



سازمان امور مالیاتی کشور

آشنایی با قانون و مقررات مالیات بر درآمد حقوق

مشور حقوق مؤدیان مالیاتی

اصل (۱): مؤدی محترم حق برخورداری از رفتار عادلانه، منصفانه و قانونمند را دارد.

اصل (۲): مؤدی محترم حق کسب اطلاع و راهنمایی را دارد.

اصل (۳): مؤدی محترم حق برخورداری از خدمات مطلوب مالیاتی را دارد.

اصل (۴): پابندی مابین اصل را زوداری و معطر حریم خصوصی، حق مؤدی است.

اصل (۵): مؤدی محترم حق اعتراض، شکایت و تجدیدنظرخواهی دارد.

اصل (۶): مؤدی حق اظهار نظر آزاد و ارائه پیشنهاد در مورد تسهیلات و فرآیندهای مالیاتی و اداری را دارد.

سازمان امور مالیاتی کشور

معاونت درآمد های مالیاتی

دفتر امور مؤدیان و خدمات مالیاتی

آبان ماه ۱۴۰۳

مالیات بر درآمد حقوق

درآمدی که شخص حقیقی در خدمت شخص دیگر (اعم از حقیقی یا حقوقی) در قبال تسلیم نیروی کار خود بابت اشتغال در ایران، بر حسب مدت یا کار انجام یافته به طور نقد یا غیر نقد تحصیل می کند و نیز درآمد حقوقی که در مدت مأموریت خارج از کشور (از طرف دولت جمهوری اسلامی ایران یا اشخاص مقیم ایران) از منابع ایرانی عاید شخص می شود، مشمول مالیات بر درآمد حقوق است.

درآمد مشمول مالیات حقوق

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

نکته:

درآمد غیرنقدی مشمول مالیات حقوق طبق تبصره ماده (۸۳) قانون، به شرح زیر تقویم و محاسبه می شود:

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

ب – اتومبیل اختصاصی یا 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) قانون مالیات های مستقیم) در ماه پس از کسر وجوهی که از این بابت از حقوق کارمند کسر می شود.

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

تکالیف مؤدیان

پرداخت کنندگان حقوق هنگام هر پرداخت یا تخصیص آن مکلفاند اقداماتی به شرح ذیل انجام دهند: مالیات متعلق را طبق مقررات مربوط، محاسبه و کسر و تا پایان ماه بعد ضمن تسلیم فهرستی متضمن نام و نشانی دریافت کنندگان حقوق و میزان آن به اداره امور مالیاتی محل، پرداخت و در ماه های بعد فقط تغییرات را صورت دهند.

با عنایت به رویکرد سازمان امور مالیاتی کشور جهت توسعه خدمات الکترونیکی این امکان برای پرداخت کنندگان حقوق فراهم گردیده است که بدون مراجعه حضوری و از طریق سامانه مالیات بر درآمد حقوق سازمان به نشانی اینترنتی salary.tax.gov.ir نرم افزار تهیه لیست الکترونیکی مالیات بر درآمد حقوق را دریافت و هر ماهه فهرست حقوق پرداختی به کارکنان را به صورت الکترونیکی ارسال نمایند.

در مواردی که از اشخاص مقیم خارج که در ایران شعبه یا نمایندگی ندارند، حقوق دریافت شود، دریافت کنندگان حقوق مکلفند تا پایان ماه بعد از تاریخ دریافت حقوق، مالیات متعلق را طبق مقررات قانونی 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.

معافیت ها، تخفیفات و کسورات مالیات بر درآمد حقوق

۱- کارشناسان خارجی که با موافقت دولت جمهوری اسلامی ایران از محل کمک های بلاعوض فنی و اقتصادی و علمی و فرهنگی دول خارجی و یا مؤسسات بین المللی به ایران اعزام می شوند نسبت به حقوق دریافتی آنان از دول متبوع یا مؤسسات بین المللی مذکور.

۲- حقوق بازنشستگی و وظیفه و مستمری و پایان خدمت و خسارت اخراج و باز خرید خدمت و وظیفه یا مستمری پرداختی به وراث و حق سنوات و حقوق ایام مرخصی استفاده نشده.

۳- هزینه سفر و فوق العاده مسافرت مربوط به شغل.

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

۵- وجوه حاصل از بیمه بابت جبران خسارت بدنی و معالجه و امثال آن.

۶- عیدی سالانه یا پاداش پایان سال جمعاً معادل یک دوازدهم میزان معافیت مالیاتی حقوق موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات های مستقیم (در سال ۱۴۰۳ تا مبلغ ۱۲۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال).

۷- خانه های سازمانی که با اجازه قانونی یا به موجب آیین نامه های خاص در اختیار مأموران کشوری گذارده می شود.

۸- وجوهی که کارفرما بابت هزینه معالجه کارکنان خود یا افراد تحت تکفل آن ها مستقیماً یا به وسیله حقوق بگیر به پزشک یا بیمارستان، به استناد اسناد و مدارک مثبته پرداخت کند.

۹- مزایای غیرنقدی پرداختی به کارکنان حداکثر معادل دو دوازدهم معافیت مالیاتی حقوق موضوع ماده

(۸۴) قانون مالیات های مستقیم (در سال ۱۴۰۳ حداکثر معادل ۲۴۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال).

۱۰- درآمد حقوق پرسنل نیروهای مسلح جمهوری اسلامی ایران اعم از نظامی و انتظامی، مشمولان قانون استخدامی وزارت اطلاعات، جانبازان انقلاب اسلامی و جنگ تحمیلی و آزادگان، رزمندگان با حداقل ۱۲ ماه حضور در جبهه و فرزندان شهداء.

لازم به ذکر است که درآمد حقوق فرزندان شهداء در طول برنامه ششم توسعه معاف از مالیات و پس از آن تابع حکم برنامه هفتم توسعه خواهد بود.

۱۱- پنجاه درصد (۵۰٪) مالیات حقوق کارکنان شاغل در مناطق کمتر توسعه یافته طبق فهرست سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور (فهرست مناطق کمتر توسعه یافته موضوع تصویب نامه شماره ۷۶۲۵۴/ت ۳۶۰۹۵ ه مورخ ۱۳۸۸/۰۴/۱۰ هیأت وزیران کماکان دارای اعتبار و ملاک عمل می باشد).

۱۲- حقوق پرداختی به کارگران ایرانی اعزامی به خارج از کشور موضوع قراردادهای صدور خدمات فنی به خارج از کشور به شرط داشتن گواهینامه شغلی از وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی.

۱۳- پنجاه درصد (۵۰٪) حقوق و مزایا یا دستمزد مشمول مالیات یکی از اولیاء افراد دارای معلولیت خیلی شدید و شدید مادامی که مسؤولیت پرداخت هزینه های مترتب بر معلولیت فرد بر عهده اولیاء (پدر، مادر یا سرپرست قانونی فرد) است؛ گواهی تأیید نوع و شدت معلولیت افراد مشمول این معافیت (ماده (۲۵) قانون حمایت از حقوق معلولان) از سوی کمیسیون پزشکی تشخیص نوع و شدت معلولیت سازمان بهزیستی کشور ارائه خواهد شد. همچنین هزینه مراقبت و توانبخشی آنان نیز قابل کسر از درآمد مشمول مالیات معلول یا شخصی که تکفل او را عهده دار است، می باشد.

۱۴- کارکنان شاغل در ستاد پارک های علم و فناوری و همچنین کارکنان شاغل شرکت ها و مؤسسات فناوری فعال مستقر در پارک های علم و فناوری نسبت به حقوق دریافتی شان از مراکز یادشده، مشمول ماده (۹۱) ق.م.م می باشند.

۱۵- هزینه های درمانی پرداختی هر مؤدی بابت معالجه خود یا همسر و اولاد و پدر و مادر و برادر و خواهر تحت تکفل در یک سال مالیاتی، با رعایت مقررات مربوط، از درآمد مشمول مالیات مؤدی کسر می گردد.

توجه: مؤدیان محترم مالیاتی به منظور بهره مندی از خدمات ابلاغ الکترونیکی اوراق مالیاتی می توانند با مراجعه به درگاه خدمات الکترونیکی سازمان امور مالیاتی اقدام به ارائه درخواست ابلاغ الکترونیکی نموده و اوراق مالیاتی نظیر تشخیص، قطعی و ... خود را به محض صدور، در کارتابل ابلاغ الکترونیکی خود مشاهده نمایند.

نرخ مالیات بر درآمد حقوق

براساس بند (ث) تبصره (۱۵) قانون بودجه سال ۱۴۰۳، سقف معافیت مالیاتی و نرخ مالیات بر مجموع درآمد حقوق کارکنان دولتی و غیردولتی که تحت عناوینی از قبیل حقوق و مزایا، مقرری یا مزد، حق شغل، حق شاغل، فوق‌العاده‌ها، اضافه‌کار، حق‌الزحمه، حق مشاوره، حق حضور در جلسات، پاداش، حق‌التدریس، حق‌التحقیق، حق پژوهش و کارانه اعم از مستمر یا غیرمستمر که به‌صورت نقدی و غیرنقدی، از یک یا چند منبع، در بخش دولتی و یا غیردولتی تحصیل می‌نمایند، چه از کارفرمای اصلی و یا غیراصلی (موضوع تبصره (۱) ماده (۸) ق.م.م) باشد، **پس از کسر بخشودگی، معافیت و سایر مشوق‌های مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم و سایر قوانین (از قبیل معافیت‌های مالیاتی موضوع ماده ۹۱ قانون مالیات‌های مستقیم، ماده (۵۶) قانون جامع خدمات رسانی به اپنارگران مصوب ۱۳۸۶/۰۴/۰۳ ، ماده (۲۵) قانون حمایت از حقوق معلولان مصوب ۱۳۹۶/۱۲/۲۰ و جزء (۲) بند (ت) ماده (۳۱) قانون برنامه پنجاهاله هفتم)**، به‌شرح زیر است:

نرخ مالیات بر درآمد حقوق سال ۱۴۰۳ کارکنان دولتی و غیردولتی				
طبقه	از (ریال)	تا (ریال)	نسبت به مازاد	نرخ
معاف	۰	۱,۴۴۰,۰۰۰,۰۰۰	—	--
طبقه اول	۱,۴۴۰,۰۰۰,۰۰۱	۱,۹۸۰,۰۰۰,۰۰۰	۱,۴۴۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۰٪
طبقه دوم	۱,۹۸۰,۰۰۰,۰۰۱	۳,۲۴۰,۰۰۰,۰۰۰	۱,۹۸۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۵٪
طبقه سوم	۳,۲۴۰,۰۰۰,۰۰۱	۴,۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۳,۲۴۰,۰۰۰,۰۰۰	۲۰٪
طبقه چهارم	۴,۸۰۰,۰۰۰,۰۰۱	به بالا	۴,۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۳۰٪

۱- تمامی افرادی که در قبال ارائه خدمت در دستگاه‌ها تحت هر عنوان از جمله ساعستی ، روزمزد، قراردادی، حق‌التدریس، حق‌التحقیق، حق‌الزحمه، حق نظارت، حق‌التألیف و پاداش شورای حل اختلاف دریافتی دارند، مشمول حکم این بند هستند.
اعضای هیأت علمی دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی و آموزشی و قضات دادگستری از شمول این حکم مستثنی و مشمول ماده (۸۵) ق.م.م هستند.
نکته: به موجب ماده (۸۵) ق.م.م اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۲۱ «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»

نکته ۲: بر اساس صراحت یاد شده در موضوع «**اعضای هیئت علمی**» (به شرح فوق) در مورد **اعضای هیئت علمی سایر نهاده‌ا حکمی صادر نشده است.**

۲- در سال ۱۴۰۳، مالیات قراردادهای پژوهشی کماکان مشمول حکم تبصره(۲) ماده (۸۶) ق.م.م الحاقی ۱۳۹۶/۰۴/۲۷ (به نرخ مقطوع پنج درصد) خواهند بود.

نکته: مستند به تبصره (۲) ماده (۸۶) ق.م.م الحاقی ۰۱۳۹۶/۰۴/۲۷ 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 **قراردادهای پژوهشی و تحقیقاتی** مشمول مالیات مقطوع به نرخ پنج درصد (۵٪) با رعایت سایر احکام مقرر در تبصره (۱) خواهد بود .

۳- **مفاد این بند (بند (ث) تبصره (۱۵) قانون مذکور، در خصوص درآمد مشمول مالیات حاصل از عناوین برشمرده شده فوق که از مصادیق درآمد مواد (۸۲) و (۸۳) قانون مالیات های مستقیم نباشند، نیز جاری است.**

۴- با عنایت به آنکه طبق صراحت ماده ۱۸ قانون حمایت از خانواده و جوانی جمعیت (مصوب ۱۴۰۰/۷/۲۴) شرط اعمال تخفیف موضوع این ماده «**تصویب آن در بودجه سنواتی**»**بوده است، به اطلاع می رساند، در قانون بودجه سال ۱۴۰۳ کل کشور، مجوز قانونی لازم برای اعمال تخفیف موضوع این ماده، تصویب نشده است.**

نکات مهم در مورد پرداخت مالیات بر درآمد حقوق

برای تعیین مالیات بر مجموع درآمد حقوق کارکنان، پرداخت‌کنندگان حقوق **قبل از هر پرداخت یا تخصیص** آن مکلفند، فهرست موضوع ماده (۸۶) ق.م.م را برای محاسبه و تعیین مالیات متعلق به سامانه مالیات بر درآمد حقوق سازمان امور مالیاتی کشور ارسال نمایند. ***از تاریخ اعلام میزان مالیات مربوط به هر کارفرما در سامانه*** حداکثر تا پایان مهلت مقرر در ماده (۸۶) قانون مذکور، پرداخت‌کننده حقوق باید نسبت به کسر و پرداخت مالیات اعلامی اقدام نماید. رعایت ترتیبات مذکور، در حکم انجام تکالیف موضوع ماده (۸۶) ق.م.م، از حیث تسلیم فهرست، محاسبه و کسر مالیات متعلق می‌باشد.

وجوه پرداختی به افراد بازنشسته که از سازمانهای مختلف حقوق بازنشستگی دریافت می‌نمایند و مجدداً به طور تمام وقت یا نیمه وقت به عنوان حقوق‌بگیر با مراکز دیگر همکاری دارند همان‌ند سایر حقوق‌بگیران بدون توجه به وضعیت بازنشستگی آنان، پس از کسر معافیت مقرر در ماده (۸۴) قانون مالیات‌های مستقیم (مشروط به عدم استفاده از معافیت مذکور برای درآمد حقوق از محل دیگر) مشمول مالیات بردرآمد حقوق بوده و مالیات آن باید طبق مقررات فوق محاسبه، کسر و به حساب سازمان امور مالیاتی کشور واریز گردد.

حقوق پرداختی به کارکنان اشخاص حقیقی و حقوقی که در مناطق آزاد تجاری-صنعتی فعالیت دارند از تاریخ ۱۳۹۹/۰۲/۳۰ مشمول پرداخت مالیات بر درآمد حقوق بوده و پرداخت‌کنندگان حقوق در این مناطق مکلف به رعایت کلیه مقررات مربوط اعم از کسر و واریز مالیات حقوق و ارسال فهرست ماهیانه مربوط از طریق سامانه مالیات بر درآمد حقوق می‌باشند.

پرداخت‌کنندگان حقوق درحکم مؤدی می‌باشند، لذا در مواردی که پرداخت‌کنندگان حقوق، مالیات متعلق را در موعد مقرر نپردازند یا کمتر از میزان واقعی پرداخت نمایند، مالیات متعلق، به انضمام جرائم مربوط، محاسبه و به موجب برگ تشخیص با رعایت مهلت مقرر در ماده (۱۵۷) قانون مالیات‌های مستقیم از آنان مطالبه خواهد شد.

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

جرائم مالیاتی

ردیف	موضوع	جریمه
۱	عدم تسلیم یا تسلیم خلاف واقع فهرست حقوق کارکنان به اداره امور مالیاتی در موعود مقرر قانونی(ارسال فهرست به روش الکترونیکی انجام می‌شود).	۲٪ حقوق پرداختی
۲	عدم پرداخت مالیات متعلق یا پرداخت مالیات کمتر از میزان واقعی مالیات بر حقوق متعلقه در مهلت مقرر قانونی.	۱۰٪ مالیات پرداخت نشده در موعود مقرر و ۵٪ مالیات به ازای هر ماه نسبت به مدت تأخیر از سررسید پرداخت

دادرسی مالیاتی

از تاریخ ۱۴۰۰/۱۰/۱۰ در مواردی که برگ تشخیص مالیات صادر و به مؤدی ابلاغ می‌شود، چنانچه مؤدی نسبت به آن معترض باشد می‌تواند ظرف سی روز از تاریخ ابلاغ شخصاً یا به وسیله وکیل تام‌الاختیار خود با ارائه دلایل و اسناد و مدارک کتباً از اداره امور مالیاتی تقاضای رسیدگی مجدد نماید.
مسئول /مسئولان مربوط که از طرف سازمان امور مالیاتی مشخص می‌شوند، موظفند پس از ثبت درخواست مؤدی و ظرف مهلتی که **بیش از چهل و پنج روز از تاریخ ثبت درخواست** نباشد به موضوع رسیدگی و در صورتی که دلایل و اسناد و مدارک ابراز شده را برای رد مندرجات برگ تشخیص کافی دانستند، آن را رد و در صورتی‌که دلایل و اسناد و مدارک ابرازی را موثر در تعدیل درآمد تشخیص دهند، موارد تعدیل درآمد مشمول مالیات را مشخص نمایند.

چنانچه مؤدی نظر مسئول /مسئولان مربوط در تعدیل درآمد مشمول مالیات را قبول نماید، درآمد مشمول مالیات تعدیل شده، قطعی است. در غیراین‌صورت برای رسیدگی به مابه‌التفاوت تا مبلغ مورد اعتراض مؤدی ، موضوع به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع می‌شود.هم‌چنین هرگاه دلایل و اسناد و مدارک ابرازی مؤدی را برای رد برگ تشخیص یا تعدیل درآمد موثر تشخیص ندهند، باید موضوع را مستدلاً در پرونده منعکس و مراتب را برای رسیدگی به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع نمایند.

رأی هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی با اکثریت آراء قطعی و لازم‌الاجراء است. مگراینکه ظرف مدت بیست (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 تجدیدنظر محول خواهد شد. رأی هیأت حل اختلاف مالیاتی تجدیدنظر قطعی و لازم‌الاجراء است. در این مرحله مؤدی مکلف است مقدار مالیات مورد قبـول را در همان مهلت مقرر پرداخت و نسبت به مازاد بر آن اعتراض خود را تسلیم نماید.

نکته مهم: در مواردی که کارفرما حسب مورد با در نظر گرفتن مقررات قانونی و معافیت‌های مربوط به درآمد حقوق، نسبت به کسر و واریز مالیات حقوق به اداره امور مالیاتی اقدام نـموده لیکن حقوق‌بگیر به دلایلی مانند ترک خدمت در طی سال، اضافه پرداختی بابت مالیات بر درآمد حقوق داشته باشد، اضافه پرداختی مطابق با مقررات قانون مالیات‌های مستقیم مسترد خواهد شد، مشروط بر این که در محدوده زمانی پس از تاریخ انقضای تیر ماه سال بعد تا آخر آن سال با درخواست کتبی حقوق‌بگیر از اداره امور مالیاتی محل سکونت، مورد مطالبه قرار گیرد.
هرگاه اضافه پرداختی به علت عدم آگاهی از مقررات و یا اشتباه در محاسبه (از جمله عدم رعایت معافیت‌های قانونی) از طرف کارفرما صورت گرفته باشد، درخواست استرداد، مقید به محدوده زمانی خاصی نمی‌باشد. در این حالت اداره امور مالیاتی ذیربط برای استرداد، همان اداره‌ای است که مالیات به حساب آن واریز شده است.

شمول خسارت موضوع تبصره ماده (۲۴۲) قانون مالیات‌های مستقیم، به مواردی که مالیات بر درآمد حقوق اضافه بر مالیات متعلق دریافت شده است، در صورتی امکان‌پذیر خواهد بود که اداره امور مالیاتی مربوط، ظرف سه ماه از تاریخ درخواست کتبی حقوق‌بگیر، اقدام به استرداد ننماید. دراین‌صورت علاوه بر استرداد اضافه مالیات دریافت شده، از تاریخ انقضای مدت موصوف تا زمان استرداد، خسارت یاد شده نیز به حقوق‌بگیر پرداخت خواهد شد.

در مواردی که اداره امور مالیاتی ذیربط، درخواست کتبی استرداد از سوی حقوق‌بگیر را وارد نداند، می‌بایست مراتب را کتباً به حقوق‌بگیر اعلام نماید. حقوق‌بگیر می‌تواند ظرف سی روز از تاریخ اعلام نظر کتبی اداره موصوف، از هیأت حل اختلاف مالیاتی، درخواست رسیدگی نماید.