

دعاوی مالیاتی

داین مقاله در زمانی تحریر شده که هنوز لایحه مالیات بر درآمد بشکل قانون در نیامده بود و اینک که قانون تصویب شده اشکالات مربوط به لایحه نسبت به قانون مصوب هم وارد است .

سابقه:

وقتی در سال ۱۳۱۲ اولین قانون مالیات بر درآمد وضع گردید تهیه کنندگان آن که اصل قانون را از کشورهای دیگر اقتباس نموده بودند آن مواردی را از آن قوانین که حافظ حقوق افراد در مقابل دستگاه اداری بود نیز قبول و در قانون ما گنجانده بدین توضیح که در آن کشورها در مورد دعاوی مالیاتی یا در مرحله بدوی و تجدید نظر یا در مرحله تجدید نظر لاقول دادگاههای عمومی یا دیوان عالی کشور رسیدگی میکنند و لذا یک مرجع مستقل قضائی نظارت بر اجراء قوانین مالیاتی دارد. طبق قانون سال ۱۳۱۲ در ایران دیوان دادرسی دارائی که يك دادگاه اختصاصی مرکب از قضات بود در مورد دعاوی مالیاتی رسیدگی میکرد و در مواردی هم که مودی معترض بود با شرطی میتوانست از شعبه تجدید نظر دیوان مزبور تقاضای رسیدگی نماید ولی از زمان انحلال دیوان مزبور در سال ۱۳۳۱ تا کنون رسیدگی بدعاوی مالیاتی در حدود صلاحیت کمیسیونهای تشخیص مالیاتی قرار گرفته فقط در قانون سال ۱۳۳۵ هیئتهای حل اختلاف که اکثریت آن میبایستی از قضات باشد پیش بینی شد و آنهم بموجب قوانین بعدی لغو گردید بنا بر این با آنکه سیر حقوقی در عالم در جهت ازدیاد حقوق فردی در مقابل دستگاههای اداری است راجع بدعاوی مالیاتی متأسفانه رعایت این جهت نشده و از حقوق افسراد کاسته گردیده و بر اختیارات دستگاههای اداری افزوده شده است .

لایحه جدید مالیات:

در این موقع که لایحه قانون مالیات بر درآمد انتشار یافته معلوم گردید که مرجع دعاوی مالیاتی مثل سابق همان کمیسیونهای تشخیص مالیات خواهد بود و مثل کشورهای قبیل انگلستان و آمریکا و امثال آنها يك مرجع مستقل قضائی برای رسیدگی در مرحله بدوی یا تجدید نظر تعیین نگردیده و نقص سابق باقی خواهد بود در صورتی که داشتن يك مرجع

قضائی مستقل برای دعاوی مالیاتی از حقوق افراد است که همانطور که در مقابل مقررات سخت قانون قرار دارند در مورد اختلافات خود با دستگاه های مالیاتی از مرجع قضائی مملکتی و از اصل ۷۱ متمم قانون اساسی که مرجع تظلمات را عدلیه میشناسد استفاده نمایند.

هر چند در لایحه جدید مقداری از تذکراتی که راجع بکمیسو نهایی تشخیص داده شده بصورت اصلاحی گنجانیده شده از قبیل تشکیل يك شورای عالی مالیاتی از جهت تطبیق آراء کمیسو نهایی تشخیص با قوانین موضوعه و نقض در صورت مخالفت رأی با قوانین و همچنین عدم تغییر شغل نمایندگان دارائی در کمیسو نهایی تشخیص مگر با موافقت آنان یا طبق رأی هیئت عالی انتظامی مالیاتی ولی بعد از بحث در اصل موضوع گفته خواهد شد که اصلاحات مزبور کافی برای تأمین منظور نخواهد بود.

نزوم مرجع قضائی :

داشتن يك مرجع قضائی از چند جهت لازم است:

اول - مرجع قضائی بموجب اصل تفکیک قوا از قوه مجریه جداست و بنابراین هر گاه خودش نخواهد تحت تأثیر دستگاههای مجریه قرار گیرد از نظر استقلالی که دارد هیچوقت دستگاه اداری بهیچ عنوانی نمیتواند او را تحت تأثیر قرار دهد خلاصه آنکه تعقیب انتظامی او بوسیله خود قوه قضائیه بعمل میآید و بتخلیفات او در دادگاه عالی انتظامی قضات رسیدگی میشود و بیمی از تهدید انتظار خدمت یا انفصال مقامات اداری ندارد و ترفیع او هم در دست دادگاه عالی انتظامی قضات است. ولی هیئت عالی انتظامی مالیاتی طبق لایحه جدید مرکب از کارمندان وزارت دارائی است و همین يك تفاوت اصلی نشان میدهد که اعضاء کمیسو نهایی تشخیص و شورای عالی مالیاتی از مصونیتی که قضات دادگستری برخوردار هستند برخوردار نخواهند بود.

دوم - جهت رسیدگی بدعاوی مالیاتی صلاحیت علمی از نظر قضاوت شرط اساسی است در لایحه جدید مالیاتی کمیسو تشخیص مالیاتی مرکب است از يك نفر نماینده وزارت دارائی یک نفر قاضی و یک نفر نماینده از تشکیلاتی که مودی بآن تعلق دارد از قبیل اطاق صنایع یا بازرگانی یا سندیکای مهندسين یا کانون و کلاه و غیره و در صورت درخواست تجدید نظر از طرف مودی رسیدگی بوسیله يك کمیسو تشخیص دیگری که در عرض همان اولی است بعمل میآید و تقاضای تجدید نظر در شورای عالی مالیاتی هم فقط از نظر نقض قانون است در واقع شورای عالی مالیاتی بجای محاکم عالی که در کشورهای خارجه مرجع دعاوی مالیاتی هستند گذارده شده و شرط عضویت شورای مزبور این است که مدارجی را که عبارت از ممیزی است و حداقل شش سال سابقه ممیزی کل باشد طی نموده باشند و مادام کارمندان دارائی شرایط

فوق یافت نشوند از بین کارمندان عالی مقام وزارت دارائی با سابقه بیست سال خدمت و اشتغال با امور مالیاتی تعیین خواهند شد ولی باین نکته لازم است توجه شود که صلاحیت علمی قضائی برای آنها شرط نشده و واضح است در مورد تفسیر قوانین که احاطه بعلوم قضائی و حقوقی و تمرین و تجربه لازم است معمولاً اشخاص مزبور مشکل است صلاحیت علمی تجربه ای داشته باشند و لذا اظهار عقیده در مورد قوانین و تفسیر آن با اشخاص غیر قضائی خواهد بود بنا بر این تأمین برای مالیات دهندگان از نظر اینکه بر طبق قوانین موضوعه مالیاتی درباره آنها قضاوت خواهد شد وجود ندارد .

علت دوری جستن از رسیدگی مراجع قضائی را مقامات وزارت دارائی ترس از طول دادرسی ذکر میکنند این ایراد صحیح نیست زیرا در خود ادارات دارائی و کمیسیون ها پرونده ها سال ها خاتمه نیافته باقی میماند بطوریکه چند دفته کمیسیون هائی مخصوص با اختیارات تام برای خاتمه دادن بآن پرونده ها طبق قانون تشکیل داده اند و یا بطریقه توافق متوسل شده اند از طرفی بدارائی اختیار توقیف اموال مودی از زمان تشخیص مالیات داده شده لذا حق وزارت دارائی در تأمین بدهی محفوظ است .

ولی هر گاه مرجع مستقل قضائی برای مرحله بدوی و تجدید نظر مورد موافقت نباشد از لحاظ مطابقت رعایت حقوق فردی با مقتضیات زمان و تأمین اجراء صحیح قانون حق این است که از نظر تضمین مطابقت آراء کمیسیون ها با قوانین موضوعه حق مراجعه بدیوان عالی کشور برای افراد و دولت هر دو برقرار شود چنین عملی بمنفع دولت و مردم هر دو خواهد بود زیرا از آراء دیوان کشور تبعیت خواهد شد و هر دو مطمئن خواهند بود عالی ترین مرجع قضائی کشور اظهار نظر کرده است از طرفی از نظر روابط بین المللی ما تعیین دیوان عالی کشور بعنوان مرجع نهائی تأثیر خواهد داشت و هماهنگی ما را با کشورهای دیگر در مسائل حقوقی و قضائی فراهم خواهد نمود .

يك مثال : برای اینکه معلوم باشد صلاحیت علمی قضائی لازمه تأمین حقوق افراد و اجراء صحیح عادلانه قوانین و تضمین مطابقت آراء کمیسیون ها با قوانین موضوعه است از يك پرونده مالیاتی مثالی می آورم : ماده ۴ قانون سال ۱۳۳۷ از این قرار است :

بند (ع) ماده ۳ بشرح ذیل اصلاح میشود :

«کارخانجات و موسسات تولیدی جدید التاسیس در صورتی که مرکز فعالیت و بهره برداری آنها در شهرستانها باشد کماکان از تاریخ بهره برداری تا پنجسال از پرداخت مالیات معاف میباشند .

اسامی کارخانجات و موسسات مشمول این معافیت بموجب تصویب نامه هیئت وزیران تعیین و اعلام خواهد شد .»

در یکی از شهرستانها کارخانه ریسندگی و بافندگی ایجاد شد که در سال ۱۳۳۹ طبق

تصدیق و پروانه وزارت اقتصاد شروع بهره برداری نمود و طبق صریح قانون میبایستی تا پنج سال معاف باشد ولی از همان سال شروع بهره برداری مالیات مطالبه شد این کارخانه هم جزء کارخانه‌هایی است که در تصویب نامه هیئت وزیران تعیین و اعلام شده است.

مودی بنظریه اداره دارائی اعتراض نمود و رسیدگی بکمسیون تشخیص مراجعه گردید در کمسیون تشخیص هم نماینده دارائی از صاحب منصبان قدیمی وزارت دارائی بود کمسیون تشخیص مودی را محکوم بپرداخت مالیات نمود و استدلالش این بود که چون شرکت صاحب کارخانه در تهران به ثبت رسیده مشمول معافیت نخواهد بود در صورتیکه قانون صراحت دارد بر معافیت کارخانه‌ای که در شهرستانها ایجاد شده باشد و مرکز فعالیت و بهره برداری آن در شهرستانها باشد و این کارخانه در شهرستان ایجاد شده بود و بیش از هزار کارگر در شهرستان کار میکردند و بهره برداری از کارخانه و فعالیت آن در شهرستان میشد و گواهی وزارت اقتصاد و فرماندار کل و اداره کار و اداره دارائی محل و سازمان بیمه‌های اجتماعی همگی این مراتب را تأیید مینمود.

فقط موضوع ثبت شرکت در تهران موجب این اشتباه بود و حال آنکه موضوع ثبت با محل بهره برداری دو امری متفاوت است و تقاضای ثبت شرکت طبق آئین نامه ثبت شرکتها در اداره ثبت شرکتها در تهران باید بعمل آید و یک مرجع قضائی باین موضوع توجه میکرد و اگر متوجه نمیشد دادگاه عالی انتظامی قضات او را مجازات مینمود.

مطالبه سال بعد هم بر اساس سال قبلی مجدداً از مودی مزبور بعمل آمد و مودی همان مدافعات سابق را نمود ولی با این تفاوت که نماینده دارائی در کمسیون از کارمندان قضائی دیوان دادرسی دارائی سابق و در امر قضاوت وارد بود و ایندفعه برخلاف کمسیون تشخیص قبلی کمسیون تشخیص رأی بر معافیت مالیاتی مودی صادر نمود.

پس واضح است که صلاحیت علمی قضائی در مورد قضاوت نسبت بدعاوی لازم است و تا یک مرجع عالی قضائی لاقلاً برای رسیدگی از جهت مطابقت آراء صادر با قوانین و اجراء صحیح قوانین تعیین نشود قضاوت صحیح درباره دعاوی مالیاتی تأمین نخواهد شد و این ایراد اساسی بر لایحه جدید که حقوق افراد و دولت را در این مورد تأمین نکرده وارد است. وظائف کمسیونهای تشخیص مالیاتی: در لایحه جدید وظائف و اختیارات کمسیونهای تشخیص مالیاتی تعیین نگردیده و در صورتیکه در بند (د) ماده ۳ قانون توافق و تسهیل وصول مالیاتها مصوب ۲۸ تیر ۱۳۴۳ در این مورد مختصراً اشاره‌ای شده با این عبارات: و با رعایت مقررات مربوطه و با توجه باظهارت و دلائل طرفین بموضوع مورد اختلاف رسیدگی و رأی صادر خواهد شد.

مقصود از توجه باین نکته آن است که کمسیونهای تشخیص باید در رسیدگی نسبت بآنچه محتاج بقضاوت است استقلال داشته باشند و تابع دستگاه اداری نباشند. چند مثال این موضوع

را روشن خواهد نمود:

۱- مواردی پیش می‌آید که محل محتاج بمعاینه است مثلاً از جهت وجود خیابان یا وجود کوه و تپه یا داشتن بنا و مستحذات و مودی برای رد ادعای اداره دارائی تقاضای معاینه میکند کمیسیونهای تشخیص این معاینه و بازرسی را بعهده خود مأمورین و اگذار میکنند در صورتیکه مشاهده خود قاضی لازم است.

۲- در مواقعی ارجاع بکارشناسی جهت قضاوت ضرورت دارد و کمیسیونهای تشخیص خود را مختار نمیدانند که از غیر مجرای ادارات دارائی کارشناسی بعمل آید و کارشناسی بوسیله خود اداره دارائی و مأمورین و مستخدمین آن بعمل می‌آید که این امر با قضاوت صحیح منافات دارد. برای اجراء عدالت و قوانین باید کارشناسی بر اساسی بعمل آید که حقوق طرفین رعایت و حفظ شده باشد و همچنین است مواردی که مودی نسبت بحساب معترض است و باید حسابدارانی که نسبت بطرفین سمتی نداشته باشند رسیدگی نمایند.

در لایحه جدید این موضوعات مسکوت مانده و همان رویه‌های قبلی مسلماً عمل خواهد شد در صورتیکه لازم است وظائف کمیسیونهای تشخیص از جهت اختیارات آنان معلوم و از این جهت مسئولیت داشته باشند یعنی از نظر عدم رعایت قوانین و اصول رسیدگی و در این دو مورد که پایه اصلی قضاوت است در لایحه هیچ مقرراتی وجود ندارد و اگر کمیسیونهای تشخیص رعایت قوانین را نکردند و آنچه را برای رسیدگی لازم است که نمونه‌ای از آن در سطور فوق گفته شد چه خواهد شد و چه مسئولیتی وجود دارد معلوم نیست.

البته در فصل مربوط به بیئت عالی انتظامی مالیاتی مطالبی عنوان شده ولی برای هیئت عالی انتظامی صلاحیت رسیدگی بتخلفات اداری قید شده و موضوع مسئولیت از نظر عدم مطابقت رأی با قانون و اصول رسیدگی مسکوت مانده است در صورتیکه برای قضات دادگستری چنین مسئولیتی وجود دارد.

البته نویسنده قصد ندارم کلیه اعتراضات نسبت برسیدگی بدعاوی مالیاتی را در این مقاله شرح دهم و آنچه مورد بحث واقع شده بعضی از نکات اصولی و اساسی است که امیدوارم مورد توجه کمیسیون دادگستری مجلس شورای ملی و مجلس سنا واقع شود و اصلاحاتی در این مورد بعمل آید.

در هر دعوائی دواصل مهم وجود دارد که باید رعایت شود یکی طریق رسیدگی است که اطمینان حاصل شود آنچه را که طرفین دعوی استناد نموده‌اند رسیدگی شود یعنی نسبت بدلائل طرفین رسیدگی بعمل آید دیگر آنکه رأی که صادر میشود بر طبق قانونی که وجود دارد رعایت شود. در لایحه جدید مالیاتی نسبت بعدم رعایت این دواصل از طرف کمیسیون تشخیص مقرراتی وجود ندارد ولی در ماه ۳۰۱ گزارش شورای اول از کمیسیون اداری چنین مقرر شده

در گاه بعد از تشخیص قطعی مالیات و غیر قابل اعتراض بودن آن ثابت شود که مأموران تشخیص یا اعضاء کمیسیون تشخیص بدون توجه با اسناد و مدارک مودی و تحقیقات کافی درآمد مودی را بیش از دو برابر تشخیص داده اند حداقل مجازات اداری تخلف دو سال انفصال از خدمات دولتی خواهد بود.

ملاحظه میشود ظاهر ماده این است که چنین مجازاتی رسیدگی کامل با اسناد و دلایل مودی را تأمین نمیکند ولی وقتی با دقت توجه شود معلوم میگردد عدم رعایت قانون مسئولیتی ندارد و عدم توجه با اسناد و دلایل هم در صورتی موجب مسئولیت است که رأی کمیسیون تشخیص بیش از دو برابر درآمد مودی باشد در صورتیکه عدم رعایت اسناد و دلایل باید موجب مسئولیت باشد نه آنکه اگر رأی بیش از دو برابر درآمد مودی بود مسئولیت وجود خواهد داشت معنای این ماده اینست که اگر کسی بر مبنای صد هزار ریال درآمد باید محکوم پرداخت ده هزار ریال مالیات شود ولی محکوم پرداخت بیست هزار ریال گردید هیچگونه مسئولیتی وجود ندارد اما اگر محکوم پرداخت بیست و پنج هزار ریال گردید در آن صورت مسئولیت برای کمیسیون تشخیص وجود خواهد داشت یعنی تخلف از قانون و اصول رسیدگی تا بیش از دو برابر موضوع ادعا نباشد وجود نخواهد داشت و چنین چیزی خلاف قاعده و منطق و اصول است چه اگر قانون رعایت نشده همینقدر که رعایت نشود مسئولیت آور است و عدم رعایت قانون بستگی بمبلغ و میزان مورد ادعا ندارد اما در مورد قضات اینطور نیست صرف عدم رعایت قانون و اصول رسیدگی که مؤثر در دعوی باشد تخلف و موجب مسئولیت است که امکان رسیدگی بدعاوی مالیاتی لااقل در یک مرحله و یا یک دادگاه عالی قضائی باید در قانون مالیاتی تأمین شود و بنظر من این مهم ترین نقص قانون مالیاتی ماست.

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی