



شماره بخشنامه : 3862-ت/52804هـ

تاریخ : ۱۳۹۵/۰۱/۲۱

## آیین نامه‌های مالیاتی

| موضوع                                                                                                                                                                        | آیین نامه اجرایی ماده (26) اصلاحی قانون مالیات های مستقیم- مصوب 1394                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>شماره: 3862/ت/52804هـ</p> <p>تاریخ: 1395/01/21</p> <p>تصویب نامه هیات وزیران</p> <p>بسمه تعالی</p> <p>«با صلوات بر محمد و آل محمد»</p> <p>وزارت امور اقتصادی و دارایی</p> | <p>هیأت وزیران در جلسه 1395/01/15 به پیشنهاد شماره 196570/19738/200 مورخ 1394/10/20 وزارت امور اقتصادی و دارایی و به استناد تبصره (2) ماده (26) اصلاحی قانون مالیات های مستقیم - مصوب 1394- آیین نامه اجرایی ماده یاد شده را به شرح زیر تصویب کرد:</p> <p>آیین نامه اجرایی ماده (26) اصلاحی قانون مالیات های مستقیم - مصوب 1394 -</p> <p>ماده 1- در این آیین نامه اصطلاحات زیر در معانی مشروح مربوط به کار می روند:</p> <p>الف- قانون: قانون مالیات های مستقیم - مصوب 1366- و اصلاحیه های بعدی آن.</p> <p>ب - تابعیت: به ترتیب مقرر در قانون مدنی.</p> <p>پ - اقامتگاه: به ترتیب مقرر در قانون مدنی.</p> <p>ت- اداره امور مالیاتی صلاحیت دار: اداره امور مالیاتی که آخرین اقامتگاه قانونی متوفی در محدوده آن واقع شده است. اگر متوفی در ایران مقیم نبوده، اداره امور مالیاتی مربوط در تهران خواهد بود.</p> <p>ث- فوت فرضی: مطابق تعاریف و شرایط مقرر در قانون مدنی و قانون امور حسبی.</p> <p>ج - مودی: اشخاص موضوع صدر ماده (26) قانون (وراث متوفی (منفردا یا مجتمعا) یا ولی یا امین یا قیم یا نماینده قانونی آنها).</p> <p>چ- اظهارنامه: نمونه کاربرگی (فرمی) که حداقل شامل اطلاعات هویتی و مکانی متوفی و وراث و اموال و دارایی ها و بدهی ها، هزینه های کفن و دفن و واجبات مالی و عبادی و دیون محقق متوفی که توسط سازمان امور مالیاتی کشور تهیه و در دسترس مودیان قرار می گیرد.</p> <p>ماده 2- اداره امور مالیاتی صلاحیت دار مکلف است اظهارنامه هایی که در موعد مقرر (حداکثر یکسال از تاریخ فوت متوفی) تسلیم شده باشد، رسیدگی و نسبت به ارزیابی اموال، دارایی ها و بررسی بدهی های متوفی بشرح زیر اقدام نماید:</p> |

الف- مبنای ارزیابی اموال و دارایی ها، ارزش روز آنها در زمان فوت می باشد.

ب- مرجع اعلام ارزش سهام متوفی در شرکت های پذیرفته شده در بورس و بازارهای خارج از بورس، سازمان بورس و اوراق بهادار می باشد. در مورد سهام و سهم الشرکه و حقوق مالی متوفی در سهام و سهم الشرکه سایر اشخاص حقوقی ارزش آن بر اساس رسیدگی اداره امور مالیاتی صلاحیت دار تعیین خواهد شد.

پ- مبنای ارزیابی ارزش روز اموال و دارایی ها به تاریخ فوت متوفی بر اساس تحقیقات اداره امور مالیاتی صلاحیت دار است. در مورد ساختمان هایی که با توجه به نوع مصالح یا طرز معماری خاص دارای ارزش فوق العاده هستند و همچنین در ارزیابی جواهر و اشیای نفیس و سایر موارد خاص، از نظر کارشناس یا کارشناسان رسمی و متخصص یا متخصصین امر استفاده می شود. در این صورت هزینه مربوط توسط سازمان امور مالیاتی کشور پرداخت خواهد شد.

ت- در مورد سپرده های نزد بانک ها و موسسات مالی و اعتباری و اوراق مشارکت و سایر اوراق بهادار، اصل مبلغ سپرده یا اوراق و سود متعلقه پرداخت نشده تا تاریخ فوت متوفی ملاک می باشد.

ث- در مورد اموال و دارایی هایی که بصورت اجاره به شرط تملیک می باشد مبلغ بدهی بابت اصل تسهیلات و سود و کارمزد معوق تا زمان فوت در صورتی که مستند به مدارک و اسناد مثبت قانونی باشد به عنوان بدهی پذیرفته می شود.

ج- واجبات مالی و عبادی در حدود قواعد شرعی با ارایه تأییدیه و تسویه مربوط از مراجع ذی ربط و همچنین هزینه های کفن و دفن در حدود عرف و عادت.

چ- سایر بدهی های متوفی مستند به مدارک و اسناد مثبت قانونی که اصالت آن مورد تایید اداره امور مالیاتی صلاحیت دار قرار گیرد.

تبصره 1- در مواردی که برای یک پرونده چند اظهارنامه از طرف مودی در موعد مقرر قانونی تسلیم شده باشد و یا مودی نسبت به تسلیم اظهارنامه اصلاحی در موعد مقرر قانونی اقدام نموده باشد، اداره امور مالیاتی صلاحیت دار مکلف به رسیدگی و ارزیابی کلیه اظهارنامه های مذکور با رعایت مقررات مربوط می باشد.

تبصره 2- ارایه گواهی حصر وراثت، توسط مودی، برای رسیدگی به پرونده مالیاتی ضروری است. در صورت دسترسی به گواهی مذکور از طریق سامانه الکترونیکی مرجع صادر کننده، ضرورتی به تسلیم آن توسط مودی نمی باشد.

تبصره 3- اداره امور مالیاتی صلاحیت دار رسیدگی کننده به اظهارنامه مودی موظف است با رعایت قوانین و مقررات مربوط، اموال و دارایی اظهارنشده متوفی را شناسایی و نسبت به ارزیابی آنها اقدام نماید.

تبصره 4- دیون، واجبات مالی و عبادی و هزینه کفن و دفن متوفی حداکثر تا سقف ارزش اموال و دارایی های ابراز شده در اظهارنامه تسلیمی در موعد مقرر با رعایت ترتیبات مقرر در بند (ب) ماده (26) قانون (اعم از اموال و دارایی های ابراز شده یا شناسایی شده توسط اداره امور مالیاتی صلاحیت دار) کسر می گردد. [1]

تبصره 5- موارد مصرح در صدر ماده (21) و مواد (24) و (25) قانون، از شمول ارزیابی ماترک خارج می باشد.

تبصره 6- اداره امور مالیاتی صلاحیت دار موظف است نتیجه رسیدگی و ارزیابی خود را طی کاربرگ (فرم) ارزیابی اموال و دارایی ها و بدهی های موضوع ماده (26) قانون که توسط سازمان امور مالیاتی کشور تهیه می گردد به مودی ابلاغ نماید.

ماده 3 - گواهی بند (ج) موضوع ماده (26) قانون، به درخواست مودی و پس از ارزیابی و رسیدگی اداره امور مالیاتی صلاحیت دار، به شرح زیر صادر می گردد:

الف- در مواردی که ارزش اموال و دارایی های ارزیابی شده کمتر و یا مساوی دیون محقق متوفی، واجبات مالی و عبادی و هزینه کفن و دفن باشد در این صورت اموال و دارایی هایی که مورد ارزیابی واقع شده اند، مشمول مالیات موضوع ماده (17) قانون نبوده و گواهی موضوع بند (ج) این ماده به عنوان مراجع ذی ربط صادر خواهد شد.

ب- در مواردی که ارزش اموال و دارایی های ارزیابی شده بیشتر از دیون محقق متوفی، واجبات مالی و عبادی و هزینه کفن و دفن باشد در این صورت جمع کل دیون محقق متوفی، واجبات مالی و عبادی و هزینه کفن و دفن به ترتیب از ارزش روز (ارزش ارزیابی شده) اموال و دارایی های موضوع بندهای (1)، (2)، (3)، (4) و (5) ماده (17) قانون کسر و نسبت به آن بخش از اموال و دارایی هایی که به ترتیب مذکور معادل ارزش دیون محقق متوفی، واجبات مالی و عبادی و هزینه کفن و دفن می باشد، گواهی موضوع بند (ج) این ماده به عنوان مراجع ذی ربط صادر خواهد شد.

تبصره 1- در مواردی که کسر دیون محقق متوفی، واجبات مالی و عبادی و هزینه کفن و دفن با رعایت بندهای مذکور در

ماده (17) قانون بخشی از یک بند از اموال دارایی های موضوع ماده یاد شده باشد، در این صورت انتخاب اموال و دارایی مورد نظر برای کسر موارد مذکور در آن ردیف با مودی می باشد.

تبصره-2 نمونه کاربرگ (فرم) گواهی موضوع ماده (26) قانون توسط سازمان امور مالیاتی کشور تهیه می گردد. در گواهی صادره باید حداقل اطلاعات مربوط به نوع اموال و دارایی ها، مشخصات متمایز کننده آن دارایی و ارزش آنها در روز فوت درج گردد.

تبصره-3 چنانچه پس از صدور گواهی، اطلاعاتی مبنی بر وجود اموال و دارایی هایی که در اظهارنامه ابراز نشده و یا در رسیدگی اداره امور مالیاتی صلاحیت دار منظور نگردد، به دست آید، اداره امور مالیاتی صلاحیت دار موظف است گزارش رسیدگی اصلاحی با رعایت ترتیبات مقرر در بند (ب) ماده (26) قانون تنظیم و گواهی اصلاحی مربوط را مطابق مقررات صادر نماید.

تبصره-4 در صورتی که مودی در اجرای ماده (17) قانون نسبت به پرداخت مالیات اقدام نموده باشند و پس از رسیدگی به اظهارنامه مالیاتی مشخص شود، بابت کل ماترک یا بخشی از آن مشمول مالیات نباشد، مالیات های پرداختی با ارایه اسناد و مدارک مثبته مطابق قانون مسترد خواهد شد.

ماده-4 دیون محقق متوفی، واجبات مالی و عبادی و هزینه کفن و دفن قابل کسر از اموال و دارایی های متعلق به متوفای ایرانی که در خارج از کشور واقع شده است (موضوع بند (6) ماده (17) قانون) نخواهد بود.

ماده-5 در موارد فوت فرضی و همچنین در صورتی که تاریخ فوت متوفی به طور دقیق مشخص نباشد تاریخ صدور گواهی فوت توسط مراجع قضایی ملاک عمل خواهد بود.

ماده-6 چنانچه اظهارنامه مالیات بر ارث به غیر از اداره امور مالیاتی صلاحیت دار اقامتگاه قانونی متوفی تسلیم شده باشد، ادارات مذکور مکلفند مراتب را به همراه اسناد و مدارک مربوط به اداره امور مالیاتی صلاحیت دار ارسال نمایند و مراتب را به طور مقتضی به تسلیم کننده اظهارنامه اعلام نمایند.

ماده-7 کسر دیون محقق، واجبات مالی و عبادی و هزینه کفن و دفن متوفی از ماترک موضوع ماده (17) قانون مستلزم تسلیم اظهارنامه مالیات بر ارث در موعد مقرر قانونی (طرف یکسال از تاریخ فوت متوفی) با رعایت سایر مقررات مربوط می باشد.

ماده-8 در صورتی که در تعیین ارزش اموال و دارایی ها و بدهی های متوفی اختلافی بین اداره امور مالیاتی صلاحیت دار و مودیان ایجاد گردد، با اعتراض مودی موضوع خارج از نوبت در مراجع حل اختلاف مالیاتی موضوع قانون مطرح و ارزش تعیین شده مطابق رأی قطعی مراجع مذکور (موضوع فصل سوم از باب پنجم قانون) ملاک عمل قرار می گیرد.

ماده-9 عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی موضوع ماده (26) قانون یا تسلیم اظهارنامه خارج از موعد مقرر موجب تعلق جریمه ماده (192) قانون نخواهد بود.

اسحاق جهانگیری

معاون اول رئیس جمهور

[1]. به موجب دادنامه شماره 140109970905810073 مورخ 1401/01/16 هیات عمومی دیوان عدالت اداری، این تبصره ابطال شد. تصویر دادنامه مذکور به موجب بخشنامه شماره 210/3539/ص مورخ 1401/02/28 سرپرست معاونت حقوقی و فنی مالیاتی ارسال شد.