



اظهار نظر کارشناسی درباره:  
«لایحه تسهیل تکالیف مؤدیان جهت اجرای  
(قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان)»  
(اعاده شده از شورای نگهبان)

امین‌اله پاک‌نژاد

مشخصات لایحه

دوره یازدهم - سال سوم

شماره ثبت:

۸۳۳

شماره چاپ:

۱۴۳۹

تاریخ چاپ:

—



گروه حقوق اقتصادی

دفتر مطالعات

حقوقی

مشخصات گزارش

شماره مسلسل:

۲۴۰۹۳۶۹

تاریخ انتشار:

۱۴۰۲/۸/۱۳

چکیده

پس از تصویب لایحه تسهیل تکالیف مؤدیان جهت اجرای «قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان» در مجلس شورای اسلامی، مصوبه جهت بررسی از جهت انطباق با قانون اساسی و شرع موضوع اصل (۹۴) قانون اساسی به شورای نگهبان ارسال گردید. لایحه پس از مواجه شدن با ایرادات و ابهاماتی از سوی شورای نگهبان، جهت بررسی مجدد به مجلس ارسال شد. در این نوشتار، ضمن تبیین ایرادات و ابهامات شورای نگهبان بر مصوبه، راه‌حل‌های حقوقی جهت رفع ایرادات و ابهامات نیز درج گردیده است.

خلاصه مدیریتی

مسئله اصلی

قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان به‌عنوان بستر اجرایی محاسبه و اخذ مالیات بر ارزش افزوده به‌دنبال شفافیت اقتصادی است. تمهیدات قانونی ویژه‌ای نیازمند است تا اجرای کامل قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان محقق گردد. به همین منظور دولت در تاریخ ۱۴۰۱/۷/۲۵، لایحه «الحاق پنج تبصره به ماده (۲) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان» را تقدیم مجلس شورای اسلامی نمود که جهت بررسی به کمیسیون اقتصادی به‌عنوان کمیسیون اصلی ارجاع شده بود. لایحه در نهایت در جلسه مورخ ۱۴۰۱/۰۹/۰۸ در کمیسیون مورد اشاره با اصلاحاتی در عنوان و متن به تصویب رسید. عنوان لایحه به «لایحه تسهیل تکالیف مؤدیان جهت اجرای «قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان» تغییر یافت و اصلاحاتی در مواد اعمال شد.

در جلسه مورخ بیست‌وششم تیرماه یک‌هزار و چهارصد و دو مجلس شورای اسلامی، لایحه به تصویب و جهت بررسی به شورای نگهبان ارسال می‌شود. موضوع در جلسه ۱۴۰۲/۰۵/۱۱ شورای نگهبان، مورد بحث و بررسی قرار می‌گیرد و نتیجتاً شورای نگهبان اعلام عدم انطباق می‌کند. سه ایراد و ابهام از سوی شورای نگهبان مطرح شده است.



## نقاط ضعف و قوت گزارش کمیسیون

لحاظ کردن امور اجرایی و توجه به قابل اجرا بودن قانون، از نقاط قوت است و در عین حال، عدم دقت کافی به برخی الزامات حقوقی (ضرورت عدم مغایرت با قانون اساسی)، از نقاط ضعف به نظر می‌رسد.

## پیشنهادهای مرکز پژوهش‌ها

در گزارش به صورت مبسوط به تبیین و بررسی هر یک از نظرات شورای نگهبان و مصوبه کمیسیون در راستای رفع ایرادات شورای نگهبان پرداخته شده است:

۱. در خصوص ابهام در الزام یا اختیار سازمان در بخشودگی جرائم ماده (۲) در صورت عدم انجام تکالیف خارج از اختیار فرد، **پیشنهاد می‌شود** با رعایت تشریفات مقرر در آیین‌نامه داخلی مجلس، عبارت زیر در ادامه حکم ماده (۲) درج شود: «در صورت تشخیص سازمان امور مالیاتی مبنی بر خارج از اختیار بودن عدم انجام تکالیف مقرر در قانون توسط مؤدی، سازمان مکلف است جرائم موضوع ماده (۲۲) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان را مورد بخشودگی قرار دهد.»

۲. در خصوص مغایرت ماده (۸) لایحه با اصول (۵۱) و (۸۵) قانون اساسی، **پیشنهاد می‌شود** با رعایت تشریفات مقرر در آیین‌نامه داخلی مجلس، عبارت «نصاب تعیین شده توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی» حذف و عبارت «صدوپنجاه برابر معافیت موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات‌های مستقیم» جایگزین گردد و عبارت «در هر سال به میزان سی برابر معافیت موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات‌های مستقیم تا سقف صد و بیست برابر معافیت مذکور از حد نصاب سالانه موضوع این ماده کسر می‌شود.» نیز به انتهای آن ماده اضافه شود.

۳. در خصوص ابهام در مرجع تعیین تعرفه خدمات شرکت‌های معتمد موضوع ماده (۹) لایحه، **پیشنهاد می‌شود** با رعایت تشریفات مقرر در آیین‌نامه داخلی مجلس، عبارت «مطابق تعرفه تعیین شده توسط شورای اقتصاد» مصرح در این ماده حذف شود.

## مقدمه

قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان به عنوان بستر اجرایی محاسبه و اخذ مالیات بر ارزش افزوده به دنبال شفافیت اقتصادی در اقتصاد است. اجرای کامل پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان نیازمند تمهیدات ویژه قانونی است. لزوم در نظر گرفتن تمهیدات فنی و زیرساخت‌های سامانه‌ای در سازمان امور مالیاتی و بانک مرکزی، ضرورت ارائه لایحه تسهیل تکالیف مؤدیان جهت اجرای «قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان» به مجلس شورای اسلامی را توجیه می‌کند. در نهایت پس از اصلاح و تکمیل لایحه در کمیسیون اقتصادی، در جلسه بیست‌وششم تیرماه یک‌هزار و چهارصد و دو مجلس شورای اسلامی به تصویب نهایی رسید. مصوبه مذکور پس از ارسال به شورای نگهبان با ایرادات و ابهاماتی از سوی شورای محترم نگهبان مواجه گردید. در این گزارش به بررسی ایرادات شورای نگهبان و نحوه اصلاح مصوبه جهت رفع آن خواهیم پرداخت.

## تبیین ایرادات و ابهامات شورای نگهبان

۱. بند «۱» اظهارنظر شورای نگهبان: ابهام در الزام یا اختیار سازمان در بخشودگی جرائم ماده (۲) در صورت عدم انجام تکالیف خارج از اختیار فرد

شورای نگهبان درخصوص ماده (۲) مصوبه بیان می‌دارد: «ماده (۲)، باتوجه به ماده (۱۹۱) قانون مالیات‌های مستقیم، از این جهت که در مواردی که عدم انجام تکلیف، خارج از اختیار فرد بوده است، سازمان ملزم به بخشودگی جرائم مذکور است یا در این امر مختار می‌باشد، ابهام دارد؛ پس از رفع ابهام اظهارنظر خواهد شد.» درواقع مراد از وضع ماده (۲) این بوده است که حکم مندرج در تبصره «۲» ماده (۲۲) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان مصوب سال (۱۳۹۸) [۱] را که مقرر می‌دارد: «سازمان نمی‌تواند بیشتر از پنجاه درصد (۵۰٪) جریمه‌های موضوع این ماده را مطابق ماده (۱۹۱) قانون مالیات‌های مستقیم مورد بخشودگی قرار دهد.» تا پایان سال (۱۴۰۳)، از پنجاه درصد (۵۰٪) به امکان بخشودگی تا صددرصد (۱۰۰٪) اصلاح نماید.

جهت تسهیل در اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان و با توجه به زیرساخت‌های طراحی شده برای اجرای این قانون و احتمال خارج از اختیار بودن عدم انجام تکالیف مقرر در قانون، ضروری است تا در ابتدای اجرای این قانون، برخی از جرائم مؤدیان امکان بخشودگی داشته‌باشد. به همین جهت در ماده (۲) این لایحه پیش‌بینی شده‌است که جرائم موضوع ماده (۲۲) قانون پایانه فروشگاهی که می‌توان به مواردی از قبیل عدم صدور صورت‌حساب الکترونیکی، عدم تحویل صورت‌حساب چاپی به خریدار و... اشاره کرد، تا صددرصد قابلیت بخشودگی داشته‌باشند. بنابراین با رعایت مفاد ماده (۱۹۱) قانون مالیات‌های مستقیم [۲] و در صورت تشخیص سازمان مالیاتی مبنی بر اینکه عدم انجام تکلیف، خارج از اختیار مؤدی بوده است، ملزم به بخشودگی جرائم مذکور است. لذا با رعایت تشریفات مقرر در آیین‌نامه داخلی مجلس، پیشنهاد می‌شود جهت رفع ایراد شورای نگهبان، عبارت زیر در ادامه حکم ماده (۲) درج شود: «در صورت تشخیص سازمان امور مالیاتی مبنی بر خارج از اختیار بودن عدم انجام تکالیف مقرر در قانون توسط مؤدی، سازمان مکلف است جرائم موضوع ماده (۲۲) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان را مورد بخشودگی قرار دهد.»

## ۲. بند «۲» اظهارنظر شورای نگهبان: مغایرت با اصول (۵۱) و (۸۵) قانون اساسی

شورای نگهبان در بند دوم اظهارنظر خود، بدین‌نحو بیان داشته است: «در ماده (۸) موضوع الحاق ماده (۱۴) مکرر به قانون، عدم بیان ضابطه برای تعیین گروه‌هایی از مؤدیان مذکور، مغایر اصل (۵۱) و (۸۵) قانون اساسی شناخته شد.» ضرورت تسهیل استفاده از کارت‌خوان به‌جای پایانه فروشگاهی برای مؤدیان کوچک هدف از وضع حکم مندرج در ماده (۸) بوده است. مراد از ابهام شورای نگهبان درخصوص ماده (۸) لایحه مورد اشاره، بدان جهت بوده است که:

الف) محاسبه مأخذ مالیات و عوارض گروه‌هایی از مؤدیان که میزان فروش سالیانه آنها کمتر از نصاب تعیین شده توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی است با اصل (۵۱) قانون اساسی [۳] که اشعار می‌دارد: «هیچ نوع مالیات وضع نمی‌شود مگر به‌موجب قانون. موارد معافیت و بخشودگی و تخفیف مالیاتی به‌موجب قانون مشخص می‌شود.» مغایرت دارد؛ چراکه اصل قانونی بودن مالیات مندرج در اصل فوق‌الذکر، به‌معنای لزوم انجام کلیه مراحل وضع، اخذ و وصول مالیات تنها «به‌موجب قانون» است. مراد از قانونی بودن مالیات در این اصل، شامل قانونی بودن پایه مالیات، مأخذ مطالبه و نرخ مالیاتی است. لذا واگذاری ملاک تعیین نصاب میزان فروش به وزارت امور اقتصادی و دارایی، مغایر قانون اساسی محسوب می‌شود.

ب) اصل (۸۵) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران [۳] بیان می‌دارد که: «سمت نمایندگی قائم به شخص است و قابل واگذاری به دیگری نیست. مجلس نمی‌تواند اختیار قانون‌گذاری را به شخص یا هیئتی واگذار کند» بنابراین واگذاری ملاک تعیین نصاب میزان فروش به وزارت امور اقتصادی و دارایی که یک اختیار قانون‌گذاری محسوب می‌شود، مغایر اصل (۸۵) قانون اساسی شناخته شده‌است. بنابر مراتب فوق ضروری است، ضوابط اشخاص مشمول این قانون توسط قانون‌گذار تعیین شود. از این رو پیشنهاد می‌شود با رعایت تشریفات مقرر در آیین‌نامه داخلی مجلس، عبارت «نصاب تعیین شده توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی» حذف و عبارت «صدور پنجاه برابر معافیت موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات‌های مستقیم» جایگزین گردد و عبارت «در هر سال به میزان سی برابر معافیت موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات‌های مستقیم تا سقف صد و بیست برابر معافیت مذکور از حد نصاب سالانه موضوع این ماده کسر می‌شود.» نیز به انتهای آن ماده اضافه شود.

### ۳. بند «۳» اظهار نظر شورای نگهبان: ابهام در مرجع تعیین تعرفه خدمات شرکت‌های معتمد

شورای نگهبان در بند سوم اظهار نظر بیان می‌کند: «در ماده (۹)، موضوع الحاق یک تبصره به ماده (۲۶) قانون، نسبت میان تبصره الحاقی و صدر ماده از جهت تعیین تعرفه خدمات شرکت‌های معتمد ابهام دارد؛ پس از رفع ابهام اظهار نظر خواهد شد.» در متن تبصره الحاقی، تعیین تعرفه خدمات شرکت‌های معتمد در خصوص صدور صورتحساب‌های الکترونیکی به شورای اقتصاد واگذار شده‌است. این در حالی است که در متن ماده (۲۶) این قانون، تعیین تعرفه‌ها به موجب آیین‌نامه‌ای است که توسط کارگروه راهبری سامانه مؤدیان تهیه و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد. از این رو بین تبصره و متن ماده (۲۶) به نوعی تعارض وجود دارد. از نظر حقوقی واگذاری مطلق و بدون ضابطه قانونی تعیین تعرفه به شورای معتمد مذکور مغایر اصل (۸۵) قانون اساسی می‌باشد. از طرف دیگر با عنایت به ترکیب شورای اقتصاد (عضویت اشخاصی غیر از وزرا)، در صورت تعیین ضوابط توسط مجلس نیز، مطابق اصل (۶۰) قانون اساسی، این شورا صلاحیت تعیین تعرفه موضوع تبصره الحاقی را ندارد.<sup>۱</sup> ضمن اینکه تصمیمات شورایی از حیث ضعف در مسئولیت‌پذیری و پاسخگویی مقامات تصمیم‌گیرنده، دارای اشکالات متعددی است. در نتیجه با توجه به وجود نهاد تخصصی در این حوزه (کارگروه راهبری سامانه مؤدیان) و لزوم هماهنگی تصمیمات در این حوزه پیشنهاد می‌شود عبارت «مطابق تعرفه تعیین شده توسط شورای اقتصاد» مصرح در این ماده حذف شود.

