

SID



سرویس های ویژه



سرویس ترجمه تخصصی



کارگاه های آموزشی



بلاگ مرکز اطلاعات علمی



سامانه ویراستاری STES



فیلم های آموزشی

کارگاه های آموزشی مرکز اطلاعات علمی



مقاله نویسی علوم انسانی



اصول تنظیم قراردادها



آموزش مهارت های کاربردی در تدوین و چاپ مقاله

علل اطاله دادرسی در نظام مالیاتی ایران و راهبردهای کنترلی آن

احمد رضا توحیدی

عضو هیأت علمی حقوق عمومی و بین الملل دانشگاه قم، Tohidi2004@yahoo.com

سید تاج الدین قادری

کارشناس ارشد حقوق عمومی و رئیس گروه مالیاتی اداره کل امور مالیاتی استان قم

چکیده

دادرسی آسان در مدت زمانی معقول و متعارف از شاخصه‌های نظام مالیاتی مطلوب بوده و اطاله دادرسی یکی از موانع کارآمدی نظام مالیاتی می‌باشد. در عین حال عوامل مختلف قانونی، نهادی، ساختاری در کنار منابع انسانی، موجب گردیده تا اطاله دادرسی نمایان شود که این امر خود منجر به افزایش نارضایتی ذینفعان گردیده و اجرای برنامه عملیاتی و تحقق درآمدهای مالیاتی را با چالش مواجه سازد. به همین دلیل تلاش در جهت جلوگیری از ورود پرونده‌های مالیاتی به هیأت‌های حل اختلاف و افزایش کارایی مراجع دادرسی از مهم‌ترین کارکردهای نظام مالیاتی پیشرفته می‌باشد. لذا با هدف تلفیق تئوری و تجربه با بهره‌گیری از نظریات علمی اندیشمندان و استفاده از تجربیات عملی صاحبان تجارب مالیاتی به منظور شناسایی عوامل اطاله دادرسی و ارائه راه حل جامع برای رفع این معضل این پژوهش انجام شده و بر این اساس در پژوهش حاضر، به نقش هر یک از عوامل درون سازمانی و برون سازمانی، اعم از قانونی و اجرایی و ساختاری پرداخته و پیشنهادهای در جهت اصلاح موادی از قوانین و مقررات مالیاتی با تدوین قانون تشکیلات و آیین دادرسی مالیاتی و توجه به منابع انسانی بر اساس استاندارد سازی فرآیندها، توسعه نظام مالیاتی با اصلاح بنیادین ساختارها را مورد تأکید قرار داده است.

کلید واژه‌ها: نظام مالیاتی، دادرسی مالیاتی، مراجع حل اختلاف، اطاله دادرسی، حقوق

شهروندی مؤدی مالیاتی

مقدمه

طولانی شدن فرآیند رسیدگی و دادرسی موجب می‌گردد فشارکاری مأموران رسیدگی و مراجع دادرسی مضاعف شود و به ناهنجاری و نارضایتی و بی‌اعتمادی بیانجامد. براین اساس کوتاه کردن فرآیند دادرسی، توسعه همه جانبه نظام مالیاتی، پیاده کردن صحیح مجموعه‌ای از قوانین و مقررات، آشنا کردن مردم به حقوق و تکالیف خود و نهادینه کردن فرهنگ مالیاتی، تنها با به روزرسانی پرونده‌های مالیاتی میسر می‌باشد که نظام مالیاتی، یکی از مهم‌ترین اولویت‌های خود را در اجرای طرح جامع مالیاتی^۱ به این مهم اختصاص داده است.

استانداردسازی فرآیندهای رسیدگی و دادرسی^۲ به منظور تحقق اهداف و انتظارات حاکمیت از درآمدهای مالیاتی از موضوعات مهمی است که در سند راهبردی نظام مالیاتی بر آن تأکید گردید. زیرا امروزه توصیه‌ها تنها مربوط به بخش درآمدی مالیات نیست، نگاه عدالت محورانه، نگاه توزیع مجدد ثروت، نگاه مدیریت اقتصادی به مالیات^۳ با اهداف توزیعی، تثبیتی، و تخصیصی از اهداف نظام مالیاتی توسعه یافته به شمار می‌آید.

مهم‌ترین معضلی که نظام مالیاتی توسعه یافته را در رسیدن به این اهداف تهدید می‌کند موضوعی است که اساتید فن از آن به اطاله دادرسی نام می‌برند. لذا طولانی شدن فرآیند رسیدگی و دادرسی در پرونده‌های مالیاتی، همانند آینه‌ای منعکس کننده کاستی‌ها و نواقص عدیده‌ای است که اسباب و علل آن را از منظر حقوقی و اجتماعی و اقتصادی و سیاسی و ... باید شناخت.

۱- طرح جامع مالیاتی یکی از هفت طرح تحول اقتصادی دولت نهم و دهم با هدف استانداردسازی فعالیت‌های نظام مالیاتی ایران و افزایش درآمدهای مالیاتی، کاهش هزینه عملیاتی و افزایش رضایت صاحبان منافع در مرحله اجرای آزمایشی می‌باشد

۲- هدف از اجرای پروژه استاندارد سازی فرآیندها بررسی وضعیت موجود در راستای پیاده سازی نرم افزار نظام یکپارچه مالیاتی است.

۳- عرب مازار، علی اکبر، مبانی فقهی و اقتصادی مالیات‌های اسلامی، نشر دانشگاه مفید، چاپ اول، سال ۱۳۸۷، ص ۲۰.

بیان مسأله و اهمیت آن

طولانی شدن وقت رسیدگی و تأخیر در صدور آرای قطعی لازم الاجراء، احقاق حق را به تأخیر می‌اندازد، آرای صادره را با مشکلات حقوقی و اجرایی رو به رو می‌سازد و زمینه را برای بی‌عدالتی فراهم می‌گرداند.

اطاله دادرسی، گرچه در حین دادرسی ظهور و بروز پیدا می‌کند لیکن ریشه‌های آن را باید در ساختارها و فرآیندهایی یافت که به دلیل تعدد مراحل دادرسی و فرآیندهای متناوب آن، نتوانست اهداف راهبردی خود را شناسایی کند. بنابراین شناخت عوامل مستقیم و غیرمستقیم اطاله دادرسی، در ابعاد درون سازمانی و برون سازمانی کمک می‌کند تا وضع نامطلوب موجود را به وضعیت قابل قبولی برسانیم.

اگر چه عوامل اطاله دادرسی در قانون و مقررات، تجهیزات، منابع و امکانات، ساختارها، فرآیندها و رویه‌های متعدد بروز پیدا می‌کند، لیکن بی‌توجهی به علوم و فنون، در هریک از فرآیندهای دادرسی و عدم توجه به "سند راهبردی نظام مالیاتی"^۱ تأثیر خاص خود را در موضوع دارند.

قصور در فرهنگ سازی و اطلاع رسانی، عدم شفافیت مالی، بی‌توجهی به اقتصاد مقاومتی، کوتاهی در تعامل و همکاری اشخاص حقیقی و حقوقی در مراحل مختلف دادرسی، به مثابه زنجیری به هم پیوسته، در اطاله دادرسی نقش دارند.

با وجود این که مؤدیان مالیاتی از طولانی شدن دادرسی انتقاد می‌کنند، مأموران مالیاتی از تبادل پرونده‌ها، در مراجع متعدد دادرسی ابراز نارضایتی دارند و مسئولان نیز برای برون رفت از وضع موجود، بخشنامه و دستورالعمل اداری صادر می‌کنند، لیکن فکر تدوین برنامه‌ای که بتواند ریشه‌های عوامل مؤثر بر اطاله دادرسی را بیابد و نسخه‌ای شفا بخش برای آن تهیه کند مشاهده نشده است.

یکی از اقدامات انجام شده از طرف سازمان امور مالیاتی کشور، تدوین "دستورالعمل دادرسی مالیاتی"^۲ و تدوین "طرح جامع مالیاتی"^۳ با استاندارد سازی

۱- جهت آشنایی با سند راهبردی به سایت سازمان امور مالیاتی کشور؛ نک: [www. Intamedia. Ir](http://www.Intamedia.Ir)

۲- دستورالعمل دادرسی مالیاتی توسط سازمان امور مالیاتی کشور در مهرماه ۱۳۸۷ در ۴۲ بند تدوین و به موجب بخشنامه شماره ۱۷۳۰۰ مورخه ۱۳۸۷/۱۱/۱۳ جهت اجرا به ادارات مالیاتی سراسر کشور ابلاغ گردید

۳- ر.ک معرفی پروژه استاندارد سازی فرآیندهای مالیاتی (psd)، سازمان امور مالیاتی کشور، ستاد طرح جامع مالیاتی، سال ۱۳۹۱

فرآیندهاست که آن هم در آغاز راه می‌باشد. از سوی دیگر تشکیل نهادی به نام "جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران"^۱ هنوز نتوانسته است به رسالت خود در راستای ارتقای فرهنگ مالیاتی جامه عمل بپوشد، به همین منظور پژوهش حاضر به دلیل فقدان پیشینه، تلاش نموده تا ضمن تبیین اهمیت توجه به حقوق شهروندی مؤدی مالیاتی^۲ عوامل اطاله دادرسی را در نظام مالیاتی ایران شناسایی کند و راهبردهای کنترلی آن را بیابد.

اصطلاح "اطاله دادرسی که به معنای طولانی بودن فرآیند دادرسی و تاخیر در صدور رأی می‌باشد"^۳ در هیچ یک از مواد قانون مالیاتی به کار برده نشده است، اما این بدان معنا نیست که قانون‌گذار از آن غافل بوده است زیرا اصل سرعت در دادرسی از اصول بدیهی دادرسی عادلانه است که قانون مالیات‌ها نیز از آن تبعیت می‌کند.^۴ با این توضیح می‌توان گفت که تحقیق حاضر سه هدف اساسی پژوهشی، کاربردی و آموزشی را دنبال می‌کند.

مراجع دادرسی در فرآیند رسیدگی

در نظام مالیاتی ایران به دلیل مسائل ساختاری و فقدان نظام جامع اطلاعات آماری، مراجع مختلف دادرسی از حل اختلاف تا اجرای عدالت پیش بینی شده و برای هر یک نیز فرآیندهای اختصاصی، تعریف گردیده است.

مراجع دادرسی در نظام مالیاتی ایران از لحاظ ترکیب اعضای هیأت به سه دسته اداری، شبه قضایی و قضایی تقسیم می‌شوند.^۵ لیکن عده‌ای مراجع دادرسی را به مراجع اداری و شبه قضایی تقسیم می‌نمایند.^۶ فرآیند دادرسی نشان می‌دهد اطاله دادرسی می‌تواند در هر یک از مراحل دادرسی به صور مختلف نمایان شود که نمونه فرآیند

۱- ماده ۲۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده تاسیس جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران را با هدف ارتقای فرهنگ مالیاتی، ارائه خدمات مشاوره ای صحیح و ارائه خدمات نمایندگی مورد تاکید قرار داده است .
 ۲- امروزه ضرورت تصویب قانون حقوق مودیان مالیاتی بیش از هر زمان دیگری احساس می‌شود .
 ۳- افشار نیا طیب و حجت مبین، اطاله دادرسی و توسعه قضایی، چاپ اول، نشر خرسند، سال ۱۳۸۹، ص ۱۳.
 ۴- راهیما مهدی، دادرسی مالیاتی در پرتو اصول دادرسی عادلانه، نشر جاودانه جنگل، سال ۱۳۹۱، ص ۲۸.
 ۵- امامی محمد، حقوق مالیه عمومی، چاپ سوم، نشر بنیاد حقوقی میزان، سال ۱۳۸۹، ص ۴۳.

دادرسی در یک پرونده مالیاتی با رعایت حداقل‌ها و در روندی متعارف و مطلوب به ترتیب زیر می‌باشد.

۱- مراجع اداری حل اختلاف مالیاتی

الف- در صورت اعتراض مودی به برگ تشخیص مالیات در مهلت تعیین شده، رئیس امور مالیاتی به موجب مواد ۲۳۸ و ۲۳۹ ق.م.م، اولین مرحله برای دادرسی می‌باشد. رئیس امور مالیاتی با دو هدف نظارتی و دادرسی وارد رسیدگی شکلی و ماهوی می‌شود و ظرف ۳۰ روز اعلام نظرمی نماید زمان تعیین شده غیر قابل تمدید می‌باشد.

ب- هیأت بند ۳ ماده ۹۷ ق.م.م که مرجع حل اختلاف اداری می‌باشد در خصوص قبول یارد دفاتر قانونی مؤدی اعلام نظر می‌کند. هیأت مذکور را معمولاً جزء مراجع دادرسی در یکی از فرآیندها و مراحل دادرسی تعریف نمی‌کنند.

۲- مراجع شبه قضایی حل اختلاف مالیاتی

الف- چنانچه مؤدی در مرحله رئیس امور مالیاتی به توافق نرسد مراتب عدم توافق در ظهر برگ تشخیص درج و پرونده جهت طرح در هیأت حل اختلاف مالیاتی بدوی موضوع ماده ۲۴۴ ق.م.م ارسال و هیأت در تاریخ معین وارد رسیدگی شکلی و ماهوی نسبت به حل اختلاف می‌شود و اقدام به صدور رای می‌نماید.

ب- اگر مؤدی یا اداره مالیاتی به رأی هیأت بدوی معترض باشد ظرف ۲۰ روز از تاریخ ابلاغ رأی، مراتب اعتراض را تسلیم و هیأت حل اختلاف تجدید نظر موضوع ماده ۲۴۷ ق.م.م با همان ترکیب هیأت بدوی با اعضای متفاوت وارد رسیدگی شکلی و ماهوی می‌شود رای هیأت تجدید نظر قطعی و لازم الاجرا است.

ج- چنانچه برگ مالیات قطعی جهت عملیات اجرایی به اداره وصول و اجرا ارسال گردد و مؤدی به فرآیند قطعیت پرونده معترض باشد پرونده در هیأت حل اختلاف موضوع ماده ۲۱۶ ق.م.م مطرح شود هیأت مذکور وارد رسیدگی شکلی گردیده و در صورت نقض اوراق قطعی وارد رسیدگی ماهوی می‌گردد.

د- شورای عالی مالیاتی موضوع ماده ۲۵۱ ق.م.م^۱ به شرط اعتراض مودی یا اداره مالیاتی به رأی هیأت حل اختلاف مالیاتی، ظرف مدت یک ماه از تاریخ ابلاغ رأی قطعی به استناد عدم رعایت قوانین و مقررات موضوعه وارد رسیدگی شکلی گردیده و در صورت نقض رأی، پرونده را به شعبه هم عرض ارجاع می‌دهد.

ه- مؤدی مالیاتی هر زمان که اراده کند می‌تواند به استناد ماده ۲۵۱ مکرر ق.م.م به مالیات قطعی، به دلیل غیر عادلانه بودن، به کمیسیون موضوع ماده ۲۵۱ مکرر ق.م.م شکایت کند.

۳- مرجع قضایی حل اختلاف مالیاتی

دیوان عدالت اداری تنها مرجع نظارتی قضایی است که به دلیل عدم رعایت قوانین و مقررات موضوعه وارد رسیدگی شکلی نسبت به رأی کلیه مراجع از جمله آرای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی با رعایت مرور زمان می‌گردد و حق اعتراض نیز مخصوص مؤدی است^۲ و در صورت نقض رأی پرونده را به شعبه هم عرض ارجاع می‌دهد. مؤدی می‌تواند به رأی مراجع دادرسی به دلیل نقض قانون، به دیوان عدالت اداری شکایت کند و دیوان به اعتراض مؤدی نسبت به اوراق قطعی^۳ رسیدگی و در صورت نقض رأی، پرونده را به هیأت هم عرض ارجاع دهد و هیأت هم عرض نیز کلیه مراحل را طی

۱- به موجب ماده ۳۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده حکم ماده ۲۵۱ (شورای عالی مالیاتی) نسبت به پرونده‌های مالیات بر ارزش افزوده جاری نخواهد بود.

۲- دیوان عدالت اداری به موجب دادنامه شماره ۲۳۳۴ مورخه ۱۳۸۵/۱۰/۳۰ رأی هیأت هم عرض را به دلیل عدم اجرای نظر شورای عالی مالیاتی نقض کرده و اعلام کرده که این رأی ظرف بیست روز پس از ابلاغ قابل اعتراض در مرجع تجدید نظر دیوان می‌باشد اداره کل امور مالیاتی به موجب لایحه شماره ۱۷۵۸۸ مورخه ۱۳۸۵/۱۲/۲۶ به رأی دیوان اعتراض نموده است شعبه تجدید نظر دیوان عدالت اداری به موجب دادنامه شماره ۳۲۲۵ مورخه ۱۳۸۶/۱۲/۱۱ رأی بر رد تجدید نظر خواهی داده و رأی ۲۳۳۴ مورخه ۱۳۸۵/۱۰/۳۰ را قطعی اعلام کرده است.

۳- علی کریمی حسین، موازین حقوقی در آرای دیوان عدالت اداری، چاپ اول، سال ۱۳۹۱، نشر جاودانه، ص ۱۷۱

می‌کند.^۱ با این وجود "دیوان عدالت اداری را باید عالی‌ترین مرجع شکلی حل اختلافات مالیاتی نام نهیم."^۲

عوامل مؤثر بر اطاله دادرسی

عوامل مؤثر بر اطاله دادرسی را به دلیل مراحل و فرآیند متعدد دادرسی به عوامل مستقیم و غیرمستقیم تقسیم بندی نموده و از لحاظ ساختاری به عوامل سخت افزاری و نرم افزاری دسته بندی می‌نمایند لیکن این پژوهش به دلیل نگرش حقوقی به موضوع تلاش نموده تا عوامل اطاله دادرسی را در قبل از دادرسی، حین دادرسی و بعد از دادرسی در ابعاد قانونی و اجرایی و ساختاری مورد بررسی قرار دهد.

عوامل قانونی مؤثر بر اطاله دادرسی

با توجه به فرآیند طولانی رسیدگی و مراحل متعدد دادرسی که منبعت از قوانین و مقررات می‌باشد می‌توان مشکلات قانونی که بر امر اطاله دادرسی تأثیر دارند را شناسایی نمود که اهم آن‌ها عبارتند از:

الف- سنتی بودن قانون مالیاتی که باید قبول کنیم قانون مالیات‌ها، کامل و جامع نیست و شاید با مقتضیات امروز اقتصاد و به خصوص بعد از پیروزی انقلاب اسلامی خیلی عجین نشده باشد^۳ که پذیرفتن الزامات مالیه الکترونیک و دولت الکترونیک در اصلاح قانون مالیات‌ها یک ضرورت اجتناب ناپذیر می‌باشد.

ب- پیچیدگی قانون مالیاتی همانند قانون مالیاتی آمریکا^۴ و عدم شفافیت در خصوص کلمات کاربردی از جمله هزینه قابل قبول، تشخیص علی‌الراس، قرائن مالیاتی و... که برای هر یک تعریف روشنی در قانون نداریم در حالی که "سیستم خوب مالیاتی

۱- برزو چکاد، قانون جدید دیوان عدالت اداری، فصلنامه تخصصی مالیاتی، ش ۴۵، تابستان ۱۳۸۶، ص ۴۱

۲- ابهریان حسن و منصور راحت، نقدهایی بر مقاله دیوان عدالت اداری، فصلنامه مالیاتی، ش ۱۶، تابستان ۱۳۷۶، ص ۳۹

۳- عسکری علی، مجموعه مقالات سومین همایش مالیات‌های اسلامی، چاپ اول، تابستان ۱۳۹۰، ص ۲۲

۴- عرب مازار علی اکبر، تجربه سه کشور در ساده سازی قوانین مالیاتی، فصلنامه تخصصی مالیاتی، ش ۲۰، تابستان ۱۳۷۷، ص ۱۷

آن است که بتواند سه هدف کارایی، عدالت و سادگی را عملی سازد^۱ که البته "سطح پیچیدگی به عوامل متعددی نظیر پایه‌های مالیاتی، ساختار نرخ‌های مالیاتی، کسورات قانونی، معافیت‌ها، مشوق‌های مالیاتی، جرایم مالیاتی، و به طور کلی به مولفه‌های ساختاری قانون مالیات و نیز به ویژگی‌های اداری مالیات ستانی بستگی دارد."^۲ که برای برون رفت از این وضعیت، یکسان سازی معافیت‌ها و یکسان سازی حقوق و تکالیف مؤدیان مالیاتی ضروری می‌باشد.

ج- تنقیح قوانین که امروزه جزء نیازهای اساسی برای ذی نفعان می‌باشد تنها به جمع‌آوری مجموعه‌ای از قوانین و مقررات بسنده شده است که در این خصوص لازم است کلیه قوانین و بخشنامه‌ها در مجموعه‌ای منسجم جمع‌آوری گردد.

د- وجود مراجع متعدد برای تفسیر قانون مالیاتی که هر یک تنها نظر مشورتی را بیان کرده و هرکس از منظر خود به تفسیر موضوع می‌پردازد. "اگرچه به نظر بعضی تفسیر مقررات حقوق عمومی به سود صاحب حق جایز است لیکن مطالبه مالیات نیاز به مقررات روشن دارد و هرگونه تفسیر باید توسط مرجع خاص و مشخص صورت گیرد"^۳ در این خصوص اعتبار بخشی به نقش و جایگاه شورای عالی مالیاتی یک ضرورت اساسی می‌باشد.

ه- در کشور ایران قوانین مختلفی به امر مالیات می‌پردازند که اهم آن عبارتند از، قانون مالیات‌های مستقیم، قانون مالیات بر ارزش افزوده، قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید به منظور تسهیل اجراء سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم قانون اساسی، قانون ساماندهی و حمایت از تولید و عرضه مسکن، قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی، قانون هدفمند کردن یارانه‌ها، قانون برنامه توسعه اقتصادی اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران، قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم

۱- عرب مازار علی اکبر، جهش از موانع مرتفع در جستجوی همکاری مالیاتی مودیان، فصلنامه تخصصی مالیات، زمستان ۱۳۷۹، ص ۱۰

۲- زایر آیت، جایگاه ساده سازی در برنامه‌های اصلاح مالیاتی، تجربه جهانی و چالش‌های نظام مالیاتی ایران، مجموعه مقالات سومین همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی ایران، جلد اول، چاپ اول، تابستان ۱۳۸۹، ص ۴۳۰

۳- مستوفی حمد الله، تفسیر قانون مالیاتی بر پایه اصول حقوقی، فصلنامه تخصصی مالیاتی، ش ۴۳، زمستان ۱۳۸۵، ص ۳۹

قانون اساسی و قانون بودجه را می‌توان نام برد.^۱ اگرچه گریزی از برای وجود تعدد قوانین نیست لیکن لازم است تا کلیه طرح‌ها و لوایح مرتبط با مالیات با هماهنگی نظام مالیاتی تنظیم شود.^۲

و- ابلاغ آیین نامه‌ها، دستورالعمل‌ها و بخشنامه‌هایی که تکالیفی را برای مؤدیان تعیین نموده که عمده آن در شرایط مختلف منجر به تغییرات می‌گردد که آیین نامه اجرایی مواد ۱۳۹ و ۱۳۲ و ۱۳۸ ق. م. م.^۳ و بخشنامه‌ها و مصوبات مربوط به وضعیت مالیاتی مسکن مهر نمونه‌ای از آن می‌باشد.

ز- عدم وجود قانون تشکیلات و آیین دادرسی مالیاتی که برای رفع مشکل به تدوین دستورالعمل دادرسی مالیاتی بسنده شده که آن هم علاوه بر این که عمومیت و شمولیت لازم را ندارد اجرای آن نیز بر اساس سلايق و بدون نظارت مراجع نظارتی صورت می‌گیرد. آیین دادرسی مالیاتی به مجموعه اصول و مقررات و روش‌های اجرایی گفته می‌شود که در مراجع حل اختلاف مالیاتی مبنای رسیدگی به کلیه اختلاف‌های مالیاتی قرار می‌گیرد^۴ لکن امروزه نظام مالیاتی ایران فاقد قانون و تشکیلات دادرسی مالیاتی است. لذا تهیه و تدوین قانون تشکیلات و آیین دادرسی مالیاتی برای یک نظام مالیاتی کارآمد و توسعه یافته یک ضرورت می‌باشد.

ح- ضمانت اجرا را می‌توان به جزایی و مدنی و اداری تقسیم کرد^۵ لیکن قانون مالیاتی به دلیل عدم ضمانت اجرای کیفری در مراجع قضایی و ناکارآمدی جرایم مالیاتی به دلیل قابل بخشش بودن و متناسب نبودن با واقعیت‌ها موجب گردیده تا

۱- قاسم پناهی محمد، مقدمه قانون مالیات‌های مستقیم، چاپ چهارم، نشر بلاغ دانش، زمستان سال ۱۳۹۰، ص ۱۵۷

۲- حضرت آیت الله جوادی آملی در دیدار با کارگزاران مالیاتی بیان داشتند: کشور را مالیات اداره می‌کند. آن کسانی که دارند مملکت را می‌گردانند باید با شما در پرداخت تسهیلات بانکی، سرکشی به مراکز تولیدی، جلوگیری از واردات و تکمیل صادرات هماهنگ کنند.

۳- نک زارع مقدم احمد، قانون و مقررات مالیاتی به انضمام ۲۰۰ نکته راهبردی، چاپ دوم، نشر جاودانه جنگل، زمستان ۱۳۹۰

۴- غلامی علی، آیین دادرسی مالیاتی، ص ۳۷

۵- مجیبی فر محمد صادق، حقوق و تکالیف متقابل مودیان و دستگاه‌های مالیاتی ایران، چاپ اول، سال ۱۳۹۰، ص ۱۳۶

مودیان از اطلاع دادرسی به عنوان ترفندی برای فرار مالیاتی استفاده نمایند. (در لایحه پیشنهادی برخی از این نواقص مرتفع گردید).

ط- هزینه دادرسی برای مؤدیانی که بدون ارائه دلیل موجه تنها به دنبال اطلاع دادرسی هستند در قانون پیش بینی نشده است. با بررسی قوانین مالیاتی برخی کشورها مشخص می‌گردد که برای اعتراض و طرح پرونده در مراجع دادرسی هزینه دادرسی مشخصی پیش بینی شده است.^۱ لذا تعیین هزینه دادرسی یا محرومیت از تسهیلات قانون مالیاتی برای اعتراض‌هایی که در مراجع دادرسی رد می‌گردد یک ضرورت می‌باشد

ی- عدم تعیین مهلت دادرسی و مواعد دادرسی در قانون موجب گردیده که مراجع دادرسی براساس سلايق و تشخیص خود برای رسیدگی و صدور رأی موعده و مهلت تعیین نمایند که در این خصوص لازم است مهلت و موعده دادرسی همانند مقررات مربوط به ابلاغ با مستفاد از قانون آیین دادرسی مدنی مورد استفاده قرار گیرد.

ک- طولانی بودن مراحل دادرسی به دلیل کثرت مراجع دادرسی و همچنین طولانی بودن فرآیندهای دادرسی، چه در مرحله حل اختلاف مالیاتی و چه در مرحله شورای عالی مالیاتی^۲ و چه در مرحله کمیسیون ماده ۲۵۱ مکرر ق.م.م^۳ که همین طولانی بودن و غیر استاندارد بودن یکی از عوامل مؤثر در طولانی شدن دادرسی پرونده مالیاتی می‌باشد.

ل- عدم استفاده درست قانون گذار از جایگاه مهم شورای عالی مالیاتی در تدوین بخشنامه و صدور آرای قانونی برای حل و فصل پرونده‌های مالیاتی و عدم استفاده از ظرفیت تأثیرگذار شورا در صدور آرای قطعی^۴.

م- "فقدان نظام آیین دادرسی کیفری مالیاتی مانع کارآمدی نظام مالیاتی می‌باشد. حقوق مالیاتی ایران از فقدان آیین دادرسی کیفری مالیاتی رنج می‌برد. نظام

۱- مطالعات تطبیقی نظام‌های مالیاتی در برخی از کشورهای منتخب، سازمان امور مالیاتی کشور، بهار ۱۳۹۲

۲- نک فرآیند دادرسی در طرح جامع مالیاتی، سازمان امور مالیاتی کشور

۳- بخشنامه شماره: ۴۲۵۴۳ مورخه ۸۴/۱۰/۱۸ رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

۴- ترابزاده محمدعلی (رئیس شورای عالی مالیاتی)، جنبه‌های قانونی و فرافقانونی دادرسی مالیاتی در ایران، گفتگو با

شادا، www.shada.ir

رسیدگی نامشخص و عاریتی موجب تضعیف جایگاه این گونه قواعد در نظام قانونی ایران گردیده است. در حقوق کیفری فرانسه برخورداری از کتاب مستقل آیین دادرسی مالی کار را برای قواعد کیفری ماهوی مالیاتی آسان نموده و بر کارایی آن می‌افزاید و مؤدیان مالیاتی و مأموران بی‌پرده خود را مواجه با یک سیاست کیفری روشن و قاعده‌مند می‌بینند^۱

ت- هر چه جامعه‌ای پیشرفته‌تر و توسعه یافته‌تر باشد جایگاه وکالت در آن رفیع‌تر و مستحکم‌تر است. متأسفانه در قانون مالیاتی ایران بحث وکالت و اهمیت آن مطرح نگردیده که همین امر در کنار عدم آشنایی مؤدیان مالیاتی به مجموعه‌ای از قوانین و مقررات موجبات اطاله دادرسی را فراهم ساخته است. لذا لازم است برای عبور از وضعیت اطاله دادرسی موجود از ظرفیت وکالت در امر مالیات بهره‌برداری کرد و بر اساس یک برنامه مشخص وکلای مالیاتی را برای تحقق عدالت مالیاتی و تأمین حقوق شهروندی مؤدی آموزش داد^۲. اگرچه در همین راستا ماده ۲۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده تاسیس نهادی به نام "جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران"^۳ را مطرح نموده است که این مهم باید در کنار تصویب قانون تشکیلات و آیین دادرسی مالیاتی با الزامات خاص خود مطرح گردد.

عوامل اجرایی مؤثر بر اطاله دادرسی

بند اول - مأموران مالیاتی

بدون تردید عدم توجه به علاقه مأموران مالیاتی در رسیدگی به پرونده‌های مالیاتی در منابع متعدد، عدم توجه به شایسته‌سالاری در انتخاب و گزینش برای انتصاب و ارتقاء، عدم توجه به شئون مأموران و دادرسان مالیاتی در جامعه اسلامی و نظام

۱- رضوی فرد بهزاد، تقویت اصل قانونی بودن جرایم و کیفرهای مالیاتی، مجموعه مقالات همایش چالش‌ها و فرصت‌های فراروی نظام مالیاتی کشور (ارتقاء سلامت اداری نظام مالیاتی)، چاپ اول، زمستان ۱۳۹۲، ص ۱۳۹
۲- عرب مازار علی اکبر، بررسی بین‌المللی در مقررات راجع به وکالت مالیاتی، فصلنامه مالیاتی، شماره ۴۲، پاییز ۱۳۸۵، ص ۱۲

۳- اساسنامه جامعه در سال ۱۳۹۰ در ۳۸ ماده به تصویب رسید لیکن ساختار اجرایی و عملیاتی آن به دلیل فقدان زیر ساخت‌های لازم نمایان نشده است.

مالیاتی، عدم توجه به سوابق کاری و کارایی و سلامت کارکنان در نظام پرداخت، عدم برخورداری از پیامدهای مثبت در مقابل انجام درست وظایف، ضعف معیشت، برخورد نامناسب مسئولین و مراجع نظارتی، احساس ناخوشایند از نابسامانی قوانین و مقررات و تحولات ساختاری و اداری و مشاهده تبعیض و بی‌عدالتی در دریافت مالیات و مصرف آن از جمله عوامل و مشکلات ریشه‌ای اطلاع‌داری در این بخش می‌باشند که در هریک از فرآیندها بدان اشاره می‌گردد.

۱- مأموران شناسایی به دلیل مبتدی بودن و عدم دسترسی به اطلاعات هویتی و فقدان تعریف درست از مسئولیت آن‌ها و عدم پاسخ‌گویی به عملکرد خود، زمینه و بستر اطلاع را در مراحل دادرسی فراهم می‌سازند.

۲- ضعف عملکرد مأموران رسیدگی که ریشه در "رشد بی‌برنامه و لجام‌گسیخته شهرها و عدم وجود کاداسترهای شهری و مالی داشته و نتیجه همه اینها نا کارآمدی و ضعف سازمان تشخیص در ایجاد یک رویه واحد در امر رسیدگی دارد"^۱ موجب گردیده مأموران رسیدگی به دلیل ممیز سالاری و فقدان اطلاعات و عدم اجرای درست مقررات ماده ۲۳۷ ق.م.ا با اتکال به تشخیص علی‌الراس، زمینه را برای اعتراض و نارضایتی مؤدیان فراهم سازند.

۳- مأموران خدمات و وصول به دلیل عدم اقناع مؤدی و بی‌توجهی به محتویات گزارش رسیدگی و عدم توجه به مسئولیت‌های قانونی خود در توجیه گزارش رسیدگی، مؤدیان را به سمت و سوی مراجع دادرسی سوق می‌دهند. با بررسی عملکرد هریک از مأموران مالیاتی مشخص می‌گردد که عدم آشنایی به قوانین و مقررات، فقدان انگیزه در جهت انجام درست امور، زنجیره‌ای بودن عملکرد هر یک از مأموران، تأثیر عملکرد خود را به مأمور بعدی انتقال می‌دهند و به دلیل نداشتن اطلاعات درست درآمدی و هویتی در کنار تخصصی نبودن رسیدگی تأثیر اساسی را در جهت اطلاع‌داری می‌گذارند.

۱- شعبانی محمد، تحلیلی انتقادی برآیین دادرسی مالیاتی در ایران، مجموعه مقالات دومین همایش سیاست‌های

مالی و مالیاتی، ج ۲ ص ۸۶۵

۲- ماده ۲۳۷ قانون مالیات‌ها به منشور حقوق مؤدیان معروف است

۴- نقش مأموران ابلاغ در هریک از فرآیندها بسیار مهم است و "یکی از امور مهمی که موجبات اطاله دادرسی را فراهم می‌سازد اهمیت ندادن به ابلاغ اوراق می‌باشد.^۱ ابلاغ یکی از فرایندهای مهمی است که در کلیه مراحل تشکیل پرونده تا ختم آن مبتلا به نظام مالیاتی می‌باشد لذا شایسته است مقررات مربوط به نحوه ابلاغ چه با بهره مندی از قانون آیین دادرسی مدنی و چه مستند به قانون مالیات‌ها^۲ ساده و فشرده و در عین حال قاطع باشد.

باید به پرونده مأمورینی که در امر ابلاغ قصور و یا مسامحه‌ای داشته‌اند به فوریت رسیدگی گردد تا حجم عظیمی از پرونده‌ها به دلیل ابلاغ قانونی در مسیر هیأت حل اختلاف مالیاتی قرار نگیرد و یا مؤدی به دلیل اعتراض به روند شکلی ابلاغ، پرونده مالیاتی را تا مرحله دیوان عدالت اداری معطل و بلا تکلیف باقی نگذارد. باید مقررات مربوط به ابلاغ برای مامورین و مودیان به درستی تبیین گردد. به مأموران ابلاغ اهمیت ابلاغ تفهیم و در موارد تقصیر یا تسامح برخورد اداری و تنبیهی صورت گیرد. و بین مأمور وظیفه شناس و مسئولیت‌پذیر با مأموری که به اهمیت موضوع توجهی ندارد فرقی ملموس و مشهود باشد.^۳ بدون تردید ابلاغ نادرست اوراق مالیاتی از اصلی‌ترین عوامل مؤثر اجرایی در اطاله دادرسی مالیاتی می‌باشد لذا ضروریست: اولاً شناسایی هویتی مودیان به درستی انجام گیرد. ثانیاً مأموران ابلاغ آموزش لازم را در زمینه ابلاغ ببینند ثالثاً با نظارت صحیح بر عملکرد مأموران ابلاغ امر ابلاغ صحیح و به موقع انجام گیرد.

۵- کارکنان اداری هیأت به دلیل فقدان دبیر خانه مستقل، عدم آشنایی از مقررات و عدم انگیزه کاری و نداشتن سوابق کاری در فرآیندهای مالیاتی قادر به نظم بخشی به پرونده‌ها نبوده و این مهم در کنار عدم وجود واحد ارجاع در مراحل مختلف دادرسی مزید علت می‌باشد.

۱- سامع علی، علل اطاله دادرسی در نظام قضائی ایران، چاپ اول، سال ۱۳۸۵، ص ۴۴

۲- فصل هشتم قانون مالیات‌ها از ماده ۲۰۳ الی ۲۰۸ به موضوع ابلاغ پرداخته و در ماده ۲۰۹ ق.م.م نیز به مقررات ابلاغ در آیین دادرسی مدنی اشاره شد.

۳- لایحه اصلاح مقررات ابلاغ اوراق مالیاتی و علت تهیه و طرح آن، فصلنامه تخصصی مالیاتی، ش ۲۶، زمستان

بند دوم - دادرسان مالیاتی

در صحنه دادرسی نقش اساسی را دادرسان مالیاتی ایفا می‌کنند دادرسان، حل کننده اختلاف مالیاتی و پیش برنده امر دادرسی می‌باشند و بر نقش و تأثیر مأموران مالیاتی نظارت می‌کند و با تصمیم درست و به موقع مراجع نظارتی را از عملکرد مأموران مالیاتی که زمینه ساز و بستر ساز اطلاع دادرسی هستند با خبر می‌کنند. عملکرد درست دادرسان عامل اساسی برای سلامت نظام مالیاتی و جلب اعتماد عمومی و زمینه‌ساز مشارکت ملی در امر توسعه و آبادانی کشور می‌باشد. دادرسان مالیاتی با بررسی درست اختلافات و با ارائه دلایل کافی و توجیهات لازم می‌تواند مؤدی را به حقوق و تکالیف قانونی خود آشنا نماید و مأمور مالیاتی را نیز به حدود قانونی خود واقف سازد. چنانچه دادرسان مالیاتی به رسالت قانونی خود به درستی عمل نکنند و با رعایت قانون و حفظ متانت و وزانت خویش از جایگاه خود حراست نکنند و با بی صبری و بی حوصلگی از کنار موضوعات بگذرند و خود را به دانش حقوقی و مالیاتی مسلح نسازند هرگز مؤدی مالیاتی به حل اختلاف رضایت نمی‌دهد و عدم رضایت مؤدی به حل اختلاف منشاء و زمینه اطلاع دادرسی را به وجود می‌آورد.

تعدیل و تخفیف بی مبنا^۱ یکی از عوامل اساسی برای فراهم آوردن اطلاع دادرسی می‌باشد زیرا مؤدی مالیاتی به محض اطمینان از تعدیل به مراحل بعدی دادرسی که به این گونه تعدیل و تخفیف شناخته شده هستند می‌اندیشد و در خواست ارسال پرونده را به مراجع بالاتر می‌نماید و هنرمندی خود را نیز برای سایر مؤدیان تشریح می‌کند و این خود زمینه یک وفاق عمومی را برای مراجعه به کلیه مراحل دادرسی به منظور بهره مندی از تعدیل‌ها و تخفیف‌ها ی بیش‌تر فراهم می‌سازد.

۱- رئیس امور مالیاتی اولین مرجع دادرسی مالیاتی

بدون تردید قانون گذار در مرحله رئیس امور مالیاتی قصد ایجاد مرجع شبه قضایی دیگری نداشته است بلکه با هدف نظارت بر عملکرد مأموران رسیدگی و به‌منظور وصول سریع تر حقوق دولت، توافق اداری را پیش بینی نموده است. لذا "از نقطه نظر

۱- با صدور بخشنامه‌های متعدد و نظارت‌های مراجع نظارتی این نقیصه تا حدودی مرتفع گردیده لیکن همچنان برای مودیان و دادرسان تبیین نشده است از جمله بخشنامه شماره ۲۰۳/۸۴۲۲ تاریخ: ۱۳۸۲/۰۶/۲۴ دادستان انتظامی مالیاتی

حقوقی ایرادی بر عملکرد دادرسی رئیس امور مالیاتی مترتب نیست زیرا اصولاً قضاوتی مطرح نیست و اقدام رئیس امور مالیاتی به توافق تنها به دلیل قرار گرفتن در یک مرتبه اداری بالاتر و برخورداری از تجربیات و اختیارات قانونی بیش‌تر قابل تعریف است^۱ رئیس امور مالیاتی که اولین و اصلی‌ترین و مؤثرترین شخص برای جلوگیری از اطاله دادرسی می‌باشد به دلیل تعدد مسئولیت‌ها، عدم تقسیم کار منطبق با آیین نامه اجرایی ماده ۲۱۹ ق.م.م (رئیس امور مالیاتی به تنهایی همزمان هر سه فرآیند شناسایی و رسیدگی و وصول و خدمات را مدیریت می‌کند) تعیین مهلت ۳۰ روزه برای رسیدگی و اعلام نظر نسبت به انجام توافق بدون اختیار تمدید، نداشتن ابزار نرم افزاری وسخت افزاری مورد نیاز، و گاهی به دلیل نداشتن انگیزه کافی و تخصص لازم، قادر به تحقق رسالت خود در جهت اهداف تعیین شده نمی‌باشد. از سوی دیگر، عدم صدور رای و تنها قناعت کردن به ظهر نویسی برگ تشخیص موجب گردیده که جایگاه مهم و مؤثر اولین و اصلی‌ترین مرجع دادرسی خدشه دار گردیده و اعتبار و جایگاه و اقتدارش نزد مؤدیان تنزل نموده و مؤدی به سمت سایر مراجع دادرسی ترغیب گردد. لذا شایسته است ضمن باز تعریف جایگاه رئیس امور مالیاتی، از ظرفیت بی نظیر این مرجع دادرسی در حل سریع پرونده استفاده بهینه گردیده و بهره‌وری مورد نیاز محقق گردد.

۲- نماینده سازمان مالیاتی در هیأت حل اختلاف مالیاتی

نمایندگان سازمان امور مالیاتی در هیات‌های حل اختلاف مالیاتی نقش بسیار مهمی را در ایجاد یا کنترل اطاله دادرسی دارند. نمایندگان مزبور اگرچه از تجربیات مالیاتی برخوردار هستند و در ماده ۲۴۵ ق.م.م^۲ نیز بر بصیر و مطلع بودن در امر مالیاتی تأکید نموده است، لیکن عمدتاً به دانش حقوقی و حسابرسی مالیاتی مجهز نیستند و همین امر عاملی برای چالش بین قاضی دراستنباط‌های حقوقی و نماینده

۱- شعبانی محمد، منبع پیشین، ص ۸۶۸

۲- به موجب ماده ۲۴۵ ق.م.م نمایندگان سازمان امور مالیاتی کشور عضو هیأت از بین کارمندان سازمان مذکور که دارای حداقل ده سال سابقه خدمت بوده و لااقل شش سال آن را در امور مالیاتی اشتغال داشته و در امر مالیاتی بصیر و مطلع باشند انتخاب خواهند شد. (به نظرمی رسد اگر عنوان می‌شد از بین روسای امور مالیاتی انتخاب شوند دیگر نیازی به سابقه خدمت و ... نبود)

مؤدی در استدلال‌های حسابداری و نماینده مالیاتی در اندوخته‌های تجربی تبدیل گردیده و مسیر پرونده را از ریل حل اختلاف خارج می‌کند.

نمایندگان بند یک، به دلیل سوابق مالیاتی و عدم ارتقاء در سطح مدیریتی، از انگیزه لازم برای حل و فصل اختلاف برخوردار نیستند و در جلسات هیات حضوری فعال و مؤثر نداشته و برای اقناع مؤدی و دفاع از حقوق دولت که به همت مضاعف نیاز دارد اقدامی جهادی انجام نمی‌دهند و در فرآیندها با بهره‌گیری از گریزگاه‌ها، به صدور قرار کارشناسی قناعت می‌نمایند که بر اساس اطلاعات و آمار موجود، نقش قرار کارشناسی بر اطلاع دادرسی غیر قابل انکار می‌باشد و بدون تردید یکی از اصلی‌ترین عوامل مؤثر بر اطلاع دادرسی مجریان قرار می‌باشند که بنیان آن را اعضای هیات حل اختلاف می‌گذارند. از سوی دیگر عدم استقلال کافی نماینده بند یک در کنار نظارت مراجع متعدد درون سازمانی و برون سازمانی زمینه را برای گریز از حل و فصل سریع پرونده فراهم نموده است. نماینده سازمان در هیأت جایگاه خود را در عرض قاضی می‌بیند لیکن حقوق و مزایای قاضی و عدم نظارت بر عملکرد قضات در هیات‌ها تأثیر ملموسی بر همت نماینده بند یک دارد. لذا لازم است که استقلال مالی و اداری جایگاه نماینده بند یک بازتعریف گردد و در مسئولیت و پاسخگویی هر یک از اعضای هیات توازن برقرار گردد.

۳- قاضی موضوع بند ۲ ماده ۲۴۴ ق.م.م

به موجب بند ۲ ماده ۲۴۴ ق.م.م^۱ قاضی یکی از اعضای هیأت حل اختلاف می‌باشد. طبیعی است که هدف قانون‌گذار از انتخاب قاضی به عنوان یک عضو هیات، انتخاب فردی مستقل و مسلط به قانون به خصوص قوانین و مقررات مالیاتی و دارای تجربه در مسائل مالیاتی بوده است که در عین حال بتواند اصل تناظر را نیز رعایت کند تا با حضوری در جلسات هیات، بتوان از تضييع حقوق مودیان مالیاتی توسط سازمان امور مالیاتی جلوگیری کرد. لیکن به نظر می‌رسد بنا به دلایل متعدد، در شرایط کنونی

۱- به موجب بند ۲ ماده ۲۴۴ ق.م.م یک نفر قاضی اعم از شاغل یا بازنشسته در صورتی که قاضی بازنشسته واجد شرایطی در شهرستان‌ها یا مراکز استان‌ها وجود نداشته باشد بنا به درخواست سازمان امور مالیاتی کشور، رئیس قوه قضائیه یک نفر قاضی شاغل را برای عضویت هیأت معرفی خواهد کرد (بر خلاف منظور قانون‌گذار با بررسی قضات هیات‌ها، عمده قضات بازنشسته هستند)

حضور قاضی در جلسات هیات‌های حل اختلاف مالیاتی به عنوان یک عضو، کمک مهم و تأثیرگذاری به حل و فصل سریع و عادلانه پرونده مالیاتی نمی‌کند زیرا اگرچه بند ۲ ماده ۲۴۴ ق.م.م دلالیت بر اولویت در عضویت قاضی و بعد قاضی بازنشسته «واجد شرایط» در هیات است؛ اما به نظر می‌رسد قضات هیات‌ها شرایط مورد نظر برای حل و فصل سریع پرونده را ندارند و به استثنای قضاتی که به‌طور تخصصی به پرونده‌های مالیاتی رسیدگی و اقدام به صدور رای می‌کنند سایر قضات در طول دوره خدمت قضایی خود حتی به یک پرونده مالیاتی نیز رسیدگی نکرده‌اند در حالی که رسیدگی به اختلاف مالیاتی، علاوه بر درک کامل از قوانین و مقررات مالیاتی، داشتن دانش حسابداری و حسابرسی را می‌طلبد که قضات معمولاً از این نوع دانش محروم هستند. از سوی دیگر برخلاف دادگاه‌های عمومی که در امور تخصصی، قضات الزام به ارجاع امر به کارشناس رسمی دادگستری دارند، در هیات‌های حل اختلاف امکان بهره‌گیری از خدمات کارشناسان رسمی دادگستری به طور مطلق وجود ندارد.^۱

مجموع موارد بالا و کمبود قضات خبره در امر مالیات، منجر به این موضوع می‌شود که قاضی هیات حل اختلاف مالیاتی نتواند به رسالت خود عمل کند تا جایی که مؤدیان نیز از این موضوع ابراز نارضایتی می‌کنند و مسئولان مالیاتی نیز با توجه به بند ۲۸ دستورالعمل دادرسی مالیاتی بر کیفیت آراء تأکید دارند.^۲ لذا شایسته است به منظور حفظ حقوق مؤدیان و اجرای عدالت مالیاتی از قضات حاذق و عالم در صدور رأی با کیفیت مورد نظر قانون‌گذار استفاده گردد و برای نقص دانش حسابداری نیز امکان استفاده از نظریه کارشناسان رسمی دادگستری برای قضات فراهم شود تا امکان تصمیم‌گیری صحیح و سریع برای صدور رای محقق گردد.

۱- وفادار عباس و محمدکاظم تقدیر، سخنی با مجلس درباره اصلاحیه قانون مالیات‌ها، روزنامه دنیای اقتصاد eqtesad.com/news.e.www.donya1392/12/14

۲- بند ۲۸: رأی هیات حل اختلاف مالیاتی بایستی متضمن اظهار نظر موجه و مدلل نسبت به اعتراض مؤدی بوده، و در صورت اتخاذ تصمیم به تعدیل درآمد مشمول مالیات، جهات و دلایل آن توسط هیات در متن رای قید شود.

۴- نماینده صنف موضوع بند ۳ ماده ۲۴۴ ق.م.م

به موجب بند ۳ ماده ۲۴۴ ق.م.م جهت تشکیل هیأت حل اختلاف مالیاتی یک نفر نماینده از اتاق بازرگانی و صنایع و معادن جمهوری اسلامی ایران یا اتاق تعاون یا جامعه حسابداران رسمی یا مجامع حرفه‌ای یا تشکلهای صنفی یا شورای اسلامی شهر به انتخاب مؤدی در جلسات هیأت شرکت می‌کند لیکن به دلایلی که ذکر می‌گردد نماینده صنف مؤثر بر اطلاع دادرسی می‌باشد، زیرا نماینده بند ۳ با علم به این که عدم حضور در جلسه مانع صدور رای می‌گردد و آرای هیأت با حضور هر سه عضو معتبر می‌باشد لیکن بدون قبول هزینه‌ای در جلسات شرکت نمی‌کند. نماینده مؤدی به دلیل عدم تخصص در امر حسابداری تنها به وقایع توجه نموده و کمتر به مقررات اتکاء می‌کند و هیچ انگیزه‌ای به جزء جلب رضایت مؤدی ندارد. از سوی دیگر به دلیل تغییرات گسترده در نماینده صنف، معمولاً نمایندگان اصناف آشنایی لازم نسبت به مقررات مالیاتی ندارند و به دلیل تعصب صنفی معمولاً مواضع مخالف سایر اعضای هیأت اتخاذ می‌کند که همین امر مؤدی را به مراجع دادرسی دیگر سوق می‌دهد. با بررسی نقش و جایگاه هر یک از دادرسان می‌توان استنباط نمود که نوع و ترکیب دادرسان نامتجانس و ناهماهنگ بوده و همین عدم هماهنگی و عدم تجانس در کنار سایر موارد ذکر شده تأثیر بسیاری بر اطلاع دادرسی دارد.

بند سوم - مؤدیان مالیاتی

مؤدیان مالیاتی به دو دسته قانون مدار و قانون گریز تقسیم می‌گردند و هر یک تلاش می‌کنند تا از ضعف مقررات مالیاتی و ناتوانی دادرسان مراجع دادرسی و "حق اعتراض که یکی از مهم‌ترین حق مؤدی نسبت به اقدام دستگاه مالیاتی در مورد تشخیص و وصول مالیات است"^۱ برای اطلاع دادرسی در راستای اهدافی که برای خود ترسیم نموده‌اند گام بردارند که اهم این دلایل عبارتند از اینکه، مؤدیان از مصرف مالیات به دلیل عدم گزارش دهی مسئولان در خصوص مصارف درآمدهای مالیاتی ناراضی اند و از تبعیض مالیاتی چه از لحاظ معافیت‌ها چه از لحاظ تشخیص که در منابع مختلف قابل ردیابی است شکایت دارند، همچنین مؤدیان به دلیل اعتراض به اختلاس‌ها و عملکردهای مسئولان که از طریق رسانه‌ها نیز گزارش می‌گردد به مخالفت

۱- مجیبی فر محمد صادق، همان منبع، ص ۸۱.

با دولت و سیاست‌ها پرداخته و با اطاله دادرسی به دنبال ابراز نارضایتی هستند.^۱ مؤدیان به دلیل عدم اطلاع از قوانین و مقررات پیچیده و مبهم و عدم فرهنگ‌سازی مناسب به دلیل ریشه مذهبی در خمس و زکات و عملکرد حکومت گذشته مسیر گریزگاه‌های مالیاتی را با اطاله دادرسی جستجو می‌کنند.^۲

بند چهارم - تجهیزات و امکانات

مالیه الکترونیکی یکی از نیازهای اساسی تجارت الکترونیکی است^۳ نظام مالیاتی با مشخصه، پاسخ گو، توسعه گرا، کارآ، بهره ور، نظام گرا، اثر بخش و... ثمره دولت الکترونیک است^۴ لیکن نظام مالیاتی از این جهت توسعه یافتگی لازم را نداشته و باوجود این که از سال ۱۳۸۳ تاکنون با ساختاری جدید و مستقل عمل می‌کند لیکن از تجهیزات و امکانات و منابع و اقتدار لازم در مراحل مختلف رسیدگی و کسب اطلاعات هویتی و درآمدی برخوردار نبوده و منابع انسانی از امکانات و تجهیزات مناسب بی بهره بوده و قادر نیستند از تمامی توان و دانش و تجربه خود در رسیدگی و دادرسی پرونده‌ها بهره برداری کنند لذا به یقین می‌توان گفت، عدم استفاده درست از تکنولوژی، اطاله را در تمامی مراحل رسیدگی و نظارت و دادرسی به همراه دارد.

عوامل ساختاری مؤثر بر اطاله دادرسی

الف- رئیس امور مالیاتی که اولین و اصلی‌ترین مرجع برای حل و فصل اختلاف بااختیارات قانونی تعدیل می‌باشد به دلیل تعدد تکالیف تعیین شده در قانون مالیات‌ها، نداشتن کارشناس سازمانی برای اجرای قرار کارشناسی و پیگیری اعتراض مؤدی و جمع‌آوری مستندات مورد نیاز، همچنین غیرقابل تمدید بودن مهلت زمان ۳۰ روزه برای حل اختلاف، شدت نظارت مراجع نظارتی، فقدان ابزار تشویقی برای مؤدی و دادرس

۱- زریر ایران، مالیات و اهداف سیاسی، فصلنامه تخصصی مالیاتی، شماره ۴۱، تابستان ۱۳۸۵، ص ۵۵

۲- لشکری زاده مریم، عوامل مؤثر بر ارتقای فرهنگ مالیاتی در ایران، فصلنامه مدیریت، سال هشتم، شماره ۲۲، تابستان ۱۳۹۰ ص ۸۲

۳- اسناد قابل اعتماد با استاندارد سازی گواهی مفاصاحساب مالیاتی، سازمان مالیاتی کشور، چاپ اول، پاییز ۱۳۸۷

۴- رستمی ولی و مرتضی اصغر نیا، نقش دولت الکترونیک در جهت ارتقاء سلامت کارکنان نظام مالیاتی، مجموعه مقالات همایش چالش‌ها و فرصت‌های فراروی نظام مالیاتی کشور، صفحه ۱۲۴

مالیاتی موجب گردیده که ماده ۲۳۸ ق. م. م برای حل اختلاف در انطباق با ویژگی‌های قانون خوب قرار نگیرد و از هدف دادرسی دور گردد.

ب- "اگر چه شیوه ترکیب اعضای هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی ناشی از جنبه‌های اداری و حقوقی و اقتصادی و صنفی می‌باشد"^۱ لیکن این نوع ساختار به دلیل ترکیب نامتجانس اعضای آن و عدم استقلال از لحاظ وابستگی ساختاری و تشکیلاتی و مالی قادر به جلب اعتماد مؤدیان در حل و فصل پرونده نمی‌باشد. این مهم در کنار فرآیند طولانی دادرسی و تعدد مراجع، تحریک کننده مؤدی به اطاله دادرسی می‌باشد.

ترکیب هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی ایران به نظر برخی از صاحب نظران مایه امتیاز از سایر کشورها می‌باشد"^۲ لیکن جمع همزمان اعضای هیأت در فواصل زمانی متعدد به دلیل فقدان ضمانت اجرا برای عدم حضور اعضای هیأت در جلسات و غیبت‌های غیر موجهه اعضا با مشکلاتی همراه بوده و همین امر موجب تجدید جلسات رسیدگی گردیده است. اختیار تعیین نماینده صنف از جانب مؤدی و هماهنگی قبلی نماینده صنف با مؤدی و فقدان ضمانت اجرا برای عدم حضور مأموران رسیدگی کننده به پرونده در جلسات هیأت نیز امکان تصمیم‌گیری در خصوص پرونده را با تاخیر مواجه می‌سازد.

ج- ساختار هیأت ماده ۲۱۶ ق. م. م و هیأت حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر به دلیل یکسانی در ترکیب و اعضا و استقرار با هیأت حل اختلاف مالیاتی بدوی برای مودی مالیاتی اعتماد ساز نیست.

د- هیأت موضوع ماده ۲۵۱ مکرر ق. م. م^۳ که یک مرجع ماهیتی استثنایی و فوق‌العاده است^۴ ابهاماتی برای مجریان و صاحب نظران مسائل حقوقی دارد که ممکن

۱- مجیبی فر محمد صادق، همان منبع، ص ۸۲

۲- همدانی م.ت، ترکیب هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی، فصلنامه تخصصی مالیاتی، شماره ۴۱، تابستان ۱۳۸۵، ص ۵۲

۳- در مورد مالیات‌های قطعی موضوع این قانون و مالیات‌های غیر مستقیم که در مرجع دیگری قابل طرح نباشد و به ادعای غیر عادلانه بودن مالیات مستندا به مدارک و دلایل کافی از طرف مؤدی شکایت و تقاضای تجدید رسیدگی شود وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌تواند پرونده امر را به هیأتی مرکب از سه نفر به انتخاب خود جهت رسیدگی ارجاع نماید. رأی هیأت به اکثریت آرا قطعی و لازم الاجرا می‌باشد.

۴- رستمی ولی، مالیه عمومی، چاپ اول، زمستان ۱۳۹۰، نشر میزان، ص ۱۸۴

است چالش‌هایی را در رابطه با ماهیت وجودی، ترکیب و عملکرد این هیأت ایجاد نماید بستر اطاله دادرسی را فراهم سازد که اهم این ابهامات عبارتند از:

۱- با وجود مراجع متعدد برای دادرسی مالیاتی، به نظر می‌رسد طرح پرونده در هیأت موضوع ماده ۲۵۱ مکرر از نقطه نظر حقوقی و اصول حاکم بر ساختار مالیاتی کشور قابل توجیه نباشد و عده‌ای بر این باورند که وجود چنین هیأتی تنها وابستگی سازمان امور مالیاتی کشور به وزارت امور اقتصادی و دارایی را می‌رساند که البته این تصور با تغییر ساختار معاون درآمدهای مالیاتی به سازمان امور مالیاتی کشور بیش‌تر خود نمایی می‌کند.

۲- در قانون از ویژگی‌ها و شرایطی که اعضای این هیأت باید داشته باشند هیچ صحبتی به میان نیامده است.

۳- منظور قانون‌گذار از مرجع دیگری، مشخص نیست مراجع درون سازمانی است یا مراجع برون سازمانی؟

۴- هیچ‌گونه محدودیتی و هیچ نظارتی برای تعدیل و تخفیف مالیاتی وجود ندارد.
۵- نه تنها مهلتی برای تجدید رسیدگی پیش بینی نشده، بلکه هیچ‌گونه محدودیت و یا سقف مالیاتی خاص در بیان شرایط اعتراض پیش بینی نشده است.

۶- ادعای غیرعادلانه بودن مالیات دقیقاً مشخص نیست. زیرا عدالت مالیاتی دو تعریف افقی و عمودی دارد.^۱

۷- معلوم نیست، منظور از رسیدگی شکلی است یا ماهوی؟ و به همین دلیل مؤدیان مسیر طرح پرونده در ۲۵۱ و ۲۵۱ مکرر ق. م. م را اشتباه طی می‌کنند و بعداً متوجه این اشتباه می‌شوند.^۲ همین چالش‌ها و ابهام‌ها مؤدیان را برای طرح پرونده، بدون هزینه، به کمیسیون ۲۵۱ مکرر ق. م. م ترغیب نموده و اطاله دادرسی را فراهم می‌سازد.

۵- بدون تردید ساختار شورای عالی مالیاتی مقتدر و توانمند است لیکن به دلیل فقدان شعب در استان‌ها، و عدم دسترسی مؤدیان و مأموران و دادرسان به شورا و تکالیف محدود تعیین شده برای صدور رأی موجب گردیده که از ظرفیت مهم و

۱- طاهری تازی میرمحسن، اصل برابری و عدالت مالیاتی، چاپ اول، سال ۱۳۹۰، ص ۱۱۷

۲- شعبانی محمد، همان منبع، ص ۸۷۷ و ۸۷۸

تأثیرگذار شورای عالی مالیاتی به درستی در جهت حل و فصل دعاوی استفاده نشود. شأن شورا در امر دادرسی به عنوان یک مرجع تجدید نظر شکلی از آرای قطعی هیات‌های حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر آن هم بدون ورود به ماهیت امر کمک مهمی به دادرسی نمی‌کند. لذا شایسته است از جایگاه فنی و تأثیرگذار شورا در امر دادرسی استفاده بهتری انجام گیرد.

و- دیوان عدالت اداری یک مرجع قضایی اختصاصی است که بدون رعایت مرور زمان^۱ در هر مرحله‌ای نسبت به آرای هیات‌های حل اختلاف مالیاتی و آراء و تصمیمات شورای عالی مالیاتی و آرای هیات ماده ۲۵۱ مکرر ق. م. م صلاحیت رسیدگی داشته است تا این‌که در اصلاحیه صورت گرفته مهلت سه ماهه برای اعتراض به آراء در نظر گرفته شده است که این مهم نقش موثری در جلوگیری از اطاله دادرسی داشته است. (طبق تبصره ۲ ماده ۱۶ قانون تشکیلات و دادرسی دیوان عدالت اداری، مهلت تقدیم دادخواست، راجع به موارد موضوع بند ۲ ماده ۱۰ این قانون (از جمله آرای مالیاتی) برای اشخاص داخل کشور سه ماه و برای افراد مقیم خارج از کشور، شش ماه از تاریخ ابلاغ رای یا تصمیم قطعی مرجع مربوط است). این حد از اختیارات برای دیوان، امکان شکایت همزمان مودیان در دو مرجع شورای عالی و دیوان را فراهم می‌سازد که این موضوع مورد ایراد و انتقاد برخی قرار گرفته است.^۲ تا جایی که بی‌نیازی به انجام رسیدگی شکلی توسط شورای عالی مالیاتی و حذف شورای عالی مالیاتی از رسیدگی شکلی را سبب تسریع در رسیدگی به پرونده مالیاتی دانسته‌اند.^۳

ز- ساختار جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران به گونه‌ای است که اساسنامه آن یک تشکیلات دولتی را تداعی می‌کند که در مراجع دادرسی کاربرد دارد، در حالی که هدف قانون‌گذار فرهنگ‌سازی و اطلاع‌رسانی در کلیه مراحل و فرآیندها بوده است لذا تا وقتی که ساختار جامعه مشاوران، بدون پشتیبانی قانونی و تعریف تشکیلاتی عمل نماید نه تنها مورد اقبال و اعتماد مودیان نخواهد بود بلکه چالش‌های نظام رسیدگی و

۱- بند ۱ ماده ۳۵ کنوانسیون اروپایی حقوق بشر مرور زمان شش ماهه را مورد پذیرش قرار داده است.

۲- رستمی ولی، پیشین

۳- رضایی‌زاده محمد و ابوالفضل درویش وند، نقش و جایگاه شورای عالی مالیاتی در نظام مالیاتی کشور و نظارت دیوان عدالت اداری بر آن، فصلنامه حقوق، دانشگاه تهران، دوره ۳۹، شماره ۲، سال ۱۳۸۸، ص ۱۶۵

دادرسی را بیش تر خواهد کرد. بنابراین ساختار جامعه مشاوران باید تلفیقی از تجربیات کانون وکلاء و مؤسسات مشاوره حقوقی و وکالت قوه قضاییه باشد تا ضمن دوری از معایب این دو از محاسن هریک در امر حل و فصل اختلافات بهره برداری نماید.

ح- ساختار نظام اقتصادی و مالیاتی، ساختاری منسجم، شفاف و راهبردی نمی‌باشد. ساختار نظام مالیاتی باید با اعمال قدرت مالیاتی^۱ به ساختار اقتصادی ایران در رسیدن به یک اقتصاد سالم کمک نماید. توسعه نظام مالیاتی به عنوان یکی از محورهای اساسی توسعه اقتصادی کشور شناخته می‌شود نظام مالیاتی به دلایل مختلف از جمله وفور درآمدهای نفتی دربره‌های مختلف متناسب با ظرفیت‌های بالقوه اقتصادی کشور که اکنون بر اساس شاخص برابری قدرت خرید به عنوان هفدهمین اقتصاد کشور قدرتمند جهان به لحاظ حجم تولید ناخالص داخلی توسعه نیافته است.^۲ از سوی دیگر اقتصاد زیر زمینی و فرار مالیاتی، وابستگی اقتصاد به نفت، انحصارات دولتی، سهم پایین مالیات از تولید ناخالص داخلی، وجود طیف وسیعی از معافیت‌های مالیاتی و در نهایت فرآیند اجرایی موجب گردیده که نظام مالیاتی با وجود اهمیت ذاتی و واقعی خود نتواند از اقتدار لازم برای جهت دهی قانونی به رسیدگی پرونده‌ها و اقدامات ملموس و عملی در جهت حل و فصل اختلافات مالیاتی در زمانی قابل قبول گام بردارد.

نتیجه گیری

مالیات از شناسایی هویتی و درآمدی مودی، تا رسیدگی و تشخیص و کنترل و بازبینی، از طرح اعتراض و حل و فصل پرونده تا وصول، با چالش‌ها و فراز و نشیب‌های مختلف در مراحل و مراجع متعدد درون سازمانی و برون سازمانی مواجه می‌باشد که هریک از این فرآیندها زمینه‌ساز اطاله دادرسی می‌باشد.

۱- رستمی ولی، اقتدارات و اختیارات دستگاه مالیاتی ایران، فصلنامه حقوق دانشگاه تهران، دوره ۳۸، شماره ۴، پاییز ۱۳۸۷

۲- عسکری علی، کالبد شکافی اصلاح نظام مالیاتی کشور: چالش‌ها، برنامه‌ها و عملکرد نظام مالیاتی، فصلنامه سیاست‌های مالی و اقتصادی ویژه نامه کارنامه اقتصادی دولت، ۸۵، سال یکم، شماره ۲، تابستان ۱۳۹۲، ص. ۱۲۰

به دلیل آن که قانون مالیاتی با کثرت، پیچیدگی، سنتی بودن، تغییرات ممتد و اتکای غیر متعارف به آیین نامه‌ها، دستورالعمل‌ها و بخشنامه‌ها رنج می‌برد همین موضوع اسباب اختلاف نظر مؤدیان و مأموران و دادرسان را فراهم می‌سازد و از سوی دیگر فقدان قانون تشکیلات و آیین دادرسی مالیاتی، فقدان قانون دادرسی مالیاتی کیفری، فقدان ضمانت اجرای لازم برای قوانین موجود، فقدان هزینه دادرسی برای ترفندهای مؤدیان و مواعد رسیدگی و دادرسی برای عملکرد مأموران و دادرسان، و عدم استاندارد سازی فرآیندهای رسیدگی و دادرسی موجب می‌گردد که دینفغان بدون هیچ هزینه‌ای از ترفندها و گریزگاه‌های مالیاتی، در مسیری گام بردارند که یکی از نتایج آن اطلاع دادرسی می‌باشد.

مؤدیان مالیاتی به دلیل عدم آشنایی با قوانین و مقررات، عدم فرهنگ سازی و اطلاع رسانی، عدم دسترسی به وکلای خبره و مشاوران کاردان، مشاهده تبعیض در اعطای معافیت و تشخیص درآمد، مشاهده چندگانگی در رسیدگی به دفاتر و تنظیم گزارش علی‌الراس و به دلیل نارضایتی سیاسی، اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی به دنبال مفری برای نپرداختن مالیات می‌روند که اطلاع دادرسی یکی از آسان‌ترین و بی‌هزینه‌ترین روش‌های موجود می‌باشد.

مأموران و دادرسان مالیاتی به دلیل عدم استاندارد سازی فرآیندهای رسیدگی و دادرسی، حجم نامحدود پرونده‌های مالیاتی نسبت به منابع انسانی، عدم اجرای درست قوانین مالی و مالیاتی به دلیل بهره‌مند نبودن از دانش حسابرسی مالیاتی، عدم دسترسی آسان به قوانین و مقررات و اطلاعات مورد نیاز درآمدی و هویتی، عدم همکاری اشخاص ثالث در اجرای مواد ۲۳۰ و ۲۳۱ ق.م.م، عدم استفاده صحیح از ابزار نظارتی به دلیل فقدان پلیس مالیاتی، عدم انگیزه کاری به دلیل فقدان نظام ارتقاء و تشویق و تنبیه، صدور قرار کارشناسی وعدم اجرای به موقع قرارهای صادره وعدم اجرای درست ماده ۲۳۷ ق.م.م، قادر به سرعت در تشخیص و صدور رای نبوده و به دلیل تاخیر در رسیدگی و دادرسی نسبت به پرونده‌های موجود و به دلیل حجم عظیمی از ورودی پرونده‌ها، موجب اطلاع دادرسی می‌گردند. بنابراین عدم توسعه یافتگی ساختار نظام مالیاتی، نامتجانس بودن ترکیب و عدم استقلال و وابستگی هیأت‌ها از نظر مالی و تشکیلاتی و ساختاری، استفاده از کادر اداری مبتدی، تخصصی نبودن دادرسی، فقدان

چارت سازمانی ارجاع در مراجع دادرسی، عدم توجه به اهمیت ابلاغ اوراق مالیاتی و در نهایت فقدان مشارکت و عدم اعتماد مؤدیان به نظام مالیاتی موجب گردیده که اطاله دادرسی ریشه در عوامل متعددی داشته باشد که کنترل آن مستلزم آن است تا وفق منویات مقام رهبری نیازمند مدیریت جهادی در بخش‌های مختلف درون سازمانی و برون سازمانی صورت پذیرد.

پیشنهادهات

۱- به جای تدوین دستورالعمل دادرسی مالیاتی که پس از زحمات بسیار از سال ۱۳۸۷ در مرحله اجراء می‌باشد و هم در اجرا و هم در عمومیت و شمولیت دارای نواقص می‌باشد پیشنهاد می‌گردد قانون تشکیلات و آئین دادرسی مالیاتی به همراه مقررات دادرسی مالیاتی کیفری و مقررات حقوق مؤدی مالیاتی تصویب گردد.

۲- مراحل دادرسی در ایران طولانی می‌باشد پیشنهاد می‌گردد در صورتی که مؤدی مالیاتی نتوانسته باشد به دلیل عدم ارائه دلایل و مستندات قانونی در مرحله اداری حل اختلاف به توافق برسد دلایل عدم توافق به صورت مکتوب در ظهر برگ تشخیص از طرف مؤدی و رئیس امور مالیاتی نوشته شود تا این گونه از پرونده‌ها امکان طرح در هیات حل اختلاف بدوی را نداشته باشند و پرونده مستقیماً در هیات تجدید نظر مطرح گردد اجرای این مهم مستلزم آن است که جایگاه رئیس امور مالیاتی باز تعریف شود. هم‌چنین با توجه به استقلال سازمان امور مالیاتی کشور و جایگاه وزیر امور اقتصادی و دارایی و سابقه و تجربه بالای اعضای شورای عالی مالیاتی پیشنهاد می‌گردد هیات ماده ۲۵۱ مکرر قانون مالیات‌ها در شورای عالی مالیاتی ادغام گردد و شورای عالی مالیاتی هم‌زمان بتواند به تکالیف مقرر در ماده ۲۵۱ و ۲۵۱ مکرر ق. م. م عمل نماید.

۳- عمده پرونده‌های قابل طرح در دیوان عدالت اداری مربوط به بخشنامه‌های مغایر با قانون می‌باشد لذا اختیار تهیه آئین نامه‌ها و بخشنامه‌های مربوط به اجرای قانون کما فی السابق به شورای عالی مالیاتی برگردد.

۴- قانون‌گذار جهت طرح پرونده در مرحله هیات تجدید نظر شرایطی را تعریف نماید لذا پیشنهاد می‌گردد موارد ذیل در اصلاحات قانون مالیاتی به منظور طرح پرونده در هیات تجدید نظر مدنظر قرار گیرد:

الف- پرونده‌های با بدهی کم‌تر از یک شاخص معین از جمله کم‌تر از یک میلیون ریال در منبع اشخاص حقیقی و کم‌تر از پنج میلیون ریال در منبع اشخاص حقوقی قابلیت طرح در هیات تجدید نظر را نداشته باشد. ب، مودی مکلف به پرداخت حداقل بیست درصد از مالیات متعلقه باشد.

۵- جلسات هیات‌ها بر اساس نوع اعتراض و منبع مالیاتی و مبلغ مالیات به صورت تخصصی تشکیل گردد برای اجرای این مهم جهت مراجع دادرسی چارت سازمانی با عنوان معاونت ارجاع تعریف گردد تا اولاً پرونده قبل از ارسال به هیات مورد بازبینی قرار گرفته ثانیاً معاونت مذکور پرونده را به هیات صلاحیت دار ارجاع نماید. همچنین به منظور استقلال در تصمیم‌گیری عادلانه و جلب اعتماد مودیان، ساختمان، حقوق و مزایا، تشکیلات سازمانی مراجع دادرسی مالیاتی مستقل از سازمان مالیاتی تعریف شود و به جای استفاده از عنوان هیات حل اختلاف مالیاتی از عنوان مرجع دادرسی مالیاتی یا دادگاه مالیاتی استفاده شود.

۶- از آن جایی که عمده دلایل طرح پرونده در مراجع دادرسی به علت عدم اجرای درست ماده ۲۳۷ ق.م.م می‌باشد لذا اجرای طرح خود اظهاری مالیاتی به منظور اعتماد به مودیان و به دلیل کثرت پرونده‌های موجود و قلت نیروی انسانی مخصوصاً در پرونده‌های با درآمد پایین با گستردگی بیش‌تری اجرا گردد، موضوعی که عمده کشورهای پیشرفته در حال اجرای آن هستند این مهم حداقل برای بازه زمانی مشخص جهت جلوگیری از ورود حجم عظیمی از پرونده‌های با مبالغ پایین ضروری می‌باشد. همچنین برای طرح پرونده در مراجع دادرسی در منابع مختلف مالیاتی به میزان مشخص و بر اساس مبلغ اختلاف، نوع اعتراض و چگونگی رسیدگی، هزینه دادرسی در نظر گرفته شود این هزینه می‌تواند شامل ابطال حق تمبر، جرایم مالیاتی غیرقابل بخشش و عدم امکان استفاده از تسهیلات مانند تقسیط بدهی و بخشودگی جرایم مالیاتی باشد.

فهرست منابع

- ۱- افشار نیا، طیب و حجت مبین، اطاله دادرسی و توسعه قضایی، چاپ اول، نشر خرسند، ۱۳۸۹
- ۲- امامی، محمد، حقوق مالیه عمومی، چاپ سوم، نشر بنیاد حقوقی میزان، ۱۳۸۹
- ۳- پناهی، محمد قاسم، قانون مالیات‌های مستقیم، چاپ چهارم، نشر بلاغ دانش، ۱۳۹۰
- ۴- راهپیمای، مهدی، دادرسی مالیاتی در پرتو اصول دادرسی عادلانه، نشر جاودانه، جنگل - ۱۳۹۱
- ۵- رستمی، ولی، مالیه عمومی، چاپ اول، نشر میزان، زمستان ۱۳۹۰
- ۶- رنجبری، ابوالفضل و علی بادامچی، حقوق مالی و مالیه عمومی، چاپ نهم، نشر مجد، ۱۳۸۷
- ۷- زارع مقدم، احمد، مجموعه کامل قانون و مقررات مالیاتی به انضمام ۲۰۰ نکته راهبردی - چاپ دوم، نشر جاودانه، ۱۳۹۰
- ۸- سازمان امور مالیاتی کشور، فردای مالیات (دستاوردها و چشم انداز طرح جامع اطلاعات مالیاتی)، چاپ اول، ۱۳۸۷
- ۹- سازمان امور مالیاتی کشور، دستورالعمل دادرسی مالیاتی، چاپ اول، نشر سازمان امور مالیاتی کشور، ۱۳۸۷
- ۱۰- سامع، علی، علل اطاله دادرسی در نظام قضایی ایران، چاپ اول، نشر آثار اندیشه، ۱۳۸۵
- ۱۱- سمیعی، علی اکبر وهمکاران، مجموعه قوانین مالیاتی، چاپ دوم، ۱۳۸۹
- ۱۲- غلامی، علی، آیین دادرسی مالیاتی (در راستای اجرای عدالت مالیاتی)، چاپ اول، نشر بچه‌ها سلام، ۱۳۸۵
- ۱۳- کریمی، حسین علی، موازین حقوق مالیاتی در آراء دیوان عدالت اداری، چاپ اول، نشر جاودانه، ۱۳۹۱
- ۱۴- لایحه اصلاح مقررات ابلاغ اوراق مالیاتی و علت تهیه آن، فصلنامه تخصصی مالیاتی، شماره ۲۶، زمستان ۱۳۷۸

- ۱۵- مالکی مقدم، هوشنگ و عبادالله عباسی، حقوق مالیاتی و آیین دادرسی آن، چاپ اول، نشر خانه خرد، ۱۳۸۲
- ۱۶- جیبی‌فر، محمدصادق، حقوق و تکالیف متقابل مودیان و دستگاه‌های مالیاتی، چاپ اول، نشر جاودانه جنگل، ۱۳۹۰
- ۱۷- ویکتور، ثورونی، طراحی و نگارش قانون مالیاتی، مترجم مرتضی ملا نظر، دو جلد، نشر سازمان امور مالیاتی کشور
- ۱۸- بهریان، حسن، هیات‌های حل اختلاف مالیاتی، فصلنامه تخصصی مالیاتی، شماره ۳، سال ۱۳۷۲
- ۱۹- ----، نقدی بر مقاله دیوان عدالت اداری، فصلنامه تخصصی مالیاتی، شماره ۱۶، تابستان ۱۳۷۶
- ۲۰- اکباتان، م.، تهیه لوایح مالیاتی از سوی سازمان‌های غیر مالیاتی، مجله تخصصی مالیات، شماره ۲۸، تابستان ۱۳۷۹
- ۲۱- بی‌نا، سیستم اعتراض به تشخیص مراجع مالیاتی در چند کشور، مجله تخصصی مالیات، شماره ۲۹، پاییز ۱۳۷۹
- ۲۲- پور عسکری، علی اصغر، مسیر یک پرونده مالیاتی، مجله تخصصی مالیات، شماره ۱۶، تابستان ۱۳۷۶
- ۲۳- تاریکی نژاد، علی و جعفر شفیعی سردشت، آئین دادرسی مالیاتی در ایران، مجله پژوهش‌های حقوقی، شماره ۱۰، سال ۱۳۸۵
- ۲۴- توکل، محمد، ماده ۲۳۷ شاه بیت حقوق مودیان، مجله تخصصی مالیات، شماره ۳۶، زمستان ۱۳۸۱
- ۲۵- حسنی، علی رضا، نقش وکلاو مشاوران حقوقی در روند تسریع دادرسی، ماهنامه دیدگاه، شماره ۱۱، تیر ۱۳۸۱
- ۲۶- رستمی، ولی، اقتدارات و اختیارات دستگاه مالیاتی ایران، فصلنامه حقوق دانشگاه تهران، دوره ۳۸، شماره ۴، پاییز ۱۳۸۷
- ۲۷- رضایی زاده، محمد جواد و ابوالفضل درویش وند، نقش و جایگاه شورای عالی مالیاتی در نظام مالیاتی کشور و نظارت دیوان عدالت اداری بر آن، فصلنامه حقوق مجله دانشکده حقوق و علوم سیاسی، دوره ۳۹، شماره ۲، تابستان ۱۳۸۸

- ۲۸- رزاقی، محمد، قوانین مالیاتی و مفاهیم ناشناخته آن، فصلنامه تخصصی مالیاتی، شماره ۱۸، زمستان ۱۳۷۶
- ۲۹- زایر، آیت، جایگاه ساده‌سازی در برنامه‌های اصلاح مالیاتی، فصلنامه تخصصی مالیات، شماره ۶۲، پاییز ۱۳۸۸
- ۳۰- شعبانی، محمد، تحلیلی انتقادی بر آئین دادرسی مالیاتی در ایران، مجموعه مقالات دومین همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی ایران، چاپ اول، جلد دوم، نشر روناس، خرداد ۱۳۸۸
- ۳۱- عرب مازار، علی اکبر، مروری کوتاه بر پاره‌ای مفاهیم و نظرات مالیاتی، فصلنامه مالیاتی شماره ۱۶، تابستان ۱۳۷۶
- ۳۲- عبادی، محمد اسماعیل، علل اطاله دادرسی و راهکارهای جلوگیری از آن، ماهنامه قضاوت، شماره ۴۰، مهر ۱۳۸۵
- ۳۳- عسکری، علی، کالبد شکافی اصلاح نظام مالیاتی کشور، فصلنامه سیاست‌های مالی و اقتصادی، شماره ۲، تابستان ۱۳۹۲
- ۳۴- لشکری زاده، مریم و محمد عزیزی، شناسایی برخی عوامل مؤثر بر ارتقای فرهنگ مالیاتی در ایران، فصلنامه مدیریت، سال هشتم، شماره ۲۲، تابستان ۱۳۹۰
- ۳۵- معاونت حقوقی و توسعه قضایی، مشکلات و عوامل ریشه‌ای اطاله دادرسی، ماهنامه قضاوت، شماره ۴۲، بهمن ۱۳۸۵
- ۳۶- همدانی، م. ت، هیات ۲۵۱ مکرر ق. م. م مرجعی فوق العاده برای دادخواهی، مجله تخصصی مالیات، شماره ۳۹، ۱۳۸۴
- ۳۷- همدانی، م. ت، ترکیب هیات‌های حل اختلاف مالیاتی، فصلنامه تخصصی مالیات، شماره ۴۱، تابستان ۱۳۸۵
- ۳۸- دیوان عدالت اداری به نشانی www.divanedalat.ir
- ۳۹- سازمان امور مالیاتی کشور به نشانی www.Intamedia.ir، لایحه اصلاح قانون مالیات‌ها
- ۴۰- سازمان امور مالیاتی کشور؛ به نشانی، www.Intamedia.ir، (طرح جامع مالیاتی)

۴۱- جنبه‌های قانونی و فراقانونی دادرسی مالیاتی در ایران، گفتگو با محمد علی تراب‌زاده www.shada.ir (رئیس شورای عالی مالیاتی) شادا - (شبکه اخبار اقتصادی و دارایی ایران)

SID



سرویس های ویژه



سرویس ترجمه تخصصی



کارگاه های آموزشی



بلاگ مرکز اطلاعات علمی



سامانه ویراستاری STES



فیلم های آموزشی

کارگاه های آموزشی مرکز اطلاعات علمی



مقاله نویسی علوم انسانی

مقاله نویسی علوم انسانی



اصول تنظیم قراردادها

اصول تنظیم قراردادها



آموزش مهارت های کاربردی در تدوین و چاپ مقاله

آموزش مهارت های کاربردی در تدوین و چاپ مقاله