

شماره ۲۰۱۹۷/۱۲۰  
تاریخ ۹۷/۸/۲۳  
ویژه



وزارت امور اقتصادی و دارایی  
سازمان امور مالیاتی کشور  
رئیس کل

بخشنامه

م	۱۲۹	۹۷	۱۲۰
---	-----	----	-----

مخاطبین ادبیتخان	امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی
موضوع	ابلاغ صورتجلسه شماره ۲۰۱-۱۳ مورخ ۱۳۹۷/۶/۵ شورای عالی مالیاتی در خصوص پذیرش هزینه استهلاک دارایی های استهلاک پذیر به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی
<p>به پیوست نظر اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی موضوع صورتجلسه شماره ۲۰۱-۱۳ مورخ ۱۳۹۷/۶/۵ در اجرای بند (۳) ماده ۲۵۵ قانون مالیات های مستقیم در ارتباط با پذیرش هزینه استهلاک دارایی های استهلاک پذیر از حیث ثبت سند قانونی به نام مودی به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی، جهت اجرا ابلاغ می گردد. ۴۳.۵۵-۸/۶</p> <p>سید کامل تقوی نژاد</p> 	
تاریخ اجرا: مطابق بخشنامه	مدت اجرا: مطابق بخشنامه
مرجع ناظر: دادستانی انتظامی مالیاتی	نحوه ی ابلاغ: فیزیکی/ الکترونیکی

۵۳/۲۰۰۶۷۲۲۸  
۹۷/۴/۱۴



Handwritten notes and signatures in Persian script.

جناب آقای دکتر تقوی نژاد  
ریس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور

باسلام و احترام

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 های 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 داریهای 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 رسید 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 ملک رسمی ارتقا به او رسیده باشد مالک خواهد شناخت". از طرفی با توجه به صراحت تبصره ۱۰ ماده ۵۳ قانون مالیات های مستقیم حرقاً "واحدهای مسکونی متعلق به شرکت های سازنده مسکن که قبل از انتقال قطعی و طبق اسناد و مدارک مثبت به موجب قرارداد واگذار می گردد معام 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 غیر منقول به صورت جداگانه در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیات های مستقیم در شورای عالی مالیاتی مطرح شود.

محمد قاسم پناهی  
قائم مقام رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور

شماره ۱۳-۲۰۱  
تاریخ ۱۳۹۷/۴/۵  
بابت



**بسمه تعالی**

**صورتجلسه مورخ ۱۳۹۷/۰۵/۰۲ شورای عالی مالیاتی**

**در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم**

با عنایت به نامه شماره ۲۰۰/۷۶۲۸/ص مورخ ۱۳۹۷/۰۴/۱۶ نایم 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 دو نظریه 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 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 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 قایل 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

**خواهد بود**

۲- مطابق ماده ۲۲ قانون ثبت اسناد و املاک کشور "همین که ملکی مطابق قانون در دفتر املاک به ثبت برسد 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 ۵۲ 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

www.internedia.ir

شماره ۲۰۱۱۳  
تاریخ ۱۳۹۷/۲/۲۵  
بیت



برای انتقال دهنده به دلیل خارج کردن آن از حساب دارایی و همچنین در اختیار نداشتن دارایی قابل اعمال در دفاتر موردی نخواهد بود. برای انتقال گیرنده نیز به دلیل عدم انتقال سند مالکیت قانونی قابل پذیرش نخواهد بود.

الطهار نظر شورای عالی مالیاتی:

با توجه به ابهام مطرح شده بشرح نامه صدرالاشاره، شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن پس از بررسی های لازم و توجیه 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 استهلاكات چنانچه دلبرای های ثابت استهلاك 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 اجراء انجام معامله و تصرف دارایی مورد نظر) هزینه استهلاك آن با رعایت مقررات به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی انتقال گیرنده محسوب

میرود.

محمد تقی پاکدامن  
حسین بی بی سقز  
علیرضا خورشیدی  
محمد حسن زارع  
غلامعلی طالبی رستمی  
محمد کاظم ختمی  
رضا جنابی  
حمید مهدیسی  
سید احمد ذبیح نیا  
حسین نیرو بخش  
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 استهلاكات، چنانچه دارایی های ثابت استهلاك پذیر فارغ از طی تشریفات قانونی ثبت سند مالکیت، (در صورت اجراء 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 استهلاك آن با رعایت مقررات به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی انتقال گیرنده محسوب میگردد.

محمد تقی پاکدامن  
غلامعلی طالبی رستمی  
رضا جنابی  
حمید مهدیسی  
سید احمد ذبیح نیا  
محمد حسن زارع  
حسین نیرو بخش  
عباس خیرخواه  
امیر الله عابدی  
سید کاظم ختمی

شماره سند: ۱۳۹۷/۴/۱۶  
تاریخ: ۱۳۹۷/۴/۱۶  
محل: تهران



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 فائیم مقام محترم سازمان در ارتباط با مقررات ماده ۱۴۹ قانون مالیاتهای مستقیم، درخصوص پذیرش هزینه استهلاک دارایی های استهلاک پذیر از حیث ثبت سند قانونی به نام مودی به عنوان هزینه های قابل قبول مالیاتی، به پیوست صورتنجلسه شماره ۱۳-۲۰ مورخ ۱۳۹۷/۴/۱۵ شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم برای استحضار و صدور دستور مقتضی ایفاد می گردد.

محمدتقی باکدین  
رئیس شورای عالی مالیاتی

۱۳۹۷/۴/۱۶  
سازمان امور مالیاتی کشور  
تعمیرات  
مکانی  
تعمیرات  
مکانی

www.intamedia.ir

تهران، خیابان لاور، سازمان امور مالیاتی کشور - صندوق پستی: ۱۶۵۱-۱۱۱۵

شماره ۲۰۱-۱۴  
تاریخ ۱۳۹۷، ۴، ۵  
پایه



**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.**

رضا سلطانی  
غلامحسین کشاورز  
سعید آستوکی

**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 تحریک" مذکور در مادتهای ۱۲ و ۱۳ ضوابط اجرایی موضوع ماده ۱۴۹ ق.م.م مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ 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 - کاربوری و رانی  
غلامحسین کشاورز  
علی نصرانی  
رضا سلطانی