



سال سرمایه گذاری برای تولید

بسمه تعالی

دستور العمل

م	ماده (۵۴) مکرر	۱۴۰۴	
---	----------------	------	--

مغاطبین اصلی / ذینفعان	ادارات کل امور مالیاتی هیات‌های حل اختلاف مالیاتی
موضوع	نحوه رسیدگی و حل اختلاف پرونده‌های مالیاتی موضوع ماده (۵۴) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم
<p>در راستای ایجاد وحدت رویه در رسیدگی به اعتراض مودیان پرونده‌های مالیات بر واحدهای مسکونی خالی، در ادارات امور مالیاتی و هیات‌های حل اختلاف مالیاتی، بند (۱۳) دستورالعمل اجرایی شماره ۲۰۰/۱۴۰۰/۵۱۷ مورخ ۱۴۰۰/۰۷/۰۶ در خصوص "نحوه محاسبه مالیات واحدهای مسکونی خالی در اجرای حکم ماده (۵۴) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۹/۰۹/۰۵"، به شرح ذیل اصلاح می‌شود:</p> <p>۱۳) در صورت عدم پرداخت در موعد مقرر، مالیات متعلق به موجب برگ مطالبه از مالک مطالبه خواهد شد. ابلاغ اوراق مطالبه، اعتراض به آن و مراحل دادرسی مالیاتی مربوط و همچنین اصلاح اوراق مالیاتی مذکور تابع احکام و مقررات قانون مالیات‌های مستقیم می‌باشد.</p> <p>۱۳-۱- در موارد ذیل و پس از احراز ادعای مودی بر اساس اسناد و مدارک مثبت در رسیدگی مجدد توسط اداره امور مالیاتی و یا هیات‌های حل اختلاف مالیاتی، در صورت تکمیل و ارائه اقرارنامه به شرح فرم پیوست توسط مودی، نسبت به مالیات همان ملک رفع تعرض صورت پذیرد:</p> <p>۱۳-۱-۱- عدم مالکیت واحد یا واحدهای مسکونی از گذشته تاکنون، با ارائه گواهی عدم مالکیت از سازمان ثبت اسناد و املاک کشور؛</p> <p>۱۳-۱-۲- انتقال واحد مسکونی مورد نظر قبل از شروع سال مشمول مالیات، با ارائه سند تک برگ، سند دفترچه‌ای مالکیت رسمی، مبیعه‌نامه دارای کد رهگیری؛</p> <p>۱۳-۱-۳- مالکیت کمتر از مدت ۱۲۰ روز در سال تعلق مالیات، با ارائه سند تک برگ، سند دفترچه‌ای مالکیت رسمی، مبیعه‌نامه دارای کد رهگیری؛</p> <p>۱۳-۱-۴- عدم وجود اعیانی در مورد اعتراضی، با ارائه تأییدیه شهرداری محل وقوع ملک و یا واحد ذی‌ربط در شهرهای جدید مبنی بر فقدان مستحقات؛</p> <p>۱۳-۱-۵- کاربری غیرمسکونی ملک مورد اعتراضی، با ارائه گواهی مربوط به نوع کاربری ملک از شهرداری‌های محل وقوع ملک و یا واحد ذی‌ربط در شهرهای جدید؛</p>	



شماره ۲۰۰/۱۴۰۴/۵۰۱

تاریخ ۱۴۰۴/۰۳/۰۳

پیوست ندارد



سال سرمایه گذاری برای تولید

۱۳-۱-۶- غیر قابل سکونت بودن ملک، به موجب رأی قضایی یا گواهی مراجع قانونی یا گواهی تخریب از شهرداری محل وقوع ملک و یا واحد ذی ربط در شهرهای جدید؛

۱۳-۱-۷- عدم امکان انتقال ملک بموجب رأی قضایی یا سایر مراجع قانونی؛

۱۳-۱-۸- اعلام املاک به عنوان اقامتگاه فرعی و یا اقامتگاه قانونی در شهر دیگر، با ارائه اسناد و مدارک از جمله گواهی پرداخت حق بیمه برای شاغلان و گواهی اشتغال به تحصیل و

بدیهی است، حسب مقررات قسمت اخیر بند (۵) تبصره (۸) ماده (۱۶۹) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم در صورت احراز تخلف مالک به نحوی که منجر به عدم تشخیص خانه خالی گردد، مالک علاوه بر پرداخت مالیات مندرج در ماده (۵۴) مکرر قانون مذکور، مشمول جریمه‌ای معادل مالیات متعلقه می‌شود.

در این خصوص احراز اصالت اسناد ارائه شده در این بند از طریق استعلام برخط (الکترونیکی) از سامانه درگاه یکپارچه خدمات الکترونیکی سازمان ثبت اسناد و املاک کشور به آدرس الکترونیکی: <https://my.ssaa.ir/portal/estateT> یا سامانه کاتب سکوی خدمات یکپارچه ثبتی به آدرس الکترونیکی: <https://web.kateb.ir/user/login> و سامانه خودنویس وزارت راه و شهرسازی به آدرس الکترونیکی: <https://khodnevis.mrud.ir> امکان پذیر می‌باشد.

۱۳-۲- در صورت اعتراض مودی به عوامل مؤثر بر تعیین مأخذ مشمول مالیات از قبیل مترآژ واحد مسکونی، سهم از مالکیت، ضمن بررسی مدارک و مستندات از جمله گواهی پایان کار، سند مالکیت و عندالزوم با صدور قرار کارشناسی، نسبت به تعدیل مأخذ مشمول مالیات و مالیات متعلقه رأی مقتضی صادر شود.

بدیهی است، در صورت تغییرات در سهم از مالکیت در موارد مالکیت کمتر از سی‌دانگ در بیش از ۵ واحد مسکونی ضریب مالیاتی تعدیل و همچنین در صورت تعدد مالک نسبت به یک ملک، مبلغ مالیات به تناسب مالکیت تعدیل خواهد شد.

۱۳-۳- نظر به اینکه اطلاعات واحدهای مسکونی خالی به استناد سامانه ملی املاک و اسکان وزارت راه و شهرسازی به صورت برخط در اختیار هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی قرار گرفته است، لذا عدم حضور نماینده وزارت مذکور، مانع از رسیدگی هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی و صدور رأی نخواهد بود.

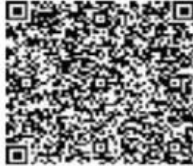
۱۳-۴- در کلیه مواردی که مالیات در اجرای ماده (۲۳۸) قانون مالیات‌های مستقیم و یا مراحل دادرسی مالیاتی تعدیل یا از مالیات تعیین شده رفع تعرض به عمل می‌آید، اداره امور مالیاتی می‌بایست اطلاعات اقدام و یا مرکز دادرسی مالیاتی نسخه‌ای از رأی صادره را به همراه آخرین وضعیت پرونده مالیاتی شامل اقلام اطلاعاتی مورد نیاز جهت اصلاح اطلاعات سامانه از جمله مترآژ، کد ملی مالک، سهم مالک، کاربری، کد ملی شخص رفع تعرض شده و کد پستی ملکی موضوع دادرسی مالیات را به وزارت راه و شهرسازی (معاونت مسکن و ساختمان) به صورت سیستمی و برخط حداکثر تا پانزده روز بعد از تاریخ توافق یا صدور رأی ارسال نماید.



شماره ۲۰۰/۱۴۰۴/۵۰۱

تاریخ ۱۴۰۴/۰۳/۰۳

پیوست ندارد



سال سرمایه گذاری برای تولید

۱۳-۵- ماده (۳۰) آیین نامه اجرایی موضوع ماده (۲۱۹) قانون مالیات‌های مستقیم در اجرای این دستورالعمل و با رعایت حکم مقرر در بند (۴-۱۳) نیز جاری می‌باشد.

۱۳-۶- در املاک موضوع این دستورالعمل، مبدأ محاسبه برای مهلت ۱۲۰ روزه با رعایت مقررات ماده (۵۴) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم، از تاریخ انتقال رسمی مالکیت به آن اشخاص خواهد بود.

سید محمدهادی سبحانیان
رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

تاریخ اجرا : مطابق دستورالعمل	مدت اجرا : مطابق دستورالعمل	مرجع ناظر : دادستانی انتظامی مالیاتی	نحوه ی ابلاغ : فیزیکی / سیستمی
رونوشت :			
- امور تدوین، تفسیح و انتشار قوانین و مقررات معاونت حقوقی ریاست جمهوری برای اطلاع.	- مشاوران محترم سازمان برای اطلاع.	- معاونان محترم سازمان برای اطلاع .	
- دادستانی انتظامی مالیاتی برای اطلاع.	- مرکز عالی دادخواهی مالیاتی و تشخیص صلاحیت حرفه ای برای اطلاع.	- شورای عالی مالیاتی برای اطلاع.	
- جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران برای اطلاع.	- اداره کل فن آوری اطلاعات برای اطلاع و اقدام لازم در سامانه مربوط	- دفتر مرکزی حراست برای اطلاع.	
		- دفتر ستادی برای اطلاع.	
		- دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی برای اطلاع و درج در بانک اطلاعات بخشنامه ها.	



دستور العمل

م	ماده ۵۴ مکرر و تبصره ۸ ماده ۱۶۹ مکرر	۱۴۰۰	۵۱۷
---	--------------------------------------	------	-----

مخاطبان/ذینفعان	امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی
موضوع	دستور العمل نحوه محاسبه مالیات واحدهای مسکونی خالی در اجرای حکم ماده ۵۴ مکرر قانون مالیات های مستقیم اصلاحی به موجب قانون اصلاح موادی از قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۹۹/۰۹/۰۵
<p>به منظور ایجاد وحدت رویه در خصوص نحوه محاسبه مالیات بر واحدهای مسکونی خالی موضوع ماده ۵۴ مکرر قانون مالیات های مستقیم اصلاحی به موجب قانون اصلاح موادی از قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۹۹/۰۹/۰۵ مقرر می‌دارد:</p> <p>(۱) طبق مقررات ماده ۵۴ مکرر قانون مذکور مبنای محاسبه و شمول مالیات موضوع این ماده بر مبنای سال مالیاتی (یک سال شمسی) می باشد، بنابراین چنانچه مالک یا مالکان واحدهای مزبور اشخاص حقوقی با دوره‌های مالی میانسال باشند، فارغ از تاریخ شروع و پایان دوره مالی آنها، رسیدگی در اجرای مقررات این ماده، برابر با سال مالیاتی (سال شمسی) خواهد بود.</p> <p>(۲) ملاک احراز شرایط یک واحد مسکونی به عنوان خانه خالی در شهرهای بالاتر از یکصد هزار نفر جمعیت، برای مطالبه مالیات موضوع این ماده، اطلاعات دریافتی از سامانه املاک و اسکان کشور می‌باشد.</p> <p>(۳) در یک سال مالیاتی، یک واحد مسکونی در صورتی به عنوان یک واحد مسکونی خالی قابل شناسایی است که در آن سال مجموعاً بیش از یکصد و بیست روز به ازای یک مالک، بر اساس اعلام سامانه ملی املاک و اسکان کشور، خالی از سکنه باشد. بنابراین شناسایی یک واحد مسکونی به عنوان واحد خالی طی یک سال، دلیل بر شناسایی آن واحد برای سال بعد نمی‌باشد. به عنوان مثال، چنانچه یک واحد مسکونی در یکصد و بیست روز پایان سال ۱۴۰۰ خالی از سکنه و در بقیه ایام آن سال دارای بهره‌بردار باشد و از سوی دیگر در یکصد و بیست روز اول سال ۱۴۰۱ خالی از سکنه بوده و در بقیه ایام آن سال دارای بهره‌بردار باشد، در هیچ یک از این سال‌ها مشمول مالیات واحدهای مسکونی خالی نمی‌باشد و ضابطه بیش از یکصد و بیست روز صرفاً در طول یک سال شمسی و به ازاء هر مالک، ملاک عمل می‌باشد.</p> <p>(۴) در خصوص واحدهای مسکونی خالی شراکتی (دارای چند مالک) مالیات هر شریک به نسبت سهم مالکیت جداگانه محاسبه، اعلام و مطالبه می‌شود.</p> <p>(۵) اداره امور مالیاتی ذیصلاح برای تشکیل پرونده، صدور اوراق مطالبه اشخاص حقیقی بر اساس نشانی اصلی مالک یا مالکان در سامانه ملی املاک و اسکان کشور تعیین می‌شود. در صورت عدم اعلام نشانی اصلی در سامانه مذکور، اداره امور مالیاتی</p>	



ذیصلاح براساس نشانی یکی از واحدهای مسکونی خالی اعلامی در سامانه املاک و اسکان کشور که متعلق به مالک یا مالکان می باشد به صورت سیستمی تعیین می شود، مگر آنکه شخص حقیقی اقامتگاه قانونی خود را به صورت سیستمی به سازمان امور مالیاتی کشور اعلام نماید که در این صورت اداره امور مالیاتی ذی صلاح براساس نشانی اعلامی مودی تعیین می شود.

۶) محاسبه مالیات موضوع این ماده به ازای هر ماه بیش از یکصد و بیست روز در یک سال شمسی برای هر مالک بوده و حداکثر به مدت هشت ماه در یک سال قابل محاسبه می باشد. این مالیات ماهیانه بوده و کسر ماه مشمول مالیات نمی باشد. برای محاسبه کسر ماه مدت خالی بودن کل سال مبنای محاسبات می باشد، فلذا حداکثر ۳۰ روز برای شش ماه اول و ۲۹ روز برای شش ماه دوم در سال بعد از ۱۲۰ روز به عنوان کسر ماه در محاسبات لحاظ نمی شود.

۱-۶) شش ماه ابتدای سال مالیاتی (فصول بهار و تابستان) ۳۱ روزه و پنج ماه ابتدایی فصول پاییز و زمستان ۳۰ روزه و ماه اسفند هر سال حسب مورد ۲۹ روزه یا ۳۰ روزه لحاظ می شود.

۷) نرخ موضوع ماده ۱۳۱ قانون مالیات های مستقیم در محاسبه مالیات این ماده برای اشخاص حقیقی، به ازای هر ماه قابل اعمال بوده و ماخذ محاسبه شده براساس جدول املاک مشابه تعیین و اعلام شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور در اجرای ماده ۵۴ قانون فوق با اعمال مقررات ماده ۵۳ قانون مذکور (پس از کسر ۲۵ درصد بابت هزینه ها و استهلاکات و تعهدات) در هر ماه با سایر ماهها جمع نمی شود و صرفاً مالیات محاسبه شده به ازاء هر ماه برای محاسبه مالیات نهایی با هم جمع می شود.

۱-۷) مالیات اشخاص حقوقی براساس نرخ ماده ۱۰۵ قانون مالیات های مستقیم محاسبه می شود.

۸) اعمال نرخ های دوازده برابر و هجده برابر برای سال های دوم، سوم و به بعد حسب مورد صرفاً در صورت توالی سالها بوده و در صورتی که بین سال هایی که واحد مسکونی خالی براساس اطلاعات سامانه، خالی قلمداد نشده و فاصله باشد، مالیات سال جدید نیز با نرخ سال اول محاسبه می شود. به عنوان مثال در صورتی که براساس اطلاعات سامانه واحد مسکونی آقای الف در سال های ۱۴۰۰ و ۱۴۰۲ خالی اعلام شده و برای سال ۱۴۰۱ خالی محسوب نشده باشد، مالیات برای هر یک از ماه های سال های ۱۴۰۰ و ۱۴۰۲ با رعایت قسمت اخیر ماده ۵۴ مکرر قانون مذکور برای اشخاص دارای ۵ واحد مسکونی خالی و یا کمتر باشند، با ضریب شش برابر محاسبه می شود.

۱-۸) ضرایب مالیاتی مندرج در ماده ۵۴ مکرر قانون مذکور برای مالک یا مالکان دارای بیش از پنج خانه خالی در هر سال مالیاتی، نسبت به کل واحدها، دو برابر ضرایب مذکور در صدر ماده ۵۴ مکرر فوق اعمال می شود.

۲-۸) میزان مالکیت از واحد مسکونی (مالکیت کمتر از شش دانگ) موثر در محاسبات می باشد، بنابراین ضریب دو برابری برای مالکان بیش از پنج واحد مسکونی خالی به شرطی که میزان مالکیت مالک از ۳۰ دانگ (معادل ۵ واحد مسکونی خالی - فارغ از متر از هر یک از واحدها) بیشتر باشد قابل اعمال است، به عنوان نمونه در صورتی که شخصی در مجموع، در هفت واحد مسکونی خالی مالکیت کمتر از شش دانگ داشته باشد (مثلاً مجموعاً ۲۹ دانگ)، در محاسبات مالیات، ضریب دو برابری بیش از پنج واحد مسکونی خالی اعمال نخواهد شد.



۳-۸) با رعایت بند (۲-۸) در صورتی که مالک یا مالکان در قسمتی از یک سال مالیاتی، کمتر از شش واحد و در بقیه همان سال شش واحد یا بیشتر واحد مسکونی خالی داشته باشند، ضرایب دو برابری موضوع قسمت اخیر ماده ۵۴ مکرر قانون مذکور با رعایت مقررات مربوطه (مهلت یک صد و بیست روز) صرفاً در ماه هایی که دارای شش واحد مسکونی خالی یا بیشتر بوده قابل اعمال می باشد. همچنین در صورتی که مالک دارای شش واحد مسکونی خالی (با رعایت مهلت مجاز ۱۲۰ روز در سال) در روزهای غیر متناوب باشد در صورتی که خالی بودن شش واحد تجمیعی به یک ماه یا بیشتر منجر شود، برای همان ماه ضریب دو برابری مربوط لحاظ می گردد. به عنوان نمونه مالک بعد از ۱۲۰ روز مورد حکم در صدر ماده ۵۴ مکرر قانون مذکور ده روز در شهریورماه، ده روز در آبانماه و ده روز در بهمن ماه دارای شش واحد و در بقیه سال دارای کمتر از شش واحد مسکونی خالی بوده است، در این حالت ضریب دو برابری صرفاً برای یک ماه قابل اعمال می باشد.

۹) مهلت محاسبه مالیات موضوع این ماده پایان تیرماه سال بعد برای هر سال از سال ۱۴۰۰ می باشد که با عنایت به دسترسی به اطلاعات از طریق وزارت راه و شهرسازی به صورت سیستمی محاسبه می شود. سازمان امور مالیاتی کشور، مالیات متعلق به واحدهای مسکونی خالی شناسایی شده هر سال را به همراه ایجاد امکان پرداخت الکترونیک مالیات تا پایان تیرماه سال بعد، ضمن ارسال پیامک برای مالک یا مالکان، در درگاه خدمات الکترونیک سازمان امور مالیاتی کشور یا کارپوشه مودیان به مالک یا مالکان اعلام خواهد نمود. در صورت عدم پرداخت مبلغ تعیین شده تا یک ماه بعد از اعلام سازمان، اوراق مطالبه در مهلت قانونی و به صورت سیستمی صادر و نسبت به ابلاغ آن به مالک یا مالکان حسب مقررات اقدام می شود. این امر مانع از اجرای حکم جزء ۲ بند (ط) تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور نخواهد بود.

۱۰) واحدهای مسکونی واقع در شهرهای زیر یکصد هزار نفر جمعیت و روستاهای کشور که به استناد سامانه ملی املاک و اسکان کشور در حکم واحد مسکونی خالی تلقی شده اند، مشمول جریمه ای معادل بیست درصد مالیات سال اول موضوع ماده ۵۴ مکرر قانون مذکور خواهند بود.

۱-۱۰) با عنایت به بند ۶ تبصره ۸ ماده ۱۶۹ مکرر، در صورت عدم انجام به موقع تکالیف (هر گونه تغییر در محل اقامت یا خرید و فروش واحد تحت تملک خود)، به ازای هر ماه تاخیر، واحد مسکونی جدید، به صورت ماهیانه مشمول جریمه ای معادل مالیات سال اول ماده ۵۴ مکرر قانون مذکور (شش برابر مالیات اجاره آن ماه) می شود. بدیهی است این امر مانع از مطالبه و وصول مالیات و جرایم واحدهای مسکونی خالی حسب مورد موضوع ماده ۵۴ مکرر و تبصره ۸ ماده ۱۶۹ مکرر قانون مذکور نخواهد بود.

۲-۱۰) در موارد صدور برگ مطالبه مالیات و جرائم حسب مورد مفاد ماده ۱۹۱ قانون مالیات های مستقیم با رعایت سایر مقررات مربوط درخصوص جریمه موضوع ماده ۵۴ مکرر و تبصره ۸ ماده ۱۶۹ مکرر قانون مذکور علی الخصوص بند ۱۰ این دستورالعمل جاری می باشد.

۱۱) در یک سال شمسی برای تمام املاک مشمول مالیات خانه های مسکونی خالی هر شخص حقیقی یا حقوقی، یک برگ مطالبه صادر و تمام املاک، سهم مالکیت، ماخذ محاسبه مالیات، مالیات هر واحد و جمع مالیات مورد مطالبه در آن درج می شود.



۱۲) در مواردی که پس از صدور برگ مطالبه، اطلاعات جدیدی از مالکیت اشخاص حقیقی یا حقوقی بدست آید که موجب افزایش مالیات مطالبه شده قبلی شود، نسبت به مطالبه مالیات متعلقه اقدام خواهد شد.

۱۳) در صورت عدم پرداخت مالیات در موعد مقرر، مالیات متعلق به موجب برگ مطالبه از مالک مطالبه خواهد شد. ابلاغ اوراق مطالبه، اعتراض به آن و مراحل دادرسی مالیاتی مربوط تابع مقررات قانون مالیات‌های مستقیم می‌باشد.

۱۴) در صورت عدم پرداخت مالیات، مالیات متعلق به همراه جریمه موضوع ماده ۱۹۰ قانون مالیات‌های مستقیم در اجرای مقررات قانون مالیات‌های مستقیم از جمله فصل وصول مالیات یا در زمان تنظیم سند انتقال قطعی - هر کدام مقدم باشد - قابل وصول خواهد بود.

۱۵) با عنایت به قسمت اخیر ماده ۵۴ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم، چنانچه حسب اعلام مرکز آمار ایران، واحد‌های مسکونی موجود در هر شهر بالای یکصد هزار نفر جمعیت ۱/۲۵ برابر تعداد خانوارهای ساکن در آن شهر برسد، مشمول مالیات موضوع ماده مذکور نخواهد بود. این امر مانع از اعمال جریمه موضوع بند ۶ تبصره ۸ ماده ۱۶۹ مکرر قانون مذکور در صورت عدم ثبت و اعلام در سامانه ملی املاک و اسکان کشور نخواهد بود.


امیرعلی پارسا

تاریخ اجراء: از سال ۱۴۰۰	مدن اجراء: -----	مرجع ناظر: دادستانی انتظامی مالیاتی	نوعه ابلاغ: فیزیکی / سیستمی
--------------------------	------------------	-------------------------------------	-----------------------------