



رای شماره ۳۰۶۹ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۰۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته: ابطال مصوبه شماره ۱۵۳۹۰-۱۳۹۴/۱۱/۱۴ شورای اسلامی شهر قم)

شماره دادنامه: ۳۰۶۹

تاریخ دادنامه: ۱۳۹۸/۱۱/۱

شماره پرونده: ۹۸۰۰۹۰۰

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای حسین اسلامی نسب

موضوع شکایت و خواسته: ابطال مصوبه شماره ۱۵۳۹۰-۱۳۹۴/۱۱/۱۴ شورای اسلامی شهر قم

گردش کار: آقای حسین اسلامی نسب به موجب درخواستی که به شماره ۱۳۹۸/۲/۲۲-۲۰۲/۳۴۰۰۴/۹۰۰۰ ثبت دبیرخانه حوزه ریاست دیوان عدالت اداری شده اعلام کرده است که:

«احتراماً اینجانب حسین اسلامی نسب مالک هتل آریا قم به استحضار می رساند شورای اسلامی شهر قم طی مصوبه شماره ۱۵۳۹۰-۱۳۹۴/۱۱/۱۴ تحت عنوان تعرفه عوارض و بهای خدمات، به شرح زیر شهرداری قم را موظف به اخذ عوارض برخلاف قانون کرده است. در پیوست شماره ۸ از پیوستهای ۱۴ گانه مصوبه مذکور در جداول با دو عنوان «موجود» و «پیشنهادی» عوارض ماهیانه هر تخت و حق پذیره سالیانه را برای مسافرخانه ها، مهمانپذیرها، هتل آپارتمانها و هتلها معین کرده است. این در حالی است که مطابق ماده ۱ قانون مالیات بر ارزش افزوده، عرضه کالاها و ارائه خدمات مشمول این قانون است. مضافاً اینکه در ماده ۳۸ قانون مزبور نرخ عوارض شهرداریها و دهیاریها در رابطه با کالا و خدمات یک و نیم درصد (۱/۵٪) است 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 هرگونه عوارض و سایر وجوه برای انواع کالاهای وارداتی و تولیدی و همچنین ارائه 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 نشده باشد موظفند موارد را حداکثر تا پانزدهم بهمن ماه هر سال برای اجرا در سال بعد تصویب و اعلام عمومی نمایند. بنا به مراتب پیوست شماره ۸ مصوبه شماره ۱۵۳۹۰-۱۴/۱۱/۱۳۹۴ مصوب شورای اسلامی شهر قم 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. همچنین در نامه معاونت حقوقی، پیشگیری و پژوهش دیوان عدالت اداری به شماره ۹۰۰۰/۱۷۵۷۷۵۲۳۴/۲۰۰۰-۶/۱۰/۱۳۹۶ به وزیر کشور متذکر شده است که به استانداران، فرمانداران، شوراهای اسلامی و شهرداریهای سراسر کشور ابلاغ گردد تا نسبت به لغو و اصلاح مصوبات مشابه که توسط هیأت عمومی دیوان عدالت اداری ابطال گردیده اند اقدام نمایند. در پیوست این نامه عوارض اماکن عمومی (هتلها، مسافرخانه ها و تالارها) به عنوان ابطال شده اعلام شده است.

لازم به ذکر است که شهرداری قم برای اخذ عوارض از هتلها، تعریف جدیدی از عوارض کرده است تا بتواند قانون مالیات بر ارزش افزوده را دور زده و از طریق این مصوبه شورای شهر قم راساً اقدام به دریافت عوارض نماید. در این تعریف بیان می دارد که « عوارض واصله از مسیر قانون مالیات بر ارزش افزوده از مشتریان هتل دریافت می شود ولی عوارض وصولی از طریق مصوبه شورای شهر از مالک هتل دریافت می گردد و اینها دو نوع عوارض متفاوت هستند. باید این استدلال و بدعت شهرداری را این گونه پاسخ داد: با توجه به اینکه هتل یک مکان عمومی است که به عموم مردم خدمات ارایه می دهد و تکلیف پرداخت عوارض آن در قانون مالیات بر ارزش افزوده مشخص شده است و در حقیقت خدمات شهرداری به مالک هتل همان خدمات شهرداری به مشتریان هتل است و شهرداری دو مرتبه و به دو منشاء خدمات نمی دهد، بنابراین عوارض این خدمات را صرفاً باید از مسیر قانون مالیات بر ارزش افزوده به شهرداری پرداخت. شبیه این استدلال شهرداری قم را می توان در متن رای هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به شماره دادنامه ۱۳۱۱-۱۸/۱۲/۱۳۹۴ ملاحظه نمود که با ابطال مصوبه شورای شهر رشت توسط هیأت عمومی دیوان، استدلال رییس وقت شورای شهر رشت که دقیقاً مشابه استدلال شهرداری قم است نیز رد شده است. در پایان مستنداً به اصل ۱۷۰ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و مواد ۱۲ و ۹۲ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری و با توجه به احکام مقرر در مواد ۵، ۱۶، ۳۸، ۵۰ و ۵۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ که میزان عوارض ارایه خدمات در قانون مذکور مشخص شده است و هتلها هم مشمول این قانون هستند، تقاضای رسیدگی و طرح موضوع در هیأت عمومی دیوان و نهایتاً ابطال پیوست شماره ۸ مصوبه شماره ۱۵۳۹۰-۱۴/۱۱/۱۳۹۴ شورای اسلامی شهر قم مزید امتنان است.»

