PDF.js viewer

data:application/pdf;base64,JVBERi0xLjQKJeLjz9MKCjEgM...

«فلا تتبعوا الهوي ان تعدلوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

دادنامه

دیوان عدالت اداری

شماره دادنامه : 14053139000176918
تاریخ تنظیم : 1405/07/14

شماره پرونده ها :
14033192000142218 , 14033192000140761

شماره بایگانی شعبه :
0303581 , 0303554

تاریخ دادنامه: 1405/7/14

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

متقاضی: رییس دیوان عدالت اداری

موضوع : اعتراض رییس دیوان عدالت اداری به دادنامه شماره 14053139000110031 مورخ 1405/5/3 هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

گردشکار: در پرونده کلاسه 0400013 و 0400014 شکایاتی به خواسته ابطال اطلاق تبصره 2 ماده 2 تصویب‌نامه شماره 163481/ت 62226 هـ مورخ 1403/10/24 هیأت وزیران از تاریخ تصویب مطرح شده بود که موضوع جهت رسیدگی به هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری ارجاع شد و این هیأت در نهایت پس از رسیدگی به موضوع به موجب دادنامه شماره 14053139000110031 مورخ 1405/5/3 رأی به رد شکایت صادر نمود. متن رأی مذکور به شرح زیر است :

"... اولاً استفاده از معافیت موضوع این ماده الزامی نیست (تبصره یک ماده 2 قانون مذکور) ثانیاً مبنای تعیین میزان فروش مؤدیان مشمول این قانون در مفاد ماده 14 مکرر قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان مبهم بوده که به قرینه عبارت رسید دستگاه کارت‌خوان بانکی با درگاه الکترونیکی مؤدیان مندرج در تبصره 2 این ماده چنین برداشت می‌شود که تعیین میزان فروش می‌تواند براساس رسید دستگاه کارت‌خوان بانکی با درگاه پرداخت مؤدیان انجام گیرد. ثالثاً مقرره مورد شکایت در حدود اختیارات مرجع می‌باشد و بنابراین تبصره مورد شکایت مغایرتی با قوانین نداشته مستنداً به بند (ب) ماده 84 قانون دیوان عدالت اداری رأی به رد شکایت صادر می‌گردد. رأی صادره ظرف 20 روز پس از صدور قابل اعتراض از ناحیه ریاست محترم دیوان عدالت اداری با 10 نفر از قضات گران‌قدر می‌باشد."

پس از صدور رأی مذکور، آقای دکتر حمیدرضا رحمانی کارشناس اداره کل هیأت عمومی و

PDF.js viewer

data:application/pdf;base64,JVBERi0xLjQKJcLjz9MKCjEgM...

هیات‌های تخصصی دیوان عدالت اداری به موجب نامه ای به معاون قضایی دیوان عدالت اداری در امور هیات عمومی و هیات‌های تخصصی، پیشنهاد اعمال مقررات موضوع بند (ب) ماده 84 قانون دیوان عدالت اداری را نسبت به دادنامه مذکور مطرح نمود. متن نامه ایشان به شرح زیر است:

" جناب آقای دکتر دربین

معاون محترم قضایی دیوان عدالت اداری در امور هیات عمومی و هیات‌های تخصصی

با اهداء سلام و تحیات، احتراماً به استحضار می‌رساند عطف به دستور شفاهی حضرتعالی مبنی بر بررسی رای هیات تخصصی مالیاتی و بانکی به شماره دادنامه 14053139000110031 2 مورخ 1405/5/3، به منظور تشخیص قابلیت یا عدم قابلیت اعمال مقررات موضوع بند (ب) ماده (84) قانون دیوان عدالت اداری، استنباط خویش را به شرح ذیل تقدیم می‌دارم: اولاً مطابق ماده (2) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان، قانونگذار میان دو گروه از مؤدیان تفکیک کرده است: نخست، خرده‌فروشی‌ها و واحدهای صنفی که مستقیماً با مصرف‌کننده نهایی ارتباط دارند که مکلّف به استفاده از پایانه فروشگاهی هستند و دوم مؤدیانی که مستقیماً با مصرف‌کننده نهایی ارتباط ندارندکه قانونگذار درخصوص آنان به صراحت مقرر داشته است: «استفاده از پایانه فروشگاهی برای مؤدیانی که مستقیماً با مصرف‌کننده نهایی ارتباط ندارند، الزامی نیست.» هرچند مؤدیان مزبور مکلّف به صدور صورتحساب‌های خود به ترتیبی هستند که سازمان امور مالیاتی کشور مقرر می‌کند. بنابراین، قانونگذار در مقام تعیین دامنه تکلیف استفاده از پایانه فروشگاهی، حکم صریح و تفکیک شده‌ای وضع کرده و عدم الزام گروه دوم به استفاده از پایانه فروشگاهی را به عنوان یک قاعده قانونی مقرر داشته است. ثانیاً به موجب ماده (14) مکرر قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان (الحاقی 1402/ 8/23)، سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند مؤدیانی را که میزان فروش سالانه آنان کمتر از نصاب مقرر است، از صدور صورتحساب الکترونیکی معاف نماید. همچنین، حکم ماده مزبور در مقام تعیین نحوه محاسبه مالیات و عوارض مؤدیان مشمول معافیت، مأخذ محاسبه را میزان فروش آنان در هر دوره مالیاتی و ضریب تعیین شده توسط سازمان قرار داده است. از مفاد ماده (14) مکرر، هیچ حکم صریح یا ضمنی که متضمن الزام مؤدیان مشمول معافیت به نصب و استفاده از دستگاه کارتخوان بانکی باشد، استنباط نمی‌شود و اختیار مقرر برای تصویب آیین‌نامه نیز ناظر به تعیین ساز و کار و ضوابط اجرایی محاسبه مالیات و عوارض است، نه ایجاد تکلیف ماهوی جدید برای مؤدیان. ثالثاً تبصره (2) ماده (2) آیین‌نامه مورد شکایت مقرر داشته است: «مؤدیانی که مشمول معافیت این ماده

PDF.js viewer

data:application/pdf;base64,JVBERi0xLjQKJcLjz9MKCjEgM...

«فلا تتّبعوا الهوي أن تعدلوا»

شماره دادنامه : 14053139000176918 8
تاریخ تنظیم : 1405/07/14

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

دادنامه

دیوان عدالت اداری

می‌شوند موظّفند نسبت به نصب و استفاده از دستگاه کارت‌خوان اقدام نمایند.» حکم موصوف، صرفاً ناظر به نحوه محاسبه مالیات با اجرای فرایند اداری مربوط به آن نیست، بلکه متضمن ایجاد تکلیف مستقل و الزام‌آور جدیدی برای مؤدی است، به نحوی که مؤدی را مکلّف به تهیه، نصب و استفاده از ابزار پرداخت معینی می‌کند. در حالی که قانونگذار در ماده (2) قانون، درخصوص مؤدیانی که مستقیماً با مصرف‌کننده نهایی ارتباط ندارند، استفاده از پایانه فروشگاهی را صراحتاً غیرالزامی اعلام کرده است. بنابراین، الزام مقرر در تبصره مورد شکایت، در صورتی که ناظر به چنین مؤدیانی باشد، نتیجه‌ای جز توسعه دامنه تکلیف مقرر در قانون و تبدیل حکم «عدم الزام» قانونی به «الزام» ندارد و از این حیث مغایر قانون است. رابعاً این استدلال که برای اجرای ماده (14) مکرر و تعیین «میزان فروش» مؤدیان، دسترسی به اطلاعات کارت‌خوان ضروری یا مفید است نیز نمی‌تواند مبنای قانونی برای وضع تکلیف مورد شکایت قرار گیرد، زیرا ضروری یا کارآمدی یک شیوه اجرایی، جایگزین حکم قانونگذار و مجوز قانونی برای ایجاد تکلیف جدید نیست. مقنّن می‌توانست در ماده (14) مکرر مقرر نماید که مؤدیان مشمول معافیت از صدور صورتحساب الکترونیکی مکلف به نصب و استفاده از دستگاه کارت‌خوان هستند، لیکن چنین حکمی وضع نکرده است. از سوی دیگر، قانونگذار در ماده (2) قانون، درخصوص گروهی از مؤدیان صراحتاً عدم الزام به استفاده از پایانه فروشگاهی را اعلام کرده است. بنابراین، نمی‌توان با استناد به ضرورت احراز میزان فروش، حکمی را که قانونگذار وضع نکرده و حتی در مورد گروهی از مؤدیان خلاف آن را مقرر کرده است، از طریق آیین‌نامه ایجاد نمود. با عنایت به مراتب فوق و از آنجا که : الف) ماده (2) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان، استفاده از پایانه فروشگاهی را برای مؤدیانی که مستقیماً با مصرف‌کننده نهایی ارتباط ندارند صراحتاً غیر الزامی دانسته است. ب) ماده (14) مکرر قانون صرفاً ناظر بر امکان معافیت برخی مؤدیان از صدور صورتحساب الکترونیکی و نحوه محاسبه مالیات و عوارض آنان بر مبنای میزان فروش و ضریب مقرر است و متضمن حکم یا تفویض اختیار برای الزام آنان به نصب و استفاده از دستگاه کارت‌خوان نیست. ج) ذکر دستگاه کارت‌خوان و درگاه پرداخت الکترونیکی در مقررات قانونی، صرفاً بیانگر آثار و کارکرد مالیاتی این ابزارها است و از آن تکلیف به استفاده استنباط نمی‌شود. د) تبصره مورد شکایت با ایجاد الزام مستقل برای نصب و استفاده از دستگاه کارت‌خوان، از حدود اختیار مقرر در قانون تجاوز کرده و در مواردی حکم صریح ماده (2) قانون را نقض نموده است.

لذا به نظر می‌رسد اطلاق عبارت «مؤدیانی که مشمول معافیت این ماده می‌شوند» در تبصره مورد شکایت واجد ایراد قانونی است. زیرا این عبارت، بدون تفکیک میان مؤدیانی که مستقیماً با مصرف

PDF.js viewer

data:application/pdf;base64,JVBERi0xLjQKJeLjz9MKCjEgM...

کننده نهایی ارتباط دارند و مؤدیان که چنین ارتباطی ندارند، همه مؤدیان مشمول معافیت را مکلّف به نصب و استفاده از دستگاه کارت‌خوان کرده است و از این رو اعتراض به رأی مذکور مطابق بند (ب) ماده (84) قانون دیوان عدالت اداری پیشنهاد می‌گردد. "

آقای دکتر مهدی دربین معاون قضایی دیوان عدالت اداری در امور هیأت عمومی و هیأت‌های تخصصی پس از ملاحظه نامه مذکور، آن را به رییس دیوان عدالت اداری منعکس نمودند و حجت الاسلام و المسلمین جناب آقای دکتر عابدی رییس دیوان عدالت اداری نیز در هامش نامه مزبور مرقوم نمودند : «با عنایت به استدلالات مذکور، به رأی صادره اعتراض دارم.»

پس از طرح موضوع در هیأت تخصصی مالیاتی بانکی و اعلام نظر اعضای آن هیأت درخصوص درخواست اعمال بند (ب) ماده 84 قانون دیوان عدالت اداری، پرونده در دستور جلسه هیأت عمومی دیوان عدالت اداری قرار گرفت و هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1405/7/21 با حضور رییس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رأی مبادرت نمود:

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1405/7/21 با حضور رییس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رأی مبادرت کرده است.

رأی هیأت عمومي

با توجه به تفکیک مندرج در ماده 2 قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان در ضرورت نصب پایانه فروشگاهی و عدم ضرورت آن حسب مورد نسبت به نوع مؤدیان و با عنایت به اینکه مفاد ماده 14 مکرر قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان الحاقی سال 1402 درخصوص معافیت از صدور صورتحساب الکترونیکی از جهت نصب پایانه و داشتن دستگاه کارت‌خوان (POS) فاقد حکم بوده و صرفاً دارای نصاب فروش سالانه است و مفاد مقرره موضوع رأی هیأت تخصصی در دایره شمول حکم و امتیاز مندرج در قانون توسعه ایجاد نموده و شرطی را مازاد بر آنچه در قانون ذکر شده بیان کرده و موجب محرومیت بعضی از عرضه‌کنندگان از معافیت قانونی شده است که این عرضه‌کنندگان حسب مفاد همین قانون ملزم به نصب پایانه نبوده و لیکن در مقرره موضوع

PDF.js viewer

data:application/pdf;base64,JVBERi0xLjQKJeLjz9MKCjEgM...

«فلا تتّبعوا الهوي أن تعدلوا »

هيئت عمومي ديوان عدالت اداري

دادنامه

ديوان عدالت اداري

شماره دادنامه : 14053139000176918 8
تاريخ تنظيم : 1405/07/14

رأی هیأت تخصصی شرط إعمال معافیت برای آنان نصب پایانه فروشگاهی قرار داده شده است، بنابراین مستند به حکم مقرر در بند (ب) ماده 84 قانون دیوان عدالت اداری ضمن نقض دادنامه شماره 14053139000110031 2 مورخ 1405/5/3 هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری، تبصره 2 ماده 2 آیین‌نامه اجرایي ماده (14) مکرر قانون پایانه‌هاي فروشگاهي و سامانه مؤدیان درخصوص نحوه تعیین مالیات و عوارض ارزش افزوده براي مؤدیان معاف از صدور صورتحساب الکترونیکي (موضوع تصویب‌نامه شماره 163481/ت 62226 هـ مورخ 1403/10/24 هیأت وزیران) که براساس آن مقرر شده است : «مؤدیاني که مشمول معافیت این ماده مي‌شوند موظّفند نسبت به نصب و استفاده از دستگاه کارت‌خوان اقدام نمایند»، خلاف قانون بوده و مستند به بند یک ماده 12 و مواد 88، 13 قانون دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 از تاریخ تصویب ابطال می‌شود. این رأی براساس ماده 93 قانون دیوان عدالت اداری (اصلاحی مصوب 1402/2/10) در رسیدگی و تصمیم‌گیری مراجع قضایی و اداری معتبر و ملاک عمل است. /

احمدرضا عابدی

رییس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

امضاي صادر كننده

تصوير برابر با اصل است.

نشاني: تهران - بزرگراه ستاري - بنوار شهيد مخبري - نبش خيابان ايران زمين - ساختمان ديوان عدالت اداري