

## فصل ۵

# حسابداری تکلیفی

## انواع مالیات‌های تکلیفی

مالیات‌های تکلیفی مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم و تکالیف پرداخت کنندگان وجوه و مهلت و محل پرداخت مالیات مزبور به شرح زیر می‌باشد:

- ۱ ماده ۵۳، تبصره ۹ (مالیات تکلیفی اجاره املاک)
- ۲ مواد ۸۵ و ۸۶ اصلاحی (مالیات تکلیفی حقوق)
- ۳ ماده ۱۰۲ (مالیات تکلیفی مضاربه)
- ۴ ماده ۱۰۳ (مالیات تکلیفی حق الوکاله)
- ۵ ماده ۱۰۷ (مالیات تکلیفی اشخاص حقوقی خارجی و مؤسسات مقیم خارج)
- ۶ ماده ۱۰۹ (مالیات تکلیفی مؤسسات بیمه)
- ۷ ماده ۱۱۶ (تکلیف مدیران تصفیه اشخاص حقوقی)
- ۸ ماده ۱۱۸ (مسئولیت آخرین مدیران شخص حقوقی و مدیران تصفیه و ضامن‌ها)
- ۹ ماده ۱۲۳ (مالیات تکلیفی منافع بلاعوض اموال)
- ۱۰ ماده ۱۴۳ (مالیات تکلیفی نقل و انتقال سهام)

## درصدهای مالیات تکلیفی

### وظایف مودیان مالیاتی در خصوص مالیات‌های تکلیفی

ماده قانونی	میزان کسر مالیات	موعد کسر و ایصال	پرداخت کنندگان
تبصره ۹ ماده ۵۳	نرخ ماده ۱۳۱	تا پایان ماه بعد	پرداخت کنندگان اجاره محل (موجر شخص حقیقی)
تبصره ۹ ماده ۵۳	نرخ ماده ۱۰۵ (۲۵ درصد)	تا پایان ماه بعد	پرداخت کنندگان اجاره محل (موجر شخص حقوقی)
تبصره ۲ ماده ۱۰۳	۵ درصد	تا پایان ماه بعد	پرداخت کنندگان حق الوکاله به وکلا
ماده ۱۰۷	مالیات متعلق	تا پایان ماه بعد	پرداخت کنندگان به اشخاص حقوقی خارجی
ماده ۸۶	نرخ ماده ۸۵	تا پایان ماه بعد	پرداخت کنندگان حقوق
تبصره ماده ۸۶	۱۰ درصد	تا پایان ماه بعد	پرداخت به غیر از کارکنان خود بابت حق المشاوره، .....
ماده ۸۸	نرخ ماده ۸۵	تا پایان ماه بعد از تاریخ دریافت حقوق	دریافت کنندگان حقوق از اشخاص مقیم خارج
ماده ۱۰۲	نرخ ماده ۱۳۱	زمان تسلیم اظهارنامه	صاحبان سرمایه در مضاربه
تبصره ۵ ماده ۱۰۹	۲ درصد	تا پایان ماه بعد	بیمه‌گران انکابی خارجی
تبصره ۱ ماده ۱۴۳	۴ درصد	قبل از انتقال مالیات متعلق را پرداخت نماید	شرکت‌های غیر بورسی در هنگام نقل و انتقال سهام
تبصره ۲ ماده ۱۴۳	نیم درصد	تا پایان ماه بعد از ثبت افزایش سرمایه	شرکت‌های بورسی (اندوخته صرف سهام)
۱۴۳ مکرر الحاقی	نیم درصد	در زمان انتقال مالیات را پرداخت و ظرف ده روز از تاریخ انتقال، رسید پرداخت را تسلیم نمایند.	کارگزاران بورس‌ها و بازارهای خارج از بورس

## مهلت پرداخت مالیات‌های تکلیفی

وزارتخانه‌ها، مؤسسات و شرکت‌های دولتی و دستگاه‌هایی که تمام یا قسمتی از بودجه آنها به وسیله دولت تأمین می‌شود، نهادهای انقلاب اسلامی، شهرداری‌ها و شرکت‌ها و مؤسسات وابسته به آنها و همچنین سایر اشخاص حقوقی مکلف‌اند مالیات موضوع این فصل را از مال‌الاجاره‌هایی که پرداخت می‌کنند کسر و تا پایان ماه بعد به اداره امور مالیاتی محل وقوع ملک پرداخت و رسید آن را به مؤجر تسلیم نمایند.

## مالیات مستقیم و غیر مستقیم

### مالیات‌های مستقیم

مالیات‌هایی است که مستقیماً از دارائی یا درآمد افراد گرفته می‌شوند و شامل مالیات بر دارائی و مالیات بر درآمد هستند؛ همان‌طور که از نام این مالیات‌ها مشخص است بدون هیچ واسطه‌ای بر درآمد افراد و یا سازمان‌ها و مؤسسات اقتصادی اعمال می‌شوند و توسط مأموران مالیاتی به طور مستقیم وصول می‌شوند. نمونه بارز این مالیات‌ها، مالیاتی است که دولت به‌طور مستقیم از حقوق کارمندان خود کسر می‌کند.

### مالیات‌های غیرمستقیم

مالیاتی است که با واسطه و به‌طور غیرمستقیم از شهروندان گرفته می‌شود. مالیات غیرمستقیم در شکل‌های گوناگونی قابل پیاده شدن می‌باشد و پرداخت آن نیز با اینکه بر دوش همگان می‌باشد ولی محسوس نیست و به‌طور معمول عموم مردم وجود آن را احساس نمی‌کنند. این مالیات، غالباً بر قیمت کالاها و خدمات اضافه شده و به مصرف کننده منتقل می‌گردد و شامل مالیات بر واردات و مالیات بر معاملات است.

### مالکیت رهنی و مالکیت اجاره به شرط تملیک

الف) در مالکیت رهنی شما، مالک ملک هستید و فقط ملک خود را جهت اخذ وام و ... در گرو (رهن) بانک قرار می‌دهید. در این حالت شما امکان اجاره دادن و یا در برخی موارد فروش آن را دارید و ملک خود را فقط در رهن قرار داده‌اید. اما در اجاره به شرط تملیک، اجاره دهنده، مالک ملک است و تا زمان اتمام اجاره و انتقال ملک فقط منافع آن به مستاجر واگذار می‌شود.

ب) تفاوت دیگر این دو در آن است که در مالکیت رهنی شما سند را در رهن بانک قرار داده‌اید تا در صورت عدم پرداخت وام، بانک بتواند آن را تصاحب کند، اما در اجاره به شرط تملیک، شما وام را صرفاً برای خرید همان ملک مورد قرارداد می‌گیرید.

## مالیات تکلیفی چیست؟

مالیات تکلیفی در لغت به معنای انجام یک تکلیف می‌باشد و هدف از آن فرایند پرداخت نوعی مالیات است که انجام آن بر عهده اشخاص معینی می‌باشد که قانون آنها را مکلف ساخته است. بر طبق قانون این اشخاص معین باید قبل از پرداخت هر وجهی به اشخاص ثالث، مکلف هستند و جوهی که میزان آن را قانون تعیین کرده از مبالغ مزبور کسر کنند و در موعد مشخص به حساب سازمان امور مالیاتی واریز نموده و مابقی آن را پس از کسر سایر کسورات در وجه آن اشخاص ثالث پرداخت نمایند بنابراین سه نقش یعنی کارفرما (فردی که تکلیف پرداخت مالیات بر عهده اوست)، مالیات و اشخاص ثالث در این میان وجود دارند.

## مالیات تکلیفی حقوق

### ۱ تبصره ۱ ماده ۸۶

براساس این تبصره قانون مالیات‌های مستقیم در مورد پرداخت‌هایی که از طرف غیر از پرداخت‌کننده اصلی حقوق به اشخاص حقیقی به عمل می‌آید، پرداخت‌کنندگان مکلفند هنگام هر پرداخت مالیات متعلق را با رعایت معافیت‌های قانونی مربوط به حقوق به جز معافیت موضوع ماده ۸۴ این قانون، به نرخ مقطوع ۱۰٪ محاسبه، کسر و حداکثر تا پایان ماه بعد با فهرستی حاوی نام و نشانی دریافت‌کنندگان و میزان آن به اداره امور مالیاتی محل پرداخت کنند و در صورت تخلف، مسئول پرداخت مالیات و جریمه‌های متعلق خواهند بود.

### ۲ تبصره ۲ ماده ۸۶

پرداخت‌های دانشگاه‌ها، مراکز و مؤسسات آموزش عالی، پژوهشی و فناوری که دارای مجوز از شورای گسترش آموزش عالی وزارتخانه‌های علوم، تحقیقات و فناوری و بهداشت، درمان و آموزش پزشکی و سایر مؤسسات آموزشی و پژوهشی قانونی دارای مجوز رسمی از وزارتین فوق‌الذکر می‌باشند، به اشخاص حقیقی اعم از کارکنان و غیرکارکنان خود در قالب حق‌التدریس مشمول مالیات مقطوع به نرخ ۱۰ درصد و حق‌التحقیق، حق پژوهش و قراردادهای پژوهشی و تحقیقاتی مشمول مالیات مقطوع به نرخ پنج درصد، با رعایت سایر احکام مقرر در تبصره یک، خواهد بود.

### مالیات تکلیفی اجاره املاک (تبصره ۹ ماده ۵۳ ق.م.م)

درآمد شخص حقیقی یا حقوقی ناشی از واگذاری حقوق خود نسبت به املاک واقع در ایران پس از کسر معافیت‌های مقرر در این قانون مشمول مالیات بر درآمد املاک می‌باشد. (ماده ۵۲ ق.م.م)

### درآمد مشمول مالیات بر اجاره دست اول

ماده ۵۳- درآمد مشمول مالیات املاکی که به اجاره واگذار می‌گردد عبارت است از کل مال الاجاره، اعم از نقدی و غیر نقدی، پس از کسر بیست و پنج درصد (۲۵٪) بابت هزینه‌ها و استهلاکات و تعهدات مالک نسبت به مورد اجاره. درآمد مشمول مالیات در مورد اجاره دست اول املاک مورد وقف یا حبس بر اساس این ماده محاسبه خواهد شد. در رهن تصرف، راهن طبق مقررات این فصل مشمول مالیات خواهد بود.

### معافیت‌های مالیاتی اجاره (ماده ۵۳ ق.م.م)

#### ■ تبصره ۱

محل سکونت پدر یا مادر یا همسر یا فرزند یا اجداد و همچنین محل سکونت افراد تحت تکفل مالک اجاری تلقی نمی‌شود مگر اینکه به موجب اسناد و مدارک ثابت گردد که اجاره پرداخت می‌شود. 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.

#### ■ تبصره ۲

املاکی که مجاناً در اختیار سازمان‌ها و مؤسسات موضوع ماده (۲) این قانون قرار می‌گیرد غیر اجاری تلقی می‌شود.

#### ■ تبصره ۳

از نظر مالیات بر درآمد اجاره املاک هر واحد آپارتمان یک مستغل محسوب می‌شود.

#### ■ تبصره ۴

در مورد املاکی که با اثاثه یا ماشین آلات به اجاره واگذار می‌شود، درآمد ناشی از اجاره اثاثه و ماشین آلات نیز جزء درآمد ملک محسوب و مشمول مالیات این فصل می‌شود.

#### ■ تبصره ۵

مستحدثاتی که طبق قرارداد از طرف مستأجر در عین مستأجره به نفع موجر ایجاد می‌شود، بر اساس ارزش معاملاتی روز تحویل مستحدثه به موجر تقویم و پنجاه درصد (۵۰٪) آن جزء درآمد مشمول مالیات اجاره سال تحویل محسوب می‌گردد.

## ■ تبصره ۶

هزینه‌هایی که به موجب قانون یا قرارداد به عهده مالک است و از طرف مستأجر انجام می‌شود و همچنین مخارجی که به موجب قرارداد انجام آن از طرف مستأجر تقبل شده در صورتی که عرفاً به عهده مالک باشد، به بهای روز انجام هزینه تقویم و به عنوان مال الاجاره غیر نقدی به جمع اجاره‌بهای سال انجام هزینه اضافه می‌شود.

## ■ تبصره ۷

در صورتی که مالک اعیان احداث شده در عرصه استیجاری ملک را کلاً یا جزئاً به اجاره واگذار نماید، مبلغ اجاره پرداختی بابت عرصه به نسبت مورد اجاره از مال الاجاره دریافتی کسر و مازاد طبق مقررات صدر این ماده مشمول مالیات خواهد بود.

## ■ تبصره ۸

در صورتی که مالک محل سکونت خود را بفروشد و در سند انتقال بدون اجاره بها مهلتی برای تخلیه ملک داده شود، در مدتی که محل سکونت انتقال دهنده می‌باشد تا شش ماه و در بیع شرط مادام که طبق شرایط معامله مبیع در اختیار بایع شرطی است، اجاری تلقی نمی‌شود مگر این که به موجب اسناد و مدارک ثابت گردد که اجاره پرداخت می‌شود.

## ■ تبصره ۹

وزارتخانه‌ها، مؤسسات و شرکت‌های دولتی و دستگاه‌هایی که تمام یا قسمتی از بودجه آنها به وسیله دولت تأمین می‌شود، نهادهای انقلاب اسلامی، شهرداری‌ها و شرکت‌ها و مؤسسات وابسته به آنها و همچنین سایر اشخاص حقوقی مکلف‌اند مالیات موضوع این فصل را از مال الاجاره‌هایی که پرداخت می‌کنند کسر و تا پایان ماه بعد به اداره امور مالیاتی محل وقوع ملک پرداخت و رسید آن را به موجب تسلیم نمایند.

\* نظر به اینکه طبق مقررات تبصره ۹ الحاقی به ماده ۵۳ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفند ۱۳۶۶ (موضوع بند الف ماده ۹ قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۷۱/۲/۷) وزارتخانه‌ها، مؤسسات و شرکت‌های دولتی و دستگاه‌هایی که تمام یا قسمتی از بودجه آنها به وسیله دولت تأمین می‌شود، نهادهای انقلاب اسلامی، شهرداری‌ها و شرکت‌ها و مؤسسات وابسته به آنها و همچنین سایر اشخاص حقوقی از اول سال ۱۳۷۱ مکلفند از مال الاجاره‌های پرداختی مالیات متعلق را کسر و ظرف ده روز به اداره امور اقتصادی و دارائی محل وقوع ملک پرداخت و رسید آن را به موجب تسلیم نمایند، لذا خواهشمند است دستور فرمائید ضمن اعلام مراتب یادآوری گردد که در اجرای مقررات فوق‌الذکر از مال الاجاره‌های پرداختی با احتساب اقساط دریافتی قبلی بابت مال الاجاره سال مذکور پس از کسر ۲۵٪ آن بابت هزینه‌ها و

استهلاکات و تعهدات مالک نسبت به مورد اجاره مالیات متعلقه را به نرخ ماده ۱۳۱ اصلاحی قانون مذکور کسر و به حسابهای مربوطه واریز نمایند. بدیهی است که مسئولین امر در صورت عدم انجام تکلیف قانونی مذکور علاوه بر داشتن مسئولیت تضامنی نسبت به پرداخت مالیات، مشمول جریمه ای معادل ۲۰٪ مالیات پرداخت نشده و همچنین مجازات مقرر در تبصره‌های ۱ و ۲ ماده ۱۹۹ قانون یاد شده حسب مورد خواهند بود.

\*\*\*نظر به اینکه به موجب تبصره ۹ ماده ۵۳ و ماده ۸۵ و ماده ۱۰۴ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه بعدی آن پرداخت کنندگان موضوع مواد فوق الذکر مکلفند در هر پرداخت یا تخصیص مالیات متعلق را طبق ضوابط مربوط محاسبه، کسر و به حساب درآمدهای مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارائی واریز و مدارک مربوط را ظرف مهلت مقرر در قانون به حوزه مالیاتی ذیربط تسلیم نمایند. مشاهده می‌شود برخی از کارفرمایان نسبت به انجام تکالیف قانونی خود قصور نموده و یا اصولاً از کسر و پرداخت آن خودداری می‌نمایند لذا ضمن یادآوری تکالیف مقرر و نیز جرائم متعلق مقتضی است کلیه مکلفین به کسر مالیات‌های تکلیفی بالاخص ذی حسابی‌های دستگاه‌ها، هر گونه مالیات‌های تکلیفی را وفق مقررات قانون کسر و نسبت به پرداخت به موقع آنها به حساب درآمدهای مالیاتی این وزارتخانه اقدام لازم معمول دارند به همین جهت به ادارات کل مالیاتی دستور داده می‌شود به منظور جلوگیری از تخلفات ذکر شده جرائم متعلق به کلیه مودیان مذکور را تماماً دریافت دارند، همچنین متذکر می‌شود کلیه اشخاصی که به نحوی از انحاء از معافیت مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم (مالیات بر درآمد) برخوردار هستند نیز مکلف به رعایت موارد یاد شده می‌باشند در صورت عدم اجرای موارد فوق این وزارت هیچگونه مساعدت و همراهی با اشخاص یاد شده نخواهد داشت.

#### ■ تبصره ۱۰

واحدهای مسکونی متعلق به شرکت‌های سازنده مسکن که قبل از انتقال قطعی و طبق اسناد و مدارک مثبت به موجب قرارداد واگذار می‌گردد مادام که در تصرف خریدار می‌باشد، در مدت مذکور اجاری تلقی نمی‌شود و از لحاظ مالیاتی با خریدار مانند مالک رفتار خواهد شد مشروط بر اینکه مالیات نقل و انتقال قطعی موضوع ماده (۵۹) این قانون به مأخذ تاریخ تصرف پرداخت شده باشد.

#### ■ تبصره ۱۱

مالکان مجتمع‌های مسکونی دارای بیش از سه واحد استیجاری که با رعایت الگوی مصرف مسکن بنا به اعلام وزارت مسکن و شهرسازی ساخته شده یا می‌شوند در طول مدت اجاره از صد در صد (۱۰۰٪) مالیات بر درآمد املاک اجاری معاف می‌باشد در غیر این صورت درآمد هر شخص ناشی از اجاره واحد یا

واحدهای مسکونی در تهران تا مجموع یکصد و پنجاه مترمربع زیربنای مفید و در سایر نقاط تا مجموع دویست مترمربع زیربنای مفید از مالیات بر درآمد ناشی از اجاره املاک معاف می‌باشد.

**ماده ۵۴:** درآمد اجاره بر اساس قرارداد اعم از رسمی یا عادی مبنای تشخیص مالیات قرار می‌گیرد و در مواردی که قرارداد وجود نداشته باشد یا از ارائه آن خودداری گردد و یا مبلغ مندرج در آن کمتر از هشتاد درصد (۸۰٪) ارقام مندرج در جدول املاک مشابه تعیین و اعلام شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور باشد و نیز در مورد ماده (۵۴ مکرر) این قانون، میزان اجاره بها بر اساس جدول اجاره املاک مشابه تعیین خواهد شد.

### ■ تبصره ۱

در صورتی که مستأجر جزء مشمولان تبصره (۹) ماده (۵۳) این قانون باشد، اجاره پرداختی مستأجر ملاک تعیین درآمد مشمول مالیات اجاره خواهد بود.

### ■ تبصره ۲

چنانچه براساس اسناد و مدارک مثبت معلوم شود اجاره ملک بیش از مبلغی است که مأخذ تشخیص درآمد مشمول مالیات قرار گرفته است، مالیات مابه‌التفاوت طبق مقررات این قانون قابل مطالبه و در صورت اعتراض مودی، پرونده قابل رسیدگی در مراجع حل اختلاف موضوع این قانون خواهد بود.

### ■ تبصره ۳

در مواردی که درآمد اجاره واقعی کمتر از درآمد تعیین شده طبق مقررات این ماده باشد و مالیات تعیین شده مورد اعتراض مودی باشد، در این صورت پرونده قابل رسیدگی در مراجع حل اختلاف مالیاتی موضوع این قانون خواهد بود

**ماده ۵۴ مکرر:** واحدهای مسکونی واقع در شهرهای با جمعیت بیش از یکصد هزار نفر که به استناد سامانه ملی املاک و اسکان کشور (موضوع تبصره ۷ ماده ۱۶۹ مکرر این قانون) به‌عنوان «واحد خالی» شناسایی می‌شوند، از سال دوم به بعد مشمول مالیات معادل مالیات بر اجاره به شرح زیر خواهند شد:

سال دوم: معادل یک دوم مالیات متعلقه

سال سوم: معادل مالیات متعلقه

سال چهارم و به بعد: معادل یک و نیم (۱/۵) برابر مالیات متعلقه

**ماده ۵۵:** هرگاه مالک خانه یا آپارتمان مسکونی، آن را به اجاره واگذار نماید و خود محل دیگری برای سکونت خویش اجاره نماید یا از خانه‌سازمانی که کارفرما در اختیار او می‌گذارد استفاده کند در احتساب درآمد مشمول مالیات این فصل میزان مال‌الاجاره‌ای که به موجب سند رسمی یا قرارداد می‌پردازد یا توسط کارفرما از حقوق وی کسر و یا برای محاسبه مالیات حقوق تقویم می‌گردد از کل مال‌الاجاره دریافتی او کسر خواهد شد.



**ماده ۵۷:** 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 می‌باشد. مشمولان این ماده باید اظهارنامه مخصوصی طبق نمونه‌ای که از طرف سازمان امور مالیاتی کشور تهیه خواهد شد به اداره امور مالیاتی محل وقوع ملک تسلیم و اعلام نمایند که هیچ گونه درآمد دیگری ندارند. اداره امور مالیاتی مربوط باید خلاصه مندرجات اظهارنامه مودی را به اداره امور مالیاتی محل سکونت مودی ارسال دارد و در صورتی که ثابت شود اظهارنامه مودی خلاف واقع است مالیات متعلق به اضافه یک برابر آن به عنوان جریمه وصول خواهد شد. در اجرای حکم این ماده حقوق بازنشستگی و وظیفه دریافتی و جوایز و سود ناشی از سپرده‌های بانکی درآمد تلقی نخواهد شد.

#### ■ تبصره ۱

حکم این ماده در مورد فرزندان صغیری که تحت ولایت پدر باشند جاری نخواهد بود.

#### ■ تبصره ۲

در صورتی که سایر درآمدهای مشمول مالیات ماهانه مودی کمتر از مبلغ مذکور در این ماده باشد، آن مقدار از درآمد مشمول مالیات اجاره اموال که با سایر درآمدهای مودی بالغ بر مبلغ فوق باشد معاف و مازاد طبق مقررات این فصل مشمول مالیات خواهد بود.

### سرقفلی، اجاره و رهن

سرقفلی وجهی است که مالک محل تجاری در آغاز اجاره علاوه بر اجور از مستأجر می‌گیرد تا محل را به او اجاره دهد یا مستأجر که حق انتقال به غیر دارد و به مؤجر سرقفلی پرداخته در قبال انتفاع منافع به مستأجر دست دوم از او دریافت می‌کند و یا مستأجری که به موجب شروط ضمن عقد امتیازاتی دارد که مانع از تخلیه عین مستأجره به وسیله مؤجر است، در قبال اسقاط این امتیازات و استرداد مورد اجاره به مالک از وی می‌گیرد. به این ترتیب ملاحظه می‌شود که سرقفلی پدیده‌ای است ناشی از اعمال اراده آزاد طرفین عقد اجاره و ایجاد آن به هیچ وجه (برخلاف کسب و پیشه) جنبه قهری ندارد.

■ اجاره طبق تعریف قانون مدنی عقدی است که به موجب آن مستأجر مالک منافع عین مستأجره می‌شود. بنابراین سرقفلی هم مربوط به اجاره است اما در عقد اجاره روابط طرفین نظر به مقررات قانون مدنی و قانون روابط مؤجر و مستأجر دو حالت پیدا می‌کند:

۱) اگر انتقال منافع بدون اخذ وجهی جهت انتقال حقوق تجاری صورت گیرد (تحت عنوان سرقفلی) این عقد اجاره بدون سرقفلی نامیده می‌شود.

۲ اگر انتقال منافع با اخذ وجهی تحت عنوان سرقفلی صورت گیرد که در نتیجه (مبلغ ماهیانه اجاره هم کم خواهد بود) در این صورت اجاره با حق سرقفلی نامیده می‌شود. نتیجه اینکه اجاره از عقدی است که طی آن منافع ملک برای مدت معینی در قبال اجاره بها در طول مدت اجاره به مستأجر منتقل می‌گردد. اما سرقفلی عوض و بدل امتیازی است که مالک منافع به صورت یکجا به دیگری منتقل می‌نماید.

رهن عبارت از عقدی است که به موجب آن مالی وثیقه دین قرار می‌گیرد. رهن، عقدی است که به موجب آن مدیون، مالی را برای وثیقه به دائن می‌دهد. رهن دهنده را رهن و طرف دیگر را مرتهن می‌گویند (ماده ۷۷۱ قانون مدنی)

### مالیات نقل و انتقال

مالیات نقل و انتقال ملک به عهده فروشنده می‌باشد و به صورت زیر محاسبه می‌گردد.

### ۱ املاک مسکونی

نرخ مالیات نقل و انتقال املاک مسکونی ۵٪ ارزش معاملاتی ملک می‌باشد و قیمت معامله در محاسبه مالیات منظور نمی‌گردد  
دفترچه ارزش معاملاتی املاک: هر سال کمیسیونی در اداره امور مالیاتی با حضور نمایندگان سازمان امور مالیاتی، مسکن و شهر سازی، جهاد کشاورزی، ثبت اسناد و شورای شهر تشکیل می‌گردد و با توجه به اوضاع و احوال شهر و موقعیت املاک ارزش معامله هر مقدار عرصه و با توجه به نوع ساختمان و تکمیل بودن آن ارزش اعیان معین می‌گردد.

### مواد ۸۵ و ۸۶ اصلاحی (مالیات تکلیفی حقوق)

ماده ۸۲: درآمدی که شخص حقیقی در خدمت شخص دیگر (اعم از حقیقی یا حقوقی) در قبال تسلیم نیروی کار خود بابت اشتغال در ایران برحسب مدت یا کار انجام یافته به طور نقد یا غیرنقد تحصیل می‌کند مشمول مالیات بر درآمد حقوق است.

تبصره: درآمد حقوقی که در مدت مأموریت خارج از کشور (از طرف دولت جمهوری اسلامی ایران یا اشخاص مقیم ایران) از منابع ایرانی عاید شخص می‌شود مشمول مالیات بر درآمد حقوق می‌باشد.

ماده ۸۳: درآمد مشمول مالیات حقوق عبارت است از حقوق (مقرری یا مزد، یا حقوق اصلی) و مزایای مربوط به شغل اعم از مستمر و یا غیر مستمر قبل از وضع کسور و پس از کسر معافیت‌های مقرر در این قانون

## انواع درآمد حقوق

الف) حقوق ثابت (اصل حقوق)  
ب) مزایای مربوط به شغل که به دودسته مزایای مستمر و مزایای غیرمستمر تفکیک می‌شود

### حقوق و مزایای مستمر

مزایای مستمر به دودسته تقسیم می‌شود

۱ مستمر نقدی

۲ مستمر غیرنقدی

### حقوق و مزایای مستمر نقدی

۱ حقوق ثابت

۲ حق اولاد

۵ حق مسکن

۷ محرومیت از تسهیلات زندگی

۹ شرایط محیط کار نوبت کاری.

۲ مزایای مستمر نقدی

۴ حق مقام فوق‌العاده بدی آب و هوا

۶ حق ایاب و ذهاب

۸ محل خدمت اشتغال خارج از مرکز

### مزایای مستمر غیرنقدی

۱ استفاده از مسکن واگذاری از طرف کارفرما (با اثاثیه و یا بدون اثاثیه)

۲ استفاده از اتومبیل اختصاصی از طرف کارفرما (با راننده و یا بدون راننده)

۳ سایر مزایای غیرنقدی مستمر مانند خواروبار- بن و....مزایای غیر مستمر

### انواع مزایای غیر مستمر

۱ مزایای غیرمستمر نقدی

۲ مزایای غیرمستقیم غیرنقدی

### مزایای غیرمستمر نقدی شامل:

■ اضافه کار ■ فوق‌العاده مأموریت ■ عیدی

■ پاداش ■ هزینه سفر.

### مزایای غیرمستمر غیرنقدی شامل:

■ وجوه پرداختی بابت لباس کار

■ بازخرید مرخصی

■ بهره‌وری.

## تقویم مزایای غیرنقدی به نقدی

تبصره ذیل ماده ۸۳: درآمد غیرنقدی مشمول مالیات حقوق به شرح زیر تقویم و محاسبه می‌شود:

الف) مسکن با اثاثیه معادل بیست و پنج درصد (۲۵٪) و بدون اثاثیه بیست درصد (۲۰٪) حقوق و مزایای مستمر نقدی (به استثنای مزایای نقدی معاف موضوع ماده ۹۱) این قانون) در ماه پس از وضع وجوهی که از این بابت از حقوق کارمند کسر می‌شود.

ب) اتومبیل اختصاصی با راننده معادل ده درصد (۱۰٪) و بدون راننده معادل پنج درصد (۵٪) حقوق و مزایای مستمر نقدی (به استثنای مزایای نقدی معاف موضوع ماده ۹۱) این قانون) در ماه پس از کسر وجوهی که از این بابت از حقوق کارمند کسر می‌شود.

ج) سایر مزایای غیرنقدی معادل قیمت تمام شده برای پرداخت کننده حقوق.

## نرخ مالیات بر درآمد حقوق

**ماده ۸۴:** تا میزان یکصد و پنجاه برابر حداقل حقوق مبنای جدول حقوق موضوع ماده ۱ (قانون نظام هماهنگ پرداخت کارکنان دولت مصوب ۱۳۷۰) درآمد سالانه مشمول مالیات حقوق کلیه حقوق‌بگیران از جمله کارگران مشمول قانون کار، از یک یا چند منبع، از پرداخت مالیات معاف می‌شود.

**ماده ۸۵:** نرخ مالیات بر درآمد حقوق کارکنان دولتی و غیردولتی مازاد بر مبلغ مذکور در ماده (۸۴) این قانون و تا هفت برابر آن مشمول مالیات سالانه ده درصد (۱۰٪) و نسبت به مازاد آن بیست درصد (۲۰٪) است.

**ماده ۸۶:** پرداخت کنندگان حقوق هنگام هر پرداخت یا تخصیص آن مکلف اند مالیات متعلق را طبق مقررات ماده (۸۵) این قانون محاسبه و کسر و تا پایان ماه بعد ضمن تسلیم فهرستی متضمن نام و نشانی دریافت‌کنندگان حقوق و میزان آن به اداره امور مالیاتی محل پرداخت و در ماه‌های بعد فقط تغییرات را صورت دهند.

### تبصره

پرداخت‌هایی که کارفرمایان به اشخاص حقیقی غیر از کارکنان خود که مشمول پرداخت کسورات بازنشستگی یا بیمه نمی‌باشند، با عنوان حق‌المشاوره، حق حضور در جلسات، حق‌التدریس، حق‌التحقیق و حق پژوهش پرداخت می‌کنند، بدون رعایت معافیت موضوع ماده (۸۴) این قانون مشمول مالیات مقطوع به نرخ ده درصد (۱۰٪) می‌باشد. کارفرمایان موظفند در موقع پرداخت یا تخصیص، مالیات

متعلقه را کسر و ظرف مدت تعیین شده در ماده (۸۶) این قانون با اعلام مشخصات دریافت کنندگان مطابق فرم نمونه اعلام شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور به اداره امور مالیاتی پرداخت کنند و در صورت تخلف، مسئول پرداخت مالیات و جریمه‌های متعلق خواهند بود.

#### ■ تبصره

**ماده ۸۶:** پرداخت‌هایی که از طرف غیر از پرداخت کنندگان مقرری مزد و حقوق اصلی به عمل می‌آید پرداخت کنندگان این قبیل وجوه مکلف‌اند هنگام هر پرداخت مالیات متعلق را بدون رعایت معافیت موضوع ماده (۸۴) این قانون به نرخ‌های مقرر در ماده (۸۵) این قانون محاسبه و کسر و ظرف سی روز با صورتی حاوی نام و نشانی دریافت کنندگان و میزان آن به اداره امور مالیاتی محل پرداخت کنند.

**ماده ۸۷:** اضافه پرداختی بابت مالیات بر درآمد حقوق طبق مقررات این قانون مسترد خواهد شد مشروط بر این که بعد از انقضای تیر ماه سال بعد تا آخر آن سال با درخواست کتبی حقوق بگیر از اداره امور مالیاتی محل سکونت مورد مطالبه قرارگیرد. اداره امور مالیاتی مذکور موظف است ظرف سه ماه از تاریخ تسلیم درخواست رسیدگی‌های لازم را معمول و در صورت احراز اضافه پرداختی و نداشتن بدهی قطعی دیگر در آن اداره امور مالیاتی نسبت به استرداد اضافه پرداختی از محل وصولی‌های جاری اقدام کند. در صورتی که درخواست کننده بدهی قطعی مالیاتی داشته باشد اضافه پرداختی به حساب بدهی مزبور منظور و مازاد مسترد خواهد شد.

**ماده ۸۸:** در مواردی که از اشخاص مقیم خارج که در ایران شعبه یا نمایندگی ندارند حقوق دریافت شود دریافت کنندگان حقوق مکلف اند تا پایان ماه بعد از تاریخ دریافت حقوق مالیات متعلق را طبق مقررات این فصل به اداره امور مالیاتی محل سکونت خود پرداخت و تا آخر تیر ماه سال بعد اظهارنامه مالیاتی مربوط به حقوق دریافتی خود را به اداره امور مالیاتی مزبور تسلیم نمایند.

**ماده ۸۹:** صدور پروانه خروج از کشور یا تمدید پروانه اقامت و یا اشتغال برای اتباع خارجه، به استثنای کسانی که طبق مقررات این قانون از پرداخت مالیات معاف می‌باشند، موکول به ارائه مفصاحساب مالیاتی یا تعهد کتبی کارفرمای اشخاص حقوقی ایرانی طرف قرارداد با کارفرمای اتباع خارجی یا اشخاص حقوقی ثالث ایرانی است.

**ماده ۹۰:** در مواردی که پرداخت کنندگان حقوق، مالیات متعلق را در موعد مقرر نپردازند یا کمتر از میزان واقعی پرداخت نمایند، اداره امور مالیاتی ذی صلاح

مکلف است مالیات متعلق را به انضمام جرایم موضوع این قانون محاسبه و از پرداخت کنندگان حقوق که در حکم مودی می‌باشند به موجب برگ تشخیص با رعایت مهلت مقرر در ماده (۱۵۷) این قانون مطالبه کند. حکم این ماده نسبت به مشمولان ماده (۸۸) این قانون نیز جاری خواهد بود.

### **ماده ۹۱: درآمدهای حقوق به شرح زیر از پرداخت مالیات معاف است:**

**۱** رؤسا و اعضای مأموریت‌های سیاسی خارجی در ایران و رؤسا و اعضای هیأت‌های نمایندگی فوق‌العاده دول خارجی نسبت به درآمد حقوق دریافتی از دولت متبوع خود به شرط معامله متقابل و همچنین روسا و اعضای هیأت‌های نمایندگی سازمان ملل متحد و مؤسسات تخصصی آن در ایران نسبت به درآمد حقوق دریافتی از سازمان و مؤسسات مزبور در صورتی که تابع دولت جمهوری اسلامی ایران نباشند.

**۲** رؤسا و اعضای مأموریت‌های کنسولی خارجی در ایران و همچنین کارمندان مؤسسات فرهنگی دول خارجی نسبت به درآمد حقوق دریافتی از دول متبوع خود به شرط معامله متقابل.

**۳** کارشناس خارجی که با موافقت دولت جمهوری اسلامی ایران از محل کمک‌های بلاعوض فنی و اقتصادی و علمی و فرهنگی دول خارجی و یا مؤسسات بین‌المللی به ایران اعزام می‌شوند نسبت به حقوق دریافتی آنان از دول متبوع یا مؤسسات بین‌المللی مذکور.

**۴** کارمندان محلی سفارتخانه‌ها و کنسول‌گری‌ها و نمایندگی‌های دولت جمهوری اسلامی ایران در خارج نسبت به درآمد حقوق دریافتی از دولت جمهوری اسلامی ایران در صورتی که دارای تابعیت دولت جمهوری اسلامی ایران نباشند به شرط معامله متقابل.

**۵** حقوق بازنشستگی و وظیفه و مستمری و پایان خدمت و خسارت اخراج و بازخرید خدمت و وظیفه یا مستمری پرداختی به وراثت و حق سنوات و حقوق ایام مرخصی استفاده نشده

**۶** هزینه سفر و فوق‌العاده مسافرت مربوط به شغل.

**۷** مسکن و اگذاری در محل کارگاه یا کارخانه جهت استفاده کارگران و خانه‌های ارزان قیمت سازمانی در خارج از محل کارگاه یا کارخانه که مورد استفاده کارگران قرار می‌گیرد.

**۸** وجوه حاصل از بیمه بابت جبران خسارت بدنی و معالجه و امثال آن.

۹ عیدی سالانه یا پاداش آخر سال جمعاً معادل یک دوازدهم میزان معافیت مالیاتی

۱۰ خانه‌های سازمانی که با اجازه قانونی یا به موجب آیین‌نامه‌های خاص در اختیار مأموران کشوری گذارده می‌شود.

۱۱ وجوهی که کارفرما بابت هزینه معالجه کارکنان خود یا افراد تحت تکفل آنها مستقیماً یا به وسیله حقوق‌بگیر به پزشک یا بیمارستان به استناد اسناد و مدارک مثبت‌ه پرداخت کند.

۱۲ مزایای غیرنقدی پرداختی به کارکنان حداکثر معادل دو دوازدهم معافیت قانون.

۱۳ درآمدحقوق پرسنل نیروهای مسلح جمهوری اسلامی ایران اعم از نظامی و انتظامی، مشمولان قانون استخدامی وزارت اطلاعات و جانبازان انقلاب اسلامی و جنگ تحمیلی و آزادگان.

ماده ۹۲: پنجاه درصد (۵۰٪) مالیات حقوق کارکنان شاغل در مناطق کمتر توسعه یافته طبق فهرست سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور بخشوده می‌شود.

### نحوه ارسال لیست مالیات به اداره امور مالیاتی

پرداخت‌کنندگان حقوق هنگام هر پرداخت یا تخصیص آن مکلف اند مالیات متعلق را طبق قانون محاسبه و کسر و تا پایان ماه بعد ضمن تسلیم فهرستی متضمن نام و نشانی دریافت‌کنندگان حقوق و میزان آن به اداره امور مالیاتی محل پرداخت و در ماه‌های بعد فقط تغییرات را صورت دهند. (ماده ۸۶ ق.م.م)

در مورد پرداخت‌هایی که از طرف غیر از پرداخت‌کننده اصلی حقوق به اشخاص حقیقی، به عمل می‌آید، پرداخت‌کنندگان مکلف‌اند هنگام هر پرداخت، مالیات متعلق را با رعایت معافیت‌های قانونی مربوط به حقوق، به نرخ مقطوع ده درصد (۱۰٪) محاسبه، کسر و حداکثر تا پایان ماه بعد با فهرستی حاوی نام و نشانی دریافت‌کنندگان و میزان آن به اداره امور مالیاتی محل، پرداخت کنند و در صورت تخلف، مسئول پرداخت مالیات و جریمه‌های متعلق خواهند بود. (تبصره ۱ ماده ۸۶ ق.م.م)

### ۳ ماده ۱۰۲ (مالیات تکلیفی مضاربه)

ماده ۱۰۲-۱ در مضاربه، عامل (مضارب) مکلف است در موقع تسلیم اظهارنامه علاوه بر پرداخت مالیات خود مالیات درآمد سهم صاحب سرمایه را بدون رعایت معافیت

ماده (۱۰۱) این قانون کسر و به عنوان مالیات علی‌الحساب صاحب سرمایه به حساب مالیاتی واریز و رسید آن را به اداره امور مالیاتی ذیربط و صاحب سرمایه ارائه نماید.

تبصره: در صورتی که صاحب سرمایه بانک باشد تکلیف کسر مالیات صاحب سرمایه از عامل یا مضارب ساقط است.

#### ۴ ماده ۱۰۳ (مالیات تکلیفی حق الوکاله)

ماده ۱۰۳ - وکلای دادگستری و کسانی که در محاکم اختصاصی وکالت می‌کنند مکلفند در وکالتنامه‌های خود رقم حق الوکاله‌ها را قید نمایند و معادل پنج درصد (۵٪) آن بابت علی‌الحساب 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 قانوناً لازم نیست و همچنین در دعاوی کیفری که تعیین حق الوکاله به نظر دادگاه است پنج درصد (۵٪) حداقل حق الوکاله مقرر در آیین‌نامه 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 صرفاً 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 وکالتاً 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.



## ■ تبصره ۱

در هر مورد که طبق مفاد این ماده عمل نشده باشد وکالت وکیل با رعایت مقررات قانون آیین دادرسی مدنی در هیچ یک از دادگاه‌ها و مراجع مزبور قابل قبول نخواهد بود مگر در مورد وکالت‌های مرجوعه از طرف وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی و شهرداری‌ها و مؤسسات وابسته به دولت و شهرداری‌ها که محتاج به ابطال تمبر روی وکالتنامه نمی‌باشند.

## ■ تبصره ۲

وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی و مؤسسات وابسته به دولت و شهرداری‌ها مکلف‌اند 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.

## ■ تبصره ۳

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.

## ■ تبصره ۴

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 مکلف‌اند میزان مورد حکم قطعی را به اداره امور مالیاتی مربوط اطلاع دهند تا مابه‌التفاوت مورد محاسبه قرار گیرد.

## ■ ماده ۱۰۷ (مالیات تکلیفی اشخاص حقوقی خارجی و مؤسسات مقیم خارج)

**ماده ۱۰۷:** درآمد مشمول مالیات اشخاص حقیقی و حقوقی خارجی مقیم خارج از ایران بابت درآمدهایی که در ایران و یا از ایران تحصیل می‌نمایند به شرح زیر تعیین می‌شود:

بابت تهیه طرح ساختمان‌ها و تأسیسات، نقشه‌برداری، نقشه‌کشی، نظارت و محاسبات فنی، دادن تعلیمات و کمک‌های فنی، انتقال دانش فنی، سایر خدمات و واگذاری امتیازات و سایر حقوق، همچنین واگذاری فیلم‌های سینمایی که به‌عنوان بها یا حق نمایش یا تحت هر عنوان دیگر در ایران یا از ایران تحصیل می‌کنند به استثنای درآمدهایی که طبق مقررات این قانون نحوه دیگری برای تعیین درآمد مشمول مالیات یا مالیات آنها مقرر شده است با توجه به نوع فعالیت و میزان

سوددهی به مآخذ ده درصد (۱۰٪) تا چهل درصد (۴۰٪) مجموع وجوهی می‌باشد که ظرف مدت یک سال مالیاتی عاید آنها می‌شود. آیین‌نامه اجرایی این ماده و ضرایب تشخیص درآمد مشمول مالیات با توجه به نوع فعالیت، ظرف مدت شش ماه از تاریخ لازم‌الاجراء شدن این قانون (۱۳۹۵/۱/۱) به پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی به تصویب هیأت وزیران می‌رسد. پرداخت‌کنندگان وجوه مذکور در این ماده مکلف‌اند در هر پرداخت، مالیات متعلق را با توجه به مبالغی که از اول سال تا آن تاریخ پرداخت کرده‌اند کسر و تا پایان ماه بعد به اداره امور مالیاتی پرداخت کنند، در غیر این صورت پرداخت‌کنندگان مذکور و دریافت‌کنندگان متضامناً مسئول پرداخت اصل مالیات و جریمه‌های متعلق آن خواهند بود.

### ■ تبصره ۱

در مورد عملیات پیمانکاری، آن قسمت از مبلغ قرارداد که به مصرف خرید لوازم و تجهیزات می‌رسد مشروط بر آنکه در قرارداد یا اصلاحات و الحاقات بعدی آن مبلغ لوازم و تجهیزات به‌طور جدا از سایر اقلام قرارداد درج شده باشد، در مورد خرید داخلی حداکثر تا مبلغ صورت‌حساب خرید و در مورد خرید خارجی تا مجموع ارزش گمرکی کالا و حقوق ورودی و سایر پرداخت‌های قانونی مندرج در پروانه سبز گمرکی از پرداخت مالیات معاف است.

### ■ تبصره ۲

در مواردی که پیمانکاران خارجی تمام یا قسمتی از فعالیت پیمانکاری را به اشخاص حقوقی ایرانی به‌عنوان پیمانکاران دست دوم واگذار کنند معادل مبالغی که برای تهیه لوازم و تجهیزات مذکور در قرارداد دست اول که توسط پیمانکار دست دوم خریداری می‌شود و با رعایت قسمت اخیر تبصره (۱) این ماده از پیمانکار دست اول دریافت می‌گردد، از پرداخت مالیات بر درآمد معاف است.

### ■ تبصره ۳

شعب و نمایندگی‌های شرکت‌ها و بانک‌های خارجی در ایران که بدون داشتن حق انجام دادن معامله به امر بازاریابی و جمع‌آوری اطلاعات اقتصادی در ایران برای شرکت مادر اشتغال دارند و برای جبران مخارج خود از شرکت مادر وجوهی دریافت می‌کنند نسبت به آن مشمول مالیات بر درآمد نخواهند بود.

### ■ تبصره ۴

درآمد حاصل از بهره برداری سرمایه و سایر فعالیت‌هایی که اشخاص حقوقی مزبور به وسیله نمایندگی از قبیل شعبه، نماینده، کارگزار و امثال آنها در ایران

انجام می‌دهند مشمول مقررات ماده (۱۰۶) این قانون خواهد بود.

#### ۶ ماده ۱۰۹ (مالیات تکلیفی مؤسسات بیمه)

ماده ۱۰۹: درآمد مشمول مالیات در مورد مؤسسات بیمه ایرانی عبارت است از:

- ۱ ذخایر فنی در آخر سال مالی قبل.
- ۲ حق بیمه دریافتی در معاملات بیمه مستقیم پس از کسر برگشتی‌ها و تخفیف‌ها.
- ۳ حق بیمه بیمه‌های اتکایی وصولی پس از کسر برگشتی‌ها.
- ۴ کارمزد و مشارکت در سود معاملات بیمه‌های اتکایی واگذاری.
- ۵ بهره سپرده‌های بیمه بیمه‌گر اتکایی نزد بیمه‌گر واگذارکننده.
- ۶ سهم بیمه‌گران اتکایی بابت خسارت پرداختی بیمه‌های غیر زندگی و بازخرید و سرمایه و مستمری‌های بیمه‌های زندگی.
- ۷ سایر درآمدها.

#### پس از کسر:

- ۱ هزینه تمبر قراردادهای بیمه.
- ۲ هزینه‌های پزشکی بیمه‌های زندگی.
- ۳ کارمزدهای پرداختی از بابت معاملات بیمه مستقیم.
- ۴ حق بیمه‌های اتکایی واگذاری.
- ۵ سهم صندوق تأمین خسارت‌های بدنی از حق بیمه اجباری مسئولیت مدنی دارندگان وسایل نقلیه موتوری زمینی در مقابل شخص ثالث.
- ۶ مبالغ پرداختی از بابت بازخرید و سرمایه و مستمری‌های بیمه زندگی و خسارت پرداختی از بابت بیمه‌های غیر زندگی.
- ۷ سهم مشارکت بیمه‌گزاران در منافع.
- ۸ کارمزدها و سهم مشارکت بیمه‌گران در سود معاملات بیمه‌های اتکایی قبولی.
- ۹ بهره متعلق به سپرده‌های بیمه‌های اتکایی واگذاری.
- ۱۰ ذخایر فنی در آخر سال مالی.
- ۱۱ سایر هزینه‌ها و استهلاکات قابل قبول.

#### تبصره ۱

انواع ذخایر فنی مؤسسات بیمه (اندوخته‌های فنی موضوع ماده (۶۱) قانون تأسیس بیمه مرکزی ایران و بیمه‌گری) برای هر یک از رشته‌های بیمه و میزان و

طرز محاسبه آنها به موجب آیین‌نامه‌ای خواهد بود که از طرف بیمه مرکزی ایران تهیه و پس از موافقت شورای عالی بیمه به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی خواهد رسید.

## ■ تبصره ۲

انواع ذخایر فنی بیمه مرکزی ایران برای هر یک از رشته‌های بیمه و میزان و طرز محاسبه آنها از طرف مجمع عمومی بیمه مرکزی ایران تعیین خواهد شد.

## ■ تبصره ۳

در معاملات بیمه مستقیم، حق بیمه و کارمزدها و تخفیف حق بیمه و سهم مشارکت بیمه‌گذاران در منافع و نحوه احتساب آنها با رعایت مقررات تعیین شده از طرف شورای عالی بیمه خواهد بود. کلیه اقلام مزبور به استثنای کارمزد باید در قرارداد بیمه ذکر شده باشد.

## ■ تبصره ۴

اقلام مربوط به معاملات بیمه‌های اتکایی اعم از قبولی یا واگذاری بر اساس شرایط قراردادها و یا توافق‌های مؤسسات بیمه ذیربط خواهد بود.

## ■ تبصره ۵

مؤسسات بیمه خارجی که با قبول بیمه اتکایی از مؤسسات بیمه ایرانی تحصیل درآمد می‌نمایند مشمول مالیاتی به نرخ دو درصد (۲٪) حق بیمه دریافتی و سود حاصل از سپرده مربوط در ایران می‌باشند. در صورتی که مؤسسات بیمه ایرانی در کشور متبوع مؤسسه بیمه‌گر اتکایی دارای فعالیت بیمه بوده و از پرداخت مالیات بر معاملات اتکایی معاف باشند، مؤسسه مزبور نیز از پرداخت مالیات دولت ایران معاف خواهد شد. مؤسسات بیمه ایرانی مکلف‌اند در موقع تخصیص حق بیمه به نام بیمه‌گر اتکایی خارجی مشمول مالیات موضوع این تبصره، دو درصد (۲٪) آن را به عنوان مالیات بیمه‌گر اتکایی کسر نمایند و وجوه کسر شده در هر ماه را تا پایان ماه بعد به ضمیمه صورتی حاوی مشخصات بیمه‌گر اتکایی و حق بیمه متعلق به اداره امور مالیاتی مربوط ارسال و وجه مزبور را به حساب مالیاتی پرداخت نمایند.

## ۷ ماده ۱۱۶ (تکلیف مدیران تصفیه اشخاص حقوقی)

**ماده ۱۱۶:** مدیران تصفیه مکلف‌اند ظرف شش ماه از تاریخ انحلال (تاریخ ثبت انحلال شخص حقوقی در اداره ثبت شرکت‌ها) اظهارنامه مالیاتی مربوط به آخرین دوره عملیات شخص حقوقی را براساس ماده (۱۱۵) این قانون تنظیم و به اداره امور مالیاتی مربوط تسلیم و مالیات متعلق را پرداخت نمایند.

## ■ تبصره

مالیات آخرین دوره عملیات اشخاص حقوقی که منحل می‌شوند با رعایت تبصره (۲) ماده (۱۱۵) این قانون به نرخ مذکور در ماده (۱۰۵) این قانون محاسبه می‌گردد.

## ۸ ماده ۱۱۸ (مسئولیت آخرین مدیران شخص حقوقی و مدیران تصفیه و ضامن‌ها)

**ماده ۱۱۸:** تقسیم دارایی اشخاص حقوقی منحل شده قبل از تحصیل مفاصا حساب مالیاتی یا بدون سپردن تأمین معادل میزان مالیات مجاز نیست.  
تبصره: آخرین مدیران شخص حقوقی در صورت عدم تسلیم اظهارنامه موضوع ماده (۱۱۴) این قانون یا تسلیم اظهارنامه خلاف واقع و مدیران تصفیه در صورت عدم رعایت مقررات موضوع ماده (۱۱۶) این قانون و این ماده و ضامن یا ضامن‌های شخص حقوقی و شرکای ضامن (موضوع قانون تجارت) متضامناً و کلیه کسانی که دارایی شخص حقوقی بین آنان تقسیم گردیده به نسبت سهمی که از دارایی شخص حقوقی نصیب آنان شده است مشمول پرداخت مالیات و جرایم متعلق به شخص حقوقی خواهد بود به شرط آن که ظرف مهلت مقرر در ماده (۱۵۷) این قانون از تاریخ درج آگهی انحلال در روزنامه رسمی کشور مطالبه شده باشد.

## ۹ ماده ۱۲۳ (مالیات تکلیفی منافع بلاعوض اموال)

**ماده ۱۲۳:** در صورتی که منافع مالی به‌طور دائم یا موقت بلاعوض به کسی واگذار شود انتقال گیرنده مکلف است مالیات منافع هر سال را در سال بعد پرداخت نماید.

## ۱۰ ماده ۱۴۳ (مالیات تکلیفی نقل و انتقال سهام)

**ماده ۱۴۳:** معادل ده درصد (۱۰٪) از مالیات بردرآمد حاصل از فروش کالاهایی که در بورس‌های کالایی پذیرفته شده و به فروش می‌رسد و ده درصد (۱۰٪) از مالیات بردرآمد شرکت‌هایی که سهام آنها برای معامله در بورس‌های داخلی یا خارجی پذیرفته می‌شود و پنج درصد (۵٪) از مالیات بر درآمد شرکت‌هایی که سهام آنها برای معامله در بازار خارج از بورس داخلی یا خارجی پذیرفته می‌شود، از سال پذیرش تا سالی که از فهرست شرکت‌های پذیرفته شده در این بورس‌ها یا بازارها حذف نشده‌اند با تأیید سازمان بخشوده می‌شود. شرکت‌هایی که سهام آنها برای معامله در بورس‌های داخلی یا خارجی یا بازارهای خارج از بورس داخلی یا

خارجی پذیرفته شود در صورتی که در پایان دوره مالی به تأیید سازمان حداقل بیست درصد (۲۰٪) سهام شناور آزاد داشته باشند معادل دو برابر معافیت‌های فوق از بخشودگی مالیاتی برخوردار می‌شوند

#### ■ تبصره ۱

از هر نقل و انتقال سهام و سهم‌الشرکه و حق تقدم سهام و سهم‌الشرکه شرکا در سایر شرکت‌ها مالیات مقطوعی به میزان چهاردرصد (۴٪) ارزش اسمی آنها وصول می‌شود. از این بابت وجه دیگری به عنوان مالیات بر درآمد نقل و انتقال فوق مطالبه نخواهد شد. انتقال دهندگان سهام و سهم‌الشرکه و حق تقدم سهام مکلف‌اند قبل از انتقال، مالیات متعلق را به حساب سازمان امور مالیاتی کشور واریز کنند.

ادارات ثبت یا دفاتر اسناد رسمی مکلف‌اند در موقع ثبت تغییرات یا تنظیم سند انتقال حسب مورد گواهی پرداخت مالیات متعلق را اخذ و ضمیمه پرونده مربوط به ثبت یا انتقال کنند.

#### ■ تبصره ۲

در شرکت‌های سهامی پذیرفته شده در بورس اندوخته صرف سهام مشمول مالیات مقطوع به نرخ نیم درصد (۰/۵٪) خواهد بود و به این درآمد مالیات دیگری تعلق نمی‌گیرد. شرکت‌ها مکلف‌اند تا پایان ماه بعد از تاریخ ثبت افزایش سرمایه آن را به حساب سازمان امور مالیاتی کشور واریز کنند.

### حکم قانونی مسئولیت مدیران (ماده ۱۹۹)

هر شخص حقیقی یا حقوقی که به موجب مقررات این قانون مکلف به کسر و ایصال مالیات مؤدیان دیگری باشد، در صورت تخلف از انجام وظایف مقرر علاوه بر مسئولیت تضامنی که با مؤدی در پرداخت مالیات خواهد داشت، مشمول جریمه‌ای معادل ۲۰٪ مالیات پرداخت نشده خواهد بود.

■ در مواردی که مکلفین به کسر مالیات وزارتخانه‌ها، شرکت یا مؤسسه دولتی یا شهرداری باشد، مسئول امر مشمول مجازات مقرر در قانون تخلفات اداری خواهند بود.

■ هرگاه مکلف به کسر مالیات شخص حقوقی غیردولتی باشد، مدیر یا مدیران مربوطه علاوه بر مسئولیت تضامنی نسبت به پرداخت مالیات و جرائم متعلق، به حبس تأدیبی از سه ماه تا دو سال محکوم خواهند شد

## مالیات حق تمبر

حق تمبر در زمان صدور برخی از اسناد، مدارک و اوراق، که توسط صادر کنندگانی از قبیل بانک‌ها، شرکت‌های تجاری، مؤسسات تجاری، وزارتخانه‌ها، سازمان‌های دولتی، اتحادیه‌ها و مجامع امر صنفی، اتاق‌های بازرگانی و غیره مبالغی تحت عنوان حق تمبر به صورت الصاق و ابطال تمبر و یا دریافت وجه تحت عنوان حق تمبر اخذ می‌شود.

مالیات حق تمبر از انواع مالیات‌های مستقیم است که از طریق الصاق و ابطال تمبر بر اسناد، اوراق و مدارک به منظور رسمیت بخشیدن یا لازم‌الاجرا نمودن آنها، از مؤدی گرفته می‌شود. در قانون مالیات‌های مستقیم مواد ۴۴ تا ۵۱ به این نوع مالیات اشاره دارد که در ذیل توضیحاتی در این خصوص ارائه می‌شود:

در ماده ۴۴ این قانون آمده است از هر برگ چک که از طرف بانک‌ها چاپ می‌شود در موقع چاپ دویست (۲۰۰) ریال حق تمبر اخذ می‌شود. از اوراق دیگر مانند برات و فته طلب (سفته) و نظایر آنها نیز نسبت به مبلغ آنها معادل نیم در هزار حق تمبر اخذ می‌شود (ماده ۴۵) حق تمبر مقرر در این ماده بابت کمتر از هزار ریال معادل حق تمبر هزار ریال خواهد بود.

بر اساس ماده ۴۶- از کلیه اسناد تجاری قابل انتقال که در ایران صادر و یا معامله و مورد استفاده قرار داده می‌شود (به‌استثنای اوراق مذکور در مواد ۴۵ و ۴۸ این قانون) و اسناد کاشف از حقوق مالکیت نسبت به مال التجاره از قبیل بارنامه دریایی و هوایی و همچنین اوراق بیمه مال التجاره پنج هزار (۵۰۰۰) ریال و بارنامه زمینی و صورت‌وضعیت مسافری یک هزار (۱۰۰۰) ریال حق تمبر دریافت خواهد شد. مؤسسه‌های حمل‌ونقل، مسئول تنظیم دقیق بارنامه هستند و باید هویت و نشانی صحیح صاحب کالا و سایر اطلاعات مربوط را در آن درج نمایند و نسخ کافی اوراق مذکور را حداقل تا پنج سال از تاریخ صدور نگاهداری کنند.

### ■ تبصره

از اوراق و مدارک زیر به شرح مقرر در این تبصره حق تمبر اخذ می‌شود:

۱ از کارت معافیت هریک از مشمولان که به انحای مختلف از انجام دادن خدمت وظیفه معاف می‌شوند، بابت صدور کارت معافیت مذکور، مبلغ ده هزار (۱۰۰۰۰) ریال.

۲ از هرگونه گواهینامه رانندگی بین‌المللی مبلغ پنجاه هزار (۵۰،۰۰۰) ریال.

۳ از هر پلاک ترانزیت انواع خودرو و همچنین از شماره‌گذاری هر وسیله نقلیه که

به صورت موقت وارد کشور می شود مبلغ دویست هزار (۲۰۰'۰۰۰) ریال.  
۴ از گواهینامه رانندگی انواع خودرو به ازای هر سال مدت اعتبار مبلغ یک هزار (۱۰۰۰) ریال.

۵ از کارنامه و گواهینامه دانش آموزان دوره ابتدایی، راهنمایی و متوسطه مبلغ یک هزار (۱۰۰۰) ریال.

۶ از دانشنامه و گواهی دانشنامه کاردانی، کارشناسی، کارشناسی ارشد، دکترا و بالاتر مبلغ ده هزار (۱۰'۰۰۰) ریال.

۷ از گواهی ارزش تحصیلی دوره های ابتدایی، راهنمایی و متوسطه خارجی مبلغ بیست هزار (۲۰'۰۰۰) ریال.

۸ از گواهی ارزش تحصیلی دوره های فنی و حرفه ای و دانشگاهی خارجی مبلغ پنجاه هزار (۵۰'۰۰۰) ریال.

۹ از پروانه مامایی یا مدرک تحصیلی دوره کاردانی و دندانپزشکی تجربی مبلغ بیست هزار (۲۰'۰۰۰) ریال.

۱۰ از پروانه مشاغل پزشکی، دندانپزشکی، پیراپزشکی، دامپزشکی و داروسازی مبلغ یکصد هزار (۱۰۰'۰۰۰) ریال.

۱۱ از جواز تأسیس، کارت شناسایی واحدهای تولیدی و معدنی، کارت بازرگانی، پروانه وکالت و کارشناسی و سایر پروانه های کسب و کار، بابت صدور مبلغ یکصد هزار (۱۰۰'۰۰۰) ریال و بابت تجدید آنها مبلغ پنجاه هزار (۵۰'۰۰۰) ریال

**ماده ۴۷:** از کلیه قراردادهای و اسناد مشابه آنها به شرح زیر که بین بانکها و مشتریان آنها مبادله یا از طرف مشتریان تعهد می شود، در صورتی که در دفاتر اسناد رسمی ثبت نشود، معادل ده هزار (۱۰'۰۰۰) ریال حق تمبر اخذ می شود:

۱ برگ قبول شرایط عمومی حساب جاری.

۲ قرارداد وام یا اعطای تسهیلات از هر نوع که باشد و نیز اوراق و فرم های تعهدآوری که بانکها به نام های مختلف در موقع انجام معاملات به امضای مشتریان خود می رسانند.

۳ قراردادهای انواع سپرده های سرمایه گذاری.

۴ وکالت نامه های بانکی که در دفتر بانک تنظیم می شود و مشتریان حق امضای خود را به دیگری واگذار می نمایند.

۵ قراردادهای دیگری که بین بانکها و مشتریان منعقد می شود و طرفین تعهدات



و مسئولیت‌هایی را به عهده می‌گیرند و به امور مذکور در این ماده مرتبط می‌شود.  
۶ ضمانت‌نامه‌های صادره از طرف بانک‌ها.

۷ تقاضای صدور ضمانت‌نامه در صورتی که تقاضا از طرف بانک قبول شده و ضمانت‌نامه صادر گردد.

۸ تقاضای گشایش اعتبار اسنادی برای داخله ایران یا برای کشورهای خارج در صورتی که تقاضا از طرف بانک قبول شده و اعتبار اسنادی گشایش یابد.

**ماده ۴۸:** سهام و سهم‌الشرکه کلیه شرکت‌های ایرانی موضوع قانون تجارت به‌استثنای شرکت‌های تعاونی بر اساس ارزش اسمی سهام یا سهم‌الشرکه به‌قرار نیم در هزار مشمول حق تمبر خواهد بود. کسور صد (۱۰۰) ریال هم صد (۱۰۰) ریال محسوب می‌شود.

### ■ تبصره

حق تمبر سهام و سهم‌الشرکه شرکت‌ها 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 شرکت‌ها از طریق ابطال تمبر پرداخت شود. افزایش سرمایه در مورد شرکت‌هایی که قبلاً سرمایه خود را کاهش داده‌اند تا میزانی که حق تمبر آن پرداخت شده است، مشمول حق تمبر مجدد نخواهد بود.

**ماده ۴۹:** در صورتی که اسناد مشمول حق تمبر موضوع مواد (۴۵ و ۴۶ و ۴۷ و ۴۸) این قانون در ایران صادر شده باشد، صادرکنندگان باید تمبر مقرر را بر روی آنها الصاق و ابطال نمایند و هرگاه اسناد مذکور در خارج از کشور صادر شده باشد اولین شخصی که اسناد مزبور را متصرف می‌شود باید قبل از هر نوع امضا اعم از ظهرنویسی یا معامله یا قبولی یا پرداخت به ترتیب فوق عمل نماید و در هر صورت کلیه مؤسسات یا اشخاصی که در ایران اسناد مذکور را معامله یا دریافت یا تأدیه می‌نمایند متضامناً مسئول پرداخت حقوق مقرر خواهند بود.

**ماده ۵۰:** وزارت امور اقتصادی و دارایی مجاز است سفته و برات و بارنامه و اوراق دیگر مشمول حق تمبر را چاپ و در دسترس متقاضیان بگذارد. وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌تواند در مواردی که مقتضی بداند به‌جای الصاق و ابطال تمبر به دریافت حق تمبر در قبال صدور قبض مالیات اکتفا نماید.

**ماده ۵۱:** در صورت تخلف از مقررات این فصل، متخلف علاوه بر اصل حق تمبر، معادل دو برابر آن جریمه خواهد شد.

## جرایم مالیاتی چیست؟

بر اساس قوانین مالیاتی کشور، جرایم مالیاتی مواردی هستند که به دلیل عدم انجام تکالیف مالیاتی و یا انجام تکالیف مالیاتی بعد از مهلت قانونی به مودیان تعلق می‌گیرند و بر اساس نوع تخلف صورت گرفته، انواع و نرخ‌های متفاوتی دارند. برخی از جرایمی که در قانون مالیات‌های مستقیم ذکر شده به شرح زیر است:

### ۱ جرایم مالیاتی حقوق شامل:

عدم ارسال لیست مالیات حقوق و عدم پرداخت مالیات حقوق در مهلت قانون

### ۲ جرایم مالیاتی اظهارنامه عملکرد:

عدم ارسال اظهارنامه عملکرد در مهلت قانونی و عدم پرداخت مالیات عملکرد در مهلت قانونی

### ۳ جرایم مالیات تکلیفی:

جریمه عدم کسر و یا عدم پرداخت مالیات تکلیفی و ...  
جرایم در نظر گرفته شده در قانون مالیات‌ها به صورت نقدی می‌باشند بدین معنی که مبلغ جریمه به اصل مالیات اضافه شده و مودیان باید اصل مالیات و جریمه مالیاتی تعلق گرفته را به سازمان امور مالیاتی پرداخت کنند.

## میزان جرایم

۱ (ماده ۱۹۰ ق.م.م) پرداخت مالیات پس از آن موعدمقرر مشمول جریمه‌ای معادل ۲/۵٪ مالیات به ازای هرماه است .

مبدأ احتساب جریمه در مورد مودیانی که مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی هستند نسبت به مبلغ مندرج در اظهارنامه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم آن و نسبت به مابه الاختلاف از تاریخ مطالبه و در مورد مودیانی که از تسلیم اظهارنامه خودداری نموده یا اصولاً مکلف به تسلیم اظهارنامه نیستند، تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه یا سررسید پرداخت مالیات حسب مورد می‌باشد.

تبصره ۲ (ماده ۱۹۰ ق.م.م) چنانچه فاصله تاریخ وصول اعتراض مودی نسبت به برگ تشخیص مالیات تا تاریخ قطعی شدن مالیات از یک سال تجاوز نماید، جریمه دو و نیم درصد (۲/۵٪) در ماه موضوع این ماده نسبت به مدت زمان بیش از یک

سال مذکور تا تاریخ ابلاغ برگ قطعی مالیات قابل مطالبه از مودی نخواهد بود. سازمان امور مالیاتی کشور مکلف است ترتیباتی اتخاذ نماید که رسیدگی و قطعیت یافتن مالیات مودیان حداکثر تا یک سال پس از تاریخ تسلیم اعتراض آنان صورت پذیرد.

۲ (ماده ۱۹۲ ق.م.م) در کلیه مواردی که مودی یا نماینده او که به موجب مقررات این قانون از بابت پرداخت مالیات مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی است چنانچه نسبت به تسلیم آن در موعد مقرر اقدام نکند، مشمول جریمه غیرقابل بخشودگی معادل سی درصد (۳۰٪) مالیات متعلق برای اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل موضوع این قانون و ده درصد (۱۰٪) مالیات متعلق برای سایر مودیان می‌باشد. حکم این ماده در مورد درآمدهای کتمان‌شده در اظهارنامه‌های تسلیمی و یا هزینه‌های غیرواقعی نیز جاری است.

#### ■ تبصره ۱

سازمان امور مالیاتی کشور مکلف است تکالیف و وظایف مودیان مالیاتی در مورد نحوه تنظیم و مواعد زمانی تسلیم اظهارنامه مالیاتی را از طریق رسانه ملی، روزنامه‌های کثیرالانتشار و سایر وسایل ارتباط جمعی به اطلاع عموم برساند

۳ (ماده ۱۹۳ ق. م. م) نسبت به مودیانی که به موجب این قانون و مقررات مربوط به آن مکلف به نگهداری دفاتر قانونی هستند در صورت عدم تسلیم ترازنامه و حساب سود و زیان یا عدم ارائه دفاتر مشمول جریمه ای معادل بیست درصد (۲۰٪) مالیات برای هر یک از موارد مذکور خواهند بود.

#### ■ تبصره

عدم تسلیم اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود و زیان در دوره معافیت موجب عدم استفاده از معافیت مقرر در سال مربوط خواهد شد.

۴ (ماده ۱۹۴ ق. م. م) مودیانی که اظهارنامه آنها در اجرای مقررات ماده (۱۵۸) این قانون مورد رسیدگی قرار می‌گیرد، در صورتی که درآمد مشمول مالیات مشخصه قطعی با رقم اظهار شده از طرف مودی بیش از (۱۵٪) اختلاف داشته باشد علاوه بر تعلق جرایم مقرر مربوط که قابل بخشودن نیز نخواهد بود تا سه سال بعد از ابلاغ مالیات مشخصه قطعی از هرگونه تسهیلات و بخشودگی‌های مقرر در قانون مالیات‌ها نیز محروم خواهند شد.

۵ (ماده ۱۹۵ ق. م. م) جریمه تخلف آخرین مدیران شخص حقوقی از لحاظ عدم تسلیم اظهارنامه موضوع ماده (۱۱۴) این قانون ظرف مهلت مقرر یا تسلیم اظهارنامه خلاف واقع به ترتیب عبارت است از دو درصد (۲٪) و یک درصد (۱٪)

سرمایه پرداخت شده شخص حقوقی در تاریخ انحلال.

۶ (ماده ۱۹۶ ق. م. م.) جریمه تخلف مدیر یا مدیران تصفیه در مورد تقسیم دارایی شخص حقوقی قبل از تصفیه امور مالیاتی شخص حقوقی یا قبل از سپردن تأمین مقرر موضوع ماده (۱۱۸) این قانون معادل بیست درصد (۲۰٪) مالیات متعلق خواهد بود که از مدیر یا مدیران تصفیه وصول می‌گردد.

۷ (ماده ۱۹۷ ق. م. م.) نسبت به اشخاصی که به شرح مقررات این قانون مکلف به تسلیم صورت یا فهرست یا قرارداد یا مشخصات راجع به مودی می‌باشند، در صورتی که از تسلیم آنها در موعد مقرر خودداری و یا بر خلاف واقع تسلیم نمایند، جریمه متعلق در مورد حقوق عبارت خواهد بود از دو درصد (۲٪) حقوق پرداختی و در خصوص پیمانکاری یک درصد (۱٪) کل مبلغ قرارداد و در هر حال با مودی متضامناً مسئول جبران زیان وارده به دولت خواهند بود.

۸ (ماده ۱۹۸ ق. م. م.) در شرکت‌های منحل، مدیران تصفیه اشخاص حقوقی و در سایر شرکت‌ها مدیران اشخاص حقوقی غیردولتی به‌طور جمعی یا فردی، نسبت به پرداخت مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی و همچنین مالیات‌هایی که اشخاص حقوقی به موجب این قانون و قانون مالیات بر ارزش افزوده مکلف به کسر یا وصول یا ایصال آن می‌باشند و در دوران مدیریت آنها قطعی شده باشد با شخص حقوقی مسئولیت تضامنی خواهند داشت. این مسئولیت مانع از مراجعه ضامن‌ها به شخص حقوقی نیست.

۹ (ماده ۱۹۹ ق. م. م.) هر شخص حقیقی یا حقوقی که به موجب مقررات این قانون مکلف به کسر و ایصال مالیات مودیان دیگر است در صورت تخلف از انجام وظایف مقرر علاوه بر مسئولیت تضامنی که با مودی در پرداخت مالیات خواهد داشت، مشمول جریمه‌ای معادل ده درصد (۱۰٪) مالیات پرداخت نشده در موعد مقرر و دو و نیم درصد (۲/۵٪) مالیات به ازای هر ماه نسبت به مدت تأخیر از سررسید پرداخت، خواهد بود.

چنانچه مالیات توسط دریافت‌کننده وجوه پرداخت شود، در این صورت جریمه دو و نیم درصد (۲/۵٪) موضوع این ماده تا تاریخ پرداخت مالیات توسط مودی مزبور از مکلفین به کسر و ایصال مالیات، مطالبه و وصول خواهد شد.

۱۰ (ماده ۲۰۰ ق. م. م.) در هر مورد که به موجب مقررات این قانون تکلیف یا وظیفه‌ای برای دفاتر اسناد رسمی مقرر گردیده است در صورت تخلف علاوه بر مسئولیت تضامنی سردفتر با مودی در پرداخت مالیات یا مالیات‌های متعلق

مربوط، مشمول جریمه‌ای معادل بیست درصد (۲۰٪) آن نیز خواهد بود و در مورد تکرار به «مجازات حبس تعزیری درجه شش» نیز با رعایت مقررات مربوط محکوم خواهد شد.

۱۱ (ماده ۲۰۱ ق. م. م. ماده ۲۰۱- هرگاه مودی به قصد فرار از مالیات از روی علم و عمد به ترازنامه و حساب سود و زیان یا به دفاتر و اسناد و مدارکی که برای تشخیص مالیات ملاک عمل می‌باشد و برخلاف حقیقت تهیه و تنظیم شده است استناد نماید یا برای سه سال متوالی از تسلیم اظهارنامه مالیاتی و ترازنامه و حساب سود و زیان خودداری کند علاوه بر جریمه‌ها و مجازات‌های مقرر در این قانون از کلیه معافیت‌ها و بخشودگی‌های قانونی در مدت مذکور محروم خواهد شد.

۱۲ (ماده ۲۰۲ ق. م. م. وزارت امور اقتصادی و دارایی یا سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند از خروج بدهکاران مالیاتی که میزان بدهی قطعی آنها از «برای اشخاص حقوقی تولیدی دارای پروانه بهره‌برداری از مراجع قانونی ذی‌ربط از بیست درصد (۲۰٪) سرمایه ثبت شده و یا مبلغ پنج میلیارد (۵,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال، سایر اشخاص حقوقی و اشخاص حقیقی تولیدی از ده درصد (۱۰٪) سرمایه ثبت شده و یا دو میلیارد (۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال و سایر اشخاص حقیقی از یکصد میلیون (۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال» بیشتر است از کشور جلوگیری نماید.

حکم این ماده در مورد اشخاص عازم سفر واجب با درخواست و تأیید مراجع ذی‌ربط اعزام‌کننده مبنی بر میسر نبودن پرداخت بدهی مالیاتی مربوط، با اخذ تضمین لازم جاری نمی‌باشد.

حکم این ماده در مورد مدیر یا مدیران مسئول اشخاص حقوقی خصوصی بابت بدهی قطعی مالیاتی شخص حقوقی اعم از مالیات بر درآمد شخص حقوقی یا مالیات‌هایی که به موجب این قانون شخص حقوقی مکلف به کسر و ایصال آن می‌باشد و مربوط به دوران مدیریت آنان بوده نیز جاری است. مراجع ذی‌ربط با اعلام وزارت یا سازمان مزبور مکلف به اجرای این ماده می‌باشند.

## ■ تبصره

در صورتی که مودیان مالیاتی به قصد فرار از پرداخت مالیات اقدام به نقل و انتقال اموال خود به همسر و یا فرزندان نمایند سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند نسبت به ابطال اسناد مذکور از طریق مراجع قضایی اقدام نماید.

**ماده ۱۸۹:** اشخاص حقوقی و همچنین اشخاص حقیقی چنانچه طی سه سال متوالی ترانامه و حساب سود و زیان و دفاتر و مدارک آنان مورد قبول قرار گرفته باشد و مالیات هر سال را در سال تسلیم اظهارنامه بدون مراجعه به هیات‌های حل اختلاف مالیاتی پرداخت کرده باشند معادل پنج درصد (۵٪) اصل مالیات سه سال مذکور علاوه بر استفاده از مزایای مقرر در ماده (۱۹۰) این قانون به عنوان جایزه خوش حسابی از محل وصولی‌های جاری پرداخت یا در حساب سنوات بعد آنان منظور خواهد شد.

جایزه مزبور از پرداخت مالیات معاف خواهد بود

**ماده ۱۹۰:** علی الحساب پرداختی بابت مالیات عملکرد هر سال مالی قبل از سر رسید مقرر در این قانون برای پرداخت مالیات عملکرد موجب تعلق جایزه‌ای معادل یک درصد (۱٪) مبلغ پرداختی به ازای هر ماه تا سر رسید مقرر خواهد بود که از مالیات متعلق همان عملکرد کسر خواهد شد. پرداخت مالیات پس از آن موعد موجب تعلق جریمه‌ای معادل ۲/۵٪ مالیات به ازای هر ماه خواهد بود. مبدأ احتساب جریمه در مورد مودیانی که مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی هستند نسبت به مبلغ مندرج در اظهارنامه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم آن و نسبت به مابه الاختلاف از تاریخ مطالبه و در مورد مودیانی که از تسلیم اظهارنامه خودداری نموده یا اصولاً مکلف به تسلیم اظهارنامه نیستند، تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه یا سر رسید پرداخت مالیات حسب مورد می‌باشد.

### تیسره

(ماده ۱۹۰ ق.م.م) مودیانی که به تکالیف قانونی خود راجع به تسلیم به موقع

اظهارنامه یا ترازنامه و حساب سود و زیان و پرداخت یا ترتیب دادن پرداخت مالیات طبق اظهارنامه یا ترازنامه و حساب سود و زیان و حسب مورد ارائه به موقع دفاتر و اسناد و مدارک خود اقدام نموده‌اند در موارد مذکور در ماده (۲۳۹) این قانون، هرگاه برگ تشخیص مالیاتی صادره را قبول یا با اداره امور مالیاتی توافق نمایند و نسبت به پرداخت مالیات متعلقه یا ترتیب دادن پرداخت آن اقدام کنند از هشتاد درصد (۸۰٪) جرایم مقرر در این قانون معاف خواهند بود. همچنین، در صورتی که این گونه مودیان ظرف یک ماه از تاریخ ابلاغ برگ قطعی مالیات نسبت به پرداخت یا ترتیب دادن پرداخت آن اقدام نمایند از چهل درصد (۴۰٪) جرایم متعلقه مقرر در این قانون معاف خواهند بود.

## ■ تبصره ۲

چنانچه فاصله تاریخ وصول اعتراض مودی نسبت به برگ تشخیص مالیات تا تاریخ قطعی شدن مالیات از یک سال تجاوز نماید، جریمه دو و نیم درصد (۲/۵٪) در ماه موضوع این ماده نسبت به مدت زمان بیش از یک سال مذکور تا تاریخ ابلاغ برگ قطعی مالیات قابل مطالبه از مودی نخواهد بود. سازمان امور مالیاتی کشور مکلف است ترتیباتی اتخاذ نماید که رسیدگی و قطعیت یافتن مالیات مودیان حداکثر تا یک سال پس از تاریخ تسلیم اعتراض آنان صورت پذیرد.

**ماده ۱۹۱:** تمام یا قسمتی از جرایم مقرر در این قانون بنا به درخواست مودی با توجه به دلایل ابرازی مبنی بر خارج از اختیار بودن عدم انجام تکالیف مقرر و با در نظر گرفتن سوابق مالیاتی و خوش حساسی مودی به تشخیص و موافقت سازمان امور مالیاتی کشور قابل بخشوده شدن می‌باشد.

## ارزشیابی شایستگی ثبت مالیات تکلیفی

شرح کار:

- ۱ کنترل مستندات مبنی بر مضمون بودن یا نبودن مالیات تکلیفی (هزینه و دارایی)
- ۲ کنترل و اعمال ضرایب مالیات تکلیفی براساس قوانین و مقررات
- ۳ محاسبه مالیات تکلیفی
- ۴ محاسبه مالیات اجاره
- ۵ ثبت مالیات تکلیفی پرداختی
- ۶ ثبت پرداخت مالیات تکلیفی
- ۷ اخذ اعلام وصول چک و فرم‌های تحویلی به سازمان امور مالیاتی
- ۸ بررسی و پیگیری جرائم مالیاتی و کنترل مالیات‌های پرداختی جهت جلوگیری از جرائم

استاندارد عملکرد: ثبت مالیات‌های تکلیفی طبق قانون مالیات‌های مستقیم و آیین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های سازمان امور مالیاتی براساس مستندات و اسناد حسابداری

شاخص‌ها:

- |   |                            |
|---|----------------------------|
| ۱ کنترل اسناد و مدارک مضمون مالیات تکلیفی | ۲ محاسبه مالیات تکلیفی     |
| ۳ ثبت مالیات تکلیفی پرداختی               | ۴ ثبت پرداخت مالیات تکلیفی |

شرایط انجام کار و ابزار و تجهیزات:

شرایط: میز و صندلی - ماشین حساب - نرم‌افزار کامپیوتر - پرینتر - نرم‌افزار وزارت دارایی - قانون مالیات‌های مستقیم - نرم‌افزار ادارات مالیات مبنی بر ثبت مالیات‌های مکسوره، حداقل محاسبه مالیاتی تکلیفی ۵ مورد - حداکثر ۲۵ دقیقه در شرایط مختلف  
 ابزار و تجهیزات: میز و صندلی اداری - ملزومات اداری - ماشین حساب - کامپیوتر - پرینتر - نرم‌افزار مرتبط به وزارت دارایی - قانون مالیات‌های مستقیم - نرم‌افزار حسابداری و مالی

معیار شایستگی:

ردیف	مرحله کار	حداقل نمره قبولی از ۳	نمره هنرجو
۱	کنترل اسناد و مدارک مضمون مالیات تکلیفی	۱	
۲	محاسبه مالیات تکلیفی	۲	
۳	ثبت مالیات تکلیفی پرداختی	۱	
۴	ثبت پرداخت مالیات تکلیفی	۱	
	شایستگی‌های غیر فنی، ایمنی، بهداشت، توجهات زیست محیطی و نگرش	۲	
	میانگین نمرات		*

\* حداقل میانگین نمرات هنرجو برای قبولی و کسب شایستگی، ۲ می‌باشد.



## فهرست منابع

- ۱ حسابداری صنعتی مقدماتی - ابوالقاسم عشقی و دیگران - سازمان پژوهش و برنامه‌ریزی آموزشی - وزارت آموزش و پرورش
- ۲ حسابداری خرید و فروش کالا - هیوا بلکامه و دیگران - سازمان پژوهش و برنامه‌ریزی آموزشی - وزارت آموزش و پرورش
- ۳ حسابداری صنعتی (برنامه‌ریزی و کنترل) - جلد اول - چاپ هشتم - مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی سازمان حسابرسی - نشریه شماره ۳۶
- ۴ حسابداری صنعتی (برنامه‌ریزی و کنترل) - جلد دوم - چاپ هفتم - مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی سازمان حسابرسی - نشریه شماره ۴۸
- ۵ حسابداری صنعتی - جلد اول - تألیف دکتر محمدقسیم عثمانی و علی قاسم‌زاده - چاپ پنجم - انتشارات ترمه
- ۶ حسابداری موجودی مواد و کالا - چاپ پنجم - ترجمه و تألیف رضانظری - مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی سازمان حسابرسی - نشریه شماره ۸۰



هنرآموزان محترم، می‌توانند نظرهای اصلاحی خود را درباره مطالب این کتاب از طریق نامه به نشانی تهران -

صندوق پستی ۴۸۷۴ / ۱۵۸۷۵ - گروه درسی مربوط و یا پیام‌نگار [tvoccd@roshd.ir](mailto:tvoccd@roshd.ir) ارسال نمایند.

وب‌گاه: [tvoccd.oerp.ir](http://tvoccd.oerp.ir)

دفترتالیف کتاب‌های درسی فنی و حرفه‌ای و کار دانش