فصلنامه حقوق اداری
سال سیزدهم، زمستان ۱۴۰۴، شماره ۴۵
مقاله علمی پژوهشی

بررسی فقهی- حقوقی علنی یا محرمانه بودن دادرسی مالیاتی

حمیدرضا صالحی[۱]

تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۰۴/۲۶
تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۷/۱۸

چکیده

یکی از اصول دادرسی، علنی بودن آن است. قانون مالیات‌ها به علنی بودن دادرسی مالیاتی تصریح ننموده است. به همین دلیل گاهی بین اعضای هیأت حل اختلاف مالیاتی، نسبت به ممانعت از حضور غیر از مودیان مالیاتی و نمایندگان آنها اختلاف پیش می‌آید. در این پژوهش که به صورت توصیفی- تحلیلی صورت می‌پذیرد، به این پرسش که آیا اصل علنی بودن دادرسی در حقوق مالیات‌ها نیز جاری است، پاسخ داده می‌شود. برخی‌ها با استناد به اینکه اصل علنی بودن دادرسی مالیاتی در زمره اصول دادرسی عادلانه است و در قانون اساسی علنی بودن دادرسی را لازم می‌شمارد، اسناد بین‌المللی و مقررات کشورهای پیشرو نیز بر علنی بودن دادرسی تأکید دارد و در فقه نیز ادله متعددی حاکی بر علنی بودن دادرسی است، آن را در دادرسی مالیاتی ضروری می‌دانند. به نظر می‌رسد که اصل علنی بودن دادرسی ناظر به دادرسی مالیاتی نیست؛ چرا که اولاً: گرچه اصل علنی یکی از اصول دادرسی عادلانه است ولی برخلاف اصل بی‌طرفی و استقلال و تناظر جزء اصول اساسی نیست و همان‌گونه که رعایت این اصل در اموری مانند داوری لازم نیست، در دادرسی مالیاتی نیز لازم نیست. ثانیاً: هیچ فقیهی حتی علنی بودن محکمه را هم فرض نمی‌داند. ثالثاً: قانون اساسی علنی بودن محاکم را ضروری دانسته، نه رسیدگی‌های دیگر را. رابعاً: نسبت به علنی بودن دادرسی مالیاتی نصی نیست و قوانین متعدد مالیاتی، اطلاعات ناشی از رسیدگی مالیاتی را محرمانه تلقی کرده که دلالت بر غیرعلنی بودن آن دارد.

واژگان کلیدی: اصل علنی، دادرسی، مالیاتی، محرمانه، هیأت حل اختلاف مالیاتی.

۱. استادیار، گروه حقوق، دانشکده حقوق وعلوم اجتماعی، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران
hr.salehi@pnu.ac.ir

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]

مقدمه

یکی از اصول مهم در نظام دادرسی، اصل علنی بودن رسیدگی‌هایی است که در نظام حقوقی ایران نیز در اصل ۱۶۵ قانون اساسی و مقررات آیین دادرسی کیفری و مدنی به رسمیت شناخته شده است. هدف از علنی بودن، تضمین شفافیت، اعتماد عمومی و کنترل اجتماعی بر عملکرد محاکم است. با این حال، در حوزه دادرسی‌های مالیاتی، وضعیت متفاوتی وجود دارد. رسیدگی به اختلافات مالیاتی غالباً در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی انجام می‌شود که ساختار و تشریفات قضایی کلاسیک را ندارد. مقررات قانون مالیات‌های مستقیم به این اصل تصریح ننموده‌اند، به همین دلیل گاهی بین نمایندگان مختلف هیأت حل اختلاف مالیاتی اختلاف پیش می‌آید؛ نمایندگان بند (۱) موضوع ماده (۲۴۴) قانون مالیات‌ها یا همان نماینده سازمان امور مالیاتی کشور در هیأت حل اختلاف مالیاتی با توجه به تبلور افکار و ذهنیتش در سازمان امور مالیاتی، به طور معمول قائل به این هستند که جلسه دادرسی نباید علنی باشد و نماینده بند (۲) یعنی نماینده قوه قضائیه و به تبع آن نماینده بند (۳) قائل به این هستند که جلسه دادرسی باید علنی باشد. آنها معتقد هستند که اگر بخشنامه یا دستورالعملی نیز باشد، دستورالعمل نمی‌تواند مغایر قانون اساسی و اصول بنیادین دادرسی باشد و علنی بودن دادرسی یکی از اصول اساسی برای یک دادرسی عادلانه است؛ بنابراین باید جلسات دادرسی علنی باشد. پرسش اصلی آن است که آیا می‌توان اصل علنی بودن دادرسی را به دادرسی‌های مالیاتی نیز تسری داد یا ماهیت و اهداف خاص دادرسی‌های مالیاتی مستلزم محرمانگی است؟

در ادبیات حقوقی ایران بیشتر پژوهش‌ها درباره علنی بودن دادرسی به حوزه کیفری و مدنی محدود شده‌اند. برخی آثار مانند تحقیقات در زمینه اصل علنی بودن محاکمات کیفری یا مقالات مرتبط با شفافیت قضایی، به نقش این اصل در تضمین عدالت پرداخته‌اند، اما کمتر به حوزه مالیات و دادرسی مالیاتی تسری یافته است. در فقه نیز منابع کلاسیکی همچون «تحریر الوسیله» و «جواهرالکلام» در خصوص لزوم حضور عموم در محاکم بحث‌هایی دارند، اما در امور مالیاتی که جنبه اداری و غیرقضایی پیدا کرده است، اسناد فقهی صریح کمتر وجود دارد. از منظر دادرسی اداری، معدودی پژوهش‌ها به محرمانگی اطلاعات مالی و مالیاتی در قوانین داخلی و بین‌المللی اشاره کرده‌اند، ولی جمع بین این محرمانگی و اصل علنی بودن هنوز به صورت نظام‌مند بررسی نشده است. از این رو، تحقیق حاضر در صدد پر کردن این خلأ علمی است.

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]

روش تحقیق در این مقاله تحلیلی- توصیفی و مبتنی بر مطالعه اسنادی و کتابخانه‌ای است. ابتدا متون قانون شامل قانون اساسی، قانون مالیات‌های مستقیم و آیین‌نامه‌های اجرایی بررسی شده و سپس دیدگاه‌های فقهی مرتبط با علنی بودن یا محرمانگی محاکمات تحلیل گردیده است. تحلیل‌ها بر مبنای تفسیر منطقی مواد قانونی و اصول فقهی صورت گرفته و نتایج مبتنی بر استنباط حقوقی است.

در هر حال دو دیدگاه درباره علنی و غیرعلنی بودن دادرسی مالیاتی وجود دارد که مبانی آنها مورد مطالعه قرار می‌گیرد. ابتدا دیدگاه و دلایل طرفداران قائل به علنی بودن دادرسی مورد مطالعه قرار می‌گیرد و سپس دیدگاه و دلایل مخالفین بررسی می‌شود.

۱. دیدگاه طرفداران علنی بودن رسیدگی در دادرسی مالیاتی و دلایل آنها

طرفداران این دیدگاه معتقد هستند؛ گرچه نصی درباره علنی بودن جلسات دادرسی مالیاتی نیست، با وجود این قواعد و اصول فقهی و حقوقی، قوانین و مقررات کلی و اسناد بین‌المللی وجود دارد که براساس آن رسیدگی در دادگاه‌ها و محاکم و مراجع مختلف باید علنی باشد. با توجه به اینکه هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی به عنوان مرجع غیر دادگستری حل اختلاف در زمینه مالیاتی تلقی می‌شود، لذا برخی‌ها معتقد هستند که در مراجع اختصاصی اداری از جمله هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی نیز باید دادرسی علنی باشد. (حاجی‌پور کندرود، ۱۳۹۸: ۹۵) در این قسمت قواعد، اصول، مبانی فقهی، مستندات قانونی و اسناد بین‌المللی که این گروه به آن استناد می‌کنند مورد بررسی قرار می‌گیرد.

۱-۱. علنی بودن دادرسی به عنوان یکی از اصول اساسی دادرسی

طرفداران این دیدگاه، علنی بودن دادرسی را یکی از اصول اساسی دادرسی می‌دانند. اینکه علنی بودن دادرسی به چه دلیل یکی از اصول اساسی دادرسی است، مبانی مختلفی برای آن ارائه داده‌اند؛

الف- برخی آن را از مصادیق اساسی، حداقلی و ضروری تضمین دادرسی عادلانه تلقی داشته‌اند. (حاجی‌پور کندرود، ۱۳۹۸: ۹۶) با توجه به اینکه اصل علنی بودن دادرسی یکی از اصول دادرسی عادلانه است و از آنجا که عدالت یک امر ارزشی و فضیلت اجتماعی در تمام انواع رسیدگی‌ها اعم از قضایی و غیرقضایی است، لذا اصل مذکور باید در مراجع اختصاصی اداری از جمله دادرسی مالیاتی

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]

نیز پیاده شود. (راهپیما، ۱۳۹۱: ۳۲) به بیان دیگر، در صورتی می‌توان دادرسی را عادلانه دانست که اصول دادرسی عادلانه بر آن حاکم باشد. (امیدی، ۱۳۸۲: ۱۲۲)

ب- برخی نیز افزایش اعتماد عمومی به اجرای عدالت را مبنای این اصل دانسته و بیان می‌کنند که مردم به آنچه که در پشت درهای بسته صورت می‌پذیرد مشکوک هستند. (martin, 2009: 7) علنی بودن شائبه تعدی به حقوق دفاعی را از بین می‌برد. (Nevberqer, 2012: 14)

ج- عده‌ای نیز علنی بودن دادرسی را تأمین‌کننده مصالح اجتماعی مانند استقلال و بی‌طرفی قاضی می‌دانند.

(Mclachlin, 2014: 3) علنی بودن دادرسی‌ها موجب نظارت عموم مردم بر آن خواهد بود و این امر استقلال و بی‌طرفی را تضمین و امکان نفوذ را کاهش خواهد داد.

د- گروهی نیز مبنای آن را جلوگیری از خودکامگی دادگاه‌ها اعلام داشته و بیان کرده‌اند؛ نظارت عموم مردم در علنی بودن دادرسی مانع خودکامگی قضات می‌شود. (امیدی، ۱۳۸۲: ۱۲۵)

ه- برخی‌ها اصل علنی را زیربنای اصل بی‌طرفی و استقلال می‌دانند؛ به همین دلیل معتقد هستند همان‌گونه که در تمام رسیدگی‌ها اعم از اداری و قضایی باید رسیدگی‌کنندگان بی‌طرف و مستقل باشند، بنابراین باید رسیدگی نیز علنی باشد. (رضوی‌فرد، قربان‌زاده، ۱۳۹۵: ۱۳۶-۱۱۶)

و- برخی نیز اصل تناظر را از آثار اصل علنی بودن شمرده‌اند. (خندانی، کریمی، عامری‌نیا، ۱۴۰۰: ۱۲۲)

۲-۱. ادله فقهی طرفداران علنی بودن دادرسی

طرفداران علنی بودن دادرسی‌ها، برای اثبات لزوم علنی بودن دادرسی از آیات و روایات و قواعد فقهی و فتاوای قدما استفاده می‌کنند.

۱- همچنانکه گفته شد؛ اصل علنی بودن دادرسی یکی از اصول دادرسی عادلانه است و آیه ۵۸ سوره نساء نیز بر عادلانه بودن تأکید دارد. (خندانی، کریمی، عامری‌نیا، ۱۴۰۰: ۱۱۶ تا ۱۳۶)

۲- هنگامی که حضرت رسول (ص) حضرت علی (ع) را به یمن برای امر قضاوت فرستادند، به ایشان فرمودند: «اذا حضر خصمان بین یدیک فلا تقضی لاحدهما حتی تسمع کلام الآخر...» برخی از نویسندگان از این روایت نتیجه گرفته‌اند که دادرسی باید علنی باشد. (قاسمی، ۱۴۱۱: ۹۳)

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]

۳- در اسلام اصل بر رسیدگی شفاهی است، از جمله در حق‌الله که رسیدگی غیابی ممنوع است. (محقق داماد، ۱۳۸۱: ۲۳۸/۳)

۴- حضرت علی (ع) در مسجد کوفه مکان مخصوصی داشت، معروف به «دکۀ القضاء»، وی در آنجا می‌نشست و قضاوت می‌کرد. گاهی نیز دستور می‌فرمودند تا مردم حاضر شوند تا قضاوتی را انجام دهند. (کلینی، ۱۳۸۸: ۱۲۲)

۵- امیرالمؤمنین (ع) به قضات دستور می‌فرمود که برای قضاوت در مسجد بنشینند و ایشان می‌فرمودند که قضاوت در منزل ضعف است. (موسوی، ۱۹۹۹: ۱۳۶)

۶- علمای شیعه فرموده‌اند: «و أن یسکن وسط البلد. و أن یجلس للقضائ فی موضع بارز، کرحبۀ أو فضاء لیسهل الوصول إلیه.» (علامه حلی، ۱۴۱۳، ج۳: ۴۲۶)

۷- علمای شیعه معتقد هستند که در مجلس قضاوت باید علما باشند تا احیاناً اگر قاضی اشتباه کرده باشد به وی تذکر دهند. منظور این افراد از علما صرفاً علمای شیعه نبوده، بلکه حتی علمای اهل سنت نیز هست و منظورشان از علما، علمای هم‌تراز با قاضی و یا بالاتر از وی نیست، بلکه گاهی ممکن است شاگردانی باشند که نکاتی را به علما متذکر شوند که آنها آن را نمی‌دانند و یا فراموش کرده‌اند.

۸- علمای شیعه قاضی را از حاجب و دربان گرفتن منع نموده‌اند. دلایل و احادیث ذکر شده دلالت تضمنی بر علنی بودن رسیدگی دارد.

۹- یکی از دلایل فقهی که بر اصل علنی بودن دادرسی‌ها آورده‌اند، منع آن در مسجد از سوی حکام جور است که اگر دلالت بر لزوم نمی‌کرد، ممانعت معنا نداشت. بیان داشته‌اند که معتضد عباسی نخستین خلیفه‌ای بود که کرسی قضاوت را از مسجد برداشت. (حجتی کرمانی، ۱۳۹۶: ۳۹۵)

۳-۱. ادله قانونی و اسناد بین‌المللی دال بر علنی بودن دادرسی

قوانین ایران و مقررات کشورهای پیشرو و اسناد بین‌المللی همگی بر علنی بودن دادرسی‌ها تأکید دارد.

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]

۱-۳-۱. قوانین ایران

در قوانین مختلف بر علنی بودن رسیدگی تأکید شده است؛

الف- در اصول (۱۶۵) و (۱۶۸) قانون اساسی بر علنی بودن دادرسی تأکید شده است. در اصل یکصد و شصت و پنج بیان شده است: «محاکمات، علنی انجام می‌شود و حضور افراد بلامانع است مگر آنکه به تشخیص دادگاه، علنی بودن آن منافی عفت عمومی یا نظم عمومی باشد یا در دعاوی خصوصی طرفین دعوا تقاضا کنند که محاکمه علنی نباشد». در اصل یکصد و شصت و هشت نیز بیان شده است: «رسیدگی به جرایم سیاسی و مطبوعاتی علنی است و با حضور هیأت منصفه در محاکم دادگستری صورت می‌گیرد. نحوه انتخاب، شرایط، اختیارات هیأت منصفه و تعریف جرم سیاسی را قانون براساس موازین اسلامی معین می‌کند».

ب- با وجود اینکه مواد (۱۳۶) و (۱۵۶) قانون آیین دادرسی مصوب ۱۳۱۸ بر علنی بودن رسیدگی و علنی بودن جلسه اعلام رأی تأکید داشت، در قانون آیین دادرسی مصوب ۱۳۷۹ علنی بودن رسیدگی تصریح نشده است. با وجود این، ماده (۲۱۱) بیان داشته است: «اگر ابراز سند در دادگاه مقدور نباشد یا ابراز تمام یا قسمتی از آن یا اظهار علنی مفاد آن در دادگاه برخلاف نظم یا عفت عمومی یا مصالح عامه یا حیثیت اصحاب دعوا یا دیگران باشد، رئیس دادگاه یا دادرس یا مدیر دفتر دادگاه از جانب او در حضور طرفین آنچه را که لازم و راجع به مورد اختلاف است، خارج‌نویسی می‌نماید». به نظر می‌رسد که اصل علنی بودن دادرسی‌ها در این ماده مفروض بوده و گویا به دلیل بدیهی بودن آن، قانون‌گذار از بیان آن خودداری نموده است. (سبزه‌علی، ۱۳۹۷: ۲۳)

ج- یکی از قوانینی که درباره علنی بودن دادرسی حکم مفصلی دارد، قانون آیین دادرسی کیفری مصوب ۱۳۹۲ است. در این قانون مقرراتی نسبت به علنی بودن در مراحل مختلف رسیدگی وجود دارد؛ یک- براساس ماده ۱۹۲ این قانون، تحقیق از شاکی و متهم غیرعلنی و انفرادی است. دو- براساس ماده (۲۰۶) این قانون: «تحقیق و بازجویی از شهود و مطلعان قبل از رسیدگی در دادگاه، غیرعلنی است». سه- براساس ماده (۳۰۵) این قانون، به جرایم سیاسی و مطبوعاتی به طور علنی رسیدگی می‌شود. چهار- براساس ماده (۳۵۲)، محاکمات دادگاه علنی است، مگر ... پنج- براساس تبصره (۲) ماده (۳۵۳)، انتشار جریان رسیدگی و گزارش پرونده در محاکمات علنی که متضمن بیان مشخصات شاکی و متهم است، در صورتی که به عللی از قبیل خدشه‌دار شدن وجدان جمعی و یا

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]

حفظ نظم عمومی جامعه ضرورت یابد، به درخواست دادستان کل کشور و موافقت رئیس قوه قضاییه امکان‌پذیر است. شش- براساس ماده (۴۰۴)، اعلان رأی در جلسه علنی دادگاه صورت خواهد گرفت. هفت- براساس ماده (۴۹۹) قانون مذکور: «اجرای علنی مجازات ممنوع است، مگر ...».

با توجه به اینکه مهم‌ترین و مفصل‌ترین قانون درباره اصل علنی بودن دادرسی‌ها، قانون آیین دادرسی کیفری مصوب ۱۳۹۲ است، به این دلیل مطالعاتی درباره قابلیت اعمال مفاد این ماده به دادرسی در مراجع دیگر از جمله محاکم اختصاصی مانند دادگاه ویژه روحانیت، دادگاه نظامی و دادگاه انقلاب، محاکم مدنی، دیوان عدالت اداری و همچنین مراجع اختصاصی و اداری صورت گرفته است. (حاجی‌پور کندرود، ۱۳۹۸: ۹۷)

د- قانون مطبوعات نیز مقرر داشته است: «رسیدگی به جرائم مطبوعاتی با توجه به قوانین مربوط به صلاحیت ذاتی می‌تواند در محاکم عمومی یا انقلاب یا سایر مراجع قضایی باشد، در هر صورت علنی بودن و حضور هیأت منصفه الزامی است».

هـ- دستورالعمل دادرسی مالیاتی: نباید از بند (۹) دستورالعمل دادرسی مالیاتی، غیرعلنی بودن دادرسی مالیاتی استنباط نمود. توضیح اینکه در بند ۹ دستورالعمل دادرسی مالیاتی بیان شده است: «اشخاص مجاز به حضور در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی عبارتند از: شخص مودی (در مورد اشخاص حقوقی صاحبان امضاء مجاز با ارائه تصویر آخرین روزنامه رسمی)، وکیل مودی با ارائه وکالت‌نامه رسمی، وراث، کارمند حقوق‌بگیر اشخاص حقوقی با همراه داشتن معرفی‌نامه از شخص حقوقی با تأیید واحد مالیاتی مربوط (با ارائه مدارک جهت تشخیص هویت نامبردگان)». سؤالی که در اینجا مطرح می‌شود این است که آیا منظور دستورالعمل دادرسی مالیاتی از تبیین فوق این است که دادرسی مالیاتی با وجود اینکه حضوری است ولی غیرعلنی است یا منظور از آن صرفاً تبیین این است که افراد مذکور صرفاً می‌توانند از طرف مودی در جلسه هیأت شرکت کنند. این تردید در تبیین فوق از این جهت حاصل می‌شود که الزاماً افراد دیگری در هیأت حضور دارند. علاوه بر اعضای هیأت حل اختلاف مالیاتی، به طور معمول کارمندان دادرسی مالیاتی از جمله دبیر هیأت و همچنین به موجب ماده (۲۴۶) قانون مالیات‌های مستقیم نماینده اداره امور مالیاتی در جلسه حضور دارد. لذا بند (۹) دادرسی مالیاتی نمی‌تواند مفهوم حصری داشته باشد و فقط می‌تواند اشخاص مجاز به حضور در هیأت به نمایندگی از مودی را تبیین کند؛ چرا که اگر بند مذکور مفهوم حصری داشت، باید شامل

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]

نماینده اداره مالیاتی و کارمندان هیأت نیز می‌شد، در حالی که این‌گونه نیست. براساس قانون نماینده هیأت باید در جلسه حضور داشته باشد. از طرف دیگر به دلیل کمبود مکان، به طور معمول دبیر هیأت و کارمندان هیأت نیز در جلسه حضور دارند.

در دادرسی‌ها از دو اصل صحبت به میان می‌آید: الف- حضوری بودن دادرسی، ب- علنی بودن آن. نویسندگان حقوقی گاهی یکی از عناصر مفهومی اصل علنی بودن دادرسی را حضوری بودن آن دانسته‌اند و دادرسی علنی را صرفاً به معنای حضور عموم مردم در فرایند دادرسی تلقی نمی‌کنند، بلکه یکی از ملزومات دادرسی علنی را حضوری بودن آن به حساب می‌آورند. (حاجی‌پور کندرود، ۱۳۹۸: ۱۰۴؛ نیکویی، ۱۳۸۵: ۲۲۵؛ زراعت، احمدی، ۱۳۹۳: ۱۱۳)

۲-۳-۱. اسناد بین‌المللی و قوانین برخی از کشورها

الف- اسناد بین‌المللی:

اسناد بین‌المللی مختلف بر علنی بودن دادرسی‌ها تأکید دارد از جمله؛

یک- ماده ۱۰ اعلامیه جهانی حقوق بشر: این ماده بیان داشته است: «هر کسی استحقاق دسترسی کامل و برابر به دادرسی علنی و عادلانه توسط دادگاهی بی‌طرف و مستقل را دارد تا در برابر هر گونه اتهام جزایی علیه وی، به حقوق و تکالیف وی رسیدگی کند».

دو- بند ۱ ماده ۱۴ میثاق بین‌المللی حقوق مدنی و سیاسی: این ماده نیز بیان داشته است: «همه در مقابل دادگاه‌ها و دیوان‌های دادگستری متساوی هستند. هر کس حق دارد به این که به دادخواهی او منصفانه و علنی در یک دادگاه صالح مستقل و بی‌طرف تشکیل‌شده طبق قانون رسیدگی بشود و آن دادگاه درباره حقانیت اتهامات جزایی علیه او یا اختلافات راجع به حقوق و الزامات او در مورد مدنی اتخاذ تصمیم بنماید.

تصمیم به سری بودن جلسات در تمام یا قسمتی از دادرسی، خواه به جهات اخلاق حسنه یا نظم عمومی یا امنیت ملی در یک جامعه دموکراتیک و خواه در صورتی که مصلحت زندگی خصوصی اصحاب دعوی اقتضا کند و خواه در مواردی که از لحاظ کیفیات خاص، علنی بودن جلسات مضر به مصالح دادگستری باشد تا حدی که دادگاه لازم بداند امکان‌پذیر است، لیکن حکم صادر در امور کیفری یا مدنی علنی خواهد بود مگر آنکه مصلحت صغار طور دیگری اقتضا نماید یا دادرسی مربوط به اختلافات زناشویی یا ولایت اطفال باشد».

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]

سه- بند ۱ ماده ۶ کنوانسیون اروپایی حقوق بشر؛ بند ۱ ماده ۶ کنوانسیون اروپایی حقوق بشر بیان داشته است: «در تبیین حقوق و تعهدات مدنی یا طرح هر گونه اتهام کیفری علیه افراد، هر شخصی مستحق یک جلسه دادرسی منصفانه و علنی است... رسیدگی باید به طور علنی برگزار شود؛ با وجود این حضور مطبوعات و علنی بودن رسیدگی‌ها از تمام یا بخشی از محاکمه با توجه به رعایت ملاحظات اخلاقی، نظم عمومی یا امنیت ملی در یک جامعه دموکراتیک و یا در جایی که منافع نوجوانان یا محافظت از زندگی خصوصی طرفین لازم بداند یا در شرایطی که به طور جدی این اعتقاد وجود داشته باشد که دادگاه در شرایط ویژه‌ای قرار دارد که علنی بودن جلسه رسیدگی علیه منافع عدالت‌خواهانه است، می‌تواند محدود شود». (Ward, 2011: 233)

ب- قوانین برخی از کشورها:

یک- اصل علنی بودن در نظام حقوقی انگلیس: گفته می‌شود که اصل علنی بودن دادرسی‌ها در نظام حقوقی انگلیس شکل گرفته است. در این نظام علنی بودن دادرسی را روح عدالت می‌دانند. به همین دلیل آن را قوی‌ترین انگیزه برای تلاش و مطمئن‌ترین محافظ در برابر ناشایستگی اعلام می‌کنند. (Michael, 2000: 27)

علنی بودن دادگاه‌ها در نظام حقوقی انگلیس آن‌چنان مهم است که گاهی منجر به نقض رأی در دادگاه‌های عالی می‌شود. در دعوای Storer علیه British Gas، دادگاه عالی رأی دادگاه بدوی را صرفاً به این دلیل که غیرعلنی برگزار نموده بود، نقض نمود. (Ward, 2011: 174)

دو- علنی بودن دادرسی در فرانسه: در فرانسه نیز مانند دیگر کشورهای اروپایی، در امور کیفری بر علنی بودن مذاکرات تأکید شده است. البته علنی بودن جلسات در این قانون نیز با استثنائاتی روبه‌رو است. براساس ماده ۳۰۶ قانون آیین دادرسی کیفری فرانسه، موارد ذیل از جمله استثنائات است؛

- علنی بودن جلسات برای نظم و اخلاق خطرناک باشد.
- در جرم تجاوز به عنف، در صورتی که تجاوز توأم با شکنجه بوده و بزه‌دیده خواستار غیرعلنی بودن جلسات باشد، جلسه غیرعلنی تشکیل شود.
- براساس ماده ۴۰۰ آیین دادرسی کیفری فرانسه، اگر علنی بودن مغایر کرامت انسانی بوده و یا برخلاف منافع اشخاص باشد، مذاکرات باید سری برگزار شود.

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]

۲. دیدگاه طرفداران غیرعلنی بودن رسیدگی در دادرسی مالیاتی

طرفداران غیرعلنی بودن دادرسی مالیاتی ضمن پاسخ به طرفداران علنی بودن دادرسی مالیاتی، دلایلی بر لزوم غیرعلنی بودن دادرسی مالیاتی بیان می‌کنند. بعد از تبیین پاسخ طرفداران علنی بودن دادرسی، ادله آنها تبیین خواهد شد.

۱-۲. پاسخ به ادله طرفداران علنی بودن دادرسی مالیاتی

۱-۱-۲. اصول اساسی دادرسی عادلانه و قوانین

مهم‌ترین دلیل طرفداران علنی بودن دادرسی مالیاتی عبارت است از: الف- اصول دادرسی عادلانه؛ ب- قوانین و مقررات؛ این دو دلیل به این خاطر دارای اهمیت است که ممکن است عدم رعایت آنها موجب نقض رأی شود. به تعبیر دیگر، عدم رعایت اصول دادرسی و قواعد آمره در صورتی‌که مهم باشد، ممکن است رأی را از اعتبار قانونی بیندازد. (نوین، ۱۳۹۰: ۱۰۳) لذا ابتدا این دو استدلال مورد بررسی قرار می‌گیرد.

الف- اصول دادرسی عادلانه؛

طرفداران علنی بودن دادرسی مالیاتی، علنی بودن دادرسی را در زمره یکی از اصول دادرسی می‌دانند؛ بنابراین علنی بودن دادرسی را حتی در مراجع اختصاصی لازم می‌دانند. (حاجی‌پور کندرود هاشمی؛ یاوری، جلالی، ۱۳۹۸: ۱۱۷۱-۱۱۹۰)

در پاسخ این گروه باید گفت که گرچه علنی بودن دادرسی یکی از اصول دادرسی است، ولی در زمره اصول اساسی نیست. به تعبیر دیگر، علنی بودن دادرسی از اهمیت چندانی برخوردار نیست. این در حالی است که اصول اساسی دادرسی عادلانه از چنان اهمیتی برخوردار است که چه‌بسا اخلال در آن موجب ابطال رأی شود. (بهرامی، ۱۴۰۳: ۲۶۹) اصولی مانند اصل تناظر، اصل تساوی (برابری)، اصل بی‌طرفی دادرس و اصل استقلال دادرس و دادگاه از اصول اساسی است که اخلال به آنها می‌تواند عادلانه بودن دادرسی را زیر سؤال ببرد. (شمس، ۱۳۸۱: ۵۹-۸۶) دلیل اینکه علنی بودن دادرسی از اهمیت اساسی برخوردار نبوده این است که در بسیاری از رسیدگی‌ها تصریح شده است که اصل بر رسیدگی غیرعلنی است. به عنوان مثال در داوری، اصل بر غیرعلنی بودن آن است. (بهرامی، ۱۴۰۲: ۴۵) وآنگهی در کشورهای پیشرو نیز علنی بودن عناصر گوناگون دادرسی موضوع مناقشه‌برانگیزی بوده است؛ به نحوی که دادگاه اروپایی حقوق بشر در رأیی پیرامون حدود و

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]

ثغور این مفهوم مقرر داشته است که علنی بودن دادگستری را می‌توان از منظر ویژگی‌های دادرسی مورد نظر و با لحاظ هدف و موضوع بند یک ماده (۶) کنوانسیون حقوق بشر ارزیابی و نتیجتاً متناسب کرد. (PERROT, 1977:73) از این رو نباید آن را مورد تفسیر ادبی قرار داد. (غمامی، محسنی، ۱۳۹۲: ۱۴۵)

شاید به دلیل قرار گرفتن این اصل در درجات پایین‌تر نسبت به اصول اساسی دادرسی عادلانه، این اصل در تمام نظام‌های حقوقی با استثنائات متعددی مواجه است. به عنوان مثال، براساس اصل ۲۰ آیین دادرسی مدنی فراملی: «... دادگاه می‌تواند دستور دهد که برخی رسیدگی‌ها یا بخشی از جلسات محاکمه طرفین برای پاسداری از عدالت، نظم عمومی یا احترام به زندگی خصوصی محرمانه و سری برگزار شود».

اصل علنی بودن دادرسی برخلاف اصولی مانند اصل بی‌طرفی، استقلال و اصل تناظر، به‌نفسه یک مزیت نیست. اینکه اصل علنی بودن چه تأثیری در دادرسی دارد، برخی از نویسندگان نوشته‌اند که اصل بی‌طرفی ضامن استقلال و بی‌طرفی دادرس است. (حاجی‌پور کندرود، ۱۳۹۸: ۱۰) این اصل موجب افزایش اعتماد عمومی به نظام دادرسی و قانون می‌شود. (Nevberqer, 2012: 14)

همچنانکه بیان شد، علنی بودن دادرسی دارای اهمیت زیادی است، ولی اهمیت آن به دلیل تأثیر بر استقلال و بی‌طرفی نیست؛ چرا که بی‌طرفی یک امر ذهنی بوده و حتی با حضور ده‌ها نفر نیز نمی‌توان بی‌طرفی فرد را تشخیص داد. استقلال هم که یک امر عینی است. (علی‌دادی ده‌کهنه، جوهری، ۲۵۰) حداقل در دادرسی مالیاتی چندان اهمیت ندارد، چرا که مشخصات اعضای هیأت مضبوط بوده و در صورت اثبات عدم استقلال آنها، آراء قابل ابطال است. به نظر ما مهم‌ترین تأثیر علنی بودن دادرسی‌ها، افزایش حس مسئولیت‌پذیری و پاسخگویی به اذهان عمومی است. البته این حس، شمشیر دولبه است، چرا که پشتوانه این حس نظرگاه عمومی است که ممکن است بر اثر فشار عوام‌زدگی و پوپولیسم، موجب صدور آراء بی‌مبنا شود. رسیدگی مالیاتی و دادرسی مالیاتی، یک رسیدگی تخصصی است؛ علاوه بر اینکه خود حقوق مالیاتی یک رشته تخصصی است و حتی تحصیل‌کرده‌های حقوق نیز چندان نسبت به آن تخصص ندارند. اظهارنظر نسبت به مسائل مالیاتی مستلزم تسلط به حقوق مالیاتی، مدنی و حقوق تجارت، حسابداری و حسابرسی و حتی سامانه‌های سازمان امور مالیاتی است. (عباسی، ۱۳۹۰: ۷۳) ورود عوام به چنین عرصه‌ای چندان خوشایند نیست.

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]

ب- قوانین و مقررات:

از بین قوانین و مقررات، نسبت به علنی بودن دادرسی‌ها دو اصل قانون اساسی و دو ماده قانونی وجود دارد که باید مورد بررسی قرار گیرد؛

یک- قانون اساسی؛ از اصول قانون اساسی، اصل ۱۶۸ موضوع خاصی بوده و مبانی آن نیز مشخص است. این اصل درباره رسیدگی به جرایم سیاسی و مطبوعاتی بوده و هدف از آن جلوگیری از خودکامگی و محافظت از حقوق افراد جامعه و آزادی بیان است. اصل ۱۶۵ قانون اساسی نیز علنی بودن محاکمات را مقرر نموده است. واژه‌هایی که در این اصل آمده عبارت است از: «محاکمات»، «دادگاه» و «محاکمه» که همه حاکی از رسیدگی در دادگاه‌های دادگستری است و نمی‌توان از این اصول، علنی بودن دادرسی مالیاتی را استنباط نمود.

دو- قانون آیین دادرسی کیفری؛ اینکه آیا از مواد مختلف قانون آیین دادرسی کیفری می‌توان اصل علنی بودن دادرسی در مراجع دیگر از جمله در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی را استنباط نمود یا خیر؟ در پاسخ به این سؤال باید گفت که قوانین و مقررات آیین دادرسی کیفری صرفاً برای کشف جرم، تعقیب متهم، تحقیقات مقدماتی، میانجیگری، صلح میان طرفین، نحوه رسیدگی، صدور رأی، طرق اعتراض به آراء، اجرای آراء، تعیین وظایف و اختیارات مقامات قضایی و ضابطان دادگستری و رعایت حقوق متهم و بزه‌دیده وضع شده است و این قوانین نسبت به امور دیگر قابل تسری نیست. (کاظمی، ۱۴۰۲: ۳۴)

سه- قانون مطبوعات: ماده (۳۴) قانون مطبوعات مقرر داشته که رسیدگی به جرائم مطبوعاتی در هر صورت علنی بوده و حضور هیأت منصفه در آن الزامی است. همچنانکه بیان شد، این قانون نیز یک قانون خاص است و حکم آن قابل تسری به امور دیگر نیست.

۲-۱-۲. پاسخ به ادله فقهی

آیه ۵۸ سوره نساء دال بر علنی بودن دادرسی نبوده و بین علنی بودن دادرسی و عادلانه بودن آن نیز ملازمه نیست و با استقراء در فتاوای علما، فقیهی را نیافتیم که علنی بودن دادرسی را واجب بداند.

دستور حضرت رسول به حضرت علی (ع) که پیش‌تر ذکر شد، دال بر علنی بودن دادرسی نبوده و شاید بتوان اصل تناظر را از آن استنباط نمود. اصل تناظر از اصول اساسی دادرسی است و همچنانکه پیشتر بیان شد، نقض آن موجب بی‌اعتباری رأی خواهد شد.

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]

آنچه که از روایات مختلف استنباط می‌شود این است که در اسلام اصل بر رسیدگی شفاهی و حضوری است.

علمای شیعه قضات را از حاجب گرفتن منع نموده‌اند؛ برخی آن را حرام و برخی نیز آن را مکروه دانسته‌اند. ظاهراً حاجب فی‌نفسه مکروه است. اگر حاجب گرفتن مانع این باشد که مظلوم به قاضی دسترسی پیدا کند، حرام است؛ اگر برای انجام سریع کارها باشد خوب و الا فی‌نفسه مکروه است. در هر حال فلسفه ممنوع بودن حاجب، علنی بودن دادرسی نیست، بلکه منظور این است که مظلوم بتواند به قاضی دسترسی پیدا کند.

در پاسخ به اینکه حضرت امیر (ع) و رسول (ص) در مسجد قضاوت می‌کردند، گرچه امیر (ع) و نبی (ص) گاهی در مسجد قضاوت می‌کردند، ولی فقهای امامیه قضاوت دائمی در مسجد را مکروه دانسته‌اند و در این باره از رسول (ص) نیز حدیث است. آری مستحب است که قاضی در وسط شهر که همه به آن دسترسی دارند قضاوت کند و قضاوت در خانه مکروه است. این امر به خاطر دسترسی آسان مردم به ایشان است. اینکه گفته شده علمایی به مجلس قضاوت دعوت شود، به مفهوم علنی بودن آن نیست، بلکه دال بر خطیر بودن امر قضاوت است.

۳-۱-۲. اسناد بین‌المللی و قوانین دیگر کشورها

گرچه اصل علنی بودن دادرسی‌ها از اهمیت زیادی برخوردار است، ولی اغلب اسناد بین‌المللی علنی بودن دادرسی‌ها را در دو قلمرو حقوق کیفری و حقوق مدنی لازم دانسته‌اند. در دیگر حوزه‌های حقوق، رعایت علنی بودن دادرسی چندان مورد توجه قرار نگرفته است؛ بنابراین اسناد بین‌المللی و حقوق کشورهای پیشرو، الزام چندانی نسبت به علنی بودن انواع دیگر دادرسی‌ها از جمله دادرسی مالیاتی نداشته‌اند. ضمن اینکه اصل علنی بودن دادرسی‌ها با استثناهای متعددی نیز مواجه است.

نکته مهم دیگر اینکه نسبت به علنی بودن دادرسی نباید نظام حقوقی کامن‌لا را با نظام حقوقی نوشته یکی دانست. با توجه به اینکه در نظام حقوقی کامن‌لا، پرونده‌ها و قضایا مبنای اعتبارسنجی آراء است، علنی بودن دادرسی‌ها و انطباق آراء با وجدان عمومی اهمیت بیشتری پیدا می‌کند.

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]

۲-۲. ادله مربوط به محرمانه و غیرعلنی بودن دادرسی‌ها

۱-۲-۲. ویژگی‌های مراجع اختصاصی اداری از جمله دادرسی مالیاتی

مراجع اختصاصی اداری برخلاف دادگاه‌های دادگستری زیر نظر قوه مجریه بوده و این مراجع دارای ویژگی‌های خاصی هستند که باعث شده اجرای برخی از اصول دادرسی در آن لازم نباشد. لزوم سرعت در رسیدگی، تخصص، رعایت منافع عمومی و مقتضیات اداری و اجرایی از جمله این ویژگی‌ها است. (رستمی، ۱۳۸۸: ۵۳)

الف- مراجع اختصاصی زیر نظر قوه مجریه: قوانین، به‌ویژه قانون اساسی، صرفاً علنی بودن دادرسی را در محاکم الزامی نموده است. بنابراین دلیلی بر علنی بودن دادرسی در مراجع اختصاصی اداری از جمله دادرسی مالیاتی نیست.

ب- لزوم سرعت در رسیدگی: اینکه آیا علنی بودن دادرسی‌ها می‌تواند موجب کندی رسیدگی شود یا خیر؟ برخی از نویسندگان علنی بودن را نه تنها موجب کندی رسیدگی نمی‌دانند، بلکه آن را موجب سرعت‌بخشی به رسیدگی تلقی می‌کنند؛ چرا که علنی بودن دادرسی موجب پاسخگویی و احساس مسئولیت دادرسان می‌شود. (حمیدیان، حیدری، ۱۴۰۰: ۱۱۸-۸۷)

به نظر می‌رسد که علنی بودن دادرسی‌ها به خودی خود موجب کندی رسیدگی شود. از طرف دیگر نظارت‌های مختلف مدیریتی بر آن صورت می‌پذیرد؛ بنابراین در این بعد نظارت عامه مردم تأثیر چندانی بر آن ندارد. توضیح اینکه به دلیل اهمیت منابع مالیاتی، مدیران و مراجع نظارتی بر پرونده‌ها نظارت دارند. آنچه که در اینجا اهمیت دارد فرصت اعضای هیأت است که به نظر می‌رسد با حضور عامه مردم موجب کندی رسیدگی شود. البته باید اذعان داشت که به دلیل تأثیر اندک علنی بودن بر سرعت رسیدگی، نمی‌توان آن را عامل غیرعلنی شدن دادرسی دانست.

ج- تخصصی بودن رسیدگی‌ها: رسیدگی‌ها در هیأت حل اختلاف مالیاتی تخصصی است. عامه مردم از این نوع رسیدگی چیزی متوجه نمی‌شوند. ورود عامه مردم فقط موجب عوام‌زدگی رسیدگی خواهد شد. رسیدگی به پرونده‌های مالیاتی مستلزم تخصص در حقوق مالیات‌ها، حسابداری، حسابرسی، استانداردهای حسابداری، مقررات و بخشنامه‌های مختلف مالیاتی، آرای شورای عالی مالیاتی و دیوان عدالت اداری و قوانین مدنی و تجارت است. (عباسی، عشق‌پور، ۱۴۰۰: ۷-۲۵)

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]

د- توجه به مقتضای اداری: مراجع اداری دارای ویژگی‌های خاصی هستند که امکان علنی شدن رسیدگی‌ها در آن وجود ندارد. دادگاه‌ها دارای اقتدار ویژه‌ای هستند که می‌توانند نظم و انضباط خود را حتی با علنی بودن نیز حفظ کنند. به موجب ماده ۱۰۱ قانون آیین دادرسی مدنی، دادگاه می‌تواند تا بیست و چهار ساعت حکم حبس افرادی را که موجب اختلال در نظم جلسه می‌گردند صادر کند. این در حالی است که مراجع اداری از جمله دادرسی مالیاتی نه تنها اجازه آن را ندارند، بلکه فاقد امکانات لازم در آن راستا می‌باشند.

از طرف دیگر، برخی از هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی در یک اتاق کمتر از ده مترمربع برگزار می‌شود که اعضای هیأت و مودیان مالیاتی نیز به سختی می‌توانند در آن مستقر شوند.

۲-۲-۲. انتشار آرای مالیاتی

همچنانکه بیان شد، یکی از مهم‌ترین دغدغه‌های طرفداران اصل علنی بودن دادرسی مالیاتی، رعایت اصول تضمین‌کننده عدالت مالیاتی در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی است؛ اصولی مانند اصل بی‌طرفی و استقلال و شفافیت در صدور آرای مالیاتی. به نظر می‌رسد که با انتشار آرای هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی بدون ذکر نام مودیان بتوان این دغدغه را برطرف نمود. انتشار آرای هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی می‌تواند موجب شفافیت و اعتماد عمومی، ایجاد رویه واحد و پیش‌بینی‌پذیری روند مالیاتی، ارتقای کیفیت تصمیم‌گیری، آموزش و توسعه دانش حقوق مالیاتی و کاهش دعاوی تکراری شود. متأسفانه تا این تاریخ حتی آرای شعب شورای عالی مالیاتی نیز در دسترس عموم قرار نمی‌گیرد و گاهی حتی محرمانه تلقی می‌شود. البته تأکید می‌شود که در انتشار آرای مالیاتی باید برخی از اطلاعات خاص پرونده‌ها از جمله مشخصات مودیان و اعداد و ارقام ذکر نشود. (عباسی، ۱۴۰۰: ۳۴)

۳-۲-۲. ادله خاص مقررات مالیاتی

الف- محرمانه بودن اطلاعات مالیاتی

در معنای علنی نوشته‌اند: «آشکارا، هویدا. ۲- به طور آشکارا». (معین،) واژه علنی به طور دقیق در مقابل واژه «محرمانه» است و دهخدا در معنای محرمانه نوشته است: «از: محرم عربی + انه فارسی) براز. بی‌حضور ثالثی. مخفیانه، پنهانی. پوشیده. به نهانی». (دهخدا، علی‌اکبر) ماده ۲۳۲ قانون مالیاتی

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]

بیان داشته است: «اداره امور مالیاتی و سایر مراجع مالیاتی باید اطلاعاتی را که ضمن رسیدگی به امور مالیاتی مودی به دست می‌آورند محرمانه تلقی و از افشای آن جز در امر تشخیص درآمد و مالیات نزد مراجع ذی‌ربط در حد نیاز خودداری نمایند و در صورت افشا طبق قانون مجازات اسلامی با آنها رفتار خواهد شد». ماده (۱۵) قانون پایانه فروشگاهی و سامانه مودیان نیز در این باره بیان داشته است: «اطلاعات سامانه مودیان محرمانه است و سازمان مجاز به افشای آن جز به حکم قانون و یا مرجع قضایی نمی‌باشد...» (ماده ۱۵ قانون پایانه فروشگاهی و سامانه مودیان) از مواد (۱۵) قانون سامانه فروشگاهی و ماده (۲۳۲) قانون مالیات‌ها، نکات ذیل استنباط می‌شود؛

یک- اطلاعاتی که ضمن رسیدگی حاصل می‌شود محرمانه است و نه تنها اداره امور مالیاتی بلکه سایر مراجع مالیاتی نیز باید اطلاعات مذکور را محرمانه تلقی کنند. یکی از مراجع مذکور هیأت حل اختلاف مالیاتی است که باید اطلاعات مذکور را محرمانه بشمارد. به نظر می‌رسد که ماده (۲۳۲) قانون مالیات‌ها دلالت التزامی بر غیرعلنی بودن جلسات دادرسی مالیاتی دارد. مودی برای تبیین دادخواهی، در جلسه دادرسی، مجبور است اطلاعات مختلفی از پرونده را ارائه دهد. ممکن است اعضای هیأت برای روشن شدن جوانب مختلف پرونده، سؤالاتی از مودی بپرسند که سؤالات مذکور و جواب مودی موجب افشای بیشتر اطلاعاتی شود که ماده ۲۳۲ آن را محرمانه انگاشته است.

دو- بدون تردید بین علنی بودن دادرسی و محرمانه بودن اطلاعات مالیاتی تزاحم وجود دارد. نمی‌شود اطلاعات هم محرمانه باشد و هم به طور علنی در دادرسی در بین عامه مردم مطرح شود. بنابراین در این تزاحم باید علنی بودن دادرسی را کنار گذاشت.

سه- قانون‌گذار نه تنها علنی کردن اطلاعات را اجازه نداده است، بلکه افشای آن را مشمول مجازات دانسته است.

ب- امنیتی بودن برخی از اطلاعات مالیاتی

امروزه دشمن به روش‌های مختلف درصدد ضربه زدن به نظام جمهوری اسلامی است؛ از آشکارترین و بارزترین آنها تحریم‌ها است. دشمن برای اعمال تحریم‌ها و یا دیگر کنش‌های تهاجمی و تعرضی، درصدد شناسایی ردپایی از اشخاص حقیقی و حقوقی مختلف با فعالیت‌هایی مانند تولید موشک، دور زدن تحریم، فعالیت‌های هسته‌ای و غیره است. با توجه به اینکه کلیه فعالان اقتصادی در نزد سازمان امور مالیاتی دارای پرونده هستند و اصولاً اطلاعات معاملات آنها در پرونده‌ها موجود بوده و

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]

یکی از مهم‌ترین عناصر مالیاتی هستند و حتی شنیده شده که جاسوسان با جمع‌آوری اطلاعات از پرونده‌های مالیاتی، اطلاعات آنها را به دشمن ارائه داده و موجب قرار گرفتن تعدادی از آنها در فهرست تحریم‌ها شده است. به همین دلیل طی سال‌های گذشته کلاس‌های متعددی برای مأمورین مالیاتی، برای حفاظت از اطلاعات پرونده‌ها گذاشته شده است.

پیداست که در جلسه دادرسی از اطلاعات مختلف، از جمله اطلاعات طرف معامله سخن گفته می‌شود و بدیهی است علنی بودن دادرسی‌ها موجب افشای اطلاعات مذکور می‌گردد.

ج- رسیدگی در دیوان عدالت اداری

دیوان عدالت اداری به عنوان مرجع عمومی اداری و مرجع شکایت از آرای صادره از مراجع اداری تالی است. (شمس، ۱۳۸۱: ۱۳۸) این دیوان زیر نظر قوه قضائیه بوده و از مراجع اختصاصی دادگستری است. (دلاوری، ۱۴۰۱: ۷۴) با وجود اینکه دیوان عدالت اداری از مراجع زیر نظر قوه قضائیه است، ولی رسیدگی در آن غیرعلنی است. (موسوی، ۱۳۹۹: ۱۳۴-۱۲۹) با توجه به اینکه رسیدگی در مرجع اختصاصی دادگستری که زیر نظر قوه قضائیه است به صورت غیرعلنی است، به طریق اولی در مرجعی که زیر نظر قوه مجریه بوده غیرعلنی خواهد بود.

با توجه به مطالب مذکور، رسیدگی در هیأت حل اختلاف مالیاتی به طور غیرعلنی برگزار می‌شود. البته همچنانکه پیشتر بیان شد، علنی بودن می‌تواند ناظر به مراحل مختلف دادرسی باشد. گرچه تشکیل علنی دادرسی مالیاتی چندان با اصول و مبانی حقوق مالیات‌ها سازگار نیست، ولی باید شرایطی فراهم شود که آرای مالیاتی بدون ذکر نام و مشخصات مودیان در معرض نقد و تحلیل صاحب‌نظران و متخصصان قرار گیرد؛ امری که قسمت (۴) بند (د) ماده (۲۱۱) قانون برنامه پنجم توسعه نسبت به آرای دادگاه‌ها بر آن تأکید داشته است. در حقیقت اصل علنی بودن دادرسی را صرفاً حضور فیزیکی تلقی نمودن، بلکه دسترسی الکترونیکی به آراء از اهمیت بیشتری برخوردار است. انتشار الکترونیکی آراء می‌تواند این فایده را داشته باشد که آراء توسط صاحب‌نظران و متخصصین مورد تحلیل و تفسیر قرار می‌گیرد. (Lee, 2013: 3) به این ترتیب ضمن رعایت اصل علنی بودن محاکمات، به جای نظارت عامه مردم که در این باره تخصص ندارند، متخصصین و صاحب‌نظران به آن نظارت کرده و اشتباهات آن را بر مبانی علمی تبیین می‌کنند.

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]

۳. دادرسی الکترونیکی و اصل علنی بودن دادرسی مالیاتی

دادرسی الکترونیکی به معنای استفاده از فناوری‌های نوین اطلاعاتی و ارتباطی در فرایندهای دادرسی است تا از این طریق، رسیدگی به پرونده‌ها سریع‌تر، شفاف‌تر، ارزان‌تر و در دسترس‌تر شود. در واقع دادرسی الکترونیکی تلاش می‌کند تا کاغذبازی‌های سنتی در نظام دادرسی حذف شود و تعامل میان مردم و اعضای هیأت به فضای دیجیتال منتقل شود. در این نوع از دادرسی نه تنها ثبت دادخواست و لوایح و ابلاغ آنها از طریق الکترونیکی صورت می‌پذیرد، جلسات دادرسی نیز به صورت آنلاین برگزار می‌شود. (تقی‌خانی، ۱۳۹۶: ۴۸) با وجود مزایایی که این نوع دادرسی دارد، ولی تا این تاریخ در نظام مالیاتی، این جلسات برگزار نشده است. گاهی دادرسی الکترونیکی یک ضرورت اجتناب‌ناپذیر است و در جنگ رمضان، که خطر تخریب و بمباران بیشتر بود، مرکز دادرسی مالیاتی در صدد برگزار نمودن این نوع جلسات بود که البته تا این تاریخ هیچ‌گونه دستورالعملی در این باره مشاهده نشده و محیط لازم مجازی نیز برای آن فراهم نشده است. اگر الکترونیکی بودن دادرسی به معنای واقعی آن صورت پذیرد، به نظر می‌رسد که الکترونیکی بودن خللی به علنی بودن یا نبودن آن وارد نسازد؛ چرا که دادرسی در فضای مجازی صورت می‌پذیرد و دبیران هیأت می‌توانند به هر کسی که بخواهند امکان دسترسی به هیأت را بدهند. در شرایط بحرانی، صحبت از برگزار نمودن جلسات به وسیله تماس تلفنی است که به هیچ وجه توصیه نمی‌شود.

نتیجه‌گیری

گاهی بین نمایندگان سازمان امور مالیاتی (عضو بند ۱ موضوع ماده ۲۴۴ قانون مالیات‌ها) از یک طرف و اعضای بند (۲) و (۳) همان قانون از طرف دیگر نسبت به علنی بودن جلسه هیأت حل اختلاف مالیاتی و حضور افرادی دیگر به غیر از مودیان مالیاتی اختلاف حاصل می‌شود. به نظر می‌رسد که مبانی و دلایل حاکم بر علنی بودن دادرسی‌ها بر جلسه هیأت حل اختلاف مالیاتی جاری نیست؛ چرا که قانون اساسی علنی بودن محاکم را که زیر نظر قوه قضائیه است لازم دانسته است نه دیگر دادرسی‌ها را. گرچه برخی از روایات حاکی از این امر است که حضرت امیر(ع) و رسول اکرم(ص) امر قضا را در مساجد برپا می‌کردند، ولی روایاتی نیز وجود دارد که آن را نهی نموده است، ضمن اینکه برپایی جلسات در مساجد ملازمه با علنی بودن آن ندارد. در فقه نسبت به دسترسی آسان به قاضی و همچنین ترافعی بودن دادرسی سفارش شده است که ربطی به علنی بودن آن

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]

ندارد. مهم‌تر اینکه نصی نسبت به علنی بودن دادرسی مالیاتی موجود نیست. برعکس مواد (۲۳۲) قانون مالیات‌های مستقیم و (۱۵) قانون پایانه‌های فروشگاهی، اطلاعات مودیان را محرمانه اعلام نموده است که دال بر غیرعلنی بودن جلسات است؛ چرا که در جلسات دادرسی ناگزیر به بیان اطلاعات محرمانه مودیان است. لازم به ذکر است که اصل علنی را برخلاف اصولی مانند اصل بی‌طرفی، استقلال و تناظر نمی‌توان از اصول اساسی دادرسی تلقی نمود؛ چرا که به خودی خود منجر به عدالت نمی‌شود. بنابراین به دلیل محرمانه بودن اطلاعات پرونده‌ها، اصل علنی بودن دادرسی به دادرسی مالیاتی در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی قابل تسری نیست.

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]

فهرست منابع

منابع فارسی

کتب

بهرامی، بهرام (۱۴۰۳). بایسته‌های داوری در حقوق ایران، تهران: نگاه بینه.

تقی‌خانی، علی (۱۳۹۶). اصول و قواعد حقوقی حاکم بر دادرسی در دادگاه‌های مجازی، تهران: چتر دانش.

حجتی کرمانی، علی (۱۳۹۶). سیر قضاوت در ادوار مختلف تاریخ، ج۱، تهران: انتشارات مشعل دانشجو.

دلاوری، محمدرضا (۱۴۰۱). اصول حاکم بر طرح دعوی و فرایند رسیدگی به آن در دیوان عدالت اداری، تهران: دادبخش.

دهخدا، علی‌اکبر (۱۳۷۲). لغتنامه، تهران، انتشارات دانشگاه تهران.

راهپیما، مهدی (۱۳۹۱). دادرسی مالیاتی در پرتو اصول دادرسی عادلانه، تهران: انتشارات جنگل.

رستمی، ولی (۱۳۸۸). دادرسی عادلانه در مراجع اختصاصی اداری در ایران، تهران: گرایش.

سبزه‌علی، راضیه (۱۳۹۷). آیین دادرسی مدنی، جلد اول، اصفهان: آموزش ناب.

شمس، عبدالله (۱۳۸۱). آیین دادرسی مدنی، تهران: میزان، ج۱.

عباسی، محمدرضا (۱۳۹۰). حقوق مالیات‌ها از منظر حقوق خصوصی، تهران: نگاه بینه.

عباسی، محمدرضا (۱۴۰۰). مجموعه مقالات تحلیلی در انتقاد از مقررات، آراء و بخشنامه‌های مالیاتی، تهران: امجد.

علی‌دادی‌ده‌کهنه، علی؛ جوهری، ابوذر (۱۳۹۳). حقوق داوری کاربردی، تهران: مرکز مطبوعات انتشارات قوه قضائیه.

غمامی، مجید؛ محسنی، حسن (۱۳۹۲). آیین دادرسی مدنی فراملی، تهران: شرکت سهامی انتشار.

قاسمی، ظاهر (۱۴۱۱). بحارالانوار، ج۲، بیروت: مؤسسه الوفا الطبعه الثانیه.

کاظمی، منصور (۱۴۰۲). شرح آیین دادرسی کیفری، ج۱، تهران: انتشارات گیوا.

کلینی، ابوجعفر محمد بن یعقوب (۱۳۸۸). اصول من الکافی تعلیقات، علی‌اکبر غفاری، قم: انتشارات دارالکتب السلامیه.

محقق داماد، مصطفی (۱۳۸۱). قواعد فقه، بخش قضایی، ج۳، تهران: انتشارات مرکز نشر علوم اسلامی.

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]

موسوی، سیدعلی (۱۳۹۹). لزوم رعایت اصول حضوری بودن و علنی بودن دادرسی در دیوان عدالت اداری، راه وکالت، بهار و تابستان، سال دوازدهم، شماره ۲۳.

نوین، پرویز (۱۳۹۰). اصول حقوق عمومی، حقوق اداری و دادرسی اداری تطبیقی ایران- فرانسه- انگلستان، تهران: جنگل: تدریس.

مقاله

امیدی، جلیل (۱۳۸۲). «دادرسی کیفری و حقوق بشر»، نشریه مجلس و پژوهش، سال دهم، شماره ۳۸.

حاجی‌پور کندرود، علی (۱۳۹۸). «ارزیابی قابلیت اعمال اصل علنی بودن دادرسی‌ها در مراجع اختصاصی اداری»، پژوهش‌های نوین حقوق اداری، زمستان، شماره ۱.

حاجی‌پور کندرود، علی؛ هاشمی، سیدمحمد؛ یاوری، اسدالله؛ جلالی، محمد (۱۳۹۸). «تأملی در موانع تحقق اصل علنی بودن دادرسی‌ها در حقوق ایران»، فصلنامه مطالعات حقوق عمومی، دوره ۴۹، شماره ۴.

حاجی‌پور کندرود، یکویی، سمیه (۱۳۹۸). «الزامات علنی بودن دادرسی کیفری در پرتو دادرسی عادلانه»، مجله حقوقی دادگستری، سال هفتادم، شماره ۵۶ و ۵۷.

حمیدیان، حمید؛ حیدری، سیروس (۱۴۰۰). «اصل علنی بودن دادرسی مدنی»، مطالعات حقوقی، بهار ۱۴۰۰، شماره ۱.

خندانی، وحید؛ کریمی، قوام؛ عامری‌نیا، محمدباقر (۱۴۰۰). «اصل علنی بودن دادرسی در حقوق ایران، فقه اسلامی و حقوق انگلیس»، پژوهش‌های فقه و حقوق اسلامی، پاییز.

رضوی‌فرد، بهزاد؛ قربان‌زاده، حسین (۱۳۹۵). «حق بر علنی بودن دادرسی به عنوان یکی از حقوق دفاعی متهم در رویه‌ی دادگاه‌های کیفری بین‌المللی»، مطالعات حقوق تطبیقی، بهار و تابستان، دوره هفتم.

زراعت، عباس و احمدی، انور (۱۳۹۳). «مبانی و آثار اصل حضوری بودن فرایند دادرسی کیفری»، پژوهشنامه حقوق کیفری، سال پنجم، شماره ۲.

شمس، عبدالله (۱۳۸۱). «اصل تناظر»، مجله تحقیقات حقوقی، بهار تا زمستان ۱۳۸۱، شماره ۳۵ و ۳۶.

عباسی، محمدرضا؛ عشق‌پور، منصور (۱۴۰۰). «رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری مبنی بر معافیت مالیاتی هزینه خدمات رفاهی»، دوره ۲۹، شماره ۵۲.

عربی

علامه حلی، ابومنصور جمال‌الدین حسن (۱۴۱۳). قواعد الاحکام، ج۳، مؤسسه النشر الاسلامی.

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]

الشیخ الطوسی، ابوجعفر محمد بن حسن (۱۳۸۷). المبسوط فی فقه الإمامیۀ، ج۸، تهران: المکتبۀ المرتضویۀ لاحیاءالاثار الجعفریه.

نجفی الجواهری، شیخ محمد حسن (۱۳۶۲). جواهر الکلام، ج۴۲، بیروت: دار احیاء التراث العربی.

موسوی، محسن باقر (۱۹۹۹). القضا و النظام القضایی عند الامام علی(ع)، بیروت: الغدیر.

لاتین

martin, wayne, Improving Access to Justice, The Role of the media, Cortin University, 2009:7

Mclachlin, Beverley, Openness and Rule of Law, Remark at the Annual International Rule of Law Lecture, London, 2014, 3

Ward, R, Akhtar, A (2011), Walker & Walker's English Legal System, OUP, Oxford, p:233

PERROT, Rogers, Droit judiciaire privé, Paris, Les Cours de droit, 1977, p:73

Nevberqer, Lord, Open Justice Unbound, Center for Law, Justice and Journalism, CLJJ, London, City University, 2012:14

Lee, Jane, Justice Opens Up to Social Media, 2013, http://WWW.smh.Com.au/digital_life-news/jutice-opens-up-to-social-media-201310212vx37.html

[Downloaded from qjal.smtc.ac.ir on 2026-11-22]

[DOI: 10.66224/qjal.13.45.105]