

آیین نامه اجرایی موضوع ماده ۲۱۹ قانون مالیات های مستقیم

insta:Ebrahimghnbari

تهیه: ابراهیم قنبری

آخرین بروز رسانی: ۱۴۰۵/۰۴/۲۰

آیین نامه اجرایی موضوع ماده ۲۱۹ قانون مالیات های مستقیم اصلاحیه مصوب ۳۱/۰۴/۱۳۹۴

شماره: ۱۸۰۷۱۸

تاریخ: ۱۳۹۸/۰۹/۱۳

آیین نامه اجرایی موضوع ماده ۲۱۹ قانون مالیات های مستقیم اصلاحیه مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱

فصل اول - کلیات

ماده ۱- واژه ها و اصطلاحات بکار برده شده در این آئین نامه به شرح زیر تعریف می شود:

الف - سازمان: سازمان امور مالیاتی کشور

ب- قانون: قانون مالیات های مستقیم

ج- ق.م.ا: قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده

د- ق.پ: قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان

ه- اداره امور مالیاتی: واحد سازمانی مشخصی است که شامل تقسیمات کوچکتری به نام حوزه های کاری می شود.

و- حوزه کاری: یک یا چند وظیفه یا فرآیند تخصصی مالیاتی هم سنخ و منسجم تشکیل یک حوزه ی کاری را می دهند.

ز- اظهارنامه برآوردی: اظهارنامه مالیاتی است که بر اساس فعالیت و یا اطلاعات اقتصادی کسب شده مودی از پایگاه اطلاعات مودیان و حداقل حاوی اطلاعات هویتی، فروش و درآمدها، هزینه ها، معافیت ها حسب مورد، درآمد مشمول مالیات و مالیات می باشد.

ح- ارزش منصفانه: ارزشی است که بر اساس استانداردهای حسابداری ایران تعریف می شود.

ط- واحدیابی میدانی: مراجعه و بازدید از محل فعالیت فعالان اقتصادی توسط ماموران مالیاتی یا در اجرای تبصره ۲ ماده ۲۱۹ قانون توسط بخش غیر دولتی به منظور شناسایی، راستی آزمایی و اعتبارسنجی اقامتگاه قانونی اشخاص و محل فعالیت آنان و ... که منجر به شناسایی مودیان جدید، اصلاح و تکمیل اطلاعات مودیان می گردد[۱].

فصل دوم- ساختار تشکیلاتی و ماموران مالیاتی

ماده ۲- کارکنان سازمان که عهده دار انجام وظایف موضوع «قانون»، «ق.م.ا»، فرآیندهای مصوب طرح جامع مالیاتی و وظایفی از قبیل راهبری، نظارت، اتوماسیون و پشتیبانی هستند در عداد ماموران مالیاتی بوده و مشمول ضوابط این آیین نامه می باشند.

ماده ۳- عناوین شغلی «ماموران مالیاتی» عبارت است از مدیر حسابرسی مالیاتی، مستشاری مالیاتی، دادرسی مالیاتی، دادستانی انتظامی مالیاتی، راهبری حسابرسی مالیاتی و حسابرسی مالیاتی.

عناوین پستی در هر شغل به شرح ذیل می باشد:

عناوین پستی	شغل
رییس کل معاون سازمان رییس امور مالیاتی شهر و استان تهران معاونین امور مالیاتی شهر و استان تهران مدیر کل معاون مدیر کل مدیر	مدیر حسابرسی مالیاتی
رییس شورای عالی مالیاتی	مستشاری مالیاتی

معاون رئیس شورای عالی مالیاتی رئیس شعبه عضو شورای عالی مالیاتی عضو هیات رسیدگی به تخلفات اداری مالیاتی	
نماینده سازمان در هیات های حل اختلاف مالیاتی رئیس امور هماهنگی هیات های حل اختلاف مالیاتی رئیس گروه هیات های حل اختلاف مالیاتی کارشناس ارشد هیات های حل اختلاف مالیاتی	دادرسی مالیاتی
دادستان انتظامی مالیاتی معاون دادستانی انتظامی مالیاتی دادیار مسئول انتظامی مالیاتی دادیار انتظامی مالیاتی	دادستانی انتظامی مالیاتی
رئیس امور راهبری مالیاتی کارشناس راهبری مالیاتی	راهبری حسابرسی مالیاتی
حسابرس کل مالیاتی رئیس گروه حسابرسی مالیاتی حسابرس ارشد مالیاتی حسابرس مالیاتی	حسابرسی مالیاتی

تبصره ۱- پست حسابرسی مالیاتی قابل تخصیص در شغل حسابرسی مالیاتی شامل ۳ سطح افقی (۳ و ۲ و ۱) می باشد و ارتقاء به ترتیب از سطح ۳ به ۱ منوط به کسب حداقل میانگین ۸۰ درصد امتیاز ارزیابی عملکرد با حداقل ۱ سال سابقه در سطح قبلی و کسب امتیاز لازم در نتایج حاصل از ارزیابی های تخصصی (مصاحبه یا آزمون) می باشد.

تبصره ۲- پست حسابرسی ارشد مالیاتی / کارشناس ارشد هیات های حل اختلاف مالیاتی قابل تخصیص در شغل حسابرسی مالیاتی / دادرسی مالیاتی شامل ۳ سطح افقی (۳ و ۲ و ۱) می باشد و ارتقاء به ترتیب از سطح ۳ به ۱ منوط به کسب حداقل میانگین ۸۵ درصد امتیاز ارزیابی عملکرد با حداقل ۱ سال سابقه در سطح قبلی و کسب امتیاز لازم در نتایج حاصل از ارزیابی های تخصصی (مصاحبه یا آزمون) می باشد.

تبصره ۳- پست رئیس گروه حسابرسی مالیاتی / رئیس گروه هیات های حل اختلاف مالیاتی قابل تخصیص در شغل حسابرسی مالیاتی / دادرسی مالیاتی شامل ۳ سطح افقی (۳ و ۲ و ۱) می باشد و ارتقاء به ترتیب از سطح ۳ به ۱ منوط به کسب حداقل میانگین ۸۵ درصد امتیاز ارزیابی عملکرد با حداقل ۱ سال سابقه در سطح قبلی و کسب امتیاز لازم در نتایج حاصل از ارزیابی های تخصصی (مصاحبه یا آزمون) می باشد.

تبصره ۴- پست حسابرسی کل مالیاتی قابل تخصیص در شغل حسابرسی مالیاتی شامل ۳ سطح افقی (۳ و ۲ و ۱) می باشد و ارتقاء به ترتیب از سطح ۳ به ۱ منوط به کسب حداقل میانگین ۸۵ درصد امتیاز ارزیابی عملکرد با حداقل ۱ سال سابقه در سطح قبلی و کسب امتیاز لازم در نتایج حاصل از ارزیابی های تخصصی (مصاحبه یا آزمون) می باشد.

تبصره ۵- پست های رئیس امور هماهنگی هیات های حل اختلاف مالیاتی، رئیس گروه هیات های حل اختلاف مالیاتی و کارشناس ارشد هیات های حل اختلاف مالیاتی قابل تخصیص در شغل دادرسی مالیاتی شامل ۳ سطح افقی (۳ و ۲ و ۱) می باشد و ارتقاء به ترتیب از سطح ۳ به ۱ منوط به کسب حداقل میانگین ۸۵ درصد امتیاز ارزیابی عملکرد با حداقل ۱ سال سابقه در سطح قبلی و کسب امتیاز لازم در نتایج حاصل از ارزیابی های تخصصی (مصاحبه یا آزمون) می باشد.

تبصره ۶- پست های رئیس امور راهبری مالیاتی و کارشناس راهبری مالیاتی قابل تخصیص در شغل راهبری حسابرسی مالیاتی شامل ۳ سطح افقی (۳ و ۲ و ۱) می باشد و ارتقاء به ترتیب از سطح ۳ به ۱ منوط به کسب حداقل میانگین ۸۵ درصد امتیاز ارزیابی عملکرد با حداقل ۱ سال سابقه در سطح قبلی و کسب امتیاز لازم در نتایج حاصل از ارزیابی های تخصصی (مصاحبه یا آزمون) می باشد.

تبصره ۷- ارتقای شاغلین در تبصره های ۱ تا ۶ به پست بالاتر الزاما از سطح یک با حداقل یک سال سابقه در همان سطح صورت خواهد پذیرفت.

تبصره ۸- پست رئیس امور هماهنگی هیات های حل اختلاف مالیاتی با پست حسابرس کل مالیاتی، پست رئیس گروه هیات های حل اختلاف مالیاتی با پست رئیس گروه حسابرسی مالیاتی و پست کارشناس ارشد هیات های حل اختلاف مالیاتی با پست حسابرس ارشد مالیاتی همتراز و متناظر بوده و کلیه تجارت و سوابق آنها مرتبط و قابل احتساب می باشد.

تبصره ۹- کلیه پست های سازمانی که عهده دار وظایفی نظیر راهبری، نظارت، اتوماسیون و پشتیبانی می باشند، مشمول مشاغل موضوع ماده ۳ این آیین نامه قرار می گیرند.

تبصره ۱۰- کلیه عناوین شغلی موضوع ماده ۳ این آیین نامه در عداد حسابرسان مالیاتی به شمار می روند، کارشناس / رئیس امور حقوقی شاغل در سازمان از جمله دادستانی انتظامی مالیاتی تابع مقررات کارشناس / رئیس امور هماهنگی مالیاتی می باشند، همچنین ارتقاء ماموران مالیاتی منوط به وجود پست سازمانی و احراز شرایط پست مزبور خواهد بود. انتقال ماموران مالیاتی با درخواست خود به سایر واحدهای سازمانی و انتصاب آنان در پست های پایین تر با رعایت ضوابط نقل و انتقال ماموران مالیاتی بلامانع می باشد.

تبصره ۱۱- پست نماینده هیات های حل اختلاف مالیاتی به دو سطح افقی ۱ و ۲ تقسیم بندی می شود و ارتقا از سطح ۲ به ۱ منوط به کسب حداقل امتیاز ۸۵ ارزیابی عملکرد با حداقل ۳ سال سابقه در سطح قبلی می باشد.

ماده ۴- حسابرس مالیاتی از بین کارمندان فعلی یا جدید الاستخدام «سازمان» که دارای مدرک تحصیلی کارشناسی و بالاتر با رشته تحصیلی مرتبط بوده انتخاب می شود و تحت نظر مسئول ذی ربط در چارچوب فعالیت های مربوط به نظام مالیاتی کشور انجام وظیفه می نماید.

تبصره - ادامه خدمت کارکنانی که در حال حاضر در پست های سازمانی پایین تر از حسابرس مالیاتی و کارشناس راهبری مالیاتی از قبیل کاردان مالیاتی و کمک حسابرس مالیاتی اشتغال دارند یا همان پست سازمانی بلامانع بوده و ارتقای آنها به پست های بالاتر سازمانی با رعایت سایر قوانین و مقررات منوط به ارائه مدرک تحصیلی کارشناسی در رشته تحصیلی مرتبط است.

ماده ۵- حسابرس ارشد مالیاتی از بین حسابرسان مالیاتی سطح یک «سازمان» که دارای مدرک تحصیلی کارشناسی و بالاتر یا رشته تحصیلی مرتبط بوده انتخاب می شود و تحت نظر مسئول ذی ربط در چارچوب فعالیت های مربوط به نظام مالیاتی کشور انجام وظیفه می نماید.

تبصره- در صورت نبود کارمند واجد شرایط مذکور در این ماده و با درخواست اداره کل امور مالیاتی ذیربط و تأیید دادستان انتظامی مالیاتی، ارتقای حسابرس مالیاتی سطح ۲ به حسابرس ارشد مالیاتی / کارشناس ارشد هیات های حل اختلاف مالیاتی، منوط به کسب حداقل ۸۵ درصد از میانگین امتیاز ارزیابی عملکرد و کسب امتیاز لازم در ارزیابی های تخصصی (مصاحبه یا آزمون)، امکان پذیر خواهد بود. [۲]

ماده ۶- رئیس گروه حسابرسی مالیاتی از بین حسابرسان ارشد مالیاتی سطح یک یا کارشناس راهبری با حداقل ۳ سال سابقه در همان پست که دارای مدرک تحصیلی کارشناسی و بالاتر با رشته تحصیلی مرتبط بوده انتخاب می شود و تحت نظر مسئول ذی ربط در چارچوب فعالیت های مربوط به نظام مالیاتی کشور انجام وظیفه می نماید.

ماده ۷- حسابرس کل مالیاتی از بین ماموران مالیاتی با پست های رئیس گروه حسابرسی مالیاتی سطح یک که دارای مدرک تحصیلی کارشناسی و بالاتر با رشته تحصیلی مرتبط بوده انتخاب می شود و تحت نظر مسئول ذی ربط در چارچوب فعالیت های مربوط به نظام مالیاتی کشور انجام وظیفه می نماید.

انتصاب حسابرس کل مالیاتی به پست رئیس امور راهبری مالیاتی و یا دادیار مسئول مالیاتی و بالعکس بلامانع می باشد.

ماده ۸- کارشناس ارشد هیات های حل اختلاف مالیاتی، از بین حسابرسان ارشد مالیاتی «سازمان» با حداقل ۳ سال سابقه در همان پست که دارای مدرک تحصیلی کارشناسی و بالاتر با رشته تحصیلی مرتبط بوده انتخاب می شود و تحت نظر مسئول ذی ربط در چارچوب فعالیت های مربوط به نظام مالیاتی کشور انجام وظیفه می نماید.

ماده ۹- رئیس گروه هیات حل اختلاف مالیاتی، از بین رئیس گروه های حسابرسی مالیاتی با حداقل ۳ سال سابقه در همان پست یا کارشناسی ارشد سطح یک هیات های حل اختلاف مالیاتی با دو سال سابقه در همان سطح «سازمان» که دارای مدرک تحصیلی کارشناسی و بالاتر با رشته تحصیلی مرتبط بوده انتخاب می شود و تحت نظر مسئول ذی ربط در چارچوب فعالیت های مربوط به نظام مالیاتی کشور انجام وظیفه می نماید.

ماده ۱۰- رئیس امور هماهنگی هیات های حل اختلاف مالیاتی از بین ماموران مالیاتی با پست های رئیس گروه هیات های حل اختلاف مالیاتی سطح یک یا رئیس گروه حسابرسی مالیاتی سطح یک در همان پست ها که دارای مدرک تحصیلی کارشناسی و بالاتر با رشته تحصیلی مرتبط بوده انتخاب می شود و تحت نظر مسئول ذی ربط در چارچوب فعالیت های مربوط به نظام مالیاتی کشور انجام وظیفه می نماید.

ماده ۱۱- نماینده سازمان در هیات های حل اختلاف از بین کارمندان سازمان دارای مدرک کارشناسی و بالاتر از رشته تحصیلی مرتبط و دارای حداقل ۱۰ سال سابقه خدمت که حداقل ۶ سال آن را در امور مالیاتی اشتغال داشته و در امر مالیاتی بصیر و مطلع باشند انتخاب می شوند و تحت نظر مسئول مربوط در چارچوب فعالیت های مربوط به نظام مالیاتی کشور انجام وظیفه می نماید.

تبصره - بصیر و مطلع بودن در این ماده عبارت است از دارا بودن پست سازمانی حسابرس کل با حداقل یک سال سابقه، رئیس گروه حسابرسی مالیاتی سطح یک با حداقل چهار سال سابقه در همان سطح، دادیار مسئول انتظامی مالیاتی با حداقل یک سال سابقه و رئیس گروه راهبری مالیاتی سطح یک با حداقل یک سال سابقه در همان سطح و یا پست های بالاتر.

ماده ۱۲- عضو شورای عالی مالیاتی از بین اشخاص صاحب نظر، مطلع و مجرب در امور حقوقی، اقتصادی، مالی، حسابداری و حسابرسی که دارای حداقل مدرک کارشناسی یا معادل در رشته های مذکور به پیشنهاد رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور و حکم وزیر امور اقتصادی و دارایی منصوب می شوند.

ماده ۱۳- روسای شعب از بین اعضای شورای عالی مالیاتی شاغل در سازمان امور مالیاتی کشور، توسط رئیس شورای عالی مالیاتی انتخاب می شوند.

تبصره: معاون شورای عالی مالیاتی از بین کارکنان سازمان منصوب می شود.

ماده ۱۴- رشته های تحصیلی مطلوب عبارت است از حسابداری، حسابرسی، بازرگانی، مدیریت، اقتصاد، حقوق، مهندسی صنایع و رشته های مصرح در طرح طبقه بندی مشاغل، همچنین به منظور تحقق اهداف طرح جامع مالیاتی

استفاده از رشته های تحصیلی امور فناوری اطلاعات از قبیل سخت افزار، نرم افزار، مهندسی فناوری اطلاعات، مدیریت فناوری اطلاعات و سایر رشته ها حسب تشخیص سازمان امکان پذیر می باشد.

تبصره- ماموران مالیاتی که پیش از تاریخ تصویب این آیین نامه به استخدام سازمان امور مالیاتی کشور (وزارت امور اقتصادی و دارایی) درآمده اند از شمول حکم این ماده مستثنی می باشند. [۳]

ماده ۱۵- مدیران کل امور مالیاتی در واحدهای سازمانی موظفند نقش های مربوط به فرآیندهای مرتبط با اجرای نظام جامع مالیاتی را به استثنای نقش هایی که طبق این آیین نامه به پست های خاصی تخصیص داده شده به هر یک از ماموران مالیاتی تخصیص دهند.

ماده ۱۶- تطبیق و انتخاب ماموران مالیاتی شاغل به عناوین پستی موضوع این آیین نامه به ترتیب زیر می باشد:

شغل	عناوین پستی فعلی	عناوین پستی جدید
دادرسی مالیاتی	نماینده سازمان در هیات های حل اختلاف مالیاتی	نماینده سازمان در هیات های حل اختلاف مالیاتی
	رئیس امور حسابرسی مالیاتی	رئیس امور هماهنگی هیات های حل اختلاف مالیاتی (سطوح ۱-۲-۳)
	رئیس گروه حسابرسی مالیاتی	رئیس گروه هیات های حل اختلاف مالیاتی (سطوح ۱-۲-۳)
	حسابرس ارشد مالیاتی	کارشناس ارشد هیات های حل اختلاف مالیاتی (سطوح ۱-۲-۳)
دادستانی انتظامی مالیاتی	دادستان انتظامی مالیاتی	دادستان انتظامی مالیاتی
	معاون دادستان انتظامی مالیاتی	معاون دادستان انتظامی مالیاتی
	دادیار مسئول انتظامی مالیاتی	دادیار مسئول انتظامی مالیاتی
	دادیار انتظامی مالیاتی	دادیار انتظامی مالیاتی
راهبری حسابرسی مالیاتی	رئیس گروه مالیاتی	رئیس امور راهبری مالیاتی (سطوح ۱-۲-۳)
	کارشناس مالیاتی	کارشناس راهبری مالیاتی (سطوح ۱-۲-۳)
حسابرسی مالیاتی	رئیس امور حسابرسی مالیاتی	حسابرس کل مالیاتی (سطوح ۱-۲-۳)
	رئیس گروه حسابرسی مالیاتی	رئیس گروه حسابرسی مالیاتی (سطوح ۱-۲-۳)
	حسابرس ارشد مالیاتی	حسابرس ارشد مالیاتی (سطوح ۱-۲-۳)
	حسابرس مالیاتی	حسابرس مالیاتی (سطوح ۱-۲-۳)

تبصره ۱- تطبیق پست های فعلی ماموران مالیاتی دارای مدارک تحصیلی پایین تر از کارشناسی بلامانع بوده لیکن ارتقاء آنان به پست سازمانی بالاتر منوط به ارایه مدرک تحصیلی کارشناسی مرتبط می باشند.

تبصره ۲- تعیین سطوح در تطبیق پست های سازمانی فعلی (در زمان تصویب این آیین نامه) به پست های سازمانی جدید صرفاً بر اساس سنوات خدمت در همان پست انجام خواهد شد.

ماده ۱۷- نظر به ضرورت حفظ و تداوم صلاحیت حرفه ای ماموران مالیاتی و در راستای مقتضیات و مصالح اداری در تمامی مشاغل موضوع این آیین نامه امکان تغییر محل خدمت یا تنزل در سطوح یا پست های سازمانی به سطوح یا پست های دیگر با درخواست مدیر کل مربوط و یا تایید دادستان انتظامی مالیاتی و موافقت رئیس کل سازمان یا رای هیات رسیدگی به تخلفات اداری مالیاتی حسب مورد با رعایت مقررات مربوط، امکان پذیر می باشد.

فصل سوم- شناسایی، ثبت نام و تشکیل پرونده اشخاص مشمول در نظام مالیاتی [۴]

ماده ۱۸- شناخت هویت اشخاص مشمول در نظام مالیاتی، محل فعالیت و یا اقامتگاه قانونی، نوع فعالیت یا فعالیت های اقتصادی، شروع و خاتمه فعالیت ها، همچنین شناسایی سایر منابع مالیاتی آن ها در اجرای آیین نامه اجرایی تبصره (۳) ماده (۱۶۹) قانون در حوزه کاری شناسایی، ثبت نام و تشکیل پرونده انجام می گیرد.

ماده ۱۹- حوزه کاری شناسایی، ثبت نام و تشکیل پرونده موظف است:

الف- با استفاده از اطلاعات پایگاه اطلاعات هویتی، عملکردی و دارایی مودیان مالیاتی، انجام واحدیابی میدانی و سایر منابع اطلاعاتی از قبیل سامانه مودیان، گزارش های مردمی و همچنین اقدامات واحدهای اجرایی بازرسی و مبارزه با فرار مالیاتی و پولشویی، نسبت به شناسایی، ثبت نام، تشکیل پرونده و یا اصلاح و تکمیل اطلاعات ثبت نام مودیان اقدام نمایند.

ب- نظارت، به روزرسانی و انجام فرآیندهای مرتبط با تعلیق، فعال سازی مجدد، تعطیلی کسب و کار ناشی از انحلال یا فوت و یا سایر عوامل، تغییر شغل، تغییر محل فعالیت، تغییر مالکیت، اجاره واحد کسب و کار، انتقال پرونده های مالیاتی مودیان بین ادارات امور مالیاتی و تعریف و برقراری الزامات ارائه اظهارنامه در منابع مختلف.

ج- نظارت، به روزرسانی و انجام موارد زیر:

۱. غیر فعال سازی دائم / موقت ثبت نام (حسب درخواست سیستمی / کتبی مودی و یا اطلاعات واصله)؛

۲. فعال / غیر فعال سازی شناسه یکتای حافظه مالیاتی (حسب اعلام مودی یا مقررات موضوعه یا احراز تخلف مودی توسط سازمان)؛

۳. فعال / غیر فعال سازی کارپوشه مودیان (حسب درخواست مودی یا مقررات موضوعه یا احراز تخلف مودی توسط سازمان)؛

۴. راهنمایی و آموزش مودیان مالیاتی در خصوص رفع ابهامات مربوط به ثبت نام و عضویت در سامانه مودیان؛

۵. اعلام نظر در خصوص اتصال دستگاه کارت خوان بانکی (pos) و یا درگاه پرداخت الکترونیکی به پرونده مودی؛

تبصره- شناسایی میدانی توسط حوزه کاری شناسایی و ثبت نام در اجرای مفاد تبصره (۱) ماده (۲۵) ق.م.ا. برای مودیان مورد اعتماد ق.پ. موضوعیت ندارد.

د- نظارت از حیث ثبت نام و عضویت در سامانه مودیان، صدور صورتحساب الکترونیکی، ایجاد سیستمی کارپوشه اختصاصی و پیگیری در صورت عدم انجام هریک از موارد ذکرشده برای مودیان دارای ثبت نام در نظام مالیاتی در اجرای مقررات مربوطه.

فصل چهارم- دریافت و پردازش اظهارنامه

ماده ۲۰- اظهارنامه های مالیاتی دریافتی از مودیان توسط «حوزه کاری دریافت و پردازش اظهارنامه» مورد پردازش قرار می گیرد.

تبصره- کلیه فرآیندهای مربوط به ثبت جزئیات و پردازش اظهارنامه ها توسط حوزه کاری دریافت و پردازش اظهارنامه انجام می گیرد.

ماده ۲۱- حوزه کاری دریافت و پردازش اظهارنامه در مورد آن دسته از مودیانی که در موعد مقرر و مطابق مقررات از تسلیم اظهارنامه مالیاتی خودداری می نمایند، در صورتی که سازمان به صورت سیستمی برای آنها اظهارنامه برآوردی و برگ تشخیص سیستمی صادر نکرده باشد، مکلف است با رعایت مقررات ماده (۹۷) و تبصره ماده (۱۰۰) قانون اظهارنامه های مالیاتی برآوردی را بر اساس فعالیت و اطلاعات اقتصادی کسب شده مودی مطابق روش ها و معیارهایی که توسط سازمان تعیین شده یا می شود، ایجاد (تولید) و نسبت به صدور برگ تشخیص مالیات بر اساس آن اقدام و برگ تشخیص مالیات مذکور را جهت ابلاغ به واحد ذی ربط ارسال نماید.

تبصره ۱- در صورت عدم امکان تولید اظهارنامه برآوردی توسط حوزه کاری دریافت و پردازش اظهارنامه، پرونده به منظور تولید اظهارنامه برآوردی و صدور و ابلاغ برگ تشخیص یا مطالبه مالیات حداکثر ظرف مدت یک سال از انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی به حوزه کاری حسابرسی ارجاع خواهد شد. حکم این تبصره مانع از مطالبه و وصول مالیات این گونه مودیان در اجرای مفاد ماده (۱۵۷) قانون نخواهد بود.

تبصره ۲- در صورتی که مودی ظرف مهلت مقرر قانونی از تاریخ ابلاغ برگ تشخیص یا مطالبه مالیات بر اساس اظهارنامه های برآوردی نسبت به تسلیم اعتراض و اظهارنامه مالیاتی مطابق مقررات اقدام ننماید بر اساس قسمت اخیر ماده (۹۷) قانون، برگ تشخیص مالیات مذکور از نظر درآمد مشمول مالیات و مالیات متعلقه قطعی است.

حکم این تبصره در خصوص تسلیم اظهارنامه بعد از صدور و ابلاغ برگ تشخیص مالیات بر اساس اظهارنامه برآوردی در مواردی که برگ تشخیص مالیات در اجرای تبصره (۱) ماده (۲۰۳) و قسمت اخیر تبصره (۲) آن و ماده (۲۰۸) قانون ابلاغ شده است جاری نمی باشد.

تبصره ۳- در صورتی که اعتراض مودی به برگ تشخیص مالیات بر مبنای اظهارنامه برآوردی، به دلیل عدم فعالیت باشد، الزامی به تسلیم اظهارنامه برای پذیرش و بررسی اعتراض مودی در اجرای قسمت اخیر ماده (۹۷) قانون وجود ندارد.

تبصره ۴- اظهارنامه مطابق مقررات، اظهارنامه ای می باشد که درخصوص اشخاص حقوقی حداقل شامل ترازنامه و حساب سود و زیان و برای صاحبان مشاغل مطابق مقررات فصل سوم آیین نامه موضوع ماده (۹۵) قانون تنظیم و تکمیل شده باشد.

عدم ارائه ترازنامه یا حساب سود و زیان یا صورت درآمد و هزینه یا خلاصه درآمد و هزینه همراه اظهارنامه مالیاتی و یا ابراز مبلغ صفر برای کل مبالغ هر یک از صورت های مالی مذکور یا صورت های فوق حسب مورد به منزله تسلیم «اظهارنامه مالیاتی مطابق مقررات قانونی» مربوط تلقی نمی گردد.

ماده ۲۲- حوزه کاری دریافت و پردازش اظهارنامه در اجرای ق.پ. موظف به انجام تکالیف زیر است:

الف- رسیدگی به تخلفات تکالیف مربوط به ق.پ:

۱. ثبت تخلفات دریافتی اعم از سیستمی و فیزیکی (ازجمله گزارش های فرار مالیاتی واصله در سامانه گزارش های مردمی فرار مالیاتی (سوت زنی) درخصوص عدم استفاده از دستگاه کارتخوان بانکی)؛

۲. بررسی تخلفات دریافتی توسط سرپرست از حیث تکراری نبودن، مربوط بودن و ثبت در سامانه یکپارچه مالیاتی و ارجاع تخلف به کارمند؛

۳. بررسی تخلفات توسط کارمند، ارسال نتیجه به سرپرست و تأیید/ رد توسط سرپرست؛

۴. در صورت تأیید تخلف توسط سرپرست حسب موضوع تخلف، ادامه فرآیند در حوزه کاری ذی ربط صورت می پذیرد؛

ب- رسیدگی به تخلفات موضوع ماده (۹) ق.پ:

۱. اعلام مراتب تخلف به صورت موردی یا تجمیعی به مودی از طریق کارپوشه؛

۲. مودی مکلف است حداکثر ظرف ۱۰ روز از تاریخ درج تخلف در کارپوشه اختصاصی وی، واکنش خود را نسبت به موضوع در سامانه مودیان ثبت نماید؛

۳. بررسی عکس العمل مودی توسط کارمند نسبت به تخلف مندرج در کارپوشه وی حسب مورد با رعایت مواعد قانونی:

۳-۱. در صورت پذیرش دلایل مودی مبنی بر عدم بروز تخلف یا احراز عدم تخلف قبل از تشکیل جلسه هیأت حل اختلاف موضوع ماده (۹) ق.پ. توسط سرپرست، موضوع از این حیث مختومه است و در کارپوشه مودی ثبت می شود؛

۳-۲. در صورتی که تخلف اعلامی توسط مودی پذیرفته و اصلاح شود و پرونده حسب مقررات ماده (۱۴) ق.م.ا. و تبصره (۱) ماده (۱۹) ق.پ. به حسابرسی ارجاع نشده باشد، جریمه موضوع ماده (۲۲) ق.پ. با رعایت مهلت ماده (۱۵۷) قانون توسط این حوزه کاری مطالبه می شود.

۳-۳. در صورت عدم پذیرش تخلف توسط مودی و امتناع از ثبت یا اصلاح موارد تخلف و همچنین عدم تأیید ثبت و اصلاح تخلف توسط سرپرست، پرونده به حوزه کاری اعتراضات و شکایات ارسال می شود.

۳-۴. در صورت عدم تأیید تخلف توسط هیأت حل اختلاف مالیاتی، مراتب به صورت سیستمی در کارپوشه مودی درج و توسط همین حوزه کاری مختومه می شود.

۳-۵. در صورت تأیید تخلف و عدم قبول اصلاحات مودی توسط هیأت حل اختلاف مالیاتی، رأی هیأت به کارپوشه مودی ارسال می گردد و پرونده برای رسیدگی به طور سیستمی به حوزه حسابرسی ارسال می شود.

ج- دریافت و ثبت درخواست های خارج از سامانه مودیان در رابطه با استرداد، افزایش حد مجاز و یا ثبت بروز حادثه یا نقص فنی، ثبت تعطیلی یا انحلال

۱. ثبت درخواست ها که از سایر طرق اعلامی توسط سازمان به سازمان واصل شده است؛

۲. مشاهده درخواست های واصله به کارتابل اداره امور مالیاتی توسط سرپرست و در صورت تأیید، ارسال درخواست به کارمند؛

۳. بررسی درخواست توسط کارمند، ارسال نتیجه به سرپرست و تأیید/ رد توسط سرپرست؛

۴. اعلام نتیجه به مودی از طرق مربوطه و درج در کارپوشه مودی و اداره امور مالیاتی؛

د- رسیدگی به اختلافات بین اطلاعات مندرج در اظهارنامه ها و کارپوشه مودیان

۱. دریافت و ثبت درخواست مودیان از طرق مختلف در خصوص عدم مطابقت اطلاعات درج شده در کارپوشه با اظهارنامه هر مودی؛

۲. مشاهده و بررسی درخواست های واصله به اداره امور مالیاتی توسط سرپرست و در صورت تأیید، ارسال درخواست به کارمند؛

۳. بررسی درخواست توسط کارمند، ارسال نتیجه به سرپرست و تأیید/ رد توسط سرپرست؛

۴. در صورت احراز اختلاف، اعلام مراتب به صورت سیستمی به مرکز تنظیم مقررات، نظام پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان؛

۵. اعلام نتیجه به مودی.

ه- اجرای تبصره (۱) ماده (۱۹) ق.پ.

۱. دریافت فهرست مودیانی که توسط مرکز تنظیم مقررات، نظام پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان در اجرای تبصره (۱) ماده (۱۹) ق.پ. با رعایت تبصره ماده (۱۴) ق.م.ا.ا به صورت سالیانه به عنوان نمونه انتخاب شده اند و اعلام مراتب به حوزه کاری حسابرسی؛

۲. اعلام مراتب به مودیان منتخب.

فصل پنجم- حسابرسی

ماده ۲۳- وظیفه بررسی انطباق اطلاعات مودیان با سامانه مودیان در اجرای ماده ۱۹ ق.پ و تبصره (۱) آن، حسابرسی، تشخیص مأخذ یا درآمد مشمول مالیات و تعیین مالیات موضوع قانون و ق.م.ا.ا با سازمان است و حسب مورد به حوزه کاری دریافت و پردازش اظهارنامه یا حوزه کاری حسابرسی محول می شود. مسئول حوزه کاری حسابرسی از بین معاون مدیرکل یا مدیر یا حسابرسان کل مالیاتی یا روسای گروه حسابرسی مالیاتی انتخاب می شود.

ماده ۲۴- بر اساس ماده (۹۷) قانون، تبصره (۱) ماده (۱۹) ق.پ. و تبصره ماده (۱۴) ق.م.ا.ا سازمان می تواند حسب مورد و مطابق با قوانین و مقررات، بر اساس شاخص ها و معیارهایی که تعیین می نماید، یا به طور نمونه و یا به صورت تصادفی (به قید قرعه)، نسبت به انتخاب مودیان مالیاتی برای حسابرسی منابع مختلف مالیاتی اقدام نماید. در صورت عدم انتخاب مودی یا اظهارنامه مالیاتی برای حسابرسی، اظهارنامه مالیاتی تسلیمی در موعد مقرر که برای حسابرسی انتخاب نشده است، قطعی خواهد بود.

تبصره ۱- ادارات امور مالیاتی در مورد هر یک از مودیان غیرفعال به شرح ذیل، مادامی که به صورت سیستمی یا غیرسیستمی اطلاعات یا دلایلی مبنی بر فعالیت آنها به دست نیآورده باشند، الزامی به حسابرسی نخواهند داشت:

۱. مودیانی که اساسا عدم فعالیت خود را از طریق کارپوشه و یا سایر طرق اعلام و یا به همین مقصود شناسه اقتصادی خود را غیرفعال نموده و از تسلیم اظهارنامه مالیاتی نیز خودداری کرده اند.

۲. مودیانی که به دلیل عدم فعالیت از ارائه ترازنامه یا حساب سود و زیان یا صورت درآمد و هزینه یا خلاصه درآمد و هزینه همراه اظهارنامه مالیاتی خودداری نموده اند.

۳. مودیانی که به دلیل عدم فعالیت برای کل مبالغ هر یک از صورت های مالی مذکور عدد صفر ابراز نموده اند.

در صورت به دست آمدن اطلاعات و مستندات احراز فعالیت مالیات و جرائم متعلقه با رعایت مقررات قانون قابل مطالبه خواهد بود.

تبصره ۲: در موضوع اشخاص انتخاب شده جهت امر حسابرسی (موضوع تبصره ماده (۱۴) ق.م.ا. و تبصره (۱) ماده (۱۹) ق.پ) مجموع اشخاص حقوقی انتخاب شده نباید از ۱٪ یا ۲,۵٪ مجموع اشخاص حقوقی ثبت شده فزونی یابد. حکم مذکور نافی امکان رسیدگی سازمان به میزان درصدهای ذکر شده در تبصره های فوق الذکر نخواهد بود.

ماده ۲۵- مسئول حوزه کاری حسابرسی موظف است نسبت به تخصیص مودیان انتخاب شده آن حوزه کاری برای حسابرسی به حسابرس اقدام نماید و مسئولیت تأیید برنامه حسابرسی، نظارت بر اجرای حسابرسی، تأیید گزارش حسابرسی و صدور برگ تشخیص مالیات یا برگ مطالبه را بر عهده خواهد داشت.

تبصره ۱- حسابرسی که پرونده مودی انتخاب شده برای حسابرسی از طرف مسئول حوزه کاری مربوط به او محول می شود، مسئول حسابرسی می باشد.

تبصره ۲- مسئولیت هریک از حسابرسان انتخاب شده جهت حسابرسی پرونده های مالیاتی بر اساس فعالیت ها و وظایف تعیین شده برای آنها در برنامه حسابرسی و دستورالعمل های سازمان و کاربرگ های حسابرسی بوده و اشخاص مزبور مسئول مندرجات گزارش و نظر خود از هر جهت می باشند.

ماده ۲۶- دریافت پرونده مودی از بایگانی، تدوین برنامه حسابرسی (شامل انتخاب یا ایجاد یک یا چند اظهارنامه مالیاتی در یک یا چند منبع مالیاتی حسب مورد برای حسابرسی، تعیین حوزه های شک هر اظهارنامه مالیاتی مبتنی بر منبع آن، انتخاب حسابرس یا حسابرسان مورد نیاز برای هر اظهارنامه به تفکیک حوزه های شک)، تهیه گزارش حسابرسی و کاربرگ های پیوست آن بر عهده مسئول حسابرسی، حسابرس یا حسابرسان تعیین شده در برنامه حسابرسی حسب مورد می باشد و مسئول حوزه کاری حسابرسی می بایست نسبت به موافقت یا عدم موافقت با موارد مذکور اقدام نماید. مسئول حسابرسی که اقدام کننده فرآیندهای مذکور می باشد در صورت عدم موافقت مسئول حوزه کاری حسابرسی موظف است نسبت به اصلاح آن بر اساس نظر مسئول حوزه کاری حسابرسی اقدام نماید.

ماده ۲۷- هرگاه پس از قطعی شدن اظهارنامه مالیاتی یا بعد از رسیدگی و صدور و ابلاغ برگ مطالبه یا تشخیص مالیات، معلوم شود مودی درآمد یا فعالیت انتفاعی کتمان شده ای داشته و مالیات متعلق به آن نیز مطالبه نشده باشد فقط مالیات آن درآمدها یا فعالیت، با رعایت قانون و ق.م.ا. و مقررات این آیین نامه مطالبه خواهد شد.

ماده ۲۸- (به موجب نامه شماره ۱۴۱۰۸۶/۲ مورخ ۱۴۰۲/۰۸/۰۴ وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی، مبنی بر اصلاح ماده ۲۸ آیین نامه اجرایی موضوع ماده ۲۱۹ قانون مالیات های مستقیم به شرح زیر اصلاح شد):

چنانچه در اجرای تبصره (۲) ماده (۲۷۲) قانون و سایر مقررات قانونی مربوط حسابرسی مالیاتی پرونده مودیان مالیاتی به سازمان حسابرسی و یا موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی محول گردد، مسئول حسابرسی موظف است پس از دریافت گزارش تنظیم شده مذکور، گزارش حسابرسی مالیاتی را از حیث تطبیق با قوانین و مقررات مربوطه بررسی نماید و در صورت عدم رعایت قوانین و مقررات مربوطه نسبت به ارجاع مورد حسابرسی به تنظیم کنندگان گزارش اقدام نمایند. در صورتی که تنظیم کنندگان گزارش نسبت به اصلاح گزارش مالیاتی حسب نظر مسئول حسابرسی اقدام

نمایند، مسئول حسابرسی می‌بایست پس از اعمال آثار مالیاتی مزبور نسبت به ثبت آن در سامانه یکپارچه مالیاتی اقدام و سپس جهت تأیید برای مسئول حوزه کاری حسابرسی ارسال نماید.

متن سابق ماده ۲۸ - چنانچه در اجرای تبصره (۲) ماده (۲۷۲) قانون و سایر مقررات قانونی مربوط حسابرسی مالیاتی پرونده مودیان مالیاتی به سازمان حسابرسی و یا موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی محول گردد، مسئول حسابرسی موظف است پس از دریافت گزارش تنظیم شده مذکور، گزارش حسابرسی مالیاتی را از حیث تطبیق با قوانین و مقررات مربوطه بررسی نماید و در صورت عدم رعایت قوانین و مقررات مربوطه نسبت به ارجاع مورد حسابرسی به تنظیم کنندگان گزارش اقدام نماید (۱) و تنظیم کنندگان گزارش مکلفند نسبت به اصلاح گزارش مالیاتی حسب نظر مسئول حسابرسی سازمان اقدام نمایند. مسئول حسابرسی با دریافت گزارش نهایی از تنظیم کننده گزارش نسبت به ثبت آن در سامانه یکپارچه مالیاتی اقدام و سپس جهت تأیید برای مسئول حوزه کاری حسابرسی ارسال می نماید.

(۱). مطابق رای دیوان عدالت اداری به شماره ۱۴۰۴۳۱۳۹۰۰۱۸۲۵۳۳۷ مورخ ۱۴۰۴/۰۷/۲۲ ابطال شد. رای دیوان در انتهای آیین نامه قابل مشاهده است .

تبصره ۱- در اجرای این ماده سازمان حسابرسی و یا موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی می توانند برای دریافت دفاتر و یا اسناد و مدارک حسب مورد به مودی مراجعه نموده و ضمن اخذ اسناد و مدارک بر اساس مقررات حسابرسی میدانی اقدام نمایند.

تبصره ۲- در راستای این ماده مسئول حوزه کاری حسابرسی می بایست کلیه اطلاعات واصله به سازمان را در زمان ارجاع مورد حسابرسی و اطلاعات تکمیلی را تا پیش از تاریخ تنظیم گزارش حسابرسی مالیاتی حسب مورد به سازمان حسابرسی و یا موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی انتخاب شده برای تنظیم گزارش حسابرسی مالیاتی در اجرای قوانین مربوط تسلیم نماید.

ماده ۲۹- انواع حسابرسی مالیاتی:

الف- سیستمی: در این نوع حسابرسی سازمان با انتخاب اظهارنامه مالیاتی بر اساس معیارها و شاخص های تعیین شده، چنانچه حسب اطلاعات اقتصادی کسب شده در رابطه با مودیان امکان تعیین درآمد مشمول مالیات و مالیات مودی امکان پذیر باشد، می بایست نسبت به حسابرسی سیستمی اظهارنامه اقدام و گزارش و برگ تشخیص مربوطه را به صورت سیستمی صادر نماید. در غیر این صورت می بایست حسب مقررات سایر انواع حسابرسی به شرح زیر اقدام نمود.

تبصره ۱- در حسابرسی سیستمی اوراق تشخیص مالیات ظرف مواعد قانونی توسط سازمان صادر شده و حسب مقررات به مودی در زمان مقرر ابلاغ می شود.

تبصره ۲- سازمان می تواند از فرآیند این نوع حسابرسی در مواردی که مودی اظهارنامه مالیاتی تسلیم ننموده یا اساسا مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی نمی باشد نیز استفاده نماید.

ب- اداری: در حسابرسی اداری با ابلاغ برگ دعوت ارائه دفاتر، اسناد و مدارک حسب مورد از مودی دعوت می شود در زمان تعیین شده، با همراه داشتن دفاتر، اسناد و مدارک درخواستی به اداره امور مالیاتی مربوط برای حسابرسی مراجعه نماید. مودی مکلف است در زمان تعیین شده به اداره امور مالیاتی مراجعه نماید. در صورت ارائه دفاتر، اسناد و مدارک توسط مودی، حسابرس می بایست با توجه به دعوتنامه مذکور ضمن تنظیم صورت مجلس نسبت به حسابرسی به دفاتر و اسناد و مدارک ارائه شده در چارچوب قوانین و مقررات و تنظیم گزارش حسابرسی مالیاتی، در سامانه یکپارچه مالیاتی و تکمیل کاربرگ های مربوط اقدام و مراتب را برای تأیید به مسئول حوزه کاری حسابرسی ارسال نماید. دفاتر، اسناد و مدارک درخواستی اداره امور مالیاتی پس از حسابرسی حداکثر ظرف شش روز کاری از تاریخ صورت مجلس به مودی مسترد می شود و در صورت عدم کفایت یا عدم ارائه تمام یا بخشی از اسناد و مدارک ارائه شده یا عدم مراجعه مودی به اداره امور مالیاتی مربوط در زمان تعیین شده، در صورتی که امکان تعیین مأخذ یا درآمد مشمول مالیات فراهم نباشد، مسئول حسابرسی باید درخواست خود را مبنی بر تغییر نوع حسابرسی از اداری به میدانی با ذکر دلیل به مسئول حوزه کاری حسابرسی پیشنهاد نماید. در صورت عدم موافقت تغییر نوع حسابرسی توسط مسئول حوزه کاری حسابرسی از اداری به میدانی، مسئول حسابرسی مکلف است با رعایت مقررات نسبت به تهیه گزارش حسابرسی مالیاتی اقدام نماید.

ج- میدانی: در حسابرسی میدانی با ابلاغ برگ دعوت ارائه دفاتر، اسناد و مدارک حسب مورد به مودی اعلام می شود تا در زمان مراجعه حسابرس یا حسابرسان به اقامتگاه قانونی مودی و یا محلی که قبلا به صورت مکتوب به اداره امور مالیاتی اعلام شده است، نسبت به ارائه دفاتر، اسناد و مدارک درخواستی حسب مورد اقدام نماید. حسابرس یا حسابرسان می بایست با توجه به دعوتنامه فوق در تاریخ مراجعه، نسبت به تنظیم صورت مجلس، اقدام و ضمن حسابرسی به دفاتر، اسناد و مدارک ارائه شده در چارچوب قوانین و مقررات با تنظیم گزارش حسابرسی مالیاتی، در سامانه یکپارچه مالیاتی (با توجه به نتایج رسیدگی) اقدام و ضمن تکمیل و الصاق مدارک و کاربرگ های مربوط، مراتب را برای تأیید به مسئول حوزه کاری حسابرسی ارسال نماید.

تبصره ۱- در حسابرسی های اداری و میدانی، مسئول حسابرسی مکلف است تاریخ یا تاریخ های مراجعه به اداره یا محل تعیین شده در اجرای مقررات بند (ب) این ماده حسب مورد برای حسابرسی دفاتر، اسناد و مدارک را به همراه اسامی گروه حسابرسی کتبا به مودی ابلاغ نماید. فاصله تاریخ ابلاغ تا اولین روز مراجعه نباید کمتر از ۷ روز و بیشتر از ۱۵ روز باشد. در صورت درخواست مودی و موافقت مسئول حسابرسی مهلت مزبور تا ۱۰ روز از تاریخ تعیین شده قابل افزایش خواهد بود.

تبصره ۲- در حسابرسی میدانی، مودی در طول دوره حسابرسی که زمان آن قبلاً تعیین و به وی اعلام شده است، ملزم به ارائه دفاتر، اسناد و مدارک درخواستی حسب مورد جهت انجام حسابرسی می باشد.

تبصره ۳- صورت مجلس ارائه دفاتر، اسناد و مدارک حسب مورد در اجرای این ماده در دو نسخه تنظیم و پس از امضای حسابرس و مودی و یا عدم امضای مودی، یک نسخه به مودی حسب مقررات تسلیم می شود.

تبصره ۴- در صورت ارائه دفاتر، اسناد و مدارک توسط مودی، مسئول حسابرسی می بایست با رعایت قانون و ق.م.ا. و سایر قوانین و مقررات مرتبط، نسبت به حسابرسی دفاتر و اسناد و مدارک مودی با توجه به حدود و مسئولیت های تعیین شده در برنامه حسابرسی اقدام و گزارش حسابرسی و کاربرگ های مربوط را جهت تأیید نزد مسئول حوزه کاری حسابرسی ارسال نماید.

تبصره ۵- در صورت عدم ارائه دفاتر، اسناد و مدارک حسب مورد توسط مودی، مسئول حسابرسی می بایست با عنایت به اسناد و مدارک و سوابق مالیاتی موجود و با توجه به اطلاعات مکتسبه و حجم فعالیت مودی و قرائن و شواهد، ضمن تنظیم گزارش حسابرسی و کاربرگ های مربوط در سامانه (با توجه به نتایج حسابرسی) اقدام و مراتب را برای تأیید به مسئول حوزه حسابرسی ارسال نماید.

تبصره ۶- مسئول حوزه کاری حسابرسی پس از بررسی و کنترل، گزارش حسابرسی را تأیید یا رد می نماید. در صورت تأیید گزارش حسابرسی، برگ تشخیص یا مطالبه مالیات با امضای مسئول حوزه کاری حسابرسی صادر می شود. در غیر این صورت، مسئول حوزه کاری حسابرسی مورد حسابرسی را با ذکر دلایل به مسئول حسابرسی عودت داده تا اصلاحات مورد نیاز انجام پذیرد.

تبصره ۷- در صورتی که گزارش تهیه شده توسط مسئول حسابرسی پس از تأیید مسئول حوزه کاری حسابرسی منجر به تأیید اظهارنامه مالیاتی تسلیمی مودی گردد، اظهارنامه مالیاتی قطعی بوده و برابر مقررات برگ قطعی مالیات صادر می شود.

تبصره ۸- در مواردی که در حین رسیدگی و حسابرسی مورد حسابرسی با موارد مشکوک به فرار مالیاتی مواجه شوند، مسئول حوزه کاری حسابرسی می بایست ضمن توقف اجرای فرآیند حسابرسی و حداکثر تا سه ماه قبل از انقضای مهلت رسیدگی در اجرای مفاد مواد (۱۵۶) و (۱۵۷) قانون، مراتب را به حوزه کاری بازرسی ارجاع نماید. حوزه کاری بازرسی ضمن بررسی و انجام اقدامات لازم در چارچوب مقررات قانونی مربوط از جمله بازرسی مالیاتی موضوع ماده (۱۸۱) قانون، نتیجه را به مسئول حوزه کاری حسابرسی برای ادامه فرآیند حسابرسی عودت می نماید.

تبصره ۹- در مواجهه با موارد مشکوک به معاملات غیر واقعی در حین حسابرسی مالیاتی، مسئول حوزه کاری حسابرسی می بایست ضمن بررسی احراز اصالت معاملات از طریق کنترل صورتحساب، اسناد پرداخت، بهای کالاها و خدمات و مالیات و عوارض ارزش افزوده، اخذ تأییدیه، شناسایی فروشنده، کنترل اسناد حمل، رسید انبار و ...، ضمن تعامل و مکاتبه با حوزه کاری حسابرسی طرف معامله، صحت سنجی معامله را بررسی و تکمیل نماید.

د- بازرسی: این نوع حسابرسی به منظور بررسی گزارش های فرار مالیاتی و همچنین بررسی موارد مربوط به فعالیت اقتصادی مودی از جمله حجم، وضعیت، نوع، موقعیت و شناسایی اموال وی در موارد خاص از جمله ارجاع بازرسی به واحد اجرایی مبارزه با فرار مالیاتی، تکمیل اطلاعات مورد نیاز حسابرسان و سایر حوزه های کاری انجام می شود. در این نوع حسابرسی هیچ اظهارنامه مالیاتی برای حسابرسی انتخاب نمی شود بلکه با ایجاد این مورد توسط مسئول حوزه کاری حسابرسی و ارجاع آن به حسابرس، نسبت به تهیه گزارش بازرسی مطابق فرم های ابلاغی سازمان اقدام خواهد شد. بر اساس نتایج حاصل از حسابرسی فوق امکان تغییر رتبه ریسک مودی وجود خواهد داشت. همچنین حسابرس می تواند درخواست انجام حسابرسی اداری یا میدانی را به مسئول حوزه کاری حسابرسی اعلام نماید که در صورت موافقت مسئول حوزه کاری حسابرسی مورد حسابرسی ایجاد و به مسئول حسابرسی تخصیص داده خواهد شد.

ه- بازبینی: بعد از خاتمه حسابرسی، اداره امور مالیاتی می تواند نسبت به انتخاب برخی از گزارش های حسابرسی به منظور بررسی و ارزیابی کیفیت آنها اقدام نماید. اداره امور مالیاتی در صورت ضرورت با مراجعه به مودی و بررسی دفاتر، اسناد و مدارک حسب مورد، گزارش لازم را تهیه خواهد نمود. گزارش نهایی مربوط به این نوع حسابرسی منجر به مواردی همچون تهیه گزارش حسابرسی متمم یا اصلاحی، تهیه گزارش های تخلفات مأموران مالیاتی و گزارش هایی در جهت تشویق و ارتقای مأموران مالیاتی با رعایت مقررات قانونی مربوط می گردد. بازبینی می تواند با درخواست دادستانی انتظامی مالیاتی و حسب مورد سایر مراجع ذی صلاح مالیاتی ذی ربط از جمله اداره کل امور مالیاتی مربوط، واحدهای ستادی ذی ربط در سازمان توسط حوزه کاری حسابرسی انجام شود.

ماده ۳۰- هرگاه مأموران مالیاتی در محاسبه مأخذ درآمد مشمول مالیات یا مالیات متعلق یا اعتبارات ارزش افزوده (مالیات و عوارض پرداختی) اشتباه کرده باشند، به شرح زیر اقدام خواهد شد:

۱. در صورتی که قبل از قطعیت مأخذ یا درآمد مشمول مالیات یا اعتبارات ارزش افزوده (مالیات و عوارض پرداختی)، اصلاح اشتباه محاسبه منجر به افزایش مأخذ، درآمد مشمول مالیات، مالیات یا مانده بدهی مالیات و عوارض گردد، در خصوص قانون مالیات های مستقیم، با رعایت مهلت مرور زمان ماده (۱۵۷) قانون مذکور و در خصوص قانون مالیات بر ارزش افزوده بدون رعایت مهلت فوق الذکر گزارش لازم عنوان مسئول حوزه کاری حسابرسی ارائه می شود و همچنین چنانچه قبل یا بعد از قطعیت مأخذ یا درآمد مشمول مالیات یا اعتبارات ارزش افزوده (مالیات و عوارض پرداختی)، اصلاح اشتباه محاسبه منجر به کاهش مأخذ، درآمد مشمول مالیات، مالیات یا مانده بدهی مالیات و عوارض گردد، بدون رعایت مهلت مرور زمان یادشده گزارش لازم عنوان مسئول حوزه کاری حسابرسی ارائه می شود.

در صورت تأیید گزارش فوق توسط مسئول حوزه کاری حسابرسی و طبق دستور وی، در خصوص قانون مالیات های مستقیم در صورت افزایش با رعایت مهلت مرور زمان مالیاتی و در صورت کاهش بدون رعایت مهلت مرور زمان و در خصوص قانون مالیات بر ارزش افزوده در صورت کاهش بدون رعایت مهلت زمانی مذکور و در صورت افزایش مالیات تا قبل از قطعیت، حسب مورد نسبت به اصلاح اشتباه محاسبه و صدور برگ تشخیص یا برگ مطالبه یا برگ قطعی مالیات اصلاحی و ابلاغ آن به مودی اقدام می شود.

در اجرای این بند یک نسخه از برگ تشخیص یا برگ مطالبه یا برگ قطعی مالیات اصلاحی می بایست جهت رسیدگی به دادستانی انتظامی مالیاتی ارسال تا در صورت احراز تخلف نسبت به تعقیب متخلف یا متخلفین برابر مقررات اقدام شود.

۲. در صورتی که اشتباه ایجاد شده در اوراق قطعی مالیاتی ناشی از اشتباه در محاسبه جرائم یا محاسبه قبوض پرداخت مالیات یا اعتبار مالیاتی باشد، گزارش لازم عنوان مسئول حوزه کاری حسابداری مودیان تنظیم می شود و چنانچه گزارش فوق به تأیید وی برسد، طبق دستور مسئول حوزه کاری یادشده نسبت به اصلاح اشتباه محاسبه بدهی مالیاتی و صدور برگ قطعی اصلاحی و ابلاغ آن به مودی اقدام خواهد شد.

اشتباه محاسبه: مصادیق اشتباه محاسبه شامل وجود داده های ناصحیح، اشتباه در بهره برداری از اطلاعات و عدم انتقال صحیح داده ها یا به طور کلی عدم انتقال داده ها از کاربرگ تهیه شده به سیستم و یا اشتباه محاسباتی در کاربرگ های تهیه شده در زمان حسابرسی مالیاتی است، مشروط بر اینکه تغییر مبانی در تشخیص مأخذ یا درآمد مشمول مالیات یا اعتبار مالیاتی نباشد.

تبصره ۱- با صدور برگ تشخیص یا مطالبه یا قطعی مالیات اصلاحی، اوراق مالیاتی صادره قبلی در این ارتباط حسب مورد باطل تلقی و حسب قوانین و مقررات مربوط اقدام می شود.

تبصره ۲- در صورتی که در محاسبه مأخذ یا درآمد مشمول مالیات بیش برآوردی صورت گرفته باشد و مراتب به تأیید اداره کل امور مالیاتی ذی ربط برسد و این امر منجر به کاهش مالیات یا جرائم متعلقه شود، مطابق مقررات این ماده اقدام می شود.

طبق نامه شماره: ۶۵۸۶۵/۲ تاریخ: ۱۴۰۵/۰۴/۲۸ وزیر امور اقتصاد و دارایی تبصره (۲) اصلاح شد.

متن قبلی تبصره ۲- در صورتی که در محاسبه مأخذ یا درآمد مشمول مالیات بیش برآوردی صورت گرفته باشد و مراتب با اعلام اداره کل امور مالیاتی یا دادیار مسئول دادستانی انتظامی مالیاتی اداره کل ذی ربط به تأیید دادستان انتظامی مالیاتی برسد و این امر منجر به کاهش مالیات یا جرائم متعلقه شود، مطابق مقررات این ماده اقدام می شود.

تبصره ۳- چنانچه مودی مالیاتی به استناد آرای هیئت عمومی دیوان عدالت اداری، تصویب قوانین مؤخر یا براساس قوانین و مقررات موضوعه، استحقاق استفاده از معافیت، اعتبار، مشوق مالیاتی یا نرخ صفر مالیاتی را داشته و این امر منجر به کاهش مالیات یا عوارض یا جرائم مالیاتی شود، با احراز شرایط توسط اداره کل امور مالیاتی ذی ربط مطابق مقررات این ماده اقدام خواهد شد.

طبق نامه شماره: ۶۵۸۶۵/۲ تاریخ: ۱۴۰۵/۰۴/۲۸ وزیر امور اقتصاد و دارایی تبصره (۳) اصلاح شد.

متن قبلی تبصره ۳- چنانچه مودی مالیاتی به استناد آرای هیأت عمومی دیوان عدالت اداری یا تصویب قوانین موخر استحقاق استفاده از معافیت مالیاتی، مشوق مالیاتی یا نرخ صفر مالیاتی را داشته و این امر منجر به کاهش مالیات یا جرائم مالیاتی شود، مطابق مقررات این ماده اقدام خواهد شد.

مطابق تصویر نامه ۲/۱۳۶۱۵۷ مورخ ۱۴۰۴/۰۷/۳۰ وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی :متن زیر به عنوان ماده ۳۰ مکرر به آیین نامه اجرایی موضوع ماده ۲۱۹ قانون مالیاتهای مستقیم الحاق می شود :

ماده ۳۰ مکرر : در مواردی که آرای مراجع حل اختلاف مالیاتی به هر دلیلی از جمله عدم درج صحیح عنوان مرجع حل اختلاف مالیاتی اشتباه در انشاء و تحریر متن رأی، سهو قلم (درج اشتباه اطلاعات و مشخصات هویتی مؤدی، اعضای هیأت منابع مالیاتی سال دوره مورد رسیدگی مالیات و ...) یا عدم رسیدگی به برخی از موارد اعتراض یا شکایت و یا به علت عدم انتقال صحیح متن یا داده ها از پیش نویسی رأی به سامانه های مربوطه نیاز به اصلاح دارند، مرجع یاد شده مکلف است با صدور رأی، جایگزین رأی قبلی را کان لم یکن تلقی نماید در این صورت کلیه آثار قانونی نسبت به رأی جایگزین جاری خواهد بود. ضمناً صدور رأی جایگزین مطابق مفاد این ماده صرفاً تا قبل از رسیدگی مجدد در مرجع دادرسی بعدی امکان پذیر خواهد بود.

ماده ۳۱- در کلیه مواردی که مودی یا وکیل تام‌الاختیار ظرف مواعد قانونی از تاریخ ابلاغ برگ تشخیص مالیات یا برگ اعلام نتیجه رسیدگی یا برگ مطالبه یا برگ استرداد حسب مورد اعتراض خود را کتبا یا به صورت سیستمی نسبت به آن تسلیم نماید، مسئول حوزه کاری اعتراضات و شکایات مکلف است با رعایت مقررات قانونی مربوط نسبت به تخصیص پرونده جهت انجام رسیدگی مجدد به مسئول یا مسئولان مربوطه اقدام نماید و مسئول یا مسئولان مربوطه موظفند با رعایت مقررات قانونی انجام رسیدگی مجدد که بر اساس دلایل و اسناد و مدارک مودی یا وکیل تام‌الاختیار وی انجام خواهد گرفت، مراتب را در ظهر برگ تشخیص مالیات برگ مطالبه یا برگ استرداد درج و برابر مقررات مربوط اقدام نمایند. در صورت عدم رفع اختلاف با مودی، پرونده به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع خواهد شد.

همچنین در صورتی که برگ تشخیص مالیات یا برگ مطالبه یا برگ استرداد در اجرای مقررات تبصره (۱) ماده (۲۰۳) و قسمت اخیر تبصره (۲) آن و ماده (۲۰۸) قانون ابلاغ شده باشد نیز حکم این ماده جاری است.

تبصره ۱- در مورد پرونده هایی که مسئول یا مسئولان مربوط در تشخیص مأخذ یا درآمد مشمول مالیات و مالیات متعلقه سابقه اظهارنظر دارد، این امر مانع رسیدگی مجدد در اجرای مقررات مربوط توسط نامبردگان نخواهد شد.

تبصره ۲- اجرای مقررات این ماده در مواردی که رسیدگی مجدد توسط مسئول یا مسئولان مربوط منجر به توافق نگردد، مانع از رسیدگی مسئول یا مسئولان بالاتر حداکثر تا سطح مدیرکل با رعایت مهلت مقرر در قانون نخواهد بود.

ماده ۳۲- ادارات امور مالیاتی موظفند پرونده های مالیاتی مودیانی را که در موعد مقرر از تسلیم اظهارنامه مالیاتی خودداری نموده اند یا اصولاً طبق قانون مکلف به تسلیم اظهارنامه در سررسید پرداخت مالیات نیستند، حداکثر ظرف مدت دو سال از مهلت مقرر رسیدگی و مالیات متعلق را مطالبه نمایند.

حکم این ماده مانع از مطالبه و وصول مالیات مودیان در اجرای ماده ۱۵۷ قانون نخواهد بود.

فصل ششم- مطالبه و وصول مالیات

ماده ۳۳- درخواست صدور گواهی و یا مفاصاحساب مالیاتی به صورت الکترونیکی و یا از طریق باجه های امور مودیان سراسر کشور، دریافت و پس از بررسی سیستمی یا حسب مورد توسط مسئول حوزه کاری حسابداری مربوط به پرونده ذی ربط، گواهی و یا مفاصاحساب مالیاتی مذکور با امضای سیستمی مسئول حوزه کاری حسابداری مودیان مربوط صادر و در محل ارائه درخواست و یا محل مراجعه مودی برای دریافت گواهی یا مفاصاحساب ضمن ممهور نمودن گواهی توسط امور مودیان مربوط به مودی ارسال / تسلیم می شود.

تبصره ۱- در مواردی که گواهی های مربوطه به طور الکترونیکی و سیستمی ارسال می گردد نیازی به امضای دستی و فیزیکی نبوده و مسئول حوزه کاری حسابداری مودیان می بایست نسبت به تأیید و ارسال الکترونیکی گواهی مربوط اقدام نماید.

تبصره ۲- در مواردی که گواهی های مالیاتی به صورت برخط و توسط سامانه های مالیاتی صادر می شود، نیازی به تأیید مسئولان مربوط در حوزه کاری حسابداری نبوده و صرفاً اطلاعات گواهی صادره در سامانه های مالیاتی مربوط به مسئولان ذی ربط نمایش داده می شود.

ماده ۳۴- در هر مورد که مطابق قانون و ق.ا.م.ا. میزان درآمد یا مأخذ مشمول مالیات قطعی شود، برگ قطعی مالیات به صورت سیستمی صادر می شود.

تبصره- حکم این ماده مانع از آن نخواهد بود که با درخواست مودی برگ قطعی مربوطه توسط مسئول حوزه کاری به صورت دستی مهر و امضا شود.

ماده ۳۵- چنانچه مودی ظرف مهلت مقرر در ماده ۲۱۰ قانون مالیات های مستقیم برای پرداخت یا ترتیب پرداخت بدهی اقدام ننماید، برگ اجرائی به صورت سیستمی صادر می شود.

تبصره- در مواردی که امکان صدور سیستمی برگ اجرائی در پایان مهلت قانونی فراهم نشده باشد، برگ اجرایی توسط حوزه کاری خدمات مودیان صادر و طبق مقررات مربوطه ابلاغ می شود.

ماده ۳۶- حوزه کاری اجرائیات، اقدامات اجرایی موضوع مواد ۲۱۱ الی ۲۱۸ قانون مالیات های مستقیم، مقررات آیین نامه موضوع ماده ۲۱۸ قانون یاد شده و سایر قوانین و مقررات مربوط را انجام می دهد.

ماده ۳۷- چنانچه بر اساس اطلاعات دریافتی در سامانه گزارش های مردمی فرار مالیاتی (سوت زنی)، مودیان مالیاتی جدید یا درآمدهای کتمان شده و منجر به صدور اوراق تشخیص، مطالبه یا وصول مالیات شود، سازمان می تواند با رعایت مقررات قانونی مربوط نسبت به پرداخت پاداش در چارچوب دستورالعملی که به تصویب رئیس کل سازمان می رسد اقدام نماید.

تبصره ۱- پرداخت پاداش موضوع این ماده درخصوص اشخاصی که به موجب قوانین و مقررات ملزم به ارسال اطلاعات مربوط می باشند، برای ارائه اطلاعات مزبور جاری نخواهد بود.



تبصره ۲- چنانچه اطلاعات یا الگوهای فناورانه و نوآورانه توسط شرکت های فناور و دانش بنیان به سازمان ارائه و منتج به شناسایی فرار مالیاتی با اهمیت و وصول شود، حسب مورد با رعایت دستورالعمل، مشمول مفاد این ماده می باشد.

ماده ۳۸- در مواردی که به موجب قانون و ق.م.ا.ا. مالیات و سایر وجوه، قابل استرداد به مودی باشد حسب مقررات قانونی مبالغ مذکور به صورت سیستمی حسب ق.پ. یا با تأیید مسئول حوزه کاری حسابداری مودیان حسب درخواست مودی با رعایت مهلت های قانونی در وجه وی پرداخت یا به حساب بدهی های ایشان منظور خواهد شد.

نحوه استرداد وجوه مربوط با رعایت مقررات قانونی به موجب دستورالعملی است که به تصویب رئیس کل سازمان می رسد.

فصل هفتم- اعتراضات و شکایات

ماده ۳۹- امور خدمات مودیان سراسر کشور موظفند کلیه اوراق و فرم های مقرر در قانون و ق.م.ا.ا. و همچنین هر نوع اعتراض یا درخواست مودی را که از طرف مودی به صورت دستی یا پستی به سازمان تسلیم یا واصل می گردد دریافت و ضمن ارائه رسید به مودی در سیستم ثبت و به حوزه کاری مربوطه ارسال نمایند.

ماده ۴۰- حوزه کاری اعتراضات و شکایات موظف است پس از دریافت اعتراض یا شکایت مودی یا اداره امور مالیاتی (ماموران مالیاتی مربوط) حسب مورد ضمن بررسی اعتراض یا شکایت طبق قوانین و مقررات از جمله قانون و ق.م.ا.ا. و آیین نامه ها و دستورالعمل های اجرایی آن اقدام لازم را معمول دارند.

تبصره: حوزه کاری مزبور بر اساس جزء (۳-۳) بند (ب) ماده ۲۲ مراتب را طبق مقررات جهت رسیدگی به هیات حل اختلاف مالیاتی ارسال نماید.

ماده ۴۱- در مواردی که مودی یا اداره امور مالیاتی در مراحل دادرسی مالیاتی از اعتراض یا شکایت خود انصراف دهند، پرونده در هر مرحله ای که باشد حسب مقررات قانونی و مطابق با آخرین اقدام قبل از تاریخ انصراف قطعی محسوب می شود.

ماده ۴۲- رأی هیأت حل اختلاف مالیاتی باید:

۱. متضمن اظهار نظر موجه و مستدل کلیه اعضای هیأت مطابق مقررات ماده (۲۴۸) قانون باشد.
 ۲. در صورت تعدیل یا رفع تعرض، مسئول مربوطه در مرکز دادرسی مالیاتی نسبت به اصلاح اظهارنامه مربوطه اعم از ابرازی یا حسابرسی شده و یا تعدیل شده هیأت های قبلی در سامانه یکپارچه مالیاتی اقدام نماید.
 ۳. در موارد رسیدگی در اجرای ماده (۹) ق.پ. مراتب تخلف یا عدم تخلف مودی را صریح اعلام کند.
- تبصره- آرای هیأت حل اختلاف مالیاتی می تواند به صورت الکترونیکی و با رعایت کلیه مقررات قانونی مربوط توسط اعضای هیأت صادر شود.

فصل هشتم - ابلاغ اوراق مالیاتی

ماده ۴۳ - ابلاغ اوراق مالیاتی به حوزه کاری خدمات مودیان واگذار می شود. مأموران مالیاتی در قسمت پشتیبان حوزه کاری خدمات مودیان مکلفند اوراق مالیاتی موضوع قانون را بر اساس مواد قانونی از جمله مواد (۲۰۳) الی (۲۰۹) قانون ابلاغ نمایند.

تبصره - سازمان می تواند بر اساس اختیار حاصله از تبصره (۲) ماده (۲۱۹) قانون و آیین نامه اجرایی مربوط ابلاغ اوراق مالیاتی را به بخش غیردولتی واگذار نماید.

فصل نهم - ترتیبات حسابرسی مالیاتی

ماده ۴۴ - در مواردی که اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل برای حسابرسی مالیاتی انتخاب شده اند فرآیند انجام حسابرسی مالیاتی و تعیین درآمد یا مأخذ مشمول مالیات آنها در هریک از موارد ممکن، به شرح زیر خواهد بود:

۱. مودی نسبت به تسلیم دفاتر و اسناد و مدارک اقدام نماید:

۱-۱. دفاتر و اسناد و مدارک ارائه شده امکان حسابرسی مالیاتی را داشته باشد، در این صورت درآمد یا مأخذ مشمول مالیات بر اساس قوانین، مقررات و احکام مالیاتی مربوط از طریق حسابرسی به دفاتر و اسناد و مدارک ارائه شده حسب مورد تشخیص و تعیین خواهد شد.

۱-۲. در مواردی که معاملات ابرازی (خرید یا فروش کالا و خدمات) صورت گرفته با اشخاصی است که صحت اجزای معامله با این اشخاص به دلیل وضعیت طرف معامله (شرکت های کاغذی، مجهول المكان و امثالهم) قابل اثبات و تعیین دقیق نباشد، ضمن اعلام موضوع به واحد اجرایی بازرسی برای مدیریت فرآیند راستی آزمایی مودی به شرح زیر اقدام شود:

۱-۲-۱. در موارد هزینه و خرید، چنانچه کالا یا خدمت توسط خریدار دریافت شده لکن صورتحساب ارائه شده مربوط به اشخاص یاد شده است، بهای هزینه یا خرید به ارزش منصفانه کالا یا خدمت در زمان انجام معامله در حسابرسی مالیاتی با رعایت مقررات مبنای قبول هزینه یا خرید می باشد و مابه التفاوت به عنوان هزینه غیرقابل قبول تلقی می گردد.

۱-۲-۲. در موارد فروش، می بایست بهای فروش به ارزش منصفانه کالا یا خدمت در زمان انجام معامله در حسابرسی مالیاتی با رعایت مقررات، مبنای فروش قرار گرفته و مابه التفاوت (ارزش منصفانه و بهای ابرازی) عینا به میزان فروش و درآمدها اضافه گردد.

۱-۳. چنانچه در حسابرسی مالیاتی احراز شود، مبلغ درآمد یا فروش ابراز شده طبق اسناد و مدارک ارائه شده در معامله فی مابین شرکت های گروه یا وابسته از ارزش منصفانه معامله مذکور:

۱-۳-۱. کمتر بوده و این امر منجر به انتقال سود شده است، در این صورت مابه التفاوت آن، به درآمد یا فروش ابرازی فروشنده اضافه می شود.

۲-۳-۱. بیشتر بوده و این امر منجر به انتقال سود شده است، در این صورت مابه التفاوت آن، از هزینه ها و بهای تمام شده خریدار کسر می شود.

تبصره - رعایت بند (۱-۳) صرفاً در مواردی است که این امر منجر به استفاده از معافیت مالیاتی، مشوق مالیاتی، نرخ صفر مالیاتی، مزایای مالیاتی و نظایر آن شود.

۲. عدم تسلیم بخشی از اسناد و مدارک از جمله:

۲-۱. در خصوص واحدهای تولیدی، خدماتی یا بازرگانی، در صورتی که قیمت تمام شده کالا و خدمات ساخته شده یا فروش رفته، آنالیز محصول (کالا و خدمت)، صورت گردش مواد و کالا و مستندات هزینه ای آن از جمله صورتحساب خرید مواد اولیه و کالا، حقوق و دستمزد و سایر هزینه های مربوط حسب مورد ارائه نشود و بر اساس سایر روش های حسابرسی توسط حسابرسان مالیاتی امکان تعیین و یا برآورد قیمت تمام شده کالا و خدمات ساخته شده و فروش رفته بر اساس اسناد و مدارک ارائه شده فراهم نباشد، می بایست با در نظر گرفتن نسبت سود ناویژه به فروش هر کالا یا خدمت (بر اساس ابراز مودی، نسبت فعالیت مشاغل مشابه در سامانه های عملیاتی سازمان و یا نسبتی که هر ساله توسط سازمان با تأیید رئیس کل سازمان با توجه به اطلاعات موجود در پایگاه های اطلاعاتی سازمان و اطلاعات سایر مراجع مربوط حداکثر تا پانزدهم مرداد ماه هر سال برای سال قبل تعیین می شود)، بهای تمام شده کالا و خدمات مربوط به آن بخش که مدارک مذکور آن ارائه نشده است، محاسبه شود.

۲-۲. عدم ارائه اسناد درآمدی مربوط به فروش یا درآمد ابرازی مودیانی که ملزم به صدور صورتحساب می باشند:

۲-۲-۱. عدم ارائه تمام اسناد درآمدی: چنانچه دلایل و یا اسناد و مدارکی از جمله اطلاعات موجود در پایگاه اطلاعات مالیاتی سازمان مربوط به فروش کالا و خدمت، صادرات و یا صورتحساب های بانکی یا ابرازی یا به دست آمده (بر اساس ارزش منصفانه) موید درآمد یا فروش بیشتر از فروش ابرازی نباشد، فروش یا درآمد ابرازی مورد قبول خواهد بود و صرفاً با رعایت مقررات قانونی مربوط جرائم موضوع عدم صدور صورتحساب از مودی مطالبه می شود، در صورت عدم مطابقت و احراز کتمان درآمد یا فروش، فروش و یا درآمد به دست آمده به عنوان فروش و درآمدهای مودی مد نظر قرار خواهد گرفت.

۲-۲-۲. عدم ارائه بخشی از اسناد درآمدی: درخصوص آن بخش که اسناد و مدارک آن ارائه شده است بر اساس حسابرسی قسمت درآمدی بند (۱) این ماده و درخصوص آن بخش که اسناد درآمدی آن ارائه نشده است مطابق بند (۱-۲) اقدام خواهد شد.

۲-۳. عدم ارائه مدارک هزینه ای:

۲-۳-۱. عدم ارائه تمام مدارک هزینه ای: در این گونه موارد با در نظر گرفتن نسبت سود فعالیت، هزینه های آن بر اساس ابراز مودی، نسبت فعالیت مشاغل مشابه در سامانه های عملیاتی سازمان و یا نسبتی که هر ساله توسط سازمان با تأیید

رئیس کل سازمان با توجه به اطلاعات موجود در پایگاه های اطلاعاتی سازمان و اطلاعات سایر مراجع مربوط حداکثر تا پانزدهم مردادماه هر سال برای سال قبل تعیین می شود، با رعایت مقررات قانونی مربوط به عنوان هزینه قابل قبول مودی منظور می شود.

۲-۳-۲. عدم ارائه بخشی از مدارک هزینه ای (به استثنای قیمت تمام شده و امثالهم)، درخصوص هزینه هایی که اسناد و مدارک آن ارائه نشده در این صورت هزینه مذکور از نظر مالیاتی قابل قبول نخواهد بود.

۲-۴. در موارد عدم ارائه دفاتر قانونی، جریمه موضوع ماده (۱۹۳) قانون مطالبه خواهد شد.

۳. عدم ارائه تمامی اسناد و مدارک درآمدی و هزینه ای: در این گونه موارد با در نظر گرفتن حجم فعالیت و نسبت سود فعالیت بر اساس ابزار مودی، نسبت فعالیت مشاغل مشابه در سامانه های عملیاتی سازمان و یا نسبتی که هر ساله توسط سازمان با توجه به اطلاعات موجود در پایگاه های اطلاعاتی سازمان و اطلاعات سایر مراجع مربوط حداکثر تا پانزدهم مردادماه هر سال قبل با تأیید رئیس کل سازمان تعیین می شود درآمد یا مأخذ مشمول مالیات با رعایت ماده (۹۴) قانون تعیین می شود.

۴. دریافت اطلاعاتی موید کتمان درآمد یا فعالیت:

۴-۱. کتمان فعالیت: در این گونه موارد با در نظر گرفتن نسبت سود فعالیت مشاغل مشابه در سامانه های عملیاتی سازمان و یا نسبتی که هر ساله توسط سازمان با توجه به اطلاعات موجود در پایگاه های اطلاعاتی سازمان و اطلاعات سایر مراجع مربوط حداکثر تا پانزدهم مردادماه هر سال برای سال قبل با تأیید رئیس کل سازمان تعیین می شود، با رعایت مقررات درآمد یا مأخذ مشمول مالیات آن تعیین می شود.

۴-۲. کتمان درآمد:

۴-۲-۱. هزینه های عمومی - اداری و فروش در حسابرسی مورد پذیرش واقع شده باشد: در این صورت کل مبلغ درآمد پس از کسر بهای تمام شده آن قسمت می بایست با رعایت مقررات مربوط به عنوان سود مبنای محاسبه مالیات قرار گیرد.

۴-۲-۲. هزینه های عمومی، اداری و فروش در حسابرسی مورد پذیرش واقع نشده باشد: بر اساس بند (۱-۴) اقدام می شود.

۴-۲-۳. کل هزینه های مربوط به درآمد قبلاً مورد پذیرش واقع شده باشد: در این گونه موارد کل رقم درآمد کتمان شده با رعایت مقررات مربوط مبنای محاسبه مالیات واقع می شود.

فصل دهم - سایر مقررات حسابرسی و مطالبه و حل اختلاف مالیاتی

ماده ۴۵-

۱. مالیات بر ارث

۱-۱. آن قسمت از اموال و دارایی هایی که انتقال یا دریافت یا تحویل آنها مستلزم دریافت گواهی های موضوع ماده (۳۴) قانون نبوده و بر اساس ماده (۱۷) قانون مشمول مالیات می باشند از جمله سهام بی نام، وجه نقد، اموال و دارایی های متوفی در خارج از کشور، موجودی کالا، طلب متوفی از اشخاص حقیقی و املاکی که فاقد سند رسمی هستند، اداره امور مالیاتی (حوزه کاری حسابرسی) موظف است با رعایت مقررات قانونی مربوط نسبت به مطالبه مالیات متعلقه بر اساس سهم الارث هر ورثه به موجب برگ تشخیص مالیات اقدام نماید.

۱-۲. در مورد وصیت وصی مکلف است اظهارنامه موضوع ماده (۳۹) را حداکثر ظرف سه ماه از تاریخ فوت موصی تسلیم و مالیات متعلق به آن قسمت از اموال و دارایی های مورد وصیت که انتقال یا دریافت یا تحویل آنها مستلزم دریافت گواهی های موضوع ماده (۳۴) قانون نمی باشد را برابر مقررات قانونی مربوط پرداخت نماید. در این صورت و در موارد عدم تسلیم اظهارنامه و یا پرداخت مالیات، اداره امور مالیاتی (حوزه کاری حسابرسی) موظف است نسبت به بررسی و مطالبه مالیات متعلق از وصی اقدام نماید.

۲. حق تمبر

۲-۱. در مواردی که حق تمبر و جرائم مربوطه موضوع ماده (۴۸) و یا ماده (۵۱) قانون حسب مورد پرداخت نشده است، حوزه کاری حسابرسی می بایست نسبت به مطالبه حق تمبر و جرائم متعلق بر اساس برگ مطالبه از اشخاص مربوطه اقدام نماید.

۲-۲. سایر اسناد مشمول حق تمبر موضوع مواد (۴۵)، (۴۶) و (۴۷) قانون در صورت عدم پرداخت مالیات و جرائم حق تمبر با رعایت مقررات قانونی مربوط حسب مورد، در خصوص اسنادی که در ایران صادر شده باشد، صادرکننده و در خصوص اسنادی که در خارج از ایران صادر شده باشد، اولین شخصی که اسناد مذکور را متصرف می شود، مشمول بوده و مالیات و جرائم متعلقه حسب مورد از صادر کننده یا متصرف حسب مورد وفق بند (۱-۲) مطالبه خواهد شد.

۲-۳. مطالبه مالیات حق تمبر مشمول مقررات مواد (۱۹۱)، (۲۳۸) و فصل سوم باب پنجم قانون می باشد.

۳. مالیات بر درآمد املاک و مالیات بر خانه های خالی

۳-۱. در صورت عدم پرداخت مالیات تکلیفی موضوع تبصره (۹) ماده (۵۳) قانون و جرائم متعلقه حسب مورد توسط اشخاص مشمول، مالیات و جرائم مربوطه حسب مورد برابر مقررات به موجب برگ مطالبه توسط حوزه کاری حسابرسی از اشخاص مذکور مطالبه و مطالبه مالیات تکلیفی مذکور مشمول مقررات مواد (۱۹۱)، (۲۳۸) و فصل سوم باب پنجم قانون خواهد بود.

۳-۲. اعتراضات مودیان مالیاتی در راستای تبصره های (۲) و (۳) ماده (۵۴) قانون قابل بررسی مجدد در راستای مفاد ماده ۲۳۸ قانون خواهد بود.

۳-۳. در خصوص مالیات موضوع ماده (۵۴) مکرر قانون، حوزه کاری دریافت و پردازش اظهارنامه می بایست با رعایت مقررات قانونی مربوط به موجب برگ مطالبه و بر اساس اطلاعات سامانه ملی املاک و اسکان کشور، مالیات متعلق را مطالبه نماید.

۴. مالیات بر درآمد حقوق

اداره امور مالیاتی ذی صلاح ماده (۹۰) قانون، در خصوص مودیانی که فعالیت عملکردی دارند حوزه حسابرسی است که پرونده عملکرد مودی در آن اداره حسابرسی می گردد و در خصوص سایر مودیان از جمله اشخاص موضوع ماده (۲) قانون یکی از ادارات مالیاتی به تشخیص سازمان می باشد. ادارات مزبور موظفند نسبت به رسیدگی با رعایت مهلت مقرر در ماده ۱۵۷ قانون از تاریخ سررسید ماهانه پرداخت مالیات بر درآمد حقوق و مطالبه مالیات متعلقه اقدام نمایند.

۵. مالیات اشخاص حقوقی منحل

تعیین مأخذ محاسبه مالیات آخرین دوره عملیات اشخاص حقوقی که منحل می شوند، در موارد تسلیم و عدم تسلیم اظهارنامه موضوع ماده (۱۱۶) قانون و بر اساس ماده (۱۱۵) قانون و سایر مقررات مربوط، در حوزه کاری حسابرسی انجام خواهد شد.

۶. جرائم موضوع ماده (۱۶۹) قانون، مشمول مقررات مواد (۱۹۱) و (۲۳۸) قانون می باشد.

۷. در صورت عدم کسر و ایصال مالیات های تکلیفی موضوع قانون از جمله تبصره (۲) ماده (۱۰۳) و ماده (۱۰۷) قانون اداره امور مالیاتی مربوط می بایست مالیات و جرائم متعلق را با رعایت مقررات قانونی مربوط به موجب برگ مطالبه مالیات از اشخاص مشمول مطالبه نماید و مطالبه مذکور مشمول مقررات مواد (۱۹۱)، (۲۳۸) و فصل سوم از باب پنجم قانون می باشد.

فصل یازدهم- فرآیندهای مالیاتی صاحبان مشاغل مشارکت های مدنی

ماده ۴۶-

۱. با توجه به اینکه ثبت نام این گونه مودیان به صورت یک مودی در نظام مالیاتی انجام می پذیرد لذا مشارکت (شرکا) می بایست نسبت به تسلیم یک اظهارنامه مالیاتی به عنوان اظهارنامه مالیاتی مشارکت اقدام نمایند و از بین خود یک نفر را به عنوان نماینده واحد شغلی انتخاب و به شیوه ای که توسط سازمان تعیین می شود، معرفی کنند.

۱-۱. مفاد تبصره ماده (۱۰۰) قانون نیز با رعایت مقررات مربوطه برای مشارکت قابل انجام است.

۱-۲. کلیه تکالیف مالیاتی واحد شغلی، از جمله ثبت نام و ثبت معاملات در سامانه مودیان و پرداخت مالیات توسط نماینده به نمایندگی از شرکا انجام می شود.

۲. حسابرسی و صدور برگ تشخیص یا مطالبه یا قطعی مالیات عملکرد برای مشارکت انجام لیکن سهم در آمد مشمول مالیات و مالیات هریک از شرکا به صورت جداگانه در برگ تشخیص مالیات تعیین می شود.

۲-۱. حسابرسی هر نوع مالیات و جرائم دیگری که نوعا مربوط به فعالیت مشارکت می باشد از جمله مالیات های تکلیفی، حقوق، جرائم موضوع ماده (۱۶۹) قانون و ق.م.ا.ا. برای مشارکت انجام و کل شرکا نسبت به آنها مسئولیت دارند.

۳. ابلاغ اوراق مالیاتی مربوط به مشارکت مدنی از جمله برگ تشخیص یا مطالبه یا قطعی مالیاتی - به صورت الکترونیکی و یا فیزیکی - در اجرای بند پ ماده (۲۰) ق.م.ا.ا. از طریق کارپوشه به عنوان ابلاغ به کلیه شرکا می باشد.

۴. در صورت اعتراض هر یک از شرکا به برگ تشخیص مالیات یا مطالبه یا آرای هیأت های حل اختلاف مالیاتی پرونده مشارکت با رعایت مقررات مربوط قابل رسیدگی در مراجع مربوط خواهد بود.

۵. سازمان مکلف است برای مالیات عملکرد هر یک از شرکا حساب جداگانه ای برای منظور نمودن مالیات و جرائم متعلق و پرداخت یا ترتیب پرداخت متناظر با آن ایجاد نماید. هر یک از شرکا به صورت جداگانه نسبت به سهم از مشارکت که به حساب آنها منظور می شود مسئولیت داشته و در صورت عدم پرداخت برابر مقررات قانونی مربوط با آنها رفتار خواهد شد.

۵-۱. در خصوص هر نوع مالیات و جرائم دیگری که نوعا مربوط به فعالیت مشارکت می باشد از جمله مالیات های تکلیفی، حقوق، جرائم موضوع ماده (۱۶۹) قانون و ق.م.ا.ا. حساب مشترکی برای مشارکت ایجاد و تمامی شرکا نسبت به پرداخت آن مسئول می باشند.

۶. در صورت فوت هریک از شرکا سهم در آمد مشمول مالیات متوفی به نسبت سهم الارث و سهم معافیت متوفی در سال فوت بین وراث بر اساس قسمت اخیر تبصره ماده (۱۰۱) قانون تقسیم می شود و از سال بعد مطابق صدر تبصره فوق عمل خواهد شد.

۷. در مشاغل انفرادی در صورت فوت مودی طی سال، شماره اقتصادی باطل و وراث متوفی امکان ارسال اظهارنامه و انجام کلیه فرآیندهای مالیاتی تا زمان فوت متوفی را دارا می باشند و در صورت ادامه فعالیت شغلی پس از فوت می بایست به عنوان مودی جدید در نظام مالیاتی ثبت نام نمایند.

فصل دوازدهم - حسابرسی تجمیعی صاحبان مشاغل موضوع تبصره (۲) ماده (۱۰۱) قانون

ماده ۴۷- درخصوص شخص حقیقی دارای بیش از یک فعالیت شغلی، در زمان قطعی شدن اظهارنامه یا انجام حسابرسی هریک از پرونده ها، می بایست پرونده های آنها به صورت کاملا مجزا با اعمال نرخ های موضوع ماده (۱۳۱) قانون برای هر پرونده و صرفا با اعمال حداکثر یک معافیت موضوع ماده (۱۰۱) قانون برای کل پرونده ها حسب مورد قطعیت یا مورد حسابرسی قرار گرفته و برای اجرای حکم تبصره (۲) ماده (۱۰۱) قانون از حیث اعمال نرخ ماده (۱۳۱) قانون برای مجموع در آمد مشمول مالیات به ترتیب زیر اقدام شود:

۱. حوزه کاری حسابداری اداره امور مالیاتی ذیصلاح مکلف است نسبت به مطالبه مالیات مابه التفاوت موضوع تبصره پس از قطعیت حداقل دو پرونده شغلی مودی و همچنین پرونده های بعدی بعد از قطعیت درآمد مشمول مالیات، حداکثر ظرف سه ماه از تاریخ قطعیت دو یا چند پرونده به صورت متوالی با اعمال صرفاً یک معافیت موضوع ماده (۱۰۱) و نرخ ماده (۱۳۱) قانون بر اساس درآمد مشمول مالیات تجمیعی به موجب برگ مطالبه مالیات اقدام نماید. در صورت عدم تعلق مابه التفاوت مالیات صدور برگ مطالبه موضوعیت نخواهد داشت.

۲. در صورت عدم پرداخت یا ترتیب پرداخت مالیات مطالبه شده توسط مودی ظرف ده روز از تاریخ ابلاغ برگ مطالبه، مالیات مذکور در اجرای مقررات فصل نهم از باب چهارم قانون وصول خواهد شد.

۳. در صورت اعتراض مودی به برگ مطالبه ابلاغ شده موضوع در اجرای مقررات ماده (۲۱۶) قانون قابل طرح در هیأت حل اختلاف مالیاتی موضوع ماده مذکور می باشد.

۴. در راستای محاسبه مالیات موضوع این فصل بخشودگی نرخ موضوع تبصره ماده (۱۳۱) قانون بر اساس محاسبات اولیه مالیات قطعی شده هر پرونده می بایست از مبلغ مالیات نهایی کسر شود. جریمه موضوع مواد (۱۹۲) و (۱۹۳) قانون و نظایر آنها نیز بر اساس محاسبات اولیه در محاسبات لحاظ و مد نظر قرار می گیرد.

۵. جریمه موضوع ماده (۱۹۰) قانون برای هر پرونده تا قبل از ابلاغ برگ مطالبه موضوع این فصل بر اساس برگ های تشخیص اولیه و قطعی اولیه و مقررات مربوط و از زمان ابلاغ برگ مطالبه موضوع این فصل بر اساس مالیات پرداخت نشده مطالبه شده قابل محاسبه و مطالبه می باشد.

۶. برگ مطالبه مالیات در راستای مقررات موضوع این فصل تأثیری در ارائه گواهی های موضوع مواد (۱۸۶)، تبصره (۱) ماده (۱۸۶)، (۱۸۷) قانون و نظایر آنها نخواهد داشت.

۷. در صورت عدم تسلیم اظهارنامه توسط مودی در هریک از پرونده ها در محاسبه مالیات مابه التفاوت تجمیعی، اعمال معافیت موضوع ماده (۱۰۱) قانون تا سقف درآمد مشمول مالیات پرونده هایی که نسبت به تسلیم اظهارنامه مالیاتی اقدام شده، مجاز می باشد.

فصل سیزدهم - سایر مقررات

ماده ۴۸ - انجام کلیه فرآیندهای مالیاتی از جمله ثبت نام، حسابرسی، رسیدگی مجدد و وصول مالیات پرونده های مالیاتی با سازمان است و سازمان می تواند با رعایت مقررات قانونی مربوط امور مذکور را حسب مورد به اداره امور مالیاتی و یا مأموران مالیاتی ذی ربط محول نماید.

تبصره - در اجرای این ماده چنانچه حسب تشخیص سازمان امور مالیاتی کشور، انجام فرآیندهای مالیاتی از جمله رسیدگی به پرونده های مودیان مالیاتی در یک اداره کل تجمیع گردد، مالیات و عوارض متعلقه در چارچوب مقررات قانونی مربوط، به محل فعالیت اشخاص منظور می گردد.

ماده ۴۹- حداقل سطح سازمانی مجاز برای انجام مکاتبه و استعلام جهت کسب اطلاعات مورد نیاز در اجرای مواد (۲۳۰) و (۲۳۱) قانون و سایر مقررات، در تمامی حوزه های کاری مدیر یا سرپرست حوزه کاری می باشد. در مورد بانک ها و موسسات اعتباری غیربانکی، درخواست اسناد و مدارک و اطلاعات مورد نیاز سازمان امور مالیاتی کشور مربوط به درآمد مودی، پس از طی مراحل مزبور از طریق وزیر امور اقتصادی و دارایی انجام می شود که در صورت تصویب در سایر قوانین و مقررات، این امر توسط رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور یا نماینده دارای تفویض وی صورت می گیرد.

ماده ۵۰- حسب درخواست رئیس شورای عالی مالیاتی و موافقت رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور، گروه های کارشناسی به شعب شورای عالی مالیاتی جهت انجام امور محوله اختصاص می یابد.

ماده ۵۱- تخلفات مأموران مالیاتی از قانون، ق.م.ا. و ق.پ. و مقررات مربوط صرفا از طریق دادستانی انتظامی مالیاتی مورد پیگرد قانونی قرار می گیرد.

ماده ۵۲- مأموران مالیاتی مکلفند در صورت مشاهده جرائم مالیاتی موضوع ماده (۲۷۴) قانون، مراتب را جهت اقامه دعوا علیه مرتکبان نزد مراجع قضایی به دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی اعلام نمایند. در صورت عدم اعلام مراتب مطابق مقررات مربوط با آنان رفتار خواهد شد.

ماده ۵۳- در اجرای مقررات ماده (۲۱۹) قانون کلیه بخشنامه ها، دستورالعمل ها و رویه های اجرایی که توسط سازمان جهت اجرای قانون مقرر می شود برای کلیه واحدهای تابعه سازمان، مأموران مالیاتی و مودیان لازمالتابع است.

ماده ۵۴- ترتیبات اجرایی و فرآیندهای کاری مربوط به آن بخش از فعالیت ها و خدمات مالیاتی که در اجرای تبصره (۲) ماده (۲۱۹) قانون و آیین نامه اجرایی آن به بخش غیردولتی برون سپاری می شوند، تابع شیوه نامه اجرایی و دستورالعمل های مربوط می باشد.

ماده ۵۵- انجام کلیه فرآیندهای مندرج در این آیین نامه در صورت امکان و در چارچوب قوانین و مقررات، به صورت سیستمی صورت می گیرد.

فرهاد دژپسند

وزیر امور اقتصادی و دارایی

تازه های حسابداری

ACCPress.com

