

به عنوان مثال: چنانچه قطعه زمین بایری در نیمه دوم سال ۱۳۶۹ در طرح مصوب شهرداری قرار گرفته و در پایان سال ۱۳۷۰ از طرح مزبور خارج شده باشد و ارزش معاملاتی این زمین در سنوات ۶۸ لغایت ۷۰ معادل ۵۰۰/۰۰۰ ریال و در سنوات ۷۱ و ۷۲ به ترتیب ۵۵۰/۰۰۰ و ۶۰۰/۰۰۰ ریال فرض شود، مالیات راضی بایر این زمین به نحوه زیر محاسبه خواهد شد. مدت از ۶۸/۱/۱ لغایت ۶۹/۶/۳۱ نرخ ماده ۱۲ ارزش معاملاتی مالیات سال ۶۸ و نیمه سال اول سال ۶۹ (یکسال و نیم)

$$\frac{500/000 \times 2 \times 18}{100 \times 12} = 15/000$$

چون از نیمه دوم سال ۶۹ لغایت سال ۱۳۷۰ در طرح بود، لذا در این مدت مشمول مالیات اراضی بایر نمی‌باشد.

$$\frac{550/000 \times 6 \times (نرخ) 2 \times (ماده) 6}{100 \times 12} = 15/000 \quad \text{مالیات ۶ ماهه اول سال ۷۱}$$

$$\frac{550/000 \times 4 \times 6}{100 \times 12} = 11/000 \quad \text{مالیات ۶ ماه دوم سال ۷۱}$$

$$\frac{600/000 \times 4 \times 12}{100 \times 12} = 24/000 \quad \text{مالیات سال ۷۲}$$

جمع مالیات $15/000 + 5/500 + 11/000 + 24/000 = 55/500$
 به عبارت دیگر هیچ زمین بایری نباید قبل از آنکه دو سال تمام مشمول مالیات به نرخ ۲٪ ارزش معاملاتی بشود مشمول مالیات به نرخ ۴٪ ارزش معاملاتی و بهمین ترتیب به نرخ ۵٪ ارزش معاملاتی واقع شود.

شماره ۷۳/۱۲/۸ - ۳۰/۴/۱۲۰۶۰/۴۳۴۰۵

بدینوسیله نظر مأموران تشخیص و سایر مأموران و مراجع مالیاتی را به معافیت موضوع ماده ۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم و ارتباط آن با مالیات بساز و بفروشی موضوع ماده ۷۷ قانون مذکور جلب نموده متذکر می‌گردد:

طبق ماده ۷۷ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه بعدی آن، در مواردی که موردی بابت ملک مورد انتقال مشمول مالیات بساز و بفروشی قرار می‌گیرد، مالیات نقل و انتقال قطعی مربوط به اعیان به نسبت اعیان

مورد معامله در احتساب مالیات بساز و بفروش منظور می‌شود اگر نسبت به فعالیت بساز و بفروشی مالیاتی تعلق نگیرد و یا مالیات متعلق کمتر از مالیات نقل و انتقال قطعی اعیان باشد، به مالیات نقل و انتقال قطعی پرداختی اکتفا خواهد شد. حالا اگر موردی برابر حکم قانون معاف از پرداخت مالیات نقل و انتقال قطعی بوده باشد، این معافیت بالطبع موجب آن نخواهد شد که مؤدی موصوف در اجرای حکم دیگر قانون یعنی ماده ۷۷ یاد شده متضرر و نسبت به کل درآمد حاصل از فروش اعیان مشمول مالیات بساز و بفروش واقع شود.

بنابراین در خصوص مؤدیان مشمول معافیت ماده ۶۹ پیش گرفته، مواقعی که بابت فعالیت بساز و بفروشی مالیاتی به آن تعلق گیرد، چنانچه این مالیات معادل یا کمتر از حد مالیات نقل و انتقال قطعی اعیان باشد، باید از مطالبه و وصول آن خودداری شود و اگر مالیات مزبور بیش از حد مالیات نقل و انتقال قطعی اعیان فروش رفته باشد، لازم است پس از احتساب مالیات بساز و بفروشی معادل مالیات نقل و انتقال اعیان مورد بحث (ولو چنین مالیاتی بدلیل معافیت وصول نشده است) از آن کسر و مابقی به عنوان مالیات بر درآمد بساز و بفروشی مورد مطالبه قرار گیرد. یادآور می‌شود دستورالعمل این بخشنامه به تائید هیئت عمومی شورای عالی مالیاتی هم رسیده است.

شماره ۲۸۴۶۴-۱۳۷۶۷/۵

نظر به تأکیدات مکرر مقام معظم رهبری و ریاست محترم جمهوری بر ایجاد امکانات و تسهیلات ضروری برای جوانان در امر اجتماعی و مهم ازدواج و تشکیل خانواده و با توجه به سیاست کلی دولت مبنی بر تثبیت اقتصادی و جلوگیری از افزایش بی‌رویه قیمت‌ها و اجتناب از تورم و نهایتاً فراهم کردن شرایط لازم برای رفاه نسبی طبقاتی که فاقد مسکن و دارای درآمدهای کم و متوسط هستند از نظر میسر شدن تهیه مسکن اجاری با مال الاجاره مناسب و همچنین سند رسمی اجاره واگذار شده و می‌شود و به لحاظ عدم قید مدت اعتبار اجاره تقویم شده توسط آنها در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفند ماه ۶۶ و اصلاحیه بعدی آن، بدون اینکه مستأجر تغییر یا شرایط عوض شده باشد مبادرت به تقویم پیاپی و افزایش ارزش اجاری می‌نمایند که در عرضه مسکن با اجاره

معقول و مناسب تأثیر منفی دارد و با مال ایجاد رویه واحد در خصوص مالیات بر درآمد املاک اجاری و همچنین تخصیص بهینه نیروهای انسانی و تجهیزات مورد مصرف در منبع مالیاتی املاک اجاری به سایر منابع پر بازده و افزایش کارایی سازمان تشخیص و وصول مالیات موارد زیر را مقرر می‌نماید.

۱- در مورد املاکی که با سند رسمی به اجاره واگذار شده‌اند و متن سند اجاری مقید به جمله (اجرت المثل جرت المسمی است) و یا نظایر آن می‌باشد تقویم اجاره ملک بعد از انقضای مدت سند مادام که مستأجر و کاربری مندرج در سند اجاره تغییر نکرده است با توجه به ماده ۱۰ قانون مدنی و حکم کلی ماده ۲۲۹ قانون مالیاتهای مستقیم در مورد تعیین درآمد واقعی ضروری نمی‌باشد و مالیات باید بر اساس ارزش اجاری مذکور در سند محاسبه و مطالبه شود، مگر اینکه ثابت شود موجر علاوه بر مبلغ مندرج در سند رسمی مبلغی تحت عنوان ودیعه یا عناوین دیگر دریافت نموده است که در این صورت مطابق تبصره ماده ۵۴ باید نسبت به تقویم ارزش اجاری ملک با توجه به املاک مشابه اقدام لازم به عمل آید، یا اینکه به موجب اسناد اجاره بها تغییر کرده است که در این صورت حسب قیمت اخیر حکم ماده ۵۴ مالیات ما به التفاوت باید طبق مقررات مطالبه شود.

۲- نظر به اینکه در تبصره ماده ۵۴ در مواردی که ارزش اجاری ملک باید بر اساس اجاره بهای املاک مشابه تقویم شود بر خلاف ماده ۳۸ قانون مالیات مستقیم مصوب ۱۳۴۵ و اصلاحیه بعدی آن، مدت اعتبار ارزش تقویم شده توسط ممیز یا سرممیز مشخص نگردیده است و همین موضوع مستمسکی شده است که برخی از مأمورین تشخیص مالیاتی حتی بدون تغییر مستأجر سالانه و بطور مستمر و مکرر مبادرت به تقویم ارزش اجاری و افزایش غیر معقول و نا متناسب با شاخصه‌ای اقتصادی نمایند، لذا با اخذ ملک از مفاد بند پ ماده ۳۸ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۴۵ و اصلاحیه‌های بعدی آن به لحاظ لزوم تثبیت اوضاع اقتصادی و سایر اهداف مذکور در صدر این بخشنامه متذکر می‌شود در صورت عدم تغییر مستأجر فاصله دو ارزیابی متوالی نباید کمتر از سه سال باشد و البته در ارزیابی بعدی لازم است با توجه به مبلغ اجاره قبلی که از نظر مالیاتی قطعی شده است با نظر به اجاره املاک مشابه و با رعایت کلیه شاخصهای اقتصادی و فرایندهای اجتماعی که در فاصله دو ارزیابی ایجاد شده

است نسبت به افزایش یا گاهی ارزش اجاره تقویمی قبلی اقدام شود لکن در هر حال اجرای قسمت اخیر ماده ۵۴ به شرحی که در بند ۱ این دستورالعمل تشریح گردیده در موارد انطباق ضروری است.

۳- با صدور این دستور العمل و بخشنامه‌های قبلی ملغی می‌شود و متعاقباً نسبت به صدور بخشنامه در خصوص اصلاح و تکمیل دستورالعمل اجرائی ماده ۱۸۷ بشماره ۲۰۰۰ مورخ ۱۳۷۲/۱/۲۳ اقدام لازم بعمل خواهد آمد.

۴- ممیزین کل مالیاتی موظفند در اجرای ماده ۲۳۸ هنگام مراجعه مؤدیان مالیاتی مفاد این دستورالعمل را رعایت نمایند.

۵- هیاتهای حل اختلاف مالیاتی و متعاقباً شعب شورای عالی مالیاتی موظفند در صورت اعتراض و شکایات مؤدیان مالیاتی با توجه به موارد فوق اتخاذ تصمیم نمایند.

شماره ۵۹۹۳۶/۵۴۸۸/۵/۳۰ - ۶۷/۱۲/۲۳

بنا به اختیار حاصل از ماده ۱۶۳ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳ مجلس شورای اسلامی بدینوسیله از تاریخ ۱۳۶۸/۱/۱ مقرر می‌گردد. در مورد اشخاصی که شغل آنان بساز و بفروش بوده و یا به موجب مقررات تبصره ماده ۷۷ قانون فوق‌الاشاره بساز و بفروش تلقی می‌گردند هنگام مراجعه جهت دریافت گواهی انجام معامله موضوع ماده ۱۸۷ قانون یاد شده، حوزه‌های مالیاتی مربوط مکلفند علاوه بر دریافت کلیه مالیاتهای پیش‌بینی شده در ماده اخیر‌الذکر به شرح زیر نسبت به دریافت مالیات علی‌الحساب بساز و بفروش نیز اقدام نمایند.

۱- در مورد اشخاص حقیقی حوزه‌های مالیاتی محل وقوع ملک جهت تعیین درآمد مشمول مالیات بساز و بفروشی ابتدا سه برابر ارزش معاملاتی اعیانی حادثی را در ضریب مربوط مندرج در آخرین جدول ضرایب مالیاتی اعمال سپس با رعایت بخشودگی قانون موضوع ماده ۱۰۱ قانون و تبصره ذیل آن و با توجه به نرخهای مندرج در ماده ۱۳۱ قانون مذکور، مالیات متعلقه را محاسبه و به حیطة وصول در آورند.

۲- در مورد اشخاص حقوقی معادل ۴٪ ارزش معاملاتی اعیانی حادث شده

وسیله حوزه‌های مالیاتی ذیربط.
بدیهی است مالیاتی که بدین ترتیب وصول می‌شود جزء پیش پرداخت مالیات اشخاص حقوقی مذکور محسوب خواهد شد.

شماره: ۷۰/۳/۱-۳۰/۵-۳۹۹/۶۹۴۰

موضوع: مالیات نقل و انتقال قطعی از مبیعه نامه‌های عادی.

بازگشت به نامه شماره ۲۷۸۱ مورخ ۷۰/۲/۱۷ و نظر به اینکه مطالبه مالیات نقل و انتقال قطعی از مبیعه نامه‌های عادی املاک ثبت شده و دارای سند مالکیت با توجه به ماده ۲۲ قانون ثبت اسناد و املاک کشور فاقد وجهت قانونی بوده و اینگونه املاک حسب مقررات قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ۱۳۴۵ و اصلاحیه‌های بعدی آن نسبت به مدت تصرف خریدار عادی تا زمان انتقال رسمی، اجاری تلقی و مالک رسمی مشمول مالیات مال الاجاره می‌باشد و اقدام اداره امور اقتصادی و دارائی بهبهان در خصوص وصول مالیات نقل و انتقال از معامله عادی یک باب خانه از آقای زینل زاده خریدار ملک مزبور ناشی از برداشت مبهم از قانون مالیاتها بوده و موضوع ارتباطی با ماده ۳۵ قانون مالیاتهای مذکور و مواد ۶۱ و ۷۴ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ۱۳۶۶ مجلس شورای اسلامی نداشته و ندارد لذا مقتضی است ضمن آموزش لازم به مأمورین تشخیص در جهت اجرای صحیح قانون دستور فرمائید طبق مقررات نسبت به استرداد مالیات دریافتی اقدام گردد.

شماره ۷۳/۸/۲۴-۳۰/۵/۳۲۱۰/۴۳۹۸۶

نظر به اینکه در مورد نحوه محاسبه مدت مذکور در ماده ۱۲ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ مجلس شورای اسلامی نسبت به اراضی بایری که به علی از جمله قرار گرفتن در طرح شهرداری مدتی از شمول مالیات اراضی بایر خارج و سپس مجدداً مشمول مالیات اراضی بایر شده‌اند استثنائاتی مطرح و ابهاماتی وجود دارد علیهذا بمنظور ایجاد وحدت رویه و اجرای صحیح مقررات متذکر میگردد در مدتی که برای بایر ماندن اینگونه اراضی عذر موجه وجود داشته و یا مشمول تسهیلات مقرر در ماده ۱۶ قانون یاد شده و تبصره‌های ذیربط

آن بوده است مدت یا مهلتی که اراضی مزبور از شمول مالیات اراضی بایر خارج بوده و در محاسبه مالیات اراضی بایر منظور نخواهد شد.

بعنوان مثال: چنانچه قطعه زمین بایری در نیمه دوم سال ۱۳۶۹ در طرح مصوب شهرداری قرار گرفته و در پایان سال ۱۳۷۰ از طرح مزبور خرج شده باشد ارزش معاملاتی این زمین در ستوان ۶۸ لغایت ۷۰ معادل ۵۰۰/۰۰۰ ریال و در سنوات ۷۱ و ۷۲ به ترتیب ۵۵۰/۰۰۰ و ۶۰۰/۰۰۰ ریال فرض شود، مالیات اراضی بایر این زمین به نحوه زیر محاسبه خواهد شد. مدت از ۶۸/۶/۳۱ نرخ ماده ۱۲ ارزش معاملاتی

مالیات سال ۶۸ و نیمه سال اول سال ۶۹ (یکسال و نیم)

$$\frac{500/000 \times 2 \times 18}{100 \times 12} = 15/000$$

چون از نیمه دوم سال ۶۹ لغایت سال ۱۳۷۰ در طرح بود، لذا در این مدت مشمول مالیات اراضی بایر نمی‌باشد.

$$\frac{550/000 \times 6 \text{ (ماه)} \times 2 \text{ (نرخ)}}{100 \times 12} = 5/500$$

مالیات ۶ ماهه اول سال ۷۱

$$\frac{550/000 \times 6 \times 6}{100 \times 12} = 11/000$$

مالیات ۶ ماه دوم سال ۷۱

$$\frac{600/000 \times 4 \times 12}{100 \times 12} = 24/000$$

مالیات سال ۷۲

$$15/000 + 5/500 + 11/000 + 24/000 = 55/500$$

جمع مالیات

شماره: ۱۳۶۹/۵/۲۲-۲۱۵۷۸

به منظور اجرای صحیح تبصره ماده ۷۷ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ مجلس شورای اسلامی و ایجاد رویه واحد برای تشخیص آپارتمان که در قسمت اخیر تبصره مذکور به عنوان یک واحد مسکونی محسوب شده است، لزوماً دارای درب ورودی مستقل اعم از داخل یا خارج باشد.

منابع و ماخذ:

- مجموعه قوانین مالیاتهای مستقیم، غلامحسین دوانی
- مجموعه قوانین و مقررات قضائی انتشارات قوه قضائیه، جلد دوم
- مجموعه نظریات اداره حقوقی ریاست جمهوری

انتشارات آرنک منتشر میکند:

۱- قانون تجارت

۲- قانون کار و بیمه بیکاری

۳- قانون کار و تأمین اجتماعی

۴- قانون اساسی و مدنی

۵- قانون مالیات های مستقیم

۶- قانون آیین دادرسی مدنی

۷- قانون اساسی

۸- قانون آیین دادرسی دادگاه های عمومی و انقلاب

شابک: X- ۶۶۴-۶۳۲۷-۴۶

ISBN:964-6327-46-X

