موسسه حقوقی آوای عدالت سروش

رأی شماره ۴۶۰ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری با موضوع ابطال بند ۱۰ بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۳۰۰۷ ـ ۱۳۹۱/۶/۲۸ سازمان امور مالیاتی کشور

شماره۲۹۴/۹۴ ۵/۵/۱۳۹۴

رأی شماره ۴۶۰ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری با موضوع ابطال بند ۱۰ بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۳۰۰۷ ـ ۱۳۹۱/۶/۲۸ سازمان امور مالیاتی کشور

تاریخ دادنامه: ۱۳۹۴/۴/۲۲ شماره دادنامه: ۴۶۰ کلاسه پرونده: ۲۹۴/۹۴
مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری
شاکی: آقای حمیدرضا سعیدی
موضوع شکایت و خواسته: ابطال بند ۱۰ از بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۳۰۰۷-۱۳۹۱/۶/۲۸ سازمان امور مالیاتی کشور
گردش‌کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال بند۱۰ از بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۳۰۰۷-۱۳۹۱/۶/۲۸ سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:
توقیرا ضمن عرض ادب، به تجویز اصل ۱۷۳ از قانون اساسی و با توجه به اصل حاکمیت قانون و نه حکومت اشخاص متضمن کنترل قدرت سیاسی نهادها و مراجع حاکمیتی در راستای صیانت از حقوق مکتسبه شهروندان در برابر تعدیات و اجحافات ناروای مراجع مزبور به سبب خروج از حدود صلاحیت و اختیارات قانونی مستنداً به ادله و امارات احصایی مشعر بر مقبولیت شرعی و قانونی به خواسته ابطال بند ۱۰ از بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۳۰۰۷- ۱۳۹۱/۶/۲۸ سازمان امور مالیاتی کل کشور مبنی بر الزام داروخانه‌ها به عنوان مؤسسه پزشکی به استفاده از سامانه صندوق فروش (فروشگاهی) بدوا استدعای صدور دستور موقت مبنی بر توقف اجرای بند ۱۰ بخشنامه معترض‌عنه به جهت جلوگیری از تحمیل خسارات جبران‌ناپذیر و اضرار مادی بنا به قاعده نفی لاضرر و لاضرار فی‌الاسلام و قاعده نفی عسر و حرج به استحضار آن قضات عالی مقام می‌رساند. همان طوری که به خوبی مستحضر می‌باشید:
وفق مسلمات شرعی و عمومات و اطلاقات حاکم بر حقوق اساسی ـ مدنی و به موجب اصول کلی حقوقی فی‌نفسه ذاته تاسیس هر گونه وضعیت حقوق منتج به ایجاد تکلیف و اشتغال ذمه اشخاص..... سلباً و ایجاباً منوط به حکم شارع مقدس و یا تقنین قانون و یا تصویب مراجع ذی‌صلاح مشروط به رعایت حدود اختیارات قانونی و صلاحیت های اشعاری است.
لذا با عنایت به اصول عملیه فقه شیعه در صورت حدوث ظن و شبهه در ایجاد تکلیف به اشتغال ذمه مکلف عقلاً شرعاً اصل بر عدم اشتغال مکلف استحصاب و مالاً حسب موازین قانونی حکم بر برائت و عدم تحقق تکلیف در عالم خارج صادر و اعلام می‌شود.
به موجب تبصره ماده ۲ اصلاحی قانون نظام صنفی کشور مصوب ۱۳۹۲/۶/۲۰ مقنن در تبیین جهالت صنوف مشمول قانون خاص موضوع تبصره ماده ۲ همان قانون مصوب ۱۳۸۲/۱۲/۲۴ اراده انشائیه خویش را چنین به منصه ظهور رسانیده است.
تبصره ـ صنوفی که قانون خاص دارند، از شمول این قانون مستثنی می‌باشند.
قانون خاص قانونی است که بر اساس آن نحوه صدور مجوز فعالیت، تنظیم و تنسیق امور واحدهای ذی‌ربط، نظارت، بازرسی و رسیدگی به تخلفات افراد و واحدهای تحت پوشش آن به صراحت درمتن قانون مربوطه معین می‌شود.
مع‌الوصف به موجب ماده ۱ از قانون مقررات پزشکی و دارویی مصوب ۱۳۳۴/۳/۲۹ مقنن به جهت نفس فعالیت مؤسسات پزشکی ناظر بر حوزه سلامت و بهداشت عمومی متضمن امنیت آحاد و عموم هموطنان صراحتا داروخانه‌ها را در زمره مؤسسات پزشکی مورد احصا واقع لذا حسب ماده ۸ از قانون تشکیل و شرح وظایف وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی مصوب ۱۳۶۴/۷/۹ کلیه مؤسسات و واحدهای بهداشتی و درمانی کشور مستقیما تحت نظارت ـ کنترل و برنامه‌ریزی عام وخاص و برابر تنسیق ضوابط و آیین‌نامه‌های ابلاغی وزارت بهداشت مجاز به فعالیت و مکلف به عرضه خدمات پزشکی و دارویی می‌باشند.
