انگیزش و تربیت اخلاقی در نظام مالیاتی اسلام

محمدجواد توکلی[1]

تاریخ دریافت: ۱۳۹۵/۱۰/۲۵ تاریخ پذیرش: ۱۳۹۵/۱۱/۲۷

چکیده

یکی از جنبه‌های برجسته در مالیات‌های اسلامی نظیر خمس و زکات استفاده از سیستم داوطلبانه در انگیزش، محاسبه و پرداخت است. در مقابل در مالیات‌های متعارف به طور عمده از چارچوب‌های کنترلی و تشویقی – تنبیهی برای انگیزش، محاسبه و دریافت آن استفاده می‌شود. در این مقاله با استفاده از روش تحلیلی به بررسی میزان توجیه پذیری این دو نوع سیاست گذاری مالیاتی می‌پردازیم و این سوال را مطرح می‌کنیم: آیا باید در مالیات‌های اسلامی نیز از سیاست‌های کنترلی و تشویقی و تنبیهی متعارف استفاده کرد؟ فرضیه مقاله این است که اخلاق، نقشی محوری در مالیات‌های اسلامی ایفا می‌کند و استفاده از سیاست‌های کنترلی و تشویقی- تنبیهی می‌تواند موجب هزینه‌هایی چون کاهش انگیزش درونی و کاهش اثربخشی مالیات‌های اسلامی در رشد اخلاقی شود. یافته‌های این مقاله که به روش کتابخانه‌ای و تحلیلی انجام گرفته نشان می‌دهد که استفاده از سیاست‌های شدید کنترلی و همچنین نظام تشویق و تنبیه متعارف می‌تواند از دو طریق انگیزه‌های درونی و اخلاقی برای پرداخت مالیات را تحت تاثیر قرار دهد. سیاست‌های کنترلی از طریق کاهش حس اعتماد و سیاست‌های تشویقی و تنبیهی مالی از طریق تغییر ذهنیت نسبت به بازار مبادله بر اخلاق مالیاتی اثر منفی می‌گذارند. به نظر می‌رسد که تلاش اسلام برای گسترش سیستم خوداظهاری، مصرف مالیات در محل جمع‌آوری، انعطاف‌پذیری میزان مالیات، ضرورت قصد قربت هنگام پرداخت مالیات و تاکید بر ابعاد تربیتی مالیات حاکی از توجه اسلام به آثار منفی سیاست‌های کنترلی و تشویقی- تنبیهی بر اخلاق مالیاتی است.

واژه‌های کلیدی: مالیات‌های اسلامی، مالیات های متعارف، اخلاق مالیاتی، تمکین مالیاتی

۱. استادیار گروه اقتصاد موسسه آموزشی و پژوهشی امام خمینی (ره) Tavakoli@iki.ac.ir

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

۱- مقدمه

یکی از مباحث مهم در حوزه سیاست‌گذاری مالیاتی، چگونگی فرهنگ‌سازی پرداخت مالیات و افزایش انگیزه برای تمکین مالیاتی است. با توجه به مشکلات موجود در فرار مالیاتی، دو گزینه پیش روی سیاست‌گذاران است. گزینه اول وضع مقررات، استفاده از ابزارهای کنترلی، و به‌کارگیری سیاست‌های تشویقی و تنبیهی است. گزینه دوم، تکیه بر تعهدات اخلاقی افراد برای مشارکت در امور جامعه و استفاده از ابزارهای فرهنگی است. ترکیب این دو نیز می‌تواند به عنوان نوعی سیاست‌گذاری انگیزشی ترکیبی در مالیات‌ستانی مورد استفاده قرار گیرد.

در این مقاله این سوال را مطرح می کنیم که "آیا تفاوتی بین نظام مالیاتی اسلامی و متعارف در چگونگی سیاست‌گذاری اخلاقی مالیات‌ستانی وجود دارد. بنا به فرضیه مقاله، مالیات‌های شرعی نسبت به مالیات‌های متعارف از ظرفیت بالاتری برای فرهنگ‌سازی انگیزش اخلاقی جهت تمکین مالیاتی و همچنین تربیت اخلاقی مودیان برخوردارند. از این ظرفیت می‌توان برای سیاست‌گذاری در حوزه اخلاق مالیاتی اسلامی بهره گرفت.

در ادامه مقاله پس از مروری بر پیشینه تحقیق، تلاش می کنیم تا ضمن بررسی انواع سیاست‌گذاری تمکین مالیاتی به بررسی جایگاه اخلاق در نظام مالیاتی اسلام بپردازیم. در این بررسی که با استناد به منابع روایی و فقهی صورت می‌گیرد به صورت خاص به بررسی آثار منفی سیاست‌های کنترلی و تشویقی- تنبیهی بر اخلاق مالیاتی می‌پردازیم. این تحلیل با ترکیب دو نظریه تخلیه انگیزه درونی و نظریه تغییر بازار مبادله صورت می‌گیرد.

۲- پیشینه تحقیق

در زمینه سیاست‌گذاری اخلاق مالیاتی در اسلام مطالعات چندانی صورت نگرفته است. در فضای مطالعات مالیات‌ستانی در اقتصاد متعارف دسته‌ای از مطالعات به بررسی تاثیر اخلاق مالیاتی بر تمکین مالیاتی و همچنین تاثیر منفی سیاست‌های کنترلی و تشویقی- تنبیهی بر اخلاق مالیاتی پرداخته است. در ادامه برخی از این مطالعات مرور می‌شود:

۱. تحقیق‌های اولیه در مورد اخلاق مالیاتی در طول دهه ۱۹۶۰ در مدرسه روانشناسی کالن انجام گرفته است. نتایج این تحقیقات (اسچمولدس، ۱۹۶۰؛ استومپل، ۱۹۶۹) حاکی از تاثیر اخلاق مالیاتی بر مقوله تمکین مالیاتی است. با این حال در این مطالعات، اخلاق مالیاتی به عنوان جعبه سیاهی در نظر گرفته شده که چگونگی ایجاد و حفظ آن مشخص نیست. همانگونه که فلد و فرای (۲۰۰۲: ۸۸-۸۹) بیان می‌کنند در

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

مطالعات اقتصادی، اخلاق مالیاتی بخشی از ترجیحات مودیان مالیاتی را شامل و به عنوان جزء اخلال در تجزیه و تحلیل اثرات ناشناخته بر فرار مالیاتی در نظر گرفته می‌شود (صامتی، ۱۳۹۴: ۲۳۷).

۲. فرای و جگن (۲۰۰۱) در ضمن مطالعه آثار مخفی پاداش و تنبیه بر انگیزه درونی، دو مطالعه کانترثر و استرلینگ (۱۹۹۰) و فرای (۱۹۹۷) را مورد بررسی قرار داده اند که در آن تخفیف مالیاتی و مداخلات قانونی باعث آسیب دیدن اخلاق مالیاتی شده است. در این زمینه فرای (۱۹۹۷) اخلاق مالیاتی را به عنوان نوعی انگیزش درونی در نظر گرفته که از سیاست‌های تشویقی و تنبیهی اثر منفی می‌پذیرد. برغم تعریف‌های مختلف از اخلاق مالیاتی، در بیشتر مطالعات، آن‌گونه که تورگر (۲۰۰۵c: ۱۳۳۶) بیان می کند، انگیزه درونی برای پرداخت مالیات به عنوان تعریف مورد پذیرش اخلاق مالیاتی مورد قبول قرار گرفته است.

۳. تورگر (۲۰۰۳، ۲۰۰۴، ۲۰۰۵، و ۲۰۰۶) در مجموعه‌ای از مقالات، تاثیر اخلاق مالیاتی بر تمکین مالیاتی را مورد بررسی قرار داده است. مطالعات او علاوه بر این که به جنبه‌های نظری این اثرگذاری پرداخته است، شامل مطالعاتی در زمینه اخلاق مالیاتی در مناطقی همچون کشورهای آسیایی، آمریکای لاتین نیز می‌شود. وی در مقاله خود در سال ۲۰۰۶ اخلاق مالیاتی را در کنار عامل مذهب مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌دهد.

۴. صامتی و همکاران (۱۳۹۴) در مقاله ای با عنوان «تاثیر اخلاق مالیاتی بر تمکین مالیاتی، مطالعه موردی شهر اصفهان» با افزودن اخلاق مالیاتی به مدل تمکین مالیاتی تلاش کردند تا تاثیر پارامترهای غیراقتصادی از قبیل عوامل اجتماعی و ساختارهای نهادی بر رفتار مالیاتی شهروندان اصفهانی را با استفاده از رگرسیون چند متغیره خطی بسنجند. نتایج برآورد این مدل نشان می‌دهد متغیر اخلاق مالیاتی در سطح اطمینان ۹۵% اثر مثبت و معناداری بر تمکین مالیاتی دارد. همچنین بنا به یافته‌های این تحقیق متغیرهای نگرش نسبت به فرار مالیاتی، هنجارهای اجتماعی و اعتماد به دولت و سیستم مالیاتی، حقوقی و قضایی، و سن، اثر مثبت و معناداری بر اخلاق مالیاتی دارند.

۵. مقالاتی که در زمینه فرهنگ مالیاتی منتشر شده نیز ناظر به اهمیت اخلاق مالیاتی است. به طور نمونه، یافته‌های پژوهش محسنی تبریزی و همکاران (۱۳۸۹) با عنوان «بررسی عوامل موثر بر افزایش فرهنگ مالیاتی در میان مؤدیان بخش مشاغل (صنف لوازم التحریر، استان البرز) نشان می‌دهد که عوامل اجتماعی شدن همچون همکاران صنفی، التزام به دین، رسانه‌ها، وجود سنت مالیات‌دهی در خانواده، روحیه قانون‌گرایی در خانواده در افزایش فرهنگ مالیاتی تاثیرگذار می‌باشد. نیکو مرام و همکاران (۱۳۸۶) در مقاله «فرهنگ مالیاتی و بررسی آن در میان جامعه پزشکان شمال شهر تهران» به این نتیجه رسیدند که بین

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

فرهنگ مالیاتی پزشکانی که عضو هیأت علمی دانشگاه می‌باشند با آنهایی که عضو هیأت علمی دانشگاه نیستند تفاوت وجود دارد. عسکری و همکاران (۱۳۹۰) به ارزیابی تاثیر عوامل فرهنگی بر اجرای کارآمد مالیات بر ارزش افزوده در اداره کل امور مالیاتی مودیان بزرگ، با بهره‌گیری از مدل سلامت فرهنگی پرداخته‌اند. در این تحقیق ضمن ارزیابی ابعاد مدل سلامت فرهنگی اعم از روابط، ارتباطات، مشارکت و تصمیم گیری، زیرساخت، مدیریت تغییر و رهبری، رتبه بندی ابعاد و مولفه‌های مدل نیز مورد بررسی قرار گرفته و متناسب با نتایج تجزیه و تحلیل، پیشنهادهای عملیاتی ارائه شده است. نظری (۱۳۸۹) با به کار گیری روش تحلیلی و استناد به پژوهش میدانی در مورد فرهنگ مالیاتی در میان پزشکان شمال شهر تهران، به بررسی مشکل ناهنجاری فرهنگ مالیاتی در ایران پرداخته و ناهنجاری فرهنگ مالیاتی را یکی از دلایل عدم تمکین مالیاتی در جامعه ایران قلمداد می‌کند. وی راه‌حل این مشکل را صرفاً اطلاع رسانی و رشد آگاهی عمومی نسبت به نقش مالیات در جامعه نمی‌داند؛ بلکه بر ضرورت ایجاد این باور در مردم تاکید می‌کند که مالیات «حق مالی» دولت اسلامی است.

در این مقاله ضمن بهره‌مندی از یافته‌های تحقیقات پیشین، به گسترش ادبیات هزینه‌های مخفی کنترل و تشویق–تنبیه در حوزه مالیات‌ستانی پرداخته و در این چارچوب اصول و سیاست‌های حاکم بر انگیزش اخلاقی مالیات‌های اسلامی را بررسی می‌کنیم. در این بررسی به صورت خاص از ترکیبی از دو نظریه تخلیه انگیزه درونی و تغییر بازار مبادله استفاده می‌کنیم. علاوه بر این، مقاله ضمن تفکیک بین دو بعد تربیتی و انگیزشی سیاست‌گذاری اخلاقی در نظام مالیاتی اسلام، لوازم سیاست‌گذاری آن را مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌دهد.

۳- دو جنبه سیاست‌گذاری اخلاقی در نظام مالیاتی

هنگامی که از سیاست‌گذاری اخلاقی در نظام مالیاتی سخن به میان می‌آید، دو جنبه مختلف قابل توجه است: جنبه اول استفاده از انگیزه‌های اخلاقی جهت افزایش تمکین مالیاتی و جنبه دوم توجه به تاثیرات اخلاقی نظام مالیاتی است. در نظام مالیاتی اسلام هر دو جنبه سیاست‌گذاری اخلاقی مورد توجه است. اسلام از یک سو تلاش می‌کند تا با تقویت انگیزه‌های اخلاقی، فرآیند مالیاتی را تسهیل و بر کارایی آن بیافزاید و از سوی دیگر بر نقش تربیتی مالیات تمرکز می‌کند. ویژگی دوم به خصوص در زکات نمایانگر شده که هدف آن تزکیه افراد با پرداخت می‌باشد. لزوم قصد قربت در خمس و زکات و عبادی بودن آن‌دو نیز بر بعد تربیتی نظام مالی اسلام دلالت دارد.

در این مقاله هر دو جنبه سیاست‌گذاری اخلاقی در نظام مالیاتی مورد توجه است. از جهت انگیزشی،

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

سیاست‌گذاری اخلاقی ناظر به تقویت انگیزه‌های اخلاقی درونی برای افزایش تمکین مالیاتی است. در این راستا باید تاثیر سیاست‌های کنترلی، تشویقی و تنبیهی متعارف بر اخلاق مالیاتی و انگیزه‌های اخلاقی را مورد توجه قرار داد. از جهت تربیتی، سیاست‌گذاری اخلاقی در نظام مالیاتی به معنای تلاش برای استفاده از ظرفیت مالیات برای تربیت اخلاقی مودیان مالیاتی است.

در ادبیات اخلاق مالیاتی متعارف به طور عمده بر جنبه اول تمرکز شده و در این راستا تاثیر مداخلات سیاستی بر انگیزش اخلاقی جهت تمکین مالیاتی مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته است. در نظام مالیاتی متعارف به ابعاد تربیتی مالیات توجهی نمی‌شود و این تنها در نظام‌های الهی و به خصوص نظام اسلامی است که حتی سیاست‌های اقتصادی نیز در خدمت تربیت اخلاقی جامعه قرار می‌گیرد.

در مباحث انگیزشی اخلاق مالیاتی به‌طور معمول اخلاق مالیاتی به عنوان نوعی انگیزه درونی تلقی می‌شود که در مقابل انگیزه‌های بیرونی ناشی از ترس از کنترل دولت، جریمه و یا تمایل به بهره‌مندی از معافیت‌های مالیاتی قرار دارد. سیاست‌های کنترلی و تشویقی- تنبیهی بیرونی که برای تقویت انگیزه افراد جهت پرداخت مالیات استفاده می‌شود شامل کنترل‌های مالیاتی، اعطای مشوق‌های مالیاتی، تخفیف‌های مالیاتی و مانند آن می‌شود.

شایان توجه است که در انواع مختلف مالیات، رویه‌های مختلفی جهت افزایش میزان تمکین مالیاتی اتخاذ می‌شود. در مالیات بر مصرف نوعی قطعیت بخشیدن به مالیات وجود دارد و افراد عملا ناخواسته مالیات خود را پرداخت می‌کنند؛ چرا که دادن آن به صورت سیستمی اجباری می‌شود. در این سیستم افراد هنگام خرید کالاها و خدمات مالیات مربوطه را نیز چه بخواهند چه نخواهند پرداخت می‌کنند؛ مگر اینکه فروشنده از قانون تخلف نموده و مالیات بر مصرف را دریافت ننماید. ولی در مالیات بر درآمد وضعیت این گونه نیست. در این نوع مالیات افراد به شخصه مالیات را پرداخت می‌کنند و در بسیاری از کشورها چنین مالیاتی پس از اظهار درآمد توسط مودی مالیاتی دریافت می‌شود. دریافت مالیات بر درآمد در مورد برخی اقشار همچون حقوق بگیران دولتی و شرکتی به صورت خودکار و اتوماتیک صورت می‌گیرد و از این جهت مشابه مالیات بر مصرف است.

۴- هزینه‌های مخفی کنترل، پاداش و جریمه؛ در حوزه رفتار عام المنفعه تا مالیات ستانی

در اوایل دهه ۱۹۷۰، نتایج دو دسته از مطالعات تجربی توسط روانشناسان اجتماعی و اقتصاددانان نشان داد که پاداش و جریمه می‌توانند تاثیر منفی بر انگیزش و رفتار داشته باشند. یافته‌های مطالعات روانشناسان اجتماعی نشان داد که پرداخت وجه به افراد تحت آزمایش (دسی، ۱۹۷۲)، وعده اهدای نشان (لپر و

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

همکاران، ۱۹۷۳)، وعده دادن اسباب بازی (لپر و گرین، ۱۹۷۵)، وضع جریمه (دسی و کاسیو، ۱۹۷۲)، قرار دادن ضرب الاجل (آمابیل و همکاران، ۱۹۷۶)، پاییدن افراد هنگام کار (پیتمن و همکاران، ۱۹۸۰)، تاثیر منفی بر علاقه‌های درونی به انجام فعالیت، کیفیت کار و همچنین خلاقیت دارد (رییو، ۲۰۰۱: ۱۲۷). دسی، کوستنر و رایان (۱۹۹۹) در مطالعه ای فراگیر، نتایج ۱۲۵ آزمایش تجربی را که در آن هزینه‌های پنهان جریمه و پاداش مشاهده شده، گزارش کرده‌اند (توکلی، ۱۳۹۳).

یافته‌های روانشناسان به‌طور خاص حاکی از تاثیر منفی اهدای نشان بر طول فعالیت (لپر و همکارانش،۱۹۷۳)، تاثیر منفی پاداش بر انجام فعالیت (مارگولیس و ماینات، ۱۹۸۵)، خلاقیت (مک گرو و مک کالرز، ۱۹۷۹؛ آمابیل، ۱۹۸۵) و آمابیل و همکاران ۱۹۷۹)، فرایند یادگیری (بنوار و دسی، ۱۹۸۶، بوگیان و همکاران۱۹۹۳، فلینک و همکاران، ۱۹۹۰ و احساس وظیفه (کندا و شوارتز،۱۹۸۳) بوده است (همان).

در مورد تاثیر سیاست‌های تشویقی و تنبیهی بر مالیات ستانی نیز مطالعاتی صورت گرفته است. کانترثر و استرلینگ (۱۹۹۰)، با استفاده از روش مطالعات اقتصادسنجی به بررسی آثار تخفیف‌های مالیاتی پرداخته‌اند. نتایج مطالعه آن‌ها حاکی از تاثیر منفی این سیاست بر مسئولیت‌پذیری مدنی مودیان مالیاتی است. برونو فرای (۱۹۹۷) نیز در مطالعه مشابهی تاثیر سیستم کنترل قانونی و نهادی بر مالیات را بررسی کرده است. مشاهدات وی نیز حاکی از تاثیر منفی کنترل بر اخلاق مالیاتی است.

جدول (۱)- مطالعات اقتصادی ناظر به هزینه‌های مخفی پاداش و جریمه بر رفتار مالیاتی

نویسنده/سال	روش مطالعه	نوع مداخله	تأثیرات
کانترثر و استرلینگ (۱۹۹۰)	مطالعه سنجی	تخفیف مالیاتی	کاهش مسئولیت پذیری مدنی
فرای (۱۹۹۷)	مطالعه سنجی	سیستم قانونی و نهادی	صدمه به اخلاق مالیاتی

منبع: فرای و جگون، ۲۰۰۱: ۵۹۹.

۵- نظریه‌های تبیینی هزینه مخفی کنترل، پاداش و جریمه

صرف نظر از مطالعه اولیه ریچارد تیتموس (۱۹۷۰) در مورد تاثیر منفی پاداش بر اهدای خون، اقتصاددانان توجه چندانی به هشدارهای روانشناسان در زمینه هزینه‌های مخفی انگیزه‌ها نشان ندادند. اقتصاددانان تحت تاثیر یافته‌های روانشناسان در زمینه هزینه‌های مخفی پاداش با وقفه‌ای ۲۰ ساله به این مساله پرداختند.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

- نظریه تخلیه انگیزه درونی

برونو فرای (۱۹۹۷) یکی از اولین اقتصاددانانی است که یافته‌های روانشناسان اجتماعی در ادبیات اقتصادی، و تبیین قابل قبول از هزینه‌های مخفی پاداش و تنبیه را ارائه می‌دهد. تبیین او از این پدیده متکی به تفکیک میان دو نوع انگیزش درونی[1] (انگیزه های غیر پولی) و بیرونی[2] (انگیزه های پولی) و همچنین در نظر گرفتن تاثیر مداخلات بیرونی بر انگیزه‌های درونی است. فرای هزینه‌های مخفی تشویق و تنبیه را محصول شکنندگی انگیزش درونی می‌داند. به نظر او، مداخلات بیرونی می‌توانند با آسیب رساندن به شرایط روانی لازم برای تبلور انگیزش درونی یعنی حس استقلال طلبی و عزت نفس باعث شود که افراد از انجام فعالیت بر اساس انگیزه درونی سر باز زنند. این آسیب زمانی وارد می‌شود که افراد سیاست تشویقی و تنبیهی (وضع مقررات، پاداش دادن، جریمه کردن و ...) را به عنوان مداخله‌ای کنترل کننده قلمداد کنند. فرای این پدیده را اثر تخلیه انگیزش یا انباشتگی منفی انگیزش[3] می‌نامد (فرای، ۲۰۰۱: ۵۳). فرای، اثر تخلیه انگیزش را در قالب دو مثال زیر بیان می‌نماید:

مثال اول: پسری که رابطه خوبی با والدینش دارد به صورت داوطلبانه چمن‌های باغچه خانه را کوتاه می کند. پدرش پیشنهاد می کند که هر بار که چمن‌ها را کوتاه کرد، مبلغی پول به او بپردازد.

به نظر فرای، لازمه اثر تخلیه این است که پسر پس از وعده دریافت پول، انگیزه درونی برای کوتاه کردن چمن را از دست بدهد. او هرچند ممکن است این کار را تکرار کند، ولی آن را به خاطر دریافت پول انجام می‌دهد. وی دیگر حاضر نیست که چمن های باغچه را به صورت مجانی کوتاه نماید.

مثال دوم: دوستی شما را به صرف شام دعوت کرده و غذای بسیار مطبوعی برای شما تدارک دیده است. شما قبل از ترک منزل، کیف پولتان را بر می‌دارید و به دوستتان مبلغی پول می‌دهید.

احتمالا هیچ کس اشتباه بالا را مرتکب نمی‌شود؛ زیرا هر کسی می‌داند که این کار موجب می‌شود که دوستی آن‌ها به پایان برسد. با پرداخت پول، رابطه مبتنی بر مودت و دوستی تغییر حالت می‌دهد. اگر این رابطه ادامه یابد، شکل رابطه ای تجاری به خود می گیرد. به نظر فرای، هیچ کس چنین رفتاری را درست نمی‌داند مگر انسان اقتصادی متعارف که در چارچوب اثر قیمتی فکر می کند؛ وی با این رفتار حتما بدون دوست باقی خواهد ماند (همان: ۵۴).

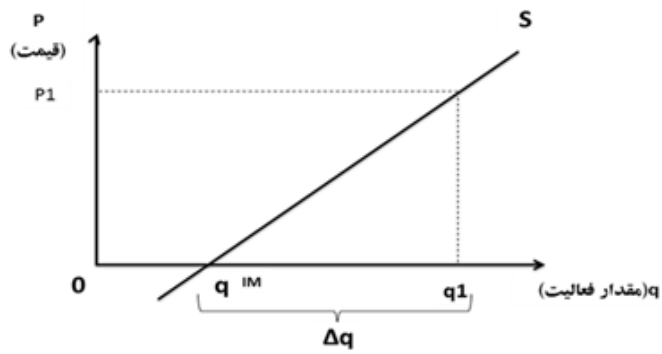
به نظر فرای، دو مثال بالا بیانگر این است که مشوق‌های بیرونی به خصوص مشوق‌های پولی به

1. Intrinsic Motivation
2. Extrinsic Motivation
3. Motivation Crowding-Out Effect

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

صورت مکانیکی باعث نمی‌شوند که افراد رفتاری را انجام دهند، چرا که این مشوق‌ها ممکن است در شرایط خاصی باعث از دست رفتن انگیزه‌های درونی شوند. این بدان معنا است که برخلاف تصور غالب اقتصاددانان انگیزه‌های بیرونی و درونی الزاما مکمل یکدیگر نیستند. در این چارچوب فرای پیشنهاد می‌کند که اقتصاددانان باید مدل واقع گرایانه‌تری از انسان ارائه دهند. وی انسان اقتصادی بالغ[1] را معرفی می‌نماید که رفتارش تا حدودی متکی بر ملاحظات کاملا درونی به خصوص عزت نفس و خوداتکایی است. فرای اثر تخلیه انگیزش را به صورت نموداری و با استفاده از منحنی عرضه نشان می‌دهد. وی فرض می‌کند تابع عرضه (S در شکل ۱) برای یک فعالیت نرمال و دارای شیب مثبت باشد. در قیمت صفر، افراد حاضر به عرضه مقدار q^{IM} می‌باشند. این مقدار عرضه می‌تواند بیانگر مقداری از عرضه است که افراد آن را به خاطر خودش و یا در نتیجه انگیزش درونی انجام می‌دهند. به نظر فرای، چنین رفتاری با نظریه اقتصادی هماهنگ است. بر اساس نظریه قیمت، اثر قیمتی حاصل از افزایش قیمت از ۰ به P_1 معادل افزایش مقدار عرضه از q^{IM} به q_1 است (حرکت روی منحنی عرضه). افزایش در عرضه متاثر از انگیزش بیرونی Δq به شکلی جمع شونده به عرضه متاثر از انگیزش درونی اضافه شده و به همین خاطر میزان عرضه جدید برابر با مجموع عرضه ناشی از انگیزش درونی و بیرونی است و داریم: $q_1=q^{IM}+\Delta q$.

شکل (۱)- منحنی عرضه متعارف



منبع: فرای، ۲۰۰۱: ۵۹

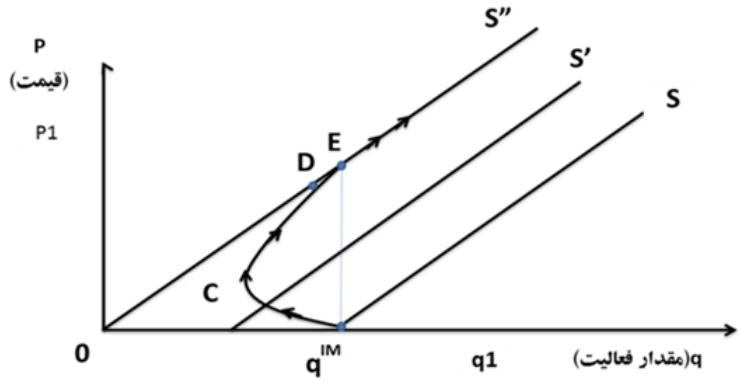
فرای معتقد است که تحقق اثر تخلیه موجب انتقال منحنی عرضه به سمت چپ می‌شود (شکل ۲). در صورتی که قیمت پیشنهادی مثبت باشد، منحنی عرضه از S به 'S منتقل می‌شود (انتقال منحنی). همزمان

1. Homo Oeconomicus Matured

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

با افزایش قیمت، منحنی عرضه به میزانی به سمت چپ منتقل می‌شود که انگیزش درونی به کلی از بین برود و به منحنی "S برسیم. به بیان دقیق‌تر، هر منحنی عرضه عوامل با میزان مشخصی از سرمایه انگیزش درونی است. هنگامی که این انباره سرمایه به کلی از بین برود، و یا حداقل ثابت بماند، عرضه تنها روی منحنی "S تغییر می‌کند و در این حالت تنها اثر قیمتی وجود دارد.

شکل (۲)- منحنی عرضه همراه با اثر تخلیه انگیزش



منبع: فرای، ۲۰۰۱: ۵۹

همان گونه که در شکل ۲ نمایش داده شده، در سطوح اولیه قیمت، اثر تخلیه بر اثر قیمتی غلبه دارد و به همین خاطر عرضه کاهش می‌یابد (افراد عرضه فعالیت را کاهش می‌دهند). از نقطه C به بعد، اثر قیمتی بر اثر تخلیه غلبه می‌کند. هنگامی که از نقطه E گذشتیم، میزان عرضه از مقدار عرضه ناشی از انگیزش درونی محض بیشتر می‌شود. در نقطه D روی منحنی "S، انباره سرمایه انگیزش درونی ثابت است (و احتمالا کاهش یافته است)، و اثر قیمتی به صورت کامل میزان عرضه را مشخص می‌نماید. این بدان معنا است که بر خلاف فرض جمع‌شوندگی در اقتصاد متعارف، انگیزش درونی و بیرونی جمع‌شونده نیستند (فرای، ۲۰۰۱: ۵۸-۵۹).

برای ارائه تبیین فرای در قالب روابط ریاضی، می‌توان رابطه زیر را نوشت:

$$q_s = f(P_q, \Delta i), \frac{\partial q_s}{\partial p_q} > 0, \frac{\partial q_s}{\partial \Delta i} > 0, \frac{\partial \Delta i}{\partial p_q} < 0$$

در رابطه بالا، عرضه q_s تابع قیمت P_q و انباره انگیزه درونی Δi است. در این رابطه قیمت نماینده انگیزش بیرونی و انباره انگیزه درونی نماینده انگیزش درونی است. در این رابطه، افزایش قیمت به فرض

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

ثبات سایر متغیرها از جمله انباره انگیزه درونی باعث افزایش عرضه می‌شود. از آن جا که قیمت و انگیزه درونی از یکدیگر مستقل نیستند، افزایش قیمت باعث کاهش انگیزه درونی می‌شود و به تبع باعث کاهش عرضه می‌شود.

در چارچوب تبیین روانشناختی- اقتصادی فرای، مکانیزم اثر گذاری سیاست‌های تشویقی و تنبیهی بر انگیزش درونی از طریق ایجاد اختلال برای عوامل روانی بر این نوع انگیزه موثر است. وی به تبعیت از روانشناسان شناختی همچون دسی معتقد است که خودمختاری و عزت نفس دو نیاز روانشناختی هستند که آسیب رسیدن به آن‌ها باعث آسیب رسیدن به انگیزش درونی می‌شود. فرای به تبعیت از دسی این ایده را مطرح می‌نماید که تنها مداخلات کنترل‌کننده باعث صدمه رساندن به حس خودمختاری و عزت نفس شده و به تبع آن انگیزش درونی را کاهش می‌دهد. در مقابل، مداخلات حمایت‌گرانه با تقویت این دو نیاز روانشناختی موجب افزایش انگیزش درونی می‌شوند.

بر اساس تحلیل بالا، فرای در تحلیل مکانیزم کاهش انگیزش درونی بر نقش سیاست‌های کنترلی بر تامین نیازهای روانشناختی به خودمختاری و عزت نفس تاکید می‌نماید. این بدان معنا است که سیاست‌های تشویقی و تنبیهی با صدمه رساندن به حس عزت نفس و خودمختاری افراد، باعث از بین رفتن انگیزش درونی آن‌ها می‌شوند.

یکی از مشکلات تحلیل فرای، آن گونه که برخی از روانشناسان نیز در نقد دسی بیان داشته‌اند، این است که استفاده از پاداش به طور معمول به عنوان یک سیاست حمایت گرایانه تلقی می‌شود و به همین خاطر نباید بر مبنای نظریه عرضه شده موجب کاهش انگیزش درونی شود. این در حالی است که نتایج بسیاری از مشاهدات تجربی حاکی از تاثیر منفی پاداش بر رفتار است (توکلی، ۱۳۹۳).

- نظریه تغییر بازار مبادله

برخی از اقتصاددانان تاثیر منفی مداخلات بیرونی بر انگیزش درونی را بر اساس تاثیر این مداخلات در تغییر نگرش افراد نسبت به محیط تعامل توضیح داده‌اند. بر اساس این رویکرد، استفاده از مشوق های بازاری باعث می‌شود که افراد تصور کنند که محیط اجتماعی تعامل با دیگران تبدیل به محیطی بازاری شده و به این خاطر رفتار خود را به نوعی رفتار بازاری تغییر می‌دهند. در رفتار بازاری، انگیزه‌های درونی و اخلاقی تضعیف و در عوض انگیزه‌های بیرونی تقویت می‌شود.

هیمن و آریلی (۲۰۰۴) در مقاله‌ای با عنوان «داستان دو بازار»[1]، این ادعا را مطرح کردند که میان سطح فعالیت و نوع پرداخت رابطه وجود دارد و این تفاوت مرتبط با تمایز میان بازار پولی و اجتماعی است. این

1. Ethnic Ties

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

دو بازار از نظر نوع کالاها و خدمات مورد مبادله، نوع جبران پیشنهادی و هنجارهای رفتاری متفاوتند. در بازار پولی، مردم از پول برای مبادله کالاها و خدمات بازاری بر اساس هنجار «مبادله به مثل»[۱] استفاده می‌کنند. در مقابل در بازار اجتماعی، مردم روابط خود را بر اساس هنجار «خیرخواهی»[۲] بدون پرداخت و یا با پرداخت هدیه سامان می‌دهند. به نظر آن‌ها، وقتی از پرداخت پولی استفاده می‌شود، چارچوب بازار و هنجارهای آن فراخوانده می‌شوند و مردم بر اساس هنجار مبادله به مثل عمل می‌کنند. در مقابل وقتی پولی در کار نیست (یعنی وقتی پاداش پولی وجود ندارد یا از هدیه به عنوان پاداش استفاده می‌شود)، بازار به عنوان بازار اجتماعی تلقی می‌شود و افراد بر اساس هنجار خیرخواهی به تبادل خیرخواهی مبادرت می‌کنند (هیمن و آریلی، ۲۰۰۴: ۷۸۷).

هیمن و آریلی (۲۰۰۴) تلاش کرده‌اند تا رابطه میان سیاست‌های تشویقی و تنبیهی با هنجارهای رفتاری را در چارچوب نظریه مدل‌های ارتباطی آلن فیسکه[۳]، از اساتید مطرح مردم شناسی روان‌شناختی و اجتماعی[۴] بیان نمایند. در نظریه فیسکه، مردم ارتباطات اجتماعی خود را بر اساس چهار الگوی ارتباطی زیر پایه‌ریزی می‌کنند:

بهره‌مندی همگانی[۵] : این مدل ارتباطی بر روابطی که متکی بر مشترکات و هویت‌های مشترک است، مبتنی است. از جمله نمونه‌های این مدل ارتباطی می‌توان به رابطه بین اعضای خانواده (خویشاوندی نزدیک[۶])، زوج‌ها (عشق شدید[۷])، گروه‌های قومی (پیوندهای قومی[۸]) و شهروندان یک منطقه خاص (هویت مشترک[۹]) اشاره کرد (فیسکه و هالام، ۱۹۹۶: ۱۴۴).

برابری توزیعی[۱۰]: این مدل ارتباطی، بیانگر ارتباطی متعارف میان کسانی است که تفاوت‌های معناداری با هم دارند. این ارتباط بر اساس تعاملات متقابل[۱۱] مانند انجام دوره‌ای کارها[۱۲] (مانند گروه‌های نگه داری از بچه[۱۳])،

1. Reciprocity
2. Altruism
3. Relational Models Theory
4. Psychological and Social Anthropology
5. Communal Sharing (CS)
6. Close Kinship
7. Intense Love
8. Ethnic Ties
9. Shared Identities
10. Equality Matching (EM)
11. Reciprocal Interactions
12. In turn taking
13. Baby-sitting Cooperative

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

توزیع برابر[1] (مانند اختصاص یک رای به هر نفر)، و تعامل متقابل متکی بر مهربانی[2] (مانند روابط جبران یک به یک[3]) شکل می‌گیرد (همان منبع)؛

رتبه‌بندی سلسله مراتبی[4]: این مدل ناظر به روابط سلسله مراتبی مبتنی بر عدم تقارن در موقعیت‌های اجتماعی و یا رتبه‌های افراد است. به طور نمونه رابطه بین کارگر و کارفرما، فرمانده و سربازان، پیران و جوانان یک خانواده در جوامع سنتی از این نوع است (همان منبع)؛

قیمت‌گذاری بازاری[5] : این رابطه مبتنی بر مدل سهمیه بندی در تعاملات اجتماعی همچون مبادله کالاها در بازار است. در مدل قیمت‌گذاری بازاری، سامان دهی تعاملات بین افراد با توجه به نرخ‌هایی چون قیمت، دستمزد، نرخ بهره، کارمزد و سایر نرخ‌های عددی صورت می‌گیرد (فیسکه، ۱۹۹۲: ۶۹۲؛ فیسکه و هالام، ۱۹۹۶: ۱۴۴-۱۴۵).

هیمن و آریلی (۲۰۰۴)، مدل‌های ارتباطی فیسکه را در قالب دو گروه بازار اجتماعی[6] و بازار پولی[7] قرار می‌دهند. به اعتقاد آن‌ها، تعاملات مردم در بازار پولی بر اساس مدل ارتباطی قیمت‌گذاری بازاری سامان می‌یابد. سه مدل ارتباطی دیگر نیز مرتبط با بازار اجتماعی است (هیمن و آریلی، ۲۰۰۴: ۷۸۸). همچنین از نظر آن‌ها، در بازار پولی به خاطر غلبه هنجار مبادله به مثل[8]، حساسیت زیادی نسبت به مقدار پاداش (جبرانی) وجود دارد. اما در بازار اجتماعی، مردم بر اساس خیرخواهی یا نوع دوستی و ایثار عمل می‌کنند و عملکرد آن‌ها به سطح پاداش وابسته نیست.

به نظر آریلی و هیمن (۲۰۰۴)، استفاده از مشوق‌های پولی باعث انتقال از یک بازار اجتماعی به یک بازار پولی شده و باعث بروز اثر قیمتی نامتعارف می‌شود. در واقع اثر قیمتی نامتعارف از آن جهت روی می‌دهد که افراد پس از دریافت پاداش پولی تصور می‌کنند که از یک بازار اجتماعی فاصله گرفته و به یک بازار پولی وارد شده‌اند. این تصور باعث تغییر ذهنیت افراد در مورد ماهیت فعالیت هدف و همچنین روابط بین افراد می‌شود و در نهایت هنجار «مبادله به مثل» را فعال می‌نماید.

لازمه نظریه هیمن و آریلی (۲۰۰۴) این است که تغییر رویکرد افراد نسبت به نوع بازار موجب از بین

1. Egalitarian Distribution
2. In-kind Reciprocity
3. Tit-for-tat Retaliation
4. Authority Ranking (AR)
5. Market Pricing (MP)
6. Social Market
7. Money Market
8. Reciprocity

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

رفتن انگیزه‌های دیگرخواهانه و جایگزین شدن انگیزه‌های خودخواهانه شود. این به مفهوم انباشتگی منفی انگیزش درونی و یا کاهش آن (انگیزه‌های خیرخواهانه یا دیگرخواهانه) در صورت استفاده از مشوق پولی است. چنین تفسیری از رفتار مستلزم این است که در روابط بازاری جایی برای انگیزه‌های دیگرخواهانه یا اخلاقی وجود نداشته باشد. بر اساس این مفهوم تابع عرضه خدمات خیرخواهانه می‌باید همواره صعودی باشد. این در حالی است که بر اساس مشاهدات صورت گرفته، این تابع تا سطحی از پرداخت حالت نزولی پیدا می‌کند و از سطحی از پرداخت شکل صعودی به خود می‌گیرد. به بیان دیگر، در سطوح پایین پرداخت پولی اثر قیمتی نامتعارف با احتمال بیشتری نسبت به سطوح بالاتر اتفاق می‌افتد. ولی چرا این واقعه روی می‌دهد؟

بر اساس تحلیل سنتی از اثر قیمتی نامتعارف این پدیده و میزان آن تابع تعداد افراد دارای انگیزه‌های دیگرخواهانه است و انگیزه دیگرخواهانه رابطه معکوسی با مقدار پرداخت دارد. بنابراین هرچه مبلغ پرداختی بیشتر می‌شود، تعداد بیشتری از فرد خودخواه جایگزین افراد خیرخواه می‌شوند که در اولین تغییر در قیمت از جرگه خیرخواهان خارج شده‌اند. آیا واقعاً این گونه است که با حرکت از پرداخت صفر به سمت اولین واحد از پرداخت، همه انگیزه‌های درونی تخلیه می‌شود و با تغییرات بعدی، تنها فرایند جایگزینی انگیزه‌های خودخواهانه برای جبران انگیزه‌های از دست رفته صورت می‌گیرد؟ به بیان دیگر، آیا انگیزه‌های خیرخواهانه در حالت وجود دستمزد، صرف نظر از این که مبلغش چقدر باشد، از بین می‌روند و در مرحله بعد چون افراد از جهت میزان خودخواهی متفاوتند با قیمت‌های متفاوت وارد صحنه می‌شوند؟

این فرضیه را می‌توان در قالب نظریه کاهش خیرخواهی ارائه داد که میزان پرداخت بر تخلیه یا غیر فعال شدن انگیزه‌های درونی نیز موثر است و این امر الزاماً به خاطر افزایش سیگنال‌های منفی نیست؛ بلکه بدین واسطه است که با افزایش مبلغ افراد احساس می‌کنند که نیاز کمتری به مشارکت آن‌ها وجود دارد. یعنی شاید بتوان با پرداخت مبلغی اندک، اثرات کاهش انگیزه‌های درونی را به حداقل رساند و انگیزه‌های بیرونی را هم تحریک کرد. البته این در صورتی است که نتوان نوعی تبعیض در بازار ایجاد کرد.

به نظر هیمن و آریلی (۲۰۰۴)، مردم به طور معمول در فضای بازاری هنگامی که دریافت بیشتری داشته باشند، فعالیت بیشتری می‌کنند، زیرا آن‌ها رفتار بازاری را بر اساس هنجار مبادله به مثل سامان می‌دهند. در مقابل، در بازار اجتماعی، سطح فعالیت غیر مرتبط با میزان هدیه دریافتی است؛ زیرا آن‌ها این فعالیت را بر اساس هنجار خیرخواهی انجام می‌دهند. به همین خاطر، در پاره‌ای از موارد مردم در حالت عدم دریافت پرداختی در بازار اجتماعی فعالیت بیشتری نسبت به حالت دریافت پرداخت کم در بازار پولی انجام می‌دهند.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

هرچند آریلی و هیمن (۲۰۰۴) تفاوت کالاها و خدمات مبادله شده در بازار پولی و بازار اجتماعی را مورد توجه قرار داده است، تفسیری از این که مردم چه کالاها و خدماتی را در بازار پولی و کدام را در بازار اجتماعی مبادله می‌کنند، ارائه نمی‌دهند. در نظریه آن‌ها هرگاه برای کالا یا خدمتی پول پیشنهاد شود، افراد، آن را کالای بازاری قلمداد می‌کنند و رفتارشان را بر اساس روابط بازاری تنظیم می‌کنند و اگر پرداختی نشود یا پرداخت به عنوان هدیه باشد، افراد رفتارشان را بر اساس روابط غیر بازاری سامان می‌دهند. همچنین از نظر آن‌ها میزان همکاری در بازار اجتماعی به میزان هدیه وابسته نیست.

در نگاه هیمن و آریلی (۲۰۰۴)، مشوق‌های پولی از طریق مکانیزم چارچوب‌بندی[1] بر رفتار تأثیر می‌گذارند. این مکانیزم متأثر از پذیرش تفکیک بین بازار پولی و بازار اجتماعی است. به اعتقاد آن‌ها، در بازار پولی، مردم پول پرداختی را به عنوان قیمتی تلقی می‌کنند که در چارچوب هنجار مبادله به مثل، جبران کننده خدمات آن‌هاست. در مقابل، در بازار اجتماعی، پرداخت غیر پولی، مانند پرداخت کالایی، به عنوان هدیه تلقی می‌شود، و با توجه به هنجار خیرخواهی به عنوان نشانه‌ای برای قدردانی تفسیر می‌شود. به همین جهت مردم در بازار پولی نسبت به مقدار پاداش (جبران) حساس‌اند ولی در بازار اجتماعی، حساسیت چندانی نسبت به مقدار پرداخت ندارند. در نتیجه «مشوق پولی می‌تواند تأثیر زیادی بر چگونگی ساختاربندی فعالیت داشته باشد و به همین خاطر انگیزه انجام آن را نیز تحت تأثیر قرار دهد» (هیمن و آریلی، ۲۰۰۴:۷۹).

بر اساس این نظریه، پرداخت پولی می‌تواند موجب تغییر در برداشت عاملان شده و باعث شود که آن‌ها تصور کنند که روابط بازار اجتماعی به روابط بازار پولی تغییر کرده و به همین خاطر هنجار خیرخواهی جای خود را به هنجار مبادله به مثل می‌دهد. از این رو، انتخاب یک الگوی جبران (پرداخت) [2]می‌تواند به خودی خود بر شناخت عامل از موقعیت اثر بگذارد و از این کانال بر رفتار او تأثیر بگذارد و این اثر گذاری فراتر از اثر مستقیم مشوق است. همچنین الگوی پرداخت در گذشته می‌تواند بر برداشت افراد از روابط کاری در آینده تأثیر بگذارد (ایرلنبوش و اسلیوکا، ۲۰۰۵: ۸).

بر اساس رویکرد تمایز بازار پولی و اجتماعی، وقوع هزینه‌های مخفی پاداش و تنبیه مشروط به استفاده از مشوق‌های پولی است. در مقابل، استفاده از مشوق‌های کالایی به واسطه این که علامت تحقق بازار اجتماعی هستند، تأثیر منفی بر انگیزش درونی ندارد. شکل تشویق باعث انتخاب الگوی بیشینه‌سازی فردی[3] می‌شود. در این چارچوب، افراد تمایل دارند که تمرکز خود را بر بیشینه‌سازی عواید جاری مبذول

1. Framing Mechanism
2. Compensation Scheme
3. An Individual Maximization Frame

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

دارند، بجای این که یک چارچوب همکاری[1] را برگزینند که مستلزم رفتار همکارانه و دوجانبه است (همان منبع).

وقتی بجای استفاده از پرداخت دستمزد متغیر، دستمزد ثابتی به افراد پرداخت شود، آن‌ها تنها زمانی مازاد ایجاد می‌کنند که رفتاری همکارانه داشته باشند. اما وقتی از پرداخت دستمزد متغیر استفاده می‌شود، مازاد را می‌توان حتی در قالب چارچوب بیشینه سازی فردی نیز ایجاد کرد. این ایده مرتبط با مطلبی است که کوهن (۱۹۹۳) در مورد معایب طرح‌های تشویقی بیان کرد. به نظر او، وقتی به فردی می‌گوییم: این کار را انجام بده و آن را به دست آور، توجه افراد بجای این که متمرکز بر «این» (آنچه باید انجام دهند) شود، بر «آن» (آن چه بدست می‌آورند) متمرکز می‌شود....آیا مشوق‌ها باعث ایجاد انگیزش می‌شوند؟ بله، مشوق‌ها حتماً ایجاد انگیزه می‌کنند، ولی آن‌ها در افرادی انگیزه ایجاد می‌کنند که پاداش را به دست آورند (همان منبع).

نتایج مطالعات تجربی توسط هیمن و آریلی (۲۰۰۴) نشان می‌دهد که بروز هزینه‌های مخفی مشوق به نوع مشوق وابسته است. یافته‌های آن‌ها نشان داد که پرداخت پولی اثری کاهنده بر همکاری داوطلبانه دارد؛ ولی پرداخت کالایی چنین اثری ندارد. همچنین هنگامی که ارزش پولی کالای اهدایی اعلام شد، نتیجه شبیه پرداخت پول بود. هیمن و آریلی از این یافته‌ها چنین نتیجه گرفتند که اگر افراد به صورت هم زمان علامت‌هایی از وجود بازار پولی و بازار اجتماعی دریافت کنند، بر علامت بازار پولی اعتماد می‌کنند.

هرچند نتایج مطالعه تجربی هیمن و آریلی (۲۰۰۴)، تفاوت واکنش افراد به پول و کالا را نشان می‌دهد، این ادعا نیازمند شواهد تجربی بیشتر است. اگر بپذیریم که واکنش مثبت (یا عدم واکنش منفی) به کالا به خاطر این است که افراد کالا را به عنوان نوعی هدیه تلقی می‌کنند، کالا بودن موضوعیت پیدا نمی‌کند و مهم این است که افراد مشوق را به عنوان هدیه قلمداد کنند. در این چارچوب ممکن است پول نیز به عنوان هدیه عرضه شود و نتایج مورد پیش‌بینی در این نظریه را به دنبال نداشته باشد.

۶- تاثیر سیاست‌های کنترلی و تشویقی-تنبیهی بر اخلاق مالیاتی

در نظریه‌های متعارف تمکین مالیاتی توجه چندانی به تاثیر اخلاق مالیاتی بر رفتار مودیان مالیاتی نمی‌شود. این رویکرد به صورت خاص در قالب نظریه جرم‌گری بکر تبیین شده است. بر اساس این نظریه که ریشه در آثار کلاسیک جرمی بنتام و چزاره دارد، مردم بازیگران منطقی هستند که به شیوه‌ای رفتار می‌کنند که مطلوبیت خود را بیشینه نمایند. بکر (۱۹۸۶) استدلال کرد که مقامات به کشف تعادلی بین عدم تمکین و نقطه‌ای که عدم تمکین مالیاتی غیر منطقی می‌شود، نیازمندند. در اوایل دهه ۱۹۷۰، الینگهام و ساندمو (۱۹۷۲) رویکرد بکری را در مورد اقتصاد جرم در زمینه مالیات ارائه کردند. به نظر آن‌ها، افراد هنگام تصمیم

1. A cooperative Frame

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

برای فرار مالیاتی، اموری همچون نرخ جریمه عدم پرداخت مالیات، احتمال گیر افتادن، را در نظر می‌گیرند. بر این اساس، نرخ جریمه بالاتر و ترساندن افراد از احتمال تشخیص فرار مالیاتی، باعث کاهش میزان فرار از پرداخت مالیات می‌شود (صامتی و همکاران: ۲۴۰).

در دهه ۱۹۸۰ بسیاری از محققان با رد نظریه جرم مالیاتی، تاثیر اخلاق بر رفتار مالیاتی را مورد تاکید قرار دادند. نتایج تحقیقات آن‌ها نشان می‌دهد که استفاده از تهدید و اجبار قانونی، به ویژه هنگامی که نامشروع قلمداد شود، می‌تواند تاثیر منفی بر تمکین مالیاتی داشته باشد. این اقدامات به احتمال زیاد منجر به عدم تمکین بیشتر (مورفی و هریس، ۲۰۰۷)، تمکین خلاق (مک‌بارنت، ۲۰۰۳) و رفتار مجرمانه یا مخالفت (فیهر و روکینبچ، ۲۰۰۳) می‌شود (همان منبع).

فرای (۱۹۹۷)، نظریه تخلیه انگیزه درونی خود در مورد تمکین مالیاتی را نیز مورد استفاده قرار داد. وی اخلاق مالیاتی را نوعی انگیزش درونی قلمداد می‌کند و معتقد است که مداخلات بیرونی می‌تواند این نوع انگیزه اخلاقی برای تمکین مالیاتی را کاهش دهد. به نظر او افزایش نظارت و جریمه باعث افزایش انگیزه بیرونی و در مقابل کاهش انگیزه درونی برای پرداخت مالیات می‌شود. از این رو اثر خالص یک سیاست مالیاتی، به شدت نامشخص خواهد بود. به نظر فرای، اگر مالیات‌دهندگان صادق، سیاست سخت‌گیرانه را ابزاری برای مقابله با مالیات‌دهندگان متقلب قلمداد کنند، این سیاست اثر منفی بر انگیزه‌های درونی اخلاقی برای پرداخت مالیات نخواهد داشت.

به نظر می‌رسد که هریک از دو نظریه تخلیه انگیزه درونی و تغییر بازار مبادله می‌توانند ابعادی از تاثیرگذاری منفی سیاست‌های کنترلی و تشویقی-تنبیهی بر انگیزش اخلاقی در حوزه مالیاتی را توضیح دهند. بر این اساس، احساس کنترل (عدم اعتماد) و شکل‌گیری محیط بازاری می‌توانند انگیزه‌های درونی و اخلاقی جهت اظهار و پرداخت مالیات را کاهش دهند.

نظریه تخلیه انگیزه درونی برونو فرای به‌طور عمده در مورد سیاست‌های کنترلی مالیاتی و اعمال زور و اجبار در نظام مالیاتی قابل تطبیق است. در این موارد افراد به واسطه احساس کنترل و تضعیف حس اعتماد و عزت نفس، رویکردی تقابلی اتخاذ نموده و از انگیزه درونی آن‌ها برای تمکین مالیاتی کاسته می‌شود.

نظریه فوق توانایی چندانی برای تبیین تاثیر تشویق و تنبیه مالی بر انگیزه و اخلاق مالیاتی ندارد؛ چرا که افراد به طور معمول مشوق‌های مالی را به عنوان عامل کنترلی تلقی نکرده و آن‌را نشانی از تغییر در فضای مبادله قلمداد می‌کنند. این مشوق‌ها باعث تغییر بازار اجتماعی مالیات‌ستانی به بازار پولی مالیات‌ستانی می‌شود و از طریق تغییر ذهنیت مودیان مالیاتی، انگیزه‌های درونی و اخلاقی آن‌ها برای تمکین مالیاتی را

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

کاهش می‌دهد.

در مجموع تاثیر منفی سیاست‌های مالیاتی بر انگیزش درونی اخلاقی جهت پرداخت مالیات و تاثیر مثبت آن بر انگیزه‌های بیرونی، باعث ایجاد ابهاماتی در پیش‌بینی اثر خالص سیاست بر رفتار مالیاتی می‌شود. در شرایطی که امکان کنترل مستمر بیرونی مالیات دهندگان وجود نداشته باشد، اثر منفی سیاست تقویت می‌شود؛ چرا که انگیزش درونی مودیان وابسته به محاسبات آن‌ها از ریسک کشف فرار مالیاتی است.

۷- سیاست‌گذاری اخلاقی در نظام مالیاتی اسلامی

در نظام مالیاتی اسلام به هر دو جنبه سیاست‌گذاری اخلاقی مشتمل بر سیاست‌گذاری تربیت اخلاقی و سیاست‌گذاری انگیزش اخلاقی توجه شده است. در ادامه به بررسی این دو جنبه می‌پردازیم.

- سیاست‌گذاری تربیت اخلاقی در مالیات‌های اسلامی

شریعت و حکومت اسلامی در بدو پیدایش و به انگیزهٔ تشکیل نظام اقتصادی اسلام، مالیات‌های شرعی را وضع نمود. زکات، خمس، جزیه و خراج مهم‌ترین منابع درآمد دولت اسلامی و عرصهٔ تعامل مالی بین دولت اسلامی و مسلمانان بود. اسلام شرایط تعلق و مقدار زکات و خمس را کاملا مشخص نموده است ولی نسبت به جزیه و خراج، اختیار تعیین شرایط و مقدار را به حاکم اسلامی داده است تا با توجه به اصولی خاص و در دامنه‌ای ویژه به وضع و جمع‌آوری آن‌ها بپردازد (شیخ مفید، ۱۴۱۳ ق. : ۲۷۲؛ منتظری، ۱۴۰۹ ق.، ج ۳: ۴۹۴). در جانب مصرف نیز هریک دارای مصارف معین یا چارچوب مشخصی هستند. پژوهشگران مالیهٔ عمومی اسلامی معتقد هستند که این مالیات‌ها با هدف تأمین مخارج دولت اسلامی و همچنین گسترش تامین اجتماعی وضع شده‌اند (جمعی از نویسندگان، ۱۳۸۸: ۳۵۳ و ۴۳۰).

هرچند مالیات‌های اسلامی با هدف تامین مخارج دولت، و فقرزدایی وضع شده‌اند، اسلام از نقش تربیتی مالیات‌های اسلامی نیز غافل نشده است. در نظام مالیاتی اسلام، خمس و زکات به عنوان نوعی عبادت مالی معرفی شده‌اند که موجب تزکیه و تربیت مودیان مالیاتی می‌شوند (نظری، ۱۳۸۵). بعد تربیتی مالیات‌های اسلامی به صورت خاص در واژه زکات (تزکیه افراد) منعکس شده و در آیات و روایات بر این امر تاکید شده است. به‌طور نمونه، خداوند متعال در آیه ۱۰۳ سوره توبه می‌فرماید: « از آن‌ها زکات بگیر تا این امر مایه تطهیر و پاکیزگی آنان شود[۱]». نکته مهم در این آیه این است که تزکیه به افراد (یزکیهم) و نه اموال تعلق گرفته است.

لزوم قصد قربت در پرداخت خمس و زکات و همچنین درگیر کردن مودیان مالیاتی در برخی مالیات‌های اسلامی برای پرداخت مالیات به مستحقان (مانند زکات فطره) ابعادی از جنبه تربیتی نظام مالیاتی اسلام را

۱. خُذْ مِنْ أَمْوَالِهِمْ صَدَقَةً تُطَهِّرُهُمْ وَتُزَكِّيهِمْ بِهَا وَصَلِّ عَلَيْهِمْ إِنَّ صَلاَتَکَ سَکَنٌ لَهُمْ وَاللَّهُ سَمِيعٌ عَلِيمٌ (توبهٔ:۱۰۳).

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

هویدا می‌کند. این ابعاد را با تفصیل بیشتری در بخش نظام انگیزشی در مالیات‌های اسلامی مورد بررسی قرار خواهیم داد، چرا که این مولفه کارکردی دوگانه تربیتی و انگیزشی دارند.

از آنجا که بیشتر مالیات‌های منصوص شرعی در زمره مالیات بر درآمد یا ثروت و نه مصرف تعلق می‌گیرند، اسلام تلاش می‌کند تا تاثیر معنوی پرداخت مالیات را همواره مورد تاکید قرار دهد.[۱] این امر نه تنها بعد انگیزشی دارد، بلکه به واسطه ایجاد انگیزه در افراد برای انفاق بخشی از درآمد یا ثروت خود، تاثیر تربیتی خود را برجا می‌گذارد.

اگر تقسیم مالیاتهای شرعی به دو قسم مالیات ثابت و مالیات حکومتی را بپذیریم، زکات و خمس به عنوان مالیات‌های عبادی در زمره مالیات‌های ثابت قرار می‌گیرند. در مقابل خراج و جزیه از جمله مالیات‌های حکومتی است که نرخ ثابت و معینی ندارد و به عنوان واجب عبادی تلقی نمی‌شود. این دو دسته مالیات را از جهت دیگر می‌توان در قالب مالیات‌های حمایتی و خدماتی قرار داد. در خمس و زکات به عنوان مالیات‌های حمایتی، جنبه عبادی تقویت شده است؛ ولی در مالیات‌های خدماتی همچون خراج، جزیه، و مالیات‌های متعارف به طور عمده بر دریافت هزینه‌های خدماتی تکیه می‌شود (توکلی و بحرینی ، ۱۳۹۴). این امر می‌تواند موجب تفاوت در سیاست‌های انگیزشی در این دو دسته مالیات شود که در ادامه مقاله به آن اشاره خواهد شد.

- انگیزش اخلاقی در مالیات های اسلامی

برای مالیات های اسلامی ویژگی‌هایی همچون عبادی بودن، معین بودن موارد مصرف هر مالیات، مردمی و اخلاقی بودن، داوطلبانه بودن مالیات‌ها ذکر شده است (نظری، ۱۳۸۵). دقت در این مولفه‌ها حاکی از توجه زیاد اسلام به انگیزه‌های درونی و اخلاقی در عرصه مالیات‌های اسلامی است. برخی از اصول مالیات‌ستانی در اسلام از جمله سیستم خوداظهاری، اجازه به مودیان برای هزینه‌کرد مستقیم مالیات، انعطاف‌پذیری میزان مالیات و تاکید بر بعد تربیتی و اخلاقی مالیات‌های شرعی، این ادعا را تایید می‌نماید.

---

۱. در نظام مالیاتی اسلام، مصداقی از مالیات بر مصرف مشاهده نمی‌شود؛ هرچند که دلیلی بر ممنوعیت استفاده از این مالیات در قالب مالیات حکومتی و در چارچوب اختیارات حاکم اسلامی نیز وجود ندارد. در مقابل، مالیات‌های منصوص عمدتا به درآمد و ثروت تعلق می‌گیرند. خمس را می‌توان مالیات بر پس‌انداز و درآمد تلقی کرد. خمس بر سود کسب و کار، مالیات بر پس‌انداز؛ خمس بر معدن، غوص و گنج، مالیات بر درآمد و خمس غنائم جنگی نیز مالیات بر درآمدهای اتفاقی است. خمس بر زمین‌های فروخته شده به اهل ذمه نیز مالیات بر انتقال دارایی است. خمس مال مخلوط به حرام مالیات خاصی است که بیشتر شبیه یک جریمه است. زکات بر نقدین و یا زکات بر گاو و گوسفند و شتر مالیات بر دارایی و ثروت است. زکات بر غلات اربعه نیز مصداق مالیات بر درآمد است. زکات فطره مالیات بر سرانه نسبت به افرادی است که توانایی دارند. جزیه نیز نوعی مالیات سرانه است که به درآمد یا ثروت وابسته نیست.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

داوطلبانه بودن و سیستم خود اظهاری

از نظر اسلام، انفاق عملی است که افراد به صورت داوطلبانه انجام می‌دهند. مسلمانان در طول تاریخ اسلام، انفاق‌های واجب مانند زکات را با کمال اشتیاق می‌پرداخته‌اند. این نشان می‌دهد که دین مقدس اسلام با آیات و روایات توانسته است به تربیت اخلاقی افراد بپردازد (همان منبع).

حضرت علی (ع) نحوه جمع‌آوری مالیات‌ها را به ماموران خود ابلاغ می‌کردند. هنگام اخذ مالیات، اعتماد به مودی و اظهارات وی و کیفیت برخورد با او، در جهت تشویق و ترغیب وی به اظهار مقدار واقعی بدهی مالیات و پرداخت به موقع آن بود. حضرت علی (ع) در زمان خلافتش به یکی از ماموران خود چنین ابلاغ فرموده است:

"پس چون به قبیله‌ای رسیدی ... بر آنان سلام کن و درود بر ایشان را کوتاه منما .پس از آن می‌گویی: ای بندگان خدا دوست و خلیفه خدا مرا به سوی شما فرستاده تا حق و سهم خدا را از دارایی‌تان از شما بستانم. آیا خدا را در داراییتان حق و سهمی هست که آن را به ولی او بپردازید؟ پس اگر گوینده‌ای گفت؛ نیست به او مراجعه نکن و اگر گوینده‌ای به تو گفت هست، همراهش برو، بدون آنکه او را بترسانی و بیم دهی یا بر او سخت گرفته، او را به دشواری واداری (نهج‌البلاغه، نامه ،۲۵: ۸۸۱).

همچنین والی بصره در نامه خود به عمر ابن عبدالعزیز نوشت: بدون اعمال زور، جمع‌آوری جزیه و خراج ممکن نیست و این روشی بود که قبل از این نیز برای وصول مالیات‌ها از آن استفاده می‌شد، بهتر است خلیفه دستور دهد که ما در جمع‌آوری مالیات، مردم را تحت فشار قرار دهیم. خلیفه در جواب نوشت :«بهتر است کار کسانی را که مالیات و جزیه و خراج را نمی‌دهند، به خدا واگذاری کنی، اگر ایشان ادعا می‌کنند که جزیه و خراج پرداخته‌اند، آنها را قسم بده اگر قسم دروغ خوردند، کار آنان را به خدا واگذار کرده باشیم». اتخاد این سیاست نه تنها امور مالی مسلمین را مختل نکرد، بلکه موجب تنظیم امور مالیاتی و تثبیت درآمد دولت شد. درآمد دولت ابن عبدالعزیز از یکصد و بیست میلیون درهم در سال کمتر نبود (ماوردی، ۱۳۲۷ ق: ۱۵۷).

ابن عبدالعزیز نامه‌ای به عامل خود در خراسان نوشته و ضمن تاکید بر این که در جمع‌آوری خراج به کسی ظلم نشود به او یادآوری نمود: «چنانچه خراج جمع‌آوری شده کفاف مخارج لازم را نداد خلیفه را مطلع کنید، تا از مرکز، مقدار مورد لزوم را بپردازد». عامل خلیفه نه تنها از مرکز چیزی نطلبید، بلکه تصریح نمود که مقداری هم اضافه دارد. به نظر می‌رسد این شاهد تاریخی و بسیار مهم می‌تواند گویای این واقعیت باشد که در زمان عبدالملک بن مروان نرخ مالیات جزیه و خراج از حد بهینه خود فراتر رفته و مردم اعم از مسلمانان و اهل ذمه با فرارهای مالیاتی خود، درآمدهای مالیاتی حکومت را کاهش داده بودند.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

اما با روی کارآمدن دولت ابن عبدالعزیز و کاهش نرخ مالیات، طبق منحنی لافر درآمدهای مالیاتی دولت رشد قابل توجهی پیدا کرد، به طوری که درآمد خراج در زمان فرمانداری حجاج و با تمام سخت‌گیری‌های ممکن در وصول مالیات، خراج به ۱۸ میلیون درهم کاهش پیدا کرده بود. اما در زمان عمربن عبدالعزیز، این درآمد با وجود تمام رفق و مداراهای صورت گرفته، به ۶۰ میلیون درهم افزایش یافت. به طوری که عمر ابن عبدالعزیز گفته بود اگر یک سال دیگر حکومت کنم، این درآمد را به میزان آنچه در زمان عمر بود باز می‌گردانم.

مصرف مالیات‌ها در محل جمع‌آوری

یکی از ویژگی مهم مالیات‌های اسلامی این بود که وجوه جمع‌آوری شده از هر شهر یا ده، نخست برای تامین نیازهای همان جا مصرف می‌شد و مبلغ مازاد را برای مرکز آن منطقه می‌فرستادند. پس از رفع نیازهای منطقه، وجه اضافی به مرکز ایالت و سپس به پایتخت فرستاده می‌شد. (طباطبایی، ۱۳۶۲: ۸۰). پیداست که صرف وجوه هر محل در خود آن محل بر طبق مصارف معین یاد شده هر مالیات، اشتیاق و اعتماد افراد را به پرداخت آن می‌افزاید و از هزینه جمع‌آوری آن می‌کاهد.

اجازه هزینه‌کرد مستقیم مالیات توسط مودیان مالیاتی

برخی مالیات های اسلامی مانند زکات فطره را خود افراد در موارد تعیین شده هزینه می‌کنند. این ویژگی سبب آشنایی بیشتر پرداخت‌کنندگان مالیات با مستمندان جامعه و موجب افزایش روح برادری نزد آنان می‌شود (نظری، ۱۳۸۵). در مورد خمس و زکات نیز فقها و یا وکلای آن‌ها می‌توانند به افراد اجازه دهند که تمام یا بخشی از آن را در موارد معین شده صرف کنند. به‌طور نمونه، مراجع تقلید در مواردی اجازه پرداخت بخشی از خمس را به فقرا و مستمندان و به کسانی که پرداخت خمس بر آن‌ها واجب شده، می‌دهند.

اجازه هزینه‌کرد مالیات‌های اسلامی توسط خود افراد تاثیری مثبت بر انگیزه‌های اخلاقی مالیاتی و یا اخلاق مالیاتی دارد. هنگامی که افراد می‌توانند خود به هزینه‌کرد وجوه مالیاتی اقدام کنند، آثار اجتماعی آن را به صورت ملموس مشاهده می‌کنند و همین امر انگیزه‌های درونی افراد را تقویت می‌نماید.

انعطاف‌پذیری نرخ خراج

در برخی از مالیات‌های اسلامی از جمله خراج، نرخ و میزان مالیات انعطاف‌پذیر است. در صدر اسلام از خراج برای اجرای سیاست‌های مالیاتی مناسب با ادوار تجاری استفاده می‌شد. روشنترین این سیاستها دستور حضرت علی(ع) به مالک است؛ که فرمود هنگام خشکسالی و رکود از میزان خراج بکاهد و از این کاهش نگران نباشد زیرا موجب افزایش درآمد مردم و رونق اقتصاد می‌شود. پس از بهبود اوضاع والی می‌تواند

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

دوباره میزان خراج را افزایش دهد. موارد متعددی نشان می‌دهد که خراج همیشه یکسان نبوده و بر حسب شرایط اقتصادی تغییر می‌کرده است. در عین حال خراج متناسب با اجاره زمین بود که پس از بازدید و مساحی زمین تعیین می‌شده است (صدر،۱۳۸۷: ۱۳۹).

شرط قصد قربت

برخی از مالیات‌های اسلامی همچون خمس و زکات باید با قصد قربت پرداخت شوند. این شرط در سایر نظام‌های مالیاتی وجود ندارد و افراد مالیات را به عنوان عبادت پرداخت نمی‌کنند (نظری، ۱۳۸۵).[۱] این شرط موجب جهت‌دهی انگیزه‌های مودیان مالیاتی، ایجاد انگیزه‌های معنوی و کاستن از انگیزه‌های مادی می‌شود. به نظر برخی از فقها در صورتی عدم تحقق قصد قربت و وجود ربا هنگام پرداخت زکات، ذمه فرد بری نمی‌شود و وی باید دوباره اقدام به پرداخت زکات کند (بنی‌هاشمی خمینی، ۱۳۹۵).[۲] البته این دیدگاه نیز مطرح شده است که در این موارد دو امر واجب است یکی پرداخت زکات و دیگری قصد قربت و در صورت عدم تحقق دومی، پرداخت زکات از فرد ساقط می‌شود ولی وی نسبت به عدم تحقق دیگری مرتکب معصیت شده است (شرفی، ۱۳۹۲).

معین بودن موارد مصرف هر مالیات

هر یک از مالیات‌های اسلامی مصرف معینی دارد. برای مثال، پرداخت‌کنندگان خمس و زکات می‌دانند مال خود را با چه هدفی و برای چه مقاصدی می‌پردازند. این مولفه باعث تقویت اخلاق مالیاتی و انگیزه درونی برای پرداخت مالیات‌های اسلامی می‌شود.

۸- لوازم سیاست‌گذاری اخلاقی در مالیات ستانی

اهمیت عنصر اخلاق در تمکین مالیاتی و همچنین آثار احتمالی سیاست‌های مالیاتی بر آن، دقت در طراحی و اعمال این سیاست‌ها در رویکرد اسلامی را ضروری می‌نماید. با توجه به اصولی که در مورد انگیزش اخلاقی در نظام مالیاتی اسلام مطرح شد، به نظر می‌رسد که حفظ انگیزه‌های درونی اخلاقی برای پرداخت مالیات‌های اسلامی در گرو اجرای سیاست‌هایی است که باعث افزایش اعتماد مودیان مالیاتی به نظام

---

۱. مستند لزوم قصد قربت در زکات این روایت است: عن ابی جعفر (ع) قال: بنی الاسلام علی خمس: علی الصلاه و الزکاه و الحج و الصوم و الولایه (وسائل الشیعه، ج ۱: ۱۳). این گونه استدلال شده است که چون واجب مالی مثل زکات در سیاق دیگر واجبات عبادی قرار گرفته، قصد قربت در آن شرط است. علاوه بر اینکه چون از عنوان ارکان پنج‌گانه اسلام استفاده شده پس علی القاعده زکات باید از امور عبادی و نیازمند قصد قربت باشد. زیرا مجرد پرداخت مال یا امساک از بعضی امور نمی‌تواند پایه و رکن اسلام که دین تقرب به خداوند است باشد (شرفی، ۱۳۹۲).

۲. بنا به فتوای آیه الله مظاهری انسان باید زکات را برای انجام فرمان خداوند عالم بدهد، پس اگر ریا کند یعنی برای نشان دادن به مردم زکات بدهد باید دوباره زکات را بدهد، خواه فقط برای مردم باشد و خواه خدا و مردم را در نظر بگیرد (بنی‌هاشمی خمینی، ۱۳۹، نیت زکات).

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

مالیاتی و همچنین عدم تلقی آن‌ها مبنی بر شکل‌گیری فضای شدید کنترلی و بازاری در فرآیند اخذ مالیات می‌شود. علاوه بر این باید تلاش نمود تا تاثیر تربیت اخلاقی مالیات‌های اسلامی تا حد ممکن حفظ و تقویت شود. در این زمینه می‌توان اصول سیاستی زیر را در زمینه سیاست‌گذاری اخلاقی در مالیات‌ستانی در نظام مالیاتی اسلامی معرفی نمود:

الف) علامت‌دهی مستمر عدالت مالیاتی: با توجه به این که انگیزه‌های اخلاقی مالیات، تابع تلقی مودیان مالیاتی نسبت به عدالت مالیاتی می‌باشد، سیاست‌ها باید به گونه‌ای تنظیم شوند که تنبیه به طور عمده متوجه کسانی شود که به صورت متقلبانه درگیر فرار مالیاتی می‌شوند. ایجاد شفافیت در نظام مالیاتی و اعلام شفاف درآمدها و هزینه‌ها در نظام مالیاتی می‌تواند با تقویت علامت دهی عدالت مالیاتی، باعث بهبود اخلاق مالیاتی شود.

ب) تقویت خود اظهاری مالیاتی: یکی از سیاست‌های قابل پیگیری برای حفظ و تقویت اخلاق مالیاتی، تقویت فرآیند خود اظهاری و اعتماد بیشتر به مودیان مالیاتی است. البته به واسطه وجود افراد فرصت‌جو در جامعه باید قوانین سختی در لایه دوم کنترل مالیاتی وضع شود و با این گروه از افراد به صورت شفاف و علنی برخورد شود تا انگیزه های اخلاقی مودیان خوش‌حساب تقویت شود.

ج) تمرکز زدایی مالیاتی: تمرکز زدایی در نظام مالیات‌های شرعی با توجه به اقتضائات روز هم می‌تواند انگیزه‌های اخلاقی در نظام مالیاتی را افزایش دهد. در این راستا اگر به مودیان مالیاتی اجازه داده شود، حداقل بخشی از مالیات را به صلاحدید خود در چارچوب مصارف قانونی و شرعی تعیین شده هزینه کنند، این امر نیز می‌تواند انگیزه‌های درونی اخلاقی افراد برای پرداخت مالیات را تقویت نماید.

د) فرهنگ‌سازی تربیتی مالیاتی: فرهنگ‌سازی در زمینه بعد تربیتی مالیات‌های شرعی نیز می‌تواند باعث تقویت انگیزه اخلاقی مودیان مالیاتی شود. این نوع فرهنگ سازی در زمینه مالیات‌های متعارف نیز قابل اجرا است و از این طریق می‌توان بعد تربیتی مالیات‌های حکومتی را نیز تقویت نمود.

ه) عدم معافیت در مالیات‌های حمایتی: در نظام مالیاتی اسلامی، نسبت به مالیات‌های حمایتی همچون خمس و زکات، معافیتی در نظر گرفته نشده است؛ ولی در مورد مالیات‌های خدماتی همچون خراج و جزیه معافیت و تخفیف مالیاتی مطرح شده است. همانگونه که در مقاله‌ای دیگر بیان شد، معافیت در مالیات همچون زکات به معنای معافیت تا قبل از رسیدن به نصاب وجود دارد؛ اما به معنای معافیت از پرداخت مطرح نشده است؛ چرا که زکات در ابتدا به عین اموال و نه ذمهٔ مؤدیان تعلق می‌گیرد و اگر پرداخت کنندهٔ آن هم فقیر باشد ابتدا باید زکات را خارج نموده، در صورت مطالبهٔ امام به او تحویل دهد و دوباره از طرف

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

او به عنوان مستحق زکات دریافت کند و در غیر این صورت پس از اخراج زکات خودش بردارد (توکلی و بحرینی، ۱۳۹۴). همین مساله در مورد خمس نیز مطرح است. فقها در مواردی برای رعایت حال افراد اقدام به قسط‌بندی پرداخت وجوهات شرعی و دست‌گردان پول می‌کنند.

و) سیاست انگیزشی متمایز در مالیات‌های حمایتی و خدماتی: تفکیک مالیات‌های حمایتی و خدماتی می‌تواند منشاء دو سیاست انگیزش تمکین مالیاتی نیز باشد. در فرهنگ‌سازی مالیات‌های قانونی (حکومتی)، تمرکز بر مسئولیت اجتماعی مردم در تامین مخارج حکومت و کالاهای عمومی می‌تواند موجب افزایش انگیزه مودیان مالیاتی شود. در مقابل، فرهنگ‌سازی در حوزه مالیات‌های حمایتی بهتر است با تاکید بر مسئولیت اخلاقی مردم در فقر زدایی و توجه به حق فقرا و مستمندان در اموال اغنیا صورت گیرد.

۹- نتیجه گیری

در دهه‌های اخیر توجه به اهمیت اخلاق و فرهنگ مالیاتی سیاست‌های مالیاتی را دستخوش تغییر کرده است. این تغییر در رویکرد باعث تقویت سیاست‌هایی همچون خود اظهاری مالیاتی شده است. هرچند در برخی از نظریات تمکین مالیاتی، افراد به عنوان حداکثر کننده عواید خود هنگام تصمیم به پرداخت یا عدم پرداخت مالیات در نظر گرفته می‌شوند، نظریات جدید بر تاثیر انگیزه‌های اجتماعی و اخلاقی بر تمکین مالیاتی تاکید می‌کنند. این دیدگاه به صورت خاص در قالب ادبیات هزینه‌های مخفی پاداش و تنبیه بر اخلاق مالیاتی مورد تاکید قرار گرفته است. برای تبیین این پدیده دو نظریه «تخلیه انگیزش درونی» و «تغییر بازار مبادله» مطرح شده است. این دو نظریه می‌توانند مکانیزم کاهش انگیزش اخلاقی مالیاتی در اثر سیاست‌های کنترلی و تشویقی- تنبیهی را توضیح دهند.

در نظام مالیاتی اسلام، اخلاق مالیاتی هم به عنوان ابزاری برای تربیت اخلاقی و هم به عنوان ابزاری برای انگیزش اخلاقی مورد توجه قرار گرفته است. سیاست‌گذاری تربیتی اخلاقی یکی از مختصات نظام‌های مالیاتی دینی و به خصوص اسلامی است. این رویکرد حتی سیاست‌گذاری انگیزش اخلاقی مالیاتی در رویکرد اسلامی را نیز تحت تاثیر قرار داده است. دقت در اصول و مولفه‌های نظام مالیاتی اسلام حاکی از اهمیت والای اخلاق مالیاتی در رویکرد اسلامی و تلاش برای حفظ آن است. علاوه بر این که اسلام تلاش نموده تا حتی از ظرفیت مالیات برای تربیت اخلاقی مودیان استفاده نماید. برخی از اصول مالیات‌ستانی در اسلام از جمله سیستم خوداظهاری، اجازه به مودیان برای هزینه‌کرد مستقیم مالیات، انعطاف‌پذیری میزان مالیات و تاکید بر بعد تربیتی و اخلاقی مالیات‌های شرعی، این ادعا را تایید می‌نماید.

توجه به ظرافت‌های نظام مالیاتی اسلام، زمینه اعمال سیاست‌گذاری اخلاقی در مالیات‌ستانی را فراهم

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

می‌آورد. در این راستا می‌توان از اصول سیاستی همچون علامت‌دهی مستمر عدالت مالیاتی، تقویت خود اظهاری مالیاتی، تمرکز زدایی مالیاتی و فرهنگ‌سازی تربیتی مالیاتی نام برد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

فهرست منابع

۱. آقانظری، حسن (۱۳۸۹). ناهنجاری فرهنگی- اقتصادی درآمد مالیاتی کشور و راه حل ها با رویکرد آموزه های اسلامی، معرفت اقتصاد اسلامی، ش ۲، ص ۹۵ –۱۰۸.

۲. بنی‌هاشمی خمینی, سیدمحمد حسن، نیت زکات، پورتال انهار، www.portal.anhar.ir.

۳. بیگ پور، محمدعلی (۱۳۸۶). خود اظهاری مالیات و آثار و تبعات آن در اقتصاد و جامعه یک کشور، حسابرس، ش ۳۶، ص ۷۱ – ۷۳.

۴. توکلی، محمدجواد (۱۳۹۳). تجزیه و تحلیل اثر قیمتی نامتعارف، پایان‌نامه دکتری اقتصاد، موسسه آموزشی و پژوهشی امام خمینی (ره).

۵. توکلی، محمدجواد و بحرینی، حسین (۱۳۹۴). تمایز مالیات‌های حمایتی و خدماتی در نظام مالیاتی اسلام، پژوهشنامه مالیاتی، ش ۲۵، ص ۲۰۱-۲۳۰.

۶. جمعی از نویسندگان (۱۳۸۸). مبانی اقتصاد اسلامی، تهران، سمت.

۷. شرفی (۱۳۹۲). کتاب الخمس، درس خارج فقه استاد شرفی، ویرایش دوم، ۱۳۹۲/۱۲/۱۸، www.eshia.ir

۸. صامتی، مجید، امیری، هادی و زهرا حیدری (۱۳۹۴). تاثیر اخلاق مالیاتی بر تمکین مالیاتی، مطالعه موردی شهر اصفهان، پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی، ش ۷۵، ص ۲۳۱-۲۶۲.

۹. صدر، سید کاظم (۱۳۸۷). اقتصاد صدر اسلام، تهران، انتشارات دانشگاه شهید بهشتی.

۱۰. طباطبایی، محمدحسین (۱۳۶۲). سنن النبی، ترجمه محمد هادی فقهی، تهران، اسلامیه.

۱۱. عسکری، علی، توتونچی امین و داوود مطلبی (۱۳۹۰). بررسی تاثیر عوامل فرهنگی بر اجرای کارآمد مالیات بر ارزش افزوده در اداره کل امور مالیاتی مودیان بزرگ (با استفاده از مدل سلامت فرهنگی)، پژوهشنامه مالیات، ش ۵۸، ص ۵۱ –۷۴.

۱۲. ماوردی، علی بن محمد (۱۳۲۷ ق). الاحکام السلطانیه، مصر، مطبعه السعاده.

۱۳. محسنی تبریزی، علی‌رضا؛ کمیجانی، اکبر؛ و عباس‌زاده، مرتضی (۱۳۸۹). بررسی عوامل موثر بر افزایش فرهنگ مالیاتی در میان مؤدیان بخش مشاغل (صنف لوازم التحریر، استان البرز)، پژوهشنامه مالیات، ش ۷۵، ص ۱۹۹-۲۲۸.

۱۴. مفید (شیخ)، محمدبن محمدبن نعمان المفید (۱۴۱۳ ق.). المقنعة، قم، کنگرهٔ جهانی هزارهٔ شیخ مفید.

۱۵. منتظری، حسینعلی (۱۴۰۹ ق.). دراسات فی ولایة الفقیه و فقه الدولة الاسلامیة، ج ۳، ص ۴۹۴، قم،

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

تفکر.
۱۶. نظری، حسن‌آقا (۱۳۸۵). نگرش علمی به هزینه و درآمد دولت اسلامی، قم، پژوهشگاه حوزه و دانشگاه.
۱۷. نهج‌البلاغه؛ (۱۳۶۵ ق). ترجمه و شرح فیض الاسلام، فیض الاسلام.
۱۸. نیکومرام، هاشم؛ کاوسی، اسماعیل؛ و غلامرضا قبله‌وی (۱۳۸۶). «فرهنگ مالیاتی و بررسی آن در میان جامعه پزشکان شمال شهر تهران»، پژوهش‌های مدیریت راهبردی، ش ۳۸، ص ۷۲-۹۲.
19. Feld, L. P.; Frey, B. S. (2002). "Trust breeds trust: How taxpayers are treated", Economics of Governance, 3(2), 87.
20. Fiske , A. P & Haslam, Nick (1996). Social Cognition Is Thinking About Relationships. Current Directions in Psychological Science: 5, 143–148.
21. Fiske, A. P. (1992). The four elementary forms of sociality: Framework for a unified theory social relations. Psychological Review(99), 689–723.
22. Frey, B.S. (1997). Not Just for the Money; An Economic Theory of Personal Motivation. Edward Elgar.
23. Frey, B. S. (2001). Inspiring Economics: Human Motivation in Political Economy. Edward Elgar Publishing Ltd., Cheltenham, UK and Northampton, Mass.
24. Frey, B. S., & Jegen, R. (2001). Motivation Crowding Theory. Journal of Economic Surveys, 15 (5), 589-610.
25. Green, Ronald M. (1984). Ethics and Taxation: A Theoretical Framework, The Journal of Religious Ethics, Vol. 12, No. 2, p. 146-161.
26. Heyman, J., & Ariely, D. (2004). Effort for Payment, A tale of Two Markets. American Psychological Society , 15 (11), 787-793.
27. Irlenbusch, B., & Sliwka, D. (2005). Incentives, Decison Frames, and Motivation Crowding out-An Experimental Investigation. IZA DP ,No. 1758.
28. Kunreuther, H., & Easterling, D. (1990). Are Risk-benefit Tradeoffs Possible in Siting Hazardous Facilities? American Economic Review , 80, 252-256.
29. Reeve, J. (2001). Understanding Motivation and Emotion, 3rd ed.. New York:

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]

Harcourt College Publishers.

30. Schmo"lders, G. (1960). Das Irrationale in der o"ffentlichen Finanzwissenschaft, Hamburg: Rowolt.

31. Schneider, F.; Torgler, B. (2004). Does Culture Influence Tax Morale? Evidence from Different European Countries: CREMA, working paper, 17.

32. Strümpel, Burkhard (1969). "The contribution of survey research to public finance", in: A. T. Peacock (ed.), Quantitative Analysis in Public Finance, New York, NY: Praeger Publishers, pp. 14-32.

33. Torgler, B. (2002). "Speaking to theorists and searching for facts: Tax morale and tax compliance in experiments", Journal of Economic Surveys, 16, pp. 657-684.

34. ——— (2003). Theory and empirical analysis of tax compliance, Basel: University of Basel.

35. ——— (2004). "Tax Morale in Asian Countries", Journal of Economics 15 (2004), pp. 237-266.

36. ——— (2005a). "A knight without a Sword? The Effect of Audit Court on Tax Morale", Journal of Institutional and Theoretical Economics, 161 (4), pp. 735-760.

37. ——— (2005b). Tax Morale in Latin America, Public Choice, Vol. 122, No. 1/2, pp. 133-157.

38. ——— (2005c). "Tax Morale in Latin America", Public Choice, 122 (1-2), pp. 133- 157.

39. ——— (2006). "The Importance of Faith: Tax Morale and Religiosity", Journal of Political Economy, 21, pp. 525-531.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2025-12-16]