

بخشنامه شماره : ۱۷۲۳۸ / ۳۷۰۳ / ۴ / ۳۰

تاریخ : ۱۳۷۷ / ۰۴ / ۱۶

موضوع : در مورد مالیات علی الحساب بساز و بفروشی

نظر به اینکه دستورالعمل شماره ۹۴۳۰/۴۶۷۲۲-۳۰/۴ مورخ ۱۳۷۴/۸/۱۷ مربوط به مالیات علی الحساب بساز و بفروشی از جهت مبانی و نحوه محاسبه و میزان مالیات، موجب بروز مشکلات ابهاماتی شده است و بنا به پیشنهاد های واصله از وزارت محترم مسکن و شهرسازی مبنی بر تجدید نظر اصولی نسبت به دستورالعمل مذکور، به منظور تسهیل و تشویق سرمایه گذاری سالم در زمینه تولید انبوه مسکن و تحقق اهداف دولت در خصوص تامین مسکن اقشار مختلف، ضمن بررسی و کارشناسی همه جانبه و استعلام و گردآوری اطلاعات رسمی از مراجع ذیصلاح در مورد بهای انواع ساختمانها، اینک ضمن ایضاح ابهامات و یادآوری نکات مهم نحوه محاسبه مالیات علی الحساب بساز و بفروشی در موقع انتقال قطعی توسط حوزه مالیاتی ذیربط و طرز تشخیص علی الراس درآمد مشمول مالیات مودیان موصوف پس از انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه سال مالیاتی مربوط توسط حوزه مالیاتی صلاحیتدار را به شرح زیر مقرر می نماید :

الف - تبیین مفاهیم کلی :

۱ - درآمد مشمول مالیات بسازوبفروش به دلالت حکم ماده ۷۷ قانون مالیاتهای مستقیم درآمدی است که منحصر از فروش اعیانی ملک (ساختمان و تجهیزات مربوط) عاید فروشنده می شود و این درآمد در موارد تشخیص علی الراس حاصل اعمال ضریب مربوط در قرینه (بهای فروش اعیانی) خواهد بود و لذا، افزایش بهای زمین که ممکن است در فاصله زمانی تملک آن تا احداث بنا و انتقال ملک حادث شود و نیز مبلغ پرداختی به شهرداریها و بخشرداریها برای دریافت مجوز افزایش تراکم ساخت که موجب افزایش عرصه میگردد تاثیری بر قیمت اعیانی و نهایتا درآمد حاصل از فروش آن ندارد.

۲ - در مورد تعدد مالکین، هر یک از مالکین که سهم مالکیت او از واحدهای مورد انتقال بیش از یک واحد بامساحت سهم اعیانی معادل متوسط سطح زیر بنای واحدهای مذکور باشد، مشمول مالیات بساز و بفروشی برابر مقررات تبصره ماده ۷۷ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ خواهد بود.

مرجع آموزشی حسابداران؛ واحد مالی کارفرمایان

به عنوان مثال اگر چهار واحد به ترتیب با مساحت هر یک ۱۵۰، ۱۵۰، ۱۲۰، ۶۰ متر مربع مورد انتقال بوده و سهم مالکیت یکی از مودیان مورد بحث یک دانگ باشد، چون مساحت زیربنای واحدهای یادشده $۱۲۰ = ۴ : (۱۵۰ + ۱۵۰ + ۱۲۰ + ۶۰)$ مترمربع بوده و سهم ودی معادل $۸۰ = ۶ \text{ دانگ} : (۱۵۰ + ۱۵۰ + ۱۲۰ + ۶۰)$ مترمربع میباشد، در نتیجه، مودی مورد نظر مشمول مالیات بسازوبفروش نخواهد بود.

۳ - در مورد اشخاص حقیقی صرف دارا بودن سابقه پرداخت مالیات بساز و بفروش که براساس حکم تبصره ماده ۷۷ و نصابهای قسمت اخیر این تبصره وصول گردیده، کفایت حقوقی و قانونی براینکه شغل شخص همواره بسازوبفروش است، ندارد و برای مطالبه مالیات بساز و بفروش باید با رعایت نصابهای مذکور در تبصره یادشده اقدام شود.

۴ - با فروش واحدهای مسکونی احدائی توسط اشخاصی که شغل آنها بساز و بفروشی است یا از نظر مالیاتی بساز و بفروش تلقی میشود، مطالبه مالیات مستغلات مسکونی خالی موضوع ماده ۱۰ قانون مالیاتهای مستقیم به سبب آنکه اینگونه املاک آماده فروش بوده است و نه اجاره، فاقد و جاهت قانونی است.

۵ - در مورد انتقال یک واحد مسکونی یا دو واحد کسبی طی یک سال در هر حال مالیات علی الحساب قابل وصول نمیشود، لکن در مورد انتقال واحدهای بعدی ظرف آن سال مالیات علی الحساب با احتساب واحد یا واحدهای قبلی وصول خواهد شد.

ب - مبنا و نحوه محاسبه مالیات علی الحساب :

با توجه به حکم ماده ۱۶۳ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ مبنی بر تناسب مالیات علی الحساب با سابقه مالیاتی یا حجم فعالیت، در مورد متوسط قیمت تمام شده انواع ساختمانها در سنوات ۱۳۶۸ لغایت ۱۳۷۶ بررسیها و تحقیقات لازم انجام و از بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران نیز استعلام گردید اینک با ملاحظه نتایج بررسیها و تحقیقات و بنا به اختیار

حاصل از ماده موصوف مقرر می دارد در کلیه مواردیکه انتقال دهندگان املاک (اعم از اشخاص حقیقی و حقوقی) مشمول مالیات بساز و بفروش میشوند، مالیات علی الحساب آنها از تاریخ ابلاغ این دستورالعمل بترتیب زیر محاسبه و وصول شود :

۱ - در مورد اشخاص حقیقی : بهای اعیانی مورد انتقال، با توجه به نوع آن که در فهرست بهای انواع ساختمان موضوع این دستورالعمل درج شده است محاسبه و با اعمال آخرین ضریب تعیین شده برای بساز و بفروشی در جدول ضرائب مالیاتی، در آمد مشمول مالیات، که جنبه علی الحساب دارد تعیین و با رعایت معافیت موضوع ماده ۱۰۱ قانون مذکور مالیات علی الحساب متعلقه، بنرخ ماده ۱۳۱ محاسبه و با منظور نمودن مالیات نقل و انتقال قطعی مربوط به اعیانی در حساب مالیات بساز و بفروش نسبت به وصول مازاد (اگر باقیمانده ای باشد) اقدام لازم بعمل آورند.

۲ - در مورد اشخاص حقوقی : بهای اعیانی مورد انتقال، براساس فهرست فوق الاشاره محاسبه و دودرصد بهای مذکور بعنوان مالیات علی الحساب بساز و بفروش وصول گردد. بدیهی است علیرغم علی الحساب بودن مالیاتهای موضوع قسمت ۱ و ۲ این بند، در صورتی که مودی نسبت به آن معترض باشد می تواند با استفاده از مقررات تبصره ۱ ماده ۱۸۷ قانون مالیاتهای مستقیم، ارسال پرونده امر را به هیات حل اختلاف مالیاتی بطور خارج از نوبت درخواست و یا حسب مورد برابر قسمت اخیر تبصره یاد شده اقدام نماید. در

مواردیکه ساختمان به اتمام نرسیده است بهای مذکور در فهرست، باید به نسبتی که عملیات ساختمانی انجام شده است منظور گردد.

فهرست بهای انواع ساختمان ردیف نوع ساختمان و مصالح بکاررفته قیمت هر متر مربع ساختمانهای بتن آرمه (بتن مسلح) هشتصد هزار ریال (۸۰۰ ریال)
ساختمانهای اسکلت فلزی و اسکلت بتونی ششصد و پنجاه هزار ریال
(۶۵۰ ریال) ساختمانهای پایه فلزی و پایه بتونی و ساختمانهای آجری با تیرآهن با هر نوع سقف بار و کار سنگ و سرامیک و امثالهم پانصد و پنجاه هزار ریال (۵۵۰ ریال) ساختمانهای آجری با تیرآهن هر نوع سقف که روکار آنها آجر معمولی یا سیمان یا غیره باشد چهارصد و پنجاه هزار ریال
(۴۵۰ ریال) توضیحات مربوط به فهرست :

۱ - در ساختمانهای بیش از چهار طبقه (بدون احتساب زیرزمین و پیلوتی) به ازاء هر طبقه ۲ درصد به ارزش طبقات پنجم و بالاتر اضافه شود مشروط بر اینکه افزایش مذکور از ۳۰ درصد تجاوز نکند.

۲ - ارزش هر مترمربع زیرزمین پیلوتیهای غیرمسکونی که بعنوان انبار و یا محل تاسیسات و یا پارکینگ اتومبیل و غیره باشد، معادل چهل درصد ارزش ساختمان مربوط محاسبه گردد.

۳ - دستگاههای حرارت مرکزی برای هر مترمربع در هر طبقه پانزده هزار ریال (۱۵۰۰۰ ریال).

۴ - دستگاههای تهویه مطبوع برای هر مترمربع در هر طبقه پنجاه هزار ریال (۵۰۰۰۰ ریال).

۵ - آسانسور برای هر طبقه هفت میلیون ریال (۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال)

۶ - در صورتیکه اعیانی ملکی با نوع اعیانی مندرج در فهرست فوق مطابقت نداشته باشد. قیمت اعیانی باید با رعایت قرابت آن با یکی از انواع اعیانی مندرج در فهرست و اعمال تناسب تعیین گردد.

ج - طرز تشخیص درآمد و مالیات مودیان مشمول مالیات بساز و بفروش (اعم از حقیقی و حقوقی) لغایت عملکرد سال ۱۳۷۶ از طریق علی الراس، در صورتیکه اسناد و مدارک معتبر که قیمت فروش اعیانی را به تفکیک مشخص نماید ارائه نگردد یا بدست نیاید، لازم است با تحقیقات جامع و رعایت وضعیت اقتصادی و سطح قیمت های جاری سال مورد رسیدگی و سایر عوامل موثر، بهای واقعی فروش اعیانی (قرینه) تعیین و با اعمال ضریب مالیاتی سال مربوط، درآمد مشمول مالیات محاسبه و مالیات متعلقه با توجه به مبالغ علی الحساب پرداختی قبلی مطالبه گردد. ضمناً باید توجه شود که در تعیین قرینه مذکور مبالغ مندرج در فهرست مزبور نیز (باکسر درصدهای متناسبی به ازاء هر سال که از سال مورد رسیدگی گذشته است) به نوبه خودعامل مناسبی برای نیل به واقعیت، در این زمینه خواهد بود. قطعاً توجه خواهند داشت در مواردی که خریدار از جمله اشخاص مذکور در ماده ۶۶ قانون مالیاتهای مستقیم باشد و قیمت خرید اعیانی را به تفکیک اعلام نماید، قیمت اعلام

شده باید مآخذ محاسبات مالیات بساز و بفروشی در مراحل مربوط قرار گیرد. حسن اجرای مقررات این دستورالعمل مستلزم رعایت نکته زیر خواهد بود:

۱ - ممیزین کل مالیاتی و هیاتهای حل اختلاف مالیاتی در مورد پرونده های مورد اختلاف باید موارد مذکور در فوق را حسب مورد رعایت و اعمال نمایند.

۲ - شعب شورای عالی مالیاتی نیز طبعا در صورت وصول شکایت، مراتب مقرر در این بخشنامه را مورد توجه قرار خواهند داد.

۳ - دادستانی انتظامی مالیاتی بر اجرای صحیح این دستورالعمل نظارت خواهد نمود.

۴ - اداره کل اطلاعات و خدمات مالیاتی در موقع تعیین ضرایب مالیاتی بساز و بفروش اعم از اشخاص حقیقی و حقوقی توجه اعضاء محترم کمیسیون تعیین ضریب مالیاتی را به رعایت قیمت تمام شده و بهای فروش واقعی انواع اعیانی برای تعیین ضریب متناسب با فعالیت آن ها به نکات مندرج در این دستورالعمل جلب خواهد نمود. **ساز و بفروشان؛ واحد مالی کارفرمایان**

۵ - با صدور این دستورالعمل کلیه دستورالعملهای صادره قبلی ملغی الاثر می باشد.

۶ - این دستورالعمل شامل پرونده های که مالیات آنها قبلا به قطعیت رسیده و مختومه شده است، نخواهد بود. مفاد این دستورالعمل به تأیید هیات عمومی شورای عالی مالیاتی رسیده است.

علی اکبر عرب مازار
معاون درآمدهای مالیاتی



مرجع آموزشی حسابداران؛ واحد مالی کارفرمایان