با کمال تأسف مشتکی عنه خارج از اختیارات و حدود صلاحیت قانونی و با توسعه غیرمجاز قلمروی شمول اراده مقنن به شرح ماده ۱۲۱ از قانون برنامه توسعه پنجم اقتصادی که طی آن قانونگذار چنین مقرر داشته است.
ماده ۱۲۱ ـ ... وزارت صنعت، معدن و تجارت مکلف است با هماهنگی سازمان امور مالیاتی کشور و شورای اصناف کشور تا پایان سال دوم برنامه صاحبان مشاغل را بر اساس اولویت، ملزم به استفاده از سامانه‌های صندوق فروش (مکانیزه فروش) نماید.
با تدقیق در ماده ۱۲۱ از قانون برنامه توسعه پنجم اقتصادی مدلولاً و منطوقاً محرز و مستنبط است:
اولا: بنا به اصل اصاله الظهور اراده تقنینی قانونگذار به شرح صدر ماده مرقوم وزارت صنعت، معدن و تجارت (بازرگانی سابق) را به عنوان متولی اجرای حکم مقرره مورد تکلیف تا با هماهنگی سازمان امور مالیاتی و شورای اصناف اقدام به اعلام اولویت صاحبان مشاغل ملزم به استفاده از صندوق فروش نمایند لذا اطلاق حکم مقید به شورای اصناف کشور و در ادامه... اتحادیه صنفی مربوطه فی نفسه ذاته دامنه افاده شمول ماده مرقوم را از عموم خارج و نسبت به تابعین قانون نظام صنفی کشور و مشاغلی که زیر نظر شورای اصناف کشور فعالیت می‌نمایند مقید و در معرض اراده قانونگذار قرار گرفته است و نه مؤسسات پزشکی دارای قانون خاص.
ثانیا: در بخشنامه معترض‌علیه من غیرواقع برخلاف مفاد نامه شماره ۶۰/۱۱۵۱۸۳ ـ ۱۳۹۲/۵/۱۳ وزارت صنعت، معدن و تجارت چنین مدعی شده است:
...در اجرای ماده ۱۲۱ قانون برنامه توسعه پنجم... و با توجه به هماهنگی به عمل آمده با وزارت صنعت، معدن و تجارت و شورای اصناف کشور در خصوص تعیین اولویت صاحبان مشاغل برای نصب، راه‌اندازی و استفاده از صندوق فروش..... ولیکن با تخریج [تنقیح] مناط و ملاک مفهوم مخالف و موافق نامه شماره ۶۰/۱۱۵۱۸۳-۱۳۹۲/۵/۱۳ وزارت صنعت، معدن و تجارت به شرح بند اول و دوم نامه مزبور مستفاد و مستنبط می‌شود:
۱ـ وزارت صنعت، معدن و تجارت صرفا در خصوص ۹ رسته صنفی به عنوان اولویت اول اجرای ماده ۱۲۱ به استثنای داروخانه اعلام نظر کرده است لذا ذکر نام داروخانه راسا توسط مشتکی‌عنه در ردیف ۱۰ بخشنامه معترض‌عنه بدون هماهنگی و نظر وزارت صنعت و معدن مورد ذکر و در معرض ابلاغ واقع شده است.
۲ـ با توجه به تصریح وزارت صنعت و معدن به شرح بند ۲ نامه مزبور دلالت تضمنی بر عدم شمول قانون نظام صنفی به داروخانه‌ها و پذیرش اعتراض از سوی وزارت صنعت و معدن (بازرگانی سابق) که به کیفیت مانحن فیه مبین تعیین نام داروخانه‌ها به شرح بخشنامه معترض‌عنه مستقلا از سوی سازمان امور مالیاتی کشور محرز و مسلم است.
۳ـ برخلاف ادعا و استنباط مبتنی بر اشتباه فاحش مشتکی عنه به شرح بخشنامه معترض‌علیه مبنی بر هماهنگی با شورای اصناف کشور و مکاتبه با اتحادیه‌های صنفی... داروخانه به عنوان مؤسسه پزشکی احصایی ماده ۱ از قانون مقررات پزشکی و دارویی مصوب ۱۳۳۴/۳/۲۹ به موجب تبصره ذیل ماده ۲ اصلاحی قانون نظام صنفی کشور مصوب ۱۳۹۲/۶/۲۰ حکما و موضوعا از شمول قانون نظام صنفی کشور خارج است. علی‌هذا در بادی نظر واضح و مبرهن است:
قید نام داروخانه به عنوان مؤسسه پزشکی در زمره مشاغل ملزم به استفاده از صندوق فروش برخلاف اراده قانونگذار و روح حاکم بر ماده ۱۲۱ از قانون برنامه توسعه پنجم فاقد کسب نظر مثبت مرجع اخیرالذکر به عنوان متولی اجرای حکم مقرره ماده مرقوم، رأسا از سوی سازمان امور مالیاتی مورد تعیین و ابلاغ واقع و اساسا وزارت صنعت، معدن و تجارت هیچ

دخالت و نقشی در تعیین نام داروخانه به عنوان مؤسسه پزشکی در بخشنامه معترضٌ‌علیه برخلاف ادعا نداشته است لذا در مانحن فیه اقدام سازمان امور مالیاتی به شرح ردیف ۱۰ بخشنامه معترضٌ‌علیه خارج از حدود صلاحیت و اختیارات قانونی آن سازمان در معرض اقدام واقع و بالذات مشتکی عنه فاقد چنین اختیار و صلاحیت قانونی است.
ثالثا: الزام قانونگذار در چگونگی اجرای ماده ۱۲۱ قانون برنامه به هماهنگی با شورای اصناف کشور از سوی وزارت صنعت، معدن و تجارت جهت مشخص کردن صاحبان مشاغل و تصریح مشتکی‌عنه به هماهنگی با شورای اصناف کشور به شرح بخشنامه معترض‌علیه به خوبی مؤید و مبین شمول حکم مقرره به تابعین و مشمولان قانون نظام صنفی کشور مصوب ۱۳۸۲/۱۲/۲۴ و اصلاحیه بعد آن مفید این معنا و مؤید این حقیقت مسلم است که حکم قانونگذار شامل حال وضعیت مشاغل تابع شورای اصناف کشور محسوب لذا تسری آن بر غیرتابعین قانون نظام صنفی کشور خلاف اصل و مستلزم نص است که در غیر این صورت....
چنانچه قانونگذار نظر به تسری تکلیف مقرره به صاحبان حرف پزشکی و یا مؤسسات پزشکی با توجه به خروج حکمی مشاغل دارای قانون خاص از قانون نظام صنفی حسب تبصره ذیل ماده ۲ از قانون نظام صنفی کشور می‌داشته است قطعا با استفاده از وضع لفظ خاص وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی را نیز به عنوان متولی رسمی حوزه سلامت در معرض خطاب و مواجه با تکلیف کرده است که قانونگذار عالمانه و عامدانه چنین قصدی را اراده و ابراز نکرده است.
رابعا: سازمان نظام پزشکی کشور به عنوان متولی بخش خصوصی صاحبان حرف پزشکی و معاون وزیر بهداشت و رئیس سازمان غذا و دارو به طور علی‌حده طی نامه ٥ ای شماره ۱۵/۳۹۷۱۸-۱۳۹۱/۷/۱۵ و ۱۱۷۸۷۵-۱۳۹۱/۱۱/۲۸ به این اقدام خارج از حدود موازین قانونی سازمان امور مالیاتی معترض ولیکن بنا به دلایل مالا کلام تاکنون مورد توجه مشتکی‌عنه واقع نشده است.
در پایان از محضر آن قضات فرزانه در جایگاه رفیع نظارت عالیه بر حسن اجرای اصل ۱۷۳ از قانون اساسی بدواً استدعای موافقت با صدور دستور موقت مبنی بر توقف اجرای بند ۱۰ بخشنامه معترض‌عنه به جهت تحمیل خسارات و اضرار مادی جبران ناپذیر و تعذر و تعسرات اجرای تکلیف مالایطاق موضوع الزام خارج از حدود اختیارات و صلاحیت قانونی از سوی مشتکی‌عنه و در ماهیت صدور حکم بر بطلان ردیف ۱۰ از بخشنامه معترض‌عنه به شرح مستندات ابرازی و ادله احصایی مشعر بر مقبولیت و وجاهت شرعی و قانونی مدعی به درخواستی به منظور استواری عدالت حقوقی و جلوگیری از ظلم فاحش تحت استدعا و انتظار است.
در پی اخطار رفع نقصی که در اجرای ماده ۸۱ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ برای شاکی ارسال شده بود، وی به موجب لایحه‌ای که به شماره ۳۶۹-۱۳۹۴/۴/۷ ثبت دفتر اندیکاتور هیأت عمومی شده، پاسخ داده است که:
با سلام و تحیات
احتراما ضمن عرض ادب و با آرزوی توفیقات روزافزون عالی و قضات فرهیخته آن دیوان بدین وسیله اینجانب حمیدرضا سعیدی در عطف به اخطاریه رفع نقص به تاریخ ابلاغ ۱۳۹۴/۴/۱ در فرجهٔ مقرره با اعلام رفع نقص مورد خواسته در خصوص پرونده کلاسه ۲۹۴/۹۴ و شماره ۹۳۰۹۹۸۰۰۹۰۰۰۰۰۷۶۴ ذیلا به استحضار می‌رساند:
با عنایت به مفاد دادخواست تقدیمی و به جهات مخالفت بین بند ۱۰ از بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۳۰۰۷-۱۳۹۱/۶/۲۸ سازمان امور مالیاتی کل کشور با منصوص و منطوق ماده ۱۲۱ از قانون برنامه توسعه پنجم اقتصادی و اقدام خارج از حدود صلاحیتِ قانونی مشتکی‌عنه در الزام داروخانه‌ها به عنوان مؤسسه پزشکی به استفاده و نصب سامانه صندوق فروش مستنداً به ادله احصایی و امارات اشعاری درخواست ابطال تقدیم لذا به کیفیت مانحن فیه خلاف شرع در معرض ادعا نبوده و صرفا خلاف نص قانون و اقدام خارج از حدود صلاحیت قانونی مشتکی عنه مناط نظر و مبنای اقامه دعوا واقع شده است.
علی‌هذا مراتب معنونه جهت استحضار و اقدام شایسته به حضور تقدیم می‌شود.

متن بخشنامه مورد اعتراض به قرار زیر است:

۱۰-//۸۵۵۳۵۱۳۸.۴۶۶۰-/= =//۱۸۰۸۹۵۸۰۲۳.۴۶۶۰-/= =

در پاسخ به شکایت شاکی، مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۳۷۱-۱۳۹۴/۴/۸ توضیح داده است که:
احتراما، درباره پرونده کلاسه ۲۹۴/۹۴ موضوع شکایت آقای حمیدرضا سعیدی به خواسته ابطال بند ۱۰ بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۳۰۰۷-۱۳۹۱/۶/۲۸ سازمان امور مالیاتی کشور مبنی بر الزام داروخانه‌ها به عنوان مؤسسه پزشکی به استفاده از سامانه صندوق فروش ( )، ضمن استناد به نامه معاونت مالیات بر ارزش افزوده سازمان متبوع به شماره ۲۶۰/۱۰۴۴د-۱۳۹۴/۲/۲۰ که بند ۳ آن مقرر می‌دارد: مؤدیان مشمول مالیات موضوع این قانون مکلفند از دفاتر، صورتحساب ها و سایر فرم های مربوط، ماشین های صندوق و یا سایر وسایل و روش های نگهداری حساب که سازمان امور مالیاتی کشور تعیین می‌کند استفاده نمایند. و با عنایت به نظریه شماره ۱۹۳۵۳/۶۶۷۶۵-۱۳۹۲/۴/۱۱ امور هماهنگی و رفع اختلافات حقوقی دستگاه های اجرایی معاونت حقوقی رئیس جمهور که اشعار داشته: ... با توجه به این که داروخانه‌ها به عنوان صاحبان مشاغل و مؤدیان مالیاتی و مالیات بر ارزش افزوده محسوب و از طرفی مشمول هدف مورد نظر ماده یاد شده با ظرفیت استفاده از سامانه‌های صندوق فروش می‌باشند، لذا صرف خروج موضوعی داروخانه‌ها از شمول قانون نظام صنفی موجب مستثنی شدن داروخانه‌ها از شمول تکالیف مندرج در ماده (۱۲۱) قانون برنامه پنجم نمی‌شود. و نظر به عدم نقض و تجاوز به قوانین و عدم خروج از صلاحیت های ذاتی سازمان امور مالیاتی کشور و عدم تضییع حقوق مؤدیان مالیاتی با توجه به ماده ۱۲ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲، رسیدگی و رد شکایت شاکی را درخواست می‌نماید. ضمنا، نظر به اهمیت و فوریت موضوع به لحاظ سابقه صدور دستور موقت و با توجه به فرصت اندک باقیمانده تا پایان مهلت رسیدگی به عملکرد سال ۱۳۹۲ (تا پایان تیر ماه سال جاری) و به منظور جلوگیری از مرور زمان مالیاتی در رسیدگی به این گونه پرونده‌ها، تقاضای رسیدگی خارج از نوبت پرونده صدرالذکر در هیأت عمومی دیوان را دارد.
در پایان خواهشمند است دستور فرمایید از سازمان امور مالیاتی کشور جهت حضور در جلسه دادرسی هیأت عمومی و همچنین هیأت تخصصی دیوان دعوت به عمل آید.
متن نامه شماره ۲۶۰/۱۰۴۴د-۱۳۹۴/۲/۲۰ معاونت مالیات بر ارزش افزوده به قرار زیر است:
۱- به موجب ماده (۱۲۱) قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران مقرر گردیده به منظور شفافیت در مبادلات اقتصادی و تشخیص درآمدهای مؤدیان مالیاتی و مالیات بر ارزش افزوده، وزارت بازرگانی مکلف است با هماهنگی سازمان امور مالیاتی کشور و شورای اصناف تا پایان سال دوم برنامه صاحبان مشاغل را بر اساس اولویت، ملزم به استفاده از سامانه‌های صندوق مکانیزه فروش نماید. معادل هزینه‌های انجام شده بابت خرید، نصب و راه‌اندازی دستگاه سامانه صندوق فروش (مکانیزه فروش) توسط صاحبان مشاغل مذکور از درآمد مشمول مالیات مؤدیان مزبور در اولین سال استفاده قابل کسر خواهد بود. عدم استفاده صاحبان مشاغل از سامانه صندوق فروش (مکانیزه فروش) در هر سال، موجب محرومیت از معافیت های مالیاتی مقرر در قانون برای سال مربوط می‌شود.
نظر به این که عبارت صاحبان مشاغل به صورت مطلق و عام مورد حکم قرار گرفته، بنابراین صرفاً صاحبان مشاغل زیرمجموعه اصناف مورد خطاب واقع نشده‌اند بلکه صاحبان مشاغل عموما مخاطب حکم مقرر در ماده مذکور می‌باشند.
علی هذا، با توجه به حکم صریح قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی، مبنی بر ملزم نمودن صاحبان مشاغل به استفاده از سامانه‌های مکانیزه فروش از ابتدای سال دوم برنامه و فراخوان قانونی از گروه جدیدی از صاحبان مشاغل، جهت استفاده از صندوق در سال جاری، در راستای وظایف قانونی اقدام لازم را به عمل آورده است و بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۳۰۰۷-۱۳۹۱/۶/۲۸ منطبق با مفاد قانون مذکور تنظیم شده است.
۲- به استناد ماده (۱۶۹) قانون مالیات های مستقیم، سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند در صورتی که به منظور تسهیل در تشخیص درآمد مؤدیان مالیاتی کاربرد وسایل و روش ها و صورت حساب ها و فرم هایی را جهت نگهداری حساب برای هر گروه از آنان ضروری تشخیص دهد مراتب را تا آخر دی ماه هر سال در یکی از روزنامه‌های کثیرالانتشار آگهی کند و مؤدیان از اول فروردین سال بعد مکلف به رعایت آنها می‌باشند و عدم رعایت موارد مذکور در مورد مؤدیانی که مکلف به نگهداری دفاتر قانونی هستند موجب بی‌اعتباری دفاتر مربوط خواهد بود و در مورد سایر مؤدیان موجب تعلق جریمه‌های معادل بیست درصد (۲۰%) مالیات منبع مربوط می‌باشد. در همین راستا و در اجرای مقررات ماده مذکور دستورالعمل شماره ۲۳۰/۱۱۳۷۹۹-۱۳۸۶/۲/۱۵ (قبل از اجرایی شدن قانون مالیات بر ارزش افزوده) صادر و اطلاعیه‌های مرتبط با فراخوان تعدادی از مؤدیان مشاغل از جمله داروخانه‌ها در روزنامه‌های مورخ ۱۳۸۶/۱۰/۳۰ دنیای اقتصاد و مورخ ۱۳۹۱/۹/۲۹ روزنامه ایران درج و منتشر شده است.
۳- به استناد ماده (۳۴) قانون مالیات بر ارزش افزوده، مؤدیان مشمول مالیات موضوع این قانون مکلفند از دفاتر، صورت حساب ها و سایر فرم های مربوط، ماشین های صندوق و یا سایر وسایل و روش های نگهداری حساب که سازمان امور

مالیاتی کشور تعیین می‌کند، استفاده نمایند. در این راستا، سازمان امور مالیاتی کشور، وزارت صنعت، معدن و تجارت و شورای اصناف کشور، سه مرجع تعیین مشاغل دارای اولویت برای نگهداری صندوق فروش می‌باشند و عدم ذکر نام از سوی سازمان نظام پزشکی یا هر مرجع دیگر به منزله عدم وجود مجوز برای تعیین مشاغل زیر مجموعه سازمانی که نام آن درج نشده است، نخواهد بود.
۴- شایسته یادآوری است، اولویت های اعلام شده جهت استفاده از سامانه‌های مکانیزه فروش که با هماهنگی این سازمان و وزارت صنعت، معدن و تجارت و شورای اصناف کشور تعیین گردیده، عمدتا مشاغلی را در برمی‌گیرد که در حال حاضر نیز دارای رایانه یا صندوق فروش بوده و از آن بهره برداری می‌کنند و یا مشاغلی هستند که به لحاظ اهمیت فعالیت، ضرورت لازم برای نصب صندوق فروش برای آنها نسبت به سایر مشاغل وجود دارد. در اجرای مقررات مزبور مبنی بر الزام فروشندگان به استفاده از صندوق های فروش تمهیدات لازم جهت انجام اقدامات مورد نیاز در خصوص دعوت از طیف وسیعی از مؤدیان از جمله مشمولین بند ج مادِه (۹۵) قانون مالیات های مستقیم جهت نصب صندوق مکانیزه فروش به صورت تدریجی پیش‌بینی شده است و مسلما اشاره به بحث اولویت‌بندی اجرا و نصب دستگاه های مزبور می‌تواند به جهت اجرای مرحله‌ای قانون مالیات بر ارزش افزوده باشد.
۵- وفق مفاد ماده (۵) قانون مالیات بر ارزش افزوده، شناسایی، نحوه رسیدگی و تشخیص، مطالبه و وصول مالیات ها و عوارض به سازمان امور مالیاتی کشور محول شده، لذا این تفویض اختیار در جهت ترتیبات و مقدمات شناسایی مؤدیان و زیرساخت های اجرای این قانون صورت گرفته و صراحت قانون در این ارتباط هر گونه ابهامی را برطرف می‌نماید. از آنجا که اجرای یک مرحله‌ای نیز تقریبا امری محال و تکلیفی مالایطاق برای سازمان و مؤدیان بوده، بنابراین سازمان بنا به اختیارات مقرره در قوانین موضوعه، اقدام به صدور بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۳۰۰۷- ۱۳۹۱/۶/۲۸ مبنی بر قرار دادن داروخانه‌ها در زمره ده اولویت اول مشاغل مشمول نصب و راه‌اندازی سامانه فروش کرده است تا مؤدیان مالیاتی واجد شرایط پس از فراهم نمودن زیرساخت های لازم جهت اجرای این قانون و همچنین فراگیری آموزش مربوطه اقدام به اجرای آن نمایند.
۶- صاحبان داروخانه‌ها ضمن انعکاس موضوع فراخوان برای صندوق مکانیزه فروش به معاونت حقوقی ریاست جمهوری درخواست کردند که معاونت مذکور، در این ارتباط اظهارنظر نماید. متعاقب درخواست ارائه شده معاونت حقوقی ریاست جمهوری، نظریه شماره ۱۹۳۵۳/۶۶۷۶۵-۱۳۹۲/۴/۱۱ را صادر و به موجب آن، مقرر گردیده با توجه به این که داروخانه‌ها به عنوان صاحبان مشاغل و مؤدیان مالیاتی مشمول نظام مالیات بر ارزش افزوده محسوب و از طرفی مشمول هدف مورد نظر ماده یاد شده با ظرفیت استفاده از سامانه‌های صندوق فروش می‌باشند، لذا صرف خروج موضوعی داروخانه‌ها از شمول قانون نظام صنفی موجب مستثنی شدن داروخانه‌ها از شمول تکلیف مندرج در ماده (۱۲۱) قانون برنامه پنجم نمی‌شود.
علی‌ای‌حال سازمان امور مالیاتی کشور بنا به اختیار حاصل از احکام مواد (۱۶۹) قانون مالیات های مستقیم و (۳۴) قانون مالیات بر ارزش افزوده و (۱۲۱) قانون برنامه پنجم توسعه نسبت به فراخوان داروخانه‌ها که در عداد صاحبان مشاغل موضوع قوانین مالیاتی محسوب می‌شوند، اقدام کرده و صاحبان مشاغل مذکور در راستای اجرای مقررات و مشمول اجرای قانون بوده است و بنا بر اصل عدم تبعیض در امور مالیاتی نمی‌توان نامبردگان را از شمول اجرای قانون مستثنی نمود.
هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ یاد شده با حضور رؤسا، مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد. پس از بحث و بررسی، با اکثریت آرا به شرح آینده به صدور رأی مبادرت می کند.

