

موسسه حسابرسی آزمون پرداز ایران مشهود

شماره: 45672/6077/4/30

سامانه هوشمند مالیاتی | قوانین مالیات مستقیم و ارزش افزوده

در مورد نحوه تقویم مال الاجاره در زمانی که رهن و اجاره می باشد

ضمن بازدید وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی از برخی واحدهای مالیاتی تهران و مذاکره با تعدادی از مراجعین و ماموران تشخیص معلوم گردید یکی از عوامل بروز اختلاف بین ماموران یاد شده و مؤدیانی که ملک خود را به صورت رهن تصرف و یا به اصطلاح رایج در افواه عامه به طور ((رهن و اجاره)) واگذار می نمایند، عملکردهای متفاوت ممیزین مالیاتی در تقویم مال الاجاره بر اساس املاک مشابه بنا به حکم ماده ۵۴ قانون مالیاتهای مستقیم و چگونگی رعایت حکم دیوان محترم عدالت اداری در خصوص اجرای حکم ماده ۵۵ آن قانون می باشد.

همکاران به خوبی واقف هستند که با وجود نص صریح قانون در این باره، به طور کلی یافتن ملک مشابه برای تمامی انواع واحدهای اجاری و رهنی میسر نیست، به خصوص اینکه مراد مقنن صرفاً مشابهت فیزیکی نبوده، بلکه در باب مشابهت عوامل متعددی مطرح است که نایستی آنها را از نظر دور داشت و در این صورت تقویم مال الاجاره توسط ماموران تشخیص از لحاظ دوری و نزدیکی به واقعیت و مال الاجاره واقعی املاک مشابه معمولاً تقریبی و دقت در اجرای قانون از این جهت به طور نسبی صورت می پذیرد.

در خصوص رهن، آنچه در بادی امر و در دایره مشابهت موضوع جلب توجه می نمایند، مقدار دین (دریافتی) رهن است که بابت عقد رهن دریافت نموده است، در نتیجه می تواند به عنوان مهمترین مؤلفه مدنظر ممیزین و سر ممیزین مالیاتی در تعیین مال الاجاره ملاک عمل قرار گیرد، چرا که به لحاظ قواعد اقتصادی، اصل بر این واقع می شود که دو ملک کاملاً مشابه در ازای دو مبلغ متساوی به رهن واگذار شوند.

با عنایت به نظر خواهی و پرسش و تحقیق این نتیجه حاصل شده است که حسب مقایسه مال الاجاره های تقویمی توسط ماموران و مال الاجاره های واقعی دریافتی بر مبنای اجاره نامه های رسمی بابت املاک مشابه (در حوزه های مالیاتی که دقت نظر کافی دارند) از طرفی و مقایسه آن با املاک مشابه دیگری که به طریق رهن تصرف واگذار می شوند از طرف دیگر، به طور متوسط هر ۱۰۰۰ / ۰۰۰ / ۱۰ ریال سپرده نزد رهن از حیث عقود مربوط به اجاره و رهن، معادل ۲۵۰ / ۰۰۰ ریال مال الاجاره ماهانه است.

نظر به مراتب فوق به لحاظ اتخاذ رویه واحد یا لااقل ایجاد هماهنگی نسبی در رسیدگی به پرونده های مالیات بر درآمد مستغلات و کاستن از اختلاف فی مابین به طور عموم و ترتیب اجرای حکم ماده ۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم در مواردیکه واگذاری و تصرف املاک مورد نظر به صورت رهن انجام می شود به طور اخص، مقرر می گردد:

۱_ ماموران تشخیص مالیات در خصوص املاک رهنی سعی کنند به جای ارزیابی تخمینی و نظری، میزان دقیق وجه پرداختی را به رهن را معین و به ازاء هر ۱۰۰۰ / ۰۰۰ / ۱۰ ریال آن مبلغ ۲۵۰ / ۰۰۰ ریال اجاره بهای ماهانه منظور و اگر رهن علاوه بر دین (دریافتی) رقمی هم به عنوان اجاره از مرتهن دریافت می نمایند، رقم اخیر را نیز به مبلغ احتسابی فوق الذکر علاوه و جمع آن را به عنوان مال الاجاره تقویمی قلمداد نمایند. بدیهی است، اولاً در صورت عدم دستیابی به مبلغ دین و یا مواجهه با گفتارهای متناقض رهن، و مرتهن و به طور کلی عدم اطمینان از میزان دقیق دریافتی رهن، وفق روال معمول بایستی مال الاجاره بر مبنای املاک مشابه تعیین گردد، ثانیاً در موارد خاص (مثلاً در مجتمع های مسکونی و شهرکها) که ممکن است واحدهای مختلف ملکی از هر نظر وضعیت همسان با یکدیگر داشته باشند، توجه نمایند که اجرای این دستورالعمل نباید سبب بروز اختلاف فاحش مالیاتی بین اینگونه واحد ها باشد.

۲_ از آنجا که هیأت عمومی دیوان محترم عدالت اداری به موجب رأی شماره ۶۲ مورخ ۱۸ / ۲ / ۱۳۷۹ (ابلاغی طی شماره ۴۲۸۹ / ۲۲۳۲۰ - ۴ / ۳۰ مورخ ۱۸ / ۵ / ۱۳۷۹) حکم ماده ۵۵ پیش گفته را نسبت به رهن تصرف هم قابل تسری دانسته است، لذا حوزه های مالیاتی ذیربط مکلفند در خصوص تعیین مال الاجاره هر یک از دو ملک

واگذاری و تصرفی که با عقد رهن، تصرف یا واگذار شده باشد، روش محاسباتی مزبور را حسب مورد اعمال و هر حوزه در صورت استعلام حوزه دیگر، مال الاجاره را طبق بند ۱ بالا تعیین و به حوزه متقاضی اعلام و خود نیز در احتساب درآمد مشمول مالیات ملک ابوابجمعی به همان ترتیب عمل نمایند.

۳_ مبنای ارایه شده طی این دستورالعمل نسبت به پرونده هایی که تاکنون برگ تشخیص مالیات مربوط به آن ها صادر نشده قابل اعمال می باشد و در سایر پرونده ها هم، در صورت عدم قطعیت، ممیزین کل و هیأت های حل اختلاف مالیاتی می توانند حتی الامکان در رفع اختلافات مطروحه آن را بکار بندند، ناگفته نماند، دستورالعمل حاضر مانع اتخاذ تصمیم مراجع حل اختلاف مالیاتی وفق قسمت اخیر ماده ۲۲۹ قانون مالیات های مستقیم مبنی بر توجه به واقعیات نخواهد بود.

مفاد دستورالعمل به تایید هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی رسیده است.

عیسی شهسوار خجسته
رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور

پیوست:

شماره: ۳۰ / ۴ / ۶۶۸۳ / ۴۸۰۸۵

تاریخ: ۱۳۸۰ / ۰۸ / ۱۹

پیوست:

نظر به اینکه مبلغ ۲۵۰ / ۰۰۰ ریال اجاره بهای ماهانه مذکور در بخشنامه شماره ۴۵۶۷۲ / ۶۰۷۷ - ۳۰ / ۴ مورخ ۸ / ۸ / ۸۰ به علت اشتباه تحریر بوده و مبلغ صحیح آن یکصد و پنجاه هزارریال می باشد، لذا ضمن اصلاح آن مقرر می دارد:

مدیران کل کلیه واحدها و ادارات کل مالیاتی، ترتیبی اتخاذ نمایند تا در پایان هر ماه آمار مربوط به موارد اجرای بخشنامه مزبور به دفتر اینجانب اعلام شود.

عیسی شهسوار خجسته
رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور

مربوط به قانون مالیات های مستقیم