



موضوع	مخالفت هیات تخصصی دیوان عدالت اداری با ابطال بخشنامه سازمان امور مالیاتی مبنی بر الزام وکلا و پزشکان به صدور صورتحساب الکترونیکی
<p>شماره پرونده: ه ت/۰۲۰۰۳۷۰ - ۰۲۰۰۳۱۷ - ۰۲۰۰۳۰۳  شماره دادنامه سیلور: ۱۴۰۳۳۱۳۹۰۰۲۱۵۴۲۴۲  تاریخ: ۱۴۰۳/۰۹/۰۶  شاکلی: آقای قادر شییری جناقرد، حامد سیفی، مرکز وکلاء کارشناسان رسمی و مشاوران خانواده فوه قضاییه و محمد مسعود یوسفی و امید یاهو  طرف شکایت: ۱- وزارت امور اقتصادی و دارایی ۲- سازمان مالیاتی کشور ۳- اداره کل امور مالیاتی استان اردبیل</p>	
<p>موضوع شکایت و خواسته: ۱- ابطال بخشنامه شماره ۱۴۰۲/۹/۲۸، د/۶۶۹۳۰/۲۰۰  ۲- ابطال دستورالعمل شماره ۲۶۸/۶۷۵۹۱/د مورخ ۱۴۰۲/۹/۲۹  ۳- ابطال اطلاعیه (فراخوان) سازمان امور مالیاتی درخصوص تکلیف اشخاص حقیقی جهت اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان  متن مقرر در مورد شکایت:  بخشنامه شماره ۱۴۰۲/۹/۲۸ - د/۶۶۹۳۰/۲۰۰</p>	
<p>با توجه به مفاد بند (۴) نامه شماره ۱۵۰۹۸/۲۰۰/ص مورخ ۱۴۰۲/۸/۲۰ عنوان ادارات کل امور مالیاتی در ارتباط با اجرای قانون تسهیل تکالیف مودیان در اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان و باتوجه به تصویب قانون یادشده و تعیین تاریخ الزام مودیان به صدور صورتحساب در ماده (۱) به اطلاع می‌رساند؛  اجرای مقررات ماده (۲۲) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان در رسیدگی به اظهارنامه‌های مالیاتی عملکرد سال ۱۴۰۱ شرکت‌های پذیرفته شده در بورس و فرا بورس و شرکت‌های دولتی و مطالبه جرایم موضوع ماده (۲۲) قانون مذکور از مودیان یادشده، فاقد موضوعیت بوده و اجرای مفاد بندهای (۱) و (۳) نامه شماره ۱۵۰۹۸/۲۰۰/ص مورخ ۱۴۰۲/۸/۲۰ و همچنین مفاد بخشنامه شماره ۵۲/۱۴۰۱/۲۰۰ مورخ ۱۴۰۱/۱۰/۲۸، کان لم یکن تلقی می‌شود. در همین راستا و در اجرای جزء (۲) بند (ز) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور که اشعار می‌دارد:  “کلیه صاحبان حرف و مشاغل پزشکی، پیراپزشکی، داروسازی و دامپزشکی و فروشندگان تجهیزات پزشکی که پروانه کار آنها توسط وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی و یا سازمان نظام پزشکی ایران صادر می‌شود و کلیه اشخاص مشاغل در کسب و کارهای حقوقی اعم از وکالت و مشاوره حقوقی و خانواده مکلفند از پایانه فروشگاهی استفاده کنند. با مستتکفین از اجرای این حکم مطابق قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان برخوردار می‌شود.”  ضروری است، ادارات کل امور مالیاتی در رسیدگی به پرونده مالیاتی عملکرد سال ۱۴۰۱ مودیان موضوع حکم اخیرالذکر، نسبت به اعمال مفاد ماده (۲۲) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان از حیث مطالبه جرایم مالیاتی و محرومیت از اعمال معافیت‌های مالیاتی، نرخ صفر و مشوق‌های موضوع قانون مالیات‌های مستقیم به مودیانی که از اجرای حکم جزء (۲) بند (ز) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور استتکاف نموده اند، اقدام نمایند. این حکم در رسیدگی به پرونده عملکرد سال ۱۴۰۲ مودیان مستتکف از اجرای حکم جزء (۲) بند (ط) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۲ نیز جاری خواهد بود.</p>	
<p>دستورالعمل شماره ۲۶۸/۶۷۵۹۱/د مورخ ۱۴۰۲/۹/۲۹  موضوع: اطلاع رسانی در خصوص فراخوان قانون تسهیل تکالیف مودیان در اجرای «قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان»</p>	
<p>در راستای اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان و باتوجه به قانون تسهیل تکالیف مودیان صادر شده، کلیه اشخاص حقیقی (صاحبان مشاغل) به شرح ذیل از اول دی ماه سال ۱۴۰۲ ملزم به صدور صورتحساب الکترونیکی نوع ۱ و ۲ و ثبت در سامانه مودیان برای فروش کالا و خدمات مطابق دستورالعمل صدور صورتحساب الکترونیکی حسب مورد می‌باشند:</p>	
<p>۱- کلیه اشخاص حقیقی (صاحبان مشاغل) که میزان فروش خالص کالا و خدمات سال ۱۴۰۲ آنها تا پایان شهریور ماه سال ۱۴۰۳، بیشتر از ۱۸۰ میلیارد ریال بوده است.  ۲- اشخاص حقیقی موضوع جزء ۲ بند ط تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۲، با هر میزان فروش کالا و خدمات سالانه کماکان ملزم به صدور صورتحساب الکترونیکی هستند.  ۳- عرضه کنندگان کالا و خدمات مرتبط با طلا، جواهر و پلاتین با هر میزان فروش کالا و خدمات به استناد جزء ۴ بند ب ماده</p>	

۴- فروشنندگان مواد معدنی به واحدهای فرآوری مواد معدنی موضوع بند م تبصره ۷ قانون بودجه سال ۱۴۰۲ با هر میزان فروش ملزم به صدور صورتحساب الکترونیکی نوع ۱ مطابق دستورالعمل صدور صورتحساب الکترونیکی می‌باشند. رسید دستگاه کارتخوان بانکی یا درگاه پرداخت الکترونیکی اشخاص بندهای ۱ و ۲ فوق که صرفاً برای عرضه کالا و خدمات با نرخ مالیات بر ارزش افزوده یکسان صادر می‌شود، در حکم صورتحساب الکترونیکی می‌باشد. مراتب فوق مانع از صدور صورتحساب الکترونیکی نوع ۱ و ۲ مطابق دستورالعمل صدور صورتحساب الکترونیکی، توسط صاحبان مشاغل با فروش سالانه کمتر از نصاب مذکور که طبق سایر قوانین مکلف به صدور صورتحساب الکترونیکی شده‌اند نخواهد بود.

در صورتی که فروش هر مودی طی سال از نصاب مقرر در ماده ۱۴ مکرر قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان و تبصره ۱ آن، عبور نماید از ابتدای دومین دوره بعد از اتمام دوره عبور فروش سالانه از نصاب مقرر، ملزم به صدور صورتحساب الکترونیکی نوع ۱ و ۲ حسب مورد می‌باشند. به طور مثال چنانچه فروش مودی تا پایان پاییز سال ۱۴۰۲ به ۱۸۰ میلیارد ریال برسد از ابتدای فروردین ماه سال ۱۴۰۳ مکلف به صدور صورتحساب الکترونیکی نوع ۱ و ۲ می‌باشند و چنانچه به همین ترتیب فروش مودی تا پایان اسفند ماه ۱۴۰۲ از نصاب فوق عبور نماید از ابتدای تیر ماه سال ۱۴۰۳ مکلف به صدور صورتحساب الکترونیکی نوع ۱ و ۲ حسب مورد خواهد بود. بدیهی است با توجه به نصاب های مندرج در تبصره ۱ ماده ۱۴ مکرر فوق، محاسبات هر سال بر اساس نصاب مربوط به آن سال انجام خواهد شد. عدم صدور صورتحساب الکترونیکی توسط اشخاص به شرح فوق، مشمول جرایم و ضمانت اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان خواهد بود.

