

به نام خدا

موضوع مقاله : فرار قانونی از مالیات برارث از طریق صلح عمری و سکنی

نام و نام خانوادگی نویسنده: امین اعوانی

رشته تحصیلی :فارغ التحصیل در رشته فقه و حقوق اسلامی از دانشگاه شاهد +

دانشجوی کارشناسی ارشد حقوق خصوصی درموسسه نور طوبی

[ایمیل: amin.avani.amin@gmail.com](mailto:amin.avani.amin@gmail.com)

شماره تماس: 09128192024

سال تحصیلی: 1394-1395

## چکیده:

در این مقاله سعی بر اختصار و تبیین راه حلی حقوقی و قانونی برای دخل و تصرف مادی در اموال قبل از مرگ و تعلق نگرفتن زیاد مالیات بر ارث نسبت به ماترك متوفی و تحمیل آن بر فرزندان و حداکثر استفاده احسن از اموال به جامانده از متوفی را توضیح داده شده و کوشش بر بالا بردن دانش حقوقی و تطبیق قوانین مالیاتی و قانون مدنی و مقایسه این دو در مجموعه قوانین داخلی برای آگاهی و نظری نسبتاً نوو تازه در زمینه فرار از مالیات بر ارث از طریق قانونی و حقوقی به طریق صلح عمری و سکنی تهیه شده است.

امروزه با توجه به تحولات اجتماعی و کاهش تعداد فرزندان و نزدیک شدن فاصله اجتماعی بین فرزندان پسر و دختر، گرایش و تمایل خانواده ها بر این قرار گرفته که از ماحصل مادی زندگی خود به گونه ای تا حد امکان به صورت مساوی بین فرزندان تقسیم نمایند. برای تحقق این امر نیز والدین می توانند قبل از مرگ به شرح مذکور و با وصیت و یا صلح عمری، مطابق با اراده خویش رفتار نمایند و با انتقال اموال منقول و غیر منقول خود قبل از مرگ در دفاتر اسناد رسمی از طریق صلح عمری اموال را به نام فرزندان کنند و در عین حال تا آخر عمر حق استفاده و بهره مندی و فروش اموال خود را داشته باشند و بعد از مرگ هم فرزندان مالیات خیلی کمتری بپردازند و با فوت متوفی هم خود به خود حق عمری اگر قائم به شخص باشد موضوعاً منتفی و منفسخ گردد.

واژگان کلیدی: صلح به شرط عمری - رقبی سکنی \* فرار از مالیات بر ارث \* ارث \* ماترك \* تنظیم سند رسمی در دفاتر اسناد رسمی \* تطبیق قوانین مالیاتی و مدنی \* قانون مدنی \* قانون مالیاتهای مستقیم \* فرار قانونی مالیاتی \* صلح \* عمری \* سکنی \*

## روش تحقیق :

در این تحقیق سعی شده با تطبیق و مقایسه قوانین داخلی از جمله قانون مدنی و قانون مالیات مستقیم به روشی نو و جدید راه حلی تازه و شدنی برای نپرداختن مالیات بر ارث از طریق کاوش و دقت نظر در قوانین و یافتن منطوق و مفهوم قانون گذار و تحلیل آن در حقوق داخلی ایران بر اساس فقه و قوانین موضوعه پرداخته شده است .

## مقدمه:

در مقدمه به تعریفی از اقسام حق انتفاع اعم از حق عمری و رقبی و سکنی می پردازیم:

حق انتفاع عبارت است از حقوقی که فرد از منافع چیزی یا مالی (معمولاً مال غیر) بر خوردار می شود. در حقوق مدنی حق انتفاع عبارت است از حقی که به موجب آن شخص می تواند از مالی که عین آن ملك دیگری است یا مالك خاصی ندارد، استفاده کند. در حق انتفاع، مال در مالکیت شخصی دیگر است و منافع نیز ملك شخص دیگری است و فقط شخص دارای حق انتفاع، حق استفاده و بهره برداری از آن را دارد، نه حق مالکیت بر آن. حق انتفاع نوعی مالکیت است که طی قراردادی به شخص واگذار می شود، بنابراین جزء اموال غیر منقول وی محسوب می شود

## شرایط حق انتفاع

الف) حق انتفاع با عقد و قرارداد ایجاد می شود

ب) موضوع حق انتفاع باید مالی باشد که استفاده از آن موجب از بین رفتن خود مال و عین آن نباشد

ج) دارنده حق انتفاع (منتفع) باید در حین و زمان عقد موجود باشد

د) در حق انتفاع، قبض و تسلط منتفع بر مال مورد انتفاع شرط صحت عقد است

ماهیت حقوقی حق انتفاع چیست؟

پس از واگذاری حق انتفاع، منتفع نسبت به مال مورد حق انتفاع، صاحب حق می‌شود. حق عبارت است از سلطه و امتیازی که يك شخص بر مالی (حق عینی) یا بر شخص دیگر (حق دینی) یا بر يك رابطه حقوقی (مانند حق فسخ) دارد. اما اذن فاقد چنین ویژگی است. به واسطه اذن هیچ حقی برای فرد ماذون به وجود نمی‌آید بلکه تنها او می‌تواند از آن مال استفاده کند. در عقد عاریه نیز چنین است و مستعیر تنها ماذون در بهره بردن از مال مورد عاریه است اما در حق انتفاع فرد محق است. از طریق اذن، برای ماذون حق انتفاع پیدا نمی‌شود؛ بلکه انتفاع بر وی مباح می‌شود و دیگر انتفاع از مال برای او، ممنوع و تجاوز به حق غیر به شمار نمی‌آید. از این رو در حق انتفاع، منتفع می‌تواند آن را به دیگری واگذار یا چنانچه فوت کند، حق مالی وی به وراثش می‌رسد. در مقابل، ماذون از چنین حقی بهره‌مند نمی‌شود و با فوت او امکان استفاده از بین می‌رود. مثلاً هرگاه کسی دیگری را به منزل خویش دعوت کند، میهمان می‌تواند از آنچه برای او حاضر می‌کنند، بهره ببرد، از خوردنی‌ها بخورد و از نوشیدنی‌ها بنوشد، اما حقی نسبت به آنها پیدا نمی‌کند و نمی‌تواند آنها را با خود ببرد یا به دیگری اعطا کند. فرق دیگری که بین حق انتفاع و اذن در انتفاع وجود دارد، این است که اگر حق در انتفاع به وجود آید، قرارداد منعقد لازم است اما قراردادی که در آن اذن در انتفاع داده شود جایز است. البته بر خلاف حق انتفاع که حتماً باید به واسطه قرارداد منتقل شود اذن در انتفاع نیازی به قالب قراردادی ندارد.

ماده ۴۱ قانون مدنی - عمری حق انتفاعی است که به موجب عقدی از طرف مالک برای شخص به مدت عمر خود یا عمر منتفع و یا عمر شخص ثالثی برقرار شده باشد.

ماده ۴۲ - رقبی حق انتفاعی است که از طرف مالک برای مدت معینی برقرار می‌گردد •

ماده ۴۳ - اگر حق انتفاع عبارت از سکونت در مسکنی باشد سکنی یا حق سکنی نامیده می‌شود و این حق ممکن است بطریق عمری یا بطریق رقبی برقرار شود.

ماده ۴۴ - در صورتی که مالک برای حق انتفاع مدتی معین نکرده باشد حبس، مطلق بوده و حق مزبور تا فوت مالک خواهد بود مگر اینکه مالک قبل از فوت خود رجوع کند.

ماده ۴۵ - در موارد فوق حق انتفاع را فقط درباره شخص یا اشخاصی می‌توان برقرار کرد که در حین ایجاد حق مزبور وجود داشته باشند ولی ممکن است حق انتفاع تبعاً برای کسانی هم که در حین عقد به وجود نیامده‌اند برقرار شود و مادامی که صاحبان حق انتفاع موجود هستند حق مزبور باقی و بعد از انقراض آنها حق زایل می‌گردد.

ماده ۴۶ - حق انتفاع ممکن است فقط نسبت به مالی برقرار شود که استفاده از آن با بقای عین ممکن باشد اعم از اینکه مال مزبور منقول باشد یا غیرمنقول و مشاع باشد یا مفروز.

ماده ۴۷ - در حبس، اعم از عمری و غیره، قبض شرط صحت است.

ماده ۴۸ - منتفع باید از مالی که موضوع حق انتفاع است سوءاستفاده نکرده و در حفاظت آن تعدی یا تفریط ننماید.

ماده ۴۹ - مخارج لازمه برای نگاهداری مالی که موضوع انتفاع است برعهده منتفع نیست مگر اینکه خلاف آن شرط باشد.

ماده ۵۰ - اگر مالی که موضوع حق انتفاع است، بدون تعدی یا تفریط منتفع، تلف شود، مشارالیه مسوول آن نخواهد بود.

ماده ۵۱ - حق انتفاع در موارد ذیل زایل می‌شود:

در صورت انقضا مدت؛

در صورت تلف شدن مالی که موضوع انتفاع است.

اعراض صاحب حق (مواد 178 و 787 قانون مدنی)

فك ملك (مثل ملی شدن مال)

اعمال شرط خیار

جمع شدن مالك (مبیح) و منتفع (مباح له) در يك شخص

انقراض نسل منتفع (شرح جامع حقوق مدنی . فرهاد بیات)

تعیین ماهیت مال از جهت قابلیت بقای می تواند در کشف تفسیر اراده ی اشخاص موثر باشد به عنوان مثال مال مصرف شدنی که شوهر به همسر خود می دهد اصولا دلالت بر تملیم می کند و در مقابل در خصوص اموال قابل بقای مثل اثاث منزل اصولا دلالت بر اذن در انتفاع دارد.

توافق متعاقدین می تواند مالی را که عرفا در اثر انتفاع از بین می رود در زمره اموالی قرار دهد که قابلیت بقا در برابر استعمال را دارد مثل اجاره شمع برای تزئین منزل یا اجاره ی پول برای نمایش . در واقع ملاك تشخیص این دو مال نوع مصرف و استفاده است نه ماهیت این اموال (کاتوزیان. صفحه 44)

حسب استنباط از احکام فصل دوم از باب دوم قانون مدنی حق انتفاع با در نظرگرفتن مفهوم حبس ، بر پنج قسم است که شامل حبس مطلق ، حبس موبد ، عمری ، رقبی سکنی می باشد

• حبس موبد مانند وقف است که تا عین باقی است ، منافع آن متعلق به منتفع خواهد بود

طبق ماده ۵۵ قانون مدنی ، وقف عبارتست از ((حبس عین مال و تسبیل منافع آن ))

در موارد حبس ( وقف یا انواع دیگر واگذاری حق انتفاع ) چنانچه موقوف علیهم یا دیگر صاحبان حق انتفاع خود قانون مستقیماً از ملك استفاده نمایند ، نسبت به ارزش سالانه منافع ملك حسب مورد طبق مواد ۱۲۳ و ۱۲۶ مالیاتهای مستقیم مشمول تسلیمی اظهارنامه و پرداخت مالیات خواهند بود ، اما در مواردیکه مالك با انتقال عین ، منافع ملك را بصورت عمری یا رقبی برای خود حفظ می نماید ، اگر از ملك شخصاً (( بهره برداری )) کند ، چون در حقیقت نفع خاصی از سوی دیگران عاید او نشده ، مشمول پرداخت مالیات نمی باشد

(بخشنامه ثبتی شماره ۴۱۰۱۹/۴۱۰۲۷۰۰/۲۱۱ مورخ ۱۳۸۵/۹/۱۱)

### عمری و سکنی از منظر فقها:

برخی فقها، سکنی را به سکونت دادن دیگری در ملك خود در زمانی مشخص، به رایگان، و رقبی را به اسکان دیگری در ملك خود به مدت عمر مالك و عمری را به مدت طول عمر سکونت کننده تعریف کرده‌اند

بعضی دیگر، سکنی را به سکونت دادن دیگری در خانه خود به مدت عمر مالك یا سکونت کننده و عمری را به قرار دادن منفعت خانه یا باغ و یا زمین برای کسی به مدت حیات او یا مالك و رقبی را به قرار دادن رقبه ملك برای دیگری در مدتی مشخص تعریف کرده‌اند. برخی نیز سکنی را به معنای عام تعریف نموده، لیکن رقبی و عمری را یکی دانسته‌اند؛ هرچند لفظ آن دو مختلف است. البته به تصریح برخی، اختلافات مطرح در تعریف این سه عقد، لفظی است که ثمره‌ای بر آن مترتب نمیباشد

سکنی همراه رقبی و عمری در بسیاری از کتابهای فقهی عنوان بابی مستقل و کوچک است که از احکام آنها در این باب سخن گفته‌اند؛ لیکن برخی، احکام آن را در ذیل باب هبه، بعضی دیگر در ذیل باب وقف، برخی نیز تحت عنوان سکنی و حبس مطرح کرده‌اند

عقد سکنی: سکنی از عقود است؛ از این رو، به ایجاب و قبول نیاز دارد و شرایط عمومی عقد، همچون لزوم مقدم بودن ایجاب بر قبول بنا بر قولی؛ موالات عرفی میان ایجاب و قبول؛ منجز بودن صیغه عقد و بلوغ و عقل در دو طرف عقد (متعاقدان) در آن معتبر است

ایجاب عقد سکنی با هر لفظی که در نظر عرف بیانگر مفاد سکنی (مسلط کردن دیگری بر ملک خود جهت سکونت اُسْكُنْتُكَ هَذِهِ الدار؛ تو را در این خانه سکونت دادم» یا «لَكَ سَكْنِي هَذِهِ» رایگان در آن) باشد، تحقق مییابد، مانند الدار؛ سکونت در این خانه از آن تو است». قبول آن نیز توسط طرف مقابل، با هر لفظی که بیانگر پذیرش سکنی معامات) در عقود، ایجاب و قبول فعلی نیز کفایت میکند، مانند اینکه مالک به قصد اسکان باشد، محقق میگردد البته.. کسی کلید خانه خود را به او بدهد، او نیز آن را بگیرد

در عقدهای رقبی و عمری، ایجاب هم با لفظ «اُسْكُنْتُكَ» و مانند آن محقق میشود و هم با لفظ «أَعْمَرْتُكَ» و «أَرْقَبْتُكَ» و هم با فعل بیانگر آن است.

قبض: آیا در سکنی قبض (تحويل گرفتن مسکن) شرط است یا نه؟ و بنابر شرط بودن آیا شرط صحت عقد است یا شرط لزوم؟ بر شرط بودن قبض در سکنی ادعای اجماع شده است؛ لیکن در اینکه شرط صحت است یا لزوم، اختلاف است. قول نخست به ظاهر کلام اکثر فقها نسبت داده شده است. بنابر این قول، با مرگ مالک قبل از قبض، عقد باطل میشود.

چنانچه مدت سکنی عمر مالک باشد و ساکن شونده قبل از او بمیرد، ورثه او تا زمان مرگ مالک، حق سکنی دارند؛ هرچند برخی در فرض عدم ذکر فرزندان و نسل ساکن شونده در عقد، با مرگ او، قول به بطلان عقد را ترجیح داده‌اند

اگر مدت سکنی عمر ساکن شونده باشد و مالک پیش از او بمیرد، وارثان مالک نمیتوانند، ساکن شونده را تا زمانی که زنده است بیرون کنند؛ لیکن از برخی قدما نقل شده است که در صورت افزون بودن قیمت خانه از ثلث ترکه میّت، ورثه حق دارند او را بیرون کنند

\*مطلقه رجعیه در ایام عده حق سکنی در منزل زوج رادارد منتهی به حکم قانون نه عقد سکنی \*

## تفاوت مالکیت منافع و حق انتفاع

بین مالکیت منافع و حق انتفاع شباهت‌های زیادی وجود دارد اما از نظر ماهوی و عملی نباید آن دو را یکسان شمرد

در مالکیت منافع، لحظه‌ها و ذره‌های منفعت در ملک صاحب آن به وجود می‌آید اما در حق انتفاع، منفعت به مالک عین تعلق دارد و در ملک او هم به وجود می‌آید و صاحب حق فقط می‌تواند از آن متنفع شود. ( ماده ۴۰ قانون مدنی )

برای مثال در اجاره، مستاجر بر اثر عقد مالک منافع عین مستاجر می‌شود و می‌تواند آن را به دیگری منتقل کند اما در حق سکنی، صاحب حق، مالک منافع نیست تا حق تصرف در آن را داشته باشد و به همین جهت اجاره ملکی که موضوع حق انتفاع قرار گرفته، از طرف صاحب حق نیز صحیح نیست، مگر اینکه مقصود از اجاره واگذاری اصل حق باشد. به بیان

دیگر مالکیت منفعت حقی است کامل که امتیازهای مالکیت را دارد. در حالی که حق انتفاع به آن حد کمال نرسیده و صاحب آن تنها از حق استعمال و انتفاع بهره‌مند است.

فرض کنیم باغی برای مدت دو سال به اجاره داده شود. در این مدت مستاجر مالك منافع باغ یعنی میوه‌های آن است؛ بنابراین در روزی که مدت اجاره پایان می‌یابد، آنچه از میوه‌ها بر سر درختان باقی است، به او تعلق دارد و می‌تواند پس از مدت اجاره نیز آنها را بچیند اما اگر حق انتفاع از همین باغ به مدت دو سال به او واگذار شده بود، چون منتفع مالك منافع نمی‌شد، ذره‌های میوه نیز در ملك او به وجود نمی‌آمد و به صاحب اصلی باغ تعلق داشت. جز اینکه او می‌توانست طرف دو سال از آنها بهره‌برداری کند. بنابراین در آخرین روز سال حق او نیز از بین می‌رفت و دیگر نمی‌توانست میوه‌هایی را که هنوز بر درخت باقی است، بچیند.

### تفاوت حق ارتفاق با حق انتفاع

به طور کلی می‌توان تفاوت‌های حق ارتفاق و حق انتفاع را در موارد ذیل بیان کرد:

1- حق ارتفاق اختصاص به مال غیرمنقول دارد اما حق انتفاع ممکن است به مال منقول یا غیرمنقول اختصاص یابد -

2- حق ارتفاق برای ملك است اما حق انتفاع برای شخص -

3- حق ارتفاق دایمی است اما حق انتفاع جز در موارد خاص، موقت است -

### تكاليف مالك در حق انتفاع:

مالك می‌تواند هر گونه تصرفی که منافات با حق انتفاع نداشته باشد در عین ملك خود بکند بنابراین مالك می‌تواند ملك خود را با رعایت حق منتفع بفروشد و یا آن را برای پس از انقضاء مدت حق انتفاع در رقبی به اجازه واگذار نماید. در صورت انتقال عین منتقل الیه قائم مقام مالك می‌شود و حق منتفع به حال خود باقی می‌ماند زیرا انتقال عین خللی به حقوق ثابتة اشخاص ثالث وارد نمی‌آورد چه به وسیله عقد حق انتفاع منتفع دارای حق ثابتی می‌گردد و هر گاه عین ملك بعداً انتقال داده شود و عقد لاحق نمی‌تواند وضعیت حق سابق را تغییر دهد و موجب بطلان حق انتفاع شود. (ماده 53ق.م انتقال عین از طرف مالك به غیر موجب بطلان حق انتفاع نمی‌شود ولی اگر منتقل الیه جاهل باشد که حق انتفاع متعلق به دیگری است اختیار فسخ معامله را خواهد داشت) و ماده 49 ق.م مخارج لازمه برای نگهداری مالی که موضوع انتفاع است بر عهده منتفع نیست مگر اینکه خلاف آن شرط شده باشد) و (نیز ماده 237ق.م هر گاه شرط در ضمن عقد شرط فعل باشد اثباتاً یا نفیاً کسی که ملتزم به انجام شرط شده است باید آن را به جا بیاورد و در صورت تخلف طرف معامله می‌تواند به حاکم رجوع نموده و تقاضای اجبار به وفای شرط نماید که (این مواد به وظایف مالك پرداخته اند).



در وقف رابطه مالک با عین موقوفه قطع می شود و واقف حق هیچگونه تصرفی در آن ندارد و مخارج لازم برای بقای (عین نیز باید از منافع مالک تأمین شود و واقف تکلیفی ندارد که آن را به هزینه خود برای انتفاع آماده نگه دارد).

در حبس دائم نیز با قیاس با واقف نمی توان گفت هزینه حفظ مال باید از منافع آن پرداخته شود. ماده 300 ق.م.ا.گ. مدیون مالک ما فی الذمه خود گردد و ذمه او بری می شود مثل اینکه اگر کسی به موروث خود مدیون باشد پس از فوت موروث دین او نسبت به سهم الارث ساقط می شود با وجود اینکه اگر مالک حقوق خود را به منتفع واگذار کند یا منتفع حق انتفاع را به مالک منتقل سازد که در اثر اختلاط دو حق، حق انتفاع زائل می شود)

#### حقوق و تکالیف منتفع

حاکمیت عرفی (طبق ماده 54 ق.م.سایر کیفیت انتفاع از مال دیگری به نحوی خواهد بود که مالک قرار داده یا عرف -1 رعایت اقتضا بنماید). 2- سوء استفاده نکردن از مال موضوع حق (طبق ماده 48 ق.م.منتفع باید از مالی که موضوع حق انتفاع است سوء استفاده نکرده و در حفاظت آن تعدی یا تفریط ننماید) 3- حفاظت از عین مال (طبق ماده 50 ق.م. که شامل این است که اگر مالی که موضوع حق انتفاع است بدون تعدی یا تفریط منتفع تلف شود مشاراً الیه ضامن آن نخواهد بود).

(وماده 493 ق.م. مستأجر نسبت به عین مستأجره ضامن نیست به این معنی که اگر عین مستأجره بدون تفریط یا تعدی اوکلاً یا بعضاً تلف شود مسئول نخواهد بود ولی اگر مستأجر تفریط یا تعدی نماید ضامن است اگر چه نقض در نتیجه تفریط یا تعدی حاصل نشده باشد) و (ماده 52 ق.م. در موارد ذیل منتفع ضامن تضررات ضامن است. الف: در صورتی که منتفع از مال موضوع انتفاع سوء استفاده کند. ب: در صورتی که شرایط مقرر از طرف مالک را رعایت ننماید و این عدم رعایت موجب خسارتی بر موضوع حق انتفاع باشد). 4- پرداخت مخارج لازم برای انتفاع ماده (طبق ماده 49 ق.م. مخارج لازمه برای نگهداری مالی که موضوع انتفاع است بر عهده منتفع نیست مگر اینکه خلاف آن شرط شده باشد) و همچنین قاعده فقهی من له الغضم فعلیه العزم . 5- واگذاری حق انتفاع ذکر شده است

قانون مدنی (در ماده 951 ق.م. تعدی، تجاوز نمودن از حدود اذن یا متعارف است نسبت به مال یا حق دیگری) مانند اینکه هر گاه باغی مورد حق انتفاع قرار داده شده و متعارف مشروب نمودن در درختان در هر هفته يك مرتبه است منتفع هر روز آنها را آب دهد و یا آب دائم در نهر جاری سازد (ماده 952 ق.م. ذکر می کند که تفریط عبارت است از ترك عملی که به موجب قرارداد یا متعارف برای حفظ مال غیر لازم است).

مثلاً در باغی که در مثال بالا ذکر شد منتفع باید آنگونه که در قرارداد ذکر شده و یا متعارف محل است در حفاظت آن بکوشد چنانکه هرگاه درب دارد، درب آن را ببندد که گذرندگان شاخه های درختان آن را نشکنند و هر گاه خانه است، حوض آن را زمستان بپوشاند تا نشکند

اسباب زوال حق انتفاع به سه دسته تقسیم می شود.

اسبابی که حق مالکیت با سایر حقوق عینی مشترك است - 1

اسبابی که حق ارتفاق مشترك است - 2

اسبابی که ویژه حق انتفاع است - 3

توضیح مورد اول: مواد مشترك با مالکیت عبارتند از تلف مال موضوع حق، بند دوم (ماده 51 ق.م. 1- در صورت تلف شدن مالی که موضوع انتفاع است). (اعراض صاحب حق مواد 178 ق.م مالی که در دریا غرق شده و مالک از آن اعراض کرده است مالی است که آن را بیرون بیاورد) و (ماده 878 ق.م هر گاه در حین موت موروث حملی باشد که اگر قابل وراثت متولد شود و مانع از ارث تمام یا بعضی از وارث دیگر می گردد تقسیم ارث به عمل نمی آید تا حال معلوم شود و اگر حمل مانع از ارث هیچ يك از سایر وراثت نباشد و آنها بخواهند ترکه را تقسیم کنند باید برای حمل حصه ای که مساوی حصه دو پسر از همان طبقه باشد کنار گذارند و حصه هر يك از وارث مراعا است تا حال حمل معلوم شود) و (ماده 39 ق.م هر بنا و درخت که روی زمین است و همچنین هر بنا و حضری که زیر زمین است ملك مالك است آن زمین محسوب می شود مگر اینکه خلاف آن ثابت شود)

خاك ملك: اگر مالی در اثر ملی شدن و به موجب قانون از مالکیت خصوصی اشخاصی خارج شود حق انتفاع از بین می رود.

شرط خیار: در صورتی که در قرارداد انتفاع حق فسخ در مورد معینی برای مالك پیش بینی شده است و شرط خیار در وقف به لحاظ دائمی بودن آن امکان ندارد و خلاف مقتضای عقد است

توضیح مورد دوم: اسبابی که با حق ارتفاق مشترك است. الف: جمع شدن دو عنوان مالك و منتفع در يك شخص. ماده 300 ق.م (اگر مدیون مالك مافی الذمه خود گردد ذمه او بری می شود مثل اینکه اگر کسی به موروث خود مدیون باشد پس از فوت موروث دین او نسبت به سهم الارث ساقط شود)

توضیح سومین مورد اسباب خاصی زوال حق انتفاع که شامل: 1- عمری، 2- رقبی، 3- حبس مطلق

توضیحات: الف: عمری با فوت کسی که حق انتفاع به مدت عمر او برقرار شده است، حق انتفاع از بین می رود اگر حق انتفاع به مدت عمر مالك باشد با مرگ او حق انتفاع نیز زائل می گردد و همچنین است در حبس مطلق که با فوت مالك حق انتفاع از بین می رود طبق ماده (44 ق.م در صورتی که مالك برای حق انتفاع مدتی معین نکرده باشد حبس مطلق بوده و حق مزبور تا فوت مالك خواهد بود مگر اینکه مالك قبل از فوت خود رجوع کند) و این سبب در سایر اقسام حق انتفاع جاری نیست جز اینکه در وقف با انقراض طبقات موقوف علیهم حق انتفاع منتفی است

ب: پایان حق انتفاع در رقبی: که حق انتفاع برای مدت معین ایجاد می شود و پس از انقضاء مدت حقوق منتفع نیز پایان می پذیرد (بند اول ماده 51 ق.م 1- در صورت انقضاء مدت). هم مؤید این مطلب است. ج: حبس مطلق: قرارداد حق انتفاع اگر به صورت عمری نباشد و مدتی در آن نیاید (رقبی) از جانب مالک جایز است و او می تواند هر گاه بخواهد رجوع کند و (ماده 51 ق.م بیان می کند حق انتفاع در موارد ذیل زایل است

1- در صورت انقضاء مدت

2- در صورت تلف شدن مالی که موضوع انتفاع است

در صورت انقضاء مدت: یعنی پس از آنکه مدت معینی در عقد در مورد رقبی منقضی گردد و فوت کسی که حق 1- انتفاع بر عمر او قید شده است در عمری برسد حق انتفاع خاتمه پیدا می کند و بدین جهت است که مالک می تواند آن را قبل از انقضاء مدت برای مدتی بعد از انقضاء به اجازه واگذار نماید. امر مزبور در مورد عمری و رقبی است و در حبس مطلق که مدت در عقد ذکر نگردیده مانند حبس مؤید حق انتفاع باقی به بقاء عین است ولی چون عقد حبس مطلق جایز است مالک در هر زمانی می تواند رجوع کند چنانچه ماده 44 ق.م ذکر می کند

در صورت تلف شدن مالی که موضوع حق انتفاع است: چنانچه اتومبیلی که حق انتفاع از آن به دیگری واگذار شده ، 2- دچار حریق یا آتش سوزی شود و بسوزد و یا اسبی که مورد حق انتفاع قرار گیرد. بمیرد. حق انتفاع منتفی می شود زیرا حق انتفاع تابع وجود ملک است و با تلف شدن آن زائل می گردد.

در صورتی که کسی مال موضوع حق انتفاع را تلف کند و یا سبب تلف شدن آن گردد و سپس بدل آن را از مثل یا قیمت به مالک رد نماید. بدل مزبور. بدل عین و منفعت است بنابراین به نظر می رسد که هر گاه بدل مثل باشد. حق انتفاع بر آن قرار می شود و هرگاه قیمت باشد منتفع نسبت به ارزش حق انتفاع تقویت شده در قیمت شریک است

در صورتی که حق انتفاع برای کسی که در حین عقد به وجود نیامده به تبع موجود شود و آن به وجود نیاید 3- مادامی که صاحبان حق انتفاع موجود هستند حق مزبور باقی و بعد از انقراض آنها زائل می شود (ماده 45 ق.م حق انتفاع را فقط درباره شخص یا اشخاصی می توان برقرار کرد که در حین ایجاد حق مزبور وجود داشته باشند ولی ممکن است حق انتفاع تبعاً برای کسانی هم که در حین عقد به وجود نیامده اند برقرار می شود و مادامی که صاحبان حق انتفاع موجود هستند. حق مزبور باقی و بعد از انقراض آنها حق زائل می گردد

چنانکه هر کسی حق انتفاع مالی را برای کسی و پس از او برای اولاد او قرار دهد و آن کس اولادی نیاورد یا آنکه یک طبقه به وجود آمد ولی بعداً مقطوع گردد از تاریخ انقطاع در اثر نبودن منتفع حق انتفاع زائل می شود. پس از پایان حق انتفاع. منتفع باید عین موضوع حق را به مالک رد کند و در اثر زوال حق انتفاع مالکیت صاحب عین کامل شود و از آن پس منافع مال هر چند که آماده بهره برداری باشد به او تعلق دارد و منتفع حق استفاده از آن را ندارد.

به عنوان مثال اگر حق انتفاع از باغ میوه ای باشد پس از زوال حق انتفاع میوه های رسیده به مالک تعلق می گیرد و منتفع نمی تواند آنها را بچیند یا اگر در پای درخت ریخته باشد آنها را جمع آوری کنند اگر عین مال پس از زوال حق از بین رفته باشد منتفع در حفاظت از آن مرتکب تعدی و تفریط شده است، باید به اقتضای موارد مثل یا قیمت آن داده شود(ماده 311 ق.م هم به تفصیل آن ذکر کرده است که شامه: غاصب باید مال مغضوب را عیناً به صاحب آن رد نماید و اگر عین تلف شده باشد، باید مثل یا قیمت آن را بدهد و اگر به علت دیگری رد عین ممکن نباشد باید بدل آن را بدهد)

در واقع ما به سه پرسش زیر می خواهیم پاسخ دهیم:

مالیات برارث یکی از موضوعاتی است که ورثه همواره از آن بیم دارند چرا دولت چنین مالیاتی را پیش بینی کرده و مبنای محاسبه آن چیست؟

اخذ مالیات ها به طور اعم و اخذ مالیات برارث به طور اخص تابع سیاست های مالی دولت هاست و دریافت چنین مالیات هایی در عموم کشورها معمول است البته ورثه طبیعتاً مانند هر مالیات دهنده ای از پرداخت مالیات اکراه دارند اما در هر حال گزیری از آن نیز نیست و عدم پرداخت مالیات برارث طرف مهلت مقرر در قانون مالیات های مستقیم موجب تعلق جریمه به آن می شود و نقل و انتقال ترکه بخصوص اموال غیرمنقول آن منوط به مفاصا حساب مالیاتی است در مورد مبنا و نحوه محاسبه مالیات برارث هم اجمالاً عرض کنم که مالیات برارث بر کلیه ماترك متوفی اعم از منقول و غیرمنقول و مطالبات قابل وصول و حقوق مالی او تعلق می گیرد چه این اموال در ایران باشد یا خارج از ایران اما برحسب اینکه وارثان از کدام طبقه باشند میزان مالیات برارث آنان فرق می کند که در ماده 20 قانون مالیات های صریحاً مشخص شده است.

آیا معافیت هایی هم برای مالیات برارث در نظر گرفته شده است؟

بله اول اینکه قبل از محاسبه مالیات برارث هزینه متعارف کفن و دفن متوفی و واجبات مالی و عبادی و دیون محقق او از ماترك کسر می شوند و بقیه ماترك مشمول مالیات برارث قرار می گیرد دیگر اینکه در مورد وارثان طبقه اول هر کدام تا مبلغ سی میلیون ریال از ارزش سهم الارث ایشان از شمول مالیات معاف خواهد بود.

وراث طبقات اول و دوم شهدای انقلاب هم از پرداخت مالیات برارث معاف هستند از اموال موضوع ماترك کسر می شوند و بقیه ماترك 80 درصد اوراق مشارکت و سپرده های متوفی نزد بانک های ایرانی و همچنین 50 درصد ارزش سهام متوفی در شرکت هایی که سهام آنها در بورس پذیرفته شده و 40 درصد ارزش سهام با سهم الشر که متوفی در سایر شرکت ها و بالاخره 40 درصد ارزش خالص دارایی متوفی در واحدهای تولیدی و صنعتی و معدنی و کشاورزی هم از شمول مالیات برارث معاف هستند

ورثه برای تعیین مالیات برارث و پرداخت آن چه اقدامی باید انجام دهند؟

وراث مکلفند ظرف حداکثر شش ماه از تاریخ فوت مورث خود نسبت به ارایه اظهار نامه مخصوص که اصطلاحاً به آن اظهارنامه "مالیات برارث" گفته می شود به حوزه مالیاتی مربوط اقدام کنند در این اظهار نامه باید اقلام ماترك و بهای آن ها در زمان فوت متوفی تعیین و مطالبات و بدهی های او تصریح شوند و به ضمیمه آن اسناد ومدارك اموال و دیون و مطالبات متوفا هم ارایه شود.

صدور این گواهی نامه چه فایده ای دارد؟

این گواهی نامه از جمله مدارك لازم برای صدور گواهی انحصار وراثت است و بدون ارائه آن گواهی انحصار وراثت صادر نخواهد شد.

آیا پس از ارائه اظهارنامه وراث باید منتظر ابلاغ برگ تشخیص مالیات برارث از سوی حوزه مالیاتی باشند؟

خیر وراث ظرف سه ماه از تاریخ انقضای مهلت تقدیم اظهارنامه مکلفند براساس اظهار نامه ی تقدیمی خود مالیات برارث را به طور علی الحساب پرداخت کنند در غیراین صورت مالیات متعلقه مشمول جریمه خواهد شد.

آیا در این صورت حوزه مالیاتی مفاصا حساب برای وراث صادر می کند؟

خیر با توجه به اینکه مبلغ پرداخت شده به صورت علی الحساب است حوزه مالیاتی صرفاً رسید پرداخت مبلغ مزبور را با ایشان ارایه می کند و مفاصاحساب پس از قطعی شدن مالیات و پرداخت آن توسط ورثه صادر و تسلیم خواهد شد.

مبنای مالیات بر ارث ، ثروت درگذشتگان میباشد که به ورثه آنان منتقل گردیده است.اجازه وصول مالیات بر ارث در ایران اولین بار به موجب قانون مالیات بر ارث و نقل و انتقالات بلاعوض مصوب آبان ماه 1316 داده شد.  
2 نوع مالیات بر ارث داریم :1- مالیات بر ماترك : کلیه اموال و دارایی های متوفی پس از وضع بدهی های محققه وی وقبل از تقسیم بین وراث مشمول مالیات قرار میگیرد.

2- مالیات بر سهم الارث : از سهم الارث هر طبقه با نرخ های خاص مالیات وصول میشود.

چنانچه متوفی یا وراث ، ایرانی و مقیم ایران باشند نسبت به کل ماترك پس از کسر هزینه کفن و دفن و مالیات بر ارث که در خارج قرار دارد از سهم الارث هر وراث با نرخ مقرر مالیات وصول میشود.

در صورتیکه وراث و متوفی ، ایرانی ولی مقیم خارج از کشور باشند نسبت به آن قسمت از ماترك که در ایران است سهم الارث هر يك از وراث با نرخ های مقرر مشمول مالیات قرار میگیرد ، و از بقیه ماترك که در خارج از ایران قرار دارد پس از کسر مالیات بر ارثی که به دولت محل وقوع مال پرداخت گردیده است با نرخ 25٪ مالیات دریافت میگردد.

در سایر موارد نسبت به ماترك موجود در ایران از سهم هر يك از وراثت به نرخ مقرر در طبقه مربوط مالیات دریافت میشود

#### نظریات مخالفان مالیات بر ارث:

1- مالیات بر ارث تمایل اشخاص را به پس انداز و صرفه جویی از بین میبرد. 2- مالیات بر ارث قبول مخاطرات را در فعالیت‌های اقتصادی کاهش میدهد. 3- مالیات بر ارث واحدهای مولد ثروت را به اجزاء کوچکتر تقسیم میکند. در شرایط کنونی نمیتوان بر دلایل مخالفی که ارائه شده زیاد تکیه داشت در واقع در شرایط فعلی موضوع تقسیم و تجزیه واحد های اقتصادی کمتر مطرح میشود زیرا واحدهای بزرگ اقتصادی یاب‌ه صورت شرکتهای سهامی یا به طرق دیگر با مشارکت تعداد زیادی به وجود می آیند که با از بین رفتن يك یا چند صاحب سهم یا شريك فقط سهام درگذشتگان به بازماندگان منتقل میگردد.

مالیات بر ارث مانند سایر منابع مالیاتی بر اساس قانون مالیات های مستقیم محاسبه می شود

در این راستا، هرگاه در نتیجه فوت شخصی، مالی از متوفی به ورثه برسد، وراثت یا نماینده قانونی آنها موظفند ظرف مدت 6 ماه از تاریخ فوت متوفی، به سازمان امور مالیاتی محل سکونت مرحوم یا مرحومه مراجعه و با ارائه اسناد مربوطه، صورت اموال و بدهی های وی را در اظهارنامه مخصوص مالیات بر ارث گزارش نمایند

بدین ترتیب، پس از تشکیل پرونده متوفی، گواهینامه تسلیم اظهارنامه مالیات بر ارث صادر و به ورثه داده می شود. این گواهینامه یکی از مدارك لازم برای درخواست گواهی حصر وراثت از شورای حل اختلاف می باشد. در این گواهی، اسامی وراثت قانونی اعلام و میزان سهم الارث هر يك از آنها مشخص می گردد

پس از تکمیل اظهارنامه، کلیه اموال منقول و غیرمنقول متوفی به نرخ روز توسط ماموران تشخیص مالیات قیمت گذاری می شوند و کلیه بدهی های متوفی مانند وام ها، مهریه و غیره از آن کسر می شود. پس از آن با توجه به سهم الارث هر يك از وراثت مالیات بر ارث به نسبت محاسبه می شود

این نرخ ها طبق ماده 20 قانون مالیاتهای مستقیم در خصوص وراثت طبقه اول تا مبلغ 50/000/000 ریال معادل 5 درصد، تا مبلغ 200/000/000 ریال نسبت به مازاد 50/000/000 ریال معادل 15 درصد، تا مبلغ 500/000/000 ریال نسبت به مازاد 200/000/000 ریال معادل 25 درصد و نسبت به مازاد 500/000/000 ریال معادل 35 درصد می باشد

البته لازم به ذکر است که از سهم الارث هر يك از وراثت طبقه اول مبلغ 30/000/000 ریال به عنوان معافیت کسر و مابقی با شرح فوق الذکر مشمول مالیات می گردند

وراث از نظر قانون مالیاتهای مستقیم به سه طبقه تقسیم می شوند

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

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

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

اگر در هر طبقه ای حتی يك نفر ورثه در حال حیات باشد سبب می شود دیگر طبقات به اصطلاح از حیث ارث بردن باطل شوند و هیچ ارثی به آنها تعلق نگیرد حال به طور تفصیلی به راه حل قانونی فرار از مالیات بر ارث می پردازیم:

هیچ فردی نمی تواند در خصوص تقسیم اموال خود پس از مرگش تصمیم گرفته و دخالت نماید زیرا ارث از اسباب تملك به معنای این است که شخص بدون اراده مالك می شود و تملك یعنی این که کسی، تملك است و نه تملك مالی به دیگری می دهد در نتیجه در بحث ارث از آنجا که متوفی اراده و دخالتی در مال خود ندارد، به صورت قهری، وراث مالك خواهند شد. اما این امکان برای اشخاص وجود دارد که قبل از فوت و در زمانی که در حیات هستند در خصوص اموال خود تصمیم گیری کرده و به گونه ای همه اموال خود را به اعضای خانواده و وارثین احتمالی انتقال دهند. در نتیجه شخص در زمان مرگش دیگر مالی نخواهد داشت که به ارث برسد.

انحصار وراثت، تحریر ترکه، مهر و موم ترکه، تقسیم ترکه، رعایت عدالت و به خصوص مالیات بر ارث از نگرانی های اصلی مردم است. برای کاسته شدن از این گونه مشکلات نیز صاحبان اموال می توانند قبل از فوت خود با تنظیم اسناد مناسب در زمینه اموال شان تعیین تکلیف نمایند. از جمله مواردی که در این خصوص می توان به آن ها اشاره کرد وصیت و سند صلح عمری است

یکی از اسناد بسیار مفید و کارآمد «سند صلح عمری» است که در دفاتر اسناد رسمی رواج دارد. به وسیله این سند می توان از مشکلات گفته شده جلوگیری نمود، بنابراین مالك اموال غیر منقول که اغلب شامل آپارتمان، خانه، زمین و باغ است، می تواند با مراجعه به دفتر اسناد رسمی اختیار فروش، اجاره دادن و یا حتی فسخ و اقاله سند مذکور را تا زمان حیات برای خود نگه داشته و اصل مال را به فرزند و یا اشخاص دیگر مدنظر خود انتقال دهد.

در نتیجه تا زمانی که شخص زنده است هرگونه دخالت و نظارت و اختیار نسبت به مال خود را دارد، اما بعد از مرگش، مالك آن مال فرزند یا شخص مورد نظر خواهد شد و این شرایط، تابع مقررات ارث نمی شود.

چنانچه شخص پس از تنظیم سند صلح عمری، از انجام این کار منصرف شود و بخواهد مال را دوباره به نام خود بازگرداند، از همان ابتدای تنظیم سند باید از سردفتر بخواهد که شرط فسخ را به صورت يك طرفه و به نفع مصالح

(صاحب مال فعلی) در سند قید نماید، در این صورت و با وجود این شرط صاحب مال تا قبل از فوت خود به صورت صددرصد و بدون محدودیت اختیار مال و اموالش را دارد و چنانچه فوت کند، اموالش مشمول قانون مالیات برارث نیز نمی شود.

امروزه با توجه به تحولات اجتماعی و کاهش تعداد فرزندان و نزدیک شدن فاصله اجتماعی بین فرزندان پسر و دختر، گرایش و تمایل خانواده ها بر این قرار گرفته که از ماحصل مادی زندگی خود به گونه ای تا حد امکان به صورت مساوی بین فرزندان تقسیم نمایند. برای تحقق این امر نیز والدین می توانند قبل از مرگ به شرح مذکور و با وصیت و یا صلح عمری، مطابق با اراده خویش رفتار نمایند.

### نتیجه گیری:

انسان می تواند با دور اندیشی و آگاهی های بیشتر و کسب دانش و مفاهیم حقوقی به طور صحیح و منطقی و عاقلانه اموالش را مدیریت کند و با برنامه ریزی نسبت به اموالش در قبل و بعد از مرگ وسایل اسایش و رفاه هرچه بیشترش را برای خود و بازماندگانش فراهم کند در نتیجه برای رسیدن به این مقصود با مطالعه ی این مقاله و کسب آگاهی و اقدام عملی از طریق مراجعه به دفاتر اسناد رسمی و تنظیم سند رسمی صلح عمری از مشمول پرداخت مالیات سنگین معاف گردد. و در عین حال در طول عمر از اموالش بهره مند گردد.\*\*\* با يك تیر دو نشان زدن \*\*\*



منابع استفاده شده:

- 1- قانون اساسی و مدنی جمهوری اسلامی ایران با آخرین اصلاحات و الحاقات/ تدوین مهدی کمالان/ تهران/ 1386
- 2- قانون مالیات مستقیم/ و بخشنامه ها و ایین نامه های ثبتی و مالیاتی / انتشار در روزنامه رسمی
- 3- حقوق مدنی جلد1/ تالیف دکتر سید حسن امامی/ تهران/ 1340/ کتاب فروشی اسلامیة
- 4- عقود معین جلد1/ دکتر ناصر کاتوزیان/ 1372/ انتشارات گنج دانش/ تهران
- 5- حقوق ثبت تخصصی / حمید رضا آدابی/ نشر جنگل . جاودانه/ 1388/ تهران/
- 6- دوره مقدماتی حقوق مدنی/ تالیف سید حسین صفایی/ تهران/ نشر میزان / 1379
- 7- شرح جامع حقوق مدنی / فرهاد بات شیرین بیات/ انتشارات ارشد/ تهران/ 1394
- 8- مجموعه محشی قانون مدنی/ محمد جعفر جعفری لنگرودی/ چاپ چهارم/ انتشارات گنج دانش/ 1391

ومن الله التوفیق.....

1394/12/2

امین اعوانی

کارشناس فقه و حقوق و دانشجوی ارشد حقوق خصوصی

