

ملاحظاتى در تدوين و تنقيح قوانين كسب و كار
(با تأكيد بر ضرورت تصويب «قانون جامع مالياتى»)

معاونت پژوهش‌هاى اقتصادى
دفتر: مطالعات اقتصادى

كد موضوعى: ۲۲۰
شماره مسلسل: ۱۶۶۴۸
مهرماه ۱۳۹۸

به نام خدا فهرست مطالب

۱	چکیده
۱	مقدمه
۶	۱. طرح مسئله
۷	۲. قوانین کسب و کار یا قوانین اقتصادی؟
۷	۱-۲. چیستی قوانین کسب و کار و قوانین اقتصادی
۹	۲-۲. تصویری از قوانین اقتصادی در ایران
۱۱	۳. نسبت تدوین و تنقیح قوانین کسب و کار با فرایند شناسایی و لغو قوانین مخل کسب و کار
۱۱	۱-۳. تدوین و تنقیح قوانین کسب و کار
۱۶	۲-۳. شناسایی و لغو قوانین مخل کسب و کار
۱۹	۴. مزایای تدوین و تنقیح قوانین و مقررات
۱۹	۱-۴. امنیت حقوقی
۲۰	۲-۴. ثبات حقوقی
۲۱	۳-۴. شفافیت و دسترسی به قانون
۲۳	۴-۴. سازگاری (انسجام) قانون و نظام حقوقی
۲۳	۵-۴. پیش‌بینی‌پذیری و برنامه‌ریزی
۲۴	۵. مسائل اولویت‌دار کسب و کارها
۲۴	۱-۵. مسائل اولویت‌دار کسب و کارها در مطالعات بین‌المللی و خارجی
۲۴	۱-۱-۵. مطالعه بانک جهانی
۲۵	۲-۱-۵. نظرسنجی اتاق تولیدکنندگان ایالت نیوساوت ولز
۲۶	۳-۱-۵. مطالعه فدراسیون کسب و کارهای مستقل کانادا
۲۷	۲-۵. مسائل اولویت‌دار کسب و کارها در مطالعات داخلی
۲۷	۱-۲-۵. بررسی موضوع دادخواست‌های ارائه‌شده به دیوان عدالت اداری
۳۲	۲-۲-۵. پایش ملی محیط کسب و کار ایران
۳۲	۳-۲-۵. نظرسنجی اتاق بازرگانی، صنایع، معادن و کشاورزی تهران
۳۳	۴-۲-۵. مطالعه مرکز پژوهش‌های مجلس در خصوص موانع کسب و کارهای خرد در تهران
۳۴	۶. ارزیابی فرایند تدوین و تنقیح قوانین مالیاتی در ایران
۳۴	۱-۶. ضرورت تدوین و تنقیح قوانین مالیاتی و تصویب قانون جامع مالیاتی
۳۷	۲-۶. ساختار قوانین مالیاتی
۳۹	۳-۶. گام‌های برداشته‌شده و مراحل باقی‌مانده تا تصویب قانون جامع مالیاتی
۳۹	۱-۳-۶. تصویب «قانون تنقیح قوانین مالیاتی کشور» و کاستی‌های آن
۴۲	۲-۳-۶. مراحل باقی‌مانده تا تصویب «قانون جامع مالیاتی»
۴۵	۳-۳-۶. الگوهای تدوین قانون جامع
۴۷	۴-۳-۶. ضرورت تدوین و تنقیح مقررات مالیاتی
۴۸	جمع‌بندی و نتیجه‌گیری
۴۹	منابع و مأخذ



ملاحظات در تدوین و تنقیح قوانین کسب و کار (با تأکید بر ضرورت تصویب «قانون جامع مالیاتی»)

چکیده

قوانین و مقررات متعدد پراکنده‌ای که به‌طور روزافزونی توسط مجلس، دولت و دیگر نهادهای مقرراتگذار در کشور در حال تولید هستند، آسیب‌هایی جدی برای نظام قانونگذاری، محسوب می‌شوند. به همین ترتیب، فعالان اقتصادی نیز متورم بودن و دست‌وپاگیر بودن قوانین و مقررات را مغایر با محیط باثبات و قابل پیش‌بینی برای کسب و کار می‌دانند. فرایند تدوین و تنقیح - که پس از حدود گذشت نیم قرن از تصویب قانون در این خصوص در ایران - همچنان به انجام نرسیده است و به‌ویژه تدوین و تصویب «قوانین جامع» موضوعی، می‌تواند به اغتشاش و پراکندگی نظام حقوقی، نظم و نسق بخشد. اخیراً با انعقاد «تفاهمنامه همکاری قوای سه‌گانه در زمینه تنقیح قوانین کشور» (در تیرماه ۱۳۹۸)، خوش‌بینی و امیدواری برای انجام فرایند تدوین و تنقیح قوانین و مقررات کشور، پدید آمده است. در این گزارش، با توضیح مفهومی و توسل به نتایج نظرسنجی‌ها و ارزیابی‌های داخلی و بین‌المللی، نشان داده شده است که فرصت بی‌ظنری برای تدوین و تصویب «قانون جامع مالیاتی» به‌عنوان نخستین قانون جامع کشور ایجاد شده است. غنیمت شمردن این فرصت، سوای آنکه می‌تواند الگویی برای تهیه و تدوین قوانین جامع در دیگر حوزه‌های قانونی به‌عنوان دستاورد نهایی فرایند تدوین و تنقیح باشد، منجر به شفافیت و دسترسی بیشتر کسب و کارها به قوانین مالیاتی و درنهایت بهبود نظام مالیاتی و کسب و کار خواهد شد.

مقدمه

تدوین و تنقیح قوانین و مقررات (کدیفیکاسیون)^۱، فنی مبتنی بر دانش حقوقی است که طی آن تمامی قواعد حقوقی معتبر (اعم از قوانین، مقررات، آرای وحدت رویه و...) مرتبط با یک موضوع گردآوری شده و پس از تعیین نسبت میان آنها، شناسایی قواعد معتبر از غیرمعتبر و رفع تناقضات و مغایرت‌ها، در قالب یک مجموعه یا قانون جامع تنظیم می‌شود. به‌عبارت دیگر، انجام فرایند تدوین و تنقیح، به انتشار قوانین جامعی ختم می‌شوند که می‌توان با مراجعه به آنها، به وضعیت حقوقی موجود پی برد و در تصویب هر قانون و مقرره، از نسبت آن با قوانین و مقررات پیشین آگاهی حاصل کرد.

به‌رغم این اهمیت حیاتی، متأسفانه با گذشت حدود نیم قرن از آغاز فرایند تدوین و تنقیح در ایران

(یعنی از زمان تصویب «قانون تشکیل سازمان تنقیح و تدوین قوانین و مقررات کشور» (مصوب ۱۳۵۰/۱۲/۲۹)) همچنان نظام حقوقی ایران از عدم برخورداری از چنین موهبتی رنج می‌برد. گرچه تصویب «قانون تدوین و تنقیح قوانین و مقررات کشور» در تاریخ ۱۳۸۹/۳/۲۵، با هدف شتاب بخشیدن به این فرایند به تصویب رسید، اما چنانکه خواهیم دید، این قانون نیز تاکنون نتوانسته گرهی از این معضل بگشاید.

در ماده (۱) «قانون تدوین و تنقیح قوانین و مقررات کشور» مقرر شده است: «به‌موجب این قانون تدوین و تنقیح قوانین کشور به‌عهده معاونت قوانین مجلس شورای اسلامی... به شرح مندرج در این قانون می‌باشد». در ماده (۲) قانون مذکور نیز تصریح شده است: «کلیه دستگاه‌های حکومتی که مقررات وضع می‌کنند از قبیل هیئت دولت، شورای عالی انقلاب فرهنگی، هیئت عمومی دیوان عالی کشور، هیئت عمومی دیوان عدالت اداری همچنین دستگاه‌هایی که مقررات آنها لزوم اجرا دارد، موظفند تمام مصوبات خود را جهت اعمال این قانون به مجلس شورای اسلامی ارسال نمایند». بدین ترتیب در حال حاضر، مرجع تدوین و تنقیح قوانین کشور، معاونت قوانین مجلس شورای اسلامی است. قانون مذکور به‌موجب «قانون اصلاح قانون تدوین و تنقیح قوانین و مقررات کشور مصوب ۱۳۸۹» (مصوب ۱۳۸۹/۱۲/۱۸) اصلاح شد و در تبصره بند «۱» آن مقرر شد: «کلیه دستگاه‌های موضوع مواد (۵) و (۱۱۷) قانون مدیریت خدمات کشوری مصوب ۱۳۸۶/۷/۸ و قوه قضائیه به‌استثنای مراجع مذکور در تبصره ماده (۲) این قانون موظفند اقدامات زیر را درخصوص تنقیح قوانین و مقررات انجام دهند: الف) تا پایان تیرماه ۱۳۹۰ کلیه قوانین مرتبط با حوزه فعالیت خود را که تا پایان سال ۱۳۸۹ تصویب شده است تنقیح نمایند و توسط بالاترین مقام دستگاه خود قوانین معتبر، منسوخ صریح و ضمنی، قوانین معارض و مغایر با یکدیگر و یا موضوع منتفی شده را به تفکیک و با ذکر دلایل آن به معاونت ارائه نمایند...»؛ همچنین در جزء «ج» تبصره بند «۱» قانون مذکور مقرر شد: «با همکاری معاونت حقوقی ریاست جمهوری تا پایان اسفند ۱۳۹۰ کلیه تصویب‌نامه‌ها، آیین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌ها و به‌طور کلی مقررات مربوط به خود را تنقیح نمایند و با شناسایی موارد نسخ صریح، آنها را از مجموعه مقررات حذف و موارد نسخ ضمنی، زائد، متروک و موضوع منتفی شده را مشخص و برای تنقیح به مراجع تصویب‌کننده ارسال کنند»^۱.

هیچ یک از تکالیف قانونی مذکور تا این تاریخ به‌طور کامل و طبق قانون اجرا نشده است. به‌نظر می‌رسد یکی از مهم‌ترین دلایل این ناکامی، عدم هماهنگی و هم‌افزایی نهادهای مربوط به تدوین و تنقیح

۱. تکلیف تدوین و تنقیح قوانین، به‌طور مجزا برای هر یک از قوا نیز در قوانین در نظر گرفته شده است. برای نمونه، در بند «ج» ماده (۱۱۲) قانون برنامه ششم توسعه مقرر شده است: «در اجرای سیاست بازنگری در قوانین جزائی و با هدف کاهش عناوین مجرمانه قوه قضائیه مکلف است به‌منظور بازنگری در مصادیق عناوین مجازات‌های سالب حیات با توجه به تغییر شرایط، کاهش عناوین مجرمانه و استفاده از ضمانت اجرای انتظامی، انضباطی، مدنی، اداری و ترمیمی و متناسب‌سازی مجازات‌ها با جرائم، نسبت به تنقیح، اصلاح و رفع خلاهای قوانین جزائی با رعایت قانون تدوین و تنقیح قوانین و مقررات کشور مصوب ۱۳۸۹/۲/۲۵ و اصلاحات بعدی آن اقدام و حداکثر تا پایان سال دوم اجرای قانون برنامه اقدامات قانونی مورد نیاز را به‌عمل آورد».



در قوای سه‌گانه بوده است. به بیان معاون تدوین، تنقیح و انتشار قوانین و مقررات معاونت حقوقی ریاست جمهوری، «... یکی از آسیب‌هایی که سبب شد امر تنقیح با وجود اقدامات انجام گرفته به غایت خود نرسد، عدم توجه به آن به‌عنوان موضوع فرباشی بود... از این رو سه قوه باید با یکدیگر در امر تنقیح هم‌افزایی داشته باشند تا از اتلاف منابع انسانی و مالی جلوگیری شود. همچنین اگر امر تنقیح قرار است به غایت خود برسد، سه قوه باید با هم هماهنگ باشند»^۱. گرچه پیش‌تر تلاش‌هایی ناکافی برای ایجاد هماهنگی لازم بین نهادهای مربوط انجام شده بود، اما کاستی اساسی این تلاش‌ها، نادیده گرفتن نهادهای مسئول خارج از قوه مقننه بود؛ چنانکه در متن «اصول و ضوابط تنقیح قوانین»^۲ تهیه شده در معاونت قوانین مجلس شورای اسلامی، تصریح شده است،^۳ «به‌موجب قانون تدوین و تنقیح قوانین و مقررات کشور مصوب ۱۳۸۹/۳/۲۵ و دستورالعمل اجرایی آن مصوب ۱۳۸۹/۵/۱۹ مراجعی که مستقیماً در امر تنقیح قوانین مشارکت دارند به شرح ذیل است:

۱. دستگاه اجرایی،
۲. گروه کارشناسی،
۳. اداره کل اسناد و تنقیح قوانین،
۴. معاونت قوانین،
۵. شورای راهبردی تنقیح قوانین،
۶. شورای عالی تنقیح،
۷. رئیس مجلس،
۸. هیئت رئیسه،
۹. صحن علنی مجلس».

چنانکه از فهرست مراجع بالا برمی‌آید، تنها به «دستگاه اجرایی» به‌عنوان مرجع خارج از قوه مقننه

۱. مهدی مهدی‌زاده (مصاحبه)، «معاون تنقیح قوانین ریاست‌جمهوری: ۶۰ موضوع از ۹۱ کد دسته‌بندی شده در دولت» وب‌سایت خانه ملت، ۱۳۹۸/۴/۱۲، قابل دسترس در آدرس اینترنتی زیر:

<https://www.icana.ir/Fa/News/429618>

۲. «معاون قوانین مجلس شورای اسلامی، در اجرای ماده (۱) و قسمت (الف) تبصره بند «۱» ماده (۳) قانون تدوین و تنقیح قوانین و مقررات کشور مصوب ۲۵ خرداد ۱۳۸۹ و نیز بند «ب» ماده (۶) و بند «ب» ماده (۱۰) دستورالعمل اجرایی قانون مزبور، طی نامه‌ای به دستگاه‌های اجرایی ضمن ارسال «مجموعه اصول و ضوابط تنقیح و تکالیف دستگاه‌های اجرایی در فرایند تنقیح، فهرست کدها و سرفصل‌های پیشنهادی» و یک نسخه از قانون فوق‌الذکر و دستورالعمل اجرایی آن، از آنان درخواست نموده است تا عملیات تنقیح کلیه قوانین مرتبط با دستگاه متبوع را مطابق با اصول و ضوابط مندرج در دستورالعمل ابلاغی انجام و ضمن مشورت با معاونت حقوقی ریاست‌جمهوری گزارش مبسوط آن را پس از هر مرحله به معاونت قوانین مجلس ارسال نمایند؛ ر. ک.: پایگاه اطلاع‌رسانی قوانین و مقررات کشور، «دستورالعمل تنقیح قوانین و مقررات با سرفصل‌ها و کدهای موضوعی معاونت قوانین مجلس»، ۱۳۹۲/۶/۱۸، قابل دسترس در آدرس اینترنتی زیر:

<http://dotic.ir/news/180>

۳. معاونت قوانین مجلس شورای اسلامی (اداره کل اسناد و تنقیح قوانین)، «اصول و ضوابط تنقیح قوانین»، شهریور ۱۳۹۳؛ در یکی از گزارش‌ها آمده است: «مراحل مختلف تنقیح قوانین در دستورالعملی تحت عنوان «ضوابط و مراحل تنقیح» پیش‌بینی شده است براساس این دستورالعمل، تنقیح قوانین مراحل بیست‌گانه‌ای را طی می‌کند که از شناسایی کدها شروع به اعلام کد جامع خاتمه می‌یابد. ... تعداد ۶ کد آزمایشی درحال طی کردن مراحل مختلف تنقیح می‌باشند تا در عمل ایرادات و موانع کار شناسایی و مرتفع گردد؛ ر. ک.: معاونت قوانین مجلس شورای اسلامی، «گزارش عملکرد معاونت قوانین مجلس شورای اسلامی در دوره نهم - فروردین ۱۳۹۳»، ص ۱۸؛ قابل دسترس در آدرس اینترنتی زیر:

<http://majlis.moe.gov.ir/getattachment/c3a3659d-855a-42a1-a145-1a7e6e7bfc4e>

اشاره شده بود که از کفایت برخوردار نیست و نگاه فرابخشی و ملی به امر تنقیح قوانین را محقق نمی‌سازد. شایان ذکر است در ماده (۸) «قانون تدوین و تنقیح قوانین و مقررات کشور»، شورایایی با عنوان «شورای عالی تنقیح قوانین» به‌منظور ارائه مشاوره به رئیس مجلس، متشکل از اعضای به این شرح تشکیل شد: رئیس مجلس شورای اسلامی به‌عنوان رئیس؛ معاون حقوقی رئیس‌جمهور؛ یکی از معاونان رئیس قوه قضائیه؛ معاونان قوانین و نظارت مجلس. دبیرخانه شورای عالی تنقیح قوانین برعهده معاونت قوانین است. در ماده (۴) «دستورالعمل اجرایی قانون تدوین و تنقیح قوانین و مقررات کشور» (مصوب ۱۳۸۹/۵/۱۹ رئیس مجلس شورای اسلامی) وظایف شورای عالی تنقیح قوانین به این شرح برشمرده شده است: «الف) نظارت بر اجرای صحیح قانون؛ ب) ایجاد هماهنگی لازم در امر تنقیح و مقررات؛ ج) بررسی پیشنهادهای اصلاح و رفع نقایص قوانین موضوع ماده (۵) قانون». چنانکه در متن ماده آمده است، نهاد مذکور کارکردی در حد «ارائه مشاوره» دارد. این کارکرد نمی‌تواند انگیزه‌ای برای نهادهای مسئول در سایر قوا برای همکاری و مشارکت فعالانه ایجاد کند.

تدابیر قانونی پیش‌گفته نتوانست خلأ ناشی از عدم هماهنگی، مشارکت و هم‌افزایی قوای سه‌گانه در خصوص تدوین و تنقیح قوانین را پُر کند. کار تدوین و تنقیح قوانین آنچنان با مانع مواجه شد که در برهه‌ای،^۱ در تصمیمی عجیب، معاونت قوانین مجلس وظیفه تدوین و تنقیح قوانین را براساس یک «قرارداد» یا «تفاهمنامه» به سازمان بازرسی کل کشور واگذار کرد. بدین ترتیب که در شهریور ۱۳۸۹ براساس اظهارات یکی از نمایندگان، «به‌موجب این تفاهمنامه، اجرای تنقیح قوانین با توجه به توانایی سازمان بازرسی کل کشور به این سازمان سپرده شد و معاونت تنقیح وظیفه نظارت کامل بر روند بررسی‌های این سازمان و تأیید نهایی خروجی قوانین منقح‌شده را برعهده دارد».^۲ چنانکه معاون حقوقی و امور مجلس رئیس‌جمهوری وقت اظهار کرد، سؤال اساسی در خصوص این اقدام این بود که چگونه یک نهاد دولتی (در اینجا سازمان بازرسی کل کشور) پیمانکار دولت (در اینجا معاونت قوانین مجلس) شده است؛^۳ در حالی که طبق قانون مصوب خردادماه همان سال، معاونت قوانین مجلس به‌عنوان مسئول تدوین و تنقیح قوانین شناسایی شده است. به‌رغم آنکه در آن زمان از این تصمیم با این توجیه که «سازمان بازرسی کل کشور انگیزه تنقیح قوانین را دارد» دفاع شد، همان‌طور که قابل پیش‌بینی بود، سازمان بازرسی در این

۱. در گزارش عملکرد معاونت قوانین مجلس شورای اسلامی در این خصوص آمده است: با توجه به «دستورالعمل اجرایی قانون تدوین و تنقیح قوانین کشور» مصوب ۱۳۸۹/۵/۱۹ و «سیاست‌های تدوین و تنقیح قوانین» مصوب ۱۳۸۹/۷/۷ شورای راهبردی تنقیح قوانین، این مهم برعهده سازمان بازرسی قرار گرفت که به‌دلیل عدم همکاری دولت وقت با کارشناسان این سازمان و مجلس به سرانجام نرسید؛ ر. ک.: همانجا.

۲. «این قرارداد در ۸ بند و ۲ تبصره تنظیم شد و طی آن سازمان بازرسی کل کشور با تعیین گروه‌های کارشناسی، موضوعات و مواد قانونی را بررسی و پیشنهادهای خود را طی گزارش‌های مستدل و مستند به معاونت قوانین مجلس شورای اسلامی ارائه می‌کند»؛ خبرگزاری دانشجویان ایران (ایسنا)، ۱۳۸۹/۵/۳، قابل دسترس در آدرس اینترنتی زیر:

<https://www.isna.ir/news/8905-01728>

۳. خبرگزاری مهر، «دعوی تنقیح قوانین بالا گرفت/ سازمان بازرسی متهم به خروج از قانون»، ۱۳۸۹/۹/۲۲، قابل دسترس در آدرس اینترنتی زیر:

<https://www.mehrnews.com/news/1190518>



خصوص خروجی خاصی نداشت یا دست کم گزارش عملکردی در این باره در دسترس نیست. با این همه، اخیراً با اقدامی ارزشمند و قابل تحسین، تلاش شده نقصان‌های شرح داده شده ترمیم شود. بدین ترتیب که تفاهمنامه‌ای با عنوان «تفاهمنامه همکاری قوای سه‌گانه در زمینه تنقیح قوانین و مقررات» مورخ ۱۳۹۸/۴/۱۱ به امضای معاونان حقوقی/قوانین قوای سه‌گانه کشور رسید. در مقدمه تفاهمنامه مذکور تصریح شده است: «تنقیح و تدوین قوانین به‌عنوان امری ملی، نیازمند تعامل و اقدام مشترک قوای سه‌گانه است و عدم توجه به این مهم، نه تنها اقدامات را از بایسته‌های علمی و اجرایی دور می‌سازد، بلکه تبعات زیادی را متوجه حقوق و تکالیف شهروندان و نیز صلاحیت‌ها و کارآمدی نهادهای حاکمیتی و دستگاه‌های اجرایی می‌سازد. تحقق تعاملات مثبت و مؤثر در زمینه تنقیح و تدوین قوانین، نیازمند ترسیم مسیر علمی و کاربردی همکاری قوای کشور در این خصوص، بهره‌گیری از تمامی ظرفیت‌ها و تجربیات موجود کشور، پرهیز از دوباره‌کاری و اقدامات موازی و نهادینه شدن این رویکرد در قالب پیش‌بینی سازوکارهای مناسب حقوقی است».

در ماده (۱) تفاهمنامه مقرر شده است: «طرف‌های تفاهمنامه در راستای تدوین اصول، ضوابط و فنون تنقیحی مشترک میان قوا، همکاری مستمر و نظام‌مندی را در محورهای زیر به‌عمل می‌آورند:

۱. تدوین اصول، ضوابط و فنون تنقیح حین وضع ناظر بر تهیه پیشنهادهای قانونی (تنقیح پیشینی)

۲. تدوین اصول، ضوابط و فنون ناظر بر تنقیح قوانین (تنقیح پسینی)

۳. لازم‌الاتباع کردن اصول، ضوابط و فنون تنقیحی مشترک با بهره‌گیری از ظرفیت‌های تقنینی و

مقرره‌گذاری

۴. ایجاد زمینه‌ها و بسترهای اجرایی لازم جهت به‌کارگیری و اجرای اصول، ضوابط و فنون تنقیحی

در ماده (۲) تفاهمنامه تصریح شده است: «طرف‌های تفاهمنامه در راستای تعیین چارچوب‌های

موضوعی دسته‌بندی قوانین و مقررات، اقدامات مشترک زیر را به‌عمل می‌آورند:

۱. تدوین ملاک‌ها و شاخص‌های واحد در تعیین موضوعات (کدهای) تنقیحی قوانین و مقررات و

عناوین قوانین جامع و شیوه‌بازنگری در آنها

۲. تعیین موضوعات (کدهای) یکسان تنقیحی کشور و ارائه تعریف و تبیین مفهومی آنها و شیوه

بازنگری در آن

۳. تعیین عناوین قوانین جامع و ارائه تعریف و فصل‌بندی یکسان آنها و شیوه‌بازنگری در آن

۴. لازم‌الاتباع کردن موضوعات (کدهای) تنقیحی و عناوین قوانین جامع و تعاریف مربوط با

بهره‌گیری از ظرفیت‌های تقنینی و مقرره‌گذاری».

در بند «۵» در ماده (۳) تفاهمنامه مذکور، مهم‌ترین دستاورد این تعامل آمده است. در ماده (۳)

مقرر شده است: «طرف‌های تفاهمنامه با همکاری یکدیگر، فرایند اجرایی تنقیح قوانین و نحوه همکاری

و هماهنگی قوا در انجام آن را تدوین می‌نمایند. این فرایند، از جمله مشتمل بر موارد زیر خواهد بود: ...

۵. همکاری و اقدام مشترک در تهیه قوانین جامع».

با توجه به مفاد تفاهمنامه که حاکی از پی بردن به ضعف‌های اجرایی تدوین و تنقیح قوانین و مقررات در کشور و ضرورت وجود اراده مشترک قوای سه‌گانه برای رفع خلأها و نقصان‌های موجود در مسیر اجرا و به سرانجام رساندن فرایند طولانی تدوین و تنقیح قوانین و مقررات است، در این گزارش تلاش می‌شود موضوع قوانین مالیاتی، به‌عنوان موضوع اولویت کسب‌وکارها و همچنین موضوعی که بیش از موضوعات دیگر، از قابلیت تدوین و تصویب «قانون جامع» برخوردار است، تبیین شود.

این پژوهش مشتمل بر هفت بخش است. پس از طرح مسئله، در گفتار دوم، بخشی درخصوص واژه‌شناسی «قوانین کسب‌وکار» و «قوانین اقتصادی» مطرح خواهد شد. سپس در همان گفتار، تصویری از قوانین اقتصادی در ایران ارائه می‌شود. گفتار سوم، به توضیح نسبت تدوین و تنقیح قوانین کسب‌وکار با فرایند شناسایی و لغو قوانین مخل کسب‌وکار اختصاص دارد. مزایای تدوین و تنقیح قوانین و مقررات، به‌ویژه برای کسب‌وکارها، موضوع گفتار چهارم گزارش است. در گفتار پنجم، با استناد به گزارش‌های داخلی و بین‌المللی ارزیابی محیط کسب‌وکار، مسائل اولویت‌دار کسب‌وکارها ذکر خواهد شد. بررسی صورت‌گرفته نشانگر آن است که موضوع مالیات، یکی از موضوعات اولویت‌دار کسب‌وکارهاست. ارزیابی فرایند تدوین و تنقیح قوانین مالیاتی در ایران، موضوع گفتار ششم گزارش است. در این گفتار، ابتدا ضرورت تدوین و تنقیح قوانین مالیاتی و تصویب قانون جامع مالیاتی تبیین می‌شود. سپس به ساختار قوانین مالیاتی پرداخته می‌شود. در قسمت پایانی این گفتار، گام‌های برداشته‌شده و مراحل باقی‌مانده تا تصویب قانون جامع مالیاتی توضیح داده می‌شود. در گفتار پایانی، نکاتی به‌عنوان جمع‌بندی و نتیجه‌گیری ذکر خواهد شد.

۱. طرح مسئله

در سال‌های اخیر، توجه سیاستگذاران و قانونگذاران ایرانی بیش از پیش به بهبود محیط کسب‌وکار جلب شده است و اسناد و قوانین متعددی در راستای هدف مذکور به تصویب رسیده است؛ اعم از سیاست‌های کلی، قوانین برنامه، قوانین عادی و مقررات. یکی از محورهای بهبود محیط کسب‌وکار، بهبود محیط حقوقی است و یکی از محورهای محیط حقوقی، تدوین و تنقیح قوانین مربوط به کسب‌وکار؛ چراکه یکی از نقصان‌ها و ضعف‌های نظام حقوقی ایران، ازدیاد و تورم قوانین و مقررات و عدم آگاهی و دسترسی فعالان کسب‌وکار به قوانین و مقررات معتبر به‌دلیل نبود مجموعه‌های منقح قانونی عنوان شده است. نظام حقوقی مشحون از قوانین و مقررات تدوین و تنقیح‌نشده، یکی از موانع و معضلات برای فعالیت شفاف و روان اقتصادی و کسب‌وکارها، محسوب می‌شود.

بر این اساس، از جمله راهکارهایی که اخیراً معاونت طرح و برنامه وزارت صنعت، معدن و تجارت



برای گشودن «فصل‌های کسب‌وکار» ارائه کرده، عبارت است از: «بازنگری و تنقیح قوانین مرتبط با فعالیت‌های اقتصادی و کسب‌وکار...»^۱. علاوه بر این، در یکی از هفت محور اعلام شده توسط وزارت صنعت، معدن و تجارت «برای رونق تولید»، با عنوان «بهبود فضای کسب‌وکار مرتبط با بخش صنعت، معدن و تجارت» برنامه‌هایی در نظر گرفته شده است که دومین برنامه به «پیگیری مقررات‌زدایی و تنقیح قوانین مانع تولید» بازمی‌گردد.^۲ معاون قوانین مجلس نیز در مصاحبه‌ای درباره «وضعیت پالایش قوانین در حوزه اقتصادی» اظهار کرده است: «... تلاش می‌کنیم تا در حوزه قوانین مربوط به کسب‌وکار تنقیح را با سرعت بالاتری انجام دهیم. تنقیح قوانین مربوط به اقتصاد و کسب‌وکار در اولویت است؛ در شرایط حاضر هم قوانین حوزه صنعت، معدن و تجارت در اولویت بررسی و پالایش است».^۳

ابهاماتی که در برنامه‌های پیش‌گفته وجود دارد عبارت است از: اولاً، نسبت میان قوانین اقتصادی و قوانین حوزه کسب‌وکار و ثانیاً، حدود و ثغور قوانین مذکور. به عبارت روشن‌تر، سؤال این است که به چه قوانینی می‌توان قوانین اقتصادی یا قوانین کسب‌وکار اطلاق کرد و پیش از آن، آیا قوانین «اقتصادی» معادل با «کسب‌وکار» هستند یا این دو، مقوله‌هایی متمایزند؟ مسئله دیگر آن است که چنانکه قوانین اقتصادی یا کسب‌وکار را مشتمل بر انواع و اقسام گسترده بدانیم، اثرگذاری کدام حوزه بر کسب‌وکارها بیشتر است و بالتبع، اولویت تدوین و تنقیح با کدام دسته از قوانین است؟

۲. قوانین کسب‌وکار یا قوانین اقتصادی؟

۲-۱. چیستی قوانین کسب‌وکار و قوانین اقتصادی

هدف از این بحث مختصر مفهومی آن است که نسبت میان «قوانین کسب‌وکار»^۴ - یا به عبارت بهتر قوانین حوزه کسب‌وکار - و «قوانین اقتصادی»^۵ روشن شود. آیا این دو، مقوله‌هایی متفاوتند یا مشابه؟ پاسخ به این سؤال از این منظر راه‌گشا است که ضرورت یا عدم ضرورت تدوین مجموعه قوانین راجع به «قوانین کسب‌وکار» یا «قوانین اقتصادی» را توجیه می‌کند.

مناسب است این گفتار را با تعریف واژه «کسب‌وکار»^۶ آغاز کنیم. در «فرهنگ کسب‌وکار»، واژه مذکور چنین تعریف شده است: «یک سازمان یا نظام اقتصادی که در آن کالاها و خدمات با یکدیگر یا در مقابل پول مبادله می‌شوند».^۷ در منبع دیگری، برای تعریف واژه «کسب‌وکار» آمده است: «یک کسب‌وکار به مثابه

۱. دنیای اقتصاد (روزنامه)، «پیشنهاد برای فصل‌های کسب‌وکار: معاونت طرح و برنامه وزارت صمت در گزارشی ارائه کرد»، ۱۳۹۸/۲/۴.
۲. مجری برنامه مذکور، مؤسسه مطالعات و پژوهش‌های بازرگانی با همکاری معاونت حقوقی خواهد بود؛ ر. ک.: دنیای اقتصاد (روزنامه)، «جزئیات ۲۵ برنامه برای رونق تولید: وزارت صمت منتشر کرد»، ۱۳۹۸/۲/۳.
۳. دنیای اقتصاد (روزنامه)، «زمان اصلاح مقررات صنعتی: معاون قوانین مجلس اعلام کرد»، ۱۳۹۸/۴/۱۷.

4. Business Laws

5. Economic Laws

6. Business

7. See <http://www.businessdictionary.com/definition/business.html>

یک سازمان یا بنگاهی تعریف شده که در فعالیتهای تجاری، صنعتی یا حرفه‌ای اشتغال دارد. کسب‌وکارها می‌توانند واجد ماهیتی با هدف سودآوری یا خیریه تشکیل شوند و فعالیت کنند. واژه کسب‌وکار همچنین به تلاش‌ها و فعالیتهای سازماندهی شده فردی با هدف تولید یا فروش کالا و خدمات برای سود، اطلاق می‌شود.^۱ در نظام حقوقی فرانسه نیز «کسب‌وکار» به‌عنوان مجموعه اقدامات تجاری، اقتصادی، مالی و... تعریف شده است. معادل فرانسوی واژه «کسب‌وکار»،^۲ اعم از فعالیتهای بازرگانی بوده و فعالیتهای مالی و اقتصادی را نیز شامل می‌شود.^۳ بر همین اساس، اصطلاح «حقوق کیفری کسب‌وکار»^۴ که اعم از حقوق کیفری اقتصادی، تجاری و مالی است، مورد استفاده قرار می‌گیرد.^۵

در حقوق ایران، مفهوم «حقوق کسب‌وکار» مفهومی نوظهور است و پیش از آن «حقوق اقتصادی» کاربرد داشته است. در این برداشت از «حقوق اقتصادی»، مفهوم عام اقتصاد مراد است؛ چراکه دامنه افعال اقتصادی بسیار گسترده است و قواعد حاکم بر افعال اقتصادی، دو حوزه حقوق خصوصی و عمومی را در بر می‌گیرد. در حوزه حقوق خصوصی بسیاری از عقود، از مصادیق فعل اقتصادی به مفهوم عام به‌شمار می‌آیند و در حوزه حقوق عمومی نیز بسیاری از شاخه‌های حقوق عمومی و از جمله حقوق کیفری، بر اعمال اقتصادی حاکم است. همچنین در موضوعات اصلی اقتصاد هرچند تولید، توزیع، مبادله و مصرف از جمله عمده‌ترین موضوعات است، اما مفاهیم دیگر مانند سرمایه‌گذاری، پول، بانک و مالیات، در محدوده اقتصاد تعریف شده است. با در نظر گرفتن این ملاحظات است که در ایران، عبارت «دعای اقتصادی» از عبارت «دعای کسب‌وکار» از رواج بیشتری برخوردار است.^۶

با این حال، استفاده از واژه «کسب‌وکار» در سال‌های اخیر در ایران بیشتر مرسوم شده است. یکی از دلایل رواج عبارت «کسب‌وکار» در ایران، معطوف شدن توجه به ضرورت خصوصی‌سازی و افزایش مشارکت و سهم بخش خصوصی در اقتصاد است.

نکته دیگر اینکه عبارت «قوانین کسب‌وکار» در ادبیات جهانی عمومیت بیشتری دارد. عبارت مذکور در یکی از فرهنگ واژگان‌های اینترنتی به این شرح تعریف شده است: «همه قوانین مشتمل بر چگونگی تشکیل و راه‌اندازی یک کسب‌وکار. این عبارت دربرگیرنده قوانین ناظر بر چگونگی شروع، خرید، مدیریت و انحلال یا فروش هر نوع از انواع کسب‌وکارهاست».^۷ در این معنا می‌توان گفت «قوانین کسب‌وکار» به

1. See <https://www.investopedia.com/terms/b/business.asp>; and John Black, *A Dictionary of Economics*, Oxford: Oxford University Press, 1997, pp. 43-44.

2. *Des Affaires*

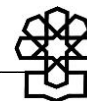
۳. امید عبدالهیان، محمدرضا رفیعی، احمد مرکزالمیری و محبوبه سلطانی، *رفع مواضع حقوقی تولید و سرمایه‌گذاری از طریق کاهش طرح دعای اقتصادی در مراجع قضایی (با تأکید بر دیوان عدالت اداری)*، (معاونت امور اقتصادی وزارت امور اقتصادی و دارایی، پژوهشگاه فقه قضائیه)، تهران: پیک نور، ۱۳۹۷، ص ۱۲.

4. *Droit Penal des Affaires*

۵. ر. ک.: امین جعفری، *حقوق کیفری کسب‌وکار*، تهران: مؤسسه مطالعات و پژوهش‌های حقوقی شهر دانش، ۱۳۹۳.

۶. عبدالهیان [و دیگران]، پیشین، ص ۱۳.

7. See <https://study.com/academy/lesson/what-is-business-law-definition-overview.html>.



آنچه در ایران «حقوق تجارت» گفته می‌شود، بسیار نزدیک است. بر همین اساس، معاون قوانین مجلس در مصاحبه‌ای اظهار کرده است: «در حوزه فعالیت‌های اقتصادی در هر بخشی باید قانون خاص آن حوزه را ببینند و بعد از تنقیح، قانون جامع وضع شود. برای مثال باید قانون جامع کسب‌وکار داشته باشیم که شامل ثبت شرکت است تا دیگر مسائل نیز در این قانون پیش‌بینی شود»^۱. در اینجا، منظور از «قانون جامع کسب‌وکار»، قانونی است که محتوای شاخص آن، مفاد قانون تجارت محسوب می‌شود. در مجموع می‌توان گفت قوانین ناظر بر بخش عمومی مانند قوانین بودجه‌ریزی، اجرا و نظارت بر آن و همچنین حقوق کیفری اقتصادی که شاخه‌ای از حقوق عمومی است، تحت عنوان «حقوق اقتصادی» قابل شناسایی است، نه «حقوق کسب‌وکار». بنابراین، به نظر می‌رسد مفهوم «قوانین اقتصادی» یا «حقوق اقتصادی» اعم از «حقوق کسب‌وکار» است. از این منظر، حقوق کسب‌وکار، قواعد حقوقی حاکم بر یک بنگاه اقتصادی غیردولتی است که مصادیق آن قوانین تجارت، ثبت شرکت‌ها، مالیات‌ها و... است. در این نوشتار، فارغ از مباحث نظری پیش‌گفته، قوانین ناظر بر امور اقتصادی مترادف با قوانین کسب‌وکار در نظر گرفته شده است.

۲-۲. تصویری از قوانین اقتصادی در ایران

تصویب قوانینی با ماهیت اقتصادی، یکی از اصلی‌ترین مشغله‌های نظام قانونگذاری است. پژوهش‌هایی درخصوص انواع و تعداد قوانین در نظام قانونگذاری جمهوری اسلامی ایران صورت گرفته است. در یکی از این پژوهش‌ها نشان داده شده که طی هشت دوره گذشته مجلس شورای اسلامی در مجموع ۲۷۲۱ قانون به تصویب رسیده است.^۲ بر این مبنای، از ۲۷۲۱ عنوان قانون مصوب طی هشت دوره (اول تا هشتم)، ۶۰۸ عنوان قانون به‌عنوان قوانین مهم شناسایی شده است. از بین ۶۰۸ عنوان قانون مهم، ۲۰۸ عنوان قانون مربوط به امور اقتصادی است. بدین ترتیب، ۸ درصد از کل قوانین مصوب هشت دوره تقنینی، قوانین مهم اقتصادی بوده‌اند و ۳۴ درصد از قوانین مهم، مربوط به امور اقتصادی بوده است. در جدول ۱، تعداد قوانین مهم اقتصادی در دوره اول تا پایان دوره هشتم قانونگذاری، در ۱۱ زیربخش درج شده است.

۱. حسین میرمحمدصادقی (مصاحبه)، «اصول و ضوابط تنقیح قوانین با همکاری سه قوه پالایش می‌شود»، وبسایت خانه ملت، ۱۳۹۸/۴/۱۳، قابل دسترس در آدرس اینترنتی زیر:

<https://www.icana.ir/Fa/News/429725>

۲. بر مبنای روش سلبی، به معنای حذف قوانینی که جنبه اصلاحی، تفسیری یا تمدیدی داشته است و همچنین با حذف قوانینی از جمله قوانین مربوط به تعیین مناسبت‌ها، اعطای مجوزهای خاص استخدامی، قوانین موردی، قوانین تغییر نام نهادها و قوانین موردی مربوط به یک صنف خاص یا مجوزهای خاص، «قوانین مهم» استخراج شده است. علاوه بر موارد مذکور، قوانین مصوب مربوط به اسناد و توافقی‌های بین‌المللی (که همواره بیش از ۴۰ درصد از قوانین مصوب مجلس شورای اسلامی را تشکیل داده است) نیز جزء قوانین مهم در نظر گرفته نشده است؛ ر. ک.: احمد مرکزالمیری، فاطمه عزیزخانی، سعید حاتمی‌زاده و موسی شهبازی‌غیاثی، «تصویری از هشت دوره قانونگذاری مجلس شورای اسلامی در حوزه اقتصاد (۷ خرداد ۱۳۵۹ تا ۶ خرداد ۱۳۹۱) (گزارش اول - ویرایش دوم)»، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، دفتر مطالعات اقتصادی، شماره مسلسل ۱۴۳۵۸، اردیبهشت‌ماه ۱۳۹۵، صص ۲۰-۱.

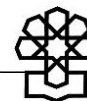
جدول ۱. تفکیک قوانین مهم اقتصادی طی هشت دوره تقنینی مجلس شورای اسلامی

ردیف	زیربخش‌های اقتصادی	تعداد قوانین	درصد از کل
۱	بازارهای مالی	۱۴	۶/۷
۲	بازرگانی و تجارت (داخلی و خارجی)	۳۸	۱۸/۲۷
۳	بازار کار	۸	۳/۸۵
۴	رفاه و عدالت اقتصادی	۱۵	۲/۷
۵	مالیات	۹	۴/۳۳
۶	نظام اداری و مدیریتی	۱۱	۵/۳
۷	بخشی	۸۶	۴۱/۳
۸	امنیت اقتصادی	۱۳	۶/۲۵
۹	کلان و راهبردی	۸	۳/۸۵
۱۰	خصوصی‌سازی	۲	۰/۹۶
۱۱	بخش تعاون	۴	۱/۹۲
	جمع	۲۰۸	۱۰۰

مأخذ: احمد مرکزالمیری، فاطمه عزیزخانی، سعید حاتمی‌زاده و موسی شهبازی‌غیائی، «تصویری از هشت دوره قانونگذاری مجلس شورای اسلامی در حوزه اقتصاد (۷ خرداد ۱۳۵۹ تا ۶ خرداد ۱۳۹۱) (گزارش اول - ویرایش دوم)»، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، دفتر مطالعات اقتصادی، شماره مسلسل ۱۴۳۵۸، اردیبهشت‌ماه ۱۳۹۵، ص ۲۷.

پژوهش دیگری مختص مصوبات دوره نهم تقنینی، نشان می‌دهد که در این دوره، از ۱۹۷ قانون مصوب، ۶۴ مورد مربوط به کنوانسیون‌ها، موافقتنامه‌ها، قراردادها و سایر اسناد بین‌المللی است (۳۲ درصد). از مجموع ۱۳۳ قانون باقی‌مانده، با روشی سلبی، قوانینی که به‌نحوی آشکار «غیراقتصادی» محسوب می‌شوند، حذف شده‌اند^۱ و قوانین باقی‌مانده قوانین مهم «اقتصادی» تلقی شده است. بدین ترتیب در دوره نهم، ۵۹ قانون اقتصادی (۴۴ درصد) و ۷۴ قانون غیراقتصادی (۵۶ درصد) به تصویب رسیده است. بر این اساس می‌توان گفت، تعداد قوانین اقتصادی در مجموع قوانین مهم تصویب‌شده در دوره نهم، رشد قابل توجهی داشته است؛ بدین ترتیب که از ۳۴ درصد در طول دوره‌های تقنینی اول تا هشتم، به ۴۴ درصد افزایش یافته است. در جدول ۲، تعداد قوانین اقتصادی در سیزده زیربخش ذکر شده است.

۱. انواع خاصی از قوانین و همچنین قوانینی با موضوعاتی خاص، به این شرح از فهرست قوانین مهم اقتصادی حذف شده‌اند: ۱. قوانین مربوط به امور اداری؛ ۲. قوانین آموزشی؛ ۳. قوانین حقوقی - قضایی؛ ۴. قوانین سازمانی مربوط به نهادها و سازمان‌های غیراقتصادی از جمله شوراهای اسلامی کشور و شهرداری‌ها؛ ۵. قوانین مربوط به تصویب اساسنامه نهادها؛ ۶. قوانین مربوط به تقسیمات کشوری؛ ۷. قوانین سیاسی؛ ۸. قوانین مربوط به اصلاح آیین‌نامه داخلی مجلس شورای اسلامی؛ ر. ک.: احمد مرکزالمیری و سعید حاتمی‌زاده، «تصویری از عملکرد مجلس نهم در حوزه اقتصاد (۷ خرداد ۱۳۹۱ لغایت ۶ خرداد ۱۳۹۵)»، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، دفتر مطالعات اقتصادی، شماره مسلسل ۱۵۱۹۶، دی‌ماه ۱۳۹۵، صص ۲۰-۱.



جدول ۲. تفکیک قوانین مهم اقتصادی مصوب دوره نهم

ردیف	زیربخش‌های اقتصادی	تعداد قوانین	درصد از کل
۱	بازارهای مالی	۴	۶/۷۷
۲	بازار کار	۲	۳/۳۹
۳	عدالت اقتصادی	۳	۵/۰۸
۴	تأمین اجتماعی	۶	۱۰/۱۷
۵	مالیات	۴	۶/۷۷
۶	بخشی	۷	۱۱/۸۶
۷	امنیت اقتصادی و مبارزه با فساد اقتصادی	۳	۵/۰۸
۸	کلان و راهبردی	۲	۳/۳۹
۹	خصوصی‌سازی	۳	۵/۰۸
۱۰	تعاون	۲	۳/۳۹
۱۱	بودجه	۱۴	۲۳/۷۳
۱۲	برنامه توسعه	۷	۱۱/۸۶
۱۳	حمایت از تولید	۲	۳/۳۹
	جمع	۵۹	۱۰۰

مأخذ: احمد مرکزالمیری و سعید حاتمی‌زاده، «تصویری از عملکرد مجلس نهم در حوزه اقتصاد (۷ خرداد ۱۳۹۱ لغایت ۶ خرداد ۱۳۹۵)»، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، دفتر مطالعات اقتصادی، شماره مسلسل ۱۵۱۹۶، دی‌ماه ۱۳۹۵، ص ۱۶.

اعداد مندرج در جدول ۲ نشان می‌دهد از مجموع ۵۹ قانون مهم اقتصادی مصوب دوره نهم، ۶ قانون مربوط به موضوع تأمین اجتماعی و ۴ قانون مربوط به موضوع مالیات بوده که دو موضوع مذکور، مجموعاً حدود ۱۷ درصد کل قوانین مهم اقتصادی را تشکیل می‌دهند.

۳. نسبت تدوین و تنقیح قوانین کسب‌وکار با فرایند شناسایی و لغو قوانین مخل کسب‌وکار

یکی از نکاتی که باید در اصلاح و بهبود محیط حقوقی کسب‌وکار مورد توجه قرار گیرد، تفکیک تدابیر و راهکارها و الزامات اجرای هر یک از آنهاست. آنچه در این گفتار توضیح داده خواهد شد، تفکیک تدوین و تنقیح قوانین و مقررات کسب‌وکار (اقتصادی) از شناسایی و لغو قوانین و مقررات مخل کسب‌وکار است.

۳-۱. تدوین و تنقیح قوانین کسب‌وکار

بی‌تردید، اعمال رویه تدوین و تنقیح قوانین برای نظام حقوقی‌ای که مشحون از قوانینی با اصلاحیه‌ها و الحاقیه‌های متعدد و بعضاً متعارض است، ضروری است. برای مثال در تاریخ ۱۳۷۹/۱۱/۳۰، قانونی با عنوان «قانون اصلاح تبصره «۲» الحاقی ماده (۷۶) قانون اصلاح مواد (۷۲) قانون تأمین اجتماعی مصوب ۱۳۵۴ و الحاق دو تبصره به ماده (۷۶) مصوب ۱۳۷۱» به تصویب رسیده است. پی بردن به مفاد قانونی

معتبر با وجود تصویب چنین قوانینی، امری بسیار دشوار و نیازمند تسلط کامل به موضوع و سابقه قوانین است که تنها از عهده معدودی از افراد متخصص برمی‌آید. تنوع و تکثر قوانین در نظام حقوقی ایران و فقدان راهبردها و راهکارهای مشخص علمی برای تشخیص قوانین و مقررات معتبر، مشکلات زیادی را برای شهروندان ایجاد کرده است. تعدد، تورم و پراکندگی قوانین، موجب عدم شفافیت قوانین و پیچیده شدن فهم قانون، حتی برای متخصصان می‌شود. از این رو ضروری است بحث تدوین و تنقیح قوانین، با جدیت تمام و تا حصول نتیجه کافی با دقت پیگیری شود.^۱

تدوین و تنقیح قوانین به معنای گردآوری متون قانونی معتبر مربوط به یک موضوع، در یک مجموعه است. هدف تدوین و تنقیح، وضوح و روشنی بخشیدن به قوانین است. این فرایند، بر مبنای طرحی منطقی، به تجمیع قوانین و مقررات همسرخ در چند مجموعه می‌انجامد.^۲ مراحل تدوین و تنقیح قوانین به شرح زیر است:

اول - کلیه قوانین موضوعه، بر حسب موضوع، تفکیک شده و تمامی قوانین مربوط به هر موضوع، ذیل همان عنوان، دسته‌بندی و گردآوری شود.

دوم - قوانین راجع به هر موضوع، به ترتیب تاریخ تصویب گردآوری شود.

سوم - کلیه موضوعات به ترتیب اهمیت درجه‌بندی شوند و به همین ترتیب مورد تنقیح قرار گیرند. چهارم - ضمن تنقیح قوانین مربوط به هر یک از موضوعات و استخراج قوانین لازم‌الاجرا و معتبر از مجموعه قوانین راجع به هر موضوع، هم‌زمان، قوانین معارض، مجمل و متروک، شناسایی و گردآوری شود و در پایان، قوانین مربوط به هر عنوان، جهت تصویب به عنوان «قانون جامع» به مجلس شورای اسلامی ارسال شود.^۳

به بیان خلاصه، مراحل تدوین و تنقیح عبارت است از: گام اول - گردآوری (یا جمع‌آوری) قوانین و مقررات مرتبط با یک موضوع، گام دوم - حذف قوانین و مفاد قانونی غیرمعتبر به‌ویژه موارد نسخ‌شده به‌نحو صریح یا ضمنی^۴ و گام سوم - دسته‌بندی و تدوین دوباره مواد در قالب نظم‌ی جدید مانند مجموعه قانون (کد)^۵ و انتشار آنها.

راهبرد تدوین و تنقیح، راهبردی واکنشی^۶ است و در نتیجه فرایندی علمی و تعریف‌شده، متون قانونی، الغاء، ادغام یا تنقیح می‌شوند. در نتیجه این فرایند، به جای تعدد نامحدود قوانین، می‌توان از طریق

۱. معاونت‌های پژوهشی، عمده‌ترین مسائل کشور؛ اولویت‌ها و راهبردهای مجلس شورای اسلامی در دوره نهم، تهران: مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، ۱۳۹۵، ص ۱۶۵.

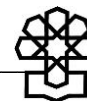
۲. سیدناصر سلطانی، «علل نافرجامی تدوین و تنقیح قوانین در ایران»، پژوهش حقوق عمومی، سال شانزدهم، شماره ۴۵، زمستان ۱۳۹۲، صص ۱۳۳-۱۳۴.

۳. محمدحسین جباری‌زاده (مصاحبه)، در: ابوالفضل الموتیان، (به کوشش)، مقدمه‌ای بر اصول و قواعد تنقیح قوانین (مصاحبه با اساتید و صاحب‌نظران)، تهران: مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، ۱۳۸۹، صص ۶۲-۶۴.

۴. برای مطالعه راجع به مفهوم و انواع نسخ، ر. ک.: اقبالعلی میرزایی، «مفهوم و صورت‌های نسخ قانون»، مجله حقوقی دادگستری، سال هفتادونهم، شماره نود، تابستان ۱۳۹۴، صص ۱۲۹-۱۵۴.

5. Code

6. Reactive Strategy



تدوین و تنقیح قوانین (کدیفیکاسیون) به ایجاد مجموعه‌های محدود و مشخصی پرداخت و بدین‌وسیله، امکان شناخت بهتر حقوق و تکالیف و ضمانت اجرای آن را برای شهروندان مهیا ساخت.^۱

چنانکه گفته شد، از آنجا که موضوع کسب‌وکار، موضوعی گسترده است، تدوین و تنقیح قوانین کسب‌وکار (یا اقتصادی) به‌نحوی که به یک مجموعه قانون «جامع» ختم شود، ناشدنی یا دست‌کم بسیار دشوار است. مسئله مطرح‌شده، مباحثی اختلافی و چالش‌برانگیز در خصوص ساختار و محتوای مجموعه قوانین محسوب می‌شود که خود نیازمند پژوهشی مستقل است. برای نمونه، موضوعاتی از جمله مالیات‌ها، گمرک، پول و بانک، بیمه، تجارت داخلی و تجارت خارجی، سرفصل‌هایی کلی مربوط به موضوع کسب‌وکار را تشکیل می‌دهد که هر یک، از ظرفیت تدوین و تنقیح در مجموعه قوانین جداگانه برخوردارند. به همین دلیل است که در فرانسه، مجموعه قوانین مستقلی با عنوان مجزای کسب‌وکار وجود ندارد و مجموعه قوانینی که در طول سال‌ها در فرانسه شکل گرفته، مشتمل بر موضوعاتی است که تنها سه مورد از آنها به‌طور مستقیم مربوط به موضوع کسب‌وکار است: مجموعه قوانین بیمه^۲ (مصوب ۱۹۷۶)، مجموعه قوانین مالیات‌ها^۳ (مصوب ۱۹۵۰) و مجموعه قوانین گمرکات^۴ (مصوب ۱۹۴۸). با این حال، موضوعات متعدد دیگری در زمینه‌های اقتصاد، فعالیت‌های اجتماعی، حمل‌ونقل، حقوق عمومی، حقوق روستایی و... در دست بررسی است که برخی از آنها، به‌طور مستقیم یا غیرمستقیم مربوط به کسب‌وکار محسوب می‌شوند.^۵ در مجموع، «طبقه‌بندی موضوعی» مجموعه قوانین هم از لحاظ ماهوی مناسب‌تر دانسته شده هم از لحاظ فنی. از لحاظ ماهوی طبقه‌بندی موضوعی به این دلیل مناسب‌تر است که یکی از کارهای عمده‌ای که در بحث تنقیح باید صورت بگیرد، «تعیین روابط بین قوانین» است و این تشخیص، در مجموعه‌های موضوعی، دقیق‌تر و مطمئن‌تر خواهد بود. از لحاظ فنی، از آنجا که در کشورهای مختلف تغییرات سازمانی زیاد و مکرری رخ می‌دهد، اگر مجموعه قوانین و مقررات براساس سازمان تدوین شود، با تغییر و تحولات در سازمان‌های مختلف ممکن است مشکل ایجاد شود.^۶

به‌ترتیبی که گفته شد، در مجموعه قوانین (یا کدها) تلاش می‌شود قوانینی از یک سنخ، گردآوری و تنقیح شود که به این فرایند، «کدگذاری» یا «کدبندی» گفته می‌شود. این کدها درنهایت در قالب قانون یا قوانین جامع به تصویب می‌رسد. با توجه به ابعاد مختلف و گستردگی قوانین «کسب‌وکار» است که در کدبندی‌های مراجع خارجی و داخلی تدوین و تنقیح، رویه‌های متفاوتی قابل مشاهده است. برای مثال، موضوعات مورد توجه در معاونت حقوقی ریاست جمهوری عبارتند از: مجموعه اداری، مجموعه

۱. به نقل از: احمد مرکزالمیری و مهدی مهدی‌زاده، «قانونگذاری پراکنده در نظام تقنینی ایران»، پژوهش حقوق عمومی، سال هفدهم، شماره ۴۷، تابستان ۱۳۹۴، ص ۱۸۱.

2. *Code des Assurances*

3. *Code général de impôts*

4. *Code des douanes*

۵. لوئیس برگل، «روش‌ها و ویژگی‌های اصلی تدوین و تنقیح قوانین»، ترجمه فائزه عامری، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، دفتر مطالعات حقوقی، شماره مسلسل ۹۶۱۶، اردیبهشت‌ماه ۱۳۸۸، صص ۲۴-۲۵.

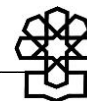
۶. عباس کریمی، «اصول حاکم بر تنقیح قوانین»، *اطلاعرسانی حقوقی*، سال ششم، شماره یازدهم، پاییز ۱۳۸۶، ص ۱۰.

اساسی و اجتماعی، مجموعه مالی، مجموعه اقتصادی، مجموعه فرهنگی، مجموعه کیفی، مجموعه مدنی، امور بین‌الملل، سازمان‌های دولتی (وزارتخانه‌ها و سازمان‌های تابعه)، سازمان‌های مستقل و نهادهای انقلاب و عمومی.^۱ از مجموعه‌های برشمرده شده، موارد متعددی در مجموعه اداری، مجموعه مالی، مجموعه اقتصادی، مجموعه کیفی و مجموعه مدنی را می‌توان به نوعی با موضوع کسب‌وکار مرتبط دانست. در جدول ۳ برای نمونه، زیرمجموعه‌های مجموعه‌های اداری، مالی و اقتصادی معاونت حقوقی ریاست‌جمهوری قید شده است.

جدول ۳. فهرست اجمالی مجموعه‌ها

ردیف	شماره	عنوان
مجموعه اداری		
۱	۱۰۱	شوراهای مردمی
۲	۱۰۲	استخدام کشوری
۳	۱۰۳	امور بین‌المللی
۴	۱۰۴	سازمان‌های دولتی
۵	۱۰۵	شهرداری
۶	۱۰۶	وکالت
۷	۱۰۷	دفاتر اسناد رسمی
۸	۱۰۸	کارشناسان رسمی و مترجمان
۹	۱۰۹	اطاق‌های بازرگانی و صنایع و معادن
۱۰	۱۱۰	نظام پزشکی
۱۱	۱۱۱	نظام صنفی
۱۲	۱۱۲	نظام مهندسی ساختمان
۱۳	۱۱۳	استخدام قضات و تشکیلات دادگستری
۱۴	۱۱۴	استخدام نیروهای مسلح
۱۵	۱۱۵	تقسیمات کشوری و وظایف استانداران و فرمانداران
۱۶	۱۱۶	نهادهای انقلاب اسلامی و نهادهای عمومی غیردولتی
مجموعه مالی		
۱	۳۰۱	بودجه
۲	۳۰۲	مالیات
۳	۳۰۳	وام و کمک بلاعوض
۴	۳۰۴	معاملات و اموال دولتی
۵	۳۰۵	محاسبات عمومی
۶	۳۰۶	پیمانکاران

۱. طبق اظهارات معاون تدوین، تنقیح و انتشار قوانین و مقررات، «تنقیح قوانین حول محور موضوعات شکل می‌گیرد و ما در معاونت حقوقی ریاست‌جمهوری ۹۱ کد را دسته‌بندی و به تنقیح آنها پرداختیم، در چند دهه گذشته تقریباً دوسوم موضوعات یعنی قوانین و مقررات نزدیک به ۶۰ موضوع از ۹۱ موضوع را تنقیح کردیم»، مهدی‌زاده، پیشین.



ردیف	شماره	عنوان
۷	۳۰۷	_____
۸	۳۰۸	درآمدهای اختصاصی دولتی و عوارض
مجموعه اقتصادی		
۱	۴۰۱	تجارت
۲	۴۰۲	راه و ترابری
۳	۴۰۳	بیمه
۴	۴۰۴	صنایع
۵	۴۰۵	برنامه‌های عمرانی
۶	۴۰۶	معادن
۷	۴۰۷	آب و نیرو
۸	۴۰۸	نفت و گاز
۹	۴۰۹	بانکی و پولی
۱۰	۴۱۰	امور گمرکی
۱۱	۴۱۱	پست و تلگراف و تلفن
۱۲	۴۱۲	کشاورزی و روستایی
۱۳	۴۱۳	جنگل‌ها و مراتع
۱۴	۴۱۴	شکار و صید و شیلات
۱۵	۴۱۵	دریایی
۱۶	۴۱۶	هواپیمایی
۱۷	۴۱۷	راه‌آهن
۱۸	۴۱۸	بورس اوراق بهادار و اسناد خزانه
۱۹	۴۱۹	_____
۲۰	۴۲۰	ثبت شرکت‌ها و علائم و اختراعات
۲۱	۴۲۱	واردات و صادرات
۲۲	۴۲۲	امور تعاونی
۲۳	۴۲۳	دخانیات
۲۴	۴۲۴	دام و طیور
۲۵	۴۲۵	سرمایه‌گذاری
۲۶	۴۲۶	آمار و سرشماری
۲۷	۴۲۷	هواشناسی
۲۸	۴۲۸	مناطق آزاد و ویژه

مأخذ: اداره کل تدوین و تنقیح قوانین و مقررات کشور (تهیه و تنظیم)، راهنمای سامانه قوانین و مقررات جمهوری اسلامی ایران، تهران، معاونت حقوقی و امور مجلس ریاست‌جمهوری، ۱۳۸۹، صص ۱۸۷-۱۹۲.

شایان ذکر است چنانکه گفته شد، یکی از مفاد «تفاهمنامه همکاری قوای سه‌گانه در زمینه تنقیح قوانین کشور»، تعیین موضوعات (کدهای) تنقیحی است؛ چنانکه در ماده (۲) تفاهمنامه مذکور مقرر شده است از جمله اقدامات مشترکی که طبق تفاهمنامه به‌عمل خواهد آمد عبارتند از: «۱. تدوین ملاک‌ها

و شاخص‌های واحد در تعیین موضوعات (کدهای) تنقیحی قوانین و مقررات و عناوین قوانین جامع و شیوه‌بازنگری در آنها، ۲. تعیین موضوعات (کدهای) یکسان تنقیحی کشور و ارائه تعریف و تبیین مفهومی آنها و شیوه‌بازنگری در آن».

۲-۳. شناسایی و لغو قوانین مخل کسب‌وکار

یکی از حوزه‌هایی که قوانین و مقررات در مواردی به‌عنوان مانع و مزاحم ظاهر می‌شوند، حوزه کسب‌وکار است. به همین دلیل در گزارش‌های بین‌المللی ارزیابی محیط کسب‌وکار، از جمله در پروژه «انجام کسب‌وکار»^۱، کیفیت و کمیت مقررات یکی از محورهای اصلی مورد بحث است. در چنین گزارش‌هایی، از عبارت «بار مقررات»^۲ (یا مقرراتگذاری) برای ارزیابی سهولت یا صعوبت ایجادشده به‌موجب مقررات برای کسب‌وکارها، استفاده می‌شود. «بار مقررات» چنین تعریف شده است: «زیرمجموعه‌ای از مسائل مقرراتگذاری، دخالت و مزاحمت دولت در عملیات کسب‌وکار، هزینه مربوط به رعایت الزامات مقرراتی، جمع‌آوری مالیات و پاسخ به تقاضاهای اطلاعاتی از سوی حکومت را شامل می‌شود. [این بار شامل] موانع اداری، عدم ارائه خدمات به مشتری، تأخیرها، نااطمینانی‌ها و ناکامی‌ها در مواجهه با دیوانسالاری دولتی است»^۳. همچنین «بار مقررات» در قالب «بار اداری»^۴ چنین تعریف شده است: «هزینه‌های تحمیل‌شده بر کسب‌وکارها برای انجام فعالیت‌های اداری ضروری به‌منظور تبعیت از الزامات دولتی که مشتمل است بر: هزینه‌های مقرراتی در قالب درخواست مجوزها، پُر کردن فرم‌ها و الزامات گزارش‌دهی به دولت»^۵.

قانونگذاران و دولتمردان ایرانی نیز به‌ویژه، از اواخر دهه ۸۰ دریافته‌اند برخی قوانین و مقررات به‌جای آنکه در خدمت کسب‌وکار باشند، مخل و مزاحم کسب‌وکار محسوب می‌شوند. این دریافت، مبنی بر واقعیات محیط کسب‌وکار، یعنی گلابه‌های فعالان اقتصادی از دست‌وپاگیر بودن قوانین و مقررات از یکسو و ناکارآمدی و عدم تأثیرگذاری قوانین و مقررات از سوی دیگر است.

در ماده (۷۶) «قانون برنامه پنج‌ساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران (۱۳۹۴-۱۳۹۰)» (مصوب ۱۳۸۹/۱۰/۱۵) اتاق بازرگانی و صنایع و معادن ایران موظف شد با همکاری و حضور اتاق تعاون مرکزی جمهوری اسلامی ایران و شورای اصناف کشور، «نسبت به شناسایی قوانین، مقررات و بخشنامه‌های مخل

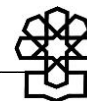
۱. در این پروژه که توسط بانک جهانی انجام می‌شود، شاخصی با عنوان شاخص «سهولت انجام کسب‌وکار» (Ease of Doing Business برای ۱۹۰ کشور (در گزارش ۲۰۱۹)، مورد ارزیابی قرار می‌گیرد.

2. Regulatory Burden

۳. وزارت صنعت کانادا، «اقدامات ابتکاری برای سنجش و کاهش بار مقررات»، ترجمه جعفر خیرخواهان و جواد براتی، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، گروه مطالعات محیط کسب‌وکار، شماره مسلسل ۱۲۷۴۵، دی‌ماه ۱۳۹۱، صص ۱-۲.

4. Administrative Burden

5. James Innes, Roger Martini and Antonia Leroy, "Red Tape and Administrative Burden in Aquaculture Licensing", OECD Food, Agriculture and Fisheries Papers No. 107, 2017, p. 9.



تولید و سرمایه‌گذاری در ایران اقدام نماید و با نظرخواهی مستمر از تشکل‌های تولیدی و صادراتی سراسر کشور و بررسی و پردازش مشکلات و خواسته‌های آنها به‌طور مستمر گزارش‌ها و پیشنهادهایی را تهیه و به کمیته‌ای متشکل از دو نفر از هر قوه به انتخاب رئیس آن قوه ارائه دهد». در تبصره «۱» همین ماده تصریح شده است: «گزارش‌های موضوع این ماده شامل قوانین و مصوبات و بخشنامه‌های مزاحم، خلأ قانونی، اجرای نادرست یا ناقص قوانین و همچنین پیشنهاد اصلاح قوانین و مقررات و ارتقای امنیت اقتصادی، حقوق مالکیت و حمایت از سرمایه‌گذاری و تولید و صادرات و اشتغال و چگونگی کاهش قیمت تمام‌شده کالاها و خدمات در ایران همراه با ارتقای کیفیت و رشد تولید و موارد مربوط به سرمایه‌گذاری و تولید و استفاده بهینه از سرمایه‌گذاری‌ها و ظرفیت‌های موجود است»^۱.

تصمیم قانونگذار مبنی بر اینکه شناسایی «قوانین، مقررات و بخشنامه‌های مخل تولید و سرمایه‌گذاری» به بخش خصوصی سپرده شود، مبتنی بر خصوصیات انجام کارویژه مذکور است. بدین معنا که شناسایی قوانین و مقررات مخل تولید و کسب‌وکار، اولاً، نیازمند مواجهه‌ای عینی با حوزه کسب‌وکار و ثانیاً، مستلزم کار پژوهشی تخصصی است. ترکیبی از پژوهش‌های نظری و عملی عمیق که مبتنی بر موانع و مسائل اعلام‌شده از طرف فعالان اقتصادی است، می‌تواند منجر به تدوین گزارش‌هایی حاوی قوانین و مقررات مخل کسب‌وکار باشد. از ماده (۷۶) قانون برنامه پنجم توسعه نیز چنین برمی‌آید که قانونگذار برای اتاق ایران و دو نهاد همکار، بیشتر وظایفی از جنس پژوهشی (تهیه گزارش) در نظر گرفته است که شبیه دیگر نهادهای پژوهشی (از جمله مرکز پژوهش‌های مجلس) است. تهیه چنین گزارش‌هایی، تکلیف اصلی این سه نهاد است که در واقع، ماده اولیه و خوراک جلسات کمیته محسوب می‌شود.^۲ بر همین مبناست که به‌نظر می‌رسد مهم‌ترین دلیل عدم اجرای بایسته تکلیف قانونی برای نهادهای بخش خصوصی و تعاونی در شناسایی قوانین و مقررات مخل کسب‌وکار، فقدان قابلیت ضروری برای پژوهش‌های مستند و مستدل در خصوص موضوع مذکور و در نتیجه، نبود دستور کارهایی مشخص برای ارائه به نهادهای قانونگذار و مقرراتگذار است.

نکته دیگر اینکه شناسایی قوانین و مقررات مخل کسب‌وکار، باید مبتنی بر معیارها و ملاک‌هایی^۳ باشد که نه فقط در ایران، بلکه در کشورهای پیشرو در این حوزه، از جمله کانادا و استرالیا، نیز به‌طور شفاف و جامع صورت‌بندی نشده است. البته در برخی از کشورهای توسعه‌یافته، از ابزار ارزیابی اقتصادی قوانین و مقررات (پیشینی و پسینی) برای لغو برخی مفاد مقرراتی دست‌وپاگیر کمک گرفته می‌شود، اما فهرست مشخصی حاوی ملاک‌هایی برای تشخیص قوانین و مقررات مخل کسب‌وکار از قوانین و مقررات یاریگر کسب‌وکار وجود ندارد.

۱. این حکم قانونی، به‌موجب بند «ب» ماده (۱۲) «قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور» (مصوب ۱۳۹۵/۱۱/۱۰)، تبدیل به حکمی دائمی شد.

۲. احمد مرکزالمیری، «گزارش نظارتی درباره اجرای قوانین مربوط به محیط کسب‌وکار ۳». شناسایی قوانین و مقررات مخل کسب‌وکار (عملکرد کمیته ماده (۷۶) قانون برنامه پنجم توسعه)، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، دفتر مطالعات اقتصادی، شماره مسلسل ۱۵۴۲۱، تیرماه ۱۳۹۶.

در قوانین جاری کشور، موضوع شناسایی و حذف قوانین دست‌وپاگیر و مخل کسب‌وکار به شرح زیر به سه نهاد سپرده شده است:

اول - چنانکه گفته شد، براساس بند «ب» ماده (۱۲) «قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور»، «اتاق بازرگانی، صنایع و معادن و کشاورزی موظف است نسبت به شناسایی قوانین، مقررات و بخشنامه‌های مخل تولید و سرمایه‌گذاری در کشور اقدام کند و گزارش‌ها و پیشنهادهایی را به کمیته‌ای متشکل از دو نفر از هر قوه به انتخاب رئیس آن قوه ارائه دهد.

دوم - براساس ماده (۷) قانون سیاست‌های کلی اصل چهارم قانون اساسی (مصوب ۱۳۸۷/۳/۲۵) و اصلاحات آن، هیئت مقررات‌زدایی و تسهیل صدور مجوزهای کسب‌وکار «موظف است... شرایط و مراحل صدور مجوزهای کسب‌وکار در مقررات، بخشنامه‌ها، آیین‌نامه‌ها و مانند اینها را به‌نحوی تسهیل و تسریع نماید و هزینه‌های آن را به‌نحوی تقلیل دهد که صدور مجوز کسب‌وکار در کشور با حداقل هزینه و مراحل آن ترجیحاً به‌صورت آنی و غیرحضور و راه‌اندازی آن کسب‌وکار در کمترین زمان ممکن صورت پذیرد. مصوبات هیئت مذکور در مورد بخشنامه‌ها، دستورالعمل‌ها و آیین‌نامه‌ها پس از تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی و در مورد تصویب‌نامه‌های هیئت وزیران پس از تأیید هیئت وزیران برای کلیه مراجع صدور مجوزهای کسب‌وکار و کلیه دستگاه‌ها و نهادها که در صدور مجوزهای کسب‌وکار نقش دارند لازم‌الاجرا می‌باشد. ... در صورتی که تحقق این اهداف به اصلاح قوانین نیاز داشته باشد، هیئت مذکور موظف است پیشنهادهای لازم را برای اصلاح قوانین تهیه و به مراجع مربوطه ارائه کند...».

سوم - طبق بند «الف» تبصره «۴» ماده (۱۱) «قانون بهبود مستمر محیط کسب‌وکار» (مصوب ۱۳۹۰/۱۱/۱۶) (اصلاح‌شده به‌موجب بند «الف» ماده (۱۲) قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور)، یکی از وظایف و اختیارات شورای گفت‌وگوی دولت و بخش خصوصی عبارت است از: «پیشنهاد اصلاح، حذف یا وضع مقررات اعم از آیین‌نامه، بخشنامه، دستورالعمل، شیوه‌نامه یا رویه اجرایی در جهت بهبود محیط کسب‌وکار در ایران به مسئولان مربوطه براساس گزارش تهیه شده از سوی دبیرخانه این شورا». متن تبصره «۴» ماده (۱۱) نیز مقرر می‌دارد: «مصوبات شورا حداکثر ظرف مدت سی روز در دستور کار هیئت دولت قرار می‌گیرد تا در جلسه هیئت دولت مطرح و نسبت به آن تصمیم‌گیری شود».

ملاحظه می‌شود که سه نهاد برای کارویژه شناسایی و لغو قوانین و مقررات دست‌وپاگیر و مخل تولید وجود دارند که اختیارات و وظایف آنها در مواردی با یکدیگر همپوشان است. با وجود این، به دلایلی که گفته شد، در انجام تکالیف قانونی مربوط به شناسایی و لغو قوانین و مقررات مخل کسب‌وکار، تاکنون توفیقی حاصل نشده است.

بدین ترتیب می‌توان گفت گرچه از یکسو، تدوین و تنقیح قوانین و مقررات، می‌تواند زمینه و بستر لازم را برای شناسایی و لغو قوانین و مقررات مخل کسب‌وکار فراهم کند و ازسوی دیگر، شناسایی قوانین



و مقررات محل کسب و کار به پی بردن به ضرورت و تسریع فرایند تدوین و تنقیح بینجامد، اما این دو، از مؤلفه‌ها، فرایندها و نهادهای مختص خود برخوردارند و اساساً از یکدیگر متمایزند. به همین دلیل است که در مفاد قانونی معطوف به شناسایی قوانین و مقررات محل کسب و کار، هیچ ارجاعی به تدوین و تنقیح قوانین و طبعاً فرایندها و نهادهای مربوط صورت نگرفته است.

۴. مزایای تدوین و تنقیح قوانین و مقررات

در این گفتار، مزایای تدوین و تنقیح قوانین و مقررات تبیین می‌شود. گرچه تدوین و تنقیح نه تنها برای صاحبان کسب و کار و فعالان اقتصادی، بلکه برای همه شهروندان مزیت‌هایی به همراه دارد. در این نوشتار به‌طور خاص بر مزیت‌هایی تمرکز شده که صاحبان کسب و کار متعاقب انجام فرایند تدوین و تنقیح قوانین و مقررات، از آنها منتفع خواهند شد.

۴-۱. امنیت حقوقی

اولین و مهم‌ترین مزیت تدوین و تنقیح قوانین، برقراری امنیت حقوقی بیشتر است. منظور از امنیت حقوقی آن است که «افراد جامعه اطمینان خاطر داشته باشند که اگر اعمال و گفتار خود را به‌گونه‌ای که مجموع قوانین و مقررات نظام حقوقی مشخص کرده است تنظیم کنند نه تنها تعرضی به آنها نخواهد شد، بلکه در صورت هرگونه تعرض، قانون از آنها حمایت خواهد کرد».^۱

در اندیشه‌های صاحب‌نظران حقوقی، این نکته تبیین شده است که «قطعیت حقوقی»^۲ یکی از مؤلفه‌های امنیت حقوقی است. قطعیت حقوقی، فضایی فراهم می‌سازد تا شهروندان بتوانند با آگاهی از قوانین حاکم بر اعمال و رفتارشان، از خودسرانگی و اعمال سلیقه‌های شخصی مقامات حکومتی در امان بمانند. برای نمونه، به‌نظر رونالد دورکین،^۳ حاکمیت قانون بر این نکته تأکید می‌کند که اختیارات دولت تا حد ممکن نباید هیچگاه علیه شهروندان اعمال شود، مگر براساس قانون وضع شده به‌نحو واضح و موجود در کتاب قانون^۴ در دسترس همگان. حکومت نیز همانند شهروندان عادی باید تا زمانی که قوانین توسط مرجع صالح تغییر نکرده از این قواعد عمومی تبعیت کند.^۵

تدوین و تنقیح قوانین و مقررات بدین جهت منجر به ایجاد آرامش خاطر و امنیت می‌شود که معضل مقررات ناسخ و منسوخ را حل می‌کند. پس از این فرایند است که حقوق لازم‌الاجرا را باید صرفاً در مجموعه‌های قوانین جستجو کرد. به بیان دیگر، «[قوانین] لغو شده و منسوخ در مجموعه‌های قوانین

۱. باقر انصاری، «مطالعه تطبیقی تنقیح و تدوین قوانین و مقررات (کدیفیکاسیون)»، تحقیقات حقوقی، شماره ۵۴، بهار ۱۳۹۰، ص ۱۰۱.

2. Legal Certainty

3. Ronald Dworkin (1931-2013); استاد آمریکایی فلسفه حقوق

4. Rule- Book

5. Ronald Dworkin, *A Matter of Principle*, Cambridge: Harvard University Press, 1985, p. 11.

تدوین شده جایگاهی نخواهند داشت و کاربران به آسانی می‌توانند مقررات موجود در این مجموعه‌ها را بیابند و به آنها استناد کنند.^۱

۲-۴. ثبات حقوقی

ثبات قوانین و مقررات، از نظر برخی صاحب‌نظران، مهم‌ترین عامل در تأمین امنیت اقتصادی است. ثبات قوانین، محیط اقتصادی را برای فعالیت‌های اقتصادی تثبیت می‌کند.^۲ نکته مهم در قوانین و مقررات، درجه ثبات آنهاست. از این منظر، هرچه قوانین باثبات‌تر باشد، کمک بیشتری به امنیت اقتصادی می‌کند. بر این اساس یکی از نماگرهایی که از وضعیت قوانین و مقررات در ارتباط با مفهوم امنیت اقتصادی می‌توان در نظر گرفت عبارت است از: «تغییرات غیرمنتظره قوانین اقتصادی نظیر قوانین و مقررات مالیاتی، گمرکی، ارزی و تجارت خارجی».^۳

یکی از ارمغان‌های تدوین و تنقیح قوانین، برقراری ثبات نسبی حقوقی است. این امر، با انتشار قانون به‌عنوان یکی از مؤلفه‌های حاکمیت قانون به‌طور کلی و با در دسترس قرار گرفتن مجموعه قوانین جامع به‌طور خاص، تأمین می‌شود. تدوین مجموعه قوانین در نظام‌های حقوقی، یکی از اسباب ثبات حقوقی دانسته شده است. به بیان یکی از حقوقدانان فرانسوی، «اگر بخواهیم چرایی جهش دوباره به سمت کدیفیکاسیون در سال ۱۹۸۹ را بفهمیم، باید به دو مسئله اشاره کنیم: اول، اراده جلوگیری از تکرار بی‌رویه حقوق و طبقه‌بندی آنها در مجموعه‌های منظم و دوم، جلوگیری از تحول حقوق».^۴ سابینو کاسز نیز در یکی از روزنامه‌های مشهور ایتالیا می‌نویسد: «اگر می‌خواهید سدسازی کنید، مجموعه قوانین درست کنید».^۵ در جمله گفته‌شده، مراد از «سدسازی»، موانعی است که با انتشار مجموعه قوانین برای قانونگذاران ایجاد می‌شود؛ بدین معنا که چنانکه قوانین معتبر در قالب مجموعه‌ای منتشر شود، اصلاح هر یک از مفاد آنها، علاوه بر اراده قانونگذار، مستلزم رعایت قواعد و فنون شکلی برای جایابی و گنجاندن هر اصلاح در مجموعه قانونی به‌طور سازگار و منسجم است. برای نمونه چنانکه مجموعه قوانین مالیات تدوین و تصویب شده باشد، قانونگذار باید برای پیشنهاد هر اصلاحیه به هر یک از قوانین مالیاتی، کل مجموعه قانون مربوط را ملاحظه کند و تأثیر اصلاحیه یا الحاقیه پیشنهادی را بر کلیت مجموعه قوانین مالیاتی ارزیابی کند. این دشواری، احتمالاً انگیزه‌های قانونگذاران را برای پیشنهاد اصلاحیه‌ها و الحاقیه‌های زود هنگام و مکرر به قوانین، کاهش خواهد داد و از این رهگذر، به ثبات نظام حقوقی کمک

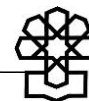
۱. گی بریان، «تدوین و تنقیح قوانین: فواید و دشواری‌ها»، ترجمه علی‌اکبر گرجی‌آزندیانی، مجلس و پژوهش، سال چهاردهم، شماره پنجاه و هشتم، تابستان ۱۳۸۶، ص ۲۰۸.

۲. مرتضی عزتی و محمدعلی دهقان، امنیت اقتصادی در ایران، تهران، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، ۱۳۸۷، ص ۱۴۶.

۳. همان، ص ۱۸.

۴. Sabino Cassese (1935-) استاد ایتالیایی حقوق اداری؛

۵. به نقل از: بریان، ص ۲۱۱.



خواهد کرد. در این وضعیت، قانونگذاران تلاش خواهند کرد صرفاً اصلاحاتی حداقلی و مؤثر را برای قوانین جاری پیشنهاد دهند و به تصویب برسانند.

۳-۴. شفافیت و دسترسی به قانون

شفافیت در حوزه قوانین و مقررات با وصف «وضوح» نظام حقوقی، یکی از ارکان نظریه شکلی حاکمیت قانون است. توضیح اینکه حکم مشهور «جهل به قانون رافع مسئولیت نیست»،^۱ متضمن این است که همه اعضای جامعه از یک حق و تکلیف ملزم آن برخوردار باشند که عبارت است از: «حق بر آگاهی از قواعدی که معتبر هستند و تکلیف به کسب اطلاعات در خصوص محتوای آن قوانین به منظور تبعیت از آنها». پیش‌نیاز اعمال این حق آن است که قانون نه تنها باید برای عموم قابل دسترس باشد، بلکه باید به شیوه‌ای بیان شود که برای فهم مناسب توسط افرادی که از آن متأثر می‌شوند، به اندازه کافی واضح باشد.^۲ این وضوح دارای دو بُعد اصلی است: بُعد اول اینکه نماد قانون قابل فهم و روشن باشد - که موضوع بحث این نوشتار نیست - ، بُعد دوم اینکه نظام حقوقی به طور کلی واضح و قابل دسترس باشد؛ به این معنا که شناسایی و به کار بستن قوانین معتبر برای مقامات و شهروندان امکان‌پذیر باشد. بُعد دوم وضوح قانون، با ابزار تدوین و تنقیح، تأمین و تضمین خواهد شد.

شفافیت قانون و به طور کلی نظام حقوقی، از طریق تأمین و تضمین دسترسی به قانون^۳ مهیا خواهد شد. دسترسی به قانون، به معنای امکان اطلاع همگان از قوانین معتبر، کارکرد اصلی تدوین و تنقیح قوانین است. دسترسی در این متن، به معنای امکان جستجوی قوانین مورد نظر و امکان فهم و درک حقوق و تکالیف قانون برای همگان است. بی‌تردید، حجم قوانین مصوب پارلمان‌ها و به‌ویژه تعدد و تکثر مقررات در همه نظام‌های حقوقی، دسترسی به قانون را به‌نحو روزافزونی دشوارتر ساخته است و از این‌رو، ضرورت برخورداری از مجموعه قوانین جامع، بیش از پیش احساس می‌شود. نکته قابل توجه اینکه همه کشورها، چه توسعه‌یافته و چه در حال توسعه، با تولید روزافزون قوانین و مقررات، نیازمند برخورداری از مجموعه قوانین جامع هستند.

قوانین صرفاً به شرط اینکه در قالب قانونی مناسب منتشر شوند، برای عموم مردم لازم‌الاتباع هستند؛ «اگر حکومت از ارائه قوانین به مخاطبان خودداری کند، نمی‌تواند از شهروندان تبعیت از آن را انتظار داشته باشد. این امر یک اصل به رسمیت شناخته‌شده در حاکمیت قانون است. شکل و شرایط انتشار قانون معمولاً موضوعات بسیار مهمی در اعتبار قانون محسوب می‌شود. قانون مصوب یک حکومت می‌تواند یک پدیده زنده تلقی شود، بدین معنا که دائماً مصوبات به‌وسیله برخی اصلاحات تغییر می‌یابند و برخی دیگر

1. Ignorance of the Law is no Excuse

۲. جرارد کاسیگناک، «قانون واضح»، ترجمه احمد مرکزالمیری، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، دفتر مطالعات حقوقی، شماره مسلسل ۱۲۳۷۰، اردیبهشت‌ماه ۱۳۹۱، ص ۴.

3. Access to Law

به موجب قانون جدید نسخ و جایگزین می‌شوند. این تغییرات که در برخی موارد با تعدد فراوان صورت می‌گیرد، دسترسی به قانونی را که لازم‌الاجراست برای مردم با دشواری مواجه می‌سازد.^۱ بر این اساس، انتشار قوانین به قدری واجد اهمیت است که یکی از مشخصه‌های نظام حقوقی با کیفیت شمرده شده است. به عنوان مثال، گرچه دسترسی به قانون در ویتنام در سال‌های اخیر با انتشار «روزنامه رسمی»^۲ بهبود یافته است، اما همچنان، منبع قابل اعتماد و قابل تکیه برای انبوه قوانین و دیگر هنجارهای قانونی نیست. در ویتنام نیز قوانین و دیگر اسناد حقوقی به سرعت و با شفافیت اندک به تصویب می‌رسند و کسب و کارها با هزینه‌های زیاد جستجوی قوانین و مقررات معتبر مواجهند؛ چراکه قوانین و مقررات معتبر در جایی یا مجموعه‌ای معین نشده‌اند. «نظام‌مندسازی»^۳ «گردآوری»^۴ قانون است، گرچه توصیفی از وضعیت حقوقی قابل اطمینان را ارائه نمی‌دهد. اسناد حقوقی برای لازم‌الاجرا شدن، باید در «روزنامه رسمی» منتشر شوند. اما دشواری عمده، تنظیم فهرست کامل متون قابل اعمال در هر موضوع است. اینجاست که تدوین و تنقیح قوانین ضرورت می‌یابد. در ویتنام، ماده (۹۳) «قانونی درباره قوانین»^۵ مصوب سال ۲۰۰۸ مقرر کرده است: «هنجارهای قانونی و مقرراتی باید در قالب مجله‌های مجموعه قوانین موضوعی بررسی، گردآوری و تنقیح شوند». در این راستا، وزارت دادگستری دستورالعمل‌های مربوط به روش‌ها و فنون تدوین و تنقیح در ویتنام را در دسامبر ۲۰۱۰ به مجلس ملی تقدیم کرد. پروژه‌های آزمایشی در این خصوص عبارت بود از: مجموعه قوانین سازمان و عملکرد مجلس ملی و مجموعه قوانین مالکیت فکری.^۶

نمونه دیگر قابل توجه، ایالت (کانتون) برن^۷ است که همانند کنفدراسیون سوئیس و دیگر ایالت‌های آن، واجد دو مجموعه از قوانین است: اول، مجموعه رسمی^۸ که مشتمل بر یک جلد در هر سال است و حاوی همه مصوبات قوه قانونگذاری است. هر مصوبه دارای شماره است و آنها در مجموعه‌ای حاوی ۱۲ بخش، که پیش‌تر به صورت ماهیانه منتشر شده بود، انتشار می‌یابند. در آغاز هر سال مجموعه مصوبات سال گذشته به علاوه چهار فهرست مندرجات، مرتب شده براساس شماره‌های مصوبات، تاریخ تصویب و کلیدواژه‌های آنها منتشر می‌شود. یک مجموعه دیگر با عنوان مجموعه قوانین نظام‌مند^۹ وجود دارد که

۱. کاسینگناک، پیشین، صص ۱۹-۲۰.

2. official Gazette

3. Systemsation

4. Consolidation

5. "The Law on Laws", or LoL;

«قانونی درباره قوانین» در سال ۱۹۹۶ به تصویب رسید و سپس در سال‌های ۲۰۰۲ و ۲۰۰۸ اصلاح شد. ر. ک.:

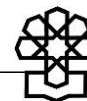
OECD, "Administrative Simplification in Viet Nam: Supporting the Competitiveness of the Vietnamese Economy, Cutting Red Tape", OECD Publishing, Available online at: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264096646-en>, 2011, p. 65.

6. Ibid, p. 67.

7. Canton of Bern

8. Recueil officiel des Lois Bernoises (ROB)

9. Recueil Systématique Lois Bernoises (RSB)



صرفاً حاوی قوانین لازم‌الاجراست. مجموعه نظام‌مند قوانین برن براساس موضوع مرتب شده و در قالب برگه‌های جداگانه و منفک در پوشه منتشر می‌شود. از جولای ۲۰۰۰، محتویات کامل این مجموعه همچنین در اینترنت قابل دسترس است.^۱

۴-۴. سازگاری (انسجام) قانون و نظام حقوقی

سازگاری (یا انسجام) قوانین را می‌توان از دو بُعد توضیح داد: اول، سازگاری اجزای یک قانون (که خارج از مقوله این گزارش است) و دوم، از بُعد سازگاری اجزای یک نظام حقوقی به‌مثابه یک کل. تدوین و تنقیح قوانین می‌تواند بُعد اخیر سازگاری را تمثیل کند؛ به این معنا که این فرایند و تلاش برای تدوین قانون جامع، کاستی‌ها و نقص‌های یک مجموعه کامل در موضوع خاص را عیان می‌کند و نیاز یا عدم نیاز به تقنین را نشان می‌دهد. در اصلاح هر مصوبه - در صورت وجود قانون جامع - دو ملاحظه باید به‌دقت رعایت شود: اولاً باید اصلاحیه‌ها کاملاً با مصوبات مربوط، سازگار باشد و ثانیاً، مصوبات اصلاحی باید با سایر قوانین سازگار باشند؛ «اگر مثال بازسازی یک بنا را که در یک شهر واقع شده در نظر بگیریم، تغییرات در ساختار باید با ردیف‌های ساختمانی از یکسو و با زیبایی‌شناسی خیابان ازسوی دیگر، هماهنگ باشد».^۲

وقتی مفاد قانونی در یک موضوع گردآوری شده و در یک نظم جدید چینش شوند، نقصان‌ها، تعارض‌ها، ناهمخوانی‌ها، تکرارها و... قابل دستیابی است و بر این اساس است که تدوین و تنقیح و تصویب قانون جامع، به‌عنوان فرصتی برای ایجاد شفافیت، هماهنگی و سازگاری نظام حقوقی مطرح می‌شود. چنانکه یکی از صاحب‌نظران، در صدر دلایل مختلفی را می‌توان برای زمینه‌سازی و شکل‌گیری فرایند تدوین قوانین جامع مطرح کرد، دلیلی فنی را مطرح کرده و تنقیح و تدوین را به‌عنوان ابزاری برای علاج پراکندگی منابع حقوق و تسهیل دستیابی و فهم قواعد معرفی می‌کند. بر این اساس، «یکپارچگی مقررات و امنیت حقوقی نیز به‌عنوان جزء لاینفکی از مفهوم قانون جامع ارزیابی شده‌اند. علاوه بر این، مطالعات متعددی این پدیده را به نیازها در مورد دسته‌بندی و اطلاع‌رسانی در مورد قواعد حقوقی، ثبات و انسجام، سهولت و یکپارچگی ارتباط داده‌اند. به‌ویژه از جهت هماهنگی و یکپارچگی، مدل و الگوی تدوین در جستجوی پاسخی به ضرورت ارتباط و هماهنگی اجزای مختلف یک نظام حقوقی به‌منظور جلوگیری از تعارض‌های درونی است».^۳

۴-۵. پیش‌بینی‌پذیری و برنامه‌ریزی

همه آنچه در خصوص مزایا و فواید تدوین و تنقیح شرح داده شد، منتج به فضایی پیش‌بینی‌پذیر برای فعالیت اقتصادی خواهد شد. چراکه نیاز تجارت، محاسبه، پیش‌بینی‌پذیری و برنامه‌ریزی براساس

۱. کاسیگناک، پیشین، صص ۲۰-۲۱.

۲. همان، ص ۲۲.

۳. دومینیک بورو، «تدوین قوانین جامع در حقوق فرانسه؛ تاریخچه، اهداف و نتایج»، ترجمه احمد اختیاری، فصلنامه حقوقی گوه، شماره ۱۰، پاییز ۱۳۸۶، ص ۶۰.

مؤلفه‌هایی است که می‌توان آنها را با ثبات فرض کرد و بی‌تردید، قوانین و مقررات، یکی از مؤلفه‌های اصلی این چنین محیطی است. چنانکه هایک می‌نویسد: «... اگر افراد باید توانایی استفاده مؤثر از دانش‌شان را در برنامه‌ریزی داشته باشند، پس باید قادر باشند فعالیت‌های دولت را که ممکن است بر این برنامه‌ها اثر بگذارد پیش‌بینی کنند... اگر دولت فعالیت‌های فردی را به سمتی هدایت کند که به اهداف خاص خود دست یابد، عملش می‌بایستی بر مبنای شرایط کامل زمانی تصمیم گرفته شود و بنابراین غیرقابل پیش‌بینی خواهد بود»^۱.

چنانکه گفته شد، تدوین و تنقیح قوانین می‌تواند به‌عنوان مانعی در مقابل خواسته دائمی مجالس قانونگذاری برای اصلاح زود هنگام و مکرر قوانین، نقش ایفا کرده و از این طریق، به پیش‌بینی‌پذیری محیط حقوقی کمک کند. بر این اساس تدوین قوانین جامع گاهی به‌عنوان شاخصی برای «توسعه اقتصادی» مطرح شده است؛ «چراکه به‌واسطه اینکه امکان کنترل بهتر بر تورم متون قانونگذاری و تکثیر قواعد حقوقی را فراهم می‌آورد، هزینه عمومی قوانین و مقررات که بخش خصوصی متحمل آن می‌گردد را کاهش می‌دهد، وانگهی به‌واسطه شفافیت‌سازی قوانین و مقررات، ارتقای رقابت و تجارت بین‌الملل را به‌لحاظ اقتصادی سبب می‌گردد»^۲.

۵. مسائل اولویت‌دار کسب‌وکارها

پیش‌فرض مدنظر در این گفتار این است که تدوین و تنقیح قوانین و مقررات حوزه‌های اولویت‌دار برای کسب‌وکارها، می‌تواند برای بهبود آن حوزه نیز مثمرتر باشد. در ادامه، اولویت کسب‌وکارها در نظرسنجی‌های داخلی و بین‌المللی بررسی می‌شود. هدف اصلی، تبیین ضرورت تدوین قانون جامع در حوزه‌های اولویت‌دار به‌عنوان یکی از راهکارهای ساماندهی و شفافیت محیط حقوقی کسب‌وکار است.

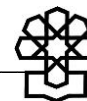
۵-۱. مسائل اولویت‌دار کسب‌وکارها در مطالعات بین‌المللی و خارجی

۵-۱-۱. مطالعه بانک جهانی

یکی از مطالعات انجام‌شده توسط بانک جهانی در مورد موانع سرمایه‌گذاری از نظر ۳۰ هزار بنگاه حاضر در فعالیت‌های سرمایه‌گذاری، نشانگر آن است که ۸۲ درصد از صاحبان بنگاه‌ها «عدم اطمینان نسبت به سیاست‌ها» را مهم‌ترین مانع در ایجاد فضای مطلوب کسب‌وکار دانسته‌اند. پس از آن ۷۹ درصد، «بی‌ثباتی اقتصاد کلان» را به‌عنوان مانع مهم کسب‌وکار ارزیابی کرده‌اند. عدم تناسب «نرخ‌های مالیاتی» توسط ۷۵ درصد صاحبان کسب‌وکارها، به‌عنوان مهم‌ترین چالش مطرح شده است. ۶۲ درصد بنگاه‌ها

۱. فریدریش فون هایک، راه بردگی، ترجمه فریدون تفضلی و حمید پاداش، تهران، نگاه معاصر، ۱۳۹۰، ص ۱۲۵.

۲. بورو، پیشین، صص ۶۰-۶۱.



نیز بر نقایص موجود در «قوانین و مقررات مالیاتی» تأکید داشته‌اند.^۱ در جدول ۴، نوع مانع از نگاه کسب‌وکارها و درجه اهمیت هر عامل ذکر شده است.

جدول ۴. موانع کسب‌وکار در ۳۰ هزار بنگاه در کشورهای در حال توسعه

(درصد)

ردیف	نوع مانع	درجه اهمیت عامل
۱	عدم اطمینان نسبت به سیاست‌ها	۸۲
۲	بی‌ثباتی اقتصاد کلان	۷۹
۳	نرخ مالیات	۷۵
۴	فساد	۷۲
۵	هزینه و سهولت دسترسی به منابع مالی	۷۰
۶	گسترده‌گی جرائم اجتماعی	۶۳
۷	مقررات مالیاتی	۶۲
۸	مهارت نیروی انسانی	۶۱
۹	نظام حقوقی و قضایی	۶۱
۱۰	برق	۵۷
۱۱	مقررات نیروی کار	۵۶
۱۲	حمل‌ونقل	۴۷
۱۳	دسترسی به زمین	۴۰
۱۴	مخابرات	۴۰

Source: World Bank, "World Development Report 2005: A Better Investment Climate for Everyone", p. 5.

۲-۱-۵. نظرسنجی اتاق تولیدکنندگان ایالت نیوساوت ولز

در نظرسنجی انجام‌شده توسط اتاق تولیدکنندگان^۲ ایالت نیوساوت ولز،^۳ «مالیات کسب‌وکار» توسط همه انواع بنگاه‌های مورد نظرسنجی، به‌عنوان بیشترین بار مقررات اعلام شده و در اولویت اول آمده است.

1. World Bank, "World Development Report 2005: A Better Investment Climate for Everyone", A Copublication of The World Bank and Oxford University Press, Washington, 2004, p. 5;

به نقل از: رسول رئیس‌جعفری‌مطلق، «پراکندگی قوانین مالیاتی»، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، دفتر مطالعات اقتصادی، شماره مسلسل ۱۲۶۴۹، آبان‌ماه ۱۳۹۱، صص ۲-۳.

2. Chamber of Manufactures of NSW

3. New South Wales (NSW);

یکی از ایالت‌های کشور استرالیا، واقع در جنوب شرقی آن کشور است. مرکز این ایالت شهر سیدنی است که بزرگ‌ترین شهر استرالیا است.

جدول ۵. میزان نگرانی بنگاه‌ها بر جنبه‌های مختلف بار مقرراتگذاری

				نسبت بنگاه‌هایی که ابراز نگرانی کردند (%)	بار مقرراتگذاری
۵۰۰+ نفر نیروی انسانی	۴۹۹-۱۰۰ نفر نیروی انسانی	۹۹-۲۱ نفر نیروی انسانی	۲۰-۱ نفر نیروی انسانی		
(۱) ۷۲	(۱) ۶۷	(۱) ۶۹	(۱) ۶۸	(۱) ۶۸	مالیات کسب و کار ^۱
(۴) ۳۶	(۳) ۴۶	(۲) ۵۶	(۲) ۴۸	(۲) ۴۸	بازنشستگی
(۳) ۴۸	(۲) ۶۰	(۳) ۴۸	(۳) ۳۹	(۳) ۳۹	بهداشت شغلی و ایمنی
(۲) ۵۹	(۴) ۴۵	(۴) ۳۰	(۴) ۲۷	(۴) ۲۷	محیط زیست
(۸) ۱۰	(۸) ۱۱	(۵) ۱۶	(۵) ۱۱	(۵) ۱۱	برنامه‌ریزی و توسعه
(۹) ۵	(۹) ۱۰	(۱۰) ۹	(۶) ۱۰	(۶) ۱۰	گواهی کسب و کار
(۱۰) ۳	(۱۰) ۷	(۹) ۱۰	(۷) ۹	(۷) ۹	اخراج ناعادلانه
(۷) ۱۵	(۵) ۲۱	(۶) ۱۳	(۸) ۸	(۸) ۸	برچسب زدن محصول
(۵) ۱۸	(۷) ۱۵	(۷) ۱۱	(۹) ۷	(۹) ۷	مراقبت و ذخیره کالاهای پُرخطر
(۵) ۱۸	(۶) ۱۸	(۷) ۱۱	(۱۰) ۳	(۱۰) ۳	قانون شرکت‌های سهامی

Source: Chamber of Manufactures of NSW (1995), Quoted in: Ian Bickerdyke and Ralph Lattimore, "Reducing the Regulatory Burden: Does Firm Size Matter", Staff Research Paper, Commonwealth of Australia, Industry Commission, 1997, p. 79.^۲

یادداشت‌ها: ارقام داخل پرانتز بیانگر رتبه‌بندی‌ها هستند.

۳-۱-۵. مطالعه فدراسیون کسب و کارهای مستقل کانادا^۳

در مطالعه‌ای که توسط فدراسیون کسب و کارهای مستقل کانادا در سال ۲۰۰۴ انجام شده است، پاسخ‌دهندگان مسائل مهم را به ترتیب زیر واجد اولویت دانستند:

رتبه اول - بار مالیات کل (۸۱ درصد)،

رتبه دوم - مقررات و بار مالی کاغذبازی‌های اداری (۶۱ درصد)،

رتبه سوم - بدهی / کسری دولت (۵۶ درصد)،

رتبه چهارم - کمبود نیروی کار واجد شرایط (۴۷ درصد)،

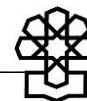
رتبه پنجم - دسترسی به منابع مالی (۲۸ درصد).^۴

1. Business Taxation

۲. به نقل از: وزارت صنعت کانادا، پیشین، ص ۷۷.

3. Canadian Federation of Independent Business (CFIB)

۴. به نقل از: وزارت صنعت کانادا، پیشین، ص ۱۰.



۵-۲. مسائل اولویت‌دار کسب‌وکارها در مطالعات داخلی

۵-۲-۱. بررسی موضوع دادخواست‌های ارائه‌شده به دیوان عدالت اداری

در مطالعه‌ای که در سال ۱۳۹۶ به سفارش معاونت امور اقتصادی وزارت امور اقتصادی و دارایی و پژوهشگاه قوه قضائیه انجام شد، تحلیلی آماری از دادخواست‌های ارائه‌شده به دیوان عدالت اداری از سال ۱۳۹۱ تا پایان سال ۱۳۹۵ صورت گرفت. منبع آماری مطالعه مذکور، گزارش‌های ماهیانه عملکرد واحدهای قضایی بود. در گزارش‌های ماهیانه عملکرد واحدهای قضایی، دعاوی مورد رسیدگی در دیوان عدالت اداری به ۹ دسته («اداری - استخدامی»، «ساختمان و شهرسازی»، «بیمه و بازنشستگی»، «کار و کارگری»، «صنایع، مالی و اقتصادی، اصناف و مشاغل»، «اراضی و محیط زیست، آب و برق و مخابرات»، «آموزشی و فرهنگی» و «نظامی امنیتی») تفکیک موضوعی شده‌اند. در جدول ۶، تعداد و درصد دادخواست‌های ارائه‌شده حسب موضوع، قید شده است.

جدول ۶. تعداد دادخواست‌های ارائه‌شده به دیوان عدالت اداری از سال ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۵ بر حسب موضوع

ردیف	موضوع	تعداد	درصد
۱	اداری - استخدامی	۳۶۰۸۹۲	۴۶
۲	ساختمان و شهرسازی	۱۲۸۹۶۷	۱۷
۳	کار و کارگری	۱۰۴۶۹۹	۱۴
۴	بیمه و بازنشستگی	۱۲۶۶۷۶	۱۶
۵	نظامی امنیتی	۱۰۲۹۰	۱
۶	صنایع، مالی و اقتصادی، اصناف و مشاغل	۲۴۱۲۵	۳
۷	اسناد و اموال شخصیه و بنیاد شهید	۹۱۹۰	۱
۸	اراضی و محیط زیست، آب و برق و مخابرات	۱۲۵۶۹	۲
۹	آموزشی و فرهنگی	۱۳۹۴	۱
	مجموع	۷۷۸۸۰۲	

مأخذ: عبدالهیان، امید او دیگران، رفع موانع حقوقی تولید و سرمایه‌گذاری از طریق کاهش طرح دعاوی اقتصادی در مراجع قضایی (با تأکید بر دیوان عدالت اداری)، (معاونت امور اقتصادی وزارت امور اقتصادی و دارایی، پژوهشگاه قوه قضائیه)، تهران، پیک نور، ۱۳۹۷، ص ۱۷۰.

آنچه در جدول ۶ در خصوص موانع کسب‌وکار در کشور قابل توجه است، تعداد قابل توجه دعاوی اقامه‌شده در خصوص موضوعات ساختمان و شهرسازی، کار و کارگری و بیمه و بازنشستگی است. دادخواست‌های مربوط به موضوع ساختمان و شهرسازی و همچنین کار و کارگری (به ترتیب، رتبه دوم و سوم) است.

در تأیید نکته‌ای که ذیل جدول ۶ بیان شد، اعداد مندرج در جدول ۷ حاکی از آن است که سازمان تأمین اجتماعی و وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی، ۴۴ درصد شکایت‌های ارائه‌شده به دیوان عدالت اداری در طول چهار سال بررسی شده را به خود اختصاص داده‌اند.

جدول ۷. تعداد دادخواست‌های مطرح شده به دیوان عدالت اداری به تفکیک ۱۰ دستگاه اول طرف شکایت از ۱۳۹۲ تا پایان اسفند ۱۳۹۵

ردیف	دستگاه اجرایی	۱۳۹۲	۱۳۹۳	۱۳۹۴	۱۳۹۵	مجموع	درصد
۱	سازمان تأمین اجتماعی	۲۷۶۱۵	۲۲۴۹۲	۲۳۲۵۳	۲۴۲۰۱	۹۷۵۶۱	۲۳
۲	وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی	۲۱۶۷۰	۱۹۰۲۳	۲۴۶۹۶	۲۵۸۲۹	۹۱۲۱۸	۲۱
۳	شهرداری (به غیر از شهرداری تهران)	۱۴۴۱۶	۱۵۲۳۹	۱۶۲۶۱	۱۶۳۹۴	۶۲۳۱۰	۱۴
۴	وزارت آموزش و پرورش	۱۲۳۸۴	۱۶۱۷۴	۱۶۸۰۲	۱۰۱۳۸	۵۵۴۹۸	۱۳
۵	نهاد ریاست جمهوری	۱۰۲۷۵	۷۶۸۴	۱۰۸۰۲	۸۶۹۷	۳۷۴۵۸	۹
۶	وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی	۷۷۲۶	۶۸۰۶	۹۱۲۳	۷۰۰۴	۳۰۶۵۹	۷
۷	وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح	۴۵۱۰	۲۲۷۸	۲۶۳۶	۲۱۵۴	۱۱۵۷۸	۳
۸	وزارت راه و شهرسازی	۴۱۷۴	۳۲۰۵	۲۸۹۰	۲۹۴۶	۱۳۲۱۵	۳
۹	وزارت جهاد کشاورزی	۴۵۰۱	۳۴۰۵	۳۳۷۶	۳۳۱۴	۱۴۵۹۶	۳
۱۰	وزارت امور اقتصادی و دارایی	۳۳۵۶	۳۶۸۷	۴۰۹۲	۴۳۸۵	۱۵۵۲۰	۴
	مجموع	۱۱۰۶۲۷	۹۹۹۹۳	۱۱۳۹۳۱	۱۰۵۰۶۲	۴۲۹۶۱۳	
	درصد	۲۶	۲۳	۲۷	۲۴		

مأخذ: عبدالهیان [و دیگران]، پیشین، ص ۱۸۹.

در مطالعه مورد استناد توضیح داده شده است که تعداد قابل توجهی از دعاوی مطرح در دیوان را می‌توان به‌عنوان دعاوی اقتصادی شناسایی کرد که فراوانی طرح آنها متفاوت است. بدین ترتیب که شمار طرح برخی از آنها (از جمله اعتراض به آرای مراجع حل اختلاف کار)، بسیار زیاد و شمار طرح برخی دیگر، به کمتر از انگشتان یک دست می‌رسد. برای مثال، در سال ۱۳۹۵، دادخواست‌های ارائه شده به دیوان عدالت اداری در رابطه با دعاوی کار و کارگری، ۱۷ درصد کل دادخواست‌های ارائه شده به دیوان عدالت اداری را تشکیل داده است. این میزان نسبت به سال ۱۳۹۴ رشدی ۳ درصدی داشته است.^۱ به‌عنوان نتیجه، با لحاظ ملاک‌های تعریف شده برای دعاوی اقتصادی در مطالعه صورت گرفته، فهرست زیر به‌عنوان دعاوی پُرشمار اقتصادی، ارائه شده است. در این فهرست، بر حوزه‌های کلی و مؤثر در اداره یا عملکرد بنگاه‌های تولیدی تمرکز شده است که عبارتند از: روابط کار، بیمه و تأمین اجتماعی، مالیات و عوارض و امور صنفی.

الف) روابط کار

اعتراض به آرای مراجع حل اختلاف کار

۱. عبدالهیان [و دیگران]، صص ۲۶-۲۷. شایان ذکر است شناسایی و دسته‌بندی عناوین دعاوی در دیوان عدالت اداری، در این اثر انجام شده است؛ محمدرضا رفیعی، امید عبدالهیان، احمد مرکزالمیری و محبوبه سلطانی، گونه‌شناسی دعاوی و آرای شعب بدوی دیوان عدالت اداری (در بازه زمانی ابتدای مهر ۱۳۹۲ تا پایان اسفند ۱۳۹۲)، تهران: پژوهشگاه فقه قضائیه، ۱۳۹۵؛ در کتاب مذکور، دعاوی شناسایی شده در بازه زمانی قید شده، ذیل ۱۲ بخش کلی با ۱۲۸ عنوان تفکیک شده است.



ب) بیمه و تأمین اجتماعی

۱. الزام به پذیرش و احتساب سوابق بیمه‌ای
۲. الزام به پرداخت حق بیمه
۳. اعتراض به رأی هیئت تشخیص مطالبات تأمین اجتماعی
۴. الزام به برقراری مستمری
۵. الزام به اصلاح عنوان شغلی
۶. الزام به احتساب سنوات در مشاغل سخت و زیان‌آور
۷. اعتراض به نظریه کمیته فنی تشخیص مشاغل سخت و زیان‌آور
۸. الزام به صدور حکم بازنشستگی در مشاغل سخت و زیان‌آور
۹. الزام به اجرای رأی کمیته مشاغل سخت و زیان‌آور
۱۰. الزام به صدور حکم بازنشستگی و برقراری حقوق بازنشستگی
۱۱. الزام به پرداخت بیمه بیکاری
۱۲. الزام به صدور حکم بازنشستگی پیش از موعد
۱۳. اعتراض به رأی هیئت بررسی کنندگان بیمه بیکاری
۱۴. الزام به پرداخت حقوق مستمری معوقه
۱۵. اعتراض به نحوه محاسبه حقوق بازنشستگی
۱۶. الزام به پرداخت غرامت‌ها و کمک هزینه‌ها
۱۷. الزام به انتقال سوابق بیمه‌ای به سایر صندوق‌ها
۱۸. الزام به پذیرش رأی قطعی مراجع حل اختلاف کار در مورد سوابق اشتغال
۱۹. اعتراض به میزان بدهی تعیین‌شده
۲۰. اعتراض به رأی کمیسیون پزشکی تأمین اجتماعی
۲۱. الزام به طرح درخواست در کمیته تشخیص مشاغل سخت و زیان‌آور
۲۲. اعتراض به عدم افزایش مستمری
۲۳. اعتراض به میزان اعلام شده مابه‌التفاوت نقل و انتقالات سوابق بیمه‌ای
۲۴. الزام به معرفی به کمیسیون پزشکی جهت برقراری مستمری از کارافتادگی

ج) مالیات و عوارض

۱. اعتراض به رأی هیئت حل اختلاف مالیاتی
۲. اعتراض به رأی شورای عالی مالیاتی
۳. اعتراض به رأی کمیسیون ماده (۷۷) قانون شهرداری
۴. اعتراض به رأی هیئت حل اختلاف گمرکی

د) امور صنفی

۱. اعتراض به آرای شعب تعزیرات حکومتی

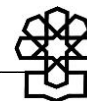
۲. اعتراض به تعطیلی محل کسب توسط اداره اماکن^۱

یکی از نتایجی که با توجه به مطالب گفته شده قابل توجه است، حجم دعاوی اقامه شده در موضوع بیمه و تأمین اجتماعی است. می توان ادعا کرد که قانونگذار نیز در موضوعاتی از قبیل بیمه و تأمین اجتماعی که مناقشه برانگیزتر از سایر موضوعات است، انگیزه بیشتری برای مداخله دارد و مکرراً به تصویب قانون اقدام می کند. برای نمونه، در جدول ۸ اصلاحیه‌ها و الحاقیه‌ها به «قانون تأمین اجتماعی» (مصوب ۱۳۵۴/۴/۳) قید شده است.

جدول ۸. اصلاحیه‌ها و الحاقیه‌ها به «قانون تأمین اجتماعی» و استفساریه‌های آن

(مصوب ۱۳۵۴/۴/۳)

ردیف	عنوان قانون	تاریخ تصویب
۱	قانون منع دریافت خسارات و جرائم و بهره مندرج در قانون تأمین اجتماعی	۱۳۶۱/۴/۱۳
۲	قانون راجع به الحاق یک تبصره به عنوان تبصره «۳» به قانون منع دریافت خسارات و جرائم و بهره مندرج در قانون تأمین اجتماعی	۱۳۶۲/۳/۲۲
۳	قانون اصلاح بند «ب» و تبصره «۳» ماده (۴) قانون تأمین اجتماعی مصوب تیرماه ۱۳۵۴	۱۳۶۵/۶/۳۰
۴	قانون جایگزینی تبصره «۳» الحاقی به قانون منع دریافت خسارات و جرائم بهره مندرج در قانون تأمین اجتماعی مصوب ۱۳۶۲/۳/۲۲	۱۳۶۶/۶/۲۹
۵	قانون الزام سازمان تأمین اجتماعی به اجرای بندهای «الف» و «ب» ماده (۳) قانون تأمین اجتماعی	۱۳۶۸/۸/۲۱
۶	قانون اصلاح لایحه قانونی شمول مواد (۶۰، ۷۰، ۷۲، ۷۳، ۷۴، ۸۰، ۸۱، ۸۲ و ۸۳) قانون تأمین اجتماعی مصوب تیرماه ۱۳۵۴ درباره کلیه بیمه شدگانی که در جریان انقلاب اسلامی دچار نقص عضو، از کارافتادگی جزئی یا از کارافتادگی کلی گردیده یا به درجه شهادت رسیده‌اند، مصوب ۱۳۵۸/۶/۲۶	۱۳۷۰/۵/۸
۷	قانون اصلاح مواد (۷۲) و (۷۷) و تبصره ماده (۷۶) قانون تأمین اجتماعی مصوب ۱۳۵۴ و الحاق دو تبصره به ماده (۷۶)	۱۳۷۱/۱۲/۱۶
۸	قانون الحاق یک تبصره به ماده (۳۸) قانون تأمین اجتماعی مصوب ۱۳۵۴	۱۳۷۲/۲/۲۶
۹	قانون الحاق یک تبصره به بند «۱» ماده (۸۱) قانون تأمین اجتماعی	۱۳۷۴/۶/۲۱
۱۰	قانون الحاق یک تبصره به ماده (۷۶) قانون تأمین اجتماعی مصوب ۱۳۵۴	۱۳۷۶/۷/۱
۱۱	قانون اصلاح مواد (۴۳)، (۴۴) و (۸۰) قانون تأمین اجتماعی	۱۳۷۶/۷/۲۷
۱۲	قانون الحاق یک تبصره به لایحه قانونی اصلاح ماده (۵) قانون تأمین اجتماعی	۱۳۷۸/۱۱/۴
۱۳	قانون الحاق یک تبصره به عنوان تبصره «۲» به ماده (۳) قانون تأمین اجتماعی	۱۳۷۹/۸/۸
۱۴	قانون اصلاح تبصره «۲» الحاقی ماده (۷۶) قانون اصلاح مواد (۷۲) و (۷۷) و تبصره ماده (۷۶) قانون تأمین اجتماعی مصوب ۱۳۵۴ و الحاق دو تبصره به ماده (۷۶) مصوب ۱۳۷۱	۱۳۸۰/۷/۱۰



ردیف	عنوان قانون	تاریخ تصویب
۱۵	قانون استفساریه قانون نحوه تأثیر سوابق منتقله بر سازمان تأمین اجتماعی برای استفاده از مزایای مقرر در قانون تأمین اجتماعی مصوب تیرماه ۱۳۵۴	۱۳۸۳/۱۱/۷
۱۶	قانون استفساریه اصلاحیه تبصره «۲» الحاقی به ماده (۷۶) قانون تأمین اجتماعی مصوب ۱۳۸۰	۱۳۸۵/۱/۲۰
۱۷	قانون اصلاح تبصره «۳» بند «۳» ماده (۸۰) قانون تأمین اجتماعی اصلاحی مصوب ۱۳۷۶	۱۳۸۶/۳/۲۲
۱۸	قانون اصلاح قانون تأمین اجتماعی و برخی قوانین مربوط به منظور تشویق کارفرمایان به تأدیه دیون معوقه سنواتی بابت حق بیمه و بیمه بیکاری کارکنان	۱۳۸۷/۱/۲۵
۱۹	قانون الحاق یک تبصره به ماده (۸۰) قانون تأمین اجتماعی مصوب ۱۳۵۴ و ماده (۱۵۳) قانون ارتش جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۶۶ و ماده (۱۷۱) قانون مقررات استخدامی سپاه پاسداران انقلاب اسلامی مصوب ۱۳۷۰	۱۳۸۷/۲/۱۸
۲۰	قانون تفسیر جزء «۱» بند «ب» تبصره «۲» ماده (۷۶) قانون تأمین اجتماعی اصلاحی مصوب ۱۳۷۹	۱۳۹۰/۶/۲۹
۲۱	قانون تفسیر شمول ماده (۳۶) قانون تأمین اجتماعی به بیمه‌شدگان و رعایت آن توسط سازمان تأمین اجتماعی	۱۳۹۰/۱۱/۱۸
۲۲	قانون تفسیر جزء «۱» بند «ب» تبصره «۲» ماده (۷۶) قانون تأمین اجتماعی	۱۳۹۲/۲/۱۷
۲۳	قانون تعیین تکلیف تأمین اجتماعی اشخاصی که ده سال و کمتر حق بیمه پرداخت کرده‌اند	۱۳۹۲/۸/۶

مأخذ: یافته‌های پژوهش.

مرور اجمالی اصلاحیه‌ها و الحاقیه‌های قانون تأمین اجتماعی حاکی از آن است که برای اطلاع از قانون معتبر در این حوزه، باید انبوهی از مفاد قانونی را جستجو کرد. آنچه در جدول ۸ آمده است، فهرست قوانینی است که به‌طور خاص و مستقل درخصوص قانون تأمین اجتماعی مصوب ۱۳۵۴ به تصویب رسیده‌اند. کافی است به این نکته توجه داشت که علاوه بر اصلاح مستقیم، در قوانین متعدد دیگری نیز مفادی از قانون مذکور اصلاح شده است و باید به فهرست اصلاحیه‌های قانون مورد بحث افزوده شود. برای مثال، براساس ماده (۴) «قانون رفع موانع تولید رقابت‌پذیر و ارتقای نظام مالی کشور» (مصوب ۱۳۹۴/۲/۲۰)، یک تبصره به ماده (۳۸) قانون تأمین اجتماعی الحاق شده است.

شدت علاقه قانونگذار به حوزه تأمین اجتماعی، از فواصل کوتاه قانونگذاری در این زمینه آشکار است. برای مثال، اگر به دو قانون ردیف‌های ۱۸ و ۱۹ جدول ۸ توجه کنیم، می‌توان مشاهده کرد که فقط به فاصله ۲۳ روز، قانون تأمین اجتماعی در معرض یک اصلاح و یک الحاق قرار گرفته است. این وضعیت، توده‌ای از قوانین را شکل داده که نظم و نسق بخشیدن به آنها، تنها از طریق تدوین و تنقیح، و به‌ویژه تصویب «قانون جامع تأمین اجتماعی» امکان‌پذیر است. گرچه تمرکز این گزارش بر قوانین حوزه مالیات است، اما نباید از ضرورت تدوین و تنقیح قوانین حوزه بیمه و تأمین اجتماعی که برای کسب‌وکارها از اهمیت قابل توجهی برخوردار است، غافل بود.

۵-۲-۲. پایش ملی محیط کسب‌وکار ایران

در آخرین گزارش پایش ملی محیط کسب‌وکار ایران که توسط اتاق بازرگانی، صنایع، معادن و کشاورزی ایران تهیه می‌شود، مهم‌ترین موانع کسب‌وکار که توسط فعالان اقتصادی بیان شده، در جدول ۹ آمده است.

جدول ۹. مهم‌ترین موانع کسب‌وکار از نظر فعالان اقتصادی

اولویت / سال	۱	۲	۳	۴	۵
زمستان ۱۳۹۷	غیرقابل پیش‌بینی بودن و تغییرات قیمت مواد اولیه	بی‌ثباتی سیاست‌ها، قوانین و مقررات و رویه‌های اجرایی ناظر بر کسب‌وکار	دشواری تأمین مالی از بانک‌ها	موانع در فرایندهای اداری و اخذ مجوزهای کسب‌وکار در دستگاه‌های اجرایی	فساد و سوءاستفاده افراد از مقام و موقعیت اداری در دستگاه‌های اجرایی
بهار ۱۳۹۸	غیرقابل پیش‌بینی بودن و تغییرات قیمت مواد اولیه	بی‌ثباتی سیاست‌ها، قوانین و مقررات و رویه‌های اجرایی ناظر بر کسب‌وکار	دشواری تأمین مالی از بانک‌ها	موانع در فرایندهای اداری و اخذ مجوزهای کسب‌وکار در دستگاه‌های اجرایی	فساد و سوءاستفاده افراد از مقام و موقعیت اداری در دستگاه‌های اجرایی

مأخذ: اتاق بازرگانی، صنایع، معادن و کشاورزی ایران، «پایش ملی محیط کسب‌وکار ایران» معاونت اقتصادی مرکز آمار و اطلاعات اقتصادی، (دوره یازدهم) بهار ۱۳۹۸، مرداد ۱۳۹۸، ص ۲۰.

اولویت‌های اول و دوم اعلام شده در جدول ۹ به‌طور غیرمستقیم به قوانین و مقررات مالیاتی مربوط است. در گفتار ششم توضیح داده خواهد شد که تدوین و تنقیح قوانین و مقررات مالیاتی می‌تواند به ثبات بیشتر محیط حقوقی مالیاتی کمک کند.

۵-۲-۳. نظرسنجی اتاق بازرگانی، صنایع، معادن و کشاورزی تهران

این نظرسنجی، در دی‌ماه سال ۱۳۹۷ انجام شد. جمعیت آماری این پژوهش، تمام اعضای اتاق تهران، مشتمل بر ۱۷۶۲۶ نفر بود. نتایج این نظرسنجی نشان داد که «نرخ ارز و نوسانات آن»، «تحریم‌های بین‌المللی» و «گمرک و قوانین و مقررات تجارت» به‌ترتیب مهم‌ترین موانع کسب‌وکارهای خصوصی و مشکلات در حوزه «آب»، «برق و الکتریسته» و «دسترسی به زمین و مجوزهای ساخت»، به‌ترتیب کم‌اهمیت‌ترین موانع کسب‌وکارهای خصوصی بوده است.^۱

در این پژوهش، حدود ۸۷ درصد پرسش‌شوندگان با مشکل نرخ مالیات مواجه بوده‌اند که حدود ۳۹ درصد آنها، سطح مشکل را بسیار زیاد ارزیابی کرده‌اند. توزیع توصیف افراد از مشکل نرخ مالیات بدین شرح است:

۱. اتاق بازرگانی، صنایع، معادن و کشاورزی تهران، «نتایج پویبش بکصد برای کارآفرینان برای بررسی مشکلات فعالان اقتصادی کشور: در چه وضعیتی قرار داریم؟»، آینده‌نگر، شماره ۸۴، اردیبهشت ۱۳۹۸، ص ۳۰.



«نرخ‌های متناقض و آیین‌نامه‌های متعدد»: ۵۶ درصد

«نرخ بالای مالیات»: ۳۷ درصد

«سایر»: ۷ درصد^۱

از سوی دیگر، حدود ۸۶ درصد پاسخ‌دهندگان اعلام کرده‌اند که با «مشکل مدیریت سیستم مالیاتی» مواجهند که ۳۰ درصد، سطح مشکل را «بسیار زیاد» ارزیابی کرده‌اند. توزیع توصیف افراد از مشکل مدیریت سیستم مالیاتی به این ترتیب است:

«فرایندهای پیچیده و زمان‌بر»: ۴۸ درصد

«انتظار دریافت رشوه در فرایندها»: ۲۴ درصد

«عدم امکان تهاتر بدهی‌های مالیاتی»: ۲۰ درصد

«سایر»: ۸ درصد^۲

در نظرسنجی مذکور، یکی از عوامل جدی محدودکننده تصمیم‌گیری و سودآوری بنگاه‌ها، «پرداخت تأمین اجتماعی و قوانین و مقررات تحمیل شده از سوی تأمین اجتماعی» اعلام شده است. حدود ۸۶ درصد از نمونه آماری پژوهش اعلام کرده‌اند که با مشکل «مدیریت سیستم تأمین اجتماعی» مواجهند. ۲۷ درصد از آنها، سطح مشکل را «بسیار زیاد» ارزیابی کرده‌اند. توزیع توصیف اعضای اتاق تهران در خصوص مشکل مدیریت سیستم تأمین اجتماعی نشان می‌دهد بزرگ‌ترین دغدغه پاسخ‌دهندگان، به ترتیب، «جریمه‌های غیرمنصفانه»، «قوانین و بخشنامه‌های متعدد متناقض»، «فرایندهای پیچیده»، «زمان طولانی فرایندها» و «انتظار دریافت رشوه در فرایندها» است.^۳

۴-۲-۵. مطالعه مرکز پژوهش‌های مجلس در خصوص موانع کسب‌وکارهای خرد در تهران

در مطالعه‌ای میدانی توسط مرکز پژوهش‌های مجلس در سال ۱۳۹۴، در مصاحبه با ۴۰ نفر از مدیران کسب‌وکارهای خرد در تهران صورت گرفت، دو سؤال اصلی به شرح زیر طرح شد:

«الف) شما برای راه‌اندازی (تأسیس) کسب‌وکارتان با چه موانعی روبه‌رو بوده‌اید؟»

«ب) شما برای رشد کسب‌وکارتان با چه موانعی روبه‌رو بوده‌اید؟»

نتیجه مصاحبه عبارت بود از اینکه مهم‌ترین مانع کسب‌وکار از دیدگاه کسب‌وکارهای خرد، «بالا بودن اجاره‌ها» است که حدود ۶۰ درصد، آن را به‌عنوان مانع اصلی شروع و توسعه کسب‌وکار خود اظهار کرده‌اند. در رتبه بعد، مشکل «کمبود تقاضا و رکود بازار» (۵۰ درصد) و در رتبه‌های سوم و چهارم، «ناعدالانه بودن مالیات‌ها» (با ۳۸ درصد) و «بالا بودن میزان مالیات‌ها» (با ۲۸ درصد) قرار گرفته است.^۴

۱. همان، ص ۳۴.

۲. همان، صص ۲۵-۲۶.

۳. همان، ص ۳۷.

۴. یاسر سبحانی‌فرد، «موانع محیطی تأسیس و رشد کسب‌وکارهای خرد در تهران»، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، دفتر مطالعات اقتصادی، شماره مسلسل ۱۴۹۰۲، تیرماه ۱۳۹۵، صص ۱۰-۱۹.

از نتایج مجموع ارزیابی‌های داخلی و بین‌المللی منتخب می‌توان اولویت‌های کسب و کارها را استخراج کرد؛ به‌ویژه مسئله بیمه و تأمین اجتماعی، یکی از اولویت‌های اصلی است؛ اما در کنار این مسئله، مسئله مالیات نیز یکی از مسائل اولویت‌دار کسب و کارها محسوب می‌شود که طبعاً نواقص و کاستی‌های قوانین و مقررات مربوط، واجد اهمیت بسزایی است. در این تحقیق، براساس ملاحظات عملی که در ادامه به آن اشاره خواهد شد، تلاش می‌شود ضرورت تدوین و تصویب «قانون جامع مالیاتی» با هدف دسترسی بیشتر فعالان اقتصادی به قانون و شفافیت و ثبات بیشتر قوانین و مقررات حوزه مالیاتی، تبیین شود.

۶. ارزیابی فرایند تدوین و تنقیح قوانین مالیاتی در ایران

۶-۱. ضرورت تدوین و تنقیح قوانین مالیاتی و تصویب قانون جامع مالیاتی

قوانین و مقررات مالیاتی به‌عنوان مجوز وصول مالیات‌ها، رکن اساسی نظام مالیاتی محسوب می‌شوند و در بردارنده سیاست‌های مالیاتی (از جمله نرخ و پایه مالیاتی) و فرایندهای کلی وصول مالیات هستند. از این‌رو، می‌توان گفت بهره‌مندی از یک نظام مالیاتی کارآمد، منوط به بهره‌گیری از قوانین و مقررات مالیاتی کارا و اثربخش است. با این حال، براساس مطالعات صورت گرفته، یکی از مهم‌ترین علل ناکارآمدی نظام مالیاتی فعلی ایران، نقاط ضعف متعدد در نظام حقوقی مالیاتی تشخیص داده شده است که در قالب این موارد قابل دسته‌بندی است: پیچیدگی و عدم جامعیت؛ وجود معافیت‌های کلی و گسترده در عین ناکارآمدی؛ ضعف در ضمانت‌های اجرایی و محدودیت در پایه‌های مالیاتی.^۱

در گزارش مرکز ملی مطالعات، پایش و بهبود محیط کسب و کار نیز تصریح شده است: «... وجود کاستی‌هایی نظیر کمبود نظام جامع اطلاعات مالیاتی، نبود نرخ‌های مالیاتی متنوع در بخش‌های مختلف اقتصادی، معافیت‌های وسیع و متعدد، اعمال نظرات شخصی در فرایند وصول مالیات‌ها، عدم تسلط کافی برخی از مأموران مالیاتی نسبت به اجرای قوانین و مقررات، حاکی از وجود فاصله میان وضعیت موجود و وضعیت مطلوب در نظام مالیاتی کشور است. همچنین عواملی نظیر عدم وضوح و شفافیت قوانین مالیاتی و قابل تفسیر بودن آنها، ارتباط بین مالیات‌دهندگان و مأموران مالیاتی به دلیل الکترونیکی نبودن فعالیت‌های مرتبط با پرداخت مالیات، عدم شفافیت روش‌های اداری و اجرایی اخذ مالیات، عدم نظارت کافی بر عملکرد مدیران دولتی، ضعف فرهنگی در پرداخت مالیات، کیفیت اخذ مالیات را تحت تأثیر قرار می‌دهد».^۲

۱. ر.ک.: علیرضا نظری و ایمان فدایی، «آسیب‌شناسی نظام مالیاتی ایران»، *سیاست‌های مالی و اقتصادی*، سال اول، شماره ۴، زمستان ۱۳۹۲، صص ۹۶-۹۷.

۲. سعیده حاجی‌حسینی و مونا تاسان، «راهکارهای ارتقای نماگر پرداخت مالیات در شاخص سهولت انجام کسب و کار (DB)»، مرکز ملی مطالعات، پایش و بهبود محیط کسب و کار، بهار ۱۳۹۸، ص ۱۴؛ شایان ذکر است در سال ۲۰۱۹، رتبه ایران در نماگر پرداخت مالیات (در شاخص سهولت انجام کسب و کار بانک جهانی)، رتبه ۱۴۹ در میان ۱۹۰ کشور است.



به‌طور خاص، یکی از مسائل مطرح در نظام مالیاتی ایران، گستردگی معافیت‌های مالیاتی است. براساس یکی از گزارش‌های وزارت امور اقتصادی و دارایی، «این چالش ساختاری از آنجا ایجاد شده است که سیاستگذاران اقتصادی کشور، طی سالیان گذشته با اهداف مختلفی همچون افزایش سرمایه‌گذاری، تولید و اشتغال در بخش‌های مختلف اقتصادی (کشاورزی، تعاونی و...) و برخی مناطق (آزاد، کمتر توسعه‌یافته و...) افزایش صادرات، تقویت بازار سرمایه و پول، فعالیت‌های دانش‌بنیان در قالب قوانین مالیاتی و نیز برخی قوانین خاص، معافیت‌های مالیاتی متعددی را لحاظ نموده‌اند»^۱. طبعاً مقرر کردن این معافیت‌های مالیاتی که بخش عمده‌ای از آنها نیز «غیرهدفمند» اعطا شده،^۲ به تصویب قوانین متعدد و زودهنگام در حوزه مالیاتی منجر شده است و در میزان دسترسی به قانون، به‌معنای اطلاع از قانون، تأثیری سوء داشته است.

به این ترتیب، مالیات‌ها، ازجمله موضوعاتی است که همواره مورد توجه قانونگذاران قبل و بعد از انقلاب اسلامی بوده است. درخصوص مالیات‌های مستقیم باید گفت پس از تصویب «قانون مالیات‌های مستقیم» (مصوب ۱۳۴۵/۱۲/۲۸) انواع و اقسام قوانین اصلاحی و الحاقی به قانون مذکور، به تصویب رسید. همچنین پس از تصویب «قانون مالیات‌های مستقیم» (مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳) نیز اصلاحیه‌ها و الحاقیه‌های متعددی به قانون مذکور وارد شد. «قانون اصلاح مالیات‌های مستقیم» (مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱) نیز در قالب ۶۰ بند، بسیاری از مفاد قانونی مربوط به قانون مالیات‌های مستقیم را دستخوش تغییر ساخت.^۳ علاوه بر اینها، اصلاحات قانونی منحصر به اصلاح قوانین مالیاتی نبوده است و در قوانین مختلف، ازجمله قوانین برنامه‌های توسعه، «قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت»، «قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید به‌منظور تسهیل اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم قانون اساسی»، «قانون هدفمندی یارانه‌ها»، «قانون محاسبات عمومی کشور»، «قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم قانون اساسی»، «قانون تنظیم بخشی از مقررات تسهیل نوسازی صنایع کشور» و «قانون رفع موانع تولید رقابت‌پذیر و ارتقای نظام مالی کشور»، مفادی از قوانین مالیاتی مورد اصلاح قرار گرفته است.^۴

مالیات‌های غیرمستقیم (در قالب حقوق گمرکی، سود بازرگانی، درصدی از ارزش واردات، حق‌الثبت سفارش کالا، مالیات بر فروش و...) نیز همچون مالیات‌های مستقیم، در معرض اصلاحات پُرشماری در قوانین متعدد قرار گرفته‌اند؛ به‌طوری که براساس یکی از پژوهش‌های انجام‌شده، عوارض و حقوق گمرکی و معافیت‌های مالیاتی در برخی کالاها و... تقریباً هرساله در قوانین متعدد و همچنین در احکام بودجه‌های سنواتی دچار تغییراتی می‌شوند. در مواردی، اندکی پس از تصویب یک قانون، مصوبه‌ای مبنی بر اصلاح

۱. دفتر تحقیقات و سیاست‌های مالی (تهیه و تدوین)، «برنامه‌های پیشنهادی جهت تحول نظام مالیاتی در سال ۱۳۹۷»، معاونت امور اقتصادی وزارت امور اقتصادی و دارایی، آذرماه ۱۳۹۶، ص ۷.

۲. همانجا.

۳. احمد مرکزالمیری، «مفهوم مقررات دست‌وپاگیر و تبیین آثار آن در محیط کسب‌وکار با تأکید بر قوانین و مقررات مالیاتی»، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، دفتر مطالعات اقتصادی، شماره مسلسل ۱۴۶۴۰، دی‌ماه ۱۳۹۴، صص ۲۱-۳۶.

۴. ر. ک.: رئیس‌جمهوری مطلق، پیشین، صص ۸-۲۴.

آن در مجلس تصویب می‌شود و هنوز یک سال از این مصوبه نگذشته، قانون اصلاح موادی از اصلاحیه قبلی نیز به تصویب می‌رسد و این رویه، موجب سردرگمی مؤدیان و فعالان اقتصادی می‌شود.^۱

چنانکه رئیس سازمان امور مالیاتی نیز اخیراً یکی از اولویتهای سازمان را «وصول مالیات براساس ضوابط و اصلاح رویکردها جهت افزایش اطمینان خاطر شهروندان دانست و در این راه حذف قوانین زائد و موازی و دسترسی آزاد مؤدیان مالیاتی را به آخرین بخشنامه و قوانین بسیار ضروری برشمرد. وی بر این اساس انجام تنقیح قوانین و مقررات مالیاتی را لازم دانست و بر انجام آن با همکاری معاونت حقوقی ریاست جمهوری تأکید کرد. ایشان ابراز امیدواری کرد که در سال جاری تنقیح مقررات مالیاتی به انجام برسد».^۲

این تعدد و تورم قانون و قانونگذاری در حوزه مالیات‌ها و بالتبع مقررات مالیاتی، باعث نقض اصول متعدد، از جمله اصل دسترسی به قانون (به معنای قابل فهم بودن و اطلاع از قانون معتبر) شده است. تغییر زود هنگام قوانین و فقدان مجموعه قوانینی که بتواند امکان دسترسی را به همه قوانین حوزه مالیات مهیا کند، در نهایت یکی از علل نقض قوانین مالیاتی محسوب می‌شود. چنانکه در گفتار مزایای تدوین و تنقیح توضیح داده شد، انتشار قوانین معتبر در مجموعه‌های قانونی (قانون جامع/ کد) با هدف تحقق قطعیت حقوقی و متعاقباً پیش‌بینی پذیر کردن اوضاع و احوال سیاسی، اجتماعی و اقتصادی صورت می‌گیرد. چگونه می‌توان از فعالان اقتصادی که اغلب از دانش حقوقی لازم برای پی بردن به روابط قوانین (از جمله قواعد مربوط به انواع نسخ) برخوردار نیستند، اطلاع از قانون و متعاقباً تبعیت از قانون را انتظار داشت؟ لازمه اطلاع همگان از مقررات و در گام بعد، تبعیت از آنها، وجود نظام حقوقی قابل فهم و در دسترس است.^۳ بر همین اساس در یکی از گزارش‌های سازمان همکاری اقتصادی و توسعه (OECD) تأکید شده است: «هزینه‌های تمکین با افزایش تعداد مالیات وضع شده بر یک مؤسسه، پیچیدگی قواعد مالیاتی، تکرر تعداد دفعات تسلیم اظهارنامه‌های مالیاتی و تعداد سطوح دولتی درگیر در وضع و وصول مالیات، افزایش می‌یابد».^۴

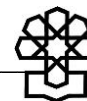
همچنین رویه‌های قانونگذار در خصوص تقنین در حوزه مالیات، سبب نقض اصل اطمینان شده است. توضیح اینکه اصل اطمینان، یکی از اصول کلاسیک مالیات‌هاست. براساس اصل مذکور، مالیات‌ها باید کاملاً مشخص و معین باشند، به نحوی که مؤدیان بتوانند در درستی و دقت اعمال مأموران مالیاتی، اطمینان حاصل کنند. این اطمینان و دقت، زمانی حاصل می‌شود که «مسائل مربوط به مالیات از جمله مأخذ تعلق مالیات، نحوه تشخیص مالیات، نرخ، میزان و زمان پرداخت و شیوه پرداخت مالیات به‌طور

۱. همان، صص ۷-۸.

۲. وبسایت معاونت حقوقی رئیس‌جمهور، «هماهنگی‌های تنقیحی معاونت حقوقی ریاست‌جمهوری و سازمان امور مالیاتی کشور»، ۱۳۹۸/۵/۱۲، قابل دسترسی در آدرس اینترنتی زیر:
<http://www.lvp.ir/Portal/home/?news/266455/266480/343140/>

۳. ر. ک.: مرکزالمیر، پیشین، ص ۲۸.

۴. گروه مطالعات سیاست‌های مالیاتی OECD، مالیات بر کسب‌وکارهای کوچک و متوسط: موضوع‌های کلیدی و ملاحظات سیاسی، ترجمه یگانه موسوی‌چهرمی و الهام غلامی (معاونت امور اقتصادی وزارت امور اقتصادی و دارایی)، تهران، پیک نور، ۱۳۹۸، ص ۱۸۲.



دقیق روشن و معین باشند و هیچ‌یک از این امور به نظر و میل و اراده دلخواه مأموران تشخیص و وصول مالیات واگذار نشود. بر این اساس باید قوانین مالیاتی ساده، شفاف و دقیق باشند و دستگاه مالیاتی اطلاعات کامل و لازم را در اختیار مؤدیان بگذارد.^۱

۲-۶. ساختار قوانین مالیاتی

چنانکه در جدول ۱۰ قابل مشاهده است، در کدهای موضوعی تنظیم‌شده توسط معاونت حقوقی ریاست‌جمهوری، موضوع مالیات در «مجموعه مالی» پیش‌بینی شده است. براساس «معیار قانونی»، قوانین مالیاتی در ایران در دو مجموعه قانونی «قانون مالیات‌های مستقیم» و «قانون مالیات بر ارزش‌افزوده» - به‌عنوان قانون اصلی مالیات‌های غیرمستقیم - تدوین شده‌اند.^۲ در «مجموعه برگزیده قوانین مالیاتی» که توسط نهاد مذکور منتشر شده، فهرست ابواب و فصول قانون مالیات، در دو بخش مجزای «قانون مالیات‌های مستقیم» و «قانون مالیات بر ارزش‌افزوده» به شرح زیر تنظیم شده است:

جدول ۱۰. فهرست ابواب و فصول قانون مالیات‌های مستقیم

ردیف	عنوان
۱	باب اول - اشخاص مشمول مالیات
۲	باب دوم - مالیات بر دارایی
۳	فصل چهارم - مالیات بر ارث
۴	فصل پنجم - حق تمبر
۵	باب سوم - مالیات بر درآمد
۶	فصل اول - مالیات بر درآمد املاک
۷	فصل دوم - مالیات بر درآمد کشاورزی
۸	فصل سوم - مالیات بر درآمد حقوق
۹	فصل چهارم - مالیات بر درآمد مشاغل
۱۰	فصل پنجم - مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی
۱۱	فصل ششم - مالیات درآمد اتفاقی
۱۲	فصل هفتم - مالیات بر جمع درآمد ناشی از منابع مختلف
۱۳	باب چهارم - در مقررات مختلف
۱۴	فصل اول - معافیت‌ها
۱۵	فصل دوم - هزینه‌های قابل قبول و استهلاك
۱۶	فصل سوم - قرائن و ضرایب مالیاتی
۱۷	فصل چهارم - مقررات عمومی
۱۸	فصل پنجم - وظایف مؤدیان
۱۹	فصل ششم - وظایف اشخاص ثالث

۱. رستمی، پیشین، صص ۹۹-۱۰۰.

۲. ر. ک.: ولی رستمی، *مالیه عمومی*، تهران، میزان، ۱۳۹۰، ص ۹۱.

ردیف	عنوان
۲۰	فصل هفتم - تشویقات و جرائم مالیاتی
۲۱	فصل هشتم - ابلاغ
۲۲	فصل نهم - وصول مالیات
۲۳	باب پنجم - سازمان تشخیص و مراجع مالیاتی
۲۴	فصل اول - مراجع تشخیص مالیات و وظایف و اختیارات آنها
۲۵	فصل دوم - ترتیب رسیدگی
۲۶	فصل سوم - مراجع حل اختلاف مالیاتی
۲۷	فصل چهارم - شورای عالی مالیاتی و وظایف و اختیارات آن
۲۸	فصل پنجم - هیئت عالی انتظامی مالیاتی و وظایف و اختیارات آن
۲۹	فصل ششم - دادستانی انتظامی مالیاتی و وظایف و اختیارات آن
فهرست ابواب و فصول قانون مالیات بر ارزش افزوده	
۱	فصل اول - کلیات و تعاریف
۲	فصل دوم - معافیت‌ها
۳	فصل سوم - مأخذ، نرخ و نحوه محاسبه مالیات
۴	فصل چهارم - وظایف و تکالیف مؤدیان
۵	فصل پنجم - سازمان مالیات بر ارزش افزوده و وظایف و اختیارات آن
۶	فصل ششم - سایر مقررات
۷	فصل هفتم - عوارض کالاها و خدمات
۸	فصل هشتم - حقوق ورودی
۹	فصل نهم - سایر مالیات‌ها و عوارض خاص
۱۰	فصل دهم - تکلیف سایر قوانین مرتبط و تاریخ اجرا

مأخذ: امور تدوین، تنقیح و انتشار قوانین و مقررات (تهیه و تنظیم)، مجموعه برگزیده قوانین مالیاتی، تهران، معاونت حقوقی ریاست جمهوری، ۱۳۹۵، صص ۱۰-۱۱.

درواقع، در «مجموعه برگزیده قوانین مالیاتی»، قوانین اصلی، «قانون مالیات‌های مستقیم» (مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳) و «قانون مالیات بر ارزش افزوده» (مصوب ۱۳۸۷/۲/۱۷ کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی) است که الحاقات و اصلاحات هر یک از مواد در ذیل هر ماده ذکر شده است. در مجموعه منتشر شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور نیز «قانون مالیات‌های مستقیم» به همین شیوه با تفاوت‌هایی جزئی، آمده است.^۱ علاوه بر این، در وبسایت سازمان امور مالیاتی نیز در بخش «قوانین»، قوانین و مقررات و اجزایی به این شرح وجود دارد: مالیات‌های مستقیم، قانون مالیات بر ارزش افزوده، بخشنامه‌های مالیاتی، آیین‌نامه‌های مالیاتی، موافقتنامه‌ها، ضرایب تشخیص درآمد مشمول مالیات، ارزش معاملات املاک، ارزش اجاری املاک و جستجوی وابستگی‌های قانون.^۲

۱. ر. ک.: سازمان امور مالیاتی کشور (تهیه و تولید)، *قانون مالیات‌های مستقیم با اصلاحات ۱۳۹۵/۴/۳۱*، تهران، فدک ایساتیس، ۱۳۹۵.

۲. قابل دسترس در آدرس اینترنتی زیر:



در متن تهیه شده توسط معاونت قوانین مجلس شورای اسلامی با عنوان «اصول و ضوابط تنقیح قوانین»^۱ در بخش مجزایی با عنوان «سرفصل‌های مربوط به هر کد»، ۴۰ کد به تفکیک، همراه با «سرفصل‌ها» آمده است که یکی از آنها، «مالیه عمومی» است. در جدول ۱۱، «سرفصل‌ها»ی مربوط به کد «مالیه عمومی» قید شده است.

جدول ۱۱. سرفصل‌های مربوط به «مالیه عمومی» در «اصول و ضوابط تنقیح قوانین»

۳۳	مالیه عمومی	۱. بودجه
		الف) محاسبات بودجه (اصول بودجه، تهیه و تنظیم بودجه، رسیدگی و تصویب بودجه، اجرای بودجه)
		ب) نظارت بر بودجه (دیوان محاسبات)
		۲. مالیات‌ها
		الف) ساختار تشکیلات
		ب) حقوق تکالیف مؤدیان
		ج) انواع مالیات‌ها
		د) نحوه تشخیص، وصول، تأدیه مالیات
		ه) تخلفات مالیاتی
		۳. معاملات دولتی
		الف) انواع معاملات دولتی
		ب) محدودیت‌ها و تشریفات قراردادهای دولتی (مناقصه و مزایده)
		ج) معافیت‌های معاملات از رعایت تشریفات
		۴. درآمدهای دولت
		الف) درآمدهای ناشی از اعمال تصدی دولت (آب، برق، تلفن، گاز و...)
		ب) درآمدهای حاصل از فروش و اجاره اموال دولتی و منابع طبیعی
		ج) درآمدهای اجرایی (عوارض و تعرفه‌ها)
		د) استقراض

مأخذ: قسمتی از جدول «اصول و ضوابط تنقیح قوانین» با عنوان «سرفصل‌های مربوط به هر کد»، ضمیمه ۳.

۳-۶. گام‌های برداشته شده و مراحل باقی مانده تا تصویب قانون جامع مالیاتی

۳-۶-۱. تصویب «قانون تنقیح قوانین مالیاتی کشور» و کاستی‌های آن

«قانون تنقیح قوانین مالیاتی کشور» در مورخ ۱۳۹۶/۱/۳۰ به تصویب رسید. این قانون بر مبنای طرحی به تصویب رسید که توسط معاونت قوانین مجلس ارائه شده بود. در این قانون که مشتمل بر ماده واحد، دو تبصره و یک پیوست است، «احکام مالیاتی قوانین به شرح پیوست نسخ» شده است. در پیوست، ۳۶۹ حکم قانونی که «اعم از قوانینی است که اجرا شده یا اجرای آن متوقف شده یا موضوع آن منتفی شده

و یا به موجب قوانین لاحق، نسخ ضمنی شده»، فهرست شده‌اند. علاوه بر این، در ضمیمه (۱) قانون مذکور، ۱۸۹ حکم و قانون «منقضی» ذکر شده و در ضمیمه (۲) آن، ۱۹۹ حکم یا قانون «منسوخ صریح» آمده است. در تبصره «۱» قانون مورد بحث مقرر شده است: «متن منقح موضوع این قانون براساس بند «۱-۵» ماده (۳) قانون تدوین و تنقیح قوانین و مقررات کشور مصوب ۱۳۸۹/۳/۲۵ جهت انتشار به روزنامه رسمی ارسال می‌گردد». در بند قانونی اشاره شده مقرر شده است که یکی از وظایف معاونت قوانین مجلس در امور تنقیح عبارت است از: «شناسایی موارد نسخ صریح شخصی و اعمال آنها در مجموعه‌های تنقیح شده و ارسال به روزنامه رسمی جهت انتشار».

به‌ترتیبی که از توضیح محتوای «قانون تنقیح قوانین مالیاتی کشور» برمی‌آید، گرچه تلاش زیادی برای تدوین و تصویب قانون مذکور مصروف شده است، اما قانون مذکور مشتمل بر مراحل اولیه تدوین و تنقیح کامل است؛ به این معنا که به ارائه فهرستی از احکام و قوانین منسوخ بسنده شده، بی‌آنکه احکام معتبر در مجموعه‌ای احصا و تدوین شده باشد. بنابراین، تصویب این قانون نتوانسته به سهولت دسترسی تابعان قوانین مالیاتی بینجامد. ضمن آنکه این قانون با عدم تعیین دقیق احکام مالیاتی قوانین مندرج در پیوست آن و نیز نحوه اعمال نسخ در خصوص آنها، به نوعی با ابهام درونی مواجه شده و ناتمام باقی مانده است.

شایان ذکر است قرار بود گام نهایی، یعنی تدوین قانون جامع مالیاتی نیز بلافاصله پس از تصویب قانون تنقیح قانون مالیاتی برداشته شود؛ اما این امر تحقق نیافت. چنانکه معاون قوانین مجلس [وقت] در مصاحبه‌ای در روز تصویب «قانون تنقیح قوانین مالیاتی» اظهار کرد: «براساس بررسی‌های صورت‌گرفته در موضوع قوانین مالیاتی، حدود ۷۷۸ مورد قانون در کشور از حدود ۱۱۰ سال پیش تاکنون وجود داشت که معاونت قوانین در گام نخست، موارد و قوانینی که نسخ صریح قانون بود را شناسایی و براساس مصوبه مجلس، این موارد را برای لغو به روزنامه رسمی ابلاغ کرد که حدود ۱۷۹ فقره از قوانین موجود طبق این روش نسخ و ملغی شد. بقیه موارد از این دست قوانین نیز مربوط به موافقتنامه‌های بین‌المللی بود که ما با هماهنگی وزارت خارجه، بررسی و نظر درباره این موضوعات را به وزارتخانه محول کردیم... حال معاونت قوانین در شرایط کنونی باید از مجموع ۹۰ قانون باقی‌مانده در حوزه مالیات، این موارد را به‌صورت مجموعه‌ای تنقیح‌شده در قالب یک کتاب جامع تدوین کند تا این کتاب به‌عنوان مرجع در حوزه مالیات مورد استفاده قرار گیرد»^۱.

یکی از دلایل عدم توفیق قوانین مالیاتی کشور، عدم مشارکت و هم‌افزایی نهادهای ذی‌ربط در انجام فرایند تدوین و تنقیح است. بدین ترتیب که در تدوین پیش‌نویس طرح «تنقیح قوانین مالیاتی کشور»، چنانکه از مقدمه توجیهی طرح برمی‌آید، نهاد مسئول تدوین و تنقیح در قوه مجریه (معاونت تدوین،

۱. امیدوار رضایی میرقاند (مصاحبه)، «تنقیح ۷۷۸ قانون مالیاتی از حدود ۱۱۰ سال پیش تاکنون/ تدوین کتاب مرجع مالیاتی در دستور کار معاونت قوانین مجلس»، وب‌سایت خانه ملت، ۱۳۹۶/۱/۲۰، قابل دسترسی در آدرس اینترنتی زیر:
<https://www.icana.ir/Fa/News/330864>



تنقیح و انتشار قوانین و مقررات، زیرمجموعه معاونت حقوقی ریاست جمهوری، نقشی نداشته است. گرچه سازمان امور مالیاتی به طور مستقل و از حیث فنی در تدوین طرح همکاری کرده است، اما ظاهراً نظر رسمی مرجع مربوط در قوه مجریه در فرایند رسیدگی به طرح، اخذ نشده است. این در حالی است که سوای سابقه و دانش انباشته معاونت مذکور در امر تدوین و تنقیح قوانین، برخی احکام قانونی که حکم به نسخ آنها داده شده، به وزارتخانه‌ها و دستگاه‌های متعدد وابسته به قوه مجریه مربوط است و ضروری است در چنین مواردی، نظر آنها با هماهنگی معاونت حقوقی ریاست جمهوری اخذ شود؛ «نباید فراموش کرد که اگر فرایند تنقیح قوانین، با لحاظ بررسی‌های جامع و احتیاطات لازم انجام نشود، می‌تواند جهت ایجاد گسست در نظامات تقنینی و نیز فراهم نمودن خلأهای قانونی، موجبات ناکارآمدی دوچندان ساختار قوانین کشور را در پی داشته باشد»^۱.

نکته پایانی در این قسمت اینکه «قانون تنقیح قوانین مالیاتی»، حتی در قالب فعلی، می‌توانست به نحو دقیق‌تری تدوین شود. برای نمونه، یکی از لوایحی که توسط معاونت حقوقی رئیس‌جمهور تدوین شده و می‌تواند به عنوان نمونه‌ای کامل‌تر و دقیق‌تر برای تدوین و تنقیح مورد توجه قرار گیرد، «لایحه تنقیح قوانین مرتبط با امور هواپیمایی کشوری» است. در لایحه مذکور در مورخ ۱۳۹۶/۶/۵ توسط رئیس‌جمهور به رئیس مجلس ارسال شده - اما تاکنون اعلام وصول نشده است - قوانینی که منسوخ و فاقد اعتبار بوده‌اند، در سه گروه «منسوخ ضمنی و منقضی با اجرای قانون»، «منسوخ صریح» و «منتفی با انقضای زمان» دسته‌بندی شده و در جدولی با تعیین علت نسخ و عدم اعتبار، ذکر شده‌اند. این ویژگی مهم، یعنی اشاره به «منشأ نسخ و عدم اعتبار» در ستون مجزا برای هر عنوان قانونی، ویژگی متمایز «لایحه تنقیح قوانین مرتبط با امور هواپیمایی کشوری» با «قانون تنقیح قوانین مالیاتی کشور» است. در واقع اگر در مراحل گردآوری قوانین مرتبط با یک موضوع و حذف قوانین و مفاد قانونی غیرمعتبر، دقت بیشتری صورت گیرد، می‌توان با صحت و اطمینان بیشتری، گام نهایی، یعنی شناسایی مفاد معتبر در یک موضوع و تدوین و تصویب آنها در یک قانون جامع را عملیاتی کرد.

به‌رغم آنچه در خصوص ایرادات «قانون تنقیح قوانین مالیاتی کشور» گفته شد و همچنین در جهت خلاف تفاهمنامه همکاری قوای سه‌گانه در زمینه تنقیح قوانین و مقررات، متأسفانه همچنان اصرار بر این رویه غیراصولی وجود دارد؛ به‌نحوی که اخیراً دو طرح با عناوین «طرح فهرست قوانین و احکام نامعتبر حوزه تجارت»^۲ و «طرح فهرست قوانین و احکام نامعتبر حوزه صنعت»^۳ در حوزه کسب‌وکار اعلام وصول شده است. در ابتدای ماده واحد طرح اول، و با اصلاح عبارتی در طرح دوم، تصریح شده است: «بی‌اعتباری قوانین حوزه تجارت، اعم از اینکه با اجرا منتفی یا مدت آن منقضی یا نسخ ضمنی شده باشد و نیز

۱. مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، «اظهارنظر کارشناسی درباره: طرح تنقیح قوانین مالیاتی کشور»، شماره مسلسل ۳۳۰۱۴۹۲۷، ۲۳۰۱۴۹۲۷/۴/۲۹.

۲. شماره ثبت ۶۵۳، شماره ترتیب چاپ ۱۵۶۶، اعلام وصول شده مورخ ۱۳۹۸/۶/۱۱.

۳. شماره ثبت ۶۵۴، شماره ترتیب چاپ ۱۵۶۷، اعلام وصول شده مورخ ۱۳۹۸/۶/۱۱.

مستند بی‌اعتباری آنها، به شرح جداول پیوست اعلام می‌گردد». اما در ادامه آمده است: «اعلام قوانین نامعتبر، به موجب این قانون، الزاماً به معنای معتبر بودن قوانین و احکامی که ذکر نشده است، نمی‌باشد». ایراد اصلی نیز عدم اطمینان از معتبر بودن مفاد قانونی‌ای است که در فهرست قوانین و احکام نامعتبر درج نشده‌اند. در واقع، قانونگذار در صورت تصویب این قانون صراحتاً به ابهام قانونی و روشن نبودن محیط قانونی اعتراف می‌کند؛ در ضمن اینکه رفع ابهام و تردید از نظام حقوقی در این حوزه‌های مهم برای کسب و کارها را به آینده‌ای نامعلوم وامی‌نهد.

برای رفع این ایراد اساسی، چاره کار، در نظر گرفتن و پذیرفتن الزامات تهیه یک قانون جامع در کل فرایند تدوین و تنقیح است؛ الزاماتی که تلاش شده در تفاهمنامه بین قوا در این خصوص به آن تمکین شود، اما این تمکین و البته تدبیر، همچنان نتوانسته است مانع از ارائه طرح‌های ناقص در این حوزه شود. توجه به قسمتی از مقدمه توجیهی مشترک هر دو طرح نیز از این حیث مفید است: «پس از انجام پالایش‌های مذکور و تشخیص قوانین معتبر، تدوین قانون جامع به‌عنوان برنامه بعدی در دستور کار معاونت قوانین قرار خواهد گرفت که انجام برخی کارشناسی‌های تکمیلی در خصوص مفاد قوانین معتبر، در آن مرحله انجام خواهد شد». چنانکه توضیح داده شد، تشخیص قوانین و احکام نامعتبر، باید در ضمن تشخیص قوانین و احکام معتبر و در نظر داشتن و نهایی کردن پلان قانون جامع صورت گیرد و در این خصوص، همکاری و تعامل دستگاه‌های مرتبط در هر سه قوه، ضرورت دارد. صرف تهیه فهرستی از احکام و قوانین نامعتبر و تبدیل آن به قانون، بدون تعامل تأکید شده در این نوشتار، حتی ممکن است عاملی در تأخیر بیشتر به نتیجه رسیدن پروژه تدوین و تنقیح شود.

۲-۳-۶. مراحل باقی‌مانده تا تصویب «قانون جامع مالیاتی»

چنانکه در مباحث پیشین توضیح داده شد، گرچه با تصویب «قانون تنقیح قوانین مالیاتی کشور» قسمتی از مسیر تدوین و تنقیح طی شده، اما تصویب «قانون جامع مالیاتی»، مستلزم برداشتن چند گام دیگر است. در ادامه، گام‌های باقی‌مانده برای دستیابی به هدف مذکور، تبیین خواهد شد.

اولین نکته، ضرورت طراحی ساختاری دقیق برای «قانون جامع مالیاتی» است. توضیح اینکه یکی از مهم‌ترین ویژگی‌های قانون جامع، برخورداری از ساختاری منطقی و جامع است؛ به نحوی که بتوان تمام مفاد قانونی را ذیل یکی از فصول آن به‌آسانی جایابی کرد و دسترسی تابعان را به حکم یا احکام مورد نظرشان تسهیل نمود. به دلیل اهمیت ساختار قانون جامع است که «تفاهمنامه همکاری قوای سه‌گانه در زمینه تنقیح قوانین» نیز تأکید کرده است از جمله اقدامات مشترک عبارتند از: «تعیین عناوین قوانین جامع و ارائه تعریف و فصل‌بندی یکسان آنها و شیوه بازنگری در آن» و «لازم‌الاتباع کردن موضوعات (کدهای) تنقیحی و عناوین قوانین جامع و تعاریف مربوط با بهره‌گیری از ظرفیت‌های تقنینی و مقررگذاری» (بندهای «۱» و «۲» ماده (۲) تفاهمنامه).



تدوین مجموعه قوانین، اصول و فنونی دارد که تنها با به‌کارگیری آنها، مجموعه قابل استفاده و مفید خواهد بود. انتخاب و سازماندهی قوانین و مقررات در یک مجموعه قوانین (کد) باید به ترتیبی باشد که به فراهم آمدن ابزاری مفید و مؤثر و در عین حال قابل دسترس و آسان‌یاب منجر شود. از این رو، باید از گردآوری مجموعه‌های حاوی قوانین و مقررات فاقد ارتباط واقعی و مجموعه‌هایی که عنوان آنها برخلاف محتوایشان است، پرهیز شود.^۱

در نظام فرانسوی تدوین و تنقیح (کدیفیکاسیون) معمولاً در ابتدای یک مجموعه قوانین (کد)، اصول کلی و قواعد عامی که هادی قانونگذاری مورد نظر هستند و سپس قواعد مربوط به سازماندهی و نهادها و تأسیسات مربوط قید می‌شود. در تدوین مجموعه قوانین عموماً از قوانین و مقررات کلی و عام آغاز شده و به سوی قوانین و مقررات جزئی‌تر سیر شود تا شناسایی استثنائات و مقررات خاص آسان شود. تقسیم‌بندی معمول در مجموعه‌های قوانین عبارت است از: کتاب^۲ (یا دفتر)، عنوان یا باب^۳ و فصل^۴. همچنین بین بخش قانونی و بخش مقررات در یک مجموعه قوانین، توازی صورت می‌گیرد و البته پلان مجموعه در تمام تقسیم‌بندی‌های اصلی و فرعی و جزئی، با متون قانونی شروع می‌شود. تقسیم‌بندی‌های فرعی و جزئی مانند مبحث، زیرمبحث، پاراگراف و غیره، تابع قواعد معمول در متون قانون است.^۵

در حال حاضر، برای نمونه در پایگاه اطلاعات قوانین و مقررات کشور؛ دستور (روزنامه رسمی کشور)،^۶ دو بخش زیر با فصول قید شده برای «مجموعه قوانین مالیاتی» در نظر گرفته شده است. به عبارت دیگر، براساس نظر تنظیم‌کنندگان طرح زیر، ساختار (پلان) «قانون جامع مالیاتی» بدین صورت خواهد بود:

بخش اول - سازمان و تشکیلات مالیاتی

فصل اول - وزارتخانه (سازمان و وظایف و اختیارات)

فصل دوم - شورای عالی مالیاتی

فصل سوم - سازمان امور مالیاتی

فصل چهارم - هیئت عالی انتظامی مالیاتی

بخش دوم - قوانین و مقررات

فصل اول - اصول مالیاتی

فصل دوم - مؤدیان مالیاتی

مبحث اول - مشمولین مالیاتی

۱. باقر انصاری، «تنقیح قوانین و مقررات: تدبیری برای مبارزه با ابهام حقوقی»، *اطلاع‌رسانی حقوقی*، سال ششم، شماره یازدهم، پاییز ۱۳۸۶، ص ۵۱.

2. Livre

3. Titre

4. Chapitre

۵. همان، صص ۵۱-۵۲.

۶. وبسایت دستور (روزنامه رسمی)، (بخش درختواره قوانین) به آدرس اینترنتی:

<http://www.dastour.ir/GhavaninTree/>

مبحث دوم - حقوق و تکالیف مؤدیان مالیاتی

فصل سوم - مالیات بر دارایی

مبحث اول - مالیات سالیانه املاک

مبحث دوم - مالیات مستغلات مسکونی خالی

مبحث سوم - مالیات بر اراضی بایر

مبحث چهارم - مالیات بر ارث و نقل و انتقالات بلاعوض

مبحث پنجم - حق تمبر

مبحث ششم - مالیات بر وسائط نقلیه

فصل چهارم - مالیات بر درآمد

مبحث اول - مالیات بر درآمد املاک

مبحث دوم - مالیات بر درآمد کشاورزی

مبحث سوم - مالیات بر درآمد حقوق

مبحث چهارم - مالیات بر درآمد مشاغل

مبحث پنجم - مالیات بر درآمد اتفاقی

مبحث ششم - مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی

مبحث هفتم - موارد خاص مالیات بر درآمد

فصل پنجم - مالیات بر مصرف

مبحث اول - مالیات بر ارزش افزوده

فصل ششم - تشخیص (ممیزی) مالیات

مبحث اول - سال مالیاتی

مبحث دوم - اظهارنامه مالیاتی

مبحث سوم - برگ تشخیص مالیاتی

مبحث چهارم - هزینه‌های قابل قبول و استهلاکات

مبحث پنجم - معافیت، تخفیف و بخشودگی‌های مالیاتی

مبحث ششم - بقایای مالیاتی

مبحث هفتم - تشخیص علی‌الرأس

گفتار اول - موارد تشخیص علی‌الرأس

گفتار دوم - قرائن و امارات مالیاتی

گفتار سوم - ضرایب مالیاتی



فصل هفتم - تأدیه (پرداخت) مالیات

مبحث اول - پرداخت علی الحساب مالیاتی

مبحث دوم - پرداخت مالیات اضافی

مبحث سوم - پرداخت مالیات مضاعف

مبحث چهارم - پرداخت مابه التفاوت مالیات

مبحث پنجم - مهلت پرداخت مالیات

مبحث ششم - قرار مالیاتی

مبحث هفتم - تأمین مالیاتی

مبحث هشتم - مفاصاحساب مالیاتی

فصل هشتم - وصول مالیات

مبحث اول - عوامل و وصول مالیات

مبحث دوم - روش وصول مالیات

مبحث سوم - تأخیر تأدیه

گفتار اول - توقیف اموال

گفتار دوم - فروش اموال

گفتار سوم - بازداشت مؤدی مالیاتی

مبحث چهارم - قبوض مالیاتی

مبحث پنجم - بدهی مالیاتی

فصل نهم - اختلافات مالیاتی

مبحث اول - رسیدگی به اختلافات مالیاتی

مبحث دوم - مرور زمان مالیاتی

فصل دهم - جرائم و تخلفات مالیاتی

مبحث اول - جرائم و تخلفات مؤدیان مالیاتی

مبحث دوم - جرائم و تخلفات مأموران و عوامل وصول مالیاتی

مبحث سوم - جریمه های مالیاتی

۳-۳-۶. الگوهای تدوین قانون جامع

در مجموع می توان گفت دو الگو در تدوین «قانون جامع» وجود دارد:

اول - تدوین قانون جامع همراه با اصلاح قوانین: در تاریخ ۱۳۹۷/۱۱/۸ لایحه ای با عنوان

«لایحه جامع انتخابات» به مجلس شورای اسلامی تقدیم شد و در تاریخ ۱۳۹۷/۱۲/۱۲ اعلام وصول شد.

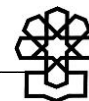
این لایحه، واجد ویژگی‌هایی که می‌توان آن را نزدیک‌ترین پیش‌نویس قانونی تاریخ قانونگذاری جمهوری اسلامی ایران به قانون جامع دانست. در بخشی از مقدمه توجیهی لایحه مذکور آمده است: «... به‌منظور سامان بخشیدن به قوانین و مقررات پراکنده در عرصه انتخابات و اصلاح و تجمیع آنها و حذف تفاوت‌های غیرضروری در فرایندهای برگزاری انتخابات... لایحه زیر برای طی تشریفات قانونی تقدیم می‌شود».

در ماده (۱۵۶) لایحه مذکور آمده است: «کلیه قوانین و مقررات حاکم در انتخابات ریاست جمهوری، مجلس شورای اسلامی و شوراهای اسلامی شهر و روستا به شرح جدول پیوست شماره (۲) لغو و این قانون جایگزین آنها می‌شود و هرگونه الحاق احکام جدید مربوط به موضوع انتخابات یا نسخ و اصلاح مفاد این قانون، باید به‌صورت صریح و در همین قانون انجام شود». در جدول پیوست (۲) لایحه مورد بحث، ۱۲۲ عنوان قانونی قید شده که در ۱۰۱ مورد، کل قانون لغو شده است و صرفاً در ۲۱ مورد، برخی مفاد قانونی همچنان معتبر اعلام شده است.

در این الگو اولاً، تمام قوانین و احکام قانونی، گردآوری و تجمیع شده و قوانین دیگر لغو می‌شود. بدین ترتیب پس از تصویب قانون، هرگونه اصلاح در موضوع قانون جامع، باید به‌صورت صریح در قانون جامع صورت گیرد؛ ثانیاً، ویژگی دیگر این الگوی قانون جامع آن است که تهیه‌کنندگان پیش‌نویس لایحه یا طرح، به صرف گردآوری احکام قانونی پراکنده موجود اکتفا نمی‌کنند، بلکه اصلاحات مدنظر خود را نیز هم‌زمان اعمال می‌کنند. در «لایحه جامع انتخابات»، قوانین مربوط به انتخابات ریاست جمهوری، مجلس شورای اسلامی و شوراهای اسلامی شهر و روستا، هم گردآوری شده‌اند و هم در مواردی اصلاح شده‌اند.

دوم – تدوین قانون جامع بدون تغییر قوانین: در الگوی دوم قانون جامع، به جمع‌آوری و تدوین مجدد و یکپارچه قوانین بسنده می‌شود و مفاد قانونی معتبر، بدون هیچ‌گونه دخل و تصرفی، گردآوری و تدوین می‌شوند. پیش‌نیاز انجام این فرایند آن است که قوانین غیرمعتبر احصا و لغو شوند و نظام حقوقی جاری، در قالبی جدید، نظم جدیدی به‌خود گیرد. پیشنهاد این گزارش نیز تدوین قانون جامع مالیاتی طبق این الگو است.

این فرایند، به شرحی که به‌ویژه در قسمت مربوط به نقد و بررسی «قانون تنقیح قوانین مالیاتی کشور» آمده و برخلاف آنچه ممکن است در ظاهر به‌نظر آید، فرایندی پُرزحمت و نیازمند دقت و مشارکت همه نهادهای مربوط است. در این الگوی تدوین قانون جامع باید مراقبت کافی برای گردآوری و وفاداری کامل به مفاد قانونی معتبر موجود صورت گیرد و از هرگونه اصلاح، ولو به‌نظر شکلی و کم‌اهمیت، پرهیز شود. تأکید بر این نکته ضروری است که تدوین و تصویب قانونی جامع در قالب این الگو، مستلزم مواجهه کارشناسانه و محتاطانه با انبوهی از قوانین پراکنده است. این مسائل دشوار همواره در فرایند مورد بحث مطرح است که با مفاد قانونی باقی‌مانده و در پلان قانون جامع جایابی نشده‌اند چه کنیم؟ آیا امکان حصول اطمینان از اینکه همه مفاد قانونی معتبر، گردآوری، تدوین و به‌عنوان قانون جامع تصویب شده‌اند،



وجود دارد؟ آیا مفاد قانونی گردآوری شده و تنظیم شده در قالبی جدید، اصلاحی بر نظام حقوقی جاری وارد نکرده‌اند؟ آیا این اطمینان وجود دارد که همه مفاد قانونی، در مجموعه آمده‌اند؟ آیا می‌توان ادعا کرد که هر ماده قانونی که در قانونی جامع نیامده، نامعتبر است؟ مسائلی از این دست، سبب شده پس از گذشت حدود نیم قرن از تصویب «قانون تشکیل سازمان تنقیح و تدوین قوانین و مقررات کشور»، همچنان ایران از برخورداری از حتی یک قانون جامع نیز محروم باشد.

این ملاحظه که آیا تدوین قانون جامع باید صرف گردآوری قوانین معتبر موجود باشد یا فراتر از این، قوانین را در ضمن گردآوری اصلاح کند، مسئله بسیار حائز اهمیت است و در نظام‌های حقوقی مختلف، رویه‌های گوناگونی راجع به آن وجود دارد. برای مثال در فرانسه، تدوین مجموعه (کد)، در قوانین موجود، تغییری ایجاد نمی‌کند؛ بلکه فقط در صورتی امکان تغییر وجود دارد که قوانین و مقررات مشمول مجموعه، خلاف قانون اساسی، خلاف معاهده یا نیازمند اصلاحات حاشیه‌ای باشد. این امر، «منظم‌سازی» و «راديوگرافی» است که با اصلاح، تفاوت دارد. در تدوین مجموعه، قوانین و مقررات، برحسب کلیت و قلمرو اجرایی درج می‌شود و مقررات بیپه‌ده یا مغایر با هنجارهای عالی، حذف می‌شود. بنابراین، ممکن است در مرحله دوم، اصلاح ماهوی انجام شود. علاوه بر این، توصیه می‌شود که در پیوست این مجموعه‌ها، مقررات اتحادیه اروپا، مواد قانون اساسی و آرای شورای قانون اساسی، به‌ویژه آرای مشتمل بر تفسیر و اعمال قانون نیز درج شود.^۱

۴-۳-۶. ضرورت تدوین و تنقیح مقررات مالیاتی

نکته پایانی اینکه در موضوع مالیات، مقررات مالیاتی (در مقابل قانون که به تصویب مجلس می‌رسد) واجد اهمیت فراوان است. چراکه هم تعداد مقررات مالیاتی بیشتر از قوانین مالیاتی است و طبعاً اطلاع از آنها برای فعالان اقتصادی دشوارتر و هم احتمال عدم تعارض و عدم همپوشانی آنها بیشتر است و هم فعالان اقتصادی در کسب‌وکار روزمره خود، بیشتر با مقررات مالیاتی سروکار دارند تا قوانین مالیاتی.

برای مثال، در پژوهشی اعلام شده است که از سال ۱۳۶۶ تا نیمه سال ۱۳۹۱، بیش از ۱۲۰۰ آیین‌نامه، بخشنامه و دستورالعمل مالیاتی ابلاغ شده و بدین ترتیب، به‌طور متوسط هر هفته یک آیین‌نامه و بخشنامه ابلاغ شده است. همچنین از ابتدای سال ۱۳۹۰ تا ابتدای مردادماه ۱۳۹۱، ۱۱۲ آیین‌نامه و بخشنامه ابلاغ شده که بدین ترتیب، به‌طور متوسط هر پنج روز یک آیین‌نامه و بخشنامه صادر شده است.^۲ صاحب‌نظر دیگری تصریح کرده است: «در طول ۲۰ سال گذشته تنها در سازمان امور مالیاتی ۲۷۲۰ بخشنامه یعنی بیش از ۱۴۰ بخشنامه در هر سال صادر شده است».^۳ مدیرکل حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور نیز در مردادماه ۱۳۹۸ اظهار کرده است: «در حوزه امور مالیاتی ۴۵۱۴ مقررره وجود دارد

۱. پرتران متیو، *قانون*، ترجمه مجید ادیب، تهران، نشر میزان، ۱۳۹۱، ص ۱۴۱.

۲. رئیس‌جعفری مطلق، پیشین، صص ۲۴-۲۵.

۳. احمد میدری، «مشروح پائل مقررات و مالیات در همایش سرمایه‌گذاری و کارآفرینی اتاق تهران»، وبسایت اتاق بازرگانی، صنایع، معادن و کشاورزی تهران، ۱۳۹۰/۱۰/۲۸.

که در این بین ۸۴۶ مصوبه مربوط به مصوبات هیئت وزیران می‌شود و امید است با توجه به تأکيدات رئیس سازمان تا پایان سال، کار تنقیح این مقررات به‌طور کامل به اتمام برسد.^۱

اخیراً وزیر امور اقتصادی و دارایی، در سخننامه‌ای خطاب به رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور تصریح کرده است: «در راستای شفاف‌سازی مقررات مالیاتی حداکثر تا ابتدای دی‌ماه سال جاری، کلیه مقررات و سخننامه‌های آن سازمان، چنانچه به امضای رئیس سازمان یا مدیران سطوح سازمانی پایین‌تر رسیده باشد تنقیح و در مورد آن دسته از مقررات و سخننامه‌های آن سازمان که به امضای وزیر امور اقتصادی و دارایی رسیده است، پیشنهاد موارد تنقیحی در قالب گزارشی ارائه شود» (بند «۶»).^۲

بدین ترتیب، همه دشواری‌هایی که در تدوین قانون جامع مالیاتی و به‌طور کلی قانون جامع، که از آنها سخن گفتیم، در تدوین «مقررات جامع» دوچندان خواهد بود. به همین دلیل در این گزارش به‌رغم اهمیت مقررات مالیاتی، بر قوانین مالیاتی تمرکز شد تا برداشتن این گام نخست و البته اساسی، با موانع کمتری مواجه باشد. بدین ترتیب قانون جامع مالیاتی از این منظر نیز می‌تواند به دو صورت تدوین شود: اول، مجموعه قوانین صرفاً شامل قوانین و دوم، مجموعه قوانین شامل قوانین و مقررات. در صورت اخیر، در هر فصل و بخش و... قانون جامع، مقررات متناظر نیز درج خواهد شد که البته کاری سترگ و طاقت‌فرساست. تدوین و تصویب قانون جامع صرفاً شامل قوانین با استفاده از بستر تفاهمنامه میان قوا در امر تدوین و تنقیح و سپردن تدوین مجموعه‌های مقرراتی مالیاتی به دولت، راهکاری شدنی‌تر و به همان اندازه مفید خواهد بود.

جمع‌بندی و نتیجه‌گیری

مرکز پژوهش‌های مجلس در سال ۱۳۹۵، ضمن بررسی قانون برنامه ششم توسعه، پیشنهادی به این شرح برای درج در قانون برنامه ارائه کرده بود که در بررسی قانون مذکور در کمیسیون حذف شد:

«ماده (۲۶) - دولت موظف است تا پایان سال سوم برنامه با همکاری معاونت قوانین مجلس شورای اسلامی کلیه قوانین و مقررات مرتبط با کسب‌وکار را با رویکرد تسهیل کسب‌وکار تنقیح کرده و حاصل را در قالب قوانین جامع ده‌گانه: کار و تأمین اجتماعی، بانک و بازار سرمایه، مالیات، مناقصات، سرمایه‌گذاری خارجی، تجارت، ساختمان، استاندارد، اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل‌وچهارم قانون اساسی و حقوق مصرف‌کننده جهت اقدامات بعدی به مجلس شورای اسلامی ارائه کند».^۳

با توجه به موانع و ناهماهنگی‌های نهادی موجود در تدوین و تنقیح قوانین به‌طور کلی و قوانین

۱. به نقل از: وبسایت معاونت حقوقی رئیس‌جمهور، پیشین.

۲. سخننامه وزیر امور اقتصادی و دارایی، شماره ۱۰۴۸۲۲، مورخ ۱۳۹۸/۵/۲۶.

۳. معاونت قوانین، اداره کل تدوین قوانین، اداره کل کمیسیون‌ها، صحن و مشاورین، «گزارش کمیسیون تلفیق در مورد لایحه برنامه ششم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران (قسمت اول) مواد (۱) تا (۴۰)»، دوره دهم، سال اول، تاریخ چاپ ۱۳۹۵/۹/۲۷، شماره چاپ ۲۱۰، شماره چاپ سابقه ۱۱۵، شماره ثبت ۱۰۴، ص ۲۸.



مربوط به کسب‌وکار به‌طور خاص، اکنون اهمیت و بلندپروازانه بودن پیشنهاد ارائه‌شده و نیز ضرورت تمهیدات اجرای این مهم، روشن شده است.

در این گزارش، با رویکردی واقع‌بینانه‌تر و مبتنی بر پیچیدگی‌های نهادی امر تدوین و تنقیح قوانین و مقررات در کشور، پیشنهاد تدوین و تنقیح «قانون جامع مالیاتی» به‌عنوان پیشنهادی عملی تبیین شد. امید است از فضایی که با انعقاد تفاهمنامه همکاری میان قوا در خصوص تدوین و تنقیح قوانین پدید آمده، بهره‌برداری شود و «قانون جامع مالیاتی» به‌عنوان اولین قانون جامع در نظام حقوقی ایران، به پراکندگی، تشتت و ابهام در این حوزه خاتمه دهد. تصویب این قانون می‌تواند به‌عنوان الگویی برای تصویب قانون جامع در دیگر حوزه‌های قوانین و مقررات مربوط به کسب‌وکار، مورد توجه قرار گیرد.

منابع و مأخذ

الف) فارسی

۱. اتاق بازرگانی، صنایع، معادن و کشاورزی تهران، «نتایج پویش یک‌صدا برای کارآفرینان برای بررسی مشکلات فعالان اقتصادی کشور: در چه وضعیتی قرار داریم؟»، آینده‌نگر، شماره ۸۴، اردیبهشت‌ماه ۱۳۹۸.
۲. انصاری، باقر. «تنقیح قوانین و مقررات: تدبیری برای مبارزه با ابهام حقوقی»، اطلاع‌رسانی حقوقی، سال ششم، شماره یازدهم، پاییز ۱۳۸۶.
۳. _____ «مطالعه تطبیقی تنقیح و تدوین قوانین و مقررات (کدیفیکاسیون)»، تحقیقات حقوقی، شماره ۵۴، بهار ۱۳۹۰.
۴. بربان، گی. «تدوین و تنقیح قوانین: فواید و دشواری‌ها»، ترجمه علی‌اکبر گرجی‌آزندریانی، مجلس و پژوهش، سال چهاردهم، شماره ۵۶، تابستان ۱۳۸۶.
۵. برگل، لوئیس. «روش‌ها و ویژگی‌های اصلی تدوین و تنقیح قوانین»، ترجمه فائزه عامری، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، دفتر مطالعات حقوقی، شماره مسلسل ۹۶۱۶، اردیبهشت‌ماه ۱۳۸۸.
۶. بورو، دومینیک. «تدوین قوانین جامع در حقوق فرانسه؛ تاریخچه، اهداف و نتایج»، ترجمه احمد اختیاری، فصلنامه حقوقی گواه، شماره ۱۰، پاییز ۱۳۸۶.
۷. پایگاه اطلاع‌رسانی قوانین و مقررات کشور، «دستورالعمل تنقیح قوانین و مقررات با سرفصل‌ها و کدهای موضوعی معاونت قوانین مجلس»، ۱۳۹۳/۶/۱۸، قابل دسترس در آدرس اینترنتی زیر:
<http://dotic.ir/news/180>
۸. جباری‌زاده، محمدحسین. (مصاحبه)، در: ابوالفضل الموتیان، (به کوشش)، مقدمه‌ای بر اصول و قواعد تنقیح قوانین (مصاحبه با اساتید و صاحب‌نظران)، تهران، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، ۱۳۸۹.
۹. جعفری، امین. حقوق کیفری کسب‌وکار، تهران، مؤسسه مطالعات و پژوهش‌های حقوقی شهر دانش، ۱۳۹۳.
۱۰. حاجی‌حسینی، سعیده و مونا تاسان. «راهکارهای ارتقای نماگر پرداخت مالیات در شاخص سهولت انجام کسب‌وکار (DB)»، مرکز ملی مطالعات، پایش و بهبود محیط کسب‌وکار، بهار ۱۳۹۸.
۱۱. خبرگزاری دانشجویان ایران (ایسنا)، ۱۳۸۹/۵/۳، قابل دسترس در آدرس اینترنتی زیر:
<https://www.isna.ir/news/8905-01728>
۱۲. خبرگزاری مهر. «دعوی تنقیح قوانین بالا گرفت/ سازمان بازرسی متهم به خروج از قانون»، ۱۳۸۹/۹/۲۲.

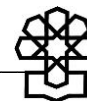
قابل دسترس در آدرس اینترنتی زیر:

<https://www.mehrnews.com/news/1190518>

۱۳. دفتر تحقیقات و سیاست‌های مالی (تهیه و تدوین)، «برنامه‌های پیشنهادی جهت تحول نظام مالیاتی در سال ۱۳۹۷»، معاونت امور اقتصادی وزارت امور اقتصادی و دارایی، آذرماه ۱۳۹۶.
۱۴. دنیای اقتصاد (روزنامه). «پیشنهاد برای قفل‌های کسب‌وکار: معاونت طرح و برنامه وزارت صمت در گزارشی ارائه کرد»، ۱۳۹۸/۲/۴.
۱۵. دنیای اقتصاد (روزنامه). «جزئیات ۳۵ برنامه برای رونق تولید: وزارت صمت منتشر کرد»، ۱۳۹۸/۲/۳.
۱۶. _____، «زمان اصلاح مقررات صنعتی: معاون قوانین مجلس اعلام کرد»، ۱۳۹۸/۴/۱۷.
۱۷. رستمی، ولی. *مالیه عمومی*، تهران، میزان، ۱۳۹۰.
۱۸. رضایی‌میرقاند، امیدوار. (مصاحبه)، «تنقیح ۷۷۸ قانون مالیاتی از حدود ۱۱۰ سال پیش تاکنون / تدوین کتاب مرجع مالیاتی در دستور کار معاونت قوانین مجلس»، وبسایت خانه ملت، ۱۳۹۶/۱/۳۰، قابل دسترس در آدرس اینترنتی زیر:

<https://www.icana.ir/Fa/News/330864>

۱۹. رفیعی، محمدرضا و امید عبدالهیان، احمد مرکز‌المیری و محبوبه سلطانی *گونه‌شناسی دعای و آرای شعب بدوی دیوان عدالت اداری (در بازه زمانی ابتدای مهر ۱۳۹۲ تا پایان اسفند ۱۳۹۲)*، تهران، پژوهشگاه قوه قضائیه، ۱۳۹۵.
۲۰. رئیس‌جعفری‌مطلق، رسول. «پراکندگی قوانین مالیاتی»، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، دفتر مطالعات اقتصادی، شماره مسلسل ۱۲۶۴۹، آبان‌ماه ۱۳۹۱.
۲۱. سازمان امور مالیاتی کشور (تهیه و تولید)، *قانون مالیات‌های مستقیم با اصلاحات ۱۳۹۵/۴/۳۱*، تهران، فدک ایستایس، ۱۳۹۵.
۲۲. سبحانی‌فرد، یاسر. «موانع محیطی تأسیس و رشد کسب‌وکارهای خرد در تهران»، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، دفتر مطالعات اقتصادی، شماره مسلسل ۱۴۹۰۲، تیرماه ۱۳۹۵.
۲۳. سلطانی، سیدناصر. «علل نافرجامی تدوین و تنقیح قوانین در ایران»، *پژوهش حقوق عمومی*، سال شانزدهم، شماره ۴۵، زمستان ۱۳۹۳.
۲۴. عبدالهیان، امید، محمدرضا رفیعی، احمد مرکز‌المیری و محبوبه سلطانی *رفع موانع حقوقی تولید و سرمایه‌گذاری از طریق کاهش طرح دعای اقتصادی در مراجع قضایی (با تأکید بر دیوان عدالت اداری)*، (معاونت امور اقتصادی وزارت امور اقتصادی و دارایی، پژوهشگاه قوه قضائیه)، تهران، پیک نور، ۱۳۹۷.
۲۵. عزتی، مرتضی و محمدعلی دهقان. *امنیت اقتصادی در ایران*، تهران، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، ۱۳۸۷.
۲۶. کاسیگاناک، جرارد. «قانون واضح»، ترجمه احمد مرکز‌المیری، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، دفتر مطالعات حقوقی، شماره مسلسل ۱۲۳۷۰، اردیبهشت‌ماه ۱۳۹۱.
۲۷. کریمی، عباس. «اصول حاکم بر تنقیح قوانین»، *اطلاع‌رسانی حقوقی*، سال ششم، شماره یازدهم، پاییز ۱۳۸۶.
۲۸. گروه مطالعات سیاست‌های مالیاتی OECD، *مالیات بر کسب‌وکارهای کوچک و متوسط: موضوع‌های کلیدی و ملاحظات سیاسی*، ترجمه یگانه موسوی‌جهرمی و الهام غلامی (معاونت امور اقتصادی وزارت امور اقتصادی و دارایی)، تهران، پیک نور، ۱۳۹۸.
۲۹. متیو، برتران، *قانون*، ترجمه مجید ادیب، تهران، نشر میزان، ۱۳۹۱.
۳۰. مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، «اظهارنظر کارشناسی درباره: طرح تنقیح قوانین مالیاتی کشور»،



شماره مسلسل ۲۳۰۱۴۹۲۷، ۱۳۹۵/۴/۲۹.

۳۱. مرکزالمیری، احمد و سعید حاتمی‌زاده. «تصویری از عملکرد مجلس نهم در حوزه اقتصاد (۷ خرداد ۱۳۹۱ لغایت ۶ خرداد ۱۳۹۵)»، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، دفتر مطالعات اقتصادی، شماره مسلسل ۱۵۱۹۶، دی‌ماه ۱۳۹۵.

۳۲. مرکزالمیری، احمد و فاطمه عزیزخانی، سعید حاتمی‌زاده و موسی شهبازی‌غیائی «تصویری از هشت دوره قانونگذاری مجلس شورای اسلامی در حوزه اقتصاد (۷ خرداد ۱۳۵۹ تا ۶ خرداد ۱۳۹۱) (گزارش اول - ویرایش دوم)»، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، دفتر مطالعات اقتصادی، شماره مسلسل ۱۴۳۵۸، اردیبهشت‌ماه ۱۳۹۵.

۳۳. مرکزالمیری، احمد و مهدی مهدی‌زاده. «قانونگذاری پراکنده در نظام تقنینی ایران»، پژوهش حقوق عمومی، سال هفدهم، شماره ۴۷، تابستان ۱۳۹۴.

۳۴. مرکزالمیری، احمد. «گزارش نظارتی درباره اجرای قوانین مربوط به محیط کسب‌وکار ۳. شناسایی قوانین و مقررات محل کسب‌وکار (عملکرد کمیته ماده (۷۶) قانون برنامه پنجم توسعه)»، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، دفتر مطالعات اقتصادی، شماره مسلسل ۱۵۴۲۱، تیرماه ۱۳۹۶.

۳۵. _____ «مفهوم مقررات دست‌وپاگیر و تبیین آثار آن در محیط کسب‌وکار با تأکید بر قوانین و مقررات مالیاتی»، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، دفتر مطالعات اقتصادی، شماره مسلسل ۱۴۶۴۰، دی‌ماه ۱۳۹۴.

۳۶. معاونت قوانین مجلس شورای اسلامی (اداره کل اسناد و تنقیح قوانین)، «اصول و ضوابط تنقیح قوانین»، شهریورماه ۱۳۹۳.

۳۷. معاونت قوانین مجلس شورای اسلامی، «گزارش عملکرد معاونت قوانین مجلس شورای اسلامی در دوره نهم - فروردین ۱۳۹۳»، قابل دسترس در آدرس اینترنتی زیر:

<http://majlis.moe.gov.ir/getattachment/c3a3659d-855a-42a1-a145-1a7e6e7bfc4e>

۳۸. معاونت قوانین، اداره کل تدوین قوانین، اداره کل کمیسیون‌ها، صحن و مشاورین، «گزارش کمیسیون تلفیق در مورد لایحه برنامه ششم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران (قسمت اول) مواد (۱) تا (۴۰)»، دوره دهم - سال اول، تاریخ چاپ ۱۳۹۵/۹/۲۷، شماره چاپ ۳۱۰، شماره چاپ سابقه ۱۱۵، شماره ثبت ۱۰۴.

۳۹. معاونت‌های پژوهشی، عمده‌ترین مسائل کشور؛ اولویت‌ها و راهبردهای مجلس شورای اسلامی در دوره نهم، تهران، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، ۱۳۹۵.

۴۰. مهدی‌زاده، مهدی. (مصاحبه)، «معاون تنقیح قوانین ریاست جمهوری: ۶۰ موضوع از ۹۱ کد دسته‌بندی‌شده در دولت» وبسایت خانه ملت، ۱۳۹۸/۴/۱۲، قابل دسترس در آدرس اینترنتی زیر:

<https://www.icana.ir/Fa/News/429618>

۴۱. میدری، احمد. «مشروح پانل مقررات و مالیات در همایش سرمایه‌گذاری و کارآفرینی اتاق تهران»، وبسایت اتاق بازرگانی، صنایع، معادن و کشاورزی تهران، ۱۳۹۰/۱۰/۲۸.

۴۲. میرزایی، اقبالعلی، «مفهوم و صورت‌های نسخ قانون»، مجله حقوقی دادگستری، سال هفتادونهم، شماره ۹۰، تابستان ۱۳۹۴.

۴۳. میرمحمدصادقی، حسین. (مصاحبه)، «اصول و ضوابط تنقیح قوانین با همکاری سه قوه پالایش می‌شود»، وبسایت خانه ملت، ۱۳۹۸/۴/۱۳، قابل دسترس در آدرس اینترنتی زیر:

<https://www.icana.ir/Fa/News/429725>

۴۴. نظری، علیرضا و ایمان فدایی. «آسیب‌شناسی نظام مالیاتی ایران»، سیاست‌های مالی و اقتصادی، سال اول، شماره ۴، زمستان ۱۳۹۲.

۴۵. هایک، فریدریش فون. *راه بردگی*، ترجمه فریدون تفضلی و حمید پاداش، تهران، نگاه معاصر، ۱۳۹۰.
۴۶. وبسایت دستور (روزنامه رسمی)، (بخش درختواره قوانین) به آدرس اینترنتی:

<http://www.dastour.ir/GhavaninTree>

۴۷. وبسایت معاونت حقوقی رئیس‌جمهور، «هماهنگی‌های تنقیحی معاونت حقوقی ریاست‌جمهوری و سازمان امور مالیاتی کشور»، ۱۳۹۸/۵/۱۳، قابل دسترس در آدرس اینترنتی زیر:

<http://www.lvp.ir/Portal/home/?news/266455/266480/343140>

۴۸. وزارت صنعت کانادا، «اقدامات ابتکاری برای سنجش و کاهش بار مقررات»، ترجمه جعفر خیرخواهان و جواد براتی، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، گروه مطالعات محیط کسب‌وکار، شماره مسلسل ۱۲۷۴۵، دی‌ماه ۱۳۹۱.

ب) انگلیسی

1. Black, John, *A Dictionary of Economics*, Oxford: Oxford University Press, 1997.
2. Dworkin, Ronald, *A Matter of Principle*, Cambridge: Harvard University Press, 1985.
3. Innes, James and Roger Martini and Antonia Leroy, "Red Tape and Administrative Burden in Aquaculture Licensing", OECD Food, Agriculture and Fisheries Papers No. 107, 2017.
4. OECD, "Administrative Simplification in Viet Nam: Supporting the Competitiveness of the Vietnamese Economy, Cutting Red Tape", OECD Publishing, Available online at: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264096646-en>, 2011.
5. <http://www.businessdictionary.com/definition/business.html>
6. <https://study.com/academy/lesson/what-is-business-law-definition-overview.html>.
7. <https://www.investopedia.com/terms/b/business.asp>



مرکز پژوهش‌ها
مجلس شورای اسلامی

شماره مسلسل: ۱۶۶۴۸

شناسنامه گزارش

عنوان گزارش: ملاحظات در تدوین و تنقیح قوانین کسب‌وکار (با تأکید بر ضرورت تصویب «قانون جامع مالیاتی»)

نام دفتر: مطالعات اقتصادی (گروه تنظیم رقابت و محیط کسب‌وکار)

تهیه و تدوین: احمد مرکزالمیری

ناظران علمی: سیدامیر سیاح، سید محمدرضا حسینی، موسی شهبازی‌غیاثی

واژه‌های کلیدی:

۱. تدوین و تنقیح قوانین و مقررات
۲. تورم قوانین
۳. محیط کسب‌وکار
۴. مالیات
۵. قانونگذاری
۶. مقرراتگذاری



تاریخ انتشار: ۱۳۹۸/۷/۱۴