

بررسی نظرات شرعی فقهای شورای نگهبان در خصوص قوانین مالیاتی



محمد خزایی^{*۱}، هادی طحان‌نظیف^۲

۱. دانشجوی دکتری حقوق عمومی، دانشکده حقوق، دانشگاه امام صادق(ع)، تهران، ایران

۲. دانشیار گروه حقوق عمومی و بین‌الملل، دانشگاه امام صادق(ع)، تهران، ایران

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۶/۳۰ - تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۸/۱۳

نوع مقاله: پژوهشی

DOI: [10.22034/qiplk.2024.1897.1720](https://doi.org/10.22034/qiplk.2024.1897.1720)

چکیده

تبیین و بررسی رویه فقهای شورای نگهبان در بررسی مصوبات مالیاتی یا به بیان دیگر مصوبات مرتبط با مالیات و نظام مالیاتی مجلس شورای اسلامی، علاوه بر ثمرات نظری، می‌تواند قانون‌گذار عادی را با رویکرد این نهاد در زمینه چهارچوب شرعی قوانین مالیاتی آشنا کند و در نتیجه با توجه قانون‌گذاران به چهارچوب یادشده سبب کاهش اطاله فرایند قانون‌گذاری شود. کاوش در رویه شورای نگهبان و استخراج مواردی که فقهای این شورا، در مقام انطباق مصوبات مالیاتی مجلس با موازین شرع، مغایر با شرع تشخیص داده‌اند سؤال اصلی این پژوهش است. بر اساس بررسی‌های صورت‌گرفته به روش توصیفی-تحلیلی فقهای شورای نگهبان در مقام انطباق مصوبات مالیاتی مجلس شورای اسلامی با موازین شرع «عدم توجه به توانایی مؤدیان»، «اجحاف به مؤدیان»، «مسئول دانستن مؤدی به پرداخت مالیات اشخاص دیگر»، «محبوس کردن اموال مؤدی برای اخذ مالیات بیش از مقدار احتیاطی»، «حق تقدم سازمان امور مالیاتی برای اخذ مالیات نسبت به سایر طلبکاران»، و «عدم توجه به معاذیر موجه در مواعد» را به عنوان موارد خلاف موازین شرع قلمداد کرده و مصوبات واجد موارد فوق را مغایر با شرع دانسته‌اند.

کلیدواژگان: قوانین مالیاتی شورای نگهبان، مالیات، موازین شرع، نظام مالیاتی



مقدمه

اهمیت مالیات به عنوان اصیل‌ترین منبع درآمد دولت و یکی از ابزارهای بسیار مهم تنظیم‌گری حکومت به منظور تحقق اهداف اقتصادی، سیاسی، اجتماعی، و فرهنگی خود بر کسی پوشیده نیست. در این میان قوانین مالیاتی، به عنوان تعیین‌کننده چهارچوب مالیات‌ها و فرایندهای اخذ و وصول مالیات، را می‌توان محور اصلی هر نظام مالیاتی دانست. این قوانین نیز در هر نظام حقوقی مانند سایر قوانین عادی بر اساس قاعده سلسله مراتب قواعد حقوقی باید منطبق بر هنجارهای فرازین آن نظام باشند (ویژه، ۱۳۸۸: ۱۰۴). با این حال یکی از وجوه مهم تمایز میان نظام‌های سیاسی سکولار و نظام‌های مکتبی تفاوت در هنجارهای برتر به عنوان مبنای قانون‌گذاری است. در نظام‌های سکولار پایه قانون‌گذاری بر آرای عمومی است و ذیل قالب قاعده سلسله مراتب قواعد حقوقی، قوانین عادی مجالس در این نظام‌ها صرفاً باید با هنجار برتر، یعنی قانون اساسی، منطبق باشند. در مقابل، قوانین در نظام‌های مکتبی علاوه بر قانون اساسی باید با هنجار برتر دیگری نیز که آن نظام تقنینی به رسمیت شناخته است انطباق یابند (پروین و درویش‌متولی، ۱۳۹۲: ۱۱۶).

از آنجا که در اصل ۱ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران^۱ مکتب اسلام مکتب مورد قبول ملت ایران دانسته شده و در اصل ۲ قانون اساسی^۲ بر پایه‌ریزی نظام جمهوری اسلامی بر مبانی مکتب اسلام تأکید شده است، نظام جمهوری اسلامی ایران نظام مکتبی و مبتنی بر مکتب اسلام است. بنابراین در اصل چهارم قانون اساسی تصریح شده است: «کلیه قوانین و مقررات مدنی، جزایی، مالی، اقتصادی، اداری، فرهنگی، نظامی، سیاسی و غیر این‌ها باید بر اساس موازین اسلامی باشد» و ضمانت اجرای این حکم نیز در ذیل اصل چهارم بر عهده فقهای شورای نگهبان گذارده شده و جزئیات اعمال این نظارت در اصول ۹۱ تا ۹۹ قانون اساسی پیش‌بینی شده است. در نتیجه قوانین مالیاتی نیز به عنوان بخشی از نظام حقوقی و محور نظام مالیاتی جمهوری اسلامی ایران، مانند سایر قوانین، باید با موازین اسلامی انطباق داشته باشند.

با وجود اهمیت زیاد انطباق قوانین با شرع و موازین اسلامی، برخی مصوبات مجلس شورای اسلامی در خصوص مالیات و اجزای نظام مالیاتی در مواردی واجد احکامی خلاف شرع است که فقهای شورای نگهبان، در فرایند بیان‌شده در اصول ۳۹۴ و ۴۹۶ قانون اساسی، آن مصوبات را مغایر با شرع اعلام کرده‌اند. بنابراین، بررسی این مطلب که چه مواردی در

مصوبات مالیاتی مجلس می‌تواند توسط فقهای شورای نگهبان مغایر با موازین اسلامی شناخته شود از مسائل نیازمند تأمل و بررسی است که علاوه بر اهمیت نظری استخراج چهارچوب شرعی قوانین مالیاتی، بر اساس نظرات فقهای شورای نگهبان، تبیین و ارائه رویه فقهای شورا در این خصوص می‌تواند قانون‌گذار عادی را با ضوابط شرعی قانون‌گذاری در حوزه مالیات‌ها آشنا و از وضع مصوبات مغایر با موازین شرع که سبب اطاله روند قانون‌گذاری می‌شود پیشگیری کند.

پژوهش حاضر به روش توصیفی-تحلیلی به دنبال پاسخ به این سؤال است که فقهای شورای نگهبان چه موضوعاتی را در مصوبات مالیاتی مجلس مغایر با شرع و موازین اسلام تشخیص داده‌اند؟

در خصوص پیشینه این پژوهش می‌توان گفت اگرچه برخی کتب مالیه اسلامی و کتبی که به منابع مالی دولت اسلامی پرداخته‌اند- مانند *فقه نظام مالیاتی اسلام*: منابع و مصارف، تألیف جمعی از پژوهشگران مؤسسه فقاہت و تمدن اسلامی، *فقه منابع مالی دولت اسلامی*، تألیف غلامرضا مصباحی مقدم، *مقدمه‌ای بر مالیه عمومی در اسلام*، تألیف مجید رضایی دوانی، منابع مالی در حاکمیت فقیه، تألیف محمدمهدی بهاروند- برخی موازین و چهارچوب‌های کلی مالیات در نظام اسلامی را مورد بررسی قرار داده‌اند، لکن هیچ‌یک از منابع به بررسی نظرات فقهای شورای نگهبان در خصوص قوانین مالیاتی نپرداخته‌اند. بنابراین از این حیث پژوهش حاضر حائز وجه نوآوری است.

برای پرسش به پاسخ این پژوهش، پس از بیان مختصر مفهوم مالیات و مشروعیت آن در حکومت اسلامی، چهارچوب شرعی قوانین مالیاتی از رویه فقهای شورای نگهبان در نظارت بر مصوبات مجلس شورای اسلامی استخراج شده و حسب مورد تحلیل و بررسی صورت گرفته است.

۱. چهارچوب نظری

ابتدا نیاز است مفاهیم و مسائل محوری تحقیق مورد تبیین قرار گیرد تا زمینه برای ورود به بررسی نظرات فقهای شورای نگهبان در خصوص مصوبات مالیاتی فراهم شود. بنابراین در آغاز منظور از «مالیات» و ارتباط آن با مفاهیم مشابه مانند عوارض، حقوق ورودی، و ... مشخص می‌شود و در ادامه «مشروعیت مالیات» به عنوان مقدمه‌ای ضروری برای بررسی

نظرات فقهای شورای نگهبان در مقام انطباق مصوبات مالیاتی با موازین اسلامی به اختصار مورد بررسی قرار می‌گیرد.

۱-۱. مفهوم مالیات

مالیات در زبان فارسی باج و خراج و زکات مال معنا شده است (دهخدا، ۱۳۸۵، ج ۲: ۲۵۵۶) که معادل کلمه «ضَرِیْبَه» در زبان عربی و واژه «Tax» در زبان انگلیسی است. از آنجا که مالیات دارای جنبه‌های مختلف سیاسی، حقوقی، اقتصادی، اجتماعی، و فرهنگی است تعریف اصطلاحی این واژه نیز از منظرهای مختلف امکان‌پذیر است (پروتابا و ماری کوتره، ۱۳۶۷: ۱۱). به‌رغم وجود قوانین متعدد در خصوص مالیات، در قوانین موضوعه ایران، قانون‌گذار تعریف مشخصی از مالیات ارائه نداده است. اما حقوقدانان تعاریف متعددی برای مفهوم مالیات ارائه کرده‌اند. در یکی از بسیط‌ترین این تعاریف، مالیات تعهدی عمدتاً مالی تعریف شده است که دولت بر افراد، نهادها، معاملات، یا دارایی‌ها تحمیل می‌کند و هدف از آن کسب درآمد برای تأمین هزینه‌های عمومی است (Garner, 2009: 701). در برخی دیگر از تعاریف با تأکید بیشتر بر هدف اخذ مالیات آن را بخشی از درآمد یا دارایی افراد دانسته‌اند که به منظور «پرداخت مخارج عمومی و اجرای سیاست‌های مالی» و با هدف حفظ منافع اجتماعی و اقتصادی و سیاسی کشور و به موجب قوانین پرداختش الزامی است و به وسیله ابزارهای اداری و اجرایی دولت وصول می‌شود (رنگریز و خورشیدی، ۱۳۹۱: ۹۱). همچنین برخی با تأکید بر اینکه مالیات در حال حاضر علاوه بر تأمین منابع به عنوان وسیله‌ای در جهت اعمال اقتصاد ارشادی و تنظیم‌گری حوزه‌های اجتماعی مورد استفاده دولت‌ها قرار می‌گیرد (رستمی، ۱۳۹۵: ۱۰۳) این موضوع را نیز در تعریف مالیات دخیل کرده‌اند.

در این میان برخی حقوقدانان عنصر «بلاعوض بودن» را نیز در تعریف مالیات وارد و مالیات را این‌گونه تعریف کرده‌اند: «مبلغی که دولت به موجب قانون به اجبار و بلاعوض از اشخاص حقیقی و حقوقی بر حسب توانایی پرداخت آن‌ها به منظور تأمین هزینه‌های عمومی و اجرای سیاست‌های مالی خود دریافت می‌کند.» (رستمی، ۱۳۹۵: ۵۱). در همین زمینه نیز برخی مالیات را برداشت قسمتی از دارایی یا درآمد افراد بر حسب توانایی پرداخت آنان برای تأمین مخارج عمومی، فارغ از اینکه شهروندان از خدمات عمومی متمتع شوند یا خیر، تعریف کرده‌اند (پیرنیا، ۱۳۴۸: ۹۲).

همچنین در برخی تعاریف به توجیه مبانی اخذ مالیات توجه شده است و مالیات بخشی از درآمد یا دارایی دانسته شده که به موجب یک قرارداد اجتماعی ضمنی هر شخص بر پایه مسئولیت اجتماعی و اصل تعاون ملی و برابر مقررات قانونی به صورت بلاشرط و اجباری ملزم است برای تأمین هزینه‌های عمومی و حفظ منافع اقتصادی، سیاسی، اجتماعی، و فرهنگی کشور به میزان توانایی خود به خزانه دولت بپردازد (طاهری‌تاری، ۱۳۹۴: ۴۱). به‌علاوه برخی نیز به مالیات از زاویه مؤدی نگریسته و آن را سهمی دانسته‌اند که به موجب اصل تعاون ملی و بر وفق مقررات هر یک از سکنه کشور موظف است از ثروت و درآمد خود به منظور تأمین هزینه‌های عمومی و حفظ منابع اقتصادی یا سیاسی یا اجتماعی کشور به قدر قدرت و توانایی خود به دولت بدهد (جعفری لنگرودی، ۱۳۸۰: ۶۰۱).

در نهایت با صرف نظر از همه تعاریف ارائه‌شده از مفهوم مالیات، می‌توان دو عنصر «اجباری بودن» و «تأمین هزینه‌های عمومی» را در همه تعاریف مالیات مشاهده کرد (عبداللهی و مولاییگی، ۱۴۰۰: ۵) که می‌توان با توجه به واقعیت‌های موجود عنصر «تنظیم‌گری حوزه‌های اجتماعی» را نیز به آن افزود. بنابراین، در جامع‌ترین تعریف از مالیات و با صرف نظر از برخی قیدهای محل مناقشه در برخی تعاریف، می‌توان مالیات را قسمتی از دارایی اشخاص دانست که دولت به‌اجبار برای تأمین هزینه‌های عمومی یا تنظیم‌گری در حوزه اجتماعی از آن‌ها اخذ می‌کند. اگرچه تعریف فوق از مالیات مفاهیمی مانند «بهای خدمت» را از تعریف مالیات خارج می‌کند، سبب ورود برخی مفاهیم مشابه دیگر مانند «عوارض»، «حقوق ورودی»، «خودیاری و مشارکت»، و ... در مفهوم مالیات می‌شود. به همین جهت برخی با تفکیک مفهوم مالیات به معانی عام و خاص در رفع اختلاط میان مفهوم مالیات و مفاهیم مشابه آن تلاش کرده‌اند. بر این اساس مالیات به معنای عام کلیه وجوهی است که به موجب قانون مصوب مجلس شورای اسلامی جواز اخذ آن به شکل اجباری از اشخاص حقیقی و حقوقی صادر می‌شود و بخشی از هزینه‌های عمومی و سیاست‌های حاکمیتی را تأمین می‌کند که شامل انواع مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم، عوارض، حقوقی ورودی، خودیاری و مشارکت مردم، وجوه ناشی از مصرف آب بالاتر از الگوی مصرف، و ... خواهد بود. همچنین مالیات به معنای خاص را باید صرفاً وجوهی دانست که دارای دو ویژگی توأمان است: اول آنکه سازمان امور مالیاتی مأمور وصول آن است و بنابراین عوارضی که به تصویب شوراهای اسلامی شهر می‌رسد و شهرداری‌ها

مأمور به وصول آن هستند از شمول این تعریف خارج‌اند و دوم آنکه این وجوه به حساب سازمان امور مالیاتی یا حساب درآمدهای عمومی مربوطه نزد خزانه‌داری کل کشور واریز و در قوانین بودجه سالیانه تحت عنوان درآمد مالیاتی محاسبه می‌شوند. بنابراین، هرچند وظیفه وصول برخی از عوارض مانند عوارض دهیاری‌ها و شهرداری‌ها یا عوارض زیست‌محیطی بر عهده سازمان امور مالیاتی است، این وجوه در قوانین بودجه به عنوان درآمد مالیاتی شناخته نمی‌شود و به شهرداری‌ها و دهیاری‌ها تعلق دارد و از دایره مالیات به معنای خاص آن خارج است. بنابراین با توجه به دو ویژگی یادشده مهم‌ترین مصادیق مالیات به معنای خاص مالیات‌های مستقیم و مالیات بر ارزش افزوده است و شامل دیگر وجوه دریافتی مانند عوارض دهیاری‌ها و شهرداری‌ها، عوارض زیست‌محیطی، عوارض خروج مسافر از مرزهای هوایی، و ... نخواهد شد (عبداللهی و مولاییگی ۱۴۰۰: ۷). شایان ذکر است در این پژوهش منظور از مالیات مفهوم عام آن است و نظرات فقهای شورای نگهبان در خصوص مصوبات مجلس شورای اسلامی درباره همه مفاهیمی که ذیل عنوان عام «مالیات» جای می‌گیرند مورد بررسی قرار گرفته است.

۲-۱. مشروعیت مالیات

دولت در اقتصاد اسلامی منابع متعدد مالی مانند زکات، خمس، خراج، و انفال را در اختیار دارد که تعدادی از آن‌ها مشابه مالیات و برخی دیگر با آن متفاوت هستند. ازین‌رو، گاه تأکید می‌شود که با وجود این منابع مالی نمی‌توان از مشروعیت مالیات‌های متعارف یا مالیات‌های حکومتی سخن گفت. به بیان دیگر، برخی معتقدند در اسلام منابع مالی متعددی برای دولت قرار داده شده است که از این دولت دیگر نیاز به جعل مالیات جدید ندارد (رضایی دوانی، ۱۳۸۹: ۱۴۱ و ۱۴۲) و همچنین اصل اخذ مالیات بر حسب قواعد اولیه حرام است. زیرا قواعد ادله اولیه تصرف در اموال دیگران را بدون اذن آن‌ها جایز نمی‌دانند (بهاروند، ۱۳۹۳: ۲۴۱).

در مقابل، با توجه به ضرورت وجود دولت اسلامی و عدم امکان بقای آن بدون مالیات متعارف، به دلیل ناکافی بودن یا عدم دسترسی به منابع مالی تعیین‌شده در اسلام، این دیدگاه مطرح شده است که وضع انواع مالیات‌های حکومتی حسب ضرورت مشروع است (مصباحی‌مقدم، ۱۳۹۷: ۳۰۰). با این حال، برخی فراتر رفته‌اند و وضع مالیات را نه به سبب ضرورت که به جهت آنکه از امور عقلایی و احکام امضایی اسلام است و همچنین از جمله

اختیارات ولی فقه است جایز شمرده‌اند. بر این اساس حاکم اسلامی در همه زمینه‌های سیاسی، قضایی، نظامی، فرهنگی، و اقتصادی برای حل مشکلات یا مصالح اجتماع می‌تواند احکامی صادر کند. بنابراین حاکم اسلامی اگر مصلحت دید که برای مصالح جامعه و به مقتضای شرایط موجود در اداره نظام نیاز به گرفتن مالیات است، قانون مالیات شرعی و قابل اجرا خواهد بود (بهاروند، ۱۳۹۳: ۲۴۸ - ۲۵۴).

در نظام حقوقی جمهوری اسلامی ایران عملاً مشروعیت وضع مالیات توسط حکومت به رسمیت شناخته شده و وجود قوانین متعدد مالیاتی و تأیید آن توسط فقهای شورای نگهبان نشان‌دهنده آن است که فقهای شورا نیز اصل وضع مالیات‌ها را مشروع می‌دانند.

۲. رویه فقهای شورای نگهبان در مطابقت قوانین مالیاتی با موازین اسلام

با توجه به رویه فقهای شورای نگهبان در انطباق مصوبات مالیاتی مجلس شورای اسلامی با موازین اسلامی، می‌توان گفت فقهای شورا اصل صلاحیت و مشروعیت وضع مالیات توسط مجلس شورای اسلامی را پذیرفته‌اند؛ لکن برای وضع مالیات و طراحی یک نظام مالیاتی قائل به چهارچوبی شرعی هستند که در صورت تخطی قانون‌گذار از آن مصوبه را مغایر با شرع اعلام می‌کنند. بنابراین با بررسی همه نظرات فقهای شورای نگهبان در مقام انطباق مصوبات مجلس شورای اسلامی با موازین اسلامی می‌توان چهارچوب شرعی قوانین مالیاتی از منظر این شورا را استخراج کرد.

با بررسی رویه شورای نگهبان در بررسی مصوبات مالیاتی مجلس می‌توان «عدم توجه به توانایی مؤدیان»، «اجحاف به مؤدیان»، «مسئول دانستن مؤدی به پرداخت مالیات اشخاص دیگر»، «محبوس کردن اموال مؤدی برای اخذ مالیات بیش از مقدار احتیاطی»، «حق تقدم سازمان امور مالیاتی برای اخذ مالیات نسبت به سایر طلبکاران»، و «عدم توجه به معاذیر موجه در مواعد» را عمده مواردی دانست که در مصوبات مالیاتی مجلس مورد ایراد شرعی فقهای شورای نگهبان قرار گرفته است که در ادامه مستند به نظرات شورای نگهبان مورد بررسی قرار گرفته‌اند.

۲-۱. عدم توجه به توانایی مؤدیان

فقهای شورای نگهبان، در بررسی قوانین مالیاتی، احکامی را که در آنها تکلیفی خارج از توان برخی مؤدیان وضع شده مغایر شرع تشخیص داده‌اند. این نوع از نظرات شورا، از نظر نوع تکلیف و دلیل خارج از توان بودن تکلیف، را می‌توان به دو دسته تقسیم کرد.

دسته نخست نظرات شورا در خصوص مصوباتی است که در آن مالیاتی تعیین شده است که همه مشمولان آن مالیات مکلف به پرداختش خواهند بود، درحالی که فروضی در آنها متصور است که افرادی فاقد توانایی مالی پرداخت آن مالیات نیز در زمره مشمولان قرار می‌گیرند. شورای نگهبان این موارد را به جهت اطلاق حکم تکلیف پرداخت مالیات درباره کسانی که توانایی پرداخت ندارند خلاف موازین شرع تشخیص داده است.

در ماده ۱۱ «لایحه درآمد پایدار و هزینه شهرداری‌ها و دهیاری‌ها» مصوب ۱۳۹۸/۱۰/۰۳ حکمی مبنی بر مکلف کردن سازمان امور مالیاتی به دریافت دو درصد و یک درصد از مالیات نقل و انتقال قطعی املاک و انتقال حق واگذاری به عنوان عوارض و واریز به حساب شهرداری محل معین شده بود؛ به این معنا که مجلس شورای اسلامی مقرر کرده بود به ترتیب دو درصد و یک درصد به مالیات نقل و انتقال قطعی املاک و انتقال حق واگذاری اضافه شود تا این مبلغ اضافه به شهرداری‌ها اختصاص داده شود. شورای نگهبان در اظهار نظر شماره ۱۳۹۸/۱۰/۰۳ مورخ ۱۴۰۰/۰۸/۱۲ خود اطلاق این حکم را نسبت به اشخاصی که توانایی مالی پرداخت این مبلغ اضافی را ندارند مغایر با موازین شرعی شناخت. در نتیجه ایراد شورای نگهبان تبصره‌ای به ماده ۱۱ [ماده ۸ «قانون درآمد پایدار و هزینه شهرداری‌ها و دهیاری‌ها»] افزوده شد که بر اساس آن افراد تحت پوشش کمیته امداد امام خمینی^(ره) و سازمان بهزیستی کشور و سایر افراد ناتوان از پرداخت از پرداخت عوارض اشاره شده معاف شدند.^۶

همچنین در تبصره ۲ ماده ۴ «لایحه مالیات بر ارزش افزوده» مصوب ۱۳۹۹/۰۲/۰۲ مقرر شده بود در معاملات غیر نقدی نظیر فروش اقساطی و اجاره به شرط تملیک و قراردادهای پیمانکاری و مشاوره‌ای طرف قرارداد با دستگاه‌های اجرایی تاریخ تعلق مالیات و عوارض تاریخ صدور صورت حساب خواهد بود؛ یعنی اجازه داده بود برای پیمانکاران و مشاوران طرف قرارداد با دستگاه‌های اجرایی پرداخت مالیات تا زمان پرداخت مبلغ قرارداد به تأخیر بیفتد. با این حال امتیاز یادشده برای پیمانکاران و مشاوران طرف قرارداد با غیر دستگاه‌های اجرایی پیش‌بینی نشده بود. شورای نگهبان در اظهار نظر شماره ۱۳۹۹/۰۲/۱۹ مورخ ۱۳۹۹/۰۵/۲۰ «اتلاق لزوم پرداخت نقدی مالیات در غیر موارد مذکور در تبصره، نسبت به کسانی که به علت عدم دریافت ثمن معامله توان پرداخت مالیات مذکور را ندارند، خلاف موازین شرعی» شناخت؛ بدین معنا که الزام به پرداخت مالیات پیش از آنکه مؤدی عایدی منشأ

پرداخت مالیات، یعنی درآمدی که به آن مالیات تعلق گرفته، را دریافت کرده باشد می‌تواند مواردی را شامل شود که مؤدی توان پرداخت مالیات را ندارد. بنابراین الزام یادشده خلاف شرع است. در نتیجه این ایراد شورای نگهبان انحصار امتیاز اشاره‌شده به پیمانکاران و مشاوران طرف قرارداد با دستگاه‌های اجرایی حذف شد.^۸

دسته دیگر نظرات شورای نگهبان در خصوص مصوباتی است که تکالیفی غیر از تکلیف به پرداخت مالیات برای مؤدی پیش‌بینی کرده‌اند که از نظر شورای نگهبان انجام دادن آن خارج از توان برخی مؤدیان است.

شورای نگهبان در نظر شماره ۹۷/۱۰۲/۸۳۵۵ مورخ ۱۳۹۷/۱۱/۰۷ خود در خصوص «لایحه پایانه‌های فروشگاهی» مصوب ۱۳۹۷/۱۰/۱۲ تکالیف و احکام این لایحه را برای مؤدیان- از جمله ثبت‌نام در سامانه مؤدیان مالیاتی و ضرورت استفاده از پایانه فروشگاهی یا همان دستگاه پوز (pos) در ارتباط با اشخاصی که توانایی استفاده از امکانات جدید را ندارند یا حرجی به آن‌ها ایجاد می‌شود- خلاف موازین شرع تشخیص داده است. این ایراد در نهایت منجر به پیش‌بینی «شرکت‌های معتمد ارائه‌دهنده خدمات مالیاتی» در ماده ۲ «قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان» شد تا شرکت‌های یادشده ناتوانی افرادی را که نمی‌توانند از خدمات جدید استفاده کنند جبران کند.^{۱۰}

۲-۲. اجحاف به مؤدیان

اجحاف را در لغت آزار رساندن و ظلم و ستم کردن معنا کرده‌اند (دهخدا، ۱۳۸۵، ج ۱: ۹۲). در مباحث فقهی اجحاف در خصوص گران‌فروشی در معاملات مورد بررسی قرار گرفته است و بنا بر نظر برخی فقها از جمله رهبر معظم انقلاب گران‌فروشی در صورتی که به حد اجحاف به مشتری برسد جایز نیست (خامنه‌ای، ۱۳۹۹: ۳۶۲).

در نظرات شورای نگهبان در خصوص مصوبات مالیاتی نیز فقهای شورای نگهبان برخی نرخ‌ها یا برخی ضمانت اجرای‌های وصول مالیات را اجحاف در حق مؤدی و مغایر شرع دانسته‌اند. با مقایسه این دست از نظرات با نظرات شورا در خصوص مصوباتی که به جهت «خارج از توان مؤدی بودن» مغایر شرع اعلام شده‌اند، می‌توان نتیجه گرفت اجحاف عنوانی اعم از «خارج از توان مؤدی» یا «تکلیف بمالایطاق» است؛ چون حکم یادشده نه صرفاً در

ارتباط با کسانی که توانایی انجام دادن آن را ندارند که در ارتباط با همه مؤدیان حتی افرادی که توانایی انجام دادن آن را دارند اجحاف‌آمیز دانسته شده است.

ماده ۵ «لایحه درآمد پایدار و هزینه شهرداری‌ها و دهیاری‌ها» مصوب ۱۳۹۸/۱۰/۰۳ نرخ عوارض نوسازی را دو و نیم درصد ارزش معاملاتی موضوع صدر ماده ۱۱۶۴ «قانون مالیات‌های مستقیم» تعیین کرده بود؛ لکن مشخص نشده بود حکم تبصره ۱۲۳ ماده یادشده از «قانون مالیات‌های مستقیم»، مبنی بر اینکه در مواردی که ارزش معاملاتی مطابق دیگر قوانین و مقررات مأخذ محاسبه سایر عوارض و وجوه قرار می‌گیرد باید محاسبه بر مبنای «درصدی از ارزش معاملاتی» باشد، در خصوص حکم ماده یادشده نیز مجری است یا خیر. توضیح اینکه اگر حکم تبصره ۳ مجری می‌بود، تنها درصدی از ارزش معاملاتی املاک مبنای محاسبه عوارض نوسازی قرار می‌گرفت و در نتیجه افزایش میزان این عوارض چندان قابل توجه نمی‌شد. اما، در مقابل، اگر در تعیین ارزش معاملاتی به عنوان مأخذ عوارض تبصره ۳ مد نظر قرار نمی‌گرفت، این حکم عوارض نوسازی را به میزان چشمگیری افزایش می‌داد.

شورای نگهبان در نظر شماره ۱۳۱۰۲/۲۸۸۱۷۳ مورخ ۱۴۰۰/۰۸/۱۲ خود حکم ماده بیان‌شده را از این جهت که آیا محاسبه ارزش معاملاتی موضوع صدر ماده ۶۴ «قانون مالیات‌های مستقیم» در این ماده با رعایت تبصره ۳ ماده ۶۴ خواهد بود یا خیر واجد ابهام تشخیص داد و تصریح کرد: «در صورتی که بدون رعایت تبصره ۳ باشد، اطلاق آن اجحاف و خلاف موازین شرع» است. ایراد فقهای شورای نگهبان در نهایت به تصریح رعایت تبصره ۳ ماده ۶۴ در محاسبه ارزش معاملاتی مأخذ محاسبه عوارض اشاره شده انجامید.^{۱۴}

۲-۳. مسئول دانستن مؤدی به پرداخت مالیات اشخاص دیگر

فقهای شورای نگهبان در نظرات خود مسئول دانستن شخصی به پرداخت مالیات اشخاص دیگر را مغایر شرع دانسته‌اند. این گروه از نظرات فقهای شورای نگهبان را می‌توان این‌گونه تحلیل کرد که از نظر فقها هر شخصی مسئول پرداخت مالیات خود است و نمی‌توان مسئولیت آن را به عهده دیگری قرار داد.

در مواد ۱ و ۴ «لایحه مالیات تعاون ملی برای بازسازی» مصوب ۱۳۶۷/۱۲/۳۰ مقرر شده بود اشخاص حقیقی در ارتباط با جمع ارزش دارایی‌های خود و افراد تحت تکفل خود مشمول مالیات خواهند بود. فقهای شورای نگهبان در اظهارنظر شماره ۳۶۲۱ مورخ

۱۵۱۳۶۷/۱۲/۰۴ خود اطلاق مسئول دانستن شخص به پرداخت مالیات اموال فرد یا افراد دیگری که تحت تکفل او هستند را خلاف شرع دانست.^{۱۶} همچنین شورای نگهبان ماده ۳۹ «لایحه مالیات بر ارزش افزوده» مصوب ۱۳۸۶/۱۱/۰۹ را که مقرر کرده بود: «مدیرعامل، اعضای هیئت مدیره، و سایر مدیران ذی ربط اشخاص حقوقی مجتمعاً یا منفرداً نسبت به پرداخت بدهی مالیاتی قطعی شده اشخاص حقوقی موضوع این قانون که مربوط به دوران تصدی مدیریت آنان باشد یا نباشد با شخص حقوقی مسئولیت تضامنی خواهند داشت» در اظهار نظر شماره ۱۷۸۶/۳۰/۲۵۴۴۱ مورخ ۱۳۸۶/۱۲/۲۵ خود به جهت اطلاق حکم در ارتباط با اشخاص نام برده، در صورتی که به موجب اساسنامه ضمان نداشته باشند، خلاف موازین شرع تشخیص داد که در نهایت منجر به حذف ماده اشاره شده در مصوبه اصلاحی مجلس شد.^{۱۸}

با این حال در ماده ۱۹۸ «قانون مالیات‌های مستقیم»^{۱۹} مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳ حکمی مشابه در ماده ۳۹ «لایحه مالیات بر ارزش افزوده» بیان شده است و بر اساس آن «مدیران اشخاص حقوقی غیر دولتی به طور جمعی یا فردی نسبت به پرداخت مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی و همچنین مالیات‌هایی که اشخاص حقوقی به موجب این قانون و قانون مالیات بر ارزش افزوده مکلف به کسر یا وصول یا ایصال آن می‌باشند و در دوران مدیریت آن‌ها قطعی شده باشد با شخص حقوقی مسئولیت تضامنی خواهند داشت». دلیل عدم اعلام مغایرت شرعی فقهای شورای نگهبان در ارتباط با حکم بیان شده در «قانون مالیات‌های مستقیم» را می‌توان عدم ورود شورا به بررسی «لایحه مالیات‌های مستقیم» دانست. توضیح آنکه شورای نگهبان در سال پس از دریافت مصوبه «مالیات‌های مستقیم» در تاریخ ۱۳۶۶/۱۲/۱۱ و ارسال نامه استمهال برای بررسی آن در تاریخ ۱۳۶۶/۱۱/۲۰ در نهایت در خصوص این مصوبه اظهار نظر نکرد تا در نهایت «قانون مالیات‌های مستقیم» در تاریخ ۱۳۶۷/۰۲/۲۱ بدون اظهار نظر شورا و منطبق بر مصوبه اولیه مجلس شورای اسلامی توسط رئیس‌جمهور ابلاغ شد.^{۲۰}

۲-۴. محبوس کردن اموال مؤدی برای اخذ مالیات بیش از مقدار احتیاطی

حبس اموالی که مشمول مالیات هستند از جمله روش‌های تضمین اخذ مالیات است. این روش در خصوص مالیات بر درآمد اتفاقی و مالیات بر ارث عموماً مورد استفاده قرار می‌گیرد؛ به این معنا که همه یا بخشی از دارایی مشمول مالیات توسط دولت محبوس می‌شود و اجازه تصرف مالک در آن داده نمی‌شود تا زمانی که مالیات مربوط به آن دارایی پرداخت شود.

مثلاً در تبصره ۲ ماده ۳۴ «لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم» مصوب ۱۳۹۳/۱۱/۱۵ مقرر شده بود اشخاصی که مجاز نیستند قبل از اخذ گواهی پرداخت مالیات مربوط بر ارث اموال و دارایی‌های متوفی را وراثت یا موصی‌له تسلیم کنند می‌توانند در صورت درخواست وراثت یا وصی متوفی حداکثر مبلغی معادل یکصد میلیون ریال وجه نقد از اموال نزد خود را برای هزینه‌های کفن و دفن با دریافت رسیدهای لازم و قبل از ارائه مفاسد حساب مالیاتی در اختیار آن‌ها قرار دهند.

شورای نگهبان در اظهار نظر شماره ۲۹۴/۱۰۲/۳۵۱ مورخ ۱۳۹۴/۰۲/۰۷ خود در خصوص این مصوبه اعلام کرد محبوس کردن اموال اشخاص بیش از مقدار مسلم و احتیاطی از مالیات مجوز شرعی ندارد و خلاف موازین شرع است. بنابراین طبق این نظر شورای نگهبان صرفاً می‌توان بخشی از دارایی مشمول مالیات را، که معادل مقدار مسلم مالیات است، محبوس کرد و حبس همه یا بیش از مقدار مسلم خلاف شرع است. با این حال مجلس در مصوبه اصلاحی صرفاً سقف مبلغی را که می‌توان برای انجام دادن هزینه‌های کفن و دفن در اختیار وراثت یا وصی قرار داد به مبلغ پانصد میلیون ریال افزایش داد و شورای نگهبان در اظهار نظر شماره ۲۹۴/۱۰۲/۱۵۷۸ مورخ ۱۳۹۴/۰۴/۰۸ خود در خصوص مصوبه اصلاحی مجلس تصریح کرد: «در تبصره ۲ ماده ۳۴، موضوع بند ۶ ماده واحده، چون قسمتی از اشکال بند ۲ قبلی این شورا مبنی بر اینکه محبوس نمودن اموال اشخاص بیش از مقدار مسلم و احتیاطی از مالیات مجوز شرعی نداشته مرتفع نگردیده است. لذا این ایراد کماکان به قوت خود باقی است».

در نهایت مجلس شورای اسلامی در مصوبه اصلاحی دوم خود، با حذف تبصره ۲ ماده ۳۴، ایراد شورای نگهبان را مرتفع کرد.^{۲۳}

۲-۵. حق تقدم سازمان امور مالیاتی برای اخذ مالیات نسبت به سایر طلبکاران

تعیین حق تقدم برای سازمان امور مالیاتی برای اخذ مالیات نسبت به سایر طلبکاران، در واقع، همان دین ممتاز دانستن مالیات است. در اصطلاح «دین ممتاز» عبارت است از دینی که نسبت به سایر دیون در پرداخت و اختصاص سهمی از دارایی مثبت مدیون به خود دارای حق تقدم است. ورود این نهاد به نظام حقوقی ما را می‌توان با تصویب ماده ۲۴۵۸ «قانون اداره تصفیه امور ورشکستگی» مصوب ۱۳۱۸/۰۴/۲۴ دانست. در ماده یادشده، که در خصوص نحوه تسویه بدهی‌های تاجر ورشکسته است، بستانکارانی که دارای وثیقه‌اند نسبت به سایر

بستانکاران مقدم دانسته شده و در ادامه دیون دیگر به ترتیب در پنج طبقه دسته‌بندی شده‌اند، که تسویه هر طبقه نسبت به طبقات پایین‌تر اولویت دارد (خندانی، ۱۳۸۸: ۳۷).

این مفهوم مورد توجه قانون‌گذار در تدوین قوانین مالیاتی نیز قرار گرفته است و در مواردی تلاش شده با ممتاز دانستن مالیات به عنوان یک بدهی و حق تقدم سازمان امور مالیاتی نسبت به سایر طلبکاران مؤدی وصول مالیات تضمین شود. با این حال فقهای شورای نگهبان حق تقدم سازمان را واجد ایراد دانسته‌اند (عبداللهی و مولایی، ۱۴۰۰: ۲۶۶).

در ماده ۲۲ «لایحه مالیات بر ارزش افزوده» مصوب ۱۳۹۹/۰۲/۰۲ مقرر شده بود: «مؤدی نسبت به مالیات و عوارض مأخوذه ضامن است. مالیات و عوارض جزء درآمد و اموال وی محسوب نمی‌گردد. سازمان برای وصول مالیات و عوارض متعلق نسبت به سایر طلبکاران به استثنای صاحبان حقوق نسبت به مال مورد وثیقه و مطالبات کارگران و کارمندان و جریمه‌های ناشی از خدمت حق تقدم خواهد داشت».

شورای نگهبان در اظهار نظر شماره ۲۵۹۹/۱۰۲/۱۹۱۰۶ مورخ ۱۳۹۹/۰۵/۲۰ خود تصریح کرد: «اطلاق حق تقدم سازمان برای وصول مالیات در غیر اعیان مأخوذه و نیز اطلاق حق تقدم مذکور در استثناء در غیر مال مورد وثیقه نسبت به مالیات و سایر دیون خلاف موازین شرع است». در نتیجه این ایراد فقهای شورای نگهبان، ماده ۲۲ از لایحه یادشده حذف شد.^{۲۶}

با این حال در ماده ۱۶۰ «قانون مالیات‌های مستقیم»^{۲۷} مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳ حکمی مشابه در ماده ۲۲ «لایحه مالیات بر ارزش افزوده» بیان شده است و بر اساس آن «سازمان امور مالیاتی کشور برای وصول مالیات و جرایم متعلق از مؤدیان و مسئولان پرداخت مالیات نسبت به سایر طلبکاران به استثنای صاحبان حقوق نسبت به مال مورد وثیقه و مطالبات کارگران و کارمندان ناشی از خدمت حق تقدم خواهد داشت». علت عدم اعلام مغایرت شرعی فقهای شورای نگهبان نسبت به حکم یادشده در «قانون مالیات‌های مستقیم» را می‌توان عدم ورود شورا به بررسی «لایحه مالیات‌های مستقیم» دانست که در نهایت سبب ابلاغ قانون یادشده بدون اظهار نظر شورای نگهبان شد.^{۲۸}

۲-۶. عدم توجه به معاذیر موجه در مواعد

«معاذیر موجه» مواردی هستند که می‌توانند توجیه عمل نکردن به یک تکلیف در مدت معین قانونی باشند. عموماً لزوم پیش‌بینی عذر موجه در آیین دادرسی مورد توجه قرار گرفته

است. ماده ۲۹۱۷۸ «قانون آیین دادرسی کیفری» مصوب ۱۳۹۲/۰۲/۰۴ نیز، که متهم را مکلف کرده در موعد مقرر در مرجع قضایی حاضر شود، معاذیر موجه برای عدم حضور متهم را برشمرده است (خالقی، ۱۳۹۹: ۲۰۷).

با توجه به نظرات شورای نگهبان، فقهای شورای نگهبان پیش‌بینی «عذر موجه» را در مواردی که مواعیدی در قانون پیش‌بینی شده که انقضای آن منجر به تنبیه یا ضایع شدن حقی از حقوق اشخاص می‌شود ضروری می‌دانند و عدم پیش‌بینی موارد عذر موجه را خلاف شرع تشخیص می‌دهند.

در ماده ۸ «لایحه مالیات تعاون ملی برای بازسازی» مصوب ۱۳۶۷/۱۲/۳۰ مقرر شده بود: «هرگاه مؤدی به میزان مالیات مشخصه در برگ مطالبه مالیات معترض باشد می‌تواند ظرف سی روز، از تاریخ ابلاغ آن، اعتراض خود را کتباً به وزارت امور اقتصادی و دارایی تسلیم نماید. اعتراض واصله در موعد مقرر توسط هیئت حل اختلاف متشکل از سه نفر به انتخاب وزیر امور اقتصادی و دارایی رسیدگی و رأی مقتضی صادر می‌گردد. رأی صادره قطعی و لازم‌الاجرا بوده و در سایر مراجع مالیاتی قابل طرح نمی‌باشد. تبصره: هرگاه مؤدی در موعد مقرر در ماده فوق کتباً اعتراض ننماید، مالیات مورد مطالبه قطعی خواهد بود».

فقهای شورای نگهبان در اظهار نظر شماره ۳۰۳۶۲۱ مورخ ۱۳۶۷/۱۲/۰۴ خود اطلاق تبصره ماده ۸ را در ارتباط با مواردی که مؤدی عذر موجه دارد خلاف شرع تشخیص دادند. در نتیجه ایراد فقهای شورای نگهبان، مجلس شورای اسلامی در مصوبه اصلاحی خود شرایطی را پیش‌بینی کرد که از طریق آن مؤدی بتواند با ارائه ادله خود اثبات کند عدم تسلیم اعتراض در موعد مقرر بر اساس عذر موجه بوده است.^{۳۱} همچنین فقهای شورای نگهبان ماده ۴۰ «لایحه مالیات بر ارزش افزوده» مصوب ۱۳۹۹/۰۲/۰۲ را که مقرر کرده بود: «تأخیر در پرداخت مالیات‌ها و عوارض موضوع این قانون در مواعید مقرر موجب تعلق جریمه‌ای به میزان دو درصد (۲٪) در ماه نسبت به مالیات و عوارض پرداخت‌نشده و مدت تأخیر از زمان انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه یا سررسید پرداخت مالیات و عوارض، هر یک که مقدم باشد، خواهد بود.» در اظهار نظر شماره ۳۲۹۹/۱۰۲/۱۹۱۰۶ مورخ ۱۳۹۹/۰۵/۲۰ خود از این جهت که آیا شامل مواردی که فرد با عذر قابل قبول شرعی نیز مالیات و عوارض خود را با تأخیر پرداخت می‌کند می‌شود یا خیر واجد ابهام تشخیص دادند؛ بدین معنا که عدم پیش‌بینی شرایط عذر

موجه مغایر با شرع است. در نتیجه این ایراد مجلس شورای اسلامی در مصوبه اصلاحی خود تبصره‌ای به ماده ۴۰ اضافه کرد که بر اساس آن چنانچه مؤدی خارج از اراده خود امکان پرداخت مالیات و عوارض موضوع این قانون در مواعد مقرر را نداشته باشد می‌تواند به هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی اعتراض کند. با این حال شورای نگهبان در اظهارنظر شماره ۳۳۹۹/۱۰۲/۲۱۱۴۹ مورخ ۱۳۹۹/۱۰/۰۷ خود اصلاح یادشده را رافع ایراد شورا ندانست و بر باقی بودن ابهام شورای نگهبان تصریح کرد. مجلس شورای اسلامی نیز در دومین مصوبه اصلاحی خود مصوب ۱۴۰۰/۰۱/۲۲ در ادامه تبصره الحاقی به ماده ۴۰ تصریح کرد: «در صورتی که ادعای مؤدی با ارائه اسناد و مدارک مثبت در هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی پذیرفته شود، جریمه مذکور بخشیده می‌شود» و در نتیجه شورای نگهبان اصلاحیه اخیر مجلس را رافع ابهام وارده به اصل ۴۰ دانست.^{۳۴}

با این حال در مواد ۳۵۲۳۹ و ۳۶۲۴۷ «قانون مالیات‌های مستقیم» مصوب ۱۳۶۷/۱۲/۰۳ به‌رغم آنکه مواعیدی برای اعتراض به تصمیمات سازمان امور مالیاتی تعیین شده شرایط «عذر موجه» مورد پیش‌بینی قرار نگرفته است. عدم اعلام مغایرت این احکام با موازین شرع توسط فقهای شورای نگهبان را نیز می‌توان مانند سایر ایرادات موجود در قانون یادشده عدم رسیدگی لایحه مصوبه مجلس توسط شورای نگهبان دانست که نهایتاً منجر به ابلاغ قانون یادشده بدون اظهارنظر شورای نگهبان شد.^{۳۷}

نتیجه‌گیری

فقهای شورای نگهبان به عنوان مرجع نظارت بر عدم مغایرت مصوبات مجلس شورای اسلامی با موازین شرع، در مقام انطباق مصوبات مجلس شورای اسلامی در خصوص مالیات و نظام مالیاتی، برخی احکام را مغایر با شرع اعلام کرده‌اند. شورای نگهبان عدم توجه به توانایی همه مؤدیان و شمول حکم به الزام پرداخت مالیات در ارتباط با افراد کم‌توان را مغایر شرع دانسته است. همچنین فقهای شورای نگهبان وضع مالیات و عوارض به نحوی که میزان آن به قدری زیاد باشد که به حد اجحاف برسد را نیز مغایر موازین شرع اعلام کرده‌اند. مسئول دانستن مؤدی به پرداخت مالیات اشخاص دیگر موضوع دیگری است که در مصوبات مالیاتی مجلس مورد ایراد فقهای شورای نگهبان قرار گرفته و ایشان این موارد را مغایر با موازین شرع برشمرده‌اند. مجبوس کردن اموال مؤدی به عنوان یکی از تضامین وصول مالیات نیز در مواردی

که بیش از مقدار احتیاطی باشد مورد ایراد شرعی فقهای شورای نگهبان قرار گرفته است. موضوع دیگری که فقهای شورای نگهبان در مصوبات مالیاتی خلاف شرع تشخیص داده‌اند پیش‌بینی حق تقدم برای سازمان امور مالیات جهت اخذ مالیات نسبت به سایرین طلبکاران است. عدم توجه به معاذیر موجه در تعیین مواعدی که در نتیجه آن برای مؤدی جریمه یا محرومیت از حقی پیش‌بینی شده است مورد دیگری است که فقهای شورای نگهبان آن را مغایر با موازین شرع شناخته‌اند.



یادداشت‌ها

* اصل ۱ قانون اساسی: «حکومت ایران جمهوری اسلامی است که ملت ایران بر اساس اعتقاد دیرینه‌اش به حکومت حق و عدل قرآن در پی انقلاب اسلامی پیروزمند خود به رهبری مرجع عالی‌قدر تقلید آیت‌الله العظمی امام خمینی در همه‌پرسی دهم و یازدهم فروردین ماه یک‌هزار و سیصد و پنجاه و هشت هجری شمسی برابر با اول و دوم جمادی الاول سال یک‌هزار و سیصد و نود و نه هجری قمری با اکثریت ۹۸/۲ درصد کلیه کسانی که حق رأی داشتند به آن رأی مثبت داد».

* اصل ۲ قانون اساسی: «جمهوری اسلامی نظامی است بر پایه ایمان به: ۱. خدای یکتا (لا اله الا الله) و اختصاص حاکمیت و تشریع به او و لزوم تسلیم در برابر امر او؛ ۲. وحی الهی و نقش بنیادی آن در بیان قوانین؛ ۳. معاد و نقش سازنده آن در سیر تکاملی انسان به سوی خدا؛ ۴. عدل خدا در خلقت و تشریع؛ ۵. امامت و رهبری مستمر و نقش اساسی آن در تداوم انقلاب اسلامی؛ ۶. کرامت و ارزش والای انسان و آزادی توأم با مسئولیت او در برابر خدا که از راه: الف) اجتهاد مستمر فقهای جامع‌الشرایط بر اساس کتاب و سنت معصومین سلام الله علیهم اجمعین؛ ب) استفاده از علوم و فنون و تجارب پیشرفته بشری و تلاش در پیشبرد آن‌ها؛ ج) نفی هر گونه ستمگری و ستم‌کنی و سلطه‌گری و سلطه‌پذیری، قسط و عدل و استقلال سیاسی و اقتصادی و اجتماعی و فرهنگی و همبستگی ملی را تأمین می‌کند».

* اصل ۹۴ قانون اساسی: «کلیه مصوبات مجلس شورای اسلامی باید به شورای نگهبان فرستاده شود. شورای نگهبان موظف است آن را حداکثر ظرف ده روز از تاریخ وصول از نظر انطباق بر موازین اسلام و قانون اساسی مورد بررسی قرار دهد و چنانچه آن را مغایر ببیند برای تجدید نظر به مجلس بازگرداند. در غیر این صورت مصوبه قابل اجرا است».

* اصل ۹۶ قانون اساسی: «تشخیص عدم مغایرت مصوبات مجلس شورای اسلامی با احکام اسلام با اکثریت فقهای شورای نگهبان و تشخیص عدم تعارض آن‌ها با قانون اساسی بر عهده اکثریت همه اعضای شورای نگهبان است».

* Slink.shora-gc.ir\Fs7aZ (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

* ← شناسنامه «لایحه درآمد پایدار و هزینه شهرداری‌ها و دهیاری‌ها» در سامانه جامع نظرات شورای نگهبان، قابل دسترس در: Slink.shora-gc.ir\zkGoC (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

* Slink.shora-gc.ir\UsPHx (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

* ← شناسنامه «لایحه مالیات بر ارزش افزوده» در سامانه جامع نظرات شورای نگهبان، قابل دسترس در: Slink.shora-gc.ir\0LiQ1 (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

* Slink.shora-gc.ir\aNHuS (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

* ← شناسنامه «لایحه پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان» در سامانه جامع نظرات شورای نگهبان، قابل دسترس در: Slink.shora-gc.ir\qMbni (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

* ماده ۶۴ قانون مالیات‌های مستقیم: «تعیین ارزش معاملاتی املاک بر عهده کمیسیون تقویم املاک می‌باشد. کمیسیون مزبور موظف است ارزش معاملاتی موضوع این قانون را در سال اول معادل دو درصد (۲٪) میانگین

قیمت‌های روز منطقه با لحاظ ملاک‌های زیر تعیین کند. این شاخص هر سال به میزان دو واحد درصد افزایش می‌یابد تا زمانی که ارزش معاملاتی هر منطقه به بیست درصد (۲۰٪) میانگین قیمت‌های روز املاک برسد.

* تبصره ۳ ماده ۶۴ قانون مالیات‌های مستقیم: «در مواردی که ارزش معاملاتی موضوع این ماده مطابق دیگر قوانین و مقررات مأخذ محاسبه سایر عوارض و وجوه قرار می‌گیرد، مأخذ محاسبه عوارض و وجوه یادشده بر مبنای درصدی از ارزش معاملاتی موضوع این ماده می‌باشد که با پیشنهاد مشترک وزارت امور اقتصادی و دارایی و دستگاه ذی‌ربط به تصویب هیئت وزیران یا مراجع قانونی مرتبط می‌رسد. درصد مذکور باید به نحوی تعیین گردد که مأخذ محاسبه عوارض و وجوه یادشده بیش از نرخ تورم رسمی اعلامی از طرف مراجع قانونی ذی‌ربط افزایش نیافته باشد».

* Slink.shora-gc.ir\Fs7aZ (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

* ← شناسنامه «لایحه درآمد پایدار و هزینه شهرداری‌ها و دهیاری‌ها» در سامانه جامع نظرات شورای نگهبان، قابل دسترس در: Slink.shora-gc.ir\zkGoC (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

* Slink.shora-gc.ir\CS6ID (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

* ← شناسنامه «لایحه مالیات تعاون ملی برای بازسازی» در سامانه جامع نظرات شورای نگهبان، قابل دسترس در: Slink.shora-gc.ir\faqy7 (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

* Slink.shora-gc.ir\jLiwe (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

* ← شناسنامه «لایحه مالیات بر ارزش افزوده» در سامانه جامع نظرات شورای نگهبان، قابل دسترس در: Slink.shora-gc.ir\wXVC4 (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

* ماده ۱۹۸ قانون مالیات‌های مستقیم: «در شرکت‌های منحل مدیران تصفیه اشخاص حقوقی و در سایر شرکت‌ها مدیران اشخاص حقوقی غیر دولتی به طور جمعی یا فردی نسبت به پرداخت مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی و همچنین مالیات‌هایی که اشخاص حقوقی به موجب این قانون و قانون مالیات بر ارزش افزوده مکلف به کسر یا وصول یا ایصال آن می‌باشند و در دوران مدیریت آن‌ها قطعی شده باشد با شخص حقوقی مسئولیت تضامنی خواهند داشت. این مسئولیت مانع از مراجعه ضامن‌ها به شخص حقوقی نیست».

* ← شناسنامه «لایحه مالیات‌های مستقیم» در سامانه جامع نظرات شورای نگهبان، قابل دسترس در: Slink.shora-gc.ir\oHAui (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۸/۰۶).

* Slink.shora-gc.ir\EGIZt (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

* Slink.shora-gc.ir\07kIM (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

* ← شناسنامه «لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم» در سامانه جامع نظرات شورای نگهبان، قابل دسترس در: Slink.shora-gc.ir\x0clg (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

* ماده ۵۸ قانون اداره تصفیه امور ورشکستگی: «بستانکارانی که دارای وثیقه‌اند نسبت به حاصل فروش مال مورد وثیقه در برگ تقسیم حاصل فروش مقدم بر سایر بستانکاران قرار داده می‌شوند. طلب‌هایی که دارای وثیقه نیست و همچنین باقی‌مانده طلب‌هایی که دارای وثیقه بوده و تمام آن از فروش وثیقه پرداخت نشده به ترتیب

طبقات زیر بر یکدیگر مقدم‌اند و در تقسیم‌نامه حاصل فروش اموال متوقف این تقدم رعایت و قید می‌شود. طبقه اول: الف) حقوق خدمه خانه برای مدت سال آخر قبل از توقف؛ ب) حقوق خدمتگزاران بنگاه ورشکسته برای مدت شش ماه قبل از توقف؛ ج) دستمزد کارگرانی که روزانه یا هفتگی مزد می‌گیرند برای مدت سه ماه قبل از توقف.

طبقه دوم: طلب اشخاصی که مال آن‌ها به عنوان ولایت یا قیمومت تحت اداره ورشکسته بوده نسبت به میزانی که ورشکسته از جهت ولایت و یا قیمومت مدیون شده است. این نوع طلب در صورتی دارای حق تقدم خواهد بود که توقف در دوره قیمومت یا ولایت و یا در ظرف یک سال از انقضای آن اعلام شده باشد. طبقه سوم: طلب پزشک و داروفروش و مطالباتی که به مصرف مداوای مدیون و خانواده‌اش در ظرف سال قبل از توقف رسیده است.

طبقه چهارم: الف) نفقه زن مطابق ماده ۱۲۰۶ قانون مدنی؛ ب) مهریه زن تا میزان ده هزار ریال به شرط آنکه ازدواج اقلاً پنج سال قبل از توقف واقع شده باشد و نسبت به مازاد جزء سایر دیون محسوب می‌شود. طبقه پنجم: سایر بستانکاران».

*. Slink.shora-gc.ir\UsPHx (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

*. ← شناسنامه «لایحه مالیات بر ارزش افزوده» در سامانه جامع نظرات شورای نگهبان، قابل دسترس در: Slink.shora-gc.ir\Uc5Ez (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

*. ماده ۱۶۰ قانون مالیات‌های مستقیم: «سازمان امور مالیاتی کشور برای وصول مالیات و جرایم متعلق از مؤدیان و مسئولان پرداخت مالیات نسبت به سایر طلبکاران به‌استثنای صاحبان حقوق نسبت به مال مورد وثیقه و مطالبات کارگران و کارمندان ناشی از خدمت حق تقدم خواهد داشت. حکم قسمت اخیر این ماده مانع وصول مالیات متعلق به انتقال مال مورد وثیقه نخواهد بود».

*. ← شناسنامه «لایحه مالیات‌های مستقیم» در سامانه جامع نظرات شورای نگهبان، قابل دسترس در: Slink.shora-gc.ir\oHAui (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۸/۰۶).

*. ماده ۱۷۸ قانون آیین دادرسی کیفری: «متهم مکلف است در موعد مقرر حاضر شود و اگر نتواند باید عذر موجه خود را اعلام کند. جهات زیر عذر موجه محسوب می‌شود:

الف) نرسیدن یا دیر رسیدن احضاریه به گونه‌ای که مانع از حضور شود؛ ب) بیماری متهم و بیماری سخت والدین، همسر، یا اولاد وی که مانع از حضور شود؛ پ) همسر یا یکی از اقربا تا درجه سوم از طبقه دوم فوت شود؛ ت) ابتلا به حوادث مهم از قبیل بیماری‌های واگیردار و بروز حوادث قهری، مانند سیل و زلزله، که موجب عدم امکان تردد گردد؛ ث) متهم در توقیف یا حبس باشد؛ ج) سایر مواردی که عرفاً به تشخیص بازپرس عذر موجه محسوب می‌شود.

تبصره: در سایر موارد، متهم می‌تواند برای یک بار پیش از موعد تعیین‌شده بازپرس را از علت عدم حضور خود مطلع سازد و موافقت وی را اخذ نماید که در این مورد بازپرس می‌تواند در صورت عدم تأخیر در تحقیقات تا سه روز مهلت را تمدید کند».