رأی هیأت عمومی

مطابق قسمت اول ماده ۱۲۱ قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران، به منظور شفافیت در مبادلات اقتصادی و تشخیص درآمدهای مؤدیان مالیاتی و مالیات بر ارزش افزوده، وزارت صنعت، معدن و تجارت مکلف شده است با هماهنگی سازمان امور مالیاتی و شورای اصناف کشور تا پایان سال دوم برنامه، صاحبان مشاغل را بر اساس اولویت، ملزم به استفاده از سامانه‌های صندوق فروش (مکانیزه فروش) نماید. نظر به اینکه الزام قانونگذار در هماهنگی وزارت صنعت، معدن و تجارت با شورای اصناف کشور جهت انجام تکلیف قانونی مذکور مفید این معنی است که حکم مقنن شامل صنوفی است که مشمول قانون نظام صنفی کشور می‌باشند و داروسازان به عنوان بخشی از اعضای سازمان نظام پزشکی دارای مقررات خاص بوده و به موجب تبصره اصلاحی ذیل ماده ۲ قانون نظام صنفی مصوب سال ۱۳۹۲، مشمول قانون نظام صنفی نمی‌باشند، بنابراین بند ۱۰ بخشنامه مورد شکایت در باب الزام داروخانه‌ها به نصب و راه‌اندازی و استفاده از سامانه صندوق فروش، مغایر قانون و خارج از حدود اختیارات قانونی سازمان امور مالیاتی کشور تشخیص داده می‌شود و به استناد بند ۱ ماده ۱۲ و مادتین ۱۳ و ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲، از تاریخ تصویب ابطال می‌شود.

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری - محمدجعفر منتظری

منبع : سایت مجلس شورای اسلامی