

The Encyclopedia of Comparative Jurisprudence and Law

Jurisprudential and Legal Foundations of Criminalizing Tax Evasion

Mehdi Sheykhi¹, Asghar Arabian^{*1}, Seyed Abolghasem Naghibi²

1. Department of Private Law, SR.C., Islamic Azad University, Tehran, Iran.
2. Department of Jurisprudence and Law, Shahid Motahari University (RA), Tehran, Iran.

* Corresponding Author's Email: a.arabian@iau.ac.ir

ABSTRACT

Tax evasion, as one of the most significant challenges facing tax systems, exerts extensive effects on economic performance and social justice. This phenomenon not only reduces the government's financial resources but also leads to the expansion of economic inequality and the weakening of public trust in the legal and administrative system. In Iranian law, the criminalization of tax evasion is based on the general principles of criminal law and is inspired by jurisprudential rules such as the necessity of preserving governance and Islam, safeguarding the Islamic society, and recognizing taxation as a public right. Moreover, the obligation of citizens to adhere to public order and social interests provides a firm foundation for prohibiting tax evasion. In fact, tax evasion is not merely a violation of tax regulations but constitutes harm to society and an infringement of public rights, which are generally and specifically prohibited by the Shari'a. Alongside these principles, the prohibition of *akl al-māl bi'l-bāṭil* (illicit acquisition of property) and the fundamental necessity of maintaining public order are invoked to confront this phenomenon. From a jurisprudential perspective, the payment of taxes—as part of the civic obligations and as a mechanism to achieve public welfare—is endowed with a legitimate religious basis; therefore, evasion from it amounts to the infringement of public rights and the violation of social justice. From a legal standpoint as well, the legislator, by defining specific instances of tax evasion and prescribing criminal and civil sanctions, aims to protect public interests and secure the state's financial resources. Consequently, the criminalization of this destructive phenomenon, emphasized within Islamic jurisprudence, is deemed indispensable for ensuring fiscal justice and safeguarding the proper functioning of the economic system within the Islamic community.

Keywords: *Taxation, Tax Evasion, Criminalization, Khums, Zakat.*

How to cite: Sheykhi, M., Arabian, A., & Naghibi, S. A. (2025). Jurisprudential and Legal Foundations of Criminalizing Tax Evasion. *The Encyclopedia of Comparative Jurisprudence and Law*, 3(4), 1-17.



تاریخ ارسال: ۶ فروردین ۱۴۰۴

تاریخ بازنگری: ۲ مرداد ۱۴۰۴

تاریخ پذیرش: ۱۱ مرداد ۱۴۰۴

تاریخ چاپ: ۲۱ دی ۱۴۰۴

دانشنامه فقه و حقوق تطبیقه

مبانی فقهی و حقوقی جرم‌انگاری فرار مالیاتی

مهدی شیخی^۱، اصغر عربیان^{۲*}، سید ابوالقاسم نقیبی^۳

۱. گروه حقوق خصوصی، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.

۲. گروه فقه و حقوق، دانشگاه شهید مطهری (ره)، تهران، ایران.

* پست الکترونیک نویسنده مسئول: a.arabian@iau.ac.ir

چکیده

فرار مالیاتی به عنوان یکی از مهمترین چالش‌های نظام‌های مالیاتی، آثار گسترده‌ای بر کارکرد اقتصادی و عدالت اجتماعی دارد. این پدیده نه تنها منابع مالی دولت را کاهش می‌دهد؛ بلکه موجب گسترش نابرابری‌های اقتصادی و تضعیف اعتماد عمومی به نظام حقوقی و اداری می‌گردد. در حقوق ایران، جرم‌انگاری فرار مالیاتی بر پایه اصول کلی حقوق کیفری و نیز با الهام از قواعدی مانند: ضرورت حفظ حکومت و اسلام و صیانت از جامعه اسلامی در کنار نگرش به مالیات به عنوان حق عمومی، و لزوم پای‌بندی شهروندان به رعایت نظم و مصالح عمومی، پایه‌های محکمی برای ممنوعیت فرار مالیاتی فراهم می‌آورند. در واقع، فرار مالیاتی نه تنها تخلف از مقررات مالیاتی بلکه نوعی ضرر به جامعه و نقض حقوق عمومی محسوب و مورد نهی عام و اختصاصی شارع قرار می‌گیرد؛ در کنار این قواعد، حرمت اکل مال به باطل و اصل ضرورت رعایت نظم عمومی برای مقابله با این پدیده مورد تمسک است. از منظر فقهی، پرداخت مالیات به عنوان بخشی از تکالیف شهروندی و ابزاری برای تحقق مصالح عمومی جامعه، واجد پشتوانه شرعی تلقی می‌شود؛ و فرار از آن، در حکم تضییع حقوق عمومی و نقض عدالت اجتماعی خواهد بود. از دیدگاه حقوقی نیز قانونگذار با تعیین مصادیق مشخص فرار مالیاتی و پیش‌بینی ضمانت اجرای کیفری و مدنی، درصدد حمایت از منافع عمومی و تأمین منابع مالی دولت برآمده در نتیجه جرم‌انگاری این پدیده مخرب، برای تحقق عدالت مالی و تضمین کارکرد صحیح نظام اقتصادی در فقه مورد تاکید بوده برای صیانت از جامعه اسلامی اجتناب ناپذیر تلقی می‌گردد.

کلیدواژگان: مالیات، فرار مالیاتی، جرم‌انگاری، خمس، زکات.

مالیات یکی از ابزارهای مهم دولت در اجرای سیاست‌های اقتصادی و اجتماعی خود از جمله برقراری عدالت، تنظیم بازار و نقدینگی و کنترل بنگاه‌های اقتصادی است. فرار مالیاتی از جرایم رایج در نظام‌های مالیاتی و اقتصادی است که متناسب با ساختار تقنینی و وضع مقررات، روش‌ها و سازوکارهایی در این نظام‌ها برای مواجهه با این ناهنجاری مجرمانه اندیشیده می‌شود. فرار مالیاتی یکی از مهمترین چالش‌های نظام‌های مالیاتی و اقتصادی هر کشور است که علاوه بر اثر مستقیم بر کاهش درآمدهای عمومی، پیامدهای گسترده‌ای بر عدالت اقتصادی، اعتماد عمومی و سلامت مالی کشور دارد. در این مقاله فرار مالیاتی و ضرورت جرم‌انگاری آن از دو منظر اصلی، یعنی فقهی و حقوقی، مورد بررسی قرار گرفته است. از منظر فقهی، پرداخت مالیات یکی از مصادیق تکلیف اجتماعی و اقتصادی است که در منابع اسلامی و قوانین شرعی به آن تأکید شده است. با توجه به تأکید و تصریح ضرورت تشکیل حکومت در اسلام، فرایند اخذ مالیات با معیارهای عادلانه نیز مورد توجه فقه و کارگزاران حکومت خواهد بود. قواعد فقهی مانند: ضرورت حفظ حکومت و اسلام و صیانت از جامعه اسلامی در کنار نگرش به مالیات به عنوان حق عمومی، و لزوم پابندی شهروندان به رعایت نظم و مصالح عمومی، پایه های محکمی برای ممنوعیت فرار مالیاتی فراهم می‌آورند. در واقع، فرار مالیاتی نه تنها تخلف از مقررات مالیاتی بلکه نوعی ضرر به جامعه و نقض حقوق عمومی محسوب و مورد نهی عام و اختصاصی شارع قرار می‌گیرد، چرا که بخشی از منابع مورد نیاز حکومت اسلامی برای تأمین خدمات عمومی و رفاه اجتماعی از طریق مالیات تأمین می‌شود. بنابراین، فرار مالیاتی مصداق تصرف غیرقانونی در اموال عمومی است و از منظر فقهی، ضرورت جرم‌انگاری و پیگردهای کیفری و حقوقی را غیر قابل انکار می‌نماید.

شناسایی نظام مالی و مالیاتی اسلام نیازمند بازپژوهی دو روش تشریع و اخذ مالیت از شهروندان و مکلفین است که در صدر اسلام رایج و مرسوم بوده یکی مالیات شرعی که بارزترین آن خمس و زکات است؛ و دیگری مالیات حکومتی که مبتنی بر ضرورت و یا مصلحت بویژه همراه با شکل‌گیری حکومت در صدر اسلام اخذ می‌شده است. در وضع موجود عملاً شاهد رواج دو سازوکار هستیم و به تعبیری دوگونه مالیات پرداخت می‌شود یکی مالیات‌های شرعی که عبارتند از خمس و زکات که توسط افراد جامعه به طور داوطلبانه پرداخت می‌شود و دیگری مالیات دولتی که از طریق سازوکارهای قانونی مانند سایر نظام‌های مالیاتی اقدام به اخذ آن می‌گردد. می‌توان به روشنی دریافت که دسته دوم از مالیات در اسلام سابقه داشته و به عنوان مالیات حکومتی شناخته می‌شوند. بر این اساس و با تکیه بر این مبانی در شرایط فعلی از افراد جامعه در چهارچوب یک ساز و کار قانونی مالیات گرفته می‌شود؛ که از نظر شرعی نیز قابل توجیه است؛ چراکه هر دولتی در قبال مردم خود مسئول بوده و وظایفی چون تدارک کالاهای عمومی اعم از آموزش، بهداشت، امنیت، و غیره را عهده‌دار است و برای پوشش هزینه‌های خود نیازمند منابع درآمدی است؛ و مالیات نیز یکی از مهمترین اقلام درآمدی دولت است. نظام مالیاتی کشور نیز همچون نظام مالیاتی دیگر کشورها برای پوشش بخشی از مخارج خود مجبور است طبق الگوی تعیین شده در قانون برحسب نرخ، شکل و پایه‌ی خاص مالیاتی از مردم مالیات مطالبه نماید. از اینرو مبلغ مالیات جمع‌آوری شده از هر فرد جامعه، سهم وی از تأمین هزینه کالا و خدمات عمومی تدارک شده توسط دولت است. بنابراین اگر شخصی از پرداخت مالیات خودداری کند؛ در واقع بدون پرداخت هزینه کالاهای عمومی، از آنها استفاده کرده است. از اینرو علماء و فقهاء در صورت مطالبه مالیات، پرداخت آن را از سوی مردم امری واجب دانسته و فرار از مالیات را به هر بهانه‌های حرام می‌دانند. در نتیجه می‌توان گفت؛ پرداخت

مالیات حکومتی شرعا و قانوناً الزامی است و تخلف از آن علاوه بر تخلف قانونی به لحاظ شرعی نیز محل اشکال است؛ چراکه فرار از مالیات به معنای نافرمانی از وظیفه و تکلیف دینی است و چنین فعلی سبب محرومیت از رحمت و قرب الهی است؛ و فاعل آن علاوه بر آنکه مرتکب حرام و منکر گردیده در قبال حق خدا و حق مردم مسئول و ضامن است؛ زیرا فرار از مالیات، مصداق بارز ضرر و خسارت به جامعه اسلامی و منابع تأمین مالی حکومت اسلامی است. در این پژوهش در راستای بررسی حکم و ضمانت اجرای فقهی و حقوقی جلوگیری از پدیده فرار مالیاتی که می‌تواند راهی بر گسترش فرهنگ مالیاتی در کشور جهت جلوگیری از این مسأله‌ی مخرب و رشد و توسعه جامعه اسلامی باشد. به روش توصیفی- تحلیلی پدیده فرار مالیاتی و احکام و مبانی شرعی ضرورت جرم انگاری مورد پژوهش قرار گرفته است.

مفهوم فرار مالیاتی

فرار بدین صورت تعریف شده: در لغت گریز است و در اصطلاح صورت دادن معامله‌ای است به ظاهر صحیح و در باطن برای نقض حقوق صاحبان حق، یا نقض قانون، مانند معاملات مشتمل بر حيله در بیع ربوی. اصطلاح تفصیلی آن فرار از حرام به حلال است؛ (Ja'fari Langarudi, 2015) فرار مالیاتی در حالت کلی اشاره به انجام اقدامات غیرقانونی از قبیل حساب سازی، عدم ارائه دفاتر رسمی، انجام فعالیت‌های اقتصادی زیرزمینی و... به منظور فرار از پرداخت مالیات دارد. در این راستا معمولاً درآمدی که مشمول پرداخت مالیات می‌شود یا سودی که باید در آن مالیاتی پرداخت شود یا میزان آنها، مخفی یا کمتر از آنچه هست نشان داده می‌شود و یا اینکه مواردی که تخفیف مالیاتی به دنبال دارد؛ بیشتر از آنچه هست بیان می‌شود. هدف اصلی تمام این فعالیت‌ها، عدم پرداخت کامل یا پرداخت ناقص مالیات است (Samadi, 2013). فرار مالیاتی جرمی است که هم به صورت فعل و هم به صورت ترک فعل قابل اجراست و در آن عناصر اختفاء، تقلب و تخلف از قانون

به چشم می‌خورد. می‌توان گفت، هرگونه تلاش غیرقانونی به منظور عدم پرداخت مالیات مانند ندادن اطلاعات لازم درمورد عواید و منافع مشمول مالیات به مقامات مسئول، فرار مالیاتی خوانده می‌شود. فرار مالیاتی ممکن است به روش‌های مختلف صورت گیرد ولی هدف اصلی در به کارگیری این روش‌ها، عدم پرداخت کامل یا ناقص مالیات است. تعریف فرار مالیاتی برای انواع مالیات‌ها یکسان است. هدف اصلی در عدم تمایل به پرداخت مالیات ارتکاب به فعالیت غیرقانونی فرار از مالیات است. در فرهنگ حقوقی خارجی در تعریف فرار مالیاتی آمده است: «پرداخت ناقص مالیات از طریق فعالیت‌های غیرقانونی یا تقلب در پرداخت مالیات یا اشتباه پرکردن مدارک مالیاتی به طور عمدی» (Azizkhani & Afshari, 2005; Mousavi, 2009). قانونگذار نیز سعی نموده است تعریفی از فرار مالیاتی در قانون مالیات‌های مستقیم ارائه نماید: در ماده ۲۰۱ همین قانون مقرر داشته: «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 حساب سود و زیان خودداری کند...»

تعریف مذکور تعریف جامعی از جرم فرار مالیاتی نیست و برخی از افعال منجر به عدم پرداخت مالیات را پوشش نمی‌دهد. مثلاً هرگاه مؤدیان با جعل اسناد و مدارکی که ملاک تشخیص مالیات نیست؛ فعالیت‌های شغلی خود را از موارد معافیت مالیاتی قلمداد نمایند؛ مشمول ماده ۲۰۱ نخواهد بود. در تعریف فرار مالیاتی مناسب آن است که بیان شود: «ارتکاب هر فعل و یا ترک فعل مؤدی که به قصد فرار مالیاتی صورت گیرد و منجر به پرداخت ناقص یا نپرداختن مالیات شود.» استفاده مؤدی از راه‌های مختلف قانونی مانند محاسبه مالیات نرخ‌های گوناگون به منظور کاستن از

دومین اصطلاح، فرار مالیاتی است و همانطور که بیان شد به این معنی است؛ که مؤدی به روش‌های غیرقانونی جهت اختفاء یا نادیده گرفتن بدهی مالیاتی متوسل می‌شود و بار مالیاتی خود را کاهش می‌دهد. وجه تمایز فرار مالیاتی از اجتناب مالیاتی، عنصر اختفاء، تقلب و تخلف از قانون است (Laket & Kouhi, 2006).

همچنین در این زمینه اصطلاح پناهگاه یا پناه مالیاتی وجود دارد و به مفهوم هرگونه فرصت و گریزگاهی است که به طور قانونی به مؤدی اجازه می‌دهد از ارفاق‌ها و معافیت‌های مالیاتی استفاده کند و مالیات خود را کاهش دهد. نقشه‌هایی که مودیان جهت ندادن مالیات با استفاده از این گریزگاه‌ها می‌کشند؛ نیز گاهی به همین نام نامیده می‌شود. مشاوران و وکلای مالیاتی غالباً این اصطلاح را به معنی فراهم آوردن موجبات تقلیل مالیات به کار می‌برند (Arab, 2001). اجتناب و فرار مالیاتی، هر دو منجر به کاهش درآمد مالیاتی می‌شوند؛ ولی از لحاظ مفهومی دو پدیده کاملاً جدا از هم هستند. به دلیل مشکل بودن شناسایی این دو از هم، گاهی خلط موضوع اتفاق می‌افتد و نتایج نادرستی حاصل می‌گردد. تمایز مفهومی اجتناب مالیاتی و فرار مالیاتی اساساً ناشی از مشروعیت و وجاهت قانونی یکی در مقابل دیگری است (Milani, 2012). بنابر توضیحات ارائه شده مشخص می‌شود که بحث فرار مالیاتی با اجتناب مالیاتی متفاوت است.

ماهیت و مصادیق جرم فرار مالیاتی

ماده ۲۷۴ قانون مالیات‌های مستقیم، که در اصلاحیه تیرماه ۹۴، به این قانون ملحق گردیده، مصادیق فرار مالیاتی را بیان می‌دارد: موارد زیر جرم مالیاتی محسوب می‌شود و مرتکب یا مرتکبان حسب مورد، به مجازات‌های درجه شش محکوم می‌گردند: ۱- تنظیم دفاتر، اسناد و مدارک خلاف واقع و استناد به آن ۲- اختفای فعالیت اقتصادی و کتمان درآمد حاصل از آن ۳- ممانعت از دسترسی مأموران مالیاتی به اطلاعات مالیاتی و اقتصادی خود یا

میزان مالیات را اجتناب از مالیات می‌گویند (Mousavi, 2009). این اصطلاح به فعالیت‌هایی نیز نسبت داده می‌شود؛ که شخص بخواهد از اشتغال به یک کار یا استفاده از امتیاز که مشمول مالیات است صرف نظر کند تا مالیات ندهد؛ مانند جلوگیری از واردکردن یک شغل، برای فرار از عوارض (Farhangfar, 2002)، فرار مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات هر دو به منظور گریز از ادای مالیات صورت می‌گیرد؛ اما تفاوت اساسی این دو آن است که اجتناب از پرداخت مالیات رفتاری قانونی است؛ در حالیکه فرار مالیاتی رفتاری غیرقانونی است؛ در واقع عاملان اقتصادی با استفاده از روزه‌های قانون مالیات و بازبینی تصمیمات اقتصادی خود تلاش می‌کنند؛ تا بدهی مالیاتی خود را کاهش دهند. از آنجاکه اجتناب از مالیات فعلیتی قانونی است؛ لذا بیشتر از فرار مالیاتی در معرض دید است. مصادیق متعددی برای اجتناب از مالیات قابل ذکر است. سرمایه‌گذاران خارجی معمولاً سرمایه‌های خود را از کشوری با نرخ مالیات بالاتر خارج و به کشور دارای نرخ پایین‌تر مالیات وارد می‌کنند. با این اقدام آنها از پرداخت بالاتر از کشور اول اجتناب می‌کنند. اگر نرخ مالیات مربوط به یک کالای وارداتی در مقایسه با کالای مشابه داخلی بالاتر باشد؛ چنانچه مصرف‌کنندگان داخلی کالای خود را به دلیل ارزانتر بودن ترجیح دهند به نوعی رفتار اجتناب از مالیات را در پیش گرفته‌اند زیرا با این رفتار مالیات کمتری می‌پردازند. در مورد اجتناب مالیاتی و تفاوت آن با فرار مالیاتی باید گفت: در ادبیات مالیاتی این دو اصطلاح، بسیار رایج است. نخست اصطلاح اجتناب مالیاتی به معنی توسل به ترفندهای قانونی و استفاده از گریزگاه‌ها و خلأهای قانونی به منظور اجتناب از پرداخت مالیات یا کاهش بار مالیاتی، به شکلی که مؤدی به ظاهر کار خلاف قانون انجام نداده و در عین ندادن یا کمتر دادن مالیات می‌تواند خود را از مجازات‌های قانونی محفوظ نگاه دارد.

اشخاص ثالث در اجرای ماده (۱۸۱) این قانون و امتناع از انجام تکالیف قانونی مبنی بر ارسال اطلاعات مالی موضوع مواد (۱۶۹) و (۱۶۹) مکرر (به سازمان امور مالیاتی کشور و وارد کردن زیان به دولت با این اقدام، ۴- عدم انجام تکالیف قانونی مربوط به مالیاتهای مستقیم و مالیات بر ارزش افزوده در رابطه با وصول یا کسر مالیات مؤدیان دیگر و ایصال آن به سازمان امور مالیاتی در مواعد قانونی تعیین شده؛ ۵- تنظیم معاملات و قراردادهای خود به نام دیگران، یا معاملات و قراردادهای مؤدیان دیگر به نام خود برخلاف واقع، ۶- خودداری از انجام تکالیف قانونی در خصوص تنظیم و تسلیم اظهارنامه مالیاتی حاوی اطلاعات درآمدی و هزینه‌های در سه سال متوالی، ۷- استفاده از کارت بازرگانی اشخاص دیگر به منظور فرار مالیاتی. تبصره‌ی: ۱- اعمال این مجازات نافی اعمال محرومیت‌های مندرج در قانون ارتقای سلامت نظام اداری و مقابله با فساد مصوب ۷/۸/۱۳۹۰ مجمع تشخیص مصلحت نظام نیست. تبصره‌ی: ۲- اعلام جرائم و اقامه دعوی علیه مرتکبان جرائم مزبور نزد مراجع قضایی از طریق دادستانی انتظامی مالیاتی و سایر مراجع قانونی صورت می‌پذیرد. جرم فرار مالیاتی، بنابر تقسیم جرائم، به جرائم مدنی، کیفری و انتظامی، در زمره جرائم جزایی قرار می‌گیرد. جرم جزایی، پیش بینی شده توسط قانون و مقید به ضمانت اجرای جزایی یعنی کیفر است و جرم مدنی، شامل هر فعلی است که موجب ورود خسارت به دیگری شود و عامل آن را ملزم به استرداد مال یا رفع خسارت نماید. جرم انتظامی، نقض مقررات مربوط به یک جمعیت یا شغل معین است. هرچند جرم فرار مالیاتی نیز میتواند موجب مسئولیت مدنی گردد؛ یا مجازاتی انتظامی هم در پی داشته باشد، همچنین جرمی عمدی است. مطابق تعریفی که از این جرم در قانون آمده نمی‌توان آن را غیر عمدی دانست.

پرسش آن است که جرم فرار مالیاتی جرمی مطلق است یا اینکه نیاز به تحقق یک نتیجه مجرمانه دارد؟ در پاسخ به این پرسش دو

دیدگاه قابل طرح است: دیدگاه نخست نظر به مطلق بودن جرم دارد. بر اساس مفاد ماده‌ی ۲۰۱، «هرگاه مؤدی به قصد فرار از مالیات از روی علم و عمد به ترازنامه، حساب سود و زیان، یا به دفاتر برخلاف واقع تهیه و تنظیم شده، استناد نماید یا برای سه سال متوالی از تسلیم اظهارنامه، ترازنامه، حساب سود و زیان خودداری کند...» مضمون این ماده ظهور در آن دارد که از نظر قانون گذار استناد صوری به مدارک خلاف واقع یا استنکاف از تسلیم اظهارنامه و حساب سود و زیان، ترازنامه، برای تحقق جرم مالیاتی کفایت می‌کند. نیازی نیست که مؤدی در فرار از پرداخت مالیات موفق گردد.

چه بسا احتمال دارد کارشناسان مالیاتی در مرحله تشخیص متوجه خلاف واقع بودن مدارک شوند و نتیجه‌ای در پی نداشته باشد. حتی ممکن است مقنن به وضعیتی توجه داشته که مؤدیان مالیاتی در مرحله اظهار به اسناد خلاف واقع استناد می‌نمایند، اما در مرحله تشخیص کارشناسان مالیاتی کشف خلاف می‌کنند. اگر قانون گذار اراده داشت تحقق جرم را به موفقیت مؤدیان در فرار از مالیات مقید کند، می‌بایست متن ماده را به یکی از دو صورت ذیل انشا می‌کرد.

ابتدا با حذف عبارت «به قصد فرار از مالیات» از صدر ماده، در قسمت اخیر اضافه می‌نمود «بدین ترتیب از پرداخت مالیات فرار کند.» یا آنکه متن ماده با این مضمون تنظیم می‌شد: «هرگاه مؤدی عالماً و عامداً به قصد فرار از مالیات با استناد به ترازنامه و حساب سود و زیان، دفاتر و اسناد و مدارک که برخلاف واقع تنظیم شده و در تشخیص مالیات ملاک عمل می‌باشد، یا با امتناع از تسلیم اظهارنامه مالیاتی، ترازنامه و حساب سود و زیان از پرداخت مالیات فرار نماید.»

عدم تصویب قانون با عبارات فوق، مؤید این است که مقنن نظر به مطلق بودن جرم دارد. به علاوه هرگاه استناد به مدارک خلاف واقع تنها در صورت عدم تشخیص از طرف کارشناسان مالیاتی و

به منظور ایراد ضرر مالی و کسب منافع اقتصادی ارتکاب یابد لیکن ضرر در جرم فرار مالیاتی همانند جرائم علیه اموال لزوماً ضرر مادی است. تحقق ضرر معنوی در آن متصور نیست. باتوجه به عدم لزوم ورود ضرر بالفعل، زمان تحقق جرم فرار مالیاتی زمانی است که اسناد به مدارک خلاف واقع تنظیم شده تمام شده باشد. هرچند در آن لحظه مسئولان مالیاتی اغفال شده ولی بعداً در هنگام تشخیص مالیات به غیرواقع بودن پی ببرند. از سوی دیگر حتی اگر احتمال ورود ضرر (یعنی بالقوه) هم متصور نباشد، جرم فرار مالیاتی محقق نخواهد شد. مثل اینکه مؤدیان مالیاتی به قصد فرار از مالیات اما اشتباهاً درآمد خود را در ترازنامه، حساب درآمد و هزینه، بالاتر از میزان واقعی درج نمایند که نه تنها فرض ضرر دولت بی معنی است بلکه مالیات بیشتری به خزانه عمومی واریز خواهد شد. همین طور هرگاه کسی بعد از گذشتن مهلت مقرر در قانون، به اسناد خلاف واقع اسناد نماید که اساساً به دلیل انقضای مدت، این اسناد هیچ ارزشی ندارد و مالیات علی الراس تعیین می‌گردد.

فرار مالیاتی: جرم قانونی یا حرام شرعی

از آنجا که هر دولتی در برابر مردم خود مسئول بوده و وظایفی بسیاری بر عهده دارد و برای تأمین هزینه‌هایش نیازمند منابع درآمدی است و مالیات نیز یکی از مهمترین اقلام درآمدی دولتها در عصر حاضر است، نظام مالیاتی جمهوری اسلامی ایران نیز همچون نظام مالیاتی دیگر کشورها برای پوشش بخشی از مخارج خود باید طبق الگوی تعیین شده در قانون از مردم مالیات، دریافت کند.

از نظر فقه حکومتی، فرار مالیاتی، فرار از واجب بوده و ممنوع است؛ لذا پرداخت آن به دولت اسلامی، واجب است. چنانکه علماء و فقهاء نیز در صورت مطالبه‌ی مالیات، پرداخت آن را از سوی مردم واجب دانسته و فرار از مالیات را به هر بهانه‌ای را محل اشکال می‌دانند. همچنان که در استفتاء از فقهای معاصر بیان شده

منجر به عدم پرداخت یا پرداخت کمتر، جرم انگاری گردد؛ سبب افزایش جرم فرار مالیاتی می‌شود. راه گریز از مجازات را برای مؤدیان فراهم می‌سازد. اصولاً سیاست جنایی مبتنی بر تدابیر پیشگیرانه ایجاب می‌کند رفتار متصل به نتیجه زیان بار (فرار از پرداخت) داخل در تعریف جرم گردد. دیدگاه دوم اصرار بر مقید بودن جرم دارد. این دیدگاه که از اصل مقید بودن جرائم، تفسیر به نفع متهم نشأت می‌گیرد، بر مقید بودن جرم مالیاتی تأکید دارد. البته نه بدان مفهوم که مؤدیان موفق به فرار از پرداخت شده باشند. بلکه به این معنی که رفتار مرتکب عامل ورود زیان به دولت بوده باشد یا ضرر بالقوه برای تحقق جرم فرار مالیاتی ضروری است. منطوق ماده ۲۴ قانون ارتقا سلامت اداری: ۱۳۹۰ «موجب تضییع حقوق قانونی دولت یا شخص ثالث و یا فرار از پرداخت عوارض یا کسب امتیاز ناروا گردد»، ظهور در این نکته دارد که تحقق ضرر به دولت شرط محکومیت مرتکب فرار از پرداخت حقوق قانونی دولت من جمله مالیات به حساب می‌آید؛ و با وحدت ملاک مستنبط از آن، می‌توان حکم روشنی برای فرار مالیاتی افراد عادی نیز استنباط نمود؛ (Sadati et al., 2017) در مورد اینکه بدون وجود ضرر، جرم فرار مالیاتی محقق نخواهد شد، توجه به چند مطلب ضرورت دارد: نخست اینکه عنصر ضرر لزوماً ورود ضرر بالفعل یا متحقق نیست، بلکه ضرر بالقوه یا محتمل کفایت می‌کند. در واقع اگر برای تحقق جرم، ورود ضرر بالفعل لازم باشد اسناد به مدارک خلاف واقع را نباید جرم محسوب کرد؛ زیرا ارتکاب آن ضرری به کسی وارد نمی‌کند، بلکه وقتی کارشناسان مالیاتی خلاف واقع بودن را کشف نمی‌کنند، ضرر محقق می‌گردد. دوم اینکه در ارتکاب جرم فرار مالیاتی از طریق امتناع از تسلیم اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود و زیان در سه سال متوالی ورود ضرر به دولت در معنای عام مسلم است؛ اما بالفعل بودن ضرر در این حالت را نمی‌توان به سایر عناصر مادی جرم فرار مالیاتی تعمیم داد. سوم اینکه در رکن مادی نتیجه آن است که جرم فرار مالیاتی

است، شانه خالی کردن از تعهداتی همچون مالیات، عوارض، مقررات راهنمایی و رانندگی با لطایف الحیل و نپرداختن آن و یا کمک کردن وجه در نظر گرفته شده، با توجه به اینکه خلاف مقررات دولت اسلامی است، شرعاً اشکال دارد (Makarem Shirazi, 2019). همچنین بیان شده است که گرفتن مالیات اصولاً برای دولت جایز است و تخلف از آن (با صحنه سازی و...) جایز نیست (Yousefi, 1990). لذا پرداخت مالیات‌های حکومتی شرعاً الزامی است.

همچنین با توجه به فتاوا و استفتائات فقهای معاصر معلوم می‌شود عمل خلاف مقررات دولت اسلامی شرعاً محل اشکال است. با این نگاه به قانون دولت اسلامی، استفاده از حیل شرعی که همان فرار از تکلیف دینی است؛ موجب محرومیت از قرب الهی است. اما شاید محکم‌تر از این قاعده بتوان به این مطلب تمسک نمود که دولت‌ها در قبال مردم تحت حاکمیت خود مسؤول هستند و در قبال آنان وظایفی را بر عهده دارند که برای تأمین آن، نیازمند منبع درآمدی هستند. مالیات یکی از مهمترین اقلام درآمدی دولت‌هاست که برای تأمین مخارج، بر طبق قانون از مردم مطالبه می‌شود. بنابراین افراد چه به صورت مستقیم، از پرداخت مالیات فرار کنند و چه به صورت غیرمستقیم و اجتنابی از پرداخت آن سر باز زنند، در واقع افرادی هستند که بدون پرداخت سهم خود از هزینه‌ها، کالاها و خدمات عمومی استفاده می‌کنند. این عدم پرداخت، در واقع از مصادیق بارز اکل مال به باطل است که شارع نیز برای مرتکبین آن تعزیر را پیش‌بینی کرده است. همانطور که در آیه ۲۹ نساء آمده: «يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا لَا تَأْكُلُوا أَمْوَالَكُمْ بَيْنَكُمْ بِالْبَاطِلِ...» و در آیه ۱۸۸ بقره نیز آمده است: «وَلَا تَأْكُلُوا أَمْوَالَكُمْ بَيْنَكُمْ بِالْبَاطِلِ...»

منظور از اکل مال، تسلط بر مال دیگری است و آوردن اکل، از باب غلبه در مصداق است. نهی در آیات نیز اقتضاء حرمت دارد و چنان که پیداست آیات در تمامی اموال ظهور دارد، که می‌توان

بارزترین و عمده‌ترین اکل مال به باطل را تعدی به اموال دولتی و عمومی و استفاده از آن بدون توجه به همگانی بودن و عمومی بودن آن دانست و منظور از باطل هر مال ناحقی را شامل می‌شود چه باطل شرعی باشد یا باطل عرفی، چنانکه فقهاء نیز به آن اشاره داشتند (Ansari, 2015). و بر همین اساس میتوان این افراد را مجبور به پرداخت نمود و عدم پرداخت مالیات اسلامی و حکومتی را استفاده ناروا از اموال عمومی و بیت‌المال و به تبع حرام دانست. فرار مالیاتی شامل فعالیت‌هایی می‌شود که از نظر قانون حاکم، نامشروع و مجرمانه است. این مورد جای بحث نیست. اما مهم‌تر از فرار مالیاتی بحث اجتناب مالیاتی است -که در مقاله‌ای مجزا به آن پرداخته شده است- در این مورد از نظر قانونی و فقهی اشکالی وجود ندارد، اما در نگاه کلان این رفتار میتواند مشکل‌ساز شود، اگر کسی سکه‌های طلا و نقره را قبل از اتمام سال ذوب کند و تبدیل به زیورآلات کند دیگر مشمول حکم زکات نمی‌شود؛ یا اینکه در روایات آمده از امام سؤال می‌کنند که فردی اموال زیادی به دست آورد و تمام آنها را به زیورآلات تبدیل کرده تا بدین وسیله از دادن زکات معاف شود آیا زکات بر او هست؟ حضرت فرمودند: به زیورآلات زکات تعلق نمی‌گیرد و ضرری که او با این کار به خود وارد نمود به مراتب بیشتر است از آنچه به واسطه زکات دادن از آن گریزان بوده است، به عبارت دیگر چیز بالاتری را از دست می‌دهد (Qomi, 2013) این عمل یک اجتناب مالیاتی است که فرد تلاش می‌کند به واسطه آن متعلق حکم زکات قرار نگیرد. اما این رفتار پیامدهایی دارد که در صورت افزایش آن اقتصاد را تهدید می‌کند. ولی در واقع به خاطر اینکه عملاً قابل اثبات نیست و خیلی نمی‌شود این موارد را پیگیری کرد، فایده‌ای ندارد و برچسب غیرقانونی زدن بر اجتناب مالیاتی خیلی تفاوتی ایجاد نمی‌کند. به تعبیر دیگر در احکام اسلام برای این مورد حکمی وجود ندارد، حتی اگر متعلق احکام ثانوی یا حکومتی قرار بگیرند باز هم تشخیص این کار به سختی انجام می‌شود.

رعایت منافع مادی و معنوی جامعه و در راستای اهداف شارع مقدس اتخاذ می‌کند (Hashemi Shahrudi, 2010). در قرآن کریم آیه‌ای که مستقیماً به مصلحت اشاره کند، وجود ندارد و تنها آیه‌ی مبارکه «وَشَاوِرْهُمْ فِي الْأَمْرِ...» از سوره آل عمران در اشاره به این مفهوم وجود دارد.

مصلحت، مبنای وجوب احکام

بر اساس نظر امامیه، احکام شرعی براساس مصالح و مفاسد وضع شده‌اند؛ یعنی اگر شارع عملی را واجب یا حرام کرده، آن عمل دارای مصلحت و مفسده‌ای بوده است؛ البته ممکن است برخی از مصالح و مفاسدی که احکام واجب یا حرام بر اساس آن تشریع شده‌اند، آشکار نباشد و در مقام اجرای احکام شرعی ممکن است بین آنها تزاخم پیش آید. نظر عموم فقیهان در این مواقع این است که باید به حکمی که اهمیت بیشتری دارد، عمل شود و حکم دیگر به طور موقت تعطیل شود. در فقه اسلامی هر جا بحث ولایت مطرح شده، مصلحت نیز مورد بحث است. اختیارات ولی فقیه و تشریع احکام حکومتی به وسیله او نیز بر مصلحت بنا شده است، البته مصلحت مورد نظر در اینجا، مصلحت عموم مسلمانان و جامعه اسلامی است (Farhangfar, 2002).

اصولاً "مصلحت، یک مفهوم واقعی-ارزشی است و وقتی بیان می‌شود "مصلحت آن است که چنین شود"، این حکم براساس ارزش‌ها و اهداف از پیش پذیرفته، صادر شده است. مصلحت اسلام و مسلمین، آن است که با حفظ ارزش‌ها و اصول اسلامی، به سمت اهداف بشتابد و در این حرکت، اگر تزاخمی بین احکام، اصول یا اهداف رخ نمود، تقدیم مصلحت اهم بر مهم، به تشخیص و مسئولیت ولی فقیه است. بنابراین هیچکس بر آن نیست که ولی فقیه می‌تواند براساس مصالحی که شخصاً و با قطع نظر از آموزه‌های اسلام تشخیص می‌دهد و یا براساس منافع شخصی، حکم واجبی را تعطیل یا حرامی را مباح گرداند و یا اجرا قانونی را به تأخیر اندازد. حضرت امام (ره) همواره تعبیر "مصلح اسلام

در حال حاضر چالش اصلی، بحث فرار مالیاتی است و سهم اجتناب مالیاتی در تعاملات اقتصادی داخلی چشم‌گیر نیست؛ اما انتظار می‌رود توجه به مسأله اجتناب مالیاتی نیز افزایش یابد. هر چند از نظر قانونی و فقهی در اجتناب مالیاتی اشکالی وجود ندارد؛ اما، گستردگی این جریان می‌تواند پیامدهای سنگینی به همراه داشته باشد. در نگاه کلان این رفتار می‌تواند مشکل‌ساز شود. چون تا جایی که قانونی باشد، فرار مالیاتی صورت نمی‌گیرد؛ مگر این که از باب پیامدهای اجتناب مالیاتی با آن مبارزه شود (Elahi, 2016).

مبنای فقهی جرم انگاری فرار مالیاتی

با توجه به اینکه فرار مالیاتی طبق قانون جرم است و برای آن مجازات تعیین شده است و از آنجا که در جامعه اسلامی باید قوانین منطبق بر احکام شرعی باشد در این بخش مبنای جرم‌انگاری فرار مالیاتی از منظر شرعی بیان می‌شود.

اصل مصلحت

هر چند در معنای مصلحت و تعریف آن اتفاق نظر وجود ندارد؛ اما برخی فقهاء در تعریف آن آورده‌اند: مصلحت یعنی آنچه با مقاصد انسان در امور دنیوی یا اخروی یا هر دو، موافق باشد و نتیجه‌ی آن تحصیل منفعت یا دفع ضرری باشد (Hilli, 2003). با وجود تعاریف مختلف از مصلحت، محل اشتراک تعاریف مصلحت این است که در معنای آن، هم به جنبه‌ی دنیایی آن توجه شده و هم به جنبه‌ی دینی و آخرتی، این امر در کلام حضرت علی علیه‌السلام نیز مشهود است؛ آنجا که فرمودند: والمصلحة غيرالمفسدة فی الدین و الدنیا... (Sayyed Razi, 2014). حتی آن حضرت بر تقدم مصالح دین بر مصالح دنیا، تأکید می‌کردند و فرمودند: مردم چیزی از امور دین خود را برای اصلاح کار دنیا رها نمی‌کنند مگر اینکه خداوند آنها را به وضعیت زیان‌بارتری دچار سازد. در یک تعریف جامع از مصلحت در امور حکومتی، می‌توان گفت: مصلحت عبارت است از تدبیری که دولت اسلامی جهت

و مسلمین"، "مصلح کشور و اسلام"، "مصلح کشور اسلامی"، امثال آن را به کار می‌بردند، ضمیمه اسلام در همه این تعبیر، بدان معناست که مقصود مصلحی است که اسلام برای جامعه در نظر گرفته است؛ و ولی فقیه به عنوان یک مجتهد آگاه، این مصلح را براساس فهم خود از دین و جامعه، تشخیص می‌دهد (Mirmo'ezzi, 2002).

با توجه به توضیحات ارائه شده در رابطه با مصلحت و رابطه آن با احکام اسلامی باید بیان داشت؛ که قطعاً یکی از وظایف مهم دولت در مسأله سیاستگذاری، تشخیص اهداف و مبانی نظام و تعیین اولویت‌ها و در نهایت، تعیین سیاست‌های کلان نظام در چارچوب مبانی و اهداف و وضع قوانین و سیاست‌های جزئی است. این هدف از دو طریق انجام می‌گیرد. اول؛ تشخیص موضوعات و بحث کارشناسی درباره آنها و استخراج حکم آنها با توجه به احکام کلی صادر شده از جانب شرع و نیز تشخیص اهداف و مبانی نظام با توجه به آیات قرآنی و روایات صادر شده از جانب شرع، دوم؛ تشخیص مصلح نظام و تعیین مصلح اهم و مهم و در موارد تزامن بین اهداف یا بین احکام شرعی در مقام اجرا و تقدیم احکامی که دارای مصلحت مهم‌تر هستند (Farhangfar, 2002). بنابراین با توجه به نقش مصلحت در تعیین سیاست‌های جامعه اسلامی و صدور احکام، می‌توان مصلحت را مبنایی برای جرم‌انگاری جرائم اقتصادی در جامعه اسلامی دانست که در ادامه توضیح داده می‌شود.

مصلحت و جرم‌انگاری جرائم اقتصادی

اصل مصلحت در احکام ثانویه و حکومتی می‌تواند مبنای جرم‌انگاری جرائم اقتصادی واقع شود. احکام ثانویه زمانی صادر می‌شوند؛ که با ایجاد اوضاع خاصی یا به جهت عدم امکان انجام احکام اولی، شرایط به نحوی پیش می‌رود که باید به روش دیگری عمل کرد. احکام حکومتی نیز احکامی هستند که ولی فقیه با توجه به مصلحت جامعه و برای حفظ نظام حکومتی می‌دارد (Sadati

et al., 2017). وضع فقهای امامیه، به مصلحت توجه داشته‌اند و در بسیاری از فتاوی خود، مبنی بر اینکه حاکم می‌تواند قوانینی بر مبنای مصلحت وضع کند؛ به آن استناد کردند (Sheikh Mufid, 2010). از نظر فقهای عامه «التعزیر للمصلحه العامه»، یک تأسیس فقهی است. چرا که در ارتکاب معاصی اصل بر اجرای تعزیر است اما شریعت به طور خاص اعمال تعزیر در غیر معصیت را جایز می‌داند به شرط آنکه مصلحت عامه، اقتضای تعزیر را داشته باشد. در این مورد رفتار ارتكابی ذاتاً حرام نیست، بلکه به خاطر وصف خاصی که پیدا می‌کند، حرام می‌شود. به این صورت که، تعزیر را بر سه نوع تقسیم نمودند: ۱- تعزیر نسبت به گناهان: این نوع از تعزیرات، نسبت به اعمالی مقرر شده است که شریعت آن را بذاته تحریم کرده و انجامش را جرم شمرده است. ۲- تعزیر برای حفظ مصلحت عمومی: این نوع از تعزیرات نسبت به اعمال و حالاتی واجب شده است که شرع آن را بذاته تحریم نکرده؛ بلکه آن را به سبب اوصاف آن تحریم کرده است؛ و شرط نیست که فعل یا حالت تحریم شده جرم باشد. ۳- تعزیر نسبت به تخلفات. این نوع از تعزیرات در رابطه با اعمال و رفتاری مقرر می‌شود که شرع آن را حرام کرده است و انجام دادن آن را خلاف می‌شمارد نه جرم. تفاوت بین این سه نوع از تعزیرات در این است که اعمال نوع اول، همیشه حرام و جرم است و در نوع دوم عمل جز در شرایطی که وصف معینی در آن وجود دارد حرام نیست؛ چون فعل بذاته جرم نیست و اما در نوع سوم عمل، مأموره یا منهی عنه است، ولی انجام آن جرم نیست (Oudeh, 1994). در توضیح نوع دوم که تعزیر برای مصلحت عمومی است باید گفت؛ اصل کلی در شریعت این است که اجرای تعزیر جز در رابطه با معصیت، یعنی عملی که بذاته حرام است، ممکن نیست؛ ولی شرع، به عنوان استثناء بر این اصل کلی، تعزیر در غیر معصیت را جایز می‌داند، یعنی در شرایطی که مصلحت عمومی ایجاب کند، شریعت اجرای تعزیر در مواردی که نصی بر تحریم آن وجود ندارد، جایز می‌داند.

از اصول دیگری که می‌توان بر اساس آن اقدام به جرم‌انگاری نمود، اصل نظم یا قاعده نظم عمومی است. حضرت علی علیه‌السلام تقوا و نظم را در یک سطح قرار داده و می‌فرمایند: «اوصیکم بالتقوی الله وَ نَظْمِ أَمْرِکُمْ» (Sayed Razi, 2014). جرم‌انگاری بر مبنای این قاعده در امور اقتصادی، در متون فقهی سابقه دارد؛ مثلاً "جرم تصرف غیرقانونی. مسأله تصرف غیرقانونی در کتب فقهی ذیل مباحث خمس و زکات بحث شده و به مواردی در رابطه با مأموران وصول زکات و خمس و موارد مصرف آنها اشاره شده است. مقررات خمس و زکات و مصارف آن آیات قرآن آمده است. حال چنانچه مأموری، خمس یا زکات را در سایر امور خیریه مصرف کند، علاوه بر نقض عدالت تخلف از نظم عمومی هم کرده از این حیث است تعزیر مستحق (Sadati et al., 2017). هرچند فقهاء از تصرف غیرقانونی به معنای امروزی و با تعریف حقوقی حال حاضر، سخن نگفته‌اند که این امر به جهت نبود دولت و حکومت به معنای امروزی است. اما در حال حاضر بسیاری از اعمال و رفتارها با توجه به همین مسأله یعنی ضربه به نظم عمومی جرم‌انگاری شده که فرار مالیاتی نیز به جهت اخلاقی که در نظم جامعه به جهت عدم رعایت قوانین وارد می‌کند نیز می‌تواند جرم محسوب شود.

عدالت اجتماعی و بازتوزیع منصفانه ثروت

قرآن کریم بر اساس آیه ۴۱ سوره حج: «الَّذِينَ إِن مَكَّنَّاهُمْ فِي الْأَرْضِ أَقَامُوا الصَّلَاةَ وَآتَوُا الزَّكَاةَ...» نه تنها دولت را نسبت به فقراء و محرومین مسئول می‌داند که مأموریت پیامبر اسلام را برقراری عدل عنوان می‌کند. چنانکه خداوند متعال در آیه ۱۵ سوره شوری به ایشان می‌فرماید: «وَبِغْوٍ مِنْ مَّأْمُورٍ» که میان شما به عدالت حکم کنم... مالیات‌های اسلامی از جمله ابزارهای برقراری عدالت اجتماعی و توزیع عادلانه ثروت‌ها و درآمدها در دولت اسلامی است؛ که در کنار منافع مربوط به منابع مشترک (انفال و کالاهای عمومی) و اراضی مفتوحه، مجموعه امکانات درآمدی دولت را

تعیین اعمال و رفتاری که داخل در این استثناء می‌باشند از قبل ممکن نیست؛ چراکه، این اعمال و رفتارها بذاته حرام نیستند بلکه در شرایط خاص و به سبب وجود وصفی حرام می‌شوند. پس با ایجاد اوصاف و احوال، خاصی حرام و مستحق تعزیر می‌شوند و اگر آن شرایط موجود نباشد مباح هستند. وصفی که سبب مجازات است، ضرور و زیان به مصلحت و نظم عمومی است؛ بنابراین شرط تعزیر برای مصلحت عمومی «التعزیر للمصلحة العامة» این است که یکی از این دو امر به مرتکب نسبت داده شود: ۱- فرد مرتکب عملی شود که مصالح یا نظم عمومی برخورد دارد. ۲- فرد در حالتی قرار گیرد که به مصالح یا نظم عمومی آسیب می‌رساند (Oudeh, 1994). در این صورت اگر رفتار مرتکب واجد این اوصاف شد، فعل او حرام خواهد بود؛ مانند جرائم مالیاتی. در جرائم مالیاتی، رفتار ارتكابی بذاته جرم نیست، بلکه به جهت شرایط حاضر و حفظ نظام اقتصادی جامعه اسلامی ضروری دانسته شده، و به همین جهت جرم‌انگاری شده است (Sadati et al., 2017).

با توجه به تعاریفات و توصیفات مذکور، از آنجا که فرار مالیاتی چیزی جز ضرر به مصلحت عمومی جامعه و اخلال در نظم عمومی را به دنبال ندارد؛ لذا، علاوه بر الزام به پرداخت مالیات در صورت فرار از پرداخت مالیات به سبب رعایت مصلحت و نظم جامعه، فرارکننده از مالیات، مجرم و مستحق تعزیر است. بنابراین مجوز پذیرش این نوع از جرائم تعزیری در شریعت، ضرورت‌های اجتماعی و مصلحت جامعه است. این امر برای منع اشخاصی که در فکر زیان رساندن به جامعه و نظم آن هستند؛ صلاحیت دارد (Oudeh, 1994). در نتیجه، وضع تعزیر و مجازات برای افرادی که از پرداخت مالیات فرار می‌کنند، منطبق بر اصول شریعت و مصلحت جامعه است.

قاعده نظم عمومی

تشکیل می‌دهند (Aqili, 2012). از نظر اقتصادی اخذ مالیات حکومتی نیز در بحث توزیع عادلانه‌تر درآمدها مطرح می‌شود و توزیع عادلانه درآمد به این معناست که شکاف اقتصادی بین گروه‌های درآمدی جامعه کمتر شود و مالیات مازاد، دولت را در تحقق هدف آرمانی عدالت اجتماعی یاری می‌کند (Beheshti & Royaei, 2017).

از مهمترین اقدامات حقوقی تنظیم بازار، جرم‌انگاری نقض ارزشهای اقتصاد اسلامی از جمله بازتوزیع منصفانه‌ی ثروت است. مالیات، امروزه به عنوان اصلی‌ترین ابزار بازتوزیع ثروت محسوب می‌شود. جرم‌انگاری تخلفات مالیاتی یکی از راه‌های رسیدن به این هدف است. دولت‌ها می‌توانند با اخذ مالیات از ثروتمندان و توزیع آن در قالب کمک‌های بلاعوض و پرداخت یارانه به افراد کم درآمد جامعه در برقراری عدالت اجتماعی نقش موثری ایفا کنند. سیاست جنایی ایران بر مبنای موازین فقهی و نیز به دلیل اتکای اقتصاد ایران به نفت، رویکردی سختگیرانه‌ای نسبت به جرائم مالیاتی ندارد؛ و بر اساس نسبیت جرائم اقتصادی بسته به فرهنگ، مکان، نوع اقتصاد و حکومت، شاید بتوان گفت در حقوق کیفری ایران جرائم مرتبط با مالیات به واقع در اندازه‌ی دیگر مصادیق جرائم اقتصادی نیست (Nourzad, 2010).

فرار مالیاتی سبب می‌شود درآمدها در سطح جامعه به نحو متناسب توزیع نشود و تجمع ثروت در دست گروه‌های خاص، سبب شکاف طبقاتی و افزایش تنش سیاسی و اجتماعی به سبب این شکاف در جامعه می‌شود. گاهی بین مبانی نظام اقتصادی اسلام و اهداف آن تزاخم روی می‌دهد. برای مثال، در اسلام، مالکیت خصوصی محترم شمرده شده است و هیچکس (حتی دولت) حق تصرف در اموال شخصی مردم را در شرایط عادی ندارد؛ ولی ممکن است در شرایطی، احترام به مالکیت خصوصی، زنجیره عدالت توزیعی را از هم گسیخته کند؛ مانند موقعیتی که اصلاح توزیع درآمد و ثروت در جامعه، تنها با بستن مالیات بر سرمایه

های مردم و توزیع آن بین فقرا ممکن باشد. در اینگونه تزاخمت- که فراتر از حوزه احکام فرعی فقهی هستند- قاعده عقلی در باب تزاخم (تقدیم اهم و تعطیل مهم؛ مادامی که تزاخم وجود دارد) اجرا می‌گردد.

طبعاً، تشخیص اهم و حکم به تقدم آن، و تعطیل مهم، بر عهده ولی فقیه و رئیس حکومت است. اوست که در هر شرایطی بر اساس شناختی که از اسلام و قوانین آن و اهداف و مبانی نظام‌های اسلامی دارد؛ باید این مسئولیت را به انجام رساند. البته مصادیق تزاخم، در حوزه‌های مختلف، فقط متوجه ولی فقیه نیست بلکه ایشان به عنوان رئیس حکومت چنین امر مهمی را اداره می‌کند؛ یعنی می‌تواند با متخصصان مشورت کند و از نظر اجرایی، سیستمی مناسب برای تأمین این مهم، راه بیاندازد و اولویت‌بندی کند. مصلحت اسلام و مسلمین نیز که ولی فقیه بر اساس آن حکم می‌کند و واجبی را موقتاً تعطیل می‌کند؛ معنایی جز تقدیم حکم اهم بر مهم ندارد (Mirmo'ezzi, 2002).

نهایتاً به نظر می‌رسد، در مورد مسائل مالی دولت، جرم‌انگاری و مجازات فرار مالیاتی به عنوان راهکاری برای حمایت از ارزشی به نام بازتوزیع منصفانه ثروت در جامعه است.

نتیجه‌گیری

فرار مالیاتی یکی از مهمترین چالش‌های نظام‌های مالیاتی و اقتصادی هر کشور است؛ که علاوه بر اثر مستقیم بر کاهش درآمدهای عمومی، پیامدهای گسترده‌ای بر عدالت اقتصادی، اعتماد عمومی و سلامت مالی کشور دارد. تحلیل انجام‌شده نشان می‌دهد؛ که فرار مالیاتی از دو منظر اصلی، یعنی فقهی و حقوقی، قابل بررسی و مقابله است. از منظر فقهی، پرداخت مالیات یکی از مصادیق تکلیف اجتماعی و اقتصادی است؛ که در منابع اسلامی و قوانین شرعی به آن تأکید شده است. در حقوق ایران، جرم‌انگاری فرار مالیاتی بر پایه اصول کلی حقوق کیفری و نیز با الهام از قواعدی مانند: ضرورت حفظ حکومت و اسلام و صیانت از جامعه

رفاه اجتماعی از طریق مالیات تأمین می‌شود. بنابراین، فرار مالیاتی مصداق تصرف غیرقانونی در اموال عمومی است و از منظر فقهی، ضرورت جرم انگاری و پیگردهای کیفری و حقوقی را غیر قابل انکار می‌نماید.

از منظر حقوقی نیز، نظام مالیاتی ایران با بهره‌گیری از قوانین مشخص و مدون، تلاش دارد تا منابع عمومی را حفظ کرده و از ایجاد بی‌نظمی‌های اقتصادی جلوگیری کند. تعریف دقیق مصادیق فرار مالیاتی، تعیین انواع مجازات‌های کیفری و مدنی و پیش‌بینی ابزارهای کنترلی مانند: گزارش‌دهی شفاف و حسابرسی‌های مالی، همگی نشان‌دهنده توجه قانونگذار به اهمیت مقابله با این جرم است. به بیان دیگر، جرم‌انگاری فرار مالیاتی نه تنها جنبه بازدارنده دارد؛ بلکه به عنوان ابزار تضمین عدالت مالی و ارتقای کارآمدی نظام اقتصادی عمل می‌کند.

تحلیل تطبیقی نیز نشان می‌دهد؛ که توجه به اصول فقهی و حقوقی می‌تواند چارچوبی مستحکم برای مقابله با فرار مالیاتی ایجاد کند. در ادبیات فقهی، مسئولیت فرد در پرداخت مالیات، هم به دلیل حفظ نظم عمومی و هم به دلیل رعایت عدالت اقتصادی مورد تأکید است. همچنین، از منظر حقوق عمومی، دولت مکلف به حفاظت از منابع عمومی و برخورد با متخلفان مالیاتی است. ترکیب این دو دیدگاه، یک رویکرد جامع ارائه می‌دهد که هم جنبه اخلاقی و هم جنبه قانونی مقابله با فرار مالیاتی را تقویت می‌کند.

پیشنهادهای

۱. بازنگری و اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم در حوزه

خسارت ناشی از عدم پرداخت مالیات.

۲. تصریح روشن‌تر مواد قانونی: پیشنهاد می‌شود قانونگذار

با افزودن مواد یا تبصره‌هایی به قانون مالیات‌ها نحوه

اسلامی در کنار نگرش به مالیات به عنوان حق عمومی، و لزوم پای‌بندی شهروندان به رعایت نظم و مصالح عمومی، پایه‌های محکمی برای ممنوعیت فرار مالیاتی فراهم می‌آورند. در واقع، فرار مالیاتی نه تنها تخلف از مقررات مالیاتی بلکه نوعی ضرر به جامعه و نقض حقوق عمومی محسوب و مورد نهی عام و اختصاصی شارع قرار می‌گیرد، در کنار این قواعد، حرمت اکل مال به باطل و اصل ضرورت رعایت نظم عمومی برای مقابله با این پدیده مورد تمسک است. از منظر فقهی، پرداخت مالیات به عنوان بخشی از تکالیف شهروندی و ابزاری برای تحقق مصالح عمومی جامعه، واجد پشتوانه شرعی تلقی می‌شود و فرار از آن، در حکم تضییع حقوق عمومی و نقض عدالت اجتماعی خواهد بود. از دیدگاه حقوقی نیز قانونگذار با تعیین مصادیق مشخص فرار مالیاتی و پیش‌بینی ضمانت‌اجراهای کیفری و مدنی، در صدد حمایت از منافع عمومی و تأمین منابع مالی دولت برآمده در نتیجه جرم انگاری این پدیده مخرب، برای تحقق عدالت مالی و تضمین کارکرد صحیح نظام اقتصادی در فقه مورد تأکید بوده؛ برای صیانت از جامعه اسلامی اجتناب ناپذیر تلقی می‌گردد. از منظر فقهی، پرداخت مالیات یکی از مصادیق تکلیف اجتماعی و اقتصادی است؛ که در منابع اسلامی و قوانین شرعی به آن تأکید شده است. با توجه به تأکید و تصریح ضرورت تشکیل حکومت در اسلام، فرایند اخذ مالیات با معیارهای عادلانه نیز مورد توجه فقه و کارگزاران حکومت خواهد بود. قواعد فقهی مانند: ضرورت حفظ حکومت و اسلام و صیانت از جامعه اسلامی در کنار نگرش به مالیات به عنوان حق عمومی، و لزوم پایبندی شهروندان به رعایت نظم و مصالح عمومی، پایه‌های محکمی برای ممنوعیت فرار مالیاتی فراهم می‌آورند. در واقع، فرار مالیاتی نه تنها تخلف از مقررات مالیاتی بلکه نوعی ضرر به جامعه و نقض حقوق عمومی محسوب و مورد نهی عام و اختصاصی شارع قرار می‌گیرد؛ چرا که بخشی از منابع مورد نیاز حکومت اسلامی برای تأمین خدمات عمومی و

جبران خسارت مادی و معنوی ناشی از فرار مالیاتی، زمینه تفسیرهای مختلف را گرفته و تفاوت رویه قضایی را کاهش دهد.

مشارکت نویسندگان

در نگارش این مقاله تمامی نویسندگان نقش یکسانی ایفا کردند.

تعارض منافع

در انجام مطالعه حاضر، هیچ گونه تضاد منافی وجود ندارد.

۳. دولت می‌تواند با فراهم نمودن زمینه‌های تشویقی لازم و افزایش معافیت‌ها برای تمکین کنندگان مالیات، مانع فرار یا اجتناب مالیاتی گردد.

EXTENDED ABSTRACT

Tax evasion represents one of the most pressing challenges undermining modern fiscal systems and economic stability. It diminishes state revenues, exacerbates income inequality, and erodes citizens' trust in legal and administrative institutions. The present study investigates the jurisprudential and legal foundations of criminalizing tax evasion in Iranian law, emphasizing the integration of Islamic jurisprudential principles with contemporary criminal policy. From a jurisprudential standpoint, tax payment constitutes a civic and religious duty grounded in the principles of *ḥifẓ al-nizām* (preservation of order) and *ḥifẓ al-Islām* (preservation of Islam). These principles, together with the prohibition of *akl al-māl bi'l-bāṭil* (illicit acquisition of wealth), justify the obligation to pay taxes and the prohibition of evasion. The research employs a descriptive-analytical approach to explore the normative justifications of this obligation within the Islamic legal framework and to show how the Iranian legislator, inspired by these principles, has incorporated criminal sanctions into the Direct Taxation Act to prevent financial corruption and safeguard public wealth (Azizkhani & Afshari, 2005; Ja'fari Langarudi, 2015; Mousavi Jahromi et al., 2009). The study posits that tax evasion is not merely an administrative violation but a moral and legal offense against the collective welfare of

society, equating to an infringement of *ḥuqūq-i-āmm* (public rights) and therefore requiring firm penal enforcement.

The conceptual framework distinguishes between tax evasion and tax avoidance, a distinction pivotal to fiscal jurisprudence. While avoidance refers to exploiting legal loopholes to minimize tax obligations, evasion involves deliberate deceit, concealment, and fraudulent reporting—behaviors explicitly condemned both legally and ethically (Arab Mazar, 2001; Farhangfar, 2002; Laket & Kouhi, 2006; Milani, 2012). In Islamic jurisprudence, deception in fiscal matters is assimilated to fraud and *ghish* (cheating), both of which violate the principles of fairness and transparency central to *mu'āmalāt* (transactions). The study explains that the Iranian legislator, by Article 274 of the amended Direct Taxation Act (2015), enumerated seven explicit categories of tax-evasion offenses—ranging from falsification of records to obstruction of fiscal audits—reflecting a shift from moral disapproval to enforceable criminal accountability. The authors argue that, unlike civil offenses, tax evasion is an intentional crime requiring proof of *'ilm wa 'amd* (knowledge and intent). Yet, under preventive criminal policy, it is treated as a “formal crime” where the act itself, even absent material damage, suffices for penal liability, given its threat to public order (Sadati et al., 2017). This dual treatment—recognizing

both actual and potential harm—aligns Iranian fiscal law with the preventive orientation of Islamic criminal justice, which prioritizes societal protection over individual gain.

The study proceeds to analyze the moral and religious implications of tax evasion within the paradigm of governmental jurisprudence (*fiqh-i-ḥukūmatī*). Contemporary *fuqahā'* have consistently affirmed that refusal to pay lawful taxes in an Islamic polity constitutes disobedience to legitimate authority and thus a sin (*ḥarām*) in addition to being a crime. Relying on contemporary *fatwās* from Grand Ayatollah Makarem Shirazi, evading tax obligations imposed by an Islamic state is deemed impermissible because such acts contradict the regulatory framework designed to preserve communal welfare (Makarem Shirazi, 2019; Yousefi, 1990). The Qur'ānic injunctions against unlawful appropriation—"Do not consume one another's property wrongfully" (Q 4:29; 2:188)—are interpreted by jurists such as Ansari as encompassing public wealth, rendering any exploitation of governmental funds without rightful contribution a form of *akl al-māl bi'l-bāṭil* (Ansari, 2015). Hence, tax evaders not only commit fiscal fraud but also spiritual transgression, violating both *ḥaqq Allāh* and *ḥaqq al-nās*. Furthermore, jurisprudential analogies are drawn with cases of *zakat* evasion reported in hadith literature, where avoidance of obligatory alms is censured as moral corruption (*fasād*). Even in instances of lawful avoidance (e.g., converting gold to jewelry to escape *zakat*), the act is viewed as spiritually detrimental (Elahi, 2016; Qomi, 2013). Thus, while avoidance may be legally tolerated, widespread resort to it undermines distributive justice and economic equilibrium. The study concludes that tax evasion, as an act of deliberate deception, satisfies the definitional elements of a punishable offense under both Shari'a and statutory law.

The research then turns to the jurisprudential bases for criminalization, focusing on three overarching principles: *maṣlaḥa* (public interest), *nizām-i-āmm* (public order), and *'adālat-i-ijtimā'i* (social justice). The first, *maṣlaḥa*, has historically served as a dynamic source of legislation, permitting the state to enact rules necessary for collective welfare. Classical jurists such as Hilli define *maṣlaḥa* as any measure securing benefit or preventing harm in worldly and spiritual affairs (Hilli, 2003). Imam 'Alī's dictum—"The welfare that does not corrupt religion or the world is true welfare" (Sayyed Razi, 2014)—underscores the moral precondition of this principle. Modern scholars like Hashemi Shahroudi and Farhangfar extend *maṣlaḥa* to encompass state policymaking and legislative authority (Farhangfar, 2002; Hashemi Shahroudi, 2010). Within this framework, tax-evasion criminalization qualifies as an application of *maṣlaḥa āmma* because it prevents financial harm to the community and sustains governmental functions. Building on Imamī doctrines that subordinate individual autonomy to collective benefit in cases of conflict, the article argues that enacting punitive measures against tax evaders is a legitimate extension of the ruler's *wilāya al-fiqhī* (juristic guardianship) (Mirmo'ezzi, 2002). Moreover, Sunni jurisprudence's maxim "*al-ta'zīr li'l-maṣlaḥa al-āmma*"—disciplinary punishment for public welfare—provides further legitimacy, as articulated by Oudeh (1994 #300961) and supported by Sadati (2017 #300958) and Sheikh Mufid (2010 #300955). According to these scholars, even non-sinful acts may warrant punishment if they endanger social stability. Tax evasion thus exemplifies a conduct not inherently immoral but rendered criminal due to its detrimental effect on public order and the economic system.

The second foundation, the rule of public order (*qā'idat al-nizām al-āmm*), establishes

that maintaining order is integral to faith. Imam ‘Alī’s counsel, “I enjoin you to piety and the regulation of your affairs,” situates *niẓām* alongside *taqwā* (Sayyed Razi, 2014). Historically, early Islamic jurists applied this principle in fiscal administration, penalizing officials who misappropriated *khums* or *zakat* funds in violation of designated purposes—acts deemed breaches of both justice and order (Sadati et al., 2017). Modern jurisprudence extends this reasoning to contemporary financial governance, recognizing that fiscal violations disturb the equilibrium of collective rights. The authors contend that tax evasion disrupts social order by weakening public trust, distorting market competition, and obstructing redistribution mechanisms. Hence, its criminalization under Iranian law fulfills a preventive function aimed at preserving systemic stability and deterring economic disorder. The enforcement of penalties is thus not punitive alone but restorative—reaffirming the moral link between fiscal obedience and societal harmony.

The third and final foundation examined is social justice (*‘adālat ijtīmā’īya*) and equitable redistribution of wealth. The Qur’ān (22:41) mandates that those empowered on earth “establish prayer and give alms,” indicating the inseparability of governance and distributive justice. Fiscal obligations such as *khums* and *zakat* are instruments of wealth circulation intended to reduce economic disparities (Aqili, 2012). Contemporary economists and jurists, including Beheshti (2017 #300975), argue that taxation fulfills the same redistributive role in modern Islamic governance. In Iran, however, the reliance on oil revenue historically weakened the culture of taxation and limited the state’s deterrent policies (Nourzad, 2010). The study asserts that enforcing tax obligations through criminal law strengthens distributive equity by curbing accumulation of wealth among elites

and supporting the poor through public expenditure. When fiscal justice collides with private ownership rights, the principle of *tazāhum* (conflict of duties) requires prioritizing the “more important” obligation—here, the community’s welfare—under the authority of the *walī al-faqīh* (Mirmo’ezi, 2002). Thus, the penalization of tax evasion represents not only a legal necessity but also a moral imperative to ensure just allocation of national resources.

In conclusion, the study demonstrates that the criminalization of tax evasion in Iran is deeply rooted in both Islamic jurisprudence and positive law. Grounded in the principles of *maṣlaḥa*, *niẓām ‘amm*, and *‘adālat ijtīmā’īya*, the prohibition of tax evasion reflects the integration of ethical theology with fiscal policy. Tax evasion, by undermining distributive justice and violating public rights, constitutes both a legal offense and a moral transgression. The findings suggest that harmonizing jurisprudential reasoning with legislative practice can strengthen compliance, enhance social trust, and promote the ethical foundation of the Iranian fiscal system. Criminal sanctions against tax evasion thereby serve not merely as deterrents but as instruments for realizing economic justice and sustaining the moral and legal coherence of an Islamic society.

References

- Ansari, M. (2015). *The Book of Profit, Sale, and Forbidden Transaction Options*. World Congress of Sheikh Azam Ansari.
- Aqili, L. (2012). Measuring the Ability to Pay Islamic Taxes in the Country’s Provinces (Case Study: Zakat). *Quarterly Journal of Taxation*, 1(64).
- Arab Mazar, A. (2001). Overcoming Major Obstacles in Attracting Taxpayers’ Cooperation and Reducing Their Burden. *Quarterly Journal of Taxation Research*, 2(31).
- Azizkhani, F., & Afshari, G. (2005). Tax Evasion and Its Impact on Gross Domestic Product and Income Distribution. *Quarterly Journal of Majlis and Strategy*, 1(49).
- Beheshti, Y., & Royaei, R. A. (2017). Investigating the Relationship Between Individual Ethics and

- Attitude Towards Tax Evasion. *Value and Behavioral Accounting*, 1(4).
- Elahi, N. (2016). *Evaluating the Jurisprudence's Capabilities in Controlling the Consequences of the Increasing Trend of Tax Avoidance*. Applied Jurisprudence Research Group, Islamic Civilization Research Institute.
- Farhangfar, S. (2002). *Economic Policies in Islam*. Islamic Culture and Thought Research Institute.
- Hashemi Shahroudi, S. M. (2010). Zakat Conditions: A Study of the Condition of Continuing Puberty. *Ahl al-Bayt Quarterly*, 1(61).
- Hilli, J. i. H. (2003). *Independent Reasoning and Emulation (Ascent to Principles)*. Āl al-Bayt Institute.
- Ja'fari Langarudi, M. J. (2015). *Legal Terminology*. Ganj-e Danesh Library.
- Laket, M., & Kouhi, A. (2006). Tax Fraud or Tax Evasion. *Quarterly Journal of Taxation*, 1(40).
- Makarem Shirazi, N. (2019). *New Inquiries*. Madrasat al-Imam Ali ibn Abi Talib.
- Milani, A. (2012). Tax Evasion Resulting from Iran's Informal Economy. *Tax Research Journal*, 1(61).
- Mirmo'ezzi, S. H. (2002). *The Macrostructure of the Islamic Economic System*. Cultural Institute of Knowledge and Contemporary Thought.
- Mousavi Jahromi, Y., Tahmāsbī Boldaji, F., & Khākin. (2009). Tax Evasion in the Value Added Tax System: A Theoretical Model. *Quarterly Journal of Taxation Research*, 5(17).
- Nourzad, M. (2010). *Economic Crimes in Iranian Criminal Law*. Jangal Javidaneh Publications.
- Oudeh, A. (1994). *Islamic Criminal Law*. Astan Quds Razavi Publications.
- Qomi, M. i. A. i. B. (2013). *The Perfection of Religion and the Completion of Bounty*. Islamic Publications Office.
- Sadati, S. M., Mahdavi, M., & Hosseini, S. M. (2017). Foundations of Criminalizing Economic Crimes in Imami Jurisprudence. *Studies in Criminal Law and Criminology*, 4(1).
- Sayyed Razi, M. i. H. (2014). *Nahj al-Balagha (Peak of Eloquence)*. Nahj al-Balagha Institute.
- Sheikh Mufid, M. i. N. (2010). *The Sufficient*. Islamic Publishing Institute.
- Yousefi, A. A. (1990). *Referendum of the Islamic Culture and Thought Research Institute from Ayatollah Mousavi Ardabili, Islamic Financial System*. Islamic Culture and Thought Research Institute.