

شماره: ۱۳۹۷/۴/۱۶
تاریخ: ۱۳۹۷/۴/۱۶
موضوع: قرارداد



سال "حمایت از کالای ایرانی"

باسمه تعالی

جناب آقای تقوی نژاد

رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور

سلام علیکم

احتراماً، عطف به دستور مورخ ۱۳۹۷/۴/۱۶ هاشم نامه شماره ۲۰۰/۷۶۲۸/ص مورخ ۱۳۹۷/۴/۱۶ فائمه مقام محترم سازمان در ارتباط با مقررات ماده ۱۴۹ قانون مالیاتهای مستقیم، در خصوص پذیرش هزینه استهلاک دارایی های استهلاک پذیر از حیث ثبت سند قانونی به نام مودی به عنوان هزینه های قابل قبول مالیاتی، به پیوست صورتجلسه شماره ۱۳-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۷/۶/۵ شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم برای استحضار و صدور دستور مقتضی ایفاد می گردد.

محمدتقی پاکدامن
رئیس شورای عالی مالیاتی

Handwritten signatures and stamps, including "سازمان امور مالیاتی کشور" and "شورای عالی مالیاتی".

شماره ۱۳ - ۲۰۱
تاریخ ۱۳۹۷/۴/۲۵
وقت



بسمه تعالی

صورتجلسه مورخ ۱۳۹۷/۰۵/۰۲ شورای عالی مالیاتی

در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم

با عنایت به نامه شماره ۲۰۱/۷۶۶۲۸/ص مورخ ۱۳۹۷/۰۴/۱۶ تأیید مقام محترم سازمان در ارتباط با مقررات ماده ۱۴۹ قانون مالیاتهای مستقیم، قانون ثبت اسناد و املاک کشور و استانداردهای حسابداری در خصوص پذیرش هزینه استهلاک دارایی های استهلاک پذیر از حیث ثبت سند قانونی به نام مودی به عنوان هزینه های قابل قبول مالیاتی، در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ ق.م.م موضوع در جلسه شورای عالی مالیاتی مطرح گردید.

شرح ابهام:

با توجه به مقررات ماده ۱۴۹ ق.م.م قانون ثبت اسناد و املاک کشور و استانداردهای حسابداری در نظر به راجع به پذیرش هزینه استهلاک دارایی های استهلاک پذیر از حیث ثبت سند قانونی آن به نام مودی به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی به شرح ذیل مطرح می باشد:

۱- تطبیق استانداردهای حسابداری دارایی های ثابت منقول استهلاک دارایی از زمان آماده شدن آن دارایی برای استفاده، یعنی زمانی که دارایی در مکان و شرایط لازم برای بهره برداری است شروع می شود و از تاریخ طبقه بندی دارایی به عنوان آماده برای فروش یا تاریخ برگزینی دایمی یا واگذاری آن هر کدام زودتر باشد متوقف می شود به موجب استاندارد مذکور تاریخ واگذاری دارایی طبق معیارهایی از جمله انتقال مخاطرات و مزایای عمده مالکیت دارایی مورد معامله می باشد. لذا فارغ از طی تشریفات قانونی ثبت سند مالکیت دارایی در صورت احراز انتقال مالکیت و شناسایی دارایی در داراییهای انتقال گیرنده و قطع شناخت در داراییهای انتقال دهنده طبق معیارهای مربوطه هزینه استهلاک انتقال گیرنده جزء هزینه قابل قبول مالیاتی مورد پذیرش

خواهد بود

۲- مطابق ماده ۲۲ قانون ثبت اسناد و املاک کشور "همین که ملکی مطابق قانون در دفتر املاک به ثبت رسیده دولت فقط کسی را که ملک به نام او ثبت شده و یا کسی را که ملک مزبور به او منتقل گردیده و این انتقال نیز در دفتر املاک به ثبت رسیده یا اینکه ملک مزبور از مالک رسمی ارتقا به او رسیده باشد مالک خواهد شناخت. از طرفی با توجه به صراحت تبصره ۱۰ ماده ۵۳ ق.م.م صرفاً واحدهای مسکونی متعلق به شرکتهای سازنده مسکن که قبل از انتقال قطعی و طبق اسناد و مدارک مثبت به موجب قرارداد واگذار میشود مادام که در تصرف خریدار می باشد، در مدت مذکور اجاری تلقی نمیشود و از لحاظ مالیاتی با خریدار مانند مالک رفتار خواهد شد. بنابراین با توجه به اینکه طبق قانون مذکور مالک کسی است که از نظر قانونی ملک به نام او ثبت شده است. بنابراین در صورت واگذاری دارایی بدون طی تشریفات قانونی مربوط به ثبت سند مالکیت، با عنایت به اینکه هزینه استهلاک

شماره ۲۰۱۱۴
تاریخ ۲۵ شهریور ۱۳۹۷
بیت



برای انتقال دهنده به دلیل خارج کردن آن از حساب دارایی و همچنین در اختیار نداشتن دارایی قابل اعمال در دفاتر مودی نخواهد بود برای انتقال گیرنده نیز به دلیل عدم انتقال سند مالکیت قانونی قابل پذیرش نخواهد بود.
الفاظ نظر شورای عالی مالیاتی:

با توجه به ابهام مطرح شده بشرح نامه صدرالاشارة، شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن پس از بررسی های لازم و شور و تبادل نظر در خصوص موضوع مطروحه به شرح زیر اعلام نظر می نماید:
نظر اکثریت:

الف- اموال منقول: با امان نظر به مقررات قسمت اخیر ماده ۱۴۹ ق.م.م و با رعایت مقررات فصل هزینه های قابل قبول و استهلاکات چنانچه دلایلی برای ثابت استهلاک پذیر براساس استانداردهای حسابداری به عنوان دارایی غیرجاری در دفاتر انتقال گیرنده ثبت و در صورت های مالی آن منعکس گردد فارغ از طی تشریفات قانونی ثبت سند مالکیت، در صورت اجراز انجام معامله و تصرف دارایی مورد نظر) هزینه استهلاک آن با رعایت مقررات به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی انتقال گیرنده محسوب میگردد.

محمد تقی پاکدامن
حسین بنی صفار
غلامعلی طالبی رستمی
محمد حسن زارع
سید کاظم ختیمی
حسین نیرو بخش
رضا جنانی
سید احمد ذبیح نیا
حمید تهذیبی
نارنجی و شایان
نارنجی و شایان
رضا جنانی
عباس خیرخواه
امیر الله عابدی

ب- اموال غیرمنقول: در خصوص اموال غیرمنقول با امان نظر به مقررات قسمت اخیر ماده ۱۴۹ ق.م.م و با رعایت مقررات فصل هزینه های قابل قبول و استهلاکات، چنانچه دارایی های ثابت استهلاک پذیر فارغ از طی تشریفات قانونی ثبت سند مالکیت، در صورت اجراز انجام معامله و تصرف دارایی مورد نظر، براساس استانداردهای حسابداری به عنوان دارایی غیرجاری در دفاتر انتقال گیرنده ثبت و در صورت های مالی آن منعکس گردد هزینه استهلاک آن با رعایت مقررات به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی انتقال گیرنده محسوب میگردد.

محمد تقی پاکدامن
غلامعلی طالبی رستمی
حسین بنی صفار
عباس خیرخواه
رضا جنانی
سید احمد ذبیح نیا
حمید تهذیبی
محمد حسن زارع
سید کاظم ختیمی
امیر الله عابدی
حسین نیرو بخش

شماره ۲۰۱-۱۳
تاریخ ۱۳۹۷، ۰۲، ۲۵
پست



نظر اقلیت

الف - اموال منقول به رعایت قواعد و نظامات مربوط به مالکیت و اعتبار اسناد رسمی موضوع قانون مدنی حسب مورد و قوانین و مقررات مربوط به احراز مالکیت اموال منقول. هرگاه مالکیت بر اموال یاد شده ملازم با تنظیم و ارائه اسناد رسمی یا تشریفات خاص قانونی باشد پذیرش هزینه استهلاك اموال منقول در امور مالیاتی با وجود و ارائه سند رسمی مالکیت یا طی تشریفات مقرر در قانون بنام مودی و با رعایت مقررات فصل هزینه های قابل قبول مالیاتی موضوع ق.م.م خواهد بود. بدیهی است در سایر اموال منقول که حسب مقررات مربوطه یا عرف محل مالکیت آنها به قبض و اقباض است پذیرش هزینه استهلاك آنها در امور مالیاتی به شرط احراز تعلق مالکیت آنها به مودی و با رعایت مقررات فصل هزینه های قابل قبول مالیاتی موضوع ق.م.م خواهد بود.

سعید آسترکی
غلامحسین کشاورز
رضا سلطانی

ب - اموال غیر منقول به رعایت قواعد و نظامات مربوط به مالکیت و اعتبار اسناد رسمی موضوع قانون مدنی و قانون ثبت اسناد و املاک و با توجه به عبارات "ملکی" مندرج در بند (۱۴) ماده ۱۴۸ قانون ق.م.م و "تحصیل و خرید" مذکور در مادتهای ۱۲ و ۱۳ ضوابط اجرایی موضوع ماده ۱۴۹ ق.م.م مصوب ۱۳۹۶/۰۴/۳۱ پذیرش هزینه استهلاك اموال غیر منقولی که سند مالکیت آنها بنام مودی نباشد (به استثناء املاک موضوع تبصره ۱۰ ماده ۵۳ و ماده ۷۴ ق.م.م و قراردادهای اجاره به شرط تملیک موضوع قانون عملیات بانکی بدون ربا) در امور مالیاتی موضوعیت ندارد.

محمد تقی رحمانیان
نارنجی رانی
سعید آسترکی
غلامحسین کشاورز
علی نصرانی
رضا سلطانی

۸۵/۲۰۶۷۲۸
۹۷/۴/۱۹



Handwritten notes and signatures in Persian, including the name 'محمد قاسم پناهی' and 'رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور'.

جناب آقای دکتر تقوی نژاد
رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور
باسلام (درج)

همانطور که مستحضرید با توجه به مقررات ماده ۱۴۹ قانون مالیات های مستقیم، قانون ثبت اسناد و املاک کشور و استانداردهای حسابداری، دو نظریه راجع به پذیرش هزینه استهلاک دارای هایی استهلاک پذیر از حیث ثبت سند قانونی آن به نام مودی به عنوان هزینه های قابل قبول مالیاتی به شرح ذیل مطرح می باشد:

۱- طبق استانداردهای حسابداری دارایی های ثابت مشهود، استهلاک دارایی از زمان آماده شدن آن دارایی برای استفاده، یعنی زمانی که دارایی در مکان و شرایط لازم برای بهره برداری است شروع می شود و از تاریخ طبقه بندی دارایی به عنوان آماده برای فروش یا تاریخ برکناری دائمی یا واگذاری آن، هر کدام زودتر باشد، متوقف می شود. به موجب استاندارد مذکور تاریخ واگذاری دارایی طبق معیارهایی از جمله انتقال مخاطرات و مزایای عمده مالکیت دارایی مورد معامله می باشد. لذا فارغ از طی تشریفات قانونی ثبت سند مالکیت دارایی، در صورت اجراء انتقال مالکیت و شناسایی دارایی دو داراییهای انتقال گیرنده و قطع شناخت در دارایی های انتقال دهنده طبق معیارهای مربوطه، هزینه استهلاک انتقال گیرنده جزء هزینه قابل قبول مالیاتی مورد پذیرش خواهد بود.

۲- بر اساس ماده ۲۴ قانون ثبت اسناد و املاک کشور، "همین که ملکی مطابق قانون در دفتر املاک به ثبت رسیده دولت فقط کسی را که ملک به اسم او ثبت شده و یا کسی را که ملک مزبور به او منتقل گردیده و این انتقال نیز در دفتر املاک به ثبت رسیده یا اینکه ملک مزبور از مالک رسمی ارفاً به او رسیده باشد مالک خواهد شناخت". از طرفی با توجه به صراحت تبصره ۱۰ ماده ۵۳ قانون مالیات های مستقیم صرفاً "واحد های مسکونی متعلق به شرکت های سازنده مسکن که قبل از انتقال قطعی و طبق اسناد و مدارک منته به موجب قرارداد واگذار می گردد مادام که در تصرف خریدار می باشد، در مدت مذکور اجاری تلقی نمی شود و از لحاظ مالیاتی با خریدار مانند مالک رفتار خواهد شد. بنابراین با توجه به اینکه طبق قانون مذکور، مالک کسی است که از نظر قانونی ملک به نام او ثبت شده است". بنابراین در صورت واگذاری دارایی بدون طی شدن تشریفات قانونی مربوط به ثبت سند مالکیت، با عنایت به اینکه هزینه استهلاک برای انتقال دهنده به دلیل خارج کردن آن از حساب دارایی و همچنین در اختیار نداشتن دارایی قابل اعمال در دفاتر و اسناد و مدارک مودی نخواهد بود، برای انتقال گیرنده دارایی نیز به علت عدم انتقال سند مالکیت قانونی قابل پذیرش نخواهد بود.

با عنایت به مراتب فوق پیشنهاد میگردد در صورت موافقت دستور فرماید مراتب در مورد اموال منقول و غیرمنقول به صورت جداگانه در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیات های مستقیم در شورای عالی مالیاتی مطرح شود.

محمد قاسم پناهی
قائم مقام رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور