

شماره ۲۹ - ۲۰۱  
تاریخ ۱۳۹۷/۱۰/۹  
پست



### بسمه تعالی

صورتنجلسه مورخ ۱۳۹۷/۱۰/۰۵ شورای عالی مالیاتی

در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم

نامه شماره ۲۶۰/۶۵۶۹ مورخ ۱۳۹۷/۹/۲۰ معاون محترم مالیات بر ارزش افزوده در ارتباط با مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده بابت خدمات حمل و نقل کالای وارداتی، حسب ارجاع مورخ ۱۳۹۷/۹/۲۰ رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور، در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ ق.م.م موضوع در جلسه شورای عالی مالیاتی مطرح گردید.

#### شرح ابهام:

به موجب ماده (۱۵) قانون مالیات بر ارزش افزوده مابین محاسبه مالیات واردات کالا عبارت است از ارزش گمرکی کالا (قیمت خرید، هزینه حمل و نقل و حق بیمه) به علاوه حقوق ورودی (حقوق گمرکی و سود بازرگانی) مندرج در اوراق گمرکی. بر این اساس هزینه حمل و نقل مابین محاسبه مالیات و عوارض در اجرای تبصره یک ماده (۲۰) قانون فوق الاشاره می باشد و واردکننده کالا در مبادی ورودی توسط گمرک می بایست مالیات و عوارض مشروحه را به مآخذ مذکور پرداخت نماید. شرکت های کشتیرانی جهت ارائه خدمات حمل کالا، مکلف به صدور صورتحساب موضوع ماده (۱۹) قانون مرقوم و دریافت مالیات و عوارض ارزش افزوده از طرف های قرارداد می باشند. و این امر سبب پرداخت مالیات و عوارض به صورت مضاعف از خدمات حمل کالا گردیده است. بر اساس رویه های موجود واحدهای مالیاتی مکلف به قبول اعتبار مالیاتی برای هر دو پرداخت به شیره فوق هستند. لیکن به دلیل بروز اختلاف نظر در این زمینه دو نظریه به شرح زیر مطرح شده است:

**نظریه اول:** با توجه به ماده (۱) قانون مالیات بر ارزش افزوده که عرضه کالا و ارائه خدمات در ایران مورد حکم قرار گرفته است و خدمات حمل و نقل کشتیرانی از مبادی کشورهای خارجی به مقصد قلمرو آبهای سرزمینی انجام می شود و محاسبه میزان مسافت حمل در ایران قابل محاسبه نمی باشد. لذا موضوع از مصادیق خدمات در ایران نبوده و بر این اساس خدمات حمل و نقل شرکت های کشتیرانی مشمول مالیات و عوارض نمی باشد. و صرفاً مالیات و عوارض از مآخذ موضوع ماده (۱۵) قانون مذکور و بر اساس تبصره (۱) ماده (۲۰) از کالاهای وارداتی توسط گمرک جمهوری اسلامی ایران وصول می گردد. مزید استحضار در حال حاضر با توجه به بخشنامه های شماره ۲۰۰/۱۵۳۳۲ مورخ ۱۳۹۲/۰۸/۲۹ و ۲۰۰/۱۹۵/۶۷ مورخ ۱۳۹۵/۱۱/۰۴ صرفاً خدمات حمل و نقل دریایی یار بین المللی در فاصله زمانی مهر ۱۳۹۲ لغایت پایان سال ۱۳۹۴ بر اساس مجوز دریافتی از ستاد تدابیر و بزه اقتصادی مشمول پرداخت مالیات و عوارض نمی باشد.

**نظریه دوم:** با عنایت به این که حمل و نقل کالاها توسط شرکت های کشتیرانی در داخل ایران انجام می شود، موضوع از مصادیق ماده یک قانون مالیات بر ارزش افزوده بوده و حمل و نقل مذکور علاوه بر مالیات و عوارض موضوع تبصره یک ماده

شماره ۲۹ - ۲۰۱  
تاریخ ۱۳۹۷، ۱۸، ۹  
پشت



(۲۰) که از مابند ماده (۱۵) قانون مالیات بر ارزش افزوده توسط گمرک جمهوری اسلامی ایران از کالاهای وارداتی وصول می‌شود، خدمات حمل و نقل مذکور مشمول مالیات و عوارض موضوعه خواهد بود.

انظار نظر شورای عالی مالیاتی:

با توجه به ابهام مطرح شده بشرح فوق، شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۴ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن پس از بررسی های لازم و شور و تبادل نظر در خصوص موضوع مطروحه به شرح زیر اعلام نظر می نماید:

نظر اکثریت:

طبق ماده ۱ قانون مالیات بر ارزش افزوده عرضه کالاها و ارائه خدمات در ایران و همچنین واردات و صادرات آنها مشمول مقررات این قانون می‌باشد. بنابراین حمل و نقل کشتیرانی بین المللی بابت واردات کالا از سایر کشورها تا میادای ورودی گمرک جمهوری اسلامی ایران اعم از اینکه توسط شرکت حمل و نقل کشتیرانی ایرانی یا خارجی انجام شده باشد، از مصداق ماده (۱) مذکور نبوده و لذا از این بابت مشمول مالیات و عوارض مالیات بر ارزش افزوده نخواهد بود.

این موضوع قابل تسری به خدمات ارائه شده از سوی کارگزاری‌ها و نمایندگی‌ها به نسبت کارمزد دریافتی آنها بابت خدمات جانبی حمل و نقل از قبیل تخلیه بارگیری، پدک کشی، سوخت رسانی و ... در داخل ایران نخواهد بود.

Handwritten signatures of various officials, including: محمد تقی باکدامن، محمد تقی رضائیان، نازیبوی ذی‌رانی، عباس ورزیده، محمد رضا شایان پور، سلیم آسترکی، حسین علی صفاری، غلامعلی طالیبی رستمی، محمد حسن زارع، علی اصغر ترازب احمدی، حسین نیرو بخش، سعید کاظم ختمی، رضا سلطانی، عادل بهرامی، سید احمد ذبیح نیا، امیر الله عابدی، حمید تهذیبی.

نظر اقلیت:

مستفاد از تعاریف مادتهای ۱ و ۸ (ق.م.ا) چون طرفین معامله ایرانی مستند و اقامتگاه قانونی شان در ایران تعریف شده و صورتحسابهای صادره در ایران و بدون تفکیک مرزهای جغرافیایی اعم از داخل و خارج می باشد، بنابراین، این نوع خدمت مشمول مالیات بر ارزش افزوده بوده و نسبت به مطالبه مالیات مضاعف در میادای ورود کالا توسط گمرک، نیازمند صدور دستورالعمل اجرایی خواهد بود.

Handwritten signature: عباس خیرخواه، غلامحسن کشاورز