

دیوان عدالت اداری

«فلا تتبعوا الهوى ان تعبدوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری
دادنامه

شماره دادنامه: 140531390000879369
تاریخ تنظیم: 1405/04/09
شماره پرونده: 140431920000347930
شماره بایگانی شعبه: 0400707

تاریخ دادنامه: 1405/4/9

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای مرتضی پورکاویان

طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

موضوع شکایت و خواسته: ابطال عبارت «طلای خام و ساخته نشده» از قسمت اخیر اظهار نامه شماره 210/20768/د مورخ 1401/4/6 معاون حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال عبارت «طلای خام و ساخته نشده» از قسمت اخیر اظهار نامه شماره 210/20768/د مورخ 1401/4/6 معاون حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته به طور خلاصه اعلام کرده است که:

" بر مبنای دادنامه هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به شماره 140331390000846787 مورخ 1403/4/12 اطلاعیه سازمان امور مالیاتی کشور که صرفاً انواع شمش طلا با ویژگی حداقل یک کیلوگرم و عیار 995 را مشمول اعطای معافیت تلقی نموده بود، ابطال و اساساً انواع شمش طلا صرف نظر از اشکال، اوزان و اوصاف آن معاف از پرداخت مالیات تلقی شده است. همان طوری که استحضار دارید انواع شمش طلا و اصل طلا، جواهر و پلاتین به کار رفته در مصنوعات ساخته شده از فلزات مزبور در قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400/2/10 معاف از مالیات و عوارض از سوی مقنن مورد هدف قرار گرفته است. به طوری که انواع شمش طلا که ذاتاً حاوی اصل طلا است، یک بار در جزء (9) بند (الف) ماده (9) قانون مالیات بر ارزش افزوده، تحت عنوان کالای عمومی و در مقرر دیگر اصل طلا در جزء (یک) بند (ب) ماده (26) قانون مارالذکر تحت عنوان کالای خاص معاف از پرداخت احصا شده است و صرفاً در خصوص اجرت ساخت، سود فروشنده و حق العمل کاری بر روی مصنوعات ساخته شده از طلا، به واسطه ارزش افزوده ایجاد بر روی طلا مشمول مالیات بر ارزش افزوده شده است و اساساً فروشندگان طلا و جواهر یا مشاغل مشمول در خصوص معامله انواع شمش طلا یا طلای خام، طلای آب شده یا طلای دست دوم، مشمول اعطای معافیت مقرر در ماده (9) و (26) قانون بوده و تکلیفی به وصول مالیات و عوارض از خریداران نخواهند داشت و به واقع اصل طلا در هر اوصافی، فی نفسه معاف از مالیات بر ارزش افزوده تلقی شده است. عبارت «اصل طلا، جواهر و پلاتین به کار رفته در مصنوعات ساخته شده» در جزء (یک)

تصویر برابر با اصل است.

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



دیوان عدالت اداری

«فلا تتبعوا الهوى ان تعبدوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

دادنامه

شماره دادنامه : 140531390000879369

تاریخ تنظیم : 1405/04/09

شماره پرونده : 140431920000347930

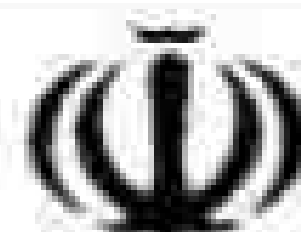
شماره پایگانی شعبه : 0400707

بند (ب) ماده (26) قانون، این معنی را در ذهن متبادر نمی‌نماید که صرفاً محصولات ساخته یا نیمه ساخته که ترکیبی از طلا و هزینه های ساخت است، اصل طلای آن معاف از مالیات بر ارزش افزوده باشد، بلکه مقرر فوق ناظر به همه طلای خام یا طلای آب شده یا طلای دست دوم صرف نظر از ساخته یا نیمه ساخته یا خام یا آب شده می باشد و طیف گسترده ای از طلا را در بر خواهد گرفت تا جایی که تا میزان اصل طلا، مشمول معافیت عموم مردم قرار گیرد.

مقنن با ذکر عبارت پیش گفت، در صدد تفکیک سازی اصل طلا با سایر ملحقات محصول در خصوص مشمولیت مالیات بر ارزش افزوده نسبت اجرت ساخت، سود فروشنده و حق العمل کاری بوده است و بنایی به جدا سازی طلای خام یا طلای آب شده از شمش طلا و طلای به کار رفته در محصولات نداشته است، فلذا بر اساس قاعده «اثبات شیء نفی ماعدا نمی کند.» عدم اشاره مقنن به طلای آب شده، طلای خام، طلای ساخته نشده به منزله نفی غیر از خود نمی باشد و اساساً زمانی که نسبت به موضوع تعریفی صورت می گیرد، این به آن معنا نیست که با متضاد یا مخالف آن چیز مخالفتی وجود دارد، بلکه بدان معنا است که اصل طلا در سایر موارد مختلف و در اشکال، اوزان و اوصاف مشمول معافیت می گردد و منطقاً دلیلی وجود ندارد که مقنن در صدد مشمولیت سایر موارد دیگر بوده باشد، چرا که اصل طلا به واسطه نقدشوندگی و اصابت آن به عموم مردم و جلوگیری از هدر رفت سرمایه، مورد حمایت قانونی قرار گرفته است و تعویض شمش طلا یا فلز طلای خام یا طلای آب شده (طلای دست دوم یا شمش طلا)، اساساً پول کهنه تبدیل به پول نو شده است و نباید انتظار هدر رفت دارایی داشت که خوشبختانه در قانون مصوب 1400/2/10 طلا به عنوان کالای سرمایه ای در همه قالب اعم از شمش، ساخته یا نیمه ساخته یا طلای آب شده یا طلای خام با عنایت به ارزش ذاتی و نقد شوندگی آنی که به نوعی پول رایج کشور است، مشمول معافیت مالیات بر ارزش افزوده تلقی شده است. صرف نظر از حمایت از کالای سرمایه ای و جلوگیری از هدر رفت آن، بیشتر مقنن در صدد اعمال شفافیت اقتصادی در صنعت طلا بوده است که پس از راه اندازی سامانه مؤدیان، عرضه کنندگان کالا و خدمات در این حوزه طلا مکلفند کلیه عملیات خرید و فروش خود را در سامانه مزبور ثبت کنند. درج ارزش اصل طلا، جواهر و پلاتین، اجرت ساخت، حق العمل و سود فروشنده به تفکیک در صورت حساب الکترونیکی الزامی است. در صورت کتمان و یا عدم ثبت تمام یا برخی از معاملات در سامانه مذکور مشمول جریمه ای معادل نه درصد ارزش اصل طلا، جواهر و پلاتین است که غیر قابل بخشودگی می باشد. این جریمه علاوه بر جریمه مذکور در بند «ب» ماده (36) این قانون است و مقنن با صدور این دو مقرر جنبه حمایتی و تنبیهی خود را منطقاً هم زمان پیش بینی

تصویر برابر با اصل است.

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



دیوان عدالت اداری

«فلا تتبعوا الهوى ان تعبدوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

دادنامه

شماره دادنامه : 140531390000879369

تاریخ تنظیم : 1405/04/09

شماره پرونده : 140431920000347930

شماره بایگانی شعبه : 0400707

نموده است. به بیانی اصل طلای ساخته شده که در بدو امر مشمول اعطای معافیت است پس از دفرمه و شکستگی طلای ساخته شده همچون انگشتر به طلای خام و طلای آب شده تبدیل می‌گردد که به باور معاون حقوقی و فنی مالیاتی مشمول مالیات بر ارزش افزوده قرار گرفته است. در صورتی که طلای خام، طلای آب شده، طلای ساخته نشده موضوعی متفاوت از ملحقات دیگر عناصر طلایی نیست، چرا که محتوی تشکیل دهنده طلای آب شده و خام، ماحصل آن همان طلا است و با توجه به نیاز سازندگان محصولات طلایی، در مواقع بسیاری شمش طلا و طلای خم یا آب شده با ترکیبی از مس یا نقره به محصول ساخته شده تبدیل می‌گردد. با عنایت به اصل (51) قانون اساسی موارد معافیت، بخشودگی و تخفیف مالیاتی از سوی مقنن مشخص می‌شود و لحاظ نظر وضع قاعده عام الشمول نسبت به اظهار نظر معاون حقوقی و فنی مالیاتی و همچون قاعده «اثبات شیء نفی ماعدا نمی‌کند» عدم تصریح عبارت «طلای خام، طلای آب شده» از سوی مقنن به منزله نفی غیر از خود نمی‌باشد، بلکه اصل طلا در همه حالات متصوره مشمول اعمال معافیت است، بنابراین اظهار نظر مرجع مذکور که معاملات طلای خام، طلای آب شده، طلای ساخته نشده را بر خلاف مقررات ناظر بر اعمال معافیت قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400/3/2، مشمول وصول مالیات و عوارض در حلقه‌های عرضه نموده است، لذا با توجه به غیر قانونی بودن و خروج از حدود اختیار مرجع وضع کننده، مستند به بند (یک) ماده (12) و مواد (88) و (13) قانون دیوان عدالت اداری ابطال آن از تاریخ تصویب مورد استدعا است."

متن مقررہ مورد شکایت به شرح زیر است:

" اظهار نامه شماره 210/20768/د مورخ 1401/4/6 معاون حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور

جناب آقای فعله گری

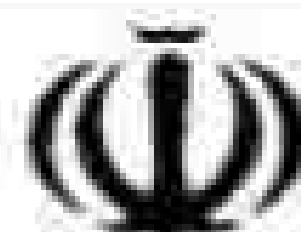
مدیرکل امور مالیاتی استان کردستان

با سلام و احترام؛

بازگشت به نامه شماه 112/25159/د مورخ 1401/3/18 در خصوص موضوع مطرح شده، به آگاهی می‌رساند؛ به موجب جزء (9) بند (الف) ماده (9) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400، انواع شمش طلا (وارداتی و داخلی) و انواع حواله های کاغذی یا الکترونیکی دارای پشتوانه صد

تصویر برابر با اصل است.

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



دیوان عدالت اداری

«فلا تتبعوا الهوى ان تعبدوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

دادنامه

شماره دادنامه : 140531390000879369

تاریخ تنظیم : 1405/04/09

شماره پرونده : 140431920000347930

شماره بایگانی شعبه : 0400707

در صد (100%) طلا، از مالیات و عوارض این قانون معاف می باشد. در این راستا و به موجب نامه شماره 60/177483 مورخ 1400/7/26 اداره کل صنایع برق، فلزی و لوازم خانگی وزارت صنعت، معدن و تجارت و به استناد آیین نامه ورود و صدور فلزات گرانبها مصوب 1398/4/4 شورای پول و اعتبار و استانداردهای داخلی و تعریف ارائه شده از شمش طلا در آن، معافیت جزء (9) بند (الف) ماده (9) قانون صدرالاشاره، قابل تسری به آلیاژ نوره (دارای حدود چهل درصد ناخالصی) نمی باشد.

لازم به ذکر است به استناد جزء (یک) بند (ب) ماده (26) قانون یاد شده، «اصل طلا، جواهر و پلاتین به کار رفته در مصنوعات ساخته شده از فلزات مزبور، معاف از مالیات و عوارض می باشد و معافیت مورد اشاره (جزء یک بند (ب) ماده (26) قانون) نیز قابل تسری به طلای خام و ساخته نشده و مواد اولیه آن ها و خدمات جانبی تولید آن ها نخواهد بود.

- معاون حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور"

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 212/8068/ص مورخ 1404/5/9 توضیح داده است که:

"از آنجا که به موجب نامه معاونت حقوقی و فنی سازمان متبوع به شماره 210/25241/د مورخ 1404/4/11 خطاب به مرجع نامه موضوع شکایت (اداره کل امور مالیاتی استان کردستان) و با رفع ابهام از نامه موضوع شکایت، مقرر گردیده است: «منظور از طلای خام و ساخته نشده، طلایی است که شمش نبوده و در مصنوعات ساخته شده نیز به کار نرفته است» و بدین ترتیب مقرر در موضوع شکایت تبیین گردیده است، بنابر این رسیدگی به درخواست ابطال نامه صدرالذکر موضوعاً منتفی شده است و بدین لحاظ، خواهشمند است با عنایت به مواد (82) و (85) قانون دیوان عدالت اداری، نسبت به رد شکایت تصمیم مقتضی اتخاذ فرمایند."

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1405/4/9 با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رأی مبادرت کرده است.

رأی هیأت عمومی

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 تَعْبُدُوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

دادنامه

شماره دادنامه : 140531390000879369

تاریخ تنظیم : 1405/04/09

شماره پرونده : 140431920000347930

شماره بایگانی شعبه : 0400707

قانونگذار در جزء (9) بند (الف) ماده (9) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400 انواع شمش طلا را معاف از شمول مالیات اعلام کرده و هیأت عمومی دیوان عدالت اداری شمش طلا را تفسیر موسع نموده و انواع شمش طلا را (برخلاف تعریف آیین نامه و اردات فلزات گرانبها مصوب بانک مرکزی) مشمول معافیت دانسته است و بر همین اساس طلای خام و آبشده در محدوده این تعریف و مفاد دادنامه هیأت عمومی دیوان عدالت اداری قرار می گیرد و از طرفی مفاد جزء (یک) بند (ب) ماده (26) قانون مالیات بر ارزش افزوده اصل طلای به کار رفته در مصنوعات را مشمول معافیت دانسته است و فلسفه این حکم قانون، مشکلات موجود در قانون آزمایشی مالیات بر ارزش افزوده راجع به صنف طلا فروشان بوده که قانونگذار اراده نموده است که اصل طلا را از شمول مالیات بر ارزش افزوده خارج نماید و صرفاً اجرت و سود کارمزد و نحوه آن مشمول مالیات مزبور باشد و إلا این که خرید و فروش اصل طلا تا زمانی که مصنوع نشده باشد مشمول مالیات بر ارزش افزوده باشد و به محض ساخته شدن از شمول مالیات خارج شود نافی فلسفه وضع و تدوین قانون بوده و بر همین اساس مقرره مورد شکایت خلاف قانون و خارج از اختیار است و مستند به بند یک ماده 12 و مواد 88 و 13 قانون دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 از تاریخ تصویب ابطال می شود. این رأی براساس ماده 93 قانون دیوان عدالت اداری (اصلاحی مصوب 1402/2/10) در رسیدگی و تصمیم گیری مراجع قضایی و اداری معتبر و ملاک عمل است. /

احمد رضا 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