



موضوع	در خصوص مالیات حقوق شهرداری ها جز کارکنان دولتی
<p>شماره: دادنامه 333 تاریخ: 17/09/1381 پیوست:</p> <p>کلاس پرونده: 80/316 مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری شاکي: آقای فرشید یادگاری</p>	<p>موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه های شماره 14187/4/30 مورخ 21/12/1378 و 14561/4/30 مورخ 21/12/1378 رئیس شورای عالی مالیاتی.</p> <p>مقدمه: شاکي طی دادخواست تقدیمی اعلام داشته است، اداره امور اقتصادی و دارائی شهرستان اهواز با ابلاغ برگ تشخیص ممیزی علی الرأس و برگ قطعی مالیات و برگ اجرایی به شهرداری اهواز متوجه گردیده که شهرداری به عنوان بخش خصوصی می بایست نسبت به کسر مالیات بر حقوق کارکنان خود اقدام نماید و باین استدلال که چون شهرداری دولتی نیست و طبق قانون فهرست نهاد های عمومی غیر دولتی مصوب 1373 واحد غیر دولتی است و از طرفی با استناد به دومورد اظهار نظر مشورتی رئیس شورای عالی مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارائی به شماره های 14187/4/30 مورخ 21/12/1378 و 14561/4/30 مورخ 21/12/1378 شهرداری را بخش خصوصی قلمداد نموده و به این ترتیب مطالبه مالیات بخش خصوصی از حقوق کارکنان شهرداری نموده اند. اصولا اخذ مالیات بخش خصوصی از شهرداری که یک سازمان عمومی غیر انتفاعی می باشد غیر موجه و مردود است زیرا 1- حسب مواد مختلف قانون تجارت انواع شرکت ها و تشکیلات و نحوه اداره آنها احصاء شده است که سازمان شهرداری حتی شبیه به هیچ یک از آنها نمی باشد، و شرکت های مدنی موضوع مواد 571 قانون مدنی به بعد نیز قابل تعمیم و تسری به سازمان شهرداری نیست. بلکه طبق تعریف مندرج در ماده 5 قانون محاسبات عمومی شهرداری ها ((واحدهای سازمانی)) هستند که برای ارائه خدمات عمومی تأسیس شده اند، منشاء آنها پیشنهاد دولت بوده است. 2- شهرداری ها در قالب بخش خصوصی (اشخاص حقوقی خصوصی قابل تعریف نیستند، چراکه اساسا تشکیلات آنها رادر سیستم تعریف شده خود ندارند و مانند آنها به دنبال کسب سود برای تقسیم آن بین موسسین و شرکاء نیستند. 3- سازمان های عمومی غیر دولتی از حیث نوعیت و جوه و درآمدها و نقدینگی هم ردیف و مطابق وضعیت خاصی که برای جوه و نقدینگی واحدهای دولتی در نظر گرفته شده قلمداد شده اند. به طوری که در ماده 13 قانون محاسبات عمومی مطلق جوه و نقدینه های موسسات عمومی را جوه عمومی برشمرده و مانند نقدینگی ارگان های دولتی هرگونه دخل و تصرف در آن را فقط جهت مصارف عمومی تعیین نموده و غیر آن را ممنوع کرده است. حال چگونه ممکن است نرخ مالیات کارکنان واحدهای دولتی که از این جوه عمومی حقوق دریافت می کنند با نرخ مالیات کارکنان شهرداری که آنها هم از همین نوع جوه حقوق می گیرند متفاوت باشد. 4- بخشنامه های مورد شکایت مردود به نظر می رسد. چراکه با توجه به عبارت ((... و نیز سازمان هایی که شمول قانون نسبت به آنها مستلزم ذکر نام است...)) در بند 13 ماده 91 قانون مالیات های مستقیم نظر به عدم ذکر نام این سازمان ها توسط مقنن اطلاق عبارت ((سازمان)) مبین این مطلب است که کلیه واحدهائی که تعریف سازمانی دارند و یا طبق اساسنامه عنوان سازمانی دارند، به عنوان کلی سازمان مشمول بند 13 ماده 91 خواهند بود. اگر چه اعتبارات دولتی هم نداشته باشند و مطلب اخیر دقیقا از قرینه بعدی عبارت فوق در بند 13 ماده 91 یعنی ((یا از محل اعتبارات دولتی ... پرداخت می گردد)) مستفاد است. بنا براین شهرداری ها به عنوان واحدهای سازمانی از مصادیق بارز حکم سازمان در بند 13 ماده 91 بوده و مشمول مزایای آن هستند و بخشنامه های مورد شکایت ناصحیح و مطابق با مواد قانون گذار در بند 13 مذکور نبوده است و طی آنها اقدام به وضع فاعده خاص کرده اند. علیهذا ابطال بخشنامه های شماره 14187/4/30 مورخ 21/12/1378 و 14561/4/30 مورخ 21/12/1378 رئیس شورای عالی مالیاتی را استدعا دارد. مدیر کل دفتر حقوق وزارت امور اقتصادی و دارائی در پاسخ به شکایت مذکور طی نامه شماره 91-2287 مورخ 6/3/1381 اعلام داشته اند، 1- در تبصره اصلاحی ماده 84 قانون مالیات های مستقیم نامی از شرکت های وابسته به شهرداری برده نشده بنابراین تسری شرکت های وابسته به شهرداری برای شمول معافیت موضوع تبصره ماده فوق الذکر فاقد جواز قانونی می باشد.</p> <p>2- موضوع معافیت بند 13 ماده 91 قانون مالیات های مستقیم صرفا شامل جوه پرداختی توسط نهاد های دولتی یا وابسته به دولت یا نهادهای عمومی که مزایای غیر مستمرشان از محل اعتبارات دولتی پرداخت شود، می باشد و سایر نهاد های عمومی غیر دولتی من جمله شهرداری و شرکت های وابسته به شهر داری ها از شمول آن خارج می باشند.</p>

