



موضوع	صورتجلسه مورخ 1401/06/06 شورای عالی مالیاتی در اجرای بند (3) ماده (255) قانون مالیات های مستقیم در ارتباط با معافیت خدمات تامین ناوگان (لوکوموتیو) حمل و نقل ریلی از مالیات بر ارزش افزوده
<p style="text-align: center;">صورتجلسه مورخ 1401/06/06 شورای عالی مالیاتی</p> <p style="text-align: center;">در اجرای بند (3) ماده (255) قانون مالیات های مستقیم</p> <p>نامه شماره 1401/04/22 مورخ 1401/04/22 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 (3) ماده (255) قانون مالیات های مستقیم در جلسه شورای عالی مالیاتی مطرح گردید.</p> <p style="text-align: right;">شرح نامه:</p> <p>- به استناد مقررات بند (12) ماده (12) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1387، 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.</p> <p>- مطابق مفاد بند (ب) ماده (52) قانون برنامه پنج ساله ششم توسعه کشور نیز مالیات بر ارزش افزوده خدمات حمل و نقل ریلی علاوه بر معافیت های مذکور در بند (12) ماده (12) قانون مرقوم با نرخ صفر محاسبه شود.</p> <p>- به موجب جزء (13) بند (ب) ماده (9) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400، 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.</p> <p>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:</p> <p>1) چنانچه قرارداد منعقد در خصوص تامین ناوگان لوکوموتیو در راستای مشارکت در ارائه خدمات حمل و نقل بار بوده و هزینه/درآمد 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 (2) و (5) ماده (17) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1387 و تبصره های (2) و (5) ماده (8) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400، 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 یادشده مشمول مالیات نباشند، مالیات و عوارض پرداختی بابت خرید نهاده های آن ها قابل تهاتر 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.</p> <p>2) قرارداد منعقد در خصوص تامین ناوگان لوکوموتیو در راستای مشارکت در ارائه خدمات حمل و نقل بار بوده و به عنوان خدمات موضوع جزء (13) بند (ب) ماده (9) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400 و مفاد بند (ب) ماده (52) قانون برنامه پنج ساله ششم توسعه کشور به شمار نمی آید، بنابراین معافیت مزبور به قرارداد یادشده تعلق نخواهد گرفت.</p> <p style="text-align: right;">اظهارنظر شورای عالی مالیاتی:</p> <p>با توجه به ابهام مطرح شده در نامه صدرالاشاره، شورای عالی مالیاتی در اجرای بند (3) ماده (255) قانون مالیات های</p>	

مستقیم مصوب 1366 و اصلاحات بعدی آن پس از بررسی های لازم و شور و تبادل نظر درخصوص موضوع مطرح شده به شرح زیر اعلام نظر می نماید:

نظر اکثریت:

به موجب مقررات بند (12) ماده (12) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1387 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 (52) قانون برنامه پنجساله ششم توسعه کشور، مالیات بر ارزش افزوده خدمات حمل و نقل ریلی علاوه بر معافیت های مذکور در بند (12) ماده (12) قانون مالیات بر ارزش افزوده با نرخ صفر محاسبه خواهد شد و نیز با توجه به جزء (13) ماده (9) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400، 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 تاسیس و فعالیت شرکت های حمل و نقل ریلی و نیز حدود مسئولیت شرکت های موصوف و نحوه انعقاد قرارداد حمل و نقل و صدور بلیط و برنامه های مربوط است)، مسولیت حمل و نقل بار و مسافر با استفاده از ناوگان های (لوکوموتیو و یا واگن) ملکی یا استیجاری و یا ترکیبی، برعهده شرکت های حمل و نقل ریلی می باشد. لذا با عنایت به مراتب فوق، تامین 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 مسیحی- محمدرضا شایان پور- غلامحسن کشاورز- محمدحسن زارع- محمود علیزاده- عادل بهرامی- علی اصغر تراب احمدی- حمید تهذیبی- عباس ورزیده- محمد حسین زحمتی- مهرعلی قنبرپور- رضا امید- عباس بی نیاز- حسن بابائی

نظر اقلیت:

با عنایت به جزء (13) بند (ب) ماده (9) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400/03/02، چنانچه عقد اجاره بین راه آهن جمهوری اسلامی ایران و مالکان لوکوموتیو منعقد گردد مشمول 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، مشمول معافیت خواهد بود.

سیدرضا صادق زاده- حجت اله مولایاری- مهرداد مهرکام

