

بررسی مالیات بر درآمد حقوق با تأکید بر تفسیر مواد ۸۲ تا ۹۲ قانون مالیات‌های مستقیم

مریم سهرابی^۱، غزاله جعفری^۲، مهسا قاسمی^۳ و فائزه یارعلی^۴

چکیده

مالیات بر درآمد یکی از مهم‌ترین ابزارهای سیاست مالی دولت‌ها برای تأمین منابع مالی عمومی، توزیع عادلانه درآمد و هدایت فعالیت‌های اقتصادی به شمار می‌آید. در نظام مالیاتی ایران، قانون مالیات‌های مستقیم چارچوب اصلی تعیین، وصول و نظارت بر انواع مالیات‌های مستقیم از جمله مالیات بر درآمد حقوق را مشخص می‌کند. در این میان، مواد ۸۲ تا ۹۲ این قانون به تبیین مبانی، دامنه شمول، نحوه محاسبه، نرخ‌ها، تکالیف پرداخت‌کنندگان و موارد معافیت مالیات بر درآمد حقوق اختصاص یافته است.

هدف این مقاله بررسی و تبیین مفهومی مالیات بر درآمد و تحلیل مقررات مرتبط با مالیات بر درآمد حقوق در چارچوب قانون مالیات‌های مستقیم است. در این پژوهش، ضمن تشریح مفهوم و جایگاه مالیات بر درآمد در نظام مالی کشور، مفاد مواد ۸۲ تا ۹۲ قانون مالیات‌های مستقیم با رویکردی توصیفی - تحلیلی مورد بررسی قرار گرفته است. نتایج بررسی نشان می‌دهد که قانون‌گذار با تعریف دقیق درآمد مشمول مالیات حقوق، تعیین نرخ‌های مشخص، پیش‌بینی معافیت‌ها و الزام کارفرمایان به کسر و ایصال مالیات، سازوکار نسبتاً منسجمی برای وصول این نوع مالیات ایجاد کرده است. همچنین پیش‌بینی معافیت‌های قانونی و تسهیلات خاص برای برخی گروه‌ها و مناطق کمتر توسعه‌یافته، بیانگر توجه قانون‌گذار به ملاحظات اجتماعی و عدالت مالیاتی در نظام مالیاتی کشور است. مطالعه نشان می‌دهد که تحلیل مواد قانونی نشان می‌دهد که اجرای صحیح مقررات

۱ کارشناسی ارشد مدیریت مالی دانشکده مدیریت دانشگاه تهران

۲ کارشناسی حسابداری دانشکده‌گان فارابی، دانشگاه تهران

۳ کارشناسی حسابداری دانشکده‌گان فارابی، دانشگاه تهران

۴ کارشناسی حسابداری دانشکده‌گان فارابی، دانشگاه تهران

مالیات بر درآمد حقوق می‌تواند نقش مؤثری در افزایش شفافیت مالی، بهبود انضباط مالیاتی و تقویت منابع درآمدی دولت ایفا کند.

کلید واژه: مالیات بر درآمد، مالیات بر حقوق، قانون مالیات‌های مستقیم، معافیت‌های مالیاتی، نظام مالیاتی ایران.

مقدمه

مالیات به عنوان یکی از مهم‌ترین منابع تأمین مالی دولت‌ها، نقش اساسی در اداره امور عمومی، توسعه اقتصادی و تحقق عدالت اجتماعی ایفا می‌کند. در میان انواع مالیات‌ها، مالیات بر درآمد از جایگاه ویژه‌ای برخوردار است؛ زیرا مستقیماً بر درآمد اشخاص حقیقی و حقوقی اعمال می‌شود و می‌تواند در توزیع عادلانه‌تر درآمد و کاهش نابرابری‌های اقتصادی مؤثر باشد. در بسیاری از نظام‌های مالیاتی، مالیات بر درآمد علاوه بر تأمین منابع مالی دولت، به عنوان ابزاری برای هدایت سیاست‌های اقتصادی و تنظیم فعالیت‌های اقتصادی نیز مورد استفاده قرار می‌گیرد.

در نظام حقوقی ایران، قانون مالیات‌های مستقیم به عنوان مهم‌ترین مرجع قانونی در حوزه مالیات‌های مستقیم، چارچوب‌ها و ضوابط مربوط به انواع درآمدهای مشمول مالیات را تعیین کرده است. یکی از مهم‌ترین بخش‌های این قانون، مقررات مربوط به مالیات بر درآمد حقوق است که در مواد ۸۲ تا ۹۲ مورد تصریح قرار گرفته و به تعریف درآمد حقوق، نحوه تعیین درآمد مشمول مالیات، نرخ‌های مالیاتی، تکالیف کارفرمایان و موارد معافیت پرداخته است.

با توجه به اهمیت مالیات بر درآمد حقوق در ساختار درآمدی دولت و همچنین نقش آن در تنظیم روابط مالی میان کارفرما، کارکنان و سازمان امور مالیاتی، بررسی و تبیین دقیق این مقررات از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. از این رو، مقاله حاضر با هدف بررسی مفهوم مالیات بر درآمد و تحلیل مواد ۸۲ تا ۹۲ قانون مالیات‌های مستقیم، به تبیین مهم‌ترین احکام و الزامات قانونی مرتبط با مالیات بر درآمد حقوق می‌پردازد.

مبانی نظری

مفهوم و جایگاه مالیات بر درآمد

مالیات بر درآمد به زبان ساده به مبلغی گفته می‌شود که دولت از درآمد اشخاص حقیقی و حقوقی دریافت می‌کند تا از طریق آن هزینه‌های عمومی کشور را تأمین کند. دولت‌ها

برای اداره امور عمومی، ارائه خدمات عمومی و اجرای برنامه‌های اقتصادی و اجتماعی به منابع مالی نیاز دارند و مالیات بر درآمد یکی از مهم‌ترین منابع تأمین این هزینه‌ها محسوب می‌شود. به بیان دیگر، بخشی از درآمدی که افراد و شرکت‌ها در نتیجه فعالیت‌های اقتصادی به دست می‌آورند، مطابق مقررات قانونی به عنوان مالیات به دولت پرداخت می‌شود (منصور و زارعی، ۱۴۰۳).

درآمدی که مشمول مالیات قرار می‌گیرد می‌تواند از منابع مختلفی حاصل شود. از جمله این منابع می‌توان به حقوق و دستمزد، درآمد ناشی از مستغلات، سود سرمایه‌گذاری‌ها، سود سهام، اجاره املاک و سایر درآمدهای متفرقه اشاره کرد. قانون مالیات‌های مستقیم برای هر یک از این منابع، مقررات، معافیت‌ها و نرخ‌های خاصی را تعیین کرده است تا نحوه شناسایی، محاسبه و وصول مالیات به صورت مشخص و منظم انجام شود (منصور و زارعی، ۱۴۰۳). در این ارائه تمرکز اصلی بر دو نوع از درآمدهای مشمول مالیات، یعنی درآمد حقوق و دستمزد و درآمد حاصل از اجاره املاک است.

مالیات بر درآمد یکی از مهم‌ترین ابزارهای سیاست مالی دولت‌ها به شمار می‌رود و نقش اساسی در تأمین منابع مالی دولت ایفا می‌کند. از طریق دریافت مالیات بر درآمد، دولت قادر است منابع لازم برای ارائه خدمات عمومی را فراهم کند. این خدمات شامل حوزه‌هایی مانند بهداشت و درمان، آموزش و پرورش، امنیت عمومی و توسعه زیرساخت‌ها نظیر جاده‌ها، پل‌ها و سایر تأسیسات زیربنایی است. علاوه بر این، بخشی از منابع حاصل از مالیات برای تأمین نظام‌های حمایتی و اجتماعی از جمله پرداخت حقوق بازنشستگی، بیمه بیکاری و کمک به اقشار آسیب‌پذیر جامعه مورد استفاده قرار می‌گیرد (منصور و زارعی، ۱۴۰۳).

از منظر اقتصادی، مالیات بر درآمد نقش مهمی در هدایت فعالیت‌های اقتصادی و توسعه اقتصادی کشور نیز دارد. دولت‌ها از طریق سیاست‌های مالیاتی می‌توانند در پروژه‌های زیربنایی سرمایه‌گذاری کنند، از صنایع نوپا حمایت نمایند و زمینه رشد و توسعه

فعالیت‌های اقتصادی را فراهم آورند. به همین دلیل، نظام مالیاتی یکی از ابزارهای مهم سیاست‌گذاری اقتصادی در هر کشور محسوب می‌شود (ربیعی، ۱۴۰۳).

در نظام مالیاتی، افراد و شرکت‌ها موظف هستند درآمدهای خود را مطابق مقررات قانونی به سازمان امور مالیاتی اعلام کنند. این کار معمولاً از طریق ارائه اظهارنامه مالیاتی انجام می‌شود. پس از ارائه اطلاعات مربوط به درآمد، میزان مالیات قابل پرداخت بر اساس مقررات قانون مالیات‌های مستقیم تعیین می‌شود و مؤدیان موظف‌اند مالیات تعیین شده را در مهلت‌های مقرر پرداخت کنند (منصور و زارعی، ۱۴۰۳).

میزان مالیات بر درآمد معمولاً به صورت درصدی از درآمد محاسبه می‌شود. این درصد که به آن نرخ مالیاتی گفته می‌شود، ممکن است بسته به نوع درآمد، میزان آن و سیاست‌های اقتصادی دولت متفاوت باشد. در بسیاری از نظام‌های مالیاتی، از نظام نرخ‌های تصاعدی یا پلکانی استفاده می‌شود. در این نظام، با افزایش میزان درآمد، نرخ مالیات نیز افزایش می‌یابد؛ به این معنا که افرادی که درآمد بیشتری دارند، سهم بیشتری از درآمد خود را به عنوان مالیات پرداخت می‌کنند (منصور و زارعی، ۱۴۰۳).

یکی از اهداف مهم چنین ساختاری در نظام مالیاتی، کمک به توزیع عادلانه‌تر ثروت در جامعه است. هنگامی که افراد با درآمدهای بالاتر مالیات بیشتری پرداخت می‌کنند و این منابع برای ارائه خدمات عمومی و حمایت‌های اجتماعی به کار گرفته می‌شود، نوعی بازتوزیع درآمد در سطح جامعه شکل می‌گیرد. این موضوع می‌تواند به کاهش نابرابری‌های اقتصادی و افزایش عدالت اجتماعی کمک کند (ربیعی، ۱۴۰۳).

تقسیم‌بندی مالیات بر درآمد در قانون مالیات‌های مستقیم

مالیات بر درآمد در نظام مالیاتی کشور به طور کلی در قالب مالیات‌های مستقیم و مالیات‌های غیرمستقیم مورد بررسی قرار می‌گیرد. در مالیات‌های مستقیم، مالیات به طور مستقیم بر درآمد یا دارایی اشخاص حقیقی و حقوقی تعلق می‌گیرد و مؤدی مالیاتی به صورت مستقیم مسئول پرداخت آن به دولت است. در مقابل، در مالیات‌های غیرمستقیم بار مالیاتی به طور غیرمستقیم بر مصرف‌کنندگان نهایی تحمیل می‌شود و معمولاً در

- قیمت کالاها و خدمات منعکس می‌گردد. این تفکیک به درک بهتر سازوکارهای نظام مالیاتی و نحوه اثرگذاری آن بر فعالیت‌های اقتصادی کمک می‌کند (ربیعی، ۱۴۰۳).
- در قانون مالیات‌های مستقیم، انواع مختلفی از مالیات‌های مستقیم بر درآمد پیش‌بینی شده است که هر یک از آنها به نوع خاصی از فعالیت اقتصادی یا منبع درآمد مربوط می‌شود. این مالیات‌ها بر اساس مواد مختلف قانون مالیات‌های مستقیم تعریف و مقررات مربوط به آنها مشخص شده است. مهم‌ترین انواع مالیات‌های مستقیم بر درآمد عبارت‌اند از:
۱. مالیات بر درآمد املاک که مقررات آن در مواد ۵۲ تا ۸۰ قانون مالیات‌های مستقیم بیان شده و مربوط به درآمد حاصل از واگذاری حقوق نسبت به املاک، به‌ویژه اجاره املاک است.
 ۲. مالیات بر درآمد کشاورزی که در ماده ۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم مورد اشاره قرار گرفته است.
 ۳. مالیات بر درآمد حقوق که در مواد ۸۲ تا ۹۲ قانون مالیات‌های مستقیم به آن پرداخته شده و شامل درآمدهای حاصل از اشتغال افراد نزد کارفرمایان است.
 ۴. مالیات بر درآمد مشاغل که در مواد ۹۳ تا ۱۰۴ قانون مالیات‌های مستقیم بیان شده و مربوط به درآمد صاحبان مشاغل و فعالیت‌های اقتصادی مستقل است.
 ۵. مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی که در مواد ۱۰۵ تا ۱۱۸ قانون مالیات‌های مستقیم تعیین شده و شامل مالیات بر سود شرکت‌ها و سایر اشخاص حقوقی می‌شود.
 ۶. مالیات بر درآمد اتفاقی که در مواد ۱۱۹ تا ۱۲۸ قانون مالیات‌های مستقیم به آن اختصاص یافته و شامل درآمدهایی است که به صورت غیرمستمر و اتفاقی حاصل می‌شوند.
 ۷. مالیات بر درآمد ناشی از منابع مختلف که در مواد ۱۲۹ تا ۱۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم مورد توجه قرار گرفته است (منصور و زارعی، ۱۴۰۳).

نکته مهم در استفاده از قوانین مالیاتی آن است که قانون مالیات‌های مستقیم به مرور زمان دچار اصلاح، حذف یا الحاق مواد و تبصره‌های جدید می‌شود. به همین دلیل، برای استفاده صحیح و کارآمد از مقررات مالیاتی لازم است همواره از آخرین نسخه‌های اصلاح‌شده قانون استفاده شود. همچنین بسیاری از مواد قانونی دارای تبصره‌ها و مقررات تکمیلی هستند که در تفسیر و اجرای قانون نقش مهمی ایفا می‌کنند. در نتیجه، آشنایی دقیق با متن به‌روز قانون و بررسی مستمر تغییرات آن برای فعالان حوزه مالی و حسابداری ضروری است (ربیعی، ۱۴۰۳).

اقسام مالیات بر درآمد در قانون مالیات‌های مستقیم

مالیات بر حقوق و دستمزد به مالیاتی گفته می‌شود که از درآمد حاصل از اشتغال افراد نزد کارفرما دریافت می‌شود. این درآمد می‌تواند شامل حقوق، دستمزد، مزایا، پاداش و سایر پرداخت‌های مرتبط با اشتغال باشد. در نظام مالیاتی ایران، این نوع مالیات معمولاً به صورت پلکانی محاسبه می‌شود؛ به این معنا که با افزایش سطح درآمد، نرخ مالیات نیز افزایش می‌یابد و کارفرما موظف است مالیات متعلقه را محاسبه و از حقوق کارکنان کسر کرده و به سازمان امور مالیاتی پرداخت کند (منصور و زارعی، ۱۴۰۳).

مالیات بر درآمد مشاغل به درآمد افرادی تعلق می‌گیرد که به صورت مستقل به فعالیت اقتصادی می‌پردازند. صاحبان مشاغل آزاد، کسبه، ارائه‌دهندگان خدمات و سایر افرادی که بدون رابطه استخدامی مشخص فعالیت می‌کنند، مشمول این نوع مالیات هستند. مبنای محاسبه این مالیات معمولاً سود حاصل از فعالیت اقتصادی پس از کسر هزینه‌های قابل قبول مالیاتی است (منصور و زارعی، ۱۴۰۳).

مالیات بر درآمد شرکت‌ها یا مالیات بر سود اشخاص حقوقی به مالیاتی گفته می‌شود که از سود سالیانه شرکت‌ها و سایر اشخاص حقوقی دریافت می‌شود. در این حالت، پس از تعیین درآمد مشمول مالیات و کسر هزینه‌های قابل قبول، سود مشمول مالیات محاسبه شده و مالیات مربوطه بر اساس نرخ‌های تعیین‌شده در قانون اعمال می‌شود (منصور و زارعی، ۱۴۰۳).

مالیات بر درآمد املاک مربوط به درآمدی است که اشخاص از واگذاری حقوق خود نسبت به املاک، به‌ویژه از طریق اجاره دادن املاک مسکونی، تجاری یا اداری به دست می‌آورند. قانون مالیات‌های مستقیم نحوه محاسبه درآمد مشمول مالیات، معافیت‌ها و ضوابط مربوط به این نوع درآمد را به طور مشخص تعیین کرده است (منصور و زارعی، ۱۴۰۳).

مالیات بر عایدی سرمایه به مالیاتی گفته می‌شود که بر سود حاصل از فروش برخی دارایی‌های سرمایه‌ای مانند املاک، سهام، طلا یا سایر دارایی‌ها تعلق می‌گیرد. هدف از چنین مالیاتی معمولاً کنترل فعالیت‌های سوداگرانه و هدایت سرمایه‌ها به سمت فعالیت‌های مولد اقتصادی است. در مباحث مالیاتی، این نوع مالیات اغلب به عنوان ابزاری برای مدیریت بازار دارایی‌ها و کاهش نوسانات شدید اقتصادی مورد توجه قرار می‌گیرد (ربیعی، ۱۴۰۳).

تحلیل مالیات بر درآمد حقوق بر اساس مواد قانون مالیات‌های مستقیم

ماده ۸۲ ق.م.م

متن ماده:

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 انجام‌یافته به طور نقد یا غیرنقد تحصیل می‌کند، مشمول مالیات بر درآمد حقوق است.

تبصره:

درآمد حقوقی که در مدت مأموریت خارج از کشور (از طرف دولت جمهوری اسلامی ایران یا اشخاص مقیم ایران) از منابع ایرانی عاید شخص می‌شود، مشمول مالیات بر درآمد حقوق خواهد بود (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

تفسیر ماده

بر اساس مقررات قانون مالیات‌های مستقیم، هرگونه درآمدی که یک شخص حقیقی در ازای ارائه نیروی کار خود برای شخص دیگری در ایران دریافت می‌کند، در زمره درآمد حقوق قرار می‌گیرد و مشمول مالیات بر درآمد حقوق خواهد بود. این درآمد می‌تواند به صورت پرداخت‌های نقدی مانند حقوق و دستمزد یا به شکل مزایای غیرنقدی مانند مسکن، غذا یا سایر مزایای شغلی باشد. در چنین حالتی کارفرما موظف است مالیات متعلق را محاسبه کرده، از حقوق و مزایای پرداختی کسر کند و به سازمان امور مالیاتی کشور پرداخت نماید (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

به بیان دیگر، مبنای شمول این نوع مالیات وجود رابطه استخدامی یا کاری میان فرد و کارفرما است. هرگاه فردی نیروی کار خود را در اختیار شخص دیگری قرار دهد و در قبال آن مزد یا مزایا دریافت کند، درآمد حاصل در قالب درآمد حقوق طبقه‌بندی می‌شود. در مقابل، اگر فرد به صورت مستقل فعالیت اقتصادی داشته باشد و برای خود کار کند، درآمد حاصل معمولاً در قالب مالیات بر درآمد مشاغل بررسی می‌شود، نه مالیات بر درآمد حقوق (ربیعی، ۱۴۰۳).

