



رای شماره ۱۳۲۸ مورخ ۱۳۹۵/۱۲/۱۰ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره دادنامه: ۱۳۲۸

تاریخ دادنامه: ۱۳۹۵/۱۲/۱۰

کلاس پرونده: ۹۴/۱۰۸۱

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای احمد رضا جهان اندیش

موضوع شکایت و خواسته: ابطال اطلاعیه سازمان امور مالیاتی مبنی بر افزایش نرخ مالیات بر ارزش افزوده و کالا و خدمات عمومی در سال ۱۳۹۳ به میزان ۹ درصد

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال اطلاعیه سازمان امور مالیاتی مبنی بر افزایش نرخ مالیات بر ارزش افزوده و کالا و خدمات عمومی در سال ۱۳۹۳ به میزان ۹ درصد را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

« ریاست محترم دیوان عدالت اداری

با اهداء سلام و تحیات

با احترام خاطر عالی مستحضر است، به موجب اصل پنجاه و یکم (۵۱) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، هیچ نوع مالیات وضع نمی شود مگر به موجب قانون، مستند به تبصره (۲) ماده (۱۱۷) قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران (۱۳۹۴-۱۳۹۰) مصوب جلسه علنی مورخ ۱۳۸۹/۱۰/۱۵ مجلس محترم شورای اسلامی، مبنی بر اینکه: « دولت مکلف است با اجرای کامل قانون مالیات بر ارزش افزوده، نرخ این مالیات را از سال اول برنامه سالانه یک واحد درصد اضافه نماید، به گونه ای که در پایان برنامه نرخ آن به هشت درصد (۸٪) برسد. سهم شهرداریها و دهیاریها از نرخ مزبور سه درصد (۳٪) (به عنوان عوارض) و سهم دولت پنج درصد (۵٪) تعیین می شود.» و مستند

به ماده (۲۳۵) قانون مذکور مبنی بر اینکه: « این قانون تا پایان سال ۱۳۹۴ هجری شمسی معتبر است.» حداکثر نرخ مالیات بر ارزش افزوده کالا و خدمات عمومی تا پایان سال ۱۳۹۴ هجری شمسی هشت درصد (۸٪) است.

ولی سازمان محترم امور مالیاتی کشور با صدور اطلاعیه عام الشمول الزام آور نرخ مالیات بر ارزش افزوده کالا و خدمات عمومی را در سال ۱۳۹۴ هجری شمسی نه درصد (۹٪) اعلام کرده است، معاون محترم مالیات بر ارزش افزوده سازمان مذکور در تاریخ ۱۳۹۳/۱۲/۲۷ در مصاحبه با خبرگزاری فارس اعلام نموده است نرخ مالیات بر ارزش افزوده سال آینده (سال ۱۳۹۴ هجری شمسی) نه درصد (۹٪) خواهد بود که طبق قانون مالیات بر ارزش افزوده و تبصره (۲) ماده (۱۱۷) قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه و ماده (۳۷) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) مصوب ۱۳۹۳/۱۲/۴ خواهد بود، از این نه درصد (۹٪) هشت درصد (۸٪) مالیات ارزش افزوده (شامل پنج درصد (۵٪) مالیات و سه درصد (۳٪) عوارض شهرداریها) و یک درصد (۱٪) مالیات سلامت موضوع ماده (۳۷) قانون یاد شده است.

سازمان محترم امور مالیاتی کشور برای اخذ یک واحد درصد (۱٪) به عنوان مالیات سلامت و در نتیجه افزایش نرخ مالیات بر ارزش افزوده کالا و خدمات عمومی در سال ۱۳۹۴ به میزان نه واحد درصد (۹٪) به ماده (۳۷) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) مصوب جلسه علنی مورخ ۱۳۹۳/۱۲/۴ مجلس محترم شورای اسلامی استناد نموده است مبنی بر اینکه: « علاوه بر افزایش قانونی نرخ مالیات بر ارزش افزوده، صرفاً یک واحد درصد در هر سال به عنوان مالیات سلامت به نرخ مالیات بر ارزش افزوده سهم دولت اضافه و همزمان با دریافت، مستقیماً به ردیف درآمدی که برای این منظور در قوانین بودجه سنواتی پیش بینی می شود، واریز می گردد. صد درصد (۱۰۰٪) منابع دریافتی از طریق ردیف یا ردیفهایی که برای این منظور در قوانین بودجه سنواتی پیش بینی می شود، به پیشگیری و پوشش کامل درمان افراد ساکن در روستاها و شهرهای دارای بیست هزار نفر جمعیت و پایین تر و جامعه عشایری (در چهارچوب نظام ارجاع) اختصاص می یابد و پس از تحقق هدف مذکور نسبت به تکمیل و تامین تجهیزات بیمارستانی و مراکز بهداشتی و درمانی با اولویت بیمارستانهای مناطق توسعه نیافته، مصارف هیأت امنای ارزی و ارتقای سطح بیمه بیماران صعب العلاج و افراد تحت پوشش نهادهای حمایتی خارج از روستاها و شهرهای بالای بیست هزار نفر جمعیت اقدام شود. هرگونه پرداخت هزینه های پرسنلی نظیر حقوق و مزایا، اضافه کار، کمکهای رفاهی، پاداش، فوق العاه های ماموریت، کارانه، بهره وری، مدیریت، نوبت کاری، دیوان و مانند آن و هزینه های اداری نظیر اqlام مصرفی اداری و تامین اثاثیه و منصوبات اداری از این محل ممنوع می باشد.»

