



پست نمایی

شورای عالی مالیاتی

جناب آقای دکتر منظور  
رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور

باسلام و احترام

بازگشت به ارجاع نامه شماره ۲۴۳۵۳/ت/۱۰/۲۱۰۱۰۱ مورخ ۱۴۰۱/۴/۲۲ معاون محترم حقوقی و فنی مالیاتی سازمان متبوع در خصوص معافیت خدمات تأمین ناوگان الکترونیکی (حمل و نقل ریلی از مالیات بر ارزش افزوده، به پیوست صورتجلسه شماره ۷-۲۰۶ مورخ ۱۴۰۱/۶/۰۶ شورای عالی مالیاتی در اجرای بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات های مستقیم، برای استحضار و صدور دستور مقتضی ابلاغ می گردد.

محمد مسیحی  
رئیس کل شورای عالی مالیاتی

پیم سار  
کتابخانه دکتر زعفرانی  
۱۳۹۹/۸/۱۹

لطف نظر به اکثریت اعضا و جمع کرام  
را ابرام بنیر شیری

۹/۱۰  
www.intanet.ir

منیبه کشوری  
باسلام؛ لطف نظرم استنزیب انصاف شورای عالی  
ابلاغ شد.  
۱۳۹۹/۸/۱۹

DrniloofarYoosefi.com

۹/۱۰

وصول ۸/۱۹  
دفتر آقای مسیحی

بسمه تعالی

صورتجلسه مورخ ۱۴۰۱/۶/۶ شورای عالی مالیاتی

در اجرای بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات های مستقیم

نامه شماره ۲۴۳۵۳/۲۱۰/د مورخ ۱۴۰۱/۴/۲۲ معاون محترم حقوقی و فنی مالیاتی در ارتباط با معافیت خدمات تامین ناوگان (لوکوموتیو) حمل و نقل ریلی از مالیات بر ارزش افزوده، حسب ارجاع رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور در اجرای بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات های مستقیم در جلسه شورای عالی مالیاتی مطرح گردید.

**شرح نامه:**

- به استناد مقررات بند (۱۲) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷، ارائه خدمات حمل و نقل عمومی مسافری درون و برون شهری، جاده ای، ریلی، هوایی و دریایی، از پرداخت مالیات و عوارض معاف بوده است.

- مطابق مفاد بند (ب) ماده (۵۲) قانون برنامه پنج ساله ششم توسعه کشور نیز مالیات بر ارزش افزوده خدمات حمل و نقل ریلی علاوه بر معافیت های مذکور در بند (۱۲) ماده (۱۲) قانون مرقوم با نرخ صفر محاسبه شود.  
- به موجب جزء (۱۳) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰، خدمات حمل و نقل (اعم از بار و مسافر) درون و برون شهری و بین المللی جاده ای، ریلی و دریایی، از پرداخت مالیات و عوارض معاف است.

در این راستا با توجه به موضوع مطرح شده از سوی شرکت راه آهن جمهوری اسلامی ایران مبنی بر اینکه برای تامین بخشی از ناوگان لوکوموتیو مورد نیاز برای تشکیل قطارهای باری اقدام به عقد قرارداد با شرکت های مالک لوکوموتیو نموده و ملاک محاسبه هزینه لوکوموتیو (کشنده) در متن قرارداد، میزان بار حمل شده بر حسب تن کیلومتر می باشد، دو نظریه به ترتیب زیر قابل طرح است.

۱) چنانچه قرارداد منعقد در خصوص تامین ناوگان لوکوموتیو در راستای مشارکت در ارائه خدمات حمل و نقل بار بوده و هزینه ادرآمد حاصله، درصدی از کرایه حمل باشد، امکان بهره مندی از معافیت مزبور فراهم خواهد بود. بدیهی است مادامیکه مفاد قرارداد یاد شده از مصادیق اجاره اموال منقول محسوب شود، مشمول مالیات و عوارض موضوعه خواهد بود. همچنین مطابق تبصره های (۲) و (۵) ماده (۱۷) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ و تبصره های (۲) و (۵) ماده (۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰، در صورتی که مودیان به عرضه کالا یا خدمت معاف از مالیات موضوع قانون های مرقوم اشتغال داشته باشند و یا طبق مقررات قانون های یاد شده مشمول مالیات نباشند، مالیات و عوارض پرداختی بابت خرید نهاده های آن ها قابل تهاثر یا استرداد نمی باشد. همچنین آن قسمت از مالیات های ارزش افزوده پرداختی مودیان که طبق مقررات موضوعه قابل کسر از مالیات های وصول شده یا قابل استرداد نیست، جزء هزینه های قابل قبول موضوع قانون مالیات های مستقیم محسوب می شود.

۲) قرارداد منعقد در خصوص تامین ناوگان لوکوموتیو در راستای مشارکت در ارائه خدمات حمل و نقل بار بوده و به عنوان خدمات موضوع جزء (۱۳) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ و مفاد بند (ب) ماده (۵۲) قانون برنامه پنج ساله ششم توسعه کشور به شمار نمی آید، بنابراین معافیت مزبور به قرارداد یاد شده تعلق نخواهد گرفت.

**اظهار نظر شورای عالی مالیاتی:**

با توجه به ابهام مطرح شده در نامه صدرالاشاره، شورای عالی مالیاتی در اجرای بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن پس از بررسی های لازم و شور و تبادل نظر در خصوص موضوع مطرح شده به شرح زیر اعلام نظر می نماید:

نظر اکثریت:

به موجب مقررات بند (۱۲) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ خدمات حمل و نقل عمومی مسافری درون و برون شهری، جاده ای، ریلی، هوایی و دریایی از پرداخت مالیات معاف می باشد و به استناد بند (ب) ماده (۵۲) قانون برنامه پنجساله ششم توسعه کشور، مالیات بر ارزش افزوده خدمات حمل و نقل ریلی علاوه بر معافیت های مذکور در بند (۱۲) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده یا نرخ صفر محاسبه خواهد شد و نیز با توجه به جزء (۱۳) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰، خدمات حمل و نقل (اعم از بار و مسافر) درون و برون شهری و بین المللی جاده ای و ریلی و دریایی از شمول مالیات و عوارض معاف است. مستفاد از مفاد قانون دسترسی آزاد به شبکه حمل و نقل ریلی و آیین نامه ها و دستورالعمل های اجرایی آن (که ناظر بر شرایط اخذ مجوز تأسیس و فعالیت شرکتهای حمل و نقل ریلی و نیز حدود مسئولیت شرکتهای موصوف و نحوه انعقاد قرارداد حمل و نقل و صدور بلیط و برنامه های مربوط است)، مسئولیت حمل و نقل بار و مسافر با استفاده از ناوگان های (لکوموتیو و یا واگن) ملکی یا استیجاری و یا ترکیبی، بر عهده شرکتهای حمل و نقل ریلی می باشد. لذا با عنایت به مراتب فوق، تأمین ناوگان ریلی به عنوان نهاده های استفاده شده برای ارائه خدمات حمل بار و مسافر، مشمول معافیت و یا نرخ صفر موضوع مقررات یادشده (حسب مورد) نخواهد بود.

محمد صبحی  
محمد حسن زارع  
علی اصغر کزلباش احمدی  
محمد حسن احمدی  
عباس بی تاز  
حسن بابانی  
مهر علی قنبرپور  
حمید تهذیبی  
محمد دکلزاده  
عادل پیرامی  
غلامحسن کشاورز  
عباس ورزیده  
رضا امیری



نظر اقلیت:

با عنایت به جزء (۱۳) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰/۳/۲، چنانچه عقد اجاره بین راه آهن جمهوری اسلامی ایران و مالکان لوکوموتیو منعقد گردد گشومول مالیات و عوارض موضوع قانون مذکور خواهد بود. لیکن در صورتیکه عقد مشارکت بین دو طرف در ارائه خدمات حمل و نقل بار و مسافر ریلی منعقد شده باشد گشومول معافیت خواهد بود.

مهر داد مهر کام  


حجت‌الاسلام مولا باری  


سیدرضا صادقی زاده  




DrNilooFarYoosefi.com



بسمه تعالی

معاون متوقف و فنی بالایی

۱۳۸۸/۱۰/۲۳

جناب آقای دکتر مندلور  
رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور  
با منور (مترز):

با عنایت به نامه شماره ۱۰۰/۲۱۹۲۲/ص مورخ ۱۴۰۱/۰۳/۸ معاون محترم وزیر راه و شهرسازی و مدیر عامل شرکت راه آهن جمهوری اسلامی ایران مبنی بر مطرح موضوع معافیت خدمات حمل و نقل و نقل و بلی از مالیات بر ارزش افزوده در شورای عالی مالیاتی در اجرای بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیاتهای مستقیم. مراتب به شرح زیر به استحضار می رساند:

- به استناد مقررات بند (۱۲) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷، ارائه خدمات حمل و نقل عمومی مسافری درون و برون شهری، جاده ای، دریایی، هوایی و دریایی، از پرداخت مالیات و عوارض معاف بوده است.
- مطابق مفاد بند (ب) ماده (۵۲) قانون برنامه پنج ساله ششم توسعه کشور نیز مالیات بر ارزش افزوده خدمات حمل و نقل دریایی علاوه بر معافتهای مذکور در بند (۱۲) ماده (۱۲) قانون مرقوم با نرخ صفر محاسبه شود.
- به موجب جزء (۱۴) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰، خدمات حمل و نقل (اعم از یار و مسافر) درون و برون شهری و بین السطلی جاده ای، دریایی و دریایی، از پرداخت مالیات و عوارض معاف است.

۱۳۸۸/۱۰/۲۳  
پس هم تمام  
ضمیمه  
بسم  
لطف حضرت روح  
گدردی ۱۳۸۶  
نظر  
۱۳۸۸/۱۰/۲۳

در این راستا با توجه به موضوع مطرح شده از سوی شرکت راه آهن جمهوری اسلامی ایران مبنی بر اینکه برای تامین بخشی از ناوگان لکوموتیو مورد نیاز برای تشکیل قطارهای باری اقدام به عقد قرارداد با شرکت های مالک لکوموتیو نموده و ملاک محاسبه هزینه لکوموتیو (کشنده) در متن قرارداد، میزان بار حمل شده بر حسب تن کیلومتری باشد، دو نظریه به ترتیب زیر قابل طرح است:

۱) چنانچه قرارداد منعقد در خصوص تامین ناوگان لکوموتیو در راستای مشارکت در ارائه خدمات حمل و نقل بار بوده و هزینه درآمد حاصله، درصدی از گمراه حمل باشد، امکان بهره مندی از معافیت مزبور فراهم خواهد بود. بدیهی است مادامیکه مفاد قرارداد یاد شده از مصادیق اجاره اموال مشمول محسوب شود، مشمول مالیات و عوارض موضوع خواهد بود. همچنین مطابق تبصره های (۲) و (۵) ماده (۱۷) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ و تبصره های (۲) و (۵) ماده (۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰، در صورتی که موذیان به عرف کالا یا خدمت معاف از مالیات موضوع




## معاون حقوقی و فنی مالیاتی

قانون های مرقوم اشتغال داشته باشند و یا طبق مقررات قانون های یادشده مشمول مالیات نباشند، مالیات و عوارض پرداختی بابت خرید نهاده های آن ها قابل تهاتر با استرداد نمی باشد. همچنین آن قسمت از مالیات های ارزش افزوده پرداختی مودیان که طبق مقررات موضوعه قابل کسر از مالیات های وصول شده یا قابل استرداد نیست، جزء هزینه های قابل قبول موضوع قانون مالیات های مستقیم محسوب می شود.

۲) قرارداد منقده در خصوص تامین ناوگان لوکوموتیو در راستای مشارکت در ارائه خدمات حمل و نقل بار بوده و به عنوان خدمات موضوع جزیه (۱۳) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ و مفاد بند (ب) ماده (۵۲) قانون برنامه پنج ساله ششم توسعه کشور به شمار نمی آید، بنابراین معافیت مزبور به قرارداد یادشده تعلق نخواهد گرفت.

علی ایحال با عنایت به اهمیت موضوع و پیگیری آن از سوی شرکت راه آهن جمهوری اسلامی ایران، در صورت موافقت، دستور فرمایید، موضوع مورد نظر در اجرای مفاد بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات های مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه های بعدی آن، در اسرع وقت در شورای عالی مالیاتی مطرح شود.

  
سید توراجی ملکن شد  
معاون حقوقی و فنی مالیاتی



DrniloofarYoosefi.com