

معافیت‌های مالیاتی بخش کشاورزی در ایران (بر پایه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم، قانون مالیات بر ارزش افزوده، و رویه‌ی دیوان عدالت اداری)

بخش کشاورزی مطابق ماده ۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم از مالیات بر درآمد معاف است و مطابق قانون مالیات بر ارزش افزوده (مصوب ۱۴۰۰) بخش قابل توجهی از کالاها و خدمات مرتبط با کشاورزی نیز از مالیات و عوارض ارزش افزوده معاف می‌باشند.

با این حال، دامنه‌ی معافیت‌ها مطلق و نامحدود نیست؛ در رویه‌ی دیوان عدالت اداری، مرز میان «فعالیت‌های کشاورزی» و «فعالیت‌های پیرامونی/صنعتی» از جمله در موضوع «کمپوست قارچ» خط‌کشی شده است. در این مقاله، چارچوب قانونی، مصادیق و استثنائات، و آثار آراء شاخص دیوان را تبیین می‌کنیم.

۱. چارچوب قانونی معافیت درآمدی در قانون مالیات‌های مستقیم

ماده ۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم، درآمد حاصل از کلیه فعالیت‌های کشاورزی (از جمله زراعت، باغداری، دامپروری، پرورش ماهی و طیور، زنبورداری، صیادی و...) را از پرداخت مالیات معاف دانسته است. این معافیت، سیاستی حمایتی و قدیمی در نظام مالیاتی ایران است که در بازنگری‌های بعدی نیز استمرار یافته است.

نکته‌ی اجرایی: ماده ۸۱ ناظر به «درآمد» است و ماهیت آن با معافیت‌های ارزش افزوده متفاوت است؛ یعنی ممکن است شخصی از حیث «درآمد کشاورزی» معاف باشد، اما فروش برخی کالاها/خدمات او (اگر مشمول نباشند) معافیت متفاوتی پیدا کنند که باید جداگانه احراز شود VAT.

۲. معافیت‌های قانون مالیات بر ارزش افزوده (مصوب ۱۴۰۰)

ساختار معافیت‌ها در ماده ۹ قانون ۱۴۰۰

در قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده (۱۴۰۰)، ماده ۹ بند (الف) «فهرست کالاها و خدمات معاف» را بیان می‌کند.

در این فهرست، بخش کشاورزی عموماً ذیل جزء (۱) بند (الف) ماده ۹ (محصولات کشاورزی فرآوری نشده) و برخی اجزاء دیگر مشمول دارد. توجه به تفکیک واردات و عرضه داخلی نیز ضروری است؛ بعضی اقلام در عرضه داخلی معاف و در واردات مشمول نرخ استاندارد (۹٪) هستند.

برای اجرای دقیق، سازمان امور مالیاتی فهرست‌های تفصیلی از مصادیق معاف منتشر کرده است (HS-کدها، مصادیق خام زراعی و باغی، گیاهان دارویی، محصولات مرتعی و...). این فهرست‌ها ابزار عملی تشخیص معافیت در ارزش افزوده‌اند.

مرز کلیدی در قانون مالیات بر ارزش افزوده ۱۴۰۰: «همه‌ی محصولات کشاورزی فرآوری نشده» دیگر به‌طور مطلق معاف نیستند؛ تنها همان دسته‌های احصاء‌شده در جزء (۱) بند (الف) ماده ۹ و جداول اجرایی ذیل آن مشمول معافیت‌اند. این تغییر، نسبت به قانون ۱۳۸۷ (ماده ۱۲ قدیم) محدودکننده‌تر تلقی می‌شود و باید در

عمل به جداول جدید توجه کرد.

نمونه‌ی مهم از استثنای‌های وارداتی: مطابق متن رسمی قانون ۱۴۰۰، واردات برخی اقلام بند (الف) ماده ۹ (از جمله اقلام جزءهای ۱، ۳ و ۵) از معافیت وارداتی خارج است و در گمرک با نرخ ۹٪ مشمول می‌شود؛ اما عرضه داخلی همان اقلام، مانند مشابه داخلی، معاف است.

رویه‌ی دیوان عدالت اداری: ترسیم مرز «کشاورزی» و «غیرکشاورزی»

۱- رأی ۱۰۶۳ هیأت عمومی (۱۴۰۰/۰۴/۲۲): «کمپوست قارچ» معاف نیست

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در دادنامه شماره ۱۰۶۳ تصریح کرده است که تهیه بستر رویش قارچ خوراکی (کمپوست) از مصادیق فعالیت کشاورزی موضوع ماده ۸۱ محسوب نمی‌شود تا از معافیت مالیاتی بهره‌مند گردد. این رأی به‌عنوان رویه‌ی معتبر، مرزی روشن میان «تولید محصول کشاورزی» و «تولید نهاده/بستر صنعتی» مقرر کرده است.

۲) تأیید در مراجع تخصصی و مکاتبات اجرایی

در امتداد همین خط‌مشی، هیأت تخصصی اقتصادی-مالی دیوان نیز پیش‌تر در رسیدگی به شکایات علیه بخشنامه‌های مرتبط با عدم تسری معافیت ماده ۸۱ به درآمد حاصل از تولید کمپوست قارچ خوراکی، به عدم ابطال آن مکاتبات رأی داده است؛ این امر عملاً موضع اجرایی سازمان امور مالیاتی در تفکیک «محصول کشاورزی» از «بستر و نهاده صنعتی» را تقویت کرد.

۳) تلقی گسترده از «خود فعالیت کشاورزی»

در برابر محدودسازی‌های فوق، در برخی آراء و نظریات تبیینی، اصل «کاشت، داشت، برداشت» به‌عنوان معیار شناسایی فعالیت کشاورزی مورد اشاره قرار گرفته و تولیدات گلخانه‌ای و تولید قارچ خوراکی (خود محصول) از مصادیق ماده ۸۱ شناخته شده‌اند؛ اما تولید کمپوست به‌عنوان فعالیت آماده‌سازی بستر، خارج از آن قرار گرفته است.

سنجش تفاوت فلسفه‌ی «معافیت درآمدی» و «معافیت VAT»

۱) قلمرو مشمول:

ماده ۸۱ (درآمدی): به ماهیت فعالیت (کشاورزی اصیل) نگاه می‌کند؛ هرگاه درآمد مستقیماً از تولید محصول کشاورزی حاصل شود، اصل بر معافیت است.

ماده ۹ (VAT): به کالا/خدمت مشخص و مرحله‌ی معامله نگاه می‌کند؛ فهرست احصائی است و ممکن است واردات و عرضه داخلی وضع متفاوتی داشته باشند.

۲) معیار تشخیص:

در درآمدی، مرز «فعالیت کشاورزی» با «فعالیت صنعتی/خدماتی وابسته» مهم است (رأی ۱۰۶۳ درخصوص کمپوست).

در VAT، انطباق دقیق با جزءها/بندهای ماده ۹ و جداول مصادیق سازمان مالیاتی تعیین کننده است.

(۳) آثار اجرایی:

ممکن است شخصی از منظر ماده ۸۱ معاف باشد، اما فروش برخی نهاده‌ها/خدمات او در VAT معاف نباشد (یا بالعکس). لذا احراز جداگانه لازم است و صدور صورتحساب و اظهار در سامانه مؤدیان باید بر مبنای همین تفکیک انجام شود.

پرسش‌های پرتکرار و نکات کلیدی

آیا همه اقلام «کشاورزی» در VAT معاف‌اند؟ خیر. تنها اقلام و خدمات احصاء شده در ماده ۹ و جداول مصوب/ابلاغی معاف‌اند؛ بعضی اقلام حتی در واردات مشمول ۹٪ هستند اما عرضه داخلی‌شان معاف است.

جایگاه «گلخانه» و «قارچ خوراکی» چیست؟ خود محصول کشاورزی (به‌ویژه در چارچوب کاشت، داشت، برداشت) ذیل ماده ۸۱ قابل شمول است؛ اما تولید کمپوست (بستر کشت) از معافیت درآمدی کشاورزی خارج دانسته شده است.

فهرست مصادیق را از کجا ببینیم؟ به جداول رسمی و اخبار سازمان امور مالیاتی درباره‌ی فهرست معافیت‌های بند (الف) و (ب) ماده ۹ مراجعه کنید. این جداول به‌روزرسانی و منتشر می‌شوند.

جمع‌بندی و توصیه‌های اجرایی

برای درآمد: اگر منشأ درآمد، تولید مستقیم محصول کشاورزی باشد، اصل بر معافیت ماده ۸۱ است؛ اما هرگونه فعالیت صنعتی/میانی (مثل تولید کمپوست) را معاف فرض نکنید؛ رأی ۱۰۶۳ هیأت عمومی معیار روشنی ارائه داده است.

برای VAT: ملاک، انطباق دقیق با جزءها و بندهای ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰ و فهرست‌های سازمان امور مالیاتی است؛ تفاوت واردات/عرضه داخلی را رعایت کنید و برای اقلام مرزی، به جداول رسمی HS ارجاع کنید.

مستندسازی: اظهارنامه‌ها و صورتحساب‌ها را با مستند قانونی و شماره جزء/بند تنظیم کنید تا در رسیدگی‌ها و هیأت‌های حل اختلاف، قابلیت دفاع داشته باشند.

پایش تغییرات: فهرست معافیت‌های ارزش افزوده و بخشنامه‌های اجرایی به‌روزرسانی می‌شوند؛ پیش از هر تصمیم، آخرین ابلاغیه‌های سازمان امور مالیاتی را بررسی کنید.