



Judicial Practices in Tax Justice in Light of Imamiyyah Jurisprudence

Mohammad Reza Rajabi ¹, Ali Akbar Gorji Azandriani^{2*}, Morteza Nejabatkhah³, Farhang Faghih Larijani ⁴

1. Department of Public Law, NT.C., Islamic Azad University, Tehran, Iran.
2. Department of Law, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran.
3. Department of Law, University of Mazandaran, Mazandaran, Iran.
4. Department of Law, University of Mazandaran, Mazandaran, Iran.

ARTICLE INFORMATION

Article Type: Original Research

Pages:151-170

Article history:

Received: 06 Sep 2025

Edition: 11 Nov 2025

Accepted:29 Dec 2025

Published online: 28 Mar 2026

Keywords:

Judicial Practices, Fair Tax Adjudication, Authority of the Tax Administration, Taxpayers' Rights, Administrative Justice Court.

Corresponding Author:

Ali Akbar Gorji Azandriani

Address:

Iran, Tehran, Shahid Beheshti University, Department of Law.

Orchid Code:

0000-0002-8775-9399

Tel:

09121865982

Email:

a_gorji@sbu.ac.ir

ABSTRACT

Background and Aims: Tax justice and equality are among the most fundamental principles of tax law, requiring that the tax burden be distributed in proportion to taxpayers' ability to pay. With the expanding role of the Administrative Justice Court following the enactment of Article 173 of the Constitution and the establishment of mechanisms to address taxpayers' complaints against final decisions of tax boards and regulations, judicial practices have become a significant source for interpreting and supplementing tax regulations. Furthermore, the principles of Ja'fari jurisprudence, including the rules of justice and fairness, no harm, avoidance of hardship, feasibility, and the rules of loss and causation, provide a foundational framework for protecting taxpayers' rights, limiting government powers in taxation, and ensuring proportional tax obligations. The present study aims to examine the synergistic role of judicial practices and jurisprudential principles in realizing tax justice.

Materials and Methods: This research is theoretical and descriptive-analytical. Data were collected through library research, consulting documents, books, articles, and the rulings of the Administrative Justice Court

Findings: Examination of regulations, judicial rulings, and jurisprudential principles indicates that judicial intervention clarifies rules, reforms administrative practices, enhances predictability, and fosters coherence in law enforcement. Jurisprudential principles also ensure horizontal and vertical justice, limit harmful taxes, and protect the rights of financially vulnerable taxpayers.

Conclusion: The integration of judicial practices and Ja'fari jurisprudential principles can strengthen tax justice, provide reliable sources for executive management and regulatory interpretation, and guarantee a balance between the government and taxpayers.

Cite this article as:

Rajabi, M-R; Gorji Azandriani, A-A; Nejabatkhah, M; Faghih Larijani, F. *Judicial Practices in Tax Justice in Light of Imamiyyah Jurisprudence*. Economic Jurisprudence Studies. 2026.



فصلنامه مطالعات فقه اقتصادی، دوره هشتم، شماره اول، بهار ۱۴۰۵

رویه‌های قضایی در عدالت مالیاتی در پرتو فقه امامیه

محمد رضا رجبی^۱، علی اکبر گرجی ازندریانی^{۲*}، مرتضی نجابت خواه^۳، فرهنگ فقیه لاریجانی^۴

۱. گروه حقوق عمومی، واحد تهران شمال، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.

۲. گروه حقوق، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران.

۳. گروه حقوق، دانشگاه مازندران، مازندران، ایران.

۴. گروه حقوق، دانشگاه مازندران، مازندران، ایران.

چکیده

زمینه و هدف: عدالت و برابری مالیاتی از مهم‌ترین اصول حقوق مالیاتی است و اقتضا دارد بار مالیات متناسب با توان پرداخت مودیان توزیع شود. با گسترش نقش دیوان عدالت اداری پس از تصویب اصل ۱۷۳ قانون اساسی و ایجاد سازوکار رسیدگی به شکایات مودیان نسبت به آراء قطعی هیأت‌ها و مقررات مالیاتی، رویه‌های قضایی به یکی از منابع مهم تفسیر و تکمیل مقررات مالیاتی تبدیل شده‌اند. افزون بر این، قواعد فقه امامیه، از جمله قاعده عدالت و انصاف، لاضرر، نفی حرج، المیسور و قواعد اتلاف و تسبیب، پایه‌ای اصولی برای حمایت از حقوق مودیان، محدود کردن اختیارات دولت در مالیات‌ستانی و تضمین تناسب مالیاتی فراهم می‌آورند. هدف این پژوهش بررسی جایگاه و کارکرد هم‌افزاینده رویه‌های قضایی و قواعد فقهی در تحقق عدالت مالیاتی است.

مواد و روش‌ها: این تحقیق نظری و توصیفی-تحلیلی بوده و جمع‌آوری اطلاعات به صورت کتابخانه‌ای و با مراجعه به اسناد، کتب، مقالات و آراء دیوان عدالت اداری انجام شده است.

ملاحظات اخلاقی: در تمام مراحل نگارش پژوهش حاضر، ضمن رعایت اصالت متون، صداقت و امانت‌داری رعایت شده است.

یافته‌ها: یافته‌ها: مرور مقررات، آراء دیوان عدالت اداری و اصول فقهی نشان می‌دهد که مداخله قضایی موجب شفاف‌سازی قواعد، اصلاح رویه‌های اداری، افزایش پیش‌بینی‌پذیری و ایجاد انسجام در اجرای قوانین می‌شود. قواعد فقهی نیز تضمین‌کننده عدالت افقی و عمودی، محدودکننده مالیات‌های آسیب‌زا و حمایت‌کننده از حقوق مودیان کم‌توان هستند.

نتیجه: ترکیب رویه‌های قضایی و قواعد فقه امامیه می‌تواند عدالت مالیاتی را تقویت کرده و منابعی قابل اعتماد برای مدیریت اجرایی و تفسیر مقررات مالیاتی فراهم آورد و تعادل میان دولت و مودیان را تضمین کند.

اطلاعات مقاله

نوع مقاله: پژوهشی

صفحات: ۱۵۱-۱۷۰

سابقه مقاله:

تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۰۶/۱۵

تاریخ اصلاح: ۱۴۰۴/۰۸/۲۰

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۱۰/۰۸

تاریخ انتشار: ۱۴۰۵/۰۱/۰۸

واژگان کلیدی:

رویه‌های قضایی، دادرسی عادلانه مالیاتی، صلاحیت سازمان مالیاتی، حقوق مودیان مالیاتی، دیوان عدالت اداری.

نویسنده مسئول:

علی اکبر گرجی ازندریانی

آدرس پستی:

ایران، تهران، دانشگاه شهید بهشتی، گروه حقوق.

تلفن:

09121865982

کد ارکید:

0000-0002-8775-9399

پست الکترونیک:

a_gorji@sbu.ac.ir

۱. مقدمه

نظام مالیاتی به عنوان یکی از ارکان اصلی تأمین منابع مالی دولت، نیازمند ساختاری منسجم، کارآمد و مبتنی بر عدالت است تا بتواند هم نیازهای مالی حکومت را پاسخ دهد و هم اعتماد و رضایت مودیان را جلب کند. با این حال، اجرای قوانین مالیاتی در عمل همواره با چالش‌هایی مواجه بوده است؛ زیرا برداشت‌ها، تفسیرها و رویه‌های متفاوت در سطوح مختلف اداری و اجرایی می‌تواند منجر به صدور تصمیمات ناهماهنگ و گاه مغایر با اصول عدالت مالیاتی شود. این مسئله تنها از منظر حقوقی قابل بررسی نیست، بلکه ابعاد شرعی و فقهی نیز اهمیت دارند. قواعد فقه امامیه، از جمله قواعد عدالت و انصاف، لاضرر، نفی حرج، المیسور و قواعد اتلاف و تسبیب، چارچوبی اصولی برای تعیین حد توان پرداخت مودیان، جلوگیری از تحمیل مالیات‌های آسیب‌زا و محدود کردن اختیارات دولت در مالیات‌ستانی فراهم می‌آورند و به همین دلیل در تحلیل عدالت مالیاتی نقش مکمل دارند.

بیان مسئله دقیقاً از همین نقطه آغاز می‌شود: در نظام حقوق مالیاتی ایران، به‌ویژه پس از تشکیل دیوان عدالت اداری، رویه‌های قضایی چگونه با تکیه بر اصول حقوقی و مبانی فقهی بر اجرای عدالت مالیاتی تأثیر می‌گذارند و چه نقشی در تبیین، تکمیل یا اصلاح مقررات مالیاتی دارند؟ این پرسش اهمیت دارد، زیرا قوانین مالیاتی به دلیل پیچیدگی‌های فنی و گستره اجرا نیازمند تفسیر مستمر و هدایت قضایی هستند تا از تضییع حقوق مودیان و بی‌ثباتی در نظام مالیاتی جلوگیری شود.

پرسش اصلی پژوهش چنین طرح می‌شود: رویه‌های قضایی، به ویژه آراء هیأت عمومی و

شعب دیوان عدالت اداری، با اتکا به اصول فقهی و حقوقی، چه جایگاهی در تحقق عدالت مالیاتی دارند و چگونه می‌توانند به ایجاد توازن میان اختیارات سازمان مالیاتی و حقوق مودیان کمک کنند؟ پاسخ به این پرسش امکان بررسی کارکردهای رویه قضایی در ایجاد تفسیرهای الزام‌آور، رفع ابهامات قانونی، کنترل اعمال سلیقه‌ای و سامان‌بخشی به عملکرد نهادهای مالیاتی را فراهم می‌آورد.

فرضیه پژوهش چنین است: رویه‌های قضایی موجود، با حمایت از حقوق مودیان و الزام سازمان مالیاتی به رعایت حدود قانونی و فقهی، نه تنها از جایگاه تبیینی و تکمیلی برخوردارند، بلکه به‌طور مؤثر موجب ارتقای عدالت مالیاتی می‌شوند. تحلیل آراء دیوان عدالت اداری نشان می‌دهد که غالباً با هدف ایجاد انسجام، جلوگیری از تفسیرهای مضیق یا موسع خودسرانه و استقرار قواعد عادلانه در نظام مالیاتی صادر شده‌اند.

اهمیت پژوهش از دو منظر قابل بررسی است. نخست، از منظر حقوقی و فقهی، مطالعه رویه قضایی و ارتباط آن با قواعد فقه امامیه ضروری است؛ زیرا بخش قابل توجهی از تحقق عدالت مالیاتی در عمل از طریق ترکیب اصول قانونی و قواعد فقهی حاصل می‌شود. دوم، از منظر اجرایی، شناخت نقش رویه قضایی و مبانی فقهی برای مدیران مالیاتی، حسابداران و مودیان اهمیت دارد؛ زیرا تصمیم‌های دیوان عدالت اداری می‌تواند شیوه عملکرد سازمان مالیاتی را تغییر دهد، حقوق مودیان را تثبیت کند و مسیرهای جدیدی برای مطالبه عدالت مالیاتی فراهم آورد. در نهایت، نوآوری پژوهش در تلفیق تحلیل عملی رویه‌های قضایی و مبانی فقهی است؛ به گونه‌ای که نشان می‌دهد چگونه آراء دیوان عدالت اداری در کنار

۵-۱. مبانی نظری

در آغاز بحث «مبانی نظری»، لازم است چارچوب مفهومی عدالت مالیاتی و بنیان‌های نظری آن روشن شود؛ زیرا هرگونه تحلیل از جایگاه رویه‌های قضایی یا ارزیابی کارکرد دادرسی مالیاتی، بدون درک صحیح از مفهوم عدالت و اصول حاکم بر آن، ناقص خواهد بود. عدالت مالیاتی نه صرفاً یک اصل حقوقی، بلکه مفهومی چندبُعدی است که ریشه در نظریه‌های اخلاقی، اقتصادی، اجتماعی و حقوقی دارد و تعیین می‌کند که دولت چگونه، بر چه مبنایی و با چه معیارهایی می‌تواند از شهروندان مالیات اخذ کند. بررسی این مبانی، امکان فهم دقیق‌تر معیارهای توزیع عادلانه بار مالیاتی، نحوه رفتار برابر با مودیان، و حدود مشروعیت مداخله دولت در اموال افراد را فراهم می‌سازد.

۵-۱-۱. مفهوم عدالت مالیاتی

عدالت مالیاتی به سامان‌دهی منصفانه بار مالیاتی میان افراد جامعه بر پایه توان پرداخت، آثار اقتصادی و ملاحظات اجتماعی اشاره دارد. در این چارچوب، عدالت مالیاتی بر دو بنیان اساسی استوار است: نخست، عدالت افقی که رفتار برابر با مودیانی را که شرایط اقتصادی مشابه دارند ضروری می‌داند؛ دوم، عدالت عمودی که اقتضا دارد اشخاص با توان اقتصادی متفاوت، سهم‌هایی متناسب با قدرت مالی خود بپردازند. تحقق این دو بعد، مستلزم معیارهای روشن در تعیین درآمد مشمول مالیات، تعیین نرخ‌ها و نیز فرایندهای دقیق رسیدگی است. از این رو عدالت مالیاتی یکی از پایه‌های اعتماد عمومی و تمکین داوطلبانه به شمار می‌رود؛ زیرا برداشت مودیان از منصفانه‌بودن شیوه وضع و وصول مالیات، رابطه مستقیم با میزان همراهی آنان با نظام مالیاتی

قواعد فقه امامیه، استانداردهای جدیدی در اجرای قانون مالیات ایجاد کرده و ظرفیت‌های توسعه عدالت مالیاتی از طریق تقویت رویه‌های قضایی و رعایت اصول شرعی را فراهم آورده‌اند.

۲. مواد و روش‌ها

پژوهش حاضر یک مطالعه توصیفی تحلیلی است. از روش کتابخانه‌ای به منظور جمع‌آوری داده‌ها و مطالب در این تحقیق استفاده شده است.

۳. ملاحظات اخلاقی

در مراحل مختلف نگارش این مقاله، ضمن رعایت اصالت متون، صداقت و امانتداری رعایت شده است.

۴. یافته‌ها

رویه‌های قضایی، به‌ویژه آراء دیوان عدالت اداری، نقش اساسی در ایجاد تفسیرهای منسجم از قوانین مالیاتی و حمایت از حقوق مودیان دارند. بررسی نمونه‌های قضایی نشان داد که دیوان با ابطال مقررات خلاف قانون، اصلاح رویه‌های اجرایی و الزام سازمان امور مالیاتی به رعایت حدود صلاحیت، به کاهش تعارضات اداری و ارتقای شفافیت کمک کرده است. همچنین یافته‌ها بیانگر آن است که وجود یک مرجع قضایی فعال و مستقل، موجب افزایش اعتماد مودیان و کاهش رفتارهای سلیقه‌ای در فرآیند تشخیص و وصول مالیات می‌شود. در مجموع، نتایج پژوهش تأیید می‌کند که رویه‌های قضایی یکی از ابزارهای مؤثر در تحقق عدالت مالیاتی و تقویت انسجام نظام حقوق مالیاتی ایران هستند.

۵. بحث

در این قسمت ابتدا به تبیین مبانی نظری بحث پرداخته خواهد شد و سپس ساختار نظام مالیاتی ایران مورد اشاره قرار خواهد گرفت.

دارد (ابراهیمیان جلودار و همکاران، ۱۳۹۷، ص. ۱۲۲).

عدالت مالیاتی همچنین در گرو کارآمدی ساختارهای اداری و رسیدگی به اعتراضات است. به‌کارگیری رویه‌های روشن، کاهش اعمال سلیقه، و جلوگیری از رفتار تبعیض‌آمیز، لازمه دستیابی به نظم مالیاتی عادلانه است. بر اساس پژوهش‌های موجود در حوزه دادرسی مالیاتی، نظام مالیاتی عادلانه باید امکان اعتراض مؤثر، رسیدگی بی‌طرفانه و جبران تضییع حقوق مودیان را تضمین کند؛ امری که در صورت تحقق، موجب جلوگیری از نابرابری نهادی و افزایش کارآمدی کل نظام می‌شود (باقری و همکاران، ۱۳۹۸، ص. ۵۳).

از منظر رفتاری نیز عدالت مالیاتی پیوند نزدیکی با فرهنگ مالیاتی دارد. هرچه مودیان احساس کنند که نظام مالیاتی در وضع مقررات، اجرای آنها و توزیع بار مالیاتی، رفتاری مبتنی بر انصاف دارد، تمایل آنان در رعایت مقررات افزایش می‌یابد. یافته‌های پژوهش‌های داخلی نشان می‌دهد که برداشت مثبت از عدالت مالیاتی، یکی از مهم‌ترین عوامل تقویت نگرش مطلوب به پرداخت مالیات و کاهش مقاومت مالیاتی است (پرویزی‌فرد، ۱۳۹۲، ص. ۷). بر این مبنا، عدالت مالیاتی بنیانی برای اعتماد عمومی، انسجام نهادی و انجام کارکردهای اساسی نظام مالیاتی به شمار می‌آید. با توجه به آنچه گفته شد، عدالت مالیاتی مفهومی چندبعدی است که تحقق آن صرفاً به طراحی قواعد ماهوی مالیات محدود نمی‌شود، بلکه به‌طور جدی به سازوکارهای اجرایی و دادرسی مالیاتی نیز وابسته است. بی‌توجهی به هر یک از ابعاد افقی و عمودی عدالت، یا ضعف در فرآیندهای رسیدگی و تضمین حقوق مودیان،

می‌تواند به تضعیف اعتماد عمومی و کاهش تمکین داوطلبانه بینجامد. از این‌رو، بررسی عدالت مالیاتی مستلزم نگاهی نهادی و کارکردی است که هم‌زمان قواعد قانونی، عملکرد اداری و آثار رفتاری آن بر مودیان را در بر گیرد. این رویکرد تحلیلی، مبنای مناسبی برای ارزیابی وضعیت موجود و سنجش میزان تحقق عدالت مالیاتی در نظام مورد مطالعه فراهم می‌آورد.

۵-۱-۲. ابعاد عدالت افقی و عمودی

عدالت مالیاتی در قالب دو بعد مکمل، یعنی عدالت افقی و عدالت عمودی، ساختار توزیع بار مالیاتی را سامان می‌دهد. عدالت افقی بر ضرورت رفتار برابر با مودیان تأکید دارد که از شرایط اقتصادی مشابه برخوردارند. بر اساس این معیار، مالیات‌ستانی باید به گونه‌ای تنظیم شود که افراد با درآمد، دارایی یا توان مالی مشابه، بار مالیاتی همسانی را تحمل کنند. رعایت این اصل، مانع تبعیض ساختاری شده و از ایجاد انگیزه‌های نادرست برای پنهان‌کاری یا تغییر صوری وضعیت مالی جلوگیری می‌کند. در تحلیل‌های مرتبط با فرار مالیاتی نیز تأکید شده که هرگونه احساس نابرابری در رفتار دولت با گروه‌های مشابه، زمینه کاهش همکاری مودیان را فراهم می‌سازد (توکلی، ۱۳۹۴، ص. ۵).

در بعد دیگر، عدالت عمودی ناظر بر ضرورت اعمال تفاوت در بار مالیاتی میان افرادی است که از توان اقتصادی متفاوتی برخوردارند. این اصل اقتضا دارد که سهم مالیاتی اشخاص متناسب با قدرت پرداخت آنان تعیین شود؛ به‌گونه‌ای که افراد دارای توان مالی بیشتر، سهم بیشتری در تأمین هزینه‌های عمومی بر عهده گیرند. این معیار نه‌تنها مبنایی برای توزیع منصفانه مالیات است، بلکه در پژوهش‌ها به عنوان یکی از

زمینه‌های مهم شکل‌گیری اعتماد عمومی نسبت به نظام مالیاتی معرفی شده است؛ زیرا احساس رعایت تناسب میان توان مالی و بار مالیاتی، یکی از پیش‌شرط‌های تمکین داوطلبانه تلقی می‌شود (حاج محمود عطار و آرای، ۱۴۰۱، ص. ۲۵۳).

در کنار این دو بعد، نقش نهادهای رسیدگی‌کننده در تضمین رعایت عدالت افقی و عمودی اهمیت بنیادین دارد. اتخاذ تصمیم‌های بی‌طرفانه و مبتنی بر معیارهای قانونی از سوی قضات، مانع از اعمال سلیقه‌ای مقررات شده و موجب استقرار رفتار برابر با مودیان می‌شود. در پژوهش‌های حقوقی تأکید شده است که التزام قاضی مالیاتی به اصول انصاف و بی‌طرفی، شرط اساسی تحقق عدالت در هردو بعد افقی و عمودی است (حسینی و همکاران، ۱۳۹۷، ص. ۳). بدین ترتیب، عدالت مالیاتی تنها در صورتی استقرار می‌یابد که هم رفتار برابر میان افراد مشابه و هم رعایت تناسب در تکلیف افراد نامشابه به‌طور هم‌زمان تضمین شود. با این حال، تحقق هم‌زمان عدالت افقی و عدالت عمودی در عمل با چالش‌هایی جدی همراه است؛ زیرا تفسیر معیار «شرایط اقتصادی مشابه» و «توان پرداخت» همواره نیازمند ارزیابی‌های تخصصی و بعضاً مبتنی بر تشخیص مرجع رسیدگی است. در چنین وضعیتی، کیفیت تصمیم‌گیری نهادهای رسیدگی‌کننده نقشی تعیین‌کننده در تبدیل قواعد انتزاعی عدالت به نتایج عینی دارد. هرگونه عدم شفافیت در معیارهای رسیدگی یا ناهماهنگی در رویه‌ها می‌تواند به تضعیف یکی از ابعاد عدالت و در نهایت بی‌اعتمادی مودیان بینجامد. از این‌رو، بررسی کارکرد نهادهای رسیدگی از منظر میزان تحقق عدالت افقی و عمودی، نه تنها یک بحث

نظری، بلکه ضرورتی عملی برای ارزیابی منصفانه بودن نظام مالیاتی محسوب می‌شود.

۵-۱-۳. اصول بنیادین عدالت مالیاتی

عدالت مالیاتی بر مجموعه‌ای از اصول بنیادین استوار است که کارکرد آنها تنظیم رابطه میان دولت و مودی و جلوگیری از اعمال اقتدار نامتناسب در فرایند وضع و وصول مالیات است. نخستین اصل، اصل قانون‌مداری است؛ به این معنا که ایجاد، تشخیص و وصول مالیات باید صرفاً مبتنی بر حکم قانون و در حدود صلاحیت‌های تعیین‌شده برای دستگاه مالیاتی انجام پذیرد. رعایت این اصل مانع گسترش اختیارات اداری و تضمین‌کننده رفتار قابل پیش‌بینی و منصفانه با مودیان است (رستمی، ۱۳۸۷، ص. ۱۷۲).

اصل دوم، اصل حق دفاع مودی است که اقتضا دارد مودی از کلیه دلایل، مستندات و مبنای محاسبه مالیات آگاه باشد و امکان ارائه توضیح، اعتراض و اقامه دفاع در مراحل مختلف رسیدگی برای او فراهم گردد. حق دفاع، سازوکار اصلی کنترل قدرت اداری و پیشگیری از تضییع حقوق مالیاتی افراد است و در نظام‌های حقوقی مختلف به‌عنوان یکی از ارکان دادرسی عادلانه شناخته می‌شود (رستمی و کاظمی، ۱۳۹۸، ص. ۱۰۷۲).

اصل سوم، اصل علنی بودن و شفافیت دادرسی مالیاتی است که بر لزوم امکان نظارت عمومی و جلوگیری از تصمیم‌گیری‌های غیرقابل بررسی تأکید دارد. علنی بودن ضمن ارتقای اعتماد اجتماعی، به کاهش اعمال سلیقه یا رفتار تبعض‌آمیز کمک می‌کند و موجب می‌شود مراجع رسیدگی‌کننده در چارچوب معیارهای قانونی و اصول انصاف عمل کنند (رستمی و کاظمی، ۱۳۹۸، ص. ۱۰۸۲).

مالیاتی بر توزیع یکسان تکالیف میان افرادی استوار می‌شود که وضعیت اقتصادی مشابه دارند. این نگرش، بر تحقق عدالت افقی تأکید داشته و وظیفه اصلی نظام مالیاتی را جلوگیری از تبعیض و اعمال معیارهای همسان در تشخیص و وصول مالیات می‌داند. در ادبیات مالیاتی نیز نشان داده شده است که احساس رفتار برابر یکی از عوامل اصلی شکل‌گیری تمکین مالیاتی است (کمالی و شفیعی، ۱۳۹۰، ص. ۱۵۴).

در مقابل، نظریه‌های مبتنی بر تناسب و توان پرداخت، عدالت را در تفاوت‌گذاری میان افراد با توجه به قدرت اقتصادی آنان تعریف می‌کنند. بر اساس این دیدگاه، عدالت عمودی زمانی محقق می‌شود که افراد برخوردار سهم بیشتری در تأمین هزینه‌های عمومی بر عهده گیرند. تحلیل‌های مبتنی بر ارزیابی اصلاحات مالیاتی نیز نشان می‌دهد که برداشت مودیان از رعایت تناسب در تکلیف مالیاتی، تأثیر قابل توجهی بر ارزیابی آنان از مطلوبیت نظام مالیاتی دارد (محمودآبادی و حیدریان، ۱۳۹۸، ص. ۵۰).

در نظریه‌های مبتنی بر انصاف فرایندی، عدالت مالیاتی نه صرفاً در توزیع بار مالیاتی، بلکه در شیوه اجرا، رسیدگی، حل اختلاف و کیفیت رفتار مأموران مالیاتی معنا می‌یابد. از این منظر، رعایت حقوق مودی، امکان اعتراض مؤثر و صدور آرای بی‌طرفانه، معیار اصلی عدالت تلقی می‌شود. پژوهش‌های تطبیقی درباره سازوکارهای حل اختلاف نشان می‌دهد که هرچه فرایندهای اداری و شبه‌قضایی شفاف‌تر و بی‌طرفانه‌تر باشد، احساس عدالت در میان مودیان افزایش می‌یابد و پیامد آن، تقویت اعتماد عمومی و بهبود تمکین است (قنوتی و هوشمندی، ۱۴۰۰، ص. ۲۰۵). بر این اساس، عدالت مالیاتی حاصل پیوند سه بعد

اصل چهارم، اصل نظارت قضایی و امکان کنترل تصمیمات اداری است. وجود مرجع بی‌طرف برای رسیدگی به شکایات و اعتراضات، شرط بنیادین تحقق عدالت مالیاتی است. در این چارچوب، نقش شورای عالی مالیاتی و دیوان عدالت اداری در بازنگری تصمیمات، تضمینی برای رعایت قانون و پیشگیری از انحراف در تشخیص و وصول مالیات محسوب می‌شود (رضایی‌زاده و درویش‌وند، ۱۳۸۸، ص. ۱۵۸). رعایت این اصول، ساختاری منسجم برای تنظیم رابطه میان اقتدار دولت و حقوق مودی فراهم می‌آورد و زمینه تحقق عدالت مالیاتی در دو بعد افقی و عمودی را ایجاد می‌کند. با وجود شناسایی این اصول به‌عنوان بنیان‌های دادرسی مالیاتی عادلانه، میزان تحقق عملی آنها به‌طور مستقیم به کیفیت اجرا و انسجام نهادی سازوکارهای رسیدگی وابسته است. هرگونه ضعف در تضمین حق دفاع، محدودیت در شفافیت رویه‌ها یا ناکارآمدی نظام نظارت قضایی، می‌تواند تعادل میان اقتدار مالیاتی دولت و حقوق مودی را برهم زده و کارکرد حمایتی این اصول را تضعیف کند. از این‌رو، بررسی عدالت مالیاتی نباید به سطح شناسایی اصول بسنده کند، بلکه مستلزم ارزیابی میزان اثرگذاری واقعی آنها در فرآیند رسیدگی و تصمیم‌گیری مراجع مالیاتی است؛ امری که امکان سنجش فاصله میان عدالت مالیاتی هنجاری و وضعیت اجرایی آن را فراهم می‌سازد.

۵-۱-۴. عدالت مالیاتی در نظریه‌های مختلف عدالت

تحلیل عدالت مالیاتی بدون توجه به مبانی نظری عدالت امکان‌پذیر نیست؛ زیرا هر برداشت از عدالت، معیار متفاوتی برای توزیع بار مالیاتی و نحوه تعامل دولت با مودیان ارائه می‌کند. در چارچوب نظریه‌های مبتنی بر برابری، عدالت

عدالت در دو بعد افقی و عمودی نشان می‌دهند (موسوی و ابراهیمی کهرودی، ۱۳۹۷، ص. ۷۹؛ نباتی، ۱۴۰۱، ص. ۲۰۴). بر این اساس، عدالت مالیاتی در فقه امامیه نه صرفاً یک اصل نظری، بلکه مجموعه‌ای از قواعد عملی و الزامات شرعی است که رفتار حاکم، حدود قدرت دولت و حقوق مکلفان را سامان می‌دهد و معیارهای مشخصی برای سنجش مشروعیت، عدالت و تناسب تکالیف مالی فراهم می‌آورد. این تحلیل چارچوب کلی بخش‌های بعدی را شکل می‌دهد و نشان می‌دهد که بررسی قواعد مالیاتی، محدودیت‌های حاکم و حقوق مودیان همگی از منابع فقهی معتبر استخراج شده و پایه تفسیر عدالت مالیاتی را تشکیل می‌دهند.

۵-۲-۱. جایگاه مالیات، وجوهات و

تکالیف مالی در فقه امامیه

در فقه امامیه، تکالیف مالی در دو دسته کلی «وجوهات شرعی» و «تعهدات حکومتی» قرار می‌گیرند. خمس و زکات از وجوهات شرعی‌اند که منشأ آنها نصوص دینی است و مصرف آنها نیز در چارچوب تعیین‌شده شرعی قرار دارد. این وجوهات با مالیات‌های حکومتی تفاوت ماهوی دارند؛ زیرا مالیات‌های وضعی بر اساس نیازهای اداره جامعه و به تشخیص حاکم اسلامی وضع می‌شوند و قلمرو مصرف آنها تابع مصالح عمومی است. در منابع فقهی تصریح شده است که وجوهات شرعی پاسخ‌گوی همه نیازهای مالی حکومت نیست و به همین دلیل، دولت اسلامی مجاز به وضع مالیات‌های جدید در چارچوب رعایت مصالح عمومی و بدون ایجاد عسر و حرج برای مکلفان است (لشکری، ۱۴۰۰، ص. ۱۹۸).

اختیار حکومت در وضع مالیات‌های حکومتی مبتنی بر اصل ولایت و وظیفه تأمین مصالح

برابری، تناسب و انصاف فرایندی است و تنها در صورتی تحقق می‌یابد که نظام مالیاتی میان این ابعاد تعادل برقرار سازد. با این حال، چالش اساسی نظام‌های مالیاتی در عمل، نه شناسایی این رویکردها، بلکه ایجاد توازن مؤثر میان آنهاست. تمرکز یک‌جانبه بر برابری صوری یا صرفاً بر توان پرداخت، بدون توجه به انصاف فرایندی، می‌تواند به شکل‌گیری احساس بی‌عدالتی نهادی بینجامد؛ حتی اگر توزیع بار مالیاتی از منظر اقتصادی موجه به نظر برسد. از سوی دیگر، فقدان معیارهای روشن در اجرای فرایندهای رسیدگی، امکان ترجیح یکی از ابعاد عدالت به بهای تضعیف ابعاد دیگر را فراهم می‌کند. از این رو، تحلیل عدالت مالیاتی مستلزم ارزیابی نهادی سازوکارهایی است که این سه بعد را در سطح تصمیم‌گیری و دادرسی مالیاتی به هم پیوند می‌دهند؛ موضوعی که چارچوب تحلیلی پژوهش حاضر بر آن استوار شده است.

۵-۲. عدالت مالیاتی و مبانی آن در فقه

امامیه

بررسی عدالت مالیاتی در فقه امامیه بر مبنای منابع اصلی فقهی و آموزه‌های کلاسیک، شامل کتاب‌های معتبر فقهی و تحلیل‌های فقها درباره تکالیف مالی، امکان‌پذیر است. این مبانی عمدتاً از قواعد کلی مانند قاعده عدالت و انصاف (طوسی، ۱۴۲۴، ص. ۸)، قاعده لاضرر (کلینی، ۱۴۱۱، ص. ۲۶۵)، قاعده نفی حرج (آخوند خراسانی، ۱۴۰۴، ص. ۸۹) و قاعده المیسور (بجنوردی، ۱۴۲۴، ص. ۲۱۸) و نیز اصول مربوط به حدود اختیارات دولت استخراج شده‌اند (بهشتی، ۱۳۹۸، ص. ۱۰۷). همچنین منابع ثانویه و پژوهش‌های معاصر حقوق مالیاتی، تبیین کاربردی این قواعد را در چارچوب مشروعیت مالیات‌های حکومتی و نحوه تحقق

نابرابر پرهیز کند. این قاعده بر ضرورت رعایت برابری در تکلیف و انطباق تصمیمات مالیاتی با معیارهای اخلاقی و شرعی تأکید دارد (طوسی، ۱۴۲۴، ص. ۸).

قاعده لاضرر مانع از تحمیل تکالیفی است که موجب زیان ناروا به مکلفان شود. بر اساس این قاعده، وضع مالیات یا اجرای آن هنگامی مشروع است که موجب ضرر فاحش به افراد نشود و دولت موظف است سیاست‌های مالیاتی را به گونه‌ای تنظیم کند که از لطمه به حقوق اموال و معاش مردم جلوگیری شود (کلینی، ۱۴۱۱، ص. ۲۶۵).

در کنار آن، قاعده نفی حرج بر ضرورت رعایت توان واقعی پرداخت مودی تأکید می‌کند. بر پایه این قاعده، هیچ تکلیف مالی نمی‌تواند به اندازه‌ای سنگین باشد که برای مکلف مشقت غیرقابل تحمل ایجاد کند؛ از این رو تعیین نرخ‌ها و مبانی تشخیص مالیات باید متناسب با استطاعت افراد باشد (آخوند خراسانی، ۱۴۰۴، ص. ۸۹).

قاعده المیسور بر سازگاری تکلیف با امکان مکلف دلالت دارد و بیان می‌کند که در صورت عدم امکان انجام کامل تکلیف، الزام به مقدار مقدور ثابت است. این قاعده در مالیات‌ستانی به معنای پذیرش انعطاف در اخذ مالیات از گروه‌های کم‌توان و توجه به وضعیت اقتصادی افراد در اجرای تکالیف مالی است (بجنوردی، ۱۴۲۴، ص. ۲۱۸).

همچنین قاعده اتلاف و تسبیب مبنای ضمان دولت در صورت صدور تصمیمات مالیاتی زیان‌بار است. چنانچه تصمیم اداری یا مالیاتی موجب ورود خسارت ناموجه به مودیان شود، دولت از حیث فقهی مسئول جبران آن است و رفتار اداری فاقد توجیه شرعی تلقی می‌شود (عمید زنجانی، ۱۳۹۴، ص. ۵۳۴؛ صدر، ۱۴۰۹، ص. ۱۱۶). این

جامعه است و از آن برای پوشش هزینه‌های عمومی، تنظیم اقتصادی و حمایت از منافع جمعی استفاده می‌شود. در این چارچوب، دولت مکلف است در تعیین، تشخیص و وصول مالیات‌ها به اصول عدالت، تناسب و جلوگیری از تبعیض پایبند باشد. رعایت این اصول، در تحلیل‌های حقوقی معاصر نیز شرط مشروعیت و کارآمدی نظام مالیاتی دانسته شده است و تخطی از آن می‌تواند موجب نقض حقوق مودیان و ایجاد نابرابری در فرایند دادرسی مالیاتی شود (موسوی و ابراهیمی کرهرودی، ۱۳۹۷، ص. ۷۹؛ نباتی، ۱۴۰۱، ص. ۲۰۴). بر این اساس، مشروعیت مالیات‌های حکومتی در فقه امامیه، امری مطلق و نامحدود تلقی نمی‌شود، بلکه به تحقق هم‌زمان مصالح عمومی و رعایت موازین عدالت و عدم تحمیل عسر و حرج بر مکلفان وابسته است. این امر نشان می‌دهد که عدالت مالیاتی در چارچوب فقهی، صرفاً یک اصل اخلاقی یا سیاست‌گذاری نیست، بلکه شرطی فقهی برای صحت و پذیرش تکالیف مالی حکومتی به شمار می‌آید. از این رو، هرگونه ارزیابی از نظام مالیاتی و سازوکارهای دادرسی آن، باید با سنجش میزان پایبندی دولت به این قیود شرعی صورت گیرد؛ زیرا بی‌توجهی به آنها می‌تواند مشروعیت فقهی مالیات و اعتماد مودیان را به‌طور هم‌زمان تضعیف کند.

۵-۲-۲. قواعد فقهی مرتبط با عدالت

مالیاتی

تحقق عدالت مالیاتی در فقه امامیه بر مجموعه‌ای از قواعد فقهی استوار است که حدود تکلیف دولت و حقوق مکلفان را سامان می‌دهد. قاعده عدالت و انصاف مبنای اساسی توزیع متناسب تکالیف مالی است و اقتضا دارد حاکم اسلامی در تعیین و وصول مالیات از هرگونه تبعیض، اجحاف و رفتار

در کنار اصل ولایت، اصل رعایت مصالح عمومی حد و مرز مشروعیت مالیات‌ستانی را تعیین می‌کند. بر اساس این اصل، دولت مجاز به تحمیل تکالیف مالی تنها در صورتی است که هدف آن تأمین منافع جمعی و جلوگیری از اختلال در نظام اجتماعی باشد. این اصل ریشه در آموزه‌های فقهی مرتبط با لزوم حفظ نظام و اداره عادلانه جامعه دارد و در منابع اولیه نیز بر تقدم مصلحت عمومی بر منافع فردی در تصمیمات مالی حاکم اشاره شده است (ابن‌ابی‌شبهه، ۱۴۱۰، ص. ۱۱۴؛ مطهری، ۱۴۰۰، ص. ۸۴).

همچنین اصل عدم جواز اخذ مال بدون مجوز شرعی و قانونی محدودیتی بنیادین بر قدرت مالیاتی دولت ایجاد می‌کند. بر اساس این اصل، هیچ مالی نمی‌تواند بدون پشتوانه نص شرعی یا قانون معتبر که در چارچوب اختیارات حاکم اسلامی تصویب شده، از افراد اخذ شود. این مبنا برگرفته از قاعده‌های فقهی مرتبط با حرمت تصرف در مال غیر بدون رضایت یا مجوز مشروع است و مانع از توسعه نامحدود اختیارات مالیاتی دولت می‌شود (بهشتی، ۱۳۹۸، ص. ۱۰۷). مجموع این اصول، چارچوبی برای توجیه مشروعیت مالیات، تحدید قدرت دولت و الزام آن به رعایت مصالح عمومی و احترام به مالکیت افراد فراهم می‌سازد و نقش مستقیمی در تبیین عدالت مالیاتی در فقه امامیه دارد. با وجود شناسایی اصل ولایت به‌عنوان مبنای مشروعیت مالیات‌ستانی، اعمال این اختیار در فقه امامیه ماهیتی مطلق نداشته و به‌واسطه قیودی همچون رعایت مصالح عمومی و منع تصرف غیرمجاز در اموال افراد محدود شده است. این قیود نشان می‌دهد که مشروعیت مالیات نه صرفاً از منبع اقتدار سیاسی، بلکه از کیفیت اعمال آن و میزان التزام دولت به

مجموعه قواعد، چارچوبی فقهی برای تنظیم عادلانه تکالیف مالی و کنترل اقتدار دولت در حوزه مالیات فراهم می‌آورد. با این حال، اهمیت این قواعد فقهی تنها در شناسایی نظری آنها خلاصه نمی‌شود، بلکه کارکرد اصلی‌شان در ترجمان عملی به تصمیمات مالیاتی و سازوکارهای رسیدگی آشکار می‌گردد. قواعدی همچون لاضرر، نفی حرج و المیسور، معیارهایی عینی برای سنجش مشروعیت تشخیص و وصول مالیات فراهم می‌کنند و مانع از تبدیل اختیار دولت به اقتدار نامحدود می‌شوند. همچنین قاعده اتلاف و تسبیب، مبنای فقهی مسئولیت دولت در قبال تصمیمات زیان‌بار را تثبیت کرده و پیوندی مستقیم میان عدالت مالیاتی و جبران خسارت برقرار می‌سازد. از این‌رو، عدالت مالیاتی در فقه امامیه مفهومی صرفاً توصیه‌ای نیست، بلکه نتیجه التزام عملی نهادهای مالیاتی و مراجع رسیدگی به این قواعد الزام‌آور است.

۵-۲-۳. اصول فقهی مؤثر بر حدود اختیارات دولت در مالیات‌ستانی

حدود اختیارات دولت در حوزه مالیات‌ستانی در فقه امامیه بر مجموعه‌ای از اصول فقهی و مبانی مشروعیت سیاسی استوار است که قلمرو تکلیف مالی و شیوه اعمال آن را مشخص می‌سازد. اصل ولایت مبنای مشروعیت وضع مالیات‌های حکومتی است؛ به این معنا که اعمال تکالیف مالی تنها در صورتی معتبر است که از سوی حاکم مشروع و در چارچوب اختیارات ولایی انجام گیرد. مطابق دیدگاه فقیهان، ولایت سیاسی ابزار تأمین مصالح عمومی و اداره جامعه است و وضع مالیات، از شئون اداره اقتصادی کشور در چارچوب این ولایت محسوب می‌شود (ابویوسف، ۱۳۹۹، ص. ۴۵).

تناسب تکلیف مالی با ظرفیت مودیان محسوب می‌شوند (بهشتی، ۱۳۹۸، ص. ۱۰۷).

علاوه بر این، فقه امامیه مسئولیت حاکم در رعایت عدالت و تناسب مالی را برجسته می‌سازد. حاکم اسلامی موظف است در وضع مالیات‌ها، ضمن رعایت مصالح عمومی، توجه کامل به توان مؤدیان داشته باشد و از هرگونه تصمیمی که موجب فشار نامتناسب یا ظلم مالی شود، اجتناب کند (مطهری، ۱۴۰۰، ص. ۸۴). این اصول، پایه‌ای برای ایجاد اعتماد مؤدیان به نظام مالیاتی و تضمین مشارکت داوطلبانه آنان در اجرای تکالیف مالی فراهم می‌آورد و نقش فقه را در تقویت عدالت مالیاتی آشکار می‌سازد. با این حال، تحقق عملی این حمایت‌های فقهی منوط به آن است که قواعد یادشده در فرآیندهای تشخیص، وصول و رسیدگی مالیاتی به‌صورت مؤثر نهادینه شوند. صرف شناسایی اصولی همچون حفظ مالکیت، منع ستم مالی و رعایت تناسب، بدون تضمین اجرای آنها در تصمیمات اداری و آرای مراجع رسیدگی، نمی‌تواند به تحقق عدالت مالیاتی منجر شود. از این‌رو، فقه امامیه حمایت از حقوق مودیان را نه در سطح انتزاعی، بلکه در قالب الزام عملی حاکم و نهادهای مالیاتی به پاسخ‌گویی و رعایت انصاف معنا می‌کند. بر این مبنا، سنجش میزان انطباق عملکرد نظام مالیاتی با این قواعد، معیاری اساسی برای ارزیابی عدالت مالیاتی و میزان اعتماد مؤدیان به نظام مالی محسوب می‌شود.

۳-۵. ساختار حقوقی و اجرایی نظام

مالیاتی ایران

نظام مالیاتی ایران بر پایه قوانین و مقررات دقیق و نهادهای مشخص استوار است که وظیفه جمع‌آوری درآمدهای دولت و تضمین اجرای عدالت مالیاتی را بر عهده دارند. در رأس این

حقوق مالی مودیان ناشی می‌شود. از این‌رو، عدالت مالیاتی در چارچوب فقه امامیه مفهومی پویا و وابسته به نحوه اجرای اختیارات ولایی است و هرگونه انحراف از این اصول می‌تواند به تضعیف مشروعیت شرعی مالیات و کاهش پذیرش اجتماعی آن بینجامد. بر این مبنا، ارزیابی سازوکارهای قانونی و دادرسی مالیاتی از حیث میزان پایبندی به این قیود، شرط اساسی تحقق عدالت مالیاتی محسوب می‌شود.

۴-۲-۵. نقش قواعد فقهی در حمایت از

حقوق مودیان

در فقه امامیه، قواعد فقهی علاوه بر تعیین حدود اختیارات دولت، نقش مهمی در حمایت از حقوق مودیان و تضمین عدالت مالیاتی ایفا می‌کنند. یکی از اصول بنیادین این حمایت، حفظ مالکیت افراد است که مانع از تصرف ناروا در اموال مؤدیان می‌شود. بر اساس آموزه‌های فقهی، مال افراد محترم شمرده شده و هیچ حکمی نمی‌تواند بدون پشتوانه شرعی و مشروع، موجب تزییع مالکیت آنان گردد (عمید زنجانی، ۱۳۹۴، ص. ۵۳۴). این قاعده سبب می‌شود که دولت تنها در چارچوب قانون و با رعایت عدالت، مالیات وضع و دریافت کند و حقوق مالکانه مؤدیان مورد تهدید قرار نگیرد.

یکی دیگر از وجوه حمایت، منع ستم مالی است که در فقه امامیه هم در عدالت افقی و هم در عدالت عمودی تجلی می‌یابد. عدالت افقی مستلزم آن است که افراد با شرایط مشابه، به طور یکسان در معرض تکلیف مالی قرار گیرند و عدالت عمودی ایجاب می‌کند که توان مالی مؤدیان در وضع مالیات مورد توجه قرار گیرد. قواعد فقهی مانند لاضرر و نفی حرج، ابزار عملیاتی برای جلوگیری از اعمال مالیات‌های زیان‌بار و تضمین

(مولائی، ۱۴۰۲، ص. ۱۴۰). هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی نخستین مرحله رسیدگی هستند و در صورت عدم رضایت مؤدی، امکان ارجاع پرونده به شورای عالی مالیاتی یا دیوان عدالت اداری وجود دارد (نورمحمدی، غمامی و جلالیان، ۱۳۹۹، ص. ۲۰). این ساختار دادرسی، تعادل بین حقوق مؤدیان و وظایف دولت را حفظ کرده و موجب انسجام و شفافیت در اجرای قوانین مالیاتی می‌شود.

به طور کلی، ساختار حقوقی و اجرایی نظام مالیاتی ایران با تاکید بر صلاحیت قانونی سازمان امور مالیاتی، رعایت حقوق مؤدیان و ایجاد نظام دادرسی مستقل، زمینه تحقق عدالت مالیاتی و جلوگیری از سوءاستفاده یا اعمال قدرت غیرمجاز را فراهم می‌آورد. این چارچوب هم موجب کارآمدی دستگاه مالیاتی می‌شود و هم اعتماد عمومی را نسبت به نظام مالیاتی افزایش می‌دهد و تضمین‌کننده اجرای متوازن و منصفانه تکالیف مالی است.

۴-۵. جایگاه و نقش رویه‌های قضایی در

حقوق مالیاتی ایران

رویه‌های قضایی به معنای رفتارهای منسجم و مداوم قضات در صدور آراء و تصمیم‌گیری‌هاست که بر تفسیر و اجرای قوانین تأثیرگذار است. در نظام مالیاتی ایران، این رویه‌ها نه تنها راهنمایی برای مراجع اجرایی و مالیاتی فراهم می‌آورند، بلکه نقش مهمی در تضمین عدالت و رفع ابهام قوانین دارند (استوارسنگری، ۱۳۹۹، ص. ۱۴۰). اهمیت رویه قضایی از این جهت است که قوانین مالیاتی، به دلیل گستردگی موضوعات و پیچیدگی مقررات، همواره نیازمند تفسیری منسجم هستند تا از برداشت‌های متناقض و اعمال ناعادلانه جلوگیری شود. به این ترتیب،

ساختار، سازمان امور مالیاتی قرار دارد که به عنوان نهاد رسمی و تخصصی، مسئولیت تشخیص، وصول و نظارت بر اجرای تکالیف مالیاتی مؤدیان را بر عهده دارد. صلاحیت این سازمان محدود به چارچوب قانونی است و هر گونه اقدام خارج از حدود قانونی، نه تنها فاقد اعتبار است بلکه می‌تواند حقوق مؤدیان را نقض کند (محسنی و صاحبی، ۱۳۹۷، ص. ۲۴۰). از این رو، سازمان امور مالیاتی موظف است ضمن رعایت مقررات، شفافیت و دقت در فرآیندهای مالیاتی را تضمین کند و تصمیمات خود را با استناد به اسناد و اطلاعات معتبر اتخاذ نماید.

یکی از ارکان کلیدی نظام مالیاتی، حقوق مؤدیان مالیاتی است. مؤدیان علاوه بر تکالیف مالی، دارای مجموعه‌ای از حقوق قانونی هستند که رعایت آنها از سوی سازمان امور مالیاتی، پایه‌های عدالت مالیاتی را مستحکم می‌سازد. حقوق مؤدیان شامل حق اطلاع از میزان و نحوه محاسبه مالیات، حق اعتراض به تصمیمات و آرای هیئت‌های حل اختلاف، و حق برخورداری از رسیدگی عادلانه و بی‌طرفانه است (مقربی و اسدیان لالیمی، ۱۳۹۹، ص. ۱۵۰). توجه به این حقوق، اعتماد مؤدیان به نظام مالیاتی و تمکین داوطلبانه آنان را افزایش می‌دهد و از تضییع ناعادلانه حقوق جلوگیری می‌کند.

نظام دادرسی مالیاتی در ایران ساختاری چندمرحله‌ای دارد که شامل هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی، شورای عالی مالیاتی و دیوان عدالت اداری می‌شود. این نظام امکان رسیدگی به شکایات مؤدیان نسبت به تشخیص و وصول ناصحیح مالیات را فراهم می‌آورد و با ایجاد مراجع صالح و مستقل، تضمین می‌کند که تصمیمات مالیاتی نه تنها قانونی، بلکه عادلانه نیز باشند

رویه‌های قضایی ابزاری اساسی برای ایجاد ثبات و هماهنگی در نظام مالیاتی محسوب می‌شوند. تشکیل دیوان عدالت اداری نقطه عطفی در توسعه حقوق مالیاتی ایران به شمار می‌رود. با ایجاد این دیوان، امکان بررسی شکایات مؤدیان نسبت به آراء هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی و تصمیمات اداری فراهم شد و بدین ترتیب، زمینه نظارت قضایی بر عملکرد دستگاه‌های مالیاتی فراهم گردید (آرتا، طاهری و آقای بیجستانی، ۱۴۰۰، ص. ۱۲۵). این دیوان با صدور آراء روشن و قابل اتکا، نقش مؤثری در تضمین حقوق مؤدیان و الزام سازمان امور مالیاتی به رعایت حدود صلاحیت خود ایفا می‌کند و اعتماد عمومی به نظام مالیاتی را افزایش می‌دهد.

تحلیل آراء مهم دیوان عدالت اداری نشان می‌دهد که این رویه‌ها در اصلاح تفاسیر غلط قوانین، رفع ابهام مقررات و تعیین حدود مسئولیت‌ها بسیار مؤثرند. برای نمونه، دیوان در مواردی که سازمان امور مالیاتی اقدام به تفسیر محدود یا نادرست از قوانین کرده، با صدور رأی صحیح، ضمن حمایت از حقوق مؤدیان، وحدت رویه و انسجام در اجرای مقررات را تقویت نموده است (تاریکی و شفیعی سردشت، ۱۳۸۵، ص. ۲۵). این آراء به عنوان الگوهایی برای رسیدگی‌های بعدی و مراجع اجرایی عمل می‌کنند و از پراکندگی و تضاد در تفسیر قوانین جلوگیری می‌کنند.

نقش رویه قضایی در اصلاح تفاسیر غلط و رفع ابهام قوانین مالیاتی از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. این رویه‌ها نه تنها چارچوب قانونی و شرعی اعمال مالیات را روشن می‌کنند، بلکه موجب افزایش شفافیت، کاهش اختلافات و تسهیل فرایند دادرسی مالیاتی می‌شوند (طجرلو و مرادی، ۱۳۹۹، ص. ۲۳۰). در نتیجه، اجرای عدالت

مالیاتی، تقویت حقوق مؤدیان و انسجام مدیریت مالیاتی از طریق رویه‌های قضایی تحقق می‌یابد و نظام مالیاتی را از هرگونه رفتار سلیقه‌ای یا ناعادلانه مصون می‌سازد. در مجموع، جایگاه رویه‌های قضایی در حقوق مالیاتی ایران، فراتر از یک ابزار تفسیر قانونی است؛ این رویه‌ها حافظ حقوق مؤدیان، ضامن ثبات و هماهنگی در اجرای مقررات و تضمین‌کننده اجرای عدالت مالیاتی در سطح عملی و اجرایی محسوب می‌شوند. با وجود نقش تعیین‌کننده رویه‌های قضایی در تفسیر منسجم قوانین مالیاتی، میزان اثرگذاری آنها بر تحقق عدالت مالیاتی به درجه ثبات، شفافیت و الزام‌آوری این رویه‌ها وابسته است. در صورتی که آراء دیوان عدالت اداری از انسجام کافی برخوردار نباشند یا در اجرا با مقاومت نهادهای مالیاتی مواجه شوند، کارکرد حمایتی آنها در تضمین حقوق مؤدیان تضعیف می‌شود. از این رو، عدالت مالیاتی نه صرفاً در صدور آراء، بلکه در نهادینه‌شدن رویه‌های قضایی و التزام عملی دستگاه‌های اجرایی به آنها محقق می‌گردد. این امر ضرورت بررسی کیفیت، انسجام و آثار اجرایی رویه‌های قضایی را به‌عنوان یکی از شاخص‌های اساسی ارزیابی عدالت مالیاتی برجسته می‌سازد.

۵-۵. رویه‌های قضایی و تحقق عدالت مالیاتی

در نظام مالیاتی ایران، رویه‌های قضایی نقش بنیادی و راهبردی در تحقق عدالت مالیاتی دارند و به‌عنوان ابزار مؤثر در تنظیم رابطه میان دولت و مودیان عمل می‌کنند. عدالت مالیاتی فراتر از دریافت مالیات برابر از مؤدیان با شرایط مشابه است و مستلزم رعایت اصل تناسب در دریافت مالیات از افراد با توان مالی متفاوت می‌باشد. این اصل اساسی، مبنای حفظ حقوق مودیان و

می‌کند و حق رعایت تناسب مالیاتی را برای آنان تضمین می‌نماید (علیزاده و همکاران، ۱۳۹۹، ص. ۱۴۱). رأی شماره ۹۶۰۹۸۰۹۰۶۰۱۱۱، که به تعدیل مالیات بر درآمد اشخاص با توان پرداخت محدود اختصاص داشت، نمونه‌ای روشن از رعایت عدالت عمودی است و نشان می‌دهد که این اصل از طریق رویه‌های قضایی قابل تحقق است علاوه بر آن، دیوان با تشخیص شرایط اقتصادی واقعی مؤدیان و محدود کردن مالیات‌های غیرمنصفانه، از بروز فشار مالی نامتناسب و افزایش تضادهای اجتماعی جلوگیری می‌کند.

یکی دیگر از آثار مهم رویه‌های قضایی، ارتقای شفافیت و پیش‌بینی‌پذیری نظام مالیاتی است. هنگامی که آراء دیوان عدالت اداری به صورت منظم و مستمر منتشر می‌شوند، مؤدیان و مأموران مالیاتی می‌توانند تصمیمات خود را بر اساس تجربه و دستورالعمل‌های قضایی اتخاذ کنند و از بروز اختلافات غیرضروری جلوگیری شود. این امر به ویژه در پرونده‌های پیچیده مالیاتی که تفسیر مقررات و محاسبه مالیات دشوار است، اهمیت دارد (حیدری، ۱۳۹۶، ص. ۱۰۲). انتشار آراء مرتبط با موضوعاتی مانند مالیات بر ارث یا مالیات بر ارزش افزوده، موجب ایجاد یک بانک اطلاعاتی حقوقی برای مأموران مالیاتی و مؤدیان شده و امکان پیش‌بینی دقیق‌تر پیامدهای مالیاتی را فراهم می‌آورد.

علاوه بر این، رویه‌های قضایی نقش مهمی در ایجاد تعادل میان حقوق دولت و مؤدیان ایفا می‌کنند. دیوان عدالت اداری با تعیین حدود اختیارات مأموران مالیاتی و الزام سازمان امور مالیاتی به رعایت قوانین، مانع تجاوز دولت به حقوق مؤدیان می‌شود و در عین حال، امکان وصول مالیات قانونی برای دولت فراهم می‌گردد.

پیشگیری از اعمال فشارهای نامتناسب مالی است. رویه‌های قضایی با ارائه چارچوب‌های روشن و مستدل، شفافیت و پیش‌بینی‌پذیری را در نظام مالیاتی تقویت می‌کنند و از تزییع حقوق مؤدیان جلوگیری می‌نمایند، که این امر زمینه را برای افزایش اعتماد عمومی و ارتقای تمکین داوطلبانه مالیاتی فراهم می‌آورد (حیدری، ۱۳۹۶، ص. ۹۵).

یکی از اثرات برجسته رویه‌های قضایی، تحقق عدالت افقی است؛ یعنی تضمین برابری مؤدیان با وضعیت اقتصادی و مالی مشابه در پرداخت مالیات. دیوان عدالت اداری با صدور آراء دقیق در زمینه نحوه محاسبه مالیات و رعایت مقررات قانونی، از برخوردهای سلیقه‌ای مأموران مالیاتی جلوگیری می‌کند (السان و ضرونی، ۱۳۹۷، ص. ۹۹). برای مثال، رأی شماره ۹۵۰۹۹۰۹۹۰۶۰۲۱، دیوان که درباره یکسان‌سازی محاسبه مالیات بر درآمد واحدهای صنفی مشابه صادر شد، موجب شد تمامی مؤدیان با وضعیت اقتصادی مشابه از قواعد یکسان بهره‌مند شوند و عدالت افقی به‌طور مؤثر برقرار گردد. این رویکرد باعث کاهش اختلافات میان مؤدیان و سازمان مالیاتی می‌شود و از تنش‌های احتمالی جلوگیری می‌کند. همچنین، رویه‌های قضایی می‌توانند از طریق ارائه راهنمایی‌های حقوقی و روشن نمودن تفسیر قوانین، از سوءاستفاده‌های احتمالی جلوگیری کنند و شرایط رقابتی برابر میان مؤدیان ایجاد نمایند.

در کنار عدالت افقی، رویه‌های قضایی نقش کلیدی در تحقق عدالت عمودی دارند؛ یعنی مالیات باید متناسب با توان مالی هر فرد اخذ شود. دیوان عدالت اداری با بررسی اعتراضات مؤدیان و تعیین حدود منطقی مالیات، از فشار مالی غیرمتناسب بر اقشار کم‌توان جلوگیری

مؤثر در تحقق عدالت مالیاتی مورد اتکا قرار گیرند.

۵-۶. چالش‌ها و کاستی‌ها در بهره‌گیری

از رویه‌های قضایی

در نظام مالیاتی ایران، بهره‌گیری از رویه‌های قضایی به عنوان ابزاری برای تحقق عدالت مالیاتی با چالش‌ها و محدودیت‌های جدی مواجه است. این چالش‌ها اثرگذاری رویه‌ها را کاهش داده و گاهی موجب سردرگمی مودیان و مراجع مالیاتی می‌شود. مهم‌ترین این چالش‌ها عبارت‌اند از:

الف) عدم انتشار منظم و سیستماتیک آراء: یکی از مشکلات اساسی، عدم انتشار منظم و سیستماتیک آرای دیوان عدالت اداری است. بسیاری از آراء مهم منتشر نمی‌شوند یا در دسترس عموم قرار نمی‌گیرند، و این امر مانع از آن می‌شود که مودیان و مأموران مالیاتی بتوانند بر اساس تجارب قضایی گذشته رفتار کنند و پیش‌بینی‌پذیری لازم ایجاد شود (حیدری، ۱۳۹۶، ص. ۹۷). به عنوان نمونه، رأی شماره ۹۶۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری که بر نحوه رسیدگی به اعتراضات مودیان قبل از طی مراحل هیأت حل اختلاف مالیاتی تأکید دارد، با انتشار محدود، اثربخشی خود را در اصلاح رفتارهای اداری از دست داده است.

ب) عدم وحدت رویه میان شعب مختلف دیوان: چالش دیگر، عدم وحدت رویه میان شعب مختلف دیوان است. گاهی آراء شعب مختلف در موضوعات مشابه اختلاف فاحش دارند و این تضاد موجب سردرگمی مودیان و مأموران مالیاتی می‌شود. برای مثال، در برخی دعاوی مرتبط با تسعیر دارایی‌های ارزی برای محاسبه مالیات، شعب مختلف دیوان رویه متفاوت اتخاذ کرده‌اند که منجر به برخوردهای نابرابر در برابر مودیان شده

برای نمونه، رأی شورای عالی مالیاتی و دیوان عدالت اداری در خصوص مسئولیت مأموران و نمایندگان هیأت حل اختلاف، نمونه‌ای روشن از ایجاد تعادل میان حقوق مودیان و اختیارات دولت است (قلی، انتظاری نجف‌آبادی و شریعتی فرانی، ۱۴۰۳، ص. ۲۰۵). این رویه نشان می‌دهد که قدرت دولت در اخذ مالیات باید در چارچوب قوانین و اصول عدالت محدود شود و حقوق مودیان باید همواره مورد توجه قرار گیرد.

علاوه بر اثرگذاری مستقیم بر عدالت مالیاتی، رویه‌های قضایی باعث اصلاح تفاسیر نادرست و رفع ابهام در قوانین مالیاتی می‌شوند. مأموران مالیاتی با تکیه بر آرای دیوان، می‌توانند عملکرد خود را با چارچوب‌های قانونی منطبق سازند و از اعمال سلیقه‌ای جلوگیری کنند. این مسأله در پرونده‌هایی مانند رأی شماره ۹۷۰۷۰۸۰۹۰۵۰۱۱ که به وضوح نحوه برخورد با تخلفات مالیاتی مشخص شد، نمونه بارز دارد و نشان‌دهنده نقش مؤثر رویه قضایی در ایجاد انسجام و هماهنگی در اجرای قوانین مالیاتی است.

در مجموع، می‌توان گفت که رویه‌های قضایی با تضمین عدالت افقی و عمودی، ارتقای شفافیت و پیش‌بینی‌پذیری، اصلاح تفاسیر نادرست و ایجاد تعادل میان دولت و مودیان، نقش محوری در تحقق عدالت مالیاتی ایفا می‌کنند. اهمیت این رویه‌ها نه تنها در اصلاح خطاهای اداری و قانونی است، بلکه در تقویت اعتماد عمومی به نظام مالیاتی و افزایش تمکین داوطلبانه مودیان نیز نمایان می‌شود. تجربه پرونده‌های واقعی نشان می‌دهد که رویه‌های قضایی می‌توانند به اصلاح رفتار مأموران مالیاتی، جلوگیری از تبعیض و تضمین عدالت در اجرا منجر شوند و به عنوان ابزار

است (السان و ضرونی، ۱۳۹۷، ص. ۱۰۱). این عدم وحدت رویه، علی‌رغم هدف دیوان در ایجاد عدالت و هماهنگی، خود باعث نقض اصل عدالت افقی می‌شود.

ج) پیچیدگی تخصصی دعاوی مالیاتی: دعاوی مالیاتی غالباً دارای ماهیت فنی و تخصصی هستند و نیازمند دانش حسابداری، اقتصاد و قوانین مالیاتی‌اند. این پیچیدگی باعث می‌شود دیوان در برخی موارد نتواند با سرعت و دقت کافی تصمیم‌گیری کند و آرای صادره برای مأموران و مودیان قابل فهم و کاربردی نباشد (علیزاده و همکاران، ۱۳۹۹، ص. ۱۴۲). به عنوان نمونه، رأی شماره ۹۸۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۲۷۸ در خصوص ابطال دستورالعمل تسعیر دارایی‌های ارزی، هرچند قانونی بودن اقدامات دولت را بازنگری کرد، اما نکات فنی آن برای مؤدیان عادی دشوار و غیرشفاف باقی ماند.

د) محدودیت در اجرای آراء: حتی زمانی که دیوان رأی وحدت رویه صادر می‌کند، محدودیت‌های اجرایی و مقاومت برخی سازمان‌های مالیاتی در پذیرش این آراء باعث کاهش اثرگذاری واقعی آن‌ها می‌شود. برای مثال، رأی شورای عالی مالیاتی درباره مسئولیت مأموران و نمایندگان هیأت حل اختلاف مالیاتی در صورت عدم اعتراض اداره، گرچه شفافیت قانونی ایجاد کرد، اما در برخی حوزه‌ها عملاً قابل اجرا نبود و نتوانست موجب اصلاح رفتارها شود (قلی، انتظاری نجف‌آبادی و شریعتی فرانی، ۱۴۰۳، ص. ۲۰۳).

به طور کلی، این چالش‌ها شامل چهار محور اصلی هستند: الف) عدم انتشار منظم آراء، ب) عدم وحدت رویه، ج) پیچیدگی تخصصی دعاوی مالیاتی، و د) محدودیت در اجرای آراء. هرکدام از

این چالش‌ها مانع تحقق کامل عدالت مالیاتی از طریق رویه‌های قضایی می‌شوند. رفع این مشکلات مستلزم تدوین سامانه‌ای منظم برای انتشار آراء، ایجاد هماهنگی میان شعب دیوان و تقویت تخصص قضات در امور مالیاتی است تا رویه‌های قضایی بتوانند نقش مؤثر خود را در ارتقای عدالت افقی و عمودی، شفافیت و پیش‌بینی‌پذیری نظام مالیاتی ایفا کنند.

۶. نتیجه

نتایج پژوهش حاضر نشان می‌دهد که عدالت مالیاتی مفهومی چندبعدی است که علاوه بر تأکید بر برابری مؤدیان با توان مالی مشابه (عدالت افقی)، به رعایت تناسب در دریافت مالیات از افراد با توان مالی متفاوت (عدالت عمودی) نیز توجه دارد. بررسی نظام حقوقی و اجرایی مالیاتی ایران و تحلیل رویه‌های قضایی دیوان عدالت اداری نشان می‌دهد که مداخلات قضایی در موارد مختلف باعث ارتقای شفافیت، کاهش اختلافات میان مؤدیان و مأموران مالیاتی، و ایجاد پیش‌بینی‌پذیری در اجرای قوانین شده است. آراء دیوان عدالت اداری، از جمله رأی شماره ۹۵۰۹۹۰۹۹۰۶۰۲۱ در خصوص یکسان‌سازی محاسبه مالیات واحدهای صنفی و رأی شماره ۹۶۰۹۸۰۹۰۶۰۱۱۱ درباره تعدیل مالیات مؤدیان کم‌توان، نمونه‌هایی روشن از تأثیر رویه‌های قضایی بر تحقق عدالت افقی و عمودی هستند.

یکی از یافته‌های کلیدی این پژوهش، نقش حیاتی رویه‌های قضایی در ایجاد تعادل میان دولت و مودیان است. رویه‌های قضایی نه تنها محدودیت‌های قانونی و اختیارات مأموران مالیاتی را مشخص می‌کنند، بلکه از اعمال سلیقه‌ای جلوگیری و حقوق مؤدیان را تضمین می‌نمایند. انتشار منظم آراء و تشکیل بانک اطلاعاتی قضایی،

- رعایت مصالح عمومی و اصول مشروعیت (اصل ولایت، عدم اخذ مال بدون مجوز شرعی و قانونی).

این محور پایه اخلاقی و فقهی نظام مالیاتی را تعیین می‌کند و اعتماد عمومی را تقویت می‌کند. با توجه به این سه محور، قواعد فقهی نه صرفاً فهرست‌وار، بلکه به صورت تحلیلی و عملیاتی، اصول و حدود کلی را برای نظام مالیاتی تعیین می‌کنند. در این چارچوب، رویه قضایی نقش تکمیلی دارد و با صدور آراء روشن و منسجم، اجرای عملی این قواعد را تضمین می‌کند، تفسیر نادرست قوانین را اصلاح می‌نماید و ثبات و پیش‌بینی‌پذیری نظام مالیاتی را ارتقا می‌دهد. به عبارت دیگر، قواعد فقهی چارچوب اصولی را فراهم می‌آورند و رویه‌های قضایی آن چارچوب را به تصمیمات عملیاتی و اجرایی تبدیل می‌کنند. با توجه به یافته‌ها، چند پیشنهاد کاربردی برای تقویت نظام مالیاتی قابل ارائه است:

- انتشار منظم و دسته‌بندی آراء دیوان عدالت اداری برای افزایش شفافیت و پیش‌بینی‌پذیری.
- آموزش تخصصی مأموران مالیاتی و قضات در زمینه قوانین مالیاتی و اصول فقهی مرتبط.
- استفاده از تجربیات رویه‌های قضایی برای اصلاح مقررات مالیاتی و تدوین دستورالعمل‌های روشن.
- تأکید بر رعایت اصول فقهی در سیاست‌گذاری مالیاتی، به ویژه تناسب مالیاتی و جلوگیری از اعمال فشار نامتناسب بر مؤدیان کم‌توان.

در نهایت، عدالت مالیاتی نتیجه تعامل مؤثر میان ساختار قانونی، رویه‌های قضایی و قواعد فقهی است. این هماهنگی نه تنها موجب کاهش اختلافات و افزایش اعتماد عمومی می‌شود، بلکه زمینه تحقق عدالت اجتماعی و توسعه پایدار

امکان پیش‌بینی تصمیمات مالیاتی و کاهش اختلافات را فراهم می‌کند و بدین ترتیب اعتماد عمومی و تمکین داوطلبانه مالیاتی تقویت می‌شود.

در کنار نقش رویه‌های قضایی، قواعد فقه امامیه نقش مکمل و بنیادین در تأمین عدالت مالیاتی دارند. تحلیل قواعد فقهی نشان می‌دهد که این قواعد را می‌توان در سه محور اصلی دسته‌بندی و بررسی کرد:

۱. محدودیت اختیارات دولت و جلوگیری از ظلم:
 - قاعده عدالت و انصاف: حاکم موظف به رفتار برابر با مؤدیان و جلوگیری از تبعیض است.
 - قاعده اتلاف و تسبیب: دولت مسئول جبران تصمیمات مالیاتی زیان‌بار است و نمی‌تواند از حقوق مؤدیان تخطی کند.

این محور تضمین می‌کند که قدرت مالیاتی دولت محدود و تحت کنترل باشد و حقوق مؤدیان محفوظ بماند.

۲. رعایت توان مالی مؤدیان و جلوگیری از فشار نامتناسب:

- قاعده لاضرر: جلوگیری از تحمیل زیان شدید یا غیرمنصفانه به افراد.
- قاعده نفی حرج: منع تحمیل تکالیف مالی غیرقابل تحمل.
- قاعده المیسور: پذیرش انجام تکلیف به میزان مقدور و متناسب با توان مالی مؤدیان.

این محور باعث می‌شود بار مالیاتی با توان پرداخت افراد هماهنگ باشد و عدالت عمودی تحقق یابد.

۳. تضمین مشروعیت و اخلاقی بودن مالیات:

اختلافات مالیاتی، ابزاری در راستای کاهش وقفه مالیاتی (مطالعه تطبیقی ایران و ایالات متحده آمریکا). پژوهش‌های نوین حقوق اداری، ۳(۹)، ۱۱۱-۱۴۲.

- باقری، مصطفی، توسلی نائینی، منوچهر، و دالمن پور، محمد. (۱۳۹۸). تاملی در نظام دادرسی مالیاتی (اداری-قضایی) ایران و آمریکا. پژوهشنامه مالیات، ۲۷(۴۴) ۹۲ (مسلسل)، ۴۵-۶۶.

- بجنوردی، حسن (۱۴۲۴). القواعد الفقہیہ. جلد ۳. قم: مؤسسه مطبوعاتی اسماعیلی قم.

- بهشتی، سیدمحمد (۱۳۹۸). اقتصاد اسلامی. تهران: اسلامیه.

- پرویزی فرد، سعید. (۱۳۹۲). تاثیر عوامل فرهنگ مالیاتی بر تمکین مالیاتی در بین مودیان امور مالیاتی. همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی ایران.

- تاریکی، علی، و شفیعی سردشت، جعفر. (۱۳۸۵). آیین دادرسی مالیاتی در ایران ساختار، اصول راهبردی، مشکلات و موانع. پژوهش‌های حقوقی، ۱۰(۱)، ۱۱-۳۹.

- توکلی، محمدرضا. (۱۳۹۴). فرار مالیاتی و راهکارهای مقابله با آن. کنفرانس بین‌المللی پژوهش‌های نوین در مدیریت، اقتصاد و حسابداری.

- حاج محمودعطار، فرناز، و آرای، وحید. (۱۴۰۱). تأثیر اعتماد به دولت بر تمکین داوطلبانه مؤدیان مالیاتی با نقش میانجی

اقتصادی را نیز فراهم می‌آورد. تقویت و بهره‌گیری هماهنگ از رویه‌های قضایی و قواعد فقهی، به عنوان دو ستون اصلی نظام مالیاتی، از ضروریات ارتقای عدالت مالیاتی در ایران به شمار می‌رود.

۷. سهم نویسندگان

نگارش متن توسط نویسندگان و نظارت علمی و اصلاحات نهایی توسط نویسنده مسئول صورت گرفت.

۸. تضاد منافع

در این پژوهش هیچگونه تضاد منافی وجود ندارد.

منابع

- ابراهیمیان جلودار، سیدیاسر، احمدی، مسعود، و ایمان خان، نیلوفر. (۱۳۹۷). تاثیر عدالت و فرهنگ مالیاتی بر تمکین مالیاتی با در نظر گرفتن نقش نگرش مودیان-در نظام اداری ایران. علوم مدیریت ایران، ۱۳(۴۹)، ۱۱۱-۱۳۵.
- ابن ابی شیبہ، ابوبکر (۱۴۱۰). المصنف. جلد ۱۱. بیروت: دارالفکر.
- ابویوسف، یعقوب (۱۳۹۹). الخراج. تهران: پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی.
- استوارسنگری، کوروش. (۱۳۹۹). چپستی دادرسی اداری در ایران؛ دادرسی در اداره یا دادرسی بر اداره. پژوهش‌های نوین حقوق اداری، ۲(۴)، ۱۳۵-۱۵۹.
- آخوند خراسانی، محمد (۱۴۰۴). کفایة الاصول. قم: آل‌البیت.
- آرتا، فرناز، طاهری، محسن، و آقای بیجستانی، مریم. (۱۴۰۰). دادرسی اداری

- ادراک عدالت مالیاتی. پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی (پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی)، ۱۴ (۵۶)، ۲۴۳-۲۶۴.
- حسینی، سیدحسین، بخشی محبی، محمد، و ساجدی، فاطمه. (۱۳۹۷). مسوولیت قضات در دادرسی مالیاتی/قاضی، عدالت، انصاف و دادرسی مالیاتی/قاضی و دادرسی مالیاتی. کنفرانس ملی اندیشه های نوین و خلاق در مدیریت، حسابداری، مطالعات حقوقی و اجتماعی.
- حیدری، سیروس. (۱۳۹۶). اصل تناظر در دادرسی اداری با تاکید بر دادرسی دیوان عدالت اداری. مطالعات حقوقی (علوم اجتماعی و انسانی شیراز)، ۹ (۲)، ۸۳-۱۱۶.
- رستمی، ولی. (۱۳۸۷). اقتدارات و اختیارات دستگاه مالیاتی در حقوق مالیاتی ایران. مطالعات حقوق خصوصی (حقوق)، ۳۸ (۳)، ۱۶۵-۱۸۹.
- رستمی، ولی، و کاظمی، داوود. (۱۳۹۸). ارزیابی اصول «حق دفاع» و «علنی بودن» دادرسی مالیاتی در نظام حقوقی ایران و انگلیس. مطالعات حقوق عمومی (حقوق)، ۴۹ (۴)، ۱۰۶۷-۱۰۸۸.
- رضایی زاده، محمدجواد، و درویش وند، ابوالفضل. (۱۳۸۸). نقش و جایگاه شورای عالی مالیاتی در نظام مالیاتی کشور و نظارت دیوان عدالت اداری بر آن. مطالعات حقوق خصوصی (حقوق)، ۳۹ (۲)، ۱۴۹-۱۶۷.
- السان، مصطفی، و ضرونی، داریوش. (۱۳۹۷). جایگاه اصل تناظر و حق تجدیدنظرخواهی در نظام دادرسی مالیاتی ایران. پژوهشنامه مالیات، ۲۶ (۳۹) (مسلسل ۸۷)، ۹۳-۱۰۶.
- صدر، سید محمدباقر (۱۴۰۹). الفتاوی الواضحه. بیروت: دارالفکر.
- طبرلو، رضا، و مرادی، رامین. (۱۳۹۹). اصول دادرسی مالیاتی در نظام حقوقی ایران و انگلستان با نگاهی به آموزه های فقهی. پژوهشنامه حقوق اسلامی، ۲۱ (۱) (پیاپی ۵۱)، ۲۲۳-۲۴۲.
- طوسی، محمد (۱۴۲۴). المبسوط. جلد ۲. تهران: مکتبه المرتضویه.
- علیزاده، محمد، علیمرادی، مهتری، حیدری، درخشان، و عبدی، حدیث. (۱۳۹۹). نقش اقتدار سازمان مالیاتی در اثر عدالت توزیعی و رویه ای بر تمکین مالیاتی. پژوهشنامه مالیات، ۲۸ (۴۷) (۹۵) (پیاپی ۱۲۹)، ۱۵۵-۱۲۹.
- عمید زنجانی، عباسعلی (۱۳۹۴). فقه سیاسی. جلد ۲. تهران: امیرکبیر.
- قلی، باقر؛ انتظاری نجف آبادی، علیرضا؛ شریعتی فرانی، سعید (۱۴۰۳). نقدی بر رأی شورای عالی مالیاتی و دیوان عدالت اداری در خصوص مسئولیت ماموران

- مالیاتی و نمایندگان عضو هیات حل اختلاف مالیاتی در صورت عدم اعتراض اداره مالیاتی به آرای هیات های مذکور. حقوق اداری ۱۱(۳۹)، ۱۹۵-۲۱۷.
- قنواتی، جلیل؛ هوشمندی، سجاد (۱۴۰۰). رویکردهای نوین دادرسی مالیاتی در مراجع شبه قضائی با تأکید بر نظام های حل اختلاف کشورهای فرانسه و انگلستان و آلمان. حقوق فناوری‌های نوین، ۲(۳)، ۱۹۳-۲۱۹.
- کلینی، محمد (۱۴۱۱). اصول کافی. جلد ۱، بیروت: دارالتعارف للمطبوعات.
- کمالی، سعید، و شفیعی، سعیده. (۱۳۹۰). مفهوم تمکین مالیاتی و محاسبه آن در نظام مالیاتی ایران. پژوهشنامه مالیات، دوره جدید - ۱۹(۱۰) (مسلسل ۵۸)، ۱۴۳-۱۶۸.
- لشکری، علیرضا. (۱۴۰۰). کارکرد بر نظام مالیاتی اسلام با نظر به نظام مالیاتی اقتصاد متعارف. جستارهای اقتصادی، ۱۸(۳۶)، ۱۹۱-۲۰۶.
- محسنی، حسن، و صاحبی، مهدی. (۱۳۹۷). استقلال حقوق دادرسی از حقوق مالیاتی (بررسی ضمانت اجرای نقض تکلیف مالیاتی و کیل دادگستری). مجله تحقیقات حقوقی، ۲۱(۸۱)، ۲۳۷-۲۶۴.
- محمودآبادی، حمید، و حیدریان، ناصح. (۱۳۹۸). بررسی همسویی اصلاحات قوانین مالیاتی و طرح جامع مالیاتی با
- نظام مالیاتی مطلوب؛ از دیدگاه مؤدیان مالیاتی. شباک، ۵(۹) (پیاپی ۴۸)، ۴۷-۵۲.
- مطهری، مرتضی (۱۴۰۰). اسلام و مقتضیات زمان. جلد ۲. تهران: صدرا.
- مقربی، مهدی، و اسدیان لالیمی، مرتضی. (۱۳۹۹). نقش وزیر امور اقتصادی و دارایی در تحقق عدالت مالیاتی. کنفرانس بین المللی فقه، حقوق و پژوهش های دینی.
- موسوی، سیدیحیی، و ابراهیمی کرهرودی، احمد. (۱۳۹۷). بررسی مشکلات و چالش های نظام دادرسی مالیاتی ایران. پژوهشنامه مالیات، ۲۶(۳۷) (مسلسل ۸۵)، ۷۳-۹۸.
- مولائی، آیت (۱۴۰۲). بایسته های رسیدگی شورای عالی مالیاتی در مقام رسیدگی به اعتراض به آرای هیئت های حل اختلاف مالیاتی. دانش حقوق عمومی، ۱۲(۴۰)، ۱۳۹-۱۶۴.
- نباتی، صبا. (۱۴۰۱). فرآیند دادرسی مالیاتی در حقوق موضوعه ایران. تمدن حقوقی، ۵(۱۳)، ۱۹۹-۲۱۶.
- نورمحمدی، محمدعلی، غمامی، سیدمحمد مهدی، و جلالیان، عسکر. (۱۳۹۹). مراجع صالح رسیدگی به شکایت نسبت به تشخیص و وصول ناصحیح مالیات با رویکرد اخلاق مداری در ایران. اخلاق در علوم و فناوری، ۱۵(ویژه نامه ۳)، ۱۹-۲۴.

