

Tax obligations and crimes of attorneys

Mehdi Taheri¹, Akbar Rajabi^{2*}, Samira Golkhandan³

1. Ph.D Student of Criminal Law and Criminology, Department of Law, Faculty of Humanities, Khomein Branch, Islamic Azad University, Khomein, Iran.

2. Assistant Professor, Department of Law, Faculty of Humanities, Khomein Branch, Islamic Azad University, Khomein, Iran.

3. Assistant Professor, Department of Law, Faculty of Humanities, Khomein Branch, Islamic Azad University, Khomein, Iran.

ARTICLE INFORMATION

Article Type: Original Research

Pages: 1029-1045

Article history:

Received: 17 Aug 2022

Edition: 02 Oct 2022

Accepted: 29 Dec 2022

Published online: 7 MAR 2023

Keywords:

Lawyers, Tax Crimes, Fine, Tax officer, Authorities.

Corresponding Author:

Akbar Rajabi

Address:

Iran, Khomein, Islamic Azad University, Khomein Branch, Department of Law, Faculty of Humanities.

Orchid Code:

0000-0003-4130-4716

Tel:

09181651009

Email:

a.rajabi135353@gmail.com

ABSTRACT

Background and Aims: In the conditions of the actions of the government and parliament regarding the adjustment of the country's annual budget, which relies on receiving taxes, one of the important issues related to lawyers is tax obligations and crimes. The purpose of the article is to examine the mentioned topic.

Materials and Methods: This article is descriptive and analytical. Materials and data are also qualitative and data collection was used in collecting materials and data.

Ethical Considerations: In this article, the originality of the texts, honesty and trustworthiness are observed.

Findings: According to Article 1 of the Direct Taxes Law, Iranian persons residing in Iran are subject to paying taxes on all earned incomes. Among these people are lawyers, who are mentioned as business owners in clause (b) of articles 95 and 96 of the mentioned law, and they are required to submit a tax return.

Result: Failure to submit the declaration on time will result in a fine equivalent to 40% of the due tax, based on the note of Article (192) of the Civil Code. Also, according to paragraph (b) of article (95) of the Civil Code, which refers to the definitions of business owners in article (96) of the same law, lawyers are obliged to register their business activities in the income and expense book. Failure to comply with this paragraph will result in a fine equal to 20% of the tax, and will also leave the tax officer's hands free to calculate the withholding tax because the tax stamp book alone is not enough to calculate the income and is only an approximation of the amount of income. Taken.

Cite this article as:

Taheri M; Rajabi A; Golkhandan S. *Tax obligations and crimes of attorneys*. Documents. Economic Jurisprudence Studies. 2022.



فصلنامه مطالعات فقه اقتصادی، دوره چهارم، شماره پیاپی ۵، سال ۱۴۰۱

تعهدات و جرایم مالیاتی وکلای دادگستری

مهدی طاهری^۱، اکبر رجیبی^{۲*}، سمیرا گل خندان^۳

۱. دانشجوی دکتری حقوق جزا و جرم شناسی، گروه حقوق، دانشکده علوم انسانی، واحد خمین، دانشگاه آزاد اسلامی، خمین، ایران.
۲. استادیار گروه حقوق، دانشکده علوم انسانی، واحد خمین، دانشگاه آزاد اسلامی، خمین، ایران.
۳. استادیار گروه حقوق، دانشکده علوم انسانی، واحد خمین، دانشگاه آزاد اسلامی، خمین، ایران.

چکیده

زمینه و هدف: در شرایط اقدامات دولت و مجلس، در خصوص تنظیم بودجه سالانه کشور متکی بر دریافت مالیات، یکی از موضوعات مهم مرتبط با وکلای دادگستری، تعهدات و جرایم مالیاتی است. هدف مقاله، بررسی موضوع مورد اشاره است.

مواد و روش‌ها: مقاله حاضر توصیفی تحلیلی است. مواد و داده‌ها نیز کیفی است و از فیش‌برداری در گردآوری مطالب و داده‌ها استفاده شده است.

ملاحظات اخلاقی: در این مقاله، اصالت متون، صداقت و امانت‌داری رعایت شده است.

یافته‌ها: مطابق ماده یک قانون مالیات‌های مستقیم، اشخاص ایرانی مقیم ایران نسبت به کلیه درآمدهای تحصیل شده مشمول پرداخت مالیات می‌باشند؛ از جمله این اشخاص وکلا بوده که به‌عنوان صاحبان مشاغل موضوع بند (ب) مواد ۹۵ و ۹۶ قانون مذکور از آنان نام برده شده است؛ و مکلف به‌تسلیم اظهارنامه مالیاتی می‌باشند. نتیجه: عدم تسلیم به‌موقع اظهارنامه به‌استناد تبصره ماده (۱۹۲) ق.م.م موجب تعلق جریمه‌ای معادل ۴۰٪ مالیات متعلق خواهد بود؛ همچنین مطابق بند (ب) ماده (۹۵) ق.م.م که ناظر به‌تعاریف صاحبان مشاغل موضوع ماده (۹۶) همین قانون، وکلا مکلف به‌ثبت فعالیت‌های شغلی خود در دفتر درآمد و هزینه می‌باشند. عدم رعایت این بند علاوه بر این که باعث تعلق جریمه‌ای معادل ۲۰٪ مالیات خواهد شد، دست مأمور مالیاتی را جهت محاسبه مالیات علی‌الراس نیز باز خواهد گذاشت؛ زیرا دفترچه تمبر مالیاتی به‌تنهایی برای احتساب درآمد کافی نیست؛ و صرفاً قرینه‌ای بر میزان درآمد در نظر گرفته می‌شود.

اطلاعات مقاله

نوع مقاله: پژوهشی

صفحات: ۱۰۲۹-۱۰۴۵

سابقه مقاله:

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۵/۲۶

تاریخ اصلاح: ۱۴۰۱/۰۷/۱۰

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۱۰/۰۸

تاریخ انتشار: ۱۴۰۱/۱۲/۱۶

واژگان کلیدی:

وکلا دادگستری، جرایم مالیاتی، جریمه، مأمور مالیاتی، مراجع رسیدگی.

نویسنده مسئول:

اکبر رجیبی

آدرس پستی:

ایران، خمین، دانشگاه آزاد اسلامی، دانشکده علوم انسانی، استادیار گروه حقوق.

کد ارکید:

0000-0003-4130-4716

تلفن:

۰۹۱۸۱۶۵۱۰۰۹

پست الکترونیک:

a.rajabi135353@gmail.com

۱. مقدمه

می‌باشند. در خصوص مالیات وکلای دادگستری، پژوهش‌های محدودی انجام شده است: مرتضی سیمایی صراف، در مقاله‌ای به بررسی تکالیف مالیاتی وکلای دادگستری پرداخته است (سیمایی صراف، ۱۴۰۰) حسن محسنی و مهدی صاحبی نیز، در مقاله‌ای، به بررسی ضمانت اجرای نقض تکالیف مالیاتی وکیل دادگستری پرداخته‌اند (محسنی و صاحبی، ۱۳۹۷) تمایز و نوآوری مقاله حاضر نسبت به پژوهش‌های انجام شده این است که در این مقاله تعهدات و جرایم مالیاتی وکلای دادگستری بررسی می‌شود. بر اساس آنچه گفته شد هدف مقاله حاضر بررسی این سؤال مهم است که وکلای دادگستری چه تعهدات مالیاتی بر عهده داشته و جرایم مالیاتی آنها کدام است؟ به منظور بررسی سؤال مورد اشاره ابتدا تعهدات مالیاتی وکلای دادگستری مورد بررسی قرار گرفته و در ادامه از جرایم مالیاتی وکلای دادگستری بحث شده است.

۲. مواد و روش‌ها

مقاله حاضر توصیفی تحلیلی است. مواد و داده‌ها نیز کیفی است و از فیش‌برداری در گردآوری مطالب و داده‌ها استفاده شده است.

۳. ملاحظات اخلاقی

در این مقاله، اصالت متون، صداقت و امانت‌داری رعایت شده است.

۴. یافته‌ها

مطابق ماده یک قانون مالیات‌های مستقیم اشخاص ایرانی مقیم ایران نسبت به کلیه درآمدهای تحصیل شده مشمول پرداخت مالیات می‌باشند. از جمله این

وکلای دادگستری از مودیان ردیف (۵) بند (ب) ماده ۹۶ اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم بوده که طبق مقررات مربوط مکلف به نگهداری دفتر درآمد و هزینه و تسلیم اظهارنامه مالیاتی مشتمل بر حساب درآمد و هزینه مطابق نمونه سازمان امور مالیاتی کشور می‌باشند و البته تکالیف مقرر در ماده مرقوم، در بند ۲ ماده ۹۷ و ماده ۲۲۹ قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم نیز مورد اهتمام مقنن واقع شده است. پرداخت مالیات از سوی وکلای دادگستری برابر قانون وکالت در زمره تکالیف بدیهی و قانونی آنها است؛ که برابر ماده ۱۰۳ قانون مالیات‌های مستقیم، وکلای دادگستری ملزم و مکلف به پرداخت پنج درصد علی‌الحساب از کل رقم حق الوکاله‌های مندرج در قراردادهای وکالت خویش در ابتدای اعلام وکالت خویش به سازمان امور مالیاتی از طریق الصاق و ابطال تمبر مالیاتی آن به وکالتنامه خویش و متعاقب انجام تکالیف قانونی خویش دایر به تنظیم و تسلیم اظهارنامه مالیاتی بر مبنای مقررات مندرج در قانون مالیات‌های مستقیم، خاصه رعایت ماده ۱۶۹ مکرر قانون مرقوم و ارائه اطلاعات مالی خویش به سازمان امور مالیاتی و انجام حسابرسی مالیاتی و صدور برگ تشخیص مالیاتی عملکرد سالیانه وکیل و مراتب قطعیت آن، ملزم به پرداخت مالیات قطعی به‌عنوان بدهی مالیاتی به سازمان مذکور می‌باشند. مطابق اصل ۱۹ قانون اساسی، که مشعر به اصل تساوی و برابری اشخاص در مقابل قانون بوده، وکلای دادگستری نیز به‌عنوان احدی از مخاطبان و مودیان قانون مالیات‌های مستقیم و سازمان امور مالیاتی دارای تکالیف و تعهدات قانونی همسان با سایر اقشار مودی در باب امور مالیاتی و تمکین از مقررات مالیاتی

الکترونیکی» شوند و اطلاعات لازم را وارد و مراحل ثبت نام را تا رسیدن به گام چهارم به نحو پلکانی تکمیل نمایند. در صورت انجام موفقیت آمیز تمامی مراحل ثبت نام سیستم یک کد ده رقمی به منزله تأیید اقدامات در اختیار مودی قرار خواهد داد.

بر اساس «آئین نامه اجرایی مربوط به نوع دفاتر، اسناد و مدارک و روشهای 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 مالیاتهای مستقیم» معروف به «آئین نامه تحریر دفاتر» سازمان امور مالیاتی، مشاغل به سه گروه تقسیم شده اند. که به موجب آن نگهداری دفاتر و اسناد و مدارک مرتبط با درآمدهای مشمول مالیات برای هر گروه متفاوت است. به نحوی که بیشترین تکلیف مربوط به گروه اول و کمترین تکلیف مربوط به گروه سوم است (سیمایی صراف، ۱۴۰۲، ۷۹).

برابر اصلاحیه آیین نامه اجرایی موضوع ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم، گروه بندی صاحبان مشاغل ۱۴۰۰ گروه اول صاحبان مشاغلی هستند که از آنها صراحتاً نام برده شده و آخرین درآمد قطعی شده فروش کالا یا فروش توام کالا و ارائه خدمت آنها بیش از مبلغ پنجاه و پنج میلیارد ریال است. گروه دوم صاحبان مشاغلی هستند که آخرین درآمد قطعی شده آنها (فروش کالا یا فروش توام کالا و ارائه خدمت) بیش از هجده میلیارد ریال و مساوی و یا کمتر از مبلغ پنجاه و پنج میلیارد ریال می باشد. گروه سوم که عموماً وکلای دادگستری و کارآموزان وکالت مشمول آن می شوند، صاحبان مشاغلی هستند که در گروه های اول و دوم قرار نمی گیرند؛ لذا جزو گروه سوم محسوب می شوند که الزامی به نگهداری دفاتر

اشخاص وکلا بوده که به عنوان صاحبان مشاغل موضوع بند (ب) مواد ۹۵ و ۹۶ قانون مذکور از آنان نام برده شده است و مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی می باشند.

۵. بحث

به موجب ماده ۹۳ قانون مالیاتهای مستقیم، درآمدی که شخص حقیقی از طریق اشتغال به مشاغل یا عناوین دیگر در ایران تحصیل می کند، پس از کسر معافیت های قانونی، مشمول مالیات بر مشاغل است. در حال حاضر مطابق با مقررات مالیاتی موجود، تمایزی میان تکالیف مالیاتی وکلای دادگستری و کارآموزان وکالت وجود ندارد و هر دو قشر به جهت کسب درآمد حاصل از انجام وکالت، مکلف به رعایت مقررات مالیاتی و پرداخت مالیات در موعد مقرر قانونی می باشند. در این قسمت به بررسی تعهدات و جرایم مالیاتی وکلای دادگستری پرداخته می شود.

۵-۱. تعهدات مالیاتی وکلای دادگستری

تکالیف عمده مالیاتی ایشان به قرار ذیل است:

۵-۱-۱. ثبت نام الکترونیکی و نگهداری دفاتر و اسناد و مدارک مرتبط با درآمدهای مشمول مالیات

از آن جایی که به موجب اصلاحیه سال ۱۳۹۴ ماده ۱۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم کلیه اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل مکلف به ثبت نام در نظام مالیاتی کشور شده اند. کلیه وکلای دادگستری و کارآموزان وکالت موظفند برای ثبت نام الکترونیکی و تشکیل پرونده مالیاتی در اداره مالیاتی محل فعالیت خود، به سایت tax.gov.ir سازمان امور مالیاتی مراجعه و وارد صفحه مربوط به «پیش ثبت نام» و «ثبت نام

مودیان صادر کنند (نوری‌نژاد؛ ابوالحسنی، ۱۳۹۹، ۳). در همین راستا چون وکلای دادگستری و کارآموزان وکالت نیز مشمول این قانون می‌باشند، ملزمند در زمانی که سازمان اعلام خواهد نمود، در سامانه مودیان ثبت نام و با مجهز بودن به پایانه فروشگاهی، نسبت به صدور صورت حساب الکترونیکی اقدام کنند. به موجب ماده ۱۱ قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان، وکلای دادگستری که از دستگاه کارتخوان بانکی (pos) و یا نظایر آن استفاده می‌کنند، مکلفند با ثبت مشخصات این دستگاه‌ها در سایت سازمان امور مالیاتی، آنها را به پرونده مالیاتی خود الصاق نمایند. والا از طریق بانک مرکزی خدمات دهی به این دستگاهها قطع می‌شود. مضافاً آن که وفق ماده ۱۰ قانون مذکور اشخاص مشمول مکلفند شماره حساب یا حسابهای بانکی و شناسه یکتای دستگاههای کارتخوان بانکی (pos) یا درگاههای پرداخت الکترونیکی مورد استفاده برای فعالیت شغلی خود را به آن سازمان اعلام کنند.

علاوه بر این، مطابق با بند «س» تبصره ۶ قانون بودجه ۱۴۰۰ کل کشور، در راستای مواد (۱۰۳) و (۱۶۹ مکرر) قانون مالیات‌های مستقیم و به منظور افزایش درآمدهای مالیاتی دولت از طریق ابطال تمبر مالیاتی، قوه قضائیه مکلف شد تا 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 قضائیه به سامانه مزبور فراهم گردد. وفق این قانون تمام وکلای فعال عضو مراکز وکلا و کانونهای وکلای دادگستری موظفند قراردادهای مالی خود با موکل را در این سامانه ثبت و تنظیم نمایند و شناسه (کد) یکتای صادر شده برای هر قرارداد توسط سامانه

قانونی گروه اول و تنظیم صورت درآمد و هزینه ماهانه گروه دوم را ندارند؛ اما مکلفند تا کلیه اسناد و مدارک مربوط به درآمد مشمول مالیات سالانه خود را نگهداری نموده و اظهارنامه مالیاتی خود را بر اساس آنها تنظیم کنند (نصیری، نجفی، ۱۳۹۷، ۲۳۳).

بنابراین، وکلای دادگستری و کارآموزان وکالت از جمله مودیان اشخاص حقیقی صاحبان مشاغل موضوع ماده ۹۵ قانون مالیات‌های مستقیم محسوب می‌شوند که حسب مورد موظف به داشتن دفاتر و یا اسناد و مدارک لازم برای تشخیص درآمد مشمول مالیات می‌باشند تا اظهارنامه‌های مالیاتی خود را بر اساس آنها تنظیم کنند و به استناد ماده ۱۰۰ همان قانون، نهایتاً تا آخر خرداد ماه سال بعد به اداره امور مالیاتی محل شغل خود تسلیم و مالیات متعلق را به نرخ مذکور در ماده ۱۳۱ آن قانون پرداخت نمایند.

۵-۱-۲. استفاده از پایانه فروشگاهی و ثبت قراردادهای وکالت

به استناد ماده ۱۶۹ قانون مالیات‌های مستقیم «تمامی اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل مکلفند برای انجام معاملات خود صورت حساب صادر و شماره اقتصادی خود و طرف معامله را در صورت حساب‌ها، قراردادها و سایر اسناد مشابه درج و فهرست معاملات خود را به سازمان امور مالیاتی ارائه کنند؛ همچنین وفق ماده ۲ قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان مصوب ۱۳۹۸ که در سال ۱۴۰۱ اجرایی شده، مودیان مشمول علاوه بر عضویت در سامانه مودیان، موظف به استفاده از پایانه فروشگاهی می‌باشند. مودیان مزبور مکلفند کلیه صورتحساب‌های خود را به ترتیبی که سازمان مقرر می‌کند، از طریق سامانه

در نتیجه توافق وکیل و موکل و حسب وکالت‌نامه، مبلغ حق الوکاله مازاد بر تعرفه تعیین شده باشد. دادگاه نسبت به محکوم علیه تا حداکثر میزان تعرفه موضوع این آیین‌نامه رای خواهد داد، اما مبلغ علی الحساب دریافتی از موکل مبنای ابطال تمبر علی الحساب مالیاتی موضوع ماده ۱۰۳ قانون مالیات‌ها و سهم کانون، مرکز و صندوق می‌باشد. بنابراین همان طور که بخش پایانی ماده به شرح بالا صراحت دارد، مبنای ابطال تمبر علی الحساب مالیاتی موضوع ماده ۱۰۳ قانون مالیات‌های مستقیم و سهم مرکز، کانون و صندوق تعاون مبلغ علی الحساب دریافت شده از موکل می‌باشد.

به‌استناد ماده ۱۹۰ قانون مالیات‌های مستقیم «علی‌الحساب پرداختی بابت مالیات عملکرد هر سال مالی قبل از سررسید مقرر در این قانون برای پرداخت مالیات عملکرد موجب تعلق جرایم‌های معادل یک درصد (۱٪) مبلغ پرداختی به‌ازای هر ماه تا سررسید 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 به‌ازای هر ماه خواهد بود». از این رو در محاسبه مالیات نهایی وکلا و کارآموزان وکالت، مبالغی که ایشان در طول سال مالیاتی، به‌نحو علی‌الحساب پرداخت نموده‌اند، به‌علاوه جایزه‌ای معادل «یک درصد مبلغ پرداختی به‌ازای هر ماه تا سررسید مقرر» باید توسط ممیز محاسبه شده و مجدداً از مالیات متعلق به عملکرد آن سال آنها کسر شود (رضایی سیابیدی، ۱۳۹۶، ۱۴۹).

هرگاه موکل از اشخاص حقوقی مندرج در تبصره ۲ ماده ۱۰۳ قانون مالیات‌های مستقیم (وزارتخانه ها، موسسات دولتی و شرکتهای دولتی و شهرداریها

قرارداد الکترونیک، مبنای شناسایی وکلای دادگستری در سامانه خدمات قضائی به‌منظور 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. البته در بند «ل» تبصره شش قانون بودجه سال ۱۴۰۱ با حذف جریمه ناعادلانه مالیاتی پنج برابری، همین متن مجدداً تکرار شده است. غیر کارشناسی بودن تکرار عین این بند در لایحه بودجه سال ۱۴۰۱ کشور از آنجا معلوم می‌شود که در قانون بودجه سال ۱۴۰۰ مهلت سه ماهه‌ای برای راه اندازی سامانه‌ای توسط سازمان امور مالیاتی برای مالیات ستانی از وکلای دادگستری پیش بینی شده بود که همین مهلت عیناً باز هم در لایحه بودجه ۱۴۰۱ تکرار شده است.

۵-۱-۳. پرداخت مالیات علی الحساب

بر اساس ماده ۱۰۳ قانون مالیات‌های مستقیم وکلای دادگستری و کارآموزان وکالت مکلفند در وکالت‌نامه های خود رقم حق الوکاله را قید نمایند و معادل پنج درصد (۵٪) آن بابت علی‌الحساب مالیاتی روی وکالت‌نامه تمبر الصاق و ابطال نمایند. وفق ماده ۳ آئین‌نامه تعرفه حق الوکاله، حق المشاوره و هزینه سفر وکلای دادگستری مصوب ۱۳۹۹/۰۱/۱۶ وکیل مکلف است در فرم وکالت‌نامه مبلغ حق الوکاله را درج نماید و نباید از عباراتی مانند «طبق تعرفه» استفاده کند. در صورتی که حق الوکاله وجه نقد نباشد، وکیل موظف است ضمن درج اصل حق الوکاله، معادل ارزش ریالی آن را در وکالت‌نامه اظهار نماید. چنانچه

مالیاتی برآوردی» براساس فعالیت و اطلاعات اقتصادی کسب شده آنان از طرح جامع مالیاتی و مطالبه مالیات متعلق به موجب برگ تشخیص مالیات اقدام خواهد نمود؛ البته تأکید شده که این حکم مانع از تعلق جریمه‌ها و اعمال مجازات‌های عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر قانونی نیست و ممیز مالیاتی مکلف است، بر اساس اطلاعات کسب شده از طرح جامع مالیاتی، نسبت به تشخیص درآمد مودیان اقدام نماید و نمی‌تواند به صورت حدس، گمان، تخمین، احتمال و امثال ذالک، اقدام کند (باری، ۱۳۹۹، ۱۲۱).

با توجه به تصویب قانون مالیات بر ارزش افزوده در تاریخ دوم خرداد ۱۴۰۰ توسط مجلس شورای اسلامی و اجرایی شدن آن از مورخ ۱۳/۱۱/۱۴۰۰، در حال حاضر وکلا و کارآموزان وکالت به‌عنوان اشخاص حقیقی صاحبان مشاغل مشمول این قانون نمی‌باشند. اما موسسات حقوقی به‌عنوان اشخاص حقوقی بابت ارائه خدمات حقوقی اعم از مشاوره و وکالت به مراجعه‌کنندگان و موکلین به‌استناد ماده ۲ قانون صدرالذکر مشمول آن قانون می‌باشند و مکلفند تا مالیات بر ارزش افزوده را از مراجعه‌کنندگان خود دریافت و در مهلت مقرر قانونی مالیات دریافتی را مطابق با ضوابط تسلیم سازمان امور مالیاتی نمایند. وکلای دادگستری و کارآموزان وکالت که بر اساس ماده ۱۰۱ قانون مالیات‌های مستقیم موظف به پرداخت مالیات هستند، باید در موعد مقرر اظهارنامه مالیاتی خود را تسلیم کنند تا بتوانند از مزایای معافیت مندرج در ماده ۸۴ همین قانون استفاده کنند. در صورتی که تسلیم اظهارنامه در موعد مقرر صورت گرفته باشد، مبلغ کل درآمد (ماده ۱۰۱) از میزان معافیت ماده ۸۴ آن قانون کسر شده

و موسسات وابسته به دولت و شهرداری‌ها) باشد، از آنجایی که این اشخاص مکلف به پرداخت مالیات تکلیفی هستند و ملزمند در زمان پرداختی‌های خود به وکلا و کارآموزان وکالت، مالیات علی‌الحساب را از وجوه پرداخت شده به‌ایشان کسر نموده و آن را در مهلت مقرر تسلیم سازمان امور مالیاتی نمایند، لذا وکلا و کارآموزانی که وکالت این اشخاص را بر عهده دارند، الزامی به ابطال تمبر مالیاتی در وکالت‌نامه‌های تقدیمی خود ندارند. زیرا که مالیات علی‌الحساب، از پرداختی‌های ایشان قبلاً کسر شده و به‌سازمان امور مالیاتی پرداخت شده است؛ لیکن گاه‌آ دیده شده که بر اثر کم‌اطلاعی برخی از وکلای دادگستری، مالیات علی‌الحسابی که توسط موکل به شرح آن چه تبیین شد، کسر و پرداخت شده، مجدداً در زمان تقدیم وکالت‌نامه، تمبر مالیاتی ابطال گردیده است.

۵-۱-۴. تسلیم اظهارنامه مالیاتی در مهلت

مقرر

بر حسب ماده ۱۰۰ قانون مالیات‌های مستقیم «وکلا دادگستری و کارآموزان وکالت مکلفند تا اظهارنامه مالیاتی مربوط به فعالیت‌های شغلی خود را در یک‌سال مالیاتی طبق نمونه‌ای که به‌وسیله سازمان امور مالیاتی تهیه می‌شود، تنظیم و تا آخر خرداد ماه سال بعد به‌اداره امور مالیاتی محل شغل خود تسلیم و مالیات متعلق را به‌نرخ مذکور در ماده ۱۳۱ آن قانون پرداخت نمایند».

قابل تأمل است که به‌موجب همان ماده ۹۷ قانون مالیات‌های مستقیم در صورتی که وکلای دادگستری و کارآموزان وکالت از ارائه اظهارنامه مالیاتی در مهلت مقرر قانونی و مطابق با مقررات خودداری کنند، سازمان امور مالیاتی کشور نسبت به تهیه «اظهارنامه

دارایی و کپیه می‌باشند. در حال حاضر از بین این دفاتر دفتر روزنامه و دفتر کل استفاده می‌شود و می‌بایست قبل از شروع سال مالی پلمپ شوند. در همین راستا مطابق با ماده ۱۱۰ قانون مالیات‌های مستقیم «اشخاص حقوقی مکلفند اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود و زیان متکی به دفاتر و اسناد و مدارک خود را حداکثر تا چهار ماه پس از سال مالیاتی همراه با فهرست هویت شرکاء و سهام‌داران و حسب مورد میزان سهم‌الشرکه یا تعداد سهام و نشانی هر یک از آن‌ها را به‌اداره امور مالیاتی که محل فعالیت اصلی شخص حقوقی در آن واقع است تسلیم و مالیات متعلق را پرداخت نمایند».

لیکن صرفاً وکلا و کارآموزان که مشمول گروه اول اشخاص حقوقی محسوب می‌شوند، موظف به نگهداری دفاتر قانونی به شرح آن چه ذکر شد، می‌باشند و عمده وکلا که در گروه دوم و سوم اشخاص حقوقی قرار می‌گیرند، با چنین تکلیف مالیاتی مواجه نیستند و الزامی به نگهداری دفاتر قانونی (دفتر روزانه و دفتر کل) ندارند. در نتیجه اشخاص حقوقی و از جمله موسسات حقوقی ملزم به تهیه ترازنامه و حساب سود و زیان و نگهداری دفاتر روزنامه و کل پلمپ شده توسط اداره ثبت شرکت‌ها می‌باشند، در حالی که اشخاص حقوقی ملزم به نگهداری دفاتر درآمد و هزینه می‌باشند. بطور کلی نگهداری دفاتر روزنامه و کل نسبت به دفتر درآمد و هزینه پیچیده‌تر است؛ لذا، نظر به اینکه فعالیت وکالتی وکلای دادگستری قائم به شخص وکیل می‌باشد، شایسته است چنین فعالیتی، با در نظر گرفتن مقررات مالیاتی ناظر به اشخاص حقوقی، شناسایی و مالیات آن محاسبه شود (بهرامی‌نسب، حسنی و پناهی، ۱۳۹۳، ۵۶). متأسفانه در چند سال اخیر وکلای دادگستری

و پرداخت باقیمانده آن براساس نرخ نامه موضوع ماده ۱۳۱ قانون مذکور ضروری خواهد بود؛ به این ترتیب براساس بودجه‌ریزی سال ۱۴۰۰ این سقف معافیت ۳۶ میلیون تومان است؛ بدین معنا که شما به عنوان اشخاص حقیقی صاحبان مشاغل در بیشترین حالت ممکن و در شرایطی که تمام شرایط لازم را داشته باشید، نهایتاً برای اظهارنامه عملکرد سال ۱۴۰۰ مبلغ ۳۶ میلیون تومان معافیت مالیاتی دریافت خواهید نمود. در حالی که اشخاص حقوقی نظیر موسسات حقوقی نمی‌توانند از چنین معافیتی استفاده کنند. وفق ماده ۱۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم مالیات اشخاص حقیقی براساس میزان درآمد آن‌ها تعیین می‌شود و به صورت پلکانی افزایش پیدا می‌کند. از این ماده در محاسبه مالیات بر اجاره و مالیات اتفاقی نیز استفاده می‌شود. همان‌طور که روشن است این ماده از اهمیت خاصی در قوانین مالیاتی برخوردار است و درآمد مشمول مالیات وکلا و کارآموزان وکالت نیز بر اساس آن به نحو پلکانی محاسبه می‌شود. اما براساس ماده ۱۰۵ قانون مالیات‌های مستقیم جمع درآمدهای شرکت‌ها و درآمدهای ناشی از فعالیت‌های انتفاعی تمام اشخاص حقوقی که حاصل از منابع مختلف در ایران یا خارج از ایران است؛ پس از وضع زیان‌های ناشی از منابع غیر معاف و کم کردن معافیت‌های مقرر به غیر از مواردی که طبق مقررات قانون مالیات‌های مستقیم دارای نرخ جداگانه‌ای هستند، مشمول مالیات با نرخ ثابت بیست و پنج درصد (۲۵٪) است.

براساس مقررات موجود، کلیه اشخاص حقوقی پس از ثبت شرکت برای اظهار هزینه و درآمد خود به سازمان امور مالیاتی نیاز به دفاتر قانونی دارند که این دفاتر در قانون تجارت شامل دفاتر روزنامه و کل و

حقیقت تهیه یا تنظیم شده استناد نماید، به حبس از سه ماه تا دو سال محکوم خواهد شد» و همچنین مطابق ماده ۲۰۲ قانون مرقوم، وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌تواند از خروج بدهکاران مالیاتی که میزان بدهی آن‌ها از یکصد هزار تومان (یک میلیون ریال) بیشتر است از کشور جلوگیری نماید». البته در باب این قسمت از ضمانت اجرایی به صراحت می‌توان گفت که منظور همان مجازات‌های کیفری مقرر از سوی قانونگذار در قوانین جزایی و سایر قوانین مرتبط موضوعه است (بهفر، ۱۳۹۶، ۴۳)؛ و ضمن اینکه جرم مالیاتی تصریحاً مصادیق آن در ماده ۲۷۴ قانون مالیات‌های مستقیم تعریف شده است (بهفر، ۱۳۹۷، ۴). در جهت تبیین و تنویر بیشتر موضوع می‌توان گفت، سازمان امور مالیاتی کشور، مطابق با مفاد ماده ۲۱۹ قانون مالیات‌های مستقیم، مسئول تشخیص درآمد مشمول مالیات و وصول مالیات محسوب و وکلای دادگستری به‌عنوان یکی از مخاطبان و مشمولین در قانون مالیات‌های مستقیم واحدی از جامعه مؤدیان مالیاتی، برابر مواد ۱۵۵ و ۱۵۶ و ۲۱۰ قانون استنادی، می‌بایست پس از اتمام عملکرد سالیانه مالی و مالیاتی خود و متعاقب قطعیت میزان مالیات تعیینی نسبت به پرداخت آن به‌سازمان محترم امور مالیاتی اقدام، و مبلغ ابطال تمبر مالیاتی به میزان ۵ درصد رقم حق‌الوکاله مندرج در قراردادهای وکالتنامه تنظیمی با موکلین آنها، بر اساس ماده ۱۵۹ قانون مذکور قسمتی از مالیات آنها محسوب می‌شود (بهرامی‌نسب؛ حسنی؛ پناهی، ۱۳۹۳، ۱۰۱)؛ لذا چنانچه درطول جریان رسیدگی پرونده مالیاتی وکیل، ممیزین و سرممیزین و مسئولین مالیاتی سازمان امور مالیاتی متوجه فرار مالیاتی وکیل و یا اقدامات آنها مبتنی بر تفویض و تضییع حقوق دولتی

تحت تأثیر القای تصویری غیر واقعی از کسب درآمد بالا و فرار گسترده مالیاتی توسط آنان، هدف فشارهای ناعادلانه رسانه‌ای قرار گرفته‌اند که حتی موجب شده تا دولت و قوه مقننه برای جلب توجه افکار عمومی، مشخصاً ترتیباتی برای اعمال فشار خاص به این صنف از طریق قانون بودجه کل کشور تدارک ببینند. رویکردی که مبتنی بر پیش فرض غلط پردرآمد بودن اشتغال به وکالت و یا فرار مالیاتی گسترده وکلای دادگستری شکل گرفته است.

۵-۲. جرایم مالیاتی وکلای دادگستری

مهمترین جرایم مالیاتی وکلای دادگستری عبارتند از:

۵-۲-۱. فرار مالیاتی

با التفات به اینکه ماده ۲ قانون مجازات اسلامی مصوب ۱۳۹۲ تصریح دارد: «هر رفتاری اعم از فعل یا ترک فعل که در قانون برای آن مجازات تعیین شده است جرم محسوب می‌شود»؛ چنانچه عدم انجام تکالیف مالی و مالیاتی وکلای دادگستری حسب شرایط و مصادیق مقرر در قوانین موضوعه مالیاتی، که نوعی ترک فعل مقصود مقنن بوده، متضمن حدوث جرم و در قوانین مالیاتی و موضوعه موارد ارتكابی، جرم‌انگاری شده باشد، وکیل دادگستری توسط سازمان امور مالیات کشور تحت تعقیب قضائی قرار خواهد گرفت (حبیب‌زاده، ۱۳۹۶، ۸۴). و به‌عنوان یک ضابطه عام که وکلای دادگستری نیز مشمول در قلمرو قوانین آمره مالیاتی و جزایی بوده، مطابق ماده ۲۰۱ قانون مالیات‌های مستقیم: «هرکس به قصد فرار از پرداخت مالیات از روی علم و عمد به‌ترازنامه و حساب سود و زیان یا به‌دفاتر و اسناد و مدارکی که برای تشخیص مالیات ملاک عمل می‌باشد و بر خلاف

و حدوث جرم حول محور مصادیق جرم‌انگاری علیه وکلای دادگستری به‌عنوان مودی مالیاتی گردند، می‌توانند علیه وکلای متخلف از مقررات مالیاتی اعلام جرم نمایند.

۵-۲-۲. کتمان حق الوکاله واقعی مازاد بر تعرفه

و عدم پرداخت مالیات حق الوکاله دریافتی

طبق قسمت دوم ماده ۲ آیین نامه «چنانچه وکیل با کتمان واقع در وکالت‌نامه حق الوکاله را طبق تعرفه اعلام و به‌این مأخذ ابطال تمبر ننود، لیکن حق الوکاله بیشتری دریافت نماید عمل وکیل در صورت انطباق با ماده ۲۰۱ آن قانون قابل تعقیب جزایی خواهد بود...».

همانگونه که از متن ماده مشخص است فرار مالیاتی وکیل را در صورت انطباق با ماده ۱-۲ قانون مالیات‌های مستقیم در معرض تعقیب جزایی قرار خواهد داد؛ اما از مفاد ماده ۲۰۱ قانون اخیرالذکر تعقیب و مجازات معنای خاص برداشت نمی‌گردد؛ چرا که در ماده مذکور چنین مقرر شده است: «هرگاه مؤدی به قصد فرار از مالیات از روی علم و عمد به‌ترازنامه و حساب سود و زیان یا به‌دفاتر و اسناد و مدارکی که برای تشخیص مالیات ملاک عمل می‌باشند و برخلاف حقیقت تهیه و تنظیم کرده است اسناد نماید یا برای سه سال متوالی از تسلیم اظهارنامه مالیاتی و ترازنامه و سود و زیان خودداری کند علاوه بر جرمه‌ها و مجازات‌های مقرر در این قانون از کلیه معافیت‌ها و بخشودگی‌های قانونی در مدت مذکور محروم خواهد کند. تبصره - تعقیب و اقامه دعوی علیه مرتکبین نزد مراجع قضایی از طرف رئیس سازمان مالیاتی کشور به‌عمل خواهد آمد».

بنابراین، فرار مالیاتی جرمه‌ای را در پی دارد که محروم شدن از معافیت‌های مالیاتی را تأمل می‌شود؛ اما به‌نظر می‌رسد علی‌رغم اینکه قانون مالیات‌های مستقیم و خصوصاً ماده ۲۰۱ در سال ۱۳۸۰ اصلاح گردیده، نگارندگان آیین نامه ماده ۱-۲ مصوب سال ۱۳۶۶ (قبل از اصلاح) را مدنظر داشته‌اند؛ چرا که آنجا مقرر می‌دارد «هرکس به‌قصد فرار از پرداخت مالیات از روی علم و صمد به‌تراز نامه و حساب سود و زیان یا به‌دفاتر اسناد و مدارکی که برای تشخیص مالیات ملاک عمل می‌باشند و برخلاف حقیقت تهیه یا تنظیم شده اسناد نماید به‌حبس از ۳ ماه تا دو سال محکوم خواهد کند. مدیر یا مدیران انتخاص حقوقی که به‌علت خودداری از انجام تکالیف مقرر راجع به‌تسلیم اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود و زیان و دفاتر و اسناد و مدارک باعث تشخیص درآمد اشخاص مذکور به‌کمتر از میزان واقعی گردند و این امر به‌موجب استاد و دلایلی محرز شود، مشمول مجازات مقرر در این ماده خواهند بود تعقیب و اقامه دعوی علیه مرتکبین نزد مراجع قضایی از طرف وزیر امور و اقتصادی و دارایی به‌عمل خواهد آمد»؛ نتیجتاً طبق قوانین جاری کتمان واقع مجازات کیفری را در پی ندارد بلکه یک تخلف محسوب و مرتکب از معافیت‌های مالیاتی محروم می‌گردد (قنبری قلعه ناظری، ۱۴۰۲، ۴).

در شرایطی که وکیل میزان حق الوکاله دریافتی را به‌طور عمدی رقمی غیر واقعی ثبت کند، جرم فرار مالیاتی وکیل شکل می‌گیرد (باری، ۱۳۹۹، ۷۸). اگر وکیل شماره کارت شخص دیگری را به‌موکل بدهد تا او بخشی از حق الوکاله را به‌آن به‌کارت واریز کند، این مورد نیز مصداقی از جرم فرار مالیاتی وکلا است؛ زیرا قسمت عمده‌ای از وجه الوکاله به‌کارت شخصی

ماده واحده قانون مرقوم مشمول در مجازات‌های مقرر احصائی در آن می‌باشند و ضمن اینکه قانونگذار در تبصره ۱ ماده ۲۷۴ قانون مالیات‌های مستقیم نیز اشاره دارد: « اعمال این مجازات نافعی اعمال محرومیت‌های مندرج در «قانون ارتقای سلامت نظام اداری و مقابله با فساد مصوب ۱۳۹۰/۰۸/۰۷ مجمع تشخیص مصلحت نظام»؛ نیست و این مهم دلالت بر مشمول مجازات‌های مقرر در ماده واحده مذکور علیه وکلای دادگستری در پرونده‌های کیفری تحت رسیدگی علیه وکلای محترم دادگستری داشته و دارد.

۲. مواد ۲۷۴ و ۲۷۷ قانون مالیات‌های مستقیم: ماده قانونی مرقوم تصریحاً مبادرت به تعریف جرم مالیاتی و تعیین مصادیق آن نموده و شقوق ناظر به بندهای اول تا چهارم و بند ششم آن عموماً می‌تواند در خصوص جرایم مالیاتی منسوب به وکلای محترم دادگستری قابل تعمیم و تسری باشد که برابر تبصره ۲ ماده ۲۷۴ قانون مرقوم، اعلام جرایم و اقامه دعوی علیه مرتکبان جرایم مزبور نزد مراجع قضائی، از طریق دادستانی انتظامی مالیاتی و سایر مراجع قانونی صورت می‌پذیرد.

لازم به ذکر است که علاوه بر مجازات‌های مقرر در مواد قانونی یاد شده، مرتکب یا مرتکبان جرایم مالیاتی، مسئول پرداخت اصل مالیات و جریمه‌های تخصیصی قانونی، تا مهلت قانونی مقرر و مندرج در ماده ۱۵۷ قانون مرقوم بوده، که مطالبه نشده باشد و همچنین می‌بایست از عهده ضرر و زیان وارده به منافع دولت حسب حکم صادره از سوی دادگاه صالح قضائی می‌باشند که در قلمرو بحث وکلای محترم دادگستری نیز از موضوع مستثنی نمی‌باشند.

غیر از وکیل واریز می‌شود؛ سپس او تمبر علی‌الحساب مالیاتی را با توجه به مبلغی که به حساب خودش واریز شده است؛ باطل می‌کند. یعنی درصد کمتری را برای باطل کردن تمبر پرداخت خواهد کرد.

بر اساس ماده ۲۷۴ قانون مالیات‌های مستقیم، اگر فرار مالیاتی وکیل محقق شود، او به مجازات درجه ۶ محکوم خواهد شد. مجازات درجه ۶ شامل حبس بیش از ۶ ماه تا ۲ سال، شلاق از ۳۰ تا ۷۴ ضربه، جزای نقدی بیش از ۲ تا ۸ میلیون تومان، محرومیت از حقوق اجتماعی به مدت بیش از ۶ ماه تا ۵ سال و انتشار حکم محکومیت قطعی در رسانه‌ها می‌شود. یعنی اگر وکلا مرتکب فرار مالیاتی شوند، این مجازات در انتظار آن‌ها خواهد بود.

مرجع رسیدگی به فرار مالیاتی در تهران دادسرای ویژه جرایم اقتصادی و در سایر شهرها دادسرا عمومی در نظر گرفته شده است؛ همچنین در نظر داشته باشید که خواهان در این دعوی معمولاً دادستانی انتظامی مالیاتی به عنوان مدعی العمومی عنوان شده است؛ البته سایر مراجع قضایی نیز می‌توانند با علم به اتفاق افتادن فرار مالیاتی نسبت به اقامه دعوی اقدام کنند.

از زمره مهم‌ترین قوانین قابل استناد در دعاوی کیفری مربوطه علیه وکلای دادگستری عبارتند از:

۱. ماده واحده، قانون ارتقای سلامت نظام اداری و مقابله با فساد مصوب با اصلاحات و الحاقات و آخرین اصلاحات بعدی (مورخ ۱۳۹۹/۶/۱۲ مجمع محترم تشخیص مصلحت نظام): با توجه به اینکه مراکز و کانون‌های استانی وکلا و کارشناسان رسمی دادگستری در کنار سایر دستگاه‌ها و سازمان‌های یادشده، به صراحت مفاد مندرج در بند «ب» ماده (۱)

۳. تبصره ۳ ماده ۱۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم: ماده ۱۸۱ قانون مرقوم به پلیس مالیاتی مشهور بوده و لذا بالتفات به اینکه تبصره ماده قانونی مرقوم اشعار دارد: «مودیان مالیاتی موظفند با هیئت‌های موضوع این ماده همکاری‌های لازم را به عمل آورند و کلیه دفاتر، اسناد، مدارک و سوابق مالی و تجهیزات نگهداری اعم از دستی و ماشینی (مکانیزه) و دستورالعمل کار و رمز دسترسی به آنها را در اختیار هیئت‌ها قرار دهند. مودیان مزبور در صورت استنکاف، علاوه بر شمول مجازات مقرر در این قانون، از معافیت‌های مالیاتی منابع مختلف درآمدی سال مورد مراجعه محروم می‌شوند.» و با عنایت به اینکه بند «۲» از ماده ۲۷۴ قانون مالیات‌های مستقیم «اختفای فعالیت اقتصادی و کتمان درآمد حاصل از آن» و بند سوم از ماده قانونی مرقوم «ممانعت از دسترسی مأموران مالیاتی به اطلاعات مالیاتی و اقتصادی خود یا اشخاص ثالث در اجرای ماده (۱۸۱) این قانون و امتناع از انجام تکالیف قانونی مبنی بر ارسال اطلاعات مالی موضوع مواد (۱۶۹) و (۱۶۹ مکرر) به سازمان امور مالیاتی کشور و وارد کردن زیان به دولت با این اقدام» را در زمره مصادیق جرایم مالیاتی اعلام نموده؛ لذا، در صورت تعقیب قضائی و کیفری وکیل، تبصره ۳ ماده ۱۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم علیه وکیل قابل استناد و اتکاء خواهد بود (محسنی؛ صاحبی، ۱۳۹۷، ۲۴۱).

۴. ماده ۲۰۱ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ بیان داشته است: «هرگاه مؤدی به قصد فرار از مالیات از روی علم و عمد به ترازنامه و حساب سود و زیان یا به دفاتر و اسناد و مدارکی که برای تشخیص مالیات ملاک عمل می‌باشد و برخلاف حقیقت تهیه و تنظیم شده است استناد نماید یا برای سه سال متوالی از

تسلیم اظهارنامه مالیاتی و ترازنامه و حساب سود و زیان خودداری کند علاوه بر جریمه‌ها و مجازات‌های مقرر در این قانون از کلیه معافیت‌ها و بخشودگی‌های قانونی در مدت مذکور محروم خواهد شد». این ماده قصد و نیت شخص وکیل را بیان می‌دارد. به عبارتی اگر وکیل عالماً و با قصد دست به این عمل نزده باشد. ماده ۲ آیین نامه شامل وی نخواهد شد. ماده ۸۰ آیین نامه لایحه قانون استقلال کانون وکلای دادگستری مصوب ۱۳۳۴ نیز اعلام می‌دارد: «در موارد ذیل متخلف به مجازات انتظامی درجه ۴ محکوم می‌شود. ... ۴- در صورتی که زاند بر حق الوکاله که به تراضی با موکل داده و در موردی که قرارداد در بین نباشد زاند بر تعرفه وزارتی یا زاند بر هزینه‌های قانونی وجه یا مال دیگر یا سندی به نام خود یا دیگری بگیرد. در این ماده به صراحت اعلام شده زاند بر حق الوکاله‌ای که با موکل خود تراضی نموده است»؛ دریافت نماید، یا اگر «قراردادی فی مابین به عنوان توافق نباشد. زاند بر تعرفه وجه یا مال یا سندی را بگیرد چه به نام خودش چه ظاهراً به نام دیگری اما عملاً به نام خودش».

۵. بند «ع» قانون بودجه سال ۱۴۰۰: قانون گذار در بند «ع» قانون مرقوم تصریح دارد: «... سازمان امور مالیاتی در صورت اثبات خلاف‌گویی وکیل علاوه بر پیگیری موضوع در مراجع قضائی، نسبت به اعمال جریمه مالیاتی تا سقف پنج برابر اختلاف کشف شده اقدام می‌نماید...» و یکی از حرفه‌هایی که در قانون بودجه مرقوم، علاوه بر جریمه قابل توجه برای فرار مالیاتی مدنظر قرار داده «حرفه وکالت دادگستری» است گرفته است؛ لذا، تمام اشخاص اعم از مشاوران و وکلای عضو مراکز وکلا و کانون‌های وکلای دادگستری، موظفند قراردادهای مالی خود با موکل

مالیاتی باطل کند قابل تعقیب جزایی خواهد بود؛ اما چنانچه قرارداد مالی حق الوکاله را کمتر از تعرفه در نظر بگیرد باید مالیات بر اساس تعرفه پرداخت گردد. ماده ۳-۱ اصلاحی (۱۳۸۰/۱۱/۲۷) چنین مقرر می‌دارد «وکلا دادگستری و کسانی که در محاکم اختصاصی وکالت می‌کنند؛ مکلفند در وکالت‌نامه‌های خود رقم حق الوکاله را قید نمایند و معادل ۵ درصد آن بابت علی‌الحساب مالیاتی روی وکالت‌نامه تمبر الصاق و ابطال نمایند که در هر حال مبلغ تمبر حسب مورد نباید کمتر از میزان مقرر در ذیل باشند. در دماوی و اموری که خواسته آن‌ها مالی است پنج درصد حق الوکاله مقرر در تعرفه برای هر مرحله.....»؛ بنابراین مالیات پرداختی باید از تعرفه تعیینی به‌هیچ وجه کمتر نباشند حتی اگر حق الوکاله توافقی کمتر از میزان تعرفه باشند.

۵-۲-۴. عدم تسلیم اظهارنامه بطور کلی یا

عدم تسلیم اظهارنامه در وقت مقرر

وکلا دادگستری از مودیان ردیف ۵ بند "ب" ماده ۹۶ اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ بوده که طبق مقررات مربوط مکلف به نگهداری دفتر درآمد و هزینه و تسلیم اظهارنامه مالیاتی مشتمل بر حساب درآمد و هزینه مطابق نمونه سازمان امور مالیاتی کشور می‌باشند. در صورت عدم تسلیم اظهارنامه بطور کلی یا عدم تسلیم اظهارنامه در وقت مقرر، مالیات علی‌الراس حساب و به‌آن جریمه تعلق می‌گیرد. مأمورین مالیاتی نیز در اجرای بند ۲ ماده ۹۷ و ماده ۲۲۲ قانون مالیات‌های مستقیم می‌توانند نسبت به صدور برگ دعوت ارائه اسناد و مدارک از مودی اقدام نمایند و در تاریخ تعیین شده با رعایت ماده ۳۷ آیین‌نامه اجرایی

را در سامانه قرارداد الکترونیک ثبت و تنظیم نمایند و شناسه (کد) یکتای صادر شده برای هر قرارداد توسط سامانه قرارداد الکترونیک، مبنای شناسایی مشاوران، وکلا و کانون‌های وکلای دادگستری در سامانه خدمات قضائی به‌منظور استخراج اطلاعات مالی مندرج در قرارداد و ابطال تمبر مالیاتی خواهد بود و استفاده قانون‌گذار از عبارت «علاوه بر پیگیری موضوع در مراجع قضائی» دلالت بر تجویز صریح قانونی، امر تعقیب قضائی وکلای دادگستری، در صورت تخلف از مقررات آمره مندرج در بند «ع» قانون مذکور داشته؛ که به‌تناسب نوع تخلف و متضمن نوع جرم مجازات قانونی مقتضی علیه وکلا در صورت اثبات تقصیر و عمد عمل ارتكابی داشته و اگرچه که این نکته بدیهی نیز شایان ذکر است که عبارت مذکور صرفاً متبادر به تعقیب قضائی کیفری وکیل نبوده و به نظر می‌رسد، بسته به نوع دعوی مورد اقامه، مشمول دعاوی حقوقی سازمان امور مالیاتی، در «ماهیت حقوقی»؛ نیز خواهد بود و واجد هر دو نوع دعوی حقوقی و کیفری خواهد بود.

۵-۲-۳. قرارداد مالی بین وکیل و موکل

حق الوکاله‌ای کمتر از تعرفه قانونی

چنانچه قرارداد مالی بین وکیل و موکل حق الوکاله‌ای کمتر از تعرفه قانونی را در نظر بگیرد (دهقان‌اشکذری؛ جعفری، ۱۳۹۳، ۶). محاسبه مالیات بر طبق چه میزانی است قرارداد مالی یا تعرفه قانونی؟ در خصوص وجود قرارداد مالی بیشتر از تعرفه ماده ۲ آیین‌نامه تکلیف را روشن نموده و مقرر کرده که ابطال تمبر باید بر اساس مبلغ واقعی باشند و در صورتی که وکیل مبلغ واقعی را کتمان کند و مبلغ حق الوکاله را طبق تعرفه اعلام و بر اساس آن تمبر

موضوع ماده ۲۱۹ قانون اخیرالذکر به محل فعالیت وکیل مودی مالیاتی مراجعه و صورت مجلس ارائه یا عدم ارائه دفاتر و اسناد و مدارک مربوط را تنظیم نمایند.

ضمناً، بایستی قراردادهای وکالت از مودیان (وکلا) را أخذ نموده و مراتب با دفتر حق تمبر موضوع ماده ۱۸۸ و نیز درآمد و هزینه را تطبیق دهند و در نهایت با بررسی موارد فوق و با احتساب نرخ های مندرج در ماده ۱۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم مالیات متعلقه را محاسبه نمایند (باری، ۱۴۰۰، ۶۷).

لازم به ذکر است که؛ چنانچه وکیل اظهارنامه خود را طبق مقررات و در مهلت قانونی تا پایان تیرماه هر سال تسلیم کند تا میزان معافیت سالیانه موضوع ماده ۱۰۱ قانون از پرداخت مالیات معاف و نسبت به مازاد آن طبق نرخهای مندرج در ماده ۱۳۱ مشمول مالیات خواهد بود. عدم تسلیم به موقع اظهارنامه به استناد تبصره ماده ۱۹۲ قانون مالیاتهای مستقیم موجب تعلق جریمه‌ای معادل ۴۰ درصد مالیات متعلقه خواهد بود. چنانچه کلاً فعالیت‌های شغلی خود را در دفتر درآمد و هزینه ثبت ننمایند علاوه بر این که باعث تعلق جریمه‌ای معادل ۲۰ درصد مالیات خواهد شد. دست مامور مالیاتی را جهت محاسبه مالیات بطور علی‌الراس باز خواهد گذاشت.

۵-۲-۵. عدم پرداخت تمبر مالیاتی طبق قانون

وکلا باید بر اساس ماده ۱۰۳ قانون مالیاتهای مستقیم به میزان ۵٪ حق الوکاله بصورت علی الحساب تمبر مالیاتی ابطال نمایند که بسته به میزان حق الوکاله متفاوت خواهد بود. همانگونه که پیش از این گفته شد و کلا می‌توانند با موکلین در خصوص میزان حق الوکاله قرارداد خصوصی منعقد نمایند و چنانچه

مبلغ مورد توافق از میزان تعرفه مندرج در آیین‌نامه بیشتر باشند. باید به همان میزان تمبر باطل شود و اگر کمتر باشند. ملاک ابطال تمبر مبلغ مندرج در تعرفه آیین‌نامه خواهد بود. در صورتی که وکیل میزان حق الوکاله ماخوذه از موکل را کتمان نماید و براساس تعرفه مبادرت به ابطال تمبر کند. با وقتی که حق الوکاله را صحیحاً اعلام و تعیین مالیات را بصورت ناقص پرداخت نماید. دارای ضمانت اجرای متفاوت می‌باشند (واعظی، ۱۴۰۱، ۳۹).

لازم به ذکر است که؛ عدم ابطال تمبر مالیاتی وکلا به میزان قانونی یکی از موارد نقص دادخواست است و مستلزم اخطاریه رفع نقص می‌باشد. مطابق شماره دادن «امه» ۱۳۰۷۱۳۰۰۰۲۳۸۰۰۹۹۷۰۹۱۰ به تاریخ ۱۳۹۱/۶/۲۷ «در خصوص دعوی خانم (ص. الف. م.) و آقای (ع. ر.) به وکالت از ۱- بانو (س. ب. ک.) و ۲- آقای (ح. ل. س.)، به طرفیت ۱- بانو (س. الف.)، ۲- خانم (ن. ب.)، ۳- آقای (م. الف. ب.)، ۴- (الف. س.) به خواسته مطالبه وجه، شش فقره چک به مبلغ (۲۶۵/۰۰۰/۰۰۰) تومان و خسارات دادرسی و تأخیر در تأدیه به شرح دادخواست تقدیمی، قطع نظر از صحت و سقم ادعای خواهان‌ها، نظر به اینکه وکلای خواهان‌ها در خصوص الباقی تمبر مالیاتی مرتکب تخلف شده‌اند و به صورت غیر قانونی و با درج مهر جعلی «باطل شد»؛ بر روی تمبرهایی که فروش و درج آن بر وکالت‌نامه منحصراً از وظایف متصدی فروش تمبر دادگستری مربوط می‌باشد، مبادرت به رایه وکالت‌نامه و طرح دعوا نمودند؛ که علی‌رغم اخطار دفتر در ابطال تمبر به صورت قانونی احد از وکلای مذکور آقای (ع. ر.) کتباً اعلام نمود که تمبر به صورت قانونی بر روی وکالت‌نامه درج شده است، بنابراین «از آنجائی که وکلای مورد نظر تمبر مالیاتی

اجرای عدم ابطال تمبر و پرداخت مالیات طبق قانون مالیاتهای مستقیم در صورتی که وکالت‌نامه در مرحله بدوی مورد ایراد واقع نشود با زمانی که همان وکالت‌نامه تا مرحله تجدیدنظر مورد ایراد واقع نشده و در مرحله تجدید نظر بدان ایراد گرفته شود تفاوت گذاشت (حبیب‌زاده، ۱۳۹۶، ۹۱)؛ همچنین باید بین ضمانت اجرای عدم ابطال تمبر و پرداخت مالیات حق الوکاله در دادخواستی که صرفاً توسط وکیل و با وکالت‌نامه فاقد تمبر مالیاتی به‌میزان قانونی تقدیم دادگاه گردیده با دادخواستی که وکیل مالیات قانونی را پرداخت ننموده؛ لیکن امضا موکل نیز در پی امضا وکیل در ذیل دادخواست درج شده باشند یا دادخواستی که بدو تقدیم دادگاه گردیده و وکیل در اثنا رسیدگی بدون پرداخت مالیات مقرر بدان محقق گردیده تفاوت گذاشت.

۶. نتیجه

قانون مالیات‌های مستقیم برای تمام مودیان مالیاتی و از جمله وکلای دادگستری تکالیفی وضع نموده که تخطی از این تکالیف آنها را با ضمانت اجراهای کیفری مواجه می‌کند. با جرم‌انگاری جدید جرم مالیاتی در اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم وکلای دادگستری به‌صورت جدی در معرض ارتکاب این جرایم می‌باشند. از جمله جدی‌ترین این موارد درج مبالغ کمتر از میزان واقعی حق الوکاله در وکالت‌نامه‌ها و ابطال تمبر مالیاتی کمتر از میزان واقعی می‌باشد؛ چنانچه وکیل مبلغ حق الوکاله را کمتر از مبلغ مورد توافق بیان نماید و نسبت به آن مبلغ مالیات پرداخت کند، در صورتی که عمل وی منطبق با ماده ۲۰۱ قانون مالیات‌های مستقیم باشد، قابل تعقیب جزایی خواهد بود و در صورتی که حق الوکاله را

را بر اساس تعرفه ابطال ننموده‌اند؛ لذا به‌استناد ماده ۱۰۳ از قانون مالیات‌های مستقیم وکالت آنها مورد پذیرش نمی‌باشد و این مورد نیز از موارد رفع نقص مقید در ماده ۵۴ از قانون آیین دادرسی مدنی، تلقی نمی‌گردد؛ در نتیجه به‌استناد ماده ۱۰۳ از قانون مالیات‌های مستقیم و ماده ۲ از قانون آیین دادرسی مدنی، قرار رد صادر و اعلام می‌گردد. این قرار ظرف بیست روز، قابل تجدید نظرخواهی در دادگاه محترم تجدید نظر استان تهران می‌باشد. بدیهی است تخلف وکلای خواهان پس از قطعیت قرار به‌کانون وکلای دادگستری و اداره مالیات و دادستانی مربوط اعلام خواهد شد» (پژوهشگاه قوه قضائیه، ۱۳۹۳، ۳۴). عدم دریافت تمبر مالیاتی در مرجع بدوی در صورت کشف در مرجع تجدیدنظر، موجب ضمانت اجرای فوری بطلان رأی مرجع بدوی نیست، ولیکن قاعده تعدیل می‌گردد.

۵-۲-۶. اعلام حق الوکاله و عدم پرداخت مالیات طبق قانون

تبصره ۱ ماده ۳-۱ قانون مالیات‌های مستقیم اصلاحی ۱۳۹۴ تکلیف عدم پرداخت مالیات را این‌گونه مشخص نموده است. «در هر مورد که طبق مفاد این ماده (۱۰۳) عمل نشده باشند وکالت وکیل با رعایت مقررات قانون آیین دادرسی مدنی در هیچ یک از دادگاه‌ها و مراجع مزبور، قابل قبول نخواهد بود؛ مگر در مورد وکالت‌های مرجوعه از طرف وزارتخانه‌ها و موسسات دولتی و شرکت‌های دولتی و شهرداری‌ها و موسسات وابسته به‌دولت و شهرداری‌ها که محتاج به ابطال تمبر روی وکالت‌نامه نمی‌باشند»؛ پس از استقرار در قانون آیین دادرسی مدنی و قوانین و آیین‌نامه‌های وکالت به‌نظر می‌رسد باید بین ضمانت

۷. سهم نویسندگان

کلیه نویسندگان به صورت برابر در تهیه و تدوین پژوهش حاضر مشارکت داشته‌اند.

۸. تضاد منافع

در این پژوهش هیچگونه تضاد منافی وجود ندارد.

صحیحاً اعلام و لیکن طبق قانون تمبر باطل ننماید، مشمول تبصره ۱ ماده ۱۰۳ قانون مالیاتهای مستقیم قرار می‌گیرد و وکالت وی در محاکم پذیرفته نخواهد بود. محاکم در خصوص حکم ماده اخیرالذکر تفاسیر متفاوتی دارند، برخی دادخواست را رد کرده و برخی دیگر صرفاً وکالت وکیل را نپذیرفته و موکل را به دادرسی دعوت می‌نمایند. البته قانونگذار می‌تواند دفاتر دادگاه‌ها را مکلف به ارسال نسخه‌ای از قرارداد حق الوکاله یا نسخه‌ای از دادخواست به اداره مالیاتی نماید تا کلیه امور مربوط به مالیات وکلا در اداره مزبور بررسی و نسبت به وصول مالیات اقدام شود و بسیاری از مشکلات موجود رفع گردد. علاوه بر ضمانت اجرای کیفری، ضمانت اجراء مسئولیت مدنی وکیل یا حکم به‌الزام وکیل به جبران خسارت وارده به دولت ناشی از عدم انجام تکالیف قانونی در نتیجه ورود ضرر به منافع سازمان امور مالیاتی، به‌عنوان احدی از سازمان‌های دولتی بوده؛ مورد بحث بوده که در ماده ۲۳۰ قانون مالیات‌های مستقیم نیز بدان اشاره و با اعلام دادستانی انتظامی مالیاتی و خارج از نوبت در دادگاه صالح قضائی به‌موضوع رسیدگی خواهند شد که در این باب مستندات قانونی و فقهی دیگری نظیر مواد ۱ و ۲ قانون مسولیت مدنی و اصل ۴۰ قانون اساسی و قواعد فقهی «لاضرر ولاضراری الاسلام» و «تسبیب» در دعوی مورد اقامه مورد استناد و بهره قانونی خواهد بود.

منابع

فارسی

- سیمایی صراف، مرتضی، تکالیف مالیاتی وکلای دادگستری، چاپ اول، تهران، انتشارات دادبانان دانا، ۱۴۰۲.
- قنبری قلعه ناظری، علی «بررسی سیاست جنایی تقنینی قانون‌گذار در خصوص جرایم مالیاتی»، تهران، دومین کنگره بین‌المللی مدیریت- اقتصاد- علوم انسانی و توسعه کسب و کار، ۱۴۰۲.
- محسنی، حسن؛ صاحبی، مهدی «استقلال حقوق دادرسی از حقوق مالیاتی (بررسی ضمانت اجرای نقض تکلیف مالیاتی وکیل دادگستری)»، نشریه تحقیقات حقوقی، شماره هشتاد و یکم، ۱۳۹۷.
- نصیری، صمد؛ نجفی، امیر «بررسی چالش‌ها و موانع اساسی پیش روی وصول مالیات از دیدگاه ممیزان مالیاتی»، مجله مدیریت توسعه و تحول، شماره سی و پنجم، زمستان ۱۳۹۷.
- نوری‌نژاد، محمدمین؛ ابوالحسنی، سلامه «ماهیت، مصادیق و کلیات جرایم مالیاتی»، همدان، پنجمین همایش بین‌المللی فقه و حقوق- وکالت و علوم اجتماعی، ۱۳۹۹.
- واعظی، سیدمجتبی «مسئولیت انتظامی وکلا و اصول رسیدگی به آن»، مجله تحقیقات حقوقی، شماره یک صدم، ۱۴۰۱.
- باری، مجتبی، تخلفات انتظامی وکلای دادگستری در رویه قضایی، چاپ ششم، تهران، انتشارات مجد، ۱۳۹۹.
- باری، مجتبی، نظارت انتظامی کانون وکلای دادگستری، چاپ دهم، تهران، انتشارات مجد، ۱۴۰۰.
- بهرامی‌نسب، بهزاد؛ حسنی، علیرضا؛ پناهی، محبوب، «تحلیلی بر فرار مالیاتی وکلای دادگستری»، دانش انتظامی سمنان، سال چهارم، شماره چهاردهم، زمستان ۱۳۹۳.
- بهرامی‌نسب، بهزاد؛ حسنی، علیرضا؛ پناهی، محبوب «تحلیلی بر فرار مالیاتی وکلای دادگستری»، نشریه دانش انتظامی، شماره چهاردهم، ۱۳۹۳.
- بهفر، حمزه «جرایم مالیاتی وکلای دادگستری»، همدان، دومین همایش بین‌المللی فقه و حقوق - وکالت و علوم اجتماعی، ۱۳۹۷.
- بهفر، حمزه، کتاب جرایم مالیاتی مؤدیان و مأموران مالیاتی، چاپ اول، تهران، انتشارات مینوفر، ۱۳۹۶.
- پژوهشگاه قوه قضائیه، مجموعه آرای قضایی دادگاه‌های بدوی، چاپ اول، تهران، نشر اداره رویه قضایی کشور و مرکز مطبوعات و انتشارات قوه قضائیه، ۱۳۹۳.
- حبیب‌زاده، مجید، تحلیل حق‌الوکاله وکیل و مسائل مالیاتی آن، چاپ اول، تهران، انتشارات آموزشی تالیفی ارشدان، ۱۳۹۶.
- دهقان‌اشکذری، مهدی؛ جعفری، محمدحسین «تخلفات انتظامی وکلای دادگستری»، میبد، اولین همایش ملی وکالت- اخلاق- فقه و حقوق، ۱۳۹۳.
- رضایی سیابیدی، محمد «راه‌های مقابله و جلوگیری از فرار مالیاتی»، مجله قانون یار، سال اول، شماره چهارم، زمستان ۱۳۹۶.