با عنایت به موارد مطروحه، خواهشمند است دستور فرمایید ضمن تبیین موضوع به کلیه اصناف در خصوص سوالات متداول که راستای رفع ابهامات و سوالات در رابطه با سامانه مودیان در آدرس [intamedia.ir](http://intamedia.ir) بخش "پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان، قسمت سوالات متداول بارگذاری شده است، اطلاع رسانی لازم صورت پذیرد. اطلاعاتیه مهم سازمان امور مالیاتی در خصوص تکلیف اشخاص حقیقی جهت اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان:

با توجه به قانون تسهیل تکالیف مودیان جهت اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان، کلیه اشخاص حقیقی (صاحبان مشاغل) به شرح ذیل از اول دی ماه سال ۱۴۰۲ ملزم به صدور صورتحساب الکترونیکی نوع ۱ و ۲ از طریق سامانه مودیان برای فروش کالا و خدمات مطابق دستورالعمل صدور صورتحساب الکترونیکی، حسب مورد می‌باشند:

۱- کلیه اشخاص حقیقی (صاحبان مشاغل) که میزان فروش خالص کالا و خدمات سال ۱۴۰۲ آنها تا پایان شهریور ماه سال ۱۴۰۲، بیشتر از ۱۸۰ میلیارد ریال بوده است.

۲- اشخاص حقیقی موضوع جزء ۲ بند ط تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۲، با هر میزان فروش کالا و خدمات سالانه کماکان ملزم به صدور صورتحساب الکترونیکی هستند.

۳- عرضه کنندگان کالا و خدمات مرتبط با طلا، جواهر و پلاتین با هر میزان کالا و خدمات به استناد جزء ۴ بند ب ماده ۲۶ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰

۴- فروشنندگان مواد معدنی به واحدهای فرآوری مواد معدنی موضوع بند م تبصره ۷ قانون بودجه سال ۱۴۰۲ با هر میزان فروش ملزم به صدور صورتحساب الکترونیکی نوع ۱ مطابق دستورالعمل صدور صورتحساب الکترونیکی می‌باشند. رسید دستگاه کارتخوان بانکی یا درگاه پرداخت الکترونیکی اشخاص بندهای ۱ و ۲ فوق که صرفاً برای عرضه کالا و خدمات با نرخ مالیات بر ارزش افزوده یکسان صادر می‌شود، در حکم صورتحساب الکترونیکی می‌باشد.

مراتب فوق مانع از صدور صورتحساب الکترونیکی نوع ۱ و ۲ مطابق دستورالعمل صدور صورتحساب الکترونیکی، توسط صاحبان مشاغل یا فروش سالانه کمتر از نصاب مذکور که طبق سایر قوانین مکلف به صدور صورتحساب الکترونیکی شده‌اند، نخواهد بود.

در صورتی که فروش هر مودی طی سال از نصاب مقرر در ماده ۱۴ مکرر قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان و تبصره ۱ آن عبور نماید از ابتدای دومین دوره بعد از اتمام دوره عبور فروش سالانه از نصاب مقرر، ملزم به صدور صورتحساب الکترونیکی نوع ۱ و ۲ حسب مورد می‌باشند. به طور مثال چنانچه فروش مودی تا پایان پاییز سال ۱۴۰۲ به ۱۸۰ میلیارد ریال برسد از ابتدای فروردین ماه سال ۱۴۰۳ مکلف به صدور صورتحساب الکترونیکی نوع ۱ و ۲ می‌باشند و چنانچه به همین ترتیب فروش مودی تا پایان اسفند ماه ۱۴۰۲ از نصاب فوق عبور نماید از ابتدای تیر ماه سال ۱۴۰۳ مکلف به صدور صورتحساب الکترونیکی نوع ۱ و ۲ حسب مورد خواهد بود. بدیهی است با توجه به نصاب های مندرج در تبصره ۱ ماده ۱۴ مکرر فوق، محاسبات هر سال بر اساس نصاب مربوط به آن سال انجام خواهد شد.

عدم صدور صورتحساب الکترونیکی توسط اشخاص به شرح فوق، مشمول جرایم و ضمانت اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان خواهند شد.

دلایل شاکای برای ابطال مقرره مورد شکایت:

مصوبات مورد اعتراض مغایر با سیاست های کلی قانونگذاری ابلاغی مقام معظم رهبری و بند ۹ از اصل سوم قانون اساسی در بیان منع تییضات ناروا و همچنین اصول ۱۹ و ۲۰ همان قانون در بیان برخورداری از حقوق مساوی و حمایت یکسان در برابر قانون می‌باشد حق تکلیف و تعهد و نفع توأمان بوده و اعمال تکالیف مضاعف و تبعیض آمیز بدون برخورداری از حق برابر بر خلاف اصول حقوق و قانون اساسی می‌باشد. خلاصه مدافعات طرف شکایت:

اولاً عموم ماده ۱۴ مکرر قانون پایانه‌های فروشگاهی به دلیل تصریح حکم مندرج در جزء (۲) بندهای (ز) و (ط) از تبصره ۶

قوانین بودجه سال های ۱۴۰۱ و ۱۴۰۲ شامل وکلاء و پزشکان نمی‌شود، ثانیاً به موجب متن مصرح جزء ۲ بندهای (ز) و (ط) تبصره ۶ قانون بودجه سال های ۱۴۰۱ و ۱۴۰۲ مکلفین به استفاده از پایانه‌های فروشگاهی دارای قابلیت صدور صورتحساب الکترونیکی مشخص و ضمانت اجرایی عدم استفاده از آن نیز برای مستنکفین از اجرای حکم بندهای مذکور پیش بینی شده است، ثالثاً ماده ۱۴ مکرر قانون پایانه‌های فروشگاهی به سازمان امور مالیاتی اختیار نمودن از صدور صورتحساب الکترونیکی را برای مودیان مالیاتی با میزان فروش سالانه تا حد نصاب مقرر پیش بینی کرده و سازمان براساس این اختیار عمل نموده است. و در واقع تکلیف صدور صورتحساب الکترونیکی برای اشخاص موضوع قانون بودجه به موجب نامه مورد شکایت کاملاً مطابق با قانون و در راستای اجرای قانون بودجه بوده و صرفاً از باب تأکید موکد و یادآوری ضمانت اجرایی قانون مورد تصریح قرار گرفته است و لذا ادعای شکات مبنی بر بار نمودن تکلیف اضافه فراتر از موارد پیش بینی شده در قانون بر عهده اشخاص موضوع فاقد وجاهت می‌باشد.

با عنایت به لف شدن پرونده های کلاسه هـ ت/۳۱۷/۲۰۰۳ و شماره ۲۰۰۳۷۰ و شماره ۰۲۰۰۳۷۰ به لحاظ وحدت موضوع و رسیدگی در جلسه مورخ ۱۳/۸/۱۴۰۳ هیات تخصصی مالیاتی بانکی با حضور شاکیان و نمایندگان سازمان امور مالیاتی و ابراز عقیده قضات عضو هیات، با استعانت از درگاه خداوند متعال راجع به مفاد اطلاعیه و بخشنامه مورد شکایت ( به جز بند ۲ آن ) به شرح ذیل مبادرت به انشاء رای می نماید:

رای هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

نظر به اینکه شاکیان در پرونده های مطروحه تقاضای ابطال ابلاغیه شماره ۱۸۱۰۳۲۶۸/ص مورخ ۲۹/۹/۱۴۰۲ و اطلاعیه مورخ ۲۹/۹/۱۴۰۲ و دستورالعمل شماره ۶۷۵۹۱/۲۶۸/د و شماره ۶۶۹۳۰/۲۰۰/د سازمان امور مالیاتی در خصوص چگونگی اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان را نموده اند که با بررسی انجام شده و اظهارات نمایندگان حاضر در جلسه هیات تخصصی مالیاتی بانکی، مودای همه مصوبات مورد شکایت مشابه هم می‌باشد که با توجه به اینکه در این ابلاغیه ها و دستورالعمل ها بر اجرای قانون مزبور تأیید شده است و به صورت کلی و علی الاطلاق اشخاص مشمول پرداخت مالیات و مودیان را مشمول اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان می داند و طبعاً احکام مندرج در این اطلاعیه با لحاظ ماده واحده قانون تسهیل تکالیف مودیان و اصلاحیه آن حاکم بوده و هر آنچه در قوانین یاد شده به عنوان صورتحساب الکترونیکی و در حکم صورتحساب الکترونیکی می‌باشد مورد قبول و پذیرفته شده است و مأمورین مالیاتی در رسیدگی خویش مکلف به پذیرش آنها در راستای احکام قانونی می‌باشند و با این وصف مقررات مورد شکایت در راستای احکام مندرج در قوانین بوده و مغایرتی با مقررات ندارند فلذا به استناد بند ب ماده ۸۴ قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۱۴۰۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای یاد شده طرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست معزز دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می‌باشد.

محمدعلی برومندزاده

رییس هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

