لَقَدْ أَرْسَلْنا رُسُلَنا بِالْبَيِّناتِ وَ أَنْزَلْنا مَعَهُمُ الْكِتابَ وَ الْمِيزانَ لِيَقُومَ النَّاسُ بِالْقِسْطِ
(حدید/ ۲۵)

مقدمه‌ای بر
معاهدات مالیات مضاعف
در حقوق بین‌الملل

ترجمه و تألیف
دکتر جلال‌الدین شیرژیان
وکیل پایه یک دادگستری

دیباچه

دکتر مهدی پیری
عضو هیأت علمی
دانشکده حقوق و علوم سیاسی دانشگاه تهران

دکتر میرمحسن طاهری تاری
مدرس دانشگاه و
پژوهشگر حقوق مالیاتی

پژوهشکدهٔ حقوق
تهران ـ ۱۴۰۴

سرشناسه : شیرژیان، جلال‌الدین، ۱۳۴۳ -، گردآورنده، مترجم
عنوان و نام پدیدآور : مقدمه‌ای بر معاهدات مالیات مضاعف در حقوق بین‌الملل/ ترجمه و تالیف جلال‌الدین شیرژیان ؛ دیباچه مهدی پیری، میرمحسن طاهری تاری.
مشخصات نشر : تهران: پژوهشکده حقوقی شهر دانش، ۱۴۰۴.
مشخصات ظاهری: : ۲۱۴ ص.
شابک : ۹۷۸-۶۰۰-۴۷۵-۲۶۴-۰
وضعیت فهرست‌نویسی : فیپا
موضوع : مالیات مضاعف -- پیمان‌نامه‌ها
موضوع : Double taxation -- Treaties
شناسه افزوده : طاهری تاری، میرمحسن، ۱۳۴۹ -، مقدمه‌نویس
شناسه افزوده : پیری، مهدی، ۱۳۶۴-، مقدمه‌نویس
شناسه افزوده : سازمان ملل متحد. بخش آمار
شناسه افزوده : United Nations . Statistical Division
رده‌بندی کنگره : K۴۴۷۵
رده‌بندی دیویی : ۳۴۳/۰۵۲۶
شماره کتابشناسی ملی : ۱۰۱۳۱۳۸۲

با مراجعه به فروشگاه اینترنتی شهر دانش از مزایای خرید آنلاین برخوردار شوید.

https://sdil.ac.ir/shop/

عنوان:	**مقدمه‌ای بر معاهدات مالیات مضاعف در حقوق بین‌الملل**
ترجمه و تألیف:	**جلال‌الدین شیرژیان**
ناشر:	پژوهشکده حقوقی شهر دانش
ویراستار و صفحه‌آرا:	سودابه رسولی
طراح جلد:	زهرا کریمی
نوبت چاپ:	اول
تاریخ چاپ:	۱۴۰۴
شمارگان:	۱۰۰
شابک:	۹۷۸-۶۰۰-۴۷۵-۲۶۴-۰
بهاء:	۲۳۰,۰۰۰ تومان

حق چاپ محفوظ است.

تهران ـ خیابان کریمخان زند ـ خیابان سنایی ـ خیابان نهم ـ خیابان گیلان ـ پلاک ۵
کد پستی ۱۵۸۵۷۴۳۱۱۱ صندوق پستی: ۱۵۸۷۵/۴۵۳۹ تلفن: ۸۸۸۱۱۵۸۱ نمابر: ۸۸۸۱۱۵۸۰
Website: http://www.sdil.ac.ir Email: publication@sdil.ac.ir

تقدیم به:

روح پاک تمامی شهدا و جان‌نثاران مدافع عدالت و انسانیت

آزاداندیشانی که با چراغ عقل و منطق، مجاهدانه در مسیر تحقق آزادی،

عدالت و رفاه هم‌وطن‌های خود کوشیده‌اند و از نثار جان و مال خود در

دستیابی به رضای الهی و اعتلای کرامت انسانی دریغ نداشته‌اند.

سپاسگزار همه آن آموزگارانی هستم که
چگونه زیستن را برایم معنا کردند و سرآغاز تولد دوباره
من در نگرش به جهان هستی شدند.

