

## چکیده‌ای از مباحث گردهمایی‌های مالیاتی سال ۷۵

اهمیت و حساسیت نقش مالیات در عملکرد شرکتها و لزوم بالابردن سطح توان تخصصی و کاربردی مدیران و کارشناسان مالی صنعت برق در این زمینه موجب شد تا به دنبال برپایی گردهمایی‌های مالیاتی سال ۷۴ در شرکت توانیر، برگزاری چنین نشست‌هایی در سال ۷۵ نیز پی گرفته شود، بدین منظور در این خصوص براساس برنامه‌ریزی و هماهنگی‌های انجام شده در سالجاری، ۱۶ جلسه گردهمایی جهت ۴ گروه از مدیران و کارشناسان مالی صنعت برق تشکیل شد.

این جلسات با حضور آقای محمدتقی نژاد عمران یکی از اساتید دانشگاه برگزار و کلیه موضوعات تعیین شده، مورد بحث و تبادل نظر قرار گرفت.

نظر به اهمیت و استقبالی که از برپایی این گردهمایی‌ها صورت گرفت، در این بخش چکیده‌ای از مباحث و پرسش و پاسخ‌های مطرحه جهت استفاده، تقدیم علاقه‌مندان می‌شود:

### مالیاتهای تکلیفی

در طبقه‌بندی مالیاتها در قانون مالیاتهای مستقیم ذکری از مالیات تکلیفی به میان نیامده است. لکن کلیه مواردی که پرداخت کنندگان وجوه را مکلف نموده است تا در زمان پرداخت، مالیات مربوط به دریافت کنندگان وجوه را محاسبه و کسر نموده و ظرف مهلت مقرر به نام آنان به حساب وزارت امور اقتصادی و دارایی واریز نمایند، به عنوان ( مالیات تکلیفی ) نامیده می‌شوند. مواد قانونی که مالیاتهای تکلیفی در آنها تصریح شده و همچنین نکات قابل توجه در این مورد به شرح زیر می‌باشند:

### ماده -۱۰۴ مالیاتهای تکلیفی پیمانکاران داخلی

\* وزارتخانه‌ها، موسسات دولتی، شهرداریها، موسسات وابسته به دولت و کلیه اشخاص حقوقی و همچنین ۶ دسته از اشخاص حقیقی که قانوناً مکلف به نگهداری دفاتر قانونی روزنامه و کل هستند، مکلفند هنگام پرداخت در موارد مورد اشاره در این ماده، ۵ درصد آن را به عنوان علی‌الحساب مالیات مودی کسر و ظرف سی روز به حساب وزارت امور اقتصادی و دارایی واریز کرده و رسید آن را به مودی ارائه دهند.

\* چنانچه در ارتباط با موضوعات ماده ۱۰۴ قراردادی منعقد شده باشد، لازم است رونوشت قرارداد را ظرف سی روز از تاریخ انعقاد به حوزه مالیاتی محل تسلیم کرده و رسید دریافت دارند.

\* چنانچه مالیات بموقع کسر نگردیده و ظرف سی روز پرداخت نشده باشد، جریمه‌ای معادل ۲۰ درصد مالیات پرداخت نشده به آن تعلق می‌گیرد.

\* چنانچه رونوشت قرارداد ظرف سی روز از تاریخ تنظیم قرارداد به حوزه مالیاتی مربوط تسلیم نشود، جریمه‌ای معادل یک درصد مبلغ قرارداد به آن تعلق می‌گیرد.

\* کسر ۵ درصد مالیات به عنوان علی‌الحساب صرفاً شامل مواردی می‌باشد که بطور صریح در این ماده ذکر شده است. بنابر این پرداخت‌هایی که در شمول موارد ذکر شده در این ماده نباشند مشمول کسر مالیات نمی‌شوند، از جمله قراردادهای بهره‌برداري که در ماده ۱۰۴ تصریح نشده است.

\* در مواردی که مالیات درآمد پیمانکاران داخلی به دلایل رد دفاتر یا عدم ارائه آنها و یا عدم تسلیم صورت حساب سود و زیان و ترازنامه در موعد مقرر، علی‌الراس تشخیص داده شود، مالیات آنها با استفاده ضریب مالیاتی مربوط، مندرج در جدول ضرایب مالیاتی که سالانه توسط کمیسیون در وزارت امور اقتصادی و دارایی تحت عنوان ( کمیسیون تعیین ضرایب ) تعیین می‌شود مورد محاسبه قرار می‌گیرد.

### اهم پرسش‌ها و پاسخ‌های مطرحه در رابطه با ماده ۱۰۴ به شرح زیر است:

س: قرارداد خدمات کارشناسی که کارمند یک شرکت دولتی برای انجام خدمت خاصی با همان شرکت منعقد می‌نماید مشمول چند درصد مالیات است؟

ج: درآمد حاصل، مشمول مالیات بردرآمد بخش حقوق خواهد بود. لذا این پرداخت به عنوان یک پرداخت غیر مستمر تلقی می‌شود و مانند اضافه کار و پاداش عمل خواهد شد. یعنی در بخش دولتی مشمول ۱۰ درصد مالیات بوده و در بخش خصوصی باید به جمع حقوق و مزایای کارمند اضافه شده و به نرخ تصاعدی محاسبه و کسر شود.

س: اگر کارمند بازنشسته‌ای در یک شرکت با انعقاد ( قرارداد خدمات کارشناسی ) ارائه خدمت کند نحوه محاسبه مالیات چگونه است؟

ج: افرادی که دارای شغلی نمی‌باشند و فقط از طریق عقد ( قرارداد خدمات کارشناسی ) ارائه خدمت می‌کنند، پرداخت از این بابت برای آنها جنبه مستمر داشته و مانند سایر کارمندان شرکت به نرخ ماده ۱۳۱ مشمول کسر مالیات حقوق می‌شوند.

اما کارشناسان رسمی دادگستری و سازمان حسابرسی بابت ( قرارداد خدمات کارشناسی ) مشمول کسر ۵ درصد مالیات موضوع ماده ۱۰۴ می‌باشند.

**س:** با توجه به اینکه معمولاً برای تعمیر وسایط نقلیه قراردادی منعقد نشده ولی از طرف فروشنده فاکتور مربوط صادر می‌شود، آیا برای پرداخت وجه فاکتور کسر مالیات ضروری است؟  
**ج:** چون این مورد از موارد مصرح در ماده ۱۰۴ نمی‌باشد، لذا مشمول کسر ۵ درصد علی‌الحساب مالیات موضوع ماده مزبور نمی‌شود. البته دریافت کننده وجه با توجه به مقررات مالیاتی مربوط، مشمول مالیات بردرآمد است که باید نسبت به پرداخت مالیات بردرآمد خود، رأساً اقدام نماید.

**س:** آیا کسر ۵ درصد مالیات موضوع ماده ۱۰۴ منوط به وجود قرارداد است؟  
**ج:** خیر، در ماده مذکور بجز در مورد حمل و نقل که کسر مالیات منوط به وجود قرارداد مربوط می‌باشد در سایر موارد برای کسر مالیات الزامی به وجود قرارداد نیست.

**س:** با توجه به اینکه ۱۰ درصد سپرده حسن انجام کار جزء درآمد پیمانکار است، آیا هنگام پرداخت صورت وضعیت، این مورد مشمول کسر مالیات می‌باشد؟

**ج:** از هر پرداخت به پیمانکار می‌بایستی ۵ درصد مالیات کسر شود. چون ۱۰ درصد سپرده حسن انجام کار به صورت سپرده نزد کارفرما باقی مانده و پرداخت آن موکول به انجام کار توسط پیمانکار است مشمول کسر ۵ درصد علی‌الحساب مالیات نبوده و بایستی در زمان استرداد سپرده ۵ درصد مالیات آن کسر شود.

**س:** آیا قرارداد بیمه دانا مشمول کسر ۵ درصد مالیات است؟

**ج:** در ماده ۱۰۴ قراردادهای بیمه پیش‌بینی نشده است.

**س:** کسر مالیات در مورد قراردادهای خرید کالا یا خدمات چگونه است؟

**ج:** چون موضوع قراردادهای خرید از امور مصرح در ماده ۱۰۴ نیست، مشمول کسر مالیات علی‌الحساب موضوع ماده مزبور نمی‌باشد.

**س:** آیا در ارتباط با خدمات حمل و نقل وجود قرارداد برای کسر ۵ درصد مالیات به صورت علی‌الحساب، موضوع ماده ۱۰۴ ضرورت دارد؟

**ج:** با توجه به صراحت ماده ۱۰۴ فقط قراردادهای حمل و نقل مشمول کسر مالیات علی‌الحساب موضوع ماده مذکور می‌باشند.

**س:** آیا کسر مالیات در یک قرارداد از پیمانکار دست دوم نوعی مالیات مضاعف نیست؟

**ج:** خیر، ۵ درصد مالیات پیمانکار دست دوم همانند پیمانکار دست اول باید کسر شود که به صورت پیش‌پرداخت مالیات برای پیمانکار دست دوم محسوب می‌شود و در هنگام تسویه حساب مالیاتی ملاک محاسبه قرار می‌گیرد. به عبارت دیگر در صورتیکه هر شخص درآمدی داشته باشد باید مالیات پرداخت کند. اگر در یکسال یک پیمانکار دارای زبانی باشد که مورد تایید حوزه مالیاتی قرار بگیرد ۵ درصد مالیات پرداختی کلاً قابل استرداد است. لذا این عمل نوعی مالیات مضاعف نیست.

**س:** آیا علی‌الحساب و پیش‌پرداخت‌های پرداختی بابت موارد مطرح شده در ماده ۱۰۴ مشمول کسر مالیات ۵ درصد است؟

**ج:** علی‌الحساب پرداختی مشمول کسر ۵ درصد مالیات علی‌الحساب می‌باشد زیرا کار انجام شده است و بابت هرگونه پرداخت به پیمانکار در مقابل کار انجام شده باید مالیات کسر شود.

اما در قبال پیش‌پرداخت کاری انجام نشده است. در نتیجه هنگام پرداخت مشروط بر اینکه ضمانتنامه بانکی اخذ شده باشد مشمول کسر ۵ درصد مالیات نیست.

**س:** آیا قرارداد بهره‌برداري مشمول مالیات ماده ۱۰۴ می‌شود؟

**ج:** خیر، چون از موارد ذکر شده در ماده مذکور نیست.

**س:** آیا قرارداد توسعه و احداث، اصلاح و بهینه‌سازی و خدمات مشترکین مشمول مالیات ماده ۱۰۴ می‌شود؟

**ج:** بله، چون ماهیت کارهای توسعه و اصلاح و بهینه‌سازی، کارهای ساختمانی و تاسیساتی است و این کارها از موارد مطرح شده در ماده ۱۰۴ می‌باشد.

اما خدمات مشترکین که ترکیبی از کارهای اداری و خدماتی و فنی است ظاهراً از موارد مطرح شده در ماده ۱۰۴ نیست. لیکن باید ماهیت کار در قرارداد مذکور را با موارد ذکر شده در ماده ۱۰۴ مقایسه کرد. اگر مطابقت داشته باشد مشمول کسر ۵ درصد مالیات تکلیفی می‌شود.

### مالیاتهای تکلیفی پیمانکاران خارجی

به طور کلی موسسات و یا شرکت‌های خارجی که در ایران دارای درآمد می‌باشند مشمول پرداخت مالیات هستند. این درآمدها به سه دسته تقسیم شده‌اند:

دسته اول- درآمدهای مربوط به کارهای ساختمانی، پیمانکاری، نقشه‌کشی و ... که موضوع ماده ۱۱۱ هستند.

دسته دوم- سایر درآمدها: موسسات و شرکت‌های خارجی همانند یک شرکت ایرانی مکلف به نگهداری دفاتر قانونی هستند که باید بعد از پایان سال مالی اظهارنامه و ترازنامه و صورتحساب سود و زیان تسلیم کرده و مالیات پرداخت کنند. مالیات این شرکتها از طریق رسیدگی به دفاتر تعیین می‌شود.

در صورت مردود شدن دفاتر این شرکتها، مالیات علی‌الراس تعیین می‌شود.

دسته سوم- درآمدهای مربوط به فعالیت‌های زیر که موضوع ماده ۱۰۷ هستند:

۱- واگذاری امتیازات و سایر حقوق

۲- دادن تعلیمات و کمک‌های فنی

۳- واگذاری فیلم‌های سینمایی

چون دسترسي وزارت امور اقتصادي و دارايي و يا ماموران مالياتي به اشخاص فوق‌الذکر مقدر نيست، قانونگذار پرداخت کننده را مکلف کرده تا در موقع پرداخت، ماليات مربوط را کسر و به وزارت امور اقتصادي و دارايي پرداخت کند.

### ماده ۱۰۷- مالياتهای تکلیفی پیمانکاران خارجی

۱- قانون مالياتها درآمد مشمول ماليات اين گروه را بين ۲۰ تا ۹۰ درصد مجموع وجوهي که ظرف یکسال مالياتي عايد آنها مي‌شود تعيين کرده است. ليکن تعيين ضرايب مربوط، به عهده هيأت وزيران مي‌باشد. در اين مورد آيين‌نامه‌اي به تصويب هيأت وزيران رسیده است که شامل سه قسمت ذيل مي‌باشد:

الف: چنانچه استفاده‌کنندگان از واگذاري امتيازات و ساير حقوق، شرکتهای توانير، نفت، پتروشيمي، سازمان گسترش، صنايع فولاد، صدا و سيما و ... باشند ۲۰ درصد وجوهي که از اين بابت پرداخت مي‌شود درآمد مشمول ماليات تلقي شده و به نرخ ماده ۱۳۱ ماخذ محاسبه ماليات قرار مي‌گيرد.

ب: چنانچه استفاده‌کنندگان از واگذاري امتيازات و ساير حقوق، شرکتهای باي باشند که داراي معافيت‌هاي صنعتي و توليدي بوده و ضمناً در نقاط محروم قرار گرفته باشند، ماليات بردارآمد اين نوع شرکتهای به طريق فوق محاسبه مي‌شود و چنانچه در نقاط محروم قرار نگرفته باشند، ۲۵ درصد درآمد آنها و براي ساير موسسات ۴۵ درصد درآمد آنها، درآمد مشمول ماليات تلقي شده و ماليات مربوط به نرخ ماده ۱۳۱ محاسبه و تعيين مي‌شود.

۲- در مورد دادن تعليمات و کمک‌هاي فني، قانونگذار شرکتهای دسته‌بندي کرده است. براي شرکتهای دولتي ضريبي کمتر، براي شرکتهای توليدي ضريبي بيشتري و براي شرکتهای غير توليدي ضريبي بالاتر از دو مورد اول در نظر گرفته است.

۳- براي استفاده‌کنندگان از انواع فيلم‌هاي سينمائي، علمي، سرگرم کننده و غيره، ۲۰ درصد وجوهي که از اين بابت پرداخت مي‌شود درآمد مشمول ماليات تلقي مي‌شود.

پرداخت‌کنندگان وجوه به موسسات خارجي بابت واگذاري امتيازات و ساير حقوق خود و يا دادن تعليمات و کمک‌هاي فني و يا واگذاري فيلم‌هاي سينمائي در موقع پرداخت، مکلفند با استفاده از ضرايب مربوط که به آن اشاره شد، درآمد مشمول ماليات را محاسبه و با اعمال نرخ مقرر در ماده ۱۳۱ ماليات متعلق را تعيين و از وجوه قابل پرداخت کسر و ظرف مدت مقرر به حساب وزارت امور اقتصادي و دارايي واريز نمايند.

در مواردی که در ظرف یکسال شمسي پرداخت‌هاي متعددي به يك موسسه خارجي صورت مي‌گيرد، بايد پرداخت بعدي با پرداخت‌هاي قبلي جمع شده و براساس جمع درآمد مشمول ماليات، ماليات متعلق محاسبه و پس از کسر ماليات‌هاي پرداخت شده قبلي مابه‌التفاوت به عنوان ماليات آخرين پرداخت به حساب وزارت امور اقتصادي و دارايي واريز شود. به عبارت ديگر بايد ماليات مجموع پرداخت‌هاي ظرف یکسال شمسي به نرخ تصاعدي مقرر در ماده ۱۳۱ محاسبه، کسر و پرداخت شود.

### ماده ۱۱۱- مالياتهای تکلیفی پیمانکاران خارجی

برطبق اين ماده، چنانچه پیمانکاران خارجي کارهاي راکه انجام مي‌دهند در ارتباط با امور ساختماني، تاسيساتي، نقشه‌کشي، نقشه‌برداري، نظارت، محاسبات فني، تهيه طرح ساختماني و تاسيسات و قرارداد حمل و نقل بوده و رونوشت قرارداد را نیز ظرف سي روز به حوزه مالياتي محل تسليم کرده و رسيد دريافت نمايند، درآمد مشمول ماليات اين گروه پیمانکاران معادل ۱۲ درصد دريافتي آنها و برطبق جدول ماده ۱۳۱، ماليات پیمانکاران محاسبه خواهد شد. در اين مورد نیز همانند ماده ۱۰۷، کارفرمايان موظفند در موقع پرداخت، ۵ درصد را به عنوان ماليات کسر و به وزارت امور اقتصادي و دارايي ارسال نمايند. ماليات قطعي پیمانکاران خارجي بر مبنای ۱۲ درصد دريافتي سالانه آنها و بر طبق جدول ماده ۱۳۱ محاسبه شده و ۵ درصد علي‌الحساب پرداختي از ماليات متعلق کسر و بقيه مورد مطالبه فرارمي‌گيرد. هرگاه ۵ درصد علي‌الحساب مورد اشاره بيش از ماليات بردارآمد باشد اضافه پرداختي قابل استرداد است. در صورتي که در ارتباط با پیمانکاران داخلي رسيدگي به دفاتر مطرح مي‌شود.

**س:** آیا ماده ۱۱۱ قانون ماليات‌هاي مستقيم در مورد پیمانکاراني که خدمات مشاوره‌اي انجام داده و مطابق تعريف سازمان برنامه و بودجه ( مشاور ) نامیده مي‌شوند، مصداق دارد؟

**ج:** در مورد مشاوران خارجي براي اموري که در ماده ۱۱۱ تصريح شده مطابق ماده مزبور بايد اقدام شود.

**س:** اخيراً پیمانکاران دو کشور آلمانغربي و فرانسه از پرداخت ماليات معاف شده و در حقيقت بابت درآمد حاصله در ايران، به کشور متبوع خود ماليات مي‌پردازند. وظيفه ما به عنوان پرداخت کننده در مورد کسر ماليات از اين نوع پیمانکاران چيست؟

**ج:** پیمانکاران کشورهای آلمان و فرانسه معاف نشده‌اند بلکه به خاطر وجود قراردادهای بين کشور ما و کشورهای مذکور جهت اجتناب از اخذ ماليات مضاعف، يك پیمانکار نبايد ماليات مضاعف پرداخت نمايد. طبق قرارداد کشور محل تحصيل درآمد، ماليات را وصول مي‌کند و در بعضي موارد اين ماليات نبايد از حد معيني تجاوز نمايد. شرکت پرداخت کننده ماليات يك گواهي از کشور دريافت کننده ماليات اخذ کرده و آن را به کشور خود ارائه مي‌دهد تا نسبت به آن درآمد، مجدداً در کشور خود ماليات پرداخت نکند و يا معادل ماليات پرداخت شده در کشور ديگر، از کشور

خود اعتبار مالیاتی بگیرد. چون موضوع فنی است بهتر است در اینگونه موارد مراتب به شورا عالی مالیاتی منعکس و طبق نظر شورای مزبور اقدام شود. در شرایطی که کارفرما وزارتخانه، موسسه، شرکت دولتی و شهرداری باشد، آن مبلغ از قرارداد که صرف خرید تجهیزات و کالا از خارج می‌شود از پرداخت مالیات معاف است و از رقم باقیمانده قرارداد ۵ درصد به عنوان علی‌الحساب مالیات کسر و به وزارت امور اقتصادی و دارایی تسلیم می‌شود. مابقی تفاوت مالیات علی‌الحساب و قطعی توسط خود پیمانکار و براساس ۱۲ درصد کل دریافتی به عنوان درآمد مشمول مالیات تعیین و برطبق ماده ۱۳۱ محاسبه و پرداخت می‌شود.

### مثال:

اگر شرکت توانیر یا شرکت برق منطقه‌ای تهران که یک شرکت صد درصد دولتی است با پیمانکار خارجی قراردادی منعقد کند مبنی بر اینکه ۱۰۰ واحد کالا خریداری نماید و از این مقدار کالا، ۷۰ واحد خرید تجهیزات از خارج باشد، فقط بابت وجهی که برای خرید ۳۰ واحد تجهیزات پرداخت می‌کند ۵ درصد مالیات کسر کرده و ظرف سی روز به حساب وزارت امور اقتصادی و دارایی واریز می‌کند. چنانچه این دسته از پیمانکاران پرداخت‌های مکرر داشته باشند، پرداخت‌های قبل و بعد بایستی با هم جمع شوند، به طوری که در یکسال شمسی نرخ تصاعدي روی کل پرداخت‌ها اعمال شود. برطبق تبصره ماده ۱۵۹ به وزارت امور اقتصادی و دارایی اجازه داده می‌شود در مورد مودیان غیر ایرانی و اشخاص مقیم خارج از کشور، کل مالیات‌های متعلق را به نرخ مربوط مقرر در کشور منبع وصول نماید. نحوه محاسبه مالیات پیمانکاران خارجی در شماره‌های ۶ و ۷ فصلنامه حسابداری برق تشریح شده است.

### مالیاتهای تکلیفی - مالیات بردرآمد حقوق

براساس ماده ۸۲ درآمدی که شخصی حقیقی در خدمت شخصی دیگر (اعم از حقیقی یا حقوقی) در قبال تسلیم نیروی کار و یا کار انجام یافته، به طور نقد یا غیرنقد و به طور مستمر و یا غیر مستمر تحصیل می‌کند مشمول مالیات حقوق است. بدین معنی که اگر شخصی، برای مدتی جهت انجام امور مزبور استخدام شود، وجهی که به او پرداخت می‌شود مشمول مالیات حقوق است.

براساس ماده ۸۲ درآمد مشمول مالیات حقوق عبارتست از حقوق و مزایای مربوط به شغل اعم از مستمر و یا غیر مستمر قبل از وضع کسور و پس از کسر معافیه‌های مقرر در این قانون، (که یکی از آنها حداقل بخشودگی است) یعنی اول بایستی مالیات محاسبه و بعد بازنشستگی کسر شود. هر وجهی که استمرار در پرداخت داشته باشد به عنوان مزایای مستمر تلقی می‌گردد. یکی از عناصر درآمد غیر نقدی مشمول مالیات حقوق، مسکن می‌باشد. منظور از مسکن در تبصره الف ماده ۸۲ همان خانه‌های سازمانی است که کارفرما در اختیار کارمند قرار می‌دهد. ممکن است کارفرما مالک آن خانه سازمانی بوده و یا اجاره کرده باشد، ولی برای کارمند درآمد غیرنقدی تلقی می‌شود.

**س:** هرگاه شرکتی، ساختمانی را اجاره کرده و به کارمند به عنوان خانه سازمانی واگذار کند آیا این مورد مشمول مالیات است؟

**ج:** این موضوع بستگی به نوع قرارداد اجاره دارد. اگر شرکت ملکی را به نام کارمند اجاره کند و اجاره آن را بپردازد، کل رقم اجاره برای کارمند مزایا محسوب شده و مشمول کسر مالیات می‌شود. ولی اگر اجاره نامه به نام شرکت بوده و در اختیار کارمند قرار گیرد خانه سازمانی محسوب می‌شود.

### مثال:

هرگاه یک شرکت ساختمانی را به مبلغ ماهیانه ۵۰ هزار تومان به نام کارمند اجاره کند و اجاره ماهیانه توسط شرکت پرداخت شود، در این مورد ۵۰ هزار تومان برای کارمند یک مزایای مستمر نقدی محسوب می‌شود و این رقم بایستی به جمع حقوق و مزایای مستمر نقدی وی اضافه شود تا درآمد مشمول مالیات وی بدست آید. ولی اگر همین ساختمان به نام خود شرکت اجاره شده و فقط در اختیار کارمند قرار گیرد، مزایای غیرنقدی تلقی شده و به طریق زیر محاسبه می‌شود:

### نحوه محاسبه مالیات مسکن واگذاری:

حقوق و مزایای مستمر نقدی مشمول مالیات را با هم جمع می‌کنیم. در صورتیکه مسکن با اثاثیه در اختیار کارمند قرار گرفته باشد ۲۵ درصد، در غیر این صورت ۲۰ درصد حاصل جمع فوق به عنوان مزایای مسکن برای کارمند محسوب می‌شود. این مزایا با حقوق و مزایای مستمر نقدی جمع شده در نتیجه آن، درآمد مشمول مالیات بدست می‌آید.

اگر بابت مسکن بطور ماهیانه مبلغی از کارمند کسر می‌شود، رقم مزبور بایستی از مزایای تقویم شده برای مسکن کسر و مازاد به عنوان مزایای مسکن در محاسبه درآمد مشمول مالیات منظور شود. چنانچه رقمی که بابت حق مسکن از حقوق کارمند کسر می‌شود از مزایای مسکن تقویم شده او بیشتر باشد، نمی‌توان رقم پرداختی کارمند برای اجاره را از جمع درآمد مشمول مالیات او کسر نمود.

در قراردادهای استخدامی شرکت نفت مقرراتی وجود دارد که تامین مسکن کارکنان به عهده شرکت می‌باشد. در این صورت اگر شرکت نفت نتواند برای همه کارکنانش مسکن تامین کرده و مبادرت به پرداخت وجه نماید، وجه پرداختی هم از مالیات معاف است.

مسکن سازمانی و اتومبیلی که در اختیار کارکنان دولت قرار می‌گیرد، از پرداخت مالیات معاف است. همچنین مسکنی که به کارگر در محیط کارخانه یا کارگاه واگذار می‌شود از پرداخت مالیات معاف است. فقط مسکن واگذاری به کارمندان ((۱)) بخش خصوصی و همچنین اتومبیل اختصاصی در اختیار کارکنان مزبور مشمول محاسبه مالیات است که طبق بند الف و ب تبصره ماده ۸۳ محاسبه می‌شود.

## اتومبیل

چنانچه از اتومبیلی که در اختیار کارمندان قرار داده شده فقط به عنوان سرویس استفاده شود و اتومبیل هر شب در محل پارکینگ شرکت توقف نماید، اتومبیل اختصاصی محسوب نشده و مشمول مالیات نمی‌شود. چنانچه اتومبیل برای استفاده شخصی و اداری در اختیار کارمند باشد مطابق بند ب تبصره ماده ۸۳، در صورتیکه باراننده باشد ۱۰ درصد و در غیر اینصورت معادل ۵ درصد حقوق و مزایای مستمر نقدی مشمول مالیات، به درآمد مشمول مالیات اضافه شده و سپس مالیات محاسبه می‌شود. در صورتیکه بابت اتومبیل اختصاصی وجوهی از حقوق کارمند توسط کارفرما کسر شود، این مبلغ از مزایای برآورد شده به شرح فوق کسر و چنانچه مازادی وجود داشته باشد به عنوان مزایای اتومبیل به حقوق کارمند اضافه خواهد شد.

بر اساس بند ج تبصره ماده ۸۳ سایر مزایای غیرنقدی که در بخش خصوصی به کارمند داده شود، معادل قیمت تمام شده برای کارفرما به حقوق و مزایای کارمند اضافه و درآمد مشمول مالیات بدست آمده و مالیات محاسبه می‌شود.

در مورد سایر مزایای غیرنقدی که در بخش دولتی داده شود برطبق بند ۱۱ ماده ۹۱ از پرداخت مالیات معاف است. سایر مزایای غیرنقدی که به کارگر داده شود برطبق بند ۸ ماده ۹۱ از پرداخت مالیات معاف است. اگر بجای واگذاری اتومبیل و مسکن به کارکنان، چه در بخش دولتی و چه در بخش خصوصی وجه نقد پرداخت شود مشمول کسر مالیات می‌شود.

اگر بابت مزایای غیرنقدی به کارکنان دولت، وجه نقدی پرداخت شود باستناد بند ۱۱ ماده ۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم، از پرداخت مالیات معاف می‌باشد. مثلاً اگر به جای بن، وجه نقد داده شود از پرداخت مالیات معاف است.

در حال حاضر بر اساس ماده ۸۵ حوزه مالیاتی فرمهای خاصی را برای پرداخت مالیات تهیه کرده که شرکتها بایستی آنها را تکمیل کرده و ظرف ۳۰ روز به همراه فیش پرداخت مالیات به حوزه مالیاتی ارسال نمایند. طبق قانون بار اول مشخصات کلیه کارکنان و بعداً فقط تغییرات ارسال می‌شود.

**س:** نحوه محاسبه مالیات در بخش دولتی و خصوصی در مورد پرداختهایی که از طرف اشخاصی غیر از پرداخت کننده حقوق اصلی، به عمل می‌آید چه تفاوتی دارد؟

**ج:** بر اساس ماده ۸۶ پرداختهایی که از طرف اشخاصی غیر از پرداخت کنندگان حقوق اصلی به عمل می‌آید در بخش دولتی مشمول ۱۰ درصد مالیات است و این مالیات قطعی بوده و مالیات دیگری به این پرداختی تعلق نمی‌گیرد.

در بخش خصوصی این ۱۰ درصد جنبه علی الحساب داشته و بعداً در جمع درآمد منظور و مابه التفاوت آن را گیرنده وجه شخصاً باید بپردازد.

**س:** نحوه استرداد اضافه پرداختی مالیاتی چگونه است؟

**ج:** بر اساس ماده ۸۷ اضافه پرداختی بابت مالیات بر درآمد حقوق، طبق مقررات این قانون مسترد خواهد شد مشروط بر اینکه بعد از انقضای تیر ماه سال بعد و تا آخر همان سال (۸ ماه فرصت) طی درخواستی کتبی از حوزه مالیاتی محل سکونت خود نسبت به استرداد اضافه پرداختی اقدام شود. مثال:

اگر کارمند در اواسط سال استخدام شود، حقوق و مزایای پرداختی به وی بایستی در ۱۲ ضرب شده و مالیات ۱۱۲ برای هر ماه محاسبه و کسر شود.

ممکن است يك فرد حقوق بگیر، در بخش حقوق، مالیات اضافه پرداختی داشته باشد در حالیکه مالیات بر جمع درآمدرا بدهکار باشد. در این مورد انجام تعدیل و استرداد اضافه پرداختی خلاف قانون است. پس لازم است تا استرداد اضافه پرداختی از حوزه مالیاتی به صورت کتبی درخواست شود. بدیهی است در حوزه به حساب او رسیدگی شده و اگر بدهی دیگری نداشته باشد مابه التفاوت به وی مسترد و اگر بدهی داشته باشد از او مطالبه شده و یا لااقل تهاز می‌کنند.

لذا تعدیل مالیات حقوق ضمن سال توسط کارفرما، برخلاف قانون است.

در قانون، مقررات دیگری هم به نام مالیات بر جمع درآمد وجود دارد. یعنی شخص حقوق بگیر ممکن است درآمد مستغلات، سود سهام و یا درآمد شغلی هم داشته باشد. همه این درآمدها بایستی با هم جمع شوند و مالیات آن به نرخ تصاعدي محاسبه شده و از مالیاتی که به طور جداگانه در هر منبع داده شده کسر و مابه التفاوت به عنوان مالیات تکمیلی پرداخت شود.

**س:** مالیات تفاوت حقوق کارکنانی که احکام کارگزینی آنها در سال بعد صادر می‌شود چگونه محاسبه می‌شود؟

**ج:** احکامی که صادر می‌شود باید براساس آن مابه‌التفاوت حقوق را بدست آورده و به درآمد همان سال کارمندان اضافه و مالیاتش را محاسبه کرده و به وزارت امور اقتصادی و دارایی پرداخت نمود.  
هرگاه اتباع ایرانی که در ایران هستند، از اشخاص مقیم خارج از کشور که در ایران شعبه یا نمایندگی نداشته باشند، حقوق دریافت کنند، دریافت‌کنندگان حقوق براساس ماده ۸۸ شخصاً مکلفند ظرف سی روز از تاریخ دریافت حقوق، مالیات متعلق را به نرخ ماده ۱۳۱ محاسبه و به حوزه مالیاتی محل سکونت پرداخت نمایند.  
براساس ماده ۸۹ اتباع خارجی مقیم ایران برای خروج از کشور و یا تمدید اقامت باید مفاصاحساب مالیاتی داشته باشند در نتیجه اتباع خارجی و یا اشخاص مقیم خارج که در ایران شعبه و نمایندگی نداشته و در ایران کار می‌کنند و از کارفرمای خود حقوق می‌گیرند، شخصاً بایستی مالیات حقوق دریافت شده را به نرخ ماده ۱۳۱ محاسبه و ظرف سی روز از تاریخ دریافت حقوق به حوزه مالیاتی محل سکونت بپردازند.  
**س:** آیا مبالغی که تحت عنوان تشویق به فرزند کارکنان تعلق می‌گیرد مشمول مالیات است؟

**ج:** بله.  
براساس ماده ۹۰ هرگاه مالیات حقوق کسر شده ولی پرداخت نشود و یا مالیات حقوق کمتر از میزان واقعی کسر و پرداخت شود و یا اصلاً مالیات حقوق کسر و پرداخت نشود در هر سه حالت فوق حوزه مالیاتی، مالیات مربوط و جرائم متعلق را محاسبه و از شرکت مطالبه می‌کند.  
در این حالت معمولاً برگ تشخیص صادر نمی‌شود و ممکن است با ارسال یک نامه شرکت را از میزان مالیات مطلع سازند.  
قانونگذار این مالیات را قطعی دانسته و شرکتها در صورت اعتراض، ظرف یکماه از تاریخ دریافت نامه، کتباً می‌توانند اعتراض کنند. در این صورت پرونده به کمیسیونهای مالیاتی ارسال می‌شود. البته در صورت اعتراض، این موضوع می‌تواند به هیأت‌های بدوی تجدید نظر، شورای عالی مالیاتی و حتی به دیوان عدالت هم ارسال شود. ولی در صورت عدم اعتراض ظرف مدت مقرر مالیات قطعی تلقی می‌شود.

**س:** آیا مالیات حقوق مشمول مرور زمان می‌شود؟

**ج:** بله، طبق قانون قبلی، مالیات حقوق مشمول مرور زمان نبوده و در هر زمان قابل پیگیری بوده است. لیکن در سال ۱۳۷۵ شورای عالی مالیاتی بخشنامه‌ای در جهت مشمول مرور زمان قرار گرفتن مالیات حقوق صادر کرده است. برطبق این بخشنامه مالیات حقوق تا سه سال قابل پیگیری است ولی در صورت گذشت سه سال از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی قابل پیگیری نیست.

**س:** آیا عدم پرداخت مالیات به طور صحیح و بموقع برای کارفرما مسؤلیت تضامنی دارد؟

**ج:** فقط در بخش حقوق کارفرما مسؤلیت تضامنی ندارد ولی در بقیه موارد مسؤلیت تضامنی دارد. یعنی وزارت امور اقتصادی و دارایی طبق ماده ۹۰ کارفرما را مورد سؤال قرار می‌دهد.  
براساس ماده ۹۱ درآمدهای حقوق به شرح زیر از پرداخت مالیات معاف است:  
برای طبقه بندی انجام شده در بندهای ۱ و ۲ و ۳ و ۴  
ماده ۹۱، رؤسا و اعضای ماموریت‌های سیاسی خارجی در ایران و ... به شرط رعایت عمل متقابل از پرداخت مالیات معاف هستند.

براساس بند ۵ ماده ۹۱:

۱- بازخريد مرخصي در زمان بازنشستگی و یا بازخريد سنوات خدمت، چه در بخش دولتي و چه در بخش خصوصي از پرداخت مالیات معاف است.

۲- بازخريد سنوات خدمت و خسارت اخراج نیز از پرداخت مالیات معاف است.

۳- بازخريد مرخصي در زمان اشتغال در بخش دولتي مشمول کسر ۱۰ درصد مالیات می‌شود.

۴- بازخريد مرخصي در زمان اشتغال در بخش خصوصي به جمع درآمد سال اضافه و مشمول کسر مالیات می‌شود.

**س:** مالیات بازخريد مرخصي کارکنانیکه از شرکت دولتي به یکی از شرکت‌های تابعه (خصوصي) رفته‌اند و می‌خواهند مرخصي ذخيره شده خود در شرکت دولتي را در شرکت خصوصي بازخريد نمایند به چه نحو محاسبه می‌شود؟

**ج:** اگر شرکت خصوصي، پرداخت کننده وجه بازخريد مرخصي باشد بایستی مالیات متعلقه را براساس مقررات مالیاتی حقوق کارکنان شرکت‌های خصوصي کسر نماید، ولی اگر شرکت دولتي پرداخت کننده وجه باشد با نرخ مالیات ۱۰ درصد محاسبه می‌شود. در این خصوص اگر شرکت خصوصي به نیابت از طرف شرکت دولتي عمل نماید لازم است تا مالیات به نرخ ۱۰ درصد کسر شود.

**س:** مالیات کارکنان دولت مامور در بخش خصوصي چگونه محاسبه می‌شود؟

**ج:** اگر شرکت خصوصي پرداخت کننده حقوق باشد مالیات براساس شرکت‌های خصوصي محاسبه شود.

**س:** آیا بازخريد مرخصي جزء درآمد مستمر است یا غير مستمر؟

**ج:** جزء درآمد غيرمستمر است.

براساس بند ۶ ماده ۹۱ در ارتباط با مزایای پرداختی به کارکنان ۱۱ مورد به شرح زیر در بخش دولتی از پرداخت مالیات معاف است:

فوق العاده‌های بدی آب و هوا، محرومیت از تسهیلات زندگی، محل خدمت، اشتغال خارج از مرکز، مرزی، جذب، کشیک، نوبت کاری، شرایط محیط کار و همچنین مزایای ارزی و مزایای اشتغال مامورین در خارج از کشور. چنانچه مزایای مذکور در بخش خصوصی پرداخت شود مجموعاً تا سقف ۳۰ درصد حقوق اصلی از پرداخت مالیات معاف بوده و مازاد مشمول مالیات است.

مسکن واگذاری در محل کارگاه به کارگران براساس بند ۸ ماده ۹۱ از پرداخت مالیات معاف است. مزایای غیرنقدی پرداختی به کارگران از پرداخت مالیات معاف است.

اگر وجوهی بابت ایاب و ذهاب، چه در بخش دولتی و چه در بخش خصوصی به کارگران پرداخت شود از پرداخت مالیات معاف است. اما اگر چنین وجوهی به کارمندان پرداخت شود مشمول مالیات است. وجوهی که تحت عنوان هزینه تغذیه و یا حق تغذیه و یا فوق العاده تغذیه، چه در بخش خصوصی و چه در بخش دولتی به کارگران پرداخت می‌شود از پرداخت مالیات معاف است. اما اگر چنین وجوهی به کارمندان پرداخت شود مشمول مالیات می‌شود.

براساس بند ۹ ماده ۹۱ وجوهی که از بیمه بابت جبران خسارت دریافت می‌شود از پرداخت مالیات معاف است. براساس بند ۱۰ ماده ۹۱ عیدی سالانه و یا پاداش آخر سال مجموعاً تا یکصد هزار ریال از پرداخت مالیات معاف است. براساس بند ۱۱ ماده ۹۱ مسکن واگذاری به کارمندان به عنوان خانه سازمانی برطبق آیین‌نامه‌های خاص، از مالیات معاف است.

هرگونه مزایای غیرنقدی و یا وجوه نقدی بابت مزایای غیر نقدی که برطبق آیین‌نامه مصوب باشد از مالیات معاف است.

براساس بند ۱۲ ماده ۹۱ وجوهی که کارفرما با استناد مدارک مثبت بابت هزینه‌های پزشکی کارکنان و یا افراد تحت تکفل آنها به پزشک یا بیمارستان می‌پردازد از پرداخت مالیات معاف است.

**س: آیا کمک بلاعوض مشمول مالیات است؟**

**ج: اگر به کارمند کمک بلاعوض شود، این موضوع مرتبط با حقوق تلقی می‌شود. در این صورت اگر کارمند مزبور در استخدام بخش خصوصی باشد بایستی مالیات او به**

نرخ تصاعدی محاسبه و کسر شود. ضمناً نوع کمک بلاعوض از نظر نقد و غیرنقد تفاوت دارد. اگر کمک غیرنقدی به کارگر پرداخت شود از مالیات معاف است و اگر این کمک به کارمند پرداخت شود، معادل قیمت تمام شده به حقوق و مزایا اضافه و مشمول کسر مالیات به نرخ تصاعدی خواهد شد.

**س: آیا مالیات پاداش برای پرسنل بخش خصوصی و دولتی یکسان است؟**

**ج: خیر. این پرداخت در شرکت دولتی با نرخ ۱۰ درصد و در شرکت‌های خصوصی به نرخ تصاعدی مشمول مالیات می‌شود.**

**س: آیا وجوهی که کارفرما بابت کارمند به بیمارستان می‌دهد و وجوهی که خود کارمند به بیمارستان می‌دهد مشمول مالیات است؟**

**ج: بابت وجوهی که کارفرما بابت کارمند به بیمارستان می‌دهد بایستی ۵ درصد مالیات علی‌الحساب کسر و به وزارت امور اقتصادی و دارایی پرداخت شود. در اینجا پرداخت کننده وجه شخصیت حقوقی دارد. اگر همین وجه توسط کارمند به بیمارستان داده شود مشمول کسر ۵ درصد مالیات علی‌الحساب نمی‌شود، چون کارمند شخصیت حقیقی دارد.**

**به طور کلی اگر تمام مزایای عنوان شده در بند ۱۲**

ماده ۹۱ در بخش دولتی پرداخت شود مشمول ۱۰ درصد مالیات می‌شود و مالیات دیگری به آن تعلق نمی‌گیرد. براساس بند ۱۴ ماده ۹۱ درآمد حقوق پرسنل نیروهای مسلح اعم از نظامی و انتظامی از محل اعتبار واحدهای ذی‌ربط سایر دستگاه‌های دولتی از پرداخت مالیات معاف است.

براساس بند ۱۵ ماده ۹۱ برای اعضای هیأت علمی و پژوهشی، از بابت مزایای مستمر و غیر مستمر بعد از کسر معافیت‌ها، مبلغ مازاد مشمول کسر ۱۰ درصد مالیات می‌شود.

براساس ماده ۹۲ موضوع ۵۰ درصد بخشودگی مالیات حقوق در نقاط محروم شامل کارکنان شرکت‌های دولتی و غیردولتی نمی‌شود، بلکه صرفاً شامل کارکنان وزارتخانه‌ها و موسسات دولتی است.\*

۱- تعريف كارگر و كارمند از نظر قانون كار:

ماده يك قانون كار چنين است: كساني كه در بخش خصوصي كارمي كنند و مشمول قانون كار مي باشند كارگر محسوب مي شوند.

ماده سه قانون كار چنين است: كساني كه اداره امور كارخانه و يا كارگاه را به عهده دارند نماينده كارفرما مي باشند.