

موضع	رای شماره ۵۳۷ مورخ ۱۴۰۱/۰۸/۱۰ هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری(موضوع شکایت و خواسته : ابطال بند ۵ بخشنامه شماره ۵۰۰۴۹ مورخ ۱۴۰۱/۰۳/۲۶ سازمان امور مالیاتی کشور)
------	---

\* شماره پرونده : ۵۰۳۷ مورخ ۱۴۰۱/۰۸/۱۰ شماره دادنامه: ۱۴۰۱۰۴۳۰ تاریخ: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۰۰۵۳۷ نیما غیاثوند\* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور\* موضوع شکایت و خواسته : ابطال بند ۵ بخشنامه شماره ۵۰۰۴۹ مورخ ۱۴۰۱/۰۳/۲۶ سازمان امور مالیاتی کشور\* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال بندهای ۴ و ۵ بخشنامه شماره ۵۰۵۴۹ مورخ ۱۴۰۱/۰۳/۲۶ سازمان امور مالیاتی کشور به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است متن مقرره مورد شکایت به قرار زیر می باشد: بند ۴ «با توجه به مقررات بند «م» تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور مفاد این بخشنامه درخصوص واریزی به حسابهای بانکی از طریق ابزار پرداخت های بانکی از جمله دستگاه کارتخوان بانکی (POS) جاری نبوده و در اینگونه موارد اثبات غیردرآمدی بودن آن با مودی می باشد» بند ۵ «کلیه بخشنامه ها و دستورالعمل های مغایر با موارد مذکور لغو می گردد»\*دلایل شاکی برای ابطال مقرره مورد شکایت: -۱- با عنایت به بند ۵ «م» تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور که اشعار می دارد به منظور اجرای قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان مصوب ۱۳۹۸/۸/۱ اشخاص حقوقی و مالکان واحدهای صنفی موظف اند تا پایان اردیبهشت ماه ۱۴۰۰ سامانه ای را برای این منظور معرفی کنند کلیه حساب های متصل به شبکه شاپرک به صورت پیش فرض «حساب فروش» هستند و نیازی به ثبت آنها در سامانه مذکور نیست با توجه به بررسی مقرره فوق الاشاره که برخلاف نص قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور می باشد تمامی حساب های متصل به دستگاه کارتخوان یا درگاه اینترنتی و یا غیره را حساب فروش تلقی نموده و بار اثبات آن را به مودی واگذار نموده است.-۲- بند «م» تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور فقط در لحاظ نمودن تکمیل و اجرای پایانه های فروشگاهی قابلیت اتکا داشته و هرگونه مراعات مفاد آن تا قبل از اجرای قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان تجاوز از اختیارات قانونی محسوب می گردد.-۳- در روشن شدن اینکه سامانه مودیان و پایانه فروشگاهی و زمان اجرای آن از چه تاریخی می باشد ذکر است بر اساس مواد ۵ و ۷ قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان حساب های متصل به دستگاههای کارتخوان و پوز بانکی باید دارای کد شناسه یکتا باشند و قابلیت صدور صورتحساب الکترونیکی و همچین بارگذاری این صورتحساب در سامانه مودیان برقرار گردد که چنین قابلیتی در جهت اجرای بند «م» تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور برقرار نگردیده است.-۴- ضمانت اجرایی بند «م» تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور در ماده ۱۰ قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان احصاء گردیده است.-۵- با عنایت به آیین نامه ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم به هر عنوان در جهت شرایط و نحوه انجام تکالیف مالیاتی مودی در مواجه با سامانه امور مالیاتی بسط و ید بیان گردیده است و اینکه اگر بار اثبات عدم درآمدی واریزی به حساب کارتخوان (با لحاظ نمودن عدم اجرای قانون پایانه های فروشگاهی) بر عهده مودی باشد باید شرایط و نحوه اثبات آن برای تعیین تکلیف مودی و سامانه و خودداری از سلیقه محوری مسروط به تفصیل محصور گردد که در غیر اینصورت برای مودی یک تکلیف مالایطاق ایجاد می گردد.-۶- بند ۱۸ بخشنامه ۱۳۹۹/۱۰/۳۱ و اصلاحات بعدی آن به شرح رفع تعریض از مودی در صورت عدم منشا درآمدی تراکنش های بانکی با اعلام کتبی مودی در توازن با اصل حقوقی البین علی المدعی جاری بوده و با توجه به رای هیات تخصصی مالیاتی و بانکی به شماره ۱۰۲۱ الی ۱۰۱۱ مورخ ۱۴۹۹/۱۲/۱۷ به عنوان حکم قانونی مورد تأیید قرار گرفته است و در صورت عدم اجرای قانون پایانه های فروشگاهی بند «م» تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور موجب لغو بخشنامه مذکور و بند ۱۸ آن در خصوص پایانه های فروشگاهی و درگاه بانکی اینترنتی یا هر مرتع دیگری با مکانیزم واریز به حساب بانکی مودی نمی گردد.-۷- در خصوص بند ۵ مقرره مورد شکایت به دلیل اینکه بند «م» تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور اشاره مطلق به حساب فروش در اجرای قانون پایانه های فروشگاهی دارد لذا ملغی نمودن بخشنامه های قبل از تصویب این قانون و همچنین زمان اجرایی قانون پایانه های فروشگاهی تجاوز از اصل عطف به ماسبق نشدن مقرره ها را دارد و باعث ایجاد قاعده قیح عقاب بلاایران می گردد با عنایت به موارد فوق الاشاره ابطال بندهای ۴ و ۵ مقرره مورد شکایت مورد تقاضاست.\* در پاسخ به شکایت مذکور ، مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی به موجب لایحه شماره ۱۰۸۹۹/۲۱۲۰ مورخ ۱۴۰۱/۰۵/۲۹ به طور خلاصه توضیح داده است که ۱- همان گونه که مستحضرید در خصوص رسیدگی به تراکنش های بانکی در راستای شفافیت عملکرد درآمدی مودیان مالیاتی، قوانین و مقررات متعددی وضع گردیده است و برداشت جامع در این خصوص مستلزم مد نظر قرار دادن کلیه احکام قانونی ناظر بر موضوع می باشد.۲- در راستای بررسی و رسیدگی به اطلاعات پولی و مالی و اصله از جمله تراکنش های بانکی یکی از تکالیف قانونی مودیان مالیاتی معرفی «حساب فروش» یا به عبارتی «حساب تجاری» مرتبط با فعالیت اقتصادی می باشد به گونه ای که مودیان مالیاتی می باشد در زمان شروع فعالیت اقتصادی با تفکیک «حساب شخصی» از «حساب تجاری» نسبت به معرفی «حساب فروش» خود به سازمان امور مالیاتی در زمان ارایه اظهارنامه مالیاتی اقدام نمایند. در این راستا و پیش از تصویب قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور، ماده ۱۱ قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان مصوب ۱۳۹۸/۷/۲۱ مقرر می دارد: «بانک مرکزی

جمهوری اسلامی ایران موظف است با همکاری سازمان ظرف مدت یک سال پس از ابلاغ این قانون، نسبت به ساماندهی دستگاههای کارتخوان بانکی و یا درگاههای پرداخت الکترونیکی اقدام نموده و با ایجاد تناظر بین آنها با مجوز فعالیت و شماره اقتصادی بنگاههای اقتصادی به هر یک از پایانه های فروش، شناسه یکتا اختصاص دهد. پس از تخصیص شناسه مذکور، کلیه تراکنش های انجام شده از طریق حسابهای بانکی متصل به دستگاههای کارتخوان بانکی و نیز درگاههای پرداخت الکترونیکی به عنوان تراکنش های بانکی مرتبط با فعالیت شغلی صاحب حساب بانکی محسوب [می شود]...». پس مستتبط از ماده قانونی مذکور، مؤدیان مالیاتی مکلف به معروف «حساب فروش» مرتبط با فعالیت شغلی خود می باشدند ۳- متعاقب ماده قانونی مذکور و در راستای تاکید بر اجرای مفاد احکام قانونی مندرج در ماده ۱۱ قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان مصوب ۱۳۹۸، بند «م» تبصره ۱۲ کل کشور نیز مقرر داشته است: «۱-به منظور اجرای قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان مصوب ۱۳۹۸۰۸۰۱، اشخاص حقوقی و مالکان واحدهای صنفی موظفند تا پایان اردیبهشت ماه ۱۴۰۰، حداقل یکی از حسابهای بانکی خود را به عنوان «حساب فروش» معروف کنند بانک مرکزی موظف است تا پایان فروردین ماه ۱۴۰۰، سامانه ای را برای این منظور معرفی کند. کلیه حسابهای متصل به شبکه شاپرک، به صورت پیش فرض، «حساب فروش» هستند و نیازی به ثبت آنها در سامانه مذکور نیست. ۲- حسابهایی که به شبکه شاپرک متصل نیستند، در صورتی که مبلغ یا دفعات واریز به حساب در هر ماه، بیشتر از مبلغ و تعدادی باشد که توسط شورای پول و اعتبار تعیین می شود، از نظر این قانون، «حساب فروش» تلقی شده و مشمول حکم مذکور در جزء (۳) خواهد بود. سازمان امور مالیاتی کشور موظف است در صورت درخواست صاحب حساب، به تقاضای وی مبنی بر این که حساب مزبور «حساب فروش» نیست، رسیدگی کند. ۳- کلیه وجودی که به «حساب فروش» واریز می شود، به عنوان فروش صاحب حساب تلقی می گردد...». ۴-از آنجا که معروف «حساب فروش»، پیش از تصویب بند «م» تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور و اجرای ماده ۱۱ قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان مصوب ۱۳۹۸۰۷۰۲۱ امکان پذیر بوده چنانچه مودی از موقع شروع فعالیت اقتصادی در هر مقطع زمانی حسابی را به عنوان حساب فروش خود اعلام کرده باشد، واریزیهایی که به آن حساب از طریق درگاههای پرداخت اینترنتی یا دستگاه پوز متصل به حساب مزبور صورت می گیرد؛ اما راه ای برای انجام فروش و واریز مبلغ فروش به حساب معرفی شده خواهد بود، مگر آن که خلاف آن از سوی مودی اثبات شود. بنابراین مفاد بند (۴) بخشنامه موضوع شکایت، صرفاً بدین منظور که ماموران مالیاتی این مهم را در هنگام رسیدگی به حسابهای بانکی مودیان مالیاتی مورد توجه قرار دهند، بیان شده است و بنابراین تذکر مندرج در بند ۵ نیز برای اجرای صحیح بخشنامه موصوف الزامی تلقی می شود و بندهای ۴ و ۵ بخشنامه مورد شکایت خارج از ضوابط قانونی نمی باشد. با عنایت به موارد پیش گفته و با توجه به این که تخلفی از قوانین و مقررات صورت نگرفته، تقاضای رسیدگی و رد شکایت شاکی را دارد. با لحاظ نظر اتفاقی حاضرین در جلسه مورخه ۱۴۰۱۰۸۰۱ هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری و با استعانت از درگاه خداوند به شرح ذیل اقدام به صدور رای می نماید: رای هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری راجع به تقاضای ابطال بند ۵ مصوبه شماره ۰۰۰۴۹ ۱۴۰۱۰۳۰۲۶ ص مورخ ۰۰۰۲۰۰۰۱۴۰۱۰۸۰۱ مصوبه شماره ۱۴۰۱۰۸۰۱ مصوبه شماره ۰۰۰۴۹ مفاد حکم مقرر در این بند آن قید شده است، "کلیه بخشنامه ها و دستورالعمل های مغایر با مواد مذکور لغو می گردد" و مفاد حکم مقرر در این بند ناشی از اختیار اعطایی مقتن به مرجع طرف شکایت می باشد کما اینکه در مواد مختلف از قانون مالیاتهای مستقیم، اختیار تدوین آین نامه و یا بخشنامه یا دستورالعمل در راستای اجرای صحیح تر قوانین و مقررات، اعطاء شده است و طبعاً مرجعی که بخشنامه یا دستورالعمل را تصویب می نماید اختیار لغو آن را نیز دارد، فلذا حکم مندرج در بند ۵ مصوبه معرض عنه مبنی بر الغای کلیه بخشنامه ها و دستورالعمل های مغایر، فی نفسه مخالفتی با قوانین و اختیارات ندارد به استناد بند ب ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای مزبور طرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست محترم دیوان یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد. محمد علی برومندزاده‌ریس هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

Editor

