

مروری بر تکالیف مالیاتی وکلای دادگستری

مرتضی سیمایی صراف^۱

مقدمه

و کالت دادگستری، یک شغل عادی نیست و کالت شغلی است که هم جنبه خصوصی دارد، و هم دارای شئونات مناصب رسمی می‌باشد و کیل، دادگستری همواره بر خط باریکی در میانه این دو سرزمین بیگانه از هم، در حرکت است. این دوگانگی سبب شده، جامعه «شبه مدرن» ایران نتواند دریافت درستی از این شغل داشته باشد. از طرفی فضای عمومی جامعه، و کالت را یک شغل مطلقاً خصوصی، مبتنی بر منافع شخصی تلقی می‌کند و از طرفی دیگر، ارکان مختلف حاکمیت، و کالت را از سایر مشاغل جدا کرده و تکالیف مالاخطاتی برای این شغل در نظر می‌گیرد. مصداق بارز این نگاه متناقض، در قوانین و تکالیف مالیاتی مختص به وکلا، دیده می‌شود. از سویی دیگر، نظام حقوق مالیاتی در ایران، در چند سال اخیر، دچار تحولات بسیار عمیقی گشته است. تحولاتی که مدعی است، نظام مالیات ستانی را از سیستم «داروغه مسلکی» به یک نظام هوشمند مبتنی بر پایگاه‌های جامع اطلاعاتی سوق داده، به نحوی که در این نظام هوشمند، موسوم به iTAX، ممیزین مالیاتی کمترین دخالت را در «تشخیص میزان مالیات» بر عهده دارند. در کنار این دو عامل (تصور نادرست از شغل و کالت و تحولات قوانین مالیاتی) ضعف آموزش «حقوق مالیاتی» در دانشکده‌های حقوق، باعث شده، وکلای محترم دادگستری، هیچ ورودی، به مباحث حقوق مالیاتی نداشته و در برابر اشتباهات و یا تعرضات سازمان امور مالیاتی نسبت به وکلا، کاملاً بی دفاع باشند. در این یادداشت مختصر، در ابتدا قوانین مالیاتی مرتبط با وکلای

۱. وکیل پایه یک دادگستری، پژوهشگر حوزه حقوق مالیاتی، m.siamai.s@gmail.com



دادگستری معرفی و سپس به تکالیف مالیاتی ایشان پرداخته می‌شود. شایان ذکر است، تکالیف مذکور، هم وکلای پایه یک دادگستری و هم کارآموزان عزیز را شامل می‌شود ولی برای اختصار در کلام، صرفاً از لفظ «وکلای دادگستری» استفاده می‌شود.

قوانین مالیاتی مرتبط با شغل وکالت

در حال حاضر در نظام حقوقی ایران، سه قانون مصوب مجلس وجود دارد که موضوعشان به طور خاص، «مالیات» است. این سه قانون به ترتیب گسترده‌گی احکام عبارتند از:

۱- قانون مالیات‌های مستقیم مصوب سال ۱۳۶۶ با اصلاحات بعدی. قانون مالیات‌های مستقیم که یادگار قانون مالیات‌های مستقیم سال ۱۳۴۵ است، به نوعی «قانون مالیاتی مادر» در نظام حقوق مالیات‌ها به حساب می‌آید. چرا که مباحث مهمی همچون ساختار سازمان امور مالیاتی و آئین دادرسی مالیاتی در این قانون مطرح شده است. احکام مربوط به دو منبع مالیاتی مهم یعنی مالیات بر دارایی (باب دوم) و مالیات بر درآمد (باب سوم) نیز در این قانون آمده است. وجه تسمیه این قانون به مالیات‌های مستقیم از حیث نحوه جمع آوری مالیات‌های موضوع این قانون است. به طوری که این مالیات‌ها (مالیات بر دارایی و مالیات بر درآمد) «مستقیماً» از جانب موّدی به سازمان امور مالیاتی تسلیم می‌شود^۱.

۲- قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰/۳/۲ مجلس شورای اسلامی. بنابر اعلام مسئولین سازمان امور مالیاتی، قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰ در واقع همان قانون موقتی (اصل ۸۵) سال ۱۳۸۷ است که ایراداتش برطرف شده و به طور دائمی به تصویب رسیده است. موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده، «مالیات بر مصرف»

۱. برای علاقه مندان به حوزه حقوق مالیات‌ها این توضیح اضافی ضروری است که برخی از اقسام مالیات‌های مستقیم، به صورت غیر مستقیم به دست سازمان امور مالیاتی می‌رسند. همچون مالیات‌های تکلیفی همچون مالیات تکلیفی اجاره و مالیات تکلیفی حقوق. منتهی این موارد استثناء بوده و سبب از بین رفتن قاعده کلی نمی‌شود.

و «عوارض»^۱ است. منظور از مالیات بر مصرف، مبلغی است که اشخاص در هنگام خرید کالا یا خدمات به عرضه کننده کالا و خدمات پرداخت کرده و عرضه کنندگان، این مبالغ دریافتی را در فواصل زمانی مشخص و با رعایت موازینی از جمله اعتبار مالیاتی^۲، به سازمان امور مالیاتی تسلیم می نمایند^۳. به عنوان مثال، در حال حاضر به نوشیدنی های گازدار و قندی همچون نوشابه، مالیات بر ارزش افزوده تعلق می گیرد. لذا اگر شخصی، قصد خرید یک عدد نوشابه گازدار را داشته باشد، باید در هنگام خرید این کالا، علاوه بر ثمن معامله، مبلغی را نیز به عنوان مالیات بر ارزش افزوده این کالا به فروشنده (عرضه کننده کالا) پرداخت نماید. فروشنده کالا نیز در پایان فصل (دوره های مالیات بر ارزش افزوده بر مبنای فصول سال یعنی سه ماهه می باشند) مبلغی را که بابت مالیات بر مصرف از خریداران اخذ نموده، به صورت یک جا به سازمان امور مالیاتی تحویل می دهد. همین قاعده، در مورد خدمات نیز حاکم است. عوارض نیز مبلغی است که به موجب قوانین مختلف، از جمله قانون مالیات بر ارزش افزوده، به برخی کالاها و خدمات، تعلق می گیرد. روش جمع آوری عوارض، همچون مالیات بر ارزش افزوده است.

۱. تفاوت مالیات با عوارض در قوانین، تعریف به مفهوم نشده اند. ولی از جمع و قیاس احکام راجع به این دو می توان فهمید که یکی از مهم ترین تفاوت های بین مالیات و عوارض، در خصوص محل مصرف آنها می باشد. در حالی که مالیات های جمع آوری شده در خزانه کل کشور واریز شده و از آنجا با صلاح دید دولت (بنا بر احکام قانون بودجه کل کشور) تقسیم می شود، ولی محل مصرف عوارض، در خود قانونی است که آن عوارض را تعیین کرده. به عنوان مثال، ماده ۳۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده تصریح دارد: «اشخاصی که مبادرت به حمل و نقل برون شهری مسافر و فروش بلیط در داخل کشور با وسایط نقلیه زمینی (به استثنای ریلی) و دریایی می کنند، مکلفند ۵ درصد بهای بلیط را با درج در بلیط یا قرارداد (صورتحساب) حسب مورد، به عنوان عوارض شهرداری از مسافران اخذ نمایند». به عبارت دیگر به موجب این ماده، مبلغی که از فروش این قبیل بلیطها تعیین می شود به عنوان عوارض شهرداری اخذ و سپس همان مبلغ، عیناً به حساب شهرداریها واریز می گردد.

۲. بند د ماده ۱ قانون مالیات بر ارزش افزوده: «اعتبار مالیاتی: مالیات و عوارضی که موذی بابت خرید کالا (اعم از نهاده و کالای نهایی) یا خدمت به موجب این قانون پرداخت کرده است»

۳. بند ج ماده ۱ ق.م.ا. سال ۱۴۰۰، مالیات بر ارزش افزوده را اینگونه تعریف نموده است: «مابه التفاوت مالیات و عوارض فروش با مالیات و عوارض خرید در یک دوره معین»

۳- قانون پایانه‌های فروشگاه‌های و سامانه مودیان مصوب ۱۳۹۹/۷/۲۱ مجلس شورای اسلامی. یکی از مشکلات اساسی در راه رسیدن به «عدالت مالیاتی»، نبود اطلاعات کافی از فعالیت‌های اقتصادی مودیان می‌باشد. در تحولات جدیدی که در قوانین مالیاتی کشور ایجاد شده، سعی می‌گردد، این ضعف، از طریق ایجاد «پایگاه‌های اطلاعاتی جامع» - کلان داده- و ایجاد بستری برای «تبادل مستمر اطلاعات» میان مودیان و سازمان امور مالیاتی، بر طرف شود. به این صورت که سازمان امور مالیاتی، مودیان را مکلف می‌نماید، تمامی اطلاعات و فعالیت‌های مالی و اقتصادی خود را به صورت مستمر، به سازمان امور مالیاتی گزارش دهند. این مهم، از طریق قانون پایانه‌های فروشگاه‌های و سامانه مودیان، محقق می‌شود. در واقع، قانون پایانه‌های فروشگاه‌های و سامانه مودیان، هیچ منبع یا پایه مالیاتی جدیدی را ایجاد نکرده و فقط به تکالیف قانونی مودیان در ارتباط با نحوه ارسال اطلاعات مالی و اقتصادی فعالیت‌های مودیان، می‌پردازد. برای تبیین بیشتر موضوع، به تعریف مختصری از مفاهیم حقوقی «پایانه‌های فروشگاه‌های» و «سامانه مودیان» می‌پردازیم. به موجب بند ب ماده ۱ قانون پ.ف.س.م: «پایانه فروشگاه‌های: رایانه، دستگاه کارتخوان بانکی، درگاه پرداخت الکترونیکی یا هر وسیله دیگری که امکان اتصال به شبکه‌های الکترونیکی پرداخت رسمی کشور و سامانه مودیان را داشته و از قابلیت صدور صورتحساب الکترونیکی برخوردار باشد». و نیز به موجب بند پ قانون ۱ همین قانون: «سامانه مودیان: سامانه‌ای است تحت مدیریت سازمان که در آن به هر مودعی، کارپوشه ویژه‌ای اختصاص یافته و تبادل اطلاعات میان مودیان و سازمان منحصرأ از طریق آن کارپوشه انجام می‌شود». به بیان خیلی ساده؛ فعالان اقتصادی^۱، باید معاملات خود را اعم از خرید و فروش، از طریق سامانه مودیان، به اطلاع سازمان برسانند.

۱. توجه به این نکته ضروری است که از نظر قوانین مالیاتی، فعالیت‌هایی که منجر به درآمد شوند، فعالیت اقتصادی محسوب می‌گردند. ولو این که؛ وجوه غیر اقتصادی این فعالیت‌ها و مشاغل از وجوه اقتصادی آنها، مهم تر و پر رنگ تر باشد. به علاوه، در قوانین مالیاتی، همواره از ادبیات اقتصادی استفاده می‌شود و این امر نباید نادیده انگاشتن شأن برخی از مشاغل همچون پزشکی و وکالت تلقی گردد.

۴- احکام مالیاتی بودجه. در قوانین بودجه سالیانه کشور، برخی احکام مالیاتی به تصویب می‌رسند. این احکام مالیاتی، به دلیل عمر یکساله قوانین بودجه، فقط یک سال اجرا می‌شوند. به طور مثال، در بند ۶ تبصره ۶ بودجه ۱۴۰۰ کل کشور، وکلای دادگستری، مکلف به ثبت قراردادهای مالی خود در سامانه ای که توسط قوه قضاییه به همین منظور راه اندازی می‌کند، گردیده اند^۱. با توجه به رویکرد «مالیات ستانی» دولت‌ها در سال‌های اخیر، احکام مالیاتی مندرج در قوانین بودجه، سال به سال بیشتر می‌شوند. در پایان، خاطر نشان می‌گردد، قوانین و مقررات دیگری هم هستند که احکام یا تکالیف مالیاتی خاصی برای وکلای دادگستری در نظر گرفته اند. همچون ماده ۲ و ۳ آئین نامه تعرفه حق الوکاله، حق المشاوره و هزینه سفر و وکلای دادگستری مصوب ۱۳۹۸/۱۲/۲۸ رئیس قوه قضاییه. یا قوانین مربوط به وکالت و نیز آئین دادرسی مدنی و کیفری، از حیث نحوه پرداخت تمبر مالیاتی وکیل. که این موارد اخیر، خارج از موضوع این یادداشت قرار دارند.

۱. بند ۶ تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور: «به استناد مواد (۱۰۳) و (۱۶۹ مکرر) قانون مالیات‌های مستقیم و به منظور افزایش درآمدهای مالیاتی دولت از طریق ابطال تمبر مالیاتی، قوه قضاییه مکلف است ظرف یک‌ماه پس از ابلاغ این قانون، سامانه تنظیم قرارداد الکترونیکی بین وکیل و موکل را تکمیل کند به نحوی که دسترسی برخط سازمان امور مالیاتی و مرکز وکلا، کارشناسان رسمی و مشاوران خانواده قوه قضاییه به سامانه مزبور فراهم گردد. تمام وکلای فعال عضو مراکز وکلا و کانون‌های وکلای دادگستری موظف اند قراردادهای مالی خود با موکل را در این سامانه ثبت و تنظیم نمایند. شناسه (کد) یکتای صادر شده برای هر قرارداد توسط سامانه قرارداد الکترونیکی، مبنای شناسایی مشاوران، وکلا و کانون‌های وکلای دادگستری در سامانه خدمات قضائی به منظور استخراج اطلاعات مالی مندرج در قرارداد و ابطال تمبر مالیاتی خواهد بود.

سازمان امور مالیاتی در صورت اثبات خلاف گویی وکیل علاوه بر پیگیری موضوع در مراجع قضائی، نسبت به اعمال جریمه مالیاتی تا سقف پنج برابر اختلاف کشف شده اقدام می‌نماید. سازمان امور مالیاتی مکلف است ظرف مدت سه ماه زیرساخت لازم جهت پرداخت الکترونیکی مالیات و دریافت الکترونیکی مفاصا حساب مالیاتی در سراسر کشور را فراهم کند. تاخیر در راه اندازی سامانه، استکفاف از اجراء محسوب می‌شود»



تکالیف مالیاتی وکلای دادگستری

وکلای دادگستری با دو نوع از تکالیف مالیاتی مواجه هستند. دسته اول تکالیف عامی که به هر شهروندی تعلق می‌گیرد. همچون الزام به پرداخت مالیات بر درآمد املاک، مالیات خودروهای لوکس، مالیات بر مصرف کالا و خدمات و سایر اقسام مالیات‌ها و عوارضی که پرداخت آن‌ها ارتباطی به نوع شغل یا فعالیت اقتصادی اشخاص ندارد. دسته دوم نیز تکالیفی که از حیث «شغل و کالت» به وکلای دادگستری مترتب می‌گردد. موضوع این مبحث، دسته دوم تکالیف است. این تکالیف عبارتند از:

۱- ثبت نام در نظام مالیاتی کشور. قوانین مالیاتی در سال‌های اخیر و همگام با توسعه «فناوری اطلاعات» و الکترونیکی شدن خدمات دولتی (دولت الکترونیک) تغییرات زیادی نموده است. از جمله این تغییرات اصلاح ماده ۱۶۹ قانون مالیات‌های مستقیم است. به موجب این قانون، کلیه اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل (از جمله وکلا) موظف به **ثبت نام در نظام مالیاتی کشور** هستند. به عبارت ساده تر، منظور از ثبت نام در نظام مالیاتی کشور، همان تشکیل پرونده در اداره مالیاتی محل فعالیت این اشخاص است. در گذشته (حدود سالهای ۱۳۹۰) کارآموزان و کالت، الزامی به تشکیل پرونده مالیاتی نداشتند. اما در حال حاضر کارآموزان محترم و کالت نیز، مکلف به تشکیل پرونده (ثبت نام در نظام مالیاتی کشور) هستند. نکته حایز اهمیت اینکه این ثبت نام، به صورت کاملاً الکترونیکی (اینترنتی) بوده و موذیان مالیاتی، برای ثبت نام در نظام مالیاتی کشور باید صرفاً به سایت tax.gov.ir مراجعه و در این صفحه، وارد قسمت مربوط به «پیش ثبت نام و ثبت نام الکترونیک» شوند. مراجعه کنندگان این سایت باید در نظر داشته باشند که ثبت نام قطعی، منوط به تکمیل همه مراحل ثبت نام و رسیدن به گام ۴۴ ثبت نام خواهد بود. در صورت ثبت نام موفقیت آمیز در این سایت، یک کد رهگیری ۱۰ رقمی برای متقاضی ارسال خواهد شد.

۲- نگهداری دفاتر و یا اسناد و مدارک مرتبط با درآمدهای موذی. ماده ۹۵ ق.م.م. همه مشاغل موضوع فصل چهار باب سوم قانون مالیات‌های مستقیم را به نگهداری دفاتر و

اسناد و مدارک بر وفق قوانین و مقررات و از جمله «آئین نامه اجرایی مربوط به نوع دفاتر، اسناد و مدارک و روش های نگهداری آنها...» معروف به «آئین نامه تحریر دفاتر»^۱ نموده است. این آئین نامه، مشاغل را به سه گروه دسته بندی نموده (ماده ۲) و برای هر گروه، از حیث نگهداری دفاتر و اسناد و مدارک، تکالیف مجزایی در نظر گرفته است. بر این اساس، بیشترین تکالیف مربوط به گروه اول و کمترین تکالیف مربوط به گروه سوم است. وکلای دادگستری معمولاً در گروه سوم این دسته بندی قرار می گیرند.^۲ بر این اساس، وکلای دادگستری که در گروه سوم این آئین نامه قرار می گیرند، نیازی به نگهداری دفاتر نداشته اما «مکلفند برای هر سال مالیاتی اسناد و مدارک مربوط به معاملات خود از قبیل اسناد درآمدی فروش کالا یا ارائه خدمات و سایر درآمدها و اسناد خرید کالا و خدمات و سایر اسناد هزینه های انجام شده را نگهداری و خلاصه در آمد و هزینه سالانه خود را به شرح فرم پیوست ۲ بر اساس آن تنظیم نمایند.»^۳ نکته قابل توجه برای وکلای محترم دادگستری در خصوص نگهداری اسناد و مدارک مالی این است که چون بعضاً مبالغی که مربوط به دیگران (موکلین) است، از قبیل هزینه دادرسی، مبلغ محکوم به، خسارات احتمالی، سهم حق الوکاله سایر همکاران در وکالت های اشتراکی و... وارد حساب بانکی وکلا می گردد، نگهداری از این اسناد و مدارک مالی، بسیار حایز اهمیت خواهد بود تا در صورت نیاز، در هیئت های حل اختلاف مالیاتی بتوان از آنها استفاده کرد. در مورد مدت زمان نگهداری این اسناد هم باید گفت هرچند، در مواد ۱۵۶ و ۱۵۷ ق.م.م. برای رسیدگی

۱. نام کامل این آئین نامه، «آئین نامه اجرایی مربوط به نوع دفاتر، اسناد و مدارک و روش های نگهداری آنها اعم از ماشینی (مکانیزه) و دستی و نمونه اظهارنامه مالیاتی و نیز نحوه ارائه آنها برای رسیدگی و تشخیص درآمد مشمول مالیات موضوع ماده ۹۵ اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ قانون مالیات های مستقیم» می باشد!

۲. ماده ۲ آئین نامه: «مشاغلی که مجموع فروش کالا و خدمات سال قبل یا ده برابر درآمد مشمول مالیات قطعی شده (قبل از کسر معافیت) طبق آخرین برگ مالیات قطعی (مجموع اصلی و متمم) عملکرد سال ۱۳۹۱ و به بعد که تا تاریخ دی ماه سال قبل از شروع سال مالیاتی ابلاغ شده باشد، هر کدام بیشتر از ده میلیارد و تا سی میلیارد ریال باشد در گروه دوم و اگر بیشتر از مبلغ سی میلیارد ریال باشد در گروه سوم قرار می گیرد»

۳. بند پ ماده ۶ آئین نامه.



به اظهارنامه مالیاتی اشخاص (یک سال) و برای رسیدگی به درآمدهای موذیان که اظهارنامه نداده اند (پنج سال) مهلت مرور زمان مالیاتی تعیین گردیده، اما با توجه به اینکه برای رسیدگی به «درآمدهای کتمان شده» هیچ محدودیت زمانی در قوانین مالیاتی تعیین نگردیده است، توصیه می‌گردد، هم وکلای محترم و هم سایر مشاغل، ترتیبی اتخاذ نمایند که هیچ‌گاه این اسناد و مدارک معدوم و خارج از دسترس نگردند.

۳- صدور صورتحساب الکترونیک. قانون مالیات‌های مستقیم در ماده ۱۶۹ همه اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل را مکلف کرده که: «برای انجام معاملات خود صورت حساب صادر و شماره اقتصادی خود و طرف معامله را در صورت حساب‌ها، قراردادهای و سایر اسناد مشابه درج و فهرست معاملات خود را به سازمان مذکور ارائه کنند»^۱. در راستای اجرای دقیق همین ماده ۱۶۹ ق.م.م، اشخاص مکلف گردیدند، مبالغ دریافتی از مشتریان خود را از روش‌های استاندارد که سازمان امور مالیاتی تعیین می‌نمود، انجام دهند. روش‌هایی چون دستگاه‌های پوز، درگاه‌های اینترنتی، صندوق‌های فروش و غیره. وکلای دادگستری نیز، مشمول این تکالیف می‌گردند. در سال ۱۳۹۸ قانون پایانه‌های فروشگاه‌های و سامانه‌های موذیان به تصویب رسید. این قانون دارای موضوعات و احکام مختلفی از جمله ترتیبات جدید در مورد «صدور صورتحساب الکترونیک»^۲ و «پایانه فروشگاه‌های»^۳ است به طوری که با اجرای گام به گام این قانون، ماده ۱۶۹ قانون مالیات‌های مستقیم کنار گذاشته خواهد شد. وکلای دادگستری مشمول قانون پایانه‌های فروشگاه‌های و سامانه‌های موذیان هستند. یعنی ملزم به ثبت نام در سامانه‌های موذیان، صدور صورتحساب الکترونیک و داشتن پایانه فروشگاه‌های هستند. با وجود این، بعد از معاملات کانون‌های وکلای دادگستری با سازمان امور مالیاتی، به خصوص تلاش‌های صندوق حمایت و کلا و کارگشایان دادگستری، مقرر گردید، وکلای دادگستری عضو کانون‌های وکلای سراسر

۱. صدر ماده ۱۶۹ قانون مالیات‌های مستقیم.

۲. بند ۱ ماده ۱ قانون پایانه‌های فروشگاه‌های و سامانه‌های موذیان

۳. بند ۱ ماده ۱ قانون پایانه‌های فروشگاه‌های و سامانه‌های موذیان

کشور، سامانہ مخصوص به خود را داشته باشند. بر همین اساس، در حال حاضر، وکلای دادگستری باید با مراجعه به آدرس تارنمای pgpal.ir اقدام به ثبت نام در این سامانه نموده و برای در اختیار قراردادن خدمات حقوقی خود، اقدام به صدور صورت حساب نمایند.

شایان ذکر است، چنانچه وکلای محترم، از دستگاه پوز استفاده می نمایند، بنا بر تکلیف مقرر در ماده ۱۱ قانون پایانه‌های فروشگاه‌های و سامانہ مودیان، مکلف‌اند مشخصات این دستگاه‌ها را در سایت سازمان امور مالیاتی، ثبت نمایند، در غیر این صورت، خدمات دهی به این دستگاه‌ها از جانب بانک مرکزی، قطع خواهد شد.

۴- تسلیم اظهارنامه مالیاتی. از نظر قوانین مالیاتی، وکالت، یک شغل محسوب می شود و صاحب این شغل باید به طور سالانه، میزان درآمد خود را به سازمان امور مالیاتی اعلام نماید. محاسبه این درآمد کار بسیار دشواری است. چرا که مسلماً صاحب درآمد سعی در کتمان یا «کم اظهاری» درآمد دارد و سازمان امور مالیاتی، سعی در کشف حقیقت و تنبیه متخلفین. این کشمکش‌های تاریخی بین صاحبان درآمد و صاحبان قدرت، با ایجاد قوانین دقیق و متکی به فناوری‌های روز، در حال کاسته شدن هستند. از جمله این قوانین، ماده ۹۷ اصلاحی سال ۱۳۹۴ قانون مالیات‌های مستقیم است. بر این اساس، «درآمد مشمول مالیات» اشخاص حقیقی، به استناد اظهارنامه مالیاتی که خود مودعی تنظیم و تسلیم سازمان نموده است، محاسبه می شود^۱. و چنانچه مودعی مالیاتی «از ارائه اظهارنامه مالیاتی در مهلت قانونی و مطابق با قوانین خود داری کند، سازمان امور مالیاتی کشور نسبت به تهیه اظهارنامه مالیاتی برآوردی بر اساس فعالیت و اطلاعات اقتصادی کسب شده مودیان از طرح جامع مالیاتی و مطالبه مالیات متعلق به موجب برگ تشخیص مالیات اقدام می کند»^۲. ترتیبات قانونی که در صورت عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی، توسط اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم در نظر گرفته شده، جایگزین روش محاسبه درآمد به صورت «علی الرأس» می باشد. در روش علی الرأس، ممیز مالیاتی، مبسوط الید و همچون «فَعَال ما یشاء» عمل

۱. ماده ۹۷ ق.م.م.

۲. پاراگراف دوم ماده ۹۷ ق.م.م.

می نمود. اما در روش جدید، تأکید شده که چنانچه موذی، اظهارنامه مالیاتی تسلیم نکرد، ممیز مکلف است، بر اساس اطلاعات کسب شده از طرح جامع مالیاتی، نسبت به تشخیص درآمد موذیان اقدام نماید و نمی تواند به صورت حدس، گمان، تخمین، احتمال و امثال ذالک، اقدام کند.

به هر روی، وکلای دادگستری مکلف اند، نسبت به تسلیم اظهارنامه خود در موعد مقرر اقدام نمایند. ماده ۱۰۰ ق.م.م مقرر دارد: « موذیان موضوع این فصل (از جمله وکلای دادگستری) مکلف اند اظهار نامه مالیاتی مربوط به فعالیت های شغلی خود را در یک سال مالیاتی (سال مالیاتی منطبق با سال شمسی است) تنظیم و تا آخر خردادماه سال بعد به اداره امور مالیاتی محل شغل خود تسلیم و مالیات متعلق را به نرخ مذکور در ماده ۱۳۱ این قانون پرداخت نمایند.»

البته در راستای کاهش هزینه های وصول مالیات و احترام به حقوق موذیان مالیاتی، در تبصره ماده ۱۰۰ ق.م.م راه حلی در نظر گرفته شده است، تا موذیان و سازمان امور مالیاتی، با توافقی دوجانبه، نسبت به تعیین مبلغی برای مالیات عملکرد این اشخاص، اقدام نمایند. در این روش، موذیان مالیاتی، ملزم به تسلیم اظهارنامه نبوده و به تبع آن، سازمان امور مالیاتی هم وارد رسیدگی به اسناد و مدارک و یا دفاتر موذیان نمی شود. روش توافقی، بسیار مناسب برای موذیان مالیاتی، به خصوص موذیانی که کسب و کارهای کوچکی دارند، است. استفاده از این روش، شروط دیگری هم دارد که در تبصره ماده ۱۰۰ ق.م.م ذکر شده است^۱.

۱. تبصره ماده ۱۰۰ ق.م.م: « سازمان امور مالیاتی کشور می تواند برخی از مشاغل یا گروههایی از آنان را که میزان فروش کالا و خدمات سالانه آنها حداکثر ده برابر معافیت موضوع ماده (۸۴) این قانون باشد از انجام بخشی از تکالیف از قبیل نگهداری اسناد و مدارک موضوع این قانون و ارائه اظهارنامه مالیاتی معاف کند و مالیات موذیان مذکور را به صورت مقطوع تعیین و وصول نماید. در مواردی که مودی کمتر از یک سال مالی به فعالیت اشتغال داشته باشد مالیات متعلق نسبت به مدت اشتغال محاسبه و وصول می شود. حکم این تبصره مانع از رسیدگی به اظهارنامه های مالیاتی تسلیم شده در موعد مقرر نخواهد بود.»

۵- ثبت قراردادهای مالی و کلا در سامانهٔ مربوطه. در بند س تبصرهٔ ۶ قانون بودجهٔ ۱۴۰۰ کل کشور، قانونگذار، قوهٔ قضاییه را مکلف نموده، سامانه ای راه اندازی نماید تا وکلای دادگستری (کانون و مرکز مشاوران) بتوانند «قراردادهای مالی» خود را در آن سامانه ثبت نمایند. به نظر می‌رسد منظور از قراردادهای مالی، «قرارداد حق الوکاله» باشد. لازم به ذکر است، این سامانه، چیزی غیر از سامانه ای است که «وکالت نامه‌های وکلا» در آن ثبت می‌گردد. ضمانت اجرای عدم ثبت قراردادهای مالی و کلا در این سامانه، عدم امکان ثبت قرارداد وکالت در سامانه قرارداد الکترونیک وکالت خواهد بود^۱. البته همان طور که پیش تر نیز گفته شد، قوانین بودجه، حکم یک ساله داشته و دایمی نیستند. به علاوه، این تکلیف در هیچ قانون دایمی دیگری نیز در حال حاضر وجود ندارد. بماند که قوه قضاییه هم به تکلیف خود در این بند عمل ننموده و هیچ گاه چنین سامانه ای راه اندازی نشد. امید که برای قانون گذار درس عبرتی شود تا زین پس در حد توان اجرایی دستگاه‌های اجرایی، قانون گذاری نماید.

۶- پرداخت مالیات علی الحساب. بر اساس قوانین مالیاتی، هر شخصی مکلف است، مالیات مربوط به فعالیت‌های اقتصادی خود را در پایان سال مالیاتی، پرداخت نماید. به

۱. بند س تبصره ۶: «به استناد مواد (۱۰۳) و (۱۶۹ مکرر) قانون مالیات‌های مستقیم و به منظور افزایش درآمدهای مالیاتی دولت از طریق ابطال تمبر مالیاتی، قوه قضاییه مکلف است ظرف مدت یک‌ماه پس از ابلاغ این قانون، سامانه تنظیم قرارداد الکترونیکی بین وکیل و موکل را تکمیل کند.

تمام افراد فعال اعم از مشاوران و وکلای عضو مراکز وکلا، و کانون‌های وکلای دادگستری موظفند قراردادهای مالی خود با موکل را در این سامانه ثبت و تنظیم نمایند. شناسه (کد) یکتای صادر شده برای هر قرارداد توسط سامانه قرارداد الکترونیک، مبنای شناسایی مشاوران، وکلا و کانون‌های وکلای دادگستری در سامانه خدمات قضائی به منظور استخراج اطلاعات مالی مندرج در قرارداد و ابطال تمبر مالیاتی خواهد بود.

سازمان امور مالیاتی در صورت اثبات خلاف گویی و کیل علاوه بر پیگیری موضوع در مراجع قضائی، نسبت به اعمال جریمه مالیاتی تا سقف پنج برابر اختلاف کشف شده اقدام می‌نماید. سازمان امور مالیاتی مکلف است ظرف مدت سه ماه زیرساخت لازم جهت پرداخت الکترونیکی مالیات و دریافت الکترونیکی مفاصا حساب مالیاتی در سراسر کشور را فراهم آورد. تاخیر در راه اندازی سامانه، مشمول استنکاف از اجرای محسوب می‌شود.»

عبارت دیگر، مشاغل، یک سال، فعالیت می‌نمایند و بعد از پایان سال، درآمد و سود و زیان خود را محاسبه و بر همان اساس، مالیات می‌پردازند. در موارد بسیار استثنایی، قانونگذار برخی از اشخاص را مکلف می‌نماید تا قبل از پایان سال مالیاتی، مبلغی از مالیات متعلقه را به صورت علی الحساب بپردازند. وکلای دادگستری به استناد ماده ۱۰۳ ق.م.م همیشه مشمول پرداخت علی الحساب مالیاتی بوده‌اند. بر این اساس، وکلای دادگستری مکلف‌اند، در هنگام تقدیم وکالت نامه خود به مراجع قضایی، شبه قضایی، ثبتی و غیره نسبت به پرداخت تمبر علی الحساب مالیاتی خود اقدام نمایند.

خالی از لطف نیست که در این مجال، چند نکته در خصوص مالیات علی الحساب وکلا ذکر شود:

یک: در حال حاضر، نحوه محاسبه مالیات علی الحساب بر اساس آئین نامه تعرفه حق الوکاله، حق المشاوره و هزینه سفر وکلای دادگستری مصوب ۱۳۹۸/۱۲/۲۸ رییس قوه قضاییه است. به موجب ماده ۲ این آئین نامه؛ تمبر مالیاتی وکلا باید بر اساس «قرارداد حق الوکاله بین وکیل و موکل» که به مرجع مربوطه ارائه می‌گردد، محاسبه شود. و در صورت عدم وجود یا ارائه چنین قراردادی، محاسبه بر اساس تعرفه‌های مقرر در این آئین نامه خواهد بود. لذا چنانچه وکیل دادگستری، قرارداد حق الوکاله خود را ارائه نموده باشد، مرجع مربوطه حق مراجعه به مبالغ مندرج در آئین نامه را ندارد.

دو: در محاسبه مالیات نهایی وکلای دادگستری، مبالغ علی الحسابی که وکلای دادگستری در طول سال مالیاتی، پرداخت نموده‌اند، به علاوه جایزه ای معادل «یک درصد مبلغ پرداختی به ازای هر ماه تا سر رسید مقرر» باید محاسبه شده و «از مالیات متعلق به همان عملکرد کسر» شود.^۱

۱. ماده ۱۹۰ ق.م.م: «علی الحساب پرداختی بابت مالیات عملکرد هر سال مالی قبل از سر رسید مقرر در این قانون برای پرداخت مالیات عملکرد موجب تعلق جایزه‌ای معادل یک درصد (۱٪) مبلغ پرداختی به ازای هر ماه تا سر رسید مقرر خواهد بود که از مالیات متعلق همان عملکرد کسر خواهد شد. پرداخت مالیات پس از آن موعد موجب تعلق جریمه‌ای معادل ۲/۵٪ مالیات به ازای هر ماه خواهد بود»

سه: در مواردی که موکل، جزء اشخاص مندرج در تبصره ۲ ماده ۱۰۳ قانون مالیاتی‌های مستقیم باشد یعنی؛ وزارتخانه‌ها، موسسات دولتی و شرکت‌های دولتی و شهرداری‌ها و موسسات وابسته به دولت و شهرداری‌ها، چون این اشخاص در هنگام پرداختی‌های خود به وکلا، مکلف به کسر مالیات علی‌الحساب و تسلیم آن به سازمان امور مالیاتی هستند (مالیات تکلیفی) لذا وکلای دادگستری که وکالت این اشخاص را بر عهده دارند، الزامی به ابطال تمبر مالیاتی در وکالت‌نامه‌های تقدیمی خود به مراجع مربوطه ندارند. چرا که این مالیات علی‌الحساب، قبلاً از پرداختی‌های ایشان کسر و به سازمان امور مالیاتی تقدیم شده است. متأسفانه بر اثر کم‌اطلاعی برخی از همکاران محترم دیده می‌شود که این مالیات علی‌الحساب هم توسط موکل کسر شده و هم مجدداً در هنگام تقدیم وکالت‌نامه، بر روی وکالت‌نامه الصاق گردیده است.

۷- دریافت مالیات ارزش افزوده بابت خدمات ارائه شده توسط موسسات حقوقی. در حال حاضر، وکلای دادگستری بابت خدماتی که ارائه می‌نمایند، مشمول دریافت مالیات بر ارزش افزوده نیستند. اما «موسسات حقوقی» مشمول دریافت مالیات ارزش افزوده از موکلین و مراجعه‌کنندگان خود هستند. استناد قانونی این تکلیف، اطلاق ماده ۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ و فراخوان مرحله هفتم^۱ در قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ است. لذا اگر قرارداد مشاوره یا خدمات حقوقی، فی مابین یک وکیل دادگستری و شخص دیگری منعقد گردد، این قرارداد مشمول دریافت مالیات بر ارزش افزوده نخواهد بود. اما اگر همین قرارداد فی مابین یک موسسه حقوقی و شخص دیگری باشد، مشمول مالیات بر ارزش افزوده خواهد بود و موسسه مذکور، مکلف به دریافت مالیات بر ارزش افزوده و پرداخت آن به سازمان امور مالیاتی می‌گردد.

۱. فراخوان مرحله هفتم: «کلیه اشخاص حقوقی فعال با هر حجم از فروش و یا درآمد از محل عرضه کالا و ارائه خدمات مشمول که موجب فراخوان‌های قبلی تا کنون برای اجرای قانون فراخوان نشده‌اند، به استثنای اشخاص حقوقی با فعالیت‌های صرفاً معاف موضوع ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده».



نتیجه گیری:

وکلای دادگستری مکلف اند در نظام مالیاتی کشور ثبت نام نموده و تشکیل پرونده مالیاتی بدهند. همچنین مکلف به نگهداری اسناد و مدارک مالی مربوط به فعالیت شغلی و کالت هستند. مدارکی همچون پرداخت هزینه دادرسی، پرداخت اجاره بهای محل فعالیت، خرید لوازم و تجهیزات، هزینه‌های سفر و غیره. با تغییرات اخیر در قوانین مالیاتی به خصوص تصویب قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان، مکلف به صدور صورتحساب الکترونیکی برای ارائه خدمات خود هستند. برای انجام این تکلیف باید در سامانه مخصوصی که برای وکلای دادگستری عضو کانون‌های وکلای دادگستری هستند، ثبت نام نمایند. و در نهایت مکلف به تقدیم اظهارنامه مالیات بر عملکرد یا انجام توافق با سازمان امور مالیاتی در پایان سال مالیاتی خواهند بود.