

دکتر حبیب... دعائی\*

محمد تقی تهرانیان\*\*

## توسعه پایدار اقتصاد استان خراسان بدون اتکا

### به نفت و بررسی نقش مالیات

#### چکیده

از آنجا که دنیای فعلی ما دنیای پیشرفت و تحرک است، دنیای جوامع پیشرفته است، دنیایی است که بیشتر از هر زمان به رفاه اجتماعی و اقتصاد انسانها متوجه است، همه کشورها سعی دارند از پیشرفت جوامع و حرکتی که به وجود آمده عقب نمانند، دنیا دنیای سرعت است، دنیای پرواز هواپیماهای مافوق صوت و فضاپیماها است، دنیای سفر به فضاها و لایتناهی و کرات دیگر است، دنیا دنیای ارتباطات و تحصیل اطلاعات سریع ماهواره‌ای و موبایل‌هاست، دنیای پیشرفت علوم مختلفه است زمان، زمان شبکه‌های دینا و سیستمهای مشابه است، عصر عصر پیشرفت‌های صنعتی و پزشکی و علمی است عصر بازرگانی و تجارت بین الملل است، عصر تحول در نظامهای سیاسی، اقتصادی و اجتماعی جهان است. اکنون عصر ضرورت پیدایش و کارآمد شدن مؤسسات و

---

\*- استادیار دانشکده علوم اداری و اقتصادی دانشگاه فردوسی مشهد

\*\* - کارشناس ارشد امور مالیاتی

سازمان‌های بین‌المللی است، عصر تشکلهای و مشارکتهای بین‌المللی و منطقه‌ای است عصر پیدایش سازمان و جهانی تجارت است، عصر پیدایش اتحادیه اروپا EU و سازمان NAFTA و ECO و عصر تشکل DECD و ACAN است همه می‌خواهند زمینه‌های بهره‌برداری از امکانات موجود و فرصتهای نسبی در جهان را فراهم کنند. میزان تولید خود را افزایش دهند بازارهای جدید بدست آورند، منابع مالی را افزایش دهند، امکانات سرمایه‌گذاری بوجود آورند، زمینه‌های همکاریهای فرهنگی و سیاسی بوجود آورند.

در کشور ما بعد از انقلاب اسلامی و رهائی از جنگ تحمیلی و دستیابی به پیروزی‌های سیاسی می‌رویم که بعنوان یک ملت اصیل اسلامی و کشوری قدرتمند مطرح باشیم باید بگوئیم عصر ما عصر توسعه است، عصر فقرزدائی است، عصر جبران عقب‌افتادگی‌هاست، عصر و زمان کامل کردن عدم وابستگی و استقلال است. سرآغاز این حرکت و تحول اجرای دو برنامه پنجساله توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی است، سرآغاز تلاش پی‌گیر است برای رسیدن به هدفهای توسعه، افزایش تولید ناخالص داخلی و درآمد سرانه، توزیع صحیح عادلانه ثروت و درآمد، کاهش در هزینه‌های غیر ضروری، ایجاد اشتغال، اجرای سیاست تشیبت و مهار تورم و حفظ ارزش پول ملی، محرومیت زدائی تغییر در منابع مالی و ساختار درآمدی، حمایت از صنایع و صادرات و امثالهم. از این روزمان ما برای ما باید زمان بیداری اقتصادی تلقی شود. آنچه را که در عمده‌کشورهای جهان آغاز شده و حرکتی را که به سوی توسعه اقتصادی آغاز شده باید خوب درک کنیم مبادا که با کوچکترین قصوری ضربات سنگین را تحمل کنیم و از کاروان سریع‌السير توسعه جهانی عقب‌مانیم (توسعه اقتصادی که اسلامی و ایرانی باشد) وقتی صحبت از توسعه می‌شود ابعاد گوناگون آن باید مورد توجه قرار گیرد، توسعه اقتصادی، توسعه فرهنگی، توسعه در مسائل اداری و اجتماعی، توسعه صنعتی و توسعه تجاری و بازرگانی، گرچه لازم است پیرامون موضوع توسعه به خاطر ویژگی آن در این مقاله بحث بیشتری شود ولی بهتر است موضوع رادار زمینه توسعه اقتصادی استان خراسان با توجه به نقش مالیات در بودجه استانی مطرح نمایم، منظور از توسعه اقتصادی این است که کاری بکنیم که رشد مستمر در همه ابعاد اقتصادی خصوصاً

دستگاههای ذیمدخل در بودجه و مالیات باید زیادتربشود، سهم تولید ناخالص داخلی در تولید جهانی افزایش یابد سهم تجارت و بازرگانی در استان در تجارت بین المللی زیادتربشود. شاخصهای اقتصادی ما با شاخصهای جهانی (جهان پیشرفته) نزدیکتر شود. باتوضیحات ارائه شده بشرح گذشته می رود همسو با سیاست کلی دولت جمهوری اسلامی با شناخت واحدهای مالیاتی و درآمدهای کتمان شده دسترسی به نقاط کور مالیاتی افزایش درآمدهای عمومی (مالیات) ارا در سالهای اخیر شاهد باشیم و با عنایت به گسترش تجارت خارجی و تأسیس راه آهن و بازگشایی راه ابریشم به کشورهای آسیایی میانه از طریق افزایش درآمدهای ارزی رشد مشخص در توسعه اقتصادی استان و تأمین هزینه های جاری و عمرانی را بدون اتکاء به نفت دارا باشیم.

## مقدمه

عامه مردم اغلب بین مالیات و عوارض تفاوتی قائل نیستند چون در هر دو مورد به موجب مقررات مجبور به پرداخت قسمتی از درآمد یا ثروت خود به دولت و شهرداریها هستند. عملاً نیز می توان گفت که بین مالیات و عوارض (در حدود حکومت قانونی دولت مرکزی و شهرداریها) امروزه چندان تفاوتی وجود ندارد و با وجودی که عوارض ممکن است در ابتدا برای منظور خاصی برقرار و وصول گردیده و به همان مصرف نیز برسد غالباً و بتدریج مانند مالیاتها به منظور مصارف عمومی ادامه یافته و درآمد حاصل از عوارض مانند مالیاتها و طبق قانون بودجه مورد استفاده قرار گیرد، لذا ضروری است برای روشن شدن موضوع ابتدا تعریفی از واژه مالیات ارائه شود.

از مالیات تعاریف متعددی شده و علمای مالیه و اقتصاد با توجه به زمان و شرایط اقتصادی و سیاسی به نحوی آن را تعریف نموده اند.

بعضی مالیات را بهای خدماتی دولت دانسته و برخی دیگر آن را اعاده اجباری یا

اختیاری مردم به دولت پنداشته و دسته‌ای نیز آن را حق بیمه حفظ جان و مال افراد به دولت تلقی نموده‌اند. ولی در حال حاضر هیچیک از این تعاریف نمی‌توانند مورد قبول واقع شوند. با توجه به تغییر کلی مفهوم مالیه عمومی از اوایل قرن بیستم مالیات را می‌توان بدین طریق تعریف نمود:

مالیات عبارت است از برداشت قسمتی از دارائی ینا درآمد افراد که به منظور پرداخت هزینه‌های عمومی و حفظ منافع اقتصادی و اجتماعی و سیاسی کشور (اجرای سیاست مالی) به موجب قوانین به وسیله دولت وصول می‌شود. از این تعریف چند مفهوم استنباط می‌شود:

۱- مالیات ممکن است از دارائی افراد از هر نوع که باشد و یا درآمد آنها از هر منبعی که تحصیل شده دریافت گردد.

۲- منظور از دریافت مالیات (به استثنای موارد خاص سیاست مالی) تأمین هزینه‌های عمومی است و اختصاص به خدمات معین و یا منطقه معینی از کشور ندارد.

۳- پرداخت مالیات برای تمام کسانی که به موجب قانون مشمول مالیات واقع می‌شوند اجباری است و مشمولین مالیات نمی‌توانند به بهانه عدم استفاده مستقیم از خدمات عمومی و یا عناوین دیگر از پرداخت مالیات مقرر خودداری نمایند<sup>۱</sup>.

۴- برقراری مالیات ممکن است اصولاً ارتباطی با هیچ نوع خدمت یا تهیه کالایی جهت مصرف و استفاده افراد کشور نداشته باشد و صرفاً به منظور حفظ منابع اقتصادی، سیاسی و یا اجتماعی کشور باشد. در بررسی کلی مالیه عمومی و سیاست مالی به هدف مالیاتها در اقتصاد کلاسیک که عبارت است از:

تحصیل درآمد به منظور پرداخت هزینه‌های لازم دولت بود اشاره شد، در حالیکه این هدف هنوز بقوت خود باقی است بعضی از دانشمندان معتقدند که، تنها هدف مالیات باید تأثیر اقتصادی آن باشد و دولت‌ها نباید هیچگاه صرفاً به منظور رفع احتیاجات مالی خود مبادرت به برقراری و وصول مالیات بنمایند مگر اینکه این عمل

تأثیر مطلوبی در توسعه اقتصادی کشور داشته باشد.

### طرح مسأله

با توجه به وضعیت اقتصادی کشورمان و نیاز مبرم آن به تحولات زیربنایی با در نظر گرفتن نرخ رشد جمعیت بر آن شدیم که ضمن تحقیق از هیئت علمی، چگونگی موضوع را بررسی نموده تا روشن شود که به نظر آنان - چرا بایستی مالیات پرداخت گردد.

- وصول مالیات در جامعه ما صرف چه اموری می‌گردد؟

- آیا از نحوه دریافت مالیات در کشور راضی هستند؟

- به طور کلی سیستم مالیاتی کشور را چگونه ارزیابی می‌کنند؟

- نظر آنان در مورد معافیت مالیاتی برای بعضی از مشاغل و درآمدها نظیر کشاورزی، دامداری، زنبورداری، مدارس غیر انتفاعی و مهدکودک خصوصی، چیست؟

- نظر آنان در مورد اخذ مالیات از صاحبان درآمد، به صورت اختیاری یا اجباری

چیست؟

- در شرایطی که منابع طبیعی (نفت، گاز، منابع دیگر) ظرفیت ذخیره‌ای بالائی در

کشور دارد آیا لازم است مالیات وصول گردد؟

### اهمیت موضوع

اگر بپذیریم که توزیع عادلانه ثروت و درآمد بر روی ثبات و رشد و توسعه اقتصادی کشورها اثرات مطلوبی داشته، بدیهی است که دولت با وضع قوانین مالیاتی پیشرفته و طرح سیستم مکانیزه به منظور وصول مالیاتهای حقه ضمن تعدیل منطقی ثروت و درآمد به این هدف متعالی نایل خواهد شد.

شاید عده معدودی منکر اثرات نامطلوب تمرکز ثروت و درآمد در دست طبقه خاصی از اجتماع باشند. معه‌ذا در حال حاضر مالیات‌های بردرآمد و ارث با نرخ‌های نسبتاً سنگین تصاعدی (توأم با تأمین مالی قسمتی از هزینه‌های عمومی به وسیله قرضه ملی) با توجه به اثرات آن بر روی درآمد و ثروت بین طبقات مختلف اجتماع مورد استفاده بیشتر دولتها قرار گرفته و با اتخاذ این شیوه محققاً توسعه اقتصادی را برای سرزمین خود به ارمغان آورده‌اند.

بودجه سه ساله اخیر کل کشور و سهم در خور توجهی که مالیات در تأمین آن بر عهده دارد، خود دلیل بارزی است بر تصمیم قاطع مسئولین نظام به نمایندگی از سوی آحاد مردم برای قطع آخرین ریشه‌های پوسیده وابستگی اقتصادی و یافتن توان هر چه بیشتر برای رویارویی با توطئه‌های روزمره دول استعماری و استثماری و عناصر دست نشانده آنهاست.

بدون شک منطقی‌ترین روش تأمین هزینه‌های دولت همان پرداخت مالیات یعنی مشارکت استفاده‌کنندگان از تسهیلات و امکاناتی است که دولت برای رفاه جامعه فراهم آورده و طبعاً کسانی که در سطح گسترده‌تری از این امکانات بهره‌مند می‌گردند، باید در تأمین هزینه‌های مربوطه نیز مشارکتی فعالتر داشته باشند.

از آنجا که اطلاع مؤدیان محترم از امور مالیاتی مربوط در همکاری و همیاری آن با مسئولین ذیربط و نهایتاً دولت به عنوان متولی نظام اقتصادی کشور، از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. به دنبال آن گروه تحقیق با انگیزه روشنگری ضمن نظرخواهی در قالب پرسشنامه با انتخاب نمونه‌ای از جامعه آماری از همان مؤدیان مالیات درباره اثرات مالیات در توسعه اقتصادی و انتقال نظریات آنان امیدوار است بتواند نقش خوبی را در زمینه بهبود نظام مالیاتی از یکطرف و رشد فرهنگی مالیاتی جامعه از سوی دیگر، ایفا کرده باشد.

## مروری بر ادبیات موضوع تحقیق

توسعه اقتصادی اصلی ترین هدف اقتصادی کشورهای در حال توسعه است. در این راستا، سیاستهای مالی و مالیاتی از طریق تصحیح و تثبیت فعالیتهای اقتصادی و کمک به تأمین منابع مالی مورد نیاز دولتها، به تحقق هدف یاد شده کمک می‌کند. لذا اعمال سیاستهای مالیاتی را می‌توان وسیله‌ای در جهت افزایش تحرک، پویایی و حرکت جامعه به سمت توسعه اقتصادی و اجتماعی تلقی کرد.

از آنجا که وضع قوانین مالیاتی مناسب یکی از عوامل مؤثر بر دولت در جمع آوری مالیاتها می‌باشد لازم است با تعریف صحیح مالیات که مورد قبول اکثریت علمای علم مالیه است نیز آشنا شویم<sup>۲</sup>:

«مالیات سهمی است که به موجب اصل تعاون ملی و طبق مقررات موضوعه هر یک از افراد کشور موظفند از درآمد یا دارائی خویش به منظور تأمین هزینه‌های عمومی و حفظ منابع اقتصادی و سیاسی اجتماعی کشور، برحسب توانایی و استطاعت خود به دولت بپردازند».

از طرفی لازم به ذکر است که در علم مالیه، مالیات و عوارض را از یک خانواده دانسته‌اند، فقط آن را به مالیات ملی و مالیات محلی تفکیک نموده‌اند.

در بررسی سیر تکاملی مالیاتها به چگونگی برقراری دو اصل کلی:

۱- لزوم تصویب مالیات به وسیله نمایندگان مردم،

۲- تساوی کلیه افراد کشور در برابر قوانین مالیاتی،

اشاره گردید. اینک دو اصل کلی و سایر اصولی را که رعایت آنها در برقراری و موفقیت یک سیستم مالیاتی اهمیت شایانی دارد، مورد مطالعه قرار می‌دهیم. لزوم تصویب مالیات و تساوی کلیه افراد کشور در مقابل مالیات از اصولی است که امروزه پایه کلیه مالیاتها بوده و لااقل از اواخر قرن هیجدهم مورد قبول بیشتر کشورهای متمدن جهان واقع شده است.

به موجب اصل اول، دریافت هر نوع مالیات از افراد کشور بدون تصویب نمایندگان منتخب مردم ممنوع است

به موجب اصل دوم، تمامی مردم در برابر قوانین مالیاتی یکسان بوده و هر نوع معافیتی از پرداخت مالیات فقط به موجب قانون ممکن است مقرر گردد.

اهمیت این دو اصل به قدری است که قوانین اساسی کشورها مواد خاصی را به این دو قاعده کلی اختصاص داده‌اند. در قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران «اصل ۵۱» ناظر بر این اصول می‌باشد.

در بررسی مسائل مربوط به مالیاتها به وسیله نویسندگان و علمای اقتصادی، از اواخر قرن شانزدهم شرایط و اصول کلی دیگری نیز مورد بررسی قرار گرفت که برخی از آنها مانند اصول چهارگانه آدام اسمیت هنوز هم دارای اهمیت خاص است<sup>۳</sup> این اصول چهارگانه عبارتند از: اصل عدالت، اصل مشخص بودن مالیات، اصل سهل الوصول بودن و اصل صرفه جوئی.

### مروری کلی بر تاریخچه مالیاتهای ایران

همزمان با روی آوردن انسان از غارنشینی به شهرنشینی و زندگی اجتماعی به لحاظ تمایل به رهائی از جمله حیوانات درنده و حوادث طبیعی و امکان تأمین معاش بهتر، مالیات نیز پا به عرصه ظهور گذاشت. همکاری افراد در انجام خدمات همگام با قرار گرفتن نیروی بدنی آنها در اختیار اجتماع، آغاز شد. این نوع همکاری اصطلاحاً بیگار یا بیگاری خوانده می‌شود که آن را نوعی مالیات غیر نقدی می‌توان دانست.

با تکامل اجتماع و فزونی نیازهای همگانی اخذ مالیات نقدی و جنسی متداول گشت. به هم پیوستن چند جمع کوچک واحدهای بزرگتر را به وجود آورد و غلبه بعضی از این جوامع که نیرومندتر بود به بعضی دیگر، رسم باج ستانی را رایج ساخت.

از عمر تاریخ مستند و زندگی بشر که از سرزمین سوم یعنی از منطقه جنوبی کشور



امروز عراق آغاز می‌شود پنج هزار سال می‌گذرد مدارک موجود نشان می‌دهد مردم سوم از درخشانترین تمدن شناخته شده آن زمان برخوردار بوده‌اند.

حفریات قرن نوزدهم منجر به کشفیات جدیدی شد. از جمله مجموعه قوانین مربوط به دوره سلطنت «اور-نمور» پادشاه سوم که در اواخر هزاره سوم پیش از میلاد (سال ۲۰۵۰ ق.م) تدوین شده است، در خرابه‌ای نیور به دست آمد. این کشف مبدأ تاریخ مستند زندگی بشر را سده‌ها به پیش برد. ملتهای سوم و آشور و سایر ملل قدیم نظیر مصر و بابل دارای سیاست اداری و فرهنگ شایان توجهی بوده‌اند و تمدن آنها در پیدایش تمدن جهان و امپراطورهای بزرگ و ادوار بعد و به خصوص در امپراطوری‌های بزرگ ایران باستان اثر بسزایی داشته است.

تاریخ آریائیهای ایرانی از اواخر قرن هشتم قبل از میلاد شروع می‌شود و هر چه قبل از آن بوده است، در پس پرده ظلمت مستور می‌باشد. درباره اوضاع اقتصادی و اجتماعی آن زمان جز اطلاعات پراکنده‌ای در باب تشکیل دولتها و سلسله سلاطینی که بر تمام یا قسمتی از خاک ایران حکومت رانده‌اند چیزی بر جای نمانده است. براساس این اطلاعات، قبل از تشکیل حکومتهای ماد و پارس لااقل چهار سلسله بر ایران حکمرانی کرده است که عبارت است از جمشیدها، فریدونیا، منوچهریها و زایبها. از وضع اجتماعی بخصوص مالیاتها و نحوه وصول و انواع مالیات در این ادوار خبری در دست نیست جز آنکه از پادشاهانی از قبیل منوچهر که او را شاهی عادل دانسته‌اند سخنانی نقل شده است که در خلال آن درباره خراج و تعدی نکردن در وصول آن مطالبی به چشم می‌خورد.

از سازمان مالی و چگونگی وصول مالیات در زمان مادها اطلاعی در دست نیست و استنباط کلی آن است که در این دوره حکام به تشخیص خود مالیاتهایی از مردم دریافت می‌داشتند و قسمتی از آن را برای شاه می‌فرستادند. جالب آن است که انقراض سلسله مادها به علت غوطه ور شدن در تجملات و ناز و نعمت بزرگان سلسله و

بالا گرفتن مخارج زیاد و افزودن مالیاتها که خود باعث افزایش عدم رضایت مردم گردید، می‌دانند.

در دوران حکومت سلاطین ایرانی چنانچه حکام تابعه یا نواحی از تأدیه مالیات و خراج سرپیچی می‌نمودند غالباً جنگ و ستیز را بین شاهان ایران و مستردین برمی‌افروخت. سنگینی مالیاتها در اواخر دوران هخامنشی و فشار مأموران برای وصول نقدی مالیات باعث بروز شورش‌هایی در نقاط مختلف کشور و موجب زوال دولت هخامنشی شده است. در زمان سلوکیها و پارتها تغییر عمده‌ای در وضع کشور داده نشد؛ اوضاع ایران در این دوره شبیه اوضاع اروپا در قرون وسطی بود؛ بیشتر نواحی استقلال و خودمختاری داشت و فقط خراجی معین به خزانه شاهی می‌پرداختند. اردشیر بابکان در صدد برآمد سلاطین جزء را که استقلال آنها خطر بزرگی برای اقتدار پادشاه بود از میان بردارد و رسوم شاهنشاهی هخامنشی را از نو زنده نماید.

تغییرات وضع عمده‌ای در زمینه امور مالیاتی در عهد ساسانیان و در زمان سلطنت انوشیروان به وجود آمد و پایه‌ای شد که همواره مورد توجه شاهان بعد نیز قرار گرفت. خسرو پرویز در جمع آوری خراج سختگیری بسیار نمود. گویند به بهانه اینکه در جنگ با رومیان سخت‌نژاد و از خود ابراز شجاعت ننموده‌اند دستور داد بقایای خراج بیست ساله و سی ساله را به خواری از آنان بگیرند.

اما وقتی شیرویه پس از آن که پرویز را در بند کشید از او پرسید چرا مردی ظالم و ستمکار را بر رعیت برگماشتی تا بقایای خراج بیست ساله و سی ساله به زخم شکنجه بستاند، پاسخ داد:

« این خراج چیزی واجب است، ملک به خراج درست شود و این نه بدعت است که من آورده‌ام؛ این خراج بر خلق انوشیروان نهاد که ملک را از خراج چاره نیست.»

« شیرویه همه زمین‌ها را مساحت کرد و به همداستانی رعیت آن خراج نهاد که هر سال سه بار یا چهار بار بدهند و آن خراج همداستانی نام کرد. و آنکس که خراج نداد بر

خویشتن جمع کرد، حق است بر ملک که جان او بستاند و او را عقوبت کند که ویرانی بیت المال خواسته است و من حق از ایشان بستدم و کسی را عقوبت نکردم در زمان استیلای عرب و خلافت اسلامی مالیاتهای تازه‌ای به مالیاتهای سابق افزوده شد مهمترین این مالیاتها که می‌توان بدان نام مالیات مذهبی داد عبارت بود از خمس و زکات».

در دوران کوتاه سلطنت سلاطین ایرانی که در فاصله تسلط اعراب و سلسله مغول بر ایران حکومت می‌کردند اصول مالیاتها و طرز اداره و وصول آن همان بود که از زمان ساسانیان در ایران متداول شده بود و عربها هم با جزئی تفاوت از آن روش متابعت می‌کردند.

در زمان مغول تعداد مالیاتها افزوده شد و انواع و اقسام مالیات و عوارض بر مردم تحمیل گردید، به طوری که اخذ مالیات گاه منجر به قتل عام افراد بی‌گناه که به علت بینوائی از پرداخت آن سرباز می‌زدند، می‌شد.

در دوران صفویه، زندیه و افشار مالیات کماکان به روش بزرگان و دهقانان بود و انواع مالیات از مردم گرفته می‌شد. شاه عباس کبیر اصلاحاتی در امور مالیاتی نمود و دخل و خرج مملکت را که صورت منظمی نداشت در خزانه مرکزی متمرکز ساخت. در این دوره به مالیات ارضی و گمرک بیش از همه اهمیت داده می‌شد. در اوائل عهد قاجاریه مالیاتها عادتاً به مقاطعه برگزار می‌شد. مقاطعه کاران از وارد ساختن هیچ نوع فشار به کشاورزان و سایر مؤدیان خودداری نمی‌کردند.

در زمان ناصر الدین شاه اصلاحاتی در امور مالی پدید آمد، امور مالیاتی را مستوفیان اداره می‌کردند، هر ایالت یا ولایت یک نفر مستوفی داشت و این مستوفی دارای کتابچه دستور العملی بود که جمع و خرج ایالت یا ولایت تحت تصدی خود را در آن ثبت می‌نمود، این کتابچه در واقع بودجه ایالت یا ولایت محسوب می‌شد.

با استقرار نظام مشروطه روشهای دیرین مالی جای خود را به نظام پارلمانی داد و

برای وصول مالیاتها قوانین و نظاماتی به تصویب قوه مقننه رسید. خزانه داری کل تشکیل شد و امور جمع و خرج کشور در خزانه مرکزی تمرکز یافت. روش سیاق نویسی متروک شد و حسابها به ترتیب نوینی ثبت و تنظیم شد. پس از مشروطیت اولین قانون مالیاتی در ۱۵ محرم سال ۱۳۲۵ به تصویب مجلس اول رسید. در سلطنت پهلوی ظاهراً نظام تازه در امور مالی و کارهای مالیاتی مملکت به وجود آمد. قوانین تازه‌ای وضع شد؛ برای اولین بار از درآمد افراد و مؤسسات مالیات بردارآمد اخذ شد و مالیاتهای مزاحم نظیر مالیات نواقل و اعتماد و احشام لغو گردید<sup>۴</sup>.

در تاریخ ۱۵/۱۱/۴۴ لایحه قانون جدید مالیاتهای مستقیم از طرف دولت وقت تقدیم مجلس شورای ملی گردید که در تاریخ اسفند ماه سال ۱۳۴۵ به تصویب مجلس رسید.

پس از پیروزی انقلاب اسلامی قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران در قالب اصول ۵۱ «هیچ نوع مالیات وضع نمی‌شود مگر به موجب قانون، موارد معافیت و بخشودگی و تخفیف مالیاتی به موجب قانون مشخص می‌شود». پیش بینی لازم را اعمال داشته در این راستا مجلس شورای اسلامی در سوم اسفند ماه سال ۱۳۶۶ قانون مالیاتهای مستقیم مشتمل بر ۲۷۱ ماده و ۲۱۱ تبصره، تصویب و از اول فروردین ماه سال ۱۳۶۸ به موقع اجرا گذارده شد.

سپس اصلاحیه قانون فوق الذکر در تاریخ ۱۳۷۱/۲/۷ به عنوان «قانون اصلاح مواردی از قانون مالیاتهای مستقیم» از تصویب نهایی مجلس شورای اسلامی گذشت و در تاریخ ۱۳۷۱/۲/۲۳ به تأیید شورای نگهبان رسید و طی شماره ۸۴۹۸-۱۳۷۱/۲/۲۹ جهت اجرا به وزارت امور اقتصادی و دارائی ابلاغ گردید.

## روش جمع آوری اطلاعات

اطلاعات مطروحه در طرح تحقیق اغلب با استفاده از مدارک و سوابق بایگانی

اداره کل امور اقتصادی و دارائی خراسان ، دارائی مشهد و بایگانی راکد عمومی کتابخانه دانشکده امور اقتصادی و دارائی (واحد مشهد) و برخی نیز از طریق تهیه و تنظیم پرسشنامه و نظر سنجی از صاحب نظران با استفاده از روشهای کتابخانه‌ای و پرسشنامه فراهم گردیده است که در روش اخیر الذکر ، اجزا و عناصر جامعه آماری براساس نمونه گیری تصادفی انتخاب و براساس اطلاعات به دست آمده تجزیه و تحلیل آماری انجام گرفت .

### تجزیه و تحلیل یافته‌ها

مالیات بردرآمد از درآمد اشخاص حقیقی یا حقوقی است که برحسب قانون و برای تأمین هزینه‌های عمومی و حفظ منابع اقتصادی ، سیاسی و اجتماعی کشور به نسبت توانائی مودیان به خزانه دولت تعلق می‌گیرد . مالیات بردرآمد به طور سنتی شایع ترین نوع مالیات در کشورهای پیشرفته تلقی شده و غالباً جنبه تصاعدی داشته است . افزایش نسبت مالیات بردرآمد در مجموع مالیاتهای وصول شده نشانه سلامت نظام مالیاتی و اقتصادی کشور به شمار می‌آید .

در گذشته علمای علم مالیه عمومی برای مالیات بردرآمد با نرخهای بالا و تصاعدی ارزش ویژه‌ای قائل بودند . زیرا این نوع مالیات از خصیصه عادلانه بودن و تأثیر در احیای برنامه توزیع عادلانه درآمد و ثروت برخوردار است . عادلانه بودن آن مبتنی بر این نگرش است که صاحبان درآمدهای بالا به خاطر آن که مطلوبیت آخرین واحدهای درآمد ایشان نسبت به کسانی که درآمد اندکی دارند کمتر است ، لذا می‌توانند سهم بیشتری از درآمد خود را به عنوان مالیات به خزانه دولت بپردازند تا جایی که فشار بار مالیات به تساوی میان همه افراد جامعه توزیع شود<sup>۵</sup> .

اقتصاد رایج بعد از رکود بزرگ و دوران پس از جنگ جهانی دوم اقتصاد کنزی بود . در این اقتصاد دولتها نقش اساسی و درخور توجهی درمقابله با رکود و تورم و

فراهم آوردن زمینه رشد و توسعه اقتصادی ایفا می‌کنند.

بدین سان که در شرایط رکودی با اتخاذ سیاستهای انبساطی از طریق ایجاد کسر بودجه و کاهش مالیاتها و انجام سرمایه گذاریهای زیربنایی، اجتماعی و اقتصادی موجبات رشد و توسعه اقتصادی را فراهم می‌سازند و به هنگام تورم از طریق سیاستهای انقباضی و کاهش سرمایه گذاریها و افزایش مالیاتها، به ویژه مالیات بردرآمد تصاعدی، سبب کاهش و مهار تورم گردیده و اقتصاد را به مسیر طبیعی خود و اشتغال کامل رهنمون می‌شوند.

با این دیدگاه مالیات بردرآمد در سیاستهای اقتصادی دولت جایگاه ویژه‌ای داشته و نقش بسیار حساسی را ایفا می‌کرده است. ولی از سالهای ۱۹۷۰ با رفع موانع عمده رشد و توسعه و شکوفایی اقتصادی و تأمین رفاه اجتماعی به سوی کشورهای پیشرفته، سیاستهای تعدیل اقتصادی رایج شد و در بین اقتصاددانان دیدگاه دیگری نسبت به مالیات بردرآمد پدید آمد. تا آنجا که دیگر بالابودن مالیات بردرآمد در مجموعه مالیاتهای وصولی دولت نشان از سلامت نظام مالیات نمی‌دهد، و تصاعدی بودن نیز بار عادلانه بودن را با خود حمل نمی‌کند و ستاره اقبال مالیات بردرآمد درخشش خود را از دست داده و اندک اندک رو به افول نهاده است.

بهرتر است قبل از پرداختن به سیاست مالیاتی در اقتصادی طرف عرضه، دیدی کلی از این نوع اقتصاد داشته باشیم تا فهم مطلب آسان شود.

اصطلاح اقتصاد طرف عرضه از ایالات متحده آمریکا در سالهای میانه دهه ۱۹۷۰ نشأت گرفت و سپس رواج عام یافت. این مکتب ابتدا به عنوان واکنشی نسبت به سیاستهای اقتصادی دولت که بر پایه اقتصاد کلان کنزی استوار بود ظهور کرد و شیوه جدیدی برای نگرش به سیاستهای اقتصادی دولت پدید آورد.

اساس استدلال نویسندگان و طرفداران اقتصاد طرف عرضه این است که بازارهای آزاد، جز در موارد استثنائی، منابع اقتصادی موجود را به کارآترین وجه تخصیص

می دهند.

اقتصاد طرف عرضه اصولی بر هدف تخصیص کارآیی منابع بیش از اهداف سیاست اقتصادی تأکید می ورزد و آثار منفی جانشین سیاستهای اقتصادی - بویژه سیاستهای مالی - دولت را مهم تلقی می کند. این گروه بر این باورند که سیاست مالیاتی دولت می تواند میان قسمتهای تولید کننده قبل و بعد از مالیات و بازده عوامل تولید شکاف پدید آورد و با ایجاد منفی جانشین رفتار اقتصادی تولید کنندگان و فروشندگان عوامل تولید را دچار انحراف سازد<sup>۶</sup>.

دیدگاهی که از اواسط دهه ۱۹۷۰ مقبولیت یافت و توجه همگان را به خود جلب کرد اقتصاد طرف عرضه متداول بود نه اقتصاد طرف عرضه اصولی.

طرفداران این مکتب در خصوص بالا بردن کارآئی سیاستهای اقتصادی به طور کلی و سیاستهای مربوط به مالیات بردرآمد به طور خاص، راه گزاف پیموده اند و کتابها و مقالات متعددی طی چند ساله اخیر به رشته تحریر در آورده اند.

در میان توصیه هائی که این طرز تفکر ارائه می دهد، کاهش نرخهای نهائی مالیات بردرآمد مهمترین و مشهورترین آنهاست. در گذشته هرگز این چنین اقتصاددانان به نرخهای نهائی مالیات بردرآمد، به ویژه نرخ های بالا و کاستن از درجه تصاعدی آنها به عنوان مرکز توجه اصلاح سیاستهای اقتصادی دولت اهمیت نمی دادند. بنابراین اولین مشخصه اقتصاددانان معتقد به اقتصاد طرف عرضه متداول که آنان را از اقتصاددانان طرف عرضه اصولی جدا می سازد، دل مشغولی ایشان به سیاست مالیاتی، و در این سیاست توجه به مسأله تصاعدی بودن مالیات بردرآمد و نرخهای نهائی بالا، به جای اصلاح تمام جنبه های نظام مالیاتی می باشد. دومین مشخصه ای که آنان را از سایرین متمایز می کند ادعای مفرط آنان نسبت به اثرات کاهش نرخهای نهائی مالیات بردرآمد بر اقتصاد می باشد. سخن آنان این است که چون آثار جانشین منفی مالیات بردرآمد بسیار است؛ لذا کاهش نرخهای نهائی مالیات بردرآمد منتج به رشد سریع شده

و افزایش قابل توجه در درآمدهای مالیاتی، افزایش تند در پس اندازها و کاهش نسبتاً بی‌دردسری در تورم را به دنبال خواهد داشت.

گروه مذکور بر این باورند که کاهش در نرخ‌های نهائی مالیات بردرآمد، به ویژه بالاترین نرخها، عرضه کار را با انتقال از فراغت به کار و از فعالیتهای غیر مبتنی بر اصول بازار به فعالیتهای بازارپسند به صورت افزایش دستمزدهای خالص پس از کسر مالیات افزایش می‌دهد و در نتیجه محصولات مورد پسند بازار افزایش یافته و از نرخ تورم به آرامی کاسته خواهد شد. همچنین با فزونی مقدار پس انداز، سرمایه‌گذاری غیر مولد و فعالیتهای غیر بازاری را به مصارف مواد و فعالیتهای بازار پسند هدایت خواهد کرد و بدین وسیله بهای تمام شده واحد کالا یا محصول را کاهش داده و بهره‌وری را افزون خواهد ساخت و تنگناهای عوامل تولید و عرضه را مرتفع خواهد کرد. خلاصه این که کاهش نرخهای نهایی مالیات بردرآمد به طور قابل توجهی رفتار اقتصادی خانوارها و بازرگانی و کسب و کار را به نفع کار، پس انداز و سرمایه‌گذاریهای مولد و به زیان فراغت، مصرف و سرمایه‌گذاریهای غیر مولد تغییر خواهد داد.

چنانچه آخرین نرخهای جدول مالیاتی رشد کم‌تر و ملایم‌تری داشته و حرکت تصاعدی آن زیاد نباشد، تا حد زیادی انگیزه اجتناب از مالیات را از میان برده و فرار از مالیات را کاهش خواهد داد. این همان خوش‌بینی کسب‌پذیری است که زمینه پیدایش منحنی لافر را فراهم کرد و توسط اقتصاددانان طرف عرضه متداول مورد قبول قرار گرفت. طبق نظر لافر درآمدهای مالیاتی دولت ابتدا با افزایش نرخهای مالیاتی، مادام که نرخهای مذکور به اصطلاح در «دامنه عادی» قرار دارند، رو به فزونی می‌نهد و سپس به بالاترین سطح خود می‌رسد که به «تپه لافر» معروف است. آنگاه در زمانی که نرخهای مالیاتی افزایش یافته و به «دامنه ممنوع» می‌رسد میزان درآمد تقلیل می‌یابد. لافر و همفکران وی عقیده دارند که کاهش در نرخهای مالیاتی بعد از دامنه ممنوع سبب



افزایش بسیار در فعالیتهای اقتصادی و تمکین مالیاتی مودیان خواهد شد و از این طریق درآمد مالیاتی دولت افزایش خواهد یافت.<sup>۷</sup>

با وجود این باید دانست که نظامهای مالیاتی و اوضاع و شرایط اقتصادی و اجتماعی کشورهای در حال توسعه با شرایطی که بر ممالک توسعه یافته حکم فرماست، تفاوت‌های بسیار دارد و نظراتی که بیان شدن به طور عمده با توجه به اوضاع و احوال آن کشورها شکل گرفته است. بنابراین دیدگاه اقتصاددانان طرف عرضه در مورد سیاست مالی هنگامی که برای اجرا در کشورهای رو به توسعه مورد توجه قرار می‌گیرد باید با احتیاط لازم تلقی شود و بررسی‌های همه جانبه پیرامون چنین منظوری انجام پذیرد.

حال، سخن این است که آیا اخذ مالیات بر اساس نظر این گروه از اقتصاددانان، که زیربنای سیاستهای تعدیل اقتصادی را تشکیل می‌دهد و دخالت دولت در امور اقتصادی را به طور کامل مردود می‌دانند، در کشورهای در حال توسعه نیز قابل اعمال است یا خیر و اگر پاسخ منفی است، علل و عوامل آن کدامند؟

اکنون لازم است میدان مطالعاتی و شمول آنها را مورد بازبینی قرار دهیم و مشخص کنیم که دامنه و تیررس آنها چقدر است. می‌دانیم که اکثر کشورهای در حال توسعه تا حد زیادی به حقوق گمرکی و مالیاتی بر کالاهای داخلی و بعضی دیگر بر مالیات بر مواد مصرفی استخراج شده متکی هستند. البته اثرات طرف عرضه ناشی از حمایت مؤثر بیش از اندازه، که به طور متداول در اغلب کشورهای در حال توسعه مستتر است، در ادبیات مربوط به تجارت بین المللی و اقتصاد توسعه مشهود و شناخته شده است. همچنین اثرات منفی آنها بر تخصیص کارآی منابع، آینده صادرات و نرخهای رشد به ویژه زمانی که با سهمیه بندی و دیگر محدودیتهای و موانع تجاری همراه می‌شوند - چیزی که برای کشورهای در حال توسعه یک امر معمولی است - بر همگان مشهود است. مطالعات مختلف نشان می‌دهد که حقوق گمرکی زیاد اثرات منحرف کننده‌ای بر

صادرات کشور برجای می‌گذارد.

مطالعات دیگری مالیات بر منابع طبیعی و مالیاتهای غیر مستقیم در کشورهای در حال توسعه را از لحاظ کارآیی مورد بررسی قرار داده است.

این مطالعات مقدماتاً روی آثار اقتصاد مالیاتهای مستقیم، یعنی مالیات بردرآمد، مالیات بر شرکتها و عوارض گمرکی بر صادرات، تأکید کرده و نیز کوشیده است که مطلوبیت و بهینگی آنها را در جهان واقعی - که در کشورهای در حال توسعه متداول است - بازبینی نماید. هر چند توجه تحقیقات در ابتدا معطوف به توصیه‌های اقتصاددانان هوادار اقتصاد طرف عرضه متداول راجع به سیاست مالیاتی و ارتباط آن با کشورهای در حال توسعه بود، ولی ضرورت داشت که در خصوص تخصیص کارآیی منابع، که مورد تأکید تمام اقتصاددانان بود، اظهار نظر شود. کشورهای در حال توسعه اوضاع و احوال خاصی دارند که حول کلاسیک جدید - یعنی نیل به تخصیص کارآیی منابع از طریق اتکا به ابتکار بخش خصوصی و اقدام به کارهای متهورانه را که متضمن اقتصاد طرف عرضه است، بی‌اعتبار می‌کند. بسیاری از این کشورها، بخصوص کشورهای کم درآمد، از اشکالاتی نظیر موارد زیر رنج می‌برند:

- ۱- توزیع بسیار ناعادلانه درآمدها،
- ۲- «تله جمعیتی» یعنی رشد وسیع و سریع جمعیت همراه با فقر مطلق شدید،
- ۳- بیکاری ساختاری وسیع، هم شهری و هم روستائی، با اندک امیدی نسبت به حل آن از طریق به کارگیری تکنولوژی کاربر مناسب،
- ۴- سلطه کشاورزی، بخصوص کارگران کم بازده کشاورزی، که گاهی اوقات حاصل نظامهای زمین داری موجود است،
- ۵- قیمت متغیر کالاهای صادراتی،

۶- نبودن زیربناهای اقتصادی کافی، آموزشی و تحصیلات و منابع انسانی مناسب. بنابراین تا جایی که دولتهای این کشورها مجبورند خود را با هدفهای مهم دیگری)

غیر از تخصص کارآی منابع) مثل توزیع مجدد درآمدها، تثبیت اقتصادی و ایجاد زیربنای اقتصادی و اجتماعی برای رشد اقتصادی درگیر نمایند، معمولاً با رویکرد طرف عرضه ارتباط بسیار کمی خواهند داشت. البته چنانچه دولتهای مذکور به هدفهای یاد شده در بالا دست یابند، بستر اقتصاد طرف عرضه را فراهم کرده و بدین ترتیب با آن ارتباط نزدیکی برقرار می نمایند.

به همین ترتیب، مادام که بازارهای عوامل تولید و کالاهای ساخته شده و بازارهای مالی به اندازه کافی در این کشورها توسعه نیافته باشد، توسعه آنها توسط دولت فی نفسه یک هدف بسیار مهم تلقی می شود. در نتیجه، نقش دولت باید به مراتب بیشتر از آنچه به طور ضمنی در رویکرد طرف عرضه ملحوظ می شود در نظر گرفته شود. سرانجام، نظر بسیاری از محققین بر این است که پس انداز بنهایی برای رشد کافی نیست بلکه تبدیل پس انداز به سرمایه گذاری به عوامل مکمل دیگری نیاز دارد. بویژه موانع خارجی (نظیر دسترسی به ارز خارجی) و محدودیتهای داخلی (مثل گسترش بازارها، کمک به انتقال تکنولوژی و تأسیس مؤسسات واسطه مالی به اندازه کافی) از اهمیت ویژه ای برخوردار است.

همچنین رشد فی نفسه به مفهوم توسعه نیست مگر این که همراه با اصلاحات بنیادی شامل تشکیل سرمایه انسانی و پی ریزی ساختار اساسی اجتماعی و اقتصادی، اصلاحات کشاورزی و کنترل جمعیت و غیره باشد. بنابراین رشد و توسعه کشورهای در حال توسعه هدفهایی هستند که به مراتب پیچیده تر از تخصیص کارآی چند منبع خاص می باشند. در نتیجه، نقش دولت در این کشورها بسیار اساسی تر از آن چیزی است که اقتصاد طرف عرضه متداول که بر نرخهای نهایی مالیات بردرآمد تأکید دارد، از دامنه محدودتری برخوردار است و ارتباط کمی با کشورهای در حال توسعه، به ویژه کشورهای کم درآمد، پیدا می کند. ولی دیدگاه سیاست مالیاتی که بردرآمد بلکه نرخهای سایر مالیاتها تأکید می ورزد تا تمام فرضهای مربوط به مالیاتها را برطرف و

اصلاح کند، با این کشورها ارتباط بیشتری دارد. تأثیر بالقوه نظام مالیاتی یک کشور در حال توسعه بر فرآیند توسعه آن کشور به عوامل مختلفی بستگی دارد از جمله:<sup>۸</sup>

(۱) تکیه نظام مالیاتهای بر درآمد،

(۲) کنش متقابل میان نرخهای مالیاتی، مأخذ مالیاتی، تشویقهای مالیاتی برای تشکیل پس انداز و سرمایه و ظرفیت اداری و مالیاتی،

(۳) نرخ تورم و درجه شاخصی کردن استهلاک نسبت به تورم و دیگر مقررات مالیاتی تحمیل شده بر تولیدکنندگان و صاحبان درآمد و منابع پس از کسر مالیات آنان را تعیین می کند؛

(۴) کنش متقابل میان سیاست مالیاتی و سایر سیاستهای اقتصادی کلان دولت که قیمت ارز خارجی، سرمایه و کار را تحت تأثیر قرار می دهد؛

(۵) درجه نقص یا عدم توسعه بازار کار، بازار سرمایه، بازار ارز خارجی، مؤسسات مالی، بازارهای اعتبار و غیره.

این عوامل از اهمیت ویژه ای برخوردارند و با توجه به اینکه کشورهای در حال توسعه شرایط خاصی دارند، لذا توصیه مربوط به کاهش نرخهای نهایی مالیات بر درآمد در این کشورها باید با احتیاط کامل صورت گیرد. زمانی که این رویکرد به اجرا درمی آید باید درجه بالایی از کشش و اثر بهینه - در شرایط و اوضاع و احوال خاص کشورهای در حال توسعه - تعدیل و به صورت ملایم درآید.

باید توجه داشت، هنگامی که دیدگاه سیاست مالیاتی اقتصاد طرف عرضه متداول برای کشورهای در حال توسعه مناسب تشخیص داده شود - یعنی حد نرخهای اسمی مالیاتی برای ایجاد انگیزه اهمیت می یابد - سایر عوامل مالیاتی و غیر مالیاتی، اگر برای رشد و توسعه مهمتر نباشند، حداقل اهمیت یکسان خواهند داشت. زمانی که سیاست مالیاتی به طور انکار ناپذیری رفتار مؤدیان مالیاتی را تحت تأثیر قرار می دهد عواملی نظیر تورم و سیاستهای خشک و غیر قابل انعطاف غیر مالیاتی این کشورها

غالباً نسبت به عوامل اقتصادی دلسردکننده‌تر می‌شوند و انگیزه‌ها را از بین می‌برند. به همین ترتیب، با وجودی که عرضه کار، پس‌انداز و سرمایه‌گذاری در کشورهای در حال توسعه نسبت به مشربهای اقتصادی و سیاستهای مالیاتی واکنش نشان می‌دهند، ولی غالباً از ناقص بودن بازار کار و عوامل بنیادی تأثیر می‌پذیرند و در کوتاه مدت کشش قیمتهای آنها گرایش به پائین آمدن می‌کند. به خصوص در ارتباط با مالیات بر درآمد تکیه کشورهای در حال توسعه، به ویژه کشورهای کم درآمد، بر این نوع مالیات فوق‌العاده کم است. از این رو می‌توان انتظار داشت که هر سیاست اصلاح‌گرانه‌ای در زمینه مالیات بر درآمد، اثر محدودی بر اثر اقتصادی داشته باشد. افزون بر آن، اگر چه سطح اسمی مالیات برآمدهای حاصل از سرمایه است، غالباً به وسیله معافیت‌های سخاوتمندانه اعطائی به پس‌اندازکنندگان و سرمایه‌گذاران، اگر نه به طور کامل، خنثی می‌شود. در حقیقت، کاهش نرخهای نهائی مالیات بر درآمد شخصی با گسترش همزمان مأخذ مالیاتی و حذف مشوق کمی سخاوتمندانه مالیاتی به منظور وصول درآمد مالیاتی بیشتر در کوتاه مدت، در بسیاری از کشورهای در حال توسعه منجر به افزایش فشار مالیاتی بر پس‌انداز و سرمایه‌گذارها خواهد شد.

### پیشنهادات

کوتاه سخن، مالیاتها در کلیه شئون اقتصادی تأثیر عمیقی بر جای می‌گذارد و لذا باید هنگام وضع قوانین مالیاتی توجه کافی و همه‌جانبه مبذول گردد. تخصیص کارآی منابع به عوامل متعدد بستگی دارد که مالیات یکی از آنهاست. تا همه عوامل و اسبابی که لازمه یک اقتصاد آزاد و رقابتی است وجود نداشته باشد، مکانیزم قیمت نخواهد توانست بدرستی عمل کند و منابع و عوامل تولید به طور کارآ تخصیص نخواهد یافت. در این شرایط اهدافی که از وضع مالیاتها انتظار می‌رود حاصل نخواهد شد.

هدف مالیات ها در چهارچوب هدفهای اقتصادی، تعیین شده و معنی پیدا می کند. چنانچه این عوامل فراهم نیابند مالیات می تواند اختلالاتی در اقتصاد ایجاد کند که موجب کاهش درآمد واقعی مالیات دهندگان به میزان بیش از درآمد انتقال یافته به خزانه دولت، شود. به بیان دیگر، مالیات دهندگان می توانند رفتار خود را به منظور کاهش فشار و مالیات تحمیل شده بر آنان تعدیل کنند و منابع را در جایی به مصرف رسانند که امکان اجتناب یا فرار از مالیات وجود داشته باشد، در نتیجه مصارف آنان از لحاظ اجتماعی به هیچ وجه کارآ نخواهد بود. طبیعی است در این شرایط مالیات نمی تواند نقش سازنده در توسعه اقتصادی سرزمین داشته باشد. مبحث دیگری که در روند کلی مالیات باید مد نظر قرار گیرد مسئله تنوع منابع مالیاتی است. از آنجا که درآمد منابع مالیاتی - صرف نظر از نوع مالیات - به طور کلی تابع شرایط و تحولات اقتصادی است بنابراین اتکا به یک نوع مالیات یا یک دسته از مالیاتهای هم نوع - اعم از اینکه تحصیل درآمد یا غیر آن مورد نظر باشد - صحیح نیست. برای اطمینان از کفایت درآمد و همچنین توزیع عادلانه هزینه های عمومی دولت منابع مالیاتی باید حتی الامکان متنوع باشند. استفاده متعادل از مالیاتهای دارای کیفیتهای متفاوت - مانند انواع مالیاتهای مستقیم - به حصول این منظور کمک خواهد نمود.

معمولاً دو نوع ابزار پولی و مالی در اختیار دولتها قرار دارد که می تواند با استفاده از آنها اعمال قدرت کرده و سیاستهای خود را در جامعه به اجرا گذارد. میزان استفاده از این نوع ابزارها از یک سو به نوع ایدئولوژی حاکم بر ساختار اقتصادی کشور و از سوی دیگر، به درجه توسعه یافتگی آن کشور بستگی دارد. بنابراین ابزار مالی در سرزمین می تواند عمده ترین اهرم تنظیم کننده فعالیتهای بخشهای مختلف اقتصادی کشور تلقی شود و از این راه امکان رشد هماهنگ بخشها و فعالیت و همکاری عمومی از طریق ایجاد تعادل کلی را فراهم سازد. در نتیجه ضرورت و نقش وجود یک سیستم جامع و صحیح مالیاتی به عنوان مهمترین اهرم اعمال سیاستهای مالی و اقتصادی به

منظور سازماندهی و تنظیم فعالیت‌ها و ایجاد تعدیل‌های لازم در بخش‌های مختلف اقتصادی، کاملاً روشن است.

در عین حال، عدم توسعه اقتصادی و فقدان انگیزه برای فعالیت‌هایی که از نظر سیاسی - اقتصادی در اولویت هستند و نیز تجدید فعالیت‌های غیرکارآ، دست‌یابی به عدالت اجتماعی را غیر ممکن می‌سازد. مسلماً همگام با تلاش مدیریت عالی کشور در تعیین جایگاه ویژه سیستم مالیاتی در برنامه‌های توسعه اقتصادی کشور و همچنین تلاش مسئولان وزارت امور اقتصادی و دارایی برای اصلاح قوانین و بهبود مدیریت مالیاتی، لازم است مبانی علمی مربوط نیز بیش از پیش گسترش یابد. متأسفانه مقوله مالیات نسبت به سایر زمینه‌های مشابه، تاکنون کمتر مورد توجه نهادهای آموزشی و تحقیقاتی کشور قرار گرفته است. به‌طور کلی دستورالعمل‌های واحدی برای طراحی یک نوع مالیات خاص یا یک سیستم مالیاتی وجود ندارد و هیچ کشوری نیست که در آن کلیه مالیات‌ها به نحو بهینه‌ای طراحی شده باشد.

در وضع قوانین مالیاتی لازم است چهار اصل پذیرفته شده آدام اسمیت<sup>۹</sup> به معنای کامل لحاظ و مجریان قانون و دست‌اندرکاران نظام مالیاتی رعایت مفاد آن را در تمام مراحل تشخیص و وصول مد نظر قرار دهند.

۱- اصل عدالت: منظور از اصل عدالت مالیاتی این است که مالیاتی را که دولت در نظر دارد از اجزاء مردم وصول کند باید متناسب با توانایی مالیات دهنده باشد، بعلاوه عمومیت داشته و تمام افراد مردم در آن شرکت داشته باشند. البته منظور این نیست که کلیه افراد کشور بدون استثناء مشمول مالیات واقع شوند. زیرا بخشودگی و معافیت از پرداخت مالیات در مورد بعضی از افراد و در طبقات مختلف مالیاتی لازمه اجرای اصل عدالت است. در حقیقت منظور از این اصل این است که در برقراری و وصول مالیات بین اشخاص مشمول مالیات در هر طبقه نباید تبعیض شود، این اصل تا اندازه‌ای مکمل اصول قانونی است که فوقاً به آنها اشاره شد.

۲- اصل مشخص بودن مالیات ناظر به وظایف قانونگذار و دولت در مورد مالیات نسبت به مالکیت‌دهنده است. به موجب این اصل مالیاتی که هر فرد موظف به پرداخت آن است باید نه تنها از لحاظ مبلغ بلکه از لحاظ مأخذ مالیاتی، زمان پرداخت، و طریقه پرداخت مشخص و معین باشد و در حقیقت مسئولیت مالیات‌دهنده نسبت به مالیات مقرر باید برای خود او و حتی دیگران نیز کاملاً روشن و واضح باشد. عدم رعایت این قاعده بخصوص به نظراسمیت موجبات رشوه‌خواری و فساد مأمورین را فراهم خواهد نمود و در حقیقت اهمیت آن به مراتب از اصل عدالت مالیاتی بیشتر است.

۳- اصل سهل الوصول بودن مالیات ناظر به وظیفه دولت در طرح مالیات و طریق اجرای آن است. به موجب این اصل، مالیات و شرایط مربوط به آن باید طوری تنظیم شود که از لحاظ زمان پرداخت و طریقه پرداخت بر مالیات‌دهنده حداقل فشار را وارد آورده و برای دولت نیز در موقع وصول زحمتی ایجاد ننماید. مثلاً مالیات بردرآمد در زمانی مطالبه شود که مالیات‌دهنده دسترسی بدان درآمد داشته باشد نه در زمانی که یا آن درآمد هنوز به دست مالیات‌دهنده نرسیده و یا کلاً خرج شده باشد.

۴- اصل صرفه‌جوئی که بر طبق اصول اقتصادی، در برقراری و وصل مالیات‌ها شاید از سه اصل فوق مهم است، که از یک طرف ناظر بر سازمان وصولی دولت بوده و از طرف دیگر نوع مالیات‌ها را در سیستم مالیاتی دولت مورد توجه قرار می‌دهد. بنابراین اصل مالیات و طریقه وصول آن باید طوری تنظیم شده باشد که تفاوت بین اصل مالیات پرداختی توسط مالیات‌دهنده و آنچه پس از کسر هزینه‌های مربوط تحویل خزانه دولت می‌گردد، حداقل باشد. عبارت دیگر مالیات باید طوری وصول شود که هزینه وصول آن نسبت بسیار ناچیزی از اصل مالیات باشد.



## منابع

۱- اجباری بودن مالیات را از این جهت نیز می توان توجیه نمود که در بیشتر موارد خودداری از پرداخت مالیات غیر ممکن است زیرا مثلاً عدم پرداخت مالیات بر درآمد فقط با عدم تحصیل درآمد و یا فرار از پرداخت مالیات بر اموال با نداشتن و عدم مالکیت اموال و عدم پرداخت مالیات بر مصرف با عدم استفاده از اشیاء خاص امکان پذیر است و از آنجائی که ادامه زندگی اقتصادی و اجتماعی غالباً بدون استفاده از موارد شامل مالیات امکان پذیر نیست پرداخت مالیات را می توان اجباری دانست. برای مطالعه بیشتر مراجعه شود به :

*Philip E. Taylor, The Economics of public Finance ( New York : the Macmillan Company, 1953 ), PP. 20 P - 210.*

۲- دکتر جمشید پژویان، اقتصاد بخش عمومی « مالیاتها » ( دانشگاه تربیت مدرس ).

۳- با وجودی که این اصل به نام اسمیت مشهور شده است ظاهراً قبل از وی ون ژوستی ( *Vonjusti* ) یکی از نویسندگان کمالیست ( *Cameralist* ) این اصول را در نوشته های خود مورد بحث قرار داده مراجعه شود به :

*Joseph Rosa, " Public Finance, " in Harold M. Groves, Financing Government ( New York Holt and Compay, Inc ., 1945 ed ), P. 624.*

۴- شاپوریان، عنایت الله - بیست و پنج سده مالیات ۹

۵- علی محمد اقتداری، بودجه ( تهران، دانشکده علوم اداری و مدیریت بازرگانی )،

۱۳۵۴

۶- دکتر جمشید پژویان، اقتصاد بخش عمومی جلد اول ( دانشگاه تهران ).

۷- وزارت امور اقتصادی و دارائی، مجله مالیات ۴ (تهران وزارت امور اقتصادی و دارائی).

۸- جزایری، شمس الدین، قوانین مالییه (تهران، دانشگاه تهران).

۹- فیلسوف و اقتصاددانان انگلیسی (۱۷۹۰-۱۷۲۳) تحقیقی پیرامون طبیعت و

ثروت ملل انتشارات *Random House*، نیویورک ۷ ص ۷۷۷-۷۷۹

۱۰- محمد کاظم ایروانی، مالییه و گمرک، نشر امید روز.

۱۱- ابوطالب مهری، مالییه عمومی ۱۷، نشر فروردین ۱۳۶۶.

۱۲- منوچهر زند حقیقی، اقتصاد مالییه، دانشگاه تهران.



پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی  
پرتال جامع علوم انسانی