



موضوع	ابطال عبارت «فرصت 21 روزه صدور صورتحساب الکترونیکی تا ثبت در سامانه مؤدیان» از اطلاعیه شماره (26) اطلاع‌رسانی در خصوص مزایای تسریع در اقدامات مربوط به صورتحساب‌های فروش به شماره 268/90078/د مورخ 1402/12/26 - سازمان امور مالیاتی کشور
رأی شماره: 140431390000708123 تاریخ: 1404/03/20	
موضوع شکایت و خواسته: ابطال عبارت «فرصت 21 روزه صدور صورتحساب الکترونیکی تا ثبت در سامانه مؤدیان» از اطلاعیه شماره (26) اطلاع‌رسانی در خصوص مزایای تسریع در اقدامات مربوط به صورتحساب‌های فروش به شماره 268/90078/د مورخ 1402/12/26 - سازمان امور مالیاتی کشور شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال عبارت «فرصت 21 روزه صدور صورتحساب الکترونیکی تا ثبت در سامانه مؤدیان» از اطلاعیه ۲۶ اطلاع‌رسانی در خصوص مزایای تسریع در اقدامات مربوط به صورتحساب‌های فروش به شماره ۲۶۸/۹۰۰۷۸/د مورخ ۱۴۰۲/۱۲/۲۶ به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است. متن مقررہ مورد شکایت به قرار زیر می‌باشد: مدیرکل محترم امور مالیاتی	
موضوع: اطلاعیه شماره ۲۶ اطلاع‌رسانی در خصوص مزایای تسریع در اقدامات مربوط به صورتحساب‌های فروش با سلام و احترام	
با عنایت به مفاد ماده ۳ قانون تسهیل تکالیف مؤدیان جهت اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان، مشمولین عضو سامانه مؤدیان موظفند اظهارنامه پیش‌فرض ارزش افزوده دوره چهارم سال ۱۴۰۲ را که توسط سازمان امور مالیاتی کشور و با استفاده از اطلاعات موجود در سامانه مؤدیان تهیه شده را براساس اطلاعات خارج از سامانه تکمیل و مسترد نمایند. با توجه به فرصت ۲۱ روزه صدور صورتحساب الکترونیکی تا ثبت در سامانه مؤدیان، فروشندگان محترم قبل از اقدام به تکمیل فرم اظهارنامه و مسترد نمودن آن، ضروری است جهت بهره‌مندی از مواهب و مزایای قانون نکات ذیل را مدنظر قرار دهند:	
صورتحساب‌های الکترونیکی ثبت‌شده در سامانه مؤدیان با رعایت ماده ۹ قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان مورد قبول بوده و قابل رسیدگی نمی‌باشند. بدیهی است صورتحساب‌های خارج از سامانه مورد حسابرسی قرار خواهد گرفت. فروشندگان پس از ثبت صورتحساب‌های فروشی با اطمینان بیشتری می‌توانند نسبت به تکمیل اطلاعات خارج از سامانه خود اقدام و اظهارنامه تکمیل‌شده را مسترد نمایند؛ لذا تسریع در ثبت صورتحساب‌های الکترونیکی در سامانه مؤدیان امری ضروری است.	
با توجه به فرصت ۲۱ روزه فوق‌الذکر و نیز مهلت ۳۰ روزه خریدار برای واکنش به صورتحساب، اگر صورتحساب فروش صادره توسط فروشنده به‌صورت نسبی یا نقد نسبی باشد و خریدار صورتحساب را تأیید نکند، فروش نقدی محسوب می‌شود. در صورت عدم تأیید صورتحساب تا ۱۴۰۳/۰۱/۳۱، فروشنده نه‌تنها به اندازه کل مبلغ صورتحساب مشمول مالیات و عوارض فروش در دوره صورتحساب خواهد شد بلکه به همین اندازه از حد مجاز موضوع ماده ۶ دوره جاری وی کسر خواهد شد. لذا ضروری است نسبت به ترغیب خریداران در خصوص تأیید سریع‌تر صورتحساب‌های فروش نسبی و نقد نسبی اقدام شود. در صورتی‌که فروشنده در نقش حق‌العملکار مبادرت به صدور صورتحساب فروش نماید، تا زمانی‌که ثبت در سامانه مؤدیان را به تأخیر انداخته و آمر نیز صورتحساب را تأیید ننماید، فروش انجام‌شده به عنوان فروش حق‌العملکار محاسبه گردیده و موجب کسر از حد مجاز حق‌العملکار می‌شود؛ لذا ضروری است در ثبت صورتحساب‌های فروش حق‌العملکاری و ترغیب آمران برای واکنش سریع‌تر به آن‌ها اقدام شود.	
دلایل شاکی برای ابطال مقررہ مورد شکایت:	
طبق بند (ب) ماده (۵) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان صرفاً تکلیف سی‌روزه خریداران در خصوص پذیرش و یا عدم پذیرش صورتحساب الکترونیکی ارسال‌شده در کارپوشه مؤدیان از تاریخ درج صورتحساب الکترونیکی مشخص شده و هیچ مهلت زمانی مشخصی برای ارسال صورتحساب فروش توسط فروشندگان تکلیف نشده است. از طرف دیگر مطابق با ماده (۹) قانون مورد اشاره هر زمان که سازمان امور مالیاتی عدم صدور صورتحساب الکترونیکی و یا کم یا بیش‌اظهاری فروش را به اطلاع مودی برساند، اگر مودی آن‌ها را در کارپوشه خود ثبت یا اصلاح کند صرفاً مشمول جریمه موضوع ماده (۲۲) این قانون خواهد شد. به عبارتی مستنبط از این ماده ارسال و ثبت و یا اصلاح صورتحساب الکترونیکی مقید به فرصت زمانی محدود و بازه مشخصی نمی‌باشد. مضافاً اینکه با استناد به تبصره ماده (۸) قانون یادشده، مؤدیان حتی در حین دادرسی هم می‌توانند به عضویت سامانه مؤدیان درآیند و نسبت به صدور صورتحساب الکترونیکی اقدام کنند. حال آنکه سازمان امور مالیاتی با صدور بخشنامه مورد اعتراض، مؤدیان مالیاتی را مکلف به فرصت ۲۱ روزه صدور	

صورتحساب الکترونیکی تا ثبت در سامانه مودیان کرده است و پس از سپری شدن موعد مقرر امکان هرگونه ارسال صورتحساب و یا ویرایش صورتحساب‌های ارسال‌شده وجود ندارد؛ هرچند که به موجب ماده (۲) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان و همچنین ماده (۱۳) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰/۰۳/۰۲ و تبصره (۱) ماده (۲۱۹) قانون مالیات‌های مستقیم، ترتیبات و نحوه صدور صورتحساب از طریق سامانه مودیان به سازمان امور مالیاتی واگذار شده است، لکن این اختیارات نمی‌تواند دلیلی بر تحدید حکم کلی قانون مبنی بر مکلف کردن مودیان در بازه‌ی زمانی مشخص‌شده‌ای برای ارسال صورتحساب الکترونیکی فروش گردد. همچنین طبق جمله پایانی تبصره (۱) ماده (۲۵) قانون مالیات بر ارزش افزوده، مفاد ماده (۲۱۹) قانون مالیات‌های مستقیم نایستی مانع از اجرای احکام موضوع قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان شود. از طرفی در هیچ‌یک از قوانین پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان تکلیفی در خصوص مواعد مقرر ارسال صورتحساب الکترونیکی معین نشده است و صرفاً با تدقیق در ماده (۳) قانون تسهیل تکالیف مودیان جهت اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان می‌توان استنباط کرد حداقل زمان ارسال صورتحساب‌ها تا یک ماه پس از پایان هر دوره (فصل) می‌باشد و حتی پس از اتمام این مواعد هم مودی با استناد به ماده (۹) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان امکان ثبت یا اصلاح صورتحساب‌های صادره خود را دارد. بنا به توضیحات فوق، ارسال و ثبت صورتحساب الکترونیکی فروش در سامانه مودیان مقید به بازه زمانی محدودی نبوده و در صورتی که فروشندگان پس از انقضای مهلت ارسال اظهارنامه ارزش افزوده هر فصل اقدام به صدور صورتحساب‌های فروش آن فصل کنند، صرفاً مشمول جرائم موضوع ماده (۲۲) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان می‌شوند. لذا ابطال آن تقاضا می‌گردد. خلاصه مدافعات طرف شکایت:

با توجه به اینکه مطابق ماده ۱۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده و ماده ۲ قانون پایانه‌های فروشگاهی، پس از راه‌اندازی سامانه مودیان همه مشمولان این قانون موظفند به ترتیبی که سازمان مقرر و اعلام می‌کند در سامانه مزبور ثبت‌نام نموده و معاملات خود را در آن ثبت نمایند، همچنین موظفند کلیه صورتحساب‌های خود را به ترتیبی که سازمان مقرر می‌کند از طریق سامانه مودیان صادر کنند؛ فلذا سازمان امور مالیاتی در راستای پیاده‌سازی قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان و جمع‌آوری صورتحساب‌های الکترونیکی مودیان و ایجاد وحدت رویه در صورتحساب‌های الکترونیکی صادره و کاهش موارد خطا و تبیین قالب و الزامات مورد نظر سازمان، دستورالعمل صدور صورتحساب الکترونیکی مصوب دی‌ماه ۱۴۰۲ را تهیه کرده است. سند مذکور اقلام، چارچوب فنی و چگونگی صدور صورتحساب‌های الکترونیکی و ثبت در سامانه مودیان را بیان می‌کند. با عنایت به سیاست‌های کلان سازمان امور مالیاتی برای بهره‌مندی کلیه مودیان از مشوق‌ها و تسهیلات قانون مذکور از حیث زمان صدور صورتحساب الکترونیکی تا ثبت در سامانه مودیان و محاسبه سیستمی مالیات بر ارزش افزوده، با تصویب کارگروه راهبری سامانه مودیان با توجه به اختیار موضوع ماده ۱ قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان، طی صورتجلسه شماره ۱۳-۱۴۰۲ مورخ ۱۴۰۲/۰۹/۰۶ صورت گرفت و طی اطلاعیه شماره ۲۲ سازمان به شماره ۸۵۵۳۴/۲۶۸/د مورخ ۱۴۰۲/۱۲/۱۰ ابلاغ شد. با توجه به اینکه تصمیم‌گیری در خصوص ترتیبات صدور صورتحساب به سازمان امور مالیاتی محول گردیده است، لذا ادعای شاکی مبنی بر اینکه تصمیم‌گیری در این خصوص خارج از حیطه اختیارات سازمان امور مالیاتی بوده است، موضوعیت ندارد. شاکی با استناد به ماده ۳ قانون تسهیل تکالیف مودیان مالیاتی و استنتاج اشتباه، مهلت صدور صورتحساب الکترونیکی تا ثبت در سامانه مودیان را یک ماه اعلام کرده است؛ در حالی که مهلت یک‌ماهه مقرر در ماده ۳ قانون مذکور در ارتباط با ثبت خرید و فروش‌هایی است که صورتحساب‌های آن‌ها در سامانه مودیان ثبت نشده است. لذا استنباط از مفاد ماده (۳) قانون تسهیل تکالیف مودیان جهت اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان در خصوص ثبت صورتحساب‌ها در سامانه مودیان در مهلت اعلامی صحیح نمی‌باشد. شاکی همچنین با استناد به ماده (۹) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان به امکان ثبت یا اصلاح صورتحساب در سامانه مودیان اشاره کرده است. همان‌گونه که مستحضر می‌باشید، ماده مورد اشاره در ارتباط با زمانی است که مودی برخی از فعالیت‌ها و یا معاملات خود را کتمان کند یا از صدور صورتحساب‌های خود از طریق سامانه مودیان خودداری کرده باشد یا در ثبت قیمت یا مقدار فروش مرتکب کم‌اظهاری و یا بیش‌اظهاری شده باشد که در این صورت سازمان موظف است موارد تخلف مودی را از طریق سامانه مودیان به اطلاع وی برساند و در صورتی که مودی موارد مزبور را پذیرفت و آن‌ها را در کاربوشه خود در سامانه مودیان ثبت یا اصلاح کرد، صرفاً مشمول جریمه‌های موضوع ماده (۲۲) این قانون خواهد شد. در صورت نیاز به اصلاح صورتحساب، با توجه به اینکه قبلاً صورتحساب مرجع در سامانه ثبت گردیده است، موضوع مورد مناقشه نیست؛ لیکن منظور از ثبت صورتحساب در سامانه، ثبت به تاریخ زمان اعلام مغایرت بوده و عطف به دوره صدور صورتحساب نخواهد شد. فلذا ماده مورد استناد شاکی با مهلت ثبت صورتحساب در سامانه مودیان ارتباط موضوعی ندارد. با توجه به اینکه افزایش مهلت ارسال صورتحساب الکترونیکی به سامانه مودیان به ۲۱ روز در مقررره مورد شکایت، در راستای تکریم مودیان و تسهیل امور مالیاتی و در حدود اختیارات سازمان صورت گرفته است، فلذا رسیدگی و صدور رأی مبنی بر رد شکایت شاکی مورد استدعاست.

پرونده کلاسه هت ۰۳۰۱۴۳ در جلسه مورخ ۱۴۰۴/۰۲/۲۸ هیأت تخصصی مالیاتی بانکی مورد بررسی و تبادل نظر اعضا واقع که با عنایت به عقیده اتفافی حاضرین در جلسه، با استعانت از خداوند متعال به شرح ذیل مبادرت به انشای رأی می‌نماید:

رأی هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

با توجه به اینکه مقررره مورد شکایت، اطلاعیه شماره ۲۶ در خصوص مزایای تسریع در اقدامات مربوط به صورتحساب‌های فروش به شماره ۵/۲۶۸/۹۰۰۷۸ مورخ ۱۴۰۲/۱۲/۲۶ سازمان امور مالیاتی است که شاکی تقاضای ابطال آن را از حیث تعیین فرصت ۲۱ روزه صدور صورتحساب الکترونیکی تا ثبت در سامانه مودیان نموده و مدعی است مقررره یادشده با بند (ب) ماده (۵) قانون پایانه‌های فروشگاهی که فرصت یک‌ماهه برای خریداران تعیین و در ماده (۹) قانون هیچ فرصتی تعیین ننموده است، دارای مغایرت می‌باشد؛ در حالی که اطلاعیه مورد شکایت اصولاً راجع به موارد استنادی شاکی نبوده و در راستای اختیار سازمان امور مالیاتی در ماده ۱۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده تدوین یافته و مهلت ۲۱ روزه جهت اصلاح صورتحساب برای صادرکننده آن در نظر گرفته شده است و ارتباطی به تأیید صورتحساب الکترونیکی توسط خریدار و مهلت

یک ماهه مندرج در قانون ندارد و مفاد ماده (۹) قانون نیز راجع به کتمان فعالیت و درآمد می باشد. از سوی دیگر، اطلاعیه معترض عنه راجع به اصلاح اشتباهات مندرج در صورتحساب و اعطای مهلت به صادرکنندگان آن در راستای اختیارات کلی سازمان امور مالیاتی جهت تنظیم گری در حوزه صدور صورتحساب الکترونیکی منبعت از ماده ۱۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده می باشد؛ بنابراین مغایرتی با قوانین احراز نمی شود. به استناد بند (ب) ماده ۸۴ از قانون دیوان عدالت اداری، رأی به رد شکایت صادر می نماید. رأی یادشده ظرف بیست روز پس از صدور، قابل اعتراض از ناحیه ریاست محترم دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

محمدعلی برومندزاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی بانکی

دیوان عدالت اداری



<https://ravihesab.com>

موسسه آموزشی راوی حساب