

بررسی مصوبات کمیسیون تلفیق بودجه سال ۱۳۹۶ کل کشور

بند «ز» تبصره «۶»

چکیده

بند «ز» تبصره «۶» لایحه بودجه سال ۱۳۹۶: پرونده‌های نقل و انتقال حق واگذاری محل که در اجرای بند «ز» تبصره «۶» قانون بودجه سال ۱۳۹۵ کل کشور مالیات آنها قطعی نشده است، تابع قانون و مقررات مالیات مستقیم (مصوب ۱۳۶۶) و اصلاحات بعدی آن می‌باشد.
کمیسیون تلفیق لایحه بودجه ۱۳۹۶: این بند را حذف کرده است.
پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس: بازگشت به لایحه دولت.

مخصوص سخن علمی

مشخصات لایحه

دوره دهم - سال اول

شماره ثبت:

۲۲۰

شماره چاپ:

۴۱۴

تاریخ چاپ:

۱۳۹۵/۱۱/۱۴

معاونت پژوهش‌های

اقتصادی

دفتر: مطالعات

اقتصاد بخش عمومی

اظهار نظر کارشناسی

بند «ز» تبصره «۶» قانون بودجه سال ۱۳۹۵ در جریان تصویب قانون بودجه سال مذکور و به پیشنهاد برخی از نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی جایگزین ماده (۵۹) قانون اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم (مصوب ۱۳۹۴) گردید. براساس مفاد ماده (۵۹) قانون مالیات‌های مستقیم:
«نقل و انتقال قطعی املاک به مأخذ ارزش معاملاتی و به نرخ پنج درصد (۵٪) و همچنین انتقال حق واگذاری محل به مأخذ وجوه دریافتی مالک یا صاحب حق و به نرخ دو درصد (۲٪) در تاریخ انتقال از طرف مالکان عین یا صاحبان حق مشمول مالیات می‌باشد.
تبصره «۱» - چنانچه برای مورد معامله ارزش معاملاتی تعیین نشده باشد، ارزش معاملاتی نزدیکترین محل مشابه مبنای محاسبه مالیات خواهد بود.
تبصره «۲» - حق واگذاری محل از نظر این قانون عبارت است از حق کسب یا پیشه یا حق تصرف محل یا حقوق ناشی از موقعیت تجاری محل».

جدول ۱. مقایسه بند «ز» تبصره «۶» قانون بودجه سال ۱۳۹۵ نسبت به ماده (۵۹) قانون مالیات‌های

مستقیم در خصوص أخذ مالیات از انتقال حق واگذاری محل

ماده (۵۹) قانون مالیات‌های مستقیم	بند «ز» تبصره «۶» قانون بودجه سال ۱۳۹۵	
وجوه دریافتی مالک یا صاحب حق	ده برابر ارزش معاملاتی ملک	پایه مالیاتی
۲ درصد	۳۰ درصد	نرخ مالیاتی

مشخصات گزارش

شماره تاییبی:

۲۳۰۱۵۳۰۵-۴

تاریخ انتشار:

۱۳۹۵/۱۲/۴

تغییرات ایجاد شده در بند «ز» تبصره «۶» قانون بودجه ۱۳۹۵ نسبت به ماده (۵۹) قانون مالیات‌های مستقیم اگرچه یک ملاک مشخصی برای پایه مالیاتی أخذ مالیات از حق واگذاری در نظر می‌گیرد که این امر می‌تواند مانع اعمال سلیقه مأموران مالیاتی و بروز اختلافات در این رابطه گردد، ولی این اصلاحات برخی پیامدهای منفی نیز به بار می‌آورد که اجرای آن حتی برای سال ۱۳۹۵ نیز مؤدیان مالیاتی را با چالش مواجه ساخته است.

یکی از مهمترین چالش‌ها بروز بی‌عدالتی مالیاتی و تشدید نابرابری به نفع واحدهای تجاری قوی‌تر (واقع در مناطق مرغوب‌تر) در مقابل واحدهای تجاری ضعیف‌تر یا واحدهای تولیدی است.

براساس منطق بند «ز» تبصره «۶» قانون بودجه سال ۱۳۹۵، از یک طرف تفاوتی میان بنگاه‌های تجاری تازه‌تأسیس با بنگاه‌های قدیمی و شناخته شده گذاشته نمی‌شود و از طرف دیگر، تفاوت معناداری میان بنگاه‌های تجاری واقع شده در مراکز تجاری با سایر مناطق شهر گذاشته نخواهد شد. به بیان دیگر براساس منطق تبصره مذکور، خواه مغازه تازه‌تأسیس باشد یا قدیمی و یا آنکه در یک مرکز تجاری واقع شده باشد یا یک محل دورافتاده از منطقه تجاری، مالیات حق واگذاری محل برای آنها تقریباً یکسان خواهد بود که این با منطق عدالت مالیاتی در تعارض است. عدالت مالیاتی حکم می‌کند، مالیات انتقال حق واگذاری محل در مواردی که مغازه در یک مرکز تجاری واقع شده و یا در مورد مغازه‌ای که طی سالیان متمادی صاحب یک حق کسب و پیشه‌ای شده است بالاتر از مغازه دورافتاده از مرکز تجاری یا مغازه تازه‌تأسیس باشد. دلیل بروز چنین پیامدی که به بی‌عدالتی دامن می‌زند، آن است که ارزش‌های معاملاتی که مبنای محاسبه مالیات در بند «ز» تبصره «۶» قانون بودجه قرار گرفته است، در نقاط مختلف شهر اختلاف کمی با یکدیگر دارند، در حالی که ارزش روز آنها (که مبنای محاسبه مالیات حق واگذاری در ماده (۵۹) قانون مالیات‌های مستقیم بود) به شدت با یکدیگر متفاوت است.

چالش بعدی درباره بند «ز» تبصره «۶» قانون بودجه سال ۱۳۹۵ که منجر به درخواست بازگشت به مفاد ماده (۵۹) قانون مالیات‌های مستقیم شده است؛ **عدم تمایز میان واحدهای تجاری با سایر کاربری‌ها نظیر واحدهای اداری - تولیدی است.** توضیح آنکه تغییر به وجود آمده در مفاد ماده (۵۹) قانون مالیات‌های مستقیم در خصوص مالیات انتقال حق واگذاری محل به موجب بند «ز» تبصره «۶» قانون بودجه سال ۱۳۹۵ باعث می‌شود که مالیات پرداختی برخی واحدهای غیرتجاری بابت حق واگذاری محل نظیر واحدهای تولیدی، مطب پزشکان، دفتر وکلا و یا واحدهای اداری که فعالیت آنها ذاتاً در مراکزهای بالاتری صورت می‌پذیرد، نسبت به حالت قبل به شدت افزایش یابد. دلیل این افزایش‌های شدید در موارد فوق (اماکن غیرتجاری)، ملاک عمل قرار گرفتن ارزش‌های معاملاتی ملک (اعم از عرصه و اعیان) در بند «ز» تبصره «۶» قانون بودجه ۱۳۹۵ است. در حالی که ارزش روز هر مترمربع حق واگذاری (که ملاک عمل در ماده (۵۹) قانون مالیات‌های مستقیم در أخذ مالیات حق واگذاری بود) برای یک کارخانه (به‌ویژه واقع در شهرک‌های صنعتی) یا یک مطب پزشک بسیار پایین است.

در جدول ۲ با استفاده از چند مثال تلاش شده است تا بی‌عدالتی مالیاتی که در نتیجه تغییر ماده (۵۹) قانون مالیات‌های مستقیم در قانون بودجه ۱۳۹۵ به وجود آمده است نشان داده شود.

(تومان)

ردیف	نوع ملک	متراژ (متر مربع)	ارزش معاملاتی هر مترمربع ملک	ارزش روز هر مترمربع حق واگذاری	ارزش معاملاتی ملک (عرصه و اعیان)	مالیات		اختلاف مالیاتی بین دو قانون	بازنده - برنده
						ماده (۵۹) قانون مالیات‌های مستقیم ^۱	بند «ز» تبصره «۶» قانون بودجه ۱۳۹۵		
۱	مغازه در خیابان جمهوری	۵۰	۱۰۰,۰۰۰	۸۰,۰۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰	۸۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۵,۰۰۰,۰۰۰	-۶۵,۰۰۰,۰۰۰	برنده
۲	مغازه در خیابان نازی‌آباد	۵۰	۷۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰,۰۰۰	۳,۵۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰	۱۰,۵۰۰,۰۰۰	۵,۵۰۰,۰۰۰	بازنده
۳	مغازه در پاساژ (الف) در طبقه همکف	۳۰	۱۰۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۹,۰۰۰,۰۰۰	-۲۱,۰۰۰,۰۰۰	برنده
۴	مغازه در پاساژ (الف) در طبقه پنجم	۳۰	۱۰۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۶,۰۰۰,۰۰۰	۹,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	بازنده
۵	مطب پزشک	۱۵۰	۱۰۰,۰۰۰	۰	۱۵,۰۰۰,۰۰۰	۰	۴۵,۰۰۰,۰۰۰	۴۵,۰۰۰,۰۰۰	بازنده
۶	کارخانه (سوله)	۳,۰۰۰	۷۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰	۲۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰	۶۳۰,۰۰۰,۰۰۰	۶۲۷,۰۰۰,۰۰۰	بازنده
۷	گرمابه	۷۰۰	۱۰۰,۰۰۰	۰	۷۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۰	۲۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۲۱۰,۰۰۰,۰۰۰	بازنده

۱. اختلاف مالیاتی مثبت به معنای افزایش پرداخت مالیات و زیان مؤدیان بوده و اختلاف مالیاتی منفی به معنای کاهش مالیات و به نفع مؤدیان است.

۲. نظر به اینکه فعالیت‌هایی مانند مطب پزشکان، دفتر مهندسان مشاور، وکلا و ... در محل‌های مسکونی نیز انجام‌پذیر است ارزش روز حق واگذاری معنا ندارد.

۳. از آنجایی که کارخانجات غالباً خارج از شهرها و نقاط تجاری واقع شده و اکثراً در شهرک‌های صنعتی هستند ارزش حق واگذاری آنها ناچیز است.

۴. اماکنی نظیر گرمابه تغییر کاربری ندارند و در صورت تغییر نیز فقط جواز ساخت مسکونی می‌دهند بنابراین ارزش حق واگذاری ندارند.

جمع‌بندی و نتیجه‌گیری

با عنایت به توضیحات ارائه شده و بی‌عدالتی مالیاتی که در نتیجه تصویب بند «ز» تبصره «۶» قانون بودجه ۱۳۹۵ به وجود آمده است، دولت در بند «ز» تبصره «۶» لایحه بودجه سال ۱۳۹۶ تلاش کرده است تا این بی‌عدالتی از بین برود. بر این اساس پیشنهاد می‌گردد، این تبصره به تصویب برسد و به لایحه پیشنهادی بازگردد.



۱. میزان مالیات براساس مفاد ماده (۵۹) قانون مالیات‌های مستقیم = نرخ ۲ درصد × ارزش روز هر مترمربع حق واگذاری محل × متراژ مغازه

۲. میزان مالیات براساس تبصره «۶» قانون بودجه سال ۱۳۹۵ = نرخ ۳۰ درصد × ده برابر × ارزش معاملاتی ملک