



وزارت امور اقتصادی و دارایی

شماره بخشنامه : 97-13-201

تاریخ : ۱۳۹۷/۰۶/۰۵

موضوع	صورتجلسه مورخ 1397/05/02 شورای عالی مالیاتی در اجرای بند 3 ماده 255 قانون مالیات های مستقیم
<p style="text-align: right;">شماره: 201-13</p> <p style="text-align: right;">تاریخ: 1397/06/05</p> <p style="text-align: center;">صورتجلسه مورخ 1397/05/02 شورای عالی مالیاتی در اجرای بند 3 ماده 255 قانون مالیات های مستقیم</p> <p>با عنایت به نامه شماره 200/7628/ص مورخ 1397/04/16 قائم مقام محترم سازمان در ارتباط با مقررات ماده 149 قانون مالیاتهای مستقیم ، قانون ثبت اسناد و املاک کشور و استانداردهای حسابداری درخصوص 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 3 ماده 255 ق.م.م موضوع در جلسه شورای عالی مالیاتی مطرح گردید.</p> <p style="text-align: right;">شرح ابهام:</p> <p>با توجه به مقررات ماده 149 ق.م.م قانون ثبت و اسناد و املاک کشور و استانداردهای حسابداری دو نظریه راجع به پذیرش هزینه استهلاک دارایی های استهلاک پذیر از حیث ثبت سند قانونی آن به نام مودی به عنوان هزینه های قابل قبول مالیاتی به شرح ذیل مطرح میباشند:</p> <p>1- 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، هرکدام 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 های قابل قبول مالیاتی مورد پذیرش خواهد بود.</p> <p>2. مطابق ماده 22 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 ارثا به او رسیده باشد مالک خواهد شناخت» از طرفی با توجه به صراحت تبصره 10 ماده 53 ق.م.م صرفا واحدهای مسکونی متعلق به شرکتهای سازنده مسکن که قبل از انتقال قطعی و طبق اسناد و مدارک مثبت به موجب قرارداد واگذار می شود 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. بنابر این با توجه به اینکه طبق قانون مذکور مالک کسی است که از نظر قانونی ملک به نام او ثبت شده است. بنابر این در صورت واگذاری دارایی بدون طی 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 مودی نخواهد بود، برای انتقال گیرنده نیز به دلیل عدم انتقال سند مالکیت قانونی قابل پذیرش نخواهد بود.</p> <p style="text-align: right;">اظهار نظر شورای عالی مالیاتی:</p> <p>با توجه به ابهام مطرح شده به شرح نامه صدرالاشاره، شورای عالی مالیاتی در اجرای بند 3 ماده 255 قانون مالیات های مستقیم مصوب 1366 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:</p> <p style="text-align: right;">نظر اکثریت:</p>	

الف- اموال منقول: با امعان نظر به مقررات قسمت اخیر ماده 149 ق.م.م و با رعایت مقررات فصل هزینه های قابل قبول و استهلاکات چنانچه دارایی های ثابت استهلاک پذیر بر اساس استانداردهای حسابداری به عنوان دارایی غیر جاری در دفاتر انتقال گیرنده ثبت و در صورتهای مالی آن منعکس گردد فارغ از طی تشریفات قانونی ثبت سند مالکیت (در صورت احراز انجام معامله و تصرف دارایی مورد نظر) هزینه استهلاک آن با رعایت مقررات به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی انتقال گیرنده محسوب می گردد.

محمد تقی پاکدامن- محمد تقی رضائیان- تارپوردی رائی- رضا جنانی - عباس خیرخواه- حسین بنی صفار- غلامعلی طالبی رستمی- حمید تهذیبی- سید احمد ذبیح نیا- امر الله عابدی- علی نصرتی- محمد حسن زارع- سید کاظم ختمی- حسین نیرو بخش

ب- اموال غیر منقول: درخصوص اموال غیر منقول با امعان نظر به مقررات قسمت اخیر ماده 149 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 احراز انجام معامله و تصرف دارایی مورد نظر) براساس استانداردهای حسابداری به عنوان دارایی غیر جاری در دفاتر انتقال گیرنده ثبت و در صورتهای مالی آن منعکس گردد هزینه استهلاک آن با رعایت مقررات به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی انتقال گیرنده محسوب می گردد.

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

نظر اقلیت:

الف) اموال منقول: با 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 با تشریفات خاص قانونی باشد، پذیرش هزینه استهلاک اموال منقول در امور مالیاتی با وجود و ارائه سند رسمی مالکیت با طی تشریفات مقرر در قانون به نام 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 آن ها به قبض و اقباض است پذیرش هزینه استهلاک 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- غلامحسن 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 (14) ماده 148 ق.م.م و «تحصیل و خرید» مذکور در مادتهای 12 و 13 ضوابط اجرایی موضوع ماده 149 ق.م.م مصوب 1394/04/31، پذیرش هزینه استهلاک اموال غیر منقولی که سند مالکیت آنها به نام مودی نباشد (به استثناء املاک موضوع تبصره 10 ماده 53 و ماده 74 ق.م.م و قراردادهای اجاره به شرط تملیک موضوع قانون عملیات بانکی بدون ربا) در امور مالیاتی موضوعیت ندارد.

محمد تقی رضائیان- تارپوردی رائی- سعید آسترکی- غلامحسن کشاورز- علی نصرتی- رضا سلطانی

