

عوامل سازنده جرایم مالیاتی در حقوق ایران و افغانستان

ضامن علی شریفی*

چکیده

درآمدهای مالیاتی از اساسی‌ترین، سالم‌ترین و با دوام‌ترین منابع مالی دولت در توازن اقتصادی، عدالت اجتماعی، توسعه، رفاه و رفع احتیاجات ضروری جامعه است. به‌همین جهت در عصر حاضر اتکای دولت به درآمدهای مالیاتی به‌عنوان شاخص سلامت اقتصادی جامعه شمرده شده‌است. با این حال در کشورهای در حال توسعه، با توجه به اتکای اصلی دولت‌ها به درآمدهای حاصل از منابع طبیعی، سهم درآمدهای مالیاتی و اهمیت آن ناچیز و سازوکارهای مقابله با جرایم و تخلفات مالیاتی وجود ندارد. بنابراین، زمینه‌های پدیداری جرایم مالیاتی و فرار از مالیات از سوی مودیان به‌صورت فراوان وجود دارد. پدیداری جرایم مالیاتی و فرار از مالیات، عوامل گوناگون دارد. بنابراین، در راستای سالم‌سازی و توازن اقتصاد جامعه و رسیدن به توسعه و عدالت اجتماعی، ضروری است که عوامل پدیداری جرایم مالیاتی با هدف ایجاد سازوکارهای مقابله با این عوامل مورد بحث و بررسی قرار گیرد. تحقیق حاضر با روش تحلیلی - توصیفی، با بررسی عوامل مختلف پدیداری جرایم مالیاتی در ایران و افغانستان به این نتیجه رسیده‌است که عامل حقوقی و قوانین موضوعه در ایران و افغانستان با توجه به شفاف بودن، قابل فهم بودن، عدم پیچیدگی؛ سهم ناچیزی در پدیداری جرایم و تخلفات مالیاتی دارد و عوامل فرهنگی، اجتماعی و اداری نقش محوری دارند.

واژگان کلیدی: مالیات، جرم مالیاتی، فرار مالیاتی، قوانین مالیاتی، تخلف مالیاتی.

* دکتری حقوق جزا و جرم‌شناسی مجتمع آموزش عالی علوم انسانی جامعه المصطفی العالمیه / Sharifi_jamal@yaoo.co

مقدمه

تعهدات دولت در برابر شهروندان نسبت به امور اقتصادی، سیاسی، اجتماعی و فرهنگی، متضمن صرف هزینه‌های کلان است. تأمین مالی چنین هزینه‌هایی از طریق وصول درآمدهای حاصل از فروش منابع طبیعی و اخذ مالیات صورت می‌گیرد. مالیات به‌عنوان محور اصلی درآمدهای دولت و اتکای دولت به آن، شاخص سلامت اقتصادی جامعه در عصر حاضر است. در کشورهای در حال توسعه به علل گوناگون اقتصادی، اجتماعی و سیاسی، سهم درآمدهای مالیاتی ناچیز بوده و در عوض درآمدهای حاصل از فروش منابع طبیعی بیش‌ترین سهم را در تأمین مخارج دولت دارد. به‌همین دلیل در این کشورها بین ظرفیت‌های مالیاتی و مالیات دریافتی شکاف عمیقی وجود دارد که بیان‌گر فساد اقتصادی و عدم سلامت اقتصادی جامعه است.

عدم موفقیت در وصول درآمدهای مالیاتی در یک جامعه عوامل مختلفی دارد. از مهم‌ترین عوامل عدم تحقق درآمدهای مالیاتی، جرایم مالیاتی و فرار از مالیات است. با شناخت عوامل مؤثر در جرایم و فرار مالیاتی زمینه ایجاد سازوکارهای مقابله با جرایم و تخلفات مالیاتی در راستای بستن راه‌های فرار از مالیات که از جرایم اقتصادی محسوب می‌گردد، فراهم می‌شود. بنابراین، لازم و ضروری است که عوامل گوناگون جرایم مالیاتی و فرار مالیاتی را مورد بحث و بررسی قرار گیرد.

شناخت این عوامل مبنای پدیداری سازوکارهایی مقابله با عوامل فرار مالیاتی خواهد گردید. تحقیق حاضر با بررسی عوامل گوناگون جرایم و فرار مالیاتی در ایران و افغانستان با هدف شناسایی راه‌کارها و سازوکارهای مبارزه با این پدیده جنایی و جلوگیری از یک جرم اقتصادی مهم و پیش‌گیری از آثار و تبعات سوء آن در جامعه به این مهم می‌پردازد.

۱. مفاهیم

در راستای فهم درست از جرایم و فرار مالیاتی از سوی مودیان مالیات، لازم است برخی مفاهیم محوری در این تحقیق مورد بررسی قرارگیرد.

۱.۲. مفهوم مالیات

مالیات جمع مالیه واژه عربی به معنای آنچه متعلق به مال و دارایی است. در فارسی به معنای باج، خراج، ارتفاع، حاصل و محصول به کار رفته است. (نفیسی، ۱۳۱۸ و ۱۳۱۹: ج ۵، ۳۰۲۱؛ امینی، ۱۳۸۴: ۵) تعاریف اصطلاحی مالیات با توجه به عرف سیاسی در دوره‌های تاریخی، و رویکردهای مختلف به دولت و وظایف آن متفاوت است. لذا بیش تر تعاریف، ناظر به مالیات مطلوب و آنچه که باید باشد، بوده است. (لشگری، ۱۳۸۰: ۹) بنابراین، تعاریف مالیات در قرن هیجدهم میلادی متأثر از نظریه قرارداد اجتماعی و مالیات پرداختی در مقابل منافع دولت برای مردم است. (همان، ۶) بر همین اساس اندیشمندان در این دوره مثل دیوید هیوم، مونتسکیو و پرودون، با محوریت نظریه قرارداد اجتماعی، مالیات را پرداخت‌های مالی از سوی شهروندان در عوض جبران خدمات دولت در راستای برقراری امنیت جانی و مالی و تأمین آسایش تعریف کرده‌اند. (دانشکده مدیریت راهبردی، ۱۳۸۸: ۵۳ و ۵۴؛ منتسکیو، ۱۳۶۲: ۳۷۰؛ جزائری، ۱۳۴۲: ۳۸؛ لشگری، ۱۳۸۰: ۷)

در قرن نوزدهم که نظریه قرارداد اجتماعی، مورد نقد قرار گرفت و منطق اطاعت و تعهد سیاسی در پیدایش جامعه محور قرار گرفت، قراردادی بودن مالیات میان دولت و شهروندان در راستای تأمین امنیت و آسایش مردود اعلام و استدلال گردید که اگر کسی از امکانات عمومی استفاده نمی‌کند، می‌تواند از پرداخت مالیات‌ها استنکاف ورزد. هم‌چنین استدلال بر این بود که در بسیاری موارد تناسبی میان استفاده از خدمات عمومی

و میزان پرداخت مالیات وجود ندارد. (لشگری، پیشین: ۷) بر همین اساس عده‌ای نظریه «قدرت حکومت» را که در گذشته و به‌خاطر وجود دولت‌های مطلقه و قدرت متمرکز و سوی استفاده از آن کنار نهاده شده بود مجدداً مطرح ساختند. آنان معتقد بودند: حکومت به علت لزوم تاریخی و اجتماعی به‌وجود آمده‌است و باید خدمات مختلف مادی و اخلاقی انجام دهد و احتیاجات جمعی را برآورده سازد و بدین وسیله هم‌کاری ملی بین افراد حاضر یک ملت و نسل‌های حاضر و گذشته برقرار نماید. بر همین اساس دولت در راستای رفع احتیاجات مردم، تأمین هزینه‌های عمومی، حفظ منافع اقتصادی، سیاسی و اجتماعی کشور، به موجب اصل تعاون مالیات می‌گیرد. (اندرو، ۱۳۷۱: ۱۶۷؛ جعفری لنگرودی، ۱۳۸۲: ۶۰۱)

بنابراین، آنچه در تعریف مالیات مهم است قدرت دولت (بدون لحاظ مشروعیت آن) در وضع قانونی است که به‌موجب آن مردم را ملزم به پرداخت مالیات می‌کند. بر این اساس مناسب‌ترین تعریف مالیات از منظر برخی نویسندگان عبارت است از: «مالیات برداشتی است که در نتیجه الزام قانونی از درآمدها و دارایی‌های مردم می‌شود.» (لشگری، پیشین: ۱۰) برخی معتقد است: بهترین تعریفی که از ۴۰ سال پیش مورد قبول همه است، این است که: «مالیات عبارت است از: دریافت قسمتی از دارایی یا درآمد اشخاص بر حسب توانایی پرداخت آنان برای تأمین مخارج عمومی.» (دانش‌کده مدیریت راهبردی، پیشین: ۵۴)

به نظر می‌رسد با توجه به این‌که قرارداد اجتماعی یک قرارداد موهوم است، تعریف مالیات بر مبنای قدرت دولت و ضرورت وجود یک قدرت برتر در راستای صیانت از نظم و امنیت جامعه و صیانت از جان، مال، آسایش و انسجام جامعه و رفع خیلی از احتیاجات جامعه و این‌که انجام چنین وظایفی از سوی دولت نیازمند هزینه‌های کلان است؛ قابل توجیه باشد. بر این اساس می‌توان مالیات را چنین تعریف کرد: مالیات

پرداخت‌های مالی قانونی و شرعی شهروندان برحسب توانایی شان به دولت در راستای حفظ اقتدار دولت، انسجام ملی و تأمین احتیاجات ضروری جامعه و مردم است.

۲.۲. مفهوم جرم مالیاتی

جرم مالیاتی، همان فرار از مالیات مقرر است که به هرگونه تلاش غیرقانونی به منظور عدم پرداخت یا کاهش پرداخت مالیات اطلاق می‌گردد. (دانشکده مدیریت راهبردی، پیشین: ۶۶) البته اطلاق جرم بر تلاش برای عدم پرداخت مالیه یا تلاش برای کاهش پرداخت مالیاتی از سوی مودی؛ مبتنی بر قوانینی است، که چنین رفتاری را جرم شمرده باشد. اگرچه کمک مالی به دولت در راستای انسجام ملی، تأمین نظم، امنیت و رفع احتیاجات عمومی و وظیفه عمومی است، اما تا وقتی قانونی شهروندان را با تناسب درآمد شان مکلف به پرداخت مالیات نکرده باشد عدم پرداخت یا تلاش برای کاهش پرداخت‌های مالی جرم نخواهد بود.

۲. پیشینه تاریخی قانون مالیات و جرایم مالیاتی در ایران و افغانستان

مالیات با عناوین گوناگون، با تشکیل نخستین جوامع بشری ایجاد گردیده‌است. با شکل‌گیری زندگی اجتماعی انسان، با توجه به پیش‌گیری از خطرات و سائر نیازمندی‌های جمعی، هم‌کاری افراد در انجام خدمات همگانی به‌عنوان یک ضرورت اجتماعی در خدمت جامعه، تحت عنوان «بیگاری» که نوعی مالیات غیرنقدی بوده‌است، آغاز گردیده‌است. با تکامل اجتماعی و فزونی نیازهای همگانی و ضرورت‌ها، گرفتن مالیات‌های نقدی و جنسی جا افتاد. (شاپوریان، ۱۳۵۰: ۱ و ۳؛ امینی، ۱۳۸۳: ۱۰) مقدار و نوع مالیات‌ها با توجه به شرایط و احساس نیاز حاکم جامعه، تعیین گردیده‌است. حاکم جامعه به صلاح‌دید خود مالیات را محدود و یا به‌خاطر مخارج غیرضروری و سبک سرانه، تا حد غیرقابل تحملی افزایش داده‌است. بنابراین، مالیات‌ها زمانی باعث رونق اقتصادی و گاهی از عوامل سقوط یک تمدن بزرگ بوده‌است. (لشگری، پیشین: ۲)

بنابراین، از زمان تأسیس دولت‌ها، دولت‌مردان همواره برای اداره تشکیلات خود نیازمند منابع مالی بودند. حاکمان این اموال را یا از راه املاک اختصاصی دولت، یا از مردم و صاحبان املاک خصوصی و خراج زمین و یا از حاکمان محلی و تحت‌الحمایه خود تأمین می‌کرده‌اند. (دفتر هم‌کاری حوزه و دانشگاه، ۱۳۷۱: ۳۵۲) در یونان باستان، حیات و استمرار دولت از راه دریافت حقوق گمرکی و عوارض‌بندی بوده‌است. امپراتوری رم با کشورگشایی‌ها و باج‌گیری از سرزمین‌های مفتوحه تأمین مالی گردیده‌است. (پیرنیا، ۱۳۵۵: ۷-۸) در ایران باستان، مالیات‌ها زمانی معقول و زمانی دیگر سنگین و طاقت‌فرسا بوده‌است. در زمان کوروش و کمبوجیه، مالیات معینی وجود نداشته بلکه رعیت، با تقدیم هدایا به حاکم برخی احتیاجات ضروری حکومت را برطرف می‌کردند. (لشگری، پیشین: ۳) در ایران معاصر تا اواخر قرن نوزدهم میلادی، مالیات‌های اصلی، همان مالیات بر درآمد املاک کشاورزی بوده‌است، تا آن زمان، به ندرت مالیات‌های غیرمستقیم و به صورت ناچیز پرداخت می‌گردید. در سال‌های پایانی قرن نوزدهم میلادی، نخست حقوق و عوارض گمرکی، اهمیت زیادی پیدا کرد و پس از آن به سرعت انواع مالیات‌های غیرمستقیم وضع گردید و میزان مالیات (میزان حقوق و عوارضی که از کالاها دریافت می‌گردید)، افزون گردید. (پیرنیا، پیشین: ۹۷)

۱.۲. قانون مالیات و جرایم مالیاتی در اسلام

با تشکیل حکومت اسلامی، پیامبر گرامی اسلام (ص) هرگونه مالیات‌های مرسوم دوران جاهلیت را ممنوع و آن‌ها را تبدیل به مالیات‌های شرعی کرد. (صالح، ۱۳۸۱: ج ۱، ۳۴۹. امینی، ۱۳۸۴: ۱۱) البته هریک از مالیات‌های شرعی در اسلام، در دوران‌های مختلف وضع گردید. (ابن‌هشام، ۱۹۷۲: ج ۳، ۱۴۷ و ۱۵۱؛ امینی، ۱۳۸۴: ۱۲) قانون زکات و جزیه، به ترتیب در سال‌های دوم و هشتم هجری به دنبال نازل شدن سوره براءت و خراج برای نخستین بار در سال هفتم هجری به هنگام فتح خیبر وضع گردید. (جعفریان، ۱۳۷۴: ج ۲، ۴۱۵) خمس

در جنگ بدر با توجه به غنایم جنگی وضع گردید. حکم انفال نیز پس از غزوه بدر و حکم فیه در سال پنجم هجری در غزوه بنی نضیر نازل گردید. (بلاذری، ۱۳۵۶: ۴۸) افزون بر منابع مالی زمان پیامبر (ص)، امیرمومنان علی (ع) در زمان حکومتش، براسبها و قاطرها نیز با توجه به نیازهای آن روز، مالیات وضع کرد که از مالیاتهای متغیر و مستقیم بوده است. (حراعلی، ۱۴۰۹: ج ۶، ۵۱؛ بیات، ۱۳۵۶: ۲۸۷) امیرمومنان (ع) برهریک از اسبهایی که در علفزارها می‌چرید سالانه دو دینار و بر اسبهای تندرو، سالانه یک دینار قرارداد. (حراعلی، ۱۴۰۹: ج ۹، ۷۷) از منظر برخی فقیهان معاصر اگر چه مشهور فقیهان امامیه این روایت را حمل بر استحباب کرده‌اند، اما ظاهر آن دلالت بر وجوب دارد. (منتظری، ۱۴۱۱: ج ۳، ۲۷)

در اسلام با توجه به این‌که فلسفه اصلی احکام جزایی پاسداری از ارزش‌های انسانی و جامعه اسلامی است، تجاوز به تمامی ارزش‌ها به‌خصوص تجاوز به حقوق عمومی در جامعه، جرم‌انگاری گردیده است. بنابراین و با توجه به قاعده فقهی «التعزیر لکل محرم»، قلمرو احکام جزایی اسلام به‌خصوص در حوزه حقوق عمومی جامعه؛ فراگیر و گسترده است. براین اساس سیاست جنایی حکومت اسلامی شامل همه گناهان یا حداقل گناهان کبیره است. (نجفی، ج ۴۱، ۱۳۶۷: ۳۶)

اگرچه برخی نویسندگان، با توجه به حکم حکومتی، جرم و گناه را دارای دو ماهیت متفاوت و گناه را غیر از جرم دانسته‌اند. (حسینی تاشی، ۱۳۸۶: ۸۵ و ۲۱۵؛ حسینی، ۱۳۸۳: ۱۵۳ و ۱۵۵) و برخی نویسندگان دیگر رابطه جرم و گناه را عموم و خصوص من وجه (هرجرمی گناه نبوده و هرگناهی نیز جرم نیست) دانسته‌اند. (گرچی، ۱۳۶۵: ج ۱، ۲۸۶)؛ اما به نظر می‌رسد با توجه به قاعده مذکور و این‌که جرم با مصالح و مفاسد واقعی انسان مرتبط است، رابطه جرم و گناه رابطه تساوی باشد. براین اساس است که برخی فقیهان و کارشناسان حقوق اسلامی براین نظر هستند که در ترک هر واجب و انجام هرحرامی،

تعزیر واجب است. (ابن ادریس حلی، ۱۹۹۰: ج ۳، ۲۹۶؛ قیاسی، دهقان و خسروشاهی، ۱۳۸۹: ج ۱، ۱۲۳؛ عابدی میانجی، ۱۳۸۸: ۱۶)

با این وجود این که برخی گناهان در اسلام جرم‌انگاری نشده‌اند، مربوط به سیاست جنایی مصلحتی حکومت اسلامی در حوزه تعزیرات بر مبنای مصالح فردی و اجتماعی است. بنابراین، فرار از مالیات با توجه به این که تجاوز به حق عمومی جامعه و این که فرار از مالیات کل جامعه را خسارت می‌زند، حکومت اسلامی به صورت مسلم می‌تواند در راستای دفاع از حق عمومی جامعه فرار از مالیات را جرم‌انگاری نماید. این که حکومت‌های اسلامی در گذشته روی آن تأکید نداشته‌اند به دلیل فقدان درک درست از نقش مالیات بر سلامت اقتصادی و رفاه جامعه و برخی مصالح دیگر و یا عدم درک درست از خسارات واقعی آن بر کل جامعه از سوی برخی حکومت‌گران بوده است.

۲.۲. قانون مالیات و جرایم مالیاتی در غرب

در غرب بعد از رنسانس، فیزیوکرات‌ها از نخستین کسانی بودند که به مالیات‌ها به عنوان موضوعی مستقل و مهم پرداختند. آن‌ها معتقد بودند که مالیات باید از محصول خالص طبقه مالکان دریافت گردد. (شارل، ۱۳۷۰: ج ۱، ۶۰-۶۲؛ لشگری، پیشین: ۴) در سال ۱۴۱۷م، در انگلستان مالیات سرانه، معمول شد و در گروه مالیات‌های غیرمستقیم چیزی شبیه عوارض گمرکی وجود داشته است، اما برای اولین بار در سال ۱۷۹۸م، مالیات بر درآمد خالص در انگلستان به تصویب رسید. (پیرنیا، پیشین: ۳۱-۳۲) بعد از انقلاب صنعتی در غرب مالیات بر درآمد به تدریج فراگیر شد زیرا دولت‌ها متوجه شدند بر اثر انقلاب صنعتی و پیشرفت فن‌آوری و بالارفتن مبادلات بازرگانی و استخراج معادن، بیش‌ترین سهم درآمد ملی، به این سو متمایل شده است و درآمدهایی که از ناحیه کشاورزی و محصولات زراعی به دست می‌آید، سهم ناچیزی در درآمد ملی دارد. البته

در این قرن مالیات‌هایی دیگری، هم‌چون: مالیات بر ارث نیز افزوده گردید. (مدرسی، ۱۳۶۳: ج ۱، ۲۱)

۳.۲. قانون مالیات و جرایم مالیاتی در ایران

نخستین قانون مدون مالیاتی در ایران مشتمل بر ۳۲۳ ماده در اسفند ۱۳۴۵ش، تصویب و از اول فروردین ۱۳۴۶ش، اجرایی شده‌است. این قانون تا اسفند ۱۳۵۳ش، سه مرتبه اصلاح گردیده‌است.^۱ پس از پیروزی انقلاب اسلامی، مجموعه قوانین مالیات‌های مستقیم در تاریخ ۱۳۶۶/۱۲/۳ش، در ۲۷۱ ماده و ۲۱۱ تبصره تصویب و از ابتدای سال ۱۳۶۸ش، اجرا شد. این قانون نیز در تاریخ ۱۳۷۱/۲/۷ش، هم‌چنین در سال‌های ۷۲، ۷۶، ۸۰ و ۹۴ اصلاح گردیده‌است. مهم‌ترین اصلاحات، در راستای سیاست‌های توسعه صنایع کشاورزی، تعاونی‌ها و افزایش اشتغال، به‌ویژه در سطح بخش‌ها و مناطق روستایی، هم‌چنین تسهیل در شیوه تشخیص و قطعیت مالیات با همیاری و هم‌کاری مؤدیان و افراد ملت به‌طور اعم صورت پذیرفته است. (امینی، ۱۳۸۴: ۴۲)

آن‌چه از بررسی این قانون، اصلاحات و الحاقات بعدی آن به دست می‌آید، توجه به این امر است که با پیش‌بینی نهادهای اداری حل اختلافات مالیاتی، سعی شده تا آن جایی که ممکن است از مراجعه به نهادهای قضایی خودداری گردد. به این ترتیب جنبه قضا زدایی این قانون به‌عنوان یکی از رویکردهای سیاست‌جنایی است و تنها در برخی موارد به نظر می‌رسد مقنن به ناچار و به جهت پیش‌گیری از باب شدن تخلفات و جرایم موصوف، صلاحیت رسیدگی مراجع قضایی و مجازات‌های حبس را قلیل شده است. (معاونت آموزش قوه قضاییه، ۱۳۸۷: ۱۱۱)

^۱. اصلاحیه اول در ۱۳۴۸/۱۲/۲۴، اصلاحیه دوم در ۱۳۴۹/۱۲/۲۳، و اصلاحیه سوم در ۱۳۵۱/۱۲/۱۷ صورت گرفته است. (امینی، ۱۳۸۴: ۴۲)

۴.۲. قانون مالیات و جرایم مالیاتی در افغانستان

در افغانستان امروزی که با آغاز سلطنت احمدشاه ابدالی تأسیس گردید در سال ۱۱۴۰ش، در میان سایر دیوان‌های اداری شعبه‌ای به نام «دیوان همایون اعلی» تأسیس و اولین متصدی این امور، سردار عبدالله خان پوپلزی که به نام دیوان بیگی یاد می‌شد، مقرر گردید. لقب دیوان بیگی با گذشت زمان به مستوفی‌المالک تبدیل گردید و صلاحیت وی همان صلاحیت وزیر مالیه کنونی بود. امور مالی در مرکز توسط مستوفی‌المالک و در ولایات توسط سر رشته‌داران، بلوک‌داران، محصل، ضابط تحصیل‌داران دفترها اجرا می‌شد. (سایت وزارت امور مالیه افغانستان. <http://mof.gov.af/fa/page/476/401>)

در دوره امیر دوست محمد خان، مالکیت خصوصی بر زمین و خصوصاً مالکیت دهقانی در اکثر نقاط تحت حاکمیت دولتی وجود نداشت. طی سال‌های ۱۸۵۷-۱۸۶۷م، قدرت‌های محلی اقدام به غصب و تصاحب اراضی دولتی به سود املاک خصوصی کردند. (<http://wejdan.blogfa.com/post-10.aspx>) این روند ادامه داشت تا این‌که در زمان حکومت امان‌الله خان، مالکیت خصوصی بر زمین، قانوناً حاکم گردید. قانونی شدن مالکیت خصوصی بنحاطر تقویت عواید دولت و معلوم کردن مقدار املاک افراد و اندازه مالیه‌ای که باید می‌پرداختند صورت گرفت. (<http://wejdan.blogfa.com/post-10.aspx>)

مالیات‌گیری در زمان عبدالرحمان خان (۱۹۰۱-۱۸۸۰م) با همان ساختار قدیم اما با اضافه شدن مالیات‌ها و همراه با فساد گسترده ادامه یافت و تحصیل‌داران از این آشفته بازار سوی استفاده کرده و مالیات‌های بیش‌تر بر مردم تحمیل و مقدار کمی به دولت می‌پرداختند. (غبار، ۱۳۷۵: ج ۲، ۱۰۲۷ و ۱۰۳۱) در دوره حبیب‌الله خان نیز، ساختار مالیاتی مشخصی وجود نداشت و در این دوره، عواید و مصارف دولت شکل پیش‌رفته را نداشت بلکه مالیات و تمام عواید دولت عموماً در دفاتر حسابی بول‌وک‌داران مشخص

بوده و براساس آن در دفتر کل انتقال داده می‌شد. در این دوره اداره امور مالی کشور تحت اداره میرزا محمدحسین خان مستوفی‌الممالک به‌عنوان وزیر مالیه بود. این اداره بدون هیچ‌گونه قانون مدون و منظمی با بیش‌ترین فساد اداره می‌شد و هر مستوفی در منطقه خود دستش در جمع‌آوری مالیات باز بود. در همین دوره «سرچربی بی بی» و «چین پولی آقا» بر مردم هزاره وضع و شکل مشروع به خود گرفت. (غبار، ۱۳۷۵: ج ۲، ۱۰۲۷ و ۱۰۳۱)

در سال ۱۲۹۸ ش، با آغاز سلطنت امان‌الله خان، پس از استقلال افغانستان، دوران جدیدی آغاز و تشکیلات سیاسی، سیستم حکومتی، نظام اداری و سیاست خارجی بنیان گذاشته شد و اصلاحات در عرصه بهبود وضع مالی و اقتصادی و مدنی آغاز شد. در این دوره تشکیلات دفاعی و امنیتی، تعمیم معارف و امور صحی، مخابرات و مواصلات، اصلاح زراعت و آبیاری و تأسیس فابریکات (کارخانه‌ها)، استخراج معادن، توسعه تجارت، ایجاد بانک‌های مرکزی و سایر بانک‌ها، تصدی‌های دولتی و خصوصی آغاز یافت. (سایت وزارت امور مالیه افغانستان. <http://mof.gov.af/fa/page/476/401>)

یکی از تحولات مهم، در دوره جدید تبدیل مالیات جنسی به نقد و معاف شدن پرداخت بعضی مالیاتی که در سابق به‌صورت جبری اخذ می‌گردید، است. قبل از ۱۲۹۸ حسابات دولت شکل بسیط داشت و حساب و کتاب در دفاتری به‌نام «دفاتر روزنامه‌چیه» و «اوارچه» بود که به رقوم و سیاق مرتب می‌گردید و نظام بودجه در آن وقت وجود نداشت.^۱

^۱ قبل از استقلال، منابع مالی دولت راه مالیات مستقیم همانند مالیات بر زمین، آسیاب، پایکوب، جواز اصناف، مالیه دودی، سرانه، جزیه مذهبی، مالیه چهل و یک و ذکات اموال، مواشی، صکوک و امثال آن و مالیات غیر مستقیم همانند مالیات گمرکی به نام وجوهات، بیگاری و خدمات جسمی، غنیمت، خراج و مصادره و امثال آن، تأمین می‌نمود.

دولت امانی عواید و مصارف دولت را تحت سیستم جدید محاسباتی درآورد و با توجه به روابط دوستانه‌ی که افغانستان با کشور ترکیه (عصر اتاترک) داشت آقای علی افندی متخصص امور مالی و حسابداری را استخدام کرد و تحت نظری وی ابتدا چند نفر از جوانان را آموزش داده و با سیستم جدید آشنا کرد. برای تنظیم ادارات مالیه، مکتب «اصول دفتری» با مدیریت میرزا مجتبی خان دایر گردید و فارغ‌التحصیلان آن به مأموریت‌های مالیه کشور گماشته شدند. بنابراین، در امور مالیاتی اصلاحاتی صورت گرفت و امور حسابداری کهنه دولت به سیستم جدید اصول دفتری در ۱۲۹۹ با توجه به شرایط آن زمان تبدیل گردید و در تاریخ ۱۹۲۳ قانون‌هایی در این زمینه وضع و منتشر گردید. (غبار، ۱۳۷۵: ج ۲، ۱۲۴۲)

سیستم محاسبه اصول دفتری (حسابات سال تمام) با توجه به اجرایی شدن پلان انکشافی و مواجه شدن به کسری بودجه دولت تا سال ۱۳۰۳ش، استمرار یافت. از سال ۱۳۰۳ش، با توجه به ضرورت‌ها و نیازهای جدید دولت، سید محمدهاشم خان وزیر مالیه وقت سیستم شهریه (ماهوار) را که برگرفته از سیستم مالیاتی کشور ایتالیا بود جایگزین کرد. بر مبنای آن ترتیب اسناد و حسابات به شکل ماهوار شد. در سال ۱۳۱۴ش، با توجه به برنامه‌های انکشافاتی جدید دولت، با مشوره «ژینومانچولی» متخصص ایتالیایی، تحولات جدید در سیستم محاسبه دولت ایجاد گردید موسسه مانچولی از سال ۱۳۱۲ الی ۱۳۱۴ش، تعدادی از مأموران وزارت مالیه را در رشته مالی اقتصادی و بانکی جهت مطالعه عواید و مصارف دولت آموزش داد و این سیستم در

در مالیات غیر مستقیم علاوه بر مالیه گمرکی، مالیات حق الانحصار، مالیه بر فروشات بعضی از مواد استهلاکی، مالیه بر اسعار و امثال آن نیز وجود داشت. مالیه گمرکی به نام وجوهات تحصیل می‌شد و گمرک به نام «چیوتره» یاد می‌شد. تحصیل مالیه گمرکی به صورت نقد و جنس صورت می‌گرفت. (ر.ک: سایت وزارت مالیه افغانستان.

(<http://mof.gov.af/fa/page/476/401>)

سال ۱۳۱۵ش، اجرایی گردید. در این سیستم ترتیب اسناد به شعب اجراییه و کنترل و محاسبه آن به دوایر محاسبه محول شد. سیستم منچولی (تابلو) تا سال ۱۳۳۱ش، در دفاتر رسمی استمرار داشت. از سال ۱۳۳۲ش، سیستم ترکی اجرایی گردید. سیستم مانچولی در دوره حبیب‌الله کلکانی نیز، مورد استفاده قرار گرفت و تا دوره محمد نادر خان استمرار یافته و تا سال ۱۳۴۱ش، اجرا می‌شد. (سایت وزارت امور مالیه افغانستان. <http://mof.gov.af/fa/page/476/401>)

به این ترتیب سیستم منظم و معاصر مالیات‌گیری در افغانستان از دوران امیر امان‌الله خان بعد از ثبت و سجل زمین‌ها و محاسبه مواشی با تصویب اصول‌نامه مالیات آغاز گردید، اما هم‌چنان این سیستم ناقص و ناکارآمد بود تا این‌که در سال ۱۳۳۹ش، از طرف وزارت مالیه متخصصان امور حسابی مالی و اداری به کمک اداره هم‌کاری (GNS) استخدام شده سیستم بهتر و جدیدتری روی کار آوردند و قانون مالیات برعایدات را ایجاد کردند. با تصویب قانون مالیات بر عایدات مصوب ماه ثور سال ۱۳۴۴ش، سیستم مالیات‌گیری منظم امانی تکمیل شد. قانون مالیات و تعلیمات‌نامه جدید مالیات بر عایدات از اول حمل ۱۳۴۵ش، اجرایی گردید.

در قانون مالیات بر عایدات که تا کنون اجرایی است، واقعیت‌های موجود جامعه در نظر گرفته شده و در آن ضمن تعیین و تشخیص ارقام مالیه، مقدار مالیات و وظایف ارگان‌های مالیاتی دولت، روشن و معین شده است. (<http://wejdan.blogfa.com/post>). در سال ۱۳۵۱ش، قانون مالیاتی دیگر از طرف صدارت عظمی تنفیذ گردید که از اول سال ۱۳۵۲ش، مورد اجرا قرار گرفت و تنها فرق آن با قانون مالیات و تعلیمات‌نامه سابقه این بود که مالیه ثابت (۱۲٪) قرار گرفت و حد نهایی مالیه از عواید بالاتر، از ۶۰٪ تعیین گردیده است.

۳. انواع جرایم مالیاتی در قوانین ایران و افغانستان

در ایران و افغانستان قوانین مختلف و گوناگونی در ارتباط با جرایم مالیاتی وجود دارد که در این مجال، به برخی از آن‌ها در قوانین ایران و افغانستان اشاره می‌گردد.

۱.۳. جرایم مالیاتی در قوانین ایران

در مجموعه قوانین مصوبه در جمهوری اسلامی ایران هم در قانون مجازات اسلامی و هم در قانون مالیات‌های مستقیم موادی نسبت به فرار از مالیات و جرایم مالیاتی وجود دارد که برخی از این مواد اشاره می‌گردد.

۱.۱.۳. جرایم مالیاتی در قانون مجازات اسلامی

براساس ماده ۲ قانون مجازات اسلامی (هر فعل و یا ترک فعلی که در قانون برای آن مجازات تعیین شده باشد، جرم است)؛ هرگونه تخلف مؤدیان از تکالیف مقرر در قوانین مالیاتی که قانون‌گذار برای آن مجازات در نظر گرفته است جرم مالیاتی است.

براین اساس مواد ۳۶، ۲۳، ۱۰۹ و بند ج ماده ۴۷ قانون مجازات اسلامی، به‌عنوان ضمانت اجرای جرایم مالیاتی است. هم‌چنین طبق ماده ۱۰۹، جرایم مالیاتی مشمول مرور زمان نخواهد بود.^۱ براساس بند ج ماده ۴۷ قانون مجازات اسلامی جرایم اقتصادی و مالیاتی قابل تعویق و تعلیق نیست.^۲

^۱ ماده ۱۰۹ - جرایم ذیل مشمول مرور زمان تعقیب، صدور حکم و اجرای مجازات نمی‌شوند: الف - جرایم علیه امنیت داخلی و خارجی کشور. ب - جرایم اقتصادی شامل کلاهبرداری و جرایم موضوع تبصره ماده (۳۶) این قانون با رعایت مبلغ مقرر در آن ماده. پ - جرایم موضوع قانون مبارزه با مواد مخدر.

^۲ ماده ۴۷ همین قانون چنین مقرر نموده است: «صدور حکم و اجرای مجازات در مورد جرایم زیر و شروع به آن‌ها قابل تعویق و تعلیق نیست: الف - جرایم علیه امنیت داخلی و خارجی کشور، خرابکاری در تأسیسات آب، برق، گاز، نفت و مخابرات. ب - جرایم سازمان‌یافته، سرقت مسلحانه یا مقرون به آزار، آدم‌ربایی و اسیدپاشی. پ - قدرت‌نمایی و ایجاد مزاحمت با چاقو یا هر نوع اسلحه دیگر، جرایم علیه عفت عمومی، تشکیل یا اداره مراکز فساد و فحشا. ت - قاچاق عمده مواد مخدر یا روان‌گردان، مشروبات الکلی و سلاح و مهمات و قاچاق انسان. ث - تعزیر بدل از قصاص نفس، معاونت در قتل عمدی و محاربه و افساد فی‌الارض. ج - جرایم اقتصادی، با موضوع جرم بیش از یکصد میلیون (۱۰۰/۰۰۰/۰۰۰) ریال»

هم‌چنین مواد ۵۳۵ و ۵۳۶ جعل و تزویر در دفاتر و سجلات مالیاتی از سوی مودیان جرم حساب شده‌است.^۱ براساس ماده ۱۳۱ قانون مجازات اسلامی اگر رفتار مودیان مالیاتی با توجه به ارتکاب تقلب، تزویر و سوی اسه استفاده از اسناد، عناوین مجرمانه متعدد داشته باشد، به مجازات اشد محکوم می‌شود.^۲

براساس ماده ۲ قانون تشدید مجازات مرتکبان ارتشا، اختلاس و کلاهبرداری اگر مودیان مالیاتی برای این‌که مالیات ندهند و یا مالیات کم‌تر دهند، مرتکب تقلب، سوی استفاده و کلاهبرداری گردد و از این طریق مالی را تحصیل نماید مجرم حساب شده و علاوه بر رد اصل مال به مجازات حبس از سه ماه تا دو سال و یا جریمه نقدی معادل دو برابر مال به دست آمده محکوم می‌گردد.^۳ این مواد عناصر قانونی و ضمانت‌اجراهای جرایم و تخلفات مالیاتی در قانون مجازات اسلامی است.

^۱ ماده ۵۳۵ چنین مقرر کرده‌است: «هرکس اوراق معجول مذکور در مواد (۵۳۲)، (۵۳۳) و (۵۳۴) را با علم به جعل و تزویر مورد استفاده قرار دهد علاوه بر جبران خسارت وارده به حبس از شش ماه تا سه سال یا به سه تا هیجده میلیون ریال جزای نقدی محکوم خواهد شد.»

ماده ۵۳۶ چنین مقرر کرده‌است: «هرکس در اسناد یا نوشته‌های غیررسمی جعل یا تزویر کند یا با علم به جعل و تزویر آن‌ها را مورد استفاده قرار دهد علاوه بر جبران خسارت وارده به حبس از شش ماه تا دو سال یا به سه تا دوازده میلیون ریال جزای نقدی محکوم خواهد شد.»

^۲ ماده ۱۳۱ در مورد تعدد جرم چنین مقرر کرده‌است: «در جرایم موجب تعزیر هرگاه رفتار واحد، دارای عناوین مجرمانه متعدد باشد، مرتکب به مجازات اشد محکوم می‌شود.»

^۳ ماده ۲ قانون تشدید مجازات مرتکبان ارتشا، اختلاس و کلاهبرداری چنین مقرر کرده‌است: «هرکس به نحوی از انحاء امتیازاتی را که به اشخاص خاص به جهت داشتن شرایط مخصوص تفویض می‌گردد نظیر جواز صادرات و واردات و آنچه عرفاً موافقت اصولی گفته می‌شود در معرض خرید و فروش قرار دهد و یا از آن سوی استفاده نماید و یا در توزیع کالاهایی که مقرر بوده طبق ضوابطی توزیع نماید مرتکب تقلب شود و یا به‌طور کلی مالی یا وجهی تحصیل کند که طریق تحصیل آن فاقد مشروعیت قانونی بوده‌است مجرم محسوب و علاوه بر رد اصل مال به مجازات سه ماه تا دو سال حبس و یا جریمه نقدی معادل دو برابر مال به دست آمده محکوم خواهد شد.»

۲.۱.۳. جرایم مالیاتی در قانون مالیات‌های مستقیم جمهوری اسلامی ایران

قانون مالیات‌های مستقیم در ابتدا ضمن ماده یک، افراد مشمول مالیات، را معرفی کرده و سپس انواع مالیات‌های حکومتی (مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم) را بیان کرده است. مالیات‌های مستقیم شامل مالیات مالیات بر درآمدهای اشخاص حقیقی و حقوقی و مالیات بر دارایی (ثروت) است. (حجتی اشرفی، ۱۳۸۱: ۳۱ تا ۱۷۷؛ امینی، پیشین: ۴۲ تا ۴۸) مالیات‌های غیرمستقیم شامل مالیات بر واردات، مالیات بر مصرف و فروش می‌شود. (امینی، پیشین: ۴۸ تا ۵۱) موادی که تخلفات اداری و قضایی را مورد توجه قرار داده‌است از ماده ۱۹۲ فصل هفتم این قانون شروع می‌شود و تا ماده ۲۰۲ استمرار می‌یابد.^۱ این مواد

^۱ ماده ۱۹۲ اصلاحی سال ۱۳۹۴ مقرر می‌دارد: «در کلیه مواردی که مؤدی یا نماینده او که به موجب مقررات این قانون از بابت پرداخت مالیات مکلف به تسلیم اظهارنامه می‌باشد، چنان‌چه نسبت به تسلیم آن در مواعد مقرر اقدام نکند، مشمول جریمه غیر قابل بخشودگی معادل سی درصد مالیات متعلق برای اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل موضوع این قانون و ده درصد مالیات متعلق برای سایر مودیان می‌باشد. حکم این ماده در مورد درآمدهای کتمان شده در اظهارنامه‌های تسلیمی و یا هزینه‌های غیر واقعی نیز جاری است.»

ماده ۱۹۳ اصلاحی ۱۳۹۴، چنین مقرر می‌دارد: «نسبت به مؤدیانی که به موجب این قانون و مقررات مربوط به آن مکلف به نگهداری دفاتر قانونی هستند، در صورت عدم تسلیم ترازنامه و حساب سود و زیان یا عدم ارائه دفاتر، مشمول جریمه‌ای معادل بیست درصد مالیات برای هریک از موارد مذکور خواهند بود. تبصره - عدم تسلیم اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود و زیان در دوره معافیت موجب عدم استفاده از معافیت مقرر در سال مربوط خواهد شد.»

ماده ۱۹۴ مصوب ۶۶ مقرر کرده است: «مؤدیانی که اظهارنامه آن‌ها در اجرای مقررات ماده ۱۵۸ این قانون مورد رسیدگی قرار می‌گیرد در صورتی که درآمد مشمول مالیات مشخصه قطعی با رقم اظهار شده از طرف مؤدی بیش از پانزده درصد اختلاف داشته باشد، علاوه بر تعلق جرائم مقرر مربوط که قابل بخشودن نیز نخواهد بود، تا سه سال بعد از ابلاغ مالیات مشخصه قطعی از هرگونه تسهیلات و بخشودگی‌های مقرر در قانون مالیات‌ها نیز محروم خواهند شد.»

ماده ۱۹۵ مصوب ۶۶ چنین مقرر کرده است: «جریمه تخلف آخرین مدیران شخص حقوقی از لحاظ عدم تسلیم اظهارنامه موضوع ماده ۱۱۴ این قانون ظرف مهلت مقرر یا تسلیم اظهارنامه خلاف واقع به ترتیب عبارتست از: دو درصد و یک درصد سرمایه پرداخت شده شخص حقوقی در تاریخ انحلال.»

ماده ۱۹۶ چنین مقرر می‌دارد: «جریمه تخلف مدیر یا مدیران تصفیه در مورد تقسیم دارایی شخص حقوقی قبل از تصفیه امور مالیاتی شخص حقوقی یا قبل از سپردن تأمین مقرر موضوع ماده ۱۱۸ این قانون معادل بیست درصد مالیات متعلق خواهد بود که از مدیر یا مدیران تصفیه وصول می‌گردد.»

ماده ۱۹۷ مصوب ۱۳۶۶ مقرر می‌دارد: «نسبت به اشخاصی که به شرح مقررات این قانون مکلف به تسلیم صورت یا فهرست یا قرارداد یا مشخصات راجع به مؤدی می‌باشند، در صورتی که از تسلیم آن‌ها در موعد مقرر خودداری و یا

برخلاف واقع تسلیم نمایند، جریمه متعلق در مورد حقوق عبارت خواهد بود از دو درصد حقوق پرداختی و در خصوص پیمانکاری، یک درصد کل مبلغ قرارداد و در هر حال با مؤدی متضامناً مسؤول جبران زیان وارده به دولت خواهند بود.»
 ماده ۱۹۸ اصلاحی ۱۳۹۴ مقرر می‌دارد: «در شرکت‌های منحل، مدیران اشخاص حقوقی و در سائر شرکت‌ها مدیران اشخاص حقوقی غیر دولتی به طور جمعی یا فردی، نسبت به پرداخت مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی و هم‌چنین مالیات‌هایی که اشخاص حقوقی به موجب این قانون و قانون مالیات بر ارزش افزوده مکلف به کسر یا وصول یا ایصال آن می‌باشند و در دوران مدیریت آن‌ها قطعی شده باشد با شخص حقوقی مسؤولیت تضامنی خواهند داشت. این مسؤولیت مانع از مراجعه ضامن‌ها به شخص حقوقی نیست.»

ماده ۱۹۹ اصلاحی ۱۳۹۴ مقرر می‌دارد: «هر شخص حقیقی یا حقوقی که به موجب مقررات این قانون مکلف به کسر و ایصال مالیات مؤدیان دیگر است، در صورت تخلف از انجام وظائف مقرر علاوه بر مسؤولیت تضامنی که با مؤدی در پرداخت مالیات خواهد داشت، مشمول جریمه‌ای معادل ده درصد مالیات پرداخت نشده در موعد مقرر و دو و نیم درصد مالیات به ازای هر ماه نسبت به مدت تأخیر از سررسید پرداخت، خواهد بود. چنان‌چه مالیات توسط دریافت‌کننده وجوه پرداخت شود، در این صورت جریمه دو و نیم درصد موضوع این ماده تا تاریخ پرداخت مالیات توسط مودی مزبور از مکلفین به کسر و ایصال مالیات، مطالبه و وصول خواهد شد.»

ماده ۲۰۰ اصلاحی ۱۳۹۴ مقرر می‌دارد: «در هر مورد که به موجب مقررات این قانون تکلیف یا وظیفه‌ای برای دفاتر اسناد رسمی مقرر گردیده است، در صورت تخلف، علاوه بر مسؤولیت تضامنی سردفتر با مؤدی در پرداخت مالیات یا مالیات‌های متعلق مربوط، مشمول جریمه‌ای معادل بیست درصد آن نیز خواهد بود و در مورد تکرار به مجازات حبس تعزیری درجه شش نیز با رعایت مقررات مربوط محکوم خواهد شد.»

ماده ۲۰۱ اصلاحی ۱۳۸۰ مقرر می‌دارد: «هرگاه مؤدی به قصد فرار از مالیات از روی علم و عمد به ترازنامه و حساب سود و زیان یا به دفاتر و اسناد و مدارکی که برای تشخیص مالیات، ملاک عمل می‌باشد و برخلاف حقیقت تهیه و تنظیم شده است، استناد نماید یا برای سه سال متوالی از تسلیم اظهارنامه مالیاتی و ترازنامه و سود و زیان خودداری کند، علاوه بر جریمه‌ها و مجازات‌های مقرر در این قانون، از کلیه معافیت‌ها و بخشودگی‌های قانونی در مدت مذکور محروم خواهد شد.»

ماده ۲۰۲ اصلاحی ۱۳۹۴ چنین مقرر کرده است: «وزارت امور اقتصادی و دارایی یا سازمان امور مالیاتی کشور، می‌تواند از خروج بدهکاران مالیاتی که میزان بدهی قطعی آن‌ها برای اشخاص حقوقی تولیدی دارای پروانه بهره‌برداری از مراجع قانون ذی‌ربط از بیست درصد سرمایه ثبت شده و یا مبلغ پنج میلیارد ریال سائر اشخاص حقوقی و اشخاص حقیقی تولیدی از ده درصد سرمایه ثبت شده و یا دو میلیارد ریال و سایر اشخاص حقیقی از یک صد میلیون ریال بیش‌تر است از کشور جلوگیری نماید. حکم این ماده در مورد مدیر یا مدیران مسئول اشخاص حقوقی خصوصی بابت بدهی قطعی مالیاتی شخص حقوقی اعم از مالیات بر درآمد شخص حقوقی یا مالیات‌هایی که به موجب این قانون شخص حقوقی مکلف به کسر و ایصال آن می‌باشد و مربوط به دوران مدیریت آنان بوده نیز جاری است. مراجع ذی‌ربط به اعلام وزارت یا سازمان مزبور مکلف به اجرای این ماده می‌باشند. حکم این ماده در مورد عازم سفر واجب با درخواست و تأیید مراجع ذی‌ربط اعزام‌کننده مبنی بر میسور نبودن پرداخت بدهی مالیات مربوط با اخذ تضمین لازم جاری نمی‌باشد.» تبصره - در صورتی که مودیان مالیاتی به قصد فرار از پرداخت مالیات اقدام به نقل و انتقال اموال خود به همسر و یا فرزندان خود نمایند سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند نسبت به ابطال اسناد مذکور از طریق مراجع قضایی اقدام نماید.»

قانونی در واقع ضمانت‌اجراهای فرارهای مالیاتی و جرایم مالیاتی در جمهوری اسلامی ایران است. قانون مالیات‌های مستقیم با توجه به هدف قضازدایی، بیش‌ترین مواد آن بیان تخلفات مالیاتی است. براین اساس، اصولاً مقنن قصد داشته به منظور کاهش حجم مراجعات به دادگستری و به جهت طبع اداری موضوع، با قضازدایی در عمده موارد، اتخاذ تصمیم را به نهادهای حل اختلاف مالیاتی بسپارد (معاونت آموزش قوه قضاییه، پیشین: ۱۱۵) اما باید متوجه افراد سودجو با سوی استفاده از قانون و پرداخت جریمه اندک در قبال فرار مالیاتی بود تا نباید چنین افرادی به قانون بی‌اعتنا باشند. (همان، ۱۱۵)

براساس اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم که ۳۱ تیر سال ۹۴، این اصلاحیه به تصویب رسید و از ابتدای سال ۱۳۹۵ش، لازم‌الاجرا شده، مرتکبان جرایم مالیاتی به مجازات‌های درجه شش مندرج در قانون مجازات اسلامی محکوم می‌شوند. در اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم، هشت مصداق برای جرم مالیاتی احصا شده است که عبارت است از: ۱. عدم تکمیل اظهارنامه یا تکمیل نکردن قسمت‌هایی که مربوط به مشخصات وی باشد، عدم تسلیم تراز نامه سود و زیان و عدم ارایه دفاتر قانونی روزنامه کل به ممیز مالیاتی مشمول ۱ تا ۲۰٪ جریمه است. ۲. عدم پرداخت مالیات در زمان مقرر قانونی مشمول جریمه‌ای معادل ۵/۲٪ مالیات متعلقه به ازای هرماه مطابق ماده ۱۹۰ ق.م.م. ۳. مدیران اشخاص حقوقی که نسبت به پرداخت مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی و مالیات‌هایی که به واسطه مقررات و قوانین مالیات‌های مستقیم مانند مالیات‌های تکلیفی حقوق، اجاره و قرار داد پیمان که مکلف به کسر و پرداخت آن بوده و اخذ ننماید و مربوط به دوران مدیریت آن‌ها باشد مسؤولیت تضامنی خواهد داشت و هم‌چنین تخلف از این قانون علاوه بر مسؤولیت تضامنی مشمول ۲۰٪ مالیات پرداخت نشده خواهد شد. ۴. تنظیم ترازنامه و سود و زیان و استناد به دفاتر، بر خلاف حقیقت به منظور فرار از پرداخت مالیات که در مورد مدیرانی است که موجبات تشخیص مالیات

کمتر از میزان واقعی را فراهم سازند. ۵. بدهکاران مالیات‌ها که ممنوع‌الخروج شده باشند در مواردی که بدهی آن‌ها قطعی نشده باشد حکم این ماده با سپردن تضمین مناسب جاری نخواهد بود و هم‌چنین در صورتی که مودیان مالیاتی به قصد فرار از پرداخت مالیات اموال خود را به همسر یا فرزندان منتقل نمایند وزارت امور اقتصاد و دارایی می‌تواند اسناد مذکور را از طریق مراجع قضایی باطل کند. مطابق ماده ۲۰۲ ق.م.م. ۶) عدم رایه ترازنامه و صورت حساب سود و زیان معادل ۲۰٪ مالیات است. مطابق ماده ۱۹۳ قانون مالیات‌های مستقیم. ۷. عدم تسلیم اظهارنامه معادل ۱۰٪ کل درآمد مشمول مالیات یا معادل ۳۰٪ مالیات اعلام شده. مطابق ماده ۱۹۲ قانون مالیات‌های مستقیم. ۸. کتمان درآمد مطابق ماده ۱۹۲ قانون مالیات‌های مستقیم. ۹. عدم ارایه دفاتر مطابق ماده ۱۹۳ قانون مالیات‌های مستقیم.

۲.۳. انواع جرایم مالیاتی در افغانستان

در افغانستان قانون مالیات بر عایدات افغانستان بیان‌کننده جرایم و تخلفات مالیاتی است که در مواد مختلف آن بیان گردیده و ضمانت‌اجراه‌های آن مشخص گردیده است که به برخی از این مواد قانونی اشاره می‌گردد. هم‌چنین کد جزا در افغانستان به‌عنوان ضمانت اجرای قانون مالیات بر عایدات افغانستان است که برخی مواد آن به فرار از مالیات و جزای آن پرداخته است که در ادامه به آن اشاره می‌گردد.

۱.۲.۳. جرایم مالیاتی در قانون مالیات بر عایدات افغانستان

قانون مالیات بر عایدات افغانستان مشتمل بر ۱۱۳ ماده و هفده فصل است که در سال ۱۳۸۴ش، مصوب و توشیح گردید، اما این قانون با توجه به تعدیل و اصلاح نهایی که صورت گرفته است از ابتدای سال ۱۳۸۸ش، اجرایی شده است. فصل شانزدهم این قانون متضمن تخلفات اداری و جرایم مالیاتی را بیان کرده است. مواد ۹۴، ۹۹، ۱۰۰، ۱۰۱،

۱۰۲، ۱۰۳، ۱۰۴، ۱۰۵ این قانون تخلفات اداری و جرایم مالیاتی را بیان کرده‌است و مواد ۱۰۲، ۱۰۳ و ۱۰۴ مخصوص بیان جرایم مالیاتی است.^۱

۱ ماده نود و چهارم: شخصی که حسابات مالیاتی و تادیباتی وی بیش‌تر از بیست هزار افغانی بوده و آن را با مراجع ذی‌ربط تصفیه ننموده باشد، از کشور خارج شده نمی‌تواند. مقامات ذی‌صلاح وزارت مالیه می‌توانند در مورد عدم خروج وی به مراجع ذی‌ربط امنیتی یادداشت کتبی را ارسال نمایند.

ماده نود و نهم: (۱) هرگاه مؤدی مکلفیت‌های مالیاتی مندرج احکام این قانون را رعایت ننماید، علاوه بر پرداخت مالیات ذمت خویش، مکلف به تادیه مالیه اضافی و مستوجب مجازات احکام این فصل نیز می‌باشد. مالیه اضافی مانند سایر مالیات مندرج این قانون سنجش و تحصیل می‌گردد. (۲) مالیه اضافی بر عایدات در موارد ذیل قابل تادیه می‌باشد: ۱. در صورت عدم تادیه مالیه به وقت معینه مندرج احکام این قانون. ۲. در صورت عدم حفظ، نگهداشت و ارایه اسناد و دفاتر معاملات تجارتنی. ۳. در صورت عدم ارایه بیلانس و اظهارنامه مالیاتی. ۴. در صورت عدم وضع مالیه. ۵. در صورت عدم پرداخت مالیه. ۶. در صورت عدم اخذ نمبر تشخیصیه مالیه دهنده.

ماده صدم: اشخاصی که مالیه ذمت خویش را در میعاد معینه تادیه ننمایند، مکلف به پرداخت مالیه اضافی در فی روز مبلغ (۱۰٪) فیصد می‌باشند.

ماده یکصد و یکم: (۱) مؤدیی که بدون دلایل اسناد و دفاتر معاملات مربوط را مطابق احکام این قانون به صورت درست تهیه، حفظ و نگه‌داری ننماید یا به دسترس مؤظفین وزارت مالیه قرار ندهد، شخص حقیقی به تادیه مبلغ پنج‌هزار افغانی مالیه اضافی و شخص حکمی مکلف به تادیه مبلغ بیست هزار افغانی مالیه اضافی می‌باشند. (۲) شخصی که به قصد فرار از پرداخت مالیه، اسناد و دفاتر معاملات مربوط را تهیه، حفظ و نگه‌داری ننماید، علاوه بر پرداخت مالیه اضافی مندرج فقره (۱) این ماده به سارنوالی معرفی می‌گردد.

ماده یکصد و دوم: (۱) شخص حقیقی که بدون دلایل مؤجه اظهارنامه مالیاتی مربوط را مطابق احکام این قانون در خلال مدت معینه ارایه ننماید، به تادیه مبلغ یکصد افغانی مالیه اضافی در برابر هر روز تأخیر و شخص حکمی به تادیه مبلغ یک‌هزار افغانی مالیه اضافی در برابر هر روز تأخیر مکلف می‌باشند. روزهای رخصتی از این امر مستثنی است.

(۲) شخصی که به قصد فرار از پرداخت مالیه اظهارنامه مربوط را مطابق احکام این قانون در خلال مدت معینه ارائه ننماید، علاوه بر پرداخت مالیه اضافی مندرج فقره (۱) این ماده، به سارنوالی معرفی می‌گردد.

ماده یکصد و سوم: (۱) اشخاصی که بدون دلایل مؤجه مالیه معاش و دستمزد، عواید تکتانه، مفاد سهم، کرایه، کمیشن، حق الامتیاز و عواید مشابه را مطابق احکام این قانون وضع ننمایند، مکلف به تادیه ده فیصد مالیه اضافی می‌باشند. (۲) اشخاصی که به قصد فرار از تادیه مالیه مندرج فقره (۱) این ماده مالیات را وضع ننمایند، علاوه بر پرداخت مالیه اضافی مندرج فقره (۱) این ماده به سارنوالی معرفی می‌گردد.

ماده یکصد و چهارم: (۱) اشخاصی که بدون دلیل مؤجه، مالیه وضع شده را مطابق احکام این قانون تادیه ننمایند، علاوه بر پرداخت مالیه مندرج ماده صدم این قانون مکلف به تادیه ده فیصد مالیه اضافی می‌باشند. (۲) اشخاصی که به قصد فرار از مالیه، مالیه تثبیت شده را مطابق احکام این قانون تادیه ننمایند، علاوه بر تادیه مالیه اضافی مندرج فقره (۱) این ماده به سارنوالی معرفی می‌گردد.

۲.۲.۳. جرایم مالیاتی در کد جزای جمهوری اسلامی افغانستان

قانون جزا یا کد جزایی افغانستان مصوب ۱۳۹۵ش، براساس ماده ۳۸۱ قانون جزا که در فصل بیست و ششم کتاب دوم این قانون آمده است عدم اظهار حقیقت از سوی مودیان که موظف به این امرند مجرم حساب می‌شوند و به حبس متوسط و جزای نقدی محکوم می‌شود: «شخصی که قانوناً به اطلاع یک امر به یکی از موظفین خدمات عامه مکلف باشد و از اطلاع آن به کیفیت مطلوب و در وقت معین قانونی عمداً امتناع ورزد، حسب احوال به حبس متوسط که از دو سال بیش تر نباشد یا جزای نقدی که از بیست و چهار هزار افغانی تجاوز نکند، محکوم می‌گردد».

۴. عوامل مؤثر در پدیداری جرایم مالیاتی در ایران و افغانستان

عوامل گوناگون فرهنگی، اجتماعی، حقوقی، سیاسی و اداری در پدیداری جرایم و فرار مالیاتی مودیان مالیات در ایران و افغانستان وجود دارد که با توجه به ظرفیت این تحقیق، برخی از مهم‌ترین آن‌ها مورد بحث و بررسی قرار می‌گیرد.

۱.۴. عوامل حقوقی

عوامل گوناگون حقوقی و قانونی فراوان در پدیداری جرایم و فرار مالیاتی دخالت دارد که به برخی از مهم‌ترین آن‌ها اشاره می‌گردد.

۱.۱.۴. پیچیدگی قوانین مالیاتی

پیچیدگی قوانین مالیاتی از عوامل مهم حقوقی است که باعث عدم فهم درست مؤدیان مالیاتی و در نتیجه ارتکاب جرم عدم پرداخت مالیات از سوی آنان یا فرار آن‌ها از پرداخت مالیات می‌گردد. (دانشکده مدیریت راهبردی، پیشین: ۷۶)

ماده یکصد و پنجم: شخص حقیقی که مطابق حکم ماده نود و یکم این قانون مکلف به داشتن نمبر تشخیصیه مالییه دهنده بوده، بدون دلیل موجه آن را اخذ ننماید، مکلف به تادیه مبلغ پنج هزار افغانی مالییه اضافی و شخص حکمی به تادیه مبلغ بیست هزار افغانی مالییه اضافی مکلف می‌باشند.

عدم شفافیت قوانین مالیاتی که باعث تفسیر دل‌خواه قوانین و ایجاد فساد از سوی مأموران اخذ مالیات می‌گردد یا بروکراسی یا تشریفات اداری طولانی که باعث سردرگمی مودیان مالیات می‌گردد و زمینه‌های سوی استفاده از سوی مأموران و مودیان گشته و هزینه‌های اجرا را افزایش می‌دهد یا تغییرات مستمر قوانین مالیات که باعث عدم ثبات قانون مالیات و در نتیجه بسترهای سوی استفاده مأموران مالیات و مودیان مالیاتی و همچنین زمینه‌های عدم کارآیی و عدم کارآمدی نظام مالیاتی را به دنبال خواهد داشت از عوامل شکل‌گیری ابهام، پیچیدگی قانون و در نتیجه عدم فهم و درک قانون مالیات از سوی مودیان گشته و بسترهای ارتکاب جرایم مالیاتی را فراهم می‌نماید. (همان، ۷۷)

بنابراین، یکی از عوامل مهم عدم فهم و درک صحیح مودیان از مالیات و روند پرداخت مالیات است که باعث ارتکاب جرم به صورت ناخواسته از سوی مودیان می‌گردد، عامل حقوقی است که با وضع قوانین پیچیده ایجاد می‌گردد. در جامعه، افراد قانونمند و مسئولیت‌پذیر که خود را مکلف به حمایت‌های مالی از دولت در راستای اقتدار دولت با هدف حفظ نظم، امنیت، انسجام اجتماعی و رفع نیازمندی‌های عمومی جامعه می‌دانند؛ وجود دارند، اما ابهامات قانونی یا تشریفات اداری خسته‌کننده یا سنگینی مالیات‌های پرداختی ظالمانه آنان را وادار می‌نماید تا راه‌های گوناگون فرار از مالیات را بیابند.

در قوانین مالیاتی و قوانین جزایی ایران و افغانستان با توجه به ساده بودن، قابل فهم بودن، عدم پیچیدگی و شفاف بودن مواد قانونی، ابهامی که باعث جرایم، تخلفات و فرار از مالیات گردد وجود ندارد. بنابراین، در پدیداری جرایم و تخلفات مالیاتی قوانین موضوعه و مصوب در ایران و افغانستان نقش ناچیز دارد. لذا اگر تخلف و جرایم مالیاتی وجود دارد عوامل دیگر دخیل است.

۲.۱.۴. بالا بودن نرخ پرداخت مالیات

یکی از جلوه‌های مدیریت صحیح جامعه قوانین مناسب از سوی حکومت است. قوانین باید متناسب با فرهنگ، عرف و ارزش‌های مورد قبول جامعه باشد. در غیر این صورت قوانین اجرا نخواهد گشت و تبدیل به قوانین متروکه خواهد شد و به تدریج زمینه‌های استنکاف مردم از قوانین را فراهم می‌نماید.

بالا بودن نرخ مالیات یا سنگین بودن پرداخت مالیات از سوی مودیان از دیگر عوامل حقوقی است که باعث عدم پرداخت مالیات و شکل‌گیری جرم یا فرار مالیاتی از سوی مودیان می‌گردد. بالا بودن نرخ مالیات؛ گرچه در کوتاه مدت ممکن است باعث افزایش مالیات و درآمدهای دولت گردد، اما در بلند مدت می‌تواند موجب افزایش میزان گریز از مالیات، تعطیلی فعالیت‌های اقتصادی، مهاجرت سرمایه‌های داخلی و عدم جذب سرمایه‌های خارجی گردد. (همان، ۷۸)

بنابراین، قوانین مالیاتی اگر متناسب با سطح درآمد مردم و مورد پذیرش مردم نباشد و مودیان احساس نماید که چنین قوانینی سنگین و ظالمانه است به تدریج زمینه‌های ارتکاب جرایم و فرار مالیاتی شکل خواهد گرفت.

عدم تناسب مالیات با عرف و درآمد شهروندان و این‌که شهروندان احساس بالا بودن نرخ مالیات نمایند، این مسئله باعث دل‌سردی شهروندان از پرداخت مالیات و در نتیجه باعث پدیداری جرایم و فرار از مالیات خواهد گردید، اما با توجه به بررسی مواد قانونی در قوانین مالیاتی در ایران و افغانستان به نظر می‌رسد درصدها و مبالغ مذکور در قوانین مالیاتی در ایران و افغانستان متناسب با سطح درآمد شهروندان است.

۳.۱.۴. عدم ضمانت اجرای مناسب برای جرایم مالیاتی و فقدان مشوق‌های مناسب برای افراد قانونمند

فقدان نظام کارآمد مالیاتی که در آن تضمین‌های کافی برای برخورد با مجرمان اقتصادی و مالیاتی وجود نداشته باشد به تدریج زمینه‌های سوی استفاده، فساد و جرایم مالیاتی را فراهم خواهد کرد. هم‌چنین اگر در ساختار مالیاتی کشور مشوق‌های مناسب برای اشخاص قانونمند وجود نداشته باشد چنین افرادی کم‌کم خسته شده و زمینه‌های فرار مالیاتی آنان فراهم خواهد شد. (همان، ۷۸) بنابراین، مدیریت صحیح جامعه مستلزم ساختار سالم و کارآمد در حوزه امور اقتصادی به‌خصوص در حوزه امور مالیاتی است تا زمینه‌های فساد و فرار و جرایم مالیاتی را سد کرده و افراد قانونمند و خوش حساب احساس رضایت نمایند. در مجموعه قوانین مالیاتی ایران و افغانستان ضمانت اجراهای مناسب وجود دارد تا از جرایم و تخلفات مالیاتی مودیان متخلف و مجرم‌جلوگیری نماید اما مشوق‌ها برای افراد قانونمند وجود ندارد.

۲.۴. عوامل فرهنگی

از عوامل مهم دیگر در جرایم مالیاتی و فرار از مالیات از سوی مودیان مالیاتی عوامل فرهنگی است که به برخی از مهم‌ترین این عوامل اشاره می‌گردد. اعتقاد به عدم مشروعیت حکومت و احساس ظلم و بی‌عدالتی از سوی حکومت جور، نه تنها باعث فرار مالیاتی می‌گردد، بلکه مردم کمک نکردن به حکومت را از وظایف خود می‌دانند. عدم آگاهی مؤدیان نسبت به ضرورت و اهمیت مالیات از دیگر زمینه‌های ارتکاب جرایم و فرار از مالیات از سوی مودیان است.

برخی براین باورند: با پرداخت مالیات شرعی از سوی افراد، دیگر نباید از آنان مالیات گرفت و این باعث می‌شود که مردم احساس کنند که پرداخت مالیات به دولت دیگر وظیفه شرعی آنان نیست. هم‌چنین عدم اطلاع کافی مودیان از موارد مصرف

مالیات باعث می‌شود که مؤدیان احساس کنند که مالیات‌های پرداختی در موارد غیرضروری هزینه گردیده و این مسئله باعث می‌گردد که کم‌کم زمینه‌های فرار از مالیات فراهم گردد. (همان، ۷۹)

هم‌چنین افراد قانونمند که معتقد به اصول اخلاقی، مذهبی، ملی و قانونی است، خود را موظف به حمایت‌های مالی از دولت از جمله پرداخت مالیات در راستای اقتدار دولت دانسته و جرم و فرار مالیاتی از سوی چنین افرادی وجود نخواهد داشت؛ زیرا فرار مالیاتی دست‌زدن به فعالیت‌های غیرقانونی است، که از دیدگاه قانونی، مذهبی و اخلاقی امر نکوهیده‌است. (همان، ۸۲)

به نظر می‌رسد محوری‌ترین عامل در جرایم و تخلفات مالیاتی عامل فرهنگی است و این‌که فرهنگ پرداخت مالیات به‌عنوان وظیفه کل شهروندان در راستای حمایت و تقویت دولت به‌خصوص در راستای رفاه عمومی و این‌که مالیات چه نقشی مهمی در توسعه یک کشور دارد برای مردم در ایران به‌خصوص در افغانستان جا نیافتاده است. البته دولت‌ها نیز با توجه به این‌که اتکای اصلی شان منابع طبیعی است و مالیات اهمیت چندانی ندارد این منبع مهم برایش اهمیت ندارد براین اساس نه به دنبال شناخت عوامل پدیداری جرایم و تخلفات مالیاتی و نه به دنبال ایجاد سازوکارهایی در راستای مقابله با جرایم و فرار از مالیات اند. بنابراین، متصدیان امور مالیاتی بدون دغدغه قوانین را نادیده گرفته و با تبعیضات گوناگون و اعمال سلیقه در اخذ مالیات کوتاهی‌های زیاد می‌نمایند و زمینه دل‌سردی مودیان از دادن مالیات و ایجاد جرایم مالیاتی را فراهم می‌نمایند.

۳.۴. عوامل اجتماعی

۱.۳.۴. تبعیض و بی‌عدالتی از سوی حکومت در اخذ مالیات

تبعیض در اخذ مالیات از سوی حکومت و این‌که بدون موجب نسبت به برخی افراد سخت‌گیری و نسبت به برخی دیگر سهل‌گیری گردد و مردم احساس بی‌عدالتی و

تبعیض نمایند، کم کم زمینه فرار و شکل‌گیری جرایم مالیاتی فراهم می‌گردد. (همان، ۸۰)

اصل در اخذ مالیات با توجه به توانایی مالی افراد و میزان درآمد آنان عدم تساوی در اخذ مالیات است، اما اگر بدون موجب این عدم تساوی برقرار باشد و مردم احساس تبعیض نمایند خود به خود زمینه شکل‌گیری جرم مالیاتی و فرار از مالیات از سوی مودیان فراهم می‌گردد. در ایران به‌خصوص در افغانستان با توجه خیلی از مسایل اجتماعی، نژادی اعتقادی وجود دارد که باعث فرار خیلی از مودیان از پرداخت مالیات می‌گردد.

۲.۳.۴. عدم اعتماد مؤدیان مالیاتی به صداقت متصدیان حکومت

معمولاً مؤدیان بر این باورند که حتی اگر درآمد واقعی خود را در دفاتر قانونی ثبت و اسناد و مدارک مربوط به آن را مطابق با واقع تنظیم و درآمد مشمول مالیات واقعی را در اظهارنامه مالیاتی ابراز کنند، بازهم مورد قبول مأموران تشخیص و وصول مالیات قرار نخواهد گرفت و آنان اصل را بر عدم صحت این اظهارات خواهند گذاشت. لذا سعی می‌کنند که دفاتر قانونی و اظهارنامه متکی بر آن را طوری تنظیم کنند که مأموران مالیاتی قادر به دستیابی به واقعیت امر نباشند. (همان، ۸۱) اگر حکومت فاسد نباشد و جامعه را درست مدیریت نماید مردم خود را مکلف به اطاعت از حکومت و حمایت‌های مالی از جمله ادای مالیات در راستای اقتدار دولت و در راستای صیانت از نظم و امنیت جامعه می‌دانند.

در ایران تا حدودی و در افغانستان به‌صورت صددرصد صداقت متصدیان حکومت زیرسؤال است؛ زیرا فساد اداری و تبعیضات به‌صورت ملموس در ادارات از سوی مدیران و کارمندان واقع می‌گردد و این مسئله باعث دل‌سردی مودیان مالیاتی از پرداخت مالیات و پدیداری جرایم مالیاتی می‌گردد.

۳.۳.۴. شرایط و ویژگی‌های شخصی فرد

این شرایط دامنه گسترده‌ای دارد شامل تحصیلات، سن، جنس، تأهل، سطح و نوع درآمد و دوستان و... است. به‌عنوان مثال هر قدر سطح تحصیلات بالا باشد، یا هر قدر سن افراد بیشتر باشد، یا افراد متأهل و سرپرست خانوار باشد تمکین مالیاتی بیشتر خواهد بود. (همان، ۸۱) بنابراین، یکی از عوامل مهم اجتماعی در شکل‌گیری جرایم مالیاتی ویژگی‌های شخصی افراد مودی است که با توجه میزان تحصیلات، سن، جنس، تأهل و... میزان فرار از مالیات متفاوت خواهد بود. این مسئله در ایران تا حدودی و در افغانستان با توجه سطح پایین سواد از یک سو و فساد و تبعیضات اداری از سوی دیگر، باعث اختلال در امر پرداخت مالیات از سوی مودیان است.

۴.۴. عوامل اداری و اجرایی

روش‌های اجرایی وصول مالیات که رابطه بین مأموران و مؤدیان مالیاتی، مکانیزم و سازوکارهای تشخیص و وصول مالیات را بیان می‌کند در افزایش کارایی نظام مالیاتی و رضایت مؤدیان مالیاتی مؤثر است. عوامل اجرایی مؤثر و فراوان در فرار مالیاتی وجود دارد که به برخی از مهم‌ترین آن‌ها اشاره می‌گردد.

۱.۴.۴. عدم نظام اداری مناسب

یکی از مهم‌ترین سازوکارها در اخذ مالیات و تشویق مودیان مالیات در ادای مالیات وجود نظام اداری در امور مالیات است که باید به‌گونه‌ای طراحی گردد که کم‌ترین بوروکراسی را ایجاد کند و بتواند ارتباط مناسبی با مؤدیان برقرار نماید. چنانچه تداخل وظایف وجود داشته باشد، بوروکراسی سازمان گسترده باشد و مأموران با وظایف خود آشنایی لازم را نداشته باشند، مؤدیان با سردرگمی مواجه شده و هزینه‌های ناخواسته متوجه آنان شده و در نتیجه منجر به بروز فساد اقتصادی جرایم یا فرار مالیاتی را به

دنبال خواهد داشت. (همان، ۸۵) در ایران و افغانستان نظام اداری مناسب وجود دارد اما فساد اداری باعث پدیداری جرایم و تخلفات مالی است.

۲.۴.۴. فقدان نظام جامع اطلاعاتی

از موارد ضروری، جهت دستیابی به اطلاعات صحیح پیرامون گردش پول و کالا، هم‌چنین رعایت عدالت در دریافت مالیات‌ها، وجود نظام جامع اطلاعاتی است که باید تمامی اطلاعات در امور مالیاتی را در اختیار نظام مالیاتی کشور قرار دهد. اگر چنین نظامی وجود نداشته باشد، طبیعتاً دسترسی به موقع به درآمدهای مشمول مالیات ممکن نبوده و زمینه لازم را برای فرار مالیاتی فراهم می‌کند. (همان، ۸۵) در ایران و افغانستان، به‌خصوص در افغانستان، با توجه به نبود نظام جامع اطلاعاتی از یک‌سو و عدم بالا بودن سطح سواد و عدم آگاهی مردم از قوانین مالیاتی و این‌که اگر چنین نظامی نیز وجود داشته باشد مردم و شهروندان ظرفیت فهم و درک آن را نخواهد داشت زمینه پدیداری جرایم و تخلفات مالیاتی فراهم است.

۳.۴.۴. فقدان شفافیت قانون و تشخیص میزان پرداختی

قانون و مقررات در حوزه مالیات باید به‌گونه‌ای باشد که میزان پرداختی از سوی مودیان، به تشخیص میزان مالیاتی بستگی نداشته باشد؛ زیرا اگر قانون شفاف نباشد و تمیز به دست ممیز باشد؛ از یک‌طرف امکان خطا در برآوردها افزایش پیدا کرده و از سوی دیگر زمینه تبانی بین مؤدیان و متصدیان را فراهم ساخته و موجب فساد اقتصادی و فرار مالیاتی خواهد شد. (همان، ۸۶) به نظر می‌رسد قوانین ایران و افغانستان شفاف است، اما عدم اطلاع‌رسانی مناسب از یک‌سو و شفاف‌سازی و توضیح درست متصدیان و توجیه نقش مالیات در توسعه کشور باعث شکل‌گیری جرایم مالیاتی و فرار از مالیات است.

۴.۴.۴. رفتار نامناسب مأموران مالیاتی

مأموران مالیاتی باید مانند یک قاضی باید هم حقوق دولت و هم حقوق شهروندان را در چاقوب قانون رعایت نمایند. هم‌چنین با رفتار مناسب شان رضایت مؤدیان مالیاتی را نیز در نظر گیرند. عدم تخصص و تعهد کافی (در گزینش افراد جهت تصدی امور مالیاتی باید افرادی گزینش شوند که به اسلام، اصول اخلاقی و حلال و حرام مقید باشند، زیرا امور مالیاتی بستر مناسبی برای انحراف است) و عدم ارزیابی مداوم عمل‌کرد مأموران مالیاتی، نبود برخورد کافی با مأموران خاطی و عدم پرداخت حقوق و مزایای کافی برای مأموران مالیاتی؛ زمینه‌های فساد و شکل‌گیری جرم مالیاتی را فراهم کرد. (همان، ۸۷) در افغانستان با توجه به ساختار قبیله‌ی زندگی اجتماعی و مسایل نژادی و مذهبی متصدیان امور مالیاتی و مأموران دولتی در ادارات رفتار نامناسبی دارند و این مسئله باعث دل‌سردی مؤدیان مالیات و پدیداری جرایم و تخلفات مالیاتی و فرار از مالیات است.

۵.۴.۴. فقدان خدمات رسانی کافی به مؤدیان مالیاتی

ارایه خدمات به‌منظور یاری کردن مؤدیان در اجرای وظایف قانونی آن‌ها مثل استفاده از امکانات مشهود (سیستم‌های رایانه‌ای)، فضاهای مناسب، پارکینگ و...، رایانه‌ای کردن امور از یک‌طرف می‌تواند کارها را تسهیم کرده و از طرف دیگر می‌تواند موجب اطمینان مؤدیان گردد. وظیفه اصلی خدمت به مؤدیان، مطلع کردن مردم از مسئولیت‌های آنان در قبال قوانین مالیاتی است. (همان، ۸۸) خدمات رسانی و امتیازدهی به افراد و اشخاص قانونمند در ایران و افغانستان، به‌خصوص در افغانستان بسیار کم‌رنگ و ناچیز است. در افغانستان اگر هم وجود داشته باشد و آیین‌نامه‌هایی در این زمینه وجود داشته باشد به دلیل ساختار اجتماعی خاص و مسایل نژادی و مذهبی به‌صورت تبعیض‌آمیز

اعمال می‌گردد و این مسئله باعث دل‌سردی و پدیداری جرایم مالیاتی و فرار از مالیات می‌گردد.

به این ترتیب ساده بودن و عدم پیچیدگی در قوانین موضوعه که موجب فهم و درک درست شهروندان از قوانین است، زمینه‌ساز ایجاد سازوکارهای مناسب در مبارزه با عوامل جرایم مالیاتی است. ایجاد سازوکارها در راستای آگاهی‌بخشی مودیان مالیاتی، بالا بردن سطح اطلاعات و فرهنگ در حوزه مالیات و تبیین اهمیت مالیات در سلامت اقتصاد جامعه و توسعه کشور در جلوگیری از جرم و فرار مالیاتی گام‌های مهم در مبارزه با جرایم مالیاتی و فرار از مالیات است. در ایران و افغانستان با توجه به قوانین موضوعه این دو کشور در حوزه مالیات و این‌که قوانین ساده و قابل فهم است و نرخ مالیات نیز بالا نیست؛ با این وجود اگر جرایم و تخلفات مالیاتی و فرار از مالیات وجود دارد این عوامل فرهنگی، اجتماعی و اداری است که محوریت دارد.

نتیجه

با بررسی سیر تحول تاریخی مالیات و اهمیت نقش مالیات در سلامت اقتصاد و توازن اقتصادی و عدالت اجتماعی و بررسی انواع جرایم مالیاتی و مواد قانونی در امور مالیاتی در قوانین مالیاتی در ایران و افغانستان؛ به این نتیجه می‌رسیم که قوانین موضوعه در حوزه امور مالیاتی و سازوکارهای کیفی در راستای مقابله با جرایم و فرار مالیاتی در این دو کشور، با توجه به ساده بودن، قابل فهم بودن و عدم پیچیدگی در قوانین عامل حقوقی نقش ناچیزی در ایجاد جرایم و تخلفات مالیاتی دارد و این عوامل فرهنگی، اجتماعی و اداری است که در ایجاد جرایم و تخلفات مالیاتی نقش محوری دارند؛ زیرا شهروندان و مودیان مالیات به تبع دولت‌ها که اتکای اصلی شان به منابع طبیعی است و مالیات اهمیت چندانی ندارد. براین اساس سازوکارهای مقابله با جرایم و تخلفات مالیاتی وجود ندارد؛ اهمیتی به مالیات نمی‌دهند و با توجه به سطح پایین دانش و فرهنگ و عدم آگاهی از اهمیت و نقش مهم مالیات در توازن اقتصادی، عدالت اجتماعی و رفاه جامعه از دادن مالیات نه تنها ابا می‌ورزند، بلکه با توجه به فساد اداری و تبعیضات به‌خصوص در افغانستان که تبعیضات سیاسی، نژادی و اعتقادی به‌صورت ملموس وجود دارد شهروندان وظیفه خود را فرار از مالیات می‌دانند. براین اساس است که به‌آسانی زمینه‌شکل‌گیری ارتکاب جرایم مالیاتی و فرار از مالیات فراهم گشته و فرار از مالیات فراوان دیده می‌شود.

فهرست منابع

۱. ابن هشام، عبدالملک، سیره النبویه، بیروت، دارالاحیاء التراث العربی، ۱۹۷۲م.
۲. ابن ادریس حلی، محمدبن منصور، السرائر، در سلسله الینابیع الفقهیه، بیروت، الدار الاسلامیه، ۱۹۹۰م.
۳. امینی، اعظم، مالیات در اسلام، قم، مرکز پژوهش های اسلامی صدا و سیما، چاپ اول، ۱۳۸۴ش.
۴. بلاذری، احمد بن یحیی، فتوح البلدان، بیروت، دارالکتب العلمیه، ۱۳۵۶ق.
۵. بیات، اسدالله، منابع مالی دولت اسلامی، تهران، کیهان، چاپ اول، ۱۳۵۶ش.
۶. پیرنیا حسین، مالیه عمومی، تهران، امیرکبیر، ۱۳۵۵ش.
۷. جزائری، شمس، (۱۳۴۲ش)، قوانین مالیه ومحاسبات عمومی، تهران، انتشارات دانشگاه تهران.
۸. جعفری لنگرودی، محمد جعفر، مبسوط در ترمینولوژی حقوق، تهران، گنج دانش، چاپ سیزدهم، ۱۳۸۲ش.
۹. جعفریان، رسول، تاریخ سیاسی اسلامی، تهران، وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی، چاپ اول، ۱۳۷۴ش.
۱۰. حرعاملی، محمد بن حسن، وسائل الشیعه، قم، مؤسسه آل‌البیت^(ع)، چاپ اول، ۱۴۰۹ق.
۱۱. حسینی تاشی، سیدصادق، رابطه جرم و گناه، قم، پژوهش‌گاه علوم و فرهنگ اسلامی، چاپ اول، زمستان ۱۳۸۶.
۱۲. حسینی، سیدمحمد، سیاست‌جنایی در اسلام و جمهوری اسلامی، تهران، سمت و دانشگاه تهران، ۱۳۸۳.
۱۳. دانشکده مدیریت راهبردی، فساد اقتصادی، ماهیت و سمت‌گیری، تهران، دانشگاه عالی دفاع ملی، ۱۳۸۸ش.
۱۴. دفتر هم‌کاری حوزه و دانشگاه، مبانی اقتصاد اسلامی، تهران، سمت، ۱۳۷۱ش.
۱۵. ژید، شارل، ریست، شارل، تاریخ عقائد اقتصادی، ترجمه کریم سبجانی، تهران، دانشگاه تهران، ۱۳۷۰ش.
۱۶. شاپوریان، عنایت‌الله، بیست و پنج سده مالیات، تهران، [بی‌نا]، ۱۳۵۰ش.

۱۷. صالح، احمد العلی، دولت رسول خدا، مترجم، هادی انصاری، قم، پژوهش‌گاه حوزه و دانشگاه، ۱۳۸۱ش.
۱۸. عابدی میانجی، محمد، نقش حکومت در پیش‌گیری از جرم، قم، انتشارات نورالسجاد، چاپ اول، ۱۳۸۸.
۱۹. غبار، میرغلام محمد، افغانستان در مسیر تاریخ، قم، صحافی احسانی، ۱۳۷۵ش.
۲۰. گرجی، ابوالقاسم، مقالات حقوقی، تهران، وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی، ۱۳۶۵.
۲۱. لشگری علی‌رضا، نظام مالیاتی اسلام، تهران، پایگان، چاپ اول، ۱۳۸۰ش.
۲۲. مدرسی، م.س.ر، مقدمه‌ای بر نظام مالیاتی و بودجه در اسلام، [بی‌جا]، هجرت، چاپ اول، ۱۳۶۳ش.
۲۳. معاونت آموزش قوه قضاییه، سیاست جنایی تقنینی ایران در جرایم اقتصادی، تهران، جاودانه، ۱۳۸۷ش.
۲۴. منتسکیو، روح‌القوانین، مترجم، علی مهتدی، تهران، امیر کبیر، ۱۳۶۲ش.
۲۵. منتظری نجف‌آبادی، حسین‌علی، ولایت الفقیه، قم، دارالفکر، ۱۴۱۱ق.
۲۶. نفیسی علی‌اکبر، فرهنگ نفیسی، تهران، چاپ رنگین، ۱۳۱۸ و ۱۳۱۹ش.
۲۷. نجفی، محمدحسن، جواهرالکلام فی شرح شرائع الاسلام، تهران دارالکتب الاسلامیه، ۱۳۶۷ق.
۲۸. وینسنت اندرو، نظریه‌های دولت، ترجمه حسین بشیریه، تهران، نشر نی، ۱۳۷۱ش.
۲۹. قیاسی، جلال‌الدین، حمید دهقان و قدرت‌الله خسروشاهی، حقوق جزای عمومی (اسلام و حقوق موضوعه)، قم، انتشارات پژوهش‌گاه حوزه و دانشگاه، چاپ سوم، ۱۳۸۹.
۳۰. کد جزای جمهوری اسلامی افغانستان، مصوب ۱۳۹۵.
۳۱. قانون مجازات اسلامی جمهوری اسلامی ایران، مصوب ۱۳۹۲.
۳۲. قانون مالیات‌های مستقیم جمهوری اسلامی ایران، مصوب ۱۳۴۵ش و اصلاح ماده واحده آن در ۱۳۴۸.
۳۳. قانون مالیات بر عایدات افغانستان، مصوب و توشیح ۱۳۸۴ و قابل اجرا از سال ۱۳۸۸.
۳۴. سایت وزارت امور مالییه افغانستان ۱۴۰۱/۱۱ و ۱۴۰۲/۷. <http://mof.gov.af/fa/page/۴۷۶۴۰۱>
۳۵. <http://wejdan.blogfa.com/post-10.aspx>