



بررسی ضرورت افشاء وجود قرارداد تأمین مالی داوری بین‌المللی توسط شخص ثالث و لزوم صیانت از افشاء سایر اطلاعات  
محمد مهدی اسدی

کیفیات مشدده جرم در حقوق کیفری ایران

محمد کمالی، محمدباقر بصیر

مبانی حقوق طبیعی جان لاک و تاثیر آن در کنوانسیون حقوق کودک

محمد مهدی داور، سعیده تسلیمی

قضازدایی؛ نگرشی برای پیشگیری از پایداری بزهکاری نوجوانان

محمد جوان‌بخت، پریسا کریمی، محدثه صادقیان لمراسکی

بررسی مفهوم دارنده سند تجاری

سارا فرزادی مهر، شاپور محمدحسینی، محمدرضا حقیقی

تأثیر سبک زندگی اسلامی در پیشگیری از جرایم یقه سفیدها: بررسی فقهی و حقوقی

مریم کمائی، زهرا انصاری فر، پیتر گاتسچالک

روش‌های حل و فصل اختلافات در قراردادهای فیدیک

آرمان یعقوبی مقدم، محمد غلام پور ویشکائی، محمد یارارشدی

واکاوی سیر تکوینی پدیده مجرمانه نسل‌کشی در بستر تاریخی

محمد جوان‌بخت، مینو محمدی، کیومرث کلانتری درونکلا

نقش قاضی اجرای احکام کیفری در بازدارندگی و فردی کردن مجازات

زهرا نظری

نقد و ارزیابی مسئولیت‌مدیران در قبال بدهی‌های مالیاتی شرکت بر اساس لایحه قانونی اصلاح قسمتی از قانون تجارت و قانون مالیات‌های مستقیم

نیما رضائی، محمد شجاعی فر، امیرحسن ابوالحسنی

جرایم مالیاتی با دیدگاه کیفر شناختی در حقوق ایران

سیده فائزه فاطمی

مرجع صالح و عنوان خواسته در دعاوی ملی شدن اراضی

مسلم اله یاری

چالش‌های اجرایی دفاتر حمایت از حقوق کودکان و نوجوانان با محوریت نقش دادیار

سید مهدی احمدی، نسترن ارزانیان

مسئولیت زیست محیطی شرکت‌های چندملیتی در صنعت نفت با تأکید بر اصل «پرداخت آلوده‌ساز»

هادی مسعودی فر، فاطمه نعیمی شامل

تأثیر عدالت ترمیمی و سیاست جنایی بر بزه‌دیدگی جنسی اطفال (از حمایت تا بازپروری)

سید حسین دهقان نیری، مریم مسافری

حق تعیین سرنوشت به مثابه یکی از حقوق بنیادین بشر در خصوص اشخاص تراجنسیتی (با تأکید بر دادنامه صادره از شعبه

سیزدهم دادگاه تجدیدنظر استان مازندران)

محمدسعید حسینی، حشمت رستمی درونکلا، محمد مهدی ساکی، فاطمه دهقان، عباس رضایی گیلانی

حمایت از حقوق فرهنگی زندانیان در اسناد بین‌المللی، منطقه‌ای و نظام حقوقی ایران

مرجان نگهی مخلص آبادی

تحلیل نظام حقوق مالیاتی حاکم بر شرکت‌های تجاری

پریسا رضوان، علی زارع

کرامت انسانی در حقوق کیفری و اسناد بین‌المللی

محمدامین ابراهیمی

نقش اموال تملیکی دولت در پیشبرد اهداف اقتصادی: تحلیل قوانین و بررسی موانع و راهکارها

الهام درکی، آپدا مخترع، بهنام رستگاری

موضوعیت و ادله اثبات جرم در قانون مجازات اسلامی مصوب ۱۳۹۲

صادق بنی طرفیان حویبزاوی

سیاست کیفری افتراقی قانون نیروهای مسلح در قبال فروش اموال و اشیای نظامی

یاسر شاکری



## Tax Crimes with an Approach to Penology in Iranian Law

## جرایم مالیاتی با دیدگاه کیفرشناختی در حقوق ایران

Sayyede Faezeh Fatemi

Master's student in criminal law and criminology, Islamic Azad University, Tehran North Branch, Tehran, Iran

سیده فائزه فاطمی

دانشجوی کارشناسی ارشد حقوق کیفری و جرم‌شناسی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران شمال، تهران، ایران

faeze\_fm@gmail.com  
<http://orcid.org/0009-0004-6287-7104>

### Abstract

The government's sources of revenue can be classified into two categories: tax-based and non-tax-based. The majority of the government's revenue is generated through taxes, which citizens in every country are required to pay for the use of public facilities and resources. This obligation has been enshrined in our country's economic development and resilient economy outlook document. The Direct Tax Law was approved by the parliament in 1988 and was revised in 2015. Article 274 of the Amended Direct Tax Law deals with tax offenses, and the various types of these offenses are mentioned. In current research, it has been tried to mention identified tax crimes and evidence inserted in law for tax payers and determine elements constituting these crimes and trying to take step in direction of reducing these crimes through identifying behaviors and actions which are considered tax crime based on law and also level path for more research in this field.

**Keywords:** Tax Crimes, Tax Evasion, Criminology, Tax, Taxpayers.

### چکیده

منابع درآمد دولت را می‌توان به دو دسته منابع درآمدی مالیاتی و منابع درآمدی غیرمالیاتی تقسیم نمود؛ بیشتر درآمد دولت از مالیات‌ها تأمین می‌گردد؛ که مردم هر کشور در قبال استفاده از امکانات و منابع عمومی باید پرداخت نمایند که در سند چشم‌انداز توسعه اقتصادی و اقتصاد مقاومتی کشور ما نیز پیش‌بینی شده است. در سال ۱۳۶۶ قانون مالیات‌های مستقیم به تصوب رسیده که در سال ۱۳۹۴ مورد اصلاح قرار گرفته و در ماده ۲۷۴ قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم به جرائم مالیاتی پرداخته شده و مصادیق آن ذکر گردیده است. در پژوهش پیش رو سعی گردیده تا به تفکیک، جرائم مالیاتی شناسایی شده و مصادیق مندرج در قانون برای مودیان مالیاتی ذکر گردد و عناصر تشکیل‌دهنده این جرائم مشخص و سعی گردد با شناسایی اعمال و رفتاری که براساس قانون جرم مالیاتی محسوب می‌گردد؛ در جهت کاهش این جرائم گام برداشته و راهی برای پژوهش‌های بیشتر در این خصوص هموار گردد.

**واژگان کلیدی:** جرائم مالیاتی، فرار از مالیات، کیفرشناسی، مالیات، مؤدیان.

ارجاع:

فاطمی، سیده فائزه؛ (۱۴۰۲)، جرائم مالیاتی با دیدگاه کیفرشناختی در حقوق ایران، تمدن حقوقی، شماره ۱۷.

## Copyrights:

Copyright for this article is retained by the author (s) , with publication rights granted to Legal Civilization. This is an open-access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution License (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0>) , which permits unrestricted use, distribution, and reproduction in any medium, provided the original work is properly cited.



CC BY NC SA



## مقدمه

مالیات تأثیر بسیار زیادی در سیاست‌های مالی و اقتصادی جوامع دارد؛ و بدین لحاظ پیشرفت مالی و اقتصادی جوامع منوط به برنامه‌های جامع مالیاتی و اجرای صحیح آن‌ها می‌باشد. نظریه‌های مالیاتی مهم‌ترین ابزارهای اقتصادی برای سیاست‌گذاری‌های دولت محسوب می‌شوند، این ابزارها به خصوص به علت جایگاه اصلی و قطعی شان در تأمین منابع لازم برای انجام وظایف حکومتی، اقتصادی و رفاهی دولت مورد توجه قرار می‌گیرند. مالیات در کشور ایران به منظور تأمین مالی دولت و کمک به بهبود و رفاه اجتماعی شهروندان به عنوان یک ضابطه و قانون پذیرفته شده است و عدم اطاعت از قوانین مالیاتی توسط عده‌ای منجر به بی‌عدالتی و برهم زدن نظم تلقی می‌شود، در چنین شرایطی حکومت باید برای اثبات مشروعیت خود به کیفرانگاری جرائم مالیاتی پردازد (عبدالرحیمی و احمدی موسوی، ۱۴۰۱، ۲۹۹).

یکی از مهم‌ترین راه‌های تأمین منابع مالی هر دولتی اخذ مالیات از شهروندان خود می‌باشد؛ که منجر به سرمایه‌گذاری دولت در بخش‌های مختلف اقتصادی و همچنین فراهم نمودن شرایط رشد اقتصادی در جوامع می‌گردد؛ اما وجود جرائم مالیاتی در جوامع بشری منجر به کاهش درآمد دولت‌ها و در نتیجه کسری بودجه برای سرمایه‌گذاری در جهت تأمین نیازهای اجتماعی می‌گردد، در کشور ما ماده ۲۷۴ قانون مالیات‌های مستقیم در هفت بند مصادیق جرائم مالیاتی را مشخص نموده است (امامی، ۱۳۸۷، ۶۸). در این پژوهش با بررسی مصادیق جرائم مالیاتی به آن خواهیم پرداخت که آیا مجازات‌های کیفری پیش‌بینی شده با ماهیت این قبیل جرائم سازگاری دارد یا خیر؟ همچنین تأثیر کنترل فرارهای مالیاتی را بر اقتصاد کشور مورد مذاقه قرار خواهیم داد.

## ۱- تعاریف

### ۱-۱- مالیات

مبلغی را که اشخاص حقیقی و حقوقی جهت مخارج عمومی به عنوان درآمد دولت پرداخت می‌نمایند را مالیات گویند؛ پرداخت نمودن مالیات براساس قوانین مدونه کشور اجباری می‌باشد و دولت مالیات بر درآمد و دارایی افراد یک جامعه را بدون این که به آن‌ها در قبالتش تعهدی داده باشد دریافت می‌نماید (امامی، ۱۳۸۹، ۲۱). افراد جامعه موظف هستند بخشی از ثروت و درآمد خود را با توجه به اصل تعاون و مقررات مدونه کشور در جهت تأمین هزینه‌های عمومی و حفظ و گسترش زیرساخت‌های اقتصادی، سیاسی، اجتماعی و فرهنگی به دولت پرداخت نمایند (جعفری لنگرودی، ۱۳۸۸، ۶۰۱).

### ۱-۲- فرار مالیاتی

تلاش‌هایی که یک مودی مالیاتی در هر زمینه فعالیتی، چه به صورت قانونی و چه به صورت غیرقانونی انجام می‌دهد تا از پرداخت مالیات خودداری نماید یا مالیات کمتری پرداخت نماید را فرار مالیاتی گویند؛ فرار از مالیات یک اصطلاح رایج در رابطه با کارهایی است که برای عدم پرداخت مالیات در نظر گرفته می‌شود و به این معنی است که مؤدی کمتر از میزانی که قانوناً موظف است پرداخت مالیات را انجام دهد. فرار مالیاتی یک عنوان عام است که شامل جرائم مالیاتی و اجتناب مالیاتی می‌شود، فرار مالیاتی شامل نپرداختن، کم پرداختن و حتی تأخیر در پرداخت مالیات به طرق قانونی و غیرقانونی می‌شود که طرق قانونی آن اجتناب و طرق غیرقانونی آن جرم مالیاتی محسوب می‌شود (تاجمیریاحی و آل محمد، ۱۳۹۹، ۲۷).

## ۲- پیشینه جرائم مالیاتی

اولین قانون مالیاتی ایران در سال ۱۳۴۵ شمسی تصویب شد، این قانون را می‌توان مهم‌ترین قانون در حوزه مالیات‌ها دانست؛ از آن روی که این قانون در زمانی تصویب شد که منابع سرشار نفتی کشور را تأمین می‌کرد؛ با تصویب قانون مالیات مستقیم وصول مالیات به نوعی قاعده‌مند گشت و مرتکب عدم تمکین مالیاتی با پاسخ‌های قانونی مواجه گردید.

پس از پیروزی انقلاب اسلامی ایران با توجه به این که قانون‌های ما باید مطابق با شرع اسلام و قانون اساسی باشد و همچنین بتواند نیازهای جامعه و مردم و دولت را تأمین نماید با دقت نظر در اوضاع و احوال سیاسی و اقتصادی حاکم بر جامعه آن زمان قانون‌گذار اقدام به تصویب قوانینی درخصوص مالیات‌های

مستقیم و غیرمستقیم نموده است؛ در نهایت اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم در سال ۱۳۹۴ دریچه جدیدی را پیرامون رشد کیفی قوانین مالیاتی باز کرد؛ در اصلاحات اخیر قانون مذکور مصادیق جرائم مالیاتی ذیل فصلی مشخص تبیین گردید و مجازات معینی برای جرائم وضع گردید تا موضع جدید دولت پیرامون اهمیت مالیات و قبح عدم پرداخت مالیات را به خوبی جلوه گر شود، بدین منظور ماده ۲۷۴ قانون مالیات‌های مستقیم، پس از بیان مصادیق هفتگانه جرائم مالیاتی که تا پیش از این کم و بیش به صورت پراکنده در قانون مذکور قابل مشاهده بودند، مرتکبین را به مجازات تعزیری درجه شش مندرج در ماده ۱۹ قانون مجازات اسلامی مصوب ۱۳۹۲ محکوم می‌کند (عبدالرحیمی و احمدی موسوی، ۱۴۰۱، ۳۰۲). این ماده در سال ۱۳۹۹ مورد اصلاح واقع گردید و شامل مجازات‌هایی از قبیل حبس، جزای نقدی، شلاق، محرومیت از حقوق اجتماعی و... می‌باشد.

### ۳- ارکان نظام مالیاتی

اعمال سازمان یافته برنامه‌های مالیاتی به چگونگی ایجاد و تعریف یک نظام مالیاتی، منوط و مرتبط می‌باشد؛ نظام مالیاتی نیز به عنوان مهم‌ترین زیرساخت و پایه سیاست‌های مالی یک کشور از مجموع قانون‌ها و مقررات، روش‌ها، سازمان و فرهنگ مالیاتی تشکیل می‌یابد (سلامی، ۱۳۷۵، ۱۱).

### ۳-۱- قانون‌ها و مقررات مالیاتی

قانون‌های مالیاتی اضافه بر نقش راهبردی، تأثیر به‌سزایی در فرهنگ و رفتار مودیان مالیاتی دارد؛ از این رو قانون‌گذار باید قوانین مناسب با شرایط روز و تأمین‌کننده نیازهای جامعه را به تصویب برساند که در تقویت اجرای قوانین و پیشگیری از وقوع جرم مؤثر باشد؛ درخصوص قوانین مالیاتی نیز تصویب قوانین که دربردارنده منافع شهروندان و جامعه به همراه تضمین تأمین درآمدهای مالیاتی دولت باشد به نحوی که شهروندان با میل و رقت به پرداخت آن بپردازند و شفافیت درخصوص زمینه‌ها و هزینه‌هایی که از منابع این درآمدها مصرف می‌گردد جزء ضروری و لاینفک تصویب این قوانین است.

### ۳-۲- فرهنگ مالیاتی

رکن دیگر، فرهنگ مالیاتی است که به مجموعه‌ای از ارزش‌ها، انگاره‌ها، باورها، آموزه‌ها، داشته‌ها و گرایش‌هایی اطلاق می‌نمایند که سبب ایجاد هویت خاص برای شخص و جامعه می‌گردد. در فضای فرهنگی، نوع نگرش و بینش افراد و جامعه نسبت به موضوع یا موضوعات اجتماعی جهت داده می‌شود.

بدین سان فرهنگ مالیاتی نیز به عنوان بخشی از فرهنگ عمومی جامعه و با تکیه بر فرهنگ عمومی، به مقوله مالیاتی نگریسته و مجموعه‌ای از بینش‌ها، هدف‌ها، ارزش‌های اجتماعی، هنجارها، دانش‌ها و آگاهی‌های اشخاص درخصوص مالیات‌ها را شکل می‌دهد. به دیگر سخن، فرهنگ مالیاتی عبارت است از تمکین شهروندان و مؤدیان به الزامات مالیاتی که توسط قانون‌ها و مقررات سازماندهی شده و دریافت و هزینه کرد آن توسط دولت به عنوان نماینده جامعه و براساس اصول و تدابیر قانونی صورت می‌گیرد (لشکری زاده و عزیزی، ۱۳۹۰، ۸۴). اصل قانونی بودن پرداخت مالیات و همچنین برابری صنفی و اجتماعی منجر به باور عمومی اشخاص یک جامعه و در نتیجه پرداخت به موقع و شایسته مالیات توسط آنان می‌گردد؛ لذا می‌توان بیان نمود که وجود هنجارهای اجتماعی وضع و پرداخت مالیات در جامعه به باور عمومی مردم یک کشور درخصوص پرداخت مالیات بستگی دارد.

### ۳-۳- سازماندهی و تمرکز امور مالیاتی

برای دستیابی به سازماندهی و تمرکز امور مالیاتی نیاز به سازمان و نهاد وصول مالیات و همچنین اجرای کلی سیاست‌های مالیاتی در جامعه امری بی‌بدیل می‌باشد؛ در برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی کشور که در دهه ۱۳۷۰ اجرایی گردیده است، تشکیل سازمانی واحد و متمرکز به نام سازمان امور مالیاتی پیش‌بینی گردید؛ این سازمان در جهت اعطای آزادی عمل به اعضای خود در کنار گذاشتن قانون‌های پیچیده و ناکارآمد و با هدف تسریع در اخذ مالیات و نظارت بر برابری شرایط مؤدیان مالیاتی ایجاد گردید. باید خاطر نشان کرد پیش از تأسیس این سازمان، معاونت درآمدهای مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارایی عهده دار تمامی وظایفی بود که براساس قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی کشور بر شانه سازمان امور مالیاتی قرار گرفت.

این سازمان را چهار رکن شورای عالی مالیاتی، هیئت عالی انتظامی مالیاتی، دادستانی انتظامی مالیاتی و دفتر سیاستگذاری و نظارت فناوری اطلاعات و ارتباطات تشکیل می‌دهند؛ شناسایی، تشخیص، مطالبه و وصول مالیات در کشور ما بر عهده سازمان امور مالیاتی قرار گرفته است؛ بدین لحاظ مقامات تشخیص مالیات براساس قانون عبارتند از: ممیز کل، سرممیز مالیاتی، ممیز مالیاتی و کمک ممیز مالیاتی. براساس قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ مراجع رسیدگی به اختلافات مالیاتی به دو دسته مرجع اداری و شبه قضایی تقسیم می‌گردند که اداره امور مالیاتی مرجع اداری و هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی و شورای عالی مالیاتی مراجع شبه قضایی می‌باشند.

#### ۴- مبانی جرم انگاری جرائم مالیاتی

یکی از بااهمیت‌ترین مباحث در حوزه اقتصاد در هر دولتی امور مالیاتی و دریافت مالیات است که دارای اهمیت بسیار بوده و مبتنی بر سیاست‌های مختلفی از قبیل درآمدهای عمومی، توزیع عادلانه دارایی‌ها و ثروت، سیاست‌های کنترلی و تثبیتی در اقتصاد و... می‌باشد. با توجه به تأکید دولت بر درآمدهای مالیاتی قانون‌گذار با تکیه بر مبانی خاصی درصدد مقابله با عدم پرداخت مالیات توسط مودیان پرداخته تا به نوعی بتواند دریافت مالیات را به عنوان درآمد خاصه دولت تضمین نماید؛ در کشور ما با توجه به این که احکام شرعی بر قانون‌های مدونه حاکم هستند مبانی جرم انگاری عدم پرداخت مالیات در برخی موارد مبتنی بر شرع هستند و در برخی موارد دیگر حقوق عامه و عرفی مبانی جرم انگاری جرائم مالیاتی می‌باشند.

#### ۵- عناصر تشکیل دهنده جرائم مالیاتی

##### ۵-۱- عنصر قانونی

درخصوص انواع مالیات‌ها و میزان محاسبه مالیات برای اصناف مختلف و اقشار مردم جامعه و همچنین نحوه وصول آن و تخفیفات و معافیت‌های تشویقی که در این زمینه وجود دارد، در کشور ما مقنن از ابتدا در این خصوص دست به تصویب قوانین و مقررات متعددی زده است که هر کدام بعد از تصویب، قانون‌های قبلی خود را نسخ کرده‌اند؛ با این حال پراکندگی زیادی در قانون‌های ایران درخصوص مالیات وجود دارد.

در زمینه جرائم مربوط به امور مالیاتی ما می‌توانیم به قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ اشاره نماییم که منجر به نسخ بسیاری از قانون‌های پراکنده در این خصوص گردیده است؛ به طور کلی می‌توان قانون مالیات بر ارزش افزوده را جانشین قانون تجمیع عوارض دانست. در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ ماده‌های ۱۹۲ الی ۲۰۲ به جرائم و تخلفات مالیاتی پرداخته است؛ و در قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ نیز به تکالیف و وظایف مودیان مالیاتی پرداخته شده و عدم رعایت و انجام و اجرای آن‌ها دارای ضمانت اجرا گردیده است و مجازات‌هایی از قبیل جریمه نقدی را به همراه دارد. در تبصره ماده ۱۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ ضمانت اجرای کیفری درخصوص جلوگیری از فرار مالیاتی ارزش افزوده پیش‌بینی گردیده است؛ و به دلیل این که مالیات به کالاها تعلق می‌گیرد، هر کالایی که مالیات آن پرداخت نشده را قاچاق در نظر گرفته است و مجازات‌های اجناس قاچاق درخصوص این کالاها هم مجری می‌گردد.

## ۲-۵- عنصر مادی

جرایم مالیاتی که در قانون‌های ایران بدان اشاره شده است و در مبحث قبل که مربوط به عنصر قانونی بود بدان‌ها اشاره شد می‌تواند به صورت فعل یا ترک فعل صورت پذیرد. در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ برای اشخاص حقیقی و حقوقی چه خصوصی و چه دولتی و همچنین شهرداری‌ها و... وظایفی درخصوص کسر و وصول مالیات از مودیان مالیاتی که با آنان در ارتباط هستند مقرر گردیده است، که در صورت خودداری از انجام آن‌ها اشخاص حقیقی و حقوقی غیردولتی دارای مجازات کیفری و مسئولین و مدیران ارگان‌ها و ادارات دولتی و کارکنان زیرمجموعه آنان با مجازات مندرج در تخلفات اداری روبرو خواهند شد؛ از مصادیق دیگر ترک فعل می‌توان به عدم تهیه و تسلیم اظهارنامه و ترازنامه اشاره نمود. درخصوص افعال مادی مثبت که منجر به مجازات می‌گردند می‌توان به تهیه و تنظیم ترازنامه‌ها و حساب سودزبان خلاف واقعیت و استناد به آن‌ها جهت فریب مقامات مسئول در جهت فرار از پرداخت مالیات اشاره نمود.

## ۳-۵- عنصر روانی

درخصوص کلیه جرایم مالیاتی چه بر اثر ترک فعل باشد و چه بر اثر انجام فعل مادی مثبت علم مرتکب و عمد در انجام یا ترک آن فعل ضرورت دارد و فرد باید با اراده و اختیار خود این اعمال را انجام داده باشد. قانون‌گذار علم و عمد مرتکب را درخصوص استفاده و استناد به ترازنامه و حساب سودزبان به طور غیرواقعی مدنظر قرار داده است. این در حالی است که عدم تصریح قانون‌گذار به منزله غیرعمدی بودن سایر جرایم مالیاتی نمی‌باشد. در صورتی که مودی مالیاتی ثابت نماید که تخلف صورت گرفته از روی عمد و با آگاهی و سوءنیت نبوده است جرم محسوب نمی‌گردد ولی جرمه‌ها و مالیات متعلقه براساس قانون برعهده وی باقی می‌ماند.

## ۶- مصادق جرایم مالیاتی براساس قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶

اگر فرد با قصد فرار از پرداخت مالیات و با آگاهی، مرتکب رفتارهایی از جمله تنظیم غیرواقعی دفاتر قانونی و ترازنامه و حساب سودزبان و همچنین عدم ارائه اظهارنامه مالیاتی و ترازنامه به مدت سه سال به طور متوالی، پنهان نمودن فعالیت اقتصادی و درآمد حاصل از آن به نیت عدم پرداخت مالیات، جلوگیری از دسترسی ماموران مالیاتی به اطلاعات مورد نیاز از بنگاه اقتصادی جهت تعیین مالیات، استفاده از کارت



بازرگانی دیگران با نیت عدم ثبت در آمد واقعی از این حوزه فعالیت و... شود؛ جرائم مالیاتی تحقق می‌یابد که ماده ۲۷۴ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ به طور صریح به آن پرداخته است. امروزه به جهت ارتباط مسائل مهم و عمده طرح جامع مالیاتی که یکی از پروژه‌های اقتصادی مهم کشور است با ماده ۱۶۹ و ماده ۱۶۹ مکرر و حساسیت آن، تخلف از تکالیف مندرج در آن‌ها جرم انگاری شده است. در استفاده از کارت بازرگانی قانون‌گذار بحث فرار و عنصر روانی را مطرح نموده است فلذا در این مورد نیاز به اثبات عنصر روانی وجود دارد.

در ادامه می‌توان به مفاد مندرج در ماده ۲۷۶ (الحاقی ۱۳۹۴) قانون مالیات‌های مستقیم اشاره نمود که به معاونت در جرم کارکنان مؤسسات مالی و بانک‌ها و حسابداران و حسابرسان و همچنین اخفای تخلفات اشاره نموده و آنان را حائز حداقل مجازات مباشر جرم می‌داند و مجازات سایر اشخاص معاون در ارتکاب جرم را مطابق قانون مجازات اسلامی مصوب ۱۳۹۲ مقرر نموده است.

## ۷- علل فرار مالیاتی

یکی از دلایل اصلی دور زدن مالیات، سنگین بودن هزینه مالیات مقرر شده برای شرکت‌ها است. در واقع برخی از شرکت‌ها برای حفظ بقای خود مرتکب فرار از مالیات می‌شوند که از لحاظ قانونی می‌تواند تبعات به مراتب سنگین‌تری را برای آن‌ها به همراه داشته باشد. به طور کلی می‌توان علل فرار مالیاتی را در هشت دسته به شرح ذیل بیان نمود:

اول- هنگامی که برای پایه‌های مالیاتی تنوعی در نظر گرفته نشده باشد و گاهی مالیات آن‌چنان سنگین باشد که به ساختار کسب‌وکار آسیب برساند، بعضی از افراد به سوی دور زدن مالیات سوق داده می‌شوند.

دوم- هنگامی که صاحبان کسب‌وکار می‌بینند اشخاص حقیقی و حقوقی بسیاری به دلایل مختلف از پرداخت مالیات معاف شده‌اند، به فرار از مالیات ترغیب می‌شوند.

سوم- پیچیدگی‌ها و ابهامات فراوان قانون‌های مالیاتی، بسیاری از صاحبان کسب‌وکار را از پرداخت به موقع مالیات دور می‌کند.

چهارم- برخی از مؤدیان به دلیل وجود فسادهای اقتصادی در سطح جامعه و همه گیر شدن دور زدن

مالیات، به ارتکاب این جرم ترغیب می‌شوند.

پنجم- بعضی از صاحبان کسب و کارها به دلیل بی‌اعتمادی به وضعیت اقتصادی دولت، نسبت به پرداخت به موقع مالیات‌های مقرر شده اقدام نمی‌کنند.

ششم- مشکلاتی که در ساختار اقتصاد ایران وجود دارد نیز یکی دیگر از عوامل مهمی است که در ترغیب مردم به دور زدن و فرار از مالیات نقش مهمی ایفاء می‌کند.

هفتم- فرهنگ مالیاتی در ایران به‌خوبی جا نیفتاده و آموزش‌های ضروری در این زمینه در اختیار عموم مردم قرار نگرفته است. همین مسئله سبب می‌شود تا بسیاری از افراد از پرداخت به موقع مالیات مقرر شده اجتناب کنند.

هشتم- جای خالی نظام جامع اطلاعات مالیاتی در کشور واقعاً احساس می‌شود. این مورد نیز یکی از مسائلی است که افراد را به سوی فرار از مالیات سوق می‌دهد.

## ۸- مصادیقی از انواع فرار مالیاتی

جرائم فرار از مالیات به اقدامات مختلفی گفته می‌شود که صاحبان کسب و کار در جهت دور زدن پرداخت مالیات انجام می‌دهند که برخی از آن‌ها عبارتند از:

اول- افرادی که با استناد به اسناد یا مدارک غیرواقعی یا نادرست، سعی در فریب دادن کارشناسان امور مالیاتی دارند، مجرم محسوب می‌شوند. به بیان دیگر، اگر فردی به حساب سودوزیان، ترازنامه یا حتی دفاتر اسناد و مدارکی استناد کند که اطلاعات آن‌ها مبتنی بر واقعیت کسب و کار مدنظر نباشد، در واقع مرتکب جرم فرار از مالیات شده است.

دوم- افرادی که اظهارنامه مالیاتی، حساب سودوزیان و ترازنامه خود را ارائه نمی‌کنند و سه سال پیاپی نیز این رویه را ادامه می‌دهند، طبق قانون مالیات مجرم محسوب می‌شوند.

سوم- افرادی که کسب و کار پررونقی دارند، اما فعالیت‌های اقتصادی خود را مخفی می‌کنند، مشمول جرم دور زدن مالیات می‌شوند.

چهارم- افرادی که قراردادهای یا معاملات خود را برای دور زدن مالیات به نام افراد دیگر، خصوصاً افرادی که معاف از پرداخت مالیات هستند تنظیم می‌کنند.

پنجم- افرادی که از حساب‌ها یا کارت بازرگانی افراد دیگر، خصوصاً افرادی که معاف از پرداخت مالیات هستند استفاده می‌کنند.

ششم- افرادی که فعالیت‌های اقتصادی خود را به گونه‌ای جلوه می‌دهند که گویی معاف از پرداخت مالیات هستند نیز از لحاظ قانونی مالیات را دور زده و مجرم شناخته می‌شوند.

هفتم- افرادی که در موعد مقرر، لیست حقوق‌بگیران سازمان یا شرکت خود را اعلام نمی‌کنند، طبق قانون مالیات مجرم شناخته می‌شوند.

هشتم- افرادی که از اعلام لیست قراردادهای پیمانکاری خود خودداری می‌کنند نیز مرتکب جرم شده‌اند. نهم- افرادی که گزارش حسابرسی مالی خود را در مهلت مقرر شده ارائه نمی‌کنند نیز در واقع مرتکب جرم فرار مالیاتی شده‌اند.

دهم- افرادی که بازرس مالیاتی هستند و وظیفه دارند مالیات را از مؤدیان دریافت کنند اما این کار را در موعد مقرر قانونی انجام نمی‌دهند نیز مرتکب جرم دور زدن مالیات شده‌اند.

## ۹- علل موجهه تعیین کیفر جرائم مالیاتی

قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ مرتکبین جرایم مالیاتی را به تعزیر محکوم کرده است. ماده ۱۸ قانون مجازات اسلامی مصوب ۱۳۹۲، تعزیر را مجازاتی می‌داند که مشمول حد، قصاص یا دیه نیست و به موجب قانون در موارد ارتکاب محرمات شرعی یا نقض مقررات حکومتی تعیین و اعمال می‌گردد. یکی از دلایل اصلی پیش‌بینی کیفرهای تعزیری مالیاتی در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶، تحقق هدف نهایی کیفر یعنی پیشگیری و بازدارندگی می‌باشد. در واقع تعیین کیفرهای تعزیری جرایم مالیاتی از یک سو به منظور پیشگیری از ارتکاب جرایم مالیاتی است. پیشگیری به معنی جلوی ناهنجاری را گرفتن به منظور ممانعت از وقوع جرایم و کاهش نرخ ارتکاب جرایم مالیاتی از طریق ارزیابی خطر جرم و حساب سودو زیان ناشی از ارتکاب جرایم مالیاتی توسط شهروندان و مؤدیان است. در مقابل از سوی دیگر استفاده از مجازات عنوان بازدارنده‌ای است که مانع تکرار جرایم توسط مجرم می‌گردد و همچنین به گونه‌ای انگیزه دیگران را نیز برای ارتکاب همان جرایم کاهش می‌دهد.

ارتکاب جرایم مالیاتی سبب ورود خسارت به جامعه می‌گردد و جامعه نیز در مقابل خسارتی که

متحمل شده است با تحمیل مجازات تعزیری درجه شش به مرتکب از یک سو و جبران خسارات وارده به دولت و... از سوی دیگر، به دنبال برقراری تعادل در جامعه و اداره جامعه حول محور قانون است. علاوه بر آن، کیفرها هم برای مجرم و هم برای دیگران یک الگوی نجات بخش محسوب می‌شوند یعنی مجازات مجرمین مالیاتی می‌تواند وسوسه ارتکاب جرم مالیاتی را در دیگران از بین ببرد و مجرم مالیاتی را نیز اصلاح کند تا مجدداً مرتکب جرایم مالیاتی نگردد. اگر از بعد دیگری به بحث کیفر جرایم مالیاتی بنگریم، می‌توان به این نتیجه رسید که عدم جرم انگاری جرایم مالیاتی و عدم محاکمه مجرمین مالیاتی آثار سوئی بر اقتصاد نیز دارد. جرایم مالیاتی سبب عدم تأمین هزینه‌های دولت به منظور صرف هزینه‌ها برای امور اجتماعی می‌گردد. در نتیجه عدم مقابله با جرایم مالیاتی سبب می‌شود که دولت خدمات اجتماعی را در سطح مطلوبی ارائه ندهد.

همچنین باید گفت جرم انگاری و مقابله با جرایم مالیاتی و محاکمه مجرمین مالیاتی بایستی صورت بگیرد، زیرا در صورت ارتکاب جرایم مالیاتی قدرت تنها در دست گروهی از جامعه قرار می‌گیرد و فاصله طبقاتی در جامعه حاکم خواهد شد؛ لذا به منظور جلوگیری از این اتفاقات و همچنین رونق اقتصادی و ایجاد آرامش خیال برای سرمایه‌گذارانی که قصد سرمایه‌گذاری در زمینه‌های مختلف اقتصادی در جهت شکوفایی جامعه را دارند؛ قانون‌گذار دست به جرم انگاری و کیفرانگاری جرایم مالیاتی زده است. همچنین پیش‌بینی ضمانت اجرای کیفری در اصلاحات اخیر قوانین مالیاتی حاکی از اهمیت دادن قانون‌گذار به مقوله مالیات‌ها است که پس از سال‌ها بالاخره به غیر از ضمانت اجرای مدنی و اداری همانند جریمه نقدی، ضمانت اجرای شدیدتری را اعمال کرده است و در واقع گامی جدید در جهت نیل به اهداف نظام مالیاتی مطلوب برداشته است.

تعزیر درجه شش مرتکبین جرایم مالیاتی را برخی حقوقدانان برخورد مسامحه‌آمیز یا مرتکب می‌دانند و معتقدند قانون‌گذار می‌بایست نسبت به مجرمین مالیاتی با شدت عمل بیشتری برخورد می‌کرده است. شاید بتوان علت این آسان‌گیری به مجرمین مالیاتی را در میزان اهمیت مالیات‌ها و جایگاه مالیات نزد شهروندان جست و جو کرد. عده زیادی از ایرانیان از ارزش مالیات‌ها بی‌خبرند و اهمیتی به مالیات نمی‌دهند. قانون‌گذار نیز از جایگاه مالیات نزد شهروندان آگاهی داشته و به همین منظور به کیفر تعزیر درجه شش بسنده کرده

است تا هم رویکرد جدیدی برای مقابله با عدم تمکین مالیاتی اتخاذ کند به امید این که اثربخشی بیشتری داشته باشد و هم موجبات نارضایتی و اعتراض عده کثیری را که برای مالیات ارزش قائل نیستند، فراهم نیاورد. از سوی دیگر مداخله حقوق کیفری در حوزه اقتصاد همواره مورد مخالفت عده‌ای از جمله اقتصاددانان بوده است به همین جهت مقنن با تشدید کیفر مجرمین مالیاتی یا اتخاذ تدابیر شدید مالی و مالیاتی، مسلماً معترضان زیادی پیدا می‌کرد و در واقع این روند کند کیفر گذاری از دانایی قانون‌گذار است. البته رویه قضایی همه مجرمین مالیاتی را در یک مرتبه و مشمول ماده ۲۷۴ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و کیفر تعزیر نمی‌داند بلکه بنا به شدت جرم صورت گرفته و میزان ضرری که مجرم با ارتکاب جرم مالیاتی به دولت و جامعه وارد می‌کند می‌توان او را محل در نظام اقتصادی کشور و مشمول ماده ۲۸۶ قانون مجازات اسلامی مصوب ۱۳۹۲ و محکوم به حد مفسد فی الارض دانست.

#### ۱۰- تعدد و تکرار جرائم مالیاتی

##### ۱۰-۱- تعدد در جرائم مالیاتی

تعدد جرم، وضعیت مجرمی است که مرتکب جرائم مختلف شده، بدون این که در بین فاصله زمانی آن جرائم، محکومیت قطعی لازم الاجرای کیفری پیدا کرده باشد و بحث درباره این که جرائم متعدد همزمان با هم یا با فاصله زمانی ارتکاب یافته باشند اهمیتی ندارد (اردبیلی، ۱۳۹۳، ۱۷۴)؛ به عبارت دیگر تعدد جرم وضعیت بزهکاری است که مرتکب چندین جرم شده ولی هیچ کدام از آن‌ها مورد رسیدگی قرار نگرفته است و به طور کلی هنوز حکم قطعی لازم الاجرا صادر نشده است (گلدوزیان، ۱۳۹۸، ۳۵۴). براساس قانون، مودیان مالیاتی مکلف به ارائه دفاتر قانونی، اسناد و مدارک حسابداری و ارائه اظهارنامه‌های مالیاتی عملکرد یک ساله و سایر مدارک مورد نیاز می‌باشند؛ فقدان اطلاع مودیان مالیاتی از این که درآمدهای مالیاتی دولت به چه منظور و در چه عرصه‌هایی برای تأمین نیازهای عمومی به کار گرفته می‌شود منجر به نارضایتی آنان و عدم تمایل به پرداخت مالیات می‌گردد (انبارلویی، ۱۳۸۶، ۴۴).

با توجه به ماده ۲۷۴ قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴ مشخص می‌گردد که قانون‌گذار با توجه به اهمیت مالیات در درآمدهای دولتی به جرم انگاری فرار مالیاتی پرداخته و مرتکبین را به مجازات درجه شش محکوم نموده است؛ با توجه به مفهوم ماده قانونی متوجه خواهیم شد که

قانون‌گذار هم ترک فعل و هم فعل را مورد جرم‌انگاری قرار داده و مصادیق آن را در این ماده احصاء نموده است. قانون‌گذار دو نوع مالیات را پیش‌بینی نموده است؛ یکی مالیاتی که براساس موقعیت مکانی و جغرافیایی شرکت و میزان فعالیت آن طبقه‌بندی شده و مالیات عملکرد سالیانه نام گرفته است و نوع دیگر مالیات بر ارزش افزوده است که هر سه ماه مورد بررسی و رسیدگی قرار می‌گیرد (رستمی، ۱۳۹۰، ۱۲۱). بررسی‌ها نشان می‌دهد که برخی از مودیان مالیاتی با دستکاری در دفاتر قانونی و همچنین اسناد و مدارک حسابداری و تخلفاتی از قبیل چند دفتری بودن و استفاده از فاکتورهای صوری و جعلی از پرداخت مالیات شانه خالی می‌کنند و تمایلی به پرداخت مالیات ندارند.

تعدد معنوی جرم حالتی است که رفتار واحد شخص مرتکب دارای عناوین مجرمانه متعدد باشد (شیخ الاسلامی، ۱۳۹۵، ۲۹). آنچه می‌تواند بحث تعدد معنوی را در جرایم مالیاتی مطرح نماید این است که برخی موارد مطرح در ماده ۲۷۴ از جمله بند چهارم درنهایت منتهی به این خواهد شد که مودی مالیاتی که مسئول وصول مالیات از سایر اشخاص و ایصال آن به دولت بوده از انجام این تکلیف خود سرباز زده و این عدم انجام تکالیف که در قسمت ایصال مبالغ به دولت است منجر به تحصیل مالی برای مودی شده که این مال مشروعیتی برای وی ندارد. بنابراین در این مورد می‌توان گفت مودی مالیاتی علاوه بر این که به تکالیف قانونی خود عمل ننموده که مشمول بند چهارم ماده گردیده به صورت تحصیل این وجوه مرتکب جرم فرار مالیاتی هم گردیده و مشمول مقررات ماده ۲ قانون تشدید مجازات مرتکبین ارتشاء، اختلاس و کلاهبرداری مصوب ۱۳۶۷ گردیده است (بهنر و شیخ الاسلامی، ۱۳۹۷، ۸۳).

#### ۱۰-۲- تکرار جرائم مالیاتی

تکرار جرم، وضعیت مجرمی است که یک بار مرتکب جرم قابل تعزیر از درجه یک تا شش شده و مورد رسیدگی قرار گرفته و حکم محکومیت قطعی در مورد او صادر شده است و از تاریخ قطعیت حکم تا حصول اعاده حیثیت یا شمول مرور زمان اجرای مجازات، مجدداً مرتکب جرم قابل تعزیر از درجه یک تا شش شده باشد (ساولانی، ۱۳۹۷، ۵۳۳). این موضوع در ماده ۱۳۷ قانون مجازات اسلامی مصوب ۱۳۹۲ پیش‌بینی شده بود که این ماده در سال ۱۳۹۹ به موجب ماده ۱۳ قانون کاهش مجازات حبس تعزیری اصلاح گردید. با توجه به این که مودیان مالیاتی باید هر ساله تکالیف قانونی خود را انجام بدهند و در مواردی دیگر

از قبیل مالیات بر ارزش افزوده این تکالیف باید هر سه ماه یک بار صورت بگیرد و با دقت نظر در این که ماده ۲۷۴ قانون مالیات‌های مستقیم برای عدم انجام تکالیف قانونی مجازات‌هایی برای مودیان در نظر گرفته است؛ لذا بیم آن می‌رود که در صورت تعقیب و محکومیت مودی مالیاتی در یک سال به دلیل عدم رعایت تکالیف قانونی در سال‌های بعد خطر بیشتری در جهت تکرار جرم و تشدید مجازات برای وی محقق گردد (بهفر و شیخ الاسلامی، ۱۳۹۷، ۸۷).

### نتیجه

مالیات یکی از مهم‌ترین دغدغه‌های دولت به شمار می‌آید زیرا بخش عمده منابع درآمدی دولت‌های غیروابسته به منابع نفتی از طریق مالیات تأمین می‌شود، در واقع مالیات پایدارترین نوع درآمد دولت‌ها است که با بهره‌گیری مناسب از مالیات‌ها می‌توان به رشد اقتصادی دست یافت؛ لیکن در کشور ما به دلایل گوناگون با عدم پرداخت مالیات مواجهیم به همین جهت شناسایی جرائم مالیاتی از سوی قانون‌گذار برای برخورد با متخلفان مالیاتی و اعمال مجازات بر مجرمین مالیاتی الزامی می‌نماید. سرانجام در اصلاحیه قانون مالیات مستقیم مصوب ۱۳۹۴ در ماده ۲۷۴ هفت مصداق برای جرائم مالیاتی احصاء گردید.

جرم انگاری جرائم مالیاتی در قانون مالیات‌های مستقیم، پیشرفتی مثبت و مفید به شمار می‌رود؛ ولی ایراداتی که بر قانون مذکور وارد است باعث شده که طرق توسل به کیفر مذکور در این قانون هم کم اثر گردد و بازدارندگی مؤثر و مشهودی را در این خصوص شاهد نباشیم؛ این در حالی است که می‌دانیم قوانینی که بر پایه ضعف تصویب گردیده عمر درازی نخواهند داشت. جرم انگاری صورت گرفته در این قانون را نمی‌توان بر هیچ یک از تدابیر پیشگیرانه و سرکوبگرانه به طور کامل تطبیق داد؛ از جمله ایرادات وارد بر این قانون با توجه به موارد مورد مذاقه در این پژوهش می‌توان به عدم وجود تعریف کامل و جامع از جرائم مالیاتی، عدم تناسب بین جرم ارتكابی و مجازات پیش‌بینی شده در قانون، عدم وجود وصف ارباب‌آمیز بودن و قدرت بازدارندگی از وقوع جرم، عدم شمول مقررات شروع به جرم و... اشاره نمود که خلاءهای مذکور باعث گردیده که مرتکبین این نوع جرائم جسورتر گردند.

در جرائم فرار مالیاتی، مودی مالیاتی معمولاً چند فقره جرم مندرج در ماده ۲۴۷ قانون اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم را همزمان مرتکب می‌گردد که شامل خودداری از اجرای تکالیف مالیاتی و...

می‌شود؛ با توجه به این که تکرار جرم و تعدد جرم صورت گرفته و قانون صدرالذکر در این خصوص سکوت کرده، لذا باید به قوانین آمره قانون مجازات اسلامی روی بیاوریم و از ماده‌های ۱۳۱ تا ۱۳۹ این قانون در این خصوص استفاده نماییم که مفاد آن در قانون کاهش مجازات تعزیری مصوب ۱۳۹۹ دستخوش تغییراتی قرار گرفته است.

### پیشنهادها

با توجه به ایرادات موجود در جهت رفع آن‌ها و اصلاح موارد گفته شده پیشنهاد می‌گردد؛ تعریف جرائم مالیاتی در قانون مالیات‌های مستقیم به طور صریح ذکر گردد، اصل کیفی بودن قوانین مالیاتی در نظر گرفته شود، جرائم مالیاتی و مجازات‌های پیش‌بینی شده متناسب گردند، پیش‌بینی شروع به جرم برای جرائم مالیاتی در قانون پیش‌بینی گردد، درجه‌بندی مجازات‌های مالیاتی براساس میزان جرم صورت گرفته (میزان فرار مالیاتی) لحاظ گردد و توجه جدی به بحث پیشگیری از وقوع جرائم مالیاتی در قانون توسط مقنن صورت گیرد.

**ملاحظات اخلاقی:** موارد مربوط به اخلاق در پژوهش و نیز امانتداری در استناد به متون و ارجاعات مقاله تماماً رعایت گردیده است.

**تعارض منافع:** تعارض منافع در این مقاله وجود ندارد.

**تأمین اعتبار پژوهش:** این پژوهش بدون تأمین اعتبار مالی نگارش یافته است.

### منابع

- اردبیلی، محمدعلی، ۱۳۹۳، **حقوق جزای عمومی**، جلد سوم، چاپ سوم، تهران، انتشارات میزان.
- امامی، محمد، ۱۳۸۷، **کلیات حقوق مالی**، چاپ دوم، تهران، انتشارات میزان.
- امامی، محمد، ۱۳۸۹، **حقوق مالیه عمومی**، چاپ سوم، تهران، انتشارات میزان.
- انبارلویی، محمد کاظم، ۱۳۸۶، **آسیب‌شناسی مالیه عمومی**، چاپ اول، تهران، انتشارات وثوق.
- بهفر، حمزه و شیخ الاسلامی، عباس، ۱۳۹۷، آثار تکرار و تعدد جرم در جرائم مالیاتی، **فصلنامه جستارهای حقوق عمومی**، شماره ۴.



- تاجمیرریاحی، حسین و آل محمد، سیده فاطمه، ۱۳۹۹، واکاوی و نقد سیاست جنایی تقنینی جرائم مالیاتی در قانون مالیات‌های مستقیم اصلاحی ۱۳۹۴، **فصلنامه پژوهشنامه مالیات**، شماره ۴۶.
- جعفری لنگرودی، محمدجعفر، ۱۳۸۸، **ترمینولوژی حقوق**، چاپ بیست و دوم، تهران، انتشارات گنج دانش. - رستمی، ولی، ۱۳۹۰، **مالیه عمومی**، چاپ اول، تهران، انتشارات میزان.
- ساولانی، اسماعیل، ۱۳۹۷، **حقوق جزای عمومی**، چاپ هفتم، تهران، انتشارات مشاهیر دادآفرین.
- سلامی، غلامرضا، ۱۳۷۵، تحلیل نظام مالیاتی ایران، **ماهنامه حسابدار**، شماره ۱۱۳.
- شیخ الاسلامی، عباس، ۱۳۹۵، **تعدد جرم (نظریه‌ها و رویه‌ها)**، چاپ اول، تهران، انتشارات میزان.
- عبدالرحیمی، فرشته و احمدی موسوی، سیدمهدی، ۱۴۰۱، تحلیل کیفرشناختی جرائم، **فصلنامه پژوهش‌های حقوقی**، شماره ۴۹.
- گلدوزیان، ایرج، ۱۳۹۸، **بایسته‌های حقوق جزای عمومی**، چاپ بیست و چهارم، تهران، انتشارات میزان.
- لشکری زاده، مریم و عزیزی، محمد، ۱۳۹۰، شناسایی برخی عوامل مؤثر بر ارتقای فرهنگ مالیاتی در ایران، **فصلنامه مدیریت**، شماره ۲۲.

# Legal Civilization

No.17- Winter 2024

ISSN: 2873-1841  
ISSN: 2873-1922

- An Investigation of the Necessity to Disclose the Existence of Contract in Third Party Funding in International Arbitration and Privilege  
**Mohammad Mahdi Asadi**
- Aggravated Qualities of Crime in Iranian Criminal Law  
**Mohammad Kamali, Mohammadbagher Basir**
- The Foundations of Natural Rights in John Locke and Its Impact on the Convention on the Rights of the Child  
**Mohamad Mahdi Davar, Saeideh Taslimi**
- Decriminalization; an Attitude to Prevent the Persistence of Juvenile Delinquency  
**Mohammad Javanbakht, Parisa Karimej, Mohaddeseh Sadeghian Lamraski**
- Examining the Concept of the Holder of a Commercial Document  
**Sara Farzadimehr, Shapoor Mohammadhosseini, Mohammadreza Haghighi**
- The Effect of Islamic Lifestyle in the Prevention of White-Collar Crimes: Legal and Jurisprudential Analysis  
**Maryam Kamaei, Zahra Ansarifar, Petter Gottschalk**
- Methods of Resolving Disputes in FIDIC Contracts  
**Arman Yaghobi Moghadam, Mohammad Gholampor Vishkaei, Mohammad Yararshadi**
- Examining the Analyzing the Evolution of the Criminal Phenomenon of Genocide in the Historical Context  
**Mohammad Javanbakht, Minoo Mohammadei, Kiomars Kalantari daroonkela**
- The Role of the Judge in the Execution of Criminal Sentences in Deterrence and Individualization of Punishment  
**Zahra Nazari**
- Criticism and Assessment of Managers' Responsibility for the Company's Tax Liabilities Based on the Legal Bill to Amend a Part of the Commercial Law and the Direct Taxes Law  
**Nima Rezaei, Mohammad Shojaei Far, Amirhasan Abolhasani**
- Tax Crimes with an Approach to Penology in Iranian Law  
**Sayyedeh Faezeh Fatemi**
- Competent Authority and Demand Title in Land Nationalization Lawsuits  
**Moslem Alahyari**
- Executive Challenges of Children and Adolescent Rights Protection Offices Centered on the Role of Judge  
**Sayyed Mehdi Ahmadi, Nastaran Arzainan**
- Environmental Responsibility of Multinational Companies in the Oil Industry with Emphasis on the "Polluter Pays" Principle  
**Hadi Masoudifar, Fatemeh Naeimi Shamel**
- The Impact of Restorative Justice and Criminal Policy on Sexual Victimization of Children (from Protection to Rehabilitation)  
**Sayyed Hossein Dehghan Naycri, Maryam Mosaferi**
- The Right to Self-Determination as one of the Basic Human Rights Regarding Transgender People (with Emphasis on the Decree Issued by the 13th Branch of the Court of Appeal of Mazandaran Province)  
**Mohammad Saeid Hosseini, Heshmat Rostami Daroonkela, Mohammad Mehdi Saki, Fatemeh Dehghan, Abbas Rezaei Gilani4**
- Protection of the Cultural Rights of Prisoners in International, Regional Instruments and Iranian Legal System  
**Marjan Negahi Mokhlesabadi**
- Analysis of the Tax Law System Governing Commercial Companies  
**Parisa Rezvan, Ali Zare**
- Human Dignity in Criminal Law and International Documents  
**Mohammad Amin Ebrahimi**
- The Role of Government-Owned Property in Promoting Economic Goals: Analysis of Laws and Examination of Obstacles and Solutions  
**Elham Derki, Ayda Mokhtarch, Behnam Rastegari**
- Subjectivity and Proof of Crime in the Islamic Penal Code Approved in 2012  
**Sadegh Banitarafian Havizavi**
- The Differential Criminal Policy of the Armed Forces Law against the Sale of Military Property and Objects  
**Yasser Shakeri**