



«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140231390002330988
تاریخ تنظیم : 1402/09/07
شماره پرونده : 140131920001797016
شماره بایگانی شعبه : 0107629

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری
دادنامه

دیوان عدالت اداری

تاریخ دادنامه: 1402/9/7

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای نیما غیاثوند

طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

موضوع شکایت و خواسته: ابطال پاراگراف اول بخشنامه شماره 1401/12/20-د/268/83265 سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال پاراگراف اول بخشنامه شماره 1401/12/20-د/268/83265 سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته به طور خلاصه اعلام کرده است که:

" در خصوص پاراگراف اول مقرر شماره 1401/12/20-د/268/83265 که مغایر با مواد 2، 3، 5، 6، 22 و 25 قانون پایانه های فروشگاه های و سامانه مؤدیان می باشد به استحضار می رساند: با عنایت به پاراگراف اول مقرر مورد اشاره در خصوص الزام به اجرای قانون پایانه های فروشگاه های و سامانه مؤدیان برای اشخاص حقوقی که زمان آن را از تاریخ 1402/1/1 برای صدور صورتحساب الکترونیکی مشخص نموده اند هیچ گونه مصوبه ای از سوی قانونگذار مقرر نگردیده است و سازمان امور مالیاتی به صورت مستقل قانونگذاری نموده است. ماده 2 قانون سامانه مؤدیان و پایانه فروشگاه های اشاره دارد:

ماده 2- کلیه اشخاص مشمول مکلفند به ترتیبی که سازمان مقرر می کند، نسبت به ثبت نام در سامانه مؤدیان اقدام کنند. خرده فروشی ها و واحدهای صنفی که مستقیماً با مصرف کننده نهایی ارتباط دارند، علاوه بر عضویت در سامانه مؤدیان موظف به استفاده از پایانه فروشگاه های می باشند. استفاده از پایانه فروشگاه های 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.

تبصره- فهرست مؤدیانی که به دلیل ارائه کالا و خدمات معاف از مالیات بر ارزش افزوده [بوده] و نیز [به دلیل] ماهیت کسب و کار آنها امکان عضویت در سامانه مؤدیان و صدور صورتحساب الکترونیکی را ندارند، به پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی و پس از تصویب هیأت وزیران، حداکثر تا پایان دی ماه هر سال برای عملکرد سال بعد توسط سازمان اعلام خواهد شد.

بنابراین اگر قرار به صدور صورتحساب توسط مؤدی باشد پس اختصاص دادن جریمه ماده 22 قانون پایانه های فروشگاه های در خصوص عدم صدور صورتحساب هیچ گونه توجیهی ندارد.

مطابق مواد 5، 6 و 25 قانون پایانه های فروشگاه های اول اینکه محاسبه مالیات بر ارزش افزوده کل مؤدیان در سامانه مؤدیان باید به صورت یکجا صورت پذیرد. دوم اینکه بررسی اعتبار مؤدیان در فروش مشمول مالیات بر ارزش افزوده امکان پذیر نمی باشد. سوم اینکه صورتحساب های سایر مؤدیان که در سامانه مؤدیان نباشد فاقد اعتبار خواهد بود. همچنین

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

دادنامه

شماره دادنامه : 140231390002330988

تاریخ تنظیم : 1402/09/07

شماره پرونده : 140131920001797016

شماره بایگانی شعبه : 0107629

ماده 3 قانون پایانه فروشگاهی و سامانه مؤدیان مشعر بر آن می باشد.

با عنایت به مواد فوق الاشاره، برخلاف مقررہ معترض عنه در قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان هیچ گونه صراحتی مبنی بر تفکیک ثبت نام و مرحله ثبت نام وجود ندارد. "

متن مقررہ مورد شکایت به شرح زیر است:

" مدیرکل محترم امور مالیاتی

موضوع: تخصیص کار پوشه به کلیه اشخاص حقوقی که دارای ثبت نام تکمیل شده در سامانه ثبت نام الکترونیکی می باشند.

با احترام، نظر به آن که سایر اشخاص حقوقی به جز اشخاص حقوقی موضوع ماده 16 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال 1400 از تاریخ 1402/1/1 مکلف به رعایت مقررات قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان و صدور صورتحساب الکترونیکی و ثبت آن در سامانه مؤدیان خواهند بود، مجدداً تأکید می شود از الزامات عضویت در سامانه مؤدیان و تخصیص کارپوشه، وجود ثبت نام در سامانه ثبت نام الکترونیکی سازمان امور مالیاتی کشور می باشد.- رئیس مرکز تنظیم مقررات، نظام پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان "

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 1402/2/28-ص/212/3064 توضیح داده است که:

" وفق مقررات ماده 2 قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان و ماده 13 قانون مالیات بر ارزش افزوده، کلیه اشخاص مشمول بعد از پیاده سازی و اجرای کامل قانون به ترتیبی که سازمان مقرر می نماید، ملزم به ثبت نام و عضویت در سامانه مؤدیان بوده و باید صورتحساب های خود را از طریق سامانه مؤدیان با رعایت الزامات و استانداردهای اعلام شده صادر نمایند. بنابر این تمامی اشخاص مشمول مکلفند مطابق مقررات قانونی، نسبت به صدور صورتحساب الکترونیکی طبق استانداردهای اعلامی سازمان امور مالیاتی کشور و ارسال آن به سامانه مؤدیان به منزله ثبت آن در سامانه فهرست معاملات موضوع ماده 169 قانون مالیات های مستقیم بوده و فروشنده و خریدار تکلیف اضافی در این خصوص ندارند. شایان ذکر است در خصوص ادعای شاکی مبنی بر تخلف سازمان نسبت به الزام ثبت نام مرحله ای مؤدیان، با استناد به بند (ج) ماده 1 و ماده 2 قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان و ماده 12 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400، کلیه صاحبان مشاغل (صنفی و غیرصنفی) و اشخاص حقوقی بعد از پیاده سازی قانون، به ترتیبی که سازمان مقرر می نماید، ملزم به ثبت نام و عضویت در سامانه مؤدیان بوده و باید صورتحساب های خود را از طریق سامانه مؤدیان با رعایت الزامات و استانداردهای اعلام شده، صادر نمایند.

بنابراین با توجه به موارد فوق الذکر سازمان مقرر نموده است که شرط لازم جهت عضویت در سامانه مؤدیان و تخصیص کارپوشه به آنها ثبت نام در سامانه الکترونیکی می باشد. البته همان گونه که استحضار دارند، پیش از تصویب قانون پایان های فروشگاهی و سامانه مؤدیان نیز به موجب ماده 169 قانون مالیات های مستقیم، تکلیف به ثبت نام در نظام مالیاتی و صدور صورتحساب برای اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل موضوع قانون یاد شده وجود داشته است. بر همین مبنا در

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140231390002330988

تاریخ تنظیم : 1402/09/07

شماره پرونده : 140131920001797016

شماره بایگانی شعبه : 0107629

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

دادنامه

دیوان عدالت اداری

مقررہ مورد شکایت تصریح شده است کہ کلیہ اشخاصی کہ قبلاً در نظام مالیاتی ثبت نام و کلیہ مراحل ثبت نام الکترونیکی را تکمیل نموده اند نیاز بہ ثبت نام مجدد در سامانہ ثبت نام الکترونیکی سازمان و یا سامانہ مؤدیان ندارند. بر اساس متن مصرح در مادہ 2 قانون پایانہ ای فروشگاهی و سامانہ مؤدیان، تعیین ترتیبات لازم برای ثبت نام و شمول تکالیف اشخاص مشمول، از اختیارات قانونی سازمان امور مالیاتی کشور محسوب می شود. با عنایت بہ مراتب فوق و نظر بہ عدم خروج این سازمان از حیطہ اختیارات و صلاحیت های قانونی رد شکایت شاکی مورد استدعا است."

