

Juristic and Legal Assessment of Taxation on Delay Damages: A Critical Review of Income-Based Reasoning

 **Seyed Hossein Safaai**

Professor, Department of Private and Islamic Law, Faculty of Law and Political Science, University of Tehran, Tehran, Iran
hsafaii@ut.ac.ir

 **MohammadJavad Darvishzadeh**

Researcher at the Iranian Law and Legal Research Institute, and Master of Jurisprudence and Fundamentals of Law, Allameh Tabatabai University, Tehran, Iran (Corresponding author)
mj.darvishzadeh.k@gmail.com



Abstract

In Iranian law, delay damages are viewed as a form of compensatory relief, designed to preserve the real value of monetary claims harmed by undue delay. Despite this, the Iranian Tax Administration has recently treated such damages as taxable income, triggering contentious enforcement actions against creditors. This paper critically evaluates the legal and juristic validity of this interpretation, focusing on the conceptual confusion between compensatory damages and income.

Using a descriptive-analytical approach grounded in doctrinal and normative legal sources, the study compares the legal essence of income and compensatory payments under Iranian civil law and Shi'a Islamic jurisprudence. The analysis demonstrates that subjecting delay damages to income tax lacks legal foundation, contravenes core tenets of Islamic legal theory, undermines

Journal of Research and
Development in Public Law

Iranian Law and Legal Research
Institute

Vol. 2 | No. 3 | Spring and
Summer 2025
(Original Article)

<https://jrpl.illrc.ac.ir>

DOI:

<https://doi.org/10.22034/jrpl.2025.2064385.1156>

principles of tax fairness, and, in some instances, may amount to administrative overreach. The article concludes that taxing such damages on the basis of income distorts legal obligations, weakens contractual discipline, and diminishes public confidence in the legal and taxation systems.

Keywords : Delay Damages, Income Tax, Shi'a Jurisprudence, Contractual Remedies, Civil Liability, Fiscal Justice, Legal Integrity.



تحلیل فقهی و حقوقی مشروعیت مالیات‌ستانی از خسارت تأخیر تأدیه با تأکید بر نقد درآمدانگاری خسارت

سید حسین صفایی 

استاد گروه حقوق خصوصی و اسلامی، دانشکده حقوق و علوم سیاسی دانشگاه
تهران، تهران، ایران
hsafaii@ut.ac.ir

محمدجواد درویش‌زاده 

پژوهشگر پژوهشکده حقوق و قانون ایران و کارشناسی ارشد فقه و مبانی حقوق
دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران (نویسنده مسئول)
mj.darvishzadeh.k@gmail



دوفصلنامه تحقیق و توسعه در حقوق عمومی
پژوهشکده حقوق و قانون ایران

دوره ۲ | شماره ۳ | بهار و تابستان ۱۴۰۴
(مقاله پژوهشی)

<https://jrpl.illrc.ac.ir>

DOI:

<https://doi.org/10.22034/jrpl.2025.2064385.1156>

چکیده

خسارت تأخیر تأدیه در نظام حقوقی ایران، نهادی با ماهیت جبرانی است که برای بازگرداندن ارزش واقعی طلب به طلبکار در صورت تأخیر ناموجه بدهکار پیش بینی شده است. با این حال در سال‌های اخیر، سازمان امور مالیاتی، بر پایه‌ی تفسیر موسع از مفهوم «درآمد»، اقدام به اخذ مالیات از مبالغ محکوم به عنوان خسارت تأخیر تأدیه کرده است. مسئله‌ی اصلی این پژوهش، بررسی مشروعیت فقهی و قانونی این رویه با توجه به تفاوت مفهومی میان غرامت و درآمد است. سؤال محوری مقاله آن است که آیا می‌توان خسارت تأخیر تأدیه را با وصف درآمد توصیف و آن را مشمول مالیات دانست؟ این پژوهش به روش توصیفی تحلیلی و مبتنی بر منابع کتابخانه‌ای است که در آن با تحلیل تطبیقی مفاهیم درآمد، غرامت، مسئولیت مدنی و اصول مالیاتی در حقوق ایران و فقه امامیه نشان داده می‌شود که تلقی خسارت تأخیر تأدیه به عنوان درآمد، فاقد مبنای قانونی، مخالف با اصول مسلم فقهی، مغایر با عدالت مالیاتی و در مواردی حتی مستعد انطباق با عناوین مجرمانه است.

یافته‌های پژوهش بیانگر آن است که اخذ مالیات از این خسارت، علاوه بر فقدان مشروعیت فقهی و حقوقی، موجب اخلال در نظم قراردادی، کاهش اعتماد عمومی و تضعیف سرمایه‌ی اجتماعی نیز خواهد شد.

کلیدواژه‌ها: خسارت تأخیر تأدیه، مالیات بر درآمد، فقه امامیه، غرامت قراردادی، مسئولیت مدنی، عدالت مالیاتی، اصل قانونی بودن مالیات.



مقدمه

نظام مالیاتی که یکی از ارکان اصلی تأمین مالی دولت‌ها محسوب می‌شود باید مبتنی بر مشروعیت قانونی و انطباق با مبانی فقهی باشد؛ به‌ویژه در نظام حقوقی جمهوری اسلامی ایران که مبنای قانون‌گذاری و تنظیم روابط اقتصادی، فقه امامیه است. در این چارچوب، یکی از مسائل کمتر تحلیل شده و در عین حال پرچالش، نحوه‌ی برخورد مراجع مالیاتی با «خسارت تأخیر تأدیه» است. به‌رغم آنکه خسارت تأخیر تأدیه در نظام قضائی ایران، صرفاً به‌عنوان جبران کاهش ارزش پول و نه درآمد یا سود تلقی می‌شود، رویه‌ی مألوف برخی نهادهای مالیاتی بر آن است که با تفسیر موسع از «درآمد» این خسارت را نوعی «درآمد کسب شده» تلقی کرده و مشمول مالیات می‌دانند.

این در حالی است که چنین تلقی با چند چالش جدی مواجه است: نخست آنکه از دیدگاه فقه امامیه، هرگونه الزام مالی خارج از عقود معین، اصل حاکمیت اراده (ماده‌ی ۱۰ ق.م.) بدون تحقق اسباب شرعی مشروعیت، فاقد وجاهت شرعی است و از مصادیق روشن اُکل مال به باطل به‌شمار می‌رود. دوم آنکه از منظر حقوق مالیاتی، اصل قانونی بودن مالیات‌ها که در اصل ۵۱ قانون اساسی تصریح شده، اقتضا دارد که هیچ وجهی بدون نص قانونی روشن قابل وصول نباشد. و سوم آنکه از نظر مفهومی، تمایز میان درآمد واقعی و جبران خسارت، یکی از ارکان عدالت مالیاتی و مبنای تعیین پایه‌های مالیاتی در نظام‌های حقوقی است.

اما تلاش این پژوهش، اثبات این ادعاست که اخذ مالیات از خسارت تأخیر تأدیه، صرف‌نظر از فقدان مبنای قانونی و تفسیر نادرست از مفهوم درآمد، در ذات خود از منظر فقهی نیز حرام بوده و مصداق تصرف مالی نامشروع است. این وجه از تحلیل، بر پایه‌ی قواعد فقهی چون قاعده‌ی «لا یحل مال امرئ مسلم»، قاعده‌ی سلطنت و اصل منع اُکل مال به باطل استوار است. درواقع، نسبت دادن وصف «درآمد» به مبلغی که صرفاً جنبه جبرانی دارد، نوعی قلب حقیقت فقهی و حقوقی است که در نتیجه‌ی آن، مأمور مالیاتی در عمل، مالیاتی از زیان‌دیده مطالبه می‌کند؛ آن هم از محل ضرری که خود، ناشی از تخلف بدهکار بوده است.

از این‌رو هدف این پژوهش، بررسی عدم مشروعیت فقهی و وجاهت حقوقی مالیات‌ستانی از خسارت تأخیر تأدیه است؛ با تکیه بر تحلیل مبانی فقهی و اصول و موازین حقوقی. در پرتو این رویکرد، مقاله‌ی حاضر درصدد پاسخ به سه پرسش است که هر یک، بخش مهمی از تحلیل نظری و عملی موضوع را شکل می‌دهد: نخست اینکه آیا اساساً خسارت تأخیر تأدیه را می‌توان از منظر فقهی و حقوقی در زمره‌ی «درآمد» تلقی کرد، یا آنکه این خسارت، ماهیتی صرفاً جبرانی دارد و از شمول مفهوم درآمد خارج است؟ دوم آیا مطالبه مالیات از این خسارت، با اصولی چون اصل قانونی بودن مالیات، اصل عدالت مالیاتی و قاعده‌ی فقهی جبران مشروع ضرر در تعارض قرار نمی‌گیرد؟ و سوم اینکه آیا رویه‌ی کنونی سازمان امور مالیاتی در اخذ مالیات از خسارت تأخیر تأدیه، رفتاری قابل دفاع از منظر شرعی، قانونی و حتی کیفری است یا آنکه باید آن را به‌منزله‌ی نوعی تخلف ساختاری و نقض آشکار قواعد عدالت اقتصادی و حرمت مالی شهروندان تحلیل کرد؟

۱. مبانی نظری و مفهومی

در نخستین مرحله‌ی تحلیل علمی این مسئله، به بررسی و تبیین مفهومی دو عنصر کلیدی پرداخته می‌شود که بنیاد استدلال‌های این پژوهش را شکل می‌دهند: نخست ماهیت حقوقی و جایگاه خسارت تأخیر تأدیه در نظام حقوق مدنی ایران؛ و دوم مفهوم «درآمد» به‌عنوان پایه تعلق مالیات در حقوق مالیاتی. بدون شناخت دقیق این دو مقوله و نسبت منطقی میان آن‌ها نمی‌توان به داورى در باب مشروعیت یا عدم مشروعیت مالیات‌ستانی از خسارت تأخیر تأدیه رسید. مفروض اصلی این پژوهش آن است که این دو مقوله در سطح تحلیل نظری و عملی از بنیاد متفاوت هستند: خسارت تأخیر تأدیه یک ابزار جبرانی است، حال آنکه درآمد، حاصل تملک ارزش افزوده‌ی اقتصادی از فعالیت یا دارایی است. در ادامه به تفصیل به هر یک پرداخته می‌شود.

۱/۱. مفهوم خسارت تأخیر تأدیه

خسارت تأخیر تأدیه، خسارتی است که در اثر امتناع مدیون از ادای دین پولی خود به طلبکار در زمان مقرر، به این شخص وارد می‌شود. (شهیدی، ۱۳۹۱: ۸۴) در نظام حقوقی

ایران، خسارت تأخیر تأدیه به عنوان یکی از مظاهر ضمان قراردادی، صرفاً نقش جبرانی دارد (کاتوزیان، ۱۳۸۰: ۲۶۳) و فلسفه آن نه ایجاد ثروت برای طلبکار، بلکه جلوگیری از زیان ناشی از نقض تعهد توسط بدهکار است. (گرچی، ۱۳۸۷: ۷۶) این نوع خسارت در واقع تجلی عملی «مسئولیت مدنی ناشی از تخلف قراردادی» است که به موجب آن، شخص متخلف از انجام تعهد، در برابر ورود ضرر به متعهدله، مکلف به جبران خسارت می‌گردد. به موجب ماده‌ی ۲۲۱ قانون مدنی، هرگاه یکی از طرفین قرارداد از انجام تعهد خود امتناع کند، طرف دیگر حق مطالبه خسارت خواهد داشت، مشروط بر اینکه عدم انجام تعهد، ناشی از قوه‌ی قاهره یا عذر موجه نباشد. خسارت تأخیر تأدیه در تعهدات پولی، مصداق خاصی از همین قاعده‌ی کلی در حوزه‌ی تعهدات مالی است (کریمی، بهرام‌پوری، ۱۳۹۹: ۱۴۵) که در آن، جبران کاهش ارزش واقعی طلب به عنوان سازوکاری برای تحقق «عدالت قراردادی» و پاسخ به «مسئولیت مدنی نقض‌کننده‌ی تعهد» طراحی شده است. (البته در مواردی ممکن است، طلبکار از دریافت خسارت تأخیر محروم گردد. ر. ک.: (اسماعیلی، و نصیری، ۱۴۰۰: ۲۲ و ۲۳))

در ادامه، ماده‌ی ۵۲۲ قانون آیین دادرسی مدنی این خسارت را به صورت مشخص در دعاوی مالی شناسایی شده است. به موجب این ماده، در صورتی که طلبکار دین نقدی خود را مطالبه کرده و بدهکار با وجود تمکن مالی از پرداخت آن امتناع ورزیده باشد، دادگاه می‌تواند خسارت ناشی از کاهش ارزش پول (بر اساس شاخص تورم بانک مرکزی) را به نفع طلبکار لحاظ کند. این تصریح قانونی، گویای این نکته‌ی اساسی است که خسارت تأخیر تأدیه، محصول فعالیت اقتصادی نیست و مبنای درآمدی ندارد بلکه صرفاً به منظور جلوگیری از ورود ضرر ناشی از گذشت زمان و تورم به متعهد له طراحی شده است. (صفایی، ۱۳۸۹: ۲۲۸)

در فقه امامیه، اصل بر ممنوعیت هرگونه زیاده‌خواهی بر اصل دین است مگر در مواردی که زیاده به منزله جبران ضرر مسلم تلقی شود و منشأ مشروع داشته باشد. بسیاری از فقیهان، دریافت مبلغی افزون بر بدهی، حتی در فرض کاهش ارزش پول را جایز نمی‌دانند مگر آنکه شرایط خاصی همچون مطالبه‌ی طلبکار، توانایی بدهکار و ورود واقعی ضرر

محقق شده باشد. به عنوان نمونه، سید محمدکاظم یزدی معتقد است در فرض ماطله‌ی بدهکار و وقوع کاهش شدید ارزش پول، زیان وارد شده متوجه طلبکار است ولی ضمانی متوجه بدهکار نخواهد بود، مگر در صورتی که تمکن مالی داشته و از پرداخت خودداری کرده باشد. (یزدی، ۱۳۷۶: ۲۷۹) امام خمینی نیز شرط ضمان قدرت خرید را در ضمن عقد قرض نافذ ندانسته و تنها اصل مبلغ قرض را قابل مطالبه می‌داند. (خمینی، ۱۳۷۵: ۲: ۲۹۰) آیت‌الله سیستانی نیز در فتوایی، دریافت مبلغی اضافه در برابر تأخیر در پرداخت بدهی یا تمدید مدت آن را مصداق ربا دانسته، حتی اگر چنین مبلغی با عنوان‌هایی مانند «خسارت تأخیر تأدیه» یا «وجه التزام» مطرح شده باشد یا شرط آن در ضمن عقد قرض نیامده باشد، باز هم حرمت آن را پابرجا دانسته‌اند. (سیستانی، ۱۴۰۳: ۴)

با این حال در فتاوی متأخر، نشانه‌هایی از پذیرش جبران خسارت در شرایط خاص دیده می‌شود. مقام معظم رهبری در پاسخ به استفتائی، خسارت ناشی از تأخیر را - در صورت اثبات رابطه‌ی مستقیم با تأخیر و ورود ضرر - از حکم ربا خارج می‌داند. (اطلاعات، ۲/۲/ ۱۳۷۸: نقل از وحدتی شبیری، ۱۳۸۲: ۱۰۰) فقیهانی مانند: آیت‌الله گلپایگانی نیز تحت شرایطی نظیر تعهد در ضمن عقد لازم، امکان الزام بدهکار به پرداخت مبلغی بابت تأخیر را پذیرفته‌اند. (گلپایگانی، ۱۴۰۵: ۲: ۹۱) حتی آیت‌الله مکارم شیرازی در مواردی که تورم شدید باشد، بر لزوم پرداخت معادل امروزی دین تأکید کرده‌اند. (مکارم شیرازی، ۱۳۷۶: ۱۵۰) شهید صدر نیز با توجه به استمرار کاهش ارزش پول، دریافت معادل واقعی دین را فاقد وصف ربوی دانسته است. (شهید صدر، ۱۳۹۹: ۱۹) بنابراین با تأمل در مجموع آراء و فتاوا روشن می‌شود که خسارت تأخیر تأدیه تنها در صورتی مشروع است که به عنوان جبران واقعی ضرر ناشی از تأخیر تحلیل شود و نه به عنوان سود مضاعف یا ابزار درآمدزایی برای طلبکار. (ر. ک. : وحدتی شبیری، ۱۳۸۲)

۲/۱. مفهوم درآمد مشمول مالیات

«درآمد» در حقوق مالیاتی مفهومی دقیق، فنی و با کارکرد مشخص است. درآمد در ادبیات مالیاتی، درآمد جوهری است که از منبعی ثابت و مکرر به دست می‌آید. (رستمی، ۱۳۹۱: ۸۷؛ در اینکه آیا مراد از «درآمد»، صرفاً درآمد محقق و به فعلیت رسیده است یا

مواردی که قرینه‌ای بر تحصیل درآمد قطعی آن وجود دارد مانند خرید سکه از بانک مرکزی نیز مصداق «درآمد» هستند، اختلاف نظر هست. ر. ک.: (مولایی، عبداللهی، ۱۴۰۰: ۷۸) قانون مالیات‌های مستقیم در ایران (مصوب ۱۳۶۶ با اصلاحات بعدی)، در ماده‌ی ۱ بندهای مختلفی از منابع درآمدی را تعریف کرده است؛ از جمله درآمد حاصل از مشاغل، املاک، حقوق، اتفاقی و درآمد اشخاص حقوقی. ویژگی مشترک تمامی این اقسام این است که در آن‌ها فعالیت یا تملک سبب ارزش‌زایی و افزایش دارایی می‌شود.

براین اساس، آنچه مشمول مالیات قرار می‌گیرد، باید دارای سه ویژگی باشد: نخست آنکه حاصل فعالیت یا دارایی مشروع باشد، دوم آنکه قابلیت تکرار یا استمرار (ولو نسبی) داشته باشد، و سوم آنکه ارزش اقتصادی افزوده‌ای برای دارنده ایجاد کند. خسارت تأخیر تأدیه فاقد هر سه ویژگی مزبور است: نه حاصل فعالیت اقتصادی است، نه استمرارپذیر، و نه یک ارزش افزوده‌ی اختیاری بلکه صرفاً ترمیم زیان تحمیلی از سوی بدهکار به طلبکار است. به همین دلیل نیز در هیچ‌یک از مواد صریح قانون مالیات‌های مستقیم، از خسارت تأخیر تأدیه به‌عنوان یک قلم درآمد یاد نشده است. حذف فصل «بهره و سود» از قانون مالیات‌های پیش از انقلاب نیز نشان‌دهنده‌ی تغییر بنیادین در نگرش تقنینی نظام جمهوری اسلامی نسبت به ماهیت درآمدی این نوع وجوه است.

۲. تحلیل فقهی موضوع

فقه امامیه که مبنای تقنینی نظام حقوقی جمهوری اسلامی ایران است، جایگاهی اساسی در تعیین مشروعیت یا عدم مشروعیت نهادهای اقتصادی و مالی دارد. در چنین نظامی، سنجش رفتارها و نهادهای مالیاتی، صرفاً بر پایه‌ی منطق اقتصادی یا تحلیل‌های عرفی کافی نیست بلکه لازم است که هر نوع برداشت مالی از شهروندان، مشروعیت خود را از مبانی شرعی و ادله‌ی فقهی اخذ نماید. در این راستا، پرسش از مشروعیت مالیات‌ستانی از خسارت تأخیر تأدیه، تنها یک مسئله مالیاتی صرف نیست بلکه پرسشی است از بنیادهای فقهی «حق تملک»، «قاعده سلطنت»، «منع اکل مال به باطل» و «شرایط وضع مالی در دولت اسلامی».

نکته‌ی حائز اهمیت این است که فقه اسلامی، اساساً نسبت به منبع درآمد و نحوه‌ی تملک مال، سخت‌گیری خاصی دارد؛ به‌طوری که علاوه بر اینکه منشأ درآمد باید مشروع باشد، فرآیند انتقال آن نیز باید مبتنی بر ضوابط شرعی باشد. از همین‌رو هرگاه دولت در مقام اخذ مالیات از یک نهاد یا رابطه‌ی مالی برآید باید نشان دهد که آن مال، اول دارای وصف درآمد شرعی است و دوم اخذ آن بر مبنای اصل «جواز تصرف در مال غیر» صورت گرفته و مخالف با قواعد حرمت و عدالت نیست.

در این بخش، تلاش خواهد شد که با بررسی ماهیت خسارت تأخیر تأدیه از منظر فقه امامیه، تحلیل مشروعیت ذاتی اخذ مالیات و درنهایت بررسی امکان تعمیم مالیات به وجوهی نظیر خسارت تأخیر نشان داده شود که چنین اقدامی فاقد مبنای فقهی معتبر بوده و در تعارض جدی با قواعد فقهی مانند قاعده‌ی «لا یحل مال امرئ مسلم إلا بطیب نفسه» و حرمت ربا قرار دارد.

۱/۲. جایگاه خسارت تأخیر تأدیه در فقه امامیه

در فقه امامیه، هرگونه افزایش در طلب مالی که ناشی از گذر زمان باشد به‌شدت تردید کرده و در اغلب موارد به دلیل شباهت آن با ربا، ممنوع و حرام اعلام شده است. همان‌گونه که در بخش «مفهوم خسارت تأخیر تأدیه» گفته شد، نظر اکثر فقهای امامیه بر این است که هر نوع شرط مازاد بر مبلغ دین، اگر به‌واسطه تأخیر در پرداخت باشد، مصداق ربای قرضی است و شرعاً باطل و موجب حرمت است. با این حال، فقه اسلامی به‌تدریج در مواجهه با پدیده‌ای مانند: تورم مستمر، مفاهیمی چون «ضمان کاهش ارزش پول» و «تغییر قیمت‌ها» را وارد ادبیات فقهی کرده است. براساس نظر بسیاری از فقهای متأخر، از جمله: شهید صدر و آیت‌الله مکارم شیرازی، درصورت اثبات کاهش ارزش واقعی پول و ورود ضرر عرفی به دائن، حکم به جبران این خسارت جایز است. از نظر این فقها، خسارت تأخیر تأدیه تنها در صورتی مشروع است که صرفاً جنبه‌ی جبرانی داشته و منطبق با معیارهای عرفی تورم باشد؛ نه آنکه به‌عنوان سود یا مازادی فراتر از زیان واقعی لحاظ گردد.

بنابراین از منظر فقهی، خسارت تأخیر تأدیه با سه قید مهم مشروع تلقی می‌شود:

- وجود تأخیر ناموجه در ایفای تعهد؛
- اثبات ورود ضرر واقعی و محاسبه شده به دائن و
- تطبیق میزان خسارت با شاخص‌های رسمی و عرفی مانند نرخ تورم بانک مرکزی.

این شرایط نشان می‌دهد که ماهیت این خسارت در فقه، جبرانی و تابع اصل عدم جواز زیان‌رسانی (قاعده‌ی لاضرر) است و از هیچ زاویه‌ای نمی‌توان آن را با «درآمد حاصل از سرمایه» یا «منفعت مشروع اقتصادی» در یک ردیف قرار داد.

۲/۲. بررسی مشروعیت مالیات در فقه

مشروعیت اخذ مالیات در فقه امامیه، مسئله‌ای پیچیده و پرچالش است. برخلاف تصور عمومی، فقه هیچ نظام مالیاتی عرفی و گسترده‌ای نظیر مالیات بر درآمد، ارزش افزوده یا معاملات را به رسمیت نشناخته است بلکه منابع اصلی درآمد دولت اسلامی را مواردی مانند: خمس، زکات، خراج، جزیه، و در موارد خاص، مالیات‌های موردی با عنوان «مصالحه» یا «تعزیر مالی» می‌داند. معاصرین با تمسک به عنوان ثانویه برای مشروعیت‌بخشی به مالیات، تلاش کرده اند مبنای فقهی برای انواع جدید مالیات ارائه دهند. این مبنا عمدتاً بر اصل «ولایت فقیه»، «حفظ نظام» و «تأمین مصالح عمومی» استوار است. چنانکه از مجموع بیانات امام خمینی می‌توان چنین برداشت کرد که ایشان پرداخت مالیات را در زمانی که حکومت اسلامی به آن برای اداره‌ی امور جامعه و مصالح آن محتاج است واجب می‌داند. (رستمی و دیگران، ۱۴۰۲: ۳۲۴)

با این حال، حتی پذیرش اصل مشروعیت مالیات به عنوان حکم ثانوی، به معنای مجاز بودن وضع و اخذ هر نوع مالیات نیست. در پژوهش تطبیقی رستمی و همکاران (۱۴۰۲)، تصریح شده است که فقیهان امامیه میان مالیاتی که «جبران هزینه‌های ضروری و عمومی» دولت را پوشش می‌دهد، با مالیاتی که فاقد مبنای عقلایی یا موجب ظلم و فشار بر مردم است تفاوت قائل شده‌اند. آن‌ها بر این نکته تأکید می‌ورزند که مشروعیت چنین مالیاتی، مشروط به تحقق شرایطی نظیر وجود نیاز واقعی دولت، فقدان منابع جایگزین در

بیت‌المال، رعایت تناسب با توان پرداخت مؤدی و پرهیز از اجحاف و تبعیض است. در غیر این صورت، این نوع مالیات فاقد وصف مشروعیت فقهی خواهد بود و می‌تواند تحت عناوینی چون «اکل مال به باطل» قرار گیرد.

بر همین اساس، هرگونه توسعه‌ی مالیات‌ستانی به حوزه‌هایی که موضوع آن‌ها درآمد نیست مانند: خسارت تأخیر تأدیه که در فقه، غالباً ذیل مفاهیمی چون ضمان نقصان قیمت یا جبران ضرر بررسی می‌شود نه تنها فاقد مبنای مشخص در نظام مالیاتی شرعی است بلکه به جهت فقدان رضایت، غلبه ضرر و عدم قابلیت تحلیل عقلایی، قابل توجیه در چارچوب مشروعیت مالیات نیز نخواهد بود.

مبنای فقهی برای حرمت اخذ مال از افراد، مبتنی بر قاعده‌ی سلطنت و حرمت تصرف در مال غیر بدون رضایت است. تنها در صورتی می‌توان از اشخاص مال ستاند که اول نص یا دلیل معتبر شرعی یا عقلی وجود داشته باشد و دوم مصرف آن در مصالح عمومی مسلمین و با رعایت عدالت صورت گیرد. بنابراین، فقه امامیه‌ی اصل اولی را بر عدم مشروعیت برداشت مالی از اموال افراد قرار داده و موارد جواز را استثنایی و با قیود شدید می‌پذیرد. چنین رویکردی در تضاد با رویه‌هایی قرار دارد که بدون ارائه‌ی دلیل شرعی روشن، صرفاً به موجب عرف اداری، اقدام به اخذ مالیات از جوهری مانند خسارت تأخیر تأدیه می‌کنند.

۲/۳. منع تفسیر موسع مالیاتی

در منظومه‌ی فقهی و سیاسی امیرالمومنین (ع)، مالیات نهادی تنظیم‌گر و عادلانه در خدمت مصالح مردم تعریف شده است. در نامه‌ی تاریخی ایشان به مالک اشتر (نامه‌ی ۵۳ نهج‌البلاغه)، تصریح شده است که: «مالیات و بیت‌المال را به گونه‌ای واریسی کن که صلاح مالیات‌دهندگان باشد زیرا بهبودی مالیات و مالیات‌دهندگان، عامل اصلاح امور دیگر اقشار جامعه می‌باشد و تا امور مالیات‌دهندگان اصلاح نشود کار دیگران نیز سامان نخواهد گرفت زیرا همه‌ی مردم نان خور مالیات و مالیات‌دهندگان اند» (وَ تَقْقَدْ أَمَرَ الْخَرَاجَ بِمَا يُصْلِحُ أَهْلَهُ، فَإِنَّ فِي صَلَاحِهِمْ صَلَاحًا لِمَنْ سِوَاهُمْ، وَلَا صَلَاحَ لِمَنْ سِوَاهُمْ إِلَّا بِهِمْ، لِإِنَّ النَّاسَ كُلَّهُمْ عِيَالٌ عَلَى الْخَرَاجِ وَأَهْلِهِ).

با استناد به این مبانی، روشن است که هرگونه تفسیر موسع از مفهوم درآمد یا صلاحیت‌های مالیاتی دولت که منجر به تحمیل بار مالیاتی بر وجوهی همچون خسارت تأخیر شود، مستقیم خلاف توصیه معصوم (ع) و سنت سیاسی علوی نیز خواهد بود. در منطق فقه علوی، مالیات باید از محل درآمد مشروع، قابل سنجش و متناسب با توان پرداخت مؤدی گرفته شود.

بنابراین شمول مالیات بر چنین مبالغی، مصداق ظلم مالیاتی و تحمیل ناروا بر شهروندان است و از حیث فقه سیاسی، مغایر با منطق تنظیم‌گر و عدالت‌محور مالیات در نهج‌البلاغه است. تأکید امیرالمومنین (ع) بر ضرورت اصلاح وضعیت مالیات‌دهندگان و تخفیف در شرایط سخت، نشانه‌ای روشن بر بطلان رویکرد توسعه‌طلبانه‌ای است که بدون پشتوانه‌ی قانونی یا رضایت مشروع، اقدام به درآمدسازی از محل غرامت‌ها و خسارات می‌نماید. این نگاه، پایه‌ای نظری برای محدودسازی اختیارات حکومت در اخذ مالیات است.

امیرالمومنین (ع) در ادامه‌ی همان عهدنامه تصریح می‌کنند که: «پس اگر مردم شکایت کردند، از سنگینی مالیات، یا آفت‌زدگی، یا خشک شدن آب چشمه‌ها، یا کمی باران، یا خراب شدن زمین در سیلاب‌ها یا خشکسالی، در گرفتن مالیات به میزانی تخفیف ده تا امورشان سامان گیرد» (فَإِنْ شَكَوْا ثِقَلًا أَوْ عِلَّةً، أَوْ انْقِطَاعَ شَرْبِ أَوْ بَالَةٍ، أَوْ إِحَالَةَ أَرْضٍ اغْتَمَرَهَا غَرَقٌ، أَوْ أَجْحَفَ بِهَا عَطَشٌ، خَفَّفَتْ عَنْهُمْ بِمَا تَرَجُّو أَنْ يَصْلَحَ بِهِ أَمْرُهُمْ). این دستور ضمن تأکید بر اصل تناسب در مالیات‌ستانی تأکید، معیار روشن و الزامی برای منع هرگونه سخت‌گیری یا توسعه‌طلبی مالیاتی در شرایط نابرابر محسوب می‌شود.

۴/۲. آیا خسارت تأخیر تأدیه می‌تواند موضوع مالیات مشروع باشد؟

با توجه به بررسی‌های پیشین روشن است که خسارت تأخیر تأدیه، نه در فقه درآمد تلقی می‌شود و نه در حقوق مالیاتی تعریف روشنی از آن به‌عنوان یک منبع مالیاتی هست. بنابراین پرسش کلیدی این است که آیا اساساً می‌توان چنین خسارتی را موضوع مشروعی برای مالیات‌ستانی قرار داد؟

برای پاسخ باید به دو شرط بنیادین در فقه برای مشروعیت اخذ مالیات توجه کرد:

- مشروع بودن منشا مالیاتی (درآمد، تولید، یا فعالیت اقتصادی مشروع)؛
- جواز تصرف حاکم اسلامی در مال مکلفین در موارد منصوص یا ضرورتی.

درحالی‌که خسارت تأخیر تأدیه نه حاصل فعالیت اقتصادی است و نه درآمد ناشی از مالکیت سرمایه، بلکه صرفاً جبران کاهش ارزش پولی است که قبلاً به فرد تعلق داشته و به صورت غیرموجه از او دریغ شده است. این ویژگی آن را از تمام اقسام درآمد جدا می‌کند و در ردیف «گرامت» قرار می‌دهد؛ یعنی مالی که درآمد است و صرفاً ماهیت آن بازگرداندن وضع سابق یا جبران ضرر است.

اگر مالیاتی بر چنین مالی وضع شود، با دو اشکال شرعی مواجه است: نخست عدم تحقق عنوان درآمد که باعث می‌شود اساساً اخذ مالیات بر آن فاقد مشروعیت باشد؛ دوم **تحمیل بار مالی بر زیان‌دیده** و نه متخلف، که با قاعده عدل و انصاف، و اصولی چون «لا ضرر» و «لا حرج» در تعارض است.

۵/۲. ملاک‌های حرمت اخذ مالیات از خسارت تأخیر تأدیه

در فقه امامیه، حرمت یک رفتار یا نهاد مالی مبتنی بر اصول و قواعدی است که در طول قرون با استنباط فقها تثبیت شده‌اند. در مسئله‌ی مورد بحث، اگر اخذ مالیات از خسارت تأخیر تأدیه بخواهد از منظر فقهی ارزیابی گردد، باید مشخص شود که آیا چنین اقدامی از مصادیق «اکل مال به باطل»، «ربا»، یا نقض «قاعده‌ی سلطنت» بر اموال محسوب می‌شود یا خیر؟

نخستین قاعده‌ی مهم، قاعده «لا یحل مال امرئ مسلم إلا بطیب نفسه» است که با تعبیر مختلفی در منابع روایی (کلینی، ۱۴۱۷: ۲۷۳) (لا یحل دَم امرئ مسلمٍ وَ لَا مَالُهُ إِلَّا بِطِيبَةِ نَفْسِهِ)؛ صدوق، ۱۴۱۳: ۹۴) (لا یحلُّ لَهُ دَم امرئ مسلمٍ وَ لَا مَالُهُ إِلَّا بِطِيبَةِ نَفْسِهِ) طبرسی، ۱۴۰۳: ۴۸۰) (لا یحلُّ لِأَحَدٍ أَنْ یَتَصَرَّفَ فِی مَالٍ غَیْرِهِ بِغَیْرِ إِذْنِهِ)؛ حرعاملی، بی‌تا: ۱۲۰) (لا یحلُّ لِمُؤْمِنٍ مَالٌ أَخِیْهِ إِلَّا عَنْ طِیبِ نَفْسٍ مِنْهُ) و محدث نوری، بی‌تا: ۳۳۱) (الْمُسْلِمُ أَخُو الْمُسْلِمِ لَا یَحِلُّ مَالُهُ إِلَّا عَنْ طِیبِ نَفْسِهِ)) به طور مکرر ذکر شده و مبنای حرمت تصرف در مال غیر دانسته شده است. اخذ مالیات از وجهی که نه درآمد است و نه مبتنی بر رضایت

مكلف، آشكارا خلاف این قاعده است. شخصی که پس از طی سال‌ها دادرسی موفق به اخذ خسارت تأخیر تأدیه شده است و رضایتی نسبت به پرداخت مجدد مالیات ندارد، منطق حقوقی حاکم بر دین او نیز نباید به گونه‌ای باشد که به دولت سهمی از غرامتی بدهد که ناشی از تخلف بدهکار و تأخیر در پرداخت است.

قاعده‌ی دوم، حرمت اکل مال به باطل است که مستند قرآنی آن در سوره‌ی بقره آیه‌ی ۱۸۸ آمده است: «و لا تأكلوا أموالكم بینكم بالباطل». فقها تصریح دارند که هرگاه انتقال مال بدون دلیل شرعی موجه صورت گیرد، داخل در این عنوان خواهد بود. (درباره‌ی معنای «باطل» در این قاعده، دو دیدگاه وجود دارد: برخی فقها مانند آیت‌الله خویی و فاضل مقداد، آن را صرفاً ناظر به باطل شرعی دانسته‌اند، یعنی مواردی که شارع صریحاً بر بطلان آن تصریح کرده است مانند: ربا و قمار. (خویی، ۱۴۱۷: ۱۴۱؛ فاضل مقداد، بی‌تا: ۲۳) در مقابل فقهایی چون شیخ انصاری و امام خمینی، باطل را مفهومی عرفی دانسته‌اند که شامل هر نوع تصرف ناموجه و غیرمنصفانه از نظر عرف نیز می‌شود مگر آنکه شارع خلاف آن را بیان کرده باشد. (خمینی، ۱۳۷۹: ۶۴؛ انصاری، ۱۲۱۴: ۴۶) براین اساس، حتی با درنظر گرفتن هر دو معنا، مالیات‌ستانی از خسارت تأخیر تأدیه که نه درآمد واقعی است و نه مبتنی بر رضایت یا قرارداد مشروع، می‌تواند مصداق باطل تلقی شود؛ چه از منظر شرعی و چه از نگاه عرف عقلایی) حال اگر مالیاتی اخذ شود که مبنای شرعی آن مخدوش و وصف درآمد بر موضوع آن ناروا باشد، مشمول همین قاعده خواهد بود. به عبارت دیگر چنانکه مشخص شد، خسارت تأخیر تأدیه در فقه و حقوق ایران، درآمد محسوب نمی‌شود و لذا اخذ مالیات بر آن، اخذ مال بدون سبب شرعی خواهد بود.

قاعده‌ی سوم، بررسی نسبت مالیات‌ستانی از خسارت تأخیر تأدیه با حکم حرمت ربای قرضی است. براساس آموزه‌های قطعی فقه اسلامی، ربای قرضی، یعنی شرط دریافت مازاد در دادن وام به دیگری (محقق داماد، ۱۳۹۹: ۱۷)؛ یعنی قرض‌گیرنده متعهد شود مبلغی بیش از اصل دین بپردازد ولو به عنوان تأخیر، جریمه یا هر عنوان دیگری. در چنین چارچوبی، هرگونه انتفاع مالی از محل تأخیر در پرداخت دین، مادامی که ماهیت جبرانی واقعی نداشته باشد، داخل در دایره‌ی ربای قرضی خواهد بود. حال اگر طلبکار، پس از

طی روند قضائی، موفق به دریافت خسارتی شود که صرفاً جبران کاهش قدرت خرید یا زیان ناشی از تأخیر است، این پرداخت از منظر فقهی، در صورتی که مبتنی بر «جبران ضرر» و با حکم قاضی باشد می‌تواند از قلمرو ربا خارج گردد. اما اشکال زمانی ایجاد می‌شود که دولت، بدون در نظر گرفتن ماهیت این وجه به عنوان خسارت، آن را درآمد تلقی کرده و اقدام به اخذ مالیات می‌کند. این اقدام عملاً به معنای «درآمدسازی» از محل دینی است که نه اصل آن سودآور بوده و نه مازاد آن به قصد تجارت دریافت شده بلکه صرفاً نتیجه تخلف بدهکار از ایفای تعهد خود بوده است. این رفتار در واقع تحقق همان غرضی است که ربا برای منع آن تشریع شده است: یعنی گرفتن زیاده از اصل دین به صرف گذشت زمان. با این تفاوت که در ربا، زیاده را طلبکار می‌گیرد و در اینجا دولت از محل غرامتی که باید جبران خسارت باشد، بهره‌برداری مالیاتی می‌کند. چنین رویکردی را می‌توان نظیر ربای قرضی دانست، با این تفاوت که شکل آن اداری و مالیاتی است نه قراردادی و صریح. بنابراین تلقی خسارت تأخیر تأدیه به عنوان درآمد و اخذ مالیات از آن، غیرمستقیم منتهی به تثبیت عرفی ربا و مشروع‌سازی ظاهری آن در قالب نظام مالیاتی می‌شود که از منظر قواعد فقهی چون حرمت ربا، منع اکل مال به باطل و اصل سلطنت بر مال، امری ناصحیح و واجد اشکال شدید شرعی است.

نهایت قاعده‌ی «لا ضرر» (این قاعده، مفید آن است که اول احکام الهی اعم از تکلیفی و وضعی بر پایه‌ی نفی ضرر بر مردم وضع گردیده و دوم در صورتی که اجرای قوانین و مقررات اجتماعی در موارد خاصی باعث وارد آمدن زیان از سوی برخی به برخی دیگر گردد، آن قوانین از شمول ساقط شده و مرتفع‌اند). (محقق داماد، ۱۴۰۶: ۱۵۱) نیز بر این موضوع حاکم است چرا که تحمیل مالیات بر خسارتی که برای جبران ضرر وارد شده، خود نوعی ضرر مضاعف است. در نتیجه این رفتار مالیاتی با اصول شرعی از جهات گوناگون در تعارض است و مشروعیت آن به شدت محل تردید است.

۳. تحلیل حقوقی موضوع

در کنار بررسی‌های فقهی، تحلیل حقوقی مسئله نیز از جایگاه محوری برخوردار است؛ چرا که مشروعیت مالیات‌ستانی در نظام حقوقی ایران علاوه بر تبعیت از موازین شرعی،

باید با اصول قانون اساسی، قوانین مالیاتی موضوعه و سایر قوانین مرتبط، منطبق باشد. حقوق مالیاتی به عنوان بخشی از حقوق عمومی، مقید به اصل قانونی بودن تکالیف مالی و محدودیت تفسیر موسع علیه مؤدیان است. بنابراین برای سنجش قانونی بودن اخذ مالیات از خسارت تأخیر تأدیه، لازم است ابتدا جایگاه این خسارت در حقوق بررسی شده، سپس مفهوم درآمد مشمول مالیات از منظر قوانین مالیاتی تحلیل شود، و نهایتاً این دو در پرتو اصل قانونی بودن مالیات‌ها تطبیق داده شود.

۳/۱. ماهیت حقوقی خسارت تأخیر تأدیه در نظام حقوقی ایران

همان گونه که پیشتر گفته شد، در نظام حقوق مدنی ایران، خسارت تأخیر تأدیه دارای ماهیتی جبرانی است و به عنوان ابزار حقوقی برای جبران آثار ناشی از تأخیر غیرموجه در ایفای دیون نقدی پیش‌بینی شده است. این نهاد در واقع تجلی عینی مسئولیت مدنی ناشی از نقض تعهدات مالی محسوب می‌شود؛ به گونه‌ای که متخلف از ایفای تعهد با اثبات ورود ضرر به متعهدله، مکلف به جبران خسارت ناشی از تأخیر خواهد بود. مطابق ماده‌ی ۲۲۱ قانون مدنی، متعهدله در صورت تخلف طرف مقابل از اجرای تعهد می‌تواند مطالبه خسارت کند؛ مشروط بر اینکه عدم انجام تعهد، ناشی از قوه‌ی قاهره یا عذر موجه نباشد. در قراردادهایی که موضوع آن پرداخت وجه نقد است، خسارتی که از تأخیر ناشی می‌شود، غالباً به شکل کاهش ارزش واقعی مبلغ طلب (در اثر تورم) بروز می‌یابد. به همین منظور، قانون‌گذار در ماده‌ی ۵۲۲ قانون آیین دادرسی مدنی، راهکاری ارائه داده که به موجب آن، طلبکار می‌تواند متناسب با شاخص تورم اعلامی از سوی بانک مرکزی، خسارت تأخیر تأدیه را مطالبه کند.

نکته‌ی مهم در تحلیل این ماده‌ی آن است که قانون‌گذار به صراحت از «تغییر فاحش شاخص قیمت سالانه» به عنوان مبنای تعیین خسارت یاد می‌کند نه از سود، بهره یا منفعت. بدین ترتیب، رویکرد حقوقی حاکم بر این ماده، همان رویکرد جبرانی است که در تحلیل فقهی نیز تأیید شد. خسارت تأخیر تأدیه نه در زمره‌ی درآمدهای حاصل از فعالیت اقتصادی است و نه وصف افزایش دارایی برای طلبکار دارد بلکه تنها برای بازگرداندن قدرت

خرید سابق دین به اوست. این ماهیت، آن را در ردیف غرامت مدنی قرار می‌دهد که برخاسته از نقض تعهد است و تابع قواعد مسئولیت قراردادی می‌باشد.

۲/۳. بررسی مفهوم درآمد مشمول مالیات در حقوق مالیاتی

مبنای اصلی اخذ مالیات در نظام حقوقی ایران، قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ با اصلاحات بعدی است. ماده‌ی ۱ این قانون به صراحت اعلام می‌دارد که: «اشخاص حقیقی و حقوقی نسبت به کلیه‌ی درآمدهایی که در ایران یا خارج از ایران تحصیل می‌کنند، مشمول پرداخت مالیات خواهند بود.» در ادامه، مواد ۲ تا ۱۴ به تفصیل انواع منابع درآمد را معرفی می‌کند که عبارتند از: درآمد املاک، مشاغل، حقوق، اتفاقی و درآمد اشخاص حقوقی.

در هیچ‌یک از این موارد، سخنی از خسارت تأخیر تأدیه به میان نیامده و اساساً قانون‌گذار، این خسارت را به عنوان منبع مالیاتی شناسایی نکرده است. مهم‌تر از آن، مفهوم «درآمد» در حقوق مالیاتی نیازمند تحقق سه عنصر است:

- افزایش دارایی برای شخص مؤدی؛
- ناشی از فعالیت اقتصادی یا سرمایه‌گذاری و
- تحقق یافته و قابل ارزیابی اقتصادی.

خسارت تأخیر تأدیه فاقد تمامی این عناصر است. نه به دلیل فعالیت اقتصادی حاصل شده نه استمرارپذیر است و نه ارزش افزوده‌ای واقعی ایجاد کرده بلکه واکنشی جبرانی به تخلف بدهکار محسوب می‌شود. از این منظر، واضح است که خسارت تأخیر تأدیه فاقد وصف درآمد است و اخذ مالیات از آن، نه با مواد قانون مالیات‌ها منطبق است و نه با اصول تحلیل اقتصادی درآمد.

۳/۳. تغییر رویکرد تقنینی جمهوری اسلامی ایران نسبت به بهره و خسارت تأخیر

تأدیه

بررسی تاریخچه‌ی قانون‌گذاری مالیات در ایران نشان می‌دهد که در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب سال ۱۳۴۵، مقررات صریحی برای اخذ مالیات از بهره، سود بانکی و

خسارت تأخیر تأدیه پیش‌بینی شده بود. این موضوع در مواد ۳۹ تا ۴۲ قانون مذکور و در قالب فصل ۴ با عنوان «بهره» آمده بود و نرخ مالیات بر این اقلام حدود ۹ درصد تعیین شده بود. بنابراین، قانون‌گذار پیش از انقلاب، بهره و خسارت تأخیر را به‌عنوان اقلام مشمول مالیات شناسایی کرده و در ساختار مالیاتی کشور وارد کرده بود.

اما این رویکرد پس از پیروزی انقلاب اسلامی، کامل تغییر یافت. در اصلاحیه‌ی اساسی قانون مالیات‌های مستقیم در سال ۱۳۶۶، تمامی مواد مرتبط با مالیات بر بهره و خسارت تأخیر تأدیه کامل حذف گردید. از آن زمان تاکنون نه‌تنها این مواد بازنگری یا احیاء نشده‌اند بلکه در هیچ‌یک از اصلاحات بعدی نیز از این مفاهیم به‌عنوان پایه مالیاتی یا مصادیق درآمد یاد نشده است. این حذف، صرفاً تغییر شکلی یا فنی در متن قانون نبوده بلکه دلالت بر یک چرخش مفهومی و ارزشی در سیاست تقنینی دارد؛ به‌ویژه با توجه به مبانی فقهی نظام حقوقی جمهوری اسلامی ایران که بهره و سودهای بدون قرارداد شرعی را مصداق ربا و نامشروع می‌داند.

در این چارچوب، رویکرد برخی مراجع مالیاتی مبنی بر درآمدانگاری خسارت تأخیر تأدیه و اعمال مالیات بر آن در تعارض آشکار با مسیر تقنینی طی شده پس از انقلاب قرار دارد. از منظر قانون‌گذار اسلامی، پول به خودی خود نمی‌تواند منشأ درآمد مشروع باشد، مگر در قالب یکی از عقود معین اسلامی مانند: مضاربه یا مشارکت. بنابراین اصرار بر تلقی خسارت تأخیر به‌عنوان درآمد و نادیده گرفتن حذف رسمی و روشن این موضوع از قوانین مالیاتی، نوعی برگشت به مفهومی است که آگاهانه و به استناد مبانی شرعی از نظام مالیاتی کشور حذف شده است.

۴/۳. تعارض اخذ مالیات از خسارت تأخیر با اصل قانونی بودن مالیات‌ها

یکی از اصول بنیادین در نظام مالیاتی ایران، اصل قانونی بودن مالیات‌ها (امروزه اصل قانونی بودن مالیات به‌تدریج در قوانین اساسی کشورهای مختلف و حتی اسناد بین‌المللی مانند: میثاق حقوق مدنی و سیاسی انعکاس یافته است به نحوی که می‌توان از آن به‌عنوان مهم‌ترین اصل اساسی مالیات‌ها نام برد. (رستمی، ۱۳۹۱: ۱۰۴)) است که در اصل ۵۱ قانون اساسی تصریح شده است: «هیچ نوع مالیاتی وضع نمی‌شود مگر به‌موجب قانون

«... این اصل با توجه به کلیت نظام تقنینی کشور مستلزم آن است که قوانین مالیاتی همچون سایر مصوبات مجلس با موازین اسلامی نیز منطبق باشند؛ تشخیص این انطباق بر عهده‌ی شورای نگهبان است. (وکیل و عسکری ۱۳۸۸: ۱۷۵)

اصل قانونی بودن مالیات‌ها دو نکته‌ی کلیدی را در بردارد: نخست عدم جواز اخذ مالیات بدون نص قانونی و دوم لزوم تفسیر مضیق قوانین مالیاتی به نفع مؤدی. به بیان دیگر در صورت بروز تردید درباره‌ی شمول یا عدم شمول مالیات بر یک منبع باید به نفع مؤدی تفسیر شود و نه مأمور مالیاتی.

همان‌گونه که گفته شد درمورد خسارت تأخیر تأدیه، نص قانونی صریح برای مالیات‌ستانی وجود ندارد حتی با مراجعه به تاریخچه‌ی قانون‌گذاری مالیات در ایران مشاهده می‌شود که در اصلاحیه‌های بعد از انقلاب تمام احکام مربوط به مالیات بر بهره و سود حذف شده‌اند که دلالت روشنی بر تغییر رویکرد تقنینی دارد. بنابراین تفسیر موسع قانون برای گسترش دامنه‌ی مالیات‌ستانی به خسارت تأخیر در تضاد با اصل قانونی بودن مالیات و اصل تفسیر مضیق مقررات مالیاتی قرار دارد.

۳/۵. نقض اصول عدالت مالیاتی و حقوق شهروندی

درکنار اصل قانونی بودن مالیات یکی از بنیان‌های اساسی حقوق مالیاتی در نظام جمهوری اسلامی ایران، اصل عدالت مالیاتی است که مستند به اصول متعددی از قانون اساسی از جمله: اصول ۲، ۳، ۲۰ و ۴۹ است. عدالت مالیاتی مستلزم آن است که مالیات صرفاً از محل درآمد‌های واقعی، مشروع و قابل ارزیابی اخذ شود و نه از محل جبران خسارت یا منابعی که نه قابلیت تکرار دارند و نه مبتنی بر فعالیت اقتصادی هستند. در این راستا، تحمیل مالیات بر خسارت تأخیر تأدیه با عدالت در توزیع بار مالیاتی سازگار نیست و در عمل به تنبیه زیان‌دیده و تشویق متخلف منجر می‌شود.

ازمنظر حقوق شهروندی، مطابق با منشور حقوق شهروندی (مصوب ۱۳۹۵)، بندهای متعددی بر «حق بر دادرسی منصفانه»، «حق بر امنیت اقتصادی» و «حق بر مالکیت مشروع» تأکید دارند. اخذ مالیات از غرامتی که در جریان دادرسی به زیان‌دیده پرداخت شده علاوه بر نقض این اصول، موجب اختلال در نظام جبران خسارت و کاهش انگیزه‌ی

طلبکار برای پیگیری قانونی حق خود نیز خواهد شد. درواقع، طلبکاری که پس از صرف هزینه‌های دادرسی، وکالت، کارشناسی و زمان طولانی موفق به دریافت خسارت تأخیر شده است با مطالبه‌ی مالیات مضاعف مواجه می‌شود که خلاف قواعد انصاف، عدالت، و اصول حقوق عمومی است.

افزون بر آن، لازم است تناسب میان میزان درآمد، توان مالی و بار مالیاتی با استناد به قواعد انصاف و قوانین موضوعه، رعایت شود و هرگونه مالیاتی که بار غیرمنصفانه‌ای بر دوش مؤدی بگذارد و بدون توجه به منشأ واقعی درآمد تعیین شود، فاقد وجاهت حقوقی است. درنتیجه مشروعیت اخذ مالیات از خسارت تأخیر تأدیه از منظر عدالت مالیاتی قابل دفاع نیست.

۶/۳. تحلیل کارکردی: آیا مالیات‌ستانی از خسارت تأخیر، تقویت نظم قراردادی یا

تضعیف آن است؟

در شرایطی که بدهکار آگاه است که تأخیر در پرداخت، صرفاً منجر به پرداخت خسارتی معادل نرخ تورم می‌شود که معمولاً کمتر از منافع حاصل از بهره‌برداری از وجه در بازار آزاد است و در عین حال می‌داند که بخشی از این خسارت نیز از سوی طلبکار بابت مالیات به دولت پرداخت خواهد شد، عملاً انگیزه‌ای برای تسریع در ایفای تعهد باقی نمی‌ماند. این وضعیت به‌طور ضمنی برای بدهکار، نوعی نفع اقتصادی در تأخیر ایجاد می‌کند و ازسوی دیگر اثربخشی نهاد خسارت تأخیر تأدیه به‌عنوان ابزار بازدارنده را کاهش می‌دهد. نتیجه این چرخه، تضعیف ضمانت اجرای قراردادی، اختلال در نظم معاملات و سست شدن اعتماد میان طرفین قرارداد است.

درواقع ساختار مالیاتی فعلی، نوعی پاداش غیرمستقیم به نقض‌کننده قرارداد و تنبیه ثانویه برای متعهده ایجاد می‌کند. این وضعیت ضمن تعارض با اصل وفای به عهد و استحکام قراردادها، منجر به افزایش دعاوی مالی، پیچیده‌تر شدن نظام دادرسی و گسترش بی‌اعتمادی در روابط اقتصادی می‌شود. نتیجه‌ی نهایی این سیاست، تضعیف نظم قراردادی و تخریب بنیان‌های اعتبار حقوقی تعهدات مالی است.

ازسوی دیگر، مطالبه مالیات از خسارتی که اساساً برای جبران اثر منفی رفتار بدهکار تعیین شده با فلسفه‌ی ضمان نیز ناسازگار است. در نظام مسئولیت مدنی، ضمان باید جبران واقعی خسارت باشد، نه آنکه خود زمینه‌ی تحمیل زیان مضاعف را فراهم کند. به همین دلیل مالیات‌ستانی از خسارت تأخیر، کارکرد حمایتی حقوق را نقض کرده و آن را به ابزاری ضد عدالت بدل می‌سازد.

۴. رویه‌ی اجرایی سازمان امور مالیاتی و نقد آن

درکنار مباحث نظری فقهی و حقوقی، بررسی رویه‌های اجرایی نهادهای مالیاتی ازجمله سازمان امور مالیاتی کشور برای شناخت جامع از مساله و ارزیابی آثار عملی آن ضروری است. واقعیت این است که در عمل، سازمان امور مالیاتی بدون وجود نص صریح قانونی و صرفاً بر اساس تفسیر اداری از مفهوم «درآمد» اقدام به صدور برگ‌های تشخیص مالیات (برگ تشخیص مالیات، برگ‌گی است که «سازمان امور مالیاتی» کشور و براساس مآخذ صحیح و با اتکاء به دلایل و اطلاعات کافی، میزان مالیات مؤدی مالیات در آن تصریح می‌شود. (شمس، ۱۳۹۷: ۷۹)) نسبت به جوهری می‌کند که مراجع قضائی ذیل عنوان «خسارت تأخیر تأدیه» به زیان‌دیدگان از نقض تعهدات مالی اختصاص داده‌اند. این رویه که به‌صورت فراگیر در حوزه‌های مالیاتی کشور جریان یافته است، مبتنی بر این فرض نادرست است که خسارت تأخیر تأدیه، صرفاً به دلیل تحقق آن در نتیجه رأی دادگاه، نوعی درآمد قطعی برای مؤدی محسوب می‌شود. این در حالی است که سازمان امور مالیاتی بر اساس ساختار حقوق عمومی، از اختیارات و اقتدارات ویژه‌ای برخوردار است که در ادبیات مالیاتی از آن با عنوان «اعمال قدرت مالیاتی» یاد می‌شود. این قدرت در دو دسته اصلی تقسیم می‌شود: «حقوق و اختیارات نظارتی» و «حق اعمال ضمانت اجرا». (رستمی، ۱۳۸۷: ۱۸۷) اگرچه این اقتدارات به‌منظور تأمین منافع عمومی و جلوگیری از فرار مالیاتی طراحی شده‌اند اما در صورت سوءاستفاده یا اعمال بدون مبنای قانونی روشن، ممکن است واجد وصف کیفری نظیر افترا، سلب حقوق مالی مشروع یا تحصیل مال غیرقانونی نیز باشند.

در این چارچوب، مراجع مالیاتی غالباً بر مبنای بندهای کلی ماده‌ی ۱ قانون مالیات‌های مستقیم و بدون استناد به ماده‌ای اختصاصی اعلام می‌کنند که مبالغ دریافتی تحت عنوان خسارت تأخیر از مصادیق درآمدهای اتفاقی یا کسب شده هستند و باید تحت شمول مالیات قرار گیرند. برای مثال در فرضی که شخصی ۲۵۰ میلیون تومان طلب نقدی خود را پس از دادرسی طولانی و با اخذ رأی محکومیت به پرداخت ۱۷۵ میلیون تومان خسارت تأخیر دریافت کند، سازمان امور مالیاتی ۲۵ درصد از این مبلغ را به عنوان مالیات مطالبه می‌نماید؛ گویی این مبلغ نوعی سود مالی مستقل است.

این رویه از چند جهت دارای اشکال جدی است:

نخست از حیث منبع شناسی قانونی، هیچ‌گونه نصّ صریحی مبنی بر شمول مالیات بر خسارت تأخیر تأدیه در قوانین جاری وجود ندارد. همان‌گونه که در تحلیل حقوقی پیشین نیز اشاره شد، قانون مالیات‌های مستقیم در تعریف درآمدهای مشمول مالیات، نه تنها اشاره‌ای به خسارات جبرانی ندارد بلکه ماهیت درآمد را به وضوح به دارایی‌های مولد، فعالیت‌های اقتصادی یا اتفاقی مثبت گره زده است. تلقی خسارت به عنوان درآمد، فاقد هرگونه پشتوانه‌ی تقنینی روشن است و صرف برداشت اداری یا عرفی نمی‌تواند جایگزین اصل صراحت قانونی در حقوق عمومی گردد.

دوم رویه‌ی مذکور از منظر تحلیل اقتصادی حقوق نیز مخرب است. مطابق اصول این تحلیل، سیاست‌های مالیاتی باید به گونه‌ای تنظیم شوند که رفتار کارآمد و وفادارانه به تعهدات را تشویق کنند و از وارد آمدن هزینه‌های مضاعف بر اشخاص قانون‌مدار جلوگیری شود. اما رویه‌ی فعلی نه تنها هزینه‌خواهی حقوقی از طریق دادگاه را برای طلبکار زیان‌دیده گرانتر می‌سازد بلکه بدهکار را نیز به تأخیر در ایفای تعهد تشویق می‌کند زیرا می‌داند که بخشی از خسارت مورد حکم، مجدد از طلبکار کسر خواهد شد. این پدیده در عمل نوعی برهم‌زننده توازن قراردادی و اصل وفای به عهد است که یکی از پایه‌های نظم مدنی در هر نظام حقوقی محسوب می‌شود.

سوم رویه‌ی موجود از منظر اجرای عدالت مالیاتی و حقوق شهروندی نیز فاقد مشروعیت است. اخذ مالیات از شخصی که برای احقاق حق خود مجبور به طرح دعوی شده،

هزینه‌های دادرسی و وکالت پرداخت کرده و سپس فقط بخش اندکی از زیان خود را دریافت کرده است، نوعی تحمیل بار مضاعف بر قربانی تخلف قراردادی تلقی می‌شود. این امر مغایر با اصل انصاف و عدالت است و از نظر آثار اجتماعی، منجر به تضعیف اعتماد عمومی به نظام مالیاتی و قضائی کشور خواهد شد.

چهارم از منظر سازگاری با اصول فقهی و شرعی نیز این رویه‌ی قابل دفاع نیست. چنان‌که در بخش فقهی مقاله اثبات شد، نه تنها وصف درآمدی بر خسارت تأخیر تأدیه صدق نمی‌کند بلکه اخذ سهمی از این وجه توسط دولت، در صورتی که فاقد رضایت مؤدی و مبنای شرعی باشد می‌تواند مصداق اکل مال به باطل تلقی شود و واجد وصف حرمت باشد. بدین ترتیب رویه‌ی سازمان امور مالیاتی در یک تضاد آشکار با بنیان‌های شرعی نظام حقوقی جمهوری اسلامی قرار دارد.

۵. ابعاد جرم‌انگارانه رویه‌ی موجود

در تحلیل حقوقی یک رفتار اداری یا اقتصادی، زمانی که آن رفتار با اصول قانونی در تعارض باشد و به نقض حقوق شهروندی منجر شود لازم است امکان تحقق وصف کیفری آن نیز بررسی گردد. در این راستا، اگرچه اصل بر این است که اقدامات سازمان امور مالیاتی در چارچوب مأموریت‌های قانونی انجام می‌شود، اما در مواردی که این سازمان بدون مستند قانونی روشن و با استناد به برداشت موسع و فاقد پشتوانه، اقدام به مطالبه‌ی مالیات از خسارت تأخیر تأدیه می‌نماید می‌توان از منظر حقوق کیفری نیز به تحلیل مسئله پرداخت.

نخستین عنوان مجرمانه قابل بررسی در این زمینه «افترا» است که در ماده‌ی ۶۹۷ قانون مجازات اسلامی (بخش تعزیرات) تعریف شده است. براساس این ماده هر کس با نسبت دادن صریح عملی مجرمانه به دیگری، بدون آنکه بتواند صحت آن را اثبات کند، مفتری محسوب می‌شود. (در خصوص اینکه آیا میزان عنوان مجرمانه انتسابی نیز در تحقق این بزه نقش دارد یا نه، نظرات مختلفی وجود دارد. (ر. ک.: آقایانی. ۱۳۸۹: ۶۸؛ میرمحمدصادقی. ۱۳۸۹: ۴۵۵) وقتی مأمور مالیاتی در برگ تشخیص رسمی، خسارت تأخیر تأدیه را «درآمد» تلقی می‌کند، عملاً مؤدی را متهم به تحصیل درآمدی مشمول

مالیات می‌نماید. اگر ثابت شود که چنین وصفی فاقد مبنای قانونی و مخالف با مفهوم حقوقی خسارت تأخیر است، نسبت دادن آن به‌عنوان درآمد ممکن است واجد وصف افترا باشد زیرا به‌موجب ماده‌ی ۲۷۴ قانون مالیات‌های مستقیم این کتمان درآمد جرم‌انگاری شده است. (ر.ک: شاکری و شیخ اسلامی، ۱۳۹۸: ۱۳۵ و طاهری طاری، ۱۳۹۴: ۳۹۱) عنوان دوم «تحصیل مال غیرقانونی توسط مأمور دولت» است که در ماده‌ی ۶۰۰ قانون مجازات اسلامی (تعزیرات) تصریح شده است. مطابق این ماده، هرگاه مأموران دولت جوهری بیش از آنچه در قوانین مقرر شده است، از مردم وصول نمایند، (زراعت، ۱۳۸۸: ۸۵ و گلدوزیان، ۱۳۸۴: ۳۱۶) مرتکب جرم شده‌اند و مستوجب مجازات می‌باشند. اخذ مالیات از خسارت تأخیر تأدیه، به دلیل نبود مستند قانونی روشن و فقدان نص در قانون مالیات‌های مستقیم، مشمول این عنوان می‌شود. درواقع، مؤدیان با تحمیل چنین مالیاتی، ناگزیر به پرداخت وجهی می‌شوند که در هیچ‌یک از منابع درآمدی مصرح در قانون ذکر نشده است.

عنوان سوم، نقض حقوق مصرح در قانون اساسی و سلب حقوق مالی شهروندان است. ماده‌ی ۵۷۰ قانون مجازات اسلامی مقرر می‌دارد: «هر یک از مقامات و مأمورین وابسته به نهادها و دستگاه‌های حکومتی که برخلاف قانون، آزادی شخصی افراد ملت را سلب کند یا آنان را از حقوق مقرر در قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران محروم نماید علاوه بر انفصال از خدمت و محرومیت ۱ تا ۵ سال از مشاغل حکومتی به حبس از ۲ ماه تا ۳ سال محکوم خواهد شد.»

در پرتو اصل ۵۱ قانون اساسی، پرداخت مالیات فقط در صورتی مجاز است که براساس قانون مصرح و با رعایت حدود آن انجام گیرد. تحمیل مالیاتی که فاقد نص صریح و برخلاف روح عدالت مالیاتی است، به‌منزله‌ی محروم ساختن شهروندان از حق مالکیت مشروع و آزادی مالی آنان بوده و مشمول ضمانت اجرای کیفری یادشده خواهد بود، به‌ویژه زمانی که این اقدام منجر به تضییع بخش قابل توجهی از غرامت قانونی زیان دیده شود.

۶- آثار اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی اخذ مالیات از خسارت تأخیر تأدیه

سیاست‌های مالیاتی هر کشور، افزون بر کارکرد درآمدزایی برای دولت، بازتاب‌دهنده‌ی نگرش آن نظام حقوقی به عدالت، نظم اقتصادی و اخلاق اجتماعی نیز هستند. در این میان، اخذ مالیات از خسارت تأخیر تأدیه به‌رغم ظاهر ساده و فنی‌اش، دارای پیامدهایی چندبُعدی و عمیق است که در سطوح مختلف اقتصاد، جامعه و فرهنگ حقوقی کشور قابل ردیابی است. در ادامه‌ی این آثار در سه حوزه‌ی اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی بررسی می‌گردند.

۱/۶. آثار اقتصادی

از نظر اقتصادی، این رویه به‌وضوح پاداش تأخیر در ایفای تعهدات مالی و تنبیه مالی زیان‌دیده را در خود مستتر دارد. وقتی بدهکار می‌داند که تأخیر او در پرداخت بدهی، فقط به پرداخت خسارتی معادل نرخ تورم می‌انجامد و حتی بخشی از آن نیز به‌دلیل مالیات از بستانکار کسر می‌شود انگیزه‌ای برای پرداخت به‌موقع نخواهد داشت. این وضعیت، در بازارهای سرمایه، تسهیلات بانکی، معاملات تجاری و حتی روابط حقوقی ساده میان شهروندان، منجر به افزایش تأخیرهای عامدانه، بی‌انضباطی مالی و کاهش اعتبار تعهدات پولی می‌شود.

از سوی دیگر، طلبکار نیز با در نظر گرفتن احتمال تحمیل مالیات بر بخشی از خسارت دریافتی ممکن است از پیگیری حقوقی حق خود صرف‌نظر کند یا به سمت راهکارهای غیررسمی، غیرشفاف یا حتی فسادآمیز برای وصول طلب سوق داده شود. این وضعیت در بلندمدت، منجر به افزایش هزینه‌ی مبادله، اختلال در اجرای قراردادهای رشد‌بی‌اعتمادی در فضای اقتصادی کشور خواهد شد.

افزون بر این، تحمیل مالیات بر غرامت جبرانی با اصل کارآمدی نظام مالیاتی نیز ناسازگار است. مالیاتی که نه بر پایه‌ی درآمد واقعی بلکه بر خسارت ناشی از یک تعهد نقض شده وضع شود، نقض قاعده‌ی بهره‌وری و اصل شفافیت مالیاتی است و در نظام‌های توسعه‌یافته نشانه‌ای از ناکارآمدی نهادی و ضعف طراحی مالیاتی تلقی می‌شود.

۲/۶. آثار اجتماعی

در حوزه‌ی اجتماعی، این سیاست مالیاتی موجب شکل‌گیری نوعی نارضایتی عمومی، بی‌عدالتی ادراک شده و افت سرمایه اجتماعی می‌شود. یکی از مهم‌ترین عوامل اعتماد عمومی به دولت‌ها، ادراک مردم از انصاف و عدالت در سیاست‌گذاری عمومی است. وقتی شهروندان مشاهده می‌کنند که دولت از غرامتی که در اثر تخلف طرف مقابل دریافت کرده‌اند نیز سهم خواهی می‌کند، ذهنیت سلبی نسبت به عدالت قضائی و مالیاتی در آنان تقویت می‌شود.

افزون بر این، تأثیر روانی چنین مالیاتی آن است که فرد متضرر از نقض تعهد، خود را هم در معرض تحمیل هزینه‌های دادرسی می‌بیند، هم تحت فشار مالیاتی قرار می‌گیرد؛ درحالی‌که متخلف بدون هیچ بار مالی اضافی از تأخیر در انجام تعهد منتفع می‌شود. این وضعیت در نگاه اجتماعی، نوعی وارونگی عدالت تلقی می‌شود و می‌تواند به تضعیف احساس تعلق به نظم حقوقی و هنجارهای عمومی بینجامد.

همچنین گسترش این سیاست به‌ویژه در قراردادهای عادی میان شهروندان، روابط تجاری خُرد، اجاره‌ها و معاملات مدنی می‌تواند به رشد بدبینی، دعاوی فرسایشی و کاهش میل به استفاده از ابزارهای حقوقی رسمی در حل و فصل اختلافات منجر شود.

۳/۶. آثار فرهنگی و حقوقی

ازمنظر فرهنگی، استمرار چنین سیاستی موجب تحریف در فهم عمومی از مفاهیم حقوقی نظیر «درآمد»، «غرامت»، «عدالت» و حتی «وظیفه‌ی دولت» می‌شود. در جامعه‌ای که دولت به جای حمایت از فرد زیان‌دیده، بخشی از غرامت وی را به‌عنوان مالیات مطالبه می‌کند، این ذهنیت شکل می‌گیرد که سازوکارهای رسمی فاقد کارکرد حمایتی‌اند و قواعد حقوقی بیش از آنکه در خدمت عدالت باشند، در خدمت مصلحت مالی دولت‌اند. چنین تصویری، برخلاف هدف قانون‌گذاری اسلامی و فلسفه نهادهای حقوقی در جمهوری اسلامی ایران است که باید بر مبنای عدالت‌گستری، احقاق حقوق و جبران زیان مشروع طراحی شده باشند.

ازسوی دیگر ادامه‌ی این روند می‌تواند منجر به تضعیف تدریجی آموزش حقوقی در جامعه شود. وقتی عرف اداری برخلاف اصول مسلم حقوق مدنی و مالیاتی عمل می‌کند، نتیجه‌ی آن دوگانگی میان «حقوق رسمی» و «حقوق اجرایی» است یعنی شهروندان می‌آموزند آنچه در کتاب‌های حقوقی تدریس می‌شود با آنچه در واقعیت اجرا می‌شود، الزاما منطبق نیست. این شکاف فرهنگی، در بلندمدت، مانعی جدی برای نهادینه‌سازی نظم حقوقی خواهد بود.



نتیجه‌گیری

پژوهش حاضر با هدف نقد فقهی و حقوقی رویه‌ی جاری سازمان امور مالیاتی در اخذ مالیات از خسارت تأخیر تأدیه، با تمرکز بر بازشناسی دقیق ماهیت این خسارت در نظام حقوقی و فقهی ایران انجام شد. تحلیل‌های صورت گرفته نشان داد که خسارت تأخیر تأدیه به لحاظ ماهوی نه درآمد است، نه سود و نه ثروتی که از مسیر فعالیت اقتصادی یا سرمایه‌گذاری حاصل شده باشد بلکه صرفاً یک غرامت جبرانی است که به منظور جبران کاهش ارزش دین در اثر تورم و امتناع متعهد از پرداخت به موقع توسط دادگاه تعیین می‌شود.

از منظر فقهی، اخذ مالیات از چنین وجهی در غیاب رضایت شرعی مؤدی و بدون تحقق وصف درآمد، در تعارض با قواعد محکم فقه امامیه نظیر قاعده‌ی سلطنت، حرمت اکل مال به باطل، نفی ضرر و منع ربا قرار دارد. این پژوهش نشان داده است که اگر وجه دریافت شده به عنوان خسارت تأخیر تأدیه فاقد ماهیت درآمدی باشد، هرگونه مالیات‌ستانی از آن علاوه بر فقدان مجوز قانونی و شرعی می‌تواند واجب‌الردّ بودن مال مأخوذ را از باب رد مظالم نیز به همراه داشته باشد.

از منظر حقوقی نیز روشن شد که توصیف خسارت تأخیر به عنوان درآمد با مفهوم درآمد مشمول مالیات در قانون مالیات‌های مستقیم سازگار نیست. عدم وجود نصّ صریح قانونی برای چنین مالیاتی، تفسیر موسع علیه شهروندان، نقض اصل قانونی بودن مالیات‌ها (اصل ۵۱ قانون اساسی)، و نادیده‌گیری جایگاه جبرانی این خسارت، همه نشان‌دهنده‌ی آن است که این رویه فاقد پشتوانه‌ی قانونی معتبر بوده و از نظر اصول حقوق مالیاتی و حقوق شهروندی نیز مردود است. افزون بر این، در چارچوب مسئولیت مدنی، خسارت تأخیر تأدیه ماهیتی صرفاً ترمیمی دارد و هدف آن جبران زیان وارده به متعهدله در اثر نقض تعهد است؛ نه ایجاد منبع درآمد مستقل که بتوان آن را مشمول مالیات دانست.

از منظر کارکردی و عدالت مالیاتی نیز رویه‌ی موجود پیامدهای مخرب متعددی دارد: تشویق بدهکاران به تأخیر در پرداخت، کاهش انگیزه بستانکار برای پیگیری حقوقی،

تضعیف نظم قراردادی، گسترش نارضایتی عمومی و حتی ورود عملکرد اداری به حیطه‌ی احتمالی مسئولیت کیفری.

بر این اساس، برای برون‌رفت از وضعیت موجود و ورود به مسیر قانونی، پیشنهاد‌های زیر قابل ارائه است:

- **اصلاح رویه‌ی اجرایی سازمان امور مالیاتی:** ضروری است سازمان امور مالیاتی با صدور بخش‌نامه‌ای رسمی، صراحتاً خسارت تأخیر تأدیه را از دایره‌ی درآمد‌های مشمول مالیات خارج سازد و این رویه را به‌صورت وحدت رویه به کلیه‌ی حوزه‌های مالیاتی ابلاغ کند.
- **تدوین مقرره‌ی صریح تقنینی:** پیشنهاد می‌شود در اصلاحات آتی قانون مالیات‌های مستقیم، ماده‌ای مستقل با محتوای روشن و بدون ابهام در خصوص غیرمالیات‌پذیر بودن خسارت تأخیر تأدیه به تصویب برسد تا از تداوم برداشت‌های نادرست و تفسیرهای موسع جلوگیری شود. متن پیشنهادی چنین ماده‌ای به شرح زیر است:
- **ماده‌ی الحاقی - خسارت تأخیر تأدیه که به‌موجب حکم مرجع قضائی یا براساس توافق معتبر طرفین به‌عنوان جبران کاهش ارزش طلب یا تأخیر در ایفای تعهد مالی پرداخت می‌شود، درآمد تلقی نمی‌شود و مشمول مالیات بر درآمد موضوع این قانون نخواهد بود.**
- تبصره‌ی ۱- این ماده نافی صلاحیت مراجع مالیاتی در شناسایی سایر منابع واقعی درآمدی اشخاص نمی‌باشد.
- تبصره‌ی ۲- هرگونه مطالبه‌ی مالیاتی از مبالغ موضوع این ماده، دریافت غیرقانونی محسوب شده و قابل اعتراض و پیگیری در مراجع ذیصلاح است.
- **ورود دیوان عدالت اداری به‌عنوان نهاد نظارتی:** دیوان عدالت اداری می‌تواند با صدور رأی وحدت رویه‌ای، مبنای پایان دادن به اختلاف برداشت‌ها و جلوگیری از استمرار این مطالبه غیرقانونی را فراهم آورد.

- افزایش آموزش‌های تخصصی به مأموران مالیاتی: آموزش دقیق مفاهیم حقوقی و فقهی مرتبط با درآمد، غرامت و مسئولیت مدنی می‌تواند مانع از تکرار چنین خطاهایی در سطح عملیاتی شود.
- ایجاد سازوکار جبران زیان‌های واردشده به مؤدیان: دولت می‌تواند از مسیر تجدیدنظر در تصمیمات نادرست گذشته، بخشی از خسارات وارده به مؤدیانی را که به ناحق مشمول این مالیات شده‌اند جبران نماید.



منابع

۱- منابع فارسی

الف) قوانین و اسناد

- قانون اساسی
- قانون آیین دادرسی مدنی
- قانون مالیات‌های مستقیم
- قانون مجازات اسلامی
- قانون مدنی
- منشور حقوق شهروندی

ب) کتب

- آقای‌نیا، حسین (۱۳۸۹). حقوق کیفری اختصاصی (جرایم علیه اشخاص - شخصیت معنوی). میزان. تهران. چاپ ۴.
- خمینی، سید روح‌الله (۱۳۷۵). استفتائات. ج ۲. انتشارات اسلامی. قم. چاپ ۳.
- رستمی، ولی (۱۳۹۱). مالیه عمومی (با نگرشی حقوقی). میزان. تهران. چاپ ۱.
- زراعت، عباس (۱۳۸۸). شرح قانون مجازات اسلامی. ج ۲: بخش تعزیرات. ققنوس. تهران. چاپ ۲.
- سیستانی، سید علی (۱۴۰۳). توضیح المسائل جامع. ج ۴. دفتر مرجع عالی‌قدر آقای حاج سید علی حسینی سیستانی. مشهد. چاپ ۲.
- شمس، عبدالله (۱۳۹۷). اجرای احکام مدنی. (ج ۱). قواعد عمومی. دراک. تهران. چاپ ۱.
- شهیدی، مهدی (۱۳۹۱). حقوق مدنی ۳: آثار قراردادها و تعهدات. مجد. تهران. چاپ ۵.
- صفایی، سید حسین (۱۳۸۹). دوره‌ی مقدماتی حقوق مدنی. جلد ۲: قواعد عمومی قراردادها. میزان. تهران. چاپ ۹.
- طاهری طاری، میرمحسن (۱۳۹۴). آیین دادرسی مالیاتی (بخش ۲): دادرسی اداری مالیاتی. شهردانش. تهران. چاپ ۱.

- کاتوزیان، ناصر (۱۳۸۰). حقوق مدنی (جلد ۴): قواعد عمومی قراردادها، اجرای عقد و عهدشکنی و مسئولیت قراردادی. شرکت سهامی انتشار. تهران. چاپ ۳.
- گرجی، ابوالقاسم (۱۳۸۷). اندیشه‌های حقوقی (مفاهیم بنیادین حقوق مدنی و جزائی). مجمع علمی و فرهنگی مجد. تهران. چاپ ۱.
- گلدوزیان، ایرج (۱۳۸۴). محشای قانون مجازات اسلامی. مجمع علمی و فرهنگی مجد. تهران. چاپ ۵.
- محقق داماد، سید مصطفی (۱۴۰۶ ق.). قواعد فقه. ج ۱. مرکز نشر علوم اسلامی. تهران. چاپ ۱۲.
- مکارم شیرازی، ناصر (۱۳۷۶). ربا و بانکداری اسلامی. مطبوعاتی هدف. قم. چاپ ۱.
- مولایگی، غلامرضا و عبداللهی، حسین (۱۴۰۰). حقوق مالیاتی با رویکرد تحلیلی کاربردی. جنگل. تهران. چاپ ۱.
- میرمحمدصادقی، حسین (۱۳۸۹). حقوق کیفری اختصاصی (جرائم علیه اشخاص). میزان. تهران. چاپ ۷.
- وکیل، امیرساعد و عسکری، پوریا (۱۳۸۸). قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران در نظم حقوق کنونی. مجمع علمی و فرهنگی مجد. تهران. چاپ ۳.
- یزدی، محمدکاظم (۱۳۷۶). استفتائات و آراء فقیه کبیر حاج سید محمدکاظم یزدی. جلد ۱. به کوشش محقق داماد، سیدمصطفی؛ استاد، رضا؛ وحدتی شبیری، حسن و مدنی بجستانی، محمود. مرکز نشر علوم اسلامی. تهران. چاپ ۱.

ج) مقالات

- اسماعیلی، محسن و نصیری، محمد (۱۴۰۰). جواز امتناع مدیون از ایفای دین تا زمان تهیه دلیل اثباتی بر آن. فصل‌نامه تحقیق و توسعه در حقوق تطبیقی. ۴(۱۲). ۴۰-۱۷.
- درویش‌زاده، محمد (۱۴۰۲). مالیات‌ستانی مجرمانه. اطلاعات. تهران. ۲۸۶۲۸.
- رستمی، ولی (۱۳۸۷). اقتدارات و اختیارات دستگاه مالیاتی در حقوق مالیاتی ایران. مطالعات حقوق خصوصی. ۳۸(۳).
- رستمی، ولی؛ شافعی‌پور، ایوب و آب شرینی، مهران (۱۴۰۲). مبانی وضع مالیات در پرتو فقه تطبیقی مذاهب اسلامی. فصل‌نامه مطالعات حقوق عمومی دانشگاه تهران. ۵۳(۱)، ۳۰۷-۳۲۷.
- شاکری، ابوالحسن و شیخ اسلامی، عاطفه (۱۳۹۸). تأملی بر رویکرد کیفری قانون مالیات‌های مستقیم با تأکید بر قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم ۱۳۹۴/۰۴/۳۱. پژوهش‌های حقوقی. ۱۸(۳۷). ۱۲۷-۱۶۵.

- کریمی، عباس و بهرام‌پوری، رسول (۱۳۹۹). مطالعه تطبیقی ماهیت ضمان ناشی از تأخیر در اجرای تعهدات پولی در حقوق ایران و فرانسه. پژوهش‌های حقوق تطبیقی. ۲۴ (۳): ۱۲۷-۱۵۰.
- محقق داماد، سید مصطفی (۱۳۹۹). مقاله بانک و بانک‌داری، دائرة المعارف بزرگ اسلامی. جلد ۶. تهران.
- وحدتی شبیری، سید حسن (۱۳۸۲). مطالعه تطبیقی خسارت تأخیر تأدیه در حقوق ایران و فقه امامیه. اقتصاد اسلامی. ۳ (۱۲): ۹۳-۱۰۹.

د) سایت

- رحمانی، تیمور (۱۴۰۴). مالیات‌ستانی گنج بی‌پایان نیست. خبرگزاری جمهوری اسلامی ایران. کد خبر: ۸۵۸۲۸۲۰۶

۲- منابع عربی

- قرآن
- نهج البلاغه
- انصاری، شیخ مرتضی (۱۲۱۴ ق.). کتاب المکاسب. جلد ۱۳. تحقیق و تعلیق: السید محمد کلانتر. مؤسسة النور للمطبوعات. بیروت. چاپ ۱.
- حر عاملی، محمدبن حسن (بی‌تا). وسائل الشیعه. جلد ۵. مؤسسة آل البيت علیهم السلام لإحياء التراث. قم.
- خمینی، سید روح‌الله (۱۳۷۹). کتاب البیع. مؤسسه تنظیم و نشر آثار امام خمینی. تهران.
- خوبی، سید ابوالقاسم (۱۴۱۷ ق.). مصباح الفقاهه. ج ۲. مؤسسه‌ی انصاریان. قم. چاپ ۱.
- صدر، سید محمدباقر (۱۴۰۳ ق.). البنك اللاربوی. دارالتعارف للمطبوعات. بیروت. چاپ ۸.
- صدوق، محمدبن علی (۱۴۱۳ ق.). من لا یحضره الفقیه. دفتر انتشارات اسلامی. قم. چاپ ۲.
- طبرسی، احمدبن علی (۱۴۰۳ ق.). الاحتجاج علی اهل اللجاج. جلد ۲. نشر مرتضی. مشهد. چاپ ۱.

- فاضل مقداد، جمال‌الدین المقدادبن عبدالله السیوری (بی‌تا). کنز العرفان فی فقه القرآن. جلد ۲. منشورات المكتبة المرتضویة للإحياء الآثار الجعفریة.
- کلینی، محمدبن یعقوب (۱۴۰۷ ق.). الکافی. ج ۷. دارالکتب الإسلامیة. تهران. چاپ ۴.
- گلپایگانی، سید محمدرضا (۱۴۰۵ ق.). مجمع المسائل. جلد ۲. دارالقرآن الکریم. قم. چاپ ۲.
- محدث نوری، شیخ حسین (بی‌تا). مستدرک الوسائل. مؤسسة آل البيت علیهم السلام لإحياء التراث. قم.