*. Slink.shora-gc.ir\CS6ID (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

*. ← شناسنامه «لایحه مالیات تعاون ملی برای بازسازی» در سامانه جامع نظرات شورای نگهبان، قابل دسترس

در: Slink.shora-gc.ir\faqy7 (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

*. Slink.shora-gc.ir\UsPHx (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

*. Slink.shora-gc.ir\062Ok (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

*. ← شناسنامه «لایحه مالیات بر ارزش افزوده» در سامانه جامع نظرات شورای نگهبان، قابل دسترس در:

Slink.shora-gc.ir\Uc5Ez (آخرین مشاهده: ۱۴۰۲/۰۵/۲۳).

*. ماده ۲۳۹ قانون مالیات‌های مستقیم: «در صورتی که مؤدی ظرف سی روز از تاریخ ابلاغ برگ تشخیص مالیات قبولی خود را نسبت به آن کتباً اعلام کند یا مالیات مورد مطالبه را به مأخذ برگ تشخیص پرداخت یا ترتیب پرداخت آن را بدهد یا اختلاف موجود بین خود و اداره امور مالیاتی را به شرح ماده ۲۳۸ این قانون رفع نماید پرونده امر از لحاظ میزان درآمد مشمول مالیات مختومه تلقی می‌گردد و در مواردی که مؤدی ظرف سی روز کتباً اعتراض ننماید و یا در مهلت مقرر در ماده مذکور به اداره امور مالیاتی مربوط مراجعه نکند درآمد تعیین شده در برگ تشخیص مالیات قطعی است».

*. ماده ۲۴۷ قانون مالیات‌های مستقیم: «آرای هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی بدوی قطعی و لازم‌الاجرا است. مگر اینکه ظرف مدت بیست روز از تاریخ ابلاغ رأی بر اساس ماده ۲۰۳ این قانون و تبصره‌های آن به مؤدی از طرف مأموران مالیاتی مربوط یا مؤدیان مورد اعتراض کتبی قرار گیرد که در این صورت پرونده جهت رسیدگی به هیئت حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر احاله خواهد شد. رأی هیئت حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر قطعی و لازم‌الاجرا می‌باشد».

منابع

کتاب

- بهاروند، م. (۱۳۹۳). منابع مالی در حاکمیت فقیه. قم: نشر معارف.
- پروتابا، ل. و ماری کوتره، ژ. (۱۳۶۷). حقوق مالیاتی. مترجم: محمدعلی یزدان‌بخشیان. تهران: خاتون.
- پیرنیا، ح. (۱۳۴۸). مالیه عمومی: مالیات‌ها و بودجه. تهران: ابن‌سینا.
- جعفری لنگرودی، م. (۱۳۸۰). ترمینولوژی حقوق. تهران: گنج دانش.
- خالقی، ع. (۱۳۹۹). آیین دادرسی کیفری. تهران: شهر دانش.
- خامنه‌ای، س. (۱۳۹۹). اجوبه الاستفتائات، پاسخ به پرسش‌های شرعی مطابق فتوای مرجع عالی‌قدر حضرت آیت‌الله العظمی سید علی خامنه‌ای (مد ظله العالی). تهران: انقلاب اسلامی ایران (نشر فقه روز).
- دهخدا، ع. (۱۳۸۵). لغت‌نامه. تهران: انتشارات دانشگاه تهران. ج ۱.
- رستمی، و. (۱۳۹۵). مالیه عمومی. تهران: میزان.
- رضایی دوانی، م. (۱۳۸۹). مقدمه‌ای بر مالیه عمومی در اسلام. تهران: سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاه‌ها (سمت).
- رنگریز، ح. و خورشیدی، غ. (۱۳۹۱). مالیه عمومی و تنظیم خط‌مشی مالی دولت. تهران: شرکت چاپ و نشر بازگانی.
- طاهری‌تاری، م. (۱۳۹۴). آیین دادرسی مالیاتی. تهران: شهردانش، ج ۱.
- عبداللهی، ح. و مولایی، غ. (۱۴۰۰). حقوق مالیاتی (با رویکرد تحلیلی-کاربردی). تهران: جنگل.
- مصباحی‌مقدم، غ. (۱۳۹۷). فقه منابع مالی دولت اسلامی. تهران: دانشگاه امام صادق (ع).

مقالات

- پروین، خ. و درویش‌متولی، م. (۱۳۹۲). مأخذ شریعت ناظر در نظام تقنینی جمهوری اسلامی ایران. حکومت اسلامی، ۱۸ (۶۷)، ۱۱۵ - ۱۳۶.
- خندانی، س. (۱۳۸۸). وصول مطالبات از کارفرمای ورشکسته. کانون وکلا، ۱ (۲۰۷)، ۳۱ - ۴۲.

ویژه، م. (۱۳۸۸). تأملی بر سلسله مراتب هنجارها در نظام حقوقی جمهوری اسلامی ایران. *راهبرد*، ۱ (۵۰)، ۱۰۱ - ۱۳۰.

اسناد و مدارک

سامانه جامع نظرات شورای نگهبان. قابل دسترس در: nazarat.shora-rc.ir

References

Books

- Beharvand, M. (1393). *Manabe Mali dar Hakemiyat-e Faghih*. Qom: Nashr-e Ma'aref. (in Persian)
- Parotaba, L.; va Mari Kotre, Zh. (1367). *Hoghoogh-e Maliyati*. Motarjem: Mohammad Ali Yazdan-Bakhshian. Tehran: Nashr-e Khatoon. (in Persian)
- Pirnia, H. (1348). *Maliye Omoumi: Maliyat-ha va Boodje*. Tehran: Ebne Sina. (in Persian)
- Jafari Langaroodi, M. (1380). *Terminology-ye Hoghoogh*. Tehran: Ganj-e Danesh. (in Persian)
- Khaleghi, A. (1399). *Aayeen-e Dadresi-ye Keyfari*. Tehran: Shahr-e Danesh. (in Persian)
- Khamenei, S. (1399). *Ajvabe al-Estefta'at Pasokh be Porseshha-ye Shar'i Motabegh Fatva-ye Marja'-ye Aliqadr Hazrat Ayatollah al-Ozma Seyed Ali Khamenei (Moddazele Alali)*. Tehran: Entesharat Enqelab-e Eslami Iran (Nashr-e Feqh-e Rouz). (in Persian)
- Dehkhoda, A. (1385). *Loghatnameh*. Tehran: Entesharat Daneshgah-e Tehran, J 1. (in Persian)
- Rostami, V. (1395). *Maliye Omoumi*. Tehran: Mizan. (in Persian)
- Rezaei Davani, M. (1389). *Moghadame'i bar Maliye Omoumi dar Eslam*. Tehran: Sazeman-e Motale'e va Tadvin-e Kotob-e Oloum-e Ensani Daneshgah-ha (SAMT). (in Persian)
- Rangriz, H.; va Khorshidi, Q. (1391). *Maliye Omoumi va Tazim-e Khat-e Mash-e Maliy-e Dolat*. Tehran: Sherkat Chap va Nashr-e Bazargani. (in Persian)
- Taheri Tari, M. (1394). *Aayeen-e Dadresi-ye Maliyati*. Tehran: Shahr-e Danesh, J 1. (in Persian)
- Abdollahi, H.; va Moulabigi, Q. (1400). *Hoghoogh-e Maliyati (ba Ruykard-e Tahlili-Karbordi)*. Tehran: Jangal. (in Persian)
- Mesbahi Moqaddam, Q. (1397). *Feqh-e Manabe' Maliy-e Dolat-e Eslami*. Tehran: Daneshgah-e Emam Sadeq Alayhe Salam. (in Persian)
- Garner, Bryan. (2009). *Black's Law Dictionary Standard (Ninth Edition)*. Minnesota: West Publishing.

Articles

Parvin, Kh.; va Darvish-Motavali, M. (1392). Ma'khaz-e Shari'at-e Nazir dar Nezam-e Taqnini-ye Jomhouri-ye Eslami-ye Iran, Hokoomat-e Eslami, 18 (67), 115-136. (in Persian)

Khandani, S. (1388). Vosool-e Motalebat az Karfarma-ye Varshakaste. Kanoon-e Vokala, 1 (207), 31-42. (in Persian)

Vijeh, M. (1388). Ta'amoli bar Selsele Marateb-e Honjarha dar Nezam-e Hoghooghi-ye Jomhouri-ye Eslami-ye Iran. Rahbord, 1 (50), 101-130. (in Persian)

Documents

Samaneh-e Jame'e Nazarat-e Shoraye Negahban. Qabele Dastres dar: nazarat.shora-rc.ir. (in Persian)

