

## تحلیل حقوقی - اقتصادی حق بیمه‌های پیمانکاری‌ها؛ نقدی بر رویه سازمان تأمین اجتماعی و دیوان عدالت اداری

عباس طوسی<sup>۱</sup> - جواد کاشانی<sup>۲</sup>

تاریخ دریافت: ۱۳۹۵/۱۰/۶ - تاریخ پذیرش: ۱۳۹۵/۱۲/۲۳

### چکیده

سازمان تأمین اجتماعی به لحاظ نقش مؤثرش در حمایت از نیروی کار از مهم‌ترین نهادهای اجتماعی و اقتصادی کشور محسوب می‌شود. در دهه‌های اخیر حفظ تعادل میان دو بخش درآمد و هزینه، اصلی‌ترین دغدغه مسئولین سازمان را تشکیل داده است. از سال ۱۳۷۰ سازمان برای محاسبه و وصول حق بیمه از پیمانکاری‌های غیرعمرانی درصدهای مقطوعی را لحاظ کرد که به چالش حقوقی جدی میان سازمان و فعالان اقتصادی منجر شد. دیوان عدالت اداری وقت با صدور رأی سرنوشت‌ساز مورخ ۱۳۷۸ نزاع مذکور را به نفع سازمان خاتمه داد. پیمانکاران که رأی دیوان را قانع‌کننده نمی‌دانستند با طرح پیامدهای منفی ناشی از عملکرد سازمان نزد مراجع قانون‌گذار توانستند از سال ۱۳۸۴ به بعد قوانینی را به منظور اصلاح عملکرد سازمان به تصویب برسانند. با اینحال سازمان با طرح برخی شبهات حقوقی همچنان بر موضع قبلی خود اصرار ورزیده است. این پژوهش کوشش می‌کند رویه سازمان را در بخش پیمانکاری‌ها با تکیه بر مبانی حقوقی و اقتصادی آن رویه و تأیید قضایی آن توسط دیوان عدالت اداری در سایه قوانین اخیرالتصویب مورد مطالعه انتقادی قرار دهد.

**واژگان کلیدی:** سازمان تأمین اجتماعی، مواد ۲۸ و ۴۱، حق بیمه پیمانکاری، فعالان اقتصادی، دیوان عدالت اداری

## ۱. مقدمه

تأمین اجتماعی به لحاظ نقش موثرش در حفظ سرمایه انسانی در بستر حیات اجتماعی از یک سو و حمایت از آن در فعالیتهای اقتصادی از سوی دیگر، بخش قابل توجهی از حقوق عمومی اقتصادی را به خود اختصاص داده است.<sup>۱</sup> سازمان تأمین اجتماعی به عنوان بزرگترین حامی سرمایه انسانی در کشور، سازمانی بین نسلی است که در عین عظمت و اهمیت، با ظرافتهای بی نظیری سامان یافته و به مأموریت خود ادامه می دهد. این سازمان اقتصادی- اجتماعی بر پایه سه رکن کارگر، کارفرما و دولت با زندگی ده میلیون ایرانی بطور مستقیم و چهل میلیون غیرمستقیم در ارتباط است. برای بقای توأم با موفقیت سازمان در ایفای مأموریت های خود، احترام و عمل به همه هنجارهای حاکم و صیانت از تمامیت سازمانی و کارکردهای آن لازم است. سه مسئله اصلی که اهم مسائل سازمان را تشکیل می دهد عبارتند از: ۱- منابع و مصادر درآمد سازمان بخصوص از محل دریافت حق بیمه ۲- به کارگیری این درآمدها در فعالیتهای سود ده برای حفظ ارزش پول ۳- تنظیم هزینه های ناشی از تعهدات سازمان در برابر بیمه شدگان و خانواده آنان در محدوده ای پایین تر از دارایی های خود.

### ۱-۱. دغدغه تعادل

اهمیت سه موضوع اساسی فوق - که در این مقاله تحت عنوان "دغدغه تعادل" بدانها اشاره می شود - به قدری است که شاید بتوان مدعی شد بخش اعظم راهبردها و عملکرد سازمان در دهه های گذشته تحت تأثیر آن بوده است. به عبارت واضح تر "دغدغه تعادل" بسیاری از کنش ها و واکنش های سازمان را - به عنوان متولی اصلی تأمین اجتماعی در کشور - در بخش دریافت ها، پرداخت ها، رسیدگی به شکایات مؤدیان حق بیمه و بیمه شدگان، نحوه تعامل با مراجع قضایی و اداری، دیپلماسی فعال نزد نهادهای قانون گذاری و امثال آنها توجیه و تبیین می نماید.

با نگاهی به قانون تأمین اجتماعی ۱۳۵۴ و بررسی تعهدات و امکانات سازمان می توان درک کرد که قانون گذار به دنبال برقراری یک ساختار متعادل قانونی بوده است؛ زیرا از طرفی به منظور حمایت کامل از سرمایه انسانی، سازمان را به موجب ماده ۴ قانون تأمین اجتماعی مکلف نموده است از کارگرانی که مشمول نظام استخدامی یا حمایتی خاصی نیستند، حمایت کند و در ماده ۳۶ آن نیز به روشنی مقرر کرده است که عدم پرداخت حق بیمه از سوی کارفرمایان

۱. برای مطالعه پیرامون اهمیت حقوق تأمین اجتماعی و جایگاه آن در کل نظام حقوقی کشور رجوع کنید به: بادینی، حسن، (۱۳۸۶)، «جایگاه حقوق تأمین اجتماعی در نظام حقوقی»، فصلنامه تأمین اجتماعی، سال نهم، شماره ۳۰.

رافع این وظیفه قانونی نمی‌باشد، با اینحال و در مقابل تحمیل چنین تکلیف سنگینی، اختیارات گسترده‌ای را نیز در مواد ۲۸ تا ۵۰ برای سازمان به رسمیت شناخته است که در نوع خود کم‌نظیر است. تشخیص افراد مشمول قانون، مطالبه حق بیمه از طریق واحد اجراییات سازمان با صلاحیت‌های گسترده، ضمانت اجراهای قوی بخاطر عدم ارسال لیست کارکنان و عدم پرداخت حق بیمه در مهلت‌های معین و ممنوعیت‌های مقرر در مواد ۳۷ و ۳۸ جملگی برای توانمندسازی سازمان جهت امکان اجرای وظایف سنگین مقرر در قانون مذکور بوده است.

## ۲-۱. منشاء اختلاف

هر چند حفظ تعادل میان منابع و مصارف سازمان به منظور ارایه مؤثر حمایت‌های قانونی، لازم و ضروری می‌باشد، به نظر می‌رسد دغدغه تعادل برخی از مسئولین سازمان تأمین اجتماعی را نسبت به تخطی از پاره‌ای نصوص و ظواهر قانونی توجیه و تشویق کرده است که متأسفانه در عمل باعث بوجود آمدن برخی پیامدهای نامطلوب اقتصادی شده است. در واقع عملکرد سازمان از دهه هفتاد به بعد در بخش وصول درآمدها چالش‌برانگیز و همواره مورد اعتراض فعالان اقتصادی بوده است. یکی از جدی‌ترین موارد اختلافی که میان فعالان اقتصادی و سازمان در جریان بوده است، اختلاف بر سر نحوه محاسبه حق بیمه فعالیت‌های مقاطعه‌کاری (پیمانکاری) می‌باشد.

بر اساس ماده ۲۸ ق.ت.ا و تبصره‌های آن رایج‌ترین روش تعیین و دریافت حق بیمه آن است که کارفرما ۳۰ درصد از مزد یا حقوق مستمر کارگر (۲۰ درصد بعلاوه ۳ درصد بیمه بیکاری سهم کارفرما و ۷ درصد سهم کارگر<sup>۱</sup>) را بعنوان حق بیمه پرداخت کند. ولی، واقعیت این است که استفاده از این قاعده ساده همیشه برای محاسبه و وصول حق بیمه از تمام صفوف بسهولت امکان‌پذیر نمی‌باشد، لذا قانون‌گذار بموجب ماده ۴۱ ق.ت.ا مقرر کرده است در مواردی که نوع کار ایجاب کند سازمان می‌تواند نسبت مزد را به کل کار انجام شده تعیین و حق بیمه متعلق را به همان نسبت محاسبه، مطالبه و وصول کند.

مع الوصف رفتار سازمان به نحوی است که گویی شایع‌ترین و شاید مصداق منحصر این ماده مقاطعه‌کاری‌ها بوده است که در آنها حق بیمه، کسری از کل مبلغ پیمان (ناخالص) تعیین و مطالبه می‌شود. این روش محاسبه حق بیمه هر چه قدر که مورد توجه شدید و اصرار مسئولین سازمان می‌باشد، طی ۳ دهه گذشته همواره محل اختلاف سازمان و پیمانکاران بوده به گونه‌ای که

۱. علاوه بر موارد گفته شده ۳ درصد حقوق و دستمزد مبنای کسر حق بیمه کارگران را دولت به سازمان تأمین اجتماعی پرداخت می‌کند.

شکایات متعددی را در عمل نزد مراجع قانونی موجب شده است. تاکنون آرای زیادی در این خصوص از شعب و هیأت عمومی دیوان عدالت اداری و حتی مرجع حل اختلاف میان دستگاه‌های دولتی (مستقر در معاونت حقوقی رییس جمهور) صادر شده است. انجمن‌ها و اتحادیه‌های پیمانکاران همواره در تلاش هستند نزد مراجع دولتی و قانون‌گذاری یکی از موانع اصلی تولید را عملکرد سازمان تأمین اجتماعی در محاسبه و وصول حق بیمه مربوط به فعالیت‌های پیمانکاری جلوه دهند و در این مسیر هم تا حدی موفق شده‌اند. دولت با ارایه لایحه و مجلس با تصویب قوانینی همچون قانون رفع برخی از موانع تولید و سرمایه‌گذاری صنعتی مصوب ۱۳۸۷، قانون حداکثر استفاده از توان فنی و مهندسی مصوب ۱۳۹۱ و قانون رفع موانع تولید رقابت‌پذیر مصوب اردیبهشت ۱۳۹۴ در صدد بوده‌اند حق بیمه فعالیت‌های پیمانکاری را مورد بازبینی قرار داده و کفه موازنه را به نفع پیمانکاران متعادل نمایند. این پژوهش تلاش دارد ضمن بیان پیشینه و تحولات نحوه محاسبه حق بیمه فعالیت‌های مقاطعه‌کاری را که یکی از پیچیده‌ترین مسایل تأمین اجتماعی است از حیث هنجاری و آثار اقتصادی بررسی و تأثیر قوانین گفته‌شده را در ایجاد تعادل میان سازمان و پیمانکاران واکاوی کند. بیان این نکته ضرورت دارد که نوشتار حاضر صرفاً محدود به پیمانکاری‌های غیرعمرانی می‌باشد که چالش اصلی سازمان با پیمانکاران را تشکیل می‌دهد.

## ۲. چهارچوب تحلیلی و نظری

در این گفتار برخی مفاهیم و اصول حاکم بر حق بیمه‌های تأمین اجتماعی با تکیه بر اصول حقوقی و اقتصادی توضیح داده می‌شود. مطالب این گفتار برای نقد عملکرد سازمان در دهه‌های گذشته ضروری به نظر می‌رسد.

