

بازنگری نظام مالیاتی معادن: از کارآمدی اقتصادی تا حکمرانی کارآمد

مهدی ستوده (نویسنده مسئول)

کارشناسی ارشد حقوق انرژی و تجارت بین‌الملل، دانشکده حقوق، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران.

m.sotoudehniakorani@mail.sbu.ac.ir

عباس قاسمی حامد

استاد، گروه حقوق خصوصی، دانشکده حقوق، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران.

gh-hamed@sbu.ac.ir

چکیده

تنظیم مقررات مالی و مدیریت نظام مالیاتی در صنایع استخراجی نظیر بخش معدن، به دلیل ویژگی‌های منحصربه‌فرد این صنعت، همواره با چالش‌های جدی روبرو بوده است. این مقاله با هدف تبیین نقش ابزارهای اقتصادی و اصول حاکمیتی در اصلاح متوازن نظام مالیاتی معادن، به تحلیل چگونگی گذار از نگاه درآمدمحور سنتی به سمت یک الگوی حکمرانی کارآمد و ارتقای پاسخگویی نظام حقوقی می‌پردازد. بنابراین ابتدا باید نقش ابزارها و مدل‌های تاثیرگذار اقتصادی مورد توجه قرار گیرند، زیرا ساختارهای اقتصادی کارآمد زیربنای اعمال حکمرانی خوب در این بخش است. اصلاح و نوآوری در ابزارهای مالی که شامل جایگزینی معافیت‌های سنتی با سازوکارهای مدرن حسابداری، گامی اساسی در جلب اعتماد مؤدیان و کاهش فرار مالیاتی است. در این راستا، گذار به مدل‌های مالیات‌ستانی مشارکتی می‌تواند با ایجاد شفافیت اطلاعاتی، تمکین داوطلبانه بهره‌برداران را افزایش دهد. در لایه حاکمیتی نیز، تحقق حکمرانی کارآمد مستلزم پیوند میان پایگاه‌های داده جهت ارتقای پاسخگویی، پیشگیری از رانت‌جویی و کنترل کم‌اظهاری متداول در این حوزه است. علاوه بر این، یک نظام حکمرانی مطلوب باید پایداری زیست‌محیطی را تضمین کند. همچنین این ساختار باید با پیاده‌سازی سیاست‌های مالی عواید معدنی را مدیریت کرده و از بروز پدیده‌های بیماری هلندی و نفرین منابع جلوگیری نماید. در واقع این پژوهش در پی آن است که اصلاح نظام مالیاتی، تحول ساختاری بخش معدن را از یک منبع صرفاً درآمدمحور به سازوکاری پایدار برای دولت و سرمایه‌گذاران در کنار توجه به منافع عموم افراد بدل سازد.

کلیدواژگان:

اصلاح نظام مالیاتی، ابزارهای اقتصادی، حکمرانی خوب، قیمت‌گذاری انتقالی، سرمایه‌گذار.

مقدمه

یکی از مشکلات اصلی در تنظیم مقررات معدنی، تعادل در مدیریت مالیات و درآمدهای حاصل از این صنعت است و این مشکل سه دلیل عمده دارد. اول اینکه مالیات و درآمدهای معدنی نسبت به بخش‌های دیگر به دلیل پیچیدگی مذاکرات تجاری فراملی و دوره طولانی پیش از تحقق سود، مشکل‌تر محقق می‌شوند. دوم، دستیابی به شفافیت در این صنعت اغلب دشوار است. و سوم، نبود شفافیت به همراه مبالغ زیاد پول در جریان، علاوه بر تأثیرات حقوقی-اقتصادی، عواقب سیاسی و اجتماعی نیز دارد که می‌تواند انگیزه‌های رفتار رانت‌جویانه افزایش دهد و کاهش نظم مالی را به وجود آورد.

نکته مهمی که باید در بررسی مالیات‌های معدنی مدنظر قرار گیرد، خاص بودن این نوع مالیات است. ویژگی‌های این صنعت (که یافتن آن‌ها در سایر صنایع دشوار است) از جمله حجم سرمایه‌گذاری زیاد و صرف زمان طولانی برای دستیابی به درآمد و سود، علت این موضوع می‌باشد (Daniel et al., 2010). این عوامل موجب قرار گرفتن در معرض ریسک مالی (و ریسک‌های زمین‌شناسی، مهندسی، اقتصادی، سیاسی) برای مدت قابل توجهی قبل از شروع پروژه می‌شود و هر چه این زمان بیشتر باشد، احتمال تغییرات نامطلوب در پارامترهای اقتصادی سرمایه‌گذاری در کشوری با رژیم مالیاتی ناپایدار بیشتر می‌شود. به دلیل محدود بودن عمر معادن، سرمایه‌گذاران می‌خواهند پیش از پایان دوره بهره‌برداری، سرمایه‌گذاری خود را با سود بازگردانند. بنابراین بهره‌برداران با بازارهای ناپایدار و بازگشت سرمایه دیر هنگام روبرو خواهند بود (Saidu, 2007). که دولت باید با اصلاحات اساسی نظام مالیاتی در احیای ثبات آن برای اطمینان بیشتر بکوشد.

از سوی دیگر دولت باید اطمینان حاصل کند که تعهدات مالی بخش معدن از طریق ارتقای پایداری مؤدیان به پرداخت درآمدهای مالیاتی معدنی تحقق می‌یابد؛ موضوعی که نیازمند تقویت ظرفیت نهادهای مسئول در زمینه اجرای قوانین و نظارت بر پرداخت‌ها است (ZEPARU, 2018). مورد دیگر در دهه ۱۹۹۰ رخ داد، جایی که نظام‌های مالیاتی در پی سازگاری با چرخه‌های قیمتی برآمدند و در همین دوره اهمیت جنبه‌های زیست‌محیطی و اجتماعی فعالیت‌های معدنی نیز رو به افزایش گذاشت (Andrews-Speed & Rogers, 1999).

این مسائل این پرسش را به همراه دارند که در اصلاح و کارآمدی متوازن نظام مالیاتی معادن، ابزارهای اقتصادی و رویکرد حکمرانی چه نقشی را ایفا می‌کنند؟ هر پاسخی نشان‌دهنده اهمیت بالای اصلاح نظام مالیاتی در راستای شفافیت و کارآمدی در بخش معدن است که علاوه بر حمایت از درآمدهای دولت، از فساد و ناپایداری مالی نیز جلوگیری کند (Masbernat & Ramos, 2018).

برای پاسخ به این پرسش و در راستای اصلاح نظام مالیاتی معادن و گذار از نگاه سنتی درآمدمحور به حکمرانی، در دو بخش پیوسته باید آن را پیگیری کرد؛ چراکه ساماندهی مالی این صنعت منحصربه‌فرد، مستلزم توان ساختن ابزارهای اقتصادی و الزامات حقوقی در حکمرانی است. بر این اساس، بخش نخست با تمرکز بر ابزارهای اقتصادی به تحلیل سازوکارهایی می‌پردازد تا زیربنای کارآمدی مالیاتی و تمکین داوطلبانه مودیان شکل گیرد. در تکمیل این مسیر، بخش دوم به لایه حاکمیتی و اثرات اجتماعی ورود کرده زیرا کارآمدی اقتصادی بدون پیوست با ضمانت‌اجراهای حقوقی و ساختار حکمرانی مطلوب، قادر به صیانت از درآمدهای دولت و تبدیل عواید معدن به ثروت پایدار بین‌نسلی نخواهد بود. این پژوهش به شیوه کتابخانه‌ای و بر پایه مطالعات و بررسی‌های انجام شده در زمینه حقوق مالیاتی معادن و چالش‌های مرتبط با آن شکل گرفته است.

۱- اصلاحات ساختاری با ابزارهای اقتصادی در نظام مالیاتی

این بخش به بررسی ابعاد ساختاری و ابزاری اصلاح نظام مالیاتی معادن می‌پردازد که هدف غایی آن کاهش شکاف مالیاتی و حصول حداکثری درآمدهای قانونی است. برای تحقق این هدف، اتخاذ رویکردهای نوین ضروری است؛ از یک سو، نظام مالیاتی باید به سمت مدل‌های مشارکتی حرکت کند تا با ایجاد شفافیت و اطمینان، تمکین داوطلبانه بهره‌برداران را افزایش دهد. از سوی دیگر، تمرکز اصلاحات بر جذب سرمایه‌گذاری خارجی از طریق معافیت‌های مالیاتی هدفمند و در عین حال مقابله قاطع با فرار مالیاتی از طریق مکانیزم‌های پیچیده نظیر قیمت‌گذاری انتقالی تا از فرسایش رژیم مالیاتی کشور جلوگیری شود.

۱-۱- اصلاح نظام مالیات‌ستانی معدن به کمک مدل مشارکتی

کارایی نظام‌های مالیاتی در دستیابی به حداکثر درآمدهای مالیاتی و توانمندسازی هرچه بیشتر مودیان برای ایفای تعهدات قانونی نهفته است. اختلاف میان درآمدها و برآوردهای مالیاتی در قوانین بودجه و اسناد مرتبط، پدیده‌ای موسوم به شکاف درآمدی یا گپ مالیاتی را پدید آورده و دولت‌ها برای وابستگی بیشتر به این منبع، به دنبال راهکارهایی جهت به حداقل رساندن این فاصله‌اند. در این زمینه، انگیزش شهروندان به پرداخت ارادی مالیات و فراهم‌سازی بسترهای صداقت‌محور، از عوامل کلیدی در تقویت فرهنگ مالیاتی به شمار می‌رود. الگوی مشارکتی در ساماندهی نظام مالیاتی که در آمریکا مورد استفاده است، عمدتاً بر رویکردهای حمایتی و کمک به افزایش انگیزه‌های همکاری مودیان با اداره مالیاتی استوار است (ابدی، ۱۳۹۴).

در این الگو نظام مالیاتی دنبال تقویت انگیزه پرداخت داوطلبانه مالیات از سوی مؤدیان مالیاتی که در اینجا بهره‌برداران معدنی به شمار می‌روند، بوده و رمز کارایی و موفقیت خود را در الگویی می‌داند که در آن بهره‌وری اقتصادی بیشتر در پرداخت مالیات است و نه در گریز یا اجتناب مالیاتی (Ventry, 2008). این رویکرد بر ایجاد بسترهای مناسب برای همکاری میان نهادهای مالیاتی و سرمایه‌گذاران تمرکز دارد و با فراهم‌سازی شفافیت اطلاعاتی و اشتراک‌گذاری داده‌های مبادلات اقتصادی توسط مودیان، به شناسایی دقیق‌تر مبانی و منابع مالیاتی یاری می‌رساند؛ همزمان، شرایطی پدید می‌آورد که منافع مقامات مالیاتی و پرداخت‌کنندگان، هم‌راستا با مصالح جامعه همسو گردد (Thuronyi, 2003).

این الگو بر این باور استوار است که مهار فرار مالیاتی و رفع چالش‌های مرتبط، بیش از آنکه نیازمند رویکردهای تنبیهی و مقررات سخت‌گیرانه باشد، به وابستگی متقابل و تعامل سازنده وابسته است؛ به گونه‌ای که سرمایه‌گذاران معدنی بپذیرند همکاری دوجانبه، نسبت به اجرای قواعد اجباری، سودهای بیشتری برایشان به ارمغان آورد. آنان در ازای افشای اطلاعات تجاری، حس امنیت و اطمینان کسب می‌کنند و از ثبات درآمدها در حوزه معدنی بهره‌مند می‌گردند، دستاوردی که ارزشمند است.

به‌طور کلی، فعالان اقتصادی در پایان دوره مالی، هنگام تنظیم حساب‌ها و صورت‌های عملکردی، به اطلاعات قطعی درباره سود یا زیان نیاز دارند؛ اما بازرسی‌های دستگاه مالیاتی، که گاه سال‌ها پس از خاتمه دوره و حتی صدور گزارش‌های حسابرسی رخ می‌دهد، این قطعیت را مخدوش می‌سازد. گویی بدهی بالقوه‌ای نهفته‌ای در ارقام صورت‌های مالی به‌ویژه حساب سود و زیان وجود دارد، که برنامه‌ریزی‌های مدیریتی و مالی را مختل می‌کند؛ بنابراین، هر روشی که این ابهام را به یقین بدل سازد، به بهبود تصمیم‌گیری‌های اجرایی کمک شایانی خواهد کرد (Ventry, 2008).

برخلاف شیوه‌های سنتی اجباری در وصول مالیات که در آن هدف اداره مالیاتی، دریافت کامل وجوه و هدف بهره‌برداران، کمینه‌سازی پرداخت‌هاست و دو مقصود کاملاً متعارض‌اند، رویکرد مشارکتی، مودی را با منافع ملموس مجهز می‌سازد؛ از این‌رو، به جای توجیه شرایط و دفاع از حداقل پرداخت، ترجیح می‌دهد همراه نهاد مالیاتی، اهداف کلان قانون را که مصالح جامعه و خویش را تضمین می‌کند، پیگیری نماید. در این چارچوب، مقام مالیاتی به جای ارزیاب سوءظن‌آمیز، نقش یاری‌رسان ایفا می‌کند (ابدی، ۱۳۹۴).

۱-۲- نقش حمایت‌های مالی در اصلاح ساختار مالیات معادن

از آنجا که سرمایه‌گذاری خارجی در معادن منافع بی‌شماری هم برای کشورهای میزبان و هم کشورهای صادرکننده سرمایه در پی دارد، هر کدام سعی می‌کنند که زمینه و بستر مناسب آن را فراهم آورند. درواقع، این کشورها گاهی از طریق اقدامات یکجانبه و گاهی با همکاری یکدیگر و تدوین کنوانسیون‌های بین‌المللی می‌کوشند به نوعی اطمینان خاطر و اعتماد سرمایه‌گذاران خارجی را برای سرمایه‌گذاری در معادن جلب کنند. کشورهای درحال توسعه که در بسترهای اقتصادی، جذابیت آنچنانی برای سرمایه‌گذاری خارجی ندارند، به اعطای حمایت‌ها و مشوق‌های مالی روی می‌آورند. مشوق‌هایی مانند تخفیف‌ها و معافیت‌های مالیاتی، برقراری نرخ‌های پایین برای استفاده از خدمات شهری، کاهش عوارض گمرکی و محدودیت‌های ارزی، تخفیف کنترل بر

دارایی‌ها و روش‌های اداری فاقد پیچیدگی (حدادی، ۱۳۸۱) و آسان و کاهش کنترل انتقال سود و سرمایه به خارج از کشور با هدف جذب سرمایه‌گذاری مجدد شود. با این‌وجود تأثیری که این سیاست‌های حمایتی چون معافیت‌های گمرکی و مالیاتی (حداقل ۲۹ نوع عوارض مختلف از سرمایه‌گذاران خارجی و داخلی گرفته می‌شود (دفتر بررسی‌های اقتصادی، ۱۳۷۸)) بر سرمایه‌گذاری خارجی در معادن دارند، در قانون تشویق و حمایت سرمایه‌گذاری خارجی ایران، چنین رویکردهایی پیش‌بینی نشده است (نوری و دیگران، ۱۳۹۸). با این‌حال در نظام حقوقی ایران، حمایت‌های تشویقی یادشده نه در قانون مذکور، بلکه به‌صورت پراکنده و عمدتاً مبتنی بر قوانین خاص منطقه‌ای و گمرکی قابل پیگیری است؛ قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری، اشخاص فعال در این مناطق را به‌مدت پانزده سال از پرداخت مالیات بر درآمد و دارایی معاف ساخته،^۱ این قانون همچنین معافیت‌هایی از پرداخت حقوق گمرکی و سود بازرگانی در نظر گرفته است.^۲ در قانون تشکیل و اداره مناطق ویژه اقتصادی نیز ترتیباتی حاکی از معافیت مبادلات این مناطق از حقوق گمرکی، سود بازرگانی و هرگونه عوارض معمول کشور می‌باشند.^۳ همچنین مستفاد از ماده ۱۱۹ قانون امور گمرکی و آیین‌نامه اجرایی قانون معادن،^۴ واردات ماشین‌آلات خط تولید واحدهای معدنی مجاز، مشمول معافیت از حقوق ورودی است که در مجموع، نمی‌تواند ساختار دقیق و تاثیرگذاری از مشوق‌های سرمایه‌گذاری در معادن را شکل دهد؛ زیرا اولاً بسیاری از معادن فعال خارج از مناطق ذکر شده می‌باشند و این مشوق‌های منطقه‌ای کارآمد به حساب نمی‌آیند و ثانیاً حمایت‌های مالی باید به گونه‌ای ساختارمند و با توجه به مؤلفه‌های حسابداری، غالباً در قوانین مالیاتی آورده شوند.

در این راستا ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم، درآمد ابرازی مشمول مالیات ناشی از فعالیت‌های معدنی و تولیدی در مناطق عادی برای ۵ سال و در مناطق کمتر توسعه‌یافته برای ۱۰ سال، مشمول مالیات صفر درصد می‌داند. با این وجود نتایج آماری نشان می‌دهند که این معافیت مالیاتی تأثیری زیادی بر انگیزه سرمایه‌گذار ندارد و علت این موضوع آن است که سرمایه‌گذاران در هنگام تصمیم‌سازی به عواملی مثل محل فعالیت معدنی، سیاست‌های دولت، ناپایداری سیاسی، زیرساخت‌ها و... توجه بیشتری نشان می‌دهند. بنابراین دولت باید ضمن محاسبه مخارج مالیاتی حاصل از اعطای معافیت‌های موضوع ماده ۱۳۲ و لحاظ کردن آن در لوابیح بودجه، اقدام به بازنگری این معافیت با توجه به سایر ابزارهای تشویقی کند. زیرا این نوع معافیت‌ها (تعطیلی مالیاتی) بیشترین اثر منفی در بین ابزارهای حمایتی خواهند داشت (موسوی جهرمی و دیگران، ۱۳۹۶).

ماده ۱۴۱ قانون مالیات‌های مستقیم نیز مربوط به درآمد حاصل از صادرات است و به موجب آن ۱۰۰ درصد درآمد حاصل از صادرات خدمات و کالاهای غیرنفتی و محصولات بخش کشاورزی و صنایع تبدیلی و تکمیلی آن مشمول مالیات با نرخ صفر است. همچنین به موجب این ماده ۲۰ درصد درآمد حاصل از صادرات مواد خام به خارج از کشور مشمول مالیات با نرخ صفر می‌شود.

با بررسی قوانین مالی و مالیاتی می‌توان به این نکته پی برد که اگرچه برخی ابزارهای حمایتی وجود دارند اما به دلیل پراکندگی و عدم توجه به ابزارهای دیگر مثل استهلاک سریع،^۵ انتقال زیان به گذشته^۶ یا آینده،^۷ اعتبار مالیاتی سرمایه‌گذاری^۸ و... اصلاح ساختار مالیاتی معدن با ابزارهای حمایتی دقیق و کافی الزامی غیرقابل انکار است.

۱-۳- مقابله با فرار مالیاتی به شیوه قیمت‌گذاری انتقالی

یک نظام مالیاتی کارآمد می‌تواند با اصلاحات ساختاری و ماهوی دقیق راه‌های فرار مالیاتی را ببندد و آن‌ها را به حداقل برساند. یکی از این راه‌ها تدوین مقررات مرتبط با قیمت‌گذاری انتقالی است که به‌طور ویژه ممکن است بر کشورهای در حال توسعه اثر

^۱ ماده ۱۳ قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری

^۲ مواد ۱۵ و ۱۶ قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری

^۳ مواد ۴ و ۸ قانون تشکیل و اداره مناطق ویژه اقتصادی

^۴ مواد ۱۰۹ و ۱۱۰ آیین‌نامه اجرایی قانون معادن مصوب ۱۳۹۲

^۵ Accelerated Depreciation

^۶ Loss Carryback

^۷ Loss Carryforward

^۸ Investment Tax Credit (ITC)

گذارد. قیمت‌گذاری انتقالی، به عنوان ارزش‌گذاری کالاها، خدمات و دارایی‌های ناملموس در حال تبادل میان واحدهای وابسته در یک شرکت چندملیتی تعریف می‌شود. این موضوع، زمانی صرفاً در حسابداری داخلی شرکت‌ها بود، اما امروزه باید تحت نظارت قانونی قرار گیرد، زیرا شرکت‌های چندملیتی به‌طور گسترده از آن برای انتقال سود از حوزه‌های مالیاتی با نرخ بالا به حوزه‌های قضایی با مالیات کم یا معاف از مالیات استفاده می‌کنند (Jakfar & Nuraini, 2025).

مقررات مربوط به قیمت‌گذاری انتقالی یکی از بحث‌برانگیزترین و پیچیده‌ترین حوزه‌های مالیاتی به شمار می‌رود، به‌ویژه برای کشورهای در حال توسعه که با چالش خروج درآمدهای مالیاتی از طریق شرکت‌های چندملیتی در صنایع استخراجی مواجه هستند. در مرکز نظام حاکم بر قیمت‌گذاری انتقالی، اصل قیمت‌گذاری بر مبنای معامله مستقل^۹ قرار دارد. در این زمینه ماده ۹ کنواسیون الگوهای مالیاتی سازمان همکاری و توسعه اقتصادی مقرر می‌کند که معاملات فرامرزی میان اشخاص وابسته باید تحت شرایطی انجام شوند که با شرایط معاملات میان اشخاص مستقل در بازار آزاد و رقابتی قابل مقایسه باشد (OECD, 2019, Commentary on Article 9). این اصل می‌کوشد با خنثی‌سازی تعیین مصنوعی قیمت‌ها در درون شرکت‌های چندملیتی، نوعی عدالت و بی‌طرفی بازار را شبیه‌سازی کند و اطمینان حاصل نماید که معاملات میان شرکت‌های تابعه بر مبنای ارزش‌های واقعی بازار انجام می‌شوند (Mwape et al., 2025). در ادامه و باتوجه به اصل مذکور برخی از روش‌های رایج قیمت‌گذاری انتقالی و شیوه‌های مقابله با آن مورد بررسی قرار می‌گیرد.

۱-۳-۱- تجزیه زنجیره تأمین

شرکت‌های چندملیتی می‌توانند وظایف و فعالیت‌های مختلف زنجیره ارزش خود را از یکدیگر تفکیک کنند و قابلیت مکان‌یابی عملکردها (فعالیت‌ها را عمده‌اً در حوزه‌های قضایی (کشورها) مختلف، به ویژه کشورهایی با نرخ مالیات پایین، مستقر کنند تا سود خود را به آنجا هدایت کنند) برای تخصیص سود به شرکت‌ها یا شعب بازاریابی یا خدماتی در خارج از کشور و یا شرکت‌های پوشش ریسک برون مرزی (OECD, 2022).

نکته اساسی این بررسی‌ها نشان‌دهنده این واقعیت است که مشتریان شامل تعدادی مشتری (بلندمدت) هستند که دهه‌ها پیش توسط شرکت مادر جذب شده بودند و شرکت یا شعبه بازاریابی هیچ مشتری جدیدی جذب نکرده و هیچ ارزش دیگری خلق نمی‌کند. تمام فعالیت‌های بعدی که توسط شرکت بازاریابی انجام می‌شود، به‌نوعی پشتیبانی مدیریتی و بازاریابی هستند. در نتیجه، سود منتسب به شرکت مذکور با فعالیت‌های واقعی آن همخوانی ندارد و باید از طریق به‌کارگیری موارد «سودهای تجاری» در معاهده‌های مالیاتی مربوطه، تعدیل و کاهش یابد تا شرکت بازاریابی متناسب با فعالیت‌هایی که واقعاً انجام می‌دهد، جبران شود (UN, 2017).

۱-۳-۲- تفکیک تراکنش‌ها

در جایی که شرکت‌های چندملیتی وارد ساختارهای پیچیده می‌شوند که شامل قرار دادن چندین شرکت واسطه، معمولاً در حوزه‌های قضایی با مالیات پایین است تا سود را تقسیم کنند، این کار با تفکیک عملکردها و ریسک‌ها انجام می‌شود (UN, 2021). شرکت بهره‌بردار که در حوزه فعالیت‌های معدنی مشغول است، تحت حسابرسی مقامات مالیاتی کشوری که فعالیت‌های معدنی در آن انجام می‌شود، قرار دارد. به منظور مقابله با فرار مالیاتی، مقامات مالیاتی کشور صاحب معدن موظفند شیوه‌های قیمت‌گذاری انتقالی شرکت را بررسی کنند. بخشی از سؤالات بازرس مالیاتی کشور مذکور در این حسابرسی شامل اطلاعاتی در مورد اشخاص وابسته خارجی شرکت مادر (مانند شماره‌های شناسایی مودیان مالیاتی و غیره) است. در پاسخ به این سؤال، شرکت مزبور به بازرس مالیاتی محلی اطلاع می‌دهد که اطلاعات خارجی درخواستی برای مقامات مالیاتی داخلی قابل دسترسی نبوده و محرمانه

⁹ Arm's Length Principle (ALM)

است. زمانی که برای دریافت اطلاعات خارجی فشار بیشتری بر شرکت مادر وارد می‌شود، شرکت بهره‌بردار دلیل عدم لزوم ارائه اطلاعات را چنین عنوان می‌کند که چون الزام به ارائه آن اطلاعات به‌صراحت در قانون داخلی ذکر نشده است، هیچ الزام قانونی برای شرکت مادر جهت تسلیم آن اطلاعات وجود ندارد (UN, 2021). اما خوشبختانه اولین بار دولت بخش‌نامه‌ای با شماره ۱۳۷۷/۰۴/۱۶ مورخ ۳۰/۴/۱۳۷۷ تصویب نمود که در آن به دستگاه مالیاتی توصیه شده است به روش مستقیم یا غیرمستقیم از فعالیت‌هایی که توسط شعب و نمایندگی‌های شرکت‌های مذکور انجام می‌شود، اطلاع حاصل کند و مبادرت به مطالبه مالیات نماید (باقری و جعفری‌پرو، ۱۳۹۲). با اینکه در ادامه نیز بخش‌نامه‌های تکمیلی در این باب تصویب شد اما کماکان نظام مالیاتی کشور نیازمند ساختار قوام‌مند در قوانین می‌باشد.

در بسیاری از موارد، ممکن است توافقی برای تبادل اطلاعات یا یک توافقنامه اجتناب از مالیات مضاعف بین کشور صاحب منابع و حوزه‌های قضایی مربوطه که اشخاص وابسته شرکت مادر در آنجا مستقر هستند، وجود نداشته باشد. در غیاب این ابزارهای بین‌المللی، مقامات مالیاتی باید اطمینان حاصل کنند که قوانین داخلی به وضوح امکان درخواست چنین اطلاعاتی و الزام مودیان به ارائه آن را فراهم می‌کند. همچنین، مقامات مالیاتی می‌توانند مقرراتی را در نظر بگیرند که اجازه مالیات‌ستانی فرضی (برآوردی)^{۱۰} را فراهم کند. در این روش، اطلاعات شرکت‌های دیگر می‌تواند با استفاده از روش‌های قیمت فروش مجدد یا بهای تمام‌شده به علاوه سود، به عنوان مبنای برآورد در نظر گرفته شود. یا می‌تواند مالیات‌ستانی را بر اساس مبنای سود ناخالص، در شرایطی که امکان افشا پرداخت مالی برای سایر شرکت‌های مزبور امکان پذیر نیست، اعمال کنند (UN, 2021).

۱-۳-۳- نازک یا رقیق‌سازی سرمایه^{۱۱}

شرکت معدنی با استقراض بیش از حد از شرکت‌های تابعه خود، سود خود را به صورت پرداخت اقساط به شرکت‌های مذکور کاهش می‌دهد و از آن طریق منفعت خویش را با کاهش مالیات روبرو می‌سازد (Devlin, 2018). برای مقابله با فرار مالیاتی از طریق نازک یا رقیق‌سازی سرمایه، دولت‌ها باید قوانین مشخصی برای محدود کردن میزان کسر هزینه‌های بهره وضع کنند. این قوانین معمولاً به دو شکل اجرا می‌شوند: تعیین سقف مشخصی برای استقراض شرکت از شرکت‌های وابسته (مثلاً نسبت ۳ به ۱). اگر بدهی از این حد فراتر رود، بهره پرداختی بابت مازاد بدهی به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی پذیرفته نمی‌شود و محدود کردن کسر هزینه‌های بهره به درصد مشخصی (مثلاً ۳۰ درصد) از سود قبل از بهره، مالیات، استهلاک و کاهش ارزش. این محدودیت‌ها مانع از آن می‌شوند که شرکت‌های چندملیتی با ایجاد بدهی‌های ساختگی درون‌گروهی، سود مشمول مالیات خود را در کشور میزبان کاهش دهند. با این حال، طراحی این قوانین پیچیده است و مشخصاً قابلیت دور زدن دارند (Devlin, 2018).

۱-۳-۴- هزینه‌های درون‌گروهی

هزینه‌های فنی و هزینه‌های مدیریتی هستند که بین شرکت مادر و شرکت‌های تابعه مبادله می‌شوند. برای تعیین منطقی بودن این‌گونه هزینه‌ها، ابتدا باید ارزیابی منفعت صورت گیرد تا اطمینان حاصل شود که این خدمات اصولاً هزینه‌بر هستند. در مرحله بعد، مناسب‌ترین روش قیمت‌گذاری انتقالی باید در نظر گرفته شود. در عین حال، تمرکز اصلی باید بر معیار تعیین اجزای پایه هزینه باشد (UN, 2021). نهاد نظارتی باید تمرکز خود را بر تفکیک دقیق هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم تشکیل‌دهنده آن خدمات بگذارد تا اطمینان حاصل شود هزینه‌هایی که به عنوان پایه محاسبه در نظر گرفته شده‌اند، منطقی و فاقد حاشیه سود پنهان هستند (United Nations, 2017).

۱-۳-۵- انتقال سود به شرکت‌های بازاریابی برون‌مرزی

¹⁰ Presumptive Taxation

¹¹ Thin Capitalization

در صنایع استخراجی، بیشترین ارزش در کشور محل استخراج (کشور در حال توسعه) تولید می‌شود. اما شرکت چندملیتی، یک شرکت تابعه (بازاریابی برون‌مرزی) ایجاد می‌کند که در کشوری با مالیات صفر یا بسیار کم واقع شده است. این شرکت تابعه ادعا می‌کند که نقش حیاتی در زنجیره ارزش ایفا می‌کند. شرکت مادر برای توجیه این انتقال سود، این استدلال را مطرح می‌کند که ارزش واقعی نه فقط در حفاری و استخراج، بلکه در فعالیت‌های بازاریابی ایجاد می‌شود (UN, 2021). دستگاه مالیاتی باید تعیین کند که آیا شرکت بازاریابی برون‌مرزی، واقعاً فعالیت‌هایی را انجام داده است که سزاوار دریافت آن حجم از سود باشند یا خیر؟ سود تخصیص یافته به شرکت بازاریابی باید فقط متناسب با فعالیت‌هایی باشد که واقعاً انجام داده است، نه بیشتر. اگر فعالیت‌های شرکت بازاریابی صرفاً از نوع پشتیبانی مدیریتی و بازاریابی باشند، سهم بسیار کمی از سود کلی باید به آن تعلق گیرد.

۲- رویکرد حکمرانی، توسعه پایدار و اثرات اجتماعی در اصلاحات مالیاتی معادن

حکمرانی را می‌توان همان توانایی دولت در ایجاد و اجرای قوانین دانست (Fukuyama, 2013). بانک جهانی نیز شش مؤلفه برای حکمرانی خوب ذکر کرده (Kaufmann et al., 2005): حق اظهار نظر و پاسخگویی^{۱۲}، ثبات سیاسی و عدم خشونت^{۱۳}، کارایی دولت^{۱۴}، کیفیت مقررات^{۱۵}، حاکمیت قانون^{۱۶} و کنترل فساد^{۱۷}. با توجه به این مؤلفه‌ها هرچه کیفیت حکمرانی در کشوری افزایش پیدا کند، درآمدهای مالیاتی و به تبع آن تمایل مؤدیان به پرداخت مالیات نیز افزایش پیدا می‌کند (Bird et al., 2008).

با توجه به مؤلفه‌های بانک جهانی و از آنجایی که مالیات‌های معدنی در سه بخش هنجاری طبقه بندی می‌شوند: قوانین مالیات عام (قانون اساسی و قوانین عادی)؛ هنجارهای خاص در چارچوب قواعد مالیات عام (مانند قیمت‌گذاری انتقالی، استهلاك سریع و...) و قواعد ویژه مالیات معادن یا صنایع استخراجی (Otto et al., 2006). و رویکرد حاکمیتی در این بخش که بر سه محور کلیدی استوار است: اول، حکمرانی مطلوب که مستلزم شفافیت کامل در گزارش‌دهی درآمدها و تقویت پاسخگویی برای مبارزه با فساد است (Ajaz & Ahmad, 2010). دوم، پایداری زیست‌محیطی با ادغام مالیات‌های محیط‌زیستی و تضمین احیای مناطق پس از استخراج برای تحقق توسعه پایدار. سوم، مدیریت مالیاتی با استفاده از سیاست‌های ضد چرخه‌ای و صندوق‌های تثبیت برای مقابله با عدم تضمین توزیع عادلانه درآمدها در راستای بهبود زندگی و رشد اقتصادی. بنابراین، این سه محور باید در لایه‌های قانونی و هنجاری مذکور مورد توجه قرار گیرند.

۱-۲- اصلاح نظام مالیاتی معادن در پرتوی اصول شفافیت و پاسخگویی

بانک جهانی، شفافیت را به معنی حق دسترسی به اطلاعات، پاسخگویی سیاسی، پاسخگویی بورکراتیک، وجود شهروندانی آزاد و دارای قدرت قانونی و همکاری میان دولت و اجتماع عنوان کرده است (Goel, 2008).

در همین زمینه، بند «پ» ماده ۲۳ قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور مصوب ۱۳۹۵ مجلس شورای اسلامی، به موضوع شفاف‌سازی حمایت‌های مالی اشاره دارد: «به منظور هدفمندسازی معافیت‌ها و شفاف‌سازی حمایت‌های مالی دولت، سازمان امور مالیاتی موظف است مالیات با نرخ صفر را جایگزین معافیت‌های قانونی کند و موارد آن را در ردیف‌های جمعی - خرجی بودجه سالانه، محاسبه و درج نماید».

بند ۱۹ سیاست‌های کلی اقتصاد مقاومتی نیز بر شفافیت تأکید ورزیده و مقرر می‌دارد: «شفاف‌سازی اقتصاد و سالم‌سازی آن و جلوگیری از اقدامات، فعالیت‌ها و زمینه‌های فسادزا در حوزه‌های پولی، تجاری، ارزی...». همان‌گونه که از محتوای این بند پیداست، شفافیت مالی به‌عنوان یکی از ارکان کلیدی در حوزه اقتصادی مدنظر قرار گرفته است. در شرایط اقتصاد مقاومتی، وجود

¹² Voice and Accountability Index

¹³ Political Stability Index

¹⁴ Government Effectiveness Index

¹⁵ Regulatory Quality Index

¹⁶ Rule of Law Index

¹⁷ Control of Corruption

شفافیت مالی و مالیاتی در ساختار اقتصادی، اعتماد و اطمینان لازم را برای جلب مشارکت عمومی در تأمین درآمدها ایجاد می‌کند و تردید در پرداخت مالیات یا همکاری اقتصادی را از میان می‌برد؛ اما فقدان یا ضعف این شفافیت، مشارکت مردمی از جمله در پرداخت مالیات را با چالش‌های جدی روبه‌رو می‌سازد.

با وجود نبود سازوکارهای صریح و روشن برای پاسخگویی نظام مالیاتی در سیاست‌های کلی اقتصاد مقاومتی، همانطور که اشاره شد، بند ۱۹ این سیاست‌ها صرفاً بر اهمیت این مفهوم تأکید دارد؛ همان‌گونه که محتوای بند نشان می‌دهد، شفاف‌سازی و اصلاح ساختار اقتصادی که نظام مالیاتی بخشی کلیدی از آن است به سازوکارهای پاسخگویی وابسته است و بنابراین، شفافیت با پاسخگویی پیوندی عمیق و جدایی‌ناپذیر دارد؛ هرچند در نظام حقوق مالی ایران، این سازوکارها چندان واضح و دقیق تبیین نشده‌اند (سرای و دیگران، ۱۴۰۰).

در این راستا، ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم (اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱) می‌تواند نقش محوری در تحقق شفافیت مالی مدنظر بند ۱۹ سیاست‌های کلی ایفا کند؛ زیرا این ماده بر ایجاد پایگاه اطلاعاتی هویتی، عملکردی و دارایی مودیان تمرکز دارد و سازوکارهایی برای آن تبیین نموده است. یکی از بسترهای اصلی فرار مالیاتی در معادن، اعلام نادرست حجم استخراج (کم‌اظهاری) یا فروش غیررسمی است. وزارت صمت مکلف به مدیریت سامانه کاداستر معادن (سامانه شمیم) و سامانه جامع تجارت است (معاونت پژوهش‌های زیربنایی و امور تولیدی، ۱۳۹۸). بر اساس تبصره ۵ ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم، وزارت صمت موظف است دسترسی برخط به داده‌های استخراج، پروانه‌های بهره‌برداری و فاکتورهای فروش معادن را به سازمان امور مالیاتی ارائه دهد. فرآیند کشف فرار مالیاتی زمانی محقق می‌شود که حقوق دولتی معادن (ماده ۱۴ قانون معادن) بر اساس داده‌های متقاطع این دو سامانه محاسبه و تدقیق شود.

با این حال، محتوای ماده نشان می‌دهد که تمرکز آن منحصر بر شفافیت اطلاعات مالیاتی مربوط به مودیان است و تبصره ۲ آن، سازمان امور مالیاتی را موظف به فراهم‌سازی دسترسی برخط برای برخی نهادها و سازمان‌های دولتی جهت شناسایی بدهکاران می‌نماید. این درحالی است که قانون مالیات‌های مستقیم، هیچ‌گونه تصریحی درباره نحوه هزینه‌کرد درآمدها، کیفیت مصارف مرتبط و دسترسی به آمار دقیق این حوزه ندارد (سرای و دیگران، ۱۴۰۰).

کاهش و جلوگیری از فرار مالیاتی به سیاست‌های کلی و نظارتی و کنترلی نظام اقتصادی هر کشور وابسته است. ابزار کلیدی جلوگیری از آن نیز در اختیار داشتن بانک اطلاعاتی مناسب توسط سازمان مالیاتی است (موسوی جهرمی و دیگران، ۱۳۸۸). از جمله وظایف مدیریت مالیاتی، آگاهی‌رساندن به مؤدیان برای سهولت بیشتر کار و مطلع کردن مردم از قوانین، آیین‌نامه‌ها، بخش‌نامه‌ها و تصمیمات سازمان مالیاتی است. این امر به‌طور سامانمند از فرار مالیاتی می‌کاهد و به شکل خودکار باعث افزایش تمکین مالیاتی می‌شود (رستمی و نوروزی، ۱۳۹۸).

کاهش فساد یکی دیگر از ویژگی‌های برجسته تحقق حکمرانی خوب است، چرا که الگوی حکمرانی مطلوب با مولفه‌هایی نظیر پاسخگویی، شفافیت و حق اظهارنظر سبب شکل‌گیری دولتی کارآمد و شفاف خواهد شد. حاکمیت مطلوب مالیاتی از بُعد شفافیت اقتصادی یعنی اطلاع‌رسانی حقیقی و همه‌جانبه و روشن بودن ساز و کارهای حاکم بر روابط اقتصادی و چگونگی تولید و توزیع ثروت با استفاده از راهبردها است (سپهردوست و دیگران، ۱۳۹۴). ایجاد اصلاحات نهادی در سیستم‌ها، روش‌ها، فرآیندها، قوانین و تشکیلات جهت توسعه کیفی مدیریت و نیروی انسانی دولت براساس استانداردهای جهانی و تسهیل در امر اطلاع‌رسانی و مبارزه با فساد اداری، شفافیت اداری و مدیریتی را بدنبال دارد.^{۱۸} پاسخگویی و مسئولیت‌پذیری از جمله مهم‌ترین مولفه‌هایی است که ایجاد حکمرانی مطلوب می‌تواند با تقویت و بهبود آن‌ها، بر میزان رعایت و تضمین حقوق اساسی افراد بیافزاید. پاسخگویی‌های حقوقی، سیاسی و مالی، ارکان اصلی پاسخگویی را شامل می‌شوند. لازم به ذکر است که پاسخگویی بدون وجود شفافیت و حاکمیت قانون قابل اجرا نیست (میرزایی و فرساد امان‌الهی، ۱۴۰۱). با وجود این پیشینه، موضوع پاسخگویی در سازمان امور مالیاتی کشور با عنایت به ذات عملیات اخذ مالیات از جمله عرصه‌هایی است که همواره با سطحی از نارضایتی مودیان همراه بوده و نمی‌توان به‌طور

¹⁸ United Nations Convention Against Corruption, New York, 2004, Arts. 5, 7, and 10.

قاطع از انطباق کامل آن با استانداردهای مطلوب سخن گفت. آنچه یقیناً محرز است، ضرورت اجرای اقدامات مؤثرتر برای تقویت تعاملات قانونی با مودیان، افزایش رضایت‌مندی و ارتقای سطح پاسخگویی در ساختار مالیاتی کشور می‌باشد (عامری و دیگران، ۱۴۰۰). البته نمونه‌ای نادر از این پاسخگویی را می‌توان در بند «الف» ماده ۴۳ قانون برنامه ششم توسعه یافت که بیان می‌دارد: «۵- در مواردی که به دلیل بهره‌برداری از معادن و فعالیت‌های صنایع معدنی، خسارت‌هایی به اهالی ساکن در منطقه و بخش کشاورزی آنها برسد، علاوه بر عوارض آلاینده‌گی، با تصویب شورای معادن استان تا یک درصد فروش آنها، پس از واریز به خزانه معین استان نزد خزانه داری کل کشور به جبران خسارت‌های مذکور و در صورت وارد شدن آسیب‌های عمومی، به فعالیت‌های بهداشتی، درمانی و عمرانی مورد نیاز منطقه درگیر اختصاص می‌یابد».

۲-۲- ضرورت توجه به محیط زیست و توسعه پایدار در اصلاح ساختار مالیات‌ستانی معادن

فعالیت‌های معدنی، اگرچه از مهم‌ترین منابع ایجاد درآمد، اشتغال و رشد اقتصادی به شمار می‌روند، اما هم‌زمان آثار قابل توجهی بر محیط‌زیست، منابع طبیعی و حقوق نسل‌های آینده بر جای می‌گذارند. از این رو، رویکردهای نوین حکمرانی معدن بر ضرورت ایجاد تعادل میان بهره‌برداری اقتصادی از منابع معدنی و حفاظت از محیط‌زیست تأکید دارند. در این چارچوب، نظام مالیاتی بخش معدن صرفاً ابزاری برای تأمین درآمدهای عمومی نیست، بلکه می‌تواند به‌عنوان سازوکاری مؤثر برای مدیریت آثار زیست‌محیطی، جبران خسارت‌های ناشی از استخراج و تحقق اهداف توسعه پایدار عمل کند. بر همین اساس، بازنگری در ساختار مالیات‌ستانی معادن مستلزم توجه هم‌زمان به ملاحظات زیست‌محیطی و الزامات توسعه پایدار است که در ادامه از دو منظر نقش محیط‌زیست و اهمیت توسعه پایدار مورد بررسی قرار می‌گیرد.

۲-۲-۱- نقش محیط زیست در ساختار مالیاتی معادن

فعالیت‌های استخراجی در منابع طبیعی، به‌ویژه فعالیت‌های معدنی، تأثیرات عمیق و گسترده‌ای بر محیط‌زیست دارند (Cottarelli, 2012)؛ از این رو، یک حکمرانی کارآمد باید پیوند میان نظام مالیاتی معدن و مالیات زیست‌محیطی را به‌عنوان عنصری مؤثر در ساختار مالیات‌ستانی در بخش معدن مورد توجه قرار دهد (Matus, 2014). در این زمینه قانون مالیات بر ارزش‌افزوده کلیه واحدهای تولیدی، صنعتی، معدنی و خدماتی آلاینده را حسب تشخیص سازمان حفاظت محیط زیست و طبق معیارهای آلاینده‌گی مشخص شده، ملزم به پرداخت نیم‌درصد تا نهایتاً ۲ درصد به مأخذ فروش کالا یا خدمات، تحت عنوان عوارض سبز می‌نماید.^{۱۹} بنابراین یکی از اهداف اساسی اصلاح مقررات و مالیات‌گذاری در بخش معدن، بازسازی و احیای محیط‌زیست حین یا پس از پایان فرایند استخراج معدن است^{۲۰} که نمود آن را می‌توان در ماده ۲۵ قانون معادن مشاهده کرد.

ارتباط میان فعالیت‌های تجاری مختلف مرتبط با عملیات معدنی از نظر حقوقی حائز اهمیت است، زیرا بر جنبه‌های مالیاتی و مقرراتی تأثیرگذار است. نکته مهم دیگری در این زمینه‌ها، نهاد «مجوز اجتماعی» برای پروژه‌های معدنی است. این نهاد حاصل شکل جدیدی از مشارکت افراد اجتماع در جوامع دموکراتیک در چارچوب توسعه پایدار حتی در غیاب قانون‌گذاری است که از توصیه‌های اخلاقی صرف خارج شده است. این مفهوم از نقش روزافزون جوامع محلی در تصمیم‌گیری‌های مربوط به پروژه‌های معدنی سرچشمه می‌گیرد (Sola, 2013). در ایران نیز دولت بایستی بستر قانونی را برای مداخله سازمان‌یافته مدنی در حفاظت از محیط‌زیست ایران فراهم کند.^{۲۱} اگرچه صراحتاً از واژه مجوز اجتماعی در قوانین یاد نشده، اما با رسمیت بخشیدن به مشارکت

^{۱۹} ماده ۲۷ مالیات بر ارزش‌افزوده مصوب ۱۴۰۰.

^{۲۰} فعالیت معدن‌کاری یکی از مخرب‌ترین فعالیت‌های انسانی برای محیط‌زیست است، زیرا معمولاً با تغییر گسترده مناظر طبیعی و تولید حجم بالایی از پسماند همراه است. این دیدگاه که شرکت‌های معدنی مسئول مدیریت و تا حد زیادی تأمین هزینه‌های بازسازی و احیای محل‌های معدنی در طول دوران بهره‌برداری و پس از آن هستند، امروزه به‌طور گسترده پذیرفته شده است.

^{۲۱} ماده ۱۰۴ قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۷۹.

سمن‌ها در نظارت بر پروژه‌های عمرانی و صنعتی، پایه‌های حقوقی لازم برای مطالبه‌گری جوامع محلی و شکل‌گیری تدریجی مفهوم مجوز اجتماعی در برابر فعالیت‌های مخرب معدنی پایه‌گذاری شد.

با توجه به پیامدهای فعالیت‌های معدنی بر محیط‌زیست (مانند انتشار مواد سمی، برداشت مواد معدنی از لایه‌های زمین، پسماندهای حاصل از فرآوری مواد معدنی، گرد و غبار و فاضلاب‌ها و...)، پروژه‌های معدنی باید تحت نظام کنترل ارزیابی تأثیرات زیست‌محیطی قرار گیرند و سیاست‌های مالیاتی نیز باید در جهت کاهش و جبران این تأثیرات باز تدوین شوند (Patón, 2016). برخی نویسندگان این عامل را «استهلاک خدمات زیست‌محیطی» می‌نامند، یعنی ارزشی که ناشی از تخریب محیط‌زیست حاصل می‌شود (Figueroa & Calfucura, 2003). در ایران طرح‌های بزرگ معدنی پیش از اجرا و در مرحله امکان‌سنجی، ملزم به تهیه و ارائه گزارش ارزیابی اثرات زیست‌محیطی هستند،^{۲۲} اما تضمینات مالی کافی در صورت تخریب محیط‌زیست پیش از اقدام به فعالیت معدنی پیش‌بینی نشده است. در حالی که برخی کشورها، شرکت‌ها را ملزم می‌کنند که پیش از آغاز به کار، ضمانت‌نامه مالی کافی برای پوشش کامل هزینه‌های بازسازی محیط‌زیست به دولت ارائه دهند.^{۲۳}

۲-۲-۲- اهمیت توسعه پایدار در فعالیت‌های معدنی

فعالیت‌های استخراج منابع طبیعی (به‌ویژه معدن‌کاری) همچنین با مقوله توسعه پایدار و حق بر توسعه^{۲۴} مرتبط هستند. جنبه‌های اصلی این مقوله شامل پایداری زیست‌محیطی، حقوق بشر و پایداری مالی است (Hernández Rodríguez, 2011)، همچنین حقوق مربوط به جوامع بومی و ارتباط آن‌ها با محیط‌زیستشان را نیز در بر می‌گیرد. در این رابطه نویسندگان بسیاری به رابطه میان فعالیت‌های معدنی با توسعه پایدار و نیز با حقوق بشر اشاره کرده‌اند (Ali, 2009). در ایران نیز اصل ۵۰ قانون اساسی بیان می‌کند: «در جمهوری اسلامی، حفاظت محیط‌زیست که نسل امروز و نسل‌های بعد باید در آن حیات اجتماعی رو به رشدی داشته باشند، وظیفه عمومی تلقی می‌گردد. از این رو فعالیت‌های اقتصادی و غیر آن که با آلودگی محیط زیست یا تخریب غیرقابل جبران آن ملازمه پیدا کند، ممنوع است». این همان حق بر توسعه پایدار است که اهمیت خود را در قانون اساسی نشان داده هرچند در عمل رویه‌های خلاف این اصل مصادیق زیادی دارند.

در نهایت، باید به نقش سازمان ملل متحد از طریق اسناد و ابزارهای متعدد نسبت به تحقق توسعه پایدار اشاره کرد؛ مفهومی که این سازمان بین‌المللی، مطابق با تعریف کمیسیون جهانی محیط‌زیست و توسعه (بنا نهاده‌شده توسط سازمان ملل در سال ۱۹۸۳)، چنین بیان کرده است: «توسعه آن است که نیازهای نسل حاضر را برآورده می‌سازد، بدون آن‌که توانایی نسل‌های آینده را برای تأمین نیازهای خود به خطر بیاندازد».

۲-۳- مدیریت و تخصیص درآمدهای مالیاتی

برای نزدیک شدن به مؤلفه‌های یک حکمرانی مطلوب در این بحث، مدیریت مالیات‌ها یکی از موضوعات پراهمیت است، زیرا دولت از طریق آن می‌تواند تعهدات خود را برعهده بگیرد و شرایط لازم را برای توسعه یک کشور و بهبود کیفیت زندگی شهروندان فراهم کند. همچنین مهم است که مالیات‌های عادلانه‌ای وضع شوند، به‌گونه‌ای که پویایی اقتصاد (بهره‌وری) را تحت تأثیر قرار ندهند و شهروندان بتوانند کنترل بیشتری بر پول خود داشته باشند.

ابعاد واقعی عواید حاصل از بخش معدن در مقایسه با کل درآمدهای کشور، نقش آن را در احیای اقتصادی و سطح اهمیت آن آشکار می‌کند. این بخش نه تنها یکی از مهم‌ترین بخش‌های اقتصاد ملی است، بلکه می‌تواند رشد خود را حتی در طول بحران‌های

^{۲۲} ماده ۱۰۵ قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۷۹.

^{۲۳} Surface Mining Control and Reclamation Act of 1977 (SMCRA) - 30 U.S.C. Chapter 25.

^{۲۴} حق بر توسعه، حقی غیرقابل سلب از نوع بشر است که بر اساس آن، هر انسان و هر ملت حق دارد در توسعه اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی و سیاسی مشارکت داشته باشد، به آن کمک کند و از آن بهره‌مند شود؛ توسعه‌ای که در آن تمامی حقوق بشر و آزادی‌های اساسی می‌توانند به‌طور کامل تحقق یابند (بند ۱ ماده ۱ اعلامیه حق توسعه).

جهانی حفظ کند (International Council on Mining and Metals, 2016). اهمیت درآمدهای مالیاتی بخش معدن به عنوان جزء کلیدی کل درآمدهای دولت، ما را به این ارزیابی می‌رساند که پویایی بیشتر اقتصاد همراه با ارزش بالاتر مواد معدنی، مشارکت آن را بیشتر تقویت خواهد کرد. بخش معدن، حتی در زمان بحران، تعادل اقتصاد ملی را در وصول مالیات حفظ می‌کند. علاوه بر مزایای مالیاتی، این بخش شغل‌های رسمی ایجاد می‌کند، درآمد خانواده‌ها را افزایش می‌دهد و کیفیت زندگی مردم را بهبود می‌بخشد (McMahon & Moreira, 2014). معدن نه تنها می‌تواند دریافت‌کننده اصلی سرمایه‌گذاری مستقیم خارجی باشد، بلکه مروج مهم زیرساخت‌ها نیز می‌باشد؛ بنابراین، دولت باید با مدیریت منابع و درآمدهای تخصیص‌یافته به دولت‌ها یا حاکمیت‌های محلی در راستای اجرای صحیح تخصیص هزینه‌های عمومی تقویت شود و پروژه‌های اکتشافی و بهره‌برداری جدید را توسعه دهد (Coaquira Taboada et al., 2022).

اگرچه بخش عمده‌ای از بحث‌های عمومی در مورد مالیات‌های بخش معدن بر سطح مناسب مالیات‌ستانی متمرکز است، اما نحوه توزیع و در نهایت استفاده از درآمدهای مالیاتی نیز به همان اندازه مهم است. یکی از نتایج حاصل از بحث نفرین منابع^{۲۵} (رشد اقتصادی پایین تر کشورهایی با منابع طبیعی گسترده نسبت به سایر کشورها تناقضی است که به بلای منابع، نفرین منابع یا تناقض فراوانی شهرت دارد (Wikipedia, 2026)) این است که تولید مواد معدنی می‌تواند هم به رشد اقتصادی کمک کند و هم مانع آن شود؛ نتیجه نهایی تا حدی توسط نحوه استفاده دولت‌ها از مالیات‌ها و سایر وجوهی که از بخش معدن دریافت می‌کنند، تعیین می‌شود (Mehlum et al., 2002).

اقتصادهایی که به درآمدهای حاصل از استخراج منابع طبیعی وابسته هستند، به دلیل نوسانات قیمت فلزات و وجود رانت‌های بالقوه قابل توجه از استخراج معدن، با چالش‌هایی روبه‌رو هستند. نوسانات قیمت‌های بین‌المللی فلزات به این معنی است که سود حاصل از استخراج معدن گاهی پایین یا منفی و در زمان‌های دیگر بسیار بالا است. بنابراین، درآمد دولتی حاصل از مالیات‌ستانی این بخش نیز به صورت چرخه‌ای به قیمت فلزات گره خورده است. درآمد مالیاتی هنگام بالا بودن قیمت‌ها زیاد و هنگام کاهش آن‌ها کم است (Daniel et al., 2010). این امر می‌تواند به دلیل افزایش مصرف و هزینه‌های دولتی در طول دوره رونق، و مصرف پایین، بیکاری بالا و احتمالاً ناتوانی در ادامه پرداخت‌های دولتی در طول دوره رکود، اثرات بی‌ثبات‌کننده‌ای بر کل اقتصاد داشته باشد. برای حل این مشکل یعنی ناسازگاری زمانی^{۲۶} (یک مفهوم کلیدی در اقتصاد و سیاست‌گذاری است که به موقعیتی اشاره دارد که در آن یک سیاست یا برنامه که در زمان حال بهینه اعلام شده است، در زمان آینده دیگر بهینه نخواهد بود و انگیزه برای انحراف از آن وجود خواهد داشت (Kydland & Prescott, 1977))، مکانیسم‌های قوی برای مدیریت درآمد ضروری است.

در طول دوره‌های رونق قیمت کالاها، دولت‌ها در کشورهای دارای بخش معدنی بزرگ به وجوه بیشتری دسترسی دارند، که هم از طریق درآمدهای مالیاتی بالاتر و هم از شرایط وام‌دهی مطلوب‌تر در بازارهای بین‌المللی بدست می‌آید. این امر انگیزه‌های قوی برای افزایش قابل توجه هزینه‌ها ایجاد می‌کند، اما پولی که به این شکل (اغلب غیر ضروری و ضعیف) هزینه می‌شود؛ باعث نوسانات کلان اقتصادی و هزینه‌های اقتصادی هنگفتی دارد (Humphreys et al., 2007).

یکی از راه‌های مقابله با انگیزه خرج کردن غیرضرور در دوره رونق، ایجاد صندوق تثبیت است تا درآمدهای دولتی فعلی و آتی تثبیت شود و همچنین در برخی کشورها برای ایجاد شرایط باثبات در طول زمان برای هزینه‌های دولتی ایجاد می‌شوند. با این حال، برای مؤثر بودن چنین صندوق‌هایی، باید انگیزه‌هایی در ساختار مدیریت قانونی آن‌ها تعبیه شود تا رهبران سیاسی وسوسه نشوند که به آن‌ها دستبرد بزنند (Humphreys et al., 2007). در ایران ماده ۸۴ قانون برنامه پنجم توسعه بنای صندوق توسعه ملی را با هدف تبدیل بخشی از عواید ناشی از فروش نفت، گاز، گاز مایع و محصولات نفتی به ثروت ماندگار و سرمایه‌های مولد گذاشت. با این حال صندوق مذکور توجهی به درآمدهای حاصل از منابع معدنی غیرنفتی ندارد و همچنین در نائل آمدن به اهداف خود نیز ناکام مانده است (دنیای اقتصاد، ۱۴۰۵).

²⁵ Resource Curse

²⁶ Time Inconsistency Problem

افزایش و کاهش شدید در صادرات، بر نرخ ارز تأثیر می‌گذارد که منجر به تنگ شدن عرصه سایر بخش‌های اقتصادی می‌شود؛ وضعیتی که از آن به عنوان بیماری هلندی^{۲۷} یاد می‌شود (Corden & Neary, 1982). هنگامی که قیمت بین‌المللی فلزات به طور قابل توجهی افزایش می‌یابد (مثلاً در ۵ تا ۶ سال گذشته قیمت مس سه برابر شد و سپس کمی کاهش یافت (Trading Economics, 2026))، ارزش کلی صادرات ممکن است به شدت افزایش یابد. در صورتی که این صادرات سهم عمده‌ای از کل را تشکیل دهد و به ارزهای ذخیره‌ای مانند دلار آمریکا ارزش‌گذاری شود، ارز محلی تحت تأثیر قرار خواهد گرفت. ارز محلی در دوران رونق قوی‌تر می‌شود و در دوران رکود تضعیف می‌گردد. یک ارز محلی قوی، صادرات سایر محصولات را که تحت تأثیر افزایش قیمت فلزات قرار نگرفته‌اند، دشوارتر می‌کند. در نتیجه، صادرات سایر بخش‌ها کاهش یافته و تنوع‌بخشی به بخش‌های تولیدی کاهش می‌یابد. در نهایت هنگامی که قیمت کالاها کاهش می‌یابد و درآمدهای ملی حاصل از صنایع استخراجی متعاقباً کاهش می‌یابد، بخش‌های صادراتی کمتری برای تکیه اقتصاد باقی می‌ماند (Sanchez-Lasaballett, 2011).

دولت‌ها می‌توانند اثر بیماری هلندی را از چند طریق کاهش دهند؛ دولت می‌تواند اقدام به سرمایه‌گذاری در بخش‌های صادراتی جایگزین، کشاورزی، و در آموزش به منظور کمک به تداوم رشد و تنوع‌بخشی ریسک کند. با این حال، افزایش شدید هزینه‌های داخلی در دوره رونق می‌تواند مشکل نرخ ارز را تشدید کند، بنابراین لازم است سرمایه‌گذاری‌ها با سرعت مناسب انجام شوند (van der Ploeg, 2011). راه دیگر این است که دولت‌ها با سرمایه‌گذاری درآمدهای مالیاتی در خارج از کشور و به ارزهای خارجی، تا حدی با پدیده نرخ ارز مقابله کنند. در این حالت، وصول درآمد مالیاتی تقاضا برای پول محلی را تشدید نمی‌کند و زمانی که به صورت سیاست مالی ضد چرخه‌ای^{۲۸} هزینه شود، به تثبیت نرخ ارز کمک می‌کند (Frankel, 2011). دولت شیلی که بزرگترین تولیدکننده مس جهان هست در سال ۲۰۰۶ قانونی برای مقابله با نوسانات قیمت فلزات از طریق قاعده توازن ساختاری^{۲۹} تصویب کرد. بر اساس این ساختار حقوقی، دولت حق ندارد بر مبنای قیمت روز مس بودجه‌ریزی کند؛ بلکه یک کمیته مستقل از کارشناسان حقوقی و اقتصادی، قیمت بلندمدت مس را تعیین می‌کنند. مخارج دولت باید بر اساس آن قیمت فرضی تنظیم شود. اگر قیمت واقعی بالاتر بود، مازاد آن قانوناً به دو صندوق ذخیره ارزی و صندوق بازنشستگی واریز می‌شود و دولت حق برداشت از آن در دوران رونق را ندارد (Rodríguez et al., 2006). نروژ برای مهار بیماری هلندی، سرمایه‌گذاری عواید در خارج از کشور و به ارز خارجی را تجویز کرد. قانون صراحتاً بانک مرکزی نروژ را مکلف کرده است که درآمدهای حاصل از منابع طبیعی و مالیات‌های مربوطه را در بازارهای مالی بین‌المللی (خارج از مرزهای نروژ) سرمایه‌گذاری کند. این الزام حقوقی مانع از تقویت کاذب ارز ملی (کرون نروژ) شده و از نابودی سایر بخش‌های صادراتی (بیماری هلندی) جلوگیری می‌کند.^{۳۰}

در تمام موارد مدیریت درآمد، اطمینان از شفافیت استفاده و توزیع درآمدهای مالیاتی مهم است. این امر به‌ویژه در مواردی که پتانسیل رانت‌های بسیار بزرگ وجود دارد، حیاتی است. اطلاعات بهتر در مورد نحوه توزیع عواید حاصل از رانت‌های استخراجی و مطابق با چگونگی اهدافی، از اهمیت بالایی برخوردار است، به‌ویژه زمانی که درآمدها کاهش می‌یابند.

پیمان شفافیت صنایع استخراجی^{۳۱} دستورالعمل‌هایی را برای گزارش‌دهی درآمدهای حاصل از صنایع استخراجی ارائه می‌دهد و پیشنهاد می‌کند که نحوه مدیریت منافع ذینفعان در جایی که غالباً جنجال‌هایی در مورد توزیع درآمدهای حاصله وجود دارد، به چه اشکالی صورت گیرد. در مورد شفافیت در مدیریت صندوق‌های ثروت ملی نیز، اصول و رویه‌های پذیرفته شده عمومی یا اصول سانتیاگو دستورالعمل‌هایی را در مورد کنترل‌های عملیاتی، الزامات افشا، مدیریت ریسک و پاسخگویی ارائه می‌دهند (Korinek, 2013).

²⁷ Dutch Disease

²⁸ Counter-cyclical

²⁹ Structural Balance Rule

³⁰ Act relating to the Government Pension Fund (Norway), published in *Norsk Lovtidend*, effective date: 1 January 2020, Section 6, p. 2.

³¹ پیمان شفافیت صنایع استخراجی یا (Extractive Industries Transparency Initiative) یک استاندارد جهانی است که برای ارتقای حکمرانی و مبارزه با فساد در کشورهایی طراحی شده که منابع نفتی، گازی و معدنی غنی دارند. هدف اصلی EITI، ایجاد شفافیت در جریان‌های مالی بین شرکت‌های استخراجی و دولت‌ها است.

نتیجه‌گیری

نگاه سنتی و صرفاً درآمدمحور به بخش معدن دیگر پاسخگوی چالش‌های مالی معاصر نیست و دولت‌ها باید فرآیند مالیات‌ستانی را از یک ابزار ساده وصول نقدینگی به یک نظام حکمرانی جامع، کارآمد و توسعه‌محور ارتقا دهند. آن‌ها ناگزیرند با اتخاذ رویکردی متوازن، از یک سو ابزارهای اقتصادی را جهت کارآمدی نظام مالیاتی بازطراحی کنند و از سوی دیگر، بسترهای حاکمیتی را برای توسعه پایدار و مدیریت بهینه درآمدها فراهم سازند.

در نهایت برای نیل به کارآمدی اقتصادی و حکمرانی کارآمد، نیاز به یکپارچه‌سازی ابزارهای مالی با اصول حاکمیت قانون و حکمرانی خوب می‌باشد. یک نظام مالیاتی کارآمد در بخش معدن نباید تنها به دنبال حداکثرسازی آنی درآمدها باشد، بلکه باید از طریق مدل‌های مشارکتی، اصلاح نظام معافیت‌ها به اعتبارهای مالیاتی، و بستن منافذ قیمت‌گذاری انتقالی، ثبات و یقین اقتصادی را برای سرمایه‌گذار فراهم کند. همزمان، این درآمدها باید در چارچوب یک بانک اطلاعاتی شفاف، به آگاهی مودیان رسیده و با اتخاذ سیاست‌های ضدچرخه‌ای (نظیر الگوهای شیلی و نروژ) و تخصیص‌های عادلانه زیست‌محیطی و محلی، به ثروتی ماندگار و سرمایه‌ای مولد برای نسل‌های آینده تبدیل شوند تا بدین ترتیب، پایداری مالی و سلامت کلان اقتصادی در بخش معادن کشور تضمین گردد.

فهرست منابع

منابع فارسی

مقاله

- ابدی، سعیدرضا (۱۳۹۴). تنظیم مشارکتی مالیات، الگویی جدید در نظام مالیاتی ایالات متحده آمریکا. *فصلنامه تحقیقات حقوقی*، ۱۸(۷۱).
- حدادی، مهدی (۱۳۸۱). نقش مشوق‌های مالی بر جریان سرمایه‌گذاری خارجی. *مجله پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی*، ۲۱(۲).
- رستمی، ولی و عزیزالله نوروزی (۱۳۹۸). بسترهای حقوقی مقابله با فساد مالیاتی. *فصلنامه حقوق اداری*، ۶(۱۸).
- سپهردوست، حمید و دیگران (۱۳۹۴). بررسی تاثیر حکمرانی خوب بر عملکرد درآمدی نظام مالیاتی. *فصلنامه نظریه‌های کاربردی اقتصاد*، ۲(۲).
- سربایی، مرتضی و دیگران (۱۴۰۰). سازوکار تأمین مالیات مطلوب در پرتو سیاست‌های اقتصادی. *فصلنامه حقوق اداری*، ۹(۲۸).
- عامری، ریحانه و دیگران (۱۴۰۰). الگوی مطلوب ضمانت اجرای مالیات‌ستانی در پرتو اصول به‌زمامداری. *فصلنامه علمی پژوهش‌های نوین حقوق اداری*، ۳(۹).
- موسوی جهرمی، یگانه و دیگران (۱۳۸۸). راهکارهای پیشگیری از فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده. *مجله مطالعات مالی*، ۴(۴).
- موسوی جهرمی، یگانه و دیگران (۱۳۹۶). بررسی مشوق‌های هدفمند توسعه منطقه‌ای با رویکرد DID، مطالعه موردی: معافیت‌های مالیاتی موضوع ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم. *فصلنامه علمی-پژوهشی پژوهش‌های رشد و توسعه اقتصادی*، ۷(۲۸).
- میرزایی، ابراهیم و غلامرضا فرساد امان‌الهی (۱۴۰۱). شناسایی عوامل موثر بر حاکمیت مطلوب مالیاتی در ایران. *فصلنامه علمی-پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۱۱(۴).
- نوری، بهرام و دیگران (۱۳۹۸). صنعت و سیاست: مطالعه راهکارهای حقوقی حمایت از سرمایه‌گذاری خارجی در معادن و کاهش آسیب‌های اجتماعی. *فصلنامه جامعه‌شناسی سیاسی ایران*، ۲(۴).

گزارش‌های تخصصی

- باقری، بهروز و مصطفی جعفری‌پور (۱۳۹۲). *بررسی قیمت‌گذاری انتقالی در ایران و جهان با رویکرد مالیاتی*. تهران: معاونت پژوهش، برنامه‌ریزی و امور بین‌الملل.
- دفتر بررسی‌های اقتصادی (۱۳۷۸). *سرمایه‌گذاری خارجی در ایران: نگاهی به پشت سر*. مجلس و پژوهش، ۲۸(۲۸).

— معاونت پژوهش‌های زیربنایی و امور تولیدی، دفتر مطالعات انرژی، صنعت و معدن (۱۳۹۸). بررسی و تحلیل تصدی‌گری دولت در معادن/ایران. تهران: مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، شماره مسلسل ۱۶۸۶۷.

English References

Books

- Ali, S. H. (2009). *Mining, the Environment, and Indigenous Development Conflicts*. University of Arizona Press.
- Daniel, P., M. Keen & C. McPherson, eds. (2010). *The Taxation of Petroleum and Minerals: Principles, Problems and Practice*. Routledge.
- United Nations, Department of Economic and Social Affairs. (2017). *Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries*. New York: United Nations.
- Goel, S. L. (2008). *Right to Information and Good Governance*. New Delhi: Deep & Deep Publications.
- Humphreys, M., J. Sachs & J. E. Stiglitz, eds. (2007). *Escaping the Resource Curse*. New York: Columbia University Press.
- Otto, James. et al. (2006). *Mining Royalties: A Global Study of Their Impact on Investors, Government, and Civil Society*. Washington, DC: The World Bank.
- Patón, G. (2016). *Fiscalidad ambiental, responsabilidad social y desarrollo sostenible en América Latina: Propuestas para Perú*. Lima: ECB/Thomson Reuters.
- Thuronyi, Victor. (2003). *Comparative Tax Law*. Kluwer Law International.
- United Nations. (2017). *Handbook on Selected Issues for Taxation of the Extractive Industries by Developing Countries*. New York: United Nations.
- United Nations, Department of Economic and Social Affairs. (2021). *Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries 2021*. New York: United Nations.

Articles

- Ajaz, T. & E. Ahmad. (2010). The Effect of Corruption and Governance on Tax Revenues. *The Pakistan Development Review*, 49(4).
- Andrews-Speed, P. & C. Rogers. (1999). Mining Taxation Issues for the Future. *Resources Policy*, 25.
- Bird, Richard M. et al. (2008). Tax Effort in Developing Countries and High Income Countries: The Impact of Corruption, Voice and Accountability. *Economic Analysis & Policy*, 38(1).
- Coaquira Taboada, J. N. et al. (2022). Tax Revenues from Mining Sector and Their Relation with the Recovery of the Peruvian Economy. *Quipu*, 30(63).
- Figueroa, E. & E. Calfucura. (2003). Growth and Green Income: Evidence from Mining in Chile. *Resources Policy*, 29(3-4).
- Hernández Rodríguez, I. (2011). Taxation and Development in Perspective. *Revista de Economía Institucional*, 13(24).
- Jakfar, & Fariha Nuraini. (2025). Transfer Pricing and Tax Avoidance: A Narrative Review of Global Strategies and Regulatory Challenges. *Sinergi International Journal of Economics*, 3(2).
- Kydland, F. E. & E. C. Prescott. (1977). Rules Rather than Discretion: The Inconsistency of Optimal Plans. *The Journal of Political Economy*, 85(3).
- Masbernat, Patricio. & Gloria Ramos-Fuentes. (2018). The Mining Tax Law in a Comparative Perspective. *Studi Tributari Europei*, 8.
- Matus, M. (2014). Regulatory Tensions Surrounding the Incorporation of Taxes in Environmental Regulation. *Law and Practice*, 20(1).
- Mwape, Victor. et al. (2025). Reassessing the Arm's Length Principle in Transfer Pricing Regulation: A Doctrinal and Practical Analysis from a Zambian Perspective. *African Journal of Commercial Studies*, 6(1).
- Saidu, Balkisu. (2007). How Taxes, Royalties, and Fiscal Regime Stability Affect Mining Investment: A Review of the Nigerian Mining Sector. *The Journal of Structured Finance*, 13(3).
- Sola, M. (2013). The Dispute for the Social License of Mining Projects in La Rioja, Argentina. *Green Letters. Latin American Journal of Socio-Environmental Studies*, (14).
- van der Ploeg, F. (2011). Natural Resources: Curse or Blessing?. *Journal of Economic Literature*, 49(2).
- Ventry, Dennis J., Jr. (2008). Cooperative Tax Regulation. *Connecticut Law Review*, 41(2).

Reports and Theses

- Corden, W. M. & J. P. Neary. (1982). *Booming Sector and Deindustrialization in a Small Open Economy*. University of Stockholm, Seminar Paper No. 195.
- Cottarelli, C. (2012). *Fiscal Regimes for Extractive Industries: Design and Implementation*. Fiscal Affairs Department. Washington, DC: IMF.
- Devlin, Dan. (2018). *Limiting the Impact of Excessive Interest Deductions on Mining Revenue*. International Institute for Sustainable Development.

- Frankel, J. (2011). *A Solution to Fiscal Procyclicality: The Structural Budget Institutions Pioneered by Chile*. Central Bank of Chile Working Papers, No. 602.
 - Fukuyama, Francis. (2013). What is Governance?. *Governance*, 26(3).
 - International Council on Mining and Metals. (2016). *Role of mining in national economies*. 3rd ed. London: ICMM.
 - Kaufmann, D. et al. (2005). *Governance Matters IV: Governance Indicators for 1996-2004*. World Bank Policy Research Working Paper No. 3630.
 - Korinek, J. (2013). *Mineral Resource Trade in Chile: Contribution to Development and Policy Implications*. OECD Trade Policy Papers, No. 145.
 - McMahon, G. & S. Moreira. (2014). *The Contribution of the Mining Sector to Socioeconomic and Human Development*. World Bank, Extractive Industries for Development Series No. 30, Oil, Gas, and Mining Unit Working Paper.
 - Mehlum, H. et al. (2002). *Institutions and the resource curse*. University of Oslo, Department of Economics, Memorandum No. 29.
 - OECD. (2022). *Transfer Pricing Guidelines*. OECD Publishing.
 - Rodríguez C., J. et al. (2006). *Structural Balance Policy in Chile*. Budget Office of the Finance Ministry, Studies in Public Finance.
 - Sanchez-Lasaballett, E. (2011). *Legal Implications of the Resource Curse in Developing Economies*. Academic Thesis, The University of Manchester.
 - ZEPARU. (2018). *Analysis of Zimbabwe Mining Revenue*. Harare: ZEPARU.
- Legal Acts and Conventions**
- Act relating to the Government Pension Fund (Norway). (2020).
 - Model Tax Convention on Income and on Capital 2017. (2019). OECD Publishing.
 - Surface Mining Control and Reclamation Act of 1977 (SMCRA).
 - United Nations Convention Against Corruption. (2004). New York.
- Online Resources and Websites**
- Trading Economics. (2026). Copper. Available at: <https://tradingeconomics.com/commodity/copper> (Last Accessed: 31 May 2026).
 - (تاریخ آخرین دسترسی: ۶ اردیبهشت ۱۴۰۵): <https://donya-e-eqtesad.com/fa/tiny/news-4181372> :دنیای اقتصاد
 - Wikipedia. (2026). Resource curse. Available at: https://en.wikipedia.org/wiki/Resource_curse (Last Accessed: 30 May 2026).

Reforming the Mining Tax System: From Economic Efficiency to Effective Governance

Abstract

Financial regulation and tax system management in extractive industries, particularly the mining sector, have consistently encountered significant challenges due to the unique characteristics of this industry. Aiming to elucidate

the role of economic tools and governance principles in the balanced reform of the mining taxation regime, this article analyzes the transition from a traditional, revenue-centric approach toward an effective governance model, alongside enhancing the accountability of the legal framework. Therefore, the role of influential economic instruments and models must first be examined, as efficient economic structures serve as the foundation for implementing good governance in this sector.

Reform and innovation in financial tools, including the substitution of traditional tax exemptions with modern accounting mechanisms, represent a fundamental step in cultivating taxpayer trust and mitigating tax evasion. In this regard, transitioning to participatory taxation models can increase the voluntary compliance of operators by fostering informational transparency. At the governance level, realizing effective governance necessitates the integration of databases to improve accountability, prevent rent-seeking behavior, and control the prevalent under-reporting within this domain.

Furthermore, an optimal governance system must guarantee environmental sustainability. This framework must also manage mining revenues through the implementation of prudent fiscal policies to avert phenomena such as the Dutch disease and the resource curse. Ultimately, this research seeks to demonstrate how tax system reform can drive a structural transformation in the mining sector—shifting it from a purely revenue-driven resource into a sustainable mechanism for both the government and investors, while concurrently safeguarding the public interest.

Keywords: Tax system reform, Economic tools, Good governance, Transfer Pricing, Investor.