

نظام مالیاتی سازگار با اقتصاد مقاومتی در ایران (با تاکید بر تثبیت اقتصاد کلان، انعطاف پذیری، شفافیت و پاسخگویی) امیر خادم علیزاده^۱

تاریخ دریافت: ۱۳۹۵/۱۰/۱۴ تاریخ پذیرش: ۱۳۹۵/۱۱/۲۷

چکیده

نظام مالیاتی به عنوان ابزار سیاست مالی برای توزیع درآمد و ثروت، حساسیت زیادی نسبت به نوسانات اقتصادی دارد و عامل تعیین کننده‌ای در تحقق اقتصاد مقاومتی تلقی می‌شود. هدف از این مقاله که با روش تحلیل اقتصادی-فقهی انجام شده است، بررسی مؤلفه‌های نظام مالیاتی سازگار با اقتصاد مقاومتی، نقش و راه‌های تأثیرگذاری این نظام برای تحقق اقتصاد مقاومتی در ایران با رویکردی اسلامی می‌باشد. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که "سازگاری نظام مالیاتی"، شاخص ترکیبی موزونی از شاخص‌های منفردی همچون نسبت مالیات‌ها به تولید ناخالص داخلی، درجه شفافیت و پاسخگویی، میزان انعطاف‌پذیری زمانی و مکانی و مدت وقفه‌های وصول مالیات می‌باشد. همچنین نظام مالیاتی سازگار با هموار کردن سیکل تجاری، می‌تواند موجب تثبیت و رشد حقیقی اقتصاد و افزایش آستانه مقاومت اقتصاد کلان کشور شود. شفافیت در تمام بخش‌های اقتصادی از جمله نظام مالیاتی و گسترش پایه‌های مالیاتی می‌تواند هم درآمد مالیاتی را افزایش دهد و هم از فشار بیشتر بر پایه‌های مالیاتی موجود بکاهد که به نوبه خود موجب تقویت تولید و در نتیجه افزایش آستانه مقاومت اقتصادی کشور می‌شود و اینکه فرار مالیاتی و اقتصاد زیر زمینی نشان‌دهنده ناسازگاری نظام مالیات با اقتصاد مقاومتی در ایران است.

واژه‌های کلیدی: اقتصاد مقاومتی، انعطاف‌پذیری، پاسخگویی، تثبیت اقتصاد کلان، شفافیت، نظام مالیاتی

۱- مقدمه

از آنجا که نظام مالیاتی منبع اصلی درآمد دولت و ابزار سیاست مالی برای توزیع درآمد و ثروت بوده و حساسیت زیادی نسبت به نوسانات اقتصادی و شوک‌های تولید ناخالص داخلی دارد، عامل تعیین کننده در تحقق اقتصاد مقاومتی تلقی می‌شود. از اینرو بحث از مؤلفه‌های نظام مالیاتی سازگار با اقتصاد مقاومتی در شرایط کنونی کشورمان از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است چون پس از شناسایی ویژگی‌های نظام مالیاتی سازگار که بتواند آستانه مقاومت اقتصادی را در ایران بالا ببرد می‌توان در راهبردهای کلان اقتصادی و سیاست‌های مالی و مالیاتی، چنین نظام مالیاتی را بکار گرفت که نسبت به نوسانات اقتصاد کلان و شوک‌های خارجی انعطاف‌پذیر بوده و ضمن کمک به رشد و پیشرفت اقتصادی، آثار توزیعی‌اش نیز به تقویت مقاومت اقتصادی منجر شود. در این رهگذر، برخی از پرسش‌های این پژوهش عبارتند از: (۱) نظام مالیاتی^۱ سازگار چه نقشی در تحقق اقتصاد مقاومتی دارد؟ (۲) نظام مالیاتی سازگار چگونه و از چه راه‌هایی می‌تواند بر تحقق اقتصاد مقاومتی تاثیرگذار باشد؟ سپس با هدف پاسخگویی به این پرسش‌ها، فرضیه‌های زیر آزمون می‌شود: الف) نظام مالیاتی سازگار با اقتصاد مقاومتی دارای انعطاف‌پذیری در نرخ و پایه‌های مالیاتی است که با هدف افزایش آستانه مقاومت اقتصادی برقرار می‌شوند. ب) نظام مالیاتی سازگار با هموار کردن^۲ سیکل تجاری، می‌تواند موجب رشد حقیقی اقتصاد شود. ساماندهی پژوهش پیش‌رو به این صورت است که نخست در مقدمه به اهمیت، پرسش‌ها و فرضیه‌های پژوهش می‌پردازد. در بخش دوم، ادبیات پژوهش، تعریف مفاهیم پایه و پیشینه علمی مقاله را تبیین می‌کند. چگونگی تاثیرگذاری نظام مالیاتی سازگار در تحقق اقتصاد مقاومتی به تفصیل در بخش سوم می‌آید. و بخش چهارم با بیان خلاصه، نتایج این پژوهش را سامان می‌دهد.

۲- ادبیات پژوهش

در این بخش، برخی مفاهیم اساسی مانند نظام مالیاتی سازگار، اقتصاد مقاومتی و پیشینه علمی پژوهش تبیین می‌شود. ابتدا لازم است واژگانی مانند نظام مالیاتی سازگار و اقتصاد مقاومتی تعریف شوند.

نظام مالیاتی سازگار با اقتصاد مقاومتی

منظور از سازگاری نظام مالیاتی با اقتصاد مقاومتی، چارچوبی نظری و مفهومی و ترکیبی از مؤلفه‌هایی است که نظام مالیاتی با داشتن آنها ضمن همسویی و همگرایی با اقتصاد مقاومتی، نقش پیش‌برنده‌ای در تحقق آن دارد. "سازگاری نظام مالیاتی" را می‌توان به عنوان یک شاخص ترکیبی و به شکل عددی نیز نشان

1. Tax Handle
2. Smoothing

داد که ترکیبی موزون از شاخص‌های منفردی همچون نسبت مالیات‌ها به تولید ناخالص داخلی، درجه شفافیت و پاسخگویی، میزان انعطاف‌پذیری زمانی و مکانی، مدت وقفه‌های وصول مالیات و... می‌باشد. اما در نوشتار پیش‌رو به چارچوب نظری این شاخص ترکیبی تحت عنوان "سازگاری نظام مالیاتی با اقتصاد مقاومتی" بسنده شده است. چارچوبی که مهمترین مؤلفه‌های آن عبارتند از:

تقویت تولید و افزایش رشد اقتصادی

کمک به توزیع عادلانه درآمدها و دارایی‌ها

تثبیت‌کننده اقتصاد کلان

داشتن کارایی (تخصیص بهینه منابع)

داشتن اثربخشی (تحقق اهداف نظام مالیاتی و اقتصاد مقاومتی)

وصول آسان و سریع مالیات‌ها

تنوع پایه‌ها و نرخ‌های مالیاتی در منطقه‌ها و موقعیت‌های مختلف

شفافیت و پاسخگویی

تقویت آستانه مقاومت اقتصادی

معافیت‌های مالیاتی هدفمند

گسترش ظرفیت‌های مالیات

پرهیز از شوک‌های مالیاتی

کنترل و مهار فساد مالیاتی و فرار مالیاتی از طریق ساختار و سیستم هوشمند مالیاتی

بستن راه‌های اقتصاد زیرزمینی که همگی در یک بسته سیاست مالی، ارتباط و ترتیب منطقی داشته و ابزار سیاست مالی فعال به نام "نظام مالیات سازگار با اقتصاد مقاومتی" در ایران را آرایه می‌کنند.

اقتصاد مقاومتی

اقتصاد مقاومتی پارادایم خاصی از دانش و نظام اقتصادی است که بیشتر، راهبردها و سیاست‌های مواجهه عقلانی و کارآمد با عدم تعادل‌ها و بحران‌های اقتصادی، بلایای طبیعی، تحریم‌ها و شوک‌های منفی اقتصادی را دنبال می‌کند. اقتصاد مقاومتی، مهندسی اقتصاد در وضعیت خاصی است که یا در خود جامعه وجود دارد، مانند قحطی، کمبود، بلایای طبیعی و کمبود منابع طبیعی و نهاده‌های تولید در یک کشور خاص یا ایجاد محدودیت‌ها و تحریم‌هایی که به این جامعه تحمیل شده و ناشی از بستن راه ارتباط و مبادله با سایر کشورهاست.

در ادبیات مربوط به اقتصاد پایدار و تاب‌آور که در دنیا تقریباً قدمتی پنجاه ساله دارد، همگرایی بیشتری در تعاریف آرایه شده مشاهده می‌شود. به‌خصوص این همگرایی در بخش‌های خاص بیشتر به چشم می‌خورد. برای مثال در ادبیات اقتصاد زیست محیطی مهندسی تاب‌آوری^۱ را زمان و دوره بازگشت به تعادل جهانی بدنبال ایجاد یک اختلال یا آشوب تعریف کرده‌اند که سیستم اقتصادی در این زمان معین، باید تغییرات ناشی از اختلال را مدیریت و کنترل نماید. این مهندسی باید بر کارایی، ثبات و استواری و قابلیت پیش‌بینی کنندگی و آینده‌نگری تمرکز نماید. (لانس گوندسون، ۲۰۰۲). اما تلقی درست از اقتصاد مقاومتی متناسب با ساختار فرهنگی، دینی و بومی ایران می‌تواند به شناخت بهتر راهبردها، سیاست‌ها، چالش‌ها و الزام‌های رویکرد مقاومتی نسبت به نظام مالیاتی مطلوب و سازگار با اقتصاد مقاومتی منجر شود.

در بیان ویژگی‌های جامعه پایدار، مقاوم و تاب‌آور^۲ مواردی گفته‌اند که از جمله آنها انعطاف‌پذیری و مبتکرانه عمل کردن است. ادواردز (۲۰۰۹) در تعریف جامعه تاب‌آور و مقاوم می‌نویسد: ظرفیت یک فرد، جامعه یا سیستم برای پذیرش نظم است که به یک سطح قابل قبول از عمل، ساختار و خصوصیات پایدار منجر شود. در این تعریف، معنا و ویژگی انعطاف‌پذیری در ذات تاب‌آوری قرار دارد به طوری که انعطاف‌پذیری در شرایط جدید، شرط و لازمه پایداری و تاب‌آوری جامعه است. تاب‌آوری اجتماعی^۳ بوسیله اگر (۲۰۰۰) این چنین تعریف شده است: توانایی گروه‌ها یا جامعه‌ها برای حریف شدن با فشارهای خارجی، اختلال و آشوب که نتیجه تغییر اجتماعی، سیاسی و زیست محیطی است (نادیا اِسامی و دیگران ۲۰۰۶). که یکی از مؤلفه‌های توانایی برای مقابله با این اختلال، انعطاف‌پذیری با هدف توانمند شدن برای رویارویی و پایداری در این وضعیت جدید می‌باشد (خادم‌علیزاده، ۱۳۹۳: ۷۵۱). البته اقتصاد مقاومتی با تاب‌آوری اقتصادی به لحاظ چارچوب فکری و فرهنگی قدری متفاوت است به طوری که اقتصاد مقاومتی در چارچوبی فراتر از باورهای انسانی و ملی، بر اساس باورها و آرمان‌های دینی شکل می‌گیرد که هم از ضمانت اجرای بیشتری برخوردار هستند و هم به لحاظ نظام انگیزشی، قوی‌تر و ماندگارترند و بر اساس آرمان‌های دینی و وعده‌های الهی، این تاب‌آوری و مقاومت تا مرزی که آخرت جاویدان را جانشین زنده ماندن در این دنیا نماید، ادامه می‌یابد.

اقتصاد مقاومتی زمانی می‌تواند به اهداف خود برسد و آستانه مقاومت و تحمل و رویارویی معقول و کارآمد با بحران‌ها، فشارها، عدم تعادل‌ها، بی‌نظمی‌های اقتصادی و اجتماعی را در جامعه افزایش دهد که به

-
1. Engineering Resilience
 2. Resilient Community
 3. Social Resilience

شکل فراگیر در رفتار مردم نهادینه شود؛ به طوری که هنگام مشکل و بحران، همگان واکنش مسئولانه انجام دهند.

۳- پیشینه علمی پژوهش

در این بخش، پیشینه مطالعه‌های مربوط به موضوع پژوهش در منابع داخلی و خارجی مرور می‌شود. پس از جست‌وجو و تتبع کافی در زمینه "نظام مالیاتی سازگار با اقتصاد مقاومتی در ایران" به مقاله علمی و قابل توجه در ادبیات اقتصاد مالیات‌ها در داخل و خارج دست نیافتیم و تنها مقالاتی با برخی ابعاد و مولفه‌های نظام مالیاتی مورد نظر را مناسب دیدیم که برای نمونه چند مورد از آنها در زیر می‌آید:

پورمقیم و دیگران (۱۳۸۴) در مقاله‌ای با عنوان "بررسی عوامل مؤثر بر سطح وصول درآمدهای مالیاتی در سیستم مالیاتی ایران" به این نتیجه رسیدند که چون شاخصه اصلی یک نظام مالیاتی کارا، بالا بودن سهم درآمدهای مالیاتی از تولید ناخالص داخلی است، لذا سیستم مالیاتی بایستی طوری عمل کند که در جهت گسترش پایه مالیاتی حرکت نماید و این امر نیز از طریق حذف معافیت‌های مالیاتی و وصول به موقع درآمدهای مالیاتی به وسیله کوتاه نمودن دوره‌های مالیاتی محقق می‌شود.

فلاحی و مرادپور اولادی (۱۳۹۰) در مقاله‌ای با عنوان "بررسی اثر شوک‌های مالیاتی در اقتصاد ایران" نوشته‌اند: در اثر شوک‌های وارد شده بر مالیات‌ها، نوسانات زیادی بر تولید ناخالص داخلی تحمیل می‌شود. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که به طور کلی در اقتصاد ایران در صورتی که در بخش درآمدهای مالیاتی ایران شوکی وارد شود، اثری منفی بر اقتصاد برجای خواهد گذاشت.

افشاری و دیگران (۱۳۹۱) مقاله‌ای با عنوان "اثر تثبیت‌کنندگی خودکار سیاست‌های مالی بر سیکل تجاری در کشورهای منتخب اوپک" نوشته‌اند که با استفاده از تکنیک داده‌های پانل برای گروهی از کشورهای عضو اوپک (شامل ایران) در دوره زمانی ۲۰۰۹-۱۹۷۶ به بررسی اثرات ابزارهای تثبیت‌کننده خودکار بر نوسانات سیکل تجاری می‌پردازد. نتایج حاصل از برآورد الگو دلالت بر این دارد که رابطه‌ای قوی و منفی بین درآمدهای مالیاتی (تعدیل شده برحسب GDP) و نوسانات محصول وجود دارد که نشان می‌دهد درآمدهای مالیاتی در کشورهای مورد مطالعه به صورت کارا عمل کرده و قادر به هموار کردن نوسانات محصول است.

هادیان و تحویلی (۱۳۹۲) در مقاله‌ای با عنوان "شناسایی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در اقتصاد ایران" به این نتیجه رسیده‌اند که مهم‌ترین علل اقتصادی گسترش اقتصاد زیرزمینی به بار مالیاتی، حجم مقررات دولتی، کیفیت خدمات عمومی، وضعیت بازار نیروی کار، کیفیت نظام تأمین اجتماعی و فساد اقتصادی

مربوط است.

محمودزاده و ستوده‌نیا (۱۳۹۳) در مقاله‌ای با عنوان "برآورد وقفه مالیاتی و کسش قیمتی به تفکیک گروه‌های مالیاتی استان گلستان" می‌نویسند: با توجه به اینکه کاهش درآمدهای حقیقی مالیاتی متأثر از دو عامل وجود وقفه‌های طولانی و سیستم مالیاتی انعطاف‌ناپذیر است، اگر وقفه جمع‌آوری مالیات‌ها طولانی و سیستم مالیاتی انعطاف‌ناپذیر باشد، تورم موجب کاهش درآمدهای حقیقی مالیاتی خواهد شد. آنها با استفاده از روش هم‌انباشتگی جوهانسن-جوسیلیوس به این نتایج دست می‌یابند که متوسط طول وقفه جمع‌آوری مالیات‌های مستقیم حدود ۱۱ ماه بوده است. این در حالی است که طی دوره مورد مطالعه، وقفه جمع‌آوری مالیات‌های غیرمستقیم ۵/۳۲ ماه و متوسط کسش قیمتی مالیات ۶۷٪ بوده است، در حالی که متوسط کسش قیمتی مالیات‌های غیرمستقیم ۶۲٪ بوده است که هر دو کوچکتر از یک هستند؛ یعنی سیستم مالیاتی مستقیم و غیرمستقیم نسبت به تورم بی‌کسش بوده و از کارایی لازم برخوردار نیست تا به نسبت تورم، مالیات‌ها را تغییر دهد.

خادم‌علیزاده (۱۳۹۴) در مقاله‌ای با عنوان "نظام مالیاتی انعطاف‌پذیر یکی از الزامات عقلی و شرعی در اقتصاد مقاومتی"، می‌نویسد: یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که انعطاف‌پذیری ذاتی و درونی مالیاتی و انعطاف‌پذیری تشریحی و بیرونی با رویکردی اسلامی از طریق تعریف پایه‌های جدید مالیاتی مانند مالیات بر ثروت‌های غیرمولد، انعطاف‌پذیری مکانی مانند تغییر در مالیات‌های ملی به استانی و محلی، تغییر در نرخ‌های موجود در شرایط عادی اقتصادی می‌تواند در چارچوب اقتصاد مقاومتی ضمن تأمین منابع مالی دولت برای انجام حکمرانی خوب و اعمال سیاست‌های مالی، آستانه تحمل و تاب‌آوری دولت و مردم را افزایش دهد.

کریدی و جمل (۲۰۰۷) در مقاله‌ای با عنوان "انعطاف‌پذیری مالیات‌های مصرفی" به تحلیل گسترده انعطاف‌پذیری اشکال مختلف برقراری مالیات بر مصرف پرداخته است.

درومل و پینتوس، (۲۰۰۷) در مقاله‌ای با عنوان "مالیات بر درآمد تصاعدی خطی و تثبیت‌کنندگی" با استفاده از روابط جبری و اثبات ریاضی به این نتیجه رسیده‌اند که مالیات تناسبی دارای خاصیت تثبیت‌کنندگی بوده و اقتصاد را در برابر نوسانات غیرمترقبه، ایمن می‌سازد.

عبدالغفور و دیگران (۲۰۱۵) در مقاله‌ای با عنوان "اصلاح نظریه ساختار سازی در پرتو مفاهیم عبادی برای ایجاد پاسخگویی در مدیران بخش عمومی" معتقدند که مفهوم پاسخگویی امروزه در موارد زیادی از جمله مدیران و افراد یا کارگزاران بخش عمومی مورد استفاده قرار می‌گیرد. البته براساس ارزش‌های

کاپیتالیستی و فردگرایی که زمینه را برای فساد به خصوص کشورهای در حال توسعه فراهم می‌سازد. محمد عزیز و دیگران (۲۰۱۵) در مقاله‌ای با عنوان "افزایش پاسخگویی بخش عمومی از طریق صداقت و درستکاری سیستم، کنترل داخلی سیستم و روش‌های راهبری: یک مطالعه مروری" می‌نویسند: امروزه، راهبری در اداره عمومی یک موضوع جهانی شده است که ناشی از ادامه جریان شکست دولت، کلاهبرداری، عدم کارایی، فساد و کنترل داخلی ضعیف و مدیر مالی ضعیف می‌باشد.

موروزومی و جوز ویگا (۲۰۱۶) در مقاله‌ای با عنوان "هزینه‌های عمومی و رشد: نقش پاسخگویی دولت" در مطالعه‌ای به نقش نهادها در رابطه با هزینه عمومی و رشد اقتصادی پرداخته‌اند. نتایج یک بررسی تجربی ۸۰ کشور در دوره ۲۰۱۰-۱۹۷۰ نشان داد که هرگاه نهادها دولت‌مردان را در پاسخگویی در برابر شهروندان واداشته، سرمایه عمومی هزینه شده دولت، رشد اقتصادی را افزایش داده است. نوآوری این پژوهش، در نگاهی سیستمی به مؤلفه‌های نظام مالیاتی است که در یک بسته نظری- مالیاتی با رویکردی اسلامی که برخوردار از شواهد تاریخی مالیات ستانی صدر اسلام و ادله اجتهاد فقهی دانشمندان مسلمان است، می‌تواند زمینه تحقق اقتصاد مقاومتی را فراهم نماید.

۴- نظام مالیاتی سازگار چگونه و از چه راه‌هایی می‌تواند در تحقق اقتصاد مقاومتی سهیم شود؟
نظام مالیاتی سازگار چگونه می‌تواند در نظریه و عمل، زمینه تحقق اقتصاد مقاومتی در ایران آن‌هم در آستانه تصویب برنامه ششم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران را فراهم نماید؟ این بخش که بیانگر چارچوب و مبانی نظری پژوهش می‌باشد، ضمن تبیین مبانی نظری اقتصادی- اسلامی موضوع، تلاش می‌کند تا بر اساس ادبیات اقتصادی مالیات‌ها با رویکردی اسلامی نگاهی به جنبه‌های کاربردی نیز داشته باشد و بتواند دلالت‌هایی برای تصمیم‌سازان امور مالیاتی در ایران تقدیم نماید.

۴-۱- نقش تثبیت‌کنندگی نظام مالیاتی در ایجاد و تقویت مقاومت اقتصادی

مالیات‌ها به عنوان ابزار سیاست مالی می‌توانند نقش تثبیت‌کنندگی برای اقتصاد کلان داشته، تعداد و طول مدت چرخه‌های کسب و کار را کاهش داده و ملایم نمایند. پرسش‌های پژوهش در این جنبه از سازگاری نظام مالیاتی عبارتند از: آیا نرخ‌های مالیاتی در تثبیت اقتصاد کلان و رشد اقتصادی مؤثرند؟ آیا تنوع پایه‌های مالیاتی به ایفای این نقش کمک می‌کند؟ آیا ساختار نظام مالیاتی (مالیات بر ثروت، درآمد یا مصرف) این سازگاری را تحت تأثیر قرار می‌دهد؟ پاسخ تحلیلی و اقتصادی - فقهی این پرسش‌ها در ادامه می‌آید:

در ادبیات اقتصادی مالیات‌ها، نظام مالیاتی کارآمد می‌تواند ضمن همراهی با بخش حقیقی اقتصاد،

تثبیت‌کننده چرخه‌های تجاری و دوره‌های رونق و رکود در سطح اقتصاد کلان باشد. ایفای چنین نقشی، جنبه دیگری از مفهوم ترکیبی سازگاری برای نظام مالیاتی سازگار با اقتصاد مقاومتی را نشان می‌دهد. به طوری که هرچه قدرت و ضریب تثبیت‌کنندگی بیشتر و اثرگذاری سیاست مالی در نظام مالیاتی بر نرخ انباشت سرمایه فیزیکی و انسانی قوی‌تر و سهم بیشتری در نرخ رشد اقتصادی داشته باشد، میزان سازگاری افزایش می‌یابد و همگی در فرآیند اثری آشکار می‌شود که توان تاب‌آوری و آستانه مقاومت اقتصاد را برای مقابله با شوک‌های طبیعی (زلزله، خشکسالی و...) و شوک‌های بیرونی (تحریم‌ها، بحران اقتصادی و مالی بین‌المللی) بالا می‌برد. نتایج یک بررسی تجربی برای ۸۰ کشور در دوره ۲۰۱۰-۱۹۷۰ نشان داد که هرگاه نهادها، دولت‌مردان را به پاسخگویی در برابر شهروندان واداشته، سرمایه عمومی هزینه شده دولت، رشد اقتصادی را افزایش داده است (موروزومی و جوز ویگا، ۲۰۱۶). به عبارتی هزینه کرد درآمدهای مالیاتی مشروط به وجود شرایطی می‌تواند موجب افزایش رشد اقتصادی شود.

– تقدم "مالیات رشد محور" بر "مالیات درآمد محور" در منابع اسلامی

بر اساس پارادایم اقتصاد مقاومتی، هر بخش از اقتصاد باید همسو و تقویت‌کننده آستانه مقاومت و افزایش‌دهنده ظرفیت تولید و اقتدار و توانمندی اقتصادی به طور پایدار باشد. با پذیرش این اصل اقتصادی، نظام مالیاتی باید در خدمت رشد اقتصادی باشد نه تضعیف‌کننده آن؛ چه در این صورت به‌عنوان بخش سازگار با اقتصاد مقاومتی تلقی می‌شود. در این رهگذر نظام مالیاتی می‌تواند دو نقش متفاوت داشته باشد:

مالیات درآمد محور: منظور از مالیات درآمد محور، مالیاتی است که تنها و تنها با هدف تأمین درآمد بخش عمومی و بدون انعطاف‌پذیری در نرخ یا پایه خاص، اخذ شود حتی اگر رشد اقتصادی کل یا رشد و رفاه بخش مالیات‌دهنده، قربانی این هدف درآمدی دولت باشد. دیدگاه اسلامی در قرآن و سنت، نظریه جایگزینی را در ادبیات اقتصادی اسلام، مورد تأکید و تأیید قرار می‌دهند که با عنوان "مالیات رشد پایه" یا "مالیات رشد محور" از آن یاد می‌کنیم.

مالیات رشد محور: مروری بر منابع اولیه اسلامی و تاریخ صدر اسلام نشان می‌دهد که رشد اقتصادی کشور بر مالیات ستانی تقدم دارد و از نگاه اقتصاد مقاومتی، این نظریه مالیاتی، موجب تقویت بنیه اقتصادی مالیات‌دهندگان (آحاد جامعه اسلامی و بنگاه‌های تولیدی و خدماتی) و اساس و پایه اقتصاد دولت و کل نظام اسلامی می‌گردد.

مستند اسلامی بودن این مطلب، فرمایش امام علی (ع) است که به استاندار خود در مصر طی نامه‌ای که بخشی از آن به منزله بخشنامه مالیاتی تلقی می‌شود می‌نویسد:

"مالیات و بیت‌المال را به گونه‌ای واریسی کن که صلاح مالیات‌دهندگان باشد، زیرا بهبودی مالیات و مالیات‌دهندگان، عامل اصلاح امور دیگر اقشار جامعه می‌باشد، و تا امور مالیات‌دهندگان اصلاح نشود کار دیگران نیز سامان نخواهد گرفت، زیرا همه مردم نان خور مالیات و مالیات‌دهندگانند. باید تلاش تو در آبادانی زمین بیشتر از جمع‌آوری خراج باشد که خراج جز با آبادانی فراهم نمی‌گردد، و آن کس که بخواهد خراج را بدون آبادانی مزارع به دست‌آورد، شهرها را خراب، و بندگان خدا را نابود، و حکومتش جز اندک مدتی دوام نیاورد. پس اگر مردم شکایت کردند، از سنگینی مالیات، یا آفت زدگی، یا خشک شدن آب چشمه‌ها، یا کمی باران، یا خراب شدن زمین در سیلاب‌ها، یا خشکسالی، در گرفتن مالیات به میزانی تخفیف ده تا امورشان سامان گیرد، و هرگز تخفیف‌دادن در خراج تو را نگران نسازد، زیرا آن، اندوخته‌ای است که در آبادانی شهرهای تو، و آراستن ولایت‌های تو نقش دارد، و رعیت تو را می‌ستایند، و تو از گسترش عدالت میان مردم خشنود خواهی شد، و به افزایش قوت آنان تکیه خواهی کرد، بدانچه در نزدشان اندوختی و به آنان بخشیدی، و با گسترش عدالت در بین مردم، و مهربانی با رعیت، به آنان اطمینان خواهی داشت، آنگاه اگر در آینده کاری پیش آید و به عهده‌شان بگذاری، با شادمانی خواهند پذیرفت، زیرا عمران و آبادی، قدرت تحمل مردم را زیاد می‌کند." (نهج البلاغه / ترجمه دشتی، ۱۳۷۹: ۵۸۱).

حضرت علی (ع) این نامه را در سال ۳۸ هجری به مالک اشتر نوشته است اما گویی این متن دینی برای وضعیت اقتصاد مقاومتی در عرصه نظام مالیاتی امروز ما ایران است که ضمن توجه به آبادانی و رشد تولید و رفاه جامعه اسلامی، از آن به سرمایه‌عظیم اجتماعی و دینی یاد می‌کند که "اگر در آینده کاری پیش آید و به عهده‌شان بگذاری، با شادمانی خواهند پذیرفت، زیرا عمران و آبادانی، قدرت تحمل مردم را زیاد می‌کند" و این تعبیر دیگری از افزایش آستانه مقاومت مردم و اقتصاد در پرتو نظام مالیاتی سازگار می‌باشد. چون در نگاه علی بن ابی‌طالب (ع) فلسفه وجودی دولت، خدمت به مردم و دفاع از حقوق مستضعفان است و بیت‌المال نیز فلسفه‌ای جز این ندارد؛ از این رو هرگاه بین سیاست افزایش درآمد بیت‌المال و سیاست بهبود زندگی مردم، تزاومی پیش آید، اولویت با بهبود زندگی مردم است. به اعتقاد وی، آبادانی بر قدرت تحمل مردم می‌افزاید؛ (ر.ک: نهج البلاغه، نامه ۵۳، بند ۸۵) ولی اگر دولت بخواهد همین هدف را نیز تأمین کند، باید در سال‌های رکود، به مردم تخفیف دهد؛ چرا که سنگینی بار مالیات، موجب از بین رفتن انگیزه کسب و کار، و عقب ماندگی اقتصاد جامعه در دوره‌های بعدی خواهد شد (ر.ک: همان، بند ۶). امام این اصل مترقی را باور داشته است که افزایش درآمد مردم به منزله افزایش درآمد دولت است و اگر دولت بخواهد درآمد خود را افزایش دهد، باید نرخ مالیات خود را در حدی تنظیم کند که به نشاط اقتصادی مردم، لطمه‌ای

وارد نشود و فقط در این صورت است که منافع بلندمدت مردم و دولت تأمین خواهد شد؛ از این رو امام در عهدنامه خود به مالک اشر می‌فرماید: هیچ وسیله‌ای برای جلب اعتماد والی از رعیت، بهتر از نیکوکاری به مردم، و تخفیف مالیات و عدم اجبار آنان به کاری که دوست ندارند، نیست؛ پس در این راه آن قدر بکوش تا به وفاداری رعیت، خوش بین شوی که این خوش بینی رنج طولانی مشکلات را از تو بر می‌دارد. (همان، بند ۳۶) (حسینی ج ۷: ۴۲۱: ۱۳۸۰)

– نقش تثبیت‌کنندگی مالیات‌های شرعی

مالیات‌های شرعی همچون خمس و زکات در نصاب‌های مختلف آن بخصوص در نصاب‌های بالاتر، حالت مالیات تناسبی با نرخ ثابت دارند که در دوران رکود، با کاهش مقدار مالیات، موجب خروج از رکود و در وضعیت تورمی، با افزایش مقدار درآمدهای مالیاتی در همان نرخ تناسبی، از تقاضای مصرفی جامعه کاسته و موجب کاهش تقاضای کل و مهار تورم می‌شوند. این خاصیت که در ادبیات اقتصاد مالیات‌ها از آن با عنوان تثبیت‌کنندگی خودکار^۱ تعبیر می‌شود را می‌توان نوعی انعطاف‌پذیری ذاتی و درونی مالیات‌های اسلامی نامید که بدون اختلال در شرط تعادل سراسری اقتصاد، به تثبیت اقتصادی نیز کمک می‌کنند. چون ویژگی مالیات‌های ثابت این است که نسبت قیمت‌ها را تغییر نمی‌دهند و غالب مالیات‌های اسلامی، نوعی مالیات تناسبی و یا ثابت به شمار می‌روند.

– رابطه بروز شوک در درآمدهای مالیاتی و رشد اقتصادی

به لحاظ نظری و تجربی، شوک آفرینی نظام مالیاتی از سوی درآمدهای مالیاتی چگونه رشد اقتصادی را تحت تأثیر قرار می‌دهد؟ به عبارتی تغییر در نرخ یا میزان درآمدهای مالیاتی در سطح کلان اقتصاد در چارچوب منحنی لافر^۲ می‌تواند آثار مثبت و منفی بر درآمد ملی و نرخ رشد اقتصادی و در نتیجه درآمدهای مالیاتی دولت داشته باشد؟ در اینجا به لحاظ اقتصادی و دینی چند پرسش قابل طرح است. آیا بروز این نوع شوک از سوی نظام مالیاتی، درآمد ملی و درآمد قابل تصرف خانوارها و شرکت‌ها را کاهش می‌دهد؟ و آیا از منظر دینی (اسلامی) این زیان ملی و زیان درآمدی خانوارها و صاحبان سهام شرکت‌ها و صاحبان آنها قابل قبول می‌باشد؟ آیا این گونه شوک، ترکیب بار عادی و اضافی و مرده مالیات‌ها را تغییر می‌دهد و در نتیجه خالص منافع اجتماعی کاهش می‌یابد؟ آیا شوک‌های مالیاتی در شرایط اقتصاد مقاومتی توجیه اقتصادی دارد؟ پاسخ تحلیلی و فقهی – اقتصادی این پرسش‌ها در ادامه می‌آید:

• نقش نظام مالیات در مقابله با شوک‌های اقتصادی

1. Auto Stabilization
2. Laffer Curve

در ادبیات اقتصاد مالیات‌ها، اگر نسبت درآمدهای مالیاتی در یک نظام مالیاتی به تولید ناخالص ملی یا داخلی قابل توجه باشد، این نظام مالیاتی به عنوان ابزار مالی قوی، عاملی در جهت کنترل نوسانات اقتصادی بوده و می‌تواند به عنوان نظام مالیاتی سازگار با اقتصاد مقاومتی تلقی شود. میزان این سازگاری را می‌توان با نماگرهایی همچون نسبت درآمدهای مالیاتی به GDP یا GNP و میزان کشش قیمتی مالیات‌های مستقیم و کالایی نشان داد. بدیهی است هرچه نسبت T/GDP بیشتر (به ۵/۰ یا بالاتر نزدیک شود) و هرچه مقدار کشش قیمتی بزرگتر از یک باشد، میزان سازگاری نظام مالیاتی با اقتصاد مقاومتی بیشتر خواهد بود. و از آنجا که این نسبت‌ها در اقتصاد و نظام مالیاتی ایران تاکنون غیر قابل قبول می‌باشند، از این جهت نمی‌توان نظام مالیاتی موجود در ایران را سازگار با اقتصاد مقاومتی قلمداد نمود. چون نسبت T/GDP در ایران در برآوردهای مختلف در حدود ۱۰ درصد می‌باشد و متوسط کشش قیمتی در مالیات‌های مستقیم و کالایی حدود ۷۰/۰ می‌باشد. که هنوز کمتر از واحد بوده و سازگاری را نشان نمی‌دهد. در مطالعه‌ای که با روش هم‌انباشتگی جوهانسن - جوسیلیوس انجام شده است، متوسط کشش قیمتی مالیات ۶۷/۰ درصد و متوسط کشش قیمتی مالیات‌های غیرمستقیم ۶۲/۰ درصد بوده است که هر دو کوچکتر از یک هستند (محمود زاده و ستوده‌نیا ۱۳۹۳).

• پرهیز از ایجاد شوک مالیاتی

یکی از شرایط اثربخشی تثبیت‌کنندگی مالیات‌ها بخصوص در شرایط تحریم‌ها و اتخاذ رویکرد اقتصاد مقاومتی، پرهیز از ایجاد شوک‌های مالیاتی بر اقتصاد ایران می‌باشد. بدیهی است آستانه کارآی نرخ مالیاتی در هر اقتصادی باید مراعات شود و منطق اقتصادی برقراری مالیات مدنظر باشد. پس تکیه بر درآمد مالیاتی بجای درآمد نفت صادراتی نباید موجب وارد شدن شوک مالیاتی به اقتصاد درحال مقاومت باشد. چون این شوک‌ها، نتیجه‌اش شکنندگی^۱ بیشتر اقتصاد، آسیب‌پذیری^۲ بیشتر و عدم تثبیت اقتصاد کلان است. براساس برخی مطالعات، در اثر شوک‌های وارد شده بر مالیات‌ها، نوسانات زیادی بر تولید ناخالص داخلی تحمیل می‌شود. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که به‌طور کلی در اقتصاد ایران در صورتی که در بخش درآمدهای مالیاتی ایران شوکی وارد شود، اثری منفی بر اقتصاد بجای خواهد گذاشت (فلاحی و مرادپور اولادی، ۱۳۹۰: ۲۳). دلالت اقتصادی و فقهی این بحث برای تصمیم‌سازان در امور مالیاتی بخصوص طرح جامع مالیاتی با عنوان "اقدام ۹۵" (نقوی نژاد ۹۵/۲/۱۴) این است که به لحاظ اقتصادی و دینی نمی‌تواند بی‌توجه به آثار شوک درآمدی خانوارها و مؤدیان حقیقی و حقوقی، از رشد ۳۰ درصدی درآمد مالیاتی سال ۹۵

1. Fragility

2. Vulnerability

نسبت به سال ۹۴، خوشحال بود (همان). در این رابطه منطق اقتصادی و مصلحت مقاومت و تاب‌آوری بخش‌های اقتصاد کشور در حال تحریم اقتضا می‌کند که تغییر در ترکیب درآمد مالیاتی به گونه‌ای باشد که فشار بر بخش تولید کاهش یافته و بر بخش مصرف آن هم به طور معقول منتقل شود. چون در غیر این صورت شاهد یک نشانه دیگر از ناسازگاری نظام مالیاتی کشور با اقتصاد مقاومتی خواهیم بود.

۴-۲- برقراری مالیات‌های استانی و تقویت مقاومت اقتصادی

پرسش پژوهش در اینجا این است که "آیا سیستم جداگانه درآمدها و هزینه‌های دولت‌های محلی (استان‌ها) یا منطقه‌ای از بعد دینی و ملاحظات توزیعی و انگیزه‌های مالیاتی بهتر و بیشتر می‌تواند توانمندی اقتصادی و رشد اقتصادی و در نتیجه مقاومت اقتصادی بیشتر را برای کشور ما به ارمغان بیاورد؟" و آیا بدون تعریف‌های نهادی شفاف منجر به جذب منابع و درآمدهای مالیاتی و فساد مالی و ناکارآمدی در هر منطقه شده و موجب تضعیف آستانه مقاومت اقتصادی و اجتماعی می‌شود؟ پاسخ تحلیلی و اقتصادی- فقهی این پرسش‌ها در ادامه می‌آید:

• نقش برقراری مالیات‌های محلی در افزایش آستانه مقاومت اقتصادی

یکی از ابزارهای نظام مالیاتی سازگار با اقتصاد مقاومتی، وضع مالیات‌های متنوع محلی با هدف تقویت بخش واقعی اقتصاد و حمایت از مزیت نسبی اقلیم‌های متفاوت برای افزایش تولید، صادرات و درآمد و رشد اقتصادی منطقه‌ای می‌باشد. "مالیات محلی مالیاتی است که مقام محلی نرخ یا پایه آن را مشخص می‌سازد و عواید حاصل از آن را برای مقاصد خاص خود نگه می‌دارد. مالیات محلی که در کشور ما عوارض شهرداری نام گرفته، برای تأمین مالی یارانه‌هایی به کار می‌رود که شهرداری‌ها در مورد خدمات عمومی، خدمات دارای پیامدهای بیرونی مثبت و خدمات ارزشمند می‌پردازند (هادی زنوز ۱۳۸۸: ۱).

• نقش مالیات‌های استانی در تخصیص بهتر منابع و رشد اقتصادی

در چارچوب نظریه مالیه عمومی، مهمترین هدف در تمرکز زدایی مالی، افزایش کارایی به مفهوم افزایش رفاه مصرف‌کنندگان یا پرداخت‌کنندگان مالیات (با فرض ثابت بودن مقدار منابع) است. این موضوع، دستاورد نظری کلاسیک ماسگریو است و در چارچوب نظریه انتخاب عمومی (از دیدگاه بوکانان و اوتز) به معنای کنترل قدرت دولت مرکزی است (لوهر و ماناسان ۱۹۹۹: ۹). براساس این نظریه، دولت محلی نیازها و خواسته‌های محلی را بهتر تشخیص می‌دهد. از این رو می‌تواند منابع عمومی را کارآتر تخصیص دهد (رنانی و دیگران، ۱۳۸۵: ۴).

مطالعات انجام شده در چین نشان می‌دهد که افزایش انگیزه‌های مقامات دولتی در لایه استانی و محلی،

توسعه سریع اقتصادی چین را به ارمغان آورده است (جین، اویان و وینگاست، ۱۹۹۹: ۶). در کشور روسیه تمرکز زدایی مخارج و درآمد، قدرت تصمیم‌گیری مقامات محلی در تخصیص مجدد یارانه‌ها را افزایش داده و موجب شده است تا سرمایه‌گذاری در زیرساخت‌های عمومی محلی گسترش یابد (تیموفی، ۲۰۰۱: ۸). آزمون‌های آماری نشان می‌دهد که رابطه تمرکز زدایی مالی مخارج با اندازه دولت طی دوره ۱۳۸۲-۱۳۶۸ برای دولت استانی مثبت ولی برای دولت جمعی (جمع دولت مرکزی و دولت‌های استانی) منفی است. در حالی که تمرکززدایی مالی درآمد به جز در دولت استانی بخش عمومی، در همه سطوح، رابطه‌ای منفی و معنی دار است (رنانی و دیگران، ۱۳۸۵: ۲۳).

دلالت اقتصادی و دینی این بحث برای تصمیم‌سازان امور مالیاتی در قوه مقننه و اجرایی این است که بدون فراهم‌سازی فرهنگ مناسب مالیاتی استانی، زیرساخت‌های اداری، سیاسی و حقوقی و اقتصادی و بخصوص ساختار مالیاتی در سطح خرد و کلان (رابطه بودجه ملی و استانی و چگونگی تصمیم‌گیری برای هزینه کردن درآمدهای محلی) چه بسا این ابزار مالیاتی که می‌تواند به عدالت اقتصادی- منطقه‌ای و رشد اقتصادی براساس مزیت‌های محلی کمک کند، به ابزاری در جهت تضعیف بنیه مقاومت ملی و حتی محلی تبدیل شود. بنابراین مواد مربوط به مالیات استانی در لایحه برنامه ششم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی نیازمند بازخوانی و تأمل بیشتری از سوی کارشناسان دانشی و مجرب لازم دارد بخصوص که در این لایحه در زمینه مالیات و عوارض استانی، کلیاتی آمده است که بی توجه به زیرساخت‌های نهادی مناسب، اجرای آنها تنها به تصویب "آیین‌نامه‌های مربوط" موکول شده است.

۴-۳- سهم انعطاف‌پذیری نظام مالیاتی در افزایش ظرفیت و آستانه مقاومت اقتصادی

انعطاف‌پذیری در اصطلاح ادبیات اقتصادی مالیات‌ها در معنای محدودی بکار رفته است و آن عدم وقفه یا وقفه کوتاه زمانی در وصول درآمدهای مالیاتی است. اما در این نوشتار نوعی گسترش مفهومی برای انعطاف‌پذیری که با اقتصاد مقاومتی سازگاری بیشتری دارد، مدنظر می‌باشد. "در کشورهایی مانند ایران که متوسط تأخیر در وصول مالیات برای کل سیستم مالیاتی طولانی و در همان حال نرخ تورم و سطح اولیه مالیات بالا است، مقدار زیاد درآمد ناشی از عدم پرداخت مالیات از سوی مؤدیان مالیاتی می‌تواند بالا باشد. باتوجه به اینکه شاخصه اصلی یک نظام مالیاتی کارآ، بالا بودن سهم درآمدهای مالیاتی از تولید ناخالص داخلی است، لذا سیستم مالیاتی بایستی طوری عمل کند که در جهت گسترش پایه مالیاتی حرکت نماید و این امر نیز از طریق حذف معافیت‌های مالیاتی و وصول به موقع درآمدهای مالیاتی به وسیله کوتاه نمودن دوره‌های مالیاتی محقق می‌شود" (پورمقیم و دیگران، ۱۳۸۴: ۲۶). منظور از انعطاف‌پذیری در این

نوشتار نوعی پویایی، تعدیل و سازگاری نظام مالیاتی با شرایط جدید و تقریباً غیرمنتظره با هدف حفظ و ثبات درآمدهای مالیاتی در جهت تأمین هزینه کافی برای مخارج عمومی و هزینه‌های دولت می‌باشد. این انعطاف‌پذیری، ضمن شفافیت در قلمرو گسترده‌ای از تغییر نرخ‌ها و پایه‌های مالیاتی موجود و معافیت‌های مالیاتی یا تعریف پایه‌های جدید مالیاتی با توجه به حد آستانه ظرفیت مالیاتی کشور قابل اجرا است. پس منظور از انعطاف‌پذیری در فضای اقتصاد مقاومتی اعم از این اصطلاح است. بدیهی است کاهش وقفه وصول مالیات بخصوص در شرایط خاص اقتصادی مثل جنگ و تحریم یکی از لوازم عقلی اقتصاد مقاومتی است، چون به تحقق سریع‌تر درآمدهای پایدار و با ثبات برای تأمین هزینه‌های دولتی در جهت مقابله با تحریم‌ها و کنترل آنها کمک می‌کند. در اینجا پرسش‌هایی به ذهن می‌رسد: چرا انعطاف‌پذیری نظام مالیاتی موجب سازگاری آن با اقتصاد مقاومتی در ایران می‌شود؟ ادله شرعی تا چه حد با انعطاف نظام مالیاتی در معنای وسیع موافقت دارند؟ آیا شواهدی نظری و تجربی در نظام اقتصاد صدر اسلام از انعطاف در پایه و نرخ مالیات وجود دارد؟ چگونه می‌توان اثربخشی نظام مالیاتی ایران را افزایش داد؟ پاسخ تحلیلی و اقتصادی-فقهی این پرسش‌ها در ادامه می‌آید:

– رابطه انعطاف‌پذیری نظام مالیاتی و اقتصاد مقاومتی

افزایش ظرفیت و آستانه مقاومت اقتصادی آن هم در شرایط وجود تحریم‌های همه‌جانبه بر یک اقتصاد وابسته به خارج، عمدتاً بوسیله تولید بیشتر و بهبود مناسبات تولیدی کشور صورت می‌گیرد و در شرایط فعلی، در اقتصاد ایران، فشار زیادی به برخی از پایه‌های مالیاتی همچون مالیات بر شرکت‌ها و مالیات بر حقوق و دستمزد وارد می‌آید که هم موجب افزایش هزینه‌های تولید و هم تضعیف انگیزه کار و فعالیت اقتصادی مولد در کشور می‌شود و آثاری همچون تشدید رکود و بیکاری و یا فرار مالیاتی بدنال دارد. در این صورت گسترش پایه‌های مالیاتی می‌تواند هم درآمد مالیاتی را افزایش دهد و هم از فشار بیشتر بر پایه‌های مالیاتی موجود بکاهد که به نوبه خود موجب تقویت تولید و در نتیجه افزایش آستانه مقاومت اقتصادی کشور می‌شود. انعطاف‌پذیری در تنظیم نرخ‌های مالیاتی و تغییر پایه‌های مالیاتی با هدف همراهی و تقویت بخش واقعی اقتصاد با رویکرد افزایش میزان آستانه ایستادگی و پایداری اقتصاد در برابر تحریم‌ها، فشارها و شوک‌های خارجی و در عین حال علامت‌دهی کارشناسانه و شفاف به واحدهای اقتصادی یک الزام عقلی و شرعی برای تحقق اقتصاد مقاومتی در ایران است تا عاملان اقتصادی ضمن برخورداری از انگیزه ورود به بازار و رونق فضای کسب و کار در زیر چتر سیستم مالیاتی عادلانه، حاضر به ادامه فعالیت اقتصادی خود باشند. همین‌طور مالیات با نرخ کمتر بر تولید و مصرف کالاهای تولید داخل و استفاده‌کننده

از نهاده‌های بومی، ارز بری کمتر، تکنولوژی بومی، تأمین نیازهای اساسی در داخل کشور و توجه مؤثر به بازارهای صادراتی هدف که برخی از راههای تقویت بنیه اقتصاد کشور می‌باشند.

– رابطه معافیت مالیاتی و فرار مالیاتی با اقتصاد مقاومتی

شکی نیست که معافیت مالیاتی می‌تواند با هدف توزیعی برای پایه مالیاتی قشر و صنف خاصی و با هدف تولیدی و رشد اقتصادی منطقه‌ای خاص یا کالایی استراتژیک و با هدف کاهش وابستگی در نهاده‌ها یا واردات کالای نهایی خاص و مانند آن باشد. اما پرسش این است که آیا هر نوع معافیت مالیاتی در ایران با اقتصاد مقاومتی سازگار بوده و می‌باشد؟ آیا معافیت‌های گسترده مالیاتی که فاقد توجیه اقتصادی، عقلی، دینی و سیاسی باشد و منجر به کاهش درآمد مالیاتی بخش عمومی گردد، در شرایط تحریم‌ها و تنگنایهای منابع مالی داخلی، توجیه دارد؟ "بررسی قوانین مالیاتی کشور حاکی از آن است که مهمترین معافیت‌های مالیاتی، معافیت مالیاتی در بخش کشاورزی، واحدهای تولیدی و معدنی، معافیت‌های مالیاتی مناطق آزاد و مناطق محروم، معافیت مالیاتی صادرات غیر نفتی، معافیت مالیاتی درآمد و حقوق و معافیت فعالیت‌های فرهنگی و هنری، مدارس و دانشگاه‌های غیرانتفاعی می‌باشد" (نظری، ۱۳۹۰: ۱۴۰). از سوی دیگر بر اساس گزارشی که در مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی تهیه شده است: "میانگین نسبت معافیت مالیاتی به مالیات بالقوه طی سال‌های ۱۳۸۹-۱۳۸۶ مبتنی بر روش محاسبه معافیت مالیاتی با استفاده از تولید ناخالص داخلی و روش محاسبه معافیت مالیاتی بر اساس مالیات اشخاص حقوقی و بخش کشاورزی به ترتیب ۳۱/۲ و ۵۱/۵ درصد بوده است. حجم بالا و همچنین موارد متعدد معافیت مالیاتی در اقتصاد کشور از یک سو و ناکارآمدی فعالیت‌های مذکور از سوی دیگر، سبب بوجود آمدن برخی چالش‌ها در اقتصاد شده است که از آن جمله می‌توان به موارد زیر اشاره نمود:

- کاهش درآمدهای مالیاتی دولت
- عدم دسترسی مناسب به اطلاعات مالی و اقتصادی فعالیت‌های معاف
- افزایش زمینه‌های اجتناب و فرار مالیاتی
- پراکندگی معافیت‌های مالیاتی در قوانین مختلف
- افزایش درخواست‌های مکرر در خصوص استفاده از معافیت مالیاتی (دفتر مطالعات اقتصادی، ۱۳۹۰: ۳).

نتیجه آنکه اکنون معافیت‌های مالیاتی ناسازگار با اقتصاد مقاومتی در ایران وجود دارد لذا در برنامه ششم توسعه و بودجه‌های سنواتی کشور، معافیت مالیاتی باید به گونه‌ای طراحی و اعمال شود که زمینه‌ساز

فرار مالیاتی گسترده در نظام مالیاتی نشود. چه در این صورت به تضعیف درآمدهای مالیاتی دولت و بنیه اقتصادی و آستانه مقاومت اقتصادی منجر می‌شود. اما فرار مالیاتی، یک ویژگی بخش عمومی ناسازگار با اقتصاد مقاومتی تلقی می‌شود چون از منظر اقتصادی، فرار مالیاتی، تضعیف کننده اقتصاد مقاومتی بوده، آثار جبران ناپذیری بر مقاومت دولت و ملت در برابر تهدیدها و شوک‌های بیرونی دارد.

فرار مالیاتی به معنای نپرداختن حقوق مالی جامعه و بیت‌المال یا بودجه عمومی دولت و بخش عمومی و گناهی نابخشودنی و مصداق خیانت به بیت‌المال یا "غلول" در فرهنگ قرآن است. در شرایط تهدیدها و تحریم‌های همه جانبه قدرت‌های غربی علیه کشور ما، درآمدهای مالیاتی ناشی از تولید کالاها و خدمات داخلی و سرمایه گذاری‌ها بر اساس منابع مطمئن داخلی و بومی، مطمئن‌ترین و سازگارترین درآمد برای سیاست‌های توزیع عادلانه، تثبیت اقتصاد و مبارزه با نوسانات و شوک‌های منفی در سطح اقتصاد کلان می‌باشد. لذا با چنین اهمیتی، فرار مالیاتی به مراتب ظالمانه‌تر از موقعیتی است که شرایط عادی بر اقتصاد کشور حاکم باشد. این عمل غیر قانونی و ظالمانه از منظر فقهی حرام است که علاوه بر حرمت اولیه، به لحاظ عدم اطاعت از قوانین دولت اسلامی نیز یک حرام حکومتی نیز تلقی می‌شود. برای نمونه وقتی از آیه‌الله مکارم شیرازی می‌پرسند: آیا نپرداختن مالیات در جمهوری اسلامی ایران از لحاظ شرعی مسئله‌ای دارد؟ ایشان در پاسخ می‌نویسند: از قوانین و مقررات حکومت اسلامی تخلف نکنید (سایت هدانا) یا "استفتائات حضرت آیه‌الله مکارم شیرازی" (۹۵/۹/۳) و یا در جواب استفتایی دیگر آیه‌الله صافی می‌فرماید: رعایت قوانین جمهوری اسلامی لازم است مگر در مواردی که خلاف شرع باشد (جامع‌الاحکام، آیه‌الله صافی گلپایگانی ج ۲/ص ۱۱۰ بی تا) از منظر ادبیات اقتصاد مالیات‌ها، "هر وضعیتی از عدم تمکین که منجر به عدول از تکالیف مالیاتی، قانونی اشخاص حقیقی و حقوقی گردد، فرار مالیاتی^۱ به حساب می‌آید. از جمله، عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر قانونی، گزارش کمتر از واقع درآمد سود یا ثروت، گزارش بیش از واقع کسورات، ارایه اطلاعات مخدوش، تأخیر در پرداخت به موقع مالیات برای سوء استفاده از شرایط تورمی و به طور کلی هرگونه تلاش غیرقانونی برای نپرداختن مالیات، فرار مالیاتی نامیده می‌شود (ضیایی و طهماسبی، ۲۰۰۴). شایع‌ترین زمینه‌های مؤثر در پیدایش فرار مالیاتی را می‌توان این گونه معرفی نمود:

- عدم گسترش فرهنگ مالیاتی
- عدم مبادله کامل اطلاعات و نبودن سیستم نظارت و پیگیری در اخذ مالیات
- تشخیص علی‌الراس و وجود ضعف در اجرای آن
- ضعیف بودن ضمانت اجرایی قوانین مالیاتی

- تأخیر در وصول به موقع مالیات
- وجود معافیت‌های مالیاتی وسیع و متنوع
- پیچیدگی و ابهام در قوانین و مقررات مالیاتی
- ضعف سیاست‌های مالیاتی
- عدم توجه به جذب منابع انسانی کارآمد
- عدم وجود پاداش و تنبیه متناسب با عملکرد مؤدیان
- عدم اطلاع مؤدیان مالیاتی از حقوق خود^۱ (نصر اصفهانی و دیگران، ۱۳۹۲: ۲۹).

اما به لحاظ آثار و پیامدهای اقتصادی، "فرار مالیاتی مسئله‌ای است که از چند جهت می‌تواند بر اقتصاد اثرگذار باشد. نخست اینکه توانایی دولت را در جمع‌آوری مالیات و برآوردن نیازهای بودجه‌ای کاهش می‌دهد. در واقع، فرار مالیاتی با کاهش درآمدهای مالیاتی، توزیع بار مالیاتی را تحت تأثیر قرار داده و می‌تواند از طریق محدود کردن گزینه‌های مورد انتخاب دولت، سیاست مالی را با مشکل روبه‌رو سازد. دوم اینکه، فرار مالیاتی می‌تواند تبعات منفی دیگری نیز برای اقتصاد به دنبال داشته باشد. برای مثال تحمیل بار بر بودجه دولت، با مشکل رو به رو ساختن تصمیم‌گیری اقتصادی، توزیع ناعادلانه ثروت و تأثیر منفی بر پس‌انداز و انباشت سرمایه بخش خصوصی همراه است." در واقع "یکی از دلایل فاصله داشتن سطح تحقق یافته مالیات از سطح واقعی آن، وجود پدیده فرار مالیاتی است. فرار مالیاتی جزء اصلی فعالیت‌های زیرزمینی یا بخش نامنظم اقتصاد بوده و اقتصاددانان بیش از پیش به دنبال تجزیه و تحلیل این پدیده هستند. اهمیت این موضوع به اندازه‌ای است که در بسیاری از پژوهش‌های انجام شده در زمینه جرم و جنایت، اقتصاد زیرزمینی با فرار مالیاتی یکی در نظر گرفته شده است. یک توجیه ممکن برای این تشابه آن است که درآمد گزارش نشده شامل آن دسته از فعالیت‌های اقتصادی است که در صورت گزارش به دولت، ملزم به پرداخت مالیات هستند. بررسی‌ها نشان دهنده آن است که مهم‌ترین علل اقتصادی گسترش اقتصاد زیرزمینی به بار مالیاتی، حجم مقررات دولتی، کیفیت خدمات عمومی، وضعیت بازار نیروی کار، کیفیت نظام تأمین اجتماعی فساد اقتصادی مربوط است (هادیان و تحویلی، ۱۳۹۲: ۴۲). اما گستره فرار مالیاتی در ایران چه میزان است؟ وقتی مقام رسمی سازمان مالیاتی کشور می‌گوید: "۷۳ میلیون ایرانی مؤدی مالیاتی ما نیستند."^۱ می‌توان سهم بالایی از این جمعیت را، گروه فرارکننده از مالیات در کشور تلقی نمود.

در یک مطالعه با هدف تخمین حجم فرار مالیاتی در ایران طی دوره ۸۹-۱۳۷۰ آمده است: "میانگین حجم فرار مالیاتی طی دوره مورد بررسی حدود ۵۳۳۷/۷۵۳ میلیارد ریال بوده است. حجم برآوردی فرار

۱. نشست خبری علی‌عسکری در مورد طرح جامعه مالیاتی ۱۸ اسفند ۱۳۹۳ خبرگزاری مهر

مالیاتی از حدود ۲۴۲/۲۵ میلیارد ریال در سال ۱۳۷۰ به ۱۴۳۴۷/۸۴۲ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۹ رسیده است که روند افزایشی را نشان می‌دهد. با این حال، مانند حجم اقتصاد غیر رسمی، جهش‌هایی در اندازه فرار مالیاتی در سال‌های ۱۳۷۸، ۱۳۸۴ و ۱۳۸۸ مشاهده می‌گردد. این شوک‌ها علاوه بر افزایش حجم اقتصاد غیررسمی در این سال‌ها، از افزایش در نرخ متوسط مالیات ناشی می‌شود. با توجه به این که افزایش ناگهانی حجم اقتصاد غیررسمی در این سال‌ها در نتیجه افزایش در نرخ متوسط مالیات رخ داده، افزایش ناگهانی در حجم برآوردی فرار مالیاتی، اثر مستقیم و غیرمستقیم نرخ متوسط مالیات است. " (عبدالله میلانی و اکبرپور روشن، ۱۳۹۱: ۱۶۰). نتیجه اینکه فرار مالیاتی که در کشور ما رشد صعودی دارد، شاخص آشکار ناسازگاری نظام مالیاتی با اقتصاد مقاومتی است که هیچ توجیه اقتصادی و فقهی ندارد و باید یک گفتمان گسترده علیه آن در جامعه شکل گیرد و فرار کننده از مالیات به عنوان دشمن خدا و مردم، و به عنوان مجرم در نزد قوه قضاییه مورد تعقیب قرار گیرد.

– انعطاف‌پذیری نظام مالیاتی در دوره صدر اسلام

مطالعه وضعیت مالیات ستانی در نیم قرن اول تاریخ اسلام نشان از وجود نوعی انعطاف‌پذیری در پایه‌ها و نرخ‌های مالیاتی دارد. چون "شواهدی در دست است که میزان خراجی که در صدر اسلام وضع می‌شده ثابت نبوده است، بلکه متناسب با نوع محصول و حاصلخیزی زمین بوده است." از جمله مالیات‌های اسلامی، خراج می‌باشد که حکم مالیات داشت نه اجاره، چون زمین در مالکیت صاحبان سابق آن باقی می‌ماند (الماوردی: ۱۶۷). صرف نظر از آن که خراج در مفاهیم فقهی اجاره تلقی شود یا مالیات، تأثیری در معنای اقتصادی آن نخواهد داشت. هر درآمد ثابتی که سالانه از زمین اخذ شود، خراج تلقی می‌شود. خواه این درآمد به صورت اجاره باشد و خواه به شکل مالیات" (صدر، ۱۳۷۵: ۹۵).

در دولت صدر اسلام به رهبری پیامبر(ص) از راه‌های متنوعی برای تأمین مالی نظام اسلامی استفاده می‌شد. ابزار مالی مالیات به عنوان کانال اصلی کسب درآمد دولت اسلامی، به شکل انعطاف‌پذیری به لحاظ زمان و مکان در این دوره جریان داشت. برای نمونه در برخی روایات، پیامبر(ص) به علی بن ابیطالب (ع) مأموریت داد تا برای جمع‌آوری خمس معدنی در یمن به آن سرزمین سفر کند (حسینی، ۱۳۸۰: ۲۴۷). همچنین مالیات حکومتی را نیز می‌توان بر منابع مالی دولت افزود. زیرا بنا بر نقل امام باقر(ع) و امام صادق (ع)، حضرت امیر (ع) بر هر اسب از اسب‌هایی که آزاد می‌چریدند، در هر سال دو دینار و بر اسب‌های تندرو در هر سال یک دینار وضع نمود (حر عاملی، وسائل الشیعه، ج ۶، ص ۵۱). بنا بر ظاهر این روایت، حضرت مالیات جدیدی قرار داده است. هر چند اغلب فقها این روایت را بر زکات مستحبی حمل کرده‌اند، از ظاهر

روایت چنین بر می‌آید که امام چنین زکاتی را می‌گرفتند. بنابراین می‌توان حکم در این روایت را در برابر روایاتی که زکات را منحصر بر نه چیز می‌شمارند، حکم حکومتی ولی امر دانست. عمر پس از فتح سواد (عراق) به سال چهارده هجری، از تقسیم اراضی میان فاتحان مسلمان خودداری کرد و به جای آن نظام مالیاتی، خراج را جایگزین ساخت و این کار مبدأ وضع خراج در اسلام شد. از نظر تاریخی تقریباً مسلم است که این کار با راهنمایی و ارشاد امیرمؤمنان(ع) انجام گرفته است. مآخذ سنی و شیعی و زیدی همه نقل نموده‌اند که وی پس از فتح سواد از عمر خواست از تقسیم اراضی میان سپاهیان خودداری کند و آن را به عنوان یک منبع درآمد برای جامعه اسلامی باقی نگاه دارد. عمر با آن که برخی دیگر از صحابه پیامبر اصرار بر تقسیم اراضی داشتند، نظر امیرمؤمنان(ع) را پذیرفت و بدان عمل کرد (مدرسی طباطبایی، حسین، زمین در فقه اسلامی، ج ۲، ص ۴۸).

از نظر تاریخی تردیدی نیست که علی(ع) در دوران خلافت خود عملاً روش عمر را که خود به او توصیه نموده بود، در پیش گرفت؛ (وسائل الشیعه، ج ۱۱، ص ۱۱۶؛ شیخ طوسی، تهذیب الاحکام، ج ۴، ص ۱۲۰) چنان که خراج روستاهای مدائن را به روش مساحت مقرر داشت (تهذیب الاحکام، ج ۴، ص ۱۲۰). البته میزان خراجی که علی(ع) در این موارد وضع نمودند، در روایاتی از شیعی و سنی و زیدی مشخص شده است که با مقرری عمر در بیش تر محصولات اختلاف دارد (مدرسی طباطبایی، حسین، زمین در فقه اسلامی، ج ۲، ص ۲۵۸). از مصعب بن یزید انصاری روایت شده است: امیرالمؤمنین علی(ع) مرا بر چهار روستای مدائن، به کار گمارد و به من دستور داد تا بر هر جریب زراعت پرمحصول یک و نیم درهم، و بر هر جریب زراعت متوسط یک درهم، و بر هر جریب زراعت کم محصول دو سوم درهم، و بر هر جریب انگور ده درهم، و بر هر جریب خرما ده درهم، و بر هر جریب باغی که در آن انگور و خرما کاشته شده است، ده درهم (خراج) وضع کنم و امر نمود که نخل‌های تکی را برای استفاده رهگذران و ابن سیل، نادیده گرفته، چیزی از آن‌ها نگیرم... (وسائل الشیعه، ج ۱۱، ص ۱۱۶؛ شیخ طوسی، تهذیب الاحکام، ج ۴، ص ۱۰۵).

از امام حسین(ع) روایت شده است که امام علی(ع) بر زمین‌های خراج بر هر جریب زراعت گندم پرمحصول دو درهم و دو ثلث درهم و یک من گندم، و بر هر جریب گندم متوسط دو درهم، و بر هر جریب گندم کم محصول یک درهم، و بر هر جریب نخل و درخت ده درهم، و بر هر جریب نیشکر و انگور ده درهم خراج وضع نمود (زیدبن علی، مسندالامام زید، ص ۱۷۵).

از دو روایت یاد شده برمی‌آید که امیرالمؤمنین(ع) میزان خراج را بر اساس توانایی پرداخت مردم، وضع می‌کردند (حسینی، ۱۳۸۰: ۳۷۱). همچنین قراین موجود حاکی است که پیامبر اکرم (ص) از هر جریب

تاکستان‌ها و نخلستان‌ها بیش از گندم‌زارها خراج می‌ستاندند. خراج مزارع خبیر برابر با نیمی از محصول آن بود که به پیشنهاد ساکنان مقرر شده بود. پیامبر اکرم (ص) هر ساله مأموری برای ارزیابی محصول این ناحیه به خبیر می‌فرستادند " (آیتی، ۴۷۱ و ۴۸۱). در اینجا نوعی انعطاف‌پذیری در میزان این مالیات ثابت مشاهده می‌شود که به ارزش انواع مختلف یک پایه واحد مالیاتی بستگی داشته است. حتی معافیت مالیاتی اراضی غیرقابل کشت نیز در راستای همین انعطاف‌پذیری نظام مالیاتی قابل تعبیر می‌باشد. اما در بخشی دیگر از این دوره تاریخی صدر اسلام، امام علی (ع) سالانه بر اسب‌ها و قاطرها نوعی مالیات مستقیم وضع فرمودند.

برقراری نوعی مالیات مستقیم و ثابت به میزان دو دینار در سال بر اسب و یک دینار بر قاطر ضمن انعطاف‌پذیری در اصل برقراری مالیات شرعی در دولت امام علی (ع) بیانگر توجه به عدالت مالیاتی بخاطر تفاوت در ارزش اقتصادی این دو پایه مالیاتی در دوران آن حضرت است. در دوران امامت آن حضرت، میزان مالیات بر سایر پایه‌های مالیاتی کاهش یافت اما این پایه‌های جدید مالیاتی اضافه گردید یعنی انعطاف‌پذیری در گسترش پایه‌های مالیاتی و تخفیف مقدار یا نرخ مالیاتی در پایه‌های مالیاتی موجود بود.^۱ تفصیل تاریخی این موارد در کتاب‌های تاریخی قابل مطالعه است (بلاذری، ۱۳۵۶ ق: ۲۸۷). همچنین "یک نمونه از وضع خراج توسط حضرت علی (ع) حاکی از آن است که بر زمین‌هایی که از آب رود فرات مشروب می‌شدند، به شرح زیر خراج وضع می‌شد. از هر جریب گندم‌زار اگر پرمحصول بود یک درهم و نیم و یک صاع، اگر محصول آن متوسط بود، یک درهم، و اگر کم محصول بود یک سوم درهم، از هر جریب زمین زیر کشت جو برابر با نصف خراج گندم، و از هر جریب نخلستان ده درهم، از هر جریب تاکستان که به محصول نشسته باشد ده درهم، و سایر محصولات معاف از خراج بودند (اجتهادی، وضع مالی ۲۳۵-۲۳۶ به نقل از بلاذری). موارد ذکر شده نشان می‌دهد که به رغم اختلاف خراج در مناطق مختلف و نیز در زمان خلیفه دوم با زمان خلافت حضرت علی امیرالمؤمنین (ع)، در همه موارد خراج متناسب با نوع محصول و باروری زمین بوده است.

– بهبود اثربخشی نظام مالیاتی ایران از طریق گسترش روش کسورات مالیاتی و اعتبار مالیاتی
در جامعه اسلامی ما که پشتوانه نظری ۱۵۰۰ ساله دینی برای مالیات ستانی شرعی دارد، نظام مالیاتی می‌تواند به‌طور ساختارمند ضمن استفاده از انگیزه‌های خیرخواهانه و آخرت‌گرایانه افراد، کمک‌های داوطلبانه آنها را به گونه‌ای جهت دهد که باری از دوش نظام مالیاتی بردارد و بدون هزینه اداری دولتی،

۱. امروزه در کشورهای OECD همراه با کاهش نرخ‌های مالیات بر درآمد اشخاص و شرکت‌ها، تأکید زیادی بر گسترش پایه‌های مالیاتی وجود دارد.

اهداف این نظام به خصوص در بعد توزیعی محقق شود، یعنی اثربخشی^۱ نظام مالیاتی در شرایط تحریم اقتصادی را بیشتر نماید. چون یکی از اموری که در شرایط تحریم و فشارهای اقتصادی می‌تواند به کارآیی نظام مالیاتی کمک کند، کمک‌های اهدایی مردم به سازمان‌های غیر انتفاعی و نهادهای خیریه شناسنامه دار و تعریف شده و شفاف است که از سوی سازمان امور مالیاتی کد خاص معافیت از مالیات دریافت داشته و اهداکنندگان نیز با انگیزه خیرخواهانه در قالب فرم‌های خاص، کمک‌های خود را به این مؤسسات اهدا کرده و مطمئن باشند که از مالیات آنها کسر می‌شود.

برخی از دلایل سازگاری این روش‌ها در نظام مالیاتی با اقتصاد مقاومتی عبارتند از:

- انگیزه قوی اهداکنندگان این کمک‌های خیرخواهانه
- نقش بالای این کمک‌ها در افزایش آستانه مقاومت نظام اقتصادی کشور
- هزینه بسیار پایین پرداخت این نوع مالیات
- اثربخشی بیشتر پرداخت این نوع مالیات (کمک اهدایی) به دلیل شناخت بهتر شایستگی‌ها و نیاز اهداشوندگان.

در ادبیات اقتصاد مالیات‌ها، روش کسورات مالیاتی^۲ و اعتبار مالیاتی^۳ بیش از یک قرن در اقتصاد کشورهای پیشرفته مانند آمریکا و کانادا کانال‌های مؤثری برای جهت‌دهی این کمک‌های خیرخواهانه به‌شمار می‌روند. از سوی دیگر در ادبیات مالیات‌های اسلامی، نه تنها پتانسیل مناسبی برای این فعالیت‌های داوطلبانه وجود دارد بلکه مجوز شرعی برای انجام برخی هزینه‌ها و هدایای سازگار با شأنیت زندگی خانوارهای مسلمان وجود دارد که این هزینه‌ها، بخشی از هزینه‌های قابل قبول شریعت محسوب شده و درآمد فرد را در سطح پایین تری قرار می‌دهد که نوعی کسر مالیاتی می‌باشد. گاهی نیز با اجازه امام (ع) یا ولی فقیه جامع الشرایط یا مراجع در عصر غیبت، بخشی از مالیات با آگاهی و شناخت نزدیک از نیازمندان به دست خود مؤدی مالیات شرعی، هزینه می‌شود که نوعی اعتبار مالیاتی است.

نتیجه اینکه سهم این دو روش و ظرفیت آنها در نظام مالیاتی سازگار با اقتصاد مقاومتی باید بیشتر از گذشته در نظام مالیاتی کشور بکار گرفته شود چون موجب چابکی نظام مالیاتی شده و بدلیل جذب منابع اهدایی مردم، هزینه جمع‌آوری مالیات را کاهش داده و اثربخشی (تحقق اهداف نظام مالیاتی) آن را نیز بیشتر می‌کند.

1. Effectiveness
2. Tax Deduction
3. Tax Credit

– گسترش پایه‌های مالیاتی سبز

برقراری مالیات سبز یا زیست محیطی نوعی ابزار سیاست مالی دولت می‌باشد که ضمن تأمین درآمد جدید، می‌تواند میزان آلودگی‌های زیست محیطی را کاهش یا مدیریت کند. این مالیات بر پایه هزینه اعمال می‌شود، و می‌تواند جایگزین مالیات‌های دیگری شود که چه بسا اختلال‌زایی داشته و اثر منفی بر عرضه نیروی کار و سایر نهاده‌های تولید بر جای بگذارد. این مالیات می‌تواند از طریق افزایش قیمت‌های نسبی در بخش مصرف آلاینده‌های زیست محیطی، ابزاری مؤثر برای مدیریت مصرف این نوع کالاها باشد. در سال‌های اخیر، مالیات‌های زیست محیطی به عنوان ابزاری برای سیاست‌های زیست محیطی و منبعی برای درآمدهای عمومی دولت، مورد توجه قرار گرفته‌اند. بر اساس فرضیه منفعت مضاعف^۱، انتظار می‌رود که مالیات‌های زیست محیطی هم کیفیت محیط زیست را بهبود بخشند (منفعت اول) و هم تخریب مالیات‌های موجود با فرض ثبات، درآمدهای مالیاتی دولت را کاهش دهند (منفعت دوم). مالیات‌های زیست محیطی نه تنها در محیط زیست، بهبود ایجاد می‌کنند بلکه مقدار قابل توجهی درآمد برای دولت ایجاد می‌کنند که این درآمد به دولت امکان می‌دهد تا نرخ سایر مالیات‌ها را به طریقی کاهش دهد که سطح مجموع درآمد و مخارج، ثابت باقی بماند. بهبود محیط زیست و افزایش فایده اجتماعی، منفعت اول و منفعت دوم، اثر چرخشی درآمد است (مثلا مالیات اختلال‌زا بر دستمزد نیروی کار را کاهش دهد تا با کار و اشتغال بیشتر، درآمد و تولید افزایش یابد). در واقع یک سیاست محیط زیستی (مالیات بر نهاده‌ها و ستاده‌های آلاینده محیط زیست) با مجموعه‌ای از سیاست‌های مالی (کاهش مالیات‌های دستمزد و مالیات بر نهاده‌ها و ستاده‌ها) ترکیب شود به نحوی که درآمد مالیاتی دولت، ثابت بماند.

منفعت مضاعف در دو سطح قوی و ضعیف قابل طرح است:

شکل ضعیف: درآمدهای ناشی از مالیات‌های زیست محیطی می‌تواند برای کاهش دادن نرخ سایر مالیات‌های اختلال‌زا (مالیات بر کار و سرمایه) به کار رود لذا با کاهش هزینه کارایی ایجاد شده توسط این مالیات‌ها، منفعت دومی ایجاد گردد.

شکل قوی: به اثر مالیات سبز بر کارایی کل سیستم مالیاتی مربوط می‌شود. طبق این تعریف، زمانی منفعت دوم مثبت وجود دارد که اضافه بار کل سیستم مالیاتی کاهش یابد.

نتیجه این که نظام مالیاتی سازگار با اقتصاد مقاومتی دارای انعطاف‌پذیری در نرخ و در پایه‌های مالیاتی است که با هدف افزایش آستانه مقاومت اقتصادی برقرار می‌شوند و در این راستا مالیات‌های منطقه‌ای و استانی و مالیات‌های زیست محیطی می‌توانند جایگاه ویژه‌ای در تصمیم‌سازی‌های سیاست‌های مالی و

1. Hypothesis Double Dividend

مالیاتی داشته باشند.

۴-۴- پاسخگویی و شفافیت نظام مالیاتی و مقاومت اقتصادی

پاسخگویی شامل اعطا و درخواست حساب از دلیل انجام عمل یا رفتار می‌باشد. بحران مالی اخیر، نقش حاکمیت و سیاست‌های بودجه‌ای را در پاسخگویی سازمان‌های بخش خصوصی و عمومی نمایان کرده است. بودجه به عنوان ابزار بخش عمومی می‌تواند برای انتقال اهداف سازمان‌ها به بازیگران سازمانی مورد استفاده قرار گیرد. پاسخگویی؛ یک رفتار فردی یا سازمانی است که عمل خود را توضیح داده یا مسئولیت آن را از طریق ارائه دلایل و چرایی آنچه که باید انجام می‌شد، می‌پذیرند. برخی پاسخگویی را حق یک جامعه تعریف کرده‌اند که بدنال ارتباط بین مردم و تشکیلات خاص، ایجاد می‌شود. برخی نیز پاسخگویی را در چارچوب مسئولیت اجتماعی بیان می‌کنند که باید در حق جامعه ادا شود (ماتی گوندا، ۲۰۱۳: ۶۶۶).

- نقش شفافیت نظام مالیاتی در افزایش پاسخگویی و تحکیم مقاومت اقتصادی

پاسخگویی بخش عمومی در کنار آگاهی بخشی نسبت به تنگناها و کمبودها، اعتماد و انگیزه مردم برای مشارکت در حل مشکلات اقتصادی و اجتماعی را بهبود می‌بخشد و دولت با اتکا به سرمایه اجتماعی موجود، موفقیت بیشتری در اجرای برنامه‌های عمومی خواهد داشت. بدیهی است پاسخگویی غیر شفاف بخش عمومی زمینه فساد اداری و اقتصادی در اجرای پروژه‌های عمومی را فراهم می‌کند. برای نمونه در سال‌های اخیر مشارکت بخش دولتی و خصوصی برای انجام پروژه‌های زیربنایی به‌طور گسترده‌ای مورد استفاده قرار گرفته است. در این میان، برخی دچار خطا و برخی دیگر عملکرد ضعیفی داشته‌اند. عملکرد نامطلوب آنها ناشی از پاسخگویی مبهم دولت بوده است.

پژوهشگران با انجام یک مطالعه موردی از یک پروژه مشارکتی در چین، نشان دادند: پاسخگویی دولت باید در جهت کمک به اثربخشی کیفیت خدمات و کارایی منابع عمومی برای کاربران و عموم مردم باشد و دولت باید در این پروژه‌ها پس از حصول اطمینان از پاسخگو بودن آنها به تأمین مالی پروژه‌ها بپردازد (جین هو و دیگران، ۲۰۱۶). نتایج یک بررسی تجربی برای ۸۰ کشور در دوره ۲۰۱۰-۱۹۷۰ نشان داد که هرگاه نهادهای مدنی، دولت مردان را به پاسخگویی در برابر شهروندان واداشته، سرمایه عمومی هزینه شده دولت، رشد اقتصادی را افزایش می‌دهد. عدم شفافیت در بیان چگونگی اجرای طرح آزاد راه تهران - شمال و برخی طرح‌های آبرسانی در سال‌های اخیر که عمر برخی از این طرح‌های مشارکتی به بیش از یک دهه می‌رسد نمونه‌هایی آشکار در ایران می‌باشند. (موروزومی و جوز ویگا، ۲۰۱۶)

- شفافیت در نظام مالیاتی از جهت پرداخت و مصرف مالیات‌ها

در شرایط اقتصاد مقاومتی و تهدیدهای داخلی و خارجی که بیشتر نیازمند مشارکت و اتحاد ملت هستیم، شفافیت در تمام بخش‌های اقتصادی از جمله نظام مالیاتی می‌تواند نظام انگیزشی را تقویت و حمایت مردم در سطح کلان اقتصاد را بیشتر نماید. تجربه نیز نشان داده است هرگاه مردم یک منطقه یا شهر و روستا به‌طور شفاف مشاهده کنند که عوارض خاصی که می‌پردازند، به‌طور روزشمار برای تأمین مالی یک پل زیرگذر، اصلاح هندسی جاده‌ای پرخطر، ایجاد یک قطعه از بزرگراه حیاتی و مانند آن اختصاص می‌یابد، با میل و اشتیاق این عوارض یا مالیات را پرداخت می‌کنند. مزیت دیگر شفافیت، وصول سریع پرداخت مالیات با وقفه‌های اندک می‌باشد که در ادبیات اقتصادی مالیات‌ها اهمیت بسزایی دارد.

یکی از گام‌های شفاف‌سازی مالیاتی برای آگاهی دادن و جلب اعتماد و مشارکت مردم ایجاد "کلینیک‌های مالیاتی" در مراکزی است که مردم حضور بیشتری دارند. نقش این کلینیک‌ها، آگاه نمودن مردم از قوانین و حقوق مالیاتی، کمک به تهیه دقیق، سریع و رایگان اظهارنامه‌های مالیاتی، توضیح و شفاف‌سازی گرفتن درآمدهای مالیاتی و وضعیت مصرف آنها برای آگاهی بیشتر مردم است.

در نظام مالیاتی صدر اسلام شواهدی از شفافیت در اخذ و مصرف مالیات وجود دارد مانند: برخورد شفاف امام علی(ع) با یکی از استانداران خود که مسئول امور مالیاتی نیز بود که فرمود: "پس از یاد خدا و درود! همانا من تو را در امانت خود شرکت دادم، و همراز خود گرفتم، و هیچ یک از افراد خاندانم برای یاری و مدد کاری، و امانت‌داری، چون تو مورد اعتماد نبود. آن هنگام که دیدی روزگار بر پسر عمویت سخت گرفته، و دشمن به او هجوم آورده، و امانت مسلمانان تباه گردیده، و امانت اختیار از دست داده، و پراکنده شدند. پیمان خود را با پسر عمویت دگرگون ساختی، و همراه با دیگرانی که از او جدا شدند فاصله گرفتی، تو هماهنگ با دیگران دست از یاری‌اش کشیدی، و با دیگر خیانت‌کنندگان خیانت کردی. نه پسر عمویت را یاری کردی، و نه امانت‌ها را رساندی. گویا تو در راه خدا جهاد نکردی! و برهان روشنی از پروردگارت نداری، و گویا برای تجاوز به دنیای این مردم نیرنگ می‌زدی، و هدف تو آن بود که آنها را بفریبی! و غنائم و ثروت‌های آنان را در اختیارگیری، پس آنگاه که فرصت خیانت یافتی شتابان حمله‌ور شدی، و با تمام توان اموال بیت‌المال را که سهم بیوه زنان و یتیمان بود، چونان گرگ گرسنه‌ای که گوسفند زخمی یا استخوان شکسته‌ای را می‌رباید، به یغما بردی، و آنها را به سوی حجاز با خاطری آسوده، روانه کردی، بی آن که در این کار احساس گناهی داشته باشی." و در برخورد قاطع با خیانتکار به بیت‌المال می‌فرماید: "پس از خدا بترس، و اموال آنان را باز گردان، و اگر چنین نکنی و خدا مرا فرصت دهد تا بر تو دست یابم، تو را کیفر خواهم کرد، که نزد خدا عذر خواه من باشد، و با شمشیری تو را می‌زنم که به هر کس زدم وارد دوزخ

گردید. سوگند به خدا! اگر حسن و حسین چنان می‌کردند که تو انجام دادی، از من روی خوش نمی‌دیدند و به آرزو نمی‌رسیدند تا آن که حق را از آنان باز پس ستانم، و باطلی را که به دستم پدید آمده نابود سازم. به پروردگار جهانیان سوگند، اگر آنچه که تو از اموال مسلمانان به ناحق بردی، بر من حلال بود، خشنود نبودم که آن را میراث باز ماندگانم قرار دهم، پس دست نگهدار و اندیشه‌نما، فکر کن که به پایان زندگی رسیده‌ای، و در زیر خاک‌ها پنهان شده، و اعمال تو را بر تو عرضه داشتند، آنجا که ستمکار با حسرت فریاد می‌زند، و تباه کننده عمر و فرصت‌ها، آرزوی بازگشت دارد اما «راه فرار و چاره مسدود است» (نهج البلاغه / ترجمه دشتی؛ ص ۵۴۷).

– پرهیز از فساد مالیاتی و کنترل اقتصاد زیر زمینی

فساد سیستمی در هرجا، در فضای آلوده، غبارآلود و غیرشفاف شکل می‌گیرد. فساد مالیاتی نیز در غیاب پاسخگویی و شفافیت سیستم مالیاتی و مراحل بررسی، ارزیابی، بازنگارش و راستی آزمایی اظهارنامه‌ها، توجیه نامه‌های معافیت مالیاتی و گزارشگری‌های خلاف واقع اتفاق می‌افتد که به فرمایش امام علی (ع)، حقوق و اموال بیت‌المال و بودجه کشور که سهم بیوه زنان و یتیمان بوده، چونان گرگ گرسنه‌ای که گوسفند زخمی یا استخوان شکسته‌ای را می‌رباید، به یغما می‌رود (نهج البلاغه، ترجمه دشتی ص ۵۴۷). فساد مالیاتی که نشانه‌ای از نظام مالیات ناسازگار با اقتصاد مقاومتی است، اولاً با ارایه ساختار مالیاتی شفاف و فساد گریز و ثانیاً با انسان‌های باتقوا و امانت دار و ثالثاً در زیر نور شدید چشمان تیزبین نظام پاسخگویی و بازرسی، قابل کنترل و کاهش می‌باشد تا با اقتصاد مقاومتی همسو و سازگار گردد. در این ارتباط بین فساد مالیاتی و اقتصاد زیر زمینی نزدیکی زیادی وجود دارد. نویسندگان قابل قبول، پس از برآورد حجم اقتصاد زیرزمینی بر مبنای الگوی تقاضای پول تانزی، با توجه به یک نرخ مؤثر مالیاتی، فرار مالیاتی طی دوره زمانی ۱۳۹۲-۱۳۵۲ را برای اقتصاد ایران محاسبه کرده‌اند و روند صعودی آن در سال‌های اخیر را مشاهده نموده‌اند. "در این بین، میزان فرار مالیاتی برآوردی در سال ۱۳۸۸ به‌طور بی‌سابقه‌ای به بیشترین حد خود طی سال‌های مورد بررسی یعنی مقدار ۷۳۶۱۱۶۱/۳ میلیارد ریال یا به عبارتی ۱۸۹۰/۵ درصد یا ۱۸ برابر میزان تولید ناخالص داخلی در آن سال رسیده است که دلایل این جهش بر اساس شواهد موجود در آمار رسمی کشور می‌تواند افزایش سرعت گردش پول و کاهش حجم پول قانونی در سال ۱۳۸۸ نسبت به سال ۱۳۸۷، بالا بودن بار مالیاتی در این سال نسبت به سایر سال‌های پس از انقلاب و همچنین وجود مشکلات ساختاری نظام اقتصادی کشور حاصل از بالا بودن بی‌انضباطی مالی دولت و شرکت‌های دولتی در آن سال باشد." (امیدی پور و دیگران، ۱۳۹۴: ۸۸) همچنین به استناد نتایج یک تحقیق دیگر، "میانگین حجم

اسمی اقتصاد غیر رسمی در طول دوره ۸۹-۱۳۷۰ در حدود ۷۶۷۶۸/۴۶۳ میلیارد ریال بوده است که به طور کلی، حجم اقتصاد غیر رسمی در طول این دوره، روندی افزایشی داشته است به طوری که از ۴۲۴۲/۷۳۵ میلیارد ریال در سال ۱۳۷۰ به ۲۵۸۴۸۹/۱۷۲ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۹ رسیده است ("عبدالله میلانی و اکبرپور روشن، ۱۳۹۱: ۱۵۷). مطالعات آماری دیگری نیز سهم بالا و روند صعودی حجم اقتصاد زیر زمینی را در ایران تایید می کنند، مسئله ای که نه شایسته جمهوری اسلامی است و نه می تواند نسبتی با اقتصاد مقاومتی داشته باشد به خصوص اگر آن را حالت خاصی از اقتصاد اسلامی بدانیم.

– نقش نظارت کارشناسانه و منصفانه در پاسخگو بودن بخش عمومی

البته نظارت وقتی کارساز است که قبل از آن با تعریف و ارایه نهادها و قوانین و ساختار شفاف و کارآمد، وظایف و مسئولیت ها برای تمام افراد مشخص شده باشد. در این راستا در برخی کشورهای اسلامی، در چارچوب نظریه ساختارسازی از انگیزه های عبادی و باورهای قلبی برای پاسخگویی کمک گرفته اند: مفهوم پاسخگویی امروزه در موارد زیادی از جمله مدیران و افراد یا کارگزاران بخش عمومی مورد استفاده قرار می گیرد. البته بر اساس ارزش های کاپیتالیستی و فردگرایی که زمینه برای فساد بخصوص در کشورهای در حال توسعه را فراهم می سازد. آنها تئوری ساختارسازی را با هدف ساختارسازی عبادت در بین کارگزاران بخش عمومی، تغییر داده آنگاه براساس پارادایم اسلامی، مقوله پاسخگویی را مورد بررسی قرار داده اند (عبدالغفور و دیگران، ۲۰۱۵). در این راستا نقش مهم نهادها را در پاسخگو کردن بخش عمومی نباید نادیده گرفت. نتیجه این پاسخگویی، افزایش سرمایه اجتماعی و رشد اقتصادی است. نتایج یک بررسی تجربی ۸۰ کشور در دوره ۲۰۱۰-۱۹۷۰ نشان داد که هرگاه نهادها دولت مردان را در پاسخگویی در برابر شهروندان واداشته، سرمایه عمومی هزینه شده دولت، رشد اقتصادی را افزایش داده است (موروزومی و جوز ویگا، ۲۰۱۶)

– نقش راستگویی در پاسخگو بودن بخش عمومی

امروزه، راهبری در اداره عمومی یک موضوع جهانی است که ناشی از ادامه جریان شکست دولت، کلاهبرداری، عدم کارایی، فساد و کنترل داخلی ضعیف و مدیر مالی ضعیف می باشد (محمد عزیز و دیگران، ۲۰۱۵). نظارت بر شفافیت و کارایی اداره امور بخش عمومی به عنوان حق عمومی شناخته می شود. برای افزایش پاسخگویی در بخش عمومی، این مطالعه، عوامل سازمانی داخلی را که بر پاسخگویی در بخش عمومی مؤثرند را مورد بحث قرار می دهد که عبارتند از: درستکاری سیستم، کنترل داخلی سیستم و شیوه های راهبری. از منظر سازمانی، درستکاری یا رفتار اخلاقی در کیفیت یا ویژگی های رفتار

فردی و سازمانی نهفته است که نشانگر کیفیت انجام عمل بر اساس ارزش‌های اخلاقی، استانداردها و قوانین پذیرفته شده توسط اعضای سازمان و جامعه است. در تعریفی دیگر، پاسخگویی، عنصر انسجام و سازگاری بین اهداف سازمانی، ارزش‌ها و باورهای شخصی و رفتار فردی است و درستکاری عمدتاً روابط اعتمادآمیزی در بین هیأت مدیره ایجاد می‌کند. در این زمینه عوامل نهادی در این ساختار پاسخگو، نقش زیادی دارند. چون در بسیاری از مطالعات انجام شده، از عوامل کیفی که بر سطح مالیات‌ها تأثیر می‌گذراند، استفاده شده است که از جمله این عوامل کیفی می‌توان به کیفیت مدیریت امور مالیاتی، صداقت مؤدیان مالیاتی، درجه شیوع فساد و نادرستی بین مأموران وصول مالیات که می‌تواند متأثر از سطح دستمزدهای آنان باشد، حدود مجازات‌هایی که در مورد تخلف مؤدیان و همچنین فساد مقامات ممیزی و وصول مالیات اعمال می‌شود، وضع توزیع درآمدها، اقتصاد موازی و دیدگاه شهروندان در مورد دولت که می‌تواند متأثر از نحوه هزینه کردن درآمدهای مالیاتی و کیفیت خدمات باشد اشاره نمود. این عوامل اگرچه به صورت برآورد، کمی دشوار هستند، اما از این نظر که سطح مالیاتی کشور می‌تواند پایین یا بالا باشد، حائز اهمیت هستند (پورمقیم و دیگران، ۱۳۸۴: ۶)

۵- خلاصه و نتیجه‌گیری

پژوهش پیش‌رو با روش تحلیل اقتصادی - فقهی، مؤلفه‌های نظام مالیاتی سازگار با اقتصاد مقاومتی، نقش و راه‌های تأثیرگذاری این نظام برای تحقق اقتصاد مقاومتی در ایران با رویکردی اسلامی را مورد واکاوی قرار داد و پاسخ‌هایی را برای این پرسش‌ها ارائه نمود: (۱) نظام مالیاتی سازگار چه نقشی در تحقق اقتصاد مقاومتی دارد؟ (۲) نظام مالیاتی سازگار چگونه و از چه راه‌هایی می‌تواند بر تحقق اقتصاد مقاومتی تأثیرگذار باشد؟ و در نهایت با آزمون فرضیه‌های پژوهش به نتایج زیر دست یافت:

- منظور از سازگاری نظام مالیاتی با اقتصاد مقاومتی، چارچوبی نظری و مفهومی و ترکیبی از مؤلفه‌هایی است که نظام مالیاتی با داشتن آنها ضمن همسویی و همگرایی با اقتصاد مقاومتی، نقش پیشبرنده‌ای در تحقق آن دارد.
- نوآوری این پژوهش، در نگاهی سیستمی به مؤلفه‌های نظام مالیاتی است که در یک بسته نظری-مالیاتی با رویکردی اسلامی که برخوردار از شواهد تاریخی مالیات ستانی صدر اسلام و ادله اجتهاد فقهی دانشیان مسلمان است می‌تواند زمینه تحقق اقتصاد مقاومتی را فراهم نماید.
- مروری بر منابع اولیه اسلامی و تاریخ صدر اسلام نشان می‌دهد که رشد اقتصادی کشور بر مالیات ستانی تقدم دارد و از نگاه اقتصاد مقاومتی، این نظریه مالیاتی، موجب تقویت بنیه اقتصادی

مالیات دهندگان (آحاد جامعه اسلامی و بنگاه‌های تولیدی و خدماتی) و اساس و پایه اقتصاد دولت و کل نظام اسلامی می‌گردد.

- هرچه قدرت و ضریب تثبیت‌کنندگی بیشتر و اثرگذاری سیاست مالی در نظام مالیاتی بر نرخ انباشت سرمایه فیزیکی و انسانی قوی‌تر و سهم بیشتری در نرخ رشد اقتصادی داشته باشد، میزان سازگاری افزایش می‌یابد، پس فرضیه دوم مبنی بر اینکه "نظام مالیاتی سازگار با هموار کردن سیکل تجاری، می‌تواند موجب رشد حقیقی اقتصاد شود" تایید می‌شود.
- سازگاری مالیاتی را می‌توان با نماگرهایی همچون نسبت درآمدهای مالیاتی به GDP یا GNP و میزان کسش قیمتی مالیات‌های مستقیم و کالایی نشان داد. از آنجا که این نسبت‌ها در اقتصاد و نظام مالیاتی ایران تاکنون غیر قابل قبول می‌باشند، از این جهت نمی‌توان نظام مالیاتی موجود در ایران را سازگار با اقتصاد مقاومتی قلمداد نمود.
- منطلق اقتصادی و مصلحت مقاومت و تاب‌آوری بخش‌های اقتصاد کشور در حال تحریم اقتضا می‌کند که تغییر در ترکیب درآمد مالیاتی به گونه‌ای باشد که فشار بر بخش تولید کاهش یافته و بر بخش مصرف آن هم به طور معقول منتقل شود. چون در غیر این صورت شاهد یک نشانه دیگر از ناسازگاری نظام مالیاتی کشور با اقتصاد مقاومتی خواهیم بود.
- فرار مالیاتی که در کشور ما رشد صعودی دارد، شاخص آشکار ناسازگاری نظام مالیاتی با اقتصاد مقاومتی است که هیچ توجیه اقتصادی و فقهی ندارد و باید یک گفتمان گسترده علیه آن در جامعه شکل گیرد و فرارکننده از مالیات به عنوان دشمن خدا و مردم و مجرم در نزد قوه قضاییه مورد تعقیب قرار گیرد.
- گسترش پایه‌های مالیاتی می‌تواند هم درآمد مالیاتی را افزایش دهد و هم از فشار بیشتر بر پایه‌های مالیاتی موجود بکاهد که به نوبه خود موجب تقویت تولید و در نتیجه افزایش آستانه مقاومت اقتصادی کشور می‌شود. در این صورت فرضیه اول پژوهش نیز تایید می‌گردد (رد نمی‌شود).
- در ادبیات مالیات‌های اسلامی، نه تنها پتانسیل مناسبی برای این فعالیت‌های داوطلبانه وجود دارد بلکه مجوز شرعی برای انجام برخی هزینه‌ها و هدایای سازگار با شأنیت زندگی خانوارهای مسلمان وجود دارد که این هزینه‌ها، بخشی از هزینه‌های قابل قبول شریعت محسوب شده و درآمد فرد را به سطح پایین‌تری قرار می‌دهد که نوعی کسر مالیاتی می‌باشد.
- مطالعات آماری، سهم بالا و روند صعودی حجم اقتصاد زیر زمینی را در ایران تایید می‌کنند، مسئله‌ای که نه شایسته جمهوری اسلامی است و نه می‌تواند نسبتی با اقتصاد مقاومتی داشته باشد به خصوص

اگر آن را حالت خاصی از اقتصاد اسلامی بدانیم.

- در شرایط اقتصاد مقاومتی و تهدیدهای داخلی و خارجی که نیازمند مشارکت و اتحاد ملت بیشتر هستیم، شفافیت در تمام بخش‌های اقتصادی از جمله نظام مالیاتی می‌تواند نظام انگیزشی را تقویت و حمایت مردم در سطح کلان اقتصاد را بیشتر نماید.

فهرست منابع

۱. اجتهادی، ابوالقاسم (۱۳۵۰). "تحقیقی درباره خراج" مقالات و بررسی‌ها، دفتر ۵ و ۶ صص ۵۵-۲۵.
۲. افشاری، زهرا، جوان، موراشین و شیرین‌بخش، شمس‌الله (۱۳۹۱). "اثر تثبیت‌کنندگی خودکار سیاست‌های مالی بر سیکل تجاری در کشورهای منتخب اوپک"، پژوهشنامه اقتصادی، سال دوازدهم، شماره ۴۷، زمستان ۱۳۹۱، صص ۵۰-۲۱.
۳. امید پور، رضا، پژوهیان، جمشید، محمدی، تیمور، معمارنژاد، عباس (۱۳۹۴). "برآورد حجم اقتصاد زیرزمینی و فرار مالیاتی: تحلیل تجربی در ایران"، پژوهشنامه مالیات، شماره ۲۸، زمستان ۱۳۹۴، صص ۹۴-۶۹.
۴. آیتی، محمد ابراهیم (۱۳۹۵). تاریخ پیامبر اسلام، به کوشش ابوالقاسم گرگی، تهران، دانشگاه تهران.
۵. بلاذری، احمد بن یحیی (۱۳۵۶ ق.). فتوح البلدان، بیروت، دارالکتب العلمیه.
۶. پورمقیم، سیدجواد و دیگران (۱۳۸۴). در مقاله‌ای با عنوان "بررسی عوامل مؤثر بر سطح وصول درآمدهای مالیاتی در سیستم مالیاتی ایران"، پژوهشنامه اقتصادی شماره ۵.
۷. تقوی نژاد ۹۵/۲/۱۴، رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور، پایگاه خبری ایران اکونومیست.
۸. حر عاملی، محمد بن حسن (۱۳۹۱ ق.). وسائل الشیعه، ج ۶، باب ۱۶، حدیث اول، بیروت، داراحیاء التراث العربی.
۹. حسینی، سیدرضا (۱۳۸۰). بیت‌المال، دانشنامه امام علی(ع)، ج هفتم، به اهتمام پژوهشگاه فرهنگ و اندیشه اسلامی چاپ اول، تهران ۱۳۸۰.
۱۰. حسینی، سیدرضا (۱۳۸۰). سیره اقتصادی امام علی(ع)، دانشنامه امام علی(ع)، ج هفتم، به اهتمام پژوهشگاه فرهنگ و اندیشه اسلامی چاپ اول، تهران ۱۳۸۰.
۱۱. خادم‌علیزاده، امیر (۱۳۹۱). اقتصاد مقاومتی، سیاست‌ها و راهکارها، دانشکده اقتصاد، دانشگاه علامه طباطبایی، آذر ماه ۱۳۹۱.
۱۲. خادم‌علیزاده، امیر (۱۳۹۱). اقتصاد مقاومتی، مبانی نظری، دانشکده اقتصاد، دانشگاه علامه طباطبایی، آبان ماه ۱۳۹۱.
۱۳. خادم‌علیزاده، امیر (۱۳۹۴). نظام مالیاتی انعطاف‌پذیر یکی از الزامات عقلی و شرعی در اقتصاد مقاومتی"، مجموعه مقالات هشتمین همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی ایران، موسسه توسعه و تحقیقات اقتصادی، دانشکده اقتصاد دانشگاه تهران و سازمان امور مالیاتی کشور.

۱۴. دشتی، محمد (۱۳۸۱). ترجمه نهج البلاغه، موسسه فرهنگی تحقیقاتی امیر مومنان (ع).
۱۵. رنانی، محسن، سامتی، مرتضی، فرازمنده، حسن (۱۳۸۵). "بررسی رابطه تمرکز زدایی مالی و اندازه دولت در ایران"، فصلنامه پژوهش‌های اقتصادی ایران، سال هشتم، شماره ۲۶، بهار ۱۳۸۵، صص ۱۵۱-۱۲۵.
۱۶. شریف‌الرضی، محمد بن حسین (۱۳۷۹ش). نهج البلاغه / ترجمه دشتی - ایران؛ قم، چاپ: اول.
۱۷. شهبابی، محمود (۱۳۵۷). ادوار فقه، چاپ سوم، تهران، دانشگاه تهران.
۱۸. الصدر، السید محمد باقر (۱۴۱۷ق). اقتصادنا، مکتب الاعلام الاسلامی، الطبعه الاولى.
۱۹. صدر، سید کاظم (۱۳۷۵). اقتصاد صدر اسلام، تهران، دانشگاه شهید بهشتی.
۲۰. عبدالله میلانی، مهنوش و اکبرپور روشن، نرگس (۱۳۹۱). "فرار مالیاتی ناشی از اقتصاد غیر رسمی در ایران"، پژوهشنامه مالیات شماره ۱۳، بهار ۱۳۹۱، صص ۱۶۸-۱۴۱.
۲۱. فلاحتی، علی، مرادپور اولادی، مهدی (۱۳۹۰). "بررسی اثر شوک‌های مالیاتی در اقتصاد ایران"، پژوهشنامه مالیات، شماره دوازدهم (مسلول ۶۰)، زمستان ۱۳۹۰.
۲۲. کلینی، محمد بن یعقوب، اصول کافی، دارالاضواء، بیروت.
۲۳. الماوردی، علی بن محمد، الاحکام السلطانیه، المکتبه التوفیقیه، قاهره، بی تا.
۲۴. مجلسی، محمدباقر بن محمدتقی (۱۴۰۳ق). بحار الانوار، داراحیاء التراث العربی، بیروت.
۲۵. محمودزاده، محمود و ستوده‌نیا، مریم (۱۳۹۳). "برآورد وقفه مالیاتی و کشش قیمتی به تفکیک گروه‌های مالیاتی استان گلستان"، مجموعه مقالات هشتمین همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی ایران، مؤسسه توسعه و تحقیقات اقتصادی.
۲۶. نصر اصفهانی، مهدی، نصر اصفهانی، مهرناز، دلوی اصفهانی، محمدرضا (۱۳۹۲). "بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی از دیدگاه مؤدیان و کارشناسان مالیاتی، دو فصلنامه پژوهش‌های مالی اسلامی، سال اول، شماره اول بهار و تابستان ۱۳۹۲، صص ۳۷-۲۷.
۲۷. نظری، علیرضا (۱۳۹۰). "لزوم ساماندهی معافیت‌های مالیاتی" مجله اقتصادی ماهنامه بررسی مسایل و سیاست‌های اقتصادی شماره ۱۱، بهمن ۱۳۹۰، صص ۱۴۲-۱۳۹.
۲۸. هادی زوز، بهروز (۱۳۸۸). "مبانی نظری نظام درآمدی شهرداری‌ها" نشریه اقتصاد شهر شماره دوم.
۲۹. هادیان، ابراهیم و تحویلی، علی (۱۳۹۲). "شناسایی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در اقتصاد ایران"، فصلنامه علمی-پژوهشی برنامه‌ریزی و بودجه، سال ۱۸، شماره ۲، تابستان ۱۳۹۲، صص ۵۸-۳۹.
30. Abdul Gafuretal (2015). Modification of Structuration Theory under Worship

- Concepts to Construct Accountability in the Public Sector Entities. *Social and Behavioral Sciences* 211 (2015).
31. Atsuyoshi Morozumia, Francisco José Veiga (2016). *European Economic Review*.
32. Edwards C. (2009). *Resilient Nation*, London, Demos.
33. Jin Sing, Wu, Junxiao Liu, Xiaohua Jin, Michael C.P. (2016). Government Accountability within Infrastructure public-private partnerships, *International Journal of Project Management* 34 (2016) 1471-1478.
34. Integrity System, Internal Control System and Leadership Practices: A Review Study *Procedia Economics and Finance* 28 (2015) 163 - 169.
35. Jean Claude Mutiganda (2013). Budgetary Governance and Accountability in Public Sector Organisations: An Institutional and Critical Realism Approach, *Critical Perspectives on Accounting* 24 (2013) 518-53.
36. John Creedy and Norman Gemmill (2007). *The Built- in Flexibility of Consumption Taxes*, University of Melbourne, Australia.
37. Lance Gunderson, et al. (2000). *Resilience*. Emory University, Atlanta, USA.
38. Marine Nadia. P. Abesamie . et al. (2006). *Social Resilience: A literature Review on Building Resilience into Human*.
39. Mohamad Azizal, Abd Aziz, HilmiAl Rahman, Md. Mahmudul Alam, Jamaliah Said (2015). *Enhancement of the Accountability of Public Sectors*.
40. Nicolas L. Dromel, Patrick A. Pintus (2006). *Linearly Progressive Income Taxes and Stabilization Research in Economics* 61 (2007) 25-29.
41. *Public Spending and Growth: The Role of Government Accountability*, *Research in Economics* 61 (2007) 25-29.
42. John E. Anderson and Shaun N. Shimul (2016). *State and Local Property, Income, and Sales Tax Resilience: Estimates from Dynamic Heterogeneous Data Panels*.