



**دوره آموزش  
قوانین و مقررات مالیاتی**

**موضوع: مالیات بر درآمد اجاره**

**حسابنو**  
آموزش و مشاوره  
مالی و مالیاتی  
Hesabno.com

**مدرس: ابراهیم صدراپی**

1

**انواع مالیات در ایران (از نظر نحوه وصول)**

غیرمستقیم	مستقیم	
مالیات بر مصرف	مالیات بر درآمد (سود)	مالیات بر دارایی (ثروت)
مالیات بر ارزش افزوده	<b>مالیات بر درآمد املاک</b>	مالیات بر ارث
مالیات بر مصرف و فروش	مالیات بر درآمد کشاورزی	حق تمبر
مالیات بر واردات	مالیات بر درآمد حقوق	مسکن و خودرو
	مالیات بر درآمد مشاغل	مالیات سکه
	مالیات بر درآمد شرکتها	
	مالیات بر درآمد اتفاقی	

Hesabno.com

2



## تعریف مالیات بر درآمد اجاره املاک:

محاسبه مالیات بر درآمد اجاره املاک براساس فرمول:

$$\text{مالیات} = \text{نرخ} * \text{پایه}$$

مالکیت ملک به دو قسمت تقسیم می‌شود:

❖ مالکیت عین

❖ مالکیت منفعت (واگذاری منافع ملک را برای مدتی مشخص، اجاره می‌گوییم)

ماده ۵۲ ق.م.م:

درآمد شخص حقیقی یا حقوقی (ایرانی یا خارجی) ناشی از واگذاری حقوق خود نسبت به املاک واقع در ایران پس از کسر معافیت‌های مقرر، مشمول مالیات بر درآمد املاک است.

Hesabno.com

3



## درآمد مشمول مالیات و نرخ مالیات:

درآمد مشمول مالیات اجاره (ماده ۵۳ ق.م.م): عبارت است از کل مال‌الاجاره پس از کسر ۲۵٪ بابت هزینه‌ها و استهلاکات

فرمول درآمد مشمول مالیات طبق ماده ۵۳ ق.م.م:  $\text{درآمد مشمول مالیات اجاره املاک} = ۷۵\% * \text{کل مال‌الاجاره}$

نرخ مالیات بر درآمد اجاره: ماده ۱۳۱ ق.م.م - ماده ۱۰۵ ق.م.م: (با تجمیع درآمدها و هزینه‌ها از منابع مختلف در اظهارنامه)

نرخ مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی مقرر در ماده ۱۳۱ ق.م.م	
۱۵٪	تا ۲۰۰ میلیون تومان درآمد مشمول مالیات سالیانه
۲۰٪	مازاد بر ۲۰۰ میلیون تومان تا میزان ۴۰۰ میلیون تومان درآمد مشمول مالیات سالیانه
۲۵٪	نسبت به مازاد بر ۴۰۰ میلیون تومان درآمد مشمول مالیات سالیانه

Hesabno.com

4



## چند نکته از صدر ماده ۵۳:

**نکته ۱:** در رهن تصرف، راهن طبق مقررات این فصل مشمول مالیات خواهد بود.

**نکته ۲:** هرگاه موجر مالک نباشد، درآمد مشمول مالیات وی عبارت است از مابه‌التفاوت اجاره دریافتی و پرداختی بابت ملک مورد اجاره.

**نکته ۳:** حکم این ماده (کسر ۲۵٪ هزینه‌ها و استهلاکات) در مورد خانه‌های سازمانی متعلق به اشخاص حقوقی در صورتی که مالیات آنها طبق دفاتر قانونی تشخیص شود جاری نخواهد بود.

Hesabno.com

5

## نحوه شناسایی درآمد اجاره:



**شناسایی درآمد اجاره (ماده ۵۴ ق.م.م):**

بر اساس قرارداد اجاره اعم از رسمی یا عادی صورت می‌پذیرد و در مواردی که قرارداد وجود نداشته باشد یا از ارائه آن خودداری شود و یا مبلغ مندرج در آن کمتر از ۸۰٪ ارقام مندرج در جدول املاک مشابه تعیین شده سازمان امور مالیاتی باشد و همچنین در مورد واحدهای خالی، میزان اجاره بها بر اساس عرف و جدول اجاره املاک مشابه تعیین خواهد شد.

Hesabno.com

6

## تبصره ۱ ماده ۵۴ و محدودیت آن:



تبصره ۱ ماده ۵۴ ق.م.م:

در صورتی که مستأجر، شرکت باشد، اجاره پرداختی مستأجر ملاک تعیین درآمد مشمول مالیات اجاره است.

بخشنامه ۲۰۰/۹۹/۴۶ مورخ ۱۳۹۹/۵/۷

Hesabno.com

7

شماره ۲۳۰/۱۳۳۲۶ مورخ ۱۳۹۹/۴/۱۸ شورای عالی مالیاتی  
در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم

نام شماره ۲۳۰/۱۳۳۲۶ مورخ ۱۳۹۹/۴/۱۸ معاون درآمدهای مالیاتی در ارتباط با نحوه اجرای مفاد تبصره (۱) ماده (۵۴) قانون مالیاتهای مستقیم، حسب ارجاع مورخ ۱۳۹۹/۱/۸ رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور، در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ ق.م.م در جلسه شورای عالی مالیاتی مطرح گردید.

**شرح ابهام:**  
در ارتباط با نحوه اجرای مفاد تبصره (۱) ماده (۵۴) قانون مالیاتهای مستقیم که عنوان می‌شود "در صورتی که مستأجر جزء مشمولان تبصره (۱) ماده (۵۴) قانون مالیاتهای مستقیم باشد، اجاره پرداختی مستأجر ملاک تعیین درآمد مشمول مالیات اجاره خواهد بود" دو نظر متفاوت به شرح زیر در سازمان وجود دارد:

۱- صورتی که در قرارداد اجاره، میزان اجاره بها به صورت رهن و اجاره و یا رهن کامل تعیین شده باشد، اصلان مفاد تبصره (۱) ماده (۵۴) قانون مالیاتهای مستقیم در تعیین درآمد مشمول مالیات موجر منجر نبوده و در این شرایط تعیین درآمد مشمول مالیات موجر براساس اجاره بای تعیین شده در جدول اجاره املاک مشایه خواهد بود.

