



رای شماره ۱۲۰۲ مورخ ۱۴۰۰/۱۰/۱۵ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته:  
ابطال دفترچه ارزش گذاری خودروهای قابل استفاده در سال ۱۴۰۰ سازمان امور مالیاتی کشور)

\* شماره پرونده: هـ / ع / ۰۰۰۰۴۰۴ شماره دادنامه: ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۲۰۲ تاریخ: ۱۴۰۰/۱۰/۱۵

\* شاکی: آقای علیرضا شکفته

\* طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

\* موضوع شکایت و خواسته: ابطال دفترچه ارزش گذاری خودروهای قابل استفاده در سال ۱۴۰۰

\* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی به خواسته ابطال دفترچه ارزش گذاری خودروهای قابل استفاده در سال ۱۴۰۰ تقدیم کرده که به هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی ارجاع شده است. متن مقرر مقرر در شکایت به قرار زیر می باشد:

جدول قیمت فروش و مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی انواع خودروهای تولید داخل و وارداتی (مبنای محاسبه مالیات، عوارض و حق الثبت) مضبوط در صفحات ۲۹ الی ۶۹ پرونده.

\* دلایل شاکی برای ابطال مقرر مورد شکایت:

بر اساس ماده ۶۸ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۰ به دولت اجازه داده شده است متناسب با عواملی از جمله «نرخ تورم» هر سه سال یکبار در خصوص افزایش یا کاهش مبالغ ریالی مندرج در قوانین و مقررات در زمینه میزان جرائم، تعرفه ها، خدمات دولتی، حقوق دولتی و عناوین مشابه اقدام نماید. بنابراین افزایش تعرفه ها و عوارض و عناوین مشابه باید متناسب با نرخ تورم باشد.

ماده ۴۵ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ که در خصوص عوارض خروجی سازمان می باشد مقرر نموده است: «تغییرات این مبالغ هر سه سال یکبار با توجه به نرخ تورم با تصویب هیأت وزیران تعیین می گردد». تبصره سوم ماده ۶۴ قانون مالیات های مستقیم نیز در خصوص تعیین ارزش معاملاتی املاک اشعار داشته درصد ماخذ محاسبه عوارض نباید بیش از نرخ تورم رسمی اعلامی از سوی مراجع ذیربط افزایش یابد. این در حالی است که نرخ تورم سال ۱۳۹۹ بالغ بر ۳۶/۴ درصد بوده است، لیکن در مصوبه مورد اعتراض ارزش گذاری های صورت گرفته بیش از نرخ تورم بوده است.

با مراجعه با قانون مالیات بر ارزش افزوده مشخص می شود که این موارد باید صرفاً جهت وصول مالیات نقل و انتقال، عوارض سالانه خودروها و عوارض شماره گذاری مورد استفاده قرار گیرند، در حالی که وزارت اقتصاد مبنای

محاسبه مالیاتی بنام مالیات خودروهای لوکس را نیز بر این اساس انجام می دهد که مجوزی برای این موضوع در قانون مذکور وجود ندارد.

خودرو یک کالای مصرفی است و مطابق ماده ۴۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ مبنای محاسبه مالیات نقل و انتقال خودرو به ازاء سپری شدن هر سال از سال مدل خودرو و حداکثر تا شش سال به میزان سالانه ۱۰ درصد و حداکثر تا ۶۰ درصد تقلیل می یابد. این نشانه مصرفی بودن خودرو است، لکن وزارت اقتصاد سالانه اقدام به افزایش ارزش خودروهای مستعمل می نماید.

بر اساس قاعده عدم عطف بما سبق شدن قوانین چنانچه ارزش خودروهای وارداتی بر مبنای مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی مبنای محاسبه قرار گیرد در این روش نمی توان از نرخ متغیر ارز نسبت به روز واردات و صدور پروانه گمرکی استفاده نمود زیرا نرخ ارز در روز واردات مشخص بوده و بر مبنای نرخ تسعیر ارز در روز صدور پروانه حقوق گمرکی خودروهای وارداتی اخذ گردیده و نباید بر مبنای نرخ روز ارز محاسبه و اخذ گردد.

مطابق اصل ۴۰ قانون اساسی (قاعده لا ضرر) و ماده ۱۳۲ قانون مدنی اعمال مالکیت به عنوان کاملترین حق منوط به رعایت حدود متعارف و مقید به رفع حاجت و دفع ضرر بوده و اعمال حق نمی تواند وسیله اضرار به غیر قرار گیرد.

