



دانشگاه فنی و حرفه‌ای واحد استان همدان

# حسابداری مالیات

بر اساس قوانین و مقررات مالیات ایران

تهیه و تنظیم : مزگان والایی اکمل

فهرست

فصل اول : کلیات و مفاهیم عمومی مالیات

فصل دوم : اشخاص مشمول مالیات و مهمترین وظایف آنها در نظام مالیاتی

فصل سوم : دفاتر قانونی هریک از طبقات شغلی و مهلت ثبت و پلمپ آنها

فصل چهارم : ثبت های حسابداری مالیات بر درآمد

فصل پنجم : اظهارنامه مالیاتی

فصل ششم : مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی

فصل هفتم : هزینه های قابل قبول و استهلاکات

فصل هشتم : حق تمبر سرمایه

فصل نهم : مالیات حق الوکاله

فصل دهم : مالیات بر درآمد اتفاقی

فصل یازدهم : مالیات بر درآمد اجاره املاک

فصل دوازدهم : مالیات بر فروش املاک

فصل سیزدهم: مالیات بر درآمد حقوق

نمره پایانترم : ۱۵ نمره

نمره میانترم : ۵ نمره

## فصل اول :

### کلیات و مفاهیم عمومی مالیات

#### پس از مطالعه این فصل از شما انتظار می رود بتوانید:

- انواع درآمدهای دولت ، مزایا و معایب هر کدام و تعریف مالیات را بیان کنید .
- حسابداری مالیاتی را تعریف کنید.

#### علت نیاز دولت به درآمد:

مردم هر جامعه یا کشوری از دولت خود چه انتظاری دارند؟ بطور یقین می توان گفت که این انتظار غیر از رفاه نمی تواند باشد، پس هدف دولت بالا بردن رفاه جامعه یا افزایش ثروت مادی و معنوی شهروندان بوده و برای تحقق آن هدف، دولت بایستی نسبت به ارائه خدمات عمومی از قبیل امنیت، بهداشت و درمان، آموزش و... و نیز تخصیص منابع بین بخش های مختلف کشور، توزیع درآمد و ثروت بین گروه های مختلف جامعه و تثبیت قیمت ها، اشتغال کامل و رشد اقتصادی اقدام نماید. انجام چنین وظایفی احتیاج به منابعی برای تأمین هزینه ها دارد که این امر دولت ها را وادار می کند به دنبال منابع درآمدی باشند.

#### منابع درآمدی دولت ها:

درآمد دولت ها به دو دسته کلی شامل درآمدهای غیر مالیاتی و درآمدهای مالیاتی تقسیم بندی می شود:

- ۱- درآمدهای غیرمالیاتی (الف-انحصارات ، ب- پول آفرینی ج-استقراض )
- ۲- درآمدهای مالیاتی ( الف-مالیات های مستقیم ب-مالیاتهای غیرمستقیم )

#### ۱-درآمدهای غیر مالیاتی: منبع این درآمدها شامل سه گروه اصلی می باشد:

#### ۱-۱- انحصارات یا درآمدهای خالصه

در این حالت دولت، با در اختیار گرفتن بخشی از منابع کشور و با ایجاد انحصار در یک یا چند منبع امتیاز بهره برداری و درآمد حاصل از این منابع را از آن خود می کند همانند:

- سود ناشی از انحصاراتی مثل فروش نفت، گاز و ...

- کارمزد های دریافتی برای ارائه خدمات گوناگون مانند عوارض دریافتی از بهره برداران معادن، عوارض دریافتی از سازمانهای دولتی

#### مزایا؛

- سهل الوصول بودن آن برای دولت ها
- به عنوان منبع تأمین احداث دارایی های سرمایه ای ملی و زیربنایی کارآمد است.

#### معایب؛

- ناکافی بودن این نوع درآمد (همین بس که با افزایش میزان و قیمت نفت صادراتی همچنان مشکلات اقتصادی کشور حل نشده است).
- بی ثباتی این نوع درآمدها ( افزایش و کاهش پیاپی و ناگهانی و مشخص نبودن قیمت جهانی نفت و در نتیجه عدم برنامه ریزی مناسب).
- عدم پاسخگویی دولت ها به مردم در نحوه مصرف این درآمدها
- محدود و پایان پذیر بودن بعضی از درآمدها به خصوص نفت و گاز و منابع معدنی و طبیعی تجدید ناپذیر .

#### ۱-۲- استقراض:

استقراض انتقال موقت بخشی از قدرت خرید بخش خصوصی به دولت است که شامل استقراض از مردم از طریق اوراق قرضه عمومی (در ایران اوراق مشارکت) و همچنین استقراض از سیستم بانکی داخلی و یا خارجی است.

## مزایا:

- رفع مشکلات دستگاههای اجرایی توسط استقراض در مواقع ضروری و بحرانی
- سرعت بخشی در احداث پروژه های زیربنایی

## معایب:

- پس از مدتی علاوه بر اصل بدهی، بهره آن نیز بایستی پرداخت شود.
- اگر استقراض از بانک خارجی باشد باعث وابستگی کشور در بلند مدت و انتقال آثار آن به نسل های بعدی می گردد.

### ۳-۱- پول آفرینی

دولت ها در شرایط سخت مالی و عدم توان در کسب درآمد از سایر روشها به استقراض از بانک مرکزی روی می آورند و بانک مرکزی با چاپ پول جدید (خلق پول جدید) به دولت وام می دهد که معمولاً به آن "درآمدهای پولی" نیز گفته می شود.

## مزایا؛

- در وضعیت های فوق العاده و حساس روش مناسب است . برای مثال : در شرایط جنگی

## معایب؛

- تورم شدید، کسری تراز پرداختها و نهایتاً ایجاد بی ثباتی و بحران اقتصادی در کشور
- افزایش قیمت ها
- افزایش نسبت واردات به صادرات

با توجه به مزایا و معایب درآمدهای غیر مالیاتی این نکته آشکار می شود که این درآمدها اگر در تأمین مالی هزینه های عمرانی و سرمایه ای و یا در شرایط بحرانی مورد استفاده قرار گیرند، کارایی دارند ولیکن استفاده از آنها در تأمین هزینه های جاری دولت منطقی به نظر نمی رسد. لذا با توجه به عدم کارایی سیستم پول آفرینی، بی ثباتی بازار جهانی درآمدهای نفتی، ناکافی بودن درآمد انحصارات و کاهش ذخایر و منابع طبیعی به مرور زمان و نیز افزایش روز افزون هزینه های دولتی، روش دیگری برای تأمین درآمد لازم به نظر می رسد و آن روی آوردن به درآمد های مالیاتی است.

### ۲- درآمدهای مالیاتی

یکی از با اهمیت ترین راه های تأمین هزینه های دولت ها ، جمع آوری و وصول انواع مالیات می باشد ، صاحب نظران اقتصاد و توسعه معتقدند که درآمد های مالیاتی در راستای تأمین هزینه های دولت ها شرایط نامطلوب اقتصادی آن جامعه را بهبود می بخشد . لذا با توجه به اهمیت موضوع اولاً: باید با تعریف مالیات آشنا شویم ثانياً : انواع مالیات را بشناسیم .

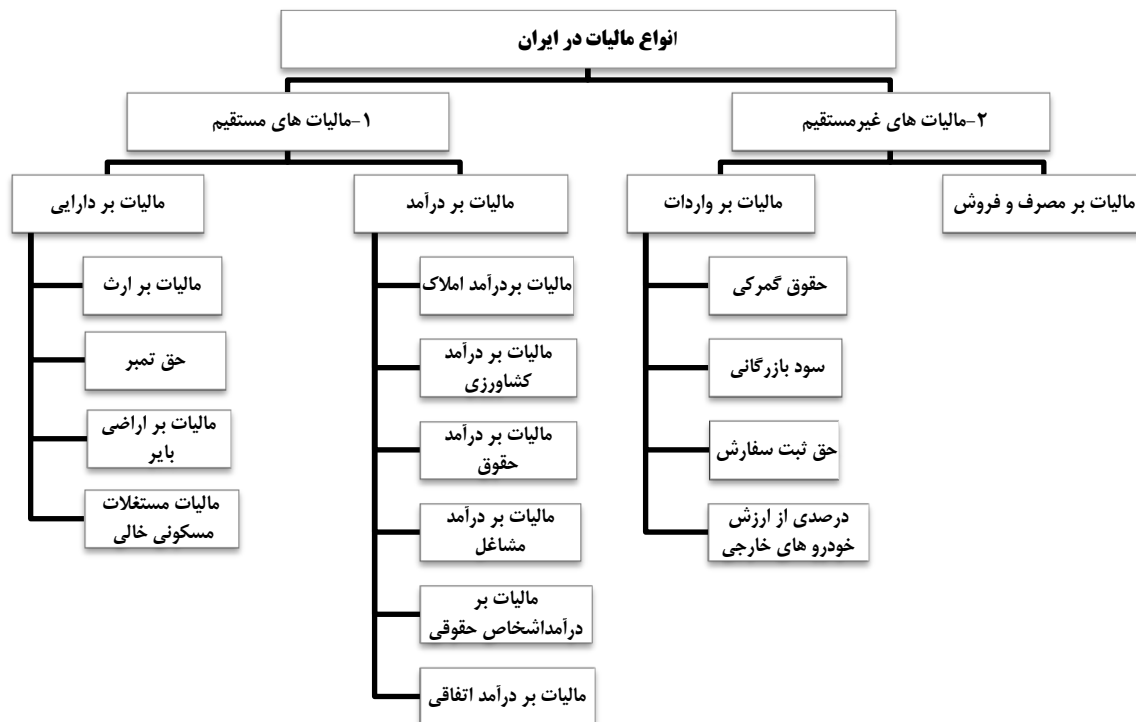
اولین تعریف، **مالیات** عبارت است از "برداشت قسمتی از دارایی یا درآمد افراد بر حسب توانایی پرداخت آنان برای تأمین مخارج دولتی " تعریف دیگری از **مالیات**؛ مالیات قسمتی از دارایی است که شخص برای امنیت بقیه دارایی خود یا برای این که بتواند از بقیه دارایی با آسایش بهره مند شود پرداخت می کند.

**تعریف مالیات:** جبران هزینه های اجتماعی و جامعه توسط مردمان همان جامعه می باشد. در واقع اگر بپذیریم که دولت ها نمایندگان ملت خود می باشند پس مردم هزینه خدمات و رفاه خود را می پردازند تا دولت به نمایندگی از آنان در راستای تأمین نیازهای عمومی افراد جامعه مانند تأمین امنیت ، بهداشت و درمان، آموزش و... اقدام نماید. افراد جامعه مالیات خود را با تناسب به درآمد و ثروت خود و با توجه به نرخ مالیاتی که دولت تعیین می کند پرداخت می کنند.

### انواع مالیات ها در ایران

**الف- مالیات های مستقیم:** مالیات هایی که مشخصات پرداخت کنندگان آنان برای سازمان مالیاتی کشور مشخص است، در واقع این نوع مالیات به طور مستقیم از دارایی و درآمد افراد کسر می شود.

**ب- مالیات های غیرمستقیم:** مالیاتی که براساس نرخ مالیاتی مقرر در همان سال، از درآمدهای بدست آمده توسط اشخاص حقیقی و حقوقی دریافت می شود.



**حسابداری مالیاتی:** کلیه فرایندهای شناسایی، اندازه گیری، ثبت، تهیه و تنظیم اسناد و مدارک مربوط به فعالیتهای مشمول مالیات طبق قوانین و مقررات مصوب، جهت ارائه به حوزه مالیاتی، برای تعیین میزان مالیات و پرداخت به موقع آن (یعنی کلیه عملیات حسابداری که گزارشات موردنظر اداره امور مالیاتی را در قالب تکالیف قانون م.م آماده می نماید)

### سوال های فصل؛

- ۱- انواع درآمدهای دولت را نام ببرید؟
- ۲- انواع درآمدهای غیرمالیاتی دولت ها را نام برده و مزایا و معایب هر کدام را بیان کنید؟
- ۳- مالیات را تعریف کنید و بگویید چرا مالیات بهترین منبع درآمد دولت است؟
- ۴- انواع درآمدهای مالیاتی را نام ببرید؟
- ۵- حسابداری مالیاتی را تعریف کنید؟

### سوال هایی برای تحقیق؛

- ۱- آیا شما به مالیات اعتقاد دارید، دلایل اعتقاد خود را بیان کنید؟

## فصل دوم :

### اشخاص مشمول مالیات و مهمترین وظایف آنها در نظام مالیاتی

#### پس از مطالعه این فصل از شما انتظار می رود بتوانید:

- اشخاص مشمول مالیات را بشناسید.
- مهمترین وظایف مؤدیان را در نظام مالیاتی بیان کنید.

#### اشخاص مشمول مالیات در ایران :

به استناد ماده (۱) قانون مالیات های مستقیم اشخاص زیر مشمول پرداخت مالیات می باشند :

۱. کلیه مالکین اعم از اشخاص حقیقی و حقوقی نسبت به اموال یا املاک خود واقع در ایران طبق مقررات باب دوم (باب مالیات بر املاک).
۲. هر شخص حقیقی ایرانی مقیم ایران نسبت به کلیه درآمدهایی که در ایران یا خارج از ایران تحصیل می نماید.

۳. هر شخص حقیقی ایرانی مقیم خارج از ایران نسبت به کلیه درآمدهایی که در ایران تحصیل می کند.
۴. هر شخص حقوقی ایرانی نسبت به کلیه درآمدهایی که در ایران یا خارج از ایران تحصیل می نماید.
۵. هر شخص غیر ایرانی (اعم از حقیقی یا حقوقی) نسبت به درآمدهایی که در ایران تحصیل می نماید و همچنین نسبت به درآمدهایی که بابت واگذاری امتیازات یا سایر حقوق خود و یا دادن تعلیمات و کمک های فنی و یا واگذاری فیلم های سینمایی (که به عنوان بها یا حق نمایش یا هر عنوان دیگر عاید آنها می گردد) از ایران تحصیل می کند.

#### اشخاص زیر مشمول پرداخت مالیاتهای موضوع این قانون نیستند:

به استناد ماده (۲) قانون مالیات های مستقیم اشخاص زیر مشمول پرداخت مالیات نمی باشند:

۱. وزارتخانه ها و مؤسسات دولتی.
۲. دستگاه هایی که بودجه آنها بوسیله دولت تأمین می شود.
۳. شهرداری ها.
۴. بنیاد ها و نهادهای انقلاب اسلامی دارای مجوز معافیت از طرف حضرت امام خمینی (ره) یا مقام معظم رهبری (اصلاحی ۱۳۹۴)

**مؤدی مالیاتی:** به اشخاص حقیقی و حقوقی که در حوزه مالیاتی تشکیل پرونده می دهند. (ارباب رجوع حوزه مالیاتی)

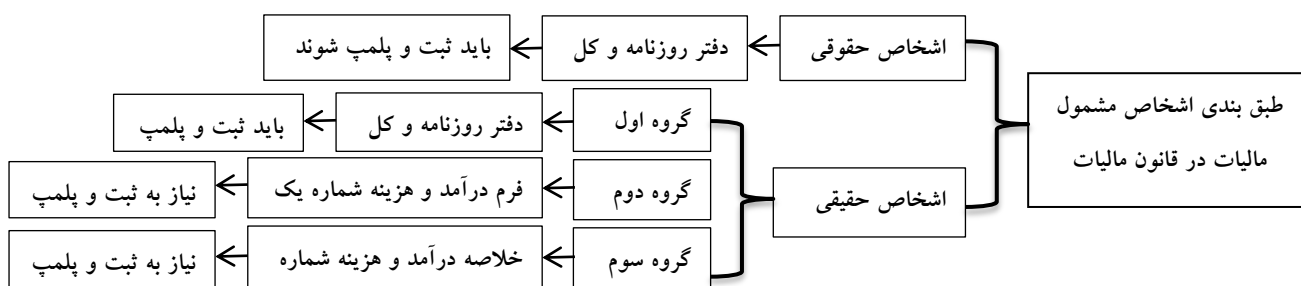
#### مهمترین وظایف مؤدیان مالیاتی (اساس موفقیت حسابداری در نظام مالیاتی انجام وظایف زیر می باشد):

##### وظیفه اول: ثبت نام مؤدیان در نظام مالیاتی جهت اخذ کد اقتصادی

اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل باید در نظام مالیاتی ثبت نام و کد اقتصادی دریافت نمایند. ([www.tax.gov.ir](http://www.tax.gov.ir)) تمام عملیات اینترنتی می باشد و مؤدی در آخرین مرحله باید کلمه عبور و کد کاربری اختصاصی را دریافت نماید.

##### وظیفه دوم: نگهداری دفاتر، اسناد و مدارک مربوط به فعالیت شغلی

هر فرد یا شرکت یا صاحب درآمد یا شغلی باید برای شغل خود دفاتر قانونی و اسناد ثبت و نگهداری کند، شماره عنوان یک حسابدار باید بداند صاحبکار شما در کدام طبقه قرار می گیرد تا بر طبق آن دفاتر و اسناد نگهداری و سایر وظایف را انجام دهد. از ابتدای سال ۹۵ طبقه بندی مؤدیان جهت نگهداری دفاتر بشرح ذیل می باشد:



##### وظیفه سوم: صدور صورتحساب (فاکتور فروش) برای معاملات (برابر ماده ۱۶۹ ق.م.م اصلاحی ۹۴/۰۴/۳۱ – اجرا از ۹۵/۰۱/۰۱)

کلیه اشخاص مشمول که در نظام مالیاتی ثبت نام کرده اند باید برای انجام معاملات خود صورتحساب صادر و شماره اقتصادی خود و طرف معامله را در صورتحساب ها و قراردادها و سایر اسناد مشابه درج و فهرست معاملات خود را به سازمان مالیاتی ارسال نمایند.

انواع صورتحساب های اعلام شده توسط سازمان مالیاتی:

- ۱- صورتحساب های عمومی؛ توسط عرضه کنندگان کالا و ارائه دهندگان خدمات و فعالان اقتصادی
- ۲- صورتحساب های ماشین فروش؛ توسط فروشگاه های عرضه کالا و ارائه خدمات

##### وظیفه چهارم: ثبت نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده

اگر مؤدی فراخوان شده باید ثبت نام و گواهی عضویت در نظام مالیات بر ارزش افزوده دریافت نماید و از تاریخ ثبت نام ، علاوه بر بهای کالا و خدمات ، vat را نیز مازاد بر آن از خریدار دریافت کند. (ثبت نام در سایت [www.evat.ir](http://www.evat.ir))

### وظیفه پنجم : نصب سامانه صندوق فروش (طبق فراخوان های اعلامی)

از ابتدای سال ۹۲، اشخاص حقیقی مکلف به نصب صندوق فروش (Pos مکانیزه فروشگاهی) یارایانه دارای سیستم نرم افزار فروشگاهی و صدوراکترونیکی فروش (فاکتور) می باشند.

### وظیفه ششم : معاملات فصلی TTMS (ارسال اطلاعات اعلامی و مورد نیاز سازمان مالیاتی توسط مؤدیان به پایگاه اطلاعات مالیاتی )

ماده ۱۶۹ مکرر: مشمولان ارسال معاملات فصلی از ۹۵/۰۱/۰۱ شامل اشخاص حقوقی، مشاغل گروه اول، صاحبان مشاغل مشمول مالیات بر ارزش افزوده مهلت ارسال: یک و نیم ماه بعد از هر فصل از طریق سامانه [www.tax.gov.ir](http://www.tax.gov.ir)

### وظیفه هفتم : ارائه لیست حقوق

پرداخت کنندگان حقوق باید از ابتدای سال ۹۵ ، در هر پرداخت یا تخصیص حقوق، مالیات متعلقه را کسر و تا پایان ماه بعد ضمن ارائه لیست (از طریق سامانه [www.tax.gov.ir](http://www.tax.gov.ir)) به حساب مالیاتی واریز نمایند. مهلت ارسال فهرست حقوق از ۹۵/۰۱/۰۱ : هر ماه که حقوق تخصیص یا پرداخت شود تا پایان ماه بعد می باشد.

جریمه عدم ارسال فهرست: ۲٪ فهرست ارسال نشده؛ جریمه عدم پرداخت مالیات حقوق: ۱۰٪ مالیات حقوق پرداخت نشده + ۲/۵٪ مالیات متعلقه به ازای هر ماه

### وظیفه هشتم : تسلیم اظهارنامه مالیاتی

در صورت عدم تسلیم اظهارنامه : علاوه بر تعلق جریمه ها کلیه معافیت ها هم لغو می شود.



### وظیفه نهم : تنظیم دفاتر و اسناد بر اساس واقعیت

#### سوال های فصل ؛

- ۱- اشخاص مشمول مالیات را بیان کنید؟
- ۲- چه اشخاصی در قانون مالیاتهای مستقیم مشمول مالیات نیستند؟ اشخاص معاف از مالیات کدامند؟
- ۳- مهمترین وظایف مؤدیان را در قانون مالیات ها بیان کنید؟

#### سوال هایی برای تحقیق ؛

- ۱- در خصوص صندوق فروش و شیوه کار آن تحقیق نمایید.
- ۲- به سامانه [www.tax.gov.ir](http://www.tax.gov.ir) مراجعه و نحوه ارسال لیست حقوق و معاملات فصلی، نحوه ارسال اظهارنامه و سامانه ثبت نام با کد اقتصادی را بررسی کنید.

## فصل سوم :

### دفاتر قانونی هریک از طبقات شغلی و مهلت ثبت و پلمپ آنها

#### پس از مطالعه این فصل از شما انتظار می رود بتوانید:

- شکل و ساختار دفاتر و فرم های هر کدام از گروه های شغلی را بشناسید .
- تاریخ ثبت و پلمپ دفاتر هر گروه را بدانید .
- با چگونگی تحریر دفاتر بصورت دستی و رایانه ای آشنا شوید .
- دلایل رد دفاتر قانونی را بدانید.

هر فرد یا شرکت یا فراتر از آن هر صاحب درآمد یا شغلی بایستی برای شغل خود دفاتر قانونی و اسناد ثبت و نگهداری کند ولیکن بسیاری از صاحبان مشاغل بعلت هزینه های دفترنویسی حاضر به تهیه آن نیستند. سؤالی که در اینجا وجود دارد اینست که آیا دفتر نویسی و نوع دفاتر قانونی برای بزرگترین شرکت ها از جمله ایران خودرو و سایپا و یک مهندس و یک پزشک و یا خواروبار فروشی یکسان است ؟

#### طبقه بندی اشخاص مشمول مالیات در قانون مالیات ؛ سازمان امورمالیاتی کشور مشاغل و اشخاص را به طبقات مختلف تقسیم بندی نموده است.

۱- طبقه بندی اشخاص حقوقی ایرانی : الف- شرکت ها ب- مؤسسات ثبت شده ج- نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی

۲- طبقه بندی مودیان صاحبان مشاغل : صاحبان مشاغل براساس شاخص ها و معیار هایی از قبیل نوع و یا حجم فعالیت به شرح زیر گروه بندی می شوند:

۱- گروه اول ۲- گروه دوم ۳- گروه سوم

**انواع دفاتر در قانون تجارت :** طبق ماده ۶ قانون تجارت- هر تاجری به استثنای کسبه جزء مکلف است دفاتر (روزنامه - کل - دارایی - کپی) یا دفاتر دیگری را که وزارت عدلیه به موجب نظام نامه، قائم مقام این دفاتر قرار می دهد داشته باشد.

**انواع دفاتر در قانون مالیات های مستقیم :** ماده ۹۵ ق.م.ا - آیین نامه اجرایی مربوط به نوع دفاتر و اسناد و مدارک و روش های نگهداری آنها با توجه به نوع و حجم فعالیت مودیان توسط سازمان مالیاتی تهیه و ب تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی خواهد رسید. (اشخاص حقوقی و گروه اول اشخاص حقیقی : دفتر روزنامه و کل - گروه دوم اشخاص حقیقی؛ فرم درآمد و هزینه شماره یک - گروه سوم اشخاص حقیقی؛ خلاصه درآمد و هزینه شماره دو )

**دفتر روزنامه :** دفتری است که اشخاص حقوقی یا حقیقی (گروه اول ) کلیه معاملات و سایر رویدادهای مالی و محاسباتی خود را با رعایت اصول و موازین و استانداردهای پذیرفته شده حسابداری و به ترتیب تاریخ وقوع در آن ثبت نمایند. دفتر مذکور می تواند بصورت دستی یا ماشینی (مکانیزه - الکترونیکی ) باشد .

**دفتر کل :** دفتری است که عملیات ثبت شده در دفتر یا دفاتر روزنامه بر حسب سر فصل یا کد گذاری حساب ها در صفحات مخصوص آن ثبت می شود و به ترتیبی که تنظیم حساب سود و زیان و ترازنامه از آن امکان پذیر باشد. دفتر مذکور می تواند بصورت دستی یا ماشینی (مکانیزه -الکترونیکی ) باشد .



نام دفاتر	مشخصات و گروه های وابسته	نوع شخص
دفتر روزنامه وکل (باید ثبت و پلمپ شود)	کلیه شرکت ها و مؤسسات ثبت شده	اشخاص حقوقی
دفتر روزنامه وکل (باید ثبت و پلمپ شود)	<p><b>الف- براساس حجم فعالیت:</b> مجموع مبلغ فروش کالا و خدمات سال قبل یا ده برابر درآمد مشمول مالیات قطعی شده (قبل از کسر معافیت ها) طبق آخرین برگ مالیات قطعی (مجموع اصلی و متمم) عملکرد سال ۱۳۹۱ و به بعد که تا پایان دی ماه سال قبل از شروع سال مالیاتی ابلاغ شده باشد، هر کدام بیشتر از مبلغ سی میلیارد ریال و بیشتر باشد.</p> <p><b>ب- براساس نوع فعالیت (نوع شغل و فارغ از مبلغ):</b> ب: نوع فعالیت : ۱- دارندگان کارت بازرگانی (واردکنندگان و صادرکنندگان) ۲- صاحبان کارخانه ها و واحد های تولیدی و بهره برداران معادن دارای جواز تاسیس و پروانه بهره برداری از وزارتخانه زیربیط ۳- صاحبان هتل های سه ستاره و بالاتر و... ۴- صاحبان بیمارستان ها ، زایشگاه ها ، کلینیک های تخصصی ۵- صاحبان مشاغل صرافی ۶- فروشگاه های زنجیره ای دارای مجوز فعالیت از وزارتخانه ذیربیط</p>	گروه اول
فرم درآمد و هزینه شماره یک (نیازی به ثبت و پلمپ ندارد)	مجموع مبلغ فروش کالا و خدمات سال قبل یا ده برابر درآمد مشمول مالیات قطعی شده (قبل از کسر معافیت ها) طبق آخرین برگ مالیات قطعی (مجموع اصلی و متمم) عملکرد سال ۱۳۹۱ و به بعد که تا پایان دی ماه سال قبل از شروع سال مالیاتی ابلاغ شده باشد ، هر کدام بیشتر از مبلغ ده میلیارد تا سی میلیارد ریال باشد .	گروه دوم
خلاصه درآمد و هزینه شماره دو (نیازی به ثبت و پلمپ ندارد)	مودیانی که در گروه های اول و دوم قرار نمی گیرند جزء گروه سوم محسوب می شوند .	گروه سوم

#### رهنمودهای مالیاتی :

- ۱- در مواردی که صرفا ارائه خدمات باشد ۵۰٪ مبالغ تعیین شده ملاک عمل می باشد .
- ۲- در مشارکت های مدنی جمع مبلغ فروش کالا و خدمات و یا درآمد مشمول مالیات قطعی شده کلیه شرکاء ملاک عمل قرار می گیرد .
- ۳- مجموع مبلغ فروش کالا و خدمات سال قبل بر اساس فعالیت مودی در سال قبل می باشد .
- ۴- مودیان مالیاتی که در هر گروه قرار می گیرند تا سه سال بعد از نظر انجام تکالیف قانونی در طبقات پایین تر قرار خواهند گرفت .
- ۵- در دو سال اول شروع فعالیت صاحبان مشاغل به استثناء مودیانی که بر اساس نوع فعالیت در گروه اول قرار می گیرند انتخاب گروه و انجام تکالیف قانونی مربوط به انتخاب مودی خواهد بود .
- ۶- صاحبان مشاغلی که در گروه های دوم یا سوم قرار می گیرند می توانند در هر سال مالیاتی نسبت به انجام تکالیف گروه بالاتر اقدام نمایند . در این صورت مکلف به رعایت مقررات مربوط خواهند بود

**نکته ۱-** اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغلی که در گروه اول قرار می گیرند مکلفند برای هر سال مالیاتی اسناد و مدارک مربوط به معاملات خود از قبیل اسناد درآمدی فروش کالا یا ارائه خدمات و سایر درآمدها و اسناد خرید کالا ، خدمات و دارایی و سایر اسناد هزینه های انجام شده را به تفکیک و به ترتیب تاریخ وقوع هر یک از رویدادهای مالی و طبق استاندارد های حسابداری در دفاتر قانونی (روزنامه و کل ) ثبت نمایند.

**نکته ۲-** صاحبان مشاغلی که در گروه دوم قرار می گیرند مکلفند برای هر سال مالیاتی اسناد و مدارک مربوط به معاملات خود از قبیل اسناد درآمدی فروش کالا یا ارائه خدمات و سایر درآمدها و اسناد خرید کالا، خدمات و دارایی و سایر اسناد هزینه های انجام شده را به تفکیک و به ترتیب تاریخ وقوع هر یک از رویدادهای مالی نگهداری و صورت درآمد و هزینه خود را ماهانه به شرح فرم پیوست شماره (۱) بر اساس آن تنظیم نمایند.

**نکته ۳-** صاحبان مشاغلی که در گروه سوم قرار می گیرند مکلفند برای هر سال مالیاتی اسناد و مدارک مربوط به معاملات خود از قبیل اسناد درآمدی فروش کالا یا ارائه خدمات و سایر درآمدها و اسناد خرید کالا و خدمات و سایر اسناد هزینه های انجام شده را نگهداری و خلاصه درآمد و هزینه سالانه خود را به شرح فرم پیوست (۲) بر اساس آن تنظیم نمایند.

**منظور از ثبت و پلمپ دفاتر قانونی چیست؟** طبق ماده ۱۲ قانون تجارت-دفتري که برای امضاء به متصدی امضاء تسلیم می شود باید دارای نمره ترتیبی و قیطان کشیده باشد و متصدی دفتر مکلف است صفحات دفتر را شماره دهد، در صفحه اول و آخر دفتر مجموع صفحات آنرا با تصریح به اسم و رسم صاحب دفتر نوشته و با قید تاریخ امضاء و دو طرف قیطان را با مهر سربی که وزارت عدلیه برای این مقصود تهیه می نماید منگنه کند. لازم است کلیه اعداد حتی تاریخ با تمام حروف نوشته شود. ( به بیان ساده تر، پلمپ دفاتر به معنای منگوله دار کردن و برگ شماری دفاتر است و به این جهت صورت می گیرد که نتوان از آن ورقی کم یا زیاد کرد. زمانی که پلمپ دفاتر انجام می شود، نام شرکت و شماره ثبت پلمپ دفاتر قید و سپس مهر ثبت شرکت در آن منظور می گردد.)

### زمان ثبت و پلمپ دفاتر (صرفاً جهت دفاتر روزنامه و کل):

**شرکتها و مشاغل فعال:** مودیانی که دفاتر دستی نگهداری می نمایند، مکلفند برای هر سال مالیاتی فقط از دفاتری که طی سال مالیاتی قبل نزد مراجع قانونی ذی ربط ثبت شده استفاده نمایند. مثال: برای سال ۱۳۹۹ از تاریخ ۹۸/۱/۱ تا ۹۸/۱۲/۲۹ فرصت ثبت و پلمپ می باشد

**شرکتهای و مشاغل جدید التاسیس:** تاخیر تحریر دفاتر در مورد اشخاص حقوقی جدید التاسیس از تاریخ ثبت شخص حقوقی و در مورد سایر اشخاص از تاریخ شروع به فعالیت تا دو ماه مجاز است. مثال: شرکتی که در تاریخ ۹۶/۶/۱ به ثبت رسیده تا تاریخ ۹۶/۷/۳۰ فرصت دارد دفاتر قانونی ثبت و پلمپ کند.

**شرکتها یا مشاغل غیر فعال که مجدداً شروع به فعالیت می کنند:** ثبت دفاتر ضمن سال مالی مشروط بر این است که تا تاریخ ثبت:هیچگونه فعالیت مالی و پولی صورت نگرفته باشد. مثال: اگر شرکت یا مشاغلی ۶ ماهه اول سال تعطیل بوده و ۹۸/۷/۱ قصد شروع به فعالیت دارد باید قبل از ۹۸/۷/۱ دفاتر ثبت و پلمپ نماید.

### رهنمودهای مالیاتی:

۱- در مواردی که دفاتر موضوع این آئین نامه توسط مقامات قضائی یا سایر مراجع قانونی و یا به عللی خارج از اختیار مودی از دسترس مودی خارج شود، صاحب دفتر باید از تاریخ وقوع این امر حداکثر ظرف ۲ ماه دفاتر جدید ثبت و عملیات آن مدت را در دفاتر جدید تحریر کند، تاخیر ثبت عملیات در این مدت به اعتبار دفاتر خللی وارد نخواهد کرد. مثال: دفاتر قانونی در تاریخ ۹۸/۷/۱ توسط مراجع قضایی ضبط گردیده باید تا تاریخ ۹۸/۸/۳۰ مجدداً دفاتر ثبت و پلمپ شود.

مشخصه فعالیت	تاریخ ثبت و امضاء و پلمپ دفاتر فعال
شرکتها و مشاغل فعال	حداکثر ظرف یکسال مالی قبل از شروع سال مالی مثلاً برای سال ۹۵؛ مهلت از ۹۴/۰۱/۰۱ تا ۹۴/۱۲/۲۹
شرکت های جدید التاسیس	حداکثر تا دو ماه پس از تاریخ ثبت شخص حقوقی مثلاً ثبت شرکت در ۹۵/۰۶/۱؛ مهلت تا ۹۵/۰۷/۳۰
شخص حقیقی جدید التاسیس	حداکثر تا دو ماه پس از شروع فعالیت شروع فعالیت در ۹۵/۰۶/۰۱؛ مهلت تا ۹۵/۰۷/۳۰
شرکتها یا مشاغل غیر فعالی که مجدداً شروع به فعالیت می کنند	قبل از شروع به فعالیت مالی و پولی اگر شرکت یا مشاغل ۶ ماهه اول تعطیل بوده باشد و در ۹۵/۰۷/۰۱ شروع به فعالیت نماید؛ مهلت تا ۹۵/۰۷/۰۱

### تکالیف مودیان در خصوص تحریر دفاتر و یا اسناد و مدارک:

#### الف) روش دستی:

- ۱- دفاتر روزنامه و کل باید در مهلت مقرر ثبت و پلمپ شود.
- ۲- رویداد های مالی باید بر اساس استاندارد های پذیرفته شده حسابداری روزانه و به ترتیب تاریخ وقوع در دفتر روزنامه ثبت نمایند. (حداکثر تاخیر در تحریر دفتر روزنامه نباید بیشتر از ۱۵ روز باشد).
- ۳- کلیه عملیات ثبت شده در دفاتر روزنامه هر ماه باید حداکثر تا پانزدهم ماه بعد به دفتر کل منتقل شود.

۴- مودیانی که از دفاتر و اسناد حسابداری دستی استفاده می نمایند مکلف اند حسب درخواست کتبی ماموران مالیاتی ذریبط دفاتر و اسناد و مدارک را برای رسیدگی به ماموران مالیاتی یادشده ارائه نمایند .

### **ب) روش رایانه ای (استفاده از نرم افزار حسابداری)**

- ۱- دفاتر روزنامه و کل باید در مهلت مقرر ثبت و پلمپ شود .
- ۲- رویداد های مالی باید بر اساس استانداردهای حسابداری و روزانه به ترتیب تاریخ وقوع در نرم افزار حسابداری رایانه ای ثبت شود .
- ۳- در پایان هر ماه خلاصه عملیات مندرج در رایانه استخراج و در دفتر روزنامه بصورت دستی ثبت گردد (صرفاً ماهی یک سند حسابداری شامل مانده تراز آزمایشی گردش تمام حساب های آن ماه )
- ۴- کلیه عملیات ثبت شده در دفاتر روزنامه هر ماه باید حداکثر تا پانزدهم ماه بعد به دفتر کل منتقل شود .
- ۵- اشخاصی که دفاتر و اسناد حسابداری خود را به صورت ماشینی (مکانیزه-الکترونیکی) نگهداری می نمایند مکلفند حسب درخواست کتبی ماموران مالیاتی ذریبط ، هنگام رسیدگی ضمن ارائه دستور العمل نحوه کار با نرم افزار مالی و حسابداری مربوط ، رمز دسترسی لازم به اطلاعات نرم افزار را ارائه نمایند ، در غیر اینصورت در حکم عدم تسلیم دفاتر خواهد بود .
- ۶- اشخاصی که دفاتر و اسناد حسابداری خود را به صورت ماشینی (مکانیزه-الکترونیکی) نگهداری می نمایند مکلفند حسب درخواست کتبی ماموران مالیاتی ذریبط ، اطلاعات مورد نیاز برای رسیدگی را در لوح فشرده ، به ماموران یاد شده ارائه نمایند .
- ۷- مودیان مکلف به نگهداری دفاتر ، باید نسبت به نگهداری دفاتر و اسناد و مدارک اقدام و در صورت درخواست اداره امور مالیاتی ارائه نمایند . در مورد نگهداری دفاتر و اسناد و مدارک بصورت ماشینی ، اطلاعات باید به همان قالبی که تولید ، ارسال یا دریافت شده ، نگهداری شود .
- ۸- مودیان برای استفاده از سیستم الکترونیکی (نرم افزار ) جهت ثبت رویدادهای مالی خود ، مکلفند از نرم افزار مورد قبول که دارای ویژگی ها ، معیار ها و ضوابط اعلامی سازمان باشد استفاده نمایند .سازمان موظف است ویژگی ها ، معیار ها و ضوابطی که نرم افزار باید دارا باشد را اعلان عمومی کند .
- ۹- در صورت تغییر نوع نرم افزار حسابداری در طی سال مالیاتی یا دوره مالی باید مراتب به صورت مکتوب به اداره مالیاتی اطلاع داده شود .

### **دلایل رد دفاتر قانونی را بشناسید :**

بر اساس ماده ۱۶ آیین نامه تحریر دفاتر، تخلف از تکالیف در این آیین نامه در موارد زیر بر حسب مورد موجب رد دفاتر می شود:

- ۱- در صورتی که دفاتر ارائه شده نزد مراجع ذریبط به ثبت نرسیده باشد و یا فاقد یک یا چند برگ باشد.
- ۲- عدم ثبت یک یا چند فعالیت مالی در دفاتر به شرط احراز .
- ۳- تأخیر تحریر دفاتر روزنامه بیش از ۱۵ روز و تأخیر تحریر دفاتر کل زاید بر حد مجاز مندرج در این آیین نامه
- ۴- عدم ثبت عملیات شعبه یا شعب در دفاتر مرکز طبق مقررات این آیین نامه.
- ۵- در مواردی که دفاتر مزبور به ادعای مودی از دسترس وی خارج شده باشد و غیر اختیاری بودن موضوع مورد تایید بالاترین مسئول اداره امور مالیاتی ذی ربط قرارنگیرد .
- ۶- عدم تطبیق مندرجات دفاتر قانونی با اطلاعات موجود در سیستم های الکترونیکی در مورد اشخاصی که از سیستم های مذکور استفاده می نمایند.
- ۷- جای سفید گذاشتن بیش از حد معمول در دفتر روزنامه.
- ۸- عدم ارائه یک یا چند جلد از دفاتر ثبت شده اعم از تحریر شده و نانویس
- ۹- تغییر نرم افزار حسابداری مورد استفاده در طی سال مالیاتی بدون اطلاع قبلی اداره امور مالیاتی ذی ربط
- ۱۰- تغییر روش نگهداری دفاتر ، اسناد حسابداری از ماشینی (مکانیزه -الکترونیکی) به دستی و بالعکس طی سال مالیاتی یا دوره مالی
- ۱۱- تحریر دفاتر به غیر از پول رایج کشور و زبان فارسی
- ۱۲- حذف برخی از عملیات در دفاتر الکترونیکی



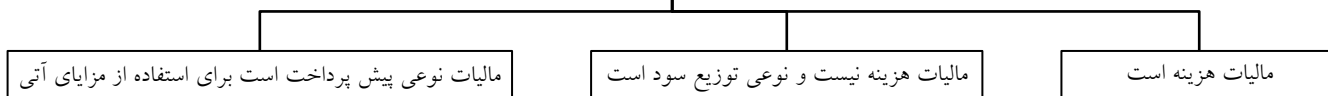
## فصل چهارم :

### ثبتهای حسابداری مالیات بر درآمد

پس از مطالعه این فصل از شما انتظار می رود بتوانید:

- ماهیت مالیات را بشناسید و ثبتهای حسابداری مالیات را انجام دهید.

۳ نظریه در مورد ماهیت مالیات بر درآمد وجود دارد؛



**نکته:** در ایران طبق بند ۸ ماده ۱۴۸ ق.م.م؛ مالیات هزینه نبوده و نوعی توزیع سود می باشد. (طبق بند ۷ ماده ۱۴۸ ق.م.م مالیات جزء هزینه های قابل قبول نمی باشد و دولت را شریک در هر واحد انتفاعی می دانند که با دریافت مالیات، سهم خود را از سود برمی دارد).

شیوه ثبت مالیات بر درآمد پرداختی:

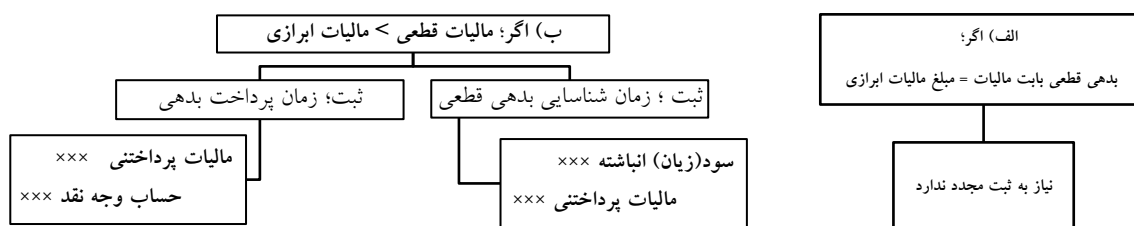
(ب) پرداخت مالیات ابرازی در تاریخ تسلیم اظهارنامه ۲/۴/۳۱×

مالیات پرداختی ×××  
حساب وجه نقد ×××

الف) ثبت مالیات ابرازی در ۱/۱۲/۲۹×

سود(زیان) سال جاری ×××  
مالیات پرداختی ×××

**\*\* ثبت بعد از رسیدگی توسط سازمان مالیاتی:** رسیدگی بعد از پایان سال مالی اتفاق می افتد که ۲ حالت رخ می دهد؛



### سوال های فصل ؛

۱- شرکت رویان برابر محاسبات در پایان سال، دارای ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال مالیات ابرازی می باشد که در تیر ماه سال بعد همراه تسلیم اظهارنامه آنرا پرداخت نموده است اداره مالیات پس از رسیدگی میزان مالیات را ۳۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال تعیین نموده که با اعتراض شرکت مبلغ قطعی مالیات ۲۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال تعیین و توسط شرکت پرداخت شده مظلوم باست ثبت های حسابداری مالیات؟

۲- شرکت کیان پایان سال ۱۳۹۶ مبلغ ۱۰۰ میلیون ریال مالیات ثبت و شناسایی نموده است. اداره مالیات در ۹۷/۱۱/۱۵ طی برگ تشخیص، مالیات شرکت را مبلغ ۲۵۰ میلیون ریال ابلاغ و شرکت نیز به آن اعتراض می کند ولیکن تا پایان سال ۹۷ فرایند دادرسی تکمیل نشده و ادامه آن به سال بعد موکول می شود. حسابرسان و حسابداران برای مابه التفاوت فوق که قطعی نشده در ۹۶/۱۲/۲۹ ذخیره در نظر می گیرند، اداره مالیات با بررسی اعتراض و لایحه ی دفاعیه ی شرکت، در پایان دادرسی مالیاتی، مالیات قطعی را در ۹۸/۰۱/۲۵ مبلغ ۲۲۰ میلیون ریال اعلام و ابلاغ می کند و شرکت در ۹۸/۰۲/۰۵ بدهی خود را تسویه می کند مظلوم است انجام ثبت های مربوطه؟

## فصل پنجم :

### اظهارنامه مالیاتی

#### پس از مطالعه این فصل از شما انتظار می رود بتوانید:

- با ماهیت و چگونگی تنظیم اظهارنامه آشنا شوید.

- مهلت تسلیم اظهارنامه اولیه و اصلاحی را بدانید.

بر اساس مفاد ماده ی ۹، ۵۵ و ۶۵ قانون تجارت ، حساب مالی شرکت ها به دوره های مالی یک ساله تقسیم می شود که بر طبق قانون مالیات بر درآمد ایران ، شرکت ها موظف هستند پس از طی ۴ ماه از پایان سال مالی ، ترازنامه و حساب سود و زیان سال قبل را ، به اداره دارایی تسلیم نمایند. شرکت ها به طور معمول، سال مالی خود را مطابق بر سال رسمی کشور تعیین می کنند ، یعنی اول فروردین ماه شروع سال مالی و پایان اسفند ماه نیز خاتمه سال مالی شرکت محسوب می شود و بر اساس آن شرکت مالیات خود را به اداره دارایی پرداخت می کند . بنابراین؛

**سال مالی :** طبق اساسنامه شخصیت حقوقی مشخص می شود.

**سال شمسی :** سالی که از اول فروردین هر سال شروع و به آخر اسفند همان سال ختم می شود .

**سال مالیاتی عبارت است از یک سال شمسی (شروع از اول فروردین هر سال و خاتمه آن آخر اسفند همان سال می باشد)**

در مورد اشخاص حقوقی مشمول مالیات که سال مالی آن ها به موجب اساسنامه با سال مالیاتی تطبیق نمی کند، درآمد سال مالی آن ها به جای سال مالیاتی مبنای محاسبه مالیات قرار می گیرد. (یعنی ملاک تعیین میزان مالیات، سال مالی آن شرکت است.) لذا برای چنین مالیات دهندگانی، مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی حداکثر تا پایان چهار ماه شمسی پس از سال مالی یعنی ۳۱ تیرماه هر سال می باشد.

**اظهارنامه مالیاتی چیست؟** کارنامه مالی اشخاص حقیقی یا حقوقی که در طی یکسال مالی ( که معمولاً با همان سال شمسی برابر است ) ، توسط خود اشخاص تهیه شده و به اداره دارایی جهت محاسبه مالیات ارائه میگردد. ( فرمی است به منظور اظهار درآمدها، هزینه ها، دارایی ها، بدهی ها، سرمایه، معافیتها، درآمد مشمول مالیات، مالیات، بخشودگی مالیاتی و همچنین اطلاعات هویتی و مکانی حسب مورد که برای صاحبان مشاغل و اشخاص حقوقی موضوع قانون م.م ، بر حسب نوع و حجم فعالیت اشخاص مذکور مطابق نمونه هایی که توسط سازمان امور مالیاتی تهیه و اعلام می شود.) انواع اظهارنامه در فصل یک توضیح داده شد.

سال مالی	شرح	مهلت تسلیم اظهارنامه، ترازنامه و صورت سود و زیان
۹۶/۰۱/۰۱	سال شمسی=سال مالی=سال مالیاتی	۹۷/۰۴/۳۱
۹۶/۰۹/۳۰	سال شمسی=سال مالی# سال مالیاتی	۹۷/۰۱/۳۱

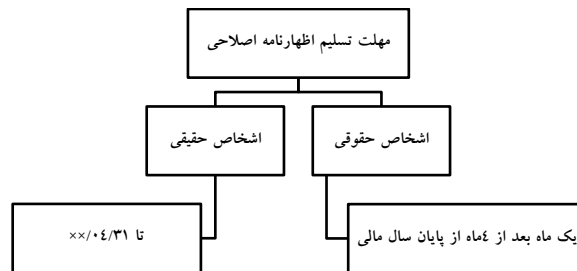
**مسئله:** شرکت سهیل در سال ۱۳۹۵ مبلغ ۲.۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال درآمد مشمول مالیات ابراز نموده است شرکت اظهارنامه، ترازنامه و صورت سود و زیان خود را در مهلت مقرر تسلیم نموده است. مطلوب است: مهلت تسلیم اظهارنامه، ترازنامه و صورت سود و زیان شرکت چه تاریخ بوده است؟  
پاسخ: ۴معد از پایان سال مالی یعنی ۱۳۹۶/۰۴/۳۱

**نکته:** اگر آخرین مهلت تسلیم اظهارنامه یا سایر اوراق مالیاتی، مصادف با تعطیل رسمی باشد اولین روز بعد از تعطیل جزء مهلت تسلیم اظهارنامه یا اوراق است. **شیوه های تسلیم اظهارنامه:** ۱- بصورت دستی ۲- از طریق پست ۳- از طریق اینترنت (در حال حاضر فقط به صورت اینترنتی امکان تسلیم اظهارنامه وجود دارد) **اظهارنامه اصلاحی چیست و مهلت تسلیم آن تا چه زمانی است؟** به مؤدیان مالیاتی اجازه داده می شود در صورتی که در اظهارنامه یا ترازنامه یا حساب سود و زیان تسلیمی، اشتباه محاسباتی داشته باشند با ارائه مدارک ظرف یک ماه از تاریخ انقضاء مهلت تسلیم اظهارنامه، نسبت به رفع اشتباه اقدام نمایند. **نکته:** شرط ارائه اظهارنامه اصلاحی، تسلیم اظهارنامه اولیه در مهلت مقرر می باشد.

#### جریمه عدم تسلیم اظهارنامه :

۱- عدم تسلیم اظهارنامه برای اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل ۳۰٪ مالیات متعلقه و برای سایر مؤدیان ۱۰٪ می باشد.

۲- شرط استفاده از هرنوع معافیت، تسلیم اظهارنامه مالیاتی بوده و در صورت عدم تسلیم اظهارنامه ، معافیت ها از بین می رود.



## سوال های فصل ؛

- ۱- منظور از اظهارنامه چیست؟
- ۲- مهلت تسلیم اظهارنامه اشخاص حقیقی و حقوقی تا چه زمانی است؟ جریمه عدم تسلیم یا تاخیر در تسلیم اظهارنامه چیست؟
- ۳- اظهارنامه اصلاحی چیست و مهلت تسلیم آن تا چه زمانی است؟ در صورتی که در اظهارنامه تسلیمی از نظر محاسباتی اشتباهی رخ داده باشد چه کار باید کرد؟
- ۴- سال مالیاتی را شرح دهید

## فصل ششم:

### مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی

#### پس از مطالعه این فصل از شما انتظار می رود بتوانید:

- با مفهوم درآمد مشاغل آشنا می شوید.

- با نحوه محاسبه مالیات اشخاص حقیقی آشنا می شوید.

- با شیوه اعطای معافیت آشنا می شوید.

- نرخ ماده ۱۳۱ ق.م.م را بشناسید.

**درآمد مشاغل:** درآمدی که شخص حقیقی از طریق اشتغال به مشاغل یا عناوین دیگر غیر از موارد مذکور در سایر منابع قانون مالیات های مستقیم در ایران

تحصیل می کنند پس از کسر معافیت های مقرر در قانون مالیات های مستقیم مشمول مالیات بر درآمد مشاغل می باشد (ماده ۹۳ ق.م).

**محاسبه مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی:** تعیین مالیات اشخاص حقیقی در پنج گام انجام می شود.

**گام اول:** تعیین درآمد مشمول مالیات اشخاص حقیقی

**گام دوم:** تقسیم درآمد مشمول مالیات بین شرکاء به نسبت سهم

**گام سوم:** اعطای معافیت پایه سالیانه به هر کدام از شرکاء

**گام چهارم:** محاسبه مانده درآمد مشمول مالیات هر یک از شرکاء

**گام پنجم:** محاسبه مالیات سهم هر فرد یا شریک بر اساس ماده ۱۳۱ ق.م.م

#### گام اول: تعیین درآمد مشمول مالیات اشخاص حقیقی

تعیین درآمد مشمول مالیات اشخاص حقیقی گروه های (اول - دوم - سوم) به روش قبول دفاتر یا علی الراس، محاسبه می شود.

#### گام دوم: تقسیم درآمد مشمول مالیات بین شرکاء به نسبت سهم

پس از محاسبه درآمد مشمول مالیات سپس درآمد مذکور به نسبت سهم هر یک از شرکاء تقسیم می شود.

#### گام سوم: اعطای معافیت پایه سالیانه به هر کدام از شرکاء

معافیت پایه سالیانه، معافیتی است که هر سال دولت در قوانین بودجه مبلغ آن را اعلام می کند و هر کس درآمد مشمول مالیاتی کمتر از آن داشته باشد

مشمول مالیات نخواهد بود و بیشتر از آن مشمول مالیات است. (چگونگی تعیین معافیت پایه در فصل حقوق توضیح داده شده است.)

معافیت پایه سالیانه  $\geq$  درآمد مشمول مالیات  $\leftarrow$  مشمول مالیات نمی باشد

درآمد مشمول مالیات  $<$  معافیت پایه سالیانه  $\leftarrow$  مشمول مالیات می باشد

## نحوه اعطای معافیت پایه:

- ۱- اگر مؤدی در یک واحد تجاری بدون شریک باشد یک معافیت پایه به او داده میشود.
- ۲- اگر دو مؤدی در یک واحد تجاری شریک باشند هر کدام از شرکا از یک معافیت پایه فارغ از نسبت شراکت استفاده می کنند.
- ۳- اگر بیشتر از دو مؤدی در یک واحد تجاری شریک باشند حداکثر دو معافیت پایه، فارغ از نسبت شراکت به نسبت مساوی بین آنان تقسیم می شود.
- ۴- اگر در یک واحد تجاری زن و شوهر شریک باشند در حکم یک شریک محسوب و معافیت نیز به شوهر داده می شود.
- ۵- در مشارکت های مدنی اعم از اختیاری و قهری شرکا حداکثر از دو معافیت استفاده خواهند کرد و مبلغ معافیت به طور مساوی بین آنان تقسیم و باقی مانده سهم هر شریک جداگانه مشمول مالیات خواهد بود. شرکایی که با هم رابطه زوجیت دارند از لحاظ استفاده از معافیت در حکم یک شریک تلقی و معافیت مقرر به زوج اعطا می گردد. در صورت فوت احدی از شرکا وراث وی به عنوان قائم مقام قانونی از معافیت مالیاتی سهم متوفی در مشارکت به شرح فوق استفاده نموده و این معافیت به طور مساوی بین آنان تقسیم و از درآمد سهم هر کدام کسر خواهد شد. (تبصره ماده ۱۰۱ ق.م.م).
- ۶- در صورت فوت یکی از شرکاء وراث وی به عنوان قائم مقام قانونی از معافیت مالیاتی سهم متوفی در مشارکت به شرح فوق استفاده خواهد نمود و این معافیت بطور مساوی بین آنان تقسیم و از درآمد سهم هر یک کسر خواهد شد.
- ۷- در صورتی که هر شخص حقیقی دارای بیش از یک واحد شغلی باشد مجموع درآمد واحد های شغلی وی با کسر فقط یک معافیت موضوع این ماده مشمول مالیات خواهد بود (اگر فرد مثلاً سه مغازه داشته باشد درآمد مشمول سه مغازه با هم جمع و سپس یک معافیت از آن کسر می شود). (تبصره ۲ ماده ۱۰۱ ق.م.م)
- ۸- در مضاربه، عامل (مضارب) مکلف است در موقع تسلیم اظهارنامه علاوه بر مالیات خود مالیات صاحب سرمایه را بدون رعایت ماده ۱۰۱ این قانون کسر و بعنوان مالیات علی الحساب صاحب سرمایه به حساب مالیاتی واریز و رسید آن را به اداره امور مالیاتی ذیربط و صاحب سرمایه ارائه نماید. (ماده ۱۰۲ ق.م.م)
- ۹- تسلیم اظهارنامه مالیاتی شرط استفاده از هر معافیتی می باشد.

## گام چهارم: محاسبه مانده در آمد مشمول مالیات هر یک از شرکاء

درآمد سالانه مشمول مالیات مؤدیان موضوع این فصل که اظهارنامه مالیاتی خود را طبق مقررات این فصل در موعد مقرر تسلیم کرده اند تا میزان معافیت موضوع ماده (۸۴) این قانون از پرداخت مالیات معاف و مازاد آن به نرخ های مذکور در ماده (۱۳۱) این قانون مشمول مالیات خواهد بود. شرط تسلیم اظهارنامه برای استفاده از معافیت فوق نسبت به عملکرد ۱۳۸۲ به بعد جاری است. (ماده ۱۰۱ ق.م.م)

## معافیت پایه سالیانه - در آمد مشمول مالیات = مانده در آمد مشمول مالیات

### گام پنجم: محاسبه مالیات سهم هر فرد یا شریک بر اساس ماده ۱۳۱ ق.م.م:

پس از محاسبه مانده در آمد مشمول مالیات، مالیات بشرح زیر محاسبه می گردد:

مالیات به نرخ ماده ۱۳۱ ق.م.م  $\longrightarrow$  درآمد مشمول مالیات هر شریک یا فرد

## نرخ مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی:

نرخ مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی به استثنای مواردی که طبق مقررات این قانون دارای نرخ جداگانه ای می باشد بشرح زیر است (ماده ۱۳۱ ق.م.م)

\* تا میزان پانصد میلیون (۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰) ریال درآمد مشمول مالیات سالانه به نرخ پانزده درصد (۱۵٪)

\* تا میزان یک میلیارد (۱.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰) ریال درآمد مشمول مالیات سالانه نسبت به مازاد پانصد میلیون (۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰) ریال بنرخ بیست درصد (۲۰٪)

\* نسبت به مازاد یک میلیارد (۱.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰) ریال درآمد مشمول مالیات سالانه به نرخ بیست و پنج درصد (۲۵٪)

**مثال)** آقای امینی مالک یک واحد تجاری است که درآمد مشمول مالیات او در سال ۹۴ به علت عدم تسلیم اظهارنامه به طریق علی الرأس و به مبلغ ۱.۱۵۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال تعیین شده است. مطلوبست محاسبه مالیات سال ۹۴ آقای امینی؟

نکته: چون آقای امینی اظهارنامه مالیاتی تسلیم ننموده است به استناد ماده ۱۰۱ ق.م.م نمی تواند از معافیت پایه استفاده کند.

گام اول: تعیین درآمد مشمول مالیات آقای امینی به مبلغ ۱.۱۵۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال

گام دوم: چون آقای امینی شریکی ندارد پس درآمد کلا متعلق به او می باشد.

گام سوم: چون تنها مالک است یک معافیت پایه در سال ۹۴ معادل ۱۳۸.۰۰۰.۰۰۰ ریال تعلق می گیرد لیکن چون آقای امینی اظهارنامه مالیاتی تسلیم ننموده است به استناد ماده ۱۰۱ ق.م.م نمی تواند از معافیت پایه استفاده کند.

گام چهارم: محاسبه درآمد مشمول مالیات

معافیت پایه سالیانه - درآمد مشمول مالیات = مانده در آمد مشمول مالیات



$$1.150.000.000 - 0 = 1.150.000.000 = \text{مانده درآمد مشمول مالیات}$$

گام پنجم: محاسبه مالیات به نرخ ماده ۱۳۱ ق.م.م

$$500.000.000 \times 15\% = 75.000.000, \quad 500.000.000 \times 20\% = 100.000.000, \quad 150.000.000 \times 25\% = 37.500.000, \quad \text{مجموع} = 212.500.000$$

**مثال** در مثال قبلی فرض کنید آقای امینی نسبت به تسلیم اظهارنامه اقدام نموده و در صورتیکه معافیت پایه سالیانه در سال ۹۴ معادل ۱۳۸.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد مطلوبست درآمد مشمول مالیات؟

$$1.012.000.000 - 138.000.000 = 1.150.000.000 = \text{مانده درآمد مشمول مالیات}$$

$$500.000.000 \times 15\% = 75.000.000, \quad 500.000.000 \times 20\% = 100.000.000, \quad 12.000.000 \times 25\% = 3.000.000, \quad \text{مجموع} = 178.000.000$$

**مثال** امین و محمد در یک واحد تجاری با هم به نسبت ۴ و ۲ شریکند. اگر در سال ۹۴ درآمد مشمول مالیات آنها معادل ۱.۸۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال و معافیت پایه سالانه ۱۳۸.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد با فرض تسلیم اظهارنامه مالیاتی، مطلوبست مالیات هر کدام از شرکاء؟

گام اول: درآمد مشمول مالیات معادل مبلغ ۱.۸۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال

گام دوم: تقسیم درآمد به نسبت سهم الشرکه

$$1.800.000.000 \times (4/6) = 1.200.000.000 = \text{درآمد مشمول مالیات سهم امین}, \quad 1.800.000.000 \times (2/6) = 600.000.000 = \text{درآمد مشمول مالیات سهم محمد}$$

گام سوم: چون دو نفر هستند هر کدام یک معافیت کامل استفاده می کنند.

نکته: معافیت به نسبت مساوی است.

گام چهارم: محاسبه مانده درآمد مشمول مالیات هر شریک:

$$600.000.000 - 138.000.000 = 462.000.000 = \text{معافیت هر فرد} - \text{درآمد مشمول مالیات هر فرد} = \text{مانده درآمد مشمول مالیات هر فرد}$$

$$1.200.000.000 - 138.000.000 = 1.062.000.000 = \text{مانده درآمد مشمول مالیات محمد}$$

گام پنجم: محاسبه مالیات هر فرد: (با نرخ ماده ۱۳۱ ق.م.م)

$$259.800.000 = 190.500.000 + 69.300.000 = \text{مالیات امین} + \text{مالیات محمد} = \text{مالیات واحد تجاری}$$

**مثال** آقای آرش، مهدی، علی و خانم مهدیس به نسبت ۴ و ۳ و ۲ و ۱ در یک واحد تجاری شریکند. در سال ۹۴ درآمد مشمول مالیات آن ها معادل ۳.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال تعیین شده است. با فرض تسلیم اظهارنامه و معافیت پایه سالیانه ۱۳۸.۰۰۰.۰۰۰ ریال مطلوبست مالیات هر کدام از شرکاء؟

گام اول: درآمد مشمول مالیات معادل ۳.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال

گام دوم: تقسیم درآمد به نسبت سهم الشرکه

$$3.000.000.000 \times 0.4 = 1.200.000.000 = \text{درآمد مشمول مالیات سهم آرش}$$

$$3.000.000.000 \times 0.3 = 900.000.000 = \text{درآمد مشمول مالیات سهم مهدی}$$

$$3.000.000.000 \times 0.2 = 600.000.000 = \text{درآمد مشمول مالیات سهم علی}$$

$$3.000.000.000 \times 0.1 = 300.000.000 = \text{درآمد مشمول مالیات سهم مهدیس}$$

گام سوم: محاسبه معافیت هر کدام از شرکاء

نکته: حداکثر دو معافیت به یک واحد تجاری تعلق می گیرد که به نسبت مساوی بین شرکاء تقسیم می شود.

$$2 \times 138.000.000 = 276.000.000 = \text{حداکثر معافیت واحد تجاری}$$

$$276.000.000 \div 4 = 69.000.000 = \text{معافیت سهم شریک}$$

گام چهارم: تعیین مانده درآمد مشمول مالیات هر شریک

معافیت هر شریک - درآمد مشمول مالیات هر شریک = مانده درآمد مشمول مالیات هر شریک

$$1.131.000.000 = 1.200.000.000 - 69.000.000 = \text{مانده درآمد مشمول مالیات آرش}$$

$$831.000.000 = 900.000.000 - 69.000.000 = \text{مانده درآمد مشمول مالیات مهدی}$$

$$531.000.000 = 600.000.000 - 69.000.000 = \text{مانده درآمد مشمول مالیات علی}$$

$$231.000.000 = 300.000.000 - 69.000.000 = \text{مانده درآمد مشمول مالیات مهدیس}$$

گام پنجم: محاسبه مالیات هر شریک به نرخ ماده ۱۳۱

**مثال** در مثال قبلی فرض کنید آرش و مهدیس زن و شوهر باشند مطلوبست مالیات هر کدام از شرکاء؟

- درآمد مشمول مالیات سهم هر یک از شرکاء در مثال قبل مشخص شده است. - محاسبه معافیت هر شریک:

نکته: هر گاه در یک واحد تجاری زن وشوهر شریک باشند در حکم یک شریک و معافیت نیز به شوهر تعلق می گیرد.

$$۹۲.۰۰۰.۰۰۰ = ۳ \times ۲۷۶.۰۰۰.۰۰۰ = \text{تقسیم معافیت به نسبت شرکاء} ، ۲۷۶.۰۰۰.۰۰۰ = ۲ \times ۱۳۸.۰۰۰.۰۰۰ = \text{حداکثر معافیت واحد تجاری}$$

- محاسبه مانده درآمد مشمول مالیات هر شریک:

$$۱.۱۰۸.۰۰۰.۰۰۰ = ۹۲.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ - ۱.۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ = \text{مانده درآمد مشمول مالیات آرش}$$

$$۸۰۸.۰۰۰.۰۰۰ = ۹۲.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ - ۹۰۰.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ = \text{مانده درآمد مشمول مالیات مهدی}$$

$$۵۰۸.۰۰۰.۰۰۰ = ۹۲.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ - ۶۰۰.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ = \text{مانده درآمد مشمول مالیات علی}$$

$$۳۰۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۰ - ۳۰۰.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ = \text{مانده درآمد مشمول مالیات مهدیس}$$

- محاسبه مالیات هر شریک به نرخ ماده ۱۳۱

### رهنمود مالیاتی:

۱- به ازاء هر ده درصد افزایش درآمد ابرازی مشمول مالیات موضوع این ماده نسبت به درآمد ابرازی مشمول مالیات سال گذشته آنها ، یک واحد درصد و حداکثر تا پنج واحد از نرخ های مذکور کاسته می شود. شرط برخورداری از این تخفیف تسویه بدهی مالیاتی سال قبل و ارایه اظهارنامه مالیاتی مربوط به سال جاری در مهلت اعلام شده از سوی سازمان امور مالیاتی است. (تبصره ۷ ماده ۱۳۱ ق.م.م.)

اولا: اگر افزایش درآمد مشمول مالیات ابرازی ۱۸٪ باشد معادل ۱٪ کاهش خواهیم داشت چون واحد درصد ذکر شده نمی توان ۱۸٪ کسر کرد.

ثانیا: منظور از فروش ابرازی یعنی فروشهای فاقد معافیت مالیاتی است

**مثال:** درآمد ابرازی سال ۹۶ آقای امین ۲۰ میلیارد ریال و در سال ۹۵ مبلغ ۱۵ میلیارد ریال بوده است حال اگر درآمد مشمول مالیات سال ۹۶ بعد از کسر معافیت ۶۰۰ میلیون ریال باشد مالیات ۹۶ ایشان را محاسبه کنید (با فرض تسویه بدهی سالهای قبل و تسلیم اظهارنامه)

رهنمود مالیاتی: بر اساس تبصره ۷ ماده ۱۳۱ ق.م.م قابل حل می باشد لذا درآمد ابرازی مشمول مالیات سال ۹۶ نسبت به سال ۹۵ معادل ۳۳٪ افزایش یافته

لذا سه واحد درصد از نرخ های ماده ۱۳۱ کاسته می شود (۱۵ به ۱۲ و ۲۰ به ۱۷)

$$۲۰.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ - ۰.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰.۱۵ = ۰.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰$$

$$۵.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ / ۱۵.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۳۳\%$$

$$۶۰۰.۰۰۰.۰۰۰ = \text{مجموع} ، ۱۷.۰۰۰.۰۰۰ = ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۱۷\% ، ۱۲.۰۰۰.۰۰۰ = ۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۱۲\% = \text{ماده ۱۳۱ ق.م.م}$$

### سوال های فصل؛

۱- الف) خانم سیما دارای یک باب مغازه می باشد که درآمد مشمول مالیات او در سال ۹۶ مبلغ ۳۶۲.۰۰۰.۰۰۰ ریال محاسبه شده است با فرض تسلیم

اظهارنامه و معافیت پایه سالیانه ۱۸۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال ، مطلوب است محاسبه مالیات ایشان؟ ب) اگر ایشان اظهارنامه مالیاتی نداده باشند مالیات چقدر است؟

۲- الف) در یک فروشگاه آقایان ساسان، احمد و خانم بهناز به نسبت ۳ و ۲ و ۱ شریکند اگر درآمد مشمول مالیات ۹۰۰ میلیون ریال و معافیت پایه سالیانه ۱۳۸.۰۰۰.۰۰۰

ریال باشد مطلوب است محاسبه مالیات هر کدام از شرکاء؟ ب) اگر احمد و بهناز زن و شوهر باشند مالیات متعلق به هر کدام از شرکاء چقدر است؟

## فصل هفتم:

### هزینه های قابل قبول و استهلاکات

پس از مطالعه این فصل از شما انتظار می رود بتوانید:

- با معیارهای قابل قبول بودن هزینه ها از نظر مالیاتی آشنا شوید.

- اصول محاسبه استهلاک را بشناسید.

- نحوه ی محاسبه استهلاک را بدانید.

معیارهای قابل قبول بودن هزینه ها از نظر مالیاتی را نام ببرید؟ این معیارها به دو گروه تقسیم می شوند:

الف- معیارهای عمومی قابل قبول بودن هزینه ها؛ شروط اصلی و عمومی هزینه های قابل قبول از نظر مالیاتی:

۱- در حدود متعارف متکی به مدارک باشد.

۲- منحصرأ مربوط ب تحصیل درآمد مؤسسه در دوره مالی باشد (اصل تطابق درآمدهای هر دوره با هزینه های همان دوره)

۳- در حدود نصاب های مقرر در قانون باشد.

۴- در صورتی که مبلغ هزینه مالیاتی، ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد باید از طریق سامانه بانکی پرداخت و تسویه گردد (از ۹۵/۰۱/۰۱) این هزینه ها طبق مواد ۱۴۸ الی ۱۵۰ قانون مالیات های مستقیم مشخص گردیده اند

**ب- معیار های اختصاصی قابل قبول بودن هزینه ها؛** هزینه هایی که طبق مواد ۱۴۸ الی ۱۵۰ قانون مالیات های مستقیم مشخص گردیده اند از نظر مالیاتی قابل قبول می باشند.

**نکته:** بنابراین هر هزینه ای که با معیار هزینه های قابل قبول در ق.م.م منطبق نباشد به عنوان هزینه غ.ق.ق یا هزینه برگشتی تلقی می گردد.

### منظور از (در حدود متعارف متکی به مدارک بودن) چیست؟

#### متعارف بودن یعنی:

۱- رابطه منطقی بین هزینه های انجام شده با عملیات باشد مثلاً هزینه اقامت یک شب در هتل معادل دو میلیون ریال است اگر ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال هزینه اعلام شود متعارف نخواهد بود.

۲- ضریب تبدیل مواد به کالا منطقی باشد مثلاً از هر کیلو گرم شیر، ۹۰۰ گرم ماست تهیه می شود ولی در ازای هر کیلو شیر مصرف شده در تولید تنها ۵۰۰ گرم ماست تولید شده باشد غیر متعارف است.

#### متکی به مدارک بودن یعنی:

۱- عدم وجود مدارک در حدود عرف، مثلاً در کشور ما معمول نیست که یک تاکسی شهری یا اتوبوس شهری یا مترو برای هزینه حمل فاکتور صادر کند لذا در حدود متعارف، انجام این هزینه و ثبت آن مستلزم مدارک خاصی نیست.

۲- وجود مدارک در حدود عرف، در مواردی که صدور فاکتور طبق قوانین صنفی یا بازرگانی ضروری است وجود مدارک الزامی است.

**نکته:** هزینه های مربوط به " ۱- درآمدهایی که از پرداخت مالیات معاف اند ۲- درآمدهایی که مشمول مالیات با نرخ صفرند ۳- درآمدهایی که مشمول مالیات با نرخ مقطوع اند " به عنوان هزینه های غ.ق.ق تلقی می شوند.

**نکته:** مالیات و جرائم پرداختی به اداره مالیات، هزینه نیست. (در سود و زیان سال جاری یا انباشته می آید)

**نکته:** مالیات و جرائم پرداختی به اداره مالیات، هزینه نیست. (در سود و زیان سال جاری یا انباشته می آید)

**تعریف هزینه غیر قابل قبول:** هر هزینه ای که با معیار هزینه های قابل قبول در ق.م.م تطبیق نداشته باشد به عنوان غیر قابل قبول تلقی می گردد.

**هزینه استهلاک:** آن قسمت از دارایی های استهلاک پذیر که بر اثر به کارگیری یا گذشت زمان یا سایر عوامل و بدون توجه به تغییر قیمتها ارزش آن تقلیل می یابد را هزینه استهلاک گویند.

**نکته:** مأخذ استهلاک، قیمت تمام شده دارایی می باشد.

**نکته:** هزینه استهلاک آنها جزء هزینه های قابل قبول مالیاتی تلقی می شود.

مقررات مربوط به استهلاک های دارایی های استهلاک پذیر شامل جداول استهلاک ها و چگونگی اجرای آن؛ با رعایت استانداردهای حسابداری توسط سازمان امور مالیاتی کشور تهیه می شود و ظرف مدت شش ماه از تاریخ تصویب این قانون به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می رسد.

**نکته:** استهلاکات از تاریخی محاسبه می شود که دارایی قابل استهلاک آماده برای بهره برداری، در اختیار مؤسسه قرار می گیرد.

### سوال های فصل؛

۱- شرط اصلی هزینه های قابل قبول از نظر مالیاتی را بیان کنید؟

۲- منظور از متعارف بودن در هزینه چیست؟

۳- هزینه استهلاک را تعریف کنید و بگویید آیا جزء هزینه های قابل قبول می باشد یا خیر؟

۴- مأخذ محاسبه استهلاک چیست و جدول استهلاک توسط چه سازمانی تهیه می شود؟

## فصل هشتم :

### حق تمبر سرمایه

#### پس از مطالعه این فصل از شما انتظار می رود بتوانید:

- مالیات مربوط به حق تمبر در ثبت شرکتها را بشناسید و حق تمبر سرمایه ی اولیه و افزایش سرمایه را یاد بگیرید.
- با اسناد ، اوراق و مدارک و سهام مشمول حق تمبر و نرخ حق تمبر هر یک از آنها آشنا می شوید.
- وظایف اشخاص حقوقی در مورد حق تمبر سرمایه و وظایف اشخاص ثالث را نام ببرید.
- جرایم مقرر مربوط به حق تمبر را فرا می گیرید.

**حق تمبر :** به محض صدور برخی اسناد، اوراق و مدارک توسط صادر کنندگان (بانکها ، شرکت های تجاری ، موسسات تجاری، وزارتخانه ها، سازمانهای دولتی ، اتحادیه ها ، مجامع امور صنفی ، اتاق بازرگانی و...) مبالغی تحت عنوان حق تمبر به صورت الصاق و ابطال تمبر و یا دریافت وجه اخذ می گردد.

#### اسناد ، اوراق و مدارک و سهام مشمول حق تمبر و نرخ حق تمبر هر یک از آنها:

اسناد مشمول حق تمبر و میزان مالیات آن موضوع مواد ۴۸، ۴۷، ۴۶، ۴۵، ۴۴ ق.م.م در جدول ذیل به تفکیک درج گردیده است .

ردیف	اوراق ، اسناد ، مدارک و سهام مشمول حق تمبر	میزان حق تمبر	حکم قانونی
۱	هر برگ چک	۲۰۰ ریال	ماده ۴۴
۲	برات ، فته طلب (سفته) و نظایر آن (حق تمبر بابت کمتر از هزار ریال معادل حق تمبر هزارریال خواهد بود)	۲۰۰ ریال	ماده ۵۵ و تبصره آن
۳	از کلیه اسناد تجاری قابل انتقال که در ایران صادر ویا معامله و مورد استفاده قرار داده می شود به استثنای اوراق مذکور در مواد ۴۵ و ۴۸ ق.م.م	۵۰۰۰ ریال	ماده ۴۶
۴	اسناد کاشف از حقوق مالکیت نسبت به مال التجاره از قبیل بارنامه دریایی و هوایی	۵۰۰۰ ریال	ماده ۴۶
۵	اوراق بیمه مال التجاره	۵۰۰۰ ریال	ماده ۴۶
۶	بارنامه زمینی و صورت وضعیت مسافری	۱۰۰۰۰ ریال	ماده ۴۶
۷	کارت معافیت از خدمت ووظیفه	۱۰۰۰۰ ریال	بند ۱ تبصره ماده ۴۶
۸	هر گونه گواهینامه رانندگی بین المللی	۵۰۰۰۰ ریال	بند ۲ تبصره ماده ۴۶
۹	هر پلاک ترانزیت انواع خودرو	۲۰۰۰۰۰ ریال	بند ۳ تبصره ماده ۴۶
۱۰	شماره گذاری هر وسیله نقلیه وارداتی به صورت موقت	۲۰۰۰۰۰ ریال	بند ۳ تبصره ماده ۴۶
۱۱	گواهینامه رانندگی به ازای هر سال مدت اعتبار	۱۰۰۰۰ ریال	بند ۴ تبصره ماده ۴۶
۱۲	کارنامه و گواهینامه آموزشی دانش آموزان	۱۰۰۰۰ ریال	بند ۵ تبصره ماده ۴۶
۱۳	دانشنامه و گواهی دانشنامه کاردانی تا دکتری و بالاتر	۱۰۰۰۰ ریال	بند ۶ تبصره ماده ۴۶
۱۴	گواهی ارزش تحصیلی دانش آموزان خارجی	۲۰۰۰۰ ریال	بند ۷ تبصره ماده ۴۶
۱۵	گواهی ارزش تحصیلی فنی و حرفه ای و دانشگاهی خارجی	۵۰۰۰۰ ریال	بند ۸ تبصره ماده ۴۶
۱۶	پروانه مامایی یا مدارک تحصیلی دوره کاردانی و دندانی پزشکی تجربی	۲۰۰۰۰ ریال	بند ۹ تبصره ماده ۴۶
۱۷	پروانه مشاغل پزشکی ، دندانی پزشکی ، پیرا پزشکی ، دامپزشکی ، دارو سازی	۱۰۰۰۰۰ ریال	بند ۱۰ تبصره ماده ۴۶
۱۸	جواز تاسیس ، کارت شناسایی واحد های تولیدی و معدنی (بابت صدور)	۱۰۰۰۰۰ ریال	بند ۱۱ تبصره ماده ۴۶
	جواز تاسیس ، کارت شناسایی واحد های تولیدی و معدنی (بابت تجدید)	۵۰۰۰۰۰ ریال	
۱۹	کارت بازرگانی، پروانه وکالت ، کارشناسی و سایر پروانه های کسب و کار (بابت صدور)	۱۰۰۰۰۰ ریال	بند ۱۱ تبصره ماده ۴۶
	کارت بازرگانی، پروانه وکالت ، کارشناسی و سایر پروانه های کسب و کار (بابت تجدید)	۵۰۰۰۰۰ ریال	
۲۰	برگ قبولی شرایط عمومی حساب جاری	۱۰۰۰۰۰ ریال	بند ۱ ماده ۴۷
۲۱	قرارداد وام یا تسهیلات از هر نوع که باشد و نیز اوراق و فرم های تعهد آوری که بانکها به نام های مختلف در موقع انجام معاملات به امضای مشتریان خود می رسانند	۱۰۰۰۰۰ ریال	بند ۲ ماده ۴۷
۲۲	قرارداد های انواع سپرده های سرمایه گذاری	۱۰۰۰۰۰ ریال	بند ۳ ماده ۴۷
۲۳	وکالت نامه های بانکی که در دفتر بانک تنظیم می شود و مشتریان حق امضای خود را به دیگری واگذار می نمایند	۱۰۰۰۰۰	بند ۴ ماده ۴۷
۲۴	قراردادهای دیگری که بین بانکها و مشتریان منعقد می شود و طرفین تعهدات و مسئولیت هایی را به عهده می گیرند و به امور مذکور در ماده ۴۷ مرتبط می شود .	۱۰۰۰۰۰ ریال	بند ۵ ماده ۴۷
۲۵	ضمانتنامه های صادره از طرف بانک ها	۱۰۰۰۰۰ ریال	بند ۶ ماده ۴۷
۲۶	تقاضای صدور ضمانت نامه	۱۰۰۰۰۰ ریال	بند ۷ ماده ۴۷
۲۷	تقاضای گشایش اعتبار اسنادی	۱۰۰۰۰۰ ریال	بند ۸ ماده ۴۷

## وظایف اشخاص حقوقی در مورد حق تمبر سرمایه :

۱- سهام و سهم شرکت کلیه شرکت های ایرانی موضوع قانون تجارت به استثنای شرکت های تعاونی بر اساس ارزش اسمی سهام یا سهم شرکت به قرار نیم در هزار مشمول حق تمبر خواهد بود. (مطابق ماده ۴۸ ق.م.م)

۲- حق تمبر سهام و سهم شرکت ها باید ظرف دو ماه از تاریخ ثبت قانونی شرکت و در مورد افزایش سرمایه و سهام اضافی از تاریخ ثبت افزایش سرمایه در اداره ثبت شرکت ها از طریق ابطال تمبر پرداخت شود (مطابق تبصره ماده ۴۸ ق.م.م)

۳- افزایش سرمایه در مورد شرکتهایی که قبلاً سرمایه خود را کاهش داده اند تا میزانی که حق تمبر آن پرداخت شده است مشمول حق تمبر مجدد نخواهد بود. (مطابق تبصره ماده ۴۸ ق.م.م)

**مثال :** سرمایه شرکت سپند در تاریخ ۹۵/۱/۱۵ مبلغ ۳.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال بوده است این شرکت در تاریخ ۹۵/۲/۲۵ سرمایه خود را به مبلغ ۲.۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال کاهش داده و در تاریخ ۹۵/۷/۲۲ به مبلغ ۳.۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال افزایش داده است ، در این صورت حق تمبر افزایش سرمایه عبارت است از :  
 $۳.۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰ - ۳.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰$   
افزایش سرمایه ای که حق تمبر آن باید مطالبه شود  
 $۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰ * ۰.۵ / ۱۰۰۰ = ۱۰۰.۰۰۰$   
حق تمبر افزایش سرمایه

**مثال :** سرمایه شرکت سپند در تاریخ ۹۵/۱/۱۵ مبلغ ۳.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال بوده است این شرکت در تاریخ ۹۵/۲/۲۵ سرمایه خود را به مبلغ ۲.۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال کاهش داد ، مطلوبست حق تمبر کاهش سرمایه عبارت است از ؟ کاهش سرمایه مشمول مالیات حق تمبر نمی باشد .

## وظایف اشخاص ثالث راجع به حق تمبر :

۱- در صورتی که اسناد مشمول حق تمبر موضوع ماده ۴۵، ۴۶، ۴۷، ۴۸ ق.م.م در ایران صادر شده باشد ، صادر کننده گان باید تمبر مقرر را بر روی آنها الصاق و ابطال نمایند. (مطابق ماده ۴۹ ق.م.م)

**مثال :** نیروی انتظامی مکلف است از کارت معافیت هر یک از مشمولان که به انحای مختلف از انجام دادن خدمت وظیفه معاف هستند ، بابت صدور کارت معافیت مذکور ، مبلغ ده هزار ریال (۱۰.۰۰۰ ریال) بابت حق تمبر دریافت نماید .

۲- هر گاه اسناد مذکور در مواد ۴۵، ۴۶، ۴۷، ۴۸ ق.م.م در خارج از کشور صادر شده باشد ، اولین شخصی که اسناد مذکور را متصرف می شود باید قبل از هرونق امضاء اعم از ظهر نویسی یا معامله یا قبولی یا پرداخت ، نسبت به الصاق و ابطال تمبر اقدام نماید. (مطابق ماده ۴۹ ق.م.م)

## جرایم مقرر مربوط به حق تمبر :

در صورت تخلف از مقررات فصل حق تمبر ، متخلف علاوه بر اصل حق تمبر معادل دو برابر آن جریمه می شود. (مطابق ماده ۵۱ ق.م.م)

**مثال :** شرکت رامین در تاریخ ۱۳۸۸/۵/۲۵ تحت شماره ۳۸۱۵۷۷۱ با سرمایه اولیه به مبلغ یک میلیارد ریال در اداره ثبت شرکت ها به ثبت رسیده و در تاریخ ۱۳۸۸/۶/۸ خلاصه اساسنامه آن جهت اطلاع عموم در روزنامه رسمی آگهی گردید مطلوبست با توجه به مفروضات ذیل حق تمبر و در صورت تعلق جریمه ، جریمه متعلق را محاسبه نمایید ؟

الف: در صورتی که حق تمبر سرمایه شرکت در تاریخ ۸۸/۶/۱۵ پرداخت شود :  $۵۰۰.۰۰۰ = ۰.۵ / ۱۰۰۰ * ۱.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰$  حق تمبر سرمایه

ب: در صورتی که حق تمبر سرمایه شرکت در تاریخ ۸۸/۸/۱ پرداخت شود :  $۵۰۰.۰۰۰ = ۰.۵ / ۱۰۰۰ * ۱.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰$  حق تمبر سرمایه

$۱.۵۰۰.۰۰۰ =$  اصل و جریمه حق تمبر سرمایه ،  $۱.۰۰۰.۰۰۰ = ۰.۵ * ۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰$  جریمه حق تمبر سرمایه

## رهنمود های مالیاتی :

۱- روز ثبت شرکت در اداره ثبت شرکت ها و روز پرداخت حق تمبر موضوع ماده ۴۸ ق.م.م در مهلت دو ماهه پرداخت حق تمبر ، قابل احتساب نمی باشد. ( به استناد رای شماره ۳۰/۴/۸۱۲۹ مورخ ۱۳۷۸/۴/۲۴ هیات عمومی شورای عالی مالیاتی)

۲- شرکت های تعاونی مشمول پرداخت حق تمبر نمی باشند (مطابق ماده ۴۸ ق.م.م)

۳- شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار یا بازار های خارج از بورس موضوع قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران که از محل آورده نقدی یا مطالبات حال شده سهامداران افزایش سرمایه می دهند ، از پرداخت حق تمبر موضوع ماده ۴۸ ق.م.م و تبصره آن معاف می باشند. (مطابق ماده ۲۷ قانون رفع موانع تولید مصوب ۱۳۹۴)

۴- اشخاص حقیقی و حقوقی که در منطقه آزاد تجاری به فعالیت های اقتصادی اشتغال دارند ، نسبت به هر نوع فعالیت اقتصادی در منطقه آزاد از تاریخ بهره برداری مندرج در مجوز به مدت بیست سال از پرداخت مالیات بر درآمد و دارایی موضوع ق.م.م معاف خواهند بود . لذا با عنایت به مراتب فوق ، حق تمبر موضوع ماده ۴۸ ق.م.م بابت شرکت هایی که در منطقه آزاد به ثبت رسیده و دارای مجوز فعالیت اقتصادی در آن منطقه بوده و در منطقه مذکور نیز

فعالیت دارند ، مضمون حکم ماده ۱۳ قانون یاد شده می باشند . ( مطابق بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۴/۱۳ مورخ ۹۴/۲/۸ و با عنایت به مقررات ماده ۱۳ قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری صنعتی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۷۲/۶/۷ و اصلاحات بعدی آن )  
۵- تاسیس شرکت جدید یا افزایش سرمایه شرکت موجود تا سقف مجموع سرمایه های ثبت شده شرکت های ادغام یا ترکیب شده از پرداخت نیم در هزار حق تمبر موضوع ماده ۴۸ ق.م.م.م معاف هستند . ( مطابق بند (الف) ماده ۱۱۱ ق.م.م )

**مثال :** در سال ۱۳۹۵ شخصی سفته ای که تا مبلغ ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال اعتبار دارد را از بانک خریداری می نماید و مبلغ آن را می خواهد تا مبلغ ۱۱۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال افزایش دهد . مطلوبست محاسبه حق تمبری که در اجرای مواد ۴۵ و ۵۰ ق.م.م.م به اداره امور مالیاتی جهت افزایش مبلغ اعتبار سفته پرداخت نماید ؟

حق تمبر افزایش سفته  $50.000 = 10.000.000 * 0.005$  ، مبلغ افزایش سفته  $100.000.000 - 10.000.000 = 90.000.000$

**نکته :** مطابق ماده ۴۵ ق.م.م.م از برات و سفته و نظایر آنها نسبت به مبلغ آنها معادل نیم در هزار حق تمبر اخذ شود ، ضمنا مطابق ماده ۵۰ ق.م.م.م وزارت امور اقتصاد و دارایی مجاز است سفته و برات و بارنامه و اوراق دیگر مضمون حق تمبر را چاپ و در دسترس متقاضیان بگذارد ، وزارت امور اقتصادی و دارایی می تواند در مواردی که مقتضی بداند به جای الصاق و ابطال تمبر به دریافت حق تمبر در قبال صدور قبض مالیات اکتفا نماید .

**مثال :** شرکت بیدار در سال ۱۳۹۵ با سرمایه ۲۰۰ میلیارد ریال در یکی از مناطق آزاد تجاری صنعتی به ثبت رسیده و از همان سال دارای مجوز فعالیت اقتصادی در آن منطقه بوده و در منطقه مزبور نیز فعالیت دارد ، شرکت مذکور در سال ۱۳۹۵ سرمایه خود را از مبلغ فوق به مبلغ ۳۰۰ میلیارد ریال افزایش داده و متعاقبا اظهارنامه مالیات بر درآمد خود را در موعد مقرر تسلیم نموده است . حق تمبر متعلق به افزایش سرمایه مزبور محاسبه کنید ؟  
مطابق بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۴/۱۳ مورخ ۹۴/۲/۸ و با عنایت به مقررات ماده ۱۳ قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری صنعتی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۷۲/۶/۷ معاف از پرداخت مالیات حق تمبر می باشد .

**مثال :** یک شرکت سهامی عام پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار در تاریخ ۹۵/۰۱/۱۵ سرمایه خود را از محل مطالبات حال شده سهامداران از مبلغ ۳۰۰.۰۰۰ میلیارد ریال به ۶۰۰.۰۰۰ میلیارد ریال افزایش داده است ، مطلوبست حق تمبر مربوط به افزایش سرمایه مزبور محاسبه نماید ؟  
شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار یا بازار های خارج از بورس موضوع قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران که از محل آورده نقدی یا مطالبات حال شده سهامداران افزایش سرمایه می دهند ، از پرداخت حق تمبر موضوع ماده ۴۸ ق.م.م.م و تبصره آن معاف می باشند .

## سوال های فصل ؛

- ۱- میزان و مهلت پرداخت حق تمبر ثبت سرمایه و افزایش سرمایه چقدر است؟ مهلت پرداخت حق تمبر سهام و سهم الشرکه شرکت های ایرانی بجز تعاونی چقدر است؟
- ۲- جریمه عدم پرداخت حق تمبر افزایش سرمایه در موعد مقرر قانونی چقدر است؟

## فصل نهم :

### مالیات حق الوکاله

#### پس از مطالعه این فصل از شما انتظار می رود بتوانید:

- نحوه ی محاسبه مالیات حق الوکاله را یاد بگیرد.

**به استناد ماده ۱۰۳ قانون مالیات های مستقیم،** وکلای دادگستری و کسانی که در محاکم اختصاصی وکالت می کنند مکلفند در وکالتنامه های خود رقم حق الوکاله ها را قید نمایند و معادل پنج درصد (۵٪) آن بابت علی الحساب مالیاتی روی وکالتنامه تمبر الصاق و ابطال نمایند که در هر حال مبلغ تمبر حسب مورد نباید کمتر از میزان مقرر در زیر باشد:

الف - در دعاوی و اموری که خواسته آنها مالی است پنج درصد (۵٪) حق الوکاله مقرر در تعرفه برای هر مرحله.

ب - در مواردی که موضوع وکالت مالی نباشد یا تعیین بهای خواسته قانونا لازم نیست و همچنین در دعاوی کیفری که تعیین حق الوکاله به نظر دادگاه است پنج درصد (۵٪) حداقل حق الوکاله مقرر در آیین نامه حق الوکاله برای هر مرحله.

ج - در دعاوی کیفری نسبت به مورد ادعای خصوصی که مالی باشد برطبق مفاد حکم بند ( الف ) این ماده.

د - در مورد دعاوی و اختلافات مالی که در مراجع اختصاصی غیرقضایی رسیدگی و حل و فصل میشود و برای حق الوکاله آنها تعرفه خاصی مقرر نشده است از قبیل اختلافات مالیاتی و عوارض توسعه معابر شهرداری و نظایر آنها میزان حق الوکاله صرفا از لحاظ مالیاتی به شرح زیر:

تا ده میلیون (۱۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال مابه‌الاختلاف، پنج درصد (۵٪)؛ تا سی میلیون (۳۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال مابه‌الاختلاف، چهار درصد (۴٪) نسبت به مازاد ده میلیون (۱۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال. از سی میلیون (۳۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال مابه‌الاختلاف به بالا سه درصد (۳٪) نسبت به مازاد سی میلیون (۳۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال منظور می‌شود و معادل پنج درصد (۵٪) آن تمبر باطل خواهد شد.

مفاد این بند درباره اشخاصی که وکالتا در مراجع مذکور در این بند اقدام می‌نمایند (ولو اینکه وکیل دادگستری نباشند) نیز جاری است، جز در مورد کارمندان مودی یا پدر-مادر-برادر-خواهر-پسر-دختر-نواده و همسر مودی.

نرخ قابل اعمال	۵٪	۴٪	۳٪
حق الوکاله (میلیون ریال)	۱۰	۲۰	به ازای هر مبلغ
دامنه حق الوکاله (میلیون ریال)	صفر	۱۰	۳۰

**به استناد تبصره ۱ ماده ۱۰۳ قانون مالیات‌های مستقیم،** در هر مورد که طبق مفاد این ماده عمل نشده باشد وکالت وکیل با رعایت مقررات قانون آیین دادرسی مدنی در هیچ‌یک از دادگاهها و مراجع مزبور قابل قبول نخواهد بود مگر در مورد وکالت‌های مرجوعه از طرف وزارتخانه‌ها و موسسات دولتی و شرکت‌های دولتی و شهرداریها و موسسات وابسته به دولت و شهرداریها که محتاج به ابطال تمبر روی وکالت‌نامه نمی‌باشند.

**به استناد تبصره ۲ ماده ۱۰۳ قانون مالیات‌های مستقیم،** وزارتخانه‌ها و موسسات دولتی و شرکت‌های دولتی و شهرداریها و موسسات وابسته به دولت و شهرداریها مکلف اند از وجوهی که بابت حق‌الوکاله به وکلا پرداخت می‌کنند پنج درصد (۵٪) آن را کسر و بابت علی‌الحساب مالیاتی وکیل تا پایان ماه بعد (۱) به اداره امور مالیاتی محل پرداخت نمایند.

**به استناد تبصره ۳ ماده ۱۰۳ قانون مالیات‌های مستقیم،** در صورتی که پس از ابطال تمبر تعقیب دعوی به وکیل دیگری واگذار شود وکیل جدید مکلف به ابطال تمبر روی وکالت‌نامه مربوط نخواهد بود.

**به استناد تبصره ۴ ماده ۱۰۳ قانون مالیات‌های مستقیم،** در مواردی که دادگاهها حق‌الوکاله یا خسارت حق‌الوکاله را بیشتر یا کمتر از مبلغی که مأخذ ابطال تمبر روی وکالت‌نامه قرار گرفته است تعیین نمایند مدیران دفتر دادگاهها مکلفند میزان مورد حکم قطعی را به اداره امور مالیاتی مربوط اطلاع دهند تا مابه‌التفاوت مورد محاسبه قرار گیرد.

مثال: شرکت سینا طی یک وکالت‌نامه رسمی دفاع از پرونده مالیاتی خود را به آقای متین داده است. بر اساس اظهارنامه تسلیمی مالیات عملکرد سال ۹۶ مبلغ ۵۰۰ میلیون ابراز گردیده است که بر اساس برگ تشخیص صادره توسط سازمان امور مالیاتی، مبلغ مالیات تشخیصی ۸۵۰ میلیون ریال می‌باشد که شرکت به آن معترض می‌باشد. بنابراین مبلغ حق‌الوکاله آقای متین از لحاظ مالیاتی و میزان حق تمبری که بایستی ابطال نماید چقدر است؟

می بریم به نرخ ماده ۱۳۱ ق.م.م

$$۱۵۰ = ۷۰۰ - ۸۵۰ = \text{مبلغ مورد اختلاف (حق الوکاله از لحاظ مالیاتی)}$$

$$۴.۹۰۰.۰۰۰ = ۳\% \times ۱۲۰.۰۰۰.۰۰۰ + ۴\% \times ۲۰.۰۰۰.۰۰۰ + ۵\% \times ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ = \text{حق الوکاله مشمول مالیات}$$

$$۴۴۵.۰۰۰ = ۵\% \times ۴.۹۰۰.۰۰۰ = \text{حق تمبر حق الوکاله}$$

## سوال‌های فصل؛

- ۱- نحوه عمل و کسر حق تمبر در دعاوی و اموری که خواسته آن مالی باشد چگونه است؟ مالی نباشد چطور؟ در دعاوی کیفری چطور؟
- ۲- چه اشخاصی ملزم به ابطال تمبر روی وکالت‌نامه‌ها نمی‌باشند؟

## فصل دهم:

### مالیات بر درآمد اتفاقی

**پس از مطالعه این فصل از شما انتظار می‌رود بتوانید:**

- مفهوم درآمدهای اتفاقی را بدانید.
- نرخ و مأخذ مالیات بر درآمد اتفاقی را بشناسید.
- معافیت‌های مالیاتی این نوع درآمدها را بدانید.
- مهلت تسلیم اظهارنامه و مدت پرداخت مالیات آن را یاد بگیرید.

**درآمد اتفاقی چیست؟** ماده ۱۱۹: درآمد نقدی و یا غیر نقدی است که شخص حقیقی یا حقوقی به صورت بلاعوض و یا از طریق معاملات محاباتی و یا هر عنوان دیگر از این قبیل تحصیل می نماید. «در واقع تحصیل درآمد به صورت رایگان، درآمد اتفاقی است».

**درآمد مشمول مالیات اتفاقی؛** ماده ۱۲۰: درآمد مشمول مالیات موضوع این فصل عبارت است از صد در صد درآمد حاصله و در صورتی که غیر نقدی باشد، به بهای روز تحقق درآمد که طبق مقررات این قانون تقویم می شود مگر در مورد املاکی که در اجرای مفاد ماده (۶۴) این قانون برای آنها ارزش معاملاتی تعیین شده است که در این صورت ارزش معاملاتی تعیین شده مأخذ محاسبه مالیات قرار خواهد گرفت.

#### مأخذ درآمد مشمول مالیات اتفاقی

درآمد مشمول مالیات اتفاقی در حالت کلی = صد در صد درآمد حاصله

درآمد مشمول مالیات اتفاقی درآمدهای غیر نقدی = بهای روز

درآمد مشمول مالیات اتفاقی املاک = ارزش معاملاتی ماده ۶۴ ق.م.م

**تبصره:** در مورد صلح معوض و هبه معوض به استثنای مواردی که مشمول ماده (۶۳) این قانون می باشد درآمد مشمول مالیات موضوع این فصل عبارت خواهد بود از ما به التفاوت ارزش عوضین که براساس مقررات این ماده تعیین می شود نسبت به طرف معامله ای که از آن منتفع شده است.

#### نرخ مالیات بر درآمد اتفاقی

به موجب ماده ۱۱۹ درآمد مشمول مالیات اتفاقی اشخاص حقیقی و حقوقی به نرخ ماده ۱۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم مشمول مالیات می باشد.

ماده ۱۲۸: درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی ناشی از درآمدهای اتفاقی از طریق رسیدگی به دفاتر تشخیص خواهد شد و مالیات هایی که طبق مقررات این فصل در منبع پرداخت می شود به عنوان پیش پرداخت مالیات آنها منظور خواهد شد.

**توضیح ضروری:** بنظر می رسد بین ماده ۱۱۹ و ۱۲۸ یک تناقض اساسی وجود دارد که در طراحی قانون مالیاتهای مستقیم مد نظر قرار نگرفته است. در ماده ۱۱۹ اشخاص حقیقی و حقوقی هر دو بنرخ ماده ۱۳۱ عنوان شد، در حالیکه در ماده ۱۲۸ اشخاص حقوقی از طریق رسیدگی به دفاتر تعیین گردیده که بنرخ ۲۵٪ ماده ۱۰۵ می باشد. اعمال نرخ دوگانه به یک سود عملاً امکان پذیر نیست فلذا برابر نامه دفتر فنی سازمان مالیاتی کشور، اشخاص حقیقی بنرخ ماده ۱۳۱ و اشخاص حقوقی به نرخ ۲۵٪ می باشد.

**نکته:** در مورد اشخاص حقوقی در زمان محاسبه مالیات علی الحساب به نرخ ماده ۱۳۱ و به عنوان پیش پرداخت و از زمان رسیدگی دفاتر به نرخ ۲۵٪ می باشد.  
**مثال)** آقای کیانی وصیت نموده بعد از مرگش یک باب خانه و یک دستگاه کامیون او به آقای عارف اهداء شود ( عارف ورثه او نیست) حال اگر ارزش کامیون ۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰ و خانه ۶۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال و ارزش معاملاتی خانه ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد مطلوب است درآمد مشمول مالیاتی اتفاقی آقای عارف ؟  
رهنمود: در املاک ارزش معاملاتی و در سایر دارائیهها ارزش روز مهم است.

درآمد مشمول مالیات اتفاقی =  $۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ + ۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۳۰۰.۰۰۰.۰۰۰$

$$\text{مالیات} = ۳۰۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۱۵\% = ۴۵.۰۰۰.۰۰۰$$

آنگاه به ماده ۱۳۱ می رود:

$$\text{مالیات} = ۳۰۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۱۵\% = ۷۵.۰۰۰.۰۰۰$$

**مثال)** فرض کنید در مثال فوق اموال آقای کیانی به یک شرکت اهداء شده باشد آنگاه :

#### معافیت های مالیات درآمدهای اتفاقی

ماده ۱۲۷: موارد زیر مشمول مالیات اتفاقی نخواهد بود:

الف) کمک های نقدی و غیر نقدی بلاعوض سازمانهای خیریه یا عام المنفعه یا وزارتخانه ها یا موسسات دولتی و شرکتهای دولتی یا شهرداریها یا نهادهای انقلاب اسلامی به اشخاص حقیقی غیر از مواردی که مشمول مالیات فصل حقوق است.

نکته: اگر کمک به شخص حقوقی شود مشمول مالیات است .

نکته: مبالغی که در اجرای قانون هدفمند سازی یارانه ها به اشخاص پرداخت می شود به موجب بند فوق معاف از مالیات است.

ب) وجوه یا کمک های مالی اهدایی به خسارت دیدگان جنگ ، زلزله ، سیل ، آتش سوزی و یا حوادث غیر مترقبه دیگر.

ج) جوایزی که دولت برای تشویق صادرات و تولید و خرید محصولات کشاورزی پرداخت می نماید.

#### اظهار نامه مالیاتی درآمدهای اتفاقی

ماده ۱۲۶ ق م م: الف) اگر اسناد و معاملات منجر به درآمد اتفاقی از طریق دفاتر اسناد رسمی انجام و مالیات وصول شده باشد تکلیف تسلیم ساقط است و نیازی به تسلیم اظهار نامه نیست.



ب) در صورتیکه منافع مالی بطور دائم یا موقت یا بلاعوض به کسی واگذار شود انتقال گیرنده مکلف است مالیات منافع سال را تا آخر اردیبهشت سال بعد با تسلیم اظهار نامه پرداخت نماید (ماده ۱۲۳ و ۱۲۶)

ج) در سایر موارد حد اکثر تا ۳۰ روز پس از تحصیل درآمد یا تعلق منافع.

**مثال:** شرکت گل ها در سال ۱۳۹۶ یک دستگاه آپارتمان به ارزش معاملاتی ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال و ارزش روز ۱.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال و یک دستگاه وسیله نقلیه به ارزش ۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال به صورت بلاعوض تحصیل نموده است. مالیات درآمد هایی یاد شده را محاسبه نمایید؟

$$۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰ + ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۳۰۰.۰۰۰.۰۰۰ \quad , \quad ۳۰۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۲۵\% = ۷۵.۰۰۰.۰۰۰$$

**مثال:** موارد زیر در سال ۱۳۹۶ به شرکت بهار در قالب کمک اهدا شده است مالیات بر درآمد اتفاقی شرکت یاد شده را محاسبه کنید؟

کمک دریافتی از موسسه دولتی ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال ، کمک دریافتی بابت خسارت حاصل از زلزله ۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال ، کمک دریافتی بابت تشویق صادرات مبلغ ۳۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال ، کمک دریافتی از شهرداری مبلغ ۴۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال

مالیات  $۱۲۵.۰۰۰.۰۰۰ = ۲۵\% \times ۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰$  ، درآمد مشمول مالیات  $۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۴۰۰.۰۰۰.۰۰۰ + ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰$

## سوال های فصل؛

- ۱- آقای صالح اموال خود را به شرح ذیر به آقای مهرداد هبه نموده است:
- یک باب خانه به ارزش یک میلیارد و ارزش معاملاتی یکصد میلیون ریال ، - یک دستگاه کامیون به ارزش یکصد میلیون ریال - سرففلی یک باب مغازه به ارزش پانصد میلیون ریال - مطلوب است مالیات اتفاقی متعلق به آقای مهرداد؟

## فصل یازدهم:

### مالیات بر درآمد اجاره املاک

#### پس از مطالعه این فصل از شما انتظار می رود بتوانید:

- با روشهای محاسبه مال الاجاره آشنا شوید.
- روش محاسبه درآمد مشمول مالیات اجاره را بدانید.
- روش محاسبه مالیات اجاره فرا بگیرید.
- انواع معافتهای اجاره را یاد بگیرید.

**مالیات تکلیفی را تعریف نمایید؟** بخشی از مالیات بر درآمد افراد جامعه است که وظیفه کسر و پرداخت آن بر اساس قوانین بر عهده افراد پرداخت کننده وجوه است (مالیات هایی که پرداخت کنندگان آن باید مالیات متعلقه را طبق مقررات قانون م.م از دریافت کننده کسر و به نام او به حساب مالیاتی واریز نمایند) مالیات های تکلیفی عبارتند از: مالیات بر درآمد حقوق ، مالیات بر درآمد اجاره، مالیات حق الوکاله و ..

در مالیات تکلیفی؛ اگر شما دریافت کننده خدمات باشید: وظیفه دارید در قرارداد با اشخاص، از شخص کسب کننده درآمد مالیات را کسر و به دارایی واریز کنید. اگر شما ارائه کننده خدمات هستید: کارفرما مکلف به این مهم است. مثال: مالیاتی که کارفرما از حقوق کارگر کسر میکند از جمله مالیات تکلیفی است.



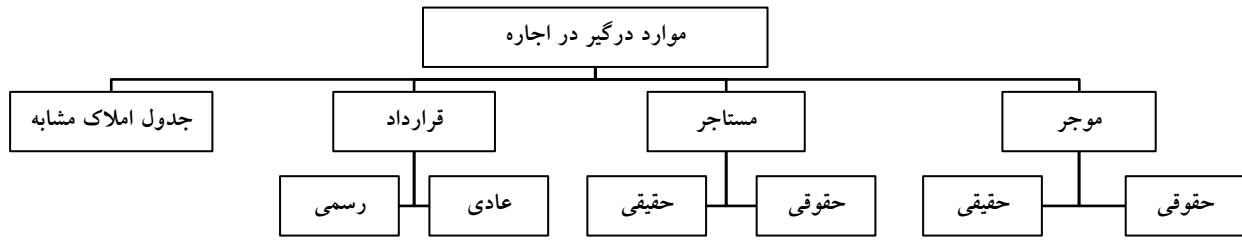
**عرصه:** به زمین یک ملک گفته می شود .

**اعیان:** به مستحقات موجود در یک زمین می گویند که شامل ساختمان و تأسیسات و امتیازات است.

**انواع مالیات بر درآمد املاک:** ۱- مالیات بر درآمد اجاره ۲- مالیات نقل و انتقال املاک

نکته: اگر صاحب ملک، عین و منفعت را منتقل کند در هر دو صورت مشمول است.

انتقال عین یعنی فروش ملک (زمین، ساختمان، سرقفلی) و انتقال منفعت یعنی اجاره ملک



اجاره املاک می تواند در قالب دو صورت مسکونی یا غیر مسکونی باشد که؛

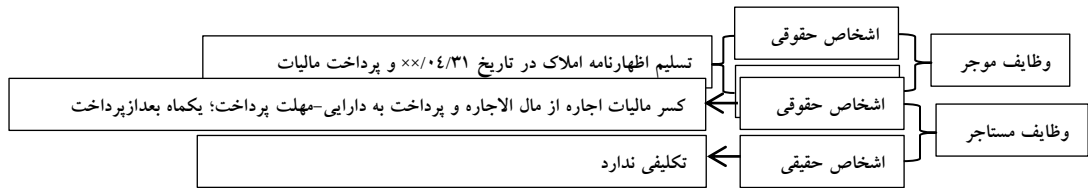
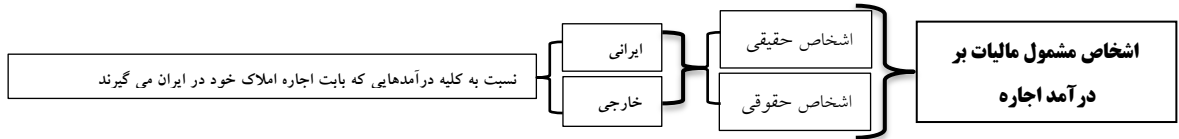
(۱) **مسکونی:** املاکی که صرفاً استفاده مسکونی داشته و پروانه ساخت آنها از نظر شهرداری نیز مسکونی باشد.

(۲) **غیر مسکونی:** املاکی که استفاده مسکونی نداشته و دارای کاربرد تجاری و اداری، کارگاهی، صنعتی، تولیدی و... می باشند. ممکن است در پروانه ساخت مسکونی باشند ولی نحوه استفاده از ملک بصورت اداری و تجاری و... می باشد.

**موجر:** صاحب ملک (کسی که ملک خود را اجاره داده و مال الاجاره دریافت می کند)

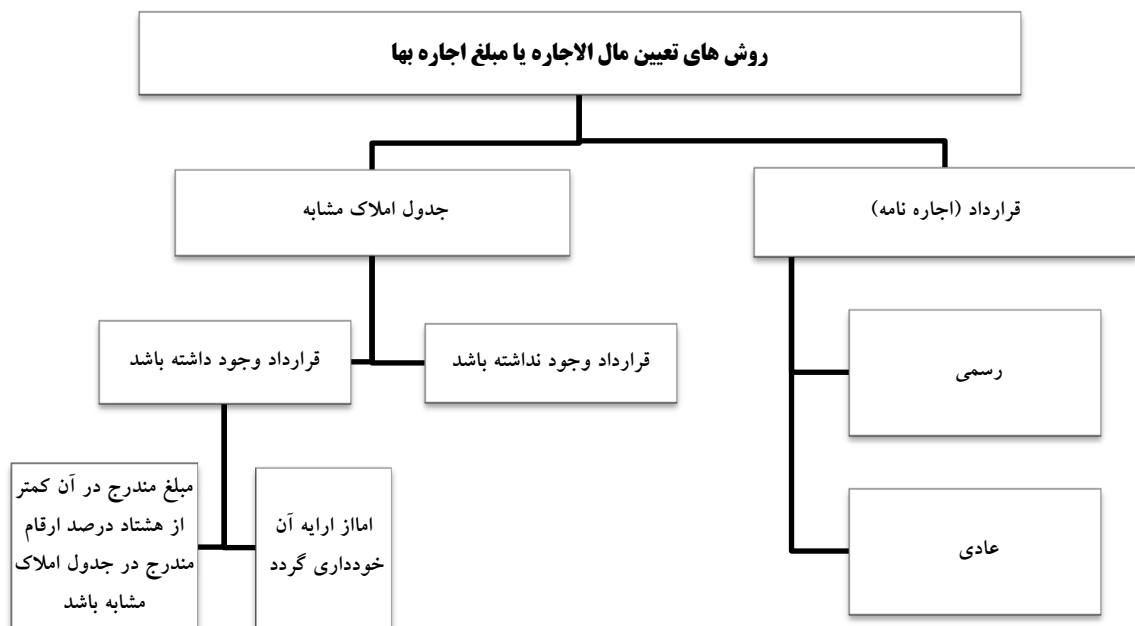
**مستاجر:** کسی که ملک به او اجاره داده می شود و در قبال مورد اجاره، مال الاجاره می پردازد.

**مال الاجاره (اجاره بها):** ارزش اجاره پرداختی از طرف مستاجر به موجر



**مشمولین مالیات بر درآمد املاک:** درآمد شصت حقیقی یا حقوقی ناشی از واگذاری حقوق خود نسبت به املاک واقع در ایران پس از کسر معافیت های مقرر

در این قانون، مشمول مالیات بر درآمد املاک می باشد.



**نکته:** جدول املاک مشابه توسط سازمان امور مالیاتی کشور تعیین می شود و میزان اجاره بها بر اساس جدول املاک مشابه تعیین خواهد شد.

### مالیات بر درآمد مستغلات (اجاره):

۱- **مالیات مستغلات یا اجاره دست اول:** مالیاتی است که به درآمد املاک و مستغلاتی که از طرف مالک به اجاره واگذار می شود تعلق می گیرد، در واقع موجر مالک نیز می باشد.  $۷۵\% \times \text{اجاره بهای سالیانه} = (۲۵\% \times \text{کل مال الاجاره}) - \text{کل مال الاجاره (نقدی و غیر نقدی)} = \text{درآمد مشمول مالیات اجاره املاک}$

۲- **مالیات اجاره داری دست دوم:** هرگاه مستاجر محل مورد اجاره را به غیر به اجاره واگذار نماید مشمول مالیات اجاره داری دست دوم می باشد، در واقع موجر مالک نمی باشد. **اجاره پرداختی - اجاره دریافتی = درآمد مشمول مالیات اجاره املاک**

### نرخ مالیات بر درآمد اجاره املاک:

الف- اگر موجر شخص حقوقی باشد  $۲۵\% \times \text{درآمد مشمول مالیات اجاره املاک} = \text{مالیات اجاره}$

الف- اگر موجر شخص حقیقی **نرخ ماده ۱۳۱  $\times$  درآمد مشمول مالیات اجاره املاک = مالیات اجاره**

نرخ ماده ۱۳۱	
نرخ	شرح
۱۵%	تا میزان ۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال درآمد مشمول مالیات سالیانه
۲۰%	تا میزان ۱.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال درآمد مشمول مالیات سالیانه نسبت به مازاد ۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال
۲۵%	نسبت به مازاد ۱.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال درآمد مشمول مالیات سالیانه

### روشهای محاسبه درآمد مشمول مالیات اجاره املاک در حالت های مختلف

۱- در حالت عادی  $۷۵\% \times \text{اجاره بهای سالیانه} = \text{درآمد مشمول مالیات اجاره املاک}$

**مثال)** شرکت امین ملک خود را ماهیانه ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال به اجاره واگذار نموده است. مطلوبست درآمد مشمول مالیات اجاره؟

$$۹۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۷۵\% \times (۱۲ \times ۱۰.۰۰۰.۰۰۰) = \text{درآمد مشمول مالیات اجاره}$$

۲- موجر ملک خود را به همراه اثاثیه یا ماشین آلات اجاره دهد. در مورد املاکی که با اثاثیه یا ماشین آلات به اجاره واگذار می شود، درآمد ناشی از اجاره اثاثیه و ماشین آلات نیز جزء درآمد املاک است.  $۷۵\% \times (\text{اجاره دریافتی بابت اجاره اثاثیه یا ماشین آلات} + \text{اجاره بهای سالیانه}) = \text{درآمد مشمول مالیات اجاره املاک}$

۳- احداث اعیان در ملک استیجاری توسط مستاجر - بر اساس ارزش معاملاتی روز تحویل مستحدثه به موجر تقویم و پنجاه درصد آن جزء درآمد مشمول مالیات اجاره سال تحویل محسوب می گردد.  $۵۰\% \times \text{ارزش معاملاتی مستحدثات} + ۷۵\% \times \text{اجاره بهای سالیانه} = \text{درآمد مشمول مالیات اجاره املاک}$

**مثال)** فردی مغازه خود را ماهیانه ۲۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال اجاره داده است. مستاجر در مغازه مذکور نسبت به احداث بالکن به ارزش ساخت ۶۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال هزینه کرده است. اگر ارزش معاملاتی بالکن احداثی ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد. مطلوبست درآمد مشمول مالیات اجاره؟

$$۱۸۵.۰۰۰.۰۰۰ = ۵۰\% \times ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ + ۷۵\% \times ۱۲ \times ۲۰.۰۰۰.۰۰۰ = \text{درآمد مشمول مالیات اجاره املاک}$$

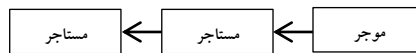
۴- انجام هزینه هایی که به موجب قانون یا قرارداد به عهده موجر است توسط مستاجر - این هزینه ها به بهای روز انجام هزینه تقویم و به عنوان مال الاجاره غیر نقدی به جمع اجاره بهای سال انجام هزینه اضافه می شود.  $۷۵\% \times (\text{هزینه انجام شده از طرف مستاجر} + \text{اجاره بهای سالیانه}) = \text{درآمد مشمول مالیات اجاره املاک}$

**مثال** آقای کیان ملک خود را ماهیانه به مبلغ ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال به کیارش اجاره داده است. به موجب قرارداد اجاره کیارش بایستی عوارض شهرداری را که قانوناً به عهده مالک است بمبلغ ۴۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال بپردازد. مطلوبست تعیین مال الاجاره و درآمد مشمول مالیات اجاره؟

$$= \text{درآمد مشمول مالیات اجاره} = ۱۲۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۷۵\% + ۴۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۱۲ = ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰$$

۵- اجاره دست دوم (موجر ملک خود را به مستاجر اجاره داده و مستاجر ملک مورد اجاره را به شخص دیگری اجاره داده) - اگر موجر ملک نباشد یا مستاجر محل اجاره را مجدداً به شخص ثالث اجاره دهد:

**اجاره پرداختی - اجاره دریافتی = درآمد مشمول مالیات اجاره املاک**



قرارداد دوم اجاره مشمول نمی باشد. در قرارداد اول هم از فرمول بالا استفاده می شود و ۲۵٪ بابت هزینه ها نیز کسر نمی گردد.

**مثال** خانم شیما که مغازه ای را ماهیانه ۱۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال اجاره نموده به مبلغ ۲۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال مجدداً به اجاره داده است. مطلوبست درآمد مشمول مالیات اجاره ؟

**درآمد مشمول مالیات اجاره املاک = ۶۰.۰۰۰.۰۰۰ × ۱۲ - ۱۵.۰۰۰.۰۰۰ × ۱۲ = ۲۰.۰۰۰.۰۰۰ × ۱۲**

**مثال تکمیلی** شرکت پویان مغازه خود را ماهیانه ۲۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال به اجاره داده است. برابر قرارداد مستاجر باید ۶۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال نیز به شهرداری بابت عوارض سالیانه که قانوناً به عهده موجر است پرداخت کند، حال اگر مستاجر در مغازه طبقه دوم را به ارزش ساخت ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال بسازد و ارزش معاملاتی آن ۳۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد. مطلوبست مالیات اجاره سالیانه؟ رهنمود مثال: مرحله اول پرداخت هزینه ای که قانوناً به عهده مالک است ولی مستاجر می پردازد باید به مال الاجاره اضافه شود.

$$۲۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۱۲ + ۶۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۳۰۰.۰۰۰.۰۰۰$$

مرحله دوم محاسبه درآمد مشمول مالیات مال الاجاره پرداختی است.  $۳۰۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۷۵\% = ۲۲۵.۰۰۰.۰۰۰$

در مرحله سوم ارزش معاملاتی مستحدثات محاسبه و ۵۰٪ آن به درآمد مشمول مالیات اضافه می شود.

$$۳۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۵۰\% = ۱۵.۰۰۰.۰۰۰ + ۲۲۵.۰۰۰.۰۰۰ = ۲۴۰.۰۰۰.۰۰۰$$

مرحله چهارم محاسبه مالیات به نرخ شرکت (چون موجر شرکت است).

$$۲۴۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۲۵\% = ۶۰.۰۰۰.۰۰۰ = \text{مالیات}$$

## معافیت‌های اجاره

۱- اگر موجر به جز درآمد اجاره درآمد دیگری نداشته باشد: در مورد شخص حقیقی که هیچ گونه درآمدی ندارد تا میزان معافیت مالیاتی درآمد حقوق موضوع ماده (۸۴) این قانون از درآمد مشمول مالیات سالانه مستغلات از مالیات معاف و مازاد طبق مقررات این فصل مشمول مالیات می باشد. حقوق بازنشستگی و وظیفه دریافتی و جوایز و سود ناشی از سپرده های بانکی درآمد تلقی نخواهد شد.

### معافیت پایه سالیانه - درآمد مشمول مالیات اجاره = مانده درآمد مشمول مالیات اجاره

**مثال** خانم سیما مغازه خود را در سال ۹۵ ماهیانه ۲۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال اجاره داده است. او ماهیانه ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال حقوق بازنشستگی دریافت می کند و به غیر از آن درآمد دیگری ندارد، اگر معافیت پایه سالیانه ۱۵۶.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد، مطلوبست درآمد مشمول مالیات اجاره؟

$$۲۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۱۲ \times ۷۵\% - ۱۵۶.۰۰۰.۰۰۰ = ۲۴.۰۰۰.۰۰۰$$

۲- موجر به غیر از درآمد اجاره، درآمد دیگری دارد ولیکن آن درآمد کمتر از معافیت پایه سالانه است.

(درآمد دیگر سالانه - معافیت پایه سالانه) - ۷۵٪ اجاره بهای سالیانه = مانده درآمد مشمول مالیات اجاره املاک

**مثال** آقای ساسان مغازه خود را در سال ۹۵ ماهیانه ۲۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال اجاره داده است. او از بازاریابی ماهیانه ۱.۵۰۰.۰۰۰ ریال نیز درآمد دارد و به غیر از درآمدهای فوق درآمد دیگری ندارد، اگر معافیت پایه سالیانه ۱۵۶.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد، مطلوبست درآمد مشمول مالیات اجاره؟

$$۲۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۱۲ \times ۷۵\% + (۱.۵۰۰.۰۰۰ \times ۱۲ - ۱۵۶.۰۰۰.۰۰۰) = ۴۲.۰۰۰.۰۰۰$$

**۳- معافیت های واحدهای مسکونی:** درآمد هر شخص ناشی از اجاره واحد یا واحدهای مسکونی در تهران تا مجموع یکصد و پنجاه متر مربع زیربنای مفید و در سایر نقاط تا مجموع دویست متر مربع زیربنا مفید از مالیات بر درآمد ناشی از اجاره املاک معاف می باشد.

\* معافیت املاک مسکونی در تهران تا ۱۵۰ متر مربع زیربنای مفید. \* معافیت املاک مسکونی در خارج از تهران تا ۲۰۰ متر مربع زیربنای مفید.

**نکته:** پارکینگ و گلخانه و استخر، آب انبار، راه پله، نورگیرهای مسقف، انباری و زیر زمین جزء زیربنای مفید نمی باشد.

**مثال)** آقای سامان خانه مسکونی خود رابه مساحت ۱۴۰ مترمربع در تهران ماهیانه ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال اجاره داده است. مطلوبست مالیات اجاره او؟ جواب: معاف از مالیات است.

**۴- محل سکونت پدر یا مادر یا همسر یا فرزند یا اجداد و همچنین محل سکونت افراد تحت تکفل مالک، اجاری تلقی نمی شود مگر این که به موجب اسناد و مدارک ثابت گردد که اجاره پرداخت می شود. در صورتی که چند واحد مسکونی محل سکونت مالک و یا افراد مزبور باشد یک واحد برای سکونت مالک و یک واحد مسکونی برای هر یک از افراد مذکور به انتخاب مالک از شمول مالیات موضوع این بخش خارج خواهد بود.**

### اظهارنامه اجاره:

تنظیم اظهارنامه در مورد حق واگذاری محل تا سی روز پس از انجام معامله و در سایر موارد تا آخر تیر ماه سال بعد

### سوال های فصل؛

۱- آقای آرش و سهراب به نسبت ۵ و ۱ در یک واحد تجاری شریکند و مغازه را ماهیانه ۵۰ میلیون ریال برابر سند رسمی در سال ۱۳۹۶ اجاره داده اند مطلوب است مالیات اجاره سالیانه این واحد تجاری (ارزش اجاری ملک برابر دفترچه اجاری تعیین شده توسط سازمان مالیاتی کشور مبلغ ۵۵ میلیون ریال است) ب- اگر آقای سهراب به غیر از درآمد اجاره، درآمد دیگری نداشته باشد و آقای آرش ماهیانه به غیر از اجاره مبلغ ۱.۵۰۰.۰۰۰ ریال درآمد داشته باشد مطلوب است محاسبه مالیات اجاره هرکدام از شرکاء اگر معافیت پایه ۱۵۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد؟

## فصل دوازدهم :

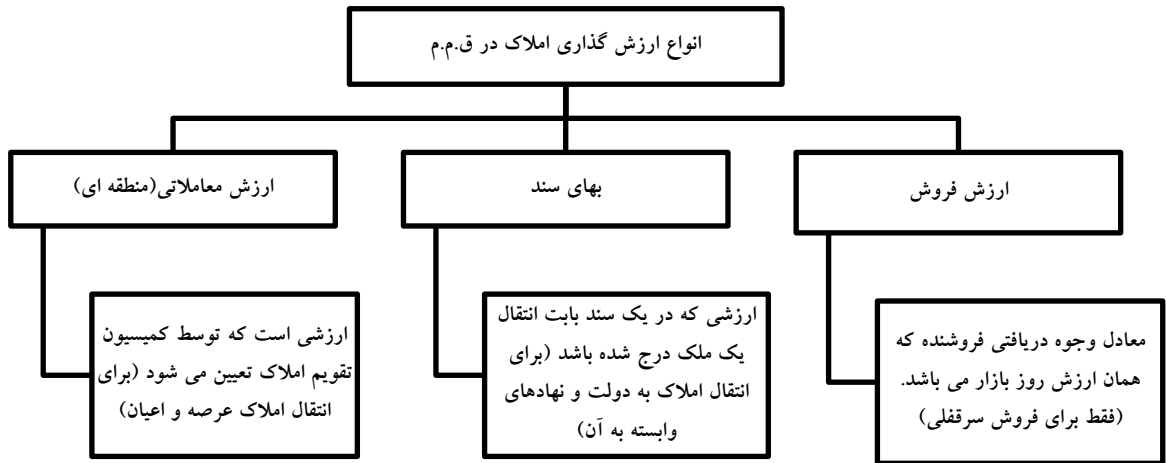
### مالیات بر فروش املاک

#### پس از مطالعه این فصل از شما انتظار می رود بتوانید:

- نحوه ی محاسبه مالیات نقل و انتقال را یاد بگیرید.
- با نرخ مالیات بر فروش املاک و قوانین آن آشنا شوید.
- معافیت های نقل و انتقال املاک را بشناسید.
- با وظایف فروشندگان املاک در زمینه مالیاتی آشنایی پیدا کنید.
- با کمیسیون تقویم املاک و وظایف آن آشنا شوید.

**مالیات نقل و انتقال قطعی املاک:** زمانی که ملکی به فروش برسد یا معاوضه شود یا منتقل گردد، به ارزش معاملاتی ملک مشمول مالیات می باشد مگر اینکه انتقال گیرنده دولت یا شهرداری یا موسسات وابسته به آن ها باشد.

**نکته:** مالیات نقل و انتقال به عهده فروشنده است.

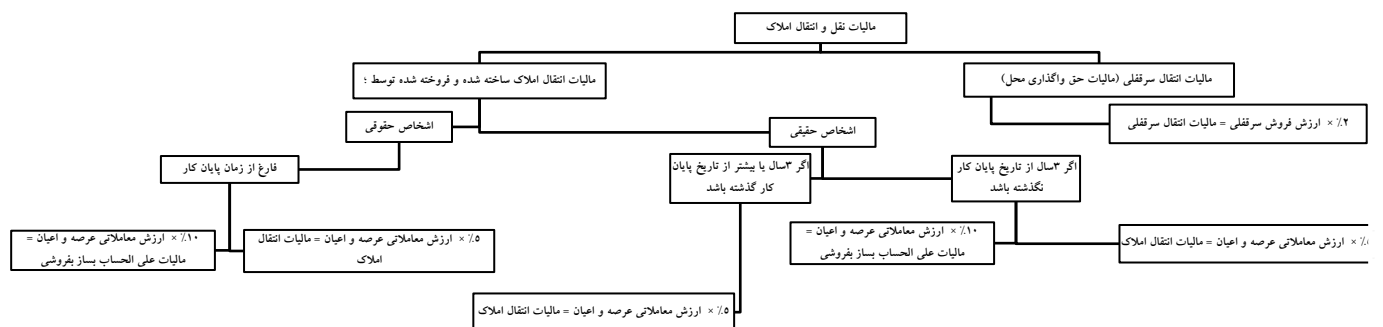


**روش تعیین ارزش معاملاتی (منطقه ای) املاک:** به عهده کمیسیون تقویم املاک می باشد. این کمیسیون موظف است ارزش معاملاتی املاک را در سال اول (از ۹۵/۰۱/۰۱) معادل ۲٪ میانگین قیمت های روز منطقه تعیین کند. این شاخص هر سال به میزان دو واحد درصد افزایش می یابد تا زمانی که ارزش معاملاتی هر منطقه به ۲۰٪ میانگین قیمت های روز املاک برسد.

**کمیسیون تقویم املاک:** متشکل از ۵ عضو می باشد که در تهران تشکیل می شود و هر سال یکبار ارزش معاملاتی املاک را به تفکیک عرصه و اعیان تعیین می کند. ارزش معاملاتی تعیین شده، پس از یک ماه از تاریخ تصویب نهایی کمیسیون تقویم املاک لازم الاجرا خواهد بود.

**حق واگذاری (سرقفلی):** عبارتست از حق کسب یا پیشه یا حق تصرف محل یا حقوق ناشی از موقعیت تجاری محل

**تعویض املاک:** در معاوضه، هر دو طرف مشمول می باشند



### نرخ مالیات بر فروش املاک و مواد قانونی آن

الف-نقل و انتقال قطعی املاک به مأخذ ارزش معاملاتی و به نرخ پنج درصد (۵٪)

ب-انتقال حق واگذاری محل به مأخذ وجوه دریافتی مالک یا صاحب حق و به نرخ دو درصد (۲٪) در تاریخ انتقال

**ساختمان قدیم ساز و نوساز:** ساختمانی که از تاریخ پایان کار آن بیش از سه سال گذشته باشد قدیم ساز و در غیر این صورت نوساز است.

**مالیات بساز بفروشی (اجرا از تاریخ ۹۵/۱/۱ به شرط آنکه پروانه ساخت نیز بعد از ۹۵/۱/۱ باشد).**

**ماده ۷۷:** درآمد اشخاص حقیقی و حقوقی ناشی از ساخت و فروش هر نوع ساختمان مشمول مالیات بساز بفروشی می باشد.

**اولین نقل و انتقال قطعی ساختمان های مذکور:** علاوه بر مالیات نقل و انتقال، مشمول مالیات علی الحساب به نرخ ۱۰٪ به مأخذ ارزش معاملاتی ملک مورد انتقال نیز می باشد.

**نکته:** شهرداری ها موظفند همزمان با صدور پروانه ساخت و همچنین در هنگام صدور گواهی پایان کار مراتب را به منظور تشکیل پرونده به اداره امور مالیاتی ذی ربط به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی کشور تعیین می کند گزارش نمایند.

## روش محاسبه مالیات بر نقل و انتقال املاک :

۱- مالیات انتقال سرقفلی (حق واگذاری) اشخاص حقیقی و حقوقی :

$$۲\% \times \text{ارزش فروش سرقفلی} = \text{مالیات انتقال سرقفلی}$$

**مثال** شرکت سینا سرقفلی یک باب مغازه خود را به مبلغ ۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال واگذار نموده است. مطلوبست مالیات نقل و انتقال سرقفلی؟

$$۱۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۲\% \times ۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۲\% \times \text{ارزش فروش} = \text{مالیات}$$

۲- مالیات انتقال ملک ساخته شده و فروخته شده توسط شخص حقیقی (اگر سه سال یا بیشتر از تاریخ پایان کار گذشته باشد):

$$۵\% \times \text{ارزش معاملاتی عرصه و اعیان} = \text{مالیات انتقال املاک}$$

**مثال** آقای احمدی خانه مسکونی خود را به مبلغ یک میلیارد ریال فروخته است اگر ارزش معاملاتی عرصه ملک او ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال و ارزش اعیان معادل ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد. مطلوبست محاسبه نقل و انتقال ملک (در ضمن از تاریخ پایان کار ۱۵ سال گذشته است)؟

$$۷.۵۰۰.۰۰۰ = ۵\% \times (۵۰.۰۰۰.۰۰۰ + ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰) = ۵\% \times \text{ارزش معاملاتی عرصه و اعیان} = \text{مالیات نقل و انتقال}$$

**نکته:** در فروش املاک، ملاک ارزش معاملاتی است و قیمت فروش در آن تأثیر ندارد.

۳- مالیات انتقال ملک ساخته شده و فروخته شده توسط شخص حقیقی (اگر سه سال از تاریخ پایان کار نگذشته باشد):

$$۵\% \times \text{ارزش معاملاتی عرصه و اعیان} = \text{مالیات انتقال املاک}$$

$$۱۰\% \times \text{ارزش معاملاتی عرصه و اعیان} = \text{مالیات بساز بفروشی}$$

**مثال** اگر مثال قبلی از تاریخ پایان کار دو سال نگذشته باشد مالیات نقل و انتقال چقدر خواهد بود؟

$$۷.۵۰۰.۰۰۰ = ۵\% \times ۱۵۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۵\% \times \text{ارزش معاملاتی عرصه و اعیان} = \text{مالیات نقل و انتقال}$$

$$۱۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۱۰\% \times ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۱۰\% \times \text{ارزش معاملاتی اعیان} = \text{مالیات بساز بفروشی}$$

۴- مالیات انتقال ملک ساخته شده و فروخته شده توسط شخص حقوقی (فارغ از زمان پایان کار):

$$۵\% \times \text{ارزش معاملاتی عرصه و اعیان} = \text{مالیات انتقال املاک}$$

$$۱۰\% \times \text{ارزش معاملاتی عرصه و اعیان} = \text{مالیات بساز بفروشی}$$

**نکته:** در صورتی که انتقال گیرنده، دولت یا شهرداری یا مؤسسات وابسته به آن ها بوده و هم چنین در مواردی که ملک به وسیله اجرای ثبت و یا سایر ادارات دولتی به قائم مقامی مالک انتقال داده می شود چنانچه بهای مذکور در سند کمتر از ارزش معاملاتی باشد در محاسبه مالیات نقل و انتقال، بهای مذکور در سند به جای ارزش معاملاتی ملاک عمل قرار خواهد گرفت.

یعنی اگر ارزش معاملاتی < بهای سند باشد آنگاه: ملاک بهای سند است و بالعکس

**مثال** فردی یک باب زمین خود را به شهرداری به مبلغ یک میلیارد ریال واگذار نموده و ارزش مندرج در سند یک میلیون ریال و ارزش معاملاتی ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال است مطلوبست محاسبه نقل و انتقال زمین فوق؟

$$\text{چون ارزش معاملاتی } ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ < \text{بهای سند پس ملاک بهای سند است} \quad ۵۰.۰۰۰ = ۵\% \times ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ = \text{مالیات}$$

**مثال** در مثال قبلی فرض کنید بهای سند ۶۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد مطلوبست محاسبه مالیات نقل و انتقال؟

$$\text{چون ارزش معاملاتی } ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ > ۶۰.۰۰۰.۰۰۰ \text{ پس ملاک ارزش معاملاتی است.} \quad ۲.۵۰۰.۰۰۰ = ۵\% \times ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ = \text{مالیات}$$

## معافیت های نقل و انتقال املاک:

**۱- انتقال برای مرافق عامه** (انتقال هرگونه مال یا وجوهی از طرف وزارتخانه ها و موسسات به شرکتهای دولتی یا شهرداری ها بابت عین یا حقوق راجع به املاک و اراضی برای ایجاد یا توسعه مناطق - مثل احداث جاده یا توسعه آن، راه آهن، خیابان، معابر، لوله کشی آب، گاز، نفت و ...) به مالک یا صاحب حق تعلق می گیرد ۱۰۰٪ از مالیات نقل و انتقال معاف است.

**مثال** مغازه آقای حسینی در هنگام تعویض خیابان به شهرداری به مبلغ یک میلیارد ریال واگذار شده. مطلوبست مالیات نقل و انتقال؟  
جواب: معاف از مالیات است، تعویض خیابان مرافق عامه است.

**۲- انتقال واحد مسکونی از طرف تعاونی مسکن به اعضا** ۱۰۰٪ معاف است

**نکته:** انتقال به غیر عضو مشمول است - انتقال زمین بدون ساختمان هم مشمول است)

**مثال** شرکت تعاونی مسکن کارمندان اداره مالیات، یک آپارتمان به ارزش معاملاتی ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال به عضو خود واگذار نموده است. مطلوبست مالیات نقل و انتقال؟ معاف است.

**مثال** شرکت تعاونی مسکن کارمندی پس از خرید زمین و تفکیک آن به قطعات ۲۰۰ متری هر کدام را به ارزش معاملاتی ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال به اعضا واگذار نموده است. مطلوبست مالیات نقل و انتقال یک عضو؟  $5000000 = 10000000 \times 50\%$  مالیات ، چون زمین واگذار شده است و واحد مسکونی نیست مشمول مالیات است.

**ج) انتقال املاک به میراث فرهنگی (۵۰٪ معاف):**

املاکی که در فهرست آثار ملی ایران به ثبت رسیده یا می رسد در صورت انتقال به سازمان میراث فرهنگی کشور نسبت به کل مالیات نقل و انتقال قطعی متعلق و در سایر موارد که مالکیت در دست اشخاص باقی می ماند نسبت به ۵۰ درصد مالیات نقل و انتقال از معافیت مالیاتی بر خوردار خواهد شد.

**مثال** خانه قدیمی آقای آریان به عنوان اثر ملی شناخته شده و در قبال مبلغ ده میلیارد ریال به میراث فرهنگی واگذار شده است. اگر ارزش معاملاتی ملک او (عرصه و اعیان) جمعاً ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد. مطلوبست مالیات نقل و انتقال؟  
 $0 = 100000000 \times (50\% \text{ معافیت}) = 50000000 \times 50\% = 25000000$  مالیات

**مثال** اگر در مثال قبل آقای آریان ملک خود را به شخص حقیقی دیگری واگذار کند مالیات نقل و انتقال چقدر خواهد شد؟

$$25000000 = 100000000 \times (50\% \text{ معافیت}) = 50000000 \times 50\% = 25000000 \text{ مالیات}$$

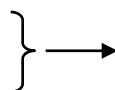
**تعویض املاک:** در صورت تعویض املاک هر کدام در حکم معامله بوده و طرفین نسبت به معاوضه خود مشمول مالیات هستند.

**نکته:** نقل و انتقال بلاعوض مشمول مالیات بر درآمد اتفاقی می باشد .

**مثال** آقای محمد و عارف آپارتمانهای خود را با هم تعویض نموده و آقای عارف مبلغ ۵۰۰.۰۰۰ ریال سرک نقدی پرداخت نموده است اگر ارزش معاملاتی آپارتمان محمد ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال و عارف ۳۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد. مطلوبست مالیات معاوضه مذکور؟

$$50000000 = 50000000 \times 50\% = 25000000 \text{ مالیات محمد}$$

$$30000000 = 30000000 \times 50\% = 15000000 \text{ مالیات عارف}$$



$$80000000 = \text{مالیات}$$

**نکته:** در صورت فسخ معامله با تأیید دفاتر اسناد رسمی مالیات دریافت شده قابل استرداد است.

**فسخ:** پایان دادن عقد به وسیله یکی از طرفین قرارداد یا شخص ثالث را فسخ گویند .

**اقاله:** به هم زدن عقد با تراضی و توافق طرفین را اقاله یا تفاسخ گویند.

## اظهارنامه املاک

الف) نقل و انتقال به موجب دفاتر اسناد رسمی نیازی به اظهارنامه ندارد.

ب) نقل و انتقال عادی ظرف ۳۰ روز از تاریخ معامله، اظهارنامه باید ارائه شود.



## سوال های فصل؛

۱- الف آقای حسینی یک باب خانه خود را به مبلغ یک میلیارد ریال فروخته اگر ارزش معاملاتی عرصه ملک مبلغ ۵۰ میلیون ریال و ارزش اعیانن ۱۰۰ میلیون ریال باشد مطلوب است محاسبه مالیات نقل و انتقال اگر از پایان کار ساختمان ۴ سال گذشته باشد؟ ب) اگر فروشنده شرکت روزان باشد محاسبه مالیات نقل و انتقال؟ ج) اگر از تاریخ پایان کار یکسال گذشته باشد مالیات نقل و انتقال؟ د) اگر خانه مذکور در حکم یک اثر ملی شناخته شده و خریدار سازمان میراث فرهنگی باشد در اینصورت مالیات نقل و انتقال؟

## فصل سیزدهم:

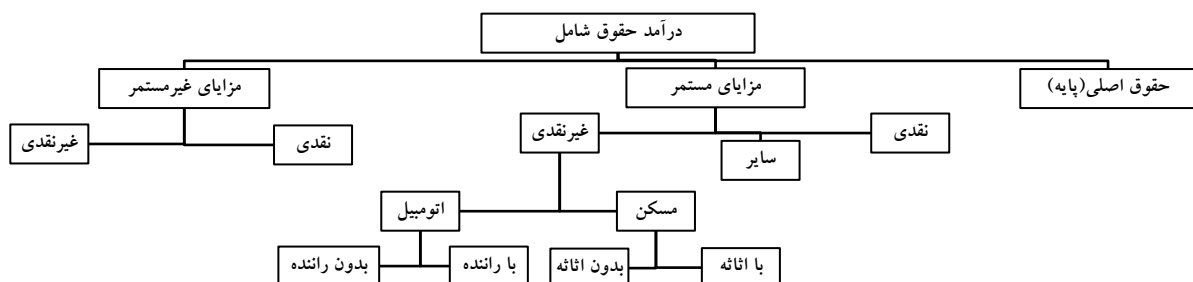
### مالیات بر درآمد حقوق

#### پس از مطالعه این فصل از شما انتظار می رود بتوانید:

- درآمد حقوق تعریف کنید و با انواع حقوق و مزایا آشنا شوید.
- اشخاص مشمول مالیات بر درآمد حقوق آشنا می شوید.
- چگونگی تقویم مزایای غیرنقد به نقد را یاد بگیرید.
- محاسبه درآمد مشمول مالیات حقوق و مالیات آن را یاد بگیرید. با نرخ مالیات حقوق آشنا شوید.
- معافیت های مالیاتی حقوق و دستمزد را بیان کنید و با معافیت های پایه و شیوه اعطای معافیت پایه سالانه آشنا شوید.
- وظایف و تکالیف کارفرمایان ، جریمه تخلف کارفرمایان از وظایف فوق و مهلت تسلیم لیست حقوق را فرا می گیرید.
- با نحوه ی استرداد مالیات حقوق آشنا می شوید.

**تعریف حقوق:** وجه نقد یا غیر نقدی که یک شخص در قبال انجام کار در ایران از شخص دیگر اعم از حقیقی یا حقوقی دریافت می کند و مشمول مالیات بر درآمد حقوق می باشد.

#### طبقه بندی درآمدهای یک حقوق بگیر:



**مزایای مستمر:** درآمدهایی که فرد به صورت ثابت و بدون تغییر در هر ماه دریافت می کند. (علاوه بر حقوق اصلی)

**مزایای مستمر نقدی عبارتند از:** حق مقام ، حق اولاد ، حق مسکن ، حق ایاب و ذهاب ، فوق العاده بدی آب و هوا ، فوق العاده شغلی ، حق مسئولیت ، حق جذب ، حق محرومیت از تسهیلات زندگی و...

**مزایای مستمر غیر نقد عبارتند از:** استفاده از مسکن و واگذاری از طرف کارفرما (با اثاثه و یا بدون اثاثه) ، استفاده از اتومبیل اختصاصی و واگذاری از طرف کارفرما (با راننده و یا بدون راننده)

**مزایای غیرمستمر:** درآمدهایی که فرد بصورت متغیر یادر ازای مناسبت یا عملکرد خاصی دریافت می کند و ماهی به ماه بعد متفاوت بوده و ثابت نمی باشد.  
**مزایای غیرمستمر نقدی عبارتند از:** اضافه کاری، عیدی و پاداش آخر سال، پاداش انجام کار، فوق العاده ماموریت، هزینه سفر، وجوه پرداختی بابت لباس، بهره وری و...

**مزایای غیرمستمر غیرنقدی عبارتند از:** معمولاً به صورت خواربار ، لباس ، مسکوک طلا ، بلیط یا بن خرید کالا و یا استفاده از باشگاه های ورزشی و رفاهی ، لوازم تحصیل و مطالعه و نظایر آن به حقوق بگیران اعطا می گردد. نکته: درآمدهای مستمر و یا غیرمستمر هر دو می توانند نقدی یا غیر نقدی باشند.

## چگونگی تقویم مزایای غیر نقد به نقد:

- ۱- مسکن با اثاثیه معادل ۲۵ درصد و بدون اثاثیه ۲۰ درصد حقوق و مزایای مستمر نقدی در ماه
- ۲- اتومبیل اختصاصی با راننده معادل ۱۰ درصد و بدون راننده معادل ۵ درصد حقوق و مزایای مستمر در ماه (اتومبیل دولتی مشمول نمی باشد)
- ۳- سایر مزایای غیر نقد معادل قیمت تمام شده برای پرداخت کننده حقوق.

**نکته:** برای تقویم مزایای غیر نقد به نقد (مسکن و اتومبیل) صرفاً جمع حقوق و مزایای مستمر نقدی ملاک قرار می گیرد لذا مزایای غیر مستمر از جمله اضافه کار قابل احتساب نمی باشد.

**مثال:** حقوق و مزایای مستمر نقدی یک نفر حقوق بگیر (به استثنای مزایای نقدی معاف موضوع ماده ۹۱ ق.م.م) ماهیانه مبلغ ۶.۵۰۰.۰۰۰ ریال می باشد .  
 الف- اگر این شخص از مسکن با اثاثیه (مزایای مستمر غیر نقد) استفاده نماید معادل نقدی مسکن با اثاثیه عبارت است از :  $۶.۵۰۰.۰۰۰ \times ۲۵\% = ۱.۶۲۵.۰۰۰$   
 ب- در صورتی که این شخص از اتومبیل اختصاصی با راننده (مزایای مستمر غیر نقد) استفاده نماید معادل نقدی اتومبیل اختصاصی با راننده عبارت است از :  $۶.۵۰۰.۰۰۰ \times ۱۰\% = ۶۵۰.۰۰۰$

**درآمد مشمول مالیات حقوق:** درآمد مشمول مالیات حقوق عبارت است از حقوق (مقرری یا مزد، یا حقوق اصلی) و مزایای مربوط به شغل اعم از مستمر و یا غیرمستمر قبل از وضع کسور و پس از کسور معافیت‌های مقرر در این قانون.

**(معافیت پایه غیر نقدی - مزایای غیر مستمر غیر نقد) + (معافیت پایه - مزایای مستمر (نقد و غیر نقد) و غیر مستمر نقد + حقوق پایه) = درآمد مشمول مالیات حقوق**

**مالیات حقوق:** **نرخ مالیات بر درآمد حقوق × درآمد مشمول مالیات حقوق = مالیات حقوق**

**نرخ مالیات حقوق:** نرخ مالیات بر درآمد حقوق در مورد کارکنان دولتی و غیر دولتی به شرح زیر می باشد:

**تا پنج (۵) برابر معافیت پایه سالیانه به نرخ ۱۰٪ و نسبت به مازاد آن به نرخ ۲۰٪ می باشد.**

**مثال:** آقای رضایی در مورخ ۹۶/۱/۱ در یک اداره دولتی با حقوق و مزایای ماهیانه ۲۶.۰۰۰.۰۰۰ ریال استخدام می شود. مطلوبست مالیات حقوق سالیانه نامبرده (معافیت پایه سالیانه در سال ۹۶ معادل ۲۴۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال است) ؟

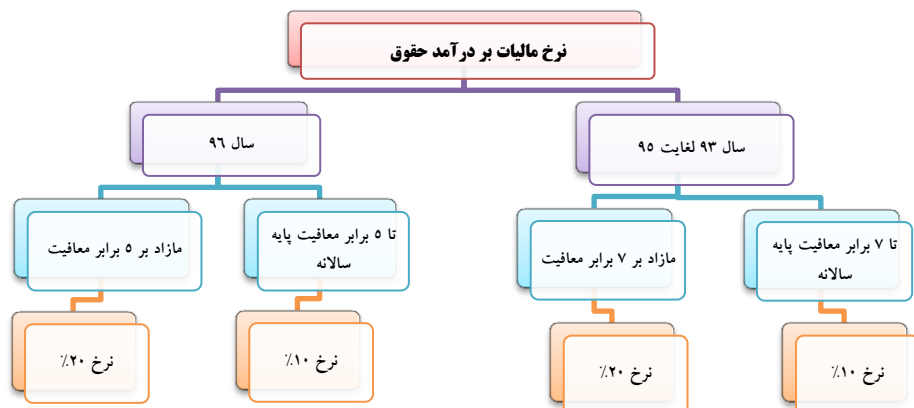
$۳۱۲.۰۰۰.۰۰۰ - ۲۴۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۷۲.۰۰۰.۰۰۰$  معافیت پایه سالیانه - حقوق و مزایای مستمر = درآمد مشمول مالیات

$۷۲.۰۰۰.۰۰۰ / ۱۲ = ۶.۰۰۰.۰۰۰$  ،  $۶.۰۰۰.۰۰۰ \times ۱۰\% = ۰.۶۰۰.۰۰۰$  ،  $۶.۰۰۰.۰۰۰ \times ۲۰\% = ۱.۲۰۰.۰۰۰$  مالیات متعلقه ماهیانه ، مالیات متعلقه سالیانه

**مثال:** آقای اکبری در شرکت جهان با حقوق و مزایای ماهیانه ۱۱۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال از ۱۳۹۶/۱/۱ استخدام می شود ، اگر معافیت پایه سالیانه نامبرده ۲۴۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد. مطلوبست مالیات حقوق سالیانه نامبرده ؟

$۱۱۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۱۲ - ۲۴۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۱.۰۸۰.۰۰۰.۰۰۰$  درآمد مشمول مالیات

برابر ماده ۸۵ تا پنج برابر معافیت معادل ۱۰٪ و مازاد به نرخ ۲۰٪ ؛  $۱.۰۸۰.۰۰۰.۰۰۰ / ۱۲ = ۹۰.۰۰۰.۰۰۰$  = مالیات هر ماه



**وظایف کارفرمایان:** پرداخت کنندگان حقوق هنگام هر پرداخت یا تخصیص آن مکلفند مالیات متعلق را طبق مقررات ماده (۸۵) این قانون محاسبه و کسر و تا پایان ماه بعد ضمن تسلیم فهرستی متضمن نام و نشانی دریافت کنندگان حقوق و میزان آن به اداره امور مالیاتی محل پرداخت و در ماههای بعد فقط فهرست تغییرات را ارائه دهند. (به استناد ماده ۸۶ ق.م.م)

سال	معافیت پایه سال
۹۴	۱۳۸.۰۰۰.۰۰۰
۹۵	۱۵۶.۰۰۰.۰۰۰
۹۶	۲۴۰.۰۰۰.۰۰۰
۹۷	۲۷۶.۰۰۰.۰۰۰
۹۸	۳۳۰.۰۰۰.۰۰۰
۹۹	۳۶۰.۰۰۰.۰۰۰

**مهلت تسلیم لیست حقوق:** ارائه لیست حقوق و دستمزد هر ماه تا پایان ماه بعد می باشد .

#### معافیت های مالیات حقوق :

**الف- ماده ۸۴ ق.م.م - معافیت پایه سالانه -** این معافیت، هر سال در قانون بودجه سنواتی تعیین می شود. (از درآمد مشمول مالیات سالانه هر حقوق بگیر یک معافیت پایه سالانه کسر میشود.)

**ب- ماده ۹۱ ق.م.م -** درآمدهای معاف از مالیات حقوق عبارتند از :

۱- حقوق بازنشستگی، وظیفه، مستمری و پایان خدمت ؛ خسارت اخراج ؛ بازخرید خدمت؛ وظیفه یا مستمری پرداختی به وراث؛ حق سنوات؛ حقوق ایام مرخصی استفاده نشده

۲- هزینه سفر؛ فوق العاده مسافرت مربوط به شغل (حق ماموریت)

۳- مسکن و اجزای در محل کارگاه یا کارخانه جهت استفاده کارگران ؛ خانه های ارزان قیمت سازمانی در خارج از محل کارگاه با کارخانه که مورد استفاده کارگران قرار می گیرد.

۴- خانه های سازمانی که با اجازه قانون یا به موجب آیین نامه های خاص در اختیار ماموران کشوری گذارده می شود.

۴- وجوه دریافتی از بیمه بابت جبران خسارت بدنی ، معالجه و ...

۵- وجوهی که کارفرما بابت هزینه معالجه کارکنان خود یا افراد تحت تکفل آنها مستقیماً یا به وسیله حقوق بگیر به پزشک یا بیمارستان به استناد اسناد و مدارک مثبت پرداخت می کند.

۷- عیدی سالانه یا پاداش آخر سال، جمعاً معادل  $\frac{1}{12}$  میزان معافیت پایه سالانه ماده ۸۴ ، معاف اند.

۸- مزایای غیرنقدی پرداختی به کارکنان (مستمر و غیرمستمر)، حداکثر معادل  $\frac{2}{12}$  میزان معافیت پایه سالانه ماده ۸۴ ، معاف اند.

۹- درآمد حقوق پرسنل نیروهای مسلح ایران (نظامی و انتظامی): مشمولان قانون استخدامی وزارت اطلاعات؛ جانبازان انقلاب و جنگ تحمیلی و آزادگان معاف اند.

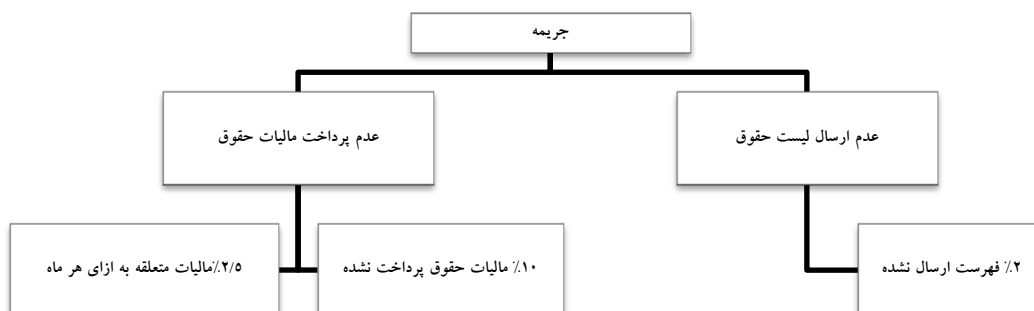
**ماده ۹۲ ق.م.م - ۵۰٪** مالیات حقوق کارکنان شاغل در مناطق کمتر توسعه یافته (طبق فهرست سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور) معاف است . (نکته: ۱۰۰٪ درآمد حقوق کارکنان شاغل در مناطق آزاد(مثل کیش، چابهار و...) معاف از مالیات می باشد)

تکلیف کارفرمایان (پرداخت کنندگان حقوق): ارسال فهرست مالیات حقوق کارکنان خود به اداره مالیات ؛ بعد از تخصیص و پرداخت حقوق هر ماه ، حداکثر تا پایان ماه بعد و پرداخت مالیات همزمان با ارسال لیست مواردی که معافیت پایه ماده ۸۴ از آنها کسر نمی گردد؛

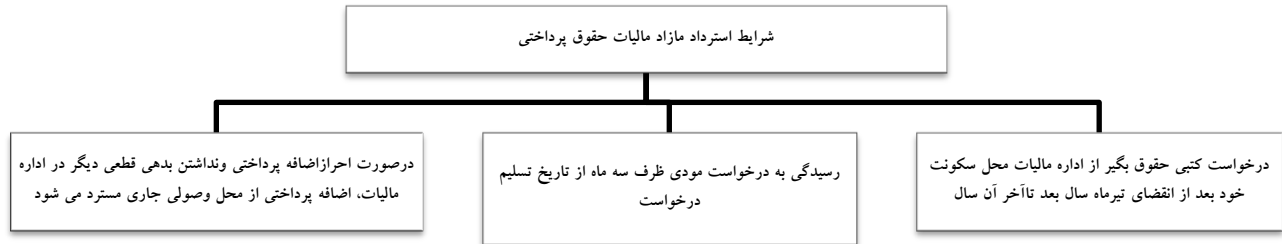
۱- امور پژوهشی مثل حق تحقیق، حق پژوهش و ... که مشمول مالیات مقطوع ۵٪ می باشد

۲- امور دانشگاهی مثل حق التدریس و ... که مشمول مالیات مقطوع ۱۰٪ می باشد

#### جریمه تخلف کارفرمایان از وظایف فوق :



## استرداد مالیات بر درآمد حقوق: اگر مازاد پرداختی بابت مالیات حقوق وجود داشته باشد:



جریمه اداره مالیات بابت دیر استرداد کردن:  $1/5\%$  در هر ماه از تاریخ دریافت تا زمان استرداد

**نکته:** ممکن است میزان دریافتی حقوق بگیر کمتر از میزان معافیت بوده و مشمول مالیات نیز نباشد اما ارائه لیست حقوق الزامیست.

**نکته:** لیست حقوق به صورت اینترنتی و از طریق سامانه [www.Tax.gov.ir](http://www.Tax.gov.ir) بایستی تکمیل و به نشانی اداره امور مالیاتی ذی صلاح ارسال شود.

### سوال های فصل؛

۱- آقای آرمان با حقوق و مزایای ماهیانه ۲۷.۰۰۰.۰۰۰ ریال در یک اداره دولتی در سال ۱۳۹۵ استخدام شده مطلوب است مالیات مستمر ماهیانه؟ (معافیت پایه سالیانه ۱۵۶.۰۰۰.۰۰۰ ریال)