

ارسال رأی هیأت تخصصی اقتصادی مالی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره ۹۸۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۱۴۶ مورخ ۱۳۹۸/۰۵/۰۱ مبنی بر عدم ابطال تعدادی از نامه های سازمان امور مالیاتی کشور در خصوص عدم تسری معافیت موضوع ماده ۸۱ قانون مالیات های مستقیم بر درآمد حاصل از تولید کمپوست قارچ خوراکی

شماره: ۲۳۰/۹۸/۵۳

تاریخ: ۱۳۹۸/۰۶/۰۶

بخشنامه

م	۸۱	۹۸	۵۳
مخاطبین/ ذینفعان		امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی	
موضوع		ارسال رأی هیأت تخصصی اقتصادی مالی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره ۹۸۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۱۴۶ مورخ ۱۳۹۸/۰۵/۰۱ مبنی بر عدم ابطال تعدادی از نامه های سازمان امور مالیاتی کشور در خصوص عدم تسری معافیت موضوع ماده ۸۱ قانون مالیات های مستقیم بر درآمد حاصل از تولید کمپوست قارچ خوراکی	
<p>به پیوست تصویر رأی هیأت تخصصی اقتصادی مالی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره ۹۸۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۱۴۶ مورخ ۱۳۹۸/۰۵/۰۱ مبنی بر عدم تسری معافیت موضوع ماده ۸۱ قانون مالیات های مستقیم بر درآمد حاصل از تولید کمپوست قارچ خوراکی به شرح ذیل جهت اطلاع و اقدام لازم ارسال می گردد:</p> <p>«به موجب ماده ۸۱ قانون مالیات های مستقیم: «درآمد حاصل از کلیه فعالیتهای کشاورزی، دامپروری، دامداری، پرورش ماهی و زنبور عسل و پرورش طیور، صیادی و ماهیگیری، نوغان داری، احیای مراتع و جنگلها، باغات اشجار از هر قبیل و نخلیات از پرداخت مالیات معاف می باشد.»</p> <p>برهمن اساس و به موجب ماده ۱ آیین نامه اجرایی لایحه قانونی اصلاح لایحه قانونی واگذاری و احیاء اراضی در حکومت جمهوری اسلامی ایران: «کشاورزی عبارت است از بهره برداری از آب و زمین به منظور تولیدات محصولات گیاهی و حیوانی از قبیل زراعت، باغداری، درختکاری مثمر و غیر مثمر، جنگلکاری، جنگلداری، پرورش طیور و زنبور عسل و آبزیان.» نظر به اینکه بر اساس موازین حقوقی فوق الذکر، اصطلاح «کشاورزی» ناظر به فعالیت هایی است که منتهی به تولید محصولاتی می گردد که به شکل مستقیم قابل استفاده توسط افراد می باشند؛ بنابراین تولید کمپوست قارچ خوراکی که به منظور آماده سازی بستر کشت قارچ صورت می گیرد، در زمره فعالیت های کشاورزی تلقی نمی گردد. از این رو، مقررات مورد شکایت که بر اساس آنها معافیت های مالیاتی موضوع ماده ۸۱ قانون مالیات های مستقیم شامل تولید کمپوست قارچ خوراکی نبوده و قابل تسری به آن نمی باشد، لذا مغایر قانون و خارج از اختیار بوده و به استناد بند ب ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر و اعلام می کند. «</p> <p>نادر جنتی</p> <p>معاون مالیاتهای مستقیم</p>			
تاریخ اجرا:	مدت اجرا:	مرجع ناظر:	نحوه ابلاغ:
مطابق بخشنامه	مطابق بخشنامه	دادستانی انتظامی مالیاتی	فیزیکی/سیستمی



فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدُوا

دادنامه آرای هیات تخصصی

کلاس پرونده:

ه ع/883/97

موضوع:

ابطال نامه های شماره 5992/200 - 20/4/1393 ، 2620/200 - 13/2/1394 ، 3915/200 - 28/2/1394 ، 10935/200 - 21/5/1394 و 4217/200 - 22/3/1395 سازمان امور مالیاتی

تاریخ:

سه شنبه 1 مرداد 1398

شماره دادنامه:

9809970906010146

هیات تخصصی اقتصادی مالی

* شماره پرونده : ه ع/883/97 شماره دادنامه: 9809970906010146 تاریخ: 31/4/98

* شاکی : شرکت کشت و صنعت ملارد با وکالت آقای علی تقوی

* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته : ابطال نامه های شماره 5992/200 - 20/4/1393 ، 2620/200 - 13/2/1394 ، 3915/200 - 28/2/1394 ، 10935/200 - 21/5/1394 و 4217/200 - 22/3/1395 سازمان امور مالیاتی

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال نامه های شماره 5992/200 - 20/4/1393 ، 2620/200 - 13/2/1394 ، 3915/200 - 28/2/1394 ، 10935/200 - 21/5/1394 و 4217/200 - 22/3/1395 سازمان امور مالیاتی به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است متن مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد :

نامه شماره 5992/200 - 20/4/1393

احتراماً ، بازگشت به نامه شماره 176306/21679 مورخ 14/12/1392 منضم به نامه شماره 33693/020 مورخ 26/11/1392 وزارت جهاد کشاورزی در خصوص اعمال معافیت های مالیاتی نسبت به تولیدات محصولات کشاورزی در فضای بسته از جمله تولید گلخانه ای ، تولید قارچ خوراکی و کمپوست قارچ خوراکی ، به اطلاع می رساند :

1- بر اساس ماده 81 قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب 27/11/1380 ، " درآمد حاصل از کلیه فعالیت های کشاورزی ، دامپروری ، دامداری ، پرورش ماهی و زنبور عسل و پرورش طیور ، صیادی و ماهیگیری ، نوغان داری ، احیای مراتع و جنگلها ، باغات اشجار از هر قبیل و نخیلات از پرداخت مالیات معاف می باشد."

2- به طور کلی معافیت مالیاتی موضوع ماده 81 قانون مذکور صرفاً ناظر به درآمد حاصل از فعالیت های کشاورزی ، دامپروری ، ... و شامل مراحل کاشت ، داشت و برداشت اشخاص (اعم از حقیقی و حقوقی) می باشد و قابل تسری به سایر خدمات جنبی و صنایع تکمیلی نخواهد بود.

با عنایت به مراتب فوق ، تولید محصولات کشاورزی در فضای بسته و کنترل شده از جمله تولیدات گلخانه ای و تولید قارچ خوراکی از مصادیق فعالیت های مذکور موضوع ماده 81 قانون موصوف بوده و امکان برخورداری از معافیت مذکور را دارا می باشد. لیکن تسری معافیت مالیاتی مذکور به تولید کمپوست قارچ خوراکی (آماده سازی بستر کشت قارچ) فاقد وجهت قانونی می باشد.

نامه شماره 2620/200 - 13/2/1394

احتراماً ، بازگشت به نامه شماره 800/9482 مورخ 4/8/1393 در خصوص درخواست تسری معافیت مالیاتی موضوع ماده 81 قانون مالیاتهای مستقیم ، به درآمد واحدهای تولید بستر پرورش (کمپوست) قارچ خوراکی ، به آگاهی می رساند :

به طور کلی معافیت مالیاتی موضوع ماده 81 قانون مذکور صرفاً ناظر به درآمد حاصل از فعالیت های کشاورزی ، دامپروری ، دامداری ، پرورش ماهی و زنبور عسل و پرورش طیور ، صیادی و ماهیگیری ، نوغان داری ، احیای مراتع و جنگلها ، باغات اشجار از هر قبیل و نخیلات اشخاص (اعم از حقیقی و حقوقی) می باشد و قابل تسری به سایر خدمات جنبی و صنایع تکمیلی نخواهد بود.

با عنایت به مراتب فوق ، تولید محصولات کشاورزی در فضای بسته و کنترل شده از جمله تولیدات گلخانه ای و تولید قارچ خوراکی از مصادیق فعالیت‌های مذکور موضوع ماده 81 قانون موصوف بوده و امکان برخورداری از معافیت مذکور را دارا می باشد. لیکن تسری معافیت مالیاتی مذکور به تولید کمپوست قارچ خوراکی (آماده سازی بستر کشت قارچ) فاقد وجهت قانونی می باشد.

نامه شماره 28/2/1394 – 3915/200

احتراماً ، بازگشت به نامه شماره 2158/93 مورخ 17/1/1394 منضم به تصویر نامه شماره 10/12/1393/ن/ک مورخ 10/12/1393 جناب آقایان اکبریان و کولیوند نمایندگان محترم مردم شریف کرج در مجلس شورای اسلامی ، درخصوص مشروحه انجمن صنفی تولید کنندگان قارچ خوراکی ، به آگاهی می رساند :

به طور کلی معافیت مالیاتی موضوع ماده 81 قانون مالیات‌های مستقیم ، صرفاً ناظر به درآمد اصلاحی حاصل از فعالیت های کشاورزی ، دامپروری ، دامداری ، پرورش ماهی و زنبور عسل و پرورش طیور ، صیادی و ماهیگیری ، نوغان داری ، احیای مراتع و جنگلها ، باغات اشجار از هر قبیل و نخیلات اشخاص (اعم از حقیقی و حقوقی) می باشد و قابل تسری به سایر خدمات جنبی و صنایع تکمیلی نخواهد بود.

با عنایت به مراتب فوق ، تولید قارچ خوراکی از مصادیق فعالیت‌های مذکور موضوع ماده 81 قانون موصوف بوده و در صورت رعایت سایر شرایط و مقررات معافیت مالیاتی مذکور برای آنها اعمال می گردد. لیکن تسری معافیت مالیاتی مذکور به تولید کمپوست قارچ خوراکی (آماده سازی بستر کشت قارچ) فاقد وجهت قانونی می باشد.

نامه شماره 21/5/1394 – 10935/200

بازگشت به نامه شماره 800/2781 مورخ 17/3/1394 در خصوص درخواست تسری معافیت مالیاتی به درآمد واحدهای تولید بستر پرورش (کمپوست قارچ خوراکی ، به آگاهی می رساند :

1- بر اساس ماده 81 قانون مالیات‌های مستقیم اصلاحی مصوب 27/11/1380 ، درآمد حاصل از کلیه فعالیت های کشاورزی ، دامپروری ، دامداری ، پرورش ماهی و زنبور عسل و پرورش طیور ، صیادی و ماهیگیری ، نوغان داری ، احیای مراتع و جنگلها ، باغات اشجار از هر قبیل و نخیلات از پرداخت مالیات معاف می باشد.

2- به موجب نامه مرکز آمار ایران وارده به شماره 10469 مورخ 15/11/1393 در دبیرخانه قائم مقام محترم وزیر جهاد کشاورزی در امور مجلس ، کد 0161 برای فعالیت های پشتیبانی تولید محصولات کشاورزی که مصداق آن آماده سازی برای کاشت محصولات کشاورزی است ، به کار می رود.

با عنایت به مراتب فوق و از آنجا که معافیت مالیاتی موضوع ماده 81 قانون مذکور صرفاً ناظر به درآمد حاصل از فعالیت های کشاورزی که منحصراً معطوف به کاشت و داشت و برداشت هستند ، می باشد. لذا تسری معافیت مالیاتی یاد شده به تولید کمپوست قارچ خوراکی (آماده سازی بستر کشت قارچ) که در زمره فعالیت های پشتیبانی محصولات کشاورزی (و نه فعالیت کشاورزی) است ، فاقد وجهت قانونی می باشد.

نامه شماره 22/3/1395 – 4217/200

بازگشت به نامه شماره 314861 مورخ 12/2/1395 در خصوص شکوائیه انجمن صنفی تولید کنندگان قارچ خوراکی ، به آگاهی می رساند :

بر اساس ماده 81 قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفند 1366 و اصلاحات بعدی آن ، " درآمد حاصل از کلیه فعالیت‌های کشاورزی ، دامپروری ، دامداری ، پرورش ماهی و زنبور عسل و پرورش طیور ، صیادی و ماهیگیری ، نوغان داری ، احیای مراتع و جنگلها ، باغات اشجار از هر قبیل و نخیلات از پرداخت مالیات معاف می باشد."

به طور کلی معافیت مالیاتی مقرر در ماده 81 قانون مذکور صرفاً ناظر به درآمد حاصل از فعالیت‌های دامپروری و دامداری ... و فعالیت های کشاورزی شامل مراحل کاشت و داشت و برداشت اشخاص (اعم از حقیقی و حقوقی) خواهد بود. لذا مطابق اصل 51 قانون اساسی ، تسری معافیت مذکور به سایر خدمات و فعالیت های جنبی و صنایع تکمیلی از جمله تولید کمپوست (با کد ISIC – 161) که در رسته فعالیت های پشتیبان تولید محصولات کشاورزی قرار دارد ، فاقد وجهت قانونی خواهد بود.

بدیهی است تولید محصولات کشاورزی در فضای بسته و کنترل شده از جمله تولیدات گلخانه ای و تولید و پرورش قارچ های خوراکی و اندام های گیاهی از مصادیق فعالیت کشاورزی موضوع ماده 81 قانون موصوف بوده و امکان برخورداری از معافیت موصوف را دارا می باشد.

ضمناً در این خصوص قبلاً پاسخ مقتضی طی نامه شماره 23260/232/ص مورخ 3/12/1394 (تصویر پیوست) به انجمن مذکور ، اعلام گردیده است.

*دلایل شاکی برای ابطال مقرر مود شکایت :

به موجب نامه های مورد شکایت اعلام شده است که معافیت مالیاتی موضوع ماده 81 قانون مالیات‌های مستقیم (معافیت فعالیت های کشاورزی از مالیات) قابل تسری به تولید کمپوست قارچ خوراکی نیست. زیرا تولید کمپوست قارچ خوراکی در زمره فعالیت‌های پشتیبانی و جانبی کشاورزی قرار داشته و مصداق فعالیت های کشاورزی نمی باشد تا معافیت مالیاتی مقرر در ماده 81 قانون مالیات‌های مستقیم شامل آن شود.

این در حالی است که نهادهای مختلفی مانند وزارت جهاد کشاورزی ، معاونت امور باغبانی وزارت جهاد کشاورزی ، قائم مقام وزیر کشاورزی ، معاونت قوانین مجلس شورای اسلامی ریاست مرکز آمار ایران ، دبیر کل خانه کشاورز و انجمن صنفی پرورش دهندگان قارچ خوراکی به موجب نامه هایی که پیوست پرونده شده است ، اعلام کرده اند که تولید کمپوست قارچ خوراکی از مصادیق فعالیت های کشاورزی می باشد. بر همین اساس ، مقررات مورد شکایت که تولید کمپوست قارچ خوراکی را فعالیت کشاورزی ندانسته و معافیت مالیاتی موضوع ماده 81 قانون مالیات‌های مستقیم را به آن غیر قابل تسری اعلام کرده اند ، با مفاد ماده 81 قانون مالیات های مستقیم مغایرت داشته و مستند به ماده 13 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری ، ابطال آنها از زمان صدور مورد تقاضا می باشد.

* در پاسخ به شکایت مذکور ، مدیر کل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 11330/212/ص مورخ 27/5/1397 به طور خلاصه توضیح داده است که :

بر اساس اصل 51 قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران ، موارد معافیت مالیاتی به موجب قانون مشخص می گردد و به موجب ماده 81 قانون مالیات‌های مستقیم درآمد حاصل از کلیه فعالیت های کشاورزی ، دامپروری ، دامداری ، پرورش ماهی و زنبور عسل و پرورش طیور ، صیادی و ماهیگیری ، نوغان داری ، احیای مراتع و جنگلها ، باغات اشجار از هر قبیل و نخیلات از پرداخت مالیات معاف می باشد. بر اساس بند 1 ماده 1 آیین نامه اجرایی لایحه قانونی اصلاح لایحه قانونی واگذاری و احیاء اراضی در حکومت جمهوری اسلامی ایران ، اصطلاح « کشاورزی » به « بهره برداری از آب و زمین به منظور تولید محصولات گیاهی و حیوانی (از قبیل زراعت ، باغداری ، درختکاری مثمر و غیر مثمر ، جنگلداری ، جنگلکاری ، دامداری ، پرورش طیور و زنبور عسل و آبزیان) » تعریف گردیده است. همچنین بر اساس بند 1 ماده 1 « قانون اصلاحات اراضی » زراعت عبارت است از تولید محصول به وسیله عملیات زراعی و باغداری. بنابراین به تصریح قوانین و مقررات فوق الذکر فعالیتی کشاورزی تلقی می شود که انجام

آن در نهایت منجر به تولید محصول گردد. در حالی که در تولید کمپوست قارچ تولید کننده پیش از تولید محصول نهایی اقدام به فروش بستر کشف مورد نظر می نماید و تولید محصول توسط سایر اشخاص صورت می گیرد. معاونت حقوقی ریاست جمهور نیز به موجب نامه شماره 78003/21679 مورخ 9/4/1393 اقدام سازمان امور مالیاتی را مطابق قوانین و مقررات دانسته و تقاضای رد خواسته شاکی مورد استدعاست. /ت

*رای هیات تخصصی اقتصادی مالی دیوان عدالت اداری :

به موجب ماده 81 قانون مالیاتهای مستقیم : «درآمد حاصل از کلیه فعالیتهای کشاورزی، دامپروری، دامداری، پرورش ماهی و زنبور عسل و پرورش طیور، صیادی و ماهیگیری، نوغانداری، احیای مراتع و جنگلها، باغات اشجار از هر قبیل و نخیلات از پرداخت مالیات معاف می باشد.» بر همین اساس و به موجب ماده 1 آیین نامه اجرایی لایحه قانونی اصلاح لایحه قانونی واگذاری و احیاء اراضی در حکومت جمهوری اسلامی ایران : «کشاورزی عبارت است از بهره برداری از آب و زمین به منظور تولیدات محصولات گیاهی و حیوانی از قبیل زراعت، باغداری، درختکاری مثمر و غیرمثمر، جنگلکاری، جنگلداری، پرورش طیور و زنبور عسل و آبزیان.» نظر به اینکه براساس موازین حقوقی فوق الذکر، اصطلاح «کشاورزی» ناظر به فعالیتهایی است که منتهی به تولید محصولاتی می گردد که به شکل مستقیم قابل استفاده توسط افراد می باشند؛ بنابراین تولید کمپوست قارچ خوراکی که به منظور آماده سازی بستر کشت قارچ صورت می گیرد، در زمره فعالیتهای کشاورزی تلقی نمی گردد. از این رو، مقررات مورد شکایت که براساس آنها معافیتهای مالیاتی موضوع ماده 81 قانون مالیاتهای مستقیم شامل تولید کمپوست قارچ خوراکی نبوده و قابل تسری به آن نمی باشد، لذا مغایر قانون و خارج از اختیار نبوده به استناد بند «ب» ماده 84 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب 1392 رأی به رد شکایت صادر و اعلام می کند. رأی صادره ظرف مدت بیست روز از تاریخ صدور از سوی ریاست ارزشمند دیوان یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان قابل اعتراض است.

دکتر زین العابدین تقوی

رئیس هیأت تخصصی اقتصادی مالی

دیوان عدالت اداری

