

مناسبات میان مالیات و فقر در ایران

سید احمد حبیب نژاد

دانشیار، گروه حقوق عمومی و بین‌الملل، دانشکدگان فارابی، دانشگاه تهران، قم، ایران.

a.habibnezhad@ut.ac.ir

سید حمیدرضا موسوی ایرانی

دانشجوی دکتری، دانشکدگان فارابی، دانشگاه تهران، قم، ایران.

hamidrezamousaviseyed@gmail.com

چکیده

مالیات در نظام حقوق عمومی، علاوه بر کارکرد تأمین مالی دولت، از ابزارهای مهم تنظیم توزیع درآمد و تحقق عدالت اجتماعی و اقتصادی محسوب می‌شود. از این منظر، نحوه طراحی و اجرای نظام مالیاتی می‌تواند از طریق توزیع بار مالیاتی، حمایت از قدرت خرید خانوارها و تأمین منابع لازم برای سیاست‌های اجتماعی، بر وضعیت فقر اثرگذار باشد. مسئله اصلی پژوهش حاضر، بررسی مناسبات میان نظام مالیاتی و فقر در ایران و ارزیابی ظرفیت‌ها و محدودیت‌های نظام مالیاتی در تحقق اهداف فقرزدایانه است. پژوهش با روش توصیفی - تحلیلی و با بهره‌گیری از منابع حقوقی، اسناد قانونی و داده‌ها و مطالعات اقتصادی انجام شده است. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که رابطه مالیات و فقر در ایران واجد آثار یک‌سویه نیست و ارزیابی آن صرفاً بر اساس میزان وصول درآمدهای مالیاتی نمی‌تواند تصویر دقیقی از کارکرد اجتماعی نظام مالیاتی ارائه کند. از یک‌سو، اتکای قابل توجه به مالیات‌های غیرمستقیم، ضعف نسبی در مالیات‌ستانی مؤثر از برخی اشکال ثروت و عایدی سرمایه، فرار مالیاتی، گستردگی فعالیت‌های اقتصادی خارج از پوشش نظام رسمی و ضعف شفافیت اطلاعاتی می‌تواند موجب توزیع نامتوازن بار مالیاتی و انتقال بخشی از هزینه تأمین مالی دولت به بخش‌های شفاف اقتصاد شود. از سوی دیگر، معافیت مالیاتی برخی کالاها و خدمات اساسی، حمایت از گروه‌های کم‌درآمد، یارانه‌های نان و انرژی، توسعه پوشش بیمه پایه سلامت و تحولات اخیر در زمینه مالیات بر سوداگری و سفته‌بازی، نشان‌دهنده وجود ظرفیت‌ها و سیاست‌های جبرانی در ساختار مالی عمومی ایران است. بنابراین، مسئله اساسی را نمی‌توان در «فقرزایی» یا «فقرزدایی» مطلق نظام مالیاتی خلاصه کرد، بلکه باید آن را در میزان هماهنگی میان سیاست مالیاتی، سیاست‌های حمایتی، نظام یارانه‌ای و نحوه تخصیص مخارج عمومی جستجو کرد. بر این اساس، اصلاح نظام مالیاتی ایران مستلزم تقویت مالیات‌های مستقیم و مبتنی بر توان پرداخت، گسترش شناسایی درآمد و ثروت، کاهش فرار مالیاتی، بازنگری هدفمند در معافیت‌ها، کاهش آثار توزیعی نامطلوب مالیات‌های غیرمستقیم و ایجاد پیوند شفاف و قابل ارزیابی میان درآمدهای مالیاتی و هزینه‌های اجتماعی دولت است.

واژگان کلیدی: مالیات، فقر، عدالت مالیاتی، عدالت اجتماعی، مالیات بر ارزش افزوده، فرار مالیاتی، مالیات بر سوداگری و سفته‌بازی.

بررسی مناسبات میان مالیات و فقر، فراتر از یک مسئله اقتصادی یا صرفاً ناظر بر سیاست‌گذاری مالی دولت، واجد ماهیتی بنیادین در قلمرو حقوق عمومی است. در واقع، مالیات‌ستانی و فقرزدایی، هر دو از جلوه‌های مداخله دولت در نظم اجتماعی محسوب می‌شوند، اما از دو حیث متفاوت و درعین حال مکمل: مالیات‌ستانی نمود اعمال اقتدار حاکمیتی و قدرت عمومی دولت در الزام شهروندان به تأمین هزینه‌های عمومی است، درحالی‌که فقرزدایی بیانگر ایفای تعهدات مثبت دولت در راستای تضمین حقوق اجتماعی و اقتصادی شهروندان و صیانت از کرامت انسانی آنان به‌شمار می‌آید. این همزمانی اقتدار و تعهد، نقطه کانونی تحلیل حقوق عمومی در نسبت میان مالیات و فقر را شکل می‌دهد.

در نظریه‌های کلاسیک حقوق عمومی، دولت نه به‌عنوان موجودیتی صاحب قدرت مطلق، بلکه به مثابه نهادی مقید به قواعد حقوقی و متعهد به منافع عمومی تعریف شده است. لئون دوگی با نفی نظریه حاکمیت مطلق، مشروعیت اعمال قدرت دولت را منوط به ایفای «وظیفه اجتماعی» می‌داند و معتقد است هرگونه اعمال اقتدار عمومی، ازجمله در حوزه مالیات، باید در خدمت همبستگی اجتماعی و منافع جمعی باشد. (Duguit, 1927: 157) در همین چارچوب، ژرژ ودل و موریس اوریو نیز بر این نکته تأکید دارند که اقتدار مالی دولت، تنها در صورتی مشروع است که در چهارچوب اصول حقوق عمومی و با رعایت حقوق بنیادین شهروندان اعمال شود. (Vedel, 1992; Hauriou, 1927: 291-302)

مالیات‌ستانی، به‌عنوان یکی از شدیدترین و مستقیم‌ترین اشکال اعمال قدرت عمومی، همواره در کانون توجه حقوق مالی عمومی قرار داشته است. اصولی نظیر قانون‌مندی مالیات، برابری در تحمیل بار مالیاتی، تناسب و عدالت مالیاتی، دقیقاً با هدف تحدید قدرت دولت و جلوگیری از خودکامگی مالی شکل گرفته‌اند. (Bouvier, 2020: 233-245) این اصول، که ریشه در حقوق اساسی دارند، دولت را ملزم می‌سازند در فرآیند وضع و اجرای مالیات، آثار آن بر وضعیت معیشتی شهروندان، به‌ویژه اقشار کم‌درآمد و آسیب‌پذیر را مدنظر قرار دهد.

از سوی دیگر، مفهوم فقر در رویکردهای نوین حقوق عمومی، صرفاً یک وضعیت اقتصادی یا شاخص آماری تلقی نمی‌شود، بلکه وضعیتی حقوقی است که مستقیماً با امکان بهره‌مندی مؤثر از حقوق و آزادی‌های اساسی ارتباط دارد. در ادبیات حقوق بشر و حقوق اساسی اجتماعی، فقر به‌عنوان مانعی جدی در تحقق کرامت انسانی و برابری واقعی شهروندان شناخته می‌شود. (Sen, 1999: 87-92) بر این اساس، تعهد دولت به فقرزدایی، بخشی از تعهدات مثبت آن در قبال حقوق اجتماعی و اقتصادی شهروندان است؛ تعهدی که در اسناد بین‌المللی حقوق بشر و نیز در قانون‌های اساسی دولت‌های معاصر بازتاب یافته است. (International Covenant on Economic, Social and Cultural Rights, 1966, article 9 & 11)

در چنین چارچوبی، حقوق عمومی نقش تنظیم‌گر رابطه میان اقتدار مالیاتی دولت و تعهدات اجتماعی آن را ایفا می‌کند. این شاخه از حقوق می‌کوشد تعادلی حقوقی میان ضرورت تأمین منابع مالی عمومی و الزام به حمایت از حداقل‌های معیشتی و کرامت انسانی برقرار سازد. از منظر حقوق عمومی، نظام مالیاتی نه صرفاً یک سازوکار

درآمدی، بلکه نهادی هنجاری است که باید با اهداف عدالت اجتماعی و بازتوزیع منصفانه بارهای عمومی هم‌سو باشد. (Rawls, 1971: 241-245)

بر همین مبنا، مشروعیت نظام مالیاتی در دولت‌های معاصر، ازجمله در نظام حقوقی ایران، تنها زمانی قابل تحقق است که مالیات‌ستانی در کنار تأمین هزینه‌های عمومی، واجد جهت‌گیری عدالت‌محور و حساس به وضعیت گروه‌های آسیب‌پذیر باشد. در غیر این صورت، مالیات می‌تواند به ابزاری برای اعمال نامحدود قدرت حاکمیتی تبدیل شود؛ امری که نه تنها با اصول عدالت مالیاتی، بلکه با مبانی حقوق عمومی، اصل تناسب در اعمال قدرت و اصل حمایت از حقوق شهروندی در تعارض قرار می‌گیرد. (Dicey, 1982: 198-205)

افزون بر مبانی نظری حقوق عمومی، پیوند میان مالیات و فقرزدایی در نظام حقوقی ایران واجد پشتوانه‌ای صریح در اصول متعدد قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران است. اصل سوم قانون اساسی، دولت را مکلف می‌سازد با به‌کارگیری همه امکانات خود، در جهت رفع فقر، محرومیت و تأمین عدالت اجتماعی اقدام کند؛ تکلیفی که نشان می‌دهد فقرزدایی نه یک سیاست اختیاری، بلکه تعهدی الزام‌آور در سطح حقوق اساسی است. اصل بیستم نیز با تضمین برابری همه افراد ملت در حمایت قانون و بهره‌مندی یکسان از حقوق، اقتضا دارد که نظام مالیاتی از تحمیل ناعادلانه بار مالی بر اقشار خاص، به‌ویژه گروه‌های کم‌درآمد، اجتناب کند. در همین راستا، اصل بیست‌ونهم با شناسایی حق همگانی برخورداری از تأمین اجتماعی، دولت را مکلف می‌سازد منابع مالی لازم برای حمایت از فقرا را فراهم آورد؛ امری که رابطه‌ای مستقیم با نحوه طراحی و اجرای نظام مالیاتی دارد. افزون بر این، اصل چهل‌وسوم با تأکید بر تأمین نیازهای اساسی، رفع فقر و جلوگیری از تمرکز و تداول ثروت، بُعد عدالت‌محور و بازتوزیعی سیاست‌های مالی، ازجمله مالیات را به‌عنوان یک الزام حقوق اساسی مطرح می‌کند. نهایتاً، اصل پنجاه‌ویکم قانون اساسی با تصریح به قانونی بودن مالیات و منع هرگونه مالیات‌ستانی خارج از چارچوب قانون، تجلی اصل تحدید اقتدار مالیاتی دولت در حقوق عمومی ایران است. مجموعه این اصول نشان می‌دهد که مالیات‌ستانی در نظام حقوقی ایران تنها زمانی مشروعیت حقوق اساسی می‌یابد که در چارچوب قانون، با رعایت برابری، عدالت اجتماعی و در خدمت تحقق تعهدات دولت در قبال فقرزدایی و حمایت اجتماعی شهروندان اعمال شود.

ازاین‌رو، مسئله اصلی این پژوهش آن است که دولت در نظام حقوقی ایران تا چه اندازه مجاز است در مسیر تأمین منابع مالی عمومی، بار مالیاتی را بر شهروندان تحمیل کند و چگونه باید میان اقتدار مالیاتی خود و تعهدات ناشی از فقرزدایی و حمایت اجتماعی، توازن حقوقی برقرار سازد. پاسخ به این پرسش، مستلزم تحلیلی حقوقی از جایگاه مالیات و فقر در چارچوب حقوق عمومی، با تمرکز بر اصول حقوق اساسی و حقوق مالی عمومی حاکم بر نظام حقوقی ایران است.

۲- کارکردهای مالیات از منظر حقوق عمومی

مالیات در حقوق عمومی، نهادی صرفاً مالی یا اقتصادی تلقی نمی‌شود، بلکه سازوکاری حقوقی برای تحقق اهداف بنیادین دولت در چارچوب حاکمیت قانون است. رابطه مالیاتی، رابطه‌ای آمره و مبتنی بر اقتدار عمومی است که میان دولت و شهروندان برقرار می‌شود و مشروعیت آن منوط به رعایت اصولی همچون قانونی بودن، عدالت،

برابری و شفافیت است. از این منظر، بررسی کارکردهای مالیات، مستلزم تحلیل جایگاه آن در نظام حقوق عمومی و نسبت آن با وظایف و تعهدات دولت است.

در ادبیات حقوق مالیه عمومی، کارکردهای مالیات معمولاً در چهار دسته کارکرد مالی، بازتوزیعی، تنظیمی و تثبیتی مورد بررسی قرار می‌گیرد.

۱-۲- کارکرد مالی (تأمین هزینه‌های عمومی)

کارکرد مالی یا درآمدی، بنیادی‌ترین و کلاسیک‌ترین کارکرد مالیات در نظام حقوق عمومی به‌شمار می‌رود. بر این اساس، مالیات مهم‌ترین ابزار تأمین منابع مالی دولت برای انجام وظایف حاکمیتی، ارائه خدمات عمومی و اداره امور کشور است. (ویژه، ۱۳۸۳: ۲۴۹) در حقوق عمومی، این کارکرد مستقیماً با اصل قانونی بودن مالیات مرتبط است؛ به این معنا که وضع و وصول مالیات صرفاً در صلاحیت قانون‌گذار بوده و خارج از چارچوب قانون، فاقد مشروعیت حقوقی است.

کارکرد مالی مالیات، دو نتیجه اصلی با خود به همراه دارد. اول آنکه تضمین‌کننده شفافیت مالی و پاسخگویی دولت می‌شود، زیرا درآمدهای مالیاتی در قالب بودجه عمومی و تحت نظارت نهادهای قانونی هزینه می‌شود. دوم اینکه به‌عنوان یکی از ابزارهای تحقق اصل مشارکت شهروندان در تأمین هزینه‌های عمومی و یکی از مظاهر «حاکمیت قانون» عمل می‌کند.

۲-۲- کارکرد بازتوزیعی مالیات (عدالت اجتماعی و فقرزدایی)

کارکرد بازتوزیعی مالیات، از منظر حقوق عمومی جایگاهی محوری دارد و به نقش این نهاد در تحقق عدالت اجتماعی و کاهش نابرابری‌های اقتصادی اشاره می‌کند. در چارچوب نظریه دولت رفاه، مالیات ابزاری حقوقی برای بازتوزیع درآمد و حمایت از اقشار آسیب‌پذیر تلقی می‌شود و صرفاً کارکرد درآمدی ندارد.

در اکثر کشورهای توسعه‌یافته، سیاست‌های توزیعی دولت، از طریق سیاست‌های مالیاتی صورت می‌گیرد. بدین‌صورت که دولت برای بهبود توزیع درآمد، مالیات بیشتری از گروه‌های بالای درآمدی دریافت کرده و با افزایش درآمدهای مالیاتی، خدمات بیشتری را به‌صورت تأمین اجتماعی در اختیار گروه‌های فقیر جامعه قرار می‌دهد. این سیاست، یک روش بازتوزیعی از گروه‌های بالای درآمدی به گروه‌های پایین درآمدی است و می‌تواند نقش مهمی در بهبود توزیع درآمد و کمک به اقشار محروم ایفا کند. (سالم و نادمی، ۱۳۹۶: ۴۸)

۳-۲- کارکرد تنظیمی مالیات (هدایت رفتارهای اقتصادی)

کارکرد تنظیمی مالیات، ناظر بر استفاده از این نهاد حقوقی به‌عنوان ابزار سیاست‌گذاری عمومی و هدایت رفتارهای اقتصادی است. در این رویکرد، قانون‌گذار از طریق وضع یا حذف مالیات، تغییر نرخ‌ها و اعطای مشوق‌های مالیاتی، در پی تحقق اهدافی کوتاه‌مدت همچون حمایت از تولید، حفاظت از محیط زیست یا کنترل مصرف کالاهای زیان‌بار است.

از منظر حقوق عمومی، این نوع مداخله دولت در اقتصاد تنها در صورتی مشروع است که بر پایه قانون و با رعایت اصولی همچون تناسب، برابری و منع تبعیض صورت گیرد.

۴-۲- کارکرد تثبیتی مالیات (ثبات اقتصاد کلان)

کارکرد تثبیتی مالیات، هرچند خاستگاهی اقتصادی دارد، اما از منظر حقوق عمومی نیز قابل تحلیل است. این کارکرد به نقش مالیات در کنترل تورم، مدیریت چرخه‌های اقتصادی و ایجاد ثبات در اقتصاد کلان اشاره دارد. در حقوق مالیه عمومی، این نقش در چارچوب سیاست مالی دولت و صلاحیت‌های قانونی مقنن اعمال می‌شود.

۳- انواع فقر و دلالت‌های آن در حقوق عمومی

فقر ازجمله مفاهیم بنیادین در ادبیات حقوق عمومی، حقوق بشر و سیاست اجتماعی است که صرفاً به کمبود منابع مالی تقلیل‌پذیر نیست، بلکه ناظر بر اشکال متنوعی از محرومیت انسانی، نابرابری ساختاری و نقض حقوق بنیادین شهروندان است. در حقوق معاصر، فقر به‌عنوان وضعیتی تلقی می‌شود که در آن، فرد یا گروه از امکان بهره‌مندی مؤثر از حقوق اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی محروم می‌گردد و در نتیجه، مشارکت برابر در حیات اجتماعی و سیاسی جامعه برای او ممکن نیست. از این منظر، تحلیل انواع فقر، مقدمه‌ای ضروری برای طراحی پاسخ‌های حقوقی و سیاست‌گذاری عمومی در راستای عدالت اجتماعی است.

۳-۱- فقر مطلق

فقر مطلق به معنای ناتوانی فرد یا خانوار در تأمین حداقل نیازهای اساسی زندگی مانند خوراک، پوشاک، مسکن، بهداشت و سلامت است. (تودارو، ۱۳۷۷: ۵۱) این تعریف، برخلاف رویکردهای نسبی، فاقد ارجاع به سطح متوسط جامعه است و بر نیازهای حداقلی انسانی تأکید دارد. این تعریف از فقر، به کمبود شدید رفاه اشاره دارد که می‌تواند «تهدیدی برای بقا» قلمداد شود. (Townsend, 1985: 31)

مبنای فقر مطلق در بسیاری از تحقیقات، بر اساس «خط فقر» تعیین می‌شود؛ خط فقر معمولاً از محاسبه حداقل هزینه لازم برای تأمین سبد حداقلی معیشت حاصل می‌شود که شامل انرژی غذایی، مسکن و پوشاک است. (شهبازیان و دیگران، ۱۳۹۷: ۴)

از منظر حقوقی، فقر مطلق به مثابه نقض حقوق انسانی بنیادین قابل تحلیل است، زیرا ناتوانی در دسترسی به حداقل نیازها با حقوقی چون حق حیات، سلامت و امنیت اجتماعی در تعارض است. در سازوکارهای قانون‌گذاری ملی، تعیین خط فقر مطلق مبنای تعهد دولت برای تضمین حداقل استانداردهای رفاهی است. (خوشروی، ۱۳۹۸: ۲۶۳)

۳-۲- فقر نسبی

فقر نسبی در نقطه مقابل فقر قرار داشته و بر اساس بازنمایی موقعیت اجتماعی - اقتصادی فرد نسبت به دیگران در جامعه تعریف می‌شود؛ (Rohwerder, 2016: 5) یعنی هرگاه درآمد، رفاه یا دسترسی به منابع فرد یا گروهی پایین‌تر از استاندارد غالب اجتماعی باشد، فرد دچار فقر نسبی است.

در این تعریف از فقر، به منظور سنجش میزان فقر، اغلب از نسبت درآمد به درآمد متوسط جامعه یا شاخص‌های توزیع درآمد مانند ضریب جینی استفاده می‌شود. مقیاس‌های نسبی به‌طور ذاتی به نابرابری و تبعیض اجتماعی می‌پردازند و در کشورهای توسعه‌یافته مرسوم‌تر هستند. (____، ۱۳۹۳: ۳۲-۳۱)

از دیدگاه حقوقی، فقر نسبی ناظر به عدالت اجتماعی، توانمندی برابر و مشارکت شهروندی است؛ زیرا جایگاه اقتصادی فرد در جامعه می‌تواند آزادی‌های اجتماعی و امکان بهره‌گیری از حقوق سیاسی، فرهنگی و آموزشی را تحت تأثیر قرار دهد.

۳-۳- فقر چندبعدی

فقر چندبعدی، به منزله محرومیت همزمان در چند حوزه اساسی زندگی است، به گونه‌ای که صرفاً درآمد نمی‌تواند آن را تبیین کند. این مفهوم در ادبیات توسعه و رفاه نشان می‌دهد که فقر تنها پیامد درآمد پایین نیست، بلکه شامل محرومیت از آموزش، بهداشت، خدمات عمومی و استانداردهای زندگی مناسب است. (مفتخری و مفتخری، ۱۴۰۳: ۶۳)

شاخص مشهور این مقوله، شاخص فقر چندبعدی (MPI) است که توسط Sabina Alkire و James Foster توسعه یافته است و همزمان شدت و تعداد محرومیت‌ها را می‌سنجد. (Alkire & Foster, 2011: 476-487)

تحلیل چندبعدی فقر، می‌تواند مبنای اساسی برای قوانین اجتماعی-اقتصادی و برنامه‌های رفاهی دولت باشد. این رویکرد حقوقی بر این نکته تأکید دارد که فقر، چرخه‌ای از محرومیت‌های متعدد است که نیازمند پاسخ‌های قانونی فراتر از سیاست‌های درآمدی سنتی است (مثلاً در حق آموزش برابر، دسترسی به خدمات بهداشتی و مشارکت اجتماعی).

۳-۴- فقر ساختاری

فقر ساختاری به وضعیت فقری اشاره دارد که ناشی از ساختارهای نهادی، اقتصادی یا حقوقی معیوب، یعنی محرومیت از فرصت‌های برابر، نظام مالیاتی ناعادلانه، تبعیض نهادی و ضعف در حکمرانی است. (زریباف، ۱۴۰۰: ۲۴)

این رویکرد، تأکید دارد که فقر صرفاً نتیجه درآمد پایین نیست بلکه در ساختارهای اجتماعی و نظام‌های قانونی نابرابر ریشه دارد. به همین دلیل، آثار منفی فقر ساختاری اغلب در نسل‌های متعدد تکرار می‌شود.

فقر ساختاری مستلزم بازنگری حقوقی و نهادی است. دولت‌های مدرن، در چارچوب حقوق عمومی، باید مسئولیتی برای حذف تبعیض ساختاری و فراهم کردن فرصت‌های برابر از طریق اصلاح قوانین و نظام مالیاتی، آموزشی و اشتغال بپذیرند.

۳-۵- فقر مزمن

فقر مزمن اشاره به فقر پایدار و طولانی‌مدت دارد که در طول زمان و حتی نسل‌ها استمرار می‌یابد، به گونه‌ای که انتقال بین‌نسلی فقر را تقویت می‌کند. (Rohwerder, 2016: 5)

فقر مزمن اثرات عمیقی بر حقوق اجتماعی چون حق آموزش، تأمین اجتماعی و فرصت‌های اقتصادی دارد. پاسخ حقوقی نیازمند سیاست‌گذاری پایدار، برنامه‌های آموزشی و حمایت نهادهای اجتماعی است تا نابرابری‌های بین‌نسلی کاهش یابد.

۳-۶- فقر درآمدی

فقر درآمدی به وضعیتی اطلاق می‌شود که درآمد فرد یا خانوار - معمولاً بر اساس حداقل درآمد لازم برای تأمین نیازهای اساسی - کمتر از خط فقر تعیین‌شده باشد. (ابراهیمی، ۱۳۹۳: ۴۰)

۳-۷- فقر قابلیت

از منظر آمارتیا سن و رویکرد قابلیت‌ها، فقر به معنی محرومیت از توانایی‌ها و آزادی‌های اساسی برای تحقق یک زندگی شایسته و مطلوب است. این تعریف فراتر از درآمد است و به آزادی‌های واقعی فرد برای انتخاب و انجام

کارهایی که برایش ارزشمند است، توجه دارد. (محمودی و صمیمی فر، ۱۳۸۴: ۵) این تعریف، بر این اساس استوار است که آزادی‌ها و فرصت‌های واقعی باید معیار سنجش رفاه و فقر قرار گیرد، و نه صرفاً منابع مادی یا درآمد. از منظر حقوق عمومی، فقر قابلیت به مثابه نقض حقوق بنیادین بشر تلقی می‌شود، زیرا محرومیت از قابلیت‌های اساسی همزمان با محرومیت از حقوق اجتماعی، اقتصادی و فرهنگی است. این رویکرد حقوقی می‌تواند مبنای الزامات قانونی دولت‌ها برای تضمین آزادی‌ها، فرصت‌های برابر و حمایت‌های حداقلی باشد. رویکردهای مختلف به فقر نشان می‌دهد که هر نوع فقر - از لحاظ حقوقی - دارای ابعاد و پیامدهای متفاوتی است. فقر را نمی‌توان صرفاً به درآمد محدود کرد؛ بلکه باید با دیدی جامع، حقوقی و ناظر به عدالت اجتماعی به آن پرداخت.

در چارچوب حقوق عمومی و عدالت مالیاتی، هدف فقرزدایی از طریق نظام مالیات‌ستانی صرفاً تأمین حداقل معیشت برای فقرا (کاهش فقر مطلق) نیست، بلکه کاهش فقر نسبی و شکاف‌های نابرابر اجتماعی نیز باید در کانون سیاست‌گذاری قرار گیرد. فقر نسبی نشان‌دهنده جایگاه نابرابر افراد در ساختار توزیع ثروت و فرصت‌هاست و از این حیث، مستقیماً با اصول عدالت اجتماعی، برابری در بهره‌مندی از خدمات عمومی و مشارکت برابر شهروندان در حیات اجتماعی پیوند دارد. نظام مالیاتی عادلانه، با اعمال مالیات‌های تصاعدی بر درآمد و ثروت و پرهیز از فشار نامتناسب بر طبقات متوسط و فرودست، می‌تواند ابزار مؤثری برای تعدیل نابرابری‌ها و ارتقای انسجام اجتماعی باشد؛ امری که از منظر حقوق عمومی، در زمره تعهدات دولت نسبت به تحقق عدالت اجتماعی قرار می‌گیرد.

از سوی دیگر، تمرکز صرف بر فقر مطلق در سیاست‌های مالیاتی ممکن است به بازتولید نابرابری‌های ساختاری بینجامد؛ زیرا حتی در شرایطی که حداقل معیشت تأمین می‌شود، شکاف فزاینده میان دهک‌های درآمدی می‌تواند دسترسی برابر به آموزش، سلامت، مسکن و فرصت‌های اقتصادی را مختل کند. از این منظر، فقرزدایی مالیاتی زمانی معنا و مشروعیت حقوقی می‌یابد که به کاهش فاصله نسبی شهروندان از استانداردهای غالب زندگی در جامعه منجر شود. بنابراین، سیاست‌های مالیاتی باید به گونه‌ای طراحی شوند که ضمن تأمین منابع مالی دولت، به توزیع عادلانه‌تر ثروت و کاهش فقر نسبی بینجامد؛ زیرا تنها در این صورت است که مالیات می‌تواند به ابزاری برای تحقق عدالت اجتماعی و برابری حقوقی در جامعه تبدیل شود.

۴- آسیب‌شناسی رابطه نظام مالیاتی ایران با فقر و عدالت اجتماعی

رابطه میان مالیات و فقر در ایران را نمی‌توان صرفاً با این فرض تحلیل کرد که افزایش مالیات به معنای افزایش فقر یا کاهش مالیات به معنای کاهش فقر است. مالیات در ساختار حقوق عمومی، همزمان واجد کارکرد «تأمین مالی دولت»، «توزیع مجدد درآمد»، «تنظیم رفتارهای اقتصادی» و «تأمین مالی خدمات عمومی» است. بنابراین، آثار آن بر فقر، تابع نوع مالیات، پایه مالیاتی، گروه پرداخت‌کننده، نحوه اجرای قانون و سرانجام نحوه مصرف درآمدهای حاصل از مالیات است.

به همین دلیل، ارزیابی نظام مالیاتی ایران نیازمند توجه همزمان به دو سوی رابطه مالی دولت و شهروندان است: نخست اینکه دولت منابع عمومی را از چه گروه‌هایی و از چه فعالیت‌هایی دریافت می‌کند؛ و دوم اینکه منابع

حاصل از این مالیات‌ها چگونه و برای چه گروه‌هایی هزینه می‌شود. ممکن است یک نظام مالیاتی در مرحله وصول، برای برخی گروه‌های کم‌درآمد هزینه ایجاد کند، اما همان نظام در مرحله هزینه‌کرد از طریق تأمین مالی آموزش، سلامت، بیمه، یارانه و تأمین اجتماعی بخشی از این آثار را جبران نماید. ازسوی دیگر، حتی وجود سیاست‌های حمایتی گسترده نیز در صورتی که با ساختار مالیاتی نامتناسب همراه باشد، الزاماً به تحقق عدالت مالی منجر نخواهد شد.

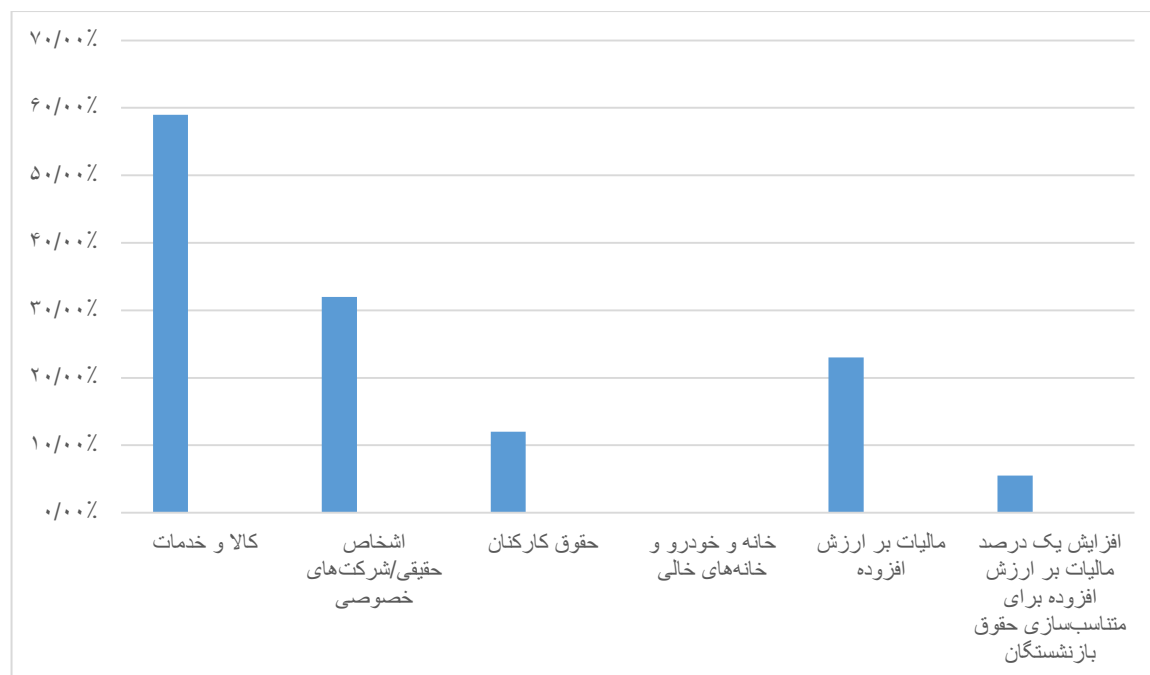
بنابراین، مسئله اساسی در ایران نه فقدان مطلق سیاست‌های فقرزدایانه و نه فقرزایی ذاتی مالیات، بلکه «چگونگی ترکیب سیاست‌های درآمدی و هزینه‌ای دولت و میزان انسجام آنها در جهت کاهش فقر و نابرابری» است.

۴-۱- افزایش نقش درآمدهای مالیاتی و ضرورت تفکیک «افزایش درآمد» از «عدالت مالیاتی»

در سال‌های اخیر، افزایش نقش درآمدهای مالیاتی در تأمین منابع عمومی دولت، به یکی از جهت‌گیری‌های مهم سیاست مالی کشور تبدیل شده است. (سبحانی، ۱۴۰۳) این تحول از منظر حقوق مالیه عمومی، در اصل می‌تواند مثبت تلقی شود؛ زیرا تأمین هزینه‌های عمومی از منابع پایدار مالیاتی، در مقایسه با اتکای گسترده به درآمدهای نفتی و سایر درآمدهای ناپایدار، امکان برنامه‌ریزی مالی مستمرتر را فراهم می‌کند. بااین‌حال، افزایش درآمد مالیاتی به‌تنهایی نمی‌تواند معیار مناسبی برای ارزیابی عدالت مالیاتی باشد. پرسش اساسی آن است که این افزایش درآمد از کدام پایه‌ها و از کدام گروه‌های اقتصادی حاصل شده است. اگر افزایش درآمد دولت عمدتاً از طریق شناسایی مؤدیان جدید، کاهش فرار مالیاتی، شناسایی درآمدهای پنهان و گسترش پایه‌های مالیاتی حاصل شود، می‌تواند به توزیع عادلانه‌تر بار مالی عمومی کمک کند؛ اما اگر افزایش وصول مالیات عمدتاً از مؤدیان صورت گیرد که درآمد و فعالیت اقتصادی آنان به‌سادگی قابل شناسایی است، درحالی‌که بخش‌هایی از درآمد و ثروت از دسترس نظام مالیاتی خارج باقی بماند، افزایش درآمد مالیاتی لزوماً به معنای افزایش عدالت نخواهد بود. (محمدی، ۱۳۹۰: ۷) این مسئله در ایران از اهمیت خاصی برخوردار است؛ زیرا توسعه نظام اطلاعات مالیاتی و حرکت از تشخیص سنتی به سمت مالیات‌ستانی مبتنی بر داده، از الزامات اصلاح نظام مالیاتی محسوب می‌شود. (IMF, 2024: 4-6)

بنابراین، باید میان دو مفهوم «ظرفیت درآمدی نظام مالیاتی» و «ظرفیت عدالت‌محور آن» تفکیک کرد. نظام مالیاتی ممکن است از منظر وصول درآمد موفق باشد، اما از نظر توزیع عادلانه بار مالیاتی همچنان با مشکل مواجه باشد. در نتیجه، معیار مناسب برای ارزیابی نظام مالیاتی ایران، صرفاً میزان مالیات وصول‌شده نیست؛ بلکه باید مشخص شود چه میزان از این درآمد از مالیات بر درآمد، مصرف، ثروت، ارث، عایدی سرمایه و فعالیت‌های اقتصادی مختلف حاصل شده و بار واقعی آن میان دهک‌های مختلف درآمدی چگونه توزیع شده است.

ترکیب درآمدهای مالیاتی دولت در بهار ۱۴۰۵ (<https://inn.ir/news/161032>)



بر اساس داده های مرتبط با جدول بالا، ساختار درآمدی دولت در سال ۱۴۰۵، همچنان متکی بر پایه هایی است که فشار بیشتری بر فعالیت های جاری و مصرف وارد می کنند. از مجموع بیش از ۴۰۳ هزار میلیارد تومان درآمد مالیاتی و عوارض، ۲۳۸،۱ همت از مالیات بر کالاها و خدمات و ۹۲،۳ همت از مالیات بر ارزش افزوده حاصل شده است؛ در مقابل، درآمد حاصل از مالیات بر خانه های لوکس، خانه های خالی و خودروهای لوکس در مجموع تنها ۷۲۷ میلیارد تومان بوده است. این ترکیب نشان می دهد بار تأمین مالی دولت به طور محسوسی بر مالیات های مصرفی و درآمدهای رسمی متمرکز است، درحالی که سهم مالیات ستانی از ثروت و دارایی های برخوردار، بسیار محدود باقی مانده است. از منظر عدالت مالیاتی، چنین ساختاری با اصل توانایی پرداخت فاصله دارد؛ زیرا خانوارهای کم درآمد بخش بیشتری از درآمد خود را صرف مصرف می کنند و در نتیجه مالیات های مصرفی می تواند فشار نسبی بیشتری بر آنان وارد کند، درحالی که ظرفیت مالیاتی گروه های برخوردار از محل دارایی و ثروت، به مراتب کمتر بالفعل شده است.

ازسوی دیگر، این آمار بیانگر آن است که افزایش درآمد مالیاتی، به تنهایی یک سیاست فقرزدا محسوب نمی شود؛ بلکه ترکیب پایه های مالیاتی باید به گونه ای باشد که بار مالیاتی از گروه های کم برخوردار به سمت درآمدها و ثروت های بالاتر منتقل شود و درآمد حاصل نیز به شکل هدفمند صرف کاهش فقر و نابرابری شود. اختصاص ۲۲،۲ همت از محل افزایش یک واحد درصد مالیات بر ارزش افزوده به متناسب سازی حقوق بازنشستگان، نمونه ای از کارکرد بازتوزیعی درآمد مالیاتی است؛ اما در سطح ساختاری، محدود بودن درآمد مالیات های مرتبط با دارایی های لوکس در برابر حجم بالای مالیات بر کالا و خدمات نشان می دهد نظام مالیاتی هنوز از ظرفیت خود برای مالیات ستانی عادلانه از ثروت و درآمدهای بالاتر به اندازه کافی استفاده نمی کند. بنابراین، بر مبنای این داده ها، مسئله اصلی نه کمبود ظرفیت درآمدزایی مالیاتی، بلکه ترکیب نابرابر پایه های مالیاتی و ضرورت تبدیل افزایش درآمد مالیاتی به درآمدی عادلانه و هدفمند برای فقرزدایی است.

۲-۴- مالیات های غیرمستقیم و مسئله فشار بر قدرت خرید خانوارهای کم درآمد

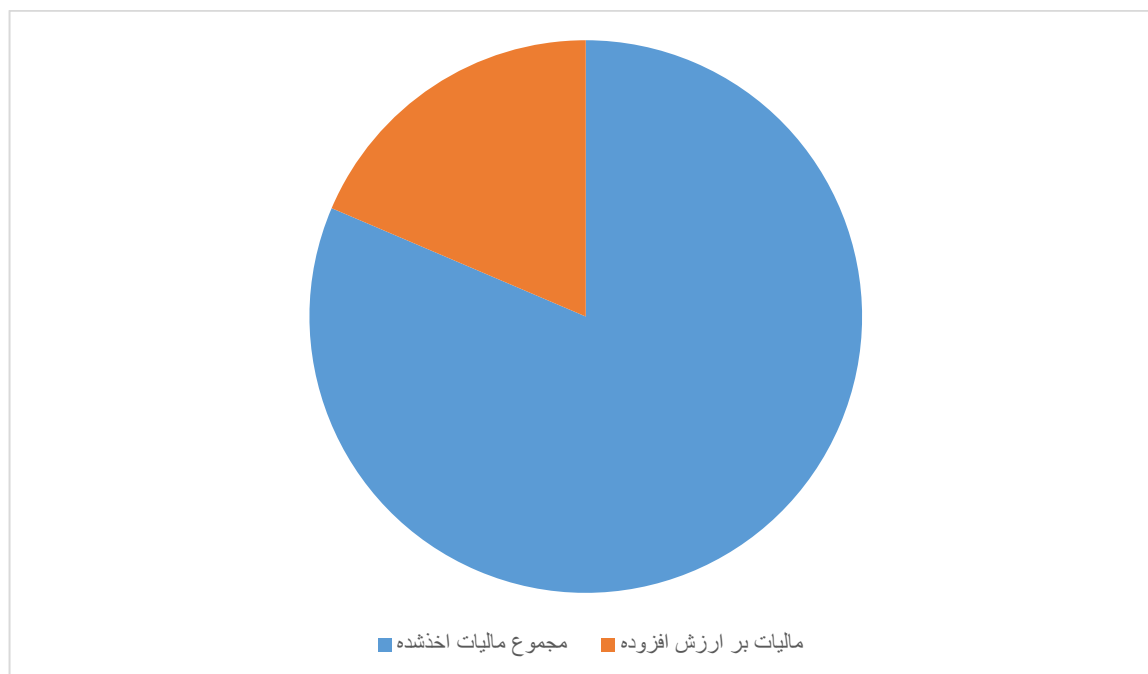
یکی از مهم‌ترین ابعاد رابطه میان مالیات و فقر در ایران، آثار مالیات‌های غیرمستقیم، به‌ویژه مالیات بر ارزش افزوده، بر قدرت خرید خانوارهاست. مالیات بر مصرف به دلیل آنکه هنگام خرید کالا یا خدمت پرداخت می‌شود، می‌تواند بخشی از هزینه مالیاتی را به مصرف‌کننده نهایی منتقل کند. این ویژگی، ضرورت توجه به وضعیت درآمدی مصرف‌کننده را افزایش می‌دهد.

خانوارهای کم‌درآمد معمولاً بخش بیشتری از درآمد خود را صرف نیازهای جاری و اساسی می‌کنند. بنابراین، هرگونه افزایش هزینه مصرفی، در صورت ثابت بودن سایر شرایط، می‌تواند سهم بیشتری از درآمد قابل تصرف آنان را تحت تأثیر قرار دهد. (مهاجری و دیگران، ۱۳۹۶: ۶۵-۵۵) در یک اقتصاد تورمی مانند اقتصاد ایران، این مسئله اهمیت بیشتری پیدا می‌کند؛ زیرا خانوار کم‌درآمد هم‌زمان با کاهش قدرت خرید واقعی مواجه است و امکان کاهش مصرف یا جایگزینی کالاها برای آن محدودتر است.

قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰، برای تعدیل آثار این نوع از مالیات، مجموعه‌ای از کالاها و خدمات را از مالیات و عوارض معاف کرده است. ماده ۹ قانون مذکور، در میان سایر موارد، برخی محصولات کشاورزی فرآوری‌نشده و کالاهای اساسی نظیر برنج، حبوبات، سویا، روغن‌های خوراکی و شیرخشک مخصوص تغذیه کودکان را در زمره کالاهای معاف قرار داده (قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰) و کوشیده است بخشی از سیاست مالیاتی خود را با ملاحظه نیازهای اساسی خانوارها تنظیم کند.

با این وجود، بر اساس گزارش‌های رسمی، ۹۲,۳ هزار میلیارد تومان درآمد از مالیات بر ارزش افزوده در بهار ۱۴۰۵ ثبت شده است. (<https://inn.ir/news/161032>)

مقایسه مالیات بر ارزش افزوده اخذشده در بهار ۱۴۰۵ نسبت به کل درآمدهای مالیاتی



این رقم نشان می‌دهد مالیات بر ارزش افزوده یکی از منابع مهم تأمین مالی دولت است. اما باید توجه داشت که از منظر عدالت مالیاتی، ماهیت این نوع از مالیات، با مالیات‌های مستقیم تفاوت اساسی دارد. همانگونه که در بالا اشاره شد، مالیات بر ارزش افزوده در فرآیند مصرف دریافت می‌شود و بنابراین بار مالیاتی آن با میزان مصرف خانوار

ارتباط مستقیم دارد. از آنجاکه خانوارهای کم‌درآمد بخش بزرگتری از درآمد خود را صرف تأمین نیازهای ضروری می‌کنند، پرداخت مالیات بر مصرف برای آنان سهم بیشتری از درآمد قابل‌تصرف را تشکیل می‌دهد. در نتیجه، اتکای قابل‌توجه دولت به مالیات بر ارزش افزوده، در صورت نبود سازوکارهای جبرانی، فشار مالی نسبی بیشتری بر طبقات کم‌درآمد وارد کرده و از منظر عدالت مالیاتی، ماهیتی کم‌تناسب با اصل توانایی پرداخت دارد.

از منظر فقرزدایی نیز مالیات بر ارزش افزوده، دو اثر متضاد ایجاد می‌کند: از یک‌سو، وصول آن منابع پایدار برای دولت فراهم می‌سازد و این منابع می‌توانند برای حمایت اجتماعی، سلامت، آموزش، مسکن و تأمین اجتماعی به کار گرفته شوند؛ از سوی دیگر، افزایش هزینه مصرف کالاها و خدمات، درآمد واقعی خانوارهای کم‌درآمد را کاهش می‌دهد و می‌تواند فشار معیشتی آنان را تشدید کند. بنابراین، در چارچوب الگوی مالیاتی فقرزدا، مسئله اصلی حذف مالیات بر ارزش افزوده نیست، بلکه کاهش بار آن بر دهک‌های پایین از طریق معافیت یا نرخ ترجیحی کالاهای اساسی، حمایت‌های مستقیم و اعتبارات مالیاتی و انتقال سهم بیشتری از تأمین مالی دولت به پایه‌های مالیاتی درآمد، ثروت و دارایی است. از این منظر، رقم ۹۲,۳ همت مالیات بر ارزش افزوده در گزارش موردنظر، نشانه اهمیت بالای این پایه برای تأمین مالی دولت و درعین‌حال یکی از نقاط قابل توجه آسیب‌شناسی عدالت مالیاتی و فقرزدایی در ساختار فعلی درآمدهای مالیاتی است.

۴-۳- معافیت‌های مالیاتی و دوگانگی «حمایت از فقرا» و «کاهش ظرفیت درآمدی دولت»

معافیت مالیاتی، یکی از مهم‌ترین ابزارهای سیاست‌گذاری اجتماعی و اقتصادی در نظام حقوقی ایران است. باین‌حال، معافیت‌ها آثار یکسانی ندارند و نمی‌توان همه آنها را در یک گروه قرار داد. برخی معافیت‌ها مستقیماً با حمایت از اقشار کم‌درآمد و تأمین نیازهای اساسی ارتباط دارند. (مواد ۸۴، ۸۵، ۱۳۷ و ۱۷۲ قانون مالیات‌های مستقیم) معافیت برخی کالاهای اساسی از مالیات بر ارزش افزوده نمونه‌ای از این دسته است. در چنین مواردی، معافیت می‌تواند به کاهش هزینه مالیاتی مصرف‌کننده و حمایت از قدرت خرید خانوارهای کم‌درآمد کمک کند.

در مقابل، برخی معافیت‌ها با اهداف تولیدی، منطقه‌ای، نهادی یا تشویقی ایجاد شده‌اند. (IMF, 2020: 19) این معافیت‌ها لزوماً فقرزدایانه نیستند (ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم؛ ماده ۱۳ قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی؛ ماده ۳ قانون حمایت از شرکت‌ها و مؤسسات دانش‌بنیان) و ممکن است در صورت استمرار بدون ارزیابی، بخشی از ظرفیت درآمدی دولت را کاهش دهند؛ ظرفیتی که می‌توانست برای تأمین مالی خدمات عمومی و سیاست‌های اجتماعی مورد استفاده قرار گیرد. (Beer, al ea., 2022: 1)

از این‌رو، مسئله اصلی در خصوص معافیت‌های مالیاتی، «وجود یا عدم وجود معافیت» نیست؛ بلکه «هدف، گروه هدف، مدت، هزینه مالی و نتیجه اجتماعی معافیت» است.

معافیتی که به خانوار فاقد توان پرداخت تعلق می‌گیرد، می‌تواند با اصل توان پرداخت سازگار باشد؛ اما معافیتی که بدون ارتباط روشن با هدف اجتماعی، برای گروه برخوردار یا فعالیتی با سودآوری بالا استمرار یابد، ممکن است آثار بازتوزیعی نامطلوبی ایجاد کند. (تیموری، ۱۳۹۴: ۴)

به عنوان مثال، بر اساس آمار اعلامی در بودجه سال ۱۴۰۴، مالیات پیش‌بینی شده ۲۰۰۰ همت بوده؛ اما قابل توجه اینکه، رقم معافیت مالیاتی در همین سال، بیش از این رقم و حدود ۲۴۰۰ همت بوده است. این در حالی است که اگر نیمی از اشخاص معاف از مالیات در این سال مشمول پرداخت مالیات می‌شدند، بیش از ۱۰۰۰ همت به درآمد مالیاتی کشور افزوده می‌شد و دولت می‌توانست بدون استقراض از بانک مرکزی و یا فروش اوراق قرضه، بسیاری از مشکلات بودجه‌ای خود را حل نماید. (<https://farsnews.ir>)

جدول تخصصی معافیت‌ها و مشوق‌های مالیاتی در نظام حقوقی ایران از منظر فقرزدایی

مورد معافیت / مشوق	مستند قانونی	نوع حمایت	گروه اصلی بهره‌مند
درآمد فعالیت‌های تولیدی و معدنی واجد شرایط	ماده ۱۳۲ ق.م.م	نرخ صفر	واحدهای تولیدی و معدنی
فعالیت‌های تولیدی و معدنی در مناطق کمتر توسعه‌یافته	ماده ۱۳۲ ق.م.م	نرخ صفر طولانی‌تر	سرمایه‌گذاران مناطق کمتر توسعه‌یافته
درآمد خدماتی بیمارستان‌های غیردولتی واجد شرایط	ماده ۱۳۲ ق.م.م	نرخ صفر	بیمارستان‌ها و سرمایه‌گذاران حوزه درمان
درآمد هتل‌ها و مراکز اقامتی گردشگری واجد شرایط	ماده ۱۳۲ ق.م.م	نرخ صفر	مراکز اقامتی و سرمایه‌گذاران گردشگری
درآمد برخی شرکت‌ها و اتحادیه‌های تعاونی	ماده ۱۳۳ ق.م.م	معافیت/نرخ صفر	تعاونی‌های روستایی، عشایری، کشاورزی، کارگری، کارمندی، دانشجویی و دانش‌آموزی
درآمد صندوق حمایت از توسعه بخش کشاورزی و تعاونی‌های مقرر در ماده ۱۳۳	ماده ۱۳۳ ق.م.م	معافیت/نرخ صفر	بخش کشاورزی
درآمد حاصل از فعالیت‌های کشاورزی، دامپروری، دامداری، پرورش ماهی و موارد مقرر	ماده ۸۱ ق.م.م	معافیت	فعالان بخش کشاورزی
برخی درآمدهای مؤسسات و فعالیت‌های فرهنگی، هنری و قرآنی واجد شرایط	ماده ۱۳۹ ق.م.م	معافیت/نرخ صفر حسب مورد	مؤسسات فرهنگی و هنری
درآمد و فعالیت‌های برخی مؤسسات خیریه و عام‌المنفعه واجد شرایط	ماده ۱۳۹ ق.م.م	معافیت/نرخ صفر حسب مورد	مؤسسات خیریه و عام‌المنفعه
درآمد موقوفات و موارد مقرر قانونی	ماده ۱۳۹ ق.م.م	معافیت/نرخ صفر حسب مورد	موقوفات
نذورات، کمک‌ها و هدایای	ماده ۱۳۹ ق.م.م	معافیت	نهادهای مذهبی و عام‌المنفعه

			برخی نهادهای موضوع ماده ۱۳۹
صادرکنندگان	نرخ صفر	ماده ۱۴۱ ق.م.م	درآمد صادرات کالا و خدمات غیرنفتی در حدود قانون
صادرکنندگان محصولات کشاورزی	نرخ صفر	ماده ۱۴۱ ق.م.م	صادرات محصولات کشاورزی در حدود مقرر
مخترعان و مکتشفان	معافیت	ماده ۱۴۴ ق.م.م	درآمد حاصل از حق اختراع یا اکتشاف مخترعان و مکتشفان
مراکز پژوهشی واجد شرایط	معافیت	ماده ۱۴۴ ق.م.م	درآمد فعالیت‌های پژوهشی و تحقیقاتی مراکز دارای مجوز
دریافت‌کنندگان بورس	معافیت	ماده ۱۴۴ ق.م.م	بورس‌های تحصیلی
اشخاص حقیقی	معافیت	ماده ۱۴۴ ق.م.م	جهیزیه و مهریه
کارکنان و صاحبان حساب‌های مشمول	معافیت	ماده ۱۴۵ ق.م.م	سود سپرده‌های مربوط به کسور بازنشستگی و پس‌انداز کارکنان
سپرده‌گذاران	معافیت	ماده ۱۴۵ ق.م.م	سود حساب‌های پس‌انداز و سپرده‌های نزد بانک‌ها و مؤسسات اعتباری مجاز
دارندگان اوراق	معافیت	ماده ۱۴۵ ق.م.م	جوایز اوراق قرضه دولتی و اسناد خزانه
سرمایه‌گذاران	معافیت	ماده ۱۴۵	سود و جوایز اوراق مشارکت
تعاونی‌های واجد شرایط	نرخ صفر	مواد ۱۳۳ و ۱۴۶ مکرر	معافیت‌های موضوع مواد ۱۳۳ و مقررات مرتبط
تولیدکنندگان و مصرف‌کنندگان	معافیت	ماده ۹ قانون م.ب.ا.	محصولات کشاورزی فرآوری‌نشده
مصرف‌کنندگان	معافیت	ماده ۹ ق.م.ب.ا.	برنج، حبوبات، سویا و پروتئین سویا
مصرف‌کنندگان	معافیت	ماده ۹ ق.م.ب.ا.	انواع روغن‌های خوراکی
خانوارهای دارای کودک	معافیت	ماده ۹ ق.م.ب.ا.	شیرخشک مخصوص تغذیه کودکان
تولیدکنندگان کشاورزی	معافیت	ماده ۹ ق.م.ب.ا.	بذر، نهال، نشاء، کود و سم و نهادهای مقرر
مصرف‌کنندگان و فعالان فرهنگی	معافیت	ماده ۹ ق.م.ب.ا.	مطبوعات کتاب، روزنامه، مجله و نشریات
بیماران و ارائه‌دهندگان خدمات	معافیت	ماده ۹ ق.م.ب.ا.	خدمات درمانی و موارد مقرر

در ماده ۹			
صادرات کالا و خدمات از کشور	ماده ۱۰ ق.م.ب.ا.	معافیت با استرداد مالیات نهاده‌ها	صادرکنندگان
معافیت سالانه مقرر برای درآمد مشاغل	ماده ۱۰۱ ق.م.م	معافیت پایه	صاحبان مشاغل حقیقی واجد شرایط
معافیت/حد معافیت سالانه حقوق	ماده ۸۴ ق.م.م و قوانین بودجه سالانه	معافیت تا سقف مقرر	حقوق‌بگیران با درآمد پایین‌تر
هزینه‌های درمانی واجد شرایط	ماده ۱۳۷ ق.م.م	کسر از درآمد مشمول مالیات	اشخاص دارای هزینه درمان واجد شرایط
موارد مقرر در ماده ۱۳۷ درباره افراد تحت تکفل و هزینه‌های مربوط	ماده ۱۳۷ ق.م.م	کسر از درآمد مشمول مالیات	خانوارهای واجد شرایط

تحلیل جدول فوق نشان می‌دهد که معافیت‌های مالیاتی در ایران، یک نظام یک‌دست و هم‌جهت نیستند؛ بلکه مجموعه‌ای از معافیت‌های معیشتی، حمایتی، تولیدی، سرمایه‌ای، منطقه‌ای و فرهنگی را دربرمی‌گیرند که آثار توزیعی متفاوتی دارند. بنابراین، باید رابطه میان نوع معافیت، گروه بهره‌مند، هدف قانون‌گذار و نتیجه واقعی آن بررسی شود. از این منظر، نکات زیر را می‌توان برای معافیت‌های مالیاتی در ایران برشمرد:

– غلبه معافیت‌های هدف‌گذاری‌شده بر تولید و فعالیت اقتصادی که می‌توانند به شرط سنجش اقتصادی و اجتماعی، اثر غیرمستقیم داشته باشند؛ یعنی ابتدا هزینه فعالیت اقتصادی را کاهش دهند، سپس تولید و اشتغال را افزایش دهند و در نهایت از طریق ایجاد درآمد برای نیروی کار به کاهش فقر کمک کنند.

– تفاوت اساسی میان معافیت معیشتی و معافیت سرمایه‌ای. برای مثال، معافیت یا حد معافیت درآمدهای پایین حقوق و مشاغل، از منظر فقرزدایی دارای منطق روشنی است؛ زیرا از تحمیل مالیات بر درآمدهایی که ممکن است صرف تأمین نیازهای اساسی خانوار شوند جلوگیری می‌کند. در مقابل، معافیت سود برخی سپرده‌ها و درآمدهای مالی موضوع ماده ۱۴۵، از نظر توزیعی وضعیت متفاوتی دارد؛ زیرا میزان بهره‌مندی از چنین معافیتی می‌تواند با حجم دارایی و سرمایه فرد افزایش پیدا کند. در نتیجه، یکسان تلقی کردن این دو نوع معافیت از منظر عدالت مالیاتی صحیح نیست. در اولی، معیار حمایت می‌تواند نیاز و توان پرداخت پایین باشد؛ در دومی، بهره‌مندی ممکن است با مالکیت سرمایه ارتباط بیشتری داشته باشد. این تفاوت برای رساله شما بسیار مهم است.

– چالش «انتقال منفعت معافیت» به گروه هدف. برای نمونه، در مالیات بر ارزش افزوده، معافیت کالاهای اساسی و خدماتی مانند برخی مواد غذایی، دارو و خدمات درمانی می‌تواند بار مالیاتی مصرف‌کننده را کاهش دهد. اما اگر ساختار بازار به گونه‌ای باشد که کاهش مالیات به کاهش قیمت نهایی منجر نشود، بخشی از منفعت اقتصادی ممکن است در زنجیره تولید و توزیع باقی بماند. بنابراین، معافیت قانونی با حمایت اقتصادی از فقرا یکسان نیست.

- مشکل بالقوه معافیت‌های گسترده و غیرهدفمند؛ دامنه معافیت‌ها در ایران؛ صرفاً به گروه‌های فقیر یا کم‌درآمد محدود نیست و برخی معافیت‌ها شامل فعالیت‌های بزرگ اقتصادی، سرمایه‌گذاری، درآمدهای مالی و بخش‌های مختلف تولیدی می‌شوند. از منظر عدالت افقی، اگر دو مؤدی با توان اقتصادی مشابه صرفاً به دلیل تفاوت در نوع فعالیت یا برخورداری از یک وضعیت قانونی خاص، مالیات بسیار متفاوتی بپردازند، می‌توان مسئله تفاوت در بار مالیاتی را مطرح کرد. این موضوع زمانی جدی‌تر می‌شود که معافیت موردنظر فاقد معیار روشن برای سنجش نتیجه اجتماعی باشد.

- معافیت‌های منطقه‌ای؛ ظرفیت فقرزدایی مشروط؛ منطق این سیاست روشن است: اگر فعالیت اقتصادی در منطقه محروم با هزینه‌های بالاتری مواجه باشد، دولت می‌تواند بخشی از این هزینه را از طریق مشوق مالیاتی جبران کند و سرمایه‌گذاری را به آن منطقه هدایت نماید. اما از منظر عدالت مالیاتی، صرف استقرار بنگاه در منطقه محروم کافی نیست و معیارهای دقیق‌تری مانند تعداد اشتغال ایجادشده برای ساکنان منطقه، سطح دستمزد، میزان ماندگاری اشتغال، مشارکت نیروی کار محلی، میزان سرمایه‌گذاری واقعی، کاهش نرخ بیکاری منطقه و تأثیر بر درآمد خانوارهای منطقه، باید در ارزیابی معافیت لحاظ شود. در غیر این صورت، معافیت منطقه‌ای ممکن است به حمایت از سرمایه‌گذاری تبدیل شود بدون اینکه الزاماً به فقرزدایی منطقه‌ای منجر شود.

- نبود پیوند روشن میان معافیت و شاخص‌های فقرزدایی. در بسیاری از موارد، قانون رابطه مستقیمی میان میزان برخورداری از معافیت و تحقق شاخص‌های فقرزدایی برقرار نکرده است. یعنی قانون ممکن است فعالیت را به دلیل «تولیدی»، «کشاورزی»، «فرهنگی» یا «سرمایه‌گذاری» بودن از مالیات معاف کند؛ اما الزاماً مقرر نمی‌کند که استمرار این معافیت منوط به تحقق شاخص‌هایی مانند ایجاد اشتغال برای خانوارهای کم‌درآمد، کاهش فقر منطقه‌ای، افزایش دستمزد واقعی یا افزایش دسترسی گروه‌های آسیب‌پذیر به خدمات عمومی باشد. از این منظر، ساختار معافیت‌ها بیشتر فعالیت‌محور است تا نتیجه‌محور.

بر همین اساس، اصلاح معافیت‌های مالیاتی نباید به حذف یکسان همه آنها منجر شود. سیاست مناسب، حرکت از معافیت‌های مطلق و فاقد ارزیابی به سمت «معافیت‌های هدفمند، مشروط، زمان‌دار و قابل ارزیابی» است. در چنین الگویی، حمایت مالیاتی از اقشار کم‌درآمد حفظ می‌شود، اما معافیت‌های فاقد توجیه اجتماعی یا اقتصادی مورد بازنگری قرار می‌گیرند.

۴-۴- یارانه‌ها، خدمات عمومی و ضرورت ارزیابی «اثر خالص» سیاست مالی بر فقر

یکی از کاستی‌های تحلیل رابطه میان مالیات و فقر در ایران، بررسی جداگانه سیاست مالیاتی، سیاست یارانه‌ای و هزینه‌های عمومی دولت است. درحالی‌که خانوارها در نظام مالی عمومی صرفاً مالیات و عوارض پرداخت نمی‌کنند، بلکه همزمان از یارانه‌ها، بیمه‌های اجتماعی، خدمات عمومی و سایر حمایت‌های دولت نیز بهره‌مند می‌شوند. ازاین‌رو، ارزیابی آثار توزیعی نظام مالی بر فقر، صرفاً بر مبنای میزان مالیات پرداختی خانوار، تصویری ناقص از وضعیت واقعی آن ارائه می‌کند، چراکه آنچه در نهایت بر وضعیت اقتصادی خانوار اثر می‌گذارد، حاصل تعامل مجموعه دریافت‌ها و پرداخت‌های مالی خانوار با دولت است.

از این منظر، مالیات، یارانه و هزینه‌های عمومی را باید اجزای به‌هم‌پیوسته یک نظام مالی واحد دانست. مالیات از یک سو منابع لازم برای تأمین مالی مخارج عمومی را فراهم می‌کند و از سوی دیگر، دولت بخشی از این منابع را از طریق پرداخت‌های انتقالی، یارانه‌ها و ارائه خدمات عمومی به جامعه باز می‌گرداند. بنابراین، رابطه میان مالیات و فقر را نمی‌توان بدون توجه به نحوه مصرف و بازتوزیع درآمدهای عمومی تحلیل کرد. ممکن است افزایش یک مالیات خاص، در مرحله نخست هزینه بیشتری را بر خانوار تحمیل کند، اما چنانچه منابع حاصل از آن به شکل هدفمند در تأمین سلامت، آموزش، مسکن، تأمین اجتماعی یا حمایت از خانوارهای کم‌درآمد به کار گرفته شود، اثر نهایی آن بر وضعیت اقتصادی این خانوارها می‌تواند با اثر اولیه مالیات متفاوت باشد. (World Bank, 2023: 13)

یارانه نان و انرژی از مهم‌ترین نمونه‌های قابل بررسی در این زمینه هستند. این یارانه‌ها با هدف حمایت از معیشت، حفظ قدرت خرید و تضمین دسترسی خانوارها به کالاهای ضروری ایجاد شده‌اند و به همین دلیل، نمی‌توان آثار آنها را در ارزیابی رابطه نظام مالی با فقر نادیده گرفت. با این حال، وجود یارانه به‌خودی‌خود به معنای عادلانه یا هدفمند بودن آن نیست. در صورتی که یارانه به شکل عمومی و بدون توجه کافی به سطح درآمد و وضعیت اقتصادی خانوارها پرداخت شود، خانوارهای پردرآمد نیز می‌توانند سهم قابل توجهی از منابع عمومی را دریافت کنند. در چنین شرایطی، بخشی از منابعی که می‌توانست به صورت متمرکزتر در اختیار گروه‌های فقیر و آسیب‌پذیر قرار گیرد، میان تمامی گروه‌های درآمدی توزیع می‌شود و در نتیجه، کارایی بازتوزیعی سیاست یارانه‌ای کاهش می‌یابد. (Gharibnavaz & Waschik, 2015: 726–727)

این مسئله در مورد یارانه انرژی اهمیت بیشتری پیدا می‌کند؛ زیرا میزان بهره‌مندی خانوارها از برخی انواع مصرف انرژی با سطح درآمد و الگوی مصرف آنها ارتباط دارد. بنابراین، سیاست حمایتی زمانی می‌تواند نقش مؤثرتری در فقرزدایی ایفا کند که میان حجم حمایت عمومی و میزان نیاز اقتصادی خانوار تناسب برقرار باشد. از منظر عدالت مالیاتی و عدالت اجتماعی، مسئله صرفاً این نیست که چه میزان یارانه پرداخت می‌شود، بلکه باید بررسی شود که چه گروه‌هایی از این منابع بهره‌مند می‌شوند، سهم دهک‌های مختلف درآمدی از حمایت عمومی چگونه است و آیا توزیع منابع با هدف کاهش فقر و نابرابری سازگار است یا خیر.

سهم دهک‌های هزینه‌ای از یارانه گاز طبیعی، فراورده‌های نفتی، بنزین، CNG به همراه

درصد بهره‌مندی آنها از یارانه انرژی و نسبت یارانه به هزینه کل خانوار

بهره‌مندی دهک هزینه‌ای	گاز طبیعی در بخش خانگی	فراورده‌های نفتی در بخش خانگی	بنزین در بخش حمل‌ونقل	CNG در بخش حمل‌ونقل	درصد بهره‌مندی خانوار از یارانه انرژی	نسبت یارانه به هزینه کل خانوار
دهک اول	۵/۳۸	۵/۳۳	۱/۲۶	۰/۵۶	۵/۰۶	۱۵
دهک دوم	۷/۴	۶/۲۶	۳/۲۰	۲/۴۱	۶/۸۹	۱۳
دهک سوم	۸/۲۵	۸/۷۶	۴/۱۳	۶/۶۵	۸/۱۴	۱۳
دهک چهارم	۹	۷/۸۱	۶/۱۳	۶/۹۲	۸/۶۴	۱۳
دهک پنجم	۹/۹۹	۹/۴۵	۷/۸۱	۱۱/۶۹	۹/۹۰	۱۳
دهک ششم	۱۰/۰۲	۹/۱۰	۸/۹۱	۱۴/۵۷	۱۰/۰۲	۱۱
دهک هفتم	۱۱/۸۰	۱۱/۸۴	۱۲/۲۷	۱۶/۲۲	۱۱/۹۹	۱۱
دهک هشتم	۱۱/۳۴	۱۳/۶۶	۱۴/۶۳	۱۶/۰۲	۱۱/۹۹	۹
دهک نهم	۱۲/۳۸	۱۲/۰۸	۱۶/۷۶	۱۴/۴۲	۱۲/۵۶	۸
دهک دهم	۱۴/۴۳	۱۵/۷۱	۲۴/۸۷	۱۰/۵۴	۱۴/۸۲	۵

مأخذ: مؤسسه مطالعات بین‌المللی انرژی، ۱۳۹۸.

داده‌های توزیع یارانه انرژی نشان می‌دهد که اگرچه خانوارهای دهک‌های بالاتر، به‌ویژه در مصرف بنزین و برخی حامل‌های انرژی، از نظر مبلغ مطلق سهم بیشتری از یارانه پنهان انرژی دریافت می‌کنند، اما اهمیت این یارانه در تأمین هزینه‌های خانوارهای کم‌درآمد بیشتر است؛ به‌گونه‌ای که نسبت یارانه انرژی به هزینه کل خانوار از ۱۵ درصد در دهک اول به ۵ درصد در دهک دهم کاهش می‌یابد. ازاین‌رو، ارزیابی عدالت توزیعی یارانه انرژی مستلزم توجه هم‌زمان به سهم هر دهک از کل یارانه و وزن این یارانه در مخارج خانوار است.

در کنار یارانه‌های نقدی و غیرنقدی، خدمات عمومی نیز بخش مهمی از حمایت مالی غیرمستقیم دولت از خانوارها را تشکیل می‌دهد. حوزه سلامت در این میان جایگاه ویژه‌ای دارد؛ زیرا بیماری و هزینه‌های درمانی می‌تواند درآمد قابل تصرف خانوار را کاهش داده و در صورت فقدان پوشش بیمه‌ای مناسب، خانوار را با هزینه‌های سنگین و پیش‌بینی‌نشده مواجه کند. به همین دلیل، گسترش پوشش بیمه پایه سلامت و تأمین مالی عمومی خدمات درمانی را باید در تحلیل آثار اجتماعی نظام مالی مورد توجه قرار داد. هنگامی که بخشی از هزینه‌های درمان از طریق منابع عمومی و سازوکارهای بیمه‌ای تأمین می‌شود، هزینه‌ای که در غیر اینصورت مستقیماً بر خانوار تحمیل می‌شد، به‌صورت جمعی و از طریق منابع عمومی تأمین می‌شود و می‌تواند از تشدید آسیب‌پذیری اقتصادی خانوار جلوگیری کند. (Hedayati, et al, 2024: 1-3)

همین منطق درباره سایر خدمات عمومی، از جمله آموزش، تأمین اجتماعی و مسکن نیز قابل طرح است. یک خانوار ممکن است مالیات یا عوارض پرداخت کند، اما هم‌زمان از آموزش عمومی، خدمات بهداشتی و درمانی، بیمه اجتماعی، حمایت‌های مسکن یا سایر خدمات دولتی بهره‌مند شود. بنابراین، ارزیابی تأثیر واقعی نظام مالی بر فقر مستلزم آن است که هم هزینه‌هایی که دولت از خانوار دریافت می‌کند و هم مزایایی که از طریق مخارج عمومی به خانوار بازمی‌گرداند مورد سنجش قرار گیرد.

بر این اساس، برای تحلیل دقیق‌تر آثار نظام مالی بر فقر، مفهوم «بار مالیاتی» به‌تنهایی کافی نیست و باید مفهوم گسترده‌تر «بار مالی خالص خانوار» یا «اثر خالص سیاست مالی» مورد توجه قرار گیرد. در این چارچوب، وضعیت اقتصادی خانوار حاصل برآیند مالیات‌ها و عوارض پرداختی از یک سو و ارزش یارانه‌ها، پرداخت‌های انتقالی و خدمات عمومی دریافتی از سوی دیگر است. به بیان ساده، می‌توان رابطه مفهومی آن را چنین بیان کرد.

اثر خالص سیاست مالی بر خانوار = مالیات‌ها و عوارض پرداختی - یارانه‌ها و انتقالات دریافتی - ارزش

خدمات عمومی قابل انتساب به خانوار

البته سنجش دقیق این اثر نیازمند روش‌های آماری و توزیعی مناسب است؛ زیرا ارزش اقتصادی بسیاری از خدمات عمومی، مانند آموزش و سلامت، مستقیماً به خانوار پرداخت نمی‌شود و باید بر اساس میزان استفاده، هزینه تمام‌شده یا روش‌های معتبر حسابداری اجتماعی برآورد شود. از این رو، صرف مقایسه میزان مالیات پرداختی با مبالغ یارانه نقدی نیز نمی‌تواند تصویر کاملی از اثر بازتوزیعی نظام مالی ارائه کند.

به‌عنوان نمونه بر اساس گزارش سازمان هدفمندی یارانه‌ها، از مجموع حدود ۴۹۵۰ هزارمیلیارد تومان بودجه عمومی سال ۱۴۰۴، ۱۰۴۶ هزارمیلیارد آن (معادل ۲۱ درصد کل بودجه)، یارانه آشکار است و اگر یارانه پنهان را به این رقم اضافه کنیم، عددش از کل بودجه دولت فراتر می‌رود. (<https://www.didbaniran.ir>)

بر مبنای این رویکرد، نقد نظام مالیاتی ایران نیز نباید به این گزاره ساده تقلیل یابد که «هر افزایش مالیات مساوی افزایش فقر است». افزایش مالیات در صورتی می‌تواند فشار بیشتری بر خانوارهای کم‌درآمد ایجاد کند که بار مالیاتی به‌صورت نامتناسب بر این خانوارها تحمیل شود و درآمدهای حاصل نیز به شکل مؤثر و هدفمند در جهت تأمین نیازهای اساسی آنان به کار گرفته نشود. در مقابل، اگر افزایش درآمدهای مالیاتی عمدتاً از گروه‌های دارای توان پرداخت بالاتر، فعالیت‌های غیرمولد و درآمدهای پنهان حاصل شود و منابع حاصل نیز برای تأمین خدمات عمومی و حمایت از گروه‌های کم‌درآمد تخصیص یابد، ارزیابی آثار آن بر فقر باید با توجه به اثر خالص و نهایی نظام مالی صورت گیرد، نه صرفاً بر اساس مبلغ مالیات اخذشده.

از این منظر، مسئله اساسی در ارزیابی نظام مالی ایران آن است که مشخص شود چه کسی مالیات می‌پردازد، چه کسی از یارانه‌ها و حمایت‌های عمومی بهره‌مند می‌شود، منابع مالیاتی چگونه هزینه می‌شوند و در نهایت، توزیع مجدد منابع چه اثری بر درآمد قابل تصرف و هزینه‌های ضروری خانوارهای مختلف دارد. این رویکرد، تحلیل مالیات و فقر را از یک رابطه یک‌سویه میان «دریافت مالیات» و «افزایش هزینه خانوار» به یک تحلیل جامع از چرخه تأمین مالی عمومی، بازتوزیع منابع و ارائه خدمات عمومی تبدیل می‌کند.

بنابراین، ارزیابی عدالت مالیاتی و کارکرد فقرزدایانه نظام مالیاتی ایران باید در سطحی فراتر از ساختار نرخ‌ها و پایه‌های مالیاتی انجام گیرد و چرخه کامل جمع‌آوری و مصرف منابع عمومی را دربرگیرد. در این چارچوب، سه مرحله اساسی قابل شناسایی است: نخست، تعیین اینکه بار تأمین مالی عمومی بر دوش کدام گروه‌های درآمدی قرار می‌گیرد؛ دوم، بررسی نحوه توزیع یارانه‌ها و حمایت‌های اجتماعی؛ و سوم، ارزیابی میزان دسترسی گروه‌های مختلف درآمدی به خدمات عمومی. تنها با جمع این سه سطح می‌توان مشخص کرد که نظام مالی در مجموع به کاهش یا تشدید فقر و نابرابری منجر می‌شود.

بر این اساس، هدف سیاست مالی فقرزدا نباید صرفاً افزایش درآمدهای مالیاتی یا افزایش حجم یارانه‌ها باشد، بلکه باید حداکثرسازی اثر بازتوزیعی خالص منابع عمومی به نفع خانوارهای کم‌درآمد و آسیب‌پذیر باشد. تحقق این هدف نیز مستلزم حرکت از سیاست‌های حمایتی عام و کم‌هدف به سمت حمایت‌های دقیق‌تر، شفاف‌تر و مبتنی بر اطلاعات درآمدی و اقتصادی خانوارها است. در چنین الگویی، نظام مالیاتی، نظام یارانه‌ای، بیمه‌های اجتماعی و مخارج عمومی نه سیاست‌هایی منفک از یکدیگر، بلکه اجزای یک سازوکار واحد برای تأمین مالی عمومی، بازتوزیع درآمد و کاهش فقر تلقی می‌شوند. وضعیت هستند. این یارانه‌ها با هدف حمایت از معیشت و حفظ دسترسی خانوارها به کالاهای ضروری طراحی شده‌اند و نمی‌توان آثار آنها را در تحلیل وضعیت فقر نادیده گرفت. البته وجود یارانه به خودی خود به معنای هدفمند بودن کامل آن نیست. اگر یارانه‌ای به صورت عمومی و بدون توجه به سطح درآمد پرداخت شود، ممکن است خانوارهای برخوردار نیز از آن سهم قابل توجهی دریافت کنند. در این حالت، بخشی از منابع عمومی به جای تمرکز بر گروه‌های محروم، میان همه گروه‌های درآمدی توزیع می‌شود. از این رو، برای سنجش رابطه نظام مالی با فقر، باید به جای «بار مالیاتی» صرف، به مفهوم گسترده‌تر «بار مالی خالص خانوار» توجه کرد؛ یعنی تفاوت میان مالیات‌ها و عوارض پرداختی از یک سو و ارزش یارانه‌ها و خدمات عمومی دریافتی از سوی دیگر.

۴-۵- ضعف نسبی مالیات‌ستانی از ثروت، ارث و عایدی سرمایه

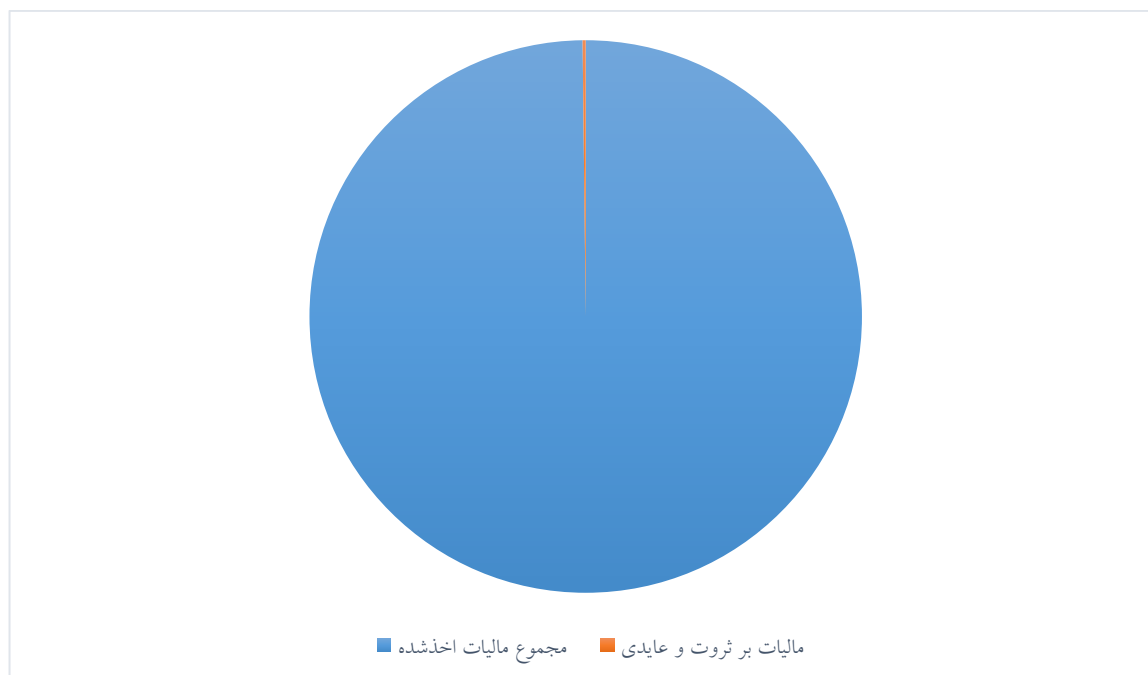
یکی از محورهای اساسی عدالت مالیاتی، توزیع بار مالیاتی میان درآمد حاصل از کار، مصرف و ثروت است. اگر نظام مالیاتی عمدتاً بر درآمدهای جاری و مصرف متمرکز باشد، اما ظرفیت شناسایی و مالیات‌ستانی از ثروت و عایدی سرمایه محدود باشد، امکان انتقال بار مالیاتی به گروه‌هایی که درآمد آنها شفاف‌تر و قابل رصد است افزایش می‌یابد.

این مسئله در مورد دارایی‌های سرمایه‌ای، معاملات سوداگرانه، افزایش ارزش املاک و سایر اشکال عایدی سرمایه اهمیت بیشتری پیدا می‌کند. مالیات‌ستانی از چنین درآمدهایی از منظر عدالت مالیاتی اهمیت دارد؛ زیرا افزایش ثروت ناشی از رشد ارزش دارایی با درآمد حاصل از فعالیت مولد اقتصادی یکسان نیست و آثار متفاوتی بر توزیع ثروت دارد.

در همین راستا، تصویب قانون مالیات بر سوداگری و سفته‌بازی در سال ۱۴۰۴ تحول مهمی در ساختار حقوقی مالیات بر عایدی سرمایه محسوب می‌شود. این قانون علاوه بر اصلاح مقررات مربوط به مالیات بر عایدی سرمایه اشخاص غیرتجاری، زیرساخت‌های اطلاعاتی و ارتباط میان نظام مالیاتی، اطلاعات بانکی و اطلاعات دارایی‌ها را نیز تقویت کرده است.

با این حال، تصویب قانون به معنای تحقق خودکار درآمد یا عدالت مالیاتی نیست. موفقیت این پایه به امکان شناسایی معاملات، دسترسی به داده‌های معتبر، ثبت اطلاعات دارایی‌ها، اجرای مؤثر قانون و جلوگیری از فرار یا انتقال معاملات به بخش غیررسمی وابسته است.

مقایسه مالیات بر ثروت و عایدی بر سرمایه اخذشده در بهار ۱۴۰۵ نسبت به کل درآمدهای مالیاتی (<https://inn.ir/news/161032>)

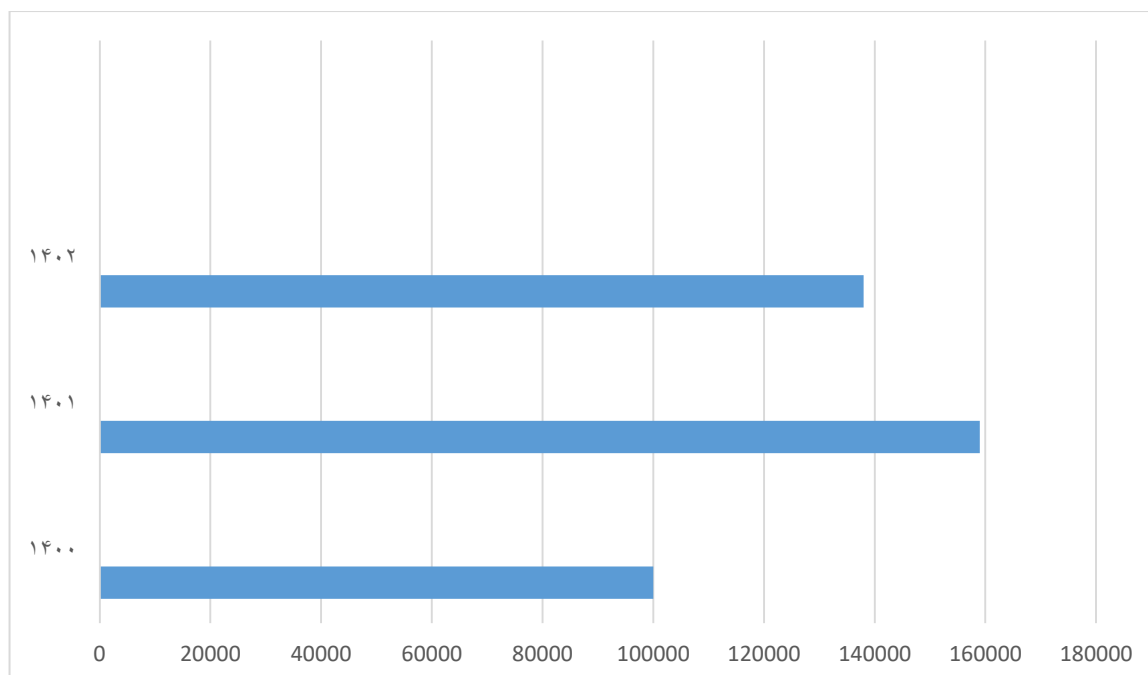


در همین راستا، عدد ناچیز ۷۲۷ میلیارد تومان درآمد مالیات بر ثروت و عایدی در قیاس با ۴۰۳ هزار میلیارد مجموع درآمد مالیاتی کشور در بهار ۱۴۰۵، بیانگر آن است که علی‌رغم وجود ظرفیت‌های قانونی در کشور، هنوز ظرفیت‌های اجرایی این امر فراهم نشده است.

۴-۶- اقتصاد غیررسمی و فرار مالیاتی؛ انتقال بار مالیاتی به اقتصاد شفاف

یکی از مهم‌ترین چالش‌های نظام مالیاتی ایران، شناسایی ناقص بخشی از فعالیت‌های اقتصادی است. اقتصاد غیررسمی و فرار مالیاتی موجب می‌شوند همه ظرفیت اقتصادی کشور به یک اندازه در تأمین هزینه‌های عمومی مشارکت نکنند.

البته درباره اندازه دقیق اقتصاد غیررسمی ایران، برآوردهای متفاوتی وجود دارد و نمی‌توان یک رقم واحد را بدون توجه به روش اندازه‌گیری، سال مورد مطالعه و تعریف اقتصاد غیررسمی به کل اقتصاد کشور تعمیم داد. اما برخی منابع قابل اتکا، میزان فرار مالیاتی در سه ساله ۱۴۰۰-۱۴۰۲ را این‌گونه بیان کرده‌اند: (<https://tasnimnews.ir>)



با این حال، اصل وجود اقتصاد غیررسمی و فرار مالیاتی، مسئله‌ای اساسی برای عدالت مالیاتی است. هر اندازه فعالیت‌های اقتصادی خارج از پوشش اطلاعاتی نظام مالیاتی قرار گیرد، امکان افزایش فشار بر مؤدیان شفاف بیشتر خواهد شد.

در این زمینه، توسعه سامانه مؤدیان، صورتحساب الکترونیکی، اتصال پایگاه‌های اطلاعاتی و تکمیل اطلاعات تراکنش‌های اقتصادی اهمیت بنیادی دارد. قانون مالیات بر سوداگری و سفته‌بازی نیز در همین مسیر، الزامات اطلاعاتی مرتبط با تراکنش‌ها، حساب‌ها و دارایی‌ها را توسعه داده است. بنابراین، مقابله با فرار مالیاتی صرفاً مسئله افزایش مجازات نیست؛ بلکه پیش از هر چیز، مسئله «شفافیت اطلاعات اقتصادی» است.

۷-۴- فساد مالیاتی و نقض برابری در تحمل هزینه‌های عمومی

فساد مالیاتی یکی دیگر از متغیرهایی است که می‌تواند رابطه میان مالیات و عدالت اجتماعی را مختل کند. فساد در فرآیند مالیات‌ستانی، در صورت تحقق، تنها موجب کاهش درآمد دولت نمی‌شود؛ بلکه اصل برابری در برابر قانون را نیز تحت تأثیر قرار می‌دهد. (Tanzi, 1998: 567)

اگر مؤدیانی با توان اقتصادی مشابه، به دلیل تفاوت در دسترسی به اطلاعات، ارتباطات یا امکانات غیررسمی، بار مالیاتی متفاوتی تحمل کنند، اصل عدالت مالیاتی نقض خواهد شد. بنابراین، مبارزه با فساد مالیاتی بخشی از سیاست فقرزدایی محسوب می‌شود؛ زیرا هر میزان کاهش درآمد عمومی ناشی از فساد، در نهایت ظرفیت دولت برای تأمین خدمات عمومی را کاهش می‌دهد. (Gupta & al ea., 1998: 29)

راهکار این مسئله نیز صرفاً برخورد کیفری - آنگونه که قوانین ایران مشخص کرده‌اند - نیست. کاهش تماس مستقیم و غیرضروری میان مأمور مالیاتی و مؤدی، الکترونیکی شدن فرآیندها، ثبت قابل رهگیری تصمیمات، شفافیت فرآیند تشخیص و مطالبه مالیات، نظارت مؤثر و امکان اعتراض مؤدیان، از جمله ابزارهای حکمرانی مناسب مالیاتی هستند.

از این رو، هوشمندسازی نظام مالیاتی را نباید صرفاً اقدامی فنی برای افزایش وصول دانست. هوشمندسازی، در صورت طراحی صحیح، می‌تواند به کاهش تبعیض، افزایش قابلیت نظارت، کاهش زمینه‌های فساد و در نهایت توزیع عادلانه‌تر بار مالیاتی کمک کند.

۵- جمع‌بندی و نتیجه‌گیری

بررسی نظام مالیاتی ایران نشان می‌دهد که تحلیل رابطه مالیات و فقر، در صورتی که صرفاً به میزان مالیات پرداختی خانوارها محدود شود، ناقص خواهد بود. مالیات تنها یکی از اجزای نظام مالی عمومی است و آثار نهایی آن باید در ارتباط با یارانه‌ها، بیمه‌ها، خدمات عمومی و سایر هزینه‌های اجتماعی دولت سنجیده شود.

نظام مالیاتی ایران واجد عناصری است که می‌تواند آثار فقرزا داشته باشند و در عین حال، دارای سازوکارهایی است که با هدف کاهش این آثار طراحی شده‌اند.

از یکسو، مالیات‌های غیرمستقیم، تورم، ضعف نسبی شناسایی برخی اشکال ثروت، فرار مالیاتی، اقتصاد غیررسمی و برخی معافیت‌های فاقد ارزیابی می‌توانند ظرفیت بازتوزیعی نظام مالیاتی را محدود کنند. از سوی دیگر، معافیت برخی کالاهای اساسی، حمایت‌های مالیاتی از گروه‌های کم‌توان، یارانه نان و انرژی، پوشش بیمه‌ای و اجتماعی و ایجاد پایه‌های جدید مالیاتی، بخشی از سیاست‌های جبرانی و عدالت‌محور دولت را تشکیل می‌دهند.

بنابراین، می‌توان این گونه گفت که مشکل اصلی نظام مالیاتی ایران این است که هنوز در قالب یک نظام منسجم و قابل ارزیابی برای تحقق عدالت مالی و فقرزدایی، به سایر بخش‌ها مالی دولت، متصل نشده‌اند. به عبارت دیگر، مشکل اصلی را باید در «گسست میان سیاست مالیاتی، سیاست یارانه‌ای، سیاست بیمه‌ای و سیاست هزینه‌ای دولت» جستجو کرد.

بر این اساس، می‌توان سه سطح از عدالت را در نظام مالیاتی ایران از یکدیگر تفکیک کرد:

- **نخست، عدالت در اخذ مالیات:** بدین معنا که افراد متناسب با توان اقتصادی خود در تأمین هزینه‌های عمومی مشارکت کنند.

- **دوم، عدالت در توزیع بار مالیاتی:** به این معنا که بار مالیاتی از گروه‌های فاقد قدرت اقتصادی یا درآمدهای ضروری به سمت درآمدها، ثروت‌ها و عایدی‌های با ظرفیت پرداخت بالاتر منتقل شود.

- **سوم، عدالت در هزینه‌کرد منابع عمومی:** یعنی منابع حاصل از مالیات و سایر درآمدهای عمومی به نحوی هزینه شود که دسترسی گروه‌های کم‌درآمد به سلامت، آموزش، مسکن، تأمین اجتماعی و سایر نیازهای اساسی افزایش یابد.

بر این مبنا، نظام مالیاتی فقرزدا الزاماً نظامی نیست که کمترین مالیات را دریافت کند؛ بلکه نظامی است که «مالیات را متناسب با توان پرداخت دریافت کرده»، «فرار و تبعیض مالیاتی را کاهش دهد» و «منابع حاصل را به شکل مؤثر و قابل ارزیابی در جهت کاهش محرومیت و نابرابری به کار گیرد».

در ایران، جهت‌گیری‌های جدیدی مانند توسعه سامانه مؤدیان، هوشمندسازی مالیات‌ستانی، ساماندهی معافیت‌ها و تصویب قانون مالیات بر سوداگری و سفته‌بازی، ظرفیت‌هایی برای حرکت در این مسیر ایجاد کرده‌اند. با این حال،

تحقق کارکرد فقرزدایانه این اقدامات، منوط به اجرای مؤثر، شفافیت اطلاعات، کاهش اقتصاد غیررسمی و ارزیابی آثار توزیعی آنهاست.

از سوی دیگر، سیاست‌های حمایتی موجود، از جمله معافیت کالاهای اساسی، یارانه نان و انرژی، پوشش بیمه‌ای و حمایت‌های اجتماعی، باید نه به عنوان سیاست‌هایی منفصل از نظام مالیاتی، بلکه به عنوان اجزای یک «نظام مالی عمومی عدالت‌محور» مورد ارزیابی قرار گیرند.

در نهایت، می‌توان گفت مسئله اصلی نظام مالیاتی ایران، «فقدان مطلق ظرفیت فقرزدایی نیست؛ بلکه عدم تبدیل این ظرفیت‌ها به یک سازوکار منسجم، هدفمند، شفاف و قابل سنجش برای کاهش فقر است». از همین روی، اصلاح نظام مالیاتی باید از افزایش صرف درآمدهای دولت فراتر رفته و به بازطراحی رابطه میان مالیات، توزیع درآمد، حمایت اجتماعی و هزینه‌کرد عمومی منجر شود.

چنین رویکردی اقتضا می‌کند که سیاست مالیاتی در ایران بر سه اصل استوار شود: «گسترش پایه‌های مالیاتی بر درآمد و ثروت با ظرفیت پرداخت بالاتر»، «کاهش فشار نامتناسب بر مصرف ضروری و درآمدهای پایین»، و «پیوند دادن درآمدهای مالیاتی با سیاست‌های مؤثر کاهش فقر». تنها در چنین شرایطی می‌توان مالیات را از یک ابزار تأمین مالی دولت به یکی از ابزارهای تحقق عدالت اجتماعی و فقرزدایی در نظام حقوق عمومی ایران تبدیل کرد.

۶- منابع

- ابراهیمی، مهدی، فقر درآمدی، فقر قابلیت و طرد اجتماعی: روندشناسی تحول مفاهیم در بررسی فقر و محرومیت، فصلنامه تأمین اجتماعی، ش ۴۵، زمستان ۱۳۹۳.
- تودارو، مایکل، توسعه اقتصادی در جهان سوم، ترجمه غلامعلی فرجادی، مؤسسه عالی پژوهش در برنامه‌ریزی و توسعه، چاپ ششم، ۱۳۷۷.
- تیموری، حسین، ۱۳۹۴، عوامل تاثیرگذار بر اجتناب از مالیات، کنفرانس بین‌المللی مدیریت و علوم انسانی.
- خوشروی، مهدی، ترسیم پایان فقر در اسناد بین‌المللی حقوق بشر، فصلنامه مطالعات حقوق، ش ۲۱، بهار ۱۳۹۸.
- زریباف، سیدمهدی، مروری بر علل فقر از منظر اقتصاد متعارف، سال دوازدهم، ش ۱، فروردین ۱۴۰۰.
- سالم، علی‌اصغر؛ نادمی، یونس، مالیات‌ها و توزیع درآمد در ایران: رویکرد رگرسیون آستانه‌ای، پژوهشنامه مالیات، ش ۳۴، تابستان ۱۳۹۶.
- سبجانی، علی (۱۴۰۳). بودجه سال ۱۴۰۳ از لایحه تا قانون، ماهنامه گزارش‌های کارشناسی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، دوره ۳۲، ش ۸.
- شهبازیان، ارین؛ عبداللهی، محمدرضا؛ عینیان، مجید؛ کاویانی، زهرا، خط فقر ایران در سال ۱۳۹۵ و مروری بر روش محاسبه آن، گزارش کارشناسی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، آذر ۱۳۹۷.
- قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی.
- قانون حمایت از شرکت‌ها و مؤسسات دانش‌بنیان.
- قانون مالیات بر ارزش افزوده.
- قانون مالیات‌های مستقیم.

- محمدی، فرزانه. (۱۳۹۰). تحلیل عدالت مالیاتی در ایران با استفاده از شناخت شکاف مالیاتی، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه بوعلی سینا.

- محمودی، وحید؛ صمیمی‌فر، سید قاسم؛ فقر قابلیت، فصلنامه رفاه اجتماعی، ۱۳۸۴.

- مفتخری، علی؛ مفتخری، فاطمه، تأثیر متغیرهای نهادی بر فقر چندبعدی در کشورهای منتخب در حال توسعه، فصلنامه تأمین اجتماعی، ش ۷۲، تابستان ۱۴۰۳.

- مهاجری، پریسا؛ عبدالله میلانی، مهنوش؛ نصیری اقدم، علی؛ آریان‌نژاد، مریم؛ ۱۳۹۶، ارزیابی تأثیر معافیت‌ها بر تنازلی بودن مالیات بر ارزش افزوده در ایران، فصلنامه پژوهشنامه مالیات، بهار ۱۳۹۶، ش ۸۱.

- ویژه، محمدرضا، مفهوم اصل برابری در حقوق عمومی نوین، فصلنامه حقوق اساسی، دوره ۱، ش ۲، اسفند ۱۳۸۳.

- ____، کاهش ضریب جینی در ایران: «برابری درآمد» یا «فقر برابر»؟، ماهنامه امنیت اقتصادی، ش ۴، تیر ۱۳۹۳.

- Beer, Sebastian; Benedek, Dora; Erard, Brian; Loeprick, Jan. (2022). How to Evaluate Tax Expenditures. IMF How-To Note No. 2022/005.

- Bouvier, M., Finances publiques, LGDJ, Paris, 2020.

- Dicey, A.V., Introduction to the Study of the Law of the Constitution, Macmillan, London, 1982.

- Duguit, L., Traité de droit constitutionnel, Tome I, Fontemoing, Paris, 1927.

- Gharibnavaz, M. R., & Waschik, R. (2015). Food and energy subsidy reforms in Iran: A general equilibrium analysis. Journal of Policy Modeling, 37(5).

- Gupta, S., Davoodi, H.R., & Alonso-Terme, R. (1998). Does Corruption Affect Income Inequality and Poverty? IMF Working Paper No. 98/76.

- Hauriou, M., Précis de droit administratif, Sirey, Paris, 1927.

- IMF Country Report No.20/305, Republic of Chile: Technical Assistance Report-Tax Expenditures, 2020.

- International Covenant on Economic, Social and Cultural Rights, 1966.

- International Monetary Fund (IMF). (2024). Tax Administration: Essential Analytics for Compliance Risk Management. Technical Notes and Manuals, 2024/001.

- Rawls, J., A Theory of Justice, Harvard University Press, 1971.

- Rohwerder, Brigitte. Poverty and Inequality: Topic guide. GSDRC, University of Birmingham, 2016.

- Sen, A., Development as Freedom, Oxford University Press, 1999.

- Tanzi, Vito. (1998). Corruption Around the World: Causes, Consequences, Scope, and Cures. IMF Working Paper No.98/63.

- Townsend, Peter (1985), "A Sociological Approach to Measurement of Poverty: A Rejoinder to Professor Amartya Sen", Oxford Economic Papers.

- Vedel, G., Droit administratif, PUF, Paris, 1992.

- World Bank. (2023). The distributional effects of the tax and transfer system. World Bank.

- <https://farsnews.ir/Javani/1766332458117253534/> معافیت مالیاتی - بیش از رقم - دریافتی

- <https://inn.ir/news/161032>