

بررسی وظایف

دفاتر اسناد رسمی در قانون مالیات‌های مستقیم

عسگر جعفرزاده



شپوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی

پرتال جامع علوم انسانی



شپوهنځي ګاونډي علوم او مطالعات فرېنجي
پر تال جامع علوم انساني

مقدمه

دفاتر اسناد رسمی در انجام دادن وظایفی که در زمینه تنظیم و ثبت اسناد رسمی طبق قوانین و مقررات به عهده دارند، به موجب قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب سال ۱۳۶۶ با اصلاحات و الحاقات بعدی سال ۱۳۷۱، وظایف خاصی را نیز عهده‌دارند. بطور کلی با توجه به وظایف پیش‌بینی شده در قانون مذکور، دفاتر اسناد رسمی در کنار وظایف خطیر خود در تنظیم و ثبت اسناد، به صورت مجرای اطمینان بخش برای وصول بخشی از درآمدهای مالیاتی، از قبیل مالیات بر ارث و مالیات بر مستغلات عمل می‌کنند.

برخی از مواد قانون مذکور تکالیفی برای دفاتر اسناد رسمی پیش‌بینی کرده است که در تقنین آن‌ها عموماً تضمین وصول درآمدهای مالیاتی مورد نظر قانونگذار بوده و می‌توان گفت یکی از اهداف ثبت اسناد و املاک فراهم آوردن زمینه وضع و اجرای مقررات مالیاتی نسبت به معاملات و تعهدات بوده است.^۱ ناگفته نگذاریم که قانون مالیات‌های مستقیم وظایفی را برای ادارات ثبت اسناد و املاک در نظر گرفته که مورد بحث ما نیست و ما مواد اشاره شده را فقط به لحاظ ارتباط مستقیمشان با وظایف دفاتر اسناد رسمی در این مقاله بحث و تحلیل کرده‌ایم. به طور کلی آنچه در مواد مرقوم به عهده دفاتر اسناد رسمی گذاشته شده عبارتند از: تکلیف اخذ برخی گواهی‌های مالیاتی صادر شده از مراجع مالیاتی و ارسال خلاصه معاملات و ترتیب اثر ندادن به وصیت‌نامه‌هایی که به ادارات دارایی ارائه نشده است. ضمانت اجرای تکالیف مورد بحث را قانون مزبور تعیین کرده است. مواد یاد شده را بدون در نظر گرفتن ترتیب موضوعی مورد بحث قرار می‌دهیم و در خلال بحث مرتبط با بررسی

۱. شهیدی، مهدی، مجله تحقیقات حقوقی، ش ۱۲-۱۱، ص ۱۲.

تکالیف دفاتر اسناد رسمی مندرج در قانون مالیات‌های مستقیم، از مواد دیگری از قانون مرقوم که به نحوی با روابط دفاتر اسناد رسمی و ادارات دارایی در ارتباطند بحث کرده‌ایم. منظور ما رفع ابهام از مفاد مواد مربوط و تشریح تکالیف دفاتر اسناد رسمی است.

۱. ماده ۳۵: لزوم مطالبه گواهی مالیات بر ارث

ماده ۳۵ مقرر می‌دارد: «... همچنین کلیه دفاتر اسناد رسمی در موقعی که می‌خواهند تقسیم‌نامه یا هر نوع معامله وراثت راجع به ماترک را ثبت کنند باید گواهی‌نامه حوزه مالیاتی صلاحیتدار مبتنی بر عدم شمول مالیات یا این که مالیات متعلق کلاً پرداخت یا ترتیب یا تضمین لازم برای پرداخت آن داده شده است مطالبه نمایند و قبل از ارائه این گواهی‌نامه مجاز به ثبت نیستند». قسمت ذیل این ماده با تعبیر «مجاز به ثبت نیستند»، ثبت اسناد مرتبط با ماترک را ممنوع اعلام کرده است. با توجه به عبارت «تقسیم‌نامه یا هر نوع معامله» تردیدی نیست که هیچ معامله‌ای راجع به ماترک بدون اخذ گواهی مالیات بر ارث توسط دفاتر اسناد رسمی قابل ثبت نیست و اسناد این گونه معاملات فقط با ارائه گواهی‌نامه موضوع ماده مذکور قابل ثبت خواهد بود و با توجه به صراحت ماده مزبور، تنظیم و ثبت هر نوع سند وکالت که برای انجام یافتن تشریفات اداری و قانونی و مهیا ساختن ماترک به منظور انتقال و فروش انجام می‌گیرد، موضوعاً از شمول ماده فوق خارج است، چرا که این گونه اسناد اساساً معامله نسبت به ماترک محسوب نمی‌شوند، هر چند که نهایتاً راجع به ماترک هستند.

۲. تبصره ۱ و ۳ ماده ۳۸: ترتیب اثر ندادن به وصیت‌نامه‌های بدون گواهی مالیاتی

به موجب تبصره یک ماده ۳۸، مال مورد وصیت وقتی مشمول مالیات خواهد بود که وصیت با فوت موصی قطعی شده باشد. تبصره فوق مطابق با اصول و مقررات حقوقی کشور است، زیرا طبق مقررات حاکم بر وصیت، تا زمانی که موصی در حال حیات است می‌تواند از وصیت عدول کرده، موصی له یا موصی لهم را تغییر بدهد یا مورد وصیت را منتقل سازد. بنابراین تا زمان قطعی شدن وصیت (فوت موصی) مال مورد وصیت مشمول مالیات نخواهد بود و دفاتر اسناد رسمی هنگام تنظیم سند وصیت تکلیفی به اخذ گواهی موضوع ماده ۱۸۷ قانون فوق ندارند و در همین باره تبصره ۳ ماده یاد شده، دفاتر اسناد رسمی

را مکلف کرده به مفاد وصیت‌نامه‌هایی که گواهی مالیاتی آن‌ها صادر نگردیده است ترتیب اثر ندهند.^۱ تبصره مرقوم دفاتر اسناد رسمی را به موازات برخی مراجع و مؤسسات از ترتیب اثر دادن به وصیت‌نامه فاقد گواهی مالیاتی ممنوع ساخته است. بدین ترتیب کلیه وصیت‌نامه‌های موضوع فصل ششم قانون امور حسبی، هنگامی در دفاتر اسناد رسمی و سایر مراجع مندرج در ماده مرقوم قابل پذیرشند که مستند به گواهی مالیاتی موضوع تبصره یاد شده باشند. با توجه به تبصره فوق وصیت‌نامه‌های فاقد گواهی مالیاتی در مقام اثبات دعوا و اثبات مالکیت بی اثر خواهند بود. نکته‌ای که از نظر شمول یا عدم شمول تبصره مرقوم به مراجع دیگر غیر از موارد مذکور در آن به نظر می‌رسد، این است که آیا مراجعی مانند شهرداری، شرکت‌های دولتی و سایر مراجعی که در تبصره مرقوم ذکر نشده‌اند مشمول این تبصره هستند یا خیر؟ به عبارت دیگر ذکر مراجع مورد بحث از باب حصر است یا تمثیل. آنچه از ظاهر ماده استنباط می‌شود حصری بودن مراجع مذکور است، زیرا قرینه‌ای دال بر تمثیلی بودن آن‌ها به نظر نمی‌رسد و عبارت «سایر مؤسسات» موجب تسری مفاد تبصره مزبور به سایر سازمان‌های دولتی نمی‌شود؛ چرا که مؤسسات فقط یک نوع از انواع دستگاه‌های دولتی موضوع قانون محاسبات عمومی است و شمول قوانین بر دیگر انواع سازمان‌های دولتی - وزارتخانه، شرکت دولتی و... - علی‌الاصول مستلزم ذکر عنوان است.

به هر حال تکلیف دفاتر اسناد رسمی به لحاظ تصریح عنوان آن‌ها در خصوص تبصره مرقوم روشن و ترتیب اثر دادن به وصیت‌نامه‌های مورد بحث در دفاتر اسناد رسمی ممنوع است.

۳. ماده ۶۳: شمول مالیات بر معاملات قطعی املاک

برابر ماده ۶۳ چنانچه املاکی مورد نقل و انتقال قطعی قرار گیرند و عنوان معامله، بیع نباشد، این معامله مشمول مالیات نقل و انتقال قطعی املاک به میزان مندرج در ماده ۵۹

۱. تبصره ۳ ماده ۳۷: «دفاتر اسناد رسمی و ادارات ثبت اسناد و محاکم دادگستری و سازمان حج و اوقاف و امور خیریه و اداره سرپرستی صغار و محجورین و همچنین بانک‌ها و سایر مؤسسات مجاز نخواهند بود به مفاد وصیت‌نامه‌ای ترتیب اثر دهند، مگر این که گواهی‌نامه حوزه مالیاتی مبنی بر این که وصیت‌نامه مذکور از طرف وصی یا وراثت به حوزه مالیاتی صلاحیتدار تسلیم شده ارائه گردد».

خواهد بود، مانند موردی که متعاقدین در قالب عقد صلح، ملکی را مورد نقل و انتقال قطعی قرار دهند؛ مگر این که نقل و انتقال بصورت بلاعوض باشد که در این صورت برابر ماده ۱۱۹ مشمول مالیات اتفاقی خواهد بود.^۱

۴. ماده ۶۷: معافیت فسخ کردن معاملات از مالیات تا دو ماه پس از معامله

به موجب ماده ۶۷ فسخ و یا اقاله سند معامله تا دو ماه بعد از انجام دادن معامله، معامله جدید محسوب نگردیده و مشمول مالیات بر درآمد املاک نیست، اعم از این که فسخ بر اساس حکم مراجع قضایی یا بر مبنای توافق متعاملین صورت گرفته باشد. سؤالی که در مورد این ماده و اشخاص مشمول ماده ۲ و مالیات‌های وصول نشده موضوع تبصره ۱ ماده ۱۷۴ و دیگر معافیت‌های مالیاتی قانون مطرح می‌شود این است که چنانچه هر یک از موارد مذکور برای دفاتر اسناد رسمی محرز گردد، تکلیف مندرج در ماده ۱۸۷ مبنی بر کسب گواهی مالیاتی ساقط می‌گردد یا نه؟

ممکن است گفته شود با توجه به نص صریح قانونی که معافیت‌ها را اعلام کرده دیگر لزومی به اخذ گواهی نیست و با احراز مراتب تکلیف دفتر تنظیم کننده سند در خصوص کسب گواهی منتفی خواهد بود؛ ولی با توجه به حکم کلی ماده ۱۸۷ که به طور مطلق دفاتر را قبل از ثبت یا اقاله یا فسخ سند معامله مکلف به اخذ گواهی انجام معامله کرده و نیز مفاد ماده ۲۱۹ که تشخیص درآمد مشمول مالیات موضوع این قانون را به عهده مأموران تشخیص مالیات قرار داده است، به نظر می‌رسد دفاتر اسناد رسمی مکلفند نسبت به کسب گواهی انجام یافتن معامله به شرح ماده ۱۸۷ اقدام کنند و در واقع، تشخیص عدم تعلق مالیات به معامله یا به فسخ و اقاله با مأموران ذی صلاح دارای است.^۲

۱. ماده ۱۱۹: «درآمد نقدی و یا غیر نقدی که شخص حقیقی یا حقوقی به صورت بلاعوض و یا از طریق معاملات محاباتی و یا به عنوان جایزه و یا هر عنوان دیگر از این قبیل تحصیل می‌نماید، مشمول مالیات اتفاقی به نرخ مقرر در ماده ۱۳۱ این قانون خواهد بود.»

۲. ماده ۲۱۹: «تشخیص درآمد مشمول مالیات و تعیین مالیات موضوع این قانون به عهده مأموران تشخیص مالیات است که طبق مقررات این قانون صلاحیت رسیدگی‌های فنی، تخصصی، اداری و تشخیص را خواهند داشت.»

۵. ماده ۱۲۱: مالیات صلح با شرط خیار فسخ و هبه با حق رجوع

ماده ۱۲۱ مقرر می‌دارد: «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 معامله فسخ یا اقاله یا رجوع شود، و جوهی که به عنوان مالیات وصول شده است قابل استرداد می‌باشد...».

ممکن است با توجه به اطلاق عقد صلح و هبه در این ماده، تصور گردد هر نوع معامله‌ای که تحت عنوان عقد صلح و هبه اعم از معوض یا غیر معوض انجام گیرد، مشمول ماده مذکور و در نتیجه تحت شمول مالیات درآمد اتفاقی خواهد بود؛ ولی با توجه به این که این ماده در فصل مالیات درآمد اتفاقی ذکر شده و از طرف دیگر تکلیف مالیات مربوط به نقل و انتقال معوض - هرچند به صورتی غیر از عقد بیع انجام گیرد - در ماده ۶۳ مشخص شده است، تردید باقی نمی‌ماند که متعلق ماده ۱۲۱ معاملات بلاعوض است که مشمول مالیات اتفاقی خواهند بود.

همچنین برابر ماده ۱۲۲ و ذیل ماده ۱۲۴ صلح مال با اختصاص منافع آن به نفع مصالح یا شخص ثالث و مال مورد وصیت به نفع غیر وراثت، مشمول مالیات اتفاقی خواهد بود.^۱ برابر ماده ۷۲ در مواردی که پس از صدور گواهی موضوع ماده ۱۸۷ معامله انجام نشود، بنا بر درخواست مؤدی و تأیید دفتر اسناد رسمی مربوط مبنی بر عدم ثبت معامله، حوزه مالیاتی مکلف است ظرف ۱۵ روز نسبت به استرداد مالیات وصولی اقدام کند.

۶. ماده ۱۸۷: اخذ گواهی انجام معامله

قسمت اول ماده ۱۸۷ که مرتبط با دفاتر اسناد رسمی است مقرر می‌دارد: «در کلیه مواردی که معاملات موضوع فصل چهارم از باب دوم و همچنین اول و ششم باب سوم این قانون به

۱. 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 مأخذ جمع ارزش عین و منفعت در تاریخ تعلق منافع، مأخذ مالیات متصالح در تاریخ مزبور خواهد بود.»

ماده ۱۲۴: «...مال مورد وصیت به نفع اشخاص معین در حدودی که وصیت قانوناً نافذ است بعد از قطعی شدن آن در مورد وراثت به سهم الارث آن‌ها اضافه و مشمول مالیات بر ارث می‌باشد و در مورد غیر وراثت نسبت به کل آن مشمول مالیات این فصل خواهد بود.»

موجب اسناد رسمی صورت می‌گیرد، صاحبان دفاتر اسناد رسمی مکلفند قبل از ثبت و یا اقاله یا فسخ سند معامله، مراتب را با شرح و مشخصات کامل و چگونگی نوع و موضوع معامله مورد نظر به حوزه مالیاتی محل وقوع ملک و یا محل سکونت مؤدی حسب مورد اعلام و پس از کسب گواهی انجام معامله اقدام به ثبت یا اقاله یا فسخ سند معامله حسب مورد نموده و شماره و مرجع صدور آن را در سند معامله قید نمایند...». دفاتر اسناد رسمی بر اساس ماده فوق در دو مرحله مکلف به کسب گواهی انجام معامله از حوزه مالیاتی ذی ربط گردیده‌اند:

۱. قبل از ثبت سند: این تکلیف ناظر به مواردی است که در ابتدا برای تنظیم سند راجع به معاملات موضوع ماده فوق به دفاتر اسناد رسمی مراجعه می‌شود که به تصریح ماده، ثبت سند منوط به اخذ گواهی مورد بحث و درج شماره و مرجع صادر کننده در سند تنظیمی است.

۲. اقاله یا فسخ سند: طبیعتاً هر اقاله یا فسخی مسبوق به وجود معامله و در مانحن فیه مسبوق به سند رسمی است و به موجب ماده فوق، دفاتر اسناد رسمی مکلفند هنگام اقاله یا فسخ سند نیز گواهی موضوع ماده یاد شده را کسب کنند.

به موجب ماده مرقوم آنچه که باید توسط دفاتر اسناد رسمی تنظیم کننده به حوزه مالیاتی ذی ربط اعلام گردد عبارتست: از اولاً مشخصات کامل و چگونگی نوع معامله و ثانیاً مشخصات کامل و چگونگی موضوع معامله و لاغیر. با وجود این در فرم‌هایی که با عنوان «گواهی موضوع ماده ۱۸۷ قانون مالیاتهای مستقیم» تنظیم گردیده است علاوه بر موضوع معامله و نوع آن، نام متعاملین نیز درج گردیده است.

به نظر می‌رسد با توجه به مفاد ماده مزبور چنانچه دفاتر اسناد رسمی، برای اخذ گواهی موضوع ماده ۱۸۷، فقط مشخصات کامل و چگونگی نوع و موضوع معامله را به حوزه مالیاتی ذی ربط اعلام کنند، امثال از دستور ماده مرقوم حاصل است و دفاتر تکلیفی به اعلام مشخصات خریدار ندارند و حوزه مالیاتی مکلف است گواهی ماده یاد شده را پس از وصول مالیات متعلق صادر کند و درج مشخصات طرفین معامله، به ویژه خریدار برای اخذ گواهی

مورد بحث یا گواهی صادره از نظر قانونی لزومی نخواهد داشت. همین حکم در مواردی جاری است که در گواهی صادره شده از حوزه مالیاتی نام خریدار ذکر شده، لکن بعد از صدور گواهی و قبل از تنظیم و ثبت سند، معامل با شخص دیگری معامله کرده و طرفین نسبت به تقاضای ثبت سند اقدام می‌کنند. شاید تا قبل از حذف ماده ۲۳ در اصلاحات سال ۱۳۷۱ که به موجب آن خرید و یا انتقال ملک یا کارخانه یا سهام با نام یا سهم شرکت به نام اولاد و اولاد اولاد که صغیر و یا غیر رشید بودند علاوه بر مالیات مربوط به معامله، مشمول مالیات مقطوع دیگری به نرخ بیست و پنج درصد ارزش مال مورد انتقال می‌شد، قابل توجیه بود؛ لکن با حذف ماده مزبور لزومی به درج مشخصات خریدار در گواهی مالیاتی نیست و در نتیجه عمل بعضی از سر ممیزان دارایی، که اگر دفاتر اسناد رسمی در گواهی استعلامی مشخصات خریدار را اعلام نکنند، از صدور گواهی خودداری کرده و معامل را برای درج نام خریدار به دفاتر هدایت می‌کنند و همچنین بازرسان دارایی که تغییر مشخصات خریدار بعد از صدور گواهی و ثبت سند به نام خریدار جدید را تخلف از مقررات توسط دفتر ثبت کننده سند می‌دانند، به دلیل محدود ساختن اراده طرفین معامله و همچنین ایجاد تکلیف برای دفاتر اسناد رسمی که در مقررات قانون پیش بینی نشده، صحیح به نظر نمی‌رسد و فاقد وجهه قانونی است.

۳. لزوم یا عدم لزوم اخذ گواهی نسبت به اعطای تسهیلات بانکی: در مورد تسهیلات اعطایی بانکها به اشخاص در مواردی که بانکها برای تضمین بازپرداخت وام اعطایی، املاکی را با تنظیم اسناد رسمی در دفاتر اسناد رسمی، وثیقه می‌گیرند، سؤالی که مطرح می‌گردد این است که آیا دفاتر اسناد رسمی با توجه به ماده ۱۸۷ قبل از ثبت سند تکلیفی به اخذ گواهی دارایی دارند یا نه؟ وزارت دارایی در این مورد از زمان لازم الاجرا شدن این قانون رویه‌های مغایری اتخاذ و به دفاتر اسناد رسمی بخشنامه کرده است. به طوری که در سال ۱۳۶۸ - اولین سال اجرای قانون مزبور - طی بخشنامه‌ای مشعر بر این که تنظیم و فسخ اسناد و معاملات مربوط به تسهیلات اعطایی بانکها در اجرای مقررات قانون عملیات بانکی بدون ربا از طریق مشارکت مدنی، مضاربه، فروش اقساطی، اجاره به شرط تملیک،

جعاله، مزارعه و مساقات نیاز به اخذ گواهی انجام معامله - موضوع ماده ۱۸۷ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ ندارد، قراردادهای تنظیمی در دفاتر اسناد رسمی مرتبط با تسهیلات اعطایی از طرف بانک‌ها را مشمول گواهی موضوع ماده ۱۸۷ ندانسته است؛ لکن در سال ۱۳۷۳ طی بخشنامه‌ای با این استدلال که راهن از محل اجاره ملک مربوط و یا هر نوع استفاده دیگر درآمدهایی را کسب می‌کند که سرانجام موجب تعلق مالیات و ایجاد بدهی مالیاتی برای مالک ذریبط می‌شود، قراردادهای رهنی مربوط به املاک را مشمول اخذ گواهی موضوع ماده مزبور نموده است. مشاهده می‌شود که در خصوص موضوع مزبور از طرف دارایی دو رویه مغایر اتخاذ شده است. آنچه از ظاهر ماده ۱۸۷ و عناوین فصل چهارم از باب دوم و فصل اول و ششم باب سوم قانون مالیات‌های مستقیم و مفاد معاملات مذکور در فصول مزبور استنباط می‌گردد، این است که معاملات رهنی مشمول هیچ کدام از عناوین مذکور نیست و لذا بخشنامه اخیر الذکر دارایی خارج از حدود اختیارات وزارت دارایی صادر شده و بر خلاف مقررات قانونی تکالیفی را برای دفاتر اسناد رسمی ایجاد نکرده است که انتظار می‌رود مورد بازنگری قرار گیرد.

برخی از حوزه‌های مالیاتی در ذیل گواهی‌هایی که در اجرای ماده ۱۸۷ صادر می‌کنند عبارت «در مورد تبصره ماده ۱۸۶ فاقد اعتبار می‌باشد»، یا عباراتی مشابه درج می‌کنند. با توجه به این که در ماده ۱۸۶ هیچ تکلیفی برای دفاتر اسناد رسمی در نظر گرفته نشده و مخاطب تبصره مذکور بانک‌ها و مؤسسات اعتباری هستند که قصد اعطای تسهیلات بانکی به اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل را دارند و نظر به این که ماده مزبور در فصول مصرح در ماده ۱۸۷ قید نشده است و به علاوه گواهی موضوع ماده یاد شده نباید به صورت مشروط صادر گردد، به نظر می‌رسد درج عبارت فوق قانوناً بلامجوز است؛ زیرا احراز موارد مندرج در ماده ۱۸۶ و مسئولیت صحت آن‌ها به عهده حوزه‌های مالیاتی است و لذا حتی درج عبارات مذکور مانع از ثبت سند به استناد گواهی صادر شده نخواهد بود.^۱

۱. تبصره ماده ۱۸۶: «اعطای تسهیلات بانکی به اشخاص حقوقی و همچنین صاحبان مشاغل از طرف

موضوعی که در مورد این ماده مطرح می‌گردد، این است که گاه اتفاق می‌افتد که گواهی موضوع ماده ۱۸۷ به نام دفتر اسناد رسمی خاصی صادر گردیده و طرفین به عللی از تنظیم سند در آن دفتر منصرف شده و دفتر دیگری را برای تنظیم و ثبت سند انتخاب می‌کنند. در این مورد بعضی از بازرسان دارایی، با این استدلال که گواهی به نام دفتر اسناد رسمی خاصی صادر شده و حوزه مالیاتی صادر کننده گواهی از ثبت سند در دفتر دیگری بی اطلاع است، تنظیم سند به استناد گواهی مالیاتی را که به نام دفتر دیگری صادر شده، تخلف از مقررات می‌دانند. این نظر به دو دلیل قابل ایراد است و صحیح به نظر نمی‌رسد:

اولاً آنچه مورد نظر قانونگذار بوده وصول مالیات مورد معامله قبل از ثبت سند و معامله است که در مانحن فیه مالیات مربوط وصول و گواهی موضوع ماده ۱۸۷ صادر شده و نظر قانونگذار هم لزوم تنظیم سند در دفتر اسناد رسمی گیرنده گواهی دارایی - نه دفتر دیگر - نیست و به عبارت دیگر تنظیم و ثبت سند در دفتر گیرنده گواهی دارایی موضوعیت ندارد. ثانیاً با انجام دادن تکلیف مقرر در ماده ۱۸۵ توسط دفاتر اسناد رسمی مبنی بر ارسال فهرست خلاصه معاملات هر ماه، حوزه مالیاتی مربوط از انجام یافتن معامله به استناد گواهی صادر شده و مرجع ثبت آن مطلع می‌گردد.

۷. ماده ۱۸۵: تکلیف ارسال آمار معاملات هر ماه به حوزه مالیاتی ذی ربط

ماده ۱۸۵ مقرر می‌دارد: «در کلیه مواردی که معاملات مربوط به فصل چهارم از باب دوم و همچنین فصول اول و ششم باب سوم این قانون به موجب سند رسمی صورت می‌گیرد، صاحبان دفاتر اسناد رسمی مکلفند فهرست خلاصه معاملات هر ماه را تا پایان ماه بعد در مقابل اخذ رسید به حوزه مالیاتی ذی ربط در محل تسلیم نمایند». با جمع مفاد این ماده و ماده ۱۸۷ استنباط می‌شود هر معامله‌ای که کسب گواهی مالیاتی برای ثبت سند آن به موجب ماده ۱۸۷ لازم است بایستی در اجرای تکلیف مندرج در ماده ۱۸۵ در آمار موضوع ماده اخیرالذکر

بانک‌ها و سایر مؤسسات اعتباری منوط به اخذ گواهی‌های زیر خواهد بود: (۱) گواهی پرداخت یا ترتیب پرداخت بدهی مالیاتی قطعی شده، (۲) گواهی حوزه مالیاتی مربوطه مبنی بر وصول نسخه‌ای از صورت‌های مالی ارائه شده به بانک‌ها و سایر مؤسسات اعتباری...».

منظور و به حوزه مالیاتی ذی ربط ارسال گردد.

۸. ماده ۲۰۰: ضمانت اجرای وظایف دفاتر اسناد رسمی در قانون مالیات‌های مستقیم

ماده ۲۰۰ مقرر می‌دارد: «در هر مورد که به موجب مقررات این قانون تکلیف، یا وظیفه‌ای برای دفاتر اسناد رسمی مقرر گردیده است، در صورت تخلف علاوه بر مسئولیت تضامنی سردفتر با مؤدی در پرداخت مالیات یا مالیات‌های مربوط، مشمول جریمه‌ای معادل ۲۰ درصد آن نیز خواهد بود و در مورد تکرار به مجازات مقرر در تبصره ۲ ماده ۱۹۹ این قانون نیز با رعایت مقررات مربوط محکوم خواهد شد». ماده مزبور ضمانت اجرای تکالیف پیش بینی شده برای دفاتر اسناد رسمی را تعیین کرده است. این ماده متعرض وضعیت حقوقی سند تنظیمی بدون رعایت تکالیف مورد بحث نگردیده است و فقط نحوه وصول مالیات معوقه بعلت تخلف را روشن نموده و جریمه متعلقه را معین کرده است، و مجازات مندرج در تبصره ۲ ماده ۱۹۹ را در مورد تکرار تخلف در نظر گرفته است. تحقق قسمت اخیر ماده مرقوم که ناظر به تبصره ۲ ماده مذکور است جرم محسوب می‌گردد و طبیعتاً تحقق عنصر معنوی برای وقوع جرم مزبور و احراز آن برای مجازات مجرم لازم خواهد بود.

در خصوص اعتبار یا عدم اعتبار سندی که بدون رعایت وظایف مورد بحث در این مقاله تنظیم گردیده، از ماده ۲۰۰ مذکور به لحاظ سکوت در مانحن فیه نمی‌توان حکمی استنباط کرد. ماهیت حقوقی چنین سندی محتاج به بحثی مفصل است که مجال بیش تر می‌طلبد و در این جا به این مقدار بسنده می‌نماییم که ضمانت اجرای پیش بینی شده در ماده مزبور فقط به تعیین تکلیف مالیات پرداخت نشده و مجازات متخلف مربوط و لاغیر.

نتیجه

به موجب قانون مالیات‌های مستقیم برای دفاتر اسناد رسمی علاوه بر وظایف اصلی شان که تثبیت حقوق اشخاص بر اموال و نظم دادن به روابط حقوقی و معاملاتی اشخاص است، تکالیفی به منظور سهولت و تضمین وصول برخی از درآمدهای مالیاتی، پیش بینی شده است. به موجب برخی از مواد قانون مذکور، تنظیم هر نوع سند معامله یا تقسیم نسبت به ماترک متوفی یا ترتیب اثر دادن به وصیت بدون اخذ گواهی مالیاتی ممنوع اعلام شده و

همچنین تنظیم هر نوع سند قطعی متضمن نقل و انتقال تحت هر عنوان، یا فسخ یا اقاله، اسناد تنظیمی مستلزم اخذ گواهی داریی است. بخشنامه صادره شده از سوی داریی مبنی بر لزوم اخذ گواهی موضوع ماده ۱۸۷ قانون مذکور در قراردادهای مرتبط با تسهیلات اعطایی از سوی بانک‌ها با توجه به مقررات مذکور صحیح به نظر نمی‌رسد و فاقد وجه قانونی است؛ زیرا تکالیفی بیش از آنچه در قانون مذکور مقرر گردیده است را برای دفاتر اسناد رسمی ایجاد می‌کند. صدور گواهی‌های مالیاتی گاه بدون رعایت مقررات به وسیله بعضی از حوزه‌های مالیاتی صورت می‌گیرد. در این مورد ضروری است مسئولان مالیاتی در انجام دادن وظایف خود، ضوابط و معیارهای پیش‌بینی شده در قوانین مالیاتی را رعایت کنند تا از اعمال نظرهای شخصی اجتناب گردد.





شپوهنځي ګاونډي علوم او مطالعات فرېنجي
پر تال جامع علوم انساني