



رای شماره ۱۲۲۸ مورخ ۱۳۹۴/۱۱/۰۶ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

کلاس پرونده: ۹۱/۱۳۷۲

شاکی: آقای محمد عاطفت پیشه

موضوع: بطلان کد تعرفه ۲۴۰۲ موضوع عوارض حق النظاره مهندسين ناظر شورای اسلامی شهر شاهین شهر ابلاغی به شماره ۳۱۳۹/ش-۱۳/۱۱/۱۳۹۰

تاریخ رای: دوشنبه ۶ بهمن ۱۳۹۴

شماره دادنامه: ۱۲۲۸

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال کد تعرفه ۲۴۰۲ موضوع عوارض حق النظاره مهندسين ناظر شورای اسلامی شهر شاهین شهر ابلاغی به شماره ۳۱۳۹/ش-۱۳/۱۱/۱۳۹۰ را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که: " احتراماً، به استحضار می رساند شورای اسلامی شاهین شهر به استناد کد ۳۱۳۹/ش دفتر عوارضی خود میزان ۳٪ از حق النظاره مهندسين را به عنوان عوارض محلی تعیین و شهرداری شاهین شهر در مقام اجرای مصوبه مذکور از مهندسين مطالبه می نماید. نظر به این که اولاً؛ به موجب ماده ۵۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده (ابلاغی ۱۳۸۷/۳/۱۹) کلیه قوانین و مقررات قبلی مربوط به دریافت عوارضی بر ارایه خدمات و از جمله قانون موسوم به تجميع عوارض لغو شده است لذا نمی توان به استناد آن و یا دفترچه عوارض مبتنی بر آن مبادرت به مطالبه عوارض کرد و اگر شهرداری قصد مطالبه چنین عوارضی را دارد آن گاه مجدداً می باید نسبت به پیشنهاد آن از طریق شورا و تصویب وزارت کشور اقدام نماید. ثانیاً؛ حتی اگر شهرداری در صدد برقراری مجدد عوارض مزبور از طریق مراجع مذکور هم باشد آن گاه باز هم تصویب چنین عوارضی غیر ممکن و خلاف قانون است. بدین شرح که به موجب ماده ۳۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده تکلیف عوارض خدمات مهندسی تعیین و توسط اداره مالیات به میزان ۵/۱ درصد تعرفه خدمات اعم از طراحی محاسبه و نظارت از مهندسين اخذ می شود و از سوی مقابل به موجب ماده ۵۰ قانون مرقوم تصویب هر گونه عوارض دیگر از خدمات که تکلیف عوارض آنها تعیین شده توسط شوراها ممنوع است. ثالثاً؛ قطع نظر از کلیه موارد فوق شهرداری شاهین شهر ردیف عوارضی مستقل تحت عنوان ۳٪ عوارض حق النظاره مهندسی از مهندسين مطالبه کرده و علاوه بر آن اداره مالیاتی نیز ۵/۱ درصد تعرفه کل خدمات اعم از طراحی و محاسبه و نظارت را جداگانه تحت عنوان عوارضی شهرداری مطالبه می نماید. به عبارت دیگر مهندسين مجموعاً دو ردیف عوارضی به شهرداری پرداخت می نمایند در حالی که به موجب آراء صادر شده از هیأت عمومی دیوان عدالت

اداری و از جمله رای شماره ۶۶۴-۲۷/۹/۱۳۹۱ با موضوع ابطال ماده ۱۸ مصوبه شماره ۶۲۳۹/ش/ق شورای اسلامی شهر قم، مبنی بر وضع ۳٪ عوارض محلی حق النظاره خدمات مهندسی به واسطه ارایه یک خدمت معین جواز قانونی ندارد، لذا ابطال عوارض محلی ۳ درصد حق النظاره خدمات مهندسی مورد استدعاست. " متن تعرفه عوارض شورای اسلامی شهر شاهین شهر به قرار زیر است: تعرفه: ۲۴۰۲ شهرداری شاهین شهر شماره ابلاغ مصوبه: ۳۱۳۹/ش تاریخ ابلاغ مصوبه: ۱۳۹۰/۱۱/۱۳ موضوع تعرفه: عوارض حق النظاره مهندسین ناظر معادله محاسبه عوارض: ۳٪ مترآژ کارگرد بر اساس تعرفه نظام مهندسی = T توضیحات محاسبه عوارض: ۱- سازمان نظام مهندسی نمایندگی شاهین شهر موظف به وصول این عوارض از مهندسین ناظر سپس واریز آن به حساب شهرداری می باشد و در صورت عدم دریافت بایستی مبالغ آن را از منابع مالی خود پرداخت نماید. ۲- دریافت این عوارض مانع از دریافت سایر عوارض قانونی شهرداری نخواهد بود. ۳- این عوارض مشمول دستمزدهای تهیه طرح، نقشه و برآورد و نظارت بر اجرای عملیات نیز خواهد بود. شورای اسلامی شهر شاهین شهر در پاسخ به شکایت مذکور، رییس شورای اسلامی شاهین شهر به موجب لایحه شماره ۳۸۸/ش-۱۳۹۲/۲/۲۹ توضیح داده است که: " ۱- در خصوص این خواسته و سایر دادخواستهای مشابه مبنی بر ابطال تعرفه این شورا و سایر شوراها خصوصاً دادنامه شماره ۶۶۴-۲۷/۹/۱۳۹۱ آن هیأت، مبنی بر ابطال تعرفه عوارض حق النظاره شورای شهر قم و یا ابطال تعرفه پیمانکاری این شورا و شورای شهر اراک معروض می دارد، شوراهای شهر با آن هیأت در خصوص برداشت از قانون مالیات بر ارزش افزوده دارای اختلاف نظری ماهوی هستند و به جای این شکایتهای متعدد بهتر است این موضوع در جلسه ای فی مابین نمایندگان چند شورای شهر و وزارت کشور با کارشناسان آن هیأت بررسی و در صورتی که تصویب بعضی از تعرفه ها با اصل قانون مغایرت دارد و یا این که کارشناسان آن هیأت در این خصوص برداشت اشتباه کرده اند به یک تفاهم اولیه رسیده تا شوراهای شهر از تصویب این گونه تعرفه ها خودداری کرده و یا کارشناسان آن دیوان با قبول این تعرفه ها در خصوص اعلام نظر به شعب دیوان تجدیدنظر نمایند و اگر این موضوع روشن شود که تعرفه هایی با اصل قانون مغایرت ماهوی دارد، شوراهای شهر بر طبق قانون رأساً نسبت به ابطال آنها اقدام خواهند کرد، علت عنوان کردن این مطلب این است که اولاً: با تصویب یک تعرفه و اخذ آن از مودیان مربوطه و سپس ابطال آن و عودت مبالغ دریافتی وقت و انرژی زیادی از پرسنل شهرداری و مودیان تلف می شود. ثانیاً: در ذهن مودیان این مطلب نقش می بندد که در ارکان نظام اختلاف عقیده حل نشدنی وجود دارد. ثالثاً: ادامه این روند، سرمایه های ملی را تحت اثر قرار می دهد. لذا تقاضای دقت در این موضوع خصوصاً اختلاف فی الحال مورد تقاضاست. ۲- در خصوص دادخواست مطروحه در این موضوع خصوصاً اخلاف نظر فی مابین شهرداری و آن هیأت، هر گونه دفاعی شاید بی اثر باشد لذا این شورا در مرحله اول به جای پاسخ دادخواست آقای عاطفت پیشه به اصل برداشت متفاوت آن هیأت و این شورا از قانون مالیات بر ارزش افزوده خواهد پرداخت. الف) در ماده (۵۰) قانون مالیات بر ارزش افزوده که آن هیأت در کلیه آراء مشابه به آن اشاره کرده اید، عنوان شده است « برقراری هرگونه 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، ... توسط شوراهای اسلامی و سایر مراجع ممنوع می باشد» و در ماده ۳۸ قانون مذکور تکلیف عوارض به میزان ۵/۱ درصد مشخص شده است. اما نکته مهم این است که در ماده (۵۰) به موضوع در این قانون اشاره شده است یعنی مواردی که دقیقاً به قانون مالیات بر ارزش افزوده مربوط می شود و در ماده (۸) قانون، ارایه دهنده خدمات به عنوان مودی (نه بدهکار و پرداخت کننده اصلی عوارض) بوده که بر طبق ماده (۲۰) قانون موظف می باشد عوارض را از طرف دیگر معامله اخذ و بر طبق ماده (۳۹) قانون مذکور به حساب سازمان امور مالیاتی واریز نماید. به طور مثال اگر خدمتی ۱۰۰۰ تومان باشد، ۵/۱ درصد آن یعنی ۱۵ تومان علاوه بر ۱۰۰۰ تومان از طرف دیگر اخذ و به حساب سازمان امور مالیاتی واریز می شود و در اصل مبلغ ۱۰۰۰ تومان

