

# ماده ۲۳۸ قانون مالیات‌های مستقیم

## اولین و مهم‌ترین مرحله دادخواهی مالیاتی



لیدا میرکمانداری  
مشاور حقوقی

موضوع می‌بایست رعایت شود. اولین مرحله دادخواهی مالیاتی، اصطلاحاً توافق با رییس اداره مالیاتی؛ موضوع ماده ۲۳۸ قانون مالیات‌های مستقیم است. مراحل بعدی شامل مرحله نخستین (هیئت حل اختلاف مالیاتی بدوی)، مرحله استیناف (هیئت حل اختلاف مالیاتی تجدیدنظر) و مرحله فرجام‌خواهی (شورای عالی مالیاتی) است. دیوان عدالت اداری که عالی‌ترین مرجع دادخواهی است و مرجع خاص و استثنایی هیئت موضوع ماده ۲۵۱ مکرر قانون است. در این قسمت به تفصیل در خصوص اولین مرحله و شاید مهم‌ترین مرحله دادخواهی مالیاتی مطالبی بیان خواهد شد.

تمیز حق و اقامه عدل که یکی از وظایف دولت است، مستلزم وجود قواعدی است که در راستای انجام وظایف آن بیان می‌گردد و روش اجرای این وظایف را مطرح می‌نماید. آیین دادرسی مالیاتی در واقع خصوصیتی دارد، از جمله این که جزو قوانین شکلی است و می‌بایست شیوه و فنون طرح آن در نهادهای شبه قضایی رعایت گردد. آمره است؛ یعنی هیچ‌یک از اصحاب دعوی علی‌الاصول نمی‌توانند در خصوص شیوه و طرح دادخواهی توافق و تراضی نمایند و همچنین علی‌الاصول عطف به ما سابق می‌شود و صلاحیت ذاتی و مکانی آن نیز به جهت حاکمیت این

مالیاتی و طبق نص صریح قانون، اعمال موضوع ماده ۲۳۸ ق م م است که این مرحله از هر حیث بسیار حائز اهمیت و مورد توجه مخصوص قانون‌گذار است؛ چرا که نگرانی و تشویش خاطر مؤدی را به سرعت تمام نموده و پرونده او را بسیار سریع‌تر تعیین تکلیف و از اطلاع دادرسی جلوگیری می‌نماید. از طرفی کاهش روند حل اختلاف مالیاتی و همچنین عدم انتظار در راهروهای دادرسی، خود موجب رضایت مؤدیان و حتی منجر به وصول هر چه سریع‌تر مالیات خواهد شد. تحقق این مهم در گرو رعایت اصول و فرآیندی است که در ادامه توضیح داده می‌شود. مبنای صدور برگ تشخیص صادره که در ماده ۲۳۷ ق م م آمده، می‌بایست حتماً واجد کیفیت مقرر در ما نحن فیه بوده و از توضیحات و مستندات کافی برخوردار باشد تا از تضییع حقوق مؤدی و نیز حقوق





دولت جلوگیری شود.

مأموران طبق حقوق شهروندی می‌بایست رفتار محترمانه توأم با سعه‌صدر داشته باشند و از پیش‌داوری و اعمال سلاقی شخصی و تفسیر موسع قوانین پرهیز نمایند، چه‌بسا مسئولیت حرفه‌ای ایشان حکم می‌کند که مؤدیان را راهنمایی و حتی ارشاد و تعلیم دهند تا موجبات هر چه بیشتر اعتماد و رضایت آن‌ها نسبت به پرداخت مالیات فراهم آید.

در فرایند تشخیص، علی‌رغم تلاش و دقتی که مأمورین مالیاتی انجام می‌دهند، به دلایل متعددی مانند کثرت تعداد مؤدیان، ضیق وقت، استنباط‌های غیرموجه یا اشتباه و برداشت‌های متفاوت از قانون، اعتراضات مؤدیان پیش می‌آید که با رسیدگی از طرفی که قانون‌گذار تعیین کرده است در اسرع وقت مرتفع می‌شود. یکی از این موارد، رفع اختلافی است که توسط ممیزین کل انجام می‌شود.

در واقع یکی از مهم‌ترین وظایف ممیزین کل شاید همین رسیدگی و رسیدگی به تقاضای مجدد مؤدیان وفق ماده ۲۳۸ ق م م باشد. در واقع مؤدی شخصاً یا توسط نماینده قانونی خود، اعم از وکیل تام‌الاختیار یا صاحبان امضای مجاز می‌توانند در مهلت سی‌روزه به ممیز کل مالیاتی مراجعه و بعد از ثبت اعتراض، در مهلت چهل‌وپنج روزه تمامی ادعاها و اعتراضات خود را با بینه، ادله، اسناد و مدارک مثبت‌ه طرح نمایند و ممیز کل نیز می‌تواند رأساً یا از طریق صدور قرار کارشناسی به دفاعیات و اسناد مؤدی رسیدگی نماید و برای اقناع وجدان خود از هرگونه رسیدگی جهت کشف واقع و رسیدن به رقم درآمد واقعی مؤدی، بهره‌جوید؛ اعم از بازدید و تحقیق محلی، رسیدگی به دفاتر و مدارک ابرازی او، صدور قرار کارشناسی و غیره.

مؤدیان مالیاتی باید بدانند که اولین مرحله دادرسی مالیاتی یکی از فرصت‌های مغتنم و طلایی جهت مختموم کردن پرونده است و ممیزین کل مالیاتی هم هیچ‌گونه

محدودیت و قیدی جهت تعدیل مبنای مالیات یا حتی رفع تعرض مالیاتی یا رد برگ تشخیص مالیات در مورد مؤدیانی که استحقاق آن را داشته باشند ندارند.

این مرحله چنان اهمیت ویژه‌ای دارد که اگر ممیزین کل آن را جدی بگیرند، خود موجب تشویق و ترغیب مؤدیان برای مراجعه به آن‌ها و جلوگیری از اطاله دادرسی و پرداخت به‌موقع حقوق دولت و خوش‌بینی به ادارات و مأمورین مالیاتی خواهد شد. بالعکس اگر ممیزین کل با دلایل غیرموجه که اغلب در پرونده‌ها مشهود است، حتی با وجود استحقاق مؤدی به رفع تعرض یا تعدیل از ورود به ماهیت پرونده خودداری و با عدم استماع به دفاعیات و اعتراضات مؤدیان آن‌ها را روانه هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی می‌نمایند و این در حالی است که از این لحظه به بعد جرائم مالیاتی نیز متوجه مؤدی خواهد شد.

توضیح آن‌که ادله‌ای که مؤدیان در پروسه دادرسی مالیاتی می‌توانند از آن بهره‌جویند،

**ادله‌ای که مؤدیان در پروسه دادرسی مالیاتی می‌توانند از آن بهره‌جویند، فقط دلایل و ادله کتبی نیستند، بلکه ادله شفاهی که خلاف آن نیز برای مأمورین مالیاتی محرز نشده است را نیز شامل می‌شود. در نتیجه چنانچه مؤدی حتی استحقاق صد در صد تعدیل مالیات را داشته باشد نیز می‌بایست حق او را رعایت و در جهت احقاق حقوق وی همت گماشت؛ زیرا ممیزین کل نیز در نهادی شبه قضایی و در جایگاه حق و عدالت نشسته‌اند و باید بدون تعلل و تردید و نگرانی از تضییع حقوق مؤدی مالیاتی جلوگیری به عمل آورند. دادستانی انتظامی تکلیف قانونی بر نظارت و تعقیب مأمورینی دارد که تعمداً مرتکب خطا می‌شوند.**

فقط دلایل و ادله کتبی نیستند، بلکه ادله شفاهی که خلاف آن نیز برای مأمورین مالیاتی محرز نشده است را نیز شامل می‌شود. در نتیجه چنانچه مؤدی حتی استحقاق صد در صد تعدیل مالیات را داشته باشد نیز می‌بایست حق او را رعایت و در جهت احقاق حقوق وی همت گماشت؛ زیرا ممیزین کل نیز در نهادی شبه قضایی و در جایگاه حق و عدالت نشسته‌اند و باید بدون تعلل و تردید و نگرانی از تضییع حقوق مؤدی مالیاتی جلوگیری به عمل آورند. دادستانی انتظامی تکلیف قانونی بر نظارت و تعقیب مأمورینی دارد که تعمداً مرتکب خطا می‌شوند.

عرف در حقوق موضوعه و قوانین مدنی و آیین دادرسی مدنی بسیار حائز اهمیت است و جایگاه بسیار مهمی را بعد از قوانین امری و اعمال حقوقی داراست؛ به حدی که اگر در قرارداد چیزی توافق نشده و به آن تصریح نشده باشد، اما در عرف به آن عمل شود، قانون‌گذار به آن احترام گذاشته و افراد را در روابط خود به آن ملزم و متعهد می‌نماید. این موضوع به دلیل حاکمیت آیین دادرسی مدنی در موارد سکوت و اجمال و ابهام آیین دادرسی مالیاتی که فی‌مابین آن‌ها عموم خصوص مطلق است و آیین دادرسی مالیاتی را جزئی از دادرسی مدنی می‌داند نیز قابل اعمال است و ممیزین کل مالیاتی علاوه بر رسیدگی به هر نحو جهت اقناع وجدان خویش می‌بایست با توجه به آشنایی و آگاهی کافی به وضعیت منطقه و خصوصیات و نوع فعالیت و حتی گستره فعالیت فعال اقتصادی یا مؤدی امروزی را نسبت به سال‌های قبل موردتوجه ویژه قرار داده و از هر طریق ممکن جهت مختموم کردن پرونده و جلوگیری از ارجاع و احاله پرونده مؤدیان به مراحل بعدی دادرسی و تعلق جرائم دیرکرد به آن‌ها بکوشد. به این ترتیب موجبات وصول مالیات فراهم شده و از اطاله دادرسی نیز خودداری می‌شود. ♦♦