



صفحه نخست | چنדרسانه ای | قوانین | معرفی سازمان | ارتباط با ما | میز خدمت الکترونیک

## بخشنامه: 10085

1402 اسفند 21  
Monday, March 11, 2024  
29 شعبان 1445

سامانه رسیدگی به شکایات  
(موضوع ماده 25 قانون ارتقای  
سلامت اداری و مبارزه با فساد)

سامانه دریافت گزارش  
فرار مالیاتی

### اطلاعیه ها

قابل توجه فعالان اقتصادی مناطق آزاد  
تجاری - صنعتی

اطلاعیه (قابل توجه اشخاص  
حقیقی و حقوقی) - اصلاح مواد  
فصل دوم آیین نامه اجرایی موضوع  
تبصره (3) ماده 169 قانون مالیات  
های مستقیم (تسهیل فرایند صدور  
شماره اقتصادی برای فعالان اقتصادی)

اطلاعیه- مالیات مقطوع سکه (قابل  
توجه اشخاص حقیقی خریدار سکه در  
سال 1398)

قابل توجه جایگاهداران سوخت-  
فراخوان مشمولان مرحله هشتم اجرای  
نظام مالیات بر ارزش افزوده

اطلاعیه- قابل توجه موسسات خیریه و  
عام المنفعه

فرم نظرسنجی از ارباب رجوع - موضوع  
ماده 8 طرح تکريم مردم

آرشیو اطلاعیه ها

## دستورالعمل ارشادی در خصوص نحوه تشخیص اعطای تخفیف و رد نمودن دفاتر مودیان به مأمورین تشخیص و ممیز کل و هیأت‌های حل اختلاف

شماره: 10085  
تاریخ: 30/03/1380  
پیوست:

نظر به اینکه توسعه فرهنگ مالیاتی، تشخیص صحیح و مطالبه مالیات‌ها مطابق قوانین موضوعه، افزایش اعتماد مودیان محترم به مجریان مقررات و نظام مالیاتی، تشویق و فزونی انگیزه آنها به انجام وظایف قانونی در موعد مقرر، حل و فصل سریع و عادلانه اختلافات مالیاتی موجود بر اساس واقعیت و همچنین کاهش روند اختلافات مالیاتی در آینده، از هر حیث حائز اهمیت و مورد توجه مخصوص است، لذا به منظور تحقق اهداف مذکور مقرر می‌شود:

عموم مأمورین تشخیص و مراجع حل اختلاف مالیاتی و سایر کارکنان وزارتخانه که به نحوی از انجام در امور مالیاتی دیمدخل هستند، حسب مورد با رعایت دقیق و کامل مفاد این دستورالعمل انجام وظیفه نمایند.

### الف: شناسایی فعالیت، نحوه تشخیص و مطالبه مالیات از مودیان

1- در مراجعات به محل فعالیت یا تحصیل درآمد مودیان محترم برای انجام تحقیقات و کسب اطلاعات و اجرای صدر ماده 229 و همچنین در مواقع مراجعه آنها به محل اداره برای انجام امور قانونی، رعایت تعالیم اخلاقی ویژه کارکنان دولت جمهوری اسلامی ایران که متضمن رفتار محترمانه توأم با حسن خلق، شکیبایی، سعه صدر و اجتناب از ایراد هر گونه سخن یا اقدامی که حاکی از پیشداوری غیر مستند و ناصواب می‌باشد از هر جهت ضروری بوده و قویا مورد تأکید است، اجابت خواسته های قانونی مودیان در اسرع وقت، وظیفه بسیار مهمی است که هیچگونه تعلل و تأخیری نسبت به آن جایز نبوده و پذیرفته نخواهد شد.

2- رده های مختلف مأمورین تشخیص در تحقیقات و رسیدگیهای محوله و تصمیمات متخذه و تنظیم گزارشها و سایر امری عهده دار هستند، باید دقت کافی مبذول و تکالیف خود را با رعایت کامل قوانین و آیین نامه سازمان تشخیص که به موجب آنها وظایف و اختیارات مخصوصه هر یک از رده های مأمورین تشخیص معین شده است انجام دهند، موقداً متذکر می‌شود، لازم است ممیزین کل مالیاتی حسب وظایف قانونی خود بر نحوه انجام وظیفه و اقدامات مأمورین تحت سرپرستی خود به طور تمام و کمال نظارت و اعمال مدیریت نموده و از اقدامات غیر موجه و خلاف مقررات عوامل زیر نظر خود با راهنمایی اصول پیشگیری و به ویژه با تعلیم و ارشاد به موقع مأمورین تشخیص تحت سرپرستی ترتیبی فراهم آورند که گزارشها و اوراق تشخیص مالیات بر اساس واقعیت و رعایت و مقررات تنظیم و صادر شود تا منتهی به جلب اعتماد بیشتر مودیان و کاهش اختلافات مالیاتی گردد.

3- برگ تشخیص مالیات و گزارش مبنای صدور آن مربوط به هر یک از منابع مالیاتی که باشد، باید واجد کیفیات و اختصا صات مقرر در ماده 237 قانون بوده و در موارد تشخیص علی الراس، گزارش رسیدگی باید با رعایت کامل و دقیق شرایط مقرر در ماده 98 تنظیم گردد. بدیهی است در مواردیکه مودیان محترم از نحوه تشخیص مالیات استعلام می نمایند، امضاء کنندگان برگ تشخیص مکلفند وفق قسمت اخیر ماده 237 جزئیات گزارش مبنای صدور برگ تشخیص را به آنها اعلام و توضیحات مورد نیاز را بدهند.

4- ابلاغ اوراق مالیاتی به خصوص ابلاغ درخواست ممیز مالیاتی از مودی برای آماده کردن دفاتر قانونی و اسناد و مدارک و ارایه آن در محل کار به ممیز (موضوع بند 2 ماده 97 و صدر ماده 229) و اوراق تشخیص مالیات و آراء هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی و شعب شورای عالی مالیاتی که هر یک از آنها حسب مورد و شرایط خاص متضمن لزوم انجام وظایف و یا استفاده از اختیارات قانونی از طرف مودی در مواعد معینه می‌باشد، بسیار حائز اهمیت است، به همین جهت و با توجه به اصلاح تبصره ماده 203 قانون مالیات‌های مستقیم در مورد نحوه ابلاغ اوراق مالیاتی، وظیفه قانونی، شرعی، وجدانی و اخلاقی مأمورینی که عهده دار ابلاغ اوراق مالیاتی می‌باشند، سنگینتر از قبل از اصلاحیه مزبور شده و لازم است حداکثر مساعی خود را اعمال و جدا کوشش نمایند که اوراق مالیاتی به شخص مودی یا بستگان یا مستخدمین او یا اشخاص مقرر در مواد 205 و 206 حسب مورد و به ترتیب مقرر در قانون ابلاغ و حتی المقدور از اقدام به ابلاغ قانونی با استفاده از تبصره اصلاحی ماده 203 اجتناب و در مواردیکه استفاده از تبصره مزبور برای ابلاغ اوراق مالیاتی ضروری باشد، لازم است مراتب صحت وقوع ابلاغ به ترتیب مذکور به تأیید مافوق بلافاصل و مقام بعد از مافوق بلافاصل ابلاغ کننده در ممیز کلی مربوط برسد. در هر حال باید توجه شود هر گاه مودی به هر طریق ممکن ثابت نماید اوراق مالیاتی مطابق موازین قانونی ابلاغ نشده است، حسب مورد ممکن است به لحاظ حصول مرور زمان مالیاتی متضمن ورود خسارت و دولت یا تضییع حقوق قانونی مودی بشود که قطعی‌تر چنین مواردی مأمورین مربوط مسئول عواقب قانونی و جبران خسارت وارده حسب احکام صادره قانونی خواهند بود.

بنابراین به منظور اجتناب از بروز مشکلاتی که ممکن است سبب تضییع حقوق مودیان یا دولت شود، لازم است ممیزین کل مالیاتی به حکم قسمت اخیر ماده 223 مستمرا بر نحوه ابلاغ اوراق مالیاتی نظارت و از صحت وقوع ابلاغ به ترتیب مقرر در قانون و رعایت شرایط مذکوره فوق اطمینان حاصل نموده و موارد تخلف را بدون فوت وقت و با رعایت سلسله مراتب اداری به دادستانی انتظامی مالیاتی گزارش نمایند. بدیهی است در غیر این صورت و ثبوت تعلل و مسامحه در این امر مهم که یکی از ارکان اساسی تشخیص و قطعیت و وصول مالیات و مختومه شدن پرونده های مالیاتی است، مسئول تبعات آن خواهند بود.

موضوع دیگری که در امر ابلاغ مورد توجه و حائز اهمیت است ابلاغ اوراق مالیاتی مانند برگ مالیات قطعی و آراء هیأت‌های

تاریخ سند: 1380/03/30  
شماره سند: 10085  
وضعیت سند: -  
امضا کننده: وزیر امور اقتصادی و دارایی بی (حسین نمازی)

بازگشت به ماده قانونی

### سایر بخشنامه ها

\*خوداظهاری مودیان بندالف وب

ماده 95

نحوه استفاده از دفاتر درآمد

وهزینه صاحبان مشاغل موضوع

بند «ب» ماده 85 قانون مالیات‌های

مستقیم

فعالیت های انتشاراتی وفهرست

فعالیت های معاف

\*مالیات شغلی وسائط نقلیه

\*عدم استفاده فرم فاکتور عملکرد

72 موجب رد دفاتر نمیشود

پذیرش هزینه های اشخاص

حقیقی که در اجرای احکام مقرر

در برنامه سوم پرداخت می شود

بدون قید شرط وعدم ارتباط

موضوع به قبولی دفاتر یا علی

الراسی آن

بخشنامه به ثبت اسناد مبنی بر

پلمپ دفاتر برای اشخاص حقیقی

موضوع بند الف ماده 95

نیرداختن مانده بدهی موجب

عدم پذیرش اظهارنامه

خوداظهاری عملکرد 83 نمی گردد

معافیت ماده 101 در سال 83 به

مشاغل بند ج که اظهارنامه نداده

اند داده بشود

نگاهداری دفاتر و اسناد و املاک

و نحوه ثبت وقایع مالی

تعیین مالیات مشاغل وصاحبان

وسائط نقلیه عمومی بانظر

تحدیه صنف

\*بخشنامه در خصوص استاندارد

کردن رسیدگی و تشخیص مالیات

صاحبان مشاغل ...

بخشنامه در خصوص اصلاحیه

آئین نامه مربوط به روش

نگاهداری دفاتر و اسناد و مدارک

و نحوه ثبت وقایع مالی و...
اعلام فهرست معاملات بیش از 50 میلیون ریال توسط واحدهای مالیاتی هنگام رسیدگی
* لزوم اخذ مجوز جهت تعیین سیستم نگهداری حسابها
سایر اسناد مرتبط

حل اختلاف مالیاتی و شعب شورای عالی مالیاتی است که ضمن قانون مالیاتهای مستقیم مهلتی جهت ابلاغ آنها مشخص نشده است بدین لحاظ از جهت تسریع در امور حفظ حقوق مودیان لازم است اوراق مزبور حداکثر ظرف یک ماه از تاریخ صدور به مودیان ذریب ابلاغ شود.

دادستانی انتظامی مالیاتی موظف است با استفاده از عوامل در اختیار به طور مرتب و مستمر بر صحت ابلاغ اوراق مالیاتی و رعایت مهلت های تعیین شده نظارت و موارد تخلف را پیگیری و اقدام مقتضی به عمل آورد.

5- اشخاص حقیقی مشمول ماده 96 قانون مالیاتهای مستقیم و اشخاص حقوقی اکثر ادر اجرای وظایف قانونی خود از نظر مالیاتی، برای نگاهداری و تحریر و تنظیم دفاتر قانونی موضوع ماده 95 و ارایه آنها به مراجع مالیاتی، همه ساله متحمل هزینه های قابل توجهی می شوند. لذا مقتضی است مامورین تشخیص از اعلام نظر مبنی بر غیر قابل رسیدگی بودن دفاتر و اسناد و مدارک ابرازی آنها برای محاسبه درآمد مشمول مالیات یا رد دفاتر و اسناد و مدارک مودیان موصوف به استناد ایرادات غیر اصولی یا دلایل ضعیف به هیأت های سه نفره موضوع بند 3 ماده 97 حتی الامکان خودداری و درآمد مشمول مالیات این قبیل مودیان را از طریق رسیدگی به دفاتر و اسناد و مدارک ابرازی تشخیص دهند تا از دلسردی و ایجاد یاس در آنها پیشگیری شده به استمرار نگاهداری دفاتر قانونی و ارایه آن به مراجع مالیاتی که بالمال در کسب اطلاعات درآمدی اشخاص ثالث نیز موثر است تشویق و ترغیب شوند.

6- هیأت های سه نفره موضوع بند 3 ماده 97 که علی الاصول در امر حسابرسی متخصص هستند، مکلفند در قبال اعلام نظر مامورین تشخیص مبنی بر غیر قابل رسیدگی بودن دفاتر و اسناد و مدارک ابرازی برای محاسبه درآمد مشمول مالیات یا رد آنها به علت عدم رعایت موازین قانونی و آیین نامه مربوط، با دید مثبت و مساعد و رعایت کلیه جوانب امر و توجه کامل به دلایل و اسناد و مدارک ابرازی و استماع دقیق اظهارات و دفاعیات و شرایط خاص و امکانات و بررسی توانایی حدود اعمال اراده و اختیارات هر مودی و نوع فعالیت وی و اهمیت موضوع نسبت به مورد اتخاذ تصمیم و اظهار نظر نمایند و حتی المقدور از تأیید نظر مبتنی بر ایرادات غیر اصولی و دلایل ضعیف و قابل اغماض مامورین تشخیص که موجب خلل در تشخیص درآمد واقعی نمی شود اجتناب و مامورین تشخیص ذریب را جهت رسیدگی و تشخیص درآمد مشمول مالیات از روی دفاتر و اسناد و مدارک مودیان راهنمایی و ارشاد نمایند، مگر آنکه غیر قابل رسیدگی بودن دفاتر و اسناد و مدارک برای محاسبه درآمد مشمول مالیات و قابل رفع نبوده اشکال رسیدگی از هر حیث مسلم و یا عدم رعایت ارادی و عمدی موازین قانونی و آیین نامه از طرف مودی، اتخاذ تصمیم به رد دفاتر و تشخیص علی الراس را بدون تردید اجتناب ناپذیر نمایند.

### ب: چگونگی و مراحل رفع اختلافات مالیاتی

به طور کلی در مواردیکه مودیان محترم مالیاتی وظایف قانونی خود را در مواعد معینه و به ترتیب مقرر در قانون و به طرز صحیح انجام و مالیات متعلقه را پرداخت یا ترتیب پرداخت آن را داده باشند، به نحوی که ترازنامه و حساب سود و زیان تسلیمی در مورد اشخاص حقوقی و مشمولین ماده 96 و اظهارنامه یا فهرستهای تسلیمی در مورد سایر مودیان و دیگر منابع مالیاتی عینا مورد قبول مامورین تشخیص قرار گرفته باشد، اساسا نیازی به صدور و ابلاغ برگ تشخیص مالیات نبوده و عندالافتضاء مبادرت به صدور برگ مالیات قطعی و ابلاغ و ارسال آن به مودی ذریب و مقاصد مختلف و مختومه کردن پرونده امر می شود.

بنابر اوصاف فوق صدور و ابلاغ برگ تشخیص در مورد اشخاص حقوقی و مشمولین ماده 96 معطوف به یکی از موارد سه گانه تشخیص علی الراس مذکور در ماده 97 یا قبول دفاتر و اسناد و مدارک ابرازی و عدم پذیرش برخی از هزینه ها و اصلاحا برگشت آن هزینه ها از حساب هزینه های قابل قبول و افزودن آنها به سود یا زیان ابرازی مودیان مزبور و در مورد سایر مودیان و دیگر منابع مالیاتی معطوف به عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی یا فهرست در مواعد مقرر یا عدم قبول مندرجات اظهارنامه و فهرست تسلیمی به دلایل مذکور در قانون می باشد.

در هر حال صدور و ابلاغ برگ تشخیص مالیات معطوف به هر یک از موارد فوق که باشد، در صورتی که مبتنی بر رعایت کامل مقررات موضوعه از جانب ممیز و سر ممیز مربوط بوده و برگ تشخیص و گزارش مبنای صدور آن واجد کیفیات و اختصاصات مندرج در ماده 237 باشد، انتظار می رود مورد قبول مودیان محترم واقع و نسبت به پرداخت مالیات متعلقه اقدام و پرونده امر مختومه شود، اما بناظر به تفاوت استنباط مامورین تشخیص و مودیان مالیاتی از مفاد قانون در مورد معافیت های مالیاتی و هزینه های قابل قبول و استهلاکات و سایر مسائل در موارد قبول دفاتر و با ملاحظه اینکه در موارد تشخیص علی الراس انجام تکالیف کامل و جمع آوری اطلاعات دقیق، غالباً به لحاظ وقوع فاصله زمانی با سال عملکرد مورد تحقیق و رسیدگی و امساک برخی از مطلعین از دادن اطلاعات موثق مواجه با مشکل می شود و با توجه به اینکه ممکن است در فرآیند تشخیص علیرغم تلاش و دقت مامورین ذریب، به دلایل متعددی استنباط غیر موجه یا اشتباهاتی رخ دهد که بالمال موجب عدم تطبیق برگ تشخیص مالیات با صفات و اختصاصات مقرر در ماده 237 شده و منتهی به اعتراض و تجدید نظر خواهی تعدادی از مودیان گردد، لذا مقنن با عنایت به جهات فوق مراحل و طرق متعددی را جهت رسیدگی به اعتراضات و رفع اختلافات مالیاتی و مختومه شدن پرونده های مورد اختلاف پیش بینی و مقرر نموده است که در مورد هر یک از مراحل و طرق باید موازین آتی الذکر رعایت تا اختلافات ایجاد شده در اسرع وقت رفع و حتی الامکان از احاله پرونده های مورد اختلاف به مراجع بعدی اجتناب و اصولاً بروز اختلافات بتدریج کاهش یابد.

### 1-7- رفع اختلاف توسط ممیزین کل مالیاتی:

یکی از وظایف مهم و اختصاصی ممیزین کل مالیاتی و بلکه مهمترین وظیفه آنها به موجب ماده 238 قانون رسیدگی به تقاضای رسیدگی مجدد مودیانی است که پس از ابلاغ برگ تشخیص به آنها برای رفع اختلافات خود با ممیز یا سر ممیز مربوط شخصاً یا بوسیله وکیل تام الاختیار خود در موعد مقرر قانونی به ممیزین کل مالیاتی مراجعه می نمایند، در این روش از حل اختلاف مالیاتی، برای ممیزین کل مالیاتی، با توجه به مهلت سی روزه ای که به موجب ماده مزبور برای رسیدگی به اختلاف منظور شده است، امکان رسیدگی به دفاتر و اسناد و مدارک راساً یا از طریق صدور قرار رسیدگی و همچنین بازدید و تحقیق محلی در فرصت مقرر و توجه کامل به موارد اعتراض و دفاعیات مودی و دیگر انواع بررسی حسب مورد بر اساس نوع منبع مالیاتی و در نهایت اتخاذ تصمیم مناسب و توافق با مودی مطابق مقررات موجود است و از طرفی پس از رسیدگی مجدد و احراز این مطلب که مودی متقاضی رسیدگی مجدد، از حیث مقررات مالیاتی استحقاق تعدیل مبنای مالیات یا حتی رفع تعرض مالیاتی و رد برگ تشخیص را دارد، هیچگونه محدودیت و قیدی جهت تعدیل مبنای مالیات به هر میزان که مودی استحقاق قانونی داشته باشد (اعم از این که کمتر یا بیشتر از 20 درصد باشد) یا رد برگ تشخیص در قانون وجود ندارد و بلکه به این مهم در ماده 238 تصریح شده است. مع الاسف به قرار مسموع برخی از ممیزین کل علی رغم امکانات و تسهیلات مشروح فوق نسبت به اجرای این مهمترین وظیفه خود که موجب تسریع در قطعیت مالیات و مختومه شدن پرونده امر و وصول به موقع مالیات و جلب رضایت مودیان و بخشودگی قانونی هشتاد درصد جرایم مالیاتی آنها و قطع مراحل بعدی پرونده امر می شود تغلل نموده و به جای آنکه خود و مامورین تحت نظارت آنها عامل تشویق و ترغیب مودیان برای مراجعه نزد ایشان و رفع اختلافات و قطعیت توافقی مالیات شوند، بالعکس در موقع مراجعه مودیان جهت رسیدگی و حل اختلاف و توافق، با معاذیر مختلف و غیر موجه از ورود در موضوع و توجه به دلایل و مدارک و استماع اظهارات آنها خودداری، یا برخلاف حکم قسمت اخیر ماده 238 از انعکاس دلایل و علل عدم امکان رفع اختلاف در ظهر برگ تشخیص امتناع، یا علیرغم احراز استحقاق مودی به تعدیل مبنای مالیات به میزان بیش از 20 درصد بر اساس قراین و شواهد و دلایل و اسناد و مدارک، یا عنوان نمودن این مطلب که اجاره قانونی به تعدیل بیش از 20 درصد ندارند، مراجعین متقاضی رسیدگی و رفع اختلاف را من

غیر حق به هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی دلالت می نمایند و این در حالیست که ممیزین کل مالیاتی با توجه به آشنایی کافی به خصوصیات و نوع فعالیت مودیان و مراجعه مستمر آنها به واحد های مالیاتی تحت نظارت با آگاهی بیشتری می توانند به قطعیت توافقی مبنای مالیات که متضمن مزایای فوق اشاره و اجتناب از تأخیر در قطعیت مالیات و مضار آن است اقدام نمایند.

لزوما یادآور می شود، برابر مفاهیم حقوقی، دلایل ابرازی الزاما به معنای دلایل کتبی نبوده و عموم آن شامل ادله شفاهی و کتبی مشروط بر اینکه دلیل یا مستندی بر خلاف آنها موجود نباشد نیز می گردد. لذا چنانچه بر اساس رسیدگی و احراز واقعیت به ترتیب فوق اشاره مودی استحقاق تعدیل مبنای مالیات را به هر میزانی داشته باشد، بایستی بدون تعلل و تردید نسبت به تعدیل اقدام شود و در هر حال لزوم اجرای تبصره 1 ماده 238 نباید موجبی در جهت عدم اقدام به تعدیل مبنای مالیات مودی در صورت استحقاق وی باشد.

بدیهی است دادستانی انتظامی مالیاتی از حیث تکالیف قانونی خود نسبت به تعقیب مامورینی که تعدا مرتکب خطا شده باشند اقدام خواهد نمود، لکن در موارد یکه ممیزین مالیاتی مبنای مالیات مودیان را بر اساس اطلاعات و اسناد و مدارک و قراین و ضرایبی تشخیص داده باشند که بعدا در مرحله توافق با ممیز کل به موجب دلایل و مدارک ابرازی مودی به ممیز کل (که در موقع تشخیص مبنای مالیات توسط ممیزین ارایه نشده است یا در دست نبوده است) معلوم شود مستندات قبلی ممیزین با توجه به دلایل و مدارک ابرازی جدید نزد ممیز کل مالیاتی صحیح نبوده است و مطابق آنها مودی استحقاق تعدیل مبنای مالیات یا حتی رفع تعرض مالیاتی را داشته است، تعدیل یا رفع تعرض حسب مورد ضروری بوده و در این صورت خطای عمدی صورت نگرفته است که موجب مجازات مامورین تشخیص باشد. البته ممیزین کل توجه خواهند داشت چون تابه حال تعیین ضریب نسبت به کلیه قراین مالیاتی مذکور در ماده 152 قانون مالیاتهای مستقیم به جز فروش و دریافتی مقدور نگردیده و از طرفی امکان دارد اعمال ضرایب مذکور به تنهایی نتواند در تمام موارد نسبت به کلیه مودیان شاخص صحیح و حقیقی از درآمد مشمول مالیات با توجه به شرایط متفاوت موجود برای هر مودی در دوره عملکرد مورد رسیدگی به دست دهد، لذا چنانچه تعیین درآمد مودی توسط مامور تشخیص را بر اساس اعمال ضرایب مذکور با توجه به دلایل و اسناد و مدارک مودی، واقعی تشخیص ندهند، حسب اختیارات قانونی که دارند، ملزوم به تعیین درآمد واقعی و مالیات عادلانه مودی از طریق رسیدگی و تحقیق و توجه به دلایل و مدارک مودی و نهایتا قطعیت توافقی مالیات مطابق واقعیت خواهند بود.

در خاتمه این بند از دستورالعمل با تذکر این مطلب که بررسی ها و مطالعات انجام شده حاکی از آن است که چنانچه ممیزین کل مالیاتی این وظیفه مهم و اختصاصی خود را با پذیرش کامل مسئولیت و به درستی و با دقت نظر و دلسوزی انجام دهند اکثر اختلافات مالیاتی توسط آنها قابل حل و فصل بوده و منتهی به قطعیت توافقی مالیات می شود و فقط تعداد قلیلی از پرونده های مورد اختلاف به لحاظ دارا بودن جنبه های ویژه حقوقی و قضایی و به مناسبت اینکه متضمن اشکالات و پیچیدگی های خاصی هستند محتاج احاله به هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی و احتمالا استفاده از نظریات کارشناسان و متخصصین سطوح عالی می باشند و با اعلام مجدد اینکه ممیزین کل مالیاتی با احراز واقعیت هیچگونه محدودیتی از حیث درصد تعدیل مبنای مالیات در مقام اجرای صحیح قانون و اقامه حق ندارند، مقتضی است و انتظار دارد ممیزین کل مالیاتی با نظارت کامل بر ابلاغ صحیح اوراق تشخیص به مودیان و متعاقبا با قیام مجدانه به انجام وظیفه مهم رفع اختلافات مالیاتی موجبات جلب رضایت مودیان محترم و بخشودگی قانونی جرایم مالیاتی آنها و تسریع در وصول مالیاتها را در اسرع وقت فراهم نمایند، تا نیاز به اتخاذ تصمیمات دیگری نباشد. بدیهی است درجه توانایی و کارایی ممیزین کل مالیاتی در رفع اختلافات مالیاتی و مختومه کردن پرونده ها در وضعیت خدمتی آینده آنها و احراز سمت های بعدی موثر خواهد بود.

#### 2-7- رفع اختلافات توسط هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی

هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی که متشکل از قضات شریف دادگستری و نمایندگان مجرب وزارت امور اقتصادی و دارایی و حسب مورد نمایندگان محترم نظام پزشکی، کانون وکلاء، کانون سر دفتران، اتاق بازرگانی و صنایع و معادن ایران، شورای مرکزی اصناف یا یکی از معتمدین محل بصیر و مطلع در امور مالیاتی رشته مخصوص به هر نوع فعالیت به انتخاب فرماندار محل هستند از جهت رسیدگی به موارد اعتراض مودیان محترم مالیاتی از جایگاه ویژه و اختیارات وسیعی بیش از ممیز کل مالیاتی برخوردار بوده و انتظار می رود با استفاده از اختیارات قانونی خود در صدور آراء مبتنی بر ماخذ واقعی و تعیین مالیات عادلانه که موجب رضایت و افزایش اعتماد و اطمینان مودیان به نظام مالیاتی می شود کوشش نموده و از همکاری مجدانه دریغ نورزند و اگر چه معتقد است هر یک از اعضاء محترم هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی حسب مورد از دانش حقوقی و اطلاعات تخصصی مربوط به مقررات مالیاتی و خبرویت در خصوص پرونده های مالیاتی مطروحه در سطح مطلوب و مورد نیاز بهره مند هستند، از حیث نیل به مقصود و ایضاح مطلب لازم می داند مواردی را ذیلا یادآور و اجرای آنها را تاکید نماید.

1-2-7- برخی از هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی آنطور که باید و شاید از اختیارات قانونی خود برای رفع اختلافات مالیاتی و صدور آراء موافق و مقررات عادلانه استفاده نمی کنند و در موارد تشخیص علی الراس معطوف به رد دفاتر بر اساس نظریه هیأت سه نفره موضوع بند 3 ماده 97 از توجه به دفاعیات مودی که دفتر او مردود شده خودداری نموده و نظریه هیأت مزبور مبنی بر رد دفاتر را امری یقینی و قطعی تلقی می نمایند، حال آنکه همانطورکه قبلا به اختیارات وسیع و قانونی هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی تصریح شد و به دلالت تبصره 3 ماده 21 آیین نامه نحوه تنظیم و تحریر و نگاهداری دفاتر قانونی موضوع تبصره یک ماده 95 قانون، هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی علیرغم رد دفاتر توسط هیأت سه نفره موضوع بند 3 ماده 97، باید به موارد اعتراض و دفاعیات مودی در خصوص رد دفاتر توجه و عنایت کافی مبذول و با ملاحظه اینکه اظهار نظر هیأت مذکور نوعا محدود به اقامه دلایل عنوان شده از طرف ممیز و سر ممیز ذیربط بوده و به لحاظ ماهیت امر از اختیارات قانونی هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی برخوردار نمی باشد، در صورتی که حصول واقعیت و تعیین درآمد واقعی با قبول دفاتر ملازمه داشته و اعتراضات و دفاعیات مودی نیز در ماهیت موضوع رد دفاتر قرین صحت و واقعیت باشد، قبول دفاتر توسط هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی نه تنها مغایر مقررات نخواهد بود بلکه مورد نظر مقنن نیز می باشد، در این خصوص نظر هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی را از جهت اتخاذ ملاک قانونی به مفاد تبصره ماده 169 قانون جلب می نماید، به طوریکه ملاحظه می شود، طرف اعلام عدم رعایت موارد مذکور در ماده 169 توسط مودی از طرف ممیز مالیاتی موجب بی اعتباری دفاتر شده و هیأت سه نفره موضوع بند 3 ماده 97 نظر به بی اعتباری دفاتر (رد دفاتر) می دهد و از این حیث برای قبول دفاتر اختیاری ندارد، حال آنکه رسیدگی به اعتراض مودی و تشخیص خارج از عهده مودی بودن عدم رعایت موارد مذکور در ماده 169 و عندالاقضاء قبول و معتبر قلمداد کردن دفاتر از وظایف و اختیارات انحصاری هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی می باشد و به طور مسلم با توجه به آیین نامه موضوع تبصره 1 ماده 95 موارد مشابهی که در قانون و آیین نامه به آن تصریح نشده است وجود دارد و حالات مختلفی حادث می شود که هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی با اختیاراتی که از حیث ورود به ماهیت دارند می توانند رأی به قبول دفاتر و تشخیص درآمد بر اساس دفاتر و اسناد و مدارک ابرازی مودی صادر نمایند و نباید از این بابت هیچگونه نگرانی خاطر و تردیدی داشته باشند.

2-2-7- بعضی از هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی صرف عدم انجام تکالیف مقرر در بند یک یا دو ماده 97 توسط مودی مالیاتی را که از طرف مامورین مالیاتی ذیربط (ممیز و سر ممیز مالیاتی) منتهی به تشخیص علی الراس می شود، محمول بر اسقاط وظایف قانونی خود از حیث رسیدگی و توجه به موارد اعتراض مودی محسوب و بدون عنایت به دفاعیات اساسی مودی و اعلام وی مبنی بر اینکه دفاتر و اسناد و مدارک با رعایت مقررات مربوط تهیه و تنظیم و تحریر و امکان تعیین درآمد واقعی از روی دفاتر و اسناد و مدارک وجود دارد، برخی مواقع با تعدیل ماخذ مالیات بر اساس دلایل دیگر و بعضی موارد با تایید برگ

تشخیص مبادرت به صدور رأی می نمایند، حال آنکه به دلالت حکم قسمت اخیر ماده 229 مراجع حل اختلاف مالیاتی نه تنها از استناد به اسناد و مدارک ارایه شده از طرف مودی برای تشخیص درآمد واقعی منع نشده اند، بلکه نظر مقنن و روح قانون همواره معطوف به تعیین درآمد واقعی بوده و می باشد، لذا اگر حصول به این مقصود از طریق استناد به اسناد و مدارک و دفاتر ارایه شده از طرف مودی امکان پذیر باشد، استفاده از آن موافق مقررات خواهد بود، لکن اضافه و تاکید می شود بر خلاف تصور برخی از هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی حکم قسمت اخیر ماده 229 در خصوص تعیین درآمد واقعی از حیث موازین حقوقی از باب اختیار نبوده و به لحاظ تاکید مقنن بر تعیین درآمد واقعی از الزامات قانونی است، زیرا تفوه به اختیاری بودن اجرای حکم مذکور موجب تشمت آراء و تفاوت رویه اجرای مقررات و اعمال سلیقه های اختیاری و گوناگون توسط هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی و بالمال دوری از عدالت مالیاتی که هرگز موافق نظر مقنن نبوده و نخواهد بود، می گردد و در هر حال حسب قسمت اخیر ماده 229 استناد به اسناد و مدارک مودی برای تعیین درآمد واقعی از الزاماتی است که به موجب اجرای صحیح قانون، اقامه حق و جلب اعتماد مودیان و نهایتاً وصول مالیات حقه خواهد شد و باید همواره مورد توجه خاص هیأت‌های حل اختلاف باشد.

2-7-3- هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی اعم از بدوی و تجدید نظر و همعرض موضوع ماده 257 و عندالافتضاء هیأت موضوع ماده 216 پس از رسیدگیهای قانونی و لازم از طرق مختلف و حصول نتیجه مبنی بر لزوم تعدیل ماخذ مالیات، به هر میزان که باشد، هیچگونه محدودیت قانونی ندارند و مفاد بند 2 ماده 247 مبنی بر توانایی مامورین تشخیص به اعتراض به آراء هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی که متضمن بیش از 20 درصد اختلاف با ماخذ محاسبه مالیات مندرج در برگ تشخیص باشد و همچنین مفاد ماده 251 مبنی بر امکان اعتراض ممیز کل به شورای عالی مالیاتی نباید به هیچ وجه موجب عدم تعدیل ماخذ مالیات به میزانی که مودی استحقاق قانونی داشته است بشود.

مضافاً مفاد بند مذکور و ماده یاد شده الزامی نبوده و چه بسا در صورتیکه مامورین تشخیص دارای اختیارات قانونی هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی بودند و اسناد و مدارک و دلایلی را که مودی در محضر هیأت حل اختلاف مالیاتی به آنها استناد کرده است، در اختیار داشتند، همان ماخذ مالیاتی را تعیین می کردند که مورد نظر و رأی هیأت حل اختلاف قرار گرفته است، ضمناً یاد آور می شود:

همانطور که در قسمت مربوط به ممیزین کل مالیاتی این دستور العمل تاکید شد، دلایل ابرازی الزامیه معنای دلایل کتبی نبوده و عموم آن شامل ادله کتبی و شفاهی در صورتیکه دلیل یا مستندی بر خلاف آنها موجود نباشد نیز می شود و موارد مربوط به فراین و ضرایب مالیاتی مندرج در آن قسمت، توسط هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی برای تشخیص درآمد واقعی نیز لازم‌الرعایه است.

2-7-4- به طوریکه ملاحظه می شود علیرغم آنکه بسیاری از پرونده های مالیاتی مورد اختلاف، هنگام طرح در هیأت‌های حل اختلاف، حسب محتویات پرونده و اسناد و املاک و دلایل ابرازی و دفاعیات مودی آماده اتخاذ تصمیم و معد صدور رأی می باشد، برخی از هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی به ویژه در مواردی که تشخیص می دهند باید نسبت به تعدیل ماخذ مالیات رأی صادر نمایند، عمدتاً به مقصود ایجاد اشتراک مسئولیت مبادرت به صدور قرارهایی می نمایند که تأثیری در نتیجه امر نداشته و موجب تطویل زمان رسیدگی و تأخیر در قطعیت مالیات می شود.

بدیهی است استفاده از چنین روشی در حالیکه پرونده امر از هر لحاظ روشن و معد صدور رأی است، مناسب شئون و جایگاه ارزشمند و اختیارات قانونی هیأت‌های حل اختلاف نبوده و لازم است با اجتناب از این روش، نسبت به مورد مطروحه اقدام و رأی موافق مقررات صادر و پرونده امر در اسرع وقت تعیین تکلیف شود و منحصر در مواردی مبادرت به صدور قرار گردد که منطبق با مقررات آیین نامه سازمان تشخیص باشد.

2-7-5- به دلالت حکم ماده 248 قانون مالیات های مستقیم و بنا به عموماًت حقوقی مربوط به اصول دادرسی لازم است متن آراء صادره از هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی با رعایت قواعد نگارش، انشاء و متضمن استحکام دلیل و توجیهات کافی باشد و از بکار بردن جملات و عبارات کلی یا انشاء رأی به نحوی که حاکی از تردید و عدم یقین هیأت حل اختلاف مالیاتی به صحت رأی باشد، اجتناب شود تا حدی که اصولاً مامورین تشخیص و مودیان مالیاتی حسب مورد از مراجعه به مراجع حل اختلاف بعدی منصرف و بی نیاز شوند. همچنین لازم است متن آراء صادره واجد جنبه تعلیماتی نیز باشند تا مامورین مالیاتی در آینده از تکرار اشتباهات خود نسبت به همان مودی در سنوات بعد و سایر پرونده های مشابه خودداری نمایند.

2-7-6- هیأت‌های حل اختلاف موضوع ماده 257 در رسیدگی و صدور آراء مکلف به رعایت آراء شعب شورای عالی مالیاتی یا دیوان عدالت اداری حسب مورد می باشند و در صورت عدم رعایت این حکم مهم واساسی، دادستان انتظامی مالیاتی اقدامات لازم معمول خواهد نمود.

3-7- رسیدگی به اختلافات توسط شورای عالی مالیاتی

شورای عالی مالیاتی که اعضاء آن از متخصصین و مجربین و صاحب نظران مالیاتی هستند، نقش بسیار مهم و مثبتی در اعاده امور به مجاری قانونی و اقامه حق دارند و اگر چه شعب آن در رسیدگی به شکایات واصله از آراء هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی بنا به حکم قسمت اخیر ماده 256 از ورود در ماهیت منع شده اند، لکن چون به موجب صدر ماده مذکور مقنن شکایاتی را که تلویحاً مبنی بر نقض قوانین یا عدم رعایت مقررات موضوعه یا نقض رسیدگی باشد قابل رسیدگی در شعب شورای عالی مالیاتی شناخته است و از آنجاییکه بسیاری از مودیان مالیاتی به لحاظ عدم اطلاع کافی از جزئیات و تفصیل مقررات ممکن است نتوانند آنطور که باید و شاید شکایات خود را از آراء هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی با استفاده دقیق از نکات و ظرایف حقوقی و قانونی تشریح و اعلام نمایند، لذا منع ورود در ماهیت از نظر موازین قانونی و اصول حقوقی و لزوم اقامه حق نباید توسط شورای عالی مالیاتی به نحوی تعبیر و اجرا شود که مودیان مالیاتی که در ادعا و شکایت خود محق هستند از احقاق حق خود توسط این مرجع عالی مایوس و متوسل به مراجع دیگر شوند، بلکه در مواردی که شعب شورای عالی مالیاتی مواجه با پرونده های مالیاتی می شوند که مطالبه مالیات بدون رعایت مقررات مندرج در ماده 237 صورت پذیرفته و هیأت حل اختلاف مالیاتی هم در رأی صادره این عدم رعایت مقررات را نادیده گرفته و به موارد اعتراض مودی به قدر کافی رسیدگی نکرده و رأی مورد شکایت از استحکام دلیل و توجیهات کافی برخوردار نیست و مجموع این عوامل موجبات شکایت مودی را فراهم کرده است، و لو اینکه شکایات واصله مبنی بر زیادی یا ناعادلانه بودن مالیات به تصریح حاکی از نقض مقررات یا عدم کفایت رسیدگی نباشد، با توجه به دلالت و تسری مفهوم کلمه ((تلویحاً)) به چنین مواردی، لازم است با تصریح به موارد عدم رعایت یا نقض مقررات یا نقض رسیدگی نسبت به نقض رأی مورد شکایت و فراهم نمودن شرایط لازم قانونی برای تجدید رسیدگی و احقاق قانونی مودی اقدام لازم به عمل آورد، تا از مراجع شکات به مرجعی مانند دیوان عدالت اداری یا هیأت موضوع ماده 251 مکرر ممانعت شود. علاوه بر این شأن و اهمیت اختیارات و وظایف شورای عالی مالیاتی اقتضاء می کند متون آراء صادره از شعب آن از هر حیث جامع و مانع و متضمن نکات و دقایق مهم تعلیمی و ارشادی نیز باشد تا هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی و مامورین تشخیص با استفاده از آراء مزبور از تکرار روش اشتباه و اقدامات خلاف مقررات در آینده خود داری نمایند.

8- مدیران و روسا و هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی و ممیزین کل واحدهای مالیاتی بایستی از اختیارات قانونی خود با اعتماد به نفس و پذیرش کامل مسئولیت و درک وظایف خطیری که به عهده دارند استفاده و بدون هیچ تردید و تزلزلی در جهت اجرای صحیح قوانین و مقررات و اصول عدالت مالیاتی و اقامه حق کوشش و از مکاتبات غیر ضروری در خصوص موارد جزئی و قابل حل در محل، با معاونت درآمدهای مالیاتی و شورای عالی مالیاتی و دفتر فنی مالیاتی و سایر مراجع احتراز نمایند و

هرگاه کسب نظر مراجع مذکور را ضروری تشخیص دهند، الزاما باید با رعایت سلسله مراتب اداری اقدام و استعلام باید حسب مورد متضمن نظر هیأت حل اختلاف مالیاتی یا ممیز کل ذیربط باشد.

9- با تاکید مجدد بر ضرورت اجرای صحیح و کامل این دستورالعمل، مسئولیت حسن اجرای آن به عهده مدیران کل ذیربط محول و مقرر می شود مدیران کل و ممیزین کل مالیاتی مفاد دستورالعمل را حسب مورد برای مامورین واحدهای مالیاتی تحت سرپرستی به طور کامل تشریح و توجیه و با آموزش مداوم مامورین تشخیص مربوط و نظارت داریم بر طرز کار آنها موضوعات اجرای صحیح قانون را فراهم و مدیران کل نتایج حاصله را ماهانه و مستقیما به دفتر اینجانب گزارش نمایند.

بدیهی است دادستانی انتظامی مالیاتی نیز حسب وظایف محوله قانونی مستمرا بر نحوه اجرای این دستورالعمل نظارت و موارد تخلف از آن را تحت پیگرد قانونی قرار داده و مراتب را گزارش خواهد نمود. با آرزوی موفقیت عموم کارکنان ساعی و شریف نظام مالیاتی.

### حسین نمازی

#### وزیر امور اقتصادی و دارایی

#### مواد قانونی وابسته

<p><b>ماده 95-</b> صاحبان مشاغل موضوع این فصل موظفند دفاتر و یا اسناد و مدارک حسب مورد را که با رعایت اصول و ضوابط مربوط از جمله ...</p>
<p><b>ماده 96-</b> حذف شد. (1)</p>
<p>1. به موجب بند 21 ماده واحده قانون اصلاح قانون مالیاتهای مستقیم، مصوب 31/4/1394 <b>ماده</b> (9)...</p>
<p><b>ماده 97-</b> درآمد مشمول مالیات اشخاص حقیقی موضوع این قانون که مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی میباشند به استناد اظهارنامه مال...</p>
<p><b>ماده 98 -</b> حذف شد. (1)</p>
<p>1 . به موجب بند 22 ماده واحده قانون اصلاح قانون مالیاتهای مستقیم، مصوب 31/4/13...  <b>ماده 152 -</b> حذف شد. (1)</p>
<p>1 . به موجب بند 22 ماده واحده قانون اصلاح قانون مالیاتهای مستقیم، مصوب 31/4/1394، <b>ماده</b></p>
<p><b>ماده 169-</b> اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل موضوع این قانون که حسب اعلام سازمان امور مالیاتی کشور موظف به ثبت نام در نظام مالیاتی می...  <b>ماده 169 مکرر -</b> به منظور شفافیت فعالیتهای اقتصادی و استقرار نظام یکپارچه اطلاعات مالیاتی، پایگاه اطلاعات هویتی، عملکردی و دارایی...  <b>ماده 203 -</b> اوراق مالیاتی به طور کلی باید به شخص مودی ابلاغ و در نسخه ثانی رسید اخذ گردد. هرگاه به خود مودی دسترسی پیدا نشود ا...  <b>ماده 205 -</b> اگر مودی یکی از ادارات دولتی یا موسسات وابسته به دولت باشد، اوراق مالیاتی باید به رئیس یا قائم مقام رئیس یا رئیس دفتر آن اداره ی...  <b>ماده 206 -</b> اگر مودی شرکت تجاری یا سایر اشخاص حقوقی باشد، اوراق مالیاتی باید به مدیر یا اشخاص دیگری که از طرف شرکت حق امضا دارند ابلاغ ش...  <b>ماده 216 -</b> مرجع رسیدگی به شکایات ناشی از اقدامات اجرایی راجع به مطالبات دولت از اشخاص اعم از حقیقی یا حقوقی که طبق مقررات اجرا...  <b>ماده 223-</b> در تاریخ 27/11/1380، حذف شد.  <p>...</p> </p>
<p><b>ماده 229 -</b> اداره امور مالیاتی می تواند برای رسیدگی به اظهارنامه یا تشخیص هرگونه درآمد مودی به کلیه دفاتر و اسناد و مدارک مربوط مراجعه و ر...  <b>ماده 237 -</b> برگ تشخیص مالیات باید بر اساس مأخذ صحیح و متکی به دلایل و اطلاعات کافی و به نحوی تنظیم گردد که کلیه فعالیتهای مربوط و در...</p>

**ماده 247-** آراء هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی بدوی قطعی و لازم الاجراء است. مگر اینکه ظرف مدت بیست روز از تاریخ ابلاغ رأی بر اساس

**ماده 248-** رأی هیأت حل اختلاف مالیاتی بایستی متضمن اظهار نظر موجه و مدلل نسبت به اعتراض مودی بوده و در صورت اتخاذ تصمیم به تعدد...

**ماده 251-** مودی یا دادستان انتظامی مالیاتی می‌توانند ظرف دو ماه از تاریخ ابلاغ رأی قطعی هیأت حل اختلاف مالیاتی تجدیدنظر، به استناد...

**ماده 251 مکرر-** در مورد مالیات‌های قطعی موضوع این قانون و مالیات‌های غیر مستقیم که در مرجع دیگری قابل طرح نباشد و به ادعای غی...

**ماده 256-** هرگاه از طرف مودی یا اداره امور مالیاتی شکایتی در موعد مقرر از رأی قطعی هیأت حل اختلاف مالیاتی واصل شود که ضمن آن ب...

**ماده 257-** در مواردی که رأی مورد شکایت از طرف شعبه نقض می‌گردد پرونده امر جهت رسیدگی مجدد به هیأت حل اختلاف مالیاتی دیگر ارجاع...



آدرس: میدان امام خمینی، خیابان صور اسرافیل خیابان داور، سازمان امور مالیاتی کشور  
 کد پستی: 1114943661  
 صندوق پستی: 11115 - 1651  
 تلفنخانه 39903990

سامانه عملیات الکترونیکی مودیان مالیاتی  
 بیانیه حریم خصوصی  
 شناسنامه خدمات سازمان امور مالیاتی کشور  
 سامانه مالیات بر ارزش افزوده

سایر سامانه ها...

کلیه حقوق این سامانه برای سازمان امور مالیاتی کشور محفوظ می‌باشد.  
 سازمان امور مالیاتی کشور همواره از پیشنهادات و انتقادات سازنده شما مودیان گرامی استقبال می‌نماید.



intamedia.ir © 2019