



رای شماره ۲۶۶۵ الی ۲۶۶۹ مورخ ۱۴۰۱/۱۱/۰۴ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری (بند ۴ قسمت (الف) از بخشنامه شماره ۱۴۰۱/۱۳۱/۰۳-۲۹۰۱۳۱/۰۳-۱۴۰۱/۰۳/۰۳ مدیرکل دفتر واردات گمرک جمهوری اسلامی ایران که بر اساس آن مقرر شده: «کالاهای اظهار و ترخیص شده از ابتدای سال جاری (۱۴۰۱) با احتساب نرخ ارز ETS و تغییرات حقوق ورودی وفق ماده ۱۳۵ قانون امور گمرکی، نسبت به بررسی و صدور مطالبه نامه کسر دریافتی اقدام لازم به عمل آید بدیهی است کالای اظهار شده تا تاریخ صدور این بخشنامه مشمول اعمال جریمه موضوع ماده ۱۰۸ قانون امور گمرکی نخواهند شد»، ابطال نشد.)

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره دادنامه: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۶۶۵ الی ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۶۶۹

تاریخ دادنامه: ۱۴۰۱/۱۱/۰۴

شماره پرونده: ۰۱۰۱۷۴۴-۰۱۰۱۷۴۵-۰۱۰۱۶۶۳-۰۱۰۲۵۱۴-۰۱۰۲۵۵۹

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکیان: ۱- آقای کاوه شیرزادیان گیلان ۲- شرکت فنی مهندسی آذریورد مال با وکالت آقایان بهزاد امانی و مجید بخشی زاده ۳- شرکت رایانه همراه معیار ایرانیان با وکالت آقای حبیب اله همایی ۴- شرکت پارسوماش سرمایه سپاهان

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بند ۴ قسمت (الف) از بخشنامه شماره ۱۴۰۱/۲۹۰۱۳۱-۱۴۰۱/۳/۳ مدیرکل دفتر واردات گمرک جمهوری اسلامی ایران

گردش کار: شاکیان به موجب دادخواست جداگانه ابطال بند ۴ قسمت (الف) از بخشنامه شماره ۱۴۰۱/۳۳-۱۴۰۱/۲۹۰۱۳۱ مدیرکل دفتر واردات گمرک جمهوری اسلامی ایران را خواستار شده اند و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده اند که:

الف- خلاصه متن دادخواست شرکت فنی مهندسی آذریورد مال با وکالت آقایان بهزاد امانی و مجید بخشی زاده:

" نظر به اینکه وزارت امور اقتصادی و دارایی اقدام به صدور و اجرای بخشنامه به شماره ۱۴۰۱/۳۳-۱۴۰۱/۲۹۰۱۳۱ نموده است که با توجه به بند ۴ قسمت (الف) این بخشنامه کالاهایی که در سال ۱۴۰۰ نیز وارد گمرک و قبض انبار شده اند و ترخیص آنها به بعد از ۱ فروردین سال جاری ۱۴۰۱ مانده است و قبل از بخشنامه صادره ترخیص شده اند نیز باید مابه التفاوت پرداخت نمایند. نظر به مقررات قانونی اعم از اینکه عطف به ماسبق شدن قوانین موضوعه که بخشنامه ها نیز مستثنی از موضوع نبوده و نمی باشند و همچنین مهلت زمانی اجرای بخشنامه و قانون پس از تصویب که در موارد مختلف دارای افتراق بوده و از ۱۵ روز شروع می شود تا ۴۵ روز پس از تصویب و ابلاغ قانونی و در واقع قبح عقاب بلایان دارد. در این خصوص بند ۴ قسمت (الف) بخشنامه مذکور کاملاً برخلاف قوانین جاری اعم از اصل ۱۹۹ قانون اساسی و مواد ۴ قانون واردات و صادرات و حقوق مکتسبه، ماده ۱۱ آیین نامه اجرایی قانون واردات و صادرات، تبصره ۱ ماده ۶ قانون گمرکی، ماده ۲ آیین نامه اجرایی قانون گمرک و ماده ۲ و ۴ قانون مدنی می باشد. "

ب- خلاصه متن دادخواست آقای کاوه شیرزادیان گیلان:

" بدین وسیله به استحضار می رساند کامیون ولوو اف اچ ۵۰۰ مدل ۲۰۱۸ اینجانب و شرکاء از تاریخ آبان ۱۴۰۰ وارد محوطه قلمرو گمرکی کشور شده و در دفاتر گمرکی ثبت و قبض انبار شده است و قبض انبار آن متعلق به تاریخ ۱۴۰۰/۱۰/۵ می باشد و از تاریخ ۱۴۰۰/۱۱/۱۱ در گمرک اصفهان مستقر می باشد و در تاریخ ۶ اردیبهشت اظهار آن انجام شده است مشمول شرایط قبل از تغییرات تغییر نرخ ارز می باشد و از این بابت نباید پرداختی با عنوان مابه التفاوت نرخ ارز جهت حقوق ورودی گمرک داشته باشد. ضمناً به استناد تبصره ۱ ذیل ماده ۶ آیین امور گمرکی کشور مشمول افزایش حقوق ورودی نمی گردد زیرا اینجانب در آن زمان با توجه به مقررات موجود اقدام به خرید کامیون وارداتی نموده ایم، لذا درخواست مابه التفاوت وفق بند ۴ بخشنامه برای آن دسته از کامیون هایی که در سال ۱۴۰۰ وارد گمرکات کشور شده اند برخلاف حقوق مکتسبه تصریح شده در ماده ۴ قانون واردات و صادرات و نیز ماده ۱۱ آیین نامه اجرایی قانون واردات و صادرات بوده است و نیز مغایر با تبصره ۱ ذیل ماده ۶ قانون امور گمرکی کشور می باشد. طبق ماده ۲ آیین نامه اجرایی قانون گمرک کالای ترخیص شده از گمرک را مشمول افزایش حقوق گمرکی (پرداخت مابه التفاوت) نمی کند در صورتی که بند ۴ بخشنامه مشمول افزایش پرداخت می کند و گمرک کسری پرداخت برای آن صادر می کند. همچنین در ماده ۴۷ قانون امور گمرکی کشور به صراحت اعلام می دارد عملیاتی که از طرف گمرک و اشخاص ذی ربط نسبت به اظهارنامه انجام و منتهی به صدور پروانه گمرکی می گردد. (بندهای الف تا ث) تشریفات قطعی گمرک تلقی می شود، در صورتی که بند ۴ بخشنامه تشریفات را قطعی تلقی نمی کند. همچنین در ماده ۴۸ قانون امور گمرکی به صراحت اعلام می دارد ورود قطعی، رویه گمرکی است که بر اساس آن کالاهای وارده برای استفاده در داخل قلمرو گمرکی با پرداخت حقوق ورودی و هزینه های انجام خدمات و با انجام کلیه تشریفات، ترخیص می شود در صورتی که بند ۴ بخشنامه مغایر با این ماده قانون می باشد. "

ج- متن دادخواست شرکت رایانه همراه معیار ایرانیان با وکالت آقای حبیب اله همایی:

" مستند و مجوز مطالبه نامه فوق الذکر جزء ۱ بند (ه) تبصره ۷ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ بوده که اشعار میدارد: نرخ ارز محاسبه ارزش گمرکی کالاهای وارداتی در همه موارد نرخ برابری ارز اعلامی بانک مرکزی، نرخ سامانه مبادله الکترونیکی (ets) در روز اظهار خواهد بود، می باشد که با عنایت به موارد ذیل الذکر و بروز مشکلات فراوان برای اصناف و فعالان اقتصادی عملاً قابل اجرا نخواهد بود چرا که:

۱- با عنایت به اینکه زیر ساخت های لازم توسط دستگاه های اجرایی در امر تجارت خارجی مانند وزارت (صمت) و بانک مرکزی فراهم نشده بود، گمرک ایران کلیه کالاهای وارداتی متعلق به این شرکت خواهان را با نرخ ۴۲,۰۰۰ ریالی محاسبه و به همان نسبت نیز حقوق ورودی و ارزش افزوده اخذ شده است.

۲- شرکت هزینه های پرداختی را مطابق با اسناد گمرکی زمان اظهار در بهای تمام شده کالاها محاسبه نموده لذا با در نظر گرفتن حاشیه سود منطقی نسبت به فروش آنها اقدام نموده است.

۳- بخشنامه گمرک ایران به شماره ۱۴۰۱,۲۹۰۱۳۱-۱۴۰۱,۳,۳ به گمرکات اجرایی ابلاغ شده، لذا صاحبان کالا در تاریخ مذکور در جریان تغییرات نرخ ارز و محاسبه مابه التفاوت حقوق ورودی قرار گرفته اند و طبیعتاً سود متناسب با هزینه را از مشتری دریافت نموده اند. لذا با عنایت به اینکه وفق نص قانون، قوانین و مقررات عطف به ماسبق نمی شود و قوانین قبل از ابلاغ و طی کردن مراتب قابلیت اجرا را ندارند. قانون متنازع فیه در تاریخ ۱۴۰۱,۳,۳ ابلاغ گردیده، کلیه اظهارنامه ها قبل از تاریخ مذکور مشمول قانون جریمه نشده و به عبارتی مشمول مابه التفاوت نخواهد شد.

۴- با عنایت به اینکه کالاهای وارد شده توسط این شرکت در زمره کالاهای پر ریسک بوده، لذا بلافاصله پس از ورود به کشور به فروش می رسد و مالیات ارزش افزوده بلافاصله از مشتری اخذ می شود و در صورت داشتن بدهی، مبلغ آن به صورت نقدی به حساب خزانه واریز و تسویه می شود. علی ایحال با عنایت به اینکه کلیه کالاهای وارداتی از ابتدای سال ۱۴۰۱ تا پایان خرداد ماه (با رعایت تناسب و اخذ سود به مبلغ ۴۲,۰۰۰ ریالی طبق اظهار گمرک) به فروش رفته و مالیات و عوارض ارزش افزوده آن به حساب سازمان امور مالیات واریز شده است. لذا اخذ مجدد ارزش افزوده کالاهایی که با محاسبه هزینه های موصوف و اخذ سود منطقی و متناسب با آن به فروش رفته نه تنها مطابق با اصول حقوقی و قوانین موضوعه نمی باشد شرعاً نیز مجاز نیست چرا که اولاً: چنانچه گمرک مبالغ کمتری دریافت نموده باشد طبق قاعده اقدام، اقدام بر علیه خود نموده و از طرفی اقدام بر علیه خویش مستند به اصل لاضرر هرگز نباید موجب ورود ضرر و زیان به واسطه رفتار آنها به فعالان اقتصادی شود چرا که هرگز منطقی نیست که کالاهایی که با سود متناسب هزینه کرد به فروش رفته مشمول هزینه های جدید که چه بسا بیشتر از سود دریافتی باشد شود و این امر قطعاً مستلزم دارا بودن سرمایه در گردش بالا و ورود فشار مضاعف به بنگاههای اقتصادی می باشد که با توجه به اوضاع اقتصادی جامعه امری دور از ذهن لااقل برای شرکت اینجانب می باشد و تالی فاسد دیگر آن که موجب بستانکار شدن شرکت ها از سازمان امور مالیاتی خواهد شد.

۵- مطابق تبصره ۱ ماده ۶ قانون امور گمرکی، افزایش حقوق ورودی شامل کالاهای موجود در اماکن گمرکی نمیشود و با عنایت به اینکه کالاهای ترخیص شده در گمرک موجود بوده، لذا از این بابت اصلاً مشمول افزایش نشده و سالبه به انتفاع موضوع می باشد.

با عنایت به موارد معنونه و نیز با توجه به اینکه از مطالبه نامه و پرداخت مبلغ مابه التفاوت فارغ از اینکه در توان شرکت نمی باشد، اخذ هرگونه مابه التفاوتی بابت اجناس که فروخته شده جایز نمی باشد چرا که امکان محاسبه آن در بهای تمام شده کالاها وجود ندارد و مطالبه آن قطعاً موجب ورشکستگی کامل بنگاه های اقتصادی و افزایش نرخ بیکاری در کشور می شود. صدور رای مقتضی مبنی بر ابطال ماده قانون مطابق خواسته را استدعا دارم."

متن بخشنامه مورد شکایت به شرح زیر است:

بخشنامه شماره ۱۴۰۱/۲۹۰۱۳۱-۱۴۰۱/۳۳-۱۴۰۱/۳ مدیرکل دفتر واردات گمرک جمهوری اسلامی ایران:

" ناظرین و مدیران کل محترم گمرکات اجرایی سراسر کشور

پیرو بخشنامه های شماره ۱۴۰۰/۳۹۱۰۴-۱۰/۱۴۰۰/۱۶، ۱۴۰۰/۱۴۱۷۱۶-۱۷/۱۴۰۰/۲۶ و ۱۴۰۰/۷۳۳۶۷-۱۸/۱۴۰۰/۳۵۶-۲۵/۱۴۰۰/۱۲ به پیوست تصویر نامه شماره ۱۴۰۱/۲۲۱-۶۰/۵۲۱۲۳ اداره کل مقررات صادرات و واردات وزارت صنعت، معدن و تجارت و تصویر تصویب نامه شماره ۲۲۴۴۶ت/۵۹۷۶۱هـ-۱۴۰۱/۲۱۷ هیأت وزیران و جداول پیوست شماره ۱ و ۲ تصویب نامه مزبور جهت اطلاع و اقدام لازم با رعایت مقررات مربوطه و موارد زیر ارسال می گردد:

الف- تغییرات و اصلاحات سود بازرگانی و اصلاحات تعرفه ای تصویب نامه شماره ۲۲۴۴۶ت/۵۹۷۶۱هـ-۱۴۰۱/۲۱۷

.....

۴- با عنایت به لازم الاجرا بودن احکام قانون بودجه و مفاد تصویب نامه ابلاغی از اول فروردین ماه سال ۱۴۰۱ مقتضی است در خصوص کالاهای اظهار و ترخیص شده از ابتدای سال جاری (۱۴۰۱) با احتساب نرخ ارز ETS (ای تی اس) و تغییرات حقوق ورودی وفق ماده ۱۳۵ قانون امور گمرکی، نسبت به بررسی و صدور مطالبه نامه کسر دریافتی اقدامات لازم به عمل آید بدیهی است کالای اظهار شده تا تاریخ صدور این بخشنامه مشمول اعمال جریمه موضوع ماده ۱۰۸ قانون امور گمرکی نخواهند شد. - مدیرکل دفتر واردات گمرک جمهوری اسلامی ایران "

علیرغم تبادل لایحه با گمرک جمهوری اسلامی ایران هیچ پاسخی واصل نشده است، اما مدیرکل دفتر حقوقی وزارت امور اقتصادی و دارایی به موجب لایحه شماره ۹۱/۱۲۵۲۱۸-۱۴۰۱/۶۲۳ به طور خلاصه توضیح داده است که:

" ۱- به موجب جزء ۱ بند (هـ) تبصره ۷ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ نرخ ارز محاسبه ارزش گمرکی کالاهای وارداتی در همه موارد از جمله محاسبه حقوق ورودی بر اساس نرخ ارز اعلام شده از سوی بانک مرکزی جمهوری اسلامی نرخ سامانه مبادله الکترونیکی (ای تی اس) در روز اظهار و مطابق ماده ۱۴ قانون امور گمرکی می باشد.

۲- نظر به اینکه اعمال نرخ ارز (ای تی اس) در سامانه امور گمرکی از مورخ ۱۴۰۱/۹/۳ صورت پذیرفته در خصوص اظهارنامه هایی که از تاریخ ۱۴۰۱/۱/۱ تا ۱۴۰۱/۳/۹ اظهار گردیده به دو صورت ذیل اقدام می نماید:

الف: کالاهایی که در این بازه اظهار و ترخیص شده اند طبق ماده ۱۳۵ قانون امور گمرکی نسبت به صدور مطالبه نامه کسر دریافتی اقدام گردیده است.

ب: کالاهایی که در این بازه اظهار ولی ترخیص نشده اند قبل از ترخیص در صورت شمول به دریافت ما به التفاوت

حقوق ورودی ناشی از اختلاف نرخ ارز بر مبنای ای تی اس اقدام گردیده است.

۳- مطالبه نامه کسر دریافتی موضوع بند ۴ (الف) بخشنامه معترض عنه مستند به قانون بودجه کشور و ماده ۱۴ قانون امور گمرکی بوده است.

۴- موضوع احکام قانون بودجه سال ۱۴۰۱ ناظر به افزایش مآخذ سود بازرگانی نبوده بلکه در اکثر قریب به اتفاق ردیف های تعرفه مآخذ سود بازرگانی تقلیل یافته و مطالبه نامه کسر دریافتی و ما به التفاوت از کالاهای اظهار شده بابت افزایش حقوق ورودی نبوده لذا با توجه به نص ماده ۶ قانون امور گمرکی موضوع از شمول تسهیلات تبصره ۱ ماده ۶ قانون امور گمرکی که بیان داشته (افزایش حقوق ورودی شامل کالای موجود در اماکن گمرکی نیست) نمیباشد.

همچنین احکام قانون بودجه سنواتی از اول فروردین ماه هر سال تا پایان همان سال قابل اجرا می باشد و این موضوع در بند ۵ تصویب نامه ۲۲۴۴۶ت/۵۹۷۶۱-۱۴۰۱/۲/۱۷ هیأت وزیران مبنی بر اجرایی بودن مفاد تصویب نامه از اول فروردین ماه ۱۴۰۱ تاکید شده است.

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۱/۱۱/۴ با حضور رییس و معاونین دیوان عدالت اداری و روسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رای مبادرت کرده است.

رای هیأت عمومی

با توجه به اینکه در بند ۴ بخشنامه شماره ۱۴۰۱/۲۹۰۱۳۱ مورخ ۱۴۰۱/۳/۳ مدیرکل دفتر واردات گمرک جمهوری اسلامی ایران کلمات «اظهار» و «ترخیص شده» به صورت توأمان و در کنار یکدیگر به کار رفته و مقصود از آن این است که کالا در سال ۱۴۰۱ هم اظهار و هم ترخیص شده باشد و در سال ۱۴۰۰ نیز نرخ ETS (سامانه معاملات الکترونیکی) حاکم بوده است، لذا بند ۴ بخشنامه شماره ۱۴۰۱/۲۹۰۱۳۱ مورخ ۱۴۰۱/۳/۳ مدیرکل دفتر واردات گمرک جمهوری اسلامی ایران خلاف قانون و خارج از حدود اختیار نیست و ابطال نشد./

حکمتعلی مظفری

رییس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری