



آشنایی با قانون و مقررات مالیات بر درآمد املاک اجاری



شور حقوق مؤدیان مالیاتی

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

اصل (۲): مؤدی محترم حق کسب اطلاع در ارتباط با رادار دارد.

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

اصل (۴): پابندی با اصل رادار و حفظ حریم خصوصی، حق مؤدی محترم است.

اصل (۵): مؤدی محترم حق اعتراض، تجدید نظر خواهی و تجدید نظر خواهی دارد.

سازمان امور مالیاتی کشور

معاونت مالیات های مستقیم

دفتر خدمات مؤدیان

اردیبهشت ماه ۱۳۹۶

مالیات بر درآمد املاک اجاری

بر اساس قانون مالیاتهای مستقیم، در موارد زیر مالیات بر درآمد اجاره املاک به مؤدیان تعلق می گیرد:

● درآمد شخص حقیقی یا حقوقی، ناشی از واگذاری حقوق خود نسبت به املاک واقع در ایران پس از کسر معافیت های مقرر در قانون مالیاتهای مستقیم، مشمول مالیات بر درآمد املاک می باشد. درآمد مشمول مالیات املاک عبارتست از کل مال الاجاره، اعم از نقدی و غیر نقدی، پس از کسر (۲۵٪) بابت هزینه ها و استهلاکات و تعهدات مالک نسبت به مورد اجاره.

● بر اساس اصلاحیه مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ قانون مالیات های مستقیم، از ابتدای سال ۱۳۹۵، واحدهای مسکونی واقع در شهرهای با جمعیت بیش از یکصد هزار نفر که به استناد سامانه ملی املاک و اسکان کشور به عنوان واحد خالی شناسایی می شوند، از سال دوم به بعد مشمول مالیاتی معادل نسبتی از مالیات بر اجاره می باشد.

● از نظر مالیات بر درآمد اجاره املاک، هر واحد آپارتمان یک مستقل محسوب می شود.

وظایف مؤدیان

۱- تسلیم اظهار نامه مالیاتی موضوع مواد ۸۰ و ۵۷ ق.م.م (حسب مورد)

اظهارنامه اجاره املاک مؤدیان هر سال باید به صورت الکترونیکی در سامانه عملیات الکترونیکی مؤدیان مالیاتی سازمان امور مالیاتی بخش اظهار نامه الکترونیکی تا پایان تیرماه سال بعد ثبت شود. به این منظور مؤدیان می توانند با مراجعه به بخش اظهار نامه الکترونیکی سامانه عملیات الکترونیکی مؤدیان مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به نشانی www.tax.gov.ir نسبت به دریافت نرم افزار الکترونیکی ثبت و ارسال اظهارنامه مالیاتی و راهنمای مربوط، اقدام نمایند. سازمان امور مالیاتی از طریق شماره تلفن ۱۵۲۶ (بدون پیش شماره) پاسخگوی سؤالات مؤدیان در خصوص مراحل ثبت اظهارنامه های الکترونیکی می باشد.

۲- ارائه مدارک جهت تشکیل پرونده

- تصویر و اصل سند مالکیت و بنچاق
- تصویر و اصل صفحه اول شناسنامه مالک و مستاجر
- تصویر و اصل اجاره نامه رسمی یا عادی
- تصویر برابر اصل اسناد رهنی (برای فک رهن ملک)
- تصویر و اصل وکالت نامه (در صورت مراجعه وکیل)

۳- پرداخت مالیات متعلق طبق مقررات مربوط

تکته ۱: در اظهارنامه اجاره املاک، چنانچه مؤدیان چندین واحد ملکی که در محدوده یک واحد مالیاتی قرار دارند را به اجاره واگذار کرده باشند، لازم است اطلاعات مربوط را از طریق یک اظهارنامه اعلام نمایند.

تکته ۲: اشخاص حقوقی مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی جداگانه برای درآمد املاک اجاری خود نمی باشند.

وزارتخانه ها، مؤسسات و شرکت های دولتی و دستگاه هایی که تمام یا قسمتی از بودجه آن ها به وسیله دولت تأمین می شود، نهادهای انقلاب اسلامی، شهرداری ها و شرکت ها و مؤسسات وابسته به آن ها و همچنین سایر اشخاص حقوقی مکلفند مالیات بر درآمد اجاره املاک را از اجاره هایی که پرداخت می کنند کسر و تا پایان ماه بعد به اداره امور مالیاتی محل وقوع ملک پرداخت و رسید آن را به موجد تسلیم نمایند. چنانچه موجد از اشخاص موضوع ماده (۲) ق.م.م باشد، مکلف به کسر و پرداخت مالیات تکلیفی مذکور نمی باشند.

معافیت ها

● محل سکونت پدر یا مادر یا همسر یا فرزند یا اجداد یا افراد تحت تکفل مالک، اجاری تلقی نمی شود مگر اینکه به موجب اسناد و مدارک ثابت گردد که اجاره پرداخت می شود. ضمناً یک واحد برای سکونت مالک و یک واحد مسکونی برای هر یک از افراد مذکور به انتخاب مالک، مشمول مالیات نخواهد بود.

● مالکان مجتمع های مسکونی دارای بیش از سه واحد استیجاری که با رعایت الگوی مصرف مسکن بنا به اعلام وزارت راه و شهرسازی ساخته شده یا می شوند در طول مدت اجاره از ۱۰۰٪ مالیات بر درآمد املاک اجاری معاف می باشد.

در غیر این صورت 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 متر مربع زیربنای مفید (به انتخاب مؤدی) از مالیات بر درآمد ناشی از اجاره املاک معاف می باشد.

تکته ۱: تسلیم اظهارنامه مالیات بر درآمد اجاره و ارائه اسناد و مدارک مربوط در موعد مقرر قانونی، شرط بهره مندی از معافیت مالیاتی فوق الذکر می باشد.

تکته ۲: چنانچه املاک مسکونی برای استفاده تجاری و اداری به اجاره واگذار شوند، مشمول معافیت مذکور نمی باشند.

● هرگاه مالک، خانه یا آپارتمان مسکونی خود را به اجاره واگذار نماید و خود محل دیگری را برای سکونت خویش اجاره کند یا از خانه سازمانی استفاده نماید، در تعیین درآمد مشمول مالیات اجاره، میزان اجاره بهایی که به موجب سند رسمی یا قرارداد می پردازد یا توسط کارفرما از حقوق وی کسر و یا برای محاسبه مالیات حقوق تقویم می گردد، از کل مال الاجاره دریافتی او کسر خواهد شد.

● بر اساس ماده ۵۷ ق.م.م، در مورد شخص حقیقی که هیچ گونه درآمدی ندارد تا میزان معافیت مالیاتی درآمد حقوق موضوع ماده ۸۴ ق.م.م (برای سال ۱۳۹۵ تا میزان ۱۵۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال و برای سال ۱۳۹۶ تا میزان ۱۸۰,۰۰۰,۰۰۰) از درآمد مشمول مالیات سالانه مستغلات از مالیات معاف و مازاد طبق مقررات، مشمول مالیات می گردد. به شرط این که این گونه افراد نسبت به تسلیم اظهارنامه خاصی که مربوط به این موضوع است در موعد مقرر اقدام و اعلام نمایند که هیچ گونه درآمد دیگری به غیر از اجاره دریافتی ندارند. در صورتی که ثابت شود اظهار مؤدی خلاف واقع است، مالیات متعلق به اضافه یک برابر آن، به عنوان جریمه وصول خواهد شد.

در اجرای این ماده، حقوق بازنشستگی و وظیفه دریافتی و جواز و سود ناشی از سپرده های بانکی، درآمد تلقی نخواهد شد. حکم این ماده در مورد فرزندان صغیری که تحت ولایت پدر باشند جاری نخواهد بود.

تکته: در چارچوب اظهار نامه الکترونیکی املاک، برای استفاده از معافیت موضوع ماده (۵۷) ق.م.پ نیازی به تکمیل اظهار نامه جداگانه به شرح فوق نیست. کافی است در زمان تکمیل اظهارنامه املاک موضوع ماده (۸۰) قانون مالیاتهای مستقیم در بخش مربوط، به سوالات مطروحه پاسخ داده شود و این امر به منزله تسلیم اظهار نامه ماده (۵۷) می‌باشد.

تکته: در صورتی که مالک، محل سکونت خود را بفروشد و در سند انتقال بدون اجاره بپاء 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 این که به موجب اسناد و مدارک ثابت گردد که اجاره پرداخت می‌شود.

نحوه محاسبه مالیات املاک اجاری

مطابق ماده ۵۴ اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم از ابتدای سال ۱۳۹۵ درآمد اجاره براساس قرارداد اعم از رسمی یا عادی مبنای تشخیص مالیات قرار می‌گیرد و در مواردی که قرارداد وجود نداشته باشد یا از ارائه آن خودداری گردد و یا مبلغ مندرج در آن کمتر از هشتاد درصد (۸۰٪) ارقام مندرج در جدول املاک مشابه تعیین و اعلام شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور باشد و نیز در مورد واحدهای مسکونی واقع در شهرهای با جمعیت بیش از یکصد هزار نفر که به استناد سامانه ملی املاک و اسکان کشور به عنوان واحد خالی شناسایی می‌شوند، میزان اجاره بپاء بر اساس جدول اجاره املاک مشابه تعیین خواهد شد.

در صورتی که مستأجر جزء مشمولین تبصره (۹) ماده (۵۳) قانون مالیاتهای مستقیم باشد، اجاره پرداختی مستأجر ملاک تعیین درآمد مشمول مالیات اجاره خواهد بود.

میزان اجاره دریافتی پس از کسر ۲۵ درصد بابت هزینه‌ها و استهلاکات و تعهدات مالک نسبت به مورد اجاره، به عنوان درآمد مشمول مالیات تلقی می‌شود. مالیات درآمد مذکور برای اشخاص حقیقی با اعمال نرخ مالیاتی موضوع ماده ۱۳۱ اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ و برای اشخاص حقوقی به نرخ ۲۵٪ محاسبه می‌گردد.

هر گاه موجر مالک نباشد، ۲۵ درصد بابت هزینه‌ها، استهلاکات و تعهدات مالک، از درآمد مشمول مالیات قابل کسر نخواهد بود. در این صورت تفاوت اجاره بهای دریافتی و پرداختی به نرخ مربوط، مشمول مالیات بر درآمد اجاره خواهد بود.

تکته ۱: در مواردی که درآمد اجاره واقعی کمتر از درآمد تعیین شده طبق مقررات ماده ۵۴ ق.م.پ بوده و مالیات تعیین شده مورد اعتراض مودی باشد، در این صورت پرونده قابل رسیدگی در مراجع حل اختلاف مالیاتی موضوع قانون مالیات‌های مستقیم خواهد بود.

تکته ۲: چنانچه براساس اسناد و مدارک مثبت معلوم شود اجاره ملک بیش از مبلغی است که مأخذ تشخیص درآمد مشمول مالیات قرار گرفته است، مالیات ما به التفاوت طبق مقررات قانون مالیات‌های مستقیم قابل مطالبه و در صورت اعتراض مودی پرونده قابل رسیدگی در مراجع حل اختلاف موضوع قانون مالیات‌های مستقیم می‌باشد.

نحوه محاسبه مالیات بر واحدهای مسکونی خالی

براساس ماده (۵۴) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ که از ابتدای سال ۱۳۹۵ لازم الاجرا می‌باشد، واحدهای مسکونی واقع در شهرهای با جمعیت بیش از یکصد هزار نفر که به استناد سامانه ملی املاک و اسکان کشور به عنوان واحد خالی شناسایی شده باشند، از سال دوم به بعد، مشمول مالیاتی به شرح زیر خواهند شد:

سال دوم: معادل یک دوم مالیات بر اجاره متعلقه

سال سوم: معادل مالیات بر اجاره متعلقه

سال چهارم و به بعد: معادل یک و نیم (۱/۵) برابر مالیات بر اجاره متعلقه

تکته: اجاره بهای این واحدها بر اساس جدول اجاره املاک مشابه محاسبه می‌شود.

تکاتی در مورد نحوه محاسبه درآمد مشمول مالیات املاک اجاری

- در مورد املاکی که با ائانه یا ماشین آلات به اجاره واگذار می‌شود، درآمد ناشی از اجاره ائانه و ماشین آلات نیز جزء درآمد ملک محسوب و مشمول مالیات می‌شود.
- مستحقاتی که طبق قرار داد از طرف مستأجر در عین مستأجره به نفع موجر ایجاد می‌شود، براساس ارزش معاملاتی روز تحویل مستحده به موجر، تقویم و پنجاه درصد (۵۰٪) آن جزء درآمد مشمول مالیات اجاره سال تحویل محسوب می‌گردد.
- هزینه‌هایی که به موجب قانون یا قرارداد به عهده مالک است و از طرف مستأجر انجام می‌شود و همچنین مخارجی که به موجب قرارداد انجام آن از طرف مستأجر تقبل شده در صورتی که عرفاً به عهده مالک باشد، به بپای روز انجام هزینه تقویم و به عنوان مال الاجاره غیرنقدی به جمع اجاره بهای سال انجام هزینه اضافه می‌شود.

توجه: املاکی که پیش‌تر به اجاره واگذار شده‌اند، چنانچه برای مدتی خالی مانده یا مورد استفاده مالک قرار گیرند، ضروری است مراتب به اطلاع اداره امور مالیاتی رسانده شود.

مراجع حل اختلاف مالیاتی

● در مواردی که مؤدی نسبت به برگ تشخیص مالیات ابلاغ شده معترض باشد، می‌تواند 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، مؤثر تشخیص دهد و نظر او مورد قبول مؤدی قرار گیرد، مراتب پشت برگ تشخیص، منعکس و به امضاء مسئول مربوط و مؤدی رسیده و پرونده امر از لحاظ میزان درآمد مشمول مالیات مختومه تلقی می‌گردد.

● 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. 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.

جرائم مالیاتی

ردیف	موضوع	جریمه
۱	عدم تسلیم اظهارنامه	۱۰٪ مالیات متعلق
۲	پرداخت مالیات پس از سررسید مقرر	به ازای هر ماه ۲/۵٪ مالیات متعلق

نرخ محاسبه مالیات بر اجاره املاک

نرخ ماده ۱۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم			
برای محاسبه مالیات بر درآمد اجاره املاک در سال ۱۳۹۵ و پس از آن			
ردیف	درآمد مشمول مالیات سالانه (ریال)		
	از مبلغ	تا مبلغ	
۱	۰	۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۵٪
۲	۵۰۰,۰۰۰,۰۰۱	۱,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۲۰٪
۳	۱,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۱	و بیش از آن	۲۵٪