



شماره بخشنامه : 1400099970905812913

تاریخ : ۱۴۰۰/۱۱/۰۵

موضوع	ابطال تصویب نامه شماره 6315/ت58572-هـ-1400/01/24 هیأت وزیران
<p>بسم الله الرحمن الرحيم</p> <p>؟کلاسه پرونده: 000492</p> <p>شماره دادنامه: 1400099970905812913</p> <p>تاریخ دادنامه: 1400/11/05</p> <p>شاکي: بهمن زبردست</p> <p>طرف شکایت: امور حقوقی دولت و هیات وزیران</p> <p>موضوع شکایت و خواسته: ابطال تصویب نامه شماره 6315/ت58572-هـ-1400/01/24 هیأت وزیران</p> <p>گردش کار: شاکي به موجب دادخواستی ابطال تصویب نامه شماره 6315/ت58572-هـ-1400/01/24 هیأت وزیران را خواستار شده است و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:</p> <p>"به استحضار می رساند وفق تبصره ماده 2 قانون پایانه های فروشگاهي و سامانه مودیان فهرست مودیان که به دلیل ارائه کالا و خدمات معاف از مالیات بر ارزش افزوده و نیز ماهیت کسب و کار آنها، امکان عضویت در سامانه مودیان 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." اما در متن تصویب نامه مورد اعتراض که به استناد همین تبصره صادر شده فهرست مودیان تصویب شده « که در سال 1400 ملزم به ثبت نام در سامانه مودیان و صدور صورتحساب الکترونیکی نمی باشند.» لذا از آنجا که وفق تبصره ماده 2 قانون صدرالذکر فهرست مودیان که در تصویب نامه مورخ 1400/01/24 هیأت وزیران مصوب شده و حتی پیشنهاد آن توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی نیز در تاریخ 1399/12/06 و بیش از یک ماه پس از پایان دی ماه 1399 بوده صرفاً برای عملکرد سال بعد یعنی 1401 معتبر خواهد بود. درخواست ابطال این مصوبه را داشته همچنین از آنجا که تصویب بدون رعایت قانون چنین فهرستی، موجبات تعلق جرایم مذکور در قانون پایانه های فروشگاهي و سامانه مودیان به دیگر مودیان و تضییع احتمالی حقوق قانونی آنان را فراهم خواهد ساخت. درخواست اعمال ماده 13 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری و ابطال از زمان صدور را نیز دارم."</p> <p>متن مقررہ مورد شکایت به شرح زیر است:</p> <p>" وزارت امور اقتصادی و دارایی</p> <p>هیأت وزیران در جلسه 1400/01/22 به پیشنهاد شماره 2-1399/12/06 وزارت امور اقتصادی و دارایی و به استناد تبصره ماده 2 قانون پایانه های فروشگاهي و سامانه مودیان مصوب 1398 تصویب کرد: فهرست گروه مودیان که در سال 1400 ملزم به ثبت نام در سامانه مودیان و صدور صورتحساب الکترونیکی نمی باشند به شرح زیر تعیین می شود:</p> <p>1- اشخاص حقیقی موضوع ماده 81 قانون مالیات های مستقیم</p> <p>2- اشخاص حقیقی موضوع ماده 142 قانون مالیات های مستقیم</p> <p>3- صاحبان مشاغل (اشخاص حقیقی) گروه سوم موضوع آیین نامه اجرایی ماده 95 اصلاحی قانون مالیات های مستقیم مصوب 1394 که صرفاً فروشنده و ارائه کننده کالا و خدمات معاف از مالیات بر ارزش افزوده موضوع قانون مالیات بر</p>	

تبصره- مشاغل و حرفی که مشمول فراخوان شماره 268/31092-د/01/07/1398 سازمان امور مالیاتی کشور موضوع تبصره 2 ماده 169 قانون مالیات های مستقیم و جزء 2 بند (ح) تبصره 6 ماده واحده قانون بودجه سال 1400 کل کشور شده اند، مشمول تبصره ماده 2 قانون پایانه فروشگاه‌ها و سامانه مودیان مصوب 1398 نمی شوند. -معاون اول رئیس جمهور"

علی رغم ابلاغ درخواست و ضمائم آن به امور حقوقی دولت (هیأت وزیران) تا زمان رسیدگی به پرونده در جلسه هیأت عمومی، پاسخی از آن مرجع واصل نشده است.

در راستای اجرای ماده 84 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری پرونده به هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری ارجاع و این هیأت به موجب دادنامه 0907-1400/07/25 به شرح زیر به رد شکایت و عدم ابطال تصویب نامه شماره 6315/ت/58572-هـ/1400/01/24 هیأت وزیران رأی صادر کرد:

" با لحاظ اینکه تصویب نامه مورد شکایت به شماره 6315/ت/58572-هـ/1400/01/24 هیأت وزیران، به استناد تبصره ماده 2 قانون پایانه های فروشگاه‌ها و سامانه مودیان مصوب 1398، وضع شده است که قانون یاد شده مقرر می دارد « فهرست مودیانی که به دلیل ارائه کالا و خدمات معاف از مالیات بر ارزش افزوده و نیز ماهیت کسب و کار آنها امکان عضویت در سامانه مودیان و صدور صورتحساب الکترونیکی را ندارند، به پیشنهاد وزارت امور اقتصاد و دارایی و پس از تصویب هیأت وزیران، حداکثر تا پایان دی ماه هر سال برای عملکرد سال بعد توسط سازمان، اعلام خواهد شد و با توجه به اینکه حسب مفاد مصوبه معترض عنه این فهرست برای سال 1400 تدوین شده است و اگرچه به موجب قانون موصوف الذکر، مراجع قانونی می بایست تا دی ماه سال 1399 راجع به فهرست اشخاص غیر مشمول (موضوع تبصره ماده 2) تعیین تکلیف می نمودند و این تأخیر در وضع تصویب نامه از حیث اداری، دارای تبعات می باشد، لیکن با لحاظ اینکه لسان قانونگذار در اینجا لسان عدم تکلیف است یعنی در صدد بیان تکلیف برای مودیان نمی باشد تا عدم وضع مصوبه در مهلت قانونی برای آنها برخلاف مسلمات قانونی و فقهی و قاعده بیان باشد، بلکه در واقع یک تکلیف را که قانونا می بایست اشخاص انجام دهند و در سامانه مودیان ثبت نام نمایند از برخی افراد برداشته و آنها را مستثنی نموده و از تأخیر در بیان استثناء خللی به حقوق آنها وارد نمی نماید و برعکس ابطال این مصوبه ارفاقی، موجب بروز مشکلاتی خواهد شد و مستثنیات قانون بدون بیان خواهند ماند، لذا مجموعاً تصویب نامه مورد شکایت (هر چند در زمان قانونی تصویب نشده است) در حدود مقررات بوده و موجبی برای ابطال آن وجود نداشته به استناد بند (ب) ماده 84 از قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب 1392 رأی به رد شکایت صادر می نماید. رأی صادره ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از ناحیه ریاست دیوان یا ده نفر از قضات دیوان عدالت اداری می باشد. "

متعاقب صدور رأی مذکور رئیس دیوان عدالت اداری با استدلال مصرح در گزارش مورخ 1400/08/08 معاون قضایی دیوان عدالت اداری در امور هیأت عمومی و هیأت های تخصصی، در مهلت مقرر در ماده 84 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری به رأی هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی اعتراض کرد. استدلال مصرح در گزارش مذکور به شرح ذیل است:

"هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری در مقام رسیدگی به شکایت مطروحه به خواسته ابطال تصویب نامه شماره 6315/ت/58572-هـ/1400/01/24 هیأت وزیران به موجب رأی شماره 1400/07/25-140009970906010907 اتخاذ تصمیم کرده و با استناد به برخی ملاحظات عملی و اجرایی حکم به رد شکایت صادر نموده است. با این حال با بررسی شکایت مطروحه به نظر می رسد که رأی صادره واجد ایراد است و در این قسمت به ایراد قانونی وارد بر آن اشاره می شود: قانونگذار بر اساس ماده 2 قانون پایانه های فروشگاه‌ها و سامانه مودیان مصوب 1398/07/21 کلیه اشخاص مشمول این قانون را مکلف به ثبت نام در سامانه مودیان کرده است و به موجب تبصره همین ماده مقرر نموده است که: « فهرست مودیانی که به دلیل ارائه کالا و خدمات معاف از مالیات بر ارزش افزوده و نیز ماهیت کسب و کار آنها، امکان عضویت در سامانه مودیان 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. » هیأت وزیران با استناد به تبصره مذکور به وضع تصویب نامه شماره 6315/ت/58572-هـ/1400/01/24 اقدام کرده و بر مبنای این تصویب نامه فهرست مودیانی را که در سال 1400 ملزم به ثبت نام در سامانه مودیان نمی باشند، اعلام کرده است.

شاکتی در شکایت خود اعلام کرده است که هر چند صرف تأخیر در اعلام فهرست مزبور و اعلام آن در بازه زمانی پس از دی ماه 1399 فی نفسه واجد ایراد قانونی نیست، ولی با توجه به اینکه در تبصره ماده 2 قانون پایانه های فروشگاه‌ها و سامانه مودیان صراحتاً اعلام شده است که فهرست فوق برای عملکرد سال بعد اعلام خواهد شد. حکم مقرر در تصویب نامه مورد شکایت که فهرست اعلامی خود را برای سال 1400 قابل اجرا اعلام داشته، خلاف قانون است. زیرا تصویب نامه یاد شده در سال 1400 وضع شده و با توجه به عبارت « سال بعد » در تبصره ماده 2 قانون پایانه های فروشگاه‌ها و سامانه مودیان این تصویب نامه نمی تواند در همان سال تصویب یعنی سال 1400 قابل اجرا باشد و حکم به اجرای آن در سال 1400 که سال وضع تصویب نامه است، با حکم مقرر در تبصره ماده 2 قانون پایانه های فروشگاه‌ها و سامانه مودیان که اجرای تصویب نامه های موضوع این تبصره را برای عملکرد سال بعد از وضع آنها معتبر می داند مغایرت دارد. به نظر می رسد که استدلال شاکتی از این جهت صحیح است و هیأت عمومی دیوان عدالت اداری نیز در موارد مشابه از جمله به موجب

رای شماره 1681 الی 1735-1393/10/08 و با این استدلال که شوراهای اسلامی شهر بر اساس تبصره 1 ماده 50 قانون مالیات بر ارزش افزوده باید عوارض محلی جدید را حداکثر تا 15 بهمن هر سال برای اجرا در سال بعد تصویب کنند، حکم به ابطال مصوبات شوراهای اسلامی که خارج از موعد فوق برای سال بعد تصویب شده اند، صادر کرده است.

در پرونده حاضر نیز هیأت تخصصی در رأی صادره با ذکر عبارت «... اگرچه به موجب قانون موصوف الذکر، مراجع قانونی می بایست تا دی ماه سال 1399 راجع به فهرست افراد غیرمشمول (موضوع تبصره ماده 2) تعیین تکلیف می نمودند و این تأخیر در وضع تصویب نامه از حیث اداری دارای تبعات می باشد...» به وارد بودن ایراد شاکی به طور ضمنی اذعان کرده، ولی ظاهراً با توجه به تبعات اجرایی ابطال تصویب نامه فوق، از صدور حکم ابطال آن خودداری کرده است. با این وجود و علی رغم توجه به اهمیت ملاحظات اجرایی در این زمینه، واقعیت این است که رأی صادره از سوی هیأت تخصصی عملاً می تواند به مستندی برای دستگاه های اجرایی تبدیل شود تا در موارد مشابه به آن استناد نمایند و برای تضمین اصل حاکمیت قانون و جلوگیری از ایجاد این وضعیت و در عین حال برای جلوگیری از حدوث تبعات اجرایی صدور حکم ابطال تصویب نامه فوق پیشنهاد می گردد که ضمن اعتراض نسبت به رأی شماره 1400/07/25-140009970906010907 هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری موعد طرح این موضوع در هیأت عمومی در یکی از جلسات اسفند ماه هیأت عمومی در سال جاری تعیین شود تا با توجه به اینکه اجرای تصویب نامه مورد اعتراض عملاً تا پایان سال 1400 اعتبار دارد، در صورت ابطال احتمالی آن عملاً خللی به روند اجرایی امور وارد نشود و در عین حال، جنبه نظارتی دیوان عدالت اداری بر اقدامات خلاف قانون (از جمله وضع تصویب نامه مورد شکایت) به دلیل توجه به ملاحظات و مسائل اجرایی خدشه دار نگردد.

در اجرای بند (ب) ماده 84 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری، اعتراض رئیس دیوان عدالت اداری در هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری مورد بررسی و پس از اظهارنظر آن هیأت، به دستور رئیس دیوان عدالت اداری در دستورکار هیأت عمومی قرار گرفت.

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1400/11/05 با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و روسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رأی مبادرت کرده است.

رأی هیأت عمومی

قانونگذار براساس ماده 2 قانون پایانه های فروشگاه های و سامانه مودیان مصوب 1398/07/21، کلیه اشخاص مشمول این قانون را مکلف به ثبت نام در سامانه مودیان کرده و به موجب تبصره همین ماده مقرر نموده است که: «فهرست مودیان که به دلیل ارائه کالا و خدمات معاف از مالیات بر ارزش افزوده و نیز ماهیت کسب و کار آنها، امکان عضویت در سامانه مودیان 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.» نظر به اینکه بر مبنای تصویب نامه شماره 6315/ت/58572-هـ/1400/01/24 هیأت وزیران اعلام شده است که فهرست گروه مودیان که در سال 1400 ملزم به ثبت نام در سامانه مودیان و صدور صورتحساب الکترونیکی نمی باشند، تعیین می شود و تصویب این فهرست در تاریخ 1400/01/24 و برای اجرا در سال 1400، هم خارج از مهلت مقرر در قانون (حداکثر تا پایان دی ماه هر سال) بوده و هم از جهت آنکه به جای عملکرد سال بعد برای عملکرد همان سال اعلام فهرست صورت گرفته، مغایر با حکم مقرر در تبصره ماده 2 قانون پایانه های فروشگاه های و سامانه مودیان و خارج از حدود اختیار هیأت وزیران و به منزله تخلف در اجرای قوانین و مقررات و خودداری از انجام وظایف قانونی دولت است که در بند 1 ماده 12 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری به عنوان جهت ابطال مقررات اجرایی احصاء شده اند. بر همین اساس و با استناد به بند (ب) ماده 84 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392، ضمن نقض رأی شماره 1400/07/25-140009970906010907 هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری که در مقام تأیید تصویب نامه شماره 6315/ت/58572-هـ/1400/01/24 هیأت وزیران صادر شده، تصویب نامه مذکور صرف نظر از ماهیت آن و صرفاً به دلیل عدم تصویب در بازه زمانی مقرر در قانون و اعلام فهرست موضوع آن برای سال تصویب، مستند به بند 1 ماده 12 و ماده 88 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 ابطال می شود./

حکمتعلی مظفری

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

