



دستور العمل

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

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
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: (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. (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 می باشد. (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، براساس 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 نمی باشد. 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 نمی باشد و ضابطه بیش از یکصد و بیست روز صرفاً در طول یک سال شمسی و به ازاء هر مالک، ملاک عمل می باشد. (۴) در خصوص واحدهای مسکونی خالی شراکتی (دارای چند مالک) مالیات هر شریک به نسبت سهم مالکیت جداگانه محاسبه، اعلام و مطالبه می شود. (۵) اداره امور مالیاتی ذیصلاح برای تشکیل پرونده، صدور اوراق مطالبه اشخاص حقیقی براساس نشانی اصلی مالک یا مالکان در سامانه ملی املاک و اسکان کشور تعیین می شود. در صورت عدم اعلام نشانی اصلی در سامانه مذکور، اداره امور مالیاتی	



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 ماه ها 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 در خصوص 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، مأخذ 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.

امید علی پارسا

جهانگیر رحیمی معاون مدیر کل تاریخ: ۱۳۹۷/۶/۱۵	محمد برزگری مدیر کل تاریخ: ۱۳۹۷/۶/۱۷	محمود علیزاده معاون حقوقی و فنی مالیاتی تاریخ:	محمد مسیحی معاون درآمدهای مالیاتی تاریخ:
--	--	--	--

تاریخ اجراء: از سال ۱۴۰۰	مدت اجراء: -----	مرجع تأثیر: دادستانی انتظامی مالیاتی	نحوه ابلاغ: فیزیکی / سیستمی
روشت: - امور تدوین و تنقیح و انتشار قوانین و مقررات معاونت حقوقی ریاست جمهوری برای استحضار. - معاونان محترم سازمان برای اطلاع. - شورای عالی مالیاتی برای اطلاع. - داوستان نظامی مالیاتی برای اطلاع. - دفتر مرکزی حراست برای اطلاع. - دفاتر ستادی برای اطلاع. - مرکز عالی داوخواهی مالیاتی و تشخیص صلاحیت حرفه‌ای برای اطلاع. - جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران برای اطلاع. - دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی برای درج در بانک اطلاعات بخشنامه‌ها.			



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.

امید علی یار سا

تاریخ اجراء : از سال ۱۴۰۰	عدن اجراء :	مرجع تأثیر: دادستانی انتظامی مالیاتی	نحوه ابلاغ: فیزیکی / سیستمی



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.

امید علی پارسا

تاریخ اجراء: از سال ۱۴۰۰	مدت اجراء:	مرجع ناظر: دادستانی انتظامی مالیاتی	نوعه ابلاغ: فیزیکی / سیستمی
رونوشت: - امور تدوین و تنقیح و انتشار قوانین و مقررات معاونت حقوقی ریاست جمهوری برای استحضار. - معاونان محترم سازمان برای اطلاع. - شورای عالی مالیاتی برای اطلاع. - دادستانی انتظامی مالیاتی برای اطلاع. - دفتر مرکزی حراست برای اطلاع. - دفاتر ستادی برای اطلاع. - مرکز عالی داخواهی مالیاتی و تشخیص صلاحیت حرفه‌ای برای اطلاع. - جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران برای اطلاع. - دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی برای درج در بانک اطلاعات پیشنهادها.			