

شماره ۲۱۰/۹۹/۷۲
تاریخ ۹۹/۱۰/۲۰
ثبت

ISO 9001-2008



وزارت امور اقتصادی و دارایی

سازمان امور مالیاتی کشور

معاون حقوقی و فنی مالیاتی

باسمه تعالی

بخشنامه

سال "هشتم توید"

۷۲	۹۹	۵۹	م
----	----	----	---

مخاطبان/ذینفعان امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی	
موضوع ابلاغ نظر شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره ۱۸-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۹/۹/۱۸	
به پیوست نظر شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره ۱۸-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۹/۹/۱۸ در خصوص «وضعیت شمول مالیات حق واگذاری محل نسبت به نقل و انتقال املاک دارای کاربری‌های مختلف» که در اجرای قسمت اخیر بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات‌های مستقیم اصلاحی ۱۳۹۴/۴/۳۱ به تنفیذ رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور رسیده است، برای اجراء ابلاغ می‌شود. ۹/۲۴-۸۴-۱.۵  محمود علیزاده	
تاریخ اجراء: طبق بخشنامه	مدت اجراء: -
مرجع ناظر: دانشتانی انتظامی مالیاتی	نحوه ابلاغ: فیزیکی / سیستمی
رونوشت: - رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور برای استحضار. - امور تدوین و تنقیح و انتشار قوانین و مقررات معاونت حقوقی ریاست جمهوری برای استحضار. - معاونین محترم سازمان برای استحضار. - شورای عالی مالیاتی برای آگاهی. - دانشتانی انتظامی مالیاتی برای آگاهی. - دفتر مرکزی حراست برای آگاهی. - دفاتر ستادی برای اطلاع. - مرکز عالی دادخواهی مالیاتی و تشخیص صلاحیت حرفه ای برای اطلاع. - اداره کل فن آوری اطلاعات برای اطلاع و اقدام لازم در سامانه مربوط. - جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران برای اطلاع. - دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی برای درج در بانک اطلاعات بخشنامه ها. - دفتر روابط عمومی و فرهنگ سازی مالیاتی برای اطلاع. - دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی به همراه سابقه. دبیرخانه مرکزی ریاست جمهوری شماره: ۱۱۹۷۳۸ تاریخ: ۱۳۹۹/۱۰/۲۱ ساعت: ۱۰:۵۲	

شماره
۵/۲۰۱/۸۰۵۸
تاریخ
۱۳۹۹/۰۹/۱۸
دوره



۹۹/۹/۱۸
"جیش تولید"

شورای عالی مالیاتی

بسمه تعالی

جناب آقای دکتر بارسا

رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور

محل بایگ

احتراماً، بازگشت به ارجاع نامه شماره ۳۳۳۶۹/۲۱۰ مورخ ۱۳۹۹/۷/۲۷ معاون محترم درآمدهای مالیاتی در خصوص ابهام مطرح شده در ارتباط با موارد شمول مالیات حق واگذاری محل موضوع ماده ۵۹ قانون مالیاتهای مستقیم، به پیوست صورتجلسه شماره ۱۸-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۹/۹/۱۸ شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم برای استحضار و صدور دستور مقتضی ایفاد می گردد.

محمد تقی باکدانه
رئیس شورای عالی مالیاتی



صور تجلسه شورای عالی مالیاتی

در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم

نامه شماره ۲۳۰/۳۳۳۶۹/د مورخ ۱۳۹۹/۷/۲۷ معاون درآمدهای مالیاتی در خصوص موارد شمول مالیات حق واگذاری محل، موضوع ماده (۵۹) قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مورخ ۱۳۹۴/۰۴/۳۱، حسب ارجاع مورخ ۱۳۹۹/۸/۱۴ رییس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور، در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ ق.م.م در جلسه شورای عالی مالیاتی مطرح گردید.

شرح ابهام:

۱- به موجب نظر اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی موضوع بخشنامه شماره ۲۳۰/۹۵/۹۹ مورخ ۱۳۹۵/۱۲/۰۲، "مصادیق مربوط به حق واگذاری محل، مستلزم وجود حقوق به رسمیت شناخته شده از سوی مراجع ذیصلاح قانونی است که در عرف رایج نیز متضمن مازاد ارزش نسبت به قیمت روز عرصه و اعیان مورد نظر برای صاحب حق می باشد."

همچنین به موجب مفاد جزء (ب) بنده ۵۵ بخشنامه شماره ۱۳۵۳۰ مورخ ۱۳۸۴/۰۷/۲۷ که اشعار می دارد: "متذکر می گردد مدام که ملک بصورت زمین بوده و فعالیت تجاری و یا کسب و کاری در آن صورت نگیرد، در موارد انتقال قطعی، شمول مالیات حق واگذاری محل نخواهد بود."

و نیز بخشنامه شماره ۳۰/۴/۳۸۱۴ مورخ ۱۳۷۹/۰۴/۲۶ مبنی بر اینکه:

"منظور از حقوق ناشی از موقعیت تجاری محل موضوع تبصره ۵ ماده (۵۹) قانون مذکور، حقوق به رسمیت شناخته شده توسط مراجع ذیصلاح برای واحدهای تجاری می باشد، بنابراین در مورد نقل و انتقال اراضی به طور کلی و ساختمان های دارای کاربری مسکونی به صرف وقوع این گونه املاک در مناطق تجاری و یا صنعتی، فرض تعلق حق واگذاری محل موجه نمی باشد."

بنابراین از آنجا که بخشنامه های مورد اشاره تاکنون نسخ و یا ابطال نگردیده اند و دادنامه هیات عمومی دیوان عدالت اداری نیز صرفا دائر بر ابطال بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۷/۱۴۶ مورخ ۱۳۹۷/۱۰/۲۴ می باشد، که اساسا متضمن هیچ گونه حکمی در خصوص املاک و ساختمان ها نمی باشد، لذا کماکان املاکی (ساختمان و مستحقات) که با تایید مراجع ذیصلاح قانونی، دارای حقوق شناخته شده بوده و به تبع ارزشی بیش از قیمت روز آن املاک با کاربری مسکونی دارند، از جمله کاربری های اداری - صنعتی و آموزشی و همچنین اراضی با کاربری تجاری وفق دادنامه مزبور، در هنگام واگذاری، شمول مالیات موضوع ماده ۵۹ قانون مالیات های مستقیم خواهند بود.

۲- با عنایت به مفاد دادنامه شماره ۱۶۹ الی ۱۷۲ هیات عمومی دیوان عدالت اداری که تصریح دارد: "طبق تبصره ۲ همین ماده -حق واگذاری محل از نظر این قانون عبارت است از حق کسب یا پیشه یا حق تصرف محل یا حقوق ناشی از موقعیت تجاری محل-، با توجه به اینکه بر اساس حکم مقرر در تبصره فوق، حق واگذاری محل صرفا شامل کاربری های تجاری می باشد، بخشنامه مورد شکایت که بر اساس آن، سایر اراضی دارای کاربری های مختلف نیز با تأیید مراجع ذیصلاح قانونی فارغ از سوابق مربوط به وجود یا عدم وجود مستحقات در محل، در صورت احراز وجود مازاد ارزش نسبت به قیمت روز عرصه با کاربری مسکونی، شمول مالیات حق واگذاری محل اعلام شده اند، مغایر با تبصره ۲ ماده ۵۹ قانون مالیات های مستقیم است و مستند به حکم بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می شود."



از مفاد دادنامه فوق چنین مستفاد می گردد که صرفاً املاک و اراضی با کاربری تجاری مشمول مالیات موضوع ماده (۵۹) قانون مالیات های مستقیم بوده و سایر اراضی و املاک با کاربری های غیر تجاری اعم از اداری، صنعتی و آموزشی و... از شمول این مالیات خارج می باشند.

اظهاریات شورای عالی مالیاتی:

با توجه به ابهام مطرح شده بشرح فوق 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 مطروحه به شرح زیر اعلام نظر می نماید:

طبق تبصره ۲ ماده ۵۹ قانون مالیات های مستقیم، حق واگذاری محل از نظر این قانون عبارت است از حق کسب یا پیشه یا حق تصرف محل یا حقوق ناشی از موقعیت تجاری محل. این حکم (حق واگذاری محل از نظر قانون مالیات های مستقیم) در اصلاحیه قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۷۱/۲/۷ به عنوان تبصره (۵) ماده ۵۹ قانون مالیات های مستقیم لحاظ و در اصلاحیه سال ۱۳۸۰ بدون تغییر در متن آن در قالب تبصره (۲) ماده ۵۹ متجلی گردیده است. از طرفی قانونگذار در تبصره (۱) ماده ۵۹ اصلاحیه مصوب ۱۳۷۱/۲/۷ قانون مالیات های مستقیم "تعیین ارزش معاملاتی حق واگذاری محل را بر حسب نوع کاربری ملک و محل وقوع آن از لحاظ موقعیت تجاری و سایر موارد مؤثر در ارزش آن به موجب آیین نامه ای دانسته که در سه ماهه اول هر سال توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی تعیین و اعلام می گردید. هر چند به دلیل معاذیر اجرایی مفاد تبصره مذکور در تعیین ارزش حق واگذاری محل اجرایی نشده و در اصلاحیه سال ۱۳۸۰ قانون مالیات های مستقیم نیز (تعیین ارزش حق واگذاری محل همانند ارزش معاملاتی موضوع ماده ۶۴ ق.م.م) حذف گردیده است، لیکن تغییری در مراد قانونگذار در تعریف حق واگذاری محل نداشته و مفاد این تبصره بیانگر تعلق حق واگذاری به املاک تجاری و املاک با سایر کاربری ها که در انطباق یا تبصره (۲) ماده ۵۹ قانون مالیات های مستقیم دارای حقوق به رسمیت شناخته شده هستند، می باشد. علیهذا با عنایت به مراتب پیش گفته و مفاد بخشنامه شماره ۳/۴/۶۶۰۶/۴۹۹۲۸ مورخ ۱۳۷۱/۱۰/۹ و رای هیات عمومی شورای عالی مالیاتی به شماره ۳۰/۴/۳۸۱۴ مورخ ۱۳۷۹/۴/۲۶ و همچنین قسمت اخیر جزء (ح) بند (۱۰) بخشنامه شماره ۱۳۵۳۰ مورخ ۱۳۸۴/۷/۲۷ و دادنامه شماره ۸۷/۳۲۵ مورخ ۱۳۸۷/۵/۱۳ دیوان عدالت اداری و ملحوظ نظر قرار دادن این موضوع که مرجع موصوف در دادنامه شماره ۱۶۹ الی ۱۷۲ مورخ ۱۳۹۹/۲/۱۶ مفاد بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۷/۱۴۶ مورخ ۱۳۹۷/۱۰/۲۴ در ارتباط با حق واگذاری سایر اراضی به استثنای اراضی تجاری را باطل نموده است، لذا مفاد بند (۱) ابهام مطرح شده در انطباق با قوانین و مقررات می باشد.

محمد تقی باکدامن محمد رضا شایان پور حسین کرمی صفار سید ناصر ابراهیمی امیراله عابدی علی اصغر شهاب احمدی

سعید آسترکی سید کاظم ختمی رضا عابدی مهر علی فنی پور احمد جلیلیان غلامحسن کشاورز حسن بابایی

محمد حسن زارع حسین نیرو بخش عباس بنی تبار یعقوب مزرعه لی حبیب اله مولایی سید امیر حسین سید صالحی

حمید مهدیانی رضا سلطانی سید رضا صادق زاده محمد رضا سالار فرد