

ماده ۶۰۰ قانون مجازات اسلامی در بوقه عمل

سعید بیاتی



ژوهرشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی



شپوهنځي ښوونځي ښوونځي
پرتال جامع علوم انساني

مقدمه:

جوامع گوناگون بشری بر اساس اراده و توافق جمعی و مشترکات کم و بیش نزدیک افراد به یکدیگر، شکل گرفته و به حیات خود ادامه می‌دهند. از چنین اراده‌ای، سازمان اداره جامعه شکل گرفته و رفع حوائج و نیازهای روزانه و بلند مدت آن به دست نهادهای گوناگون اجتماعی برآورده می‌شود. با دقت در ساختار جوامع گوناگون از حیث تمدن و پویایی، ملاحظه می‌گردد که با رشد و تعالی اجتماعات انسانی در جهت و هدفهای هرچه عالی‌تر، تشکیلات منظم و پیچیده‌تری سازمان یافته و جامعه را هدایت می‌نمایند.

یکی از مهم‌ترین تشکیلات اجتماعی تاریخ بشر، «دولت» بوده است. دولت تبلور قدرت جمع و هدایت نیروهای اجتماعی در جهت منافع آن است و از باور این قدرت از سوی نیروهای مؤثر جامعه «حاکمیت» زاده می‌شود. حاکمیت، خود به نوعی آمیخته با ارزشها و پندارها و اعتقادات عمومی است، همچنین حیات جمعی با مبانی ارزشها و باورها رابطه‌ای تنگاتنگ دارد و هر جامعه با در نظر گرفتن این باورها و جلوگیری از تصادم منافع افراد جمع که می‌تواند به گسستن ارتباط جمعی منجر شود، به «قانونگذاری» می‌پردازد.

پاره‌ای از قوانین، جنبه ارشاد و تنظیم روابط مالی فرد با فرد و فرد با جامعه را داشته، پاره‌ای دیگر از قواعد نیز دارای چهره حمایتی بوده، به پاسداری از این قواعد و قوانین می‌پردازند. دسته بندی بخشی از قواعد مورد اول می‌تواند تحت عنوان حقوق مدنی باشد و دسته دوم که قواعد حمایتی است، قواعد مربوط به حقوق جزا و مجازات تخطی‌کنندگان از این قواعد و متجاوزین به حقوق فردی و اجتماعی است. در مجازات متجاوزین تفاوتی میان عموم مردم به عنوان حکومت‌شوندگان، و کارکنان قدرت عمومی به عنوان حکومت

کنندگان وجود ندارد. اگرچه باید توجه داشت که تعقیب شخصیت حقوقی دولت به لحاظ فنی و از نظر تئوریهای حقوق جزا میسر و مقدور نیست، لیکن اعمال کارکنان قوای حاکمه هر جامعه که به عنوان مجریان، از قدرت متبلور دولت استفاده می نمایند نیز همچون سایرین می تواند در شمول حقوق جزا و اوامر و نواهی آن قرار گیرد.

از جمله حقوقی که برای احاد افراد یک جامعه در نظر گرفته شده، عبارت است از: برخورداری از حمایت دولت از مالکیتهای مشروع اموال و داراییها. این بدان معناست که نه تنها «... مال افراد...» از هر گونه تعرضی مصون است، بلکه در قانون اساسی کشور ما، به عنوان پیمان جمعی، میان گروه صاحب قدرت و حکومت شوندگان، توافق مبنی بر رعایت حقوق یکدیگر وجود دارد. از سویی، دولت در اجرای امور جامعه نیاز به منابع مالی دارد و از سوی دیگر این حق هرگز نمی تواند دستاویز اجرا، به هر شکل و بنا بر مصلحت اندیشی افراد مجری آن باشد، چه، هرگاه امر اجرای حق نیز خود از قاعده خارج شود «سوء استفاده» محسوب می شود و چه بسا موجب بطلان عمل باشد، زیرا اجرای حق برای جلوگیری از ظهور پاره‌ای از مفاسد است، لیکن اگر همین اجرا مبتنی بر فقدان «حسن نیت» واقعی - بنا بر تشخیص قانون - باشد^۱ خود عامل فساد خواهد بود.

بنابراین حتی اعضای هیأت حاکم نیز حق تعدی به حقوق مشروع افراد جامعه را ندارند و بدیهی است پیرو لزوم حفظ حیات زندگی جمعی، جامعه با متعدیان به این حقوق، با سلاح جزائی به مقابله برخاسته، سرکشان را به مجازات می رساند.

یکی از حقوق متقابل دولت و مردم، حق دریافت مالیات برای دولت و تکلیف پرداخت از جانب مردم است، لیکن اجرای آن حق نیز تابع قواعد خاص خود می باشد. برای مثال در اصل نود و چهارم از متمم قانون اساسی سابق مقرر گردیده بود: «هیچ قسم مالیات برقرار نمی شود مگر به حکم قانون.» و از آن جایی که نیاز به تعیین مقدار و پیمان در وصول و نحوه آن احساس می گردیده، در اصل نود و ششم مقرر گردیده بود: «میزان مالیات را همه ساله، مجلس شورای ملی با اکثریت تصویب و معین خواهد نمود.» و باز از جهت آن که بعضی از

۱. مراجعه شود به ماده ۲۱۸ قانون مدنی.

اجزاء «مصلحت‌گرا» و دایگان مهربان‌تر از مادر شاغل در دستگاه دولتی، بیش از آنچه لازم بوده و قانون مقرر داشته بود، از مردم وصول نمایند، در اصل صدم چنین تعیین گردیده بود: «هیچ مرسوم و انعامی به خزانه دولت حواله نمی‌شود، مگر به موجب قانون.»^۱

چنین است که با در نظر گرفتن واقعیات تاریخی کشورمان در زمان رژیم قاجار و پهلوی و اخذ رسوم و رشوه تحت عنوان هدیه و به خصوص کنترات ادارات مالیه و پیشکاریهای حکومت ولایات به وسیله شاهزادگان قاجار، دلسوختگان این قوم با تأکیدات فراوان به قدر عقولشان در عهد خود چنان نوشتند که در صدر گفته آمد و نیز برای جلوگیری از چنین اعمالی بعداً نیز در اصول سه گانه پنجاه و یکم و پنجاه و دوم و پنجاه و سوم قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران مقرر گردید: «هیچ نوع مالیات وضع نمی‌شود مگر به موجب قانون...» و نیز از جهت جلوگیری از خودکامگی بعضی از مأموران وظیفه نشناس که آزار افراد و یارضایت قلبی از رؤسای قانون شکن خود را بر اجرای قانون و حفظ حرمت اموال افراد مقدم می‌دارند، اصل پنجاه و دوم قانون اساسی کشور، وصول و پرداختها را تحت عنوان «بودجه سالانه» مقرر نمود که آن نیز با کارشناسی دولت و تصویب نمایندگان مردم است و بالصراحه در اصل پنجاه و سوم، محل جمع آوری این عایدات را نیز در خزانه داری کل تعیین نموده است.

حال، هرگاه مأموری خدائترس و بی باک از قانون، از حدود انجام وظایف خارج شود و برای خود پیش فرضی تعیین نماید و صرفاً بنابر حدس و گمان، بر اموال مردمان به هر انگیزه حتی خدمت به دولت، تعدی نماید تکلیف چیست؟ در اینجا است که حقوق جزا به حمایت از حقوق عامه وارد شده و با توجه به انگیزه‌ها و اهداف مرتکب و آنچه مورد تعدی واقع می‌شود، به کیفر مأمورین متخلف همت می‌گمارد. شرح و تفسیر ماده ۶۰۰ قانون مجازات

۱. بسیار جالب توجه است که در یکی از جنجالی‌ترین محاکمات سال جاری، عیناً قاضی محترم دادگاه در پاسخ متهم که دریافت و هزینه وجوه گوناگون در غیر موارد مقرر قانونی را با مجوز عالی‌ترین مقام کشور می‌دانست، بیان داشت: «قاضی: بارها مطالبی را از قول رهبر معظم انقلاب مطرح کرده‌اید و ایشان نیز تأکید داشته‌اند که مالیات و عوارض را طبق قانون و شرع در جهت محرومین و مستضعفین بگیرید.» به نقل از روزنامه اطلاعات، شماره ۲۱۳۶۲ - مورخ ۲۷ خرداد ۱۳۷۷، ص ۲.

اسلامی که در پی می‌آید و به نوعی می‌تواند «موضوع روز» تلقی گردد، تلاش دارد تا یکی از مواد مهم حقوق جزا را تبیین و روشن نماید:

مبحث اول: ماده ۶۰۰ قانون مجازات اسلامی مصوب ۱۳۷۵/۳/۲ مجلس شورای اسلامی، وضعیت خاصی را از حیث جرم بودن عمل ارتكابی مأمورین دولتی تعیین می‌نماید. با توجه به اینکه در این جرم، مأمور دولت اقدام به «أخذ مال زاید به نفع دولت»^۱ می‌نماید.

لذا از جهت پاره‌ای عناصر از قبیل صفت مرتکب و تضرر غیر، شبیه به تعدادی جرائم مالی مأمورین دولت است که در قسمت‌های آینده به آن اشاره خواهد شد، لیکن قبلاً لازم است به تاریخچه و زمینه‌های تاریخی وضع این ماده اشاره نموده، آن‌گاه به بیان ارکان و مقایسه جرم مذکور با سایر جرائم شبیه به آن پردازیم.

الف - زمینه‌های تاریخی:

قانونگذاران همواره با وضع قوانین کیفری از ارزشهای مهم اجتماعی حمایت نموده‌اند. حفظ و نگهداری جان، مال و حیثیت افراد اصولاً از ارزشهای مهم اجتماعی بوده است، به نحوی که ارتكاب پاره‌ای از اعمال را علیه آنها می‌توان از جرائم طبیعی شمرد، یعنی در زمره «جرائمی هستند که از ابتدای پیدایش حقوق کیفری در هر زمان و مکان جرم شناخته شده‌اند مانند قتل نفس...»^۲

با پیدایش مالکیت‌های خصوصی و امکان دست‌اندازی به اموال، چه از سوی جوامع بیرونی و چه از سوی افراد داخل یک اجتماع، قانونگذاران سده‌های گوناگون با وضع قوانینی چند به حمایت از مالکیت پرداخته‌اند، زیرا مفهوم «مالکیت» دارای قدمتی به اندازه طول تاریخ بشریت در کره ارض بوده، از آن‌گاه که دو انسان گرد یکدیگر آمدند و زندگی جمعی آغاز شد، شناخته گردید و تشکیل و تشکل دولتها نیز حمایت از این مفهوم را پر

۱. کشاورز، بهمن، مجموعه محشای قانون تعزیرات، انتشارات کتابخانه گنج دانش، ج ۱، تابستان ۱۳۷۵، ص ۵۵.

۲. دکتر راستین، منصور، مقررات کیفری در امور دولتی، انتشارات دانشگاه تهران، دی ماه ۱۳۵۲، ص ۲۲.

رنگ تر نمود. «مالکیت» یک پدیده قضایی است. بعضی از ثنوری‌دانشمندان معتقدند که: «اگر بشر بخواهد اصل مالکیت در دنیا محترم باقی بماند، حتماً دولتها در حفظ آن دخالت داشته باشند...»^۱ لیکن تشکیل دولتها فی نفسه نتوانست از تعدیات جلوگیری نماید.

این نحوه تعدی و تجاوز مکرر به حقوق و اموال مردم از سوی قدرتمندان در طول تاریخ، به نحوی بود که بسیاری از اندیشمندان غرب، (به خصوص در قرون هفدهم و نوزدهم) را بر آن داشت تا با طرح تئوریهای اصولی و اساسی، همچون مشروعیت حکومت و پایه‌های فلسفی آن یعنی فلسفه حکومت، به تبیین این مشروعیت پرداخته و سپس با زدودن پندار قداست محیط پیرامون قدرت، و عریان نمودن آن، با اتخاذ تدبیر و چاره‌جویی به تعدیل قدرت سهمگین آن همت گمارند. طرح تئوریهایی از قبیل «قرارداد اجتماعی» از سوی روسو و هابز، پس از طرح تئوری سیاسی معروف ماکیاوول، ادامه کوششهای دامنه‌دار قبلی در قرون اخیر بوده است.

جالب آن است که حمایت از حقوق مالی افراد در مقابل دولتها، یکی از انگیزه‌های مهم این روشنگری و کالبد شکافی قدرت بوده است. اندیشمندانی چون «هابز» که در این بحث شرکت نموده و اساس قدرت دولت را در «قرارداد اجتماعی» می‌دانند، بعدها توسط سایرین، همچون جان لاک مورد انتقاد قرار گرفتند، زیرا در این قرارداد که اساساً طرفینی می‌بایست باشد و در پی آن نوعی واگذاری حقوق به قدرت حاکم است، به شکلی بندگی وجود دارد.

«جان لاک معتقد است که پیمان باید دو طرفه باشد و زمامداران همان طور که دارای حقوق هستند، الزامات و تعهداتی نیز باید داشته باشند. وی اولین تعهد زمامداران را در مقابل مردم، تضمین مالکیت می‌داند و بر حکومت فرض می‌شمارد که حق مالکیت اتباع خود را حفظ کند. بنابراین، حکومت هرگز نمی‌تواند کوچکترین جزئی از حق مالکیت افراد را بدون رضایت آنها از ایشان بستاند.»^۲

۱. شاله، فلیسین، تاریخ مالکیت، ترجمه فخری ناظمی، مؤسسه مطبوعاتی علمی، ص ۵.

۲. م. مک آیور... «جامعه و حکومت»، ترجمه ابراهیم علی‌کنی، بنگاه ترجمه و نشر کتاب، ج ۳، ۱۳۵۴.

بدین ترتیب معلوم می‌شود که دغدغه به یغما بردن اموال از سوی حکومت کنندگان، یکی از علل تشریح پیکره قدرت جمعی، یعنی دولت بوده است.

و این دلیلی نداشته است جز آن که از بدو پیدایش دولتها، دیر زمانی نگذشته بود که معلوم شد بعضی از اجزای اجرایی، تمایل به خروج از حدود مقرر عرف دارند و این در زمانی بود که هنوز اصل تفکیک قوا به شکل امروزی شناخته نگردیده بود و اعمال حاکمیت به وسیله مجموع قوه حاکم، اعمال و اجرا می‌گردید.

در این زمان فشار مالی و تعدی بی حساب به اموال مردم، تحت عناوین گوناگون و از جمله دریافت مالیات صورت می‌پذیرفت. «از نظر اول، مالیات صرف نظر از بیگاری که در اجتماعات کوچک بشری برای کارهای عام المنفعه انجام می‌شده، در ابتدا به صورت هدیه‌ای بوده است که از طرف افراد به حکومت‌های جزء و از طرف حکومت‌های جزء به حکومت‌های مرکزی هدیه می‌گردیده است که بیشتر به صورت جنسی بوده است. در مرحله بعد، مالیات به صورت تمنا و خواهش درآمد است که حکومت‌های مرکزی از حکومت‌های جزء می‌خواسته‌اند. پس از این مرحله، مالیات به صورت کمکی بوده که از طرف حکومت‌های جزء یا مردم به حکومت‌های مرکزی می‌شده است و سپس به صورت تحمیل قدرت حکومت مرکزی بر افراد تغییر شکل داده است...»^۱ لذا تاریخچه وصول مالیات در دو

اول - کشورهای اروپایی:

تعدی و تجاوز حکام و مأمورین وصول مالیات در طول تاریخ به نحوی بوده است که گاه منجر به انقلابات و تحولات عظیمی در طول تاریخ ملتها گردیده است. «کسانی که با تاریخ انگلیس آشنایی داشته باشند به خوبی می‌دانند که موضوع وضع مالیات‌ها مهمترین نقش را در تحول سیاسی و اجتماعی این کشور داشته است. قسمت عمده تاریخ این کشور عبارت از

تهران، ص ۲۳.

۱. هروی، مصطفی، تحولات مالیات بر درآمد ایران، انتشارات شرکت چاپخانه فردوسی، اسفند ۱۳۳۳
تهران، ص ۵.

مبارزه بین پادشاه و مجلس آن کشور برای تصویب مالیاتها و نظارت در مخارج عمومی می‌باشد.^۱ حتی پیدایش کشور آمریکا نیز به نوعی مربوط به وصول عواید و مالیات به ناحق بوده است. در خاتمه جنگهای هفت ساله بین انگلیس و فرانسه، دولت انگلیس احتیاج به درآمد اضافی برای پرداخت مخارج داشت، بنابراین دولت آن کشور تصمیم گرفت از مستعمرات انگلیس و تجارت آنها مالیات وصول کند... بعد از آن دولت انگلیس تصمیم گرفت در امر تجارت کلنی آمریکا مالیاتهایی وضع کند که در بین آنها از همه مهمتر مالیات و عوارض چای بود. این مالیاتها نیز مورد اعتراض مردم کلنی آمریکا قرار گرفت و غالب آنها ملغی شد، به جز مالیات چای که عواید زیادی داشت و از طرف دیگر دولت انگلیس برای حفظ شوون خود در کلنی آمریکا نسبت به نگهداری آن اصرار ورزید...^۲ بدین ترتیب با مقاومت مردم مستعمره و تشکیل دسته چای شهر بستن نهایتاً مستعمره آمریکا از انگلیس مستقل گردید.

دوم - کشور ایران:

در کشور ما ایران نیز، فشار و بی عدالتی و تعدی به اموال مردم تحت عنوان مالیات و مرسوم، یکی از علل و انگیزه‌های انقلاب مشروطیت شمرده می‌شود. «در انقلاب مشروطیت ایران و تبدیل حکومت از استبداد به مشروطه نیز وضع مالی حکومت و ترتیب وصول مالیاتها و تحمیلاتی که از طرف حکام و مأمورین مالیه به مردم می‌شد، نقش مهمی داشته است.»^۳ در این دوره آنچه که اهمیت نداشته است نحوه وصول مالیات خزانة و فشاری که از این رهگذر به مردم می‌آمده بوده است؛ زیرا مقامات و مناصب دولتی به مزایده رفته و با پیشکش معموله القاب اعطا می‌شده است. در مقابل، والی و حاکم و یا بهتر است گفته شود «برنده مزایده» دارای حق تعدی در حوزه خود به هر شخصی بوده است. «با وجود این، مالیات هر استان یا شهرستان مقطوعاً به والی یا حاکم واگذار می‌شد و او اختیار داشت که از محل مالیاتهایی که وصول می‌نماید مخارج ادارات محلی را بپردازد و سالیانه مبلغ مقطوعی

۱. دکتر پیرنیا، حسین، مالیه عمومی، انتشارات کتابخانه ابن سینا، مهر ماه ۱۳۴۴، ج ۳، ص ۲۵.

۳. مرجع سابق، ص ۳۲.

۲. مرجع سابق، ص ۲۸.

به مرکز بفرستد. بنابراین مالیاتهای افراد و طرز وصول مالیات تا حدود زیادی به اراده و نظر حاکم و والی واگذار شده بود و بدین جهت تحمیلات زیادی به مردم وارد می‌شد.^۱ یکی از سفرنامه نویسان انگلیسی از وضعیت دریافت داری و مالیات در زمان دیدار خود از ایران چنین می‌نویسد: «... هر شهری کتابچه دارد. در این کتابچه مالیات بدهی آن شهر ثبت است. کسی که می‌خواهد حاکم شهری بشود آن کتابچه را با دقت مطالعه کرده، مبلغی بر آن می‌افزاید و آن افزایش را به خدمت شاه یا یکی از وزیران مقرب یا یکی از بانوان حرمسرا (بسته به اهمیت شهر است) می‌فرستد و فرمان حکومت را می‌گیرد. شاه به خوبی می‌داند که مبلغ مندرج در کتابچه، خیلی کمتر از مالیات مأخوذه است ولی او کار به حقیقت مطلب ندارد. حق خود را دریافت داشته و فرمان مطلق (کارت بلانش) به حاکم می‌دهد. حاکم که به شهر تازه وارد شد، ضابط می‌فرستد. او هم بدهی شهر و دهستان تابع را به مبلغ معینی معامله کرده در صدد وصول بر می‌آید. ضابطها حق دارند رعایا را چوب فلک کرده، داغ و درفش نمایند تا مبلغ مطلوب را وصول نمایند... بدبختی دیگر آن که سال به سال نرخ پیشکشی بالا می‌رود و رجال طماع و حریص تهران، چوب مزایده را زمین زده، تقدیمی را اضافه می‌کنند. آن موقع است که پادشاه نه منتظر شب عید گشته نه مراعات حال پسر و برادر را می‌کند و فوری فرمان و کتابچه را به دست کسی می‌سپارد که مزایده را برده است. همان طور که کتابچه بودجه مالیات است، طومار بودجه دهستانها است، در هر طوماری زمینهای مزروع، گله‌ها، حشمها، باغها، چشمه‌ها، قنات‌ها و غیره ثبت است و از روی آن مالیات دیوان برآورده می‌شود اما چه برآوردی که مکرر دهی خراب شده و از میان رفته است ولی چون نامش در طومار بوده مالیات معهود را از مجاورین آن ده گرفته‌اند.»^۲

همچنین علاوه بر مزایده گذاشتن ولایات، نحوه دیگر وصول مالیات عبارت بوده است از تقسیم افراد بر اساس مذهب و فروش محل مالیات آن به بالاترین قیمت. از جمله این که

۱. مرجع سابق، ص ۳۳.

۲. لرد کرزن، ایران، ترجمه و اقتباس علی جواهر کلام، نشر کتاب فروشی ابن سینا، تهران، خرداد ۱۳۳۰،

پیروان دین یهود، محل وصول مالیات خاص بوده‌اند: «... و یکی از بدبختیهای آنها این است که همیشه محل مالیات آنها مواجب چاکران و عمله جات حکام ایران است و طریق گرفتن مالیات از یهود، بسیار سهل و آسان است و باید دانست که یهودیهای ایران عموماً در هر سال مبلغ معینی باید به خزانه دولت ارسال دارند. و مباشرین این کار علی‌الرسم این مالیات را اجاره می‌کنند و اجاره دار از جانب حکومت بلدیة مالیات مخلّع می‌شود...»^۱

مالیاتی که به شکل فوق تعیین می‌گردید به اندازه‌ای بدون مینا و بر اساس ظلم بود که در صورت عدم تحقق درآمدهای مالیاتی پیش فروش شده، مأمورین مالیه حکومت حق تعدی به جان و مال مردم را نیز دارا بودند و یکی از موارد حبس و زجر مردم عبارت بود از نپرداختن مالیات.

دکتر چارلز جیمز ویلس در خصوص بازدید خود از مجلس دوره ناصری و مشاهده وضع اسف بار زندانها که به قصد زجر و یا کشتن محبوسین ترتیب داده شده بود و سؤال و جواب با زندانیان در خصوص اتهام زندانیان می‌نویسد: «نصف این محبوسین که الحال در حضور شما هستند، از آن اشخاصی هستند که یا قادر به ادای مالیات خود نیستند و یا مطلقاً نمی‌خواهند که مالیات مرسوم را تقدیم دارند.» و بعد گفت: «صاحب، مگر اشخاصی که مالیات دیوان را نمی‌دهند یاغی نیستند؟»^۲ این طرز تلقی از پرداخت مالیات به حکومت به نحوی بوده که می‌توانسته به قیمت جان فرد نیز تمام شود: «در ایام توقف خود در شیراز دیدم که سهراب خان از رؤسای ایل را که به واسطه عدم ادای مالیات دیوانی به قتلش رسانیدند.»^۳

شقاوت مأمورین وصول و حرص و آز «اجاره‌دار مالیات» در عهد ناصری، خارج از توان توصیف است و در راه تأمین مخارج بی حد و حصر دربار و دستگاه حکومت محلی از هیچگونه تعدی و تجاوزی حتی به زنان و کودکان یک طایفه نیز فروگذار نمی‌نمودند در یکی از بلاد معظمه ایران، اجاره‌دار یکی از کُننی‌های یهود چون دید که یهودیها، مالیات

۱. ویلس، چارلز جیمز، تاریخ اجتماعی ایران در عهده قاجاریه، مترجم سید عبدالله به کوشش جمشید دروانگه، مهرداد نیکنام، نشر طلوع، تهران مرداد ماه ۱۳۶۶، ص ۳۱۴.

۲. همان مرجع، ص ۲۸۸.

۳. همان مرجع، ص ۲۹۷.

مرسومه را تقدیم نمی‌نمایند، ابتدا تمام اموال و البسه آنها را ضبط نمود، و بعد حکم کرد که در آن زمستان سخت، در و پنجره‌های اتاق ایشان باز باشد. چون دید به این وسیله و تدبیر نیز از ایشان دریافت نمی‌شود، آن وقت تمام منازل و خانه‌های ایشان را سوزانید. مقصود کلی اجاره‌دار از این عمل شنیع این بود که شاید به واسطه سوزاندن منازل و باز نمودن اتاقهای ایشان، تلافی خسارت خود را نموده باشد، و حال آن که نه تنها مالیات وصول ننمود خانمان جمعی از بندگان خدا را نیز سوزانید.^۱ بدین ترتیب ملاحظه می‌گردد که از ناحیه مأمورین وصول مالیات و حقوق دولتی، مظالم بسیاری بر افراد وارد شده و اساساً درخواست تأسیس عدالتخانه عهد مشروطه در معنی واقعی آن به معنای طلب حاکمیت قانون در تمام ابعاد و تحدید تعدی حکام و مأمورین حکومت به جان و مال افراد به عناوین گوناگون بوده است. این فقدان امنیت مالی که ریشه در تاریخ کهن ایران داشته، از جمله علل خراج و ویرانی در طول تاریخ ایران بوده است و این گونه اخذ و جوه تحت عنوان مالیات که ستمی بس سنگین بر زندگی مردم وارد می‌کرده، موجب خرابی هرچه بیشتر جوامع ایران گردید: «... تنها راه مطمئن درآمد برای حکومت، اخذ مالیات مستقیم از مردم بود. بالأخص هرگاه که حکومت با مشکلات مالی یا مخارج جدیدی روبرو می‌شد، چاره‌ای جز افزایش فشار بار مالیات بر مردم نداشت. سیاستهای رؤسای قبایل ترک به تدریج مبدل به مهمترین عنصر نارضایتی مردم از آنان گردید، چون جمع آوری مالیات به دست ایشان و حکام محلی صورت می‌گرفت و آنان بخشی را برای خود برداشته، مابقی را روانه مرکز می‌نمودند. بنابراین سرنوشت مردم مناطق مختلف بستگی به میزان فشار و رفتار حکام پیدا می‌نمود داشت. اگر رفتار حاکم محلی مناسب بود، مردم کمتر زیر بار فشار بار مالیاتی حکومت قرار می‌گرفتند. در غیر این صورت - که غالباً هم پیش می‌آمد - حکام محلی یا به منظور افزایش ثروت شخصی خود و یا به منظور جلب نظر حکومت، نسبت به درجه خدمتگذاری خویش، حداکثر فشار را بر مردم وارد می‌نمودند. فشار بیش از حد مالیاتی حکومت در اکثر موارد باعث رکود اقتصادی می‌گردید، زیرا اغلب کشاورزان از منطقه زیر فشار خارج شده و به

شهرها یا مناطق دیگر می‌رفتند.^۱

با وجود چنین سابقه تاریک و پر از ظلمی از وصول عوارض و حقوق دیوانی، به خصوص مالیات، قانونگذاران کشورهای مختلف به فکر حمایت از حقوق شهروندان در مقابل قوه مجریه، به ویژه مأمورین وصول افتادند. تمهیداتی که در قانون اساسی مشروطیت و نیز قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران پیش بینی گردید، از جمله این تدابیر هستند.

مبحث دوم: بررسی عناصر متشکله جرم

ارتکاب جرم «أخذ مال زاید به نفع دولت» همچون سایر جرائم مطروح در قوانین مدون کشور، دارای عناصر سه گانه، مادی، معنوی و قانونی است.

بدیهی است عنوان مجرمانه مذکور در حالت عمد مطرح بوده و مواردی چون اشتباه، خطای محاسبه و نظایر آن از موضوع بحث خارج می‌باشد.

الف - عنصر مادی جرم: ماده ۶۰۰ قانون مجازات اسلامی مقرر می‌دارد: «هر یک از مسؤولین دولتی و مستخدمین و مأمورین [و مأمورین شهرداری] بر خلاف قانون یا زیاده بر مقررات قانونی، اقدام و وجه یا مالی أخذ نماید...» بنابراین مستفاد از متن ماده، از جمله جرایم مقید به حصول نتیجه است و نیز همان گونه که در ابتدا نوشته شد، جرم مذکور از جمله جرائم ارتكابی به وسیله مأمورین دولتی است، یعنی دارا بودن وصف و وضعیت خاص به عنوان کارمند شاغل در دستگاه دولت، شرط اولیه مشمول قانون بر مرتکب است. اگرچه ذکر ماده در ذیل فصل سیزدهم و عنوان تعدیات مأمورین دولتی نسبت به دولت، بی وجه به نظر می‌رسد؛ زیرا در ماده ۶۰۰ ق.م.ا. آنچه که مورد تعدی واقع می‌شود نه حقوق دولت بلکه حقوق مراجعین و مردمی است که به ناچار جهت انجام امور اداری خود به هر یک از ادارات دولتی مراجعه نموده و من غیر حق و امکان استفاده از حقوق قانونی خود، مورد تعدی مالی واقع می‌شوند، چنانکه ماده ۱۷۴ قانون قبلی مجازات فرانسه مندرج در مجموعه DALLOZ چاپ ۱۹۸۹ ماده مذکور را تحت عنوان «تخلفات از جنایات و جنبه‌های کارمندان دولت در اجرای وظایفشان» وارد نموده بود و از باب شمول عنوان بر

۱. دکتر زیبا کلام، صادق، ما چگونه ما شدیم، انتشارات روزنه، تهران، ج ۳، ۱۳۷۶، ص ۱۷۰.

مورد، دقیقتر از عنوان فصل سیزدهم قانون کشور ما است. بنابراین شرط اولیه تحقق جرم مذکور صفت مأمور و مأموریت است.

۱. مأمورین کشوری: مستفاد از ماده ۴ قانون استخدام کشوری، مصوب ۱۳۴۵/۳/۳۱ مستخدم دولت اعم است: از مستخدم رسمی یا پیمانی. مستخدم رسمی نیز «کسی است که به موجب حکم رسمی در یکی از گروه‌های جداول حقوق موضوع ماده ۳۰ برای تصدی یکی از پستهای سازمانی وزارتخانه‌ها یا مؤسسات دولتی مشمول این قانون استخدام شده باشد.» ماده ۶ همان قانون مقرر می‌دارد: «مستخدم پیمانی کسی است که به موجب قرارداد به طور موقت برای مدت معین و کار مشخص استخدام می‌شود.» باید توجه داشت که تفاوتی نمی‌کند این مأمور در محل استخدام اولیه خود در پست سازمانی خاص مشغول به کار باشد و یا اینکه دارای مأموریت در یکی از وزارتخانه‌ها و یا مؤسسات دولتی یا سازمان‌های بین‌المللی مورد قبول دولت ایران مشغول به کار باشد. سؤالی که در اینجا مطرح است این است که شمول قانون مذکور - استخدام کشوری - آیا بر کارکنان غیر نظامی سازمان‌های نظامی کشور نیز تسری می‌یابد؟

در پاسخ باید به رأی صادره هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به شماره $\frac{۱۲۹/۷۶/۵}{۱۳۷۶/۱۲/۱۰}$ مندرج در روزنامه رسمی شماره $\frac{۱۵۴۸۲}{۱۳۷۷/۲/۵}$ اشاره نمود. در مورد بحث به لحاظ صدور آرای متفاوت از دو شعبه ۱۳ و ۵ دیوان عدالت اداری، شمول حاکمیت قانونی بر کارکنان وزارت دفاع در یک شعبه، کمیسیون ماده ۱۰۴ تعیین گردیده و در شعبه دیگر دیوان عدالت اداری به این استدلال که «شاکی کارمند شرکت صنایع وابسته به وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح بوده و رسیدگی به تخلفات اداری مربوط به نامبرده، تابع قانون رسیدگی به تخلفات اداری است» تصمیمات متخذه از سوی کمیسیون‌های ماده ۱۰۴ و ۱۰۵ قانون ارتش را که در خصوص نظامیان می‌داند، فاقد وجهت قانونی دانسته است. اگرچه در مورد رأی صادره این ایراد وجود دارد که قانون ارتش جمهوری اسلامی ایران، مصوب ۱۳۶۶/۷/۷ مجلس شورای اسلامی بوده و در ماده ۱۹ قانون، پرسنل را در سه شغل، نظامی، کارمندی و مشترک تقسیم بندی نموده است. ماده ۲۲ نیز به صراحت، کادر ثابت را شامل نظامیان

کارمندان و محصلین می‌داند و در ماده ۲۴ همان قانون مقرر می‌دارد که: «کارمندان، پرسنلی هستند که بر اساس مدارج تحصیلی و یا مهارت تجربی و تخصصی، استخدام شده و بدون استفاده از درجات، علایم و لباس نظامی به یکی از رتبه‌های پیش‌بینی شده در این قانون نائل می‌شوند.» حکم خاص بوده و به تصریح رأی هیأت عمومی مذکور، ماده ۱۸ قانون رسیدگی به تخلفات اداری مصوب ۱۳۷۲/۹/۷ حکم عام در مورد کارمندان دارد و عام مؤخر بدون تصریح، خاص مقدم را نمی‌تواند از حکم خود خارج نماید. چه، در غیر این صورت و با استدلال رأی صادره هیأت عمومی، هم اکنون اساتید دانشگاه و قضات رانیز شاید بتوان شامل قانون جدید رسیدگی به تخلفات اداری دانست، زیرا مستند به صدر ماده ۱۸ قانون رسیدگی به تخلفات اداری مصوب ۱۳۷۲/۹/۷ که مبنای رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری قرار گرفته است؛ بالصراحه مشمولان قانون استخدام نیروهای مسلح و غیر نظامیان ارتش و نیروهای انتظامی را از شمول قانون مورد اشاره خارج نموده و معلوم نیست که هیأت محترم عمومی، چگونه علی‌رغم ذکر و استثناء صریح ماده ۱۸ مجوز شمول قانون تخلفات کارکنان دولت را به کارکنان غیر نظامی نیروهای مسلح نیز داده است. بهر حال نظر به رأی هیأت عمومی - علی‌رغم اشکال مشروحه فوق - کارکنان غیر نظامی نیروهای مسلح نیز مشمول ماده ۶۰۰ قانون مجازات اسلامی اند.

۲. **مأمورین لشکری:** شقوق مختلف ماده ۱ قانون استخدام کشوری، مستخدم و استخدام را تعریف می‌نماید که تفاوت ماهوی چندانی با قانون ارتش جمهوری اسلامی ایران و نیز قانون نیروی انتظامی جمهوری اسلامی ایران ندارد. ماده ۱۸ قانون ارتش چنین مقرر می‌دارد: «استخدام در ارتش عبارت است از پذیرفته شدن شخصی برای انجام خدمت موظف در یکی از مشاغل پیش‌بینی شده در قانون» و ماده ۲۱ قانون پرسنل ارتش را شامل ۳ دسته: کادر ثابت، وظیفه و پیمانی می‌داند. و کادر ثابت ارتش شامل نظامیان، کارمندان و محصلین است. بنابراین اگرچه ماده ۲ قانون استخدام کشوری، مشمولین قانون نیروهای نظامی را از اعداد قانون استخدام کشوری خارج نموده است؛ لیکن از آن جایی که مأمورین نیروهای نظامی و انتظامی هر یک به ترتیب، زیر نظر وزارت دفاع و وزارت کشور (علی

القاعده در مورد اخیر) به ارایه خدمت مشغول بوده‌اند و وزارت دفاع مسؤلیت «بررسی و تحصیل بودجه و اعتبارات ارتش و وزارت دفاع و سازمان‌های وابسته به آنها و نظارت در انجام هزینه‌ها و بررسی و تأیید بیلان حساب بودجه آنها...» را بر عهده دارد، ماده ۲ قانون محاسبات عمومی کشور، مصوب ۱۳۶۶/۲/۱ نیز وزارتخانه را واحد سازمانی مشخصی می‌داند که به موجب قانون به این عنوان شناخته شده یا بشود. همچنین در ماده ۳ مؤسسه دولتی را واحدهای سازمانی مشخصی می‌داند که به موجب قانون ایجاد و زیر نظر یکی از قوای سه‌گانه اداره می‌شود و عنوان وزارتخانه ندارد. شرکت دولتی نیز واحد سازمانی خاصی است که دولت در آنها دارای بیش از ۵۰٪ سهام است، لیکن شرکت‌هایی که به منظور به کار انداختن سپرده‌های اشخاص، نزد بانک‌ها و مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه ایجاد می‌شوند، از شمول ماده ۴ قانون محاسبات خارج‌اند. مؤسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی نیز واحد سازمانی مشخصی هستند که با اجازه قانون و به منظور انجام وظایف و خدماتی که دارای جنبه عمومی هستند تشکیل می‌گردند (ماده ۵ قانون محاسبات عمومی). بنابراین مستفاد از بخش اول ماده ۱ قانون محاسبات عمومی کشور، شمول بودجه کل کشور که برای یک سال مالی تهیه می‌شود و در آن هرگونه دریافت و منابع تأمین اعتبار از طریق حساب‌های خزانه داری کل می‌بایست صورت پذیرد و نیز پیش‌بینی پرداخت‌ها از محل درآمدهای عمومی یا اختصاصی و تعیین بودجه شرکت‌های دولتی و بانک‌ها و بودجه مؤسساتی که بعداً در قانون محاسبات عمومی تعریف شده‌اند، بر کارکنان آن وزارتخانه‌ها و سازمان‌ها و شرکت‌ها و نهادهای عمومی نیز قابل اطلاق است، لذا از این بیان به این نتیجه می‌رسیم که هرگونه دریافت و وصول وجه و تعیین میزان آن در وزارتخانه‌های دولتی کشوری و لشکری، مؤسسات و سازمان‌ها و شرکت‌های دولتی می‌بایست تابع مواد مندرج در قانون محاسبات عمومی کشور و نیز مقررات مربوطه در قانون بودجه سالیانه باشد. همان‌گونه که هزینه نمودن مبالغ یا اعمال تخفیف نیز می‌بایست با اجازه قانون باشد.

در اینجا ذکر این نکته لازم است که اگرچه در اصلاحات اخیر قانون مجازات فرانس، مواردی چون موافقت با اعمال تخفیف یا معافیت حقوق عوارض خراج یا مالیات‌های

عمومی، وارد شده و از جمله در قسمت دوم ماده ۱۷۴ قانون مجازات فرانسسه و قانون اخیرالاجراء ماده ۱۰- ۴۳۲- قانون مجازات فرانسسه مقرر شده است: «شخصی که پستی از قدرت عمومی را دارد یا به خدمت عمومی مأمور شده است، هرگاه مبلغی را که باید پرداخت شود، معاف کند یا تخفیف دهد، محکوم می شود به پنج سال زندان و پانصد هزار فرانک جزای نقدی...» که شمول قانون بسیار وسیع تر و کامل تر از ماده ۶۰۰ قانون مجازات اسلامی است؛ زیرا ماده ۶۰۰ قانون مجازات اسلامی که جایگزین ماده ۷۸ قانون تعزیرات است نیز تنها ناظر به ارتکاب عمل مادی و اخذ مال بوده و در مورد اعمال تخفیف و «عدم وصول وجه» از فرد مکلف الاداء ساکت است.^۱ متأسفانه در ماده ۱۵۴ قانون مجازات عمومی سابق نیز قانون به همین ترتیب وارد شده، که این خود از موارد نقص قانون در تعیین تکلیف در مواردی است که مأمور دولت عامداً و عالماً اقدام به دادن تخفیف، به افراد می نماید، زیرا وصول وجه می بایست قانونی باشد و هرگونه تخفیف نیازمند مجوز قانونی است. با توجه به جریانات اخیر در کشور ما و لزوم جلوگیری از خودسری ها و مصلحت اندیشی های مأمورین تعیین و وصول وجه در اعمال تخفیفات غیر لازم، اتخاذ تصمیم در این مورد با مراجعه به متن قانون ماده ۱۷۴ قبلی و ۱۰- ۴۳۲- فعلی قانون مجازات فرانسسه و تشکیل کمیسیونی مرکب از قضات فاضل و دارای سابقه خدمت در دادگستری و گروههای حقوق جزای دانشگاه ها و سایر صاحب نظران، نسبت به اصلاح قسمت اخیر ماده اقدام گردد. شرط دیگر در وقوع بزه عبارت است از این که مأمورین به شرح پیش گفته، لازم است دارای مأموریت تشخیص یا تعیین یا محاسبه یا وصول مال باشند. این مأموریت یا به طور عام به وسیله قانون به پاره ای از مأمورین محول می گردد، مانند مأمورین و ممیزین مالیاتی که با احراز پست مربوطه، حسب قوانین استخدامی وظیفه قانونی آنان تشخیص و تعیین مبلغ مالیات قانونی مؤدیان است و یا برای مثال مأمورین بانکها و صندوق داران بانک که وظیفه اخذ وجوه و تحویل قبض مربوطه را به افراد دارند. همچنین مستفاد از رأی دیوان عالی

۱. با توجه به محاکمه اخیر یکی از مدیران شهرداری معلوم می گردد که تصویب و اصلاح قانون به شیوه فرانسوی آن بسیار لازم و ضروری است.

کشور فرانسه مندرج در مجموعه جزائی DALLOZ در ذیل ماده ۱۰-۴۳۲- اطلاق ماده، شامل صاحب منصبان قضایی کمیسرهای پلیس و شهرداران می باشد. که عالمأ و عامداً بیش از میزان مقرر، حکم به وصول وجه یا مال تحت هر عنوانی می دهند نیز می باشد که مورد اخیر در کشور ما از حیث عنصر قانونی منطبق است با ماده ۵۷۹ قانون مجازات اسلامی و در صورتی که دریافت وجه مطرح نباشد ولی بر خلاف حق علیه یکی از مراجعین، اقدامی صورت پذیرد، مشمول ماده ۶۰۵ قانون مجازات اسلامی خواهد بود.

به هر روی در تشکیل عناصر و شرایط وقوع بزه قانونی ماده ۶۰۰ قانون مجازات اسلامی؛ لازم است نخست اینکه محرز گردد آیا آن فرد از کارکنان دولت است؟ دوم اینکه وظیفه اخذ مال به طور عام با حکم مستقیم قانون یا به طور خاص از ناحیه رئیس مآذون قانونی وصول وجه به نفع دولت به زیر دست تفویض و وی این اختیار را دارا بوده؟ و سوم اینکه این وجه بر خلاف قانون یا زیاده بر مقررات قانونی اخذ شده باشد.

در اینجا در مورد اخیر از دو دیدگاه می توان به تحلیل ماده پرداخت. اول، تحلیل از دیدگاه مادی دوم، تحلیل از دیدگاه عنصر روانی که در قسمت بعد بررسی خواهد شد.

مبحث سوم: بررسی نحوه تعیین وصول وجه یا مال

در احراز وقوع بزه موضوع ماده ۶۰۰ قانون مجازات اسلامی لازم است وصول، بر خلاف قانون یا زیاده بر مقررات قانونی احراز گردید، زیرا همان گونه که قبلاً بیان گردید، برابر قوانین محاسبات عمومی کشور و نیز قانون بودجه سالیانه: نخست مبالغ قابل وصول به تصویب هیأت دولت و نیز مجلس شورای اسلامی می رسد و نیز میزان وصول آن و نحوه وصول نیز یا به طور مستقیم تعیین و یا در اختیار کمیسیونهای خاصی قرار داده می شود. بدیهی است وصول هرگونه وجهی خارج از مقررات قانونی فوق، خلاف است و مشمول عنوان مجرمانه و جرم خواهد بود. بنابراین مأمور وصول، گاهی بر خلاف قانون و بدون وجود ماده مصوبه اقدام به دریافت وجه یا مالی به نفع دولت تحت عناوینی همچون خودداری، خودداری مسجد سازی یا مثلاً، حق مرغوبیت، اعانه و کمک به پیشبرد فلان طرح یا آسفالت کوچه و خیابان می نماید و یا ماده قانون خاصی وجود دارد، لیکن مأمور محاسب یا

وصول کننده، با تعیین میزانی بیش از مبلغ مقرر قانونی و بدون مجوز در این خصوص اقدام به تعیین و وصول می نماید. در اینجایی مناسبت نیست با ذکر مثالی به فهم هرچه بهتر مطلب کمک شود. به طور مثال ماده ۹۳ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ۱۳۶۶ مقرر می دارد: «درآمدی که شخص حقیقی از طریق اشتغال به مشاغل یا به عناوین دیگر غیر از موارد مذکور در سایر فصلهای این قانون در ایران تحصیل کند؛ پس از کسر معافیتهای مقرر در این قانون، مشمول مالیات بر درآمد مشاغل می باشد...» این مرحله مجوز وصول وجه، بابت مالیات بر درآمد را صادر می نماید.

بند ۱۷ از ماده ۹۶ همان قانون، صاحبان دفاتر اسناد رسمی از دواج و طلاق را نیز مشمول افراد و مؤدیان مالیاتی می داند. ماده ۱۵۲ قانون مالیاتهای مستقیم در بند ۵ در تعیین میزان مالیات پرداختی مؤدیان دفاتر اسناد رسمی، جمع کل وجوهی که بابت حق التحریر و حق الزحمه وصول عوارض و مصرف تمبر، عاید دفترخانه اسناد رسمی می شود یا میزان تمبر مصرفی آنها را ملاک و قرینه تعیین مالیات به طور علی الرأس می داند.^۱ به موجب قوانین فعلی تنها ماده ۵۳ قانون دفاتر اسناد رسمی، حق الزحمه مصرف تمبر (حق الثبت) را برای سران دفاتر مقرر می دارد و به جز ماده فوق، سران دفاتر درآمدی برای حق الزحمه وصول عوارض ندارند... با توجه به ماده فوق الذکر، جمع درآمد دفترخانه از محل این قانون حداکثر در هر ماه ۳۵۸۰ ریال خواهد بود که $\frac{2}{3}$ آن نیز به استناد ماده ۳۱ متعلق به دفتریار خواهد بود... میزان تمبر مصرفی [نیز] قابل ذکر است که اولاً به موجب آیین نامه راجع به الغای رویه الصاق و ابطال تمبر، مصوب ۱۶ اردیبهشت ۱۳۵۲ وزارت دادگستری، الصاق تمبر به اسناد ملغی گردیده و شایسته بود قانونگذار [قانون مالیاتهای مستقیم] از کلمه «حق الثبت» استفاده می نمود؛^۲ بنابراین تنها حق التحریر مندرج در بند ۵ قانون مالیاتهای مستقیم مشمول مالیات می باشد و با توجه به استدلال منطقی مندرج در مقاله پیش گفته، چون هرگونه اضافه دریافتی

۱. برای مطالعه مفصل و کامل مالیات مشاغل سردفتران مراجعه شود به مقاله همکار گرامی، آقای محمد صادق آیت اللهی مندرج در مجله کانون، ماهنامه کانون سردفتران و دفتریاران سال چهارم و یکم دوره دوم، شماره ۳، آذر و دی ماه ۱۳۷۶، ص ۱۱۳.
۲. صفحه ۱۱۶، مرجع قبل.

حق التحریر، خارج از موازین قانونی است و مشمول مجازات انفصال دائم به وسیله دادگاه انتظامی سردفتران می‌باشد؛ تنها دریافت قانونی به میزان تعرفه دفاتر اسناد رسمی می‌تواند مبنای وصول دریافت مالیات مشاغل سردفتران قرار گیرد و هرگز قانونگذار، درآمدهای غیر قانونی را در وصول مالیات نمی‌تواند مد نظر قرار دهد. همچنان که تاکنون ملاحظه نگردیده که فرد مختلس یا سارق را قبل از اعزام به مراجع قضایی، ابتدا به حوزه مالیاتی مربوطه جهت وصول مالیات بر درآمد دزدی و یا وجوه حاصل از ارتکاب جرم، اعزام و تحت عنوان درآمد «اتفاقی یا مشاغل» از آنان وجهی وصول دارند^۱ در صورتی که ممیزین مالیاتی درآمدهایی را به عنوان «متفرقه» محاسبه نمایند؛ این متفرقه، هرگز با نص صریح بند ۵ از ماده ۱۵۲ ق.م.ا. نمی‌تواند بیش از $\frac{1}{3}$ حق الزحمه وصول عوارض حق الثبت که سالیانه مبلغ ناچیزی است باشد.

از سوی دیگر حسب ماده ۲۳۷ قانون م.م. و جهت جلوگیری از ایجاد ارتباط‌های ناسالم احتمالی میان ممیزین و مؤدیان مالیاتی، مقرر گردیده است: «برگ تشخیص مالیات باید بر اساس مأخذ صحیح و متکی به دلایل و اطلاعات کافی و به نحوی تنظیم گردد که کلیه فعالیتهای مربوط و درآمدهای حاصل از آن به طور صریح در آن قید و برای مؤدی روشن باشد.» و جهت تأکید هرچه بیشتر بر مسؤولیت خطیر ممیز مالیاتی مقرر گردیده که برگ تشخیص مالیات باید حاوی نام و نام خانوادگی کامل و سمت ممیز بوده و «مسؤول مندرجات برگ تشخیص و نظریه خود از هر جهت خواهند بود...» قید «هر جهت» را می‌توان حمل بر دیدگاه قانونگذار و سابقه تاریخی و تلخ از وصول مالیاتهای خودسرانه دانست که می‌تواند موجب مسؤولیت‌های کیفری مشمول ماده ۶۰۰ قانون مجازات اسلامی مسؤولیت مدنی از حیث ایراد خسارت به مؤدی و مسؤولیت اداری ممیزین حسب ماده ۲۷۰ قانون م.م. گردد که قابل تعقیب اداری می‌باشد.

۱. حداقل نگارنده در سالهای خدمت خود در دستگاه قضایی به عنوان قاضی دادسرا و محکمه، تاکنون چنین موردی را سراغ نداشته است و اصولاً نیز هرگاه موضوع تفسیر قانون پیش می‌آید مأمورین مکلفند قانون را در چارچوب قانون تفسیر نمایند و بدیهی است هرگز دولت با قبول مالیات بر درآمدهای اعمال نامشروع و نظیر پولهای کثیف مجوز قانونی به طور عملی برای ارتکاب آن صادر نمی‌نماید.

بنابراین با مراجعه به متن ماده ۶۰۰ ق.م.ا. معلوم می‌گردد که به طور کلی هر مأمور اعم از مستخدم رسمی یا غیر رسمی و یا مأمورینی که مأموریت برای تشخیص، تعیین، یا محاسبه و یا وصول وجه یا مالی به نفع دولت دارند، اقدام به تشخیص، تعیین، محاسبه یا وصول مبلغی بیش از تعرفه و مقرر قانونی نمایند، مرتکب جرم موضوع ماده ۶۰۰ ق.م.ا. گردیده‌اند. بدین ترتیب امر به اخذ وجه یا مال - و نه طلب منفعت و خدمت - و دریافت آن در شمول قانون وارد گردیده و مشمول ماده ۶۰۰ ق.م.ا. است. همچنان که ماده ۱۰ - ۴۳۲ - قانون جدید مجازات فرانسه مقرر داشته است: «شخصی که پستی از قدرت عمومی دارد یا به خدمت عمومی مأمور شده است هرگاه... دستور دریافت حقوق، عوارض یا مالیاتهای عمومی را بدهد در حالی که می‌داند مبلغ متعینه لازم‌الاداء نیست... محکوم می‌شود به پنج سال زندان و پانصد هزار فرانک جزای نقدی...» بنابراین به نظر می‌رسد صرف تعیین در حقوق فرانسه در شمول ماده وارد است. نکته دیگری که باید در اینجا بدان اشاره شود این است که: «اگر با توافق کارمند و ارباب رجوع این زیاده پرداخت شود مشمول این ماده نخواهد بود، مگر اینکه ثابت شود پرداخت زیاده ظاهراً توافقی بوده، اما در واقع از سرناچاری و اضطراب پرداخت شده است.»^۱ مثلاً سردفتری که جهت دریافت وام بیش از مبلغ چهل میلیون ریال، نیاز به گواهی پرداخت مالیات مشاغل از حوزه مالیاتی دفاتر اسناد رسمی دارد و چون نیازمند ارایه مدرک فوق در مدت مقرر به بانک می‌باشد، به ناچار مبلغی را از سر اضطراب به حوزه مربوطه پرداخته و گواهی و آریز مالیات را به بانک وام دهنده ارایه می‌دهد، بدیهی است از مصادیق ماده فوق و حکم بالا است.

اول: وجوه افتراق و اشتراک جرائم مالی کارکنان دولت

در وهله اول شباهتهای فی مابین جرم اضافه دریافتی بر خلاف میزان مقرر با بعضی از جرائم از قبیل اختلاس، استفاده غیر مجاز، تدلیس، برداشت اجرت مأمورین اجیر به نفع خود وجود دارد. برای مثال در جرم اختلاس، مأمور دولت اقدام به خیانت در اموالی

۱. دکتر زراعت، عباس، شرح قانون مجازات اسلامی، بخش تعزیرات، چاپ نهضت، فروردین ۱۳۷۷، ص ۲۷۴.

می‌نماید که به هر نحو به وی سپرده شده، اعم از اینکه این اموال در اصل متعلق به دولت است و یا به نحو و لحاظ خدمت به مرتکب سپرده شده و وظیفه وی نگهداری اموال مذکور است که مال به نفع خود یا دیگری به نحو تصرف مالکانه مورد استفاده قرار می‌گیرد. در استفاده غیر مجاز نیز اموال دولت را که به نحو سپرده در نزد آنها است، بدون قصد تصرف مالکانه مورد استفاده قرار می‌دهد و در هر مورد خلاف مقررات و مجوزات تصرفاتی به وسیله مأمورین دولت صورت می‌پذیرد. لیکن تفاوت اساسی جرم موضوع ماده ۶۰۰ قانون مجازات اسلامی با سایر جرائم معنون کارکنان دولت، عبارت است از این است که مأمور وصول، عین وجه دریافتی را که خلاف مقرر قانون یا بیش از آن است به نفع خود یا دیگری برداشت نمی‌نماید، بلکه به حساب دولت واریز یا تعیین و تشخیص داده و قبض آن را تحویل مثلاً مؤدی مالیاتی می‌دهد. با احراز سوء نیت و جمع سایر عوامل و ارکان و شرایط جرم مذکور محقق خواهد شد.

ب: عنصر معنوی جرم

هنگامی که سخن از عنصر معنون جرم در حیطه جرائم عمدی مطرح می‌گردد، صحبت از آگاهی مرتکب از فعل ارتكابی و خواستن عملی است که قانونگذار آن را ممنوع اعلام نموده است. جرم موضوع ماده ۶۰۰ ق.م.ا. از جمله جرائم عمدی است و سوء نیت عام برای وقوع آن کفایت می‌کند. بدیهی است جهت تشخیص سوء نیت جز در مواردی که متکی به اقرار بی شایبه و شبهه است، عملاً دستگاه یا وسیله‌ای برای کشف سوء نیت و سنجش میزان، آن وجود ندارد. آنچه که نوعاً در رسیدگی‌های قضائی مدّ توجه قاضی قرار خواهد گرفت، همانا دقت در اوضاع و احوال، زمینه‌ها، انگیزه‌ها و دلایل و اماراتی است که در مجموع ذهن قاضی را متوجه فرایندی مبنی بر وجود حالت ذهنی خاص در ذهن مجرم می‌نماید که وی را به ارتکاب عمل با آگاهی و خواستن فعل مجرمانه رهنمون گردیده است. آنچه که به عنوان یک اماره قانونی همواره مدّ نظر قاضی است، پیش فرض اطلاع عموم افراد جامعه از قوانین مصوب پس از گذشت ابلاغ ۱۵ روزه در روزنامه رسمی کشور است. بنابراین جهل حکمی هیچ یک از افراد جامعه به ویژه کارکنان تخصصی دولت از جمله مأموران مالیه، رافع

مسئولیت کیفری آنان نخواهد بود.

بدیهی است توجه به وضعیت خاص مرتکب جرم، میزان سواد، سابقه کار، محل اشتغال پست سازمانی و سایر اوضاع و احوال قراین و اماراتی هستند که ذهن تلاشگر قاضی را به نیت مجرمانه مجرم رهنمون می‌نمایند.

همچنان که بارها در این مقاله گذشت اگر اداره‌ای به عنوان مثال ذکر می‌گردد، تنها از باب تمثیل بوده و جهت تشحیذ ذهن خوانندگان گرامی می‌باشد. برای مثل هرگاه مؤدی مالیاتی در مراجعه به حوزه مالیاتی مربوطه متوجه گردد که میزان مالیات معینه بیش از دستور موضوع ماده ۱۵۲ و نیز عدم رعایت ماده ۲۳۷ تعیین گردیده و شکایتی به عنوان ماده ۶۰۰ قانون مجازات اسلامی از ممیز مربوطه، تسلیم محاکم عمومی نماید؛ اولین حرکت قاضی محترم در احراز سوء نیت، این خواهد بود که ممیز یا سر ممیز مربوطه دارای چند سال سابقه کار در حوزه مالیاتی است؟ زیرا جهت احراز سمتهای مالیاتی، معمولاً گذراندن دوره‌هایی از قبیل کمک ممیزی، سر ممیزی، ممیزی کل و مانند آن لازم است. بدیهی است کمک ممیز، تحت نظر ممیزین مربوطه به کار اشتغال ورزیده و پس از طی سالهایی به درجات ممیزی و سر ممیزی و ممیزی کل منصوب می‌گردد. تمرین و ممارست سالیانه در حوزه‌های مربوطه و اشتباه و اصلاحهای متعدد اصولاً از کمک ممیز، ممیز و سر ممیز، مأموری ورزیده می‌سازد. بدین ترتیب است که در بند ۲ از ماده ۲۷۰ ق.م.م. در مورد مأمورین تشخیص مقرر گردیده: «... ضمناً نسبت به زیان وارده به دولت به میزانی که شورای عالی مالیاتی تشخیص می‌دهد؛ متخلف مسئولیت مدنی داشته و وسیله دادستان انتظامی مالیاتی در دادگاه‌های حقوقی دادگستری به این عنوان دعوای جبران ضرر و زیان اقامه خواهد شد و در صورت وجود سوء نیت متهم به وسیله دادستان انتظامی مالیاتی مورد تعقیب جزایی قرار خواهد گرفت...» از دیگر قراین و شواهدی که می‌تواند قضاوت محترم را به سوء نیت مأمور وصول راهنمایی و دلالت نماید، وجود قراین و شواهد پیرامونی است.

مثلاً هرگاه سردفتری در عملکرد سال ۷۵ خود مبلغ یکصد هزار تومان درآمد داشته باشد و مبلغ مالیات معینه وی مثلاً بیست هزار تومان باشد، هرگاه - همچنان که بعضاً مشاهده شده -

مثلاً در سال ۷۶، با درآمد ۹۰ هزار تومان مشمول مالیات به مبلغ ۳۰ هزار تومان باشد، خود ممکن است دلیل سوء نیت بارز و محرز مأمور تشخیص به حساب آید.^۱

نکته دیگری که لازم است به آن اشاره شود این است که انگیزه «Motiv» هیچ گونه اثری در تحقق یا عدم تحقق جرم ندارد. زیرا ممکن است مأموری مثلاً به انگیزه خوش خدمتی یا دریافت پاداش از محل اضافه دریافتی، احراز پست بالاتر، علاقه مندی بیش از حد به دستگاه دولتی، اعتقاد به نوعی عدالت مالیاتی (از دیدگاه مأمور) انتقام جویی از صنف و قشر خاص علاقه به آبادانی شهر، کمک به دولت و یا هر انگیزه دیگری اقدام به دریافت وجه اضافی از مردم و مؤدیان نماید که هیچ یک از انگیزه‌های فوق، هر چند بسیار حسن و نیکو تأثیری در جرم واقعه ندارد، بلکه صرفاً توجه به نیت مرتکب مهم خواهد بود. «تفاوت انگیزه با نیت (عنصر روانی) آن است که نیت عبارت است از قصد بلا واسطه از ارتکاب عمل مجرمانه (مثلاً از هاق روح در قتل) ولی انگیزه، هدف مع الواسطه از ارتکاب جرم است (مثل قصد رهانیدن مقتول از درد و رنج یا قصد خالی کردن جیب او) عموماً انگیزه ارتکاب جرم تأثیری بر مسؤولیت کیفری ندارد... البته قاضی می‌تواند پس از محکوم کردن متهم به ارتکاب جرم، برای تعیین مجازات مناسب برای وی وجود انگیزه شرافتمندانه یا شریانه در او را در نظر بگیرد.»^۲

ج: عنصر قانونی

عنصر قانونی جرم اضافه دریافت به نفع دولت، ماده ۶۰۰ قانون مجازات اسلامی تعزیرات مصوب ۱۳۷۵/۳/۲ مجلس شورای اسلامی می‌باشد.

نکته‌ای که در پایان می‌بایست به آن اشاره نمود این است که مجازات مرتکب دو ماه تا یک سال حبس خواهد بود و چون در خود متن ماده اشاره به حق استرداد نموده است، لذا جهت

۱. با توجه به اینکه نگارنده خود به عنوان نماینده صنف سردفتران در هیأت‌های اختلاف مالیاتی شرکت نموده، عیناً در خصوص سردفتر دفترخانه... تهران مشاهده نمودم، به این استدلال که هر سال چون میزان مالیات معینه در بودجه سالیانه افزایش می‌یابد؛ لذا این افزایش هم می‌بایست به کلیه ممیزی‌ها منتقل شود، اعم از اینکه «آن ده ویران شده باشد یا نشده باشد حساب دفترچه باید پرداخت شود»

۲. دکتر میر محمد صادقی، حسین، جرائم علیه اموال و مالکیت، نشر میزان، ج ۱، پائیز ۱۳۷۴، ص ۸۷

استرداد وجه اضافه مأخوذی نیازی به تقدیم دادخواست نخواهد بود و با حکم دادگاه می‌توان وجه اضافی را دریافت نمود.



شوریه‌شکاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی



شپوهنځي ګاونډي علوم او مطالعات فرېنډي
پرتال جامع علوم انساني