



بسمه تعالی

صورتجلسه مورخ ۱۴۰۵/۰۵/۲۵ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی

در اجرای مقررات بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات‌های مستقیم

حسب ارجاع نامه شماره ۳۱۷۶۲/۲۱۰/د مورخ ۱۴۰۵/۰۴/۲۷ معاون محترم تحول هوشمند نظام مالیاتی توسط رئیس کل محترم سازمان متبوع (تصویر پیوست)، مبنی بر طرح و بررسی ابهام راجع به «مالیات بر ارزش افزوده تنباکوی فرآوری نشده» در هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی، مراتب در اجرای مقررات بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات‌های مستقیم در جلسه مورخ ۱۴۰۵/۰۵/۲۵ این هیأت مطرح گردید.

❖ شرح ابهام:

وفق مفاد جزء (۱) بند (الف) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰: «کلیه محصولات کشاورزی فرآوری نشده مشتمل بر محصولات خام زراعی و باغی، گیاهان دارویی، محصولات مرتعی، محصولات جنگل (از جمله چوب خام)، محصولات گلخانه (از جمله سبزی، صیفی، گل و گیاه و انواع قارچ) از پرداخت مالیات و عوارض ارزش افزوده معاف می‌باشند.

همچنین به استناد بند (ت) ماده (۲۶) قانون یاد شده، «انواع سیگار و محصولات دخانی به شرح زیر مشمول مالیات و عوارض می‌شوند:

- ۱- سیگار، توتون پیپ و تنباکوی تولید داخلی، بیست و پنج درصد (۲۵٪)؛
 - ۲- سیگار، توتون پیپ و تنباکوی تولید داخل با نشان بین‌المللی که فهرست آن هر سال توسط وزارت صنعت، معدن و تجارت تهیه و با تصویب هیأت وزیران ابلاغ می‌شود، چهل درصد (۴۰٪)؛
 - ۳- سیگار، توتون پیپ و تنباکوی وارداتی، شصت و پنج درصد (۶۵٪)...
- در این راستا با توجه به مواد قانونی مذکور، دو نظریه در خصوص نرخ مالیات بر ارزش افزوده تنباکوی فرآوری نشده به شرح زیر قابل طرح است:

• نظر اول:

با عنایت به اینکه در جزء (۱) بند (الف) ماده (۹) قانون مارالذکر، عبارت "محصولات کشاورزی فرآوری نشده" صراحتاً مطرح گردیده است، چنانچه "تنباکو" به استناد تبصره جزء مذکور و آراء هیئت عمومی دیوان عدالت اداری به شماره‌های ۶۲۱۸ مورخ ۱۴۰۴/۰۴/۲۴ و شماره ۶۴۲۵ مورخ ۱۴۰۴/۰۷/۰۱، فرآوری شده محسوب نگردد، علیرغم ذکر نام آن در بند (ت) ماده (۲۶) قانون یاد شده، از مصادیق کالاهای جزء (۱) بند (الف) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ بوده و از پرداخت مالیات و عوارض ارزش افزوده معاف خواهد بود.

• نظر دوم:

با توجه به این که در بند (ت) ماده (۲۶) قانون یاد شده، واژه "تنباکو" به صورت عام و فارغ از اوصافی نظیر سنتی، میوه‌ای، آماده مصرف و ... قید گردیده و موارد مندرج در این ماده دلالت بر تفکیک کالاهای خاص از سایر کالاهای دارد؛ لذا تنباکو صرف‌نظر از آنکه فرآوری شده یا نشده باشد، از مصادیق محصولات دخانی مندرج در بند (ت) ماده (۲۶) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ بوده و نرخ مالیات بر ارزش افزوده آن بر اساس بندهای این جزء و تبصره آن تعیین خواهد شد.



اظهاریات هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی:

با توجه به ابهامات مطرح شده، هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی در اجرای مقررات بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن پس از بررسی‌های لازم و شور و تبادل نظر درخصوص موضوعات مطرح شده به شرح زیر اعلام نظر می‌نماید:

قانونگذار در مقررات جزء (۱) بند (الف) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده، عرضه محصولات کشاورزی فرآوری نشده را به طور عام مورد حکم معافیت قرار داده است و در جزء‌های (۱) تا (۳) بند (ت) ماده (۲۶) قانون مالیات بر ارزش افزوده، عنوان «تنباکو» را بدون قید «خام» یا «فرآوری شده» به طور خاص و فارغ از اینکه بین آنان تفاوت قائل گردد، به کار برده است.

بنا به مراتب فوق و ضرورت رعایت اصول تفسیر مضیق حاکم بر موارد حصری و تقدم حکم خاص بر حکم عام، در مقام جمع میان احکام مواد (۹) و (۲۶) قانون یادشده، تنباکو اعم از فرآوری شده یا نشده، از معافیت موضوع جزء (۱) بند (الف) ماده (۹) برخوردار نبوده و حسب مورد، مشمول احکام و نرخ‌های مقرر در بند (ت) ماده (۲۶) خواهد بود.

حجت اله مولایی

حسین زمانی

محمد تقی پاکدامن

محمد حسین زحمتی

عباس بهزاد

مهر داد مهر کام

مجید پور ناجی

رضا امیدی

رضا نوروز اشرفی

اسمعیل احمدی

داریوش درویشی

مسعود مصباحی

زهره جعفری

منصور نیک چهره

احمد رضا مکی بونیا

اسد راستین

حسین نیروبخش