

بخش پنجم

دستور العمل وادری مالیاتی

TIKtaX تیک تکس

دستورالعمل دادرسی مالیاتی

فصل اول. اعتراض به برگ تشخیص

بند ۱. شرایط و نحوه اعتراض به برگ تشخیص

در مواردی که برگ تشخیص مالیات صادر و به مؤدی ابلاغ می‌شود، چنانچه مؤدی نسبت به آن معترض باشد می‌تواند ظرف سی روز از تاریخ ابلاغ شخصاً یا به وسیله وکیل تام‌الاختیار خود به اداره امور مالیاتی و یا دبیرخانه هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی ذریعاً مراجعه و با تکمیل فرم‌های مخصوص و ارائه دلایل و اسناد و مدارک کتباً تقاضای رسیدگی مجدد نماید.^(۱)

بند ۲. تکلیف واحد مالیاتی در موارد ابلاغ قانونی برگ تشخیص مالیات

در صورتی که برگ تشخیص مالیات به دلیل عدم حضور مؤدی در نشانی قانونی یا استکفاف از دریافت آن و یا به هر دلیلی به صورت قانونی ابلاغ شده باشد، واحد مالیاتی مربوط مکلف است نسبت به ارسال پرونده به دبیرخانه هیأت‌ها (حداکثر ظرف مهلت یک هفته، پس از گذشت ۳۰ روز از تاریخ ابلاغ مزبور) اقدام نماید.

TIKtaX تیک تکس

بند ۳. رسیدگی به اعتراض مؤدی نسبت به برگ تشخیص مالیات^(۲)

(۱) - ماده ۲۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده: در مواردی که اوراق مطالبه مالیات یا برگه استرداد مالیات اضافه پرداختی به مؤدی ابلاغ می‌شود، در صورتی که مؤدی معترض باشد، می‌تواند ظرف بیست روز پس از ابلاغ اوراق یاد شده اعتراض کتبی خود را به اداره امور مالیاتی مربوط برای رفع اختلاف تسلیم نماید و در صورت رفع اختلاف با مسئول ذی‌ربط، پرونده مختومه می‌گردد. چنانچه مؤدی در مهلت مذکور کتباً اعتراض ننماید، مبالغ مندرج در اوراق مطالبه مالیات و یا برگه استرداد مالیات اضافه پرداختی به استثناء مواردی که اوراق موضوع این ماده ابلاغ قانونی شده باشد، حسب مورد قطعی محسوب می‌گردد.

در صورتی که مؤدی ظرف مهلت مقرر در این ماده اعتراض خود را کتباً به اداره امور مالیاتی مربوط تسلیم نماید، ولی رفع اختلاف نشده باشد و همچنین در مواردی که اوراق مذکور ابلاغ قانونی شده باشد، پرونده امر ظرف بیست روز از تاریخ دریافت اعتراض یا تاریخ انقضاء مهلت اعتراض در موارد ابلاغ قانونی جهت رسیدگی به هیأت حل اختلاف مالیاتی موضوع قانون مالیات‌های مستقیم احاله می‌شود.

(۲) - بخشنامه شماره ۳۳۵۵۲ مورخ ۱۳۷۴/۰۶/۱۸ سازمان امور مالیاتی کشور: به طوری که ملاحظه می‌شود برخی از حوزه‌های مالیاتی و هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی، اعتراضاتی را که مطابق مقررات و در مواعید قانونی تسلیم و با واصل شده است صرفاً به لحاظ فقد یا کسر امضاء یا امضاء آن توسط غیرمؤدی که فی‌الواقع از طرف مؤدی مجاز بوده است، قابل اعتنای قانونی ندانسته و در این رابطه یا از صدور و ابلاغ دعوت‌نامه جهت حضور مؤدی در جلسه هیأت حل اختلاف مالیاتی امتناع گردیده و یا در مواردی که حوزه مالیاتی مبادرت به صدور و ابلاغ دعوت‌نامه کرده است، هیأت حل اختلاف مالیاتی از طرح پرونده و رسیدگی به اعتراض مؤدی به معاذیر فوق خودداری نموده و بدین ترتیب مالیات مورد اعتراض را در مرحله قبل از رسیدگی به اعتراض قطعی محسوب و در نتیجه به موجب شکایت مؤدیان مالیاتی به مراجع دیگر، تعدد مکاتبات، تطویل رسیدگی و تعویق امور می‌گردند علیهذا به منظور ایجاد وحدت رویه و اجتناب از چنین مواردی، اجرای این دستورالعمل را که مفاد آن به تأیید هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی رسیده است مقرر می‌دارد:

اگر مؤدی اعتراض خود را به اداره امور مالیاتی ارائه کند، اداره مزبور مکلف است ظرف مدت ۳۰ روز از تاریخ مراجعه مؤدی به موضوع رسیدگی و به یکی از اشکال زیر اتخاذ تصمیم نماید:

الف) در صورتی که دلایل و اسناد و مدارک ابراز شده مؤدی از طرف اداره امور مالیاتی موثر در تعدیل درآمد مشمول مالیات تشخیص داده شود و نظر آن اداره مورد قبول مؤدی واقع شود مراتب مستنداً در ظهر برگ تشخیص منعکس و پس از امضاء مسئول مربوط و مؤدی با رعایت مقررات و ثبت آن، جهت صدور برگ قطعی (حداکثر ظرف مدت ۱۰ روز) و انجام مراحل وصول مالیات به واحد مالیاتی مربوطه ارجاع می‌شود.

ب) اگر اداره امور مالیاتی دلایل ابرازی مؤدی را موثر در تعدیل درآمد مشمول مالیات تشخیص ندهد و نظر آن اداره مورد قبول مؤدی واقع شود مراتب مستنداً در ظهر برگ تشخیص منعکس و با امضاء مسئول مربوط و مؤدی با رعایت مقررات^(۱) و ثبت آن، جهت صدور برگ قطعی (حداکثر ظرف مدت ۱۰ روز) و انجام مراحل وصول مالیات به واحد مالیاتی مربوط ارجاع می‌شود.^(۲)

ج) اگر دلایل ابرازی مؤدی توسط اداره امور مالیاتی موثر در تعدیل درآمد مشمول مالیات تشخیص داده نشود و نظر آن اداره مورد قبول مؤدی واقع نگردد، مراتب مستنداً در ظهر برگ تشخیص

۱. صرف‌نظر از دلایل و علل فقد یا کسر امضاء یا امضاء اعتراض توسط غیرمؤدی حوزه‌های مالیاتی در مورد چنین اعتراضاتی که البته در وقت مقرر و با رعایت سایر مقررات تسلیم یا واصل شده‌اند مکلفند ترتیبات لازم را برای حضور مؤدی در جلسه هیئت حل اختلاف مالیاتی فراهم سازند مگر آنکه از طریق استعلام از مؤدی یا سایر طرق از واقعی نبودن اعتراض مطمئن شده و مدرک مبنی بر واقعی نبودن اعتراض را در پرونده امر ضبط نمایند.

۲. هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی نیز در مواجهه با اعتراضات تسلیمی یا واصله به صور فوق‌الاشاره مکلف به رسیدگی به اعتراض و صدور رأی می‌باشند مگر آنکه به طرق مقتضی از واقعی نبودن اعتراض مؤدی اطمینان حاصل نموده و مستند آن را در پرونده امر ضبط نمایند که در این صورت باید پرونده را بدون اقدام جهت سایر اقدامات قانونی به حوزه مالیاتی ذریبط اعاده دهند.

(۱) - براساس قسمت اخیر بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۴۰۰/۵۱۴ مورخ ۲۶/۰۴/۱۴۰۰ سازمان امور مالیاتی کشور عبارت «مسئول مربوط و مؤدی با رعایت مقررات» جایگزین عبارت «رئیس اداره امور مالیاتی مربوط و مؤدی و ثبت آن» در ردیف‌های الف و ب بند ۳ فصل یکم دستورالعمل دادرسی مالیاتی گردیده است.

(۲) - بخشنامه شماره ۳۰۴/۱۰۲۰۷/۵۰۱۵۴ مورخ ۲۶/۱۰/۱۳۷۷ سازمان امور مالیاتی کشور: نظر به اینکه در خصوص عدول مؤدی از توافق انجام شده با ممیز کل ذریبط قبل از انقضای مهلت مقرر در ماده ۲۳۸ قانون مالیات‌های مستقیم و امکان طرح پرونده در هیات حل اختلاف مالیاتی، برای بعضی از مأموران تشخیص واحدهای مالیاتی ایجاد شبهه و ابهام شده است، لذا یادآور می‌شود: حسب صراحت ماده ۲۳۹ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن، پس از ابلاغ برگ تشخیص مالیات، پرونده مالیاتی بنا به یکی از شقوق اعلام قبولی مؤدی به صورت کتبی پرداخت یا ترتیب پرداخت مالیات و بالاخره رفع اختلافات در مهلت مقرر از طریق مراجعه به ممیز کل مالیاتی از لحاظ میزان درآمد مشمول مالیات محتومه تلقی می‌گردد و با این ترتیب انصراف از توافق انجام شده با ممیز کل به منظور احاله پرونده به هیات حل اختلاف مالیاتی به هیچوجه تجویز نگردیده است و پرونده متضمن درآمد مشمول مالیات محتومه بصرف تقاضای مؤدی قابل فتح باب مجدد نخواهد بود. مفاد این بخشنامه به تأیید هیات عمومی شورای عالی مالیاتی نیز رسیده است.

منعکس و پس از امضاء رئیس اداره امور مالیاتی مربوط و مؤدی و ثبت آن، (حداکثر ظرف مدت ۵ روز) پرونده جهت درخواست تعیین وقت از دبیرخانه هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی ظرف همین مدت و انجام امور قانونی بعدی به واحد مالیاتی مربوط ارجاع می‌شود.^(۱) **TIKtax تیک تکس**

- (۱) الف- بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۰۶۲۴ مورخ ۱۳۸۹/۰۴/۰۷ سازمان امور مالیاتی کشور؛ با بررسی‌هایی که اخیراً به عمل آمده مشاهده می‌گردد که روسای امور مالیاتی به رغم تأکیدات فراوانی که طی بخشنامه‌های متعدد از جمله بخشنامه‌های شماره ۱۰۰۸۵ مورخ ۸۰/۳/۳۰ وزارت امور اقتصادی و دارایی و ۲۳۳/۲۹۹۱/۳۳۲۶/۱۳۳۷۰ مورخ ۸۳/۸/۵ سازمان امور مالیاتی کشور در خصوص اعمال نهایت جدیت و کوشش آنها جهت اجرای کامل مفاد ماده ۲۳۸ قانون مالیات‌های مستقیم و انجام مهمترین وظیفه اختصاصی قانونی خود گردیده، مع‌الوصف به معاذیر غیرموجه 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 تاخیر در امر وصول مالیات متعلقه مؤدیان مربوط می‌گردند. علیهذا با عنایت به مراتب فوق و لزوم وصل مالیات‌های پیش‌بینی شده در قوانین بودجه سنواتی و وظیفه سنگین سازمان امور مالیاتی کشور از این حیث در سال جاری، مقرر می‌دارد:
۱. روسای امور مالیاتی باید با توجه کامل به مزایا و محسنات قانونی مختمومه شدن پرونده‌ها از طریق آنان، حداکثر تلاش و مساعی خود را بکار برند تا با استفاده از اختیارات قانونی خود مصرح در ماده ۲۳۸ قانون مالیات‌های مستقیم و به منظور تسریع در قطعیت پرونده‌های مالیاتی مورد اختلاف و اجتناب از ارجاع آنها به هیأت‌های اختلاف مالیاتی، در اسرع وقت با استناد به دلایل منطقی و اسناد و مدارک اقامه و ارائه شده توسط مؤدیان محترم به موضوع اختلاف رسیدگی و وفق اختیارات قانونی اتخاذ تصمیم نمایند به طوری که 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 (۱۳۸۹) به لحاظ پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی بدون احتساب مالیات نفت و فرآورده‌های نفتی و لزوم تحقق درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده در قانون مذکور و ملاحظه عزم جدی سازمان امور مالیاتی کشور در این راستا، لازم است روسای امور مالیاتی در انجام کامل و صحیح وظیفه خطیر خود در رفع اختلافات مالیاتی پیش‌بینی شده در ماده ۲۳۸ یاد شده تلاش جدی نموده و از طریق رسیدگی به اعتراضات مؤدیان (اعم از اشخاص حقیقی یا حقوقی) راساً با بررسی دلایل و اسناد و مدارک و صورت‌های مالی و دفاتر آنها یا از طریق صدور قرار رسیدگی و اجرای آن توسط مأمورین مالیاتی جزء ابوابجمعی خود و یا عندالافتضاء با درخواست معرفی مأمور یا مأمورین مالیاتی از اداره کل امور مالیاتی مربوط جهت اجرای قرار و بازدید و تحقیق محلی و هر گونه بررسی قانونی پیرامون دلایل و مستندات مؤدی و نهایتاً احراز حقانیت مؤدی متقاضی رسیدگی مجدد در تعدیل 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 مؤدیان ذریبط اقدام و دلایل منجر به تعدیل و یارد برگ تشخیص مالیات را در ظهر آن قید نمایند.
 ۳. روسای امور مالیاتی توجه داشته باشند که هیچگونه محدودیت و قیدی جهت تعدیل مبنای مطالبه مالیات به هر میزان که مؤدی استحقاق قانونی داشته باشد (اعم از اینکه کمتر یا بیشتر از ۲۰ درصد بوده) یا حتی رد برگ تشخیص مالیات در قانون وجود ندارد و تعدیل ماخذ مشمول مالیات محدود به درصدها و مبالغ معین نمی‌باشد و اقدام موصوف آنها برحسب مورد منطبق با قانون و ضروری خواهد بود به طوری که به این مهم در ماده ۲۳۸ قانون موصوف تصریح شده است. به ویژه آنکه روسای مزبور با توجه به آشنایی کافی به وضعیت منطقه و خصوصیات و نوع فعالیت مؤدیان و مراجعه مستمر آنها به واحدهای مالیاتی تحت نظارت خود با آگاهی بیشتری می‌توانند به وظیفه اساسی مقرر در ماده ۲۳۸ اقدام و از این طریق ضمن جلوگیری از ارجاع و احاله پرونده مؤدیان مورد نظر به هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی و تعلق بیشتر جرایم دیر کرد پرداخت مالیات به آنها، موجبات وصول به موقع و کاهش هزینه‌های وصول مالیات را فراهم آورند.
 ۴. یادآور می‌شود، برابر مفاهیم حقوقی و رویه رسیدگی، دلایل ابرازی الزاماً محلود به دلایل کتبی نبوده و عموم آن شامل ادله شفاهی و کتبی مشروط بر اینکه دلیل و مستند قاطعی برخلاف آنها موجود نباشد نیز می‌گردد.
 ۵. روسای امور مالیاتی توجیها به حدود اختیارات قانونی خود مصرح در ماده ۲۳۸ قانون مالیات‌های مستقیم که حتی متضمن رد برگ تشخیص مالیات نیز می‌باشد و با عنایت به اینکه مأمورین مالیاتی تحت نظر آنها در اجرای مقررات تبصره ۲ ماده ۹۷ قانون مذکور مکلف به تشخیص درآمد مشمول مالیات واقعی مؤدیان از روی اسناد و مدارک ابرازی یا به دست آمده و دفاتر مردود اعلام شده مؤدیان می‌باشند، به طریق اولی در انجام

وظیفه اختصاصی موصوف خود می‌تواند در مواردی که دفاتر مؤدیان توسط هیات سه نفره موضوع بند ۳ ماده ۹۷ قانون فوق‌الذکر مردود اعلام گردیده است با بررسی کارشناسی راساً یا از طریق صدور و اجرای قرار توسط مأمورین آشنا به امر حسابرسی مالیاتی نسبت به تعیین درآمد واقعی مؤدیان طبق اسناد و مدارک و دفاتر ابرازی آنان اقدام و اتخاذ تصمیم نمایند.

ب- بند (ب) بخشنامه شماره ۱۰۰۸۵ مورخ ۱۳۸۰/۰۳/۳۰ سازمان امور مالیاتی کشور: یکی از وظایف مهم و اختصاصی ممیزین کل مالیاتی و بلکه مهمترین وظیفه آنها به موجب ماده ۲۳۸ قانون رسیدگی به تقاضای رسیدگی مجدد مؤدیانی است که پس از ابلاغ برگ تشخیص به آنها برای رفع اختلافات خود با ممیز یا سر ممیز مربوط شخصاً یا بوسیله وکیل تام‌الاختیار خود در موعد مقرر قانونی به ممیزین کل مالیاتی مراجعه می‌نمایند، در این روش از حل اختلاف مالیاتی، برای ممیزین کل مالیاتی، با توجه به مهلت سی روزه‌ای 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 مؤدی و دیگر انواع بررسی حسب مورد براساس نوع منع مالیاتی و در نهایت اتخاذ تصمیم مناسب و توافق با مؤدی مطابق مقررات موجود است و از طرفی پس از رسیدگی مجدد و احراز این مطلب که مؤدی 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 مؤدی استحقاق قانونی داشته باشد لازم از این که کمتر یا بیشتر از ۲۰ درصد باشد) یا رد برگ تشخیص در قانون وجود ندارد و بلکه به این مهم در ماده ۲۳۸ تصریح شده است. مع‌الاسف به فرار مسموع برخی از ممیزین کل علی‌رغم 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 مؤدیان و بخشودگی قانونی هشتاد درصد جرایم مالیاتی آنها و قطع مراحل بعدی پرونده امر می‌شود تعلل نموده و به جای آنکه خود و مأمورین تحت نظارت آنها عامل تنویق و ترغیب مؤدیان برای مراجعه نزد ایشان و رفع اختلافات و قطعیت توافقی مالیات شوند، بالعکس در موقع مراجعه مؤدیان جهت رسیدگی و حل اختلاف و توافق، با معاذیر مختلف و غیرموجه از ورود در موضوع و توجه به دلایل و مدارک و استماع اظهارات آنها خودداری، یا برخلاف حکم قسمت اخیر ماده ۲۳۸ از انعکاس دلایل و علل عدم امکان رفع اختلاف در ظاهر برگ تشخیص امتناع، یا علیرغم احراز استحقاق مؤدی به تعدیل مبنای مالیات به میزان بیش از ۲۰ درصد براساس قرائن و شواهد و دلایل و اسناد و مدارک، با عنوان نمودن این مطلب که اجاره قانونی به تعدیل بیش از ۲۰ درصد ندارند، مراجعین متقاضی رسیدگی و رفع اختلاف را من غیر حق به هیات‌های حل اختلاف مالیاتی دلالت می‌نمایند و این در حالیست که ممیزین کل مالیاتی با توجه به آشنایی کافی به خصوصیات و نوع فعالیت مؤدیان و مراجعه مستمر آنها به واحدهای مالیاتی تحت نظارت با آگاهی بیشتری می‌توانند به قطعیت توافقی مبنای مالیات که متضمن مزایای فوق‌الاشاره و اجتناب از تأخیر در قطعیت مالیات و مضار آن است اقدام نمایند.

لزوماً یادآور می‌شود، 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 برخلاف آنها موجود نباشد نیز می‌گردد، لذا چنانچه براساس رسیدگی و احراز واقعیت به ترتیب فوق‌الاشاره مؤدی استحقاق تعدیل مبنای مالیات را به هر میزان داشته باشد، بایستی بدون تعلل و تردید نسبت به تعدیل اقدام شود و در هر حال لزوم اجرای تبصره ۱ ماده ۲۳۸ نباید موجهی در جهت عدم اقدام به تعدیل مبنای مالیات مؤدی در صورت استحقاق وی باشد.

بدیهی است دادستانی انتظامی مالیاتی از حیث تکالیف قانونی خود نسبت به تعقیب مأمورینی که تعمداً مرتکب خطا شده باشند اقدام خواهد نمود، لکن در مواردی که ممیزین مالیاتی مبنای مالیات مؤدیان را براساس اطلاعات و اسناد و مدارک و قرائن و ضرایبی تشخیص داده باشند که بعداً در مرحله توافق با ممیز کل به موجب دلایل و مدارک ابرازی مؤدی به ممیز کل (که در موقع تشخیص مبنای مالیات توسط ممیزین آرایه 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 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 مأمورین تشخیص باشد. البته ممیزین کل توجه خواهند داشت چون تا به حال تعیین ضریب نسبت به کلیه قرائن مالیاتی مذکور در ماده ۱۵۲ قانون مالیات‌های مستقیم به جز فروش و دریافتی مقدر نگریده و از طرفی امکان دارد اعمال ضرایب مذکور به تنهایی 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 دهد، لذا چنانچه تعیین درآمد مؤدی توسط مأمور تشخیص را براساس اعمال ضرایب مذکور با توجه به دلایل و اسناد و مدارک

TIKtaX تیک تکس

مؤدی، واقعی تشخیص ندهند، حسب اختیارات قانونی که دارند، ملزوم 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 خواهند بود.

در خانمه این بند از دستورالعمل با تذکر این مطلب که بررسی‌ها و مطالعات انجام شده حاکی از آن است که چنانچه معیارین 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 می‌شود و فقط تعداد قلیلی از پرونده‌های مورد اختلاف به لحاظ دارا بودن جنبه‌های ویژه حقوقی و قضایی و به مناسبت اینکه متضمن اشکالات و پیچیدگی‌های خاصی هستند محتاج احاله به هیات‌های حل اختلاف مالیاتی و احتمالاً استفاده از نظریات کارشناسان و متخصصین سطوح عالی می‌باشند و با اعلام مجدد اینکه معیارین 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 معیارین کل مالیاتی با نظارت کامل بر ابلاغ صحیح اوراق تشخیص به مؤدیان و متعاقباً با قیام مجدداً به انجام وظیفه مهم رفع اختلافات مالیاتی موجبات جلب رضایت مؤدیان 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 کارآیی معیارین کل مالیاتی در رفع اختلافات مالیاتی و مخومه کردن پرونده‌ها در وضعیت خدمتی آینده آنها و احراز سمت‌های بعدی موثر خواهد بود.

ج- بخشنامه شماره ۳۹۰۴ مورخ ۱۳۷۵/۰۲/۰۴ سازمان امور مالیاتی کشور: به موجب قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفند ماه ۶۶ و اصلاحیه بعدی آن وظایف و مسئولیت‌های عهده‌ای به عهده معیارین کل مالیاتی گذارده شده و متناسباً نیز اختیارات قانونی لازم تفویض گردیده است، مهمترین وظیفه اختصاصی معیارین کل رسیدگی مجدد به پرونده‌های مالیاتی مؤدیان معترض و رفع اختلاف ایشان با سایر ماموران تشخیص (معیار یا سرمعیار مالیاتی) و قطعیت مالیات‌ها و مخومه کردن پرونده‌ها در اسرع وقت و با اظهار نظر قانونی و مستدل و موجه و تشریح علل عدم امکان رفع اختلاف در ظهر اوراق تشخیص مالیات مؤدیان در اجراء ماده ۲۳۸ قانون می‌باشد. مسلماً موفقیت در انجام چنین وظیفه مهمی مستلزم تسلط کافی به مقررات مالیاتی و سایر قوانین موضوعه و آیین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های صادره و اطلاع از شرایط و اوضاع و احوال اقتصادی و نوع و نحوه فعالیت مؤدیان ذریب در سنوات مورد رسیدگی مالیاتی و شناخت کافی از توانایی‌ها و درجه صحت تشخیص ماموران تحت نظارت و دارا بودن قدرت بیان و نگارش و استدلال منطقی و قانونی و موجه و حسن برخورد با ارباب رجوع می‌باشد.

از طرفی اصل بر این است معیارین کل مالیاتی که در حال حاضر مشغول انجام وظیفه هستند واجد شرایط و صفات مذکوره فوق باشند. معهداً ملاحظه می‌شود برخی از معیارین کل مالیاتی علیرغم وظایف و مسئولیت‌های یاد شده و اختیارات قانونی و وسیعی که در مورد رفع اختلافات مالیاتی دارند و با آن که اکثر قریب به اتفاق مؤدیان معترض مایل به رفع اختلاف از طریق معیارین کل هستند آن طور که باید و شاید این وظیفه اساسی و مهم را ایفاء نمی‌کنند و به جای توجه به اعتراضات و دلایل موجه مؤدیان معترض و حل و فصل پرونده‌ها اظهار مقید و محدود بودن اختیارات خود به میزان تعدیل معین، موجب سوق پرونده مؤدیان به هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی می‌شوند نتیجه چنین روشی افزایش بی‌رویه و غیرمتعارف پرونده‌های ارجاعی به هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی تاخیر در قطعیت و وصول به موقع مالیات‌ها است، حال آنکه تجربیات گذشته حاکی از آن است که بسیاری از اختلافات مالیاتی براساس تسلط و احساس وظیفه و قانون دانی معیارین کل در این مرحله قابل حل و فصل می‌باشد لذا به منظور تصحیح و تسریع جریان امور موکداً مقرر می‌شود:

۱. معیارین کل مالیاتی در مراحل قبل از صدور برگ تشخیص ماموران تحت نظارت خود را از جهت نحوه تنظیم و نگارش گزارش رسیدگی و توجه به مبانی و اصول که باید در جمع‌آوری دلایل و اطلاعات و تجزیه و تحلیل و استدلال و نتیجه‌گیری از آنها رعایت و نکاتی که برحسب نوع پرونده در گزارش‌ها درج شود آموزش داده و راهنمایی نمایند تا اوراق تشخیص مالیات با کیفیت درج در ماده ۲۳۷ قانون صادر گردد. بدیهی است ماموران تشخیص ذریب باید به نحو احسن در آموزش‌های قانونی و راهنمایی‌های اصولی معیارین کل استقبال و استفاده نمایند و در صورت عدم توجه به دلالت‌های قانونی معیارین کل برابر مقررات با آنها رفتار خواهد شد.

۲. معیارین کل نسبت به مؤدیان که در اجراء ماده ۲۳۸ تقاضای رسیدگی دارند ضمن حسن برخورد و استقبال از مراجعات ایشان باید با توجه به اظهارات کتبی و شفاهی آنها موارد اعتراض را مورد رسیدگی قانونی و کامل قرار داده و برای حصول واقعیت شخصاً اقدام و یا در صورت لزوم با رعایت مهلت مقرر در ماده مذکور نسبت به صدور قرار مبادرت و اجراء آن را به سایر ماموران تشخیص و یا کارشناسان مالیاتی ابوابجمعی خود محول و یا احراز موجه بودن نسی با کلی موارد اعتراض به نحو مذکور در ماده ۲۳۸ اقدام به رفع اختلاف و قطعیت مالیات نمایند. لزوماً متذکر می‌شود در این خصوص هیچ‌گونه محدودیتی از حیث میزان تعدیل مآخذ مشمول مالیات یا حتی رفع تعرض از

تبصره ۵. در این مرحله مؤدی می‌تواند جهت احاله پرونده برای رسیدگی توسط هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی فرم اعتراض مخصوص را تکمیل و حداکثر ظرف مدت ۱۰ روز به دبیرخانه هیأت‌های مربوطه ارائه نموده و رسید دریافت دارد.

TIKtaX تیک تکس

بند ۴. مشخصات برگ اعتراض

برگ اعتراض مؤدی باید بر روی فرم خاصی که به همین منظور تهیه شده و مشتمل بر موارد ذیل می‌باشد تنظیم شود:

الف ۱) در خصوص اشخاص حقیقی: نام و نام خانوادگی، نام پدر، شماره شناسنامه، محل صدور، شماره ملی، شماره اقتصادی و نشانی دقیق محل سکونت یا محل کار با ذکر کد پستی و تلفن تماس، نشانی الکترونیکی (حسب مورد)

مؤدی در صورت ضرورت و استحقاق قانونی وجود ندارد، مضافاً آنکه دادستانی انتظامی مالیاتی در مورد میزان تعدیل ماخذ مشمول مالیات یا رفع تعرض از مؤدی در صورتی که براساس احراز واقعیت و متضمن استدلال موجه و قانونی و منطبق با احوال خاص مؤدی باشد حساسیتی نخواهد داشت، بلکه از آن استقبال نیز خواهد کرد. البته هرگاه دلایل و مدارک و اسناد ابرازی و رسیدگی‌های معموله منتهی به رفع اختلاف و ختم پرونده نشود، لازم است برابر قسمت اخیر ماده ۲۲۸ جریان امر در ظهر برگ تشخیص به‌طور مستدل درج و امضاء شود و سپس پرونده امر جهت رسیدگی به هیئت حل اختلاف مالیاتی ارجاع گردد تا هیئت حل اختلاف نیز از جریان پرونده و نظریه مستدل و موجه ممیز کل آگاهی یابد.

۳ ادارات کل مکلفند آمار اوراق تشخیص صادره در محدوده هر ممیز کلی و تعدادی را که مالیات آنها توسط ممیز کل به قطعیت رسیده و یا قطعی نشده متضمن اظهار نظر موجه و مستدل ممیز کل هر ماهه به تفکیک هر ممیز کلی و با درج مشخصات کامل به دادستانی انتظامی مالیاتی ارسال تا مورد بررسی واقع شود. بدیهی است تخصیص پاداش حسن خدمت و سایر امتیازات مادی و معنوی و ترفیعات بعدی ممیزین کل بستگی به توانایی و کارایی آنها در نظارت بر حسن اجرای قانون و ارشاد و آموزش مأموران تحت نظارت و توانایی تشویق و جذب مؤدیان برای رفع اختلافات مالیات و همچنین قوت و صحت استدلال آنها در مورد پرونده‌هایی که منتهی به رفع اختلاف نشده خواهد داشت و به هر حال چنانچه احراز شود بعضی از ممیزین کل قادر به ایفاء وظایف قانونی خودبنحو مطلوب و کارا نیستند، الزاماً در سمت‌های دیگری که متناسب با توانایی آنها باشند، به خدمت منصوب خواهند شد.

د- بخشنامه شماره ۲۰۳/۸۴۲۲ مورخ ۱۳۸۲/۰۶/۲۴ دادستانی انتظامی مالیاتی: به قرار مسموع بعضی از ممیزین کل محترم مالیاتی در هنگام تعدیل درآمد مشمول مالیات از مؤدیان محترم در ظهر برگ تشخیص امضاء گرفته سپس مبادرت به درج رقم درآمد مشمول مالیات می‌نمایند. لذا در راستای طرح تکریم ارباب رجوع و به منظور آگاهی مؤدیان محترم مالیاتی و ممانعت از سوء تفاهات احتمالی در ارتباط با توافقات به عمل آمده در اجرای مقررات موضوع ماده ۲۲۸ قانون مالیات‌های مستقیم ممیزین کل مالیاتی در صورتی که دلایل و اسناد و مدارک ابرازی را مؤثر در تعدیل درآمد مشمول مالیات تشخیص دهند موظف به رعایت نکات ذیل می‌باشند:

- ۱) از اخذ امضاء مؤدی قبل از درج کامل ظهر برگ تشخیص مالیات اکیداً خودداری نمایند.
- ۲) در صورت احراز بی‌سوادی مؤدی می‌بایستی پس از معرفی شخص امین (که از کارمندان وزارت امور اقتصادی و دارایی و سازمان امور مالیاتی کشور نباشد) توسط مؤدی و به همراه وی مقررات موضوع ماده ۲۲۸ قانون مالیات‌های مستقیم به مورد اجراء گذارده شود.
- ۳) پس از تعدیل درآمد مشمول مالیات می‌باید میزان مالیات متعلقه نیز به مؤدی تفهیم و در صورت موافقت وی مراتب در ظهر برگ تشخیص مالیات منعکس گردد.

۴. مؤدی می‌بایستی پس از تحریر جمله موافقت خود را با تعدیل درآمد مشمول مالیات از ماخذ مبلغ ریال اعلام می‌دارم؛ مبادرت به امضاء ظهر برگ تشخیص بنماید.

الف) در خصوص اشخاص حقوقی: نام شخص حقوقی، شماره و تاریخ ثبت، محل ثبت، شماره پرونده و شماره اقتصادی، شماره شناسایی ملی، نشانی قانونی، کدپستی ده رقمی، تلفن تماس، دورنگار و نشانی الکترونیکی (حسب مورد).

ب) منبع مالیاتی مورد اعتراض.

ج) اداره کل امور مالیاتی، اداره امور مالیاتی، واحد مالیاتی.

د) عملکرد سال یا سال‌های مورد اعتراض به تفکیک هر سال با ذکر شماره و تاریخ برگ تشخیص یا برگ اجرایی. **TIKtaX تیک نکس**

ه) خواسته و اعتراض مؤدی به صورت مشروح و دقیق

و) تصاویر و اسناد و مدارکی که به پیوست اعتراض خود ارائه می‌نماید.

ز) امضاء یا اثر انگشت مؤدی مالیاتی، یا وکیل تام‌الاختیار، یا دارندگان حق امضاء براساس آخرین تصمیمات مجمع عمومی مستند به روزنامه رسمی همراه با مهر اشخاص حقوقی.

بند ۵. نحوه تسلیم اعتراض

فرم اعتراض باید توسط مؤدی یا وکیل یا نماینده قانونی وی تنظیم گردیده و در قبال اخذ رسید حسب مورد به اداره امور مالیاتی یا دبیرخانه هیأت‌های مربوط تسلیم شود. اداره امور مالیاتی یا دبیرخانه هیأت‌ها مکلفند اعتراض مؤدی را در دفتر مربوط ثبت نموده و رسید ارائه نمایند.

تبصوه. مؤدیان مالیاتی که اعتراض خود را از طریق پست سفارشی ارسال می‌نمایند تاریخ تسلیم اعتراضیه به پست، تاریخ تسلیم به مرجع مالیاتی ذیربط محسوب می‌گردد.

بند ۶. شرایط ارائه اسناد و مدارک همراه اعتراض

مؤدیان مالیاتی باید رونوشت یا تصویر خوانای مدارک خود را به پیوست فرم اعتراض ارائه نمایند برابری رونوشت یا تصویر اسناد و مدارک با اصل می‌بایست توسط دبیرخانه و یا اعضای هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی گواهی شود در صورتی که رونوشت یا تصویر سند در خارج از کشور تهیه شده باشد برابری آن با اصل مدارک می‌بایست در دفتر یکی از سفارت‌خانه‌ها و یا کنسولگری‌های جمهوری اسلامی ایران گواهی شده باشد و چنانچه اسناد و مدارک استنادی به زبان فارسی نباشد پس از ترجمه آنها توسط مترجم رسمی دادگستری و تائید مأمورین کنسولی جمهوری اسلامی ایران تسلیم شود در غیر این صورت به مدارک ارسالی به سایر زبان‌ها که بدون رعایت مفاد این ماده ارائه گردد در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی ترتیب اثر داده نخواهد شد.

فصل دوم. وکیل و سایر اشخاص در حکم مؤدی مالیاتی

بند ۷. تسلیم مدارک دال بر سمت وکیل یا نماینده قانونی مؤدی به هیأت

هرگاه اعتراض مؤدی توسط وکیل یا نماینده قانونی او یا ولی یا وارث یا وصی و یا قیم به عمل آید تصویر مدارکی که اثبات‌کننده سمت وی باشد باید به پیوست آن ارائه گردد.

بند ۸. انتخاب وکیل و حدود اختیارات وی و تعلق حق تمبر

مؤدی می‌تواند وکیل خود را از بین وکلای دادگستری و یا سایر اشخاص به موجب سند رسمی تنظیمی انتخاب نماید. در این صورت می‌بایست حدود اختیارات وی صراحتاً در متن وکالتنامه احصاء شود. تبصره ۱. حکم این ماده در خصوص تصریح حدود اختیارات نسبت به نماینده قانونی مؤدی نیز جاری خواهد بود.

تبصره ۲. حق تمبر موضوع ماده ۱۰۳ ق.م.م چنانچه محاسبه و پرداخت نشده باشد می‌بایست پس از محاسبه توسط کارشناس هیأت طبق ماده مذکور از سوی مؤدی پرداخت و رسید آن تسلیم دبیرخانه هیأت شود و در هنگام رسیدگی توسط اعضاء هیأت کنترل گردد.

بند ۹. اشخاص مجاز به حضور در هیأت^(۱)

اشخاص مجاز به حضور در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی عبارتند از: شخص مؤدی (در مورد اشخاص

(۱) - بخشنامه شماره ۶۹۹۲۴ مورخ ۱۳۷۶/۱۱/۱۵ سازمان امور مالیاتی کشور: چون در برخی موارد اشخاصی به غیر از مؤدی اصلی برای پیگیری امور مالیاتی مؤدی غیاباً یا به همراه وی به حوزه مالیاتی یا ممیزین کل یا هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی مراجعه می‌نمایند، لذا به منظور حفظ انضام امور و رعایت قوانین و اجتناب از عوارض سوء مراجعه اشخاصی که از حیث موازین قانونی یا نوع نسبت با مؤدی مجاز به دخالت در امور مالیاتی نمی‌باشند، موارد زیر را موکداً یادآوری می‌نماید:

الف) در جلسات هیأت حل اختلاف مالیاتی اشخاص مشروحه زیر حق حضور دارند:

- ۱- در مورد اشخاص حقوقی مدیران شخص حقوقی با ارائه کارت شناسایی به همراه آگهی درج اسامی در روزنامه رسمی کشور و یا هر نوع مدرک معتبر دیگری که سمت آنها را محرز نماید. ۲- کارمند مؤدی (اعم از اینکه مؤدی شخص حقیقی یا حقوقی باشد) مشروط بر آنکه کتباً معرفی شده و حوزه مالیاتی ذریبط گواهی نماید نام وی در فهرست حقوق بگیران مؤدی وجود دارد. ۳- وکلاء و نمایندگان قانونی مؤدی با ارائه وکالتنامه معتبر و ابطال تمبر مالیاتی موضوع ماده ۱۰۳ شود. طبعاً ابطال تمبر در مورد اشخاص مستثنی شده در قسمت اخیر ماده یاد شده ضروری نیست. ۴- مشاوران رسمی مالیاتی دارای کارت عضویت معتبر جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران با ارائه برگه نمایندگی قانونی مالیاتی (ب) حوزه‌های مالیاتی و ممیزین کل مکلفند هنگام مراجعه اشخاصی غیر از مؤدی برای آگاهی از محتویات پرونده مالیاتی، مذاکره با مسئولین حوزه مالیاتی، بحث و مذاکره با ممیزین کل برای رفع اختلاف، اطمینان حاصل نمایند که مراجعه‌کننده حداقل واجد یکی از شرایط مذکور در بند الف برحسب مورد می‌باشد. ج) مراجعه سایر افراد به جزء اشخاص مذکور در بندهای الف و ب این دستورالعمل به هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی و حوزه‌های مالیاتی و ممیزین کل مالیاتی فاقد جاهت قانونی و مصالح سازمانی است. ممیزین کل مالیاتی و مسئولین هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی فهرست اسامی وکلای مالیاتی را بانضمام تصویر وکالتنامه و فیش بانکی وجوهی که بابت حق تمبر و کالت پرداخت شده است، جهت محاسبه در آمد و مالیات وکلای مزبور به حوزه مالیاتی محل شغل یا محل سکونت آنها حسب مورد ارسال خواهند نمود. همکاران گرامی توجه خواهند داشت که به لحاظ اهمیت موضوع، عدم رعایت نکات فوق مسئولیت انتظامی خواهد داشت.

حقوقی صاحبان امضاء مجاز با ارائه تصویر آخرین روزنامه رسمی، و کیل مؤدی با ارائه وکالت‌نامه رسمی، وراث، کارمند حقوق‌بگیر اشخاص حقوقی با همراه داشتن معرفی‌نامه از شخص حقوقی با تائید واحد مالیاتی مربوط. (با ارائه مدارک جهت تشخیص هویت نامبردگان) و مشاوران رسمی مالیاتی دارای کارت عضویت معتبر جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران با ارائه برگه نمایندگی قانونی مالیاتی^(۱)

بند ۱۰. منع وکالت اعضاء هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی و کارمندان

وزارت امور اقتصادی و دارایی و سازمان امور مالیاتی کشور

کارمندان وزارت امور اقتصادی و دارایی و سازمان امور مالیاتی کشور در دوره خدمت یا آمادگی خدمت و اعضاء هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی نمی‌توانند به عنوان وکیل یا نماینده مؤدی در جلسات هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی حاضر شوند. **TIKtaX تیک تکس**

بند ۱۱. موارد خودداری از رسیدگی توسط اعضاء هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی

- اعضاء هیأت حل اختلاف مالیاتی، در موارد زیر باید از رسیدگی خودداری نمایند همچنین مؤدی یا نماینده اداره امور مالیاتی نیز، می‌تواند رد عضو یا اعضاء هیأت حل اختلاف مالیاتی را درخواست نماید:
- الف) قرابت نسبی یا سببی تا درجه سوم از هر طبقه بین اعضاء هیأت حل اختلاف مالیاتی با مؤدی.
 - ب) عضو یا اعضاء هیأت حل اختلاف مالیاتی، قیم یا مخدوم مؤدی باشند و یا مؤدی مباشر یا متکفل امور عضو هیأت یا همسر او باشد.
 - ج) عضو هیأت یا همسر یا فرزند او، وارث مؤدی باشد.
 - د) عضو هیأت - پیش‌تر - در موضوع اعتراض مؤدی به عنوان عضو یا کارشناس یا گواه یا مأمور مالیاتی اظهارنظر کرده باشد.
 - ه) بین عضو هیأت حل اختلاف مالیاتی و مؤدی و یا همسر یا فرزند آن‌ها دعوی حقوقی یا کیفری مطرح باشد و یا پیش‌تر مطرح بوده و از تاریخ صدور حکم دو سال نگذشته باشد.
 - و) وجود رابطه شراکت بین عضو هیأت حل اختلاف مالیاتی با مؤدی و چنانچه، مؤدی شخص حقوقی باشد؛ سهامدار، نماینده، یا عضو هیأت مدیره یا مدیر عامل یا بازرس قانونی بودن اعضاء هیأت حل اختلاف مالیاتی مانع از رسیدگی آنها خواهد بود.

(۱) - براساس رای شماره ۲۰۱/۴۷ مورخ ۱۳۹۶/۱۲/۱۵ شورای عالی مالیاتی که طی بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۷/۳۷/ص مورخ ۱۳۹۷/۰۳/۱۲ سازمان امور مالیاتی کشور ابلاغ گردیده عبارت مشاوران رسمی مالیاتی دارای کارت عضویت معتبر جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران با ارائه برگه نمایندگی قانونی مالیاتی، به بند (۹) دستورالعمل دادرسی مالیاتی و به عنوان جزء (۴) بند الف بخشنامه شماره ۴۶۹۲۴ مورخ ۱۳۷۶/۱۱/۱۵ اضافه شده است.

ز) عضو هیأت یا همسر یا فرزند او دارای نفع شخصی در موضوع مطروحه یا مورد رسیدگی باشند.
ح) در موارد یاد شده، عضو هیأت با صدور قرار خودداری از رسیدگی، با ذکر جهت قانونی آن، از امور هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی ذربط درخواست می‌نماید تا عضو دیگری را که از موارد خودداری رسیدگی به دور باشد برای رسیدگی معرفی نماید. چنانچه، به هر دلیل قانونی امکان تعیین اعضای هیأت حل اختلاف مالیاتی میسر نباشد، پرونده برای رسیدگی به نزدیک ترین هیأت حل اختلاف مالیاتی شهر یا محلی که با محل مزبور در محدوده یک استان باشد ارجاع می‌شود.

فصل سوم. برگ دعوت هیأت (تعیین، تغییر و ابلاغ وقت رسیدگی، ارسال پرونده)

TIKtaX نیک تکس

بند ۱۲. تنظیم برگ دعوت در سه نسخه

برگ دعوت تعیین وقت شده هیأت حل اختلاف مالیاتی در سه نسخه تنظیم، که نسخه دوم پس از ابلاغ به مؤدی جهت اعلام تعیین زمان تشکیل هیأت به امور مالیاتی مربوط ارسال می‌گردد.

بند ۱۳. تعیین وقت هیأت

دبیرخانه هیأت حل اختلاف مالیاتی مکلف است حداکثر ظرف مدت ۵ روز پس از دریافت اعتراض مؤدی نسبت به تعیین وقت و ابلاغ برگ دعوت مربوط که متضمن تعیین زمان و مکان و ساعت تشکیل هیأت است اقدام نماید.

بند ۱۴. ابلاغ وقت رسیدگی به مؤدی با رعایت حداقل فاصله زمانی

وقت رسیدگی هیأت حل اختلاف مالیاتی در مورد هر پرونده، جهت حضور مؤدی یا نماینده وی و نیز اعزام نماینده اداره امور مالیاتی توسط دبیرخانه هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی به آنها ابلاغ می‌گردد. (فاصله تاریخ ابلاغ و روز تشکیل جلسه هیأت نباید کمتر از ۱۰ روز باشد مگر به درخواست مؤدی و موافقت امور هیأت حل اختلاف مالیاتی، بدیهی است روز ابلاغ و روز اقدام جزء مدت محسوب نمی‌شود.)

بند ۱۵. اطلاع تاریخ تشکیل جلسه به اعضاء هیأت

دبیرخانه هیأت حل اختلاف مالیاتی موظف است، پس از تعیین وقت، تاریخ تعیین شده را حداکثر تا یک هفته قبل از تشکیل جلسه جهت حضور اعضاء کتباً به اطلاع آنان برساند.
تبصره. هرگاه مؤدی طی درخواست کتبی و جداگانه برابر فرم مربوط، تقاضای رسیدگی خارج از نوبت بنماید با موافقت مسئول امور هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی، رسیدگی خارج از نوبت توسط هیأت حل اختلاف مالیاتی صورت خواهد پذیرفت.

بند ۱۶. ابلاغ وقت رسیدگی به وراث در صورت فوت مؤدی

در صورت فوت مؤدی کلیه حقوق و تکالیف مربوط به چگونگی رسیدگی به اعتراض مؤدی به وراث او منتقل می‌شود در این صورت اوقات رسیدگی هیأت باید به همه وراث ابلاغ شود. عدم حضور وراث، وکیل یا نماینده قانونی آنها مانع از رسیدگی هیأت نمی‌باشد. **TIKtaX نیک تکس** تبصره. در موارد فوت یا عزل و استعفای وکیل یا ممنوعیت از وکالت وکیل، رسیدگی به اعتراض مؤدی به تأخیر نخواهد افتاد.

بند ۱۷. تجدید وقت جلسات هیأت

هر گاه به هر علتی هیأت حل اختلاف مالیاتی در وقت مقرر تشکیل نگردد لازم است ظرف مدت یک هفته، وقت جلسه بعدی به مؤدی و واحد مالیاتی ابلاغ شود.

بند ۱۸. تغییر زمان جلسه رسیدگی

تعویق زمان جلسه رسیدگی هیأت، بنا به درخواست کتبی مؤدی برابر فرم مربوط و با تسلیم مدارک و دلایل موجه، پس از بررسی مسئول دبیرخانه هیأت حل اختلاف مالیاتی فقط برای یک بار مجاز خواهد بود. (در موارد استثناء تمدید مهلت رسیدگی منوط به موافقت مدیر کل مربوطه خواهد بود.) تبصره. حکم این ماده شامل مواردی که عدم تشکیل جلسه هیأت حل اختلاف مالیاتی به دلیل عدم رعایت تبصره ۱ ماده ۲۴۴ ق.م.م. باشد، نخواهد بود.

بند ۱۹. مهلت ارسال پرونده به هیأت حل اختلاف

اداره امور مالیاتی ذیربط مکلف است ظرف مدت ۷۲ ساعت قبل از تشکیل جلسه پرونده را متضمن معرفی نماینده اداره جهت شرکت در هیأت به انضمام ادله قانونی در پاسخ به اعتراض مؤدی کتباً در قبال اخذ رسید به دبیرخانه هیأت حل اختلاف مالیاتی تسلیم نماید.

بند ۲۰. نقص در پرونده

قبل از تشکیل جلسه هیأت حل اختلاف مالیاتی، بررسی لازم توسط دبیرخانه صورت گرفته و چنانچه موارد نقص در پرونده مشاهده شود، پرونده مذکور بدون طرح در هیأت حل اختلاف مالیاتی، به قسمت مربوط ارسال، تا نسبت به رفع نقص و اعاده آن اقدام لازم صورت پذیرد.

بند ۲۱. تشکیل جلسه خارج از وقت اداری

جلسات هیأت با توجه به حجم کار و بنا به ضرورت و کسب موافقت دفتر نظارت بر هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی می‌تواند خارج از وقت اداری تشکیل شود.

فصل چهارم. قرار (رسیدگی، تجدید دعوت، تأمین و...)

بند ۲۲. صدور قرار رسیدگی و مهلت اجرای آن **TIKtaX تیک تکس**

هرگاه به دلیل نقص در رسیدگی یا لزوم بررسی اسناد و مدارک نزد اشخاص ثالث یا کثرت اسناد و مدارک ارائه شده، هیأت حل اختلاف مالیاتی قرار کارشناسی صادر نماید، مجری یا مجریان قرار مکلفند حداکثر ظرف مدت یک ماه نسبت به رسیدگی به پرونده مزبور و اجرای کامل موارد مورد درخواست هیأت اقدام لازم معمول و مراتب را جهت اتخاذ تصمیم نهایی گزارش نمایند. تبصره. چنانچه اجرای قرار مذکور ظرف مهلت تعیین شده امکان‌پذیر نباشد موضوع توسط مجری قرار به دبیرخانه هیأت‌ها منعکس و این مدت حداکثر تا ۲ ماه توسط هیأت قابل تمدید می‌باشد.

بند ۲۳. لزوم پاراف ظهر گزارش مجریان قرار توسط هیأت صادرکننده

دبیرخانه هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی مکلف است پس از وصول گزارش مأموران مجری قرار، گزارش یاد شده را جهت کسب نظر به هیأت صادرکننده قرار ارسال نماید. چنانچه هیأت مذکور، گزارش تنظیم شده را کافی به مقصود دانست پس از پاراف ذیل آن مراتب جهت دعوت از مؤدی به دبیرخانه هیأت‌ها ارسال تا مطابق با بند ۱۴ دستورالعمل جاری اقدام گردد در غیر این صورت با اعلام کتبی ذیل گزارش مربوطه، موارد به کارشناس مجری قرار جهت رفع نقص و اعاده آن ارجاع می‌گردد که در اینگونه موارد پانزده روز به مدت مندرج در بند ۲۲ دستورالعمل جاری اضافه خواهد شد.

بند ۲۴. شرایط درخواست کارشناس رسمی دادگستری توسط مؤدی

در صورتی که مؤدی مالیاتی به نحوه ارزیابی دارایی‌ها از سوی واحد مالیاتی ذیربط معترض باشد می‌تواند، برابر فرم مربوطه، اعتراض و درخواست استفاده از خدمات کارشناس رسمی دادگستری را با قبول هزینه آن به دبیرخانه هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی اعلام دارد.

تبصره. دبیرخانه هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی موظف است ضمن ثبت درخواست مؤدی و تعیین کارشناس رسمی دادگستری و اخذ گزارش کارشناس رسمی حداکثر ظرف مدت زمان ۶۰ روز، نسبت به احاله پرونده به هیأت حل اختلاف مالیاتی جهت صدور رأی اقدام نماید.

بند ۲۵. تسلیم رونوشت گزارش رسیدگی و اجرای قرار به مؤدی

در صورت درخواست کتبی مؤدی، یا وکیل یا نماینده قانونی وی، اداره امور مالیاتی یا هیأت حل اختلاف مالیاتی موظف است حسب مورد رونوشت جزئیات گزارش را که مبنای صدور برگ تشخیص قرار گرفته است و همچنین گزارش اجرای قرار را به وی اعلام نموده و هرگونه توضیحی را که در این خصوص بخواهد به او بدهند.^(۱)

تبصره ۵. چنانچه رسیدگی هیأت حل اختلاف مالیاتی منجر به صدور قرار اعم از رسیدگی یا رفع نقص شود ابلاغ نسخه‌ای از قرار صادره جهت اطلاع مؤدی الزامی می‌باشد.

بند ۲۶. شرایط صدور قرار تأمین مالیاتی قبل از قطعیت

در مواردی که مالیات مؤدی هنوز قطعی نشده یا مراحل اجرایی آن طی نشده است و بیم تفریط مال یا اموال از طرف مؤدی به قصد فرار از پرداخت مالیات می‌رود، اداره امور مالیاتی باید با ارائه دلایل کافی از هیأت حل اختلاف مالیاتی قرار تأمین مالیات را بخواهد و در صورتی که هیأت صدور قرار را لازم تشخیص دهد ضمن تعیین مبلغ، قرار مقتضی صادر خواهد کرد.

بند ۲۷. مسئولیت متقاضی قرار تأمین مالیات

در صورتی که قرار تأمین اجراء گردد و مؤدی به موجب رأی قطعی هیأت یا سایر مراجع ذیصلاح مستحق پرداخت مالیات نباشد و برابر قرار تأمین صادره متحمل خسارتی گردد، اداره امور مالیاتی متقاضی قرار تأمین، برابر قوانین و مقررات مربوط، مسئول و پاسخگو خواهد بود. و متخلف مورد تعقیب انتظامی مالیاتی قرار خواهد گرفت.

فصل پنجم. رای هیأت (کیفیت، مشخصات، شرایط صدور، اصلاح)**بند ۲۸. کیفیت آراء صادره**

رای هیأت حل اختلاف مالیاتی بایستی متضمن اظهارنظر موجه و مدلل نسبت به اعتراض مؤدی بوده، و

(۱) - بخشنامه شماره ۲۱۱/۳۷۵۸/۱۹۴۱۰ مورخ ۱۳۸۳/۱۱/۰۷ سازمان امور مالیاتی کشور: نظر به اینکه اطلاع مؤدی مالیاتی از مفاد گزارش اجرای قرار قبل از حضور در جلسه هیأت حل اختلاف مالیاتی از حیث تنظیم لایحه دفاعیه و نیل به واقعیت امر و کمک به تحقق اصل عدالت مالیاتی و نهایتاً صدور رأی موجه و منطبق با مقررات موثر می‌باشد بنابراین با توجه به مقررات ماده ۲۳۷ و آیین‌نامه اجرایی ماده ۲۱۹ اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم بالاحص ماده ۳۵ آن، در صورت درخواست مؤدی لازم است اداره امور مالیاتی یا هیأت حل اختلاف مالیاتی حسب مورد رونوشت یا تصویر گزارش اجرای قرار را در اختیار مؤدی متقاضی قرار دهد.

در صورت اتخاذ تصمیم به تعدیل درآمد مشمول مالیات، جهات و دلایل آن توسط هیأت در متن رای قید شود. (۱) (۲)

TIKtaX تیک تکس

(۱) - بند (۷-۲) بخشنامه شماره ۱۰۰۸۵ مورخ ۱۳۸۰/۰۳/۳۰ سازمان امور مالیاتی کشور؛ هیأت های 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 مؤدیان 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 ملاحظه واقعی و تعیین مالیات عادلانه که موجب رضایت و افزایش اعتماد و اطمینان مؤدیان به نظام مالیاتی می شود کوشش نموده و از همکاری مجدانه دریغ نورزند و اگر چه معتقد است هر یک از اعضاء محترم هیأت های حل اختلاف مالیاتی حسب مورد از دانش حقوقی و اطلاعات تخصصی مربوط به مقررات مالیاتی و خیریت 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 ذیل یادآور و اجرای آنها را تاکید نماید.

۱-۲-۷ برخی از هیأت های 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 براساس نظریه هیأت سه نفره موضوع بند ۳ ماده ۹۷ 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 همانطور که قبلاً به اختیارات وسیع و قانونی هیأت های حل اختلاف مالیاتی تصریح شد و به دلالت تبصره ۳ ماده ۲۱ آیین نامه نحوه تنظیم و تحریر و نگاهداری دفاتر قانونی موضوع تبصره یک ماده ۹۵ قانون، هیأت های حل اختلاف مالیاتی علیرغم رد دفاتر توسط هیأت سه نفره موضوع بند ۳ ماده ۹۷، 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 افهامه دلایل عنوان شده از طرف ممیز و سر ممیز ذیربط بوده و به لحاظ ماهیت امر از اختیارات قانونی هیأت های 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 فرین صحت و واقعیت باشد، قبول دفاتر توسط هیأت های حل اختلاف مالیاتی نه تنها مغایر مقررات نخواهد بود بلکه مورد نظر مقنن نیز می باشد، در این خصوص نظر هیأت های حل اختلاف مالیاتی را از جهت اتخاذ ملاک قانونی به مفاد تبصره ماده ۱۶۹ قانون جلب می نماید، به طوری که ملاحظه می شود، طرف اعلام عدم رعایت موارد مذکور در ماده ۱۶۹ توسط مؤدی از طرف ممیز مالیاتی موجب بی اعتباری دفاتر شده و هیأت سه نفره موضوع بند ۳ ماده ۹۷ 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 ۱۶۹ و عناد لاقضاء قبول و معتبر قلمداد کردن دفاتر از وظایف و اختیارات انحصاری هیأت های حل اختلاف مالیاتی می باشد و به طور مسلم با توجه به آیین نامه موضوع تبصره ۱ ماده ۹۵ موارد مشابهی که در قانون و آیین نامه به آن تصریح نشده است وجود دارد و حالات مختلفی حادث می شود که هیأت های حل اختلاف مالیاتی با اختیاراتی که از حیث ورود به ماهیت دارند می توانند رأی به قبول دفاتر و تشخیص درآمد براساس دفاتر و اسناد و مدارک ابرازی مؤدی صادر نمایند و نباید از این بابت هیچگونه نگرانی خاطر و تردیدی داشته باشند.

۲-۷-۲ بعضی از هیأت های حل اختلاف مالیاتی صرف عدم انجام تکالیف مقرر در بند یک یا دو ماده ۹۷ توسط مؤدی مالیاتی را که از طرف مأمورین 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 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 تعدیل ملاحظه مالیات براساس دلایل دیگر و بعضی موارد با نایب برگ تشخیص مبادرت به صدور رأی می نمایند، حال آنکه به دلالت حکم قسمت اخیر ماده ۲۲۹ مراجع حل اختلاف مالیاتی نه تنها از استناد به اسناد و مدارک ارایه شده از طرف مؤدی 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 مؤدی امکان پذیر باشد، استفاده از آن موافق مقررات خواهد بود، لزوماً اضافه و تاکید می شود برخلاف تصور برخی از هیأت های حل اختلاف مالیاتی حکم قسمت اخیر ماده ۲۲۹ در خصوص تعیین درآمد واقعی از حیث موازین حقوقی از

TIKtaX تیک نکس

باب اختیار نبوده و به لحاظ تأکید مقنن بر تعیین درآمد واقعی از الزامات قانونی است، زیرا تقوه به اختیاری بودن اجرای حکم مذکور موجب تنش آراء و تفاوت رویه اجرای مقررات و اعمال سلیقه‌های اختیاری و گوناگون توسط هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی و بالمال دوری از عدالت مالیاتی که هرگز موافق نظر مقنن نبوده و نخواهد بود، می‌گردد و در هر حال حسب قسمت اخیر ماده ۲۲۹ 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.

۲-۳-۷- هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی اعم از بدوی و تجدیدنظر و همعرض موضوع ماده ۲۵۷ و عندالاقضاء هیأت موضوع ماده ۲۱۶ 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 ۲ ماده ۲۴۷ مبنی بر توانایی مأمورین تشخیص به اعتراض به آراء هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی که متضمن بیش از ۲۰ درصد اختلاف یا ماخذ محاسبه مالیات مندرج در برگ تشخیص باشد و همچنین مفاد ماده ۲۵۱ مبنی بر امکان اعتراض ممیز کل به شورای عالی مالیاتی نباید به هیچ وجه موجب عدم تعدیل ماخذ مالیات به میزانی که مؤدی استحقاق قانونی داشته است بشود.

مضافاً مفاد بند مذکور و ماده یاد شده الزامی نبوده و چه بسا در صورتی که مأمورین تشخیص دارای اختیارات قانونی هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی بودند و اسناد و مدارک و دلایلی را که مؤدی در محضر هیأت حل اختلاف مالیاتی به آنها استناد کرده است، در اختیار داشتند، همان ماخذ مالیاتی را تعیین می‌کردند که موردنظر و رأی هیأت حل اختلاف قرار گرفته است، ضمناً یاد آور می‌شود:

همانطور که در قسمت مربوط به ممیزین کل مالیاتی این دستورالعمل تأکید شد، دلایل ابرازی الزاماً به معنای دلایل کتبی نبوده و عموم آن شامل ادله کتبی و شفاهی در صورتی که دلیل یا مستندی برخلاف آنها موجود نباشد نیز می‌شود و موارد مربوط به فراین و ضرایب مالیاتی مندرج در آن قسمت، توسط هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی برای تشخیص درآمد واقعی نیز لازم‌الرعایه است.

۲-۴-۷- به طوری که ملاحظه می‌شود علیرغم آنکه بسیاری از پرونده‌های مالیاتی مورد اختلاف، هنگام طرح در هیأت‌های حل اختلاف، حسب محتویات پرونده و اسناد و املاک و دلایل ابرازی و دفاعیات مؤدی آماده اتخاذ تصمیم و معد صدور رأی می‌باشد، برخی از هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی به ویژه در مواردی که تشخیص می‌دهند باید نسبت به تعدیل ماخذ مالیات رأی صادر نمایند، عمدتاً به مقصود ایجاد اشتراک مسؤلیت مبادرت به صدور قرارهایی می‌نمایند که تاثیری در نتیجه امر نداشته و موجب تطویل زمان رسیدگی و تأخیر در قطعیت مالیات می‌شود.

بدیهی است استفاده از چنین روشی در حالی که پرونده امر از هر لحاظ روشن و معد صدور رأی است، مناسب شون 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 منحصرأ در مواردی مبادرت به صدور قرار گردد که منطبق با مقررات آیین‌نامه سازمان تشخیص باشد.

۲-۵-۷- به دلالت حکم ماده ۲۴۸ قانون مالیات‌های مستقیم و بنا به عمومات 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 توجیحات 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 مأمورین تشخیص و مؤدیان مالیاتی حسب مورد از مراجعه به مراجع حل اختلاف بعدی منصرف و بی‌نیاز شوند. همچنین لازم است متن آراء صادره واجد جنبه تعلیماتی نیز باشند تا مأمورین مالیاتی در آینده از تکرار اشتباهات خود نسبت به همان مؤدی در سنوات بعد و سایر پرونده‌های مشابه خودداری نمایند.

۲-۶-۷- هیأت‌های حل اختلاف موضوع ماده ۲۵۷ در رسیدگی و صدور آراء مکلف به رعایت آراء شعب شورای عالی مالیاتی یا دیوان عدالت اداری حسب مورد می‌باشند و در صورت عدم رعایت این حکم مهم و اساسی، دادستان انتظامی مالیاتی اقدامات لازم معمول خواهد نمود.

(۲) - از دستورالعمل ارزیابی اتقان آراء قضایی

فصل دوم: شاخص‌ها و ساختار رأی متن

ماده ۲. رأی متن ضمن تنظیم گردش کار مستقل، دارای ساختاری به شرح زیر می‌باشد:

بند ۲۹. مشخصات آراء صادره

رأی صادره از هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی باید حاوی نکات ذیل باشد:

الف) شماره رأی با ذکر تاریخ و شماره پرونده

ب) مشخصات مؤدی مالیاتی و نشانی وی

ج) منبع مالیاتی مورد اعتراض

الف) مقدمه: شامل مواردی از قبیل مشخصات اصحاب دعوی، وکلا یا نمایندگان قانونی آنان، موضوع درخواست، بیان فرایند دادرسی، توصیف دقیق رفتار ارتكایی، نحوه شروع به تعقیب، عنوان اتهامی، زمان و محل وقوع آن، خواسته خواهان یا شاکی و تغییرات احتمالی آن، بیان ایرادات، دفاعیات و دلایل طرفین؛

ب) بدنه اصلی رأی: شامل مواردی مانند ارزیابی ادله، دفاعیات و مستندات طرفین، تطبیق دقیق رفتار ارتكایی با اعمال یا وقایع حقوقی با عناوین قانونی به‌طور مستدل، رد یا پذیرش مستدل دلایل، ذکر مستندات، اعم از مواد قانونی، قواعد فقهی، منابع معتبر اسلامی، فتاوی معتبر یا اصول حقوقی و انشای حکم یا قرار؛

پ) قسمت پایانی: شامل اعلام حضوری یا غیابی بودن رأی، قطعیت یا قابل اعتراض بودن آن، مهلت و مرجع رسیدگی‌کننده به اعتراض، مرجع رسیدگی، نام، نام‌خانوادگی، سمت و امضا قاضی یا قضات صادرکننده رأی و تاریخ صدور رأی است.
ماده ۳. شاخص‌های رأی متن حسب مورد عبارت است از:

الف) رعایت قوانین و مقررات مربوط به صلاحیت مراجع قضایی از قبیل ذاتی، محلی و صلاحیت شخصی قاضی؛

ب) متکی بودن رأی بر تبیین مبانی استنباط، دلایل معتبر با ذکر دقیق آن‌ها در متن رأی، از جمله انعکاس مفاد شهادت شهود و مطلعان و ذکر امارات و قراین یا اظهارات شهود یا مطلعان، عین اظهارات دربردارنده اقرار و تحلیل یافته‌ها (مستدل بودن)؛

پ) ذکر مواد قانونی و مقررات و در صورت خلأ آن، استناد به منابع معتبر اسلامی و فتاوی معتبر و اصول حقوقی (مستند بودن)؛

ت) عقلانی، منطقی بودن و قدرت افتاع‌کنندگی رأی که در نتیجه قوت استدلال، و تفسیر، منجز بودن، عدم تناقض و تضاد در مفاد رأی و عدم استناد به اصول یا مواد متضاد حاصل می‌شود (موجه بودن)؛

ث) جامعیت، شفافیت، عدم وجود ابهام و اجمال، از جمله در تعیین مجازات قابل اجراء و تعیین محکوم‌به در رد عین، مثل یا قیمت و نیز نوع و میزان مسئولیت هر یک از محکوم‌علیه، تعیین تکلیف نسبت به اموال ناشی از جرم، صدور رأی با اتخاذ تصمیم مقتضی نسبت کلیه اصحاب پرونده و همچنین اتهامات متهم، شکایات یا خواسته‌های مطروحه در پرونده (صریح و شفاف بودن رأی و موضوع آن)؛

ج) قید حضوری یا غیابی بودن، قطعیت یا قابل اعتراض بودن رأی و مهلت و مرجع رسیدگی به اعتراض (توصیف وضعیت رأی)؛

چ) دارا بودن نثر روان و قابل فهم برای مخاطب و رعایت اصول نگارش فارسی؛

ح) منسجم بودن رأی به نحوی که استدلال و استناد رأی با نتیجه آن مغایر نباشد؛

خ) رعایت اصل قانونی بودن جرم و مجازات؛

د) تناسب در صدور قرارها و تعیین مجازات‌ها و اقدامات تأمینی؛

ذ) بهره‌گیری دقیق از مقررات مربوط به تخفیف یا تشدید مجازات؛

ر) استفاده صحیح و مناسب از نهادهای ارفاقی، مانند خودداری از تعقیب متهم، تعلیق یا ترک تعقیب، ارجاع به میانجی‌گری، تعویق صدور حکم، تعلیق اجرای مجازات، معافیت از کیفر و اعمال مجازات‌های جایگزین حبس؛

ز) دادرسی و صدور رأی در چارچوب کیفرخواست یا اتهامی که به‌طور مستقیم در دادگاه مطرح می‌شود و رعایت اقتضانات مربوط به تغییرات احتمالی عنوان اتهام در فرآیند دادرسی در دادگاه، از جمله ضرورت اخذ دفاعیات متهم؛

ژ) صدور رأی در چارچوب خواسته خواهان یا توجه به تغییرات احتمالی آن.

ماده ۴. قضات سراسر کشور، به ویژه قضات دیوان عالی کشور ضمن توجه به شاخص‌های صدور رأی، آراء خود را به نحوی انشا نمایند که موجب پویایی نظام حقوقی و تأثیرگذاری در مراجع علمی و محققان به‌عنوان رأی راهنما باشد.

- د) سال مورد اعتراض (سال مورد رسیدگی)
- ه) خلاصه اظهارات مؤدی و مأمور مالیاتی
- و) کد ملی و کد پستی مؤدی
- ز) ذکر اصول و مواد قانونی مورد استناد در رأی
- ح) مأخذ درآمد مشمول مالیات یا مأخذ محاسبه مالیات مورد مطالبه و مورد رأی به عدد و حروف
- ط) مشخصات و سمت اعضای هیأت رسیدگی کننده به همراه امضای آنها
- ی) قید نظر اقلیت در متن رأی

بند ۳۰. خودداری از صدور آراء عام و کلی

هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی موظفند به اختلافات مالیاتی طبق قانون مالیات‌های مستقیم و سایر قوانین و مقررات موضوعه رسیدگی نموده و رأی مقتضی صادر نمایند و در مورد جزئیات اعتراض به‌طور مشخص تعیین تکلیف نموده و از صدور آراء به صورت عام و کلی خودداری نمایند.

بند ۳۱. شرایط صدور رأی یا قرار رسیدگی TIKtaX نیک تکس

هیأت حل اختلاف مالیاتی پس از ختم رسیدگی و با توجه به محتویات پرونده و ادله موجود در همان جلسه مبادرت به صدور رأی می‌نماید، مگر اینکه انشاء رأی متوقف به تمهید مقدماتی باشد که در این صورت با صدور قرار، پرونده جهت مهیا شدن برای صدور رأی به مجریان قرار تحویل می‌گردد.

بند ۳۲. نحوه اصلاح اشتباه در مأخذ مالیات رأی صادره

هرگاه در تنظیم و نوشتن رأی هیأت حل اختلاف مالیاتی، اشتباهی در محاسبه مأخذ مشمول مالیات یا درآمد مشمول مالیات مورد رأی صورت گیرد، قبل از صدور برگ اجرایی، هیأت رأساً به درخواست مؤدی یا اداره امور مالیاتی مربوط به موضوع رسیدگی و رأی را تصحیح می‌نماید، رأی اصلاحی به مؤدی ابلاغ خواهد شد. تسلیم رأی اصلی بدون رأی اصلاح شده ممنوع می‌باشد. آن بخش از حکم موضوع رأی که مورد اشتباه نبوده در صورت قطعیت اجراء خواهد شد.

بند ۳۳. مهلت ارسال رأی صادره به اداره امور مالیاتی

دبیرخانه هیأت مکلف است رأی صادره را حداکثر ظرف مدت ۴۸ ساعت از تاریخ صدور به مؤدی ابلاغ و نسخه‌ای از رأی ابلاغ شده را به اداره امور مالیاتی ذریبط ارسال نماید.

تبصره ۱. آراء صادره در چهاربرگ و با امضاء کلیه اعضاء مناط اعتبار می‌باشد.
تبصره ۲. اداره امور مالیاتی و دبیرخانه هیأت نمی‌توانند پیش از امضاء رأی یا قرار توسط اعضای هیأت، آن را به مؤدی و یا سایر اشخاص تسلیم و یا ابلاغ کنند. در صورت تخلف، مرتکب برای تعقیب انتظامی به دادستانی انتظامی مالیاتی معرفی خواهد شد.

بند ۳۴. لزوم صدور رای در موارد استرداد اعتراض

هیأت حل اختلاف مالیاتی در صورت تقاضای استرداد اعتراض یا قبول مالیات مطالبه شده از سوی مؤدی در جلسه هیأت، می‌بایست رأی مقتضی مبنی بر تائید در آمد مشمول مالیات را صادر نماید.

بند ۳۵. شرایط موکول نمودن صدور رای به اثبات ادعایی دیگر توسط مؤدی

هرگاه رسیدگی به اعتراض مؤدی در گرو رسیدگی به پرونده مالیاتی دیگری باشد هیأت می‌تواند با صدور قرار رسیدگی و تجدید وقت، رسیدگی به اعتراض مؤدی را به بعد از اعلام نظر کارشناسی موکول نماید. و چنانچه رسیدگی به اعتراض مؤدی منوط به اثبات ادعایی باشد که رسیدگی به آن در صلاحیت مرجع دیگری است، رسیدگی به اختلاف تا اتخاذ تصمیم از مرجع صلاحیت‌دار متوقف می‌شود. در این مورد مؤدی مالیاتی مکلف است ظرف یک ماه در مرجع صالح اقامه دعوی نموده و رسید آن را به دبیرخانه هیأت حل اختلاف مالیاتی تسلیم نماید، در غیر این صورت خواسته مؤدی به موجب قراری توسط هیأت حل اختلاف مالیاتی رسیدگی می‌شود و رأی مقتضی صادر می‌گردد.

فصل ششم. در مقررات مختلفه هیأت

بند ۳۶. صدور اوراق مالیاتی جداگانه

صدور اوراق مالیاتی به نام افراد متعدد در یک برگ صحیح نمی‌باشد. در اینگونه موارد باید برای هر مؤدی برگ جداگانه صادر و به نشانی اعلام شده از طرف مؤدی ابلاغ گردد.

بند ۳۷. شرط رسمیت جلسات هیأت

جلسات هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی با حضور هر سه عضو هیأت رسمی است، لذا در صورت عدم حضور هر یک از نمایندگان مذکور مراتب می‌بایست ذیل صورتجلسه قید شده و پرونده جهت تعیین وقت مجدد عودت شود. رای هیأت‌های مزبور با اکثریت آراء، قطعی و لازم‌الاجراء است، لیکن نظر اقلیت باید در متن رای قید گردد.

تبصره ۵. تشکیل جلسات هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی نسبت به عملکرد سنوات قبل از اصلاحیه ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ ق.م.م از نظر نحوه تعیین اعضاء و تشریفات اداری مربوط به رسمیت جلسات مطابق با قانون پس از اصلاحیه خواهد بود. بدیهی است حذف مقررات ماده ۲۴۷ و تبصره‌های آن در خصوص هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی تجدیدنظر سالب حقوق مؤدیان مالیاتی اعم از اشخاص حقیقی و حقوقی نسبت به پرونده‌های مربوط به عملکرد قبل از تاریخ اجرای اصلاحیه مذکور نمی‌باشد.

بند ۳۸. شرط انتخاب اعضای هیأت

اعضای هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی و مجریان قرار کارشناسی نباید سابقه هیچگونه اظهارنظری در مقام یکی از مأموران مالیاتی در خصوص پرونده مؤدی داشته باشند.

بند ۳۹. تکلیف ادارات مالیاتی که هیأت مستقل ندارند

امور مربوط به هیأت‌ها در ادارات امور مالیاتی که هیأت حل اختلاف مالیاتی مستقل ندارند از نظر تعیین وقت و سایر موارد ارجاعی به هیأت، بر عهده رئیس امور مالیاتی ذریبط می‌باشد.

بند ۴۰. طرح دو پرونده مرتبط به هم در یک هیأت

چنانچه دو پرونده مرتبط به هم، مربوط به یک مؤدی در دو هیأت ذیصلاح مطرح باشد بنا به تقاضای مؤدی و عدم وجود منع قانونی، رسیدگی لازم در یک هیأت صورت می‌گیرد.

بند ۴۱. مرجع رسیدگی به اقدامات اجرایی

مرجع رسیدگی به پرونده‌های مالیاتی که به اداره وصول و اجراء ارجاع گردیده و مؤدی نسبت به اقدامات اجرایی و یا به اجراء گذاردن مالیات قبل از قطعیت شکایت دارد، هیأت حل اختلاف مالیاتی موضوع ماده ۲۱۶ ق.م.م می‌باشد.

بند ۴۲. مطالبه مالیات از غیر مؤدی

پس از صدور و ابلاغ برگ تشخیص مالیات چنانچه برابر ادعای مؤدیان مالیاتی، مطالبه مالیات از غیر مؤدی صورت گرفته باشد با تسلیم اعتراض مؤدی، در صورتی که امکان رسیدگی تشخیص و مطالبه مالیات از مؤدی واقعی با رعایت مواد ۱۵۶ و ۱۵۷ قانون مالیات‌های مستقیم وجود داشته باشد موضوع توسط رئیس امور مالیاتی مربوطه در مهلت مقرر در ماده ۲۳۸ قانون مذکور مورد رسیدگی و حل و فصل قرار می‌گیرد

در غیر این صورت با ارجاع پرونده از سوی رئیس امور مالیاتی مربوط، در اجرای تبصره ماده ۱۵۷ قانون مالیات‌های مستقیم، پرونده در هیات حل اختلاف مالیاتی مورد رسیدگی قرار می‌گیرد.

بند ۴۳. مرجع تصویب دستورالعمل

این دستورالعمل در ۴۳ بند و ۱۳ تبصره توسط معاونت فنی و حقوقی سازمان تنظیم و پیشنهاد شده که در اجرای ماده ۵۴ آیین‌نامه ماده ۲۱۹ قانون مالیات‌های مستقیم به تصویب رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور رسیده و برای کلیه واحدهای تابعه سازمان، هیات‌های حل اختلاف مالیاتی، مأموران مالیاتی و مؤدیان لازم‌الاتباع است.

تیک تکس

TIKtax