

Examining tax aids during the outbreak of coronavirus by looking at Alavi's way of collecting taxes

Hadi TahanNazif*
MohammadTaher Safarzadeh**

Received: 2021/12/12
Accepted: 2022/01/20

Abstract

With the outbreak of the Corona virus, accompanied by the closure of micro and macro economic units and the infliction of serious damage to various segments and businesses of the people, the government will have difficulty in obtaining credit from the tax sources of its budget. So, there are important questions in this regard, including whether there is a way out of this damage by using legal capacity in tax laws? Or what solutions have the Supreme Tax Council and the National Corona Headquarters, as the responsible upstream institutions, offered to overcome this situation? And is it possible to use the approach of the Alawite government as a model of Islamic governance in the face of such problems? In this article, by using descriptive-analytical method to study and model the Islamic government during the caliphate of Imam Ali (as) as an indicator and also by referring to the law of direct taxes as a strategic document of the country, tax aids in critical situations and review it in order to achieve an effective approach to get out of the problems. And by suggesting solutions such as using the capacities contained in Articles 165 and 167 of the Law on Direct Taxes, it helped to get out of this situation and reduce the economic pressure on the nation.

Keywords: Citizenship rights, tax aids, Tax payer, direct tax law, Nahj al-Balaghah, Coronavirus.

* Assistant Prof, Faculty of Islamic Studies and Law, Imam Sadiq University, Tehran, Iran.
tahan@isu.ac.ir

** Bachelor of law, Faculty of Islamic Studies and Law, Imam Sadiq University, Tehran, Iran
(Corresponding Author).

tahersafarzadeh1377@gmail.com

بررسی حمایت‌های مالیاتی در زمان شیوع ویروس کرونا با نگاهی به سیره علوی در وصول مالیات

هادی طحان نظیف*

محمدظاهر صفرزاده**

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۹/۲۱

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۱۰/۳۰

نوع مقاله: پژوهشی

چکیده

با شیوع ویروس کرونا و به همراه آن تعطیلی واحدهای خرد و کلان اقتصادی و ایراد وارد شدن آسیب‌های جدی به اقشار و کسب‌وکارهای مختلف مردم، دولت دچار مشکل در تأمین اعتبار از محل منابع مالیاتی بودجه خود خواهد شد. لذا سؤالات مهمی در این مورد وجود دارد از جمله اینکه آیا راه برون‌رفتی از این آسیب با استفاده از ظرفیت‌های قانونی در قوانین مالیاتی وجود دارد؟ یا شورای عالی مالیاتی و ستاد ملی مبارزه با بیماری کرونا به عنوان نهادهای بالادستی مسئول، چه راه‌حلی برای فائق آمدن بر این وضعیت ارائه داده‌اند؟ و آیا می‌توان از رویکرد حکومت علوی به عنوان الگوی حکمرانی اسلامی در مواجهه با چنین مشکلاتی بهره برد؟ در این مقاله سعی شده است با بهره‌گیری از روش توصیفی - تحلیلی به مطالعه و الگوگیری از سیره حکومت اسلامی در زمان خلافت حضرت علی (علیه‌السلام) به عنوان شاخص و همچنین با رجوع به قانون مالیات‌های مستقیم به عنوان سند راهبردی مالیاتی کشور، از حمایت‌های مالیاتی در شرایط بحرانی و بررسی آن به منظور دستیابی به یک رویکرد مؤثر برای برون‌رفت از مشکلات پیش‌آمده سخن گفته شود و با پیشنهاد راهکارهایی مانند استفاده از ظرفیت‌های موجود در مواد ۱۶۵ و ۱۶۷ قانون مالیات‌های مستقیم، به برون‌رفت از این وضعیت کمک کرد و از فشار اقتصادی وارد بر ملت کاست.

واژگان کلیدی: حقوق شهروندی، حمایت مالیاتی، مؤدی مالیاتی، قانون مالیات‌های مستقیم، کرونا و ویروس.

* استادیار دانشکده معارف اسلامی و حقوق دانشگاه امام صادق علیه‌السلام، تهران، ایران.

tahan@isu.ac.ir

** دانشجوی کارشناسی رشته معارف اسلامی و حقوق دانشگاه امام صادق علیه‌السلام، تهران، ایران (نویسنده مسئول).

tahersafarzadeh1377@gmail.com

مقدمه

در عصر کنونی مسئله مالیات به عنوان یکی از ارکان اصلی اداره امور جامعه و از محوری‌ترین مسائلی است که هر دولت با آن به مثابه یک چالش برخورد داشته است و در بطن آن شهروندان به عنوان مؤدیان مالیاتی نیز به نوبه خود از جایگاه ویژه‌ای برخوردار بوده‌اند. البته در ساختار و نظام حقوقی اسلام از آنجایی که در پس هر تکلیف، حقی نهفته است از این‌رو در پس تکلیف مهم پرداخت مالیات، حقوق مؤدیان مالیاتی قرار دارد که برای توسعه و رشد پایدار ملک باید همواره مورد توجه دولت‌ها قرار گیرد و این چنین استیفا حقوق مؤدیان مالیاتی را در اولویت‌های کاری خود قرار دهند؛ به خصوص در بحبوحه شیوع ویروس کرونا، به دلیل کاهش شدید فروش نفت و کاهش اتکاء بودجه عمومی کشور به درآمدهای نفتی، مالیات به مهم‌ترین ابزار تأمین مالی دولت مبدل شد. دولت، کسری بودجه زیادی داشته و به دلیل شیوع کرونا و تأثیرپذیری بخش‌های قابل توجهی از کسب و کارها، در چنین شرایطی، درآمد مالیاتی چندانی نصیب دولت نشد. همچنین این مشکل آسیب‌های مادی و معنوی جبران‌ناپذیری را برای شهروندان به همراه داشت، که این امر آثاری چون ایجاد مشکلات متعددی در پرداخت مالیات در برداشت و در این هنگام وظیفه دولت است که با استفاده از ظرفیت‌های قانونی موجود، از شهروندان پشتیبانی کند؛ چراکه عدم فاصله میان دولت و مردم مهم‌ترین مسئله در پرداخت با رغبت مالیات و در نتیجه رشد و پویایی کشور است.

از این‌رو اهمیت این تحقیق در آن است که با بررسی ظرفیت‌های حمایتی موجود در زمینه حقوق مؤدیان مالیاتی، با تأکید بر حق بخشودگی، معافیت، امهال و تقسیط مالیاتی مؤدیان در شرایط بحرانی، دولت بتواند با استفاده از این ظرفیت‌ها از چالش پیش رو رهایی یافته و در این میان متحمل کمترین زیان شود؛ در نتیجه در این مقاله سعی شد با طرح پرسش‌هایی ناظر بر چیستی، جایگاه و حیطة حقوق مؤدیان مالیاتی با تأکید بر حمایت‌های مالیاتی در زمان‌های بحرانی، به ابعاد مختلف این مهم پرداخته شود و با بررسی دوران زعامت حضرت علی (علیه‌السلام) و قوانین مالیاتی کشور به منظور دستیابی به رویکرد مطلوب مالیاتی در شرایط بحرانی، راه‌حل‌هایی کارآمد برای برون‌رفت از وضعیت کنونی داده شود.

موضوع مقاله در حوزه حقوق مالیاتی، امری بدیع است چراکه در میان منابع موجود

تنها برخی از کتب به حق بخشودگی و معافیت مالیاتی مؤدیان به طور غیرمستقیم و تنها تعدادی به طور خاص به این موضوع به صورت مستقیم پرداخته‌اند که از جمله این آثار مانند: مالیه عمومی (رستمی، ۱۳۹۹)، مالیه عمومی، مالیات‌ها و بودجه (پیرنیا، ۱۳۵۵)، مالیه عمومی (موسی‌زاده، ۱۳۹۴)، مالیه عمومی (توکلی، ۱۳۹۲) و حقوق مؤدیان مالیاتی در قانون مالیات (بزی‌الهری، ۱۳۹۷) می‌باشند و از همین رو با توجه به اهداف پژوهش و محدودیت منابع در رابطه با موضوع این مقاله، از روش توصیفی - تحلیلی در نگارش این مقاله استفاده شده است؛ لذا سعی شد تا علاوه بر تصویرسازی آنچه هست به تشریح و تبیین دلایل چگونگی بودن و چرایی وضعیت مسئله، به ابعاد آن نیز پرداخته شود. به همین ترتیب در ادامه به منظور تبیین بحث، ابتدا به حق بر حمایت مالیاتی به مثابه حق شهروندی پرداخته شده و سپس از حمایت‌های مالیاتی در دوران زعامت حضرت علی (علیه‌السلام) و بعد از آن در قانون مالیات‌های مستقیم مورد بررسی قرار گرفته و در انتها به عنوان نتیجه‌گیری، به ارائه راه‌حل‌های متناسب با ظرفیت‌های قانونی موجود اشاره شده است.

۱. حق بر حمایت مالیاتی به مثابه حق شهروندی

برخی از خصوصیات جدایی‌ناپذیر هر نظام حقوقی، چون تضمین حمایت دائمی از حقوق افراد و ایجاد اعتماد نسبت به نظام حقوقی، به مثابه ضرورتی واجد ارزش قانون اساسی مطرح می‌شوند (فنازاده؛ طاهری و ویژه، ۱۳۹۰، ص. ۱۰). از منظر حقوق داخلی، توجه به این نکته ضروری است که تاکنون به آفرینش یا گسترش اصول کلی حاکم بر نظام حقوقی در کشور به گونه‌ای شایسته توجه نشده است و باید اذعان داشت که به‌کارگیری و گسترش این اصول در نظام حقوقی کشورمان، در نهایت منجر به ثبات در سیستم اداره جامعه خواهد شد؛ در این راه، مشکلات و چالش‌های گوناگونی ممکن است رخ بنماید و شاید بتوان مهم‌ترین چالش پیش روی پژوهشگران این حوزه را تعیین عناوین مناسب و مفاد زیرمجموعه این اصول و ناتوانی در رسیدن به تعریفی مناسب از آن دانست و در این میان، در فضای بحث حقوق مؤدیان مالیاتی به مثابه یکی از مهم‌ترین حقوق شهروندان، آنچه که به عنوان چالش جلوه‌گر است، تبیین مفهوم شهروندی و ارتباط آن با حقوق مالیاتی و جایگاه حق بر حمایت مالیاتی

مالی است که شهروندان یک کشور طبق قانون به دولت خود می‌پردازند تا در جهت اداره امور کشور، تأمین کالا و خدمات عمومی و ضروری، تضمین امنیت، دفاع همگانی، عمران و آبادانی توسط دولت مورد بهره‌برداری قرار بگیرد» (زارعی، ۱۳۹۲، ص. ۱۴۱)؛ اما منظور از واژه مالیات در اینجا همان مفهوم عام آن است که شامل مالیات به معنی اخص و عوارض یا شبه‌مالیات می‌باشد. زیرا هر دو جنبه اجباری دارند و به‌وسیله قانون برقرار می‌شوند. اگرچه عوارض بر خلاف مالیات با ارائه خدمات رابطه‌ای مستقیم دارد و از استفاده‌کنندگان ویژه خدمت خاص دریافت می‌شود (به نقل از آسترکی، ۱۳۸۹، صص. ۹۲-۹۳). همچنین در تعریف حقوق مالیاتی این‌گونه آورده‌اند که: «به مجموعه قوانین و مقرراتی که حاکم بر نحوه تشخیص و وصول مالیات می‌پردازد، حقوق مالیاتی گویند» (زارعی، ۱۳۹۲، ص. ۱۴۲) و برخی دیگر از حقوق‌دانان، آن را چنین تعریف می‌کنند: «قواعد مربوط به وضع مالیات‌ها و عوارض که مأموران دولت می‌توانند از افراد مطالبه کنند و همچنین مقررات ناظر به بودجه عمومی و وظایف دیوان محاسبات را حقوق مالیه می‌نامند» (کاتوزیان، ۱۳۸۵، ص. ۹۴) و در تعریف مؤدی مالیاتی این‌گونه آورده‌اند که: «پرداخت‌کننده مالیات و همچنین عوارض است» (رستمی، ۱۳۸۸، ص. ۱۱۱). در نتیجه با توجه به تعاریف ارائه شده، این حوزه به روابط حاکمیت با مردم می‌پردازد؛ به عبارت دیگر از یک‌سو دولت و از سوی دیگر مؤدیان مالیاتی می‌باشند، با این بیان که آحاد جامعه بایستی قسمتی از درآمد خود را به عنوان مالیات به دولت پرداخت نمایند و در مقابل دولت نیز برای آنان بستری مناسب برای رشد و سعادت را فراهم آورد. در این راستا، حقوق مؤدیان مالیاتی به عنوان یک رویکرد مهم و معطوف به ابعاد مختلف حقوق شهروندی است که بایستی گام‌های لازم در خصوص تبیین نظام‌مند و واجد ضمانت اجرای مؤثر و کافی در رابطه با این حقوق را در حقوق مالیاتی برداشت (زارعی، ۱۳۹۲، ص. ۱۴۰).

امروزه تقریباً در همه دنیا مردم پذیرفته‌اند که اگر در زندگی روزمره‌شان خدمتی دریافت می‌کنند، باید هزینه‌اش را به طور مستقیم یا غیرمستقیم بپردازند؛ اما باید توجه داشت که عدم فاصله میان دولت و مردم مهم‌ترین مسئله در پرداخت با رغبت مالیات است. زمانی که مردم بدانند هر گونه شانه خالی کردن از زیر بار مالیات، در نهایت به ضرر خود آنهاست و مانع از اجرای برنامه‌های رفاهی دولت خواهد شد، مطمئناً مالیات

را با رغبت خواهند داد؛ بنابراین برنامه‌های اقتصادی دولت نیز باید، علمی، دقیق و خارج از روش آزمون و خطا باشد و مهم‌ترین ملاک برای هر دولتی، مردم باشد (آسترکی، ۱۳۸۹، ص. ۹۰)؛ چراکه اساساً جلب رضایت مالیات‌دهندگان، ضابطه‌ای است که رعایت آن، اعتماد آنها را به دولت و به سازمان مالیاتی، تقویت می‌کند. این اعتماد و اطمینان، مؤثرترین راه کارایی در اظهار، تشخیص و وصول مالیات و رسیدگی به شکایت‌ها است و از آنجاکه صداقت در اظهار مالیات را تحکیم می‌بخشد، تشخیص را تسهیل می‌کند، هزینه‌های وصول را کاهش می‌دهد و می‌تواند از هزینه‌های اداره امور مالیاتی نیز بکاهد، در فرهنگ پرداخت مالیات بسیار مهم است (به نقل از آسترکی، ۱۳۸۹، صص. ۹۰-۹۱) از این رو دولت‌ها برای دستیابی به آن در نظام‌های مالیاتی خود، سازوکارهای مختلفی را به کار بسته‌اند؛ چراکه اساساً برای آنکه نظام مالیاتی با حداکثر کارآمدی و اثربخشی همراه شود باید بتوان بین دوطرف این امر؛ یعنی دولت و شهروند اعتمادسازی کرد؛ بنابراین باید مردم درباره نحوه دریافت مالیات عادلانه و متوازن بودن آن و همچنین عدالت در هزینه کردن آن، اطلاعات و شناخت شفافی داشته باشند (رستمی، ۱۳۸۸، ص. ۱۱۲).

حقوق مؤدیان مالیاتی در ارتباط با مأموران، در مراحل تشخیص و وصول مالیات و در فرایند اجرای قانون تجلی و مصداق می‌یابد و حقوق مؤدیان مالیاتی با توجه به اختیارات و اقتدارات گسترده و منحصر به فرد دستگاه مالیاتی در مراحل تشخیص و وصول مالیات را باید مهم‌ترین بخش حقوق مالیاتی به شمار آورد (کرباسیون و رستمی، ۱۳۹۴، ص. ۲۵۰). از جمله حقوق مؤدیان عبارت است از: حق دادخواهی عادلانه علیه نظام مالیاتی، حق برخورداری از رفتار منصفانه، حق حریم خصوصی مؤدی، عدم افشای اطلاعات مؤدی، حق داشتن حسابرس، تخفیف، بخشودگی، معافیت و...؛ بنابراین با نگاهی کلی، حقوق مؤدیان مالیاتی عبارت است از: ادعاها و انتظارات تضمین شده قانونی، که پرداخت‌کننده هر گونه مالیات در فرایند تشخیص، اجرا و دادرسی مالیاتی از دولت دارد و دولت مکلف به اجرای آنها می‌باشد (کرباسیون و رستمی، ۱۳۹۴، ص. ۲۵۹). بدیهی است رعایت این حقوق می‌تواند موجبات مشارکت و همکاری مؤدیان مالیاتی با دستگاه مالیاتی را در مراحل تشخیص و وصول مالیات فراهم کند و باعث بهبود و ارتقای فرهنگ مالیاتی و افزایش بازدهی مالیات بشود و از

توسل دستگاه مالیاتی به اقتدارات و اختیارات بعضاً قهرآمیز خود بکاهد (رستمی، ۱۳۸۸، ص. ۱۲۷).

در کنار این حقوق سه حق امهال، تعدیل و بخشودگی مالیاتی را می‌توان به عنوان مهم‌ترین حقوق در این میان نام برد که اهمیت آنها قابل کتمان نیست؛ چراکه در کنار توسعه نظام جامع اطلاعات مالیاتی، ساده‌سازی و شفاف‌سازی مقررات، مکانیزه کردن فرایندهای مالیاتی و افزایش ضمانت‌های اجرایی گسترش پایه‌های مالیاتی، از مواردی هستند که با اجرای کامل آنها بر اساس قانون مالیات‌های مستقیم، نظام مالیاتی به عدالت مالیاتی نزدیک‌تر می‌شود؛ از این رو یکی از برجسته‌ترین حقوق مؤدیان مالیاتی در شرایط بحرانی، حق بر بخشودگی و معافیت مالیاتی می‌باشد؛ چراکه این حق برگرفته از اصل انصاف و عدالت یا همان برخورد منصفانه با مؤدی است و حاکم اسلامی را به دادن تخفیف و بخشودگی در شرایط دشوار به نفع مؤدیان مالیاتی موظف می‌کند (کرباسیون و رستمی، ۱۳۹۴، ص. ۲۶۲) و منظور از عدالت مالیاتی این است که مالیاتی را که دولت در نظر دارد از افراد مردم وصول کند باید متناسب با توانایی مالیات‌دهنده بوده؛ زیرا برقراری بخشودگی و معافیت از پرداخت مالیات در مورد بعضی از افراد و در طبقات مختلف مالیاتی لازمه اجرای همین اصل عدالت است (شاحیدر، ۱۳۸۰، صص. ۱۶۹-۱۷۰) و این امر در کشور ما نیز با توجه به قوانین مالیاتی موجود امکان دستیابی دارد؛ اما مسئله مهم آن است که باید به این حق، که دربردارنده مفهوم انصاف و عدالتی است که متجلی در نحوه رفتار مراجع تشخیص و وصول مالیات و مقامات و مأموران مالیاتی در مراودات و رفتار با مؤدی است، اهتمام خاصی داشت تا به عنوان یکی از حقوق اساسی در نظام حقوق مالیاتی به شمار رود.

اشاره به این نکته نیز به نظر ضروری است که در مقابل این مهم و توجه به حقوق مؤدیان مالیاتی باید به این موضوع اهتمام ورزید که به طور کلی مالیات مظهر حاکمیت دولت است و با توجه به نقش مهمی که به عنوان نخستین و مهم‌ترین منبع درآمدهای عمومی در تأمین هزینه‌های عمومی ایفا می‌کند از اهمیت و جایگاهی ویژه در نزد دولت‌ها برخوردار است. بدین لحاظ در تمام کشورها برای اینکه دستگاه مالیاتی بتواند وظایف خود را در ارتباط با مالیات به خوبی انجام دهد و وجوهی را که برای تأمین مخارج عمومی و در واقع، جهت حفظ و بقای حکومت لازم است از این طریق تأمین

بیشتری پیدا می‌کند چراکه اساساً مالیات سبب رونق اقتصادی، بهروزی و شکوفایی کارکرد اقتصادی حکومت خواهد شد، درواقع با حفظ و احیاء حقوق شهروندان و مالیات‌دهندگان در نظام اسلامی، توسعه و عمران کشور محقق می‌شود و ارزش‌های الهی احیاء خواهند شد، که این امر دو نتیجه مهم دارد: اول آنکه بندگان شایسته خدا با آرامش خاطر به زندگی خود می‌پردازند بعد از دوران‌های سختی که در حکومت‌های ناصالح پشت سر گذاشتند، حال با خیال راحت زندگی می‌کنند و دوم اینکه آن اوامر و احکامی که بر دوش حاکمان گذاشته شده بود ولی به آنها عمل نمی‌شد و زمین مانده بود، احیاء خواهند شد (اسماعیلی، ۱۳۹۴، ص. ۹۳).

در حکومت اسلامی نظام مالیاتی منعطف است، یعنی دستوری عمل نمی‌کند و کاملاً شرایط و اوضاع و احوال اقتصادی و اجتماعی را می‌سنجد و با توجه به آن برنامه‌ریزی می‌کند و در صورتی که شرایط اقتصادی نابسامان باشد، در دستورالعمل‌های مالیاتی، آن را لحاظ می‌کند. این انعطاف، تابع شرایط مالیات‌دهندگان است، تا آنجا که کار آنان به سامان رسد (دلشاد طهرانی، ۱۳۷۷، صص. ۴۷۹-۴۸۰). این رویه را می‌توان در نمونه حکومت اسلامی در زمان خلافت امام علی (علیه‌السلام) مشاهده کرد به طوری که ایشان برای تعیین مقدار زکات، به اندازه اموال توجه می‌کردند و به همان نسبت از مردم زکات می‌گرفتند و در مقدار خراج و جزیه نیز مقدار محصول و توانایی افراد در پرداخت مالیات را در نظر می‌گرفتند.. اساساً در نگاه حضرت علی (علیه‌السلام) وصول مالیات بدون در نظر گرفتن صلاح رعیت نتیجه‌ای جز ویرانی ملک نخواهد داشت.

ابن ابی الحدید در شرح نهج البلاغه نوشته است: «استاندار اهواز، در حکومت انوشیروان، بیش از معمول، مالیات جمع‌آوری کرد و برای انوشیروان فرستاد. انوشیروان فرمان داد که آنها را به صاحبانشان مسترد کنند. پس گفت: زیاد کردن ثروت شاه از مالیات نابه‌حق رعیت، همانند بنا کردن سقفی است بر پایه‌های لرزان و سست» (ابن ابی الحدید، ۱۴۰۴ق، ج ۱۷، ص. ۷۱)؛ بنابراین در نظام مالیاتی اسلام توجه به حقوق مؤدیان با توجه به اوضاع و شرایط مؤدی به‌ویژه در هنگام وصول مالیات امری است که باعث تقویت جامعه اسلامی می‌شود؛ کما اینکه امام علی (علیه‌السلام) ضمن بر شمردن راه‌های تقویت جامعه اسلامی، به امر مالیات هم اشاره کرده‌اند: «امر مردم جز

خراب شدن زمین در سیلاب‌ها یا خشکسالی شکایت کردند، در گرفتن مالیات به میزانی تخفیف ده تا امورشان سامان گیرد، و هرگز تخفیف دادن در خراج تو را نگران نسازد، زیرا آن اندوخته‌ای است که در آبادانی شهرهای تو و آراستن ولایت‌های تو نقش دارد، و رعیت تو را می‌ستاند و تو از گسترش عدالت میان مردم خشنود خواهی شد و به افزایش قوت آنان تکیه خواهی کرد بدانچه در نزدشان اندوختی یا به آنان بخشیدی و با گسترش عدالت در بین مردم و مهربانی با رعیت به آنان اطمینان خواهی داشت. آنگاه اگر در آینده کاری پیش آید و به عهده‌شان بگذاری، با شادمانی خواهند پذیرفت، زیرا عمران و آبادانی قدرت تحمل مردم را زیاد خواهد کرد» (دشتی، ۱۳۹۶، ص. ۴۰۳). در این بخش از نامه همان‌طور که مشاهده می‌شود به نقش بخشودگی‌های مالیاتی، به عنوان یکی از جنبه‌های مهم حمایت مالیاتی، در حکومت و زندگی مردم اشاره می‌شود؛ از همین‌رو از منظر مدیران نظام مالیاتی بهره‌ور، بخشودگی‌های مالیاتی زیان شمرده نمی‌شوند، بلکه جزئی از برنامه‌های قابل پیش‌بینی در نظام‌های مالیاتی است و از این‌رو کاملاً واقع‌بینانه با آن رویه‌رو می‌شوند و آن را زمینه اقدامات مثبت آینده قرار می‌دهند. به همین دلیل است که امام علی (علیه‌السلام) به مالک اشتر فرمودند: «و سبک گردانیدن بار هزینه از آنان، به هیچ روی نباید بر تو سنگین آید» (دلشاد طهرانی، ۱۳۷۷، صص. ۴۷۹-۴۸۰). با توجه به نامه امام (علیه‌السلام) به مالک اشتر از دید ایشان بخشودگی‌های مالیاتی به عنوان یکی از مهمترین حمایت‌های مالیاتی در زمان وقوع حوادث و ناگواری‌هایی بر رعیت، به منظور رعایت حال آنان نتایج مثبت را برای مؤدیان و دولت به همراه دارد از جمله آنکه:

۱- آن اندوخته‌ای است که در آبادانی شهرهای تو و آراستن ولایت‌های تو نقش دارد: در نگاه حضرت علی (علیه‌السلام) تخفیف و بخشودگی مالیاتی نه تنها هزینه و بار مضاعفی بر دوش حکومت نیست و سبب ورود زیان به دولت‌ها نخواهد شد بلکه به نحوی می‌تواند همچون سرمایه و اندوخته‌ای باشد که باعث آبادانی شهر از طریق رونق اقتصادی و رشد فعالیت مؤدیان شود و از جهت دیگر رابطه مردم با حکومت را سامان می‌بخشد و سبب نفوذ ولایت حاکم در دل‌ها و جان رعیت خواهد شد. ابن شعبه در تفسیر این قسمت از فرمایش امام علی (علیه‌السلام)

احساس در افراد عمومیت پیدا کند - که بعضی با درآمد و ثروت بیشتر مالیات کمتری می‌پردازند و یا بدون داشتن حقی، از معافیت‌های مالیاتی بالاتری برخوردارند - روحیه مالیاتی جامعه تضعیف می‌شود (آسترکی، ۱۳۸۹، ص. ۹۱) و چه بسا که اگر مردم دولت را خدمت‌رسانی کارآمد بدانند، به‌عبارت‌دیگر آن را عادلانه و مردمی تلقی کنند، همچنین خود مردم نیز متعهد و متدین باشند، تمکین بیشتری برای پرداخت مالیات نشان می‌دهند و اجتناب مالیاتی و فرار مالیاتی در آنها کاهش می‌یابد (به نقل از آسترکی، ۱۳۸۹، ص. ۹۲) و همین امر خود سبب افزایش یکپارچگی امت و در نتیجه افزایش قدرت حاکمیت خواهد شد.

۴- بدانچه در نزدشان اندوختی یا به آنان بخشیدی و با گسترش عدالت در بین مردم و مهربانی با رعیت به آنان اطمینان خواهی داشت: چنین بخشودگی و کمکی از جانب حکومت در زمانی که مردم به یاری حکومت نیاز داشتند سبب خواهد شد تا مردم این عملکرد عدالت‌گرایانه حکومت را در یاد داشته باشند و آسایشی که حکومت از پس بخشودگی مالیات آنان در این زمان نیاز برایشان فراهم کرده است موجب خواهد شد تا در آینده و زمانی که حکومت به حضور و پشتیبانی مردم نیاز دارد، با جان و دل حکومت را یاری کنند.

۵- اگر در آینده کاری پیش آید و به عهده‌شان بگذاری، با شادمانی خواهند پذیرفت: یکی از حقوق دولت بر ملت، اجابت بدون تعلل است. دولت هر گاه در نیازهای خود به ویژه در رفع مشکلات، مردم را به همکاری فرا خواند، باید هر کس به اندازه وسع و توانایی خود، این دعوت را لبیک گوید. دولت به تنهایی و بدون کمک مردمی نمی‌تواند در رفع مشکلات موفق شود تا آنگاه که آحاد و گروه‌های مردمی، با تمامی توان او را یاری رسانند و هرگز بهانه‌جویی نکنند و از انجام خدمات محوله سر باز نزنند همان‌گونه که بنی‌اسرائیل در برابر فرمان حضرت موسی (علیه‌السلام) عذرتراشی کرد و گفتند: «فأذهب انت و ربک فقاتلا انا هاهنا قاعدون»؛ تو و خدایت در رفع مشکلات بکوشید، ما اینجا آرمیده‌ایم تا آنگاه که راه هموار شد با تو می‌آییم. زیرا سخت از مشکلات پیش آمده هراسیده بودند (معرفت، ۱۳۸۰، صص. ۹۰-۹۱)؛ بنابراین برای استیفای این حقوق در ملک اسلامی، امام

از این رو مشاهده می‌کنیم که در ماده ۱۶۵ قانون مالیات‌های مستقیم برای این شرایط راه‌حلی در نظر گرفته شده است به طوری که در مواردی که بر اثر حوادث و سوانح از قبیل زلزله، سیل، آتش‌سوزی، بروز آفات و خشکسالی و طوفان و اتفاقات غیرمترقبه دیگر به یک منطقه کشور یا به مؤدی یا مؤدیان خاصی خساراتی وارد گردد و خسارت وارده از طریق وزارتخانه‌ها یا مؤسسات دولتی یا شهرداری‌ها یا سازمان‌های بیمه و یا مؤسسات عام‌المنفعه جبران نگردد وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌تواند معادل خسارت وارده از درآمد مشمول مالیات مؤدی، در آن سال و سنوات بعد کسر و نسبت به آن دسته از مؤدیان که بیش از پنجاه (۵۰) درصد اموال آنان در اثر حوادث مذکور از بین رفته است و قادر به پرداخت بدهی‌های مالیاتی خود نمی‌باشند با تصویب هیئت وزیران تمام یا قسمتی از بدهی مالیاتی آنها را بخشوده یا تقسیط طولانی نماید؛ بنابراین اعطای حق بخشودگی مالیاتی در این ماده که متناسب با شرایط دشوار فعلی است را می‌توان با توجه به توضیحات داده شده، به عنوان یک راه‌حل معقول در نظر داشت.

باید توجه داشت که استفاده از امکان موجود در ماده ۱۶۵ قانون مالیات‌های مستقیم امری نو و بدیع نمی‌باشد، کما اینکه در سال ۱۳۷۲ بنا به پیشنهاد شماره ۳۰/۵/۳۰۳۱/۲۲۶۱۶ مورخ ۱۳/۷/۱۳۷۲ وزارت امور اقتصادی و دارایی، بدهی مالیاتی مؤدیان مناطق زلزله‌زده استان‌های گیلان و زنجان که بیش از ۵۰ درصد اموال آنان در اثر وقوع زلزله تا پایان عملکرد سال ۱۳۶۹ (سال وقوع زلزله) از بین رفته بود، بخشوده شد و در سال ۱۳۸۲ بنا به پیشنهاد شماره ۵۶۲۹۹ مورخ ۱۳۸۱/۱۰/۷، وزارت امور اقتصادی و دارایی و به استناد ماده ۱۶۵ اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۷۱، تصویب نمود که بدهی مالیاتی مؤدیان مناطق زلزله‌زده شهرستان بم که بیش از پنجاه (۵۰) درصد اموال آنان در اثر وقوع زلزله از بین رفته است تا پایان عملکرد سال ۱۳۸۲ (سال وقوع زلزله) بخشوده شود و این درحالیست که در سال ۱۳۹۱ نیز پس از زلزله استان آذربایجان غربی و سیل استان مازندران هیئت وزیران در جلسه مورخ ۱۳۹۱/۰۹/۰۸ بنا به پیشنهاد شماره ۲۰۰/۱۵۸۲۳/۱۵۷۰۱۴ مورخ ۱۳۹۱/۰۸/۲۱ وزارت امور اقتصادی و دارایی و به استناد ماده ۱۶۵ قانون مالیات‌های مستقیم تصویب نمود که بدهی مالیات بر درآمد مؤدیان مناطق زلزله‌زده استان آذربایجان شرقی و همچنین مناطق سیل‌زده استان مازندران که بیش از پنجاه (۵۰) درصد اموال آنها در اثر وقوع زلزله و سیل از بین رفته است با

رعایت ماده ۸ اصلاحی آیین نامه اجرایی ماده ۱۶۵ قانون مالیات‌های مستقیم تا پایان عملکرد سال ۱۳۹۰ بخشوده شود.

همچنین این موضوع بار دیگر در سال ۱۳۹۵ پس از حادثه آتش‌سوزی ساختمان تجاری پلاسکو تکرار شد و هیئت وزیران با ابلاغ تصویب‌نامه‌ای به شماره ۱۳۸۸۷۱/ت ۵۳۹۶۰ هـ مورخ ۱۳۹۵/۱۱/۰۹ بدهی‌های مالیاتی واحدهای کسبی سانحه آتش‌سوزی ساختمان پلاسکو را در اجرای مقررات ماده ۱۶۵ قانون مالیات‌های مستقیم بخشید و در نزدیک‌ترین مورد بار دیگر هیئت وزیران از این ظرفیت استفاده کرده و در سال ۱۳۹۸ طبق تصویب‌نامه شماره ۲۳۹۰/ت ۵۶۴۳۵ هـ مورخ ۱۳۹۸/۰۱/۱۸ بدهی مالیات بر درآمد مؤدیان استان‌های سیل‌زده، مربوط به عملکرد تا پایان سال ۱۳۹۷ که بیش از پنجاه (۵۰) درصد اموال آنها در اثر وقوع سیل فروردین سال ۱۳۹۸ از بین رفته است، با رعایت ماده ۸ اصلاحی آیین‌نامه اجرایی ماده ۱۶۵ قانون مالیات‌های مستقیم را بخشوده اعلام کرد.

همچنین ماده ۱۶۷ همین قانون نیز در راستای حمایت از مؤدیان مالیاتی ظرفیت امهال، تقسیط و بخشودگی را برای آنها ایجاد کرده است به طوری که وزارت امور اقتصادی و دارایی یا سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند نسبت به مؤدیانی که قادر به پرداخت بدهی مالیاتی خود اعم از اصل و جریمه به طور یکجا نیستند از تاریخ ابلاغ مالیات قطعی بدهی مربوط را حداکثر به مدت سه سال تقسیط نماید؛ بنابراین استفاده از این امکان و فراهم‌سازی بستر مناسب استیفای این حق برای مؤدیان، با توجه به شرایط فعلی که با شیوع ویروس کرونا شاهد اخلال گسترده در گردش مالی کشور، ظهور بدهی‌های انباشته، نکول تعهدات مالی و بروز موجی از ورشکستگی‌ها و تعطیلی بعضی از کسب و کارها بودیم، امری دور از انتظار نمی‌باشد و به عنوان راه‌حلی مناسب پیشنهاد می‌شود؛ کمالینکه طبق مصوبه شماره ۱۶۵۲۳۳ جلسه مورخ ۱۳۹۸/۱۲/۲۷ «ستاد ملی مبارزه با بیماری کرونا» در راستای استفاده از ظرفیت موجود در ماده ۱۶۷ قانون مالیات‌های مستقیم، جرایم پرداخت نشده بدهی مالیاتی و عوارض قانون موسوم به تجمیع عوارض به شرط پرداخت اصل مالیات و عوارض تا تاریخی معین بخشوده شدند. همچنین در مواردی که مهلت مقرر برای تقسیط بدهی قانون مالیات‌های مستقیم و قانون مالیات بر ارزش افزوده مؤدیان مالیاتی در اجرای ماده ۱۶۷ قانون مالیات‌های

مستقیم به اتمام رسیده بود و در صورتی که این گونه مؤدیان قادر به پرداخت بدهی خود نبودند، سازمان امور مالیاتی کشور نسبت به امهال بدهی و تقسیط آن به مدت معین از تاریخ درخواست اولیه برای امهال و تقسیط فارغ از مهلت سه ساله مذکور در ماده ۱۶۷ قانون مالیات‌های مستقیم اقدام کرد. این ظرفیت حمایتی علاوه بر مزیتی که برای بخشودگی جرایم مؤدیان دارد می‌تواند به جبران بخشی از کاهش درآمدهای کشور کمک کند. از طرفی نیز هزینه‌های اداری وصول مطالبات را کاهش داده و از اتلاف انرژی و پتانسیل نیروی انسانی سازمان مالیاتی بابت طرح شکایات و اختلافات در رسیدگی به جرایم جلوگیری می‌کند.

البته پرداخت مالیات و تعیین نرخ آن براساس میزان درآمد افراد و به صورت پلکانی است؛ یعنی هر چه بر میزان درآمد افراد افزوده شود، مالیات بیشتری هم باید پرداخت کند و در صورتی که فردی درآمدی نداشته باشد، آن شخص از پرداخت مالیات معاف می‌شود که با این حساب، افراد و فعالان اقتصادی آسیب دیده از کرونا نیز، باید مشمول این قاعده قانونی باشند؛ اما سازمان امور مالیاتی تاکنون در این زمینه تنها به امهال مالیاتی اکتفا کرده است که این امر جای تأمل دارد. همچنین در اقدامی مکمل می‌توان کمک‌های نقدی و غیرنقدی اشخاص حقیقی و حقوقی جهت تأمین لوازم و تجهیزات مصرفی مورد نیاز بیمارستان‌ها و مراکز درمانی دولتی و تحت پوشش سازمان تأمین اجتماعی و نیروهای مسلح و سایر مراکز درمانی مورد تأیید وزارت بهداشت، جهت مبارزه با ویروس کرونا که مورد تأیید وزارت مذکور قرار گرفته را در راستای اجرای مواد ۱۴۷ و ۱۴۸ ق.م.م. به عنوان هزینه‌های قابل قبول مالیاتی در سال پرداخت محسوب کرد.

همچنین أخذ مالیات از نهادهای پردرآمد در شرایط حاضر به صورت علی‌الحساب و قرض آن به کسب‌وکارهای آسیب دیده، کمکی است به دولت برای عبور از این شرایط؛ به عنوان مثال نهادهای حاکمیتی و مجموعه‌هایی که براساس حکم حکومتی معاف از مالیات هستند، برای کمک به افزایش درآمدهای دولت در راستای مقابله با کرونا، در سال جاری داوطلبانه مالیات پرداخت کنند. از طرف دیگر افزایش سقف فعلی درآمد مشمول مالیات بنگاه‌های کوچک برای اشخاص حقیقی و حقوقی نیز به نوعی حمایت مالیاتی است که در جایگاه خود می‌تواند باعث رونق و سودآوری بیشتر

بنگاه‌ها و در نتیجه کمک به تداوم گردش مالی بنگاه‌های اقتصادی کلان و چرخه مالی اقتصاد کشور شود.

در همین راستا توجه به راهکارهایی دیگر چون گسترش تعداد گروه‌های اقتصادی منتخب دولت جهت استفاده از امکان تعویق سررسید پرداخت مالیات ارزش افزوده به منظور کاهش ضررهای وارده و کمک به احیای مجدد این گروه‌ها و یا تشویق موجرین به چشم‌پوشی یا کاهش اجاره با ارائه مشوق‌ها و تخفیف‌های مالیاتی به آنها به طوری که دولت با معافیت از پرداخت اجاره برای کسب‌وکارهایی که به نوعی در قبال استفاده از امکانات دولتی و نیمه‌دولتی موظف به پرداخت اجاره هستند و یا با تشویق موجرین نسبت به چشم‌پوشی یا کاهش اجاره برای مستأجرین، و پذیرش این اقدام به عنوان هزینه‌های قابل قبول مالیاتی یا ارایه تخفیف‌های مالیاتی در قبال آن، می‌تواند کمک قابل قبولی را به مؤدیان برای گذر از این بحران ارائه دهد.

توجه به این امر نیز می‌تواند راهگشا باشد که بر اساس ماده ۱۸۶ ق.م.م. صدور یا تجدید پروانه کسب‌وکار اشخاص حقیقی از طرف مراجع صلاحیت‌دار منوط به ارائه گواهی از اداره امور مالیاتی ذیربط است؛ با توجه به شرایط دشوار کشور، می‌توان این نیاز به اخذ گواهی و صدور یا تجدید پروانه کسب‌وکار اشخاص حقیقی از اداره امور مالیاتی مبنی بر پرداخت یا ترتیب پرداخت بدهی مالیاتی را تا زمان معینی از میان برداشت تا بدین ترتیب و به منظور حمایت از کسب‌وکارهای آسیب‌دیده در دوران شیوع ویروس کرونا، پرداخت مالیات بر ارزش افزوده تا مدتی معین صورت نگیرد، البته در کنار این موارد، تعیین خسارت بنگاه‌های اقتصادی جهت برخورداری از تسهیلات ماده ۱۶۵ ق.م.م نیز حائز اهمیت است؛ چراکه میزان خسارات وارده به این بنگاه‌ها تعیین‌کننده میزان تخفیف و بخشودگی مالیاتی آنها می‌باشد.

بنابراین در برهه کنونی که کشور درگیر بحران شیوع ویروس کوید ۱۹ شده و این امر سبب تعطیلی و خسارات بسیاری بر برخی از بنگاه‌های اقتصادی در کشور گردیده است، دولت می‌تواند به منظور برون‌رفت از وضعیت بحرانی موجود و ایفای حقوق مؤدیان مالیاتی متضرر در شرایط فعلی از راهکارهای قانونی مذکور بهره‌برد و با اعطای حمایت‌های مالیاتی در نظر گرفته شده، به وسیله توان مقرره‌گذاری هیئت دولت و ظرفیت شورای عالی مالیاتی، از این بحران خارج شود و جلوی آسیب به بدنه

کسب‌وکارهای خدماتی کوچک و متوسط و بنگاه‌های فعال در زمینه تجارت بین‌المللی و آسیب به ساختارهای اقتصاد کلان و بنگاه‌های بزرگ بالادستی به ویژه نظام بانکی و مالی را بگیرد تا دوباره متغیرهای اقتصاد کلان، همچون رشد، اشتغال و تورم در مسیر احیا قرار گیرند.

نتیجه‌گیری

به نظر می‌رسد نمی‌توان نقش مالیات در رشد و توسعه جوامع و به تبع آن حقوقی را که مؤدیان در مقابل دولت در زمینه امور مالیاتی دارند، نادیده گرفت؛ چراکه اساساً عمران و آبادانی ملک در گرو مالیات و رضایت مالیات‌دهندگان است و این رضایت جز با رعایت و استیفای حقوق مؤدیان به دست نمی‌آید. در این نوشتار سعی شد با بررسی و الگو قرارداد رویکرد حکومت علوی به عنوان شاخص و وضعیت مطلوب و همچنین توجه به قانون مالیات‌های مستقیم به عنوان سند راهبردی مالیاتی کشور و بررسی ظرفیت‌ها و امکانات موجود در آن و نظری به پیشینه استفاده از این ظرفیت‌ها برای برون‌رفت از شرایط بحرانی دوران شیوع بیماری کرونا و پس از آن، به عنوان وضعیت موجود، راه‌حلی ارائه شود تا میزان آسیب‌ها و خسارات را به حداقل خود رساند تا در نهایت شاهد دستیابی به نتایج مثبت این رویکرد مالیاتی باشیم.

اهتمام به اقداماتی چون ارائه مهلت جدید و تقسیط پرداخت بدهی مالیاتی، پذیرش هزینه اضافی استهلاک به عنوان هزینه قابل قبول و تسریع در اعمال هزینه استهلاک در حساب‌های دوره وقوع حوادث غیرمترقبه خصوصاً برای بنگاه‌های کوچک و متوسط، افزایش سقف فعلی درآمد مشمول مالیات بنگاه‌های کوچک و بخشودگی جرایم پرداخت نشده بدهی مالیاتی و عوارض قانونی، گسترش تعداد گروه‌های اقتصادی منتخب دولت جهت استفاده از امکان تعویق سررسید پرداخت مالیات ارزش افزوده، معافیت از پرداخت مالیات ارزش افزوده به منظور حمایت از کسب‌وکارهای آسیب‌دیده در دوران شیوع ویروس کرونا، تشویق موجرین به چشم‌پوشی یا کاهش اجاره با ارائه مشوق‌ها و تخفیف‌های مالیاتی به آنها، اخذ مالیات از نهادهای پر درآمد در شرایط حاضر به صورت علی‌الحساب و قرض آن به کسب‌وکارهای آسیب‌دیده، تمدید یا تجدید کلیه مجوزهای کسب‌وکار اشخاص حقوقی علاوه بر اشخاص حقیقی بدون نیاز

به أخذ گواهی مالیاتی موضوع ماده ۱۸۶ ق.م.م و در نهایت تدوین مقررات به روز مربوط به تعیین خسارت بنگاه های اقتصادی جهت برخورداری از تسهیلات ماده ۱۶۵ ق.م.م با رعایت مواد ۲ و ۳ قانون بهبود مستمر محیط کسب و کار در کنار سایر راه حل های موجود می توانند راه حل هایی مناسب برای برون رفت از وضعیت بحرانی فعلی باشند و از این طریق جلوی آسیب به بدنه کسب و کارهای خدماتی کوچک و متوسط و بنگاه های فعال در زمینه تجارت بین المللی و آسیب به ساختارهای اقتصاد کلان و بنگاه های بزرگ بالادستی به ویژه نظام بانکی و مالی گرفته شود تا دوباره متغیرهای اقتصاد کلان، همچون رشد، اشتغال و تورم در مسیر احیا قرار گیرند.

باید توجه کرد در وضعیت موجود آنچه که به چشم می خورد خیل انبوه از قوانین، مصوبات و آیین نامه هایی است که نه تنها در شناخت و اعطا حقوق مؤدیان مالیاتی به آنها کمکی نمی کند، بلکه سبب سردرگمی آنها در این وضعیت خواهد شد؛ از این رو احصاء حمایت ها و حقوق مؤدیان مالیاتی به صورت یکپارچه و در کنار آن توجه به اهمیت جایگاه سازمان امور مالیاتی و نقش کلیدی شورای عالی مالیاتی به عنوان مهم ترین نهاد مالیاتی کشور در پاسداشت حقوق مؤدیان سبب عدم تضييع حقوق آنها خواهد بود؛ از این رو سعی شد با بیان این نکته که برای استفاده و اعطای حقوق مالیاتی مدنظر نیاز به وضع قانونی خاص نیست و می توان با استفاده از ظرفیت های قانونی موجود به وسیله ابلاغ بخشنامه ها به نهادهای ذی ربط، استفاده از توان رگولاتوری شورای عالی مالیاتی و توجه به نقش مهم ستاد ملی مبارزه با بیماری کرونا، مانند مواردی که به عنوان پیشینه استفاده از مواد ۱۶۵ و ۱۶۷ ق.م.م. بیان شد، در حوزه اجرا راه حل های پیشنهادی را اعمال کرد و بدین ترتیب با استفاده از حمایت های مالیاتی موجود از پس مشکلات کنونی فائق آمد.

کتابنامه

۱. آسترکی، مرضیه (۱۳۸۹). فرهنگ پرداخت مالیات. نشریه مهندسی فرهنگی، (۳۹ و ۴۰)، صص. ۸۸-۹۴.
۲. ابن ابی الحدید، عزالدین (۱۴۰۴ق). شرح نهج البلاغه. به تحقیق: ابوالفضل ابراهیم، قاهره: دارالاحیاءالکتب العربیه.
۳. احمدی طباطبائی، سید محمدرضا (۱۳۸۷). درآمدی بر تاریخ تحول حقوق شهروندی با تأکید بر انقلاب اسلامی (گفتارهایی درباره انقلاب ایران). تهران: دانشگاه امام صادق (علیه السلام).
۴. اسماعیلی، محسن (۱۳۹۴). سیاست‌نامه علوی. تهران: انتشارات بسیج دانشجویی دانشگاه امام صادق (علیه السلام).
۵. بزیه‌الهری، مصطفی (۱۳۹۷). حقوق مؤدیان مالیاتی در قانون مالیات. تهران: انتشارات دارخوین.
۶. پروین، خیرالله (۱۳۹۴). ریشه‌های حقوق شهروندی مذکور در قانون اساسی در شریعت اسلام. نشریه مطالعات حقوق بشر اسلامی، (۸)، صص. ۴۳-۶۲.
۷. پیرنیا، حسین (۱۳۵۵). مالیه عمومی، مالیات‌ها و بودجه. تهران: انتشارات امیرکبیر.
۸. توکلی، احمد (۱۳۹۲). مالیه عمومی برای رشته‌های علوم انسانی. تهران: انتشارات سمت.
۹. دشتی، محمد (۱۳۹۶). ترجمه نهج البلاغه حضرت امیرالمؤمنین (علیه السلام). قم: انتشارات محمد و آل محمد (علیهم السلام).
۱۰. دلشاد طهرانی، مصطفی (۱۳۷۷). دولت آفتاب، اندیشه سیاسی و سیره حکومتی علی (علیه السلام). تهران: خانه اندیشه جوان.
۱۱. رستمی، ولی (۱۳۹۹). مالیه عمومی. تهران: انتشارات میزان.
۱۲. رستمی، ولی (۱۳۸۷). اقتدار و اختیارات دستگاه مالیاتی در حقوق مالیاتی ایران. ماهنامه کانون، (۸۹)، صص. ۱۶۵-۱۹۰.
۱۳. رستمی، ولی (۱۳۸۸). حقوق مؤدیان مالیاتی. فصلنامه حقوق، نشریه دانشکده حقوق و علوم سیاسی، (۱)، صص. ۱۰۷-۱۲۸.
۱۴. زارعی، محمد (۱۳۹۲). مقدمه‌ای بر حقوق مالیاتی. ماهنامه کانون، (۱۴۷ و ۱۴۸)، صص. ۱۳۹-۱۶۰.
۱۵. شاحیدر، عبدالکریم (۱۳۸۰). اصول حاکم بر حقوق مالیاتی. مجله حقوقی دادگستری، (۳۵)، صص. ۱۶۵-۱۸۴.

۱۶. صداقت، قاسمعلی و جهان بین، عبادالله (۱۳۹۱). تعهدات ایجابی دولت در برابر شهروندان از دیدگاه امام علی (علیه‌السلام). *اندیشه‌های حقوق عمومی*، (۳)، صص. ۲۹-۵۰.
۱۷. عباس‌نژاد، محسن (۱۳۸۴). *قرآن و اقتصاد*. مشهد: بنیاد پژوهش‌های قرآنی حوزه و دانشگاه.
۱۸. غمامی، سید محمد مهدی (۱۳۹۰). *حقوق اساسی جمهوری اسلامی ایران*. تهران: مرکز اسناد انقلاب اسلامی.
۱۹. فنازاده، رضا؛ طاهری، آزاده سادات و ویژه، محمدرضا (۱۳۹۰). *مبانی نظری حق برخورداری از امنیت حقوقی با تأکید بر نظام حقوقی جمهوری اسلامی ایران*. تهران: انتشارات مجد.
۲۰. کاتوزیان، ناصر (۱۳۸۵)، *مقدمه عمومی علم حقوق*. تهران: شرکت سهامی انتشار.
۲۱. کرباسیون، محمدعلی و رستمی، ولی (۱۳۹۴). *حقوق مؤدیان مالیاتی از منظر فقه امامیه در فرایند تشخیص و وصول مالیات*. *نشریه فقه و مبانی حقوق اسلامی*، (۲)، صص. ۲۴۹-۲۸۲.
۲۲. کعبی، عباس (۱۳۹۴). *مبانی حقوق اساسی جمهوری اسلامی ایران*. تهران: انتشارات بسیج دانشجویی دانشگاه امام صادق (علیه‌السلام).
۲۳. مروتی، سهراب و دارابی، فرشته (۱۳۹۲). *بررسی فرایند عدالت مالیاتی در نهج البلاغه*. *پژوهش‌نامه علوی*، (۱)، صص ۱۰۵-۱۲۴.
۲۴. معرفت، محمد هادی (۱۳۸۰). *امام علی و حقوق متقابل مردم و حکومت*. *نشریه کتاب نقد*، (۱۸)، صص. ۸۲-۱۱۷.
۲۵. موسی‌زاده، رضا (۱۳۹۴). *مالیه عمومی*. تهران: انتشارات میزان.