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1402/9/7 با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء بہ شرح زیر بہ صدور رأی مبادرت کرده است.

رأی هیأت عمومی

اولاً قانونگذار بہ شرح مادہ 3 قانون پایانہ های فروشگاهی و سامانہ مؤدیان مصوب 1398/7/21 سازمان امور مالیاتی کشور را موظف نموده است کہ حداکثر ظرف مدت پانزده ماه از تاریخ لازم الاجرا شدن این قانون، سامانہ مؤدیان را راه اندازی و سایر تکالیف را انجام دهد. ثانیاً بہ موجب تبصرہ 2 مادہ 3 قانون مزبور، سہ ماه پس از انقضای مهلت مذکور در این مادہ، فقط صورتحساب های الکترونیکی کہ از سوی سامانہ مؤدیان صادر شدہ باشد، معتبر خواهد بود و اعتبار مالیاتی آنها محاسبہ می شود. ثالثاً با احتساب مادہ 2 قانون مدنی، سازمان امور مالیاتی وظیفہ اجرای مفاد قانون را پانزده ماه و پانزده روز پس از انتشار داشته است کہ بہ موجب فراخوان های صورت پذیرفتہ، بہ نحوی کہ در قانون مالیات بر ارزش افزودہ مصوب سال 1387 رویہ شدہ بود پس از فراہم نمودن بسترها افراد جہت اقدام بہ مفاد قانون دعوت شدہ اند کہ بدو شرکت های پذیرفتہ شدہ در بورس و فرابورس بہ موجب فراخوان مورخ 1401/8/1 و سپس سایر اشخاص حقوقی بہ استثنای اشخاص مشمول مادہ 16 قانون از تاریخ 1402/1/1 مشمول فراخوان شدہ اند. رابعاً آنچه در مقام بررسی این موضوع مہم است این است کہ دستگاه متولی اجرای قانون کہ در فرض عدم اجرا باید مواخذہ شود، قائل بہ فراہم کردن زیرساخت ها بودہ و لذا جہت اجرای قانون فراخوان دادہ است و ادعای شاکی مبنی بر فراہم نشدن زیرساخت ها مستند نیست. خامساً براساس مادہ 2 قانون پایانہ های فروشگاهی و سامانہ مؤدیان، وظیفہ و اختیار سازمان امور مالیاتی در تنظیم و ابلاغ ترتیبات اجرای قانون و ثبت نام در سامانہ مؤدیان بیان شدہ است. سادساً در بند (ث) مادہ 1 قانون پایانہ های فروشگاهی و سامانہ مؤدیان بہ صراحت و در غالب موارد، رسید فروش درگاہ اینترنتی و pos بہ منزله صدور صورتحساب قلمداد شدہ است و در نتیجہ با لحاظ اختیار تام سازمان امور مالیاتی و اینکہ زیرساخت ها حسب اعلام این سازمان فراہم شدہ و عدم اجرای قانون مستوجب عقوبت است و نہ اجرای آن و مقررہ معترض عنہ نیز در مقام تأکید بر اجرای قانون صادر شدہ و ابطال آن بہ معنای عدم اجرای قانون است، لذا پاراگراف اول مصوبہ شمارہ 268/83265 د مورخ 1401/12/20 سازمان امور مالیاتی کشور خلاف قانون و خارج از حدود اختیار نیست و ابطال نشد. این رأی براساس مادہ 93 قانون دیوان عدالت اداری (اصلاحی مصوب 1402/2/10) در رسیدگی و تصمیم گیری مراجع قضایی و اداری معتبر و ملاک عمل است./

حکمتعلی مظفری

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نیش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىَٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری
دادنامه

شماره دادنامه : 140231390002330988
تاریخ تنظیم : 1402/09/07
شماره پرونده : 140131920001797016
شماره بایگانی شعبه : 0107629

امضای صادر کننده

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نیش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری