

# آشنایی با مفاد و مقررات قانونی

## مالیات بر درآمد

### مشاغل



سازمان امور مالیاتی کشور  
معاونت مالیات های مستقیم  
دفتر خدمات مؤدیان  
سال ۱۳۹۲



### مالیات بر درآمد مشاغل

کسبه، اصناف، پیشه وران، صنعت گران و سایر افرادی که به صورت شخص حقیقی بابت درآمد حاصل از اشتغال به مشاغل آزاد و بطور انفرادی یا با مشارکت مدنی فعالیت دارند به تکلیف بندهای الف، ب و ج ماده ۹۶ قانون مالیات های مستقیم (ق.م.م) مشمول مالیات بر درآمد مشاغل می باشند.

#### تکالیف مؤدیان

۱- صاحبان مشاغل مکلفند ظرف چهار ماه از تاریخ شروع فعالیت، مراتب را کتبا به اداره امور مالیاتی محل شغل خود اعلام نمایند و دفترچه ثبت نام دریافت و با تکمیل آن، نسبت به تشکیل پرونده اقدام نمایند (به استثناء صاحبان مشاغلی که برای آن ها از طرف مراجع ذیربط پروانه یا مجوز فعالیت صادر گردیده است).

۲- صاحبان مشاغل می بایست نسبت به ثبت نام الکترونیکی و دریافت شماره اقتصادی به منظور بهره مندی از خدمات الکترونیکی نوبین اقدام نمایند. لذا باید با مراجعه به نشانی [WWW.TAX.GOV.IR](http://WWW.TAX.GOV.IR) و پس از انجام مراحل پیش ثبت نام، نام کاربری و رمز عبور دریافت و در نهایت مراحل ثبت نام خود را کامل نمایند. مؤدیانی که مراحل ثبت نام الکترونیکی خود را کامل نمایند، از مزایای تسهیلات خدمات الکترونیکی نظیر: امضای الکترونیکی در فرایندهای مالیاتی، پرداخت الکترونیکی و تسلیم الکترونیکی اظهارنامه های مالیاتی و ... برخوردار خواهند گردید.

۳- تمامی صاحبان مشاغل مکلفند اظهارنامه مالیاتی مربوط به فعالیت های شغلی هر سال خود را تا آخر تیر ماه سال بعد به اداره امور مالیاتی محل شغل خود تسلیم و مالیات متعلق را به نرخ ماده ۱۳۱ (ق.م.م) پرداخت نمایند.

۴- محل تسلیم اظهارنامه مؤدیانی که محل شغل ثابت ندارند، اداره امور مالیاتی محل سکونت آن ها می باشد. ۵- صاحبان کارگاه ها و واحدهای تولیدی که دارای دفتر، فروشگاه و شعبه در سایر محل ها هستند، می بایست اظهارنامه مربوط به تمامی فعالیت های انجام شده را به اداره امور مالیاتی محل استقرار کارگاه یا واحد تولیدی، تحویل نمایند.

۶- اظهارنامه مالیاتی صاحبان مشاغل شامل ترازنامه و حساب سود و زیان یا حساب درآمد و هزینه یا خلاصه وضعیت درآمد و هزینه حسب مورد، خواهد بود.

۷- بر اساس ماده ۱۲۱ قانون برنامه پنج ساله پنجم توسعه، صاحبان مشاغل بر اساس اولویت، از اول سال ۱۳۹۲ ملزم به نصب و راه اندازی و استفاده از سامانه های صندوق فروش (مکانیزه فروش) گردیده اند.

ماده ۹۵ قانون مالیات های مستقیم، تکلیف صاحبان مشاغل مختلف را در خصوص نگهداری دفتر و اسناد و مدارک مثبت در سه گروه به شرح ذیل مشخص نموده است:

#### الف- مشاغل موضوع بند الف ماده ۹۶ ق.م.م

صاحبان مشاغلی که مکلف به ثبت فعالیت های شغلی خود در دفتر روزنامه و کل موضوع قانون تجارت هستند، مانند: بازرگانان، صاحبان مؤسسات حسابرسی، حسابداری، مهندسی، تبلیغاتی و بازاریابی، حمل و نقل موتوری، ...، صاحبان کارخانه ها و واحدهای تولیدی، بیمارستان ها، هتل ها و مراکز آموزشی و ...، بنگداران و عمده فروشی ها و ...

• ثبت و پلمب دفتر روزنامه و کل، در سال اول باید حداکثر تا ۳۰ روز پس از شروع فعالیت و در سنوات آتی باید قبل از شروع سال مالیاتی (شمسی) با مراجعه و درخواست مؤدی، توسط اداره ثبت شرکت ها و مؤسسات غیر تجاری مربوط انجام شود.

ب- مشاغل موضوع بند ب ماده ۹۶ ق.م.م

صاحبان مشاغلی که مکلف به ثبت فعالیت های شغلی خود در دفتر مشاغل (درآمد و هزینه) هستند، مانند: صاحبان کارگاه های صنعتی، مشاغل ساختمانی، مراکز فرهنگی، سینماها، مشاغل فیلمبرداری، میهمان سراها، دفاتر اسناد رسمی، آزمایشگاه ها، نمایشگاه های اتومبیل، تعمیرگاه های مجاز و ... سازندگان و فروشندگان طلا و جواهر و عاملان فروش و فروشندگان آهن آلات و دلالان و حق العمل کاران و ...

• نکته ۱: ثبت دفتر درآمد و هزینه، در سال اول باید حداکثر تا ۳۰ روز پس از شروع فعالیت و در سنوات آتی باید قبل از شروع سال مالیاتی (شمسی) با مراجعه به اداره امور مالیاتی مربوط انجام شود.

• نکته ۲: راهنمای تحریر و تنظیم این دفتر از سوی سازمان امور مالیاتی، در اختیار اتحادیه ها و مجامع امور صنفی قرار گرفته است.

#### ج- مشاغل موضوع بند ج ماده ۹۶ ق.م.م

صاحبان مشاغلی که مشمول مقررات بندهای الف) و ب) نیستند، مشمول بند ج) بوده و ارائه صورت خلاصه وضعیت درآمد و هزینه طبق نمونه های تعیین شده از طرف سازمان امور مالیاتی برای آن ها کفایت می نماید.

• صاحبان مشاغل موضوع بند الف ماده ۹۶ ق.م.م در صورت پرداخت موارد موضوع ماده (۱۰۴) قانون مذکور، مکلفند در هر پرداخت، مالیات تکلیفی را کسر و ظرف مدت سی روز به حساب اعلام شده از سوی سازمان امور مالیاتی، واریز نمایند.

• اشخاص حقیقی موضوع بندهای الف و ب ماده ۹۶ ق.م.م، مکلفند مطابق دستورالعمل موضوع ماده ۱۶۹ مکرر ق.م.م، ضمن صادر نمودن صورتحساب برای معاملات و درج شماره اقتصادی خود در تمامی صورتحساب ها، فرم ها و اوراق مربوط، فهرست معاملات خود را به صورت فصلی تا یک ماه پس از پایان هر فصل مطابق ترتیبات مورد نظر سازمان امور مالیاتی، به اداره امور مالیاتی ذیربط ارائه نمایند.

• پرداخت کنندگان حقوق هنگام هر پرداخت یا تخصیص آن مکلفند مالیات متعلق را طبق مقررات محاسبه و کسر و ظرف سی روز ضمن تسلیم فهرستی شامل نام و نشانی دریافت کنندگان حقوق و میزان آن، به اداره امور مالیاتی محل پرداخت نمایند.

### رسیدگی و نحوه تعیین درآمد مشمول مالیات مشاغل

#### • نحوه تعیین درآمد مشمول مالیات

الف- با قبولی دفتر و یا قبولی درآمد مشمول مالیات مندرج در اظهارنامه.

در صورت قبولی دفاتر ارائه شده از سوی مؤدی، درآمد مشمول مالیات، به شرح ذیل محاسبه می شود

(استهلاکات + هزینه های قابل قبول) - (سایر درآمدها + فروش کالا و خدمات) = درآمد مشمول مالیات

ب- از طریق علی الرأس

در موارد زیر، درآمد صاحبان مشاغل به صورت علی الرأس تشخیص خواهد شد.

ب-۱- در صورتی که تا موعد مقرر ترازنامه و حساب سود و زیان و یا حساب درآمد و هزینه و حساب سود و زیان، حسب مورد، تسلیم نشده باشد.

ب-۲- در صورتی که مؤدی به درخواست کتبی اداره امور مالیاتی مربوط از ارائه دفتر و یا مدارک حساب در محل کار خود خودداری نماید.

ب-۳- در صورتی که دفاتر و اسناد و مدارک ابزازی برای محاسبه درآمد مشمول مالیات، به نظر اداره امور مالیاتی، غیر قابل رسیدگی تشخیص داده شود، یا به علت عدم رعایت موازین قانونی و آئین نامه مربوط مورد قبول واقع نشود.

• سازمان امور مالیاتی می تواند برای برخی از اصناف و مشاغل و در نقاط مقتضی، در هر سال درآمد مشمول مالیات تمام یا برخی از مؤدیان مشمول بند ج) ماده ۹۵ (ق.م.م) را با نظر اتحادیه مربوط تعیین و مالیات متعلقه را که قطعی خواهد بود، وصول نماید.

• سازمان امور مالیاتی می تواند در مورد بعضی از اصناف و مشاغل و در نقاط مقتضی، طبق آگهی منتشره در نیمه اول هر سال اعلام نماید که در سال بعد اظهارنامه های مؤدیان مزبور را که به موقع تسلیم نموده باشند بدون رسیدگی قبول می نماید و فقط تعدادی را از طریق نمونه گیری و طبق مقررات رسیدگی خواهد نمود.

توجه: اشخاصی که طبق اعلام سازمان امور مالیاتی کشور در سال ۱۳۹۲ مکلف به ثبت نام برای دریافت شماره اقتصادی می شوند، در صورت عدم ثبت نام در مهلت تعیین شده، از کلبه معافیت ها و بخشودگی جریمه های مقرر در قانون مالیات های مستقیم و قانون مالیات بر ارزش افزوده در سال مربوط محروم می شوند.

## معافیت مالیاتی و هزینه های قابل قبول

### • معافیت مالیاتی

درآمد سالانه مشمول مالیات صاحبان مشاغل که اظهارنامه مالیاتی خود را در موعد مقرر تسلیم کرده اند تا میزان معافیت مالیات بر حقوق (برای عملکرد سال ۱۳۹۱ معادل ۶۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال) از پرداخت مالیات معاف و مازاد آن به نرخ ماده ۱۳۱ (ق.م.م) مشمول مالیات خواهد بود.

**نکته ۱:** عدم تسلیم اظهار نامه مالیاتی در موعد مقرر موجب عدم برخورداری از معافیت مذکور می باشد.

**نکته ۲:** بر اساس تبصره ۲ ماده ۱۱۹ قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه، در طول اجرای برنامه (۱۳۹۴-۱۳۹۰) تسلیم اظهارنامه در موعد مقرر، شرط برخورداری از هرگونه معافیت مالیاتی است.

**نکته ۳:** در مشارکت های مدنی، شرکا حداکثر از دو معافیت استفاده خواهند کرد و باقیمانده سهم هر شریک جداگانه مشمول مالیات خواهد بود.

**نکته ۴:** شرکایی که رابطه زوجیت دارند به لحاظ استفاده از معافیت در حکم یک شریک تلقی می شوند و معافیت تنها به زوج تعلق می گیرد.

**نکته ۵:** با عنایت به حکم مالیاتی بند ۵۱ قانون بودجه سال ۱۳۹۲ کل کشور، (موضوع تبصره ۲) ماده (۱۱۹) قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه) شرط تسلیم اظهارنامه مالیاتی برای برخورداری از معافیت مالیاتی موضوع ماده ۱۰۱ ق.م.م برای صاحبان مشاغل وسایط نقلیه، برای عملکرد سال های ۱۳۹۰، ۱۳۹۱، ۱۳۹۲، حذف گردیده است.

## هزینه های قابل قبول (در صورت قبولی دفاتر)

**هزینه هایی برای تشخیص درآمد مشمول مالیات، قابل قبول خواهند بود که:**

- ۱- در حدود متعارف منتهی به مدارک باشند.
- ۲- منحصرأ مربوط به تحصیل درآمد مؤسسه در سال مالی مورد رسیدگی با رعایت حد نصاب های مقرر باشند.

**برخی از هزینه های قابل قبول در ماده ۱۴۸ ق.م.م عبارتند از:**

- قیمت خرید کالای فروخته شده و یا قیمت مواد مصرفی در کالا و خدمات فروخته شده.
- هزینه های استخدامی متناسب با خدمت کارکنان بر اساس مقررات استخدامی و به شرح بند (۲) ماده ۱۴۸ ق.م.م.
- کرایه محل در صورتی که اجاری باشد.
- مخارج سوخت، برق، روشنایی، آب، مخابرات و ارتباطات.
- مخارج حمل و نقل و هزینه های ایاب و ذهاب و انبارداری.
- هزینه استهلاک دارایی های ثابت.
- هزینه های انجام شده بابت خرید، نصب و راه اندازی دستگاه سامانه صندوق فروش (pos مکانیزه فروشگاه) یا رایانه (اعم از سخت افزار و نرم افزار) برای مؤدیانی که ملزم به استفاده از سامانه موصوف شده اند، در اولین سال، قابل احتساب خواهد بود.
- **نکته ۱-** مالیات بر درآمد و ملحقات آن و سایر مالیات هایی که به موجب مقررات پرداخت می شود و همچنین جرایمی که به دولت و شهرداری ها پرداخت می گردد، در قانون مالیاتی هزینه نبوده و قابل قبول نمی باشد.
- **نکته ۲-** برای مشاهده مشروح هزینه های قابل قبول به ماده ۱۴۸ ق.م.م مراجعه شود.

## مراجع حل اختلاف مالیاتی



در مواردی که مودی نسبت به برگ تشخیص مالیات ابلاغ شده، معترض باشد، می تواند ظرف سی روز از تاریخ ابلاغ شخصاً یا به وسیله وکیل تام الاختیار خود به اداره امور مالیاتی مراجعه و با ارائه دلایل و اسناد و مدارک کتباً تقاضای رسیدگی مجدد نماید.

در صورتی که مسئول مربوط دلایل و اسناد و مدارک ابرازی را در تعدیل درآمد، موثر تشخیص دهد و نظر او مورد قبول مؤدی قرار گیرد، مراتب پشت برگ تشخیص منعکس و به امضاء مسئول مربوط و مؤدی رسیده و درآمد مشمول مالیات تعیین شده قطعی می گردد.

- هرگاه دلایل و اسناد و مدارک ابرازی در رد یا تعدیل درآمد مندرج در برگ تشخیص مؤثر واقع نگردد، پرونده به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع خواهد گردید و رأی هیأت با اکثریت آراء قطعی و لازم الاجرا است. مگر اینکه ظرف مدت ۲۰ روز از تاریخ ابلاغ رأی از طرف مأموران مالیاتی مربوط یا مؤدی، مورد اعتراض کتبی قرار گیرد که در این صورت پرونده جهت رسیدگی به هیأت حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر محول خواهد شد.
- در این مرحله مؤدی مکلف است مقدار مالیات مورد قبول را در همان مهلت مقرر پرداخت و نسبت به مازاد بر آن اعتراض خود را تسلیم نماید.



## تشویقات مالیاتی

ردیف	موضوع	تشویقات مالیاتی
۱	مؤدیانی 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 تراز نامه و حساب سود و زیان و حسب مورد، ارائه به موقع دفاتر و اسناد و مدارک خود اقدام نموده اند در موارد مذکور در ماده (۲۳۹) ق.م.م، هرگاه برگ تشخیص مالیاتی صادره را قبول یا با اداره امور مالیاتی توافق نمایند و نسبت به پرداخت یا ترتیب دادن پرداخت آن اقدام نمایند.	معافیت از ۸۰٪ جرایم مقرر در ق.م.م
۲	در صورت پرداخت یا ترتیب دادن پرداخت مالیات توسط این گونه مؤدیان (ردیف ۱ فوق) ظرف یک ماه از تاریخ ابلاغ برگ قطعی	معافیت از ۴۰٪ جرایم مقرر در ق.م.م
۳	پرداخت علی الحساب مالیات بر عملکرد در هر سال مالی قبل از سررسید مقرر در ق.م.م	جایزه ای معادل ۱٪ مبلغ پرداختی به ازای هر ماه تا سررسید مقرر

## جرایم مالیاتی

ردیف	موضوع	جریمه
۱	پرداخت مالیات پس از سررسید مقرر	به ازای هر ماه ۲/۵٪ مالیات
۲	عدم تسلیم اظهارنامه برای مشمولین بندهای (الف) و (ب) ماده ۹۵ ق.م.م	معادل ۴۰٪ مالیات متعلق (غیر قابل بخشودگی)
۳	مؤدیانی که اظهارنامه خود را تسلیم می نمایند لیکن درآمدهای کتمان شده یا هزینه های غیر واقعی داشته اند	۴۰٪ مالیات متعلق به درآمد کتمان شده یا هزینه غیر واقعی (غیر قابل بخشودگی)
۴	عدم تسلیم اظهارنامه برای مشمولین بند (ج) ماده ۹۵ ق.م.م	معادل ۱۰٪ مالیات متعلق
۵	عدم تسلیم ترازنامه و حساب سود و زیان یا عدم ارائه دفاتر مشمولین بندهای (الف) و (ب) ماده (۹۵) ق.م.م	معادل ۲۰٪ مالیات برای هر یک از موارد
۶	رد دفتر	معادل ۱۰٪ مالیات
۷	عدم تسلیم لیست حقوق ظرف مهلت مقرر	۲٪ حقوق پرداختی
۸	عدم پرداخت مالیات حقوق ظرف مهلت مقرر	۲۰٪ مالیات پرداخت نشده
۹	عدم اعلام کتبی شروع فعالیت به اداره امور مالیاتی محل، ظرف مدت چهار ماه از تاریخ شروع فعالیت	۱۰٪ مالیات قطعی و محرومیت از کلیه تسهیلات و معافیت های مالیاتی
۱۰	عدم صدور صورتحساب یا عدم درج شماره اقتصادی خود و طرف معامله، حسب مورد یا استفاده از شماره اقتصادی خود برای معاملات دیگران یا شماره اقتصادی دیگران برای معاملات خود	۱۰٪ مبلغ مورد معامله
۱۱	عدم ارائه فهرست معاملات فصلی	۱٪ معاملات

ردیف	موضوع	جریمه
۱	عدم اخذ پروانه کسب از مراجع مربوط، ظرف مدت شش ماه از اعلام فراخوان توسط شورای اصناف کشور و یا عدم تبدیل پروانه کسب موقت به دائم	در سال ۹۲ معادل ۵۰٪ نرخ های مالیاتی
۲	عدم استفاده از سامانه صندوق فروش در هر سال برای مشاغل که فراخوان گردیده اند	در سال ۹۳ معادل ۷۵٪ نرخ های مالیاتی
		در سال ۹۴ معادل ۱۰۰٪ نرخ های مالیاتی
		محرومیت از معافیت های مقرر در قانون برای سال مربوط