هیچ گونه تغییر حاصل نمی شود و اگر شوراهای شهر علاوه بر آن ۱۵ تومان برای مبلغ ۱۰۰۰ تومان تعرفه ای مصوب و قصد دریافت آن را از طرف دیگر داشته باشد، عملی خلاف قانون انجام داده است. اما تعرفه عوارض شورای شهر به میزان ۳٪ یعنی ۳۰ تومان بوده که در مبلغ ۱۰۰۰ تومان وجود دارد یعنی مجموعه خدمات و هزینه های انجام شده ۹۷۰ تومان است که با ۳۰ تومان تعرفه شورای شهر به ۱۰۰۰ تومان رسیده است و پرداخت کننده آن، ارایه دهنده خدمات است نه دریافت کننده خدمات. ب) اما در خصوص موضوع درآمد مآخذ محاسبه مالیات، لازم به توضیح است که اگر تعرفه شورای شهر، درآمد ارایه دهند خدمات را نشانه رود، عملی خلاف قانون خواهد بود ولی نکته مهم این است که نظر به این که تعرفه های شهرداری به این جهت صادر می شود که ارایه دهندگان خدمات ضمن استفاده از خدمات شهرداری می تواند خدمات خود را ارایه دهند، لذا باید هزینه خدمات دریافت کرده از شهرداری را پرداخت نماید که برای آن تعرفه ۳٪ مصوب شده است، یعنی این که در مثال بالا، ۱۰۰۰ تومان خدمات شامل انواع هزینه ها مانند آب، برق، نیروی انسانی، بیمه، اجاره محل ... و ۳٪ عوارض حق النظاره بوده و الباقی آن درآمد مآخذ محاسبه مالیات است. یعنی اگر از ۱۰۰۰ تومان ۶۰۰ تومان آن هزینه های ارایه دهنده خدمات که ۳٪ هزینه تعرفه شهرداری نیز در آن ملحوظ است باشد، ۴۰۰ تومان الباقی بر طبق ماده (۵۰) قانون، درآمد مآخذ محاسبه مالیات است که تصویب هر گونه تعرفه ای برای آن خلاف قانون خواهد بود. ضمناً بر طبق ماده (۱۴) قانون مالیات بر ارزش افزوده که اعلام داشته « مآخذ محاسبه مالیات، بهای کالا یا خدمت مندرج در صورتحساب خواهد بود » درآمد مآخذ محاسبه مالیات، ۴۰۰ تومان عنوان شده در مثال فوق خواهد بود. ۳- در خصوص ماده (۵۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده که اعلام داشته است « برقراری و دریافت هر گونه مالیات غیر مستقیم و عوارض دیگر از تولید کنندگان و وارد کنندگان کالاها و ارایه دهندگان خدمات ممنوع می باشد » نکته بسیار مهمی مد نظر قانونگذار بوده است و بدین جهت از واژه دیگر استفاده کرده است یعنی قانونگذار در هنگام تصویب قانون مالیات بر ارزش افزوده به ماده (۵۰) و تبصره (۱) آن نیز توجه داشته است و استفاه از واژه دیگر در این قسمت از قانون به این معنی است که « اخذ مالیات و عوارض بر اساس قانون مالیات بر ارزش افزوده و تبصره (۱) آن یعنی مصوبات شورای شهر که در مانحن و فیه ۳٪ حق النظاره نیز می باشد، مجاز بوده است و تصویب هر گونه مالیات و عوارض دیگر ممنوع می باشد » ضمناً در تبصره (۴) ماده (۵۰) قانون مالیات بر ارزش افزوده نظارت بر حسن اجرای این قانون به عهده وزارت کشور گذاشته شده است که آن وزارتخانه با تایید مصوبه این شورا بر قانونی بودن آن صحه گذاشته است. ۴- در خصوص دادخواست مطروحه لازم به توضیح است که این شورا بر طبق موارد عنوان شده در فوق و قانون مالیات بر ارزش افزوده خصوصاً ماده (۵۰) و تبصره (۱) آن و نظر به این که در هیچ کجای قانون اخیرالذکر تکلیف عوارض مهندسین مربوطه روشن نشده است، مبادرت به تصویب تعرفه عوارض ۲۴۰۲ کرده است لذا تقاضای رد شکایت آقای عاطفت پیشه مورد استدعاست. ضمناً در صورت نیاز اعلام فرمایید تا نمایندگان این شورا جهت اجرای پیشنهاد مندرج در بند (۱) این لایحه و یا ارایه توضیحات شفاهی، حضوراً خدمت برسند. " هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۳۹۴/۱۱/۶ 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 ماده ۵۰ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷/۲/۱۷، برقراری هر گونه عوارض و سایر وجوه برای انواع کالاها و وارداتی و تولیدی و همچنین ارایه خدمات در این قانون که تکلیف مالیات و عوارض آنها معین شده است و برقراری عوارض به درآمدهای مآخذ محاسبه مالیات، ممنوع شده و به موجب ماده ۵۲ قانون مذکور، دریافت هرگونه عوارض دیگر از وارد کنندگان کالا، تولید کنندگان کالا و ارایه دهندگان خدمات نیز ممنوع شده است و در بند الف ماده

۳۸ این قانون، نرخ عوارض خدمات نیز تعیین شده است. نظر به این که حق النظاره مهندسان از مصادیق ارایه خدمات و درآمد ناشی از آن مآخذ محاسبه مالیات می باشد، بنابراین وضع عوارض بر آن خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات شورای اسلامی شاهین شهر می باشد در نتیجه تعرفه شماره ۲۴۰۲ از مصوبه ۳۱۳۹/ش-۱۳۹۰/۱۱/۱۳ شورای اسلامی شاهین شهر که طی آن عوارض حق النظاره مهندسین ناظر تعیین و تصویب شده است 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