



رای شماره ۱۳۱۱ مورخ ۱۳۹۴/۱۲/۱۸ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

کلاس پرونده: ۹۳/۷۸۷

شاکی: موسسه جامعه هتلداران گیلان با وکالت آقای طاهر رهبری

موضوع: ابطال بند (ب) از مواد ۵۱ و ۵۴ مصوبه تعیین و وصول عوارض و بهای خدمات شهرداری رشت در سالهای ۱۳۹۰ و ۱۳۹۲

تاریخ رای: سه شنبه ۱۸ اسفند ۱۳۹۴

شماره دادنامه: ۱۳۱۱

گردش کار: موسسه جامعه هتلداران گیلان با وکالت آقای طاهر رهبری به موجب دادخواستی ابطال بند (ب) از مواد ۵۱ و ۵۴ مصوبه تعیین و وصول عوارض و بهای خدمات شهرداری رشت در سالهای ۱۳۹۰ و ۱۳۹۲ را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که: " اینجانب طاهر رهبری به وکالت از جامعه هتلداران گیلان به استحضار عالی می رساند: شورای اسلامی شهر رشت طی مصوبه ای در سالهای ۱۳۹۰ و ۱۳۹۲ تحت عنوان تعیین و وصول عوارض مبادرت به وضع عوارض کسب و پیشه برای هتلها و هتل پارکهای رشت نموده است که مطابق ماده ۵۴ بند ب هتل، مسافرخانه و مهمانپذیر ۱٪ خدمات ارایه شده از قبیل (اقامت، غذا و غیره) (مصوب ۱۳۹۰) بند ب ماده ۵۱ مصوب سال ۱۳۹۲، عوارض کسب و پیشه هتلها و هتل پارکها که نوع درجه بندی آنها بر اساس تبصره ذیل این ماده تعیین خواهد شد به شرح ذیل محاسبه و وصول می شود. ممتاز ماهیانه پنج میلیون ریال، درجه یک ماهانه سه میلیون و هفتصد و پنجاه هزار ریال، درجه دو ماهانه سه میلیون ریال و درجه سه ماهانه یک میلیون و هفتصد هزار ریال، این در حالی است که مطابق ماده ۱ قانون مالیات بر ارزش افزوده عرضه کالاها و ارایه خدمات مشمول این قانون است مضافاً این که در ماده ۳۸ قانون مزبور نرخ عوارض شهرداریها و دهیاریها در رابطه با کالا و خدمات یک و نیم درصد (۱/۵٪) که هر ساله درصدی به آن افزوده می شود. مطابق ماده ۳۹ قانون اخیرالذکر مودیان (صاحبان هتلهای یک ستاره، دو ستاره، سه ستاره و بالاتر و هتل آپارتمان) مکلفند عوارض و جرایم موضوع ماده ۳۸ این قانون را به حسابهای رابطی که بنا به درخواست سازمان امور مالیاتی کشور و توسط خزانه داری کل کشور افتتاح می گردد واریز نمایند و سازمان امور مالیاتی کشور موظف است عوارض وصولی هر ماه را تا پانزدهم ماه بعد به ترتیب به حساب شهرداری محل واریز نمایند و مطابق ماده ۵۰ و تبصره ۱ قانون اخیرالذکر برقراری هر گونه عوارض و سایر وجوه برای انواع کالاهای وارداتی و تولیدی و همچنین ارایه خدمات که در این قانون تکلیف مالیات و عوارض آنها

معین شده است همچنین برقراری عوارض به درآمدهای مآخذ محاسبه مالیات، سود سهام شرکتها، سود اوراق مشارکت، سود سپرده گذاری و سایر عملیات مالی اشخاص نزد بانکها و موسسات اعتباری غیر بانکی مجاز، توسط شوراهای اسلامی و سایر مراجع ممنوع می باشد. تبصره ۱: شوراهای اسلامی شهر و بخش جهت وضع هر یک از عوارض محلی جدید که تکلیف آنها در این قانون مشخص شده باشد موظفند موارد را حداکثر تا پانزدهم بهمن ماه هر سال برای اجرا در سال بعد تصویب و اعلام عمومی نمایند. بنا به مراتب بند ب ماده ۵۴ و بند ب ماده ۵۱ مصوب سالهای ۱۳۹۰ و ۱۳۹۲ مصوب شورای اسلامی شهر رشت با قانون مالیات بر ارزش افزوده مغایرت دارد و شوراهای اسلامی و سایر مراجع اجازه ندارند نسبت به مواردی که برای آنها پیش بینی اخذ مالیات و عوارض شده است اقدام به وضع عوارض نمایند. وضع عوارض توسط شورای اسلامی شهر رشت خارج از حدود اختیارات آن شورا می باشد. مطابق تبصره اماده ۵۰ قانون مالیات بر ارزش افزوده شوراهای اسلامی شهر برای تصویب عوارض محلی جدید صلاحیت دارند و صلاحیت تعیین و تصویب عوارض کشوری و ملی را ندارند و مراکز که حوزه فعالیت کشوری و غیر محلی (هتلها و) دارند خارج از حدود و اختیارات شورای اسلامی شهر است. چرا که تعیین عوارض کسب و پیشه یک موضوع ملی و غیر محلی بوده و عوارض محلی جدید محسوب نمی گردد و اگر هم مشمول عوارض باشد در خود قانون مالیات بر ارزش افزوده تحت عنوان عوارض خدمات تکلیف آن مشخص شده است. نکته حایز اهمیت برخورد دوگانه و غیر قانونی شورای محترم در تصویب عوارض می باشد چرا که در تبصره ماده ۵۶ مصوب سال ۱۳۸۹ به قانون مالیات بر ارزش افزوده احترام گذاشته ولیکن در سالهای بعد به شرح معروض یک چرخش کاملاً محسوس و عجیب صورت پذیرفت که منجر به تصویب مصوبه صدرالذکر کرده اند که تصویب مصوبه مورد اعتراض خلاف قانون بوده و خارج از حدود اختیارات شورای اسلامی شهر رشت می باشد. مستنداً به اصل ۱۷۰ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و مواد ۱۲ و ۹۲ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری تقاضای رسیدگی و طرح موضوع در هیأت عمومی دیوان و نهایتاً ابطال بند ب ماده ۵۴ و بند ب ماده ۵۱ مصوبه سالهای ۱۳۹۰ و ۱۳۹۲ مزید امتنان و قدردانی است. " متن مصوبه در قسمتهای مورد اعتراض به قرار زیر است: " ماده ۵۱: عوارض کسبی بر هتل، مسافرخانه، مهمانپذیر و تالار الف: عوارض کسب و پیشه صاحبان تالارها که از اداره اماکن نیروی انتظامی جمهوری اسلامی مجوز برگزاری جشن عروسی و مراسمات را دریافت می کنند حسب درجه بندی به شرح ذیل محاسبه و وصول می گردد: تالارها عوارض کسبی ممتاز ماهانه ۳/۵۰۰/۰۰۰ ریال درجه یک ماهانه ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال درجه دو ماهانه ۱/۵۰۰/۰۰۰ ریال درجه سه ماهانه ۸۵۰/۰۰۰ ریال ضمناً هزینه حمل زباله تالارها سالانه به میزان ۲/۴۰۰/۰۰۰ ریال وصول می گردد. ب: عوارض کسب و پیشه هتلها و هتل پارکها که نوع درجه بندی آنها بر اساس تبصره ذیل این ماده تعیین خواهد شد به شرح ذیل محاسبه و وصول می گردد: هتلها عوارض کسبی ممتاز ماهانه ۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال درجه یک ماهانه ۳/۷۵۰/۰۰۰ ریال درجه دو ماهانه ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال درجه سه ماهانه ۱/۷۰۰/۰۰۰ ریال ضمناً هزینه حمل زباله هتلها سالانه به میزان ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال وصول می گردد. ماده ۵۴: عوارض کسبی بر هتل، مسافرخانه، مهمانپذیر و تالار الف: صاحبان تالارها، باشگاهها و ... که از اماکن نیروی انتظامی جمهوری اسلامی مجوز برگزاری جشن و مراسمات را دریافت می کنند و بر اساس قرارداد تنظیمی معادل ۱٪ از کل مبلغ قرارداد به عنوان عوارض کسب و پیشه به شهرداری پرداخت می کنند. ب: هتل مسافرخانه و مهمانپذیر: ۱٪ خدمات ارایه شده از قبیل (اقامت، غذا و غیره) " در پاسخ به شکایت مذکور، رییس شورای اسلامی شهر رشت به موجب لایحه شماره ۳۹۱۲/۶۳/ش-۱۳۹۳/۱۱/۲ توضیح داده است که: " با سلام و تحیات الهی احتراماً، در پاسخ به شکایت جامعه هتلداران گیلان به وکالت آقای طاهر رهبری به شماره پرونده ۹۳۰۹۹۸۰۹۰۰۰۶۵۶۷۸ در باب اعتراض به عوارض کسبی بر هتل، مسافرخانه، مهمانپذیر و تالار موضوع بند ب ماده ۵۴ تعرفه عوارض سال ۱۳۹۰ و بند ب ماده ۵۴ تعرفه عوارضی سال ۱۳۹۲ شهرداری رشت به طرفیت شورای اسلامی شهر رشت، به عرض می رساند: شهرداریها، دستگاههای عمومی غیر دولتی

بوده که کار خدمات رسانی به شهر و شهروندان را عهده دارند. تامین این هزینه ها به استناد بند ۲۶ ماده ۵۵ قانون شهرداریها و بندهای ۱۶ و ۲۶ ماده ۷۱ قانون تشکیلات، وظایف و انتخابات شوراهای اسلامی کشور از محل بهاء خدمات و عوارض دریافتی از شهروندان صورت می گیرد که نحوه وضع عوارض نیز به وسیله قانونگذار مشخص شده است. در ماده ۳ آیین نامه نحوه وضع و وصول عوارض توسط شوراهای اسلامی شهر ... موضوع قانون تشکیلات، وظایف و انتخابات شوراهای اسلامی کشور مصوب ۱۳۷۵ نیز آمده است « عوارض موضوع این آیین نامه از اماکن، واحدهای صنفی، تولیدی، خدماتی و صنعتی و هرگونه منبع درآمدی دیگری قابل وصول است که محل استقرار آن در مورد شهرها، محدوده قانونی شهر ... است. همچنین برابر تبصره ۱ ماده ۵۰ قانون مالیات بر ارزش افزوده، شوراهای اسلامی جهت وضع هر یک از عوارض محلی جدید که تکلیف آن در قانون مشخص نشده می توانند تا پانزدهم بهمن ماه هر سال عوارض مزبور را برای سال بعد تصویب و اعلام نمایند. حال با توجه به این که در قانون مالیات بر ارزش افزوده عوارضی تحت عنوان کسب و پیشه بر هتل، مسافرخانه، مهمانپذیر تصویب نگردیده و با لحاظ این که جزء مشاغلی هستند که در حوزه شهری فعالیت نموده و از خدمات شهرداری مربوطه منتفع می گردند، بنابراین شورای اسلامی شهر با اختیار حاصل از بندهای ۱۶ و ۲۶ ماده ۷۱ قانون تشکیلات شوراهای و به استناد ماده ۳ آیین نامه اجرایی نحوه وضع عوارض توسط شوراهای اسلامی شهر، بخش و شهرک ... مصوب ۱۳۷۵ اختیار تصویب عوارض برای این صنف از مشاغل را همچون سایر صنوف و حرف داخل در محدوده قانونی شهر دارند و دلیلی بر مستثنی شدن این دسته از مشاغل وجود ندارد. از طرفی برابر بند الف ماده ۱۷۴ قانون برنامه پنجم توسعه، شوراهای اسلامی و شهرداریها در راستای ایجاد نظام درآمدهای پایدار شهرداریها باید عوارض صدور پروانه را به عوارض و بهای خدمات بهره برداری از جمله عوارض صنوف و مشاغل تبدیل نمایند و نیز برابر بند ج همین ماده نیز درآمد شهرداریها باید از عوارض املاک به عوارض ناشی از مصرف و خدمات سوق پیدا کنند که ماده فوق و بندهای آن نیز تایید و تاکید بر وضع عوارض شغلی برای مشاغل مختلف به جهت ارایه خدمات شهرداری به آنها را دارد. اما آنچه برابر بند الف ماده ۳۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده به عنوان مالیات بر عرضه کالا و ارایه خدمات از مصرف کنندگان اخذ و درصدی از آن بابت کمک به شهرداریها به حساب شهرداری واریز می شود از مشتریان هتلها و هتل پارکها اخذ می شود نه از صاحبان هتلها و کاملاً متفاوت با عوارض کسبی هتلها و مسافرخانه ها و ... است که در ازاء بهره مندی و انتفاع آنان از خدمات این شهرداری وصول می گردد. اینها ماهیتاً دو چیز مجزا هستند. یکی مالیات هست که توسط دارایی دریافت می گردد و دیگری عوارضی است که توسط شهرداری تعیین و دریافت می شود و موارد هزینه کرد این دو نیز متفاوت است. همچنین نامبرده در مستندات خود به رای شماره ۵۵۵-۱۳۸۳/۱۱/۴ دیوان محترم عدالت اداری استناد کرده اند. در این خصوص نیز عرض می گردد مستند صدور این رای چنانچه در متن رای نیز بدان اشاره شده بند «د» ماده ۳ قانون اصلاح موادی از قانون برنامه سوم توسعه (موسوم به جمع عوارض) بوده است. که برابر این ماده عوارض خدمات هتل، متل، مهمان سرا، ...، ۲٪ هزینه تعیین که به حساب شهرداریها واریز می گردید. اما از زمان تصویب قانون مالیات بر ارزش افزوده سایر قوانین مالیاتی از جمله ماده مزبور قدرت اجرایی خود را از دست داده اند و عوارض فوق الذکر از صاحبان هتلها و ... دریافت نمی گردد. فلذا شهرداریها به استناد اختیار کلی مندرج در بند ۲۶ ماده ۵۵ قانون شهرداریها و رعایت اصل برابری و عدالت در دریافت عوارض در هنگام وضع عوارض سالیانه محلی به این مقوله پرداختند. ضمن این که ماده فوق که برابر تصویر دفاعیات پیوست مورد استناد شاکی می باشد خود تاییدی بر صحت اخذ عوارض از شاغلین این صنوف می باشد که حالیه به علت حذف آن، اختیار شهرداری و شورای اسلامی شهر در وضع عوارض محلی اعمال می گردد. همچنین شاکی ادعا می کنند که عوارض مربوط به هتل، مسافرخانه و مهمانپذیر و ... جزء عوارض ملی بوده در حالی که عوارض ملی به عوارضی نظیر عوارض نوسازی و خودرو که به صراحت میزان آن در قانون مشخص شده اطلاق می شود. در صورتی که در هیچ کجای قانون مالیات بر

