

مالیات بر درآمد اتفاقی



دوره آموزش مشاوران خبره مالیاتی

مدرس: ابراهیم صدراپی

Hesabno.com

1

انواع مالیات در ایران (از نظر نحوه وصول)

غیرمستقیم

مالیات بر مصرف

مالیات بر ارزش افزوده

مالیات بر مصرف و فروش

مالیات بر واردات

مستقیم

مالیات بر دارایی

مالیات بر ارث

حق تمبر

مالیات بر درآمد

مالیات بر درآمد املاک

مالیات بر درآمد کشاورزی

مالیات بر درآمد حقوق

مالیات بر درآمد مشاغل

مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی

مالیات بر درآمد اتفاقی

Hesabno.com

2

تعریف مالیات بر درآمد اتفاقی: (ماده ۱۱۹)



درآمد نقدی یا غیرنقدی که از طرق زیر ایجاد نشده باشد را درآمد

اتفاقی می‌گوییم.

۱- تسلیم نیروی کار (حقوق)

۲- سرمایه گذاری (نقد و اجاره ملک)

۳- تلفیقی از کار و سرمایه (درآمد مشاغل و فعالیت اصلی شرکتها)

۴- ارث

Hesabno.com

3

تعریف مالیات بر درآمد اتفاقی: (ماده ۱۱۹)

ویژگی‌های "درآمد" در این ماده

درآمد، محقق شده یا به فعلیت رسیده باشد

درآمد بالقوه ملاک شناسایی نیست

درآمدی که احتمال وقوع آن در آینده باشد
ملاک شناسایی نیست (مثل صلح عمری)

درآمد نقدی و یا غیرنقدی که شخص حقیقی یا حقوقی به

صورت بلاعوض و یا از طریق معاملات محاباتی و یا به

عنوان جایزه یا هر عنوان دیگر از این قبیل تحصیل

می‌نماید مشمول مالیات اتفاقی به نرخ مقرر در ماده (۱۳۱)

این قانون خواهد بود.

Hesabno.com

4

نذر یا وصیت یا وقف برای غیر وراث: (ماده ۳۸)



اموالی که به موجب نذر یا وصیت حسب مورد به غیر وراث به استثنای اشخاص مذکور در بند (۳) ماده (۲۴) این قانون، منتقل شود مشمول مالیات بردرآمد اتفاقی خواهد بود.

در مواردی که منافع مالی، مورد نذر یا وصیت باشد و همچنین منافع مالی که مورد وقف و حبس است، اشخاص منتفع از منافع به استثنای اشخاص مذکور در بند (۳) ماده (۲۴) این قانون نسبت به منافع هر سال مشمول مالیات بر درآمد خواهند بود.

Hesabno.com

5

بخشنامه ۲۳۰/۹۷/۱۵۸

موضوع: ارسال رای شماره ۱۸۹۳ مورخ ۴/۱۰/۱۳۹۷ هیات عمومی دیوان عدالت اداری مبنی بر ابطال بخشنامه شماره ۶۱/۹۳/۲۰۰ مورخ ۲۰/۵/۱۳۹۳ راجع به شمول نرخ ماده ۱۳۱ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم به درآمد اتفاقی اشخاص حقوقی طبق ماده ۱۱۹ قانون مزبور

نوع: بخشنامه
شماره: ۲۳۰/۹۷/۱۵۸
تاریخ: ۱۳۹۷/۱۱/۲۴

ه بیوست تصویر رأی هیات عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره ۱۸۹۳ مورخ ۴/۱۰/۱۳۹۷ مبنی بر ابطال بخشنامه شماره ۶۱/۹۳/۲۰۰ مورخ ۲۰/۵/۱۳۹۳ به شرح ذیل برای اطلاع و اقدام لازم ارسال می گردد.:

بر مبنای ماده ۱۰۵ قانون مالیاتهای مستقیم فعالیتهای انتفاعی اشخاص حقوقی به استثنای مواردی که در این قانون دارای نرخ جداگانه ای می باشد، مشمول مالیات به نرخ ۲۵ درصد اعلام شده است. یکی از استثنائات حکم مقرر در این ماده مالیات بر درآمدهای اتفاقی اشخاص حقوقی که نرخ آن به موجب ماده ۱۱۹ قانون مالیاتهای مستقیم از حکم کلی مقرر در ماده ۱۰۵ قانون مالیاتهای مستقیم استثناء شده و به تناسب میزان درآمد اتفاقی اشخاص حقوقی مشمول نرخ های سه گانه مقرر در ماده ۱۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم (۱۵ و ۲۰ و ۲۵ درصد) قرار داده شده است. نظر به اینکه بخشنامه مورد شکایت نرخ مالیات بر درآمدهای اتفاقی اشخاص حقوقی را کماکان مشمول حکم مقرر در ماده ۱۰۵ قانون مالیاتهای مستقیم قرار داده است بخشنامه مذکور خلاف قانون و خارج از اختیارات بوده و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ ابطال می شود.

Hesabno.com

6

درآمد مشمول مالیات اتفاقی: (ماده ۱۲۰)



صد درصد درآمد حاصله و در صورتی که غیرنقدی باشد، به بهای روز تحقق درآمد (ارزش منصفانه بازار) طبق مقررات این قانون تقویم می‌شود مگر در مورد املاکی که در اجرای مفاد ماده (۶۴) این قانون برای آنها ارزش معاملاتی تعیین شده است که در این صورت ارزش معاملاتی ماخذ محاسبه مالیات قرار خواهد گرفت.

مالیات بر درآمد اتفاقی = نرخ ماده ۱۳۱ * ۱۰۰٪ درآمد اتفاقی

Hesabno.com

7

درآمد مشمول مالیات اتفاقی: (تبصره ماده ۱۲۰)



در مورد صلح معوض و هبه معوض به استثنای مواردی که مشمول ماده (۶۳) این قانون می‌باشد درآمد مشمول مالیات موضوع این فصل عبارت خواهد بود از مابه‌التفاوت ارزش عوضین که بر اساس مقررات این ماده تعیین می‌شود نسبت به طرف معامله‌ای که از آن منتفع شده است.

نکته: در خصوص تعویض دو ملک فقط مشمول ماده ۵۹ است.

Hesabno.com

8

درآمد مشمول مالیات اتفاقی: (ماده ۱۲۱)



صلح با شرط خیار فسخ و هبه با حق رجوع از نظر مالیاتی قطعی تلقی می‌گردد ولی **در صورتی که ظرف شش ماه** از تاریخ وقوع عقد، معامله فسخ یا اقاله یا رجوع شود، وجوهی که به عنوان مالیات موضوع این فصل وصول شده است قابل استرداد می‌باشد.

در این صورت اگر در فاصله بین وقوع عقد و فسخ یا اقاله یا رجوع، منتقل‌الیه از منافع آن استفاده کرده باشد **نسبت به آن منفعت مشمول** مالیات این فصل خواهد بود.

Hesabno.com

9

شناسایی درآمد اتفاقی در صلح عمری و رقبی: (ماده ۱۲۲)



در مورد صلح مالی که منافع آن **مادام العمر یا برای مدت معین** به مصالح یا شخص ثالث اختصاص داده می‌شود بهای مال به ماخذ جمع ارزش عین و منفعت در **تاریخ تعلق منافع، ماخذ مالیات متصالح** در تاریخ مزبور خواهد بود.

نکته: تا زمان انتقال منافع، هیچ‌گونه مالیاتی مطالبه نخواهد شد.

تبصره ماده ۱۲۲: در صورتی که قبل از تاریخ تعلق منفعت انتقالی صورت گیرد قیمت مذکور در **سند**، ماخذ مالیات انتقال دهنده قرار خواهد گرفت که طبق مقررات این فصل مشمول مالیات خواهد بود. لیکن ماخذ مالیات آخرین انتقال گیرنده عین که منافع مال نیز به او تعلق بگیرد، عبارت خواهد بود از مابه التفاوت بهای مال به شرح حکم فوق و مبلغی که طبق سند پرداخته است.

Hesabno.com

10



مثالی از تبصره ماده ۱۲۲:

شخص A مالی را به شخص B ، صلح بلاعوض عمری می‌کند و منافع آن را تا پایان عمر خود نگه می‌دارد، بعد از ۳ سال و قبل از فوت شخص A ، شخص B مال را به شخص C به مبلغ ۲/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال واگذار می‌کند، یک سال بعد از این انتقال شخص A فوت می‌کند و در این تاریخ قیمت عین و منافع مال ۹/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال می‌باشد، ماخذ محاسبه مالیات برای اشخاص B و C را محاسبه کنید:

ماخذ مالیات در مورد شخص B : $۲,۰۰۰,۰۰۰$ ریال **در زمان انتقال عین به شخص C**

ماخذ مالیات در مورد شخص C : $۹,۰۰۰,۰۰۰ - ۲,۰۰۰,۰۰۰ = ۷,۰۰۰,۰۰۰$

در زمان تعلق منافع به شخص C (زمان فوت A)

Hesabno.com

11

واگذاری منافع مال: (ماده ۱۲۳)



در صورتی که منافع مالی به طور دائم یا موقت، به شکل بلاعوض به کسی واگذار شود انتقال گیرنده مکلف است مالیات منافع هر سال را در سال بعد پرداخت نماید.

(مانند مالیات بر درآمد اجاره و مالیات بر درآمد مشاغل)

Hesabno.com

12

عدم مشمولیت مالیات اتفاقی در انتقالات ارث: (ماده ۱۳۳)



انتقالاتی که طبق مقررات فصل مالیات بر ارث مشمول مالیات می‌باشد مشمول مالیات اتفاقی نخواهد بود.

Hesabno.com

13

معافیت پایه مالیاتی در درآمد اتفاقی:



طبق ماده ۳۳ قانون اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۷۱، بعد از عبارت "صددصد درآمد حاصله" عبارت "با رعایت معافیت مذکور در ماده ۲۰ این قانون" حذف شده است.

پس معافیت پایه مالیاتی اشخاص حقیقی برای درآمد مشمول مالیات اتفاقی **قابل اعطا نیست**.

Hesabno.com

14



تکلیف ارائه اظهارنامه: (ماده ۱۲۶)

با توجه به اینکه انتقال منافع در بازه زمانی خاصی اعطا می‌شود این منفعت شامل یک دوره مالیاتی خواهد بود پس نسبت به کل درآمد آن دوره اظهارنامه مالیاتی تسلیم خواهد شد.

تا پایان اردیبهشت ماه سال بعد

در مورد انتقال منفعت مال

تا پایان ماه بعد از تحصیل درآمد

در مورد انتقال عین مال

نکته: در صورتی که معامله در دفترخانه اسناد رسمی انجام شود و مالیات آن وصول شده باشد **تکلیف تسلیم اظهارنامه ساقط می‌شود.**

Hesabno.com

15

موارد عدم شمول مالیات بر درآمد اتفاقی: (ماده ۱۲۷)

(الف) کمک‌های نقدی و غیرنقدی بلاعوض سازمان‌های خیریه یا عام‌المنفعه یا وزارت‌خانه‌ها یا موسسات دولتی و شرکت‌های دولتی یا شهرداری‌ها یا نهادهای انقلاب اسلامی **به اشخاص حقیقی** غیر از مواردی که مشمول مالیات فصل حقوق است.

(ب) وجوه یا کمک‌های مالی اهدایی به خسارت دیدگان جنگ، زلزله، سیل، آتش‌سوزی و یا حوادث غیرمترقبه دیگر. **(در مورد اشخاص حقیقی و حقوقی)**

(ج) جوایزی که دولت برای تشویق صادرات (هر نوع صادرات) --- و تولید و خرید محصولات کشاورزی پرداخت می‌نماید. **(در مورد اشخاص حقیقی و حقوقی)**

(د) کمک‌های بلاعوض دولتی به شرکتهای دانش بنیان و واحدهای فناور مستقر در مراکز رشد و پارکهای علم و فناوری با هدف توسعه فناوری

تبصره- ضوابط اجرایی بندهای (الف) و (ب) طبق آیین‌نامه‌ای خواهد بود که از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی و وزارت کشور تهیه خواهد شد.

Hesabno.com

16



ماده ۲ آیین نامه اجرایی ماده ۱۲۷:

وجوه یا کمک‌های مالی اهدایی موضوع بند (ب) با احراز شرایط ذیل مشمول مالیات اتفاق خواهد بود.

- ✓ اولاً : وقوع خسارت ناشی از حوادث مذکور در بند (ب) بوده و به تأیید فرماندار یا بخشدار محل وقوع خسارت رسیده باشد.
- ✓ ثانياً : میزان خسارت وارده توسط ممیز مالیاتی و نماینده دادگستری محل وقوع خسارت و عدالافتضا با استفاده از اظهارنظر اشخاص بصیر و مطلع که از طرف فرماندار یا بخشدار محل معرفی خواهد شد
- ✓ ثالثاً : وجه یا کمک مالی ظرف يك سال از تاریخ وقوع خسارت اهدا شده باشد.
- ✓ رابعاً : مجموع وجوه یا کمک‌های مالی از طرف اشخاص به هر خسارت دیده بیش از خسارت وارده نباشد اهدایی مازاد بر خسارت وارده مشمول مالیات اتفاق خواهد بود.

Hesabno.com

17

مخاطبان / ذینفعان		موضوع	
امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی		ارسال دادنامه شماره ۲۷۱ مورخ ۱۴۰۰/۰۲/۲۸ هیات عمومی دیوان عدالت اداری مبنی بر ابطال بند ثالثاً ماده (۲) آیین نامه اجرایی بندهای «الف» و «ب» ماده ۱۲۷ قانون مالیات‌های مستقیم	
<p>به پیوست تصویر دادنامه شماره ۲۷۱ مورخ ۱۴۰۰/۰۲/۲۸ هیات عمومی دیوان عدالت اداری مضمّن رأی آن هیأت به شرح ذیل، مبنی بر ابطال بند ثالثاً ماده (۲) آیین نامه اجرایی موضوع بندهای «الف» و «ب» ماده ۱۲۷ قانون مالیات‌های مستقیم جهت اجرا ارسال می‌شود:</p> <p>"بر مبنای بند «ب» ماده ۱۲۷ قانون مالیات‌های مستقیم: «وجوه یا کمک‌های مالی اهدایی به خسارت دیدگان جنگ، زلزله، سیل، آتش‌سوزی و یا حوادث غیر مترقبه دیگر» مشمول مالیات اتفاق نخواهد بود. نظر به اینکه قسمت ثالثاً از ماده ۲ آیین نامه اجرایی بندهای «الف» و «ب» ماده ۱۲۷ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۸/۴/۲۵ با افزودن شرط جدید مبنی بر اینکه «وجه یا کمک مالی ظرف یکسال از تاریخ وقوع خسارت اهدا شده باشد» موجب تضییق حکم قانونگذار شده، لذا مقرر شد مذکور با حکم مقرر در بند «ب» ماده ۱۲۷ قانون مالیات‌های مستقیم منسوخ و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می‌شود."</p>			
<p>محمود علیزاده</p>			

ابطال بند ثالث

آیین نامه اجرایی

ماده ۱۲۷ ق.م.م

18

درآمد اتفاقی اشخاص حقوقی: (ماده ۱۲۸)



درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی ناشی از درآمدهای اتفاقی از طریق رسیدگی به دفاتر تشخیص خواهد شد و مالیات‌هایی که طبق مقررات این فصل در منبع پرداخت می‌گردد به عنوان پیش پرداخت مالیات آنها منظور خواهد شد.

Hesabno.com

19

مرور مطالب در سوالات:



۱- شرکتی موارد زیر را در طی سال ۱۴۰۰ دریافت کرده است، کدام موارد مشمول مالیات بر درآمد اتفاقی است؟

دریافت ساختمان بلاعوض به ارزش روز ۵۰ میلیارد ریال و ارزش معاملاتی ۱ میلیارد ریال از کمیته امداد

دریافت یک خودرو بلاعوض از سازمان خیریه به ارزش ۲ میلیارد ریال

کمک دریافتی بابت خسارت زلزله به مبلغ ۳ میلیارد ریال بعد از دو ماه از وقوع حادثه

کمک دریافتی از شهرداری به مبلغ ۱ میلیارد ریال

کمک دریافتی از یک موسسه دولتی به مبلغ ۵ میلیارد ریال

دریافت جایزه از دولت برای تشویق صادرات به مبلغ ۴ میلیارد ریال

کمک دریافتی از یک شرکت خصوصی بابت تشویق صادرات به مبلغ ۲ میلیارد ریال

جایزه همراه اول به مبلغ ۵۰ میلیون ریال

Hesabno.com

20



مرور مطالب در سوالات:

۲- شرکتی در طی سال ۱۴۰۰ چند مورد درآمد اتفاقی داشته که یکی از آنها انتقال عین و منفعت یک ملک بوده است و از این بابت در اجرای ماده ۱۸۷ در هنگام نقل و انتقال ملک در دفترخانه، مبلغ ۱۰۰ میلیون تومان مالیات بر درآمد اتفاقی پرداخت کرده است، جمع درآمدهای اتفاقی این شرکت در سال مذکور ۱۵ میلیارد تومان بوده است، ضمناً شرکت در راستای فعالیت اصلی خود به مبلغ ۱ میلیارد تومان درآمد مشمول مالیات رسیده است، میزان مالیات قابل پرداخت شرکت را در زمان ارسال اظهارنامه مالیاتی ماده ۱۱۰ سال ۱۴۰۰ محاسبه کنید:

$$\begin{aligned}
 & \text{ریال} \quad ۳۷,۴۲۵,۰۰۰ = \text{نرخ ماهه } ۱۳۱ \times ۱۵۰,۰۰۰,۰۰۰ \text{ جمع درآمدهای اتفاقی} \\
 & \text{ریال} \quad ۲,۵۰۰,۰۰۰ = \text{نرخ ماهه } ۱۰۵ \times ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ \text{ درآمد مشمول مالیات فعالیت اصلی} \\
 & ۳۹,۹۲۵,۰۰۰ \text{ جمع مالیات سال } ۱۴۰۰ - (۱,۰۰۰,۰۰۰) = ۳۸,۹۲۵,۰۰۰ \text{ (ماده } ۱۲۸ \text{) مالیات پرداخت شده در شبح}
 \end{aligned}$$

Hesabno.com

21



مرور مطالب در سوالات:

۳- صلح یک ملک با شرط خیار فسخ انجام شده و ۵ ماه بعد فسخ شده در خصوص استرداد مالیات نظر دهید؟

۴- اگر ملکی از پدر به پسر به صورت بلاعوض منتقل شود مشمول کدام مالیات است؟

۵- شرکتی در سال مالی ۱۴۰۰ دارای زیان بوده است ولی مشمول درآمد اتفاقی نیز می‌باشد، آیا درآمد مشمول مالیات اتفاقی

با زیان حاصل از فعالیت شرکت قابل تهاتر است؟

۶- وجوه یا کمک‌های اهدایی به خسارت دیدگان باید ظرف چه مدت بعد از وقوع حادثه پرداخت شود تا مشمول درآمد

اتفاقی نشود؟

Hesabno.com

22



مرور مطالب در سوالات:

۷- صلح با شرط خیار فسخ و هبه با حق رجوع مشمول مالیات است؟

۸- در سوال قبلی ظرف چه مدتی از تاریخ وقوع عقد، مالیات وصول شده قابل استرداد است؟

۹- ملکی که ارزش روز آن ۵۰ میلیارد ریال است با ثمن معامله ۱ میلیارد ریال در دفترخانه اسناد رسمی معامله شده است، و طبق مقررات مربوطه گواهی موضوع ماده ۱۸۷ نیز برای آن صادر شده است، آخرین مهلت تسلیم اظهارنامه چه تاریخی است؟

۱۰- منفعت مالی به صورت هبه با حق رجوع به فردی واگذار شده ولی هبه کننده بعد از یکسال از اعطای آن منصرف شده و رجوع کرده، مالیات بر درآمد اتفاقی برای گیرنده هبه چگونه محاسبه خواهد شد؟

۱۱- منفعت اجاره ملکی به مدت یکسال از شخص A به شخص B منتقل شده، کل مبلغ مال الاجاره در این یکسال برابر با ۱۰۰ میلیون تومان بوده، درآمد مشمول مالیات شخص B بابت این رویداد چقدر بوده است؟

Hesabno.com