

## سیر تاریخی و بررسی تحلیلی پیرامون قوانین و مقررات راجع به

### هزینه‌های قانونی ثبت اسناد (بخش سوم)

خسرو عباسی داکانی<sup>۱</sup>

در دو شماره قبل به تاریخچه بحث همراه با سیری مختصر در تاریخ قوانین و مقررات راجع به هزینه‌های قانونی ثبت اسناد و نیز بررسی قانون دفاتر اسناد رسمی مصوب سال ۱۳۵۴ و آیین‌نامه‌های اجرای آن پرداختیم اکنون ادامه بحث:

### معافیت‌های قانونی از پرداخت حق الثبت اسناد

#### الف - حق الثبت اسناد مربوط به تسهیلات بانکی

در تاریخ ۱۳۶۲/۶/۸ قانون عملیات بانکی بدون ربا به تصویب مجلس شورای اسلامی رسید. در بند ۳ ماده یک این قانون یکی از اهداف و وظایف نظام بانکی در کشور ایجاد تسهیلات لازم جهت گسترش تعاون عمومی و قرض‌الحسنه از طریق جذب و جلب وجوه آزاد و اندوخته‌ها و پس‌اندازها و سپرده‌ها و بسیج و تجهیز آنها در جهت تأمین شرایط و امکانات کار و سرمایه‌گذاری به منظور اجرای بندهای ۲ و ۹ اصل ۴۳ قانون اساسی قرار داده شد. در فصل سوم قانون مزبور در بخش تسهیلات اعطایی بانکی در ماده ۷ مقرر شد

---

۱. سردفتر اسناد رسمی ۱۰۶ تهران و عضو هیأت تحریریه مجله کانون.

بانکها می‌توانند به منظور ایجاد تسهیلات لازم برای گسترش فعالیت بخش‌های مختلف تولیدی و بازرگانی و خدماتی قسمتی از سرمایه و یا منابع مورد نیاز این بخش‌ها را به صورت مشارکت تأمین نمایند. همچنین در ذیل ماده ۱۵ مقرر شد آن دسته از معاملات مربوط به اموال غیرمنقول و اموال منقول که طبق قوانین و مقررات موضوعه باید در دفاتر اسناد رسمی انجام شوند کماکان طبق تشریفات مربوطه انجام خواهد شد. (اصلاحی مصوب ۱۳۶۵/۱۲/۲۸). به علاوه در تبصره ۳ (الحاقی ۱۳۶۵/۱۲/۲۸) ماده ۱۵ قانون مزبور مقرر شد (چنانچه در هر یک از موارد اعطای تسهیلات بانکی بیش از یک قرارداد بین بانک و با مشتریان خود در دفتر اسناد رسمی تنظیم گردد حقوق متعلق اعم از هر نوع عوارض حق‌الثبت و نظائر آن نسبت به سند اول محاسبه و دریافت خواهد شد و در مورد قرارداد بعدی تعلق حقوق مزبور منوط به افزایش رقم مندرج در قراردادهای بعدی نسبت به رقم مذکور در قرارداد ماقبل آن است در این صورت حقوق متعلق اعم از هر نوع عوارض، حق‌الثبت و نظائر آن به استثنای حق‌التحریر باید به نسبت مابه‌التفاوت دو رقم فوق‌الذکر محاسبه و دریافت گردد. ملاک تشخیص ارتباط قراردادهای اعلام بانک ذیربط می‌باشد.

همانطور که ملاحظه می‌شود در متن تبصره مرقوم موارد متعددی مورد توجه قانونگذار قرار گرفته است که عبارتند از ۱ - در خصوص هر یک از موارد اعطای تسهیلات بانکی بیش از یک قرارداد فیما بین بانک با مشتریانش منعقد شده باشد ۲ - حقوق متعلق به سند رسمی نسبت به سند اول محاسبه و دریافت می‌شود. ۳ - در مورد قرارداد بعدی تعلق حقوق مزبور منوط به افزایش رقم مندرج در قراردادهای بعدی نسبت به رقم مندرج در قرارداد ماقبل آن است. ۴ - شرط مزبور شامل حق‌التحریر دفترخانه نمی‌شود. ۵ - حقوق متعلق به سند دوم اعم از حق‌الثبت و غیره به استثنای حق‌التحریر باید نسبت به مابه‌التفاوت دو رقم فوق‌الذکر محاسبه و دریافت شود ۶ - قراردادهای مزبور باید با یکدیگر مرتبط باشند ۷ - مرجع تشخیص ارتباط قراردادهای بانک ذیربط می‌باشد. بدین ترتیب به موجب تبصره مرقوم تعلق حقوق دولتی به اسناد رسمی مربوط به قراردادهای راجع به اعطای تسهیلات بانکی به اشخاص در هر مورد که بیش از یک قرارداد بین بانک با

مشتریانش منعقد شود. تنها شامل اسناد اولیه می‌گردد و در مورد اسناد و قراردادهای بعدی که در ادامه قرارداد اولیه فیما بین بانک و مشتریانش منعقد می‌شود تعلق حقوق مزبور تنها منوط به افزایش رقم مندرج در قرارداد دوم نسبت به رقم مندرج در قرارداد اول می‌باشد که در این صورت نیز حق‌الثبت تنها از مأخذ مابه‌التفاوت دو رقم مذکور قابل محاسبه و دریافت می‌باشد. اما اداره کل امور اسناد سازمان ثبت به موجب بخشنامه شماره ۸/۱۱۰۴۲ مورخ ۶۸/۹/۹ به دفاتر اسناد رسمی ابلاغ نمود که به هنگام تبدیل قرارداد مشارکت مدنی به فروش اقساطی چنانچه طرفین قراردادها عوض شود، نسبت به کل ارقام مندرج در سند فروش اقساطی حق‌الثبت تعلق می‌گیرد و به موجب نامه شماره ۸/۱۷۳۸۱ مورخ ۱۳۷۹/۱۰/۳ اعلام نمود نظر فوق منطبق با نظریه کمیسیون مشورتی سازمان ثبت است. این بخشنامه مورد شکایت برخی از سردفتران در دیوان عدالت اداری واقع شد و دفتر حقوقی سازمان ثبت در پاسخ طی نامه شماره ۱۴/۱۰۵ مورخ ۱۳۷۰/۱/۱۴ اعلام نمود که «... وقتی نسبت به یک عقد دو حق‌الثبت وصول شود حق‌الثبت مضاعف تلقی می‌شود عقد مشارکت مدنی که در وهله اول خریداران را بانک و مشتریان بانک تشکیل می‌دهند و فروش اقساطی که در وهله دوم خریداران فقط مشتری بانک احدی از خریداران سند مشارکت مدنی مرتبط دانسته و وصول حق‌الثبت را غیرقانونی تشخیص داده است ولی تسری این امر از طرف خواهان نسبت به اشخاص دیگر غیر از خریدار قبلی عقد مشارکت غیرنافذ زیرا با تغییر نام خریدار که خود یکی از ارکان معامله است و موضوع تغییر می‌کند و عقدی جداگانه فیما بین بانک و خریدار جدید واقع می‌شود به این ترتیب چطور می‌شود حق‌الثبتی که مثلاً شخص برای وقوع عقدی پرداخت نموده در عقد بعدی برای شخص دیگری که خریدار جدید است منظور و تا آن میزان شخص دومی را از پرداخت حق‌الثبت معاف و نسبت به مازاد آن سند اولیه حق‌الثبت وصول نموده تسری این معافیت نسبت به اشخاص غیر موجبات سوءاستفاده اغلب معماران سودجو فرصت‌طلب را فراهم می‌سازد».

نهایتاً هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به موجب دادنامه شماره ۲۷ مورخ ۱۳۷۰/۳/۷ اعلام نمود (بند ب صورتجلسه مورخ ۶۹/۷/۲ کمیسیون مشورتی مدیران سازمان ثبت در زمینه عدم اطلاق مشتری به اشخاص غیر با تبصره یک ماده واحده قانون اصلاح ماده

۱۵ قانون عملیات بانکی بدون ربا و الحاق دو تبصره به آن مصوب ۱۳۶۵/۱۲/۲۸ مغایرتی نداشته و صدور بخشنامه براساس آن فاقد اشکال قانونی است. فلذا شکایات مطروحه مردود اعلام می‌شود). در این ارتباط ذکر این نکته ضروری به نظر می‌رسد که اولاً حق‌الثبت موضوع تبصره سه ماده ۱۵ قانون عملیات بانکی بدون ربا به مبالغی تعلق می‌گیرد که تحت عنوان تسهیلات بانکی از سوی بانکها به اشخاص پرداخت می‌شود، برخلاف آنچه که از نظرات دفتر حقوقی سازمان ثبت استنباط می‌شود، نه آنکه حق‌الثبت به اشخاص طرف حساب بانک تعلق بگیرد ولو آنکه مسئول پرداخت حق‌الثبت اشخاص مزبور باشند ثانیاً در صورتی که مبلغ معینی از سوی بانک به شخصی به عنوان وام پرداخت شود و حق‌الثبت سند رسمی مربوط به اعطاء وام پرداخت شود در صورتی که موضوع تبدیل تعهد به اعتبار مدیون مورد توافق بانک قرار گیرد در این صورت چنانچه سند بعدی که مربوط به جانشینی شخص دیگری به جای مدیون اصلی می‌باشد فیمابین طرفین تنظیم شود با توجه به اینکه هیچ مبلغ جدیدی از سوی بانک به شخص بعدی پرداخت نمی‌شود و تنها این شخص دوم است که تعهدی را در مقابل بانک برعهده می‌گیرد و ضمانت پرداخت وام نفر قبلی را به قائم‌مقامی او می‌نماید در این صورت پرداخت حق‌الثبت مجدد نسبت به مبلغ مندرج در سند که موضوع تعهد متعهد جدید واقع می‌شود مغایر با اصل عدالت و انصاف بوده و با توجه به تصریح تبصره ۳ ماده ۱۵ مرقوم جایز نمی‌باشد ثالثاً با رعایت موارد فوق‌الاشعار در خصوص تسهیلات بانکی واحد چنانچه مشتری بانک تغییر یابد محاسبه و وصول حق‌الثبت نسبت به سند بعدی در صورتی متصور خواهد بود که مشتری جدید، که در اثر تبدیل تعهد مورد توافق و رضایت بانک به مدیون و متعهد و مشتری جدید بانک تبدیل می‌شود، علاوه بر دیون قبلی، (تسهیلات بانکی اعطایی به مشتری و متعهد و مدیون قبلی)، متعهد شود که مبالغ بیشتری را نیز به عنوان بهره، (کارمزد بانکی)، به بانک پرداخت نماید. در این صورت با توجه به تصریح تبصره ۳ ماده ۱۵ فوق‌الاشعار طرفین قرارداد تنها نسبت به مابه‌التفاوت دو رقم مندرج در دو قرارداد تنظیمی و منعقد می‌بایستی حق‌الثبت پرداخت کنند رابعاً در متن تبصره ۳ مرقوم نیز در این خصوص که حتماً می‌بایستی کلیه قراردادها، با شخص معینی منعقد شود

تا شمول حکم مندرج در تبصره مزبور به قراردادهای منعقدہ میسر باشد تصریحی به عمل نیامده است و لفظ مشتریان که در متن تبصره به کار رفته است لفظ عامی است که شامل کلیه مصادیق آن، خواه مشتری قبلی و یا مشتری بعدی، می‌شود و این امر خود امارهٔ روشنی بر صحت نظریه ابرازی می‌باشد که در امر تعلق یا عدم تعلق حق الثبت به قراردادهای بعدی تنها ملاک، ارتباط مالی قراردادها می‌باشد و تغییر اشخاص مدیون تغییری در موضوع ایجاد نمی‌کند و ملاک ارتباط قراردادها نیز به تصریح تبصره مرقوم اعلام بانک ذیربط می‌باشد خامساً در بخشنامه اداره کل امور اسناد نیز بدین امر تصریح شده بود که (در صورت تغییر طرفین قرارداد حق الثبت نسبت به کل ارقام مندرج در سند فروش اقساطی محاسبه و دریافت خواهد شد) زیرا در این صورت قرارداد جدید هیچ ارتباطی با قرارداد قبلی نخواهد داشت ولی در ما نحن فیه که تنها یک طرف قرارداد تغییر می‌نماید (قرارداد تبدیل تعهد به اعتبار تبدیل مدیون) ارتباط قرارداد جدید با قرارداد قبلی کماکان حفظ گردیده و قابل احراز و اثبات می‌باشد و بانک نیز با اعلام خود بر این موضوع تصریح می‌نماید. فلذا رأی هیأت عمومی دیوان در خصوص تأیید بخشنامه موضوع شکایت برخلاف موازین قانونی صادر شده و فاقد وجهت قانونی می‌باشد. مضافاً به اینکه سازمان ثبت نیز بعدها در دیدگاه خویش تجدیدنظر نموده و در بخشنامه شماره ۱/۳۴/۳۲۶۲۳ مورخ ۱۳۸۱/۱۱/۲۷ اعلام نموده است که (در مورد حق الثبت اسناد صلح حقوق (انتقال قطعی با حفظ حقوق سند رهنی) چنانچه پرداخت تسهیلات جدیدی مطرح نباشد و فقط متعهد یا متعهدین، تبدیل به متعهد یا متعهدین دیگر گردد، به لحاظ آنکه حق الثبت تسهیلات قبلاً پرداخت شده و متعهد جدید نیز مبلغی بیش از مبلغ مندرج در سند رهنی اولیه را تعهد ننماید وصول حق الثبت مجدد نسبت به تسهیلات قبلی موردی ندارد. بدیهی است حق الثبت انتقال بایستی بر طبق مقررات مربوطه محاسبه و وصول گردد). بدین ترتیب سازمان ثبت بخشنامه قدیمی خود را بدین وسیله ابطال و اصلاح نموده است و امروز دیگر تکلیف سردفتران و مشتریان دفترخانه در خصوص حق الثبت اسناد بانکی و به شرح فوق روشن می‌باشد.

## ب - تخفیف حق‌الثبت اسناد رسمی مربوط به اعطاء تسهیلات بانکی

حق‌الثبت اسناد مالی تابع نصاب‌های مندرج در ماده ۱۲۳ قانون ثبت می‌باشد که تاکنون تحولات بسیاری را پشت سر گذاشته است. آخرین تغییراتی که در حد نصاب تعرفه حق‌الثبت رخ داده است مربوط به سال ۱۳۶۹ می‌باشد که تاکنون نیز به قوت و اعتبار خود باقی بوده و از تغییرات احتمالی مصون مانده است. اما در خصوص حق‌الثبت اسناد بانکی مربوط به اعطای تسهیلات بانکی به ایثارگران و برخی از بخش‌های اقتصادی قانونگذار معافیت‌های ویژه‌ای اعمال نموده و حدنصاب تعرفه حق‌الثبت اسناد مزبور را از چند درصد به چند در هزار کاهش داده است. در ادامه به موضوع مزبور و تحولات آن می‌پردازیم.

۱ - همانطور که در بخش‌های قبلی بیان شد به موجب ماده ۳ قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین مصوب ۱۳۶۹/۸/۲۰ نصاب‌های مذکور در بند (الف) تبصره ۹۰ قانون بودجه سال ۱۳۶۲ کل کشور موضوع تعرفه ثبت اسناد رسمی (موضوع ماده ۱۲۳ اصلاحی قانون ثبت) به ترتیب از ۱۵ در هزار به ۳۰ در هزار و از ۲۰ در هزار به ۵۰ در هزار تغییر یافت.

۲ - متعاقباً به موجب قانون الحاق یک تبصره به ماده ۳ و تغییر درصدهای مذکور در بندهای الف و ج ماده ۱۲ قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین مصوب ۱۳۷۱/۱۰/۲۷ یک تبصره به ماده ۳ اضافه گردیده و در آن تبصره مقرر شد (تعرفه ثبت اسناد رسمی برای قراردادهای مربوط به اعطای تسهیلات بانکی، به تعاونی‌های ایثارگران و بخش‌های تولیدی (صنعتی، کشاورزی، معدنی، مسکن و ساختمان) به ترتیب (۵) در هزار و (۱۰) در هزار تعیین می‌گردد. بنابراین از تاریخ تصویب این تبصره و الحاق آن به ماده ۳ قانون مزبور در خصوص تنظیم قراردادهای مربوط به اعطاء تسهیلات بانکی به شرکت‌های تعاونی مربوط به ایثارگران و بخش‌های تولیدی بنابر مصالح اجتماعی و اقتصادی خاصی قانونگذار برقاعده عمومی وصول حق‌الثبت مربوط به اسناد مالی تنظیمی در دفاتر اسناد رسمی مندرج در ماده ۱۲۳ اصلاحی قانون ثبت استثنایی وارد نموده و به جای تعرفه مقرر قانونی عمومی فوق‌الاشعار با اعمال معافیت در خصوص گروه اجتماعی ایثارگران و بخش‌های اقتصادی معینی تعرفه خاصی را تعیین

نمود که نتیجه آن معافیت مالی قابل ملاحظه‌ای برای بخش‌های موردنظر در پرداخت حقوق عمومی مربوط به ثبت اسناد راجع به اعطاء تسهیلات بانکی در دفاتر اسناد رسمی بود.

۳- قانون مزبور از تاریخ ۱۳۷۱/۱۲/۳ لازم‌الاجرا گردیده و تا تاریخ ۱۳۷۳/۱۲/۲۸ در کشور به اجرا درآمد تا اینکه در تاریخ مزبور قانون دیگری تحت همان عنوان قبلی، قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین، به تصویب مجلس شورای اسلامی رسید. در بند الف ماده یک قانون مزبور نصاب‌های مذکور در ماده ۳ قانون وصول برخی از درآمدهای دولت..... مصوب سال ۱۳۶۹ مجدداً مورد تأیید قرار گرفت اما در تبصره ماده یک میزان معافیت مندرج در تبصره الحاقی به ماده ۳ قانون وصول برخی از درآمدها.... مصوب ۱۳۷۱ مربوط به تعرفه ثبت اسناد رسمی راجع به قراردادهای مربوط به تسهیلات بانکی را افزایش داده و میزان تعرفه مزبور را برای تعاونی‌ایثارگران سه در هزار و برای بخش‌های دیگر مندرج در تبصره مرقوم پنج در هزار تعیین نمود. در نتیجه تعرفه ثبت اسناد مزبور برای اشخاص و بخش‌های یاد شده در تبصره مرقوم از دو تا پنج درصد کاهش یافت.

همچنین دایره شمول مقررات مزبور را افزایش داده و قراردادهای مربوط به اعطای تسهیلات تأمین اجتماعی به اشخاص و بخش‌های مذکور را نیز به فهرست اسناد رسمی مشمول تخفیف در پرداخت حق‌الثبت اضافه نمود. به علاوه گروه‌های دیگری از فعالیت‌های اجتماعی را نیز به فهرست گروه‌ها و بخش‌های قبلی که از معافیت قانونی مزبور بهره‌مند شده بودند اضافه نمود به عبارت دیگر به موجب قانون اخیر مؤسسات آموزشی غیرانتفاعی و فعالیت‌های فرهنگی (امور فیلم‌سازی و احداث تالارهای نمایش) نیز مشمول تخفیف مزبور به نرخ پنج در هزار گردیدند.

۴- در رابطه با مسأله تخفیف حق‌الثبت در صورتی که بیش از یک قرارداد بین بانک و مشتریانش منعقد شود مجدداً همان سؤال قبلی در خصوص تعلق حق‌الثبت به سند دوم مطرح گردید ولی این بار سؤال آن بود که آیا تخفیف حق‌الثبت تنها شامل سند اول می‌شود و یا آنکه سند دوم را هم دربرمی‌گیرد و اگر شامل سند دوم هم می‌شود آیا کل

مبلغ را در سند دوم شامل می‌شود و یا آنکه تنها مابه‌التفاوت دو رقم مندرج در قرارداد اول و بعدی را دربرمی‌گیرد؟

در این خصوص قانون تفسیر ماده یک قانون وصول برخی از درآمدهای دولت... در تاریخ ۱۳۷۴/۹/۲۸ به تصویب مجلس شورای اسلامی رسید و مقرر داشت.

«ماده واحده - مراد از سه در هزار و ۵ در هزار حق‌الثبت موضوع ذیل بند الف ماده یک قانون نحوه وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین مصوب سال ۱۳۷۳ در مرحله مشارکت مدنی نسبت به اصل تسهیلات بانکی یا سازمان تأمین اجتماعی و در مرحله فروش اقساطی نسبت به مازاد آن می‌باشد این حکم در مورد حق‌الثبت تسهیلات اعطایی به شرکت‌های تعاونی که به اعضاء آن منتقل می‌گردد نیز جاری می‌باشد به عبارت دیگر به موجب قانون مزبور در مورد اسناد فروش اقساطی مقرر گردیده است که حق‌الثبت متعلقه نسبت به مازاد مبلغ مندرج در سند مشارکت مدنی مربوطه قابل محاسبه و تخفیف حق‌الثبت می‌باشد و تنها از مابه‌التفاوت دو مبلغ می‌بایستی حق‌الثبت با تخفیف دریافت شود.»

همانطور که قبلاً ملاحظه شد در تبصره ۳ ماده ۱۵ قانون عملیات بانکی بدون ربا (بهره) مصوب ۱۳۶۲/۶/۸ نیز مقرر شده بود (چنانچه در هر یک از موارد اعطای تسهیلات بانکی بیش از یک قرارداد بین بانک با مشتریان خود در دفتر اسناد رسمی تنظیم گردد حقوق متعلق اعم از هر نوع عوارض، حق‌الثبت و نظائر آن نسبت به سند اول محاسبه و دریافت خواهد شد و در مورد قرارداد بعدی تعلق حقوق مزبور منوط به افزایش رقم مندرج در قراردادهای بعدی نسبت به رقم مذکور در قرارداد ما قبل آن است در این صورت حقوق متعلق اعم از هر نوع عوارض، حق‌الثبت و نظائر آن به استثنای حق‌التحریر باید به نسبت مابه‌التفاوت دو رقم فوق‌الذکر محاسبه و دریافت گردد. ملاک تشخیص ارتباط قراردادها اعلام بانک ذیربط می‌باشد (تبصره الحاقی به قانون مزبور مصوب ۱۳۶۵/۱۲/۲۸)

بنابراین حکم مندرج در قانون تفسیر ماده یک قانون نحوه وصول برخی از درآمدهای دولت در موارد معین مصوب ۷۴/۹/۲۸ مهر تأیید مجددی بر مفاد تبصره ۳ الحاقی به قانون عملیات بانکی بدون ربا می‌باشد. البته ذکر این نکته حائز اهمیت می‌باشد که



برخلاف تبصره ۳ مذکور در قانون تفسیر ماده یک فوق‌الاشعار دیگر به مسأله ارتباط قراردادهای با یکدیگر و مرجع تشخیص آن اشاره‌ای نشده است گویا این موضوع بدیهی فرض گردیده و دیگر از اهمیت چندانی برخوردار نمی‌باشد و در هر مورد که بانکها پیرو سند مشارکت مدنی و با اشاره بدان از دفترخانه تقاضای تنظیم سند فروش اقساطی متعاقب سند قبلی بنمایند حق‌الثبت سند اولاً مشمول تخفیف حق‌الثبت بوده و ثانیاً حق‌الثبت متعلقه از مأخذ مابه‌التفاوت قیمت دو سند محاسبه و دریافت خواهد شد و چنانچه رقم مندرج در قراردادهای بعدی نسبت به رقم مذکور در قرارداد ماقبل افزایش نیابد حق‌الثبت مجدداً دریافت نخواهد شد اما در مورد حق‌التحریر دفترخانه این حکم جاری نمی‌باشد و حق‌التحریر دفترخانه از کل مبلغ مندرج در سند محاسبه و دریافت خواهد شد.

۵ - همچنین در تاریخ ۱۳۷۶/۷/۳۰ قانون اصلاح تبصره بند الف ماده یک قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین به تصویب مجلس شورای اسلامی رسید و تبصره مرقوم به شرح زیر اصلاح گردید. (تعرفه ثبت اسناد رسمی برای قراردادهای مربوط به اعطای تسهیلات بانکی و تأمین اجتماعی و صندوق تعاون وابسته به وزارت تعاون به تعاونی‌های ایثارگران سه در هزار و برای بخش‌های تولیدی (صنعتی، کشاورزی، معدن، مسکن و ساختمان) و مؤسسات آموزشی غیرانتفاعی و فعالیت‌های فرهنگی (امور فیلمسازی و احداث تالارهای نمایش) و فعالیت‌های ورزشی پنج در هزار تعیین می‌شود. مرجع تشخیص شمول یا عدم مشمول مفاد این تبصره در مورد تعاونی‌هایی که از صندوق تعاون برای هر یک از موارد مذکور در این تبصره تسهیلات دریافت می‌کنند صندوق تعاون خواهد بود.)

در قانون اخیر نیز همچون قوانین قبلی بر دایره شمول تخفیف‌ها و معافیت‌های قانونی افزوده شده و قراردادهای صندوق تعاون وابسته به وزارت تعاون نیز مشمول تخفیف حق‌الثبت قرار داده شده است. همچنین فعالیت‌های ورزشی نیز به بخش‌های مشمول تخفیف حق‌الثبت اضافه شده است. همین‌طور در ذیل آن مرجع تشخیص شمول یا عدم شمول مفاد تبصره را در مورد تعاونی‌هایی که از صندوق تعاون برای هر یک از موارد

مذکور در تبصره تسهیلات دریافت می‌نمایند صندوق تعاون قرار داده است و در این صورت صرف اعلام صندوق تعاون در این خصوص به موجب این قانون کافی خواهد بود.

۶ - در قانون الحاق یک تبصره به بند الف و اصلاح بند ج ماده یک قانون وصول برخی از درآمدهای ... که در تاریخ ۱۳۷۶/۳/۷ به تصویب مجلس رسید، در تبصره ۲ مذکور مقرر شد تعرفه ثبت اسناد رسمی مربوط به انواع تسهیلات که برای ساخت و خرید مسکن براساس قانون و یا مصوبات شورای پول و اعتبار توسط بانکها، سازمان تأمین اجتماعی و یا صندوق تعاون وابسته به وزارت تعاون در اختیار اشخاص حقیقی و حقوقی قرار داده می‌شود با تصویب هیأت وزیران تعیین می‌گردد. استفاده‌کنندگان تسهیلات موضوع این تبصره حسب مورد توسط بانکهای عامل، سازمان تأمین اجتماعی و یا صندوق تعاون وابسته به وزارت تعاون به دفاتر اسناد رسمی برای استفاده از تعرفه‌های مصوب هیأت وزیران معرفی خواهند شد. در این قانون نیز چهار نکته مورد توجه قرار گرفته و تعیین تکلیف شده است.

الف - مرجع تعیین تعرفه ثبت اسناد رسمی مربوط به تسهیلات ساخت و خرید مسکن هیأت وزیران می‌باشد.

ب - مرجع معرفی اشخاص به دفاتر اسناد رسمی، جهت استفاده از تعرفه‌های مصوب هیأت وزیران به شرح فوق حسب مورد بانکهای عامل، سازمان تأمین اجتماعی و یا صندوق تعاون وابسته به وزارت تعاون می‌باشند.

ج - تسهیلات مزبور یا براساس قانون و یا مصوبات شورای پول و اعتبار در اختیار اشخاص قرار می‌گیرد.

د - منظور از صندوق تعاون در قانون مذکور صندوق تعاون وابسته به وزارت تعاون است و شامل سایر صندوق‌های تعاون نمی‌گردد.

هیأت وزیران نیز متعاقباً با تصویب مصوبه شماره ۶۰۲۵۱/ت/۸۲۷۴ مورخ ۱۳۷۶/۴/۲۴ به استناد تبصره ۲ قانون مرقوم مقرر داشت تعرفه ثبت اسناد رسمی موضوع تبصره مرقوم از تاریخ ۱۳۷۶/۵/۱ برای ایثارگران سه در هزار و برای سایر مشمولان تبصره مذکور به میزان پنج در هزار تعیین می‌شود.

مجدداً هیأت وزیران در تاریخ ۱۳۷۷/۸/۲۵ با تصویب مصوبه شماره ۵۴۰۹۰/ت/۱۸۹۸۸ به استناد تبصره ۲ الحاقی مرقوم ایثارگران موضوع تبصره را احصاء نموده و در ماده ۲ مصوبه مذکور مقرر داشته است که ایثارگران موضوع تصویب نامه عبارت از اشخاص ذیل هستند: ۱ - اقربای درجه اول شهدا و مفقودالائرها و اسرا ۲ - مجروحان جنگی ۳ - آزادگان ۴ - رزمندگان داوطلب با سابقه ۹ ماه متوالی یا یکسال متناوب در جبهه و این مصوبه جانشین مصوبه قبلی گردید.

۷ - در تاریخ ۱۳۸۰/۲/۳۰ ماده واحده‌ای به تصویب مجلس رسید که به موجب آن تبصره اصلاحی بند الف ماده ۱ قانون وصول برخی از درآمدها... مصوب ۷۶/۷/۲۰ به شرح زیر اصلاح گردید (تبصره ۱ - تعرفه ثبت اسناد رسمی برای قراردادهای مربوط به اعطای تسهیلات بانکی و تأمین اجتماعی به تعاونی‌های ایثارگران و موارد مربوط به صادرات غیرنفتی سه در هزار و برای بخش‌های تولیدی، تجاری (صنعتی، کشاورزی، مسکن و ساختمان و معدنی) و مؤسسات آموزشی غیرانتفاعی و فعالیت‌های فرهنگی (امور فیلم‌سازی و احداث تالارهای نمایش) پنج در هزار تعیین می‌شود. همانطور که ملاحظه می‌شود در ماده واحده اخیر صادرات غیرنفتی نیز به فعالیت‌های مشمول تخفیف حق‌الثبت اضافه شده است ولی در قسمت دوم تبصره اصلاحی برخلاف قوانین قبلی فعالیت‌های صنعتی، کشاورزی، مسکن و ساختمان و معدنی جزء فعالیت‌های تجاری منظور شده است و این در حالی است که فعالیت‌های مزبور قبلاً در حوزه بخش‌های تولیدی قرار داده شده بود ولی اکنون ظاهراً موضوع به شرح فوق تغییر یافته است.

اما به نظر می‌رسد در این جا اشتباهی رخ داده است زیرا بخش‌های تولیدی همچنانکه در قوانین قبلی هم بدان تصریح شده بود شامل فعالیت‌های تولیدی صنعتی، کشاورزی و مسکن و ساختمان و تولیدات معدنی می‌گردد و بخش‌های تجاری هم می‌تواند در هر یک از بخش‌های تولیدات مذکور در نهایت متصور باشد یعنی امکان فعالیت تجاری در محصولات صنعتی، کشاورزی، معدنی و ساختمانی و مسکن وجود دارد ولی نمی‌توان تمام فعالیت‌های مزبور را تنها به موضوع تجارت محصولات ناشی از فعالیت‌های مذکور محدود و منحصر نمود بلکه زمینه‌های مختلف فعالیت اقتصادی در خصوص بخش‌های مختلف

صنعتی، کشاورزی و مسکن و معدنی وجود دارد که تجارت نیز تنها یکی از زمینه‌های مختلف مزبور محسوب می‌شود. بنابراین به نظر می‌رسد عبارت مندرج در تبصره اصلاحی به این صورت قابل تعبیر و صحیح می‌باشد (بخش‌های تولیدی و تجاری (صنعتی، کشاورزی، مسکن و ساختمان و معدنی). فایده عملی این بحث در آنجا مشهود می‌باشد که در خصوص شمول مصوبه به فعالیت‌های اقتصادی مندرج در تبصره اصلاحی می‌توان محدوده و چهارچوب فعالیت‌های تولیدی که مشمول تخفیف حق‌الثبت می‌باشند را به کمک این تعبیر شناسایی و معین نمود. در غیر این صورت دایره شمول بخش‌های تولیدی تمام فعالیت‌های تولیدی را در برمی‌گیرد زیرا هیچ قیدی برای فعالیت‌های تولیدی با تصویب عبارات مصوبه قانونی به شکل موجود، پیش‌بینی و مقرر نشده است و تنها در صورتی که معتقد باشیم در متن ماده واحده به جای علامت ویرگول کلمه (و) در اصل درج شده بود که به علت سهو قلم به ویرگول تبدیل شده است در این صورت می‌توان گفت تنها بخش‌های تولیدی و تجاری که شامل بخش‌های صنعتی و کشاورزی و مسکن و ساختمان و معدنی می‌شود مشمول تخفیف حق‌الثبت می‌شوند و ماده واحده سایر مصادیق بخش‌های تولیدی و تجاری را در برنمی‌گیرد و حق‌الثبت اسناد بانکی مربوط به سایر بخش‌های تولیدی براساس تعرفه عمومی حق‌الثبت اسناد مالی محاسبه و دریافت خواهد شد.

اما سازمان ثبت در نامه شماره ۱/۳۴/۳۲۶۳۱ مورخ ۱۱/۱۱/۲۷ در پاسخ بانک مرکزی اعلام نموده است که در قانون مزبور تخفیف حق‌الثبت صرفاً برای بخش‌های تولیدی، تجاری (صنعتی، کشاورزی، معدنی، مسکن و ساختمان) مقرر گردیده است و شامل موارد صرفاً بازرگانی نمی‌گردد این تعبیر از مندرجات ماده واحده این حسن را دارد که دایره شمول فعالیت‌های تجاری را محدود به موارد مندرج در متن مصوبه قانونی می‌نماید و موارد صرفاً تجاری را از شمول آن مستثنی می‌سازد و لیکن در مقابل این عیب را دارد که متعرض فعالیت‌های تولیدی نمی‌شود و با این تعبیر تمام فعالیت‌های تولیدی مشمول تخفیف حق‌الثبت می‌گردد اما تعبیری که قبلاً بیان گردید تعبیری است که فعالیت‌های تولیدی و تجاری را توأمان در برمی‌گیرد و دامنه شمول و مصادیق هر دو بخش را به موارد

مندرج در متن ماده واحده محدود و منحصر می‌سازد بنابراین به نظر می‌رسد این تلقی از مفاد ماده واحده به واقعیت و منظور قانونگذار، با توجه به سوابق قانونی مربوطه، نزدیکتر می‌باشد.

۸ - نکته آخر آنکه به موجب ماده واحده قانون تسری امتیازات خاص بانک‌ها به مؤسسات اعتباری غیربانکی مجاز مصوب ۱۳۸۱/۱/۲۷ مجلس شورای اسلامی کلیه حقوق و امتیازات پیش‌بینی شده برای بانکها در تبصره‌های ذیل بند الف ماده یک قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین مصوب ۱۳۷۳ و ماده ۱۵ اصلاحی قانون عملیات بانکی بدون ربا مصوب ۱۳۶۵ در حدود مقررات ناظر بر فعالیت مؤسسات اعتباری غیربانکی مجاز و موضوع فعالیت آنها به این قبیل مؤسسات تسری داده می‌شود. همچنین به موجب قانون تسری مفاد برخی از قوانین و مقررات مربوط به بانکها به صندوق تعاون مصوب ۱۳۸۱/۱/۲۷ مجلس شورای اسلامی از تاریخ تصویب این قانون مقررات ماده ۲۴ قانون عملیات بانکی بدون ربا (بهره) مصوب ۱۳۶۲/۶/۸ و قانون الحاق دو تبصره به ماده ۱۵ اصلاحی قانون عملیات بانکی بدون ربا مصوب ۱۳۷۶/۱۱/۲۱ در مورد صندوق تعاون نیز اعمال خواهد شد.

شایان ذکر است که اداره کل امور اسناد به موجب نامه شماره ۱/۳۴/۹۳۰۹ مورخ ۱۳۸۱/۷/۹ در خصوص تسری مصوبه قانونی مذکور به بانک‌های غیردولتی و مرجع تشخیص مؤسسات اعتباری غیربانکی مجاز اعلام نموده است که مرجع تشخیص مؤسسات اعتباری غیربانکی مجاز اداره مطالعات بانکی می‌باشد که معلوم نیست این نظریه مستنبط از کدام مستند قانونی می‌باشد و در حالی که در متن ماده واحده فوق‌الاشعار هیچ نوع مقرراتی در خصوص مورد وجود نداشته و قانون در این خصوص ساکت می‌باشد به نظر نمی‌رسد این نظریه مبتنی بر قانون باشد و رفع این مشکل تنها از طریق وضع قانون میسر می‌باشد.

همچنین اداره کل امور اسناد در نامه مذکور عنوان نموده است که علاوه بر بانک‌های دولتی در حال حاضر چهار بانک غیردولتی به اسامی کارآفرین و سازمان اقتصاد نوین و پارسیان و یک مؤسسه اعتباری به نام توسعه دارای مجوز فعالیت از بانک مرکزی هستند.

در رابطه با این بند از نامه مزبور چنانچه منظور اداره کل امور اسناد از این عبارات آن باشد که مفاد ماده واحده قانون تسزّی امتیازات خاص بانکها به مؤسسات اعتباری غیربانکی مجاز شامل بانکهای غیردولتی مذکور نیز می‌گردد بایستی اذعان نمود که این امر به هیچ وجه از مفاد ماده واحده مزبور استنباط نمی‌گردد و مفاد آن ماده واحده تنها شامل مؤسسات اعتباری غیربانکی مجاز می‌باشد و تسزّی امتیازات خاص بانکهای دولتی مندرج در مواد ۱۵ و ۲۴ قانون عملیات بانکی بدون ربا مصوب ۱۳۶۲ با اصلاحات بعدی به بانکهای غیردولتی منوط و محتاج به تصویب قانون خاص از سوی مجلس شورای اسلامی می‌باشد و قیاس بانکهای غیردولتی با مؤسسات اعتباری غیربانکی مجاز مبتنی بر مستندات قانونی نبوده و صحیح نمی‌باشد و نتیجه آن ورود خسارت بر صندوق دولت و عدم وصول حقوق دولتی به نحو صحیح و براساس مقررات جاری می‌باشد و این در حالی است هنوز مشکل تأسیس بانکهای خصوصی و غیردولتی به دلیل مخالفت با مقررات اصل ۴۴ قانون اساسی در هاله‌ای از ابهام و تردید قرار دارد.

### ج - حق‌الثبت معاملات املاک

براساس بند ع ماده یک قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین مصوب ۱۳۷۳/۱۲/۲۸ مبنای وصول حق‌الثبت موضوع این ماده در مورد املاک، ارزش معاملاتی اعلام شده توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌باشد و در نقاطی که ارزش معاملاتی تعیین نشده باشد مطابق برگ ارزیابی اداره ثبت خواهد بود. بنابراین براساس مقررات بند ع مرقوم که به موجب بند ف ماده یک قانون مزبور کلیه مقررات مغایر با آن لغو شده است حق‌الثبت اسناد مالی تنظیمی در خصوص املاک مطابق تعرفه‌های موضوع ماده یک مرقوم تنها براساس ارزش معاملاتی اعلام شده از سوی ادارات دارایی قابل وصول می‌باشد. بدین ترتیب ملاحظه می‌شود که مبنای وصول حق‌الثبت مطابق قانون اخیرالذکر قیمت منطقه‌بندی می‌باشد و بهای واقعی مورد معامله که ممکن است بسیار بالاتر و بیشتر از ارزش معاملاتی ملک مورد معامله باشد تأثیری در افزایش یا کاهش میزان حق‌الثبت قانونی مورد وصول نخواهد داشت.

این معنا در رأی شماره ۱۴۵ مورخ ۱۳۸۲/۴/۱۵ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری نیز

مجدداً مورد تأیید قرار گرفته و بخشنامه سازمان ثبت که رویه‌ای برخلاف بند ع ماده یک قانون مزبور اتخاذ نموده بود را ابطال نموده است. نکته‌ای که ذکر آن در این جا حائز اهمیت می‌باشد آن است که از عبارات مندرج در بند ع مرقوم چنین برمی‌آید که مبنای وصول حق‌الثبت، که ارزش معاملاتی می‌باشد، تنها به معاملات قطعی املاک اختصاص ندارد بلکه مبنای مزبور شامل کلیه معاملات و اسنادی می‌گردد که در خصوص املاک در دفاتر اسناد رسمی به ثبت می‌رسد از جمله معاملات رهنی و با حق استرداد و بیع شرط و قراردادهای مربوط به تسهیلات بانکی و اجاره‌نامه و اسناد انتقال اجرائی. این موضوع بدین ترتیب قابل استنباط می‌باشد که در متن بند ع ذکر گردیده (مبنای وصول حق‌الثبت موضوع این ماده در مورد املاک، ارزش معاملاتی اعلام شده توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌باشد...) یعنی در متن بند ع ذکر نگردیده که در صورت تنظیم اسناد قطعی راجع به املاک مبنای محاسبه حق‌الثبت ارزش معاملاتی می‌باشد بلکه به طور عام و مطلق ذکر شده است که (مبنای وصول حق‌الثبت موضوع این ماده در مورد املاک ارزش معاملاتی اعلام شده از سوی وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌باشد) که بدین ترتیب شامل کلیه مصادیق و عناوین اسناد تنظیمی در خصوص املاک می‌گردد و جالب‌تر آنکه در متن ماده نیز درج شده است که نصابهای مربوط به تعرفه حق‌الثبت اسناد مالی از ۱۵ در هزار به ۳۰ در هزار و از ۲۰ در هزار به ۵۰ در هزار تغییر می‌یابد که این موضوع نیز اختصاص به اسناد قطعی غیرمنقول ندارد و تمام مصادیق اسناد تنظیمی در خصوص املاک را نیز شامل می‌شود.

بنابراین دفاتر اسناد رسمی مکلفند در هر مورد که مبادرت به تنظیم اسناد مالی در خصوص املاک می‌نمایند ارزش معاملاتی ملک مورد معامله را از ادارات دارایی محل وقوع ملک استعلام نموده و حق‌الثبت تنظیم سند را صرفنظر از میزان بهاء واقعی مورد معامله یا تسهیلات بانکی یا مال‌الاجاره یا مبلغ مندرج در حکم یا صورتجلسه مزایده و یا مال‌الرهانه و غیره براساس ارزش معاملاتی ملک مندرج در گواهی مالیاتی صادره دریافت نموده و سپس مبادرت به تنظیم سند نمایند. این امر از آنجا مورد نظر قانونگذار واقع شده است که اشخاص رغبت بیشتری به ثبت رسمی معاملات و قراردادهای خویش یافته و به

لحاظ آنکه براساس ارزش معاملاتی ملک موضوع قرارداد مبلغ کمتری بابت حق‌الثبت پرداخت خواهند کرد در انجام معاملات خویش با شفافیت بیشتری قیمت واقعی موضوع قرارداد را اعلام خواهند نمود و این امر نیز در نتیجه موجب شفافیت امور مالی و گردش اقتصادی و امور مالیاتی خواهد گردید زیرا دیگر اشخاص مجبور نخواهند بود به منظور فرار از پرداخت حقوق دولتی بیشتر، مبالغ غیرواقعی را در اسناد راجع به معاملات خویش بگنجانند و در نتیجه دولت نیز به حداقل حقوق قانونی خویش دست خواهد یافت زیرا مبنای وصول حق‌الثبت ارزش معاملاتی می‌باشد نه مبلغ غیرواقعی که طرفین قرارداد اعلام می‌نمایند بدین ترتیب دولت از بابت وصول حق‌الثبت زیاد متضرر نخواهد شد.

اما با این تعبیر از بند ۲ تبصره ۲ مرقوم در رابطه با اسناد راجع به تسهیلات بانکی اشکالی ممکن است ایجاد شود زیرا همانطور که ملاحظه شد به موجب قانون تفسیر ماده یک قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین مصوب ۱۳۷۴/۹/۲۸ و تبصره ۳ الحاقی به ماده ۱۵ قانون عملیات بانکی بدون ربا مصوب ۱۳۶۵/۱۲/۲۸ مقرر شده است که در مورد اسناد فروش اقساطی که پیرو اسناد مشارکت مدنی در دفاتر اسناد رسمی تنظیم می‌گردد حق‌الثبت متعلقه نسبت به مازاد مبلغ مندرج در سند مشارکت مدنی قابل محاسبه و تخفیف و دریافت می‌باشد به عبارت دیگر تنها از مابه‌التفاوت دو مبلغ مندرج در دو سند مذکور می‌بایستی حق‌الثبت با تخفیف دریافت شود. از ظاهر مقررات مزبور اینطور استنباط می‌شود که منظور از مبالغ مندرج در سند همان مبالغ مربوط به مال‌الرهانه و تسهیلات واگذاری می‌باشد و بدین ترتیب مقررات مزبور را باید استثنایی بر حکم کلی مندرج در بند ۲ ماده یک قانون وصول برخی از درآمدهای دولت مصوب ۱۳۷۳/۱۲/۲۸ تلقی نمود با این تلقی اسناد راجع به تسهیلات بانکی که برای تضمین تسهیلات مزبور ملکی در رهن مرتهن (بانک) قرار می‌گیرد از شمول بند ۲ مرقوم خارج گردیده و احکام خاصی بر آن جاری می‌شود به عبارت دیگر در خصوص اسناد مزبور حق‌الثبت متعلقه از مأخذ تسهیلات بانکی موضوع سند یا مال‌الرهانه می‌بایستی محاسبه و دریافت شود و در مورد اسناد مزبور دیگر نمی‌توان براساس ارزش معاملاتی حق‌الثبت سند را محاسبه و دریافت نمود. ولیکن بایستی اذعان نمود که این نوع



تلقى از مقررات مزبور در صورتی قابل پذیرش می‌باشد که ما نتوانیم بین مقررات قوانین مذکور و حکم کلی مندرج در بند ع ماده یک قانون وصول برخی از درآمدهای دولت... را جمع نمائیم.

به عبارت دیگر چنانچه مقررات موضوع قوانین مذکور قابل جمع باشد و بتوان بین آنها نوع هماهنگی و سازگاری ایجاد نمود این امر بر اینکه حکم موارد مذکور را از یکدیگر جدا نموده و مقررات جداگانه‌ای برای هر یک از موارد مذکور تعبیه نمود و استثنایی بر اصل کلی ایجاد نمود، اولویت دارد. با این مقدمه به نظر می‌رسد مقررات موضوع قانون تفسیر ماده یک قانون وصول برخی درآمدهای دولت و تبصره ۳ الحاقی به ماده ۱۵ قانون عملیات بانکی بدون ربا بدین صورت قابل تعبیر می‌باشد. در مرحله اول که سند مشارکت مدنی در دفترخانه تنظیم می‌شود حق‌الثبت براساس ارزش منطقه‌بندی زمان تنظیم سند مزبور می‌بایستی محاسبه و دریافت شود و لیکن پس از آن در صورتی که در ادامه سند فروش اقساطی پیرو سند مشارکت مدنی در دفترخانه تنظیم شود در صورتی حق‌الثبت بابت تنظیم سند فروش اقساطی دریافت خواهد شد که در زمان تنظیم سند اخیر ارزش معاملاتی تغییر نموده و افزایش یافته باشد به عبارت دیگر تنها در صورتی که ارزش معاملاتی ملک مورد ترهین در فاصله تنظیم دو سند افزایش یافته باشد نسبت به تنظیم سند فروش اقساطی براساس مابه‌التفاوت دو رقم مربوط به ارزش معاملاتی ملک مزبور می‌توان حق‌الثبت دریافت نمود و در غیر این صورت دریافت حق‌الثبت سالبه به انتفاء موضوع می‌باشد. مضافاً به اینکه از نظر ترتیب قانونگذاری نیز بند ع در انتهای مقررات موضوع ماده یک و پس از ذکر مقررات مربوط به تخفیف حق‌الثبت اسناد راجع به تسهیلات بانکی در تبصره بند الف ماده یک ذکر گردیده و به لحاظ تقدم و تأخر چون متأخر بر سایر مقررات موصوف می‌باشد از نظر تفسیر شکلی قوانین بر مقررات مقدم بر خویش ناظر و حاکم می‌باشد با این تفسیر می‌بایستی بیان کرد که مقررات بند ع ناظر بر مقررات تبصره بند الف ماده یک موصوف می‌باشد و لذا می‌بایستی حق‌الثبت اسناد راجع به تسهیلات بانکی نیز براساس ارزش معاملاتی املاک مورد رهن دریافت شود و در این رابطه نمی‌بایستی به مبلغ تسهیلات بانکی یا مال‌الرہانه توجه نمود این ترتیب هم‌چنین

بین بند ع مرقوم و تبصره ۳ ماده ۱۵ قانون عملیات بانکی بدون ربا نیز وجود دارد یعنی مقررات اخیر بر مقررات تبصره ۳ مرقوم نیز حاکم و ناظر می‌باشد بدین ترتیب می‌توان گفت قانون تفسیر ماده یک قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و... بدون توجه به مقررات بند ع به تصویب رسیده و برخلاف منظور اولیه و اساسی قانونگذار در تصویب بند ع ماده یک قانون وصول برخی از درآمدهای دولت می‌باشد زیرا در هیچ یک از مقررات بند الف و تبصره ذیل آن و بند ع و تبصره ۳ الحاقی به ماده ۱۵ قانون عملیات بانکی بدون ربا ذکری از این موضوع به عمل نیامده که حق‌الثبت براساس مبلغ تسهیلات بانکی می‌بایستی محاسبه و دریافت شود بلکه در هر مورد ذکر گردیده است که حق‌الثبت براساس مبلغ مندرج در سند دریافت خواهد شد که الزاماً این امر بدین معنی نیست که مبلغ مذکور حتماً همان مبلغ تسهیلات بانکی می‌باشد بلکه بنابر بند ع مرقوم جهت وصول حق‌الثبت می‌بایستی ارزش معاملاتی ملک از حوزه مالیاتی محل استعلام و براساس آن مبادرت به تنظیم سند و وصول حق‌الثبت نمود با این تعبیر به نظر می‌رسد مشکل اسناد راجع به تسهیلات بانکی نیز حل شده و حق‌الثبت اسناد مزبور نیز براساس ارزش معاملاتی قابل محاسبه و دریافت می‌باشد تنها انتقادی که بر این تعبیر می‌توان وارد نمود آن است که ممکن است در برخی موارد میزان تسهیلات بانکی دریافتی از میزان ارزش معاملاتی ملک کمتر باشد در این صورت به ناچار متقاضیان تنظیم اسناد مجبور خواهند شد که حق‌الثبت بیشتری پرداخت نمایند که این امر تحمیل ناروایی بر اشخاص و مخاطبین قانونی خواهد بود اما به جرعت می‌توان گفت چنین مواردی بسیار نادر می‌باشد و کمتر دیده شده است و لیکن بر فرض تصور چنین مواردی از آنجا که تنها یک مبنا برای وصول حق‌الثبت با این تعبیر در کشور جاری و حاکم خواهد بود و از تشتتها و نابسامانی‌ها در این خصوص جلوگیری می‌شود بنابراین می‌توان این ایراد را تحمل نموده و یا آنکه فقط در این خصوص چاره‌جویی و با اصلاح قانون مشکل مزبور را حل نمود.

بدین ترتیب با توجه به مطالب فوق‌الذکر به نظر می‌رسد مقررات ذیل ماده ۱۲۳ قانون ثبت در خصوص انتقال منافع نیز به دلیل مغایرت با بند ع ماده یک قانون فوق‌الاشعار منسوخ گردیده و دیگر قابلیت اجرا ندارد.

#### د - حق الثبت معاملات خودروها

در رابطه با حق الثبت اسناد راجع به نقل و انتقال وسایل نقلیه موتوری و اتومبیل‌ها نیز تا قبل از تصویب قانون بودجه سال ۱۳۸۰ و قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۰ موضوع محاسبه و وصول حق الثبت تابع بهاء مورد معامله بوده که براساس توافق و اعلام طرفین معامله در سند درج می‌گردید و چون تعیین بهاء مورد معامله تابع اصل حاکمیت اراده می‌باشد فلذا طرفین می‌توانستند هر مبلغی را که در اکثر موارد بسیار کمتر از قیمت واقعی مورد معامله بود مورد توافق قرار داده و در سند رسمی درج نمایند و بدین ترتیب حق الثبت سند تنظیمی نیز براساس تعرفه‌های موضوع ماده ۱۲۳ قانون ثبت محاسبه و مورد وصول قرار می‌گرفت و چه بسا میزان مالیات و حق الثبت وصولی بابت نقل و انتقال وسایل نقلیه موتوری بسیار کمتر از میزانی بود که در صورت تعیین بهاء واقعی مورد معامله می‌بایستی به حیطة وصول درمی‌آمد. تا آنکه در سال ۱۳۷۴ دولت لایحه‌ای را تقدیم مجلس نمود که تحت عنوان قانون اجازه وصول مالیات غیرمستقیم از برخی کالاهای و خدمات به تصویب مجلس شورای اسلامی رسید. به موجب ماده ۹ قانون مزبور مالیات نقل و انتقال انواع خودرو، موضوع ماده ۲ قانون وصول مالیات مقطوع از بعضی کالاهای و خدمات مصوب ۱۳۶۶/۳/۲۶، و ماشین‌آلات راهسازی وارداتی و ساخت داخل به شرح زیر تعیین گردید

۱ - در مورد خودروهای سواری و وانت دوکابین ساخت و مونتاژ داخل یک درصد قیمت فروش آخرین مدل کارخانه تولیدکننده.

۲ - در مورد خودروهای غیرسواری و ماشین‌آلات راهسازی و موتورسیکلت ساخت و مونتاژ داخلی نیم درصد قیمت فروش آخرین مدل کارخانه تولیدکننده

۳ - در مورد خودروهای سواری و وانت دوکابین وارداتی ۵ درصد ارزش سیف آخرین

مدل

۴ - در مورد خودروهای غیرسواری و ماشین‌آلات راهسازی و موتورسیکلت وارداتی دو درصد ارزش سیف آخرین مدل .

مقرر شد به ازاء هر سال پایین بودن مدل خودرو و ماشین‌آلات راهسازی و

موتورسیکلت مورد معامله، ده درصد از مالیات مقرر فوق کسر شود مشروط بر آنکه تخفیف مذکور از هشتاد درصد مالیات متعلقه تجاوز ننماید. به موجب تبصره یک ماده مرقوم نیز مقرر گردید ارزش سیف موضوع آن ماده براساس مقررات قانون امور گمرکی و آئین‌نامه اجرایی آن تعیین و توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی اعلام شود و به موجب تبصره ۲ همان ماده نیز مقرر گردید قیمت فروش خودروها و ماشین‌آلات راهسازی و موتورسیکلت‌های ساخت و مونتاژ داخل موضوع آن ماده براساس قیمت آخرین مدل کارخانه تولیدکننده توسط وزارتخانه‌های امور اقتصادی و دارایی و بازرگانی در بهمن ماه هر سال تعیین و برای اجرا در سال بعد اعلام خواهد شد. بدین ترتیب بود که تعیین قیمت مورد معامله از اختیار طرفین معامله خارج گردید و میزان و معیار محاسبه مالیات نقل و انتقال مبنای قانونی یافت و در نتیجه ولو آنکه طرفین معامله به قیمت نازلی نیز اتومبیلی را مورد معامله قرار دهند محاسبه مالیات نقل و انتقال آن براساس قیمت‌های تعیین و اعلام شده از سوی وزارت دارایی به موجب مقررات ماده ۱ قانون مزبور و تبصره‌های آن صورت خواهد گرفت و دفاتر اسناد رسمی مکلف شده‌اند تا براساس جداول اعلام شده از سوی ادارات دارایی نسبت به وصول مالیات نقل و انتقال اقدام نمایند. البته لازم به توضیح است که تصویب قانون مزبور موجب افزایش هزینه‌های مربوط به تنظیم اسناد رسمی گردیده و به تبع آن از رغبت و علاقه مردم جهت ثبت رسمی معاملات خود کاسته شد. و موجب گردید تا معاملات اتومبیل در آژانس‌های معاملات اتومبیل و به صورت اسناد عادی رواج بیشتری یافته و همین امر نیز به نوبه خود موجب افزایش آمار پرونده‌های متشکله در محاکم دادگستری گردیده است.

اما گذشته از این مسائل با وجود آن که تصویب قانون مزبور نمی‌توانست مبنای قانونی لازم برای اجبار مردم و دفاتر اسناد رسمی به محاسبه و وصول حق‌الثبت اسناد راجع به معاملات وسایل نقلیه موضوع قانون اخیر باشد و لیکن سازمان ثبت مبادرت به صدور بخشنامه‌های شماره ۳۴/۱۰۷۰۳-۱۳۷۶/۸/۱۸ و ۱۱/۸۸۲۵ - ۱۳۷۶/۱۱/۲۰ نموده و جداول وزارت امور اقتصادی و دارایی را که به استناد قانون فوق‌الاشعار جهت وصول مالیات صادر گردیده‌اند مبنای تعیین قیمت مورد معامله و محاسبه و وصول حق‌الثبت

اسناد رسمی راجع به نقل و انتقال خودروها قرار داد. مدت‌ها براساس بخشنامه‌های اخیرالذکر دفاتر اسناد رسمی حق‌الثبت خودروها را مطابق قیمت‌های مندرج در جداول دارایی محاسبه و دریافت می‌نمودند تا آنکه بالاخره هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به موجب دادنامه‌های شماره ۲۹۱ - ۲۹۲ - ۲۹۳ مورخ ۷۸/۸/۲ در پی اعلام سازمان بازرسی کل کشور مبنی بر مغایرت بخشنامه‌های مرقوم با موازین قانونی نسبت به ابطال بخشنامه‌های مرقوم مبادرت نمود با این استدلال که (مأخذ و مبنای محاسبه حق‌الثبت اسناد در دفاتر اسناد رسمی موضوع ماده ۱۲۳ قانون ثبت جز در مورد مستثنیات مصرح در قانون علی‌الاصول ارزش موضوع قرارداد و معامله مورد توافق متعاملین و طرفین قرارداد است و تبصره ۹۰ قانون بودجه سال ۱۳۶۲ کل کشور و بند الف ماده یک قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین مصوب ۱۳۷۳/۱۲/۲۸ مربوط به افزایش نصاب حق‌الثبت متضمن تعیین مأخذ و مبنای خاصی خارج از شرایط مندرج در اسناد ثبت شده در جهت احتساب و وصول حق مذکور نیست و حکم مقرر در تبصره ۲ ماده ۹ قانون اجازه وصول مالیات غیرمستقیم از برخی کالاها و خدمات مصوب ۱۳۷۴/۷/۱۶ در خصوص تعیین قیمت فروش خودروها و ماشین‌آلات راهسازی و موتورسیکلت‌ها براساس قیمت آخرین مدل کارخانه تولیدکننده توسط وزارتین امور اقتصادی و دارایی و بازرگانی منحصراً ناظر بر تعیین مأخذ و مبنای احتساب و وصول مالیات نقل و انتقال انواع خودرو می‌باشد و تسری آن به حق ثبت اسناد در دفاتر اسناد رسمی مخالف مقررات قانون مدنی در باب اعتبار شرایط مندرج در اسناد براساس توافق و قصد و رضای طرفین معامله و قرار داد است).

با صدور رأی هیأت عمومی دیوان که برای کلیه مراجع از جمله سازمان ثبت و دفاتر اسناد رسمی لازم‌الاتباع می‌باشد مجدداً ترتیب محاسبه و وصول حق‌الثبت به مجرای طبیعی و عادی و قانونی آن بازگشت و وضعیت سابق اعاده گردید، ولیکن سازمان ثبت مجدداً بخشنامه شماره ۱/۳۴/۱۵۳۹۷ - ۷۸/۹/۱۶ را صادر نموده و دفاتر اسناد رسمی را مکلف نمود تا دقت نمایند که مبالغ اعلامی از سوی متعاملین با قیمت واقعی مورد معامله اختلاف فاحشی نداشته باشد و بدین‌وسیله از تضییع حقوق عمومی جلوگیری نمایند.

همچنین پیرو بخشنامه مذکور بخشنامه شماره ۱/۳۴/۲۶۵۰۹ - ۷۹/۱۱/۵ از سوی سازمان ثبت صادر گردیده و دفاتر اسناد رسمی را مکلف نمود تا از درج مبالغ مربوط به بهای مورد معامله که اختلاف فاحش با قیمت تعیین شده در جداول مالیاتی داشته باشد خودداری نمایند. ولیکن از آنجا که صدور این قبیل بخشنامه‌ها پس از صدور رأی وحدت رویه دیوان عدالت اداری نمی‌توانست وجاهت قانونی داشته باشد فلذا مسئولین امر به چاره‌جویی پرداخته و با تقدیم لایحه بودجه به مجلس بندی را در لایحه مذکور تعبیه نمودند تا مشکل حق‌الثبت اسناد راجع به معاملات خودروها را به صورت قانونی حل نمایند. بدین ترتیب پس از تصویب قانون بودجه سال ۱۳۷۹ در بند ۳۲ تبصره ۳۲ قانون مرقوم مصوب ۱۳۷۸/۱۲/۲۴ مقرر گردید که از این پس تعرفه ثبت اسناد رسمی برای تنظیم اسناد قطعی، بیع، صلح و وکالت انواع خودروها خارج از نصاب‌های مذکور در بند الف ماده ۱ قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین مصوب ۱۳۷۳ به مآخذ ده در هزار برای خودروهای ساخت داخل و بیست در هزار برای خودروهای ساخت خارج تعیین می‌شود که براساس جداول تعیین شده وزارت امور اقتصادی و دارایی که هر ساله به تجویز تبصره‌های ۱ و ۲ ماده ۹ قانون اجازه وصول مالیات غیرمستقیم از برخی کالاها و خدمات مصوب سال ۱۳۷۴ تنظیم می‌شوند و ملاک وصول مالیات نقل و انتقال خودروها و موتورسیکلت‌های مذکور قرار گیرند محاسبه و دریافت خواهد شد.

بدین ترتیب مبنای قانونی محاسبه و وصول حق‌الثبت اسناد راجع به نقل و انتقال خودروها را اصلاح نموده و تغییرات بنیادی در آن صورت دادند. مجدداً در قانون بودجه سال ۱۳۸۰ در بند ۳۲ تبصره ۳۲ قانون مزبور بر این امر تأکید گردیده و در ذیل آن بند مقرر گردید در هر مورد که به هر علت بهای فروش یا ارزش سیف (C.I.F) ماشین‌آلات مذکور در جداول دارایی قید نشده باشد تعیین بهای آن برای وصول حق‌الثبت با وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌باشد. النهایه با تصویب ماده ۵۱ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ بندی به عنوان بند ص به ماده ۱ قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین مصوب ۱۳۷۳/۱۲/۲۸ الحاق گردید که

مضمون آن با مضمون و عبارات بند ۴ تبصره ۳۲ قانون بودجه سال ۱۳۸۰ منطبق می‌باشد. بدین ترتیب باتصویب قوانین مذکور مبنای محاسبه و وصول حق‌الثبت اسناد راجع به معاملات خودروها تغییر یافته و سازمان ثبت نیز با صدور بخشنامه شماره ۱/۳۴/۲۴۹۴۹ - ۷۸/۱۲/۲۸ دفاتر اسناد رسمی را مکلف نموده تا ترتیب مقرر قانونی مذکور را در امر محاسبه و وصول حق‌الثبت معاملات خودروها رعایت نمایند.

#### ه- حق‌الثبت اسناد رهنی راجع به خودروها

همانطور که ملاحظه شد مطابق بند (ص) ماده ۵۱ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ تعرفه ثبت اسناد رسمی بیع، صلح، هبه و وکالت برای فروش، به استثنای معاملات با حق استرداد، انواع خودروها خارج از نصابهای مذکور در بند الف ماده ۱ قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین مصوب ۱۳۷۳/۱۲/۲۸ به مآخذ ده در هزار برای خودروهای ساخت و مونتاژ داخل و بیست در هزار برای خودروهای ساخت خارج، براساس جداول دارایی که هر ساله به تجویز تبصره‌های ۱ و ۲ ماده ۹ قانون اجازه وصول مالیات غیرمستقیم از برخی کالاها و خدمات مصوب ۱۳۷۴/۷/۱۶ برای وصول مالیات نقل و انتقال به عنوان مینا و ملاک قانونی وضع و مورد استفاده قرار می‌گیرند، تغییر یافته است. بدین ترتیب اسناد راجع به معاملات با حق استرداد مربوط به انواع خودروها از حکم مندرج در بند ص مرقوم مستثنی گردیده و مشمول مقررات عمومی موضوع ماده ۱۲۳ اصلاحی قانون ثبت قرار می‌گیرند در نتیجه در صورتی که انواع خودروها به موجب اسناد قطعی با شرط خیار و یا به عنوان قطعی با شرط نذر خارج و یا به عنوان قطعی با شرط وکالت و یا به صورت صلح یا به هر عنوان دیگر با حق استرداد به دیگری انتقال داده شوند حق ثبت اسناد مزبور براساس تعرفه عمومی موضوع ماده ۱۲۳ اصلاحی قانون ثبت محاسبه و دریافت خواهد شد. اما براساس تبصره ۲ ماده ۴ قانون اصلاح برخی از مواد قانون سوم توسعه اقتصادی و اجتماعی و فرهنگی کشور مصوب ۱۳۸۱/۱۰/۲۲ و تبصره ۲ ماده ۱۱ آئین‌نامه اجرائی قانون مزبور تنظیم سند وثیقه و وکالت خرید و خروج موقت برای خودروها مشمول مالیات نقل و انتقال موضوع بند ح قانون نخواهد بود.

برخی از حقوقدانان عقیده دارند با تصویب قانون اخیر موضوع دریافت حق‌الثبت از اسناد تنظیمی منتفی گردیده و از تاریخ تصویب قانون اخیر به لحاظ آنکه موضوع دریافت حق‌الثبت در قانون اخیر پیش‌بینی و مقرر نگردیده است و از سوی دیگر نیز به دلیل آنکه به موجب ماده ۱۰ این قانون کلیه قوانین و مقررات خاص و عام مغایر با این قانون نسخ گردیده است فلذا قوانین قبلی خاص و عام راجع به دریافت حق‌الثبت از اسناد منسوخ گردیده است و به موجب ماده یک قانون اخیر برقراری و دریافت هرگونه وجه اعم از مالیات و عوارض اعم از ملی و محلی از تولیدکنندگان کالاها و ارائه‌دهندگان خدمات از ابتدای سال ۱۳۸۲ تنها و صرفاً به موجب این قانون صورت می‌پذیرد و کلیه قوانین و مقررات مربوط به برقراری، اختیار و یا اجازه برقراری و دریافت وجوه که توسط هیأت وزیران .... و سایر مراجع، وزارتخانه‌ها و سازمانها .... به استثناء قانون مالیات‌های مستقیم و ... لغو گردیده است. بنابراین از تاریخ تصویب قانون مزبور وصول حق‌الثبت اسناد برخلاف قانون می‌باشد. اکنون که این نوشتار تنظیم می‌شود ۱۸ ماه از تاریخ تصویب قانون مذکور سپری شده و تاکنون هیچگونه تفسیری از قانون مزبور به عمل نیامده و هیچگونه استثنایی نیز بر اجرای قانون مزبور به تصویب نرسیده است و پاسخی به این ایراد قانونی داده نشده است و لیکن حق‌الثبت اسناد کماکان براساس روال سابق دریافت می‌شود و این معضل قانونی تاکنون حل نشده است. به نظر می‌رسد این اشکال بسیار جدی و قابل ملاحظه و تأمل می‌باشد و مسئولین سازمان ثبت که متولی این امر هستند می‌بایستی در این خصوص از قوه مقننه تفسیر قانون مزبور را خواستار شوند تا اشکال مزبور به صورت قانونی حل شود توجیه منطقی ملغی شدن دریافت حق‌الثبت به موجب قانون تجمیع عوارض آن است که حق‌الثبت نیز نوعی عوارض و مالیات قانونی می‌باشد که به صندوق دولت واریز می‌شود و دلیلی ندارد که برای تنظیم یک سند دو بار مالیات و عوارض به حساب دولت واریز شود زیرا این امر منطقی نمی‌باشد.

اما شایان ذکر است که استثنائاً در رابطه با تعرفه ثبت اسناد رسمی قطعی و رهنی راجع به خودروهای ناوگان عمومی حمل و نقل جاده‌ای برون شهری ساخت داخل و خارج از کشور که از تسهیلات بانکی استفاده می‌کنند براساس بند (ت) تبصره ۱۴ قانون بودجه



سال ۱۳۸۲ مقرر شده است که این گونه اسناد مشمول تعرفه‌های موضوع بند (ص) ماده ۵۱ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت هستند. به عبارت دیگر موضوع دریافت حق‌الثبت در رابطه با تنظیم اسناد قطعی و رهنی در مورد خودروهای مذکور که از تسهیلات بانکی استفاده می‌نمایند پذیرفته شده و موضوع دریافت حق‌الثبت مشمول بند ص مذکور گردیده است یعنی در مورد خودروهای ساخت و مونتاژ داخل ده در هزار و در مورد خودروهای ساخت و مونتاژ خارج بیست در هزار حق‌الثبت براساس جداول دارایی دریافت خواهد شد و در این مورد مبلغ تسهیلات بانکی و مال‌الرهنانه و ثمن معامله ملاک و مبنای وصول حق‌الثبت نمی‌باشد بلکه مبالغ مندرج در جداول دارایی ملاک محاسبه و وصول حق‌الثبت اسناد مزبور می‌باشد.

بنابراین پس از تصویب قانون تجمیع عوارض تنها در این مورد بنابر نص صریح قانونی حق‌الثبت قابل وصول می‌باشد و لیکن در سایر موارد تنظیم اسناد راجع به معاملات منقول و غیرمنقول کماکان اشکال قانونی موضوع قانون تجمیع عوارض کماکان به قوت و اعتبار خود باقی است و تنها راه چهاره در آن است که از مجلس شورای اسلامی تفسیر قانون مزبور درخواست شود.

### و - حق‌الثبت انتقالات قهری

مطابق ماده ۱۱۱ آئین‌نامه قانون ثبت مصوب سال ۱۳۱۷ ثبت انتقالات قهری املاک بنام وراثت در دفتر املاک مجانی است و حق‌الثبت به آنان تعلق نمی‌گیرد. از آنجا که انتقالات قهری مطابق مقررات جاری معتبر بوده و در حکم انتقال رسمی می‌باشد بنابراین تنظیم سند رسمی انتقال در خصوص مورد سالبه به انتفاء موضوع می‌باشد و ثبت انتقالات مزبور در دفتر املاک تنها منوط به ارائه گواهی انحصار وراثت می‌باشد و نیاز به ارائه مدرک و سند دیگری در مانحن فیه نمی‌باشد. مضافاً به اینکه مطابق ماده ۱۱۱ آئین‌نامه فوق‌الاشعار ثبت انتقالات قهری در دفتر املاک نیز از پرداخت حق‌الثبت معاف می‌باشد. و وراثت تکلیفی در این خصوص ندارند. بنابراین یکی دیگر از موارد معافیت قانونی از پرداخت حق‌الثبت اسناد مربوط به انتقالات قهری است. که هم تنظیم سند انتقال و هم پرداخت حق‌الثبت انتقال به حکم قانون لازم نمی‌باشد.

### ز - حق الثبت انتقال اراضی و املاک به شرکتهای تعاونی

براساس ماده یک قانون متمم قانون ثبت اسناد و املاک مصوب ۱۳۵۴/۴/۹ در مورد اراضی متعلق به دولت یا مؤسسات و یا شرکتهای دولتی که در جریان عملیات مقدماتی ثبت برای تأمین مسکن به شرکتهای تعاونی واگذار شده یا می شود اعم از اینکه در اراضی مزبور احداث بنا شده یا نشده باشد انتقال گیرنده و یا ایادی بعدی انتقال از پرداخت حق الثبت ملک و هزینه مقدماتی و بقایای آنها معافند. در مورد هزینه تفکیک انتقال دهنده و شرکت تعاونی انتقال گیرنده از پرداخت هزینه تفکیک معاف می باشند. از مندرجات این ماده استنباط می شود که معافیت از پرداخت حق الثبت تنها شامل حق الثبت ملک در دفتر املاک می باشد و شامل حق الثبت انتقال رسمی مورد معامله، به شرکتهای تعاونی نمی شود.

اما در تبصره ماده مرقوم شده است: در مورد املاکی که به صورت بلاعوض به شرکتهای تعاونی برای تأمین مسکن کارکنان دولت و مؤسسات و شرکتهای دولتی منتقل می شود اعم از اینکه انتقال دهنده دولت یا هر شخص حقیقی یا حقوقی باشد سند انتقال با معافیت از پرداخت حق الثبت انتقال و هرگونه مالیات و عوارض شهرداری و بقایای آنها و هزینه تفکیک تنظیم می گردد. در صورتی که ملک در جریان عملیات مقدماتی ثبت باشد انتقال دهنده و انتقال گیرنده از پرداخت حق الثبت ملک و هزینه مقدماتی و بقایای آنها معاف می باشند.

با بررسی تبصره مزبور این نکته روشن می شود که با اجتماع شرایط خاصی در موارد ذیل انتقال املاک به شرکتهای تعاونی مسکن از پرداخت حق الثبت و مالیات و عوارض معاف می باشد:

۱ - در صورتی که املاک به شرکتهای تعاونی مسکن انتقال یابد یعنی شرکتهای مزبور متعامل باشند.

۲- املاک مزبور شامل اراضی دارای و یا فاقد ساختمان می باشد.

۳ - املاک مزبور به صورت بلاعوض به شرکتهای تعاونی مسکن انتقال یابد.

۴ - شرکتهای تعاونی مذکور تنها شامل شرکتهایی هستند که برای تأمین مسکن

کارکنان دولت و مؤسسات و شرکتهای دولتی املاک مزبور به آنها منتقل می‌شود و سایر شرکت‌های تعاونی مسکن مشمول این مصوبه نیستند.

۵ - در این خصوص تفاوتی نمی‌کند که انتقال دهنده دولت و یا هر شخص حقیقی یا حقوقی دیگر باشد.

۶ - معافیت موضوع این تبصره شامل حق‌الثبت انتقال، هرگونه مالیات و عوارض شهرداری و بقایای آنها و هزینه تفکیک می‌باشد.

۷ - اگر ملک مورد انتقال در جریان عملیات مقدماتی ثبت باشد متعاملین از پرداخت حق‌الثبت ملک و هزینه مقدماتی و بقایای آنها نیز معاف خواهند بود.

ح - حق‌الثبت اسنادی که در ضمن آن وجه التزام یا وجه‌الضمان مقرر شده است و حق‌الثبت انتقالات بلاعوض.

۱ - در ماده ۵۱ قانون دفاتر اسناد رسمی حکم مندرج در ماده ۴۵ آئین‌نامه دفاتر اسناد رسمی مصوب سال ۱۳۱۷ مورد تأکید و تأیید قرار گرفته و اشکالی که قبلاً بر مقررات ماده مزبور وارد ساختیم را برطرف نموده و برآن مشروعیت بخشیده است. در این ماده مقرر شده است که نسبت به وجه التزام و وجه‌الضمان خواه رأساً موضوع سند باشد یا در ضمن معامله و عقد دیگری شرط شده باشد و برای تأمین آن مالی به وثیقه گرفته نشده باشد حق‌الثبت وصول نخواهد شد و بدین ترتیب محدوده آن را نیز معین و مقید به قیود خاصی نموده و موضوع را از صراحت و روشنی بیشتری برخوردار ساخته است. بنابراین در مواردی که گروگانی برای تأمین وجه التزام یا وجه‌الضمان از متعهد اخذ نمی‌شود با توجه به تصریح قانونی موضوع ماده ۵۱ برای تنظیم سند مربوطه خواه رأساً موضوع سند باشند و یا در ضمن عقد و معامله دیگری شرط شده باشند حق‌الثبت دریافت نخواهد شد مانند تعهدنامه‌های دانشجویی یا سایر تعهدنامه‌هایی که وجه‌التزام در آنها پیش‌بینی شده باشد.

۲ - در ادامه ماده مقرر شده است هر نوع انتقال بلاعوض و وقف و حبس و وصیت که به نفع مؤسسات مذهبی و خیریه و سازمان‌های فرهنگی و بهداشتی مصرح در مواد مربوط به معافیت قانون مالیات‌های مستقیم صورت گیرد از پرداخت حق‌الثبت معاف خواهد بود. همچنین معافیت‌هایی که به موجب قوانین و مقررات خاص مقرر گردیده است کماکان به

قوت خود باقی است.

ط - در برخی قوانین و مقررات دیگر نیز پاره‌ای از موارد معافیت از پرداخت حق الثبت اسناد رسمی به چشم می‌خورد که در پایان به صورت فهرست‌وار بدانها اشاره می‌نمائیم:

۱ - قانون راجع به معافیت محل مسکونی نمایندگان سیاسی و کنونی بیگانه در ایران از عوارض حق الثبت مصوب ۱۳۳۷/۱۰/۱۴ مقرر داشته است به شرط رعایت معامله متقابل اسناد راجع به خرید محل نمایندگی سیاسی و کنسولی و محل اقامت نمایندگان سیاسی و کنسولی از پرداخت حق الثبت و عوارض و مالیات معاف می‌باشد و نمایندگان مزبور تکلیفی در این خصوص ندارند.

۲ - به موجب ماده ۲۹ قانون حفاظت و بهره‌برداری از جنگلها و مراتع مصوب ۱۳۴۶/۵/۲۵ سازمان جنگلبانی از پرداخت حق الثبت و مالیات و عوارض مربوط به تملک منابع طبیعی معاف است ولیکن این امر شامل حق التحریر دفترخانه نمی‌شود.

۳ - به موجب تبصره ۲ ماده ۱۱ قانون زمین شهری مصوب ۱۳۶۶/۶/۲۲ دولت از پرداخت هرگونه مالیات و حق تمبر و هزینه‌های ثبتی و معاملاتی بابت آماده‌سازی و تفکیک و فروش اراضی معاف است.

۴ - به موجب ماده ۱۰ قانون تشکیل شرکتهای آب و فاضلاب مصوب ۱۳۶۹/۱۰/۱۱ شرکتهای آب و فاضلاب موضوع آن قانون از پرداخت مالیات و عوارض و حق الثبت برای مدت ده سال از تاریخ تشکیل معاف هستند.

۵ - به موجب ماده واحده مصوب ۵۸/۳/۲۲ شورای انقلاب هرگونه نقل و انتقال املاک بنیاد مسکن انقلاب اسلامی و بنیاد مستضعفان و هرگونه ثبت سند برای آنها از پرداخت کلیه مالیاتها و حقوق ثبتی معاف است.

۶ - به موجب ماده ۸ قانون توسعه صنعت ایران‌گردی و جهانگردی مصوب ۱۳۷۰/۷/۷ مجلس شورای اسلامی کلیه تأسیسات ایران‌گردی و جهانگردی، دفاتر خدمات مسافرتی و سایر تأسیسات مشابه از هر نظر اعم از سوخت، آب و برق، عوارض، مالیات، وام بانکی و غیره مشمول تعرفه‌ها، مقررات و دستورالعمل‌های بخش صنایع می‌باشد.

۷ - به موجب ماده ۲ قانون راجع به ازدواج مصوب سال ۱۳۱۰ برای ثبت ازدواج و طلاق دولت حق‌الثبت نخواهد گرفت. از آنجا که ماده ۱۳ نظامنامه دفتر ثبت ازدواج و طلاق مصوب مهرماه ۱۳۱۰ درج مهریه را یکی از موارد ضروری و لازم در دفتر ثبت نکاح دانسته است بنابراین منظور ماده ۲ قانون ازدواج از عقد نکاح، عقد نکاح توأم با مهریه می‌باشد. در نتیجه می‌توان گفت منظور از عدم دریافت حق‌الثبت در ماده ۲ مرقوم همانا عدم وصول حق‌الثبت از مهریه معین در عقد نکاح است، به هر میزان که باشد. در همین ارتباط حتی در خصوص اقرارنامه‌های وصول مهریه نیز بند ۱۱۰ مجموعه بخشنامه‌های ثبتی در توجیه عدم تعلق حق‌الثبت نسبت بدان اقرارنامه‌ها مقرر داشته است (چون به موجب ماده ۲ قانون ازدواج نسبت به مهریه در تنظیم سند نکاحیه حق‌الثبت تعلق نمی‌گیرد، لذا نسبت به اقرارنامه‌های وصول آن هم حق‌الثبت به مأخذ مقرر در سند مورد ندارد). افزون بر این بند ۱۵۱ مجموعه بخشنامه‌های ثبتی پا را از این هم فراتر نهاده و اقرارنامه افزایش مهریه را نیز از پرداخت حق‌الثبت معاف نموده است با این استدلال که (با توجه به تصریح ماده ۱۱۳ قانون مالیات بر درآمد و اینکه اساساً مهریه در اصل و هنگام ثبت ازدواج نیز از تعلق حق‌الثبت معاف است). مضافاً به اینکه در حال حاضر به موجب ماده ۱۴۴ قانون مالیات‌های مستقیم مهریه اعم از منقول و غیرمنقول از پرداخت مالیات معاف می‌باشد. اما نکته حائز اهمیت در این خصوص آن است که به موجب بند ۴ آیین‌نامه متحدالشکل شدن ثبت ازدواج و طلاق مصوب ۱۳۱۱/۵/۲۰ در مورد صدق غیرمنقول مقرر شده است (برای اینکه سند ازدواج نسبت به ملک هم رسمیت حاصل نماید اگر ملک ثبت شده باشد و صاحب دفتر ازدواج دارای دفتر اسناد رسمی هم باشد بایستی ورقه ازدواج را در دفتر اسناد رسمی هم مطابق مقررات ثبت نموده و خلاصه آن را مطابق مقررات قانون و نظامنامه ثبت تهیه نموده و به دفتر املاک بفرستد و اگر ملک ثبت نشده باشد بایستی سند ازدواج را در دفتر اسناد رسمی ثبت کند و در صورتی که صاحب دفتر ازدواج دارای دفتر اسناد رسمی نباشد بایستی سند ازدواج را تحت مسئولیت خود به یکی از دفاتر اسناد رسمی حوزه خود و اگر در آن حوزه دفتر اسناد رسمی نباشد به یکی از نزدیکترین دفاتر اسناد رسمی حوزه مربوطه ارسال دارد تا مطابق مقررات به ثبت برسد و البته در تمام

موارد حق‌الثبت قانونی ملک برای ثبت در دفتر اسناد رسمی اخذ خواهد شد. پس از آن در بند ۱۵۳ مجموعه بخشنامه‌های ثبتی نیز بر این امر تأکید شده و برای ثبت واقعه ازدواج و طلاق در دفتر اسناد رسمی به شرح فوق پرداخت هزینه‌های قانونی را لازم دانسته است. اما در این خصوص بایستی اذعان داشت که مفاد بند ۴ آیین‌نامه فوق‌الاشعار و بند ۱۵۳ مجموعه بخشنامه‌های ثبتی برخلاف تصریح قانونی در خصوص معافیت مهریه از پرداخت حق‌الثبت به تصویب رسیده و صادر شده‌اند.

زیرا ماده ۲ قانون ازدواج و بندهای ۱۱۰ و ۱۵۱ صراحت دارند که مهریه از پرداخت حق‌الثبت معاف بوده و در این مورد تفاوتی بین مهریه منقول و غیرمنقول قائل نشده‌اند و لذا حکم مزبور شامل هر نوع مهریه می‌شود. بنابراین این اشکال مطرح می‌گردد که فی‌مابین مهریه منقول و غیرمنقول چه تفاوتی وجود دارد که بند ۴ آیین‌نامه مذکور پرداخت حق‌الثبت را در خصوص مهریه غیرمنقول لازم می‌داند و لیکن مهریه منقول معاف گردیده است. و صرف اینکه درج مهریه غیرمنقول در سند نکاحیه و رسمیت یافتن آن منوط به رعایت تشریفات مقرر قانونی در خصوص ثبت رسمی سند نکاحیه در دفتر اسناد رسمی می‌باشد آیا می‌تواند دلیل کافی و منطقی برای تحمیل وظیفه پرداخت حق‌الثبت به طرفین عقد نکاح باشد و آیا آیین‌نامه می‌تواند برخلاف مقررات قانون موجد تکلیف برای طرفین عقد نکاح باشد؟ آیا با وجود تصریح ماده ۲ قانون ازدواج در خصوص معافیت مهریه از پرداخت حق‌الثبت، بند ۴ آیین‌نامه مذکور و جاهت قانونی دارد؟

به نظر می‌رسد پاسخ سئوالات مذکور منفی است و الزام قانونی به ثبت رسمی سند نکاحیه‌ای که مهریه موضوع آن مال غیرمنقول می‌باشد، در دفتر اسناد رسمی، نمی‌تواند به حقوق قانونی طرفین عقد نکاح لطمه‌ای وارد نموده و یا اینکه برخلاف قانون موجب تکلیفی برای ایشان باشد. نتیجه این بحث آن است که ثبت رسمی سند ازدواج مشتمل بر مهریه غیرمنقول در دفتر اسناد رسمی از پرداخت حق‌الثبت و مالیات معاف می‌باشد و بند ۴ آیین‌نامه مذکور و بند ۱۵۳ مجموعه بخشنامه‌های ثبتی فاقد وجاهت قانونی بوده و قابلیت اجرا ندارند و می‌بایستی به طریق مقتضی ابطال گردند.

ادامه دارد