با توجه به اینکه ماهیت لایحه بودجه سالانه کل کشور پیش بینی درآمدها (از جمله مالیات) و هزینه های آینده است که به وسیله قوه محترم مجریه تهیه و تنظیم می شود و برای بررسی و تصویب به قوه محترم مقننه تقدیم می شود، لازم است که برای مدت محدود و معین نوشته شود، در تجارب حاصله از بودجه نویسی واحد سال مناسب تشخیص داده شده است و به اصل سالیانه بودن بودجه معروف شده است.

با توجه به اینکه مالیات یکی از مهمترین موضوعات لایحه بودجه سالانه کل کشور است قوه محترم مجریه برای تعیین نرخ آن که درصدی از مآخذ تعلق مالیاتی است، عوامل متعددی را از جمله وضعیت اقتصادی کشور، سیاستهای مالی، پولی و ارزی را مد نظر قرار میدهد، این نرخ با توجه به وضعیت اقتصادی کشور ممکن است یک سال یک واحد درصد (۱٪)، یک سال دو واحد درصد (۲٪)، یک سال سه واحد درصد (۳٪) و یک سال پنج واحد

درصد (۵٪) باشد از این رو لازم است که نرخ مالیات برای مدت محدود و معین تعیین شود، امروزه واحد سال برای تعیین نرخ مالیات مناسب تشخیص داده شده است و به اصل سالیانه بودن مالیات معروف شده است.

اگر لایحه بودجه سالانه کل کشور و نرخ مالیات برای مدت نامحدود و دایم تعیین شد، دقت ارقام و اعداد آن کاهش می یابد و می تواند موجب افزایش سطح عمومی قیمت‌ها و تورم و کاهش حجم پول موجود در جامعه و رکود شود از این رو است که قوه محترم مجریه لایحه بودجه سالانه کل کشور را در قالب ماده واحده و با تبصره های مختلف برای مدت محدود به یک سال تهیه و تنظیم می نماید که به امضاء مقام ریاست محترم جمهور می رسد و برای رسیدگی و تصویب به قوه محترم مقننه تقدیم می شود.

حال با توجه به اینکه ماده (۳۷) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) طرح قانونی بوده است که به وسیله نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی طرح و پیشنهاد شده و قوه محترم مجریه در تهیه و تنظیم و پیشنهاد آن دخالتی نداشته است و لایحه قانونی نبوده است و با توجه به اینکه قانون دایمی است و منظور از تصویب آن دایمی کردن احکام تبصره هایی است که هر ساله در قوانین بودجه سالانه کل کشور تکرار می شده است تا در زمان رسیدگی و تصویب لایحه بودجه سالانه کل کشور نمایندگان محترم با فرصت بیشتری به مباحث اصلی بودجه و بررسی درآمدها و هزینه های کشور بپردازند، قوه محترم مقننه اساساً نمی توانسته است به موجب آن درصدی از مآخذ تعلق مالیاتی را مثلاً یک واحد درصد (۱٪) به عنوان مالیات سلامت تعیین کند و قوه محترم مجریه را برای همیشه و هر ساله ملزم به اجرای آن کند، زیرا اصل ۵۲ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران مقرر داشته است: « بودجه سالانه کل کشور به ترتیبی که در قانون مقرر می شود از طرف دولت تهیه و برای رسیدگی و تصویب به مجلس شورای اسلامی تسلیم می گردد. هر گونه تغییر در ارقام بودجه نیز تابع مراتب مقرر در قانون خواهد بود.» از این رو مرحله تهیه و تنظیم بودجه سالانه کل کشور در صلاحیت انحصاری قوه محترم مجریه است و مرحله رسیدگی و تصویب آن نیز در صلاحیت قوه محترم مقننه می باشد.

همچنین اصل ۵۷ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران مقرر داشته است: « قوای حاکم در جمهوری اسلامی ایران عبارتند از: قوه مقننه، قوه مجریه و قوه قضاییه که زیر نظر ولایت مطلقه امر و امامت امت بر طبق اصول آینده این قانون اعمال می گردند. این قوام مستقل از یکدیگرند.» از این رو به موجب آن در جمهوری اسلامی ایران اصل تفکیک قوا پذیرفته شده و صلاحیتها و اختیارات اختصاصی و انحصاری هر یک از قوای سه گانه محترم مشخص شده است، بدین ترتیب که هر یک از قوای مذکور متصدی امری از امور کشور است و نسبت به قوای دیگر دارای استقلال است و هیچ یک از آنها نمی تواند در وظایف و اختیارات قوای دیگر مداخله نماید، البته استقلال قوای مذکور نافی حق نظارت آنها بر یکدیگر نیست.

بنابراین چون تهیه و تنظیم لایحه بودجه سالانه کل کشور ماهیت کاملاً اجرایی دارد در صلاحیت انحصاری قوه محترم مجریه است و صلاحیت قوه مقننه برای رسیدگی و تصویب آن صرفاً از بابت نظارت است نه تقنین و قانونگذاری و صلاحیتی که بر اساس اصل ۵۲ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران برای قوه محترم مقننه قابل استنباط است، صرفاً رد یا تصویب لایحه بودجه سالانه کل کشور است به گونه ای که قوه محترم مقننه حتی بدون رضایت قوه محترم مجریه نمی تواند در آن دخل و تصرف کند زیرا بر خلاف پیشنهاد سایر قوانین پیشنهاد بودجه سالانه کشور صرفاً به صورت لایحه می تواند به قوه محترم مقننه تقدیم شود و این امر یکی از محدودیتهای وارده بر صلاحیت عام قوه مقننه در مورد پیشنهاد و تصویب قوانین است. قوه مقننه نمی توانسته است به موجب ماده (۳۷)

قانون مذکور که طرح قانونی دائمی است درصدی از مآخذ تعلق مالیاتی را مثلاً یک واحد درصد به عنوان مالیات سلامت تعیین کند و قوه محترم مجریه را برای همیشه و هر ساله ملزم به اجرای آن کند، در نتیجه الفاظ و عبارات ماده (۳۷) قانون مذکور نیز نمی توانند دلالت بر چنین معنایی نمایند.

اگر قوه مقننه در ماده (۳۷) قانون مذکور که قانون دائمی است و برای مدت نامحدود تصویب شده است درصدی از مآخذ تعلق مالیاتی مثلاً یک واحد درصد را به عنوان مالیات سلامت تعیین کرده بود و قوه مجریه را ملزم می کرد که برای همیشه و هر ساله آن را دریافت کند و همزمان با دریافت مستقیماً به ردیف درآمدی که برای این منظور در قوانین بودجه سنواتی پیش بینی می شود واریز نماید و صد درصد منابع دریافتی را از طریق ردیف یا ردیفهایی که برای این منظور در قوانین بودجه سنواتی پیش بینی می شود به مصرف معین برساند. چون تهیه و تنظیم لایحه بودجه سالانه کل کشور در صلاحیت انحصاری قوه مجریه است، موجب محدودیت در صلاحیت انحصاری و اختیارات قوه مجریه برای تهیه و تنظیم لایحه بودجه سالانه کل کشور می گردید و در این صورت برخلاف اصل ۵۲ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران بود و در نتیجه مورد تایید شورای نگهبان قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران قرار نمی گرفت. همچنین چون ماده (۳۷) قانون مذکور طرح بوده است و به وسیله نمایندگان مجلس شورای اسلامی پیشنهاد شده و قوه مجریه در تهیه و تنظیم آن دخالتی نداشته است چون صلاحیت قوه مقننه برای رسیدگی و تصویب لایحه بودجه سالانه کل کشور صرفاً از باب نظارت است و نه تقنین و قانونگذاری و این موضوع یکی از محدودیتهای وارده بر صلاحیت عام قوه مقننه در خصوص پیشنهاد و تصویب قوانین است موجب خروج قوه مقننه از حدود صلاحیت مقرر در قانون اساسی می گردید و از مصادیق مداخله در صلاحیت انحصاری قوه مجریه برای تهیه و تنظیم لایحه بودجه سالانه کل کشور بود که در این صورت بر خلاف اصل ۵۷ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران بود و در نتیجه مورد تایید شورای نگهبان قانون اساسی قرار نمی گرفت.

بنا به همین دلایل است که سخنگوی کمیسیون برنامه و بودجه و محاسبات مجلس شورای اسلامی، در جلسه علنی مورخ ۱۳۹۳/۱۲/۴ در مورد طرح الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت اعاده شده از شورای نگهبان، جهت تامین نظر شورای نگهبان در مقام تقدیم گزارش کمیسیون مذکور اظهار می دارد: « ... همان طور که بردار بسیار عزیز جناب آقای دکتر لاریجانی ریاست محترم مجلس شورای اسلامی اشاره کردند برای سومین بار ایرادی را که شورای نگهبان گرفت سه مورد ایراد بود ... ایراد دوم هم اصل (۵۲) که بودجه سالانه است، شما نمی توانید درصد برای آن ایجاد کند و در بودجه های سالانه می توانید درصد مشخص کنید، ممکن است یک سال (۲) درصد شود، یک سال (۵) درصد شود، یک سال (۳) درصد شود، اما در بودجه های قانون دائمی نمی شود درصد را مشخص کرد ... خواهش من این است که امروز همکاران همکاری کنند ما آخرین جلسه هم با نظر شورای نگهبان مورد بررسی قرار دادیم و نظری که تامین شده عین نظر شورای نگهبان است...» و پس از اظهارات ایشان، قانون مذکور جهت تامین نظر شورای نگهبان با این توضیح که در قوانین دائمی نمی توان درصد مشخص کرد ولی در قوانین بودجه سالانه می توان درصد تعیین کرد، در همان جلسه به تصویب نمایندگان محترم شورای اسلامی رسیده است و پس از آن در مورخ ۱۳۹۳/۱۲/۶ مورد تایید شورای محترم نگهبان قرا رگرفته است.

لازم به ذکر است که لایحه ای با عنوان لایحه الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت در جلسه علنی مورخ ۱۳۹۳/۵/۲۲ مجلس شورای اسلامی اعلام وصول شده است. که با آن مخالفت گردیده و در جلسه علنی مورخ ۱۳۹۳/۷/۲۷ لایحه مزبور رد شده و از دستور کار خارج شده است و پس از خروج لایحه مزبور از دستور کار،

نمایندگان مجلس شورای اسلامی طرح الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت و اصلاحات و الحاقات بعدی آن را تقدیم مجلس شورای اسلامی نموده اند.

سند ملی چشم انداز جمهوری اسلامی ایران در افق ۱۴۰۴ هجری شمسی بر اساس ماموریتی که مقام معظم رهبری مدظله العالی به مجمع تشخیص مصلحت نظام داده اند تهیه شده و پس از اصلاحاتی که معظم له در آن انجام داده اند به تصویب نهایی رسیده است و در تاریخ ۱۳۸۲/۸/۲۳ توسط معظم له ابلاغ شده و از کرسی ولایت فقیه سرچشمه گرفته است. یکی از اهداف سند ملی مذکور، « رشد پرشتاب و مستمر اقتصادی » است که در فراز ششم آن مرقوم شده است، همچنین در قسمت ملاحظه سند ملی مذکور مرقوم شده است: « در تهیه و تدوین و تصویب برنامه های توسعه و بودجه های سالیانه، این نکته مورد توجه قرار گیرد که شاخصهای کمی کلان آنها از قبیل: نرخ سرمایه گذاری، درآمد سرانه، تولید ناخالص داخلی، نرخ اشتغال و تورم، کاهش فاصله درآمد میان دهکهای بالا و پایین جامعه، رشد فرهنگ و آموزش و پژوهش و تواناییهای دفاعی و امنیتی، باید متناسب با سیاستهای توسعه و اهداف و الزامات چشم انداز، تنظیم و تعیین گردد و این سیاستها و هدفها به صورت کامل مراعات شود.»

