



رای شماره ۹۵۳ مورخ ۱۴۰۱/۰۵/۲۵ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری (عبارت «پنیر» در نامه شماره
۱۴۰۰/۱۰/۲۶-ص ۲۳۲، ۱۲۲۴۴ مدیرکل دفتر فنی و مدیریت ریسک سازمان امور مالیاتی کشور از جهت مقید به قید
«طعم دار» شده، به دلیل مغایرت با حکم مقرر در جزء ۵-۱ قسمت ۵ بند (الف) ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده، از
تاریخ تصویب ابطال شد.)

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره دادنامه: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۹۵۳

تاریخ دادنامه: ۱۴۰۱،۵،۲۵

شماره پرونده: ۰۱۰۰۱۸۳

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای بهمن زبردست

موضوع شکایت و خواسته: ابطال عبارت «پنیر» از نامه شماره ۲۳۲، ۱۲۲۴۴ ص مورخ ۱۴۰۰، ۱۰، ۲۶ مدیر کل دفتر فنی
و مدیریت ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال عبارت «پنیر» از نامه شماره ۲۳۲، ۱۲۲۴۴ ص مورخ ۱۴۰۰، ۱۰، ۲۶ 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 ۱۳۹۹/۱۱/۲۷-۹۹۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۳۸۵ هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری
که وفق آن، چون به موجب بند ۴ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ عرضه و واردات مطلق
کالای پنیر از پرداخت مالیات معاف می باشد و نظر به اینکه انواع پنیر و پنیرهای طعم دار از مصادیق لفظی و
عرفی کالای پنیر محسوب می شود این معافیت شامل پنیرهای طعم دار هم می شود با توجه به اینکه معافیت
پنیر عیناً در جزء (۵-۱) ردیف (۵) بند الف ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ نیز ذکر شده لذا
درخواست ابطال از زمان صدور عبارت «پنیر» را از نامه مورد شکایت که علیرغم اطلاع از رای صریح هیأت
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 (۵-۱) ردیف (۵) بند الف ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ و خروج از حدود اختیارات قانونی دارم."

متن مقرر مورد شکایت به شرح زیر است:

"مدیر عامل شرکت سولیکو کاله

بازگشت به نامه شماره ۱۰۲۱۱۱۸۲۹۸ مورخ ۱۴۰۰/۱۰/۵ در خصوص موضوع مطروحه به آگاهی می رساند:

به موجب جزء (۵-۱) ردیف (۵) بند (الف) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰/۳/۲ تولید و عرضه شیر، پنیر و ماست از پرداخت مالیات و عوارض معاف می باشد که معافیت های مقرر در ماده (۹) 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 (۹) قانون مذکور و همچنین شیر، پنیر و ماست طعم دار نخواهد بود.

لازم به توضیح است وفق مقررات قانونی و به موجب بخشنامه ها و دستورالعمل های صادره به شماره ۱۳۸۸۰۴۰۸-۸۴۷۰، شماره ۱۳۸۹۰۱۰۲۵-۱۲۳۱، شماره ۱۳۸۹۰۳۰۲۳-۴۹۶۱، شماره ۱۳۸۹۰۷۰۲۶-۱۲۸۹۴، شماره ۱۳۹۰۰۴۰۱۳-۵۱۰۱ و شماره ۲۶۰۳۰۵۰ / د-۱۳۹۵۰۶۰۱۸-۳ وظیفه تشخیص و اظهارنظر در خصوص شمولیت مؤدیان 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 ۲۱۲۰۴۶۵۴ ص مورخ ۱۴۰۱/۳/۱۶ 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 آئین نامه و سایر نظامات و مقررات دولتی خارج بوده و رسیدگی به شکایت شاکی خروج موضوعی از بند ۱ ماده ۱۲ قانون تشکیلات و آئین دادرسی دیوان عدالت اداری دارد.

ب: در صورتی که نامه مورد شکایت قابل رسیدگی در هیأت 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 مؤدیان مالیاتی نیست.

۱- به استناد ماده ۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ عرضه کالاها و ارائه خدمات در ایران و همچنین واردات آنها (به استثنای موارد معاف مصرح در ماده ۹ قانون مذکور) مشمول پرداخت مالیات و عوارض می باشد معافیت های مقرر در ماده ۹ 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.

۲- کالاهای موضوع بند (الف) ماده ۹ قانون صدرالذکر با هدف تأمین 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 سبد مصرفی خانوار را در جزء های بند (الف) ماده ۹ 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 سبد 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.

۳- به موجب جزء (۱-۵) بند (الف) ماده ۹ 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 ۹ 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 ۵۱ 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 تأکید بر معافیت مصرح در جزء (۱-۵) بند (الف) ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده سال ۱۴۰۰ 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."

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۱/۰۵/۲۵ با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا 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

اولاً براساس جزء ۱-۵ قسمت ۵ بند (الف) ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰/۰۳/۲، عرضه شیر، پنیر و ماست علی‌الاطلاق 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 هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری به موجب رای شماره ۱۱۳۳۸۵/۰۶۰۹۰۹۹۷/۹۹ مورخ ۱۳۹۹/۱۱/۲۷ و هیأت عمومی دیوان عدالت اداری براساس رای شماره ۴۸ مورخ ۱۳۹۶/۰۱/۲۹ و مستند به بند ۴ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ که متضمن حکمی مشابه با جزء ۱-۵ قسمت ۵ بند (الف) ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰/۰۳/۲ بود، مطلق موارد مقرر در بند ۴ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ 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 ۲۳۲/۱۲۲۴۴/ص مورخ ۱۴۰۰/۱۰/۲۶ مدیرکل دفتر فنی و مدیریت ریسک سازمان امور مالیاتی کشور از جهت آنکه مقید به قید «طعم دار» شده، با حکم مقرر در جزء ۱-۵ قسمت ۵ بند (الف) ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰/۰۳/۲ مغایرت دارد و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و مواد ۱۳ و ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ از تاریخ تصویب ابطال می‌شود./

حکمتعلی مظفری

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری