



شماره بخشنامه : 140331390001308736

تاریخ : ۱۴۰۳/۰۶/۰۶

موضوع رای شماره ۱۳۰۸۷۳۶۰۰۱۳۰۳۱۳۹۰۰ مورخ ۱۴۰۳/۰۶/۰۶ هیات تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری

موضوع

بسمه تعالی

هیات تخصصی مالیاتی ، بانکی

\* شماره پرونده : ه ت/ ۰۲۰۰۳۳۶ شماره دادنامه سیلور: ۱۳۰۸۷۳۶۰۰۱۳۰۳۱۳۹۰۰ مورخ: ۱۴۰۳/۰۶/۰۶ تاریخ: ۱۴۰۳/۰۶/۰۶

\* شکای : آقای امید یاهو

\* طرف شکایت : وزارت اقتصادی و دارایی - نهاد ریاست جمهوری

\* موضوع شکایت و خواسته : ابطال بند ۳- ۱ و بند ۱- ۲ ماده ۸ آیین نامه اجرایی ماده ۹۵ به شماره ۸۸۴۰۰-۱/۱/۲۲-۱۴۰۱

\* شکای دادخواستی به طرفیت وزارت اقتصادی و دارایی - نهاد ریاست جمهوری به خواسته فوق الذکر به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است متن مقرره مورد شکایت به قرار زیر می باشد :

۱- ۲ - صورتحساب الکترونیکی نوع دوم: صورتحسابی با اطلاعات کامل فروشنده و اطلاعات کامل کالا و خدمات و بدون اطلاعات خریدار است. این صورتحساب نقدی تلقی شده، از بابت آن اعتبار مالیاتی برای خرید آن قابل احتساب نمی باشد.

۱- ۳ - صورتحساب الکترونیکی نوع سوم: این نوع از صورتحساب ها همان «رسید پرداخت وجه» صادره از دستگاه کارتخوان بانکی و یا درگاه الکترونیکی پرداخت که حسب مقررات اعلامی سازمان امور مالیاتی کشور، به عنوان پایانه فروشگاهی فروشنده (مؤدی) پذیرفته می شود، می باشند. در این نوع صورت حساب صرفاً مبلغ پرداختی و شماره سوییچ پرداخت شماره پذیرنده فروشگاهی، شماره پایانه، شماره پیگیری، تاریخ و زمان پرداخت و حداقل مشخصات فروشنده وجود داشته و از بابت آن ها اعتبار مالیاتی برای خریدار قابل احتساب نمی باشد.

\* دلایل شکای برای ابطال مقرره مورد شکایت :

مطابق با آیین نامه اجرایی ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم صورت حساب الکترونیکی بر سه دسته استوار است:

دسته اول: صورتحساب الکترونیکی نوع اول یا صورتحساب با اطلاعات کامل شامل نوع فروش، نوع خریدار، تاریخ و زمان صدور و حداقل در برگیرنده اطلاعات هویتی می باشد.

دسته دوم: صورتحساب با اطلاعات کامل فروشنده و اطلاعات کامل کالا و خدمات و بدون اطلاعات خریدار است.

دسته سوم: این نوع از صورتحساب ها همان رسید پرداخت وجه صادره از دستگاه کارت خوان بانکی و یا درگاه الکترونیکی پرداخت که حسب مقررات اعلامی سازمان امور مالیاتی کشور، به عنوان پایانه های فروشگاهی فروشنده (مؤدی) پذیرفته می شود، می باشند. مطابق با مصوبه مورد اعتراض صرفاً اعتبار مالیاتی صورتحساب نوع اول مورد پذیرش قرار می گیرد و اعتبار صورتحساب های نوع ۲ و ۳ مطلق مورد قبول نخواهد گرفت که مغایر با اصل ۵۱ قانون اساسی، بند ۱ و ۲ و ماده ۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده، بند ۵ ماده ۲۵ قانون پایانه های فروشگاهی می باشد لذا تقاضای ابطال آن می گردد.

\* خلاصه مدافعات طرف شکایت :

بعد از تهیه گزارش و قبل از طرح در هیات تخصصی لایحه دفاعیه واصل و مفاد آن بطور خلاصه درج می گردد:

۱) منظور از مصرف کننده نهایی وفق ماده یک آیین نامه اجرایی ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم شخص حقیقی است که کالا و خدمت را متناسب با نیاز خود برای مصارف شخصی خریدار کند و از آن برای عرضه کالاها و خدمات به دیگران استفاده ننماید.

۲) بند د ماده ۱ و ماده ۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده مؤید آن است که اعتبار مالیاتی منحصرأً برای مؤدی قابل احتساب است و بر اساس بند ج ماده ۱ همان قانون مؤدی شخصی است که به عرضه خدمات و کالا، واردات یا صادرات مبادرت می نمایند. از طرف دیگر بر اساس ماده ۵ قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان و بند ب همان ماده فرآیند کلی ثبت معاملات و محاسبات مالیات بر ارزش افزوده در سامانه مؤدیان بدین گونه است که چنانچه خریدار، مصرف کننده نهایی نبوده و خود عضو سامانه مؤدیان باشد، صورتحساب الکترونیکی صادرشده توسط فروشنده، به صورت خودکار به کارپوشه وی در سامانه مؤدیان منتقل می شود و در صورت اعلام پذیرش طرف مدت سی روز (یا عدم اظهارنظر طرف مدت مذکور) به عنوان اعتبار مالیاتی برای وی منظور می شود بر این اساس بدیهی است انتقال خودکار صورتحساب صادره توسط فروشنده به کارپوشه خریداری / مؤدی) به منظور احتساب اعتبار مالیاتی برای وی مستلزم درج اطلاعات خریدار در صورتحساب است و در صورتی که چنین اطلاعاتی در صورتحساب وجود نداشته باشد، امکان انتقال خودکار آن به کارپوشه خریدار وجود ندارد و بنابراین با توجه به اینکه صورتحساب نوع دوم و سوم (موضوع شکایت شاکی) فاقد اطلاعات خریدار هستند، انجام چنین فرآیندی در اینگونه موارد ممکن نبوده لذا اعتبار مالیاتی برای خریداری قابل احتساب نمی باشد.

لذا مصوبه در راستای بند ث مواد ۱ و ۵ قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان و مواد ۱ و ۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده وضع شده لذا تقاضای رد شکایت دارد.

پرونده کلاسه هـ ت/ ۰۲۰۰۳۳۶ در جلسه مورخ ۱۴۰۳/۵/۲۱ هیات تخصصی مالیاتی بانکی با حضور قضات عضو هیات و نیز نمایندگان طرف شکایت و شاکی مورد بررسی و تبادل نظر واقع که با توجه به عقیده اتفافی حاضرین به شرح ذیل با استعانت از درگاه خداوند متعال اقدام به انشاء رای می نماید:

رای هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

در بندهای ۱-۲ و ۳-۱ ماده ۸ آیین نامه اجرایی ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم به شماره ۸۸۴۰۰ مورخ ۱۴۰۱/۱/۲۲ در تبیین صورتحساب الکترونیکی نوع دوم و سوم، سازمان امور مالیاتی اقدام به معرفی این نوع از صورتحساب ها در راستای اختیارات قانونی خویش نموده است و از آنجایی که در تعریف صورتحساب نوع دوم که حسب اعلام مرجع واضع، این تعاریف صرفاً در خصوص اشخاص حقیقی است و نه تمامی مودیان و تعریف صورتحساب نوع دوم و سوم برای مصرف کننده نهایی است که اقدام به عرضه نمی نماید، آن را نقدی تلقی و چون بدون اطلاعات خریدار است از بابت آن اعتبار خریدی برای محسوب نمی شود ( با وصف اینکه فاقد اطلاعات خریدار است و برای مصرف کننده نهایی و بدون ید متعاقب و عرضه بعدی است ) و در بند ۱-۳ مصوبه در تعریف صورتحساب الکترونیکی نوع سوم آن را تعریف به رسید پرداخت وجه صادره از دستگاه کارتخوان و یا درگاه الکترونیکی پرداخت نموده است که از بابت آن نیز اعتبار خرید محاسبه نمی شود به جهت اینکه همان شرایط و قیود مندرج در صورتحساب نوع دوم نیز در اینجا وجود دارد و با لحاظ اینکه وفق بند (ب) ماده (۵) قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان، احتساب اعتبار برای مودی که عضو سامانه است به صورت خودکار انجام می شود، فلذا مقررات مورد شکایت با توصیف ذکر شده مغایرتی با قانون نداشته به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۱۴۰۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای صادره ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست گرانقدر دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات محترم دیوان می باشد.

محمد علی برومند زاده

رییس هیات تخصصی مالیاتی ، بانکی

دیوان عدالت اداری