۲- حکم تبصره (۱) ماده (۵۴) قانون مالیاتهای مستقیم ناروغ از نوع قرارداد اجاره تنظیمی (رهن کامل، رهن و اجاره و اجاره)، همواره ملاک عمل بوده و مالیات بر درآمد اجاره موجر بر اساس مبلغ اجاره بهای پرداختی مستأجرین موضوع تبصره مذکور تعیین خواهد شد.

**انتهای نظر شورای عالی مالیاتی:**  
با توجه به ابهام مطرح شده در نامه صدرالاناره شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن پس از بررسی های لازم و شور و تبادل نظر در خصوص موضوع مطروحه به شرح زیر اعلام نظر می نماید:

**نظر اکثریت:**  
طبق تبصره یک ماده ۵۴ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۴/۳۱، در صورتی که مستأجر جزء مشمولین تبصره (۱) ماده (۵۴) این قانون باشد، اجاره پرداختی مستأجر ملاک تعیین درآمد مشمول مالیات اجاره خواهد بود. همچنین وفق مقررات ماده ۵۳ قانون مالیاتهای مستقیم در رهن تصرف، رهن طبق مقررات فصل مالیات بر درآمد املاک مشمول مالیات است.

بنابراین با عنایت به مراتب فوق حکم تبصره (۱) ماده ۵۴ قانون مالیاتهای مستقیم در مواردی است که اجاره ملک به اشخاص موضوع تبصره (۱) ماده ۵۳ قانون مالیاتهای مستقیم صرفاً در قالب اجاره پرداختی بوده و در مواردی که ملک بصورت رهن یا رهن و اجاره، به اجاره واگذار می شود، مدنظرور که در بند ۴ بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۹/۵۱۰ مورخ ۱۳۹۹/۴/۷، تصریح شده است، در خصوص قراردادهای "رهن تصرف" و "رهن و اجاره" (مشروط بر اینکه مبلغ

شماره ۲۳۰/۱۳۳۲۶ مورخ ۱۳۹۹/۴/۱۸ شورای عالی مالیاتی  
در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم

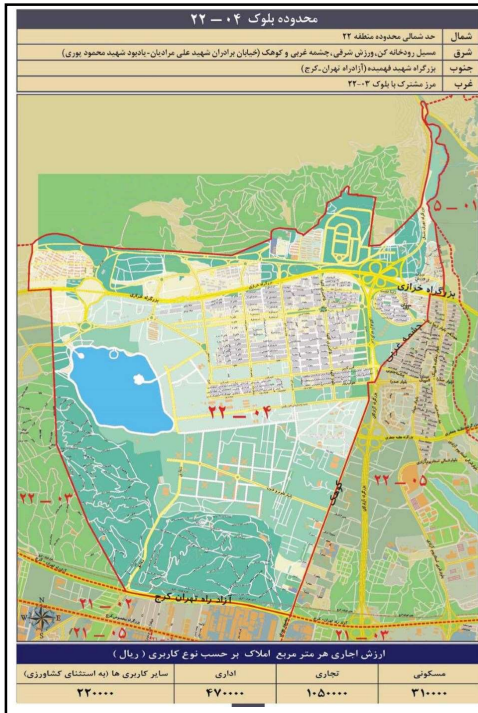
اجاره پرداختی در قرارداد کمتر از ۸۰ درصد ارقام مندرج در جدول املاک مشابه باشد، تعیین ارزش اجاره با رعایت صدر ماده ۵۴ قانون براساس جدول املاک مشابه خواهد بود.

**محمدتقی باکدامن سید ناصر ابراهیمی** **محمد رضا شایان پور** **سید امیر حسین سید صالحی** **سعید آسترکی**

**محمدتقی باکدامن سید ناصر ابراهیمی** **محمد رضا شایان پور** **سید امیر حسین سید صالحی** **سعید آسترکی**

**محمد رضا شایان پور** **سید امیر حسین سید صالحی** **سعید آسترکی**

8



## نمونه جدول اجاره املاک مشابه:

قطعه شماره (۲)

شمال: خیابان مطهری

جنوب: بهشتی ۳ و ۸

شرق: حاشیه شرقی خیابان بهشتی

غرب: حاشیه غربی خیابان بهشتی

عرض معبر (به متر)	ارزش اجاره‌ای (کاربری مسکونی) (به ریال)	ارزش اجاره‌ای (کاربری تجاری) (به ریال)	ارزش اجاره‌ای (کاربری اداری) (کشاورزی)	سایر کاربری‌ها (به استثنای کشاورزی)
۱۲	۳۳۱۲۰	۱۰۵۱۲۰	۴۳۲۰۰	۲۳۴۰۰

Hesabno.com

9



## در صورت استفاده از جدول املاک مشابه:

❖ اگر تعیین درآمد مشمول مالیات اجاره بر اساس ارزش املاک مشابه باشد کدام جمله **غلط است**:

۱- اگر بر اساس اسناد و مدارک مثبت مشخص شود اجاره دریافتی موجر بیشتر باشد مابه‌التفاوت قابل مطالبه است.

۲- مطالبه مالیات مابه‌التفاوت در اجاره‌های بالاتر از املاک مشابه با رعایت مرور زمان، قابل مطالبه است.

۳- اگر درآمد اجاره واقعی کمتر از ارزش املاک مشابه باشد قابل اعتراض در مراجع حل اختلاف مالیاتی است.

۴- مالیات تعیین شده در این حالت قطعی و غیرقابل اعتراض است.

Hesabno.com

10

## معافیت معیشتی: (ماده ۵۷)



در مورد شخص حقیقی که هیچ‌گونه درآمدی ندارد، تا میزان معافیت مالیاتی درآمد حقوق موضوع ماده ۸۴ ق.م.م، از درآمد مشمول مالیات سالانه مستغلات از مالیات معاف و مازاد آن در نرخ‌های مقرر اعمال می‌شود.

**نکته:** حقوق بازنشستگی و وظیفه دریافتی و جوایز و سود ناشی از سپرده‌های بانکی درآمد شخص حقیقی تلقی نمی‌شود

Hesabno.com

11

## معافیت معیشتی: (ماده ۵۷)



❖ ادارات امورمالیاتی مادامی که خلاف اظهارات مؤدی ثابت نشده، ملزم به قبول مندرجات اظهارنامه تسلیمی می‌باشند.

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

❖ حتی اگر فرد دارای درآمد معاف از مالیات مثل درآمد کشاورزی یا درآمد اجاره که طبق تبصره ۱۱ معاف شده هم باشد مشمول این معافیت نخواهد بود مگر آنکه درآمد حاصله کمتر از سقف معافیت سالانه باشد.

Hesabno.com

12



## معافیت مساحتی: (تبصره ۱۱ ماده ۵۳)

درآمد هر شخص ناشی از اجاره واحد یا واحدهای مسکونی در تهران تا مجموع ۱۵۰ مترمربع زیربنای مفید و در سایر نقاط تا مجموع ۲۰۰ مترمربع زیربنای مفید از مالیات بر درآمد ناشی از اجاره املاک معاف می‌باشد.

**نکته:** در مواردی که مالک دارای چند ملک باشد، می‌تواند با انتخاب خود مجموعاً تا میزان حدنصاب‌های تعیین شده از املاک معرفی تا از معافیت مذکور بهره‌مند شود.

### از موارد معافیت

که هیچگونه تکلیفی ندارند  
(مشابه غیرمشمول‌ها)

درآمد اجاره املاک مسکونی (تهران ۱۵۰ - شهرستان ۲۰۰)

Hesabno.com

نظر اکثریت:

نظر اقلیت:

بسمه تعالی

صورتجلسه مورخ ۱۳۹۶/۴/۱۰ شورای عالی مالیاتی  
در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم

نامه شماره ۱۳۳۰/۱۱۳۳۲ مورخ ۱۳۹۶/۳/۳۱ معانن محترم مالیاتهای مستقیم در خصوص ابهامات مطرح شده راجع به مساحت املاک اجاری در تسلیم اظهارنامه مالیاتی سال ۱۳۹۵ و به بعد جهت برخورداری از معافیت مالیاتی موضوع تبصره ۱۱ ماده ۵۳ قانون مالیاتهای مستقیم و اصلاحات بعدی آن در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ ق.م.م.حسب دستور رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور در جلسه شورای عالی مالیاتی مطرح گردید.

شرح ابهام:

با توجه به بند ۳ اصلاحیه ماده ۱۳۲ قانون مالیاتهای مستقیم و همچنین حکم تبصره ۱ ماده ۱۶۶ مکرر قانون مذکور، برای برخورداری از معافیت موضوع تبصره ۱۱ ماده ۵۳ قانون مالیاتهای مستقیم نیاز به تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر می‌باشد یا خیر؟

۱- طبق بند (ت) ماده ۱۳۲ قانون مالیاتهای مستقیم موضوع بند ۳ قانون رفع موانع تولید، وقت پذیر و اصلاح نظام مالی کشور، شرط برخورداری از هرگونه معافیت مالیاتی برای اشخاص حقیقی و حقوقی فعال در مناطق آزاد و سایر مناطق کشور تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر قانونی است.

۲- طبق تبصره ۱ ماده ۱۶۶ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحیه مورخ ۱۳۹۵/۴/۳۱، ارائه اظهارنامه مالیاتی، دفاتر و یا اسناد و مدارک موضوع ماده (۹۵) این قانون در موعد مقرر به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می‌نماید، به جز در مورد بند (ج) ماده (۱۳۹) این قانون که مطابق ماده (۹۵) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) مصوب ۱۳۹۲/۱۲/۴ عمل می‌شود، شرط برخورداری از نرخ صفر و هرگونه معافیت یا مشوق مالیاتی مندرج در این قانون و سایر قوانین می‌باشد و در صورت عدم ارائه اظهارنامه، دفاتر و یا اسناد و مدارک مذکور، مؤدی مطابق احکام و ضوابط این قانون مشمول مالیات، جریمه و مجازات مقرر در این قانون می‌شود.

نظر اقلیت:

با عنایت به مراتب فوق بند (ت) ماده ۱۳۲ قانون مالیاتهای مستقیم در خصوص فعالان اقتصادی است و به صاحبان درآمد املاک اجاری اشخاص حقیقی تشریح ندارد، همچنین حسب سباق عبارت حکم تبصره یک ماده ۱۶۶ مکرر مبنی بر ارائه اظهارنامه مالیاتی، دفاتر و یا اسناد و مدارک موضوع ماده (۹۵) این قانون در موعد مقرر به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می‌نماید، نظیر بر مودیان می‌باشد که طبق مقررات تکلف به نگهداری دفاتر و یا اسناد و مدارک بوده و درآمد مشمول مالیات آنها از طریق رسیدگی به اسناد و مدارک تعیین می‌گردد. لذا با توجه به اینکه درآمد مشمول

# معافیت اظهارنامه مالیاتی در معافیت مساحتی



### ۳ نکته از معافیت تبصره ۱۱ ماده ۵۳:

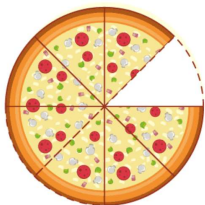
**نکته اول:** این معافیت فقط به واحدهای مسکونی تعلق می‌گیرد که هم کاربری ملک مسکونی باشد و هم جهت سکونت استفاده شود.

**نکته دوم:** اگر زیربنای واحد یا واحدهای مسکونی بیش از حدنصاب (۲۰۰ و ۱۵۰ متر) تعیین شده باشد در آمد اجاره حاصل از مازاد متراژ مذکور مشمول مالیات اجاره خواهد بود و در موارد املاک مشاعی، معافیت مقرر نسبت به سهم مشاعی هر یک از مالکین لحاظ خواهد شد.

**نکته سوم:** زیربنای مفید ساختمان ملاک عمل خواهد بود (ملحقات و پارکینگ و انباری و بالکن مدنظر نمی‌باشد)

Hesabno.com

15



### فرمول متجانس سازی:

فردی یک آپارتمان مسکونی خود در تهران را در سال ۱۴۰۰ به مساحت ۱۳۵ متر با مبلغ سالانه ۷۰۰ میلیون ریال اجاره داده و در شهر تبریز نیز یک آپارتمان مسکونی خود را به متراژ ۱۷۵ متر با مبلغ سالانه ۵۰۰ میلیون ریال اجاره داده، در صورتی که مبالغ اجاره از ۸۰٪ ارزش املاک مشابه کمتر نباشد درآمد مشمول مالیات وی را محاسبه کنید:

بر اساس دادنامه شماره ۶۱۵ که طی بخشنامه شماره ۲۱۰/۴۵۳۰ ابلاغ شده است، دیوان عدالت اداری بند ز بخشنامه ۱۳۵۳۰ و فرمول متجانس سازی را ابطال نموده و بنابراین مودی می‌تواند به صورت همزمان از دو معافیت، ۱۵۰ متر در تهران و ۲۰۰ متر صرفاً در یکی از شهر دیگر استفاده نماید. پس فرد مذکور مشمول مالیات بر درآمد اجاره نمی‌باشد.

Hesabno.com

16



## تبصره‌های ماده ۵۳:

### تبصره ۱ ماده ۵۳:

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.

مگر آنکه با اسناد و مدارک ثابت شود که اجاره پرداخت شده است.

Hesabno.com

17



## تبصره‌های ماده ۵۳:

**بر اساس تبصره ۲ ماده ۵۳ ق.م.م:** املاکی که مجاناً در اختیار سازمانها و موسسات موضوع ماده (۲)

این قانون قرار می‌گیرد غیر اجاری تلقی می‌شود و مشمول مالیات بر درآمد اجاره املاک نمی‌شود.

**بر اساس تبصره ۵ ماده ۵۳ ق.م.م:** مستحدثاتی که طبق قرارداد از طرف مستاجر در عین مستاجره به

نفع موجه ایجاد می‌شود، بر اساس ارزش معاملاتی روز تحویل مستحدثه به موجه تقویم و ۵۰٪ آن جزء درآمد

مشمول مالیات اجاره سال تحویل محسوب می‌گردد.

Hesabno.com

18



## تبصره‌های ماده ۵۳:

بر اساس تبصره ۴ ماده ۵۳ ق.م.م: در صورتی که موجر ملک خود را به همراه اثاثیه و ماشین آلات اجاره دهد، درآمد اجاره ناشی از اثاثیه و ماشین آلات نیز جزء درآمد ملک محسوب و مشمول مالیات می‌شود.

درآمد مشمول مالیات اجاره املاک = ۷۵٪ \* (کل مال الاجاره بابت ملک + مال الاجاره بابت اجاره اثاثیه و ماشین آلات)

بر اساس تبصره ۶ ماده ۵۳ ق.م.م: هزینه‌هایی که به موجب قانون یا قرارداد بر عهده مالک است و از طرف مستاجر انجام می‌شود و همچنین هزینه‌هایی که به موجب قرارداد، انجام آن توسط مستاجر تقبل شده و عرفاً به عهده مالک است، به‌عنوان مال الاجاره غیرنقدی به جمع اجاره بهای ملک افزوده می‌شود.

درآمد مشمول مالیات اجاره املاک = ۷۵٪ \* (کل مال الاجاره بابت ملک + هزینه‌های انجام شده توسط مستاجر)

Hesabno.com

19

## معافیت‌های مالیات اجاره در یک نگاه:

معافیت معیشتی (ماده ۵۷)

معافیت مساحتی (تبصره ۱۱ ماده ۵۳)

محل سکونت پدر یا مادر یا همسر یا فرزند یا اجداد و افراد تحت تکفل  
(به شرط استفاده مسکونی و عدم دریافت اجاره) (تبصره ۱ ماده ۵۳)

مالکان مجتمع‌های مسکونی با رعایت الگوی مصرف مسکن  
(تبصره ۱۱ ماده ۵۳)

در اختیار قرار دادن رایگان به سازمان‌ها و موسسات (تبصره ۲ ماده ۵۳)

انواع معافیت‌های  
مالیات بر درآمد اجاره

Hesabno.com

20



## روشی دیگر در پرداخت مالیات اجاره:

پرداخت مالیات بر درآمد اجاره

۲ روش پرداخت

مالیات اجاره

پرداخت مالیات تکلیفی اجاره

تبصره ۹ ماده ۵۳ ق.م.م: در صورتی که مستاجر، شخص حقوقی (اعم از خصوصی یا دولتی) باشد، پرداخت کنندگان اجاره بها هنگام پرداخت مکلفند مالیات متعلقه را براساس قانون محاسبه و کسر و تا پایان ماه بعد به اداره مالیات محل وقوع ملک پرداخت و رسید آن را به موجر تسلیم نمایند.

❖ تا زمانی که اجاره پرداخت نشده باشد، مستاجر تکلیفی بابت اجرای مالیات تکلیفی اجاره ندارد.

❖ در صورتی که مالک از مصادیق ماده ۲ باشد، مالیات تکلیفی اجاره منتفی است.

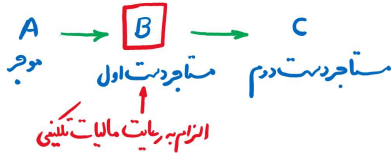
Hesabno.com

21



## وظایف مستاجرین حقوقی:

رای شماره ۱۲۸۳۰/۴/۳۰ شورای عالی مالیاتی: مستاجرین ملک مورد اجاره دست دوم که از غیرمالک اجاره گردیده



است مکلف به اجرای تبصره ۹ ماده ۵۳ ق.م.م نمی‌باشند.

نکته: واحد مالیاتی صلاحیت‌دار برای وصول مالیات تکلیفی اجاره، اداره امور مالیاتی محل وقوع ملک است.

بخشنامه شماره ۱۳۵۳۰ مورخ ۸۴/۷/۲۷: از آنجایی که ماخذ مالیات تکلیفی تبصره ۹ ماده ۵۳ ق.م.م، مال‌الاجاره‌های

پرداختی می‌باشد لذا در مبلغ رهن، مرتهن (مستاجر) تکلیفی به محاسبه و کسر مالیات ندارد.

Hesabno.com

22



## حالت‌های مختلف اجرای مالیات تکلیفی اجاره:

مستاجر نسبت به مبلغ اجاره پرداختی، تکلیف به کسر مالیات اجاره و پرداخت آن به اداره مالیات را دارد	در مورد اجاره کامل
مستاجر فقط نسبت به مبلغ اجاره پرداختی، تکلیف به کسر مالیات اجاره و پرداخت آن به اداره مالیات را دارد	در مورد رهن و اجاره
مستاجر تکلیفی نسبت به کسر مالیات اجاره ندارد	در مورد رهن کامل

Hesabno.com

23

Handwritten notes explaining tax liability for rental income:

**اجاره کامل** = مالیات تکلیفی: به نسبت اجاره پرداختی

**رهن و اجاره** = مالیات تکلیفی: به نسبت اجاره پرداختی بدون احتساب مبلغ رهن

**رهن کامل** = مالیات تکلیفی:  $\frac{1}{10}$  (فصلنامه ۱۳۹۰)

نکته: در صورتی که مستاجر شرکت باشد، اجاره پرداختی مدخل تعیین در اجاره

نکته: مستاجر شخص حقوقی، شماره ۹ ماده ۵۴

نکته: نحوه محاسبه مالیات بر درآمد اجاره و مالیات تکلیفی اجاره

نکته: درآمد مشمول مالیات اجاره =  $75\% \times$  کل مال الاجاره

نکته:  $312$  و  $1052$  (مربوط به جدول ضرایب)

24

## اگر مالک، اجاره نشین باشد: (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 خانه سازمانی 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.

Hesabno.com

25

### EXAMPLES

## مثال از مالیات بر درآمد اجاره:

اگر یک واحد مسکونی متعلق به شخص حقیقی به مساحت زیربنای مفید ۲۰۰ متر مربع در تهران به اجاره واگذار شود و مال‌الاجاره آن مبلغ ۶۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال در سال باشد، مالیات سالانه متعلق به این مورد چقدر خواهد بود؟ (شخص مشمول معافیت معیشتی نیست)

در محاسبه میزان معافیت، باید مال‌الاجاره را به نسبت ۱۵۰متر در تهران و ۲۰۰متر در خارج از تهران از کل مترهاژ کم کنیم. به عبارتی مبلغ ۴۵۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال آن معاف از مالیات است.

$$۶۰۰/۰۰۰/۰۰۰ / ۴ = ۱۵۰/۰۰۰/۰۰۰$$

درآمد مشمول مالیات سالانه با کسر ۱۵۰ متر معافیت

$$۱۵۰/۰۰۰/۰۰۰ * \%۷۵ = ۱۱۲/۵۰۰/۰۰۰$$

درآمد مشمول مالیات نهایی با کسر ۲۵٪ هزینه‌ها و استهلاکات

$$۱۱۲/۵۰۰/۰۰۰ * \%۱۵ = ۱۶/۸۷۵/۰۰۰$$

با در نظر گرفتن نرخ ماده ۱۳۱، مالیات متعلقه

Hesabno.com

26

## مثال از مالیات بر درآمد اجاره:

### EXAMPLES

آقای برومند در ابتدای سال ۱۴۰۰ کارگاه خود را به همراه ماشین آلات مستقر در آن با اجاره نامه رسمی برای مدت دو سال به اجاره واگذار نموده است. بر اساس قرارداد اجاره بهای ماهیانه کارگاه مبلغ ۱۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال و اجاره بهای ماهانه ماشین آلات مبلغ ۲۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال بوده است. مالیات اجاره سال ۱۴۰۰ آقای برومند را در صورتی محاسبه نمایید که مبلغ اجاره مندرج در سند اجاره از هشتاد درصد ارقام مندرج در جدول املاک مشابه کمتر نباشد.

$$(100/000/000 + 20/000/000) * 12 = 1/440/000/000 \quad \text{درآمد اجاره سالانه}$$

$$1/440/000/000 * 75\% = 1/080/000/000 \quad \text{درآمد مشمول مالیات سالانه}$$

$$500/000/000 * 15\% = 75/000/000 \quad \text{با در نظر گرفتن نرخ ماده ۱۳۱، مالیات متعلقه}$$

$$500/000/000 * 20\% = 100/000/000 \quad \text{و} \quad 80/000/000 * 25\% = 20/000/000$$

Hesabno.com

27

## مثال از مالیات بر درآمد اجاره:

### EXAMPLES

شرکت نمونه یک واحد اداری را در سال ۱۴۰۰ از شرکت تک اجاره کرده است، شرکت نمونه مبلغ ۱۰/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال ودیعه و ماهانه مبلغ ۲۵۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال اجاره می‌پردازد، اگر ارزش اجاری سالانه بر اساس جدول املاک مشابه ۴/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال باشد، مالیات تکلیفی موضوع تبصره ۹ ماده ۵۳ را محاسبه نمایید.

ماخذ مالیات تکلیفی تبصره ۹ ماده ۵۳ مال الاجاره‌های پرداختی می‌باشد.

$$250/000/000 * 75\% = 187/500/000 \quad \text{درآمد مشمول مالیات ماهانه}$$

$$187/500/000 * 25\% = 46/875/000 \quad \text{مالیات تکلیفی ماهانه به نرخ ماده ۱۰۵}$$

Hesabno.com

28

## EXAMPLES

## مثال از مالیات بر درآمد اجاره:

شخصی واحد اداری خود به متراژ ۱۵۰ متر را در سال ۱۴۰۰ به مبلغ سالیانه ۲ میلیارد اجاره داده است، درآمدهای این شخص در سال ۱۴۰۰ شامل ۳۰۰ میلیون حقوق بازنشستگی، ۱۰۰ میلیون درآمد فعالیت دامپروری و ۲۰۰ میلیون سود سپرده بانکی بوده است، درآمد مشمول مالیات این شخص را با این فرض که مبلغ اجاره مندرج در قرارداد از ۸۰٪ نرخ املاک مشابه کمتر نباشد بدست آورید؟

$$2,000,000,000 \times 75\% = 1,500,000,000$$

$$300,000,000 - 100,000,000 = 200,000,000$$

باقی مانده معافیت ماده ۵۷

$$1,500,000,000 - 200,000,000 = 1,300,000,000$$

باقی مانده درآمد مشمول مالیات

Hesabno.com

29

## نکاتی از مالیات بر درآمد اجاره:



۱- مالیات اجاره در اظهارنامه صرفاً نسبت به مبلغ اجاره تعلق می‌گیرد.

(بجز مبلغ ودیعه یا رهن)

۲- تبصره ماده ۱۳۱ در مورد مالیات اجاره نیز حاکم است.

۳- تجمیع کل املاک شخص در یک اظهارنامه.

۴- غیرمجاز بودن کسر ۲۵٪ هزینه‌ها و استهلاکات مستاجر دست دوم.

Hesabno.com

30



## جرایم مالیات بر درآمد املاک:

ماخذ	میزان جریمه	ماده	موضوع جریمه
مالیات پرداخت نشده	۱۰۰٪	۵۷	تسلیم اظهارنامه خلاف واقع برای کسب معافیت ماده ۸۴
مالیات پرداخت نشده	۲/۵٪ در ماه	۱۹۰	تاخیر در پرداخت مالیات
مالیات	۱۰٪	۱۹۲	عدم تسلیم اظهارنامه توسط اشخاص حقیقی
مالیات	۳۰٪	۱۹۲	عدم تسلیم اظهارنامه توسط اشخاص حقوقی
مالیات پرداخت نشده	۲/۵٪ در ماه	۱۹۹	عدم کسر و ایصال مالیات مودیان املاک اجاری (عدم اجرای مالیات تکلیفی اجاره)

Hesabno.com

31

## مالیات واحدهای مسکونی خالی:

**سال اول**

**۶ برابر مالیات متعلقه**

**سال دوم**

**۱۲ برابر مالیات متعلقه**

**سال سوم به بعد**

**۱۸ برابر مالیات متعلقه**

ماده ۵۴ مکرر ق.م.م: هر واحد مسکونی واقع در کلیه شهرهای بالای یکصدهزار نفر جمعیت که به استناد سامانه ملی املاک و اسکان کشور، در هر سال مالیاتی در مجموع بیش از ۱۲۰ روز ساکن یا کاربر نداشته باشد به عنوان خانه خالی شناسایی شده و به ازای هر ماه بیش از زمان مذکور، بدون لحاظ معافیت مساحتی، ماهانه مشمول مالیاتی بر مبنای مالیات بر درآمد اجاره می‌شود:

Hesabno.com

32

## EXAMPLES

## مثالی از مالیات واحدهای خالی:

میزان مالیات واحدهای خالی برای یک واحد مسکونی در سالهای اول و دوم و سوم با فرض اینکه بر اساس جدول اجاره املاک مشابه آن، در هر ۳ سال، ماهانه ۱۱۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال و مالک آن شخص حقیقی باشد:

$$110,000,000 \times 8 \times \%75 = 660,000,000$$

$$\text{میزان مالیات متعلق به سال اول} \Rightarrow \left\{ \begin{array}{l} 50,000,000 \times \%15 = 7,500,000 \\ 140,000,000 \times \%20 = 28,000,000 \end{array} \right. \Rightarrow 107,000,000$$

$$\begin{array}{l} \text{میزان مالیات سال اول} \Rightarrow 107,000,000 \times 4 = 428,000,000 \\ \text{دوم " " " " } \Rightarrow 107,000,000 \times 12 = 1,284,000,000 \\ \text{سوم " " " " } \Rightarrow 107,000,000 \times 18 = 1,926,000,000 \end{array} \left. \vphantom{\begin{array}{l} \text{میزان مالیات سال اول} \\ \text{دوم " " " " } \\ \text{سوم " " " " } \end{array}} \right\} \begin{array}{l} 3,852,000,000 \\ \text{جمع مالیات ۳ ساله} \end{array}$$

Hesabno.com

33

## نکاتی از مالیات واحدهای خالی:



❖ ضرایب مالیاتی برای مالکینی که دارای بیش از ۵ واحد خالی باشند،

نسبت به کل واحدها، ۲ برابر اعمال می شود.

❖ در صورت تغییر مالکیت به صورت رسمی، مهلت ۱۲۰ روزه مذکور

برای مالک جدید جاری است. سازمان امور مالیاتی کشور مکلف است تا

پایان تیر ماه هر سال مالیات متعلق به مالکین واحدهای مشمول این

ماده را اعلام نماید. اشخاص مشمول، مکلفند مبلغ مذکور را تا یک ماه

پس از اعلام سازمان امور مالیاتی پرداخت نمایند.

Hesabno.com

34



## اقامتگاه اصلی و اقامتگاه فرعی:

هر خانوار می تواند یکی از واحدهای تحت تملک خود را در شهری غیر از شهر محل اقامتگاه اصلی، به عنوان اقامتگاه فرعی ثبت نماید. در صورتی که اقامتگاه اصلی خانوار، تحت تملک یکی از اعضای خانوار باشد، خانوار مذکور می تواند حداکثر یک واحد دیگر از واحدهای تحت تملک خود را در همان شهر محل اقامتگاه اصلی به عنوان اقامتگاه فرعی ثبت نماید. اقامتگاه های موضوع این بند مشمول مالیات مندرج در ماده (۵۴ مکرر) این قانون نمی شوند.



Hesabno.com

35

## تکمیل اظهارنامه مالیات بر درآمد اجاره در فیلم مکمل آموزش:

شماره حساب: ۱۳۹۹  
 ابراهیم صدرائی عملکرد ۱۳۹۹

ثبت اظهار نامه | به روز رسانی تغییرات سامانه | لیست اظهارنامه ها | چاپ اظهارنامه

اطلاعات اختصاصی

وضعیت	شرح
بله	آیا در دوره مالی مربوطه، دارای کمک پرداختی به موسسات آموزشی و سایر موضوع ماده ۱۷۲ قانون مالیات‌های مستقیم بوده‌اید؟ (موضوع ماده ۱۷۲ ق.م.م.)
خیر	آیا صاحب درآمد مشمول مالیات سالانه مستغلات، فرزند صغیری است که تحت ولایت پدر می باشد؟ (موضوع تبصره ۱ ماده ۵۷ ق.م.م.)
خیر	آیا مالک، منزل مسکونی خود را به اجاره واگذار کرده و مستاجر است؟ (موضوع ماده ۵۵ ق.م.م.)
خیر	آیا مالک دارای بیش از سه ملک مسکونی در مجتمع مسکونی استیجاری یا رعایت الگوی مصرف مسکن است؟

36



## دفتر کار در منزل پدر بزرگ:

یک کارشناس رسمی دادگستری جهت مشاوره مالیاتی به شما مراجعه کرده و اعلام داشته جهت انجام امور اداری و تشریفات قانونی، محل سکونت پدر بزرگ خود در تهران را به متراژ ۱۸۰ متر به عنوان آدرس قانونی و دفتر کار خود به مراجع ذیربط اعلام نموده است ولی اجاره‌ای به پدر بزرگش پرداخت نکرده با این وجود حوزه مالیاتی برای این موضوع مالیاتی را تعیین و مطالبه نموده، چه مشاوره‌ای به وی خواهید داد؟

- ۱- بر اساس ماده ۵۴ مشمول مالیات اجاره است و مطالبه مالیات از وی قانونی است.
- ۲- مشمول مقررات معافیت مساحتی می‌شود و مالیات مطالبه شده بابت ۳۰ متر مازاد متراژ نسبت به ۱۵۰ متر است.
- ۳- چون این شغل نیازی به دفتر کار رسمی ندارد و ارباب رجوع هم تردد ندارد پس اجاری محسوب نمی‌شود و مالیات ندارد.
- ۴- با توجه به اینکه به صورت رایگان از ملک مذکور استفاده می‌نماید مالیات بر درآمد اتفاقی مطالبه شده و صحیح است.

Hesabno.com

37



## بخشنامه ۲۰۰/۹۳/۵۳۵ - ۱۳۹۳/۹/۱۸:

به قرار اطلاع، برخی ادارات امور مالیاتی، آن دسته از املاک مسکونی را که توسط بعضی از صاحبان مشاغل نظیر کارشناسان رسمی دادگستری و مهندسين ناظر ساختمان که خود و خانواده یا پدر و مادر آن‌ها در آنجا ساکن می‌باشند و حسب مقررات موضوعه جهت انجام امور اداری و تشریفات قانونی به عنوان نشانی و آدرس قانونی اعلام می‌نمایند و ملک مورد نظر حسب مورد متعلق به والدین و اجداد مودی یا همسر او و یا فرزندان آنان می‌باشد غیرمسکونی و یا اجاری تلقی و در هنگام تشکیل پرونده یا رسیدگی به پرونده مالیاتی آنان نسبت به مطالبه اسناد اجاره‌نامه و مالیات بر درآمد اجاره اقدام می‌نمایند، بدینوسیله متذکر می‌گردد:

- ۱- با توجه به اینکه ارجاع و احاله کار به اینگونه صاحبان مشاغل بدون نیاز به داشتن دفتر کار رسمی و نیز بدون مراجعه و تردد ارباب رجوع به آدرس قانونی آنها صورت می‌پذیرد، لذا اجاری تلقی نمودن و نیز حسب مورد غیرمسکونی محسوب نمودن این قبیل املاک و مستغلات بدون وجود اسناد و مدارک مربوط به اجاری بودن محل، صحیح نبوده و فاقد وجاهت قانونی است.

Hesabno.com

38



## شرط فروشنده ملک برای خریدار :

فروشنده یک ملک مسکونی در هنگام انتقال سند ملک به نام خریدار در دفترخانه، در سند انتقال ملک شرط می‌کند تا زمان تهیه منزل مسکونی جدید برای خودش، واحد فروخته شده همچنان در اختیارش باقی بماند و خریدار حق دریافت وجه را از این بابت ندارد، در چنین مواردی حوزه‌های مالیاتی چگونه عمل خواهند کرد؟

چنانچه این شرط در سند انتقال ذکر نشده باشد چگونه عمل خواهد شد؟

تبصره ۸ ماده ۵۳: 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 اینکه به موجب اسناد و مدارک ثابت گردد که اجاره پرداخت می‌شود.

Hesabno.com

39

## EXAMPLES

## حل مسئله:

شخصی آپارتمان اداری خود را در سال ۱۴۰۰ به مبلغ سالانه ۲ میلیارد ریال به موجب سند رسمی به اجاره واگذار نموده و یک واحد آپارتمان مسکونی برای سکونت به مبلغ سالانه ۱ میلیارد ریال اجاره نموده است و ضمناً مبلغ اجاره از ۸۰٪ املاک مشابه کمتر نمی‌باشد، درآمد مشمول مالیات این شخص در سال چقدر است؟

ماده ۵۵ در صورتی موضوعیت دارد که هر دو ملک مسکونی باشد.

$$2,000,000,000 \times 75\% = 1,500,000,000 \text{ درآمد مشمول مالیات سالانه}$$

Hesabno.com

40

## ایراد حل این مسئله را پیدا کنید:

شخصی در سال ۱۴۰۰ یک واحد آپارتمان اداری ۹۵ متری را طی قرارداد عادی با اجاره ماهانه ۹۰ میلیون ریال به یک شرکت اجاره داده است و مبلغ ۲ میلیارد ریال نیز ودیعه دریافت نموده است، چنانچه ارزش اجاره ماهانه ملک مذکور بر اساس جدول املاک مشابه هر متر مربع ۱/۴۰۰/۰۰۰ ریال باشد، میزان مالیات اجاره قابل پرداخت سال ۱۴۰۰ را محاسبه کنید. (ضمناً جمع فیش‌های مالیات تکلیفی شرکت ۱۵۰ میلیون ریال بوده که به موجر تحویل شده و جمع درآمد موجر در سال ۱۴۰۰ از سایر منابع مبلغ ۳۳۰ میلیون ریال بوده است.)

$$\begin{aligned}
 & 90,000,000 \times 12 = 1,080,000,000 \Rightarrow x \times 80\% = 1,080,000,000 \Rightarrow 90,000,000 \\
 & 1,080,000,000 \times 12 = 1,296,000,000 \Rightarrow x \times 75\% = 1,296,000,000 \\
 & \Rightarrow \left\{ \begin{array}{l} 5,000,000 \times 15\% = 750,000 \\ 5,000,000 \times 20\% = 1,000,000 \\ 197,000,000 \times 25\% = 49,250,000 \end{array} \right\} \Rightarrow 224,250,000 \text{ جمع کل مالیات} \\
 & \text{بخشنامه ۲-۱۹۹/۴۶} \\
 & \frac{2,000,000,000}{99,5,7} \\
 & \text{مالیات قابل پرداخت} \\
 & \text{مالیات تکلیفی پرداختی} \\
 & \text{مانده معافیت ۵۷} \\
 & 2,000,000,000 - (15,000,000) - (2,000,000) = 1,983,000,000
 \end{aligned}$$

Hesabno.com

41

## مثال ۱: درآمد اجاره شرکتها در اظهارنامه

### EXAMPLES

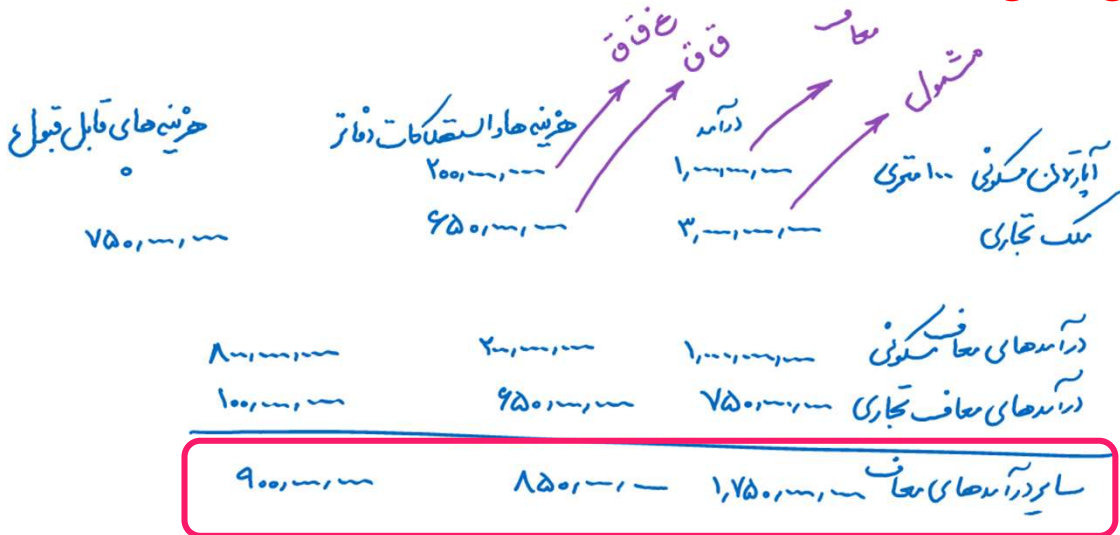
شرکتی موجر ۲ ملک است و در سال ۱۴۰۰ مبلغ ۳ میلیارد ریال درآمد اجاره ملک تجاری و مبلغ ۱ میلیارد ریال درآمد اجاره ملک مسکونی ۱۰۰ متری ابراز نموده، در صورتی که هزینه‌ها و استهلاکات ملک تجاری به مبلغ ۶۵۰ میلیون ریال و هزینه‌ها و استهلاکات ملک مسکونی به مبلغ ۲۰۰ میلیون ریال در دفاتر ثبت شده باشد، نحوه اعمال این رویداد در اظهارنامه مالیاتی شرکت را تشریح کنید؟

سود (زیان) درآمد معاف/ نرخ صفر مالیات (ریال)	درصد رعایت	نرخ ماده ۱۴۳	سهم از هزینه‌های مشترک (ریال)	هزینه‌های مستقیم درآمد معاف/ نرخ صفر مالیات (ریال)	جمع کل درآمد (ریال)	شرح فعالیت‌های معاف از مالیات
۹۰۰/۰۰۰/۰۰۰			۰	۸۵۰/۰۰۰/۰۰۰	۱/۷۵۰/۰۰۰/۰۰۰	سایر فعالیت‌های معاف ۳۵

Hesabno.com

42

### حل مثال ۱:



Hesabno.com

43

### مثال ۲: درآمد اجاره شرکتها در اظهارنامه

#### EXAMPLES

یک شرکت در سال ۱۴۰۰ مبلغ ۳ میلیارد ریال درآمد اجاره ملک تجاری ابراز نموده، در صورتی که هزینه‌ها و استهلاکات ملک به میزان ۹۵۰ میلیون ریال در دفاتر ثبت شده باشد و مبلغ اجاره کمتر از ۸۰٪ املاک مشابه نباشد، نحوه اعمال این رویداد در

اظهارنامه مالیاتی شرکت را تشریح کنید؟

$$\text{هزینه‌های مورد قبول} = 3,000,000,000 \times 25\% = 750,000,000$$

$$\text{هزینه‌های انباشته در دفاتر} = 950,000,000$$

$$\text{هنگ قق} = (2,000,000,000) = 750,000,000 - 950,000,000$$

سود (زیان) درآمد	درصد رعایت	نرخ ماده ۱۴۳	سهم از هزینه‌های مشترک (مال)	هزینه‌های مستقیم درآمد معاف/ نرخ صفر مالیات (مال)	جمع کل درآمد (مال)	شرح فعالیت‌های معاف از مالیات
						سایر فعالیت‌های معاف

Hesabno.com

44

## جدول محاسبات اظهارنامه مالیاتی:

ردیف	شرح	مبلغ (تال)
۱	سود و زیان ویژه (نقل از ردیف ۲۹ جدول ۱۴)	۱۲,۱۰۹,۴۲۵,۰۰۰
۲	تعدیلات سود / زیان سنواتی	۶۴۰,۰۹۰,۰۰۰
۳	سایر موارد قابل کسر / اضافه (از به سود (زیان) ویژه	+ ۲۰۰/۰۰۰/۰۰۰
۴	کسر می شود: درآمدهای معاف / نرخ صفر (نقل از جدول ۱۷)	۱۱,۵۴۳,۵۳۰,۰۰۰
۵	کسر می شود: خالص درآمدهای اتفاقی (نقل از جدول ۱۳)	۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰
۶	جمع تعدیلات	-۱۱,۱۰۳,۴۴۰,۰۰۰
۷	زیان ناشی از فعالیت‌های غیر معاف سال جاری	۰
۸	درآمد مشمول مالیات پس از کسر تعدیلات	۱,۰۰۵,۹۸۵,۰۰۰
۹	استهلاک زیان انباشته از سنوات قبل (نقل از جدول ۲۵)	۴۵۰,۰۰۰,۰۰۰
۱۰	خسارت وارده در اجرای مفاد ماده ۱۶۵ ق.م.م	
۱۱	درآمد مشمول مالیات ناخالص	۵۵۵,۹۸۵,۰۰۰

45

## عدم اعمال مالیات بر سود در املاک منتقل شده: (ماده ۷۶)



در مواردی که نقل و انتقال موضوع ماده (۵۲) این قانون حسب

مورد مشمول مواد (۵۹) یا (۷۷) باشد، وجه دیگری بابت مالیات

بر درآمد مطالبه نخواهد شد.

Hesabno.com

46

پایان موضوع  
مالیات بر درآمد اجاره

ممنون که با ما بودید



جهت آموزش‌های بیشتر با حسابنو همراه باشید.

Hesabno.com