به نام خداوند جان و خرد

سخن ناشر

توسعه ادبیات حقوقی در هر کشور، نقش مهمی در پیشرفت نظام حقوقی آن کشور ایفاء می‌نماید. اندیشمندان و پژوهشگران دنیای بیکران حقوق که شیفته نظم‌اند و سرباز عدالت، آموزه‌های علمی و تجربیات عملی خویش را به جامعه حقوقی عرضه می‌دارند تا بتوانند در تثبیت و تنویر نظم اجتماعی و استقرار عدالت و اصلاح و پیشرفت کشور سهیم گردند.

قانونگذار فهیم و آگاه، هیچ‌گاه در مقام تهیه پیش‌نویس و مهیا شدن جهت وضع قانون، خود را بی‌نیاز از ادبیات و دکترین حقوقی کشور و مشورت با خبرگان نخواهد یافت و هیچ‌گاه مصوبات قبلی خویش را دائمی و مصون از نقد و اصلاح قلمداد نخواهد نمود. قضات متخصص و عدالت‌پیشه نیز نقد علمی و منصفانه آرای خود را مایه تکامل و پیشرفت می‌دانند.

دانشکده‌های حقوق که به مأموریت خطیر تربیت قضات، وکلا، مشاوران حقوقی، سردفتران، پژوهشگران و اساتید حقوق و فقه همت می‌گمارند علاوه بر اینکه از آموزه‌های علمی و قضایی کشور بسیار بهره می‌برند متقابلاً رسالت مهمی در غنی‌سازی ادبیات و دکترین حقوقی کشور بر عهده دارند.

کشور ایران به‌ویژه در دو دهه اخیر پیشرفت قابل توجهی را در توسعه کمّی ادبیات حقوقی کشور شاهد بوده است. تعداد کتب و نشریات حقوقی منتشره در کشور طی بیست سال اخیر، به نسبت گذشته به‌مراتب افزایش یافته است. این دستاورد را باید به فال نیک گرفت و امیدوار بود که این پیشرفت کمّی به همین میزان با توسعه‌ای کیفی در بارور شدن دکترین حقوقی موردنیاز کشور همراه باشد و با احترام به حقوق مالکیت فکری دیگران انتشار یابد.

انتشارات پژوهشکده حقوقی شهر دانش که همواره سعی داشته است علاوه بر انتشار آثار حاصل از تحقیقات پژوهشکده حقوق، به صورتی هدفمند و با ارزیابی علمی به گزینش و چاپ و انتشار کتاب‌های حقوقی در حوزه‌ها و موضوعات مورد نیاز

جامعه حقوقی کشور مبادرت ورزد، زحمات جناب آقای **دکتر جلال‌الدین شیرژیان** در ترجمه و تألیف کتاب **مقدمه‌ای بر معاهدات مالیات مضاعف در حقوق بین‌الملل** را ارج نهاده، امیدوار است این کتاب مورد استقبال جامعه حقوقی کشور و مورداستفاده متولیان امر قرار گیرد.

وحید اشتیاق

فهرست مطالب

سخن ناشر	۹
فهرست اختصارات	۱۵
دیباچه به قلم استاد حقوق بین‌الملل	۱۷
دیباچه به قلم استاد حقوق مالیاتی	۱۹
پیشگفتار	۳۶
فصل اول: کلیات رمزگشایی معاهدات مالیات مضاعف	**۳۹**
مقدمه	۴۱
۱- مالیات مضاعف چیست؟ و چگونه از آن اجتناب کنیم؟	۴۳
۲- اقدامات یک‌جانبه برای جلوگیری از مالیات مضاعف	۴۶
۳- حاکمیت حقوق بین‌الملل بر معاهدات مالیات مضاعف	۴۷
۴- مالیات مضاعف و قواعد عمومی حقوق بین‌الملل	۴۹
۵- معاهدات مالیات مضاعف و حقوق بین‌الملل خصوصی	۵۱
۶- عناصر تشکیل‌دهنده معاهدات مالیات مضاعف	۵۳
۷- اهداف معاهدات مالیات مضاعف	۵۴
۸- مراحل انعقاد معاهدات مالیات مضاعف	۵۸
۸-۱- روند مذاکرات	۵۸
۸-۲- فرایند تصویب	۶۱
نتیجه	۶۵
فصل دوم: انواع معاهدات مالیات مضاعف بازنگری و فسخ آنها	**۶۷**
مقدمه	۶۹
۱- انواع معاهدات مالیات مضاعف	۷۰
۱-۱- معاهدات دوجانبه مالیاتی	۷۲
۱-۲- معاهدات چندجانبه مالیاتی منطقه‌ای	۷۸
۱-۳- معاهدات چندجانبه بین‌المللی مالیاتی	۸۱

۲- توسعه معاهدات مالیاتی ۸۴
۳- ارتباط میان معاهدات مالیات مضاعف و قوانین داخلی ۸۶
۴- ماهیت حقوقی و اثر معاهدات مالیاتی ۸۹
۵- بازنگری معاهدات مالیات مضاعف ۹۳
۶- فسخ معاهدات مالیات مضاعف ۹۴
نتیجه ۹۶
فصل سوم: کنوانسیون‌های مالیاتی مدل UN - OESD - USA ۹۹
مقدمه ۱۰۱
۱- انتخاب بین کنوانسیون‌های مالیاتی مدل UN و OECD ۱۰۳
۲- محتوای یک معاهده اجتناب از مالیات مضاعف در کنوانسیون‌های مدل UN و OECD ۱۰۹
۲-۱- تعیین قلمرو معاهده مالیاتی ۱۱۳
۲-۲- تعاریف کلی ۱۱۵
۲-۳- مقررات اساسی در تعیین انواع مالیات ۱۱۵
۲-۴- روش‌های حذف مالیات مضاعف ۱۱۷
۲-۵- مقررات ویژه ۱۱۷
۲-۶- مقررات نهایی ۱۲۰
۳- پروتکل و یادداشت تفاهم ۱۲۰
۴- ساختار حقوقی معاهدات مالیات مضاعف ایالات متحده آمریکا ۱۲۳
۴-۱- مدل معاهدات مالیات مضاعف ایالات متحده آمریکا ۱۲۴
۴-۲- اهداف معاهدات مالیات مضاعف ایالات متحده آمریکا ۱۲۸
نتیجه ۱۳۲
فصل چهارم: حل‌وفصل اختلافات معاهدات مالیات مضاعف ۱۳۵
مقدمه: ماهیت اختلافات معاهده مالیاتی ۱۳۷
۱- حل اختلاف از طریق آیین توافق متقابل ۱۳۹

۱-۱- ارتقای اثربخشی آیین توافق متقابل (MAP) ۱۴۲
۱-۱-۱- بهبود دسترسی به «آیین توافق متقابل» ۱۴۲
۱-۱-۲- انتشار دستورالعمل آیین توافق متقابل برای مؤدیان مالیاتی ۱۴۳
۱-۱-۳- پروفایل آیین توافق متقابل کشوری ۱۴۴
۱-۲- بهبود فرایند تصمیم‌گیری آیین توافق متقابل ۱۴۵
۱-۲-۱- بررسی سطح بالاتر پرونده‌های متوقف‌شده ۱۴۵
۱-۲-۲- تصمیمات مورد به مورد ۱۴۵
۲- تکنیک‌های تکمیلی حل اختلاف ۱۴۹
۲-۱- واگذاری اختیاری یا اجباری به تکنیک‌های تکمیلی حل اختلاف ۱۵۱
۲-۲- پیشنهاد کارگروه برای کارهای آینده ۱۵۲
۳- ملزومات حل‌وفصل مؤثر اختلافات از طریق داوری ۱۶۶
۳-۱- عناصر مهم در داوری مالیاتی ۱۶۶
۳-۱-۱- سازوکارها ۱۶۷
۳-۱-۲- کنترل کارکردها ۱۶۸
۳-۱-۳- مرجع انتصاب ۱۶۹
۳-۲- توافقات اختیاری پس از اختلاف ۱۷۰
۴- نقش دیوان بین‌المللی دادگستری در حل‌وفصل اختلافات مالیاتی ۱۷۱
نتیجه ۱۷۶

فصل پنجم: تفسیر معاهدات مالیات مضاعف ۱۸۱

مقدمه ۱۸۳
۱- تفسیر مشترک ۱۸۷
۲- معاهده نمونه OECD و نظرات تفسیری آن ۱۹۰
۳- انواع تفسیر معاهدات مالیاتی ۱۹۱
۳-۱- عنصر گرامری (رویکرد متنی) ۱۹۲
۳-۲- عنصر غایت‌گرایانه (تفسیر هدفمند) ۱۹۴
۳-۳- عنصر سیستماتیک (تفسیر متنی) ۱۹۵

۳-۴-ابزار تکمیلی تفسیر (ماده ۳۲ کنوانسیون وین حقوق معاهدات) ۱۹۶
۳-۵-مرتبط بودن قوانین داخلی ۱۹۶
۴- ارزش نظرات تفسیری OECD و UN ۱۹۸
نتیجه ۲۰۳
لیست معاهدات مالیات مضاعف اجرایی‌شده ایران با سایر کشورها ۲۰۶
References ۲۰۹

فهرست اختصارات

BEPS	:	Base Erosion and Profit Shifting
BIT	:	Bilateral investment treaty
PE	:	Permanent Establishment
EU	:	European Union
UN	:	United Nations
US	:	United States
FDI	:	Foreign direct investment
OESD	:	Organization for Economic Cooperation and Development
OECD Model	:	OECD Model Tax Convention on Income and on Capital
OEEC	:	Organization for European Economic Cooperation
DTT	:	Double Tax Treaty
VAT	:	Value added Tax
VCLT	:	Vienna Convention on the Law of Treaties
TRGs	:	Transfer Pricing Guidelines
GATT	:	General Agreement on Tariffs and Trade
MAP	:	Mutual Agreement Procedure
CGT	:	Capital gains Tax
DTC	:	Double Taxation Conventions
ITA	:	Income Tax Act
UN Model	:	United Nations Model Tax Convention
TR	:	Transfer Pricing
LCIA	:	London Court of International Arbitration
PCA	:	Permanent Court of Arbitration
IFA	:	International Fiscal Association
VAT	:	Value-added tax
WTO	:	World Trade Organization
IMF	:	International Monetary Fund
UNCITRAL	:	United Nations Commission on International Trade Law
ICJ	:	International Court of Justice
IFA	:	International Fiscal Association
UNAC	:	United Nations Arbitration Convention
ICC	:	International Chamber of Commerce
CA	:	Competent Authority
DTAA	:	Double Taxation Avoidance Agreement
OEEC	:	Organization for European Economic Cooperation
ECOSOC	:	United Nations Economic and Social Council Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters

دیباچه به قلم استاد حقوق بین‌الملل

یکی از مهم‌ترین چالش‌های حقوق بین‌الملل مالی و اقتصادی در عصر حاضر، موضوع مالیات مضاعف و راهکارهای مقابله با آن است. با توسعه روابط اقتصادی بین المللی و افزایش جریان سرمایه، کالا و خدمات بین کشورها، لزوم ایجاد نظام‌های هماهنگ مالیاتی و معاهدات مالیاتی بین‌المللی بیش از پیش احساس می‌شود. معاهدات مالیات مضاعف، به‌عنوان ابزار اصلی پیشگیری از مالیات‌ستانی دوگانه و تداخل قوانین مالیاتی کشورها، نقش کلیدی در تضمین عدالت مالیاتی و ایجاد امنیت حقوقی برای سرمایه‌گذاران و فعالان اقتصادی دارد. با توجه به آثار قابل توجهی که اخذ مالیات در حکمرانی اقتصادی کشورها به‌ویژه در ارتباط با تجارت خارجی ایشان داشته است ایجاد یک نظام بین المللی که از یک سو مانع فرار مالیاتی و یا به عبارتی تبعیض مالیاتی گردد و از سوی دیگر مانع اخذ مالیات مضاعف شود و با سیاست‌های اقتصادی کلان دولت‌ها در تأمین درآمدهای پایدار و جذب سرمایه‌گذاری خارجی نیز هم‌راستا باشد از اهمیت روز افزونی برخوردار گردیده است. در این میانه، ترجمه و نگارش اثری ارزشمند از جناب آقای دکتر جلال‌الدین شیرژیان که علاوه بر تسلط بر حقوق مالیاتی و حقوق بین‌الملل، از قلم توانمند و اثرگذاری نیز برخوردار می‌باشند، می‌تواند به رهپویان حقوق بین‌الملل مالیاتی کمک شایانی در آشنایی با مباحث حقوق مالیاتی در پرتو معاهدات بین‌المللی به‌ویژه معاهدات منع مالیات مضاعف بنماید.

کتاب حاضر با هدف تحلیل و بررسی دقیق معاهدات مالیات مضاعف در چهارچوب حقوق بین‌الملل تدوین شده است. در این اثر، ابتدا به مبانی و اصول کلی حقوق مالیات بین‌الملل پرداخته شده و سپس ساختار و مفاد اصلی معاهدات مالیات مضاعف مورد واکاوی قرار گرفته است. ضمن بررسی تعاریف و مفاهیم کلیدی مانند محل اقامت مالیاتی، منبع درآمد و انواع مالیات‌های مشمول معاهدات، به چالش‌ها و مشکلات عملی در اجرای این معاهدات نیز پرداخته شده است.

از جمله موضوعات مهمی که در این کتاب مورد توجه قرار گرفته‌اند، می‌توان به روش‌های پیشگیری از مالیات مضاعف شامل معافیت، اعتبار مالیاتی و تقسیم درآمد اشاره نمود. همچنین انواع معاهدات مالیات مضاعف، شیوه مذاکره و انعقاد و مفاد معاهدات مذکور به‌ویژه با توجه به الگوها و متون نمونه تهیه‌شده توسط سازمان‌های

بین‌المللی از جمله سازمان همکاری و توسعه اقتصادی و سازمان ملل متحد از دیگر جوانب مثبت این کتاب می‌باشد. از جمله نکات قابل توجه این کتاب اختصاص بخشی به مباحث حل‌وفصل اختلاف مالیاتی در عرصه بین‌المللی می‌باشد که خود فصل مجزایی از مباحث مرتبط با این حوزه می‌باشد و روز به روز بر اهمیت آن به‌ویژه برای وکلا و مشاوران حقوقی افزوده می‌شود.

با توجه به پیچیدگی و گستردگی موضوع، این کتاب می‌تواند منبعی مفید برای دانشجویان حقوق، اقتصاد، حقوق‌دانان و اقتصاددانان ، کارشناسان مالیاتی، سیاست‌گذاران و فعالان حوزه حقوق بین‌الملل مالیاتی باشد. مطالعه دقیق معاهدات مالیات مضاعف و درک صحیح از مفاد آنها، نقش بسزایی در ارتقای تعاملات اقتصادی و حفظ حقوق کشورها و مؤدیان مالیاتی دارد. در پایان امید است که این اثر بتواند گامی مؤثر در ارتقای دانش و آگاهی حقوقی در زمینه مالیات بین‌المللی و معاهدات مالیات مضاعف بردارد و به بهبود فرایندهای حقوقی و اجرایی در این حوزه کمک نماید.

مهدی پیری
عضو هیأت علمی
دانشکده حقوق و علوم سیاسی دانشگاه تهران

دیباچه به قلم استاد حقوق مالیاتی

۱– پیشینه، مفهوم و فلسفه مالیات

مالیات یا باژ و خراگ (خراج)، نمادی دیرپا و درازدامن در پیشینه تمدنی و سپهر همگانی هازمان (جامعه) بشری و همزاد حکومت‌ها[۱] به شمار می‌آید و ابزاری برای پخش کردن هزینه‌های همگانی برای ارائه خدمات عمومی از سوی دولت می‌باشد.[۲] «جان مینارد کینز»[۳] مالیات را برای جبران هزینه‌های دولت جهت تولید کالاهای عمومی برای ادامه کار و فعالیت بازار[۴] و همچنین برای اجرای سیاست‌های اقتصادی و مالی دولت ضروری می‌دانست.[۵]

با اینکه در نیاز دولت‌ها به مالیات برای تأمین هزینه‌های همگانی[۶] گمانی نیست و از دیدگاه دانش مدیریت و حقوق اداری گونه‌ای امر عمومی/ همگانی به شمار می‌آید[۷]؛ اما در قوانین اساسی مشروطه (۱۲۸۵ ه خ) و متمم آن (۱۲۸۶ ه خ) اصول ۹۴ تا ۱۰۰ متمم

---

۱. محمد ولی‌مقدم زنجانی و علی دهقانی، *مالیه عمومی و خط مشی مالی دولت*، چاپ هشتم (تهران: آوا قلم؛ مؤسسه کتاب مهربان نشر، ۱۳۹۸)، ۱۴۲.

۲. ترونابا، لویی و ماری کوتره، ژان، *حقوق مالیاتی*، برگردان: محمد علی یزدان بخش، تهران، نشر خاتون، ۱۳۶۷، ۵

3. John Maynard Keynes

۴. میرمحسن طاهری تاری، *آیین دادرسی مالیاتی*، پاره نخست، مبانی حقوقی اختلاف، دادخواهی و دادرسی مالیاتی، تهران، مؤسسه مطالعات و پژوهشهای شهر دانش، ۱۳۹۴، ۳۶.

۵. جمشید پژویان، *اقتصاد بخش عمومی (مالیات‌ها)*، تهران: جنگل، ۱۳۸۹، ۸۶.
عرب مازار، علی اکبر، *مروری کوتاه بر پاره ای مفاهیم و نظرات مالیاتی*، فصلنامه مالیات، تهران: دانشکده امور اقتصادی و دارایی، شماره یکم، شماره مسلسل ۱۶، تابستان ۱۳۷۴، ص ۷۴

۶. تاجداری، علی، *اقتصاد و مالیه عمومی*، تهران، نشر میزان، ۱۳۸۷، چاپ دوم، ص ۴۲۶
موسی‌زاده، رضا، *مالیه عمومی*، تهران، نشر میزان، ۱۳۸۵، چاپ چهارم، ص ۴۲

۷. درباره مفهوم تعریف امر عمومی نک:
طباطبایی مؤتمنی، منوچهر، *حقوق اداری*، جلد دوم، تهران، انتشارات دانشگاه تهران، ۱۳۶۹، صص ۲۵-۲۶
هِدی، فِرِل، *امور عمومی تطبیقی*، برگردان: سیدمهدی الوانی و غلامرضا معمارزاده، تهران، اندیشه گوهربار، ۱۳۹۱، چاپ پنجم، ص ۲۱

قانون اساسی مشروطه[۱] و اصل ۵۱ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران،[۲] از مفهوم مالیات تعریف قانونی به عمل نیامده است.[۳] همچنین، قوانین عادی مالیاتی ایران از آغاز سال ۱۲۸۶ ه خ تاکنون از جمله در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳ با اصلاحات بعدی آن مفهوم مالیات تعریف نشده است. در فرهنگ‌های اقتصادی، اقتصاددانان «مالیات را مبلغی می‌دانند که دولت از اشخاص، شرکت‌ها و مؤسسات بر طبق قانون برای تقویت عمومی حکومت و تأمین مخارج عامه می‌گیرد.»[۴]

«منتسکیو»[۵] در کتاب «روح القوانین» خود مالیات را بخشی از دارایی اشخاص می‌داند که با پرداخت آن به دولت بتواند بخش‌های دیگر دارایی‌های خود با آسودگی خاطر بهره‌برداری کند.[۶] «دیوید ریکاردو»[۷] مالیات را آن بخشی از محصول زمین و یا نیروی کار یک کشور می‌داند که برای تأمین هزینه‌های دولت اختصاص می‌یابد.[۸] درآمد

---

۱. اصل ۹۴: هیچ قسم مالیات برقرار نمی‌شود مگر به حکم قانون.
اصل ۹۵: مواردی را که از دادن مالیات معاف توانند شد قانون مشخص خواهد کرد.
اصل ۹۶: میزان مالیات را همه ساله مجلس شورای ملی با اکثریت تصویب و معین خواهد نمود.
اصل ۹۷: در مواد مالیات هیچ تفاوت و امتیازی فی‌مابین افراد ملت گذارده نخواهد شد.
اصل ۹۸: تخفیف و معافیت از مالیات منوط به قانون مخصوص است.
اصل ۹۹: غیر از مواقعی که قانون صراحتاً مستثنا می‌دارد به هیچ عنوان از اهالی چیزی مطالبه نمی‌شود مگر به اسم مالیات مملکتی و ایالتی و ولایتی و بلدی.
اصل ۱۰۰: هیچ مرسوم و انعامی به خزینه دولت حواله نمی‌شود مگر به‌موجب قانون.

۲. هیچ نوع مالیات وضع نمی‌شود مگر به‌موجب قانون. موارد معافیت و بخشودگی و تخفیف مالیاتی به‌موجب قانون مشخص می‌شود.

۳. کریمی، سعید، *پیشگیری فناورانه از تخلفات و جرایم مالیاتی در ایران*، تهران، مؤسسه مطالعات و پژوهشهای حقوقی شهر دانش، ۱۳۹۷، صص ۷-۱۲.

۴. فرهنگ، منوچهر، *فرهنگ علوم اقتصادی*، تهران، انتشارات افست مروی، ۱۳۵۴، چاپ دوم، ص ۱۲۶۴.

5. Montesquieu

۶. منتسکیو، *روح‌القوانین*، برگردان: علی‌اکبر مهتدی، تهران، ۱۳۴۹.

7. David Ricardo

۸. ریکاردو، دیوید، *اصول اقتصاد سیاسی و مالیات‌ستانی*، تهران، نشر نی، ۱۳۷۴.

مالیاتی نیز، مبالغی است که دولت به‌موجب قانون از درآمد و دارایی اشخاص برای تأمین مالی هزینه‌های انجام وظایف خود برداشت می‌کند.[۱]

در فرهنگ‌های حقوقی، مالیات را «سهمی می‌دانند که به‌موجب اصل تعاون ملی و بر وفق مقررات، هر یک از سکنه کشور موظف است از ثروت و درآمد خود به‌منظور تأمین هزینه‌های عمومی و حفظ منافع اقتصادی یا سیاسی یا اجتماعی کشور به‌قدر قدرت و توانایی خود به دولت بدهد.[۲]

«لویی ترونابا» و «ژان ماری کوتره» از استادان حقوق مالیاتی فرانسه، مالیات را توزیع هزینه‌های مندرج در بودجه میان افراد برحسب توانایی پرداخت آنها می‌دانند.[۳]

«جان راولز» فیلسوف حقوقی و سیاسی در «تئوری عدالت» و «عدالت به‌مثابه انصاف» خود وصول مالیات را برای تحقق عدالت توزیعی و عدالت اجتماعی ـ البته با رعایت اصول برابری، آزادی، عدالت، انصاف و عدم تبعیض توسط دولت ضروری می‌داند.[۴]

با این حال، برخی از فیلسوفان سیاسی لیبرال، مانند «رابرت نوزیک»[۵] وصول مالیات از شهروندان توسط دولت را ناعادلانه و به بیگاری کشیدن شهروندان و دزدی از آنان و برخلاف اصل آزادی و احترام به مالکیت خصوصی و عدالت انسانی اشخاص و مغایر با حقوق طبیعی آن‌ها می‌دانند.[۶] از دیدگاه نوزیک «هر چیزی شبیه مالیات با هدف بازتوزیع

---

۱. مهندس، ابوطالب و تقوی، مهدی، *مالیه عمومی*، تهران، نشر دوران، ۱۳۹۲، چاپ بیست و ششم، ص ۱۰۵.

۲. جعفری لنگرودی، محمدجعفر، *ترمینولوژی حقوق*، تهران، گنج دانش، ۱۳۸۰، ص ۶۰۱.
پیرنیا، حسین، *مالیه عمومی*، تهران، ابن سینا، ۱۳۴۸، ص ۴۵

۳. تروتابا، لویی و ماری کوتره، ژان، حقوق مالیاتی، ص۱۱.

4. see to: Rawls, Gohn, **A Theory of Justice**, Oxford University press, 1971
راولز، جان، *تئوری عدالت*، برگردان: سروریان، سیدمحمد کمال و دیگران، تهران، پژوهشکده مطالعات فرهنگی و اجتماعی، ۱۳۸۷.
درباره دیدگاه‌های جان والز و پیامدهای حقوق مالیاتی آن نگاه کنید به:
طاهری تاری، میرمحسن، *اصل برابری و عدالت مالیاتی در آیینه حقوق بشر و حقوق مالیاتی نوین*، تهران، مؤسسه مطالعات و پژوهشهای حقوقی شهر دانش، ۱۳۹۰، صص ۴۶ تا ۴۸، ۱۳۱ تا ۱۴۹، ۱۸۶ تا ۲۰۰.

5. Robert Nozick

۶. بشیریه، حسین، *عقل در سیاست*، تهران، نگاه معاصر، ۱۳۸۲، ص ۱۲۶.

ثروت، مجاز نیست چراکه عملاً به این منجر می‌شود که من را برای حمایت از دیگران مجبور به کار می‌کند.»[۱]

رابرت نوزیک در کتاب «آنارشی، دولت و یوتوپیا»[۲](آرمان‌شهر) خود حق مالکیت را بهترین حق بنیادین بشر به شمار می‌آورد و از این رو گرفتن مالیات را عملی غیراخلاقی و خلاف اصول عدالت استحقاقی مردم از راه اعمال اختیارات ناشی از حق مالکیتشان می‌داند. او تنها برای حفظ امنیت توسط دولت و هزینه‌های تأمین امنیت عمومی اجازه وصول مالیات را به دولت کمینه مد نظرش می‌دهد.[۳]

به هر روی، در میان دیدگاه‌های اقتصادی، سیاسی و حقوقی تعریف یگانه و یکسان از مالیات دیده نمی‌شود. حتی برخی از آنها، در لزوم وصول مالیات نیز، برای دولت‌ها صلاحیت بسیار محدود در نظر می‌گیرند. به باور نگارنده، تعریفی که بتواند همه ویژگی‌های حقوقی، سیاسی و اقتصادی مالیات را دربربگیرد، تعریف زیر را می‌توان از مالیات ارائه داد:

> «مالیات بخشی از درآمد یا دارایی است که به‌موجب یک قرارداد اجتماعی ضمنی، هر شخصی بر پایه مسئولیت اجتماعی و اصل تعاون ملی و برابر مقررات قانونی به‌گونه بلاشرط و اجباری، ملزم است برای تأمین هزینه‌های عمومی و حفظ منافع اقتصادی، سیاسی، اجتماعی و فرهنگی کشور به میزان توانایی مالی خود به خزانه دولت بپردازد.»[۴]

«نوربرت الیاس[۵]» رشد نظام مالیاتی را بخشی از فرایند تمدن و پایه‌گذاری حکومت‌های مدرن می‌داند.[۶] «جوزف ای شامپیتر»[۱] حکومت سرمایه‌گذار و مدرن را یک

---

۱. کلی، جان، *تاریخ مختصر تئوری حقوق در غرب*، برگردان: محمد راسخ، تهران، طرح نو، ۱۳۸۲، ص ۶۰۳.

2. see to: Nozick, Robert, **Anarchy, State and Utopia**, Black well, 1974
نوزیک، رابرت، *بی‌دولتی، دولت و آرمانشهر*، برگردان: محسن رنجبر، تهران، نشر مرکز، ۱۳۹۵.

۳. طاهری تاری، میرمحسن، اصل برابری، عدالت مالیاتی در آیینه حقوق بشر و حقوق مالیاتی نوین، ص ۱۵۰.

۴. طاهری تاری، میرمحسن، آیین دادرسی مالیاتی، پاره نخست، ص ۴۱.

5. Norbert Elias

6. Elias, Norbert, On Civilization, Power , and Knowledge: Selected Writings, Chicago: University Chicago Press, 1988