



موضوع	رای شماره 953 مورخ 1401/05/25 هیات عمومی دیوان عدالت اداری
	شماره دادنامه: 140109970905810953 تاریخ دادنامه: 1401□5□25 شماره پرونده: 0100183 مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداری شاکی: آقای بهمن زبردست موضوع شکایت و خواسته: ابطال عبارت «پنیر» از نامه شماره 12244□232□ ص مورخ 1400□10□26 مدیر کل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال عبارت «پنیر» از نامه شماره 12244□232□ ص مورخ 1400□10□26 مدیر کل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که: "با اتخاذ ملاک از رای شماره 1385/11/27-9909970906011385 هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری که وفق آن، چون به موجب بند 4 ماده 12 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1387 عرضه و واردات مطلق کالای پنیر از پرداخت مالیات معاف می‌باشد و نظر به اینکه انواع پنیر و پنیرهای طعم دار از مصادیق لفظی و عرفی کالای پنیر محسوب می‌شود این معافیت شامل پنیرهای طعم دار هم می‌شود با توجه به اینکه معافیت پنیر عیناً در جزء (1-5) ردیف (5) بند الف ماده 9 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400 نیز ذکر شده لذا درخواست ابطال از زمان صدور عبارت «پنیر» را از نامه مورد شکایت که علیرغم اطلاع از رای صریح هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری در این خصوص، باز با اظهار نظری مغایر با این رای پنیر طعم دار را از شمول معافیت مذکور خارج نموده و موجب تضییع حقوق خریداران این کالا شده به دلیل مغایرت با این رای و نیز مغایرت با جزء (1-5) ردیف (5) بند الف ماده 9 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400 و خروج از حدود اختیارات قانونی دارم." متن مقررره مورد شکایت به شرح زیر است: "مدیر عامل شرکت سولیکو کاله بازگشت به نامه شماره 118298□21□1 مورخ 1400□10□5 در خصوص موضوع مطروحه به آگاهی می‌رساند: به موجب جزء (1-5) ردیف (5) بند (الف) ماده (9) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400□3□2 تولید و عرضه شیر، پنیر و ماست از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشد که معافیت‌های مقرر در ماده (9) قانون مزبور به موجب فهرستی در تارنمای سازمان امور مالیاتی به آدرس www.intamedia.ir بارگذاری گردیده و در دسترس عموم قرار دارد بدیهی است این معافیت قابل تسری به اقلام خارج از عناوین مندرج در ذیل ماده (9) قانون مذکور و همچنین شیر، پنیر و ماست طعم دار نخواهد بود. لازم به توضیح است وفق مقررات قانونی و به موجب بخشنامه‌ها و دستورالعمل‌های صادره به شماره 1388□4□8-8470، شماره 1231-1389□1□25، شماره 4961-1389□3□23، شماره 12894-1389□7□26، شماره 1390□4□13-5101 و شماره 260□3050 / د-18□6□1395 وظیفه تشخیص و اظهارنظر در خصوص شمولیت مودیان و همچنین مطالبه و وصول مالیات و عوارض و تطبیق آن بر عهده ادارات کل امور مالیاتی ذیربط خواهد بود.- مدیر کل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور" در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 14654□212□ ص مورخ 1401□3□16 به طور خلاصه توضیح داده است که: "الف: نامه مورد شکایت در پاسخ به نامه مدیر عامل شرکت سولیکوکاله تهیه شده از این روی از شمار مصادیق آیین‌نامه و سایر نظامات و مقررات دولتی خارج بوده و رسیدگی به شکایت شاکی خروج موضوعی از بند 1 ماده 12 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری دارد. ب: در صورتی که نامه مورد شکایت قابل رسیدگی در هیات عمومی دیوان عدالت اداری باشد با توجه به توضیحات ذیل مفاد آن مغایر قانون نبوده و صدور آن خارج از حدود صلاحیت دفتر یاد شده در پاسخگویی به استعلام مودیان مالیاتی نیست. 1- به استناد ماده 2 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400 عرضه کالاها و ارائه خدمات در ایران و همچنین واردات آنها (به استثنای موارد معاف مصرح در ماده 9 قانون مذکور) مشمول پرداخت مالیات و عوارض می‌باشد معافیت‌های مقرر در ماده 9 قانون مزبور به موجب فهرستی در درگاه رسمی سازمان امور مالیاتی کشور به نشانی www.intamedia.ir بارگذاری شده و در دسترس عموم قرار دارد. 2- کالاهای موضوع بند (الف) ماده 9 قانون صدرالذکر با هدف تامین نیازهای خوراکی اقشار آسیب پذیر در سطح حداقلی

تعیین شده است از این روی تنها به کالاهای نام برده شده اختصاص دارد در این راستا و به منظور حمایت از مصرف کنندگان و اقشار کم درآمد و کاهش اثر تورمی، قانونگذار عرضه بخشی از کالاهای سید مصرفی خانوار را در جزء های بند (الف) ماده 9 قانون یاد شده معاف نموده است آنچه که از لفظ پنیر به ذهن متبادر می شود برابر عرف عام مصرف همگانی دارد و از این روی قانونگذار درکنار سایر موارد پرمصرف خانوار (کالای سید خانوار) عرضه آن را از پرداخت مالیات و عوارض ارزش افزوده معاف کرده است بدین لحاظ در مواردی که افزوده شدن ترکیبات پنیر را از حالت اولیه خارج می کند عرفاً به آن پنیر اطلاق نمی شود.

3- به موجب جزء (1-5) بند (الف) ماده 9 قانون مزبور صرفاً عرضه شیر، ماست و پنیر از پرداخت مالیات و عوارض معاف می باشد این معافیت قابل تسری به اقلام خارج از عناوین مندرج در ذیل ماده 9 قانون مذکور و همچنین شیر، پنیر و ماست طعم دار نخواهد بود لازم به ذکر است یکی از دلایل عدم معافیت عرضه شیر، پنیر و ماست طعم دار این است که هر کالا باید عرفاً دارای اوصاف، ویژگی ها و خواص تغذیه ای یکسان باشد تا از مصادیق آن کالا به شمار آید در صورت تبدیل شدن کالاهای موضوع این ماده به کالاهای دیگر نمی توان عرضه کالاهای تبدیل شده را مشمول معافیت دانست.

چرا که حسب مفاد اصل 51 قانون اساسی معافیت صرفاً به اقلام احصاء شده در قانون اختصاص دارد به طور مسلم افزوده شدن طعم های مختلف در محصول های یاد شده ماهیت محصول و قیمت را تغییر داده و موجب عرضه محصولی جدید می شود بنابراین با توجه به اینکه نامه مورد شکایت صرفاً حاوی تکرار و تاکید بر معافیت مصرح در جزء (1-5) بند (الف) ماده 9 قانون مالیات بر ارزش افزوده سال 1400 می باشد و نظر به عدم خروج دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی این سازمان از حیطه اختیارات و صلاحیت های قانونی رسیدگی و صدور رای مبنی بر رد شکایت شاکی مورد استدعاست. هیات عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1401/05/25 با حضور رئیس 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 هیات عمومی

اولاً براساس جزء 1-5 قسمت 5 بند (الف) ماده 9 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400/03/22، عرضه شیر، پنیر و ماست علی الاطلاق و بدون قید و شرط و صرف نظر از طعم و اوصاف دیگر این محصولات از پرداخت مالیات و عوارض معاف اعلام شده است. ثانیاً هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری به موجب رای شماره 9909970906011385 مورخ 1399/11/27 و هیات عمومی دیوان عدالت اداری براساس رای شماره 48 مورخ 1396/1/29 و مستند به بند 4 ماده 12 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال 1387 که متضمن حکمی مشابه با جزء 1-5 قسمت 5 بند (الف) ماده 9 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400/03/22 بود،

مطلق موارد مقرر در بند 4 ماده 12 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال 1387 را مشمول معافیت از پرداخت مالیات دانسته و مقید کردن حکم مقرر در بند قانونی مزبور را خلاف قانون تلقی کرده است. بنا به مراتب فوق، عبارت «پنیر» در نامه شماره 12244/232/ص مورخ 1400/10/26 مدیرکل دفتر فنی و مدیریت ریسک سازمان امور مالیاتی کشور از جهت آنکه مقید به قید «طعم دار» شده، با حکم مقرر در جزء 1-5 قسمت 5 بند (الف) ماده 9 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400/03/22 مغایرت دارد و مستند به بند 1 ماده 12 و مواد 13 و 88 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 از تاریخ تصویب ابطال می شود./

حکمتعلی مظفری

رئیس هیات عمومی دیوان عدالت اداری

