

## ناهنجاری فرهنگی - اقتصادی

درآمد مالیاتی کشور و راه‌حل‌ها با رویکرد آموزه‌های اسلامی

حسن آفانظری\*

### چکیده

بی‌تردید به هنجار شدن مالیات ستانی در هر جامعه‌ای به شکل‌گیری زیرساخت‌های مناسب آن، به ویژه زمینه‌های فرهنگی وابسته است. نوشتار حاضر، با به کارگیری روش تحلیلی و استناد به پژوهش میدانی در مورد فرهنگ مالیاتی در میان پزشکان شمال شهر تهران، به بررسی مشکل ناهنجاری فرهنگ مالیاتی در ایران می‌پردازد. بر این اساس، ناهنجاری فرهنگ مالیاتی، یکی از دلایل عدم تمکین مالیاتی در جامعه ایران است. این مشکل ریشه در گذشته تاریخ جامعه ایران و لایه‌های اجتماعی دارد. فرضیه اصلی مقاله این است که راه‌حل این مشکل صرفاً اطلاع‌رسانی و رشد آگاهی عمومی نسبت به نقش مالیات در جامعه نیست. وضع قوانین مالیاتی، که منشأ الزام قانونی‌اند، نیز چندان موثر نیست؛ زیرا این قوانین توان تشریح حق مالی به عنوان یک حق برخاسته از آموزه‌های دینی را ندارند. در مقابل، ارائه مبنای فقهی مالیات می‌تواند به ایجاد فرهنگ مالیاتی کمک کند. در این راستا، باید این باور در مردم ایجاد شود که مالیات «حق مالی» دولت اسلامی است. با توجه به جهت‌گیری‌های کلی حاکم بر مالیات‌های ثابت اسلامی، گسترش پایه مالیاتی و تعیین نرخ مناسب آن را می‌توان راهکاری برای تأمین زیرساخت اقتصادی نظام مالیاتی دانست.

کلیدواژه‌ها: فرهنگ مالیاتی، تمکین مالیاتی، ناهنجاری فرهنگی، حق مالی، مالیات ستانی، نرخ مالیاتی، پایه مالیاتی

## مقدمه

بی‌شک در فرایند وصول مالیات، مؤدیان مالیات یکی از عوامل تأثیرگذار بر نظام مالیاتی کشوراند. از این‌رو، جلب همکاری و رضایت آنها نسبت به تمکین داوطلبانه از راهبردهای اصولی سازمان مالیاتی محسوب می‌شود. اما در جامعه ایران یکی از مشکلات اساسی مالیات ستانی ذهنیت منفی مردم نسبت به مقوله مالیات می‌باشد. مالیات دهندگان به مأموران مالیاتی به عنوان افرادی نگاه می‌کنند که از سوی دولت مأمور شده‌اند تا سرمایه‌ایشان را از آنان بگیرند. به یقین این نگاه منفی سابقه تاریخی دارد. هرچند این نگاه منفی ممکن است بر زبان جاری نشود، اما عقبه حافظه این جامعه این نگاه منفی را استمرار بخشیده است، به گونه‌ای که مالیات را یک نوع زورگویی تلقی می‌شود.

یکی از منابع مهم درآمدهای دولت در کشورهای توسعه یافته مالیات است. در جامعه ایران نیز تا دولت به چنین منبعی دست نیابد نمی‌تواند راه توسعه اجتماعی، رفاه عمومی و ارتقای شاخص‌های اقتصادی را در پیش گیرد. تغییر نگاه منفی جامعه ایران و احیای فرهنگ مالیات ستانی، ایجاد یک باور دوسویه بین دولت و مردم را می‌طلبد.

این باور صرفاً با دادن آگاهی‌های لازم به مردم جهت هزینه شدن مالیات‌های وصول شده در جهت خدمات رفاه عمومی کافی نیست؛ زیرا این آگاهی بخشی کار پیچیده‌ای نیست. در رسانه‌های مختلف می‌توان اطلاع‌رسانی نمود. حتی بطور دقیق می‌توان کمیت رشد خدمات اجتماعی را، که از طریق هزینه شدن مالیات وصولی تحقق یافته، ارائه داد.

مقوله باور مورد بحث این مقاله از جنس باوری است که مردم در مورد زکات دارند. باور مردم این است که زکات «حق» مالی است و باید آن را اداء کرد. بنابراین، تأکید مقاله بر مقوله فرهنگ مالیاتی به معنای آگاهی بخشی و اطلاع‌رسانی نسبت به موارد هزینه مالیات توسط دولت نیست. فرضیه اساسی مقاله آن است که برای ارتقاء فرهنگ مالیاتی در ایران می‌باید در جستجوی مبنائی بود که مردم از عمق وجود آن را بپذیرند و بر اساس آن، در نگاه و باور درونی خود مالیات را «حق مالی» دولت اسلامی تلقی کنند. آن‌چنان‌که فقهاء در مورد زکات اصطلاح «حق مالی» را به کار می‌برند و مردم نیز آن را «حق مالی» می‌دانند. همچنان‌که پایه مالیاتی و نرخ آن نیز در کارآیی هر نظام مالیاتی تأثیر چشمگیر دارد. بنابراین، چالش عملکرد نظام مالیاتی کشور از جهت درآمد و آن‌گاه زمینه‌های فرهنگی - اجتماعی تمکین مالیاتی و

مناسب‌ترین پایه و نرخ آن، به‌عنوان سه عنصر تأثیر گذار در تحصیل درآمدی مالیاتی دولت مورد بررسی قرار می‌گیرد.

### پیشینه تحقیق

فرهنگ مالیاتی به مفهوم پایبندی مؤدیان به تکالیف مالیاتی خود، هدفی است که همه سامانه‌های مالیاتی جهان در آرزوی تحقق آنند. تحقق این مهم در گرو اشاعه فرهنگ مالیاتی و فرهنگ داوطلبانه پرداخت مالیات است. انگیزه فرار مالیاتی در میان افراد، ریشه در شرایط اجتماعی، سیاسی، اقتصادی و حتی مذهبی کشور دارد. از این‌رو، با وجود آن‌که بسیاری از مردم کم و بیش می‌دانند که مالیات از منابع مهم سهم درآمدی دولت برای اجرای طرحها و برنامه‌های کشور می‌باشد، اما به علل گوناگون تا حد امکان از پرداخت آن اجتناب می‌کنند.

وجود برخی عقاید مذهبی از گذشته و پیش از انقلاب اسلامی نیز موجب تقویت انگیزه‌های فرار مالیاتی شده است. پیش از انقلاب اسلامی عقیده براین بود که چون حکومت ظلم و جور بر کشور حاکم است، پرداخت مالیات کمک به تحکیم آن تلقی می‌شود. از این‌رو، انگیزه فرار از مالیات به صورت یک امر دینی شکل گرفت و جزیی از فرهنگ و عادات مردم گردید. این طرز تفکر همچنان در لایه‌های اجتماعی تأثیر نامطلوب دارد.

در واقع، میزان همکاری افراد با نظام مالیاتی و تمایل آنان به پرداخت مالیات، به درجه رشد اجتماعی و اعتقاد مردم نسبت به رسالت نظام مالیاتی بستگی دارد. بنابراین، نظام مالیاتی باید به تمهیداتی ببانددشد تا باور مردم نسبت به نظام مالیاتی افزایش یابد و اعتماد آنان را فراهم آورد. در صورتی که پرداخت مالیات به عنوان یک ارزش ملی و اسلامی تلقی گردد و این امر در باور و قبول مؤدیان جاگیرد، می‌تواند مشارکت مردم را در تشخیص و وصول مالیات امکان‌پذیر سازد.<sup>۲</sup>

### طرح مسئله

تأمین مالی هزینه دولت از طریق درآمدهای مالیاتی، یکی از موضوعاتی است که سالهای اخیر در کشورهای در حال توسعه و از جمله ایران مورد توجه دولت‌مردان قرار گرفته است. نقش کلیدی فرهنگ تنها منحصر به اجرای قوانین مالیاتی نیست. در کلیه جوامع دموکراتیک، میزان رشد و آگاهی نسبت به قوانین و پیامدهای آن موجب هر چه بارورتر شدن نظام‌ها می‌گردد. بدین منظور، سیاست‌گذاران این نوع جوامع اعتقاد به ارتباط مستقیم بین فرهنگ و قانون دارند. اگرچه برای رشد فرهنگی در تمام جوامع نمی‌توان معیار ثابتی را پیش‌بینی نمود؛ چرا که عوامل

زیادی در تأثیر فرهنگی هر جامعه به طور جداگانه وجود دارد. چیزی که در تمام جوامع مشترک است، واکنش و تأثیرپذیری قوانین از فرهنگ مربوط به هر جامعه می‌باشد.

هر چند روح حاکم بر قوانین نمی‌تواند جدای از تفکر مردم درباره قانون باشد و معمولاً در ایجاد قوانین، از عرف و عادات و رسوم نیز بهره گرفته می‌شود. اما باید در نظر داشت در برخورد با پدیده‌های مهم و هماهنگ ساختن طرز تلقی مردم از این واژه مشخص، نیازمند برنامه‌ریزی و آینده‌نگری است. این انسان‌ها هستند که جوامع بشری را به حرکت در می‌آورند و اگر در جامعه‌ای، انسان‌های لایق و شایسته و فهیم وجود داشته باشند، و انگیزه واحدی را رشد و نمو دهند، پیشرفت فکری و صنعتی آن جامعه بسیار سریع و در جهت‌انگیزه‌های مشترک آنان خواهد بود. ایجاد وحدت فکری تابع شرایط خاص اجتماعی، سیاسی است و گاه نیازمند تبلیغات و القاء یک فرهنگ در میان مردم و بعضاً مستلزم آموزش از سطوح پایین و افراد در حال رشد خواهد بود.

در کلیه جوامع بشری، به منظور تأمین مخارج عمومی دولت و حفظ منافع اقتصادی، اجتماعی و برای پیشرفت، توسعه، عمران و آبادانی کشورها بر حسب استطاعت مالی، سهمی از درآمد هر فرد به عنوان مالیات اخذ و به خزانه دولت واریز می‌شود. در حالی که در اکثر کشورهای دنیا تا حدود ۹۰٪ از منابع مالی از طریق مالیات و وصول می‌شود و ۲۵ تا ۳۰ درصد تولید ناخالص داخلی را مالیات تشکیل می‌دهد. کشور ما در نیم قرن اخیر، تاریخ پرفراز و نشیبی را از نظر مالیات پشت سر گذاشته که است. متأسفانه حدود ۳۰٪ هزینه‌های کشور از طریق درآمدهای مالیاتی تأمین می‌گردد و نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی حدود ۵,۵ درصد است که رقمی بسیار اندک و خود بیانگر میزان فرار مالیاتی و یا به تعبیری عدم وجود فرهنگ پرداخت مالیات می‌باشد.<sup>۳</sup>

اکنون مسئله اساسی این مقاله این است که اولاً، چالش عملکرد نظام مالیاتی کشور از جهت درآمد چیست؟ ثانیاً، در جامعه ایران منشأ ناهنجاری فرهنگی مالیات چیست؟ با توجه به آموزه‌های اسلامی بر اساس چه مبنایی فقهی - حقوقی می‌توان راه‌حل مشکل فوق را ارائه داد؟ و در نهایت، با توجه به اینکه پایه مالیاتی و نرخ متناسب آن همانند زمینه‌های فرهنگی - اجتماعی در تمکین مالیاتی تأثیر چشمگیر دارد، گستردگی پایه مالیاتی و نرخ مناسب آن، با بهره‌گیری از جهت‌های کلی حاکم بر مالیات اسلامی مورد بررسی قرار می‌گیرد.

### چالش عملکرد نظام مالیاتی کشور از جهت درآمد

تنوع فعالیت‌های اقتصادی از یک سو، و نقش رو به افزایش دولت‌ها در جهت گسترش خدمات

عمومی، تأمین اجتماعی، تعهدات دولت در عرصه‌های اقتصادی و اجتماعی و تلاش در جهت تحقق رشد اقتصادی و توزیع عادلانه درآمد، پرداخت و دریافت مالیات را به مسئله‌ای مهم و تأثیرگذار تبدیل کرده است. دولت‌ها به کمک این منبع، توانایی تأمین بخش قابل توجهی از هزینه‌های گوناگون خود را به دست آورده و متناسب با حجم مالیات ستانی، قادر خواهند بود که منابع در اختیار را بر اساس اولویت‌های مورد نظر تخصیص دهند. وابستگی اقتصاد ایران به درآمدهای نفتی، وجود انحصارات و رانت‌های ناشی از آن در بخش‌های گوناگون، موجب شده است تا مالیات همواره سهم اندکی از درآمدهای دولت را تشکیل دهد. یکی از شاخص‌هایی که بطور روشن ظرفیت بالقوه یا توان مالیاتی کشور را نشان می‌دهد، سهم مالیات از تولید ناخالص داخلی است. کشش درآمدهای مالیاتی نسبت به تولید ناخالص داخلی در ایران طی دوره (۱۳۵۰ - ۱۳۷۲)، معادل ۰.۸٪ برآورد شده که این حکایت از فقدان انعطاف کافی در مقابل تغییرات تولید ناخالص داخلی است. کشش مزبور برای مالیات‌های مستقیم و غیر مستقیم، به ترتیب ۰.۹٪ و ۰.۷۵٪ بوده است، این امر نشان‌دهنده کشش بیشتر مالیات مستقیم نسبت به تغییرات قیمت است.<sup>۴</sup>

برای بررسی دقیق‌تر وضعیت مالیاتی کشور، باید عملکرد نظام مالیاتی آن، با سایر کشورها مقایسه شود. جدول ۱، وضعیت مالیات در کشورهای توسعه یافته، در حال توسعه و ایران را به صورت مقایسه‌ای نشان می‌دهد.

جدول ۱. مقایسه تطبیقی وضعیت مالیات و انواع آن در کشورهای در حال توسعه، توسعه یافته و ایران

گروه کشورهای	کل درآمد مالیات	مالیات‌های مستقیم	تولید ناخالص داخلی
مالیات بر شرکت‌ها به			
در حال توسعه	۵۲/۲	۶۱/۰	۵/۴
توسعه یافته	۳۰/۸	۳۵/۴	۷/۸
ایران	۲۶/۴	۲۶/۲	۱/۸
مالیات بر درآمد به			
در حال توسعه	۲۳/۸	۴۲/۶	۴/۴
توسعه یافته	۳۹/۰	۵۶/۱	۱۱/۵
ایران	۱۶/۹	۲۹/۲	۰/۹
مالیات بر ثروت به			
در حال توسعه	۲/۷	۸/۲	۰/۴
توسعه یافته	۳/۳	۷/۳	۱/۱
ایران	۵/۱	۸/۶	۰/۴
مالیات بر واردات به			
در حال توسعه	۱۶/۳	۳۷/۰	۲/۱
توسعه یافته	۱/۰	۹/۰	۰/۲
ایران	۲۸/۶	۷۸/۶	۲/۳

مالیات بر مصرف و فروش به			
در حال توسعه	۳۱/۱	۶۳/۰	۵/۷
توسعه یافته	۲۸/۵	۸۹/۲	۷/۲
ایران	۶/۴	۲۱/۵	۰/۳

مأخذ: Government finance statistics IMF(۱۹۶۶)

در جدول ۱، نسبت مالیات بر شرکت‌ها، مالیات بر درآمد، مالیات بر واردات و مالیات بر مصرف و فروش در مورد کشورهای توسعه یافته، در حال توسعه و ایران بررسی شده است. این بررسی، نشان‌دهنده فاصله قابل توجه ایران با دو گروه از کشورهای در حال توسعه و توسعه یافته است. کشورهای در حال توسعه، سهم قابل توجهی از درآمد مالیاتی خود را از مالیات بر شرکت‌ها به دست می‌آورند. این سهم از تولید ناخالص داخلی نیز قابل توجه است. برای مالیات بر درآمد نیز این اختلاف بیشتر است که نشان‌دهنده عدم وجود نظام مناسب و کارآمد مالیاتی در جمع آوری و شناخت مؤدیان مالیاتی است.

در یک مقایسه اجمالی از مالیات بر واردات در ایران، با دو گروه کشورهای در حال توسعه و توسعه یافته مشاهده می‌شود سهم مالیات بر واردات در ایران، نسبت به کل درآمدهای مالیاتی، مالیات‌های غیرمستقیم و تولید ناخالص داخلی بسیار بالا است. این امر ریشه در وابستگی تولیدات داخلی به کالاهای وارداتی، حجم واردات بالا، عدم وجود جانشین‌های مناسب برای گسترش پایه مالیاتی و در کنار آن عدم عضویت ایران در سازمان تجارت جهانی دارد. اما در مقایسه با دو گروه کشورهای توسعه یافته و در حال توسعه، با توجه به محدود بودن پایه مالیاتی و مالیات بر مصرف و فروش در ایران، مشاهده می‌گردد که این نسبت در مقایسه با کل درآمدهای مالیاتی، مالیات‌های غیرمستقیم و تولید ناخالص داخلی ناچیز است. به عبارت دیگر، کل درآمد مالیاتی و سهم مالیات‌های غیرمستقیم در کل درآمد مالیاتی و نسبت کل درآمد مالیاتی در ایران در مقایسه با دو گروه کشورهای در حال توسعه و توسعه یافته ناچیز است.

در مورد مالیات بر ثروت، گرچه سهم آن نسبت به کل درآمد مالیاتی بالا است، ولی سهم مالیات مزبور از تولید ناخالص داخلی پایین است. در حالی که نسبت مالیات بر ثروت به تولید ناخالص داخلی در کشورهای توسعه یافته ۱/۱ است، این نسبت در ایران و کشورهای در حال توسعه ۰/۴ است.

### ناهنجاری فرهنگ تمکین مالیاتی در لایه‌های اجتماعی ایران

ناهنجاری مالیات ستانی در ایران، ریشه در لایه‌های گسترده تاریخ طولانی نظام سلطه در کشور

دارد. با حاکمیت چنین نظامی بر جامعه پیش از انقلاب اسلامی، بسیار طبیعی است که مردم تمکین مالیاتی نداشته باشند؛ زیرا ویژگی برجسته تاریخ رابطه حاکمیت‌ها و دولت‌های سلطانی با مردم، به یغما بردن اموال مردم توسط کارگزاران چنین دولت‌هایی است. در چنین فضایی تنها رابطه تضاد و تعارض بین مردم و دولت شکل می‌گیرد. بدیهی است که در سایه ساختار اجتماعی تضاد و تعارض مالیات ستانی و تمکین مالیاتی جایگاه هنجاری، فرهنگی نخواهد داشت. برای نمونه، گزارش زیر در مورد ایلخانیان که پیش از صفویه حکومت می‌کردند، گویای وجود چنین فضایی است.

عمال حکومت از هر نوع که بودند انگل مردم دهات می‌شدند. ایلچیان با صفوف طولانی ملازمان خود هنگامی که از دهات می‌گذشتند، روستائیان را وادار می‌کردند که انواع مختلف ساز و برگ مورد احتیاج لشکر را فراهم آورند. اگر چه مالیات مخصوص هم دیوان برای پذیرایی آنان از مردم می‌گرفت و هر چند سراسر امپراتوری پایگاه‌هایی برای تأمین نیازمندی‌های آنان تأسیس کرده بود ... شکارچیان دربار هم، که عده فراوانی از آنان در سراسر امپراتوری پراکنده بودند، یکی دیگر از عوامل بیدادگری بودند و وسیله معاش آنان را ناگزیر روستائیان فراهم می‌کردند. شکارچیان هم در روستاها بسر می‌بردند و مانند ایلچیان و کسانی که اموال دیوانی را به مقاطعه می‌گرفتند و مانند سایر عمال حکومت استر و الاغ کشاورزان را می‌بردند.<sup>۷</sup>

تاریخ پر فراز و نشیب حاکمیت سلسله سلاطین بر جامعه ایران، میراثی را در مقوله فرهنگ رابطه مردم و حاکمیت به جا گذاشته است که نمی‌توان در یک دوره زمانی محدود پیامدهای منفی آن را در زمینه تمکین مالیاتی از بین برد؛ زیرا در چنین فضای اجتماعی، هم‌چنان که اشاره شد، به طور طبیعی رابطه تعارض و تضاد بین دولت و مردم شکل می‌گیرد. در نهایت، تمکین مالیاتی زمینه پذیرش اجتماعی ندارد. این چالش فرهنگی، در قالب یک پژوهش میدانی در مورد ۴۵۵۰ هزار نفر از پزشکان شمال شهر تهران، که در حوزه مالیاتی اداره کل مالیاتی شمال تهران دارای پرونده مالیاتی بوده‌اند، مورد بررسی قرار گرفته است.

پژوهش مزبور، به بررسی مؤلفه‌های اثرگذار بر فرهنگ مالیاتی در میان جامعه پزشکان شمال تهران می‌پردازد. این مؤلفه‌ها عبارتند از:

۱. میزان آشنایی با قوانین مالیاتی؛
۲. ضرورت و اهمیت پرداخت مالیاتی؛

۳. اعتماد به اداره امور مالیاتی؛

۴. میزان رغبت در پرداخت مالیات؛

۵. میزان اعتقاد به پرداخت مالیات؛

۶. پرداخت مالیات به عنوان وظیفه ملی و مشارکت در تأمین مخارج دولت؛

نتایج این بررسی میدانی نشان می‌دهد که در میان جامعه پزشکان شمال تهران طرح فرهنگ مالیاتی به صورت معناداری پایین است. رهیافت نهایی این پژوهش این است که سطح فرهنگ مالیاتی، عامل مؤثر در شکل‌گیری فرآیند تمکین مالیاتی است.

به طور کلی، این پژوهش میدانی به این دلیل جامعه پزشکان شمال تهران را به عنوان جامعه آماری انتخاب نموده است که با مطالعه اولیه مشخص گردید که بیشتر مشکل نظام مالیاتی با این گروه از مؤدیان می‌باشد. انتخاب شمال تهران نیز به دلیل درآمد بالای این پزشکان بوده است. اکنون نکته اصلی که می‌باید بدان توجه نمود و مقاله با استناد به آن تأکید دارد، این است که قشر تحصیل کرده و با درآمدی همانند پزشکان، اگر ناهنجاری فرهنگ مالیاتی دارند، آیا می‌توان انتظار داشت که سایر اقشار، که در جامعه ایران این چنین تحصیلات و درآمدی ندارند، این چالش فرهنگی را نداشته باشند.<sup>۸</sup>

در واقع، مسیر پر سنگلاخ مالیات ستانی در ایران، «صرفاً» با اصلاحات شکلی از قبیل قوانین و مقررات، ساختار سازمان مالی هموار نمی‌گردد؛ بلکه ضرورت تغییرات بنیادی در باور مردم نسبت به تمکین مالیاتی و مالیات ستانی را می‌طلبد. بی شک، ترسیم نقطه شروع این تغییرات اهمیت چشمگیر دارد. به عبارت دیگر، سوال پیش رو آن است که جهت به هنجار شدن پرداخت مالیات، از چه مقوله فرهنگی باید کمک جست و چگونه می‌توان چشمه فرهنگی — اجتماعی سازگار با طبیعت جامعه ایران را جوشان ساخت تا پرداخت مالیات به صورت یک همگانی درآید. بدیهی است که چنین مقوله فرهنگی می‌باید ریشه در نهاد دین، مذهب، آموزه‌های دینی و فرهنگ ملی داشته باشد تا اینکه سرمایه‌گذاری بر روی شکوفایی آن، آن را بارور سازد. بر این اساس، چنین مقوله فرهنگی با تأکید بر ریشه و مبنای آن، به صورت فشرده مورد بررسی قرار می‌گیرد.

### مبنای فقهی - حقوقی مالیات ستانی

به هنجار شدن پرداخت مالیات در جامعه ایران، نیازمند تغییر نگاه و باور منفی مردم نسبت به



مالیات است. این نگاه منفی، سابقه تاریخی دارد. این ذهنیت از گذشته به نسل امروز منتقل شده است. پس از گذشت سال‌های طولانی، مردم بر این باور و اندیشه‌اند که مالیات نوعی پول زور است. زدودن این اندیشه و نگرش مؤدیان و ایجاد دیدگاهی واقع بینانه، می‌تواند نهادینه شدن تمکین مالیاتی را فراهم نماید. بر همین اساس، باید جامعه بپذیرد که هم‌چنان که دولت در قبال مردم وظایف و مسئولیت‌هایی دارد، مردم هم در مقابل دولت تکالیف و الزامات حقوقی دارند. آموزه‌های اسلام رابطه دولت و مردم را بر اساس حقوق متقابل بنیان نهاده است. هم‌چنان که دولت باید حقوق تعریف شده مردم را اداء نماید، مردم هم باید به حقوق دولت وفادار باشند. یکی از حقوقی، که حاکمیت اسلامی بر مردم دارد، وضع مالیات رسمی، خمس و زکات است. امام علی علیه السلام بر طبق روایت صحیح زیر، در زمان حاکمیت خود، بر دو نوع اسب مالیات وضع نمود: «وضع امیرالمؤمنین علیه السلام علی الخلیل العتاق الراعیه فی کل فرس فی کل عام دینارین و جعل علی البرازین دینارا»<sup>۹</sup>.

بنابراین، حاکمیت اسلامی حق دارد برای تأمین بخشی از هزینه‌های خود، مالیات وضع و مؤدیان مالیات به عنوان یکی از حقوق مالی دولت آن‌را پرداخت نمایند. بر اساس این دیدگاه، مالیات یکی از حقوق مالی دولت اسلامی است. این نوع حق مالی، ریشه در تاریخ حاکمیت امام علی علیه السلام دارد.

گام نخستین برای به هنجار شدن تمکین مالیاتی، آشنایی و باور مردم به این نوع حق می‌باشد. بر این اساس، می‌باید در سطح مدارس ابتدایی، دبیرستان و آموزش عمومی، باید بر این نکته تأکید شود که مالیات یک «حق مالی» است به طور خاص، نگرش لایه‌های مختلف اجتماعی نسبت به مالیات، اصلاح و زمینه باور عمومی فراهم گردد. طبیعی است که در گام دوم و سوم، باید از تشویق و تنبیه نیز استفاده کرد. کسانی که تمکین مالیاتی دارند، بر اساس قانون مورد تشویق، قرار گیرند. در مقابل، کسانی که تخلف مالیاتی دارند، مورد کیفر و مجازات قرار گیرند تا تمکین مالیاتی در جامعه نهادینه شود. هم‌چنان که در آموزه‌های دینی، پرداخت کنندگان حقوق مالی از قبیل خمس و زکات مورد مدح، ستایش، بشارت نسبت به سرنوشت آینده خود قرار می‌گیرند. در مقابل، تخلف کنندگان از پرداخت واجبات مالی مورد سرزنش و خوف و بی‌اطمینانی نسبت به آینده خود واقع می‌شوند.

شکل‌گیری نظام تنبیه و تشویق نسبت به مؤدیان مالیاتی، نظارت مؤثر بر جریان کالا، خدمات و پول، در فعالیت‌های گوناگون اقتصادی می‌طلبد. کاربردی کردن چنین نظارتی در

وضعیت پیچیده اقتصاد کنونی، بدون نظام جامع اطلاعاتی رایانه‌ای امکان پذیر نمی‌باشد. بی‌شک پایه مالیاتی و نرخ متناسب آن، همانند زمینه‌های اجتماعی - فرهنگی، تأثیر چشم‌گیری در تمکین مالیاتی دارد. در واقع، شرایط فرهنگی جامعه زیرساخت اجرایی نظام مالیات و گستردگی پایه مالیاتی و نرخ مناسب آن، تکمیل مالیاتی را تسهیل و روان می‌کند.

### گسترده‌گی پایه مالیاتی

پایه یا مبنای مالیاتی، ارزشی است که مالیات بر آن برقرار می‌گردد. در یک نظام مالیاتی، گسترده بودن پایه مالیاتی از بایستگی بالایی برخوردار می‌باشد. مبنای مالیاتی در بیشتر کشورهای در حال توسعه بسیار محدود است. بر همین اساس، دولت‌ها برای وصول درآمدهای مالیاتی مورد انتظار خود به نرخ‌های بالای مالیاتی متوسل می‌شوند. طبیعی است که هرچه نرخ مالیاتی بالاتر باشد، اختلال در روابط اقتصادی بیشتر شده و به همان نسبت هزینه‌های کارایی اقتصادی مرتبط با مالیات‌ها افزایش می‌یابد.<sup>۱۰</sup>

از این گذشته، نظام مالیاتی کشورهای در حال توسعه، دارای انعطاف لازم نسبت به رشد درآمد ناخالص داخلی نمی‌باشد؛ زیرا این نوع کشورها وابستگی زیادی به مالیات بر کالاهای انحصاری و تجارت خارجی دارند و اصولاً این نوع مالیات‌ها، نسبت به درآمد ناخالص داخلی بدون انعطاف می‌باشند.<sup>۱۱</sup>

به عبارت دیگر، افزایش هزینه‌های دولت، افزایش درآمد مالیاتی را می‌طلبد. اگر افزایش درآمد مالیاتی از طریق افزایش نرخ مالیاتی انجام پذیرد، کارایی نظام مالیاتی کاهش می‌یابد. بنابراین، تنها راه افزایش درآمد مالیاتی، با توجه به حساسیت و ضرورت حفظ کارایی اقتصادی نظام مالیاتی، گسترش پایه مالیاتی است؛ زیرا در این صورت ظرفیت متناسب درآمدهای مالیاتی و فعالیت‌های اقتصادی بیشتری زمینه این حجم درآمد را فراهم می‌نمایند. هم‌چنان‌که تنوع پایه‌های مالیاتی از قبیل، ثروت و انواع درآمد، تأثیر قابل توجهی در گسترش پایه مالیاتی دارد. در مالیات‌های اسلامی نیز پایه مالیاتی از گسترش چشمگیر برخوردارند؛ زیرا انواع گوناگون درآمد کسب، دستمزد و حقوق و غلات چهارگانه گندم، جو، کشمش و خرما و سایر محصولات کشاورزی زمین‌هایی که بخش عمومی را در اختیار بخش خصوصی نهاده (خراج) و ثروت‌های دامی از قبیل دام‌های گاو، گوسفند، شتر مورد تعلق این نوع مالیات است.

در نظام مالیاتی جمهوری اسلامی ایران، پایه مالیاتی به طور نسبی گسترده است. زیرا

مالیات‌های مستقیم شامل مالیات بر شرکت‌ها، بر درآمد و حقوق و بر ثروت و مالیات‌های غیرمستقیم مشتمل بر مالیات بر واردات و بر مصرف و فروش می‌باشد. اما عملکرد این نظام بیانگرایان واقعیت است که پس از پیروزی انقلاب اسلامی، مالیات بر درآمد حقوق ۷۰ درصد کل درآمد مالیاتی و در سال‌هایی نیز بیش از ۸۰ درصد بوده است. بنابراین، درآمد مالیاتی در ساخت اجرا و عمل، بر گستردگی پایه‌های فوق استوار نبوده است. به همین جهت، بیشتر بار کل درآمد مالیاتی را شرکت‌های دولتی و درآمد در قالب حقوق تحمل نموده است. در واقع، نظام اجرایی درآمد مالیاتی مواجه با محدودیت پایه می‌باشد.<sup>۱۲</sup>

### نرخ متناسب مالیاتی

بی‌شک هزینه دولت‌ها همواره افزایش مستمر داشته است. بخش مهمی از این هزینه‌ها، از طریق درآمد مالیاتی تأمین می‌شود. اما آنچه که باید مورد توجه قرار گیرد، این است که تنها شاخص مطلوب بودن نظام مالیاتی این نیست که بیشترین درآمد مالیاتی را وصول نماید، بلکه چگونگی وصول چنین درآمدی از جهت آثار اقتصادی، سیاسی، اجتماعی اهمیت چشمگیر دارد. از این‌رو، نرخ مالیاتی بهینه تابعی از شکل‌گیری مجموعه این عواقب و آثار است. به عبارت دیگر، تأمین درآمد مالیاتی دولت‌ها هر چند از طریق تعیین نرخ تصاعدی بر درآمد فردی و شرکت‌ها، با سهولت و روانی انجام می‌پذیرد، اما چنین ساختار مالیاتی نسبت به رشد اقتصادی انعطاف لازم را ندارد. در نتیجه، فرایند رشد اقتصادی، شرایط مساعد خود را از دست خواهد داد.

بدیهی است که افراد با درآمدهای متفاوت، می‌باید مبالغ متفاوت پرداخت نمایند، اما موضوع اساسی این است که چگونه باید این مبالغ متفاوت باشد. این تفاوت ممکن است از طریق نرخ تصاعدی اعمال گردد. اما چنین نظام مالیاتی نسبت به رشد اقتصادی کشش لازم را ندارد؛ زیرا مفروض این است که با درآمد بیشتر، نرخ مالیات به صورت تصاعدی افزایش و در نهایت، پس انداز و سرمایه‌گذاری به همان نسبت کاهش می‌یابد. همچنان که ممکن است این تفاوت از طریق نرخ تناسبی اعمال گردد، به گونه‌ای که کمترین اختلال در کارایی اقتصادی را به دنبال داشته باشد. به عبارت دیگر، مؤدیان مالیات از جهت داشتن درآمد متفاوت می‌باشند.

بی‌شک افراد با درآمدهای متفاوت نباید از نظر پرداخت مالیات مبلغ یکسانی را پرداخت کنند. فردی که، به طور نمونه، ۵۰ هزار تومان درآمد دارد، با فرد دیگری که ۵۰ میلیون تومان درآمد دارد، نباید مبلغ ده هزار تومان مالیات پرداخت نمایند، بلکه باید دو مبلغ متفاوت پرداخت نمایند.

اما تفاوت در پرداخت مبلغ مالیات این دو فرد را می‌توان از دو طریق اعمال نمود. طریق متداول این است که از افراد با سطوح درآمدهای متفاوت، به نرخ‌های متفاوت مالیات گرفته شود. بدین صورت که، مثلاً از افراد با درآمد ده هزار تومان به نسبت یک پنجم، اما از افراد با درآمد یک میلیون تومان، به نسبت یک چهارم مالیات گرفته شود. در این فرض، تفاوت در مالیات تحصیل شده از طریق نرخ‌ها و نسبت‌های متفاوت به دست آمده است. در واقع، درآمد بیشتر موجب شده است که نسبت مالیات هم تغییر کند و از یک پنجم به یک چهارم افزایش یابد.

روش دیگر این است که تفاوت در مالیات به دست آمده از یک نرخ و یک نسبت برای همه افراد مختلف مشمول مالیات استفاده شود. در مثال فوق، از فرد اول یک پنجم به مقدار ده هزار تومان و از فرد دوم هم به همین نسبت یک پنجم به مقدار دویست هزار تومان مالیات اخذ شود. در این فرض، هم از افراد دارای متفاوت درآمدهای مبلغ متفاوت گرفته شده است، اما این تفاوت در مقدار مالیات گرفته شده از طریق اعمال دو نرخ متفاوت به دست نیامده است، بلکه با یک نرخ ثابت نسبت به هر دو نفر دو مقدار متفاوت گرفته شده است.

بنابراین، یکی از مسائل اساسی هر نظام مالیاتی این است که افراد مشمول مالیات با سطوح متفاوت درآمدی باید به طور متفاوت مالیات پرداخت نمایند. اما سوال این است که آیا این تفاوت در مالیات باید آن چنان که تا کنون متداول بوده است، از طریق نسبت‌ها و نرخ‌های متفاوت به صورت تصاعدی انجام پذیرد، یا اینکه به صورت تناسبی یعنی با نرخ و نسبت ثابت، اما مقدار متفاوت از جهت سطح درآمدی اخذ شود.

از آموزه‌های اسلامی در مورد مالیات خمس به دست می‌آید که نرخ آن تناسبی، همراه با یک نوع تصاعدی در سطح پایین است. در مالیات‌های متعارف نیز می‌توان مشابه این نرخ، با نسبت ثابت و نه با نسبت‌های متفاوت را اعمال نمود.

### نتیجه‌گیری

ضعف فرهنگ مالیاتی را می‌توان یکی از چالش‌های عمده نظام مالیاتی ایران دانست. بر اساس مطالعه میدانی صورت گرفته در میان پزشکان شمال شهر تهران، مشکلات موجود در فرهنگ مالیاتی یکی از علل عمده در شکل‌گیری فرآیند عدم تمکین مالیاتی است.

بر اساس شواهد تاریخی، مشکل فرهنگ مالیاتی ریشه در تاریخ سیاسی - اجتماعی جامعه

ایران دارد. سلطه پادشاهان و حاکمان خود کامه، همواره مالیات را به عنوان دریافتی قهری و ظالمانه مطرح ساخته است. شکل گیری این فرهنگ موجب توجیه عدم تمکین مالیاتی شده است.

بی شک مواجهه با مشکل عدم تمکین مالیاتی با تصویب قانون و اعمال زور قابل حل نیست؛ بلکه حل این مشکل ریشه دار نیازمند اتخاذ رویکردی فرهنگی و اقتصادی و سیاست گذاری بلندمدت است. با توجه به این که از نظر آموزه‌های فقهی - حقوقی مالیات ستانی یکی از حقوق دولت اسلامی است، این امر را می توان در فرهنگ سازی مالیاتی به کار گرفت. استفاده از ظرفیت‌های آموزش همگانی در ایجاد این باور، که مالیات حق شرعی دولت اسلامی است، می تواند به حل ناهنجاری فرهنگی در مالیات ستانی کمک نماید.

به نظر می رسد، توجه به جهت گیری های حاکم بر مالیات های اسلامی، می تواند به اصلاح زیرساخت های فرهنگی و اقتصادی مالیات ستانی کمک نماید. بر این اساس، گسترش پایه مالیاتی و تعیین نرخ ثابت مالیاتی می تواند مسیر تحصیل درآمد مالیاتی دولت را هموار سازد.

## پی‌نوشت‌ها .....

۱. ر.ک: ریچارد ام برد و کاسانگرا جانتشر، ملیکا، *بهبود مدیریت مالیاتی در کشورهای در حال توسعه*، ترجمه عرب مازار و علی اصغر شایانی.
۲. آقائی محمد، «بهبود کمی مالیات در گرو خدمت رسانی»، *پژوهشنامه اقتصادی*، پ.ش ۱، ۱۳۷۹، ص ۱۰۸-۱۰۹.
۳. ر.ک: علی اکبر عرب مازار، «میزگرد مالیاتی» *مالیات*، ش ۸.
۴. ر.ک: همو، «در اندیشه نظام مالیاتی مطلوب»، *مجلس و پژوهش*، ش ۴۵.
۵. شامل کشورهای استرالیا، هلند، آلمان، سوئد، آمریکا و انگلستان.
۶. شامل کشورهای آرژانتین، برزیل، مصر، هند، اندونزی، کویت، کره جنوبی، مالزی، مکزیک، مراکش، پاکستان، سریلانکا، تایلند، ترکیه، و ونزوئلا.
۷. لمبتون، ک. س، *مالک و زراع در ایران*، ترجمه منوچهر امیری، ص ۱۷۱.
۸. ر.ک: هاشم نیکومرام، «فرهنگ مالیاتی و بررسی آن در میان جامعه پزشکان شمال شهر تهران»، *بصیرت*، ش ۳۹.
۹. محمد بن حسن حر عاملی، *وسائل الشیعه*، ج ۶، باب ۱۶ حدیث ۱ داراحیاء التراث العربی بیروت ۱۳۹۱ ق.
۱۰. آقایی، الله محمد، و کمیجانی، اکبر، *بهبود کمی مالیات در گرو خدمت رسانی*، *پژوهشنامه اقتصادی*، ش ۱۴۵، ۱۳۸۰، ص ۱۰۹-۱۰۸.
۱۱. عرب مازار، علی اکبر، «در اندیشه نظام مالیاتی مطلوب»، *مجلس و پژوهش*، ش ۴۵، ص ۳۰.
۱۲. آذرخش صبری بقایی، نازی محمد زاده اصل، «شناخت جنبه‌های مختلف اثر بخشی مالیات در اقتصاد ایران»، *پژوهشنامه اقتصادی*، ص ۱۸۲-۱۷۹.

## منابع

- آقایی، الله محمد، و کمیجانی، اکبر، «مبانی نظری مالیات بر ارزش افزوده و مزایای آن در راستای اصلاح نظام مالیاتی»، *پژوهشنامه اقتصادی*، ش ۲، ۱۳۸۰.
- آقائی، محمد، «بهبود کمی مالیات در گرو خدمت رسانی»، *پژوهشنامه اقتصادی*، پ.ش ۱، ۱۳۷۹.
- برد، ریچارد ام و کاسانگرا جانتشر، ملیکا، *بهبود مدیریت مالیاتی در کشورهای در حال توسعه*، ترجمه دکتر علی اکبر عرب مازار و علی اصغر شایانی، تهران، دانشکده امور اقتصادی، ۱۳۷۵.
- حر عاملی، محمد بن حسن، *وسائل الشیعه*، بیروت، داراحیاء التراث العربی بیروت ۱۳۹۱ ق. ج ۶.
- صبری بقایی، آذرخش و محمد زاده اصل، نازی، «شناخت جنبه‌های مختلف اثر بخشی مالیات در اقتصاد ایران»، *پژوهشنامه اقتصادی*، ش ۸، ۱۳۸۲، ص ۱۸۲-۱۷۹.
- عرب مازار، علی اکبر، «میزگرد مالیاتی»، *مالیات*، ش ۷، ۱۳۷۳.
- عرب مازار، علی اکبر، «در اندیشه نظام مالیاتی مطلوب»، *مجلس و پژوهش*، شماره ۴۵، ۱۳۸۳، ص ۵۷-۲۷.
- لمبتون، ک. س، *مالک و زراع در ایران*، ترجمه منوچهر امیری، تهران، بنگاه نشر و ترجمه کتاب، ۱۳۴۵.
- محمد بن حسن حر عاملی، *وسائل الشیعه*، ج ۶، باب ۱۶ حدیث ۱ داراحیاء التراث العربی بیروت ۱۳۹۱ ه. ق.
- نیکو مرام، هاشم، «فرهنگ مالیاتی و بررسی آن در میان جامعه پزشکان شمال شهر تهران»، *بصیرت*، ش ۳۸، ۱۳۸۶.
- یکتانی، مجید، *تاریخ دارایی ایران و گمرکات و انحصارات*، چاپ دوم، تهران، دانشکده امور اقتصادی، ۱۳۴۰.
- Government finance statistics IMF, 1966.