

شماره: 31470/ت 52966 هـ

تاریخ: 1396/03/20

تصویب نامه هیأت وزیران

وزارت امور اقتصادی و دارایی

هیأت وزیران در جلسه 1396/3/17 به پیشنهاد شماره 200/238232 مورخ 1394/12/15 وزارت امور اقتصادی و دارایی و به استناد تبصره (5) ماده (77) اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم مصوب 1394- آیین‌نامه اجرایی ماده یاد شده را به شرح زیر تصویب کرد:

آیین‌نامه اجرایی ماده (77) اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم - مصوب 1394-

ماده 1- در این آیین‌نامه اصطلاحات زیر در معانی مشروح مربوط به کار می‌روند:

الف- قانون: قانون مالیات‌های مستقیم - مصوب 1366- و اصلاحات بعدی آن .

ب- ساخت و فروش: احداث هرگونه اعیان در عرصه و یا ایجاد اعیان جدید بر روی بنای قبلی و فروش آن، اعم از ساخته شده و ناتمام .

پ- اقامتگاه قانونی: نسبت به اشخاص حقوقی به ترتیب مقرر در قانون تجارت و در مورد اشخاص حقیقی تابع قانون مدنی است .

ماده 2- درآمد اشخاص حقیقی و حقوقی ناشی از ساخت و فروش هر نوع ساختمان (عرصه و اعیانی) حسب مورد مشمول مقررات مالیات بر درآمد موضوع فصول چهارم و پنجم باب سوم قانون خواهد بود .

ماده 3- نقل و انتقال ساختمان‌های در حال ساخت و ناتمام، علاوه بر مالیات نقل و انتقال موضوع ماده (59) قانون، با توجه به میزان پیشرفت عملیات ساختمان و درآمد حاصله در آن مقطع، مشمول مالیات صدر ماده (77) و مالیات علی‌الحساب موضوع تبصره (1) ماده مذکور است. این موضوع مانع از وصول مالیات موضوع ماده (77) قانون و تبصره (1) آن در زمان نقل و انتقال قطعی ساختمان‌های مذکور پس از پایان کار آن با رعایت مقررات مربوط نخواهد بود.

تبصره - در مورد نقل و انتقال ساختمان‌های نیمه تمام، مبلغ فروش هر مرحله به عنوان بهای تمام شده خریدار مرحله بعدی محسوب و از درآمد ناشی از ساخت و فروش املاک مذکور کسر می‌شود.

ماده 4- اشخاص حقیقی و حقوقی که به ساخت و فروش ساختمان مبادرت دارند، مکلف به انجام تکالیف مقرر در قانون هستند.

ماده 5- اشخاصی که توسط وزارت راه و شهرسازی برای آنها مجوز انبوه‌سازی (ساخت و ساز مسکن) صادر شده یا می‌شود به عنوان بنگاه تولیدی موضوع ماده (138) مکرر قانون تلقی و مقررات ماده مزبور در خصوص آنها جاری است.

ماده 6- ساختمان‌هایی که پروانه ساختمانی آنها پس از لازم‌الاجرا شدن قانون صادر می‌شود، مشمول مقررات موضوع ماده (77) قانون و تبصره‌های آن هستند.

تبصره 1- اولین نقل و انتقال قطعی املاک متعلق به اشخاص حقیقی که بیش از سه سال از تاریخ صدور پایان کار ساختمان آنها گذشته باشد، صرفاً مشمول پرداخت مالیات موضوع ماده (59) قانون خواهد بود.

تبصره 2- ساختمان‌هایی که پروانه ساختمانی آنها تا پایان سال 1394 صادر شده است، در زمان انتقال صرفاً مشمول مقررات ماده (59) قانون هستند.

ماده 7- درآمد مشمول مالیات عملکرد اشخاص مشمول ماده (77) قانون بابت ساخت و فروش هرنوع ساختمان (عرصه و اعیانی) با رعایت مقررات فصل چهارم و پنجم باب سوم قانون تعیین و مالیات متعلق مطالبه و وصول می‌شود.

تبصره 1- در صورتی که مودی در اظهار نامه مالیاتی عملکرد قبل از نقل و انتقال ملک، درآمدی نسبت به ساخت و فروش و یا پیش فروش ملک ابراز نموده باشد و یا در زمان رسیدگی اداره امور مالیاتی بر اساس اسناد و مدارک مثبت مشخص شود که درآمد حاصل از ساخت و فروش ملک در سال مورد رسیدگی محقق شده است، مالیات برابر مقررات قانونی مربوطه مطالبه و وصول خواهد شد.

تبصره 2- زیان حاصل بابت ساخت و فروش ساختمان درمورد اشخاص حقیقی که در اجرای مقررات تبصره (2) ماده (77) قانون مشمول مالیات نشده باشند، قابل استهلاک از درآمد مشمول مالیات سنوات بعد آنها نخواهد بود. این حکم درمورد آن قسمت از فعالیت اشخاص در شهرهای با جمعیت کمتر از یکصد هزار نفر برای سال مورد رسیدگی و سنوات بعد آن نیز جاری است.

تبصره 3- درآمد ناشی از حق واگذاری محل نیز مشمول مالیات ساخت و فروش است. در این صورت حق واگذاری محل مشمول مالیات موضوع ماده (59) قانون نخواهد بود. در صورت عدم شمول مالیات ساخت و فروش در مورد اشخاص حقیقی، انتقال حق واگذاری محل، مشمول مالیات موضوع ماده (59) قانون خواهد بود.

ماده 8- اداره امور مالیاتی مکلف است پس از دریافت و ثبت استعلام نقل و انتقال ملک از دفتر اسناد رسمی، نسبت به محاسبه و وصول مالیات علی‌الحساب ساخت و فروش و مالیات نقل و انتقال قطعی موضوع ماده (59) قانون و سایر مالیات‌های مندرج در ماده (187) قانون به استثنای مالیات قطعی نشده ساخت و فروش موضوع این آیین‌نامه، نسبت به صدور گواهی موضوع ماده (187) قانون با رعایت مقررات مربوط اقدام نماید. همچنین اطلاعات واحد یا واحدهای مورد انتقال را با ذکر مبلغ مالیات علی‌الحساب ساخت و فروش وصول شده موضوع تبصره (1) ماده (77) قانون به

اداره امور مالیاتی اقامتگاه قانونی مودی ارسال نماید. مفاد ماده مذکور در خصوص ساختمان‌های در حال ساخت و ناتمام نیز جاری است.

تبصره- در مواردی که درآمد مشمول مالیات و مالیات ساخت و فروش مودی قبلاً در اجرای ماده (7) این آیین‌نامه مورد رسیدگی واقع شده باشد حسب مورد به ترتیب زیر عمل می‌شود:

1- در مواردی که مالیات ساخت و فروش از مودی مطالبه و مودی نسبت به پرداخت آن اقدام نموده باشد، در زمان نقل و انتقال ملک مورد نظر، وصول مالیات علی‌الحساب ده درصد (10%) تا میزان مالیات پرداخت شده موضوعیت نخواهد داشت.

2- در مواردی که مالیات ساخت و فروش پرداخت‌شده قبلی بابت کل فعالیت ساخت و فروش بوده و با توجه به مقررات، مودی بابت کل فعالیت مذکور مشمول مالیات نشده باشد، در زمان نقل و انتقال وصول مالیات علی‌الحساب ده درصد (10%) موضوعیت نخواهد داشت.

9- نقل و انتقال املاکی که به صورتی غیر از عقد بیع نیز انجام شود به استثنای نقل و انتقال بلاعوض که طبق مقررات مربوط، مشمول مالیات است، مشمول مقررات این آیین‌نامه است.

10- مالیات علی‌الحساب پرداختی ساخت و فروش املاک پس از قطعی‌شدن مالیات، به حساب پرداختی مودی منظور و مابه‌التفاوت با رعایت مقررات، حسب مورد مطالبه و یا استرداد می‌شود.

11- درآمد مشمول مالیات هر شریک بر مبنای سهم تعیین شده در مشارکت در ساخت و فروش، در صورت رعایت مواد (47) و (48) قانون ثبت اسناد و املاک بر مبنای سهم تعیین شده در شرکت نامه است.

تبصره 1- در مورد اسناد مشاعی هر یک از اشخاص به نسبت سهم خود مالک شناخته می‌شوند.

تبصره 2- تنظیم سند به نام هر شریک به نسبت مذکور در شرکت‌نامه، نقل و انتقال تلقی نمی‌شود.

12- ارزش روز عرصه در زمان فروش ملک که در اجرای مقررات ماده (64) قانون تعیین شده یا ارزش خرید عرصه هر کدام بیشتر باشد، در محاسبه و تعیین درآمد مشمول مالیات منظور خواهد شد.

تبصره- در صورت تعیین ضرایب مالیاتی برای تعیین درآمد مشمول مالیات ساخت و فروش موضوع این آیین‌نامه توسط کمیسیون موضوع ماده (154) قانون، ضرایب ساخت و فروش در بافت‌های فرسوده با رعایت قوانین ذیربط به میزان شصت درصد (60%) ضرایب مربوط، اعمال خواهد شد.

13- در مورد اعیان احداث شده در املاک موقوفه، ارزش زمین در محاسبه درآمد مشمول مالیات ناشی از ساخت و فروش املاک منظور نخواهد شد.

ماده 14- شهرهای با جمعیت یکصد هزار نفر و بالاتر در زمان صدور پروانه ساخت، براساس آخرین سرشماری عمومی نفوس و مسکن مرکز آمار ایران، مشمول مالیات ساخت و فروش موضوع این آیین‌نامه هستند.

اسحاق جهانگیری

معاون اول رئیس جمهور