



سازمان امور مالیاتی کشور

آشنایی با قانون و مقررات مالیات بر ارث

(در مورد متوفیان تاریخ ۱۳۹۵/۱/۱ و بعد از آن)

مشور حقوق مؤیدان مالیاتی

اصل (۱): مودی محترم حق برخورداری از رفتار عادلانه، منصفانه و قانونمند را دارد.

اصل (۲): مودی محترم حق کسب اطلاع و راهنمایی را دارد.

اصل (۳): مودی محترم حق برخورداری از خدمات مطلوب مالیاتی را دارد.

اصل (۴): پابندی مابا اصل را در داری و حفظ حریم خصوصی، حق مودی است.

اصل (۵): مودی محترم حق اعتراض، شکایت و تجدید نظرخواهی دارد.

اصل (۶): مودی حق انهد نظر آزاد و اراده و شهادت در مورد تسهیلات و دریافتی مالیاتی و اداری را دارد.

سازمان امور مالیاتی کشور

معاونت درآمدی مالیاتی

دکتر امور مؤیدان و خدمات مالیاتی

خردادماه ۱۴۰۱

مالیات بر ارث

اموال و دارایی‌هایی که در نتیجه فوت شخص اعم از فوت واقعی یا فرضی انتقال می‌یابد، مشمول مالیات بر ارث خواهد بود. وراثت برای انجام هر گونه نقل و انتقال یا ثبت اموال و حقوق مالی به خود یا افراد دیگر و برداشت از حسابهای بانکی متوفی، ملزم به ارائه گواهی مالیاتی مربوط می‌باشند.

طبقه بندی وراثت

بر اساس ماده ۱۸ قانون مالیات‌های مستقیم (ق.م.پ) وراثت به سه طبقه تقسیم می‌شوند:

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

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

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

اموال مشمول مالیات بر ارث، نرخ‌های مالیاتی و نحوه اعمال آن

بر اساس ماده (۱۷) قانون مالیات‌های مستقیم، اموال مشمول مالیات بر ارث و نرخهای مالیات بر ارث مربوط به متوفیان تاریخ ۱۳۹۵/۱/۱ و بعد از آن به شرح جدول زیر است:

ردیف	اموال مشمول مالیات بر ارث	نرخ برای وراثت طبقه اول
۱	سپرده‌های بانکی، اوراق مشارکت و سایر اوراق بهادار (به استثنای سهام و سهم الشرکه و حق تقدم آنها) و سوده‌های متعلق به آنها و همچنین سود سهام و سهم الشرکه تا تاریخ ثبت انتقال به نام وراثت و یا پرداخت و تحویل به آنها	سه درصد (۳٪)
۲	سهام و سهم الشرکه و حق تقدم آنها	یک و نیم (۱/۵) برابر نرخهای مذکور در تبصره یک ماده (۱۴۳) و ماده (۱۴۳ مکرر) قانون مالیات‌های مستقیم* طبق مقررات مزبور، در تاریخ ثبت انتقال به نام وراثت
۳	نسبت به حق الامتیاز و سایر اموال و حقوق مالی که در بندهای مذکور به آنها تصریح نشده است (از جمله سپرده‌های متوفی در بانکها و مؤسسات اعتباری غیر بانکی فاقد مجوز از بانک مرکزی)	ده درصد (۱۰٪) ارزش روز در تاریخ تحویل یا ثبت انتقال به نام وراثت
۴	نسبت به انواع وسائل نقلیه موتوری، زمینی، دریایی و هوایی	دو درصد (۲٪) بهای اعلامی توسط سازمان امور مالیاتی کشور در تاریخ ثبت انتقال به نام وراثت
۵	نسبت به املاک و حق واگذاری محل	یک و نیم (۱/۵) برابر نرخهای مذکور در ماده (۵۹) قانون مالیات‌های مستقیم* به ماخذ ارزش معاملاتی املاک و یا به ماخذ ارزش روز حق واگذاری حسب مورد، در تاریخ ثبت انتقال به نام وراثت
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 ماخذ محاسبه مالیات بر ارث در کشور محل وقوع مال قرار گرفته است. در صورت عدم شمول مالیات بر ارث در کشور مزبور به ماخذ ارزش روز انتقال یا تحویل به نام وراثت

* براساس تبصره (۱) ماده (۱۴۳) قانون مالیات‌های مستقیم، از هر نقل و انتقال سهام و سهم الشرکه و حق تقدم سهام و سهم الشرکه شرکاء در سایر شرکتها، مالیات مقطوعی به میزان چهار درصد (۴٪) ارزش اسمی آنها وصول می‌شود. بر اساس ماده (۱۴۳ مکرر) قانون مالیات‌های مستقیم از هر نقل و انتقال سهام و حق تقدم سهام شرکتها اعم از ایرانی و خارجی در بورسها یا بازارهای خارج از بورس دارای مجوز، مالیات مقطوعی به میزان نیم درصد (۰/۵٪) ارزش فروش سهام و حق تقدم سهام وصول خواهد شد.

* براساس ماده (۵۹) قانون مالیات‌های مستقیم نقل و انتقال قطعی املاک به ماخذ ارزش معاملاتی و به نرخ پنج درصد (۵٪) و همچنین انتقال حق واگذاری محل به ماخذ وجوه دریافتی مالک یا صاحب حق و به نرخ دو درصد (۲٪) در تاریخ انتقال از طرف مالکان عین یا صاحبان حق، مشمول مالیات می‌باشد.

توضیحات مهم:

• نرخ‌های مذکور در جدول، برای وراثت طبقه اول می‌باشد لیکن برای وراثت طبقه دوم، به نرخ معادل دو برابر و برای وراثت طبقه سوم به نرخ معادل چهار برابر نرخ‌های مندرج در این جدول محاسبه و وصول خواهد شد.

• در صورتی که متوفی و وراثت، تبعه خارجی باشند، اموال و دارایی‌های متوفی که در ایران واقع است، مشمول مالیات به نرخ وراثت طبقه اول خواهد بود.

• در مواردی که وراثت سهم خود از اموال موضوع ردیف‌های ۲، ۴ و ۵ جدول ذکر شده را به اشخاص ثالث یا وراثت دیگر انتقال دهند، علاوه بر مالیات بر ارث مشمول مالیات نقل و انتقال، طبق مقررات مربوط خواهند بود.

• در مواردی که در قانون مالیات‌های مستقیم به بانکها اشاره شده است، مقررات مربوط شامل مؤسسات اعتباری غیر بانکی که به موجب قانون یا با مجوز بانک مرکزی تأسیس شده‌اند، صندوق ضمانت سرمایه‌گذاری صنایع کوچک، صندوق حمایت از تحقیقات و توسعه صنایع الکترونیک، صنایع دریایی و بیمه سرمایه‌گذاری فعالیت‌های معدنی و صندوق حمایت از توسعه سرمایه‌گذاری در بخش کشاورزی نیز می‌شود.

• مالیات متعلق به سهام عدالت متعلق به متوفی، برای وراثت طبقه اول معادل ۶٪، برای وراثت طبقه دوم ۱۲٪ و وراثت طبقه سوم ۲۴٪ ارزش اسمی سهام می‌باشد. سهام عدالت به عنوان دارایی‌های ماترک متوفیان تا تاریخ ۱۳۹۹/۰۵/۰۱ معاف از مالیات بر ارث می‌باشد.

اموال خارج از شمول مالیات بر ارث

اموال زیر مشمول مالیات بر ارث نمی‌باشند:

• 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 بیمه‌گذار و یا کارفرما از قبیل انواع بیمه‌های عمر و زندگی، خسارت فوت و دیه و مانند آنها حسب مورد که یکجا و یا بطور مستمر به ورثه متوفی پرداخت می‌شود.

• اموالی که برای سازمانها و مؤسسه‌های مذکور در ماده (۲) قانون مالیات‌های مستقیم، مورد وقف یا نذر یا حبس واقع گردد به شرط تأیید سازمانها و مؤسسه‌های مذکور (اشخاص موضوع ماده (۲) قانون مالیات‌های مستقیم شامل وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی، دستگاه‌هایی که بودجه آنها به وسیله دولت تأمین می‌شود، شهرداریها و بنیادها و نهادهای انقلاب اسلامی دارای مجوز معافیت از طرف حضرت امام خمینی (ره) و مقام معظم رهبری می‌شود).

• اثاث الیبت محل سکونت متوفی

• 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) قانون مالیات‌های مستقیم قرار گرفته باشد (در صورتی که برای سلب مالکیت، عوضی داده شود، ارزش آن عوض یا اموال سلب مالکیت شده هر کدام کمتر باشد، جزء اموال مشمول مالیات بر ارث محسوب خواهد شد).

تکته: وراثت طبقات اول و دوم نسبت به اموال شهدای انقلاب اسلامی مشمول مالیات بر ارث 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.

اظهارنامه مالیات بر ارث

بر اساس اصلاحیه مصوب ۱۳۹۴/۴/۲۱ قانون مالیاتهای مستقیم، در مورد متوفیانی که تاریخ فوت آنها ۱۳۹۵/۱/۱ و بعد از آن است، 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، وراث (منفرداً یا مجتمعاً) یا ولی یا امین یا قیم یا نماینده قانونی آنها موظفند ظرف مدت یکسال از تاریخ فوت متوفی، اظهارنامه‌ای حاوی کلیه ماترک با تعیین ارزش روز زمان فوت و تصریح مطالبات و بدهی‌ها طبق فرم نمونه مخصوص تهیه شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور به انضمام مدارک ذیل به اداره امور مالیاتی صلاحیت دار تسلیم نمایند:

- ۱- رونوشت یا تصویر گواهی شده کارت ملی و شناسنامه متوفی و وراث.
- ۲- رونوشت یا تصویر گواهی شده اسناد مربوط به بدهی‌ها و مطالبات متوفی.
- ۳- رونوشت یا تصویر گواهی شده کلیه اوراقی که اثبات کننده حق مالکیت متوفی نسبت به اموال و حقوق مالی است.
- ۴- رونوشت یا تصویر گواهی شده آخرین وصیت نامه متوفی اگر وصیت نامه موجود باشد.
- ۵- رونوشت یا تصویر گواهی شده وکالت نامه یا قیم نامه در صورتی که اظهارنامه از طرف وکیل یا قیم یا ولی تسلیم شود.
- ۶- رونوشت یا تصویر گواهی فوت از مراجع ذیربط.
- ۷- گواهی حصر وراثت.

سازمان امورمالیاتی کشور در راستای توسعه خدمات الکترونیکی، پرتال اظهارنامه الکترونیک مالیات بر ارث را پیاده سازی نموده و وراث محترم می‌بایست پس از ثبت نام در سامانه ثبت نام الکترونیکی (در درگاه ملی خدمات الکترونیک سازمان امورمالیاتی به نشانی my.tax.gov.ir) و دریافت نام کاربری و رمز عبور، از طریق لینک مربوط به اظهارنامه‌ها و انتخاب اظهارنامه ارث در این سامانه یا مراجعه مستقیم به سامانه اظهارنامه مالیات بر ارث به آدرس ersportal.tax.gov.ir نسبت به تکمیل اظهارنامه و ارسال آن اقدام نمایند (افرادی که قبلاً در درگاه ملی خدمات الکترونیکی سازمان امور مالیاتی ثبت نام نموده‌اند نیازی به ثبت نام مجدد نداشته و با نام کاربری و رمز عبور قبلی خود می‌توانند نسبت به تکمیل و ارسال اظهارنامه مالیات بر ارث اقدام نمایند).

پس از ورود به صفحه اصلی سامانه پرتال اظهارنامه الکترونیک ارث می‌توان گزینه‌های مربوط به فرم ۲۶ یا فرم ۳۴ را انتخاب کرد.

فرم ۲۶: چنانچه از زمان فوت متوفی کمتر از یک سال سپری شده باشد وراث می‌توانند برای درخواست کسر دیون و هزینه‌ها از ماترک متوفی، این اظهارنامه را تکمیل نمایند.

فرم ۳۴: چنانچه از زمان فوت متوفی بیش از یکسال سپری شده باشد یا در صورتی که وراث درخواست صدور گواهی پرداخت مالیات بر ارث را برای بخشی از ماترک متوفی داشته باشند این فرم باید تکمیل شود. در این فرم بخش دیون/هزینه وجود ندارد.

در فرم‌های مذکور باید اطلاعات مربوط به "تسلیم کننده اظهارنامه"، "مشخصات متوفی"، "گواهی حصر وراثت"، "شهادت (چنانچه که فوت بر اثر شهادت صورت گرفته باشد)"، "اطلاعات ما ترک متوفی" و "دیون/هزینه (حسب مورد)" ثبت شود. پس از تکمیل اطلاعات، با تایید نهایی فرم و ارسال اظهارنامه/فرم کد رهگیری به مؤدی اعلام خواهد شد.

نحوه رسیدگی به مالیات بر ارث

برای وراثی که اظهارنامه خود را در موعد قانونی (ظرف یک سال از تاریخ فوت متوفی) تسلیم نمایند، ارزش اموال و دارایی‌ها به بهای روز زمان فوت متوفی مورد ارزیابی قرار گرفته و گواهی مربوط به ترتیب زیر صادر می‌شود:

- در صورتی که کل ارزش روز اموال و دارایی‌های متوفی در زمان فوت، کمتر و یا مساوی دیون محقق متوفی، واجبات مالی و عبادی و هزینه کفن و دفن باشد، اموال و دارایی‌های متوفی، مشمول مالیات موضوع ماده (۱۷) ق.م.م. نبوده و گواهی موضوع بند (ج) ماده (۲۶) قانون مالیاتهای مستقیم مبنی بر بلا مانع بودن ثبت یا انتقال یا پرداخت یا تحویل اموال متوفی، به عنوان مراجع ذیربط صادر خواهد شد.
- در مواردی که ارزش روز اموال و دارایی‌های متوفی در زمان فوت، بیش از دیون محقق متوفی، واجبات مالی و عبادی و هزینه کفن و دفن باشد، جمع کل دیون، واجبات و هزینه‌ها به ترتیب از ارزش روز اموال و دارایی‌های مشمول مالیات بر ارث (موضوع بندهای ۱ الی ۵ ماده (۱۷) قانون مالیاتهای مستقیم) کسر و نسبت به آن بخش از اموال و دارایی‌ها که معادل ارزش دیون محقق متوفی، واجبات مالی و عبادی و هزینه کفن و دفن می‌باشد، گواهی مبنی بر بلا مانع بودن ثبت یا انتقال یا پرداخت یا تحویل اموال و دارایی غیرمشمول متوفی به عنوان مراجع ذیربط صادر و مازاد ماترک، حسب مورد در زمان دریافت، انتقال و یا ثبت به مأخذ مقرر در ماده (۱۷) ق.م.م. مشمول مالیات خواهد شد.

- بابت اموال و دارایی‌های مازاد بر هزینه‌های کفن و دفن، واجبات و دیون محقق متوفی، در زمان تسلیم و رسیدگی اظهارنامه، مالیاتی محاسبه و دریافت نمی‌شود لیکن در زمان دریافت، انتقال و یا ثبت، اموال مذکور به قیمت یا ارزش معاملاتی روز انتقال (حسب مورد) ارزیابی شده و مالیات متعلق تعیین و پس از پرداخت آن توسط مؤدی، گواهی مربوط برای مراجع ذیربط صادر خواهد شد.

تکته: دیون محقق متوفی، واجبات مالی و عبادی و هزینه کفن و دفن، قابل کسر از اموال و دارایی‌های متعلق به متوفی ایرانی که در خارج از کشور واقع شده است، نخواهد بود.

- در صورتی که مؤدی در اجرای ماده (۱۷) قانون مالیاتهای مستقیم نسبت به پرداخت مالیات اقدام نموده باشد و گواهی موضوع ماده ۳۴ قانون مالیاتهای مستقیم صادر شده باشد لیکن پس از رسیدگی به اظهارنامه مالیاتی مشخص شود، نسبت به کل ماترک یا بخشی از آن مشمول مالیات نمی‌باشد، مالیات‌های پرداختی با ارائه اسناد و مدارک مثبت، به پرداخت کننده مسترد خواهد شد.

توجه: گواهی موضوع ماده (۳۴) قانون مالیاتهای مستقیم (گواهی پرداخت مالیات بر ارث) توسط اداره امور مالیاتی صلاحیت دار برای هر یک از اموال و دارایی‌ها به تفکیک و به صورت موردی و ظرف یک هفته، پس از پرداخت مالیات متعلق صادر خواهد شد و الزامی به پرداخت مالیات بر ارث کلیه ماترک متوفی بطور یکجا نمی‌باشد.

عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی از سوی وراث یا تسلیم اظهارنامه خارج از موعد مقرر (در مورد متوفیان بعد از تاریخ ۱۳۹۵/۱/۱) موجب تعلق جریمه مالیاتی نخواهد بود. لیکن در مورد مؤدیانی که در مهلت قانونی، نسبت به تسلیم اظهارنامه اقدام ننموده‌اند، بدون کسر هزینه‌های کفن و دفن، واجبات و دیون محقق متوفی از ماترک؛ در زمان دریافت، انتقال و یا ثبت، طبق مقررات ماده (۱۷) قانون مالیاتهای مستقیم به قیمت یا ارزش معاملاتی روز انتقال (حسب مورد) ارزیابی شده و مالیات مربوط تعیین و پس از پرداخت آن توسط مؤدی، گواهی مربوط برای مراجع ذیربط، صادر خواهد شد.

اداره امور مالیاتی صلاحیت‌دار، اداره امور مالیاتی است که آخرین اقامتگاه قانونی متوفی در محدوده آن واقع شده است. اگر متوفی مقیم ایران نباشد، ضروری است وراث برای انجام امور مالیات بر ارث به اداره کل امور مالیاتی شمیرانات مراجعه نمایند.

اعتبار گواهی موضوع ماده ۳۴ قانون مالیاتهای مستقیم تاریخ انقضاء نداشته و حسب مورد تا تاریخ تحویل، ثبت، انتقال و یا معامله اموال و دارایی‌های متوفی برای ذی‌نفعان مندرج در گواهی معتبر است.

حل اختلاف در مالیات بر ارث

پس از رسیدگی به اظهارنامه مالیات بر ارث، چنانچه در تعیین ارزش اموال و دارایی‌ها (به تاریخ فوت) و بدهی‌های متوفی اختلافی بین اداره امور مالیاتی صلاحیت‌دار و مؤدیان ایجاد گردد، با اعتراض مؤدی موضوع خارج از نوبت در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی مطرح و ارزش تعیین شده مطابق رأی قطعی صادره، ملاک عمل قرار می‌گیرد. (در این مرحله؛ اختلاف مربوط قابل رسیدگی در اداره امور مالیاتی نمی‌باشد)

در صورتی که در خصوص میزان مالیات مشخصه بین مؤدی و اداره امور مالیاتی اختلاف باشد، اعتراض مؤدی قابل طرح در کلیه مراجع حل اختلاف مالیاتی موضوع مواد ۲۳۸، ۲۱۶، ۲۴۴، ۲۴۷، ۲۵۱ و ۲۵۱ مکرر قانون مالیاتهای مستقیم می‌باشد.

توجه:

- اطلاعات مندرج در این بروشور صرفاً در مورد متوفیان تاریخ ۱۳۹۵/۱/۱ و بعد از آن می‌باشد و وراث متوفیانی که تاریخ فوت آنها قبل از ۱۳۹۵/۱/۱ باشد، از نظر تکالیف قانونی، مشمول قوانین مالیاتی زمان فوت متوفی می‌باشند.
- در مورد متوفیان قبل از تاریخ ۱۳۹۵/۱/۱ صدور گواهی حصر وراثت توسط مراجع قضایی، منوط به ارائه اظهارنامه مالیات بر ارث به اداره امور مالیاتی و دریافت گواهی‌نامه تسلیم اظهارنامه مالیات بر ارث توسط وراث می‌باشد. لیکن در مورد متوفیان تاریخ ۱۳۹۵/۱/۱ و بعد از آن برای صدور گواهی حصر وراثت نیازی به ارائه اظهارنامه مالیات بر ارث نبوده و مراجع قضایی بدون در نظر گرفتن تسلیم یا عدم تسلیم اظهارنامه مالیات بر ارث می‌توانند اقدام به صدور گواهی حصر وراثت نمایند.