3- در بند یک ماده 2 قانون مالیات های مستقیم هم فقط شهرداری ها از پرداخت مالیات معاف گردیده اند. هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ فوق به ریاست حجت الاسلام والمسلمین دری نجف آبادی و با حضور روسای شعب بدوی و روسا و مستشاران شعب تجدید نظر تشکیل و پس از بحث و بررسی و انجام مشاوره با اکثریت آراء به شرح آتی مبادرت به صدور رأی می نماید.

رأی هیأت عمومی

مقررات بند (ت) ماده 2 لایحه استخدام کشوری که به موجب آن شهرداری ها و موسسات تابع آنها از لحاظ امور استخدامی در عداد سازمان ها و موسسات دولتی مستثنی شده از آن قانون قرار گرفته اند و تکلیف آنها به جلب موافقت سازمان امور اداری و استخدامی کشور در زمینه لوایح استخدامی و وضع و اصلاح و تغییر تشکیلات و مقررات استخدامی به شرح تبصره ماده 112 آن قانون و لایحه قانونی شمول قانون استخدام کشوری درباره کارکنان شهرداری های سراسر کشور (غیر از شهرداری پایتخت) مبنی بر اجرای قانون مزبور در مورد کارکنان رسمی شهرداری ها از تاریخ 1/6/1358 و همچنین ماده 12 قانون نظام هماهنگ پرداخت کارکنان دولت مصوب شهریور ماه 1370 مشعر بر لزوم تبعیت شهرداری ها از ضوابط و مقررات قانون اخیر الذکر دلالت بر این دارد که کارکنان رسمی شهرداری ها از لحاظ امور استخدامی در زمره کارمندان دولت به معنی و مفهوم عام و کلی آن در اصطلاح اداری قرار دارند و قرار دادن آنان در ردیف کارکنان در بخش خصوصی از حیث اعمال مقررات مالیات بر حقوق و مزایا و فوق العاده های دریافتی موافق هدف و حکم مقنن نیست کما اینکه کارکنان شهرداری ها از حیث میزان معافیت از پرداخت مالیات حقوق ماهانه و مبنای محاسبه مالیات زائد بر آن به شرح تبصره 84 قانون مالیات های مستقیم در اعداد سایر کارکنان دولت قرار گرفته اند. بنا به جهات فوق الاشاره و اطلاق مفهوم بند 13 ماده 91 این قانون موضوع شمول مالیات مقطوع به نرخ ده درصدیه فوق العاده ها و مزایای مندرج در این بند در قلمرو مقررات استخدامی معتبر، مصوبات شورای عالی مالیاتی در حدی که متضمن تعلق مالیات به فوق العاده و مزایای مذکور به نرخ مقرر در ماده 131 قانون مالیات های مستقیم است مغایر قانون می باشد و به استناد قسمت دوم ماده 25 قانون دیوان عدالت اداری ابطال می گردد.

دری نجف آبادی
رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