\*در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل دفتر حقوقی وزارت امور اقتصادی و دارایی به موجب لایحه شماره ۷۶۰۶۵/۹۱ مورخ ۱۴۰۰/۵/۲۰ به طور خلاصه توضیح داده اند که:

بر اساس تبصره ۶ ماده واحده قانون چگونگی محاسبه و وصول حقوق گمرکی، سود بازرگانی و مالیات انواع خودرو و ماشین آلات راه سازی و وارداتی و ساخت داخل و قطعات آنها، ارزش خودروها بر اساس نوع و سال ساخت آنها تعیین می شود و بر اساس ماده ۴۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده، مالیات نقل و انتقال انواع خودرو به استثناء ماشین های راه سازی، کارگاهی، معدنی، کشاورزی، شناورها، موتورسیکلت و سه چرخه موتوری اعم از تولید داخل یا وارداتی، حسب مورد معادل یک درصد قیمت فروش کارخانه (داخلی) و یا یک درصد مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی آنها تعیین می شود.

به موجب حکم بند (ب) ماده ۴۳ قانون مذکور عوارض سالانه انواع خودروهای سواری و وانت دوکابین 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 می باشد. ضمن اینکه بر اساس مفاد بند (ج) همین ماده شماره گذاری انواع خودروهای سواری و عمومی درون شهری یا برون شهری حسب مورد سه درصد قیمت فروش کارخانه و یا مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی آنها (۲ درصد مالیات و ۱ درصد عوارض) تعیین شده است.

حسب تبصره ۶ ماده ۴۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده قیمت فروش کارخانه (داخلی) و یا مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی انواع خودروهای وارداتی که مبنای محاسبه مالیات و عوارض بندهای (ب) و (ج) ماده (۴۳) و مالیات نقل و انتقال قرار می گیرند، 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 می باشد. این مهلت زمانی برای انواع جدید خودروهایی که بعد از تاریخ مزبور تولید آنها شروع یا به کشور وارد می شود لازم الرعایه نمی باشد. همچنین قیمت فروش یا مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی

خودروهایی که تولید آنها متوقف می شود توسط سازمان یاد شده و متناسب با آخرین مدل ساخته شده تعیین می گردد.

تغییر مأخذهای اعلام شده در هر سال نسبت به سال بعد که به دلیل تغییر قیمت های اعلامی توسط کارخانه های تولید خودرو صورت می گیرد، فارغ از علل افزایش قیمت توسط شرکت های ذیربط که ممکن است مرتبط با نرخ تورم، نواسانات نرخ ارز و یا شرایط اقتصادی کشور باشد سازمان امور مالیاتی به عنوان مجری قانون موظف است قیمت های اعلام شده توسط شرکت های مربوطه را به عنوان مأخذ محاسبه مالیات و عوارض اعلام نماید.

در ارتباط با مالیات سالانه خودروهای لوکس، به استناد بند (ش) تبصره (۶) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور کلیه مالکان انواع خودروهای سواری، وانت دوکابین که مجموع ارزش آنها بیش از ده میلیارد ریال باشد مشمول مالیات سالانه خودرو می باشند.

بر اساس بند (ب) ماده ۴۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده عوارض سالانه انواع خودروهای سواری و وانت دوکابین اعم از تولید داخل و یا وارداتی حسب مورد معادل یک در هزار قیمت فروش کارخانه (داخلی) و یا یک در هزار مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی آنها می باشد. همچنین بر پایه بند (ب) ماده ۴۷ قانون مذکور مالکان خودروهای یادشده مکلفند عوارض سالانه خودروهای متعلق به خود را به نرخ یک در هزار قیمت فروش کارخانه و یا مجموع ارزش و حقوق ورودی (وارداتی) بر اساس قیمت های مندرج در جداولی که توسط سازمان امور مالیاتی اعلام می گردد محاسبه و به حساب شهرداری محل واریز نمایند.

سازمان امور مالیاتی وفق مقررات موجود تنها مکلف به تعیین و درج قیمت های مأخذ عوارض مزبور بوده و به موجب بخشنامه های صادره اعلام میزان عوارض مندرج در جداول مورد شکایت صرفاً بر اساس نرخ تعیین شده در جداول مربوطه در قوانین بودجه سالهای ذیربط و به منظور اطلاع رسانی صورت گرفته است.

\*نظریه تهیه کننده گزارش :

با عنایت به اینکه خواسته شاکی ابطال دفترچه ارزشگذاری نرخ خود رو اعم از داخلی و وارداتی و مونتاژ برای استفاده در سال ۱۴۰۰ می باشد و در تبیین خواسته بیان نموده است که در این ارزش گذاری رعایت نرخ تورم نشده است و مفاد مواد ۴۲ و ۴۳ از قانون مالیات بر ارزش افزوده و معیارهای مندرج در آنها صورت پذیرفته و چون مفاد حکم مرقوم در ماده ۴۳ قانون مراعات نشده است و ۵/۱ در هزار اعمال گردید و از طرفی مفاد ماده ۶۸ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت در متناسب بودن افزایش با نرخ تورم رعایت نگردید فلذا مصوبه مزبور بر خلاف قانون می باشد، لیکن از آنجایی که اولاً طبق جزء (د) بند (۱۳) قانون بودجه سال ۱۳۹۸ کل کشور و به شرح بند (۲) ردیف (۵) جدول شماره (۲۵) قانون یاد شده عوارض سالیانه انواع خودروها موضوع ماده ۴۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده از یک در هزار به یک و نیم در هزار افزایش یافته است ثانیاً آنچه به عنوان متناسب با نرخ تورم در رویه حاکم بر دیوان عدالت اداری وجود دارد رعایت دقیق نرخ تورم نمی باشد بلکه متناسب بودن افزایش با نرخ تورم است که این متناسب بودن گاهی بیشتر از شاخص نرخ تورم و گاهی کمتر از شاخص نرخ تورم است ضمن اینکه شاخصه های تورم از حیث تورم سالیانه، ماهیانه و نقطه ای با هم متفاوت می باشد ثالثاً اختیار مرجع تصویب کننده مقرر مورد شکایت حسب مفاد قانون (بند ب ماده ۴۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده) در تعیین و اعلام نرخ عوارض خودرو و بر اساس قیمت های تهیه شده و مندرج در جداول و طبق نرخ ارز یا

قیمت تمام شده، تولید یا مونتاژ و مجموع حقوق وارداتی، امری مسلم بوده فلذا مصوبه مورد شکایت مغایرتی با قوانین و مقررات نداشته و در راستای تبیین حکم مقنن بوده است.

تهیه کننده گزارش:

غلامعلی آریافر

### رای هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

با عنایت به اینکه خواسته شاکی ابطال دفترچه ارزشگذاری نرخ خود رو اعم از داخلی و وارداتی و مونتاژ برای استفاده در سال ۱۴۰۰ می باشد و در تبیین خواسته بیان نموده است که در این ارزش گذاری رعایت نرخ تورم نشده است و مفاد مواد ۴۲ و ۴۳ از قانون مالیات بر ارزش افزوده و معیارهای مندرج در آنها صورت نپذیرفته و چون مفاد حکم مرقوم در ماده ۴۳ قانون مراعات نشده است و ۵/۱ در هزار اعمال گردید و از طرفی مفاد ماده ۶۸ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت در متناسب بودن افزایش با نرخ تورم رعایت نگردید فلذا مصوبه مزبور بر خلاف قانون می باشد، لیکن از آنجایی که اولاً طبق جزء (د) بند (۱۳) قانون بودجه سال ۱۳۹۸ کل کشور و به شرح بند (۲) ردیف (۵) جدول شماره (۲۵) قانون یاد شده عوارض سالیانه انواع خودروها موضوع ماده ۴۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده از یک در هزار به یک و نیم در هزار افزایش یافته است ثانیاً آنچه به عنوان متناسب با نرخ تورم در رویه حاکم بر دیوان عدالت اداری وجود دارد رعایت دقیق نرخ تورم نمی باشد بلکه متناسب بودن افزایش با نرخ تورم است که این متناسب بودن گاهی بیشتر از شاخص نرخ تورم و گاهی کمتر از شاخص نرخ تورم است ضمن اینکه شاخصه های تورم از حیث تورم سالیانه، ماهیانه و نقطه ای با هم متفاوت می باشد ثالثاً اختیار مرجع تصویب کننده مقررره مورد شکایت حسب مفاد قانون (بند ب ماده ۴۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده) در تعیین و اعلام نرخ عوارض خودرو و بر اساس قیمت های تهیه شده و مندرج در جداول و طبق نرخ ارز یا قیمت تمام شده، تولید یا مونتاژ و مجموع حقوق وارداتی، امری مسلم بوده فلذا مصوبه مورد شکایت مغایرتی با قوانین و مقررات نداشته و در راستای تبیین حکم مقنن بوده به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای صادره ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از ناحیه ریاست محترم دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات معزز دیوان عدالت اداری می باشد./ط

محمد علی برومند زاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی

دیوان عدالت اداری