

فصل چهارم: مالیات بر ارث

ماده ۱۷- اموال و دارایی‌هایی که در نتیجه فوت شخص اعم از فوت واقعی یا فرضی انتقال می‌یابد، به شرح زیر مشمول مالیات است:

- ۱- نسبت به سپرده‌های بانکی، اوراق مشارکت و سایر اوراق بهادار به استثنای موارد مندرج در بند (۲) این ماده و سودهای متعلق به آنها و همچنین سود سهام و سهم شرکت تا تاریخ ثبت انتقال به نام وراث و یا پرداخت و تحویل به آنها به نرخ سه درصد (۳٪)
 - ۲- نسبت به سهام و سهم شرکت و حق تقدم آنها یک و نیم (۱/۵) برابر نرخهای مذکور در تبصره (۱) ماده (۱۴۳) و ماده (۱۴۳) مکرر) این قانون طبق مقررات مزبور در تاریخ ثبت انتقال به نام وراث
 - ۳- نسبت به حق الامتیاز و سایر اموال و حقوق مالی که در بندهای مذکور به آنها تصریح نشده است، به نرخ ده درصد (۱۰٪) ارزش روز در تاریخ تحویل یا ثبت انتقال به نام وراث
 - ۴- نسبت به انواع وسایل نقلیه موتوری، زمینی، دریایی و هوایی به نرخ دو درصد (۲٪) بهای اعلامی توسط سازمان امور مالیاتی کشور در تاریخ ثبت انتقال به نام وراث
 - ۵- نسبت به املاک و حق واگذاری محل یک و نیم (۱/۵) برابر نرخهای مذکور در ماده (۵۹) این قانون به مأخذ ارزش معاملاتی املاک و یا به مأخذ ارزش روز حق واگذاری حسب مورد، در تاریخ ثبت انتقال به نام وراث
 - ۶- نسبت به اموال و دارایی‌های متعلق به متوفای ایرانی که در خارج از کشور واقع شده است پس از کسر مالیات بر ارثی که از آن بابت به دولت محل وقوع اموال و دارایی‌ها پرداخت شده است به نرخ ده درصد (۱۰٪) ارزش ماترک که مأخذ محاسبه مالیات بر ارث در کشور محل وقوع مال قرار گرفته است. در صورت عدم شمول مالیات بر ارث در کشور مزبور به مأخذ ارزش روز انتقال یا تحویل به نام وراث
- تبصره ۱- محاسبه و أخذ مالیات بر ارث در مورد متوفیان قبل از لازم الاجراء شدن این قانون (۱۳۹۵/۱/۱) اعم از اینکه پرونده مالیاتی برای آنها تشکیل شده یا نشده باشد، مشمول حکم این ماده نخواهد بود.
- تبصره ۲- نرخهای مذکور در این ماده مربوط به وراث طبقه اول است. در صورتی که وراث طبقات دوم و سوم باشند، نرخهای مذکور در این ماده به ترتیب دو و چهار برابر خواهد شد.
- تبصره ۳- در صورتی که متوفی و وراث، تبعه خارجی باشند، اموال و دارایی‌های متوفی که در ایران واقع است، مشمول مالیات به نرخ وراث طبقه اول خواهد بود.
- تبصره ۴- در مواردی که وراث سهم خود از اموال موضوع بندهای (۲)، (۴) و (۵) این ماده را به اشخاص ثالث یا وراث دیگر انتقال دهند، علاوه بر مالیات بر ارث به شرح این فصل، مشمول مالیات طبق مقررات فصول مربوط خواهند بود.



تبصره ۵- حقوق ناشی از عقود اجاره به شرط تملیک با بانکها و سایر نهادهای مالی و اعتباری، نسبت به عرصه و اعیان املاک بر اساس ارزش معاملاتی در تاریخ ثبت انتقال به نام وراث محاسبه خواهد شد.^۱

ماده ۱۸- وراث از نظر این قانون به سه طبقه تقسیم می‌شوند:

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

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

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

مواد ۱۹ و ۲۰ - حذف شد.^۲

ماده ۲۱- اموالی که جزء ماترک متوفی باشد و طبق قوانین یا احکام خاص، مالکیت آنها سلب و یا به صورت بلاعوض در اختیار اشخاص موضوع ماده (۲) این قانون قرار گیرد، با تأیید اشخاص مزبور 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 باشد، جزء اموال مشمول مالیات بر ارث موضوع ردیفهای مربوط در ماده (۱۷) این قانون محسوب و مشمول مالیات خواهد بود.^۳

ماده ۲۲ - حذف شد.^۴

ماده ۲۳ - حذف شد.^۵

ماده ۲۴- اموال زیر از شمول مالیات این فصل خارج است:

۱ - وجوه بازنشستگی و وظیفه و پس انداز خدمت و مزایای پایان خدمت، مطالبات مربوط به خسارت اخراج، بازخرید خدمت و مرخصی استحقاقی استفاده نشده و بیمه‌های اجتماعی و نیز وجوه پرداختی توسط مؤسسات بیمه یا بیمه‌گزار و یا کارفرما از قبیل انواع بیمه‌های عمر و زندگی، خسارت فوت و همچنین دیه و مانند آنها حسب مورد که یکجا و یا به طور مستمر به ورثه متوفی پرداخت می‌گردد.^۶

۲ - اموال منقول متعلق به مشمولین بند (۴) ماده (۳۹) قرارداد وین مورخ فروردین ۱۳۴۰ و ماده (۵۱) قرارداد وین مورخ اردیبهشت ماه ۱۳۴۲ و بند (۴) ماده (۳۸) قرارداد وین مورخ اسفندماه ۱۳۵۳ با رعایت شرایط مقرر در قرارداد مزبور با شرط معامله متقابل.

۳ - اموالی که برای سازمانها و مؤسسه‌های مذکور در ماده (۲) این قانون مورد وقف یا نذر یا حبس واقع گردد به شرط تأیید سازمانها و مؤسسه‌های مذکور.

۱. به موجب بند ۲ ماده واحده قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱، این متن جایگزین ماده (۱۷) قانون شد.

۱. به موجب بند ۲ ماده واحده قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱، مواد (۱۹) و (۲۰) حذف شد.

۲. به موجب بند ۳ ماده واحده قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱، ماده (۲۱) اصلاح شد.

۴. به موجب بند ۲ ماده واحده قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱، ماده (۲۲) حذف شد.

۵. به موجب ماده (۶) قانون اصلاح مواد از قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۷۱/۲/۷، ماده (۲۳) حذف شد.

۵. به موجب بند ۴ ماده واحده قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱، عبارت «انواع بیمه‌های عمر و زندگی» جایگزین عبارت «بیمه‌عمر» شد.

۴- اثاث‌البیت محل سکونت متوفی^۱

ماده ۲۵- وراثت طبقات اول و دوم نسبت به اموال شهدای انقلاب اسلامی مشمول مالیات بر ارث موضوع این فصل نخواهند بود.

احراز شهادت برای استفاده از مقررات این ماده منوط به تأیید یکی از نیروهای مسلح جمهوری اسلامی ایران و یا بنیاد شهید انقلاب اسلامی حسب مورد می‌باشد.

ماده ۲۶- وراثت متوفی (منفرداً یا مجتمعاً) یا ولی یا امین یا قیم یا نماینده قانونی آنها موظفند به منظور کسر هزینه‌های کفن و دفن در حدود عرف و عادات و واجبات مالی و عبادی در حدود قواعد شرعی و دیون محقق متوفی از ماترک موضوع ماده (۱۷) این قانون، ظرف مدت یک سال از تاریخ فوت متوفی اظهارنامه‌ای حاوی کلیه اقلام ماترک با تعیین ارزش روز زمان فوت و تصریح مطالبات و بدهیها طبق فرم نمونه مخصوصی که از طرف سازمان امور مالیاتی کشور تهیه می‌شود به انضمام مدارک زیر به اداره امور مالیاتی صلاحیتدار تسلیم نماید:

- ۱- رونوشت یا تصویر گواهی شده اسناد مربوط به بدهیها و مطالبات متوفی
- ۲- رونوشت یا تصویر گواهی شده کلیه اوراقی که مثبت حق مالکیت متوفی نسبت به اموال و حقوق مالی است.
- ۳- رونوشت یا تصویر گواهی شده آخرین وصیتنامه متوفی اگر وصیتنامه موجود باشد.
- ۴- در صورتی که اظهارنامه از طرف وکیل یا قیم یا ولی داده شود رونوشت یا تصویر گواهی شده وکالتنامه یا قیم‌نامه

۵- رونوشت یا تصویر گواهی فوت از مراجع ذی‌ربط

اداره امور مالیاتی مربوط مکلف است اظهارنامه تسلیمی در مهلت مقرر را رسیدگی و به شرح زیر اقدام کند:

الف - در صورتی که ارزش روز کلیه ماترک متوفی کمتر از دیون محقق متوفی، واجبات مالی و عبادی و هزینه کفن و دفن باشد، اموال و دارایی‌های متوفی مشمول مالیات موضوع ماده (۱۷) این قانون نخواهد شد و مالیات‌های پرداختی ماده مذکور با ارائه اسناد و مدارک مثبت به پرداخت‌کننده مسترد خواهد شد.

ب - در صورتی که ارزش روز ماترک بیشتر از دیون محقق متوفی، واجبات مالی و عبادی و هزینه‌های کفن و دفن باشد، در این صورت موارد مزبور به ترتیب از ارزش روز اموال و دارایی‌های موضوع بندهای (۱)، (۲)، (۳)، (۴) و (۵) ماده (۱۷) این قانون کسر و مازاد ماترک حسب مورد به مأخذ مقرر در ماده مزبور مشمول مالیات خواهد شد و اضافه مالیات‌های پرداختی موضوع ماده (۱۷) این قانون با ارائه اسناد و مدارک مثبت به پرداخت‌کننده مسترد خواهد شد.

ج - در صورتی که کل ماترک یا بخشی از آن مطابق بندهای (الف) و (ب) مشمول مالیات نباشد، اداره امور مالیاتی موظف است گواهی لازم مبنی بر بلا مانع بودن ثبت یا انتقال یا پرداخت یا تحویل اموال و دارایی غیرمشمول متوفی به وراثت را حسب موارد مذکور در ماده (۱۷) این قانون به‌عنوان مراجع ذی‌ربط صادر نماید.

۶. به موجب بند ۴ ماده واحده قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱، این بند جایگزین بند ۴ ماده (۲۴) قانون اصلاح مواد از قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷، شد.

تبصره ۱- در صورتی که بدهی متوفی مستند به مدارک و اسناد مثبت قانونی بوده و اصالت آن مورد تأیید اداره امور مالیاتی صلاحیتدار قرار گیرد قابل کسر از ماترک خواهد بود.

تبصره ۲- آیین‌نامه اجرائی این ماده درمورد نحوه رسیدگی، ارزیابی اموال و دارایی‌ها و صدور گواهی توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه می‌شود و به تصویب هیأت وزیران می‌رسد.^۱

مواد ۲۷ الی ۳۲ - حذف شد.^۲

ماده ۳۳- مأموران کنسولی ایران در خارج از کشور موظف اند ظرف سه ماه از تاریخ اطلاع از وقوع فوت اتباع ایرانی مراتب را ضمن ارسال کلیه اطلاعات در مورد ماترک آنان اعم از منقول یا غیر منقول واقع در کشور محل مأموریت خود، با تعیین مشخصات و ارزش آنها، از طریق وزارت امور خارجه به وزارت امور اقتصادی و دارایی اعلام نمایند.

تبصره - آیین‌نامه اجرائی این ماده ظرف شش ماه از تاریخ تصویب این قانون توسط وزارتخانه‌های امور اقتصادی و دارایی و امور خارجه تهیه و به تصویب هیأت وزیران خواهد رسید.

ماده ۳۴- اشخاص زیر مجاز نیستند قبل از اخذ گواهی پرداخت مالیات مربوط موضوع این قانون، اموال و دارایی‌های متوفی را به وراثت یا موصی‌له تسلیم کنند و یا به نام آنها ثبت و یا معاملاتی راجع به اموال و دارایی‌های مزبور انجام دهند:

۱- بانکها و سایر مؤسسات مالی و اعتباری، شرکتها، مؤسسات، نهادهای عمومی غیردولتی و سایر اشخاص حقوقی دولتی و غیر دولتی که وجوه نقد یا سفته یا جواهر و یا هر نوع مال دیگر از متوفی نزد خود دارند.

۲- ادارات ثبت اسناد و املاک موقعی که مال غیر منقول را به اسم وراثت یا موصی‌له ثبت می‌نمایند.

۳- دفاتر اسناد رسمی موقعی که می‌خواهند تقسیم‌نامه یا هر نوع معامله وراثت راجع به اموال و دارایی‌های متوفی را ثبت نمایند.

۴- شرکتهایی که متوفی در آنها مالک سهام یا سهم‌الشرکه می‌باشد.

۵- شرکتهای کارگزاری، صندوق‌های سرمایه‌گذاری و سایر نهادهای مالی

۶- صندوق‌های دادگستری و صندوق‌های ادارات ثبت اسناد و املاک کشور

اشخاص مذکور در بندهای یادشده (به‌استثنای اشخاص موضوع بندهای (۲) و (۶) این ماده و اشخاص موضوع بندهای (۱) و (۲) ماده (۲) این قانون) در صورت تخلف علاوه بر اینکه تا معادل ارزش مال مشمول وراثت نسبت به پرداخت مالیات و جرائم متعلق مسؤولیت تضامنی دارند، مشمول جریمه‌ای به‌میزان دو برابر مالیات متعلق نیز خواهند بود. در مورد بانکها، شرکتها و مؤسسات دولتی، متخلف و شرکا و معاونان وی در تخلف نیز مسؤولیت تضامنی خواهند داشت.

محاکم دادگستری، ادارات اجرای احکام دادگستری، ادارات ثبت اسناد و املاک کشور، سازمان اوقاف و امور خیریه و اداره سرپرستی صغار و محجورین، صندوق‌های دادگستری، صندوق‌های ادارات ثبت اسناد و املاک کشور و اشخاص موضوع بندهای (۱) و (۲) ماده (۲) این قانون در صورتی که در حیطة وظایف قانونی خود حکمی را در

۱. به موجب بند ۵ ماده واحده قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱، این متن و تبصره‌های آن جایگزین متن قبلی ماده (۲۶) قانون شد.

۲. به موجب بند ۲ ماده واحده قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱، مواد (۲۷) الی (۳۲) قانون و تبصره‌های مربوط حذف شد.



خصوص اموال و دارایی‌های متوفی صادر یا اجراء نمایند، موظفند رونوشت یا تصویر آن حکم را ظرف مهلت ده روز حسب مورد پس از صدور یا اجراء به سازمان امور مالیاتی کشور ارسال کنند.

کارکنان مقصر کلیه اشخاص حقوقی مذکور، در صورت عدم ارسال حکم یا عدم اخذ مفاصای مالیاتی، علاوه بر مجازات مربوط به تخلفات اداری و قانونی دستگاه مربوط به خود، مکلف به پرداخت جزای نقدی معادل دو برابر خسارت وارده به دولت با اقامه دعوی از طرف سازمان امور مالیاتی کشور به موجب حکم مراجع قضائی ذی ربط خواهند بود. این حکم در مورد شرکا و معاونان متخلفان مذکور نیز مجری است.

تبصره ۱- سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند اشخاصی را که اموال موضوع بند (۱) ماده (۱۷) این قانون را نزد خود دارند مکلف نماید قبل از پرداخت یا تحویل اموال مزبور به وراث، مالیات متعلق را کسر و تا آخر ماه بعد از پرداخت به حساب سازمان امور مالیاتی کشور واریز و مابقی آن را به وراث یا ذی‌نفعان دیگر پرداخت نمایند در این صورت اشخاص مذکور مکلفند مشخصات وراث یا ذی‌نفعان دیگر و مبالغ پرداختی را ظرف مدت مذکور به سازمان امور مالیاتی کشور اعلام کنند.

تبصره ۲- آیین‌نامه اجرائی این ماده به پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی ظرف مدت شش ماه پس از تصویب این قانون به تصویب هیأت وزیران خواهد رسید.^۱
مواد ۳۵ الی ۳۷ - حذف شد.^۲

ماده ۳۸- اموالی که به موجب نذر یا وصیت حسب مورد به وراث منتقل می‌شود به نرخ مذکور در ماده (۱۷) این قانون و در صورتی که به غیر وراث به استثنای اشخاص مذکور در بند (۳) ماده (۲۴) این قانون، منتقل شود مشمول مالیات بر درآمد اتفاقی خواهد بود.

در مواردی که منافع مالی، مورد نذر یا وصیت باشد و همچنین منافع مالی که مورد وقف و حبس است، اشخاص منتفع از منافع به استثنای اشخاص مذکور در بند (۳) ماده (۲۴) این قانون نسبت به منافع هر سال مشمول مالیات بر درآمد خواهند بود.

تبصره - مال مورد وصیت وقتی مشمول مالیات خواهد بود که وصیت با فوت موصی قطعی شده باشد.^۳

ماده ۳۹ - در مورد وقف، متولی و در مورد حبس و نذر، حبس و نذرکننده و در مورد وصیت، وصی مکلف اند حداکثر ظرف سه ماه از تاریخ وقوع عقد یا فوت موصی، حسب مورد، اظهارنامه‌ای روی نمونه‌ای که از طرف سازمان امور مالیاتی کشور تهیه می‌شود حاوی مشخصات و ارزش مال مورد وقف یا حبس یا نذر یا وصیت به انضمام اسناد مربوطه به اداره امور مالیاتی صلاحیت‌دار تسلیم و رسید دریافت دارند^۴ مالیات متعلق را حداکثر ظرف سه ماه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه پرداخت کنند.

۱. به موجب بند ۶ ماده واحده قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱، این متن جایگزین متن قبلی ماده (۳۴) قانون شد.

۲. به موجب بند ۶ ماده واحده قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱، مواد (۳۵) الی (۳۷) حذف شد.

۳. به موجب بند ۷ ماده واحده قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱، این متن جایگزین متن قبلی ماده (۳۸) قانون شد.

۴. به نظر میرسد «و» از این قسمت به اشتباه حذف شده است.



تبصره - در مواردی که موضوع وقف یا حبس یا نذر یا وصیت از مصادیق بند (۳) ماده (۲۴) این قانون یا مشمول مقررات فصل مالیات بر درآمد اتفاقی باشد واقف یا متولی، یا حبس و نذرکننده یا وصی حسب مورد مکلفند مشخصات اموال مورد وقف یا حبس یا نذر یا وصیت و مشخصات ذی‌نفع را روی نمونه‌ای که از طرف سازمان امور مالیاتی کشور تهیه می‌شود درج و حداکثر ظرف مدت سه ماه از تاریخ وقوع عقد یا فوت موصی به اداره امور مالیاتی صلاحیتدار تسلیم کنند و رسید دریافت دارند.^۱

مواد ۴۰ الی ۴۳ - حذف شد.^۲

۵. به موجب بند ۸ ماده واحده قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱، ماده (۳۹) و تبصره آن اصلاح شد.

۲. به موجب بند ۶ ماده واحده قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱، مواد (۴۰ الی ۴۳) حذف شد.