



## Research Article

Vol. 31, No. 26, Fall-Winter 2024, p.

## Pathological analysis of Afghanistan's tax system in the light of tax principles

Ariyan Ghassemi<sup>1</sup>, Ali Reza Mohseny<sup>2\*</sup>

1- Assistant Professor, Department of Public Law, Faculty of Law, University of Religions and Denominations, Qom, Iran.

2- Master's graduate in Public Law, Faculty of Law, Mofid University, Qom, Iran.

(\*- Corresponding Author Email: [alrzmohseny3@gmail.com](mailto:alrzmohseny3@gmail.com))

Received: Revised: Accepted: Available Online:	<b>How to cite this article:</b>
---	----------------------------------

### 1- INTRODUCTION

Maintaining and managing an organized society requires the existence of institutions such as administrative, military, and judicial organizations, which together form the government structure of the society. These organizations have responsibilities, including maintaining order and security, administering justice, and defending the country. In order to carry out these duties, the government is compelled to incur expenses, which are known as "public expenditures" (Nouri, 2021, p. 60). To finance these expenditures, the government must collect funds from the people and institutions in the form of taxes, as without revenue, the government cannot sustain itself, and insufficient income hinders the government from fulfilling its responsibilities (Rostami, 2016, p. 129).

Undoubtedly, in modern legal systems, law is the most important source of tax law. The prominent role of tax law in various countries has led lawmakers to give special attention to this issue (Dabirnia, 2016, p. 73), dedicating parts of the constitution to the principles and generalities of tax law (Bahadri Jehrami, 2011, pp. 95-96), and allocating sections of constitutional law to the topic of taxation (Ranjabari & Badamchi, 2006, p. 97). Accordingly, the Constitution of the Islamic Republic of Afghanistan emphasizes the legality of taxes, stating in Article 42 that all citizens are obligated to pay taxes according to the law. Additionally, the authority to legislate laws is granted to the National Assembly under Article 81 of the Constitution (Constitution of Afghanistan, 2004).

The National Assembly, through the enactment of financial and tax laws, aims to establish regulations that best ensure public expenditures while minimizing negative economic and social consequences and preventing tax evasion (Nouri, 2021, p. 48). Legal scholars in the field of financial law have introduced principles for a tax system, the observance of which can contribute to fairness, efficiency, and the economic feasibility of the tax collection process.

However, the legislature, without considering social justice and the financial capacity of individuals, has set the corporate income tax rate as a flat progressive rate in accordance with Article 4, Clause 1, requiring individuals to pay 20% of their total income as tax, regardless of their actual income and financial capability. Moreover, under Article 59, a proportional tax rate has been imposed on the rent of houses and offices, which contradicts the principles of social justice, as it fails to adhere to the principles of fairness, equality, facilitation, and economy.

This article, employing an analytical-descriptive approach within the framework of public law and finance, and utilizing library and internet sources, seeks to answer the primary question: "What challenges does Afghanistan's tax system face in light of tax principles?" The main hypothesis of the



research is based on the premise that "Despite adherence to some tax principles, Afghanistan's tax system remains neither transparent nor accountable, and it is unable to generate sufficient revenue to meet public expenditure needs." The research also seeks to address the subsidiary question: "What solutions are available to overcome the existing tax challenges?" The secondary hypothesis, in a convergent combination, suggests that "Converging economic factors can contribute to rethinking Afghanistan's tax system and remedying its shortcomings."

Some sources in Afghan research have discussed public finance, tax law, and budgeting; however, none have directly addressed the specific topic of this research, highlighting the innovation of this study. In other words, this research not only examines tax principles comprehensively and accurately but also addresses the shortcomings of these principles and their role in the laws and regulations concerning tax imposition and collection. This represents a novel contribution to tax research in Afghanistan and is a significant step toward better understanding and improving the country's tax system. To test or confirm the hypothesis, this study presents fresh perspectives within a structured framework.

Regarding the subject of taxation, aside from laws, regulations, bylaws, and guidelines, books have been published in Afghanistan, such as "Public Finance" by Mohammad Jafari Kohistani, "The Development of Financial Law and Public Finance in Afghanistan" by Mohammad Musa Maroofi, and "Financial Law: Based on Afghanistan's Tax System" by Mohammad Amir Nouri. These books generally address tax issues and tax principles but do not delve into the challenges present in Afghanistan's tax system. The distinction of this research from previous studies lies in its examination of both tax principles based on Afghan financial laws and the analysis of the weaknesses of the tax system, providing appropriate solutions in light of these challenges.

## **2- PURPOSE**

The purpose of this study is to analyze the Afghan tax system through the lens of established tax principles, examining the effectiveness and transparency of current tax policies and practices in addressing public expenditure needs. Specifically, the research aims to identify core challenges and shortcomings within Afghanistan's tax structure, assessing how these factors impact economic stability and income distribution. The study will also seek practical solutions to address these issues, contributing to the development of a more efficient and equitable tax system that can better support Afghanistan's economic, social, and political development.

## **3- METHODOLOGY**

This research was conducted using an analytical-descriptive method along with a library-based approach.

## **4- FINDINGS**

The findings of this research reveal that while Afghanistan's tax laws incorporate fundamental tax principles, there are significant issues in the practical implementation and enforcement of these regulations. Ambiguity and complexity within the tax laws create confusion and hinder effective tax collection. Additionally, the lack of trained professionals and insufficient funding obstructs the establishment of a digitalized tax calculation and banking system. These obstacles have led to inadequate oversight, widespread tax evasion, and income concealment, resulting in a tax system that fails to fully meet the country's public expenditure needs. The study also finds that these challenges contribute to a lack of public trust and compliance, further destabilizing the fiscal infrastructure. Addressing these issues through enhanced transparency, improved legislation, and investment in digital infrastructure could strengthen the Afghan tax system, promoting greater economic stability and equitable income distribution.

## 5- CONCLUSION

The economic, social, cultural, and political growth and development of any country is strongly dependent on its tax system. In all developed or industrialized countries, public expenditures are funded through tax revenues, which contributes to economic stability and fair income distribution. Therefore, any advancement and development in various sectors of society are indebted to a successful and efficient tax system. Conversely, any backwardness or lack of progress can also be traced back to weaknesses in the tax structure. By adhering to tax principles from start to finish, an efficient tax system can be established that supports the growth and development of the country.

Afghanistan's tax system has incorporated tax principles within its laws and regulations, yet there are challenges in implementing and enforcing these regulations. Ambiguity and the multiplicity of tax regulations are among the primary issues. Additionally, the lack of skilled professionals and adequate funding has hindered the establishment of an electronic system for tax calculations and banking integration. These factors have led to insufficient oversight and control over tax collection methods, resulting in widespread tax evasion, collusion, and income concealment. These challenges and tax-related issues have culminated in an inefficient tax system.

**Keywords:** Tax System, Pathology, Tax Principles, Afghanistan.

مقاله پژوهشی

دوره ۳۱، شماره ۲۶، پاییز و زمستان ۱۴۰۳، ص

رهیافت آسیب‌شناسانه به نظام مالیاتی افغانستان در پرتو اصول مالیاتی

آرین قاسمی<sup>۱</sup>، علی‌رضا محسنی<sup>۲\*</sup>

دریافت: پذیرش:

چکیده

مالیات و سیاست‌های مالیاتی نقشی حیاتی در اقتصاد ایفا کرده و تحت تأثیر سیاست‌های کلان اقتصادی دولت هستند. این تحقیق با روش‌های کتابخانه‌ای و اینترنتی، نظام مالیاتی افغانستان و اصول مالیاتی آن را بررسی کرده و به این سوال می‌پردازد که نظام مالیاتی این کشور با چه آسیب‌هایی مواجه است. فرضیه اصلی بیان می‌کند که با وجود رعایت برخی اصول، نظام مالیاتی افغانستان همچنان شفاف و پاسخگو نیست. این مشکلات ناشی از ابهام در مقررات، کمبود افراد متخصص و فقدان بودجه کافی برای ایجاد سیستم الکترونیکی کارآمد است. همچنین، نظارت ضعیف بر فرایند وصول مالیات نیز چالش‌هایی را ایجاد می‌کند. برای بهبود این نظام، اقداماتی مانند توسعه سیستم الکترونیکی، افزایش آگاهی عمومی، جلوگیری از فرار مالیاتی، و افزایش تعرفه‌های گمرکی پیشنهاد می‌شود. این اقدامات می‌تواند به تقویت و کارآمدی نظام مالیاتی منجر شود.

**کلید واژه‌ها:** نظام مالیاتی، آسیب‌شناسی، اصول مالیاتی، افغانستان.

۱. استادیار گروه حقوق عمومی، دانشکده حقوق دانشگاه ادیان و مذاهب، قم، ایران.  
۲. دانش‌آموخته‌ی کارشناسی ارشد حقوق عمومی، دانشکده حقوق، دانشگاه مفید، قم، ایران.  
(نویسنده مسئول: [alrzmohseny3@gmail.com](mailto:alrzmohseny3@gmail.com))

## مقدمه

حفظ و اداره‌ی یک جامعه منظم، نیازمند وجود سازمان‌هایی چون سازمان‌های اداری، نظامی و قضایی است که در مجموع سازمان حکومتی آن جامعه را تشکیل می‌دهند. این سازمان‌ها وظایفی از جمله حفظ نظم و امنیت، اجرای عدالت و دفاع از کشور را بر عهده دارند. به منظور انجام این وظایف، دولت مجبور است هزینه‌هایی را متحمل شود که به عنوان "مخارج عمومی" شناخته می‌شوند (نوری، ۱۴۰۰، ص. ۶۰). برای تأمین این مخارج، دولت باید از مردم و مؤسسات تحت عنوان مالیات مبالغی را دریافت کند؛ زیرا بدون درآمد، دولت نمی‌تواند به حیات خود ادامه دهد و کمبود درآمد، دولت را از انجام وظایفش باز می‌دارد (رستمی، ۱۳۹۵، ص. ۱۲۹).

بدون شک، در نظام‌های حقوقی کنونی، قانون مهم‌ترین منبع حقوق مالیات محسوب می‌شود. جایگاه ویژه‌ای که موضوعات حقوق مالیات در کشورها دارند، موجب شده است که قانون‌گذاران بنیان‌گذار (دبیرنیا، ۱۳۹۵، ص. ۷۳) همواره توجه خاصی به این موضوع داشته باشند (بهادری جهرمی، ۱۳۹۰، صص. ۹۵-۹۶) و بخشی از مواد قانون اساسی را به کلیات و اصول حقوق مالیات اختصاص دهند (رنجیری و بادامچی، ۱۳۸۵، ص. ۹۷). بر همین اساس، در قانون اساسی جمهوری اسلامی افغانستان، اصل قانونی بودن مالیات مورد اشاره قرار گرفته و در ماده (۴۲) به صراحت بیان شده است که همه شهروندان موظف به پرداخت مالیات طبق قانون هستند. همچنین، طبق ماده (۸۱) این قانون، صلاحیت تصویب قوانین به شورای ملی واگذار شده است (قانون اساسی افغانستان، مصوب ۱۳۸۲).

شورای ملی با تصویب قوانین مالی و مالیاتی، در تلاش است تا قوانینی وضع کند که به بهترین نحو هزینه‌های عمومی را تأمین کند و در عین حال کمترین پیامدهای منفی اقتصادی و اجتماعی را به دنبال داشته باشد و از فرار و اجتناب مالیاتی جلوگیری کند (نوری، ۱۴۰۰، ص. ۴۸). صاحب‌نظران حقوق مالی، اصولی برای نظام مالیاتی معرفی کرده‌اند که رعایت آن‌ها می‌تواند به عدالت، کارایی، و اقتصادی بودن فرآیند وصول مالیات کمک کند.

با این حال، قانون‌گذار بدون در نظر گرفتن عدالت اجتماعی و توانایی مالی افراد، نرخ مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی را طبق بند (۱) ماده (۴) به صورت کلی و تصاعدی تعیین کرده و ملزم ساخته است که ۲۰ درصد از کل عواید خود را به عنوان مالیات بپردازند، بدون در نظر گرفتن توانایی و میزان درآمد

واقعی آنان. همچنین، طبق ماده (۵۹) این قانون، نرخ مالیات تناسبی برای کرایه منازل و دفاتر تعیین شده است که با اصول عدالت اجتماعی مغایرت دارد؛ زیرا اصول عدالت، مساوات، تسهیل و صرفه‌جویی در آن رعایت نشده است.

مقاله حاضر با رویکرد تحقیق تحلیلی-توصیفی در چارچوب دانش حقوق و مالیه عمومی و با بهره‌گیری از منابع کتابخانه‌ای و اینترنتی، در پی یافتن پاسخ به این پرسش اصلی است که «نظام مالیاتی افغانستان، بر مبنای اصول مالیاتی به‌عنوان معیار، با چه آسیب‌هایی مواجه است؟». فرضیه اصلی تحقیق بر این پایه استوار است که «با وجود رعایت برخی اصول مالیاتی، نظام مالیاتی افغانستان هنوز شفاف و پاسخگو نبوده و قادر به تأمین حجم عظیم هزینه‌های عمومی از طریق مالیات نیست». ذهن مآل‌اندیش به دنبال یافتن راهکارهایی برای این پرسش فرعی است که «چه راهکارهایی برای خروج از چالش‌های مالیاتی موجود وجود دارد؟»، و فرضیه فرعی در ترکیبی هم‌گرا بیان می‌کند که «عوامل هم‌گرایی در حوزه اقتصادی می‌تواند به بازاندیشی در نظام مالیاتی افغانستان و رفع آسیب‌ها کمک کند».

برخی منابع در پژوهش‌های افغانستان به موضوع مالیه عمومی، حقوق مالی و بودجه پرداخته‌اند، اما هیچ‌یک مستقیماً به موضوع این تحقیق نپرداخته‌اند، که این امر نشان‌دهنده نوآوری پژوهش حاضر است. به بیان دیگر، این تحقیق نه تنها اصول مالیاتی را به‌طور دقیق و کامل بررسی می‌کند، بلکه به آسیب‌های این اصول و نقش آن‌ها در قوانین و مقررات مربوط به وضع و جمع‌آوری مالیات نیز می‌پردازد. این مسئله یک نوآوری در تحقیقات مالیاتی افغانستان محسوب شده و گامی مهم به سوی درک بهتر و ارتقای نظام مالیاتی این کشور به‌شمار می‌آید. در راستای بررسی رد یا تأیید فرضیه، پژوهش حاضر با یک ساختار مدون به حضور اندیشه‌های تازه پرداخته است.

در رابطه با موضوع مالیات، خارج از قوانین، مقررات، آیین‌نامه‌ها و رهنمودها، تاکنون در داخل افغانستان کتاب‌هایی تحت عنوان مالیه عمومی نوشته‌ی محمد جعفری کوهستانی، سیر انکشاف حقوق مالی و مالیه عامه در افغانستان نوشته‌ی محمد موسی معروفی، استادان دانشگاه کابل، و حقوق مالی؛ بر مبنای نظام مالیاتی افغانستان اثر محمد امیر نوری به چاپ رسیده‌اند. این کتاب‌ها به‌طور کلی به موضوع مالیات و اصول مالیاتی پرداخته‌اند اما به آسیب‌های موجود در نظام مالیاتی افغانستان نپرداخته‌اند. تفاوت این تحقیق با پژوهش‌های پیشین در این است که، علاوه بر بحث در مورد مالیات و اصول مالیاتی بر پایه قوانین مالی افغانستان، به بررسی آسیب‌های نظام

مالیاتی نیز پرداخته و با توجه به آن‌ها، راهکارهای مناسبی ارائه شده است.

## ۱- بنیان‌های نظری

با توجه به هدف این مطالعه، بررسی نظام مالیاتی افغانستان از جنبه‌های مختلف ضروری است. این بررسی باید مبتنی بر ابزارها، سیاست‌ها و رعایت اصول مالیاتی باشد تا روشن شود که چگونه این عوامل تحت تأثیر قوانین و مقررات مالیاتی افغانستان قرار دارند. در این راستا، اهداف اصلی شامل تحلیل و بررسی ساختار نظام مالیاتی، شناخت چالش‌ها و آسیب‌ها، و ارائه راهکارهایی برای بهبود کارایی و شفافیت مالیاتی است. هدف نهایی این است که برای خواننده تصویر واضح و روشنی از وضعیت فعلی نظام مالیاتی افغانستان و تأثیرات آن بر توسعه اقتصادی و اجتماعی کشور فراهم شود.

### ۱-۲ تجلی اصول مالیاتی در مبادی اندیشه مالیاتی در

افغانستان

آغاز طراحی و تطبیق سیستم‌های مالی در افغانستان هم‌زمان با شکل‌گیری نخستین ساختارهای دولتی انجام شده است. هرچند اطلاعات دقیقی در دست نیست که امور مالی و سیستم‌های مالی مربوطه از سوی کدام سازمان‌های دولتی اداره می‌شده و طرز کار آن چگونه بوده یا چه نام و عنوانی داشته است؛ اما برخی تحقیقات اجتماعی و تاریخی نشان می‌دهد که در دوران غزنویان اداره‌ای وجود داشته که وظیفه دخل و خرج دولت را بر عهده داشته است. در دوران احمدشاه بابا نیز نهادی به نام «دیوان اعلی» (وزارت مالیه) یا خزانه‌داری مسئول امور مالی و اداری دربار شاه بوده و فردی با عنوان دیوان‌بیبگی مسئولیت‌های مختلفی همچون جمع‌آوری مالیات مستقیم و غیرمستقیم، کنترل منابع و عایدات دولتی، اداره اراضی دولتی، مدیریت ذخایر جنسی و قروض عمومی را بر عهده داشته است. در دوران بعدی، این مسئولیت دولتی به نام‌های «وکیل الرعایا»، «امین الملک» و «مستوفی‌الملک» شناخته می‌شد و در دوران امیرشیرعلی‌خان، وزیر مالیه به نام مستوفی‌الملک فعالیت می‌کرد. در اواخر سلطنت امیرعبدالرحمن‌خان، یک اداره نسبتاً منظم مالی به نام مستوفی‌الملک در مرکز ایجاد شد و سایر ادارات مالیاتی تحت عنوان سر دفترداری در ولایات، محلات و علاقه‌داری‌ها تأسیس گردیدند که مسئولیت امور مالی و حسابداری را بر عهده داشتند. در آن زمان، منابع مالی دولت شامل مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم بود و نظام بودجه به شکل مدرن امروزی وجود نداشت. بدین معنا که عواید دولت بر اساس حساب‌های سال پیشین تثبیت می‌شد و مصارف دولت بدون برنامه‌ریزی و پیش‌بینی دقیق انجام می‌گرفت (انوری،

۱۳۹۷: ۱۹).

در دوران حکومت امان‌الله خان پس از سال ۱۳۰۳ هـ.ش، اصول جدیدی به نام «اصول شهریه» به وجود آمد. پیش از آن، در دوران پدرش شاه حبیب‌الله خان، اصول دفتری در جریان بود که طی آن مالیات‌ها به صورت سالانه جمع‌آوری و مصرف می‌شد. اما در اصول شهریه، حساب‌های دولتی به صورت ماهانه و بر اساس یک برنامه سالانه تنظیم می‌گردید؛ به همین دلیل، این نظام به نام «شهریه» شناخته شد (تینگار، ۱۳۹۵، ص ۹). طبق ماده ۴۸ اصول‌نامه اساسی دولت افغانستان، مصوب ۱۳۰۱/۱۲/۱۰ شمسی، آمده است که «بودجه سالانه که در وزارت مالیه تنظیم و ترتیب می‌شود، مطابق نظام‌نامه بودجه عمومی به شورای دولت تدقیق می‌گردد». بر این اساس، بودجه سالانه در وزارت مالیه تنظیم و سپس توسط شورای دولت بررسی و تأیید می‌شد. همچنین، طبق ماده ۵۹ «هر سال برای درآمدها و هزینه‌های دولت یک بودجه تنظیم می‌شود و این بودجه به‌عنوان مبنای تمام واردات و مصارف دولت محسوب می‌شود و تمامی درآمدها و هزینه‌ها بر اساس آن اخذ و مصرف می‌شوند». در اینجا، «واردات و مصارف دولت» به معنای «درآمدها و هزینه‌های دولت» است و بودجه سالانه بر اساس این درآمدها و هزینه‌ها تنظیم و صرف می‌گردد (انوری، ۱۳۹۷: ۲۰).

### ۱-۲-۱ بایسته‌های اندیشه مالیاتی در نظام افغانستان

از دیدگاه حقوق دانان مالی، مالیات مبلغی است که دولت بر اساس قانون، به صورت اجباری و بلاعوض از افراد حقیقی و حقوقی دریافت می‌کند. این مبلغ بر اساس توانایی پرداخت افراد و به منظور تأمین هزینه‌های عمومی و اجرای سیاست‌های مالی جمع‌آوری می‌شود (حبیب‌نژاد، ۱۳۹۸: ۱۳۹). قانونگذار افغانستان نیز در بند (۱) ماده (۲) قانون مالیات بر عایدات، مالیات را چنین تعریف کرده است: «مالیات، تادیه الزامی است که به منظور تقویت بنیه مالی دولت و رفاه عمومی، بدون ارائه خدمت متقابل یا کالا، از اشخاص حقیقی و حقوقی مطابق احکام این قانون اخذ می‌شود». بر اساس این تعاریف، مالیات مبلغی الزامی و بلاعوض است که به منظور تأمین هزینه‌ها و ارائه خدمات عمومی از شهروندان دریافت می‌شود. در دنیای امروز، دولت‌ها به‌عنوان بزرگترین و مهم‌ترین سازمان‌ها، وظایف حیاتی مانند امنیت، آموزش، بهداشت و دادرسی را بر عهده دارند که برای انجام این وظایف به بودجه‌های کلان نیازمندند. از آنجایی که منابع غیرمالیاتی دولت‌ها دائمی و مستمر نیستند، تأمین این هزینه‌ها از طریق مالیات، به‌عنوان منبعی پایدار و منطقی تلقی می‌شود (مهندس و تقوی، ۱۳۸۱: ۵۷). مالیات‌ها علاوه بر تأمین درآمد و پوشش هزینه‌های عمومی، به توزیع عادلانه‌تر درآمد و



مالیات به عنوان ابزاری اصلی برای تأمین منابع مالی حکومت‌ها مورد استفاده قرار گرفته و در حکومت‌ها و دوره‌های مختلف، دچار تغییرات متعددی شده است. اصولی برای اخذ مالیات وجود داشته، اما میزان و روش وصول آن بسته به شرایط مختلف، تغییر می‌کرده است (معروفی، ۱۳۸۴: ۲۰۵). در جوامع پیشامدرن، مالیات‌ها نه تنها به عنوان منبعی برای تأمین منابع مالی بلکه به عنوان ابزاری برای توزیع عدالت اجتماعی شناخته می‌شدند. در بسیاری از کشورها، سیاست‌های مالیاتی به منظور کاهش نابرابری‌های اجتماعی و توزیع عادلانه‌تر ثروت به کار گرفته می‌شوند (Lai Jones, 2019).

