



گزارش کارشناسی

پرونده‌های دیوان عدالت اداری در خصوص:

تقاضای ابطال بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۴/۹۴-
۱۳۹۴/۱۰/۵ و ردیف ۵۷۷ از جدول ضمیمه این
بخشنامه در خصوص جمع ارزش گمرکی و حقوق
ورودی مبنای محاسبه مالیات و عوارض شماره‌گذاری
و عوارض سالیانه انواع خودروهای وارداتی برای
اجرا در سال ۲۰۱۶

کد گزارش: ۹۶۰۳۰۳۰

تاریخ انتشار: ۱۳۹۶/۰۳/۰۸

پژوهشکده شورای نگهبان

شناسنامه گزارش

گزارش کارشناسی پرونده‌های دیوان عدالت اداری

موضوع:

تقاضای ابطال بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۴/۹۴-
۱۳۹۴/۱۰/۵ و ردیف ۵۷۷ از جدول ضمیمه این
بخشنامه در خصوص جمع ارزش گمرکی و حقوق
ورودی مبنای محاسبه مالیات و عوارض شماره‌گذاری و
عوارض سالیانه انواع خودروهای وارداتی برای اجرا
در سال ۲۰۱۶

تهیه و تنظیم:

سید مجتبی حسینی‌پور

نظارت:

محمد فراهانی

پژوهشکده شورای نگهبان

شماره گزارش: ۹۶۰۳۰۳۰

تاریخ تنظیم: ۱۳۹۶/۰۳/۰۸

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

گزارش کارشناسی پرونده‌های استعلامی دیوان عدالت اداری

موضوع شکایت: تقاضای ابطال بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۴/۹۴-۱۳۹۴/۱۰/۵ و ردیف ۵۷۷ از جدول ضمیمه این بخشنامه درخصوص جمع ارزش گمرکی و حقوق ورودی مبنای محاسبه مالیات و عوارض شماره‌گذاری و عوارض سالیانه انواع خودروهای وارداتی برای اجرا در سال ۲۰۱۶

شاکی: آقای احمد احمدی

طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

جهت مغایرت شرعی: با آیات شریفه: ۲۹ سوره نساء، ۱۸۸ سوره بقره، ۳۴

سوره توبه و ۸۷ سوره مائده

شماره و تاریخ نامه دیوان: نامه شماره ۲۰۰/۲۲۵۸۶/۲۱۰/۲۱۰/۹۰۰۰ مورخ ۱۳۹۶/۰۲/۰۹

مقدمه

شاکی به موجب تقدیم درخواستی، ابطال بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۴/۹۴-۱۳۹۴/۱۰/۵ و ردیف ۵۷۷ از جدول ضمیمه این بخشنامه درباره «جمع ارزش گمرکی و حقوق ورودی مبنای محاسبه مالیات و عوارض شماره‌گذاری و عوارض سالیانه انواع خودروهای وارداتی برای اجرا در سال ۲۰۱۶» را درخواست نموده است. در این گزارش به بررسی استدلال‌ات طرفین شکایت و مبانی قانونی بخشنامه و جدول مذکور می‌پردازیم.

شرح و بررسی

مطابق ماده (۴۲)^۱ و بندهای «ب» و «ج» ماده (۴۳)^۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده (مصوب ۱۳۸۷) سه نوع عوارض یا مالیات جهت خودروها پیش بینی شده است (مالیات نقل و انتقال، عوارض سالیانه و عوارض و مالیات شماره‌گذاری) که مأخذ هر سه نوع، در مورد خودروهای خارجی «مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی آنها» می‌باشد (و در مورد خودروهای داخلی قیمت فروش کارخانه (داخلی) است که موضوع این شکایت نمی‌باشد). جهت تعیین این مبنا و مأخذ در خصوص خودروهای خارجی، تبصره «۶» ماده (۴۲) مقرر داشته «... مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی انواع خودروهای

۱. ماده ۴۲- مالیات نقل و انتقال انواع خودرو به استثناء ماشین‌های راهسازی، کارگاهی، معدنی، کشاورزی، شناورها، موتورسیکلت و سه چرخه موتوری اعم از تولید داخل یا وارداتی، حسب مورد معادل یک درصد (۱٪) قیمت فروش کارخانه (داخلی) و یا یک درصد (۱٪) مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی آنها تعیین می‌شود. مبنای محاسبه این مالیات، به ازاء سپری شدن هر سال از سال مدل خودرو و حداکثر تا شش سال به میزان سالانه ده درصد (۱۰٪) و حداکثر تا شصت درصد (۶۰٪) تقلیل می‌یابد.

۲. ماده ۴۳- مالیات و عوارض خدمات خاص به شرح زیر تعیین می‌گردد:
الف- ...

ب- عوارض سالیانه انواع خودروهای سواری و وانت دو کابین اعم از تولید داخلی یا وارداتی حسب مورد معادل یک در هزار قیمت فروش کارخانه (داخلی) و یا یک در هزار مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی آنها.

تبصره- عوارض موضوع بند (ب) این ماده در مورد خودروهای با عمر بیش از ده سال (به استثناء خودروهای گازسوز) به ازاء سپری شدن هر سال (تا مدت ده سال) به میزان سالانه ده درصد (۱۰٪) و حداکثر تا صد درصد (۱۰۰٪) عوارض موضوع بند مزبور این ماده افزایش می‌یابد.

ج- شماره گذاری انواع خودروهای سواری و وانت دوکابین اعم از تولید داخل و یا وارداتی به استثناء خودروهای سواری عمومی درون شهری یا برون شهری حسب مورد سه درصد (۳٪) قیمت فروش کارخانه و یا مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی آنها (دو درصد (۲٪) مالیات و یک درصد (۱٪) عوارض).

... .

وارداتی که مبنای محاسبه مالیات و عوارض بندهای «ب» و «ج» ماده (۴۳) و مالیات نقل و انتقال قرار می‌گیرند، همه ساله براساس آخرین مدل توسط سازمان امور مالیاتی کشور تا پانزدهم دی ماه هر سال برای اجراء در سال بعد اعلام خواهد شد. مأخذ مذکور در مورد خودروهای وارداتی از تاریخ ابلاغ قابل اجراء می‌باشد. این مهلت زمانی برای انواع جدید خودروهایی که بعد از تاریخ مزبور تولید آن‌ها شروع یا به کشور وارد می‌شود لازم الرعایه نمی‌باشد. همچنین قیمت فروش یا مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی خودروهایی که تولید آن‌ها متوقف می‌شود توسط سازمان یاد شده و متناسب با آخرین مدل ساخته شده تعیین می‌گردد.»

برهمن اساس سازمان مالیاتی به منظور تعیین مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی خودروهای خارجی اقدام به صدور بخشنامه و ارائه جدول قیمت خودروهای وارداتی نموده است که این امر به دلیل عدم رعایت ضوابط قانونی از سوی شاکی مغایر قانون و موازین شرع قلمداد شده است.

الف) استدالات شاکی

۱) براساس ردیف ۵۷۷ از جدول موضوع شکایت، مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی خودروی «اپل کورسا ۱۲۰۰ سی سی» مدل ۲۰۱۰ و مدل‌های پائین‌تر، یکصد و هفتاد میلیون ریال تعیین گردیده است. درحالی‌که اختلاف زمانی بین مدل ۲۰۱۰ و مدل‌های پائین‌تر، نظیر مدل ۱۹۹۵ نزدیک به ۱۵ سال می‌باشد، لکن براساس ردیف مذکور قیمت همه این مدل‌ها در یک سطح به منظور پرداخت مالیات و عوارض مربوطه تعیین گردیده است که چنین امری علاوه بر غیرمنطقی و عقلانی بودن مغایر شرع و قانون است.

۲) مطابق ذیل تبصره «۶» ماده (۴۲)، در مورد خودروهایی که توقف تولید داشته‌اند، توجه به «آخرین مدل» ملاک تعیین مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی قرار گرفته است. درحالی‌که از خودروی «اپل کورسا ۱۲۰۰ سی سی» دو مدل ۱۹۹۴ و ۱۹۹۵ اجازه ورود یافته‌اند و لذا می‌بایست مدل ۱۹۹۵ ملاک تعیین قیمت قرار می‌گرفت و نه مدل ۲۰۱۰ از خودروی فوق که اجازه ورود نیافته است. در نتیجه ذیل تبصره مزبور رعایت نگردیده و چنین امری منجر به تضییع حقوق مردمی که دارای این خودرو می‌باشند شده است.

۳) باتوجه به اینکه این نوع قیمت‌گذاری خودرو جهت تعیین مبنای دریافت عوارض و مالیات، غیرقانونی می‌باشد و منجر به أخذ وجه اضافی از مؤدیان و الزام به پرداخت زائد برحق به سازمان مالیاتی می‌گردد، به منزله اکل مال به باطل بوده و با آیات شریفه‌ای که ناظر به حرمت خوردن مال مردم می‌باشند، در تعارض است.

ب) پاسخ مشکلی عنه

سازمان امور مالیاتی در پاسخ خود، صرفاً در یک مورد به بیان استدلال جهت صلاحیت خود در صدور بخشنامه و جدول مورد اعتراض می‌پردازد و مابقی استدلالات خود را به پرونده موردی شاکی در سازمان مالیاتی و همچنین عدم صلاحیت دیوان عدالت اداری در رسیدگی به اعتراض شاکی اختصاص داده است که از بررسی ما در این گزارش خروج موضوعی داشته و لذا صرفاً به استدلال ماهوی این سازمان درخصوص موضوع شکایت اشاره خواهد شد.

سازمان مذکور در پاسخ خود ادعا نموده است جدول ضمیمه بخشنامه مورد اعتراض مطابق مفاد تبصره «۶» ماده (۴۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد

که به موجب قسمت اخیر آن، ارزش خودروهایی که تولید آن‌ها متوقف می‌شود توسط سازمان متبوع و متناسب با آخرین مدل ساخته شده تعیین می‌گردد و برهمن اساس قیمت خودروی موضوع ردیف ۵۷۷ نیز تعیین شده و مبنای محاسبه براساس مدل «۲۰۱۰ و پائین‌تر» تعیین گردیده که شامل خودروی شاکی نیز می‌شود. لذا این موضوع ناظر به صلاحیت اختیاری است که قانون‌گذار در تبصره مذکور به سازمان مالیاتی اعطا نموده است.

ج) بررسی موضوع

درخصوص موضوع شکایت حاضر مسئله محوری، ناظر به صلاحیتی است که قانون‌گذار به سازمان مالیاتی درباره تعیین مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی خودروهایی که تولید آن‌ها متوقف شده، داده است. با این توضیح که همانگونه که ذکر شد براساس ذیل تبصره «۶» ماده (۴۲) مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی خودروهایی که تولید آنها متوقف می‌شود توسط سازمان یاد شده و متناسب با آخرین مدل ساخته شده تعیین می‌گردد. حال برداشتی که سازمان مالیاتی از چنین حکمی داشته، این است که قیمت مدل‌هایی که قبل از توقف ساخت نوع خودرو مورد نظر، تولید شده‌اند نظیر و همانند قیمت آخرین مدلی است که از چنین خودرویی تولید شده است. لذا درصوتی که مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی آخرین مدل خودرویی که وارد شده است به‌عنوان مثال ۱۰۰۰ واحد باشد، همین قیمت برای مدل‌های قدیمی‌تر این خودرو نیز اگرچه تا بیش از ده سال اختلاف داشته باشند، تعیین می‌گردد.

اما به نظر می‌رسد چنین برداشتی نمی‌تواند مطابق حکم ذیل تبصره مذکور باشد، چراکه به موجب ذیل این تبصره، مقرر شده ارزش خودروهایی که تولید

آن‌ها متوقف شده می‌بایست متناسب با آخرین مدل تعیین گردد و نه نظیر آخرین مدل تولید شده. به عبارت دیگر چون باتوجه به توقف تولید، مرجع نرخ‌گذاری رسمی و مشخصی وجود ندارد لازم است متناسب با آخرین قیمت تعیین شده برای خودروی مورد نظر، قیمت مدل‌های قدیمی‌تر نیز تعیین گردد و نه اینکه قیمت آخرین مدل تولید شده به همه مدل‌های قدیمی‌تر که می‌تواند بسیار متفاوت باشد، تعمیم داده شود. لذا صلاحیت سازمان امور مالیاتی در تعیین قیمت مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی خودروهایی که تولید آن‌ها متوقف می‌شود نیز می‌بایست در همین چارچوب قلمداد شود و صلاحیت مزبور به منزله اختیار مطلق این سازمان در هرگونه قیمت‌گذاری نمی‌باشد.

البته لازم به ذکر است که جدول موضوع شکایت صرفاً اختصاص به محاسبه عوارض سالیانه در سال اجرای بخشنامه مذکور داشته و در سال‌های دیگر نیز چنین بخشنامه‌ای علی‌الاصول وجود داشته است که باتوجه به ملاحظه پیش‌گفته در صورتی که چنین برداشتی بر آن‌ها حاکم باشد، محل تأمل می‌باشند. همچنین درخصوص این استدلال شاکی مبنی بر اینکه از خودروی موضوع ردیف ۵۷۷ جدول موضوع شکایت، صرفاً مدل‌های ۱۹۹۴ و ۱۹۹۵ مجوز ورود یافته‌اند و لذا تعیین قیمت مبنای باید مطابق مدل ۱۹۹۵ باشد و نه مدل ۲۰۱۰، باید گفت فارغ از صحت این ادعا، باتوجه به اینکه مطابق ذیل تبصره «۶» ماده (۴۲) معیار به‌کارگیری چنین روشی جهت تعیین قیمت خودروهای موضوع ذیل این تبصره، توقف تولید می‌باشد و نه جواز ورود به کشور، چنین استدلالی وارد به نظر نمی‌رسد.

نتیجه گیری

باعنایت به استدلالات طرفین شکایت و همچنین مفاد احکام قانونی فوق الذکر، اگرچه شکایت شاکی ناظر به مفاد بخشنامه مزبور که در نامه دیوان و دادخواست شاکی به عنوان موضوع شکایت واقع شده است نمی باشد و صرفاً مربوط به جدول ضمیمه این بخشنامه است لکن به نظر می رسد برداشتی که سازمان مالیاتی از ذیل تبصره «۶» ماده (۴۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده در تهیه جدول ضمیمه داشته است، مطابق نص این تبصره نبوده و منجر به اجحاف نسبت به بخشی از مؤدیان می گردد. چراکه براساس حکم ذیل تبصره مذکور قیمت گذاری مدل های پائین تر خودرویی که تولید آن متوقف شده، می بایست متناسب با آخرین مدل تولید شده تعیین گردد و نه اینکه نظیر قیمت آخرین مدل تولید شده تعیین شود. درحالی که سازمان مالیاتی با چنین برداشتی قیمت مدل های پائین تر را نظیر آخرین مدل تولید شده تعیین نموده است و لذا مأخذ دریافت عوارض و مالیات آخرین مدل تولید شده از خودرو با قدیمی ترین مدل خودروی مذکور یکسان شده است.

همچنین لازم به ذکر است که این موضوع در خصوص ردیف های دیگر این جدول و همچنین جداولی که برای سال های متفاوت ارائه شده است نیز وجود دارد.

امام خمینی (ره):

و از شورایی محترم نگهبان می‌خواهم و توصیه می‌کنم، چه در نسل حاضر و چه در نسل مابقی آینده، که با کمال دقت و قدرت و ظایف اسلامی و ملی خود رایانها و تحت تأثیر هیچ قدرتی واقع نشوند و از قوانین مخالف با شرع مطهر و قانون اساسی بدون هیچ ملاحظه جلوگیری نمایند.

(سخن امام، ج ۲۱، ص ۴۲۲)



بزهشکده شورای نگهبان

تهران، خیابان شهید سپهبد قزنی، کوچه خسرو، پلاک ۱۲

صندوق پستی: ۱۴۶۳-۱۳۱۴۵ تلفکس: ۸۸۳۳۵۰۴۵

info@shora-rc.ir

www.shora-rc.ir