بررسی لایحهٔ تحول نظام مالیاتی کشور بر اساس آموزه‌های اسلامی

مجید حبیبیان نقیبی[۱]

ناصر الهی[۲]

مجتبی باقری تودشکی[۳]

احمد زمانی[۴]

تاریخ دریافت: ۱۳۹۰/۵/۱۷ تاریخ پذیرش: ۱۳۹۰/۱۰/۲۸

چکیده

دگرگونی و تحول، ویژگی لاینفک ماده و جهان مادی است. نظام مالیاتی به عنوان یک خرده نظام، باید در راستای پاسخ‌گویی به نیازها و تکفّل مسؤولیت مربوط به خویش، متحول شود. این مقاله با همین نگاه تلاش می‌کند تا لایحه تحول نظام مالیاتی کشور را بر اساس آموزه‌های اسلامی مورد بازخوانی قرار دهد. در واقع این نوشتار درصدد است که نظام مالیاتی مدنظر لایحه اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم را که به‌عنوان یک خرده نظام از نظام مرجع اقتصاد اسلامی شکل می‌گیرد از منظر شریعت اسلامی مورد مطالعه قرار دهد. بر این اساس تلاش شده است با استخراج اهداف میانی و معیارهای حاکم در نظام مالیاتی اسلامی بر پایه آموزه‌های دینی، مالیات‌های متعارف در این لایحه مورد بررسی قرار گیرند. البته به دلیل محدودیت زمانی و اقتضای مقاله، این نوشتار صرفاً بر محورهای ۱- مالیات بر عایدی‌های سرمایه؛ ۲- مالیات بر درآمد؛ ۳- مالیات بر ارث؛ و ۴- مجازات فرار و اجتناب از مالیات، تمرکز خواهد داشت.

واژه‌های کلیدی: لایحه تحول، آموزه های اسلامی، اهداف میانی

۱ – عضو هیأت علمی دانشکده اقتصاد دانشگاه علامه طباطبایی (نویسنده مسئول)

۲ – عضو هیأت علمی دانشگاه مفید

۳ – عضو هیأت علمی دانشگاه مفید

۴ – مدیرکل دفتر پژوهش و بهبود فرآیندها

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

۱- مقدمه

خداوند براساس آیهٔ کریمهٔ « لَقَدْ أَرْسَلْنَا رُسُلَنَا بِالْبَيِّنَاتِ وَأَنْزَلْنَا مَعَهُمُ الْكِتَابَ وَالْمِيزَانَ لِيَقُومَ النَّاسُ بِالْقِسْطِ وَأَنْزَلْنَا الْحَدِيدَ فِيهِ بَأْسٌ شَدِيدٌ» (حدید ۵۷ / ۲۶)، تمامی پیش‌نیازهای لازم برای اقامه عدل و داد را فراهم نموده و مسؤولیت استقرار آن را بر دوش انسان‌ها قرار داده‌است. بنابراین، انسان‌ها باید در پرتو معارف وحیانی و افزایش سطح آگاهی‌های خود از حقایق و شاخص‌ها و با بکارگیری منابع لازم نسبت به نظام سازی‌های مترقی و کارآمد اهتمام ورزند. در واقع براساس ترمینولوژی اصول فقه می توان گفت که ضرورت نظام‌سازی، نوعی واجب توصلی است نه واجب تعبدی. در واجب تعبدی، انجام تکلیف به همان صورتِ وارد شده اهمیت دارد و نمی‌توان در شکل آن، دخل و تصرف نمود اما واجب توصلی فاقد شکل خاصی است و باید ترتیبی اتخاذ نمود که نتیجهٔ مورد نظر تحقق نماید بنابراین نظام می‌تواند و باید برحسب تغییرات محیطی و فرهنگی و تکنولوژیکی و در بستر زمان و مکان تفسیر یابد مشروط بر این‌که قواعد بازی نهادهای آن در کارکرد سایر نهادها و تحقق اهداف سایر خرده نظام‌های نظام مرجع، اختلالی ایجاد ننماید[۱].

این مقاله درصدد است که نظام مالیاتی مدنظر لایحه اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم که به عنوان یک خرده نظام از نظام مرجع اقتصاد اسلامی شکل می‌گیرد را از منظر شریعت اسلامی مورد مطالعه قرار دهد. براین اساس تلاش شده است با استخراج اهداف میانی و معیارهای حاکم در نظام مالیاتی اسلامی بر پایهٔ آموزه‌های دینی، مالیات‌های متعارف در این لایحه بررسی گردند. البته این نوشتار به دلیل محدودیت زمانی و اقتضای مقاله، صرفاً بر محورهای ۱- مالیات بر عایدی‌های سرمایه؛ ۲- مالیات بر درآمد؛ ۳- مالیات بر ارث؛ و ۴- مجازات فرار و اجتناب از مالیات، تمرکز خواهد داشت.

---

۱ - برای آشنایی بیشتر نگاه کنید به: ۱- هادی درقاش؛ "نظام الخراج من خلال کتاب الخراج لابی یوسف القاضی، المورد"، پاییز و زمستان ۱۳۶۰ شماره ۳۹ و ۴۰ صص ۸- ۱۴۱؛ ۲- نگاه کنید به: نبی الله باقری زاد گنجی؛ " زمینه‌های تاریخی نگارش الاحکام السلطانیه از سوی ابی فراء" فصلنامه تاریخ اسلام، پاییز و زمستان ۱۳۸۷، صص ۴۸- ۱۳۱؛ ۳- بهرام اجاق فقیهی؛ "معرفی کتاب الاحکام السلطانیه" حکومت اسلامی بهار ۱۳۷۶ شماره ۳ صص ۹- ۲۲۲ و ۴- Timur Kuran (2011), The long divergence, Princeton University Press , p:7

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

۲- استخراج برخی حکمت‌های مالیاتی نظام اقتصادی اسلام

در ادبیات مربوط به بخش عمومی برای مالیات‌های متعارف اصولی بیان شده است که: ۱- برابری و انصاف؛ ۲- اطمینان؛ ۳- سهولت پرداخت؛ ۴- صرفه‌جویی در هزینه جمع‌آوری و جبایت مالیات و تأدیهٔ آن؛ ۵- سادگی؛ ۶- خنثایی؛ ۷- کارآیی و رشد اقتصادی؛ ۸- شفافیت؛ ۹- کمینه بودن شکاف و فرار مالیاتی؛ و ۱۰- تأمین مناسب بودجهٔ دولت، از آن جمله‌اند[۱].

بی تردید زکات به عنوان یک واجب تعبدی حکمت‌های خاص خود را دارد و باعث تزکیه نفس و مال می‌شود. از خود رستگی و به خداپیوستگی را برای فرد مؤدی و جامعه‌ای که در آن زکات جریان دارد، ایجاد می‌کند. طبیعتاً عقلانیت حاکم بر جامعه‌ای که از خودخواهی رقابتی عبور و مرتبه‌ای فراتر از آن را احراز نموده است، قواعد بازی‌ای متفاوت از قواعد بازی نهادهای رقابتی ایجاد می‌کند. این قواعد بازی جدید که در فرهنگ قرآنی از آن با تعابیری از قبیل تقوا یاد شده است، آثار اقتصادی خاص خود را شامل برکات و فراوانی، امنیت، آسایش و... را به همراه دارد. ولی از آنجا که زکات یک واجب تعبدی و مالیات یک حکم حکومتی است؛ ضرورت تأسیس نظام مالیاتی به عنوان یک واجب توصلی تلقی می‌شود. در نتیجه بین حکمت‌های حاکم بر این دو عموم و خصوص من وجه است. و از آن‌جا که این مقاله درصدد نقد نظام مالیاتی بر اساس آموزه‌های اسلامی است، صرفاً به بیان اهداف وحکمت‌های مالیات می‌پردازیم:

الف) الحاق فقراء به جامعه: احادیث فراوانی در کتب امامیه و اهل سنت وجود دارد که بیان می‌دارد، خداوند به اندازهٔ کفایت سهم فقراء را در اموال ثروتمندان قرار داده است. از این روایت‌ها می‌توان استنباط نمود که مالیات باید به اندازه‌ای باشد که فقراء به جامعه ملحق شوند و بتوانند از فرصت‌های مساوی برخوردار شوند؛ یعنی آموزش، بهداشت و سایر نیازهای اولیه آنان تأمین شود تا استعداد خود و فرزندانشان شکوفا شود و جامعه نیز از توان و خدمات مؤثر آنان بهره‌مند شود. طبیعتاً در صورت توصلی تلقی کردن وجوب مالیات، اگر سیستم مالیاتی نتواند این شرایط را در جامعه فراهم سازد، نشان‌دهندهٔ ناتوانی آن است و باید اصلاح شود. این ویژگی همان چیزی است که در نظام مالیاتی مرسوم به عنوان برابری عمودی مطرح شده است.

۱- برای رعایت اختصار، توضیح اصول به متون مربوط واگذار شده است. ر.ک:
AICPA (2001) , " Guiding Principles of Good Tax Policy: A Framework for Evaluating Tax Proposals.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

ب) مخالفت شدید با کنز: در قرآن مجید با کنز مخالفت شدید شده است و کسانی که به این کار مبادرت می‌ورزند به عذاب دردناک بشارت داده شده‌اند (توبه ۹ / ۳۴). کنز را به زبان اقتصادی می توان به انحراف جریان پس‌انداز از بازارهای مالی اولیه به کالاهای بادوام از قبیل طلا، ارز، زمین و مستغلات تعبیر نمود. درصورت شکل‌گیری رفتار کنز، ترکیب پرتفولیو به زیان وجوه دارایی‌هایی که برای تأمین مالی پروژه‌ها بکار می‌روند تغییر می‌کند و صاحب دارایی تلاش می‌کند از بازدهی تورمی کالای بادوام نفع ببرد. بدیهی است که این رفتار در زمانی صورت می‌گیرد که انتظار تورمی خانوارها به شدت بالاست، هزینهٔ مبادلاتی تولید زیاد و اقتصاد با مشکلات ساختاری متعددی مواجه است. از سوی دیگر، در این شرایط اقتصادی چشم‌انداز سرمایه‌گذاران نیز تیره و تار است و نظام انگیزشی نیازمند اصلاح و بازسازی است. این انتظارات تورمی، هزینه نهادهای تولید را روز به روز افزایش می دهد و با حرکت منحنی عرضه به سمت چپ، رکود تورمی را به وجود می‌آورد و شرکت‌ها یکی پس از دیگری ورشکسته می‌شوند و بحران رکودی توأم با تورم شکل می‌گیرد.

ج) ترغیب برای افزایش بهره‌وری و کارایی: شاید بتوان حکمت مقرر شدن زکات بر دام‌هایی که با چرا کردن در مراتع پرورش می‌یابند (الغنم السائمه) و معافیت دام‌هایی که با تهیه علوفه پرورش می‌یابند (الغنم المعلوفه) و همچنین مقرر شدن ضریب زکات بیشتر بر غلاتی که به صورت دیم کشت می‌شوند نسبت به غلاتی که به صورت آبی آبیاری می‌شوند را در این دانست که خداوند می‌خواسته است انسان‌ها حداکثر بهره‌برداری از زمین و طبیعت را داشته باشند و به جای استفادهٔ ناقص از منابع طبیعی، تلاش کنند از این مواهب حداکثر نفع را ببرند.

خواه این حکمت قابل تنقیح مناط باشد یا نباشد ایجاد نظام انگیزشی مناسب برای افزایش بهره وری و کارایی مناسب است و توجه جدی برای تقویت نظام انگیزشی برای آبادسازی زمین، در طراحی نظام مالیاتی بسیار مطلوب خواهد بود.

د) اخذ رانت‌های ناشی از عوامل طبیعی و محیطی: گاهی اوقات سرزمین‌های حاصل‌خیز و آب و هوای مناسب باعث می‌شود که هزینه‌های صریح تولید به مراتب کاهش یابد درحالی که هزینه‌های ضمنی عوامل طبیعی و محیطی بالا خواهد بود، مثلاً آب و هوای مدیترانه‌ای باعث شود که نیازی به تأمین علوفه دام نباشد و دام با استفاده از مراتع غنی طبیعی پرورش یابد، یا نزولات آسمانی فراوان نیاز به آبیاری زراعت را برطرف کند و کشت به صورت دیمی انجام شود. در این‌صورت ممکن است در بهره‌وری زمین تفاوتی نباشد و نتوانیم بگوییم که حکمت اخذ زکات بر دام‌های

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

چراکننده و یا اعمال ضریب بالاتر زکات برای کشت دیمی به جهت ترغیب برای بالاتر رفتن میزان بهره‌وری زمین است.

در این مورد می‌توان حکمت دیگری را استخراج نمود. گویا نبی مکرم اسلام (ص) برای ایجاد برابری افقی بین محیط‌های متفاوت زراعی و پرورش دام، زکات را به گونه‌ای مقرر فرموده‌اند که ساکن و بهره‌برداران از مراتع غنی و محیط‌های سرشار از نزولات آسمانی باید رانت این عوامل ضمنی را پرداخت نمایند تا موقعیت‌شان با کسانی که از این نعمت‌ها محروم هستند برابر شود. در این صورت حکمت نظام مالیاتی به عنوان یک واجب توصلی نیز ایجاد برابری‌های افقی در زمان ایجاد رانت می شود. گاهی اوقات، نقش عواملِ پنهان باعث می‌شود کسانی بدون زحمت زیاد، صاحب منافع زیادی شوند.

نظام مالیاتی باید در پی رصد کردن این تغییرات باشد و با اعمال ضرایب مالیاتی مناسب باید رانت این عوامل ضمنی را مطالعه و شرایط تولید محصولات را برای همه بنگاه‌ها یکسان کند تا به مقضای آیهٔ کریمهٔ قرآن (نجم، ۵۳ / ۳۹) « وَأَن لَّيْسَ لِلْإِنسَانِ إِلَّا مَا سَعَى» دستاوردهای انسان با میزان تلاش و سعی او تناسب داشته باشد و سهم عوامل محیطی که ایجاد اختلاف‌های معنادار می‌نماید اخذ شود.

ه) مخالفت شدید اسلام با انتقال غیرمنطقی و قماری اموال: نظام مالی اسلام بر منطق استواری استقرار دارد و از چرخش اموال به صورت غیرمنطقی و باطل جلوگیری می‌کند (نساء، ۴ / ۲۹). همچنین قمار را با همه منافعی که بتوان بر آن تصور نمود نفی می‌نماید (بقره، ۲ / ۲۱۹). تا با ایجاد بستر سالم و نظام انگیزشی مناسب، انسان‌ها را به تلاشی مفید و مؤثر وادار کند و تمامی منابع اقتصادی را در جهت تولید کالاها و خدمات مورد نیاز جامعه تجهیز نماید. بدیهی است که چنین نظام مالی‌ای، سفته‌بازی‌های قمارگونه و فرصت‌جویی‌های کاذب را برنمی‌تابد و به دنبال ریشه کن کردن آن است. سهم و نقش نظام مالیاتی در مبارزه با چنین رفتاری کم نیست. نظام مالیاتی می‌تواند با اخذ مالیات‌های مؤثر بر عایدی‌های ناشی از سفته‌بازی، از بروز و شیوع چنین رفتاری جلوگیری نماید و منابع اقتصادی اعم از انسانی و غیرانسانی را به سمت تولید هدایت کند.

و) نقش عنصر زمان و مکان در تحول نظام مالیاتی اسلام: هرچند که توابع هدف نظام‌های دینی در طول تاریخ (از قبل از ظهور اسلام و تا آخرالزمان) ثابت و لایتغیر است، اما با توجه به تغییراتی که در شرایط اجتماعی، فنی، اقتصادی و .... به وجود می‌آید نظام‌های اقتصادی به مثابه نتیجهٔ بهینه‌یابی‌های مقید، دستخوش تغییر و تحول می‌شوند. یکی از این تغییرات عظیم ایجاد شده،

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

تغییر در بنیان‌های توسعه و رشد اقتصادی است. رشد و توسعه اقتصادی در گذشته بر بنیان کشاورزی قرار داشت و نقش نیروی کار در آن زیاد و نقش سرمایه بسیار اندک بود. بنابراین نظام مالیاتی نیز معطوف به کشاورزی و درآمد ناشی از کار بود. اما با شروع انقلاب صنعتی و ایجاد صرفه‌های ناشی از مقیاس[1] و صرفه‌های ناشی از تجمع[2]، محور و مدار توسعه و رشد اقتصادی، سرمایه فیزیکی و انباشت آن قرار گرفت و شرکت‌ها و تراست‌های بزرگ و معظمی ایجاد شد. اینک نیز با انقلاب اطلاعات و ایجاد اقتصاد دانش‌بنیان؛ سرمایه‌های انسانی، سرمایه‌های اجتماعی و ذخیرهٔ R & D مدار توسعه و رشد قرار گرفته‌اند. با تغییرات به وجود آمده نقش درآمدهای ناشی از کار کمرنگ و سود شرکت‌ها و عایدی سرمایه‌های انسانی، اجتماعی و فیزیکی زیاد شده است. علاوه بر آن، رشد چشمگیر شهرنشینی و عرضهٔ محدود زمین، درآمد مالکان زمین را به شدت بالا برده است. در چنین وضعیتی، لزوماً باید محور نظام مالیاتی از مالیات بر درآمد ناشی از کار به مالیات بر سود شرکت‌ها و مالیات بر عایدی سرمایه تغییر نماید تا با ایجاد برابری‌های افقی و تنوع بخشی به پایه‌های مالیاتی از بروز نابرابری‌های عمودی جلوگیری شود.

1 - Economics of Scale
2 - Economics of Agglomeration

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

۳- بررسی و نقد لایحهٔ پیشنهادی

این مقاله در صدد فراهم‌سازی زمینه مناسبی برای بررسی تغییرات در لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم است که آیا این تغییرات، نظام مالیاتی را به نظام مالیاتی مطلوب اسلامی نزدیک‌تر می‌سازد و یا احیاناً از آن دور خواهد ساخت؟ در یک نگاه کلی تغییرات محوری پیشنهادی در لایحه جدید مربوط به چهار مبحث: ۱. مالیات بر ارث؛ ۲. مالیات بر املاک؛ ۳. مالیات بر درآمد؛ و ۴. ضمانت‌های اجرایی مربوط می‌شود و از این رو در ادامه بر محورهای ۱) مالیات بر عایدی‌های سرمایه؛ ۲- مالیات بر درآمد؛ ۳- مالیات بر ارث و ۴- مجازات فرار و اجتناب از مالیات، تمرکز خواهد شد.

۳-۱- مالیات بر عایدی‌های سرمایه

در مباحث گذشته ضرورت اعمال مالیات بر عایدی‌های سرمایه مورد تحلیل و تأکید قرار گرفت. متأسفانه این مقوله –که می‌تواند برابری افقی و نهایتاً برابری عمودی را تضمین نماید و در هدایت پس‌اندازها به سرمایه‌گذاری‌های مولد مؤثر باشد در لایحهٔ پیشنهادی به صورت بسیار کم‌رنگ دیده شده است. شمول عایدات سرمایه‌ای اشخاص حقیقی زیاد نیست. طبق ماده ۱۱ درآمد حاصل از نقل و انتقال املاک با حصول شرایط خاص مشمول مالیات می‌شود و سایر عایدات سرمایه‌ای را دربرنمی-گیرد. این تغییر از جهات زیر قابل تأمل است:

الف) مالیات بر عایدی سرمایه، در کشورهای توسعه یافته نقش مؤثری را در هدایت نقدینگی جامعه به تولید ایفاء نموده است و با ایجاد هزینهٔ مبادلاتی نگه‌داری کالاهای بادوام و تغییر توازن سبد دارایی به نفع اوراق مالی، از حرکت‌های موجی نقدینگی به بازارهای خاص (مستغلات، طلا و ارز) جلوگیری کرده است. تغییرات ایجاد شده نمی‌تواند قواعد بازی را به صورت معناداری تغییر دهد. حال که قرار است هزینهٔ زیادی صرف تغییر نظام مالیاتی شود بهتر است تغییرات مورد نظر به گونه‌ای طراحی شود که رفتار مؤدیان را به سمت توسعه و شکوفایی تغییر دهد. مسلماً رسیدن به قواعد بازی مطلوب مطالعات تیمی جدی را طلب می‌کند.

ب) عدم شمول عایدی‌های ناشی از سرمایه‌های مالی (اوراق مشارکت و سهام) نیز بسیار خوب ارزیابی می‌شود. این عدم شمول ممکن است راه وصول به برابری افقی و در نتیجه برابری عمودی را تا اندازه‌ای تسهیل نماید. ولی با هزینه‌دار کردن نگه‌داری زمین در پرتفولیو و کم کردن هزینهٔ اوراق مالی، ترکیب پرتفولیو به نفع تأمین مالی پروژه‌ها تغییر می‌کند، این قاعده بازی موجب هدایت بهتر پس‌اندازها به سمت تولید می‌شود.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

ج) ناچیز بودن مالیات بر عایدی سرمایهٔ ناشی از خرید و فروش اوراق مالی در بازار ثانویه، باعث می‌شود در شرایط تورمی و در شرایطی که هزینه مبادلات در نهادهای تولیدی بسیار بالا است و ساختار اقتصادی کشور اجازه فعالیت‌های اقتصادی را نمی‌دهد سفته بازی در بازارهای ثانویه تشدید و ترکیب پرتفولیو به نفع مشتقات مالی تغییر نماید و راه ایجاد حباب در بازار سهام هموار شود. درنتیجه باز هم پس‌اندازها به چرخه تولید منتقل نمی‌شوند و سیگنال‌های بازار مالی دچار انحراف می‌شود. البته اعمال ضرایب مالیاتی بیش از حد نیز میزان نقدشوندگی اوراق مالی را بسیار کاهش می‌دهد و کارایی بازار مالی را کم می‌کند.

براین اساس، چون تنظیم صحیح و منطقی قاعده‌های بازی از نظر اسلامی یک ضرورت توصلی است، باید تنظیم‌کنندگان لایحه با مطالعهٔ دقیق پیامدهای این نظام پیشنهادی بر اساس نظریهٔ بازی و منطق فازی مورد بررسی جدی‌تر قرار دهند و با شمول بهینهٔ عایدی سرمایهٔ مشتقات مالی بازارهای ثانویه و عایدی نگه‌داری کالاهای بادوام دیگر از قبیل طلا و ارز از کنز و انتقال غیرموجه اموال جلوگیری و هزینه مبادرت به این شیوه‌ها را افزایش دهند. در عین حال، این مطالعه، از عدم شمول عایدی‌های اوراق مالی بازارهای اولیه حمایت می‌نماید و آن را در جهت کاهش هزینه مبادلات تولید تلقی می‌کند.

د) در این خصوص به نظر می‌رسد ویرایش اول لایحه پیش نویس اصلاحیه (پیشنهادی سازمان امور مالیاتی کشور) در ارتباط با مالیات بر عایدی‌های سرمایه مترقی‌تر برخورد نموده است.

ه) براساس تبصره ۱ ماده ۳ جدید ویرایش اول لایحه (متن پیشنهادی سازمان امورمالیاتی کشور)؛ «عایدات سرمایه‌ای عبارت از مابه‌التفاوت قیمت خرید و قیمت فروش به ارزش روز با اعمال تعدیلات تورمی است». درست است که تعدیل تورمی موجب حفظ ارزش دارایی مؤدیان می‌شود ولی درصورت استفاده دولت از حق آقایی[1] تمامی مالیه تورمی از دارندگان وجه نقد و اوراق مالی اخذ خواهد شد. به عبارت دیگر مالیه تورمی، ارزش پول ملی و همچنین سود واقعی سهام را کاهش خواهد داد. این امر باعث نابرابری افقی و نابرابری عمودی خواهد شد و در شرایطی که انتظارات تورمی بالا است از هدایت پس‌انداز به تولید جلوگیری می‌کند. بنابراین باید تعدیل تورمی به صورتی انجام شود که

1 - seigniorage

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

ترکیب پرتفولیو را به نفع کالاهای بادوام تغییر ندهد. البته اخذ مالیات یک درصدی از اراضی بایر شهری (موضوع ماده ۱۲ ویرایش اول «مالیات بر اراضی بایر») علاوه بر ترغیب مالکان اراضی بایر به آبادسازی آن، تا اندازه‌ای مشکل پدید آمده را کاهش می‌دهد ولی به‌هر حال مالیات بر عایدی سرمایه (املاک) از مالیات بر دارایی اساساً متفاوت است.

۳-۲- مالیات بر درآمد

با توجه به ارتکازات جامعه، در بسیاری اوقات، هم قواعد بازی و هم فرآیند جمع‌آوری مالیات به گونه‌ای طراحی می‌شود که سهم مالیاتی حقوق‌بگیران و صاحبان درآمد ناشی از کار بسیار بیشتر از سهم سرمایه‌داران است. یعنی هم معافیت‌های مالیاتی عایدی‌های سرمایه بیشتر از معافیت‌های مالیاتی درآمدهای ناشی از کار است، هم ضریب مالیاتی درآمدهای ناشی از کار بیشتر است و هم فرار مالیاتی در مالیات بر عایدی سرمایه با فرار مالیاتی در مالیات بر درآمد (که در خیلی از موارد صفر یا بسیار ناچیز است) قابل قیاس نیست. این تفاوت و نابرابری افقی به شکاف عمودی بین صاحبان سرمایه و نیروی کار منتهی می‌شود و اختلالاتی را در ترکیب سبد دارایی فراهم می‌آورد که هر چند بازدهی کل سبد دارایی‌ها را به‌صورت فردی افزایش می‌دهد، اما به طور بالقوه منافع اجتماعی را به دلیل کنز پس‌اندازها و افزایش سفته‌بازی‌های مخرب به خطر می‌اندازد. از طرف دیگر، افزایش ضریب مالیات بر عواید ممکن است موجب خروج سرمایه از کشور شود. بنابر این یک نظام مالیاتی مطلوب باید به گونه‌ای طراحی شود که ماتریس منافع اجتماعی را حداکثر سازد.

اصلاحات انجام شده در لایحهٔ جدید در زمینهٔ مالیات بر درآمد از چند جهت قابل دقت و تأمل است:

میزان معافیت: طبق ماده ۸۴ لایحه میزان معافیت ۱۵۰ برابر حقوق مبناء بود، اما بر اساس ماده ۱۳ لایحه، میزان معافیت به ۸۴ میلیون ریال درآمد تبدیل می‌شود که هر سال این مبلغ طی فرآیند تعریف شده تغییر می‌یابد که به طور آشکار موجب افزایش میزان معافیت می‌شود. اما آیا این افزایش سطح معافیت کافی است یا خیر؛ نیاز به مبناء و ملاک منطقی دارد. بر پایهٔ حکمت استخراج شده در این مقاله، نظام مالیاتی مطلوب باید فقراء را به جامعه ملحق سازد. بر اساس مطالعهٔ دیگر، به کسانی که درآمد آنان کمتر از حد کفاف شرعی است باید پرداخت‌های انتقالی صورت گیرد و از صاحبان درآمدهای بالاتر از حد باید بر اساس سطح معیشت، مالیات اخذ شود (باقری تودشکی، ۱۳۸۸). بنابر این، بایستی سطح معافیت را بر اساس توافق در مورد متد اندازه‌گیری خط فقر و استدلالاتی که در آن

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

مورد انجام می‌شود تعیین و سالانه تعدیل کرد که ممکن است از ۸۴ میلیون ریال پایه کمتر یا بیشتر باشد. افزون بر این که تعدیل این سطح لزوماً با شاخص قیمتی امکان‌پذیر نیست و ممکن است نیازهای اولیه درگذر زمان تغییر نماید.

این که بر اساس مادهٔ ۱۳ لایحه، مادهٔ ۸۵ به گونه‌ای تغییر نموده است که اولاً حاکی از یکسان‌سازی حقوق‌بگیران بخش خصوصی و دولتی است و ثانیاً نرخ نهائی مالیات در مورد درآمد حقوق بگیران به ۲۰درصد و در خصوص سایر اشخاص حقیقی از ۳۵٪ به ۲۵٪ کاهش یافته است؛ بسیار خوب ارزیابی می‌شود. زیرا یکسان‌سازی قدرت رقابت، بخش خصوصی را بالا می‌برد و در افزایش رشد و اشتغال نیز مؤثر است که بر اساس منحنی لافر در شرایط رکودی باعث افزایش درآمد مالیاتی نیز می‌شود. کاهش نرخ تصاعدی و تعدیل فاصله در مدل پلکانی نیز نظام انگیزشی را تقویت می‌کند. افزون بر آن، به دلیل امکان بالاتر فرار مالیاتی در مالیات بر عایدی‌های سرمایه و ناچیز بودن آن در نظام موجود مالیاتی از یک سو و عدم امکان نسبی فرار مالیاتی در مالیات بر درآمد، این تعدیل برای ایجاد برابری افقی بیشتر نیز مؤثر است.

در مورد نرخ مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی، هیچ تغییر جدیدی صورت نگرفته است. همین که به جای نرخ تصاعدی قبل از ۸۰/۱۱/۲۷، که نظام انگیزشی را تخریب می‌نمود، نرخ ثابت ۲۵٪ تنظیم شد؛ گام بزرگی برداشته شده است.

۳-۳- مالیات بر ارث

ادبیات مربوط، مهم‌ترین هدف از وضع و اخذ مالیات را کسب درآمد برای دولت، تخصیص بهینه و توزیع مناسب درآمد ذکر کرده‌اند و تقریباً همه نظام‌های مالیاتی در این سه هدف مشترکند. به علاوه همه نظام‌های مالیاتی تصریح می‌کنند که مالیات باید از درآمدهای حاصله در جامعه اخذ شود و هرچه درآمد، اتفاقی و بادآورده‌تر باشد، باید نرخ مالیاتی بالاتری وضع و اخذ شود تا با هدف کسب درآمد بیشتر و توزیع مناسب‌تر درآمدها و تا حدی تخصیص بهینه سازگارتر شود.

توجه به نظام اجتماعی در این رابطه از اهمیت بالایی برخوردار است. خصوصاً در وضع و اخذ مالیات بر ارث، نهاد خانواده و کیفیت و جایگاه آن در نظام اجتماعی جامعه، باید مورد توجه و امعان نظر خاص قرار گیرد. به نظر می‌رسد با وجود محاسن قابل تقدیر در لایحه قانون مالیاتهای مستقیم (لایحه بازنگری نظام مالیاتی)، روح حاکم بر بازنگری و ترمیم لایحه یاد شده نسبت به موضوع مهم مذکور بی‌توجه بوده است. بررسی متون اسلامی از کتاب (قرآن کریم)، سنت (روایات وارده از فریقین)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

و کتب فقهای اسلامی از امامیه و اهل سنت، نشان می‌دهد که اثری از وضع تکلیف مالی (مالیات) بر ارث وجود ندارد. این واقعیت پرسشی اساسی را ایجاد می‌کند که آیا نظام مالی اسلامی از موضوعی با این درجه اهمیت، غافل مانده است؟ البته این ادعا با حکیم بودن شارع مقدس سازگار نیست. بنابراین باید مسأله را از زاویه دیگر مورد توجه قرار داد. به این بیان که شریعت اسلامی با توجه و امعان نظر کافی به این موضوع، بر اساس ملاک اصلی حاکم بر تکالیف مالی، بر ارث مالیاتی وضع نکرده است. به عبارت روشن‌تر، ممکن است چنین استنباط شود که از منظر شارع مقدس، انتقال مال از میت به ورثه، اصلاً تحصیل درآمد محسوب نمی‌شود تا تکلیف مالی خاص یا مالیات معینی بر آن وضع شود و سپس در مورد کاهش یا افزایش نرخ مالیاتی آن بحث شود.

به نظر می‌رسد پیشنهاد دهندگان محترم لایحه، با الگوگیری و تأسی از نظام مالیاتی متعارف موجود در کشورهای غربی و احیاناً کارآیی مناسب آن در جوامع مذکور، چنین پیشنهادهایی را ارائه داده‌اند، غافل از این‌که، دیفرانسیل اتومبیل تویوتا، زمانی که در مجموعه اجزای اتومبیل تویوتا قرار می‌گیرد ممکن است از بهترین‌ها و کارآمدترین‌ها باشد و این واقعیت بدان معنی نیست که به‌کارگیری این جزء بسیار با کیفیت در اتومبیل پیکان هم همان کارآیی را خواهد داشت. در واقع استفاده از آن در پیکان نه تنها کارآیی ندارد، بلکه ممکن است مخرب باشد.

به بیان روشن‌تر، نهاد خانواده در کشورهای غربی به گونه‌ای است که ممکن است گفته شود انتقال اموال در قالب ارث از بارزترین مصادیق کسب درآمد بادآورده باشد و به‌طور طبیعی وضع و اخذ مالیات از آن حتی با نرخ بالا توجیه‌پذیر است. اما در کشورهای شرقی و نیز ایران، نهاد خانواده به صورت ماهوی تفاوت معنی‌داری با جهان غرب دارد. به این بیان که پدر و مادر و فرزندان و احیاناً سه نسل مجموعاً یک خانواده را تشکیل می‌دهند و از این‌رو مرگ یک فرد از خانواده و انتقال اموال او در قالب ارث، به معنی کسب درآمد جدید و بادآورده نیست، بلکه در واقع، همه اعضای خانواده با هم در کسب درآمد در طول زندگی سهیم بوده‌اند و ثروت انباشت شده، محصول تلاش همه اعضای خانواده بوده است که قبلاً مالیات آن اموال نیز پرداخت شده است. ضمناً در اغلب موارد مرگ یک عضو خانواده با تولد یک یا چند فرزند جدید و افزایش بعد خانواده همراه است که وضع و اخذ مالیات بر اموال آن نمی‌تواند توجیه مقبولی داشته باشد. با این نگاه می‌توان گفت، با مرگ و انتقال اموال به وراث، اصلاً درآمد جدیدی کسب نشده است که بادآورده باشد تا مالیات به آن تعلق گیرد. بنابراین باید

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

نسبت به اصل تعلق مالیات به آن تجدید نظر کرد نه آن‌که با تأسی از نظام متعارف کشورهای غربی در صدد افزایش نرخ در مالیات بر ارث بود.

ممکن است گفته شود، آیا مالیات بر ارث و احیاناً افزایش نرخ آن، با آموزه‌های اسلامی در تضاد است؟ و به عبارت روشن‌تر آیا منع و ردعی از سوی شریعت اسلامی نسبت به آن وجود دارد؟ و با فرض فقدان منع و ردع، آیا می‌توان صحت و جواز چنین مالیاتی را استنباط نمود؟ در پاسخ باید گفت، آن‌چه که این نوشتار در صدد آن است، تبیین ناسازگاری رویکرد حاکم بر بازنگری با نظام مدنظر شریعت اسلامی است. یعنی اصل این تصمیم و بازنگری، در واقع با نظام اقتصاد اسلامی سازگار نیست و از این‌رو، تأیید سازگاری این رویکرد با شریعت اسلامی صرفاً با اتکاء بر عدم ردع و منع از سوی شارع مقدس، محل تأمل است.

اجازه دهید به بیانی دیگر این موضوع مورد بررسی قرار گیرد. دقت در تکالیف مالی اسلامی نشان می‌دهد که خمس و زکات به منابع و مجاری اصلی درآمدی آحاد مردم جامعه تعلق می‌گیرد. جالب آن است که حتی قائلان به تعمیم به سایر موارد منصوص، عناوینی را که منبع و مجاری اصلی درآمدی محسوب گشتند را اضافه می‌کنند. در واقع اساس استدلال آنان مبتنی بر وجود درآمدهای سرشار در آن موارد است که شاید در صدر اسلام این‌گونه نبوده است. ولی تحولات اجتماعی و اقتصادی در طی قرون متمادی، موارد و مصادیق جدیدی برای کسب درآمدهای سرشار فراهم کرده باشد که اخذ مالیات از آن را ضروری و توجیه‌پذیر نموده است. خمس را نیز امامیه بر ارباح مکاسب تعمیم داده‌اند، در حالی که اهل سنت، زکات را بر ارباح مکاسب جاری می‌دانند.

در واقع محور وضع تکلیف مالی و اخذ مالیات، وجود درآمد خصوصاً درآمدهای سرشار و بعضاً بادآورده است. شاید بتوان پایه‌های مالیاتی و میزان نرخ مالیاتی را تابع سه عامل اساسی (منبع درآمدی، درآمد سرشار و میزان تصادفی، اتفاقی و بادآورده‌تر بودن درآمدها) دانست. به‌عبارت دیگر، اگرگفته شود نرخ مالیاتی تابعی مستقیم از میزان درآمد و اتفاقی بودن آن است، سخنی به گزاف گفته نشده است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

در مورد ارث در کتاب (قرآن کریم)، روایات وارده از فریقین و کتب فقهی قدما و معاصرین از امامیه و اهل‌سنت به تفصیل مطالبی آمده است (آیات متعددی به مسأله ارث پرداخته و حتی برخی از سهام را تعیین کرده که به فرایض شهرت یافته است. روایات فراوانی نیز این موضوع را مطمح‌نظر قرار داده است. بررسی دقیق و مفصل ارث و جزئیات آن در کتب فقهای امامیه و اهل سنت از قدما و معاصرین بیان‌گر اذعان آنان به اهمیت ارث بوده است). اما به هیچ عنوان به تکلیف مالی در مورد آن اشاره‌ای نشده است. آیا همه این موارد را می‌توان به تصادف یا بی‌توجهی حمل نمود؟ مسلماً چنین ادعایی در مورد شارع حکیم و معصومین (ع) کاملاً بی‌اساس است.

ادیان الهی و به خصوص شریعت اسلامی نسبت به امور شخصی و اجتماعی جامعه به شدت حساس بوده‌اند. مسأله ارث و مالیات از بدو زندگی اجتماعی انسان‌ها و در تمام تمدن‌های گذشته موضوع اصلی جامعه بوده و نسبت به آن به تفصیل اظهار نظر شده است. فقدان بیان تکلیف مالی نسبت به ارث بیان‌گر عدم اعتقاد به آن و در واقع عدم مشروعیت آن از منظر اسلام و سایر ادیان الهی است نه صرفاً سکوت و احیاناً علامت رضایت.

با این بیان، معتقدیم، مالیات بر ارث با نهاد خانواده و نظام مورد نظر شریعت اسلامی، سازگار نیست و نسبت به اصل وضع مالیات بر آن و بالطبع نرخ‌های آن باید بازنگری شود. با این وجود مناسب است در ادامه به اجمال دلایل موافقان و مخالفان مالیات بر ارث مورد توجه قرار گیرد و سپس نسبت به قانون اصلاح مالیات بر ارث پیشنهادی مطرح شود.

۳-۳-۱- دلایل موافقان مالیات بر ارث: باید توجه داشت که روح حاکم بر دلایل موافقان اخذ مالیات بر ارث، قول به ضرورت تعمیم موارد زکات می‌باشد و از این رو مطالبی که در ادامه به عنوان دلایل موافقان می‌آید متأثر از همین رویکرد است و در برخی از موارد تجمیع چند مورد با هم یک دلیل محسوب می‌شود. البته برخی از موارد مذکور به مسأله مالیات بر ارث اختصاص دارد. در هر حال برخی از مطالبی که به عنوان دلیل صحت وضع و اخذ مالیات بر ارث گفته شده است یا می‌توان گفت عبارتند از:

الف) ضرورت تأمین مخارج دولت اسلامی از مالیات‌ها و عدم کفایت موارد مذکور:

اگر به حکم عقل و دین، تشکیل حکومت اسلامی و اجرای احکام اسلام و اداره جامعه ضروری است، حکومت و اداره جامعه محتاج بودجه است و اگر تکالیف مالی معهود مانند خمس، زکات، خراج ، جزیه ، غنایم جنگی، فیء و انفال نتواند مخارج حکومت را پوشش دهد (که در عصر کنونی بی‌تردید چنین

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

وضعیتی حاکم است) تکلیف چیست؟ در واقع مصادیق مصارف هشت‌گانه زکات بسیار گسترده و موارد مشمول زکات؛ طلا و نقره مسکوک و نیز چهارپایان سه‌گانه سائمه(بیابان‌چر) بسیار نادر و اندک گشته‌اند، و غلات چهارگانه نیز در برابر دیگر منابع ثروت، همانند کارخانه‌های عظیم و تجارتخانه‌های بزرگ و برجها و ساختمان‌های آسمانخراش و کشتی‌های غول‌پیکر و ماشینها و محصولات زراعی متنوع و ... بسیار ناچیزند. در واقع مصارف هشت‌گانه زکات که عمده مشکلات و نارسایی‌های دولت‌ها و ملت‌ها را دربرمی‌گیرد، بودجه بسیار سنگینی را می‌طلبد، که به هیچ وجه با موارد نه‌گانه زکات قابل مقایسه نیست (آیت الله منتظری، ۱۴۱۵، ج ۴، ص ۲۸۶).

ب) امکان تعمیم موارد اخذ مالیات: زکات و سایر تکالیف مالی، وظیفه‌ای است که خداوند متعال در اسلام (بقره، ۲ / ۲۶۷) و در ادیان گذشته در کنار نماز تشریع فرموده است. در واقع اصل زکات در قرآن به طور مطلق آمده ولی کیفیت و کمیت آن تعیین نشده و از این‌رو ممکن است گفته شود که به حکام واگذار شده است. حتی ممکن است گفته شود ظاهر برخی از آیات دلالت دارند که از همه آنچه برای انسان حاصل می‌شود (اعم از کسب و کار یا استخراج از زمین) باید زکات گرفت و ظهور کریمه شریفه «خذ من اموالهم صدقه تطهرهم و تزکیهم بها» (توبه، ۹/ ۳۳) نیز در این است که از همه اموال آنان می‌توان زکات گرفت، زیرا جمع مضاف ظهور در عموم دارد. پس متعلق زکات به حسب حکم اقتضایی و انشایی همه اموال است و اینکه از چه چیزهایی باید گرفته شود به گردانندگان جامعه و پیشوایان حق در هر زمان و مکان واگذار شده است، و چون داراییها و اموال مردم به حسب زمان و مکان متفاوت است و شریعت اسلامی شریعتی جاودانه و برای همه مردم، در همه مکانها تا روز قیامت است، پس از اختیارات و وظایف والی مسلمانان است که در هر عصر و زمانی با توجه به داراییهای مردم و نیازهای زمان، مالیاتهای متناسبی را وضع کند و این قهراً همان صبغه زکات را خواهد گرفت. در شریعت-های گذشته هم زکات به همین منوال بوده و متناسب ثروتها و نیازهای زمان تشریع شده بود (آیت الله منتظری، ۱۳۷۹ریال ج ۴، ص ۲۷۶). پیامبر خدا(ص) در زمان خود به عنوان اینکه امام و حاکم مسلمانان بود در زمان خود زکات را در نه چیز قرار داد از آن رو که عمده ثروت عرب در آن زمان و در محدوده حکومت آن حضرت همان نه چیز بوده است و

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

از چیزهای دیگر که درآمدهای جزیی بود صرفنظر فرموده است و بر این معنا روایاتی نیز وارد شده است (وسایل الشیعه؛ ج ۹، ص۵۳).

ج) تجویز مالیات‌های جدید در برخی از روایات: از بعض روایات استفاده می‌شود که حکومت حق دارد علاوه بر موارد بر شمرده در فوق ، در صورت لزوم مالیات‌های دیگر وضع و اخذ کند (وسایل الشیعه؛ ج ۹، ص۵۳) و بنابراین در صورت لزوم برای اداره جامعه، غیر از مالیات‌های مذکور، مالیات دیگری از جمله مالیات بر ارث هم بگیرد. البته وضع مالیات‌ها به‌عهده قوه مقننه است که نمایندگان مردم بوده و بازوی قانون‌گذاری حاکم اسلامی می‌باشند.

با وجود مطالب مذکور ممکن است نتیجه‌گیری شود که از آن رو که از منظر اسلام، خداوند مالک اصلی همه دستاورد و حاصل تلاش فرد است و البته استفاده و تصرف در آن را جایز دانسته و او را مؤظف به پرداخت زکات و خمس از دسترنج خود نموده است، خدا به حاکم اسلامی نیز اجازه داده در صورت لزوم از ارثی که به فرد می‌رسد، مالیات بگیرد. البته حکومت باید با استفاده صحیح از مالیات-های مذکور از جمله انفال و فیء و خراج و ... ، بودجه لازم برای اداره صحیح حکومت را به دست آورد تا محتاج گرفتن مالیات دیگر نباشد. در صورت لزوم حتی‌الامکان کم بگیرد. توجیه لازم را هم مطرح کند تا مالیات دهندگان ببینند که مالیات‌شان صرف آبادانی جامعه شده و به خود و خانواده‌های شان باز می‌گردد و احساس نکنند که حکومت برای پر کردن جیب حاکمان ، باج می‌گیرند.

۳-۳-۲- دلائل عدم جواز وضع مالیات بر ارث: مخالفان وضع و اخذ مالیات از ارث دلایلی اقامه کرده‌اند که برخی از آن‌ها عبارتست از:

الف) فقدان سابقه در ادبیات اسلامی: با وجود آن‌که مسأله ارث مستحدثه و نوظهور نیست بلکه در کتاب و سنت به قدر کافی به اجزای آن اشاره شده است، اما اثری از وضع تکلیف مالی در آن دیده نمی‌شود. حمل این رویکرد بر غفلت و مانند آن با حکمت شریعت اسلامی سازگار نیست. بنابراین باید در اصل وضع و اخذ مالیات بر ارث تردید نمود.

ب) فقدان مالیات بر ارث وجه تمایز اسلام و یهود: فرمان عدم مالیات بر ارث از سوی پیامبر اکرم (ص) در حالی صادر شد که در تمدن‌های سابق این نوع مالیات رایج بود. این قانون اسلام برای یهود، نصارا، مجوس و مشرکان بسیار جذاب و دلنشین بود و حتی سبب شد تا اکثر یهودیان حجاز اسلام آوردند (اصول کافی؛ ج۳، ص ۱۴۴).

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

ج) دلالت برخی روایات بر نفی مالیات زکات بر ارث: در برخی از روایات زکات از درهم و دنانیری که ارث برده شده، نفی شده است (ر.ک: وسائل الشیعهٔ، ج ۹، صص ۱۵۱ – ۱۵۲).

د) فقدان وجوب پرداخت خمس از ارث: یعنی اینکه ارث مالی نیست که از طبیعت و بدون زحمت بدست انسان رسیده باشد بلکه معمولاً کسانی که در یک خانواده مسلمان زندگی می‌کنند به یکدیگر در جمع اموال نیز یاری رسانده اند و مالیات آن را نیز داده اند.

ه) عدم ذکر امام مسلمین در طبقات مختلف ورّاث: وضع و اخذ مالیات بر ارث در عمل به مثابه ارث بردن حاکم اسلامی از متوفی است؛ در حالی که بر اساس روایات وارده و فقه اسلامی امام مسلمین صرفاً وارث کسی است که وارثی ندارد (ر.ک: وسایل الشیعه، ج ۹، ص۵۲۴) نه همه افراد جامعه.

نتیجه آن‌که اگر چه ادله دسته دوم در نظر برخی ضعیف است و نمی‌تواند در مقابل دسته اول عرض اندام کند و هم‌چنین می‌توان روایت عدم مالیات بر ارث را مربوط به زمان‌های گذشته دانست، لکن از جمع دو دسته دلیل می‌توان برای زمان وجود درآمدهای دیگر برای دولت تأمل و احتیاط را داشت و بنابراین گفت در زمانی که مالیات‌های دیگر اداره امورکشور را کفایت نمی‌کند، حکومت اسلامی می‌تواند از ارث نیز مالیات بگیرد؛ لکن در زمان رونق درآمدهای دیگر مانند درآمد از معادن و نفت و انفال و امکان استفاده از آنها، لزومی ندارد و یا احتیاط در این است که به سراغ مالیات بر ارث نرویم. در واقع تفاوت اساسی ارث با سایر موارد در این است که با وجود مطرح بودن ارث در زمان شارع مقدس، هیچ تکلیف مالی بر آن وضع نشد. به لحاظ ماهوی هم مفهوم و مصداق ارث تغییر معنی‌داری نداشته است و از این رو شاید بتوان حکم زمان شارع مقدس را به عصر کنونی نیز تعمیم داد. بنابراین با توجه به آنچه بیان شد، توجیهی برای مالیات بر ارث در شرایط فعلی و همچنین افزایش آن نداریم و باید به حد ضرورت و در مواقع خاص به عنوان یک حکم ثانویه از آن بهره بجوییم.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

۳-۴- اجتناب و فرار مالیاتی و ضمانت‌های اجرائی قانون

تشکیل حکومت اسلامی در صدر اسلام می‌تواند راهنمایی برای حل مشکلات اقتصادی و غیراقتصادی عصر حاضر باشد. حتی در مدت کوتاه پایان عمر پیامبر اکرم که زکات تشریع و اخذ می‌شد، برخی از پرداخت مالیات فرار و عده‌ای نیز از آن اجتناب می‌نمودند. شکی نیست که هم اجتناب و هم فرار مالیاتی در صدر اسلام مورد مذمت بوده و مجازات‌هایی نیز برای عدم پرداخت مالیات، در موارد تعلق آن، در نظر گرفته می‌شده است. البته احکام صادره از ناحیه رسول خدا (ص) برای فرار مالیاتی با زمان پیامبر(ص) سازگار بوده که در آن زمان مردم را از فرار مالیاتی منع می‌کرده است و لکن در زمان فعلی آنچه باعث جلوگیری از فرار می‌گردد باید بوسیله متخصصان، مورد بررسی قرار گیرد تا با شرایط جامعه امروز ایران سازگار باشد. این بخش از مقاله با تبیین مفاهیم، مجازات‌های موجود برای فرار و اجتناب از مالیات‌های متعارف، و همچنین تبیین آثار فرار و اجتناب از زکات در متون اسلامی و نظر فقهای اسلامی، پیشنهادات مناسبی برای قانون تعزیر امتناع از مالیات در شرایط فعلی بیان می‌کند.

فرار، اجتناب و منع از مالیات: هرگونه تلاش غیرقانونی برای عدم پرداخت مالیات، مانند ندادن اطلاعات لازم در مورد عواید و منافع مشمول مالیات به مقامات مسئول، فرار مالیاتی خوانده می‌شود. تعریف فرار مالیاتی، برای انواع مالیات‌ها یکسان است. در فرار مالیاتی، به رغم تطبیق فعالیت با قوانین، در اجرای فعالیت یک یا چند ضابطه مصوب مراجع ذی ربط تعمداً نادیده گرفته می‌شود.

تمایز مفهومی بین فرار مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات به قانونی یا غیرقانونی بودن رفتار مؤدیان مربوط می‌شود. فرار مالیاتی، یک نوع تخلف از قانون است. وقتی که یک مؤدی مالیاتی از ارائه گزارش درست در مورد درآمدهای حاصل از کار یا سرمایه خود که مشمول پرداخت مالیات می‌شود، امتناع می‌کند، یک نوع عمل غیررسمی انجام می‌دهد که او را از چشم مقامات دولتی و مالیاتی کشور دور نگه می‌دارد. اما در اجتناب از مالیات، فرد نگران نیست که عمل او افشاء شود. اجتناب از مالیات، از خلاءهای قانونی در قانون مالیات‌ها نشأت می‌گیرد. مثلاً درآمدهای نیروی‌کار را در قالب درآمد سرمایه نشان می‌دهد که از نرخ پایین‌تری برای مالیات برخوردارند. در اجتناب از مالیات، مؤدی مالیاتی دلیلی ندارد نگران احتمال افشاء شدن باشد، چرا که او الزاماً تمامی مبادلات خود را با جزئیات آن البته به شکل غیر واقعی، یادداشت و ثبت می‌کند.

به عبارت دیگر، اجتناب از مالیات، یک نوع سوء استفاده رسمی از قوانین مالیاتی است. این مقوله به بررسی و یافتن راه‌های گریز از پرداخت مالیات در قوانین مالیاتی مرتبط می‌شود که مؤدیان به آن

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

وسیله خود را به نحوی از افراد مشمول مالیات کنار می‌زنند. مثلاً تبادل درآمد نیروی‌کار به درآمد سرمایه که نرخ کمتری از مالیات را به همراه دارد، مثالی از اجتناب مالیاتی است (ر.ک. ضیایی بیگدلی و طهماسبی بلداجی، ۱۳۸۳). به‌طور کلی، کاهش درآمد مالیاتی، عدم امکان انجام وظایف دولت به نحو احسن، عدم امکان توزیع مناسب درآمدها، افزایش شکاف طبقاتی، اختلال در امنیت اقتصادی، از نتایج محتوم فرار و اجتناب مالیاتی است.

در مالیه عمومی راه‌کارهایی برای جلوگیری از فرار مالیاتی بیان شده است که تعیین نرخ مناسب مالیات، ساده کردن نظام مالیاتی، افزایش ممیزی، جرایم مالیاتی مناسب، ایجاد ثبات در قوانین مالیاتی، پیگیری فراریان مالیاتی بزرگ، دموکراتیک شدن دولت و توجه دولت به خواسته های مردم، قدرت دادن به سازمان مالیاتی برای برخورد با مالیات گریزان، ترویج فرهنگ پرداخت مالیات، اخذ معوقات مالیاتی شرکتهای دولتی و حذف برخی معافیتها، شناسایی و بستن راههای فرار مالیاتی، عزم جدی در اجرای قوانین تصویبی در حوزه مالیات و نیز اعمال افزایشهای لازم، کاهش احساس عدم نیاز دولت به مالیات، عینی کردن نتایج استفاده از مالیات پرداختی توسط مردم و اجرا ی طرح مالیات بر ارزش افزوده از جمله آن‌ها است.

در ایران نیز برای جلوگیری از فرار مالیاتی، تدابیری اندیشه شده است که برداشت از حساب بانکی بدهکاران مالیاتی و ممنوع‌الخروج کردن آنها، ضبط اموال در برخی موارد، مسدود کردن حساب‌های بانکی، توقیف اتومبیل‌ها و قطع خطوط تلفن، لغو پروانه کسب و تعطیلی برخی صنوف، صدور برگه مالیاتی بدون توجه به اعتراضات، از جمله آن‌هاست.

۴- امتناع از انجام تکلیف مالی در ادبیات اسلامی

برای بررسی موضوع مناسب است به مباحث مربوط به احکام مانع زکات در ادبیات اسلامی رجوع شود. در این نوشتار، در ابتدا آثار فرار و اجتناب از زکات و سپس انظار فقها در مورد حکم مرتکبان مطرح خواهد شد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

۴-۱- آثار فرار و اجتناب از تأدیه تکلیف مالی

آثار فرار و اجتناب از تأدیه تکلیف مالی در ادبیات اسلامی را می‌توان در دو گروه کلی خرد و کلان تقسیم کرد. در سطح خرد به مواردی می‌توان اشاره کرد که برخی از آن‌ها عبارتند از: ایتای زکات موجب کاهش و فرار از آن موجب افزایش مال نمی‌شود (وسایل الشیعه؛ ج ۹، ص۲۳). اجتناب از ایتای زکات باعث ایجاد هزینه‌هایی در راه باطل و گناه و باعث اضرار به غیر می‌شود و از بین می‌رود (ر.ک: بحار الانوار، ج ۹۳، ص ۲۰) و از رحمت خدا دور می‌کند. مواردی مانند پیدایش و افزایش فقر (جامع الاحادیث، ج ۹، ص ۴۳؛ وسایل الشیعه، ج۹ ص۲۹)، افزایش نزول بلایای طبیعی (ر.ک: همان ج ۲ ص ۴۱۵؛ وسایل الشیعه، ج۹ ص۳۱) و مرگ حیوانات (ر.ک: من لایحضر ج ۱ ص ۵۲۴؛ وسایل الشیعه، ج ۹ ص۳۱) ، کاهش نزول برکات (ر.ک: جامع الاحادیث، ج ۹، ص ۵۲ ؛ بحار الانوار، ج ۹۳، ص ۱۵؛ وسایل الشیعه، ج ۹ ، ص۲۶) و ایجاد کمبود و قحطی (ر.ک: بحار الانوار، ج ۹۳، ص ۱۴؛ وسایل الشیعه، ج ۹، ص۲۵) را در زمره آثار کلان فرار و اجتناب از انجام وظیفه مالی می‌توان قرار داد. فرار و اجتناب از پرداخت تکلیف مالی آثار دیگری را به دنبال دارد که ما آنرا آثار معنوی نامیده‌ایم. عدم پذیرش نماز (ر.ک: وسایل الشیعه، ج ۹ص۲۲؛ بحار الانوار، ج ۹۳، ص ۱۲؛ بحار الانوار، ج ۹۳، صص ۲۸ و ۲۹ و ۳۰ احادیث متعدد و نهج البلاغه، خطبه ۱۹۹)، خروج از ایمان (ر.ک: بحار الانوار، ج ۹۳، صص ۲۰ و ۲۱؛ بحارالانوار ج ۹۶ ص ۲۹ و وسایل الشیعه، ج ۹ ، ص۳۴) ، علامت نفاق (توبه، ۹ / ۶۷) ، نازل منزله سارق اموال دیگران (ر.ک: میزان الحکمه، ج ۴ ، ص ۲۲۱) ، هم‌ردیف رباخواران (ر.ک: بحار الأنوار؛ العلامۀ المجلسی؛ ج ۹۳، صص ۲۸ تا ۳۰ و ج ۱۰۰، صص ۱۴۶ و ۳۴۹، احادیث متعدد) و خائن و مشرک قرار گرفتن (ر.ک: بحار الأنوار؛ العلامۀ المجلسی؛ ج ۹۳، صص ۲۸ تا ۳۰) گرفتار بخل (ر.ک: بحار الانوار، ج ۹۳، ص ۱۱) و به کفر نزدیک شدن (ر.ک: بحار الانوار، ج ۹۳، ص ۱۳) و در زمره ملعونین قرار گرفتن (ر.ک: وسائل الشیعۀ، ج ۹، ص ۲۶ و بحار الانوار، ج ۹۳، ص ۲۹)، زمینه ابتلاء به ربا در این گروه قرار می‌گیرند (ر. ک. وسائل الشیعۀ، ج ۹، ص ۲۶).

۴-۲- مجازات برای فرار و امتناع از پرداخت تکلیف مالی

در شریعت اسلامی برای مانع (فرار و اجتناب از) زکات مجازات‌هایی در نظر گرفته شده است که به نظر می‌رسد مجازات دنیوی مربوط به فرار و مجازات اخروی به هر دوی آن‌ها متوجه باشد. پشیمانی بعد از مرگ (وسائل الشیعه؛ ج ۶، ص ۱۸ و بحار الأنوار؛ ج ۶، صص ۲۱۴ و ۲۱۵)، عذاب هم‌نشینی با

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

مار (ر.ک: وسائل الشیعهٔ، ج ۹، صص ۲۲ و ۲۳ و بحار الأنوار؛ ج ۹۳، صص ۲۸ تا ۳۰) و بسته شدن دست‌ها به گردن در قیامت (وسائل الشیعهٔ (آل البیت)؛ ج ۹، ص ۳۰ و بحار الانوا، ج ۹۶، ص ۲۱) ، سقوط از پل صراط (ر.ک: بحارالانوار؛ ج ۷۷، ص ۴۰۷) و مبتلاء شدن به عذاب الیم (وسائل الشیعهٔ، ج ۹، ص ۳۰) از مواردی است که برای مجازات فرار از زکات آمده است و برای مجازات امتناع از پرداخت زکات نیز در منابع فقهی و روایی اسلامی به مواردی اشاره شده است. در واقع فقهای امامیه و اهل‌سنت بر مذمت مانع زکات اتفاق نظر داشته و تعزیر را کمترین حکمی دانسته‌اند که می تواند برای او در نظر گرفته شود. البته برخی از فقهای اهل سنت با استناد به برخی از روایات، زکات را از ضروریات دین شمرده و مانع آن را نیز به منزله کافر و مشرک بحساب آورده‌اند (ر.ک: المغنی؛ عبدالله بن قدامه؛ ج ۲، صص ۴۳۵ تا ۴۳۸). باید توجه داشت مقصود از کفر و شرک ذکر شده در منابع فقهی امامیه، معنی اصطلاحی آن نیست بلکه مقصود آن است که زکات از واجبات و در ردیف نماز می‌باشد و اگر کسی آن را ترک کند به منزله کافر و مشرک در نظر گرفته می‌شود نه آن‌که حکم کافر، مرتد یا مشرک بر او جاری شود (ر.ک: تذکرهٔ الفقهاء؛ ج ۱، ص ۴۵۷؛ نهایهٔ الإحکام؛ ج ۲، ص ۲۹۷؛ مجمع الفائدهٔ؛ صص ۵۲۶ تا ۵۲۹).

مجازات قارون (قصص، ۲۸ /۷۸-۸۴) از مصادیق مجازات امتناع از زکات در قرآن کریم است و در سنت نیز مواردی ذکر شده است که محدود سازی یا اخراج از اجتماع مسلمانان (ر.ک: من لا یحضر الفقیه؛ ج ۲، ص۱۲ و وسائل الشیعهٔ؛ ج ۹، ص ۲۴) ، جنگ با او و یا تعزیر او (ر.ک: کنز العمال؛ ج ۶، ص ۵۲۷؛ وسائل الشیعهٔ، ج ۹، صص ۳۱ تا ۳۴؛ بحار الأنوار؛ ج ۵۲ ص ۳۰۹ و ثواب الأعمال؛ ص ۲۲۱) از آن جمله می‌باشند. فقهاء نیز تصریح کرده‌اند که اگر فردی در بین یازده ماه طلا و نقره‌ای را که دارد با طلا یا نقره یا چیز دیگر عوض نماید یا آنها را آب کند ، زکات بر او واجب نیست. ولی اگر برای فرار از دادن زکات این کارها را بکند، احتیاط مستحب آن است که زکات را بدهد (توضیح المسائل مراجع مختلف). بقیه مراجع نیز بر همین مبناء فتوا داده‌اند. روایاتی نیز وارد شده است که نشان می‌دهد فرار قانونی از زکات (با تبدیل درهم و دینار به زیورآلات یا خرید چیزی با آنها و یا بخشیدن آنها) اشکالی ندارد (ر.ک: وسائل الشیعهٔ، ج ۹، صص ۱۵۱ و ۱۵۲ و ج ۹، ص ۱۵۹ تا ۱۶۶) که این نیز به جهت اهمیت قانون‌گرایی است .

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

با توجه به مطالب مطرح شده از کتاب و سنت و نظر فقهای امامیه و اهل‌سنت، می‌توان نتیجه گرفت که با عنایت به آثار متعدد و مؤثر عدم پرداخت تکالیف مالی اسلامی (زکات)، می‌توان احکام مالیات‌های موضوعه متعارف را در یک حکومت عدل اسلامی به مثابه زکات دانست و اگرچه حکم قتال و زدن گردن مربوط به موارد حاد منع زکات یعنی محاربه و ارتداد می‌باشد و یا مربوط به زمان ظهور امام معصوم(ع) است و لکن تجویز تعزیر برای جلوگیری از معطل ماندن احکام مربوط به رفع فقر و ایجاد کالاهای عمومی نسبت به فرار کننده غیرقانونی ضروری می‌باشد. البته وضع تعذیر و تعیین مصداق آن به شرایط زمانی و مکانی جوامع اسلامی بستگی دارد که بر اساس میزان اثرگذاری آن از سوی متخصصان تعیین خواهد شد. با توجه به موارد یاد شده اختصاص برخی مواد پیش نویس لایحه به ضمانت‌های اجرائی همچون تعریف مصادیق جرم مالیاتی و تعیین مجازات‌های مربوط به هر یک از آنها و تلقی جرم عمومی از این تخلفات در راستای تحکیم مبانی نظام مالیاتی عمومی دولت اسلامی تلقی می‌گردد.

۵- خلاصه و نتیجه‌گیری

بدیهی است نویسندگان به هیچ عنوان مدعی تشخیص صحیح موضوع و بیان درست آن و پیمودن راه صحیح و عاری از خدشه نیستند و در واقع این مجموعه صرفاً فتح بابی است و امیدواریم نواقص موجود با دیده اغماض نگریسته شود و سایر بزرگواران به تصحیح و تکمیل آن همت گمارند. به علاوه، از آنجایی که نویسندگان این بررسی به اسناد پشتیبان لایحه و برآوردهای انجام شدهٔ موردنظر دسترسی ندارند، نمی‌توانند ارزیابی کنند که آیا تغییرات و اصلاحات صورت گرفته حکمت‌های استخراج شده را بیشینه می‌سازند یا خیر. توصیه می‌شود مجموعه‌ای از کارشناسان دینی، اقتصادی و سایر رشته‌های انسانی و اجتماعی تنظیم و به صورت موازی در جهت استخراج شفاف‌تر حکمت‌ها و پیامدها اقدام نمایند و بر اساس دستاوردهای تحقیقاتی تعیین نمایند چه اصلاحاتی تحقق حکمت‌ها را بیشینه می‌کند. در یک ارزیابی شتاب‌زده، هنوز توازن مطلوبی در مالیات بر عایدی‌های سرمایه و مالیات بر درآمد ناشی از کار وجود ندارد. به نظر می‌رسد ایجاد توازن مطلوب در هدایت نقدینگی به تولید و جلوگیری از کنز، افزایش کارایی بازار مالی، کاهش سفته‌بازی‌های مخرب، کاهش خروج سرمایه و افزایش سرمایه‌گذاری مستقیم خارجی و در نهایت برابری افقی و عمودی مؤثر است. در این رابطه انتظار می‌رود رویکرد طرح تحول نظام مالیاتی فارغ از نگرانی برخی ملاحظات اجرایی به سمت نهادینه کردن مالیات عایدی سرمایه پیش رود؛ موضوعی که در متن پیش نویس مورد ارزیابی این

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

مطالعه بسیار کمرنگ است. با این وجود، تغییرات انجام شده در بخش مالیات حقوق و نیز مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی (مشاغل)، در جهت افزایش توازن، ارزیابی می‌شود که در حد خود مثبت است. در مالیات بر ارث، اگر چه دو سری روایات وجود دارد و ادله دسته دوم ضعیف بوده و نمی‌تواند در مقابل دسته اول عرض اندام کند و ممکن است روایت عدم مالیات بر ارث را صرفاً به زمان‌های گذشته مربوط دانست، لکن از جمع دو دسته دلیل می‌توان برای زمان وجود درآمدهای دیگر برای دولت تأمل و احتیاط را داشت و گفت حکومت اسلامی می‌تواند صرفاً از باب حکم ثانوی، در زمانی که مالیات‌های دیگر کفاف اداره امورش را نمی‌کند از ارث نیز مالیات بگیرد و در زمان رونق چنین اختیاری برای او فراهم نیست. ساده‌سازی و کاهش نسبی بار مالیات بر ارث در پیش‌نویس لایحه قانون مالیاتهای مستقیم گامی در همین راستا تلقی می‌شود.

اثر وضعی عدم پرداخت زکات با استنباط از روایات وارده، از بین رفتن روحیه ایمان و اخلاق در زندگی فردی و اجتماعی و نابودی و تخریب اقتصاد و اجتماع می‌باشد و ممکن است احکام مانع زکات را بتوان بر مالیات‌های موضوعه متعارف در حکومت عدل اسلامی تعمیم داد و از این رو اگرچه حکم قتال و گردن زدن مربوط به موارد حاد منع زکات یعنی محاربه و ارتداد می‌باشد و یا منحصر به زمان ظهور امام معصوم(ع) است، ولی از روایات و کلام فقهای امامیه و اهل‌سنت می‌توان استفاده کرد که برای جلوگیری از معطل ماندن احکام مربوط به رفع فقر و تولید کالاهای عمومی، تجویز تعذیر برای فرارکننده غیرقانونی حکمی ضروری است. البته تعیین مصداق آن از اختیارات کارشناسان است که بر حسب زمان، مکان و سایر ویژگی‌ها تعیین خواهد شد. احکام بخش‌های نهائی پیش نویس اصلاحیه قانون از حیث تقویت ضمانت‌های اجرائی در این رابطه مطلوب تلقی می‌شود.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

فهرست منابع

۱- قرآن مجید.

۲- ابن قدامه؛ عبدالله؛ المغنی؛ نشر دارالکتاب العربیه لنشر و توزیع. بیروت. لبنان.

۳- اجاق فقیهی، بهرام؛ معرفی کتاب الاحکام السلطانیه؛ حکومت اسلامی؛ بهار ۱۳۷۶،شماره۳.

۴- اراکی؛ محمد علی؛ توضیح المسائل (فارسی)؛ نشر دفتر تبلیغات اسلامی قم،۱۳۷۰.

۵- باقری تودشکی، مجتبی(۱۳۸۸)، تبیین و محاسبه خط کفایت شریعت (مطالعهٔ موردی شهر قم، شهریور ۱۳۸۷)، رساله‌ی دکتری دانشگاه مفید.

۶- باقری زاد گنجی، نبی الله؛ زمینه‌های تاریخی نگارش الاحکام‌السلطانیه از سوی ابی فراء؛ فصلنامه تاریخ اسلام، پاییز و زمستان ۱۳۸۷.

۷- الحر العاملی؛ وسائل الشیعهٔ (آل البیت)؛ چاپ پنجم ، بیروت ، دار احیاء التراث العربی؛ ۱۴۰۸ ق.

۸- حسینی سیستانی؛ السید؛ توضیح المسائل (فارسی)؛ نشر مهر قم. ۱۴۱۵ق.

۹- حلی؛ علامه محمد؛ تذکرهٔ الفقهاء (ط.ق)؛ موسسه آل بیت. چاپخانه ستاره قم. ۱۴۲۴ق.

۱۰- حلی؛ علامه محمد؛ نهایهٔ الإحکام؛ نشر موسسه اسماعیلیان. قم ۱۴۱۰ق.

۱۱- درقاش، هادی؛ نظام الخراج من خلال کتاب الخراج؛ لابی یوسف القاضی؛ المورد، پاییز و زمستان ۱۳۶۰، شماره ۳۹.

۱۲- صافی گلپایگانی، لطف‌الله؛ توضیح المسائل (فارسی)؛ نشر دارالقرآن کریم قم، ۱۳۷۴.

۱۳- صدوق،محمد بن علی بن بابویه؛ ثواب الأعمال؛ انتشارات ارمغان طوبی.

۱۴- صدوق، محمد بن علی بن بابویه؛ من لایحضره الفقیه؛ نشر موسسه نشر اسلامی، قم.

۱۵- ضیایی بیگدلی، فرهاد؛ طهماسبی بلداجی(۱۳۸۳)؛ مالیات بر ارزش افزوده: مالیاتی مدرن؛ ناشر پژوهشکده امور اقتصادی؛ تهران.

۱۶- طباطبایی بروجردی، حسین؛جامع الاحادیث؛ ناشر: مطبعته مهر؛ قم، ۱۴۱۱ق.

۱۷- عبدو، محمد؛ نهج البلاغه؛ خطبه ۱۹۹،، نشر دارالذخایر؛ قم. ۱۴۱۲ق.

۱۸- فاضل لنکرانی، محمد؛ توضیح المسائل (فارسی)؛ نشر مهر قم. ۱۳۷۴.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

۱۹- الکلینی الرازی، محمد بن یعقوب بن اسحاق (۱۳۵۰)؛ الفروع من الکافی؛ دار الکتب الاسلامیه، ج۳.

۲۰- الکلینی الرازی، محمد بن یعقوب بن اسحاق؛ الاصول من الکافی؛ دار الکتب الاسلامیه؛۱۳۵۰.

۲۱- گلپایگانی، محمد رضا؛ مجمع المسائل (فارسی)؛ نشر دار القرآن کریم قم .

۲۲- المتقی، الهندی؛ کنز العمال؛ مؤسس الرساله؛ بیروت، لبنان، ۱۴۰۹ق.

۲۳- مجلسی، محمد باقر؛ بحار الانوار؛ نشر مؤسسه الوفا، بیروت، ۱۴۰۳ق.

۲۴- محقق اردبیلی؛ مجمع الفائدة؛ ناشر: مؤسسه النشر اسلامی. ۱۳۶۴.

۲۵- محمدی‌ری‌شهری، محمد ؛ میزان الحکمه؛ نشر دارالحدیث. قم، ۱۳۷۵.

۲۶- منتظری، حسین علی؛ توضیح المسائل (فارسی)؛ ناشر: نشر تفکر؛ چاپ شانزدهم، ۱۳۷۷.

۲۷- منتظری، حسینعلی؛ مبانی فقهی حکومت اسلامی؛ ترجمه کتاب (دراسات فی ولایة الفقیه و فقه الدولة الاسلامیة) ترجمه و تقریر: محمود صلواتی؛ تهران : انتشارات سرایی، ۱۳۰۱ – ۱۳۷۹.

۲۸- منتظری، حسینعلی؛ ولایه الفقیه و فقه الدوله الاسلامیه؛ چاپ دوم، تهران، نشر تفکر، ۱۴۱۵ ق.

۲۹- موسوی خویی، سید ابوالقاسم؛ توضیح المسائل (فارسی)؛ نشر لطفی قم، ۱۴۱۲ق.

۳۰- نجفی، محمد بن حسن؛ جواهر الکلام؛ نشر دارالکتب اسلامیه، تهران ۱۳۶۶.

۳۱- نوری همدانی، حسین؛ توضیح المسائل (فارسی)؛ نشردفتر تبلیغات قم، ۱۳۷۳.

۳۲- الهیثمی، نور الدین علی بن أبی بکر (۱۹۹۴)؛ مجمع الزاوئد ومنبع الفوائد؛ مکتبة القدسی.

۳۳- وحید خراسانی؛ توضیح المسائل (فارسی)؛ نشر مدرسه باقر العلوم، ۱۴۲۱ق.

34- AICPA (2001), "Guiding Principles of Good Tax Policy: A Framework for Evaluating Tax proposals, http://www.picpa.org/Content/Files/Documents/Advocacy/6292-, available at: Guiding%20Principles%20for%20Good%20Tax%20Policy.pdf .

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

35- Final Report (2011), available at: http://fiscalresearch.gsu.edu/taxcouncil/index.htm.
36- Kaldor, Nicholas (1957), "A model of economic growth." The Economic Journal 67 (268), pp. 591-624.
37- Kuran, Timur (2011), The long divergence, Princeton University Press.
38- McDaniel, Paul R. & Repetti, James R, "Horizontal and Vertical Equity" The Musgrave/ Kaplow Exchange", Florida Tax Review, 1993 vol.1 No.10.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]