

شماره: ۱۳۹۷/۱۲/۲۶  
تاریخ: ۱۳۹۷/۱۲/۲۶  
موضوع: ...



سال "حمایت از کالای ایرانی"

باسمه تعالی

جناب آقای پناهی

سرپرست محترم سازمان امور مالیاتی کشور

سلام علیکم

احتراماً، عطف به ارجاع نامه شماره ۸۷۸۶/۲۶۰/د مورخ ۱۳۹۷/۱۲/۱۴ معاون محترم مالیات بر ارزش افزوده در خصوص ابهام مطرح شده در ارتباط با حکم بند (ب) ماده ۵۲ قانون برنامه پنجاه ششم توسعه کشور نسبت به مالیات بر ارزش افزوده خدمات حمل و نقل ریلی، به پیوست صورتجلسه شماره ۴۱-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۷/۱۲/۲۶ شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم برای استحضار و صدور دستور مقتضی ایفاد می گردد.

محمد تقی باکدامن  
رئیس شورای عالی مالیاتی

بسم الله الرحمن الرحيم  
اینجانب به موجب این سند  
تصویب گردید.  
رئیس هیأت مدیره  
۱۳۹۷/۱۲/۲۶

www.intamedia.ir

تهران - خیابان سازمان امور مالیاتی کشور - صندوق پستی ۱۶۵۱۰-۱۱۱۶۵



سال "حمایت از کالای ایرانی"

باسمه تعالی

جناب آقای پناهی

سرپرست محترم سازمان امور مالیاتی کشور

سلام علیکم

احتراماً، عطف به ارجاع نامه شماره ۸۷۸۶/۲۶۰/د مورخ ۱۳۹۷/۱۲/۱۴ معاون محترم مالیات بر ارزش افزوده در خصوص ابهام مطرح شده در ارتباط با حکم بند (ب) ماده ۵۲ قانون برنامه پنجساله ششم توسعه کشور نسبت به مالیات بر ارزش افزوده خدمات حمل و نقل ریلی، به پیوست صورتجلسه شماره ۴۱-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۷/۱۲/۲۶ شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم برای استحضار و صدور دستور مقتضی ایفاد می گردد.

محمد تقی باکدامن  
رئیس شورای عالی مالیاتی

شماره ۴۱ - ۲۵۱  
تاریخ ۱۳۹۷/۱۲/۲۹  
پشت



وزارت امور اقتصادی و دارایی  
سازمان امور مالیاتی کشور

بسمه تعالی

صورتحساب مورخ ۱۳۹۷/۱۲/۲۵ شورای عالی مالیاتی

در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم

نامه شماره ۸۷۸۶/۲۶۰/د مورخ ۱۳۹۷/۱۲/۱۴ معاون محترم مالیات بر ارزش افزوده در ارتباط با مالیات بر ارزش افزوده حمل و نقل ریلی موضوع بند (ب) ماده ۵۲ قانون برنامه پنجم توسعه، حسب ارجاع مورخ ۱۳۹۷/۱۲/۱۶ سرپرست محترم سازمان امور مالیاتی کشور، در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ ق.م.م.م موضوع در جلسه شورای عالی مالیاتی مطرح گردید.

شرح ابهام:

در خصوص تسری حکم نرخ صفر بند (ب) ماده (۵۲) قانون صدورالذکر به مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده مبنی بر پذیرش یا عدم پذیرش مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی (اعتبار مالیاتی) دو نظر به شرح زیر مطرح می باشد.

**نظر اول:** معافیت های مقرر در قانون مالیات بر ارزش افزوده صرفاً در مورد عرضه کالاها و ارائه خدمات در ماده (۱۲) این قانون ذکر شده است که متن بند (ب) ماده (۵۲) قانون برنامه پنجم توسعه کشور نیز در همین راستا و منضم به فصل معافیت ها گردیده است. لذا مستفاد از مفاد بند (ب) ماده (۵۲) قانون برنامه پنجم توسعه کشور که از ابتدای سال ۱۳۹۶ در طول برنامه لازم الاجراء می باشد، افزودن معافیت به بند (۱۲) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده بوده و حاکی از آن است که علاوه بر معافیت های مذکور در بند (۱۲) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده، خدمات حمل و نقل ریلی نیز از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف خواهد بود. بنابراین از آنجائیکه نرخ صفر به موجب بند (الف) ماده (۱۳۲) قانون مالیات های مستقیم تعریف شده است؛ به استناد ماده (۳۳) قانون مالیات بر ارزش افزوده حکم ماده مذکور (مبنی بر تعریف نرخ صفر) قابل تسری به قانون مالیات بر ارزش افزوده نبوده و خروج موضوع داشته است و با این تعریف استرداد مالیات و عوارض نهاده ها در اجرای تبصره (۲) ماده (۱۷) قانون مالیات بر ارزش افزوده موضوعیت ندارد.

**نظر دوم:** نظر باینکه مفاد بند (ب) ماده (۵۲) قانون برنامه پنجم توسعه کشور از ابتدای سال ۱۳۹۶ در طول برنامه لازم الاجراء می باشد و مقرر می دارد: مالیات بر ارزش افزوده خدمات حمل و نقل ریلی علاوه بر معافیت های مذکور در بند (۱۲) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده با نرخ صفر محاسبه خواهد شد. بر این اساس با عنایت به ماهیت تصریح حکم مذکور (مالیات بر ارزش افزوده خدمات حمل و نقل ریلی) قابل تسری به قانون مالیات بر ارزش افزوده می باشد و منظور قانونگذار از تصریح حکم نرخ صفر در آخر این بند به منظور استفاده از تسهیلات صدر ماده (۱۷) (پذیرش اعتبار یا استرداد) علاوه بر معافیت آن خواهد بود.

انظار نظر شورای عالی مالیاتی:

با توجه به ابهام مطرح شده بشرح نامه صدرالاشارة، شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ 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:

با توجه به حکم بند (ب) ماده ۵۲ قانون برنامه پنجم توسعه مبنی بر اینکه "مالیات بر ارزش افزوده خدمات حمل و نقل ریلی علاوه بر معافیت های مذکور در بند (۱۲) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده با نرخ صفر محاسبه خواهد شد" از آنجائیکه به

شماره ۴۱-۲۰۱  
تاریخ ۱۳۹۷/۱۲/۲۶  
پشت



وزارت امور اقتصادی و دارایی  
سازمان امور مالیاتی کشور

موجب بند ۱۲ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده، خدمات حمل و نقل عمومی مسافری درون و برون شهری جاده‌ای، ریلی، هوایی و دریایی از پرداخت مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده معاف می باشد، بنابراین در اجرای حکم بند (ب) ماده ۵۲ قانون برنامه پنجم توسعه در طول اجرای برنامه مذکور علاوه بر معافیت خدمات حمل و نقل عمومی مسافری ریلی (موضوع بند ۱۲ ماده ۱۲ فوق الذکر)، مالیات و عوارض ارزش افزوده خدمات حمل و نقل ریلی بار با نرخ صفر محاسبه و به استناد ماده ۱۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده، مالیاتهایی که در موقع خرید کالا یا خدمت برای فعالیتهای اقتصادی خود (به نسبت حمل و نقل ریلی بار) به استناد صورتحسابهای صادره موضوع این قانون پرداخت نموده‌اند، با رعایت مقررات قابل استرداد می باشد.

محمد تقی بالادمان محمد رضا شایان پور علی نصرتی غلامعلی طالبی رستمی سید احمد فتح علی سید سعید استرکی  
عباس خیرخواه حسین بنی صفار رضا امیدی غلامعلی طالبی رستمی محمد حسن زارع علی اصغر توات احمدی  
یعقوب مزرعه لی امیر الله مابدی سید امیر حسین سید صالحی رضا سلطانی محمد وکیل‌الارفرده  
نظر اقلیت:

از آنجائیکه مطابق بند (ب) ماده ۵۲ قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران (مصوب ۱۳۹۵/۱۲/۱۴) صرفاً مقرر گردیده است که "مالیات بر ارزش افزوده خدمات حمل و نقل ریلی علاوه بر معافیت های مذکور در بند (۱۲) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده با نرخ صفر محاسبه خواهد شد" و ماده قانونی برنامه مذکور نیز، حسب مورد، متضمن وضع حکم در پذیرش مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی (اعتبار مالیاتی) یا استرداد مالیات و عوارض ارزش افزوده نهاده ها در خدمات حمل و نقل ریلی نمی باشد، لذا مورد از حيث پذیرش اعتبار یا استرداد، حسب مورد، قابل انطباق با مفاد احکام تبصره های (۳) و (۵) ماده ۱۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده خواهد بود.

سید ناصر ابراهیمی غلامحسن کشاورز حسین نیرو بخش



جمهوری اسلامی ایران  
وزارت امور اقتصادی و دارایی  
سازمان امور مالیاتی کشور



شماره: ۵۱۲۶۰/۸۷۸۶  
تاریخ: ۱۳۹۷/۱۲/۱۴  
پیوست: ندارد

## معاون مالیات بر ارزش افزوده

جناب آقای بناهی

سرپرست محترم سازمان امور مالیاتی کشور

با سلام و احترام

همانگونه که مستحضرید به موجب بند (ب) ماده (۵۲) قانون برنامه ششم توسعه کشور، مالیات بر ارزش افزوده خدمات حمل و نقل ریلی علاوه بر معافیت های مذکور در بند (۱۳) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده با نرخ صفر محاسبه خواهد شد و معافیت های مقرر در قانون مالیات بر ارزش افزوده به استناد تبصره های (۵۲) ماده (۱۷) قابلیت استرداد ندارد و جزء هزینه های قابل قبول موضوع قانون مالیات های مستقیم محسوب می گردد.

بر این اساس در خصوص تسری حکم نرخ صفر بند (ب) ماده (۵۲) قانون سیدالذکر به مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده مبتنی بر پذیرش یا عدم پذیرش مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی (اعتبار مالیاتی) دو نظر به شرح زیر مطرح می باشد.

**نظر اول:** معافیت های مقرر در قانون مالیات بر ارزش افزوده صرفاً در مورد عرضه کالاها و ارائه خدمات در ماده (۱۲) این قانون ذکر شده است که متن بند (ب) ماده (۵۲) قانون برنامه پنجم توسعه کشور نیز در همین راستا و منضم به فصل معافیت ها گردیده است. لذا مستفاد از مفاد بند (ب) ماده (۵۲) قانون برنامه پنجم توسعه کشور که از ابتدای سال ۱۳۹۶ در طول برنامه لازم الاجرا می باشد، افزودن معافیت به بند (۱۲) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده بوده و حاکی از آن است که علاوه بر معافیت های مذکور در بند (۱۲) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده، خدمات حمل و نقل ریلی بار نیز از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف خواهد بود. بنابراین از آنجائیکه نرخ صفر به موجب بند (الف) ماده (۱۳۲) قانون مالیات های مستقیم تعریف شده است؛ به استناد ماده (۳۳) قانون مالیات بر ارزش افزوده حکم ماده مذکور (مبتنی بر تعریف نرخ صفر) قابل تسری به قانون مالیات بر ارزش افزوده نبوده و خروج موضوع داشته است و با این تعریف استرداد مالیات و عوارض نهادها در اجرای تبصره (۲) ماده (۱۷) قانون مالیات بر ارزش افزوده موضوعیت ندارد.

**نظر دوم:** نظر باینکه مفاد بند (ب) ماده (۵۲) قانون برنامه پنجم توسعه کشور از ابتدای سال ۱۳۹۶ در طول برنامه لازم الاجرا می باشد و مقرر می دارد: «مالیات بر ارزش افزوده خدمات حمل و نقل ریلی علاوه بر معافیت های مذکور در بند (۱۲) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده با نرخ صفر محاسبه خواهد شد». بر این اساس

تهران- میدان امام خمینی، خیابان باب همایون، خیابان صویراسرافیل- پلاک ۱۹ کدپستی: ۱۱۱۳۸۵۹۶۱۳



جمهوری اسلامی ایران  
وزارت امور اقتصادی و دارایی  
سازمان امور مالیاتی کشور



شماره: ۵/۲۶۰/۸۷۸۶  
تاریخ: ۱۳۹۷/۱۲/۱۴  
پیوست: ندارد

### معاون مالیات بر ارزش افزوده

با عنایت به مامیت تصریح حکم مذکور (مالیات بر ارزش افزوده خدمات حمل و نقل ریلی) قابل تسری به قانون مالیات بر ارزش افزوده می باشد و منظور قانونگذار از تصریح حکم نرخ صفر در آخر این بند به منظور استفاده از تسهیلات صدر ماده (۱۷) (پذیرش اعتبار یا استرداد) علاوه بر معافیت آن خواهد بود.  
با عنایت به موارد فوق در اجرای بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات های مستقیم خواهشمند است در صورت صلاحدید دستور فرمائید موضوع در شورای عالی مالیاتی مورد بررسی واقع و نتیجه جهت اقدامات مقتضی به این معاونت اعلام فرمایند.

محمد مسیحی



تهران - میدان امام خمینی، خیابان باب همایون، خیابان صوفا سراقیل - پلاک ۱۹ کدپستی: ۱۱۱۴۸۵۹۶۱۳