

## تأملی بر عوارض غیرقانونی تغییر کاربری در مصوبات شوراها با تکیه بر آراء هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

امید محمدی<sup>۱</sup>

علی اکبر محمدی<sup>۲</sup>

### چکیده

یکی از حوزه‌هایی که در آن شوراها به تصویب عوارض غیرقانونی و شهرداری‌ها در اخذ این وجوه غیرقانونی اقدام می‌نمایند عوارض تغییر کاربری است. عمده دلایل غیرقانونی بودن این مصوبه‌ها، مغایرت با قوانین و مقررات ماده ۵ شورای عالی شهرسازی و معماری، ماده ۱۰۰ قانون شهرداری، قانون نحوه خرید و تملک اراضی اشخاص در طرح‌های عمومی و عمرانی، ماده ۷۱ قانون تشکیلات، وظایف و اختیارات شوراهای اسلامی و خروج از حدود اختیارات می‌باشد. مرجع تأیید غیرقانونی بودن اخذ عوارض تغییر کاربری، آراء متعدد هیئت عمومی دیوان عدالت اداری است. مقاله حاضر درصدد تبیین این مسئله است که عوارض تعیینی، خلاف قوانین و مقررات، خلاف سیاست‌های عمومی دولت و خلاف آراء هیئت عمومی دیوان عدالت اداری و خلاف اصول موجود برای تعیین عوارض و خلاف موازین شرعی است. راهکار برون‌رفت از اخذ وجوه غیرقانونی از شهروندان بر خورد قانونی دادستان‌ها، اعمال ماده ۱۲۱ قانون دیوان عدالت اداری از سوی رئیس دیوان عدالت اداری و پیش‌بینی ایجاد وحدت رویه در موارد صدور آراء متعدد هیئت عمومی دیوان عدالت اداری در اصلاحات بعدی این قانون است.

**واژگان کلیدی:** شورا و شهرداری، عوارض، تغییر کاربری، ارزش افزوده، ماده ۵ شورای عالی

شهرسازی و معماری.

۱- وکیل دادگستری - دانشجوی دکتری حقوق خصوصی دانشگاه علوم قضایی و خدمات اداری  
O\_mohammadi\_lawyer@yahoo.com

۲- کارشناس ارشد توسعه روستایی - Mohammadi472000@yahoo.com

## مقدمه

مهم ترین منابع درآمد شهرداری‌ها به عنوان نهادی خودکفا به تجویز قانون خصوصاً ماده ۲۹ آیین نامه مالی شهرداری‌ها وصول عوارض و بهای خدمات می‌باشد<sup>۱</sup>. شوراهای اسلامی شهرها به منظور تأمین بخشی از هزینه‌های خدماتی و عمرانی مورد نیاز هر شهر مبادرت به وضع عوارض می‌نمایند. به تعبیر دیگر یکی از رسالت‌های شوراهای شهرها وضع عوارض است که به صرفه و صلاح شهروندان بوده و مهم ترین منابع درآمد شهرداری‌ها وصول عوارض و بهای خدمات می‌باشد. درست است که عوارض یکی از نیازهای درآمدی شهرداری به منظور ارائه خدمات عمومی است و اساساً عوارض جزء درآمدهای پایدار شهرداری محسوب می‌گردد و در اجرای وظایف ذاتی و انحصاری خود باید از این گونه عوارض پایدار تأمین گردد، (در غیر این صورت دیگر قادر به ارائه خدمات مورد لزوم شهروندان نخواهد بود). اما اخذ وجوه با توجه به آراء متعدد هیئت عمومی دیوان عدالت اداری در این رابطه و مستندات و دلایل ابرازی باید در چارچوب ضوابط و مقررات معین باشد. باید توجه داشت ارائه خدمات به مردم و رعایت منفعت عموم به هر قیمتی از جمله اخذ وجوه غیرقانونی موجبات هرج و مرج را فراهم می‌نماید. عمده ترین این اصول و قواعد در آیین‌های آراء هیئت عمومی دیوان عدالت اداری عبارت‌اند از:

- اخذ عوارض متناسب با تولیدات و درآمد اهالی؛
  - اخذ عوارض در قبال ارائه خدمات، تناسب بین عوارض دریافتی و خدمات ارائه شده؛
  - عطف به ماسبق نشدن عوارض؛
  - عدم امکان اخذ عوارض مضاعف به واسطه‌ی ارائه‌ی یک خدمت معین؛
  - عدم امکان دریافت عوارض از درآمدهای مأخذ محاسبه مالیات؛
  - تعیین عوارض به فعالیت‌های محلی و غیرملی.
- عمده ترین مستندات قانونی که به شوراهای اسلامی شهر به منظور تصویب کلیه عوارض عمومی و اختصاصی تفویض اختیار کرده به شرح زیر می‌باشد:

- بند ۲۶ ماده ۵۵ و ماده ۷۴ قانون شهرداری مصوب ۱۱ تیر ۱۳۳۴؛
- بند ۱۶ ماده ۷۱<sup>۲</sup> و ماده ۷۷ قانون شوراها مصوب ۱۳۷۵ (ماده ۸۰ اصلاحی سال ۱۳۹۶)؛
- بند ۸ ماده ۴۵ قانون شهرداری‌ها سال ۱۳۳۴ با اصلاحات و الحاقات بعدی؛
- بند ۱ ماده ۳۵ قانون تشکیل شوراهای اسلامی کشور مصوب ۱۳۶۱؛
- بند الف ماده ۴۳ قانون برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین مصوب ۱۳۶۹؛

۱- رأی شماره ۴۵۹ هیئت عمومی دیوان عدالت اداری با موضوع ابطال مصوبه چهل (پ) کمیسیون مورخ ۱۳۸۷/۱۱/۱۷ شورای اسلامی شهر قم

۲- منظور از تصویب نرخ خدمات مصرح در بند ۲۶ ماده ۷۱ قانون تشکیلات، وظایف و انتخابات شوراهای اسلامی کشور و انتخاب شهرداران مصوب سال ۱۳۷۵، خدمات مستقیمی است که از سوی شهرداری ارائه می‌شود مانند تعیین بهای بلیت اتوبوس، مترو و نرخ تاکسی. (دادنامه ۳۴۰ و ۳۴۱ هیئت عمومی دیوان عدالت اداری مورخ ۱۳۹۵/۵/۱۹)

- ماده ۱ آیین‌نامه اجرایی نحوه وضع و وصول عوارض<sup>۱</sup>؛
- بند ۱ ماده ۲۹ و ماده ۳۰ آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها مصوب ۱۳۴۶ (این ماده نیز یکی از درآمدهای شهرداری را ناشی از عوارض عمومی به‌عنوان درآمدهای مستمر دانسته است)؛
- تبصره ۱ ماده ۵ قانون اصلاح موادی از قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و چگونگی برقراری و وصول عوارض و سایر وجوه از تولیدکنندگان کالا، ارائه‌دهندگان خدمات و کالاهای وارداتی (قانون موسوم به جمع عوارض) مصوب ۲۲ دی ماه ۱۳۸۱ و ماده ۱۶ آیین‌نامه اجرایی آن؛
- تبصره ۱ ماده ۵۰ قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مصوب ۱۳۸۷.

**دلایل غیرقانونی بودن عوارض تغییر کاربری در این قسمت تشریح می‌گردد:**

### ۱. خروج از حدود اختیارات

نظر به اینکه تغییر کاربری از جمله وظایف قانونی شورای اسلامی نیست، به‌طریق اولی نمی‌تواند در این خصوص وضع قاعده نماید<sup>۲</sup>. مصوبات اخذ عوارض تغییر کاربری از سوی شورای شهر با مقررات مختلف از جمله ماده ۱۰۰ قانون شهرداری، قانون نحوه خرید و تملک اراضی اشخاص در طرح‌های عمومی و عمرانی، ماده ۷۱ قانون تشکیلات و وظایف و اختیارات شوراهای اسلامی مغایرت دارد. عوارض تغییر کاربری غیرمسکونی به مسکونی، تغییر هر نوع کاربری به صنعتی و مسکونی به تجاری از جمله مصادیق عوارض صریح غیرقانونی اعلام شده در آراء هیئت عمومی دیوان عدالت اداری است. نمونه کلی این آراء در ادامه قابل ملاحظه است. عدم امکان اخذ عوارض نسبت به اموری که از اختیارات و وظایف تعریف‌شده‌ی واضح عوارض نیست یکی از اصول حاکم بر تعیین عوارض است که مثال بارز آن «عوارض تغییر کاربری» می‌باشد.

۱- ماده ۱ شوراهای اسلامی شهر، بخش و شهرک می‌توانند برای تأمین بخشی از هزینه‌های شهر، بخش و یا شهرک مربوط اعم از هزینه‌های خدماتی، اداری و عمرانی با رعایت ضوابط، ترتیبات و سیاست‌های موضوع این آیین‌نامه عوارض وضع نمایند.

۲- آرای زیر از هیئت عمومی دیوان عدالت اداری در این رابطه قابل ذکر است:

۱. رأی هیئت عمومی دیوان عدالت اداری، به دادنامه شماره ۳۵۰ مورخ ۱۳۹۴/۳/۲۵

۲. رأی هیئت عمومی دیوان عدالت اداری، به دادنامه شماره ۷۸۳ مورخ ۱۳۹۴/۶/۲۴ با موضوع ابطال بندهای ۱، ۲ و ۵ از ردیف ۱۴ مصوبه شماره ۱۳۸۶/۱۱/۱۱-۸۶/۲۵۴۴۲/۳ شورای اسلامی شهر گرگان درخصوص برقراری عوارض تغییر کاربری اراضی غیرمسکونی به کاربری مسکونی

رأی هیئت عمومی دیوان عدالت اداری به دادنامه شماره ۱۰۳۹ مورخ ۱۳۹۴/۸/۲۶ هیئت عمومی دیوان عدالت اداری با موضوع ابطال تبصره ۲ از بند ۱۲ تعرفه عوارض و بهای خدمات شهر بندرعباس مصوب ۱۳۸۸/۱۲/۱۴ شورای اسلامی شهر بندرعباس و ابطال صورت‌جلسات مورخ ۱۳۹۰/۱۲/۱۰ و ۱۳۸۹/۸/۲۲ کمیسیون توافقات شهرداری بندرعباس: «... امر تغییر کاربری اراضی در صلاحیت شورای اسلامی شهر پیش‌بینی نشده است. با توجه به مراتب، شورای اسلامی شهر که صلاحیتی برای تغییر کاربری اراضی ندارد، به‌طریق اولی نمی‌تواند در این خصوص مبادرت به وضع قاعده کند و از بابت تغییر کاربری‌ها قسمتی از اراضی مردم یا مبلغ آن را دریافت کند...»

## ۲. مغایرت با قانون مالیات بر ارزش افزوده

تعمق و بررسی در کلیه‌ی موارد قانون مالیات بر ارزش افزوده به‌ویژه ماده‌ی ۳ آن، صرفاً مربوط به کالا و خدمات (نظیر خدمات حمل و نقل و امثالهم) است به‌علاوه موارد مصرّحه در مواد ۳۹، ۳۸، ۱۶ قانون مالیات بر ارزش افزوده مبین آن است که قانون موصوف، صرفاً امور معاملاتی و مبادلاتی بر ارزش کالاها و خدمات مربوط به آن و مشخص شده در قانون را شامل می‌شود. همچنین عوارض منظور شده، جهت شهرداری در قانون مالیات بر ارزش افزوده نیز صرفاً ناظر بر موارد مبادرت به تولید و حمل و نقل، صادرات و واردات کالای خاص و مشخص در مواد ۴۳ و ۳۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد که دقیقاً مشخص شده و در قانون مالیات بر ارزش افزوده در خصوص اموال غیرمنقول نام و ذکر به میان نیامده است. قانون مالیات بر ارزش افزوده از ابتدا تا انتها صرفاً مربوط به کالا، خدمات حمل و نقل و حقوق گمرکی است و اموال غیرمنقول از شمول آن خروج موضوعی دارد و صراحت مواد ۴۳، ۳۹، ۳۸ و ۱۶ قانون فوق دلیل بر این مدعاست. ملاحظه‌ی مشروح مذاکرات جلسه ۲۶۵ مجلس شورای اسلامی مندرج در روزنامه رسمی شماره ۱۶۸۳۸ به هر گونه شائبه و تفسیر غلط در خصوص عوارض موضوعه (تبصره یک ذیل ماده ۵۰ قانون مالیات بر ارزش افزوده) پاسخ گوییده و تصریح کرده است که عوارض مورد نظر صرفاً راجع به حقوق گمرکی و سود بازرگانی و متوجه واردات است و اساساً ارتباطی به بحث زمین، تفکیک و صدور پروانه‌ی ساختمانی و یا تغییر کاربری ندارد و واضح است که شوراها، خارج از حدود اختیارات و برخلاف اصول قانون مینا، اقدام به تصویب مصوبه عوارض تغییر کاربری با بهانه‌های مختلف از جمله عوارض ارزش افزوده و یا تغییر و تبدیل کاربری می‌نمایند. مصوبه شورای اسلامی شهرها در این خصوص، بیانگر تصور و تلقی اشتباه شوراها از باب اختیار بی‌حد و حصر برای خود در وضع عوارض آن‌هم تحت هر عنوان و با استنادهای کاملاً بلا وجه است.

## ۳. لزوم اخذ عوارض در قبال ارائه مستقیم خدمات از سوی شهرداری

اخذ عوارض در قبال ارائه‌ی خدمات قابل دریافت بوده و بدون ارائه خدمات خاص و مشخص جایز نیست. «عوارض» در برابر «خدمات» موضوعیت می‌یابد و به‌عبارتی دیگر مابه‌ازای خدمات ارائه‌شده هستند و اصولاً پرداخت‌کننده عوارض می‌باید از نوعی خدمات و انتفاع مستقیم برخوردار شود. هر چند طبق بند ۲۶ ماده ۷۱ قانون تشکیلات، وظایف و انتخابات شوراها، جمهوری اسلامی کشور و انتخاب شهرداران مصوب سال ۱۳۷۵، تصویب نرخ خدمات ارائه‌شده توسط شهرداری و سازمان‌های وابسته به آن با رعایت آیین‌نامه مالی و معاملاتی شهرداری‌ها با رعایت مقررات مربوط از جمله وظایف شورای اسلامی شهر تعیین شده است، لیکن منظور از تصویب نرخ خدمات مصرح در این بند از ماده قانونی، خدمات مستقیمی است که از سوی شهرداری ارائه می‌شود و در آرای هیئت عمومی دیوان عدالت اداری نیز این امر تصریح شده است. به‌عنوان مثال رأی شماره ۴۲۸ مورخ ۱۳۹۵/۷/۶ هیئت عمومی دیوان عدالت اداری با موضوع ابطال تبصره ۳ تعرفه عوارض ارزش افزوده تجاری، کارگاهی مصوب شورای اسلامی

شهر گز برخوار از استان اصفهان که در آن عوارض وضع شده بر ارزش افزوده ناشی از صدور پروانه ساختمان با کاربری تجاری بر روی املاک است.

#### ۴. خلاف شرع بودن اخذ عوارض تغییر کاربری

در خصوص خلاف شرع بودن اخذ عوارض غیرقانونی می‌توان ۴ نظر شورای نگهبان را بیان داشت که استدلال آن بیشتر حول محور این امر است که وقتی اخذ عوارض مستند به قانون نباشد خلاف شرع نیز می‌باشد:

الف- نظریه‌های شورای نگهبان در سال ۱۳۷۴ و ۱۳۷۸: وصول هرگونه وجهی از اشخاص باید مستند به قانون باشد؛ در مانحن فیه وفق آراء متعدد هیئت عمومی دیوان عدالت اداری که در فوق تبیین گردید، قانونی برای اخذ عوارض تغییر کاربری وجود ندارد. از سوی دیگر نظریه فقهای شورای نگهبان به تاریخ ۱۳۷۴/۱۰/۱۳ خطاب به رئیس هیئت عمومی دیوان عدالت اداری این گونه بود: «عطف به نامه شماره هـ/۱۷۰/۷۳ مورخ ۱۳۷۴/۹/۵، موضوع ادعای خلاف شرع بودن بخشنامه شماره ۱۳۰۸/م مورخ ۱۳۷۲/۶/۲۱ شهردار تهران در جلسه مورخ ۱۳۷۴/۱۰/۱۳ فقهای شورای نگهبان مطرح و مورد بحث و بررسی قرار گرفت و نظر آقایان فقها به این شرح اعلام می‌گردد: در صورتی که دریافت وجه در مورد سؤال فقط به موجب دستورالعمل و آیین‌نامه انجام گیرد نه به موجب قانون، با موازین شرعی مغایر است.» همچنین نظریه شماره ۵۶۲۱/۲۱/۷۸-۱۳/۸/۱۳ شورای نگهبان مجدد بیان داشته است که اخذ هرگونه وجهی چنانچه استناد قانونی نداشته باشد خلاف شرع تلقی می‌گردد.

ب- نظریه‌های سال ۱۳۹۰ شورای نگهبان: قائم‌مقام دبیر شورای نگهبان به موجب نامه شماره ۱۳۹۰/۳/۲۹ - ۹۰/۳۰/۴۲۶۲۰ اعلام کرده است که: «موضوع در جلسه مورخ ۱۳۹۲/۰۳/۲۵ فقهای شورای نگهبان مورد بحث و بررسی قرار گرفت و خلاف موازین شرع شناخته نشد و چنانچه مجوز قانونی وجود نداشته باشد خلاف موازین شرع است.» هیئت عمومی دیوان عدالت اداری در رأی شماره ۶۲۱-۱۳۹۱/۱۰/۲۶ بر همین اساس مصوبه را برخلاف موازین شرع اعلام نمود و آن را ابطال کرد. در این استدلال یکی از بدیع‌ترین و جالب‌ترین استدلال‌های شورای نگهبان مبنی بر اینکه «مصوبه‌ای که برخلاف قانون مصوب باشد خلاف شرع است» مطرح شده که می‌تواند در بسیاری از مسائل حقوقی راهگشا باشد. همچنین به موجب نظر فقهای شورای نگهبان، مندرج در رأی شماره ۳۳۳ هیئت عمومی دیوان عدالت اداری صادره در تاریخ ۱۳۹۰/۹/۳ اعلام گردیده که دریافت وجه با تجویز آیین‌نامه و دستورالعمل مغایر شرع است.

ج- نظریه شورای نگهبان در سال ۱۳۹۵: شورای اسلامی شهر شانندیز در تاریخ ۱۳۹۱/۱۱/۲۴ اقدام به تصویب مصوبه‌ای به شماره ۲۵۵۴ می‌نماید که براساس این مصوبه، شهرداری بابت تغییر کاربری املاک و همچنین ورود به محدوده شهری درصدی از عرصه ملک و یا ارزش ریالی ملک را از شهروندان به صورت رایگان دریافت می‌دارد. در خصوص ادعای مغایرت موضوع مصوبه مورد

اعتراض با شرح مقدس اسلام، قائم مقام دبیر شورای نگهبان به موجب لایحه شماره ۹۵/۱۰۲/۱۶۷۶-۱۳۹۵/۵/۳ نظر فقها مطروحه در جلسه مورخ ۱۳۹۵/۳/۲۴ را اعلام کرده است که: «با استظهار به اینکه عنوان عوارض بر اخذ اراضی اشخاص به صورت مجانی صادق نمی باشد بنابراین مصوبه مذکور خلاف موازین شرع شناخته شد.»<sup>۱</sup>

د- نظر شورای نگهبان در سال ۱۳۹۶: فقهای شورای نگهبان به موجب نظریه شماره ۲۳۷۷/۱۰۲/۹۶-۱۳۹۶/۶/۷ ماحصل بررسی جلسه ۱۳۹۶/۵/۲۶ را چنین اعلام داشته اند: «با استظهار به اینکه بند یک مصوبه صورت جلسه ۳۸۵ الزامی به اخذ اموال اشخاص به طور رایگان ندارد خلاف شرع دانسته نشد و مصوبه ۲-۵ ضوابط مقررات نحوه توافق از آنجا که حداکثر آنچه برای مالک در صورت تقاضای تغییر کاربری باقی می ماند ۲۰ درصد اراضی است، اطلاق آن نسبت به مواردی که اجحاف به مالک است خلاف شرع است و نیز اگر مقصود آن باشد که حتی در صورتی که مالک حاضر باشد قیمت باقی مانده را بدهد فقط زمین از او گرفته می شود به خاطر محروم کردن بلا دلیل مالک شرعی از انتفاع از ملک خود خلاف موازین شرع است.»

#### ۵. مغایرت مصوبه با آراء متعدد هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

غیرقانونی بودن دریافت عوارض به منظور تغییر کاربری املاک از سوی شهرداری ها را در نمونه های زیر از آراء معتبر هیئت عمومی دیوان عدالت اداری می توان مشاهده نمود که مؤید استدلال های تبیین شده ی فوق می باشد:

۱. رأی هیئت عمومی دیوان عدالت اداری به دادنامه شماره ۳۵۴ لغایت ۳۵۸ مورخ ۱۳۸۰/۱۱/۱۴: «وضع قاعده آمره در خصوص وصول عوارض زیربنا، پذیره، اضافه تراکم و تغییر کاربری علاوه بر جرایم تخلفات ساختمانی خلاف قانون است.»

نکته قابل ذکر این است که در رأی فوق صرف عوارض تعیینی برای تغییر کاربری به نحو مطلق خلاف قانون تلقی گردیده است. با توجه به رأی مذکور و آراء هیئت عمومی دیوان عدالت اداری باید عوارض تعیینی برای تغییر کاربری را در دو زمینه دسته بندی و بررسی نمود:

الف- عوارض تغییر کاربری اراضی و املاک (موضوع آراء ۳۵۰ و ۴۳۷ و ۴۳۸ هیئت عمومی دیوان عدالت اداری): ابطال این نوع عوارض و غیرقانونی بودن آن به علت خروج از حدود اختیارات شوراها در وضع این نوع از عوارض، بوده است.

ب- عوارض تغییر کاربری مستحقات دارای جواز ساختمانی (موضوع رأی ۳۵۴ لغایت ۳۵۸ هیئت عمومی دیوان عدالت اداری): ابطال این نوع از عوارض به علت مغایرت با مقررات مربوط به تخلفات ساختمانی و ماده ۱۰۰ قانون شهرداری بیان شده است. تصریح دیوان عدالت اداری بدین نحو است: «نظر به اینکه ضمانت اجرای عدم اعمال ضابطه موضوع بند ۲۴ ماده ۵۵ قانون شهرداری مصوب

۱- دادنامه شماره ۱۴۴۴ مورخ ۱۳۹۵/۱۲/۲۴ هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

سال ۱۳۳۴ رسیدگی به تخلف در کمیسیون مقرر در تبصره ۱ ماده ۱۰۰ این قانون تعیین شده است، بنابراین بند ۱۱ قسمت الف ماده ۷ از تعرفه عوارض و بهای خدمات سال ۱۳۹۳ مصوب شورای اسلامی شهر بابل که در آن برخلاف حکم فوق‌الذکر ترتیب دیگری اتخاذ شده است، مغایر قانون تشخیص داده می‌شود و به استناد بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می‌شود.»

۲. دادنامه شماره ۴۳۷ و ۴۳۸ هیئت عمومی دیوان عدالت اداری مورخ ۸۶/۶/۲۵ با موضوع (ابطال مصوبه بیست و چهارمین جلسه مورخ ۱۳۸۳/۱۰/۲۹ شورای اسلامی شهر تهران به شماره ۱۶۰/۶۰۸/۲۰۹۴۹ مورخ ۱۳۸۳/۱۱/۶ مربوط به تعیین عوارض به جهت تغییر کاربری املاک واقع در طرح‌های دولتی): «نظر به اینکه حکم مقنن در واقع و نفس الامر مفید بی‌اعتباری طرح مصوب و نتیجتاً انتفاع کاربری آن، پس از دوره‌ی مقرر ۵ ساله در قانون، در مقام اعمال حقوق مالکانه است و مالکین اراضی مذکور شخصاً الزامی به انجام تکالیف واحدهای دولتی و شهرداری‌ها در استفاده از اراضی و املاک خود به صورت طرح‌های عمومی یا عمرانی مصوب ندارند و مقتضای اعمال انحاء حقوق مالکانه با توجه به اصل تسلیط مبین حق و اختیار و اراده‌ی مالک در نحوه‌ی استفاده از زمین و ملک خود همانند املاک مشابه و مجاور فاقد طرح با رعایت ضوابط قانونی مربوط است، بنابراین به‌عنوان مثال مطالبه‌ی عوارض بابت تغییر کاربری ملک از آموزشی، بهداشتی، فضای سبز و نظایر آن به مسکونی با توجه به انتفاع طرح مصوب و کاربری آن، جهت صدور پروانه احداث بنای مسکونی در اراضی با عنوان «تعیین عوارض جهت تغییر کاربری املاک واقع در طرح‌های دولتی» مغایر هدف و حکم مقنن می‌باشد.»

۳. رأی هیئت عمومی دیوان عدالت اداری به شماره ۳۵۰ مورخ ۱۳۹۴/۳/۲۵ با موضوع (ابطال بند ۱۱ و تبصره ۷ ماده ۲۰ مصوبه شورای اسلامی شهر رامیان در خصوص برقراری عوارض تغییر کاربری اراضی غیرمسکونی به کاربری مسکونی در سال ۱۳۹۳): «مطابق بند ۳ ماده ۱ قانون تغییر نام وزارت آبادانی و مسکن به وزارت مسکن و شهرسازی مصوب سال ۱۳۵۳، طرح تفصیلی عبارت از طرحی است که براساس معیارها و ضوابط کلی طرح جامع شهر، نحوه‌ی استفاده از زمین‌های شهری در سطح محلات مختلف شهر و موقعیت و مساحت دقیق زمین برای هر یک از آن‌ها تعیین می‌شود و براساس ماده ۵ قانون تأسیس شورای عالی شهرسازی و معماری ایران مصوب سال ۱۳۵۱، بررسی و تصویب طرح‌های تفصیلی شهری و تغییرات آن‌ها در هر استان به کمیسینی خاص محول شده است و از طرفی وظایف شورای اسلامی شهر در ماده ۷۱ قانون تشکیلات، وظایف و انتخابات شوراهای اسلامی کشور و انتخاب شهرداران مصوب سال ۱۳۷۵ با اصلاحات بعدی تعیین شده است. نظر به اینکه تغییر کاربری از جمله وظایف قانونی شورای اسلامی نمی‌باشد به طریق اولی نمی‌تواند در این خصوص وضع قاعده نماید، بنابراین بندهای ۱۱ و ۱۲ و تبصره ۷ ماده ۲۰ مصوبه شورای اسلامی شهر رامیان که

برای تغییر کاربری مبادرت به وضع عوارض کرده است، خلاف قانون و خارج از حدود اختیار مرجع وضع تشخیص داده می‌شود و به استناد بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می‌شود.»

۴. رأی هیئت عمومی به شماره دادنامه ۷۸۳ مورخ ۱۳۹۴/۶/۲۴ با موضوع رأی ابطال بندهای ۱، ۲ و ۵ از ردیف ۱۴ مصوبه شماره ۱۳۸۶/۱۱/۱۱-۸۶/۲۵۴۴۲/۳ شورای اسلامی شهر گرگان نیز عین رأی فوق را صادر نموده است.

بنابر مطالب فوق همان‌طور که ملاحظه گردید تعیین و تغییر کاربری اراضی در طرح‌های جامع و تفصیلی شهری مطابق قانون تأسیس شورای عالی شهرسازی و معماری ایران جزء وظایف و اختیارات کمیسیون ماده ۵ این قانون است و در مقررات خاص قانون مرقوم الزامی برای افراد به واگذاری اراضی خویش در زمان تغییر کاربری و یا پرداخت مبلغی تحت عنوان عوارض تغییر کاربری دیده نمی‌شود.

در جدول شماره یک (پیوست) نمونه آرای از هیئت عمومی دیوان عدالت اداری نیز مبنی بر غیرقانونی بودن عوارض ارزش افزوده تجاری آورده شده است همچنین در جدول شماره ۲ (پیوست) آراء متعدد هیئت عمومی دیوان عدالت اداری به ترتیب تاریخ و با دسته‌بندی موضوعی به صورت خلاصه شده آمده است که مشروح آن‌ها قابل دسترسی در سایت دیوان عدالت اداری می‌باشد.

برخی آراء بدین شرح است:

رأی هیئت عمومی به شماره ۶۰۷ و ۶۰۸ و ۶۰۹ مورخ ۱۳۹۶/۶/۲۸: «مطابق ماده ۹۲ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ مقرر شده است که «چنانچه مصوبه‌ای در هیئت عمومی ابطال شود، رعایت مفاد رأی هیئت عمومی در مصوبات بعدی الزامی است. هرگاه مراجع مربوط، مصوبه جدیدی مغایر رأی هیئت عمومی تصویب کنند، رئیس دیوان موضوع را خارج از نوبت، بدون رعایت مفاد ماده ۸۳ قانون مذکور و فقط با دعوت نماینده مرجع تصویب کننده در هیئت عمومی مطرح می‌نماید.» نظر به اینکه در آراء شماره ۴۵۹-۱۳۸۹/۱۰/۲۰، ۶۳۴-۱۳۹۱/۹/۲۰، ۱۳۹۲/۶/۱۷-۱۰۱۸، ۳۵۰-۱۳۹۴/۳/۲۵، ۷۸۳-۱۳۹۴/۶/۲۴، ۱۰۸۶-۱۳۹۴/۹/۱۰ هیئت عمومی دیوان عدالت اداری مصوبات شوراهای اسلامی شهرهای مختلف در خصوص عوارض ارزش افزوده، عوارض تفکیک عرصه و اعیان خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات مرجع وضع تشخیص و ابطال شده است و شورای اسلامی شهر خرم‌آباد در تصویب جداول ۲-۱۸، ۲-۱۳ و ۲-۱۴ از تعرفه عوارض محلی سال ۱۳۹۵ به ترتیب با عناوین عوارض ارزش افزوده ناشی از تغییر و تعیین کاربری، عوارض تفکیک عرصه موضوع ماده ۱۰۱ قانون شهرداری مشمول املاک واقع در محدوده قانونی و حریم مصوب شهر و عوارض تفکیک اعیان املاک واقع در محدوده قانونی و حریم مصوب شهر آراء فوق‌الذکر هیئت عمومی دیوان عدالت اداری را رعایت نکرده‌اند، بنابراین قسمت‌های یاد شده از تعرفه عوارض محلی سال ۱۳۹۵ شورای اسلامی شهر خرم‌آباد با استناد به بند ۱ ماده ۱۲ و مواد ۱۳ و ۸۸ قانون تشکیلات و



آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می‌شود.»

رأی هیئت عمومی دیوان عدالت اداری به شماره ۷۳۰ به تاریخ ۱۳۹۶/۸/۲: «مطابق ماده ۹۲ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲، مقرر شده است که: «چنانچه مصوبه‌ای در هیئت عمومی ابطال شود، رعایت مفاد رأی هیئت عمومی در مصوبات بعدی الزامی است. هر گاه مراجع مربوط، مصوبه جدیدی مغایر رأی هیئت عمومی تصویب کنند، رئیس دیوان موضوع را خارج از نوبت، بدون رعایت مفاد ماده ۸۳ قانون مذکور و فقط با دعوت نماینده مرجع تصویب کننده در هیئت عمومی مطرح می‌نماید.» نظر به اینکه در آراء شماره ۴۵۹-۱۰/۲۰-۱۳۸۹/۱۱/۴-۴۹۲، ۱۳۸۹/۱۱/۴-۱۰۱۸-۱۳۹۳/۶/۱۷-۱۰۱۸ هیئت عمومی دیوان عدالت اداری مصوبات تعدادی از شوراهای اسلامی شهرهای کشور در خصوص اخذ هزینه خدمات تفکیک و افراز، عوارض تفکیک عرصه و عوارض ارزش افزوده ناشی از تغییر کاربری حسب مورد به لحاظ خلاف شرع بودن یا مغایرت با قانون و خروج از حدود اختیارات ابطال شده است و شورای اسلامی شهر بجنورد در تصویب تبصره ۵ بند ۱۳ تفکیک اراضی و املاک زیر ۵۰۰ متر) و تبصره‌های ۳ و ۴ بند ۲۲ تعرفه عوارض محلی سال ۱۳۹۵ «تغییر کاربری به مسکونی و سایر موارد عوارض تعیین کرده است، بنابراین تبصره‌های یادشده به لحاظ مغایرت با آراء هیئت عمومی با استناد به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می‌شود.»

متن رأی هیئت عمومی شماره ۶۴۷-۱۳۹۶/۴/۷: «مطابق بند ۳ ماده ۱ قانون تغییر نام وزارت آبادانی و مسکن به وزارت مسکن و شهرسازی مصوب سال ۱۳۵۳ طرح تفصیلی عبارت از طرحی است که براساس معیارها و ضوابط کلی طرح جامع شهر، نحوه استفاده از زمین‌های شهری در سطح محلات مختلف شهر و موقعیت و مساحت دقیق زمین برای هر یک از آنها تعیین می‌شود و براساس ماده ۵ قانون تأسیس شورای عالی شهرسازی و معماری ایران مصوب سال ۱۳۵۱ بررسی و تصویب طرح‌های تفصیلی شهری و تغییرات آنها در هر استان به کمیسیونی خاص محول شده است و از سویی وظایف شورای اسلامی شهرها در ماده ۷۱ قانون تشکیلات، وظایف و انتخابات شوراهای اسلامی کشور و انتخاب شهرداران مصوب ۱۳۷۵/۳/۱ با اصلاحات بعدی تعیین شده است و در این ماده قانونی امر تغییر کاربری اراضی در صلاحیت شورای اسلامی شهر پیش‌بینی نشده است. با توجه به مراتب، شورای اسلامی شهر که صلاحیتی برای تغییر کاربری اراضی ندارد، به طریق اولی نمی‌تواند در این خصوص مبادرت به وضع قاعده و اخذ عوارض و بهای تغییر کاربری کند و قسمتی از اراضی مردم را در قبال پیشنهاد تغییر کاربری به مراجع ذیصلاح دریافت نماید. علی‌هذا مواد ۵۸ و ۶۰ تعرفه عوارض محلی سال ۱۳۹۱ مصوب شورای اسلامی شهر سرعین به جهات یاد شده مغایر قانون و خارج از حدود اختیارات مرجع تصویب تشخیص می‌شود و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲، حکم به ابطال آن صادر می‌شود.»

رأی شماره ۱۰۸۹ مورخ ۱۳۹۶/۱۰/۲۶ هیئت عمومی دیوان عدالت اداری: «نظر به اینکه در آراء متعدد هیئت عمومی دیوان عدالت اداری مصوبات شوراهاى اسلامى که ناظر به دریافت قسمتی از ملک یا وجه آن در مقابل موافقت با تغییر کاربری می باشد خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات شوراهاى اسلامى شهر تشخیص و ابطال شده است، بنابراین آن قسمت از بند سوم ماده ۵۴ مورد شکایت که مقرر می دارد «املاکی که همزمان درخواست تفکیک و تغییر کاربری را دارند می بایست بابت هزینه های تفکیک و تغییر کاربری حداقل ۳۰ درصد و حداکثر ۴۰ درصد ارزش روز زمین را براساس جدول فوق پرداخت نمایند.»، خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات شورای اسلامى شهر سمنان تشخیص شد و با استناد به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می شود.»

در پایان ذکر این نکته لازم است که در برخی مقررات اخذ اراضی اشخاص به عنوان عوارض یا عناوین دیگری مانند قدرالسهم، به صورت مجانی پیش بینی شده است که باید به قدر متیقن اکتفا نمود و از تفسیر موسع آن ها اجتناب کرد؛ از جمله این موارد احصاء شده قانونی می توان به موارد زیر اشاره داشت:

- ماده ۱۰۱ اصلاحی قانون شهرداری ها در سال ۱۳۹۰ که با عنوان سرانه عمومی و خدماتی و تأمین شوارع (دریافت عوارض هنگام تفکیک و افراز) آمده است.
- ماده ۲ قانون حفظ کاربری اراضی زراعی و باغ ها در خارج از محدوده قانونی شهرها اصلاحی سال ۱۳۸۵ اشعار می -دارد: در مواردی که به اراضی و باغ ها طبق مقررات مجوز تغییر کاربری داده می شود هشتاد درصد قیمت روز زمین بابت عوارض، از مالکین وصول و به خزانه داری کل کشور واریز می گردد. (دریافت عوارض هنگام تغییر کاربری اراضی زراعی و باغ ها)
- نکته ای دیگر که جای تأمل دارد این است که چگونه هیئت عمومی دیوان عدالت اداری تغییر کاربری و عوارض تعیینی برای آن را در صلاحیت شوراهاى اسلامى شهرها نمی داند اما هیئت های تخصصی اخذ چنین عوارضی را تجویز می کنند. بر طبق مصوبه شماره ۲۶۵ ش الف د - ۱۳۸۶/۱/۲۱ شورای اسلامى شهر شیراز اراضی که در حوزه استحفاظی باغات قرار دارند در صورتی که قابلیت تغییر کاربری به مسکونی داشته باشند باید طبق فرمول پیش بینی شده در مصوبه معادل پنجاه درصد بهاء روز زمین را که توسط هیئت ارزیاب شهرداری تعیین می شود به شهرداری به عنوان سهم خدمات پردازند که به موجب دادنامه شماره ۸۴ هیئت تخصصی دیوان عدالت اداری ۱۳۹۵/۵/۳۰ مبادرت به صدور رأی به نفع شهرداری ها و تجویز چنین عوارضی داده است.<sup>۱</sup> همچنین به موجب دادنامه ۱۵۸ مورخ ۱۳۹۴/۵/۶ هیئت

۱- «نظر به اینکه دبیر شورای نگهبان طی نامه شماره ۹۳/۱۰۲/۱۸۳۴ - ۱۳۹۳/۶/۲ اعلام کرده است «مصوبه شماره ۲۶۵ - ش الف د - ۱۳۸۶/۱/۲۱ شورای اسلامى شهر شیراز در جلسه ۱۳۹۳/۵/۲۹ فقهای معظم شورای نگهبان مورد بحث و بررسی قرار گرفت و نظر فقهای معظم به شرح زیر اعلام می گردد.» مصوبه مورد شکایت خلاف موازین شرع تشخیص داده نشد

تخصصی، حکم به قانونی بودن اخذ عوارض تغییر کاربری و عوارض پذیره از سوی شهرداری‌ها داد و این هیئت به موجب دادنامه شماره ۱۷۲ مورخ ۱۳۹۴/۰۵/۰۴ با موضوع عوارض ارزش اضافه شده ناشی از تغییر یا تثبیت کاربری این نوع عوارض را قانونی دانسته<sup>۱</sup> و این درحالی است که کاربری پلاک ثبتی شاکی فضای سبز بوده و با تصویب طرح تفصیلی شهری به مسکونی تغییر یافته و وی نقشی در این تغییر کاربری نداشته است. هیئت مذکور در دادنامه ۱۴۵ مورخ ۱۳۹۵/۰۸/۱۲ نیز عوارض ارزش افزوده تفکیک را به دلیل تجویز بند الف ماده ۱۷۴ قانون برنامه پنجم توسعه مبنی بر دریافت عوارض ارزش افزوده ناشی از طرح‌های توسعه شهری قانونی دانسته است.

همچنین دادنامه شماره ۷۰۷ هیئت عمومی دیوان عدالت اداری مورخ ۱۳۹۵/۷/۲۷ با موضوع عدم ابطال مصوبه‌های شماره ۹۳/۶۶۴۳/ص-۱۳۹۳/۱۲/۲۰ و ۹۴/۱۰۲/ص-۱۳۹۴/۱/۱۹ شورای اسلامی شهر شیراز در اجرای مقررات ماده ۹۲ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری درخصوص اخذ عوارض تغییر کاربری به صورت تملک رایگان اراضی اشخاص از ۵۰ درصد تا ۷۰ درصد می‌باشد که موردی قابل بررسی است و مشخص نیست که اولاً پشتوانه مصوبه شورای شهر در این رأی هیئت عمومی، کدام مصوبه و با چه مشخصاتی است در ثانی مانعیت مصوبه مذکور برای عدم ابطال مصوبه‌ی شورای شهر که خلاف قانون و شرع است، چگونه احراز گردید؟ در این رأی آمده «نظر به اینکه مصوبات مورد اعتراض در راستای مصوبه شورای عالی شهرسازی و معماری ایران تصویب شده است و شرایط اعمال مقررات ماده ۹۲ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری فراهم نیست، بنابراین موجبی برای رسیدگی به تقاضای ابطال مصوبات مورد اعتراض در اجرای ماده ۹۲ قانون فوق‌الذکر وجود ندارد.»

پرسش این است، با وجود اینکه از سال ۱۳۸۰ به بعد که شوراهای اسلامی شهرها صلاحیت تصویب عوارض تغییر کاربری را نداشته و نمی‌توانند برای تغییر کاربری یا ارزش افزوده آن، عوارض تصویب کنند، باطل شده پس چرا باید این شوراهای مجدداً اقدام به تصویب عوارضی با همان مضمون کرده و برخلاف مواد ۱۱ و ۹۲ قانون دیوان عدالت اداری اقدام نمایند؟

از حیث مغایرت با قانون تشخیص امر به عهده آن دیوان محترم است.» و با توجه به اینکه مصوبه معترض به اجرای مصوبه مورخ ۱۳۷۹/۹/۷ شورای عالی شهرسازی و معماری ایران در زمینه طرح ساماندهی باغات منطقه قصر دشت شیراز و چگونگی اجرای آن و نحوه اقدام مالکین اراضی مذکور با توجه به بند ۲۶ ماده ۷۱ قانون تشکیلات، وظایف و انتخاب شوراهای اسلامی و انتخاب شهرداران تهیه و تنظیم شده و با موافقت مالکین صورت می‌گیرد بنابراین مصوبه معترض به مغایر قانون یا خارج از حدود اختیارات نبوده و به استناد مواد ۱۲ و ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری رأی به رد شکایت صادر می‌شود. این رأی ظرف ۲۰ روز از تاریخ صدور از سوی رئیس و یا ۱۰ نفر از قضات محترم دیوان عدالت اداری قابل اعتراض است.»

۱- «نظر به بند الف ماده ۱۷۴ قانون برنامه پنج ساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۹۰ و ماده ۲۶ عوارض محلی سال ۱۳۹۰ و اصلاحی ۱۳۹۲ مصوبات شورای اسلامی شهر تبریز مبنی بر اخذ عوارض ارزش افزوده ناشی از طرح‌های توسعه شهری مغایر قانون و خارج از اختیارات نبوده و به استناد مواد ۱۲ و ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری رأی به رد شکایت صادر می‌شود.»

لازم به ذکر است در برخی از آراء هیئت عمومی، مانند دادنامه شماره ۷۰۷ - ۹۵/۷/۲۷ اخذ عوارض توسط شهرداری‌ها از تغییر کاربری، مجاز تشخیص داده شده است. در نهایت به موجب نامه شماره ۹۰۰۰/۲۳۴/۱۷۵۷۷۵/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۶/۱۰/۶ معاون حقوقی، پیشگیری و پژوهش دیوان عدالت اداری همچنین نامه قائم مقام وزیر در امور مجلس و هماهنگی استان‌ها به استانداران به شماره ۱۶۷۹۴۵ مورخ ۱۳۹۶/۱۰/۱۲ صراحتاً به لازم‌الاتباع بودن آرای هیئت عمومی دیوان عدالت اداری اشاره شده تا نسبت به لغو و اصلاح مصوبات مشابه اقدام گردد. یکی از این مصادیق و عناوین اعلامی در ردیف دوم به «تغییر کاربری» اختصاص دارد. لازم به ذکر است کمیته‌های انطباق نیز مکلفند در بررسی مصوبات شوراها آراء صادره از سوی هیئت عمومی دیوان عدالت اداری را مطمح نظر قرار دهند. نکته اینکه آنچه از این مراتب استنباط می‌گردد لازم‌الاتباع بودن آرای هیئت عمومی برای سایر شهرها است.

### نتیجه‌گیری

مطابق بند ۱۶ ماده ۷۱ قانون تشکیلات، وظایف و انتخابات شوراهای اسلامی کشور مصوب سال ۱۳۷۵، تصویب لوایح برقراری یا لغو عوارض شهر و همچنین تغییر نوع و میزان آن از جمله وظایف شورای اسلامی شهرها است. به تعبیر دیگر یکی از رسالت‌های شوراها وضع عوارض است که شهرداری‌ها وضع عوارض را به‌صرفه و صلاح خود شهروندان<sup>۱</sup> می‌دانند. لازم به ذکر است مهم‌ترین منابع درآمد شهرداری‌ها به‌عنوان نهادی خودکفا که بودجه‌ای مستقل از دولت دارند که به تجویز قانون، به‌خصوص ماده ۲۹ آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها وصول عوارض و بهای خدمات است. اینکه عوارض شهرداری یکی از نیازهای درآمدی شهرداری برای ارائه خدمات عمومی می‌باشد صحیح است و اساساً عوارض، جزء درآمدهای پایدار شهرداری محسوب می‌گردد و مصارف آن، خدمات عمومی و مربوط به آحاد شهروندان است و بخش عمده‌ای از درآمدهای شهرداری در اجرای وظایف ذاتی و انحصاری آن، می‌بایست از این‌گونه عوارض‌های پایدار، تأمین گردد و چنانچه مراجع مختلف با ادعاهای مختلف از پرداخت عوارض شهری طفره روند شهرداری دیگر قادر به ارائه خدمات مورد لزوم شهروندان نخواهد بود؛ اما این اخذ وجوه با توجه به آراء متعدد شعب و هیئت عمومی دیوان عدالت اداری در این رابطه و مستندات و دلایل ابرازی نباید از طریق غیرقانونی وصول شود چنان که ماده ۴ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۰ ماده ۶۰ قانون الحاقی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) سال ۱۳۹۳ و ماده ۷۱ قانون محاسبات عمومی کشور همچنین تبصره ۳ ماده ۶۲ قانون برنامه پنج‌ساله پنجم توسعه نیز مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی را از اخذ وجوه خلاف مقررات منع می‌کند و ارائه خدمات به مردم به هر قیمتی از جمله اخذ وجوه غیرقانونی ایجاد هرج و مرج می‌نماید؛ بنابراین اخذ

۱- رأی هیئت عمومی دیوان عدالت اداری به شماره ۳۶۲ - ۱۳۹۲/۵/۲۱. روزنامه رسمی شماره ۱۹۹۵۶ مورخ ۱۳۹۲/۶/۷

عوارض از شهروندان به صورت یله و رها نبوده و دارای ضوابطی می‌باشد. یکی از حوزه‌هایی که در آن شوراهای به تصویب عوارض غیرقانونی و شهرداری‌ها در اخذ این وجوه غیرقانونی اقدام می‌نمایند تغییر کاربری اراضی یا ارزش افزوده ناشی از آن است. عمده‌ترین اصول و قواعد حاکم بر عوارض تعیینی برای این نوع از فعالیت‌ها که در آیین‌های آراء هیئت عمومی دیوان عدالت اداری انعکاس یافته عبارت‌اند از: اخذ عوارض در قبال ارائه خدمات، عدم امکان دریافت عوارض از درآمدهای مأخذ محاسبه مالیات، تعیین عوارض به فعالیت‌های محلی و غیرملی، رعایت سیاست‌های کلی دولت و عدم خروج از حدود صلاحیت و چهارچوب تعیینی قوانین مربوطه که عدم رعایت این موارد منجر به صدور آرای ابطالی در بسیاری از موارد است. چنان‌که در این نوشتار آمده است عوارض تعیینی علیه مؤدیان به این عنوان، خلاف قوانین و مقررات، خلاف سیاست‌های عمومی دولت و خلاف آراء هیئت عمومی دیوان عدالت اداری و خلاف اصول موجود برای تعیین عوارض و خلاف شرع است. پیشنهاد برون‌رفت از اخذ وجوه غیرقانونی از شهروندان، برخورد قانونی دادستان‌ها، اعمال ماده ۱۲۱ قانون دیوان عدالت اداری از سوی رئیس دیوان عدالت اداری و پیش‌بینی ایجاد وحدت رویه در موارد صدور آراء متعدد هیئت عمومی دیوان عدالت اداری در اصلاحات بعدی این قانون است.

## پیوست ها

### جدول ۱- آراء هیئت عمومی دیوان عدالت اداری ابطال کننده ارزش افزوده عوارض تغییر کاربری

ردیف	تاریخ	دادنامه	موضوع	مرجع تصویب کننده
۱	۱۳۸۷/۶/۲۴	۴۳۲ - ۴۳۳ - ۴۳۴	تجویز «عوارض ارزش افزوده بر تراکم ساختمانی» عوارض علاوه بر کمیسیون ماده ۱۰۰	اصفهان
۲	۱۳۹۰/۹/۷	۳۸۱	ابطال مصوبه شماره ۷۵۸۵/ش الف س مورخ ۸۷/۱۰/۳ شورای اسلامی شهر شیراز ارزش افزوده تفکیک و افراز اراضی	شورای اسلامی شهر شیراز
۳	۹۵/۷/۶	۴۲۸	ابطال تبصره ۳ تعرفه عوارض ارزش افزوده تجاری، کارگاهی مصوب شورای اسلامی شهر گز برخوار	شهر گزبرخوار (استان اصفهان)
۴	۹۵/۱۰/۷	۷۷۳	ابطال بند ۱۱ و بند ۱۶ دفترچه عوارض شورای اسلامی شهر محمد شهر در سال ۱۳۹۵ در خصوص وضع عوارض ناشی از اجرای طرح های توسعه شهری از تاریخ تصویب {عوارض ارزش افزوده ناشی از تفکیک و افراز}	محملمشهر
۵	۹۶/۳/۲	۱۷۵	ابطال بند ۳ مصوبه یکصد و چهلیمین جلسه شورای اسلامی شهر گرگان به شماره ۸۷/۳/۱۹۲۸/۳ - ۱۳۸۷/۱۱/۱۲ از تاریخ در خصوص اخذ عوارض حق ارزش افزوده	گرگان
۶	۹۶/۴/۲۷	۳۸۲	موضوع رأی: ابطال تعرفه عوارض و بهای خدمات سال ۱۳۹۲ مصوب شورای اسلامی شهر رشت در قسمت های مربوط به: تعیین عوارض فضای آموزشی، عوارض پارکینگ، حق النظاره مهندسیین ناظر، نحوه محاسبه عوارض پذیره، عوارض ارزش افزوده حاصل از مازاد بر تراکم (اعیانات)، عوارض ارزش افزوده حاصل از استفاده اعیانات در کاربری غیر مرتبط و عوارض پیش آمدگی مشرف بر معابر عمومی	رشت
۷	۹۶/۵/۱۰	۴۳۹	موضوع رأی: ابطال مواد ۲۰ و ۲۴ تعرفه عوارض شورای اسلامی شهر گرگان در سال ۱۳۹۵ در خصوص: عوارض ارزش افزوده (سهام شهرداری) تغییر کاربری و سرانه عمومی	گرگان
۸	۹۶/۶/۲۸	۶۰۷ - ۶۰۸ - ۶۰۹	موضوع رأی: ابطال جداول ۲-۱۸، ۲-۱۳، ۲-۱۴ از تعرفه عوارض محلی سال ۱۳۹۵ شورای اسلامی شهر خرم آباد در اجرای مقررات ماده ۹۲ قانون تسهیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری {عوارض تفکیک اعیان، عوارض تفکیک عرصه و عوارض ارزش افزوده تغییر کاربری}	خرم آباد
۹	۹۶/۸/۲	۷۳۰	-عوارض ارزش افزوده ناشی از تغییر کاربری	بجنورد

جدول ۲- آراء هیئت عمومی دیوان عدالت اداری ابطال کننده عوارض تغییر کاربری فهرست منابع

ردیف	تاریخ	دادنامه	موضوع	مرجع تصویب کننده
۱	۸۰/۱۱/۱۴	۳۵۴ الی ۳۵۸	وضع قاعده آمره درخصوص وصول عوارض تغییر کاربری علاوه بر جرایم تخلفات ساختمانی خلاف قانون است.	شهرداری تهران
۲	۸۴/۱۰/۱۱	۵۶۱	ابطال مواد ۳ و ۴ و ۵ مصوبه شماره ۲۳۴۲/۸۲/۵ مورخ ۱۳۸۲/۴/۲۳ شورای اسلامی شهر کرج مبنی ماده ۴ آیین نامه اجرایی حفظ سرانه خدماتی شهر کرج درخصوص تغییر کاربری اراضی واقع در طرح های خدماتی از طریق کمیسیون ماده ۵ قانون تأسیس شورای عالی شهرداری و معماری ایران به شرط واگذاری ۵۰ درصد اراضی مذکور به شهرداری به طور رایگان جهت تأمین سرانه خدماتی	شورای اسلامی شهر کرج (۵۰ درصد زمین ملکی)
۳	۸۶/۶/۲۵	۴۳۷ و ۴۳۸	ابطال مصوبه مربوط به تعیین عوارض به دلیل تغییر کاربری املاک واقع در طرح های دولتی مصوب ۸۳/۱۰/۲۹ شورای اسلامی شهر تهران به شماره ۱۶۰/۶۰۸/۲۰۹۴۹ مورخ ۱۳۸۲/۱۱/۶	شورای اسلامی شهر تهران
۴	۱۳۹۰/۹/۷	۳۸۱	ابطال مصوبه شماره ۷۵۸۵/ش الف س مورخ ۸۷/۱۰/۳ شورای اسلامی شهر شیراز در برقراری عوارض مالیات بر ارزش افزوده تفکیک و افزایش اراضی	شورای اسلامی شهر شیراز
۵	۹۱/۱/۱۴	۴	ابطال ماده ۹ مصوبه شورای اسلامی شهر شاهرود و بندهای چهارگانه آن مبنی بر اخذ عوارض تغییر کاربری املاک مردم در قبال وجه و یا قسمتی از زمین به نحو رایگان	شورای اسلامی شهر شاهرود
۶	۹۱/۵/۲	۲۴۷	ابطال مصوبه سال ۱۳۸۲ شورای اسلامی شهر بندرعباس در قسمت اخذ ۲۵ درصد از اراضی درخواست کننده تغییر کاربری به عنوان عوارض تغییر کاربری از انبارها به تجاری به «اخذ عوارض و بهای خدمات تغییر کاربری»	شورای اسلامی شهر بندرعباس
۷	۹۱/۱۰/۱۱	۷۱۷	اخذ قسمتی از اراضی اشخاص در قبال تغییر کاربری توسط شورای اسلامی شهر کرج-مصوب ۱۳۸۲-خلاف قانون است.	شورای اسلامی شهر کرج
۸	۹۳/۱۱/۶	۱۸۱۸	ابطال بند ۳ ماده ۱۴ تعرفه عوارض محلی مصوب سال ۸۹ شورای شهر اردبیل (ابطال اخذ عوارض علاوه بر جریمه های مندرج در ماده ۱۰۰ قانون شهرداری)	شورای اسلامی شهر اردبیل
۹	۹۳/۱۲/۱۱	۱۹۴۵ الی ۱۹۷۵	ابطال تبصره های ۲، ۳ و ۵ از ماده ۵ و ماده ۶ و ۷ آیین نامه هماهنگی تصمیم گیری درخصوص حفظ سرانه های خدماتی شهر کرج مصوب ۱۳۸۵/۱۱/۸	شورای اسلامی شهر کرج
۱۰	۹۴/۳/۲۵	۳۵۰	ابطال بند ۱۱ و ۱۲ و تبصره ۷ ماده ۲۰ مصوبه شورای اسلامی شهر رامیان درخصوص برقراری عوارض تغییر کاربری اراضی غیرمسکونی به کاربری مسکونی در سال ۱۳۹۳	شورای اسلامی شهر رامیان
۱۱	۱۳۹۴/۶/۲۴	۷۸۳	ابطال بندهای ۱، ۲ و ۵ از ردیف ۱۴ مصوبه شماره ۸۶/۲۵۴۴۲/۳-۱۳۸۶/۱۱/۱۱ شورای اسلامی شهر گرگان درخصوص برقراری عوارض تغییر کاربری اراضی غیرمسکونی (درمانی) به کاربری مسکونی	شورای اسلامی شهر گرگان

ردیف	تاریخ	دادنامه	موضوع	مرجع تصویب کننده
۱۲	۹۴/۸/۲۶	۱۰۳۹	ابطال تبصره ۲ از بند ۱۲ تعرفه عوارض و بهای خدمات شهر بندرعباس مصوب ۱۳۸۸/۱۲/۱۴ شورای اسلامی شهر بندرعباس و ابطال صورتجلسات مورخ ۱۳۹۰/۱۲/۱۰ و ۱۳۸۹/۸/۲۲ کمیسیون توافقات شهرداری بندرعباس	شورای اسلامی شهر بندرعباس
۱۳	۹۴/۱۰/۱۳	۱۱۲۱	ابطال بخش ۵ فصل ۱۴ ماده ۵۰ و بخش ۵ فصل ۱۴ ماده ۵۱ تعرفه مصوب عوارض سال ۱۳۹۲ شهرداری همدان مبنی بر تعیین عوارض تغییر کاربری اراضی از تاریخ تصویب	شورای اسلامی شهر همدان
۱۴	۹۵/۲/۱۲	۷۶	ابطال بند ۲ صفحه ۴۹ تعرفه عوارض شورای اسلامی شهر شاهرود درخصوص اخذ عوارض تبدیل کاربری از غیرمسکونی به مسکونی	شورای اسلامی شهر شاهرود
۱۵	۹۵/۲/۱۲	۷۷	بند ۴ ماده ۲۴ تعرفه عوارض محلی شهر تبریز سال ۱۳۸۹ خلاف قانون است و از تاریخ تصویب ابطال می‌شود.	شورای اسلامی شهر تبریز
۱۶	۹۵/۴/۸	۲۲۹	موضوع ابطال بخش ۱۱ فصل ۲ تعرفه عوارض و بهای خدمات شورای اسلامی شهر کرج در سال ۱۳۹۴ از تاریخ تصویب	شورای اسلامی شهر کرج
۱۷	۹۵/۶/۹	۳۹۴ الی ۳۹۹	ابطال تعرفه ۲۱۱۷ از مصوبه شماره ۳۱۳۹/ش-۱۱/۱۳/۱۳۹۰ شورای اسلامی شهر شاهین‌شهر با موضوع تعرفه عوارض تغییر کاربری عرصه املاک با هر نوع کاربری به صنعتی از تاریخ تصویب	شاهین‌شهر
۱۸	۹۵/۶/۹	۴۰۰-۴۰۱	ابطال مصوبه شماره ۱۴۱۳/ش-ب-۱۳۸۶/۹/۸ شورای اسلامی شهر بهارستان از تاریخ تصویب (ابطال عوارض تغییر کاربری از مسکونی به تجاری)	بهارستان
۱۹	۹۵/۹/۱۶	۶۸۶ الی ۶۹۵	ابطال تعرفه عوارض شورای اسلامی شهرهای مختلف	شهریار- گرگان- خوی- شهر جدید هشتگرد- محمدرشهر- شهر قدس- گناباد- صفادشت- کلینشاد و سوادج
۲۰	۹۵/۹/۱۶	۶۹۹ الی ۷۰۴	ابطال تعرفه شورای اسلامی شهرهای همدان، شهر قدس، صفادشت، ملارد، شهریار و شهر جدید هشتگرد درخصوص وضع عوارض تغییر کاربری	
۲۱	۹۵/۹/۱۶	۷۰۵	ابطال بند ۱۱ بخش الف ماده ۷ تعرفه عوارض و بهای خدمات سال ۱۳۹۳ مصوب شورای اسلامی شهر بابل درخصوص عوارض تغییر کاربری	بابل
۲۲	۹۵/۹/۱۶	۷۰۶	ابطال تبصره ۱۴ از ضوابط و مقررات طرح تفصیلی شهر نوشهر (عوارض تغییر کاربری)	نوشهر
۲۳	۹۵/۹/۳۰	۷۵۷	ابطال بند یک بخش اول تعرفه عوارض و بهای خدمات شورای اسلامی شهر باغستان در سال ۱۳۹۵ درخصوص وضع عوارض تغییر کاربری املاک	باغستان



ردیف	تاریخ	دادنامه	موضوع	مرجع تصویب‌کننده
۲۴	۹۵/۹/۳۰	۷۷۰ و ۷۷۱	ابطال ماده ۲۲ و کلیه بندهای ذیل آن از تعرفه عوارض محلی سال ۱۳۹۱ مصوب شورای اسلامی شهر میانه مبنی بر واگذاری قسمتی از ملک و عوارض به شهرداری برای تغییر کاربری و تفکیک	میانه
۲۵	۹۵/۱۲/۱۷	۱۳۵۶ الی ۱۳۵۹	شورای اسلامی شهر ملایر در تصویب ماده ۶ تعرفه عوارض محلی سال‌های ۱۳۹۴ - ۱۳۹۵ درمورد زیربنای ساختمان‌های مسکونی مازاد بر پروانه یا بدون پروانه که در کمیسیون ماده ۱۰۰ منجر به صدور رأی بر ابقاء بنا می‌گردد و شورای اسلامی شهر تبریز در تصویب قسمت اخیر شق ۶ بند الف-۱، ماده ۱۰، ماده ۱۷، شق ۴-۱- بند ۱ و بند ۳ ماده ۱۸ تعرفه عوارض محلی سال ۱۳۹۴ و مواد ۱۸، ۲۰، بند ۳ ماده ۲۳ و ماده ۲۶ تعرفه عوارض محلی سال ۱۳۹۵ درمورد زیربنای پروانه ساختمانی (عوارض مازاد بر تراکم)، ابقای اعیانی‌ها، تفکیک عرصه و افزاز ناشی از تغییر یا تثبیت کاربری و مشرفیت و ارزش اضافه شده وضع عوارض کرده است	ملایر - تبریز
۲۶	۹۵/۱۲/۲۴	۱۴۴۵	ابطال تبصره ۴ ماده ۱ دفترچه تعرفه عوارض سال ۱۳۸۸ درخصوص عوارض تغییر کاربری	ملایر
۲۷	۹۵/۱۲/۲۴	۱۴۴۶	ابطال تعرفه شماره ۴ از فصل دوم تعرفه عوارض شهرداری اراک در سال ۱۳۹۳ با عنوان عوارض کاربری با قابلیت تجاری از تاریخ تصویب (عوارض تغییر کاربری)	اراک
۲۸	۹۵/۱۲/۲۴	۱۴۴۷	اعمال بند اول پیوست شماره پنج سند اصلی طرح جامع شهر تهران در سال ۱۳۸۶ و ماده ۲ مصوبه تعیین ضوابط مالی و اصلاح نحوه دریافت عوارض سال ۱۳۸۸ (عوارض تغییر کاربری)	تهران
۲۹	۹۶/۱/۱۵	۳۷ - ۳۸	«ابطال مصوبه شماره ۳/۳۱۶۸ ش ۳ - ۱۳۸۶/۶/۲۹ شورای اسلامی شهر مشهد درخصوص تعیین بهای خدمات تغییر کاربری‌ها و افزایش تراکم»	مشهد
۳۰	۹۶/۲/۱۹	۱۲۵	ابطال تعرفه ۱۱۶ شورای اسلامی شهر شاهین‌شهر برای اجرا در سال ۱۳۹۳ درخصوص عوارض تغییر کاربری املاک مسکونی در اجرای مقررات ماده ۹۲ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ از تاریخ تصویب	شاهین‌شهر
۳۱	۹۶/۲/۱۹	۱۲۶	ابطال بند ۲ جدول ۲۷ تعرفه عوارض و بهای خدمات شورای اسلامی شهر سنندج در سال ۱۳۹۵ درخصوص عوارض از اماکن درمانی - پزشکی در کاربری غیر مرتبط از تاریخ تصویب در اجرای مقررات ماده ۹۲ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲	سنندج
۳۲	۹۶/۳/۱۶	۲۲۰ الی ۲۱۵	موضوع رأی: ابطال تبصره ۲ ماده ۱، تبصره ۴ و ۵ ماده ۱۴، مواد ۱۵، ۱۶، ۲۰، ۲۴، ۲۵، ۳۰، ۳۱، ۳۵ و تبصره‌های آن و تبصره اصلاحی ماده ۳۵، ۳۵ و تبصره آن، ۴۱، ۴۴، ۴۰ از دفترچه یکپارچه‌سازی ضوابط محاسبات درآمدی مصوب شورای اسلامی شهر مشهد؛ با موضوع عوارض تغییر کاربری	مشهد

ردیف	تاریخ	دادنامه	موضوع	مرجع تصویب کننده
۳۳	۹۶/۴/۱۳	۳۱۵	ابطال ماده ۱۶ تعرفه عوارض سال ۱۳۹۲ مصوب شورای اسلامی شهر گرگان درخصوص عوارض تغییر کاربری	گرگان
۳۴	۹۶/۴/۲۷	۳۸۲	موضوع رأی: ابطال تعرفه عوارض و بهای خدمات سال ۱۳۹۲ مصوب شورای اسلامی شهر رشت در قسمت‌های مربوط به: تعیین عوارض فضای آموزشی، عوارض پارکینگ، حق‌النظاره مهندسين ناظر، نحوه محاسبه عوارض پذیره، عوارض ارزش افزوده حاصل از مازاد بر تراکم (اعیانات)، عوارض ارزش افزوده حاصل از استفاده اعیانات در کاربری غیر مرتبط و عوارض پیش آمدگی مشرف بر معابر عمومی	رشت
۳۵	۹۶/۶/۱۴	۵۶۴	۱ - ابطال بندهای (ج) و (د) جدول تعرفه شماره ۶ مصوبه شورای اسلامی شهر محلات در تعیین عوارض ارزش افزوده ناشی از تغییر کاربری اراضی و املاکی که در کمیسیون ماده ۵ کاربری آن‌ها به مسکونی و تجاری تغییر می‌کند. ۲ - ابطال تعرفه شماره ۱۵ - ۱۳۸۴/۱۱/۲ درخصوص تعیین عوارض تفکیک ارزش افزوده ناشی از تفکیک عرصه و بهای خدمات آماده‌سازی و بند الف تعرفه اصلاحی شماره ۱ - ۱۳۸۸/۳/۵ در تعیین وصول بهای خدمات آماده‌سازی معابری که در اثر تفکیک اراضی و املاک اشخاص ایجاد شده	محلات
۳۶	۹۶/۶/۱۴	۵۶۳	«ابطال مصوبات شماره ۹۵-۲/۶/ش - ۱۳۸۴/۱۲/۱۸ و ۳/۳/۳۱۶۸ ش - ۱۳۸۶/۵/۲۹ شورای اسلامی شهر مشهد درخصوص اخذ عوارض کسب و پیشه و عوارض تغییر کاربری»	مشهد
۳۷	۹۶/۶/۱۴	۵۷۲	با موضوع: ۱- ابطال مواد ۱ و ۲ و تبصره ۱ ماده ۲ عوارض تغییر کاربری از تعرفه عوارض محلی سال ۱۳۹۳ مصوب شورای اسلامی شهر گلستان ۲- ابطال قسمتی از عوارض ورود به محدوده از تعرفه عوارض محلی سال ۱۳۹۳ شورای شهر گلستان	شهرستان بهارستان از توابع استان تهران
۳۸	۹۶/۶/۲۸	۶۰۷ - ۶۰۸ - ۶۰۹	موضوع رأی: ابطال جداول ۲-۱۸، ۲-۱۳، ۲-۱۴ از تعرفه عوارض محلی سال ۱۳۹۵ شورای اسلامی شهر خرم‌آباد در اجرای مقررات ماده ۹۲ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری (عوارض تفکیک اعیان؛ عوارض تفکیک عرصه؛ و عوارض ارزش افزوده تغییر کاربری)	خرم‌آباد
۳۹	۹۶/۷/۴	۶۴۷	موضوع رأی: ابطال مواد ۵۸ و ۶۰ تعرفه عوارض محلی سال ۱۳۹۱ مصوب شورای اسلامی شهر سرعین به لحاظ مغایرت با قانون و خروج از اختیارات مرجع تصویب	سرعین
۴۰	۹۶/۷/۱۸	۶۶۴	موضوع رأی: ابطال مواد ۱۶ و ۴۶ تعرفه عوارض محلی سال ۱۳۹۴ شورای اسلامی شهر عسلویه درخصوص عوارض تغییر کاربری اراضی	عسلویه
۴۱	۹۶/۸/۲	۷۳۰	عوارض ارزش افزوده ناشی از تغییر کاربری	بجنورد

ردیف	تاریخ	دادنامه	موضوع	مرجع تصویب کننده
۴۲	۹۶/۹/۲۸	۹۵۶	ابطال ماده ۲۰ تعرفه مصوب عوارض محلی و بهای خدمات شهرداری اردبیل درخصوص عوارض بهای خدمات انطباق کاربری در سال ۱۳۹۵ مصوب شورای اسلامی شهر اردبیل	اردبیل
۴۳	۹۶/۱۰/۵	۱۰۰۸	موضوع شکایت و خواسته: ابطال مصوبه شماره ۴۴/۱/۴۴۴۲۷ - ۱۳۹۱/۱۱/۱۴ استاندار و جانشین شورای اسلامی شهر اهواز مبنی بر تغییر ضریب عوارض تغییر کاربری و ردیف ۲ جدول ضریب عوارض تغییر کاربری طبقات از مصوبه شماره ۱۳۹۱/۹/۱ - ۱/۱۰۰/۳۹۹۹ شهر اهواز	اهواز
۴۴	۹۶/۱۰/۱۲	۱۰۲۹	ابطال مصوبه شماره ۲۳ - ۱۳۹۳/۱/۳۱ شورای اسلامی شهر مسجد سلیمان مسجد سلیمان درخصوص: - عوارض چاه‌های نفت و گاز - عوارض تغییر کاربری	مسجد سلیمان
۴۵	۹۶/۱۰/۱۲	۱۰۳۰	- ابطال مواد ۲ و ۴ از تعرفه عوارض تغییر کاربری «عوارض ارزش افزوده ناشی از تغییر کاربری به تجاری» و عوارض نقل و انتقال - ابطال بند ب ماده ۱۳ عوارض ابقای ساختمان در کاربری غیر مرتبط معادل یک و نیم برابر عوارض احداث بنا	مشکین دشت کرج
۴۶	۹۶/۱۰/۲۶	۱۰۸۹	ابطال ماده ۵۴ تعرفه سال ۳۹۴ شهرداری سمنان - عوارض تغییر کاربری - عوارض تفکیک	شورای شهر سمنان

**فهرست منابع****الف) کتاب‌ها**

- ۱- محمدی، امید (۱۳۹۶). «حقوق شهروندی در شهرداری‌ها»، تهران، انتشارات اندیشه سبز نوین.
- ۲- محمدی، امید (۱۳۹۷). «مقالی از عوارض شهرداری‌ها»، تهران، نشر جاودانه (جنگل).
- ۳- محمدی، امید (۱۳۹۶). «عوارض غیرقانونی شهرداری‌ها»، تهران، نشر جاودانه (جنگل).

**ب) قوانین و مقررات**

- ۴- آیین‌نامه اجرایی نحوه وضع و وصول عوارض سال ۱۳۷۸
- ۵- آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها مصوب ۱۳۴۶
- ۶- قانون اصلاح موادی از قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و چگونگی برقراری و وصول عوارض و سایر وجوه از تولیدکنندگان کالا، ارائه‌دهندگان خدمات و کالاهای وارداتی (قانون موسوم به تجمیع عوارض) مصوب ۲۲ دی ماده ۱۳۸۱ و آیین‌نامه اجرایی آن
- ۷- قانون تشکیل شوراهای اسلامی کشور مصوب ۱۳۶۱
- ۸- قانون شهرداری مصوب ۱۱ تیر ۱۳۳۴
- ۹- قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷
- ۱۰- قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین مصوب ۱۳۸۰

**ج) نظریه‌های شورای نگهبان**

- ۱۱- نظریه تاریخ ۱۳/۱۰/۱۳۷۴.
- ۱۲- نظریه شماره ۱۳۷۸/۱۳-۷۸/۲۱/۵۶۲۱
- ۱۳- نظریه شماره ۱۳۹۰/۳/۲۹-۹۰/۳۰/۴۲۶۲۰
- ۱۴- نظریه شماره ۱۳۹۵/۴/۲۳-۹۵/۵/۳-۹۵/۱۰۲/۱۶۷۶ جلسه مورخ ۱۳۹۵/۴/۲۳
- ۱۵- نظریه شماره ۲۳۷۷/۱۰۲/۹۶-۲۳۷۷/۱۰۲/۹۶- تاریخ: ۱۳۹۶/۶/۷