



وزارت امور اقتصادی و دارایی  
سازمان امور مالیاتی کشور

## الگوی ضوابط تعیین ارزش اجاری املاک

موضوع ماده (۵۴) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱

معاونت حقوقی و فنی مالیاتی

دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی

گروه ارزش گذاری مالیاتی

اسفند ماه ۱۴۰۱

## الگوی ضوابط اجرایی تعیین ارزش اجاری املاک

موضوع ماده (۵۴) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱

ارزش اجاری ماهانه هر متر مربع املاک بر حسب نوع کاربری مندرج در سند رسمی آن و یا دیگر اسناد مثبته ملک و منطبق با محدوده بلوک مربوط، با رعایت دقیق نکات ذیل محاسبه می‌گردد:

### بخش اول) محاسبه ارزش اجاری انواع کاربری‌های املاک:

#### ۱) املاک مسکونی:

ارزش اجاری املاک مسکونی هر شخص پس از کسر معافیت‌های مقرر در قانون، حسب مورد تا مجموع ۱۵۰ مترمربع زیربنای مفید در تهران و ۲۰۰ مترمربع زیربنای مفید در سایر نقاط، نسبت به مازاد متراژ باقیمانده واحد یا واحدهای مسکونی اجاری مطابق ارزش‌های اجاری املاک مسکونی مندرج در ذیل هر بلوک و به شرح زیر قابل محاسبه می‌باشد:

۱-۱- در ساختمان‌های مسکونی بیش از پنج طبقه (بدون احتساب زیرزمین و پیلوت) به ارزش اجاری املاک مسکونی واقع در طبقه ششم و بالاتر از آن به ازای هر طبقه (مشروط به داشتن آسانسور)، معادل یک‌ونیم درصد (۱/۵٪) اضافه می‌شود.

۱-۲- ارزش اجاری ساختمان‌های مسکونی پایین‌تر از همکف و یا واقع در زیرزمین، معادل هفتادوپنج درصد (۷۵٪) ارزش اجاری مندرج در هر بلوک محاسبه می‌گردد.

۱-۳- مبنای محاسبه ارزش اجاری املاکی که دارای کاربری مسکونی بوده ولی به صورت تجاری و اداری استفاده می‌گردد، منطبق با نوع کاربرد ملک به ترتیب معادل شصت درصد (۶۰٪) و هشتاد درصد (۸۰٪) ارزش اجاری املاک تجاری و اداری مندرج در هر بلوک می‌باشد و سایر مقررات حاکم بر محاسبه ارزش اجاری آن، تابع مفاد این بخش (املاک مسکونی) خواهد بود.

۱-۴- چنانچه املاک دارای کاربری مسکونی، به صورتی غیر از تجاری و اداری مورد استفاده قرار گیرند، مبنای محاسبه ارزش اجاری آنها، بر اساس مقررات این بخش (املاک مسکونی) محاسبه می‌گردد.

۱-۵- امکان استفاده از معافیت موضوع تبصره (۱۱) ماده (۵۳) قانون مالیات‌های مستقیم، فقط مختص املاک مسکونی می‌باشد که صرفاً به منظور سکونت به اجاره واگذار شده باشند.

#### ۲) املاک تجاری:

ارزش اجاری املاک تجاری به شرح ذیل قابل محاسبه می‌باشد:

۲-۱- در صورتی که اجاره دهنده واحد تجاری صرفاً صاحب عین ملک (بدون داشتن حق سرقفلی) باشد، برابر پنج درصد (۵٪) ارزش اجاری املاک تجاری تعیین شده در هر بلوک.

۲-۲- در صورتی که اجاره دهنده واحد تجاری صرفاً صاحب حق واگذاری محل (سرقفلی) و یا توأمأ صاحب عین ملک و حق واگذاری محل باشد تا میزان ۳۰ مترمربع زیربنا، معادل صددرصد (۱۰۰٪) و مازاد بر ۳۰ متر تا میزان ۶۰

مترمربع، معادل هفتاد درصد (۷۰٪) و مازاد بر آن، معادل پنجاه درصد (۵۰٪) ارزش اجاری املاک تجاری تعیین شده در هر بلوک.

۲-۳- در ساختمان‌های تجاری به ازای یک، دو و حداکثر سه طبقه بالاتر یا پایین‌تر از همکف به ترتیب، بیست و پنج درصد (۲۵٪)، سی و پنج درصد (۳۵٪) و چهل و پنج درصد (۴۵٪) از ارزش اجاری املاک تجاری تعیین شده در هر بلوک کسر می‌شود.

تذکر: چنانچه ساختمان تجاری، فاقد طبقه همکف (همسطح با معبراصلی) باشد، اولین طبقه بالاتر و پایین‌تر از سطح معبر مربوط، همکف محسوب می‌گردد.

۲-۴- ارزش اجاری هر مترمربع پارکینگ، انباری و زیرزمین متعلق به واحد تجاری و همچنین بالکن احداث شده در داخل واحد مذکور، معادل سی درصد (۳۰٪) ارزش اجاری ملک تجاری (بدون رعایت تعدیلات موضوع بند ۳-۲) تعیین می‌گردد.

۲-۵- ارزش اجاری هر مترمربع املاک تجاری واقع در سراها، پاساژها و گاراژها، معادل هشتاد و پنج درصد (۸۵٪) بالاترین ارزش اجاری معبری که از آن منشعب می‌شود، تعیین می‌گردد.

۲-۶- ارزش اجاری هر مترمربع املاک دارای کاربری انبار تجاری، معادل پنجاه درصد (۵۰٪) ارزش اجاری املاک تجاری، تعیین می‌گردد.

۲-۷- مبنای محاسبه ارزش اجاری املاکی که دارای کاربری تجاری بوده (به استثنای املاک موضوع بند ۲-۶) ولی به صورت غیر تجاری استفاده می‌گردد، معادل هفتاد و پنج درصد (۷۵٪) ارزش اجاری املاک تجاری می‌باشد.

### ۳) املاک اداری:

ارزش اجاری املاک اداری به شرح ذیل قابل محاسبه می‌باشد:

۳-۱- در صورتی که اجاره دهنده واحد اداری صرفاً صاحب عین ملک (بدون داشتن حق واگذاری) باشد، برابر پنج درصد (۵٪) ارزش اجاری املاک اداری تعیین شده در هر بلوک.

۳-۲- در صورتی که اجاره دهنده واحد اداری صرفاً صاحب حق واگذاری محل (سرقفلی) و یا تماماً صاحب عین ملک و حق واگذاری محل باشد تا میزان ۱۰۰ مترمربع زیربنا، معادل صد درصد (۱۰۰٪) و مازاد بر ۱۰۰ متر تا میزان ۲۰۰ متر مربع، معادل هفتاد درصد (۷۰٪) و مازاد بر آن، معادل پنجاه درصد (۵۰٪) ارزش اجاری املاک اداری تعیین شده در هر بلوک.

۳-۳- در ساختمان‌های اداری به ازای هر طبقه پایین‌تر از همکف، پانزده درصد (۱۵٪) و حداکثر چهل و پنج درصد (۴۵٪) از ارزش اجاری املاک اداری کسر می‌شود.

۳-۴- در ساختمان‌های اداری بیش از پنج طبقه (بدون احتساب زیرزمین و پیلوت) به ارزش اجاری املاک اداری واقع در طبقه ششم و بالاتر از آن به ازای هر طبقه (مشروط به داشتن آسانسور)، معادل یک و نیم درصد (۱/۵٪) اضافه می‌شود.

۳-۵- ارزش اجاری هر مترمربع پارکینگ، انباری و زیرزمین متعلق به واحد اداری و همچنین بالکن احداث شده در داخل واحد مذکور، معادل سی درصد (۳۰٪) ارزش اجاری ملک اداری (بدون رعایت تعدیلات موضوع بندهای ۳-۳ و ۳-۴) تعیین می‌گردد.

۳-۶- ارزش اجاری هر مترمربع املاک دارای کاربری انبار اداری، معادل پنجاه درصد (۵۰٪) ارزش اجاری ملک اداری تعیین می‌گردد.

۳-۷- مبنای محاسبه ارزش اجاری املاکی که دارای کاربری اداری بوده ولی به صورت تجاری استفاده می‌گردد، معادل هفتادوپنج درصد (۷۵٪) ارزش اجاری املاک تجاری می‌باشد **با لحاظ مقررات بند (۲-۲) مندرج در بخش املاک تجاری.**

#### ۴) املاک کشاورزی:

ارزش اجاری املاک کشاورزی به شرح ذیل قابل محاسبه می‌باشد:

۴-۱- اراضی زراعی بر اساس مترآژ عرصه کل ملک، معادل دو درصد (۲٪) ارزش اجاری املاک مسکونی تعیین شده در هر بلوک.

۴-۲- باغات و مراکز پرورش گل و گیاه بر اساس مترآژ عرصه کل ملک، معادل شش درصد (۶٪) ارزش اجاری املاک مسکونی تعیین شده در هر بلوک.

۴-۳- املاک مربوط به امور دامپروری، دامداری، نوغان‌داری، پرورش زنبور عسل، آبزیان و طیور، بر اساس مترآژ عرصه کل ملک، معادل ده درصد (۱۰٪) ارزش اجاری املاک مسکونی تعیین شده در هر بلوک.

۴-۴- اعیانی‌های مستحدثه در املاک مذکور با کاربرد غیر کشاورزی، معادل ارزش اجاری املاک مسکونی تعیین شده در هر بلوک.

#### ۵) سایر املاک:

ارزش اجاری املاک آموزشی، تفریحی - ورزشی، بهداشتی - درمانی، صنعتی، انبار عمومی، پارکینگ عمومی و سایر املاک غیر مذکور در این مجموعه به شرح ذیل محاسبه می‌شود:

۵-۱- در صورتی که اجاره دهنده صرفاً صاحب عین ملک (بدون داشتن حق واگذاری) باشد، معادل پنج درصد (۵٪) ارزش اجاری مندرج در ستون "سایر کاربری‌ها (به استثنای کشاورزی)" در هر بلوک.

۵-۲- در صورتی که اجاره دهنده صرفاً صاحب حق واگذاری محل (سرقفلی) و یا تماماً صاحب عین ملک و حق واگذاری محل باشد تا میزان ۱۰۰۰ مترمربع زیربنا، معادل صددرصد (۱۰۰٪) و مازاد بر ۱۰۰۰ متر تا میزان ۵۰۰۰ متر مربع، معادل هفتاد درصد (۷۰٪) و مازاد بر آن، معادل پنجاه درصد (۵۰٪) ارزش اجاری مندرج در ستون "سایر کاربری‌ها (به استثنای کشاورزی)" در هر بلوک.

۵-۳- ارزش اجاری هر مترمربع پارکینگ، انباری و زیرزمین متعلق به املاک مذکور و همچنین بالکن احداث شده در داخل املاک یادشده، معادل چهل درصد (۴۰٪) ارزش اجاری مندرج در ستون "سایر کاربری‌ها (به استثنای کشاورزی)" در بلوک مربوط تعیین می‌گردد. این حکم در خصوص پارکینگ و انبار عمومی جاری نمی‌باشد.

۵-۴- مبنای محاسبه ارزش اجاری املاک مذکور که به صورت تجاری یا اداری استفاده می‌گردد، منطبق با نوع کاربرد ملک، معادل هفتادوپنج درصد (۷۵٪) ارزش اجاری املاک مندرج در هر بلوک می‌باشد.

## بخش دوم) سایر ضوابط:

- ۱- ارزش‌های اجاری تعیین شده (به استثنای املاک با کاربری کشاورزی)، مربوط به اجاره ماهیانه هر مترمربع اعیانی (بدون احتساب متراژ عرصه) با توجه به نوع کاربری می‌باشد. ضمناً، بالکن، تراس و نورگیر غیرمسقف، پارکینگ و انباری متعلق به املاک مسکونی، گلخانه، آب انبار، راه پله، زیرزمین غیرمسکونی، محل نصب تأسیسات و آسانسور و به طور کلی مشاعات ساختمان در محاسبه مالیات بر درآمد اجاره املاک منظور نمی‌گردد.  
تذکر: منظور از زیرزمین غیرمسکونی، شامل کاربری‌های تجاری، اداری و ... نمی‌باشد.
- ۲- ارزش اجاری آندسته از املاک (به استثناء املاک مسکونی و کشاورزی) که علاوه بر اعیانی، دارای عرصه اختصاصی فاقد اعیانی نیز بوده و به طور یکجا به اجاره واگذار می‌گردد، به شرح ذیل محاسبه می‌شود:

(اجاره ماهیانه هر مترمربع اعیانی × متراژ اعیانی مورد اجاره) + (۳۰٪ اجاره ماهیانه هر مترمربع اعیانی × متراژ عرصه اختصاصی فاقد اعیانی) = ارزش اجاری ملک

- تذکر: حکم این بند در رابطه با عرصه‌های اختصاصی فاقد اعیانی که متراژ آن کمتر از ۱۰۰ مترمربع می‌باشد، موضوعیت ندارد. لیکن **مازاد بر ۱۰۰ متر مربع، کل متراژ عرصه‌های اختصاصی مبنای عمل خواهد بود.**
- ۳- ارزش اجاری املاک فاقد اعیانی موضوع ردیف‌های ۱، ۲، ۳ و ۵ بخش اول این ضوابط، منطبق با نوع کاربرد ملک و برابر چهل درصد (۴۰٪) ارزش اجاری املاک مندرج در هر بلوک می‌باشد.
- ۴- در ساختمان‌های مسکونی و اداری با عمر بیش از پنج سال، به ازای هر سال قدمت ساختمان (با ارائه اسناد و مدارک مثبت) تا سقف ۲۵ سال مازاد بر پنج سال مذکور، معادل یک‌ونیم درصد (۱/۵٪) از ارزش اجاری املاک مذکور کسر می‌گردد.
- ۵- ارزش اجاری املاک واقع در حریم قانونی شهرها و روستاها که در بلوک‌بندی ارزش‌های اجاری املاک، ارزشی برای آنها تعیین نشده باشد، حسب مورد به ترتیب، معادل هشتاد درصد (۸۰٪) و شصت درصد (۶۰٪) ارزش اجاری نزدیکترین محل مشابه بر اساس نوع کاربرد آن تعیین می‌گردد.
- ۶- ارزش‌های اجاری املاک، مربوط به معابر با عرض ۱۴ متر می‌باشد و به ازای هر متر (یا ضریبی از متر) مازاد یا کسری نسبت به مبنای مذکور، حسب مورد در خصوص املاک با کاربری‌های (مسکونی، کشاورزی و ...)، دو درصد (۲٪) به ارزش‌های مزبور اضافه یا از آن کسر می‌گردد.
- در مورد املاک با کاربری تجاری و اداری، به ازای هر متر (یا ضریبی از متر) مازاد یا کسری نسبت به مبنای مذکور، حسب مورد سه درصد (۳٪) به ارزش‌های مزبور اضافه و یا پنج درصد (۵٪) از ارزش‌های مذکور کسر می‌شود.**
- تذکر: تعدیلات مذکور برای معابر با عرض بالاتر و کمتر از ۱۴ متر برای املاک تجاری و اداری نسبت به مازاد ۳۰ متر و کمتر از ۴ متر و همچنین برای املاک مسکونی، کشاورزی و سایر املاک نسبت به مازاد ۲۰ متر محاسبه نمی‌شود.
- ۷- ارزش اجاری املاکی که دارای دو بر یا بیشتر باشد، بر اساس بالاترین ارزش اجاری معبری که از آن راه عبور داشته باشد، محاسبه می‌گردد.

۸- ارزش اجاری املاک واقع در بر میدین، بر اساس بالاترین ارزش اجاری معبری که از آن میدان منشعب می‌شود، محاسبه می‌گردد.

۹- ارزش اجاری املاکی که راه عبور مستقلی ندارند و حق عبور از ملک مجاور را دارند، بر اساس شصت درصد (۶۰٪) ارزش اجاری معبری که راه عبور ملک از آن منشعب می‌شود، محاسبه می‌گردد.

۱۰- ارزش اجاری املاکی که در بر بزرگراه، اتوبان، مسیل، حریم راه آهن و نهر قرار دارند، تا زمانی که شرایط استفاده و عبور و مرور از آنها، نظیر خیابان‌های داخلی شهر جهت دسترسی به ملک مورد نظر مهیا نباشد و رفت و آمد آنان از خیابان‌های دیگر صورت پذیرد، بر اساس عرض خیابان مورد استفاده محاسبه می‌شود.

۱۱- ارزش اجاری املاک واقع در سراها و پاساژها بر اساس بالاترین ارزش اجاری معبری که از آن منشعب می‌شود، محاسبه می‌گردد.

۱۲- در مورد املاکی که با ائاثیه یا ماشین‌آلات به اجاره واگذار می‌شود، ارزش اجاری احتسابی ائاثیه یا ماشین‌آلات مذکور به ارزش اجاری ماهیانه ملک که مطابق این ضوابط محاسبه می‌شود، اضافه می‌گردد.

۱۳- جهت تعیین درآمد مشمول مالیات اجاره املاکی که توسط غیر مالک (مستأجر) اجاره داده می‌شود (اجاره‌داری دست دوم)، مطابق مفاد قسمت اخیر ماده (۵۳) قانون مالیات‌های مستقیم اقدام می‌گردد.