

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

حکونگی مراجع حل اختلافات مالیاتی

دکتر فریا توانگر

کاظم عرفانی راستگو یزدی



توانگر، فربیا، ۱۳۶۵- Tavangar, Fariba
 :حل اختلافات مالیاتی از تیوری تا عمل/ فربیا توانگر، کاظم
 عرفانی راستگو یزدی.
 یزد: بکراندیشان، ۱۳۹۸.
 ۲۳۰ص.
 ۵۰۰۰۰۰ ریال: 978-622-99662-4-2
 فربیا
 :مالیات -- قوانین و مقررات -- ایران -- دعاوی
 Taxation -- Law and legislation -- Iran -- Cases:
 :مالیات -- ایران -- دعاوی
 Taxation -- Iran -- Cases:
 :دادگاه‌های مالیاتی -- ایران
 Tax courts -- Iran:
 :عرفانی راستگو یزدی، کاظم، ۱۳۳۲-
 Erfani Rastgo Yazdi, Kaظم
 KM۱۲۵۳۳:
 ۳۳۲-۵۱:
 ۵۷۳۱۹۱:

سرشناسه
 عنوان و نام پدیدآور
 مشخصات نشر
 مشخصات ظاهری
 شابک
 وضعیت دسترسی
 موضوع
 موضوع
 موضوع
 موضوع
 موضوع
 شناسه افزوده
 شناسه افزوده
 رده بندی کنگره
 رده بندی دیویی
 شماره کتابشناسی ملی

ویراستاری و صفحه آرایی: بکراندیشان

طراح جلد: بکراندیشان

نوبت چاپ: تابستان ۱۳۹۸

شمارگان: ۱۰۰۰ نسخه

همه حقوق چاپ و نشر این اثر محفوظ و ویژه بکراندیشان می‌باشد.

شماره‌های تماس ۰۹۱۲۸۴۶۰۸۵۸ - ۰۹۱۳۳۵۶۵۵۲۶

۱	مقدمه
۶	فصل اول
۶	تعاریف شکلی و ماهوی بودن مالیات
۷	تعریف مفهومی
۹	اهداف اصلی
۱۱	نیاز سنجی قانونی
۱۲	سوابق ملی و بین‌المللی
۱۶	روش‌شناسی و سازماندهی
۱۸	فصل دوم
۱۸	مفاهیم و مبانی تئوریک مالیات
۱۹	مفاهیم
۱۹	مفهوم لغوی و اصطلاحی مالیات
۲۵	مفهوم حقوق مالیاتی
۲۸	مفهوم حقوق مودیان مالیاتی
۳۲	مودیان حقیقی
۳۲	مودیان حقوقی
۳۲	کارکنان مالیاتی
۳۳	مفهوم مراجع حل اختلاف مالیاتی
۳۳	تعریف دادرسی
۳۵	انواع دادرسی
۳۶	مفهوم حق دادخواهی مالیاتی

۳۸	تعریف اختلاف مالیاتی
۳۹	رسیدگی ماهوی و شکلی
۳۹	مراجع شبه قضایی
۴۰	مبانی نظری مالیات
۴۰	مبانی دریافت مالیات
۴۵	اصول مالیات
۴۵	اصول کلانیک مالیات
۴۷	اصول جدید مالیات
۵۳	اصول حقوقی حاکم بر اجرای مالیات ها
۵۳	اصل قانونی بودن مالیات (اصل ترمیمی و وسیله قانون گذار)
۵۵	اصل عدم تبعیض بین مودیان و اصل تساوی یا برابری مالیاتی
۵۷	اصل حق اعتراض به رسیدگی مالیاتی (اصل حق تجدیدنظر قضائی نسبت به آراء مراجع مالیاتی)
۵۸	اصل عطف بماسبق نشدن قوانین مالیاتی
۶۰	اصل محرمانه بودن اطلاعات مالیاتی
۶۳	اصل حاکمیت قوانین مالیاتی در مکان
۶۵	اصل ماهیت برتر از شکل
۶۵	پیشینه تاریخی
۶۵	سابقه تاریخی مالیات
۷۱	تاریخچه تشکیل هیئت های حل اختلاف مالیاتی
۷۶	فصل سوم
۷۶	بررسی شکلی و ماهوی حقوق مودیان و سازمان امور مالیاتی

۷۷	 حقوق مودیان
۷۸	 حق کسب اطلاعات و توضیح خواهی
۸۰	 حق ثبت اظهارات مودی
۸۳	 حق برخورداری از وکیل
۸۵	 حق محرمانه اطلاعات
۸۶	 حق ممیزهای معقول
۸۸	 حق مرور زمان مالیاتی
۸۹	 حق دادخواهی - دادرسی
۹۱	 حق استماع توضیحات یا حق دفاع
۹۲	 حق پژوهش خواهی و تبدیل درخواست
۹۳	 حقوق سازمان امور مالیاتی
۹۳	 حق شناسایی و تشخیص
۹۳	 حق درخواست توضیحات و کسب اطلاع
۹۵	 حق اخذ اسناد و مدارک
۹۶	 حق بازرسی
۹۸	 حق تحقیق و رسیدگی
۹۹	 حق تشخیص علی الرأس
۱۰۰	 حق اخذ علی الحساب مالیاتی
۱۰۱	 حق اخذ جریمه
۱۰۲	 حق مطالبه بر مبنای مسئولیت تضامنی در پرداخت مالیات
۱۰۳	 حق وصول مالیات از طریق اقدامات اجرایی و توقیف اموال مؤدی

حق تقدم ماليه نسبت به ساير طلبکاران	۱۰۶
حق تعقيب قضايی	۱۰۶
حق صدور قرار تامين مالياتی	۱۰۷
مسئوليت مأموران مالياتی	۱۰۸
انواع اختلافات مالياتی و ترتيب رسيدگی به آن ها	۱۱۰
اختلافات ناشی از اقدامات اجرائی	۱۱۰
اختلافات ناشی از دفاتر و اسناد و مدارک ابرازی	۱۱۳
اختلاف بين رد - سبداوری و سود مشمول مالیات	۱۱۴
روش های رفع اختلاف بين سود سبداوری و سود مشمول مالیات	۱۱۵
اختلافات ناشی از مبلغ مالیات	۱۱۷
اختلافات مربوط به برگ تشخیص مالیات	۱۱۸
اختلافات ناشی از خسارات وارده موضوع ماده ۱۰۰ م.م.ن	۱۲۰
اختلاف ناشی از استرداد مالیات اضافی	۱۲۳
اختلافات مربوط به طرز رسيدگی و آراء صادره	۱۲۴
فصل چهارم	۱۲۶
نحوه رسيدگی به اختلافات مالياتی و راهکارهای مقابله با آن	۱۲۶
آشنایی با نظام دادرسی مالياتی	۱۲۸
نظام دادرسی مالياتی براساس نوع رسيدگی	۱۳۰
مراحل دادرسی مالياتی	۱۳۴
مرحله اول: مراجع اداری (رسيدگی ماهوی)	۱۳۴
تجزیه ماده ۲۳۸ قانون مالیات های مستقیم	۱۳۶

۱۳۷.....	برگ تشخیص مالیات.....
۱۳۸.....	ابلاغ.....
۱۳۸.....	وکیل تام الاختیار.....
۱۳۹.....	مرجع اعتراض.....
۱۳۹.....	شرایط پذیرش اعتراض.....
۱۴۰.....	آثار پذیرش اعتراض.....
۱۴۰.....	مراجع شبه قضایی (اختصاصی اداری) دادرسی مالیاتی (رسیدگی ماهوی).....
۱۴۲.....	مرحله دوم: هیات حل اختلاف مالیاتی بدوی.....
۱۴۶.....	ترتیب و تشریفات رسیدگی.....
۱۴۸.....	شکایت مودی.....
۱۴۹.....	نحوه رسیدگی و چگونگی بدو رأی.....
۱۵۰.....	ابلاغ وقت رسیدگی.....
۱۵۰.....	میزان حق الوکاله.....
۱۵۱.....	موارد رد اعضای هیات.....
۱۵۲.....	قرار رد اعتراض.....
۱۵۲.....	قرار رسیدگی توأمان: (بند ۴۰ دستور العمل).....
۱۵۴.....	مشخصات آراء صادره.....
۱۵۵.....	تصمیم گیری هیات حل اختلاف مالیاتی.....
۱۵۸.....	امتياز عدم مراجعه مودیان به هیات.....
۱۵۸.....	حدود وظایف و اختیارات هیات.....
۱۶۰.....	مرحله سوم: هیات حل اختلاف تجدیدنظر (رسیدگی ماهوی).....
۱۶۴.....	شرایط تجدیدنظرخواهی.....
۱۶۴.....	مراحل تجدیدنظر.....

وظایف هیات تجدید نظر.....	۱۶۵
مکانیزم تضمین حقوق شهروندان.....	۱۶۵
حذف مرحله تجدیدنظر و اثر آن بر جریان دادرسی مالیاتی.....	۱۶۶
احیای مرحله تجدیدنظر.....	۱۶۷
مرحله چهارم: شورای عالی مالیاتی (رسیدگی شکلی).....	۱۶۸
وظایف شورای عالی مالیاتی و جایگاه آن در نظام مالیاتی کشور.....	۱۶۹
نحوه اعتراض از آراء قطعی هیات و رسیدگی شورا.....	۱۷۱
ترتیب رسیدگی در شورای عالی مالیاتی.....	۱۷۲
نحوه رسیدگی شورا به آراء قطعی هیات‌های حل اختلاف مالیاتی.....	۱۷۳
نظارت قضایی دیوان عدالت اداری بر شورای عالی مالیاتی.....	۱۷۹
مرحله پنجم: هیات حل اختلاف موضوع ماده ۲۱۶ (رسیدگی شکلی و ماهوی).....	۱۸۲
مرحله ششم: هیات موضوع ماده ۲۵۱ مکرر (رسیدگی ماهوی).....	۱۸۲
مصادیق مالیات قطعی.....	۱۸۵
مالیات‌های مشمول ماده ۲۵۱ مکرر.....	۱۸۶
مرحله هفتم: دیوان عدالت اداری (رسیدگی شکلی و ماهوی).....	۱۸۸
نحوه تقدیم شکایت به دیوان عدالت اداری.....	۱۸۹
نحوه رسیدگی در دیوان.....	۱۹۰
شعب تجدید نظر دیوان عدالت اداری.....	۱۹۰
وضیعت اجرایی رای مالیاتی موضوع شکایت.....	۱۹۰
صلاحیت دیوان عدالت اداری نسبت به آراء هیات‌های حل اختلاف مالیاتی.....	۱۹۱
مشکلات نظام دادرسی مالیاتی در ایران.....	۱۹۴
فصل پنجم.....	۱۹۸
فرجام سخن.....	۱۹۸

۱۹۹.....	نتیجه گیری
۲۰۶.....	پیشنهادهات
۲۰۹.....	منابع و ماخذ

www.ketab.ir

مقدمه

درآمدهای مالیاتی دولت از مهمترین درآمدهای هر کشوری هست در کشور جمهوری اسلامی ایران این درآمدها بعد از منابع مالی نفتی از مهمترین منابع درآمدی دولت می باشد بنابراین وصول سریع تر و به موقع مالیات منافع اجتماعی زیادی به همراه دارد به دلیل اختلافاتی که بین مودیان مالیاتی و اداره امور مالیاتی بوجود می آید وصول مالیات با تاخیر صورت می گیرد، لذا رفع اختلافات می تواند موجب کاهش زمان وصول مالیات شده و فواید اجتماعی و اقتصادی بسیاری به همراه داشته باشد.

در این میان بررسی نحوه درسی اختلافات، شناسایی دلایل این اختلافات و نواقص رسیدگی به اختلافات مالیاتی می تواند راهگشای مناسبی برای تسریع در رسیدگی باشد لذا پژوهش حاضر به هدف بررسی نحوه رسیدگی شکلی و ماهوی در هیات های حل اختلاف مالیاتی از این نظر اهمیت دارد که قصد دارد به این سوال اصلی که، شیوه های حل و فصل اختلافات مالیاتی در هیات های حل اختلاف مالیاتی به چه صورت می باشد؟ پاسخ دهد.

روش تحقیق در این پژوهش توصیفی-تحلیلی است. ارتباطات به صورت کتابخانه ای و اسنادی جمع آوری گردیدند نتایج تحقیق نشان داد، به نظر می رسد در ابتدا جهت کوتاه نمودن مسیر رسیدگی، اعتراض به صورت اداری مورد رسیدگی قرار می گیرد در این مرحله به معنای منتفی دانستن برگ تشخیص مالیات می باشد لذا برگ تشخیص صادره و مالیات مؤدی منتفی می گردد در صورت برطرف نشدن اختلاف پرونده به هیات حل اختلاف مالیاتی بدوی ارجاع داده می شود.

از سوی دیگر این هیئت‌ها یا کمیسیون‌ها به صورت تخصصی به موضوع رسیدگی می‌نمایند در صورتی که رای هیأت بدوی از طرف طرف یا طرفین مورد قبول واقع نشود پرونده به هیأت تجدیدنظر می‌رود از رای هیأت تجدیدنظر می‌توان به شورای عالی مالیاتی شکایت کرد رسیدگی به آرای قطعی هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی که از لحاظ عدم رعایت قوانین و مقررات موضوعه یا نقص رسیدگی مورد شکایت مودی یا اداره امور مالیاتی واقع شده باشد به عنوان یکی از وظایف انحصار شده شورای عالی مالیاتی آمده است.

بر اساس ماده ۲۱۶ قانون مالیات‌های مستقیم، چنان چه برگ مالیات قطعی جهت عملیات اجرایی به اداره وصول و اجرا ارسال گردد و مؤدی نسبت به فرآیند قطعیت پرونده معترض باشد، پرونده در هیأت حل اختلاف موضوع این ماده قابل طرح می‌باشد در صورتی که مؤدی بر غیر عادلانه بودن مالیات که مستنداً به مدارک و دلایل کافی است، شکایتی داشته باشد در هات موضوع ماده ۲۵۱ مکرر رسیدگی می‌شود و در نهایت مؤدی می‌تواند در خصوص آراء هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی، شورای عالی مالیاتی، هیأت موضوع ماده ۲۱۶ و (۲۵۱) مکرر به دیوان عدالت اداری شکایت و تقاضای رسیدگی مجدد نماید.

شاید بتوان گفت بهترین کلید واژه برای کتاب پیش رو رسیدگی شکلی و ماهوی مراجع حل اختلاف مالیاتی به میزان پرداخت مالیات در کشور است. پدیده‌ای نوین که ضرورتی انکار ناپذیر در جوامع امروزی محسوب می‌شود و نیک می‌دانیم که مالیات، یکی از مهمترین منابع مالی دولت هم محسوب می‌شود که از آغاز شکل‌گیری جوامع و دولت‌ها تحت عناوین و ماهیت‌های مختلف مورد توجه بوده است امروزه در اکثر کشورها مسأله مالیات یکی از مهمترین دغدغه‌های دولت و مردم است.

از دید دولت علاوه بر اینکه منبع عمده درآمد محسوب می‌شود، عامل و ابزاری موثر و مناسب جهت اعمال سیاست‌هایش؛ از جمله سیاست‌های مالی و اقتصادی، می‌باشد پس برای تامین هزینه‌ها و جهت انجام وظایف و اعمال سیاست‌های خود نیاز به اخذ مالیات دارند و از دید عموم، چون هرگونه نظام مالیاتی و سیاست‌های مربوط به آن در هر جامعه به طور مستقیم یا غیرمستقیم بر جنبه‌های مختلف زندگی افراد تاثیر گذاشته و یکی از جنبه‌های مشارکت در تعیین سرنوشت‌شان محسوب می‌شود، مالیات از اهمیت خاصی برخوردار است، به ویژه در کشورهایی که قیمت اعظم درآمد دولت از مالیات‌ها تامین می‌شود.

از سوی دیگر نظر به اهمیت روزافزون مالیات و تلاش در جهت اتکا به درآمدهای مالیاتی و ایفای نقش به بین‌کننده آن در بودجه کل کشور به منظور اعمال وظایف و مسئولیت‌های وسیع دولت در پی آن توسعه انواع مالیات‌ها (اعم از مستقیم و غیرمستقیم) و تاثیر آن بر حقوق اشخاص حقوق خصوصی، بالطبع اختلافات مالیاتی نیز از اهمیت و حساسیت بیشتری برخوردار می‌شوند و تعارض میان دستگاه مالیاتی با مودیان مالیاتی (تقابل و تضاد میان منافع عمومی و حقوق افراد) به صورتی فراگیر، وسیع و قابل توجه مطرح و بروز می‌کند.

از این رو اهمیت تلاش در راستای استقرار دادرسی سریع و قابل توجه مطرح و بروز می‌کند از آنجا که ممکن است حقوق مودیان مالیاتی از جانب ماموران مالیاتی تضییع گردد، قانون‌گذار مراجع خاصی را در این خصوص پیش بینی نموده است رسیدگی به اعتراضات، اختلافات و دعاوی مالیاتی در ایران، طبق قوانین موضوعه کنونی برعهده مراجع اداری پیش بینی شده در قانون مالیات‌های مستقیم و مراجع قضایی به ویژه دیوان عدالت اداری قرار دارد حدود صلاحیت،

ساختار، نحوه صدور رای و تشریفات رسیدگی این مراجع، تحت عنوان دادرسی مالیاتی مورد بررسی واقع می‌شود.

از طرفی مودیان مالیاتی باید از حق پژوهش یا تجدیدنظرخواهی از تصمیمات مراجع مالیاتی در مرجع تجدیدنظر اداری مستقل (مراجع شبه قضایی مالیاتی و مرجع قضایی نهایی) برخوردار باشند بر این اساس مودی باید حق داشته باشد که نسبت به اقدام دستگاه مالیاتی در مورد تشخیص و وصول مالیات به مرجع مستقل اداری با قضایی مراجعه و اعتراض و شکایت نماید از سوی دیگر، افزون بر رعایت مقررات قانونی مربوط، رعایت اصول و معیارهای دادرسی منصفانه از سوی هر دادگاه و مرجعی که رای صادر می‌کند (اعم از مراجع قضایی و شبه قضایی) لازم است تا از این طریق حقوق مودیان مالیاتی نیز تضمین گردد. (هداوند و آقایی طوق، ۱۳۸۹: ۱۹)

بنابراین در این پژوهش ضمن توجه خاص به نحوه رسیدگی شکلی و ماهوی به اختلافات مالیاتی، حقوق مودیان مالیاتی و سازمان امور مالیاتی و نیز دلایل ایجاد این اختلافات مورد بررسی و تجزیه و تحلیل دقیق قرار می‌گیرد و تلاش می‌گردد پیشنهادها و راهکارهایی برای کاهش این نوع اختلافات ارائه گردد.