

رابطه شفافیت اقتصادی و پیشگیری از جرایم مالیاتی

حسین تاجی^۱، محمود بولاغ^۲

^۱ دانشجوی کارشناسی ارشد رشته حقوق جزا و جرم شناسی دانشگاه آزاد اسلامی واحد زاهدان.
^۲ استادیار دانشکده حقوق و علوم سیاسی زاهدان دانشگاه آزاد اسلامی زاهدان.

نام نویسنده مسئول:

حسین تاجی

تاریخ دریافت: ۱۳۹۹/۹/۲

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۹/۱۱/۱۴

چکیده

این تحقیق به بررسی رابطه شفافیت اقتصادی و پیشگیری از جرایم مالیاتی می پردازد. هدف از این تحقیق تبیین رابطه بین شفافیت اقتصادی و پیشگیری از جرائم مالیاتی می باشد و به دنبال پاسخ به این پرسش است که مبانی حاکم بر شفافیت اقتصادی و پیشگیری از جرائم مالیاتی چیست؟ با توجه به طرح این سوال فرضیه تحقیق بیانگر این است که به نظر می رسد قابلیت دسترسی، قابل اتکا بودن، به موقع بودن و پرهیز از مخفی کردن عامدانه اطلاعات از جمله مبانی شفافیت اقتصادی و پیشگیری از جرائم مالیاتی هستند. روش بررسی در این تحقیق تحلیلی-توصیفی از نوع فرا تحلیل می باشد. نتایج حاصل از این تحقیق بیانگر این است که شفافیت و گزارش دهی اطلاعات در حوزه اقتصادی باعث تقویت فرهنگ مالیاتی می شود به همین دلیل می باید فعالان نظام مالیاتی و دولت در رفتارهای مالیاتی خود شفافیت، قابلیت دسترسی، پاسخگویی و پرهیز از مخفی کاری را رعایت کنند در این صورت علاوه بر افزایش اعتماد مردم مالیات بر کارکرد اقتصادی و درآمدزایی برای دولت نیز می تواند نقش درستی ایفا کند.

واژگان کلیدی: مالیات، شفافیت، اقتصاد، دولت، عدالت.

مقدمه

از زمانی که دولت در زندگی بشر به وجود آمد، دولت مردان برای اداره تشکیلات خود، نیاز به اموالی داشتند، که یا از راه املاک خالصانه دولت این اموال را تأمین می کردند، یا از مردم و صاحبان املاک خصوصی خراج می گرفتند و یا از حاکمان محلی و تحت الحمایه خود باج دریافت می کردند. اخذ مالیات در سراسر جهان امری متداول بوده است.

یکی از مهم ترین مسائلی که در فضای اقتصادی-مالیاتی دنیا به عنوان یک پیش فرض وجود دارد، شفافیت اطلاعات است. دارایی ها و اطلاعات مردم، شرکت ها، سرمایه داران، دولتمردان، فعالان مختلف اقتصادی اعم از تجار و تولیدکنندگان، اطلاعات زمین و مسکن، تولیدات داخل، مقدار و اقلام وارداتی و صادراتی همه و همه در اختیار دولت ها قرار دارد. با این اطلاعات است که دولت ها قابلیت برنامه ریزی اقتصادی پیدا می کنند و می توانند اقتصاد را در کنترل خود داشته باشند و به عبارت دیگر حکمرانی کنند. همچنین اطلاعات اقتصادی لازم برای سرمایه گذاری را می یابند و اقتصاد به پیش می رود. با این وجود، شفافیت اطلاعات در کشور ما دچار اشکالات فراوانی است و بسیاری از اطلاعات اقتصادی حتی در اختیار دولت نیز قرار ندارد و دولتمردان با بی اطلاعی از وضعیت واقعی اقتصاد کشور، برنامه ریزی و سیاست گذاری می کنند. (قهرمانی، ۱۳۹۳: ۱)

از دلایل فساد و فرار مالیاتی را می توان به عدم شفافیت مالیاتی و نبود نظام آمار و اطلاعات دقیق درآمد افراد اشاره کرد. به گفته اقتصاددانان و کارشناسان، اقتصاد ما از شفافیت چندانی برخوردار نیست، بنابراین این خطر وجود دارد که عدم شفافیت تصمیم گیری را با اختلال مواجه کند. گمان می رود سازمان امور مالیاتی کشور باید از دولت برای شفافیت درآمد و عدالت مالیاتی بخشنامه و دستور دریافت کند، اگر این بخشنامه صادر شده باشد باید به اجرای آن نظارت شود اما با اختلاس های کلان و فساد، نوسانات اقلام اساسی در بازار و نامعلوم بودن منشا این گرانی ها ممکن است خدایی ناکرده کسی فکر کند که اصلا هیچ شفافیتی در اقتصاد وجود ندارد. (نبوی، ۱۳۹۷: ۳)

با توجه به اهمیت شفافیت اقتصادی و پیشگیری از جرایم مالیاتی که می تواند توان گرداندن یک کشور را به چالش بکشد در این تحقیق بر آن شدیم تا به بررسی رابطه شفافیت اقتصادی و پیشگیری از جرایم مالیاتی بپردازیم.

روش تحقیق

روش تحقیق در حقوق مبتنی بر استفاده از منابع کتابخانه ای و آرشیوی و تجزیه و تحلیل داده ها بصورت توصیفی-تحلیلی می باشد. در این تحقیق روش به صورت فرا تحلیل است و چارچوبی که برای بررسی موضوع به کار رفته است استفاده از منابع حقوقی و مالیاتی است که به توصف و تجزیه و تحلیل آنها می پردازد. گردآوری اطلاعات در پژوهش مذکور بصورت کتابخانه ای و استفاده از منابع و مآخذ مختلف می باشد. تحقیق حاضر از نوع مطالعه تحلیلی-توصیفی با روش فرا تحلیل می باشد در این تحقیق هدف کشف «رابطه شفافیت اقتصادی و پیشگیری از جرایم مالیاتی» می باشد و جستجو و تحصیل نظریه با استفاده از روش های توصیفی و فراتحلیل است. همچنین این مطالعه با استفاده از روش های تحلیلی و با استفاده از منابع و کتب موجود و نظرات فقها و حقوقدانان موضوع را مورد بررسی قرار می دهد.

تعریف مالیات

مالیات واژه ای عربی و جمع مالیه است که در زبان فارسی به معانی مختلفی نظیر باج، خراج و ارتفاع به کار رفته است. (لشکری، ۱۳۸۲: ۲۷)

در اصطلاح مالیات قسمتی از منابع مالی به دست آمده توسط هویت های فردی (هر یک از اشخاص جامعه) که به هویت جمعی (کلیه اشخاص جامعه) توسط دولت انتقال می یابد. (دفتر بررسی های اقتصادی، مالیات ۱۳۷۷: ۲۷)

در علم اقتصاد نیز، مالیات عبارتست از بخشی از درآمد، ثروت، فروش و یا بخشی از هر نوع پایه حقوقی دیگر که توسط دولت از اشخاص حقیقی و حقوقی اخذ می شود. (توکل، ۱۳۷۹: ۴۵)

مفهوم شفافیت اقتصادی

از دیدگاه اقتصادی، شفافیت به معنی حقیقی و همه ی‌رسان اطلاع‌جانبه در عرصه فعالیت‌های اقتصادی و روشن‌بودن سازوکارهای حاکم بر روابط اقتصادی یعنی چگونگی تولید و توزیع ثروت است. شفافیت و فساد اقتصادی در مقابل هم قرار دارند از همین روست که برنامه توسعه ملل متحد فساد را برابر با «افزایش در انحصار قدرت و صالح‌دید شخصی و کاهش در پاسخگویی، اعتماد و درستی و شفافیت» میدانند. بر اساس تعاریف فوق‌میتوان شفافیت اقتصادی را به صورت زیر تعریف نمود: «قابلیت دسترسی به اطلاعات قابل اتکا و به موقع برای همه ذینفعان و و پرهیز از مخفی کردن عامدانه اطلاعات». در این تعریف چهار ویژگی یافت می‌شود که در مباحث بعدی دنبال خواهد شد:

۱- قابلیت دسترسی به اطلاعات برای همه افراد؛

۲- قابل اتکابودن اطلاعات؛

۳- به موقع‌بودن اطلاعات؛

۴- پرهیز از مخفی کردن عامدانه اطلاعات. (عبدالله زاده، عبداللهی آرنی، غفورزاده، ۱۳۹۶: ۵)

جرایم اقتصادی

جرایم اقتصادی در اصطلاح عبارتند از جرایمی که علیه اقتصاد کشور ارتکاب می‌یابند یا به این قصد انجام می‌شوند یا در عمل موجب اختلال در نظام اقتصادی کشور می‌شوند. جرم اقتصادی جرمی نیست که ویژگی اقتصادی داشته باشد، بلکه جرمی است که آثار و تبعات سوء اقتصادی داشته باشد. اقتصاد در زندگی افراد جامعه، نقش بی‌بدیلی را ایفا می‌کند و به دلیل برخورد مستقیم با زندگی مردم، اساسی بوده و به هیچ عنوان نمی‌توان آن را نادیده گرفت؛ به نحوی که به نقل از معصومین، نابسامانی در حوزه اقتصاد نه تنها باعث اخلاص در حوزه‌های دیگر زندگی می‌شود بلکه دین و معاد انسان را نیز تحت تأثیر خود قرار می‌دهد. (ساک، ۱۳۸۹: ۱۵۱)

هدف از جرایم مالیاتی

بازخوانی بحث از منظری جدید میتواند در انتخاب راهکار مناسب کمک شایانی نماید. پرسش اساسی آن است که هدف از جعل جرایم مخصوصاً جرایم مالیاتی چیست؟ بی تردید افزایش کارایی مالیاتی مهمترین هدف جعل جرایم است. بر اساس مطالعات انجام شده معیارهای مختلفی در افزایش کارایی مالیاتی مؤثرند که مهمترین آنها کاهش فرار مالیاتی است. اینک باید بررسی شود که آیا جرایم مالی در نیل به این هدف مؤثر بوده است؟ به عبارت دیگر آیا با در نظر گرفتن جرایم مالی، توانستهایم به کارایی الزم که همان اجتناب و جلوگیری از معوقات مالی است، برسیم؟ واقعیت این است که برای پاسخ صحیح به این پرسش، توجه به جامعه هدف در مالیات و جرایم مالیاتی از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. در برخی مباحث مانند تسهیلات بانکی، جامعه هدف شامل مجموعه‌ای از افراد با درآمدهای متفاوت و دهک‌های مختلف است که ممکن است بدهی تسهیلات خود را پرداخت نمایند. در چنین مواردی فارغ از مشروعیت فقهی یا عدم آن، ممکن است جرایم مالی اثرگذاری بیشتری نسبت به جرایم غیرمالی (مانند ممنوع الخروج، حبس، حذف معافیتها و ...) داشته باشد. البته تأثیر این نوع جریمه‌ها در تسهیلات خرد و کلان متفاوت است؛ در تسهیلات کلان که اعتبار بازاری بسیار مهم و هزینه فرصتها، بسیار بالاست، جرایم غیرمالی می‌تواند مؤثرتر باشد. اما جامعه هدف در جرایم مالیاتی، غالباً بنگاه‌ها و صاحبان مشاغل و عموماً دهک‌های بالای درآمدی می‌باشند. چرا که کارکنان و صاحبان مشاغل کوچک در دسترس بوده و از حقوق آنها مالیات کسر می‌گردد و بلاطبع فرار و اجتناب مالیاتی در آن به حداقل می‌رسد. اما در بنگاهها و صاحبان مشاغل، انگیزه فرار مالیاتی بالاست و از این رو غالباً جرایم مالیاتی برای این گروه، هدف گذاری میشود. با توجه به این امر، نویسندگان مقاله معتقدند جرایم غیرمالی به مراتب اثرگذاری بیشتری نسبت به جرایم مالی دارند و نظام مالیاتی را در نیل به هدف اجتناب و کاهش فرار و همچنین افزایش درآمد مالیاتی کمک بیشتری خواهد نمود. به بیان دیگر جرایم مالی برای صاحبان مشاغل و بنگاههای پردرآمد، نه تنها نمی‌تواند انگیزه‌های فرار و اجتناب را کاهش دهد، بلکه با توجه به قضیه احتمالات ممکن است با هزینه- فایده نمودن و استخدام کارشناسان خبره،

راههای فرار جدیدی را ابداع نمایند. اما جرایم غیرمالی (مانند حبس، ممنوع الخروج شدن، لغو امتیازات، قرار گرفتن در لیست سیاه و...) می تواند به عنوان اهرم بازدارنده بسیار مهمی عمل کند. چون هزینه فرصت و اعتبار بازاری این گروه بسیار بال و تاثیرگذار است که بسیاری از افراد این گروه حاضر نیستند آن را با هیچ مبلغی معاوضه کنند. همین بیان کافی است که نشان دهد تبدیل جرایم غیرمالی به مالی به لحاظ کارایی به هیچ عنوان صحیح نیست (حبیبیان نقیبی؛ کفشگر جلودار، ۱۳۹۴: ۱۰).

اهداف و رویکردهای شفافیت

۱. شفافیت بعنوان ابزاری برای مبارزه با فساد
۲. شفافیت بعنوان یکی از حقوق شهروندی
۳. شفافیت بعنوان ابزاری برای افزایش کارایی، اثربخشی و کارآمدی نظام
۴. شفافیت بعنوان ابزاری برای افزایش اعتماد و مشارکت مردم در امور (بوذرجمهری، ۱۳۹۷: ۲)

شفافیت اقتصادی عامل تقویت فرهنگ مالیات

امروز در کشورهای توسعه یافته معیار سنجش سلامتی از دموکراسی به حاکمیت خوب در حال تغییر است. شاخصه‌های حاکمیت خوب از جمله مواردی است که کشورها بر اساس آن رتبه‌بندی اقتصادی می‌شوند. یکی از شاخصه‌های حکمرانی خوب که امروز در اقتصاد کارایی فراوانی دارد، علاوه بر پاسخگویی و قانونگرایی، شاخصی به نام شفافیت است. (جعفرزاده، ۱۳۸۷: ۲۷)

شفافیت و گزارش دهی اطلاعات در حوزه اقتصادی به ویژه در زمینه هزینه‌های دولتی نقش قابل توجهی در تقویت فرهنگ مالیاتی یک کشور دارد. در صورت عدم شفافیت اقتصادی نیز شهروندان در زمینه پرداخت مالیات دچار تردید میشوند. «زمانی که مردم مطلع نباشند که مالیات آنها به چه صورتی هزینه میشود، برای پرداخت مالیات اکره دارند. زیرا وقتی ناتوانی سیستم دولتی را مشاهده کنند و اینکه بسیاری از پروژهها تا سالها بعد از زمان پیش بینی شده به مرحله اجرا و بهره برداری نرسند، احساسی که برای شهروندان پیش می‌آید این است که مالیاتهای آنها هدر رفته است و با عدم مدیریت صحیح، این مالیات به صورت بهینه استفاده نشده است. در این صورت هر فردی ترجیح میدهد به جای پرداخت مالیات از درآمد خود استفاده شخصی نماید و مطلوبیت خود را افزایش دهد (همان)

اگر دولت در رفتارهای مالیاتی خود اصول شفافیت و پاسخگویی را رعایت کند و شناخت مردم را از برنامه‌های خود و شیوه هزینه کرد درآمدهای مالیاتی افزایش دهد و مردم به طور غیر مستقیم بر هزینه کرد مالیاتها نظارت داشته باشند در این صورت اعتماد مردم افزایش می یابد و مالیات علاوه بر کارکرد اقتصادی و درآمدزایی برای دولت میتواند در فرهنگ و مشروعیت دولت نیز نقش ایفا کند. زیرا اعتماد و باور عمومی مهمترین پشتوانه اجرای سیاستهای اقتصادی است و دولت بدون حمایت مردم نمی تواند کارایی و اثربخشی مطلوب سیاستهای خود را تضمین کند. تأثیر ابعاد فرهنگی این مسئله اهمیت زیادی دارد زیرا تحول فرهنگ مالیاتی زمینه مشارکت عمومی را در پرداخت مالیات افزایش می دهد. (ارقام پویا، ۱۳۹۰: ۴-۱)

به اعتقاد «ویش، انان و کافمن» سه راه برای دستیابی به شفافیت اقتصادی وجود دارد:

- ۱- بهبود سازوکارهای قانونی و مقرراتی مرتبط با افشای بیشتر
- ۲- طراحی تدابیر امنیتی برای محدود کردن خطر اخلاقی از طریق افشای بیشتر
- ۳- ایجاد نهادهای قانونی و سیاستگذار برای حل مشکلات اجتنابناپذیر بازارهای مالی (طالب نیا و همکاران، ۱۳۹۰: ۸۳-۶۷).

شفافیت اقتصادی به منزله اولین گام پیشگیری و مبارزه با جرائم اقتصادی

از جمله راهکارهای مبارزه با جرائم اقتصادی می توان به موارد زیر اشاره کرد:

- ۱- اصلاح ساختار نظام اداری و اقتصادی ۲- مقررات زدایی و خصوصی سازی ۳- احیای اخلاق ۴- نظارت بر ثروت، مصرف و سطح زندگی کارمندان دولت در بخش‌های اداری و اقتصادی ۵- جلوگیری از فساد استخدامی ۶- پاکسازی گروهی و جمعی نظام اداری ۷- ایجاد نهادهای مستقل و دایمی برای مبارزه با فساد اداری و اقتصادی ۸- سیاست‌زدایی نظام اداری و اقتصادی ۹- تشویق

کارمندان و شهروندان به ارسال اطلاعات و افشاگری ۱۰- آزادی و مصونیت مطبوعات در آرایه گزارش و افشاگری فساد اداری و اقتصادی ۱۱- آموزش مدیران دولتی درمورد فساد اداری و مالی ۱۲- حساب‌کشی و پاسخگویی در بخش عمومی بخصوص شرکت‌های وابسته به دولت ۱۳- افزایش حقوق و مزایای کارمندان دولت. (شبکه مطالعات سیاستگذاری عمومی، ۱۳۹۴: ۸)

اقدامات و روشهای فوق در مبارزه با فساد مستلزم وجود شفافیت اطلاعات هستند. یکی از مهم ترین اثرات شفافیت، پیشگیری از فساد است و آزادی اطلاعات نیز یکی از ابزارهای کلیدی در این زمینه محسوب می شود. شفافیت در دنیای امروزی که گرایش به سمت جهانی شدن شدت گرفته، از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است، زیرا جهانی شدن اقتضاء می‌کند اطلاعات و ارتباطات مرزهای جغرافیایی را در نوردد و دولت‌هایی که بتوانند اطلاعات خود را به صورت شفاف در اختیار دیگران قرار دهند از دیدگاه بین المللی از مشروعیت ویژه‌ای برخوردارند. در کشورهایی که نظام سیاسی و اقتصادی آنها از شفافیت لازم برخوردار نیست، اغلب شهروندان برای انجام کارهای اداری باید وقت بیشتری را صرف نمایند و در بسیاری از موارد برای تسریع در انجام کارهایشان باید به بوروکرات‌ها رشوه پرداخت نمایند. (متاجی، ۱۳۹۶: ۲)

رابطه اصلاح مالیات های مستقیم با شفافیت اقتصادی

بنا بر پژوهش فرامرزی و همکاران (۱۳۹۴) به علت درآمدهای نفتی، مالیات تأثیری بر رشد اقتصادی نداشته است. در سایر کشورهای عضو اوپک نیز این مسئله صادق است. در کشورهای OECD مالیات و رشد اقتصادی رابطه ای منفی دارند. در ایران سهم مالیات از سبد درآمدی جامعه بسیار اندک است. بنابراین نباید از این مسئله واهمه داشت که مالیات سبب کاهش رشد اقتصادی کشور خواهد شد و بهتر است بر نقش مالیات به‌عنوان یک درآمد پایدار برای دولت تأکید شود. در کشورهای عضو OECD اصلاحات مالیات با هدف افزایش رشد اقتصادی آغاز شده است. اصلاحات بر روی کاهش مالیات بر درآمد نیروی کار و مالیات بر درآمد شرکت ها تمرکز دارد. همچنین بسیاری از اصلاحات سیاست های مالیات بر ارزش افزوده و مالیات بر درآمد شرکت ها، بازتابی از به‌کارگیری توصیه های پروژه فرسایش پایه و انتقال سود میان کشورهای گروه ۲۰ و کشورهای عضو OECD و همچنین دستورالعمل بین المللی مالیات بر ارزش افزوده/مالیات بر کالا و خدمات است. (جلیلی، خوشدلی، ۱۳۹۸)

بنابراین ارتقا جایگاه اقتصاد در هر جامعه ای، مستلزم وجود شفافیت در فعالیت های اقتصادی آن جامعه است و از این حیث، بهترین بازارها، بازارهایی هستند که از شفافیت اقتصادی بالاتری برخوردارند. برخی شفافیت اقتصادی را معادل ورود به اطلاعات شخصی و سوءاستفاده از آن قلمداد می کنند اما در باطن، کارکرد شفافیت اقتصادی، جلوگیری از بروز فساد و سوءاستفاده های احتمالی است. در نظام مالیات ستانی، دسترسی به اطلاعات اقتصادی و مالی افراد و برخورداری از حمایت های قانونی در این مسیر، در وضع دقیق و صحیح مالیات نقش تعیین کننده دارد. با اصلاح ساختار قانون مالیات‌های مستقیم، دسترسی به اطلاعات اقتصادی تا حد زیادی هموار شده است که انتظار می رود با اجرای صحیح این قانون و همکاری سایر دستگاه های اجرایی، زمینه برای مبارزه با فرار مالیاتی و پولشویی بیش از گذشته فراهم شود. در اصلاحیه جدید قانون مالیات‌های مستقیم، تغییرات عمده ای در رابطه با اصلاح اشکالات و نواقص مربوط به کمبود اطلاعات اقتصادی و مالی صورت گرفته و قانون‌گذار، دستگاه‌های تولیدکننده یا دارنده اطلاعات مالی و اقتصادی از جمله سازمان‌های ثبت‌اسناد و املاک، صنعت، معدن و تجارت و... را ملزم به همکاری با سازمان امور مالیاتی کرده است. در ذیل نگاهی می اندازیم به مواد و تبصره هایی از قانون جدید مالیات های مستقیم که نقش شفافیت اقتصادی در آنها پر رنگ تر شده است: وفق ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیات های مستقیم، به‌منظور ایجاد شفافیت در فعالیت‌های اقتصادی، پایگاه اطلاعات هویتی، عملکردی و دارایی مودیان مالیاتی شامل مواردی نظیر اطلاعات مالی، پولی و اعتباری، معاملاتی، سرمایه‌ای و ملکی اشخاص حقیقی و حقوقی در سازمان امور مالیاتی کشور ایجاد می‌شود. وزارتخانه‌ها، موسسات دولتی، شهرداری‌ها، موسسات وابسته به دولت، موسسات و نهادهای عمومی غیردولتی، نهادهای انقلاب اسلامی، بانک‌ها و موسسات مالی و اعتباری، سازمان ثبت‌اسناد و املاک کشور و سایر اشخاص حقوقی اعم از دولتی و غیردولتی که اطلاعات مورد نیاز پایگاه فوق را در اختیار دارند و یا به نحوی موجبات تحصیل درآمد و دارایی برای اشخاص را فراهم می‌آورند، موظف‌اند اطلاعات را در اختیار سازمان امور مالیاتی کشور قرار دهند. همچنین مطابق ماده ۱۶۹ این قانون، اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل مکلف‌اند برای انجام معاملات خود صورتحساب صادر کرده و

شماره اقتصادی خود و طرف معامله را در صورت حساب‌ها، قراردادهای و سایر اسناد درج و فهرست معاملات خود را به سازمان امور مالیاتی ارائه کنند. عدم صدور صورت حساب یا عدم درج شماره اقتصادی خود و طرف معامله یا استفاده از شماره اقتصادی خود برای دیگران و یا استفاده از شماره اقتصادی دیگران برای انجام معاملات خود، مشمول جریمه‌ای معادل دو درصد (۰.۲٪) مبلغ مورد معامله می‌شود. همچنین عدم ارائه فهرست معاملات انجام شده به سازمان امور مالیاتی کشور مشمول جریمه‌ای معادل یک درصد (۰.۱٪) معاملاتی است که فهرست آن‌ها ارائه نشده است. لازم به ذکر است، براساس تبصره ۲ ماده مذکور، مودیان مالیاتی موظفاند از سامانه صندوق فروش استفاده کنند. معادل ده درصد (۰.۱٪) از مالیات مودیان که از سامانه صندوق فروش استفاده می‌کنند، مشروط به رعایت آیین‌نامه اجرائی مربوط، برای مدت دو سال اول بخشوده می‌شود. همچنین عدم نصب تجهیزات فوق، موجب تعلق جریمه‌ای به میزان دو درصد (۰.۲٪) فروش می‌باشد. طبق تبصره ۶ و ۷ ماده ۱۶۹ مکرر در قانون مالیات‌های مستقیم، سازمان ثبت اسناد و املاک کشور مکلف است، بانک اطلاعات ثبتی شرکت‌ها را طراحی و سامانه اطلاعاتی آن را ایجاد کند تا موجبات دسترسی بر خط سازمان امور مالیاتی کشور به سامانه مزبور فراهم شود. وزارت راه و شهرسازی نیز موظف است حداکثر شش ماه پس از تصویب این قانون، سامانه ملی املاک و اسکان کشور و امکان دسترسی آن برای سازمان امور مالیاتی کشور را با امکان شناسایی برخط مالکان و ساکنان یا کاربران واحدهای مسکونی، تجاری، خدماتی و اداری و پیگیری نقل و انتقال املاک و مستغلات به صورت رسمی، عادی، وکالتی و غیره را در کلیه نقاط کشور فراهم سازد. در همین راستا، مطابق تبصره ۳ ماده ۱۸۷، دفاتر اسناد رسمی در هر مورد که نسبت به تنظیم اسناد وکالتی (بلاعزل) نسبت به اموال منقول و غیرمنقول و حقوق مالی اقدام می‌نمایند، موظفاند یک نسخه از اسناد تنظیمی را حداکثر ظرف یک ماه به سازمان امور مالیاتی کشور ارسال کنند. دفاتر اسناد رسمی متخلف، علاوه بر جریمه و مجازات مقرر در ماده (۲۰۰) این قانون، مسئول جبران زیان و خسارت وارده به دولت محسوب می‌شوند. در قانون جدید مالیات‌های مستقیم سعی شده است تا با ایجاد شفافیت در مبادلات اقتصادی، مقابله با پدیده کد فروشی، تسهیل در تشخیص درآمد مودیان مالیاتی با استفاده از سامانه‌های صندوق فروش و ایجاد دسترسی به اطلاعات فعالان اقتصادی، در جهت وضع مالیات عادلانه تر و جلوگیری از بروز فرارهای مالیاتی، تلاش مضاعفی صورت پذیرفته و به برقراری عدالت اجتماعی کمک شایانی شود. (سازمان امور مالیاتی کشور، ۱۳۹۴)

به طور یقین شفافیت اقتصادی فارغ از این که مانعی اصلی در برابر قاچاق کالا بوده و باعث رونق کسب و کار اقتصادی در سطح بازارهای داخلی گردیده و همین زمینه ساز کاهش نرخ بیکاری می‌گردد، از سوی دیگر یکی از ملزومات جدی در جهت بسط عدالت اجتماعی و اقتصادی می‌باشد. چراکه شفافیت اقتصادی موجب می‌شود تا نظام مالیاتی بتواند براساس شواهد و قرائن واقعی اقدام به اخذ مالیات نموده و با اعمال عدالت مالیاتی، زمینه ساز عدالت اقتصادی و اجتماعی شود. در ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم آمده است که به منظور ایجاد شفافیت در فعالیت‌های اقتصادی، پایگاه اطلاعات هویتی، عملکردی و دارایی مودیان مالیاتی شامل مواردی نظیر اطلاعات مالی، پولی و اعتباری، معاملاتی، سرمایه‌ای و ملکی اشخاص حقیقی و حقوقی در سازمان امور مالیاتی کشور ایجاد می‌شود. با اجرای ماده ۱۶۹ مکرر گامی بلند برای شفافیت اقتصاد ایران، جلوگیری از فرار مالیاتی و البته کاهش وابستگی به درآمدهای نفتی برداشته خواهد شد. دسترسی به اطلاعات مالی و اعتباری افراد در تمام کشورهای توسعه یافته امری بدیهی تلقی شده و برای مبارزه با پولشویی و جلوگیری از فرار مالیاتی از این ظرفیت استفاده می‌شود. با راه‌اندازی سامانه متمرکز اطلاعات مالیاتی، مداخله انسانی با مودیان به صفر می‌رسد. همه نهادهای مربوطه به این سامانه متصل شده و بانک اطلاعاتی گسترده‌ای در این زمینه شکل می‌گیرد. همچنین با ایجاد این سامانه، بسترهای بروز فساد اقتصادی نیز کاهش یافته و شفافیت و عدالت در سیستم مالیاتی کشور بیش از پیش محقق می‌شود. بدون شک وجود چنین قوانین مهم و موثری در نظام مالیاتی ایران گویای چشم انداز توسعه محور بخش‌های کلان اقتصادی کشور از جمله سازمان امور مالیاتی کشور می‌باشد که امید است با تداوم این رویکرد شاهد تدوین و اجرای قوانین مالیاتی با محوریت پیشرفت و توسعه اقتصادی باشیم. (سازمان امور مالیاتی کشور، ۱۳۹۷)

رابطه تمکین مالیاتی با شفافیت در اقتصاد

تمکین مالیاتی در سالهای اخیر توجه به پیشرفت اقتصادی در کشورهای در حال توسعه به امری مهم و حیاتی تبدیل شده، بگونه ای که این جوامع تمام تلاش خود را به منظور افزایش سرمایه، گذاری با اتکا به درآمد داخلی خود انجام می دهند (ساویتری و موسفیادی، ۲۰۱۶: ۱۲) در این میان، اهمیت مالیات و پذیرش آن توسط مودیان در تأمین هزینه تدارک کالاهای عمومی و نقش آن در توزیع مجدد درآمد، از مباحث مورد توجه اقتصاددانان بخش عمومی است (صامتی و دیگران، ۱۳۹۴: ۲۶۲) مطالعات نیز نشان می دهد که سیستم های مالیاتی در سراسر جهان وابسته به تمکین داوطلبانه مالیات توسط مودیان مالیاتی می باشند. چرا که هر چه درصد تمکین مالیاتی در یک سیستم مالیاتی بالاتر باشد، به همان نسبت درآمد مالیاتی افزایش یافته و شاخص های کلان اقتصادی همچون نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی، نسبت درآمد واقعی مالیاتی به درآمد مالیاتی پیش بینی شده در بودجه و نسبت درآمدهای مالیاتی داوطلبانه پرداخت شده به کل درآمدهای مالیاتی وصول شده، افزایش می یابد نتیجتاً دستیابی به سطح بالای تمکین مالیاتی و یا حفظ نرخ تمکین فعلی به یک موضوع بسیار حیاتی برای سیاستگذاران مالی در جوامع در حال توسعه و حتی پیشرفته تبدیل شده است (عبدالرزاق و آدافولا، ۲۰۱۳: ۱۳) تئوری های اقتصادی تمکین مالیاتی اغلب مرتبط با تئوری بازدارندگی است. در این بخش وبر طبق نظر تریودی و شهاتا (۲۰۰۵) تئوریهای اقتصادی اشاره دارند که مؤدیان مالیاتی با توجه به سطح حساسی (رسیدگی) رفتارهای مختلفی از خود نشان میدهند. به عنوان مثال مؤدیان نتایج متفاوت سطوح مختلف تمکین (مانند هزینه های فرار در صورت احتمال کشف بالا و آثار وابسته به آن) را محاسبه نموده و در نهایت آن گزینههای را انتخاب می کنند که سود پس از کسر مالیات آنها را حداکثر میکند. از این رو تئوری های اقتصادی بر این نکته اشاره دارند که مؤدیان به عنوان حداکثرکنندگان سود، غیراخلاقی عمل می کنند و تحت چنین شرایطی، افزایش حساسی و افزایش جرایم می تواند به عنوان راه حل های عدم تمکین مطرح شوند. مطالعات بر پایه تئوری اقتصادی بر این نکته اشاره دارند که رفتار مؤدیان مالیاتی به وسیله محرک های اقتصادی مانند حداکثرسازی سود، امکان کشف توسط مأموران، درآمد مؤدیان در اقتصاد غیررسمی و سایر عوامل اقتصادی تحت تأثیر قرار می گیرد (تریودی و شهاتا، ۲۰۰۵: ۵)

بررسی ها و مطالعات صورت گرفته در کشورهای مختلف جهان حکایت از این امر مسلم دارد که رابطه ی مستقیم و تنگاتنگی میان رضایت مندی و جلب اعتماد مودیان از یکسو و تمکین مالیاتی از سوی دیگر وجود دارد. این موضوع در کشور ما نیز مصداق داشته، به همین سبب از آغاز شکل گیری سازمان امور مالیاتی کشور، مودی مداری و جلب اعتماد و رضایت مندی آنان یکی از مهمترین و اساسی ترین طرحها و برنامه های این سازمان بوده است. زیرا متولیان و دست اندرکاران سازمان مذکور به خوبی به این موضوع واقفند که هر چه مودیان رضایت مندی بیشتری از سیستم های مالیاتی داشته باشند به همان نسبت تمکین مالیاتی فزونی گرفته و در نتیجه وصول مالیات افزایش می یابد این امر در نهایت به افزایش درآمدهای مالیاتی منتج می گردد. از آنجائیکه شاهد کاهش شدید قیمت نفت می باشیم و این امر در کاهش منابع درآمدی دولت بسیار چشمگیر است. از اینرو می طلبد دولت تلاش خود را در تحقق سایر منابع درآمدی از جمله درآمدهای مالیاتی معطوف نماید.

صاحبنظران و کارشناسان معتقدند که برای افزایش سهم درآمدهای مالیاتی در وهله نخست می بایست درجه ی اعتماد و رضایت مندی مودیان افزایش یابد گفتنی است تحقق این امر فقط در گرو تشخیص دقیق درآمد مشمول مالیات و تعیین مالیات حقه امکان پذیر بوده، که لازمه ی آن داشتن اطلاعات دقیق از فعالیت های مودیان و اسناد و مدارک آنان می باشد. به دیگر سخن هر چه فعالیت های اقتصادی شفاف تر و اسناد و مدارک، دقیق تر تنظیم شده باشد از یکسو امکان محاسبه دقیق تر درآمد مشمول مالیات مودیان بیشتر شده و از سوی دیگر نیز میزان اعتراضات فعالان اقتصادی هم به حداقل ممکن کاهش می یابد. در نهایت تمکین داوطلبانه مالیات افزایش و وصول مالیات نیز در کوتاهترین زمان ممکن میسر می گردد. ملاحظه می شود که شفافیت فعالیت های مودیان اهمیت فوق العاده ای در تعیین دقیق درآمد مشمول مالیات آنان خواهد داشت از اینرو قانونگذار در آخرین اصلاحیه قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۳۱/۴/۹۴ تلاش داشته است با گنجاندن برخی از مواد در راستای شفافیت فعالیت های اقتصادی اشخاص حقیقی و حقوقی گامهای موثر و بلندی را بردارد. لذا در ذیل به اهم موارد مذکور اشاره می شود.

در صدر ماده (۹۵) قانون مالیات‌ها اشاره دارد، صاحبان مشاغل موظفند دفاتر و یا اسناد و مدارک حسب مورد را که با رعایت اصول و ضوابط مربوط از جمله اصول و ضوابط مربوط به تنظیم دفاتر تجاری موضوع قانون تجارت در خصوص تجار تنظیم می‌گردد برای تشخیص درآمد مشمول مالیات، نگهداری و اظهارنامه مالیاتی خود را بر اساس آن‌ها تنظیم کنند.

در بخشی از ماده (۹۷) قانون مالیات‌ها آمده است در صورتی که مؤدی از ارائه اظهارنامه مالیاتی در مهلت قانونی و مطابق با مقررات خودداری کند، سازمان امور مالیاتی کشور نسبت به تهیه اظهارنامه مالیاتی برآوردی بر اساس فعالیت و اطلاعات اقتصادی کسب‌شده مؤدی از طرح جامع مالیاتی و مطالبه مالیات متعلق به موجب برگ تشخیص مالیات اقدام می‌کند. در صورت اعتراض مؤدی چنانچه ظرف مدت سی‌روز از تاریخ ابلاغ برگ تشخیص مالیات، نسبت به ارائه اظهارنامه مالیاتی مطابق مقررات مربوط اقدام کند، اعتراض مؤدی طبق مقررات این قانون مورد رسیدگی قرار می‌گیرد، این حکم مانع از تعلق جریمه‌ها و اعمال مجازات‌های عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر قانونی نیست.

در تبصره (۷) ماده (۱۰۵) قانون مشاهده می‌شود به ازای هر ده درصد افزایش درآمد ابرازی مشمول مالیات اشخاص حقوقی نسبت به درآمد ابرازی مشمول مالیات سال گذشته آن‌ها، یک واحد درصد و حداکثر تا پنج واحد درصد از نرخ‌های مذکور کاسته می‌شود. شرط برخورداری از این تخفیف تسویه بدهی مالیاتی سال قبل و ارائه اظهارنامه مالیاتی مربوط به سال جاری در مهلت اعلام‌شده از سوی سازمان امور مالیاتی است.

در ماده (۱۶۹) قانون مالیات‌ها ملاحظه می‌شود اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل که حسب اعلام سازمان امور مالیاتی کشور موظف به ثبت‌نام در نظام مالیاتی می‌شوند، مکلفانند برای انجام معاملات خود صورتحساب صادر و شماره اقتصادی خود و طرف معامله را در صورتحساب‌ها، قراردادها و سایر اسناد مشابه درج و فهرست معاملات خود را به سازمان مذکور ارائه کنند. عدم صدور صورتحساب یا عدم درج شماره اقتصادی خود و طرف معامله یا استفاده از شماره اقتصادی خود برای دیگران و یا استفاده از شماره اقتصادی دیگران برای معاملات خود، حسب‌مورد مشمول جریمه‌ای معادل دو درصد مبلغ مورد معامله می‌شود. همچنین عدم ارائه فهرست معاملات انجام شده به سازمان امور مالیاتی کشور از طریق روش‌هایی که تعیین می‌شود مشمول جریمه‌ای معادل یک‌درصد معاملاتی که فهرست آن‌ها ارائه نشده است، می‌باشد.

مؤدیان مالیاتی موضوع ماده مذکور موظفانند از سامانه صندوق فروش «صندوق ماشینی (مکانیزه) فروش» و تجهیزات مشابه استفاده کنند. معادل هزینه‌های انجام شده بابت خرید، نصب و راه‌اندازی تجهیزات فوق اعم از نرم‌افزاری و سخت‌افزاری از مالیات قطعی شده مؤدیان مزبور در اولین سال استفاده و یا سالهای بعد آن قابل کسر است.

سازمان امور مالیاتی موظف است به تدریج و بر اساس اولویت، اشخاص مشمول حکم این تبصره را تعیین کند و تا شهریور ماه هر سال از طریق درج در یکی از روزنامه‌های کثیرالانتشار و روزنامه رسمی کشور اعلام و از ابتدای فروردین ماه سال بعد از آن اعمال نماید.

معادل ده درصد از مالیات ابرازی عملکرد مؤدیانی که توسط سازمان امور مالیاتی ملزم به استفاده از سامانه صندوق فروش و تجهیزات مشابه شده‌اند مشروط به رعایت آیین‌نامه اجرائی مربوط، برای مدت دو سال اول بخشوده می‌شود. عدم اجرای حکم این تبصره موجب تعلق جریمه‌ای به میزان دو درصد فروش می‌باشد.

در صدر ماده (۱۶۹) مکرر) مشاهده می‌شود به‌منظور شفافیت فعالیت‌های اقتصادی و استقرار نظام یکپارچه اطلاعات مالیاتی، پایگاه اطلاعات هویتی، عملکردی و دارایی مؤدیان مالیاتی شامل مواردی نظیر اطلاعات مالی، پولی و اعتباری، معاملاتی، سرمایه‌ای و ملکی اشخاص حقیقی و حقوقی در سازمان امور مالیاتی کشور ایجاد می‌شود.

وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، شهرداری‌ها، مؤسسات وابسته به دولت و شهرداری‌ها، مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی، نهادهای انقلاب اسلامی، بانک‌ها و مؤسسات مالی و اعتباری، سازمان ثبت اسناد و املاک کشور و سایر اشخاص حقوقی اعم از دولتی و غیردولتی که اطلاعات مورد نیاز پایگاه فوق را در اختیار دارند و یا به نحوی موجبات تحصیل درآمد و دارایی برای اشخاص را فراهم می‌آورند، موظفانند اطلاعات به شرح بسته‌های فوق را در اختیار سازمان امور مالیاتی کشور قرار دهند. با عنایت به اینکه یکی از اهداف استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده، شفافیت فعالیت‌های اقتصادی بوده و این امر با اجرایی شدن این

نظام تا حدود بسیار زیادی محقق شده است امید است با اجرای صحیح و کامل مواد مذکور نیز بتوان در آینده ای نه چندان دور به شفافیت هر چه بیشتر اطلاعات مالی و مالیاتی مودیان دسترسی پیدا نمود. (سازمان امور مالیاتی کشور، ۱۳۹۸: ۲)

جایگاه اصل شفافیت در پیشگیری از جرائم مالیاتی

اصل شفافیت در جریان دادرسی مستلزم نظارت طرفین اختلاف بویژه مودیان نسبت به روند صدور رأی و نیز آشکار بودن احکام صادره برای عموم می باشد. بر این اساس دو نوع تضمین اساسی جهت رعایت اصل شفافیت قابل اشاره است که عبارتند از اصل علنی بودن رسیدگی و ارائه استدلال و استنادات قانونی برای تصمیمات و آراء. اطلاع از روند پرونده و حصول اطمینان نسبت به صحت آرای صادره، از حقوق مؤدی در حین و پس از رسیدگی در هیأت-های حل اختلاف مالیاتی است. از اقتضات این حق، می توان به امکان دسترسی مؤدی به تمامی مستندات و گزارشات ممیزان مالیاتی که مبنای تشخیص علی الراس قرار گرفته است و نیز تحقیقات و آراء هیأت های حل اختلاف مالیاتی اشاره کرد. این نظارت زمانی به دست می آید که دلایل، مستندات، مأخذ مورد محاسبات مالیات که مبنای صدور حکم قرار گرفته اند در متن رأی ذکر شود. ماده (۲۴۸) قانون، در این خصوص مقرر نموده است "رأی هیأت حل اختلافات مالیاتی بایستی متضمن اظهارنظر موجه و مدلل نسبت به اعتراض مؤدی بوده و در صورت اتخاذ تصمیم به تعدیل درآمد مشمول مالیات، جهات و دلایل آن توسط هیأت در متن رأی قید شود."

همچنین ماده (۲۴۹)، هیأت های حل اختلاف مالیاتی را مکلف به درج مأخذ مورد محاسبات مالیات در متن رأی نموده است. بدیهی است این موضوع موجب اطمینان طرفین اختلاف نسبت به مراجع حل اختلاف مالیاتی خواهد شد و علاوه بر آن این امکان را فراهم خواهد آورد تا در صورتی که در محاسبه اشتباهی صورت گرفته باشند، ضمن رسیدگی به موضوع نسبت به اصلاح رأی اقدام شود.

ماده (۱۳۱) قانون آیین دادرسی کیفری، بند (۱۲) ماده واحده قانون، احترام به آزادی های مشروع و حفظ حقوق شهروندی را مورد اشاره قرار داده است و مقرر داشته متهم حق دارد اوراق صورت مجلس تحقیقات خود را بخواند و اگر پاسخ های او با تغییر و تحریف در آن قید شده از امضاء آن خودداری کند، همچنین متهم می تواند در صورت تمایل پاسخ پرسش ها را شخصاً بنویسد. چنین حقی برای مؤدی در جریان رسیدگی های مالیاتی مورد تأکید قرار نگرفته است. شاید این موضوع بدان علت باشد که مراجع تجدیدنظر در این رسیدگی ها متعدد است و مؤدی در هر مرحله از رسیدگی که نسبت به حکم مراجع اعتراض داشته باشد در مراجع تجدیدنظر امکان دفاع خواهد داشت.

یکی از تضمینات قانونی موجود در قانون مالیات های مستقیم در خصوص چگونگی آراء و احکام صادره، مندرجات ماده (۲۴۰) قانون و تبصره آن است که حضور نماینده امور مالیاتی در هیأت های حل اختلاف را به منظور اقامه دلیل و ارائه توضیحات درباره برگ تشخیص صادره ضروری می داند. این موضوع به دنبال آن است تا از اتخاذ تصمیمات غیر مستند و بی دلیل جلوگیری به عمل آید. به عبارتی ممیزان، مأموران تشخیص و کلیه کسانی که در حوزه نظام مالیاتی دارای وظیفه هستند، اقدامات خود را در معرض نگاه نقادانه اعضای هیأت ها و مودیان مالیاتی خواهند دید. بر این اساس سعی خواهند نمود تا به صورتی شفاف هر آنچه را که قانون به آن اذعان دارد مورد رعایت قرار دهند. (قانون مالیات های مستقیم، ماده ۲۴۰)

نتیجه گیری

مالیات یک هزینه اجتماعی است که هر شهروند در قبال بهره مندی از خدمات اجتماعی، اقتصادی و امنیتی ملزم به پرداخت آن است. دولت مالیات را از مردم دریافت می کند تا به نمایندگی از آنان، به منظور بهبود شرایط زندگی، افزایش امنیت و رفاه عمومی و ارتقای سطح بهداشت جامعه هزینه نموده و عدالت اجتماعی و اقتصادی را برپا و شکاف طبقاتی را کاهش دهد. مالیات و شفافیت های اقتصادی اگر از اصول مشخص و صحیحی پیروی کند یقیناً باعث پیشرفت و سربلندی جوامع در عرصه های مختلف خواهد شد یکی از مسائلی که باعث پیشگیری از جرائم مالیاتی می شود و جز اصول شفافیت اقتصادی و پیشگیری از جرائم مالیاتی می شود وجود شفافیت و قابلیت دسترسی است و از این حیث، بهترین بازارها، بازارهایی هستند که از شفافیت

اقتصادی بالاتری برخوردارند. برخی قابلیت دسترسی و شفافیت اقتصادی را معادل ورود به اطلاعات شخصی و سوءاستفاده از آن قلمداد می کنند اما در باطن، کارکرد شفافیت اقتصادی، جلوگیری از بروز فساد و سوءاستفاده های احتمالی است. از سوی دیگر در نظام مالیات ستانی، قابل اتکا بودن و دسترسی به اطلاعات اقتصادی و مالی افراد و برخورداری به موقع از حمایت های قانونی در این مسیر، در وضع دقیق و صحیح مالیات نقش تعیین کننده دارد. با اصلاح ساختار قانون مالیات های مستقیم، دسترسی به اطلاعات اقتصادی تا حد زیادی هموار شده است که انتظار می رود با اجرای صحیح این قانون و همکاری سایر دستگاه های اجرایی، زمینه برای مبارزه با فرار مالیاتی و پولشویی بیش از گذشته فراهم شود.

اگر فعالان نظام مالیاتی و دولت در رفتارهای مالیاتی خود اصول شفافیت، پاسخگویی و پرهیز از مخفی کاری را رعایت کنند و مردم به طور غیر مستقیم بر هزینه کرد مالیاتها نظارت داشته باشند در این صورت اعتماد مردم افزایش می یابد و مالیات علاوه بر کارکرد اقتصادی و درآمدزایی برای دولت میتواند در فرهنگ و مشروعیت دولت نیز نقش ایفا کند. زیرا اعتماد و باور عمومی مهمترین پشتوانه اجرای سیاستهای اقتصادی است و دولت بدون حمایت مردم نمی تواند کارایی و اثربخشی مطلوب سیاستهای خود را تضمین کند. تأثیر ابعاد فرهنگی این مسئله اهمیت زیادی دارد زیرا تحول فرهنگ مالیاتی زمینه مشارکت عمومی را در پرداخت مالیات افزایش می دهد مؤسساتی نیز که خارج از اهداف و موضوع خود فعالیت اقتصادی می کنند و همچنین مؤسساتی که هویت حقوقی آنها روشن نیست ولی در حوزه اقتصادی فعالیت می کنند باید ضمن بررسی ماهیت حقوقی، اهداف و موضوع فعالیت خود، شفاف سازی لازم را برای پیشگیری از گمراه شدن مردم و مراجع نظارتی صورت دهند.

منابع و مراجع

- [۱] ارقام، پویا. (۱۳۹۰). «چگونگی شکلگیری فرهنگ مالیاتی، آگاهی از مصارف مالیات»، مؤسسه حسابرسی و خدمات مدیریت ارقام پویا (منبع آنلاین)، قابل دسترسی در www.arghampooya.com
- [۲] بوذرجمهری، حسین. (۱۳۹۷). شفاف کردن شفافیت، پژوهشکده سیاست پژوهی و مطالعات راهبردی حکمت.
- [۳] توکل، محمد. (۱۳۷۹). فرهنگ توصیفی اصطلاحات بین المللی مالیاتی، ترجمه دکتر مجله تخصصی مالیات، چاپ اول، تهران.
- [۴] جعفرزاده، امیر. (۱۳۸۷). چرا مالیات بر ارزش افزوده متوقف ماند؟ ماهنامه گزارش، سال هجدهم.
- [۵] جلیلی، محدثه؛ خوشدلی، فاطمه. (۱۳۹۷). گزارش راهبردی: شفافیت در نظام مالیاتی ایران، مرکز بررسیهای استراتژیک ریاست جمهوری.
- [۶] حبیبیان نقیعی، مجید؛ کفشگر جلودار، حسین. (۱۳۹۴). بررسی راهکارهای فقهی- قانونی جرایم در نظام مالیاتی، پژوهشنامه مالیات.
- [۷] دفتر بررسی های اقتصادی مالیات. (۱۳۷۷). مروری بر ادبیات و سیری در مفاهیم، مجلس و پژوهش، سال پنجم.
- [۸] ساکی، محمد رضا. (۱۳۸۹). حقوق کیفری اقتصادی، تهران، انتشارات جنگل، چاپ اول، و ایمانی، عباس؛ فرهنگ اصطلاحات حقوق کیفری، تهران، نشر آریان، ۱۳۸۲، چاپ اول.
- [۹] سازمان امور مالیاتی کشور، ۱۳۹۸
- [۱۰] صامتی، مجید، امیری، هادی و حیدری، زهرا. (۱۳۹۴). تأثیر اخلاق مالیاتی بر تمکین مالیاتی، مطالعه موردی شهر اصفهان، فصلنامه پژوهش ها و سیاست های اقتصادی، سال بیست و سوم.
- [۱۱] طالب نیا، قدرت اله؛ وکیلی فرد، حمیدرضا؛ عربماز، علیاکبر و صمدی لرگانی، محمود. (۱۳۹۰). «بررسی تأثیر گزارشگری مالیاتی بر شفافیت گزارشگری مالی»، فصلنامه حسابداری مالی.
- [۱۲] عبدالله زاده، رحمت الله؛ عبداللهی آرنی، مصعب؛ غفورزاده، حسین. (۱۳۹۶). شفافیت اقتصادی در اقتصاد اسلامی (با پافشاری بر منابع قرآنی و روایی)، اقتصاد اسلامی سال هفدهم.
- [۱۳] لشکری، علیرضا. (۱۳۸۲). اصول مالیات های اسلامی، پایان نامه کارشناسی ارشد علوم اقتصادی، دانشکده اقتصاد دانشگاه مفید.
- [۱۴] شبکه مطالعات سیاستگذاری عمومی (۱۳۹۴)، نقش شفافیت اقتصادی در مقابله با فساد اقتصادی، dad.ir
- [۱۵] متاجی، علی (۱۳۹۶)، نقش حسابرسان در سلامت مالی، asrehjadid.ir
- [۱۶] نبوی، مرتضی (۱۳۹۷)، شفافیت مالیاتی، لازمه اقتصاد سالم، روزنامه رسالت
- [17] Abdul – Razak, Abubakari and Adafula, Christopher Jwayire (2013). Evaluating taxpayers' attitude and its influence on tax compliance decisions in Tamale, Ghana, *Journal of Accounting and Taxation*, Vol. 5(3), pp. 48-57.
- [18] Savitri, Enni., and Musfialdy (2016). The effect of taxpayer awareness, tax socialization, tax penalties, compliance cost at taxpayer compliance with service quality as mediating variable, *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 219, 682 – 687.