سیاستهای کلی برنامه پنجم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران به شماره ۱۳۸۷/۶/۹-۰۱۰۱/۵۶۲۹۶ سیاستهایی است که به موجب بند (۱) از اصل (۱۱۰) قانون اساسی از سوی مقام معظم رهبری مدظله العالی تعیین شده است و از کرسی ولایت فقیه سرچشمه گرفته است و کلیه قوانین و مقررات باید در چهارچوب آن تنظیم شوند و در هیچ موردی نباید با سیاستهای مذکور مغایرت داشته باشند. سیاستهای کلی مذکور در امور اقتصادی به موجب شماره ۲۱ عبارت است از: « تحقق رشد مستمر و پرشتاب اقتصادی به میزان حداقل ۸٪ نرخ رشد سالیانه تولید ناخالص داخلی ... » و به موجب شماره (۳-۲۱) عبارت است از: « بهبود فضای کسب و کار کشور... » و به موجب شماره (۳۳) عبارت است از: « برقراری ارتباط کمی و کیفی میان برنامه پنجساله و بودجه های سالیانه با سند چشم انداز با رعایت شفافیت و قابلیت نظارت.»

قسمتی از مرقوم مقام معظم رهبری مدظله العالی، منضم به نسخه ای از سیاستهای کلی برنامه پنجم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران، خطاب به ریاست محترم وقت جمهوری اسلامی ایران طی شماره ۱۳۸۷/۱۰/۲۱-۱۴۹۳۹/۱ عبارت است از: « ... هرچه زودتر قانون برنامه پنجساله پنجم کشور با جهت گیری دستیابی به اهداف مرحله ای متناسب با سند چشم انداز بیست ساله تهیه گردد... » بنابراین قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران (۱۳۹۴-۱۳۹۰) در راستای امتثال امر معظم له برای دستیابی به اهداف مرحله ای متناسب با سند ملی چشم انداز که برنامه بیست ساله کشور است، تهیه شده و الزاماً متناسب با سیاستهای توسعه و اهداف و الزامات سند ملی مذکور تنظیم شده است و این سیاستها و هدفها به صورت کامل در آن رعایت شده است و از نظر کمی و کیفی با سند ملی مذکور ارتباط دارد و با در نظر گرفتن تمامی این اهداف و الزامات و سیاستها به موجب تبصره (۲) ماده (۱۱۷) و ماده (۲۳۵) قانون مذکور حداکثر نرخ مالیات بر ارزش افزوده کالا و خدمات عمومی تا پایان سال ۱۳۹۴ هشت واحد درصد (۸٪) تعیین شده است.

مستند به آیه شریفه (۲۹) از سوره مبارکه النساء: « یا ایها الذین امنوا لا تاكلوا اموالکم بینکم بالباطل الا ان تکنوا تجاره عن تراض منکم و لا تقتلوا انفسکم ان الله کان بکم رحیم » ترجمه: « ای کسانی که ایمان آورده اید، اموال یکدیگر را به ناحق مخورید، مگر آنکه تجارتی باشد که هر دو طرف بدان رضایت داده باشید و خودتان را مکشید، هر

آینه خدا با شما مهربان است.» و مستند به روایت ذیل ذکر از امام صادق(ع): « عن ابی عبدالله(ع)، قال: « ما عبدالله بشی افضل من اداء حق المومن.» ترجمه: « خداوند به هیچ عبادتی برتر از اداء حق مومن (حق الناس) عبودیت نشده است.» در شرع مقدس اسلام حق الناس محترم است. بنابراین اطلاعیه عام الشمول الزام آور مورد شکایت که نرخ مالیات بر ارزش افزوده کالا و خدمات عمومی را در سال ۱۳۹۴ هجری شمسی نه واحد درصد (۹٪) اعلام کرده است، نسبت به یک واحد درصد (۱٪) از آن که مستند به ماده (۳۷) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) است و مازاد بر برنامه پنجساله پنجم توسعه کشور است برخلاف حق الناس است و برخلاف موازین شرع مقدس اسلام است.

با توجه به اینکه مقام معظم رهبری مدظله العالی در مرقومه مذکور با صیغه امر دستور صادر کرده اند که: « ... هرچه زودتر قانون برنامه پنجساله پنجم کشور با جهت گیری دستیابی به اهداف مرحله ای متناسب با سند چشم انداز بیست ساله تهیه گردد...» به روشنی مشخص است که تهیه و تنظیم قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه کشور و دستیابی به اهداف مرحله ای متناسب با سند ملی چشم انداز بیست ساله کشور مورد نظر و خواسته معظم له بوده است. از این رو اطلاعیه عام الشمول الزام آور مورد شکایت که برنامه پنجساله پنجم توسعه کشور و اهداف مرحله ای آن را که متناسب با اهداف سند ملی چشم انداز تنظیم شده است نادیده گرفته و نرخ مالیات به ارزش افزوده کالا و خدمات عمومی را در سال ۱۳۹۴ نه واحد درصد (۹٪) اعلام کرده است، نسبت به یک واحد درصد (۱٪) از آن که مستند به ماده (۳۷) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) است و مازاد بر برنامه پنجساله پنجم توسعه کشور است برخلاف مرقومه مقام معظم رهبری مدظله العالی است و چون مرقومه مذکور از کرسی ولایت فقیه سرچشمه گرفته است، بر خلاف موازین شرع مقدس اسلام است.

با توجه به اینکه سند ملی چشم انداز جمهوری اسلامی ایران در افق ۱۴۰۴ هجری شمسی برنامه بلند مدت بیست ساله توسعه کشور است که بر اساس ضرورتی که مقام معظم رهبری مدظله العالی تشخیص داده اند تهیه و تدوین شده است و دستیابی به اهداف آن مستلزم دستیابی به اهداف برنامه های میان مدت پنجساله توسعه کشور است، برنامه پنجساله پنجم توسعه کشور الزاماً متناسب با اهداف سند ملی چشم انداز تهیه و تنظیم شده و این اهداف به صورت کامل در آن رعایت شده است و از نظر کمی و کیفی با سند ملی چشم انداز ارتباط دارد و در واقع نقشه راه برای دستیابی به اهداف سند ملی چشم انداز در طول پنجساله پنجم توسعه کشور است، بنابراین اطلاعیه عام الشمول الزام آور مورد شکایت که برنامه میان مدت پنجساله پنجم توسعه کشور را نادیده گرفته است و نرخ مالیات بر ارزش افزوده کالا و خدمات عمومی را در سال ۱۳۹۴ هجری شمسی نه واحد درصد (۹٪) اعلام کرده است نسبت به یک واحد درصد (۱٪) از آن که مستند به ماده (۳۷) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) است و مازاد بر برنامه پنجساله پنجم توسعه کشور است، چون مانع دستیابی به اهداف مرحله ای متناسب با سند ملی چشم انداز در مورد مالیات بر ارزش افزوده شده است و ارقام آن را تغییر داده است، مانع دستیابی به اهداف برنامه بلند مدت بیست ساله توسعه کشور نیز شده است، بنابراین برخلاف سند ملی چشم انداز است و چون سند ملی چشم انداز از کرسی ولایت فقیه سرچشمه گرفته است، برخلاف موازین شرع مقدس اسلام است.

با توجه به اینکه قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران (۱۳۹۴-۱۳۹۰) تا پایان سال ۱۳۹۴ هجری شمسی معتبر است و طبق تبصره (۲) ماده (۱۱۷) و ماده (۲۳۵) آن حداکثر نرخ مالیات بر ارزش افزوده کالا و خدمات عمومی تا پایان سال ۱۳۹۴ هجری شمسی هشت واحد درصد (۸٪) است، بدیهی است که دریافت یک واحد درصد (۱٪) مالیات بر ارزش افزوده کالا و خدمات عمومی در سال ۱۳۹۴ هجری شمسی مازاد بر برنامه پنجساله پنجم توسعه

کشور موجب افزایش سطح قیمت کالا و خدمات عمومی و تورم می شود، بنابراین اطلاعیه عام الشمول الزام آور مورد شکایت که نرخ مالیات بر ارزش افزوده کالا و خدمات عمومی را در سال ۱۳۹۴ هجری شمسی نه واحد درصد (۹٪) اعلام کرده است نسبت به یک واحد درصد از آن مستند به ماده (۳۷) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) است و مازاد بر برنامه پنجساله پنجم توسعه است موجب افزایش سطح قیمت کالا و خدمات عمومی و تورم می شود و به این جهت برخلاف اقتصاد مقاومتی است که توسط مقام معظم رهبری مدظله العالی مطرح گردیده است و منظور از آن به طور خلاصه مقاوم نمودن اقتصاد کشور است زیرا یکی از ویژگی های اقتصاد مقاومتی کاهش تورم است که اقتصاد کشور را مقام می سازد و معظم له در جلسه تبیین سیاستهای اقتصاد مقاومتی در مورخ ۱۳۹۲/۱۲/۲۰ متذکر آن شده اند و فرموده اند: «... من ده ویژگی را یادداشت کرده ام که به شما عرض می کنم که اینها ویژگی های این سیاستهای اقتصاد مقاومتی است که مطرح شده و در واقع مولفه های این مجموعه است. یکی مسیله ایجاد تحرک و پویایی در اقتصاد کشور و بهبود شاخصهای کلان است: از قبیل رشد اقتصادی، تولید ملی، اشتغال، کاهش تورم، افزایش بهره وری، رفاه عمومی و» بنابراین اطلاعیه عام الشمول الزام آور مورد شکایت که به جای کاهش تورم موجب افزایش تورم می شود بر خلاف سیاستهای اقتصاد مقاومتی است و چون اقتصاد مقاومتی از کرسی ولایت فقیه سرچشمه گرفته است، برخلاف موازین شرع مقدس اسلام است.

همچنین بدیهی است که دریافت یک واحد درصد (۱٪) مالیات بر ارزش افزوده کالا و خدمات عمومی در سال ۱۳۹۴ هجری شمسی مازاد بر برنامه پنجساله پنجم توسعه کشور موجب کاهش حجم پول موجود در جامعه نسبت به آنچه برنامه ریزی شده است می شود و کاهش تقاضا را در پی خواهد داشت و رکود ایجاد می کند و فضای کسب و کار در کشور را تضعیف می کند بنابراین اطلاعیه عام الشمول الزام آور مورد شکایت که نرخ مالیات بر ارزش افزوده کالا و خدمات عمومی را در سال ۱۳۹۴ نه واحد درصد (۹٪) اعلام کرده است نسبت به یک واحد درصد (۱٪) از آن که مستند به ماده (۳۷) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) است و مازاد بر برنامه پنجساله پنجم توسعه کشور است چون موجب کاهش حجم پول موجود در جامعه نسبت به آنچه برنامه ریزی شده است می شود و کاهش تقاضا را در پی خواهد داشت، موجب رکود می شود و فضای کسب و کار در کشور را تضعیف می نماید بر خلاف سیاستهای کلی برنامه پنجساله پنجم توسعه کشور در امور اقتصاد به شماره (۳-۲۱) می باشد که عبارت است از: «بهبود فضای کسب و کار کشور...» همچنین برخلاف بیانات مقام معظم رهبری مدظله العالی در مورخ ۱۳۹۴/۶/۴ است که معظم له در مورد رکود خاطر نشان کرده اند: «این رشد نشان دهنده یک جابجایی مختصر در رکود است اما اگر به طور جدی با رکود مبارزه نشود رشد فعلی اقتصادی نیز به خطر خواهد افتاد و تورم بار دیگر روند صعودی پیدا خواهد کرد.»

