

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»



دیوان عدالت اداری

شماره دادنامه : 140431390002201145
تاریخ تنظیم : 1404/08/27

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری
دادنامه

شماره پرونده ها :

140431920001004201 , 140431920000991463

شماره بایگانی شعبه :

0402216 , 0402182

تاریخ دادنامه: 1404/8/27

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

موضوع: اعمال ماده 92 قانون دیوان عدالت اداری نسبت به بخشنامه شماره 200/1404/69 مورخ 1404/7/21 رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور از جهت مغایرت با مفاد دادنامه‌های شماره 140431390000956218 مورخ 1404/4/24 و 140431390001616425 مورخ 1404/7/1 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای امید یاهو و شرکت صداقت فروزان ایرانیان با وکالت آقای منوچهر خیرخواه
طرف شکایت: وزارت امور اقتصادی و دارایی

گردش کار: رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور سابقاً براساس بخشنامه شماره 200/1403/16 مورخ 1403/7/22 و مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای سازمان امور مالیاتی به موجب بند ۲ نامه شماره 212/17112/ص مورخ 1402/9/14 اعلام کرده بودند که مصادیق محصولات کشاورزی فرآوری نشده و مشمول معافیت در جزء ۱ بند (الف) ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰ منحصر به موارد مشخصی بوده و فرایند نمک زنی از شمول معافیت مزبور خارج است. به دنبال طرح شکایاتی به خواسته ابطال مقررات فوق، هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در مقام رسیدگی به این شکایات و به ترتیب براساس دادنامه‌های شماره 140431390000956218 مورخ 1404/4/24 و 140431390001616425 مورخ 1404/7/1 اعلام نمود که آنچه در جزء ۱ بند (الف) ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰ به عنوان معافیت مورد حکم از سوی قانونگذار قرار گرفته، عرضه کلیه محصولات کشاورزی فرآوری نشده مشتمل بر محصولات خام زراعی و باغی است و آنچه که در تبصره بند (الف) ماده مذکور بیان گردیده نه تعریف فرآوری محصولات کشاورزی بوده و نه بیان حصر در تشخیص مصادیق محصولات کشاورزی فرآوری نشده و در واقع ذکر مواردی است که از نظر قانونگذار در مرحله تشخیص و اعطای معافیت ممکن است ایجاد ابهام و اشکال نماید و با توجه به همین استدلال، هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به موجب

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دادنامه‌های صدرالذکر مقررات صدرالاشاره را خلاف قانون و خارج از حدود اختیار تشخیص و ابطال کرد.

متعاقب صدور آراء مذکور، رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور به صدور بخشنامه شماره 200/1404/69 مورخ 1404/7/21 اقدام نمود. مفاد بخشنامه مزبور به شرح زیر است:

"در راستای اجرای دادنامه‌های شماره 140431390000956218 مورخ 1404/4/24 و 140431390001616425 مورخ 1404/7/1 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری با موضوع ابطال بخشنامه شماره 200/1403/16 مورخ 1403/7/22 (معافیت مالیاتی محصولات فرآوری نشده موضوع تبصره جزء ۱ بند (الف) ماده ۹ قانون ارزش افزوده) و با توجه به این که وفق دادنامه‌های مذکور، تعریف فرآوری محصولات کشاورزی در تبصره یادشده درج نشده است و این تبصره در مقام بیان موارد ذکرشده به صورت حصری نیست، لذا با عنایت به لزوم ملاک قرار دادن نصوص قانونی ناظر بر مرجع ذی صلاح برای تشخیص فرآوری، موارد ذیل مورد تأکید است:

1- به موجب تبصره (۱) ماده (۶) قانون افزایش بهرهوری بخش کشاورزی و منابع طبیعی مصوب 1389/4/23 با اصلاحات و الحاقات بعدی، به منظور حفظ سلامت محصولات کشاورزی خام و فرآوری شده و مواد غذایی مرتبط با آنها، استانداردهای ملی مرتبط به تشکّل های موضوع این ماده ابلاغ می‌گردد. تولیدکنندگان نهاده‌ها و محصولات نهایی کشاورزی و صنایع تبدیلی و فرآوری تولیدات کشاورزی و غذایی و تشکّل های موضوع این ماده موظفند ضوابط ابلاغی را مراعات نمایند. بر همین اساس، به موجب بند ۳-۳۳ استاندارد ملی ایران به شماره ۱۱۰۰۰ تعریف فرآوری بدین شرح است: «هر نوع عملیاتی مانند حرارت‌دهی، دود دادن، پختن خشک کردن طعم‌دار کردن، استخراج و عصاره‌گیری، اکستروود کردن و یا ترکیبی از فرایندهای مذکور که محصول خام اولیه را به طور قابل توجهی تغییر دهد، این عملیات تمام تغییرات فیزیکی محصول پس از برداشت از قبیل جداسازی درجه بندی تغییر شکل و بسته‌بندی (همراه با استفاده از مواد ذکرشده در بند این استاندارد و جدول های ۱ و ۲ پیوست (ب) این استاندارد) را نیز شامل می‌شود. همچنین طبق مفاد بند ۳-۱۰۹ استاندارد ملی ایران به شماره ۱۳۳۲۵ «محصول فرآوری شده محصولی است که ساختار آن از نظر وضعیت ظاهری و یا شکل، تغییر می‌یابد.»

2- از سوی دیگر به موجب تبصره جزء ۱ بند (الف) ماده ۹ قانون یادشده فعالیت های مربوط به مراحل بسته بندی و نگهداری محصول در دمای مناسب در سردخانه، انجماد محصول (شامل سردخانه)

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»



دیوان عدالت اداری

شماره دادنامه : 140431390002201145

تاریخ تنظیم : 1404/08/27

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

دادنامه

پاک کردن، درجه بندی، بوجاری بذور، پوست گیری مانند شالی کوبی، شستشو، تمیزکاری، تفکیک، همگن سازی، خشک کردن انواع محصولات مانند چای، کشمش و خرما با روش های مختلف، تفت دادن مانند پخت نخود و پنبه پاک کنی، فرآوری محصولات کشاورزی محسوب نمی شود. ارائه خدمات مزبور به محصولات کشاورزی مشمول مالیات و عوارض فروش نیست. بنا به مراتب یادشده و با ملاک عمل قرار دادن جمیع احکام قانونی ذی ربط (مندرج در بندهای فوق) و در راستای تبعیت از دادنامه های صدر الذکر، مقرر می دارد: «مصادیق فرآوری محصولات کشاورزی» مطابق تعاریف مندرج در قوانین (استانداردهای مرتبط از جمله موارد فوق الذکر) قابل شناسایی است و البته می بایست مفاد تبصره جزء ۱ بند (الف) ماده ۹ قانون ارزش افزوده به عنوان موارد غیرحصری از مصادیق فوق، مستثنی گردد. این بخشنامه جایگزین کلیه مقررات مغایر از جمله بخشنامه شماره 200/1403/16 مورخ 1403/7/22 از تاریخ تصویب مقررات مذکور می باشد.

پس از صدور بخشنامه مذکور، آقای امید یاهو و شرکت صداقت فروزان ایرانیان با وکالت آقای منوچهر خیرخواه با طرح ادعای مغایرت این بخشنامه با دادنامه های شماره 140431390000956218 مورخ 1404/4/24 و 140431390001616425 مورخ 1404/7/1، دادخواست هایی را به خواسته ابطال بخشنامه فوق و با استناد به ماده 92 قانون دیوان عدالت اداری مطرح نمودند. دادستان عمومی و انقلاب مرکز استان اصفهان نیز به موجب نامه شماره 9016/21930/3005 مورخ 1404/8/24 به رییس دیوان عدالت اداری اعلام کرد که بخشنامه شماره 200/1404/69 مورخ 1404/7/21 رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور در راستای استتکاف از اجرای دادنامه شماره 140431390000956218 مورخ 1404/4/24 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری صادر شده و رویه سازمان مالیاتی در این موضوع با دوره قبل از صدور دادنامه مذکور تفاوتی نکرده است و مستدعی است در اجرای مواد 92، 93 و 109 قانون دیوان عدالت اداری در جهت برخورد با شخص یا اشخاص مستتکف و ابطال بخشنامه مورخ 1404/7/21 رییس کل سازمان امور مالیاتی اقدام لازم صورت بگیرد.

پس از وصول دادخواست های فوق، مدیرکل هیأت عمومی و هیأت های تخصصی دیوان عدالت اداری به موجب گزارش مورخ 1404/8/18 به معاون قضایی دیوان عدالت اداری در امور هیأت عمومی و هیأت های تخصصی موضوع را مشمول حکم مقرر در ماده 92 قانون دیوان عدالت اداری تشخیص داده و معاون قضایی دیوان عدالت اداری نیز مراتب را به رییس دیوان منعکس نمودند و رئیس دیوان

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نیش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دادنامه

عدالت اداری نیز در تاریخ 1404/8/19 در هاشم نامه مزبور مرقوم نمودند که: «با عنایت به نامه های سازمان مالیاتی و سازمان استاندارد با اعمال ماده 92 موافقم و در جلسه مطرح گردد.»

پس از موافقت رییس دیوان عدالت اداری با اعمال ماده 92 قانون دیوان عدالت اداری، نمایندگان سازمان امور مالیاتی برای شرکت در جلسه هیأت عمومی دعوت شدند که آقایان مهدی رعنائی و حسین عبداللہی به عنوان نمایندگان سازمان مزبور در جلسه مورخ 1404/8/27 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری حاضر شده و به ارائه توضیحات خود پرداختند و هیأت عمومی دیوان عدالت اداری که در تاریخ مذکور با حضور رییس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران شعب دیوان تشکیل شده بود، پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رأی مبادرت نمود:

رأی هیأت عمومی

براساس ماده 92 قانون دیوان عدالت اداری (اصلاحی مصوب 1402/2/10): «چنانچه مصوبه ای در هیأت عمومی ابطال شود، پس از ابلاغ رأی به طرف شکایت یا انتشار در روزنامه رسمی، رعایت مفاد آن برای مرجع طرف شکایت و سایر مراجع و مقامات مسئول دستگاه های موضوع ماده (۱۲) این قانون الزامی است. هرگاه مراجع و مقامات مذکور مصوبه جدیدی تحت هر عنوانی مغایر با مفاد رأی مذکور تصویب کنند، به درخواست رییس دیوان موضوع به صورت خارج از نوبت و بدون رعایت مفاد ماده (۸۳) این قانون و فقط با دعوت از نماینده مرجع صدور مصوبه جدید، در هیأت صادرکننده رأی قبلی، رسیدگی و از تاریخ تصویب ابطال می شود. در صورتی که مصوبه جدید ابطال شود و مشخص گردد وضع آن به جهت عدم تبعیت از مفاد آرای قبلی صادره از سوی هیأت عمومی دیوان بوده است، مقامات و اعضای که برخلاف رأی دیوان مبادرت به وضع چنین مقرره ای نموده اند، مسئول جبران خسارات وارده به اشخاص بوده و به عنوان مستتکف شناخته شده و مشمول ماده (112) این قانون می شوند.» نظر به این که هیأت عمومی دیوان عدالت اداری براساس آراء شماره 1404/7/1 مورخ 140431390001616425 و 1404/4/24 مورخ 140431390000956218 مقرراتی را که براساس آنها مصادیق محصولات کشاورزی فرآوری نشده و مشمول معافیت منحصر به موارد مشخصی شده بود، خلاف قانون و خارج از حدود اختیار تشخیص و ابطال کرده است، بنابراین بخشنامه شماره 200/1404/69 مورخ 1404/7/21 رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور که براساس آن بر حصری بودن مصادیق فرآوری محصولات کشاورزی تأکید شده، به لحاظ مغایرت

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نیش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىَٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

شماره دادنامه : 140431390002201145
تاریخ تنظیم : 1404/08/27

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری
دادنامه

با مفاد آراء مذکور هیأت عمومی دیوان عدالت اداری خلاف قانون و خارج از حدود اختیار بوده و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و مواد ۱۳، ۸۸ و ۹۲ قانون دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ از تاریخ صدور ابطال می شود. این رأی براساس ماده ۹۳ قانون دیوان عدالت اداری (اصلاحی مصوب ۱۴۰۲/۲/۱۰) در رسیدگی و تصمیم گیری مراجع قضایی و اداری معتبر و ملاک عمل است.

احمدرضا عابدی

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

امضای صادر کننده

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری