

## **Examining tax aids during the outbreak of coronavirus by looking at Alavi's way of collecting taxes**

Hadi TahanNazif\*  
MohammadTaher Safarzadeh\*\*

Received: 2021/12/12  
Accepted: 2022/01/20

### **Abstract**

With the outbreak of the Corona virus, accompanied by the closure of micro and macro economic units and the infliction of serious damage to various segments and businesses of the people, the government will have difficulty in obtaining credit from the tax sources of its budget. So, there are important questions in this regard, including whether there is a way out of this damage by using legal capacity in tax laws? Or what solutions have the Supreme Tax Council and the National Corona Headquarters, as the responsible upstream institutions, offered to overcome this situation? And is it possible to use the approach of the Alawite government as a model of Islamic governance in the face of such problems? In this article, by using descriptive-analytical method to study and model the Islamic government during the caliphate of Imam Ali (as) as an indicator and also by referring to the law of direct taxes as a strategic document of the country, tax aids in critical situations and review it in order to achieve an effective approach to get out of the problems. And by suggesting solutions such as using the capacities contained in Articles 165 and 167 of the Law on Direct Taxes, it helped to get out of this situation and reduce the economic pressure on the nation.

**Keywords:** Citizenship rights, tax aids, Tax payer, direct tax law, Nahj al-Balaghah, Coronavirus.

---

\* Assistant Prof, Faculty of Islamic Studies and Law, Imam Sadiq University, Tehran, Iran.  
tahan@isu.ac.ir

\*\* Bachelor of law, Faculty of Islamic Studies and Law, Imam Sadiq University, Tehran, Iran  
(Corresponding Author).  
tahersafarzadeh1377@gmail.com

## بررسی حمایت‌های مالیاتی در زمان شیوع ویروس کرونا با نگاهی به سیره علوی در وصول مالیات

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۹/۲۱

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۱۰/۳۰

نوع مقاله: پژوهشی

هادی طحان نظیف\*

محمد طاهر صفرزاده\*\*

### چکیده

با شیوع ویروس کرونا و به همراه آن تعطیلی واحدهای خرد و کلان اقتصادی و ایراد وارد شدن آسیب‌های جدی به اقشار و کسب‌وکارهای مختلف مردم، دولت دچار مشکل در تأمین اعتبار از محل منابع مالیاتی بودجه خود خواهد شد. لذا سؤالات مهمی در این مورد وجود دارد از جمله اینکه آیا راه برون‌رفته از این آسیب با استفاده از ظرفیت‌های قانونی در قوانین مالیاتی وجود دارد؟ یا شورای عالی مالیاتی و ستاد ملی مبارزه با بیماری کرونا به عنوان نهادهای بالادستی مسئول، چه راه حل‌هایی برای فائق آمدن بر این وضعیت ارائه داده‌اند؟ و آیا می‌توان از رویکرد حکومت علوی به عنوان الگوی حکمرانی اسلامی در مواجهه با چنین مشکلاتی بهره برد؟ در این مقاله سعی شده است با بهره‌گیری از روش توصیفی - تحلیلی به مطالعه و الگوگیری از سیره حکومت اسلامی در زمان خلافت حضرت علی (علیه السلام) به عنوان شاخص و همچنین با رجوع به قانون مالیات‌های مستقیم به عنوان سند راهبردی مالیاتی کشور، از حمایت‌های مالیاتی در شرایط بحرانی و بررسی آن به منظور دستیابی به یک رویکرد مؤثر برای برون‌رفت از مشکلات پیش‌آمده سخن گفته شود و با پیشنهاد راهکارهایی مانند استفاده از ظرفیت‌های موجود در مواد ۱۶۵ و ۱۶۷ قانون مالیات‌های مستقیم، به برون‌رفت از این وضعیت کمک کرد و از فشار اقتصادی وارد بر ملت کاست.

واژگان کلیدی: حقوق شهروندی، حمایت مالیاتی، مؤیدی مالیاتی، قانون مالیات‌های مستقیم، کرونا ویروس.

\* استادیار دانشکده معارف اسلامی و حقوق دانشگاه امام صادق علیه السلام، تهران، ایران.  
tahan@isu.ac.ir  
\*\* دانشجوی کارشناسی رشته معارف اسلامی و حقوق دانشگاه امام صادق علیه السلام، تهران، ایران (نویسنده مسئول).  
tahersafarzadeh1377@gmail.com

#### مقدمه

در عصر کنونی مسئله مالیات به عنوان یکی از ارکان اصلی اداره امور جامعه و از محوری ترین مسائلی است که هر دولت با آن به مثابه یک چالش برخورد داشته است و در بطن آن شهروندان به عنوان مؤدیان مالیاتی نیز به نوبه خود از جایگاه ویژه‌ای برخوردار بوده‌اند. البته در ساختار و نظام حقوقی اسلام از آنجایی که در پس هر تکلیف، حقی نهفته است از این‌رو در پس تکلیف مهم پرداخت مالیات، حقوق مؤدیان مالیاتی قرار دارد که برای توسعه و رشد پایدار ملک باید همواره مورد توجه دولتها قرار گیرد و این‌چنین استیفا حقوق مؤدیان مالیاتی را در اولویت‌های کاری خود قرار دهنده؛ به خصوص در بحبوحه شیوع ویروس کرونا، به دلیل کاهش شدید فروش نفت و کاهش اتکاء بودجه عمومی کشور به درآمدهای نفتی، مالیات به مهم‌ترین ابزار تأمین مالی دولت مبدل شد. دولت، کسری بودجه زیادی داشته و به دلیل شیوع کرونا و تأثیرپذیری بخش‌های قابل توجهی از کسب‌وکارها، در چنین شرایطی، درآمد مالیاتی چندانی نصیب دولت نشد. همچنین این مشکل آسیب‌های مادی و معنوی جبران‌ناپذیری را برای شهروندان به همراه داشت، که این امر آثاری چون ایجاد مشکلات متعددی در پرداخت مالیات دربرداشت و در این هنگام وظیفه دولت است که با استفاده از ظرفیت‌های قانونی موجود، از شهروندان پستیبانی کند؛ چراکه عدم فاصله میان دولت و مردم مهم‌ترین مسئله در پرداخت با رغبت مالیات و در نتیجه رشد و پویایی کشور است.

از این‌رو اهمیت این تحقیق در آن است که با بررسی ظرفیت‌های حمایتی موجود در زمینه حقوق مؤدیان مالیاتی، با تأکید بر حق بخشنودگی، معافیت، امهال و تقسیط مالیاتی مؤدیان در شرایط بحرانی، دولت بتواند با استفاده از این ظرفیت‌ها از چالش پیش رو رهایی یافته و در این میان متحمل کمترین زیان شود؛ در نتیجه در این مقاله سعی شد با طرح پرسش‌هایی ناظر بر چیستی، جایگاه و حیطه حقوق مؤدیان مالیاتی با تأکید بر حمایت‌های مالیاتی در زمان‌های بحرانی، به ابعاد مختلف این مهم پرداخته شود و با بررسی دوران زمامت حضرت علی (علیه السلام) و قوانین مالیاتی کشور به منظور دستیابی به رویکرد مطلوب مالیاتی در شرایط بحرانی، راه حل‌هایی کارآمد برای بروز رفت از وضعیت کنونی داده شود.

موضوع مقاله در حوزه حقوق مالیاتی، امری بدیع است چراکه در میان منابع موجود

تنها برخی از کتب به حق بخشودگی و معافیت مالیاتی مؤدیان به طور غیرمستقیم و تنها تعدادی به طور خاص به این موضوع به صورت مستقیم پرداخته‌اند که از جمله این آثار مانند: مالیه عمومی (rstmi، ۱۳۹۹)، مالیه عمومی، مالیات‌ها و بودجه (بیرنیا، ۱۳۵۵)، مالیه عمومی (موسی‌زاده، ۱۳۹۴)، مالیه عمومی (توكلی، ۱۳۹۲) و حقوق مؤدیان مالیاتی در قانون مالیات (بزی‌المری، ۱۳۹۷) می‌باشند و از همین‌رو با توجه به اهداف پژوهش و محدودیت منابع در رابطه با موضوع این مقاله، از روش توصیفی - تحلیلی در نگارش این مقاله استفاده شده است؛ لذا سعی شد تا علاوه بر تصویرسازی آنچه هست به تشریح و تبیین دلایل چگونه بودن و چراًی وضعیت مسئله، به ابعاد آن نیز پرداخته شود. به همین ترتیب در ادامه به منظور تبیین بحث، ابتدا به حق بر حمایت مالیاتی به مثابه حق شهروندی پرداخته شده و سپس از حمایت‌های مالیاتی در دوران زعامت حضرت علی (علیه السلام) و بعد از آن در قانون مالیات‌های مستقیم مورد بررسی قرار گرفته و در انتهاء به عنوان نتیجه‌گیری، به ارائه راه حل‌های متناسب با ظرفیت‌های قانونی موجود اشاره شده است.

#### ۱. حق بر حمایت مالیاتی به مثابه حق شهروندی

برخی از خصوصیات جدایی‌ناپذیر هر نظام حقوقی، چون تضمین حمایت دائمی از حقوق افراد و ایجاد اعتماد نسبت به نظام حقوقی، به مثابه ضرورتی واجد ارزش قانون اساسی مطرح می‌شوند (فنازاده؛ طاهری و ویژه، ۱۳۹۰، ص. ۱۰). از منظر حقوق داخلی، توجه به این نکته ضروری است که تاکنون به آفرینش یا گسترش اصول کلی حاکم بر نظام حقوقی در کشور به گونه‌ای شایسته توجه نشده است و باید اذعان داشت که به کارگیری و گسترش این اصول در نظام حقوقی کشورمان، در نهایت منجر به ثبات در سیستم اداره جامعه خواهد شد؛ در این راه، مشکلات و چالش‌های گوناگونی ممکن است رخ بنماید و شاید بتوان مهم‌ترین چالش پیش روی پژوهشگران این حوزه را تعیین عناوین مناسب و مفاد زیرمجموعه این اصول و ناتوانی در رسیدن به تعریفی مناسب از آن دانست و در این میان، در فضای بحث حقوق مؤدیان مالیاتی به مثابه یکی از مهم‌ترین حقوق شهروندان، آنچه که به عنوان چالش جلوه‌گر است، تبیین مفهوم شهروندی و ارتباط آن با حقوق مالیاتی و جایگاه حق بر حمایت مالیاتی

در آن می‌باشد.

مفهوم شهروندی در یک نگاه کلی به معنای ایفای نقش افراد در یک جامعه و در ارتباط با یکدیگر است که این امر باعث ایجاد حقوق و تکالیفی برای هر کدام خواهد شد؛ به تعبیری دیگر آنچه که انسان پیشااجتماع را از بدوي بودن جدا کرده و انسان را به عنوان موجود اجتماعی و انسان پساجتماع معرفی می‌کند، پوشش شهروندی نامیده می‌شود (پروین، ۱۳۹۴، ص. ۴۶). در کنار این تعاریف از بعدی دیگر می‌توان این گونه بیان داشت که حقوق شهروندی و آزادی‌های عمومی بیانگر مختصات حقوق بینادین افراد یک جامعه برای داشتن یک زندگی فردی و اجتماعی فعال در آن جامعه است. این حقوق که به حقوق مضاف نیز معروف می‌باشند، با توجه به مفاد قانونی و اصول حقوقی هر جامعه تعیین می‌شود و به همین دلیل در کشورهای مختلف تفاوت‌های بسیاری دارند (غمامی، ۱۳۹۰، ص. ۳۰۹). اساساً شهروندی با مفهوم تابعیت ارتباط برقرار کرده و این ارتباط شخص را به عنوان یک شهروند، وابسته به یک حاکمیت می‌کند و همین است که باعث می‌شود تا او جزئی از جامعه محسوب گردد. البته پر واضح است که برخی از مصادیق حقوق فردی جدید که فارغ از نگرش دینی و منطبق با جهانبینی معرفتی غیرمقید به مبانی دینی تدوین شده است در تزاحم و تعارض با احکام اسلامی قرار گیرد، اما باید توجه کرد مبانی و حقوق شهروندی اسلامی نه تنها نسبت به مسلمانان بلکه نسبت به تمام پیروان ادیان رسمی توحیدی تعمیم یافته و پیامبر عظیم الشأن (صلی الله علیه و آله و سلم) آن وصی و جانشین ایشان یعنی حضرت علی (علیه السلام) همواره منادی مراعی آن در جامعه اسلامی در آن دوران بودند (احمدی طباطبائی، ۱۳۸۷، ص. ۲۴۴)؛ بنابراین با توجه به مفاهیم بیان شده، شهروند فردی است که در چارچوب نظام اسلامی تحت حمایت و حاکمیت یک نظام حکمرانی امام و امت قرار می‌گیرد و دارای حقوق مدنی و تکالیفی نسبت به آن نظام می‌باشد، هر شهروند بسته به روش خود از حقوق خود استفاده می‌کند ولی باید آن را در مجموعه کلی وظایف و تعهداتی که نسبت به سایر اعضای امت و امام خود دارد انجام دهد و یکی از مهم‌ترین این حقوق و تعهدات در حوزه حقوق مالیاتی تبلور پیدا می‌کند.

در اصطلاح اقتصاددانان مالیات این گونه تعریف شده است: «مالیات مقدار پول یا

مالی است که شهروندان یک کشور طبق قانون به دولت خود می‌پردازند تا در جهت اداره امور کشور، تأمین کالا و خدمات عمومی و ضروری، تضمین امنیت، دفاع همگانی، عمران و آبادانی توسط دولت مورد بهره‌برداری قرار بگیرد» (زارعی، ۱۳۹۲، ص. ۱۴۱)؛ اما منظور از واژه مالیات در اینجا همان مفهوم عام آن است که شامل مالیات به معنی اخص و عوارض یا شبهمالیات می‌باشد. زیرا هر دو جنبه اجباری دارند و بهوسیله قانون برقرار می‌شوند. اگرچه عوارض بر خلاف مالیات با ارائه خدمات رابطه‌ای مستقیم دارد و از استفاده‌کنندگان ویژه خدمت خاص دریافت می‌شود (به نقل از آسترکی، ۱۳۸۹، صص. ۹۲-۹۳). همچنین در تعریف حقوق مالیاتی این‌گونه آورده‌اند که: «به مجموعه قوانین و مقرراتی که حاکم بر نحوه تشخیص و وصول مالیات می‌پردازد، حقوق مالیاتی گویند» (زارعی، ۱۳۹۲، ص. ۱۴۲) و برخی دیگر از حقوق‌دانان، آن را چنین تعریف می‌کنند: «قواعد مربوط به وضع مالیات‌ها و عوارض که مأموران دولت می‌توانند از افراد مطالبه کنند و همچنین مقررات ناظر به بودجه عمومی و وظایف دیوان محاسبات را حقوق مالیه می‌نامند» (کاتوزیان، ۱۳۸۵، ص. ۹۴) و در تعریف مؤید مالیاتی این‌گونه آورده‌اند که: «پرداخت‌کننده مالیات و همچنین عوارض است» (رستمی، ۱۳۸۸، ص. ۱۱۱). در نتیجه با توجه به تعاریف ارائه شده، این حوزه به روابط حاکمیت با مردم می‌پردازد؛ به عبارت دیگر از یکسو دولت و ازسوی دیگر مؤیدیان مالیاتی می‌باشند، با این بیان که آحاد جامعه باستی قسمتی از درآمد خود را به عنوان مالیات به دولت پرداخت نمایند و در مقابل دولت نیز برای آنان بسترهای مناسب برای رشد و سعادت را فراهم آوردد. در این راستا، حقوق مؤیدیان مالیاتی به عنوان یک رویکرد مهم و معطوف به ابعاد مختلف حقوق شهروندی است که باستی گام‌های لازم در خصوص تبیین نظام‌مند و واجد ضمانت اجرای مؤثر و کافی در رابطه با این حقوق را در حقوق مالیاتی برداشت (زارعی، ۱۳۹۲، ص. ۱۴۰).

امروزه تقریباً در همه دنیا مردم پذیرفته‌اند که اگر در زندگی روزمره‌شان خدمتی دریافت می‌کنند، باید هزینه‌اش را به طور مستقیم یا غیرمستقیم بپردازند؛ اما باید توجه داشت که عدم فاصله میان دولت و مردم مهم‌ترین مسئله در پرداخت با رغبت مالیات است. زمانی که مردم بدانند هر گونه شانه خالی کردن از زیر بار مالیات، درنهایت به ضرر خود آنهاست و مانع از اجرای برنامه‌های رفاهی دولت خواهد شد، مطمئناً مالیات

را با رغبت خواهند داد؛ بنابراین برنامه‌های اقتصادی دولت نیز باید، علمی، دقیق و خارج از روش آزمون و خطاباشد و مهم‌ترین ملاک برای هر دولتی، مردم باشد (آسترکی، ۱۳۸۹، ص. ۹۰)؛ چراکه اساساً جلب رضایت مالیات‌دهندگان، ضابطه‌ای است که رعایت آن، اعتماد آنها را به دولت و به سازمان مالیاتی، تقویت می‌کند. این اعتماد و اطمینان، مؤثرترین راه کارایی در اظهار، تشخیص و وصول مالیات و رسیدگی به شکایت‌ها است و از آنجاکه صداقت در اظهار مالیات را تحکیم می‌بخشد، تشخیص را تسهیل می‌کند، هزینه‌های وصول را کاهش می‌دهد و می‌تواند از هزینه‌های اداره امور مالیاتی نیز بکاهد، در فرهنگ پرداخت مالیات بسیار مهم است (به نقل از آسترکی، ۱۳۸۹، صص. ۹۰-۹۱) از این‌رو دولت‌ها برای دستیابی به آن در نظام‌های مالیاتی خود، سازوکارهای مختلفی را به کار بسته‌اند؛ چراکه اساساً برای آنکه نظام مالیاتی با حداکثر کارآمدی و اثربخشی همراه شود باید بتوان بین دوطرف این امر؛ یعنی دولت و شهروند اعتمادسازی کرد؛ بنابراین باید مردم درباره نحوه دریافت مالیات عادلانه و متوازن بودن آن و همچنین عدالت در هزینه کردن آن، اطلاعات و شناخت شفافی داشته باشند (رستمی، ۱۳۸۸، ص. ۱۱۲).

حقوق مؤديان مالياتي در ارتباط با مأموران، در مراحل تشخيص و وصول مالیات و در فرایند اجرای قانون تجلی و مصدق می‌يابد و حقوق مؤديان مالياتي با توجه به اختیارات و اقتدارات گسترده و منحصر به فرد دستگاه مالياتي در مراحل تشخيص و وصول مالیات را باید مهم‌ترین بخش حقوق مالياتي به شمار آورد (کرباسيون و رستمي، ۱۳۹۴، ص. ۲۵۰). از جمله حقوق مؤديان عبارت است از: حق دادخواهی عادلانه عليه نظام مالياتي، حق برخورداري از رفتار منصفانه، حق حریم خصوصی مؤدي، عدم افشاء اطلاعات مؤدي، حق داشتن حسابرس، تخفيف، بخسودگی، معافيت و...؛ بنابراین با نگاهی کلی، حقوق مؤديان مالياتي عبارت است از: ادعاهما و انتظارات تضمین شده قانوني، که پرداخت‌کننده هر گونه مالیات در فرایند تشخيص، اجرا و دادرسي مالياتي از دولت دارد و دولت مکلف به اجرای آنها می‌باشد (کرباسيون و رستمي، ۱۳۹۴، ص. ۲۵۹). بدیهی است رعایت اين حقوق می‌تواند موجبات مشاركت و همکاري مؤديان مالياتي با دستگاه مالياتي را در مراحل تشخيص و وصول مالیات فراهم کند و باعث بهبود و ارتقاي فرهنگ مالياتي و افزایش بازدهي مالیات بشود و از

توسل دستگاه مالیاتی به اقتدارات و اختیارات بعضاً قهرآمیز خود بکاهد (رستمی، ۱۳۸۸، ص. ۱۲۷).

در کنار این حقوق سه حق امehاL، تعدل و بخشدگی مالیاتی را می‌توان به عنوان مهم‌ترین حقوق در این میان نام برد که اهمیت آنها قابل کتمان نیست؛ چراکه در کنار توسعه نظام جامع اطلاعات مالیاتی، ساده‌سازی و شفاف‌سازی مقررات، مکانیزه کردن فرایندهای مالیاتی و افزایش ضمانت‌های اجرایی گسترش پایه‌های مالیاتی، از مواردی هستند که با اجرای کامل آنها بر اساس قانون مالیات‌های مسقیم، نظام مالیاتی به عدالت مالیاتی نزدیک‌تر می‌شود؛ از این‌رو یکی از برجسته‌ترین حقوق مؤیدیان مالیاتی در شرایط بحرانی، حق بر بخشدگی و معافیت مالیاتی می‌باشد؛ چراکه این حق برگرفته از اصل انصاف و عدالت یا همان برخورد منصفانه با مؤدی است و حاکم اسلامی را به دادن تخفیف و بخشدگی در شرایط دشوار به نفع مؤیدیان مالیاتی موظف می‌کند (کرباسیون و رستمی، ۱۳۹۴، ص. ۲۶۲) و منظور از عدالت مالیاتی این است که مالیاتی را که دولت در نظر دارد از افراد مردم وصول کند باید متناسب با توانایی مالیات‌دهنده بوده؛ زیرا برقراری بخشدگی و معافیت از پرداخت مالیات در مورد بعضی از افراد و در طبقات مختلف مالیاتی لازمه اجرای همین اصل عدالت است (شاحدیر، ۱۳۸۰، صص. ۱۶۹-۱۷۰) و این امر در کشور ما نیز با توجه به قوانین مالیاتی موجود امکان دستیابی دارد؛ اما مسئله مهم آن است که باید به این حق، که دربردارنده مفهوم انصاف و عدالتی است که متجلی در نحوه رفتار مراجع تشخیص و وصول مالیات و مقامات و مأموران مالیاتی در مراودات و رفتار با مؤدی است، اهتمام خاصی داشت تا به عنوان یکی از حقوق اساسی در نظام حقوق مالیاتی به شمار رود.

شاره به این نکته نیز به نظر ضروری است که در مقابل این مهم و توجه به حقوق مؤیدیان مالیاتی باید یه این موضوع اهتمام ورزید که به طور کلی مالیات مظہر حاکمیت دولت است و با توجه به نقش مهمی که به عنوان نخستین و مهم‌ترین منبع درآمدهای عمومی در تأمین هزینه‌های عمومی ایفا می‌کند از اهمیت و جایگاهی ویژه در نزد دولتها برخوردار است. بدین لحاظ در تمام کشورها برای اینکه دستگاه مالیاتی بتواند وظایف خود را در ارتباط با مالیات به خوبی انجام دهد و وجودی را که برای تأمین مخارج عمومی و در واقع، جهت حفظ و بقای حکومت لازم است از این طریق تأمین

نماید، حقوق، امتیازات و اقتداراتی ویژه برای دستگاه‌های مالیاتی وضع می‌کنند که به آن «اعمال قدرت مالیاتی» می‌گویند (رستمی، ۱۳۸۷، ص ۵۳). از جمله این اقتدارات و امتیازات دستگاه مالیاتی در مرحله تشخیص مالیات شامل حق درخواست توضیحات و کسب اطلاعات، حقأخذ اسناد و مدارک، حق بازرگانی و حق اعمال ضمانت اجراءها و در زمینه وصول مالیات یکی از برجسته‌ترین این اقتدارات امکان محرومیت مؤدی از معافیت‌ها، تسهیلات و بخشودگی‌های مالیاتی می‌باشد؛ معالوی در حقوق مالیاتی معاصر بر لزوم جلب مشارکت و همکاری مؤدی مقدم بر استفاده از این اقتدارات و اختیارات تأکید می‌شود به نحوی که مؤدی با رضایت و طیب خاطر نسبت به تشخیص و پرداخت مالیات خود اقدام کند بدون آنکه ضرورتی بر اعمال قدرت مالیاتی باشد. این امر علاوه بر کاهش مسائل و مشکلات مالیاتی به افزایش بازدهی مالیات و ارتقای کارایی آن منجر می‌شود (رستمی، ۱۳۸۷، ص. ۵۳)؛ بنابراین در یک نظام مالیاتی مطلوب هم به افزایش درآمدهای مالیاتی دولت و در عین حال به رعایت حقوق مالیاتی شهروندان به صورت توانمند توجه می‌شود.

## ۲. برخورداری از حق بر حمایت مالیاتی در شرایط دشوار در حکومت علوی

رعایت حقوق شهروندان در جامعه اسلامی امری همیشگی است و وجود مشروعیت الهی در این حکومت و جامعه هیچ منافاتی با رعایت حقوق مردم ندارد؛ بلکه این حفظ چارچوب‌های حق‌الناس خود عین پذیرش ولایت الله است. اما در این میان، بسیاری از اندیشمندان و نویسندهای دفاع از مشروعیت الهی را مستلزم نفی حقوق مردم ترجمه می‌کنند، غافل از آنکه اعتقاد به مشروعیت الهی نه تنها منافاتی با مردم‌گرایی حکومت ندارد، بلکه حاکمانی که واقعاً به طور مشروع، حکومت از جانب خدا دارند، عملاً التزام بیشتری به رعایت حقوق و آزادی‌های شهروندان داشته و خواهند داشت؛ زیرا معتقدان به مشروعیت مردمی حکومت، برای منشأ حقانیت خود تقدسی قائل نیستند و مردم را حداکثر کسانی مانند خود می‌دانند، اما طرفداران مشروعیت الهی برای خود رسالتی مقدس از جانب آفریدگار برای خدمت به آفریدگان او قائل هستند (اسماعیلی، ۱۳۹۴، ص. ۱۵۲). در نتیجه در نظام اسلامی رعایت حقوق شهروندان بر متصدیان امر حکومت یک فریضه محسوب می‌شود و این امر در مورد حقوق مؤدیان مالیاتی نمود

بیشتری پیدا می کند چراکه اساساً مالیات سبب رونق اقتصادی، بهروزی و شکوفایی کارکرد اقتصادی حکومت خواهد شد، درواقع با حفظ و احیاء حقوق شهروندان و مالیات دهنده کان در نظام اسلامی، توسعه و عمران کشور محقق می شود و ارزش های الهی احیاء خواهند شد، که این امر دو نتیجه مهم دارد: اول آنکه بندگان شایسته خدا با آرامش خاطر به زندگی خود می پردازند بعد از دوران های سختی که در حکومت های ناصالح پشت سر گذاشتند، حال با خیال راحت زندگی می کنند و دوم اینکه آن اوامر و احکامی که بر دوش حاکمان گذاشته شده بود ولی به آنها عمل نمی شد و زمین مانده بود، احیاء خواهند شد (اسماعیلی، ۱۳۹۴، ص. ۹۳).

در حکومت اسلامی نظام مالیاتی منعطف است، یعنی دستوری عمل نمی کند و کاملاً شرایط و اوضاع و احوال اقتصادی و اجتماعی را می سنجد و با توجه به آن برنامه ریزی می کند و در صورتی که شرایط اقتصادی نابسامان باشد، در دستور العمل های مالیاتی، آن را لحاظ می کند. این انعطاف، تابع شرایط مالیات دهنده کان است، تا آنجا که کار آنان به سامان رسد (دلشاد طهرانی، ۱۳۷۷، صص. ۴۷۹-۴۸۰). این رویه را می توان در نمونه حکومت اسلامی در زمان خلافت امام علی (علیه السلام) مشاهده کرد به طوری که ایشان برای تعیین مقدار زکات، به اندازه اموال توجه می کردند و به همان نسبت از مردم زکات می گرفتند و در مقدار خراج و جزیه نیز مقدار محصول و توانایی افراد در پرداخت مالیات را در نظر می گرفتند. اساساً در نگاه حضرت علی (علیه السلام) وصول مالیات بدون در نظر گرفتن صلاح رعیت نتیجه های جز ویرانی ملک نخواهد داشت.

ابن ابی الحدید در شرح نهج البلاغه نوشه است: «استاندار اهواز، در حکومت انشیروان، بیش از معمول، مالیات جمع آوری کرد و برای انشیروان فرستاد. انشیروان فرمان داد که آنها را به صاحبانشان مسترد کنند. پس گفت: زیاد کردن ثروت شاه از مالیات نابه حق رعیت، همانند بنا کردن سقفی است بر پایه های لرزان و سست» (ابن ابی الحدید، ۱۴۰۴، ج ۱۷، ص. ۷۱)، بنابراین در نظام مالیاتی اسلام توجه به حقوق مؤدیان با توجه به اوضاع و شرایط مؤدی بهویژه در هنگام وصول مالیات امری است که باعث تقویت جامعه اسلامی می شود؛ کما اینکه امام علی (علیه السلام) ضمن بر شمردن راه های تقویت جامعه اسلامی، به امر مالیات هم اشاره کرده اند: «امر مردم جز

با سپاهیان استوار نمی‌گردد و پایداری سپاهیان جز به خراج و مالیات رعیت انجام نمی‌شود که با آن برای جهاد با دشمن تقویت گردد و برای اصلاح امور خویش به آن تکیه کنند و نیازهای خود را برطرف کنند» (دشتی، ۱۳۹۶، ص. ۴۰۳). در شرح این قسمت آورده شده است که: «دولت اسلامی با اصلاح نظام مالیاتی می‌تواند سرمایه‌ها را در مسیر صحیح هدایت کند و با مالیات‌گیری درست، به کار و تولید در جامعه رونق دهد، از اختلاف زیاد درآمدها بکاهد، سرمایه‌داران ترفند باز و چموش را به حساب‌دهی وا دارد و با محدودسازی مصارف غیرضروری و جلوگیری از مصرف بی‌رویه، سدی در برابر اسرافکاری ایجاد کد و مانع از عیاشی‌ها و خوشگذرانی‌های بی‌حد مرفهان نامتعهد و تربیت‌نایافته جامعه شود» (عباس‌نژاد، ۱۳۸۴، صص. ۷۷-۷۸). همچنین در جای دیگر امام علی (علیه السلام) به یکی از مأموران مالیاتی می‌فرمایند: «عدالت را به کار گیر و از بی‌انصافی و بی‌عدالتی بر حذر باش، که بی‌انصافی با مردم، آنان را به جلای وطن می‌خواند و بی‌عدالتی به قیام مسلحانه» (دشتی، ۱۳۹۶، ص. ۵۲۱). از این بیان روشن می‌شود که سخت‌گیری بر مردم در شرایط بحرانی، از نظر درآمدها کاری نادرست است و دولت باید متناسب با درآمدها مالیات دریافت کند، درحالی که در حکومت‌های غیرمشروعی که جهان اسلام در طول تاریخ تجربه کرده است، حکام در گرفتن اموال به میزان درآمدها توجهی نداشته و حتی در مواردی، همه درآمدهای مردم را به عنوان مالیاتأخذ می‌کردند.

از سوی دیگر، بی‌توجهی به شرایط بحرانی اقتصاد و تخفیف ندادن در میزان مالیات می‌تواند به فقر و تنگدستی مردم بیانجامد. همین روابط میان شهروندان و حکومت، به روابط خصمانه و غیرعادلانه تبدیل خواهد شد. در این صورت، اصلاح امور به وسیله دولت دشوارتر خواهد شد (صدقت و جهانبین، ۱۳۹۱، ص. ۴۲)؛ بنابراین رعایت عدالت در امور مالیاتی سبب عمران و آبادانی و تقویت جامعه و به‌تبع، رشد و بالندگی حکومت اسلامی خواهد شد. اما این عدالت در پرتو رعایت حقوق رعیا در زمان بحبوحه‌های تاریخی می‌تواند با وجه‌هایی چون تخفیف، پخشودگی و یا امہال مالیاتی به همراه باشد همان‌طورکه حضرت علی (علیه السلام) در نامه خود به مالک اشتر در سال ۳۸ هجری هنگامی که او را به فرمانداری مصر برگرداند این‌گونه بیان می‌کنند: «اگر مردم از سنگینی مالیات یا آفت‌زدگی یا خشک شدن آب چشمehا یا کمی باران یا

خراب شدن زمین در سیلاب‌ها یا خشکسالی شکایت کردند، در گرفتن مالیات به میزانی تخفیف ده تا امورشان سامان گیرد، و هرگز تخفیف دادن در خراج تو را نگران نسازد، زیرا آن اندوخته‌ای است که در آبادانی شهرهای تو و آراستن ولایت‌های تو نقش دارد، و رعیت تو را می‌ستاند و تو از گسترش عدالت میان مردم خشنود خواهی شد و به افزایش قوت آنان تکیه خواهی کرد بدانچه در نزدشان اندوختی یا به آنان بخشیدی و با گسترش عدالت در بین مردم و مهربانی با رعیت به آنان اطمینان خواهی داشت. آنگاه اگر در آینده کاری پیش آید و به عهده‌شان بگذاری، با شادمانی خواهند پذیرفت، زیرا عمران و آبادانی قدرت تحمل مردم را زیاد خواهد کرد» (دشتی، ۱۳۹۶، ۴۰۳). در این بخش از نامه همان‌طور که مشاهده می‌شود به نقش بخشدگی‌های مالیاتی، به عنوان یکی از جنبه‌های مهم حمایت مالیاتی، در حکومت و زندگی مردم اشاره می‌شود؛ از همین‌رو از منظر مدیران نظام مالیاتی بهره‌ور، بخشدگی‌های مالیاتی زیان شمرده نمی‌شوند، بلکه جزئی از برنامه‌های قابل پیش‌بینی در نظام‌های مالیاتی است و از این‌رو کاملاً واقع‌بینانه با آن رویه‌رو می‌شوند و آن را زمینه اقدامات مثبت آینده قرار می‌دهند. به همین دلیل است که امام علی (علیه‌السلام) به مالک اشتر فرمودند: «و سبک گردانیدن بار هزینه از آنان، به هیچ روى نباید بر تو سنگین آید» (دلشاد طهرانی، ۱۳۷۷، صص. ۴۷۹-۴۸۰). با توجه به نامه امام (علیه‌السلام) به مالک اشتر از دید ایشان بخشدگی‌های مالیاتی به عنوان یکی از مهمترین حمایت‌های مالیاتی در زمان وقوع حوادث و ناگواری‌هایی بر رعیت، به منظور رعایت حال آنان نتایج مثبت را برای مؤدیان و دولت به همراه دارد ازجمله آنکه:

۱- آن اندوخته‌ای است که در آبادانی شهرهای تو و آراستن ولایت‌های تو نقش دارد: در نگاه حضرت علی (علیه‌السلام) تخفیف و بخشدگی مالیاتی نه تنها هزینه و بار مضاعفی بر دوش حکومت نیست و سبب ورود زیان به دولت‌ها نخواهد شد بلکه به نحوی می‌تواند همچون سرمایه و اندوخته‌ای باشد که باعث آبادانی شهر از طریق رونق اقتصادی و رشد فعالیت مؤدیان شود و از جهت دیگر رابطه مردم با حکومت را سامان می‌بخشد و سبب نفوذ ولایت حاکم در دل‌ها و جان رعیت خواهد شد. ابن شعبه در تفسیر این قسمت از فرمایش امام علی (علیه‌السلام)

نوشته است: مبادا این تخفیف‌ها و کمک‌ها بر تو گران آید (و پنداری خزانه دولت تهی خواهد شد)؛ چه، این خود ذخیره‌ای است که با آباد شدن ملک و آراستگی مملکت دوباره به خزانه تو باز خواهد گشت، علاوه بر اینکه (با این رعیت پروری به جای جمع ثروت) مهر، محبت و حسن نیت آنان را به دست خواهی آورد و خراج چیزی نیست که با رنج و تعب به دست آید. این بزرگواری و گذشت، خود پیمانی است بین تو و رعیت که اگر حادثه‌ای رخ داد و به دستیاری آنان محتاج شدی، با اطمینان می‌توانی بر آنان اعتماد کنی؛ زیرا در پرتو آسایشی که تأمین کرده‌ای، قدرت و نیروی بیشتری برای مقابله با حوادث داری (به نقل از مروتی و دارابی، ۱۳۹۲، ص. ۱۱۶).

۲- رعیت تو را می‌ستاند: چنین توجهی از جانب حکومت در زمان‌های بحرانی همچون آفت‌زدگی با خشک شدن آب چشمه‌ها یا کمی باران یا خراب شدن زمین در سیلاب‌ها یا خشکسالی که مؤذیان نیاز به توجه و کمک از سوی دیگران برای سامان امور خودشان دارند سبب خواهد شد تا این سیاست را تأیید کنند و این امر موجب پشتیبانی مردم از حکومت در بحبوحه‌های تاریخی خواهد شد و باید به این مهم توجه کرد که همان‌گونه که حکومت بدون حضور مردم نمی‌تواند مستقر شود، بدون مشارکت و همراهی مردم نیز استمرار نخواهد یافت. اصولاً انواع حکومت‌ها اعم از مستبد یا مردم‌سالار، بدون همراهی مردم امکان ادامه حیات نخواهند داشت؛ اگرچه میزان این همکاری در حکومت‌های مختلف متفاوت است (کعبی، ۱۳۹۴، ص. ۱۶۴)؛ بنابراین پشتیبانی حکومت در زمان‌هایی که مردم به حکومت نیاز دارند باعث می‌شود تا مردم هم با مشارکت و همراهی خود استمرار نظام حاکم را در شرایط مورد نیاز تضمین کنند.

۳- از گسترش عدالت میان مردم خشنود خواهی شد و به افزایش قوت آنان تکیه خواهی کرد: ایجاد اعتماد و رواییه مساعد در اعضای یک اجتماع، مستلزم وجود شرایطی است که مهم‌ترین آنها عادلانه بودن مالیات دریافتی، کفایت دستگاه اداری مالیات و عاقلانه بودن مخارج دولتی است. مردم باید اعتماد کنند که وضعیت مالیات‌ها به ترتیبی است که هر کس سهم عادلانه خود را می‌پردازد. اگر این

احساس در افراد عمومیت پیدا کند - که بعضی با درآمد و ثروت بیشتر مالیات کمتری می‌پردازند و یا بدون داشتن حقی، از معافیت‌های مالیاتی بالاتری برخوردارند - روحیه مالیاتی جامعه تضعیف می‌شود (آسترکی، ۱۳۸۹، ص. ۹۱) و چه بسا که اگر مردم دولت را خدمت‌رسانی کارآمد بدانند، به عبارت دیگر آن را عادلانه و مردمی تلقی کنند، همچنین خود مردم نیز متعهد و متدين باشند، تمکین بیشتری برای پرداخت مالیات نشان می‌دهند و اجتناب مالیاتی و فرار مالیاتی در آنها کاهش می‌یابد (به نقل از آسترکی، ۱۳۸۹، ص. ۹۲) و همین امر خود سبب افزایش یکپارچگی امت و در نتیجه افزایش قدرت حاکمیت خواهد شد.

۴- بدانچه در نزدشان اندوختی یا به آنان بخشیدی و با گسترش عدالت در بین مردم و مهربانی با رعیت به آنان اطمینان خواهی داشت: چنین بخشدگی و کمکی از جانب حکومت در زمانی که مردم به یاری حکومت نیاز داشتند سبب خواهد شد تا مردم این عملکرد عدالت‌گرایانه حکومت را در یاد داشته باشند و آسایشی که حکومت از پس بخشدگی مالیات آنان در این زمان نیاز برایشان فراهم کرده است موجب خواهد شد تا در آینده و زمانی که حکومت به حضور و پشتیبانی مردم نیاز دارد، با جان و دل حکومت را یاری کنند.

۵- اگر در آینده کاری پیش آید و به عهده‌شان بگذاری، با شادمانی خواهد پذیرفت: یکی از حقوق دولت بر ملت، اجابت بدون تعلل است. دولت هر گاه در نیازهای خود به ویژه در رفع مشکلات، مردم را به همکاری فراخواند، باید هر کس به اندازه وسع و توانایی خود، این دعوت را لیک گوید. دولت به تنها بی و بدون کمک مردمی نمی‌تواند در رفع مشکلات موفق شود تا آنگاه که آحاد و گروههای مردمی، با تمامی توان او را یاری رسانند و هرگز بهانه‌جویی نکنند و از انجام خدمات محوله سر باز نزنند همان‌گونه که بنی اسرائیل در برابر فرمان حضرت موسی (علیه السلام) عذرتراشی کرد و گفتند: «فاذهب انت و ریک فقاتلا انا ها هنا قاعدون»؛ تو و خدایت در رفع مشکلات بکوشید، ما اینجا آرمیده‌ایم تا آنگاه که راه هموار شد با تو می‌آییم. زیرا سخت از مشکلات پیش آمده هراسیده بودند (معرفت، ۱۳۸۰، صص. ۹۰-۹۱)؛ بنابراین برای استیفای این حقوق در ملک اسلامی، امام

علی (علیه السلام) هم به مالک دستور می‌دهد وظیفه تو اسباغ رزق مردم است. یعنی از زندگی مادیشان چیزی فروگذار نکن به طوری که مردم در هیچ زمینه‌ای کمبودی نداشته باشند؛ یعنی اگر این نیازهای مادی مردم را فراهم کرده و در زندگی مادیشان چیزی کم نگذاشتی، از آن طرف می‌توانی در تکالیف و وظایفشان همه چیز را از آنها بخواهی، اما اگر در این وظیفه خود سهل‌انگاری کنی در عین حال از مردم تکلیف خواسته باشی، قابل قبول نیست و مردم زیر بار آن نمی‌روند (اسماعیلی، ۱۳۹۴، ص. ۱۰۴).

**۶- عمران و آبادانی قدرت تحمل مردم را زیاد خواهد کرد:** اگر توسعه و عمران کشور محقق شود و ارزش‌های الهی احیاء شود، دو نتیجه مهم دارد؛ اول آنکه بندگان شایسته خدا بعد از دوران‌های سختی که در حکومت‌های ناصالح پشت سر گذاشتند با آرامش خاطر به زندگی خود می‌پردازند و حال با خیال راحت زندگی می‌کنند و دوم اینکه آن اوامر و احکامی که بر دوش ما گذاشته شده بود ولی به آنها عمل نمی‌شد و زمین مانده بود را [می‌توانیم] احیا کنیم (اسماعیلی، ۱۳۹۴، ص. ۹۳).

بنابراین با توجه به نکات بیان شده این‌طور می‌توان بیان داشت که در موقع بحرانی و در زمان بروز مشکلات، آنچه که سبب خواهد شد تا مردم بتوانند همچنان به حیات اقتصادی و معیشتی خود ادامه دهند رویکرد حمایتی است که از جانب حکومت برای آنها در نظر گرفته می‌شود که خود در بردارنده آثار و نتایجی بسیار مطلوب برای مردم و حکومت خواهد بود؛ از این‌رو در ادامه به بررسی ظرفیت اجرای این رویکرد حمایتی مالیاتی در قانون مالیات‌های مستقیم و ارائه راه حل‌هایی بر مبنای رویکرد بیان شده برای خروج از وضعیت بحرانی دوران کرونا خواهیم پرداخت.

### **۳. برخورداری از حق بر حمایت مالیاتی در شرایط دشوار براساس قانون مالیات‌های مستقیم**

در طول تاریخ، کشور درگیر بلایای بسیاری چون جنگ، سیل، زلزله، طوفان و بسیاری دیگر از بلایای طبیعی و غیرطبیعی بوده، که این‌ها خود تأثیر بسزایی در کاهش درآمدهای برخی از مشاغل خاص داشته و گاه‌آسیب‌های جبران‌ناپذیری را به بار آورده است. این مهم قانون‌گذار را وادار به چاره‌اندیشی کرد تا بتواند علاوه بر سهولت در وصول مالیات‌ها، به این دست از شهروندان متضرر تحت شرایط خاص کمک کند؛

از این‌رو مشاهده می‌کنیم که در ماده ۱۶۵ قانون مالیات‌های مستقیم برای این شرایط راه حلی در نظر گرفته شده است بهطوری که در مواردی که بر اثر حوادث و سوانح از قبیل زلزله، سیل، آتش‌سوزی، بروز آفات و خشکسالی و طوفان و اتفاقات غیرمتربقه دیگر به یک منطقه کشور یا به مؤیدی یا مؤیدیان خاصی خساراتی وارد گردد و خسارت وارده از طریق وزارت‌خانه‌ها یا مؤسسات دولتی یا شهرداری‌ها یا سازمان‌های بیمه و یا مؤسسات عام‌المنفعه جبران نگردد وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌تواند معادل خسارت وارده از درآمد مشمول مالیات مؤیدی، در آن سال و سنوات بعد کسر و نسبت به آن دسته از مؤیدیان که بیش از پنجاه (۵۰) درصد اموال آنان در اثر حوادث مذکور از بین رفته است و قادر به پرداخت بدھی‌های مالیاتی خود نمی‌باشند با تصویب هیئت وزیران تمام یا قسمتی از بدھی مالیاتی آنها را بخشوده یا تقسیط طولانی نماید؛ بنابراین اعطای حق بخشوبدگی مالیاتی در این ماده که متناسب با شرایط دشوار فعلی است را می‌توان با توجه به توضیحات داده شده، به عنوان یک راه حل معقول در نظر داشت.

باید توجه داشت که استفاده از امکان موجود در ماده ۱۶۵ قانون مالیات‌های مستقیم امری نو و بدیع نمی‌باشد، کما اینکه در سال ۱۳۷۲ بنا به پیشنهاد شماره ۳۰/۵/۳۰۳۱/۲۲۶۱۶ مورخ ۱۳۷۲/۷/۱۳ وزارت امور اقتصادی و دارایی، بدھی مالیاتی مؤیدیان مناطق زلزله‌زده استان‌های گیلان و زنجان که بیش از ۵۰ درصد اموال آنان در اثر وقوع زلزله تا پایان عملکرد سال ۱۳۶۹ (سال وقوع زلزله) از بین رفته بود، بخشووده شد و در سال ۱۳۸۲ بنا به پیشنهاد شماره ۵۶۲۹۹ مورخ ۱۳۸/۱۰/۷، وزارت امور اقتصادی و دارایی و به استناد ماده ۱۶۵ اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۷۱، تصویب نمود که بدھی مالیاتی مؤیدیان مناطق زلزله‌زده شهرستان بم که بیش از پنجاه (۵۰) درصد اموال آنان در اثر وقوع زلزله از بین رفته است تا پایان عملکرد سال ۱۳۸۲ (سال وقوع زلزله) بخشووده شود و این در حالیست که در سال ۱۳۹۱ نیز پس از زلزله استان آذربایجان غربی و سیل استان مازندران هیئت وزیران در جلسه مورخ ۱۳۹۱/۰۹/۰۸ بنا به پیشنهاد شماره ۱۵۷۰۱۴/۱۵۸۲۳ مورخ ۲۰۰/۱۵۸۲۳ وزارت امور اقتصادی و دارایی و به استناد ماده ۱۶۵ قانون مالیات‌های مستقیم تصویب نمود که بدھی مالیات بر درآمد مؤیدیان مناطق زلزله‌زده استان آذربایجان شرقی و همچنین مناطق سیل‌زده استان مازندران که بیش از پنجاه (۵۰) درصد اموال آنها در اثر وقوع زلزله و سیل از بین رفته است با

رعایت ماده ۸ اصلاحی آیین نامه اجرایی ماده ۱۶۵ قانون مالیات های مستقیم تا پایان عملکرد سال ۱۳۹۰ بخشوذه شود.

همچنین این موضوع بار دیگر در سال ۱۳۹۵ پس از حادثه آتش سوزی ساختمان تجاری پلاسکو تکرار شد و هیئت وزیران با ابلاغ تصویب نامه ای به شماره ۱۳۸۸۷۱/ت ۵۳۹۶۰ هـ مورخ ۱۳۹۵/۱۱/۰۹ بدھی های مالیاتی واحدهای کسبی سانحه آتش سوزی ساختمان پلاسکو را در اجرای مقررات ماده ۱۶۵ قانون مالیات های مستقیم بخشید و در نزدیک ترین مورد بار دیگر هیئت وزیران از این ظرفیت استفاده کرده و در سال ۱۳۹۸ طبق تصویب نامه شماره ۱۳۹۸/۰۱/۱۸ ت ۵۶۴۳۵ هـ مورخ ۱۳۹۸/۰۱/۱۸ بدھی مالیات بر درآمد مؤدیان استان های سیل زده، مربوط به عملکرد تا پایان سال ۱۳۹۷ که بیش از پنجاه (۵۰) درصد اموال آنها در اثر وقوع سیل فروردین سال ۱۳۹۸ از بین رفته است، با رعایت ماده ۸ اصلاحی آیین نامه اجرایی ماده ۱۶۵ قانون مالیات های مستقیم را بخشوذه اعلام کرد.

همچنین ماده ۱۶۷ همین قانون نیز در راستای حمایت از مؤدیان مالیاتی ظرفیت امہال، تقسیط و بخشوذه گی را برای آنها ایجاد کرده است به طوری که وزارت امور اقتصادی و دارایی یا سازمان امور مالیاتی کشور می تواند نسبت به مؤدیانی که قادر به پرداخت بدھی مالیاتی خود اعم از اصل و جریمه به طور یکجا نیستند از تاریخ ابلاغ مالیات قطعی بدھی مربوط را حداقل به مدت سه سال تقسیط نماید؛ بنابراین استفاده از این امکان و فراهم سازی بستر مناسب استیفاده این حق برای مؤدیان، با توجه به شرایط فعلی که با شیوع ویروس کرونا شاهد اخلال گسترده در گرددش مالی کشور، ظهور بدھی های انباسته، نکول تعهدات مالی و بروز موجی از ورشکستگی ها و تعطیلی بعضی از کسب و کارها بودیم، امری دور از انتظار نمی باشد و به عنوان راه حلی مناسب پیشنهاد می شود؛ کما اینکه طبق مصوبه شماره ۱۶۵۲۳۳ جلسه مورخ ۱۳۹۸/۱۲/۲۷ «ستاد ملی مبارزه با بیماری کرونا» در راستای استفاده از ظرفیت موجود در ماده ۱۶۷ قانون مالیات های مستقیم، جرایم پرداخت نشده بدھی مالیاتی و عوارض قانون موسوم به تجمعیع عوارض به شرط پرداخت اصل مالیات و عوارض تا تاریخی معین بخشوذه شدند. همچنین در مواردی که مهلت مقرر برای تقسیط بدھی قانون مالیات های مستقیم و قانون مالیات بر ارزش افزوده مؤدیان مالیاتی در اجرای ماده ۱۶۷ قانون مالیات های

مستقیم به اتمام رسیده بود و درصورتی که این گونه مؤدیان قادر به پرداخت بدھی خود نبودند، سازمان امور مالیاتی کشور نسبت به امھال بدھی و تقسیط آن به مدت معین از تاریخ درخواست اولیه برای امھال و تقسیط فارغ از مهلت سه ساله مذکور در ماده ۱۶۷ قانون مالیات‌های مستقیم اقدام کرد. این ظرفیت حمایتی علاوه بر مزیتی که برای بخشودگی جرایم مؤدیان دارد می‌تواند به جبران بخشی از کاهش درآمدهای کشور کمک کند. از طرفی نیز هزینه‌های اداری وصول مطالبات را کاهش داده و از اتلاف انرژی و پتانسیل نیروی انسانی سازمان مالیاتی باست طرح شکایات و اختلافات در رسیدگی به جرایم جلوگیری می‌کند.

البته پرداخت مالیات و تعیین نرخ آن براساس میزان درآمد افراد و به صورت پلکانی است؛ یعنی هر چه بر میزان درآمد افراد افزوده شود، مالیات بیشتری هم باید پرداخت کند و درصورتی که فردی درآمدی نداشته باشد، آن شخص از پرداخت مالیات معاف می‌شود که با این حساب، افراد و فعالان اقتصادی آسیب دیده از کرونا نیز، باید مشمول این قاعده قانونی باشند؛ اما سازمان امور مالیاتی تاکنون در این زمینه تنها به امھال مالیاتی اکتفا کرده است که این امر جای تأمل دارد. همچنین در اقدامی مکمل می‌توان کمک‌های نقدی و غیرنقدی اشخاص حقیقی و حقوقی جهت تأمین لوازم و تجهیزات مصرفی مورد نیاز بیمارستان‌ها و مراکز درمانی دولتی و تحت پوشش سازمان تأمین اجتماعی و نیروهای مسلح و سایر مراکز درمانی مورد تأیید وزارت بهداشت، جهت مبارزه با ویروس کرونا که مورد تأیید وزارت مذکور قرار گرفته را در راستای اجرای مواد ۱۴۷ و ۱۴۸ ق.م. به عنوان هزینه‌های قابل قبول مالیاتی در سال پرداخت محسوب کرد.

همچنینأخذ مالیات از نهادهای پردرآمد در شرایط حاضر به صورت علی‌الحساب و قرض آن به کسب‌وکارهای آسیب دیده، کمکی است به دولت برای عبور از این شرایط؛ به عنوان مثال نهادهای حاکمیتی و مجموعه‌هایی که براساس حکم حکومتی معاف از مالیات هستند، برای کمک به افزایش درآمدهای دولت در راستای مقابله با کرونا، در سال جاری داوطلبانه مالیات پرداخت کنند. از طرف دیگر افزایش سقف فعلی درآمد مشمول مالیات بنگاههای کوچک برای اشخاص حقیقی و حقوقی نیز به نوعی حمایت مالیاتی است که در جایگاه خود می‌تواند باعث رونق و سودآوری بیشتر

بنگاهها و در نتیجه کمک به تداوم گردش مالی بنگاههای اقتصادی کلان و چرخه مالی اقتصاد کشور شود.

در همین راستا توجه به راهکارهایی دیگر چون گسترش تعداد گروههای اقتصادی منتخب دولت جهت استفاده از امکان تعویق سرسید پرداخت مالیات ارزش افزوده به منظور کاهش ضررهای وارد و کمک به احیای مجدد این گروهها و یا تشویق مجرین به چشم‌پوشی یا کاهش اجاره با ارائه مشوق‌ها و تخفیف‌های مالیاتی به آنها به طوری که دولت با معافیت از پرداخت اجاره برای کسب‌وکارهایی که به نوعی در قبال استفاده از امکانات دولتی و نیمه‌دولتی موظف به پرداخت اجاره هستند و یا با تشویق مجرین نسبت به چشم‌پوشی یا کاهش اجاره برای مستأجرین، و پذیرش این اقدام به عنوان هزینه‌های قابل قبول مالیاتی یا ارایه تخفیف‌های مالیاتی در قبال آن، می‌تواند کمک قابل قبولی را به مؤیدیان برای گذر از این بحران ارائه دهد.

توجه به این این امر نیز می‌تواند راهگشا باشد که بر اساس ماده ۱۸۶ ق.م. صدور یا تجدید پروانه کسب‌وکار اشخاص حقیقی از طرف مراجع صلاحیت‌دار منوط به ارائه گواهی از اداره امور مالیاتی ذیربسط است؛ با توجه به شرایط دشوار کشور، می‌توان این نیاز بهأخذ گواهی و صدور یا تجدید پروانه کسب‌وکار اشخاص حقیقی از اداره امور مالیاتی مبنی بر پرداخت یا ترتیب پرداخت بدھی مالیاتی را تا زمان معینی از میان برداشت تا بدین ترتیب و به منظور حمایت از کسب‌وکارهای آسیب‌دیده در دوران شیوع ویروس کرونا، پرداخت مالیات بر ارزش افزوده تا مدتی معین صورت نگیرد، البته در کنار این موارد، تعیین خسارت بنگاههای اقتصادی جهت برخوردی از تسهیلات ماده ۱۶۵ ق.م. نیز حائز اهمیت است؛ چراکه میزان خسارات وارد و به این بنگاهها تعیین‌کننده میزان تخفیف و بخسودگی مالیاتی آنها می‌باشد.

بنابراین در برھه کنونی که کشور درگیر بحران شیوع ویروس کویید ۱۹ شده و این امر سبب تعطیلی و خسارات بسیاری بر برخی از بنگاههای اقتصادی در کشور گردیده است، دولت می‌تواند به منظور بروز رفت از وضعیت بحرانی موجود و ایفای حقوق مؤیدیان مالیاتی متضرر در شرایط فعلی از راهکارهای قانونی مذکور بهره ببرد و با اعطای حمایت‌های مالیاتی در نظر گرفته شده، به وسیله توان مقرره گذاری هیئت دولت و ظرفیت شورای عالی مالیاتی، از این بحران خارج شود و جلوی آسیب به بدنه

کسب‌وکارهای خدماتی کوچک و متوسط و بنگاههای فعال در زمینه تجارت بین‌المللی و آسیب به ساختارهای اقتصاد کلان و بنگاههای بزرگ بالادستی به ویژه نظام بانکی و مالی را بگیرد تا دوباره متغیرهای اقتصاد کلان، همچون رشد، اشتغال و تورم در مسیر احیا قرار گیرند.

### نتیجه‌گیری

به نظر می‌رسد نمی‌توان نقش مالیات در رشد و توسعه جوامع و به تبع آن حقوقی را که مؤیدیان در مقابل دولت در زمینه امور مالیاتی دارند، نادیده گرفت؛ چراکه اساساً عمران و آبادانی ملک در گرو مالیات و رضایت مالیات‌دهندگان است و این رضایت جز با رعایت و استیفاده حقوق مؤیدیان بهدست نمی‌آید. در این نوشتار سعی شد با بررسی و الگو قرارداد رویکرد حکومت علوی به عنوان شاخص و وضعیت مطلوب و همچنین توجه به قانون مالیات‌های مستقیم به عنوان سند راهبردی مالیاتی کشور و بررسی ظرفیت‌ها و امکانات موجود در آن و نظری به پیشینه استفاده از این ظرفیت‌ها برای بروز رفت از شرایط بحرانی دوران شیوع بیماری کرونا و پس از آن، به عنوان وضعیت موجود، راه حل‌هایی ارائه شود تا میزان آسیب‌ها و خسارات را به حداقل خود رساند تا در نهایت شاهد دستیابی به نتایج مثبت این رویکرد مالیاتی باشیم.

اهتمام به اقداماتی چون ارائه مهلت جدید و تقسیط پرداخت بدھی مالیاتی، پذیرش هزینه اضافی استهلاک به عنوان هزینه قابل قبول و تسريع در اعمال هزینه استهلاک در حساب‌های دوره وقوع حوادث غیرمتربه خصوصاً برای بنگاه‌های کوچک و متوسط، افزایش سقف فعلی درآمد مشمول مالیات بنگاههای کوچک و بخشودگی جرایم پرداخت نشده بدھی مالیاتی و عوارض قانونی، گسترش تعداد گروههای اقتصادی منتخب دولت جهت استفاده از امکان تعویق سرسید پرداخت مالیات ارزش افزوده، معافیت از پرداخت مالیات ارزش افزوده به منظور حمایت از کسب‌وکارهای آسیب‌دیده در دوران شیوع ویروس کرونا، تشویق موجرین به چشم‌پوشی یا کاهش اجاره با ارائه مشوق‌ها و تخفیف‌های مالیاتی به آنها، اخذ مالیات از نهادهای پر درآمد در شرایط حاضر به صورت علی‌الحساب و قرض آن به کسب‌وکارهای آسیب‌دیده، تمدید یا تجدید کلیه مجوزهای کسب‌وکار اشخاص حقوقی علاوه بر اشخاص حقیقی بدون نیاز

بهأخذ گواهی مالیاتی موضوع ماده ۱۸۶ ق.م و در نهایت تدوین مقررات به روز مربوط به تعیین خسارت بنگاه‌های اقتصادی جهت برخورداری از تسهیلات ماده ۱۶۵ ق.م با رعایت مواد ۲ و ۳ قانون بهبود مستمر محیط کسب و کار در کنار سایر راه حل‌های موجود می‌توانند راه حل‌هایی مناسب برای بروز رفت از وضعیت بحرانی فعلی باشند و از این طریق جلوی آسیب به بدنی کسب و کارهای خدماتی کوچک و متوسط و بنگاه‌های فعال در زمینه تجارت بین‌المللی و آسیب به ساختارهای اقتصاد کلان و بنگاه‌های بزرگ بالادستی به ویژه نظام بانکی و مالی گرفته شود تا دوباره متغیرهای اقتصاد کلان، همچون رشد، اشتغال و تورم در مسیر احیا قرار گیرند.

باید توجه کرد در وضعیت موجود آنچه که به چشم می‌خورد خیل انبوه از قوانین، مصوبات و آیین‌نامه‌هایی است که نه تنها در شناخت و اعطای حقوق مؤیدیان مالیاتی به آنها کمکی نمی‌کند، بلکه سبب سردرگمی آنها در این وضعیت خواهد شد؛ از این‌رو احصاء حمایت‌ها و حقوق مؤیدیان مالیاتی به صورت یکپارچه و در کنار آن توجه به اهمیت جایگاه سازمان امور مالیاتی و نقش کلیدی شورای عالی مالیاتی به عنوان مهم‌ترین نهاد مالیاتی کشور در پاسداشت حقوق مؤیدیان سبب عدم تضییع حقوق آنها خواهد بود؛ از این‌رو سعی شد با بیان این نکته که برای استفاده و اعطای حقوق مالیاتی مدنظر نیاز به وضع قانونی خاص نیست و می‌توان با استفاده از ظرفیت‌های قانونی موجود به وسیله ابلاغ بخشنامه‌ها به نهادهای ذی‌ربط، استفاده از توان رگولاتوری شورای عالی مالیاتی و توجه به نقش مهم ستاد ملی مبارزه با بیماری کرونای مانند مواردی که به عنوان پیشینه استفاده از مواد ۱۶۵ و ۱۶۷ ق.م. بیان شد، در حوزه اجرا راه حل‌های پیشنهادی را اعمال کرد و بدین ترتیب با استفاده از حمایت‌های مالیاتی موجود از پس مشکلات کنونی فائق آمد.

### کتابنامه

۱. آسترکی، مرضیه (۱۳۸۹). فرهنگ پرداخت مالیات. نشریه مهندسی فرهنگی، (۴۰ و ۳۹)، صص. ۸۸-۹۴.
۲. ابن ابی الحدید، عزالدین (۱۴۰۴). شرح نهج البلاعه. به تحقیق: ابوالفضل ابراهیم، قاهره: دارالاحیاءالكتب للعربیة.
۳. احمدی طباطبائی، سید محمد رضا (۱۳۸۷). درآمدی بر تاریخ تحول حقوق شهروندی با تأکید بر انقلاب اسلامی (گفتارهایی درباره انقلاب ایران). تهران: دانشگاه امام صادق (علیه السلام).
۴. اسماعیلی، محسن (۱۳۹۴). سیاست‌نامه علمی. تهران: انتشارات بسیج دانشجویی دانشگاه امام صادق (علیه السلام).
۵. بزرالدری، مصطفی (۱۳۹۷). حقوق مددیان مالیاتی در قانون مالیات. تهران: انتشارات دارخوین.
۶. پروین، خیرالله (۱۳۹۴). ریشه‌های حقوق شهروندی مذکور در قانون اساسی در شریعت اسلام. نشریه مطالعات حقوق بشر اسلامی، (۸)، صص. ۴۳-۶۲.
۷. پیرنیا، حسین (۱۳۵۵). مالیه عمومی، مالیات‌ها و بودجه. تهران: انتشارات امیرکبیر.
۸. توکلی، احمد (۱۳۹۲). مالیه عمومی برای رشته‌های علوم انسانی. تهران: انتشارات سمت.
۹. دشتی، محمد (۱۳۹۶). ترجمه نهج البلاعه حضرت امیر المؤمنین (علیه السلام). قم: انتشارات محمد و آل محمد (بلبل).
۱۰. دلشداد طهرانی، مصطفی (۱۳۷۷). دولت آفتاب، اندیشه سیاسی و سیره حکومتی عالی (علیه السلام). تهران: خانه اندیشه جوان.
۱۱. رستمی، ولی (۱۳۹۹). مالیه عمومی. تهران: انتشارات میزان.
۱۲. رستمی، ولی (۱۳۸۷). اقدارات و اختیارات دستگاه مالیاتی در حقوق مالیاتی ایران. ماهنامه کانون، (۸۹)، صص. ۱۶۵-۱۹۰.
۱۳. رستمی، ولی (۱۳۸۸). حقوق مددیان مالیاتی. فصلنامه حقوق، نشریه دانشکده حقوق و علوم سیاسی، (۱)، صص. ۱۰۷-۱۲۸.
۱۴. زارعی، محمد (۱۳۹۲). مقدمه‌ای بر حقوق مالیاتی. ماهنامه کانون، (۱۴۷ و ۱۴۸)، صص. ۱۳۹-۱۶۰.
۱۵. شاحیدر، عبدالکریم (۱۳۸۰). اصول حاکم بر حقوق مالیاتی. مجله حقوق دادگستری، (۳۵)، صص. ۱۶۵-۱۸۴.

۱۶. صداقت، قاسمعلی و جهان بین، عبادالله (۱۳۹۱). تعهدات ایجادی دولت در برابر شهروندان از دیدگاه امام علی (علیه السلام). *اندیشه‌های حقوق عمومی*, (۳)، صص. ۵۰-۲۹.
۱۷. عباس نژاد، محسن (۱۳۸۴). قرآن و اقتصاد. مشهد: بنیاد پژوهش‌های قرآنی حوزه و دانشگاه.
۱۸. غمامی، سید محمدمهری (۱۳۹۰). *حقوق اساسی جمهوری اسلامی ایران*. تهران: مرکز اسناد انقلاب اسلامی.
۱۹. فنازاده، رضا؛ طاهری، آزاده سادات و ویژه، محمدرضا (۱۳۹۰). *مبانی نظری حق برخورداری از امنیت حقوقی با تأکید بر نظام حقوقی جمهوری اسلامی ایران*. تهران: انتشارات مجلد.
۲۰. کاتوزیان، ناصر (۱۳۸۵). *مقاله عمومی علم حقوق*. تهران: شرکت سهامی انتشار.
۲۱. کرباسیون، محمدعلی و رستمی، ولی (۱۳۹۴). *حقوق مؤدیان مالیاتی از منظر فقه امامیه در فرایند تشخیص و وصول مالیات*. نشریه فقه و مبانی حقوق اسلامی, (۲)، صص. ۲۴۹-۲۸۲.
۲۲. کعبی، عباس (۱۳۹۴). *مبانی حقوق اساسی جمهوری اسلامی ایران*. تهران: انتشارات بسیج دانشجویی دانشگاه امام صادق (علیه السلام).
۲۳. مروتی، سهراب و دارابی، فرشته (۱۳۹۲). *بررسی فرایند عدالت مالیاتی در نهنج البلاعه*. پژوهشنامه علومی, (۱)، صص. ۱۰۵-۱۲۴.
۲۴. معرفت، محمدهادی (۱۳۸۰). *امام علی و حقوق متقابل مردم و حکومت*. نشریه کتاب نقد، (۱۸)، صص. ۸۲-۱۱۷.
۲۵. موسی‌زاده، رضا (۱۳۹۴). *مالیه عمومی*. تهران: انتشارات میزان.