لازم به ذکر است مطابق بند ح ماده ۱ قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان، مصوبات کارگروه پس از تأیید وزیران امور اقتصادی و دارایی و ارتباطات و فناوری اطلاعات لازم‌الاجرا است. از طرف دیگر در ماده ۲۶ این قانون، در خصوص آیین‌نامه فعالیت شرکت‌های معتمد، توسط کارگروه راهبری سامانه مؤدیان تهیه و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد. بر اساس این ماده، آیین‌نامه موضوع این ماده ابتدا باید به تأیید وزیران امور اقتصادی و دارایی و ارتباطات و فناوری اطلاعات و پس از آن به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی برسد. این سازوکار در عمل منجر به عدم تصمیم‌گیری می‌شود. از این رو سازوکار بیان شده در ماده ۲۶ قانون فوق‌الذکر نیاز به اصلاح دارد؛ لذا پیشنهاد می‌شود، با رعایت تشریفات مقرر در آیین‌نامه داخلی مجلس، در خصوص آیین‌نامه موضوع ماده ۲۶ قانون فوق‌الذکر، تأیید وزیران امور اقتصادی و دارایی و ارتباطات و فناوری اطلاعات حذف گردد و پیشنهاد کارگروه صرفاً با تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی، معتبر و قابل اجرا خواهد بود.

<sup>۱</sup> - نظر شماره ۷۵۹۲ مورخ ۱۳۶۱/۱۱/۲۷ شورای نگهبان؛ نظریه مشورتی شماره ۱۹۴۹ مورخ ۱۳۶۲/۷/۲۵ شورای نگهبان

## نتیجه گیری

با عنایت به اینکه شورای نگهبان این مصوبه را واجد ایراد و ابهام شناخته است، اصلاحات ذیل با رعایت تشریفات مقرر در آیین نامه داخلی مجلس پیشنهاد می گردد:

۱. به منظور رفع ایراد شورای نگهبان در خصوص ماده (۲) مصوبه به جهت ابهام در الزام یا اختیار سازمان در بخشودگی جرائم ماده (۲) در صورت عدم انجام تکالیف خارج از اختیار فرد، با رعایت تشریفات مقرر در آیین نامه داخلی مجلس، پیشنهاد می شود که عبارت ذیل در ادامه حکم ماده مورد اشاره درج شود: «در صورت تشخیص سازمان امور مالیاتی مبنی بر خارج از اختیار بودن عدم انجام تکالیف مقرر در قانون توسط مؤدی، سازمان مکلف است تا جرائم موضوع ماده (۲۲) قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان را مورد بخشودگی قرار دهد.»

۲. به منظور رفع ایراد شورای نگهبان در خصوص ماده (۸) مصوبه به جهت مغایرت با اصول (۵۱) و (۸۵) قانون اساسی، با رعایت تشریفات مقرر در آیین نامه داخلی مجلس، پیشنهاد می شود: عبارت «نصاب تعیین شده توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی» حذف و عبارت «صدوپنجاه برابر معافیت موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات های مستقیم» جایگزین گردد و عبارت «در هر سال به میزان سی برابر معافیت موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات های مستقیم تا سقف صد و بیست برابر معافیت مذکور از حد نصاب سالانه موضوع این ماده کسر می شود.» نیز به انتهای آن ماده اضافه شود.

۳. به منظور رفع ایراد شورای نگهبان در خصوص ماده (۹) مصوبه به جهت ابهام در مرجع تعیین تعرفه خدمات شرکت های معتمد، با رعایت تشریفات مقرر در آیین نامه داخلی مجلس، پیشنهاد می شود عبارت «مطابق تعرفه تعیین شده توسط شورای اقتصاد» مصرح در این ماده حذف شود.

## منابع و مأخذ

۱. قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان.

۲. قانون مالیات های مستقیم.

۳. قانون اساسی.

## گزیده سیاستی پیامک منتخب

مصوبه کمیسیون ناظر بر لایحه تسهیل تکالیف مؤدیان جهت اجرای «قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان» (اعاده از شورای نگهبان) با اصلاحاتی در متن مصوبه، رافع ایرادات آن شورا خواهد بود.