### ۲-۱. نرخ حق بیمه و مأخذ آن

برای درک هر چه بهتر حق بیمه و نحوه محاسبه آن لازم است ابتدا دو اصطلاح "نرخ" و "مأخذ" توضیح داده شود. این دو متغیر را می‌توان در تمام قوانین مربوط به کسورات دولتی و عمومی مشاهده کرد. به لحاظ کارکردی، دو عامل فوق نقش بسیار مهمی را در ایجاد شفافیت برای عاملان اقتصادی و همچنین مجریان قانون ایفا می‌کند. از همین رو، تلاش تمامی قانون‌گذاری‌ها این بوده است که نرخ و مأخذ کسورات را هر چه شفاف‌تر بیان نمایند تا از این طریق راه را برای اختلاف‌نظرهای احتمالی سد کنند. "نرخ" عبارت است از مبلغی که مشمولین

باید پرداخت نمایند و به‌طور معمول به صورت کسری از یک مجموعه مانند ۱۵٪ یا ۲۰٪ نشان داده می‌شود. "مأخذ" عبارت است از محدوده یا مجموعه‌ای که نرخ مورد نظر نسبت به آن اعمال می‌شود. مثلاً اگر مالیات بر درآمد مشاغل را در نظر بگیریم مجموع درآمد مشمولین در یک دوره مالیاتی ناشی از مجموع فعالیت‌های مختلف، مأخذ مالیات گفته می‌شود که نرخ (مثلاً ۱۰٪) نسبت بدان اعمال می‌شود. از همین جا می‌توان فهمید که میزان مالیات تابع هر دو متغیر "نرخ" و "مأخذ" می‌باشد. افزون بر این هر چه مأخذ مالیات وسیع‌تر باشد میزان مالیات نیز بیشتر می‌باشد. بنابراین نه فقط اهمیت دارد که قانون نرخ را به‌روشنی تعیین نماید بلکه تعیین دقیق مأخذ نیز از اهمیت فوق‌العاده‌ای برخوردار است. حال برگردیم به این سؤال که مطابق قانون "نرخ و مأخذ حق بیمه اجتماعی" چیست؟

خوشبختانه هر دو سؤال مطروحه در قانون تأمین اجتماعی پاسخ داده شده است. در ماده ۲۸ قانون مزبور نرخ حق بیمه به صورت درصدهای مشخصی مورد تصریح قرار گرفته است. به موجب بند ۱ این ماده حق بیمه از اول مهر ماه تا پایان سال ۱۳۵۴ به میزان ۲۸ درصد مزد یا حقوق است که ۷ درصد آن به عهده کارگر، ۳ درصد آن وسیله دولت و بقیه توسط کارفرما تأمین می‌شود. همچنین بر اساس تبصره ۱ همین ماده از اول سال ۱۳۵۵ حق بیمه سهم کارفرما ۲۰ درصد مزد یا حقوق بیمه شده می‌باشد و با احتساب سهم بیمه شده و کمک دولت، کل حق بیمه به ۳۰ درصد مزد یا حقوق افزایش می‌یابد. بدین ترتیب و با در نظر گرفتن مواد ۲۸ و ۲ (بند ۵) قانون تأمین اجتماعی هم نرخ حق بیمه و هم مأخذ آن که عبارت از کل مزد یا حقوق بیمه شده می‌باشد، مشخص شده است. بعلاوه قانون‌گذار به منظور شفافیت هر چه بیشتر، مزد یا حقوق را شامل هرگونه وجوه و مزایای نقدی یا غیر نقدی مستمر دانسته است که در مقابل کار به بیمه شده داده می‌شود. از توضیحات یادشده چند نکته اساسی به دست می‌آید:

اول اینکه نرخ و مأخذ حق بیمه در قانون مشخص و تصریح شده است. بر این اساس سازمان در محدوده قانون مکلف به شناسایی، محاسبه و مطالبه حق بیمه می‌باشد. به عبارت واضح‌تر، در خصوص تضییق یا توسیع نرخ و مأخذ حق بیمه، سازمان مسلوب‌الاختیار است. از این امر می‌توان به اصل "قانونی بودن نرخ و مأخذ حق بیمه" تعبیر کرد.

دوم اینکه اگر در سایر مواد قانون یا دیگر قوانین مربوط به تأمین اجتماعی مواردی یافت شود که متضمن نوعی "حق تشخیص" برای سازمان تأمین اجتماعی بوده باشد منطق سلیم تفسیری ایجاب می‌نماید که آن را در پرتو اصل فوق درک نماییم، یعنی از توسعه اختیار برای سازمان خودداری کنیم.

سوم و مهمتر اینکه متعلق حق بیمه‌های تأمین اجتماعی عبارتست از مزد یا حقوق و نه موضوع دیگر.

## ۲-۲. روش محاسبه حق بیمه

با بررسی قانون تأمین اجتماعی می‌توان به‌طور کلی سه روش را برای تعیین میزان حق بیمه استخراج کرد که در ذیل توضیح داده می‌شود:

روش اول براساس مزد یا حقوق واقعی بیمه‌شده که از سوی کارفرما اعلام می‌شود. تفصیل این روش در مواد عدیده‌ای از قانون بویژه ماده ۳۹ آن آمده است. این روش در محاسبه و وصول حق بیمه یک اصل محسوب می‌شود.

روش دوم محاسبه میزان حق بیمه براساس دستمزد مقطوعی است که در برخی مشاغل میزان آن از سوی شورای عالی تأمین اجتماعی اعلام می‌شود. روش اخیر برگرفته از ماده ۳۵ ق.ت.ا است که در آن مشاغل دارای دستمزد مقطوع از سوی سازمان اعلام شده است. همچنین در برخی موارد به واسطه اینکه امکان تعیین مزد یا حقوق بیمه شده بطور مشخص وجود ندارد، شورای عالی تأمین اجتماعی نسبت مزد به کل کار انجام شده را تعیین و حق بیمه را بر همان اساس تعیین و وصول می‌کند. در این روش آنچه که مبنای محاسبه قرار می‌گیرد این است که میزان مزد یا حقوق متعلق به کارکنان چه کسری از کل مبلغ کار را شامل می‌شود.

روش سوم که برگرفته از ماده ۴۱ قانون تأمین اجتماعی می‌باشد این است که در موارد خاص که برخی داده‌ها نامعلوم می‌باشند به هیأت مدیره سازمان اختیار داده شده است تا نسبت مزد را به کل کار تعیین کرده و حق بیمه متعلق را بر همان اساس محاسبه و مطالبه نماید. برای نمونه، سازمان ممکن است تشخیص دهد در قرارداد پیمانکاری ساختمانی (به مبلغ ۱۰۰ میلیون تومان) که مصالح بر عهده کارفرما است، نسبت مزد و حقوق کارکنان به کل کار ۶۰ درصد (۶۰ میلیون تومان) است. در این صورت مبنای دریافت حق بیمه ۲۷ درصد این مبلغ (۱۶۲۰۰۰۰۰ تومان) خواهد بود. در این صورت کارفرما فهرستی از کارگران شاغل در پیمان را بطور منظم به سازمان ارائه می‌دهد و این افراد در مدت اجرای پیمان از خدمات تأمین اجتماعی بهره‌مند می‌شوند. مدت اجرای پیمان هم جزو سنوات کارگران محسوب می‌شود.

## ۲-۳. واقع‌گرایی در قانون تأمین اجتماعی

منظور از واقع‌گرایی این است که گرایش کلی قانون تأمین اجتماعی بدین سمت بوده است

که حق بیمه‌ها حتی‌الامکان بر مبنای اعداد و ارقام واقعی محاسبه و دریافت شود. بسیاری از مقررات این قانون کارفرمایان کارگاه‌ها و مسئولان و عوامل اجرایی سازمان را بدین سمت هدایت می‌کند که محاسبه و مطالبه حق بیمه‌ها باید بر اساس واقعیات موجود کارگاه‌ها و روابط استخدامی واقعی میان کارفرمایان و کارگران صورت گیرد. الزام کارفرمایان به ارسال صورت مزد یا حقوق کارگران به سازمان و حق تخدیش صورت مزدهای ارسالی از سوی سازمان ظرف ۶ ماه و اخذ مابه‌التفاوت میان مزد اعلامی و مزد واقعی مکشوف توسط سازمان (ماده ۳۹ قانون) همچنین حق بازرسی سازمان تأمین اجتماعی از کارگاه‌های مشمول موضوع مواد ۴۷ و ۱۰۲ قانون همچنین حق شکایات کارفرمایان در رابطه با اضافه‌طلبی‌های سازمان به روشی گویای این واقعیت‌اند که حق بیمه‌های اعلامی یا مورد مطالبه سازمان باید براساس واقعیات کارگاه‌ها و رابطه واقعی میان کارفرمایان و کارگران استوار باشد. مواردی که سازمان حق دارد رأساً نسبت به تعیین حق بیمه اقدام و آن را ملاک مطالبه خود قرار دهد جنبه استثنایی دارد. لذا، تا جایی که امکان‌پذیر است قانون تأمین اجتماعی مسئولین سازمان را به سمت احراز دستمزد یا حقوق واقعی کارگران به عنوان مأخذ واقعی محاسبه حق بیمه رهنمون شده است.

#### ۴-۲. ماهیت و اهمیت اقتصادی پیمانکاری‌ها

به لحاظ طبقه‌بندی فعالیت‌های اقتصادی، پیمانکاری‌ها به خودی خود فعالیت مستقل محسوب نمی‌شوند. پیمانکاری زمانی قابل درک می‌باشد که در مقابل خوداجرایی<sup>۱</sup> قرار گیرد. روش خوداجرایی راهکاری است که در آن کارفرما با استفاده از کلیه امکانات نیروی انسانی و ماشین‌آلات خود مدیریت و اجرای خدمات مورد نظر را رأساً انجام می‌دهد، بدیهی است در این روش کلیه هزینه‌ها و مخاطرات متوجه خود کارفرمایان است. این روش را می‌توان به روش "درون سازمانی" انجام فعالیت‌ها تعبیر نمود (یگانه، موسوی جهرمی و تقی، ترابی، ۱۳۸۳: ۹۳). پیمانکاری‌ها در حقیقت روش انجام کار از طریق واگذاری کار به اشخاص دیگر می‌باشد که می‌توان از آن به برون سازمانی یا برون‌سپاری<sup>۲</sup> تعبیر کرد. در این روش کارفرما بطور معمول با پرداخت حق‌الزحمه مشخص اجرای تمام یا قسمتی از کارهای مورد نیاز خود را به یک شخص متخصص و حرفه‌ای واگذار کرد و از این راه نه فقط بخشی از هزینه‌های خود را کاهش می‌دهد بلکه برخی از ریسک‌های اجرایی و مالی را به پیمانکار منتقل می‌کند.

در باب اهمیت اقتصادی پیمانکاری‌ها شاید بتوان به این اکتفا کرد که از آنجایی که پیمانکاران

1. Self-performance.  
2. Out-sourcing.

در حیطه تخصصی خود فعالیت می‌نمایند کارفرمایان با انعقاد قراردادهای پیمانکاری و واگذاری کار به پیمانکاران متخصص موجبات توزیع تخصصی‌تر فعالیت‌های اقتصادی و افزایش بهره‌وری را فراهم می‌آورند (یگانه، موسوی جهرمی و تقی، ترابی، ۱۳۸۳: ۹۴). از این رو پیمانکاری‌ها نه فقط از منظر اقتصاد خرد و بنگاهی حائز اهمیت می‌باشند از منظر اقتصاد کلان نیز از موجبات تحقق اهداف اقتصاد کلان در جامعه می‌باشند. نکته‌ای قابل استفاده این که تا جایی که ممکن است باید قوانین و مقررات به گونه‌ای طراحی، تنظیم و عنداللزوم تفسیر شوند که مسیر پیمانکاری هموار شود.

### ۳. پیمانکاری‌ها و رویه سازمان

این گفتار رویکرد سازمان را در رابطه با محاسبه حق بیمه پیمانکاری‌های غیرعمرانی (عادی) صرف‌نظر از درستی یا نادرستی آن مورد بحث قرار می‌دهد. به این منظور باید ابتدا حق بیمه و روش‌های محاسبه آن بطور کلی و حق بیمه پیمانکاری‌ها به طور اخص در دهه‌های گذشته مورد بررسی قرار گرفته تا بتوان زمینه را برای داوری در مورد عملکرد سازمان فراهم کرد. در زیر عملکرد سازمان در دو مرحله تاریخی بررسی می‌شود: دوره قبل از ۱۳۷۰ و دوره بعد از ۱۳۷۰.

#### ۳-۱. رویه سازمان قبل از ۱۳۷۰

قبل از سال ۱۳۷۰ روش سازمان در باب پیمانکاری‌ها همان روشی است که در بالا بیان شد. این روش همان‌گونه که گذشت مبتنی بر اجرای ماده ۲۸ بوده است. عمل به این روش محاسبه از زمان تصویب قانون تأمین اجتماعی مصوب ۱۳۵۴ تا سال ۱۳۶۲ برقرار بوده است. علی‌رغم اینکه از سال ۱۳۶۲ به بعد رویه سازمان در رابطه با پیمانکاری‌های مشمول طرح‌های عمرانی دچار تحول شده و به‌موجب مصوبه شورای عالی تأمین اجتماعی وصول درصدهای مقطوعی بابت حق بیمه در قراردادهای مذکور تجویز شد ولی در مورد قراردادهای پیمانکاری غیرعمرانی رویه بر اساس روال قبلی (احتساب نسبت حقوق و دستمزد به کل مبلغ پیمان و سپس اعمال ماده ۲۸ نسبت به عدد حاصله) ادامه پیدا کرد. تا جایی که سوابق مربوط نشان می‌دهد گزارشی حاکی از تنش یا اختلاف جدی میان فعالان عرصه پیمانکاری‌ها و سازمان در خصوص این روند ملاحظه نشده است.

#### ۳-۲. رویه سازمان بعد از ۱۳۷۰

روند فوق ادامه داشت تا اینکه در سال ۱۳۷۰ شورای عالی تأمین اجتماعی به استناد ماده ۴۱ ق.ت.ا و تجربیات حاصل از نحوه محاسبه حق بیمه قراردادهای پیمانکاری عمرانی، قراردادهای غیرعمرانی را هم مشمول محاسبه درصد مقطوعی از کل مبلغ پیمان کرد. سازمان در اجرای



مصوبه مذکور مبادرت به صدور بخشنامه ۱۴۹ در آمد کرده که از آن زمان به بعد بخشنامه مذکور - که بعداً بخشنامه ۱۴ و ۱۴/۱ تا ۱۴/۵ جایگزین آن شد- ملاک محاسبه و مطالبه حق بیمه انواع پیمانکاری‌های غیرعمرانی شد. در بخشنامه مذکور پیمانکاری‌ها براساس مبانی متفاوتی از جمله اینکه کدامیک از پیمانکار یا کارفرما عهده‌دار تهیه مصالح می‌باشد یا مکانیکی و غیرمکانیکی بودن اجرای پیمان مورد تقسیم‌بندی قرار گرفته‌اند. به برخی از این تقسیم‌بندی‌ها در زیر اشاره می‌شود:

### ۱-۲-۳. قراردادهای پیمانکاری بدون مصالح و ابزار مکانیکی

در این نوع قراردادها، حق بیمه براساس ۱۵ درصد کل مبلغ پیمان محاسبه و از پیمانکار دریافت می‌شود. برای نمونه اگر قرارداد طراحی و تهیه یک نرم افزار بین دو شرکت خصوصی تنظیم شود و مبلغ کل پیمان ۵ میلیون باشد حق بیمه آن ۷۵۰ هزار تومان است.

### ۲-۲-۳. قراردادهای پیمانکاری با مصالح و ابزار کار

این دسته از قراردادها خود بر دو نوعند:

اول: قراردادهای پیمانکاری با تأمین مصالح و ابزار کار توسط کارفرما

در این نوع قراردادها چون پیمانکار بیشتر نیروی انسانی خود را درگیر اجرای پیمان می‌کند و تأمین مواد اولیه و مصالح به عهده کارفرماست و هزینه آن خارج از پیمان است در نتیجه حق بیمه به مآخذ ۱۵ درصد کل مبلغ پیمان می‌باشد. برای نمونه کارفرما مواد اولیه و ابزار کار را در اختیار پیمانکار می‌گذارد و برای طبخ و ارایه غذا و اداره رستوران خود برای سه وعده در روز و ۲۲ روز در ماه بمدت یکسال قراردادی به مبلغ یک میلیارد تومان با پیمانکار منعقد می‌کند. حق بیمه این قرارداد برای یکسال ۱۵۰ میلیون تومان می‌باشد.

دوم: قراردادهای پیمانکاری با تأمین مصالح توسط پیمانکار

در این نوع قراردادهای پیمانکاری که در اجرای آنها تهیه مصالح و ابزار کار با پیمانکار و به هزینه وی می‌باشد و قراردادهایی که موضوع آنها ارایه خدمات بوده و نوع کار اقتضا دارد که تماماً بصورت مکانیکی یعنی با وسایل و ماشین‌آلات متعلق به پیمانکار انجام شود میزان حق بیمه ۷ درصد ناخالص کل مبلغ قرارداد است. برای نمونه اگر در قراردادی با موضوع ساخت ۱۰۰۰ قطعه یدکی خودرو به ارزش هریک ده هزار تومان، پیمانکار با تهیه مواد اولیه و مصالح و

استفاده از وسایل و ابزار خود اقدام به ساخت و تحویل کند حق بیمه مربوط معادل ۷۰۰ هزار تومان می‌باشد.<sup>۱</sup>

### ۳-۳. قراردادهای پیمانکاری مختلط

ممکن است در برخی قراردادهای پیمانکاری بخشی از کار با ابزار و مصالح تأمین شده توسط کارفرما و بخشی با ابزار و مصالح تأمین شده توسط پیمانکار انجام شود. در این نوع قراردادها آن مقدار از کار که با مصالح و ابزار کارفرما انجام می‌شود از کل کار محاسبه و براساس نرخ ۷ درصد حق بیمه وصول می‌شود و آنچه از کار که با مصالح و ابزار پیمانکار انجام گرفته از کل کار محاسبه و براساس نرخ ۱۵ درصد حق بیمه وصول می‌شود.<sup>۲</sup>

### ۳-۴. نحوه وصول حق بیمه و تسویه حساب قراردادهای پیمانکاری

مرحله بعد از محاسبه، فرایند وصول و ضمانت اجراهای آن است که در ماده ۳۸ قانون تأمین اجتماعی<sup>۳</sup> به تفصیل آمده است. این ماده به تکالیف پیمانکار و کارفرما و سازمان در پرداخت و دریافت حق بیمه و صدور مفاصحساب برای قراردادهای پیمانکاری پرداخته است. این ماده و تبصره الحاقی به آن مصوب سال ۱۳۷۲، زنجیره ضمانت اجراهای وصول حق بیمه از قراردادهای پیمانکاری را تکمیل کرده است. اما در خصوص چگونگی اجرای آن بحث و کشمکش کماکان وجود دارد. بخصوص این که اساس محاسبات دریافت حق بیمه مربوط به پیمانکاری‌ها به علت تنوع و ترکیب آنها مجادله برانگیز است و به تبع آن صدور مفاصحساب توسط سازمان با کندی صورت می‌گیرد و بعضاً کارفرمایان نیز در تأخیر پرداخت به پیمانکاران ذینفع هستند. لذا، حبس قسط آخر پیمان بعلاوه ۵ درصد از هر پرداخت که کارفرما بعنوان تضمین پرداخت حق بیمه نزد خود نگه می‌دارد، عملاً باعث کاهش نقدینگی شرکت‌های پیمانکاری و تنزل بهره‌وری آنها می‌شود.

تبصره ماده ۳۸ به کارفرمایان تکلیف می‌کند حداکثر یکسال پس از پایان پیمان یا تعلیق آن

۱. رأی شماره ۱۸۴۷ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در پرونده کلاسه ۹۳/۹۶۶ در تاریخ ۱۳/۱۱/۱۹۳ در مورد حق بیمه قراردادهای پیمانکاری و در مقام ایجاد رویه و حل تعارض میان آرای شعب ۱۲ و ۱۷ صادر شده است. به دلیل ضرورت رعایت محدودیت صفحات مقاله متن آرا حذف شده است.

۲. لازم است یادآوری شود که به تمام وجوه حق بیمه وصولی بر مبنای قرارداد پیمانکاری درصدی بابت حق بیمه بیکاری افزوده شده و از پیمانکار و کارفرما دریافت می‌شود.

۳. به ماده ۳۸ قانون تأمین اجتماعی مصوب ۱۳۵۴ و ماده ۲۹ قانون بیمه‌های اجتماعی مصوب ۱۳۳۹ مراجعه شود.

یا خلع ید از پیمانکار وجوه امانی حق بیمه نزد خود را به تأمین اجتماعی تودیع کنند. این تبصره در عمل کارفرمایان را از نگهداشتن ۵٪ از هر پرداخت به پیمانکاران بیش از یکسال نزد خود ممنوع کرده است هرچند این تکلیف در عمل بکرات از سوی کارفرمایان نقض شده است.

#### ۴. نقد رویه سازمان

همانطور که پیشتر اشاره شد سازمان تأمین اجتماعی از مجوز موجود در ماده ۴۱ به گسترده‌ترین صورت ممکن بهره‌برداری کرده و توانسته است دیوان عدالت اداری را در باب صحت عمل خود متقاعد کند. مدتی پس از اجرایی شدن بخشنامه ۱۴۹ و روشن شدن مواضع سازمان برای فعالان اقتصادی رفته‌رفته باب اعتراضات گشوده شد که نهایتاً در سال ۱۳۷۸ با صدور رأی دیوان عدالت اداری مبنی بر خلاف قانون نبودن بخشنامه مذکور عرصه بر پیمانکاران تنگ شد. از همین رو بود که مسیر اعتراضات به سمت مراجع قانون‌گذاری تغییر جهت داد. در زیر به مهم‌ترین ایرادات نظری و عملی در این خصوص پرداخته می‌شود:

##### ۴-۱. مصداق‌سازی ناروا

مصوبه شورای عالی تأمین اجتماعی و بخشنامه ۱۴۹ را که پیمانکاری‌های موضوع ماده ۳۸ را مصداق ماده ۴۱ قانون دانسته است می‌توان بحق "مصداق‌سازی ناروا" نامید؛ زیرا: اولاً - ماده ۳۸ متضمن هیچ نکته ابهامی نمی‌باشد که توسل به ماده ۴۱ را ایجاب نماید. وانگهی ذکر ماده ۲۸ در ماده ۳۸ که نحوه وصول حق بیمه از قراردادهای پیمانکاری را بیان می‌کند، خود قرینه‌ای است محکم بر اینکه نظام حاکم بر پیمانکاری‌ها نیز از روند عمومی دریافت حق بیمه از فعالان اقتصادی تبعیت می‌کند. ماده ۳۸ تصریح می‌کند که پیمانکاران مکلفند افراد شاغل در پیمان را نزد سازمان بیمه کرده و حق بیمه آنان را مطابق ماده ۲۸ پرداخت نمایند. طبیعتاً این ماده برای حفظ حقوق افراد شاغل در پیمان‌ها وضع شد؛ زیرا احتمال دارد کارفرمایان اینگونه کارگران به دلیل اینکه فقط در اجرای همان پیمان از نیروی کار آنان استفاده می‌کنند و ممکن است تحت کنترل بازرسان سازمان نباشند، از بیمه کردن آنان خودداری می‌کنند. لذا کارفرمایان مکلف شده‌اند با این قبیل شاغلین همان برخورد را نمایند که با کارگران ثابت کارگاهی می‌نمایند. تکلیف به کسر ۵٪ پرداختی‌ها و حبس قسط آخر از دلایل روشن این برداشت می‌باشد.

ثانیاً - عملکرد متناقض سازمان دلیل دیگری بر برداشت فوق می‌باشد. زیرا رویه سازمان اینگونه است که اگر لیست کارگران شاغل در پیمان و مدت فعالیت آنان با حق بیمه‌ای که

بر اساس محاسبات قراردادهای پیمانکاری (درصدهای مقطوع) وصول می‌شود از حق بیمه به مأخذ حقوق و دستمزد همان کارگران برابر ماده ۲۸ پایین تر باشد، پیمانکار باید مابه‌التفاوت را بپردازد. پرسش این است که اگر میزان دستمزد تعیین و پرداخت شده به کارگر در پیمان یادشده قابل محاسبه و قبول طبق ماده ۲۸ می‌باشد چه حاجتی به این است که در مورد نسبت بین کل مبلغ قرارداد و مبلغ حقوق و دستمزد آن اقدام شود؟

ثالثاً- ماده ۴۱ به‌صراحت دلالت دارد بر اینکه این ماده وقتی قابل تمسک است که طبیعت و نوع کار به گونه‌ای است که نمی‌توان از راه عادی و طی ماده ۲۸ حق بیمه را محاسبه کرد. این در حالی است که - همانگونه که گذشت - محاسبه حق بیمه افراد شاغل در پیمان همانند تمام دیگر شاغلین در کارگاه‌های ثابت قابل محاسبه می‌باشد و از اتفاق در ماده ۳۸ نیز به‌صراحت بر طی مسیر مندرج در ماده ۲۸ تأکید شده است.

رابعاً- حقیقت این است که قانون تأمین اجتماعی برای حفظ حقوق شاغلین در پیمانکاری‌ها، یک نوع شخصیت و اصالت برای پیمان‌ها قائل شده است و آن را در حکم کارگاه دانسته است. از این رو می‌توان پیمان‌ها را "کارگاه حکمی" نامید. نتیجه‌ای که از این تحلیل بدست می‌آید این است که تفکیک سازمان میان حق بیمه شاغلین در کارگاه‌های دارای کد کارگاهی و حق بیمه شاغلین در کارگاه‌های حکمی (پیمان‌ها) تفکیک بی‌اساسی می‌باشد. جالب این است که خود سازمان با تخصیص کد پیمان به نوعی بر کارگاه فرض شدن پیمان‌ها اذعان عملی دارد، اما، متأسفانه باوجود چنین اذعانی بر تفکیک بلاذلیل خود اصرار ورزیده است.

خامساً- از نظر پیشینه نیز در ظاهر قراردادهای مقاطعه کاری اختصاص به فعالیت‌های عمرانی زیربنایی در حوزه‌های ساخت راهها، راه آهن، بنادر، خطوط انتقال برق، گاز، نفت، آب، خطوط تلگراف و تلفن بین شهری، فرودگاه، پالایشگاه و احداث بناهای بزرگ و عمومی مشابه موارد گفته شده، داشته است. فعالیت‌هایی که کارفرمای آن نوعاً دولت می‌باشد و در اجرای آنها پیمانکار ناگزیر است برای انجام طرح در مناطق مختلف کارگاه موقت ایجاد کند که با کارگاه دائمی او متفاوت بود. در این قبیل پیمان‌ها عمده کارگران شاغل بکار، فاقد مهارت‌های ویژه‌اند و از نیروی کار محلی استفاده می‌شود به نحوی که علی‌الدوام بخش قابل ملاحظه‌ای از کارکنان پیمان عوض می‌شوند، لذا برای اینکه حقوق کارگران شاغل در این نوع پیمان‌ها ضایع نشود (کاویانی، ۱۳۸۶: ۲۰۶) و در برابر حوادث کار از پوشش تأمین اجتماعی برخوردار شوند، توجیهی برای پذیرش روش متفاوت در خصوص محاسبه و دریافت حق بیمه قراردادهای پیمانکاری ایجاد شد. ضمن اینکه هر طرح عمرانی دارای اعتبارات مشخص و از نظر حسابداری و امور مالی از طرح دیگر مستقل است و

این روش می‌تواند از حیث نگهداری حساب‌ها و پیش‌بینی هزینه‌ها حرفه‌ای‌تر باشد، اما سازمان تأمین اجتماعی از این ظرفیت و صلاحیت قانونی به شکل افراطی و خارج از اهداف اجتماعی آن بهره‌برداری کرد و به نحو گسترده‌ای مفاد آنرا به فعالیت‌های گوناگون تولیدی و خدماتی توسعه داد.

سادسا- نگاهی به تاریخچه ماده ۳۸ مصدق‌سازی بی‌اساس فوق را به اثبات می‌رساند. زیرا مفاد ماده ۳۸ در قوانین بیمه‌های اجتماعی سال‌های ۱۳۳۱، ۱۳۳۴ و ۱۳۳۹ به ترتیب طی مواد ۲۶، ۲۸ و ۲۹ آمده بود و در تمام آنها به روش مرسوم تأمین اجتماعی مبنی بر دریافت حق بیمه بر اساس لیست تأکید شده است. وانگهی ماده ۴۱ قانون که اصلی‌ترین مستمسک قانونی سازمان می‌باشد در قوانین سال‌های یادشده اساساً ملاحظه نمی‌شود. لذا به‌روشنی می‌توان برداشت کرد که مفاد ماده ۳۸ بدون وجود ماده ۴۱ همواره به حیات قانونی خود ادامه می‌دهد و همین کافی است برای اثبات اینکه ماده ۳۸ مصدقی از ماده ۴۱ نمی‌باشد.

## ۲-۴. انحراف از متن ماده ۴۱

در این خصوص دو نکته قابل توجه می‌باشد:

اولین نکته این است که رویه سازمان در استناد به ماده ۴۱ و بخشنامه‌هایی که در این خصوص صادر کرده است تا حدی از اختیار اعطایی به شورای عالی تأمین اجتماعی فراتر است. چرا که تا سال ۱۳۷۰ ممیزان ادارات درآمد سازمان تأمین اجتماعی در محاسبه حق بیمه قراردادهای پیمانکاری، هر قرارداد پیمانکاری را بطور مستقل و براساس روش "مورد به مورد" بررسی می‌کردند و با تشخیص میزان یا درصد حقوق یا دستمزد کارگران نسبت به کل مبلغ قرارداد، معادل ریالی آن درصد را مبنای کسر حق بیمه براساس ماده ۲۸ قرار می‌دادند. براین اساس ممکن است این نسبت با توجه به قرارداد و میزان فعالیت کارگران در انجام آن و هر عامل مؤثر دیگر در تعیین مبلغ کل قرارداد متفاوت باشد، مثلاً چه بسا در یک قرارداد این نسبت ۲۰ درصد و در قراردادی دیگر ۸۰ درصد تعیین می‌شد. برای نمونه ممکن است که در قراردادی با موضوع تهیه یک نرم‌افزار به مبلغ ۱۰۰ میلیون تومان، نسبت حقوق و دستمزد به کل قرارداد ۵۰ درصد بوده و توسط ممیزان تأمین اجتماعی تعیین شده باشد. در اینصورت براساس ماده ۲۸ قانون تأمین اجتماعی حق بیمه آن معادل  $13/500/000$  تومان می‌باشد و در قرارداد خدمات تهیه و ارایه غذا به مبلغ ۱۰۰ میلیون تومان برای یکسال، به لحاظ اینکه مواد اولیه، مصالح و محل طبخ و توزیع و هزینه‌های برق و آب و... به عهده کارفرما است، ۷۰ درصد مبلغ قرارداد صرف حقوق و دستمزد

شود، در آن صورت حق بیمه آن معادل ۱۸/۹۰۰/۰۰۰ تومان می‌شود.

اگر نسبت حق بیمه وصولی در دو قرارداد فوق را که مبلغ آنها مساوی است به کل مبلغ قرارداد محاسبه کنیم، مشاهده می‌شود که حق بیمه وصولی در قرارداد دوم، ۵۰ درصد بیشتر از حق بیمه وصولی در قرارداد اول است. این درحالی است که سازمان از سال ۱۳۷۰ به موجب بخشنامه‌های متعدد درصد مقطوعی از کل قرارداد را (به شرح مذکور در گفتار دوم این مقاله) بعنوان حق بیمه معین و بر همان اساس حق بیمه را مطالبه می‌کند.

البته این پایان ماجرا نیست، چه اینکه در قرارداد اول تعداد کارگران به مراتب کمتر از تعداد کارگران در قرارداد دوم است. در قرارداد اول دستمزد پرداختی به کارگران به دلیل متخصص بودن چندین برابر دستمزد کارگران قرارداد دوم است، اگر قرار باشد حق بیمه این کارگران خارج از پیمان وصول شود حتماً با سقف حداکثر حقوق مشمول کسر حق بیمه برخورد می‌کند و در نتیجه وصولی سازمان کاهش می‌یابد. در بسیاری از قراردادهای مقاطعه‌کاری که موضوع پیمان در کارگاه مشخص انجام می‌شود و کارگران این کارگاه کمتر از ۵ نفر هستند، از پرداخت حق بیمه معافند، ولی با تشخیص قراردادشان به عنوان مقاطعه‌کاری از این معافیت محروم می‌شوند.

دومین نکته نیز این است که ماده ۴۱ بر "کار انجام یافته" تأکید دارد. کار انجام یافته بخودی خود دلالت کافی دارد بر اینکه تعیین درصد مقطوع جایز نمی‌باشد. زیرا عبارت "انجام یافته" بدین معناست که تعیین حق بیمه بعد از اجرای کار باید صورت گیرد نه قبل از عمل و پیشاپیش. این برداشت حداکثری است. اما برداشت حداقلی این است که درصدهای تعیین شده از سوی سازمان تنها در نقش اماره قابل خدشه عمل می‌کند یعنی اگر هم سازمان پیشاپیش مبادرت به تعیین حق بیمه نماید، با انجام یافتن کار و اتمام پیمان و معلوم شدن داده‌ها (اعداد و ارقام) حق بیمه باید براساس داده‌های واقعی احراز شده، اصلاح شود. متأسفانه - همانطوری که گفته شد - رویه سازمان اینجا نیز بر منطق ثابت استوار نیست؛ بدین نحو که اگر حق بیمه‌های دریافتی کمتر از میزان درصد تعیین شده باشد بر اساس داده‌های واقعی عمل کرده و اقدام به مطالبه حق بیمه تا سقف درصد تعیین شده می‌نماید ولی اگر وضعیت برعکس شده و حق بیمه‌های پرداختی بیش از درصد تعیین شده باشد از استرداد مبالغ اضافه بر درصد تعیین شده خودداری می‌کند.

### ۳-۴. غیرواقعی شدن حق بیمه‌ها

عملکرد سازمان به تصنعی شدن حق بیمه‌ها می‌انجامد این در حالی است که گرایش قانون تأمین اجتماعی به سمت واقع‌گرایی حق بیمه‌هاست، بنابراین جز در صور مشکل و لاینحل نباید به سمت فرضی نمودن و مقطوع نمودن حق بیمه‌ها حرکت کرد. مصداق بارز تصنعی نمودن دریافت حق بیمه وصول حق بیمه از پیمانکارانی بوده است که بدون کارگر و به تنهایی مبادرت به اجرای مفاد پیمان می‌کردند.

سازمان به استناد کلمه مقاطعه‌کاری کلیه قراردادهایی را که افراد منفرداً با شرکت‌ها برای ارائه برخی خدمات منعقد می‌کردند، مشمول مقررات حق بیمه پیمانکاری می‌کرد، برای نمونه قراردادهای مشاوره حقوقی و کلا، نگهداری از آسانسور، حسابرسی انفرادی و مانند اینها از این دسته‌اند. این درحالی است که اولاً و کلاً و مشاوران حقوقی خود صندوق حمایتی مستقل دارند، ثانیاً برای انجام پیمان از هیچ‌کارگری استفاده نمی‌کردند، بنابراین لازم نیست که لیست کارگران خود را به سازمان بدهند و اصولاً حسابی با تأمین اجتماعی نداشتند که ملزم باشند، برای دریافت مفاصا حساب طبق ماده ۳۸ به تأمین اجتماعی مراجعه کنند.

هر چند این رویه با دادنامه‌های صادره از هیأت عمومی دیوان متوقف شد<sup>۱</sup> اما این نکته آموزنده را در پی دارد که مسئولین سازمان یا درک درست و واقع‌بینانه‌ای از حق بیمه پیمان‌ها نداشته‌اند یا اینکه دغدغه تعادل آنان را به سمت درآمدزاترین تفاسیر و برداشت‌ها هدایت می‌نماید.

### ۴-۴. دریافت حق بیمه مضاعف

رویه سازمان منجر به اخذ حق بیمه مضاعف می‌شود؛ زیرا سازمان هر پیمانی را ولو اینکه موضوع پیمان از اول تا انتها توسط کارکنان ثابت و نوعاً متخصص و مستقر در کارگاه دائمی پیمانکار انجام شود و حق بیمه کارکنان آن کارگاه نیز همه ماهه بموجب لیست تنظیمی و براساس حقوق پرداختی به آنان براساس ماده ۲۸ پرداخت شود، بازهم مشمول مقررات خاص

۱. نشانی دو رای هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در مورد مطالبه حق بیمه از قراردادهای پیمانکاری تک نفره در ذیل نقل و یادآوری می‌شود که بعثت لزوم رعایت محدودیت صفحات مقاله، شرح کامل گردش آرا مقدور نشد. ولی، توصیه می‌شود، علاقمندان، به گردش کار آرای نقل شده و استدلال طرفین مراجعه کنند. اول: دادنامه شماره ۸۷/۴۱۲ مورخ ۶/۱۰/۱۳۸۷ در پرونده ۸۷/۱۰۶ با موضوع ابطال بندهایی از بخشنامه اداری و ممنوعیت دریافت حق بیمه از پیمان تک نفره و دوم: دادنامه شماره ۱۸۱۵ مورخ ۱۳۹۳/۱۱/۶ در پرونده ۶۳۲/۹۱ با موضوع ابطال کسر حق بیمه از قراردادهای پیمانکاری تک نفره.

پرداخت حق بیمه پیمانکاران می‌نماید. اهمیت مالی این روش هنگامی بیشتر به چشم می‌آید که در نظر آوریم که در یک گارگاه در مدت معین چند پیمان اجرا می‌شود و سازمان هر پیمان را جداگانه و بر اساس درصدهای مقطوعی که پیشتر ذکر شد، محاسبه و حق بیمه آن را مطالبه و وصول می‌کند. نکته شایان ذکر دیگر این است که در محاسبه و دریافت حق بیمه براساس ماده ۲۸ به موجب مصوبات شورای عالی سازمان حداکثر حقوق مبنای کسر حق بیمه رعایت می‌شود اما در روش مطالبه حق بیمه مقطوع از قراردادهای پیمانکاری این حداکثر لحاظ نمی‌شود اما، در عین حال، تعهدات تأمین اجتماعی نمی‌تواند بیشتر از حداکثر حقوق و دستمزد مبنای کسر حق بیمه باشد. این نتیجه حاصل از نحوه دو گانه محاسبه حق بیمه، بی‌گمان نوعی داراشدن به زیان دیگری است.

#### ۵-۴. استحاله ماهیت حق بیمه به مالیات پروژهها

واقعیت این است که نگرش سازمان به حق بیمه پیمانکاریها موجب لوٹ شدن ماهیت حق بیمه شده است. این در حالی است که موضوع و محور تأمین اجتماعی نیروی انسانی است نه پروژهها. اهمیت طرحها برای تأمین اجتماعی باید از نیروی انسانی بکار رفته در آن سرچشمه بگیرد. رویه سازمان در سه دهه اخیر نشان می‌دهد که سازمان تمایلی ندارد به چنین نگاهی تمکین نماید و خود را در سود پروژهها سهیم می‌داند. برای اینکه نگرش افراطی سازمان نشان داده شود کافی است فرض کنید که یک قرارداد پیمانکاری میان دو شرکت منعقد می‌شود، ولی برخلاف تصور رایج، شرکت پیمانکار بلحاظ تکنولوژی بالا، قرار است ۹۹ درصد کارها را با بکارگیری "رابطها" انجام دهد و تنها یک نفر کارگر به عنوان کنترل کننده و هدایتگر رابطها برای پیمان بکار گرفته می‌شود. وضعیت حق بیمه چنین پیمانی چگونه می‌باشد؟ پاسخ از منظر قوانین تأمین اجتماعی روشن است: حق بیمه جز برای یک نفر نیروی انسانی مذکور منتفی است. اما آیا کارگزاران سازمان به چنین پاسخی روشنی تمکین می‌باشند؟ نگاه و عملکرد کارگزاران سازمان چیز دیگری را نشان داده است. مثالهای کم و بیش نزدیک به وضعیت فرضی فوق در عالم واقعیت زیاد مشاهده شده است اما سازمان به هیچ عنوان حاضر به پذیرش عدم تناسب میان حق بیمه اعلامی و تعداد نیروی انسانی بکار گرفته شده در پیمان نبوده است. این امر چیزی جز ادعای مشارکت در سود پروژهها نمی‌باشد. بدین ترتیب باید اذعان کرد حق بیمه در ذهن مسئولین سازمان دههها است استحاله و به مالیات پیمان بدل شده است که تبعات منفی جبرانناپذیری بر اقتصاد پیمانکاریها وارد شده است و در این نوشتار به برخی از آنها اشاره می‌شود.



#### ۴-۶. بر هم زدن تعادل در حوزه رقابت در مناقصات

از اصول اولیه حاکم بر مناقصات این است که شخصی که کمترین قیمت را ارائه کرده باشد، برنده مناقصه است. همچنین از اصول اولیه حاکم بر اقتصاد تولید این است که هیچ عامل اقتصادی حاضر و قادر نیست کالا و خدمات تولیدی خود را به کمتر از هزینه‌های تمام شده ارائه نماید. لذا، بدیهی است در بازار رقابت هر چه قدر هزینه‌های تمام شده یک بنگاه اقتصادی پایین‌تر باشد کالا و خدمات آن به قیمت پایین‌تری قابل عرضه می‌باشد. به عبارت دیگر، هزینه‌های تمام شده، تعیین‌کننده قدرت رقابتی بنگاه‌هاست. بدین ترتیب مسلم است ایجاد هزینه‌های نابرابر میان بنگاه‌ها به نابرابری رقابت می‌انجامد و باعث خارج شدن بازار از فضای رقابتی سالم می‌باشد.

اما سؤالی که در اینجا مطرح می‌شود این است که تحلیل فوق چه ارتباطی با رویه سازمان در رابطه با حق بیمه‌های پیمانکاری دارد؟ رویه مزبور چه تأثیری بر سرنوشت مناقصات و حقوق شرکت‌کنندگان در مناقصه می‌تواند داشته باشد؟ پاسخ روشن است؛ یکی از عناصر تعیین‌کننده قیمت کالا و خدمات کسورات قانونی مانند مالیات و حق بیمه‌های تأمین اجتماعی است. بدیهی است اگر تمام رقبای اقتصادی یکسان مشمول حق بیمه‌های تأمین اجتماعی می‌بودند - صرف نظر از درستی یا نادرستی رویه سازمان - می‌توانستیم ادعا کنیم رویه سازمان تأثیری بر رقابت ندارد. اما همانطور که می‌دانیم رقبای شرکت‌کننده در مناقصات به نحو یکسان مشمول حق بیمه پیمانکاری‌ها نیستند. رقبای دولتی (به مفهوم اعم خود) به دلیل اینکه دارای قوانین بیمه و صندوق جداگانه می‌باشند و در اساس مشمول بیمه تأمین اجتماعی نمی‌باشند در نتیجه سازمان متعرض چنین پیمانکارانی نمی‌شود. نتیجه منطقی این وضعیت این است که پیمانکاران بخش خصوصی در اعلام قیمت مناقصه باید هزینه‌های گزاف تأمین اجتماعی را نیز لحاظ کرده و لاجرم ارقام بالاتری را نسبت به رقبای دولتی خود ارائه کند. این است راز شکست پیمانکاران خصوصی در رقابت با پیمانکاران دولتی. بدیهی است چنین وضعیتی نه فقط از منظر پیامدهای منفی اقتصادی قابل انتقاد می‌باشد بلکه از نظر اینکه باعث تبعیض آشکار میان دو دسته پیمانکار شده است به شدت محل تأمل بوده است.<sup>۱</sup>

۱. شکایت برخی پیمانکاران در همین رابطه موید پیامدهای اقتصادی و اخلاقی فوق می‌باشد. برای مثال می‌توان پرونده زیر را ملاحظه کرد که در آن شرکت طراحی صنعتی ایران ابطال بند ۱۲ بخشنامه ۱۴۹ در آمد سازمان تأمین اجتماعی را از هیأت عمومی دیوان خواستار شده است و این هیأت در تاریخ: ۸۴/۱۱/۲ در دادنامه شماره ۶۱۰ چنین رای صادر کرده است: رای هیأت عمومی: با عنایت به ماده ۴ قانون تأمین اجتماعی و تبصره‌های آن مستخدمین رسمی دولت اعم از کشوری و لشکری که تابع مقررات استخدامی خاص می‌باشند علی‌الاطلاق از شمول قانون تأمین اجتماعی مصوب ۱۳۵۴ و اصلاحات بعدی آن مستثنی شده‌اند بنابراین بند ۱۲ بخشنامه شماره ۱۴۹ در آمد سازمان تأمین اجتماعی مبنی بر عدم لزوم محاسبات و وصول حق بیمه قراردادهای پیمانکاری تنظیمی آنان با رعایت شرایط مندرج در بند مذکور مغایرتی با قانون ندارد/ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری معاون قضائی دیوان عدالت اداری - رهبرپور.

#### ۷-۴. شکل‌گیری رویه‌های تصنعی

از پیامدهای منفی عملکرد سازمان شکل‌گیری رویه‌های غیرواقعی به منظور فرار از مطالبات مورد ادعای سازمان از سوی فعالان اقتصادی می‌باشد. با تأیید قضایی اقدامات سازمان از سوی دیوان عدالت اداری پیمانکاران احساس کردند برای حفظ موقعیت رقابتی خود و کاهش هزینه‌های تولید کالا یا خدمات موضوع پیمان چاره‌ای جز توسل به راه‌های فرار و استفاده از ظرفیت‌ها و خلاءهای موجود ندارند. نمونه بارز چنین رویه‌هایی که فقط به منظور مقابله عملی با اقدامات سازمان می‌باشد، تفکیک قراردادهای نصب و ساخت از خرید است. واقعیت این است که در اکثر قراردادها، موضوع مناقصه از سه قسمت مختلف تشکیل می‌شود و کارفرمایان برای هر سه موضوع یکجا به برگزاری مناقصه مبادرت می‌نمایند. اما از آنجایی که حق بیمه پیمان، مطابق بخشنامه‌های سازمان باید نسبت به کل اعمال شود این رویه شکل گرفته است که سه قسمت قرارداد بالاخص قسمت خرید - که معمولاً عمده رقم قیمت قرارداد را تشکیل می‌دهد- از قسمت‌های دیگر تفکیک شود. زیرا بدین ترتیب نرخ حق بیمه پیمان فقط ناظر به قسمت ساخت می‌باشد که مسلماً مشمول تأمین اجتماعی است. بلاتردید این روش نیز در عمل مشکلاتی را برای هر دو گروه کارفرمایان و پیمانکاران داشته و دارد اما یکی از موجبات کاهش هزینه‌های پیمان و کاهش هزینه‌های تمام شده برای فعالان اقتصادی است. بر اساس آموزه‌های نظریه بازی<sup>۱</sup> باید اذعان کرد که عاملان اقتصادی بازیگران هوشمندی هستند که می‌کوشند در فضای موجود بهترین استراتژی‌های مقابله با حرکت حریف را شناسایی و بکار گیرند.

#### ۵. دیوان عدالت اداری و اقدامات سازمان

اگر بخواهیم عملکرد سازمان را با نگاه مثبت‌اندیشانه مورد توجه قرار دهیم، باید قائل شویم که نگرانی تعادل میان منابع و مصارف، کارگزاران سازمان را وادار کرده است که به اتخاذ نگرش‌های فراقانونی یا تأسیس اینگونه رویه‌های خلاف قانون روی بیاورند. اما نکته‌ای که نباید از نظر دور داشت نقشی بوده است که دیوان عدالت اداری - به‌عنوان اصلی‌ترین نهاد حاکمیتی که اعمال دستگاه‌های اداری و اجرایی را مورد کنترل قضایی قرار می‌دهد- در تثبیت چنین نگرش‌ها یا رویه‌هایی ایفاء کرده است.

## ۱-۵. تأیید قضایی اقدامات سازمان و علل آن

به دنبال صدور بخشنامه ۱۴۹ درآمد سازمان و روشن شدن جنبه‌های اجرایی آن، اعتراضات فعالان اقتصادی نزد سازمان آغاز شد. نظر به بی‌توجهی مسئولین سازمان، موضوع نزد دیوان به عنوان ناظر قضایی اقدامات خلاف قانون دستگاه‌های اجرایی کشور مطرح شد. عاقبت هیأت عمومی دیوان با صدور رأی سرنوشت‌ساز شماره ۲۲۱-۲۲۲-۲۲۳ مورخ ۱۳۷۸/۵/۲ ضمن تأیید بخشنامه ۱۴۹ در واقع به اقدامات سازمان جنبه قانونی بخشید. شاید بتوان علت تأیید بخشنامه فوق از سوی دیوان را در دو امر زیر خلاصه کرد:

- به نظر می‌رسد در دهه ۱۳۷۰ دیوان درک عمیقی از موضوع پیمانکاری‌ها و ابعاد اقتصادی آن نداشته است. رویکرد دیوان در رسیدگی‌های خود یک رویکرد لفظی بوده است. بدین معنا که رسیدگی دیوان بطور عمده محدود به مطابقت و بررسی مفاد بخشنامه با ظواهر لفظی قانون شده است.

- دادرسی دیوان نیز به نحوی بوده است که اجازه حضور فعالان بخش خصوصی را نزد دیوان به منظور تبیین موضوع پیمانکاری‌ها و اهمیت حیاتی آن در تداوم بخشی به فعالیت‌های اقتصادی نمی‌داد. مسلماً اگر قضاوت وقت دیوان فرصت پیدا می‌نمودند تا با برگزاری جلسات کارشناسی با فعالان و پیمانکاران بخش خصوصی اطلاعات دقیق‌تری از موضوع به دست بیاوردند و پیامدهای منفی ناشی از تأیید بخشنامه ۱۴۹ سازمان را مورد تصور قرار بدهند، سرنوشت حق بیمه پیمانکاری‌ها به نحو دیگری رقم می‌خورد.

## ۲-۵. ارزیابی رأی دیوان

رأی ۲۲۱/۷۸-۲۲۲-۲۲۳ هیأت عمومی دیوان که طی آن بخشنامه ۱۴۹ مورد تأیید قرار گرفت از جهات عدیده از جمله موارد زیر قابل انتقاد به نظر می‌رسد:

- رویکرد دیوان در تشخیص عدم مغایرت قابل نقد است؛ زیرا تشخیص خلاف قانون یا خلاف قانون نبودن یک بخشنامه، آیین‌نامه یا دستورالعمل بعضاً مستلزم توجه به جمیع جهات تفسیری بالاخص زمینه‌های شکل‌گیری قوانین از جمله اهداف تشکیل‌دهنده قانون بوده و نیز مستلزم تحقیق پیرامون پیامدهای اقتصادی و اجتماعی یک تصمیم

۱. شماره‌های دادنامه: ۲۲۱/۷۸-۲۲۲-۲۲۳ موضوع رأی: ابطال بخشنامه شماره ۱۴۹ درآمد و مصوبه مورخ ۱۳۷۰/۱۰/۲۴ شورای عالی سازمان تأمین اجتماعی. رأی هیأت عمومی: با عنایت به ماده ۴۱ قانون تأمین اجتماعی مصوب تیر ماه ۱۳۵۴ در باب جواز تعیین نسبت مزد به کل کار انجام یافته و محاسبه و مطالبه حق بیمه کارگران قراردادهای پیمانکاری بر مبنای آن و نظر به وظایف و اختیارات شورای عالی سازمان تأمین اجتماعی، مصوبه مورخ ۱۳۷۰/۱۰/۲۴ و همچنین بخشنامه شماره ۱۴۹ واحد درآمد آن سازمان در قسمت مورد اعتراض مغایرتی با قانون ندارد.

قضایی می‌باشد. در همین رابطه باید گفت رسیدگی دیوان حول محور بررسی دو ماده ۳۸ و ۴۱ دور می‌زده است. در حالی که اگر قضات محترم وقت دیوان با انجام مطالعات لازم پیرامون "مقوله تأمین اجتماعی و عنصر سازنده آن" وارد بررسی مطابقت یا عدم مطابقت بخشنامه با قانون تأمین اجتماعی می‌شدند به احتمال زیاد بازنده این دعوا سازمان می‌بود. این واقعیت مسلم که جوهره سازنده تأمین اجتماعی که "نیروی کار" می‌باشد، از اساس مورد غفلت واقع شده است. در نتیجه این غفلت، ادعای سازمان در خصوص "تعلق حق بیمه به کل مبلغ پیمان" حتی مبالغ و ارقامی که مربوط به ماشین‌آلات و سایر کسور دولتی پیمان مانند مالیات و عوارض بوده و هیچگونه ارتباطی با "سهم نیروی انسانی پیمان" نداشته است، به‌سادگی نزد دیوان به اثبات رسیده است. اثبات چنین مدعایی جز به مدد رویکرد لفظی حاکم بر قضات زحمت کش دیوان عدالت اداری وقت امکان‌پذیر نبوده است. وانگهی در بررسی مواد ۳۸ و ۴۱ نیز - همانگونه که گذشت - دقت کافی از سوی قضات محترم وقت دیوان به عمل نیامده است.

- از طرف دیگر روال رسیدگی در دیوان اینگونه بوده است که توجه آن عمدتاً معطوف به شکایت مطروحه و توجیهاات به عمل آمده در آن می‌باشد؛ در حالی که برخی از شکایات ناظر به ابطال بخشنامه‌ها توسط افراد (بویژه در دهه هفتاد) در نهایت ضعف مطرح گردیده و تمام دلایل توجیهی در آن به حد کافی طرح و بحث نشده است. بنابراین بعضاً نه شکات قادر بودند قضات دیوان را مجاب نمایند و نه دیوان خود را ملزم می‌دانست تا پیرامون مبانی و دلایل شکایت - حتی آنچه در دادخواست نیز نیامده است - تحقیق و تفحص نماید تا از این طریق تصمیم محققانه‌ای را از خود به نمایش بگذارد.

- سومین انتقاد از عملکرد دیوان مبتنی بر نگرش اقتصادی است که ممکن است در ابتدا کمی غریب به نظر برسد. اما واقعیت این است که تأیید بخشنامه یادشده از سوی دیوان تا حدودی ریشه در فقدان نگرش اقتصادی در میان قضات دیوان داشته است.<sup>۱</sup> مسئله مهم

۱. نگرش اقتصادی به حقوق به رویکردی اطلاق می‌شود که برای تبیین و ارزیابی حقوق و نهادهای آن از ابزار تحلیل اقتصادی استفاده می‌نماید. این رویکرد با به کارگیری مفاهیم و نظریات اقتصادی می‌کوشد تا قواعد و نهادهای حقوقی را تبیین و توجیه نموده، از نظر اقتصادی ارزیابی نماید که کدام قواعد و نهادهای حقوقی "کارآمد" هستند و بالاخره پیش‌بینی نماید که چه قواعد حقوقی وضع خواهد شد یا باید وضع شوند و یا از وضع آنها چه آثاری به بار خواهد آمد. در یک تقسیم‌بندی مرسوم، حقوق و اقتصاد به دو شاخه اصلی تقسیم می‌شود: اثباتی و دستوری. حقوق و اقتصاد اثباتی تحلیل اقتصادی را جهت تبیین قواعد و نهادهای حقوقی و پیش‌بینی آثار و پیامدهای آنها به کار می‌گیرد. برای مثال در حوزه حقوق ضمانات قهری، آثار قاعده مسئولیت مطلق بر رفتار افراد در مقایسه با قاعده مسئولیت مبتنی بر تقصیر چگونه است؟ یا در حوزه حقوق شرکت‌ها اثر اقتصادی قاعده مسئولیت محدود صاحبان شرکت - در مقایسه با مسئولیت نامحدود - بر رفتار

"توجه به پیامدهای اقتصادی و اجتماعی ناشی از تصمیمات قضایی" را گرچه باید به‌عنوان یک هنجار کلی در نظر گرفت اما در رابطه با قضات محترم دیوان این مسئله با شدت بیشتری باید مورد توجه باشد؛ زیرا پیامدهای اقتصادی و اجتماعی اعمال دیوان (بویژه تصمیمات هیأت عمومی) شامل طیف وسیعی از افراد جامعه و فعالان اقتصادی است و محدود به اصحاب دعوا نمی‌شود. این واقعیت از جایگاه "کنترل و نظارت" دیوان سرچشمه می‌گیرد. به نظر می‌رسد دیوان در صدور برخی از آرای سرنوشت‌ساز اقتصادی و اجتماعی به شدت نیازمند بهره‌گیری از نظرات کارشناسان و متخصصین می‌باشد. چراکه استفاده از نظرات کارشناسان فن می‌تواند در تنقیح و تقریر محل نزاع و ارتقای سطح رسیدگی‌های دیوان مؤثر باشد (کاشانی، ۱۳۸۶: ۹۳). شاید بتوان برخی از اصلاحات انجام شده در سال‌های ۱۳۸۵ و ۱۳۹۲ در قوانین دیوان عدالت اداری و شناسایی برخی نهادها مانند نهاد مشاور - کارشناس در ساختار رسیدگی‌های دیوان را از باب احساس نیاز به رسیدگی‌های تخصصی و رفع خلاءهای موجود در قوانین وقت دیوان تلقی کرد (کاشانی، ۱۳۸۶: ۹۴-۹۳).

## ۶. قانون‌گذاری‌های جدید و رویه سازمان

به رغم انتقاداتی که به تفسیر و عملکرد سازمان از مواد ۳۸ و ۴۱ قانون به‌طور جدی وارد است ولی سازمان کماکان به رویه وصول حق بیمه و به عبارت بهتر شراکت در وصول سود پروژه‌ها ادامه می‌دهد. دیپلماسی فعال سازمان علاوه بر اینکه توانسته قضات دیوان عدالت را به قانونی بودن عملکرد خود متقاعد کند، مجلسی‌ها را نیز برای مدت‌ها نسبت به تداوم عملکرد خود مجاب کرد. با اینحال مجالس مختلف قانون‌گذاری در پی پافشاری‌های پیمانکاران و گزارش‌های واصله و مشاهده تأثیرات منفی عملکرد سازمان در ایجاد زمینه رقابت میان پیمانکاران بخش عمومی و خصوصی همچنین در جهت تقویت بنیه مالی پیمانکاران در دوره‌های مختلف، در لابه‌لای قوانین مرتبط با رفع موانع تولید و تحریک رشد اقتصادی مبادرت به وضع مواد قانونی کردند که جملگی در صدد ملتزم ساختن سازمان به وصول حق بیمه به روش مندرج در ماده ۲۸ قانون تامین اجتماعی بوده‌اند. در زیر قوانینی که به دنبال اصلاح رفتار سازمان در رابطه با دریافت حق بیمه پیمانکاری‌ها بوده‌اند، توضیح

---

سرمایه‌گذاران و عاملان اقتصادی چگونه است؟ حقوق و اقتصاد هنجاری یا دستوری یک گام فراتر رفته و بر مبنای پیامدهای اقتصادی قواعد، مبادرت به ارائه پیشنهادها و سیاست‌های متناسب می‌نماید برای مطالعه بیشتر رجوع کنید به: دادگر، بدالله، (۱۳۹۳)، *تحلیل اقتصادی حقوق*، تهران: انتشارات پژوهشکده اقتصاد دانشگاه تربیت مدرس و نور علم، صص ۱۹-۱۳ و طوسی، عباس، (۱۳۹۳)، *تحلیل اقتصادی حقوق شرکت‌ها*، تهران: انتشارات موسسه حقوقی شهر دانش، صص ۲۳-۲۱ و صص ۵۵-۴۳.

داده شده ارزیابی می‌شوند:

#### ۱-۶. قانون‌گذاری‌های جدید و دلالت لفظی آنها

مجلس شورای اسلامی طی ۴ مرحله به شرح زیر سعی کرده که سازمان را به اصلاح رویه خود مبنی بر اعمال ضریب پیمان وادار کند:

الف) بند ۵ ماده ۳۱ قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی مصوب

۱۳۸۳

قانون برنامه چهارم که از اول ۱۳۸۴ اجرایی شد در ماده فوق‌الذکر چنین مقرر می‌نماید:  
"دولت موظف است به منظور افزایش کارآمدی و اثر بخشی طرح‌ها و پروژه‌های سرمایه‌گذاری با رویکرد نتیجه‌گرا و دستیابی به سیستم کنترل کیفی، متناسب با شرایط اقتصادی و اجتماعی و اقلیمی تا پایان سال اول برنامه چهارم نسبت به تدوین نظام فنی و اجرایی کشور و اجرای آن در تمامی دستگاه‌های موضوع ماده ۱۶۰ این قانون به شرح زیر اقدام نماید:  
بند ۵: حذف تقاضای مفاصاحساب حقوق دولتی در خاتمه کار از پیمانکاران و مشاوران"

استناد به این ماده می‌تواند بر این اساس مورد ایراد سازمان قرار بگیرد که مفاصاحساب سازمان تأمین اجتماعی مشمول عنوان "حقوق دولتی" مندرج در بند ۵ فوق نمی‌باشد؛ زیرا سازمان تأمین اجتماعی یک سازمان دولتی نبوده بلکه جزء نهادهای عمومی غیردولتی می‌باشد (نعیمی و پرتو، ۱۳۹۳: ۱۱۲). این استدلال قابل رد به نظر می‌رسد؛ زیرا به‌ظن قوی واژه "دولتی" نه در معنای قانون محاسباتی بلکه در معنای اصطلاحی خود که شامل کلیه مطالبات دستگاه‌های اجرایی و حاکم می‌شود، به کار رفته است. واقعیت این است که یکی از مصادیق حقیقی "حقوق دولتی" که در حوزه پیمانکاری‌ها قابل تصور و تصدیق می‌باشد "مفاصاحساب تأمین اجتماعی" است؛ زیرا، هدف، سرعت بخشیدن به تسویه مالی پروژه‌ها و تقویت بنیه مالی پیمانکاران بخش دولتی می‌باشد و تحقق کامل این هدف جز با عمومیت و شمولیت عبارت "حقوق دولتی" میسر نمی‌باشد. لذا بر اساس این بند باید پذیرفت که قانون‌گذار طی دوره برنامه، دستگاه‌های دولتی موضوع ماده ۱۶۰ قانون برنامه چهارم (در مقام کارفرما) را از تکلیف به عاملیت وصول حق بیمه تأمین اجتماعی، مالیات یا عوارض به نفع سازمان‌های مربوط از جمله سازمان تأمین اجتماعی معاف دانسته است. مسلماً منظور این بند حذف حقوق دولتی متعلقه به پیمان از جمله مالیات یا حق بیمه تأمین اجتماعی نیست؛ بلکه صرفاً حذف تقاضای مفاصا مدنظر

بوده است که نتیجه آن معافیت موقت دستگاه‌های اجرایی از "عاملیت وصول حقوق دولتی" بوده است. بدیهی است سازمان‌های مالیاتی و تأمین اجتماعی کمافی‌السابق می‌توانند بر اساس قوانین و مقررات مربوط مطالبات خود را از پیمانکاران شخصاً پیگیری نمایند.

به هر حال این بند نشان می‌دهد که برای اولین بار موضوع حذف تقاضای مفصاحساب‌های مربوط به پیمانکاری‌ها که متبادراً شامل حق بیمه‌های تأمین اجتماعی نیز می‌شود و از جمله علل ناکارآمدی روند اجرایی و مالی پروژه‌ها محسوب می‌گردد، مورد توجه مقنن قرار گرفته است.

ب) بند ج ماده ۱۱ قانون رفع برخی از موانع تولید و سرمایه‌گذاری صنعتی مصوب

۱۳۸۷

در این اقدام قانون‌گذار در بند ج ماده ۱۱ قانون رفع برخی از موانع تولید و سرمایه‌گذاری صنعتی مصوب ۱۳۸۷ مقرر کرد:

وزارت رفاه و تأمین اجتماعی موظف است حق بیمه تأمین اجتماعی پیمانکاران طرح‌های عمرانی و غیرعمرانی یا بدون مصالح و با مصالح را صرفاً بر مبنای لیست ارائه‌شده توسط پیمانکار دریافت نماید.

بر اساس متن صریح ماده فوق روش جاری سازمان در رابطه با حق بیمه پیمانکاری‌ها (روش اعمال ضریب) باید کنار گذاشته شود و بر اساس روال عادی - که همانا عبارت است از دریافت حق بیمه بر اساس لیست ارائه شده از سوی کارفرمایان - عمل شود. سازمان در اجرای قانون فوق اقدام به صدور بخشنامه ۱۴/۷ درآمد می‌نماید (نعیمی و پرتو، ۱۳۹۳: ۱۵۴). با اینحال صدور بخشنامه فوق پیمانکاران و فعالان اقتصادی را مجاب نمود. لذا در پی شکایات به عمل آمده از سوی پیمانکاران بابت عدم اجرای بند ج مذکور نزد دیوان عدالت اداری بار دیگر هیأت عمومی محترم دیوان با صدور رأی شماره ۷۸۴-۷۸۳ مورخ ۱۳۹۱/۱۰/۲۵ موضوع را به نفع سازمان خاتمه داد. به موجب این رأی:

"نظر به اینکه با حاکمیت قانون رفع برخی از موانع تولید و سرمایه‌گذاری صنعتی مصوب ۱۳۸۷ و بند ج ماده ۱۱ قانون مذکور مبنی بر الزام وزارت رفاه و تأمین اجتماعی به دریافت حق بیمه تأمین اجتماعی پیمانکاران طرح‌های عمرانی و غیرعمرانی یا بدون مصالح و با مصالح صرفاً بر مبنای لیست ارائه شده توسط پیمانکار موضوع بخشنامه‌های ۱۴/۵ و ۱۴ جدید درآمد سازمان تأمین اجتماعی که مقدم بر این قانون بوده‌اند منتفی شده است، بنابراین به لحاظ انتفاء موضوع و با توجه به بند ج ماده ۱۱ قانون پیش‌گفته و صدور بخشنامه شماره ۱۴/۷ جدید درآمد

سازمان تأمین اجتماعی، موجبی برای رسیدگی به درخواست ابطال بخشنامه‌های مذکور در هیأت عمومی دیوان عدالت اداری وجود ندارد و به استناد ماده ۳۹ قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۸۵ قرار رد دادخواست صادر و اعلام می‌شود. قرار صادره قطعی است. بدیهی است پیمانکارانی که با عمل به بند ج ماده ۱۱ قانون یادشده لیست حق بیمه را ارائه کرده‌اند و سازمان تأمین اجتماعی مطابق بخشنامه‌های مورد اعتراض اقدامی مغایر با قانون در عدم پذیرش لیست‌های ارسالی معمول کرده باشند، حق دادخواهی در شعب دیوان عدالت اداری را دارا می‌باشند."

رأی دیوان از جهاتی قابل توجه بوده ولی از جهتی دیگر قابل نقد می‌باشد:

رأی دیوان قابل توجه است؛ زیرا در واقع متضمن این نکته مهم می‌باشد که بخشنامه‌های ۱۴/۵ و ۱۴ جدید درآمد سازمان با توجه به بند ج ماده ۱۱ قانون رفع موانع ۱۳۸۷ تا حدودی که مغایر با بند یادشده باشد، موضوعاً منتفی شده است. بدیهی است بخشنامه که منتفی شده نیز قابلیت اجرایی و استنادی خود را از دست داده است. نتیجه مستقیم رأی دیوان این است که سازمان از زمان لازم‌الاجرا شدن قانون رفع موانع به شرح فوق مبنای حق بیمه پیمانکاری‌ها را باید صرفاً لیست کارگران شاغل در پیمان ارسالی از سوی پیمانکاران قرار دهد و لاغیر. در حقیقت، این امر چیزی جز بازگشت دادن سازمان به اتخاذ روش عام تأمین اجتماعی در پیمانکاری‌ها نیست.

اما از جهاتی رأی دیوان قابل انتقاد می‌باشد؛ زیرا:

**اولاً** - یکی از جهات رد شکایت را صدور بخشنامه ۱۴/۷ جدید درآمد از سوی سازمان اعلام کرده است. به‌زعم دیوان بخشنامه اخیرالذکر، شعب سازمان را به اجرای قانون رفع موانع دلالت کرده است لذا نتیجه‌گیری کرده که دیگر موجبی برای طرح شکایت کلی وجود ندارد. این در حالی است که در خود بخشنامه ۱۴/۷ به بخشنامه ۱۴ ارجاع شده است. بخشنامه ۱۴ مرجوع‌الیه به کرات شعب سازمان را به اعمال روش قبلی سازمان (اعمال ضریب پیمان) دلالت کرده است. لذا قضات محترم دیوان چطور به این اطمینان خاطر رسیده‌اند که دیگر بخشنامه ۱۴/۷ مشکل مربوط به اعمال ضرایب حق بیمه پیمان (به شرح مکرر موجود در بخشنامه‌های ۱۴ و ۱۴/۵) را مرتفع کرده است؟

**ثانیاً** - در بخشنامه ۱۴/۷ جدید درآمد "قیدی" بر اعمال بند ج ماده ۱۱ فوق اضافه شده است که متأسفانه برای قضات محترم دیوان مغفول مانده است؛ این قید عبارت است از قید محل اجرای پیمان. توضیح اینکه در حالی که بند ج فوق از حیث "مکان انجام پیمان" عاری از هر



گونه قید می‌باشد، بخشنامه اخیر الذکر متضمن این حکم می‌باشد که مبنای احتساب حق بیمه پیمان زمانی بر اساس لیست ارسالی پیمانکاران است که موضوع پیمان قرار باشد در "محل کارگاه" توسط پرسنل ثابت آنها اجرا شود والا پیمان مشمول بند ج ماده ۱۱ مورد بحث نبوده و حق بیمه آن بر اساس بخشنامه ۱۴ سازمان محاسبه می‌شود. این حکم از بخشنامه ۱۴/۷ که به‌زعم دیوان اجرای بند ج ماده ۱۱ قانون رفع موانع را در سازمان اجرایی کرده است، برعکس آنچه دیوان محترم عدالت اداری متصور شده است، در موارد قابل توجهی از پیمان‌ها اجرای آن را به تعطیلی کشانیده است. زیرا چه بسیار پیمان‌هایی که موضوع آنها توسط پرسنل ثابت یک کارگاه ولی در محلی خارج از خود کارگاه انجام می‌شود. وانگهی بند ج مذکور حتی از حیث "اجرای پیمان توسط افراد شاغل در کارگاه" نیز مطلق می‌باشد. بدین توضیح که حتی اگر قرار باشد پیمان توسط افرادی اجرا شود که پیمانکار آنها را فقط به منظور اجرای پیمان به استخدام موقت درآورده است باز هم ملاک احتساب حق بیمه لیست ارسالی پیمانکار می‌باشد. بدیهی است حق تخدیش سازمان نسبت به لیست‌های ارسالی و اعزام بازرس برای سازمان مطابق قانون محفوظ می‌باشد. لذا رأی دیوان علی‌رغم اینکه به‌طور کلی سازمان را به اعمال "روش لیست محور" دلالت کرده است اما به دلیل عدم انشای دقیق دادنامه - که خود معلول عدم کارشناسی و بررسی دقیق محتوای بخشنامه ۱۴/۷ بوده است - سازمان همچنان به پیروی از "روش ضریب محور" اصرار می‌ورزد.

پ) ماده ۱۴ "قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی در تأمین نیازهای کشور و تقویت آنها در امر صادرات و اصلاح ماده (۱۰۴) قانون مالیات‌های مستقیم" مصوب ۱۳۹۱/۵/۱

در اقدام بعدی قانون‌گذار کار خود را تکمیل کرد و در ماده ۱۴ "قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی در تأمین نیازهای کشور و تقویت آنها در امر صادرات و اصلاح ماده (۱۰۴) قانون مالیات‌های مستقیم" مصوب ۱۳۹۱/۵/۱ بر مصوبه پیشین خود تأکید کرد و تصریح کرد اعمال هرگونه روش دیگری غیر از روش مندرج در این ماده ممنوع است. بر اساس تصریح این ماده:

سازمان تأمین اجتماعی موظف است حق بیمه کارکنان قراردادهای ارائه خدمات اجتماعی پیمانکاران طرح‌های عمرانی و غیرعمرانی با مصالح یا بدون مصالح را بر مبنای فهرست ارائه شده توسط پیمانکاران دریافت کند. اعمال هرگونه روش دیگری غیر از روش مندرج در این

ماده ممنوع است. تبصره - در صورت عدم ارسال دقیق فهرست توسط پیمانکار و عدم انجام تعهدات، طبق ماده (۱۴۸) قانون کار مصوب ۱۳۶۹/۸/۲۹ مجمع تشخیص مصلحت نظام و مواد (۲۸) و (۲۹) قانون تأمین اجتماعی مصوب ۱۳۵۴/۴/۳ و اصلاحیه‌های بعدی آن و شکایت نیروی کار، سازمان تأمین اجتماعی براساس قانون تأمین اجتماعی با پیمانکار برخورد می‌کند.

هر چند این ماده با آوردن عبارت "قراردادهای ارائه خدمات اجتماعی" امکان سوء برداشت را برای سازمان فراهم کرده است با این حال به نظر می‌رسد این ماده بر اساس قرائن مندرج در ماده مانند (طرح‌های عمرانی و غیرعمرانی، با مصالح یا بدون مصالح) مصداق دیگری غیر از پیمانکاری‌های موضوع ماده ۳۸ قانون تأمین اجتماعی نداشته است و اساساً قانون‌گذار در صدد تقیید ماده به "پیمانکاری‌هایی که موضوع آن خدمات اجتماعی است" نمی‌باشد. در اساس چه دلیلی می‌توانست چنین تقییدی را توجیه نماید؟ با این حال این بار نیز دیپلماسی فعال سازمان توانست با ادعای ابهام در متن ماده، آن را از قابلیت استناد بیندازد. در پی ادعای ابهام در ماده مذکور در نهایت موضوع در سال ۱۳۹۳ توسط معاون اول رییس جمهور از معاون حقوقی ریاست جمهوری مورد استعلام قرار می‌گیرد که معاونت اخیر نیز در پاسخ به استعلام مذکور چنین اظهار نظر می‌نماید:

".... بنابراین قراردادهای پیمانکاران طرح‌ها مقید به "ارائه خدمات اجتماعی" شده است. در نتیجه اگر نظر بر این است که کلیه قراردادهای پیمانکاران مشمول این حکم قرار گیرد لازم است لایحه حذف عبارت "ارائه خدمات اجتماعی" در جریان تصمیم‌گیری دولت و مجلس قرار گیرد."

ضعف تفسیری معاونت حقوقی که یک نگرش لفظی صرف بوده و عاری از هرگونه دقت کافی به موضوع است بر کسی پوشیده نیست. این ضعف را می‌توان یا به دیپلماسی فعال سازمان نسبت داد یا به عدم بکارگیری یا اساساً فقدان رویکرد تاریخی از سوی معاونت حقوقی نسبت به بحث حساس ضرایب پیمان در طول بیش از ۲۳ سال گذشته منتسب دانست که در هر صورت به دلگرمی سازمان در تداوم روش "اعمال ضریب" منتهی شده است.

در خاتمه دو نکته قابل تأمل می‌باشد: اول اینکه تفسیر عبارات قانون با مرجع تقنینی آن است و این موضوع می‌تواند با انجام استفسار از مجلس روشن شود. لذا پیشنهاد معاونت حقوقی ریاست جمهوری مبنی بر ارائه لایحه اصلاحی که فرض را بر تقیید پیمان‌ها به موضوع "خدمات اجتماعی" گذاشته است، قابل ایراد است. دوم اینکه اگر هم فرض بکنیم که برداشت سازمان و معاونت حقوقی ریاست جمهوری درست نیز است این سؤال مطرح می‌شود که آیا

سازمان در حد برداشت خود حکم ماده مذکور را در عمل نسبت به "پیمانکاری‌ها با موضوع خدمات اجتماعی" اعمال کرده است یا خیر؟ گزارشی از سرنوشت اجرای ماده ۱۴ مذکور از سوی سازمان در دست نمی‌باشد. اینگونه به نظر می‌رسد که سازمان با برداشت شخصی خود از قوانین - که عملاً به خنثی کردن اثر قوانین به خود انجامیده است - تنها گذاشته شده است و مراجع نظارتی کشور نیز با آن مماشات می‌نمایند.

ت) تبصره الحاقی به ماده ۳۸ قانون تأمین اجتماعی موضوع ماده ۴۰ قانون رفع موانع تولید رقابت‌پذیر و ارتقای نظام مالی کشور مصوب ۱۳۹۴/۲/۱

در چهارمین اقدام قانون‌گذاری به‌طور مستقیم خود قانون تأمین اجتماعی هدف گرفته شده است. به موجب ماده ۴۰ قانون رفع موانع تولید رقابت‌پذیر و ارتقای نظام مالی کشور مصوب ۱۳۹۴/۲/۱ یک تبصره به شرح زیر به ماده ۳۸ قانون تأمین اجتماعی افزوده شد:

"ماده ۴۰- یک تبصره به شرح زیر به ماده (۳۸) قانون تأمین اجتماعی مصوب ۱۳۵۴/۴/۳ و اصلاحات بعدی آن الحاق می‌شود:

تبصره- مبنای مطالبه حق بیمه در مورد پیمان‌هایی که دارای کارگاه‌های صنعتی و خدمات تولیدی یا فنی مهندسی ثابت می‌باشند و موضوع اجرای پیمان توسط افراد شاغل در همان کارگاه انجام می‌شود، بر اساس فهرست ارسالی و بازرسی کارگاه است و از اعمال ضریب حق بیمه جهت قرارداد پیمان معاف می‌باشند و سازمان تأمین اجتماعی باید مفاصاحساب این‌گونه قراردادهای پیمان را صادر کند."

این ماده که سازمان را از بکارگیری ضریب پیمان‌ها منع کرده، حسب ظاهر ناظر به کلیه پیمان‌هایی است که قرار است اجرای آن توسط "افراد شاغل در کارگاه‌های طرف پیمان" انجام گیرد. این ماده بنا به ظاهر از حیث "مکان انجام کار موضوع پیمان" اطلاق دارد؛ بدین معنا که آنچه مهم است این است که پیمانکار برای اجرای پیمان از همان نفراتی که در کارگاه با کارفرما رابطه استخدامی دارند، استفاده کند و تفاوتی نمی‌کند که محل اجرای پیمان کجا بوده باشد خواه درون کارگاه خواه بیرون کارگاه. منطق این ماده روشن است؛ زیرا - همان‌گونه که قبلاً نیز اشاره شده - زمانی که می‌توان به روش عادی حق بیمه را تشخیص داد و یا حتی در صورت اشتباه یا تخلف کارفرما آن را مورد اصلاح قرار داد، دلیلی ندارد به روش‌های استثنایی و تصنعی (اعمال ضریب) متوسل شد. بدیهی است حق بازرسی و تخدیش سازمان (مطابق ماده ۳۹) همچون سایر موارد بقوت خود باقی است.

## ۲-۶. ارزیابی تأثیر قوانین

مسئله قابل توجه این است که مصوبات قانونی فوق‌الذکر تا چه اندازه توانست رویه سازمان را در رابطه با با مقوله پیمانکاری، مورد اصلاح و تعدیل قرار دهد؟ پاسخ به این سؤال را - بنابه بخشنامه‌ها و اطلاعات حاصله از مبادی اجرایی سازمان - باید در رابطه با قوانین فوق‌الذکر جداگانه بررسی کرد. از سرنوشت اجرایی بنده ماده ۳۱ قانون برنامه چهارم گزارشی در دست نمی‌باشد اما می‌توان حدس زد که این قانون از منظر سازمان متضمن هیچ‌گونه تکلیفی در رابطه با حق بیمه افراد شاغل در پیمان نمی‌باشد. اما در رابطه با دو قانون سال‌های ۱۳۸۷ و ۱۳۹۱ واقعیت این است که قوانین مذکور نیز علی‌رغم ظهورات و دلالت کافی نتوانسته‌اند با تمام محتوای خود در سازمان وارد مرحله اجرایی شوند و سازمان با طرح ابهامات و شبهات تفسیری و اجرایی همواره نتوانسته است خود را از اجرای قوانین مصوب یادشده بری‌الذمه بداند یا اجرای آن را به شرح توضیحاتی که در بندهای مربوط داده شده است، مورد تقیید و تنگناهای اجرایی قرار دهد. این در حالی است که قوانین فوق‌الذکر علی‌رغم معاذیری که مسئولین سازمان در عدم اجرای قوانین مطرح نموده‌اند از حیث دلالت بر مقصود گویا و قابل اجرا بوده‌اند. علی‌رغم القای برخی شبهات تفسیری - که بیشتر از میل به عدم اجرای آنها ناشی می‌شود تا از خود قوانین - با نگاهی با متن قوانین مذکور و زمینه‌های درونی و بیرونی قوانین مذکور به‌وضوح معلوم می‌شود که قوانین مورد بحث رویه سازمان را در اعمال ضریب پیمان هدف قرار داده بودند که متأسفانه به دلایل گفته شده نتوانسته‌اند تاکنون به نتیجه دلخواه قانون‌گذار منجر شوند.

اجرای قانون اخیرالتصویب ۱۳۹۴ نیز علی‌رغم اینکه در ظاهر مورد تخدیش سازمان قرار نگرفته است، دچار همان امساک و تنگناهای اجرایی شده است که اجرای بند ج ماده ۱۱ فوق با صدور بخشنامه ۱۴/۷ بدان دچار شده بود؛ زیرا - همانگونه که قبلاً توضیح داده شد - این بار نیز سازمان اعتقاد دارد حق بیمه یک پیمان زمانی بر اساس لیست ارسالی از سوی پیمانکار محاسبه می‌شود که اولاً: موضوع پیمان توسط افراد شاغل در کارگاه‌های موضوع قانون انجام گیرد؛ و ثانیاً: اجرای پیمان در داخل کارگاه صورت گیرد نه خارج از آن. این در حالی است که شرط دوم فاقد مستند قانونی است؛ زیرا عبارت "موضوع اجرای پیمان توسط افراد شاغل در همان کارگاه انجام می‌شود" مندرج در قانون اطلاق دارد لذا تفاوتی نمی‌کند که کار موضوع پیمان در داخل کارگاه انجام گیرد یا خارج از آن. بدیهی است با افزودن شرط دوم بسیاری از پیمان‌ها مشمول رویه سابق سازمان در اعمال ضرایب می‌باشند.

## ۷. نتیجه‌گیری

سازمان در اتخاذ رویه اعمال ضرایب پیمان تحت تأثیر دغدغه تعادل بین بخش درآمدها و هزینه‌های خود بوده است. دغدغه یادشده بسیاری از نگرش‌ها و سیاست‌های زیاده‌خواهانه سازمان در بخش وصول حق بیمه و سیاست‌های ممسکانه در بخش هزینه را موجب شده است. مصوبه ۱۳۷۱ شورای عالی تأمین اجتماعی و بخشنامه ۱۴۹ سازمان که بدان صورت اجرایی بخشید از مصادیق بارز رویه‌ها و مصوبات فرا قانونی می‌باشد که البته با دخالت قضایی دیوان در دهه ۱۳۷۰ صورت قانونی به خود گرفت. رأی ۱۳۷۸ دیوان عاری از هرگونه استحکام تفسیری و در کمال بی‌توجهی به موضوع و ماهیت حق بیمه‌های تأمین اجتماعی و مجموع مقررات حاکم بر تأمین اجتماعی صادر شده است. تبعات منفی اقتصادی فراوانی از عملکرد سازمان در بخش پیمان‌ها متوجه جامعه پیمانکاران و بازار پروژه‌ها شده است. دیپلماسی فعال سازمان نزد مراجع قانونی به نحوی بوده است که حتی تصویب قوانین سال‌های ۱۳۸۷-۱۳۹۱ علی‌رغم دلالت کافی آنها نتوانست رویه شکل گرفته سازمان را در اعمال ضرایب پیمان مورد اصلاح یا تعدیل قرار دهد. دخالت قضایی مجدد دیوان عدالت اداری در سال ۱۳۹۱ طی رأی شماره ۷۸۴-۷۸۳، هر چند در مقایسه با عملکرد قبلی دیوان در سال ۱۳۷۸ قابل توجه بوده است اما به دلیل عدم شناخت کافی از محتوا و آثار اجرایی بخشنامه‌های اجرایی سازمان این بار نیز سازمان را در تداوم روش اعمال ضریب پیمان بیش از پیش دلگرم کرد. قانون اخیرالتصویب ۱۳۹۴ مبنی بر الحاق یک تبصره به ماده ۳۸ قانون تأمین اجتماعی که ظاهراً وارد مرحله اجرایی شده در عمل با افزودن قیودی به آن، اجرای آن را دچار همان تنگناهایی کرده که قانون سال ۱۳۸۷ بدان دچار شد. نظر اجرایی سازمان - همانگونه که گذشت - به نحوی است که موجب تفکیک بی‌مبنای پیمان‌ها و خارج شدن برخی از آنها از شمول قانون اخیرالذکر می‌شود. در نهایت به نظر می‌رسد تکلیف سازمان در کنار گذاشتن رویه اعمال ضریب که مستند به قوانین سال‌های ۱۳۸۷ و ۱۳۹۱ می‌باشد کماکان به قوت خود باقی است و قانون اخیرالتصویب ۱۳۹۴ را نمی‌توان حمل بر منتفی شدن تکلیف حاصل از قوانین مزبور دانست. چراکه، قوانین یادشده در حقیقت تأکیدی است بر قوانین تأمین اجتماعی سال‌های ۱۳۳۱، ۱۳۳۴، ۱۳۳۹ و ۱۳۵۴ که اجرای ماده ۲۸ قانون را در رابطه با حق بیمه افراد شاغل در پیمان مورد تأکید قرار داده‌اند. سکوت مراجع نظارتی کشور از جمله سازمان بازرسی کل کشور نیز که مسئول نظارت بر حسن اجرای قوانین هستند، در این خصوص قابل تأمل می‌باشد.

## منابع

### الف) فارسی

#### کتاب‌ها

- دادگر، یدالله، (۱۳۹۳)، *تحلیل اقتصادی حقوق*، تهران: انتشارت پژوهشکده اقتصاد دانشگاه تربیت مدرس و نور علم.
- طوسی، عباس، (۱۳۹۳)، *تحلیل اقتصادی حقوق شرکت‌ها*، تهران: انتشارات موسسه حقوقی شهر دانش.
- نعیمی، عمران و حمید پرتو، (۱۳۹۳)، *حقوق تأمین اجتماعی در قراردادهای پیمانکاری*، تهران: نشر دادگستر.

#### مقاله‌ها

- بادینی، حسن، (۱۳۸۶)، «جایگاه حقوق تأمین اجتماعی در نظام حقوقی»، *فصلنامه تأمین اجتماعی*، سال نهم، شماره ۳۰.
- کاشانی، جواد، (۱۳۸۶)، «مطالعه‌ای در قانون جدید دیوان عدالت اداری»، *مجله پژوهش حقوق و سیاست*، شماره ۲۲.
- کاویانی، کوروش، (۱۳۸۶)، «ضمانت اجرای عدم پرداخت حق بیمه در سازمان تأمین اجتماعی و راهکارهای آن»، *فصلنامه تأمین اجتماعی*، سال نهم، شماره ۳۰.
- موسوی جهرمی، یگانه و تقی، ترابی، (۱۳۸۳)، «مبانی اقتصادی پیمانکاری»، *پیک نور*، سال دوم، شماره ۴.

#### آرا، قوانین و مقررات

- بنده ماده ۳۱ قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی مصوب ۱۳۸۳.
- قانون بیمه های اجتماعی مصوب ۱۳۳۱.
- قانون بیمه های اجتماعی مصوب ۱۳۳۴.
- قانون بیمه های اجتماعی مصوب ۱۳۳۹.
- قانون تأمین اجتماعی مصوب ۱۳۵۴.
- قانون رفع برخی از موانع تولید و سرمایه گذاری صنعتی مصوب ۱۳۸۷.
- قانون حداکثر استفاده از توان فنی و مهندسی مصوب ۱۳۹۱.

- قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر مصوب اردیبهشت ۱۳۹۴ .
- بخشنامه ۱۴ جدید درآمد.
- بخشنامه ۱۴/۵ جدید درآمد.
- بخشنامه ۱۴/۷ جدید درآمد.
- رأی ۲۲۱-۲۲۲-۲۲۳ مورخ ۱۳۷۸ هیأت عمومی دیوان.
- رأی شماره ۷۸۴-۷۸۳ مورخ ۱۳۹۱ هیأت عمومی دیوان.