

**اظهار نظر کارشناسی درباره:**  
**«طرح استفساریه جزء (۱۳) بند «ب» ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش  
افزوده نسبت به کارمزد صدور بارنامه شرکتها و مؤسسات حمل و نقل»**

محمدبرزگر خسروی



مشخصات طرح

دوره دوازدهم - سال اول

شماره ثبت:

۲۷۳

شماره چاپ:

۳۷۷



دفتر مطالعات حقوقی

گروه حقوق اقتصادی

مشخصات گزارش

نوع گزارش:

- ☒ طرح / لایحه  
☐ راهبردی  
☐ نظارتی  
☐ پیش‌نویس قانونی

شماره مسلسل:

۲۴۰۲۰۶۳۱

تاریخ انتشار:

۱۴۰۴/۱/۳۰



**چکیده**

طرح استفساریه جزء (۱۳) بند «ب» ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده نسبت به کارمزد صدور بارنامه شرکتها و مؤسسات حمل‌ونقل، در پاسخ به این سوال طرح شده است که آیا کارمزد صدور بارنامه شرکتها و مؤسسات حمل‌ونقل، مشمول معافیت مالیاتی مقرر در جزء (۱۳) بند «ب» ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌شوند یا خیر. یافته‌های تحقیق نشان می‌دهد که پاسخ به سؤال مزبور، مثبت است.

**۱. مقدمه**

طرح استفساریه جزء (۱۳) بند «ب» ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده نسبت به کارمزد صدور بارنامه شرکتها و مؤسسات حمل‌ونقل به شماره ثبت ۲۷۳ که به کمیسیون عمران به‌عنوان اصلی ارجاع شده بود، در جلسه مورخ ۱۴۰۳/۱۲/۱۴ این کمیسیون با حضور کارشناسان و مسئولان دستگاه‌های اجرائی ذی‌ربط و کارشناسان مورد بحث و بررسی قرار گرفت و با اصلاحاتی در متن به تصویب رسید. در این گزارش، این مصوبه از نظر حقوقی مورد بررسی قرار گرفته است. ابتدا مصوبه کمیسیون مذکور ذکر خواهد شد و سپس اظهار نظر کارشناسی آن بیان خواهد شد.

**۲. اظهار نظر کارشناسی**

مصوبه کمیسیون عمران [۱] به شرح ذیل است:

**موضوع استفساریه:**

آیا خدمات حمل‌ونقل (اعم از بار و مسافر) درون و برون‌شهری و بین‌المللی جاده‌ای، ریلی و دریایی موضوع معافیت مندرج در جزء (۱۳) بند «ب» ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰/۰۳/۰۲ شامل صدور بارنامه شرکتها و مؤسسات حمل‌ونقل می‌باشد یا خیر؟

**پاسخ:**

بله؛ صدور بارنامه شرکتها و مؤسسات حمل‌ونقل مشمول خدمات حمل‌ونقل موضوع جزء (۱۳) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰/۰۳/۰۲ است و از معافیت جزء مذکور برخوردار می‌باشد.»

بر اساس بند ۱۲ ماده ۱۲ [قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷](#)، «خدمات حمل و نقل عمومی مسافری درون و برون شهری، جاده ای، ریلی، هوایی و دریایی»، از پرداخت مالیات، معاف بودند. به جهت عدم معافیت مالیاتی خدمات حمل و نقل بار در بند قانونی مذکور، از کارمزد صدور بارنامه توسط شرکتها و موسسات حمل و نقل، مالیات بر ارزش افزوده اخذ می شد. جزء ۱۳ بند ب ماده ۹ [قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰](#)، با تغییراتی در حکم قانونی مزبور، «خدمات حمل و نقل (اعم از بار و مسافر) درون و برون شهری و بین المللی جاده ای، ریلی و دریایی» را از پرداخت مالیات، معاف دانسته است.

به نظر می رسد که کارمزد صدور بارنامه توسط شرکتها و مؤسسات حمل و نقل، از مصادیق خدمات حمل و نقل بار بوده و مشمول معافیت مندرج در جزء (۱۳) بند «ب» ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ است؛ زیرا بر اساس بند ۱ نظر تفسیری شماره ۷۶/۲۱/۵۸۳ مورخ ۱۳۷۶/۳/۱۰ شورای نگهبان، تفسیر، بیان مراد مقنن است و با توجه به الزامات قانونی<sup>۱</sup> ناظر بر صدور بارنامه، خدمت حمل و نقل توسط شرکت شامل صدور بارنامه نیز می شود که مشمول معافیت قرار دارد. به بیان دیگر، مفهوم قانونی و عرفی خدمات حمل و نقل بار، شامل صدور بارنامه است.

تفکیک خدمات حمل و نقل به جانبی و غیر جانبی باید بر اساس معیار و مفهوم قانونی صورت گیرد. خدمت جانبی تلقی کردن صدور بارنامه با مفاد قوانین جاری کشور، همخوانی ندارد و به نظر می رسد که قانون گذار در سال ۱۴۰۰، خدمت حمل و نقل بار را که شامل صدور بارنامه بوده، مورد معافیت قرار داده است. اطلاق خدمات حمل و نقل، به عنوان قرینه لفظی، مانع از جاری شدن قاعده تفسیر امور استثنائیه به قدر متیقن است.

معافیت یادشده برای خدمات حمل و نقل، صرفاً شامل متصدیان حمل بار یا مسافر است و نمی توان آن را شامل سکوهای مجازی که این نوع خدمات را از بستر فضای مجازی معرفی می کنند و یا صرفاً واسطه ای بین حمل و نقل کننده و مسافر یا گیرنده هستند، دانست؛<sup>۲</sup> زیرا اولاً ماهیتاً خدمت ارائه شده توسط آنها خدمت حمل و نقل محسوب نمی شود و باید میان معرفی خدمات حمل و نقل و یا واسطه شدن بین خدمات دهنده و خدمات گیرنده با خدمت حمل و نقل تفاوت قائل شد؛ صرف اینکه فعالیتی به موضوع حمل و نقل ارتباط داشته باشد، برای اطلاق خدمت حمل و نقل به آن کافی نیست؛ در غیر این صورت، باید آموزش، پژوهش، تولید محتوای خبری و... را که در خصوص حمل و نقل است نیز مشمول مفهوم خدمات حمل و نقل دانست.

از سوی دیگر، اساساً متصدی حمل و نقل<sup>۳</sup> که ارائه دهنده خدمت حمل و نقل است، طبق ماده ۳۸۸ قانون تجارت، مسئول حوادث و تقصیراتی است که در مدت حمل و نقل واقع شده است، اعم از اینکه خود مباشرت به حمل و نقل کرده باشد و یا حمل و نقل کننده دیگری را مأمور کرده باشد. شرکت های حمل و نقل به عنوان متصدیان یادشده، در هر جابه جایی مکلف به صدور بارنامه<sup>۴</sup> ارائه شده توسط وزارت راه و شهرسازی هستند که از لوازم فعالیت آنان است، در حالی که شرکت های معرفی کننده یا واسطه خدمات در بستر فضای مجازی، فاقد چنین الزام قانونی ای هستند؛ لذا معافیت مالیاتی مندرج در جزء (۱۳) بند «ب» ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰، شامل آنان نمی شود. در نتیجه، مفاد طرح استفساریه در خصوص شمول معافیت جزء ۱۳ بند (ب) ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده نسبت به کارمزد صدور بارنامه شرکتها و موسسات حمل و نقل<sup>۵</sup> به شماره ثبت ۲۷۳ که مورد تصویب کمیسیون عمران نیز قرار گرفته است، صحیح به نظر می رسد.

۱. ماده ۱ قانون الزام شرکتها و مؤسسات ترابری جاده ای به استفاده از صورت وضعیت مسافری و بارنامه مصوب ۱۳۶۸ و ماده ۴ قانون الحاق دولت جمهوری اسلامی ایران به کنوانسیون قرارداد حمل و نقل بین المللی کالا از طریق جاده و پروتکل اصلاحی آن مصوب ۱۳۷۶  
۲. در این خصوص می توان به سکوها متعدد نظیر اسنپ، تپسی، علی بابا اشاره کرد که این نوع از خدمات را از بستر فضای مجازی ارائه می دهند.  
۳. طبق ماده ۲۳۷ قانون تجارت، «متصدی حمل و نقل کسی است که در مقابل اجرت حمل اشیاء را به عهده می گیرد»  
۴. بارنامه سندی است که بنا بر تقاضای فرستنده توسط متصدی حمل و نقل یا نماینده او صادر می شود و بر مالکیت کالا برای دارنده آن، وجود قرارداد حمل و نقل، دریافت کالا توسط متصدی و تعهد وی مبنی بر تسلیم کالا در ازای دریافت آن، دلالت می کند.

### ۳. جمع‌بندی و نتیجه‌گیری

مفاد طرح استفساریه در خصوص شمول معافیت جزء ۱۳ بند (ب) ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش‌افزوده نسبت به کارمزد صدور بارنامه شرکتها و موسسات حمل‌ونقل مصوب کمیسیون عمران صحیح به نظر می‌رسد.

### منبع و مأخذ

[۱] مصوبه کمیسیون عمران در خصوص طرح استفساریه جزء (۱۳) بند «ب» ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده به شماره ثبت ۲۷۳

موضوع کمیسیون	موافق	مخالف	موافق به شرط اصلاح	ارجاع به کمیسیون
موضوع استفساریه: آیا خدمات حمل‌ونقل (اعم از بار و مسافر) درون و برون‌شهری و بین‌المللی جاده‌ای، ریلی و دریایی موضوع معافیت مندرج در جزء (۱۳) بند «ب» ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مصوب ۱۴۰۰/۰۳/۰۲ شامل صدور بارنامه شرکتها و مؤسسات حمل‌ونقل می‌باشد یا خیر؟ پاسخ: بله؛ صدور بارنامه شرکتها و مؤسسات حمل‌ونقل مشمول خدمات حمل‌ونقل موضوع جزء (۱۳) بند(ب) ماده(۹) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مصوب ۱۴۰۰/۰۳/۰۲ است و از معافیت جزء مذکور برخوردار می‌باشد	✓			

### گزیده سیاسی

مصوبه کمیسیون عمران در خصوص طرح استفساریه جزء ۱۳ بند (ب) ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مبنی بر معافیت مالیاتی کارمزد صدور بارنامه شرکتها و مؤسسات حمل‌ونقل، صحیح به نظر می‌رسد.