

دانستنی های مالیاتی (قسمت نهم)

آنچه باید وراث بدانند

به گزارش رسانه مالیاتی ایران، در سلسله گزارش های دانستنی های مالیاتی، بخش های مختلف قانون مالیات های مستقیم تشریح شد. در سری نهم از مجموعه این گزارش ها به مالیات بر ارث، وظایف قانونی مودیان و وظایف اداره امور مالیاتی در زمینه مالیات بر ارث می پردازیم.

۱- مالیات بر ارث و اشخاص مشمول مالیات

- مالیات بر ارث: مالیات بر ارث، مالیاتی است که به ماترک متوفی تعلق می گیرد. وراث برای تقسیم ماترک و انتقال اموال متوفی، نیاز به دریافت گواهی واریز مالیات بر ارث دارند و این گواهی پس از تشکیل پرونده مالیاتی، رایحه اظهارنامه و پرداخت مالیات، توسط اداره امور مالیاتی محل سکونت متوفی صادر می شود.

- اشخاص مشمول مالیات: وراث از نظر قانون مالیات های مستقیم به سه طبقه تقسیم می شوند:

وراث طبقه اول که عبارتند از: پدر، مادر، زن، شوهر، اولاد و اولاد اولاد.

وراث طبقه دوم که عبارتند از: اجداد، برادر، خواهر و اولاد آنها.

وراث طبقه سوم که عبارتند از: عمو، عمه، دایی، خاله و اولاد آنها.

۲- اموال مشمول مالیات

اموال مشمول مالیات بر ارث عبارتند از کلیه ماترک واقع در ایران یا خارج از ایران اعم از منقول و غیر منقول و مطالبات قابل وصول و حقوق مالی پس از کسر هزینه کفن و دفن در حدود عرف و عادت و واجبات مالی و عبادی در حدود قواعد شرعی و دیون محقق متوفی، که به شرح زیر مشمول مالیات است:

اگر متوفی یا وارث یا هر دو، ایرانی مقیم ایران باشند کل اموال مشمول مالیات بر ارث متوفی واقع در ایران و یا خارج از ایران (پس از کسر مالیات بر ارثی که بابت اموال واقع در خارج از ایران به دولت محلی پرداخت شده است) نسبت به سهم الارث هر یک از ورثه طبق نرخ های مقرر در ماده ۲۰ قانون مالیات های مستقیم ، مشمول مالیات بر ارث می باشد.

اگر متوفی و وارث هر دو، ایرانی مقیم خارج از ایران باشند، سهم الارث هر یک از وارث از اموال و حقوق مالی متوفی که در ایران موجود است به نرخ مذکور در ماده ۲۰ قانون مالیات های مستقیم و نسبت به آن قسمت که در خارج از ایران وجود دارد پس از کسر مالیات بر ارثی که از آن بابت به دولت محل وقوع مال پرداخت شده است به نرخ بیست و پنج درصد مشمول مالیات بر ارث می باشد.

در مورد اتباع خارجی و سایر موارد نسبت به آن قسمت از اموال و حقوق مالی متوفی که در ایران موجود است کلاً مشمول مالیات به نرخ مذکور در ماده ۲۰ قانون مالیات های مستقیم برای وارث طبقه دوم می گردد.

۳- ارزیابی املاک

- به موجب تبصره یک ماده ۳۲ قانون مالیات های مستقیم ، اثاث البیت محل سکونت از نظر مالیاتی جزء ماترک متوفی محسوب نخواهد شد.

- با استناد به تبصره ۲ ماده ۳۲، در مورد ساختمان هایی که با توجه به نوع مصالح یا طرز معماری خاص دارای ارزش فوق العاده هستند ارزش معاملاتی اعیانی ملاک نبوده و اداره امور مالیاتی مکلف است در این مورد و همچنین در ارزیابی جواهر و اشیای نفیس از نظر کارشناس یا کارشناسان و متخصص یا متخصصین ذیربط استفاده کند.

- تبصره ۳ ماده ۳۲ قانون مالیات های مستقیم در مواردی که منفعت مال، مورد وصیت یا نذر واقع می شود و همچنین در حبس چنانچه پس از انقضای مدت، اصل مال عاید وارث شود، ارزش مال مورد

وصیت و نذر و حبس، به تاریخ حین الفوت مورث با رعایت مسلوب المنفعه بودن آن تقویم و به سهم الارث وراثی که مال عاید آنها می شود اضافه و مشمول مالیات بر ارث خواهد بود.

۴- نرخ مالیات بر ارث

به موجب ماده ۲۰ قانون مالیات های مستقیم- نرخ مالیات بر ارث نسبت به سهم الارث بشرح زیر است:

شرح	طبقه اول	طبقه دوم	طبقه سوم
تا مبلغ ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	۵٪	۱۵٪	۳۵٪
تا مبلغ ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال نسبت به مازاد ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	۱۵٪	۲۵٪	۴۵٪
تا مبلغ ۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال نسبت به مازاد ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	۲۵٪	۳۵٪	۵۵٪
نسبت به مازاد ۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۳۵٪	۴۵٪	۶۵٪

از سهم الارث هر یک از وراث طبقه اول مبلغ سی میلیون (۳۰/۰۰۰/۰۰۰) ریال به عنوان معافیت کسر و مازاد به نرخ های مذکور مشمول مالیات می باشد. معافیت مذکور برای هر یک از وراث طبقه اول که کمتر از ۲۰ سال سن داشته یا محجور یا معلول از کار افتاده باشند مبلغ ۵۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال خواهد بود. - بر اساس ماده ۳۸ قانون مالیات های مستقیم ، اموالی که به موجب وقف یا حبس یا نذر یا وصیت منتقل می شود (به غیر از مواردی که در بند ۳ ماده ۲۴ قانون مالیات های مستقیم برخوردار می باشند و یا مشمول مالیات بر درآمد اتفاقی می گردند) به شرح زیر مشمول مالیات است:

الف) در مورد وقف یا حبس، منافع مال هر سال مشمول مالیات به نرخ مقرر در ماده ۱۳۱ قانون مالیات های مستقیم خواهد بود.

ب) در نذر و وصیت چنانچه منافع مورد نذر و وصیت باشد، به شرح بند الف فوق و در صورتی که عین مال مورد نذر و وصیت باشد، ارزش مال طبق مقررات (فصل مالیات بر ارث) تعیین و یک جا به نرخ مقرر برای وراث طبقه دوم مشمول مالیات خواهد بود.

۵- اموالی که مشمول مالیات بر ارث نمی گردد

- بموجب بند (۱) ماده ۲۴ قانون مالیات های مستقیم- وجوه بازنشستگی و وظیفه و پس انداز خدمت و مزایای پایان خدمت، مطالبات مربوط به خسارت اخراج، باز خرید خدمت و مرخصی استحقاقی استفاده نشده و بیمه های اجتماعی و نیز وجوه پرداختی توسط موسسات بیمه یا بیمه گزار و یا کارفرما از قبیل بیمه عمر ، خسارت فوت و همچنین دیه و مانند آنها حسب مورد که یک جا و یا به طور مستمر به ورثه متوفی پرداخت می گردد.

- بموجب بند ۳ ماده ۲۴ قانون مالیات های مستقیم، اموالی که برای سازمان ها و موسسه های مذکور در ماده (۲) این قانون مورد وقف یا نذر یا حبس واقع گردد به شرط تایید سازمان ها و موسسه های مذکور.

- بموجب بند ۴ ماده ۲۴ قانون مالیات های مستقیم، هشتاد درصد اوراق مشارکت و سپرده های متوفی نزد بانک های ایرانی و شعب آنها در خارج از کشور و موسسه های اعتباری غیر بانکی مجاز؛ همچنین پنجاه درصد ارزش سهام متوفی در شرکت هایی که سهام آنها طبق قانون مربوط در بورس پذیرفته شده باشد و چهل درصد ارزش سهام یا سهم الشرکه متوفی در سایر شرکت ها و نیز چهل درصد ارزش خالص دارایی متوفی در واحدهای تولیدی، صنعتی، معدنی و کشاورزی.

- بموجب ماده ۲۱ قانون مالیات های مستقیم، اموالی که جزء ماترک متوفی باشد و تا یک سال پس از قطعیت مالیات و غیرقابل رسیدگی بودن پرونده امر در مراجع مالیاتی طبق قوانین یا احکام خاص مالکیت آنها سلب و یا به موجب گواهی سازمان ذیربط بلاعوض در اختیار وزارتخانه ها، موسسه

های دولتی، شهرداری ها، نهادهای انقلاب اسلامی یا شرکت هایی که صد درصد سهام آنها متعلق به دولت باشد قرار گیرد، از شمول مالیات بر ارث خارج و در صورتی که بابت سلب مالکیت عوضی داده شود ارزش آن عوض یا اموال سلب مالکیت شده هر کدام کمتر است جزء اموال مشمول مالیات بر ارث محسوب و در هر حال چنانچه مالیاتی اضافه پرداخت شده باشد مسترد خواهد شد. حکم این ماده در مواردی که وراثت تمام یا قسمتی از اموال را که جزء ماترک باشد به طور رایگان به یکی از اشخاص مذکور در ماده (۲) این قانون واگذار کنند جاری است.

- به موجب ماده ۲۵ قانون مالیات های مستقیم، وراثت طبقه اول و دوم نسبت به اموال شهدای انقلاب اسلامی مشمول مالیات بر ارث نمی باشند.

۶- وظایف و تکالیف مودیان

الف) راییه اظهارنامه

- بموجب ماده ۲۶ قانون مالیات های مستقیم - وراثت (منفردا یا مجتمعا) یا ولی یا امین یا قیم یا نماینده قانونی آنها مکلفند ظرف شش ماه از تاریخ فوت متوفی اظهارنامه ای روی نمونه مخصوصی که از طرف سازمان امور مالیاتی کشور تهیه می شود حاوی کلیه اقلام ماترک با تعیین بهای زمان فوت و تصریح مطالبات و بدهی های قابل احتساب به همراه مدارک مربوط به اداره امور مالیاتی صلاحیت دار راییه نمایند.

یادآوری: منظور از اداره امور مالیاتی صلاحیت دار، اداره امور مالیاتی است که آخرین اقامتگاه متوفی در محدوده آن قرار گرفته است.

ب) مدارک مورد نیاز:

وراثت مکلف اند هنگام مراجعه به اداره امور مالیاتی مدارک زیر را راییه و رسید دریافت دارند.

- رونوشت یا تصویر گواهی شده اسناد مربوط به بدهی یا مطالبات متوفی.

- رونوشت یا تصویر گواهی شده کلیه اوراق مثبت حق مالکیت متوفی نسبت به اموال و حقوق مالی.
- در صورتی که اظهارنامه از طرف وکیل یا قیم یا ولی داده شود، رونوشت یا تصویر گواهی شده وکالت نامه یا قیم نامه.
- رونوشت یا تصویر گواهی شده آخرین وصیتنامه متوفی (اگر وصیت نامه موجود باشد).
- در مورد ملک: سند مالکیت، گواهی پایان کار ساختمان یا قبض پرداخت عوارض نوسازی.
- در مورد اتومبیل: سند مالکیت.
- در مورد محل کسب: رونوشت سند مالکیت یا سند اجاره و پروانه کسب.
- در مورد سهام شرکت ها: برگه سهام و مدارک متعلق به شرکت.
- در مورد وجوه نقد یا سپرده: دفتر بانکی و یا برگ سپرده و سایر مدارک بر حسب مورد.

ج) پرداخت مالیات

بر اساس ماده ۲۸ قانون مالیات های مستقیم مشمولین مالیات بر ارث مکلفند مالیات متعلق را بر اساس اظهارنامه تا سه ماه پس از انقضای مهلت ارایه اظهارنامه به رسم علی الحساب پرداخت و رسید دریافت دارند.

۷- وظایف اشخاص ثالث

- بموجب ماده ۳۴ قانون مالیات های مستقیم، بانک ها و شرکت ها و موسسات و اشخاصی که اموالی از متوفی نزد خود دارند مکلفند ظرف یک ماه از تاریخ اطلاع از فوت، صورت آن اموال اعم از وجوه نقد یا سفته یا جواهر و نیز مقدار سهام یا سهم الشرکه متوفی را تنظیم و به اداره امور مالیاتی محل ارایه نمایند، همچنین موظفند در صورت مراجعه اداره امور مالیاتی، دفاتر اسناد مورد نیاز را برای رسیدگی در اختیار آنها بگذارند.

- بموجب ماده ۳۵ قانون مالیات های مستقیم، ادارات ثبت اسناد و املاک موقعی که مال غیرمنقول را به اسم وراثت یا موصی له ثبت می نمایند، همچنین کلیه دفاتر اسناد رسمی در موقعی که می خواهند تقسیم نامه یا هر نوع معامله وراثت راجع به ماترک را ثبت کنند، باید گواهینامه اداره امور مالیاتی صلاحیت دار را مبنی بر عدم شمول مالیات یا این که مالیات متعلق کلا پرداخت یا ترتیب یا تضمین لازم برای پرداخت آن داده شده است، مطالبه نمایند و قبل از ارایه این گواهینامه مجاز به ثبت نیستند.

- بموجب ماده ۳۶ قانون مالیات های مستقیم، بانک ها و شرکت ها و موسسات و اشخاصی که وجوه نقد یا سفته یا جواهر یا سهام یا سهم الشرکه و یا هر نوع مال دیگر از متوفی را نزد خود دارند مجاز نخواهند بود آن را به وراثت یا وصی حسب مورد ارایه و یا به نام آنان ثبت نمایند مگر این که گواهینامه موضوع قسمت اخیر ماده ۳۵ این قانون ارایه گردد.

- بموجب ماده ۳۷ قانون مالیات های مستقیم، در صورتی که به موجب احکام دادگاه ها بر اساس حقوق مالی متوفی مالی به ورثه برسد، مدیران دفتر دادگاه ها مکلفند رونوشت حکم را به اداره امور مالیاتی مربوط ارسال دارند تا در صورتی که قبلا مالیات آن وصول نشده باشد، اقدام به مطالبه مالیات گردد. این حکم در مواردی که اسناد و مدارک تازه ای مربوط به دارایی متوفی به دست آید نیز جاری خواهد بود. در صورتی که پس از قطعیت مالیات، اسناد و مدارک تازه ای مربوط به بدهی متوفی یا عدم تعلق دارایی به وی ارایه گردد و در محاسبه مالیات موثر باشد پرونده جهت صدور رای مقتضی به هیات حل اختلاف مالیاتی ارسال و طبق رای هیات اقدام خواهد شد.

- بموجب تبصره ۳ ماده ۳۸ قانون مالیات های مستقیم، دفاتر اسناد رسمی و ادارات ثبت اسناد و محاکم دادگستری و سازمان حج اوقاف و امور خیریه و اداره سرپرستی صغار و محجورین و همچنین بانک ها و سایر موسسات مجاز نخواهند بود به مفاد وصیتنامه ترتیب اثر دهند مگر اینکه گواهینامه

اداره امور مالیاتی مبنی بر این که وصیتنامه مذکور از طرف وصی یا وراث به اداره امور مالیاتی صلاحیت دار ارائه شده است، دریافت گردد.

۸- تسهیلات قانونی

الف) برداشت از حساب بانکی متوفی

با توجه به بخشنامه شماره ۲۰۱۶۴۹/۳۷۸۶ مورخ ۸۲/۲/۲ رییس سازمان امور مالیاتی کشور، وراث طبقه اول متوفی (پدر، مادر، همسر، اولاد و اولاد اولاد) می توانند برای تامین هزینه های ضروری مانند کفن و دفن و یا برگزاری مراسم ترحیم تا مبلغ ده میلیون ریال از موجودی حساب بانکی متوفی بدون اخذ گواهی واریز مالیات بر ارث برداشت نمایند.

ب) استرداد مالیات

در صورتی که به موجب رای هیات حل اختلاف مالیاتی مطالبات متوفی غیر قابل وصول تشخیص داده شود، مطالبات مذکور جزء ماترک متوفی منظور نمی شود و اگر مالیات آن قبلا وصول شده باشد، مسترد خواهد شد.

ج) تقسیط مالیات

بر اساس مواد ۴۰ و ۴۱ قانون مالیات های مستقیم اگر مشمولان مالیات بر ارث قادر به پرداخت مالیات خود نباشند، سازمان امور مالیاتی کشور می تواند با گرفتن تضمین معتبر، مالیات مربوط را تا مدت ۳ سال از تاریخ قطعی شدن قسط بندی کند و در صورتی که ماترک غیر نقدی باشد و دادن تضمین و تقسیط برای وراث مقدور نباشد، سازمان امور مالیاتی کشور می تواند به تقاضای کتبی وراث معادل مالیات متعلق، مالی را اعم از منقول یا غیر منقول از ماترک با توافق وراث انتخاب کرده و به قیمتی که مبنای محاسبه مالیات بر ارث قرار گرفته است به جای مالیات قبول کند.

۹- جرایم مالیاتی

الف) جریمه عدم تسلیم اظهارنامه

در کلیه مواردی که مودی یا نماینده او که به موجب مقررات قانون مالیات های مستقیم از بابت پرداخت مالیات مکلف به ارائه اظهارنامه می باشد، چنانچه از ارائه آن در مواعد مقرر در این قانون خودداری نماید، مشمول جریمه ای معادل ده درصد مالیات متعلق خواهد بود.

ب) جریمه تاخیر پرداخت

پرداخت مالیات پس از موعد مقرر موجب تعلق جریمه ای معادل ۲/۵ درصد مالیات به ازای هر ماه خواهد بود.

ج) جریمه اشخاص ثالث

- بموجب ماده ۴۳ قانون مالیات های مستقیم، در صورتی که بانک ها و شرکت ها و موسسات و اشخاصی که مالی از متوفی نزد خود دارند از اجرای مواد ۳۴ و ۳۶ این قانون تخلف نمایند، علاوه بر این که تا معادل ارزش مالی که نزد آنها بوده با وراث نسبت به پرداخت مالیات و جرایم متعلق مسوولیت تضامنی دارند، مشمول جریمه ای معادل ۵ درصد قیمت مال نیز خواهند بود. در مورد بانک ها و شرکت های دولتی و موسسات دولتی، متخلف و شرکا و معاونان وی در تخلف نیز مسوولیت تضامنی خواهند داشت.

۱۰- وظایف اداره امور مالیاتی

- بموجب ماده ۳۱ قانون مالیات های مستقیم، اداره امور مالیاتی مکلف است پس از ارائه اظهارنامه از طرف وراث یا نماینده قانونی آنها در صورت درخواست کتبی ظرف یک هفته گواهینامه متضمن رونوشت مصدق ریز ماترک را که در اظهارنامه نوشته شده صادر و به مودی ارائه نماید. این گواهینامه فقط از نظر صدور برگ حصر وراثت معتبر است.

- چنانچه برای یک متوفی بیش از یک اظهارنامه به دفتر مرکزی ارث فرستاده شود، دفتر مرکزی اظهارنامه های مذکور را به اداره امور مالیاتی که اولین اظهارنامه را به دفتر فرستاده است، ارسال می کند و مراتب را به سایر ادارات امور مالیاتی ذی ربط اعلام می نماید.

- اداره امور مالیاتی مکلف است اظهارنامه های مودیان را طبق مقررات قانون مالیات های مستقیم رسیدگی و نسبت به تشخیص و وصول مالیات اقدام نماید.

اداره امور مالیاتی در صورت پرداخت مالیات می تواند مبادرت به صدور مفاسد حساب مالیاتی و برگ قطعی مالیات نماید.