



دستور جلسه (جلسه دوم)
عنوان: بررسی ضرورت اصلاح ماده ۲۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده (پیگیری جلسه کارگروه تخصصی مورخ ۱۴۰۴/۰۵/۲۰)
مرجع طرح موضوع: کمیسیون استاندارد، محیط زیست، توسعه پایدار و آب اتاق ایران و اتحادیه صنایع بازیافت ایران
زمان برگزاری جلسه: ۱۴۰۴/۱۰/۰۳
تعداد صفحات دستور جلسه: ۴ صفحه
شرح موضوع: نخستین نشست بررسی ابعاد مختلف این موضوع در تاریخ ۱۴۰۴/۰۵/۲۰ در اتاق ایران برگزار و مقرر گردید متعاقب آن نشست تخصصی برای بررسی ابعاد حقوقی ماده ۲۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده از حیث بررسی ماهیت آن (عوارض یا جرمه) با حضور نمایندگان حقوقی دستگاهها برگزار شود. همچنین پیرو برگزاری این نشست مکاتبه شماره ۱۰/۱/۶۴۸۷/ص مورخ ۱۴۰۴/۰۶/۰۵ با رئیس سازمان حفاظت محیط زیست، مکاتبه شماره ۲۷/۶۲۵۹/ص مورخ ۱۴۰۴/۰۵/۲۸ با رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور و مکاتبه شماره ۱۰/۱/۶۶۵۷/ص مورخ ۱۴۰۴/۰۶/۰۸ با وزیر کشور انجام شد و پیگیری‌های متعاقب آن در نیز در مکاتبه ۵۴۲۳۴/۱۲۱۷۶۴ مورخ ۱۴۰۴/۰۷/۲۷ معاونت حقوقی با سازمان حفاظت محیط زیست صورت گرفت که سایر مکاتبات در این زمینه نیز پیوست نامه مذکور بود. از تمامی این موارد، تنها یک مورد از آنها توسط سازمان محترم شهرداری‌ها و دهیاری‌های وزارت کشور پاسخ داده شد که به پیوست تقدیم حضور می‌گردد. شرح ایرادات: جرمه مکرر (نظر تشکل‌های مرتبط) حکم ماده ۲۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده در حالی به تصویب مجلس شورای اسلامی رسیده است که به موجب «ماده ۱۲ قانون هوای پاک»، «ماده ۱۵ قانون حفاظت از خاک» و «ماده ۴ قانون حفاظت، احیاء و مدیریت تالاب‌ها» کلیه واحدهایی که آلاینده محیط‌زیست هستند، پیش‌تر مکلف به پرداخت جرائمی به شرح ذیل گردیده‌اند: ۱. ماده ۱۲ قانون هوای پاک (مصوب ۱۳۹۶) - سازمان مکلف است که تمامی مراکز و واحدهای صنعتی، تولیدی، عملیات معدنی، خدماتی، عمومی و کارگاهی را که آلودگی آنها بیش از حد مجاز مصوب است، مشخص نموده و مراتب را با تعیین نوع، میزان آلودگی، وسعت منطقه تحت تأثیر و حساسیت منطقه به مالکان یا مسؤولان یا مدیران عامل و یا بالاترین مقام تصمیم‌گیر واحد ابلاغ کند تا در مهلت معینی که توسط سازمان تعیین می‌شود نسبت به رفع آلودگی یا تغییر تولید یا تغییر فرآیند تولید یا تعطیلی کار و فعالیت خود (بر اساس نوع آلودگی و ماهیت فرآیند کنترلی) اقدام نمایند. در طی مدت تعیین تکلیف این واحدها، طبق مفاد این قانون، به واحدهای مذکور، جرمه ایجاد و انتشار آلودگی تعلق می‌گیرد. ۲. ماده ۱۵ قانون حفاظت از خاک (مصوب ۱۳۹۸) - سازمان مکلف است نسبت به شناسایی واحدهای آلاینده اقدام نموده و به آلوده‌کننده اخطار دهد که ظرف مهلت معینی متناسب با نوع ماده آلاینده نسبت به حذف و رفع منشأ آلودگی، بازسازی خاک و جبران خسارت وارده اقدام کند. در صورتی که اشخاص ذی‌نفع نسبت به اخطار یا دستور سازمان معترض باشند، می‌توانند برای یکبار از سازمان درخواست تمدید مهلت مذکور را نمایند. مستنکف علاوه بر توقف فعالیت، رفع آلودگی و جبران خسارت زیست‌محیطی به جزای نقدی دو تا پنج برابر خسارت وارده و در صورت تکرار علاوه بر موارد یادشده به حداکثر جزای نقدی با حکم مراجع قضایی مجکوم می‌شود.



