

## موقوفات خاص

گزارش شماره 1896-5/30-28/5/1371 دفتر فنی مالیاتی راجع به نحوه تعیین مالیات وقف خاص ، عنوان مقام معاونت درآمد های مالیاتی حسب ارجاع آن مقام در جلسه مورخ 16/12/71 هیئت عمومی شورای عالی مالیاتی مطرح است . گزارش مزبور مشعر بر ارائه نظریات مختلف زیرین در اینخصوص می باشد : ” 1 الف با عنایت به حکم کلی ماده 38 قانون مالیاتهای مستقیم و بند الف آن و نیز ماده 39 قانون مذکور ، مالیات مربوط به وقف خاص می باید از مآخذ کل درآمد بنرخ ماده 131 تعیین واز متولی مطالبه گردد. 1 ب مطالبه مالیات باید از متولی به عمل آید ، لیکن در محاسبات مالیاتی ، درآمد موقوفه بین موقوف علیهم تقسیم و نسبت به سهم هر موقوف علیه مالیات جداگانه محاسبه گردد. 2 الف نظر به اینکه به موجب ماده 3 قانون تشکیلات و اختیارات سازمان حج و اوقاف و امور خیریه مصوب 2/10/1363 ، هر موقوفه دارای شخصیت حقوقی است ، از طرفی موقوفات خاص عموماً” به منظور تقسیم سود ایجاد نشده اند ، اینگونه موقوفات مشمول مقررات بند “ب” ماده 105 قانون مالیاتهای مستقیم خواهند بود. 2 ب مالیات موقوفات خاص بلحاظ اینکه دارای شخصیت حقوقی می باشند ، باید براساس مقررات بند ” د ” ماده 105 مذکور با رعایت سایر جهات قانونی محاسبه و وصول گردد. ضمناً” نسبت به سنوات عملکرد منتهی به سال 1367 با ملحوظ داشتن مواد 51 و 184 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه 1345 و باتوجه به موخر بودن تاریخ تصویب ماده 3 فوق الاشعار نسبت به آن به نظر می – رسد که احتساب مالیات این دسته از موقوفات براساس فصل مالیات بردرآمد اشخاص حقوقی و فق مقررات قانونی خواهد بود.” هیئت عمومی شورای عالی مالیاتی پس از شور و بررسی پیرامون نظرات ابرازی دفتر فنی مالیاتی ، در اجرای بند 3 ماده 255 قانون مالیاتهای مستقیم بشرح آتی در این باره اعلام رای می نماید : رای اکثریت در فصل مالیات برارث قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1366 و اصلاحیه بعدی ضمن مادتين 38 و 39 احکام مربوط به مالیات بردرآمد موقوفات خاص بیان شده است و از بند الف ماده 38 و صدر ماده 39 قانون مذکور استنباط این است که مالیات متعلق به موقوفات خاص که دارای متولی هستند از مآخذ کل درآمد بنرخ ماده 131 با ذکر مشخصات موقوفه از متولی با لحاظ مفاد تبصره 2 ماده 38 یاد شده مطالبه و وصول خواهد شد.

محمد تقی نژاد عمران- محمد طاهر- مجید میرهادی- محمود حمیدی- علی اکبر نوربخش- علی اصغر محمدی- محمد علی سعید زاده

### نظر اقلیت:

اولاً” حکم ماده 3 قانون تشکیلات و اختیارات سازمان حج و اوقاف و امور خیریه مصوب 2/10/63 حکم بدیع و جدیدی نیست بلکه واجد جنبه تصریحی و تاکیدی می باشد زیرا مقنن قبل و بعد از تصویب قانون مذکور به موجب ماده 2 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند 45 و اصلاحیه های بعدی آن و ماده 3 قانون اوقاف مصوب 22/4/54 و ماده 2 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه 66 برای موقوفات عام شخصیت حقوقی اعتبار کرده است و صرفنظر از مواد یاد شده بطور کلی و علی الاصول با نظر به انفکاک شخصیت واقف از موقوفه ، چون موقوفه شخص حقیقی نیست بنابر موازین و اصول مسلم استنباط حقوقی الزاماً برای هر موقوفه اعم از عام و خاص شخصیت حقوقی مفروض بوده و خواهد بود بنا به اوصاف فوق همانطور که در زمان اعتبار قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه 1345 و اصلاحیه های بعدی آن در خصوص موقوفات عام غیر مشمول بند 8 ماده 2 قانون مذکور و همچنین موقوفات خاص موضوع محاسبه مالیات براساس بندهای ب و ت ماده 80 قانون مذکور مطرح نگردید اکنون نیز طرح نظریه مبنی بر محاسبه مالیات موقوفات عام غیر شمول بند 3 ماده 2 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند 66 و موقوفات خاص براساس بندهای ب و د ماده 105 قانون موصوف فاقد جاهت و محل قانونی است در قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه 1366 درمورد مالیات موقوفات احکام خاصی درفصل چهارم باب دوم و فصل ششم باب سوم مقرر گردیده است و بدین ترتیب عطف محاسبات مالیاتی موقوفات به فصل مالیات بردرآمد اشخاص حقوقی منتفی است و بطور کلی منظور نمودن شخصیت حقوقی برای موقوفه از طرف مقنن موجب تغییر در احکام مالیاتی مربوط به موقوفات اعم از عام و خاص نمی باشد . ثانیاً از حیث محاسبه و مطالبه مالیات موقوفات و با ملاحظه قانون مدنی ( مواد 55 لغایت 91 ) و قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه 66 و اصلاحیه بعدی آن ( بند 3 ماده 2 از باب اول مواد 38 و

39 و تبصره آن از فصل چهارم باب دوم و مواد 119 و 123 از فصل ششم باب سوم) بطور کلی دو نوع موقوفه تشخیص داده می شود، موقوفات عام و موقوفات خاص. 1 موقوفات عام که بلحاظ احکام مالیاتی بدو دسته تقسیم میشوند: الف موقوفات عام مشمول بند 3 ماده 2 که در هر سال با رعایت آئین نامه اجرایی موضوع تبصره 4 ماده یاد شده برای همانسال از معافیت مالیاتی استفاده خواهند نمود. ب موقوفات عام غیر مشمول بند 3 ماده 2 که منافع چنین موقوفاتی بحکم بند الف ماده 38 بنرخ ماده 131 و قطع نظر از تعداد یا نوع منتفع شوندگان یکجا مشمول مالیات خواهد بود. بدیهی است در مورد موقوفات مذکور در بند الف که به علت عدم رعایت شرایط مربوط به استفاده از معافیت مشمول مالیات می شوند و موقوفات بند ب که مشمول مالیات هستند در هر حال مالیات باید از متولی موقوفه مطالبه شود. 2 موقوفات خاص بطور کلی در موارد یکه منافع موقوفه حسب نظر واقف ( و قفنامه عاید اشخاص محدود و معین شود، در اینصورت موقوفه، موقوفه خاص محسوب می شود ( با این توضیح که حسب قسمت اخیر ماده یک قانون تشکیلات و اختیارات سازمان حج و اوقاف و امور خیریه، سازمان مذکور تصدی اوقاف خاصه را بطور ثانوی و در موارد اختلاف بین بطون لاحقه عهده دار می شود و حسب ماده 62 قانون مدنی در مورد وقف خاص قبض طبقه اولی کافی از تحقق وقف بوده و اوقاف خاصه ملزم بداشتن متولی نیستند و موقوف علیهم راسا استیفاء منافع می نمایند) و از نظر مالیاتی، مالیات موقوفات خاص بر حسب موارد مختلف باید بشرح زیر محاسبه و مطالبه شود: الف در صورتیکه مورد وقف از جمله اموال مذکور در ماده 180 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه 1345 و اصلاحیه های بعدی آن و موقوف علیهم نیز از اشخاص مندرج در ماده یاد شده و وقف قبل از شروع سال 1368 تحقق یافته باشد و تاریخ فوت واقف از اول سال 1368 به بعد باشد باید مطابق مقررات مذکور در ماده موصوف و با رعایت تبصره 2 ماده 174 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه 66 و اصلاحیه آن نسبت به محاسبه و مطالبه مالیات از هر ذینفع ( هر یک از موقوف علیهم) بطور جداگانه اقدام شود. ب هر گاه مورد وقف از اموال مذکور در بند الف فوق نباشد اعم از اینکه موقوف علیهم از اشخاص مذکور در ماده 180 فوق اشاره باشند یا نباشند و یا اینکه مورد وقف هر چه باشد ولی موقوف علیهم از اشخاص مندرج در ماده 180 یاد شده نباشند هر یک از موقوف علیهم تا پایان عملکرد سال 67 بطور جداگانه نسبت به قدر السهم خود از منافع موقوفه برابر ماده 51 ق. م. م. مصوب اسفند ماه 45 و اصلاحیه های بعدی آن مشمول مالیات بوده، که مالیات متعلقه باید به نرخ ماده 134 قانون مذکور محاسبه و از هر یک مطالبه شده باشد و نسبت به عملکرد سنوات 68 و بعد از آن نیز باید مطابق مقررات ماده 123 و نرخ ماده 131 مالیات هر یک از موقوف علیهم جداگانه محاسبه و از آنها مطالبه شود. ج در مورد موقوفات خاص که وقف از ابتدای سال 68 به بعد تحقق یافته است باید بشرح قسمت اخیر بند ب فوق اقدام شود. د در مواردیکه بعضی از موقوف علیهم اشخاص حقوقی باشند و مطابق مقررات مشمول معافیت نشوند درآمد مشمول مالیات آنها از موقوفه که بشرح ماده 51 ق. م. م. مصوب اسفند ماه 45 و اصلاحیه های بعدی و یا ماده 123 ق. م. م. مصوب اسفند ماه 66 و اصلاحیه آن بر حسب مورد تعیین می شود با سایر درآمدهای آنها جمع و یکجا ماخذ محاسبه مالیات واقع خواهد شد.

علی اکبر سمیعی - محمد رزاقی