

شماره ۹۶۰۰۵۷۸

۱۳۹۷/۱۱/۲۴

بسمه تعالی

جناب آقای اکبرپور

رئیس هیأت‌مدیره و مدیرعامل محترم روزنامه رسمی جمهوری اسلامی ایران

با سلام

یک نسخه از رأی هیأت‌عمومی دیوان‌عدالت‌اداری به‌شماره دادنامه ۹۷۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۱۸۴۵ مورخ ۱۳۹۷/۹/۲۰ با موضوع: «ابطال تعرفه شماره ۲۴۰۴ - ۱۳۹۲/۱۱/۱۳ شهرداری خارگ مصوب شورای اسلامی شهر خارگ» جهت درج در روزنامه رسمی به پیوست ارسال می‌گردد. مدیرکل هیأت‌عمومی و هیأت‌های تخصصی دیوان عدالت اداری - مهدی دربین

تاریخ دادنامه: ۱۳۹۷/۹/۲۰ شماره دادنامه: ۱۸۴۵ شماره پرونده: ۵۷۸/۹۶

مرجع رسیدگی: هیأت‌عمومی دیوان عدالت اداری

شاکتی: شرکت پاکجو با وکالت آقایان سید مجتبی واعظی و منوچهر اورنگ

موضوع شکایت و خواسته: ابطال تعرفه شماره ۲۴۰۴ - ۱۳۹۲/۱۱/۱۳ شهرداری خارگ

خارگ مصوب شورای اسلامی شهر خارگ

گردش کار: آقایان سید مجتبی واعظی و منوچهر اورنگ به وکالت از شرکت پاکجو به موجب دادخواستی ابطال تعرفه شماره ۲۴۰۴ - ۱۳۹۲/۱۱/۱۳ شهرداری خارگ مصوب شورای اسلامی شهر خارگ در خصوص عوارض استفاده از خدمات توسط فعالان اقتصادی را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

«ریاست محترم دیوان عدالت اداری

احتراماً به استحضار می‌رساند شورای اسلامی شهر خارگ به موجب تعرفه شماره ۲۴۰۴

مقرر نموده کلیه اشخاص حقیقی و حقوقی که به نوعی در محدوده و حریم شهر مبادرت به فعالیت اقتصادی می‌نمایند به دلیل استفاده از انواع خدمات شهری و ایجاد عارضه‌های مختلف موظف به پرداخت عوارض معادل ۸ درصد از حق بیمه پرداخت شده قراردادهای پیمانکاری خود می‌باشند. مصوبه مذکور دارای اشکالات قانونی به شرح ذیل به نظر می‌رسد:

۱- به موجب ماده ۵۰ قانون مالیات بر ارزش افزوده «برقراری هر گونه عوارض و سایر وجوه برای ... ارائه خدماتی که در این قانون، تکلیف مالیات و عوارض آنها معین شده است... توسط شوراهای اسلامی... ممنوع می‌باشد» همچنین به موجب ماده ۸ قانون مذکور کلیه اشخاص که به ارائه خدمات مبادرت می‌نمایند مشمول قانون شناخته شده و به موجب ماده ۳۸ مکتف به پرداخت عوارض معادل ۱/۵ درصد گردیده‌اند بنابراین کلیه فعالیت‌های خدماتی به موجب قانون مشمول پرداخت عوارض شناخته شده‌اند و در نتیجه ملاحظه می‌فرمایید که اطلاق و عموم مندرج در تعرفه شورای شهر خارگ که هرگونه فعالیت اقتصادی و خدماتی را در بر می‌گیرد در تعارض آشکار با ممنوعیت مندرج در ماده ۵۰ قانون مال‌الذکر می‌باشد. مؤید این استدلال همان گونه که مستحضرید آراء متعدد دیوان از جمله دادنامه شماره ۵۵۰ - ۱۳۹۱/۸/۸ هیأت‌عمومی دیوان عدالت اداری است که بر همین مبنا عمل مشابه مصوبه معترض‌عنه یعنی تعرفه شماره ۴۱ شورای شهر اراک را مبنی بر وضع عوارض نیم درصدی بر قراردادهای پیمانکاری ابطال نموده است چرا که به موجب ماده ۵۰ قانون مذکور وضع عوارض مضاف بر عوارض قانونی ممنوع تلقی شده است.

۲- مستحضرید که عوارض در واقع دریافتی شهرداریها در مقابل خدمات ارائه شده از ناحیه آنان است بر همین مبنا به موجب رأی شماره ۱۴۷۵ - ۱۳۸۶/۱۲/۱۲ هیأت‌عمومی دیوان عدالت اداری «اخذ عوارض بدون ارایه خدمت خاص جواز قانونی ندارد» بنابراین وضع عوارض به نحو عام بدون آنکه مشخص گردد در خصوص کدام فعالیت و در مقابل کدام یک از خدمات شهرداری تعیین گردیده خلاف صریح اصول قاعده‌گذاری و در تعارض با مفاد دادنامه موصوف به نظر می‌رسد.

۳- به موجب ماده ۷۷ قانون تشکیلات، وظایف و انتخابات شوراهای اسلامی کشور، عوارض تعیین توسط شوراها بایستی متناسب با تولید و درآمد اهالی باشد. حال آن که عوارض تعیینی توسط شورای اسلامی خارگ اولاً: براساس حق بیمه پرداختی اشخاص مشمول، وضع شده که نوعی هزینه است نه درآمد ثانیاً: میزان عوارض به اندازه‌ای زیاد است که سودی برای فعالیت‌های مربوطه باقی نمی‌گذارد و بنابراین از تناسب عرضی برخوردار نیست این موضوع مهم به نوعی در بند ج ماده ۱۴ آیین‌نامه اجرایی نحوه وضع و وصول عوارض توسط شوراهای اسلامی شهر... (مصوبه ۱۳۷۸/۷/۷ هیأت‌وزیران) نیز مورد تاکید قرار گرفته است. لذا با عنایت به جمیع جهات مطروحه و مستند به بند یک ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری تقاضای رسیدگی و صدور حکم به ابطال مصوبه صدرالذکر را دارد. همچنین با عنایت به اینکه شرکت خواهان بر اساس مصوبه معترض‌عنه به موجب رأی شماره ۱۰۸۵ - ۱۳۹۵/۱/۱۹ کمیسیون ماده ۷۷ شهرداری خارگ محکوم به پرداخت مبلغ ۵۲۳/۸۳۱/۰۳۵ ریال گردیده که پرداخت آن خارج از توان شرکت است تقاضای صدور دستور موقت مبنی بر جلوگیری از اجرای رأی کمیسیون مذکور را نیز دارد.»

متن تعرفه مورد اعتراض به قرار زیر است:

تعرفه شماره ۲۴۰۴ - ۱۳۹۲/۱۱/۱۳ شهرداری خارگ مصوب شورای اسلامی شهر

خارگ:

شماره ابلاغ مصوبه: ۱۱/۴۳۴۷/ش خ	شهرداری خارگ	تعرفه ۲۴۰۴
تاریخ ابلاغ مصوبه: ۱۳۸۲/۱۱/۱۳		
موضوع تعرفه: عوارض استفاده از خدمات توسط فعالان اقتصادی		
معادله محاسبه عوارض:		
معادل ۸٪ حق بیمه پرداخت شده = T		
توضیحات محاسبه عوارض:		
۱- کلیه اشخاص حقیقی و حقوقی اعم از دولتی و خصوصی که به نوعی در محدوده و حریم شهر خارگ مبادرت به فعالیت اقتصادی می‌نمایند، به دلیل استفاده از انواع خدمات شهرداری و ایجاد عارضه‌های مختلف، موظف به پرداخت عوارض این تعرفه به حساب شهرداری خارگ می‌باشند.		
۲- عوارض فوق شامل کلیه فعالیت‌های اقتصادی اعم از ساخت ابنیه و ساختمان، تأسیسات شهری و صنعتی، راه‌سازی، فنی، طراحی، اجرایی، فضای سبز حمل و نقل، مشاوره‌ای، مطالعاتی و تحقیقاتی، نگهداری، نیروی انسانی و غیره به صورت نقدی، مبادله‌ای، تهاتر و غیره می‌باشد و شامل آن دسته از فعالیت‌های مربوط به خرید و فروش تولیدات نمی‌باشد.		
۳- مبنای محاسبه عوارض این تعرفه: حق بیمه پرداخت شده موضوع ماده ۳۸ قانون تأمین اجتماعی می‌باشد و کلیه مشمولین موظف اند در مقابل عوارض این تعرفه به مانند حق بیمه پرداختی عمل نموده و یا هر پرداخت حق بیمه، عوارض این تعرفه را نیز به صورت غیر مستقیم (توسط استفاده‌کننده از فعالیت فعال اقتصادی) و یا مستقیم (توسط خود فعال اقتصادی) به حساب شهرداری خارگ واریز نموده و در پایان فعالیت خود مفاصاحساب شهرداری را دریافت نمایند.		
۴- کلیه اشخاص اعم از حقیقی و حقوقی و نهادها و سازمانهای عمومی، دولتی و غیر دولتی و ... که از فعالیت این گونه اشخاص استفاده می‌نمایند به عنوان مودی شناخته شده و بایستی عوارض این تعرفه را از طرف دیگر کسر و به حساب شهرداری خارگ واریز نمایند و در پایان فعالیت فعال مربوطه تسویه حساب نهائی فعال را منوط به ارائه مفاصاحساب شهرداری نمایند. ضمناً وصول آن برای شهرداری از خود فعال اقتصادی به عنوان بدهکار نیز بلامانع بوده و طرف مقابل آنها موظف به ارائه مستندات مربوطه به مأمورین موضوع ماده ۳۱ آیین‌نامه مالی شهرداریها می‌باشد.		
۵- در صورتی که فعالیتی مشمول پرداخت حق بیمه نگردد، مبنای محاسبه عوارض معادل حداقل حق بیمه موضوع ماده ۳۸ قانون تأمین اجتماعی در موارد مرتبط با آن خواهد بود.		
۶- در صورتی که درخواست استفاده از فعالیت فعال اقتصادی در مکان دیگری صادر شده باشد، ولی انجام فعالیت و یا اثرات انجام فعالیت در محدوده و حریم شهرداری باشد، عوارض مربوطه بایستی به حساب شهرداری خارگ واریز گردد.		
۷- در صورتی که مبنای پولی فعالیت فعال اقتصادی، ارزی باشد، مبلغ عوارض با نرخ ارز مبادله‌ای زمان تعلق عوارض، محاسبه و به صورت ریالی دریافت خواهد شد.		
۸- این تعرفه از ۱۳۹۳/۱/۱ به بعد لازم‌الرعایه خواهد بود و مشمول فعالیت‌هایی است که شروع آنها از این تاریخ به بعد می‌باشد و جهت فعالیت‌هایی که شروع آنها مربوط به قبل از آن می‌باشد، جاری نخواهد بود. ضمناً تعرفه‌هایی که از لحاظ محتوا مشابه این تعرفه باشند از ۱۳۹۳/۱/۱ به بعد فاقد اثر قانونی خواهند بود.		

در پاسخ به شکایت مذکور، رییس شورای اسلامی شهر خارگ به موجب لایحه

شماره ۳/۴۲۷/ش خ - ۱۳۹۶/۸/۱۴ توضیح داده است که:

«مدیر محترم دفتر هیأت‌عمومی دیوان عدالت اداری

موضوع: پرونده کلاسه ۵۷۸/۹۶

با سلام

احتراماً: در پاسخ به دادخواست پرونده ۰۴۶۰ - ۹۶ مورخ ۱۳۹۶/۵/۱۵ به کلاسه فوق موضوع تقاضای خواهان شرکت پاک جو مبنی بر ابطال تعرفه عوارض استفاده از خدمات عمومی توسط فعالان اقتصادی به شماره ۲۴۰۴ و شماره مصوبه ۱۱/۴۳۴۷/ش خ - ۱۳۹۲/۱۱/۱۳ مصوب این شورا و به جهت در آن به استحضار می‌رساند:

۱- در پاسخ به قسمت مقدماتی دادخواست معروض می‌دارد، این شورا با استناد به تبصره (۱) ماده (۵۰) قانون مالیات بر ارزش افزوده و بند (۱۶) ماده (۸۰) قانون شوراها (۷۱ سابق) کلیه لوایح برقراری عوارض شهرداری خارگ را مورد بررسی و در صورت عدم هر گونه مغایرت آنان با قوانین و مقررات نسبت به تصویب و اعلام عمومی آن در زمان مقرر اقدام می‌نماید. لذا در مراحل قانونی تصویب تعرفه کلیه ملاحظات قانونی رعایت شده است.

۲- در پاسخ به بند ۱ دادخواست معروض می‌دارد، همان گونه که خواهان عنوان نموده‌اند بر طبق ماده (۵۰) قانون مالیات بر ارزش افزوده، برقراری هرگونه عوارض و سایر وجوه برای انواع کالاهای وارداتی و تولیدی و همچنین ارائه خدمات که در قانون تکلیف

از سوی این شورا و شهرداری خارگ مطابق قوانین و مقررات بوده است. لذا تقاضای رد دادخواست خواهان مورد استدعاست.»

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۳۹۷/۹/۲۰ با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رأی مبادرت کرده است.

رأی هیأت عمومی

با توجه به وضعیت خاص جزیره خارگ از حیث رفت و آمد، به کارگیری اشخاص و افراد در کارهای اقتصادی، پروژه‌های دولتی، نفتی، شرکتها و غیره از طریق قراردادهای پیمانکاری بوده و طبق مواد ۱۶ و ۳۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده، مالیات و عوارض شهرداری را پرداخت می‌کنند و شوراهای اسلامی در ماده ۵۰ همان قانون از وضع عوارض منع شده‌اند، بنابراین وضع عوارض بر افرادی که از طریق سازمانها، ادارات، شرکتها خدماتی به کار گرفته می‌شود، مغایر قانون و خارج از حدود اختیارات است و تعرفه شماره ۲۴۰۴ از مصوبه مورخ ۱۳۹۲/۱۱/۱۳ شورای اسلامی شهر خارگ با موضوع عوارض استفاده از خدمات توسط فعالان اقتصادی مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آئین دادرسی دیوان عدالت اداری ابطال می‌شود.

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری - محمدکاظم بهرامی

مالیات و عوارض آنها معین شده است توسط شوراهای اسلامی شهر ممنوع می‌باشد و در ماده (۵۲) همان قانون عنوان شده، برقراری و دریافت هر گونه مالیات غیر مستقیم و عوارض دیگر از تولیدکنندگان و واردکنندگان کالاها و ارائه‌دهندگان خدمات ممنوع می‌باشد، این موضوع در آراء متعدد هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به کرات عنوان و وضعیت آن برای همگان روشن است و شهرداری خارگ و این شورا آن را مد نظر قرار داده و به هیچ عنوان چنین عوارضهایی پیشنهاد مصوب نمی‌گردد. اما برای سایر موارد، قانونگذار اجازه وضع و تصویب عوارض را داده است که از جمله آن عوارض ساختمانی است که عرضه کالا و ارائه خدمات محسوب نمی‌گردد. در خصوص عوارض مورد مطالبه نیز این موضوع به دقت در نظر گرفته و رعایت شده است، جریان از این قرار است که فعالان اقتصادی در موقع حضور در یک منطقه و انجام فعالیت خود از خدمات عمومی شهر استفاده نموده و بر این اساس عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده را از کارفرمایان خود اخذ و از طریق سازمان امور مالیاتی به حساب شهرداری واریز می‌نمایند و در واقع کارفرمایان که دعوت‌کنندگان از پیمانکاران هستند با پرداخت آن عوارض، هزینه استفاده از خدمات عمومی توسط پیمانکاران را به حساب شهرداری محل واریز می‌نمایند. در اینجا سه عنصر کارفرما قرارداد و پیمانکار وجود دارند که تکلیف هر سه آنها در قانون مالیات بر ارزش افزوده، مشخص و دیگر نمی‌توان از بابت خدمات عمومی دریافتی آنها از شهرداری محل، وجه دیگری دریافت نمود و ایضاً نمی‌توان برای قراردادی که تکلیف آن روشن شده عوارض دیگری بار نمود که این موضوع توسط شهرداری خارگ و این شورا به دقت رعایت شده است. اما سایر عوامل مورد استفاده آنان به صورت مجزا شامل مبالغی به مانند هزینه آب، برق و ... می‌گردد که بایستی توسط آنها پرداخت گردد. در این میان نیروهای تحت امر پیمانکاران که ارتباطی با سه رکن کارفرما، قرارداد و پیمانکار ندارند، به صورت مجزا از خدمات شهر استفاده نموده که به مانند سایر شهروندان می‌بایستی عوارض آن را پرداخت نمایند و تعرفه پیشنهادی شهرداری و مصوبه این شورا دقیقاً آن اشخاص که جزء هیچ کدام از سه رکن فوق‌الذکر نیستند را شامل و پیمانکاران مکلفند به اداء تعداد کارکنان خود در منطقه معادل ۸٪ حق بیمه پرداخت شده برای آنان را به عنوان عوارض استفاده کارکنان خود از خدمات عمومی به حساب شهرداری پرداخت نمایند و این عوارض با عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده که پیمانکاران برای استفاده از لوازم و ماشین‌آلات خود که نیاز به خدمات عمومی شهر دارد و از کارفرما مبالغ آن را دریافت و به حساب شهرداری پرداخت می‌نمایند خروج موضوعی دارد. لذا همان گونه که ملاحظه می‌فرمایید، عوارض موصوف با عوارض قانون مالیات بر ارزش افزوده تفاوت ماهوی داشته و به هیچ عنوان عوارض مضاعف نمی‌باشد.

۳- در پاسخ به بند ۲ دادخواست معروض می‌دارد، شاکي با نگارش این بند به نوعی قبول عوارض را عنوان نموده‌اند اما برای روشن شدن ذهن آن عالی مقامان اعلام می‌دارد، بر طبق مواد متعدد قانونی، شهرداریها موظف به ارائه خدمات عمومی می‌باشند و برای خدمات اختصاصی خود و بر طبق بند (۲۶) ماده (۸۰) قانون شوراها (۷۱ سابق) بهای خدمات تعیین و پس از تصویب شورای شهر و با ارائه مستقیم آن نسبت به دریافت آن از استفاده‌کنندگان از خدمات اقدام می‌نمایند و این موضوع که شخصی به صورت کلی واژه خدمات را عنوان نماید، با قوانین و مقررات مطابقت ندارد. در این رابطه لازم به توضیح است که شهرداری خارگ خدمات عمومی متعددی انجام می‌دهد که بدون وجود این خدمات ارائه هرگونه فعالیتی در منطقه بسیار سخت و حتی در مواقعی غیر ممکن خواهد بود، از جمله آن ایجاد معابر متعدد برای دسترسی راحت به محل‌های مورد فعالیت و بنادر ایجاد پارکینگ عمومی، فرهنگسرا، ورزشگاه و ده‌ها خدمات عمومی دیگر که پیمانکاران مراتب مربوط به فعالیت خود را با دریافت عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده از کارفرمایان و پرداخت آن به حساب شهرداریها جبران و کارکنان آنان نیز که به صورت مجزا در وقت آزاد خود از خدمات عمومی شهر استفاده می‌نمایند، با پرداخت عوارض متنوع فیه، هزینه خدمات را به حساب شهرداری واریز می‌نمایند.

۴- در پاسخ به بند ۳ دادخواست عنوان می‌دارد، به موجب ماده (۷۷) قانون شوراها، عوارض تصویبی می‌باید با درآمد اهالی تناسب داشته ولیکن مبنای آن براساس نوع فعالیت آنها و آیت‌های مرتبط با آن تعیین و میزان عوارضی معادل ۸٪ حق بیمه پرداخت شده مبنای عوارض پیمانکاران است و به معنی تعیین عوارض برای هزینه نمی‌باشد. ضمناً در تعیین آن عدالت به صورت کامل و عدم هر گونه بار سنگین به درآمد آنان لحاظ شده است به عنوان مثال اگر پیمانکاری دارای پنج نیرو باشد که برای یک پروژه که حداکثر مدت زمان آن یکسال باشد مبلغی حدود ۶۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال حق بیمه برای آنان پرداخت نماید عوارض پرداختی برای آنان حدود ۴/۸۰۰/۰۰۰ ریال خواهد بود لذا، همان گونه که ملاحظه می‌فرمایید در تصویب تعرفه جانب عدالت و تناسب آن با درآمد اهالی به درستی در نظر گرفته و رعایت شده است. حال با توجه به موارد معنونه در فوق و همان گونه که ملاحظه می‌فرمایید، موضوع عوارض مصوب این شورا با موارد مطروحه از سوی خواهان و سایر موارد ابطالی آن دیوان تفاوت داشته و اقدامات صورت پذیرفته