۳. ماده ۴ قانون حفاظت، احیاء و مدیریت تالابها (مصوب ۱۳۹۶) - اشخاص حقیقی و حقوقی متخلف از احکام این قانون و مقررات مصوب پس از اقامه دعوا توسط سازمان، علاوه بر توقف فعالیت و جبران خسارات وارده، حسب تشخیص مرجع قضائی به پرداخت جریمه به میزان سه تا پنج برابر خسارات وارده و در صورت تکرار، علاوه بر جبران خسارات به پرداخت جریمه به میزان شش تا هشت برابر خسارات وارده محکوم می شوند. در نخستین جلسه استدلال شد که اخذ همزمان جریمه با عنوان عوارض از محل ماده ۲۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده و اخذ جرائم موضوع مواد ۱۲، ۱۵ و ۴ قوانین هوای پاک، حفاظت از خاک و حفاظت تالابها، به دلیل «انتشار آلودگی»، مصداق بارز اخذ جرائم مکرر به دلیل یک خطای واحد است. به عبارتی وقتی یک واحد، مثلاً از حدود مجاز هوا تخطی نماید، یک بار از محل ماده ۱۲ قانون هوای پاک جریمه شده و از فعالیت وی جلوگیری به عمل می آید و همزمان یک بار دیگر هم در فهرست مشمولین ماده ۲۷ قانون ارزش افزوده قرار گرفته و از محل فروش، عوارضی را به عنوان جریمه می پردازد و عملاً به خاطر تخطی از حدود مجاز هوا از محل دو قانون مجازات می شود. در دفاع از این استدلال که ماده ۲۷ «جریمه است، نه عوارض» موارد زیر قابل بیان است:

۱. تخلف = شرط تحقق:

بر اساس متن ماده ۲۷، پرداخت ۰.۵، ۱ و ۱.۵ درصد از فروش، صرفاً و تنها زمانی الزامی می شود که «تخطی از رعایت حدود مجاز و استانداردهای زیست محیطی» به مثابه «تخلف» رخ داده باشد. به عبارت دیگر اخذ این عوارض صرفاً محدود به واحدهای آلاینده است که به تشخیص سازمان به عنوان «مرجع نظارتی»، خارج از حدود مجاز و استانداردهای زیست محیطی فعالیت کرده باشند و نسبت به رفع آلودگی خود اقدام ننموده باشند. در مقابل اگر واحدی حدود مجاز و استانداردهای زیست محیطی را رعایت کرده باشد ملزم به پرداخت این مبالغ نیست (مبلغ به طور پیش فرض صفر است). بنابراین در ماده ۲۷، عنصر «رفتار ممنوعه» وجود دارد و «پرداخت» در واکنش به آن الزامی می شود و این دقیقاً همان منطقی است بر جرائم و مجازات ها حاکم است (تبصره های ۱، ۴ و ۵ همین ماده نیز مؤید این موضوع هستند). این در حالی است که مالیات اصولاً روی فعالیت مشروع و مجاز از نظر قانون وضع می شود، با استمرار فعالیت پیوند دارد (همیشگی است) و تمامی فعالان کسب و کار به طرق مختلف مشمول آن هستند (چه آلاینده باشند و چه نباشند).

۲. پایه محاسبه = شدت تخلف:

پایه محاسبه پرداخت در ماده ۲۷، درآمد فروش یک واحد است، نه سود. یعنی حتی اگر واحد آلاینده ای حتی زیان ده باشد، قطعاً ملزم به پرداخت است. این ساختار نشان می دهد هدف «تناسب اقتصادی با توان پرداخت» نیست، بلکه «اعمال فشار به دلیل تخلف» است که پایه ی آن نیز با توجه به شدت تخلف از ۰.۵ تا ۱.۵ درصد از فروش افزایش می یابد.

۳. زمان و ماهیت اجرا:

اخذ ۰.۵، ۱ و ۱.۵ درصد از فروش یک واحد در اجرای ماده ۲۷، پس از تشخیص تخلف از سوی سازمان محیط زیست و اعلام نام واحد خاطی به سازمان امور مالیاتی صورت می گیرد. امر «پسینی» بودن (پرداخت بعد از تشخیص وقوع تخلف از سوی دستگاه ناظر) از شاخص های جرائم است؛ در حالی که مالیات های عادی به صورت «پیشینی یا هم زمان با فعالیت» تعیین و وصول می شوند.

۴. مأموریت = بازدارندگی:

مالیات، اساساً درآمدهای عمومی دولت است که به خزانه می رود و برای ارائه خدمات عمومی هزینه می شود. عوارض نیز منابعی است برای دستگاه های معین و خدمات اختصاصی آنها که به صورت مشخص اخذ می گردد. بنابراین مالیات و عوارض از اساس مأموریتی با عنوان



«بازدارندگی» ندارند. اما بر اساس اظهارات مدیرکل محترم دفتر پایش سازمان حفاظت محیط زیست، ماده ۲۷ ماهیت بازدارنده داشته و تاکنون سبب گردیده که واحدهای آلاینده از انتشار خود کاسته تا از فهرست پرداخت کنندگان این مبالغ خارج شوند.

۵. چرا ماده ۲۷ مالیات اصلاحی نیست؟

مالیات اصلاحی، اساساً از فعالیت‌های قانونی (مثلاً خرید یا استفاده از کالاهای لوکس مانند خودروها و خانه‌های گران‌قیمت یا حتی فعالیت‌های قانونی هرچند زیان‌آور، مثلاً تولید سیگار) گرفته می‌شود. این مالیات‌ها پیشینی است و از ابتدای فعالیت بر عهده فعال است و فعال اقتصادی با آگاهی از ضرورت پرداخت آنها به صورت مستمر و قابل پیش‌بینی وارد یک حوزه کسب‌وکار می‌گردد. مهم‌تر آنکه در اخذ این مالیات‌ها هیچ عمل خلاف قانونی صورت نپذیرفته است که پس از تخلف، مالیات اجباری شوند. مالیات اصلاحی، برای افزایش هزینه فعالیت، ایجاد تعادل در فضای کسب‌وکار و اصلاح رفتار در کل زنجیره ارزش اخذ می‌شود، نه جریمه و جلوگیری از تخلف و بازدارندگی برای واحدهای متخلف. همچنین مالیات اصلاحی به دلیل ماهیت اصلاحی خود، با توان پرداخت متناسب است، نه مستقل از توان پرداخت.

۶. همانندسازی با عوارض جاده‌ای و جریمه تخلفات رانندگی

بعضاً این استدلال نیز مطرح می‌شود که عوارض ماده ۲۷ مانند عوارض جاده‌ای است که واحدها برای استفاده از امکانات کشور می‌پردازند. همزمان اگر واحدی هم از حدود مجاز انتشار تخلف نماید، باید به مانند جرائم رانندگی، جرائم مرتبط با سه قانون هوا، آب و خاک را بپردازد. ایراد اساسی این استدلال آن است که عوارض جاده‌ای را تمام رانندگان حاضر در یک جاده می‌پردازند، درست مانند ۱۰٪ مالیات ارزش افزوده و مالیات عملکرد که تمامی واحدهای کشور برای استفاده از امکانات کشور مشغول پرداخت آنها هستند. اما عوارض ماده ۲۷ را فقط و فقط واحدهای متخلف می‌پردازند، پس مشخصاً عوارض ماده ۲۷ مشابه جرائم رانندگی است، نه عوارض جاده‌ای، گویی که راننده متخلف یک بار جریمه رانندگی دهد و یک بار هم به دلیل تخلف رانندگی عوارض جاده‌ای مضاعف پرداخت کند!

ملاحظه ۱:

موضوع اصلاح همزمان ماده ۲۷ قانون (در قالب تنظیم لایحه در دولت به پیشنهاد سازمان حفاظت محیط زیست) و آیین‌نامه اجرایی آن (در قالب ارائه درخواست از سوی وزارت نفت به دولت) در نشست ۱۴۰۳/۷/۱۰ کمیته تخصصی کمیسیون امور زیربنایی، صنعت و محیط زیست دفتر هیئت دولت به تصویب رسید. همچنین بر اساس اظهارات نماینده محترم فراکسیون محیط زیست مجلس شورای اسلامی، موضوع اصلاح ماده ۲۷ در دستور کار فراکسیون قرار دارد. مضافاً ماهیت ماده ۲۷ به عنوان یک جریمه مکرر، در گزارش‌های «اظهارنظر کارشناسی درباره طرح اصلاح ماده ۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده» (مسلسل ۱۳۸۵/۱۸۵۱۰ - سال ۱۴۰۱) و «آسیب شناسی عوارض سبز (آلاینده‌گی) واحدهای تولیدی، صنعتی، معدنی و خدماتی در کشور و ارائه پیشنهادها تقنینی» مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی (مسلسل: ۲۰۵۷۶ - سال ۱۴۰۴) نیز موکداً به تأیید رسیده است.

شرح راهکارهای پیشنهادی:

با توجه به ادله فوق ماده ۲۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده، قطعاً «جریمه» است و بر اساس شرع مبین اسلام و اصل عدم تکرار مجازات، «عقوبت مضاعف برای جرم واحد» خلاف قاعده‌ی «قبح عقاب بلا بیان» و «لایجوز تکرار التعزیر فی جرم واحد» است؛ چنان که بنیان‌گذار انقلاب اسلامی، حضرت امام خمینی (ره) در تحریر الوسیله، کتاب الحدود و التعزیرات، فصل فی التعزیر، مسئله ۲ (چاپ‌های رایج، ج ۲، ص ۴۹۱) بیان داشته‌اند «تکرار تعزیر در یک جرم واحد مجاز نیست».



بنابراین با در نظر گرفتن ضرورت رعایت شرع مقدس اسلام در جمهوری اسلامی ایران، اولویت مصالح ملی بر مصلحت هر سازمان یا نهاد و ماهیت خلاف شرع جرمه مکرر، باید یا ماده ۲۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده از قانون حذف شود و یا به صورت همزمان، مواد سه گانه ۱۲ قانون هوای پاک، ۱۵ قانون حفاظت از خاک و ۴ قانون حفاظت، احیاء و مدیریت تالابها از قوانین حذف شوند.

هر چند که با توجه به ارجحیت قوانین خاص (قوانین سه گانه) بر قوانین عام (قانون مالیات بر ارزش افزوده) و ارتباط بیشتر مواد سه گانه یادشده بر مقوله جبران خسارت و رفع آلاینده‌گی، حذف ماده ۲۷ همچنان از وجاهت علمی، حقوقی، منطقی و عقلانی به مراتب بالاتری برخوردار است.

با توجه به اهمیت موضوع و مطالب ذکر شده در بالا، این موضوع در دستور کار بررسی کارگروه تخصصی کمیته حمایت از کسب و کار اتاق ایران قرار دارد.