همچنین حضرت آیت الله یزدی دامت برکاته نایب رئیس دوم مجلس محترم خبرگان رهبری در دیدار اعضای محترم مجلس خبرگان رهبری با مقام معظم رهبری مدظله العالی در مورخ ۱۳۹۳/۶/۱۳ در گزارشی که از نشست دو روزه مجلس خبرگان رهبری به حضور معظم له ارایه نموده اند: «توجه دولت به رشد اقتصادی و ضرورت خروج کشور از رکود و تاکید بر تحقق اقتصاد مقاومتی» را از مهمترین محورهای مباحث و نطقهای اعضای مجلس خبرگان رهبری در اجلاس اخیر بیان نموده اند. بنابراین چون سیاستهای کلی برنامه پنجساله پنجم توسعه کشور و بیانات مقام معظم رهبری مدظله العالی از کرسی ولایت فقیه سرچشمه گرفته است، اطلاعیه عام الشمول مورد شکایت برخلاف موازین شرع مقدس اسلام است.

مستند بر تبصره (۲) ماده (۱۱۷) قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران (۱۳۹۴-۱۳۹۰) مصوب جلسه علنی مورخ ۱۳۸۹/۱۰/۱۵ مجلس شورای اسلامی که مقرر داشته است: « دولت مکلف است با اجرای کامل قانون مالیات بر ارزش افزوده، نرخ این مالیات را از سال اول برنامه سالانه یک واحد درصد اضافه نماید، به گونه ای که در پایان برنامه نرخ آن به هشت درصد برسد. سهم شهرداریها و دهرداریها از نرخ مزبور سه درصد (به عنوان عوارض) و سهم دولت پنج درصد تعیین می شود.» و مستند به ماده (۲۳۵) قانون مذکور که مقرر داشته است: « این قانون تا پایان سال ۱۳۹۴ معتبر است.» حداکثر نرخ مالیات بر ارزش افزوده تا پایان سال ۱۳۹۴ هشت واحد درصد است. بنابراین اطلاعیه عام الشمول الزام آور مورد شکایت به دلیل اینکه نرخ مالیات بر ارزش افزوده کالا و خدمات عمومی را در سال ۱۳۹۴ نه واحد درصد اعلام کرده است که یک واحد درصد از آن مستند به ماده (۳۷) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) است، برخلاف تبصره (۲) ماده (۱۱۷) و ماده (۲۳۵) قانون مذکور است.

قانونگذار به موجب تبصره (۲) ماده (۱۱۷) و ماده (۲۳۵) قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران (۱۳۹۴-۱۳۹۰) مصوب جلسه علنی مورخ ۱۳۸۹/۱۰/۱۵ مجلس شورای اسلامی که مقرر داشته است: « دولت مکلف است با اجرای کامل قانون مالیات بر ارزش افزوده، نرخ این مالیات را از سال اول برنامه سالانه یک واحد درصد اضافه نماید، به گونه ای که در پایان برنامه نرخ آن به هشت درصد برسد. سهم شهرداریها و دهرداریها از نرخ مزبور سه درصد (به عنوان عوارض) و سهم دولت پنج درصد تعیین می شود.» و « این قانون تا پایان سال ۱۳۹۴ معتبر است.» صلاحیت و اختیار افزایش نرخ مالیات بر ارزش افزوده کالا و خدمات عمومی را تا پایان برنامه پنجساله توسعه کشور، حداکثر تا میزان هشت درصد به دولت محترم تفویض کرده است به گونه ای که در پایان برنامه که پایان سال ۱۳۹۴ است نرخ مالیات بر ارزش افزوده کالا و خدمات عمومی به هشت واحد درصد برسد، زیرا از نظر قانونگذار که اعطاء کننده صلاحیت است هیأت دولت بهترین شخص برای اعمال صلاحیت اختیار مذکور بوده است و چون از نظر حقوق عمومی صلاحیت و اختیار تفویض شده به هیأت دولت، صلاحیت انحصاری است، فقط هیأت دولت مجاز به اعمال آن می باشند و دیگران از مداخله در آن ممنوع می باشند. از طرف دیگر قانونگذار حدود صلاحیت و اختیارات سازمان امور مالیاتی کشور در مورد مالیات بر ارزش افزوده را در قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب جلسه علنی مورخ ۱۳۸۶/۱۱/۹ مجلس شورای اسلامی در مواد ۲۴ الی ۳۴ مشخص نموده است و به موجب آن اختیار اضافه نمودن به نرخ مالیات بر ارزش افزوده کالا و خدمات عمومی به سازمان مذکور تفویض نشده است. در نتیجه با توجه به اینکه در حقوق عمومی اصل بر عدم صلاحیت است و داشتن صلاحیت استثناء است سازمان امور مالیاتی کشور صلاحیت و اختیار اضافه نمودن به نرخ مالیات بر ارزش افزوده کالا و خدمات عمومی را در نداشته است و اطلاعیه عام الشمول الزام آور مورد شکایت که نرخ مالیات بر ارزش افزوده کالا و خدمات عمومی را در سال ۱۳۹۴ نه واحد درصد اعلام کرده است که یک واحد درصد از آن مازاد بر برنامه پنجساله پنجم توسعه کشور است و مستند به ماده (۳۷) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) است، خارج از حدود صلاحیت و اختیار سازمان امور مالیاتی کشور است و چون در حقوق عمومی رعایت اصل دارا بودن صلاحیت از قواعد آمره است، تخطی از آن موجب بطلان تصمیم می شود.

با توجه به اینکه اینجانب طبق فاکتورها مالیات بر ارزش افزوده را در سال ۱۳۹۴ به میزان نه واحد درصد (۹٪) پرداخت نموده ام به عنوان ذینفع و همچنین با استناد به اصل (۱۷۰) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران نسبت به اطلاعیه عام الشمول الزام آور سازمان امور مالیاتی کشور مبنی بر افزایش نرخ مالیات بر ارزش افزوده کالا و خدمات عمومی در سال ۱۳۹۴ به میزان نه واحد درصد (۹٪) که یک واحد درصد از آن مستند به ماده (۳۷) قانون الحاق برخی

مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) است و به وسیله خبرگزاری فارس به شماره ۱۳۹۳/۱۲/۲۷-۱۳۹۳/۱۲/۲۷ منتشر شده است معترض و به دلیل مغایرت با موازین شرع مقدس اسلام و مغایرت با قانون و عدم صلاحیت تقاضای رسیدگی و ابطال آن را می نمایم.

به منظور جلوگیری از تضییع حقوق اینجانب و سایر اشخاص مستند به ماده (۱۳) قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب جلسه علنی مورخ ۱۳۹۰/۹/۲۲ مجلس شورای اسلامی که به تایید مجمع محترم تشخیص مصلحت نظام رسیده است تقاضا می نماید که اثر ابطال اطلاعیه عام الشمول الزام آور مورد شکایت به زمان تصویب مصوبه و اعلام آن مترتب گردد.

متن اطلاعیه نرخ مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور که مورد اعتراض قرار گرفته به شرح زیر است:

« نرخ مالیات بر ارزش افزوده سال آینده ۹ درصد / ارسال لایحه اصلاح قانون مالیات ارزش افزوده به زودی از دولت به مجلس

معاون مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی با بیان اینکه نرخ مالیات بر ارزش افزوده سال آینده ۹ درصد خواهد بود، گفت: لایحه اصلاح قانون مالیات بر ارزش افزوده در دولت در حال بررسی است و به زودی از سوی دولت تقدیم مجلس خواهد شد.

علیرضا طاری بخش در گفت گو با خبرنگار اقتصادی خبرگزاری فارس، در مورد نرخ مالیات بر ارزش افزوده گفت: این نرخ در سال آینده ۹ درصد خواهد بود که طبق قانون مالیات بر ارزش افزوده و تبصره ۲ ماده ۱۱۷ قانون برنامه ۵ توسعه و ماده ۳۷ قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت ۲ مصوب ۱۳۹۳/۱۲/۴ خواهد بود.

وی گفت: از این ۹ درصد ۸ درصد مالیات بر ارزش افزوده (شامل ۵ درصد مالیات و ۳ درصد عوارض شهرداریها) و ۱ درصد مالیات سلامت موضوع ماده ۳۷ قانون یاد شده است.

معاون مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی در مورد اظهارنامه عملکرد مالیات بر ارزش افزوده زمستان ۱۳۹۳ گفت: طبق ماده ۲۱ قانون مالیات بر ارزش افزوده باید تا ۱۵ روز پس از اتمام هر فصل این اظهارنامه ارایه شود، ولی سازمان امور مالیاتی به خاطر قرار گرفتن تعطیلات نوروز در مهلت قانونی یاد شده، تصمیم گرفته مودیانی که تا ۳۱ فروردین ۱۳۹۴ اظهار نامه ارزش افزوده را تسلیم و مالیات متعلقه را بپردازند، از بخشودگی کامل جرایم مالیاتی برخوردار نمایند و این امر به ادارات مالیاتی کشور نیز تفویض اختیار شده است.

طاری بخش در مورد مالیات پالایشگاههای فرآورده نفتی گفت: بر اساس قانون پالایشگاهها در حکم حلقه آخر این قانون قرار دارند و تاکنون مرتب مالیات خود را پرداخت کرده اند و ممکن است، اختلافاتی داشته باشند، اما مالیات خود را پرداخت کرده اند و اگر اعتراضی داشته باشند، بعد از رسیدگی در صورت داشتن طلب، استرداد می شود.

طاری بخش در مورد استرداد مالیات گفت: ۲ نوع استرداد وجود دارد، یکی شامل وجه نقد و دیگری نیز انتقال به سالهای بعد است که اگر انتقال یافت، یعنی وجه مالیات آنها مثبت می شود و از محل مالیات سال بعد آن مودیان کاسته خواهد شد.

وی در مورد مالیات فرآورده های نفتی گفت: در قانون بودجه در مجلس تصویب شده است ۵ درصد نرخ فرآورده های نفتی افزایش پیدا کند و ۱ درصد نیز مالیات ارزش افزوده اضافه شده اما این مالیات نیز از مصرف کننده دریافت می شود و بنابراین روی تراز مالی شرکتهای فرآورده نفتی اثری ندارد.

معاون مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی در مورد سهم سلامت از مالیات گفت: از محل ۱ درصد مالیات ارزش افزوده برای سلامت طبق قانون بودجه ۱۳۹۳ باید دو هزار و نهصد میلیارد تومان پرداخت شود که با توجه به تحقق بالای این رقم به تناسب سهم سلامت نیز اختصاص می یابد و برای سال آینده هم هنوز رقم جدید سهم سلامت به ما ابلاغ نشده، اما به طور کلی مالیات ارزش افزوده در سال ۱۳۹۴ نسبت به سال جاری ۴۰ درصد افزایش خواهد یافت.