ارزش افزوده اشاره ای به عوارض شغلی نشده است. به طور کلی عوارض شغلی جزء عوارض محلی هستند و این رویه ای ثابت در سراسر کشور هست که با واقعیت نیز تطبیق می کند چرا که صنوف و مشاغلی که در داخل شهر فعالیت می نمایند از خدمات شهرداری منتفع گردیده و باید هزینه آن را به شهرداری مربوطه پرداخت نمایند. ضمناً درجه بندی هتلها که مبنای وصول عوارض قرار داده شده به عنوان معیار مناسبتری در تعیین عوارض این صنف می باشد. بنابراین در سال ۱۳۹۲ عنوان و میزان عوارض موصوف در تعرفه شهرداری عدد ثابتی و بر اساس درجه بندی جایگزین میزان درصدی عوارض سال ۱۳۹۰ گردیده است که به جهت استنباط عموم از میزان درصدی عوارض، شاید این ذهنیت را ایجاد نماید که مالیات بر ارزش افزوده هست در حالی که صرفاً بیان کننده عوارض این صنف هست و ایرادی به این نحوه وضع عوارض وارد نمی باشد. النهایه به صراحت بند ۲۶ ماده ۵۵ قانون شهرداریها و بند ۱۶ و ۲۶ ماده ۷۱ قانون تشکیلات شوراها و ماده ۳ آیین نامه نحوه وضع و وصول عوارض توسط شورای اسلامی و ... و به استناد تبصره ۱ ماده ۵۰ قانون مالیات بر ارزش افزوده که اختیار وضع عوارض محلی جدید را که در آن قانون پیش بینی نشده بر عهده شوراها قرار داده و در راستای اعمال سیاستهای کلی دولت مندرج در ماده ۱۷۴ قانون برنامه پنجم توسعه بر مبنای سوق دادن درآمدهای شهرداری از املاک به سمت مشاغل و بهای خدمات بهره برداری از واحدهای حادثی در این کاربریها جهت ایجاد منابع درآمدی پایدار و با تاکید بر این واقعیت که مشاغلی که در حوزه شهر فعالیت می نمایند از جمله جامعه محترم هتلداران از خدمات شهرداری مربوطه بهره مند می گردند و باید در تامین هزینه ارایه این خدمات سهمیم باشند صدور حکم بر ابقاء تعرفه معترض عنه مورد تمناست. " هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۳۹۴/۱۲/۱۸ با حضور رئیس 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

با توجه به احکام مقرر در مواد ۵، ۱۶، ۳۸، ۵۰ و ۵۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷، میزان عوارض ارایه خدمات در قانون مذکور مشخص شده است و هتل ها هم مشمول این قانون هستند و باید مالیات و عوارض ناشی از ارزش افزوده را پرداخت کنند، بنابراین بند ب ماده ۵۴ تعرفه عوارض محلی شهرداری رشت در سال ۱۳۹۰ و بند ب ماده ۵۱ تعرفه عوارض محلی شهرداری رشت در سال ۱۳۹۲ مغایر قانون و خارج از حدود اختیارات شورای اسلامی رشت تشخیص می شود و به استناد بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می شود.

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری- محمدجعفر منتظری