

بخشنامه جدید مالیات بر فروش ملک

بخشنامه شماره ۳۰/۴/۳۴۱۳/۱۴۰۸۰ در خصوص نحوه محاسبه مالیات املاک و صدور
مفاصاحساب

نظر به اینکه قانون مالیاتهای مستقیم اسفندماه ۱۳۶۶ مجلس شورای اسلامی از اول ۱۳۶۸ به موقع اجرا گذارده شده است به منظور تسریع در امور ارباب رجوع و صدور به موقع گواهی موضوع ماده ۱۸۷ و اجتناب از بروز اشتباه در نحوه تشخیص و محاسبه درآمد و مالیات مربوط به نقل و انتقال قطعی املاک و حق واگذاری محل و رفع ابهامات احتمالی ضرورت رعایت موارد ذیل را متذکر و مقرر میشود مراتب زیر که به تأیید هیئت عمومی شورای عالی مالیاتی هم رسیده است به کلیه حوزه های مالیاتی و هیئتهای حل اختلاف مالیاتی ابلاغ و مورد عمل قرار گیرد .

۱- ارزش معاملاتی موجود باستناد تبصره ۲ ماده ۶۴ تا تعیین ارزش معاملاتی موضوع ماده مذکور مناط اعتبار و ملاک محاسبات خواهد بود . ۲- نقل و انتقال قطعی املاکی که تاریخ تملک انتقال دهنده قبل از اول سال ۱۳۶۸ میباشد اعم از اینکه قیمت مذکور در سند کمتر یا بیشتر از ارزش معاملاتی باشد به حکم ماده ۵۹ مشمول مالیاتی معادل چهاردرصد ارزش معاملاتی زمان فروش ملک است . ۳- نقل و انتقال قطعی املاکی که تاریخ تملک انتقال دهنده از اول سال ۱۳۶۸ به بعد می باشد به موجب ماده ۶۰ به ماخذ مابه التفاوت ارزش معاملاتی زمان تملک و زمان فروش و به نرخ ماده ۱۳۱ مشمول مالیات بوده و عندالاقضاء تبصره های یک و دوماده مزبور باید رعایت شود و در صورتی که براساس محاسبه فوق مالیاتی به معامله تعلق نگیرد یا مالیات متعلق کمتر از چهاردرصد ارزش معاملاتی زمان فروش باشد باید مالیاتی معادل

چهاردرصد ارزش معاملاتی زمان فروش وصول شود و اگر بهای فروش مذکور در سند بیشتر یا کمتر از ارزش معاملاتی زمان فروش باشد تاثیری در حکم نخواهد داشت . در مورد این بند لازم است به مثالهای ذیل توجه شود : مثال الف - تاریخ تملک انتقال دهنده اردیبهشت ماه ۶۸ و ارزش معاملاتی ملک در تاریخ تملک ده میلیون ریال بوده است تاریخ انتقال خرداد ماه ۶۹ و ارزش معاملاتی ملک چهارده میلیون ریال میباشد . در این حالت درآمد مشمول مالیات عبارتست از :

درآمد مشمول مالیات $4000000 = 10000000 - 14000000$ مالیات متعلقه $926000 = (\text{نرخ ماده ۱۳۱ مثال ب - تاریخ تملک انتقال دهنده فروردین ۱۳۶۸ و ارزش معاملاتی ملک در تاریخ تملک شش میلیون ریال بوده است تاریخ انتقال تیرماه ۱۳۶۹ و ارزش معاملاتی ملک هفت میلیون ریال میباشد . در این حالت درآمد مشمول مالیات عبارتست از :$

درآمد مشمول مالیات $1000000 = 6000000 - 7000000$ مالیات متعلقه به درآمد فوق $154000 = (\text{نرخ ماده ۱۳۱ چون مالیات متعلقه از چهار درصد ارزش معاملاتی که } 280000 = 4\% \times 7000000 \text{ ریال است کمتر میباشد لذا به حکم قسمت اخیر ماده ۶۰ باید مالیات معادل چهاردرصد ارزش معاملاتی از زمان فروش یعنی } 280000 \text{ ریال وصول شود . مثال ج - تاریخ تملک ملک مشتمل بر یک طبقه ساختمان تیرماه ۱۳۶۸ و ارزش معاملاتی آن در تاریخ تملک هشت میلیون ریال میباشد . مالک با حفظ بنای موجود مبادرت به احداث یک طبقه ساختمان جدید نموده که ارزش معاملاتی آن در تاریخ شهریورماه ۱۳۶۹ که مالک قصد فروش ملک را دارد سه میلیون ریال و ارزش معاملاتی عرصه و اعیان قدیمی ۱۱ میلیون ریال است در این حالت به حکم تبصره یک ماده ۶۱ مالیات فروش بنای احداثی توسط انتقال دهنده عبارتست از :$

ثبت آسا سایت خدمات ثبت شرکت - نام - برند - لوگو و علامت تجاری

مالیات فروش بنای احداثی ریال $120000 = 4\% \times 3000000 - 8000000 = 11000000$

درآمد مشمول مالیات بابت فروش عرصه و اعیان قدیمی مالیات بر درآمد بابت درآمد مشمول مالیات فروش عرصه و اعیان قدیمی $624000 = (\text{به نرخ ماده } 131) \times 4000000$ کل مالیات نقل و انتقال قطعی ملک $744000 = 120000 + 624000 - 4$ نقل و انتقال قطعی املاک در صورتیکه با عقدی غیر از عقد بیع مانند صلح و هبه انجام شود و انتقال معوض باشد مشمول حکم ماده ۶۳ بوده و مالیات ملک مورد انتقال باید حسب مورد طبق مقررات مواد ۵۹ و ۶۰ محاسبه و وصول و گواهی موضوع ماده ۱۸۷ با رعایت ضوابط تعیین شده در بندهای ۲ و ۳ این بخشنامه بر حسب مورد صادر گردد و توجه خواهند داشت هرگاه عوضین هر دو ملک باشند هر یک از متعاملین باید مالیات نقل و انتقال قطعی ملکی را که انتقال میدهند به ترتیب فوق پرداخت نمایند. ۵- در مورد املاکی که دارای مغازه یا محل کسب خالی بوده و مورد انتقال واقع بشود باید توجه شود که مدلول و مفهوم ماده ۶۲ این نیست که مابه التفاوت ارزش معاملاتی با ارزش روز ملک به عنوان تفاوت ارزش موضوع ماد مزبور محسوب گردد. بلکه در صورت لزوم باید با تعیین ارزش روز ملک دارای مغازه یا محل کسب خالی و مقایسه آن با ارزش روز همان ملک در صورتیکه همان مقدار اعیانی داشت ولی فاقد مغازه یا محل کسب خالی بوده مابه التفاوت حاصل را که همان تفاوت ارزش ناشی از موقعیت تجاری مغازه یا محل کسب خالی مذکور در ماده ۶۲ است مآخذ محاسبه مالیات موضوع ماده مزبور قرار دهند. بدیهی است در مواردی که ملک دارای چند مالک باشد تفاوت ارزش تعیین شده باید ابتدا به نسبت سهم مالکین تعیین و سپس مورد اعمال نرخ چهار درصد و هشت درصد بر حسب مورد قرار گیرد. در این خصوص به منظور درک صحیح و توضیح مطلب لازم است به مثالهای زیر توجه شود: مثال الف - ارزش روز یک باب خانه مشتمل بر دو باب مغازه خالی بیست و پنج میلیون ریال است و در صورتی که ملک مزبور دارای همان مساحت زیر بنا (اعیانی) ولی فاقد دو باب مغازه خالی باشد در

مقایسه با حالت دارای دوبات مغازه ارزش روز آن پانزده میلیون ریال میشد بنابراین تفاوت ارزش موضوع ماده ۶۲ نسبت به ملک ده میلیون ریال است که باید مآخذ محاسبه مقطوع ماده مزبور واقع شود بدین بیان که مالیات نقل و انتقال قطعی باید از مآخذ ارزش معاملاتی و حسب مورد با رعایت مواد ۵۹ و ۶۰ محاسبه و وصول و از مآخذ ده میلیون ریال تفاوت ارزش فوق اشاره نیز باید مالیات مقطوع موضوع ماده ۶۲ محاسبه و وصول شود. مثال ب - ارزش روز ملکی که کلاً به صورت محل کسب خالی است به لحاظ موقعیت تجاری چهل میلیون ریال و ارزش روز ملک مزبور اگر دارای همان مقدار مساحت زیر بنا (اعیانی) به صورتی غیر از محل کسب خالی باشد بیست میلیون ریال خواهد بود. باید توجه شود که حکم این ماده منحصرنا ناظر به املاکی است که دارای مغازه یا محل کسب خالی هستند و لذا در مورد املاک فاقد مغازه یا محل کسب خالی ولو اینکه در منطقه تجاری هم قرار داشته باشد حکم ماده ۶۲ جاری نخواهد بود و باید به وصول مالیات نقل و انتقال قطعی اکتفا شود. همچنین باید دانست این قبیل املاک که نقل و انتقال آنها به لحاظ داشتن مغازه یا محل کسب خالی علاوه بر مالیات موضوع مواد ۵۹ و ۶۰ مشمول مالیات موضوع ماده ۶۲ نیز میشود مطلقاً مشمول مواد ۷۳ و ۷۸ نمی باشد. ۶- در مورد املاکی که ارزش معاملاتی آنها تعیین نشده است اعم از این که انتقال آن در دفاتر اسناد رسمی یا با سند عادی انجام شود به حکم ماده ۶۱ باید ارزشی که در سند درج می شود مآخذ محاسبه مالیات موضوع مواد ۵۹ و ۶۰ حسب مورد قرار گیرد. ۷- در مواردی که انتقال ملک در دفتر اسناد رسمی انجام نمی شود ولی ملک دارای ارزش معاملاتی است به موجب ماده ۵۹ و ماده ۶۱ ارزش معاملاتی باید حسب مورد مبنای محاسبه مالیات مواد ۵۹ و ۶۰ واقع شود. ۸- در مواردی که انتقال گیرنده ملک دولت یا شهرداریها یا موسسات وابسته به آنها باشند در صورتیکه مورد مشمول معافیت ماده ۷۰ نباشد و همچنین در مواردی که ملک به وسیله اجرای ثبت و یا سایر ادارات دولتی به قائم مقامی مالک انتقال داده می شود

فارغ از بهای معامله که در سند درج می شود به طور کلی باید ارزش معاملاتی ملک برحسب مورد ماخذ محاسبه مالیات موضوع مواد ۵۹ و یا ۶۰ قرار گیرد مگر اینکه بهای مذکور در سند کمتر از ارزش معاملاتی باشد که در این صورت به حکم ماده ۶۶ همان مبلغ کمتر از ارزش معاملاتی باید ماخذ محاسبه مالیات مذکور واقع شود و باید توجه داشت که در مورد اخیر در صورتی که ملک دارای مغازه یا محل کسب خالی نیز باشد مورد از شمول حکم ماده ۶۲ خارج خواهد بود . ۹- در مورد معافیت موضوع ماده ۷۰ باید مطابق رای مشورتی شماره ۳۰/۴/۳۳۴۱ مورخ ۶۸/۴/۲۸ شورایعالی مالیاتی اقدام لازم بعمل آید . ۱۰- از نظر موارد شمول ماده ۷۸ یادآور می شود حکم این ماده ناظر به درآمدی است که مالک ملک در نتیجه واگذاری یکی از حقوق خود نسبت به ملک مزبور که حکم آن ضمن مواد ۵۳ تا ۷۷ بیان نشده با حفظ مالکیت ملک تحصیل می نماید بطور مثال مستاجر مغازه ای می خواهد مغازه اجاری خود را به شخص دیگری واگذار نماید و مالک بابت این تغییر مستاجر ممکن است از مستاجر قبلی یا مستاجر جدید مبلغی به عنوان حق رضایت برای واگذاری مغازه از طرف مستاجر قبلی به مستاجر جدید دریافت نماید که این مبلغ از نظر مالیاتی مشمول حکم ماده ۷۸ خواهد بود .

محمدجواد ایروانی

وزیر امور اقتصادی و دارائی