در این ماده چند مفهوم کلیدی قابل توجه است. نخست، عبارت شخص حقیقی است. این ماده صرفاً در مورد افراد حقیقی کاربرد دارد و اشخاص حقوقی مانند شرکت‌ها مشمول این حکم نیستند. دوم، عبارت در خدمت شخص دیگر است که نشان‌دهنده وجود رابطه کاری میان کارمند و کارفرما می‌باشد. در این حالت فرد نیروی کار خود را در اختیار کارفرما قرار داده و در مقابل آن حقوق یا مزایا دریافت می‌کند.

مفهوم تسلیم نیروی کار نیز به این معناست که فرد توانایی و زمان کاری خود را برای انجام وظایف شغلی در اختیار کارفرما قرار می‌دهد. پرداخت این درآمد ممکن است بر اساس مدت زمان کار مانند حقوق ماهانه یا بر اساس میزان کار انجام‌شده مانند دستمزد ساعتی یا کارمزدی صورت گیرد. همچنین قانون تصریح می‌کند که این پرداخت‌ها

می‌تواند به صورت نقدی یا غیرنقدی باشد؛ بنابراین مزایایی مانند مسکن سازمانی، خودرو، بن کالا یا سایر مزایای رفاهی نیز می‌تواند در زمره درآمد مشمول مالیات حقوق قرار گیرد (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

از سوی دیگر، قانون به موضوع مأموریت خارج از کشور نیز اشاره کرده است. اگر فردی از طرف دولت جمهوری اسلامی ایران یا یک شخص مقیم ایران به خارج از کشور مأمور شود و در مدت مأموریت از منابع ایرانی حقوق دریافت کند، این درآمد همچنان مشمول مالیات بر درآمد حقوق خواهد بود. به عبارت دیگر، معیار اصلی در اینجا منبع پرداخت درآمد است، نه محل انجام کار (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴). همچنین در برخی موارد خاص مانند کارکنان مشمول قانون نظام هماهنگ پرداخت کارکنان دولت، تفاوت تطبیق حقوق نیز به عنوان بخشی از درآمد حقوق در نظر گرفته می‌شود و مشمول مالیات خواهد بود. این موضوع نشان می‌دهد که در نظام مالیاتی، تمامی دریافتی‌های مرتبط با رابطه استخدامی می‌توانند در محاسبه درآمد مشمول مالیات مورد توجه قرار گیرند (ربیعی، ۱۴۰۳).

ماده ۸۳ ق.م.م

متن ماده:

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

تبصره ۱: درآمد غیرنقدی مشمول مالیات حقوق به شرح زیر تقویم و محاسبه می‌شود: الف) مسکن با اثاثیه معادل بیست و پنج درصد (۲۵٪) و بدون اثاثیه بیست درصد (۲۰٪) حقوق و مزایای مستمر نقدی (به استثنای مزایای نقدی معاف موضوع ماده ۹۱ این قانون) در ماه، پس از کسر وجوهی که از این بابت از حقوق کارمند کسر می‌شود.

ب) اتومبیل اختصاصی با 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 این قانون) در ماه، پس از کسر وجوهی که از این بابت از حقوق کارمند کسر می‌شود.

ج) سایر مزایای غیرنقدی معادل قیمت تمام‌شده برای پرداخت‌کننده حقوق.

تبصره ۲: وجوه نقدی پرداختی بابت مزایای غیرنقدی، مشمول مالیات حقوق است.

تبصره ۳: درآمد مشمول مالیات حقوق در مورد کارمندان شاغل در مناطق کمتر توسعه‌یافته و بد آب و هوا، به استثنای کارمندان شرکت‌های دولتی و سایر واحدهای تابعه دولت، با اعمال یک‌بار معافیت مالیاتی مضاعف موضوع ماده ۱۸۰ این قانون محاسبه می‌شود.

تبصره ۴: آیین‌نامه اجرایی این ماده توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و به تصویب هیأت وزیران می‌رسد (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

تفسیر ماده

بر اساس ماده ۸۳ قانون مالیات‌های مستقیم، مبنای تعیین مالیات حقوق «درآمد مشمول مالیات» است. این درآمد شامل حقوق اصلی یا مزد و همچنین تمام مزایایی است که به سبب اشتغال به فرد پرداخت می‌شود؛ خواه این مزایا به صورت مستمر باشد یا غیرمستمر. نکته مهم این است که در محاسبه درآمد مشمول مالیات، ابتدا مجموع حقوق و مزایا در نظر گرفته می‌شود، سپس معافیت‌های قانونی از آن کسر شده و در نهایت مالیات بر مبلغ باقی‌مانده اعمال می‌شود (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

در این ماده تأکید شده است که کلیه پرداخت‌هایی که در ارتباط با شغل به کارمند تعلق می‌گیرد، در محاسبه درآمد مشمول مالیات مؤثر است. این پرداخت‌ها می‌تواند شامل حقوق پایه، اضافه‌کار، پاداش، حق‌الزحمه و سایر مزایای شغلی باشد. بنابراین، معیار

اصلی در شمول مالیات، ارتباط پرداخت با رابطه استخدامی میان کارمند و کارفرما است (ربیعی، ۱۴۰۳).

یکی از نکات مهم این ماده، نحوه محاسبه مزایای غیرنقدی است. در بسیاری از موارد، کارفرمایان علاوه بر حقوق نقدی، مزایایی مانند مسکن سازمانی یا خودرو در اختیار کارکنان قرار می‌دهند. قانون برای جلوگیری از ابهام در محاسبه مالیات، ارزش این مزایا را به صورت درصدی از حقوق و مزایای نقدی تعیین کرده است. به عنوان مثال، اگر کارفرما مسکن در اختیار کارمند قرار دهد، ارزش مالیاتی آن معادل درصد مشخصی از حقوق و مزایای مستمر نقدی در نظر گرفته می‌شود. در صورتی که کارمند بابت استفاده از این مزایا مبلغی پرداخت کند، آن مبلغ از ارزش محاسبه‌شده کسر خواهد شد (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

همچنین قانون تصریح می‌کند که اگر کارفرما به جای ارائه مزایای غیرنقدی، مبلغی را به صورت نقدی پرداخت کند، این پرداخت نیز در حکم درآمد حقوق محسوب شده و مشمول مالیات خواهد بود. در واقع از دیدگاه قانون مالیاتی، تفاوتی میان دریافت مزایا به صورت نقدی یا غیرنقدی وجود ندارد و هر دو می‌توانند در محاسبه درآمد مشمول مالیات مؤثر باشند (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

در تبصره‌ای دیگر، قانون به وضعیت کارکنان شاغل در مناطق کمتر توسعه‌یافته یا مناطق دارای شرایط نامساعد آب و هوایی اشاره کرده است. برای حمایت از اشتغال در این مناطق، معافیت مالیاتی مضاعفی در نظر گرفته شده است. با این حال، این معافیت شامل کارکنان شرکت‌های دولتی و سایر واحدهای وابسته به دولت نمی‌شود و صرفاً برای سایر کارکنان قابل اعمال است (ربیعی، ۱۴۰۳).

در مجموع، ماده ۸۳ نقش مهمی در تعیین چارچوب محاسبه درآمد مشمول مالیات حقوق دارد و مشخص می‌کند که چه نوع پرداخت‌هایی باید در این محاسبه لحاظ شوند

و چگونه باید ارزش مزایای غیرنقدی تعیین گردد. آگاهی از مفاد این ماده برای کارفرمایان و کارکنان اهمیت زیادی دارد، زیرا مبنای اصلی تعیین مالیات حقوق و نحوه محاسبه آن را مشخص می‌کند (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

ماده ۸۴ ق.م.م

متن ماده:

میزان معافیت مالیات بر درآمد سالانه مشمول مالیات حقوق از یک یا چند منبع، هر ساله در قانون بودجه سنواتی مشخص می‌شود (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

تبصره ۱ (الحاقی ۳۱/۰۴/۱۳۹۴):

سقف معافیت مالیاتی موضوع این ماده، مربوط به حقوق دریافتی کارکنان موضوع فصل اول قانون مدیریت خدمات کشوری و ماده (۵) قانون محاسبات عمومی کشور و سایر حقوق‌بگیران اعم از دولتی و غیردولتی است (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

تبصره ۲ (الحاقی ۳۱/۰۴/۱۳۹۴):

پرداخت‌کنندگان حقوق هنگام هر پرداخت یا تخصیص آن مکلفند مالیات متعلق را طبق مقررات ماده (۸۵) این قانون محاسبه و کسر و تا پایان ماه بعد ضمن تسلیم فهرستی متضمن نام و نشانی دریافت‌کنندگان و مبلغ آن به اداره امور مالیاتی محل پرداخت کنند (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

تبصره ۳ (الحاقی ۳۱/۰۴/۱۳۹۴):

در مورد پرداخت‌هایی که از طرف غیر از پرداخت‌کننده اصلی حقوق به اشخاص حقیقی به عمل می‌آید، پرداخت‌کنندگان مکلفند هنگام هر پرداخت، مالیات متعلق را طبق مقررات ماده (۸۵) این قانون محاسبه و کسر و تا پایان ماه بعد، ضمن تسلیم فهرستی

متضمن نام و نشانی دریافت‌کنندگان و مبلغ آن به اداره امور مالیاتی محل پرداخت کنند (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴). تبصره ۴ (الحاقی ۳۱/۰۴/۱۳۹۴):

حقوق‌های پرداخت شده به اتباع خارجی که از طرف دولت جمهوری اسلامی ایران استخدام می‌شوند، مشمول مقررات این فصل می‌باشد (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

تفسیر ماده:

به طور کلی، ماده ۸۴ قانون مالیات‌های مستقیم میزان معافیت سالانه درآمد حقوق از مالیات را تعیین می‌کند. بر اساس این ماده، بخشی از درآمد حقوق افراد از پرداخت مالیات معاف است و میزان این معافیت هر سال در قانون بودجه کل کشور تعیین و اعلام می‌شود. بنابراین، برای اطلاع از سقف دقیق معافیت مالیاتی در هر سال، مراجعه به قانون بودجه همان سال ضروری است (ربیعی، ۱۴۰۳). همچنین این ماده مشخص می‌کند که معافیت مالیاتی مذکور شامل تمامی حقوق‌بگیران می‌شود؛ به این معنا که هم کارکنان دولت که مشمول قانون مدیریت خدمات کشوری و قانون محاسبات عمومی هستند و هم کارکنان بخش خصوصی می‌توانند از این معافیت برخوردار شوند. به بیان دیگر، مبنای برخورداری از معافیت، دریافت درآمد از محل حقوق است و تفاوتی میان بخش دولتی و غیردولتی در اصل بهره‌مندی از این معافیت وجود ندارد (ربیعی، ۱۴۰۳). از سوی دیگر، این ماده وظایفی را نیز برای پرداخت‌کنندگان حقوق یا همان کارفرمایان تعیین کرده است. بر اساس قانون، کارفرمایان مکلفند هنگام هر بار پرداخت حقوق، مالیات متعلق را مطابق مقررات ماده ۸۵ قانون مالیات‌های مستقیم محاسبه کرده و آن را از حقوق کارکنان کسر کنند.

همچنین آنان موظفند تا پایان ماه بعد، فهرستی شامل نام و نشانی دریافت‌کنندگان حقوق و مبلغ پرداختی را به اداره امور مالیاتی محل ارائه دهند. این الزام قانونی به منظور ایجاد شفافیت مالی و تسهیل نظارت سازمان امور مالیاتی بر فرآیند وصول مالیات در نظر گرفته شده است (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ ربیعی، ۱۴۰۳).

در تبصره‌ای دیگر نیز به حالتی اشاره شده است که پرداخت حقوق از سوی شخصی غیر از پرداخت‌کننده اصلی صورت می‌گیرد. در چنین شرایطی نیز فرد یا نهادی که اقدام به پرداخت می‌کند، موظف است مالیات مربوطه را محاسبه، کسر و به اداره امور مالیاتی اعلام نماید. به عبارت دیگر، مسئولیت کسر و پرداخت مالیات در هر حال بر عهده پرداخت‌کننده وجه قرار دارد، حتی اگر آن شخص کارفرمای اصلی نباشد (ربیعی، ۱۴۰۳). در نهایت، قانون تصریح می‌کند که حقوق پرداختی به اتباع خارجی که توسط دولت جمهوری اسلامی ایران استخدام شده‌اند نیز تابع مقررات مالیات بر درآمد حقوق است و از این نظر تفاوتی با سایر کارکنان ندارد. این موضوع نشان می‌دهد که قانون مالیات‌های مستقیم تلاش دارد نظام مالیاتی منسجمی برای تمامی دریافت‌کنندگان حقوق در چارچوب مقررات کشور برقرار کند (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

ماده ۸۵ ق.م.م

متن ماده:

نرخ مالیات بر درآمد حقوق کارکنان دولتی و غیردولتی نسبت به 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 (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

تفسیر ماده:

ماده ۸۵ یکی از مواد مهم قانون مالیات‌های مستقیم در حوزه مالیات بر درآمد حقوق محسوب می‌شود، زیرا نرخ مالیات قابل پرداخت بر حقوق و دستمزد کارکنان را مشخص می‌کند. بر اساس این ماده، پس از آنکه معافیت مالیاتی موضوع ماده ۸۴ از درآمد حقوق کسر شد، باقی‌مانده درآمد مشمول مالیات قرار می‌گیرد و نرخ‌های تعیین‌شده در این ماده بر آن اعمال می‌شود (ربیعی، ۱۴۰۳).

در این ماده، قانون‌گذار بدون توجه به دولتی یا غیردولتی بودن محل اشتغال، برای تمامی حقوق‌بگیران یک نظام نرخ‌گذاری مشخص تعیین کرده است. بر این اساس، درآمد مشمول مالیات تا هفت برابر سقف معافیت مالیاتی با نرخ ده درصد مشمول مالیات می‌شود و نسبت به مازاد آن نرخ بیست درصد اعمال خواهد شد. این شیوه تعیین نرخ‌ها باعث می‌شود افرادی که درآمد بالاتری دارند مالیات بیشتری پرداخت کنند و نوعی عدالت نسبی در نظام مالیاتی برقرار شود (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

یکی از نکات مهم در اجرای این ماده، نحوه محاسبه و وصول مالیات است. در عمل، کارفرمایان موظفند مالیات متعلق به هر یک از کارکنان را بر اساس میزان حقوق و مزایای آنان محاسبه کرده و مبلغ مالیات را از حقوق آن‌ها کسر کنند. مالیات بر درآمد حقوق معمولاً به صورت ماهانه محاسبه شده و هم‌زمان با پرداخت حقوق از کارکنان دریافت می‌شود (ربیعی، ۱۴۰۳). پس از کسر مالیات، کارفرما مکلف است مبلغ مالیات جمع‌آوری‌شده را حداکثر تا پایان ماه بعد به اداره امور مالیاتی مربوطه پرداخت کند. در صورت تأخیر در پرداخت یا عدم انجام این تکلیف قانونی، ممکن است جریمه‌ها و پیامدهای مالیاتی برای کارفرما در نظر گرفته شود. بنابراین مسئولیت اصلی در زمینه کسر، پرداخت و تسلیم مالیات حقوق بر عهده کارفرما قرار دارد (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

علاوه بر این، کارفرمایان موظف هستند اطلاعات مربوط به مالیات‌های کسر شده از حقوق کارکنان را نیز به سازمان امور مالیاتی گزارش دهند. این گزارش معمولاً شامل نام و نشانی کارکنان، میزان حقوق پرداختی و مبلغ مالیات کسر شده است و باید در قالب فهرست‌های مشخص و در زمان تعیین‌شده به اداره امور مالیاتی ارائه شود. این فرایند گزارش‌دهی به افزایش شفافیت مالیاتی و نظارت دقیق‌تر بر جریان پرداخت مالیات کمک می‌کند (ربیعی، ۱۴۰۳).

به طور کلی، ماده ۸۵ چارچوب اصلی تعیین نرخ مالیات بر درآمد حقوق را مشخص می‌کند و در کنار ماده ۸۴ که مربوط به سقف معافیت مالیاتی است، مبنای اصلی محاسبه مالیات حقوق کارکنان محسوب می‌شود. در واقع نقطه شروع محاسبه مالیات در این ماده، مازاد بر سقف معافیت مالیاتی تعیین‌شده در ماده ۸۴ است و پس از آن نرخ‌های مقرر در این ماده اعمال می‌شود (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ ربیعی، ۱۴۰۳).

ماده ۸۶ ق.م.م

متن ماده:

پرداخت‌کنندگان حقوق هنگام هر پرداخت یا تخصیص آن مکلفند مالیات متعلق را طبق مقررات ماده (۸۵) این قانون محاسبه و کسر و تا پایان ماه بعد ضمن تسلیم فهرستی متضمن نام و نشانی دریافت‌کنندگان حقوق و میزان آن به اداره امور مالیاتی محل پرداخت کنند و در ماه‌های بعد فقط تغییرات را اعلام نمایند (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

تبصره ۱:

در مورد پرداخت‌هایی که از طرف غیر از پرداخت‌کننده اصلی حقوق به اشخاص حقیقی انجام می‌شود، پرداخت‌کنندگان مکلفند هنگام هر پرداخت، مالیات متعلق را با رعایت معافیت‌های قانونی مربوط به حقوق - به جز معافیت موضوع ماده (۸۴) این قانون - به نرخ مقطوع ده درصد (۱۰٪) محاسبه و کسر کرده و حداکثر تا پایان ماه بعد همراه با

فهرستی حاوی نام و نشانی دریافت‌کنندگان و میزان آن به اداره امور مالیاتی محل پرداخت کنند و در صورت تخلف، مسئول پرداخت مالیات و جرایم متعلق خواهند بود (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴). تبصره ۲:

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 وزارتخانه‌های مذکور هستند، به اشخاص حقیقی اعم از کارکنان و غیرکارکنان خود در قالب حق‌التدریس مشمول مالیات مقطوع به نرخ ده درصد (۱۰٪) و حق‌التحقیق، حق پژوهش و قراردادهای پژوهشی و تحقیقاتی مشمول مالیات مقطوع به نرخ پنج درصد (۵٪) با رعایت سایر احکام مقرر در تبصره (۱) خواهد بود (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

تفسیر ماده:

ماده ۸۶ قانون مالیات‌های مستقیم به بیان وظایف پرداخت‌کنندگان حقوق، به‌ویژه کارفرمایان، در زمینه محاسبه، کسر و پرداخت مالیات بر درآمد حقوق می‌پردازد. بر اساس این ماده، کارفرمایان موظف هستند هم‌زمان با پرداخت یا تخصیص حقوق به کارکنان، مالیات مربوطه را مطابق مقررات قانونی محاسبه کرده و از حقوق آنان کسر نمایند. سپس باید مالیات کسرشده را همراه با اطلاعات مربوط به دریافت‌کنندگان حقوق به اداره امور مالیاتی ارسال کنند (ربیعی، ۱۴۰۳).

یکی از مهم‌ترین الزامات این ماده، ارسال فهرست حقوق‌بگیران به اداره امور مالیاتی است. کارفرمایان باید حداکثر تا پایان ماه بعد از پرداخت حقوق، فهرستی شامل نام و نشانی دریافت‌کنندگان حقوق و میزان پرداختی به آنان را به اداره امور مالیاتی محل ارائه

دهند. این اقدام به سازمان امور مالیاتی کمک می‌کند تا نظارت دقیق‌تری بر جریان پرداخت حقوق و مالیات‌های مربوط به آن داشته باشد و از بروز تخلفات مالیاتی جلوگیری شود (ریعی، ۱۴۰۳).

همچنین در ماه‌های بعدی، در صورتی که تغییری در وضعیت کارکنان یا میزان حقوق پرداختی ایجاد نشود، ارسال مجدد کل فهرست الزامی نیست و تنها تغییرات باید گزارش شود. به عبارت دیگر، اگر حقوق کارکنان افزایش یا کاهش یابد یا فرد جدیدی به مجموعه اضافه شود، کارفرما موظف است این تغییرات را به اداره امور مالیاتی اعلام کند (ریعی، ۱۴۰۳).

در تبصره نخست این ماده، به مواردی اشاره شده است که پرداخت حقوق از سوی شخصی غیر از پرداخت‌کننده اصلی انجام می‌شود. در چنین شرایطی نیز پرداخت‌کننده موظف است مالیات مربوطه را با نرخ مقطوع ده درصد محاسبه و کسر کرده و در مهلت مقرر به اداره امور مالیاتی پرداخت کند. در صورت عدم انجام این تکلیف قانونی، مسئولیت پرداخت مالیات و جرایم مربوطه بر عهده پرداخت‌کننده خواهد بود (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

همچنین تبصره دوم به پرداخت‌هایی اشاره دارد که از سوی دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و پژوهشی به اشخاص حقیقی پرداخت می‌شود.

بر اساس این تبصره، حق‌التدریس مشمول مالیات مقطوع به نرخ ده درصد و حق‌التحقیق، حق پژوهش و قراردادهای پژوهشی و تحقیقاتی مشمول مالیات مقطوع به نرخ پنج درصد است. هدف از این حکم، ایجاد سازوکار مشخص برای محاسبه مالیات در فعالیت‌های آموزشی و پژوهشی و جلوگیری از ابهام در نحوه محاسبه مالیات این نوع پرداخت‌ها است (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

متن ماده:

اضافه‌پرداختی بابت مالیات بر درآمد حقوق، طبق مقررات این قانون مسترد خواهد شد؛ مشروط بر اینکه پس از انقضای تیرماه سال بعد تا پایان همان سال، با درخواست کتبی حقوق‌بگیر از اداره امور مالیاتی محل سکونت مورد مطالبه قرار گیرد. اداره امور مالیاتی مذکور موظف است ظرف سه ماه از تاریخ تسلیم درخواست، رسیدگی‌های لازم را انجام دهد و در صورت احراز اضافه‌پرداختی و نداشتن بدهی قطعی دیگر در آن اداره امور مالیاتی، نسبت به استرداد اضافه‌پرداختی از محل وصولی‌های جاری اقدام کند. در صورتی که درخواست‌کننده بدهی قطعی مالیاتی داشته باشد، اضافه‌پرداختی به حساب بدهی مزبور منظور شده و مازاد آن مسترد خواهد شد (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

تفسیر ماده:

ماده ۸۷ قانون مالیات‌های مستقیم به موضوع استرداد اضافه‌پرداختی مالیات بر درآمد حقوق اختصاص دارد. بر اساس این ماده، اگر از حقوق‌بگیر مالیاتی بیش از میزان واقعی و قانونی کسر و پرداخت شده باشد، وی می‌تواند با رعایت شرایط مقرر در قانون، مبلغ اضافه‌پرداختی را از اداره امور مالیاتی مطالبه کند. بنابراین، این ماده راهکاری قانونی برای بازگرداندن مالیاتی است که بیش از میزان مقرر از حقوق فرد کسر شده است (ربیعی، ۱۴۰۳).

یکی از شرایط مهم در این ماده، زمان ارائه درخواست است. حقوق‌بگیر باید پس از پایان تیرماه سال بعد و تا پایان همان سال، درخواست کتبی خود را به اداره امور مالیاتی محل سکونت ارائه دهد. برای مثال، اگر اضافه‌پرداختی مربوط به مالیات حقوق سال ۱۴۰۲ باشد، فرد باید پس از تیرماه ۱۴۰۳ و حداکثر تا پایان اسفندماه ۱۴۰۳ درخواست

خود را ثبت کند. در نتیجه، رعایت مهلت قانونی برای استفاده از حق استرداد اهمیت زیادی دارد (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ ربیعی، ۱۴۰۳).

پس از ارائه درخواست، اداره امور مالیاتی مکلف است ظرف سه ماه از تاریخ تسلیم درخواست، بررسی‌های لازم را انجام دهد. در این مرحله، اداره مالیاتی باید احراز کند که آیا واقعاً اضافه‌پرداختی صورت گرفته است یا خیر. در صورتی که اضافه‌پرداختی تأیید شود و حقوق‌بگیر بدهی مالیاتی قطعی دیگری در همان اداره امور مالیاتی نداشته باشد، مبلغ اضافه‌پرداختی از محل وصولی‌های جاری به وی مسترد خواهد شد (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

در صورتی که حقوق‌بگیر دارای بدهی قطعی مالیاتی باشد، مبلغ اضافه‌پرداختی ابتدا بابت بدهی مالیاتی او منظور می‌شود. اگر پس از تهاتر بدهی، مبلغی باقی بماند، مازاد آن به حقوق‌بگیر مسترد خواهد شد. بنابراین، استرداد وجه در این ماده منوط به بررسی وضعیت بدهی مالیاتی فرد است و اداره امور مالیاتی پیش از بازگرداندن مبلغ، بدهی‌های قطعی احتمالی را لحاظ می‌کند (ربیعی، ۱۴۰۳).

به طور کلی، ماده ۸۷ از حقوق مالی حقوق‌بگیران در برابر کسر یا پرداخت بیش از حد مالیات حمایت می‌کند. این ماده از یک سو امکان بازپس‌گیری مالیات اضافه‌پرداخت‌شده را فراهم می‌سازد و از سوی دیگر، با تعیین مهلت درخواست، شیوه رسیدگی و نحوه برخورد با بدهی‌های قطعی، نظم مشخصی برای فرایند استرداد مالیات حقوق ایجاد می‌کند (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴؛ ربیعی، ۱۴۰۳).

ماده ۸۸ ق.م.م

متن ماده:

در مواردی که از اشخاص مقیم خارج که در ایران شعبه یا نمایندگی ندارند حقوق دریافت شود، دریافت‌کنندگان حقوق مکلفند تا پایان ماه بعد از تاریخ دریافت حقوق،

مالیات متعلق را طبق مقررات این فصل به اداره امور مالیاتی محل سکونت خود پرداخت کنند و تا پایان تیرماه سال بعد اظهارنامه مالیاتی مربوط به حقوق دریافتی خود را به اداره امور مالیاتی مذکور تسلیم نمایند (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

تفسیر ماده:

ماده ۸۸ قانون مالیات‌های مستقیم به وضعیتی اشاره دارد که در آن یک شخص مقیم ایران از یک کارفرما یا شخصی در خارج از کشور حقوق دریافت می‌کند، در حالی که آن کارفرما در ایران شعبه یا نمایندگی ندارد. در چنین شرایطی، برخلاف حالت معمول که کارفرما مسئول کسر و پرداخت مالیات است، مسئولیت پرداخت مالیات بر عهده خود دریافت‌کننده حقوق قرار می‌گیرد (ربیعی، ۱۴۰۳).

بر اساس این ماده، فردی که در ایران اقامت دارد و از یک شخص یا شرکت خارجی حقوق دریافت می‌کند، موظف است مالیات مربوط به آن درآمد را شخصاً محاسبه و پرداخت کند. به عبارت دیگر، چون کارفرمای خارجی در ایران حضور رسمی ندارد، امکان کسر مالیات توسط کارفرما وجود ندارد و قانون این مسئولیت را به دریافت‌کننده حقوق واگذار کرده است (ربیعی، ۱۴۰۳).

همچنین قانون برای انجام این تکلیف، مهلت مشخصی تعیین کرده است. دریافت‌کننده حقوق باید مالیات مربوطه را حداکثر تا پایان ماه بعد از تاریخ دریافت حقوق به اداره امور مالیاتی محل سکونت خود پرداخت کند. برای مثال، اگر فردی حقوق خود را در فروردین‌ماه دریافت کند، موظف است مالیات مربوط به آن را حداکثر تا پایان اردیبهشت‌ماه پرداخت نماید (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

علاوه بر پرداخت مالیات، فرد دریافت‌کننده حقوق موظف است اظهارنامه مالیاتی مربوط به حقوق دریافتی خود را نیز ارائه کند. این اظهارنامه باید حداکثر تا پایان تیرماه سال بعد به اداره امور مالیاتی محل سکونت تسلیم شود. در این اظهارنامه، مجموع حقوق دریافتی فرد در طول سال مالی گزارش می‌شود و مبنایی برای بررسی و تطبیق اطلاعات مالیاتی توسط سازمان امور مالیاتی خواهد بود (ربیعی، ۱۴۰۳).

به طور کلی، هدف از این ماده آن است که حتی در شرایطی که کارفرما در داخل کشور حضور ندارد، درآمد حقوق دریافتی توسط اشخاص مقیم ایران از شمول نظام مالیاتی خارج نشود. از این رو قانون با تعیین مسئولیت مستقیم برای دریافت‌کننده حقوق، سازوکاری را برای وصول مالیات این نوع درآمدها پیش‌بینی کرده است (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

ماده ۸۹ ق.م.م

متن ماده:

صدور پروانه خروج از کشور یا تمدید پروانه اقامت و یا اشتغال برای اتباع خارجه، به استثنای کسانی که طبق مقررات این قانون از پرداخت مالیات معاف می‌باشند، موقوف به ارائه مفصلاً حساب مالیاتی یا تعهد کتبی کارفرمای اشخاص حقوقی ایرانی طرف قرارداد با کارفرمای اتباع خارجی یا اشخاص حقوقی ثالث ایرانی است (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

تفسیر ماده:

ماده ۸۹ قانون مالیات‌های مستقیم به وضعیت مالیاتی اتباع خارجی که در ایران فعالیت یا اشتغال دارند می‌پردازد. بر اساس این ماده، صدور مجوز خروج از کشور، تمدید اقامت یا تمدید مجوز کار برای اتباع خارجی منوط به تعیین تکلیف وضعیت مالیاتی آنها است. به عبارت دیگر، این افراد باید یا مالیات‌های مربوط به فعالیت خود در ایران را پرداخت کرده باشند یا کارفرمای آنها تعهد کتبی برای پرداخت مالیات ارائه دهد. هدف

از این مقرر، اطمینان از وصول مالیات افرادی است که به عنوان تبعه خارجی در ایران فعالیت اقتصادی یا شغلی دارند و جلوگیری از فرار مالیاتی آنان است (ربیعی، ۱۴۰۳).

شرط لازم برای صدور یا تمدید مجوزها:

برای صدور پروانه خروج از کشور، تمدید اقامت یا تمدید مجوز اشتغال اتباع خارجی، ارائه یکی از موارد زیر ضروری است:

مفاصا حساب مالیاتی:

مدرکی است که نشان می‌دهد تبعه خارجی تمامی بدهی‌های مالیاتی خود را در ایران پرداخت کرده و از نظر سازمان امور مالیاتی بدهی معوق ندارد (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

تعهد کتبی کارفرما:

در صورتی که تبعه خارجی برای یک شرکت یا شخص حقوقی ایرانی فعالیت کند، کارفرمای ایرانی یا شخص حقوقی ثالث ایرانی طرف قرارداد می‌تواند تعهد کتبی ارائه دهد که مالیات‌های مربوط به این فرد را پرداخت خواهد کرد. در این حالت، ارائه این تعهد برای انجام امور اداری مربوط به خروج از کشور، تمدید اقامت یا اشتغال کافی خواهد بود (ربیعی، ۱۴۰۳).

استثناها:

اتباع خارجی که بر اساس مقررات قانون مالیات‌های مستقیم از پرداخت مالیات معاف هستند، از ارائه مفاصا حساب مالیاتی یا تعهد کتبی کارفرما معاف خواهند بود (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

مفهوم مفاصا حساب:

مفاصا حساب به معنای تسویه کامل بدهی و ارائه گواهی رسمی مبنی بر نداشتن بدهی در یک حوزه مشخص است. این گواهی نشان می‌دهد که فرد یا شرکت تمامی تعهدات مالی خود را در آن زمینه پرداخت کرده و بدهی معوقی ندارد (ربیعی، ۱۴۰۳).

برای درک ساده‌تر، می‌توان مفاصا حساب را مشابه رسید تسویه کامل دانست. همان‌گونه که پس از پرداخت کامل هزینه خرید، رسیدی دریافت می‌شود که نشان می‌دهد بدهی وجود ندارد، مفاصا حساب نیز گواهی رسمی است که بیان می‌کند فرد یا شرکت در آن موضوع خاص بدهی ندارد (ربیعی، ۱۴۰۳).

انواع مفاصا حساب:

- مفاصا حساب مالیاتی: نشان می‌دهد که فرد یا شرکت تمامی مالیات‌های خود را پرداخت کرده است.
- مفاصا حساب بیمه: نشان می‌دهد که کارفرما حق بیمه کارکنان را به طور کامل پرداخت کرده است.
- مفاصا حساب شهرداری: نشان می‌دهد که مالک یک ملک عوارض و بدهی‌های مربوط به شهرداری را پرداخت کرده است.
- مفاصا حساب تأمین اجتماعی: گواهی است که نشان می‌دهد کارفرما تمامی حق بیمه‌های کارکنان خود را به سازمان تأمین اجتماعی پرداخت کرده است و معمولاً برای انجام امور اداری مانند شرکت در مناقصات مورد استفاده قرار می‌گیرد (ربیعی، ۱۴۰۳).

کاربردهای مفاصا حساب:

مفاصا حساب در بسیاری از امور اداری و قانونی مورد استفاده قرار می‌گیرد؛ از جمله دریافت برخی مجوزهای کسب و کار، انتقال مالکیت املاک، شرکت در مناقصه‌ها و مزایده‌ها، دریافت تسهیلات بانکی و در برخی موارد برای خروج از کشور یا تمدید اقامت اتباع خارجی (ربیعی، ۱۴۰۳).

در چارچوب ماده ۸۹، مفاصا حساب مالیاتی برای اتباع خارجی به این معناست که فرد باید مدرکی ارائه دهد که نشان دهد تمامی مالیات‌های مربوط به فعالیت یا درآمد خود در ایران را پرداخت کرده است. در نتیجه، سازمان امور مالیاتی تأیید می‌کند که فرد بدهی مالیاتی ندارد و پس از آن امکان صدور مجوز خروج از کشور یا تمدید اقامت و اشتغال فراهم می‌شود (ربیعی، ۱۴۰۳).

ماده ۹۰ ق.م.م

متن ماده:

در مواردی که پرداخت‌کنندگان حقوق، مالیات متعلق را در موعد مقرر نپردازند یا کمتر از میزان واقعی پرداخت نمایند، اداره امور مالیاتی ذی‌صلاح مکلف است مالیات متعلق را به انضمام جرایم موضوع این قانون محاسبه و از پرداخت‌کنندگان حقوق که در حکم مودی می‌باشند به موجب برگ تشخیص با رعایت مهلت مقرر در ماده ۱۵۷ این قانون مطالبه کند. حکم این ماده نسبت به مشمولان ماده ۸۸ این قانون نیز جاری خواهد بود (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

تفسیر ماده:

این ماده قانونی به تبیین مسئولیت‌های کارفرمایان یا پرداخت‌کنندگان حقوق در قبال تکالیف مالیاتی می‌پردازد. مطابق تفسیرهای ارائه شده، هدف از این ماده تضمین وصول مالیات حقوق توسط کارفرماست. در صورتی که کارفرما در اجرای تکالیف قانونی خود مبنی بر کسر و ایصال مالیات حقوق کوتاهی کند (چه از طریق عدم پرداخت و چه از طریق پرداخت کمتر از میزان واقعی)، سازمان امور مالیاتی این پرداخت‌کنندگان را در حکم مودی قرار داده و حق مطالبه اصل مالیات و جرایم متعلق به آن را خواهد داشت. این رویکرد تضمین می‌کند که حقوق دولت به دلیل قصور کارفرما در نقش واسط مالیاتی ضایع نشود (ربیعی، حیدر، ۱۴۰۳).

مسئولیت پرداخت کنندگان حقوق:

چنانچه پرداخت کنندگان حقوق (کارفرمایان) مالیات حقوق را در موعد مقرر نپردازند، قانون‌گذار آن‌ها را در حکم مودی می‌شناسد. این بدان معناست که مسئولیت قانونی پرداخت مالیات و تبعات ناشی از عدم پرداخت آن، مستقیماً متوجه پرداخت‌کننده است. این قاعده در مورد مشمولان ماده ۸۸ نیز صادق است، یعنی افرادی که خود مکلف به پرداخت مالیات بوده‌اند اما در انجام آن قصور ورزیده‌اند (ربیعی، حیدر، ۱۴۰۳).

اقدامات اداره امور مالیاتی و برگ تشخیص:

اداره امور مالیاتی موظف است پس از احراز عدم پرداخت یا کسری پرداخت، نسبت به محاسبه مالیات و جرایم مربوطه اقدام نماید. این فرآیند از طریق صدور برگ تشخیص انجام می‌شود. برگ تشخیص، مستند رسمی و قانونی است که در آن میزان بدهی مالیاتی و جرایم تعیین شده به مودی اعلام می‌گردد. صدور این برگه باید با رعایت مهلت‌های مقرر در ماده ۱۵۷ قانون مالیات‌های مستقیم صورت پذیرد تا از نظر قانونی قابلیت مطالبه و وصول داشته باشد (ربیعی، حیدر، ۱۴۰۳).

محتوا و اهمیت برگ تشخیص:

برگ تشخیص به عنوان یک سند حقوقی، ابزاری برای شفاف‌سازی وضعیت بدهی مالیاتی است. این برگه شامل جزئیاتی از قبیل نام مودی، نوع مالیات، مبلغ دقیق بدهی، مبنای محاسباتی و مهلت‌های پرداخت است. پس از ابلاغ این برگه، مودی می‌تواند در مهلت قانونی نسبت به مفاد آن اعتراض نماید یا در صورت پذیرش، مالیات و جرایم تعیین شده را پرداخت کند. اهمیت این برگه در این است که مبنای عملیات اجرایی و وصول مالیات در صورت عدم پرداخت داوطلبانه توسط مودی است (ربیعی، حیدر، ۱۴۰۳).

ماده ۹۱ ق.م.م

متن ماده:

درآمدهای حقوق به شرح زیر از پرداخت مالیات معاف است:

۱. روسا و اعضای مأموریت‌های سیاسی خارجی در ایران و رؤسا و اعضای هیأت‌های نمایندگی فوق‌العاده دول خارجی نسبت به درآمد حقوق دریافتی از دولت متبوع خود به شرط معامله متقابل و همچنین روسا و اعضای هیأت‌های نمایندگی سازمان ملل متحد و موسسات تخصصی آن در ایران نسبت به درآمد حقوق دریافتی از سازمان و موسسات مزبور در صورتی که تابع دولت جمهوری اسلامی ایران نباشند.
۲. روسا و اعضای مأموریت‌های کنسولی خارجی در ایران و همچنین کارمندان موسسات فرهنگی دول خارجی نسبت به درآمد حقوق دریافتی از دول متبوع خود به شرط معامله متقابل.
۳. کارشناسان خارجی که با موافقت دولت جمهوری اسلامی ایران از محل کمک‌های بلاعوض فنی و اقتصادی و علمی و فرهنگی دول خارجی و یا موسسات بین‌المللی به ایران اعزام می‌شوند نسبت به حقوق دریافتی آنان از دولت متبوع یا موسسات بین‌المللی مذکور.
۴. کارمندان محلی سفارتخانه‌ها و کنسول‌گری‌ها و نمایندگی‌های دولت جمهوری اسلامی ایران در خارج نسبت به درآمد حقوق دریافتی از دولت جمهوری اسلامی ایران در صورتی که دارای تابعیت دولت جمهوری اسلامی ایران نباشند به شرط معامله متقابل.
۵. حقوق بازنشستگی و وظیفه و مستمری و پایان خدمت و خسارت اخراج و بازخرید خدمت و وظیفه یا مستمری پرداختی به وراثت و حق سنوات و حقوق ایام مرخصی استفاده نشده.
۶. هزینه سفر و فوق‌العاده مسافرت مربوط به شغل.
۷. حذف شده است.

۸. مسکن واگذاری در محل کارگاه یا کارخانه جهت استفاده کارگران و خانه‌های ارزان قیمت سازمانی در خارج از محل کارگاه یا کارخانه که مورد استفاده کارگران قرار می‌گیرد.

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

۱۰. عیدی سالانه یا پاداش آخر سال جمعاً معادل یک دوازدهم میزان معافیت مالیاتی موضوع ماده ۸۴ این قانون.

۱۱. خانه‌های سازمانی که با اجازه قانونی یا به موجب آیین‌نامه‌های خاص در اختیار مأموران کشوری گذارده می‌شود.

۱۲. وجوهی که کارفرما بابت هزینه معالجه کارکنان خود یا افراد تحت تکفل آن‌ها مستقیماً یا به وسیله حقوق‌بگیر به پزشک یا بیمارستان به استناد اسناد و مدارک مثبته پرداخت کند.

۱۳. مزایای غیرنقدی پرداختی به کارکنان حداکثر معادل دو دوازدهم معافیت موضوع ماده ۸۴ این قانون.

۱۴. درآمد حقوق پرسنل نیروهای مسلح جمهوری اسلامی ایران اعم از نظامی و انتظامی، مشمولان قانون استخدامی وزارت اطلاعات و جانبازان انقلاب اسلامی و جنگ تحمیلی و آزادگان.

۱۵. حذف شده است.

۱۶. حذف شده است. (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

تفسیر ماده:

ماده ۹۱ قانون مالیات‌های مستقیم به تعیین موارد معافیت مالیاتی برای درآمدهای حقوق و دستمزد می‌پردازد. این معافیت‌ها با هدف حمایت از گروه‌های خاص، رعایت عدالت اجتماعی، حمایت از نیروهای فعال در بخش‌های حساس یا حاکمیتی و همچنین تسهیل

تعاملات بین‌المللی بر اساس اصل معامله متقابل تدوین شده‌اند. در واقع، این ماده نشان‌دهنده سیاست‌های حمایتی دولت است که با خارج کردن برخی درآمدها از شمول مالیات، قصد دارد رفاه عمومی و انگیزه‌های شغلی را در بخش‌های مختلف جامعه تقویت نماید (ربیعی، حیدر. (۱۴۰۳).

دسته‌بندی موارد معافیت:

الف) معافیت‌های دیپلماتیک و بین‌المللی:

موارد اول تا چهارم ماده ۹۱ به دیپلمات‌ها، کارکنان کنسولی و کارشناسان خارجی اشاره دارد. این معافیت‌ها منوط به شرط معامله متقابل هستند؛ به این معنا که اگر دولت‌های متبوع این افراد نیز رفتار مشابهی با کارکنان ایرانی در کشورهای خود داشته باشند، این معافیت‌ها اعمال می‌شود. هدف از این امر، تسهیل روابط سیاسی و دیپلماتیک و انتقال دانش فنی و فرهنگی است (ربیعی، حیدر. (۱۴۰۳).

ب) حمایت‌های اجتماعی و رفاهی:

مواردی مانند حقوق بازنشستگی، وظیفه، مستمری، سنوات و خسارات اخراج در دسته حمایت‌های اجتماعی قرار می‌گیرند. این پرداخت‌ها که معمولاً برای تأمین معیشت فرد در دوران بازنشستگی یا در شرایط اضطراری (مانند اخراج یا فوت) پرداخت می‌شوند، به منظور حفظ قدرت خرید و رفاه حال افراد و بازماندگان آن‌ها از پرداخت مالیات معاف شده‌اند (ربیعی، حیدر. (۱۴۰۳).

پ) معافیت‌های مرتبط با شغل و هزینه‌های درمان:

هزینه‌های سفر شغلی، مزایای غیرنقدي (تا سقف قانونی)، عیدی و پاداش آخر سال، و هزینه‌های درمانی که توسط کارفرما پرداخت می‌شود، جزو هزینه‌های مرتبط با نیروی کار هستند. معافیت این موارد به این دلیل است که این درآمدها ماهیت «حقوق خالص»

را ندارند و در واقع پوششی برای هزینه‌های شغلی یا درمانی هستند که بار مالی اضافی به کارگر تحمیل نکنند (ربیعی، حیدر، ۱۴۰۳).

ت) تسهیلات مسکن و پرسنل نظامی:

مسکن واگذاری در محل کار یا خانه‌های سازمانی برای مأموران کشوری و همچنین معافیت‌های در نظر گرفته شده برای نیروهای مسلح و ایثارگران، بر اساس سیاست‌های حمایتی و حاکمیتی اعمال می‌شود. این موارد نشان‌دهنده توجه قانون‌گذار به نقش استراتژیک این گروه‌ها در تأمین امنیت و اداره کشور است (ربیعی، حیدر، ۱۴۰۳).

ماده ۹۲.ق.م.م

متن ماده:

پنجاه درصد (۵۰٪) مالیات حقوق کارکنان شاغل در مناطق کمتر توسعه‌یافته طبق فهرست سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور بخشوده می‌شود (منصور و زارعی، ۱۴۰۳؛ سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، ۱۴۰۴).

تفسیر ماده:

ماده ۹۲ قانون مالیات‌های مستقیم به یکی از سیاست‌های تشویقی دولت در حوزه توسعه منطقه‌ای اشاره دارد. بر اساس این ماده، کارکنانی که در مناطق کمتر توسعه‌یافته فعالیت می‌کنند از بخشودگی بخشی از مالیات حقوق برخوردار می‌شوند. به موجب این حکم قانونی، پنجاه درصد مالیات حقوق این کارکنان بخشوده می‌شود و در نتیجه آن‌ها تنها موظف به پرداخت نیمی از مالیات متعلقه خواهند بود. هدف از این سیاست، ایجاد انگیزه برای اشتغال و فعالیت اقتصادی در مناطقی است که از نظر زیرساخت‌های اقتصادی و فرصت‌های شغلی در سطح پایین‌تری نسبت به سایر مناطق قرار دارند (ربیعی، حیدر، ۱۴۰۳).

بخشودگی مالیات:

مطابق این ماده، ۵۰ درصد مالیات بر حقوق کارکنانی که در مناطق کمتر توسعه‌یافته اشتغال دارند بخشوده می‌شود. بنابراین پس از محاسبه مالیات حقوق طبق مقررات مربوط، تنها نیمی از مالیات محاسبه‌شده از کارکنان دریافت می‌شود (ربیعی، ۱۴۰۳).

مناطق کمتر توسعه‌یافته:

مقصود از مناطق کمتر توسعه‌یافته، مناطقی است که بر اساس فهرست تعیین‌شده توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور مشخص می‌شوند. بنابراین اجرای این حکم قانونی صرفاً شامل کارکنانی است که محل اشتغال آن‌ها در این مناطق قرار دارد (ربیعی، ۱۴۰۳).

هدف قانون‌گذار:

هدف اصلی از پیش‌بینی این معافیت نسبی، تشویق نیروی کار به فعالیت در مناطق کمتر برخوردار و کمک به توزیع متوازن فرصت‌های اقتصادی در سطح کشور است. با کاهش بار مالیاتی کارکنان در این مناطق، قانون‌گذار تلاش کرده است شرایطی فراهم شود که جذب نیروی انسانی و توسعه فعالیت‌های اقتصادی در این مناطق تسهیل گردد (ربیعی، حیدر، ۱۴۰۳).

ارزیابی مقررات مالیات بر درآمد حقوق در قانون مالیات‌های مستقیم

مقررات مربوط به مالیات بر درآمد حقوق در قانون مالیات‌های مستقیم، به ویژه در مواد ۸۲ تا ۹۲، یکی از مهم‌ترین بخش‌های نظام مالیاتی ایران را تشکیل می‌دهد. این مواد با هدف تعیین چارچوب قانونی برای شناسایی درآمد مشمول مالیات، تعیین نرخ‌ها، مشخص کردن تکالیف کارفرمایان و پیش‌بینی معافیت‌های قانونی تدوین شده‌اند. بررسی این مقررات نشان می‌دهد که قانون‌گذار تلاش کرده است سازوکاری نسبتاً منظم و قابل اجرا برای وصول مالیات از درآمدهای ناشی از اشتغال فراهم آورد.

از منظر کارآمدی، مواد ۸۲ تا ۹۲ با ارائه تعریفی روشن از درآمد حقوق و تعیین دامنه شمول آن، زمینه شفاف‌تری برای شناسایی منابع درآمدی فراهم کرده‌اند. همچنین تعیین وظایف مشخص برای کارفرمایان در خصوص محاسبه، کسر و ایصال مالیات به سازمان

امور مالیاتی، موجب تسهیل فرآیند وصول مالیات و کاهش احتمال فرار مالیاتی در این حوزه شده است. تمرکز نظام مالیاتی بر روش کسر مالیات در مبدأ نیز از جمله سازوکارهایی است که به افزایش کارایی وصول مالیات بر درآمد حقوق کمک می‌کند. از سوی دیگر، پیش‌بینی معافیت‌های مالیاتی در چارچوب مواد قانونی، به‌ویژه معافیت سالانه حقوق و برخی مزایای خاص، بیانگر توجه قانون‌گذار به ملاحظات اجتماعی و اقتصادی است. این معافیت‌ها با هدف حمایت از اقشار حقوق‌بگیر و کاهش فشار مالیاتی بر درآمدهای پایین طراحی شده‌اند. همچنین تعیین نرخ‌های مشخص برای مالیات بر درآمد حقوق، به‌ویژه با در نظر گرفتن نظام نرخ‌های پلکانی، می‌تواند به تحقق نسبی عدالت مالیاتی کمک کند؛ زیرا در چنین ساختاری، افراد با درآمد بالاتر سهم بیشتری در تأمین هزینه‌های عمومی دولت خواهند داشت.

در کنار این موارد، تعیین تکالیف قانونی برای کارفرمایان و مؤدیان نقش مهمی در ارتقای شفافیت مالیاتی دارد. الزام کارفرمایان به تهیه و ارسال فهرست حقوق‌بگیران، کسر مالیات متعلقه و پرداخت آن در مهلت مقرر، امکان نظارت مؤثرتر سازمان امور مالیاتی بر جریان پرداخت‌های حقوقی را فراهم می‌کند. همچنین پیش‌بینی سازوکارهایی برای رسیدگی به اضافه‌پرداخت‌ها و تعیین تکلیف مالیاتی برخی گروه‌ها، نشان‌دهنده تلاش قانون‌گذار برای ایجاد نظم و انضباط مالیاتی در این حوزه است. مقررات مالیات بر درآمد حقوق در قانون مالیات‌های مستقیم، با تعیین چارچوب‌های مشخص برای شناسایی درآمد، اعمال نرخ‌ها، پیش‌بینی معافیت‌ها و تعریف تکالیف قانونی مؤدیان و کارفرمایان، نقش مهمی در تحقق شفافیت مالی و تأمین منابع درآمدی دولت ایفا می‌کند. با این حال، اجرای مؤثر این مقررات مستلزم نظارت مستمر، به‌روزرسانی مقررات متناسب با شرایط اقتصادی و ارتقای فرهنگ تمکین مالیاتی در میان مؤدیان است.

نتیجه‌گیری

مالیات بر درآمد حقوق به عنوان یکی از مهم‌ترین اقسام مالیات‌های مستقیم، جایگاه ویژه‌ای در ساختار درآمدی دولت و نظام مالیاتی ایران دارد. بررسی مواد ۸۲ تا ۹۲ قانون

مالیات‌های مستقیم نشان می‌دهد که قانون‌گذار با تعریف دقیق درآمد حقوق، تعیین دامنه شمول، مشخص نمودن نرخ‌ها و معافیت‌ها و نیز پیش‌بینی تکالیف صریح برای کارفرمایان و مؤدیان، چارچوبی منسجم برای وصول این نوع مالیات ایجاد کرده است. این انسجام تقنینی، در صورت اجرای صحیح، می‌تواند به افزایش کارایی نظام مالیاتی و کاهش زمینه‌های ابهام و اختلاف کمک کند.

نظام کسر مالیات در مبدأ که در این مقررات پیش‌بینی شده است، از مهم‌ترین عوامل کارآمدی مالیات بر درآمد حقوق به شمار می‌رود؛ زیرا وصول مالیات را تسهیل و امکان نظارت سازمان امور مالیاتی را تقویت می‌کند. همچنین پیش‌بینی معافیت‌های قانونی و اعمال نرخ‌های مشخص، به‌ویژه با رویکرد پلکانی، نشان‌دهنده تلاش قانون‌گذار برای رعایت ملاحظات عدالت مالیاتی و حمایت از حقوق‌بگیران با درآمدهای پایین‌تر است. با این حال، تحقق اهداف پیش‌بینی‌شده در این مواد، علاوه بر وجود چارچوب قانونی مناسب، مستلزم اجرای دقیق مقررات، شفافیت اطلاعات مالی، نظارت مؤثر و به‌روزرسانی مستمر قوانین متناسب با تحولات اقتصادی است. در مجموع، می‌توان گفت که مقررات مالیات بر درآمد حقوق در قانون مالیات‌های مستقیم، ظرفیت لازم برای تأمین بخشی از منابع پایدار دولت و تقویت انضباط مالیاتی را داراست و اجرای صحیح آن می‌تواند به ارتقای شفافیت اقتصادی و تحقق نسبی عدالت مالیاتی در جامعه منجر شود.

منابع:

ربیعی، حیدر. (۱۴۰۳). اظهارات شفاهی در کلاس درس حسابداری مالیاتی ۱. نیمسال اول تحصیلی ۱۴۰۳، دانشگاه تهران، دانشکده‌گان فارابی، دانشکده مدیریت و حسابداری. قم.

سامانه ملی قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران. (۱۴۰۳). قانون مالیات‌های مستقیم.

بازیابی شده از <https://qavanin.ir/Law/TreeText/?IDS=۸۹۲۵۸۳۸۴۰۶۵۳۸۲۹۷۸۵>

منصور، جهانگیر، و زارعی، حسین. (۱۴۰۳). قانون مالیات‌های مستقیم: قانون اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم، قانون مالیات بر ارزش افزوده همراه با آیین‌نامه‌ها، تصویب‌نامه‌ها، بخشنامه‌ها، ضوابط اجرایی و... تهران: انتشارات دوران.

An Examination of Salary Income Tax with an Emphasis on the Interpretation of Articles ۸۲ to ۹۲ of the Direct Taxes Act

Maryam Sohrabi^۱, Ghazaleh Jafari^۲, Mahsa Ghasemi^۳, and Faezeh Yareli^۴

Abstract

Income tax is considered one of the most significant fiscal policy tools for governments to secure public financial resources, ensure equitable income distribution, and guide economic activities. In the Iranian tax system, the Direct Taxes Act (DTA) establishes the primary framework for determining, collecting, and overseeing various direct taxes, including salary income tax. In this context, Articles ۸۲ through ۹۲ of this Act are dedicated to explaining the foundations, scope, calculation methods, rates, obligations of payers, and exemptions regarding salary income tax.

The objective of this paper is to examine and conceptually explain income tax and to analyze the regulations related to salary income tax within the framework of the Direct Taxes Act. In this research, while elucidating the concept and status of income tax in the country's financial system, the provisions of Articles ۸۲ to ۹۲ of the DTA are examined through a descriptive-analytical approach. The findings indicate that the legislator has established a relatively coherent mechanism for collecting this type of tax by precisely defining taxable salary income, setting specific rates, providing for exemptions, and mandating employers to withhold and remit the tax. Furthermore, the inclusion of legal exemptions and specific facilities for certain groups and less-developed regions reflects the legislator's attention to social considerations and tax justice within the country's tax system. The study reveals that the correct implementation of salary income tax regulations can play an effective role in increasing financial transparency, improving tax discipline, and strengthening the government's revenue sources.

Keywords: Income Tax, Salary Tax, Direct Taxes Act, Tax Exemptions, Iranian Tax System.

^۱ MSc Student in Financial Management, Faculty of Management, University of Tehran

^۲ BSc Student in Accounting, Farabi Campus, University of Tehran

^۳ BSc Student in Accounting, Farabi Campus, University of Tehran

^۴ BSc Student in Accounting, Farabi Campus, University of Tehran