

درآمدی بر اصلاح مالیات ستانی در ایران جهت هماهنگی بیشتر

با مالیات های اسلامی

الیاس نادران^۱

هادی امیری^۲

مقدمه

یکی از دغدغه های جدی دولت جمهوری اسلامی ایران، کاهش اتکا به درآمدهای ارزی نفت، و ایجاد تنوع در منابع درآمدی دولت می باشد. با توجه به مشکلات متعددی که در اداره مستقیم تصدی های دولتی با آن مواجه ایم، افزایش مالیات به عنوان تنها راه باقیمانده مطرح است. البته نباید از نظر دور داشت که تامین پولی کسری بودجه سهل الوصول ترین روش تامین مالی دولت است (البته با آثار تخریبی فراوان اقتصادی) که دولت در قالب شگردهای مختلفی، چون اصلاحیه بودجه از آن استفاده فراوانی می برد.

بنابراین اصلاح نظام مالیاتی گامی اساسی در جهت بهبود روش های سالم تامین مالی دولت مورد توجه قرار گرفته است. در باب اصلاحات مالیاتی مباحث متعددی مطرح می باشد. یکی از مهمترین این مباحث جایگاه مالیات های مرسوم در نظام مالی دولت اسلامی است. به عبارت دیگر آیا نظام مالی دولت اسلامی از طریق مالیات های مرسوم قابل تحقق است؟ آیا مالیات های مرسوم در نظام مالیاتی دولت اسلامی جایگاهی دارد؟ آیا وصول همزمان مالیات های مرسوم و مالیات های اسلامی ایجاد مشکل نمی کند؟ چگونه می توان محیط نهادی متناسب با مالیات های

شرعی را تصویر کرد؟

۱- عضو هیئت علمی دانشکده اقتصاد دانشگاه تهران

۲- دانشجوی دکترای اقتصاد دانشگاه تهران

علی رغم ادبیات گسترده‌ای که بعد از پیروزی انقلاب اسلامی پیرامون این موضوعات بوجود آمده، اجماع نهایی در مورد آن ها وجود ندارد. برای پاسخ به سوالات مزبور، ناچاریم پیش فرض هایی در مورد حکومت اسلامی و تعریف مالیات های اسلامی، داشته باشیم. در این مقاله با استفاده از مرور تاریخی مالیه اسلامی و دسته بندی برخی از نظرات پیرامون این موضوع، به ارائه برخی سناریوها پرداخته‌ایم. و با بهره‌گیری از ادبیات مالیات های مرسوم، گزینه مطلوب جهت حرکت بسمت سازگاری مالیات های رسمی و مالیات های شرعی را پیشنهاد نموده‌ایم.

روش های تامین مالی دولت اسلامی^۱

در این بخش از مقاله به جمع بندی روایات و اسناد موجود در مورد مالیه اسلامی (درآمدهای حاصل از انفال، زکات، خمس، خراج، جزیه و سایر درآمدها) از دوره پیامبر اکرم تا پایان خلافت عباسیان می پردازیم. با توجه به مجال محدود این مقاله از بحث های تفصیلی در خصوص روایات متناقض صرف نظر کرده و آن چه را مورد اتفاق نظر بیشتری است ارائه می کنیم.

۱-۱- دوران رسول الله صلوات الله علیه

تشکیل حکومت یکی از الزامات شریعت اسلام است که حضرت رسول بعد از مهاجرت به مدینه اقدام به این امر اساسی نمودند. به دلایل متعدد، اسناد تاریخی بسیار محدودی در خصوص نحوه اداره بیت المال در زمان حضرت رسول صلوات الله علیه وجود دارد. اضافه کردن شبیه

۱- مطالب این بخش عمدتاً برگرفته از مقالات ارائه شده در کتاب: مجموعه مقالات نظام مالی اسلام است.

جعلی بودن و قلت روایات موجود، منابع تحقیق در خص و ص تامین مالی حکومت آن حضرت را با دشواری مواجه می کند. بنابراین تدبیر در قرآن و استفاده از روایات صحیح ائمه اطهار تنها راه آگاهی به شیوه درآمد ستانی حکومت اسلامی عصر رسول اکرم است. بر اساس نص صریح قرآن انفال در اختیار رسول خدا صلوات الله علیه قرار گرفته است. هیچ روایتی مبنی بر تصدی مستقیم ایشان در این اموال مشاهده نمی شود. عموماً اجاره بهای این اموال به بیت المال مسلمین تعلق می گرفت.

در سال های اقامت اولیه حضرت رسول صلوات الله علیه در مکه، آیات فراوانی مشتمل بر زکات بر آن حضرت نازل شد. در آیات مکی اغلب نماز و زکات با هم آمده اند. در این آیات اشاره می شود که اقوام گذشته نیز به زکات امر شده بودند و مشرکان را در مورد نپرداختن زکات مواخذه می کند.

در روایات آمده که آیه وجوب زکات در سال دوم هجری در ماه رمضان نازل گشت و حضرت رسول صلوات الله علیه موارد نه گانه شمول آن را بیان فرمودند^۱. همچنین در مورد این که زکات ستاندنی است (حتی با زور) یا نه، اختلاف نظر وجود دارد. عده ای برخی جنگ های زمان پیامبر را به خاطر دریافت زکات بر می شمردند. برای مثال ادعا می شود، رسول الله عیینة بن بدر فزاری را با پنجاه سوار به جنگ بنی کعب از قبیله خزاعه فرستاد که از پرداختن زکات به بشر بن سفیان خوداری کرده بودند. همچنین در شان نزول آیه مبارکه: "و ان جائکم فاسق نبأ ... " آن را به حادثه اخذ زکات از قبیله بنی المصطلق مربوط می دانند. در اثر اشتباه کاری ولید که گفته بود

مسلمانان از پرداخت زکات خودداری کرده‌اند، رسول الله تصمیم به جنگ و کارزار علیه آن قبیله را گرفتند. اما نزول این آیه مانع وقوع جنگ شد^۱

همان طور که در آیات قرآن به صراحت آورده شده است، زکات در اقوام گذشته وجود داشته است. به عبارت دیگر حتی در عرب جاهلیت هم وجوهات آئینی وجود داشته است. هر چند این آئین ها دچار انحراف بوده اند.

در زمینه خراج در عصر حضرت رسول اکرم صلوات الله علیه بحث های متعددی است. عده ای ادعا می کنند حضرت رسول صلوات الله علیه زمین های متصرفی ناشی از جنگ خیبر را به صورت خراج قرار دادند. برعکس عده ای معتقدند آن را بین اصحاب تقسیم کرده و فقط سهم خود را بصورت خراج واگذار نمود^۲. در مجموع بعلت کم بودن فتوحات اسلامی در عصر حضرت رسول، خراج به اندازه ای نبود که مانند عصر عمر مورد چالش قرار گیرد.

در مورد این که جزیه فقط اهل کتاب را شامل نمی شود نیز به سیره رسول الله در اخذ جزیه از اهالی هجر بحرین استناد می شود، که بخشی از آن ها مجوس بودند^۳. آن چه حائز اهمیت است آن که، مقدار و نوع جزیه به اختیار حاکم اسلامی بود و یک طرفه قابل نقض نبود. البته برخی جنگ های فوق الاشاره در مورد زکات را جنگ هایی در مورد جزیه و خراج می دانند نه زکات. در ضمن نحوه مالیات ستانی آن با مالیات سرانه حکومت ساسانی و رم بسیار شبیه بود^۴.

۱ - همان

۲ - یوسفی و همکاران، ۱۳۷۹

۳ - همان

۴ - همان

خراج نیز در دولت ساسانی و روم رواج فراوانی داشت و به نظر می رسد شیوه مالیات ستانی در مورد آن امضایی بوده باشد. هر چند در خصوص موارد مشمول آن تفاوت وجود دارد.

در مورد نحوه خرج کردن بیت المال توسط حضرت رسول اطلاعات محدودی وجود دارد. مهمترین موردی که در این دوره ثبت شده است، اختصاص بخشی از بیت المال به تجهیز سپاه و ساختن بازار است^۱. ولی بدلالی سنت رسول الله در مورد نحوه تقسیم بیت المال، مورد ابهام قرار دارد. اما از قرائن موجود نشان داده می شود که از مالیات ستانی عصر حضرت در نهایت شفافیت بود. به نحوی که از سوی عرب جاهلیت مورد اعتراض قرار نمی گرفت. حتی شرایط فرهنگی ای را فراهم نمود که مردم زکات اموالی را علاوه بر اموال نه گانه تقدیم می کردند.^۲

۱-۲- دوران خلفا

با افزایش فتوحات اسلامی خراج چنان سهم عمده ای در درآمدهای دولت اسلامی یافت که تقریباً نقش سایر درآمدها را کمرنگ کرد. سیوطی در الاوائل آورده است: "اول من فوض الی الناس اخراج زکوتهم عثمان بن عفان".

مهمترین بحث این دوران، خراجی قلمداد کردن زمین های مفتوحه می باشد. در این دوران مالیات های تجاری نیز احیا شد. در این دوره نظر به گسترده شدن سرزمین اسلامی و مواجهه آن با تمدن ایران و یونان، ارتباط بین والی و ملت کاسته شد و در اواخر این دوره این فاصله به اوج خود رسید. به نحوی که صدای اعتراض گسترده ملت مسلمان به گوش خلیفه نمی رسید. تغییر در

۱- شعبانی، ۱۳۷۵

۲- یوسفی و همکاران، ۱۳۷۹

سنت رسول الله در توزیع بیت المال و عدم شفافیت در مصارف بیت المال به تدریج آغاز و در اواخر این دوره به اوج رسید.

۱-۳- ولایت حضرت علی علیه السلام

حضرت امیر در شرایطی سکان رهبری جامعه را به عهده گرفتند که چنان تغییری در سنت رسول خدا صلوات الله علیه ایجاد شده بود که حتی صحابه رسول الله به توزیع بیت المال بر اساس سنت پیامبر خدا صلوات الله علیه اعتراض کردند. عمده دلیل این مخالفت ها ثروت های زیادی است که در نتیجه فتوحات اسلامی عاید مسلمانان شده بود. بیشتر عمر حضرت در تلاش برای احیای سنت رسول الله صلوات الله علیه سپری گردید. هر چند بدلایلی اسناد اندکی در خصوص شیوه حکمرانی حضرت وجود دارد، اما تنها نامه ۵۱ و ۲۵ و ۵۳ آن حضرت کافی است تا شمه‌ای از سنت رسول خدا در تاریخ ثبت شود. در نامه ۲۵ حضرت عمال جمع آوری صدقات را به مراعات حال صدقه دهندگان سفارش می فرماید (فانطلق معه غیر ان تخفیه او توعده او تعسفه او ترهقه ...) و ماموران صدقه را امانت گیرندگان حق الهی در اموال الناس معرفی می فرماید (فهل لله فی اموالکم من حق فتودوه الی ولیه ...) حقوق مالکیت خصوصی افراد بر اموالشان را محترم می شمرد (لا تدخلها الا باذنه فان اکثرها له) و در عین حال مراقب عدم تضییع حق الهی است (و لا تاخذن عودا و لا هرمه و لا مکسوره و ...) در نامه ۵۳ که به مالک می نویسد، قوام جامعه را بر خراج بر می شمرد (لان الناس کلهم عیال علی الخراج و ...) بر این نکته تاکید می فرمایند که خراج ستاندنی است (استجلاب) و در عین حال نوع مالیات ستانی را همراه انعطاف تصویر می فرمایند. و ... همچنین محمدبن مسلم و زراره از امام باقر علیه السلام و

امام صادق علیه السلام نقل می کنند که فرمودند: "وضع أمير المؤمنين عليه السلام علي الخيل العتاق الراعيه في كل فرس في كل عام دينارين و جعل علي البرازين ديناراً". در این که این مالیات زکات بوده یا مالیات حکومتی اختلاف نظر وجود دارد، اما در این که شیوه محاسبه آن با زکات متفاوت است اجماع وجود دارد (از نوع خود جنس نیست).

همان طور که اشاره شد، نحوه تقسیم بیت المال از سوی حضرت مورد اعتراض قرار می گرفت و برخی از مورخین دلیل ناپایداری سپاه حضرت امیر در مقابل دشمنان را همدل نبودن سران قبایل با حضرت به جهت نحوه توزیع بیت المال توسط ایشان می دانستند. نکته این که حضرت حاضر نبودند حتی برای قوام سپاه اسلام بی عدالتی کنند.

در این که حضرت امیر علیه السلام از بیت المال ارتزاق نمی فرمودند اجماع وجود دارد. در روایتی از ایشان آمده که در جواب عده ای که به توزیع بیت المال اعتراض داشتند فرموده اند، در من بنگرید که آیا چیزی برای خودم بر داشته ام؟ من با همان جامه ای که آمدم از پیش شما می روم.

۱-۴- دوران خلافت امویان

در این دوره نیز خراج منبع اصلی تامین مالی بود. بعلت مقاطعه دادن خراج به والیان ولایات، ظلم های بی شماری از ناحیه نحوه و میزان خراج به ثبت رسیده است. گرفتن جزیه از تازه مسلمانان و برگرداندن تازه مسلمانان مهاجر به مناطق کافر نشین به منظور دریافت جزیه از آن ها، از اقدامات حاکمان اموی برای پوشش دادن هزینه های سرسام آور دربار بود. علی رغم این همه دریافت مالیات از مردم، اراضی مفتوحه در این زمان قابل توجه نیست. و فاصله دولت و ملت

بسیار زیادتر شد. البته ادعا می شود که عمر بن عبدالعزیز سعی کرد اصلاحاتی در امور ایجاد کند که اخلاف او کارهای وی را بی ثمر کردند.^۱

۱-۵- دوران خلافت عباسیان

خراج در دولت عباسی نیز نقش عمده را به خود اختصاص داده بود. و با تغییر نرخ و نوع محاسبه آن به درآمدهای دولت افزوده می شد. مهمترین تحول این دوره تغییر نظام جمع آوری خراج از مساحت به مقاسمه بود. در این دوره بحث های مفصل حقوقی و فقهی خراج به صورت کتاب تدوین گردید. در مورد جزیه نیز به صورت مقاطعه به والیان هر ولایت داده می شد که موجب ظلم و تعدی بی شماری گردید.

قبل از پایان این بخش ذکر این نکته ضروری است که احادیث بسیاری بر عدم اعطای زکات بر غیر شیعه و سلاطین جور مثل بنی امیه و بنی عباس، تاکید دارند. البته در مورد پرداخت خراج منع شرعی مشاهده نمی شود. در این دوره خمس در فقه شیعه گسترش فراوانی یافته است. ادعا می شود به دلیل حکومتی بودن زکات، در فقه شیعه کمتر مورد مذاقه قرار گرفته است.

۱-۶- جمع بندی

بدون تردید برخی از اصول مالیات ستانی اسلام امضایی بوده است. البته ذکر این نکته لازمست که، حتی در روم شرقی مالیات با عناوین شرعی از مردم اخذ می شد. بنابراین مالیات ستانی آن دوران نیز محصول ادیان گذشته و پیشرفت های عقل بشری بوده است. آن چه در دین مبین

اسلام جدید بود (و یا به عبارتی احیا شد) ارائه اهداف عالی به نظام حکومتی بود. بدیهی است اسلام علم دیوان داری (مالیات ستانی) نبود، بلکه دیوان داری را در راستای هدفی مقدس، ارزشمند می‌دانست. هر چند آموزه های معرفتی و اخلاقی اسلام به جریان بهتر امور دیوان داری کمک فراوانی می‌کند.

به عبارت دیگر هر موضوعی که الهی باشد، چند وجهی می‌شود. مثلا زکات در درجه اول، یک نوع از خودگذشتگی و خود ساختگی حاصل از یک آزمون الهی است. در درجه دوم، با اعطای زکات نوعی تضامن و تکافل اجتماعی به وجود می‌آید؛ یعنی بیت المال تأمین مالی می‌شود و صرف موارد ضروری اجتماعی می‌گردد. پس، هدف از تشریح زکات هم فرد است و هم جامعه. اعمال شرعی دارای ابعاد بسیاری است که توجه و عنایت به بعد یا ابعاد خاصی از آن معنا و مفهوم آن را ناقص می‌سازد، و تمام غرض شارع در وضع این قانون را تأمین نمی‌کند. باید گفت ابعاد فردی، اجتماعی، اخلاقی، اقتصادی و عبادی، در حکم و قانون شرعی یکپارچه هستند و از یکدیگر جداشدنی نیستند. این کوتاه بینی است که فقط بعد اقتصادی زکات (آن هم از جهت تأمین مالی دولت) را ببینیم^۱. در بخش بعد به تفصیل نشان داده ایم که در ادبیات اقتصادی نیز رویکردهای خشک و بی روح مالیات ستانی مورد انتقاد واقع شده اند.