در افغانستان، مالیات از زمان حکومت‌های مختلف، از احمدشاه ابدالی تاکنون، به شیوه‌های گوناگون مانند وصول از شهروندان، بهره‌برداری از منابع و تعرفه‌ها به عنوان منبع اصلی تأمین درآمد دولت مورد استفاده قرار گرفته است. این مالیات‌ها از فعالیت‌های اقتصادی و درآمد شهروندان کسر می‌شوند و به پوشش هزینه‌های دولتی مانند توسعه زیرساخت‌ها، ارائه خدمات عمومی و پرداخت حقوق کارمندان کمک می‌کنند (لشکری، ۱۳۸۲: ۲۸).

### ۱-۳-۱ اصول مالیات در اندیشه حقوق مالیات افغانستان

از ابتدای پیدایش علم حقوق مالی، دانشمندان این حوزه اصولی را برای تعیین و اخذ مالیات ارائه کرده‌اند که انتظار می‌رود حاکمان در وضع و اجرای قوانین مالیاتی، این اصول را مدنظر قرار دهند. این اصول به طور کلی به سه بخش اصلی تقسیم می‌شوند.

#### ۱-۳-۱ اصول حقوقی

از دیدگاه حقوق، مالیات دارای اصولی است که رعایت آن‌ها در فرایند مالیاتی اهمیت بسزایی دارد. این اصول شامل موارد زیر هستند:

اصل قانونی بودن مالیات تا پیش از ظهور حکومت‌های مشروطه، که مبتنی بر قوانین مصوب مجالس قانون‌گذاری بودند، وضع و اجرای مالیات و میزان آن به اراده و میل حکام بستگی داشت و مالیات‌دهندگان هیچ‌گونه نقش مستقیم یا غیرمستقیمی در این زمینه نداشتند. غالباً، مأمورین مالیاتی دستگاه حاکم به اجحاف و تعدی می‌پرداختند. این خودسری و ظلم و ستم حاکمان و مأمورین مالیاتی آن‌ها، کم‌کم منجر به پیدایش اندیشه لزوم اخذ مجوز قانونی برای وضع مالیات گردید که در پی آن ظهور حکومت قانون و مشروطه شکل گرفت. به عبارت دیگر، مالیات به‌عنوان یکی از عوامل پیدایش حکومت‌های مشروطه شناخته می‌شود (رستمی، ۱۳۹۵: ۱۰۵). مشهور است که برای نخستین بار در تاریخ، این قاعده در قرن سیزدهم میلادی در انگلستان به وقوع پیوست. در سال ۱۲۱۵

حمایت از اقشار کم‌درآمد جامعه کمک می‌کنند (بیورولی، ۱۳۸۷: ۹۱). به‌عبارت دیگر، این ابزار مالی نقشی مهم در برقراری تعادل و عدالت اجتماعی ایفا می‌کند (پژویان، ۱۳۸۲: ۱۰۲). در نهایت، وضع و وصول مالیات‌ها باید بر مبنای رویکردی عادلانه صورت گیرد؛ زیرا اگر هدفی غیر از تأمین مالی و هزینه‌های عمومی داشته باشد، می‌تواند به نابرابری و بی‌عدالتی در جامعه منجر شود.

موضوع دیگری که در نظام مالیاتی باید مورد توجه قرار گیرد، اصول مالیاتی است. اصول، توصیفی از اهداف مطلوب یا الگوهای رفتاری هستند که به عنوان مبنایی برای دستیابی به نتایج مورد انتظار به کار می‌روند (مقیمی، ۱۳۹۶: ۱۵۸). این اصطلاح گاه به معنای تأکید بیشتر بر نتایج حاصل و توجیه رویکردهای اتخاذشده نیز به کار می‌رود. همچنین، اصول ممکن است توجیهاتی برای دلایل و زیرساخت‌های بروز اتفاقات و رخدادهای باشند (مقیمی، ۱۳۹۶: ۱۵۸). در همین راستا، اصول مالیاتی را می‌توان به عنوان منطقی علمی تعریف کرد که ذهن را از خطاهای احتمالی حفظ و در انتخاب و اجرای یک سیستم مالیاتی موثر راهنمایی می‌کند. بدون رعایت این اصول، احتمال مواجهه با دشواری‌هایی وجود دارد که مانع دستیابی کامل به اهداف مورد نظر می‌شود (انوری، ۱۳۹۷: ۴۱). به بیان دیگر، اصول مالیات به‌عنوان راهنماهایی عمل می‌کنند که در انتخاب سیستم مالیاتی مناسب و همچنین مدیریت و اجرای آن نقشی کلیدی دارند. این اصول شامل مواردی همچون عدالت مالیاتی، کارایی، و ایجاد انگیزه‌های اقتصادی هستند که همگی در جهت بهبود عملکرد سیستم مالیاتی تأثیرگذارند (هوشنگ، ۱۳۸۸: ۳۴).

#### ۱-۳-۲ پیشینه اندیشه مالیات در افغانستان

مالیات سابقه‌ای طولانی و شاید به قدمت تاریخ تشکیل دولت‌ها دارد و ارتباط مستقیمی با ایجاد حکومت‌ها داشته است؛ چرا که حکومت‌ها برای تأمین امنیت و رفاه شهروندان نیازمند منابع مالی هستند و مالیات از دیرباز به عنوان یکی از اصلی‌ترین منابع تأمین این هزینه‌ها مورد استفاده قرار گرفته است. از دوران باستان، حکومت‌ها با اخذ مالیات، هزینه‌های خود و برنامه‌های رفاهی را تأمین می‌کردند، که این امر نه تنها به توازن اقتصادی کمک می‌کرد بلکه از طریق تأمین منابع مالی، امکان ارائه خدمات عمومی و توسعه را نیز فراهم می‌ساخت (لشکری، ۱۳۸۲: ۲۸). مقدار و نوع این مالیات‌ها بسته به شرایط و نیازهای حاکمان متفاوت بوده است؛ حاکم یا رئیس دولت می‌توانست بر اساس صلاحدید خود، میزان و دامنه مالیات‌ها را تعیین یا تغییر دهد. با این حال، هرگاه مالیات‌ها به دلایل غیرضروری یا برای مخارج غیرمسئولانه افزایش می‌یافتند، می‌توانست منجر به بی‌عدالتی در جامعه شود. از منظر تاریخی،

قانونگذار افغانستان در بند (۱) ماده (۲) قانون مالیات بر عایدات، مالیات را به طور زیر تعریف نموده است:

«مالیات، تادیه الزامی است که به منظور تقویه بنیه مالی دولت و رفاه عامه، بدون انجام خدمت متقابل یا ارائه جنس، از اشخاص حقیقی و حکمی طبق احکام این قانون اخذ می‌گردد.» بنابراین، مالیات به عنوان مبلغی الزامی تعریف می‌شود که به صورت بلاعوض از مودی به منظور تأمین هزینه‌ها و ارائه خدمات عمومی از شهروندان طبق قانون دریافت می‌گردد.

اصل تساوی افراد در مقابل مالیات، که به عنوان اصل تساوی مالیات یا اصل عدم تبعیض میان مودیان مالیاتی نیز شناخته می‌شود، به این معناست که تمامی افراد جامعه در مقابل مالیات یکسان و برابر هستند. در وضع و اجرای قوانین مالیاتی باید این تساوی رعایت شود و نباید هیچ تفاوت یا تبعیضی میان افراد وجود داشته باشد (کوهستانی، ۱۳۹۳: ۷۱).

امروزه، این اصل به عنوان یکی از اجزاء اصل برابری افراد در برابر قانون و از لوازم آن تلقی می‌شود که در قوانین اساسی کشورهای دموکراتیک گنجانده شده و ریشه در حقوق بشر و آزادی‌های عمومی دارد. ماده ۷ اعلامیه جهانی حقوق بشر و میثاق بین‌المللی حقوق مدنی و سیاسی بر برابری افراد در مقابل قانون تأکید دارند (United Nations, 1948).

این اصل تضمین می‌کند که هیچ فردی نباید به دلیل ویژگی‌های شخصی، اجتماعی یا اقتصادی خود مورد تبعیض قرار گیرد.

در گذشته، چنین اصولی رعایت نمی‌شد. چراکه معمولاً مالیات از افراد طبقات پایین و زحمت‌کش جامعه وصول می‌شد، در حالی که نجبا، اشراف و حکمرانان نه تنها مالیات نمی‌پرداختند، بلکه مطالبه آن را نوعی بی‌احترامی و توهین نسبت به خودشان می‌دانستند (عبدالسمع، ۱۳۶۳: ۳۶). این نابرابری‌ها باعث افزایش ناراضی عمومی و در نهایت تغییرات اساسی در سیستم‌های مالیاتی شد.

قانونگذار افغانستان نیز با پذیرش این اصل برابری و مساوات، در ماده ۲۲ قانون اساسی بیان نموده است:

«هر نوع تبعیض و امتیاز بین اتباع افغانستان ممنوع است. اتباع افغانستان اعم از زن و مرد در برابر قانون دارای حقوق و وجایب مساوی می‌باشند.» بنابراین، طبق این ماده، همه شهروندان افغانستان بدون توجه به جنسیت، نژاد، مذهب یا موقعیت اجتماعی در برابر قوانین مالیاتی برابر هستند و هیچ‌گونه تبعیضی در این زمینه مجاز نیست.

با توجه به اینکه از اختیارات مهم دستگاه مالیاتی در مرحله تشخیص مالیات، حق اخذ اطلاعات از کسب و کار، درآمد و فعالیت‌های اقتصادی مودیان مالیاتی است، حفظ محرمانه بودن

میلادی، پادشاه وقت انگلستان تحت فشار و تأثیر زمین‌داران و فئودال‌ها، منشوری به نام منشور بزرگ (Magna Carta) را به تصویب رساند که در آن تصریح شده بود که هیچ‌گونه مالیاتی بدون موافقت شورای مملکتی وضع نخواهد شد (پیرنیا، ۱۳۴۵: ۳۴).

امروزه، اصل قانونی بودن مالیات در قوانین اساسی کشورهای مختلف و حتی اسناد بین‌المللی بازتاب یافته است، به نحوی که می‌توان از آن به عنوان یکی از مهم‌ترین اصول اساسی مالیات‌ها یاد کرد. این اصل به عنوان یکی از پایه‌های اصلی سیستم‌های مالیاتی مدرن در کشورهای مختلف جهان شناخته می‌شود. برای مثال، در ایالات متحده آمریکا، اصل قانونی بودن مالیات در قانون اساسی این کشور (متمم شانزدهم) تصریح شده است، که به کنگره اجازه می‌دهد تا مالیات بر درآمد افراد را بدون توزیع بین ایالت‌ها و بدون توجه به سرشماری یا شمارش اعمال کند (US Constitution, Amendment XVI). در بریتانیا نیز، اصل قانونی بودن مالیات به عنوان یکی از اصول بنیادی سیستم مالیاتی این کشور شناخته می‌شود. منشور بزرگ (Magna Carta)، که در سال ۱۲۱۵ میلادی تصویب شد، یکی از نخستین اسناد قانونی است که این اصل را تصریح کرده است. طبق این منشور، هیچ مالیاتی نباید بدون موافقت شورای مملکتی وضع شود (Holt, 1992).

علاوه بر این، در کشورهای عضو سازمان همکاری و توسعه اقتصادی (OECD<sup>1</sup>)، اصل قانونی بودن مالیات به عنوان یکی از اصول کلیدی در قوانین مالیاتی این کشورها مورد توجه قرار گرفته است. این اصل تضمین می‌کند که همه مالیات‌ها باید بر اساس قوانین مصوب اعمال شوند و هرگونه تغییر در نرخ‌ها یا ساختار مالیاتی باید از طریق فرایندهای قانونی و با شفافیت کامل انجام شود (OECD, 2010). در ماده ۴۲ قانون اساسی افغانستان نیز آمده است: «هر افغان مکلف است مطابق به احکام قانون به دولت مالیه و محصول تادیه کند. هیچ نوع مالیه و محصول، بدون حکم قانون، وضع نمی‌شود. اندازه مالیه و محصول و طرز تادیه آن، با رعایت عدالت اجتماعی، توسط قانون تعیین می‌گردد. این حکم در مورد اشخاص و مؤسسات خارجی نیز تطبیق می‌شود. هر نوع مالیه، محصول و عواید تادیه شده، به حساب واحد دولتی تحویل داده می‌شود.» بنابراین، طبق مفاد این ماده، وضع مالیات صرفاً به موجب قانونی که به تصویب پارلمان رسیده باشد، امکان‌پذیر است و قوه مجریه و سایر مقامات کشور، رسماً بدون اجازه قانون، حق وضع مالیات و اجرای آن را ندارند.

<sup>1</sup> Organisation for Economic Co-operation and Development



ماده، تمام اشخاص حقیقی باید از عواید خود، با توجه به نرخ مالیاتی که در فقره (۳) همین ماده بیان شده است، به صورت ماهانه مالیات پرداخت کنند.

اصل مرور زمان در قانون مالیاتی به دلایل مختلفی اهمیت دارد. اولاً، این اصل از یک سو به مودیان مالیاتی امنیت حقوقی می‌دهد و از سوی دیگر، به مقامات مالیاتی کمک می‌کند تا در زمان معین وظایف خود را انجام دهند. ثانیاً، این اصل از تراکم پرونده‌های مالیاتی قدیمی و بلا تکلیف جلوگیری می‌کند و سیستم مالیاتی را به‌روز نگه می‌دارد. ثالثاً، این اصل موجب افزایش تمکین مالیاتی می‌شود زیرا مودیان می‌دانند که برای پرداخت مالیات‌های خود زمان محدودی دارند.

#### ۱-۳-۲ اصول کلاسیک مالیات

اقتصاددانان مالیه کلاسیک اصولی را برای تعیین و وصول مالیات مطرح کرده‌اند. مشهورترین آنها اصول چهارگانه آدام اسمیت، بنیان‌گذار مکتب اقتصادی کلاسیک، در کتاب "ثروت ملل" است. به جز آدام اسمیت، اقتصاددانان دیگری نیز در توسعه اصول مالیاتی کلاسیک نقش داشته‌اند. دیوید ریکاردو و جان استوارت میل نیز اصولی را پیشنهاد داده‌اند که همچنان در اقتصاد مدرن مورد استفاده قرار می‌گیرند. دیوید ریکاردو بر اهمیت اصل توانایی پرداخت تأکید داشت و معتقد بود که مالیات باید به گونه‌ای باشد که کمترین تأثیر منفی را بر انگیزه‌های اقتصادی افراد بگذارد. او همچنین بر اهمیت شفافیت و سادگی در سیستم مالیاتی تأکید کرد. (Ricardo, 1817) جان استوارت میل نیز بر اهمیت عدالت در سیستم مالیاتی تأکید کرد و معتقد بود که مالیات نباید به گونه‌ای باشد که انگیزه‌های تولید و سرمایه‌گذاری را کاهش دهد. او همچنین به اهمیت اصل سهولت در پرداخت مالیات اشاره کرد و بر لزوم طراحی سیستمی که برای مودیان قابل فهم و اجرا باشد تأکید نمود (Mill, 1848).

اصل عدالت. به موجب این اصل، مالیات باید به طور عادلانه بین مردم تقسیم و وصول شود. از نظر آدام اسمیت، مالیاتی عادلانه است که متناسب با توانایی پرداخت مودی باشد که اصطلاحاً به آن مالیات تناسبی یا نسبی می‌گویند. در این نوع مالیات، نرخ مالیات ثابت است (موسی‌زاده، ۱۳۸۵: ۳۸). قانون‌گذار افغانستان طبق فقره (۱) ماده (۴) قانون مالیات بر عایدات، مالیات نسبی را بر عواید سالانه اشخاص حقوقی پذیرفته است، به این ترتیب اصل عدالت تامین گردیده است. این اصل دارای دو ویژگی است که باید رعایت گردد اولاً مالیات عادلانه، مالیاتی است که همه کسانی که در شرایط یکسان مالیاتی قرار دارند باید مالیات برابر بپردازند. و دوم فراگیری و

این اطلاعات اهمیت بسیاری دارد. مأمورین تشخیص مالیات نه تنها می‌توانند طبق قانون به کلیه دفاتر، اسناد و مدارک مودیان مربوطه مراجعه و رسیدگی نمایند، بلکه مودیان مکلف به ارائه و تسلیم آن‌ها هستند (قیوم، ۱۳۶۷: ۶۲).

این مأمورین همچنین موظف به حفظ محرمانگی اطلاعات مالیاتی هستند. قانونگذار افغانستان در ماده (۱۰۶) قانون مالیات بر عایدات به این موضوع به وضوح اشاره کرده است:

«هرگاه موظفین مالیاتی به قصد حصول منفعت مستقیم یا غیرمستقیم اطلاعات محرمانه مندرج این قانون را افشا نمایند، یا سایر اشخاصی که در افشای این اطلاعات آن‌ها را کمک کنند، به سارنوالی معرفی می‌گردند. همچنین، هرگاه موظفین مالیاتی بدون اجازه رسمی مقامات ذیصلاح مربوط از موقعیت خویش به قصد حصول منفعت مستقیم یا غیرمستقیم مالی یا سایر منافع سوء استفاده نمایند، به سارنوالی معرفی می‌گردند.»

اصل مرور زمان در بسیاری از کشورها برای تعیین دوره‌ای مشخص که در طی آن مالیات باید ارزیابی و وصول شود، بسیار حائز اهمیت است. در ایالات متحده، این اصل تحت عنوان "Statute of Limitations" در قانون درآمد داخلی (IRC) آمده است. طبق این قانون، معمولاً مدت زمان ارزیابی مالیات توسط IRS سه سال از تاریخ تسلیم اظهارنامه مالیاتی است، اما در موارد خاص مانند عدم گزارش درآمد قابل توجه، این مدت به شش سال افزایش می‌یابد (IRS, 2020). همچنین در کشورهای عضو اتحادیه اروپا، قوانین مرور زمان برای مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم متفاوت است. برای مثال، در بسیاری از کشورها، دوره ارزیابی مالیات‌های مستقیم پنج سال است، در حالی که برای مالیات بر ارزش افزوده (VAT) این مدت معمولاً چهار سال است (European Commission, 2018). در افغانستان نیز این اصل یکی از مهم‌ترین مباحث در اجرای قوانین مالیاتی محسوب می‌شود. بحث مرور زمان مالیاتی به مقرراتی اشاره دارد که طبق آن می‌توان عمل حقوقی معینی مانند وصول مالیات را در زمان مشخص انجام داد، و پس از آن ممکن است ابعاد تنبیهی به دنبال داشته باشد (صمیمی، ۱۳۹۱: ۳۹).

این اصول به دلیل تعهدات ناشی از هزینه‌های دولت که بر پایه درآمدهای عمومی از قبیل مالیات‌ها شکل می‌گیرند، مقید به زمان هستند و باید در مواعید مقرر انجام شوند. به طور مثال، مالیات به صورت ماهانه، فصلی یا سالانه وصول می‌شود و به محض سر رسید موعد معین، مالیات باید پرداخت گردد. در فقره (۱) ماده (۴) قانون مالیات بر عایدات افغانستان آمده است که تمام اشخاص حقوقی باید از عواید حاصله خود مبلغ بیست درصد مالیات پرداخت نمایند. همچنین، طبق فقره (۲) همین

عمومیت داشتن: بدین معنا که تمام افراد جامعه باید مالیات پرداخت کنند و تبعیض بین آنها نباشد. البته این امر مانع از برقراری قانون معافیت‌ها، بخشودگی‌ها و تخفیف‌های مالیاتی برای اشخاص ناتوان و کم‌بضاعت یا در راستای اعمال سیاست‌های اقتصادی مانند تشویق تولید و سرمایه‌گذاری نیست (حقایقی، ۱۳۸۹: ۱۲۹). بنابراین، با توجه به توضیحات این اصل و تعریف مالیات در صدر مقاله، قانون‌گذار افغانستان در ماده (۴) قانون مالیات بر عایدات، نرخ تصاعدی طبقه‌ای را پذیرفته که اشخاص حقیقی براساس توانایی خود مطابق قانون مالیات پرداخت نمایند. به این ترتیب، شرایط افراد کم‌بضاعت نیز در نظر گرفته شده است، زیرا از مبلغ پنج هزار افغانی به پایین مالیات پرداخت نمی‌کنند. علاوه بر این، مطابق ماده (۱۰) این قانون، موسساتی که در بخش فرهنگی، ادبی، هنری و علمی فعالیت می‌نمایند از پرداخت مالیات معاف شده‌اند. افزون بر توضیحات فوق، مفهوم عدالت در مالیات در نظام‌های حقوقی و اقتصادی مدرن نیز بسیار مورد توجه قرار گرفته است. اصول عدالت مالیاتی اغلب به عنوان معیاری برای ارزیابی اثربخشی و انصاف سیستم‌های مالیاتی مورد استفاده قرار می‌گیرند. جان استوارت میل در کتاب "اصول اقتصاد سیاسی" بیان می‌کند که مالیات باید به نحوی طراحی شود که کمترین تأثیر منفی را بر رفاه افراد و انگیزه‌های اقتصادی آنها داشته باشد (Mill, 1848). همچنین، او بر اهمیت عدالت عمودی و افقی در سیستم‌های مالیاتی تأکید می‌کند. دیوید ریکاردو نیز در کتاب "اصول اقتصاد سیاسی و مالیات" بر این باور است که مالیات‌ها باید به گونه‌ای وضع شوند که توزیع ثروت را بهبود بخشند و از ایجاد نابرابری‌های بیشتر جلوگیری کنند (Ricardo, 1817). او بر لزوم تناسب مالیات با درآمد افراد تأکید کرده و معتقد است که سیستم مالیاتی باید به گونه‌ای باشد که بار مالیاتی بیشتری بر دوش افراد و نهادهای توانمند قرار گیرد.

اصل سهولت دیگر اصل در این حوزه است. منظور از اصل سهولت، فراهم کردن شرایطی است که فرآیند پرداخت مالیات برای مودیان و دستگاه‌های مالیاتی به راحتی و با کمترین زحمت انجام شود. این اصل تأکید دارد که مالیات باید به گونه‌ای وضع شود که در بهترین زمان و مکان و با مناسب‌ترین شیوه وصول شود (رنجبری و بادامچی، ۱۳۸۵: ۴۰). سازمان‌های امور مالیاتی باید تا حد امکان سیستم مالیاتی را آسان سازند. این شامل تسهیل فرآیندهای اداری، کاهش پیچیدگی‌های قانونی و فراهم کردن راهکارهای الکترونیکی برای پرداخت مالیات می‌باشد. در دنیای امروز، با توجه به پیشرفت تکنولوژی و دیجیتالی شدن فرآیندها، زیرساخت‌های

سیستم مالیاتی باید به گونه‌ای توسعه یابد که امکان پرداخت الکترونیکی و استفاده از سیستم بانکی فراهم شود. این امر باعث می‌شود که مودیان بتوانند به سادگی فرم‌های اظهارنامه خود را پر کرده و مالیات خود را از طریق حساب بانکی شخصی به حساب بانکی دولت پرداخت کنند، بدون اینکه وقت و انرژی زیادی صرف کنند. OECD نیز در گزارش‌های خود بر اهمیت سهولت در سیستم‌های مالیاتی تأکید کرده و توصیه می‌کند که کشورها باید فرآیندهای مالیاتی خود را بهبود بخشند تا مودیان بتوانند به راحتی و با کمترین هزینه مالیات خود را پرداخت کنند (OECD, 2020). این شامل توسعه سیستم‌های آنلاین برای ثبت و پرداخت مالیات، کاهش پیچیدگی‌های اداری و ارائه راهنمایی‌های شفاف به مودیان می‌باشد. اصل دیگر، اصل اطمینان است. بر اساس اصل اطمینان، مالیات باید کاملاً مشخص و معین باشد، به نحوی که مودی بتواند از درستی و دقت عمل مأموران مالیاتی اطمینان حاصل کند. این اطمینان زمانی به وجود می‌آید که مسائل مربوط به مالیات از قبیل مأخذ تعلق مالیات، نحوه تشخیص، نرخ، میزان، زمان پرداخت و شیوه پرداخت مالیات به طور دقیق روشن و معین باشد و هیچ‌یک از این امور به نظر و میل و اراده و دلخواه مأموران تشخیص و وصول مالیات واگذار نشود. بر این اساس، قوانین مالیاتی باید شفاف و دقیق باشند و دستگاه مالیات اطلاعات کامل و لازم را در اختیار مودیان بگذارد (توکلی، ۱۳۸۲: ۱۰۲). قانونگذار افغانستان نیز مطابق مواد (۴، ۵۹، ۶۹، ۷۱ و ...) قانون مالیات بر عایدات، نرخ و زمان مالیات را مشخص و مودی را اطمینان داده است. برای نمونه، در ماده ۴ قانون مالیات بر عایدات آمده که تمامی اشخاص حقیقی و حقوقی باید مالیات خود را بر اساس عواید سالانه‌شان و با نرخ‌های تعیین شده پرداخت کنند. این قوانین به گونه‌ای تدوین شده‌اند که اطمینان حاصل شود هیچ فرد یا نهادی نتواند به صورت خودسرانه در تعیین میزان و نحوه پرداخت مالیات دخالت کند. همچنین، OECD در گزارش‌های خود بر اهمیت شفافیت و اطمینان در سیستم‌های مالیاتی تأکید کرده و توصیه می‌کند که کشورها باید قوانین و مقررات مالیاتی خود را به گونه‌ای تدوین کنند که مودیان بتوانند به سادگی و با اطمینان کامل از فرآیندها و الزامات مالیاتی آگاه شوند (OECD, 2020). این شامل ارائه راهنمایی‌های روشن، ایجاد سیستم‌های آنلاین برای اطلاع‌رسانی و مشاوره، و تضمین عدم دخالت‌های غیرقانونی مأموران مالیاتی است.

اصل دیگر اصل صرفه جویی است. منظور از این اصل آن است که هزینه‌های وصول مالیات باید به حداقل ممکن کاهش یابد، به نحوی که نسبت بین این هزینه و درآمدهای مالیاتی ناچیز و اندک باشد و درآمدهای خالص دولت را بالا ببرد. امروزه

تعادل اقتصادی و عدم دخالت دولت در امور اقتصادی و اجتماعی، به اصل بی‌طرفی مالیات‌ها اعتقاد داشتند و می‌گفتند در برقراری مالیات‌ها نباید اهداف اقتصادی و اجتماعی و مداخله‌گری دولت در این امور مورد توجه قرار گیرد. اما اقتصاددانان جدید، برعکس، قائل به دخالت دولت در این امور جهت ارشاد و فعالیت‌های اقتصادی و استفاده از ابزارهای مالی، به ویژه مالیات در این خصوص هستند (ستاریفر، ۱۳۸۹: ۴۷). بر این اساس، امروزه دیگر مسئله بی‌طرفی مالیات‌ها مطرح نمی‌باشد، بلکه مالیات علاوه بر تأمین درآمد عمومی، به عنوان وسیله موثری برای اعمال اقتصاد ارشادی مورد استفاده دولت‌ها قرار می‌گیرد و یکی از ابزارهای مهم سیاست‌های مالی دولت‌ها است. دخالت دولت در امور اقتصادی از طریق مالیات را اصل دخالت مالیات می‌گویند که می‌تواند اهداف اقتصادی متفاوتی داشته باشد. به عنوان مثال، دولت ممکن است به وسیله افزایش یا کاهش مالیات بحران‌های اقتصادی مانند تورم و رکود را مهار کند یا از طریق کاهش نرخ مالیات یا برقراری معافیت‌ها و تخفیف‌های مالیاتی، فعالیت‌های اقتصادی مولد و اشتغال‌زا و مطلوب مانند تولیدات کالاهای ضروری و اساسی را تشویق نماید و یا با افزایش نرخ مالیات و عدم تخفیف و معافیت مالیاتی، فعالیت‌های اقتصادی نامطلوب مانند تولیدات یا واردات سیگار و کالاهای تجملی را محدود سازد (راهیپما، ۱۳۹۱: ۳۴). در قوانین مالیاتی افغانستان، به‌طور مستقیم به اصل دخالت مالیات اشاره نشده است، اما مواد مختلفی وجود دارند که نشان‌دهنده استفاده دولت از مالیات به‌عنوان ابزار سیاست‌گذاری اقتصادی هستند. به عنوان مثال، ماده ۴ قانون مالیات بر عایدات افغانستان، نرخ تصاعدی مالیات را برای اشخاص حقیقی و حقوقی تعیین کرده است که نشان‌دهنده توجه به توانایی پرداخت مودیان و تلاش برای توزیع عادلانه بار مالیاتی است. علاوه بر این، در ماده ۱۰ قانون مالیات بر عایدات، معافیت مالیاتی برای مؤسسات فرهنگی، ادبی، هنری و علمی در نظر گرفته شده است که نشان‌دهنده دخالت دولت در تشویق فعالیت‌های خاص از طریق سیاست‌های مالیاتی است.

**\*\*اصل مطلوبیت درآمد\*\*** یکی دیگر از اصول اساسی در نظام مالیاتی است. دانشمندان کلاسیک معتقد بودند که اصل عدالت مالیاتی با انتخاب نرخ مالیات نسبی تأمین می‌شود. اما امروزه علمای حقوق مالی بر این باورند که با استناد به **\*\*قانون مطلوبیت نهایی نزولی\*\*** می‌توان به عدالت بیشتری در نظام مالیاتی دست یافت. بر اساس این قانون، مطلوبیت نهایی هر واحد پول درآمد برای افراد کم‌درآمد بیشتر از افراد پردرآمد است. بنابراین، اگر از هر دو گروه به نسبت مساوی مالیات اخذ شود، فرد کم‌درآمد مقدار بیشتری از مطلوبیت خود را

از این اصل تحت عنوان "اصل بازده" نیز نام می‌برند و منظور آن است که بازدهی مالیات از طریق کاهش هزینه‌های تشخیص و وصول مالیات و افزایش دامنه شمول آن بالا باشد (تاجدار، ۱۳۸۷: ۱۶۴). بر اساس این اصل، سیستم مالیاتی افغانستان در حد امکان قانونگذار اصل صرفه‌جویی را در نظر گرفته است، ولی سازمان‌های مالیات امکان‌ات لازم را جهت کاهش زمان و هزینه‌ها با توجه به شرایط امروزی جهان فراهم نکرده‌اند و بنابراین، اصل صرفه‌جویی به طور کامل تأمین نشده است. علاوه بر این، OECD در گزارش‌های خود به اهمیت کاهش هزینه‌های اداری و افزایش کارایی سیستم‌های مالیاتی پرداخته و توصیه می‌کند که کشورها باید از فناوری‌های نوین مانند سیستم‌های الکترونیکی برای کاهش هزینه‌ها و افزایش شفافیت استفاده کنند (OECD, 2020). این اقدامات می‌تواند شامل استفاده از پلتفرم‌های آنلاین برای ثبت و پرداخت مالیات، استفاده از داده‌های بزرگ برای تشخیص و رسیدگی به فرار مالیاتی، و ارائه خدمات مشاوره‌ای آنلاین به مودیان باشد.

### ۱-۳-۳ اصول جدید مالیاتی

افزون بر اصول پیش‌گفته، اصول دیگری نیز وجود دارند که از آن‌ها به اصول جدید مالیاتی تعبیر می‌شود. یکی از این اصول، **\*\*اصل شخصی‌سازی\*\*** است که در بسیاری از کشورهای توسعه‌یافته به طور جامع در سیستم‌های مالیاتی پیاده‌سازی شده است. این اصل به این معناست که در فرآیند حفظ و وصول مالیات باید به خصوصیات و وضعیت زندگی مودیان توجه شود (رستمی، ۱۳۹۵، ۱۰۲). به عبارت دیگر، مالیات باید بر اساس شرایط فردی هر مودی تنظیم شود تا عدالت و انصاف در سیستم مالیاتی رعایت گردد.

به عنوان مثال، برای مودیان متأهل و عائله‌مند نسبت به مودیان مجرد مالیات کمتری اخذ می‌شود و یا میزان مالیات بر درآمد باید از کمترین درآمد حاصل از سرمایه کمتر باشد. همچنین، مالیات بر درآمدهای اتفاقی مانند هدایا و ارث باید بیشتر از درآمدهای معمولی باشد (جیروند، ۱۳۶۶: ۱۶۴).

در قانون مالیات بر عایدات افغانستان، گرچه به صورت صریح شرایط افراد متأهل و مجرد در نظر گرفته نشده است، اما این اصل از طریق ایجاد معافیت‌ها، تخفیف‌ها و بخشودگی‌های مالیاتی و اعمال نرخ‌های متفاوت برای درآمدهای مختلف حاصل می‌شود. به طور مثال، مطابق ماده (۱۰) قانون مالیات بر عایدات افغانستان، معافیت‌های مالیاتی برای مؤسسات فعال در بخش‌های فرهنگی، ادبی، هنری و علمی اعمال می‌شود. موضوع دیگر اصل دخالت مالیات است. در گذشته، اقتصاددانان کلاسیک با توجه به طرفداری از اصل آزادی و

جمع‌آوری نموده و مصارف عمومی آن متکی به مالیات بوده است. همواره به دلیل تحولات و تغییرات دولت و قوانین در نظام مالیاتی، چالش‌ها و مشکلاتی ایجاد شده است. این چالش‌ها بدون اصلاحات ساختاری در قوانین مالیاتی قابل حل نیستند. دستیابی به وضعیت مطلوب تنها زمانی محقق می‌شود که کسورات، معافیت‌ها، تخفیف‌ها، استثنایا و به‌طور کلی رفتارهای ترجیحی مالیاتی تا حد ممکن تعدیل یا حذف شوند. با انجام این کار، پایه مالیاتی گسترش یافته و امکان کاهش نرخ‌ها فراهم می‌شود و متعاقب آن، به سایر اهداف اقتصادی و اجتماعی مانند عدالت، کارایی، کاهش فرار مالیاتی، بهبود تمکین مالیاتی و کاهش هزینه‌های اجرا و تمکین نیز دست خواهیم یافت.

#### ۱-۴-۱ چالش‌های آسیب‌زا

با توجه به قدمت نظام مالیاتی افغانستان و تغییرات حکومت و دولتمردان، همواره چالش‌هایی وجود داشته که دستیابی به وضعیت مطلوب را دشوار کرده است. عوامل متعددی در ایجاد و تکوین آسیب‌های موجود دخالت دارند، اما نتایج حاصل از مطالعات نگارنده نشان می‌دهد که مهم‌ترین چالش‌ها به شرح زیر هستند:

#### ۱-۴-۱-۱ ابهام در مقررات مالیاتی

حاکمیت قانون (مرکز مالگیری، ۱۳۸۵، ص. ۱۹)، اقتضای تدوین قوانین عمومی، شفاف (کانوزیان، ۱۳۸۵، ص. ۲۸۰)، منطبق با نیازهای اجتماعی (جلالی، ۱۳۸۷، ص. ۵۲) و مستمر و با ثبات را دارد. این امر هدف اصلی تدوین قوانین و حاکمیت قانون، یعنی اداره نظام اجتماعی و راهنمایی شهروندان را تضمین می‌نماید. در نظام مالیاتی افغانستان یکی از مهم‌ترین وظایف وزارت مالیه، تدوین و تنظیم مقررات و رهنمودهای مالیاتی است. با این حال، در حال حاضر، توده‌ای از مقررات، تعلیمات‌نامه‌ها و رهنمودها در زمینه نحوه وصول و محاسبات وجود دارد که ابهام و عدم شفافیت زیادی دارند. این وضعیت باعث می‌شود که مودیان مالیاتی نتوانند امور مالیاتی خود را به‌طور درست و دقیق محاسبه کنند و اصول سهولت و صرفه‌جویی نقض گردد (نوری، ۱۴۰۰، ص. ۲۳۱). ابهام در مقررات مالیاتی می‌تواند نتایج منفی زیادی به همراه داشته باشد. ابهام در مقررات مالیاتی نه تنها به کاهش اعتماد عمومی به سیستم مالیاتی منجر می‌شود، بلکه می‌تواند به افزایش فساد و فرار مالیاتی نیز دامن بزند (Bird & Zolt, 2005). برای رفع این ابهامات، لازم است که مقررات مالیاتی به‌صورت منظم و مستمر بازبینی و به‌روزرسانی شوند تا با تغییرات اقتصادی و اجتماعی هماهنگ باشند.

از دست خواهد داد. به همین دلیل، بسیاری از اقتصاددانان معتقدند که مالیات نسبی کاملاً عادلانه نیست و برای اینکه از دست دادن مطلوبیت برای هر دو گروه برابر شود، باید **\*\*نرخ مالیات تصاعدی\*\*** باشد. به عبارت دیگر، با افزایش درآمد، نرخ مالیات باید بیشتر شود (پیرنیا، ۱۳۴۵: ۳۸).

در **\*\*قانون مالیات بر عایدات افغانستان\*\***، بند اول ماده چهارم سیستم مالیات نسبی را برای اشخاص حقوقی تعیین کرده است. اما طبق بند سوم این ماده، برای اشخاص حقیقی، سیستم مالیات تصاعدی در نظر گرفته شده است. به این صورت که:

- درآمدهای تا مبلغ پنج هزار افغانی معاف از مالیات هستند.

- درآمدهای بین ۵۰۰۱ تا ۱۲۵۰۰ افغانی با نرخ دو درصد.

- درآمدهای بین ۱۲۵۰۱ تا ۱۰۰۰۰۰ افغانی با نرخ ده درصد به علاوه ۱۵۰ افغانی.

- درآمدهای بالای ۱۰۰۰۰۰ افغانی با نرخ بیست درصد به علاوه ۸۹۰۰ افغانی مالیات دریافت می‌شود.

اصل بهای خدمات و اصل فداکاری نیز باید در نظر گرفته شوند. در مورد ماهیت مالیات و فلسفه وضع آن، نظرات مختلفی از سوی اقتصاددانان و علمای مالیه عمومی مطرح شده است. به عقیده برخی، مالیات باید به گونه‌ای برقرار شود که متناسب با بهای خدماتی باشد که افراد از دولت دریافت می‌کنند. این دیدگاه بر این اصل استوار است که هر فرد باید به تناسب خدماتی که از دولت می‌گیرد، مالیات پرداخت کند. این نظریه به **\*\*اصل بهای خدمات\*\*** معروف است.

اما گروهی دیگر با این دیدگاه مخالفند و معتقدند که اغلب کسانی که از خدمات دولتی استفاده می‌کنند، توان پرداخت مالیات سنگین را ندارند. به عنوان مثال، در جوامع مختلف، افراد کم‌بضاعت بیشتر از خدمات عمومی همچون مدارس و بیمارستان‌های دولتی استفاده می‌کنند، در حالی که مالیات کمتری پرداخت می‌کنند. این گروه بر این باور است که مالیات باید به گونه‌ای برقرار شود که نوعی فداکاری میان افراد به وجود آورد. این نظریه به **\*\*اصل فداکاری\*\*** معروف است و بیان می‌کند که افرادی که توان مالی بیشتری دارند، باید سهم بیشتری از مالیات بپردازند تا بتوانند به جامعه کمک کنند. به عبارت دیگر، این تفاوت در پرداخت مالیات نوعی فداکاری است که به نفع کل جامعه می‌باشد (رستمی، ۱۳۹۵: ۱۰۵).

#### ۱-۴-۱ چالش‌های آسیب‌زا در نظام مالیاتی افغانستان:

راهکارهای برون رفت

افغانستان کشوری است که از بدو تأسیس تاکنون مالیات

۱-۴-۱ فرار مالیاتی

شود. از جمله این اقدامات می‌توان به تقویت نظارت و بازرسی داخلی، ارتقاء شفافیت در فرآیندهای مالیاتی و اجرای قوانین سخت‌گیرانه‌تر اشاره کرد (همان). استفاده از تکنولوژی‌های نوین مانند سیستم‌های مدیریت الکترونیکی و داده‌کاوی می‌تواند به کاهش فساد اداری کمک کند (کوهستانی، ۱۳۹۳، ص. ۱۲۸). همچنین، آموزش و ارتقاء سطح آگاهی مأمورین مالیاتی و مودیان در زمینه قوانین و مقررات مالیاتی نیز می‌تواند نقش مؤثری در کاهش فساد اداری داشته باشد (همان). زیرا مطالعات بین‌المللی نشان داده‌اند که کاهش فساد اداری نیازمند همکاری‌های بین‌المللی و استفاده از تجربیات موفق سایر کشورها است (نوری، ۱۴۰۰، ص. ۲۷۹). به عنوان مثال، کشورهایی که موفق به کاهش فساد اداری شده‌اند، از ترکیبی از تکنولوژی‌های نوین، قوانین سخت‌گیرانه و آموزش‌های مستمر بهره برده‌اند (OECD, 2017).

۱-۴-۱ چالش پائین بودن تعرفه گمرکی

افغانستان قبل از دو دهه اخیر درگیر جنگ‌های داخلی و نابسامانی‌های خانمان‌سوزی بود که باعث نابودی و خشکیدن ریشه‌های اقتصادی آن شد (انوری، ۱۳۹۷، ص. ۲۷). در اوایل حکومت جمهوری اسلامی، واردات افغانستان بسیار زیاد بود و قوانین مالیاتی بر محصولات گمرکی به گونه‌ای وضع شدند که تعرفه‌های پایینی داشتند (نوری، ۱۴۰۰، ص. ۲۲۹). اما امروزه، با عدم تعدیل این تعرفه‌های گمرکی، این مسئله به یک چالش و آسیب جدی برای نظام مالیاتی تبدیل شده است. پائین بودن تعرفه‌های گمرکی باعث می‌شود که اجناس و کالاها به صورت گسترده‌ای از خارج وارد شوند و حمایت از تولیدات داخلی به درستی صورت نگیرد. این وضعیت باعث می‌شود که تولیدکنندگان داخلی با مشکلات جدی مواجه شوند و در برخی موارد مجبور به تولید کالاهایی با کیفیت پایین شوند (همان).

برای حمایت از تولیدکنندگان داخلی و افزایش اشتغال‌زایی در کشور، ضروری است که تعرفه‌های گمرکی افزایش یابد. این اقدام نه تنها به حمایت از تولیدات داخلی کمک می‌کند، بلکه به مرور زمان می‌تواند درآمد سرانه کشور را افزایش داده و به رشد اقتصادی منجر شود (تاجدار، ۱۳۸۷، ص. ۱۲۳) و در نتیجه به درآمدزایی از طریق مالیات بیانجامد. برای مقابله با چالش پائین بودن تعرفه‌های گمرکی، ضروری است که دولت سیاست‌های مالی و تجاری مناسبی را اتخاذ کند. از جمله این سیاست‌ها می‌توان به تنظیم تعرفه‌های گمرکی به گونه‌ای اشاره کرد که هم واردات ضروری به کشور تسهیل شود و هم تولیدات داخلی حمایت شوند. تجربه کشورهای موفق نشان می‌دهد که تعرفه‌های گمرکی باید به گونه‌ای تنظیم شوند که توازن مناسبی بین حمایت از تولیدات داخلی و تسهیل تجارت

فرار مالیاتی در افغانستان به یک امر طبیعی تبدیل شده و به نوعی به یک فرهنگ جاافتاده تبدیل شده است (زرگر، ۱۳۹۸). موارد زیادی نشان‌دهنده این وضعیت است، به عنوان مثال، مالکان خانه‌های اجاره‌ای به مستأجران پیشنهادهای تباری می‌دهند تا بتوانند بار مالیاتی را کاهش دهند و از مالیات فراری بهره‌مند شوند (نوری، ۱۴۰۰، ص. ۲۷۸). امروزه، مأموران مالیاتی موظف به همکاری با مالکان موسسات تولیدی، تجاری و خدماتی در مخفی نگه داشتن مالیات یا عدم پرداخت آن شده‌اند. آن‌ها با گرفتن رشوه از افراد حقیقی و مسئولین حکمی، آنان را در کتمان مالیات و تهیه صورت‌حساب‌های غیر واقعی یاری می‌دهند. همچنین، مأموران به منظور گرفتن رشوه از مودیان مالیات، روی اسناد و مدارک و نحوه تهیه صورت‌حساب‌های مالی مشکل‌تراشی و بهانه‌گیری می‌کنند، ولی پس از دریافت رشوه، صورت‌حساب‌ها را به راحتی می‌پذیرند. این وضعیت، یک چالش و آسیب عظیم برای نظام مالیاتی کشور است (نوری، ۱۴۰۰، ص. ۲۷۸). فرار مالیاتی نه تنها به کاهش درآمدهای دولت منجر می‌شود، بلکه باعث افزایش نابرابری و بی‌عدالتی اجتماعی نیز می‌شود.

۱-۴-۱ فساد اداری

فساد اداری یکی دیگر از آسیب‌های جدی نظام مالیاتی است که به معنای عدم تمکین مالیاتی و آسیب زدن به عواید مالیاتی دولت می‌باشد. فساد اداری مالیاتی به شکل تباری میان مودیان و مأمورین مالیات، از جمله دریافت رشوه یا افشای اطلاعات مربوط به مالیات، صورت می‌گیرد (انوری، ۱۳۹۷، ص. ۲۸). در ماده (۱۰۶) قانون مالیات بر عایدات آمده است: «هرگاه موظفین مالیات بدون اجازه رسمی مقامات ذی‌صلاح مربوطه از موقف خویش به قصد حصول منفعت مستقیم یا غیرمستقیم مالی یا سایر منافعها استفاده سوء نمایند، به سارنوالی معرفی می‌شوند»، که این عملاً نقض اصل محرمانه بودن اطلاعات مودی در نظام مالیاتی است. امروزه، مشکلات ناشی از فساد اداری به طور محسوس در افغانستان قابل مشاهده است. کتمان منابع عایداتی در تباری با مأمورین مالیاتی، رشوه و ناامنی از عوامل اصلی هستند که نظام مالیاتی افغانستان را با آسیب و چالش جدی مواجه کرده و از رشد و توسعه اقتصادی باز داشته است (همان).

فساد اداری نه تنها باعث کاهش درآمدهای دولت می‌شود، بلکه اعتماد عمومی به سیستم مالیاتی را نیز کاهش می‌دهد، که این امر می‌تواند باعث کاهش مشارکت مالیاتی و افزایش میزان فرار مالیاتی شود (نوری، ۱۴۰۰، ص. ۲۷۸). برای مقابله با فساد اداری در نظام مالیاتی، ضروری است که اقدامات جدی انجام



بین‌المللی برقرار شود (WTO, 2019).

۱-۴-۲ راه کارهای برون رفت

نظام مالیاتی افغانستان با توجه به بررسی قوانین و ساختار موجود، با چالش‌هایی روبه‌رو است که در بخش‌های قبلی مورد بحث قرار گرفت. از این‌رو، در این بخش به بررسی راه کارهای متناسب با این چالش‌ها و ارائه راه‌حل‌هایی جهت خروج از وضعیت موجود پرداخته می‌شود.

۱-۴-۳ سرمایه‌گذاری در حکومت الکترونیکی

پیشرفت فناوری اطلاعات و ارتباطات منجر به پیدایش ابزارهای نوین ارتباطی و اطلاع‌رسانی شگرفی در دنیای امروز شده است که اشکال متفاوتی را از نحوه انجام فعالیت‌ها و ارائه خدمات در تمام عرصه‌ها پدید می‌آورد. این روش‌های نوین سبب افزایش دقت، سرعت و شفافیت خدمات و کاهش زمان و هزینه‌ها شده است و در نتیجه بهبود کیفیت و کمیت انجام فعالیت‌ها را به همراه دارد (سرفرازی و معمارزاده، ۱۳۸۸: ۹۳۷). طبق اصل صرفه‌جویی و تسهیل مالیات، حکومت الکترونیک می‌تواند نهادهای دولتی را شفاف‌تر سازد و اطلاعات عمومی را به‌طور سریع و آبی با شهروندان شریک کند تا از هزینه‌های بالا و صرف زمان زیاد جلوگیری شود.

بنابراین، دولت باید به سرمایه‌گذاری در سیستم‌های الکترونیکی بپردازد تا فرآیندهای مالیاتی به صورت آسان، دقیق و شفاف انجام شوند. این امر می‌تواند میزان فرار مالیاتی و تبانی را کاهش داده و اعتماد عمومی را به سیستم مالیاتی افزایش دهد. استفاده از فناوری‌های نوین در ارائه اطلاعات مالیاتی به مودیان می‌تواند به افزایش شفافیت و کاهش ابهام کمک کند. در بسیاری از کشورها، استفاده از سیستم‌های مالیاتی الکترونیکی به عنوان یک راهکار مؤثر برای کاهش ابهامات و افزایش شفافیت مقررات مالیاتی شناخته شده است (Gupta & Tareq, 2008). این سیستم‌ها امکان دسترسی آسان‌تر به اطلاعات مالیاتی، محاسبات دقیق‌تر و پرداخت مالیات به صورت آنلاین را فراهم می‌کنند. دولت‌های بسیاری از کشورهای توسعه‌یافته برای کاهش فرار مالیاتی و افزایش شفافیت مالیاتی، از تکنولوژی‌های نوین و سیاست‌های مؤثر استفاده کرده‌اند. به عنوان مثال، استفاده از سیستم‌های الکترونیکی برای ثبت و گزارش‌گیری مالیاتی، به کاهش امکان فرار مالیاتی کمک کرده است (Gupta & Tareq, 2008).

۱-۴-۳-۲ بالا بردن سطح آگاهی و اعتماد شهروندان

آموزش و آگاهی‌بخشی به شهروندان در زمینه سیستم بانکی و مالیاتی بسیار مهم است. با افزایش آگاهی عمومی، افراد به اهمیت پرداخت مالیات پی برده و همکاری بیشتری با دولت

خواهند داشت. علاوه بر این، آموزش و اطلاع‌رسانی به مودیان مالیاتی از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. دولت‌ها باید برنامه‌های آموزشی و اطلاع‌رسانی جامع و منظمی را برای افزایش آگاهی مودیان درباره مقررات مالیاتی و نحوه اجرای آن‌ها تدوین و اجرا کنند. این اقدام می‌تواند به کاهش ابهام و افزایش اعتماد عمومی به سیستم مالیاتی کمک کند (Tanzi, 1998). اعتمادسازی از دو طریق میسر است: اول، وجود دولتی قوی که نقش‌ها و وظایف هر گروه را مشخص کند؛ و دوم، مصرف شفاف مالیات و پاسخگو بودن به مالیات‌دهندگان (نوری، ۱۴۰۰: ۲۶۸). به عبارتی، دولت با اجرای این شیوه سعی دارد فرهنگ‌سازی مالیات‌دهی را ایجاد کند تا برای شهروندان، پرداخت مالیات به یک امر معمول و عادی تبدیل گردد. امروزه تقریباً در تمام دنیا، مردم پذیرفته‌اند که اگر در زندگی روزمره خود خدمتی دریافت می‌کنند، باید هزینه آن را به طور مستقیم یا غیرمستقیم بپردازند. مالیات‌دهندگان متوجه هستند که به ازای خدماتی که از طرف دولت دریافت می‌کنند، باید مالیات بپردازند و به همین دلیل با کم‌کاری و اسراف در بودجه کشورشان واکنش نشان می‌دهند. اعتماد میان دولت و مردم، مهم‌ترین مسئله در تمکین مالیاتی است. زمانی که مردم بدانند هرگونه شانه خالی کردن از زیر بار مالیات، در نهایت به ضرر خودشان خواهد بود و مانع اجرای برنامه‌های رفاهی دولت می‌شود، مطمئناً مالیات را با انگیزه بیشتری خواهند پرداخت (همان).

به همین منظور، در بسیاری از کشورها سازمان‌های قدرتمندی وجود دارند که بر نحوه مصرف مالیات نظارت می‌کنند. این سازمان‌ها به مالیات‌دهندگان اطمینان می‌دهند که مالیات پرداختی آن‌ها دقیقاً برای همان مصارفی که در بودجه دولت پیش‌بینی شده است، به مصرف می‌رسد. به عبارتی، مردم می‌توانند آثار پرداخت مالیات را در تمامی جنبه‌های زندگی اجتماعی خود، از آموزش ابتدایی و عالی گرفته تا بهداشت، درمان، توسعه عمران شهری، راه‌های ارتباطی و پیشرفت کشور حس کنند. در عین حال، قوه مقننه نیز به نمایندگی از مالیات‌دهندگان، بر عملکرد مصرف‌کنندگان درآمدهای مالیاتی نظارت دقیق و همه‌جانبه دارد. بنابراین، جلب رضایت مالیات‌دهندگان یکی از اصولی است که رعایت آن، اعتماد آن‌ها را به دولت و سازمان مالیاتی تقویت می‌کند (انوری، ۱۴۰۳: ۲۶۲).

۱-۴-۳-۳ اصلاح و شفاف‌سازی قوانین مالیاتی

مودیان مالیاتی در برابر قوانین و مقررات مالیاتی دارای حقوق و وظایفی هستند. همان‌طور که پیشتر ذکر شد، هدف اصلی مدیریت مالیات فراهم کردن زمینه برای تمکین مالیاتی



نیروی کار زیادی مشغول به کار خواهند شد که به طور مستقیم به افزایش عواید دولت کمک می‌کند. از سوی دیگر، این سیاست می‌تواند به عنوان یکی از راه‌های مؤثر برای مبارزه با تورم و رکود اقتصادی در کشور عمل کند.

#### ۱-۴-۲-۵ تقویت نظارت و کنترل

منظور از تقویت نظارت و کنترل در اینجا در بخش امور مالی و مالیاتی است؛ زیرا نظارت و کنترل یکی از کارکردهای مهم مدیریت و تکمیل‌کننده فرآیند مدیریت است. نظارت مالی شامل اقداماتی است که به منظور بررسی و تطبیق عملیات یا برنامه‌ها و جلوگیری از انحرافات عملیاتی مالی دولت جهت تصحیح انحرافات احتمالی صورت می‌پذیرد. متمم این نظارت، کنترل دقیق به صورت عمودی است که از طریق مقایسه عملکرد واقعی با استانداردهای از پیش تعیین‌شده یا اهداف مورد نظر انجام می‌شود و یک عمل اصلاحی است (انوری، ۱۴۰۳: ۲۶۰-۲۶۱). بر این اساس، ایجاد سیستم‌های نظارتی و کنترلی قوی برای بررسی دقیق فرآیندهای مالیاتی و جلوگیری از فساد و تبانی ضروری است. استفاده از فناوری‌های نوین در این زمینه می‌تواند به بهبود کارایی و شفافیت کمک کند. همچنین، تقویت نهادهای نظارتی و افزایش شفافیت در فرآیندهای مالیاتی، از جمله راهکارهای مؤثر در کاهش فرار مالیاتی محسوب می‌شود (Tanzi, 1998).

### نتیجه‌گیری

رشد و توسعه اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی و سیاسی هر کشور به شدت وابسته به نظام مالیاتی آن کشور است. در تمامی کشورهای توسعه‌یافته و صنعتی، هزینه‌های عمومی از طریق عواید مالیاتی تأمین می‌شود، که این امر به ثبات اقتصادی و توزیع عادلانه درآمدها منجر می‌گردد. بنابراین، هر گونه پیشرفت و توسعه در بخش‌های مختلف یک جامعه، مدیون یک نظام مالیاتی موفق و کارآمد است. از سوی دیگر، هر نوع عقب‌افتادگی و عدم پیشرفت نیز باید در ضعف ساختار مالیاتی جستجو شود. با رعایت اصول مالیاتی از ابتدا تا انتها، می‌توان یک نظام مالیاتی کارآمد ایجاد کرد که به رشد و توسعه کشور کمک کند.

نظام مالیاتی افغانستان به‌طور کلی اصول مالیاتی را در قوانین و مقررات خود رعایت کرده است، اما در عمل مشکلاتی در وصول و اجرای این مقررات وجود دارد. یکی از اصلی‌ترین مشکلات، ابهام و تعدد مقررات مالیاتی است که باعث ایجاد سردرگمی و ناهماهنگی در سیستم مالیاتی می‌شود. علاوه بر این، نبود افراد متخصص و بودجه کافی، مانع از راه‌اندازی سیستم‌های الکترونیکی برای محاسبات مالیاتی و سیستم بانکی

به صورت داوطلبانه است و اعمال جریمه‌ها برای فرار از مالیات و تعقیب مودیان هدف نهایی نمی‌باشد. باید توجه داشت که ترغیب به تمکین مالیاتی زمانی مؤثر است که مدیریت، پیش‌بینی‌های لازم جهت کشف و تنبیه موارد عدم تمکین را انجام داده باشد. این امر مستلزم برنامه‌هایی مانند ارائه فرم‌های ساده و دستورالعمل‌های روشن و فراهم کردن زمینه برای برقراری تماس با مودیان است، به گونه‌ای که آنها بتوانند در مواقع لزوم سوالاتی مطرح کرده و اطلاعات مرتبط با تکالیف خود را به‌دست آورند. وظیفه اصلی این برنامه، خدمت به مودیان و مطلع نمودن مردم از وظایف و مسئولیت‌هایشان در برابر سیستم مالیاتی است. بسیار ضروری است که سیستم مالیاتی اطلاعاتی از قبیل آیین‌نامه‌ها و بخش‌نامه‌ها، تصمیمات و سایر موارد را در اختیار مودیان قرار دهد تا از مشکلات اجرایی احتمالی کاسته شده و سطوح بالای تمکین حاصل گردد (نوری، ۱۴۰۰: ۲۷۰).

قوانین مالیاتی باید شفاف، قابل فهم و منطبق با نیازهای روز جامعه باشند. اصلاح و ساده‌سازی مقررات مالیاتی می‌تواند از ابهامات کاسته و امکان تقلب و فرار مالیاتی را کاهش دهد. اگر دولت قوانین شفاف وضع کند و مودیان مالیات را به‌عنوان وظیفه‌ای که باید انجام دهند، بنگرند—وظیفه‌ای که تبدیل به عادت و رویه‌ای متداول در زندگی روزمره شود و به ارزش تبدیل گردد—در این صورت پرداخت مالیات برای شهروندان ساده و راحت خواهد بود (نوری، ۱۴۰۳: ۲۰۴).

#### ۱-۴-۲-۴ افزایش نرخ تعرفه گمرکی

در اوایل حکومت جمهوری اسلامی افغانستان، قوانین زیادی در بخش امور مالی و مالیاتی تصویب شدند. در آن زمان، واردات به دلیل عدم وجود زیرساخت‌های تولیدی و کارخانه‌های تولیدی به صورت گسترده انجام می‌شد و قانون‌گذاران نرخ تعرفه‌های گمرکی را بسیار پایین تعیین کرده یا بسیاری از کالاها را از پرداخت تعرفه معاف کرده بودند. اما امروزه، با توجه به این که نسبت به ابتدای حکومت جمهوری، زیرساخت‌ها و کارخانه‌های تولیدی تاسیس و زمینه سرمایه‌گذاری در کشور فراهم شده است، نیاز است که تعرفه گمرکی به منظور حمایت از تولیدکنندگان داخلی افزایش یابد. چنانچه در سال ۱۳۹۵، قانون مالیات بر ارزش افزوده تصویب شد که بخش‌هایی از این مشکلات را حل کرد، ولی هنوز هم نرخ تعرفه‌های بسیاری از کالاهای مصرفی پایین است. بنابراین، دولت افغانستان باید اقداماتی لازم را برای افزایش نرخ تعرفه‌های گمرکی انجام دهد. این اقدام می‌تواند به حمایت از تولیدکنندگان داخلی کمک کند و موجب اشتغال‌زایی و افزایش درآمد سرانه کشور شود. با کاهش واردات کالاهای مصرفی و تقویت تولیدات داخلی،

شده‌اند که نظام مالیاتی افغانستان از کارایی لازم برخوردار نباشد و در جهت تحقق اهداف اقتصادی و اجتماعی کشور، دچار مشکل شود.

مناسب شده است. این عوامل موجب شده‌اند که نظارت و کنترل دقیق بر شیوه‌های وصول مالیات انجام نشود، که در نتیجه، فرار مالیاتی، تبانی و کتمان درآمد به صورت گسترده در جامعه رایج گردد. این چالش‌ها و آسیب‌های مالیاتی باعث

## References

- [1] Emami, A. (2017). *Public Finance Law* (7th ed.). Tehran: Mizan Publications.
- [2] Anvari, S. H. (2024). *Public Finance 2*. Kabul: Al-Mustafa University Press.
- [3] Bakhshi, L. (2010). *Introduction to Public Finance*. Tehran: Eqtesad Farda Publishing.
- [4] Pezhoyan, J. (2003). *Public Finance and State Policy Determination* (4th ed.). Tehran: Payam Noor University Press.
- [5] Pourvali, B. (2008). *Budget and Public Finance*. Tehran: Chook Ashtian Publications.
- [6] Pirnia, H. (1966). *Public Finance: Tax and Budget* (4th ed.). Tehran: Ibn Sina Library Publications.
- [7] Tajdar, V. (2008). *Economics and Public Finance* (2nd ed.). Tehran: Mizan Publications.
- [8] Tavakoli, A. (2003). *Public Finance*. Tehran: SAMT Publishing.
- [9] Jafari Samimi, A. (2012). *Public Sector Economics* (Vol. 1). Tehran: SAMT Publications.
- [10] Jafari Langroudi, M. J. (2008). *Legal Terminology*. Tehran: Ganj-e-Danesh Publications.
- [11] Jalali, R. (2008). *Legislative Needs Analysis Guide*. Tehran: Islamic Parliament Research Center.
- [12] Jirovand, A. (1987). *New Public Finance*. Tehran: Molavi Publications.
- [13] Habibnejad, S. A. (2019). *Public Finance Law*. Qom: Research Institute of Hawzah and University.
- [14] Haqayeqi, A. (2010). *Fundamentals of Finance*. Kabul: Farhang Publications.
- [15] Dabirnia, A. (2016). *Foundational Power in Modern Constitutional Law* (2nd ed.). Tehran: Institute of Legal Studies and Research.
- [16] Rahpeyma, M. (2012). *Tax Appeals in Light of Fair Trial Principles*. Tehran: Jungle Publications.
- [17] Rostami, V. (2016). *Public Finance*. Tehran: Mizan Publications.
- [18] Ranjbar, A., & Badamchi, A. (2006). *Financial Law and Public Finance*. Tehran: Majd Publications.
- [19] Roshangar, A. (1984). *Financial Law*. Kabul: Kabul University Press.
- [20] Zargar, A. A. (2019). *Afghanistan's Economy: Challenges and Opportunities*. Tehran: Center for Strategic Studies and Research.
- [21] Satarifar, M. (n.d.). *Public Finance Notes*. Tehran: Faculty of Economics, Allameh Tabataba'i University.
- [22] Amid, H. (1970). *Amid Dictionary* (4th ed.). Tehran: Javidan Publications.
- [23] Qayoom, A. B. (2007). *General Economics*. Kabul: Farhang Publications.
- [24] Kohistani, M. J. (2014). *Public Finance Law*. Kabul: Qurtuba Publications.
- [25] Malmiri, A. (2006). *The Rule of Law: Foundations and Interpretations*. Tehran: Islamic Parliament Research Center.
- [26] Maroofi, M. M. (2005). *Evolution of Financial and Public Finance Law in Afghanistan*. Kabul: Shoukhak Publishing Center.
- [27] Moghimi, S. M. (2017). *Government Budgeting - Theories, Principles, and Applications from Planning to Control*. Tehran: Mehraban and Negah-e-Danesh Publications.
- [28] Mousazadeh, M. (2006). *Public Finance*. Tehran: Mizan Publications.
- [29] Mohandes, A., & Taghavi, M. (2002). *Public Finance* (17th ed.). Tehran: Foroudin Library Publications.
- [30] Nouri, M. A. (2021). *Financial Law Based on Afghanistan's Tax System*. Kabul: Wazha Publications.
- [31] Houshang, P. (2009). *Budget and Public Finance*. Shiraz: Koushamehr Publications.
- [32] Anvari, S. H. (2018). *Afghanistan's Budget in Light of Budget Principles*. Master's thesis, University of Tehran.
- [33] Arab Mazar, A. A. (1997). A Brief Review of Tax Concepts and Theories. *Tax Quarterly*, 2(1), 74.
- [34] Lashkari, A. (2003). *Islamic Tax Principles*. Master's thesis, Mofid University Faculty of Economics.
- [35] Mahdavi Kho, M., & Mahdavi Kho, R. (2015). Perspectives on Islamic Finance with an Emphasis on Islamic Tax, Zakat. *Economic Journal*, (11–12).
- [36] Bahador Jahromi, A. (2011). The Concept and Position of Separation of Powers in Constitutional Law of the Islamic Republic of Iran. *Islamic Law Research Journal*, 12(1).
- [37] Katouzian, N. (2006). The Rule of Law and Civil Society. *Journal of Law and Political Science*, (72).
- [38] Sarfarazi, M., & Memarzadeh, G. (2009). The Reciprocal Relationship of E-Government and E-Democracy. *Second International E-City Conference*, Tehran.

- [39] Mostofian, M. A. (2018). Enhancing Tax Culture and Its Impact on Expanding the Tax Base. *Tax Research Journal*, 37(85).
- [40] Universal Declaration of Human Rights and International Covenant on Civil and Political Rights.
- [41] Constitution of the Islamic Republic of Afghanistan (2003).
- [42] Income Tax Law of Afghanistan (2008).
- [43] Budget Regulation (1983), Council of Ministers of Afghanistan, Resolution No. 16, Serial No. 544.
- [44] Value-Added Tax Law, Afghan National Assembly (2016).
- [45] Bird, R. M., & Zolt, E. M. (2005). Redistribution via Taxation: The Limited Role of the Personal Income Tax in Developing Countries. *UCLA Law Review*, 52, 1627–1695.
- [46] European Commission. (2018). Taxation and Customs Union. Retrieved from [\[https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/home\\_en\]](https://ec.europa.eu/taxation_customs/home_en)([https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/home\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/home_en))
- [47] Gupta, S., & Tareq, S. (2008). Mobilizing Revenue: Strengthening Revenue Collection and Administration in Sub-Saharan Africa. IMF Working Paper.
- [48] Holt, J. C. (1992). *Magna Carta*. Cambridge University Press.
- [49] Internal Revenue Service. (2023). Tax Benefits for Families. Retrieved from [\[https://www.irs.gov\]](https://www.irs.gov)(<https://www.irs.gov>)
- [50] IRS. (2020). Statute of Limitations on Assessments and Collections. Retrieved from [\[https://www.irs.gov\]](https://www.irs.gov)(<https://www.irs.gov>)
- [51] Lai, A., & Jones, A. (2019). The Role of Taxation in Income Distribution and Poverty Reduction: A Global Perspective. *Journal of Economic Studies*, 10(2), 45–58.
- [52] Mill, J. S. (1848). *Principles of Political Economy*. London: John W. Parker.
- [53] OECD. (2010). *Tax Policy Reform and Economic Growth*. OECD Publishing.
- [54] OECD. (2020). *Tax Administration 2020: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*. Paris: OECD Publishing.
- [55] Ricardo, D. (1817). *On the Principles of Political Economy and Taxation*. London: John Murray.
- [56] Smith, A. (1776). *The Wealth of Nations*. London: W. Strahan and T. Cadell.
- [57] Tanzi, V. (1998). Corruption Around the World: Causes, Consequences, Scope, and Cures. *IMF Staff Papers*, 45(4), 559–594.
- [58] WTO. (2019). *World Trade Organization Annual Report*. Geneva: WTO.