

فصل اول

سیر تحوّل علم مالیه از قدیم تا به امروز

وظایف دولت‌ها

وظایف دولت و نقش آن در فعالیت‌های اقتصادی در دوران‌های مختلف تاریخ یکسان نبوده و برحسب تحولاتی که در زندگی اقتصادی و اجتماعی جوامع روی داده، حدود وظایف دولت‌ها نیز تغییر کرده است. مسئله حدود وظایف دولت و نقش آن در فعالیت‌های اقتصادی به خصوص از نظر مالیه عمومی از آن جا مهم است که هر قدر دولت‌ها در برابر جامعه وظایف بیشتری را عهده‌دار گردند و به‌ویژه در امور اقتصادی دخالت بیشتری کنند، به همان نسبت نیز مالیه عمومی اهمیت بیشتری پیدا کرده و دامنه فواید مالی نیز وسیع‌تر می‌گردد. حال در ادامه بحث تحولات حدود وظایف دولت‌ها را از قدیم تا به امروز به‌طور اختصار مورد مطالعه قرار می‌دهیم:

دوران قدیم

وظایف و خدمات دولت‌ها در قدیم بسیار محدود بوده است. در یونان باستان که حوزه حکومت منحصر به یک شهر و حومه آن (دولت شهر) بود، مهم‌ترین وظایف دولت را موارد زیر تشکیل می‌داد:

۱. تأمین امنیت جامعه، توسط ارتش؛ نیروی دریایی؛ پلیس و ساختن قلعه‌ها و استحکامات.

۲. دایر کردن محاکم، به منظور رفع اختلافات و اجرای عدالت.

۳. ساختن بعضی از مؤسسات عمومی مانند عبادتگاه‌ها.
 ۴. تهیه درآمد برای تأمین هزینه‌های اداری دولت.
 ۵. انجام بعضی از خدمات اجتماعی مانند دستگیری از بینوایان؛ برپا کردن جشن‌ها و مسابقات عمومی و غیره.
- با مطالعاتی که از طرف محققان درباره هزینه‌های عمومی شهر آتن به عمل آمده است هزینه منظم سالانه این شهر به نسبت قدرت خرید آن روز متجاوز از یک میلیون دلار می‌شده است که در مواقع غیر عادی مانند جنگ، این مبلغ به سه یا چهار برابر افزایش می‌یافته است.

رم قدیم

در رم قدیم حدود وظایف و خدمات دولت مانند یونان بوده است. طبق مطالعات محققان هزینه‌های امپراطوری رم در زمان آگوس توس که دوره رونق رم بوده در حدود سی میلیون دلار بود، که این رقم تنها یک تا دو درصد هزینه‌های شهر نیویورک در حال حاضر می‌باشد. در رم قدیم عواید دولت بیشتر از طریق فتوحات و باج‌هایی که ممالک تحت‌الحمایه می‌پرداختند تأمین می‌شده است. به‌طور کلی در دوره قدیم در یونان و رم هزینه‌های عمومی، بیشتر صرف اموری مانند امنیت عمومی و اجرای عدالت و برخی از کارهای همگانی می‌شده و به کارهایی مانند فرهنگ عمومی، بهداشت و رفاه اجتماعی توجهی نمی‌شده است.

به‌طور کلی مطالعات و همچنین بحث و تحقیق درباره علم مابیه عمومی، نیز مانند بسیاری از مسایل فلسفی و علمی از یونان قدیم آغاز شده است و در کتاب‌های فلاسفه قدیم یونان مانند ارسطو و افلاطون، اشاراتی به مابیه عمومی دیده می‌شود. ولی در این مطالعات بیشتر اداره حکومت شهر از نظر سیاسی مدنظر بوده و کمتر به مسایل و سازمان مالی توجه شده است. در یونان باستان عواید دولت برای اداره شهر از طریق زیر تأمین می‌شد:

۱. حقوق و عوارض گمرکی که از خارجیان دریافت می شد.
۲. انحصارهای دولتی مانند معادن که کار آنها توسط بردگان انجام می شد.
۳. جرایمی که محکومان می پرداختند.

ایران باستان

در ایران باستان در زمان امپراطوری داریوش، ایران به بیست قسمت (ساتراپی) تقسیم می شد و هر قسمت متناسب با وسعت و ثروت، مالیات هایی به صورت نقدی (سکه های طلا و نقره) و جنسی به صورت غلات؛ اسب؛ فاطر و شتر می پرداختند. ولی پارسیان از پرداخت مالیات معاف بودند. از مالیات های دریافت شده مقداری برای نگهداری سپاهیان؛ مقداری برای مخارج قسمت ها؛ مقداری برای مخارج دربار و ساختمان ها و ضرب سکه صرف می شد، و بقیه به صورت شمش طلا و نقره در خزانه پادشاه نگهداری می شد. در ایران باستان، علاوه بر این درآمدها، درآمدهای دیگری به صورت توقیف اموال یاغیان و مجرمان وجود داشت.

دوره قرون وسطی

از شروع قرن چهارم میلادی تا اواخر قرن پانزدهم:

اروپا

قرون وسطی دورانی از تاریخ بشر است که در آن نظام فئودالی، به منزله نظام مسلط جهانی شکل گرفت و تکامل یافت و سرانجامش به تجزیه؛ انحطاط و بالاخره به نابودی گرایید. این دوران از یک طرف به پایان عهد باستان (دوران برده داری) و از طرف دیگر به شروع عصر جدید محدود می گردد.

از نظر تاریخی قرون وسطی از اوایل قرن پنجم که مصادف است با سقوط

۴ □□ مالیه عمومی و خطمشى دولت‌ها
امپراطورى روم آغاز شده و تقريباً در زمان انقلاب صنعتى انگلستان به پايان

رسيد.
در قرون وسطى و ظايف دولت‌ها محدود بود. در اين عصر بيشتر جوامع
به صورت ملوك الطوايفى اداره مى‌شد، كه در رأس آن پادشاه قرار داشت.
در اين سيستم، پادشاه متعهد به حفظ اتباع خود بود، و هر يك از قسمت‌هاى
ملوك الطوايفى موظف بودند با متابع و مپاهيان خود از پادشاه پشتيبانى كنند.
در اين دوران هزينه دستگاہ فتودال و پادشاه از محل عوايد املاك و عوايد
اتفاقي، كمك‌ها، باج‌ها، حقوق راهدارى و ماليات‌ها تأمين مى‌شد.

فعاليت دولت‌ها در دوره فتودال از املاك سلطنتى و ترتيب و تنظيم امور
بازرگانى تجاوز نمى‌کرد. در اين دوره پشتيبانى از مذهب يك وظيفه عمومى
بود، و سران دولت‌ها و رهبران كليسا به جز در مواقع استثنائى با يكديگر متحد
بودند.

انجام خدمات عمومى مانند: حمايت از بينوايان؛ مراقبت از بيماران؛
فرهنگ و ساير خدمات اجتماعى كه امروزه از وظايف دولت‌ها است، در آن
دوران از وظايف كليسا به شمار مى‌آمد. برخى از كارهاى عمومى مانند احداث
كانال؛ سالن‌هاى عمومى؛ احداث راه‌ها به وسيله دولت‌ها انجام مى‌گرفت. ولى
به‌طور كلى وظايف دولت‌ها محدود بود و از اين جهت نه مالیه عمومى
اهميت داشت و نه به‌بررسى مسايل مالى توجهى مى‌شد. در اين سيستم، مالیه
عمومى در واقع مالیه خصوصى پادشاهان و دستگاہ فتودال بود. در دوره قرون
وسطى، بحث و تحقيق درباره تمامى مسايل علمى و فلسفى منحصر به كليسا؛
روحانيون و محدود به اصول و مباني خاصى بود.

ايران

در دوره قرون وسطى، يزدگرد اول بر ايران حكومت مى‌کرد، و درآمد
دولت از طريق ماليات زمين كه به شكل جنسى از $\frac{1}{6}$ تا $\frac{1}{3}$ محصول اخذ

فصل اول - سیر تحول علم مالیه از قدیم تا به امروز □ ۵

می گردید، تأمین می شد. مالیات دیگری نیز که جنبه دائمی داشت، به صورت نقدی و بدون در نظر گرفتن نوسانات حجم تولید از محصول دریافت می شد. مالیات سرانه از طبقات مختلف مردم که علاقه ملکی نداشتند بر حسب قدرت پرداخت آنها وصول می شد (نجیبیان؛ لشکریان؛ موبدان؛ دبیران و مأموران دولت از پرداخت مالیات معاف بودند). در اواخر حکومت ساسانیان این اصل مالیاتی که بار مالیات متناسب با قدرت پرداخت افراد بود تبدیل به فشار حکومت خودکامه شد تا حمله تازیان، دامستان نزدیک و هماوردی ها؛ مبارزه ها و درهم افتادگی های دو عنصر ایرانی و عرب در صدر اسلام تحقیقی در خور اهمیت است

- اولین طبقه ای که به عرب ها نزدیک شدند و اسلام آوردند سپاهیان و جنگاوران بودند

- دومین طبقه از ایرانیان که به تازیان نزدیک شدند طبقه دبیران و مستوفیان (خواجگان) و کارمندان دیوانی بودند که تخصص و مهارت خود را در امور اداری و مالیاتی در اختیار عرب ها گذاشتند

- در درجه سوم بازرگانان و بعد از همه افراد، کشاورزان بودند.

بنا به گفته دانیل دنت از نظر ایرانیان نظام مالیاتی همان نظام مقرر زمان ساسانیان بود که به صورت جزیه و خراج از مؤدیان وصول می شد. از مالیات های دوره اسلامی خمس و زکات از مسلمانان و جزیه از کفار ذمی که به حکم قرآن کریم مقرر شده بود و خراج بر حسب سنت معمول گردید.

علاوه بر مالیات های فوق هدایایی که امراء و حکام در ایام نوروز و مهرگان تقدیم شاهان می کردند و همچنین مالیات راهداری و عوارض گمرکی بر تجارت داخلی و خارجی نیز وضع می شد.

مالیات دوره عباسی نیز به همین ترتیب بود، ضمناً حقوق دارالضرب و مالیات صنعتگران نیز به آن اضافه شد. استیلای مغولان بر کشورهای که در

جنگ بر آنان پیروز شده بودند، برای بازماندگان که از تهاجم و کشتار جان بدر برده بودند، چیزی جز خودسری و زور در بر نداشت.

مردم ایران مقهور مردم وحشی و صحراگردی شدند که کمترین آگاهی از تمدن آن زمان را داشتند، بنابراین در اوایل غلبه نمی توان نشانه‌ای از قاعده و ترتیبی در امر وصول مالیات‌ها پیدا نمود. ولی به تدریج که با تمدن ایرانی آشنا شدند تحت افکار و نظرات مشاوران و یا وزیران ایرانی خود، گام‌هایی را در اصلاح امور به ویژه در امر مالیات برداشتند.

از جمله اولین اثر نفیس و ارزنده‌ای که راجع به کار مالیات و وصول عواید و صرف آن در دست است تألیف بی نظیر خواجه نصیرالدین طوسی در زمان حکومت هلاکومی باشد. در این اثر بعضی از اصول اساسی علم مالیه را که در قرن هجدهم به وسیله علمای علم اقتصاد نوشته شد و موجب شهرت آنان گردید، در قرن هفتم (۱۳۷۸ میلادی) به طرز ساده‌ای بیان شده است. به عنوان مثال مواردی چون اصل عدالت مالیاتی (که مالیات باید متناسب با استطاعت مؤدی باشد)؛ معافیت هزینه حداقل زندگی از پرداخت مالیات و تجدید نظر ادواری در ممیزی اراضی مزروعی در این تألیف مورد بررسی قرار گرفته است.

۱. مالیات ارضی: مالیات زمین بر حسب آن که زارع ثروتمند است یا فقیر و زمین جای خوبی قرار گرفته یا بد باید تفاوت داشته باشد ... مخارج شخصی و علوفه و دام زارع باید از محصول او کسر گردد و از باقی مانده محصول مالیات دریافت شود.

۲. پادشاهان عادل مقرر کرده‌اند که عواید زمین‌ها و باغ‌ها را محاسبه نمایند، که در سال بهتر؛ در سال میانه و در سال بد مالیات چند باشد ...

۳. مالیات اغنام و احشام ... از چهار پایان که زاینده بود در صحرا چراننده را صد یکی گرفته‌اند ...

برای اصل دوّم مالیاتی که اطمینان از ثبات نرخ مالیات است. در زمان غازان خان مقرر شد که:

رعایا چون هر یک مقدار خویش معین دانند زیادت چیزی ندهند. فرمودیم تا موجبی که معین گشته در هر دهی (روستایی) و موضعی بر تخته سنگی یا بر صحیفه مسی یا آهنی هر کدام ایشان خواهند بنویسند و بر آن نقش کنند.....

بعد از قرون وسطی تا اوایل قرن نوزدهم

مغرب زمین:

تحول تدریجی که بر اثر خاتمه یافتن دوران ملوک الطوائفی و ایجاد حکومت‌های متمرکز و با کشف قاره آمریکا و راه دریایی هند موجب گردید تا توجه علما و نویسندگان آن زمان راجع به مخارج عمومی و وضع مالیات‌ها معطوف گردد از جمله:

۱. دوره سوداگران (مرکانیتلیست‌ها)^۱

اساس عقاید این گروه مبتنی بر ثروت‌اندوزی ملل، بر پایه جمع‌آوری طلا و نقره است که در اختیار ملّت‌ها می‌باشد و دولت برای افزایش ثروت باید رویه‌ای اتخاذ نماید که بر مقدار طلا و نقره موجود در کشور افزوده شود. برای تحقق این امر، باید بر صادرات افزود و از واردات کاست و با وضع حقوق گمرکی از صنایع داخلی حمایت نمود. در این دوره با تشکیل دولت‌های متمرکز، مالیه عمومی اهمیت بسیار پیدا کرد.

اولین کتابی که در این زمان نوشته شده توسط ژان بدن فرانسوی بود. به نظر او مخارج دولت باید از زمین‌های خالصه و امتیاز استخراج معادن تأمین گردد

و دولت فقط در مواقع ضرورتی از طریق مالیات به خصوص حقوق و عوارض
شهری ابعاد برآمد نماید.
موردی که در باره مالیات عمومی از طرف علمای ممالک
نشر یافته کتاب رساله‌های در باب مالیات و عوارض شهر و روستا
(۱۹۷۸ - ۱۹۷۷) است که معتقد بود در ابتدا حکومت باید از طریق مالیات
سقیم و غیر مستقیم تأمین شود نه از طریق املاک دولتی

و در کتاب خود علاوه بر مالیات مسئله دیگری را نیز مطرح کرده است
و آنست که بعضی از ممالک مانند ای هند یا آمریکا مستحق بود
با توجه به میزان بارگانی می شود که از طرف دولت‌های بی‌نیاز
بوده به نفع چنین می شود ولی با این مبادیاتها مخالفت کرده
می رود بظن من این همه باید از گرسنگی بگریزد و با اعدام مردم
این افراد را باید به صاحبان زمینها و صاحبان کسب و کار ساخت و مستحق
باشد تا بتواند از طریق مالیات از افراد برخوردار شود تا این ساخت ...

بگر دیگر از نویسنده که این مطلب نوشته می باشد او می گوید
که در ممالک دیگر نوع نظام و نوع حکومتی می باشد ولی در
عموم است منها مالیات غیر مستقیم بر سایر انواع مالیاتها از جمله
مالیاتهای آن که طبقه اشراف بیشتر کالاهای لوکس مصرف می کنند و مالیات
بر آنها و ساخت می نماید بیشتر از امثال آن زمانه از جمله کلوز
مالیاتی که در جهت اموال معاینه می شود.

۲) حق طبیعی (البیروکراتها)

آن گوی که طرفدار حقوق طبیعی یا نظری بودند اعتقاد داشتند که
حقوق طبیعی توانی وجود دارد که حاکم بر روابط پدیده‌های طبیعی است
بظن آنها قانون طبیعی در زندگی بشر بسیار مهم و حتی بهر دست کشد از آن

ثمره و نتیجه کار خود و هماهنگی حقوق فردی با منافع و حقوق اجتماعی است، و قوانینی که انسان وضع می کند در صورتی مفید خواهد بود که منطبق با قوانین طبیعی باشد و دخالت دولت در زندگی اقتصادی مردم و جلوگیری از اجرای قوانین طبیعی موجب شکست او خواهد شد. عدم دخالت دولت، باعث می شود تا نظام طبیعی خود به خود تعادل را ایجاد نماید و این نظام طبیعی بهترین روش و طریقه برای رفاه و سعادت افراد بشر است و در نتیجه طرفداران این مکتب به آزادی اقتصادی عقیده دارند.

معروف ترین عالم فیزیوکرات ها یک طبیب فرانسوی به نام فرانسواکنه بود که اولین مقاله خود را درباره اقتصاد منتشر کرد. فیزیوکرات ها با تمام محدودیت های فئودالی؛ مرکانتیلیستی و دولتی مخالف بودند. همچنین معتقد بودند که صنعت و تجارت و حرفه های مختلف کارهایی مفید، ولی عقیم هستند و تنها مواد کشاورزی را تغییر شکل می دهند. بنابراین چون معتقد بودند که تنها محصولات کشاورزی است که ارزش افزوده به وجود می آورد پس تنها مالکان کشاورزی هستند که باید در معرض اصابت مالیات قرار گیرند.

۳. مکتب کلاسیک

مکتب کلاسیک با انتشار کتاب معروف آدام اسمیت به نام ثروت ملل در سال ۱۷۷۶ آغاز شد و در سال ۱۸۷۱ با انتشار افکار اقتصاددان هایی چون استانیلی جونز و کارل منگر بنیان گذاران مکتب نئوکلاسیک پایان یافت. مکتب کلاسیک، آزادیخواهی اقتصادی نیز خوانده می شود، یعنی آزادی فردی؛ دارایی خصوصی؛ استفاده از ابتکار و اراده و کسب و کار را از حقوق اساسی برای کلیه افراد دانسته و جامعه را مکلف به قبول و احترام به این حقوق می داند. به نظر آن ها بهترین دولت ها، دولتی است که کمتر دخالت کند. زیرا نیروی رقابت؛ سودجویی و آزادی کار، خود به خود تولید؛ مبادله و توزیع را

به سوی تعادل و اشتغال کامل عوامل تولید هدایت می‌کند و برای رسیدن به این هدف‌ها نیازی به دخالت دولت در امور اقتصادی نیست. از دید سوداگران ثروت از راه تجارت و به نظر فیزیوکرات‌ها ثروت از کشاورزی به دست می‌آید. علمای کلاسیک، صنعت را نیز به دورشته مذکور اضافه کرده و هر سه رشته را مولد می‌دانند. رهبران این مکتب آدم اسمیت؛ ریکاردو؛ رابرت مالتوس و ژان باتیست سه هستند.

اسمیت معتقد بود که مالیات باید به طور مستقیم از ارزش اراضی و مستغلات وصول شود و مالیات‌های غیر مستقیم؛ حقوق و عوارض گمرکی باید به حداقل تقلیل یابد، و دولت از دخالت در کارهای اقتصادی خودداری نماید.

اسمیت مانند فیزیوکرات‌ها، به نظام طبیعی معتقد بود، و آن را یک نظام خوب و پسندیده می‌دانست، اما اعتقاد وی بر این بود که پایه و اساس فعالیت‌های اقتصادی بر نفع شخصی قرار گرفته است و این هدف می‌تواند امور اقتصادی را تنظیم و مرتب کند و به همین جهت احتیاجی به دخالت دولت در امور اقتصادی نیست. او برخلاف فیزیوکرات‌ها، فعالیت‌های صنعتی مانند استخراج مواد معدنی را مولد ثروت قلمداد می‌کرد.

اسمیت در کتاب خود وظایف دولت را به سه دسته تقسیم کرده است:

۱. حفظ امنیت جامعه از حمله بیگانگان
۲. ایجاد سازمان قضایی در داخل کشور
۳. انجام کارهای عمومی و تأسیس سازمان‌هایی که کارفرمایان خصوصی قادر به انجام آن نیستند.

اسمیت و طرفدارانش معتقد بودند مالیاتی که از طرف دولت وضع می‌شود باید به گونه‌ای باشد که آثار و تغییرات اجتماعی و اقتصادی را به وجود نیآورد. ژان باتیست سه در این مورد می‌گوید:

«بهترین نقشه مالی آن است که دولت کمتر خرج کند و بهترین مالیات آن است که کمتر از همه اهمیت داشته باشد.» اسمیت معتقد بود اگر مالیات سنگینی برای تجار و تولیدکنندگان وضع شود، این عمل مسبب می‌گردد که سرمایه‌داران سرمایه خود را در خارج از کشور به کار گیرند و از این بابت زیان بسیاری متوجه اقتصاد کشور گردد.

دوره صفویه (از صفویه تا زندیه ۱۵۳۹ - ۱۷۸۳)

در دوره کلاسیک‌ها، صفویه در ایران حکومت می‌کرد. در این دوره درآمدهای دولت به درآمدهای خاصه و درآمدهای ممالک تقسیم شده بود که دستور وصول و اجازه خرج آن‌ها به عهده وزیر اعظم یا اعتمادالدوله بود. در دوره صفویه عواید خاصه افزایش زیادی پیدا کرد، به همین جهت بسیاری از املاک و اراضی مزروعی به خصوص املاک و مناطقی مانند قزوین؛ گیلان؛ مازندران؛ یزد؛ کرمان و خراسان که از مرزهای مشترک دور بودند و بیم جنگ و تهاجم در آن مناطق کمتر بود، به تدریج جزء املاک خاصه شاهی محسوب شدند.

اداره ممالک بر حسب مرتبه به عهده بیگلربیگی (حاکم کل)؛ خان (حاکم) و سلطان (نماینده حاکم) قرار داشت، این مأموران مادام‌العمر در مناصب خود مستقر بودند.

درآمدهای عمومی به قرار زیر بود:

الف - اوراچه: که عبارت بود از مالیات‌های ولایات به خصوص مالیات ارضی.

ب - ضابطه: عبارت بود از مالیات راهداری؛ مالیات تجارت؛ تشاکو؛ چوبانگی ... هنود و جهود و ارامنه (از هر یک از افراد هندی و یهودی و ارمنی سالی یک مثقال طلا به عنوان مالیات سرانه وصول می‌شده است) و مالیات سوق‌الدواب.

ج - حقوق گمرکی: در بنادر خلیج فارس بر حسب ارزش، برابر ده درصد بهای

اجناس عوارض دریافت می‌گردید و در سایر مرزها حقوق گمرکی از هر بار کالا وصول می‌شد. درآمد و مخارج یک سال مالی در زمان حکومت صفویان عبارت بود از: درآمد ۷۸۶/۷۱۸ تومان مخارج ۵۰۷/۴۰۰ تومان

دوره معاصر: از ابتدای قرن نوزدهم تا ...

تغییراتی که از ابتدای قرن نوزدهم از نظر اقتصادی و اجتماعی در مغرب زمین پدید آمد، باعث شد که توجه بیشتر دانشمندان به بررسی و تحقیق مائتة عمومی معطوف شود.

عقاید کلاسیک‌ها که ناشی از عوامل اقتصادی زمان خود بود باعث گسترش سرمایه‌داری آن قرن شد. بر اثر نتایج سودآور انقلاب صنعتی، که موجب پیدایش سازمان‌های عظیم صنعتی و تجاری شد، از یک طرف باعث دستیابی اروپاییان به بازارهای وسیع جهانی شد، و از طرف دیگر باعث شد تا سرمایه‌داری، حالت شکوفا و گسترده‌ای پیدا کند و ثروت زیادی از نقاط مختلف جهان به طرف کشورهای صنعتی سرازیر شود. این تمرکز سرمایه نیز با تشکیل شرکت‌های سهامی، تجاری، عملیات خود را آن چنان توسعه داد که از مرز کشورها گذشته و دامنة فعالیت بازرگانی خویش را همراه با نفوذ سیاسی و اقتصادی به کشورهای دیگر گسترش داد.

با گسترش سرمایه‌داری، از افکار و عقایدی طرفداری می‌شد که باعث ازدیاد سود و تراکم سرمایه می‌گردید و این سرآغاز همان نظرات و اصول کلاسیک‌ها بود. آن‌ها معتقد بودند که هر چه سرمایه بیشتر باشد و سرمایه‌گذاری افزایش یابد موجب به وجود آمدن سود سرشاری می‌شود و دولت‌ها هم برای انجام وظایف سه‌گانه و محدود خود که عبارت بودند از تأمین امنیت، عدالت و حمایت کامل از مالکیت فردی و ثروت افراد، به مخارج کمی نیاز خواهد داشت، که در این مورد هم مائتة غیر فعال این وظیفه را به عهده داشته و دیگر دلیلی برای دخالت دولت در

امور اقتصادی وجود ندارد.

اما توسعه سیستم سرمایه‌داری با مشکلات و نابسامانی‌های اجتماعی و اقتصادی بسیاری همراه بود. فقر روزافزون طبقه کارگر؛ کار کودکان خردسال؛ شرایط طاقت‌فرسای کار؛ دستمزد کم و بالاخره بحران‌های اقتصادی که هر چند یک بار به‌طور منظم بروز می‌کرد، همه اوضاع و احوال اقتصادی و اجتماعی را تحت تأثیر قرار داده و تمامی این مشکلات ناشی از وجود سیستم اقتصادی سرمایه‌داری بود.

هراس سقوط سیستم سرمایه‌داری سبب تغییر آراء و عقاید اقتصادی گردید و این امر در مالیه عمومی نظرات جدیدی به وجود آورد و باعث شد که اقتصاد ارشادی به مرحله عمل درآید و دولت‌ها برای اجرای مقاصد اجتماعی و اقتصادی از سیاست‌های مالی ویژه‌ای تبعیت نمایند. در این دوره که مالیه ضعیف و غیرفعال از معتقدات کلاسیک‌ها بود، جای خود را به مالیه فعال داد و علم مالیه به‌صورت یک علم مدون و جدا از علوم دیگر مورد بررسی قرار گرفت و کتاب‌های متعددی که حاوی عقاید نوین و نظرات جدید مالی و متأثر از مکتب‌های تازه اقتصادی بود منتشر گردید.

چگونگی بررسی علم مالیه

علمای علم مالیه از دو دیدگاه مختلف موضوعات مالی را مورد بررسی قرار

دادند:

۱. عده‌ای از دانشمندان مالیه را جزئی از علم اقتصاد دانسته و توجه آنان بیشتر معطوف به اثرات مالیات‌ها؛ درآمد اشخاص و نحوه اجرای عدالت مالیاتی بوده و موضوعات مالی بیشتر از جنبه مالی و ایجاد درآمد برای تأمین مخارج دولت مورد مطالعه آن‌ها قرار می‌گرفت. طرفداران این نظریه بیشتر پیرو مکتب کلاسیک‌ها یا طرفداران مکتب مطلوبیت نهایی و مکتب ریاضی بودند.

بزرگترین عالم اقتصادی موافق با این نظریه، جان استوارت میل انگلیسی می‌باشد که وی در بخش‌های مختلفی از کتاب خود بنام اصول اقتصاد سیاسی که در سال ۱۸۴۸ به رشته تحریر در آورده است علم مالیه را مورد بحث و بررسی قرار داده و برای اجرای عدالت مالیاتی معتقد است که باید اصول مالیات تصاعدی به کار گرفته شود.

دانشمند دیگر بنام اج ورت^۱ می‌باشد که در سال ۱۸۹۷ کتاب خود را بنام ثنوری مالیات تألیف نمود. وی از پیروان مکتب ریاضی بوده و با پیروی از عقاید اقتصادی خود مطالعات بسیار دقیقی نظری و ریاضی را در علم مالیه به عمل آورده است.

لور ابلیو^۲ نویسنده معروف فرانسوی معتقد است که فقط در مواقع لزوم می‌توان از حقوق گمرکی برای حمایت از صنایع داخلی و جلوگیری از رقابت‌های شدید استفاده نمود.

پرفسور آلیکس^۳ و همچنین گاستون ژر^۴ که جزء این گروه محسوب می‌شوند حق مالیات گرفتن را ناشی از قدرت حکومت دانسته و اکثراً طرفدار وضع مالیات تصاعدی بوده‌اند و با اعتقاد به این که در تعیین مالیات تصاعدی باید قدرت پرداخت کننده (مؤدی) نیز در نظر گرفته شود.

۲. گروه دیگری از علما، علم مالیه را از جهت سازمان امور مالی به طور مستقل و بدون استفاده از علم اقتصاد مورد بررسی قرار داده‌اند و سازمان‌های مالی را مانند یک دستگاه سیاسی؛ اجتماعی و اقتصادی مورد توجه و رسیدگی قرار می‌دهند. بیشتر علمای مالیه و اقتصاد؛ طرفداران مکتب‌های اقتصاد ملی؛ تاریخی و سوسیالیست‌ها این شیوه را به کار گرفته‌اند. پیشوای این گروه فردریک لیست (۱۷۸۹ - ۱۸۴۶) آلمانی بود که قسمت اعظم تألیفات او در

علم مالیه مربوط به امور اجتماعی؛ اقتصادی و تاریخی است. او ملت را به عنوان یک واحد مستقل اقتصادی دانسته و اعتلای نیروی ملی را هدف فعالیت‌های اقتصادی می‌دانت و می‌گفت علم اقتصاد بررسی چگونگی رسیدن ملت‌ها به مرحله قدرت؛ توانایی و نحوه روابط میان آن‌ها است و همچنین ملت‌ها باید برای توسعه و ترقی از صنایع داخلی حمایت کرده و از تلاش و کوشش در این راه دریغ نکنند. این دانشمندان معتقد به دخالت دولت در امور اقتصادی بودند تا دولت از این طریق منافع ملی کشور خود را در برابر رقابت قدرت‌های خارجی حفظ کند، و با وضع حقوق گمرکی و قبول مالیات‌های تصاعدی به اوضاع و احوال مالی و اقتصادی کشور سر و سامانی داده و در تعدیل و توزیع ثروت قدم‌های مؤثری بردارد.

اما با شروع جنگ جهانی اول، ارکان تولید و توزیع در کشورهای متخاصم متزلزل شد و بر اثر ادامه جنگ و حضور کارگران در جنگ، کارخانه‌ها تعطیل و یا به وسیله دشمن ویران شده و یا برای رفع نیازهای جنگی به کار گرفته شدند، تجارت خارجی نیز به کلی مختل شده بود. بعد از جنگ نه تنها ویرانی‌های زیادی به جا ماند، بلکه نقص وسایل تولید و همچنین عدم قدرت خرید مردم، بازرگانی خارجی و داخلی را نیز تا مدّت‌ها آشفته کرده بود، سرانجام عده‌ای از علمای مغرب زمین پذیرفتند که ضمن ترمیم خرابی‌های جنگ و توسعه صنعت و شروع تولید باید به مبارزه با افکار نو و به پا خاسته‌ای که معتقد به نابودی سرمایه‌داری بود، اقدام نمایند.

جنگ جهانی اول که موجب تحوّل و تغییرات زیادی در تقسیم مرزهای کشورها شده بود موقعیت خاصی را برای رشد عقاید مارکس و بروز انقلاب در سال ۱۹۱۷ در روسیه تزاری فراهم نمود. از طرف دیگر اکثر کارگران و مستخدمان دولت با درآمد ثابت و معمولی خود در دوران چهار ساله جنگ توان پرداخت مخارج را در جهت زیستن از دست داده و زندگی را تحت شرایط خاص جنگی به سختی و تنگدستی گذرانده بودند. پس از جنگ انتظار

بهبودی و رفاه اجتماعی را داشتند، اما افراد و گروه‌های دیگری هم بودند که در این دوره منافع سرشاری را از راه‌های مختلف کسب نموده و فاصله طبقاتی آن‌ها از لحاظ سرمایه روزبه‌روز بیشتر شده بود، و این امر بهترین وسیله تبلیغاتی برای گرایش مردم فقیر کشورها به طرف سوسیالیستی بود، که در بیانیه‌های خود، رژیم سرمایه‌داری را مسئول این‌گونه بی‌عدالتی‌ها جلوه می‌دادند. برای حل این مشکلات و جلوگیری از توسعه این افکار اکثر مردم جهان با دخالت دولت در امور اقتصادی به جهت رفاه اجتماعی موافق بودند.

ایران

در ایران پس از پایان حکومت زندیه و شروع دوران قاجاریه، چون هیچ‌گونه افکار و نظراتی در امور علم مالیه که دال بر رفاه مردم و مشارکت آن‌ها در تأمین هزینه‌های دولتی جز اجرای دستورات حکام خودکامه چیزی در دست نیست بنابراین در این قسمت از انواع مالیات‌ها تا به دست آوردن اسناد و مدارک مربوط به آن‌ها چشم‌پوشی می‌کنیم.

دوره قاجاریه تا انقلاب مشروطیت

در دوره قاجاریه تا قبل از انقلاب مشروطیت (۱۹۰۷)، مالیه ایران به صورت غیرمتمرکز اداره می‌شد، به این ترتیب که برای هر یک از ایالات و ولایات، دستورالعملی (بودجه جزء و خرج) توسط مستوفی در مرکز که به جای وزیر دارایی فعلی انجام وظیفه می‌کرد تهیه و پس از تصویب مقامات دولتی و امضاء شاه به صورت مکتوب به حاکم محل ابلاغ می‌گردید.

دستورالعمل مزبور از نظر جمع‌آوری درآمدها، مالیات نقدی و جنسی املاک مزروعی و سایر مالیات‌ها را تعیین می‌کرد.

حکام ایالات و ولایات معمولاً مالیات‌های دیگری را نیز تحت عناوین مختلف از جمله تفاوت عمل و ... به آن اضافه و از مؤدیان وصول می‌کردند.

نخستین تلاش در جهت سامان دادن به مالیه ایران در دورهٔ صدارت امیرکبیر صورت گرفت که آن هم به علت ناپاکی اطرافیان شاه و سرسپردگان خارجی ناکام ماند. مهم‌ترین منابع درآمد دورهٔ فاجاریه عبارت بودند از:

۱. مالیات ارضی: این مالیات برابر ده درصد محصول اراضی مزروعی وصول می‌شد و مالیات دیگری به نام صادرات بر زارعان تحمیل می‌گردید و آن نیز ده درصد محصول زمین بود.

۲. تفاوت عمل: حکام و مأموران وصول مالیات علاوه بر اخذ مالیات، تحمیلاتی به نفع خود بر مردم می‌نمودند که به آن تفاوت عمل می‌گفتند که گاهی تفاوت عمل بیشتر از اصل مالیات بود.

۳. منابع طبیعی (خالصه جات): درآمد منابع طبیعی قسمت عمدهٔ عواید خاصه و خالصه را تشکیل می‌داد:

الف - ضبط املاک یاغیان و سرکشان.

ب - مصادره املاک کسانی که مورد غضب شاه قرار می‌گرفتند.

پ - خرید املاک توسط سلاطین فاجار.

ت - اهداء املاک از طرف بزرگان مملکت به شاه.

ث - ضبط املاک عمال دیوانی که باقی پیدا می‌کردند.

ج - ضبط املاک مؤدیان مالیاتی که از پرداخت مالیات خودداری می‌کردند.

۴. درآمد گمرکی: در زمان فاجاریه عواید گمرکات طبق قرارداد فی مابین دو دولت به اجاره واگذار می‌شد. قراردادهای گمرکی قبل از مشروطیت بر اساس عهدنامه‌های سیاسی چون گلستان و ترکمن‌چای منعقد شده که ناشی از بدهی دربار به حکومت روسیه تزاری یا به دولت انگلستان بود.

۵. مالیات احشام: ایلات و عشایر ایرانی از پرداخت مالیات ارضی معاف بودند و به جای آن علاوه بر خدمات لشگری، مالیاتی نیز بر احشام آن‌ها تعلق می‌گرفت.

۶. مالیات سرانه: از هر خانه مسلمان، پنج قران و از هر خانه مسیحی و یهودی هشت قران مالیات وصول می‌شد.

۷. پیش‌کشی‌های عادی: در ایام عید نوروز و سبعت حضرت رسول (ص) از طرف درباریان، رجال و حکام، به‌دربار پیش‌کشی‌های پرداخت می‌شد. سرجان ملکم در تاریخ ایران می‌نویسد درآمد پیش‌کشی‌ها معادل $\frac{2}{5}$ بودجه شاه بوده است.

تحوّلات اندیشه‌های نوین اقتصادی

پس از بیان عقاید و نظریات علما و دانشمندان نسبت به اقتصاد و مالیه که منتهی به پیدایش علم جداگانه‌ای به نام علم مالیه در قرن نوزدهم شد، لازم است که مکتب‌های اقتصادی و سیاسی که پس از آن رهبری افکار و اندیشه‌های قرن بیستم را در برابر سرمایه‌داری با بحران‌های گوناگون جهانی مواجه شده بود به دست داشت و بالاخره حکومت‌ها زاینده آن مکتب‌ها شدند.

مخالفان سیستم سرمایه‌داری

۱. سوسیالیسم تخیلی: گروهی از نویسندگان اقتصادی، از جمله سن سیمون؛ شارل فوریه؛ رابرت اون در مخالفت با سرمایه‌داری و ناپسامانی‌های آن، آثار خود را در محدوده تخیلی به صورت مدینه فاضله‌ای تصویر می‌کردند که در آن روابط انسان‌ها به جای مجادله بر مبنای برابری؛ برادری و تساوی استوار بود، و حتی تولید؛ مبادله و توزیع را نیز بر مبنای افکار تخیلی قرار دادند.

۲. سوسیالیسم علمی (مارکسیسم): افکار سوسیالیست‌های تخیلی در کشورهای مختلف مدت‌ها مورد بحث بود تا سرانجام کارل هنریش؛ مارکس و انگلس مکتب مارکسیسم علمی را بنیان نهادند که سرمنشاء یک نهضت بزرگ تاریخی گردید.

مارکس و انگلس یک جنبش انقلابی را سازمان دادند که به تصور آن‌ها این جنبش در زمان حیات آن‌ها به رژیم کاپیتالیسم پایان می‌داد. اما افکار مارکس و انگلس در زمان حیات آن‌ها فقط به مدت ده هفته در سال ۱۸۷۱ در کمون پاریس تحقق یافت.

مارکس با استفاده از نظریات فلسفی هگل و نظریه ارزش کار ریکاردو نظریه ماتریالیسم تاریخی (تر - آنتی - تز - سنتز) را بیان داشت. وی بر این باور بود که در هر مرحله‌ای از تاریخ، سازمان اجتماعی و روش‌های فرهنگی؛ سیاسی و حقوقی بر مبنای روش تولید استوار است، و مبارزه طبقاتی آغازگر تغییر سیستم‌های بردگی و فئودالی سیستم سرمایه‌داری است، و تداوم مبارزه موجب سقوط سرمایه‌داری و برقراری حکومت سوسیالیستی می‌شود. این مکتب با تغییرات زیاد در سال ۱۹۱۷ بر اثر وقوع انقلاب در روسیه تزاری به مرحله عمل درآمد و بعد در سال ۱۹۹۱ رژیم‌های سوسیالیستی یکی پس از دیگری از بین رفت.

اما افکار سوسیالیستی پس از تشکیل، همچنان پا برجا نماند، بلکه در طول زمان تحول یافت و به صورت‌گوناگون عرضه گردید. در این کشورها درآمد عمومی، حاصل از کارهای تصدی‌گری است، و دولت به عنوان کارفرما؛ مالک زمین و وسایل تولید عمل نموده و صاحب سایر سرمایه‌هایی است که برای تولید به کار می‌رود، در نتیجه مالیات از بین رفته و دولت مستقیماً درآمد حاصل از فعالیت تولیدی مردم را بنابر تمایلات و اراده گروه حاکم، هزینه می‌نماید.

امروزه در بسیاری از کشورهای پیشرفته پیروان یا احزاب سوسیالیست‌ها با هدف‌های ویژه خود وجود دارد و در بعضی از کشورهای سرمایه‌داری نیز حکومت توسط این گروه اداره می‌شود و در این کشورها سوسیالیست‌ها حق مالکیت خصوصی را پذیرفته و آزادی کسب و کار را به خاطر منافع خصوصی برای رشد جامعه قبول داشته و معتقدند که سرمایه‌داری باید به وسیله دولت یا دیگر سازمان‌ها شدیداً کنترل شود.

۳. انقلاب کینز: همان طور که در مباحث قبل گفته شد در برابر سیستم کاپیتالیزم و مکتب کلاسیک، مکتب‌های سوسیالیسم تختلی و سوسیالیسم علمی (مارکسیم) به وجود آمد. هنگامی که این مکتب در روسیه تزاری پیروز شد، هراس جهان سرمایه‌داری بعد از بحران ۱۹۲۹ که تصور می‌کرد پیش‌بینی‌های مارکس درباره سقوط رژیم سرمایه‌داری نزدیک می‌باشد و امکان داد که تحقق یابد، موجب شد تا در پی چاره‌اندیشی برآمده و برای نجات سیستم خود اقدام نمایند، چون اصول فکری کلاسیک‌ها یعنی آزادی مطلق کسب و کار؛ عدم مداخله دولت و به ویژه نظریه مالیه غیر فعال، توان برخورد با سوسیالیسم را نداشت، بنابراین در اندیشه یافتن راهی شد که بتواند اصل مالکیت خصوصی و آزادی کار را بپذیرد و ضمناً به گونه‌ای عمل نماید که مقبول عامه مردم نیز باشد، و جهان سرمایه‌داری دنبال نظریات دیگری می‌گشت که بتواند ضمن حفظ اصول مالکیت خصوصی و آزادی کار، جهان را از ورطه بحران نجات دهد، و سرانجام در سال ۱۹۳۶ این نظریات در کتابی بنام نظریه عمومی اشتغال، بهره و پول توسط جان مینارد کینز انتشار یافت.

نظریات کینز

نظریات جان مینارد کینز (۱۸۸۳ - ۱۹۴۶) مهم‌ترین تحولات در بهره‌گیری از تجزیه و تحلیل اقتصادی به ویژه در مالیه عمومی و اجرای سیاست‌های مالی و پولی را در پی داشت، قبول نقش دولت در فعالیت‌های اقتصادی و پذیرفتن علم مالیه به جهت اجرای سیاست‌های فعال مالی و جلوگیری از رکود در بازار سرمایه و بالاخره حاکمیت سیاست اقتصاد ارشادی و برنامه‌ای بر فعالیت‌های اقتصادی به نسبت زیاد، نتیجه آراء و عقاید کینز می‌باشد که ما در این مبحث بخشی از نظریات او را درباره مالیه عمومی به طور خلاصه مورد بررسی قرار می‌دهیم، نظریات کینز درباره مالیه عمومی کاملاً در جهت عکس عقاید کلاسیک‌ها می‌باشد.

کینز شاگرد مکتب کلاسیک بود و نمی توانست از فکر تعادل اقتصادی منصرف شود و از این جهت برخلاف مارکس که منکر تعادل اقتصادی در سیستم سرمایه داری بود تعادل اقتصادی را قبول داشت. خلاصه نظریات او در مورد مالیه عمومی به شرح زیر می باشد:

۱. سرمایه گذاری در بخش خصوصی اضافه نمی شود مگر این که مقدار مصرف افزایش یابد و هر قدر مصرف کاهش یابد از حجم سرمایه گذاری نیز کاسته می شود. به عبارتی دیگر بین افزایش مصرف و سرمایه گذاری نسبتی مستقیم وجود دارد و در شرایط کساد که سطح سرمایه گذاری کاهش می یابد، دولت می تواند با اتخاذ سیاست پولی و کاهش نرخ بهره به افزایش سرمایه و اعمال سیاست مالی؛ ایجاد قدرت خرید، از طریق افزایش هزینه های عمومی و کاهش نرخ های مالیاتی در بالا بردن سطح عمومی تقاضا و در نتیجه افزایش حجم تولید و اشتغال بیکاران و طبقه ارشادی خود را به نحو احسن انجام دهد.

۲. دخالت دولت در امر توزیع درآمد ملی، به گونه ای که بتوان تمایل همگانی را به مصرف افزایش داد تا حجم سرمایه گذاری افزایش یابد، این عمل با وضع مالیات هایی با نرخ بالا برای طبقه ثروتمند و پایین آوردن نرخ بهره امکان پذیر می باشد. به نظر کینز اگر در جامعه ای ثروت نزد گروهی خاص و محدود متمرکز شود اکثریت افراد آن جامعه گرفتار فقر و تنگدستی خواهند شد، اما اگر درآمد ملی در جامعه به شکلی عادلانه توزیع گردد و همه افراد دارای درآمدی مطلوب باشند سرمایه گذاری توسعه یافته و تولید نیز افزایش خواهد یافت. یکی از راه های انتخابی دولت برای توزیع عادلانه درآمد ملی وضع مالیات با نرخ بالا برای طبقه ثروتمند، و برعکس کاهش دریافت مالیات از طبقه کم درآمد می باشد. بنابراین در الگوی کینز مالیات ها به عنوان عاملی در ایجاد تعادل در اقتصاد کلان از طریق مدیریت تقاضا نقش قابل توجهی ایفاء می کند.

علمای اقتصاد قبل از کینز

باید متذکر شد که مخالفت با نظام سرمایه‌داری ضمن حفظ اصول آن و یافتن راه حل برای رفع مشکلات آن با نام کینز شروع نمی‌شود بلکه قبل از کینز نیز علمای اقتصاد دیگری این کار را آغاز کرده بودند. ولی نظریات این دانشمندان از جهت این که جامعیت نظریات کینز را نداشت و علاوه بر آن در زمانی ایراد شد که مسئله رفع مشکلات سرمایه‌داری مثل سال‌های بحرانی ۱۹۲۹ به بعد جنبه حاد به خود نگرفته بود و نمی‌توانست مانند نظریات کینز مورد استقبال قرار گیرد. در سال ۱۹۰۰ توسط علمای اقتصاد چون تورستین ویلن امریکایی؛ وزلی میچل؛ هابسن و پیگو مکتبی بنیان‌گذاری شد، که در این مکتب مسایلی مانند چگونه می‌توان سیستم توزیع را به وضع رضایت بخشی در آورد و چگونه می‌توان بهبود وضع عامه مردم را فراهم ساخت و تا چه حد می‌توان به نفع جامعه از اصل آزادی کسب و کار سرپیچی کرد، مسایلی بودند که از طرف اقتصاددانان رفاه اجتماعی بیان شد.

پیگو، مسایل مالیه عمومی را با اصول ریاضی مورد بحث قرار داد، و معتقد بود که دولت باید از مالیات‌ها به عنوان ابزاری برای تأمین رفاه اجتماعی استفاده کند. هابسن، مالیات‌های غیر مستقیم را یکی از مظاهر بی‌عدالتی سیستم کاپیتالیسم می‌دانست و ویلن نیز از سیستم کاپیتالیسم انتقاد می‌کرد، ولی عقاید این دانشمندان در مالیه عمومی تأثیر زیادی ایجاد نکرد و عقاید کینز بود که مهم‌ترین تحول را در مالیه عمومی و سیاست‌های مالی ایجاد نمود.

مالیات در ایران

در ایران قبل از مشروطیت انحطاط اخلاقی؛ اقتصادی و مالی به اوج خود رسیده بود. فرمانفرمایان و حکام، دست تعدی به اموال مردم گشوده و از تحویل عواید مالیاتی به خزانه دولت حتی الامکان خودداری می‌نمودند. نجبا و اشراف،

بسیاری از دهات خالصه را قلمرو فرمانروایی خود کرده و با همکاری فتووال‌های بزرگ و رؤسای ایلات و عشایر با توجه به ضعف حکومت مرکزی از تأدیبه حقوق دیوانی امتناع می‌کردند. عواید گمرکات نیز وثیقه قروض خارجی‌ها بود، پادشاه مختار بود به هر نحوی که مایل باشد از وجوه خزانه دولت برداشت نموده و به مصارف شخصی و اطرافیان خود برساند.

پس از صدور فرمان مشروطیت (۱۴ مرداد) ۱۲۸۵ نمایندگان دوره اول مجلس شورای ملی که با مشکلات زیاد مواجه بودند که مقدم بر همه اوضاع مغشوش امور مالی بود که باید ابتدا به جمع‌آوری عایدات و کاهش دخل و خرج کشور پردازند، بنابراین آن را در رأس کارهای مجلس قرار دادند. با تمام کوششی که در این دوره برای جمع‌آوری عایدات و صرفه‌جویی در مخارج به عمل آمد، متأسفانه با توجه به دخالت‌های سیاسی اجانب و تزلزل امنیت داخلی قسمت مهمی از عواید کشور بلا وصول مانده، در حالی که روز به روز بر هزینه‌های عمومی افزوده می‌شد، به همین جهت وکلای دوره دوم مجلس شورای ملی مجبور به استقراض و وضع مالیات‌های زیر شدند:

۱. مالیات نمک: استخراج و فروش نمک از نوع سنگی و آبی در اختیار دولت قرار گرفت، ولی به علت گران شدن بیش از حد قیمت نمک پس از چهارده ماه دولت اقدام به لغو آن نمود.
۲. مالیات نواقل (۱۲۸۸ شمسی): مالیات مزبور، به تمام وسایط نقلیه، اعم از موتوری؛ غیر موتوری؛ چهارپایان بارکش و سواری تعلق می‌گرفت.
۳. قانون تحدید تریاک: منظور از وضع این قانون جلوگیری تدریجی از استعمال تریاک و تهیه عایدات برای خزانه کشور بود.
۴. رسومات: ابتدا جنبه عوارض بر مشروبات الکلی به نفع شهرداری تهران بود، اما بعداً در تمام ایالات و ولایات تعمیم پیدا کرد و جزء عواید بودجه کشور محسوب شد.

۵. مالیات پوست بره

۶. مالیات روده

۷. در بیست و ششم ماه مه ۱۹۰۸ میلادی اولین چاه نفت ایران در میدان نفتون مسجد سلیمان کشف شد. امتیازی که در زمان مظفرالدین شاه قاجار در مقابل دریافت صد هزار فرانک به داری داده شده بود مقدمه ایجاد درآمد برای مملکت و پایه‌گذار تحمیلات سیاسی به خاطر ادامه کشف چاه‌های دیگر گردید. قرارداد داری، یکی دیگر از امتیازات دوره استبداد بود که یک بار در سال ۱۳۱۱ شمسی لغو گردید و بالاخره در تاریخ ۱۳۲۹/۱۲/۲۹ در کمپسیون نفت مجلس شورای ملی به همت و یاری مردم ایران با رهبری دکتر مصدق در طی دو سال مبارزه در سازمان‌های بین‌المللی مانند شورای امنیت سازمان ملل متحد، و همچنین دیوان دادگستری لاهه موفق به احقاق حقوق از دست رفته ایران شد و درآمد فروش نفت و مالیات حاصل از عرضه مصنوعات نفتی جزء بودجه فعلی کشور گردید.

به‌طور کلی، قبل از سال ۱۳۰۴ تقریباً ۲۶۷ قلم مالیات صنفی در نقاط مختلف مملکت وجود داشت که پس از تصویب قانون مالیات املاک اربابی که دارای نرخ تناسبی بود تغییرات زیادی در قوانین مالیاتی ایجاد نمود، و رژیم مالیاتی ایران به‌صورت متحدالشکل در تمام نقاط کشور عمومیت پیدا کرد و مالیات‌های سابق از قبیل مالیات‌های سرانه و صنفی که به‌نرخ‌های مختلف گرفته می‌شد ملغی گردید.

ارزیابی مائتة عمومی در گسترش خدمات دولت‌ها در دوران نوین

وظایف دولت‌ها در دوران نوین

در دوره نوین وظایف دولت‌ها بستگی به تحولات اجتماعی و اقتصادی جامعه داشته و در هر مرحله از تحول یکی سلسله وظایف خاصی در برابر

دولت‌ها قرار می‌گیرد. علاوه بر آن، فلسفه اجتماعی و سیاسی که بر جامعه حاکم است نوع و حدود وظایف و تکالیف دولت‌ها را تغییر می‌دهد و بررسی عناصر مختلف اقتصادی قبلاً مورد توجه قرار نمی‌گرفت، این عناصر شامل ترکیب جمعیت؛ سیر تحول سرمایه‌گذاری؛ پس‌انداز؛ افزایش یا کاهش مصرف و تولید به شکل مطالعه در محصول ملی، در نتیجه در درآمد ملی که ناشی از تغییرات عناصر گفته شده در بالا می‌باشد در توازن اقتصادی اثر گذاشته و کنترل همه جانبه آن را به عهده دولت واگذار نمود.

به طور کلی در دوره جدید، وظایف دولت‌ها از اعمال حاکمیت محدود فراتر رفته و در نتیجه می‌توان با تجزیه و تحلیل وضع اجتماعی و اقتصادی جوامع بشری در دوران نوین، به رئوس وظایف کنونی دولت‌ها به صورت زیر پرداخت:

۱. برقرار ساختن امنیت عمومی اعم از داخلی و خارجی و تحمیل هزینه‌های نظامی و پلیسی و سایر سازمان‌های امنیتی.
۲. اجرای عدالت و حل اختلاف.
۳. تأمین ارتباطات از طریق ایجاد راه‌آهن دولتی؛ پست و تلگراف و شبکه مخابراتی.
۴. تنظیم سیاست پولی از طریق بانک مرکزی؛ ضرب سکه و چاپ اسکناس.
۵. تعیین اوزان و مقادیر براساس ضوابط بین‌المللی.
۶. تأمین رفاه اجتماعی و تعیین حداقل مزد و بیمه‌های اجتماعی.
۷. توسعه فرهنگ عمومی.
۸. حفظ منابع طبیعی و محیط زیست.
۹. اداره سازمان‌های دولتی.
۱۰. مبارزه با مواد مخدر؛ قمار؛ الکل؛ فحشاء و سایر امور ضد اجتماعی.
۱۱. تأمین بهداشت همگانی.

۲۶ □ مالیه عمومی و خط مشی دولت‌ها

۱۲. اداره سیستم مالی دولت.

۱۳. کوشش برای توسعه اقتصادی، خصوصاً در کشورهای در حال توسعه.

۱۴. مبارزه با بیکاری و تأمین اشتغال کامل به ویژه در کشورهای پیشرفته صنعتی.

۱۵. ایجاد سازمان‌های صنعتی و تجاری و بانکی کشور.

۱۶. نظارت و ارشاد فعالیت‌های اقتصاد خصوصی و عمومی.

فصل دوم

تعریف و موضوع مالیه عمومی

تعریف و موضوع مالیه عمومی

اقتصاد بخش عمومی یا دولتی را از دو دیدگاه متفاوت می توان تعریف کرد:

۱. مالیه عمومی

۲. خط مشی ها و سیاست های مالی دولت

۱. مالیه عمومی

مالیه عمومی روش تأمین و اداره درآمدها و تخصیص هزینه های دولت را مورد بحث قرار داده و اصول و ویژگی های این مجموعه را در بر می گیرد.

۲. خط مشی ها و سیاست های مالی دولت

شاخه ای از اقتصاد کلان است که به بررسی آثار اقتصادی درآمدها و هزینه های دولت پرداخته، کاربرد آنها را از طریق ابزارهای مالی در جهت حل مشکلات و رسیدن به هدف های اقتصادی و اجتماعی مورد بررسی قرار می دهد. بنابراین هدف مالیه عمومی و خط مشی ها و سیاست های مالی دولت عبارت است از:

۱. حل مشکلات

۲. رسیدن به هدف های از پیش تعیین شده

۲۸ □ مائتة عمومي و خطيشي دولت
هدفها و وظائف بنيادي دولت در برابر اقتصاد جامعه

در عصر حاضر به خصوص بعد از جنگ جهاني دوّم، نقش دولت‌ها در اقتصاد جامعه توسعه و گسترش چشمگيري پيدا كرد و از اين ديدگاه نقطه عطف مهمي را در سير تكامل اقتصاد بخش عمومي به وجود آورده است. در ارتباط با اين فرآيند دو پرسش مهم و اساسي مطرح مي شود كه بايد به آن‌ها پاسخ داده شود:

۱. نخست اين كه دخالت دولت در بخش‌هاي گوناگون اقتصاد جامعه ب چه منظور و براي رسيدن به کدام هدف‌ها صورت مي گيرد؟
۲. دوّم اين كه دخالت به چه صورت و در چهارچوب چه وظائفي تحقق مي يابد؟

در پاسخ به پرسش اول بايد به اين نکته توجه كرد كه هدف‌هاي دولت‌ها از دخالت اقتصادي جامعه عموماً بسيار متعدد مي باشد. ليكن علي رغم اين تنوع، مقاصد و سياست‌ها چهار هدف كاملاً اساسي را دنبال مي نمايند، به گونه‌اي كه امروزه در هر کشور با هر نظام سياسي و يا ساختار اقتصادي دولت در راستاي رسيدن به اين چهار هدف بنيادي كه عبارتند از:

- ۱- ۲. تأمين رشد اقتصادي مستمر و مطلوب در جامعه: رشد اقتصادي يعني افزايش ارزش توليد ناخالص ملي (GNP) يک سال نسبت به سال قبل، اما رشد بايد مستمر و مطلوب باشد به عبارت ديگر شاخص رشد عبارت از درصد تغيير توليد ناخالص ملي يک سال نسبت به سال قبل به عنوان مثال:

$$\frac{GNP_{83}}{GNP_{84}} \times 100 = \text{شاخص رشد اقتصادي}$$

اگر رشد اقتصادي فقط در يک سال مثبت باشد کافي نيست، بلکه رشد مثبت بايد هميشگي و مستمر باشد، افزون بر اين نيز رشد بايد مطلوب باشد. اقتصاددانان معمولاً رشد کمتر از ۳٪ را رشد مطلوب نمي دانند.

- ۲- ۲. دوّمين هدف از دخالت دولت در اقتصاد، بهره‌گيري بهينه از تمامي عوامل

تولید در کشور و سوق دادن جامعه به سوی اشتغال کامل است. این هدف پایه و اساس هدف اول می باشد و پیامد آن بهره برداری بهینه بهره وری است.

۳ - ۲. حفظ ارزش پول ملی: سوّمین هدف دخالت دولت ها در اقتصاد، مهار گرایش های تورمی و ایجاد تعادل اقتصادی است. این هدف مکمل و زمینه ساز هدف های اول و دوّم می باشد، زیرا تورم از بهره دهی بهینه عوامل تولید جلوگیری کرده و رشد را مختل می سازد. اقتصاددانان تورم بیش از ۳ تا ۴٪ را جایز نمی دانند.

۴ - ۲. توسعه اقتصادی و اجتماعی: چهارمین هدف دولت ها در اقتصاد باید به گونه ای باشد که همه مردم به نسبت سهمی که در تولید دارند از تغذیه کافی؛ مسکن بهتر؛ بهداشت و آموزش مطلوب تر و به طور کلی از رفاه و آسایش بیشتر برخوردار باشند.

این هدف، نتیجه سه هدف بالا و هدف اصلی است. اگر این هدف تحقق پیدا نکند سه هدف بالا نیز ارزش و اهمیت خود را از دست می دهند. در مقدمه قانون اساسی جمهوری اسلامی نیز آمده است که در تحکیم بنیادهای اقتصادی اصل سوّم رفع نیازهای انسان در جریان رشد و تکامل او است، نه تمرکز و تکاثر ثروت و سودجویی، در بخشی از اصل سوّم، پی ریزی اقتصادی صحیح و عادلانه بر طبق ضوابط اسلامی جهت ایجاد رفاه و رفع فقر و برطرف ساختن هر نوع محرومیت در زمینه های تغذیه؛ مسکن؛ کار؛ بهداشت و تأمین بیمه؛ تأمین خودکفایی در علوم و فنون؛ صنعت؛ کشاورزی؛ امور نظامی و مانند آن جزئی از وظایف دولت بیان شده است. به طور کلی هدف مالیه عمومی حداکثر سود اجتماعی است که در اکثر موارد درآمدها با هزینه ها هماهنگ می شوند.

الف - تعریف های اقتصادی مالیه عمومی

علمای علم اقتصاد تعریف های مختلفی از مالیه عمومی ارائه داده اند، از این دیدگاه مالیه عمومی که اقتصاد بخش عمومی نیز خوانده می شود درباره

فعالیت‌های مالی؛ درآمدها و هزینه‌های دولت و تأثیر آن‌ها بر تخصیص منابع و توزیع درآمد بحث می‌کند. بنابراین:

پرفسور جیمز کلیفورد استاد دانشگاه‌ها را در، مالیه عمومی را این‌گونه تعریف می‌کند:

مالیه عمومی عبارت از بررسی انتقادی عملیات و فعالیت‌های مربوط به چگونگی انجام هزینه‌های دولت، روش‌هایی که دولت در کسب وجوه مورد نیاز خود به کار می‌برد، و چگونگی نحوه اداره وجوه و منابع مالی دولت. به‌طور کلی، می‌توان گفت مالیه عمومی شاخه‌ای است از علم اقتصاد که موضوع آن عبارت است از تجزیه و تحلیل درآمدها و هزینه‌های عمومی و آثار آن. امروزه در دانشگاه‌های معتبر جهان و در دانشکده‌های اقتصاد از مالیه عمومی به‌عنوان اقتصاد بخش عمومی یاد می‌شود.

ب - تعریف‌های حقوقی مالیه

علمای علم حقوق نیز تعریف‌های مختلفی از حقوق مالی (حقوق مالیه یا مالیه عمومی) ارائه داده‌اند. دکتر محمد جعفر جعفری لنگرودی، مالیه عمومی را این‌چنین تعریف می‌کند:

مالیه عمومی مجموعه اسباب و وسایل و طرق فنی و عمومی و حقوقی مربوط به امور فعالیت مالی اشخاص حقوقی، حقوق عمومی است. همچنین او مالیه را چنین تعریف می‌کند:

علوم و قوانین مالی و طرق فنی و قانونی مربوط به امور مالی در حقوق عمومی را مالیه گویند.

دکتر ناصر کاتوزیان در این باره می‌نویسد:

قواعد مربوط به وضع مالیات‌ها و عوارضی که مأموران دولت می‌توانند از افراد مطالبه کنند، و همچنین مقررات ناظر بر بودجه عمومی و وظایف دیوان محاسبات را حقوق مالیه گویند.

مطلب مورد توجه در این جا این است که در تعریف حقوق مالی این موضوع را باید در نظر داشت که مالیه عمومی یا حقوق مالی را منحصر در حقوق مالیاتی نکنند، زیرا حقوق مالیاتی بخشی از حقوق مالی است نه همه آن چنانچه لویی پروتا با، و زان ماری کوتره در تعریف حقوق مالیاتی اظهار داشته اند:

حقوق مالیاتی رشته‌ای از حقوق عمومی است که مقررات مالیاتی و مزایایی اجرایی آن‌ها را مقرر می‌دارد.

مالیه عمومی و منابع آن در اسلام

قرآن کریم در آیه ۱۰۳ سوره توبه می‌فرماید: «خُذْ مِنْ أَمْوَالِهِمْ صَدَقَةً»
ای پیامبر از اموال مؤمنان زکات بگیر.

بنابراین زکات اولین منبع مالی می‌باشد که ثابت است یعنی تحت هیچ شرایطی مورد عفو واقع نمی‌شود و یکی از مهم‌ترین منابعی است که در قرآن بر روی آن تأکید فراوان شده است. در دوره اقامت رسول اکرم (ص) در مکه و در ابتدای هجرت که درآمد مسلمانان از فعالیت‌های اقتصادی ناچیز بود زکات مستحب بود، اما به تدریج که درآمد سرانه آنان به برکت اجرای سیاست‌های پیامبر اکرم (ص) رو به افزایش گذاشت و ظرفیت مالیاتی متناهی برای اخذ زکات پیش آورد تا این که در سال هشتم هجرت اخذ زکات تشریح شد.

زکات مال واجب است بر بالغ؛ عاقل؛ آزاد؛ قادر بر تصرف و به منابع زیر تعلق می‌گیرد:

غلات اربعه؛ گندم؛ جو؛ خرما؛ کشمش

انعام ثلاثه؛ شتر؛ گاو؛ گوسفند

نقدین؛ طلا؛ نقره

آیا موارد زکات منحصر به موارد یاد شده است؟ در این مورد دو دیدگاه وجود

دارد:

یکی این که موارد زکات منحصر است و طرفداران این نظریه خود به دو

گروه تقسیم می شوند:

۱. نخست فقهایی که زکات را منحصر به همان موارد نه گانه فوق می دانند مانند: حضرت امام خمینی در کتاب تحریر الوسیله می فرماید: ولا تحب

فیما عدا هذه الکتاب (یعنی در غیر این نه چیز زکات واجب نیست).

۲. گروه دوم، فقهایی که معتقد به انحصار موارد زکات هستند، ولی انحصار

را بیش از این نه مورد می دانند. به عنوان مثال ابن بابویه زکات را در مال التجاره

و اسب واجب دانسته است. در نقطه مقابل علمایی قرار دارند که معتقدند

زکات به همه اموال تعلق می گیرد و موارد آن منحصر نیست. این گروه که

عموماً فقهای معاصر هستند معتقدند انحصار زکات به موارد نه گانه تکافوی

اداره جامعه بزرگ اسلامی را نمی کند و اختیار تعیین این موارد دست ولی فقیه

و حکومت اسلامی است و اگر این گونه باشد دیگر نیازی بر وضع مالیات

نخواهد بود و اصولاً وضع مالیات زائد بر مالیات های اسلامی مانند خمس؛

زکات؛ مالیات اراضی؛ خراج و انقال، باید با اجازه و تأیید ولایت فقیه باشد.

آیت الله احمدی قمی می نویسد:

به عقیده حقیر، مالیات های اسلامی در همه زمان ها برای کارهایی که

بر عهده دولت های اسلامی است کافی می باشد. مگر در شرایط غیر عادی و

استثنایی که در بعضی از زمان ها مقدار آنها توسط ولی امر مسلمین بالاتر رفته

است، چه از نظر موضوع و چه از نظر نصاب.

استاد علامه محمد تقی جعفری با اشاره به حدود ۲۵ آیه از قرآن کریم و

سیزده روایت از کتاب وسایل الشیعه و به استناد عملکرد حضرت علی (ع) می گوید:

زکات به موارد نه گانه منحصر نیست و عموم و شمول حکم آن پیشوایان

اسلامی است که می تواند موارد دیگری را مشمول مالیات قرار دهد و تعیین مواد و شرایط مزبور به نظر او خواهد بود. موارد مصرف زکات در آیه ۶۰ سوره توبه دقیقاً بیان گردیده است.

انما الصدقات للفقراء و المساکین علیها و المؤلفه قلوبهم و فی الرقاب و الغارمین و فی سبیل الله و ابن السبیل فریضه من الله و الله علیم حکیم.

مصارف زکات

۱ و ۲. فقرا و مسکینان: در بحث میان مفسران و فقها، دو واژه فقیر و مسکین با هم مترادف هستند اگر چه از نظر لفظی دو تا هستند، اما از حیث معنا یکی می باشند در این صورت فقیر و مسکین یک صنف بیشتر نخواهد بود و موارد مصارف زکات از هشت به هفت تقلیل می یابد بعضی ها گفته اند این ها همان طور که از حیث لفظ دو تا هستند از حیث مفهوم هم با یکدیگر تفاوت دارند و یکی نیستند و در این صورت دو صنف خواهند بود و مصارف زکات هشت تا خواهند شد.

در صحیححه ابو نصیر از حضرت امام صادق (ع) روایت شده مبنی بر این که، مسکین بد حال تر از فقیر است، باز در آن جا می گوید فقیر کسی است که از مردم پرسش نکند و مسکین سخت تر از او است.

۳. مأموران جمع آوری زکات.

۴. مؤلفه قلوبهم:

و آنان کافرهایی هستند که هدف آن است که به جهاد کردن برای اسلام و یا به دین اسلام مایل می شوند و مسلمانانی هستند که عقایدشان ضعیف است که به خاطر قلب هایشان به آن ها زکات داده می شود.

۵. بندگان مکاتب:

بندگانی هستند که با مولای خود شرط کرده اند که در مقابل پرداخت مبلغی

بهمولی، خود را آزاد کنند.

۶. بدهکاران:

و آنان کسانی هستند که بدون اسراف و معصیت بدهکار شده‌اند و توان پرداخت آن را ندارند، اگر چه مخارج یک ساله خود را داشته باشند.

۷. فی سبیل الله:

بعید نیست که سبیل الله همان مصالح عمومی اسلام و مسلمانان مانند ساختن پل، ایجاد و اصلاح راه و خیابان و هر کاری که با آن شعایر و برتری کلمه اسلام حاصل شود و یا جلوگیری فتنه و فساد از حوزه اسلام یا بین دو قبیله از مسلمانان و مانند آن.

۸. ابن السبیل:

و آن کسی است که در غربت در مانده شود اگر چه در شهر خود بی نیاز باشد، در صورتی که سفر او مباح باشد. پس اگر سفارش او برای معصیت باشد زکات به او داده نمی شود.

ب - خمس

آیه ۴۱ سوره انفال می فرماید: واعلموا انما غنمتم من شئی، فان لله خمسہ و للرسول ولذی القربی و الیتامی و المساکین و ابن السبیل (و بدانید که یک پنجم آنچه که به دست می آورید از هر چیزی برای خدا و پیامبر (ص) و نزدیکان و یتیمان و مسکینان و در راه ماندگان است)

خمس کسر مشاع و یک پنجم مال است و در هفت چیز واجب است:
اول - آنچه که از اهل جنگ به غنیمت گرفته می شود.

دوم - معدن و معیار و مرجع در تشخیص آن عرف می باشد از اقسام معدن است: طلا؛ نقره؛ سرب؛ آهن؛ برنز؛ جیوه و تمام اقسام سنگ های ارزشمند مانند فیروزه و یاقوت.

سوم - گنج و مرجع تشخیص چیزی است که به آن گنج گفته می شود، عرف

می باشد. پس اگر چه صاحب آن را نشناسند.

چه در شهر کفار باشد یا در زمین موات یا زمین مخروبه، از بلاد اسلام باشد چه اثر اسلام بر آن باشد یا نه، در همه این صورت ها ملک یا بنده اش می باشد و بر او واجب است خمس آن را بپردازد.

چهارم - فرو رفتن در آب - پس آنچه از جواهر یا غواصی در آب به دست آید مانند لؤلؤ و المرجان و ... این ها از چیزهایی است که اخراج آن با غواصی در آب، خمس آن متعارف است.

پنجم - آنچه که از مخارج سال خود و عایله اش از صنایع؛ زراعت؛ منافع تجارت و بلکه سایر کسب ها که از راه حیات مباحات یا نماها و نتایج یا بالا رفتن قیمت ها یا غیر این ها به دست می آید.

ششم - زمینی که کافر ذمی از مسلمان بخرد که همانا خمس آن واجب است و اگر به اختیار خود آن را نهد به زور از او گرفته می شود.

هفتم - مال حلالی که به حرام مخلوط شده باشد.

خمس به شش سهم تقسیم می شود: یک سهم برای خدای متعال؛ یک سهم برای پیامبر (ص)؛ یک سهم برای امام (ع) و اکنون این سه سهم مال حضرت امام زمان (عج) می باشد و سهم دیگر مال یتیمان و مساکین و در راه ماندگان است.

ج - رابطه خمس و زکات با مالیات

۱. بعضی از علمای اسلامی به ویژه فقهای معاصر، خمس و زکات و مالیات را یکی می دانند و معتقدند خمس و زکات هم مانند مالیات از منابع درآمد عمومی دولت اسلامی است و مالیات به عنوان درآمد مکمل زمانی باید از مسلمانان اخذ شود که خمس و زکات به تنهایی کفاف هزینه ها و احتیاجات عمومی دولت اسلامی را نکند.

۲. مهم ترین وجه تشابهی که بین مالیات های اسلامی و مالیات های امروزی وجود دارد، این است که هر دوی آن ها از درآمدهای عمومی محسوب

□ مالیه عمومی و خط مشی دولت
می شوند و برای تأمین هزینه های عمومی تحصیل می گردند و به همین دلیل هر دو آنها داخل بحث کلی مالیه عمومی هستند که از درآمدها و هزینه های عمومی صحبت می کنند.

۳. با اعتقاد به عدم انحصار و اختصاص زکات به موارد نه گانه و تعلق خمس به هرگونه درآمدی؛ خمس و زکات با مالیات تفاوت دارد. زیرا خمس و زکات مبنای مذهبی و اعتقادی دارند از آنجا که قرآن مجید می فرماید: خذ من اموالهم صدقه و اعلموا انما غنمتم من شیتی، و خطاب هر دو آیه به مسلمانان است. در اقتصاد اسلام خمس و زکات از مسلمانان گرفته می شود.

۴. در آیه کریمه، روایات و رساله های علمیه منابعی که خمس و زکات به آنها تعلق می گیرد و موارد مصرف آنها مشخص گردیده است، در حالی که مالیات ها از هر منبعی که قانونگذار تصمیم بگیرد و در هر جهتی که قانوناً معین شده باشد به مصرف می رسد و این نتیجه اصل قانونی بودن مالیات ها است.

۵. برخلاف اقتصاددانان کلاسیک امروزی، علمای اقتصاد معتقدند که دولت باید از طریق مالیات، به ارشاد اقتصادی پردازد در صورتی که با توجه به تعیین متعلقات مالیات های اسلامی اصل دخالت و ارشاد اقتصادی قابل اعمال نیست.

۶. یکی دیگر از اصول جدید مالیات، اصل شخصی ساختن آن است، یعنی بسته به این که درآمد شخص ناشی از کار او می باشد و در اثر زحمت و تحمل مشقت به دست آمده و یا با به کار انداختن سرمایه، میزان مالیات باید تفاوت داشته باشد. در حالی که در خمس بر درآمد ناشی از کار و یا سرمایه تفاوتی وجود ندارد.

۷. با توجه به کلمه خمس که در آن آیه شریفه هم به کار گرفته و معنای آن یک پنجم است قابل تردید نیست که ۲۵٪ متعلق خمس باید پرداخت شود. با

تعیین این درصد ثابت یکی دیگر از اصول جدید مالیات که عبارت از اصل مطلوبیت درآمد ممتنع الحصول می‌گردد. چرا که براساس این اصل به نسبت افزایش درآمد ضریب مالیاتی هم باید افزایش یابد در حالی که در خمس همواره ۲۰٪ است.

۸. خمس و زکات ضمانت اجرای اخروی و اعتقادی دارند و در قانون برای عدم پرداخت خمس و زکات مجازات تعیین نشده است ولی مالیات‌های مستقیم و غیر مستقیم ضمانت اجرای مادی و قانونی دارند.

د - انفال و فیشی

انفال جمع نفل به معنی زیاده است و از نظر فقهی، اموالی است که مربوط به شخص اول جامعه اسلامی یعنی پیغمبر، و یا امام می‌باشد. این اموال عبارتند از انفال؛ جنگل‌های طبیعی و تیزارها و نظایر آنها، اموال کسی که وراثت قانونی ندارد. اموال شخصی ممالک خارجی که در جنگ با حکومت اسلامی مغلوب می‌شوند.

براساس اصل ۴۵ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران نیز انفال و ثروت‌های عمومی از قبیل زمین‌های موات یا، رها شده، معادن؛ دریاها؛ دریاچه‌ها؛ رودخانه‌ها؛ و سایر آب‌های عمومی؛ کوه‌ها؛ دره‌ها؛ جنگل‌ها؛ تیزارها؛ بیشه‌های طبیعی؛ مراتعی که حریم نیست. ارث بدون وارث و اموال مجهول و اموال عمومی که از غاصبان مسترد می‌شود در اختیار حکومت اسلامی است.

ه - جزیه و خراج

جزیه به طور سالانه پرداخت می‌شود و هرگاه کافری مسلمان شود از پرداخت جزیه معاف می‌شود. مقدار و نصاب آن در شرع معین نشده و بستگی به نظر حاکم شرع دارد.

مالیه عمومی و مالیه خصوصی

مالیه عمومی عبارت است از درآمدهای عمومی؛ دیون عمومی و مؤسسات مربوط به آنها می باشد که اداره آنها توسط حکومت صورت می گیرد. بر عکس مالیه خصوصی مشتمل بر درآمدها؛ هزینه ها و دیون و تأسیسات مالی مربوط به یک مؤسسه شخصی و خصوصی می باشد، که اداره آن بر طبق اساسنامه آن مؤسسه، با تشکیلات مخصوص به آن صورت می گیرد.

تفاوت های مالیه عمومی و مالیه خصوصی

مشخصات مالیه خصوصی

۱. شرکت ها و مؤسسات خصوصی برای اهداف خاصی تشکیل می شوند که معمولاً این هدف ها در اساسنامه آنها قید می گردد.
۲. انگیزه اساسی و اولیة شرکت های خصوصی تحصیل حداکثر سود می باشد.
۳. شرکت ها و مؤسسات اقتصادی خصوصی، هنگام تأسیس ممکن است برنامه و هدف های دراز مدتی داشته باشند، ولی به طور کلی هدف اساسی آنها تحصیل سود است.
۴. شرکت ها و مؤسسات خصوصی هر قدر وسیع تر باشند مربوط به یک عده مشخص از افراد اجتماعی بوده و فعالیت آنها نیز شامل همان عده مشخص می باشد.
۵. درآمد شرکت های خصوصی در درجه اول از محل فروش کالا و خدمات به دست می آید.
۶. در مالیه خصوصی، رئیس یک مؤسسه و یا رئیس یک خانواده تا حدودی در مصارف خود آزادی عمل دارد و احتیاجات را درجه بندی و امکانات خود را می سنجد. بسط و توسعه را تا حد لازم در نظر می گیرد و بیشتر اوقات سعی می نماید که علاوه بر تأمین مخارج، مازاد درآمدی نیز داشته باشند.

مشخصات مالیه عمومی

۱. دولت‌ها برخلاف شرکت‌ها و مؤسسات اقتصادی خصوصی که هدف آن‌ها کسب سود می‌باشد، هدف‌هایی را دنبال می‌کنند که در آن نفع کلیه افراد جامعه در نظر گرفته می‌شود و در اقدامات خود به منافع فرد یا دسته خاصی توجه ندارند.
۲. اقدامات دولت‌ها شامل کلیه افراد و شخصیت‌های جامعه است و همه افراد جامعه از آن منتفع می‌شوند.
۳. انجام وظایف دولت‌ها به‌طور مداوم و مستمر ادامه دارد و وظایف آن‌ها محدود به زمان معینی نیست.
۴. دولت‌ها برای به‌دست آوردن درآمد جهت تأمین هزینه‌های عمومی از قوه قهریه استفاده می‌کنند و در یک جامعه تنها دولت است که می‌تواند اشخاص و افراد را به پرداخت مالیات مجبور سازد تا قسمتی از دارایی‌ها و درآمد آن‌ها را به‌خود منتقل نماید. در صورتی که هیچ سازمان خصوصی و هیچ فردی از چنین امتیازی برخوردار نیست.
- یکی از مهم‌ترین موارد اختلاف مالیه عمومی و خصوصی همین مسئله اعمال قوه قهریه دولت در تحصیل درآمد است و همین موضوع، اساس مالیه عمومی را تشکیل می‌دهد.
۵. در مالیه عمومی هدف دولت این نیست که اضافه درآمدی داشته باشد، و یا در مصارف خود آزادی عمل داشته باشد، در مالیه عمومی نه‌چنین آزادی وجود دارد و نه چنین هدفی. بحث در این نیست که مثلاً دولت چه می‌تواند بکند، بلکه بحث مورد نظر این است که دولت چه کاری باید انجام دهد تا حداکثر منافع جامعه ایجاد شود، و برای انجام آن‌ها چه میزان منابع مالی را در حد لزوم برقرار سازد، این همان موضوع تهیه، تنظیم و اجرای بودجه می‌باشد.

اهمیت مالیه عمومی

مالیه عمومی از جهات مختلفی دارای اهمیت زیادی است، به خصوص در حال حاضر که وظایف دولت‌ها وسعت بسیاری یافته، اهمیت آن نیز بیش از پیش افزایش یافته است. اهمیت مالیه عمومی را می‌توان به‌طور خلاصه به شرح زیر بیان کرد:

۱. همان‌گونه که قبلاً گفته شد نظم و اداره جامعه منوط به وجود سازمان‌های دولتی است؛ اگر دولت برای تأمین هزینه‌های عمومی به مقدار کافی درآمد نداشته باشد خواه ناخواه سازمان‌های دولتی قادر به انجام وظیفه خود به نحو مطلوب نخواهند بود هدف مورد نظر از تأسیس این قبیل سازمان‌ها برآورده نمی‌شود. یک دولت وقتی قادر است وظیفه خود را به نحو احسن انجام دهد که درآمد کافی برای تأمین هزینه‌های خود در دست داشته باشد. در مالیه عمومی نوع و حدود درآمد و هزینه دولت و راه‌های تحصیل درآمد جهت تأمین هزینه‌ها مورد بحث و بررسی قرار می‌گیرد.

۲. دولت برای تأمین درآمد خود قسمتی از درآمد ملی جامعه را جمع‌آوری می‌کند و دوباره آن را به وسیله هزینه‌های عمومی بین طبقات مختلف تقسیم و توزیع می‌کند. این نقل و انتقال درآمد از بخش خصوصی به بخش عمومی و برعکس در جهات مختلف آثار اقتصادی و اجتماعی زیادی از خود به جای می‌گذارد.

در عصر حاضر که دولت‌ها سهم زیادی از درآمد ملی را در بر خسی از کشورها به بیش از ۴۵ درصد درآمد ملی می‌رسد برداشت می‌کنند و دوباره آن را به صورت مختلف بین افراد جامعه توزیع می‌کنند.

۳. مالیه عمومی در تخفیف نوسانات اقتصادی، نقش بسیار قاطعی دارد. هنگام رونق اقتصادی، دولت با افزایش مالیات‌ها مقداری از درآمد افراد را

به خود اختصاص می دهد و از این طریق از تورم جلوگیری می کند و برعکس هنگام رکود، با افزایش هزینه های عمومی فعالیت های اقتصادی را توسعه می دهد.

۴. مالیه عمومی می تواند وسیله ای برای رسیدن به هدف های اجتماعی باشد. مثلاً به وسیله وضع مالیات، می توان ثروت ها را تعدیل نمود و وضع غیر عادلانه روابط طبقاتی را در جامعه تخفیف داد و از برخی فعالیت های اجتماعی که در توسعه اجتماع مؤثر است حمایت نمود.

۵. مالیه عمومی می تواند وسیله ای برای رسیدن به هدف های اقتصادی باشد. اتخاذ سیاست حمایتی نسبت به فعالیت های مختلف تولیدی و امور بازرگانی، تسریع رشد اقتصادی ترغیب و تشویق مصرف برخی از کالاها و برعکس محدود کردن مصرف پاره ای دیگر و از این قبیل فعالیت های اقتصادی از طریق مالیه عمومی به خوبی میسر می باشد.

۶. مالیه عمومی از نظر سیاسی نیز دارای اهمیت زیادی است. تحکیم موقعیت سیاسی یک دولت در برابر دولت دیگر و همچنین تأمین نظرات خاص سیاسی برای یک دولت وقتی میسر است که آن دولت از نظر مالی قوی باشد.

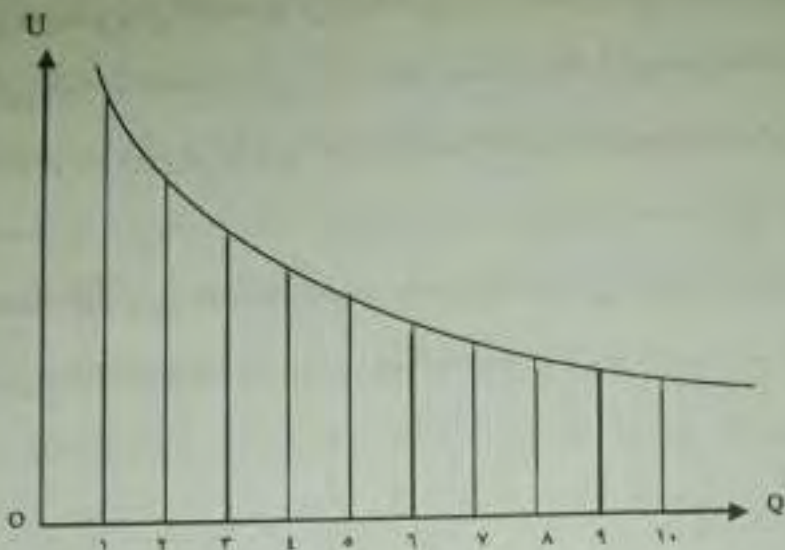
این عوامل و موارد دیگری که بعداً مورد بحث قرار خواهد گرفت، در اقتصاد امروز اهمیت مالیه عمومی را به مقیاس وسیع بالا برده و آن را یکی از مؤثرترین حربه و وسیله ای برای اعمال سیاست دولت ها در جهات مختلف قرار داده است. موضوع مهمی که در بالا بردن اهمیت مالیه عمومی در زمان حاضر نقش مؤثری داشته، مسئله رشد اقتصادی و رفاه اجتماعی و ایجاد اشتغال کامل است که امروزه به صورت هدف های کلی اقتصاد در آمده است و مالیه عمومی در رسیدن به این هدف ها یکی از مؤثرترین وسیله در دست دولت ها می باشد.

تعدیل درآمدها و هزینه‌ها در مالیه عمومی و مالیه خصوصی

قبل از این که این بحث را مورد بررسی قرار دهیم لازم است اصطلاحی را که در اقتصاد به فایده نهایی (مارژینال) موسوم است تعریف کنیم:

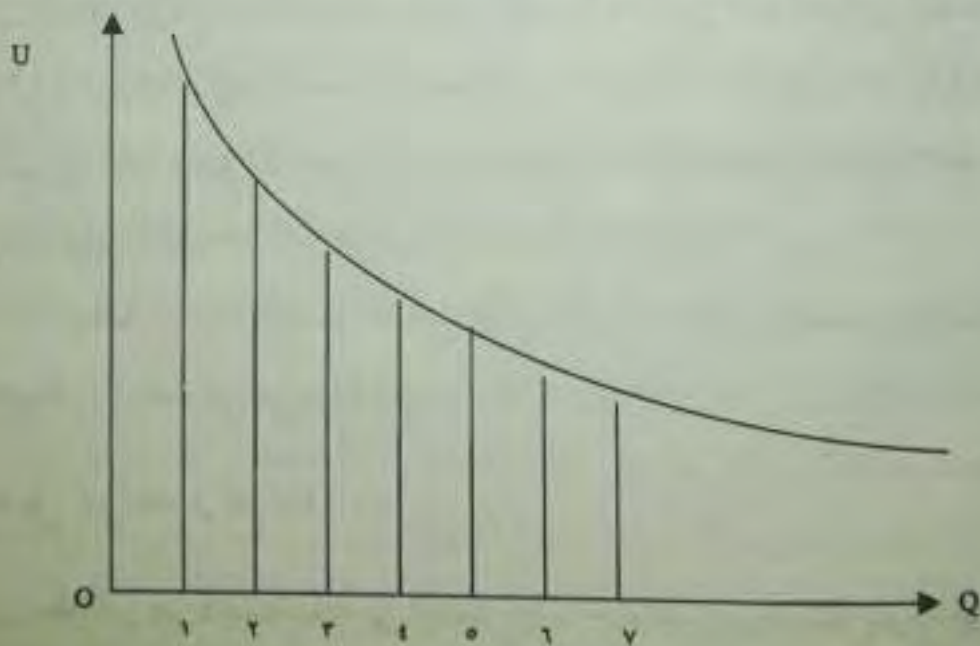
هر قدر فعالیت اقتصادی در جامعه‌ای تهیه کالا و یا خدماتی باشد که مورد استفاده افراد قرار می‌گیرد، از طریق مصرف و استفاده از آن‌ها موجبات ارضاء خاطر آن‌ها را فراهم می‌سازد.

فایده‌ای که از مصرف کالا و یا استفاده از خدمات حاصل می‌گردد بر حسب میزان و تعداد آن‌ها فرق می‌کند و ما برای درک بیشتر این مطلب مثالی را بیان می‌کنیم. برای شخصی که گرسنه است، به دست آوردن یک لقمه نان، فایده بسیار زیادی دارد، زیرا تمایلات او به خوردن و لذت بردن از آن به اندازه‌ای زیاد است که برای به دست آوردن آن، ماده هرگونه تلاش می‌باشد. نسبت به لقمه دوم و سوم و لقمه‌های بعدی نیز همچنین است، مادام که آتش گرسنگی او خاموش نشده، از خوردن نان لذت می‌برد و احتیاج به آن را حس می‌کند و از آن فایده می‌برد، و همواره آمادگی لازم را برای به دست آوردن آن نشان می‌دهد، تا در آخرین لقمه که با آن سیر می‌شود. این فایده به حد اقل می‌رسد و از لقمه بعد از آن نه تنها کوچک‌ترین لذتی را به او نمی‌دهد، بلکه اسباب ناراحتی او را فراهم می‌سازد. برای تعیین میزان و درک فوایدی که از خوردن لقمه‌های نان عاید شخص گرسنه می‌شود در روی دو محور عمود بر یکدیگر ترسیم شده است، تعداد لقمه نان را در روی محور افقی (OQ) و میزان فایده هر یک از آن‌ها را در روی محور عمود بر آن (OU) نشان داده‌ایم، برای کسی که با ۱۰ لقمه نان سیر می‌شود میزان فایده‌ای که عاید او می‌گردد از حد اکثر به حد اقل که نزدیک به صفر است کاهش می‌یابد طبق نمودار شماره ۱:



نمودار شماره ۱

حال اگر همین شخص به جای ۱۰ لقمه نان فقط ۷ لقمه در اختیار داشته باشد فایده هفتمین لقمه نان برای او میزانی است که هنوز آن شخص احتیاج به خوردن را حس می کند، در این صورت اگر تعداد لقمه نان را بر روی محور افقی (OQ) و میزان فایده را در روی محور عمودی (OU) نشان دهیم فایده آخرین لقمه نان به ۷ ختم می شود، طبق نمودار شماره ۲.



نمودار شماره ۲

در هر دو صورت فایده ای را که آخرین واحد موجود عاید شخص می سازد فایده نهایی گویند. به طور کلی، اگر تعداد کالا را با Q و میزان فایده را با U نشان دهیم، U تابعی نزولی از Q خواهد بود که به صورت زیر نوشته می شود.

$$U = f(Q)$$

اگر تعداد کالا را با π نشان دهیم مجموع فایده را که از این کالاها حاصل می شود می توان به صورت کلی زیر نشان داد.

$$\int_q^{\pi} f(Q)dQ$$

دانستن فایده مارژینال در تولیدات و مبادلات از این جهت قابل اهمیت است که به نظر طرفداران مکتب مارژینال (مارژنالیست ها) مبنای قیمت می باشد. به عنوان مثال مالی که به حد وفور در اختیار مردم باشد فایده نهایی آن به صفر می رسد. بنابراین آن مال قیمت نخواهد داشت، مثلاً هوا برای تنفس همه مردم به مقدار کافی وجود دارد و بنابراین فایده نهایی و در نتیجه قیمت آن صفر است. در حالی که اگر محصولی به میزان مصرف عموم مردم نباشد و پیش از آنچه که تولید شده مورد نیاز باشد، آخرین واحد آن که دارای فایده نهایی است صاحب ارزش و قیمت می باشد به طوری که برای به دست آوردن این واحد باید چیزی در عوض پرداخت نمود که تعبیر آن بر مبنای پول ملاک تعیین قیمت واحد آن جنس و واحدهای مشابه آن قرار می گیرد.

حال بعد از این مقدمه به ذکر چگونگی تعدیل درآمد و هزینه در مابۀ خصوصی و عمومی می پردازیم:

تعدیل درآمد و هزینه

فرض می کنیم شخصی احتیاجات خود را از حیث پوشاک؛ مسکن؛ خوراک؛ خدمات و غیره در ستون های عمودی طبقه بندی نماید و انواع آن ها را در ردیف های افقی در مقابل هم قرار دهد که اشیاء و خدمات یک ردیف

افقی از نظر او دارای فایده مارژینال مساوی باشند. اگر این شخص برای تأمین احتیاجات خود باید ساعات معینی را در روز کار کند تا از درآمدی که به دست می آورد نیازهای خود را تأمین نماید. باز هم به فرض آن که امکان کار کردن و دریافت حق الزحمه و دستمزد برای تأمین مخارج خود برای تمام مدت ۲۴ ساعت شبانه روز برای او امکان پذیر باشد باید بدانیم چنین شخصی در روز چقدر کار خواهد کرد و احتیاجات خود را تا چه حدی تأمین می نماید؟ بدیهی است از یک طرف ساعات کار هر چه بیشتر شود رنج کار کردن زیادتر و تحمل آن دشوارتر می گردد، و از طرف دیگر هر قدر از لزوم و اهمیت احتیاجات کاسته شود خوشنودی که از تأمین آن برای شخص فراهم می گردد کمتر می شود. بنابراین پاسخ این پرسش که چه زمانی این شخص کار خود را متوقف می کند این است که، موقعی که حس کند رنج ساعت کار اضافی بر فایده و خوشنودی که از تأمین حوائج اضافی عاید او می گردد می چربد. به عبارت دیگر این دو یکدیگر را تعدیل نمی کنند. زمانی بین درآمد و هزینه این شخص تعدیل به وجود می آید که او کار و فعالیت خود را متوقف سازد و به احتیاجاتی که در مقابل انجام ساعات کار تأمین گردیده اکتفا نموده و از بقیه صرف نظر می کند. از این طریق در تعدیل درآمد و هزینه اصلی مورد توجه است به نام اصل تساوی فایده نهایی می باشد. در این صورت:

فایده آخرین احتیاجی که تأمین گردیده مساوی است با فایده آزاد شدن از کار اضافی. بدیهی است که مقدار فایده با دانایی و توانایی؛ وضع روحی و مسئولیت هایی که هر شخص در زندگی برای خود حس می کند در مراحل مختلف زندگی برای یک نفر تفاوت دارد. مثلاً شخصی که متأهل باشد یا نه؛ اولاد داشته باشد یا نه؛ سالم باشد یا معلول و ... فرضاً وقتی هزینه شخص بیشتری می شود مجبور است برای تعدیل درآمد، عواید خود را هم بیشتر نماید، رنج کار بیشتر را تحمل نموده، و از ساعات فراغت و یا ساعات تفریح خود بکاهد، و یا در مواقع بحرانی که درآمدها کاهش می یابد و کار کمتر

می‌شود از هزینه‌های خود کم نماید و یا صرفه‌جویی کند و از طریق فروش لوازم منزل کسری مخارج خود را جبران کند. از این طریق در تعدیل درآمد و هزینه‌ها باید صرفه‌جویی و پیش‌بینی برای آینده مورد توجه باشد. زیرا شخص با وجود صرفه‌جویی خواهد توانست دوران بحران را با رنج و ناراحتی کمتری طی کند.

اما درآمدها و هزینه‌های عمومی اختلافاتی با درآمدها و هزینه‌های خصوصی دارند به‌عنوان مثال دست‌مقامات دولتی برای جذب درآمد از طریق وضع مالیات‌ها؛ و عوارض جدید و همچنین استقراض داخلی و خارجی بازتر است و همچنین در کسر هزینه‌ها به‌خصوص هزینه‌های غیر جاری، مربوط به فعالیت‌های جدید آزادی، عمل بیشتری دارد. معذالک با توجه به مسئولیتی که زمامداران از نظر عموم به‌عهده دارند در تعدیل درآمد و هزینه باید اصل تساوی فایده مارژینال را در نظر بگیرند. به عبارت دیگر باید هزینه‌ها را طوری در نظر بگیرند که فایده آن‌ها از نظر عموم با فداکاری افراد از نظر پرداخت مالیات‌ها و عوارض برای تأمین این مخارج با یکدیگر مساوی باشد نه آن‌که افراد رنج کار بیشتر و زحمت زیادتر را برای پرداخت مالیات بیشتر بر خود هموار نمایند. این وجوه به‌مصرف اموری برسد که فواید آن برای عموم مردم این رنج زحمت اضافی را جبران نماید. از این جهت است که مسئولیت زمامداران در تنظیم و طبقه‌بندی هزینه‌ها و تنظیم درآمدها قابل توجه بوده و اهمیت زیادی دارد.

رابطه علم مالیه با علم حقوق:

حقوق به دو رشته، تقسیم می‌شود:

۱. حقوق داخلی

۲. حقوق خارجی

فصل سوّم

منابع درآمد دولت براساس GFS

منابع درآمد دولت براساس GFS

منابع دولت عبارت است از:

الف - درآمدها

ب - واگذاری دارایی‌های سرمایه‌ای

ج - واگذاری دارایی‌های مالی

الف - درآمدها و اجزای تشکیل دهنده آن

تعریف درآمد براساس GFS: عبارت از ارزش کلّیّه مبادلاتی است که ارزش خالص بخش دولتی را افزایش می‌دهد. بنابراین طبق این تعریف فروش یک دارایی یک مبادله درآمدی محسوب نمی‌شود، زیرا تأثیری بر ارزش خالص ندارد. به عنوان مثال، فروش یک ساختمان و یا فروش نفت و گاز درآمد نیست، بلکه فروش یک دارایی است.

مبادلات درآمدی: مبادلات درآمدی به دو قسمت تقسیم می‌شود:

درآمد مالیاتی

درآمد غیر مالیاتی

درآمد مالیاتی: شامل انتقالات اجباری و یک جانبه به بخش دولتی است. بنابراین درآمدهای مالیاتی سه خصوصیت عمده دارند.

اول: اجباری بودن

دوم: یک جانبه بودن

سوم: پرداخت به بخش دولتی

بعضی از انتقالات اجباری مشخص مانند کمک های اجتماعی، خسارات و جرایم معمولاً به عنوان درآمد غیر مالیاتی در نظر گرفته می شوند. به طور کلی، واحدهای دولتی چهار منبع درآمد اصلی از عملیات خود کسب می کنند

۱. مالیات

۲. حق بیمه های اجتماعی

۳. کمک های بلاعوض

۴. سایر درآمدها (مثل درآمدهای حاصل از مالکیت دولت - جرایم و

خسارات؛ و درآمدهای متفرقه).

در نظام بودجه ریزی جدید کشور براساس GFS درآمدها به هفت بخش تقسیم شده اند که هر یک از سرفصل های کلی درآمد در طبقه بندی های جزئی تری با توجه به جدول زیر تقسیم می شوند. اما قبل از توضیح طبقه بندی درآمدهای دولت، لازم است که توجه لازم بر روی اصطلاحات قبلی و جدید درآمدها براساس GFS به عمل آید.

جدول ۱-۳. منابع (درآمد عمومی و واگذاری دارایی های سرمایه ای) و واگذاری دارایی های مالی

اصطلاحات قبلی	اصطلاحات جدید
بخش ۱. مالیات ها	بخش ۱. مالیات ها
بخش ۲. نفت و گاز	بخش ۲. کمک های اجتماعی
بخش ۳. انحصارات و مالکیت دولت	بخش ۳. کمک های بلاعوض
بخش ۴. خدمات و فروش کالا	بخش ۴. درآمد حاصل از مالکیت دولت
بخش ۵. حق بیمه و کمک های دریافتی	بخش ۵. خدمات و فروش کالا
بخش ۶. اصل و بهره وام و سود حاصل از آن	بخش ۶. جرایم و خسارات
بخش ۷. سایر منابع تأمین اعتبار	بخش ۷. متفرقه
	بخش ۸. واگذاری دارایی های سرمایه ای
	بخش ۹. واگذاری دارایی های مالی

طبقه‌بندی و ثبت درآمدها

درآمدهای دولت از عوامل مختلفی تشکیل می‌گردد، هر یک از آنها براساس ویژگی‌هایی که دارند طبقه‌بندی می‌شوند. به‌عنوان مثال، طرح طبقه‌بندی مالیات‌ها برحسب پایه‌ای که در آن مالیات وضع می‌شود، یا کمک‌های بلاعوض برحسب منبعی که درآمد از آن‌ها ناشی می‌شود، و یا درآمد داری برحسب نوع درآمد طبقه‌بندی می‌شوند که این عمل در جدول زیر نشان داده شده است.

براساس قواعد حسابداری و ضوابط GFS درآمدها باید به‌روش تعهدی ثبت شوند. یعنی هنگامی که فعالیت‌ها، داد و ستدها یا سایر عواملی که ایجاد درآمد می‌کنند معمولاً براساس انواع مختلف طبقه‌بندی درآمدی در هر بخش بنا به‌ضرورت نشان داده می‌شود.

۱. مالیات

مالیات‌ها قسمت‌های عمده‌ای از درآمد واحدهای دولتی را تشکیل می‌دهند که از انتقالات اجباری تشکیل می‌شود. دولت مالیات را از اشخاص حقیقی یا حقوقی دریافت می‌دارد، به‌عبارت دیگر مالیات برداشت از قسمتی از درآمد یا سرمایه افراد است، که در نتیجه باعث کاهش قدرت خرید و تقلیل تقاضای کلی یک جامعه می‌شود.

به‌طور کلی، یکی از مهمترین راه‌های تأمین مخارج دولت، دریافت مالیات است. به بیان دیگر، با توجه به‌مقایسه این منبع مهم، تأمین مالی از طریق سایر منابع، می‌توان اذعان نمود که هر چه سهم مالیات‌ها در تأمین مخارج دولت بیشتر باشد، از آثار نامطلوب اقتصادی کاسته می‌شود. در کشورهای پیشرفته برخلاف کشورهای در حال توسعه که مالیات‌ها نقش ناچیزی دارند، تقریباً تمامی مخارج دولت از این طریق تأمین می‌شود.

در کشورهای پیشرفته، سهم درآمدهای مالیاتی نسبت به تولید ناخالص داخلی، برخلاف کشورهای در حال توسعه مثل گابون؛ نیجریه؛ بولیوی و ...

در طول سال های مختلف رقم قابل توجهی را در برداشته است. بنابراین با توجه به این که درآمدهای مالیاتی از ثبات نسبی بیشتری برخوردارند و از راه های گوناگونی جمع آوری می شوند بالا بودن سهم این گونه درآمدها در تأمین مالی مخارج دولت، می تواند آثار اقتصادی مطلوبی را به همراه داشته باشد.

هدف اولیه مالیات، رفع احتیاج و نیاز مخارج عمومی دولت است، ولی در دوران نوین، این تنها هدف وضع و وصول مالیات نبوده و دارای هدف های دیگری که بیشتر جنبه اجتماعی دارد می باشد. یعنی وضع مالیات بر مآخذ تعلق مالیاتی در رژیم اقتصادی اثراتی دارد که می توان توزیع ثروت را تغییر جهت داده و در مسیر سیاسی، میزان مصرف بعضی از کالاها را کم کرده و بر مصرف بعضی دیگر از کالاها افزوده و یا مصرف کالایی را جانشین مصرف کالای دیگر نمود و با اخذ مالیات است که دولت می تواند خدمات رفاه اجتماعی خود را گسترش داده و در برقراری عدالت اجتماعی و کاهش فاصله طبقاتی گام مؤثری بردارد.

همان طوری که قبلاً بیان گردید برخی از انتقالات اجباری خاص نظیر جرایم؛ غرامات؛ مصادره ها و حق بیمه های اجتماعی جزء درآمد مالیاتی محسوب نمی شوند. همچنین اصلاحیه ها و باز پس دادن درآمدهای مالیاتی که اشتباهاً وصول شده باشد به شکل داد و ستدهایی ظاهر خواهند شد که ارزش خالص واحد دولتی وضع کننده مالیات را کاهش می دهد. به عبارت دیگر این اقدام تعدیلاتی هستند که افزایش ارزش خالص را که قبلاً ثبت شده اند تصحیح می کنند. در نتیجه این نوع داد و ستدها به عنوان درآمد منفی ثبت می شود. سایر درآمدهای دولت معمولاً در گروه ناهمگون درآمدهای غیر مالیاتی قرار می گیرند. ولی در دستورالعمل GFS سایر درآمدها مانند حق بیمه های اجتماعی؛ کمک های بلاعوض؛ درآمد دارایی؛ فروش کالا و خدمات و درآمدهای متفرقه به صورت مستقل معرفی شده اند.

۱۰۰۰۰۰ بخش اوّل - درآمدهای مالیاتی

۱۱۰۰۰۰ بند اوّل: مالیات بر شرکت‌ها

به موجب قانون مالیات‌های مستقیم، جمع درآمد شرکت‌ها و درآمد ناشی از فعالیت‌های انتفاعی سایر اشخاص حقوقی که از منابع مختلف در ایران یا خارج از کشور تحصیل شود پس از کسر ۱۰ درصد به عنوان مالیات شرکت به شرح جدول تعیین شده در قانون مزبور مشمول مالیاتی خواهد بود که ماهیتی تصاعدی دارد. مالیات بر شرکت‌ها به دو بخش مالیات بر اشخاص حقوقی دولتی و مالیات بر اشخاص حقوقی غیر دولتی تقسیم می‌شود.

۱۲۰۰۰۰ بند دوّم: مالیات بر درآمد

این مالیات براساس قانون مالیات‌های مستقیم به سه دسته تقسیم می‌شود. مالیات بر حقوق، مالیات بر مشاغل و مالیات بر مستغلات و املاک. در طبقه‌بندی درآمدهای دولت نیز مالیات بر درآمد به مالیات بر حقوق (به تفکیک کارکنان بخش دولتی و غیردولتی)؛ مالیات بر مشاغل؛ مالیات بر مستغلات و مالیات متفرقه بر درآمد تقسیم می‌شود.

۱۳۰۰۰۰ بند سوّم: مالیات بر ثروت

اقلام مالیات بر ثروت در ایران عبارتند از: مالیات زمین‌های بایر؛ مالیات اتفاقی؛ مالیات نقل و انتقالات و سر قفلی؛ مالیات تعاون؛ مالیات سالانه املاک؛ مالیات مستغلات مسکونی و حق تمیر.

۱۴۰۰۰۰ بند چهارم: مالیات بر واردات

یکی از قدیمی‌ترین و متداول‌ترین اقسام مالیات در ایران، درآمد مالیات بر واردات می‌باشد. در بودجه عمومی دولت درآمد مذکور شامل حقوق گمرکی؛ سود بازرگانی؛ عواید جایگزین دروازه‌ای؛ حق الثبت سفارش کالا؛ عوارض اتومبیل‌های وارداتی و عوارض خاص بر واردات کالاهای مصرفی می‌گردد.

۱۵۰۰۰۰ بند پنجم: مالیات بر کالاها و خدمات

این مالیات در ایران شکل کلی نداشته و همواره بنابر مقتضیات زمانی بر کالاهای خاص وضع شده است. مانند مالیات فرآورده‌های نفتی؛ الکلی صنعتی؛ نوشابه‌های غیرالکلی؛ مالیات اتومبیل؛ نوار ضبط صوت و تصویر؛ مالیات سیگار؛ نقل و انتقالات اتومبیل؛ حق اشتراک تلفن‌های خودکار؛ مالیات فروش خاویار؛ مالیات مقطوع اتومبیل و مالیات مقطوع سایر کالاها.

۲۰۰۰۰۰ بخش دوم - کمک‌های اجتماعی

کمک‌های اجتماعی دریافت‌های واقعی و احتسابی از کارفرمایان به نفع کارکنان یا خویش فرمایان می‌باشد و به دو شکل می‌تواند انجام گیرد: الگوهای تأمین اجتماعی و الگوهای بیمه اجتماعی که منابع آن عاید شاغلان یا بازنشستگان و بازماندگان آنها می‌گردد. الگوهای تأمین اجتماعی به منظور فراهم آوردن فواید اجتماعی به افراد جامعه که از طریق دولت کنترل و تأمین مالی می‌شود طراحی می‌شوند. الگوهای بیمه‌های اجتماعی برای کارکنان دولت معمولاً طرح‌های تأمین مالی نشده‌ای است که منافع حاصل از آن از محل وجوهی که در اختیار واحد ذی‌ربط نیست، در اختیار افراد قرار می‌گیرد. کمک به طرح‌های تأمین اجتماعی براساس منبع کمک طبقه‌بندی می‌شوند. بر این اساس کمک‌های مزبور به چهار گروه طبقه‌بندی شده‌اند:

۱. کمک‌های کارکنان که یا مستقیماً توسط آنها پرداخت می‌شود و یا از حقوق و دستمزد آنها کسر می‌گردد.
۲. کمک‌های کارفرمایان که مستقیماً و یا از طرف آنها پرداخت می‌شود.
۳. کمک‌های خویش فرمایان یا غیر شاغلان که توسط کمک‌دهندگان غیر شاغل پرداخت می‌شود.
۴. کمک‌های نامشخص که منبع آنها مشخص نگردیده است، در بعضی از موارد کمک‌های مزبور ممکن است اختیاری باشد.

توجه: این بخش از درآمدها در بودجه دولت منظور نمی‌شود. زیرا درآمدهای سازمان تأمین اجتماعی که به صورت حق بیمه دریافت می‌شود از انواع درآمدهای اختصاصی است و در بودجه آن سازمان منظور می‌گردد.

۳۰۰۰۰۰۰ بخش سوم - کمک‌های بلاعوض

کمک‌های بلاعوض انتقال‌های هزینه‌ای یا سرمایه‌ای غیر اجباری بین دو واحد دولتی یا واحد دولتی و یک سازمان بین‌المللی می‌باشد. به منظور طبقه‌بندی کمک‌های بلاعوض ماهیت واحد پرداخت‌کننده کمک معیار اول و نوع هزینه‌ای و سرمایه‌ای آن معیار دوم می‌باشد. بدین ترتیب در نظام GFS (صندوق بین‌المللی پول) کمک‌های بلاعوض به سه گروه تقسیم می‌شوند:

۱. کمک‌های دولت‌های خارجی.

۲. کمک‌های سازمان‌های بین‌المللی.

۳. کمک‌های سایر سطوح دولت.

کمک‌های بلاعوض هزینه‌ای کمک‌هایی هستند که برای تأمین اعتبارات هزینه‌ای پرداخت می‌شوند. مشروط به تملک بخشی از دارایی از طرف دریافت‌کننده نمی‌باشد. کمک‌های بلاعوض سرمایه‌ای همراه با تملک دارایی توسط دریافت‌کننده است و ممکن است متضمن انتقال وجوه نقدی باشد که به وسیله آن دریافت‌کننده دارایی را تملک کند.

توجه: ایران از هیچ کشوری کمک بلاعوض دریافت نکرده است، بنابراین در بودجه دولت این بخش اعتباری ندارد. (کمک‌های بلاعوض کشورهای خارجی به دولت ایران صفر است.)

۴۰۰۰۰۰۰ بخش چهارم - درآمد حاصل از مالکیت دولت

۴۱۰۰۰۰۰ بند اول: سود سهام شرکت‌های دولتی

۴۲۰۰۰۰۰ بند دوم: بهره وام‌های دولت

۴۳۰۰۰۰ بند سوم: سود حاصل از سرمایه گذاری در خارج از کشور
۴۹۰۰۰۰ بند نهم: سایر درآمدهای مالکیت دولت

درآمد مالکیت شامل اقلام متنوعی از درآمدها می شود که دولت در ازای در اختیار قرار دادن دارایی های مالی یا غیر مالی خود وصول می کند. اقلام عمده درآمدهای حاصل از مالکیت عبارتند از بهره؛ سود سهام؛ برداشت از درآمد شرکت های دولتی؛ وجوه مجدداً سرمایه گذاری شده حاصل از سرمایه گذاری مستقیم خارجی و اجاره.

بهره مبالغ قابل وصول توسط واحدهای دولتی از محل سپرده و اوراق بهادار به استثنای اوراق سهام؛ وام و حساب های قابل دریافت می باشد. دارایی های مالی موضوع این درآمد زمانی ایجاد می شوند که واحد دولتی، وجوه در اختیار خود را به واحدی دیگر قرض می دهد. بهره مسکن، یک مبلغ از قبل تعیین شده و یا درصدی از اصل دارایی می باشد.

سود سهام، درآمد حاصل از سهام دولت نزد شرکت ها می باشد. این درآمد تمامی سود توزیع شده شرکت ها به صاحبان سهام را شامل می شود. سود سهام شامل سهام دولت در شرکت های غیر دولتی نیز می گردد.

برداشت از درآمد شرکت های دولتی، شامل شرکت های وابسته به دولت می باشد که درآمد خود را نمی توانند به صورت سود سهام توزیع کنند. علی الاصول برداشت درآمد مزبور مشابه توزیع سود شرکت از طریق پرداخت سود سهام می باشد.

اجاره درآمدی است که از طریق کرایه یا اجاره زمین دارایی های زیرزمینی و سایر دارایی های سرمایه ای تولید نشده حاصل می گردد. درآمد حاصل از اجاره دارایی های تولید شده (مانند ساختمان) در درآمدهای حاصل از فروش کالاها و خدمات باید منظور شود. در عمل یک معامله ممکن است شامل هر دو نوع درآمد باشد مانند زمانی که یک واحد دولتی یک قطعه زمین یا

ساختمان مستقر در آن را اجاره دهد و در متن قراردادهای اجاره زمین از ساختمان تفکیک نشده باشد. در چنین مواقعی ارزش زمین یا ساختمان هر کدام بیشتر باشد در آن بخش باید طبقه‌بندی شود.

توجه: طبق بند د، تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۸۲ فروش نفت خام به پالایشگاه‌های داخلی موجب افزایش سقف درآمد دولت می‌گردد. اما در مقابل دولت به پالایشگاه‌ها سوبسید پرداخت می‌نماید که این عمل مجدداً باعث کاهش درآمد دولت می‌شود. این کار یکی از عوامل ایجاد کسری بودجه می‌باشد.

۵۰۰۰۰۰۰ بخش پنجم - درآمدهای حاصل از خدمات و فروش

۵۱۰۰۰۰۰ بند اول: درآمد حاصل از خدمات

۵۲۰۰۰۰۰ بند دوم: درآمد حاصل از فروش کالا

۵۳۰۰۰۰۰ بند سوم: درآمدهای حاصل از اجاره

اقلام عمده این درآمدها عبارتند از فروش از طریق عوامل دولتی بازار، حق الزحمه و اجرت ارائه خدمات و فروش از طریق عوامل غیر بازار. عوامل دولتی بازار مانند شرکت‌ها و مؤسسات وابسته به دولت هستند که مدیریت مستقل داشته و اجازه کسب درآمد به آنها داده شده است. اجاره ساختمان‌های دولتی نیز در درآمد فروش از طریق عوامل دولتی بازار طبقه‌بندی می‌شود. از طرف دیگر درآمد مزبور شامل فروش دارایی‌های سرمایه‌ای نمی‌گردد.

حق الزحمه و اجرت خدمات، شامل حق الزحمه‌ای برای صدور اجازه‌نامه و گواهینامه‌های اجباری می‌گردد. برای مثال، می‌توان به گواهینامه رانندگی؛ گذرنامه؛ هزینه‌های دادگاه و جواز استفاده از رادیو و تلویزیون اشاره کرد. فروش از طریق عوامل دولتی غیر بازار شامل فعالیت‌های اجتماعی واحدهای دولتی می‌گردد و به‌طور مثال در این زمینه می‌توان به فروش

کالاهای آموزشگاه‌های فنی و حرفه‌ای؛ محصولات مزرعه‌های نمونه؛ اجرت دریافت شده از بیمارستان‌ها و کلینیک‌های دولتی؛ شهریه مدارس دولتی و ورودیه موزه‌ها و پارک‌های دولتی اشاره نمود.

۶۰۰۰۰۰ بخش ششم - درآمدهای حاصل از خسارات و جرایم

جرایم و خسارات، انتقال‌های جاری اجباری وضع شده از سوی دادگاه‌ها و واحدهای شبه قضایی به دلیل عدم رعایت قوانین و مقررات را شامل می‌گردد. ودایع سپرده شده نزد دولت که طبق قرارداد به دولت منتقل می‌شود نیز در این طبقه بندی منظور می‌شود.

سایر درآمدهای دولت عبارتند از:

۱. درآمد خالصه و درآمدهای دیگر حاصل از فعالیت اقتصادی دولت

۲. درآمد قرضه عمومی

۳. درآمد عملیات بانکی و پولی

۱. درآمد خالصه و درآمدهای حاصل از فعالیت‌های اقتصادی

در زمان‌های گذشته هزینه‌های حکومت از محل درآمد املاک خاصه (شاهی) و خالصه (دولتی) تأمین می‌شد و کسری آن هم مقداری از عواید اجرای عدالت در محاکمه و یا استفاده از معادن دولتی جبران می‌گشت. ولی به تدریج که بر هزینه‌های جاری دولت افزوده شد، نه تنها آن عواید جوابگوی مخارج دولت نبود، بلکه برقراری سیستم مالیاتی هم نتوانست پاسخگوی کلیه هزینه‌ها باشد. بنابراین دولت که راه دخالت در امور اقتصاد را پذیرفته بود. به فعالیت‌های اقتصادی پرداخته و با ایجاد شرکت‌های صنعتی و کاوش در معادن و توسعه بهره‌برداری از منابع زیرزمینی، بر حجم سرمایه دولت و توانایی خود در امر سرمایه‌گذاری بزرگ افزود.

پس از جنگ بین‌الملل دوم، ملی شدن منابع تولید و صنایع بزرگ موجب

شد که درآمد حاصل از این منابع عظیم، به سود افراد جامعه هزینه کردند، و روز به روز بر اهمیت مدیریت دولت در امر کسب عواید از املاک خالصه و پیشرفت صنایع دولتی برای تأمین مخارج و همچنین گسترش فعالیت‌های دیگر اقتصادی منابع درآمدهای اقتصادی دولت به شرح زیر نمود:

۱. درآمد خاصه و خالصه یا املاک مزروعی دولت؛
۲. درآمد سازمان‌های صنعتی، تجاری و بانکی دولت؛
۳. جرایم نقدی که دولت برای مجازات متخلفان وصول می‌نماید؛
۴. درآمدهایی که در مقابل صدور پروانه دریافت می‌دارد (از قبیل صدور پروانه برای استخراج معادن و صید ماهی و ...)
۵. بهای خدمات دولت (ارزشی است که افراد در مقابل خدماتی که از طرف دولت برای آنان انجام می‌شود پرداخت می‌نمایند مانند شهریّه دانشجویان؛ هزینه آب، برق، تلفن و ...)

۲. درآمد قرضه عمومی

اگر مجموع هزینه‌های عمومی پیش از مجموع درآمدهای مالیاتی و سایر فعالیت‌های دولت باشد برای تأمین این کسری، دولت دست به استقراض زده و به‌طور استثنا از این شیوه استفاده می‌نماید.

انواع قرضه‌های عمومی: استقراض ممکن است ملّی بوده و از پس‌اندازهای افراد کشور؛ منابع مالی بانک‌ها استفاده شده و یا از کشورهای خارجی و یا مؤسسات بین‌المللی وام دریافت گردد.

استقراض عمومی - معمولاً دولت‌ها در شرایط خاص مالی با توجّه به قرضه‌های عمومی به دو شکل بهره‌مند می‌شوند:

۱. انتشار اسناد خزانه (کوتاه مدّت)
۲. انتشار اوراق قرضه (بلند مدّت)

۱. انتشار اسناد خزانه (کوتاه مدت): خزانه ممکن است برای پرداخت‌های خود که بر طبق بودجه مصوبه پیش از جمع‌آوری هرگونه درآمدی، نیاز به مبلغی نقد داشته باشد، بنابراین می‌تواند به عنوان تنخواه گردان خزانه، از بانک مرکزی اعتبار (وام) دریافت نماید، و یا برای جبران کسری، صندوق می‌تواند با اجرای یک سیاست مالی، اسناد خزانه (کوتاه مدت) را با تعیین مبلغی سود به نسبت مدت بازپرداخت اصل مبلغ و بدون ذکر نام خریدار منتشر نماید. مدت اسناد خزانه کمتر از یک سال خواهد بود، زیرا بودجه برای یک سال تنظیم می‌شود. بنابراین اسناد خزانه نمی‌تواند بیش از یک سال بودجه‌ای باشد.

۲. انتشار اوراق قرضه (بلند مدت): اوراق قرضه، اوراق بهادار بی‌نام هستند که برای تأمین قسمتی از اعتبارات مورد نیاز برنامه‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای و یا دفاعی کشور انتشار می‌یابد. شرایط انتشار اوراق قرضه هم مانند اسناد خزانه است.

بهای اسمی اسناد خزانه و اوراق قرضه، بهایی است که در متن اوراق نوشته شده و پس از سررسید قابل پرداخت است ولی بهای روز آن بهایی است که این اسناد و اوراق برحسب مقتضیات عرضه و تقاضا در بازار خرید و فروش می‌شود.

انتشار این اوراق تنها به خاطر کسر درآمد و پرداخت هزینه‌های دولت نیست بلکه برای دو منظور دیگر که سیاست مالی مناسب باشد می‌تواند انتشار پیدا کند:

الف - رفع احتیاج مالی دولت برای توسعه سرمایه‌گذاری

ب - جذب وجوه افراد و بانک‌های تجاری

دولت برای این که بتواند از انتشار اوراق قرضه به اهداف مالی و یا سیاست مالی، خود دست پیدا کند، باید گروهی از مردم، قدرت خرید خویش را از

جریان مصرف خارج ساخته و پس انداز نمایند. برای اجرای یک سیاست مالی فقط تمایل مردم به خرید اوراق قرضه دولت تنها راه موجود نیست، بلکه دولت از طریق راه‌های گوناگونی برای تشویق و ترغیب افراد به پس انداز استفاده می‌نماید، و با فروش اوراق قرضه، مقداری از وجوه نقدی را که در دسترس خریداران اوراق قرضه می‌باشد خارج می‌سازد و از این پس انداز به نفع سیاست مالی خود بهره‌برداری می‌نماید و وجوهی را که از این راه به دست می‌آورد، برای خرید کالاها و خدمات و انجام سرمایه‌گذاری و یا اعطای اعتبار به بخش دولتی یا خصوصی استفاده می‌کند. به عبارت دیگر پول را مجدداً به اقتصاد باز می‌گرداند. در دوره رکود اقتصادی، دولت با توسل به استقراض هزینه عمومی را بالا می‌برد. در این دوره، معمولاً مردم از مصرف پول و حتی سرمایه‌گذاری خودداری کرده و موجودی خود را در بانک‌ها به نام سپرده تودیع می‌نمایند و دولت با دریافت وام از بانک‌ها و به مصرف رساندن این وام‌ها بر حجم پول در گردش می‌افزاید.

برای دوری از عواقب استقراض، که باز پرداخت آن به اضافه سود متعلقه، در بودجه سال‌های بعد تحمیل شده و در نتیجه دولت باید مالیات بیشتری دریافت دارد تا بتواند قروض خود را پرداخت نماید، بنابراین بهتر است که وجوه حاصل از قروض عمومی بتواند در سرمایه‌گذاری ملی مولد ثروت، اختصاص یابد تا درآمد حاصل از این سرمایه‌گذاری‌ها پاسخگوی استهلاک مبلغ اوراق قرضه باشد.

استقراض خارجی - دولت برای رفع نیاز ارزی خود از مؤسسات بین‌المللی (مانند صندوق بین‌المللی پول، و بانک جهانی ...) یا یک کشور خارجی وام دریافت می‌نماید. این قرضه به هر صورتی که باشد بر مردم یک کشور تحمیل شده و افراد آن کشور باید همه ساله مقداری از تولیدات و یا خدمات خود را برای بازپرداخت اصل و فرع قرضه در اختیار بیگانگان قرار دهند، و اثرات این قرضه تحمیل بر نسل‌های آینده کشور خواهد شد.

در تاریخ کشور ما که خاطرات اسفناک از استقراض خارجی وجود دارد باید از اقدام به هرگونه استقراض خارجی خودداری نموده و مردود دانسته شود و فقط بدون قید و بند سیاسی و اقتصادی از آن استفاده نمود، مشروط بر این که برای احداث واحدها صنعتی و کارهای تولیدی به کار برده شود. به طور کلی استقراض را می توان در ردیف منابع درآمدهای عمومی دولت به شمار آورد، دولت مکلف است قروض خود را در مدت زمانی معین و با سود حاصله از محل افزایش نرخ مالیات های موضوعه و یا با وضع مالیات های جدید بازپرداخت نماید. بنابراین در واقع به منزله وصول قبلی وجوه مالیات هایی است که در آینده وضع می گردد. بنابراین استقراض ماهیت درآمدی ندارد. ظرفیت استقراضی هر جامعه بستگی به پس انداز و سرمایه گذاری افراد آن جامعه دارد.

۳. درآمد عملیات پولی و بانکی

در اوایل قرن بیستم یکی از مهم ترین حقوق و امتیازی که دولت ها به دست آوردند حق انحصار نشر اسکناس و تعیین ارزش قانونی پول به وسیله ایجاد بانک مرکزی در کشورها بود. از زمان واگذاری این حق و اعمال تصدی گری دولت بر مقدار نشر اسکناس، دولت ها توانستند با وسیله سهل و آسان از ایجاد پولی که دولت نیاز دارد بهره برداری نماید.

پول وسیله ای برای سنجش ارزش مشترک کلیه کالاها و خدمات می باشد. بنابراین باید مقدار حجم پول در گردش، متناسب با حجم کالاهای تولید شده و میزان خدمات انجام شده باشد. افزایش حجم پول هر یک از طرفین این تناسب، باعث عدم تعادل وضع عادی و موجود خواهد شد.

نشر مقدار پول که قبلاً متناسب با مقدار طلای موجود هر یک از کشورها بود، بعد از جنگ و بحران های اقتصادی، که حکومت های وقت درگیر پرداخت مخارج عمومی و به ویژه هزینه های روزافزون ارتش شدند، به ناچار شروع به انتشار اسکناس اضافی نموده، یعنی ایجاد تورم نمودند.

۷۰ □ مالتی عمومی و خطمی
نشر اسکناس اضافی موجب افزایش قیمت‌ها؛ تقلیل ارزش سرمایه و درآمد صاحبان نقدینه و درآمدهای ثابت مانند حقوق کارمندان می‌گردد. تغییرات حجم پول در گردش همیشه به جهت تهیه درآمد برای دولت نیست، بلکه بیشتر به منظور تنظیم مبادلات و تعدیل قیمت‌ها و بالاخره اجرای سیاست پولی دولت نیز می‌باشد. تولید کالا و افزایش خدمات ممکن است سبب کاهش تقاضا شود که دولت با نشر اسکناس بر توانایی قدرت خرید مردم افزوده و بدین ترتیب موجبات فروش کالاها و جذب خدمات را فراهم می‌آورد. و همچنین در زمانی که به علل مختلف (اعتصاب کارگران؛ بروز آفات نباتی و ...) تولید کالا و آرایه خدمات را کاهش دهد، دولت به وسیله انتشار اوراق قرضه و تشویق مردم به پس انداز، مقداری از اسکناس اضافی را از جریان خارج ساخته و کوشش به ایجاد تعادل اقتصادی می‌نماید.

۷۰۰۰۰۰۰ بخش هفتم - درآمدهای متفرقه

۷۱۰۰۰۰۰ بند اول - درآمدهای متفرقه

۷۲۰۰۰۰۰ بند دوم - درآمدهای متفرقه کل کشور (قابل شناسایی نیستند)

تمامی اقلام درآمدی که مناسب طبقه‌بندی‌های فوق نباشد، در درآمدهای متفرقه طبقه‌بندی می‌شود. به عنوان مثال در این زمینه می‌توان به فروش کالاهای سرمایه‌ای مستعمل، اخذ حق بیمه غیر عمر از شرکت‌های بیمه، دریافتی از محل خسارات وارد شده به دارایی‌های دولتی اشاره کرد. درآمدهای متفرقه دولت شامل اقلام زیر می‌باشد:

۸۰۰۰۰۰۰ الف) واگذاری دارایی‌های سرمایه‌ای (غیر مالی)

۸۱۰۰۰۰۰ بخش اول: فروش نفت خام صادراتی

۸۲۰۰۰۰۰ بخش دوم: فروش گاز صادراتی

۸۳۰۰۰۰۰ بخش سوم: فروش فرآورده کالاهای نفتی

- ۸۴۰۰۰۰ بخش چهارم: فروش ساختمان‌ها و تأسیسات دولتی
- ۸۵۰۰۰۰ بخش پنجم: فروش و واگذاری اراضی دولتی
- ۸۶۰۰۰۰ بخش ششم: فروش ماشین‌آلات و تجهیزات
- ۸۹۰۰۰۰ بخش نهم: فروش و واگذاری سایر دارایی‌های سرمایه‌ای

۹۰۰۰۰۰ ب) واگذاری دارایی‌های مالی

- ۹۱۰۰۰۰ بخش اول: استقراض از سیستم بانکی
- ۹۲۰۰۰۰ بخش دوم: فروش اوراق مشارکت
- ۹۳۰۰۰۰ بخش سوم: استفاده از تسهیلات خارجی
- ۹۴۰۰۰۰ بخش چهارم: استفاده از موجودی حساب ذخیره ارزی
- ۹۵۰۰۰۰ بخش پنجم: دریافت اصل وام‌های خارجی
- ۹۶۰۰۰۰ بخش ششم: پیش فروش حج تمتع
- ۹۷۰۰۰۰ بخش هفتم: وصولی از محل واگذاری و فروش سهام شرکت‌های دولتی
- ۹۸۰۰۰۰ بخش هشتم: دریافت اصل وام‌های داخلی دولت
- ۹۹۰۰۰۰ بخش نهم: برگشتی از پرداخت‌های سال‌های قبل

تعریف‌های مالیات

منظور از تعریف مالیات شناخت ماهیت، و بیان مشخصات برجسته آن است. در دوران‌های مختلف تاریخ مالیه، مالیات و شرایط وصول آن همیشه یکسان نبوده و متغیری از اوضاع احوال اقتصادی و اجتماعی کشورها بوده است. به همین جهت برداشت‌های علمای علم مالیه از مالیات و تغییرات آن همسو نبوده و هر کدام نگرش ویژه‌ای نسبت به مالیه و تعریف آن داشته‌اند، به این ترتیب که:

مالیات عبارتست از سهمی از دارایی یا درآمد افراد بر حسب توانایی پرداخت آنان، برای تأمین مخارج عمومی که حکومت بر مبنای اصل همکاری ملی بر طبق قوانین موضوعه نقداً برداشت می‌نماید.

تعریف‌های مالیات از نظر علمای علم مالیه

۱. گاستون ژز یکی از علمای مالیه فرانسه می‌گوید:

مالیات عبارتست از برداشت اجباری دولت از دارایی و درآمد اشخاص به طور قطعی و بدون عوض خاصی برای تأمین مخارج عمومی. با این تعریف سه صفت اصلی مالیات آشکار می‌شود:

۱. اجباری بودن: یعنی اگر مالیات‌دهنده مالیات خود را نپردازد دولت آن را با

زور دریافت می‌کند.

۲. بدون عوض: به این معنی که مالیات‌دهنده با آن که از مزایای مخارج

عمومی از قبیل امنیت؛ بهداشت؛ فرهنگ و ... به طور غیر مستقیم استفاده می‌کند و

لیکن چون بین مالیاتی که پرداخت می‌نماید و استفاده‌ای که از خدمات دولتی

می‌برد هیچ‌گونه رابطه‌ای وجود ندارد، به این جهت مالیات را بدون عوض

خاصی می‌پردازد.

۳. قطعی بودن: زیرا برخلاف قرضه که به قرض‌دهنده برگشت داده می‌شود

مالیات هیچ‌گاه قابل استرداد نیست و پرداخت قطعی است که مالیات‌دهنده به

دولت می‌پردازد.

توماس من^۱

یکی از علمای مرکانتیلیست می‌باشد، او در کتاب خود بنام خزانه انگلیس به وسیله تجارت خارجی می‌نویسد:

دریافت کلیه مالیات‌ها از طرف دولت اگر چه ظلم و تعدی بوده و برخلاف

عدالت می‌باشد، اما در مواردی امری است ضروری که نمی‌توان از آن گذشت،

به نظر توماس من، مالیات‌های غیر مستقیم بر سایر انواع مالیات‌ها ترجیح دارد،

زیرا طبقه اشراف بیشتر کالای لوکس مصرف می‌کنند و پرداخت‌کنندگان

واقعی مالیات اعیان و اشراف هستند. علاوه بر این او معتقد بود که مالیات باید بر اساس توانایی پرداخت اشخاص مشخص و وصول شود.

سر ویلیام پتی^۱

او در فصلی از کتاب خود مسئله بیکاری را مطرح کرده و می نویسد در اجتماعی که عده ای بیکار باشند این عده یا از گرسنگی می میرند یا متوسل به دزدی و گدایی می شوند که برای آنها مجازات مرگ یا تبعید تعیین می شود اما پتی با این مجازات ها مخالفت کرده و می نویسد:

به نظر من این عده نباید از گرسنگی بمیرند یا اعدام شوند یا این که به خارج تبعید شوند، بلکه افراد بیکار را باید برای ساختن راه ها، ایجاد رودخانه های قابل کشتیرانی؛ کاشتن درخت؛ ساختن پل؛ استخراج معادن و ... ملزم ساخت. او بعداً مزد این افراد را مطرح می کند و می نویسد با گرفتن مالیات از افرادی که درآمد بیشتری دارند باید دستمزد این افراد را تأمین کرد. پتی با مالیات های سنگین مخالفت کرده و می گوید چنانچه مالیات برای همه افراد متناسب باشد هیچ فردی با پرداخت مالیات، ثروت خود را از دست نمی دهد. زیرا فرضاً اگر دارایی همه اشخاص نصف یا دو برابر شود چون وضع آنها به طور یکسان تغییر کرده است این امر در وضع آنها از لحاظ مقام و درجه ثروت تأثیر نخواهد گذاشت. به همین جهت اگر ثروت از کشور خارج نشود گرفتن مالیات از مردم تغییری در وضع ثروت مملکت در برابر کشورهای دیگر نخواهد کرد. او که طرفدار اشتغال کامل در یک کشور است از مالیات سرانه دفاع کرده و می گوید اگر مالیات سرانه برقرار شود افراد مجبور می شوند فرزندان خود را به کارهای مفید و ادار کنند تا هر یک از آنها قادر به پرداخت مالیات سرانه خود گردد.

او معتقد است درآمد حکومت باید از طریق مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم تأمین شود نه از طریق املاک دولتی. به نظر او راه تأمین کسری درآمد را عوایدی که از عوارض گمرک به دست می‌آید می‌داند.

جان لای^۱

جان لای معتقد است که برای تأمین مخارج دولت باید از طریق مالیات اقدام نمود، و بهترین نوع مالیات، مالیات واحدی است که باید از مالکان اراضی وصول شود.

دیوید هیوم^۲

مالیات عبارت از بهای جبران خدماتی است که از سازمان‌های دولتی عاید افراد می‌گردد.

میرابو^۳

مالیات عبارت از مبلغی است که سکنه کشور برای حمایت از خود به دولت می‌پردازند.

متسکیو^۴

مالیات قسمتی از دارایی است که هر شخص می‌پردازد برای این که بتواند از قسمت دیگر دارایی خود به آسودگی استفاده نماید.

تعریف‌های مالیات از نظر علمای علوم سیاسی

در اوایل قرن نوزدهم این دانشمندان معتقد بودند که مالیات یک کمک داوطلبانه است که اشخاص به میل و رغبت خود، در مقابل استفاده‌ای که از دستگاه

حکومتی می‌برند به آن سازمان پرداخت می‌نمایند.

پیرژوزف پرودن

مالیات را به عمل معاوضه و مبادله تعبیر می‌کند، به نظر او همان طوری که مبادلات بین افراد صورت می‌گیرد، معاوضه نیز بین افراد یک کشور و هیئت حاکمه آن رخ می‌دهد. این بحث که تا حدی تکرار نظریه طرفداران اصل بهای خدمات است که امروزه مطرود شناخته شده، زیرا مؤدی مالیاتی باید به اندازه‌ای به دولت مالیات بپردازد که به همان اندازه از خدمات دولتی استفاده می‌برد. در حالی که گروهی از افراد به علت داشتن درآمد بیشتر مالیات بیشتری می‌پردازند؛ و در عین حال که ممکن است از خدمات عمومی دولت مانند بیمارستان و مدارس و سایر سازمان‌های رفاهی کمتر بهره‌مند شوند؛ تاکسانی که به علت کمی درآمد سهم مالیات آنان کمتر است. علاوه بر این در بعضی از مواقع مقداری از سهم مالیات پرداختی مربوط به قروضی است که دولت قبلاً از مردم دریافت کرده است.

کاوس

مالیات عبارت از بهایی است که هیئت حاکمه به موجب اصل تعاون ملی برای تأمین هزینه‌های ادارات دولتی و پرداخت قروض عمومی از مؤدی مطالبه می‌نماید.

آلکسیس^۱

مالیات عبارت از سهمی است که حکومت بر مبنای اصل همکاری ملی از مایملک افراد برداشت می‌نماید تا بتواند قروض دولت یا مخارجی را که نفع عمومی در آن نهفته است بپردازد.
در طول قرن نوزدهم دو اصل بر پرداخت مالیات حاکم بود:

۱. داوطلبانه بودن پرداخت مالیات

۲. مشروط بودن پرداخت مالیات

امروزه دو اصل مذکور به کلی دگرگون شده و به جای اصل داوطلبانه بودن، اصل اجباری بودن، و به جای اصل مشروط بودن مالیات اصل بلاشرط بودن آن مورد تأیید علمای علم مالیه قرار گرفته است. بنابراین نتیجه می‌گیریم که چون سازمان دولت وظایفی که به عهده دارد نیاز به درآمدهایی دارد که باید مخارج خود را تأمین نماید. پس کلیتاً مخارج دولت باید بین افراد مردم تقسیم و سرشکن گردد؛ و هر یک از افراد مجبور هستند سهمی را که به نام مالیات به آنان تعلق می‌گیرد اعم از این که به همان نسبت از سازمان‌های دولتی استفاده نمایند یا خیر باید مالیات خود را بپردازند.

از این تعریف‌ها نتیجه می‌گیریم که:

۱. روابط بین پرداخت‌کنندگان مالیات (مؤدی) و دریافت‌کنندگان آن (مأموران و وصول) بر حسب قوانین و آیین‌نامه‌های مربوطه تعیین می‌شوند.

۲. پرداخت مالیات اجباری است نه اختیاری چون سهمی از دارایی یا درآمد است که دولت قانوناً برداشت می‌نماید.

۳. مالیات بر حسب قدرت و استطاعت مالیات‌دهنده گرفته می‌شود.

۴. تمام افراد کشور از هر جنس یا هر سن و سالی که دارند در پرداخت مالیات سهیم هستند.

۵. وضع قوانین مالیاتی با تصویب نمایندگان ملت است، بنابراین هزینه‌هایی که از درآمد مالیات پرداخت می‌گردد باید به تصویب نمایندگان مجلس برسد.

۶. مالیات به وجوه نقد گرفته می‌شود.

۷. تأدیة مالیات در قبال خدمات عمومی که دولت برای افراد انجام می‌دهد نمی‌باشد، بلکه پرداخت مالیات یک وظیفه عمومی است.

عوارض عبارت از وجوهی است که دولت یا شهرداری‌ها به خاطر مصالح عمومی جهت مصارف خاصی در برابر تهیه و تسلیم عوض یا خدمت معینی از اشخاص ذی نفع دریافت می‌نماید. عوارض به عوض آن گونه نیست که مانند مالیات از تمام افراد گرفته شود. بلکه منحصرأ از کسانی که از خدمات شهری استفاده می‌نمایند اخذ می‌گردد، مانند عوارض نوسازی که شهرداری‌ها برای نظافت و نوسازی شهر از مالکان ساختمان‌ها وصول می‌نماید.

فرق بین مالیات و عوارض

مالیات عبارت است از وجوهی است که براساس قانون بر پایه مأخذ تعلق از ثروت یا درآمد افراد محاسبه و وصول می‌شود و به هیچ وجه ارتباطی با استفاده‌ای که اشخاص از سازمان‌های دولتی می‌برند ندارد. در حالی که عوارض مبلغی است که در ازای خدمت معینی به دولت به‌ویژه به ادارات و مؤسسات محلی پرداخت می‌شود، مانند عوارض سطح شهر؛ عوارض خروج از شهر (اتوبان‌ها) و حقوق و عوارض گمرکی.

چون وصول عوارض برای صرف هزینه معینی است، بنابراین دولت‌ها کل مبلغ وصولی و نوع مصرف و عملیاتی که در ظرف یک سال مالی با آن مبلغ انجام داده‌اند به آگاهی اهالی شهر یا کشور می‌رسانند.

اصول حقوقی مالیات

الف - اصل قانونی بودن مالیات

در طی قرون متمادی حدود و ثغوری بر میزان و نوع مالیات‌ها متصور نبوده و اراده پادشاه و سلطان بود که مالیات را مشخص می‌ساخت و مالیات‌دهندگان هیچ نقشی در تعیین مالیات و مصرف آن نداشتند. اخذ مالیات

وسيله‌ای برای ارضاء خودخواهی و غرور حکمرانان و مظهر قدرت و محرک خودسری مأموران مالیاتی به شمار می‌رفت که از این طریق به مالیات‌دهندگان وارد می‌شد. این امر کم‌کم افکار عمومی را به مسیری رهنمون ساخت که نهایتاً منجر به پیدایش رژیم‌های مشروطه مبتنی بر پارلمان گردید.

شاید نخستین بار در قرن سیزدهم میلادی در سال ۱۲۱۵ میلادی پادشاه انگلستان تحت تأثیر زمین‌داران و فئودال‌ها منشوری را بنام منشور کبیر آزادی (ماگنا کارتا) امضاء کرد که یکی از بندهای آن می‌گوید:

هیچ نوع عوارض و مالیاتی وضع نخواهد شد مگر با موافقت شورای مملکتی.

امروزه این اصل تحت عنوان قانونی بودن مالیات‌ها در قوانین اساسی کشورها و حتی اسناد بین‌المللی منعکس گردیده است مانند اصل ۵۱ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران که مقرر می‌دارد:

هیچ نوع مالیاتی وضع نمی‌شود مگر به موجب قانون، موارد معافیت و بخشودگی و تخفیف مالیاتی به موجب قانون مشخص می‌شود.

در قوانین عادی هم ضمانت اجرایی برای پیشگیری از وضع وصول مالیات غیر قانونی از افراد پیش‌بینی شده است از جمله ماده ۱۶۰۰ قانون مجازات اسلامی اعلام داشته است:

هر یک از مسئولان دولتی و مستخدمان و مأموران که بررسی و تشخیص با تعیین یا محاسبه یا وصول وجه یا مالی به نفع دولت است برخلاف قانون یا زیاده بر مقررات قانون اقلام، یا وجه یا مالی اخذ یا امر به اخذ آن نماید به حبس از دو ماه تا یک سال محکوم خواهد شد. همچنین می‌توان از اعمال خلاف قانون مأموران مالیاتی یا از آیین‌نامه‌های مالیاتی خلاف قانون به دیوان عدالت اداری شکایت کرد (ماده ۱۱ قانون دیوان عدالت اداری).

ب - اصل محرمانه بودن اطلاعات مالیاتی

میزان مالیاتی که مؤدیان باید پرداخت نمایند، بدون تحقیق و تفحص در فعالیت‌ها و به دست آوردن اطلاعات لازم و درآمدهای وی امکان پذیر نیست. بنابراین قانونگذار ناگزیر است که به مأموران مالیاتی اجازه بررسی دفاتر و اسناد و مدارک مربوط به معاملات و فعالیت‌های اقتصادی مؤدی را بدهد. (ماده ۲۲۹ قانون مالیات‌های اقتصادی) در حالی که این اطلاعات می‌تواند برای رقبای اقتصادی وی بسیار مهم بوده و برعکس افشای آن برای مؤدی کمر شکن و جبران ناپذیر باشد.

با توجه به مطالب گفته شده در بالا، یکی از اصول مهم حقوقی مالیات‌ها محرمانه بودن اطلاعاتی است که مأموران مالیاتی در نتیجه بازرسی از دفاتر قانونی و اسناد و مدارک مربوط به وی به دست می‌آورند.

قانونگذار برای جلوگیری از افشای اطلاعات مربوط به اداره و همچنین مسایل مالیاتی توسط کارمندان دولت و مأموران مالیاتی؛ مقررات متعددی وضع کرده است که در ادامه به آن‌ها اشاره خواهیم کرد.

قانون رسیدگی به تخلفات اداری، افشای اسرار اداری را تخلف اداری محسوب نموده و مستوجب محاکمه اداری دانسته است.

ماده ۳۲ قانون مالیات بر درآمد مصوب ۱۳۳۷ مأموران دارایی را مکلف کرده بود اطلاعاتی را که درباره کسب بازرگانی و دارایی اشخاص به دست می‌آورند سرری بدانند و از افشای آن خودداری کنند و متخلفان را مسئول جبران خسارت احتمالی و مستحق تعقیب دانسته است.

ماده ۳۶ قانون مالیات بر ارث مصوب ۱۳۳۵ مستخدمان دارایی و اعضای کمیسیون‌های تشخیص و سایر اشخاص مأمور اجرای آن قانون را موظف کرده بود که هرگونه اطلاعاتی را که در نتیجه کار اداری آن‌ها درباره دارایی اشخاص تحصیل کرده‌اند محرمانه تلقی کنند، و در صورت تخلف برابر قانون مجازات تعقیب می‌شوند.

ج - اصل عدم تبعیض بین مؤدیان

یکی از مهم‌ترین دستاوردهای تمدن نوین مبارزه و تلاش برای از بین بردن تبعیض بین انسان‌ها است. مادهٔ اوّل اعلامیهٔ جهانی شورای حقوق بشر^۱ می‌گوید:

تمام افراد بشر آزاد به دنیا می‌آیند و از لحاظ حیثیت و حقوق با هم برابرند. مادهٔ دوّم همین اعلامیهٔ نیز از منبع و بی‌اعتبار بودن هر گونه تبعیض بین انسان‌ها در حقوق و تکالیف آن‌ها سخن گفته است.

اصل هفتم، از تساوی همگان در مقابل قانون و لزوم حمایت بر قانون از افراد صحبت نموده و مادهٔ ۲۶ میثاق بین‌المللی حقوق مدنی و سیاسی اعلام داشته است، کلیّهٔ اشخاص در مقابل قانون مساوی هستند و بدون هیچ‌گونه تبعیض استحقاق حمایت بالسویه قانون را دارند.

این اصل در حقوق مالی هم یکی از قطعی‌ترین و مسلم‌ترین اصول حقوقی است. لیکن از قدمت چندان زیادی برخوردار نیست، زیرا در گذشته نه تنها اعتقادی به برابری شهروندان در تکالیف عمومی وجود نداشت بلکه به ویژه در پرداخت مالیات نجبا و اشراف مطالبه مالیات را نوعی بی‌احترامی نسبت به خود تلقی می‌کردند، این طرز فکر در امپراطوری رم کاملاً رسمیت داشت و مالیات را بیشتر از خارجیان و ممالکی که در جنگ مغلوب گشته بودند و نیز از شهروندان عادی به‌خصوص کسانی که مغضوب دستگاه حکومتی واقع شده بودند اخذ می‌شد.

اصل عدم تبعیض در پرداخت مالیات حاصل مبارزات و تلاش‌هایی است که انسان‌های آزادیخواه در طول تاریخ به‌ثمر رسانده‌اند و امروزه به‌عنوان یکی از اصول مهم قوانین اساسی کشورهای جهان درج گردیده است،

اصل ۹۷ متمم قانون اساسی مشروطیت ایران به صراحت اعلام داشته بود در موارد مالیاتی هیچ تفاوت و امتیازی فیما بین افراد ملت گذارده نخواهد شد. متأسفانه نظیر چنین اصلی، با این صراحت و وضوح در قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران دیده نمی‌شود. لیکن در بند نهم اصل سوم قانون اساسی، رفع تبعیضات ناروا و ایجاد امکانات عادلانه برای همه افراد در تمام زمینه‌های مادی و معنوی از وظایف دولت جمهوری اسلامی ایران شمرده شده است. همچنین براساس اصل نوزدهم و بیستم مردم ایران از هر قوم و قبیله‌ای که باشند از حقوق مساوی برخوردار هستند و رنگ؛ نژاد؛ زبان و مانند این‌ها سبب امتیاز نخواهد بود، و همه افراد ملت اعم از زن و مرد یکسان در حمایت قانون قرار دارند و از همه حقوق انسانی؛ سیاسی؛ اقتصادی؛ اجتماعی و فرهنگی با رعایت موازین اسلام برخوردار می‌باشند.

قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران در جهت ابراز موضع خود مبنی بر اعتقاد راسخ به عدم تبعیض میان افراد و برابری آن‌ها در مقابل قانون در قسمت اخیر اصل ۱۰۷ تأیید کرده است:

رهبر در برابر قوانین با سایر افراد کشور مساوی است.

آثار اقتصادی مالیات‌ها

افزایش عواید مالیاتی بر اثر نیاز دولت به جهت تأمین هزینه‌های عمومی یا از طریق مالیات مستقیم (دارایی - درآمد) و یا غیر مستقیم (مصرف) دارای اثراتی در تولید؛ توزیع درآمد و همچنین ثبات اقتصادی است که باید مورد بررسی قرار گیرد تا اجرای قوانین مالیاتی موجب عدم رفاه اقتصادی در جامعه نگردد.

دلایل دخالت دولت در مسایل اقتصادی

۱. بازار قیمت و شرایط حداکثر کارایی

از آن جایی که کارایی به حالتی گفته می‌شود که حداکثر استفاده ممکن از مبادله

بعمل می‌آید. بنابراین برای تعیین شرایط کارایی می‌توان یک سیستم کامل بازاری (رقابت کامل) را در نظر گرفت و فرض کرد که در آن هدف تمام افراد به حداکثر رسانیدن سود ناشی از داد و ستد باشد، نتایج چنین سیستمی ایجاد کالا خواهد شد. در این سیستم بازار کامل باید شرایط زیر وجود داشته باشد:

الف - مالکیت کلیه عوامل تولید با بخش خصوصی است.

ب - تمام معاملات در بازار صورت می‌گیرد.

ج - قدرت اقتصادی بسیار پراکنده است به طوری که هیچ خریدار و

فروشنده‌ای به تنهایی نمی‌تواند قیمت‌ها را تحت تأثیر قرار دهد.

د - کلیه اطلاعات ضروری به طور مجانی در اختیار خریداران و فروشندگان

می‌باشد، در چنین بازاری قیمت بازار کالا ناشی از عملکرد عرضه و تقاضا خواهد

بود، در نتیجه نه واحدهای تولیدی و نه خریداران هیچ یک قادر به کنترل قیمت

نخواهند بود.

در این وضعیت:

اولاً - مصرف‌کنندگان آن قدر به مصرف یک کالا اضافه می‌کنند تا فایده نهایی

ناشی از مصرف آن کالا مساوی باشد. یا آن چه که باید از مصرف آن صرف نظر

کنند تا بتوانند یک واحد از آن کالا را مصرف نمایند، و این همان هزینه ناشی از

خرید یک واحد اضافی از کالا است که به واحد پول پرداخت می‌گردد. اگر ارزش

آن چه که باید از دست داد (قیمت) بیشتر از فایده نهایی آخرین واحد کالا باشد،

چنین مبادله‌ای به ضرر فرد خواهد بود و برعکس.

بنابراین فایده کل ناشی از مبادله زمانی به حداکثر می‌رسد که فایده نهایی ناشی

از مصرف آخرین واحد کالا برابر قیمت آن کالا باشد یا $P = MU$ (شرط حداکثر

فایده نهایی) می‌باشد. (P نشانگر سطح قیمت‌ها و M نشانگر فایده نهایی است.)

ثانیاً - از طرف دیگر مصرف‌کنندگان با به حداکثر رساندن سود خود حداکثر

فایده را از مبادله به دست می‌آورند. زمانی سود حداکثر می‌شود که دیگر نتوان با

فروش یک واحد اضافی از کالا مبلغی به میزان سود افزود. بنابراین تا زمانی

که درآمد حاصل از فروش یک واحد اضافی از کالا بیشتر از هزینه ناشی از تولید و فروش یک واحد اضافی از کالا در رقابت کامل همان قیمت می‌توان به سود افزود. بنابراین یک واحد تولیدی زمانی به حداکثر می‌رسد که مقداری تولید کرده و آن را بفروشد که در آن صورت $P = MC$ (شرط حداکثر سود برای عرضه‌کنندگان) خواهد شد.

به این ترتیب شرط حداکثر کارایی این است که تولید هر کالا تا میزانی ادامه یابد که در آن زمان میزان فایده نهایی (M) ناشی از مصرف آخرین واحد کالا برابر با هزینه نهایی ناشی از آخرین واحد کالا باشد ($MC = MU$).

بعلاوه کالاها باید طوری بین افراد توزیع گردد که فایده نهایی ناشی از مصرف آخرین واحد کالا MU برای تمام افراد یکسان باشد طبق فرمول زیر:

$$MC = MU_1 = MU_2 = MU_3 = \dots = MU_{x_N}$$

کارایی مالیاتی

نظام مالیاتی از نظر کارایی بستگی به اثرات آن مالیات بر روی تصمیم‌گیرندگان مسائل اقتصادی در جامعه دارد. زیرا مالیات‌ها اعم از مالیات مستقیم و غیرمستقیم آثار اقتصادی گوناگونی در رفتار اقتصادی افراد از خود باقی می‌گذارند و موجب تغییر منابع از بخش خصوصی به عمومی یا بالعکس می‌شوند، به طوری که امروزه نظام مالیاتی را نمی‌توان خنثی دانست؛ زیرا افراد در مسائل مختلف اقتصادی خود، مانند مصرف؛ تولید؛ کار و ... مالیات را در نظر می‌گیرند. به عنوان مثال، یک کارمند یا یک کارگر در وضعیتی که مالیات درصد بیشتری از درآمد اضافی او را به خود اختصاص می‌دهد، ممکن است انگیزه‌ای برای اضافه کاری نداشته باشد و یا یک سرمایه‌گذار با توجه به ارقام درآمدهای خالص ناشی از سرمایه‌گذاری خود پس از کسر مالیات‌ها از سرمایه‌گذاری صرف نظر کند.

برخی از مالیات‌ها در وضعیت اقتصادی معین باعث تغییر و دگرگونی

اقتصادی نمی‌شوند. این‌گونه مالیات‌ها، مالیات‌هایی هستند که کارایی اقتصادی را حفظ می‌کنند، بعضی از مالیات‌ها ممکن است باعث تغییر در رفتارهای اقتصادی افراد شوند به طوری که به نفع یک متغیر و به زیان متغیر دیگر تبعیض قائل می‌شود.

به طور کلی، آثار اقتصادی مالیات‌ها به مراتب وسیع‌تر از آثار انتقالی بار مالیات‌ها است، زیرا آثار اقتصادی مالیات‌ها هنگامی آغاز می‌شود که مسئله انتقال مالیات به پایان رسیده باشد. از دیدگاه اقتصادی نیز بهترین نظام مالیاتی، نظامی است که دارای مطلوب‌ترین آثار اقتصادی باشد، و یا این که آثار نامساعد اقتصادی را به حداقل برساند. مفهوم آثار اقتصادی مفهوم بسیار گسترده است که تمامی تغییرات ناشی از مالیات را دربر می‌گیرد.

کارایی در مصرف

منظور از کارایی در مصرف این است که دو مصرف‌کننده در مورد مصرف دو کالای X و Y به وضعیتی رسیده باشند که نتوانند مطلوبیت یکی را بدون کاهش مطلوبیت دیگری افزایش دهند و برعکس، در این صورت مطلوبیت پارتو^۱ به طور کامل برقرار است. به عبارت دیگر نرخ نهایی جانشینی کالای X برای کالای Y برای دو مصرف‌کننده A و B با یکدیگر برابر می‌شوند. یعنی

$$MRS_{xy}^A = MRS_{xy}^B$$

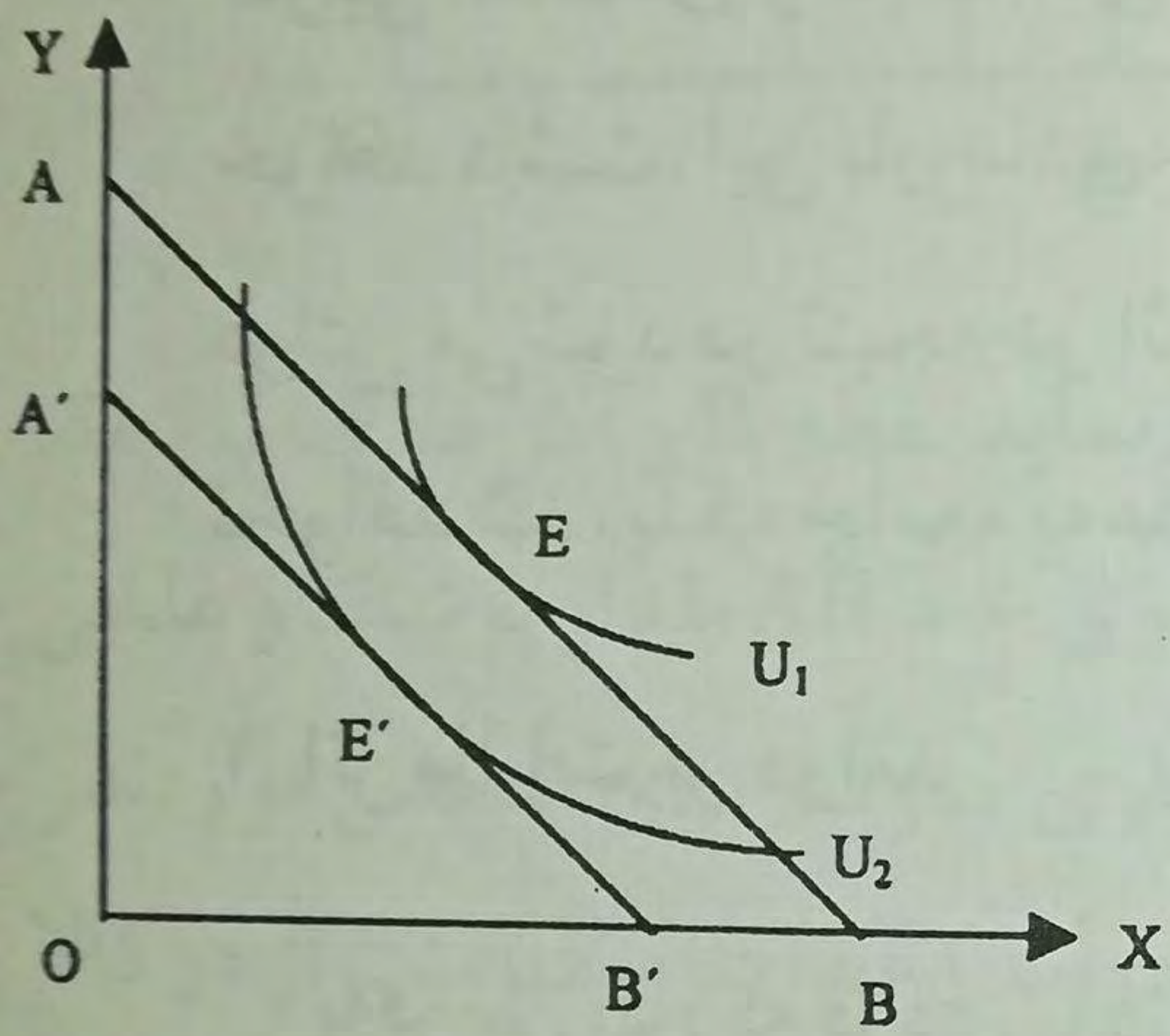
اگر وضعیت موجود در معادله بالا برقرار باشد به معنی آن است که هر دو مصرف‌کننده به بهترین ترکیب ممکن از مصرف دو کالای X و Y رسیده‌اند.^۲

مالیات‌هایی که کارایی اقتصادی را حفظ می‌کنند

معمولاً هر مالیاتی، یک اثر یا بار عادی دارد، زیرا بعد از وضع مالیات

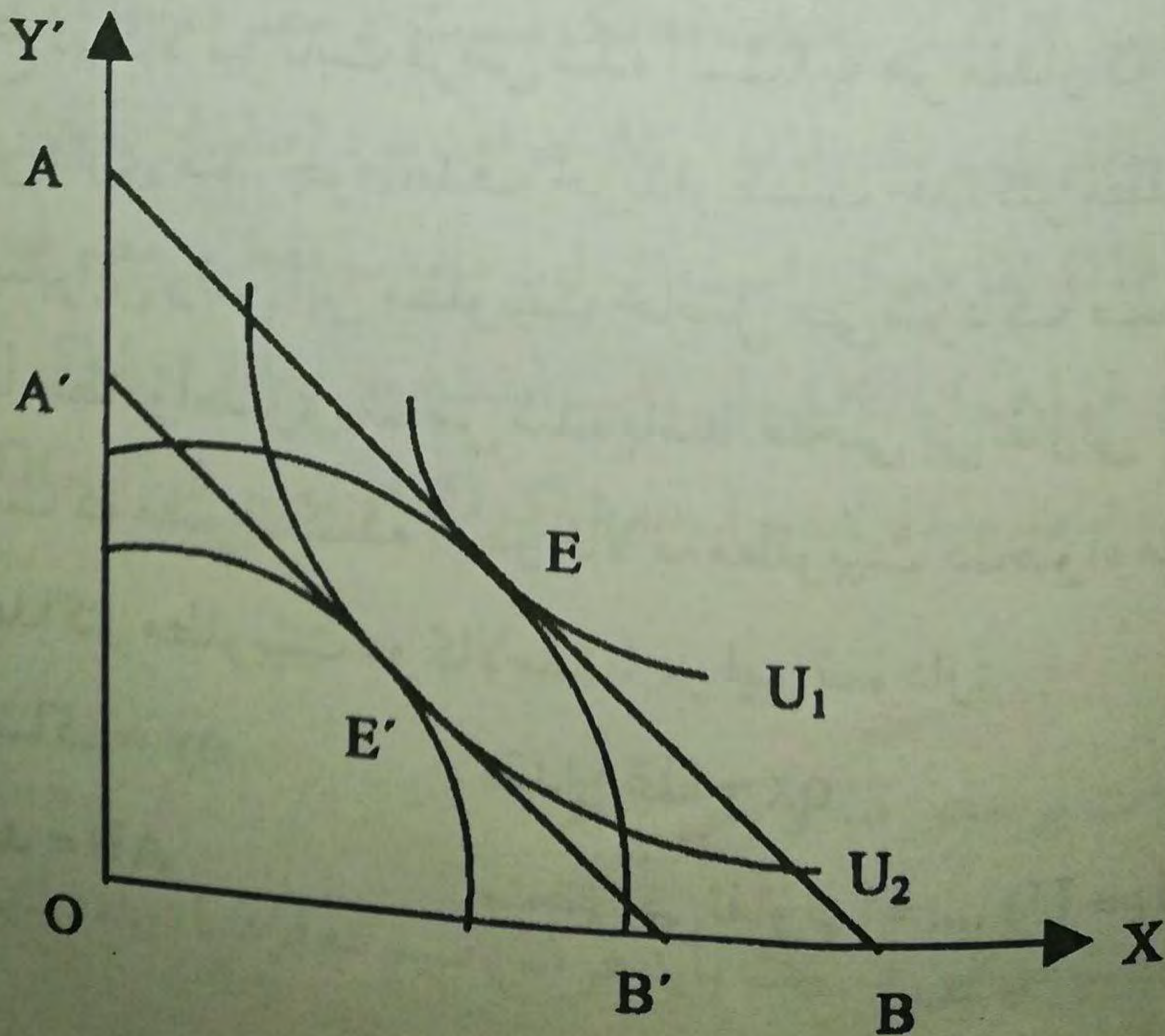
قسمتی از منابع بخش خصوصی به بخش عمومی منتقل می شود. اگر مالیات فقط یک اثر یا بار عادی داشته باشد می گویند این مالیات نه تنها وضعیت کارایی اقتصادی را به هم نخواهد زد بلکه باعث حفظ آن نیز می شود. در حالت بعدی کارایی مالیات ها بستگی به انتخاب متغیرهایی دارد که فرض می کنیم در نتیجه وضع مالیات می تواند تغییر کند.

به عنوان مثال، اگر شرایط کارایی مالیات ها در مورد دو کالای X و Y وجود داشته باشد، گفته می شود وضعیت تعادل در نقطه E در نمودار زیر برقرار است.



حال اگر مالیاتی که وضع می شود، به صورت سرانه باشد، در این صورت درآمد مصرف کننده و تولیدکننده کاهش یافته و خط بودجه مصرف کننده به طور موازی و متناسب، به طرف داخل (درون) منتقل خواهد شد و نقطه تعادل

جدید E' خواهد بود، و در نقطه جدید مصرف کننده از هر دو کالا کمتر خریداری خواهد کرد. که در شکل زیر نمایش داده شده است.



مالیات‌هایی که کارایی اقتصادی را به هم خواهند زد

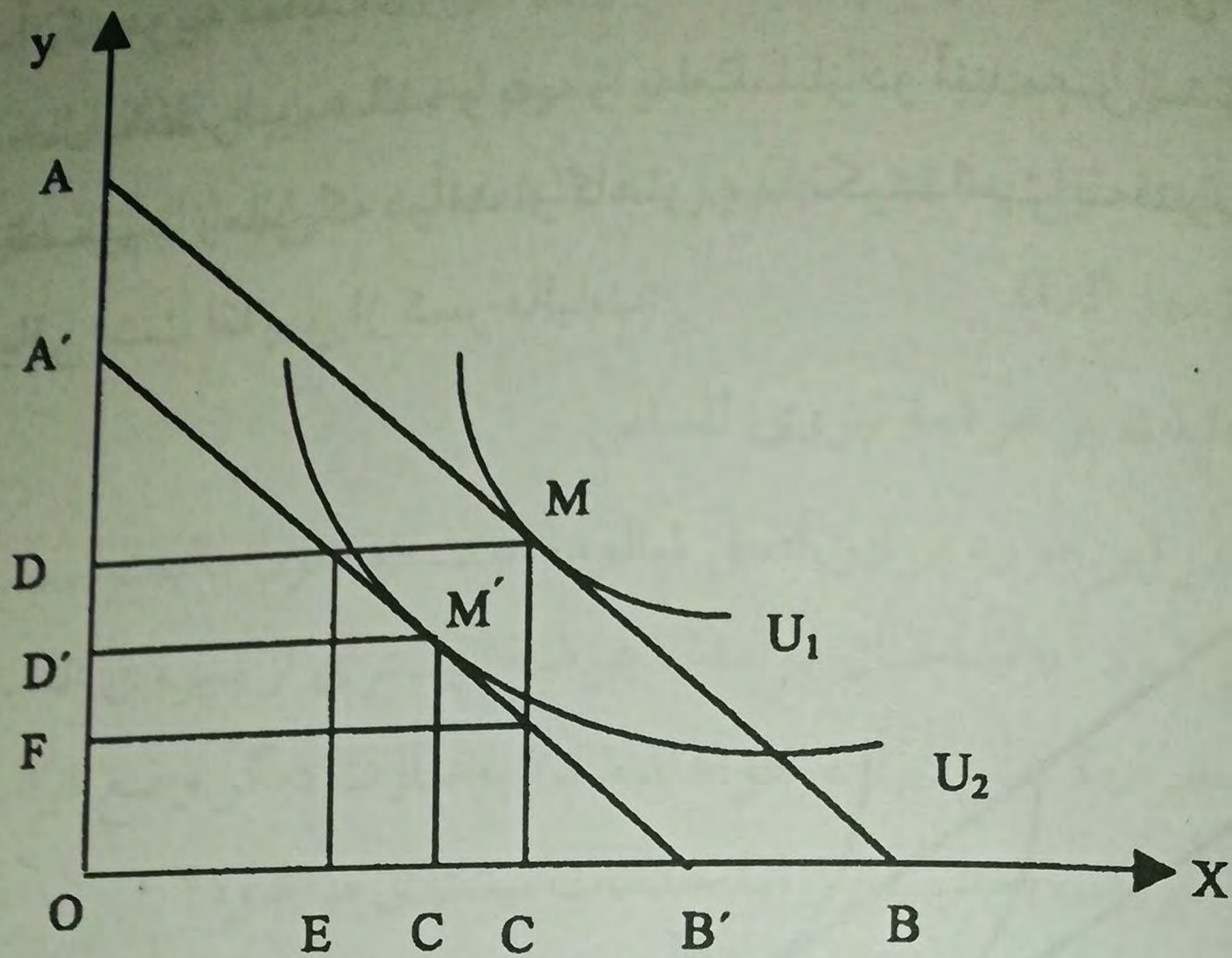
در این مورد متغیرهای مورد نظر مقادیر دو کالای x و y هستند، اگر دولت به جای مالیات بر مصرف، همان مقدار مالیات را فقط از طریق کالای x به دست آورد این مالیات به سود کالای y و به زیان کالای x تمام شده و با افزایش قیمت کالای x مصرف‌کننده از کالای x نسبت به کالای y که قیمت آن تغییر نکرده است کمتر خریدار خواهد کرد، یعنی مصرف‌کننده مصرف کالای y را نسبت به کالای x ترجیح می‌دهد. به دلیل این تغییر و انحراف در رفتار مصرف‌کننده کارایی اقتصادی رعایت نمی‌شود و مالیات علاوه بر اثر عادی، بار اضافی نیز خواهد داشت. این بار عادی، باعث انتقال منابع از بخش خصوصی به بخش دولتی می‌شود در نتیجه در اثر بار اضافی مالیات، سودی عاید هیچ‌کس نخواهد شد، بلکه جامعه به علت تخصیص نادرست منابع زیان خواهد دید.

۱. اثر مالیات بر درآمد

به فرض این که فردی با درآمدی ثابت می‌تواند دو نوع کالای مورد نیاز خود را خریداری نماید این دو نوع کالا در فرض ما عبارت از نیاز اولیه هر فرد در یک جامعه مثل غذا و پوشاک باشد که خریدار اختیار دارد که با این درآمد ثابت (نرخ دو کالا نیز ثابت فرض شده است) به هر مقدار که درآمد او تجویز نماید، خریداری کند. چون هدف خریدار کسب حداکثر مطلوبیت از دو کالا می‌باشد بنابراین وقتی این مطلوبیت حاصل می‌شود که منحنی بی تفاوتی خریدار با خط درآمد وی مماس شده باشد. منحنی بی تفاوتی عبارت از جمیع نقاطی است که مصرف‌کننده از دو کالا به مطلوبیت دلخواه می‌رسد. (نقطه تماس، حداکثر مطلوبیت دو کالا است) در این نمودار:

مقدار پوشاک = oy مقدار غذا = ox

خط درآمد = AB منحنی بی تفاوتی = $U_1 = U_2 \dots$

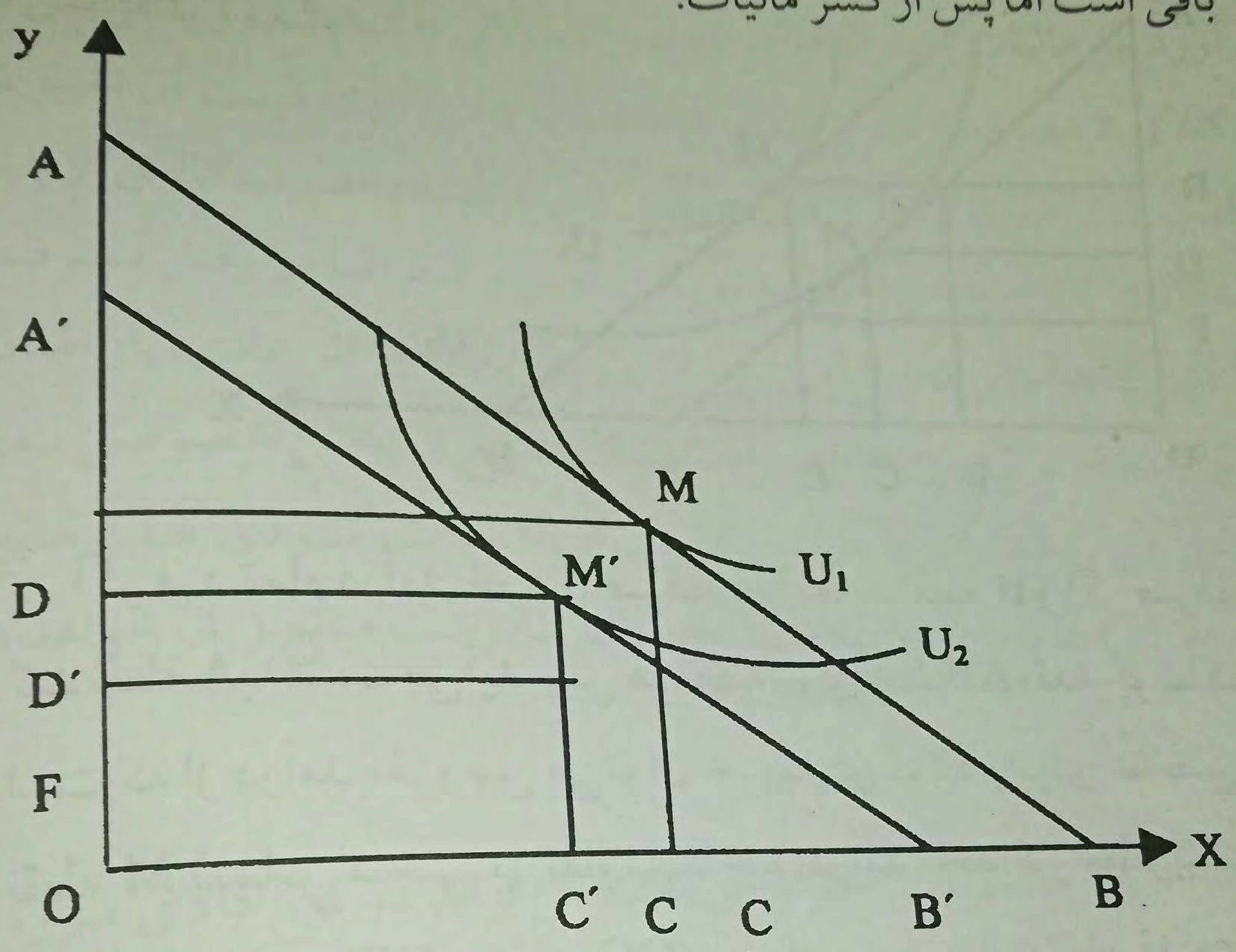


اگر فرد تمام درآمد خود را صرف غذا نماید نقطه B و اگر صرف پوشاک کند نقطه A به دست می آید. پس هر نقطه روی خط AB مقدار پوشاک و غذایی است که از درآمد مفروض می توان خریداری نمود و برای شخص مورد نظر نقطه M (تماس منحنی بی تفاوتی با خط درآمد) حداکثر مطلوبیت از دو کالا است (پوشاک = OD؛ غذا = OC) پس از وضع مالیات (مقداری از درآمد کاهش می یابد) خط درآمد از AB به A'B' تغییر مکان می دهد، اگر خریدار مایل باشد پس از کسر مالیات به یک نسبت از مصرف غذا و پوشاک کاهش دهد نقطه مطلوبیت جدید او M' خواهد بود (مقدار کاهش غذا CC' و پوشاک DD'، اما ممکن است اثر این مالیات فقط بر مصرف پوشاک باشد یعنی مقدار غذا همان OC قبلی ثابت است پس مقدار پوشاک OF و این اثر بر غذا موجب ثبات مقدار مصرف پوشاک OD و تغییر غذا از OC به OE خواهد گردید.

۲. اثر مالیات بر مصرف و پس انداز

برای بحث در این قسمت باید فرض کنیم که فرد با درآمد ثابت خود قبل از

آنکه هزینه نماید آن را به دو قسمت تقسیم نموده و سهمی از آن را در زمان حال به مصرف رسانده و بقیه را به امید نیاز در آینده پس انداز می نماید. این تصمیم تا زمانی که درآمد او کاهش پیدا نکرده است به قدرت و قوت خود باقی است اما پس از کسر مالیات:



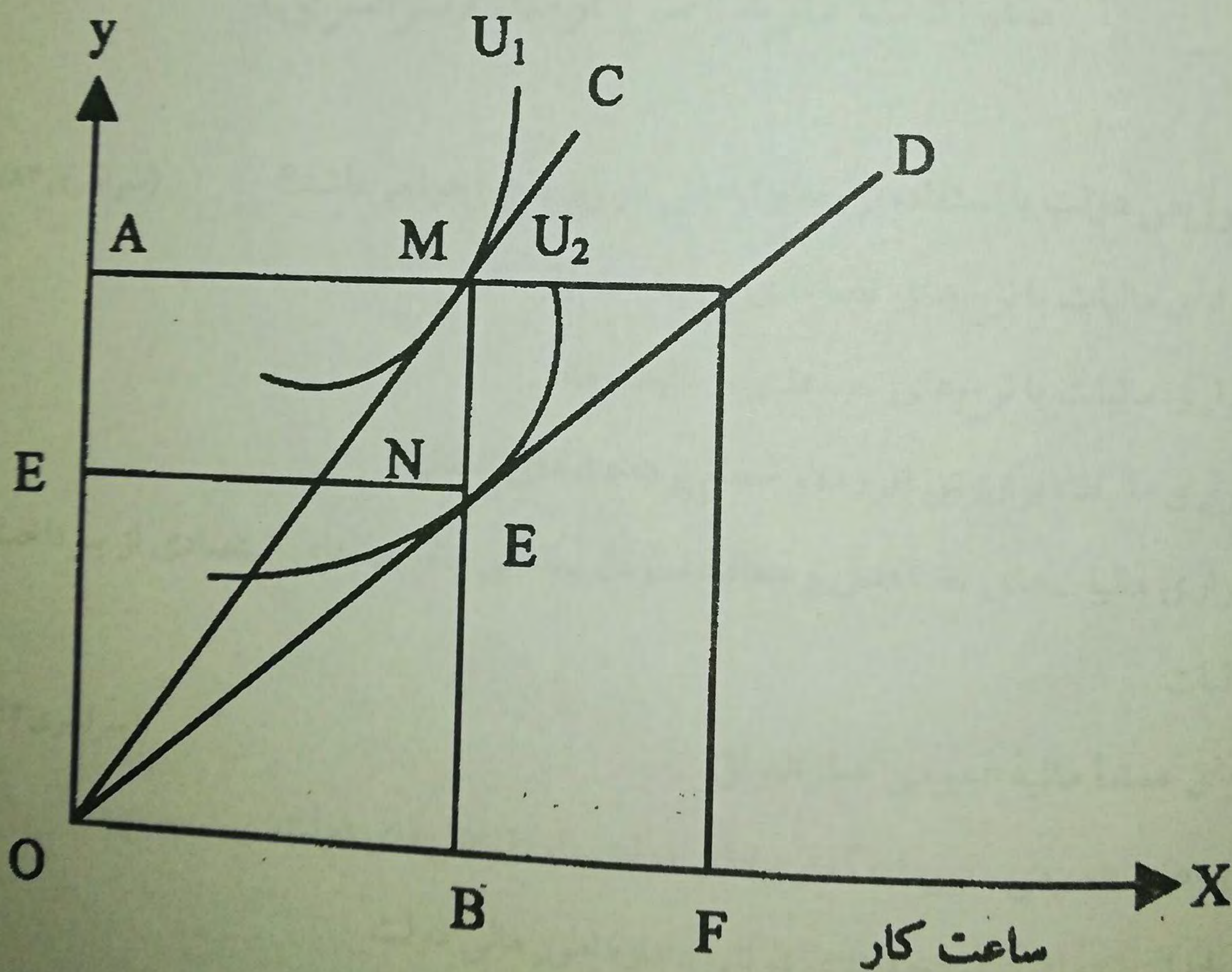
$OY =$ مقدار درآمد پس انداز
 $OX =$ مقدار درآمد مصرفی
 $AB =$ خط درآمد
 $U_1 = U_2 \dots =$ منحنی بی تفاوتی

اگر فرد تمام درآمد خود را هزینه نماید، نقطه B و اگر تمام درآمد خود را پس انداز کند نقطه A به دست می آید. پس هر نقطه روی AB مقدار درآمد قابل تصرف و مقدار درآمد قابل پس انداز بر اساس اراده صاحب درآمد است، نقطه M (تماس منحنی بی تفاوتی با خط درآمد) حداکثر مطلوبیت از تقسیم درآمد به پس انداز و مصرف است. (هزینه OC پس انداز OD) پس از وضع مالیات (مقداری از درآمد کاهش می یابد) خط درآمد از AB به $A'B'$ تغییر مکان می دهد، اگر شخص مایل باشد که پس از کسر مالیات نسبت هزینه و پس انداز

را مثل سابق حفظ نماید نقطه M مطلوبیت او است. اما اگر مقدار پس انداز ثابت باشد و از هزینه مالیات کسر شود (خط هزینه OE) است، ولی در صورتی که تمایل به ثبات سهم هزینه داشته باشد مالیات از پس انداز کاهش می یابد (خط OF).

۳. اثر مالیات بر عرضه نیروی انسانی

بررسی این مورد بر این اصل شالوده است که چون مالیات سبب کاهش درآمد می شود آیا صاحبان درآمد با عرضه بیشتری از نیروی انسانی خود موجب جبران کاهش درآمد خواهند شد؟ به عبارت دیگر وضع قوانین مالیاتی بر درآمد موجب فعالیت و ارائه خدمات بیشتری می شود؟



در این نمودار:

$OY =$ درآمد حاصل از کار

$OX =$ ساعت کار

اگر نقطه B تعداد ساعت کار ارائه شده باشد و نقطه A درآمد حاصل از

عرضه نیروی انسانی فرض شود، خط OC مرکز جمیع نقاطی است که برای یک فرد مفروض، میزان درآمد در ازاء ساعات کار را نشان می‌دهد. در این نمودار منحنی بی تفاوتی U_1 که در نقطه M با خط OC مماس شده است، نقطه‌ای را بیان می‌کند که مطلوبیت درآمد در ازاء کار ارائه شده برای فرد قطعی است (کار = OB ، خط مفروض = OC ، درآمد = OA)

پس از وضع مالیات بر درآمد خط OC به خط OD تغییر مکان می‌دهد تا در ازاء کار ثابت مقدار درآمد کمتری حاصل شود (پس از کسر مالیات) اگر نقطه N حداکثر مطلوبیت ارایه کار باشد درآمد به OE بالغ می‌شود اما اگر بخواهیم مبلغ خالص دریافتی ثابت باشد (خط OA) مقدار ساعت کار ارایه شده به اندازه BF افزایش خواهد یافت.

سئوالات کارشناسی ارشد (سراسری)

۱. وظیفه توزیعی دولت با استفاده از چه ابزارهایی در زیر قابل اجرا می باشد؟ (سراسری ۸۳)

۱. برقراری مالیات با نرخ های تصاعدی و پرداخت یارانه

۲. برقراری مالیات با نرخ های تصاعدی و مالیات منفی

۳. برقراری مالیات بر ارزش افزوده و انجام پرداخت های انتقالی

۴. برقراری مالیات های تصاعدی و معاف نمودن بعضی فعالیت های اقتصادی از پرداخت

مالیات

۲. بخش های عمده مالیة عمومی عبارتند از: (سراسری ۸۳)

۱. هزینه های عمومی - سرمایه گذاری های دولت - استقراض های دولت

۲. حسابداری دولتی - بودجه بندی دولتی - اداره امور مالی دولت

۳. درآمدهای عمومی - مالیات های مستقیم و غیر مستقیم - اداره امور مالی شامل بودجه بندی،

حسابرسی و حفاظت از وجوه در اختیار دولت

۴. هزینه های عمومی - درآمدهای عمومی - اداره امور مالی شامل بودجه بندی، حسابرسی و

حفاظت از وجوه در اختیار دولت

فصل چهارم

نقش مالیات در الگوهای مختلف اقتصادی

اصول مالیاتی آدام اسمیت (شرایط چهارگانه آدام اسمیت)

آدام اسمیت^۱ (۱۷۹۰ - ۱۷۲۳) میلادی، یکی از علمای انگلیسی علم اقتصاد در قرن هجدهم می‌باشد. این دانشمند طرفدار مکتب اقتصاد آزاد و به‌پدر علم اقتصاد معروف است. او در کتاب خود بنام ثروت ملل، مسائل مالیه را مورد بحث و تحقیق قرار داده و در مورد مالیات، چهار اصل را به شرح زیر ارایه داده است که امروزه نیز اهمیت زیادی دارد، این اصول عبارتند از:

۱. اصل عدالت و برابری
۲. اصل سهولت
۳. اصل قاطعیّت (اطمینان)
۴. اصل صرفه‌جویی (اقتصادی)

۱. اصل عدالت و برابری

براساس این اصل باید بار مالیاتی به صورت عادلانه بین مردم تقسیم شود، یعنی مالیات عمومیّت داشته باشد، و متناسب با قدرت پرداخت مؤدی بوده و همه افراد کشور در برابر قوانین مالیاتی برابر باشند. بنابراین اسمیت مالیات تناسبی را یک مالیات عادلانه تلقی می‌کند. اگر چه در اصول مالیات جدید، برای این که مالیات بتواند در کاهش نابرابری درآمد نقش مهمی ایفا کند باید

۹۴
به صورت تصاعدی باشد.
همچنین در مورد مالیات بر اساس توانایی پرداخت، بعضی از اقتصاددانان
از جمله کلدور معتقدند به منظور رسیدن به عدالت در توانایی و قدرت
پرداخت مالیات به جای درآمد افراد مبنای مالیات بر اساس مخارج (هزینه)
آنها اندازه گیری شود.

۲. اصل سهولت

یکی از اصول اجرای نظام مالیاتی کسب رضایت نسبی افراد، و تسهیلات
مختلف برای پرداخت آن است. یعنی وصول مالیات برای دریافت کننده
(دولت) و پرداخت کننده (مؤدی) در بهترین شرایط زمانی و مکانی بوده، و
هیچ گونه فشار و مشکلی بر مالیات دهندگان وارد نکند. زیرا عدم تسهیلات
پرداختی موجب فرار مالیاتی می شود.

۳. اصل قاطعیّت (اطمینان)

از نظر اسمیت مالیات وضع شده برای اشخاص باید دقیقاً از نظر زمان و
نحوه پرداخت و میزان مالیات، معین و مشخص باشد. به عبارت دیگر مقدار
وجه مالیات باید بر اساس ضوابط قانونی تعیین شود، لا اقل برای مدّتی از ثبات
نسبی برخوردار باشد. همچنین مقدار مالیاتی که هر کس می پردازد قطعی و
معین باشد، و باعث سردرگمی مالیات دهندگان نشود.

۴. اصل صرفه جویی (اقتصادی)

منظور از اصل صرفه جویی در اصول مالیاتی این است که در جمع آوری
مالیات باید حداکثر صرفه جویی به عمل آید، و هزینه وصول مالیات جزئی از
کل مبلغ دریافتی باشد. اگر چه از نظر اسمیت این اصل در اولویت پایین تری
قرار دارد ولی باید توجه داشت که از نظر اقتصادی این موضوع یکی از

مهم‌ترین مسایل نظام مالیاتی به‌شمار می‌رود. در سال‌های اخیر هزینه جمع‌آوری مالیات در مقایسه با درآمد مالیاتی در درجه بالایی قرار دارد، و به‌عنوان یکی از دلایل مهم اصلاح نظام‌های مالیاتی کشورهای جهان تلقی می‌شود.

اصول فوق‌الذکر که مورد قبول علمای کلاسیک بود هنوز هم بیش از دو قرن و نیم از آن می‌گذرد، همچنان مبنای صحیح و منطقی دریافت مالیات‌ها می‌باشد و علمای جدید مالیه نیز آن را محترم شمرده و مورد قبول آن‌ها نیز می‌باشد.

اصول مکمل بر اصول آدام اسمیت

در طول زمان دو اصل دیگر نیز به اصول آدام اسمیت اضافه شد:

۱. اصل کفایت مالیاتی

۲. اصل قابلیت انعطاف در درآمدهای مالیاتی

اصول مالیاتی اقتصاددانان کلاسیک

اقتصاددانان مالیه کلاسیک معتقد بودند که مالیات باید با توجه به دو اصل

صورت گیرد:

۱. اصل درآمد

۲. اصل مساوات و عدالت

۱. اصل درآمد

طبق این اصل، مالیات باید به گونه‌ای وضع شود که حداکثر درآمد را برای دولت ایجاد کند، زیرا از نظر آن‌ها مالیات برای همین منظور تعیین می‌شود. از نظر تأمین حداکثر درآمد به عقیده علمای کلاسیک سه خاصیت زیر در برقراری مالیات‌ها باید توجه شود:

الف - پُر بهره یا پُر درآمد بودن مالیات

۱. یعنی مالیات بر تمام افراد جامعه و بر روی مجموعه دارایی و درآمدهایی که قابل دریافت مالیات هستند، تعلق بگیرد.
۲. در مخارج و وصول آن، حداکثر صرفه جویی به عمل آید.
۳. مالیات طوری باشد که راه فرار از پرداخت آن بسته شود.
۴. مالیات باید نامریی باشد که مردم بدون آن که درک کنند آن را پرداخت نمایند و نتوانند آن را دقیقاً محاسبه نمایند.
۵. نرخ مالیات باید معتدل باشد، یعنی طوری نباشد که مردم از پرداخت آن وحشت کنند و موجباتی فراهم نماید که یکجا از پرداخت آن شانه خالی کنند.

ب - با ثبات بودن مالیات

خاصیت با ثبات بودن مالیات این است که نوسانات اقتصادی در آن تأثیر نداشته باشد و دولت بتواند با نوسان نرخ مالیاتی به سهولت درآمد حاصل از مالیات را ثابت نگه دارد.

ج - انعطاف ناپذیر بودن مالیات

یعنی تغییر نرخ مالیات باعث ایجاد عکس العمل در مالیات دهندگان ننماید. به عبارت دیگر کشش مالیاتی صفر یا نزدیک به صفر باشد، زیرا در این صورت این عکس العمل اثر نرخ بالا را خنثی کرده، و ثبات مالیاتی را متزلزل خواهد کرد.

۲. اصل مساوات و عدالت

بر اساس این اصل، مخارج عمومی بر همه افراد کشور تحمیل می شود. این اصل به اصل مالیات نسبی نیز معروف است، یعنی وضع مالیاتی زمانی عادلانه

است که در پرداخت مالیات، مساوات و برابری برقرار باشد. به عبارت دیگر در این گونه مالیات هر فرد به نسبت برابری از درآمد خود را به عنوان مالیات پرداخت می کند. از نظر اصل تساوی دو فرضیه مختلف وجود دارد:

۱. تساوی عددی

به این معنی است که مالیات به تناسب درآمد شخص از او اخذ شود. به عنوان مثال، «از درآمد ۱۰/۰۰۰ تومان اگر ۱/۰۰۰ تومان مالیات گرفته شود از درآمد ۱۰۰/۰۰۰ تومان مبلغ ۱۰/۰۰۰ تومان و از درآمد ۱/۰۰۰/۰۰۰ تومان مبلغ ۱۰۰/۰۰۰ تومان و ...، بدیهی است این تساوی هر چند ساده و روشن است ولی در آن رعایت تساوی و عدالت به هیچ وجه وجود ندارد زیرا:

اولاً: اگر شرایط اجتماعی دو نفر که دارای مثلاً ۱۰۰/۰۰۰ تومان درآمد هستند مشابه نباشد اولی مجرد و دومی دارای صاحب خانواده باشد. اگر مالیات از این دو نفر به طور مساوی دریافت شود عادلانه نیست.

ثانیاً: از درآمدهای بیشتر اگر همان تناسب درآمد کمتر مالیات اخذ شود تحمل بار مالیاتی آن مساوی نبوده و بنابراین آن هم عادلانه نخواهد بود. این نوع مالیات در قرن هجدهم معمول بود و امروزه مطرود شناخته شده است.

۲. تساوی شخصی

در این فرضیه، مبنای مالیات، مبنای رقم درآمد نیست بلکه وضع شخص مالیات دهنده مورد توجه می باشد.

بنابراین مالیات بر اساس توانایی شخص پرداخت کننده مالیات محاسبه می شود. اگرچه این نوع محاسبه (توانایی پرداخت) امر دشواری است. ولی می توان معیاری برای تشخیص توانایی پرداخت در دست داشت:

الف - برقراری نرخ های مختلف در مورد شخص مجرد و شخص متأهل به تناسب تعداد اولاد و یا معافیت قسمتی از درآمد به تناسب تعداد اولاد.

ب- معافیت مقداری از درآمدها به نحوی که حداقل هزینه زندگی برای هر فرد از مالیات معاف باشد.
ج- برقراری نرخ‌های تصاعدی.

۳. اصل بی طرفی مالیات

اقتصاددانان کلاسیک عقیده داشتند که مالیات باید به گونه‌ای وضع شود که فعالیت‌های اقتصادی مردم را سلب نکند و موجب نگردد که مردم را از فعالیت‌های خاصی باز دارد و یا به فعالیت دیگری تشویق نماید. یعنی سیاست مالی دولت به گونه‌ای باشد که با آزادی فعالیت‌های اقتصادی مردم مغایرتی نداشته باشد. از این نظر بود که علمای مایه کلاسیک، همواره دو اصل درآمد و تساوی مالیاتی را بارعایت بی طرفی مالیات‌ها در نظر می‌گرفتند و تأثیر دو اصل فوق را در هدایت فعالیت‌های اقتصادی بسیار ناچیز می‌شمردند. بنابراین امروزه با دخالت دولت در امور اقتصادی، اصل بی طرفی خود به خود نقض می‌شود. زیرا دخالت دولت طبیعتاً با بی طرفی سازگار نیست.

انتقادات وارد بر نظریه علمای مایه کلاسیک

۱. دو اصل درآمد و تساوی، اصولی هستند که گاهی ایجاد تناقض می‌کنند، و معروف است که می‌گویند:

مالیات‌های پُر بهره غیر عادلانه و مالیات‌های عادلانه کم بهره هستند. به عنوان مثال، در مورد مالیات غیر مستقیم این تناقض بهتر احساس می‌شود. فرضاً مالیات بر معاملات و بر مصرف، پُر بهره است و دولت به عنوانین مختلف از آن مالیات می‌گیرد و پرداخت‌کننده مالیات هم کمتر آن را احساس می‌کند و رئیس یک خانواده که صاحب زن و اولاد می‌باشد هر کالایی را که خریداری می‌کند باید همه این مالیات‌ها را پرداخت کند، در صورتی که این تحمل بار مالیاتی بر شخص

مجرد به مراتب کمتر است.

۲. در مورد مالیات بر درآمد و سرمایه، که از درآمد و سرمایه شخص دریافت می‌شود با آن که عادلانه‌تر است ولی چون کاملاً مریی است موجب مخفی شدن سرمایه و درآمدها می‌شود و بنابراین کم بهره می‌شود. باید توجه داشت راه‌های مختلفی برای از بین بردن این تناقض وجود دارد؛ مثلاً در مورد مالیات غیر مستقیم ممکن است مواد اولیه مورد نیاز را از کالاهای تجملی جدا کرد و اولی را از مالیات معاف نمود و بار مالیات اشیاء لوکس تجملی را سنگین کرد، و یا به خانواده‌هایی که تعداد اولاد آنها زیاد هستند حق مدد معاش اولاد پرداخت کرد و جبران مالیات اضافی را که می‌پردازند نمود، تا آن که مالیات بر درآمد یا مالیات بر سرمایه پُر بهره شوند یا در مورد مالیات‌های مستقیم با تدابیر خاصی از مخفی شدن درآمد و سرمایه جلوگیری گردد، تا این که دو اصل درآمد و تساوی تا حد امکان به یکدیگر نزدیک شوند.

اصول مالیه جدید

دانشمندان علم اقتصاد اصولی را به عنوان اصول مالیات اعلام کرده‌اند که این اصول گاهی با اصول اقتصاددانان کلاسیک در تعارض می‌باشند. این اصول عبارتند از:

۱. اصل شخصی ساختن مالیات
۲. اصل دخالت دولت
۳. اصل مطلوبیت درآمد
۴. اصل بهای خدمات
۵. اصل توانایی پرداخت مالیات (حداقل فداکاری)

۱. اصل شخصی ساختن مالیات

منظور از شخصی ساختن مالیات این است که در تعیین مالیات باید

خصوصیات مؤدی؛ وضع زندگی؛ سطح درآمد و حتی کیفیت درآمد او مدنظر قرار گیرد. تعیین مالیات با وضع اجتماعی مالیات‌دهنده تطبیق داده می‌شود، و این موضوع که در نحوه محاسبات مالیات در دوران جدید وارد شده به منظور برقراری تساوی و عدالت مالیاتی می‌باشد، این اصل به چند قسمت تقسیم می‌شود:

الف - نحوه کسب درآمد

ب - افراد تحت تکفل

ج - نحوه هزینه کردن

الف - نحوه کسب درآمد

منظور از نحوه کسب درآمد این است که آیا فرد درآمد خویش را با تلاش، رنج و مشقت بیشتری به دست آورده یا به طور اتفاقی مانند برنده شدن در قرعه کشی؟

ب - افراد تحت تکفل

از نقطه نظر وضعیت اجتماعی مالیات‌دهنده، به عواملی چون تعداد افراد تحت تکفل مؤدی توجه می‌گردد. برای مثال اگر فردی با درآمدی که کسب کرده دو نفر تحت تکفل خود داشته باشد، باید مالیات بیشتری در مقایسه با فردی که همان مقدار درآمد کسب کرده و پنج نفر تحت تکفل خود دارد، بپردازد.

ج - نحوه هزینه کردن

در اکثر کشورها، نحوه هزینه کردن درآمد نیز می‌تواند در مبلغ مالیات مؤثر واقع شود. مثلاً فردی که از درآمد خود مبلغی بابت کارهای خیریه و عام‌المنفعه کمک می‌کند این مبالغ از پرداخت مالیات بر درآمد معاف می‌باشند.

بنابراین به دلیل عوامل فوق گروهمی معتقدند که در تعیین و وصول مالیات‌ها باید وضعیت شخص مالیات‌دهنده مورد توجه قرار گیرد. توجه به وضعیت شخص مالیات‌دهنده در سیستم مالیاتی کشورهای مختلف، متفاوت است از جمله:

۱. معافیت مالیاتی

۲. برقراری تبعیض در نرخ‌های مالیاتی

۳. مالیات بر مصرف (هزینه)

۱. معافیت مالیاتی: مقصود از معافیت مالیاتی آن است که آنچه که مالیات

به آن تعلق می‌گیرد قبل از اعمال نرخ مالیات، مقداری را کسر نموده و از پرداخت مالیات معاف نمایند. مثلاً در کشورهای پیشرفته صنعتی، حداقل زندگی افراد از پرداخت مالیات معاف است. به عنوان مثال، در محاسبه مالیات بر درآمد حداقل زندگی هر فرد را از درآمد او کسر می‌نمایند و سپس نرخ مالیات را بر مازاد درآمد او برقرار می‌سازند. در نتیجه این امر باعث می‌شود که نرخ مالیات دریافتی یا حقیقی از نرخ مالیات بر درآمد ظاهری یا قانونی (اسمی) که قانونگذار تعیین نموده کمتر شود. هر قدر درآمد افراد کمتر باشد این تفاوت نیز افزایش می‌یابد و بالعکس.

۲. برقراری تبعیض در نرخ‌های مالیاتی: شخصی ساختن مالیات معمولاً

از طریق برقراری تبعیض امکان‌پذیر است. به این معنی، درآمدهای مساوی بر حسب آن که درآمد از طریق کار یا سرمایه تحصیل شده باشد متفاوت است. در مورد اولی با نرخ کمتر و از دومی با نرخ بیشتر مالیات دریافت می‌شود. همچنین در مورد دو نفر که دارای درآمد مساوی بوده و یکی متأهل و دیگری مجرد باشد از نظر نرخ‌های مالیاتی تفاوت قابل شده از اولی با نرخ کمتر و از دومی با نرخ بیشتر مالیات دریافت می‌گردد.

۳. مالیات بر مصرف (هزینه): در اکثر کشورها بین بعضی از کالای

مصرفی از قبیل نان، روغن، لباس بچه، لباس کار و ابزار و آلات کار و ... با سایر اشیاء مصرفی تفاوت قابل می‌شوند. مثلاً افرادی که مبلغی از درآمد خود را برای کارهای عام‌المنفعه اختصاص می‌دهند این مبلغ را از پرداخت مالیات بر درآمد، معاف می‌نمایند.

۲. اصل دخالت دولت

در نظر کلاسیک‌ها، آزادی فعالیت‌های اقتصادی و کسب و کار و عدم دخالت دولت مطرح بوده است. به عبارت دیگر اقتصاددانان کلاسیک مالیات را خشی می‌دانستند و هدف دولت از وصول مالیات فقط کسب درآمد بود. در برقراری مالیات‌ها، اهداف اقتصادی و اجتماعی مدنظر نبوده و هر گونه مالیات باید بآبی طرفی کامل انجام گیرد و باعث نگردد که مردم را از فعالیت معینی باز دارد و یا به انجام فعالیت دیگری تشویق نماید. لیکن در مالیه جدید، اقتصاددانانی چون کینز و پیروان وی معتقدند که امروزه مالیات‌ها فقط برای کسب درآمدزایی نیست، بلکه ابزاری برای اعمال اقتصاد ارشادی است و دولت‌ها با وضع مالیات زیاد برای بخش‌هایی که قصد محدود کردن فعالیت افراد را در آن بخش دارند سرمایه‌گذاران را به سوی فعالیت‌هایی سوق می‌دهند که دارای مالیات کمتری است یا اساساً معاف هستند و آنها فعالیت‌هایی هستند که با سیاست‌های اقتصادی و حتی فرهنگی دولت همسو هستند. به عنوان مثال، با اعمال مالیات بیشتر بر سیگار یا کالاهای لوکس و در مقابل با اعمال تخفیف یا معافیت مالیاتی در بخش‌های مطبوعات و چاپ و نشر کتاب بخش اول را محدود و بخش دوم را تشویق می‌کند تا با اعمال اقتصاد ارشادی از طریق مالیات، تورم را مهار نماید.

بنابراین دولت از طریق افزایش و یا کاهش نرخ مالیاتی (سیاست مالی انبساطی یا انقباضی) سعی در از بین بردن نوسانات اقتصادی می‌کند.

۳. اصل مطلوبیت درآمد

همان طور که قبلاً گفته شد، کلاسیک‌ها معتقد به اصل مالیات نسبی، عدالت و مساوات مالیات‌ها بودند؛ ولی امروزه گروهی از اقتصاددانان با تأیید بر قانون مطلوبیت نهایی کاهنده عقیده دارند که مطلوبیت نهایی هر واحد پول (درآمد) برای افراد کم درآمد، بیشتر از مطلوبیت نهایی هر واحد پول برای افراد با درآمد بیشتر می‌باشد. حال اگر از درآمد این دو طبقه، مالیاتی مساوی گرفته شود، فرد کم درآمد مقدار بیشتری مطلوبیت از دست می‌دهد، به اعتقاد این گروه، نظام مالیاتی نسبی کاملاً عادلانه نمی‌باشد. برای این که از دست دادن مطلوبیت برای هر دو گروه برابر گردد، ضریب مالیات نیز باید با افزایش درآمد بیشتر شود. به عبارت دیگر نظام مالیاتی باید بر اساس تصاعدی کردن مالیات بر پایه فایده نهایی قرار گیرد که امروزه در تمام کشورها معمول و مورد قبول می‌باشد. یعنی اگر دارایی فردی ۱۰۰۰ واحد پولی است، ده درصد مالیات می‌پردازد و اگر فرد دیگری که دارای درآمدی معادل ۲۰۰۰ واحد پولی می‌باشد فرضاً بیست درصد مالیات بپردازد. امروزه در اغلب کشورهای جهان در نظام مالیاتی بر درآمد و مخارج (مصرف) از این شیوه استفاده می‌کنند.

۴. اصل بهای خدمات

گروهی از اقتصاددانان بر این عقیده هستند که مالیات‌ها باید به گونه‌ای وضع شوند که کسانی که از خدمات دولتی چون پست و تلگراف؛ تلفن یا بهره‌وری از وسایل حمل و نقل مانند راه آهن و ... استفاده می‌کنند مالیات بیشتری بپردازند و کسانی که از این خدمات بهره کمتری می‌برند مالیات کمتری پرداخت کنند، مثلاً فردی که اتومبیل شخصی داشته و بنزین بیشتری مصرف می‌کند مالیات بیشتری باید بپردازد تا کسی که اتومبیل ندارد و از سوختی که دولت فراهم کرده بهره‌برداری چندانی نمی‌کند.

این اصل در مورد بعضی از خدمات عمومی دولت که استفاده از آن بسته به اراده شخص بوده و پرداخت هزینه آن متناسب با دامنه بهره‌مندی از آن است صادق می‌باشد، ولی این امر یک اصل کلی و جامع نیست که مقبولیت عامه داشته باشد زیرا:

الف - ممکن است هزینه یک تلگراف و بهای تمبر یک نامه جهت ارسال یا دریافت بلیط مسافرت با قطار هم ارز خدمات انجام شده باشد ولی نمی‌توان سهم استفاده افراد از خدمات دولتی را در مقابل مبلغی که به عنوان مالیات می‌پردازند معین نمود. ایجاد یک بیمارستان؛ گشایش یک دبیرستان و دانشکده جزء وظایف عمومی دولت است که کلیه افراد در سازماندهی آن سهم هستند، اما افرادی می‌توانند از سازمان‌های مذکور بهره‌مند شوند که شرایط ویژه ورود به آنها را دارا باشند. برای ورود به دبیرستان کارنامه قبولی دوره راهنمایی و ورود به دانشکده مشروط به گذراندن دوره دبیرستان و موفقیت در کنکور است و همین‌طور استفاده از بیمارستان نیز تابع شرایط خاص خود از قبیل بیمار بودن و داشتن نوعی بیماری که در آن بیمارستان امکان مداوا وجود داشته باشد. اگر به‌مورد بحث از دید وسیع‌تر توجه شود، در هر منطقه که دانشکده یا بیمارستان برپا می‌شود حرفه‌هایی متناسب با خواست افرادی که از آن دانشکده و بیمارستان استفاده می‌کنند در اطراف آنها توسعه می‌یابد مثل فروش کتاب یا لوازم التحریر برای دانشجویان دانشکده و یا برای بازدیدکنندگان بیماران گلفروشی و کمپوت و ...، صاحبان این حرف هیچ‌گونه سهمی در برپایی این سازمان‌ها نداشته و گامی برای پرداخت کمک هزینه‌ای هم به دولت برنداشته‌اند، اما از شرایط موجود حداکثر استفاده را می‌برند.

ب - پرداخت مالیات متناسب با بهره‌برداری از خدمات دولت با توجه به قدرت پرداخت‌کننده برای هر گروه از طبقات اجتماعی موجب فداکاری

غیر موجه، درآمد و یا دارایی افراد می شود. پرداخت هزینه پست برای ارسال یک نامه برای دو فرد ثروتمند و فقیر اگر چه در ظاهر برابر است، اما با در نظر گرفتن درآمد هر یک اثر پرداخت در پس انداز آنها قابل سنجش نیست. این مثال ساده ما را به طرف هزینه امنیت ملی کشور سوق می دهد، اگر قرار باشد برای دفاع از کشور هواپیمایی خریداری شود، بنابراین تعیین ارزش سهمی که از خدمات دولتی عاید افراد می شود میسر نمی باشد، از جمله در تعلیم و تربیت می توان استدلال نمود که دانشجویان و خانواده آنان کسانی هستند که از این خدمات دولت بهره مند می شوند و باید معادل ارزش این خدمت مبلغی به دولت پرداخت نمایند.

مخالفان و موافقان اصل بهای خدمات

۱. بعضی از علما طرفدار این اصل بوده و معتقدند که اگر این اصل به طور کامل اجرا شود، کلیه مخارج مملکت به ثروتمندان تعلق خواهد گرفت. زیرا به عقیده آنها، اغنیاء کسانی هستند که از خدمات دولتی بهره مند می شوند. به عنوان مثال، ژان ژاک روسو معتقد است که دولت و حکومت اختراعی است از طرف ثروتمندان برای حفظ دارایی های آنان، بنابراین بیشتر منافع دستگاه حکومت عاید آنها می شود.
۲. مخالفان این اصل بر این عقیده اند که در نتیجه اجرای این اصل مخارج حکومتی بیشتر به طبقه فقیر تحمیل می شود، زیرا ثروتمندان می توانند بدون توسل به دولت، خدماتی را که دستگاه حکومت برای آنها انجام می دهد شخصاً تهیه و خریداری کنند. به عنوان مثال، برای حفاظت و امنیت خود بادی گارد (محافظ) استخدام کنند، البته در گذشته و در حال حاضر چنین سیستمی در اکثر کشورها وجود دارد و همچنین اغنیاء کسانی هستند که تعلیم و تربیت را نیز می توانند برای کودکان خود شخصاً تأمین نمایند.

۵. اصل توانایی پرداخت مالیات (حداقل فداکاری)

گروهی از اقتصاددانان بر این باورند که سهم مالیات افراد باید متناسب با توانایی پرداخت آنان باشد، بدون در نظر گرفتن آن که چه مقدار از خدمات دولتی بهره‌مند می‌شوند.

اغلب کسانی که از خدمات و امکانات دولتی استفاده بیشتری می‌کنند توان پرداخت مالیات سنگین را ندارند. به‌عنوان مثال، مراجعه‌کنندگان بیمارستان‌های دولتی و یا کسانی که فرزندان خود را در مدارس دولتی ثبت نام می‌کنند نباید بیش از کسانی که به‌لحاظ ثروت و تمکن از بیمارستان‌ها و مدارس خصوصی بهره‌مند می‌برند، مالیات پرداخت کنند چون این گروه از افراد معمولاً به‌خاطر بنیه ضعیف اقتصادی، بیشتر مراکز دولتی را انتخاب می‌کنند، به‌همین دلیل باید در تعیین مالیات این طبقات به‌قدرت پرداخت آن‌ها توجه کرد، نه به‌میزان استفاده آنان از امکانات دولتی. اصل قدرت پرداخت براساس نظریه فداکاری، و راه‌های مختلف آن به‌خصوص نظریه حداقل فداکاری پایه‌ریزی شده و مطالبه مالیات با نرخ‌های تصاعدی بر این اساس توجیه می‌شود که استفاده از نظریه حداقل فداکاری و اصل قدرت پرداخت در برقراری مالیات بر پایه یکی از قواعد کلی اقتصادی به‌نام قاعده کم شدن مطلوبیت نهایی قرار دارد. یعنی مطلوبیت نهایی یک کالا برای هر شخص با هر واحدی که بر مقدار آن اضافه شود کاهش می‌یابد. بنابراین فایده نهایی با سرعت بیشتری از ازدیاد درآمد و ثروت حاصل می‌شود، یعنی با ازدیاد درآمد می‌توان مالیات بیشتری دریافت کرد.

بنابراین دلایلی که بر صحیح و عادلانه بودن این اصل بیان شده به‌شرح زیر است:

۱. دولت باید در اداره امور مملکت و وضع قوانین طوری عمل کند که با حداقل رنج از طرف مردم، حداکثر استفاده را نصیب آن‌ها کند. به این ترتیب

اگر دولت از طبقه ثروتمند مبلغ معینی مالیات دریافت کند فداکاری که از طرف آنان ایجاد می شود خیلی کمتر از آن است که این مالیات از طبقه فقیر دریافت شود.

۲. حفظ امنیت و تأمین جان و مال افراد که توسط مجموعه ای از نمایندگان مردم به نام دولت فراهم می شود، به وجود آورنده محیطی امن برای توسعه فعالیت های اقتصادی برای اشخاص می گردد تا بیشتر و بهتر بتوانند در این شرایط کسب درآمد کنند. بنابراین شرایط اقتصادی و اجتماعی موجب غنی شدن آنان گردیده، پس ملزم هستند در تأمین هزینه های دولت سهم بیشتری را نسبت به دیگر هموطنان خود متعهد شوند.

۳. یکی از هدف های اجتماعی دولت توزیع عادلانه ثروت است و اجرای اصل توانایی پرداخت در تعیین مالیات، دولت را در راه رسیدن به هدف کمک می کند، زیرا مجموع عواید مالیاتی دولت پس از وصول به عناوین مختلف به مردم برگردانیده می شود و همین عمل باعث می گردد قدرت خرید بیشتری برای گروهی از مردم که خادم دولت هستند ایجاد گردد.

۴. به هنگام بروز حوادث طبیعی یا سیاسی که منجر به ضرر و زیان وارده بر ساکنان منطقه ای از کشور بشود (مثل زلزله یا عواقب جنگ) به حکم انسانیت و تقاضای کمک، مسلماً اشخاص ثروتمند در جبران خسارات وارده متعهد پرداخت سهم بیشتری برای هموطنان خود می شوند.

بنابراین در یک سیستم مالیاتی عادلانه اشخاص غنی تر جامعه باید بیش از فقرا مالیات پردازند. اصل قدرت پرداخت عملاً به دو قسمت جداگانه تقسیم می شود:

۱. عدالت عمودی

۲. عدالت افقی

۱. عدالت عمودی: یعنی این که ثروتمندان مالیات بیشتری پرداخت

کنند.

۲. عدالت افقی: یعنی افرادی که از لحاظ تمکن مالی (مثلاً درآمد) در یک سطح قرار دارند به یک میزان مالیات پرداخت کنند که این امر به عدالت افقی معروف است. زیرا در قسمت اول به توزیع بار مالیاتی بین افرادی که دارای توانایی پرداخت متفاوتی هستند توجه می‌شود و در دومی با کسانی که در یک سطح قرار دارند یکسان رفتار می‌شود.

مخالفان و موافقان اصل توانایی پرداخت مالیات

اولاً: اگر درآمد اشخاص مأخذ تعلق محاسبه مالیات قرار گیرد، آیا درآمد حاصل از کار با درآمد حاصل از سرمایه از نظر اجتماعی برابر است؟
ثانیاً: قبول برابری درآمدها از نظر اجتماعی، آیا اجرای این اصل مانعی برای فعالیت‌های اقتصادی افراد در تحصیل درآمد محسوب نمی‌شود؟
اجرای نرخ تصاعدی به نسبت افزایش درآمد که حاصل از کوشش و کار فردی یا گروهی است دلیل عدم فعالیت نیست؟

در مقابل انتقادات فوق، دلایل منطقی و صحیحی وجود دارد که گروهی از علمای علم مالیه معتقد به اجرای اصل توانایی پرداخت در تعیین مالیات هستند و انتقادات وارده را ناچیز می‌شمارند. زیرا هر نوع درآمد چه نتیجه حاصل از کار و چه نتیجه حاصل از سرمایه باشد مدیون شرایط خاصی است که دولت فراهم آورده و آن‌ها بیشتر از آن‌چه که پرداخته یا می‌پردازند به اجتماع خود، دین خود را باید ادا نمایند.

نظریه تساوی فداکاری در پرداخت مالیات

۱. نظریه تساوی فداکاری مطلق

اکنون با توجه به اصل توانایی پرداخت مالیات، کاملاً منطقی و عادلانه

است بدانیم که معیار و مقیاس توانایی پرداخت افراد چیست؟ و تحمیل مالیات بر حسب میزان توانایی اشخاص به چه صورت می‌تواند تحقق پیدا کند. چون پرداخت هر مبلغ به عنوان مالیات بر درآمد افراد متضمن فداکاری و گذشت و محرومیت از قسمتی از حوایج زندگی است که احیاناً آن شخص می‌تواند با آن مبلغ تأمین نماید. بنابراین مبنای عادلانه بودن توانایی، آن نیست که میزان مالیات افراد مساوی باشد، بلکه مبنای عادلانه توانایی، پرداخت مالیات آن است که میزان فداکاری افراد در پرداخت مالیات مساوی باشد. یعنی هر کس توانایی زیادی دارد مالیات بیشتری پرداخت کند تا اندازه‌ای که فداکاری او با افراد دیگر مساوی گردد. پس مقدار مطلوبیت از دست رفته به علت پرداخت مالیات باید برای همه افراد برابر باشد. به عنوان مثال، فرض می‌کنیم در شرایط مساوی خانوادگی، کارگری در روز ۱۰۰ ریال دستمزد و کارمندی ۱۰۰ ریال حقوق دریافت کند، یا بازرگانی روزانه ۵۰۰۰ ریال و کارخانه‌داری ۱۰۰۰۰ ریال درآمد داشته باشند. برای آن که میزان فداکاری افراد این طبقات در پرداخت مالیات مساوی گردد باید ابتدا تمام اضافه درآمد سه طبقه بر درآمدتر را به عنوان مالیات دریافت کرد تا آن که درآمد هر چهار طبقه مساوی درآمد کارگر شود. در این صورت دریافت هر مبلغ اضافی مالیات از آنان متضمن فداکاری مساوی خواهد بود. ولی باید توجه داشت چنین معیاری یعنی فداکاری مساوی و مطلق نه عملی است و نه عادلانه.

- عملی نیست، از این جهت که اگر مازاد درآمدها تحت این عنوان دریافت شود و همه افراد دارای درآمد مساوی شوند دیگر هیچ‌گونه انگیزه‌ای برای فعالیت بیشتر و کسب درآمد زیادتر وجود نخواهد داشت و اقتصاد کشور به حالت منجمد در خواهد آمد. رونق و بهبود اقتصاد از بین می‌رود، پیشرفت علوم و صنایع متوقف می‌شود.

- عادلانه نیست، به آن دلیل که، اگر کشوری دارای یک نظام اجتماعی صحیح و معقولی باشد، اگر افراد آن کشور درآمدهای مختلفی کسب

می نمایند از این جهت است که دارای معلومات و مهارت های گوناگون می باشند و سعی و کوشش آن ها برای کسب درآمد متفاوت است. پس اگر به اصل فداکاری مساوی و مطلق برای تعیین استطاعت افراد در پرداخت مخارج عمومی متوسل شویم و زندگی همه افراد را به صورت مشابه در آوریم در واقع مانند آن است که تمام استعدادها و تمام مهارت ها را زیر پا گذارده باشیم.

۲. نظریه فداکاری نسبی

منظور از فداکاری نسبی یعنی:

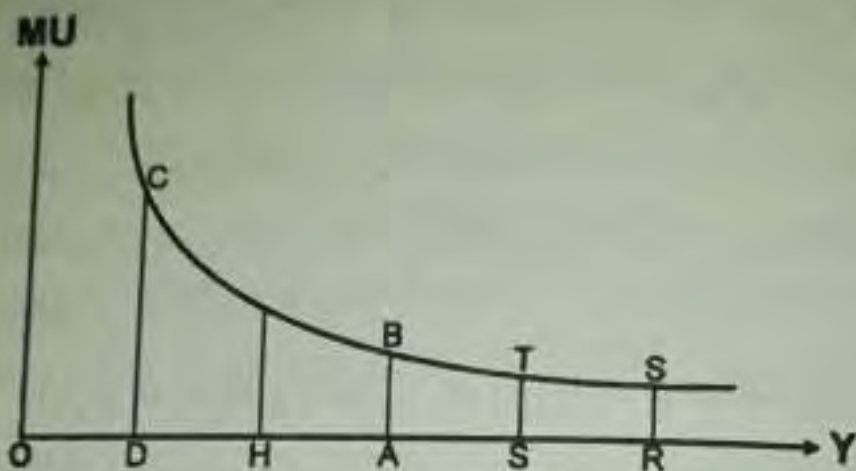
مقدار مطلوبیت از دست رفته بابت پرداخت مالیات $\frac{\text{مقدار مطلوبیت از دست رفته بابت پرداخت مالیات}}{\text{مقدار مطلوبیت کل درآمد}}$ می باشد. یعنی کسی که درآمد

بیشتری دارد به مخارج عمومی کمک زیادتری می کند و باید مالیات بیشتری بپردازد تا آن که از حیث فداکاری و گذشت به طبقات کم درآمدتر از خود نزدیک تر گردد. به این ترتیب از مزاد درآمد طبقات پُر درآمد مقداری برای آنان باقی می ماند تا این که از آن برای بهبود زندگی و رفاه خود استفاده نماید یا حیثاً آن را صرفه جویی نموده و سرمایه های جدیدی را که به دست می آید برای توسعه کار و فعالیت یا سرمایه گذاری برای فعالیت های جدید به کار بیاورد و موجب رونق اقتصادی کشور گردند. همین اصل موجب گردید که مالیات بر درآمد به صورت تصاعدی که منطقی ترین و عادلانه ترین مالیات ها است ایجاد گردد که درآمدهای مختلف افراد را به یکدیگر نزدیک می سازد.

۳. نظریه تساوی نهایی فداکاری

منظور از این نظریه، یعنی مطلوبیتی که از پرداخت مالیات حاصل می شود باید برابر باشد. فرضاً در نمودار زیر اگر دولت به اندازه سطح OAR مالیات دریافت کند همه مالیات را از فرد B می گیرد و همه سطح مالیات OABM

می شود. حال اگر دولت معادل OA مالیات وصول می کند که به اندازه $\frac{1}{4}$ از فرد A ، و بقیه را از فرد B وصول می نماید. یعنی $T_B = HR$ و $T_A = HA$ می باشد.



بنابراین با توجه به مسئولیتی که زمامداران از نظر عموم مردم به عهده دارند باید اصل تساوی فایده نهایی را در نظر بگیرند. به عبارت دیگر باید هزینه‌ها را طوری در نظر بگیرند که فایده آنها از نظر عمومی با فداکاری افراد از نظر پرداخت مالیات‌ها برای تأمین مخارج عمومی با یکدیگر برابر باشند یعنی:

$$\frac{\text{درآمد قابل تصرف}}{\text{مطلوبیت درآمد قابل تصرف}} = \frac{d(Y - T) A}{d(Y - T) B} = \frac{du(y - T) B}{d(Y - T) B} = \dots$$

اندازه‌گیری توانایی پرداخت

مبنای مالیاتی: هر چیزی که دولت بابت آن مالیات دریافت می کند مانند دارایی؛ ثروت؛ درآمد؛ مصرف، اگر در این مورد توافق عموم مردم وجود داشته باشد، اما ممکن است در نحوه اندازه‌گیری توانایی پرداخت مالیات اتفاق نظر وجود نداشته باشد از جمله:

۱. درآمد

اکثر علمای مالیه، درآمد را به عنوان بهترین معیار برای اندازه گیری ثروت به شمار می آورند و آن را جزء منطقی ترین و عادلانه ترین مالیات‌ها می دانند. اگر چه با برقراری این نوع مالیات میزان فداکاری افراد در پرداخت مالیات‌ها به طور مساوی و مطلق برقرار نیست، اما تا حدودی میزان فداکاری طبقات مختلف مردم را که دارای درآمدهای متفاوت هستند به یکدیگر نزدیک می کند.

هنری سیمونس، یکی از نظریه پردازان مالیه جدید و استاد دانشگاه شیکاگو می گوید: زمانی که تمام مراحل انتقال مالیات طی شود، مالیات‌ها از هر مبنایی که وصول شوند کلاً بر درآمد افراد تحمیل می شوند. هر مالیاتی که توسط شخصی پرداخت می شود یعنی مالیات از درآمد وی وصول می شود و درآمد او را کاهش می دهد.

سیمونس سعی می کرد یک سیستم مالیاتی ایجاد کند که عدالت افقی به مفهوم کامل وجود داشته باشد. پس با توجه به دلایل فوق درآمد بهترین معیار برای اندازه گیری اصل توانایی پرداخت می باشد.

۲. ثروت

ثروت به عنوان معیار دیگری برای اندازه گیری توانایی پرداخت می باشد. منتقدان این نظریه معتقدند که مشمول مالیات قرار دادن ثروت و درآمد، به نوعی مالیات مضاعف می باشد، زیرا چیزی که ایجاد ثروت می نماید همان درآمد است، و از طرف دیگر خود ثروت می تواند ایجاد درآمد نماید. اما با همه ایراداتی که به این نظریه وارد است ثروت در کنار درآمد در اکثر کشورها به عنوان یکی از مبنای مالیاتی مورد توجه قرار گرفته است.

فصل پنجم

محاسبه و طبقه‌بندی مالیات‌ها

عوامل تشخیص مالیات

به‌طور کلی، مالیات‌ها به گونه‌ای باید وضع شوند که نرخ نهایی آن‌ها در مقایسه با نرخ متوسط مالیات کمتر باشد، از آنجایی که تغییر رفتار اقتصادی افراد معمولاً به تدریج صورت می‌گیرد، این رفتار نیز در حالت نهایی تحت تأثیر قرار خواهد گرفت. بنابراین به جرات می‌توان گفت چنانچه مالیات دارای نرخ نهایی کمتری باشد، در رفتار اقتصادی افراد تغییرات کمتری ایجاد می‌کند.

بنابراین برای شخصی ساختن یک نظام مالیاتی، لازم است که عواملی برای پرداخت‌کننده مالیات و همچنین مأموران دولت وجود داشته باشد که این عوامل عبارتند از:

۱. مأخذ (مبنای مالیات)

۲. نرخ مالیات

۳. مبلغ مالیات

که در زیر به بحث و بررسی در مورد هر یک از این عوامل خواهیم پرداخت.

۱. مأخذ (مبنای مالیات)

منظور از مأخذ (مبنای مالیات)، شیء، موضوع یا هر چیزی است که طبق شرایطی مالیات به آن تعلق می‌گیرد، مانند: مالیات بر درآمد و یا مالیات بر دارایی.

مشخص بودن مبنای مالیات نه تنها از نظر دولت بلکه از نظر مؤدیان مالیاتی نیز دارای اهمیت زیادی است و باید پرداخت کنندگان مالیات به طور کامل مطلع باشند که از آنان بر اساس چه مأخذ و پایه ای مالیات گرفته می شود. پس مبنای مالیات اطلاعاتی را که مربوط به نوع مالیات است در اختیار افراد قرار می دهد. اما براساس آن نمی توان چگونگی ارتباط (تغییرات) مالیات، با مبنا را مشخص نمود. در نتیجه برای مشخص کردن دقیق مالیات، تعیین نرخ مالیات لازم و ضروری است، این نرخ چگونگی تغییرات مالیات با مبنای آن را مشخص می کند.

همان طور که در بالا اشاره شد مبنای مالیات بر درآمد، درآمد است، اما اگر بخواهیم تغییرات مالیات نسبت به تغییرات درآمد را تجزیه و تحلیل کنیم باید سه نوع مالیات بر درآمد را که مورد بررسی و بحث قرار می گیرد، توضیح دهیم.

محاسبه و طبقه بندی مالیات ها بر اساس تشخیص مالیات

مقصود از محاسبه مالیات آن است که بعد از آن که معلوم و مشخص شد مالیات به چه چیز تعلق می گیرد، سپس بررسی و محاسبه می شود که هر یک از مالیات دهندگان چه مقدار باید مالیات پرداخت کنند. البته ظاهر امر بسیار ساده است، و حال آن که موضوع انطباق نرخ های خاص مالیاتی با تشخیص مالیات دهنده که از نظر برقراری عدالت مالیاتی در قوانین مختلف پیش بینی شده، مسئله را از حالت ساده خارج ساخته و عواملی را در این محاسبه وارد می سازد که ذیلاً آن ها را مورد بررسی قرار می دهیم.

۱. مالیات های نرخ

برای تشخیص مالیات، یعنی مبلغی که مؤدی مالیاتی باید پرداخت کند، نرخ مالیات قبلاً توسط مقامات قانونگذار تعیین می شود، و در آن توجهی به این که مجموعاً در تمام کشور چه مبلغ مالیات عاید خزانه گردد، نمی شود.

مشخص
تعیین می شود
خود را پرداخت
معاقت یا تخفیف
مالیات به نرخ
مالیات های
در مالیات
تعیین می گرد
از مبلغ کل
بخش و ه
مالیات دهند
بر حسب تو
مزایا و مع
۱. اول
مشخص
۲. ثان
مالیات ده
میزان مق
می شود
مبلغ مال
۳. عدالت
این که

۱۱۹
بهمین جهت در این نوع مالیات میزان قطعی درآمد حاصل از مالیات مشخص نیست. علاوه بر این، نرخ ظاهری مالیات که از طرف قانونگذار تعیین می‌شود، همیشه با نرخ واقعی که مالیات‌دهندگان بر مبنای آن مالیات خود را پرداخت می‌کنند تطبیق ندارد. بنابراین، به مجموعه محاسبات از قبیل معافیت یا تخفیف یا اضافه کردن مالیات را که موجب تغییر نرخ ظاهری مالیات به نرخ حقیقی می‌شود، تعرفه مالیاتی گفته می‌شود.

۲. مالیات‌های توزیعی

در مالیات‌های توزیعی مبلغ کل مالیاتی که باید عاید خزانه دولت گردد قبلاً تعیین می‌گردد، و بعداً این مبلغ بین استان‌ها تقسیم می‌شود. و سهم هر استان از مبلغ کل مالیات مشخص می‌گردد، و به همین ترتیب سهم هر شهرستان و هر بخش و هر روستا و قراء و دهات معلوم و سپس مبلغ مالیات را بین مالیات‌دهندگان سرشکن می‌کنند، و هر یک از افراد ساکن آن بخش و قراء بر حسب توانایی پرداخت، مالیات خود را پرداخت می‌نمایند.

مزایا و معایب مالیات توزیعی

۱. اولین مزیت مالیات توزیعی این است که مبلغ مالیات قبلاً معین و مشخص می‌شود.

۲. ثانیاً راه تقلب و فرار از پرداخت مالیات بسته می‌شود، زیرا اگر بعضی از مالیات‌دهندگان بخواهند سهم مالیاتی خود را پرداخت نکنند و یا کمتر از میزان مقرر، مالیات پرداخت کنند، این تفاوت به سایر مؤدیان مالیاتی تحمیل می‌شود؛ بنابراین، آن‌ها حقایق را آشکار می‌سازند و مانع می‌شوند که کسی از مبلغ مالیاتی که باید پرداخت کند خودداری نماید.

۳. عیب این نوع مالیات آن است که فقط در آخرین حوزه تقسیم می‌توان عدالت مالیاتی را برقرار نمود، و تفاوت‌های زیادی در مالیات افراد بر حسب این که ساکن کدام بخش یا شهرستان یا استان هستند پیدا می‌شود.

نظر مؤدیان
لیات به‌طور
فته می‌شود.
در اختیار
تغییرات)
مالیات،
مالیات با

اما اگر
نیم باید
وضیح

شد
ک از
ساده
ص
ه
ه

انتقاد اساسی بر مالیات توزیعی این است که تقسیم مبلغ کل مالیات به مناطق مختلف، کار بسیار دشواری است و معیار و مقیاس دقیق برای آن نمی توان تعیین کرد و در هر نوبت که مالیات بین مناطق مختلف است شهرستان، قرا و قصبات و روستا تقسیم می شود به صورت تقریبی انجام می گیرد، و این تقریب ها وسعت پیدا کرده و مالیات را از صورت عادلانه بودن خارج می سازد. در سال های ۱۸۸۹ - ۱۸۸۱ در فرانسه مالیات ارضی ۳۰٪ درصد بود اما در بعضی روستاها، مالیات دهندگان بعد از محاسبه نرخ مالیات ۱۵٪ و در بعضی دیگر از روستاها ۱۲ تا ۴۲٪ نیز مالیات پرداخت می کردند.

۲. تعریف نرخ مالیاتی

نرخ مالیاتی عبارت است از درصدی است که برای محاسبه مبلغ مالیات دارایی یا درآمد بر طبق قانون تعیین و به کار گرفته می شود. به کارگیری این نرخ در محاسبه مبلغ مالیات، به سه طریق انجام می پذیرد:

۱-۲. نرخ تناسبی (مالیات متناسب)

۲-۲. نرخ تصاعدی (مالیات تصاعدی)

۳-۲. نرخ تنازلی (مالیات تنازلی)

۱-۲. نرخ تناسبی (مالیات متناسب)

نرخ تناسبی عبارت است از تعیین چند درصدی است بر درآمد یا دارایی بدون آن که تغییر مقدار درآمد یا دارایی در نرخ تأثیری داشته باشد. به عبارت دیگر، مالیات تناسبی به سیستمی گفته می شود که در آن درصد تغییرات در مالیات، با درصد تغییرات درآمد برابر باشد. با توجه به کشش مالیات نسبت به درآمد (Y و ET) می توان گفت، در سیستم مالیات بر درآمد تناسبی، میزان کشش مالیات نسبت به درآمد برابر با یک است. بنابراین می توان نوشت:

$$E_T \text{ و } y = \frac{\text{درصد تغییرات مالیات}}{\text{درصد تغییرات درآمد}} = \frac{\frac{\Delta T}{T}}{\frac{\Delta y}{y}} = \frac{\Delta T}{\Delta y} \times \frac{y}{T}$$

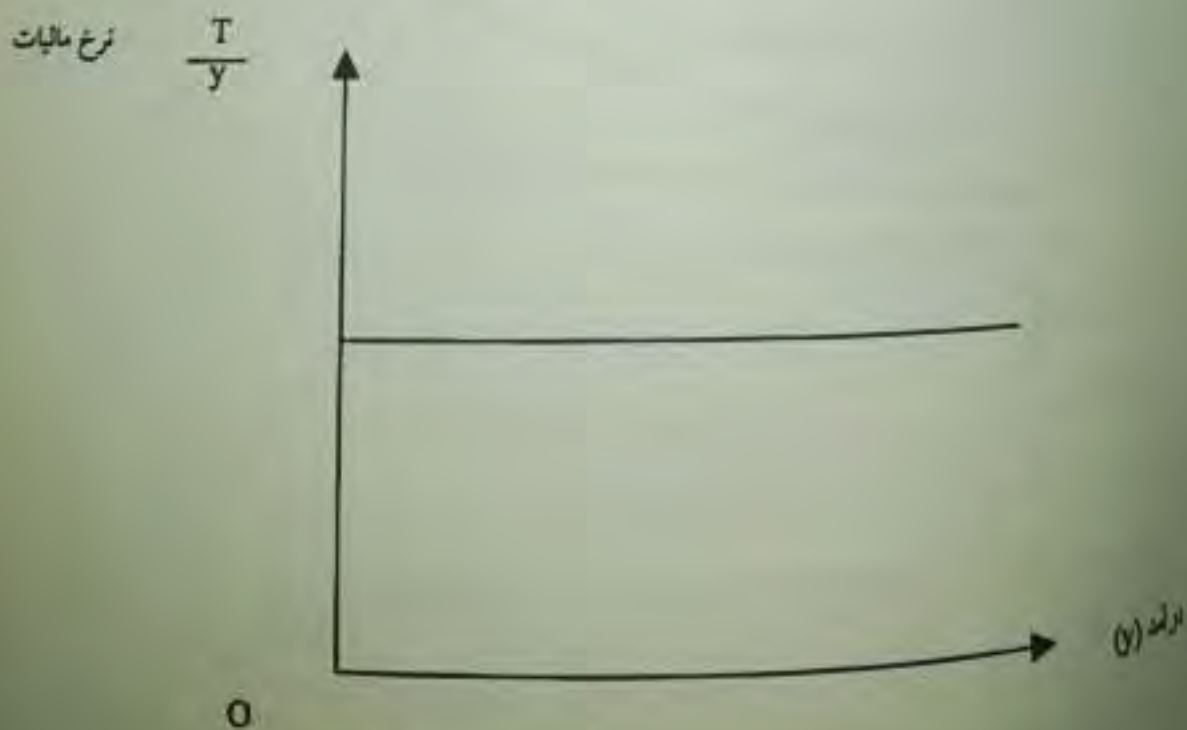
همچنین با توجه به فرمول کشش می‌توان نوشت:

$$E_T \text{ و } y = \frac{\frac{\Delta T}{T}}{\frac{\Delta y}{y}} = \frac{\frac{\Delta T}{\Delta y}}{\frac{T}{y}} = 1$$

یا سیستم تناسبی

$\frac{\Delta T}{\Delta y}$ نرخ نهایی مالیات (میل نهایی به مالیات) و $\frac{T}{y}$ نرخ متوسط مالیات (میل متوسط به مالیات) می‌باشد. با توجه به فرمول بالا، می‌توان سیستم مالیات بر درآمد تناسبی را این‌گونه نیز تعریف کرد: چنان‌چه در یک سیستم مالیات بر درآمد نرخ نهایی مالیات با نرخ متوسط آن برابر باشد، این نوع مالیات یک سیستم تناسبی خواهد بود. به عبارت دیگر، اگر در یک سیستم مالیات بر درآمد، با افزایش درآمد (y) نرخ مالیات $\frac{T}{y}$ ثابت بماند، این نوع مالیات یک سیستم تناسبی خواهد بود. نمودار آن نیز به صورت زیر می‌باشد:

$$AR_t = MR_t = \text{نرخ نهایی مالیات} = \text{نرخ متوسط}$$



نمودار مالیات تناسبی

کلی مالیات
بقی برای آن
تلف استان
ریبی انجام
مادانه بودن
سی ۳/۰۷۵
نرخ مالیات
ی کردند

مالیات از
این نرخ

دارایی
عبارت
ات در
سبب
میزان

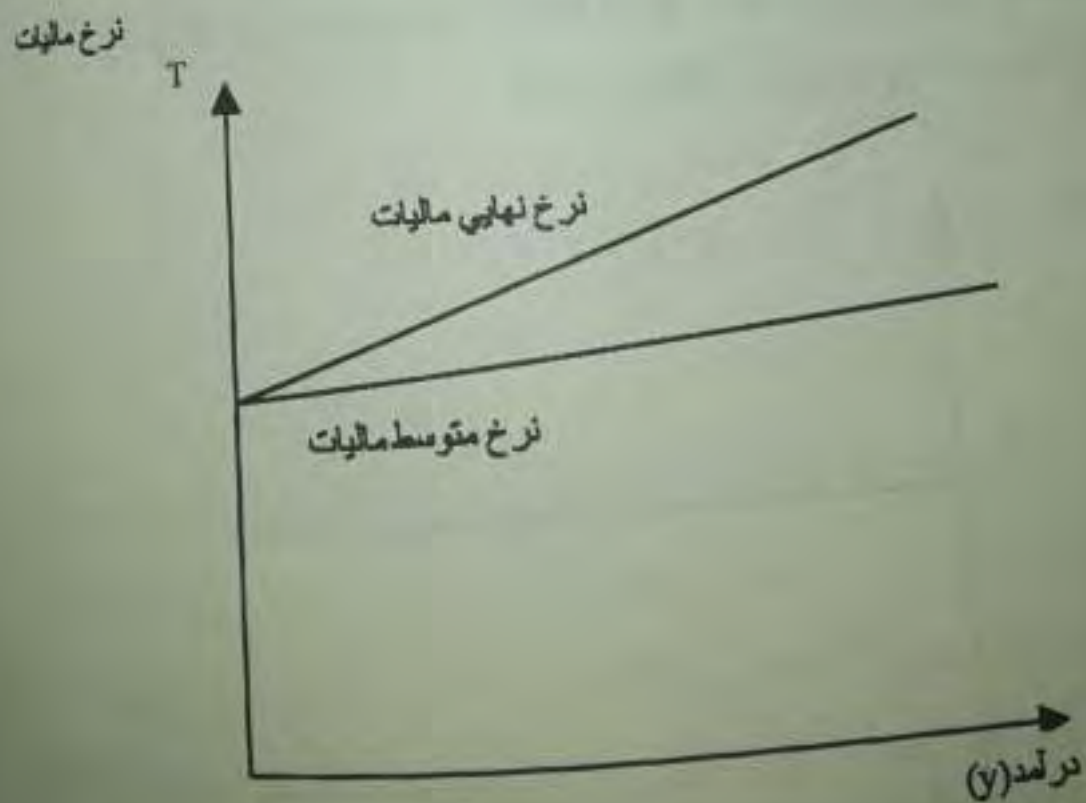
۲-۲. نرخ تصاعدی (مالیات تصاعدی)

در نرخ تصاعدی، تعیین عدد نرخ مالیاتی متناسب با مبلغ درآمد یا دارایی است. هر مقدار درآمد افراد افزایش یابد، نرخ مالیات نیز افزایش می یابد. در سیستم مالیات بر درآمد تصاعدی، درصد تغییرات مالیات، بیشتر از درصد تغییرات درآمد می باشد؛ یعنی کشش مالیات نسبت به درآمد، بزرگتر از یک است، بنابراین خواهیم داشت:

$$E_T \text{ و } Y = \frac{\frac{\Delta T}{T}}{\frac{\Delta y}{y}} > 1$$

در مالیات سیستم تصاعدی، نرخ نهایی مالیات بیش از نرخ متوسط مالیات است. یعنی نمودار سیستم مالیات تصاعدی به صورت زیر می باشد:

$MR_t > AR_t$



نمودار مالیات تصاعدی

مالیات تصاعدی به سه دسته تقسیم می‌گردد که عبارتند از:

۱. نرخ تصاعدی کلی (مالیات تصاعدی کلی)
۲. نرخ تصاعدی طبقه‌ای (مالیات تصاعدی طبقه‌ای)
۳. نرخ تصاعدی متمایل

که در ادامه به توضیح هر یک خواهیم پرداخت:

۱. نرخ تصاعدی کلی (مالیات تصاعدی کلی)

در این نوع مالیات، نرخ هر طبقه، در تمام درآمد و یا دارایی همان طبقه ضرب و محاسبه می‌شود. مثلاً اگر درآمد طبقه اول ۱۰۰/۰۰۰ ریال و نرخ مالیات ۲ درصد باشد و درآمد طبقه دوم ۲۰۰/۰۰۰ ریال و نرخ مالیات ۳ درصد باشد، مالیات طبقه اول ۲۰۰۰ ریال و مالیات طبقه دوم ۶۰۰ ریال خواهد بود پس اگر ۱۰۰ ریال بر درآمد طبقه اول افزوده شود جزء طبقه دوم محاسبه و مالیات آن ۳۰۰۳ ریال خواهد شد (برای افزایش یک صد ریال درآمد ۱۰۰۳ ریال به مالیات افزوده شد). نرخ تصاعدی کلی در ایران، مانند آب، برق، گاز و تلفن می‌باشد.

۲. نرخ تصاعدی طبقه‌ای (مالیات تصاعدی طبقه‌ای)

در این نوع سیستم مالیاتی، نرخ مالیات تقریباً تابعی از افزایش درآمد است، اما نحوه محاسبه آن به این صورت است که نرخ مالیات هر طبقه در مازاد طبقه مورد محاسبه نسبت به طبقه قبل ضرب شده، و حاصل آن با مالیات طبقه قبل جمع می‌شود. به عنوان مثال، وقتی درآمد شخص از ۱۰۰/۰۰۰ ریال به ۱۰۰/۱۰۰ ریال بالغ شود برای یک صد هزار ریال اول ۲ درصد محاسبه و برای ۱۰۰ ریال دوم ۳ درصد مالیات در نظر گرفته می‌شود. در نتیجه مالیات بر درآمد ۱۰۰/۱۰۰ ریال در نرخ تصاعدی طبقه‌ای ۲۰۰۳ ریال می‌گردد. نرخ

با دارایی
باید در
درصد
از یک

Et و

مالیات

MR_t

مالیات

تصاعدى طبقه‌اى در ايران مثل ماليات حقوق كارمندان دولت مى باشد شرح
تصاعدى طبقه‌اى با عدالت مالياتى بيشتر سازگار است.

۳. نرخ تصاعدى متمايل

نرخ ماليات در اين نوع نرخ، حالت كاهنده دارد، يعنى هرچه مآخذ ماليات
افزايش يابد از نرخ ماليات كاسته مى شود، به طورى كه در درآمد طبقات بالا،
تقريباً اين نرخ حالت تناسبى به خود مى گيرد. براى مثال به جدول زير توجه
فرماييد:

نرخ ماليات	مازاد درآمد	درآمد
	—	۱۰۰/۰۰۰
%۱۰	۱۰۰/۰۰۰	۲۰۰/۰۰۰
%۲۰	۲۰۰/۰۰۰	۳۰۰/۰۰۰
%۳۰	۳۰۰/۰۰۰	۴۰۰/۰۰۰
%۳۵	۴۰۰/۰۰۰	۵۰۰/۰۰۰
%۳۸		

اين نوع نرخ مالياتى، با اصل عدالت مالياتى سازگار نيست، براى اين كه در
اين نوع نرخ دولت از صاحبان درآمدهاى بالاتر، حمايت مى كند.
در زير محاسبه سيستم ماليات تناسبى و تصاعدى طى يك جدول مشخص
شده است:

جدول محاسبه ماليات تناسبى و تصاعدى

نوع ماليات	مأخذ براساس درآمد مالياتى	نرخ نهايى ماليات	نرخ متوسط ماليات	كل ماليات قابل پرداخت
متناسب	از ۰ تا ۱۰۰/۰۰۰	%۲۰	%۲۰	۲۰/۰۰۰
متناسب	از ۱۰۰/۰۰۰ تا ۱۵۰/۰۰۰	%۲۰	%۲۰	۳۰/۰۰۰
تصاعدى	از ۱۵۰/۰۰۰ تا ۲۰۰/۰۰۰	%۲۵	%۲۲	۴۲/۵۰۰
تصاعدى	از ۲۰۰/۰۰۰ تا ۲۵۰/۰۰۰	%۳۰	%۲۳	۵۷/۵۰۰

برای محاسبه کل مالیات و یا به عبارت دیگر کل دیون مالیاتی به صورت

زیر عمل می‌کنیم:

$$\text{نرخ نهایی مالیات} = \frac{\text{تغییرات بدهی مالیاتی}}{\text{تغییرات درآمد}} = \frac{30/000 - 20/000}{150/000 - 100/000} = 2\%$$

$$\text{نرخ متوسط مالیات} = \frac{\text{کل دیون مالیاتی}}{\text{کل درآمد}} = \frac{575/000}{250/000} = 23\%$$

$$\text{کل مالیات} = 100/000 \times 2\% = 200/000 = \text{کل درآمد}$$

$$\text{کل مالیات قابل پرداخت} = 100/000 \times 2\% + 50/000 \times 2\% = 30/000$$

$$\text{کل مالیات قابل پرداخت} = 150/000 \times 2\% + 500/000 \times 2\% = 42/500$$

$$\text{کل مالیات قابل پرداخت} = 150/000 \times 2\% + 50/000 \times 2\% + 50/000 \times 3\% = 57/500$$

۲-۳. نرخ تنازلی (مالیات تنازلی)

سیستم مالیات بر درآمد نزولی را می‌توان سیستمی دانست که در آن کشر

مالیات نسبت به درآمد کوچک‌تر از یک است، بنابراین می‌توان نوشت:

$$E_T \text{ و } Y = \frac{\frac{\Delta T}{T}}{\frac{\Delta y}{y}} < 1$$

در همین راستا، در سیستم تنازلی، نرخ نهایی مالیات، کمتر از نرخ متوسط مالیات می‌باشد. به علاوه اگر در یک سیستم مالیات بر درآمد با افزایش درآمد

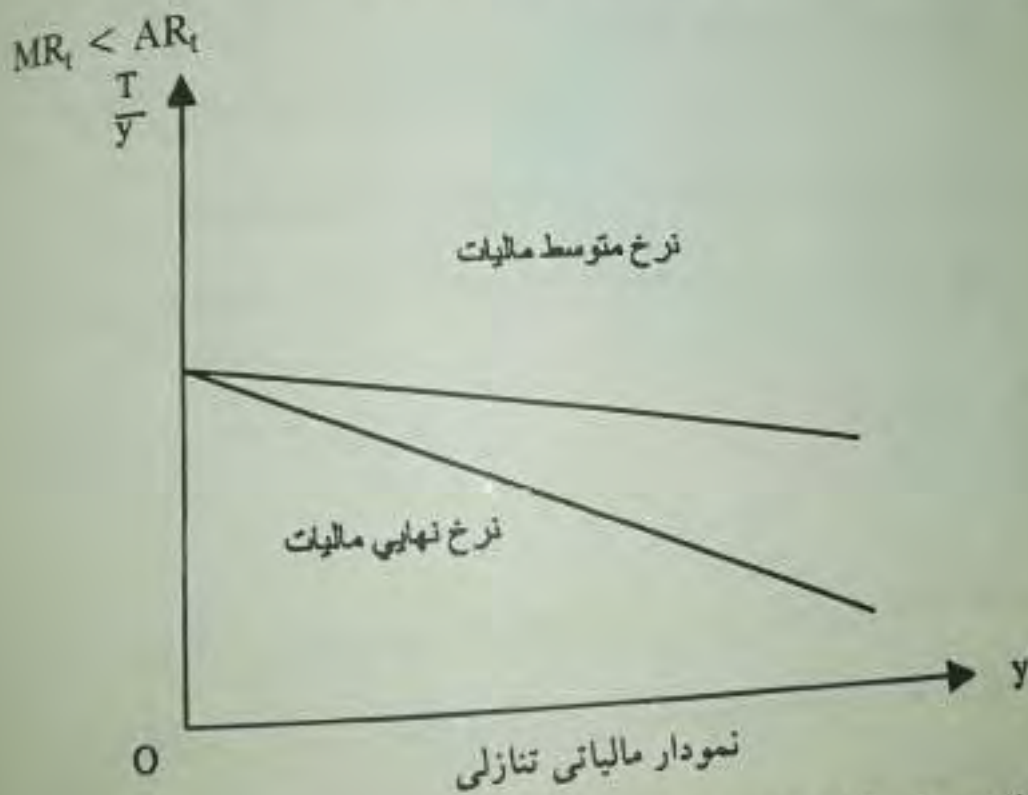
نرخ مالیات کاهش یابد این سیستم، یک سیستم مالیات تنازلی است.

به‌طور کلی، چنین مالیاتی در مورد مصرف، بیشتر کاربرد دارد. به‌عنوان

مثال، در جدول زیر فرض می‌کنیم:

نام	مصرف سالانه	مقدار مالیات بر درآمد	درآمد سالانه	نرخ نهایی مالیات
حسن	۱۰ کیلو شکر	$10 \times 20 = 200$	۲۰۰/۰۰۰	$\frac{200}{200000} = 0/001 = 0/1$
حسین	۱۰ کیلو شکر	$10 \times 20 = 200$	۵۰۰/۰۰۰	$\frac{200}{500000} = 0/0004 = 0/04$

با توجه به جدول فوق حسن و حسین هر دو به یک میزان شکر مصرف کرده، و به یک میزان نیز مالیات پرداخته اند. ظاهراً مالیات به صورت عادلانه گرفته شده است، ولی در مورد میزان درآمد، حسن با درآمد ۲۰۰/۰۰۰ ریال، ۲۰۰ ریال مالیات، و حسین هم با درآمد ۵۰۰/۰۰۰ ریال، ۲۰۰ ریال مالیات پرداخته است. با مقایسه درآمد این دو نفر حسین با درآمد بیشتر مالیات کمتری پرداخته است. نمودار آن نیز به شرح زیر می باشد:



- نکته ۱: در سیستم مالیات تناسبی نرخ نهایی مالیات با نرخ متوسط مالیات برابر است.
- نکته ۲: در سیستم مالیات تصاعدی نرخ نهایی مالیات بیش از نرخ متوسط مالیات است.
- نکته ۳: در سیستم مالیات تنازلی نرخ نهایی مالیات کمتر از نرخ متوسط مالیات است.



۳. مبلغ مالیات

از ضرب کردن مأخذ مالیات در نرخ‌های مورد نظر، مبلغ مالیات به دست می‌آید. همان‌طور که قبلاً اشاره شد آدام اسمیت و کلاسیک‌ها از نرخ تناسبی حمایت می‌کردند و بعداً به لحاظ قانون نزولی بودن مطلوبیت نهایی درآمد، علمای جدید از نرخ تصاعدي طرفداری نموده و آن را منطبق با عدالت مالیاتی می‌دانند. اگر چه امروزه نرخ تصاعدي مورد قبول تقریباً کلیه علماء و کشورها قرار گرفته است، ولی اگر نرخ تصاعدي با نرخ‌های سنگین به کار گرفته شود این عمل باعث می‌شود که انگیزه افراد در سرمایه‌گذاری و کار و فعالیت کاهش یابد و در نتیجه هدف دولت از برقراری مالیات، تأمین نخواهد شد، با کاهش فعالیت‌های اقتصادی درآمد ملی کشور کاهش یافته و سرانجام باعث بحران اقتصادی و بیکاری می‌گردد. بنابراین سیستم مالیاتی باید با توجه به شرایط زمانی و اثراتی که هر نوع مالیات می‌تواند در شرایط مختلف داشته باشد از نرخ‌های تناسبی و تصاعدي طوری استفاده نمایند که حتی المقدور مالیات‌ها اثرات تنازلی نداشته باشند.

مالیات	
۲۰۰	=
۲۰۰۰۰۰	=
۲۰۰	=
۵۰۰۰۰۰	=

سر مصرف
ت عادلانه
۲۰۰ ریال
مالیات
مالیات

$MR_t <$

است.

مالیات

ت.

تثبیت کننده‌های خودکار

اگر مالیات تابع مستقیمی از درآمد ملی باشد (مالیات القایی) گفته می‌شود که مالیات به صورت یک تثبیت‌کننده خودکار عمل می‌کند، زیرا ضریب تکامل را کوچک‌تر می‌نماید. در شرایط رکود اقتصادی که درآمد ملی کاهش می‌یابد به طور خودکار مالیات کمتری وصول می‌شود و به منزله سیاست مالی انبساطی است. و در شرایط تورمی که درآمد اسمی افزایش می‌یابد، مالیات بیشتری اخذ می‌شود، و همانند سیاست مالی انقباضی عمل می‌شود، تثبیت‌کننده‌های خودکار باعث می‌شوند که نوسانات اقتصادی کاهش یابد، هر قدر نرخ مالیات بیشتر باشد (نرخ مالیات تصاعدی) قدرت تثبیت‌کنندگی آن نیز بیشتر خواهد شد. بیمه‌های بیکاری یک نوع تثبیت‌کننده خودکار هستند، زیرا در شرایط بیکاری، مقداری پول به افراد بیکار پرداخت می‌شود بنابراین این عمل از کاهش تقاضای کل (AD) جلوگیری می‌کند. اگر در اقتصاد تثبیت‌کننده خودکار تعبیه نشده باشد، رکود اقتصادی همچون بهمن عمل می‌کند، یعنی رکود باعث می‌شود شکاف رکودی افزایش یابد، زیرا ایجاد رکود در یک بخش و اخراج نیروی کار، تقاضا برای بخش‌های دیگر را کاهش می‌دهد، فروش کالاهای آن بخش کاهش یافته و باعث رکود در سایر بخش‌ها می‌گردد.

به تثبیت‌کننده‌های خودکار، سیاست مالی خودکار نیز گفته می‌شود (در مقابل تغییر G و T که سیاست مالی اختیاری یا ارادی) می‌باشند. تثبیت‌کننده‌های خودکار در مقایسه با سیاست‌های اختیاری، دارای این مزیت است که دچار تأخیر در سیاست‌گذاری نمی‌باشند ولی باعث عدم توازن بودجه دولت شده و معمولاً قدرت تثبیت‌کنندگی آن‌ها زیاد نمی‌باشد. در شرایط تورم و رکود شدید باید از سیاست‌های مالی اختیاری استفاده نمود.

تقسیم بندی مالیات ها بر اساس مالیات واحد و مالیات متعدد

مالیات واحد

سیستم مالیات واحد آن است که برای تأمین مخارج عمومی یک نوع مالیات برقرار گردد، و از دریافت مالیات های متعدد صرف نظر شود.

انواع مالیات واحد

۱. مالیات واحد بر زمین

فیزیوکرات ها معتقد بودند زمین تنها منبعی است که تولید ثروت واقعی می کند و از محصول آن علاوه بر سرمایه و کاری که برای تولید به کار رفته است هم به عنوان مازاد باقی می ماند. بنابراین آن ها عقیده داشتند برای تأمین مخارج عمومی مالیات واحدی فقط از محصولات کشاورزی دریافت کرد و از سایر مالیات ها صرف نظر کرد.

۲. مالیات واحد بر مواد اولیه

در قرن ۱۹ که دوران توسعه و صنعتی شدن فعالیت های مختلف اقتصادی بود عده ای از علما معتقد بودند که مالیات واحد باید بر مواد اولیه برقرار کرد برای این که چنین مالیاتی بر روی کلیه قیمت ها منعکس می گردد. و در نتیجه هر فردی به تناسب مصرفی که دارد مالیات می پردازد.

۳. مالیات واحد بر انرژی

این نظریه از طرف یکی از صاحبان کارخانجات فرانسه بنام *Mschueller* بعد از جنگ جهانی دوم عنوان شد، و آن عبارت بود از این که مالیات واحد بر انرژی تعلق گیرد. زیرا او معتقد بود کلیه فعالیت ها احتیاج به صرف انرژی از قبیل ذغال؛ نفت؛ برق و امثال آن دارد. بنابراین برقراری مالیات بر انرژی کلیه فعالیت ها را شامل می گردد و بر روی قیمت همه کالاها منعکس می گردد. و حتی راه مخفی کردن و تقلب نیز در آن مسدود می شود.

گفته می شود که سرب تکاثر را کاهش می یابد. سالی انبساطی بیشتری اخذ های خودکار ت بیشتر باشد شد. بیمه های ی، مقداری ی کل (AD) باشد، رکود ف رکودی قاضا برای فته و باعث (در مقابل) کننده های چار تأخیر و معمولاً ید باید از

نظریه فیزیوکرات‌ها که معتقد بودند مالیات واحد باید بر اراضی برقرار شود، بسیار قدیمی است. و امروزه با توسعه فعالیت‌های صنعتی که اقتصاد کشورها را دگرگون ساخته نه تنها زمین به عنوان منبع واحد تولید ثروت به شمار نمی‌رود، بلکه به علت تأثیر عوامل طبیعی از قبیل خشکسالی و آفات که خارج از اراده افراد بشری است حوادث طبیعی در میزان تولید اثرات فراوانی دارد به طوری که محصولات کشاورزی امروزه در اغلب کشورهای از جمله کشور ایران از مالیات معاف می‌باشند. مالیات واحد بر مواد اولیه نیز چون از منابع طبیعی سرچشمه می‌گیرد کم و بیش همین ایرادات بر آن وارد است.

مالیات بر درآمد تصاعدی هم به عنوان تنها مالیات نمی‌تواند شناخته شود زیرا برقراری چنین مالیاتی موجب می‌گردد که نرخ مالیات افزایش یافته و منجر به فرار مالیات دهندگان از پرداخت مالیات شود.

تنها نظریه‌ای که در مالیات واحد طرفدارانی دارد مالیات بر انرژی است. اما به این نظریه نیز انتقاداتی وارد است:

اول: این که برقراری چنین مالیاتی مانع توسعه و پیشرفت صنایع می‌شود و موجب برگشت صنایع به مراحل ابتدایی قبلی می‌گردد. اما این انتقاد بسیار ضعیف بوده، زیرا مالیات هر قدر هم افزایش یابد نمی‌تواند مانع پیشرفت صنایع شود.

دوم: ایراد دیگر آن است که برقراری چنین مالیاتی مانع انطباق مالیات با وضع اجتماعی افراد می‌شود. بنابراین اهداف اجتماعی را که دولت سعی می‌کند از طریق سیاست‌های مالی به آن دست یابد با مشکل رو به رو می‌سازد.

محاسن و مزایای مالیات واحد

الف - مالیات واحد هم برای دولت و هم برای مردم آسان‌تر است زیرا وقتی مالیات واحد وضع شود هم دولت می‌تواند درآمدهای خود را بهتر محاسبه نماید و هم مردم در زحمت نخواهند بود که مأموران مالیات هر روز به افراد مراجعه نموده و مطالبه و جوهری را نمایند.

ب - مالیات واحد عادلانه‌تر از مالیات‌های متعدّد است، زیرا به وسیله مالیات واحد از هر فردی فقط به نسبت عایدات یا سرمایه‌اش مالیات گرفته می‌شود، در صورتی که با مالیات‌های متعدّد ممکن است یک نفر در نتیجه پرداخت مالیات به طرق مختلف بیش از مؤدی دیگری که دارای وضعیّت مؤدی اول می‌باشد، مالیات بپردازد.

مالیات بر درآمد به طور تصاعدی

این نظریه مربوط به قرن بیستم بوده و طرفداران زیادی دارد. طرفداران مالیات تصاعدی معتقدند که عادلانه‌ترین مالیات آن است که به مجموع درآمدهای هر شخص برقرار شود و نرخ آن نیز به طور تصاعدی افزایش یابد، در نتیجه عدالت مالیاتی رعایت شده و همچنین از مالیات‌های غیر مستقیم نیز که بیشتر به طبقه پایین‌تر جامعه تحمیل می‌شود صرف‌نظر می‌گردد.

مالیات متعدّد (تنوع منبع مالیاتی)

پس از آن که مالیات واحد با توجه به انتقادات وارد بر آن مردود شناخته شد، می‌پردازیم به مالیات‌های متعدّد که امروزه در اکثر کشورها معمول بوده و وصول می‌شود، بنابراین در یک نظام مالیاتی مطلوب باید مالیات‌ها از منابع مختلفی دریافت شوند. زیرا تنوع مالیات‌ها باعث اطمینان و ثبات بیشتر درآمدهای مالیاتی دولت می‌شود، و دولت می‌تواند با قدرت بیشتری وظایف اقتصادی خود را انجام دهد.

به عنوان مثال، اگر مالیات‌ها از منابع مختلفی دریافت شوند و یکی از منابع مالیاتی نوسانی داشته باشد، تأثیر زیادی در کل درآمدهای دولت، نخواهد گذاشت. در حالی که اگر درآمدهای مالیاتی دولت به صورت مالیات واحد باشد یا کوچکترین تغییر در منبع مالیاتی نوسان بسیار شدیدی در درآمد دولت ایجاد خواهد کرد.

طبقه‌بندی عمومی مالیات

اگر از طبقه‌بندی مالیات براساس مأخذ تعلق مالیات و تشخیص وصول مالیات که در بالا مورد بررسی قرار گرفت صرف نظر کنیم، یک طبقه‌بندی عمومی دیگری برای مالیات از قدیم معمول بوده که هنوز هم تحت عنوان همان نام وجود دارد که عبارت است از:

۱. مالیات مستقیم

۲. مالیات غیر مستقیم

البته تعاریف منطقی و قابل قبول برای دو تقسیم فوق که مورد پذیرش همگان باشد وجود ندارد، جزء این که بگوییم:

۱. مالیات مستقیم

مالیات مستقیم مالیاتی است که فشار بار مالیاتی آن مستقیماً به دوش مؤدی می‌باشد بدون آن که بتواند آن را به دیگری انتقال دهد، در این صورت مأخذ تعلق مالیات، درآمد یا دارایی شخص پرداخت‌کننده مالیات است. در قانون مالیات ایران، مالیات مستقیم تحت عناوین خاصی ذکر شده است مانند مالیات بر درآمد؛ حقوق؛ کشاورزی؛ املاک؛ بهره‌اتفاقی و مشاغل اشخاص حقوقی؛ سایر مالیات‌های مستقیم؛ مالیات بر ارث حق تمبر؛ اراضی بایر و غیره.

انواع مالیات های مستقیم الف - مالیات بر درآمد

ماخذ تعلق مالیات، درآمدی است که در حال تشکیل یافتن است مثل درآمد حقوق؛ درآمد املاک؛ درآمد کشاورزی اعم از این که درآمد اشخاص یا استفاده از سرمایه و یا ثروت و یا بدون آن تحصیل شده باشد.

انواع مالیات بر درآمد

۱. مالیات بر مجموع درآمد: مؤدی مالیاتی موظف است در پایان سال مالی کلیه درآمدهای مختلف خود را به وزارت دارایی اعلام و نسبت به پرداخت مالیات بر مجموعه درآمد خود اقدام نماید.
۲. مالیات بر انواع درآمد: مؤدی مالیاتی موظف است از هر یک از منافع درآمد خود به طور جداگانه مالیات بپردازد.

اهمیت مالیات بر درآمد

در اکثر کشورها، مالیات بر درآمد به عنوان بهترین نوع مالیات شناخته شده است، زیرا بر اساس اصل قدرت پرداخت؛ اصل عدالت؛ اصل قابلیت انعطاف و تا حدودی عدم قابلیت انتقال پایه های مالیاتی این منبع درآمد را تشکیل می دهد.

ب - مالیات بر دارایی

مالیات بر دارایی در زمان های گذشته در کشورها معمول بوده و ثروت اشخاص به طرق مختلف مشمول مالیات قرار می گرفته، اما با پیشرفت تمدن ها و توسعه اقتصادی مالیات بر درآمد بیشتر مورد توجه دولت ها قرار گرفت. در نتیجه از اهمیت مالیات بر دارایی کاسته شده، و در بعضی از کشورها وصول مالیات بر دارایی به حکومت های محلی (شهرداری ها) واگذار شده است.

از منابع
نخواهد
باشد یا
ایجاد

وصول
عمومی
وجود

مگان

دی
خدا
نون
بات
تی

۱. به طور کلی، مؤدی مکلف است هر ساله اظهارنامه مالیاتی تنظیم و ارزش کلیه دارایی های خود را اعم از منقول و غیر منقول به وزارت دارایی اعلام نماید.
۲. مالیات هایی که در موقع نقل انتقال دارایی یا سرمایه دریافت می گردند مانند، مالیات بر ارث؛ مالیات بر خرید و فروش سهام با نام مالیات بر خرید فروش اموال منقول (ماشین) و غیر منقول (خانه - زمین - ...) وصول می گردند.
۳. مالیاتی که بر ثروت های اتفاقی وضع می شود مانند، برنده شدن جوایز حساب پس انداز.

مالیات سرانه

در قرون گذشته در اکثر کشورها از جمله در ایران تا اواخر حکومت قاجار معمول بوده است، یعنی کسانی که علاقه ملکي نداشتند، دولت از هر خانه مسلمان پنج قران و از هر خانه مسیحی، یهودی و هندی ۸ قران مالیات وصول می کرد و امروزه این نوع مالیات به کلی منسوخ شده است.

مالیات بر واحد مالیاتی

در کشورهای مختلف بر حسب اهمیتی که برای افراد خانواده قائل هستند دولت ها هر یک از دیدگاه خود، اقدام به اخذ مالیات از خانواده ها می کنند. به عنوان مثال در انگلستان از مجموع درآمد افراد خانواده، مالیات وصول می شود، یعنی مجموع درآمد زن و شوهر مبنای مطالبه مالیات قرار می گیرد یا در فرانسه درآمد زن و شوهر با یکدیگر جمع و درآمد هر یک از فرزندان نصف به حساب می آیند و کل درآمد را بر عدد به دست آمده تقسیم، و مالیات هر یک محاسبه شده و سپس کل درآمد مبنای مطالبه مالیات قرار می گیرد. در امریکا درآمد زن و شوهر با یکدیگر جمع شده و اگر فرزندان احیاناً

فصل پنجم - محاسبه و طبقه‌بندی مالیات‌ها ۱۳۵
درآمدی داشته باشند به درآمد والدین اضافه و تقسیم بردوشده و میبایست مطالبه مالیات قرار می‌گیرد.
در ایران درآمد هر یک از افراد خانواده به‌طور جداگانه مبنای مطالبه مالیات قرار می‌گیرد و به فرزندان توجهی نمی‌شود.

مالیات بر نقل و انتقال بدون عوض معین الف - در زمان حیات مورث (فرد)

این مالیات بیشتر در زمان حیات شخص انجام می‌گیرد، یعنی مورث اموال خود را بدون دریافت بهایی منتقل می‌کند. در اغلب کشورها برای این نوع مالیات نرخ‌های مالیات بر ارث را مورد عمل قرار می‌دهند؛ زیرا مالک می‌تواند با نقل و انتقال اموال در زمان حیات خود اثر قوانین مالیات بر ارث را خنثی نماید. معهذالک در نقل و انتقال مالیات بلاعوض نرخ حقیقی مالیات کمتر از نرخ مالیات بر ارث خواهد بود. زیرا با توجه به فعالیت‌های مالیاتی و بخشودگی‌هایی که در نقل و انتقال وجود دارد، و نیز پرداخت مالیات معمولاً از ماترک وصول می‌شود، نرخ حقیقی مالیات کمتر شده و از تعطیلی صد در صد واحدهای تولیدی جلوگیری می‌کند.

ب - مالیات بر ارث

یکی از قدیمی‌ترین مالیات‌هایی است که دولت‌ها به آن توجه زیادی کرده و در حال حاضر نیز، مالیات بر ارث از با اهمیت‌ترین مالیات مستقیم مورد توجه دولت‌ها است. این مالیات، بر کلیه اموال و دارایی‌های شخص، پس از مرگ او تعلق می‌گیرد. ممکن است از کلیه ماترک متوفی (قبل از تقسیم) و یا سهم الارث پس از تقسیم دریافت گردد، و یا ممکن است سهم الارث و ماترک هر دو مبنای مطالبه مالیات قرار گیرد.

موافقان مالیات بر ارث

موافقان مالیات بر ارث معتقدند که چون این ثروت بدون رنج و مشقت به دست آمده است و برای کمک به توزیع عادلانه ثروت باید نرخ‌های مالیات بر ارث بسیار بالا باشد. به عنوان مثال، ریگنانو^۱ اقتصاددان ایتالیایی معتقد است که نرخ مالیات بر ارث باید بر اساس تعداد دفعاتی که این ثروت دست به دست شده است تغییر یابد، یعنی هرچه عمر دارایی بیشتر باشد، نرخ مالیات نیز باید افزایش یابد. مثلاً ثروتی که از فرد (الف) پس از مرگ او به فرد (ب) به ارث رسیده باشد، در این صورت این دارایی باید بر اساس یک نرخ معینی مشمول مالیات قرار گیرد. همچنین هنگامی که این ثروت پس از مرگ فرد (ب) به فرد (ج) منتقل می‌شود باید نرخ مالیات برای فرد (ج) افزایش یابد. همچنین نرخ این مالیات تا زمانی که این دارایی به نسل‌های بعدی انتقال می‌یابد به تدریج باید افزایش یابد.

مخالفان مالیات بر ارث

مخالفان معتقدند که گرفتن مالیات سنگین از ارث باعث تفکیک و تجزیه سرمایه شده، در نتیجه باعث کاهش پس اندازها در جامعه می‌شود و به این طریق سرمایه‌گذاری نیز لطمه خواهد خورد. البته باید توجه داشت که مالیات بر ارث، قابلیت انتقال هم ندارد.

مالیات بر شرکت‌ها

مالیات بر درآمد شرکت‌ها از اوایل قرن بیستم به ویژه بعد از جنگ جهانی دوم با توجه به تشکیل اشخاص حقوقی در کشورهای مختلف از اهمیت بیشتری برخوردار شده، به طوری که قسمت اعظم درآمدهای دولت را مالیات

تابعی از وضع متمکن است، می‌توان گفت تقریباً ثابت است. (تقسیم‌بندی اشیاء به لوکس و غیرلوکس تابع زمان و آگاهی و فرهنگ مردم دارد، مثلاً یخچال، ماشین لباسشویی؛ که روزی جزء اشیاء لوکس بوده ولی امروزه جزء لوازم ضروری زندگی است).

اما در زمان جنگ مسئله حساسیت مالیات بر مصرف (غیر مستقیم) فوق‌العاده مهم است، زیرا محدودیت مواد مصرفی و افزایش سرسام‌آور قیمت‌ها موضوع جیره‌بندی و توسعه بازار سیاه موجب می‌شود که مبالغ زیادی از درآمدها از کنترل اداره مالیات غیر مستقیم خارج گردد. در نتیجه بازده مالیاتی دچار نوسان و ابهام می‌گردد.

حقوق گمرکی

در حقوق گمرکی اگر تعیین مبلغ آن بر حسب ارزش کالا باشد یا بر حسب مشخصات کالا، بررسی مالیات متعلق به آن متفاوت است. در صورتی که اخذ حقوق گمرکی بر حسب ارزش کالا باشد مسلماً این ارزش در دوران‌های مختلف اقتصادی فرق کرده و از حساسیت برخوردار است، ولی اگر مبنای محاسبه حقوق گمرکی مشخصات کالا باشد، تقریباً فاقد حساسیت است.

مالیات بر فروش

مالیات بر فروش معمولاً از حساسیت برخوردار است. **۱** فروش هر نوع کالا تابع بهای آن کالا در زمان است. **۲**

مالیات بر معاملات اموال غیر منقول

این‌گونه مالیات از حساسیت چندانی برخوردار نیست (به‌ویژه در کشور ایران که این نوع معاملات بر اساس قیمت‌گذاری منطقه‌ای صورت می‌گیرد).

تفاوت بین مالیات‌های مستقیم و غیر مستقیم

۱. در مالیات‌های مستقیم، پرداخت‌کننده مالیات خود مؤدی مالیاتی می‌باشد، ولی در مالیات غیر مستقیم پرداخت‌کننده مالیات مؤدی اصلی نمی‌باشد و بار مالیاتی به دیگران تحمیل می‌شود.
۲. مالیات‌های مستقیم معمولاً نسبت به درآمد، ثروت و یا دارایی وضع می‌شوند و نوسان کمی دارند، ولی مالیات‌های غیر مستقیم جنبه دایمی دارند و عمدتاً بر مصرف وضع می‌شود. در نتیجه نوسان بیشتری دارند.
۳. مالیات‌های غیر مستقیم سهل الوصول هستند، برعکس مالیات‌های مستقیم به ویژه در کشورهایی که فرهنگ پرداخت مالیات وجود ندارد وصول آن با مشکلاتی مواجه می‌شود.
۴. مالیات‌های غیر مستقیم به تدریج وصول می‌شود و در مقابل مالیات‌های مستقیم یکباره پرداخت می‌شود و به ظاهر مالیات‌های مستقیم از نظر پرداخت‌کننده بیشتر جلب نظر می‌کند مانند مالیات بر سود شرکت‌ها، مالیات بر مستغلات.....
۵. چنانچه هدف دولت افزایش مالیات‌های دریافتی از مردم باشد معمولاً مالیات غیر مستقیم از زمان تصویب قانون قابل افزایش هستند ولی در مورد مالیات‌های مستقیم دولت برای وصول مالیات باید مدت زیادی صبر کند.
۶. از نظر عدالت مالیاتی، در مالیات‌های مستقیم عدالت مالیاتی بیشتر رعایت می‌گردد ولی در مالیات‌های غیر مستقیم معمولاً عدالت مالیاتی رعایت نمی‌شود به عبارت دیگر افراد پُر درآمد و کم درآمد، ثروتمند و فقیر مالیات یکسانی می‌پردازند.
۷. مالیات‌های غیر مستقیم نقش کمتری در تغییر توزیع درآمد دارند، زیرا بار بیشتر این مالیات‌ها بر دوش افراد کم درآمد سنگینی می‌کند. بنابراین چنین مالیات‌هایی ممکن است تأثیرات نامطلوبی را در توزیع درآمد داشته باشند.

سیم بندی
مثلاً
زده جزء

مستقیم
سام آور
مبالغ
نتیجه

سبب
اخذ
های
بینای

وع

بود
(

به‌عنوان مثال، در مورد مالیات بر فروش کالاها با توجه به این که افراد ثروتمند به نسبت افراد فقیر درصد کمتری از درآمد خود را مصرف می‌کنند. بنابراین اگر مالیات بر فروش و مصرف کالا بدون هیچ‌گونه تبعیضی صورت گیرد، بار بیشتر این مالیات بر افراد طبقهٔ کم درآمد تحمیل می‌شود و تأثیر نامساعدی بر توزیع درآمد خواهد داشت، در حالی که مالیات مستقیم در توزیع نسبی عادلانه درآمد نقش بسیار مهمی دارد.

۸. در کشورهای پیشرفته درآمد مالیات‌های غیر مستقیم کمتر از ۳۰ درصد کل درآمد آن‌ها را تشکیل می‌دهد. در حالی که در کشورهای در حال توسعه درآمد مالیات‌های غیر مستقیم حدود ۵۰ درصد درآمد مالیاتی آن‌ها را تشکیل می‌دهد.

۹. در ایجاد سیاست‌های اقتصادی و اجتماعی، دولت می‌تواند از هر دو سیاست مالیاتی استفاده کند. اما مسئلهٔ مهم این است که مالیات غیر مستقیم می‌تواند موجب افزایش قیمت‌ها شده و تورم ایجاد کند (چون مالیات هزینه است با افزایش مالیات هزینه‌ها نیز افزایش یافته و در قیمت کالاهای تولیدی سرشکن می‌گردد). در حالی که مالیات‌های مستقیم از تورم جلوگیری می‌کند.

مالیات بر ارزش افزوده

مالیات بر ارزش افزوده عبارتند از پرداختی به عوامل تولید در هر مرحله از تولید یا تفاضل داده‌ها و ستاده‌ها.

این نوع مالیات برای اولین بار در سال ۱۹۱۸ توسط فون زیمنس یکی از مدیران صنایع آلمان به منظور فائق آمدن بر مسائل مالی طرح ریزی و به دولت آلمان پیشنهاد شد، و سپس در سال ۱۹۲۱ توسط آدامز برای استفاده در آمریکا مطرح شد. ولی تا سال ۱۹۵۴ تقریباً در هیچ کشوری به کار گرفته نشد و فقط در سال ۱۹۵۳ در ایالت میشیگان آمریکا به‌عنوان مالیاتی جدید به کار گرفته شد و سپس در سال ۱۹۵۵ در کشور فرانسه وارد سیستم مالیاتی شد و با تشکیل بازار

مشترک اروپا برای هماهنگی، وارد سیستم های مالیاتی کشورهای اروپایی گردید. بالاخره امروزه در اکثر کشورها از جمله بنگلادش، پاکستان و روسیه مالیات بر ارزش افزوده را اجرا می کنند. در ایران هم لایحه مالیات بر ارزش افزوده در زمان ریاست جمهوری آقای خاتمی به مجلس ششم تقدیم شد ولی تاکنون این لایحه به تصویب مجلس نرسیده است.

مالیات بر ارزش افزوده در مفهوم ساده خود به صورت مالیات بر ارزش اضافی در طی مراحل مختلف تولید و توزیع کالاها و خدمات می باشد. به عبارت دیگر مالیات بر ارزش افزوده یک نوع مالیات چند مرحله ای است، که در مراحل مختلف زنجیره تولید توزیع، بر اساس درصدی از ارزش افزوده کالاهای تولید شده و یا خدمات ارائه شده اخذ می گردد. این مالیات غیرمستقیم در واقع نوعی مالیات بر فروش چند مرحله ای است که خرید کالاها و خدمات واسطه ای را از پرداخت مالیات معاف می کند. مالیات بر ارزش افزوده با انتقال پایه مالیاتی از درآمد به مصرف انگیزه های سرمایه گذاری را افزایش داده و منابع لازم جهت گسترش سرمایه گذاری ها را از طریق افزایش پس انداز تأمین می نماید و از جابه جایی سرمایه از بخش های تولیدی به بخش های خدماتی جلوگیری می کند.

این نوع مالیات در فرآیند تولید از کارخانه تا محل فروش مرحله به مرحله اخذ می شود. در مالیات بر ارزش افزوده، انباشت مرحله ای مالیات وجود ندارد و مالیات به صورتی جدا از قیمت اصلی کالاها و خدمات محاسبه می گردد.

تعریف مالیات بر ارزش افزوده

ارزش افزوده، یکی از مفاهیم علم اقتصاد است. ارزش افزوده معادل ارزشی است که تولیدکننده قبل از فروش محصول یا خدمت جدید به مواد خام و یا خریدهای اولیه خود اضافه می کند. ارزش افزوده برای اجتناب از

که افراد نروتمند
کنند. بنابراین
سورت گیرد، باز
ر نامساعدی بر
سوزیع نسبی

از ۳۰ درصد
حالت توسعه
ها را تشکیل

از هر دو
بیر مستقیم
هزینه
تولیدی
می کند.

رحله از

کی از
دولت
ریکا
ط در
شد و
بازار

احتساب مضاعف تولید ناخالص داخلی و یا تولید یا مؤدی مالیاتی محاسبه می‌گردد. بنابراین از دیدگاه مالیاتی، ارزش افزوده هر مؤدی مالیاتی، معادل ارزش ستانده منهای ارزش داده آن مؤدی است.

ارزش افزوده یک بنگاه اقتصادی نیز مساوی با تفاوت درآمدهای ناشی از فروش محصولات تولید شده و کل هزینه‌هایی است که بابت عوامل تولید پرداخت شده است.

دفتر آمار سازمان ملل متحد، ارزش افزوده را به صورت ستانده هر محصول منهای مصارف واسطه‌ای آن فعالیت تعریف می‌کند.

جدول زیر محاسبه ارزش افزوده یک کارخانه پارچه بافی را به روش عوامل تولید نشان می‌دهد:

عملیات	ارزش
فروش	۱۰۰۰
خرید نخ و سایر مواد اولیه	۳۰۰
جبران خدمت کارکنان	۴۰۰
آب؛ برق؛ گاز؛ تلفن و سایر	۲۰
هزینه‌های اداری	۸۰
استهلاک ماشین آلات	۱۰
خرید لوازم یدکی و ملزومات کم دوام	۳۰
بهره وام سرمایه گذاری	—
مازاد عملیاتی	۱۶۰

برای محاسبه ارزش افزوده اول سود کارخانه که معادل مازاد عملیاتی است، محاسبه می‌شود. مازاد عملیاتی معادل فروش منهای جمع کل هزینه‌ها می‌باشد.

$$۱۶۰ = (۳۰۰ + ۴۰۰ + ۲۰ + ۸۰ + ۱۰ + ۳۰) - ۱۰۰۰$$

مازاد عملیاتی

$$۶۷۰ = ۴۰۰ + ۸۰ + ۳۰ + ۱۶۰$$

ارزش افزوده ناخالص

اگر استهلاک را از ارزش افزوده ناخالص کسر کنیم ارزش افزوده خالص به دست می‌آید. برای محاسبه ارزش افزوده از روش مابه‌التفاوت فروش از

هزینه‌هایی واسطه‌ای به صورت زیر عمل می‌کنیم:

$$۶۷۰ = (۳۰۰ + ۲۰ + ۱۰) - ۱۰۰۰ = \text{ارزش افزوده خالص}$$

انواع مالیات بر ارزش افزوده

از زاویه دید نظری، مالیات بر ارزش افزوده را می‌توان به سه طریق بررسی

کرد:

۱. مالیات بر ارزش افزوده بر مبنای تولید ناخالص داخلی
۲. مالیات بر ارزش افزوده بر مبنای تولید خالص داخلی
۳. مالیات بر ارزش افزوده بر مبنای مصرف

۱. مالیات بر ارزش افزوده بر مبنای تولید ناخالص داخلی

مالیات بر ارزش افزوده از نوع تولیدی بر اساس اصل مبدا، شامل کلیه هزینه‌های تولید ناخالص داخلی به استثنای مخارج پرداختی بابت حقوق و دستمزد توسط دولت است. یعنی هزینه‌های پرداختی بابت حقوق و دستمزد توسط دولت پایه محاسبه مالیات بر ارزش افزوده قرار می‌گیرد. در واقع مبدا کالاهای صادراتی و وارداتی معاف از مالیات می‌باشند، بر اساس این شرایط پایه مالیات بر ارزش افزوده از نوع تولیدی معادل مجموع مخارج (به استثنای خالص پرداختی بابت حقوق و دستمزد توسط دولت) می‌باشد.

$$(P - VAT) = GDP - G_w = C + T + G + (X - M)$$

۲. مالیات بر ارزش افزوده بر مبنای تولید خالص داخلی (از نوع درآمدی)

در مالیات بر ارزش افزوده بر پایه درآمدی بر اساس اصل مبدا، مخارج سرمایه‌گذاری ناخالص تعدیل می‌شود. مخارج سرمایه‌گذاری ناخالص که بخشی از پایه مالیات بر ارزش افزوده از نوع تولیدی را تشکیل می‌دهد مبین کل مخارج واقعی اقتصاد بر روی کالاهای سرمایه‌ای است. بخشی از این

مخارج برای جبران کالاهای سرمایه‌ای مصرف شده و یا مستهلک شده به کار می‌رود. همان طوری که در اقتصاد کلان به طور کامل راجع به آن اشاره می‌شود استهلاک در معاملات واقعی اقتصاد در نظر گرفته نمی‌شود. بنابراین در محاسبه پایه مالیات بر ارزش افزوده از نوع درآمدی استهلاک از پایه مالیات کسر شده و مالیات بر تشکیل سرمایه ثابت خالص داخلی وضع می‌گردد.

$$(P - VAT) = GDP - G_w - D = C + (I - D) + G + (X - M)$$

۳. مالیات بر ارزش افزوده بر مبنای مصرف

در اعمال مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرف، بر اساس اصل مبداء و یا هدف تشویق تولید، خرید کالاهای سرمایه‌ای از تولید ناخالص داخلی کسر می‌گردد. در نتیجه سرمایه‌گذاری ناخالص مشمول مالیات قرار نمی‌گیرد.

$$(C - VAT) = GDP - G_w - I = C + G + (X - M)$$

محاسبه مالیات بر ارزش افزوده

محاسبه مالیات بر ارزش افزوده به چند طریق صورت می‌گیرد:

۱. روش اعتباری

در روش اعتباری باید میزان VAT هزینه شده به طور صریح در فاکتور هر معامله مشمول مالیات ارائه شود. میزان مالیاتی که مؤدی به مقامات مالیاتی اظهار می‌کند برابر است با تفاوت بین مالیات و مالیات پرداخت شده جهت خریدهای خود می‌باشد.

در این سیستم مؤدی مشمول نرخ صفر هیچ گونه مالیاتی بابت فروش خود پرداخت نمی‌کند. بلکه می‌تواند خواستار مالیات پرداخت شده به خریدهای خود نیز بشود.

۲. روش تفریقی

در این روش بدهی مالیاتی هر مؤدی به وسیله اعمال نرخ VAT بر تفاوت بین کل فروش و کل خرید محاسبه می‌شود. بنابراین برخلاف روش اعتباری لازم نیست که میزان VAT وضع شده به معاملات مشمول مالیات به‌طور صریح در فاکتورهای مربوط قید شود.

۳. در این روش

بر اساس معادله جریان وجوه نقدی یک بنگاه می‌باشد. معادله زیر منابع و مصارف وجوه نقدی در یک بنگاه را نشان می‌دهد.

$$S + K' = L + M + K$$

این معادله نشان‌دهنده این واقعیت است که وجوه نقدی وارد شده به بنگاه، از دو منبع تأمین می‌شود:

الف - جریان ورودی سرمایه (شامل سهام جدید و وام) و درآمدهای ناشی از فروش محصول (S) این وجوه نقدی برای پرداخت به نیروی کار (L)، کالاهای واسطه (M) و پرداخت‌های بهره‌ای و سود سهام و هرگونه دیون و حقوق بازنشستگی (K) به کار می‌رود.

به‌طور خلاصه در این روش، ارزش افزوده عبارت از حاصل جمع پرداختی به نیروی کار و خالص جریان وجوه سرمایه، نرخی که از این طریق به دست می‌آید میزان بدهی مالیاتی بنگاه تعیین می‌شود.

مزایا و معایب مالیات بر ارزش افزوده

۱. قابلیت درآمدزایی بالا

به دلیل وسعت پایه مالیات که اکثر کالاها و خدمات را شامل می‌شود، میزان زیادی درآمد مالیاتی می‌تواند از طریق افزایش اندکی در نرخ مالیات به دست آید.

مستهلك شده به كار
به آن اشاره می‌شود
شود. بنابراین در
لازمی از پایه مالیات
وضع می‌گردد.
 $(P - VAT) = C$

اصل می‌دهد و با
ص داخلی کسر
ر نمی‌گیرد.
 $(C - VAT) =$

پرد:

در فاکتور هر
مات مالیاتی
شده جهت

فروش خود
مخریده‌های

۲. پایین بودن هزینه اخذ مالیات

مالیات بر ارزش افزوده از مراحل مختلف تولید و توزیع اخذ می‌شود و یک خاصیت خود اجرایی دارد. به عبارت دیگر چون وظیفه کسر و وصول این مالیات به فروشندگان کالاها و خدمات واگذار می‌گردد، از هزینه کم و راندمان بالایی برخوردار است.

۳. به حداقل رسانیدن فرار مالیاتی

اغلب صاحب نظران معتقدند که مالیات بر ارزش افزوده دارای مکانیزمی است که خود را کنترل می‌کند. با توجه به این که خریدهای یک گروه از بنگاه‌ها معادل فروش‌های سایر بنگاه‌ها است از لحاظ نظری این امکان وجود دارد که از فاکتورها برای نشان دادن اعتباراتی که برای پرداخت مالیات بر ارزش افزوده و کنترل فروشگاه‌های سایر فروشندگان اختصاص می‌یابد استفاده کرد.

۴. خنثی بودن

مالیات بر ارزش افزوده از نظر اقتصادی یک مالیات خنثی است. به این معنی که ماهیتاً بر روی عوامل تولید (سرمایه گذاری، اشتغال و ...) و نیز تصمیم‌گیری‌های اقتصادی و اشخاص بی‌تأثیر می‌باشد.

۵. سهم بالای مالیات اخذ شده قبل از سطح خرده‌فروشی

تجربیات اکثر کشورها نشان‌دهنده این واقعیت است که بیشتر مالیات بر ارزش افزوده اخذ شده قبل از خرده‌فروشی صورت می‌گردد. این امر یک مزیت عمده بر اجرای مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای در حال توسعه محسوب می‌شود.

۶. اجتناب از پدیده مالیات مضاعف

به‌طور کلی، اگر نرخ مؤثر مالیات بیش از نرخ اسمی آن باشد این حالت را مالیات مضاعف می‌گویند. مالیات مضاعف هم در مالیات بر فروش یک مرحله‌ای و هم در مالیات بر فروش چند مرحله‌ای می‌تواند به‌وجود آید. اما اگر مالیات بر ارزش افزوده به‌طور کامل اجرا شود حالت مضاعف به‌وجود نخواهد آمد.

۷. تنازلی بودن مالیات بر ارزش افزوده

از مهم‌ترین ایرادی که بر مالیات ارزش افزوده وارد است، اثر تنازلی بودن آن می‌باشد. تنازلی بودن آن به این معنی است که گروه‌هایی با درآمد کم و متوسط نسبت به گروه‌های پُر درآمد سهم بیشتری از درآمد خود را بابت این مالیات پرداخت می‌کنند.

۸. مشکلات اجرایی

مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای در حال توسعه که درگیر یک سری مشکلات اجرایی می‌باشند؛ که اهم آن‌ها عبارتند از:

از پیچیدگی‌های اجرایی مالیات بر ارزش افزوده در مقایسه با سایر مالیات‌های فروش، مشکل تفهیم عامه مردم؛ هزینه‌های اجرایی کالاهای مشمول نرخ صفر و مشکلات برگرداندن اعتبار مالیاتی است، معمولاً در هر کشوری هنگام اجرای VAT مشکلاتی به‌وجود می‌آید که باید با روش مناسب بر این مشکلات غلبه نمود.

ویژگی‌های مالیات بر ارزش افزوده

۱. امکان فرار از مالیات بر ارزش افزوده، صفر است. اگر مالیات در یک مرحله پرداخت نشود، در محله بعدی پرداخت می‌گردد.

۲. مالیات دهنده برای جلوگیری از پرداخت مالیات زیاد، ناگزیر به نگهداری دقیق حساب های خود می باشد.

۳. این مالیات تورم زا است، زیرا مالیات ها در مراحل مختلف تولید جمع و بر بهای کالا افزوده می شود. به همین جهت در تولید و عرضه مواد غذایی این مالیات اعمال نمی شود.

۴. مالیات بر ارزش افزوده، انعطاف پذیر بوده و در بخش های مختلف زنجیره تولید اعمال می شود.

۵. این نوع مالیات بیشتر جایگزین مالیات بر فروش و مالیات بر مصرف می شود.

سیستم مالیات بر درآمد منفی^۱

یکی از هدف های نظام مالیاتی توزیع عادلانه درآمد و ثروت در جامعه می باشد، تا از این طریق به افراد کم درآمد جامعه کمک شود. کمک های مالی و چگونگی این کمک ها اثرات اقتصادی و اجتماعی از خود باقی می گذارد. که توجه علمای علم مالیه را به این موضوع جلب کرده است.

به طور کلی، بر اساس محاسبه دقیق که هزینه حداقل معاش یک فرد از طرف دولت تعیین می شود. چنانچه افراد باشند که از تحصیل این حداقل هم به علل اقتصادی (کمی کار) و علل طبیعی (فرو سودگی) محروم باشند بر عهده دولت است که این کمبود را تأمین نماید. به عبارت دیگر، کسری درآمد افراد را از سطح معینی از هزینه زندگی که دولت تعیین کرده است جبران می نماید، این پوشش مادی را مالیات منفی گویند.

مفهوم این سیستم مالیاتی بسیار ساده است:
 فرضاً فردی که درآمد نسبتاً زیادی دارد باید مالیات بر اساس درآمد خود

(توانایی پرداخت مالیات) پرداخت کند و هنگام افزایش درآمد موظف است مالیات بیشتری پرداخت نماید. در مقابل فردی (خانواده) که درآمد کمتری دارد نه تنها مالیاتی نمی‌پردازد، بلکه وجوهی نیز به‌عنوان کمک از دولت دریافت می‌کند.

پایه و اساس این فکر از اقتصاددان محافظه‌کار امریکایی بنام پرفسور میلتون فریدمن سرچشمه می‌گیرد، و اقتصاددان لیبرالی چون جیمز توبین که هر دو از برندگان جایزه نوبل اقتصادی هستند از او حمایت می‌کنند. فریدمن بعد از جنگ جهانی دوم راجع به مسایل و مشکلات مربوط به طبقات کم درآمد جامعه و مشکلات اجرای قانون بیمه‌های اجتماعی دولت‌ها را مورد بررسی و مطالعه قرار داده و نتایج مطالعات خود را در سال ۱۹۶۲ در کتابی بنام سرمایه‌داری و آزادی انتشار داد. نظریه او مورد توجه کشورهای پیشرفته صنعتی قرار گرفت و این کشورها بحث مربوط به درآمد مالیات منفی را در نظام‌های مالیاتی خود گنجانده‌اند. به‌عنوان مثال، اگر در کشوری خط فقر ۲۰۰/۰۰۰ تومان تعیین شده باشد، تمام افرادی که زیر این میزان در سال درآمد داشته باشند، دولت موظف است برای هر طرف کردن فقر در جامعه مابه‌التفاوت رقم درآمد آنان را پرداخت نماید تا همه افراد جامعه از یک سطح رفاه اجتماعی قابل قبولی برخوردار شوند.

بنابراین شرط دریافت مالیات منفی، این است که درآمد فرد از یک حد معینی کمتر باشد. در سیستم مالیات بر درآمد منفی چنانچه درآمد فردی با نقطه سر به سر یا خط فقر برابر باشد هیچ‌گونه کمکی از دولت دریافت نخواهد کرد و در مقابل هیچ مالیاتی نیز به دولت پرداخت نمی‌کند.

پس برای تشخیص دقیق مالیات منفی دو نوع اطلاعات ضروری است:

۱. تعیین خط فقر یا درآمدی که افراد واجد شرایط می‌توانند به‌عنوان

مالیات منفی از دولت دریافت نمایند.

۲. نرخ مالیات بر درآمد منفی که میزان دقیق کمک پرداختی به افراد سطوح

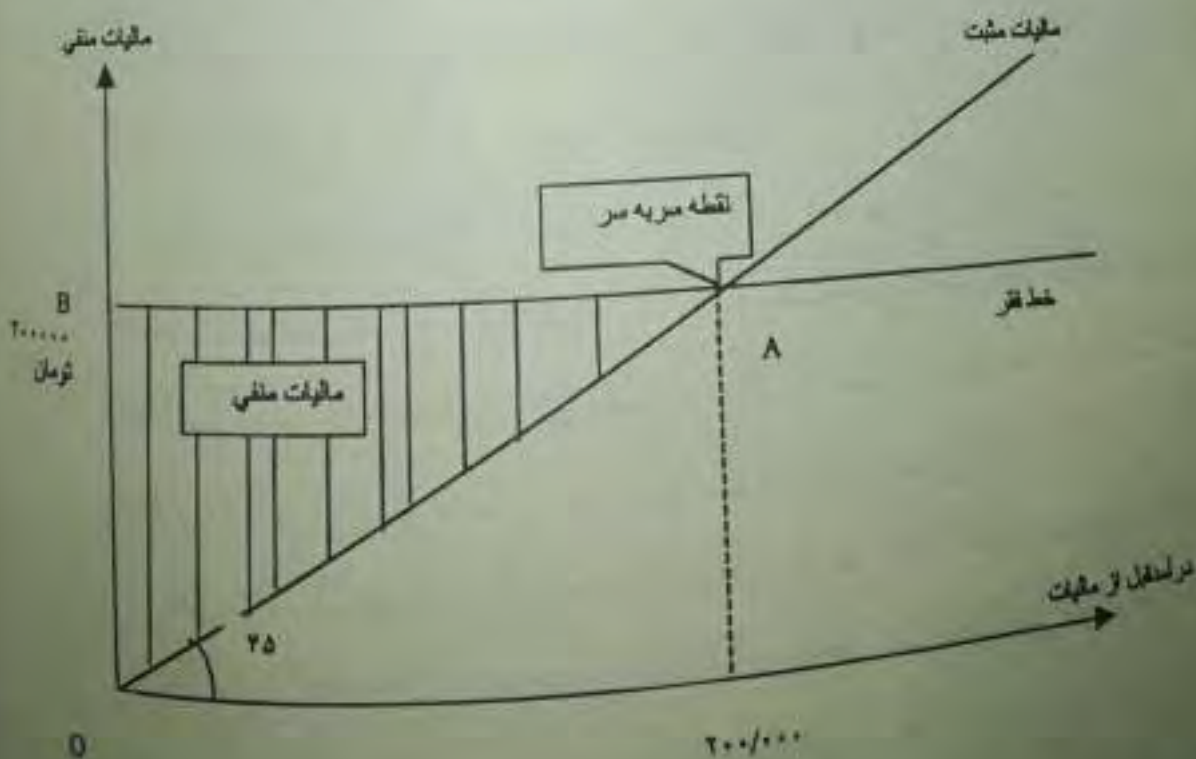
مالیات بر درآمد، سالیانه
مختلف تولید جمع
عرضه مواد غذایی
بخش‌های مختلف
مالیات بر مصرف
وت در جامعه
مک‌های مالی
می‌گذارد
یک فرد
این حد
م باشد
کسری درآمد
ست جبر
درآمد خود

مختلف درآمدی را نشان می‌دهد؛ این نرخ نشان‌دهنده این واقعیت است که اگر درآمد فردی کمتر از حداقل مورد نظر (خط فقر) باشد، دولت چه میزان از کسری درآمد وی را پرداخت می‌کند. اگر دولت تمامی کسری درآمد جاری افراد را جبران کند گفته می‌شود نرخ مالیات بر درآمد منفی ۱۰۰٪ است. فرضاً اگر خط فقر برای یک خانوار ۴ نفری ۲۰۰/۰۰۰ تومان در ماه تعیین شده باشد در این صورت با نرخ ۱۰۰٪ می‌توان میزان مالیات منفی خانوارهای با درآمد جاری را طبق جدول زیر نشان داد.

جدول میزان مالیات منفی خانوارها با درآمد جاری

درآمد قابل تصرف (y _d)	مالیات منفی	درآمد جاری
۲۰۰/۰۰۰	۲۰۰/۰۰۰	۰۰۰
۲۰۰/۰۰۰	۱۵۰/۰۰۰	۵۰۰/۰۰۰
۲۰۰/۰۰۰	۱۲۰/۰۰۰	۸۰۰/۰۰۰
۲۰۰/۰۰۰	۱۰۰/۰۰۰	۱۰۰۰/۰۰۰
۲۰۰/۰۰۰	۰۰۰	۲۰۰۰/۰۰۰

از جدول بالا می‌توان نمودار مالیات منفی را نیز رسم کرد.



خط ۴۵ درجه، OA وضعیت درآمد قبل از مالیات را نشان می‌دهد. با وضع مالیات منفی با نرخ ۱۰۰٪ خط درآمد بعد از مالیات به BA تبدیل می‌شود. تفاوت درآمد قبل از مالیات و درآمد بعد از مالیات در حقیقت مقدار مالیات منفی را نشان می‌دهد (مثلث OBA). در این منطقه چون درآمد فرد صفر است، پس مبلغ ۲۰۰/۰۰۰ تومان در ماه به عنوان مالیات منفی از دولت دریافت می‌کند.

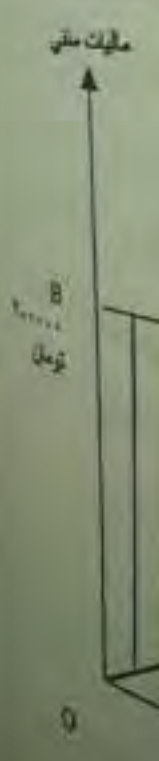
انتقادات وارد بر مالیات منفی

انتقادکنندگان بر مالیات منفی معتقدند، چنانچه نرخ مالیات کاهش پیدا کند کارایی خود را برای کاهش فقر و تعدیل توزیع درآمد از دست می‌دهد، و اگر نرخ مالیات افزایش یابد، انگیزه کار را کاهش می‌دهد. انتقادکنندگان سئوالات دیگری را نیز مطرح می‌کنند:

۱. آیا سیستم مالیات منفی، بار مالی زیادی برای دولت ایجاد نمی‌کند؟
 ۲. آیا کمک‌های غیر نقدی مانند کوپن مواد غذایی و یا کمک اجاره برای مسکن و بهتر از سایر کمک‌های غیر نقدی نیست؟
 ۳. آیا افراد مجرد، دانشجویان دانشگاه‌ها نیز می‌توانند از مالیات منفی استفاده کنند یا خیر؟
- همه مطالب بالا سئوالاتی هستند که مخالفان مالیات منفی مطرح می‌کنند. نکته قابل توجه این است که در ایالات متحده آمریکا آمار نشان می‌دهد که مالیات بر درآمد منفی با نرخ بالاتر ساعات کار را به میزان ۱۵٪ کاهش داده است. به همین جهت در سال ۱۹۸۸ در آمریکا پیشنهاد شده است دریافت‌کنندگان کمک‌های نقدی (مالیات منفی) باید در مقابل این کمک‌ها عرضه کار خود را افزایش دهند یا در برنامه‌های کارآموزی شرکت نمایند، و یا به انجام کارهای عام‌المنفعه گمارده شوند تا احساس نمایند که کمک مالی

تبعیت است که
رکبت چه میزان از
درآمد جاری
% است.
در ماه تعیین
می‌خانواریان

جاری
۵۰
۵۰۰/
۸۰۰/
۱۰۰۰/
۲۰۰۰/



دولت به‌طور مجانی در اختیار آنان قرار نمی‌گیرد. از طرفی چنانچه فعالیت خود را مخفی کنند با اجرای چنین برنامه‌ای یقیناً از مخفی کاری خودداری خواهند نمود.

سئوالات کارشناسی ارشد (سراسری)

۱. کدام گزینه درست است؟

(نایبوت ۸۴)

۱. اثر ضد تورمی مالیات مستقیم با اثر ضد تورمی مالیات غیر مستقیم تفاوت دارد.
۲. اثر تورمی افزایش سطح عمومی قیمت‌ها برای مالیات‌های مستقیم و غیر مستقیم یکسان است.
۳. قدرت رقابت مؤسسات در بازار بین‌المللی و بازارهای صادراتی به نسبت مالیات غیر مستقیم و مالیات مستقیم در اقتصادی بستگی ندارد.
۴. نسبت مالیات‌های غیر مستقیم به مالیات‌های مستقیم در کشورهای توسعه یافته بیش از ۷۵٪ است.

(نایبوت ۸۴)

۲. کدام گزینه در مورد بیکاری درست نمی باشد؟

۱. بیکاری ناشی از افزایش تقاضا
۲. بیکاری اصطکاکی
۳. بیکاری ساختی
۴. بیکاری ناشی از کمبود تقاضا

(سراسری ۸۴)

۳. کدام مالیات‌ها جزء مالیات غیر مستقیم نمی باشند؟

۱. مالیات بر مصرف
۲. مالیات بر ارزش افزوده
۳. مالیات بر اضافه ارزش
۴. مالیات بر فروش به صورت متراکم

(سراسری ۸۳)

۴. مالیات بر اضافه ارزش دارای‌ها زمانی تحقق می یابد که:

۱. اضافه ارزش دارای بر اثر سرمایه گذاری مالک حاصل شده باشد.
۲. دارای مورد معامله برای خریدار قابل بهره برداری باشد.
۳. اضافه ارزش دارای با انتقال مالکیت به پول تحقق یافته باشد.
۴. نرخ مالیات نسبت به مأخذ مالیات فقط در طبقات پایین (درآمدهای کم) ثابت است.

(نایبوسته ۸۲ و سراسری ۷۳ و ۷۸)

۵. نرخ تصاعدي کلی در احتساب مالیاتی یعنی:

۱. تحصیل مالیات در هر طبقه با نرخ همان طبقه برای کل درآمد
 ۲. اعمال نرخ هر طبقه مالیاتی نسبت به مازاد طبقه قبل
 ۳. با افزایش سطح درآمد نرخ مالیاتی با افزایش کمتری مورد استفاده قرار می‌گیرد.
 ۴. منابع مالیات‌های مستقیم اصولاً ثابت‌تر و دایمی‌تر از مالیات‌های غیرمستقیم است.
 ۶. در مالیات با نرخ تنازلی، به نوعی از مالیات گفته می‌شود که: (سراسری ۸۰، تکرار ۷۸، ۸۴)
۱. با کاهش درآمد نرخ مالیات کاهش یابد.
 ۲. با افزایش درآمد نرخ مالیات کاهش یابد.
 ۳. افراد با درآمد کم، از پرداخت مالیات معاف باشند.
 ۴. از افراد با درآمد بیشتر، در مجموع مالیات بیشتری دریافت شود.
 ۷. در کدامیک از موارد، درآمدهای مشمول مالیات به تشخیص علی‌الرأس می‌انجامد؟

(سراسری ۸۰)

۱. به علت تأخیر در پرداخت مالیات متعلقه که وصول آن مؤجل بوده است.
۲. به علت، معلوم بودن مأخذ مالیاتی و جلوگیری از فرار مالیات مربوط است.
۳. به علت این که مالیات مزبور قابل تشخیص از طریق اظهارنامه مالیاتی نبوده است.
۴. قابل قبول نبودن دفاتر و اسناد و مدارک به علت عدم رعایت موازین قانونی و آئین‌نامه‌های مربوط به تأیید هیئت سه نفره.
۸. در یک ساختار مالیاتی تناسبی، نرخ متوسط مالیات نرخ نهایی مالیات است.

(سراسری ۷۶، تکرار ۷۸، ۸۱، ۸۳)

۱. مصرف
 ۲. درآمد
 ۳. پس انداز
 ۴. ثروت
۹. در شرایط کمتر از اشتغال کامل افزایش منابع مالی دولت از طریق مالیات‌های مستقیم جهت تأمین هزینه‌های انتقالی منجر به:

(سراسری ۷۸)

۱. افزایش درآمد ملی در همان دوره خواهد شد.
۲. افزایش سطح اشتغال در همان دوره خواهد شد.
۳. توزیع عادلانه‌تر درآمد در جامعه خواهد شد.
۴. افزایش سطح عمومی قیمت‌ها متناسب با افزایش هزینه‌ها خواهد شد.

۱۰. هدف از برقراری مالیات‌های بر مصرف چیست؟

(سراسری ۷۹)

۱. انتقال مالیات به مصرف‌کننده نهایی
۲. کاهش مصرف و امکان افزایش صادرات کشور
۳. افزایش درآمدهای مالیاتی دولت
۴. کنترل مصرف برخی از کالاها

۱۱. ابزارهای مالی سیاست توزیعی کدام مالیات‌ها هستند؟

(سراسری ۷۹)

۱. تناسبی و سوبسید
۲. تنازلی و پرداخت انتقالی
۳. متغی
۴. تصاعدی و پرداخت‌های انتقالی

۱۲. عدالت اجتماعی در برقراری مالیات با کدام نرخ‌ها اجرا می‌شود؟

(سراسری ۷۵)

۱. تناسبی
۲. تنازلی
۳. تصاعدی طبقه‌ای
۴. تصاعدی کلی

۱۳. انواع هزینه‌های انتقالی دولت عبارتند از:

(سراسری ۷۶)

۱. جاری - سرمایه‌ای - اداری
۲. سیاسی - اجتماعی - اقتصادی
۳. ریالی - ارزی - سرمایه‌ای
۴. اجتماعی - مالی - اقتصادی

۱۴. چرا نظام مالیاتی متشکل از مالیات‌های تصاعدی «تثبیت‌کننده‌های خودکار» نامیده می‌شود؟

(سراسری ۷۷ و تکرار ۷۳ و ۸۱)

۱. در دوره‌های کساد درآمدهای مالیاتی ثابت باقی می‌ماند.
۲. در دوره‌های رونق درآمدهای مالیاتی به نسبت بیشتری از افزایش درآمد افراد افزایش می‌یابد.
۳. در دوره‌های رونق درآمدهای مالیاتی به نسبت کمتری از افزایش درآمد افراد افزایش می‌یابد.
۴. در دوره‌های رونق درآمدهای مالیاتی متناسب با افزایش درآمد افراد افزایش می‌یابد.

(سراسری ۷۷)

۱۵. کدامیک مالیات غیر مستقیم است؟

۴. نقل و انتقالات
- بلاعوض

۱. ارزش افزوده
۲. اضافه
۳. سرقفلی
- ارزش

۱۶. □ مالیه عمومی و خدمتی دولت‌ها

۱۶. در یک نظام مالیاتی درآمد مالیات بر ارزش افزوده:

۱. تأییدی بر درآمد مالیات‌های فروش ندارد.

۲. مالیات بر ارزش افزوده در حقیقت مالیات بر مصرف اشیاء خاص است.

۳. از مالیات فروش در تمام مراحل بیشتر است.

۴. از مالیات فروش در تمام مراحل کمتر است.

۱۷. در مالیات‌های تناسبی یا یکنواخت نرخ‌نهایی مالیات (MRT)، با چند برابر نرخ متوسط

مالیات (ATR) است؟

(سراسری ۷۲)

$\frac{3}{4}$. ۴

$\frac{2}{3}$. ۳

۲. ۲

۱. ۱

۱۸. در مواردی که سیستم مالیات بر درآمد عمومی مورد استفاده است کدام نوع درآمدهای افرادی

مشمول مالیات قرار می‌گیرد؟

(سراسری ۷۴)

۲. سود معاملات غیر منقول

۱. درآمدهای اجاره‌ای و اتفاقی

۴. همه درآمد بدون توجه به منابع

۳. سود فروش و معاملات منقول

۱۹. مبنا یا پایه مالیاتی ثروت کدام است؟

(سراسری ۷۵)

۱. عوارض راه ۲. عوارض نوسازی ۳. مالیات سرانه ۴. مالیات حقوق و دستمزد

۲. منظور از مالیات بر درآمد منفی:

(سراسری ۷۱، تکرار ۷۳، ۷۷، ۷۹)

۱. کاهش نرخ مالیات افراد پس از رسیدن به میزان معینی است.

۲. کاهش نرخ مالیات در برابر کاهش درآمد افراد است.

۳. پرداخت کمک از طرف دولت به افراد کم درآمد است.

۴. استفاده از نرخ‌های تنازلی در سیستم مالیاتی است.

۲۱. مالیات بر ارزش افزوده:

(سراسری ۷۱، تکرار ۷۳، ۷۵)

۱. دریافت مالیات از درآمدهای اضافی در بخش خصوصی است.

۲. دریافت نوعی مالیات فروش در تمام مراحل تولید و توزیع است.

۳. دریافت مالیات بر ارزش افزوده تولیدات صنعتی است.

۴. دریافت مالیات بر مصرف اشیاء خاص است.

اصطلاح تثبیت کننده خودکار در کدامیک از موارد زیر به کار برده می شود:

(سراسری ۷۷)

(تکرار سراسری ۷۳، ۷۱)

- ۱. سیستم مالیات تصاعدی
- ۲. سیستم مالیات تنازلی
- ۳. سیستم مالیات تناسبی
- ۴. مالیات بر ارزش افزوده

(سراسری ۷۱ تکرار ۷۳، ۷۲، ۷۵)

۲۳. در یک نظام مالیاتی تصاعدی:

- ۱. نرخ های مالیاتی متناسب با افزایش مالیات افزایش می یابد.
- ۲. نرخ های مالیاتی با سرعت بیشتری از افزایش مأخذ مالیات افزایش می یابد.
- ۳. نرخ های مالیاتی با سرعت کمتری از افزایش مأخذ مالیات افزایش می یابد.
- ۴. نرخ ها نسبت به کل مأخذ مالیات ثابت و مبلغ مالیات افزایش می یابد.

(سراسری ۷۱ تکرار ۷۳، ۷۸)

۲۴. در یک نظام مالیاتی متشکل از مالیات های تناسبی:

- ۱. نرخ مالیات نسبت به مأخذ متغیر ثابت است، لذا نظام مالیاتی عملاً تنازلی است.
- ۲. مبلغ مالیات نسبت به مأخذ متغیر ثابت است، لذا نظام مالیاتی عملاً تنازلی است.
- ۳. مبلغ مالیات نسبت به مأخذ مالیاتی متغیر است، لذا نظام مالیاتی عملاً تصاعدی است.
- ۴. نرخ مالیات و مبلغ مالیات نسبت به مأخذ مالیات متغیر است، لذا نظام مالیاتی عملاً عادلانه است.

(سراسری ۷۸ و تکرار ۷۹)

۲۵. کدامیک از مالیات ها قابلیت انتقال بیشتری دارند:

- ۱. مالیات بر درآمد
- ۲. مالیات بر ارزش افزوده
- ۳. مالیات بر اضافه ارزش
- ۴. مالیات بر ارث و نقل و انتقال بلاعوض

(سراسری ۷۸)

۲۶. در یک نظام مالیاتی درآمد مالیات بر ارزش افزوده:

- ۱. مالیات بر ارزش افزوده در حقیقت مالیات بر مصرف اشیاء خاص است.
- ۲. تأثیری بر درآمد مالیات های فروش ندارد.
- ۳. از مالیات فروش در تمام مراحل بیشتر است.
- ۴. از مالیات فروش در تمام مراحل کمتر است.

نرخ متوسط

(سراسری ۷۳)

لهای افرادی

(سراسری ۷۳)

(سراسری ۷۵)

وق و دستمز

۷۳، ۷۷، ۷۹

تکرار ۷۵، ۷۳