

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

حقوق مالیات‌ها از منظر حقوق خصوصی

شامل

تفسیر مواد قانون مالیات‌های مستقیم و توضیح اصطلاحات
حقوقی آن و همچنین هفتاد پیشنهاد با ارزش
برای اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم

نویسنده

محمدرضا عباسی

انتشارات نگاه تازه

سرشناسه: عباسی، محمدرضا، ۱۳۴۹

عنوان و نام پدیدآورنده: حقوق مالیات‌ها از منظر حقوق خصوصی / نویسنده: محمدرضا عباسی

مشخصات نشر: تهران نگاه بینه، ۱۳۹۰

مشخصات ظاهری: ۳۰۳ ص.

شابک: ۶۰۰۰ ریال--۷-۱۰-۶۲۲۴-۶۰۰-۹۷۸

وضعیت فهرست‌نویسی بر اساس اطلاعات فیبا:

موضوع: مالیات بر درآمد- قوانین و مقررات- ایران

موضوع: مالیات- قوانین و مقررات- ایران

رده‌بندی کنگره: ۱۳۹۰ ح۷ع۲/۳۵۷۳ KMH

رده‌بندی دیویی: ۳۴۳/۵۵۰۵۲

شماره کتابشناسی ملی: ۲۵۰۶۱۲۹



مؤسسه فرهنگی، انتشاراتی نگاه بینه

انقلاب- خیابان ۱۲ فروردین- نبش چهارراه شهید وحید نظری

پلاک ۲۵۵- طبقه دوم- واحد ۴ تلفن: ۶۶۲۱۴۲۵۵-۶۶۴۹۲۹۳۳

حقوق مالیات‌ها از منظر حقوق خصوصی

مؤلف: محمدرضا عباسی

حروفچینی و صفحه‌آرایی: واحد فنی مؤسسه نگاه بینه

لیتوگرافی، چاپ و صحافی: فرانقش

چاپ اول، ۱۳۹۰

تیراژ: ۱۰۰۰ نسخه

شابک: ۶۰۰۰-۷-۱۰-۶۲۲۴-۶۰۰-۹۷۸

قیمت: ۶۰۰۰ تومان

فهرست مطالب

مقدمه.....	۱۵
دستر نخست: منابع مالیاتی در قانون مالیات‌های مستقیم.....	۱۹
فصل اول: اشخاص مشمول و معاف از پرداخت مالیات.....	۲۱
مبحث اول: مشمولین پرداخت مالیات.....	۲۱
گفتار اول - واژه شناسی (ترمینولوژی).....	۲۱
مقیم یعنی چه و اقامتگاه چیست؟.....	۲۱
اقامتگاه.....	۲۲
اقسام اقامتگاه.....	۲۲
اقامتگاه شرکت.....	۲۳
مفهوم اقامتگاه در قوانین مختلف.....	۲۳
شرایط تغییر اقامتگاه.....	۲۴
شخص ایرانی.....	۲۵
تابعیت.....	۲۵
اشخاص زیر تبعه ایران محسوب می‌شوند.....	۲۵
تابعیت تبعی.....	۲۶
گفتار دوم - ماده یک قانون مالیات‌ها.....	۲۷
مبحث دوم: اشخاص غیرمشمول و معاف از پرداخت مالیات.....	۲۸
گفتار اول - افرادی که مشمول پرداخت مالیات نمی‌باشند.....	۲۸
گفتار دوم - معافیت‌ها.....	۳۱
فصل دوم: انواع مالیات در قانون مالیات‌های مستقیم.....	۴۱
مبحث اول: مالیات بر دارایی.....	۴۱
گفتار اول - مالیات بر ارث.....	۴۲
بند اول - ترمینولوژی ارث.....	۴۳
ارث یعنی چه؟.....	۴۳
سهم الارث.....	۴۳
فوت فرضی یعنی چه؟.....	۴۳
اموال.....	۴۴
اموال غیرمنقول چیست؟.....	۴۴
اموال منقول.....	۴۵
عین و دین و منفعت و عمل.....	۴۵
ترکه.....	۴۶

۴۶	 واجبات مالی
۴۶	 واجبات عبادی
۴۷	 بند دوم - مقررات مربوط به ارث در حقوق خصوصی
۴۷	 تقسیم ارث بین ورثه
۴۷	 نسب
۴۷	 سبب
۴۸	 اجتماع موجبات متعدد در ارث
۴۸	 شرایط ارث
۴۹	 فوت اشخاصی که از یکدیگر ارث می‌برند
۴۹	 مالکیت ورثه نسبت به ترکه
۵۰	 در سهم‌الارث
۵۱	 صاحبان فرض
۵۲	 رد
۵۳	 چند نکتهاز سهام ورثه طبقه اول
۵۳	 در ورثه طبقه دوم
۵۴	 وراث طبقه سوم
۵۵	 سهم‌الارث خنثی
۵۵	 شرایط توارث زوجین
۵۶	 سهم‌الارث زوجین
۵۶	 ترکه متوفی بلاوارث
۵۶	 قاعده اقربیت
۵۷	 بررسی چند واژه حقوق خصوصی از ماده ۲۴ و ۲۸ ق م ع
۵۷	 موقوف علیه و شرایط آن
۵۷	 متولی و شرایط آن
۵۸	 فروش وقف
۵۹	 تقسیم عین موقوفه
۵۹	 احکام حق انتفاع
۶۰	 فرق واگذاری حق انتفاع با دادن اجازه انتفاع
۶۰	 فرق حق انتفاع با مالکیت منافع در اجازه
۶۱	 وصیت تملیکی
۶۱	 در قبول موصی له
۶۲	 قبض
۶۲	 موصی
۶۳	 شرایط موصی له
۶۳	 شرایط موصی به

چند نکته درباره ثلث ترکه و اجازه	۶۴
سنجش موصی به (مورد وصیت)	۶۴
تفاوت موصی به کلی با مشاع	۶۵
شرایط وصی	۶۶
وصیت عهدی	۶۶
اقسام وصایت	۶۶
تفاوت وصی با قیم	۶۷
ناظر	۶۷
وضعیت حقوقی عقد وصیت	۶۸
رجوع از وصیت	۶۸
اوراق مشارکت	۶۹
بند سوم - گواهی انحصار وراثت و گواهی مالیات واریز بر ارث	۶۹
نکاتی چند درباره حصر وراثت	۶۹
آثار گواهی انحصار وراثت	۷۰
صدور گواهی واریز مالیات بر ارث	۷۰
بند چهارم - مالیات بر ارث	۷۲
طبقات ارث در قانون مالیات ها	۷۲
اموال مشمول مالیات بر ارث	۷۳
اموالی که مشمول مالیات بر ارث نمی شود	۷۳
مقایسه معافیت های ماده ۲۱، ۲۴، ۲۵	۷۶
وظایف مودیان	۷۶
مهلت پرداخت مالیات بر ارث	۷۷
وظایف اشخاص ثالث	۷۷
تسهیلات مقرر در مورد مالیات بر ارث	۷۹
نکاتی از ماده مذکور	۸۳
جرایم مالیاتی مربوط به ارث	۸۳
الف) جریمه عدم تسلیم اظهارنامه	۸۳
ب) جریمه تاخیر در پرداخت	۸۴
ج) جریمه اشخاص ثالث	۸۵
مسئولیت و انواع آن	۸۵
تتمه	۸۷
الف) اقامتگاه از نظر این قانون	۸۷
ب) مرور زمان نسبت به مالیات بر ارث	۸۹
ج) مالیات بر وصیت و وقف یا حبس یا نذر	۸۹
تفسیر مختصری از ماده ۳۸	۹۱

۹۲	گفتار دوم- حق تمیر.....
۹۲	بند یک- تمیر چیست؟.....
۹۵	بند دو- بررسی بعضی از عبارات حقوقی در این فصل.....
۹۵	برأت.....
۹۶	سفته.....
۹۶	چک.....
۹۶	مبحث دوم: مالیات بر درآمد.....
۹۷	گفتار اول- مالیات بر درآمد املاک.....
۹۸	بند یک- مالیات بر درآمد اجاره.....
۹۸	الف) عقد اجاره در حقوق خصوصی.....
۱۰۲	ب) بررسی مالیات بر درآمد اجاری در قانون مالیات‌های مستقیم.....
۱۰۲	چه درآمدهائی مشمول مالیات بر اجاره می‌گردد.....
۱۰۵	عقود دیگری که مشمول مالیات بر اجاره املاک می‌گردند.....
۱۰۵	ودیعه.....
۱۰۶	قرض الحسنه.....
۱۰۶	اجاره به شرط تملیک.....
۱۰۸	معافیت از پرداخت مالیات بر اجاره و یا کسر از درآمد مشمول مالیات.....
۱۱۰	نکات مهم این تبصره.....
۱۱۱	تفسیر و بررسی این ماده.....
۱۱۴	بیع شرط.....
۱۱۵	محاسبه مال الاجاره و مالیات اجاره.....
۱۱۶	بر اساس ماده مذکور.....
۱۲۰	رأی هیات عمومی.....
۱۲۶	بند دو- مالیات بر نقل و انتقال.....
۱۲۶	مقدمه.....
۱۲۷	الف- نقل انتقالاتی که از پرداخت مالیات معاف می‌باشد.....
۱۲۷	بررسی ماده (۷۰) ق م م.....
۱۳۱	اصالة اللزوم و موارد انحلال عقد لازم در حقوق خصوصی.....
۱۳۳	عقد باطل.....
۱۳۳	بررسی تعلق مالیات به معاملات باطل.....
۱۳۷	ب) محاسبه مالیات نقل و انتقال و احکام مختلف درباره آن.....
۱۳۸	ج) بررسی طرق مختلف انتقال در قانون مالیات‌ها.....
۱۳۸	یک- انتقال با سند عادی.....
۱۴۱	بررسی ماده «۶۱» قانون مالیات‌های مستقیم.....
۱۴۲	بررسی ماده ۷۱ قانون مالیات‌های مستقیم.....

انتقال عرصه بدون انتقال اعیانی.....	۱۴۳
بررسی ماده ۷۴ قانون مالیات‌های مستقیم.....	۱۴۴
انتقال مشاعی و تصرف افرازی.....	۱۴۵
در پایان چند نکته دیگر را در این باره متذکر می‌شویم.....	۱۴۸
دو- انتقال املاک اوقافی.....	۱۴۹
فروش وقف.....	۱۴۹
سه- انتقال با سند رسمی.....	۱۵۰
تفسیر ماده ۱۸۷.....	۱۵۲
انتقاد از دو راه قانونی برای عدم صدور گواهی ماده ۱۸۷.....	۱۵۷
یک- اسناد رسمی صادره بر اساس ماده ۱۴۷ و نقش آن در فرار مالیاتی.....	۱۵۷
الف) علت وضع ماده ۱۴۷ اصلاحی قانون ثبت.....	۱۵۷
ب) بررسی بعضی از قسمت‌های ماده ۱۴۷.....	۱۵۸
دو- نقدی بر قانون تسهیل تنظیم اسناد رسمی از بعد مالیاتی.....	۱۶۰
الف) تاثیر قانون تسهیل بر فرار مالیاتی.....	۱۶۱
ب) تاثیر قانون تسهیل بر بزرگ شدن دولت.....	۱۶۲
ج) قانون تسهیل در محک اصول و مانی حقوقی.....	۱۶۳
د) تاثیر قانون تسهیل در کسب درآمدهای مشکوک.....	۱۶۴
بند سه- مالیات بر حق واگذاری محل.....	۱۶۵
تعریف حق واگذاری محل در قانون مالیات‌ها.....	۱۶۵
عبارت «حق واگذاری» در قوانین دیگر و نقد آن.....	۱۶۶
مصادیق حق واگذاری محل در معنای خاص.....	۱۷۰
انتقال زمین و ساختمان.....	۱۷۰
الف) انتقال قطعی ساختمان‌های دارای واحد تجاری.....	۱۷۰
انتقال زمین مسبوق به فعالیت تجاری.....	۱۷۲
انتقال زمین با کاربری تجاری.....	۱۷۴
واگذاری اماکن تجاری بعد از تخریب.....	۱۷۵
ب) انتقال اماکن تجاری با توجه به نوع شغل.....	۱۷۶
۱- مطب پزشکان و دفاتر اسناد رسمی و دفاتر وکلاء دادگستری.....	۱۷۶
۲- انبارها.....	۱۷۹
۳- اماکن آموزشی.....	۱۷۹
بند چهار- حق رضایت.....	۱۸۰
الف) مفهوم حق رضایت مالک.....	۱۸۰
۱- اجازه و رضایت مالک در انتقال عین مستاجر توسط مستاجر در قوانین مختلف.....	۱۸۱
۲- بررسی اجازه مذکور در قانون روابط موجر و مستاجر مصوب ۵۶.....	۱۸۱
ب) حکم قانونی حق رضایت و نرخ این حق در قانون مالیات‌ها.....	۱۸۲

چند نکته	۱۸۳
گفتار دوم- مالیات بر درآمد حقوق	۱۸۴
بند یک- اجاره انسان و مبانی حقوقی تسلیم نیروی کار	۱۸۵
تسلیم نیروی کار	۱۸۵
الف) اجاره اشیاء و حیوان	۱۸۵
ب) اجاره انسان	۱۸۵
انواع اجاره انسان	۱۸۶
تعریف کارگر از دیدگاه حقوق کار	۱۸۷
تعریف کارفرما از دیدگاه حقوق کار	۱۸۷
تعریف کارگر از دیدگاه قانون مالیات‌های مستقیم	۱۸۸
تمیز بحث کارگر و کارفرما با بحث مقاطعه کاری	۱۸۸
آثار تمیز قرارداد کار	۱۹۱
حقوق بگیر (اجیر، کارگر) و مقاطعه کار چه کسانی هستند؟	۱۹۱
بند دو- مالیات بر درآمد حقوق	۱۹۲
نکاتی درباره طرز محاسبه مالیات حقوق	۱۹۲
معافیت‌های بخش درآمد حقوق	۱۹۴
بررسی چند مبحث حقوقی در این زمینه	۱۹۴
اصل رفتار متقابل	۱۹۴
نهاد کنسولی و سیاسی	۱۹۵
معافیت مالیاتی	۱۹۵
گفتار سوم- مالیات بر درآمد مشاغل	۱۹۷
بند یک- تقسیم‌بندی مشاغل	۱۹۹
بندهای سه گانه مشاغل در قانون مالیات‌ها و مقایسه آن‌ها با قانون تجارت (حقوق خصوصی)	۲۰۰
بررسی صاحبان مشاغل بند (الف) ماده ۹۶	۲۰۰
مقایسه بین وظایف صاحبان مشاغل موضوع بند (الف) ماده ۹۶ با وظایف تجار	۲۰۴
صاحبان مشاغلی که مکلف به نگهداری دفاتر درآمد و هزینه می‌باشند	۲۰۶
مقایسه صاحبان مشاغل بند (ب) ماده ۹۶ با تجار	۲۰۶
بررسی تکالیف صاحبان مشاغل بند (ب) ماده ۹۶ ق. م. م.	۲۰۹
شناسایی اشخاص بند (ج) ماده ۹۵ و بررسی آن در قانون تجارت	۲۱۰
تکالیف صاحبان مشاغل بند (ج) ماده ۹۵	۲۱۱
بررسی بعضی از مشاغل خاص در قانون مالیات‌های مستقیم	۲۱۲
الف) شرکت عقدی (شرکت مدنی)	۲۱۲
تقسیم اموال شرکت	۲۱۳
شرکت غیرعقدی (مطلق)	۲۱۳

۲۱۳.....	احکام شرکت
۲۱۴.....	ب) عقد مضاربه
۲۱۴.....	سرمایه و سود در عقد مضاربه
۲۱۵.....	اثار فسخ مضاربه
۲۱۶.....	ج) وکالت
۲۱۷.....	وکالت عقد جایز است و به طرق زیر مرتفع می‌گردد
۲۱۸.....	بطلان عقد وکالت
۲۱۹.....	قابل توجه مامورین مالیاتی
۲۱۹.....	د) عقد جماله
۲۲۱.....	بند دو- محاسبه مالیات بر درآمد مشاغل و محاسبه درآمد آن‌ها
۲۲۲.....	تعیین درآمد مشاغل
۲۲۳.....	بررسی ماده ۹۷ قانون مالیات‌های مستقیم
۲۲۴.....	محاسبه درآمد مشمول از طریق علی‌الراس
۲۲۶.....	بند سه- بررسی معافیت ماده ۱۰۱
۲۲۶.....	نکات مهمی در باره این ماده
	نقدی بر ماده «۱۰۱» قانون مالیات‌های مستقیم و پیشنهادی در مورد مالیات مشاغل
۲۲۷.....	خودروها
۲۲۷.....	الف) مغایرت عدم اعطای معافیت با مبانی حقوقی و فقه مبین شیعه
۲۳۱.....	ب) مخالفت این قانون با مبانی حقوق مالیاتی و ایجاد مشکلات درون سازمانی
۲۳۲.....	پیشنهادهایی در مورد اظهارنامه مالیاتی
۲۳۳.....	پیشنهادهای جایگزینی به جای محرومیت از معافیت
۲۳۴.....	پیشنهادهای نسبت به تقلیل مراحل تسلیم اظهارنامه و تنظیم گزارش
۲۳۶.....	گفتار چهارم- مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی
۲۳۶.....	بند اول- بررسی مباحث حقوقی این فصل
۲۳۶.....	شخصیت حقوقی و شخص حقوقی
۲۳۷.....	بررسی شخصیت حقوقی شرکت‌های عملی در حقوق خصوصی و قانون مالیات‌ها
۲۳۷.....	مفهوم شرکت عملی در حقوق تجارت
۲۳۸.....	آیا از نظر حقوق مالیات‌ها شرکت‌های عملی دارای شخصیت حقوقی هستند یا خیر؟
۲۳۸.....	اقسام شخص حقوقی
۲۳۹.....	اشخاص حقوقی در حقوق عمومی و بررسی آن‌ها در قانون مالیات‌ها
۲۳۹.....	اشخاص حقوقی در حقوق عمومی چه اشخاصی می‌باشند؟
۲۳۹.....	حکم اشخاص حقوقی حقوق عمومی در حقوق مالیات‌ها
۲۳۹.....	اشخاص حقوقی در حقوق خصوصی و بررسی آن‌ها در قانون مالیات‌ها
۲۴۰.....	شرکتهای تجاری
۲۴۱.....	موسسات غیرتجاری

۲۴۲	بند دو- سهم و سهام.....
۲۴۲	سهم.....
۲۴۲	گواهی‌نامه موقت سهم با نام.....
۲۴۳	ارزش سهم.....
۲۴۳	انتقال سهام.....
۲۴۳	تفاوت استهلاک سرمایه با کاهش سرمایه.....
۲۴۴	انواع سهام.....
۲۴۴	ب) سهام نقدی و غیرنقدی.....
۲۴۴	چند نکته درباره سود.....
۲۴۴	تعهدات ناشی از مالکیت سهام.....
۲۴۵	بند سه- بررسی بعضی از احکام اشخاص حقوقی در قانون مالیات‌ها.....
۲۴۵	الف) مدیران موظف و غیرموظف در قانون مالیات‌ها.....
۲۴۶	مدیران غیرموظف در حقوق تجارت و در قانون مالیات‌ها.....
۲۴۶	مدیران موظف در حقوق تجارت و قانون مالیات‌های مستقیم.....
۲۴۷	ادغام و تجزیه‌ی شرکت‌ها در قانون تجارت و قانون مالیات‌ها.....
۲۴۸	ادغام و تجزیه‌ی شرکت‌ها در قانون تجارت.....
۲۴۸	ادغام و تجزیه‌ی شرکت‌ها در قانون مالیات‌ها.....
۲۴۹	گفتار پنجم- مالیات بر درآمد اتفاقی.....
۲۵۰	بند یک- مشمولین این فصل.....
۲۵۰	آیا صلح عمری مشمول مالیات می‌شود یا خیر؟.....
۲۵۴	بند دو- محاسبه مالیات بر درآمد اتفاقی.....
۲۵۵	صورت جلسه.....
۲۵۵	رای اکثریت.....
۲۵۶	نظر اقلیت.....
۲۵۷	بند سه- واژه شناسی حقوقی.....
۲۵۷	صلح در مقام بیع.....
۲۵۸	طرفین معامله در صلح.....
۲۵۹	دفتر دوم: آئین دادرسی مالیاتی.....
۲۶۱	فصل اول: مقررات عمومی.....
۲۶۱	مبحث یک- مرور زمان، مهلت‌های قانونی.....
۲۶۱	گفتار اول- مهلت قانونی.....
۲۶۲	گفتار دوم- مرور زمان و مقررات مربوطه.....
۲۶۲	بند یک- مرور زمان چیست؟.....
۲۶۲	بند دو- مقررات مربوط به مرور زمان در قانون مالیات‌ها.....

بند سه- نکاتی چند از مرور زمان.....	۲۶۳
مبحث دوم- ابلاغ اوراق مالیاتی.....	۲۶۵
گفتار اول- واژه شناسی.....	۲۶۵
ابلاغ یعنی چه؟.....	۲۶۵
نکاتی در مورد ابلاغ اوراق در قانون مالیات‌ها.....	۲۶۵
گفتار سوم- وصول مالیات و جرایم مالیاتی.....	۲۶۶
بند یک- وصول مالیات.....	۲۶۶
ب) صدور برگ تشخیص.....	۲۶۹
نکاتی در مورد وصول مالیات.....	۲۷۰
بند دو- جرایم.....	۲۷۱
نکاتی در مورد ماده ۱۹۰.....	۲۷۳
ادامه جرایم.....	۲۷۵
موعد قانونی تسلیم اظهارنامه.....	۲۷۶
فصل دوم: مراجع تشخیص و نظارتی و قضاوتی.....	۲۸۱
مبحث اول- مراجع تشخیص و تخلفات.....	۲۸۱
گفتار یک- مراجع تشخیص.....	۲۸۱
گفتار دو- تخلفات مجازات.....	۲۸۲
بند یک- محدودیت‌ها و تخلفات مأمورین مالیاتی.....	۲۸۲
بند دو- بررسی چند واژه در مورد تخلفات.....	۲۸۶
اختلاس.....	۲۸۶
ادعا.....	۲۸۶
ادعائنامه (کیفرخواست).....	۲۸۶
انفصال دائم.....	۲۸۶
انفصال موقت.....	۲۸۷
پژوهش.....	۲۸۷
تخلف.....	۲۸۷
تخلف اداری: هر نوع فعل یا ترک فعلی که به موجب این قانون برای آن مجازات تعیین شده است.....	۲۸۷
تخلف انضباطی.....	۲۸۷
تعلیق از خدمت.....	۲۸۷
تقصیر.....	۲۸۷
جمل.....	۲۸۸
خطا.....	۲۸۸
خواننده.....	۲۸۸
خواهان.....	۲۸۸

۲۸۸	راشی
۲۸۸	مرتشی
۲۸۸	قرابت
۲۸۸	غفلت
۲۸۹	متهم
۲۸۹	مبحث دوم- مراجع قضائی و نظارتی مالیاتی
۲۸۹	گفتار اول- مراجع رسیدگی به اختلافات مالیاتی
۲۸۹	بند یک- هیات حل اختلاف بدوی
۲۹۱	بند دو- هیات حل اختلاف تجدیدنظر
۲۹۱	نکاتی در مورد هیات حل اختلاف
۲۹۲	بند سه- شورای عالی مالیاتی و وظایف و اختیارات آن
۲۹۳	بند چهار- هیات سه نفره (ماده ۲۵۱)
۲۹۳	بند پنجم- دیوان عدالت اداری
۲۹۳	دیوان عدالت
۲۹۳	صلاحیت دیوان عدالت اداری
۲۹۳	الف- شکایت، تظلم و اعتراض نسبت به واحدهای دولتی و ... که خود به سه نوع است
۲۹۳	یک- تصمیمات و اقدامات واحدها
۲۹۴	دو- تصمیمات و اقدامات مأمورین واحدها
۲۹۵	سه- مصوبات واحدها
۲۹۵	ب) شکایت از آراء و تصمیمات قطعی مراجع اداری
۲۹۶	ج) رسیدگی به شکایات استخداسی
۲۹۶	امور خارج از صلاحیت دیوان
۲۹۶	اختلاف در صلاحیت و حل آن
۲۹۷	ترتیب مراجعه به دیوان عدالت
۲۹۷	رسیدگی
۲۹۷	قرار ابطال دادخواست
۲۹۸	آراء دیوان
۳۰۰	گفتار دوم- مراجع نظارتی مالیاتی
۳۰۲	فهرست منابع و مآخذ

مقدمه

مبانی حقوقی ما بدون اغراق، به خاطر بهره‌مندی از چشمه زلال امامت و به خاطر زحمات و تلاش‌های بیش از هزار ساله فقها و علما از برترین مبانی حقوقی دنیا است. بیان برتری‌های مبانی حقوقی ما مستلزم چندین کتاب و رساله می‌باشد، که در این کتاب فرصت بحث آن نیست. فقط به عنوان مثال به چند نمونه اشاره می‌نمائیم؛ تملیکی بودن عقد بیع اولین بار در بین فقهای اسلامی مطرح شده که امروزه در حقوق اکثر کشورهای دنیا پذیرفته شده است. حقوق روم تعهد به نفع شخص ثالث را قبول نداشت و صاحب نظران و حقوقدانان آن‌ها، برای برخورداری از عقد بیمه، به تئوری پردازی‌هایی مختلف روی آورده بودند، درحالی که تمهد به نفع شخص ثالث مورد قبول و بحث فقهای ما بوده است.

با وجود برتری‌های مبانی حقوقی ما، متأسفانه حقوق ما در بعد امور اداری و مسائل مربوطه، آنگونه‌ای که مستحق آن هستیم، گوی سبقت را از دیگران نبرده و نیازمند تلاش بیشتری می‌باشد. شاید عمده دلیل این ضعف، عدم توجه مدیران ما به تحصیلات تکمیلی و صاحب نظران متخصص می‌باشد، همان‌طور که احترام و تکریم مردم در طول هزار سال، باعث دلگرمی و تلاش علما و فقها بوده است، امید است که توجه و تشویق دولتمردان در بعد امور اداری نیز باعث دلگرمی و تلاش تحصیل کرده‌ها و نخبه‌ها گردد. لذا پیشنهاد می‌کنیم که در انتصاب مدیر و ارتقاء پستی به این امر مهم توجه شود و مهمتر اینکه امور مربوط به نظارت نیز باید به نخبگان سپرده شود چرا که عدم توجه به آن، نه تنها ترجیح بلا مرجح بوده و از نظر عقلی قبیح بوده، در حق تحصیل کرده‌ها ظلم می‌باشد، بلکه عدم رعایت اولویت تحصیل کرده‌ها موجب عقب ماندگی کشور خواهد شد. یکی از مهمترین سرمایه‌های ملی کشور، تحصیل کرده‌ها و نخبه‌های یک کشور می‌باشد و عدم استفاده از آن‌ها موجب هدر رفتن هزینه‌های بکار رفته، برای رشد و پرورش آن‌ها می‌باشد، و از طرف دیگر پیشرفت کشور در گرو استفاده از نیروهای مذکور می‌باشد و مهمتر از همه مبانی اعتقادی و فرهنگی ما و رهنمودهای رهبر معظم انقلاب در آن راستا بوده و آیه شریفه «فَلْيَسْتَوِ الْأَذِينَ يُعْلَمُونَ وَالَّذِينَ لَا يَعْلَمُونَ»^۱ بر آن تأکید دارد.

یکی از مهمترین ارکان اقتصادی کشور «مالیات» می‌باشد. مالیات را به صورت زیر میتوان تعریف نمود: «مالیات عبارت از سهمی است که به موجب اصل تعاون ملی و طبق مقررات موضوعه هر یک از افراد کشور موظف است از درآمد یا دارائی خویش به منظور تامین هزینه‌های عمومی و حفظ منافع اقتصادی، سیاسی و اجتماعی کشور، برحسب توانائی و استطاعت مالی خود به خزانه دولت بپردازد.»^۲ علیرغم اینکه قریب به صد سال از تدوین قانون مالیات‌ها گذشته است، ولی کتابی

که مواد قانون مالیات‌ها را تفسیر کرده و عبارات حقوقی آن‌ها را توضیح دهد، وجود ندارد. بدیهی است که بدون شناخت و اطلاع از مباحث و واژه‌های حقوقی قانون مالیات‌ها، نمی‌توان قانون مذکور را به خوبی فهمید از طرف دیگر قانون مالیات‌ها مملو از عبارات حقوقی، بالاخص حقوق خصوصی است؛ گرچه قانون مالیات‌ها شاخه‌ای از حقوق عمومی است ولی از نظر فنی قرابت آن به حقوق خصوصی خیلی بیشتر است چرا که درآمد، محصول روابط اجتماعی افراد جامعه است و آن نیز در حقوق خصوصی مورد مطالعه قرار می‌گیرد. به عنوان مثال منابع مالیاتی از مباحث حقوق خصوصی می‌باشد. در حقیقت شناخت درآمد و دارائی که موضوع بحث قانون مالیات‌های مستقیم است، از موضوعات مورد بحث حقوق خصوصی است. ارث، چگونگی انتقال مالکیت بالاخص نقل و انتقال اموال غیرمنقول، شرکت‌ها، انواع عقود که ارتباط تنگاتنگ با شغل دارد از موضوعات کلی است که در حقوق خصوصی مورد بحث قرار می‌گیرد. بنا براین لازم است حقوق مالیات‌ها را از بعد حقوق خصوصی مورد مطالعه قرار دهیم که در این کتاب به این امر مهم توجه شده است.

قانونگذار در تدوین قوانین مالیاتی، باید مبانی و اصولی را رعایت کند که عدم رعایت این اصول مشکلاتی بوجود خواهد آمد. آدام اسمیت اقتصاددان انگلیسی در کتاب «ثروت ملل» اصولی را برای مالیات بیان داشته است که اصول مذکور عبارتند از:

۱- اصل عدالت: براساس این اصل وضع قوانین مالیاتی باید عادلانه باشد و به عبارت دیگر میزان مالیات باید با توانایی مودیان متناسب باشد. به نظر ما در ماده ۱۰۱ قانون مالیات‌های مستقیم در صورتی که مودی از تسلیم اظهارنامه خودداری نماید این اصل رعایت نشده است. به علت عدم استفاده مودیان کم درآمد از معافیت ماده ۱۰۱، آن‌ها توانایی پرداخت مالیات را نخواهند داشت.^۱

۲- اصل اطمینان (عدم ابهام و یا تثبیت): مقصود آنست که محاسبه مالیات مشخص بوده و میزان آن و زمان و طریقه پرداخت آن برای مالیات‌دهندگان کاملاً معلوم بوده و به اراده و میل ماموران مالیاتی واگذار نشود.

۳- اصل سهولت: بدین معنی است که مطالبه و وصول مالیات باید کمترین ناراحتی و مزاحمت را برای مودیان داشته باشد. به نظر ما صدور اجرائیه بیشترین ناراحتی را برای مودیان ایجاد کرده و بیشترین برخورد را بین مامورین اجرا و مودیان مالیات بوجود می‌آورد. لذا پیشنهاد می‌شود که در وضع قوانین تمهیداتی اندیشیده شود تا مودیان با میل و رغبت خود به اداره امور مالیاتی مراجعه کرده و مالیات پرداخت نمایند، به نظر ما بهترین راه برای رعایت این اصل تقویت مواد «۱۸۶» و «۱۸۷» قانون مالیات‌های مستقیم می‌باشد. متأسفانه با تصویب قانون «تسهیل تنظیم اسناد رسمی» این اصل زیر پا گذاشته شد.

۴- اصل صرفه‌جویی (اصل اقتصادی بودن): به موجب این اصل باید مخارج وصول کمتر از میزان مالیات باشد. به نظر ما هزینه وصول مالیات نقل و انتقال براساس قانون تسهیل تنظیم اسناد رسمی چه بسا از خود مالیات بیشتر می‌باشد چرا که وصول مالیات براساس آن مستلزم واحدیابی، بازدید، درخواست ارائه اسناد و مدارک، صدور برگ تشخیص و ابلاغ برگ‌های تشخیص و برگ مطالبه و بالاخره صدور برگ اجرائی است که چه بسا هزینه آن از میزان مالیات بیشتر می‌باشد.^۱

در پایان منابع حقوق مالیاتی در حقوق کنونی ایران را بیان می‌نمائیم. منابع مذکور به ترتیب زیر می‌باشد:

۱- قانون: مهمترین منبع حقوقی چه در حقوق عمومی و چه در حقوق خصوصی قانون می‌باشد. قوانین مرتبط با حقوق مالیاتی را می‌توان به شرح زیر نام برد:

الف) قانون اساسی: مهمترین منبع حقوقی هر کشور قانون اساسی است. در قانون اساسی اصول کلی، سیاست‌ها و خط مشی اساسی تعیین می‌شود. قوانین و مقررات دیگر نیز باید از قانون اساسی تبعیت کنند.

ب) قانون عادی: منظور از قوانین عادی، قانون در معنای خاص آن است که به تصویب قوه مقننه می‌رسد. در نظام جمهوری اسلامی، مجلس شورای اسلامی صلاحیت عام و انحصاری در وضع قوانین عادی را دارد بعضی از منابع مهم حقوق مالیاتی به شرح زیر می‌باشد.

- قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن
- قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین مصوب ۱۳۷۲ و اصلاحات بعدی آن.
- قانون وصول مالیات غیرمستقیم از برخی کالا و خدمات مصوب ۱۳۷۴.
- قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۰
- قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷.
- قوانین بودجه سالانه.

۲- معاهدات بین‌المللی: مقررات معاهدات و موافقتنامه‌های بین‌المللی که با رعایت تشریفات مقرر در قانون اساسی بین دولت ایران و سایر کشورها منعقد می‌شود براساس ماده ۹ قانون مدنی و اصول ۱۲۵ و ۷۷ قانون اساسی در حکم قانون بوده و مانند سایر قوانین رعایت آن الزامی می‌باشد. البته لازم به توضیح است، معاهدات بین‌المللی در این رشته از حقوق، بیشتر به صورت مقاوله‌نامه‌های بین‌المللی اجتناب از اخذ مالیات مضاعف از اتباع و نیز قراردادهای بین‌المللی جلوگیری از فرار مالیاتی نمود می‌یابد؛ مانند موافقتنامه اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و تبادل اطلاعات در مورد

مالیات‌های بر درآمد بین دولت جمهوری اسلامی ایران و دولت جمهوری آفریقای جنوبی، موافقتنامه اجتناب از اخذ مالیات مضاعف در مالیات بر درآمد و سرمایه بین دولت جمهوری اسلامی ایران و دولت قطر، موافقتنامه بین دولت جمهوری اسلامی ایران و دولت جمهوری سوسیالیستی دموکراتیک سریلانکا به منظور اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و جلوگیری از فرار مالی در مورد مالیات بر درآمد، موافقتنامه اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و جلوگیری از فرار مالی در مورد مالیات‌های بر درآمد و سرمایه بین دولت جمهوری اسلامی ایران و دولت گرجستان و نظایر اینها.

۳- آئین‌نامه‌های دولتی: منظور از آئین‌نامه مقرراتی است که از طرف مقامات مختلف قوه مجریه وضع می‌شود. همانگونه که برخی از اساتید حقوق اداری بیان داشته‌اند، آئین‌نامه‌ها اگر چه واجد قواعد عینی و لازم‌الاجرای بوده و به دلیل جنبه آمریت و کلیت شباهت ماهوی با قوانین عادی دارند، ولی از نظر شکلی بین آن‌ها تفاوت وجود دارد. صدور آئین‌نامه عمل اداری ناشی از صلاحیت مقامات قوه مجریه است، در حالی که تصویب قانون وصف تقنینی داشته و ناشی از صلاحیت قوه مقننه است.^۱ بنابراین مقامات قوه مجریه باتوجه به صلاحیت‌ها و مسئولیت‌های خود، حق وضع آئین‌نامه‌های «اجرایی» و یا «مستقل» را دارند. آئین‌نامه‌های اجرایی مقرراتی هستند که مقامات صلاحیت‌دار قوه مجریه با اجازه و یا براساس تکلیف صریح یا ضمنی مقنن به منظور تکمیل و تبیین جزئیات قوانین عادی تصویب می‌کنند، اما آئین‌نامه‌های مستقل برای انجام تکالیف قانونی مقام صادر کننده و بدون دعوت و یا تکلیف قانون‌گذار وضع می‌شود.^۲ بعضی از آئین‌نامه‌های مربوطه به شرح زیر می‌باشد.

- آیین‌نامه اجرایی ماده ۲۱۹ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۸۲/۱۰/۲۰.

- آیین‌نامه اجرایی بند «الف» ماده ۱۰۷ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ موضوع تعیین ضرایب درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی خارجی و مؤسسات مقیم خارج از ایران مصوب ۱۳۷۰/۰۳/۰۸.

- تصویب‌نامه در خصوص نقل و انتقال ملک توسط افراد بیش از دو بار در سال مشمول مالیات بر درآمد موضوع ماده (۱۳۱) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۸۷/۱۱/۲۰.

- آیین‌نامه اجرایی بند ۱۴ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷/۱۱/۲۷.

- آیین‌نامه اجرایی تبصره ۳ ماده ۳۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۶/۰۶/۲۲.

۴- عرف و دکتین حقوقی: کاربرد و استناد به عرف و دکتین حقوقی در حقوق مالیاتی بسیار محدود می‌باشد و نمی‌توان آن‌ها را از منابع مستقیم این شاخه تلقی نمود. لذا باید متذکر شویم که نظریات یک نویسنده صرفاً ارزش تئوری داشته و در مراجع قانونی قابل استناد نمی‌باشد.

محمدرضا عباسی

۱- طباطبایی مؤتمنی، منوچهر؛ ۱۳۸۷، حقوق اداری.

۲- همان منبع