متن مصوبه مورد اعتراض به قرار زیر است:

نام شغل

عوارض سالیانه

غرف داخل شهر بازی

۵٪ از رقم قرارداد که از ۳۱۰/۰۰۰ ریال کمتر نباشد

حق پذیره یا افتتاحیه یا ورودیه در زمان دریافت پروانه کسب

۵ برابر عوارض یک سال عوارض کسبی

حق پذیره و عوارض مسافرخانه

۰۰۰/۶۰۰ ریال حق پذیره و ماهیانه هر تخت ۰۰۰/۸ ریال

حق پذیره و عوارض مهمانپذیر درجه ۳

۰۰۰/۶۰۰ ریال حق پذیره و ماهیانه هر تخت ۰۰۰/۸ ریال

حق پذیره و عوارض مهمانپذیر درجه ۲

۰۰۰/۷۲۰ ریال حق پذیره و ماهیانه هر تخت ۰۰۰/۹ ریال

حق پذیره و عوارض مهمانپذیر درجه ۱

۰۰۰/۹۰۰ ریال حق پذیره و ماهیانه هر تخت ۰۰۰/۱۶ ریال

حق پذیره و عوارض هتل آپارتمان

۰۰۰/۲۰۰/۱ ریال حق پذیره و ماهیانه هر تخت ۰۰۰/۱۶ ریال

حق پذیره و عوارض هتل دو ستاره

۰۰۰/۶۰۰/۱ ریال حق پذیره و ماهیانه هر تخت ۰۰۰/۳۱ ریال

حق پذیره و عوارض هتل سه ستاره

۰۰۰/۹۲۰/۱ ریال حق پذیره و ماهیانه هر تخت ۰۰۰/۳۱ ریال

حق پذیره و عوارض هتل چهار ستاره

۰۰۰/۴۰۰/۲ ریال حق پذیره و ماهیانه هر تخت ۰۰۰/۵۴ ریال

حق پذیره و عوارض هتل پنج ستاره

۰۰۰/۶۴۰/۲ ریال حق پذیره و ماهیانه هر تخت ۰۰۰/۷۸ ریال

تالارهای همایش

P ۲۶

حق پذیره سنگ کوبی

عوارض برگزاری نمایشگاه

از برگزاری هر نمایشگاه ۳/۱۲۰/۰۰۰ ریال

در پاسخ به شکایت مذکور، رییس شورای اسلامی شهر قم به موجب لایحه شماره ۳۷۵۶-۵/۶-۱۳۹۸ توضیح داده است که:

«با عنایت به اینکه برابر دادنامه های شماره ۳۳۰۰ (شعبه سی و سوم دیوان) و دادنامه ۳۳۴۱-۴/۱۲/۱۳۹۷ (شعبه پنجم دیوان) و (۹۸۰۹۹۷۰۹۴۰۰۰۷۹۶ شعبه دوم دیوان) و ۱۸۷۴ (شعبه دهم دیوان) اخذ عوارض مشاغل از هتلها را مطابق قانون قلمداد کرده است، بنابراین از هیأت عمومی دیوان عدالت اداری تقاضای رد دادخواست شاکی را استدعا دارم. علیهذا در پاسخ به موارد ادعایی در دادخواست تقدیمی از سوی شاکی مراتب را به شرح ذیل به نظر حضرتعالی می رساند:

۱- شورای اسلامی شهر قم وفق بند ۱۶ ماده ۷۱ قانون شوراها (ماده ۸۰ اصلاحی) و در اجرای تبصره ۱ ماده ۵۰ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ مجلس شورای اسلامی، عوارضی را تحت عنوان عوارض بر مکان هتل و مهمانپذیرها به تصویب رسانده که این مصوبه از طریق جراید محلی انتشار یافته و اعلان عمومی شده است و شهرداری قم نیز به استناد مصوبات فوق که به اذن صریح قانونگذار و طی مراحل قانونی، تصویب و ابلاغ شده است عوارضی را از مکان فعالیت هتلها و مهمانپذیرها و بر حسب درجه مشاغل و با توجه به میزان استفاده از خدمات شهری محاسبه و دریافت می شود. با این اوصاف عوارض مطالبه شده شهرداری، عوارض شغلی بوده و بر حسب درجه بندیها ذکر شده بوده و هیچ ارتباطی با میزان درآمد، مآخذ محاسبه مالیات و سایر ممنوعیتهای ذکر شده در قانون مالیات بر ارزش افزوده ندارد.

۲- عوارض مورد مطالبه شهرداری قم، عوارض مشاغل وفق تعرفه مصوب است و بابت خدمات ارایه شده توسط شهرداری می باشد، بنابراین هر شخص اعم از حقیقی و یا حقوقی که از خدمات شهرداری به طور مستقیم و یا غیرمستقیم استفاده نماید، لازم است هزینه های آن را نیز بپردازد. (مصادق قاعده فقهی من له الغنم فعلیه الغرم)

۳- در پاسخ به استناد شاکی به ماده ۳۸ و ۵۰ قانون مالیات بر ارزش افزوده به استحضار می رساند: قانونگذار در ماده ۵۰ قانون فوق الذکر اشعار می دارد « برقراری هرگونه عوارض و سایر وجوه برای انواع کالاهای وارداتی و تولیدی و همچنین ارایه خدمات که در این قانون تکلیف مالیات و عوارض آن معین شده توسط شوراهای اسلامی شهر ممنوع می باشد» که در این خصوص توجه به نکات ذیل ضروری است:

اولاً: با عنایت به ماده ۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده که اشعار می دارد « منظور از مالیات در این قانون به استثناء موارد مندرج در فصول هشتم و نهم مالیات بر ارزش افزوده می باشد» بنابراین طبق این ماده هر جا در قانون مالیات بر ارزش افزوده سخنی از مالیات گفته شود (به استثناء فصل هشتم و نهم) مراد مالیات بر ارزش افزوده است. لذا با

توجه به اینکه ماده ۵۰ قانون مالیات بر ارزش افزوده در فصل دهم قرار گرفته بنابراین مستند به ماده ۲ قانون فوق مراد از مالیات در ماده ۵۰، مالیات بر ارزش افزوده است.

ثانیاً: قانونگذار در قانون مالیات بر ارزش افزوده هیچ ممنوعیتی در مورد عوارض مشاغل هتلها تعیین ننموده است و از سویی بخشنامه شماره ۱۶۶۴۷۲-۱۱/۱۰/۱۳۹۶ وزارت کشور نیز توصیه به دریافت عوارض مشاغل دارد.

ثالثاً: ماهیت این عوارض و مسیول پرداخت آن با عوارض مقرر در قانون مالیات بر ارزش افزوده متفاوت است به عبارت دیگر عوارض موضوع ماده ۳۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده، عوارضی است که الهایه پرداخت آن به عهده مشتری و مصرف کننده می باشد ولی عوارض مشاغل عوارضی است که پرداخت آن به عهده مالک یا مدیر هتل می باشد. در واقع در قانون مالیات بر ارزش افزوده مدیر هتل نقش واسطه را ایفا نموده و وفق ماده ۲۰ قانون مالیات بر ارزش افزوده عوارض را از مشتری اخذ و به شهرداری می پردازد ولی در مصوبه شورای اسلامی شهر مسیولیت پرداخت عوارض بر عهده شخص مالک و مدیر هتل بوده و بابت استفاده از خدمات شهرداری آن را پرداخت می کند بدیهی است شورای اسلامی شهر نمی تواند علاوه بر عوارض مقرر در قانون مالیات بر ارزش افزوده، عوارض دیگری وضع نماید تا مصرف کنندگان و استفاده کنندگان از خدمات مکلف به تادیه آن باشند.

۴- در پاسخ به استناد شاکی به دادنامه شماره ۱۳۱۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به استحضار می رساند آنچه که در شورای اسلامی شهر رشت تحت عنوان عوارض هتل و مهمانپذیر وضع گردیده و مورد ابطال هیأت دیوان عدالت اداری واقع شده ماحذ محاسبه آن عوارض یک درصد از خدمات ارایه شده اعم از اقامت، غذا و... بر اساس قراردادهای تنظیمی به عنوان عوارض می باشد لیکن با دقت نظر در مصوبه شورای اسلامی شهر رشت مشخص می گردد. اساساً مصوبه شورای شهر رشت به لحاظ ماهیت با مصوبه شورای اسلامی شهر قم متفاوت است زیرا برخلاف مصوبه شهر رشت که به صورت درصدی از درآمد می باشد و یک درصدی از مبلغ قرارداد اخذ می گردید ولی مصوبه شورای اسلامی شهر قم عوارض شغلی است که متصدی هتل موظف است بر حسب مکان فعالیت، درجه و میزان استفاده از خدمات شهری سالیانه مبلغی را به شهرداری بپردازد. با عنایت به موارد مطروحه فوق و همچنین مستندات پیوست، تقاضای رسیدگی و رد شکایت شاکی و صدور رای شایسته را استدعا دارم.»

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۳۹۸/۱۱/۱ 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

با توجه به احکام مقرر در مواد ۵، ۱۶، ۳۸، ۵۰ و ۵۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷، میزان عوارض ارایه خدمات در قانون مذکور مشخص شده است و هتلها هم مشمول این قانون هستند و باید مالیات و عوارض ناشی از ارزش افزوده را پرداخت کنند، بنابراین جدول عوارض سالیانه حق پذیره و عوارض هتلها از تعرفه سال ۱۳۹۵ مصوب شورای اسلامی شهر قم مغایر قانون و خارج از حدود اختیارات است و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می شود.

محمدکاظم بهرامی-رییس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری