



معاونت حقوقی رئیس جمهور

شماره: ۴۹۳۳۲
تاریخ: ۱۴۰۵/۰۵/۱۴
ساعت: ۱۷:۰۰
ثبت شد
فوری

بسمه تعالی

جناب آقای دشتی اردکانی

معاون محترم حقوقی و امور مجلس وزارت امور اقتصادی و دارایی

جناب آقای سبحانیان

رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور

با سلام و احترام؛

تصویر دادنامه شماره ۱۴۰۵۳۱۳۹۰۰۱۱۰۰۳۱۲ مورخ ۱۴۰۵/۰۵/۰۳ هیئت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری، مبنی بر صدور رأی به رد شکایت مربوط به تقاضای «ابطال تبصره ۲» ماده (۲) آیین نامه اجرایی ماده (۱۴) مکرر قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان در خصوص نحوه تعیین مالیات و عوارض ارزش افزوده برای مؤدیان معاف از صدور صورتحساب الکترونیکی (موضوع تصویب نامه شماره ۱۶۳۴۸۱/ت۶۲۲۲۶هـ مورخ ۱۴۰۳/۱۰/۲۴ راجع به تکلیف به نصب و استفاده از دستگاه کارتخوان) از زمان صدور، به دلیل احراز عدم مغایرت تبصره یادشده با قوانین و رعایت حدود اختیارات در وضع مقرره، به استناد بند «ب» ماده (۸۴) قانون دیوان عدالت اداری اصلاحی ۱۴۰۲، به پیوست ارسال می گردد.

عوضه نفی زاده
رئیس امور تنظیم لوایح و تصویب نامه ها
و دفاع از مصوبات دولت



رونوشت:

- جناب آقای دکتر درویشوند؛ معاون محترم امور حقوقی دولت جهت استحضار
- جناب آقای دکتر حسینی پور؛ معاون محترم امور دولت دفتر هیئت دولت جهت استحضار
- جناب آقای دکتر مهدی زاده، معاون محترم تدوین و نضیح قوانین و مقررات کشور جهت استحضار
- امور تنظیم لوایح، تصویب نامه ها و دفاع از مصوبات دولت - گروه دیوان عدالت اداری (پرونده ۱۴۰۵) - ۵۶۴۸۱/۳۱۸۸۴۴

۵۶۴۵۸





بسمه تعالی
دیوان عدالت اداری
هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری
ابلاغ الکترونیکی

شماره ابلاغیه: ۱۴۰۵۳۱۱۰۰۰۳۴۲۹۱۸۲
شماره پرونده: ۱۴۰۳۳۱۹۲۰۰۰۱۴۲۲۱۸۱
شماره بایگانی: ۰۴۰۰۰۱۳
تاریخ تنظیم: ۱۴۰۵/۰۵/۰۳

مشخصات ابلاغ شونده:

نام	نام خانوادگی	کدملی
بهاد ریاست جمهوری		۱۴۰۰۲۷۷۰۴۵۲

نوع ابلاغیه: ابلاغ دادنامه اقرارنهایی تصمیم نهایی

متن ابلاغیه:

به پیوست یک نسخه دادنامه به شماره ۱۴۰۵۳۱۳۹۰۰۰۱۱۰۰۳۱۲ به حضور ارسال می گردد.
لازم به ذکر است برای مشاهده روند کار پرونده با مراجعه به نشانی my.adliran.ir از گزینه «اطلاع رسانی پرونده» می توانید استفاده نمایید.

صادر کننده ابلاغیه	سمت صادر کننده
لیلا پنجه بند	متنی هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری - لیلا پنجه بند

کیفیت امر ابلاغ: ابلاغیه در تاریخ ۱۴۰۵/۰۵/۰۳ به سامانه ابلاغ ارسال گردید
نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبری - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری

ورود به دبیرخانه معاونت حقوقی

۴۶۱۷۳

شماره ثبت:

تاریخ:

۱۴۰۵/۰۵/۰۷



دیوان عدالت اداری

بسمه تعالی

هیات تخصصی مالیاتی بانک دیوان عدالت اداری
دادنامه

شماره دادنامه: ۱۴۰۵۳۱۳۹۰۰۱۱۰۰۳۱۲
تاریخ تنظیم: ۱۴۰۵/۰۵/۰۳
شماره پرونده: ۱۴۰۳۳۱۹۲۰۰۱۴۲۲۱۸۱
شماره بایگانی شعبه: ۰۴۰۰۰۱۳

الف) شماره پرونده: هت/ت/۰۴۰۰۰۱۳-۰۴۰۰۰۱۴

ب) شکات: آقایان نیما غیاثوند و بهمن زبردست

پ) طرف های شکایت: وزارت امور اقتصاد و دارایی - نهاد ریاست جمهوری

ت) موضوع شکایت و خواسته: ابطال اطلاق تبصره ۲ ماده ۲ تصویب نامه شماره ۱۶۳۴۸۱/ت/۶۲۲۲۶ هـ مورخ ۱۴۰۳/۱۰/۲۴ هیات وزیران از تاریخ تصویب

ث) شکات دادخواستی به طرفیت وزارت امور اقتصاد و دارایی و نهاد ریاست جمهوری به خواسته ابطال تبصره ۲ ماده ۲ آیین نامه اجرایی ماده (۱۴) مکرر قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان در خصوص نحوه تعیین مالیات و عوارض ارزش افزوده برای مودیان معاف از صدور صورتحساب الکترونیکی (موضوع تصویب نامه شماره ۱۶۳۴۸۱/ت/۶۲۲۲۶ هـ مورخ ۱۴۰۳/۱۰/۲۴ هیات وزیران) از تاریخ تصویب، به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی دیوان عدالت اداری ارجاع شده است. متن مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

تبصره ۲- مودپانی که مشمول معافیت این ماده می شوند، موظفند نسبت به نصب و استفاده از دستگاه کارتخوان اقدام نمایند.

ج) دلایل شکات برای ابطال مقرر مورد شکایت:

با عنایت به ماده ۲ قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان مصوب ۱۳۹۸، خرده فروشی ها و واحدهای صنفی که مستقیماً با مصرف کننده نهایی ارتباط دارند علاوه بر عضویت در سامانه مودیان موظف به استفاده از پایانه های فروشگاهی میباشند و استفاده از پایانه های فروشگاهی برای مودپانی که مستقیماً با مصرف کننده نهایی ارتباط ندارند الزامی نیست. حال اگر یک مودی از حجم فروش مورد نظر قانون گذار جهت معافیت از صدور صورتحساب الکترونیکی برخوردار باشد و از طرفی با مصرف کننده نهایی نیز در ارتباط نباشد الزامی به نصب و استفاده از دستگاه کارتخوان ندارد اما در تبصره ۲ ماده ۲ آیین نامه مذکور نصب دستگاه کارتخوان برای تمام مودپان دارای معافیت الزامی است که به نوعی قانونگذاری است.

قانونگذار در قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان هرچا ذکری از دستگاه کارتخوان بانکی کرده، در کنار آن از درگاه پرداخت الکترونیکی هم یاد کرده است. از نگاه قانونگذار اگر فروشنده ای که تنها در فضای مجازی فروش می کند از درگاه پرداخت الکترونیکی برای دریافت بهای همه فروشهای خود استفاده کند، از این حیث هیچ تفاوتی با فروشنده ای که بصورت غیر مجازی فروش نموده و بهای فروش خود را با کارتخوان دریافت میکند ندارد و هردو به تکلیف قانونی خود عمل نموده اند. با این همه هیات وزیرانی در تبصره (۲) ماده (۲) تصویب نامه مورد شکایت مقرر نموده مودپانی که مشمول معافیت این ماده میشوند موظفند نسبت به نصب و استفاده از دستگاه کارتخوان اقدام نمایند یعنی در واقع همه آن فروشندگانی که فروشگاه فیزیکی ندارند و همه فروششان را در بستر فضای مجازی انجام میدهند یکجا از معافیت از صدور صورتحساب محروم شده اند، روشن است که چنین حکمی مغایر ماده (۱۴) مکرر قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان است که دستگاه کارتخوان بانکی را هم ارز درگاه پرداخت الکترونیکی دانسته و همچنین از حیث تبعیض ناروا نسبت به این فروشندگان مغایر با بند (۹) اصل سوم قانون اساسی است.

چ) در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل حقوقی وزارت امور اقتصاد و دارایی به موجب لایحه مورخ ۱۴۰۴/۰۱/۱۷ توضیح داده است که:

تصویر برابر با اصل است.

تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبری - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

بسمه تعالی

هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری دادنامه

شماره دادنامه: ۱۴۰۵۳۱۳۹۰۰۱۱۰۰۳۱۲

تاریخ تنظیم: ۱۴۰۵/۰۵/۰۳

شماره پرونده: ۱۴۰۳۳۱۹۲۰۰۰۱۴۲۳۱۸۱

شماره بایگانی شعبه: ۰۴۰۰۰۱۳

قانون گذار در ماده ۲ قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان بیان می دارد: ... استفاده از پایانه فروشگاهی برای مؤدیانی که مستقیماً با مصرف کننده نهایی ارتباط ندارند، الزامی نیست؛ اما مؤدیان مزبور موظفند کلیه صورتحساب های خود را به ترتیبی که سازمان مقرر می کند، از طریق سامانه مؤدیان صادر کنند ... و دستگاه کارت خوان نیز قابلیت اتصال به سامانه مؤدیان دارد.

وفق بند ب ماده ۱ قانون یاد شده، دستگاه کارت خوان بانکی با داشتن شرایط الف) امکان اتصال به شبکه الکترونیکی پرداخت رسمی کشور و سامانه مؤدیان ب) قابلیت صدور صورتحساب الکترونیکی، «پایانه فروشگاهی» محسوب می گردد. بنابراین صرف تصریح مقرر در مورد شکایت به دستگاه کارت خوان دلالت بر تکلیف به استفاده از پایانه فروشگاهی ندارد. طبق تبصره ۲ ماده ۱۴ مکرر قانون، تا پایان سال ۱۴۰۴ رسید دستگاه کارتخوان بانکی یا درگاه پرداخت الکترونیکی کلیه مؤدیانی که عرضه کننده کالا و خدمت واحد هستند یا کالاها و خدمات مورد عرضه آنها مشمول نرخ مالیات بر ارزش افزوده یکسان میباشد به عنوان صورتحساب الکترونیکی محسوب میشود بنابراین صدور صورتحساب الکترونیکی (نوع ۳) وفق تبصره اخیرالذکر با استفاده از دستگاه کارتخوان بانکی که قابلیت اتصال به سامانه مؤدیان را نیز دارد امکان پذیر است و بدین ترتیب تکلیف مضاعفی بر خلاف قانون به مؤدیان مالیاتی تحمیل نشده است.

لازم به ذکر است براساس تبصره (۱) ماده (۲) آیین نامه اجرایی ماده ۱۴ مکرر قانون، «مؤدیان معاف میتوانند تا قبل از شروع هر دوره با اعلام عدم تمایل به استفاده از این معافیت از طریق کار پوشه از شمول معافیت این آیین نامه خارج شوند» لذا استفاده از کارتخوان به شرح ذکر شده در تبصره (۲) ماده (۲) آیین نامه برای کسانی الزامی است که اختیارات خود را مشمول معافیت این آیین نامه نموده اند و لزوماً اجباری به شرایط ذکر شده در تبصره (۲) ماده (۲) آیین نامه یادشده ندارند.

«خلاصه دفاعیات نهاد ریاست جمهوری:

شاکی اول (آقای نیما غیاثوند) در صدر دادخواست خود در بیان ماده (۲) قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان، عبارت انتهایی این ماده که اشعار می دارد: «اما مؤدیان مزبور موظفند کلیه صورتحساب های خود را به ترتیبی که سازمان (امور مالیاتی کشور) مقرر می کند، از طریق سامانه مؤدیان صادر کنند» را از قلم انداخته و بر این اساس به طور ناصحیحی چنین نتیجه گیری نموده است که «با بررسی ماده فوق الذکر استفاده از پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان برای مؤدیانی که مستقیماً با مصرف کننده نهایی ارتباط ندارند الزامی نیست». از این حیث ادعای شاکی محل ایراد بوده و بلاوجه است.

۲. طبق ماده (۱) قانون تسهیل تکالیف مؤدیان جهت اجرای قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان (اصلاحی ۱۴۰۲/۱۰/۱۸)، «از تاریخ ۱/۱۰/۱۴۰۲ کلیه مؤدیان اعم از حقیقی و حقوقی ملزم به صدور صورتحساب الکترونیکی موضوع قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان مصوب ۲۱/۷/۱۳۹۸ با اصلاحات و الحاقات بعدی هستند». لکن به موجب ماده (۱۴) مکرر قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان (الحاقی ۲۳/۰۸/۱۴۰۲)، «به منظور تسهیل تکالیف مؤدیان مشمول این قانون، سازمان (امور مالیاتی کشور) می تواند مؤدیانی که میزان فروش سالانه آنها کمتر از بیست و پنج برابر معافیت موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات های مستقیم باشد را از صدور صورتحساب الکترونیکی معاف نماید». اما در ادامه این ماده مقرر شده که «مأخذ محاسبه مالیات و عوارض مؤدیان مذکور با توجه به میزان فروش آنها در هر دوره مالیاتی و ضریبی که توسط سازمان تعیین می شود، محاسبه و مالیات آن پس از کسر اعتبار قابل قبول، دریافت می شود». لذا این ابهام پیش می آید که مبنای تعیین میزان فروش این دسته از مؤدیان در هر دوره مالیاتی چه خواهد بود؟ در این خصوص، به قرینه عبارت «رسید دستگاه کارتخوان بانکی یا درگاه پرداخت الکترونیکی مؤدیان» در ذیل ماده، چنین برداشت می شود که تعیین میزان فروش می تواند بر اساس رسید دستگاه کارتخوان بانکی یا درگاه پرداخت الکترونیکی مؤدیان باشد.

تصویر برابر با اصل است.

تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبری - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

بسمه تعالی

هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری
دادنامه

شماره دادنامه: ۱۴۰۵۳۱۳۹۰۰۰۱۱۰۰۳۱۲

تاریخ تنظیم: ۱۴۰۵/۰۵/۰۳

شماره پرونده: ۱۴۰۳۳۱۹۲۰۰۰۱۴۲۲۱۸۱

شماره بایگانی شعبه: ۰۴۰۰۰۱۳

لذا در مصوبه معترض عنه، به جهت تعیین میزان فروش، مؤدیانی که مشمول معافیت موضوع ماده (۱۴) مکرر قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان شده اند، در چارچوب حکم مندرج در ذیل ماده (۲) این قانون موظف گردیدند «نسبت به نصب و استفاده از دستگاه کارتخوان اقدام نمایند».

۳. مطابق بند (ث) ماده (۱) قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان، «در مواردی که از دستگاه کارتخوان بانکی یا درگاه پرداخت الکترونیکی به عنوان پایانه فروشگاهی استفاده می شود، رسید یا گزارش الکترونیکی پرداخت خرید صادره در حکم صورتحساب الکترونیکی است.» و با توجه به اختیار مقرر در ماده (۱۴) مکرر این قانون برای معاف نمودن برخی مؤدیان از صدور صورتحساب الکترونیکی، قطع نظر از این که الزامی به معافیت برداشت نمی شود، الزامی به معافیت از آنچه که در حکم صورتحساب الکترونیکی قلمداد شده به تبع معافیت از صدور صورتحساب الکترونیکی نیز استنباط نمی شود. بنا به مراتب فوق، ضمن درخواست لغو پرونده های مذکور و صدور رأی شایسته دائر بر رد دادخواست مطروحه، مورد استدعاست.

پرونده کلاسه هت/۰۴۰۰۰۱۴ در جلسه مورخ ۱۴۰۵/۳/۳۱ هیأت تخصصی مالیاتی بانکی مورد رسیدگی واقع که با عنایت به عقیده انفاقی حاضرین با استعانت از درگاه خداوند متعال به شرح ذیل مبادرت به انشاء رأی می نماید:

رأی هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

تبصره مورد شکایت (تبصره ۲ ماده ۲ انیین نامه هیأت وزیران به شماره ۱۶۳۴۸۱ مورخ ۱۴۰۳/۱۰/۲۴) نافذ به اینست که مؤدیانی که مشمول معافیت این ماده (ماده ۲ انیین نامه مذکور: سازمان می تواند تمام یا بخشی از مؤدیان را که میزان فروش سالانه آنها کمتر از حد نصاب موضوع ماده ۱۴ مکرر قانون "قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان" و تبصره ۱ انست، از صدور صورتحساب الکترونیکی که نوع آن توسط سازمان تعیین می شود، معاف نماید) می شوند، ملزم به نصب و استفاده از دستگاه کارتخوان می باشند. در این خصوص لازم به ذکر است اولاً استفاده از معافیت موضوع این ماده، الزامی نیست (تبصره ۱ ماده ۲ قانون مذکور) ثانیاً مبنای تعیین میزان فروش مؤدیان مشمول این قانون در مفاد ماده ۱۴ مکرر قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان، مبهم بوده که به فرینه عبارت "رسید دستگاه کارتخوان بانکی یا درگاه الکترونیکی مؤدیان" مندرج در تبصره ۲ این ماده، چنین برداشت می شود که تعیین میزان فروش می تواند براساس رسید دستگاه کارتخوان بانکی یا درگاه پرداخت مؤدیان انجام گیرد. ثالثاً مقرر در مورد شکایت در حدود اختیارات مرجع میباشد. بنابراین تبصره مورد شکایت مغایرتی با قوانین نداشته، مستنداً به بند ب ماده ۸۴ قانون دیوان عدالت اداری رأی به رد شکایت صادر می گردد. رأی صادره ظرف ۲۰ روز پس از صدور قابل اعتراض از ناحیه ریاست محترم دیوان عدالت اداری با ۱۰ نفر از قضات گرانقدر می باشد.

نادر شفاعی

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی بانکی

دیوان عدالت اداری

تصویر برابر با اصل است.

تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبری - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری