

## حقوق مؤدیان مالیاتی از منظر فقه امامیه در فرایند تشخیص و وصول مالیات

محمدعلی کرباسیون<sup>۱</sup>، ولی رستمی<sup>۲</sup>

(تاریخ دریافت مقاله: ۱۳۹۲/۱۰/۳۰ - تاریخ پذیرش نهایی: ۱۳۹۴/۰۲/۲۱)

### چکیده

حقوق مؤدیان مالیاتی را (با توجه به اختیارات و اقتدارات گسترده و منحصر به فرد دستگاه مالیاتی در مراحل تشخیص و وصول مالیات) باید مهم‌ترین بخش حقوق مالیاتی به‌شمار آورد. این موضوع در دنیای معاصر در اثر عطف توجه به حقوق شهروندی، مورد اهتمام ویژه نظام‌های مالیاتی کشورهای پیشرفته قرار گرفته است و شیوه‌های مختلف را در تبیین و اجرای آن در حقوق مالیاتی خود به‌کار برده‌اند. در این تحقیق ابتدا به بررسی مبانی حقوق مؤدیان مالیاتی مثل مفهوم و منشأ حق، انسان‌شناسی مؤدی، مالیات‌های اسلامی و تعریف جامعی از حقوق مؤدیان مالیاتی پرداخته‌ایم، سپس با توجه به گسترده بودن حقوق مؤدیان مالیاتی، این حقوق را فقط در فرایند اجرای مالیات در فقه امامیه و حقوق موضوعه بررسی و تحلیل کرده‌ایم و در آخر با بیان چگونگی ایجاد ضمانت اجرا برای این حقوق، سعی در کاربردی کردن حقوق مذکور داشته‌ایم.

**واژه‌های کلیدی:** حق، حقوق مؤدیان مالیاتی، ضمانت اجرا، مالیات‌های اسلامی، مؤدیان مالیاتی.

---

۱. نویسنده مسئول: دانشجوی دکتری حقوق عمومی دانشگاه تهران

Email: karbasion1365@gmail.com

۲. دانشیار گروه حقوق عمومی دانشکده‌ی حقوق و علوم سیاسی دانشگاه تهران

### مقدمه

به‌طور کلی مالیات از مظاهر حاکمیت دولت به‌شمار می‌رود و به‌عنوان مهم‌ترین منبع درآمدهای عمومی، نقش برجسته‌ای در تأمین هزینه‌های عمومی ایفا می‌کند. پس نزد دولت‌ها از اهمیت و جایگاه بسزایی برخوردار است و به‌همین دلیل در حقوق مالیاتی بیشتر کشورها برای تأمین و تضمین مالیات، اختیارات و اقتدارات گسترده و فوق‌العاده و منحصر به‌فردی در مراحل تشخیص و وصول مالیات، به دستگاه مالیاتی اعطا می‌کنند تا با توسل به آنها مالیات را به‌خوبی و به‌موقع تشخیص دهد و وصول کند. این حقوق و اختیارات دستگاه مالیاتی که از حاکمیت دولت نشأت می‌گیرد، در اصطلاح «امتيازات قدرت عمومی» نامیده می‌شود و در حقوق مالی و مالیاتی به آن «اعمال قدرت مالیاتی» نیز می‌گویند.

حقوق مؤدیان مالیاتی در ارتباط با مأموران، مقامات و در مراحل تشخیص و وصول مالیات و در فرایند اجرای قانون تجلی و مصداق می‌یابد. حقوق مؤدیان مالیاتی را با توجه به اختیارات و اقتدارات گسترده و منحصر به‌فرد دستگاه مالیاتی در مراحل تشخیص و وصول مالیات، باید مهم‌ترین بخش حقوق مالیاتی به‌شمار آورد. این موضوع در دنیای معاصر در اثر عطف توجه به حقوق شهروندی مورد اهتمام ویژه نظام‌های مالیاتی کشورهای پیشرفته قرار گرفته است و شیوه‌های مختلفی را برای تبیین و اجرای آن در حقوق مالیاتی خود به‌کار برده‌اند.

بررسی این حقوق از منظر فقه امامیه، سبب اجرایی‌تر شدن آنها در نظام حقوقی ایران و ایجاد نگاه حق‌محور در کنار نگاه تکلیف‌محور در حقوق مالیاتی اسلامی می‌شود. بررسی مبانی حقوق مؤدیان مالیاتی همچون چیستی حق، شناسایی مؤدی و نگاه انسان‌محور با توجه به کرامت انسانی و در آخر ارائه تعریف جامع و کاملی نسبت به تعریف‌های گذشته، ما را در شناسایی این حقوق یاری می‌کنند.

حقوق مؤدیان مالیاتی در سه فرایند وضع، اجرا و دادرسی مالیاتی کاربرد دارد و در این مقاله سعی شده است حقوق مؤدیان در فرایند اجرا یعنی مواجهه مؤدی با دستگاه مالیاتی در مراحل تشخیص و وصول مالیات با نگاه به متون قرآنی، روایی و کتب فقهی بازبینی شود. مقاله به دو مبحث مبانی و مصادیق تقسیم شده است. مبحث اول شامل سه گفتار، حق، انسان‌شناسی و مالیات‌های اسلامی است که هدف آن ارائه تعریف جامعی از حقوق مؤدی مالیاتی بوده و مبحث دوم با آوردن گفتارهای مصادیق و ضمانت اجرا، روش‌های کاربردی از حقوق مؤدیان مالیاتی را ارائه کرده است.

## ۱. مبانی حقوق مؤدیان مالیاتی

در این مبحث با توجه به مبانی حقوق مالیاتی اسلامی به بررسی حق و منشأ آن، از منظر فقه امامیه و بررسی انسان‌شناسی مؤدی مالیاتی می‌پردازیم.

### ۱.۱. حق و منشأ حق

حق گونه‌ای از سلطه است که دارنده آن، بر طرف دیگر (من علیه‌الحق) ایجاب تعهد می‌کند. حق، در فقه و حقوق به همین معناست، مانند حق‌الخیار در باب معاملات که صاحب‌الخیار، دارای حق فسخ معامله است (معرفت، ۱۳۸۵: ۱) کثیری از فیلسوفان مغرب زمین حق را «اراده تضمین‌شده» یا «واژه حق به‌طور عام و یکسان برای دلالت کردن بر نوعی مزیت قانونی - اعم از ادعا، امتیاز، قدرت یا مصونیت - به‌کار می‌برند» (راسخ، ۱۳۸۱: ۱۸۶ - ۱۸۷). شایان ذکر است که این فیلسوفان حق را نه به‌معنای مخالف باطل، بلکه به‌معنای حق در برابر تکلیف می‌گیرند.

منشأ حق، شاید فطری - طبیعی (خدادادی) و قراردادی باشد. حقی مانند حق انتخاب، حقی فطری - طبیعی محسوب می‌شود، یعنی هر کس در اصل آفرینش، آزاد آفریده شده است و ذاتاً حق انتخاب دارد. منشأ دیگر حق، قراردادی است که قانون مستند به شرع یا به وضع عقلاً در هر جامعه آن را تبیین می‌کند؛ بیشتر حقوق در روابط اجتماعی، قراردادی هستند، مانند حقوق خانواده، حقوق کارگر و کارفرما و حقوق ناشی از انواع عقود و معاملات و غیره که حقوق متبادل میان مردم و حکومت‌ها از همین قبیل است (منتظری، ۱۳۸۵: ۱۴).

با توجه به مطالب بالا می‌توان بیان کرد که حق در مفهوم حقوق مؤدیان مالیاتی، تعهد و تکلیفی از جانب حکومت اسلامی برای حفظ و رعایت ادعاها و امتیازات تضمین‌شده مؤدی مالیاتی است. این نوع حقوق، در برابر اعمال قدرت مالیاتی یا اقتدارات و امتیازات دستگاه مالیاتی قرار می‌گیرد و شهروند جامعه اسلامی در برابر چنین امتیازاتی تکلیف اطاعت و فرمانبری از حکومت را دارد و به‌دلیل دوطرفه بودن رابطه حق و تکلیف در حقوق مالیاتی، شهروند نیز می‌تواند امتیازات و ادعاهایی از حکومت اسلامی در زمینه فرایندهای تشخیص، اجرا و دادرسی مالیاتی داشته باشد. منشأ این نوع حق را (چون به رابطه دو طرفه حکومت و مردم در اجتماع مرتبط می‌شود) می‌توان قراردادی دانست.

### ۱.۲. انسان‌شناسی مؤدی در فقه امامیه

حقوقدانان، شخص را به دو دسته حقیقی و حقوقی تقسیم می‌کنند. شخص حقیقی یا فرد انسانی دارای وجود انسانی است که در این دنیا به دو حد تولد و موت محدود می‌شود و شخص حقوقی دسته‌ای از افرادی است که دارای منافع و فعالیت مشترک هستند یا پاره‌ای از اموال که به اهداف خاصی اختصاص داده شده‌اند، در کنار هم قرار بگیرند و قانون آنها را طرف حق و تکلیف بشناسد و برای آنها شخصیت مستقلی قائل شود، مانند دولت، شرکت‌های تجاری و ... (صفایی، قاسم‌زاده، ۱۳۸۴: ۳۸-۱۴۷). مؤدی نیز طبق این تعریف می‌تواند حقیقی یا حقوقی باشد، که در صورت حقوقی بودن، نماینده شخص حقوقی دارای چه شخصیتی است و چه حقوقی می‌تواند داشته باشد.

«بر اساس جهان‌بینی الهی، از آنجا که انسان یک موجود مستعد کمال و ابدی و همیشگی و خداوند مبدأ و منتهای نظام آفرینش و هدف نهایی جهان هستی است، هدف از حیات انسان نیز سعادت دنیوی و اخروی او و رسیدن به نهایت کمال ممکن - که همان وصول به کمال مطلق که ذات مقدس الهی است - می‌باشد» (منتظری، ۱۳۸۵، ۱۵-۱۹).

حق کرامت انسانی یکی از حقوق اساسی و زیربنایی برای دیگر حقوق موضوعه بشری محسوب می‌شود و بر همین اساس است که اسلام انسان را دارای مقام و ارزش والایی می‌داند. در تعلیمات دینی تنها انسان است که سروری موجودات زمین و آسمان برای او مطرح می‌شود و در قرآن تصریح شده که روح خدا در او دمیده شده و او شایسته تکریم و تعظیم و حتی سجده فرشتگان و مقام خلیفه‌اللهی قرار گرفته است. همچنین در قرآن کریم آمده است: «همانا ما فرزندان آدم را کرامت بخشیدیم و آنان را بر دریا و خشکی مسلط نمودیم و از چیزهای پاک روزی دادیم و بر بسیاری از مخلوقات خویش برتریشان دادیم» (اسراء: ۱۷) و نیز می‌فرماید: «... فتبارک الله احسن الخالقین» (مؤمنون: ۲۳). منشأ کرامت انسانی، دمیدن روح خدایی در آدم است. این کرامت نظری پایه بزرگواری‌های عملی قرار می‌گیرد و اصول حقوقی و اخلاقی بسیاری بر اساس آن تنظیم می‌شود (محقق داماد، ۱۳۸۰: ۵۰).

امام علی (ع) در نامه‌ای به مالک اشتر، نوع نگاه دولت و مردم را مشخص می‌کنند و می‌فرمایند: «قلب خویش را نسبت به ملت خود مملو از رحمت و محبت و لطف کن و همچون حیوان درنده‌ای نسبت به آنان مباش که خوردن آنان را غنیمت شماری! زیرا

آنها دو گروه بیش نیستند: یا برادران دینی تواند و یا انسان‌هایی همچون تو در آفرینش می‌باشند» (نهج‌البلاغه، نامه ۵۳). امام همچنین در مورد حرمت مسلمان می‌فرماید: «همانا خداوند چیزهایی را حرام کرده است که ناشناخته نیست، و چیزهایی را حلال کرده است که از عیب خالی است، و در این میان حرمت مسلمان را بر هر حرمتی برتری بخشید و حفظ حقوق مسلمانان را به وسیلهٔ اخلاص و توحید استوار کرد» (نهج‌البلاغه، خطبه ۱۶۷). نتیجه آنکه از دید امام اولاً: مردمان با حاکمان یا در خلقت برابرند یا در دین و ثانیاً: حرمت مسلمان از هر حرمت والا و بالاتر است.

در نامه‌ای دیگر امام به معرفی مالیات‌دهندگان می‌پردازد و می‌فرماید: «و به او سفارش می‌کنم با مردم تندخو نباشد و به آنها دروغ نگوید و با مردم به جهت اینکه بر آنها حکومت دارد، بی‌اعتنایی نکند، چه اینکه مردم برادران دینی، و یاری‌دهندگان در استخراج حقوق الهی می‌باشند. بدان، برای تو در این زکاتی (الصّدقه) که جمع می‌کنی سهمی معین، و حقی روشن است، و شریکانی از مستمندان و ضیعفان داری، همان‌گونه که ما تورا حق می‌دهیم، تو هم باید نسبت به حقوق آنان وفادار باشی» (نهج‌البلاغه، نامه ۲۶).

### ۱.۳. مالیات‌های حکومت اسلامی

مالیات مظهر حاکمیت دولت است و با توجه به نقش مهمی که به‌عنوان نخستین و مهم‌ترین درآمدهای عمومی در تأمین هزینه‌های عمومی ایفا می‌کند از اهمیت بسزا و جایگاهی ویژه در نزد دولت برخوردار است. منظور از واژهٔ مالیات در اینجا همان مفهوم عام آن بوده که شامل مالیات به‌معنای اخص و عوارض یا شبه‌مالیات است، زیرا هر دو جنبهٔ اجباری دارند و به‌وسیلهٔ قانون برقرار می‌شوند (رستمی، ۱۳۸۷: ۱۶).

با دقت در ادلهٔ شرعی موجود - آیات، روایات و اجماع - ملاحظه می‌شود که در اسلام مواردی به‌عنوان مبنای درآمد برای حکومت در نظر گرفته شده است که عبارت از: خمس، زکات و انفال است. به‌طور کلی منابع مالی دولت اسلامی شامل دو قسم ثابت مثل زکات و خمس و برخی دیگر از دارایی‌ها مانند انفال و مالیات‌های متغیر حکومت اسلامی مثل جزیه، خراج، فیه است. این‌ها سرمایه‌هایی هستند که خداوند متعال با مختصر خصوصیتی که در هر یک از این موارد وجود دارد، برای تأمین امکانات مورد نیاز دولت اسلامی وضع فرموده است. برخی از فقها در مواردی که مالیات‌های مرسوم

اسلامی (زکات، خمس و ...) کفاف درآمدهای دولت را ندهند، راه‌حل‌های زیر را برای درآمدزایی دولت و گرفتن مالیات پیشنهاد کردند:

۱. گسترش مفهوم زکات و دیگر مالیات‌های اسلامی بر همه منابع مالی: برخی از فقهای معاصر این احتمال را مطرح کرده‌اند که بتوان در غیر از موارد نه‌گانه (گندم، جو، خرما، کشمش، شتر، گاو، گوسفند، طلا و نقره) به تشخیص و صلاح‌دید حاکم اسلامی، زکات دریافت کرد؛ زیرا احتمال دارد که موارد نه‌گانه و جوب زکات مربوط به شرایط و اوضاع و احوال صدر اسلام بوده و امروزه که ثروت مردم در کالاهای دیگر متمرکز شده است، حاکم باید بتواند برای اداره جامعه از آنها زکات دریافت کند (رک: صدر، ۱۴۲۱، ج ۵: ۵۳).

۲. قرار دادن مالیات متناسب با نیازمندی‌ها: مالیات‌هایی که در شرع برای سر و سامان دادن به امور و رفع نیازمندی‌ها قرار داده شده‌اند، برای شرایط عادی است؛ اما در صورتی که شرایط ویژه‌ای به وجود آید که حفظ نظام اسلامی و اداره شئون مختلف آن نیازمند بودجه بیشتری باشد، از آن جهت که حفظ نظام اسلامی از اهم فرایض است، به‌ناچار کارگزاران جامعه و گردانندگان امور با رعایت عدل و انصاف مالیات‌هایی را بر درآمدهای مردم قرار می‌دهند و مردم نیز موظف به پرداخت آن هستند، اگرچه هیچ‌یک از عناوین شناخته‌شده مالیات‌ها بر آن صادق نباشد، همه اینها از باب مقدمه واجب است (منتظری، ۱۴۰۱: ۱۵۰؛ همان، ۱۳۷۹: ج ۶: ۶۸-۷۰).

۳. امام و کارگزاران او می‌توانند بهره‌برداری از امکانات عمومی را که دولت فراهم کرده است، برای عموم مردم یا قشر و صنف خاص یا برای کار خاص به پرداخت وجه معینی مشروط کنند، امکاناتی مانند بندرگاه‌ها، فرودگاه‌ها، بزرگراه‌ها، پل‌ها، بیمارستان‌ها، دانشگاه‌ها و ... که این خود یک نوع قرارداد است بین دولت و شهروندان که هر کس خواست از این امکانات استفاده کند، باید مقدار معینی پول بپردازد (منتظری، ۱۳۷۹: ج ۶: ۷۰).

۴. در صورتی که انتخاب حاکم با انتخابات و بیعت مردم باشد، حاکم می‌تواند در هنگام عقد قرارداد بیعت، شرایطی را با مردم در میان بگذارد که یکی از آنها این است که به وی اجازه داده شود تا برای موارد خاص مالیات‌های ویژه‌ای را قرار دهد و در صورتی که مردم این شرط را بپذیرند، بر آنان است که به لوازم آن پایدار باشند و در صورتی که تعیین حاکم به جعل شارع باشد (آن‌گونه که قائلان به نظریه نصب در ولایت

فقیه معتقدند) در این صورت باید گفت: جعل شارع امر گزارفی نیست، بلکه برای تنظیم امور جامعه و اداره شئون عمومی مردم و جبران کمبودها و سامان دادن به امور آنان است، پس برای حاکم جایز، بلکه واجب است که هر چیزی را به مصلحت جامعه می‌داند، به اجرا گذارد و از مهم‌ترین مصالح جامعه سامان بخشیدن به نظام مالی و اقتصادی جامعه است که شکاف‌های طبقاتی را از بین ببرد و نیاز نیازمندان را برطرف کند و این قبیل احکام را احکام ولاییه یا احکام سلطانیه (حکم حکومتی) می‌گویند، که شرعاً نیز پایبندی به آن لازم است (منتظری ۱۳۷۹، همان).

شایان ذکر است که تفاوتی که دو نظر فوق دارند، نوع نگاهی است که فقها به منشأ نظام ولایت فقیه دارند، چرا که فقیه معتقد به نظریه نصب اعتقاد دارد که تنها منبع مشروعیت فقیه نصب امامان شیعه است و انتخاب مردم دخلی به مشروعیت حکومت فقیه ندارد؛ به عبارت دیگر در عصر غیبت، فقها به نصب عام منصوبند و از جانب ائمه معصومین (ع) والیان بالفعل جامعه هستند (نراقی، ۱۴۱۵: ۱۸۵؛ خمینی، ۱۳۷۹: ۶۱۵) و فقیه معتقد به نظریه نخب، از جمله عوامل مشروعیت فقیه را رأی مردم می‌داند و بیان می‌کند که اگر حاکم یا امامی نصب نشده باشد، امت در چارچوب و ویژگی‌هایی که شرع انور مشخص کرده است، حق دارد حاکم خویش را انتخاب کند (منتظری، ۱۳۷۹، ج ۲: ۲۸۳). در نتیجه در نگاه نصب حاکم می‌تواند با توجه به اختیارات ولاییه خود به وضع مالیات‌های جدید بپردازد و در نگاه نخب، حاکم می‌تواند با توجه به شرایط عقد بیعت میان خود و مردم به وضع مالیات بپردازد.

### ۱.۳.۱. مالیات‌های ثابت دولت اسلامی

#### ۱.۱.۳.۱. زکات

این نوع مالیات ثابت و واجب شرعی یکی از احکام عبادی فروع دین اسلام محسوب می‌شود. در نظام اسلامی زکات انواعی دارد و منابع و مصارف آن مشخص شده است. زکات طبق موازین شرعی بر دو نوع است: یکی زکات فطره و دیگری زکات اموال؛ زکات فطره مالیات سرانه‌ای است که در شب عید فطر هر سال واجب می‌شود و مقدار آن یک صاع معادل حدود سه کیلو گندم است (رک: انصاری، ۱۴۱۵، ۳۹۵ - ۴۰۰). دیگری زکات اموال است که فقهای شیعه آن را در منابع نه‌گانه زیر واجب می‌دانند که آن را در سه دسته عمده طبقه‌بندی می‌کنند (انصاری ۱۴۱۵: ۱۲۸):

الف) غلات چهارگانه: شامل گندم، جو، خرما و کشمش.

ب) انعام (حیوانات اهلی) سه گانه: شامل شتر، گاو، گوسفند.

ج) نقدین: یعنی طلا و نقره.

فقهای شیعه برای هر کدام از این منابع، شرایطی مانند حد نصاب معینی را برشمرده‌اند که از تفصیل آنها می‌گذریم. اکثریت فقهای شیعه موارد زکات را منحصر به این سه مورد می‌دانند (خمینی، ۱۴۰۷: ۲۸۴ - ۲۹۴؛ علامه حلی، ۱۴۱۴: ۴۳)؛ البته در مقابل برخی از علمای معاصر منابع زکات را منحصر به این موارد ندانسته‌اند و تعیین موارد دیگری را از اختیارات حاکم اسلامی (ولی فقیه) برشمرده‌اند که در این صورت توسعه مفهوم زکات، آن را به مالیات نزدیک‌تر می‌کند (ناصحی، ۱۳۸۸: ۵۶ - ۶۰؛ منتظری، ۱۴۰۱: ۱۵۰).

#### ۱.۳.۱.۲. خمس

خمس مالیات دیگری است که شرع انور برای مسلمین قرار داده است و در اصطلاح شرعی، مالیاتی معادل یک پنجم مالی است که در موارد هفت‌گانه غنایم جنگی، معدن، گنج، جواهر دریا، درآمد کسب و کار، زمینی که کافرذمی از مسلمان بخرد و مال مخلوط به حرام واجب می‌شود (خمینی، ۱۴۰۷: ۳۱۷). بر اساس آیه ۴۱ سوره انفال مصارف خمس، شش مورد است: یک سهم برای خداوند متعال، یک سهم برای پیامبر اکرم، سهم سوم برای بستگان پیامبر است (حر عاملی؛ ۱۴۰۹، ج ۶: ۳۵۵ - ۳۶۲، احادیث ۱، ۲، ۴، ۵، ۷، ۸، ۱۳ و ۱۷). این سه سهم امروزه با عنوان سهم امام متعلق به امام زمان است که به نایب وی در زمان غیبت پرداخته می‌شود تا توسط امام (ع) یا جانشین ایشان در کارهای خیر به مصرف برسد (خمینی، ۱۴۰۷: ۳۲۸ - ۳۲۹) و سه سهم دیگر طبق روایات برای یتیمان، مسکینان و در راه مانده از فرزندان بنی‌هاشم است که توسط پدر به ایشان منسوب باشند (حر عاملی، پیشین، ج ۶: ۳۵۶، احادیث ۲، ۷، ۸، ۹، ۱۲، ۱۳ و ۲۰). البته برخی از فقهای معاصر معتقدند که خمس یک بخش بیشتر نیست و آن حق امامت و بودجه حکومت اسلامی است که در اختیار حاکم حکومت اسلامی قرار می‌گیرد تا هر جا مصلحت باشد، به مصرف برساند و موارد دیگری که در آیه خمس به آنها اشاره شده، بیان موارد مصرف است. آنها ایجاد مالکیت نسبی به خمس نمی‌کنند، یعنی حاکم اسلامی در صورت صلاحدید می‌تواند در موارد مذکور به مصرف برساند (خمینی، ۱۳۷۹: ۴۹۵؛ نجفی، ۱۹۸۱، ج ۱۶: ۱۵۵).



### ۱.۳.۲. مالیات‌های متغیر اسلامی

#### ۱.۳.۲.۱. خراج

خراج مالیاتی است که بر زمین‌هایی قرار داده می‌شود که با جنگ یا صلح تصرف شده‌اند و برای عموم مسلمانان یا رهبر و پیشوای آنان است یا مالیات بر زمین‌هایی که مردمش کوچ کرده‌اند، بلکه مالیات بر زمین‌های موات. در کتاب لغت مجمع‌البحرین آمده است: «عنوان خراج بر مالیات و فیه و جزیه و غله اطلاق می‌گردد و از همین مورد است که گفته می‌شود: خراج عراقین» (منتظری، ۱۳۸۶، ج ۸: ۲۵۸ - ۲۵۹). مقدار این مالیات نیز بر اساس خصوصیات زمین و نوع محصول و قیمت آن و میزان هزینه‌ها، توسط امام مسلمین یا حاکم اسلامی تعیین می‌شد (رستمی ولی، ۱۳۹۰: ۷۲).

#### ۱.۳.۲.۲. جزیه

مالیات دریافتی از اهل ذمه که دولت اسلامی از اهل کتاب در قبال اقامت آنان در بلاد اسلامی و مصونیت از تعرض دیگران به آنان، بر اساس قرارداد ذمه دریافت می‌کند. گرفتن جزیه - به تصریح قرآن و سنت - نه تنها مشروع، بلکه واجب است و در زمان رسول خدا (ص) و پس از آن حضرت، نیز از اهل کتاب دریافت می‌شد. آنان در قلمرو حکومت اسلامی بین سه امر مخیر بودند: پذیرش اسلام، جنگ و التزام به شرایط ذمه. با پذیرش امر سوم، موظف به پرداخت جزیه بودند (شاهرودی، ج ۳: ۸۴).

#### ۱.۳.۲.۳. عشور

این نوع مالیات در اسلام، نخستین بار در زمان خلیفه دوم که کفار از تجار مسلمان مالیات می‌گرفتند، با هدف مقابله به مثل با آنها برقرار شد و خلیفه نیز از تجار کفار مالیات گرفت و استفاده آنان از بازار اسلامی به پرداخت مالیات موقوف بود (دوانی، ۱۳۸۹: ۱۳۹).

#### ۱.۳.۲.۴. طسق

مالیاتی است که بر هر جریب مزارع گرفته می‌شد (عاملی، یاسین عیسی: ۱۳۰؛ محمود عبدالرحمان، بی تا، ج ۲: ۴۲۹).

امام علی (ع) در نامه‌ای به عمال خود مالیات (صدقه) را امانت الهی می‌دانند و می‌فرمایند:

«او (مأموران مالیاتی) را به ترس از خدا در اسرار پنهانی و اعمال مخفی سفارش می‌کنم، آنجا که هیچ گواهی غیر از او و نماینده‌ای جز خدا نیست و سفارش می‌کنم که ... امانت الهی را پرداخته، و عبادت را خالصانه انجام دهد ... کسی که امانت الهی را خوار شمارد، و دست به خیانت آلوده کند، خود و دین خود را پاک نساخته، و درهای خواری در دنیا به روی خود گشوده و در قیامت خوارتر و رسواتر خواهد بود و همانا بزرگ‌ترین خیانت، خیانت به ملت و رسواترین دغلكاری، دغلبازی با امامان است» (نهج‌البلاغه، نامه ۲۶).

و در عهدنامه مالک، امام مصداق دیگری برای مالیات‌های اسلامی (خراج) بیان می‌کند و اصلاح آن را اصلاح امور دیگر اقشار جامعه می‌داند. امام در این نامه می‌فرماید:

«خراج را دقیقاً زیر نظر بگیر! به گونه‌ای که صلاح مالیات‌دهندگان باشد. زیرا در بهبودی وضع مالیات و بهبودی حال مالیات‌دهندگان، بهبودی حال دیگران نیز نهفته است و هرگز دیگران به صلاح و آسایش نمی‌رسند، جز اینکه خراج‌دهندگان در صلاح و بهبودی به سر برند، چرا که مردم همه عیال و نان‌خور خراج و خراج‌گذاران هستند» (نهج‌البلاغه، نامه ۵۳).

امام در ادامه این نامه، هدف حکومت از گرفتن خراج را آبادی شهرها و آبادانی بیان می‌دارند و می‌فرمایند:

«ای مالک) باید کوشش تو در آبادی زمین بیش از کوشش در جمع‌آوری خراج باشد، زیرا که خراج جز با آبادان به دست نمی‌آید و آن کس که بخواهد مالیات را بدون عمران و آبادانی مطالبه کند، شهرها را خراب و بندگان خدا را نابود می‌سازد و حکومتش بیش از مدت کمی دوام نخواهد داشت» (نهج‌البلاغه، نامه ۵۳). در یک نگاه کلی می‌توان گفت: امام منابع مالی حکومت اسلامی را امانت الهی می‌دانند که باید آن را به امام یا حاکم جامعه تحویل داد و مأموران مالیاتی باید از خیانت ورزیدن به امام که سبب خواری و خذلان دنیا و آخرت است، سخت بر حذر باشند و هدف حکومت از گرفتن مالیات اصلاح امور جامعه است که اصلاح امور جامعه، همه به گرفتن خراج (مالیات) بستگی دارد.

#### ۴.۱. مفهوم حقوق مؤدیان مالیاتی

ریچارد گوردن صاحب‌نظر حقوق مالیاتی درباره مفهوم حقوق مؤدیان مالیاتی می‌گوید:

«در معنای واقعی کلمه، حقوق مؤدیان مالیاتی را می‌توان شامل "حقوق" (مثل حق رازداری، و حق اخذ توضیحات) دانست. اما همچنین شامل هر چیز دیگری نیز می‌شود که مشخصاً از وی انتظار نمی‌رود، مثل حق عدم نگهداری اسناد و مدارک غیرضروری و حق عدم تحمل جریمه به‌خاطر مبالغی که قانوناً بر عهده وی نبوده است» (ثورونی و یکتور، ۱۳۸۲، ج ۱: ۱۷۳). با توجه به تعریف‌هایی که از حقوق و مؤدی در بالا ذکر شد، می‌توان حقوق مؤدیان مالیاتی را این‌گونه تعریف کرد: «حقوق مؤدیان مالیاتی عبارتند از: ادعاها و انتظارات تضمین شده قانونی، که پرداخت کننده هر گونه مالیات، در فرایندهای تشخیص، اجرا و دادرسی مالیاتی از دولت دارد و دولت مکلف به اجرای آنها می‌باشد».

در کنار امتیازات و اقتدارات ویژه و گسترده‌ای که دستگاه مالیاتی را در مقام و مرتبه بالاتری از مؤدیان مالیاتی قرار می‌دهد، بحث و بررسی درباره حقوق مؤدیان مالیاتی اهمیت و حساسیت بیشتر می‌یابد. به‌ویژه اینکه رعایت این حقوق به تعدیل این رابطه نابرابر کمک می‌کند و موجبات اعتماد و اطمینان مؤدیان مالیاتی به دستگاه مزبور و بالتبع همکاری و مشارکت آنان در پرداخت مالیات را فراهم و توسل به اختیارات و اقتدارت یادشده را منتفی کند یا حداقل کاهش دهد.

## ۲. مصادیق مهم حقوق مؤدیان مالیاتی در فرایند اجرا در فقه امامیه

با توجه به قوانین مالیاتی برخی کشورها درباره حقوق مؤدیان مالیاتی از جمله حقوق مؤدیان مالیاتی آمریکا و مطالعات و بررسی‌های انجام‌گرفته، مهم‌ترین مصادیق حقوق مؤدیان مالیاتی به شرح زیر است (رک: ثورونی، همان؛) این حقوق که باید توسط مأموران و مقامات اداره مالیاتی به هنگام برخورد با مؤدیان مالیاتی رعایت شود را می‌توان به شرح ذیل برشمرد:

### ۲.۱. حق برخورد عادلانه، منصفانه و محترمانه همراه با مؤدیان

اصل رفتار منصفانه با مؤدی یعنی مراجع تشخیص و وصول مالیات و مقامات و مأموران مالیاتی در مراودات و رفتار با مؤدی مالیاتی برخوردی منصفانه داشته باشند و با رعایت انصاف و عدالت با وی رفتار کنند. درباره چگونگی اعمال این حق، صاحب‌نظران می‌گویند: اولاً مرجع مالیاتی باید هر گونه اقدام اتخاذشده از سوی خود و در قبال مؤدی را به وی ابلاغ کند.

ثانیاً در دوران تصفیۀ مالیاتی مؤدی را از تمام حقوق خویش در روند تصفیۀ بهره‌مند کنند. ثالثاً باید ملزم به اجرای تفسیر خود از قانون در مورد وضعیت خاص مؤدی باشد (ثورونی، همان: ۳۷).

انصاف در لغت به معنای چیزی را نصف کردن یا به نیمه رساندن است (ابن منظور، ۱۴۰۸، ج ۱۴: ۱۶۵-۱۶۶). انصاف در روابط و مناسبات اجتماعی، امور سیاسی و اداری یعنی هر کس حقوق دیگران را رعایت کند و آن را چون حقوق خود بداند و برای دیگران حقوقی برابر خود قائل باشد و آنچه برای خود می‌خواهد، برای دیگران نیز بخواهد و مزایا و بهره‌های زندگی را میان خود و مردمان برابر تقسیم کند (مهدوی کنی، ۱۳۷۲: ۵۷۱). انصاف در فقه غالباً در قاعده عدل و انصاف به کار می‌رود، قاعده مذکور در جایی کاربرد دارد که از دو ویژگی برخوردار باشد: «مورد از موارد نزاع مالی باشد» و «مدعی و منکر از حیث ارائه ادله اثباتی برای حق خود کاملاً برابر باشند» (قابل، ۱۳۹۰: ۳۸). اما قاعده انصاف که مقصود این تحقیق محسوب می‌شود، به معنای مد نظر قراردادن شرایط و اوضاع و احوال قضیه و دخیل کردن آنها در رأی مقتضی است (رک: مظاهری و آل اسحاق خوئینی، ۱۳۹۱، ۱۳۵ - ۱۶۴). رعایت «اصول رسیدگی عادلانه» از شروط بنیادین تحقق عدالت طبیعی و رویه‌ای است. قواعد مربوط به «انصاف» و «رعایت حقوق متهم»، بی‌طرفی دادرسی، امکان داشتن وکیل و مشاور، مترجم، حسابدار و حسابرس و کارشناس مالیاتی، فرصت ارائه دلایل و اسناد و مدارک، از اول مربوط به عدالت طبیعی است (طاهری طاری، ۱۳۹۰، ۱۰۱ - ۱۰۳).

چهره زمامداری بدون انصاف چهره‌ای بدمنظر است و زیبایی و مقبولیت هر دولتی به حاکمیت انصاف در نظام اداری آن دولت است و نیز عامل ایجاد دوستی و الفت میان مردمان و زمامداران، به وجود انصاف در روابط و مناسبات اداری و ساختار دولت بستگی شدید دارد، به بیان امیرالمؤمنین علی (ع): «انصاف دل‌ها را پیوند و الفت می‌دهد» (التمیمی الآمدی، ۱۴۰۷، ج ۱: ۲۳۳). انصاف در همه وجوه و مراتبش نیکوست، ولی بیشترین جلوه انصاف در ساختار یک دولت نمود می‌یابد و آنچه در اندازه گسترده و با پوشش وسیعی کارها را اصلاح می‌کند و امور را سامان می‌دهد، انصافی است که بر دستگاه اداری و مناسبات حکومتی سایه‌افکن باشد و مایه پاکی و رشد و تعالی آن دستگاه شود (دلشاد تهرانی، ۱۳۷۷: ۳۷۸). امام علی (ع) می‌فرماید: زکات توانایی و قدرتمندی انصاف ورزیدن با مردمان است (التمیمی الآمدی، ۱۴۰۷، ج ۴: ۱۰۵) و

همچنین آن حضرت در ضمن نامه‌ای به عاملان مأمور گرفتن خراج چنین نوشته است: «پس، از خود با مردمان انصاف روا دارید» (نهج البلاغه، نامه ۵۱) فرمان به انصاف فرمانی برای ایجاد نظامی است که در سایه آن، مردم به آن نظام اعتماد و اطمینان می‌کنند. امام علی (ع) می‌فرماید: «داد مردم را از خود بدهید (انصاف به خرج دهید) تا به شما اعتماد کنند» (حرانی، بی تا: ۱۲۹). حاکمیت موظف است در آنچه حق است با همه اقشار - اعم از ضعیف یا قوی و موافق یا مخالف - برخورد عادلانه و مساوی داشته باشد؛ زیرا برخورد ناعادلانه و تبعیض‌آمیز مستلزم تأخیر اعطای حق یا منع صاحب حق از آن خواهد بود و جمله «و لا اؤخر لکم حقاً» در کلام حضرت امیر (ع) نیز بر آن دلالت دارد (منتظری، ۱۳۸۵: ۶۹).

سؤالی که پیش می‌آید این است که این حق و حق اساسی کرامت انسانی چگونه با پرداخت جزیه توأم با ذلت و خواری اشاره شده در آیه ۲۹ سوره توبه که بیان می‌دارد: «با کسانی که از اهل کتابند و به خدا و روز جزا ایمان نمی‌آورند و آنچه را خدا و رسولش حرام کرده، حرام نمی‌دانند و به دین حق نمی‌گروند، کارزار کنید تا با دست خود و به ذلت جزیه بپردازند» چگونه جمع پذیر است؟

برخی از فقهای شیعه مشخص کردن کمیّت و مقدار جزیه در روز اخذ آن (شهید اول، ۱۴۱۰: ۸۲)، گرفتن مالیات از کفار ذمی (جزیه) در حالی که کافر ذمی ایستاده و مسلمان نشسته است، تقدیم پیشینی جزیه از طرف کافر در حالی که پشتش خم، سرش کج و دست حاکم مسلمان بر ریش کافر ذمی و دست دگرش به صورت سیلی آرامی بر صورت کافر ذمی است (شهید ثانی، ۱۴۱۰، ج ۲: ۳۹۰؛ صاحب جواهر، ۱۹۸۱، ج ۲۱: ۲۴۸) نقد دادن جزیه نه نسبه دادن آن و شخصاً تحویل دادن جزیه و نه اینکه کافر ذمی برای دادن آن نایب بگیرد و همچنین هنگامی که مستوفی جزیه قصد گرفتن آن را دارد، باید فریاد بزند که جزیه‌ات را بپرداز در حالی که تو خوارشده‌ای (صاحب جواهر، همان) را از مصادیق «ذلت و خواری کفار» دانسته‌اند.

منظور از ذلت کفار در پرداخت جزیه، خضوعشان در برابر سنت اسلامی و تسلیمشان در برابر حکومت عادلّه جامعه اسلامی است و مقصود این خواهد بود که مانند سایر جوامع نمی‌توانند در برابر جامعه اسلامی صف‌آرایی و عرض‌اندام کنند و آزادانه در انتشار عقاید خرافی و هوی و هوس خود به فعالیت بپردازند و عقاید و اعمال فاسد و مفسد جامعه بشری خود را رواج دهند، بلکه باید با تقدیم دو دستی جزیه، همواره خوار و زیردست باشند (طباطبایی، ۱۳۷۴، ج ۹: ۳۲۲) و همچنین می‌توان بیان

کرد که مراد از «صاغرون» در این آیه، خضوع و سرسپردگی اهل ذمه در برابر حکومت اسلامی و التزام ایشان به احکام اسلام و پرهیز از کارهای مخالف با عقد ذمه ذکر شده است (طوسی، ۱۳۸۷، ج ۲: ۳۸) و طبق یک روایت از امام صادق (ع) این وضع برای ذمی زمینه‌ساز روی آوردن به اسلام است (کلینی، ۱۴۲۹، ج ۳: ۵۶۶) و معانی مانند گرفتن جزیه از ذمی با قهر و ذلیل کردن او، ایستاده بودن ذمی در حال پرداخت جزیه و نشسته بودن گیرنده جزیه را مخالف با مقتضای آیه و سیره پیامبر اکرم و صحابیان دانسته‌اند (قاسم‌بن سلام، ۱۴۰۸، ج ۱: ۶۷ - ۶۸؛ ابن قیم جوزیه، ۱۹۸۳، ج ۱: ۱۵). به‌طور کلی در یک قرارداد، تعهدات هر یک از دو طرف، پذیرش ذلت در برابر طرف دیگر تلقی نمی‌شود<sup>۱</sup> (عمید زنجانی، ۱۳۶۲، ج ۱: ۱۰۶).

## ۲.۲. حق برخورداری از تخفیف و بخشودگی مالیاتی در شرایط دشوار

این حق برگرفته از اصل انصاف 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. 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، ۱۳۸۸: ۴۷۹-۴۸۰).

همان‌طوری که امام بهبودی شرایط مالیات و مالیات‌دهندگان را عامل اصلاح امور

۱. علاوه بر آنچه که از آیات و روایات در باب کرامت انسانی ذکر شد، می‌توان برای اثبات حرمت و کرامت ذاتی انسان - بدون ملاحظه عقیده و فکر او و برابری او در مقابل حکومت و قانون اسلامی - برای مطالعه بیشتر به چند دسته از روایات تمسک کرد و پاسخ حقوقدانان مخالف حکومت مذهبی را داد:  
الف) روایاتی که به‌طور مطلق بر توصیه به حسن البشر دلالت می‌کنند (رک: کلینی، ۱۴۲۹، کتاب، ج ۲: ۹۹ - ۱۰۴)

ب) روایاتی که بر مدارا با مردم دلالت می‌کنند، بدون اینکه بر تفاوت بین مسلمان و غیرمسلمان دلالتی داشته باشند (کلینی، باب المداراه، ج ۲: ۱۱۶ - ۱۱۸).

ج) روایاتی که به‌طور مطلق بر محبت کردن و دوستی با مردم دلالت می‌کنند (کلینی، ج ۲: ۶۴۲ و ۶۴۳).  
د) روایاتی که بر مطلوبیت و مدح سلام کردن بر یهود و نصارا و دعا به آنان دلالت دارند (کافی، همان، ج ۲: ۶۴۸ - ۶۵۰).

دیگر اقشار جامعه می‌دانند و مردم به‌گونه‌ای مجبور به پرداخت مالیات هستند، از طرف دیگر حاکم را به بستن مالیات طبق صلاح، انصاف، مصلحت مردم و تخفیف مالیات در حد اصلاح امور مردم امر می‌کنند:

«... اگر رعایا از سنگینی مالیات و یا رسیدن آفات یا خشک شدن آب چشمه‌ها و یا کمی باران و یا دگرگونی زمین در اثر آب گرفتن و فساد بذرها و یا تشنگی بسیار برای زراعت و فاسد شدن آن به تو شکایت آورند، مالیات را به مقداری که حال آنها بهبود یابد، تخفیف ده و هرگز این تخفیف بر تو گران نیاید، زیرا که آن ذخیره و گنجینه‌ای است که آنها بالأخره آن را در عمران و آبادی کشورت به کار می‌بندند و موجب عمران سرزمین‌های تو و زینت حکومت و ریاست تو خواهد بود و از تو به‌خوبی ستایش می‌کنند و در گسترش عدالت از ناحیه تو با خرسندی سخن می‌گویند و تو نیز خود در این میان مسرور و شادمان خواهی بود. به‌علاوه تو می‌توانی با تقویت آنها از طریق ذخیره‌ای که بر ایشان نهاده‌ای اعتماد کنی و نیز می‌توانی با این عمل که آنها را به عدالت و مهربانی عادت داده‌ای، به آنان مطمئن باشی، چرا که گاهی برای تو گرفتاری‌هایی پیش می‌آید که باید بر آنها تکیه کنی و در این حال آنها با طیب خاطر پذیرا خواهند شد و عمران و آبادی تحمل همه اینها را دارد و اما ویرانی زمین تنها به این علت است که کشاورزان و صاحبان زمین فقیر می‌شوند و بیچارگی و فقر آنها به‌خاطر آن است که زمامداران به جمع اموال می‌پردازند و نسبت به بقای حکومتشان بدگمانند و از تاریخ زمامداران گذشته عبرت نمی‌گیرند» (نهج‌البلاغه، نامه ۵۳).

در این نامه همان‌طور که ملاحظه می‌شود امام به جایگاه و نقش بخشودگی‌های مالیاتی اشاره می‌کنند. بخشودگی مالیاتی در یک نظام مالیاتی منعطف، نشانه خردمندی و عدالت‌ورزی حکومت است. 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 روبه‌رو می‌شوند و آن را زمینه اقدامات مثبت آینده قرار می‌دهند. به‌همین دلیل است که امام به مالک اشتر فرمودند: و سبک گردانیدن بار هزینه از آنان، به‌هیچ روی نباید بر تو سنگین آید (دلشاد طهرانی، همان).

با توجه به عهدنامه مالک اشتر، از دید امام (ع) بخشودگی‌های مالیاتی نتایج مفید و مثبتی برای حکومت و مالیات‌دهندگان خواهد داشت:

۱. «زیرا این کار اندوخته‌ای است که در آباد کردن سرزمینت و آراستن فرمانداری است، آن را به تو باز می‌گرداند».

در نگاه امام، بخشودگی مالیاتی، هزینه‌ای نیست، بلکه همچون سرمایه ذخیره‌شده‌ای است که به دو صورت بازمی‌گردد: موجب رشد انگیزه مالیات‌دهندگان در کار و تلاش بیشتر و رونق اقتصادی افزون‌تر می‌شود و پیوند آنان را با حکومت تقویت می‌کند و روش زمامداری را در دیده آنان می‌آراید و موجب دید مثبت آنان به حکومت می‌شود.

۲. «افزون بر آنها، ستایش نیکوی آنان را هم به سوی خود می‌کشانی» (نهج‌البلاغه، نامه ۵۳).

چنین عملی پیوسته در خاطر مالیات‌دهندگان می‌ماند و حکومت را به نیک‌رفتاری می‌شناسند و آن را تأیید و تمجید می‌کنند (دلشاد طهرانی، همان).

۳. «و به گسترش خواهی دادگری در میان ایشان شاد می‌شوی» (نهج‌البلاغه، نامه ۵۳). چیزی مانند عدالت‌گستری به این اندازه با ارزش و موجب خشنودی نیست (دلشاد طهرانی، همان).

۴. «در حالی که با اندوختن آسایشی که از نظر آنان تو برایشان فراهم کرده‌ای و اطمینان کردن آنان با عادت دادنشان به دادگری که در جهت همراهی به ایشان بر سرشان گسترده‌ای، آهنگ آن داشته‌ای که فزون‌تر نیرویشان را به دست آوری». چنین بخشودگی مالیاتی که برای آنان آسایش فراهم کرده و عملکرد عدالت‌گرایانه حکومت و همراهی که با ایشان کرده است، سبب اعتماد و اتکای حکومت به نیروی مالیات‌دهندگان می‌شود، به این معنا که چون آنان قوت بگیرند، با جان و دل حکومت را یاری می‌دهند.

۵. «پس چه بسا پیشامدی رخ نماید که پس از آن همراهی، از میان برداشتن آن را به ایشان واگذار کنی و آنان با روی خوش آن را بر دوش گیرند» (نهج‌البلاغه، نامه ۵۳). هر حکومتی در معرض گرفتاری قرار دارد و حکومتی که با مردم خویش به درستی و دادگری رفتار می‌کند و آسایش و رفاه آنان برایش اصل است، در مواقع گرفتاری از حمایت خالص آنان بهره می‌برد (دلشاد طهرانی، همان).

۶. «زیرا آبادانی توان بر پشت برداشتن هر باری را که بر پشتش بگذاری دارد» (نهج‌البلاغه، نامه ۵۳).

قاعده این است که در صورت آبادانی سرزمین و رونق اقتصادی جامعه، حکومت نیز از



بهترین پشتوانه برای مالیات بهره‌مند می‌شود و هرچه رشد اقتصادی بیشتر باشد، توان حمل برنامه‌های پیشرفت جامعه بیشتر می‌شود (دلشاد طهرانی، همان: ۴۷۹ - ۴۸۱).

### ۲.۳. حق عدم افشای عیوب و اسرار مالیاتی

دستگاه مالیاتی در روند تشخیص و وصول مالیات به اطلاعات مهمی از کسب‌وکار، درآمد و وضعیت مالی و اقتصادی مؤدی دسترسی پیدا می‌کند. به‌ویژه آنکه اقتدارات و اختیارات قانونی فوق‌العاده‌ای در این زمینه دارد. بدیهی است که افشای اندکی از این اطلاعات مالیاتی در میدان رقابت اقتصادی شاید آثار ناگوار و جبران‌ناپذیری برای مؤدی و فعالیت‌های اقتصادی وی به‌همراه داشته باشد و حتی او را به ورطه ورشکستگی بکشانند. پس لازم است که مؤدیان مالیاتی از حق محرمانه بودن اطلاعات مالیاتی و رازداری و عدم افشای آنها تا حد ممکن برخوردار باشند (مالکی مقدم و عباسی، ۱۳۸۲: ۳۱).

امام علی (ع) در نامه خود به مالک اشتر از او می‌خواهد که مسئولان حکومتی را از میان افرادی گزینش کند که هیچ‌گاه در صدد کشف عیوب پنهانی مردم و افشای آن نباشند و می‌فرماید: «تنها خداوند است که در رابطه با لغزش‌های پنهانی مردم حکم می‌کند» (نهج‌البلاغه، نامه ۵۳). بنابراین حاکمیت وظیفه دارد عیوب افراد - اعم از موافق و مخالف سیاسی - را که نمایان نیست، ظاهر و افشا نکند. همچنین در نامه حضرت امیر(ع) به مالک اشتر آمده است: «همانا در بعضی از مردم بسا عیوبی هست که حاکم برای پوشاندن آنها سزاوارتر است، پس مبدا آنها را ظاهر سازی، آنچه بر تو است، پاک کردن عیب‌های نمایان است. حکم عیوبی که ظاهر نیستند با خداست، تو تا می‌توانی آنها را بپوشان» (نهج‌البلاغه، نامه ۵۳).

علاوه بر این مقتضای اصل اولی و قاعده آن است که هیچ‌کس بر دیگری ولایت و سلطه ندارد، در حالی که زیر نظر گرفتن امور پنهانی و کاوش و اطلاع از آنها یا افشای آن نوعی تعرض و دخالت درباره دیگران است. علاوه بر آن به‌واسطه تجسس اسرار مردم، امنیت و آسایش خاطر از آنان سلب خواهد شد. از این‌رو اطلاع از اسرار آنها حرمت شرعی و عقلی دارد (منتظری، ۱۳۸۵: ۷۲). ذکر این نکته مفید است که آنچه در امور سیاسی (مربوط به حکومت) به آن به‌عنوان مجوز (تجسس زندگی انسان‌ها) تمسک می‌شود، فرضیه اهمیت مصلحت نظام و حفظ آن یا حفظ حقوق عامه مردم است. این فرضیه متوقف بر آن است که بسا اسراری در داخل زندگی شخصی افراد وجود داشته باشد که اگر حاکمیت از آنها اطلاع پیدا نکند، نظام اسلامی آسیب ببیند یا حقوق عامه

مردم تضييع شود، ولی احتمال آسیب به نظام اسلامی یا تضييع حقوق عامه مردم در فرض عدم بازرسی از وسایل (امور) شخصی یک نفر باید عقلایی و موجه نزد آنان باشد نه صرف یک احتمال ضعیف غیرعقلایی (منتظری، ۱۳۸۹: ۳۷۶).

#### ۲.۴. حق کسب اطلاع و اخذ توضیحات لازم

این حق در ارتباط با حقوق شهروندی مؤدیان مالیاتی از اهمیت بسیاری برخوردار است. بر اساس حق مذکور مؤدیان مالیاتی باید حق داشته باشند که درباره نحوه تشخیص درآمد مشمول مالیات، هرگونه اقدام و تصمیم‌گیری در مورد حل و فصل اختلاف مالیاتی و هرگونه اقدام در زمینه وصول قهری مالیات از اموال و دارایی خود کسب اطلاع کنند و دستگاه مالیاتی نیز باید مکلف باشد که اطلاعات لازم در این موارد را در اختیار وی بگذارد و همچنین مؤدیان باید حق داشته باشند توضیحات لازم در مورد نحوه ارزیابی و تشخیص مالیات را از مأموران مالیاتی و در مورد آرای حل اختلاف مالیاتی از مراجع مربوط دریافت کنند (رستمی، ولی، ۱۳۸۸: ۱۱۷). تنها استثنایی که در این زمینه مطرح شده، عبارت است از: احراز خطر قریب‌الوقوع مبنی بر انتقال درآمد و دارایی از سوی مؤدی به قصد فرار از مالیات که آن هم باید مستند و معقول باشد (ثورونی، همان: ۱۹۵).

از جمله حقوق مردم حق اطلاع از تمامی عملکرد دستگاه مالیات است و دولت نباید مردم و نمایندگان آنان را نامحرم بشمارد و نسبت به امور فوق پرده پوشی کند، از معدود اسراری که مرتبط به قوای حاکمه است و آنان می‌توانند، آن اسرار را از مردم بپوشانند، اسرار نظامی هستند که افشای آن به مصلحت عمومی نیست (برای اطلاع بیشتر رک: منتظری، ۱۳۸۵: ۶۶). امام علی (ع) در این زمینه می‌فرماید: «آگاه باشید حق شما بر من این است که به غیر از اسرار جنگ، هیچ سری را از شما بپوشانم» (نهج‌البلاغه، نامه ۵۰).

#### ۲.۵. حق ممیزی‌های معقول

در قوانین مالیاتی برخی کشورها از جمله آمریکا تصریح شده است که مؤدیان مالیاتی باید از حق ممیزی‌های معقول برخوردار باشند که ممیزی مالیات در فرصت معقول، در مکان معقول و در محدوده مناسبی صورت گیرد. از این حق به‌عنوان اصول زمان و اخطار معقول نام برده شده است (Duncan Bently-op.cit.p.306).

امام علی (ع) با تکیه بر توحید و تقوا به کارگزاران مالیاتی خود در این زمینه موارد ذیل را پیشنهاد می‌کند:

«اما بعد! کسی که از آنچه به سوی آن در حرکت است (قیامت) ترس نداشته باشد، چیزی از پیش برای خویشتن نمی‌فرستد، بدانید آنچه به آن مکلف شده‌اید کم، اما ثواب آن بسیار است. اگر برای آنچه خداوند از آن نهی کرده یعنی: ستم و دشمنی "عقاب و کیفری" وجود نداشت، باز برای درک ثواب در اجتناب از آنها، عذری باقی نمی‌ماند، خودتان انصاف را نسبت به مردم روا دارید! و در برابر انجام نیازمندی‌هایشان که طبعاً مشکلاتی به همراه دارد صبر و استقامت به خرج دهید. شما خزانه‌دارن رعیت، وکلای امت و سفیران ائمه و پیشوایان هستید. بر هیچ کس به خاطر نیازمندیش به خاطر مؤقعیّت خود خشم نگیرید. هیچ کس را از خواسته‌های مشروعش بازمدارید و به خاطر گرفتن خراج از بدهکار، لباس تابستانی یا زمستانی و مرکبی را که با آن به کارهایش می‌رسد و نیز برده‌اش را به فروش نرسانید و نیز به خاطر گرفتن درهمی، کسی را تازیانه نزنید، همچنین برای حق جمع‌آوری بیت‌المال به مال احدی چه مسلمان و چه غیرمسلمانی که در پناه اسلام است، دست نزنید ...» (نهج البلاغه، نامه ۵۱).

امام با تکیه بر قیامت و حساب‌کشی از اعمال، انصاف به خرج دادن مأموران نسبت به مردم را گوشزد می‌کنند که از مصادیق ممیزی‌های معقول می‌توان این موارد را نام برد: داشتن صبر و استقامت در کار خود، خشم نگرفتن به مردم، باز نداشتن مردم از خواسته‌های مشروعشان، به فروش نرساندن لباس تابستانی یا زمستانی و مرکبی را که با آن به کارهایش می‌رسد، برای گرفتن خراج از بدهکار و نیز برده‌اش را به فروش نرساندن، تازیانه زدن مردم به دلیل قوتشان، دست زدن به اموال مردمی که در پناه اسلامند، چه مسلمان و چه غیرمسلمان مگر اموالی که علیه مسلمین به کار گیرند.

## ۲.۶. حق اظهار وجود دارایی و درآمد مالیاتی و ضرورت اعتماد به مؤدی

برخلاف نظام‌های معاصر که به دولت به‌عنوان صاحب قدرت قاهره و دارای قدرت برتر اشاره دارند (که به دلیل همین چهره مردم مجبور به اطاعت می‌شوند) علی (ع) به مأموران مالیاتی فرمان می‌دهد که نباید احدی به دلیل آمدن مأموران دولتی بترسد، بلکه چهره‌ای آرام و با وقار که در سلام کردن بخل‌ورزی نمی‌کند، معرفی می‌کند. نکته بعد، اعتماد به مردم است که هر چه به‌عنوان مالیات از طلا و نقره داد قبول کند و اینکه بدون اذن وارد خانه و حریم خصوصی افراد نشود و هنگام ورود همچون شخص مسلط و سختگیر رفتار نکند، حیوانی را فرار ندهد و ناراحت نکند. نکته بعد اینکه: تعیین و

تشخیص مالیات را بر عهده افراد می‌گذارد. مأموران مالیاتی فقط باید اجناس معیوب را به‌عنوان زکات نپذیرند و نکته آخر آنکه اجناس را به شخص امینی بسپارند تا آنها را به امام مسلمین برساند.

امام علی (ع) در نامه‌ای به مأموران مالیاتی در این زمینه می‌نویسند: «با تقوا و احساس مسئولیت در برابر خداوند یکتا و بی‌شریک حرکت کن و در این راه هیچ مسلمانی را مترسان! و بر سرزمین او ناخشنود مگذر! بیش از آنچه از حق خداوند در اموالش است از او مگیر، پس از آن گاه که به آبادی قبایل رسیدی، در کنار آب فرود آی و داخل خانه‌هایشان مشو! سپس با آرامش و وقار به‌سوی آنان برو، تا در میان آنها قرار گیری، به آنها سلام کن و از اظهار تحیت بخل موزر! پس از آن، به آنان می‌گویی ای بندگان خدا، مرا ولی خدا و خلیفه‌اش به‌سوی شما فرستاده تا حق خدا را که در اموالتان است، بگیرم، آیا در اموال شما حقی از خدا هست که آنرا به نماینده‌اش بپردازید؟ اگر کسی گفت نه، دیگر به او مراجعه مکن و اگر کسی پاسخ داد بلی، همراهش برو اما نه اینکه او را بترسانی یا تهدید کنی یا او را به کار مشکلی مکلف سازی، هر چه از طلا یا نقره به تو داد، بستان و اگر دارای گوسفند یا شتر بود، بدون اذن او داخل آن مشو، زیرا بیشتر آنها از آن او است و آنگاه که داخل شدی همچون شخص مسلط و سختگیر رفتار مکن، حیوانی را فرار مده و ناراحت مساز! و در میان آنها صاحبش را ناراحت مکن!» (نهج‌البلاغه، نامه ۲۵).

به‌هنگام گرفتن حق خدا:

«حیوانات را دو قسمت کن و صاحبش را مخیر ساز که یک قسمت را انتخاب کند و در انتخابش به او اعتراض مکن! بعد قسمت باقی‌مانده را دو نیمه کن و وی را مخیر ساز یکی را انتخاب کند، باز هم به او در این گزینش خرده مگیر، به همین گونه تقسیم کن تا آنجا که باقی‌مانده به اندازه حق خداوند باشد، آن را بگیر (باز هم مواظب باش) اگر از این تقسیم پشیمان بود و خواست از نو تقسیم نمایی، قبول کن! و حیوانات را به هم مخلوط نما و همچون گذشته آنها را تقسیم کن تا حق خداوند باقی بماند و آن را بگیری (فراموش مکن) حیوانات پیر و دست و پا شکسته و بیمار و معیوب را به‌عنوان زکات نپذیر و آنها را به غیر از کسی که به دینش اطمینان داری و نسبت به اموال مسلمانان دلسوز است، مسپار، تا آن را به پیشوای مسلمین برساند و در میان آنها تقسیم کند. چوپانی گوسفندان و شتران را جز به شخص خیرخواه و مهربان و امین و حافظ - که نه

سختگیر است و نه اجحاف‌گر، نه تند می‌راند و نه حیوانات را خسته می‌کند، مسپار» (نهج‌البلاغه، نامه ۲۵).

در این نامه امام به اصول ذیل اشاره دارند که می‌توان آنها را در حقوق مؤدیان مالیاتی به کار برد:

مأمور مالیاتی مأموری آرام، مؤدب و متصف به احترام به حریم خصوصی افراد است. باید به مؤدی در تشخیص وصول اموال مالیاتی اعتماد کند.

## ۲.۷. حق داشتن مشاور مالیاتی

اصولاً مالیات موضوعی فنی و تخصصی است و قوانین و مقررات مرتبط به آن از پیچیدگی و ظرایف خاصی برخوردار است که تسلط بر آنها تخصص و تجربه خاصی را طلب می‌کند. پس در قوانین مالیاتی برخی کشورهای پیشرفته از جمله آمریکا، مؤدیان مالیاتی در فرایند هرگونه مذاکره و رویارویی با سازمان مالیاتی، حق استفاده از مشاوره و نمایندگی متخصصان ذی‌صلاح را دارند (ثورونی، همان: ۱۹۶).

حق داشتن مشاور در امور مالیاتی را می‌توان به دلیل تخصصی و پیچیده بودن کارها دانست و از این منظر چون اکثر مردم در امور مالی تخصص ندارند، رجوع عوام مردم به مشاور مالیاتی را، رجوع جاهل به عالم می‌توان بیان کرد که شرعاً و عقلاً پسندیده است. به‌طور کلی تناسب حکم و موضوع عقلاً و شرعاً اقتضا می‌کند که هر کار و رشته‌ای در تمامی کارها باید به کاردان آن سپرده شود و نیز صاحب دانش بیشتر در آن کار و رشته، بر صاحب دانش کمتر ترجیح داده شود (رک: منتظری، ۱۳۸۵: ۱۰۰ - ۱۰۱).

حق «مشورت‌کننده» این است که مشاور اگر نظر درستی در جهت خیر و صلاح او دارد، در اختیار وی بگذارد، به‌گونه‌ای که اگر خودش به‌جای او بود، همین نظر را عمل می‌کرد و بکوشد این اظهار نظر با نرمش و استدلال توأم باشد، نه با خشونت و غلظت؛ زیرا نرمش وحشت را می‌زداید، ولی خشونت وحشت‌آفرین است و اگر نظری ندارد، او را نزد کسی که در آن مورد صاحب‌نظر است راهنمایی کند تا نسبت به خیرخواهی او کوتاهی نکرده باشد (ابن‌شعبه حرانی، همان: ۲۶۷ و ۲۶۸، حدیث ۳۵؛ منتظری، همان) و بر مشاور حرام است که به مشورت‌کننده خیانت ورزد و او را عمداً گمراه کند و اگر مشاور در مشورت خیانت کرد - و آنچه حق است نگفت - چنانچه مشورت‌کننده در اثر اعتماد به مشاور متحمل ضرر و زیان مادی یا معنوی شود، مشاور در پیشگاه خداوند

مسئول و نسبت به ضرر او ضامن است (منتظری، همان). همچنین مشورت کننده باید مشاوره را انتخاب کند که علاوه بر تقوا، امانتداری، صداقت و خیرخواهی، دارای تخصص و نظر کارشناسی در رابطه با موضوع مورد مشورت باشد؛ و در این زمینه با کسانی مشورت شود که دارای افکار و گرایش های مختلفند تا موارد خطا را بشناسند (حر عاملی، همان، کتاب الحج؛ نهج البلاغه، کلمات قصار: ۱۷۳).

## ۲.۸. حق ثبت مذاکرات و ملاقاتها

طبق قوانین مالیاتی برخی کشورها از جمله آمریکا، مؤدیان مالیاتی از حق ثبت مذاکرات و ملاقاتهای خود با مقامات و مأموران سازمان مالیاتی برخوردارند و تمامی مذاکرات، استدلالها و قضاوتهای صورت گرفته بین آنها ثبت می شود (رستمی، ولی، ۱۳۸۸: ۱۲۱). در قانونهای مالیاتی دنیا علت ثبت و ضبط مذاکرات و ملاقاتها با مقامات و مأموران سازمان مالیاتی را، استناد به موارد مذکور در مواقع اختلاف بین مؤدی و دستگاه مالیاتی بیان کرده اند، در حقیقت این نوع ملاقاتها و بیانها انتظار مشروعی را در مؤدی به وجود می آورد که مؤدی می تواند به وسیله آنها اعمال خود را با راهنماییهای مأموران مالیاتی هماهنگ کند که اگر بعدها مأموران مالیاتی به مؤدی خرده گرفتند یا خواستار مؤاخذه وی به دلیل اعمالش شوند، مؤدی می تواند به این ثبت و ضبطها استناد کند (رستمی، ولی، ۱۳۸۸، همان).

در سوره بقره آیه ۲۸۲، خداوند بدهکار را به نوشتن دین و همچنین گرفتن شاهد در مجلس عقد ترغیب می کند و می فرماید: «شما ای کسانی که ایمان آورده اید، هر گاه به یکدیگر وامی تا مدت معینی دادید، آن را بنویسید، نویسندهای در بین شما آن را به درستی بنویسید، و هیچ نویسندهای نباید از آنچه خدایش آموخته دریغ کند، پس حتماً بنویسید و باید کسی که حق به عهده اوست و بدهکار است، املا کند (نه طلبکار)، و باید که از خدا و پروردگارش بترسد، و چیزی کم نکند ... و از نوشتن وام چه به مدت اندک و چه بسیار، ملول نشوید، که این نزد خدا درست تر و برای گواهی دادن استوارتر و برای تردید نکردن شما مناسب تر است، مگر آنکه معامله ای نقدی باشد، که مابین خودتان انجام می دهید، پس در نوشتن آن حرجی بر شما نیست و چون معامله ای کردید، گواه گیرید و نباید نویسند و گواه را زیان برسانید و اگر رساندید، ضرری به خودتان است، از خدا بترسید خدا شما را تعلیم می دهد، که او به همه چیز داناست».

مفسران در تفسیر این آیه بیان کرده‌اند احکام این آیه با قید «بَدِّينَ إِلَىٰ أَجَلٍ مُّسَمًّى» به جز معاملات نقدی، شامل هر معامله‌ای می‌شود که از جهتی در آن ذمه و تعهدی باشد (طالقان، ۱۳۶۲، ج ۲: ۲۶۶). در نتیجه این آیه در باب دین مالیاتی نیز به کار گرفته می‌شود. نکاتی که می‌شود از این آیه در مورد موضوع مورد بحث، استخراج کرد، عبارتند از:

۱. فاکتبه - چون ظاهر این خطاب و امر ارشادی متوجه به اشخاصی است که خود متعهد می‌شوند، باید همان‌ها بنویسند و ثبت و امضا کنند.

۲. وَ لِيَكْتَبَ بَيْنَكُمُ كَاتِبٌ بِالْعَدْلِ - این حکم که باید کاتبی در بین شما بنویسد، گویا در صورت بودن کاتب و پیشرفت تشکیلات و مبادلات است. کاتب بعدل کسی است که بیش از آشنایی به ثبت باید شرایط و حدود آن را به خوبی بشناسد و از آنها و به سوی دیگر و دیگری منحرف نشود.

۳. وَ لَا يَأْبَ كَاتِبٌ أَنْ يَكْتُبَ كَمَا عَلَّمَهُ اللَّهُ - امر و لیکتبه و نهی و لایاب، وجوب کتابت را بر کاتب دانای شرایط می‌رساند و چون موضوع، وجوب همان کتابت است، باید واجب کفایی باشد که چون انجام یافت از دیگر کاتبان ساقط می‌شود. کَمَا عَلَّمَهُ اللَّهُ اعم از تعلیم نویسندگی است که خداوند استعداد و وسایل فراگرفتن آن را فراهم کرده و احکام و شرایط ثبت و اسناد است که در این آیات تعلیم داده است. از کاتب بالعدل و کَمَا عَلَّمَهُ اللَّهُ، معلوم می‌شود که نویسنده سند باید عادل و عالم باشد مانند قاضی. زیرا نوشتن اسناد، برای پیشگیری از پیش آمدن اختلاف و ترافع و مانند قضاوت است.

۴. وَ لَا تَسْمُوا أَنْ تَكْتُبُوهُ صَغِيرًا أَوْ كَبِيرًا إِلَىٰ أَجَلِهِ ذَلِكُمْ أَفْسَطُ عِنْدَ اللَّهِ وَ أَقْوَمٌ لِلشَّهَادَةِ وَ أَدْنَىٰ أَلَّا تَرْتَابُوا - نهی لاتسموا، تأکید و تعمیم امرهای ثبت و کتابت است: نباید احساس خستگی کنید برای نوشتن و ثبت کردن دیون و تعهدات خود، چه اندک باشد یا بیش، ریز باشد یا درشت. چه بسا ریز و اندکی از مقدار دین یا شرایط آن که به چشم نمی‌آید و مورد توجه واقع نمی‌شود و شخص نوشتن آن را خستگی آور و اتلاف وقت می‌پندارد و سپس منشأ اختلاف و کشمکش‌ها و صرف مال‌ها و زمان‌ها و افزایش محاکم و اتلاف اموالی می‌شود و آنکه اندک را از قلم بیندازد، چه بسا از ثبت بیشتر و شرایط آن هم غافل می‌شود (طالقانی، ۱۳۶۲، ج ۲: ۲۶۶).

این آیه بر ثبت و ضبط معاملات و گرفتن شاهد، برای جلوگیری از اختلاف دلالت دارد، می‌توان از دلیل این آیه که برای دوری از اختلاف و دعواست، برای مذاکرات و

ملاقات‌های مالیاتی نیز استفاده کرد، چرا که مؤدی می‌تواند با استفاده از راهنمایی‌های مأموران مالیاتی به انجام دادن فعالیت اقتصادی بپردازد و هنگامی که بین وی و دستگاه مالیاتی اختلافی پیش آمد، وی به استدلال‌ها و قضاوت‌های مأموران مالیاتی استناد کند تا عملکرد خود را مشروع جلوه دهد.

## ۹.۲. حق برخورداری محرومان از زکات

همان‌گونه که بیان شد، زکات از مصادیق منابع درآمدی دولت اسلامی است که به مصارف مورد نظر شارع می‌رسد. با توجه به آیات و روایات در مورد زکات می‌توان سه نتیجه گرفت: الف) زکات امری حکومتی است، به این معنا که امام مسلمین وظیفه جمع‌آوری و به مصرف رساندن آن را در مصارف مورد نظر شارع دارد. در بین مذاهب فقهی، اتفاق نظر وجود دارد که امام مسلمین باید زکات را جمع‌آوری کند و آن را در مصرفی که معین شده است، به مصرف برساند (ابن‌قدامه، بی‌تا، ج ۲: ۵۰۶؛ شهید اول، همان، ج ۱: ۹۶؛ کاسانی، ۱۴۰۲، ج ۲: ۴۴۸). در آیه ۱۰۳ سوره توبه<sup>۱</sup>، خداوند به پیامبر دستور داده است تا از اصناف مختلف مردم، صدقه بگیرد که مفسران این صدقه را به زکات تفسیر کرده‌اند (طبرسی، ۱۳۷۳، ج ۵: ۱۰۳).

ب) زکات از جنس حق و تکلیف است؛ یعنی از یک طرف شهروندان جامعه اسلامی، وظیفه پرداخت زکات را دارند و حاکم نیز وظیفه اخذ آن را دارد؛ فقهای امامیه اتفاق نظر دارند که زکات بر فرد بالغ و عاقل و آزاد واجب است (طوسی، ۱۳۸۷: ۱۹۰) و علاوه بر آن کافر نیز باید زکات بپردازد (شهید اول، ۱۴۱۷، ج ۱: ۱۴۷) و فقهای امامیه در وجوب زکات کافر و مسلم که دلالت عام دارد، به آیات شش و هفت سوره فصلت استدلال کرده‌اند<sup>۲</sup> (حسینی روحانی، ۱۴۲۹: ۱۰۹) و از طرف دیگر شهروندان جامعه اسلامی که شرایط استحقاق زکات را دارند، محق در گرفتن زکات هستند و می‌توانند از حاکم سهم خود را مطالبه کنند؛ طبق آیه شصت سوره توبه<sup>۳</sup>، مستحقان زکات عبارتند از:

۱. خُذْ مِنْ أَمْوَالِهِمْ صَدَقَةً تُطَهِّرُهُمْ وَتُزَكِّيهِمْ بِهَا وَصَلَّ عَلَيْهِمْ إِنَّ صَلَاتَكَ سَكَنٌ لَهُمْ وَاللَّهُ سَمِيعٌ عَلِيمٌ (۱۰۳).

۲. قُلْ إِنَّمَا أَنَا بَشَرٌ مِّثْلُكُمْ يُوحَىٰ إِلَىٰ أَنَّمَا إِلَهُكُمُ إِلَٰهٌ وَاحِدٌ فَاستَقِيمُوا إِلَيْهِ وَاسْتَغْفِرُوهُ وَوَيْلٌ لِّلْمُشْرِكِينَ (۶) الَّذِينَ لَا يُؤْتُونَ الزَّكَاةَ وَهُمْ بِالْآخِرَةِ هُمْ كَافِرُونَ (۷).

۳. إِنَّمَا الصَّدَقَتُ لِلْفُقَرَاءِ وَ الْمَسَاكِينِ وَ الْعَمَلِينَ عَلَيْهَا وَ الْمُؤَلَّفَةِ قُلُوبُهُمْ وَ فِي الرِّقَابِ وَ الْغَرَمِينَ وَ فِي سَبِيلِ اللَّهِ وَ ابْنِ السَّبِيلِ قَرِيضَةً مِّنَ اللَّهِ وَ اللَّهُ عَلِيمٌ حَكِيمٌ.



فقیر و مسکین: برخی از فقهای شیعه، فقیر را کسی می‌دانند که خرج سالیانه خود را ندارد و مسکین را، کسی می‌دانند که خرج سالیانه خود را دارد، اما کفافش را نمی‌کند (طوسی، ۱۳۷۵: ۲۸۲) و برخی دیگر، هر دو را کسی می‌دانند که در خرج سالیانه خود نقص و کمبود داشته باشد (شهید ثانی، همان: ۴۲).

عامل: فراهم‌کنندگان و کارگزاران زکات؛ ذکر عاملان در آیه مصارف زکات نشان می‌دهد که زکات تکلیفی فردی نیست؛ بلکه یکی از منابع درآمد دولت‌های اسلامی است که امام مسلمین مسئول اخذ آن و تقسیم در بین اصناف مستحقان است (منتظری، ۱۴۰۱، ج ۴: ۳۹).

مؤلفه القلوب: برخی از فقها آنها را برای کافرانی می‌دانند که با قراردادن سهمی از زکات برای آنان، می‌شود به جهاد متمایلشان کرد (شهید ثانی، همان: ۴۵) و برخی دیگر، علاوه بر کفار مذکور، آن را برای مسلمانان ضعیف‌الایمان نیز می‌دانند (عاملی کرکی، ۱۴۱۴: ۳۱) و نظر اول را مخالف سیره امام علی (ع) دانسته‌اند (منتظری، همان، ج ۳: ۱۷۲-۱۷۳).

رقاب: آزاد کردن برده‌ها.

غارم: بدهکاری که دارایی خود را در راه معصیت صرف نکرده باشد (خمینی، ۱۴۰۷، ج ۱: ۲۳۷).

سبیل‌الله: هراموری را شامل می‌شود که موجب قرب و خشنودی خدا باشد؛ مانند ساخت مسجد و احداث پل (حلی، ۱۴۱۰، ۴۵۷). تنها شیخ مفید آن را به امور جنگ مختص دانسته است (بغدادی مفید، ۱۴۱۳: ۲۴۱).

ابن سبیل: ثروتمندی در غیر شهر خود درمانده باشد به شرط آنکه سفرش برای معصیت نباشد (مغنیه، بی تا: ۹۲).

از نظر مذهب امامیه سهم هیچ‌یک از اصناف مستحقان زکات ساقط نشده است (شهید اول، همان: ۹۶) و در عصر غیبت فقها می‌توانند از آن استفاده کنند و به مصارف مذکور برسانند. بین فقهای امامیه اجماع وجود دارد که مستحقان زکات باید دارای شرایط ذیل باشند:

۱. ایمان: اعتقاد به اسلام و ولایت ائمه معصومین (ع)؛ پس به سنی و کافر زکات تعلق نمی‌گیرد (نراقی، ۱۴۱۵، ج ۹: ۲۹۶) اما می‌توان به کافر و مخالف من باب مؤلفه القلوب سهمی از زکات داد (منتظری، همان).

۲. عدالت: کسی که گناه کبیره نداشته باشد (سبحانی، ۱۴۲۴، ج ۲: ۱۳۷).

۳. واجب‌النفقة دیگری نباشد: دادن زکات به کسانی که از طرف پدر به بالا و از طرف پسر به پایین با انسان نسبت دارند، صحیح نیست که شامل زوجه هم می‌شود (موسوی سبزواری، ۱۴۱۳، ج ۱۱: ۲۲۵).

۴. هاشمی نباشد: مستحق زکات نباید از فرزندان علی (ع)، جعفر، عقیل و عباس باشد (حسینی روحانی، ۱۴۱۸، ج ۲: ۳۵۹).

قرآن کریم در آیات ۲۵ و ۲۶ سوره معارج<sup>۱</sup> از جمله صفات نمازگزاران که پیوسته به ادای فرایض قیام می‌کنند را ادای حقوق سائل و محروم بر حسب عرف و شرع می‌داند (حسینی همدانی، ۱۴۱۴، ج ۱۷: ۸۰) و برخی از مفسران حق معلوم را به زکات واجب تفسیر کرده‌اند (طبرسی، ۱۳۷۰، ج ۱۰: ۵۳۵) و برخی دیگر با توجه به روایتی از امام صادق (ع)، حق معلوم را مقدار معلومی می‌دانند که به فقرا انفاق می‌کنند (طباطبایی، همان، ج ۲۰: ۲۲)؛ حاکم اسلامی با تمسک به اخذ زکات و بیمه‌های اجتماعی، وظیفه حمایت و پشتیبانی از محرومان را دارد. امام علی در نامه خود به مالک اشتر در این زمینه می‌فرماید: «سپس خدا را! خدا را! در خصوص طبقات پایین و محروم جامعه که هیچ چاره‌ای ندارند، از زمینگیران، نیازمندان، گرفتاران، دردمندان، همانا در این طبقه محروم گروهی خویشتنداری نموده و گروهی به گدایی دست نیاز برمی‌دارند، پس برای خدا پاسدار حقی باش که خداوند برای این طبقه معین فرموده است، بخشی از بیت‌المال، و بخشی از غله‌های زمین‌های غنیمتی اسلام را در هر شهری به طبقات پایین اختصاص ده، زیرا برای دورترین مسلمانان همانند نزدیک‌ترینشان سهمی مساوی وجود دارد و تو مسئول رعایت آن می‌باشی ...» (نهج‌البلاغه، نامه ۵۳)

### ۳. ضمانت اجرای حقوق مؤدیان مالیاتی

حقوق مؤدیان مالیاتی را (همان‌گونه که تعریف کردیم) عبارتند از: «ادعاهای و انتظارات تضمین‌شده قانونی، که پرداخت‌کننده هرگونه مالیات، در فرایندهای تشخیص، اجرا و دادرسی مالیاتی از دولت دارد و دولت مکلف به اجرای آنها می‌باشد»، این حقوق، هنگامی تبلور خارجی می‌یابد که از ضمانت اجرای قوی از سوی حکومت برخوردار باشد، تا مؤدی بتواند در مقابل قدرت قاهره حکومت از حقوق شهروندی خود دفاع کند. به عبارت دیگر حقوق مؤدیان مالیاتی باید از ضمانت اجرای قانونی کافی و مؤثری

۱. الَّذِينَ هُمْ عَلَى صَلَاتِهِمْ دَائِمُونَ (۲۳) وَالَّذِينَ فِي أَمْوَالِهِمْ حَقٌّ مَّعْلُومٌ (۲۴) لِلسَّائِلِ وَالْمَحْرُومِ (۲۵).

برخوردار باشد. به علاوه راهکارهای مؤثر برای نظارت بر رعایت این حقوق پیش‌بینی کرده‌اند که یکی از آنها ایجاد بازرسی ویژه مؤدیان مالیاتی در برخی از کشورهاست که نقش اصلی آن کمک به مؤدیان مالیاتی برای رسیدگی به شکایت آنها از دستگاه مالیاتی است و می‌تواند گزارش‌های خود را مستقیماً به رییس کل مالیاتی تسلیم کنند (ثورونی، پیشین: ۱۹۳)؛ به‌عنوان مثال در برخی از کشورها همچون فرانسه در قانون مالیاتی تصریح شده است که عدم ابلاغ و تفهیم این حقوق موجب لغو ممیزی انجام‌گرفته می‌شود (رستمی، ولی، ۱۳۸۸: ۱۰۹).

به مالیات و به تبع آن حقوق مؤدیان مالیاتی، به‌معنای امروزی آن (که در اثر عطف توجه به مباحث حقوق بشری و شهروندی در سده‌های معاصر به آن پرداخته شده است) به‌صورت کتاب و مبحث مجزایی در کتب فقها و محدثان نپرداخته‌اند، این مقاله نیز با توجه به کلیات موجود در قرآن، احادیث و نظرهای فقهی سعی در ارائه منشور حقوق مؤدیان مالیاتی در فرایند اجرا، از منظر اسلامی داشته است؛ از مهم‌ترین مباحثی که در این بخش باید به آن پرداخته شود، ضمانت اجرای حقوق مؤدیان مالیاتی است. با توجه به مطالبی که در مباحث پیشین در باب انسان‌شناسی و همچنین مصادیق حقوق مؤدیان مالیاتی با توجه به نگاه شرعی بیان شد، می‌توان بیان کرد که شرع برای مؤدیان مالیاتی حقوقی را محترم می‌شمرد و برای منع تعدی به این حقوق، می‌توان چند راه‌حل زیر را پیشنهاد کرد:

الف) اگر از نظریه نصب ولایت فقیه، به حقوق مؤدیان مالیاتی بنگریم، می‌توان این‌گونه بیان کرد که مردم در عقد حکومت، می‌توانند حقوق مؤدیان مالیاتی را به‌عنوان شرط ضمن عقد، در عقده بین خود و حاکم بگنجانند و برای تخلف از آن، مجازاتی برای متخلف در نظر بگیرند (رک: منتظری، ۱۳۸۶: ۱۲-۲۰).

ب) اگر از منظر نظریه نصب در ولایت فقیه بنگریم، ولی امر می‌تواند بر اساس اختیاراتی که در ولایت خود دارد، برای اداره و نظم جامعه، حقوقی را برای مؤدیان وضع کند و برای تخطی از این حقوق مجازاتی در نظر بگیرد (رک: مؤمن، ۱۳۸۰: همان).

ج) می‌توانیم از منظر دیگری نیز، به وضع مقرراتی برای جلوگیری از تجاوز به حقوق مؤدیان مالیاتی از جانب حکومت بنگریم و آن چنین است که در این مقاله اثبات شد که شرع موافق حقوق مؤدیان مالیاتی است و برای مؤدیان مالیاتی حقوقی قائل شده و تجاوز به این حقوق ظلم است و ظلم نیز که ذاتاً قبیح و مطرود شارع است، پس

قانونگذار می‌تواند برای دفع این ظلم که عمل حرامی است، تعزیراتی وضع کند. شایان ذکر است که فقها ظلم را این‌گونه تعریف کرده‌اند: وضع الشيء فی غیر موضعه المختص به، إما بنقصان أو زیاده. و إما بعدول عن وقته و مکانه (سعدی، ۱۴۰۸: ۲۳۸) کل ضرر لیس بمستحق و لانیف فیه و لادفع ضرر أعظم منه معلوم أو مظنون، و لایفعل علی مجری العاده و لا علی جهه الدفع عن النفس (شریف مرتضی، ۱۴۰۵، ج ۲: ۲۷۶). به این‌صورت که ظلم را قرار دادن چیزی در غیر جایگاه مختص به آن یا به‌صورت نقصان یا زیادتی وارد کردن یا به روگرداندن از وقت یا مکانش است. تعریف دوم بیان می‌دارد که هر ضرری که نه شایسته وارد کردن و نه نفعی در آن است و نه دفع ضرر بزرگتر از آن به‌صورت علم یا ظن است و نه به‌صورت عرف و عادت انجام می‌گیرد و نه این عمل از جهت دفع کردن از خود شخص انجام می‌پذیرد. ظلم به‌گونه‌ای است که حق طرف مقابل را به‌جا نمی‌آورد (سعدی، ۱۴۰۸: ۲۳۸) و قبیح ذاتی دارد، این عمل از منظر شرع حرام است (مظفر، ۱۳۸۷، ج ۲: ۱۸۵ - ۱۹۰) و فقها تعزیر را برای عمل حرامی که شرع برای آن مجازات تعیین نکرده است، بیان و این‌گونه تعریف می‌کنند که: هر کس مرتکب فعل حرامی شد یا از امر واجبی سر باز زد، بر امام است که او را تعزیر کند و تعزیر در مورد چنین فردی نباید به اندازه حدود تعیین‌شده شرعی باشد و تشخیص مقدار آن بر عهده شخص امام است. برای هر حرامی که در شرع حدی تعیین نشده است، می‌توان تعزیر وضع کرد (محقق حلی، ۱۴۰۳، ج ۴: ۱۶۸) از جمله تعزیراتی که می‌توان برای عدم رعایت حقوق مؤدیان مالیاتی در نظر گرفت، لغو ممیزی‌های انجام گرفته و ایجاد مسئولیت جزایی و مدنی برای متخلف است. در آخر ذکر این نکته خالی از فایده نیست که رعایت حقوق مؤدیان مالیاتی در صورتی کارا و مؤثر خواهد بود که به‌صورت قانون مدون در بیاید و با متخلفان به‌صورت مجازات‌های از پیش تعیین‌شده برخورد شود.

#### ۴. نتیجه‌گیری

حقوق مؤدیان مالیاتی در دنیای معاصر در اثر توجه به حقوق شهروندی در برابر اختیارات و اقتدارات گسترده و منحصر به‌فرد دستگاه مالیاتی مورد اهتمام ویژه نظام‌های مالیاتی کشورهای پیشرفته قرار گرفته و شیوه‌های مختلف را در تبیین و اجرای آن در حقوق مالیاتی ملل مذکور پیش گرفته‌اند. بررسی این حقوق از منظر فقه امامیه سبب اجرایی‌تر شدن آنها در نظام حقوقی ایران و ایجاد نگاه حق‌محور در کنار نگاه تکلیف‌محور در حقوق مالیاتی اسلامی می‌شود.

توجه به کرامت انسانی به مؤدی موجب نفی هرگونه برخورد غیرانسانی با مؤدی مسلمان و غیرمسلمان و همچنین وسیع انگاشتن مفهوم مالیات سبب انتظارات و ادعاهای حقوق بشری مؤدی از دستگاه مالیاتی می‌شود. بررسی مصادیق حقوق مؤدیان با رویکرد شرعی و بیان عدم مغایرت این‌گونه حقوق با دین و آوردن دلایل قرآنی و حدیثی، رهنمون مناسبی برای دستگاه مالیاتی حکومت اسلامی می‌شود. در آخر همان‌گونه که حقوق را انتظارات تضمین‌شده بیان کردیم، شایان ذکر است که بدون در نظر گرفتن ضمانت اجرای شرعی مدون در حکومت اسلامی، حقوق مؤدیان مالیاتی در حد یک بیانیه و منشور بدون ضمانت اجرا باقی خواهد ماند. بدیهی است رعایت این حقوق به‌وسیله ضمانت اجرای مناسب، سبب مشارکت مؤدی مالیاتی در فرایندهای مالیاتی می‌شود. در این مقاله سعی شد که با ارائه راهکارهای مناسب، با توجه به نظریات فقه شیعه، ضمانت اجرای مناسبی برای تضمین حقوق مؤدیان مالیاتی در فرایند اداری پیشنهاد شود.

## منابع

### منابع عربی

- [۱]. قرآن کریم
- [۲]. نهج البلاغه، (۱۴۰۷هـ.ق) علی بن ابی‌طالب (ع)، امام اول، شریف الرضی، محمد بن حسین، مصحح: صالح صبحی، دار الهجره، قم، ایران
- [۳]. ابن قیم جوزیه، (۱۹۸۳م) احکام اهل الذمه، چاپ صبحی صالح، بیروت
- [۴]. ابن قدامه موفق الدین ابی محمد بن عبدالله بن احمد بن محمد، (بی‌تا) المغنی و یلیه الشرح الکبیر، بیروت، ۱۴ج، دار لکتب العربی
- [۵]. ابوالقاسم نجم الدین جعفر بن حسن معروف به محقق حلی، (۱۴۰۳ هـ.ق)، الشرائع (شرائع الاسلام فی مسائل الحلال و الحرام)، دارالهدی للطباعه و النشر، بیروت، مع تعلیقات سید صادق شیرازی، ۴ جلد
- [۶]. ابومحمدالحسن بن علی بن الحسین بن شعبه الحرانی، (۱۳۷۷) تحف العقول عن آل رسول، مترجم: بهراد جعفری، ۲ج، نشر صدوق
- [۷]. انصاری مرتضی، کتاب الزکاه (۱۴۱۵هـ.ق)، قم، کنگره جهانی بزرگداشت شیخ اعظم انصاری
- [۸]. بغدادی مفید محمد بن محمد بن نعمان عکبری (۱۴۱۳هـ.ق) المقنعه، قم، کنگره جهانی هزاره شیخ مفید
- [۹]. جمال الدین محمد بن مکرّم ابن منظور، (۱۴۰۸ق) لسان العرب، نسقته و علق علیه و وضع

- فهارسه على شيرى، الطبعة الاولى، داراحياء التراث العربى، بيروت
- [١٠]. حسيني روحانى محمدصادق (١٤٢٩هـق) فقه الصادق، ٢٦ ج، قم، منشورات الاجتهاد.
- [١١]. حسيني روحانى محمد، (١٤١٨هـق) المرتقى الى الفقه الارقى كتاب الزكاه، ٣ ج، تهران، مؤسسه الجليل للتحقيقات الثقافيه (دارلجلى)
- [١٢]. حسن بن يوسف بن مطهر اسدى (حلى علامه)، (١٤١٤هـق) تذكره الفقهاء، ٥ ج، مؤسسه آل البيت لاحياء التراث
- [١٣]. حلى ابن ادریس، محمد بن منصور بن احمد، (١٤١٠هـق) السرائر الحاوى التحرير الفتاوى، ٣ ج، قم، دفتر انتشارت اسلامى وابسته به جامعه مدرسین
- [١٤]. سبحانى جعفر، (١٤٢٤هـق) الزكاه فى الشريعة الإسلاميه الفراء، قم، مؤسسه امام صادق (ع)، ٢ ج
- [١٥]. سعدى ابوجيب، (١٤٠٨ هـ ق)، القاموس الفقهي لغه و اصطلاحات، يك جلد، دارالفكر، دمشق - سوریه.
- [١٦]. شريف مرتضى، على بن حسين موسى، (١٤٠٥هـق) رسائل الشريف المرتضى، ٤ جلد، دار القرآن الكريم، قم - ايران
- [١٧]. صدر سيدمحمدباقر، موسوعه الشهيد الصدر (الإسلام يقود الحياه)، قم، مركز الأبحاث و الدراسات التخصصيه للشهيد صدر، ١٤٢١هـق
- [١٨]. طبرسى فضل بن حسن، (١٣٧٣هـش) مجمع البيان فى تفسير القرآن، انتشارات ناصر خسرو، تهران.
- [١٩]. طوسى ابوجعفر محمد بن حسن، (١٣٨٧هـق) المبسوط فى فقه الإماميه، ٨ ج، المكتبه المرتضويه لإحياء الآثار الجعفريه، تهران، ايران
- [٢٠]. \_\_\_\_\_، (١٣٧٥هـش) الإقتصاد الهادى إلى الطريق الرشاد، تهران، انتشارات كتابخانه جامع چهل ستون.
- [٢١]. عاملى، حرّ، محمد بن حسن، (١٤٠٩ هـ ق)، تفصيل وسائل الشيعة إلى تحصيل مسائل الشريعة، ٣٠ ج، مؤسسه آل البيت عليهم السلام، چاپ: اول، قم ايران
- [٢٢]. عاملى، ياسين عيسى، (١٤١٣ هـ ق) الاصطلاحات الفقهييه فى الرسائل العمليه، يك جلد، دار البلاغه للطباعة و النشر و التوزيع، بيروت، لبنان، اول
- [٢٣]. عاملى شهيد اول، محمد بن مكى (١٤١٠هـق)، اللمعه الدمشقيه فى فقه الأماميه، دار التراث - الدار الاسلاميه، بيروت لبنان
- [٢٤]. \_\_\_\_\_ (١٤١٧هـق)، الدروس الشرعيه فى فقه الأماميه، ٣ ج، قم، دفتر انتشارات اسلامى وابسته به حوزه علميه قم
- [٢٥]. عاملى، شهيد ثانى، زين الدين بن على، (١٤١٠هـق)، الروضه البهييه فى شرح اللمعه

- الدمشقیه، مصحح: کلانتر سید محمد، کتابفروشی داوری، قم - ایران
- [۲۶]. عاملی کرکی علی بن حسین، (۱۴۱۴هـ.ق) جامع المقاصد فی شرح القواعد، ۱۳ ج، قم، مؤسسه آل البيت(ع)
- [۲۷]. عبدالواحد التمیمی الآمدی (۱۴۰۷ق)، غررالحکم و دررالکلم، مؤسسه الاعلمی للمطبوعات، بیروت
- [۲۸]. قاسم بن سلام ابوعبید، (۱۴۰۸هـ.ق/۱۹۸۸م) کتاب الاموال، نشر محمدخلیل هراس، بیروت
- [۲۹]. کاسانی حنفی امام علاءالدین ابی بکر بن مسعود، (۱۴۱۴ هـ.ق/۱۹۹۴م) بدائع الصنائع فی ترتیب الشرائع، ۷ ج، بیروت، دار لکتب العلمیه
- [۳۰]. کلینی ابو جعفر، محمد بن یعقوب، الکافی (۱۴۲۹ هـ.ق)، ۱۵ ج، ناشر: دار الحدیث للطباعه و النشر.
- [۳۱]. محمود عبد الرحمان، معجم المصطلحات و الألفاظ الفقهیه، ۳ جلد، بی تا
- [۳۲]. مغنیه محمد جواد، فقه الأمام جعفر الصادق، (بی تا) قم، انتشارات قدس محمدی
- [۳۳]. الموسوی الخمینی روح الله، (۱۳۷۹ هـ.ش) کتاب البیع، تهران، مؤسسه تنظیم و نشر آثار حضرت امام خمینی
- [۳۴]. \_\_\_\_\_، (۱۴۰۷هـ.ق) تحریر الوسیله، ۲ ج، دمشق، المستشاریه الثقافیه، الجمهوریه الاسلامیه ایرانیه بدمشق
- [۳۵]. موسوی سبزواری سید عبدالعلی (۱۴۱۳هـ.ق)، مهذب الحکام فی بیان الحلال و الحرام، ۳۰ ج، قم، مؤسسه المنار
- [۳۶]. منتظری حسینعلی (۱۴۰۱هـ.ق)، کتاب الزکات، ۴ ج، قم: مرکز العالمی للدراسات الاسلامیه، چاپ دوم.
- [۳۷]. نجفی صاحب الجواهر، محمد حسن، (۱۹۸۱م)، جواهر الکلام فی شرح شرائع الاسلام، ۴۳ ج، دار إحياء التراث العربی بیروت لبنان
- [۳۸]. نراقی احمد بن محمد بن مهدی، (۱۴۱۵هـ.ق) مستند الشیعه احکام الشریعه، ۱۹ ج، قم، مؤسسه آل البيت علیهم لأحیاء التراث
- [۳۹]. \_\_\_\_\_ (۱۳۷۵ هـ.ش)، عوائد الايام (فی بیان قواعد الاحکام و مهمات مسائل الحلال و الحرام)، دفتر تبلیغات اسلامی قم

### منابع فارسی

- [۴۰]. ثورونی ویکتور، (۱۳۸۲) طراحی و نگارش قانون مالیاتی، ۲ ج، مترجم: ملا نظر مرتضی، سازمان امور مالیاتی، تهران
- [۴۱]. حسینی همدانی سید محمد حسین، (۱۴۰۴هـ.ق)، انوار درخشان، کتابفروشی لطفی، تهران
- [۴۲]. دلشاد طهرانی مصطفی، (۱۳۷۷) دولت آفتاب، اندیشه سیاسی و سیره‌ی حکومتی علی(ع)، خانه اندیشه جوان

- [۴۳]. \_\_\_\_\_، (۱۳۸۸) دلالت دولت: آیین نامه حکومت و مدیریت در عهدنامه مالک اشتر، انتشارات دریا، چاپ اول
- [۴۴]. راسخ محمد، (۱۳۸۰) مقالاتی در فلسفه‌ی حقوق، فلسفه‌ی حق و فلسفه‌ی ارزش، تهران، انتشارات طرح نو، چاپ اول
- [۴۵]. رستمی، ولی، (۱۳۸۸) «حقوق مؤدیان مالیاتی»، فصلنامه حقوق، مجله دانشکده حقوق و علوم سیاسی، دوره ۳۹، شماره یک، بهار
- [۴۶]. \_\_\_\_\_ (پاییز ۱۳۸۷) «اقتدارات و اختیارات دستگاه مالیاتی در حقوق مالیاتی در حقوق ایران»، فصلنامه حقوق، مجله‌ی دانشکده حقوق و علوم سیاسی، دوره ۳۸
- [۴۷]. \_\_\_\_\_ (۱۳۹۰) مالیه عمومی، انتشارات میزان، چاپ اول، تهران
- [۴۸]. رضایی دوانی مجید (۱۳۸۹)، مقدمه‌ای بر مالیه عمومی اسلام، تهران، سمت و دانشگاه مفید
- [۴۹]. شاهرودی سید محمود (۱۴۲۶ه.ق)، فرهنگ فقه مطابق مذهب اهل بیت (ع)، مؤسسه دائر المعارف فقه اسلامی بر مذهب اهل بیت (ع)، قم
- [۵۰]. صفایی سید حسین، قاسم‌زاده سید مرتضی، (۱۳۸۴) حقوق مدنی اشخاص و محجورین، انتشارات سمت، تهران، چاپ دهم
- [۵۱]. طالقانی سید محمود، (۱۳۶۲) پرتوی از قرآن، ناشر: شرکت سهامی انتشار، مکان چاپ: تهران، چاپ: چهارم
- [۵۲]. طاهری تاری میرمحسن، (۱۳۹۰) اصل برابری و عدالت مالیاتی در آیین‌های حقوق بشر و حقوق مالیاتی نوین، سازمان امور مالیاتی کشور و مؤسسه‌ی مطالعات و پژوهش‌های حقوقی، چاپ اول، تهران
- [۵۳]. طباطبایی سیدمحمدحسین، (۱۳۷۴) تفسیر المیزان، مترجم: موسوی سیدمحمد باقر، دفتر انتشارات اسلامی جامعه مدرسین حوزه‌ی علمیه قم
- [۵۴]. عمید زنجانی عباسعلی، (۱۳۶۲ ش) حقوق اقلیت‌ها براساس قانون قرارداد ذمه: بررسی گوشه‌هایی از مفاهیم حقوق بین‌الملل از نظر فقه اسلامی، تهران.
- [۵۵]. قابل هادی، (۱۳۹۰) قاعده عدالت و نفی ظلم، انتشارات فقه الثقلین، چاپ اول، قم، ایران
- [۵۶]. مالکی مقدم، هوشنگ عباسی، (۱۳۸۲) حقوق مالیاتی و آیین دادرسی آن، چاپ اول، قم، خانه خرد
- [۵۷]. مؤمن، محمد (۱۳۸۰)، «رابطه خمس و زکات با مالیات‌های حکومتی»، مجله اقتصاد اسلامی، شماره‌ی ۲
- [۵۸]. مظفر محمدرضا (۱۳۸۵)، «اصول الفقه»، مترجم: زراعت عباس، مسجدسرای حمید، نشر حقوق اسلامی، سه جلد
- [۵۹]. محقق داماد مصطفی، (۱۳۸۰) حقوق بشر، «دانشنامه‌ی امام علی (ع)» دوره‌ی ۱۲، ج ۵، به اهتمام پژوهشگاه فرهنگ و اندیشه‌ی اسلامی، سازمان چاپ و انتشارات وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی، چاپ اول



- [۶۰]. مظاهری معصومه و آل اسحاق خوئینی زهرا، (بهار ۱۳۹۱) «قاعده فقهی، حقوقی انصاف»، سال هشتم، شماره بیست و هفتم، تهران.
- [۶۱]. معرفت، محمدهادی، (۱۳۸۵) «امام علی(ع) و حقوق متقابل مردم و حکومت»، سایت درگاه پاسخگویی به مسائل دینی
- [۶۲]. منتظری، حسینعلی، (۱۳۷۹ ه. ش) مبانی حکومت اسلامی، ۸ ج، ترجمه و تقریر: محمود صلواتی، قم، انتشارات سرایی
- [۶۳]. \_\_\_\_\_، (۱۳۸۵) رساله حقوق، انتشارات ارغوان دانش
- [۶۴]. \_\_\_\_\_، (۱۳۸۶) حکومت دینی و حقوق انسان، ناشر: دفتر معظم له
- [۶۵]. \_\_\_\_\_، (۱۳۸۹)، پاسخ به پرسش‌های دینی، قم، ناشر: دفتر معظم له
- [۶۶]. مهدوی‌کنی محمدرضا، (۱۳۷۲) نقطه‌های آغاز در اخلاق عملی، چاپ دوم، دفتر نشر فرهنگ اسلامی
- [۶۷]. ناصحی عبدالراشد، مقایسه منابع مالی دولت اسلامی با قوانین و مقررات موضوعه ایران، (خرداد ۱۳۸۸ ه. ش) پایان‌نامه کارشناسی ارشد حقوق عمومی، مؤسسه آموزشی و پژوهشی امام خمینی(ره)

#### منابع انگلیسی

- [68]. Bently, Duncan (2007), Taxpayers Rights, Theory, Origin and Implementation, the Netherlands: Kluwer Law International