دیوان عدالت اداری

رای شماره ۱۴۰۳۳۱۳۹۰۰۰۲۳۰۴۵۶۴ مورخ ۱۴۰۳/۰۹/۲۴ هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته : ابطال عبارت حساب های تجاری در بند دوم بخشنامه شماره ۸۱۴۵۷/۲۰۰ د مورخ ۲۳/۱۱/۱۴۰۲ موضوع واریزی به حساب تجاری افراد از طریق دستگاه کارت خوان برای بنگاه های املاک - سازمان امور مالیاتی کشور)

بسمه تعالی

هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی

*** شماره پرونده :** هـ ت/ ۰۳۰۰۰۶۶ شماره دادنامه سیلور: ۱۴۰۳۳۱۳۹۰۰۰۲۳۰۴۵۶۴ تاریخ: ۱۴۰۳/۰۹/۲۴

*** شاکی :** آقای نیما غیاثوند

*** طرف شکایت :** سازمان امور مالیاتی کشور

*** موضوع شکایت و خواسته :** ابطال عبارت حساب های تجاری در بند دوم بخشنامه شماره ۸۱۴۵۷/۲۰۰ د مورخ ۱۴۰۲/۱۱/۲۳ موضوع واریزی به حساب تجاری افراد از طریق دستگاه کارت خوان برای بنگاه های املاک

*** شاکی دادخواستی به طرفیت** سازمان امور مالیاتی کشور **به خواسته فوق الذکر به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرره مورد شکایت به قرار زیر می باشد :**

بخشنامه شماره ۸۱۴۵۷/۲۰۰ د مورخ ۱۴۰۲/۱۱/۲۳ سازمان امور مالیاتی کشور

«اداره کل امور مالیاتی ...

با سلام

با توجه به موضوعات مطروحه توسط مودیان محترم مالیاتی در زمان برپایی میز خدمت ، در بررسیها و رسیدگیهای ادارات کل امور مالیاتی و صدور آرای هیأتهای حل اختلاف مالیاتی ،نسبت به رعایت موارد زیر تاکید میگردد:

۱_مدیران کل محترم امور مالیاتی در اجرای بخشنامه شماره ۲۰۰/۲۰۸۶۲ /ص مورخ ۱۴۰۲/۱۱/۹ موضوع تفویض اختیار بخشودگی جرایم قابل بخشش به استثنای موارد خاص و قانونی ،از حداکثر ظرفیت بخشنامه علی الخصوص برای مودیان کوچک و خرد استفاده نموده، به نحوی که پرونده این گونه مودیان نهایی و مختومه شود.

۲- در رسیدگی ها و بررسیهای گروههای رسیدگی و هیأتهای حل اختلاف مالیاتی به پرونده های صاحبان مشاغل موضوع نامه شماره ۲۰۰/۲۵۹۱۹ د مورخ ۱۴۰۲/۴/۲۱ و همچنین بنگاههای املاک در خصوص واریزیها از طریق دستگاههای کارتخوان و یا سایر طرق به حسابهای بانکی تجاری این اشخاص، مفاد بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۹/۱۶ مورخ ۱۳۹۹/۱/۳۱ علی الخصوص قسمت اخیر بندهای ۱۰ و ۱۱ و همچنین بندهای ۱۸ و ۲۰ را مدنظر قرار داده و با ردیابی مبالغ واریزی و خروجیهای حساب و زمان آنها و یا مستندات ، قراردادها و مبایعه نامه های

ارایه شده حسب مورد و در نظر داشتن واقعیت امر و ماهیت فعالیت این گونه مودیان درآمد مشمول مالیات و مالیات متعلقه را تعیین نمایند))

***دلایل شاکی برای ابطال مقرره مورد شکایت:**

در خصوص ابطال عبارت (حسابهای تجاری) در بند دوم بخشنامه ۲۰۰/۸۱۴۵۷د مورخ ۱۴۰۲/۱۱/۲۳ موضوع واریزی به حساب تجاری افراد از طریق دستگاه کارتخوان برای بنگاههای املاک مغایر مواد (۱۰) و (۱۱) قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان مصوب ۱۳۹۸ ،تبصره (۱) ماده (۵۲)، بند (۳) ماده (۵۹) و ماده (۶۷) آیین نامه اجرایی ماده (۱۴) الحاقی قانون مبارزه با پولشویی مصوب جلسه مورخ ۲۱ مهرماه سال ۱۳۹۸ هیأت وزیران و نیز تبصره (۱) ماده (۹) و ماده (۱۵) دستورالعمل شفاف سازی تراکنشهای بانکی اشخاص مصوب یکهزار و دویست و هشتاد و نهمین جلسه مورخ ۲۹ بهمن سال ۱۳۹۸ شورای پول و اعتبار با اصلاحات و الحاقات بعدی.

و با توجه به اینکه مقرره مورد شکایت اعلام می نماید واریزی ها از طریق کارت خوان یا سایر طرق به حساب تجاری این اشخاص واریز گردد:

اول اینکه مطابق ماده ۱۱ تفکیک حسابهای تجاری و غیر تجاری برای اولین بار در این ماده قانونی به صراحت بیان گردید که در ماده فوق اساس ایجاد شناسه یکتا برای هر کارت خوان از وظایف بانک مرکزی میباشد که این حساب را تجاری تلقی مینماید و به سامانه مودیان و پایانه فروشگاهی متصل میگردد که این را در رای هیأت عمومی دیوان عدالت اداری نیز به روشنی میتوان در ابطال بند ۴ بخشنامه ۲۰۰/۵۵۴۹ ص ملاحظه نمود.

که غیر از این هیچ اساس دیگری از اختیارات مفاد ماده ۱۱ قانون پایانه های فروشگاهی خارج نمیگردد و اینکه هر گونه دفاع در اثبات موجه نشان دادن مورد مذکور را میتوان اینگونه تلقی نمود که به دلیل نبود زیر ساخت برای انجام این امر توسط بانک مرکزی به طریقی بتوان کلیت موضوع کتمان گردد.

دوم در انتهای مفاد ماده ۱۱ قانون پایانه های فروشگاهی نیز اعلام میدارد که در صورت اخذ شناسه یکتا تراکنشهای انجام شده از طریق حساب بانکی فروشنده مرتبط به شغل مودی محسوب میگردد مگر این مورد غیر این میباشد که یعنی حساب تجاری است.

موضوعی که ذهن را درگیر نموده و در این باب مطرح میگردد ، پایه وجود عبارت حساب تجاری را که حتی مغایر عنوان بخشنامه ۱۶/۹۹/۲۰۰ نیز می باشد زیرا قید و شرطی در آن دیده نمی شود از بین برود و اساس کل حسابهای بانکی و ابزارهای آن میباشد و حساب بانکی تجاری فقط در مرحله سامانه مودیان ملاک است زیرا انسان محور نبوده و در شرایط استفاده از هوش تجاری و حافظه فرای ذهن انسان است که میتواند تجاری حساب را به فروش محاسبه و اعتبارات و مالیات را محاسبه کند که در غیر اینصورت حساب تجاری معنی و مفهوم خود را از دست میدهد. مضافا اینکه در قانون الحاقیه پولشویی نیز چنین صراحتی جهت حسابهای تجاری ننموده است و با توجه به اینکه عبارت (حساب تجاری)بدون وجود سامانه مودیان و پایانه های فروشگاهی جایگاهی ندارد ودحتی در قبل هم هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در پرونده ۹۳۴۸_۱۴۰۱چنین موضوعی را صراحتا محکوم نموده است ،تقاضای حذف حساب تجاری و اعمال ماده ۱۳را خواستارم.

*** در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۷۷۷۱/۲۱۲/ص مورخ ۱۴۰۳/۴/۱۹ به طور خلاصه توضیح داده است که:**

نخستین ایراد وارد به خواسته، غیر منجز بودن آن است. در فرض پذیرش و ورود شکایت مجموع بند مقرره را غیرقابل اجراء خواهد نمود در حالی که خواسته شاکی صرفاً ابطال/حذف یک عبارت نامشخص [نه کل بند مقرره] است.

حکم ماده وظیفه ساماندهی دستگاههای کارت خوان بانکی، درگاه های پرداخت الکترونیکی، ایجاد تناظر بین آنها و فعالیت اقتصادی بنگاه اقتصادی و تخصیص شناسه یکتا را بر عهده بانک مرکزی و سازمان امور مالیاتی نهاده است. پس از تکمیل این فرآیند کلیه تراکنش های انجام شده از طریق حساب های متصل به دستگاه های مزبور مرتبط با فعالیت شغلی صاحب حساب بانکی تلقی شده است، در این ماده اسمی از حسابهای تجاری به میان نیامده و حساب تجاری در بند (۵) دستورالعمل ناظر بر حساب سپرده تجاری و خدمات بانکی مرتبط با آن با این شرح تعریف شده است «حساب تجاری: هر گونه حساب سپرده بانکی متعلق به مشتری که به عنوان حساب تجاری از سوی سازمان اعلام شده و فعالیت تجاری متناظر با آنها تعیین شده باشد حسابهای فروش پس از تایید سازمان و نیز حسابهای سپرده اشخاص

حقوقی حساب تجاری محسوب می شوند.» در مقابل حساب های تجاری بند (۶) دستورالعمل «حسابهای غیر تجاری» را با این وصف تعریف نموده است «حساب غیر تجاری: هر حساب سپرده بانکی متعلق به مشتری غیر از حسابهای تجاری» بنابراین در صورتی که طبق درخواست شاکی عبارات مذکور از متن مقرره حذف شود ضمن غیر قابل اجراء شدن مقرره به شرحی که در بند (۱) آمد، مغایر با سیاستهای تقنینی ماده (۱۱) قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان و دستورالعمل یاد شده (تفکیک بین حسابهای بانکی مرتبط با فعالیت اقتصادی مودیان و حسابهای غیر مرتبط) خواهد بود. از طرف دیگر ماده (۱۱) مذکور حکمی در خصوص اتصال حساب بانکی به سامانه مودیان ندارد و عبارت «اطلاعات این تراکنشهای بانکی شامل ..... به صورت برخط در اختیار سازمان قرار دهد» موید این موضوع است چون اگر مقرر بود حساب بانکی به سامانه یاد شده متصل گردد دیگر ارایه اطلاعات مربوط به تراکنش از طریق بانک مرکزی به سازمان امور مالیاتی عبث به شمار می آید.

در خصوص استناد شاکی به دادنامه شماره ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۰۷۷ مورخ ۱۴۰۱/۹/۲۲ موضوع پرونده شماره ۱۴۰۱۳۱۹۲۰۰۰۰۴۷۹۳۴۸: دادنامه موصوف ناظر به ابطال بند (۴) بخشنامه شماره ۵۵۴۹/۲۰۰/ص مورخ ۱۴۰۱/۳/۲۶ می باشد و بیان می دارد (نقل به مضمون): سایر ابزارهای پرداخت، حساب فروش محسوب نمی شوند و اثبات درآمدی بودن آن ها با سازمان امور مالیاتی است.

بنابراین مقرره مورد شکایت نه تنها مغایرتی با رای یاد شده ندارد بلکه به منظور رعایت حقوق مودیان مالیاتی وفق رویه دیوان عدالت اداری و برابر مقررات، رسیدگی به واریزی ها از طریق دستگاه کارت خوان و یا سایر طرق به حساب های بانکی تجاری بنگاه های املاک را مشمول بخشنامه ۱۶/۹/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۹/۱/۳۱ نموده است.

***چنانچه ادعای مغایرت مقرره مورد اعتراض با موازین شرعی مطرح شده است، نظریه شورای نگهبان نوشته شود:**

(ادعای مغایرت با شرع نشده است .)

«اعمال ماده ۱۳ قانون دیوان عدالت اداری مورد تقاضای شاکی می باشد.»

پرونده کلاسه هـ ت/۰۳۰۰۰۶۶ در جلسه مورخ ۱۴۰۳/۰۹/۱۱ هیأت تخصصی مالیاتی بانکی مورد بررسی و تبادل نظر واقع که با عنایت به نظر اتفاقی حاضرین، با استعانت از درگاه خداوند متعال به شرح ذیل مبادرت به انشاء رای می نماید:

رای هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

با توجه به اینکه شاکی تقاضای ابطال عبارت "حساب های تجاری" از بند دوم بخشنامه شماره ۸۱۴۵۷/۲۰۰/د مورخ ۱۴۰۲/۱۱/۲۳ سازمان امور مالیاتی در خصوص واریزی از طریق دستگاه کارت خوان برای بنگاههای املاک را نموده است و با لحاظ اینکه در بخشنامه معطوف علیه به شماره ۲۰۰/۲۵۹۱۹ مورخ ۱۴۰۲/۴/۲۱ بخشی دیگر از مشاغل مشمول این حکم واقع شده اند و فی الواقع از سال ۱۴۰۰ به شرح قانون بودجه و نیز در رویه دیوان عدالت اداری، موضوع تراکنش های بانکی و نحوه ی اثبات واریزی و برداشت آنها و اثبات موضوع درآمدی و غیر درآمدی آن در رابطه با حساب های متصل به شاپرک متفاوت از زمان سابق بوده و مودی می بایست در خصوص این نوع حساب ها اثبات نماید که وجوه واریزی و برداشت شده، جنبه و ماهیت درآمدی ندارند و در این بخشنامه نیز در خصوص حساب های تجاری و اقتصادی و با نظر داشت بخشنامه شماره ۱۶/۹۹/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۹/۲/۳۱ (بخشنامه موسوم به تراکنش های بانکی که در هیأت تخصصی مالیاتی بانکی مورد تایید واقع شده است) اقدام به وضع مصوبه و صدور حکم نموده است و مع الوصف رعایت بندهای ۱۰ و ۱۱ و ۱۸ و ۲۰ بخشنامه شماره ۱۶/۹۹/۲۰۰ را در خصوص بررسی دقیق ماهیت مورد نظر قرار داده است که این حکم منطبق با موازین بوده و با قانون مغایرتی ندارد به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۱۴۰۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای مزبور ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست معزز دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

محمدعلی برومند زاده

رییس هیأت تخصصی مالیاتی بانکی

دیوان عدالت اداری