

شماره: 210/99/72

تاریخ: 1399/10/20

بخشنامه

م	59	99	72
مخاطبان/ ذینفعان		امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی	
موضوع		ابلاغ نظر شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره 18-201 مورخ 1399/09/18	
<p>به پیوست نظر شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره 18-201 مورخ 1399/09/18 درخصوص «وضعیت شمول مالیات حق واگذاری محل نسبت به نقل و انتقال املاک دارای کاربری های مختلف» که در اجرای قسمت اخیر بند (3) ماده (255) قانون مالیات های مستقیم اصلاحی 1394/04/31 به تنفیذ رییس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور رسیده است، براری اجرا ابلاغ می شود.</p> <p>محمود علیزاده</p> <p>معاون حقوقی و فنی مالیاتی</p>			
تاریخ	مدت اجرا:	مرجع ناظر: دادستانی انتظامی مالیاتی	نحوه ابلاغ: فیزیکی/سیستمی
اجرا: مطابق بخشنامه			



شماره: ۵۸/۸۰۱/۲۰۱۸
تاریخ: ۱۸/۹/۱۳۹۹
نوع سند: نامه



سال "جهش تولید" ۱۳۹۹/۹/۱۸

شورای عالی مالیاتی

بسمه تعالی

جناب آقای دکتر بارسا
رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور
با احترام و تشکر از زحمات و مساعدت‌های شما در خصوص
قانون مالیاتهای مستقیم و اصلاحیه آن، خواهشمند است
مقرر فرمایید تا دستورالعمل‌ها صادر گردد.

جناب آقای دکتر بارسا

رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور

محل امضاء

احتراماً، بازگشت به ارجاع نامه شماره ۳۳۳۶۹/۲۱۰/د 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 پاکدامن

رئیس شورای عالی مالیاتی



بسمه تعالی

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 مزاد ارزش نسبت به قیمت روز عرصه و اعیان مورد نظر برای صاحب حق می باشد."

همچنین به موجب مفاد جزء (ب) بند ۵۰، بخشنامه شماره ۱۳۵۳۰ مورخ ۱۳۸۴/۰۷/۲۷ که اشعار می دارد: "متذکر می گردد مادام 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 ناکنون نسخ و یا ابطال نگردیده اند و دادنامه هیات عمومی دیوان عدالت اداری نیز صرفا دایر 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 مستحدثات) 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 مالیاتهای 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 در 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 تایید مراجع ذیصلاح قانونی فارغ از سوابق مربوط به وجود یا عدم وجود مستحدثات در محل، در صورت احراز وجود مزاد ارزش نسبت به قیمت روز عرصه با کاربری مسکونی، شمول مالیات حق واگذاری محل اعلام شده اند، مغایر با تبصره ۲ ماده ۵۹ قانون مالیاتهای 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 می‌گردد که صرفاً املاک و اراضی با کاربری تجاری مشمول مالیات موضوع ماده (۵۹) قانون مالیات‌های مستقیم بوده و سایر اراضی و املاک با کاربری‌های غیر تجاری اعم از اداری، صنعتی و آموزشی و... از شمول این مالیات خارج می‌باشند.

اظهاری نظر شورای عالی مالیاتی:

با توجه به ابهام مطرح شده بشرح فوق، شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن پس از بررسی‌های لازم و شور و تبادل نظر در خصوص موضوع مطروحه به شرح زیر اعلام نظر می‌نماید:

طبق تبصره ۲ ماده ۵۹ قانون مالیات‌های 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 مالیات‌های مستقیم) در اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۷۱/۲/۷ به عنوان تبصره (۵) ماده ۵۹ قانون مالیات‌های 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 مالیات‌های 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 آیین‌نامه‌ای دانسته که در سه‌ماهه اول هر سال توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی تعیین و اعلام می‌گردد. هر چند به دلیل معاذیر اجرایی مفاد تبصره مذکور در تعیین ارزش حق واگذاری محل اجرایی نشده و در اصلاحیه سال ۱۳۸۰ قانون مالیات‌های 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 کاربری‌ها که در انطباق با تبصره (۲) ماده ۵۹ قانون مالیات‌های مستقیم دارای حقوق به رسمیت شناخته شده هستند، می‌باشد. 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 می‌باشد.

محمد تقی پاکدامن محمد رضا شایان پور حسین بی‌صفا سید ناصر ابراهیمی امیراله عابدی علی اصغر شهاب احمدی

سعید آستوکی سید کاظم ختمی رضا اصفندی مهرعلی فنی‌پور احمد جلیلیان غلامحسن کشاورز حسن بابایی

محمد حسن زارع حسین نیروبخش عباس بی‌نیاز یعقوب مزرعه‌لی حجت‌اله مولایی سید امیر حسین سید صالحی

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