



موضوع	رای شماره 667 و 668 مورخ 1383/12/16 هیات عمومی دیوان عدالت اداری
	کلاس پرونده: 216,412/83 شاک: 1- شهرداری اهواز 2- آقای محمود آقاجانی به وکالت از آقای حسین منصف قهفرخی و غیره موضوع: ابطال بخشنامه شماره 201-9923/6829 مورخ 1382/10/27 سازمان امور مالیاتی کشور تاریخ رای: یکشنبه 16 اسفند 1383 شماره دادنامه: 668-667 مقدمه: 1- 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 وجوهاز 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 2 ماده 6 قانون مذکور اقدام به صدور دستورالعمل غیر قانونی شماره 201-6829-992 مورخ 1382/10/27 مبنی بر نحوه وصول عوارض تولیدات کارمزدی نموده اند، بند 1-4 و 3 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 73 قانون شهرداریها که مقرر می دارد، کلیه عوارض و درآمد هر شهرداری منحصرأ به مصرف همان شهر خواهد رسید می باشد. همچنین تبصره 2 ماده 6 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 6 دستورالعمل غیر قانونی خود صاحب کالا را جایگزین تولیدکنندگان و ارائه دهندگان خدمات نموده اند. با توجه به توضیحات مذکور ابطال بخشنامه شماره 201-9923/6829 مورخ 1382/10/27 مورد استدعا می باشد. 2- آقای محمود آقاجانی نیز در لایحه تکمیلی پرونده کلاس 83/412 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 مودی از قانون برنامه سوم توسعه... و آیین نامه اجرایی آن نبوده مشمول حکم قانونگذار تلقی کرده است بدین معنی که در بند یک بخشنامه مورد اعتراض و در مقام تعریف واژه ها و اصطلاحات به کار برده شده در بخشنامه بدوآ 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 می دهد. 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 می گیرد. چنانچه ملاحظه می شود 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 آیین نامه 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 201-9923/6829 مورخ 1382/10/27 مورد تقاضا است. مدیر کل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور در پاسخ به شکایات مذکور طی نامه های شماره 212-4000 مورخ 1383/07/25 و 5124-212 مورخ 1383/10/15 مبادرت به ارسال تصویر نامه شماره 211-1690 مورخ 1383/05/03 و 211-2979 مورخ 1383/08/16 دفتر فنی مالیاتی و نامه شماره 201-4645 مورخ 1383/06/31 و شورای عالی مالیاتی نموده است. در نامه شماره 211-1690 مورخ 1383/05/03 مدیر کل فنی مالیاتی آمده است، مدلول حکم ماده یک قانون موسوم به تجمیع عوارض و تبصره ذیل آن در سه گروه اصلی قرار می گیرند. اول عوارض، مالیات و سایر وجوهی که بنا به حکم کلی ماده یک از ابتدای سال 1382 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 وصول مالیات و عوارض مقرر در بندهای الف و ب و ه- ماده 3 قانون می باشد که به صورت کارمزدی و با شکل و ترتیبی متمایز و متفاوت از شیوه متداول تولید می شوند، صادر شده است رئیس شورای عالی مالیاتی نیز طی نام شماره 2645-201 مورخ 1383/06/31 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 اقلام 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 1975/4325/211 مورخ 1383/11/13 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 2 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 2 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 1923/6829-201 مورخ 1382/10/27 از این حیث در جهت اعتراض شهرداری ها و تامین نظر آنها اصلاح گردیده است. بنابراین موضوع اعتراض منفی 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