وی گفت: امسال حدود ۲۲۰۰۰ میلیارد تومان وصولی مالیات بر ارزش افزوده خواهد بود که سال آینده این رقم با ۴۰ درصد رشد به ۳۰۰۰۰ میلیارد تومان خواهد رسید.

طاری بخش در مورد فراخوان مرحله ۶ گفت: برای چلوکبابی ها و سالنهای غذا خوری، سفره خانه ها و اغذیه فروشیهای زنجیره ای فراخوان تکمیلی ارسال شده که باید تا پایان سال ۱۳۹۳ ثبت نام کنند و از اول سال ۱۳۹۴ ضمن نصب گواهی در محل کار نسبت به اجرای قانون و از جمله صدور صورتحساب و دریافت و پرداخت مالیات بر ارزش افزوده اقدام کنند.

طاری بخش گفت: در اجرای حکم ماده ۱۲۱ برنامه پنجم توسعه ۱۰ صنف جدید از ابتدای سال آینده فراخوان شدند که نسبت به نصب و بهره برداری از صندوق مکانیزه فروش اقدام کند و چنانچه افراد فراخوان شده از این صندوق استفاده نکنند، از معافیت مالیاتی موضوع ۱۰۱ قانون مالیات مستقیم محروم خواهند شد.

وی گفت: صاحبان مشاغلی که حکم مقرر در قانون را اجرا کنند، معادل هزینه های انجام شده سخت افزاری و نرم افزاری نصب تجهیزات فوق از مالیات قطعی شده مودیان در سال ۱۳۹۴ و یا برای سالهای بعد آن کسر خواهد شد.

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل سازمان امور مالیاتی به موجب لایحه شماره ۴۷۲۷۰/۲۱۲-د/۱۳۹۴/۱۲/۱۷ توضیح داده است که:

« مدیرکل محترم هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

سلام علیکم

احتراماً، در خصوص پرونده کلاسه ۹۴/۱۰۸۱ موضوع دادخواست آقای احمدرضا جهان اندیش به خواسته ابطال اطلاعیه عام الشمول الزام آور سازمان امور مالیاتی کشور، به پیوست تصویر نامه مستند و مستدل معاون مالیات بر ارزش افزوده به شماره ۸۸۵۷/۲۶۰-د/۱۳۹۴/۱۲/۱-د را ارسال داشته و به استحضار می رساند:

۱- از آنجا که در ماده (۳۷) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) مقرر گردیده است: « علاوه بر افزایش قانونی نرخ مالیات بر ارزش افزوده، صرفاً یک واحد در هر سال به عنوان مالیات سلامت به نرخ مالیات بر ارزش افزوده سهم دولت اضافه و هم زمان با دریافت، مستقیماً به ردیف درآمدی که برای این منظور در قوانین بودجه سنواتی پیش بینی می شود، واریز می گردد... » و حسب مفاد بند (۱) از بخش نهم: « تغییرات متفرقه » ردیف

درآمدی مربوط در قانون بودجه سال ۱۳۹۴ کل کشور پیش بینی شده است، مصاحبه معاون مالیات بر ارزش افزوده در تاریخ ۱۳۹۳/۱۲/۲۷ با خبرگزاری فارس نیز در راستای نظر مقنن و اطلاع رسانی به عموم مشولین برای اجرای قانون در سال ۱۳۹۴ بیان گردیده و با توجه به اینه قوانین یاد شده، مطابق با اصول (۵۲، ۵۸، ۷۴، ۷۲، ۷۱، ۹۴، ۹۶) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و مواد (۳، ۲، ۱) قانون مدنی به تصویب مجلس شورای اسلامی و تایید شورای نگهبان رسیده و در روزنامه رسمی کشور انتشار یافته است و مغایر با موازین اسلامی و قانون اساسی و خارج از حدود اختیارات و صلاحیت مجلس شورای اسلامی تلقی نگردیده، بنابراین درخواست ابطال مفاد مصاحبه (به تعبیر شاکی اطلاعیه عام الشمول) فاقد وجاهت قانونی است.

۲- مفاد دادخواست شاکی به تعرض ایشان به مفاد ماده (۳۷) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) دلالت دارد از این رو به نظر می رسد نامبرده موارد صلاحیت هیأت عمومی دیوان عدالت اداری را از موارد صلاحیت مجلس شورای اسلامی در وضع قوانین تفکیک نکرده است.»

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۳۹۵/۱۲/۱۰ با حضور رییس 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 رای مبادرت کرده است.

رای هیأت عمومی

مطابق بند ۱ ماده ۱۲ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ رسیدگی به شکایات، تظلمات و اعتراضات اشخاص حقیقی یا حقوقی از آیین نامه ها و سایر نظامات و مقررات دولتی و شهرداریها و موسسات عمومی غیر دولتی در مواردی که مقررات مذکور به علت مغایرت با شرع یا قانون و یا عدم صلاحیت مرجع مربوط یا تجاوز و یا سوء استفاده از اختیارات یا تخلف در اجرای قوانین و مقررات یا خودداری از انجام وظایفی که موجب تضییع حقوق اشخاص می شود، از جمله صلاحیتهای و وظایف هیأت عمومی دیوان عدالت اداری است. نظر به اینکه شاکی تقاضای ابطال مصاحبه منتشر شده از سوی معاون مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی را تقاضا کرده است و مصاحبه مورد شکایت از جمله آیین نامه ها و سایر نظامات و مقررات دولتی قابل رسیدگی در هیأت عمومی دیوان عدالت اداری محسوب نمی شود، بنابراین درخواست ابطال مصاحبه مورد شکایت قابل رسیدگی و اتخاذ تصمیم در هیأت عمومی دیوان عدالت اداری نمی باشد.

محمدکاظم بهرامی - رییس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری