

وظایف رئسای امور مالیاتی در اجرای مقررات ماده ۲۳۸

قانون مالیات‌های مستقیم

بخش‌نامه

با بررسی هائی که اخیراً به عمل آمده مشاهده می‌گردد که رئسای امور مالیاتی به رغم تاکیدات فراوانی که طی بخشنامه‌های متعدد از جمله بخشنامه‌های شماره 10085 مورخ 30 / 3 / 80 وزارت امور اقتصادی و دارائی و 13370 / 3326 / 2991 مورخ 5 / 8 / 83 سازمان امور مالیاتی کشور در خصوص اعمال نهایت جدیت و کوشش آنها جهت اجرای کامل مفاد **ماده 238** قانون مالیات‌های مستقیم و انجام مهمترین وظیفه اختصاصی قانونی خود گردیده، مع الوصف به معاذیر غیر موجه در برخی موارد از انجام این امر مهم خودداری و از این طریق موجب تطویل مراحل رسیدگی به اختلافات مالیاتی و افزایش هزینه‌های وصول و تأخیر در امر وصول مالیات متعلقه مودیان مربوط می‌گردد. علیهذا با عنایت به مراتب فوق و لزوم وصل مالیات‌های پیش‌بینی شده در قوانین بودجه سنتی و وظیفه سنتی سازمان امور مالیاتی کشور از این حیث در سال جاری، مقرر می‌دارد:

۱ رئسای امور مالیاتی باید با توجه کامل به مزایا و محسنات قانونی مختومه شدن پرونده‌ها از طریق آنان، حداکثر تلاش و مساعی خود را بکار بزنند تا با استفاده از اختیارات قانونی خود مصروف در **ماده 238** قانون مالیات‌های مستقیم و به منظور تسريع در قطعیت پرونده‌های مالیاتی مورد اختلاف و اجتناب از ارجاع آنها به هیأت‌های اختلاف مالیاتی، در اسرع وقت با استناد به دلایل منطقی و استناد و مدارک اقامه و ارائه شده توسط مودیان محترم به موضوع اختلاف رسیدگی و وفق اختیارات قانونی اتخاذ تصمیم نمایند بطوریکه بیشترین تعداد از پرونده‌های مورد اختلاف را مورد توافق و حل و فصل قرار دهند.

۲ با عنایت به تغییرات ایجاد شده در قانون بودجه سال جاری (1389) به لحاظ پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی بدون احتساب مالیات نفت و فرآورده‌های نفتی و لزوم تحقق درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده در قانون مذکور و مالاً عزم جدی سازمان امور مالیاتی کشور در این راستا، لازم است رئسای امور مالیاتی در انجام کامل و صحیح وظیفه خطیر خود در رفع اختلافات مالیاتی پیش‌بینی شده در **ماده 238** باد شده تلاش جدی نموده و از طریق رسیدگی به اعتراضات مودیان (اعم از اشخاص حقیقی یا حقوقی) راساً با بررسی دلایل و استناد و مدارک و صورتهای مالی و دفاتر آنها یا از طریق صدور قرار رسیدگی و اجرای آن توسط مامورین مالیاتی جزء ابواجتمعی خود و یا عنداقتضاء با درخواست معرفی مامور یا مامورین مالیاتی از اداره کل امور مالیاتی مربوط جهت اجرای قرار و بازدید و تحقیق محلی و هر گونه بررسی قانونی پیرامون دلائل و مستندات مودی و نهایتاً احراز حقانیت مودی متقاضی رسیدگی مجدد در تعديل مبنای مطالبه مالیات یا حتی رفع تعرض مالیاتی و رد برگ تشخیص مالیات صادره، در کوتاه‌ترین زمان و بدون تردید نسبت به رفع اختلاف با مودیان ذیربط اقدام و دلایل منجر به تعديل و یا رد برگ تشخیص مالیات را در ظهر آن قید نمایند.

۳ رئسای امور مالیاتی توجه داشته باشند که هیچگونه محدودیت و قیدی جهت تعديل مبنای مطالبه مالیات به هر میزان که مودی استحقاق قانونی داشته باشد (اعم از اینکه کمتر یا بیشتر از 20 درصد بوده) یا حتی رد برگ تشخیص مالیات در قانون وجود ندارد و تعديل مأخذ مشمول مالیات محدود به درصد‌ها و مبالغ معین نمی‌باشد و اقدام موصوف آنها بر حسب مورد منطبق با قانون و ضروری خواهد بود به طوری که به این مهم در **ماده 238** قانون موصوف تصریح شده است. به ویژه آنکه رئسای مذبور با توجه به آشنازی کافی به وضعیت منطقه و خصوصیات و نوع فعالیت مودیان و مراجعه مستمر آنها به

واحدهای مالیاتی تحت نظارت خود با آگاهی بیشتری می توانند به وظیفه اساسی مقرر در [ماده 238](#) اقدام و از این طریق ضمن جلوگیری از ارجاع و احاله پرونده مودیان مورد نظر به هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی و تعلق بیشتر جرایم دیر کرد پرداخت مالیات به آنها، موجبات وصول به موقع و کاهش هزینه های وصول مالیات را فراهم آورند.

4 _ یادآور می شود، برابر مفاهیم حقوقی و رویه رسیدگی، دلایل ابرازی الزاماً محدود به دلایل کتبی نبوده و عموم آن شامل ادله شفاهی و کتبی مشروط بر اینکه دلیل و مستند قاطعی برخلاف آنها موجود نباشد نیز می گردد.

5 _ رئسای امور مالیاتی توجیهاً به حدود اختیارات قانونی خود مصروف در [ماده 238](#) قانون مالیات‌های مستقیم که حتی متضمن رد برگ تشخیص مالیات نیر می باشد و با عنایت به اینکه مامورین مالیاتی تحت نظر آنها در اجرای مقررات [تصویه 2 ماده 97](#) [قانون مذکور](#) مکلف به تشخیص درآمد مشمول مالیات واقعی مودیان از روی اسناد و مدارک ابرازی یا به دست آمده و دفاتر مردود اعلام شده مودیان می باشند، به طریق اولی در انجام وظیفه اختصاصی موصوف خود می توانند در مواردیکه دفاتر مودیان توسط هیات سه نفره موضوع بند 3 ماده 97 قانون فوق الذکر مردود اعلام گردیده است با بررسی کارشناسی رأساً یا از طریق صدور و اجرای قرار توسط مامورین آشنا به امر حسابرسی مالیاتی نسبت به تعیین درآمد واقعی مودیان طبق اسناد و مدارک و دفاتر ابرازی آنان اقدام و اتخاذ تصمیم نمایند.

6 _ بدیهی است آفایان مدیران کل موقع تشخیص پاداش و اعمال تشویق یا ترفیع مقام، عملکرد رئسای امور مالیاتی را در انجام این قسمت از وظایف آنان مدنظر قرار خواهند داد.

علی عسکری

رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور

شماره: 233 / 2991 / 3326 / 13370

تاریخ: 1383 / 08 / 05

پیوست:

نظر به اهمیت تحقق درآمدهای مالیاتی پیش بینی شده در قانون بودجه سال جاری کل کشور و حسب دستور مقام عالی وزارت، مقتضی است ترتیبی اتخاذ نمایند تا پرونده های مالیاتی اشخاص حقیقی (صاحبان مشاغل) و حقوقی (به ویژه شرکت های دولتی) با برنامه زمان بندی مناسب در اولویت رسیدگی قرار گرفته و اوراق تشخیص مالیاتی در حداقل زمان ممکن ابلاغ گردد. همچنین به منظور تسریع در قطعیت پرونده های مالیاتی یاد شده و کمتر ارجاع پرونده های مالیاتی به هیأت های حل اختلاف، می باشد رئسای محترم امور مالیاتی در اسرع وقت با با استناد به دلایل منطقی و اسناد و مدارک ارائه شده مؤیدان محترم به موضوع رسیدگی و وفق اختیارات قانونی اتخاذ تصمیم نمایند. لذا شایسته است با نظارت مؤثر و مستمر مراحل صدور، ابلاغ و وصول مالیات‌های قطعی شده را به حداقل زمان کاهش داده و بصورتی که سهمیه های مالیاتی ابلاغی به آن اداره کل به موقع به حیطه وصول درآید. ضمناً در اجرای مفاد بخشنامه شماره 3095 / 2749 / 233 مورخ 20 / 7 / 1383 لازم است مالیات‌های تشخیصی شرکت های وابسته به وزارت صنایع و معادن به فوریت مورد رسیدگی و قطعیت قرار گرفته و فهرست مالیات‌های قطعی شده و جرائم متعلق را جهت استحضار مقام عالی وزارت از طریق دورنگار 8369045 به دفتر حساب های مالیاتی حوزه معاونت عملیاتی سازمان ارسال نمایند.

غلامرضا حیدری کرد زنگنه

شماره: 14209

سازمان امور اقتصادی و دارائی استان
 شورای عالی مالیاتی
 اداره کل امور مالیاتی استان
 دفتر فنی مالیاتی
 اداره کل هیأت عالی انتظامی مالیاتی
 دفتر دادستانی انتظامی مالیاتی
 دبیرخانه هیات‌های موضوع [ماده 251](#) مکرر
 جامعه حسابداران رسمی ایران
 دانشکده امور اقتصادی
 سازمان حسابرسی
 پژوهشکده امور اقتصادی

برخی از مودیان مالیاتی شکایات و اعتراضات مالیاتی خود را به ویژه در مورد مالیات‌های قطعی شده به دفتر مقام معظم رهبری، ریاست محترم جمهور، و نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی، کمیسیون اصل ۹۰ قانون اساسی، بازرگانی کل کشور، ائمه محترم جماعت و جماعات، وزیر محترم امور اقتصادی و، تقدیم و تقاضای عطف توجه و رسیدگی و دادخواهی مینمایند. این قبیل شکایات و اعتراضات برای رسیدگی و اظهار نظر از طرف سازمان به ادارات کل امور مالیاتی نزیربط احوال میگردد. بعضًا مشاهده می‌شود ادارات کل امور مالیاتی، شکایات مذبور را برای رسیدگی و اظهار نظر به همان واحدی که مودی از اقدامات آن شاکی و معترض شده است احوال نموده، سپس پاسخ واحد مذکور را که در اکثر قریب باتفاق موارد حاکی از شرح جریان پرونده و توجیه و دفاع واحد مورد شکایات از اقدامات خود می‌باشد بدون هیچگونه اظهار نظری طی نامه ای به سازمان ارسال مینمایند که بدین ترتیب کشف حقیقت و پاسخگویی موجه و مستدل متعدد شده و علاوه بر اینکه موجب رفع مشکل نمی‌شود، بلکه سبب افزایش نارضایی و استمرار و ادامه شکایات مودیان به مراجع متعدد میگردد.

در حالی که مدیران کل محترم باید دانسته باشند، بلحاظ اصول و قواعد شناخته شده اداری از حیث لزوم رعایت بیطری و صلاحیت مرجع رسیدگی، ارجاع شکایت برای رسیدگی و اظهار نظر به واحدی که از اقدامات آن شکایت شده است موجه نمی‌باشد.

بنابراین با توجه به موارد فوق، به منظور رعایت اصول عدالت و بیطری و صلاحیت رسیدگی و در نتیجه امکان پاسخگویی موجه و مستدل و قانونی سازمان به این دسته از شکایات و اعتراضات موکداً مقرر می‌شود:

مدیران کل محترم امور مالیاتی نزیربط شکایات مذبور را با توجه به اهمیت موضوع و منبع مالیاتی مربوط و با ملاحظه قطعیت یا عدم قطعیت مالیات مورد شکایت، جهت رسیدگی و اعلام نظر دقیق و صحیح به کارکنانی که از حیث عنوان شغلی و دانش و تجربه و تبحر در کار بالاتر از مأمور یا مأمورانی باشند که اقدامات آنها موجب شکایت شده است و بین آنان نیز از نظر اداری رابطه مافوق و مادون وجود نداشته باشد محل و گزارش رسیدگی را که باید از جهات مورد شکایت کامل و منطبق با مقررات باشد به انضمام اظهار نظر نهائی خود به سازمان ارسال نمایند، البته چنانچه براساس گزارش رسیدگی، شاکی محق تشخیص داده می‌شود لازم است ضمن اظهار نظر نهائی طرق ممکنه و قانونی احراق حق شاکی نیز اعلام گردد.

لزوماً مذکور می‌شود در مواردی که برای رسیدگی‌هایی تخصصی به شکایات ارجاعی بهر دلیل امکان استفاده از کارکنان واحد شرایط به شرح فوق در اداره کل امور مالیاتی وجود نداشته باشد، مراتب را اعلام نمایند تا حسب مورد نسبت به انتخاب و اعزام مأموران ذیصلاح از سازمان اقدام یا دستور ارسال پرونده مالیاتی مورد شکایت از اداره کل امور مالیاتی به سازمان صادر و ابلاغ گردد.

غلامرضا حیدری کرد زنگنه

شماره: 17504

تاریخ: 1380 / 03 / 29

پیوست:

نظر به اینکه به موجب بند ((س)) تبصره 5 قانون بودجه سال 1380 کل کشور: وصول سه در هزار درآمد مشمول مالیات از اشخاص حقیقی و حقوقی دارای کارت بازرگانی، حسب مورد به عهده اتفاقهای تعاون و بازرگانی و صنایع و معادن جمهوری اسلامی ایران گذاشته شده است، لذا مقرر می دارد:

1 حوزه های مالیاتی در سال جاری هنگام مراجعته دارندگان کارت بازرگانی به منظور اخذ تسويه حساب مالیاتی، ضمن تعیین میزان بدھی مؤدی از بایت سه در هزار درآمد مشمول مالیات مراتب را حسب مورد به اتفاقهای تعاون و بازرگانی و صنایع و معادن اعلام نمایند.

2 حوزه های مالیاتی و ادارات امور اقتصادی و دارایی هنگام صدور تسويه حسابهای مؤدیان مالیاتی دارای کارت بازرگانی، اصل فیش واریز مبلغ سه در هزار درآمد مشمول مالیات که حسب مورد به حساب و تایید اتفاقهای تعاون و بازرگانی و صنایع و معادن جمهوری اسلامی ایران رسیده است، دریافت نمایند.

علی اکبرعرب مازار
معاون درآمدهای مالیاتی

شماره: 10085

تاریخ: 1380 / 03 / 30

پیوست:

نظر به اینکه توسعه فرهنگ مالیاتی، تشخیص صحیح و مطالبه مالیاتها مطابق قوانین موضوعه، افزایش اعتماد مؤدیان 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 می شود:
 عموم مأمورین تشخیص و مراجع حل اختلاف مالیاتی و سایر کارکنان وزارتاخانه که به نحوی از انجام در امور مالیاتی نیمدخل هستند، حسب مورد با رعایت دقیق و کامل مفاد این دستورالعمل انجام وظیفه نمایند.
الف: شناسایی فعالیت، نحوه تشخیص و مطالبه مالیات از مؤدیان

1 در مراجعات به محل فعالیت یا تحصیل درآمد مؤدیان محترم برای انجام تحقیقات و کسب اطلاعات و اجرای صدر [ماده 229](#) و همچنین در موقع مراجعته آنها به محل اداره برای انجام امور قانونی، رعایت تعالیم اخلاقی ویژه کارکنان دولت جمهوری اسلامی ایران که متناسب رفتار محترمانه توأم با حسن خلق، شکیبایی، سعه صدر و اجتناب از ایراد هرگونه سخن یا اقدامی که حاکی از پیشداوری غیر مستند و ناصواب می باشد از هر جهت ضروری بوده و قویاً مورد تاکید است، اجابت خواسته های قانونی مؤدیان 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 محله و تصمیمات متذہ و تنظیم گزارشها و سایر اموری که عهده دار هستند، باید دقت کافی مبنول 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 دهد، موکداً متذکر می شود، 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 اعتمادبیشتر مؤدیان 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 اختصاصات مقرر در ماده 237 قانون بوده و در موارد تشخیص علی الرأس، گزارش رسیدگی باید با رعایت کامل و دقیق شرایط مقرر در [ماده 98](#) تنظیم گردد. بدیهی است در مواردیکه مؤدیان محترم از نحوه تشخیص مالیات استعلام می نمایند، امضاء کنندگان برگ تشخیص مکلفند وفق قسمت اخیر [ماده 237](#) جزیيات گزارش مبنای صدور برگ تشخیص را به آنها اعلام و توضیحات مورد نیاز را بدهنند.

4 ابلاغ اوراق مالیاتی به خصوص ابلاغ درخواست ممیز مالیاتی از مؤدی 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 متنضم لزوم انجام وظایف و یا استفاده از اختیارات قانونی از طرف مؤدی در مواعده معینه می باشد، بسیار حائز اهمیت است، به همین جهت و با توجه به اصلاح تبصره [ماده 203](#) قانون مالیاتی مستقیم در مورد نحوه ابلاغ اوراق مالیاتی، وظیفه قانونی، شرعی، وجودی و اخلاقی مأمورینی که عهده دار ابلاغ اوراق مالیاتی می باشند، سنگینتر از قبل از اصلاحیه مزبور شده و لازم است حداقل مساعی خودرا اعمال و جداً کوشش نمایند که اوراق مالیاتی به شخص مؤدی 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 تایید مافق بالفصل و مقام بعداز مافق بالفصل ابلاغ کننده در ممیز کلی مربوط برسد. در هر حال باید توجه شود هر گاه مؤدی به هر طریق ممکن ثابت نماید اوراق مالیاتی مطابق موازین قانونی ابلاغ نشده است، حسب مورد ممکن است به لحاظ حصول مرور زمان مالیاتی متنضم ورود خسارت به دولت یا تضییع حقوق قانونی مؤدی بشود که قطعاً در چنین مواردی مأمورین مربوط مسئول عواقب قانونی و جبران خسارت وارد هر حسب احکام صادره قانونی خواهد بود.

بنابراین به منظور اجتناب از بروز مشکلاتی که ممکن است سبب تضییع حقوق مؤدیان یا دولت شود، لازم است ممیزین کل مالیاتی به حکم قسمت اخیر [ماده 223](#) مستمرة 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 خواهد بود. موضوع دیگری که در امر ابلاغ مورد توجه و حائز اهمیت است ابلاغ اوراق مالیاتی مانند برگ مالیات قطعی و آراء هیأتهای حل اختلاف مالیاتی و شعب شورای عالی مالیاتی است که ضمن قانون مالیاتی های مستقیم مهلتی جهت ابلاغ آنها مشخص نشده است بدین لحاظ از جهت تسريع در امور حفظ حقوق مؤدیان لازم است اوراق مزبور حداقل ظرف یک ماه از تاریخ صدور به مؤدیان نیز باید 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.

۵_ اشخاص حقیقی مشمول ماده ۹۶ قانون مالیاتهای مستقیم و اشخاص حقوقی اکثرأدر اجرای وظایف قانون ی خود از نظر مالیاتی، برای نگاهداری و تحریر و تنظیم دفاتر قانون ی موضوع ماده ۹۵ 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 هیأتها سه نفره موضوع بند ۳ ماده ۹۷ حتی الامکان خودداری و درآمد مشمول مالیات این قبیل مودیان را از طریق رسیدگی به دفاتر و اسناد و مدارک ابرازی تشخیص دهنده از دلسوزی و ایجاد یاس در آنها پیشگیری شده به استمرار نگاهداری دفاتر قانون ی و ارایه آن به مراجع مالیاتی که بالمال در کسب اطلاعات درآمدی اشخاص ثالث نیز موثر است تشویق و ترغیب شوند.

۶_ هیأتها سه نفره موضوع بند ۳ ماده ۹۷ که علی الاصل 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 قانون ی 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 بروزی توanalyی حدود اعمال اراده و اختیارات هر مؤدی و نوع فعالیت وی و اهمیت موضوع نسبت به مورد اتخاذ تصمیم و اظهار نظر نمایند و حتی المقدور از تایید نظر مبنی 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 ذیربط 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 نبودن اشکال رسیدگی از هر حیث مسلم و یا عدم رعایت ارادی و عمدی موازین قانون ی و آیین نامه از طرف مؤدی، اتخاذ تصمیم به رد دفاتر و تشخیص علی الرأس را بدون تردید اجتناب ناپذیر نمایند.

ب: چگونگی و مراحل رفع اختلافات مالیاتی

به طور کلی در مواردیکه مودیان محترم مالیاتی وظایف قانون ی خود را در مواعده معینه و به ترتیب مقرر در قانون و به طرز صحیح انجام و مالیات متعلقه را پرداخت یا ترتیب پرداخت آن را داده باشد، به نحوی که ترازننامه و حساب سود و زیان تسلیمی در مورد اشخاص حقوقی و مشمولین ماده ۹۶ و اظهارنامه یا فهرستهای تسلیمی در مورد سایر مودیان و دیگر منابع مالیاتی عیناً مورد قبول مامورین تشخیص قرار گرفته باشد، اساساً نیازی به صدور و ابلاغ برگ تشخیص مالیات نبوده و عنداقتضاء مبادرت به صدور برگ مالیات قطعی و ابلاغ و ارسال آن به مؤدی ذیربط 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 ۹۶ معطوف به یکی از موارد سه گانه تشخیص علی الرأس مذکور در ماده ۹۷ یا قبول دفاتر و اسناد و مدارک ابرازی و عدم پذیرش برخی از هزینه ها و اصلاحاً برگشت آن هزینه ها از حساب هزینه های قابل قبول و افزودن آنها به سود یا زیان ابرازی مودیان مذبور و در مورد سایر مودیان و دیگر منابع مالیاتی معطوف به عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی یا فهرست در مواعده 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 مبنی 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 ۲۳۷ باشد، انتظار می رود مورد قبول مودیان محترم واقع و نسبت به پرداخت مالیات متعلقه اقدام و پرونده امر مختومه شود، اما بانتظر 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 الرأس 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 موافق با مشکل می شود و با توجه به اینکه ممکن است در فرآیند تشخیص علیرغم تلاش و دقت مامورین نیز بروزد، به دلایل متعددی استنباط غیر موجه یا اشتباهاتی رخ دهد که بالمال موجب عدم طبیق برگ تشخیص مالیات با صفات و اختصاصات مقرر در [ماده 237](#) شده و منتهی به اعتراض و تجدید نظر خواهی تعدادی از مؤديان گردد، لذا مبنی 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 درمورد هر یک از مراحل و طرق باید موازین آنی الذکر رعایت تا اختلافات ایجاد شده در اسرع وقت رفع و حتی الامکان از احالة پرونده های مورد اختلاف به مراجع بعدی اجتناب و اصولاً بروز اختلافات بتدریج کاهش یابد.

۱-۷- 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 مؤديانی 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 قانون ی 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 رأساً یا از طریق صدور قرار رسیدگی و همچنین بازدید و تحقیق محلی در فرصت مقرر و توجه کامل به موارد اعتراض و دفاعیات مؤدى و دیگر انواع بررسی حسب مورد بر اساس نوع منبع مالیاتی و در نهايیت اتخاذ تصمیم مناسب و توافق با مؤدى مطابق مقررات موجود است و از طرفی پس از رسیدگی مجدد و احراز این مطلب که مؤدى متقاضی رسیدگی مجدد، از حیث مقررات مالیاتی استحقاق تعديل مبنای مالیات یا حتی رفع تعرض مالیاتی و رد برگ تشخیص را دارد، هیچگونه محدودیت و قیدی جهت تعديل مبنای مالیات به هر میزان که مؤدى استحقاق قانون ی 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 مشردده 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 مؤديان و بخشنودگی قانون ی هشتاد درصد جرائم مالیاتی آنها و قطع مراحل بعدی پرونده امر می شود تعلل نموده و به جای آنکه خود و مامورین تحت نظارت آنها عامل تشویق و ترغیب مؤديان برای مراجعه نزد ایشان و رفع اختلافات و قطعیت توافقی مالیات شوند، بالعکس در موقع مراجعه مؤديان 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 مؤدى به تعديل مبنای مالیات به میزان بیش از 20 درصد ندارند، مراجعین متقاضی رسیدگی و رفع اختلاف را من غیر حق به هیأتهای حل اختلاف مالیاتی دلالت تعديل بیش از 20 درصد نداشته باشند، مراجعین کل مالیاتی با توجه به آشنایی کافی به خصوصیات و نوع فعالیت مؤديان و مراجعه می نمایند و این در حالیست که ممیزین کل مالیاتی با آنکه بیشتری می توانند به قطعیت توافقی مبنای مالیات که متضمن مزایای مستمر آنها به واحد های مالیاتی تحت نظارت با آنکه بیشتری می توانند به قطعیت توافقی مبنای مالیات که ممتاز نمایند. فوق الاشاره و اجتناب از تأخیر در قطعیت مالیات و مضار آن است اقدام نمایند.

لزوماً یادآور می شود، برابر مفاهیم حقوقی، دلایل ابرازی الزاماً 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 الاشاره مؤدى استحقاق تعديل مبنای مالیات را به هر میزانی داشته باشد، بایستی بدون تعلل و تردید نسبت به تعديل اقدام شود و در هر حال لزوم اجرای [تبصره ۱ ماده 238](#) باید موجبی در جهت عدم اقدام به تعديل مبنای مالیات مؤدى در صورت استحقاق وی باشد.

بدیهی است دادستانی انتظامی مالیاتی از حیث تکالیف قانون ی خود نسبت به تعقیب مامورینی که تعمداً مرتكب خطأ 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 بعداً در مرحله توافق با ممیز کل به موجب دلایل و مدارک ابرازی مؤدى 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 مؤدی استحقاق تعديل مبنای مالیات یا حتی رفع تعریض مالیاتی را داشته است، تعديل یا رفع تعریض حسب مورد ضروری بوده و در این صورت خطای عمدی صورت نگرفته است که موجب مجازات مامورین تشخیص باشد. البته ممیزین کل توجه خواهد داشت چون تابه حال تعیین ضریب نسبت به کلیه قرایین مالیاتی مذکور در [ماده 152](#) قانون مالیات‌های مستقیم به جز فروش و دریافتی مقدور نگردیده و از طرفی امکان دارد اعمال ضرایب مذکور به تنها ی نتواند در تمام موارد نسبت به کلیه مؤدیان شاخص صحیح و حقیقی از درآمد مشمول مالیات با توجه به شرایط متفاوت موجود برای هر مؤدی در دوره عملکرد مورد رسیدگی به دست ندهد، لذا چنانچه تعیین درآمد مؤدی توسط مامور تشخیص را بر اساس اعمال ضرایب مذکور با توجه به دلایل و اسناد و مدارک مؤدی، واقعی تشخیص ندهند، حسب اختیارات قانون ی که دارند، ملزم به تعیین درآمد واقعی و مالیات عادلانه مؤدی از طریق رسیدگی و تحقیق و توجه به دلایل و مدارک مؤدی و نهایتاً قطعیت توافقی مالیات مطابق واقعیت خواهد 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 احالة به هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی و احتمالاً 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 تعديل 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 مؤدیان و متعاقباً با قیام مجدانه به انجام وظیفه مهم رفع اختلافات مالیاتی موجبات جلب رضایت مؤدیان محترم و بخشنودگی قانون ی جرایم مالیاتی آنها و تسریع در وصول مالیات‌ها را در اسرع وقت فراهم نمایند، تا نیاز به اتخاذ تصمیمات دیگری نباشد. بدینه است درجه توانایی و کارآئی ممیزین کل مالیاتی در رفع اختلافات مالیاتی و مختصومه کردن پرونده ها در وضعیت خدمتی آینده آنها و احراز سمت های بعدی موثر خواهد بود.

2- رفع اختلافات توسط هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی

هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی که متشکل از قضات شریف دادگستری و نمایندگان مجرّب 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 رشتہ مخصوص به هر نوع فعالیت به انتخاب فرماندار محل هستند از جهت رسیدگی به موارد اعتراض مؤدیان محترم مالیاتی از جایگاه ویژه و اختیارات وسیعی بیش از ممیز کل مالیاتی برخوردار بوده و انتظار می رود با استفاده از اختیارات قانون ی خود در صدور آراء مبتنی بر مأخذ واقعی و تعیین مالیات عادلانه که موجب رضایت و افزایش اعتماد و اطمینان مؤدیان به نظام مالیاتی می شود کوشش نموده و از همکاری مجданه دریغ نورزنده 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 نیلاً یادآور و اجرای آنها را تاکید نماید.

1- برخی از هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی آنطور که باید و شاید از اختیارات قانون ی خود برای رفع اختلافات مالیاتی و صدور آراء موافق و مقررات عادلانه استفاده نمی کنند و در موارد تشخیص علی الرأس معطوف به رد دفاتر بر اساس نظریه هیأت سه نفره موضوع [بند 3 ماده 97](#) از توجه به دفاعیات مؤدی 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 قبلًا به اختیارات وسیع و قانون ی هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی تصریح شد و به دلالت تبصره 3 ماده 21 آیین نامه نحوه تنظیم و تحریر و نگاهداری دفاتر قانون ی 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 مؤدی در خصوص رد دفاتر توجه و عنایت کافی مبذول و با ملاحظه اینکه اظهار نظر هیأت مذکور نوعاً محدود به اقامه دلایل عنوان شده از طرف ممیز و سر ممیز نیز 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 مؤدی 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 متن 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 مؤدی 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 مؤدی و تشخیص خارج از عهده مؤدی بودن عدم رعایت موارد مذکور در ماده 169 و عنداقتضاء قبول و معتبر قلمداد کردن دفاتر از وظایف و اختیارات انحصاری هیأتهای 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 مؤدی صادر نمایند و نباید از این بابت هیچگونه نگرانی خاطر و تردیدی داشته باشند.

2-7- بعضی از هیأتهای حل اختلاف مالیاتی صرف عدم انجام تکالیف مقرر در بند یک یا دو ماده 97 توسط مؤدی مالیاتی را که از طرف مامورین مالیاتی نیز بود (ممیز و سر ممیز مالیاتی) منتهی به تشخیص علی الرأس می شود، محمول بر اسقاط وظایف قانونی خود از حیث رسیدگی و توجه به موارد اعتراض مؤدی محسوب و بدون عنایت به دفاعیات اساسی مؤدی 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 تعديل مأخذ 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 مؤدی تشخیص درآمد واقعی منع نشده اند، بلکه نظر متن 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 مؤدی امکان پذیر باشد، استفاده از آن موافق مقررات خواهد بود، لزوماً 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 متن بر تعیین درآمد واقعی از الزامات قانونی است، زیرا تفوہ به اختیاری بودن اجرای حکم مذکور موجب تشتت 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 متن نبوده و نخواهد بود، می گردد و در هر حال حسب قسمت اخیر ماده 229 استناد به اسناد و مدارک مؤدی برای تعیین درآمد واقعی از الزاماتی است که به موجب اجرای صحیح قانون، اقامه حق و جلب اعتماد مؤدیان و نهایتاً وصول مالیات حقه خواهد شد و باید همواره مورد توجه خاص هیأتهای حل اختلاف باشد.

3-7- هیأتهای حل اختلاف مالیاتی اعم از بدوى و تجدید نظر و همعرض موضوع ماده 257 و عنداقتضاء هیأت موضوع ماده 216 پس از رسیدگیهای قانونی و لازم از طرق مختلف و حصول نتیجه مبنی بر لزوم تعديل مأخذ 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 مأخذ محاسبه مالیات مندرج در برگ تشخیص باشد و همچنین مفاد ماده 251 مبنی بر امكان اعتراض ممیز کل به شورای عالی مالیاتی نباید به هیچ وجه موجب عدم تعديل مأخذ مالیات به

میزانی که مؤدی استحقاق قانونی داشته است بشود.

مضافاً مفاد بند منکور و ماده یاد شده الزامی نبوده و چه بسا در صورتیکه مامورین تشخیص دارای اختیارات قانونی هیأتهاي حل اختلاف مالياتي بودند و اسناد و مدارك و دلائل را كه مؤدی در محضر هیأت حل اختلاف مالياتي به آنها استناد كرده است،در اختیار داشتند، همان مأخذ مالياتي را تعیین می کردند كه مورد نظر و رأى هیأت حل اختلاف قرار گرفته است،ضمناً ياد آور می شود:

همانطور که در قسمت مربوط به ممیزین کل مالياتي این دستور العمل تاکید شد،دلایل ابرازی الزاماً به معنای دلایل کتبی نبوده و عموم آن شامل ادلہ کتبی و شفاهی در صورتیکه دلیل یا مستندی بر خلاف آنها موجود نباشد نیز می شود و موارد مربوط به قراین و ضرایب مالياتي مندرج در آن قسمت،توسط هیأتهاي حل اختلاف مالياتي برای تشخیص درآمد واقعی نیز لازم الرعايه است.

4-7- به طوریکه ملاحظه می شود علیرغم آنکه بسیاری از پرونده های مالياتي مورد اختلاف،هنگام طرح در هیأتهاي حل اختلاف،حسب محتویات پرونده و اسناد و املاک و دلایل ابرازی و دفاعیات مؤدی آماده اتخاذ تصمیم و معد صدور رأى می باشد،برخی از هیأتهاي حل اختلاف مالياتي به ویژه در مواردی که تشخیص می دهند باید نسبت به تعديل مأخذ ماليات رأى صادر نمایند،عمدتاً به مقصود ایجاد اشتراک مسئولیت مبادرت به صدور قرارهایی می نمایند که تاثیری در نتیجه امر نداشته و موجب تطویل زمان رسیدگی و تاخیر در قطعیت ماليات می شود.

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

5-7- به دلالت حکم [ماده 248](#) قانون مالياتي های مستقيم و بنا به عمومات حقوقی مربوط به اصول دادرسی لازم است متن آراء صادره از هیأتهاي حل اختلاف مالياتي با رعایت قواعد نگارش،انشاء و متضمن استحکام دلیل و توجیهات کافی باشد و از بکار بردن جملات و عبارات کلی یا انشاء رأى به نحوی که حاکی از تردید و عدم یقین هیأت حل اختلاف مالياتي به صحت رأى باشد،اجتناب شود تا حدی که اصولاً مامورین تشخیص و مؤدیان مالياتي حسب مورد از مراجعه به مراجع حل اختلاف بعدی منصرف و بی نیاز شوند. همچنین لازم است متن آراء صادره واجد جنبه تعليماتی نیز باشند تا مامورین مالياتي در آینده از تکرار اشتباهات خود نسبت به همان مؤدی در سالهای بعد و سایر پرونده های مشابه خودداری نمایند.

6-7- هیأتهاي حل اختلاف موضوع [ماده 257](#) در رسیدگی و صدور آراء مکلف به رعایت آراء شعب شورای عالي مالياتي يا [دیوان عدالت اداری](#) حسب مورد می باشند و در صورت عدم رعایت اين حکم مهم و اساسی،دادستان انتظامي مالياتي اقدامات لازم معمول خواهد نمود.

3- رسیدگی به اختلافات توسط شورای عالي مالياتي شورای عالي مالياتي که اعضاء آن از متخصصين و مجربيين و صاحب نظران مالياتي هستند،نقش بسیار مهم و مثبتی در اعاده امور به مجاری قانوني و اقامه حق دارند و اگر چه شعب آن در رسیدگی به شکایات واصله از آراء هیأتهاي حل اختلاف مالياتي بنا به حکم قسمت اخير [ماده 256](#) از ورود در ماهیت منع شده اند،لکن چون به موجب صدر ماده مذکور مقتن شکایاتي را كه تلویحانیز مبني بر نقض قوانین يا عدم رعایت مقررات موضوعه يا نقض رسیدگی باشد قابل رسیدگی در شعب شورای عالي مالياتي شناخته است و از آنجاييکه بسیاری از مؤدیان مالياتي به لحظه عدم اطلاع کافی از جزئيات و تفصيل مقررات ممکن است نتوانند آنطور که باید و شاید شکایات خود را از آراء هیأتهاي حل اختلاف مالياتي 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 مؤدیان مالیاتی که در ادعا و شکایت خود محق هستند از احراق حق خود توسط این مرجع عالی مایوس و متولّ به مراجع دیگر شوند، بلکه در مواردی که شعب شورای عالی مالیاتی مواجه با پرونده‌های مالیاتی می‌شوند 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 مؤدی به قدر کافی رسیدگی نکرده و رأی مورد شکایت از استحکام دلیل و توجیهات کافی برخوردار نیست و مجموع این عوامل موجبات شکایت مؤدی را فراهم کرده است، و لو اینکه شکایت واصله مبنی بر زیادی یا ناعادلانه بودن مالیات به تصریح حاکی از نقض مقررات یا عدم کفايت 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 احراق قانونی مؤدی اقدام لازم به عمل آورند، تا از مراجعت شکایت به مراجعي مانند [دیوان عدالت اداری](#) یا هیأت موضوع [ماده 251](#) مکبر ممانعت شود. علاوه بر این شأن و اهمیت اختیارات و وظایف شورای عالی مالیاتی اقتضاء می‌کند 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 رؤسا و هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی و ممیزین کل واحدهای مالیاتی بايستی از اختیارات قانونی خود با اعتماد به نفس و پذیرش کامل مسؤولیت 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 جزیی و قابل حل در محل، با معاونت درآمدهای مالیاتی و شورای عالی مالیاتی و دفتر فنی مالیاتی و سایر مراجع احتراز نمایندو هرگاه کسب نظر مراجع ذکور را ضروری تشخیص دهند، الزاماً 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 تأکید مجدد بر ضرورت اجرای صحیح و کامل این دستورالعمل، مسؤولیت حسن اجرای آن به عهده مدیران کل ذیربط محول و مقرر می‌شود مدیران کل و ممیزین کل مالیاتی مفاد دستورالعمل را حسب مورد برای مامورین واحدهای مالیاتی تحت سپرستی به طور کامل تشریح و توجیه و با آموزش مداوم مامورین تشخیص مربوط و نظارت دائم بر طرز کار آنها موجبات اجرای صحیح قانون را فراهم و مدیران کل نتایج حاصله را ماهانه و مستقیماً به دفتر اینجانب گزارش نمایند. بدیهی است دادستانی انتظامی مالیاتی نیز حسب وظایف محوله قانونی مستمرأ 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

شماره: 18322

تاریخ: 1380 / 04 / 02

پیوست:

پیرو آگهی منتشره در جراید کثیرالانتشار کشور، راجع به اعلام شرایط تسلیم اظهارنامه عملکرد سال 1378 مؤدیان مالیات مستغلات و بهره مندی آنان از مزایای طرح خوداظهاری (بشرح تصویر آگهی پیوست)، ترتیبات انتخاب و رسیدگی به تعدادی از پرونده‌های مشمول طرح خوداظهاری موضوع قسمت اخیر حکم [ماده 158](#) قانون مالیات‌های مستقیم، عیناً برایر مندرجات دستورالعمل شماره 51092 مورخ 24 / 10 / 78 که نسخه ای از آن ضمیمه این دستورالعمل می‌باشد، تعیین می‌گردد.

مقتضی است ضمن صدور دستور تسریع در رسیدگی، نتیجه را تا آخر مرداد ماه سال جاری گزارش نماید.

علی اکبرعرب مازار
معاون درآمدهای مالیاتی

شماره: 17337 / 55 / ب

تاریخ: 1380 / 04 / 09

پیوست:

در اجرای بند (3) تبصره (5) قانون بودجه سال 1380 کل کشور و به استناد نظریه شماره 6697 مورخ 9 / 3 / 80 معاونت محترم حقوقی و امور مجلس وزارت متبع و نامه شماره 8827 مورخ 27 / 3 / 80 مقام عالی وزارت مفad بخشنامه شماره 55 / 10168 / ب مورخ 23 / 8 / 78 خزانه کان لم یکن اعلام می گردد ضمناً به استناد موارد مورد اشاره در سال جاری در خصوص چگونگی وصول سه در هزار درآمد مشمول مالیات از اشخاص حقیقی و حقوقی دارای کارت بازرگانی و نحوه مصرف آن به موجب بخشنامه شماره 17504 مورخ 29 / 3 / 80 معاونت محترم درآمدهای مالیاتی وزارت متبع مراتب به کلیه مراجع زیربط ابلاغ گردیده است.

یحیی آقالو
مدیرکل خزانه

شماره: 14009

تاریخ: 1380 / 04 / 24

پیوست:

چون به موجب نامه شماره 106073 مورخ 19 / 4 / 80 وزارت صنایع و معادن برخی از حوزه های مالیاتی از اعمال 20 % معافیت درآمد مشمول مالیات ابرازی مصرح در [تبصره 4 ماده 132](#) اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه 1366 و اصلاحیه های بعدی آن نسبت به واحد هایی که دارای درآمد حاصل از فعالیتهای منکور در تبصره یاد شده هستند و از طرف وزارت صنایع و معادن برای آنها کارت شناسایی با ارزش پروانه بهره برداری صادر شده است، منحصراً به این دلیل که در متن تبصره موصوف به عبارت ((پروانه بهره برداری)) تصریح شده و از کارت شناسایی سخنی به میان نیامده است خودداری می نمایند، لذا با توجه به اینکه حسب اعلام و مستندات ارایه شده توسط وزارت صنایع و معادن کارت شناسایی با ارزش پروانه بهره برداری بر اساس دستورالعمل شماره 1 / 4007 مصوب 20 / 4 / 73 و تجدید نظر شده در تاریخ 26 / 10 / 73 معطوف به مصوبه 30 / 6 / 64 شورای عالی صنایع صادر و به موجب دستورالعمل مذبور در صدور کارت ارزش آن معادل پروانه بهره برداری درج و اعلام گردیده است و از طرفی به موجب ماده 4 قانون تشکیل شورای عالی صنایع مصوبات این شورا برای کلیه دستگاهها لازم الاجراء می باشد، به لحاظ اجرای صحیح مقررات و اتخاذ رویه واحد در کلیه واحد های مالیاتی، مقرر می شود: حوزه های مالیاتی معافیت از [تبصره 4 ماده 132](#) اصلاحی را در مورد کلیه واحد هایی که دارای درآمد حاصل از فعالیتهای منکور در تبصره یاد شده بوده و برای آنها به جای پروانه بهره برداری کارت شناسایی با ارزش پروانه بهره برداری صادر شده است، در صورت حصول سایر شرایط مقرر در قانون اعمال نمایند. بدیهی است در مواردی که بعضی از حوزه های مالیاتی قبل از صدور این دستورالعمل از اعمال معافیت مورد نظر فقط به صرف صدور کارت شناسایی با ارزش پروانه بهره برداری به جای پروانه بهره برداری خودداری کرده باشند مکلفند بدون فوت وقت و با رعایت مقررات نسبت به اعاده حق قانون ی مؤدان نزیر بط سریعاً اقدام نمایند.

حسین نمازی
وزیرامور اقتصادی و دارایی