

رای شماره ۶۶۷ و ۶۶۸ مورخ ۱۳۸۳/۱۲/۱۶ هیات عمومی دیوان عدالت اداری

کلاس پرونده: ۲۱۶،۴۱۲/۸۳

شاکی: ۱- شهرداری اهواز ۲- آقای محمود آقاجانی به وکالت از آقای حسین منصف قهفرخی و غیره

موضوع: ابطال بخشنامه شماره ۶۸۲۹/۹۹۲۳-۲۰۱ مورخ ۱۳۸۲/۱۰/۲۷ سازمان امور مالیاتی کشور

تاریخ رای: یکشنبه ۱۶ اسفند ۱۳۸۳

شماره دادنامه: ۶۶۷-۶۶۸

مقدمه: ۱- شهرداری اهواز در دادخواست تقدیمی اعلام داشته است، علیرغم صراحت تبصره یک ماده یک قانون اصلاح مودی از قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و چگونگی برقراری و وصول عوارض و سایر وجوه از تولید کنندگان کالا، ارائه دهندگان خدمات و کالا های وارداتی در خصوص مستثنی شدن هزینه و کارمزد و سایر وجوهی که از درخواست کننده در ازاء ارائه مستقیم خدمات خاص و یا فروش کالا که طبق قوانین و مقررات مربوط دریافت می شود رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور بر خلاف نص صریح تبصره یک ماده یک و تبصره ۲ ماده ۶ قانون مذکور اقدام به صدور دستورالعمل غیر قانونی شماره ۹۹۲-۶۸۲۹ مورخ ۱۳۸۲/۱۰/۲۷ مبنی بر نحوه وصول عوارض تولیدات کارمزدی نموده اند، بند ۴-۱ و ۳ دستور العمل غیر قانونی فوق الذکر مقرر داشته صاحبان کالا عوارض محل تولید کالا را در محل فعالیت خود پرداخت نمایند که این امر نه تنها موجب تضییع حقوق شهروندان شهر محل تولید کالا می باشد بلکه مخالف نص صریح ماده ۷۳ قانون شهرداریها که مقرر می دارد، کلیه عوارض و درآمد هر شهرداری منحصرأ به مصرف همان شهر خواهد رسید می باشد. همچنین تبصره ۲ ماده ۶ قانون موصوف تولید کنندگان کالا ها و ارائه دهندگان خدمات را مکلف به اخذ عوارض شهرداری در مبادی تولید و ارائه خدمات نموده است نه صاحبان کالا که محل اقامت آنها در شهر دیگر می باشد. متأسفانه معلوم نیست رئیس سازمان مالیاتی کشور چگونه در بند ۶ دستورالعمل غیر قانونی خود صاحب کالا را جایگزین تولیدکنندگان و ارائه دهندگان خدمات نموده اند. با توجه به توضیحات مذکور ابطال بخشنامه شماره ۶۸۲۹/۹۹۲۳-۲۰۱ مورخ ۱۳۸۲/۱۰/۲۷ مورد استدعا می باشد. ۲- آقای محمود آقاجانی نیز در لایحه تکمیلی پرونده کلاس ۸۳/۴۱۲ اعلام داشته است، سازمان امور مالیاتی کشور با

تصویب بخشنامه مورد اعتراض قاعده جدیدی وضع نموده و بر خلاف منظور قانونگذار اشخاص و موضوعات دیگری را مشمول قانون اصلاح موادی از قانون برنامه سوم توسعه... و آیین‌نامه اجرایی آن نبوده مشمول حکم قانونگذار تلقی کرده است بدین معنی که در بند یک بخشنامه مورد اعتراض و در مقام تعریف واژه‌ها و اصطلاحات به کار برده شده در بخشنامه بدواً تولید کننده را شخص حقیقی یا حقوقی که امکانات تولیدی شامل ساختمان، تجهیزات و نیروی کارمورد نیاز برای تولید کالای کارمزدی در اختیار دارد دانسته و سپس با افزودن تعریف جدید که هیچ جایگاه قانونی نداشته مبادرت به تعریف صاحب کالا نموده است. بدین ترتیب که صاحب کالا را شخص حقیقی یا حقوقی دانسته که به موجب قرارداد، ساخت کالاهایی را با تحویل مواد اولیه و در ازای پرداخت کارمزد سفارش می‌دهد. علاوه بر این با افزودن تعریفی دیگر در خصوص تولید کارمزدی آن را ناظر به تولید کالا توسط تولید کننده دانسته که به موجب قرارداد و با دریافت مواد اولیه مورد نیاز در قبال اخذ کارمزد تبدیل مواد مزبور به کالا صورت می‌گیرد. چنانچه ملاحظه می‌شود سازمان امور مالیاتی کشور با تصویب بخشنامه مورد اعتراض دامنه شمول قانون را به اشخاص و موضوعات دیگر تسری داده که به هیچ وجه در حکم قانونگذار و آیین‌نامه هیات وزیران مورد اشاره قرار نگرفته اند سازمان امور مالیاتی کشور با این عمل در حوزه قانونگذاری مداخله نموده و با خروج از حدود اختیارات قوه مجریه در وضع مقررات دولتی اشخاص و موضوعات دیگری را که منظور نظر مقنن نبوده اند داخل در حکم قانونگذار تلقی کرده است. بنا به مراتب ابطال بخشنامه شماره ۶۸۲۹/۹۹۲۳-۲۰۱ مورخ ۱۳۸۲/۱۰/۲۷ مورد تقاضا است. مدیر کل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور در پاسخ به شکایات مذکور طی نامه های شماره ۴۰۰۰-۲۱۲ مورخ ۱۳۸۳/۰۷/۲۵ و ۵۱۲۴-۲۱۲ مورخ ۱۳۸۳/۱۰/۱۵ مبادرت به ارسال تصویر نامه شماره ۱۶۹۰-۲۱۱ مورخ ۱۳۸۳/۰۵/۰۳ و ۲۹۷۹-۲۱۱ مورخ ۱۳۸۳/۰۸/۱۶ دفتر فنی مالیاتی و نامه شماره ۴۶۴۵-۲۰۱ مورخ ۱۳۸۳/۰۶/۳۱ و شورای عالی مالیاتی نموده است. در نامه شماره ۱۶۹۰-۲۱۱ مورخ ۱۳۸۳/۰۵/۰۳ مدیر کل فنی مالیاتی آمده است، مدلول حکم ماده یک قانون موسوم به تجمیع عوارض و تبصره ذیل آن در سه گروه اصلی قرار می‌گیرند. اول عوارض، مالیات و سایر وجوهی که بنا به حکم کلی ماده یک از ابتدای سال ۱۳۸۲ لغو شده اند، دوم عوارض، مالیات و مبالغی از این قبیل که از حکم کلی صدر ماده مستثنی گردیده اند. سوم وجوهی از قبیل کارمزد و سایر عناوین مذکور در تبصره یک این ماده که ماهیتاً مالیات و عوارض نیستند و به طور کلی از شمول حکم ماده قانونی مورد بحث خارج هستند. موضوع بخشنامه در خصوص چگونگی رسیدگی، مطالبه و وصول مالیات و عوارض مقرر در بندهای الف و ب و ه- ماده ۳ قانون می‌باشد که به صورت کارمزدی و با شکل و ترتیبی متمایز و متفاوت از شیوه متداول تولید می‌شوند، صادر شده است رئیس شورای عالی مالیاتی نیز طی نام

شماره ۲۶۴۵-۲۰۱ مورخ ۱۳۸۳/۰۶/۳۱ اعلام داشته اند نظر به اینکه واحدهای تولیدی که با دریافت کارمزد مبادرت به تولید کالا برای دیگران می کنند، دخالتی در امر فروش کالای تولیدی و صدور صورتحساب یا اسناد فروش مربوطه ندارند و بدلیل آنکه ارقام صورتحساب و وجه دریافتی آنان از صاحب کالا منحصر به کارمزد تولید است تکلیف وصول مالیات و عوارض مورد بحث نیز از عهده آنان ساقط می باشد. هیات عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ فوق با حضور روسای شعب بدوی و روساء و مستشاران شعب تجدیدنظر تشکیل و پس از بحث و بررسی و انجام مشاوره با اکثریت آراء به شرح آتی مبادرت به صدور رای می نماید.

رای هیات عمومی

الف - در بند یک بخشنامه شماره ۱۹۷۵/۴۳۲۵/۲۱۱ مورخ ۱۳۸۳/۱۱/۱۳ سازمان امور مالیاتی کشور مقرر گردیده است « ادارات امور مالیاتی محل تولید کالا در صورتی که محل وقوع واحد تولیدی داخل حریم شهر باشد ضمن درج شماره حساب شهرداری محل نسبت به تکالیف مقرر در قسمت اخیر بد ۲ بخشنامه پیروی فوق اقدام نمایند. اداره امور مالیاتی محل فعالیت صاحب کالا نیز باید حداکثر ظرف یک هفته این حساب را با اخذ رسید به صاحب کالا ابلاغ نمایند » و در قسمتی از بند ۲ آن بخشنامه تصریح شده است که صاحبان کالا بایستی عوارض مقرر را به حساب شهرداری محل تولید واریز نمایند و با این کیفیت موضوع بخشنامه شماره ۱۹۲۳/۶۸۲۹-۲۰۱ مورخ ۱۳۸۲/۱۰/۲۷ از این حیث در جهت اعتراض شهرداری ها و تامین نظر آنها اصلاح گردیده است. بنابراین موضوع اعتراض منفعتی تلقی می شود و موردی برای رسیدگی و اتخاذ تصمیم در زمینه اعتراض نسبت به بخشنامه مذکور وجود ندارد. ب- در خصوص این قسمت از ایراد شاکیان مبنی بر اینکه وصول و دریافت عوارض از کارگاه های کارمزدی مغایر با مقررات می باشد با توجه به اطلاق مقررات مربوط به اخذ عوارض و شمول آن نسبت به همه کارگاهها برداشت شاکی وجاهت قانونی نداشته و بخشنامه صادره از این جهت نیز مغایر با قانون شناخته نشد.

رئیس هیات عمومی دیوان عدالت اداری