دستاورد دیگر مالیات ستانی اسلامی برای تنوری های اقتصادی، تمکین مالیاتی با کمترین هزینه است. لازم است از الگوی مالیات ستانی حضرت رسول اکرم صلوات الله علیه و حضرت علی در طراحی نظام مالیاتی تا حد امکان بهره گرفته شود. در بخش بعد به تفصیل عوامل موثر بر تمکین مالیاتی را مرور کرده ایم. نشان داده‌ایم نزدیکی حاکمان به ملت، شفافیت در وضع مالی

حاکمان، و ... که خود را در فرهنگ مالیاتی مجسم می‌کنند، از مهمترین عوامل موثر بر تمکین مالیاتی هستند. در مروری که به دوره ولایت حضرت علی داشتیم، وضعیت متغییرهای مزبور را تا حدودی روشن کردیم.

۲- مالیات های مرسوم

۲-۱- تحولات رویکردی به مالیه عمومی

در تحلیل‌های سنتی مالیه عمومی از مالیات ها، اقتصاد رفاه نقش زیادی دارد. عمدتاً رویکردهای نئوکلاسیکی موجود در اقتصاد خرد، در سراسر مباحث مربوط به تئوری مالیات وجود دارد. نقش حاشیه‌ای مالیات و از آن مهمتر غفلت کامل از دولت در تحلیل‌های استاندارد اقتصاد رفاه که در مالیه عمومی نیز سرایت کرده‌بود، توجه برخی از اقتصاددانان را بخود جلب کرد. هر چند بعد از رونق مکتب کینزی در اقتصاد، مالیات ها و هزینه های دولت در اقتصاد کلان مورد توجه قرار گرفتند، اما هیچ گونه نفوذی به مباحث اثباتی اقتصاد نکردند.

مکتب انتخاب عمومی نسخه منسجم‌تری از تئوری دولت را ارائه کرد. مکتب انتخاب عمومی در پی ارائه تصویری اثباتی از دولت و مالیات‌ها بعنوان منبع درآمدی آن می‌باشد. جنبه‌های از تئوری مالیات که در اقتصاد رفاه با مارک قضاوت ارزشی و دستوری بودن به حوزه‌های غیر اقتصادی حواله داده می‌شدند در این مکتب نقش محوری یافتند.

نگاه مالیه عمومی استاندارد به بحث مالیات‌ها بیشتر متناسب با یک حاکمی است که می‌خواهد ثروتش را حداکثر کند و با این قید که "یک چوپان خوب پشم گوسفندان را می‌چیند و آن ها را پوست نمی‌کند". و با این خواست به استخدام اقتصاددانان مبادرت می‌ورزد. ویکسل بنای

تئوری مالیه عمومی استاندارد را بر فلسفه سیاسی از رده خارج شده مطلق‌گرایی می‌داند که بیشتر متناسب با قرن ۱۷ و ۱۸ میلادی است. ایشان به شدت اقتصاددانان را بخاطر مورد چالش قرار ندادن فروض رفتاری اقتصاد رفاه و مالیه عمومی در مورد حاکم مستبد خیر خواهی که منتظر شنیدن مشاوره اقتصاددانان است مواخذه می‌کند.^۱

بنابراین تئوری مالیات‌بندی نئوکلاسیکی که به منظور تامین سطح برونزایی از مخارج دولتی در یک دوره زمانی مجرد با قید وجود مبادله بین کارایی و برابری شکل گرفته‌اند، به صورت جدی مورد سوال قرار گرفت و بیشتر به تحلیل‌های از نوع "چه باید باشد" منتسب شد.

ادعا می‌شود تئوری‌های سنتی مالیات در ارائه مدل اثباتی نیز ناقص هستند، چرا که از واردکردن نحوه رسیدن به انتخاب‌های جمعی و عملکرد نهادهای موثر در نظام مالیاتی به ویژه نهادهای سیاسی غفلت ورزیده‌اند.

در اقتصاد سیاسی جدید (مکتب انتخاب عمومی) مالیات یک مبادله بین دولت (یا نهادهای عمومی دیگر مثل شهرداری) و ملت می‌باشد. در این مبادله دولت در ازای انتقال بخشی از قدرت خرید ملت به خود، متکفل اموری می‌شود. به عبارت دیگر، همان‌طور که بین اشخاص خدمات مبادله می‌شود، بین اشخاص و دولت هم با پرداخت مالیات [دسته‌ای از] خدمات مبادله می‌شود. البته، خدمات دسته اخیر ویژگی‌هایی دارند که یا تنها از طریق دولت قابل سازماندهی هستند یا دولت آن‌ها را با کمترین هزینه تعهد می‌کند.

سه مرحله مبادله اقتصادی، ارتباط، قرارداد و ضمانت اجرا در مورد هر یک از انواع مالیات قابل تبیین است. ارتباط، کلیه اقدامات دولت و ملت جهت کسب اطلاعات از یکدیگر را شامل می‌شود.

قرارداد، هزینه‌های تعدیل خواست‌های ملت و دولت در مکانیزم‌های حقوقی و سیاسی را در بر می‌گیرد. ضمانت‌اجرائی و هزینه‌های ناشی از رفتارهای فرصت‌طلبانه افراد و نقض قرارداد در قسمت ضمانت اجرا مورد بحث قرار می‌گیرد. برای مثال، فرار مالیاتی یک نوع نقض قرارداد و اجتناب مالیاتی یک نوع فرصت‌طلبی است که بدون نقض قرارداد صورت می‌گیرد.

هزینه هر یک از این مراحل مبادله، بستگی به محیط نهادی دارد که این مبادله در آن صورت می‌گیرد. بدین معنی که جوامع در طول تاریخ با ایجاد نهادهای رسمی و غیر رسمی سعی در کاهش این هزینه‌ها و در نتیجه افزایش رفاه اجتماعی داشته‌اند. در مورد مبادله متناظر با مالیات ستانی نیز این نهادها نقش ویژه‌ای ایفا کرده‌اند. از آن جا که محیط نهادی در طول تاریخ شکل می‌گیرد و تغییرات نهادی عموماً زمان زیادی را می‌طلبند، بنابراین فراهم کردن محیط نهادی متناسب یکی از گام‌های اولیه در توفیق هر نظام مالیاتی می‌باشد.

تقریباً این فرضیه مورد قبول اقتصاددانان قرار گرفته است که "تئوری‌های اقتصادی کلاسیک در زمینه مالیات‌ها در مباحث سیاست‌گذاری چندان مفید نیستند و قادر به تبیین وضعیت فعلی نظام‌های مالیاتی کشورها نمی‌باشند"^۱. و یا اصلاً برای این منظور طراحی نشده‌اند. بخش عمده‌ای از این بی‌فایده‌گی ناشی از غفلت این تئوری‌ها از سیاست، فرهنگ و اجتماع است. تفاوت محیط‌های فرهنگی و اجتماعی و سیاسی در کشورها موجب تردید نسبت به نسخه‌های کلاسیکی مالیه عمومی شده است. حتی اگر اصول سیاست‌گذاری را یکی فرض کنیم، شیوه اجرای آن‌ها بستگی به شرایط و محیط درونی و میراث نهادی هر کشور دارد که تئوری‌های مالیه عمومی کلاسیک در این زمینه گنگ و بی‌پاسخ هستند. اخیراً بانک جهانی نیز به این موضع رسیده است

که تنها سیاست های خوب کافی نیست بلکه کشورها باید ظرفیتها و انگیزه‌های لازم را برای اجرای سیاست خوب طراحی کنند. "باید بپذیریم که برای سیاست گذاری در مالیه عمومی با یک صفحه کاغذ سفید مواجه نیستیم. بلکه این صفحه مملو از نهادها (قواعد رسمی و غیررسمی) است که بعضی از آن ها چنان در مردم و دولت ریشه دوانده که تغییر آن ها سالیان متمادی زمان نیاز دارد. وظیفه کارشناسان اقتصادی شناخت این نهادها و ارائه سیاست های اقتصادی متناسب با این محدودیت ها است. بدیهی است نابودکردن هنجارها و محدودیت‌های قدیمی با توجه به زمان بر بودن ایجاد هنجارهای جدید، ازهم‌گسیختگی جامعه را در پی خواهد داشت و متهم کردن بروکرات ها به این که برنامه های نسنجیده (و ترجمه‌ای) را اجرا نکرده‌اند منصفانه نمی‌باشد".^۱

۲-۲- مطالعات تجربی

در دولت های مدرن مالیات بخشی عمده ای از درآمدهای دولت را تشکیل می دهد. لذا مطالعه تمکین مالیاتی و راه کارهای بهبود آن همواره مورد توجه بوده است.^۲ مطالعات مرتبط با این موضوع در دو دسته کلی طبقه بندی می شود. نوع اول، مطالعاتی هستند که در چارچوب مدل نظری A-S به تبیین می پردازند. مدل پایه این مطالعات عموماً مدل ۱۹۷۲ الینقم و ساندمو است که در حقیقت بسط مدل تابع مطلوبیت انتظاری بیکر در مورد دارائی‌های ریسکی است. در این مدل، عدم تمکین مالیاتی به عنوان انتخاب یک دارائی ریسکی مطرح می شود. در مجموع این مدل تمکین مالیاتی را متأثر از میزان جریمه و احتمال حسابرسی می داند. یژاکی اولین

۱- استیگلیتز، ۲۰۰۲

۲- فراتزونی، ۱۹۹۸

کسی بود که در ۱۹۷۴ با تعدیل مدل A-S به ارتباط مستقیم سطح درآمد و تمکین مالیاتی پرداخت. از آن به بعد بارها مدل مزبور بازنگری شد و بر پیچیدگی های آن افزوده شد. این پیچیدگی ها با هدف توضیح نتایج متناقضی بود که کارهای تجربی به آن می رسیدند. به عنوان مثال رابطه سطح درآمد و تمکین مالیاتی در مطالعه فینسن (۱۹۹۱) مبهم، آلم و همکاران (۱۹۹۲) منفی و یونگ (۱۹۹۴) مثبت، بدست آمد. در مورد نرخ مالیات و احتمال حسابرسی نیز نتایج بسیار واگرا بود.

عمده توسعه های مدل A-S در راستای درونزا کردن متغیرهای مدل بود. به عنوان مثال با وارد کردن اثر مالیات بر عرضه نیروی کار، متغیر درآمد درونزا می شد. یا با وارد کردن شیوه های انتخاب حسابرسی مودیان، احتمال حسابرسی درونزا می شد و غیره. هر چند مدل اولیه پیچیده تر می شد اما تاکید اساسی آن بر جریمه و احتمال حسابرسی بقوت خود باقی ماند.

بعضی سعی کردند که با وارد کردن متغیرهای اجتماعی و اقتصادی دیگر (نظیر سن، جنس، سطح سواد و غیره) بعنوان متغیر کنترل، نتایج تجربی بهتری حاصل نمایند. در کارهای تجربی این متغیرها نیز اثر متفاوتی داشتند. به عنوان مثال اثر متغیر سطح سواد بر تمکین مالیاتی در مطالعه دوبیناند (۱۹۸۸) منفی و در مطالعه برون و همکاران (۱۹۹۲) مثبت بدست آمد. در مجموع مدل های نظری نوع A-S از آن جهت که همه بحث تمکین، جریمه و حسابرسی نیست، مورد اشکال قرار دارند^۱ سعی هایی که برای وارد کردن پیچیدگی های موجود در مدل های مزبور شده، در جای خود ارزشمند است اما روش شناسی مدل اولیه را دچار خدشه می کند.

مطالعات نوع دوم، مطالعاتی هستند که برخی از متغیرها را به صورت انتخابی برای بررسی تمکین مالیاتی انتخاب می‌کنند. این مطالعات نیز بعضاً متغیرهای انتخاب شده را به نوعی با مدل های نظری توجیه می‌کنند. بیشتر این مطالعات از زاویه غیر اقتصادی (جامعه‌شناسی، روانشناسی و غیره) به مساله تمکین مالیات نگاه می‌کنند. این مطالعات عموماً از داده‌های پیمایشی بهره می‌گیرند (فرونزی، ۲۰۰۰ لیست مفصلی از این مطالعات را ارائه داده است) این مطالعات نقش برجسته متغیرهای روانشناختی و اجتماعی‌ای را نشان می‌دهد. دسته‌ای دیگر از این مطالعات از متغیرهای اجتماعی و سیاسی چون شاخص اعتماد ملی، فساد، دموکراسی، شفافیت و ... که تبیین‌گر محیط کلان اقتصادی و اجتماعی است، بهره برده‌اند. البته این تحقیقات نیز نتایج همگرایی ندارند اما در این که بصورت نظری عوامل موثر در سه سطح، کسب اطلاعات (تماس)، پروسه‌های دموکراسی (قرارداد) و قوانین و مقررات و سازمان اجرایی (ضمانت اجرا) اثرگذار هستند، اجماع وجود دارد. مشکل اصلی این مطالعات شاخص سازی این متغیرها است به نحوی که کیفیت را نیز شامل شود. به بیان دیگر این سوال اساسی مطرح می‌شود که امور کیفی را چگونه در قالب اعداد کمی بیان کنیم.

در مجموع عبارتی مطالعه تمکین مالیاتی از حوزه مطالعات صرفاً اقتصادی خارج و به مطالعه بین رشته‌ای تبدیل شده است.

۲-۳- جمع بندی

در کشورهایی که از نظام مالیاتی کارآمد و قوی برخوردارند، فرآیند مالیات‌ستانی نسبت به چند دهه قبل، از تحولات چشم‌گیر و کلی برخوردار گردیده که همین امر سبب کاهش

هزینه‌های تمکین مالیاتی و بهبود کارایی مالیاتی گردیده است. در سیستم های مدرن مالیاتی به افرادی که مالیات پرداخت می‌نمایند دیگر به دید یک مودی مالیاتی که بایستی میزان مشخصی مالیات پرداخت نماید نگریسته نمی‌شود بلکه به دید یک مشتری و یا موکلی نگریسته می‌شود که تمامی خواسته‌ها و نیازهای وی بطرق مختلف بایستی مورد توجه قرار گیرد و میزان و نوع مالیات تا حد زیادی مطابق با تمایلات و شرایط وی باشد. همچنین کلیه خدمات عمومی و خدمات خاص ارائه شده توسط نظام مالیاتی بگونه‌ای باشد که به بهترین نحو خواسته‌ها و نیازهای مودیان مالیاتی را برطرف نماید.

از سوی دیگر سیستم مالیاتی با استفاده از تکنولوژی روز و امکانات اطلاعاتی و الکترونیکی، خود را بصورت خودکار و اتوماتیک با شرایط روز تغییر داده و فرآیند مالیات‌ستانی را تسریع و تسهیل و شفاف نموده است. نوع ارتباط بین سازمان مالیاتی و مودیان مالیاتی یک‌طرفه و در قالب قانون و مقررات نیست بلکه به صورت کاملاً پویا و مبتنی بر نیازهای دو طرف شکل می‌گیرد. همین امر کارشناسان داخلی را بر آن داشته که با الگو برداری از این پیشرفت های علم بشری نظام مالیاتی ایران را اصلاح کنند. حال آن که سیر بحث نشان داد که عوامل فرهنگی و اجتماعی متفاوت در بین کشورها، لزوماً به شیوه مالیات ستانی همگرایی نمی‌انجامد. اصلاح مالیاتی در ایران نیازمند توجه به این شرایط تاریخی و نهادی و استفاده از تجربیات علم بشری است.

نظام مالیاتی یک ابزار حکومت است. کارکرد این ابزار به تعریفی که نظام حکومتی از رسالت های آن می‌کند وابسته است. تعریفی که در حال حاضر از نظام مالیاتی رایج است، تا حدود زیادی منطبق با تعریف قراردادی هابز از حکومت و دولت است. این تعریف رسالت های نظام مالیاتی را در چارچوب سه مرحله، تماس، قرارداد و ضمانت اجرا، تعیین می‌کند. بدیهی است

قبول هر تعریف دیگری از دولت به عنوان اساس حکومت، در رسالت ها و چارچوب اجرایی نظام مالیاتی تغییر اساسی ایجاد می کند.

۳- تصویری از شرایط فعلی نظام مالیاتی در ایران^۱

در این بخش تصویری از نظام مالیات ستانی ایران ارائه شده و تنها به تهدیدات و نقاط ضعف توجه کرده ایم. در بخش بعد از مالیات های اسلامی برای تعریف نقاط قوت بهره می گیریم.

تعامل ضعیف بین مالیات ها و هزینه های دولت، تمکین داوطلبانه مودیان را تضعیف کرده است. کارآئی پائین هزینه های افسارگسیخته بودجه عمومی و شرکت های دولتی، عدم رغبت عمومی برای تمکین مالیاتی را تقویت می کند.

گروه های فشار از شفافیت مبادلات اقتصادی جلوگیری می کنند. اقتصاد ایران با وجود دولتی بودن، مالیات بسیار کمی می پردازد. که بخشی از آن ناشی از حضور گسترده بخش دولتی و شکل گیری گروه های فشار دولتی برای اجتناب و فرار از مالیات است.

درآمدهای نفتی توقعات مردم از دولت را بالا برده است. به نظر می رسد عموم مردم انتفاع خود از نفت را کمتر از سهم حقه تصویریشان می دانند.

سیاست های حمایتی و تامین اجتماعی در وضعیتی نابسامان قرار دارند و طرح هدفمند کردن حمایت ها دولت مدت هاست که با ناکامی مواجه شده است. عدم توازن در درآمدهای غیر نفتی دولت و هزینه های آن بسیار زیاد است.

در نتیجه این شرایط:

۱- این بخش چکیده فصل هفتم طرح راهکارهای ارتقاء درجه توفیق مالیات بر ارزش افزوده در ایران است.

فرهنگ مالیاتی در ایران ضعیف بوده و عدم تمکین مالیاتی رواج گسترده ای دارد. با توجه به نقش حاشیه ای درآمدهای مالیاتی در تامین مالی دولت، فرهنگ مالیات ستانی در دولت و بخش های مربوطه بسیار ضعیف است. از این رو همکاری و تعامل بسیار پائینی با نظام مالیاتی دارند. عوامل دیگری که به تشدید این امر کمک می کنند.

هزینه های دولت بسیار نامناسب و غیر شفاف تخصیص می یابد و همین امر سبب ناکارایی بخش دولتی و به هدر رفتن منابع اقتصادی کشور می گردد.

عدم شفافیت اطلاعاتی در سازمان های دولتی شایع است و اصولاً در شرایط حاضر دستیابی به بانک اطلاعاتی جامع از اطلاعات مالیاتی هدفی دور از دسترس می باشد. به نحوی که کشور در ایجاد بانک اطلاعات هویتی افراد (کد ملی) نیز با مشکلات عدیده ای مواجه می باشد.

قوانین کشور از انسجام لازم جهت ایجاد تعهد برای تمکین مالیاتی مودیان برخوردار نیستند. نهادهای مکمل نظام مالیاتی از کارائی پائین برخوردارند.

نفت به عنوان محور ایران، از حجم وسیعی از مبادلات اقتصادی برخوردار است که به انحاء مختلف از تمکین مالیاتی پرهیز می کنند. بخشی از سازماندهی مبادلات اقتصادی به شیوه های سنتی صورت می گیرد و خارج از دسترس نظام مالیاتی فعلی است. بخش مدرن اقتصاد نیز با بهره گیری از شیوه های خاص، مبادلاتش را به نحوی سازماندهی می کند که کمترین مقدار ممکن مالیات را می پردازد.

هر چند بیش از هفتاد درصد درآمدهای مالیاتی، از شرکت ها و کارمندان بخش دولتی اخذ می شود (البته اگر مالیات پیمانکارانی که برای دولت کار می کنند را نیز اضافه کنیم به درصدهای بالاتری می رسیم) اما با توجه به تسلط دولت بر بیش از هفتاد درصد اقتصاد، نسبت

کل مالیات ها به تولید ناخاص داخلی بسیار محدود است. در نتیجه دولت در اخذ مالیات از بخش دولتی هم ضعیف عمل کرده است.

قاچاق گسترده و رو زمینی شدن اقتصاد غیر رسمی تمایز بین اقتصاد رسمی و غیررسمی را مشکل نموده است.

بخشی نگری در بین سازمان های اقتصادی مختلف سبب گردیده همکاری متقابل و تعامل این دستگاه ها به حداقل ممکن برسد و نهایتاً عملکرد کلی نظام اقتصادی کشور ضعیف شود. دسترسی دولت به شیوهای آسان تامین مالی مثل خلق پول، نقش مالیات را حاشیه ای کرده است.

۴- سناریوهای انتقال به مالیات های متناسب با دولت اسلامی

در این بخش به دسته بندی آرای مختلف در خصوص نظام مالی حکومت اسلامی می پردازیم. در ضمن، دلالت های آن برای اصلاحات مالیاتی در ایران را نیز آورده ایم.

۴-۱- جایگزینی سریع مالیات های اسلامی با مالیات های رسمی^۱

عده ای معتقدند خمس و زکات تابع شرایط زمان و مکان هستند. تامین مالی دولت اسلامی می تواند با تعمیم مالیات های شرعی صورت گیرد. این مالیات ها تمام ویژگی های مثبت

۱- شعبانی (۱۳۷۵) دسته بندی مناسبی از ادله این سناریو آورده است. عمده مطالب این سناریو از مقاله ایشان آورده شده است.

مالیات های اخیر نظیر عدالت مالیاتی را دارد. وجهه شرعی این مالیات ها تمکین مالیاتی را کم هزینه می کند. استدلال های مربوط به این دیدگاه:

قرآن به طور عام انواعی از موارد مشمول زکات را بر شمرده و هیچ گونه مصداقی از موارد آن را معرفی نکرده است؛ همان طور که در خصوص اعداد قوا و تجهیز لشکر اسلام به ابزارهای جنگی علیه کفار نیز اشاره ای به مصادیقی هم چون شمشیر، نیزه، خنجر، توپ، تانک، هواپیما و ... نداشتند و آن را مطلق و عام مطرح کرده، یا به تفسیر رسول اکرم صلوات الله علیه، ائمه معصومین و یا اساساً به زمان و مقتضیات آن ارجاع داده است تا در اعصار مختلف، به مقتضای خود و در اختیار حاکم اسلامی رقم خورد و موارد آن تعیین شود.

به احادیثی اشاره می کنند که: خداوند در اموال اغنیا به قدر کفایت برای فقرا وضع کرده است. ایشان استدلال می کنند، در زمان حضرت رسول اگر مقدار مفروض کفایت نمی کرد، قطعاً بر موارد شمول می افزود. و این سؤال را مطرح می کنند که: در شرایط حاضر با فرض حصر و تحدید موارد زکات در انعام تسعه و آن هم با ملاحظه شرایط محدود کننده بسیار شدید آن، آیا این غرض و حکمت در وضع قانون زکات قابل تعمیم خواهد بود؟

دسته ای دیگر از این گروه علاوه بر فلسفه وضع زکات به شرایط کالاهای مشمول آن استدلال می کنند. به عنوان مثال این موارد مطرح می شود که کالاهای مشمول زکات به جهت استفاده بیشتر از انفال و کمتر بودن سهم نیروی انسانی در تولید آن ها، قوت غالب بودن و ... مشمول آن شده اند، در نتیجه با استخراج این علت ها می توان موارد شمول را افزایش داد. به عنوان مثال در مورد شرط سائمه بودن انعام ثلاثه عنوان می شود قید سائمه بودن و از علف بیابان چریدن، شاید قرینه ای مبنی بر تعلق زکات به دلیل تحقق رشد و نمو آن ها در غیر ملک مالک

باشد از آن جا که این حیوانات از مراتع بیابان و چراگاه طبیعی و نه از علف مالک استفاده می‌کنند، استحقاق دارند تا تزکیه شوند. زیرا از منبعی ارتزاق کرده‌اند که غیر از ملک مالک بود و در واقع در ملک دیگری است که آن دیگری ملک خدا و حاکم اسلامی و ملک عموم جامعه است. از این معنا به نوعی ناخالصی و آلودگی در ایجاد نماء و رشد انعام تعبیر شده و لذا به مقتضای شرایط تحقق یافته، شایسته است این حیوانات تزکیه و تطهیر شوند. و بالعکس، اگر این حیوانات سائمه نباشند و در علف و خوراک تهیه شده توسط مالک خود ارتزاق کنند و رشد و نماء آن‌ها منوط به تعلیف صاحب آن‌ها باشد، در این صورت مشمول تعلق زکات واقع نمی‌شوند و نیاز به تطهیر و تزکیه نخواهند داشت.

اشاره می‌شود علمای پیشین همانند کلینی، ابن جنید، صدوق و علی بن بابویه قائل به وجوب زکات در بیش از اقلام تسعه بوده‌اند. برخی از علمای متأخر مثل شیخ مفید، سید مرتضی و شیخ طوسی در این خصوص با علمای پیشین شیعه اختلاف نظر پیدا کرده، اخبار دال بر شمول زکات بر جمیع اموال را یا دال بر تقیه نسبت به علمای عامه دانسته و یا آن را حمل بر استحباب نموده‌اند. در این میان، برخی می‌گویند وجود شیخ طوسی در ایجاد این اختلاف نظر بی‌تأثیر نبوده است و علمای بعد از او از آراء و فتاوی‌ای وی متأثر بوده و عمل به قول او را با آرامش و اطمینان اخذ نموده و کمتر حاضر شده‌اند در خارج از چارچوب فتاوی‌ای او تحقیق و تتبع داشته باشند.

این سوال مطرح می‌شود که آیا عقل و وجدان و مألول واقعی روایات این اجازه را می‌دهد تا صاحبان انعام ثلاثه که عموماً از اقشار ضعیف روستایی هستند، مالیات بدهند اما اغنیای حقیقی

جوامع کنونی و تجار کلان که میلیاردها و میلیون ها دلار و لیره و . . . نزد خود انبار کرده‌اند، معاف از زکات باشند؟

بر اساس این دیدگاه مطالعات متعددی صورت گرفته است. هر چند در برخی از این مطالعات به رویکرد اتخاذ شده اشاره‌ای نشده است اما بر اساس روش مورد استفاده در این تحقیقات، به صورت ضمنی به این دیدگاه تعلق دارند. دسته‌ای از این مطالعات به بررسی امکان جایگزینی مالیات با خمس و زکات اختصاص یافته‌اند. و در آن ها به مزیت های خمس و زکات بر مالیات های مرسوم اشاره شده است. به عنوان مثال، ویژگی های چون تمکین داوطلبانه، عدالت مالیاتی، تشویق سرمایه گذاری را برای خمس و زکات برشمرده‌اند. دسته ای دیگر از مطالعات به بررسی فلسفه وضع خمس و زکات و بهره گیری از آن برای تعمیم مالیات های اسلامی پرداخته‌اند. به عنوان مثال با برآورد میزان فقر در جامعه، نرخ زکات را تعیین کرده‌اند.

هر چند از نظرات ارائه شده در این دیدگاه، طیفی از پیشنهادها استخراج می شود که در سناریوی مطلوب این مقاله نیز گنجانده شده است، اما اشکالاتی به این نظریه وارد است:

مسئله نیت را در پرداخت مالیاتی چگونه می توان وارد کرد؟ به نظر می رسد در این پیشنهاد وجه مالی این امر شرعی از سایر وجوه آن جدا شده است. آیا حاکم اسلامی مجاز به اخذ اجباری زکات است. در این صورت وجه قرب الهی آن چه می شود. در پاسخ به این سوال مطرح می شود که حاکم اسلامی می تواند به جهت وجه اجتماعی مالیات اسلامی (در این جا منظور زکات است) و به نیابت از فقرا، حق آن ها را به زور خارج سازد همان طور که روزه خواری در ملاء عام جریمه دارد. این بحث نیاز به کنکاش فقهی بیشتری دارد. اما همان طور که در سناریوی مطلوب نشان داده ایم، امکان حل این مشکل با اصلاح مالیات های مرسوم وجود دارد.

اگر ثابت شود که مالیات های کنونی ویژگی های مثبت بیشتری دارد، آیا می توانیم مالیاتهای

شرعی را تعطیل کنیم؟

آیا بار شرعی دادن به مالیات بدون این که شرایط اولیه آن را فراهم کنیم، باعث متزلزل شدن پایه های مذهب در اذهان عمومی نمی شود؟ به دیگر معنی همان آسیبی که در دوران عباسیان و امویان به اسلام وارد شد، تکرار نمی شود. چه مکانیزم های برای کنترل اهداف در نظام اسلامی تعبیه کرده ایم؟

با توجه به این که در مورد موارد شمول و نحوه اخذ این مالیات ها اجماع فقهی وجود ندارد،

چگونه آن ها را وصول کنیم؟

در مجموع گزینه مزبور مطلوب نمی باشد.

۴-۲- عدم ادغام مالیات های شرعی و اسلامی (دیدگاه تفکیک)

تفکیک مالیات های شرعی از مالیات های اسلامی را حفظ کنیم. شهید مطهری در کتاب اسلام و مقتضیات زمان در این باره می گوید: وضع مالیات از اختیارات حاکم شرعی است. او در هر زمانی می تواند برای هر چیزی، اتومبیل، غیراتومبیل، هر چه باشد بر طبق مصلحتی که ایجاب می کند، مالیات وضع کند و این ربطی به زکات ندارد؛ بنابراین، این دو را نباید با همدیگر مقایسه کرد که زکات، مالیات اسلام است و در غیر این موارد هم زکاتی نیست. وی در جایی دیگر حتی فراتر از نیازهای متعارف دولت ها، گرفتن مالیات تصاعدی برای تعدیل ثروت و کم کردن فاصله طبقاتی را مجاز می شمارد: وضع مالیات، یعنی به خاطر مصالح عمومی، قسمتی از اموال خصوصی را جزو اموال عمومی قرار دادند. اگر واقعاً نیازهای عمومی اقتضا می کند که باید مالیات

تصادفی وضع کرد و حتی اگر ضرورت تعدیل ثروت اجتماعی ایجاب می کند که مالیات به شکلی وضع شود که از مجموع درآمد، مثلاً فقط صدی پنج آن به دست مالک اصلی برسد و صدی نود و پنج گرفته شود، باید چنین کرد. ادعا می شود حضرت امام خمینی؛ نیز در کتاب البیع از حق دولت در گرفتن مالیات هایی افزون بر خمس و زکات دفاع می کند. البته این فرمایش امام اختصاص به دیدگاه تفکیک ندارد و می توان در مورد سناریوی بعدی از آن استفاده کرد.

در این دیدگاه مالیات های شرعی، به صورت کانال های غیر رسمی توزیع درآمد و تامین مالی حوزه های علمیه به شمار می رود. استدلال می شود، غیر دولتی ماندن حوزه های علمیه مانع از انتقال اثرات منفی نارضایتی مالیاتی دولتی به مالیات های شرعی می شود. البته اشکالاتی به این نظر وارد است

همان طور که در ادبیات بحث اشاره کردیم، رسالت ها و چارچوب هر نظام مالیاتی از نظام حکومتی و تعریفی که برای آن شده، استخراج می شود. دوگانگی حاصله در سناریوی فوق ناشی از دوگانگی ضمنی آن از تعریف حاکمیت است.

آیا از کسانی که مالیات اسلامی می پردازند نیز مالیات های مرسوم را بگیریم؟ به عبارت دیگر در این دیدگاه پاسخ مناسبی به سوالاتی از این دست داده نمی شود.

در مجموع گزینه فوق مناسب به نظر نمی رسد.

۴-۳- انطباق هر دو نوع مالیات با شرایط گذر^۱

نظام اسلامی را در حال گذر به حکومت اسلامی مطلوب در نظر بگیریم. در این شرایط مالیات های مرسوم نقش مکمل برای مالیات های اسلامی را به عهده می گیرند. یعنی بر اساس شرایط انتقال جایگاه مالیات های مرسوم و اسلامی تعیین می شود. استدلال های مربوط به این دیدگاه به این شرح است:

با توجه به اقدام حضرت علی علیه السلام به اخذ مالیات از اسب، معلوم می شود در شرایطی که حاکم اسلامی پیش بینی می کند مالیات های شرعی امکان تکافل عمومی را ندارد، مالیات های حکومتی را وضع می کند.

همان طور که ضمن استدلال های ارائه شده در گزینه های یک و دو بیان شد، این استدلالها نیز عموماً مورد پذیرش این دیدگاه هستند. به این شرط که بپذیریم فلسفه وضع احکام شرعی لزوماً با عقل بشری قابل کشف نیست. به عنوان مثال هرچند برای نماز می توان فلسفه های زیادی را ذکر کرد اما بدین معنی نیست که می توان از روش های دیگری که همان مقاصد را تامین می کنند به جای نماز استفاده کرد. تبعاً افزایش درک ما از فلسفه تشریح احکام می تواند اجتهاد پویا را در فقه زنده نگاه دارد. بنابراین اشاره حضرت امام یا مراجع دیگر در تایید مالیات های حکومتی بیشتر ناشی از اجتهاد پویای ایشان است.

همان طور که اشاره شد چند وجهی بودن زکات و برخی دیگر از وجوهات شرعی قابل انکار نیست، به همین لحاظ شکل مطلوب آن تنها در یک نظام و حکومت اسلامی که در عصر حضرت رسول صلوات الله علیه و امام علی علیه السلام محقق شد، قابل حصول است. در دوران غیبت نیز

۱- بر گرفته از سخنرانی آیت الله جوادی آملی منتشر شده در کتاب مجموعه مقالات نظام مالی اسلام

باید حداکثر تلاش برای نظامی که ضمن حفظ اهداف عالی حکومت اسلامی شرایط زمان و مکان را در نظر دارد، صورت گیرد.

با توجه به تصویری که از نظام مالیاتی ایران ارائه شد، ادعا می شود ملتی که در راه پاسداری از کشور خویش فداکاری بسیاری کرد، حاضر نیستند مالیات های مرسوم را به دولت بپردازند. هر چند مشکلات ساختاری دولت و ناکارآمدی های آن علت العلل فرهنگ مالیات گریزی ملت است، اما از وجود روش های سهل الوصول تر تامین مالی دولت نیز نباید غفلت کرد. در مجموع دچار کردن مالیات های شرعی به آفت های ساختاری نظام مالیاتی مرسوم به هیچ وجه صلاح نمی باشد، بلکه باید سعی شود با مطالعه دقیق ویژگی های تمکین داوطلبانه مالیات های اسلامی مالیات های مرسوم نیز به آن سمت حرکت نماید.

باید بپذیریم که مالیات ابزار دولت برای محقق کردن اهداف عالی نظام اسلامی است. طبیعی است برخی از این اهداف بایستی از همان ابتدا و به صورت پایه و نه مقصد مورد نظر باشند. قصد قرب الهی یکی از اصول پایه ای است و نه مقصدی. به عبارت دیگر باید شرایطی فراهم شود که مردم در اعمال فردی خویش قصد قربت داشته باشند و نه این که حکومت اسلامی به زور از آن ها وجوهی بستاند و در مسیر قرب الهی هزینه نماید.

احادیث متعددی که در مورد فلسفه زکات و سایر مالیات ها از جمله خراج از امامان معصوم نقل شده است همگی حاکی از آن است که مالیات ها علاوه بر بعد فردی، همانند سایر فرایض اسلامی جنبه های اجتماعی متعددی دارد که در صورت ملبس شدن جامعه اسلامی به این فرایض و دمیدن روح اسلامی در اعمال فردی، ثمره نهی جمعی آن نیز موجب آبادانی دنیا و آخرت افراد اجتماع می گردد.

نتیجه گیری

در بخش های مختلف این مقاله سعی نمودیم، ضمن ارائه مختصری از مباحث مربوط به مالیات های رسمی و شرعی، به برخی از سوالات در این زمینه پاسخ بدهیم. بدون شک جامعه اسلامی ما در یک مرحله گذر به حکومت مطلوب اسلامی است، بنابراین سیاست های اصلاحی نیز بایستی ضمن در نظر گرفتن مطلوب، پتانسیل ها و محدودیت های وضع موجود را در نظر داشته باشد. یافته های ما از وضعیت مالیات های مرسوم حاکی از آن است که به هیچ وجه آمادگی حرکت در راستای ادغام با مالیات های شرعی را ندارد. هرچند مالیات های شرعی نیز مشکلات فقهی و اجتهادی متعددی را پیش رو دارند، اما غیر دولتی بودن آن ها یک مزیت برای وصول کم هزینه آن ها است. تدارک اقدامات مناسب در جهت تخصیص منابع به بهینه شدن کل نظام مالی حکومت اسلامی کمک خواهد کرد. به عنوان مثال اگر اطلاعات لازم در خصوص وضعیت فقر یک ناحیه خاص در اختیار مراجع تقلید قرار گیرد، کارآیی تخصیصی وجوه شرعی افزایش می یابد. لازمست در حوزه مالیات های شرعی، اجتهاد پویا تقویت گردد.

نتایج تحقیقات نشان می دهد تمکین مالیاتی حتما با جنبه ای از جبر و زور همراه است خواه این جبر و زور از طریق ترس از گرفتار شدن باشد، خواه با نیروی نظامی. لذا از ادغام مالیات های شرعی و مرسوم باید اجتناب کرد. بلکه با استفاده از تجربه نسبتا موفق مالیات های شرعی، به هم جهت ساختن مالیات های مرسوم با مالیه حکومت اسلامی بپردازیم. در ادبیات نظری نشان دادیم که تئوری های اخیر تمکین مالیاتی به عواملی چون شفافیت، عدم فساد، رابطه دولت - ملت و ... در تمکین مالیاتی اشاره دارد. در شرایط حاضر ویژگی های مثبت مالیات های شرعی نظیر: نزدیکی مراجع تقلید و نمایندگان آن ها به مردم و لمس مشکلات آن ها از نزدیک، اشراف مردم

ix,

on

3, 1-

-۴۰۲
- ۸- Downs TH.A., D.N. Figlio (۱۹۹۷), School Finance Reform, Tax Limits, and Student Performance: Do Reforms Level Up or Dumb Down?, mimeo University of Florida, Gainesville ۱۹۹۷.
- ۹- Dubin, Jeffrey A. and Wilde, Louis L. (۱۹۸۸), 'An Empirical Analysis of Federal Income Tax Auditing and Compliance', ۴۱ National Tax Journal, ۶۱-۷۴.
- ۱۰- Emran, MS, JE, ۲۰۰۱. On selective indirect tax reform in developing countries, UNU/WIDER, New York: Oxford University Press, ۲۰۰۲, pp. ۲۳۸-۲۵۳
- ۱۱- Feinstein, Jonathan S. (۱۹۹۱), 'An Econometric Analysis of Income Tax Evasion and its Detection', ۲۲ Rand Journal of Economics, ۱۴-۳۵.
- ۱۲- Fjeldstad O-H. , Semboja J. (۲۰۰۱). "Why People Pay Taxes: The Case of the Development Levy in Tanzania," World Development ۲۹(۱۲): ۲۰۵۹-۷۴.
- ۱۳- Franzoni, Luigi Alberto (۱۹۹۸a), 'Punishment and Grace: on the Economics of Tax Amnesties', Public Finance;
- ۱۴- Franzoni, Luigi Alberto (۱۹۹۸b), 'Independent auditors as fiscal gatekeepers', International Review of Law and Economics,

نتیجه گیری

در بخش های مختلف این مقاله سعی نمودیم، ضمن ارائه مختصری از مباحث مربوط به مالیات های رسمی و شرعی، به برخی از سوالات در این زمینه پاسخ بدهیم. بدون شک جامعه اسلامی ما در یک مرحله گذر به حکومت مطلوب اسلامی است، بنابراین سیاست های اصلاحی نیز بایستی ضمن در نظر گرفتن مطلوب، پتانسیل ها و محدودیت های وضع موجود را در نظر داشته باشد. یافته های ما از وضعیت مالیات های مرسوم حاکی از آن است که به هیچ وجه آمادگی حرکت در راستای ادغام با مالیات های شرعی را ندارد. هرچند مالیات های شرعی نیز مشکلات فقهی و اجتهادی متعددی را پیش رو دارند، اما غیر دولتی بودن آن ها یک مزیت برای وصول کم هزینه آن ها است. تدارک اقدامات مناسب در جهت تخصیص منابع به بهینه شدن کل نظام مالی حکومت اسلامی کمک خواهد کرد. به عنوان مثال اگر اطلاعات لازم در خصوص وضعیت فقر یک ناحیه خاص در اختیار مراجع تقلید قرار گیرد، کارآیی تخصیصی وجوه شرعی افزایش می یابد. لازمست در حوزه مالیات های شرعی، اجتهاد پویا تقویت گردد.

نتایج تحقیقات نشان می دهد تمکین مالیاتی حتما با جنبه ای از جبر و زور همراه است خواه این جبر و زور از طریق ترس از گرفتار شدن باشد، خواه با نیروی نظامی. لذا از ادغام مالیات های شرعی و مرسوم باید اجتناب کرد. بلکه با استفاده از تجربه نسبتا موفق مالیات های شرعی، به هم جهت ساختن مالیات های مرسوم با مالیه حکومت اسلامی پردازیم. در ادبیات نظری نشان دادیم که تنوری های اخیر تمکین مالیاتی به عواملی چون شفافیت، عدم فساد، رابطه دولت - ملت و ... در تمکین مالیاتی اشاره دارد. در شرایط حاضر ویژگی های مثبت مالیات های شرعی نظیر: نزدیکی مراجع تقلید و نمایندگان آن ها به مردم و لمس مشکلات آن ها از نزدیک، اشراف مردم

بر وضعیت مالی جمع آوری کنندگان وجوه شرعی و ...، تمکین داوطلبانه مالیاتی با کمترین هزینه را موجب گشته است. از آن جا که مالیات های شرعی در محیط نهادی فعلی اقتصاد ایران اجرا می شوند، رهنمودهای قابل استخراج بسیاری برای اصلاح نظام مالیاتی دارند. لازم است از این ویژگی های مثبت برای اصلاحات نهادی در مالیات های دولتی استفاده کنیم و به این سوال پاسخ دهیم که چرا مردم در طول سالیان متمادی حافظ مالیات های شرعی بوده اند، اما در مورد مالیات های مرسوم با کراهت برخورد می کنند؟ آیا با تقویت حقوق شهروندی این کراهت به اشتیاق تبدیل می شود؟

در طراحی سیاست های گذر باید توجه داشت که هدف در کلیت احکام مالی اسلامی، یک امتحان و آزمایش الهی است که نتیجه آن همانا تزکیه تطهیر و تربیت روحانی و نفسانی افراد است. هدف از وضع زکات صرفاً جمع اموال، تأمین بیت المال یا کمک به نیازمندان نیست، بلکه هدف در درجه اول یک آزمون الهی به منظور تعالی بخشیدن به روح انسان و معطی زکات است: "و لنبلونکم بشيء من الجوع و الخوف و نقص من الاموال"، "لتبلون فی اموالکم و انفسکم"، "جاهدوا باموالکم"، و ...

منابع و مأخذ

- ۱- احمدعلی، یوسفی، با همکاری سعید فراهانی، علیرضا لشگری، نظام مالی اسلام: رابطه ی خمس و زکات با مالیات های حکومتی (مجموعه مقالات) ناشر: موسسه فرهنگی دانش و اندیشه معاصر، ۱۳۷۹
- ۲- شعبانی، احمد، "تحلیلی پیرامون زکات، زکات یا مالیات، کدام یک؟" فصل نامه پژوهشی دانشگاه امام صادق، شماره ۳، بهار ۷۵.
- ۳- نادران، الیاس، راهکارهای ارتقای درجه توفیق مالیات بر ارزش افزوده در ایران، سازمان امور مالیاتی، ۱۳۸۳
- ۴- نادران، الیاس، ارتباط متقابل اقتصادزیرزمینی و فرار از مالیات بر ارزش افزوده، سازمان امور مالیاتی، ۱۳۸۳
- ۵- Allingham, M. G., Sandmo, A. ۱۹۷۲. Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *Journal of Public Economics* ۱, ۳۲۳-۳۳۸.
- ۶- Brennan, J.J. Buchanan (۱۹۹۸), *The Power to Tax*, Cambridge University Press.
- ۷- Brown, C.V. et al. (۱۹۷۴), 'Tax Evasion and Avoidance on Earned Income: Some Survey Evidence', ۵(۳) *Fiscal Studies*, ۱-۲۲.

۸- Downs TH.A., D.N. Figlio (۱۹۹۷), School Finance Reform, Tax Limits, and Student Performance: Do Reforms Level Up or Dumb Down?, mimeo University of Florida, Gainesville ۱۹۹۷.

۹- Dubin, Jeffrey A. and Wilde, Louis L. (۱۹۸۸), 'An Empirical Analysis of Federal Income Tax Auditing and Compliance', ۴۱ National Tax Journal, ۶۱-۷۴.

۱۰- Emran, MS, JE, ۲۰۰۱. On selective indirect tax reform in developing countries, UNU/WIDER, New York: Oxford University Press, ۲۰۰۲, pp. ۲۳۸-۲۵۳

۱۱- Feinstein, Jonathan S. (۱۹۹۱), 'An Econometric Analysis of Income Tax Evasion and its Detection', ۲۲ Rand Journal of Economics, ۱۴-۳۵.

۱۲- Fjeldstad O-H. , Semboja J. (۲۰۰۱). "Why People Pay Taxes: The Case of the Development Levy in Tanzania," World Development ۲۹(۱۲): ۲۰۵۹-۷۴.

۱۳- Franzoni, Luigi Alberto (۱۹۹۸a), 'Punishment and Grace: on the Economics of Tax Amnesties', Public Finance;

۱۴- Franzoni, Luigi Alberto (۱۹۹۸b), 'Independent auditors as fiscal gatekeepers', International Review of Law and Economics,

۱۵- Friedman, S. (۲۰۰۳). "Sending Them a Message: Culture, Tax Collection and Governance in South Africa," Policy: Issues and Actors ۱۶(۳).

۱۶- Hettich W , Winer S. (۱۹۸۴), "A Positive Model of Tax Structure", Journal of Public Economics, vol:۲۴.

۱۷- Inman R.P. , M.A. Fitts (۱۹۹۰), Political Institutions and Fiscal Policy: Evidence from the U.S. Historical Record, Journal of Law, Economics, and Organization ۶ (۱۹۹۰), pp. ۷۹ – ۱۳۲.

۱۸- Jung, Young H., Snow, Arthur and Trandel, Gregory A. (۱۹۹۴), 'Tax Evasion and the Size of the Underground Economy', ۵۴(۳) Journal of Public Economics, ۳۹۱-۴۰۲.

۱۹- North, Douglass C. and Weingast, Barry R. (۱۹۸۹), 'Constitution and Commitment: The Evolution of Institutions Governing Public Choice in ۱۷th Century England', ۴۹ Journal of Economic History, ۸۰۳-۸۳۲

۲۰- Rueben, K.S (۱۹۹۹), Tax Limitations and Government Growth: The Effect of State Tax and Expenditure Limits on State and Local Government, mimep ۱۹۹۹.

۲۱-Schumpeter, J.A. (۱۹۹۱ [۱۹۱۸]). "The Crisis of the Tax State," in R.A. Swedberg (ed.), Joseph A. Schumpeter: The Economics

and Sociology of Capitalism. Princeton, NJ: Princeton University Press.

۲۲- Stiglitz, ۲۰۰۲, New Perspectives on Public Finance: Recent Achievements and Future Challenges." Journal of Public Economics,

۲۳- Wagner, Richard E. and Gwartney, James D. (۱۹۸۵), Public Choice and Constitutional Economics, JAI Press Inc..

۲۴- Williamson, Oliver E. (۱۹۹۱), 'Comparative Economic Organization: The Analysis of Discrete Structural Alternatives', ۳۶ Administrative Science Quarterly, ۲۶۹-۲۹۶.