

# اصلاح نظام مالیاتی از طریق مالیات عشر بر ارزش افزوده

## بیژن بیدآباد<sup>۱</sup>

### چکیده

چهار متغیر بالابودن نرخ مالیات، پیچیدگی قوانین و مقررات، نبود سرمایه اجتماعی و تورم عوامل مشترک و موثر بر پدیده فرار مالیاتی و اقتصاد زیرزمینی بوده و باعث افزایش هزینه دولت و عدم تحقق اهداف جمع‌آوری مالیات می‌گردند. دامنه نرخ‌های مالیاتی در ایران در سال‌های مختلف از معاف تا ۶۵٪ بوده است. برای اصلاح نظام مالیاتی لازم است تا نرخ‌های مالیاتی پائین آورده شده و نرخ‌های متعدد تبدیل به نرخ یکسان شوند. پایین بودن نرخ مالیات منجر به افزایش پایه مالیاتی، کاهش فرار مالیاتی، کاهش فساد مالی، کوچک شدن اقتصاد زیرزمینی، حفظ اخلاق فردی و اجتماعی و بسیاری موارد دیگر خواهد شد.

رویه‌های مالیاتی در ازمنه متفاوت و در چارچوب قواعد اسلامی نیز حاکی از اتخاذ رویه‌های ساده مالیاتی و نرخ‌های پائین مالیات بوده است. در این مقاله ضمن بررسی مبانی حکمی مالیات‌های اسلامی، به مالیات عشر (عشریه) در ادیان مختلف و دوران باستان می‌پردازیم. با توجه به مبنای عدالت مالیاتی و اصابت مالیاتی، مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند به عنوان مبنای مناسبی برای اعمال مالیات عشر در نظر گرفته شود. بدین ترتیب مالیات عشر که یک مالیات تناسبی بر ارزش افزوده است می‌تواند معضلات مالیاتی کشور را مرتفع و کاستی‌های سیستم مالیاتی ایران را برطرف نماید. از این رو اخذ مالیات عشر بر ارزش افزوده برای اصلاح نظام مالیاتی کشور پیشنهاد می‌گردد.

کلیدواژه‌ها: مالیه عمومی؛ مالیات بر ارزش افزوده؛ مالیات عشر؛ حکمت؛ عرفان اسلامی؛ تصوف اسلامی؛ اقتصاد اسلامی؛ ده یک؛ معشار

### مقدمه

پایه مالیاتی عبارت از آن درآمد یا ثروتی است که مشمول محاسبه مالیات می‌گردد و نرخ مالیاتی مجموعه‌ای از ضرائب و روشهای محاسبه مالیات بر پایه مالیاتی است. بررسی‌های آماری در کشورهای مختلف نشان داده است که هر زمان دولت‌ها اقدام به افزایش نرخ‌های مالیاتی نموده‌اند پایه مالیاتی آنان کوچکتر شده و همچنین با صعودی کردن نرخ مالیات (مالیات تصاعدی)، نرخ مالیات عملکردی برای درآمدهای بالاتر نزولی (مالیات تنازلی) شده است. در ایران مالیات‌های مختلفی نظیر مالیات بر درآمد شخصی و شرکت‌ها، مالیات بر دارایی، مالیات بر مصرف و فروش و مالیات بر ارزش افزوده اعمال می‌گردد. با توجه به انواع ریز مالیات‌هایی که در طبقه‌بندی فوق می‌گنجد

<sup>۱</sup> - دکتر بیژن بیدآباد (B.A., M.Sc., Ph.D., Post-Doc) Web: <http://www.bidabad.ir>, Mail: [bijan@bidabad.ir](mailto:bijan@bidabad.ir)

بسیاری از آنها همپوشانی داشته و در بسیاری از موارد باعث اخذ مالیات مضاعف می‌گردد و از طرفی اصابت مالیاتی صحیحی که مورد نظر سیاستگذار بوده نیز تحقق نمی‌یابد.

نرخ‌های مالیاتی در ایران در سال‌های مختلف با دامنه‌ای از معاف از مالیات (۰٪) تا ۳۵٪ بر درآمد<sup>۲</sup> اشخاص حقیقی و حقوقی و بر درآمد املاک تا ۵۴٪ و بر ارث تا ۶۵٪ اعمال گردیده که با توجه به دامنه نرخ‌ها و پایه مالیاتی مربوط به هر کدام، اشکال بارز سیستم مالیاتی کشور واضح است. اعمال قیمت‌های رسمی منطقه‌ای و کارشناسی رسمی عملاً، پایه مالیاتی هر نوع مالیات را کوچک کرده و در عوض نرخ مالیاتی را برای آن افزایش داده است.

بالا بودن نرخ عملاً سبب فرار مالیاتی شدید شده بطوری که نرخ موثر مالیات بر اشخاص حقوقی از ۶/۱٪ در سال ۱۳۸۰ به ۱۱/۶٪ در سال ۱۳۸۷ رسیده است در حالیکه این نرخ در بخش مشاغل روند نزولی داشته و از ۱/۳٪ تا ۲/۱٪ در نوسان بوده است.<sup>۳</sup> بررسی‌ها نشان می‌دهد که در کشورهای در حال توسعه چهار متغیر بالا بودن نرخ مالیات، پیچیدگی قوانین و مقررات، نبود سرمایه اجتماعی و تورم عوامل مشترک و موثر بر پدیده فرار مالیاتی بوده است. در این میان بالا بودن نرخ مالیات، اقتصاد زیرزمینی را نیز علاوه بر فرار مالیاتی به شدت گسترش می‌دهد.<sup>۴</sup> اندازه‌گیری‌ها نشان می‌دهد که در کشور چین یک درصد افزایش در نرخ مالیات منجر به افزایش فرار مالیاتی به میزان سه درصد می‌گردد.<sup>۵</sup> همچنین نتایج حاصل از همین بررسی‌ها برای ایران حاکی از آن است که در دوره ۱۳۸۶-۱۳۵۰ هر چهار متغیر مزبور با فرار مالیاتی رابطه مثبت و معنی‌دار داشته‌اند.<sup>۶</sup>

به عبارت دیگر برای کارا نمودن سیستم مالیاتی ابتداء باید نظام نرخ‌گذاری مالیاتی اصلاح گردد. این موضوع در بسیاری از کشورها تأیید شده است.<sup>۷</sup> تحقیقات متعدد در ایران<sup>۸</sup> و کشورهای مختلف نشان داده است که مقررات‌زدایی مالیاتی و کاهش تعدد نرخ‌ها باعث کاهش نسبت اقتصاد غیررسمی به تولید ناخالص داخلی نیز می‌شود.<sup>۹</sup> از طرفی بالا

<sup>۲</sup> مواد ۱۰۵ و ۱۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم.

<sup>۳</sup> حسنی، محسن؛ شفیعی، سعیده، تخمین نرخ موثر مالیاتی در پایه‌های مشاغل و اشخاص حقوقی، پژوهشنامه مالیات، بهار و تابستان ۱۳۸۹، شماره ۵۶، صفحات ۱۵۲-۱۲۵.

<sup>۴</sup> Brooks, N. (2001). Challenges of tax administration and compliance. Tax Conference, Asian Development Bank. pp. 1- 3. Richardson, G. (2006). Determinants of tax evasion: A cross country investigation. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 15 (2), 150- 169.

Sandmo, A. (2005). The theory of tax evasion: A retrospective view. National Tax Journal, 58(4), 643-666.

Crane, S., & Nourzad, F. (1990). Tax rates and tax evasion: Evidence from California Amnesty Data. National Tax Journal, 43(2), 99- 189.

<sup>۵</sup> Fisman, R., & Wei, S. (2004). Tax rates and tax evasion: Evidence from "missing imports in China". Journal of Political Economy, 112 (2), 471- 496.

<sup>۶</sup> ابراهیم هادیان، علی تحویلی، شناسایی عوامل موثر بر فرار مالیاتی در اقتصاد ایران، فصلنامه برنامه‌ریزی و بودجه، سال ۱۸، شماره ۲، تابستان ۱۳۹۲، صفحات: ۵۸-۳۹.

<sup>۷</sup> Slemord, J. (2007). Cheating ourselves: The economics of tax evasion. Journal of Economic Perspectives, 21(1), 25-48.

<sup>۸</sup> Gilak, M., Petanlar, S., Samimi, A., & Aminkhani, A. (2012). The nonlinear effect of effective tax rate on tax evasion in Iran. American Journal of Scientific Research, 46(2), 46-46.

جعفری صمیمی، احمد، و حمزه‌ای، علی اکبر (۱۳۸۴). بررسی عوامل موثر بر فرار مالیاتی: مطالعه موردی صنف طلا فروشان استان مازندران، پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی، جلد اول، شماره ۳۴، صفحات ۲۰-۳.

<sup>۹</sup> Johnson, S., Kaufmann, D., & Shleifer, A. (1997). The unofficial economy in transition. Brookings Papers on Economic Activity, 2 (3), 159- 221.

Breusch, T. (2005). The Canadian underground economy: An examination of giles and tedds. Canadian Tax Journal, 53(2), 367-391.

Giles, D. (1997). The hidden economy and tax evasion prosecutions in New Zealand. Applied Economics Letters, Taylor and Francis Journals, 4(5), 281- 285.

O'Higgins, M. (1985). The relationship between the formal and hidden economies: An exploratory analysis for four

بودن نرخ‌ها باعث افزایش هزینه دولت و عدم تحقق اهداف جمع‌آوری مالیات می‌گردد.<sup>۱۰</sup> به عبارتی، برای اصلاح نظام مالیاتی لازم است تا نرخ‌های مالیاتی پائین آورده شوند و نرخ‌های متعدد تبدیل به نرخ یکسان شود. پایین بودن نرخ مالیات نه تنها قابلیت محاسبه مالیات را برای مؤدی و ممیز ساده می‌نماید بلکه منجر به افزایش پایه مالیاتی، کاهش فرار مالیاتی، کاهش فساد مالی، کوچک شدن اقتصاد زیرزمینی، حفظ اخلاق فردی و اجتماعی و بسیاری موارد دیگر خواهد شد.

بررسی سوابق رویه‌های مالیاتی در ازمنه متفاوت و در چارچوب قواعد اسلامی نیز حاکی از اتخاذ رویه‌های ساده مالیاتی و نرخ‌های پائین مالیات بوده است. در این مقاله ضمن بررسی مبانی حکمی مالیات‌های اسلامی، به مالیات عشر (عشریه) در ادیان مختلف و دوران باستان می‌پردازیم. با توجه به مبنای عدالت مالیاتی و اصابت مالیاتی، مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند به عنوان مبنای تعریفی برای پایه مالیاتی در نظر گرفته شود و چنانچه مالیات عشر که یک مالیات تناسبی بر ارزش افزوده است وضع گردد و سایر شیوه‌های مالیاتی از دور خارج شود می‌تواند معضلات مالیاتی ایران را مرتفع و کاستی‌های سیستم مالیاتی کشور را برطرف نماید. از این رو اخذ مالیات عشر بر ارزش افزوده برای اصلاح نظام مالیاتی کشور پیشنهاد می‌گردد.

### مبانی حکمی مالیات‌های اسلامی

در مالیات‌های اسلامی شبهه زیادی در مورد پایه مالیاتی مشاهده می‌شود برای مثال هر مالیاتی مشمول کالاها و دارائی‌های خاص می‌شود و شاید تصاویر غیرمنصفانه‌ای از مالیات‌های اسلامی را نیز در نظر ایجاد کند. برای مثال بسیاری زکات را منحصر به غلات و دام و نقود طلا و نقره می‌نمایند که به نظر نمی‌رسد که با اصل عدالت که عقل به آن حکم کند موافق باشد. به عبارت دیگر چون عقل به آن حکم نمی‌کند علی‌القاعده شرع نیز نباید حکم کند. این حکم بر اساس صغری و کبری منطقی است که چون انحصار زکات به ۹ قلم کالای مزبور باعث بخشودگی باقی صاحبان ارباب مکاسب است که می‌توانند بسیار متمول نیز باشند نتیجتاً به این تناقض اصلی برمی‌گردیم که یا قاعده «کلما حکم به العقل حکم به الشرع»<sup>۱۱</sup> صادق نباشد یا به حکمت اخذ مالیات بی‌توجهی شده و صورت مسئله در انحصار زکات به ۹ قلم دچار اشکال است. به طور کلی پویائی فقه امامیه در حل و عقد مسائل و یافتن حکمت تشریحی در شریعت مطهر می‌باشد. به عبارت دیگر در فقه شیعه با درک حکمتی که شارع مد نظر داشته اقدام به تعمیم احکام به موارد بیشتری از پدیده‌ها می‌شود که در زمان وضع شریعت اسلام وجود نداشته‌اند. در این باب باید گفت عدم توجه به اصل حکمت در اصول فقه همواره باعث عدم توسعه احکام به زمینه‌های جدیدتر شده است. اصل حکمت در فقه امامیه بر این مبنا استوار است که شارع بر مبنای عقل اقدام به وضع احکام نموده و هیچ حکمی را عبث و بیهوده نفرموده و همواره در پشت هر حکمی حکمتی بالغ نهفته است. در بسیاری از موارد تقنینی جدید نیز موارد بسیاری مشاهده می‌شود که بدون توجه به این اصل وضع گردیده‌اند و علت اختلاف بسیاری از نظرات فقهی و اجتماعی فقها در باب مسائل

countries. The Economics of the Shadow Economy. Studies in Contemporary Economics, 15 (1985), 127- 143.

Sookram, S., & Watson, P. (2005). Tax evasion, growth and the hidden economy in Trinidad .and Tobago. Institute of Social and Economic Studies, Working Paper 418. pp. 1- 18.

<sup>10</sup> Christopoulos, D. K. (2003). Does underground economy respond symmetrically to tax.changes? Evidence from Greece. Economic Modeling, 20(3), 563- 570.

<sup>۱۱</sup> - آنچه را که عقل به آن حکم کرده شرع نیز به آن حکم می‌کند.

گوناگون به دلیل بی‌توجهی به این اصل می‌باشد. لذا تناقضات و کثرت پاسخهای متفاوت و حتی متناقض یکی از آثار این عدم توجه است.<sup>۱۲</sup> از طرفی این قاعده به تمام ازمه و امکانه قابل تعمیم نیست. حضرت آقای حاج دکتر نورعلی تابنده در این موضوع در مقالات مختلف شرح‌های مختصری در این باب مرقوم می‌فرمایند که بخش‌هایی از آنها مستقیماً نقل می‌شود. می‌نویسند: «... تفکر و تعقل نیز وظیفه‌ای دارد. وظیفه آن این است که در مورد مسائلی که نه طریقتی و نه شریعتی است، بنا به تصمیم خودش، تصمیم بگیرد. این قلمرو تعقل است. با این تفاوت که تعقل زیردست مسائل شریعتی و طریقتی می‌باشد و حاکم بر آنها نیست. مثلاً نمی‌توان گفت عقل اینطور می‌گوید و شریعت آنطور دستور داده، پس حکم عقل نادرست است و یا برعکس حکم شریعت را احمقانه بدانیم و دستورالعمل عقل را اجرا کنیم. اگر دیدیم عقل چیز دیگری غیر از شریعت می‌گوید، باید به دنبال اصل حکم شریعت بگردیم. چرا که یا ما آن حکم را غلط فهمیده‌ایم و یا آن را بر اساس اقتضای زمان درست تفسیر نکرده‌ایم. مثلاً در مورد دیه به پرداخت شتر و درهم و دینار حکم شده است. ما نباید بگوییم که چون حالا درهم و دینار نیست پس این حکم با عقل جور در نمی‌آید. باید به دنبال اصل حکم باشیم و آن را درست بفهمیم. بنابراین عقل تابع حکم واقعی شریعت می‌باشد. هیچ یک از احکام واقعی شریعت با حکم عقل مغایرت ندارد. بنابراین نباید پاسخ همه چیز را و هر مسأله‌ای را از طریقت و شریعت بخواهیم. حل برخی مسائل بر عهده خود ماست. بسیاری از تصمیمات روزمره با تعقل و تفکر حل می‌شود و در قلمرو شریعت و طریقت جایی ندارند ولی باید به امکانات موجود توجه کنیم. ... قوه تفکر و تعقل عصای دست شما در قلمرو شریعت و طریقت است...»<sup>۱۳</sup>

استدلال فوق دقیقاً بر مسائل مالیه و گسترش پایه مالیاتی صادق است. همچنین به وضوح می‌توان این احتیاط را نیز در باب نرخ‌های مالیاتی نیز ملحوظ داشت. نکته حائز اهمیت در طرح این مسئله توجه به حکمت شرایع است اگر بدون توجه به این اصل فقهی اقدام به بررسی و تفسیر قواعد فقهی نمائیم عملاً قوه عقل را معطل کرده‌ایم در صورتی که علت بعثت انبیا تحریک قوه عاقله بشریت است و در سایه این تعقل و تفکر است که کمالات انسانی حاصل می‌گردد. از لحاظ نظام حقوقی اسلام قوانین موضوعه و توافقات تقنینی بین‌المللی تا آنجا مورد قبول است که در تضاد و تناقض با شریعت محمدی ص نباشد. در باب این موضوع بحث‌های مفصلی مطرح است که نگرش‌های تقنینی را در این ارتباط با دستورات شریعت اسلام تطبیق داده و مقبولیت و عدم مقبولیت آن‌ها را می‌سنجد.<sup>۱۴</sup> در حقوق اسلام منابع حقوقی فوق از لحاظ مرتبه در مراتب بعد از شریعت قرار می‌گیرند. در ابتدا احکام اولیه اسلام مبتنی بر قرآن کریم و شریعت محمدی ص منبع اولیه مقبولیت، قضاوت و داوری است و پس از آن سایر منابع حقوقی قرار خواهند گرفت. مسلم است تمام منابع بعدی چنانچه تضاد یا تناقض با قرآن کریم نداشته باشند می‌توانند مقبولیت داشته باشند و ملاک اصلی سنجش منابع حقوق موضوعه موافقت با شرع است. در مورد امور مستحدثه باید با اعمال دیدگاه حکمت و کاربرد عقل توافق یا تناقض موضوع را با دستورات قرآن کریم سنجید. این سنجش عقلی خود شرایط تفصیلی و متقنی دارد که

۱۲ - برای مثال می‌توان به دیات اشاره نمود که اقسام گوناگون برای آن قائل شده‌اند. تنوع این اقسام و مخیر بودن جانی در انتخاب دیه جهت پرداخت به معنی علیه باعث شده است که همواره جانی اقدام به پرداخت کم به‌ترین دیه نماید.

۱۳ - شریعت، طریقت و عقل. صص ۴۸-۴۶. انتشارات حقیقت، تهران ۱۳۸۲.

۱۴ - یکی از بررسی‌های جالب کتاب نظر مذهبی به اعلامیه حقوق بشر نگارش حضرت حاج سلطانحسین تابنده گنابادی، چاپ کتابخانه صالح، چاپ دوم، ۱۳۵۴ می‌باشد که مواضع اسلام را با اعلامیه حقوق بشر می‌سنجد.

اینجا به آن نمی‌پردازیم.<sup>۱۵</sup>

## مالیات عشر (عشریه) در ادیان و دوران باستان

یکی از نرخهای مهم در مبحث مالیات‌های اسلامی عشر است. علیرغم اهمیت زیاد عشریه متاسفانه کمتر به این بخش از مالیه اسلامی توجه می‌شود.<sup>۱۶</sup> بعضاً برخی هم در باب آن اظهار نظر نموده و آن را از مسائل جدید خوانده‌اند. در لغتنامه دهخدا<sup>۱۷</sup> در مدخل عشر آمده است که: عشریه مترادف با واژه «ما-عشر» (Ma-Asher) و با واژه آسوری «عیش-رو-یو» (Ish-Ru-U) خراجی جنسی بر مبنای یک دهم بوده است<sup>۱۸</sup> و نیز مالیاتی بوده که توسط سلاطین وصول می‌شده و همچنین قانونی اجباری منسوب به حضرت موسی ع در مورد پرداخت مالیات زکوی بوده است.<sup>۱۹</sup> در متون انگلیسی از واژه‌های one-tenth و tithe برای عشریه استفاده می‌شود. مکس، عشر که در جاهلیت در بازار از بایع می‌گرفتند.<sup>۲۰</sup> (اصطلاح فقه) آنچه گرفته می‌شد از زکات زمین قبول کنندگان اسلام و یا زمینی که مسلم آن را احیا کرده بود.<sup>۲۱</sup> ده یک زکاتی که از محصولات آن که بر آنها تعلق می‌گیرد گرفته می‌شود بشرط آنکه محصولات مزبور بدون هزینه آبیاری شود.<sup>۲۲</sup>

در کتب بسیار قدیمی از عشریه به انحاء گوناگون نام برده می‌شود. در تفسیر مجموع القوانين همورابی متعلق به ۱۷۸۰ سال پیش از میلاد مسیح، مزد دستگیری برده فراری را عشر ارزش متوسط آن احتساب می‌کند و عشریه را میزان حق الاجاره زمین برای خدا می‌داند.<sup>۲۳</sup> در قانون مانو نوشته شده ۱۵۰۰ سال قبل از میلاد مسیح به پرداخت عشریه بعنوان مالیات پرداختنی به پادشاه اشاره شده است.<sup>۲۴</sup> در منتخبات کنفیسوس در ۵۰۰ سال قبل از میلاد مسیح از عشریه به عنوان مالیات رایج ذکر می‌شود و در مورد افزایش آن به خمس در زمان کسری درآمد حاکم نیز ذکری به میان آمده است.<sup>۲۵</sup>

<sup>۱۵</sup> - این بحث به تفصیل در بیدآباد و هرسینی (۱۳۸۲) «تحلیل فقهی - اقتصادی ربا در وامهای مصرفی و سرمایه‌گذاری و کاستیهای فقه متداول در کشف احکام شارع» آمده است. پژوهشکده پولی و بانکی، بانک مرکزی ایران. <http://www.bidabad.ir/doc/reba-fa.pdf>

<sup>۱۶</sup> برای توضیحات بیشتر نگاه کنید به: بیدآباد، بیژن. عشریه در مالیه اسلام، پژوهشکده پولی و بانکی، بانک مرکزی ایران، ۱۳۸۳، تهران. <http://www.bidabad.ir/doc/malyat-oshr.pdf>

<sup>۱۷</sup> - لوح فشرده لغت نامه دهخدا، انتشارات دانشگاه تهران، موسسه دهخدا، روایت دوم.

<sup>۱۸</sup> - قرشی، انور اقبال ... صفحه ۱۵۳.

<sup>۱۹</sup> - Shorter Encyclopedia of Islam, p610

<sup>۲۰</sup> - ناظم الاطباء.

<sup>۲۱</sup> - یادداشت مرحوم دهخدا.

<sup>۲۲</sup> - فرهنگ فارسی معین.

<sup>۲۳</sup> - The code of Hammurabi commentary (1780 BC), Rev. Claude Hermann Walter Johns, M.A. Litt.D. Translated by L. W. King, With commentary from Charles F. Horne, Ph.D. (1915), The 11<sup>th</sup> Edition of the Encyclopedia Britannica, 1910 Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc.

The tithe seems to have been the composition for the rent due to the god for his land. It is not clear that all lands paid tithe, perhaps only such as once had a special connexion with the temple.

<sup>۲۴</sup> - The law of Manu, translated by G. Buhler, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc., Religious document laws of Manu (Hindu) (1500 BC) - The oldest book of the Hindu religion. The "Laws of Manu," (also called the "Code of Manu") was more a code of ethics than an actual set of legislative laws. Manu was the mythical ancestor of the Manava tribe (or school) of Brahmins near Delhi. Represented as the son of a god, it was believed that he received his laws from Brahma himself. This translation by G. Buhler is from the "Sacred books of the east".

Chapter VIII, 33. Now the king, remembering the duty of good men, may take one-sixth part of property lost and afterwards found, or one-tenth, or at least one-twelfth. 107. A man who, without being ill, does not give evidence in (cases of) loans and the like within three fortnights (after the summons), shall become responsible for the whole debt and (pay) a tenth part of the whole (as a fine to the king).

<sup>۲۵</sup> - Confucius (500 BC), Confucian analects, Confucius, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc.,

در تاریخ هروودت<sup>۲۶</sup> که حدود ۴۳۰ سال قبل از میلاد مسیح نوشته شده و در کتب آریستوفن<sup>۲۷</sup> در ۴۲۴ و ۴۲۲ سال قبل از میلاد به عشریه اشاره می‌شود و در قانون اساسی آتن نوشته ارستو در ۳۲۸ سال پیش از میلاد مسیح آمده است که پزیستراتوس عشریه را بر تمام محصولات کشاورزی وضع نمود.<sup>۲۸</sup>

در قدمت عشریه می‌توان از تورات استنباط نمود که این مالیات قبل از ظهور موسی ع نیز وجود داشته است. در سفر پیدایش باب ۲۸ آیه ۲۲ درباره یعقوب ع آورده شده که به درگاه پروردگار عرض کرد: «آنچه به من بدهی ده یک آن را به تو خواهم داد». در همان اوان خمس هم تشریح شده بود در باب ۴۷ از سفر پیدایش آیات ۲۶-۲۳ می‌فرماید: «و یوسف به قوم گفت اینک امروز شما را و زمین شما را برای فرعون خریدم همانا برای شما بذر است تا زمین را بکارید و چون حاصل برسد یک خمس به فرعون دهید و چهار حصه از آن شما باشد برای زراعت زمین و برای خوراک شما و اهل خانه‌های شما و طعام به جهت اطفال شما. گفتند تو ما را احیا ساختی در نظر آقای خود التفات بیابیم تا غلام فرعون باشیم. پس یوسف این قانون را بر زمین مصر تا امروز<sup>۲۹</sup> قرار داد که خمس از آن فرعون باشد». منظور از فرعون در این آیات اشاره به عزیز مصر است و ماجرا مربوط به هفت سال دوم دوران تصدی یوسف ع بر سرزمین مصر است که قحطی همه جا را فرا گرفته بود.<sup>۳۰</sup>

متعاقباً در دوران بعد نیز عشریه مبنای مالیات‌های مذهبی بوده. در تورات مکرراً از عشریه به عنوان قاعده اصلی زکات نام برده شده است. در سفر لایوان<sup>۳۱</sup> به صراحت آمده است: «و تمامی ده یک زمین چه از تخم زمین چه از میوه درخت از آن خداوند است و برای خداوند مقدس می‌باشد. و اگر کسی از ده یک خود چیزی فدیه<sup>۳۲</sup> دهد پنج یک آن را بر آن بیفزاید و تمامی ده یک گاو و گوسفند یعنی هر چه زیر عصا بگذرد دهم آن برای خداوند مقدس خواهد بود.

---

Confucius (~551-479 BC) - The great Chinese philosopher whose ideas and teachings became China's major philosophy by the 2<sup>nd</sup> century BC. Analects (500 BC) - one of the Chinese four books, the principle works of Confucianism. The Analects are a collection of the sayings of Confucius and stories about him. Chapter 12.

<sup>26</sup> - Herodotus (~430 BC), The history of Herodotus, Herodotus, translated by George Rawlinson, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc., Herodotus (484-425 BC) - A Greek historian who traveled over most of the known world during his lifetime. His richly detailed systematic treatment of his subjects and unquestioned mastery as a writer have earned him the title of the Father of History. History of herodotus (~430 BC) - Herodotus' great work is a history of the Persian invasion of Greece. It is divided into nine books, each of which is named after one of the nine Muses.

<sup>27</sup> - Aristophanes, The knights (424 BC), anonymous translator. Aristophanes, The Wasps, (422 BC), anonymous translator, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc., Aristophanes (445-380 BC) - Greek comic playwright who wrote in the style known as Old Comedy, a free and farcical form that allowed him to ridicule the public figures and institutions of his time.

<sup>28</sup> - Aristotle (328 BC), The Athenian constitution. Translated by Sir Frederic G. Kenyon, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc., chapter 16. Aristotle (348-322) - One of the most prominent Greek philosophers, he is said to have reflected on every subject which came within the range of ancient thought. Called "the master of those who know," by Dante, his influence on the history of thought and knowledge is unparalleled. Athenian Constitution - This treatise, the only work Aristotle actually prepared for publication and the only surviving ancient Greek constitution, covers the history and politics of Athens to about 328 BC.

<sup>۲۹</sup> - در اقتصاد روستائی تا این اواخر در ایران و بسیاری از کشورهای دیگر که ماشین‌آلات کشاورزی به عنوان عامل تولید وارد فعالیت‌های زراعی نشده بود تولید محصولات زراعی تابع ۵ عامل مرد، بذر، زمین، آب و گاو در نظر گرفته می‌شد. و بر اساس اینکه مالک یا زارع، مالک کدام یک از عوامل بودند حاصل تولید را بین صاحبان عوامل توزیع می‌کردند و مالک زمین و بذر و آب و گاو و مرد هر کدام خمس تولید را دریافت می‌نمودند.

<sup>۳۰</sup> - سورة یوسف در قرآن کریم و شرح آن در تفسیر بیان السعاده فی مقامات العباد، تالیف حضرت حاج ملا سلطان محمد بیدختی گنابادی، ترجمه حشمت الله ریاضی و محمد رضاخانی، انتشارات محسن، سازمان چاپ و انتشارات وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی.

<sup>۳۱</sup> - تورات، سفر لایوان، باب ۲۷، آیات ۳۴ - ۳۰، کتاب مقدس عهد عتیق، انجمن پخش کتب مقدسه (۱۹۰۴ میلادی) چاپ ۱۹۷۵ میلادی.

<sup>۳۲</sup> - فدیه و فدا، بدل یا عوضی است که مکلف بدان از مکروهی که به وی متوجه است رهایی یابد. از تعریفات جرجانی، لغت نامه دهخدا.

در خوبی و بدی آن تفحص ننماید و آن را مبادله نکند و اگر آن را مبادله کند هم آن و هم بدل آن مقدس خواهد بود و فدیة داده نشود این است اوامری که خداوند به موسی برای بنی اسرائیل در کوه سینا امر فرمود. در جای دیگر خطاب به موسی ع می‌فرماید<sup>۳۳</sup>: «عشر تمامی محصولات مزرعه خود را که سال به سال از زمین برآید البته بده» در سفر تثبیه آمده<sup>۳۴</sup>: «و در سال سوم که سال عشر است چون از گرفتن تمامی عشر محصول خود فارغ شدی آن را به لاوی و غریب و یتیم و بیوه زن بده تا در اندرون دروازه‌های تو بخورند و سیر شوند».

در تورات از خمس نیز نام برده شده است. کاربرد خمس در تورات در نذر و خیریه بسیار جالب است و خطاب به موسی ع می‌فرماید: «بنی اسرائیل را خطاب کرده به ایشان بگو چون کسی نذر مخصوص نماید نفوس بر حسب برآورد تو از آن خداوند باشند ... پیش کاهن حاضر کند و کاهن آن را چه خوب و چه بد قیمت کند و بر حسب برآورد تو ای کاهن چنین باشد و اگر آن را فدیة دهد پنج یک بر برآورد تو زیاده دهد...»<sup>۳۵</sup> نرخ خمس در فدیة برای انواع دارائی‌ها در آیات بعدی از قبیل بهایم، خانه، زمین، و به طور کلی «کل ما یملک»<sup>۳۶</sup> ذکر می‌گردد. علت ذکر خمس در این باب به این دلیل است که خمس از دو عشر تشکیل می‌شود اگر کسی می‌خواست دارایی را فدیة دهد بایست یک عشر آن را بر اساس آیاتی که از تورات برای عشریه ذکر شد پرداخت می‌کرد و یک عشر دیگر هم از بابت فدا تقدیم می‌نمود که جمعاً دو عشر می‌شود که همان خمس است. این تحلیل تطبیق زیادی نیز با آیه شریفه: «بدانید آنچه را که به غنیمت می‌برید یک پنجم آن برای خدا و برای رسول و برای خویشاوندان و یتیمان و درماندگان و در راه ماندگان است.» دارد زیرا در این آیه نیز اشاره به دریافت خمس از غنیمت شیء است.

در همین آیات تورات در باب برآورد ارزش دارائی‌ها نیز به صراحت ذکر شده است یعنی می‌فرماید هنگام دادن خیریه ارزش دارایی را برآورد کن و بر ارزش نقد آن پنج یک بیفزا. در باب ۲۷ سفر لاویان این تاکید چند ده بار تکرار می‌شود و می‌فرماید: «کاهن نقد آن را ... برای وی بشمارد ...»<sup>۳۸</sup> «آن را بر حسب برآورد تو فدیة دهد و پنج یک به آن بیفزاید و اگر فدیة داده نشود بی‌موافق برآورد تو فروخته شود»<sup>۳۹</sup> این نکته بسیار حائز اهمیت است در آیه خمس نیز بر همین اساس می‌توان خمس همه دارائی‌ها و درآمدها را محاسبه و نقد آن را پرداخت کرد. به عبارت دیگر خمس را می‌توان از احکام امضائی دانست و نه تأسیسی.

در تلمود - روش هشانا (Rosh Hashanah) که مربوط به احکام روزهای عید سال نو می‌باشد. اول ماه الول برای احتساب عشریه از گله ذکر شده است.<sup>۴۰</sup> «مسخت» (Massekhet) یا رساله هشتم از «سدر» یا بخش «موعد» یعنی عید می‌باشد که از «سدرایم» (جمع سدر Seder) یا بخش‌های میشنا Mishnah یا تفسیر تورات می‌باشد. در سدر زراعیم

۳۳ - عهد عتیق، سفر تثبیه، باب ۱۴، آیه ۲۲.

۳۴ - عهد عتیق، سفر تثبیه، باب ۲۶، آیه ۱۲.

۳۵ - تورات، عهد عتیق، سفر لاویان، باب ۲۷، آیات ۱ الی ۳۰.

۳۶ - آیه ۲۸.

۳۷ - سوره انفال، آیه ۴۱، «وَأَعْلَمُوا أَنَّمَا غَنِمْتُمْ مِنْ شَيْءٍ فَإِنَّ لِلَّهِ خُمُسَهُ وَلِلرَّسُولِ وَلِذِي الْقُرْبَىٰ وَالْيَتَامَىٰ وَالْمَسَاكِينِ وَابْنِ السَّبِيلِ»

۳۸ - تورات، باب ۲۷ سفر لاویان، آیه ۱۸.

۳۹ - تورات، باب ۲۷ سفر لاویان، آیه ۲۷.

۴۰ - نگاه کنید به: <http://www.iranjewish.com/Tora&nature.htm>

(Zeraiim) یا بذرها «مسخت» یا رساله معسروت (Maaseroth) به معنی «عشریه‌ها» درباره احکام مربوط به عشریه‌هایی است که بایستی از محصولات زمین بدهند. این احکام مرتبط با آیات ۲۱ به بعد از باب ۱۸ سفر اعداد در تورات می‌باشد. در همین سدر مسخت «معسر شنی» (Maasersheni) به معنی «عشریه دوم» درباره مقرراتی است که به متن آیه‌های ۲۷-۲۲ از باب ۱۴ سفر تثینیه مربوط می‌شود.<sup>۴۱</sup>

با بررسی تاریخی می‌بینیم این قاعده در زمان عیسی ع نیز نسخ نگردید و عشریه همچنان مالیات اصلی بر حاصل تولیدات و درآمد افراد بوده است. در انجیل متی در باب کارهای غلط فریسیان و ملایان یهود آمده است<sup>۴۲</sup>: «عیسی به مردم و شاگردان خود گفت: چون ملایان و فریسیان بر کرسی موسی نشسته‌اند، شما باید به هرچه آنها می‌گویند، گوش دهید و مطابق آن عمل نمایید؛ اما از اعمال آنان پیروی نکنید؛ زیرا خود آنها آنچه می‌گویند، نمی‌کنند. ... وای بر شما ای راهنمایان کور! شما از نعناع و شوید و زیره ده یک (عشریه) می‌دهید، اما مهمترین احکام شریعت را که عدالت و رحمت و صداقت است، نادیده گرفته‌اید». در انجیل برنابا که در مقایسه با سایر اناجیل از روح عرفانی بیشتری نیز برخوردار است آمده<sup>۴۳</sup>: «... گفت شکر می‌کنم ترا ای پروردگار من که من مثل باقی مردم خطاکار که هر گناهی را مرتکب می‌شوند نیستم... خصوصاً زیرا که در هفته دوبار روزه می‌گیرم و ده یک آنچه بدست می‌آورم می‌دهم». از مقایسه این آیه و آیات تورات که به آنها اشاره گردید واضح است که تفاوتی بین درآمد و ثروت از لحاظ پرداخت عشر وجود ندارد و خمس به معنی دو عشر است که یک عشر آن به دلیل پرداخت نکردن یک دهم واجب‌الپرداخت قبلی بوده - وقتی که درآمد حاصل شده یا دارایی ارزش یافته یا معامله شده - و یک دهم دیگر از باب فدیة است.

شاید ذکر آیه کریمه سوره مریم به عنوان قرینه‌ای بر آیه فوق از انجیل برنابا خالی از لطف نباشد. «عیسی ع فرمود: من بنده خدایم به من کتاب داده و مرا پیامبر گردانیده است و مرا مبارک قرار داده است و تا زنده‌ام به نماز و زکات توصیه می‌کنم».<sup>۴۴</sup> اگر هر دو قرینه را بگیریم - که البته سهل است ولی از باب مسامحه در ادله - می‌توان بر حسب قرینه زکات توصیه شده عیسی ع را عشریه دانست. در کتاب مورمون که به فرمایشات عیسی مسیح ع منتسب است نیز پرداخت عشریه به صراحت ذکر شده است.<sup>۴۵</sup>

معین می‌نویسد:<sup>۴۶</sup> به طور کلی عهد ساسانیان بزرگترین دوره رونق آئین مزدیسنا بود. روحانیت زرتشتی در این عهد به کمال اقتدار رسید چنانکه گاهی موبدان و اشراف ضد شاه متحد می‌شدند. نفوذ موبدان در جامعه به حدی مسلم بود که حتی در زندگانی فردی شهریاران نیز دخالت می‌کردند. تقریباً همه مسائل می‌باست توسط همین طبقه قطع و

<sup>۴۱</sup> - نگاه کنید به گنجینه‌ای از تلمود، ترجمه یهودا حی، مهر ۱۳۵۰.

<sup>۴۲</sup> - انجیل متی، ۲۳.

<sup>۴۳</sup> - انجیل برنابا، فصل ۱۲۸، آیات ۱۲-۱۳، ترجمه حیدرقلیخان قزلباش (سردار کابلی)، مقدمه محمود طالقانی، دفتر نشر کتاب، ۱۳۶۲. همین آیات در انجیل لوقا، ۱۸، ۱۳-۱۲ آمده است.

<sup>۴۴</sup> - آیات ۳۱-۳۰ سوره مریم: «قَالَ إِنِّي عَبْدُ اللَّهِ آتَانِيَ الْكِتَابَ وَ جَعَلَنِي نَبِيًّا وَ جَعَلَنِي مُبَارَكًا أَيْنَ مَا كُنْتُ وَ أَوْصَانِي بِالصَّلَاةِ وَ الزَّكَاةِ مَا دُمْتُ حَيًّا».

<sup>۴۵</sup> - Latter Day Saints (the Mormons) (1830), The book of Mormon, another testament of Jesus Christ, an account written by the hand of Mormon upon plates taken from the plates of Nephi, Religious document book of Mormon (1830) (Latter-Day Saints) - One of the principal religious texts of the Church of Jesus Christ of Latter Day Saints (the Mormons). The Mormons believe it contains the gospel of Jesus Christ as taught to the ancient inhabitants of the American continent. Used by the Mormons as a companion and complement to the Bible. Book of Alma, Chapter 13: ALMA 13:15. And it was this same Melchizedek to whom Abraham paid tithes; yea, even our father Abraham paid tithes of one-tenth part of all he possessed.

<sup>۴۶</sup> - محمد معین، مزدیسنا و ادب پارسی، چاپ دوم، صص ۹-۱۲.



فصل شود. سپس از کریستین سن ایران شناس نقل می‌کند: «نفوذ موبدان فقط بر پایه قدرت روحانی ایشان و همچنین داوری‌های عرفی که از طرف دولت موافقت شده بود و نیز قدرت آنان در تبرک بخشیدن ولادتها ازدواجها و غیره... و اقدام به تطهیر و قربانیها متکی نبود، بلکه دارا بودن املاک ارضی و منابع سرشاری که از طریق جرایم دینی و عشریه و صدقات و هدایا وصول می‌شد. مؤید نفوذ آنان بود. بعلاوه، روحانیت زرتشتی دارای نوعی استقلال وسیع بود و می‌توان گفت که موبدان تقریباً دولتی در میان دولت ایجاد کرده بودند».<sup>۴۷</sup>

عشریه در مذهب مانوی نیز وجود داشته است. به نقل از ابوریحان بیرونی می‌نویسد<sup>۴۸</sup>: «مانی مردم را به کشتن نفس و ایثار درویشانه، کشتن شهوت، ترک دنیا، زهد گزینی، قناعت و... فرا می‌خواند و همچنین مردم عادی را به قناعت درزندگی زناشوئی با یک زن و ده یک صدقه دادن و یک روز در هفته روزه داشتن دعوت می‌نمود.»

راغب اصفهانی در معنای عُشر و مشتقات آن در ذیل کلمه عشر می‌نویسد<sup>۴۹</sup>: «عَشْرَةٌ و العُشْرُ و العِشْرُونَ و العَشِيرُ و العِشْرُ معروف هستند. خداوند فرمود: «این ده تا کامل (سوره بقره، آیه ۱۹۶)، بیست بردبار (سوره انفال، آیه ۶۵)، نوزده نفر (سوره مدثر، آیه ۳۰)» و عَشْرَتُهُمْ أَعْشِرُهُمْ ده تایی معنی دهد، و عَشْرَهُمْ یعنی یک دهم مالش را اخذ کرد و عَشْرَتَهُمْ به معنی ده تا کردن مال است و این که نه تا از ده تا را بگذارد. و معشار شیئی یعنی یک دهم آن شیئی. خداوند می‌فرماید: عشریه یا ده یک آنچه را به ایشان دادیم نرسانند. و ناقه عُشْرَاءُ به معنای شتری است که از حمل آن ده ماه بگذرد و جمع عُشْرَاءُ عُشْرَاءُ است، خداوند می‌فرماید: «آنگاه که شتران ده ماهه که آبستند به کلی رها کنند و به دور افکنند» (سوره تکویر، آیه ۴). عُشْرَاءُ به معنای ده تایی ده تایی آمدن و عُشْرَاءُ آنچه که طولش ۱۰ ذرع باشد و عُشر در اظماء (تشنگی) به معنی شتری است که ۹ روز آب نخورده و روز دهم آب می‌خورد. کاسه شکسته به ده تکه و اصل آن ده قطعه شدن است و از آن به قول شاعر استعاره می‌کنم: با تیر تو قلبم ده تکه شد. و عشور در کتب علامت ده آیه است...» در عبارات فوق قسمتی از آیه ۴۵ سوره سبا می‌درخشد که می‌فرماید: «وَمَا بَلَّغُوا مِعْشَارَ مَا آتَيْنَاهُمْ» یعنی عشریه یا ده یک آنچه را به ایشان دادیم نرسانند. از لحاظ علم هرمنوتیک (Hermenotic) یا علم تفسیر علی‌الاصول معانی که با ظاهر عبارت مغایرت نداشته باشد را می‌توان به عنوان تأویل آن عبارت ارائه نمود ولی شرح عبارت‌ها اگر با کلمات عبارات نیز منطبق باشند تفسیر آن عبارت خواهد بود. به عبارت دیگر، تفسیر، منطبق با کلمات عبارت است و تأویل منطبق با معانی کلمات عبارت یا مفهوم آن است. با این توضیح و تدقیقی که در ذیل انجام خواهیم داد واضح می‌شود که کلمه «معشار» در آیه فوق دقیقاً همان عشریه است که بر اساس شرحی که داده شد نوعی زکات<sup>۵۰</sup> یا مالیات می‌باشد.

<sup>۴۷</sup> - کریستین سن، ایران در زمان ساسانیان، ترجمه رشید یاسمی، ص ۱۳۸.

<sup>۴۸</sup> - نگاه کنید به: [http://mazaheb.blogspot.com/2003\\_0601\\_mazaheb\\_archive.html](http://mazaheb.blogspot.com/2003_0601_mazaheb_archive.html) تصوّف و عرفان باباکوهی، ۳۰ ژوئن، ۲۰۰۳.

<sup>۴۹</sup> - اصفهانی، راغب (مفردات الفاظ قرآن، انتشارات دارالفکر، بیروت، لبنان. ص ۳۴۷. «العَشْرَةُ و العُشْرُ و العِشْرُونَ و العَشِيرُ و العِشْرُ مَعْرُوفَةٌ» قال تعالی: «تِلْكَ عَشْرَةٌ كَامِلَةٌ، عِشْرُونَ صَابِرُونَ، تِسْعَةَ عَشَرَ» وَ عَشْرَتُهُمْ أَعْشِرُهُمْ، صِرْتُ عَاشِرُهُمْ، وَ عَشْرَهُمْ أَخَذَ عَشْرٌ مَالِهِمْ وَ عَشْرَتَهُمْ صِرْتُ مَالِهِمْ عَشْرَةٌ وَ ذَلِكَ أَنْ تَجْعَلَ التِّسْعَ عَشْرَةَ، وَ مِعْشَارُ الشَّيْءِ عَشْرُهُ، قال تعالی: «وَمَا بَلَّغُوا مِعْشَارَ مَا آتَيْنَاهُمْ» وَ نَاقَةٌ عَشْرَاءُ مَرَّتْ مِنْ حَمْلِهَا عَشْرَةَ أَشْهُرٍ وَ جَمَعُهَا عِشْرَاءُ، قال تعالی: «وَ إِذَا الْعِشْرَاءُ غَطَلَتْ» وَ جَاءُوا عُشْرَاءِي عَشْرَةَ عَشْرَةَ وَ الْعِشْرَاءِيُّ مَا طَوَّلَهُ عَشْرَةَ أَذْرُعٍ، وَ الْعِشْرُ فِي الْإِظْمَاءِ وَ إِبِلٌ عَوَاشِرُ وَ قَدَحٌ أَعْشَارٌ مُنْكَسِرٌ وَ أَضْلُهُ أَنْ يَكُونَ عَلِي عَشْرَةَ أَقْطَاعٍ وَ عَنْهُ اسْتَعْبِرَ قَوْلُ الشَّاعِرِ: بِسَهْمِيكَ فِي أَعْشَارِ قَلْبٍ مُقْتَلٍ. وَ الْعُشُورُ فِي الْمَصَاحِفِ عَلَامَةُ الْعِشْرِ الْآيَاتِ...»

<sup>۵۰</sup> - در تفسیر بیان السعاده فی مقامات العبادة نگارش حضرت حاج ملا سلطانمحمد گنابادی، زکات به معنی بخشش مازاد مال و پاکیزه کردن بقیه آن معنی شده است. جلد ۱، ص ۴۵۱، ترجمه محمد رضاخانی و حشمت‌الله ریاضی. آیات زیر در همین معانی در مورد زکات و تأکید بر پرداخت آن است:

سوره بقره، آیه ۴۳: وَأَقِيمُوا الصَّلَاةَ وَآتُوا الزَّكَاةَ وَارْكَعُوا مَعَ الرَّاكِعِينَ (و به پا دارید نماز را و بدهید زکات را و بار کوع کنندگان رکوع کنید).  
 سوره بقره، آیه ۸۳: وَإِذْ أَخَذْنَا مِيثَاقَ بَنِي إِسْرَائِيلَ لَا تَعْبُدُونَ إِلَّا اللَّهَ وَالْوَالِدَيْنِ إِحْسَانًا وَذِي الْقُرْبَىٰ وَالْيَتَامَىٰ وَالْمَسَاكِينَ وَقُولُوا لِلنَّاسِ حُسْنًا وَأَقِيمُوا الصَّلَاةَ وَآتُوا الزَّكَاةَ ثُمَّ تَوَلَّيْتُمْ إِلَّا قَلِيلًا مِّنْكُمْ وَأَنْتُمْ مُّعْرِضُونَ (ما با بنی اسرائیل پیمان بستیم: جز خدا را نپرستید. به والدین خود و به خویشاوندان، یتیمان و تهیدستان احسان کنند و به مردم خوش بگویند. نماز را به پا دارند و زکات دهند. اما جز معدودی از شما، بقیه روی گرداندند و مخالفت کردید).

سوره بقره، آیه ۱۱۰: وَأَقِيمُوا الصَّلَاةَ وَآتُوا الزَّكَاةَ وَمَا تُقَدِّمُوا لِأَنْفُسِكُمْ مِنْ خَيْرٍ نَّجِدْهُ عِنْدَ اللَّهِ إِنَّ اللَّهَ بِمَا تَعْمَلُونَ بَصِيرٌ (نماز را به پا دارید و زکات دهید. هر کار نیکی که از پیش برای نفس خویش بفرستید، آن را نزد خدا خواهید یافت. خدا به آنچه می کنید، بیناست).

سوره بقره، آیه ۱۷۷: لَيْسَ الْبِرُّ أَنْ تُولُوا وُجُوهَكُمْ قَبْلَ الْمَشْرِقِ وَالْمَغْرِبِ وَلَكِنَّ الْبِرَّ مَنْ آمَنَ بِاللَّهِ وَالْيَوْمِ الْآخِرِ وَالْمَلَائِكَةِ وَالْكِتَابِ وَالنَّبِيِّينَ وَآتَى الْمَالَ عَلَىٰ حُبِّهِ ذَوِي الْقُرْبَىٰ وَالْيَتَامَىٰ وَالْمَسَاكِينَ وَابْنَ السَّبِيلِ وَالسَّائِلِينَ وَفِي الرِّقَابِ وَأَقَامَ الصَّلَاةَ وَآتَى الزَّكَاةَ وَالْمُوفُونَ بِعَهْدِهِمْ إِذَا عَاهَدُوا وَالصَّابِرِينَ فِي الْبَأْسَاءِ وَالصَّرَاءِ وَحِينَ الْبَأْسِ أُولَئِكَ الَّذِينَ صَدَقُوا وَأُولَئِكَ هُمُ الْمُتَّقُونَ (نیکی آن نیست که روی خود را به سوی شرق یا غرب بگردانید، بلکه نیکوکار کسی است که به خدا، روز آخر، فرشتگان، کتاب و پیامبران ایمان دارد و مال خود را با رغبت به خویشاوندان، یتیمان، مساکین، راه‌ماندگان، فقیران و نیازمندان و برای آزاد کردن بردگان انفاق می‌کند؛ و نماز را به پا می‌دارد و زکات می‌پردازد؛ و هرگاه قولی دهند، به قول خود وفا می‌کنند و در برابر آزارها و سختی‌ها صبورانه استقامت می‌کنند. اینان راستگویند و اینان پرهیزکارانند).

سوره بقره، آیه ۲۷۷: إِنَّ الَّذِينَ آمَنُوا وَعَمِلُوا الصَّالِحَاتِ وَأَقَامُوا الصَّلَاةَ وَآتَوُا الزَّكَاةَ هُمْ أَجْرُهُمْ عِنْدَ رَبِّهِمْ وَلَا خَوْفٌ عَلَيْهِمْ وَلَا هُمْ يَحْزَنُونَ (همانا کسانی که ایمان آوردند و عمل صالح کردند و نماز به پا دارند و زکات دهند، پاداش آنان نزد پروردگارشانست نه از چیزی می‌ترسند و نه اندوهگین می‌شوند).

سوره نساء، آیه ۷۷: أَلَمْ تَرَ إِلَى الَّذِينَ قِيلَ لَهُمْ كُفُّوا أَيْدِيَكُمْ وَأَقِيمُوا الصَّلَاةَ وَآتُوا الزَّكَاةَ فَلَمَّا كُتِبَ عَلَيْهِمُ الْقِتَالُ إِذَا فَرِيقٌ مِنْهُمْ يَخْشَوْنَ النَّاسَ كَخَشْيَةِ اللَّهِ أَوْ أَشَدَّ خَشْيَةً وَقَالُوا رَبَّنَا لِمَ كُتِبَتْ عَلَيْنَا الْقِتَالُ لَوْلَا أَخَّرْتَنَا إِلَىٰ أَجَلٍ قَرِيبٍ قُلْ مَتَاعُ الدُّنْيَا قَلِيلٌ وَالْآخِرَةُ خَيْرٌ لِّمَنِ اتَّقَىٰ وَلَا تُظْلَمُونَ فَتِيلًا (آیا توجه کرده‌ای که به آنان گفته شد: "لازم نیست بجنگید؛ کافی است نماز بخوانید و زکات بدهید." سپس، چون جنگ بر آنان مقرر شد، چنان از مردم ترسیدند که از خدا ترسیدند، یا حتی بیشتر؟ و گفتند: "پروردگار ما، چرا این جنگ را بر ما تحمیل کردی؟ ای کاش مدتی ما را مهلت دهی!" بگو: "مادیات این دنیا پوچ است، در حالی که آخرت برای پرهیزکاران بسیار بهتر است و شما هرگز از کوچکترین بی‌عدالتی رنج نخواهید برد).

سوره نساء، آیه ۱۶۲: لَكِنَّ الرَّاسِخُونَ فِي الْعِلْمِ مِنْهُمْ وَالْمُؤْمِنُونَ يُؤْمِنُونَ بِمَا أَنْزَلَ إِلَيْكَ وَمَا أَنْزَلَ مِنْ قَبْلِكَ وَالْمُقِيمِينَ الصَّلَاةَ وَالْمُؤْتُونَ الزَّكَاةَ وَالْمُؤْمِنُونَ بِاللَّهِ وَالْيَوْمِ الْآخِرِ أُولَئِكَ سَنُؤْتِيهِمْ أَجْرًا عَظِيمًا (و اما از فرو رفتگان در علم و مؤمنان، به آنچه بر تو نازل شد و به آنچه پیش از تو نازل شد، ایمان دارند. آنها از نمازگزاران و زکات دهندگان و به خدا و روز آخر ایمان دارند. ما به زودی به اینان پاداشی بزرگ عطا می‌کنیم).

سوره مائده، آیه ۱۲: وَلَقَدْ أَخَذَ اللَّهُ مِيثَاقَ بَنِي إِسْرَائِيلَ وَبَعَثْنَا مِنْهُمُ اثْنَيْ عَشَرَ نَقِيبًا وَقَالَ اللَّهُ إِنِّي مَعَكُمْ لَئِنْ أَقَمْتُمُ الصَّلَاةَ وَآتَيْتُمُ الزَّكَاةَ وَآمَنْتُمْ بِرُسُلِي وَعَزَّرْتُمُوهُمْ وَأَقْرَضْتُمُ اللَّهَ قَرْضًا حَسَنًا لَأُكَفِّرَنَّ عَنْكُمْ سَيِّئَاتِكُمْ وَلَأُدْخِلَنَّكُمْ جَنَّاتٍ تَجْرِي مِنْ تَحْتِهَا الْأَنْهَارُ فَمَنْ كَفَرَ بَعْدَ ذَلِكَ مِنْكُمْ فَقَدْ ضَلَّ سَوَاءَ السَّبِيلِ (خدا از فرزندان اسرائیل پیمانی گرفت و ما دوازده تن از ایشان را به عنوان سران قوم برگزیدیم. و خدا گفت: من با شما هستم، تا زمانی که نماز بر پا دارید و زکات دهید و به رسولانم ایمان آورید و آنان را عزیز دارید و به خدا قرض دهید قرضی نیک. سپس من گناهانتان را از شما خواهم پوشید و شما را در باغ‌هایی که نه‌های روان در آن جاری است داخل خواهم کرد. هر کس پس از این کافر شود، بی‌گمان از راه راست منحرف شده است).

سوره مائده، آیه ۵۵: إِنَّمَا وَلِيُّكُمُ اللَّهُ وَرَسُولُهُ وَالَّذِينَ آمَنُوا الَّذِينَ يُقِيمُونَ الصَّلَاةَ وَيُؤْتُونَ الزَّكَاةَ وَهُمْ رَاكِعُونَ (باران حقیقی شما، خدا و رسولش هستند و کسانی که ایمان آوردند نماز به پا می‌دارند و زکات می‌دهند و به رکوع می‌روند).

سوره اعراف، آیه ۱۵۶: وَأَكْتُبُ لَنَا فِي هَذِهِ الدُّنْيَا حَسَنَةً وَفِي الْآخِرَةِ إِنَّا هُنَا عَلَيْكَ قَالَ عَدَايَ أَصِيبُ بِهِ مِنْ أَشَاءِ وَرَحْمِي وَسِعَتْ كُلَّ شَيْءٍ فَسَأَكْتُبُهَا لِلَّذِينَ يَتَّقُونَ وَيُؤْتُونَ الزَّكَاةَ وَالَّذِينَ هُمْ بِآيَاتِنَا يُؤْمِنُونَ (و برای ما در این دنیا و در آخرت نیکی ثبت فرما. همانا به تو ایمان آوردیم. گفت: عذاب من به هر که بخواهم می‌رسد، و رحمت من همه چیز را در بر می‌گیرد. پس، آن را بر کسانی مقرر داریم که پرهیزکنند و زکات دهند، و کسانی که به آیات ما ایمان آورند)

سوره توبه، آیه ۵: فَإِذَا انْسَلَخَ الْأَشْهُرُ الْحُرْمُ فَاقْتُلُوا الْمُشْرِكِينَ حَيْثُ وَجَدْتُمُوهُمْ وَخَلَّوْهُمْ وَاحْصُرُوهُمْ وَاقْعُدُوا لَهُمْ كُلَّ مَرْصِدٍ فَإِن تَابُوا وَأَقَامُوا الصَّلَاةَ وَآتَوُا الزَّكَاةَ فَخَلُّوا سَبِيلَهُمْ إِنَّ اللَّهَ غَفُورٌ رَحِيمٌ (هنگامی که ماه‌های حرام سپری شد، هرگاه مشرکان را بیاپید آنها را بکشید و دستگیرشان کنید و تنگ بگیرید بر ایشان و در هر کمینگاهی مترصدشان باشید پس اگر توبه کردند و نماز به پا داشتند و زکات دادند، راهشان را باز گذارید برونند همانا خدا عفوکننده، مهربان است).

سوره توبه، آیه ۱۱: فَإِن تَابُوا وَأَقَامُوا الصَّلَاةَ وَآتَوُا الزَّكَاةَ فَاخُونَكُمْ فِي الدِّينِ وَنُفِصِلُ الْآيَاتِ لِقَوْمٍ يَعْلَمُونَ (پس اگر توبه کنند و نماز به پا دارند و زکات دهند، برادران دینی شما هستند و ما آیات را برای مردمی که می‌دانند، توضیح می‌دهیم).

سوره توبه، آیه ۱۸: إِنَّمَا يَعْمُرُ مَسْجِدَ اللَّهِ مَنْ آمَنَ بِاللَّهِ وَالْيَوْمِ الْآخِرِ وَأَقَامَ الصَّلَاةَ وَآتَى الزَّكَاةَ وَلَمْ يَخْشَ إِلَّا اللَّهَ فَعَسَىٰ أُولَٰئِكَ أَنْ يَكُونُوا مِنَ الْمُتَهْتَبِينَ (همانا نیست جز اینکه فقط کسانی می‌توانند مسجد خدا را عمارت کنند که به خدا و روز آخر ایمان دارند و نماز به پا می‌دارند و زکات می‌دهند و از غیر خدا نمی‌ترسند. که اینان از هدایت یافتگانند).

سوره توبه، آیه ۷۱: وَالْمُؤْمِنُونَ وَالْمُؤْمِنَاتُ بَعْضُهُمْ أَوْلِيَاءُ بَعْضٍ يَأْمُرُونَ بِالْمَعْرُوفِ وَيَنْهَوْنَ عَنِ الْمُنْكَرِ وَيُقِيمُونَ الصَّلَاةَ وَيُؤْتُونَ الزَّكَاةَ وَيُطِيعُونَ اللَّهَ وَرَسُولَهُ أُولَٰئِكَ سَيَرْحَمُهُمُ اللَّهُ إِنَّ اللَّهَ عَزِيزٌ حَكِيمٌ (مردان و زنان مؤمن برخی یاران یکدیگرند. آنها را به معروف امر و از پلیدی نهی می‌کنند. نماز به پا می‌دارند و زکات می‌دهند و از خدا و رسولش اطاعت می‌کنند. زود است خدا بر ایشان رحمت کند که خداست عزیز حکیم).

سوره کهف، آیه ۸۱: فَأَرَادْنَا أَنْ يُبْدِلَهُمَا رَبُّهُمَا خَيْرًا مِنْهُ زَكَاةً وَأَقْرَبَ رُحْمًا (خواستیم که پروردگارش جایگزین کند برای آنها بهتری از آن، پاک و نزدیکترین رحما).

سوره مریم، آیه ۱۳: وَخَنَانًا مِنْ لَدُنَّا وَزَكَاةً وَكَانَ تَقِيًّا (و از نزد خود پاکی هبه کردیم، و او پرهیزکاری بود).

سوره مریم، آیه ۳۱: وَجَعَلْنِي مُبَارَكًا أَيْنَ مَا كُنْتُ وَأَوْصِنِي بِالصَّلَاةِ وَالزَّكَاةِ مَا دُمْتُ حَيًّا (هر جا که روم، مرا مبارک گردانیده و تا زمانی که زنده هستم به نماز و زکات سفارش کرده است).

سوره مریم، آیه ۵۵: وَكَانَ يَأْمُرُ أَهْلَهُ بِالصَّلَاةِ وَالزَّكَاةِ وَكَانَ عِنْدَ رَبِّهِ مَرْضِيًّا (به خانواده‌اش سفارش نماز و زکات می‌کرد و او نزد پروردگارش پسندیده بود).

سوره انبیا، آیه ۷۳: وَجَعَلْنَاهُمْ أئِمَّةً يَهْتَدُونَ بِأَمْرِنَا وَأَوْحَيْنَا إِلَيْهِمْ فِعْلَ الْخَيْرَاتِ وَإِقَامَ الصَّلَاةِ وَإِيتَاءَ الزَّكَاةِ وَكَانُوا لَنَا عَابِدِينَ (ما آنها را امامان قرار دادیم تا بر امر ما هدایت کنند و به آنها انجام خوبی و به پا داشتن نماز و داده زکات را وحی کردیم و برای ما عبادت کنندگان).

سوره حج، آیه ۴۱: الَّذِينَ إِن مَكَّنَّاهُمْ فِي الْأَرْضِ أَقَامُوا الصَّلَاةَ وَآتَوُا الزَّكَاةَ وَأَمَرُوا بِالْمَعْرُوفِ وَنَهَوْا عَنِ الْمُنْكَرِ وَاللَّهُ عَاقِبَةُ الْأُمُورِ (کسانی هستند که اگر آنان را در زمین مکت می‌دادیم، نماز به پا می‌داشتند و زکات می‌دادند و به معروف امر و از پلیدی منع می‌نمودند و فرجام کارها بر خداست).

سوره حج، آیه ۷۸: وَجَاهِدُوا فِي اللَّهِ حَقَّ جِهَادِهِ هُوَ اجْتَبَاكُمْ وَمَا جَعَلَ عَلَيْكُمْ فِي الدِّينِ مِنْ حَرَجٍ مَلَّةً أَيْكُمُ إِبْرَاهِيمَ هُوَ سَمَّاكُمُ الْمُسْلِمِينَ مِنْ قَبْلُ وَفِي هَذَا لِيَكُونَ الرَّسُولُ شَهِيدًا عَلَيْكُمْ وَتَكُونُوا شُهَدَاءَ عَلَى النَّاسِ فَأَقِيمُوا الصَّلَاةَ وَآتُوا الزَّكَاةَ وَاعْتَصِمُوا بِاللَّهِ هُوَ مَوْلَاكُمْ فَنِعْمَ الْمَوْلَىٰ وَنِعْمَ النَّصِيرُ (و در خدا آنچه‌ای که باید، کوشش کنید. او شما را برگزید و در تکالیف دینتان از سختی دین پدران ابراهیم برای شما قرار نداد. اوست که از قبل و در این شما را مسلمان نامید. تا رسول شاهدهی باشد بر شما و شما شاهدهی باشید بر مردم. پس، نماز بر پا دارید و زکات دهید و به خدا متوسل شوید. اوست مولای شما، بهترین مولا و بهترین یاور).

سوره مؤمنون، آیه ۴: وَالَّذِينَ هُمْ لِلزَّكَاةِ فَاعِلُونَ (و آنانند که زکات می‌دهند).

سوره نور، آیه ۳۷: رَجَالٌ لَا تُلْهِهِمْ تِجَارَةٌ وَلَا بَيْعٌ عَنْ ذِكْرِ اللَّهِ وَإِقَامِ الصَّلَاةِ وَإِيتَاءِ الزَّكَاةِ يَخَافُونَ يَوْمًا تَتَقَلَّبُ فِيهِ الْقُلُوبُ وَالْأَبْصَارُ (مردانی که نه تجارت و نه معامله آنها را از یاد خدا غافل نمی‌کند؛ آنها نماز به پا می‌دارند و زکات می‌دهند و از روزی که دل‌ها و دیده‌ها می‌گردد آگاه هستند).

سوره نور، آیه ۵۶: وَأَقِيمُوا الصَّلَاةَ وَآتُوا الزَّكَاةَ وَأَطِيعُوا الرَّسُولَ لَعَلَّكُمْ تُرْحَمُونَ (نماز به پا دارید و زکات دهید و از رسول اطاعت کنید، شاید که بر شما رحم شود).

سوره نمل، آیه ۳ و سوره لقمان، آیه ۴: الَّذِينَ يُقِيمُونَ الصَّلَاةَ وَيُؤْتُونَ الزَّكَاةَ وَهُمْ بِالْآخِرَةِ هُمْ يُوقِنُونَ (کسانی که نماز به پا دارند و زکات می‌دهند

این آیه در این سوره می‌تواند جمله مستأنفی تلقی شود که عطف به معنی آیات قبل و بعد دارد و می‌تواند جواب سؤال مقدّری باشد. می‌تواند حال از کلماتی در آیات قبل باشد (الَّذِينَ). یا تفسیر کننده جمله سابق خود یا حالی باشد (یعنی در حالی که عشریه نمی‌دهند) یا مفسره باشد (آنان که عشریه نمی‌دهند کسانی هستند که پیامبران را تکذیب می‌نمایند) یا مفعولیه باشد یعنی مفهوم تکذیب در آیه قبل را با کسانی که عشریه ندهند وارد می‌کنیم یعنی تکذیب کنندگان عشریه نمی‌دهند یا مستأنفه باشد یعنی کلاً آنان که پیامبران را تکذیب می‌کنند عشریه نمی‌دهند. این فروض دور از واقع نیست و استحکام معانی در روح این سوره موضوع را القاء می‌نماید. برای روشن شدن موضوع قطعاتی از آیات قبل از این آیه را پشت سرهم قرار می‌دهیم و برخی از قسمت‌های آیات که محتوای آنان شبه جمله‌های معترضه در متن آیات است را ذکر نمی‌کنیم و جملات معترضه‌ای در بین این قطعات قرار می‌دهیم. توجه کنید:

«شفاعت نزد او مگر درباره کسی که او خود اجازت دهد (یعنی تو ای پیامبر) سود نکند ... (ای پیامبر) بگو چه کسی از آسمانها و زمین روزی شما را می‌دهد؟ ... (و ما) تو را نفرستادیم مگر بر همه مردم مژده‌دهنده و بیم‌دهنده باشی ... و ما هر بیم‌دهنده‌ای را به قریه‌ای فرستادیم، توانگران عیاشش به او کافر شدند و گفتند اموال و اولاد ما از همه بیشتر است ... (ای پیامبر) بگو پروردگار من است که روزی هر کس را که بخواهد فراوان می‌کند و بر هر که بخواهد تنگ می‌گیرد ... (و) اموال و اولادتان چیزی نیست که شما را به ما نزدیک سازد مگر آنان که ایمان آوردند و کارهای

و به آخرت یقین دارند).

سوره روم، آیه ۳۹: وَمَا آتَيْنُم مِّن رِّبَا لِيَرْبُؤَا فِي أَمْوَالِ النَّاسِ فَلَا يَرْبُؤُوا عِنْدَ اللَّهِ وَمَا آتَيْنُم مِّن زَكَاةٍ تُرِيدُونَ وَجْهَ اللَّهِ فَأُولَٰئِكَ هُمُ الْمُضْعِفُونَ (و آنچه از ربا بدست آرید تا به ثروت مردم بیفزاید، نزد خدا چیزی نمی‌افزاید و آنچه از زکات آرید برای آنکه روی خدا را بخواهید پس آنانند افزونی گیرندگان).

سوره احزاب، آیه ۳۳: وَقَرْنَ فِي بُيُوتِكُنَّ وَلَا تَبَرَّجْنَ تَبَرُّجَ الْجَاهِلِيَّةِ الْأُولَىٰ وَأَقِمْنَ الصَّلَاةَ وَآتِينَ الزَّكَاةَ وَأَطِعْنَ اللَّهَ وَرَسُولَهُ إِنَّمَا يُرِيدُ اللَّهُ لِيُذْهِبَ عَنْكُمُ الرِّجْسَ أَهْلَ الْبَيْتِ وَيُطَهِّرَكُمْ تَطْهِيرًا (در خانه‌های خود بمانید و مانند خودنمایی جاهلیت نخستین خودنمایی نکنید، و نماز به پا دارید و زکات دهید و خدا و رسولش را اطاعت کنید. جز این نیست که خدا خواهد از شما ای اهل خانه پلیدی را ببرد و پاک سازد شما را پاک کردنی).

سوره فصلت، آیه ۷: الَّذِينَ لَا يُؤْتُونَ الزَّكَاةَ وَهُمْ بِالْآخِرَةِ هُمْ كَافِرُونَ (کسانی که زکات نمی‌دهند به آخرت ایمان ندارند).

سوره مجادله، آیه ۱۳: ءَأَشْفَقْتُمْ أَنْ تُقَدِّمُوا بَيْنَ يَدَيْ نُجُومِكُمْ صَدَقَاتٍ فَإِذْ لَمْ تَفْعَلُوا وَتَابَ اللَّهُ عَلَيْكُمْ فَأَقِيمُوا الصَّلَاةَ وَآتُوا الزَّكَاةَ وَأَطِيعُوا اللَّهَ وَرَسُولَهُ وَاللَّهُ خَبِيرٌ بِمَا تَعْمَلُونَ (اگر پیش از مشورت صدقه ندادید و توبه کرد خدا برای شما پس نماز به پا دارید و زکات دهید و خدا و رسولش را اطاعت کنید و خدا به آنچه می‌کنید آگاه است).

سوره مزمل، آیه ۲۰: إِنَّ رَبَّكَ يَعْلَمُ أَنَّكَ تَقُومُ أَدْنَىٰ مِنْ ثُلُثِي اللَّيْلِ وَنِصْفَهُ وَثُلُثَهُ وَطَائِفَةٌ مِّنَ الَّذِينَ مَعَكَ وَاللَّهُ يُقَدِّرُ اللَّيْلَ وَالنَّهَارَ عَلِمَ أَنْ لَنْ تُحْصَوْهُ فَتَابَ عَلَيْكُمْ فَاقْرَأُوا مَا تيسَّرَ مِنَ الْقُرْآنِ عَلِمَ أَنْ سَيَكُونُ مِنْكُمْ مَرْضَىٰ وَآخَرُونَ يَضْرِبُونَ فِي الْأَرْضِ يَبْتَغُونَ مِن فَضْلِ اللَّهِ وَآخَرُونَ يُقْتَلُونَ فِي سَبِيلِ اللَّهِ فَاقْرَأُوا مَا تيسَّرَ مِنْهُ وَأَقِيمُوا الصَّلَاةَ وَآتُوا الزَّكَاةَ وَأَقْرِضُوا اللَّهَ قَرْضًا حَسَنًا وَمَا تُقَدِّمُوا لِأَنْفُسِكُمْ مِن خَيْرٍ نَّحْدُوهُ عِنْدَ اللَّهِ هُوَ خَيْرٌ وَأَعْظَمُ أَجْرًا وَاسْتَغْفِرُوا لِلَّهِ إِنَّ اللَّهَ غَفُورٌ رَّحِيمٌ (همانا پروردگارت می‌داند که تو و گروهی از کسانی که با تو دوسوم شب، یا نیمی از آن، یا یک سوم آن برمی‌خیزی. و خداست اندازه دهنده شب و روز و او می‌داند داند که نمی‌توانید همیشه این کار را انجام دهید. پس او بر شما توبه کرده است. پس از قرآن بخوانید هر قدر که می‌توانید. داند که بعضی از شما بیمار باشند و بعضی در پی فضل خدا بر زمین سفر کنند و برخی در راه خدا بیکار کنند پس هر قدر که می‌توانید از آن بخوانید و نماز به پا دارید و زکات دهید و به خدا قرضی حسنه قرض دهید. و آنچه از خوبی برای خود از پیش فرستید، پاداش آن را نزد خدا بهتر و بزرگتر بیابید و از خدا طلب بخشش کنید. خداست عفوکننده مهربان).

سوره بینه، آیه ۵: وَمَا أُمِرُوا إِلَّا لِيَعْبُدُوا اللَّهَ مُخْلِصِينَ لَهُ الدِّينَ حُنَفَاءَ وَيُقِيمُوا الصَّلَاةَ وَيُؤْتُوا الزَّكَاةَ وَذَلِكَ دِينُ الْقِيَمَةِ (و به پاک دارندگان دین برای او امر نکردیم مگر این که خدا را به یکتائی بندگی کنند، نماز به پا دارند و زکات دهند و این است دین استوار).

شایسته کردند ... و کسانی که به عاجز کردن آیات ما (یعنی تو ای پیامبر) سعی می کنند در عذاب قرار گیرند. (آنان به گمان اشتباه بر این باورند که اموال و دارائی آنها از آن آنهاست) (ای پیامبر به آنها) بگو پروردگار من است که روزی هر کس از بندگانش را که بخواهد فراوان می کند یا او را به تنگی می افکند و اگر چیزی انفاق کنید عوضش را خواهد داد و او بهترین روزی دهندگان است ... چون آیات روشن ما بر آنان خوانده شد گفتند: جز این نیست که این مردی است که می خواهد شما را از آنچه پدرانتان می پرستیدند باز دارد ... و کسانی که پیش از آنها بودند (نیز) پیامبران را تکذیب کردند و اینان (نیز همانند باقی کسانی که پیامبران را قبول نکردند) ده یک (یا عشریه یا معشار) آن چیزی را (از روزی) که به آنها داده بودیم نرساندند (و کمتر از عشر پرداختند و پرداخت آنها به عشر بالغ نشد). با این حال پیامبران مرا تکذیب کردند ... (ای پیامبر برای اینکه گمان نکنند که این انفاقات را برای خود می خواهی) بگو من از شما دستمزدی نمی خواهم (و اگر خواستم) از آن خودتان باد. مزد من تنها بر عهده خداست و او بر همه چیز ناظر است.<sup>۵۱</sup>

در تفاسیر قدیمی و اخیر نیز واژه عشر بسیار استعمال شده است و در روایات نیز کلمه معشار مکرر استعمال شده است. مفهوم مورد نظر در روایات نیز حاصل معنی ده یک یا عشریه است.<sup>۵۲</sup> در همین باب، علامه طباطبایی نیز در بحث روائی در شرح آیه ۱۴۱ سوره انعام از حضرت صادق ع نقل می نماید<sup>۵۳</sup> که فرمود: «در زراعت دو حق است: حقی است گرفتنی و حقی است دادنی، عرض کردم گرفتنی آن کدام است و دادنیش کدام؟ فرمود حقی که از زراعت به حکم اجبار می گیرند همان عشر و نصف عشر است و اما آن حقی که انسان خودش به طیب خاطر خود می دهد همان حقی است که آیه «وَ أَنْوَا حَقَّهُ يَوْمَ حَصَادِهِ» متعرض آن است.»

در متون ادبی - تاریخی اسلامی - ایرانی نیز اشارات متعددی به عشر شده است.<sup>۵۴</sup> در کتب نویسندگان قرون اخیر نظیر ژان ژاک روسو<sup>۵۵</sup> فرانسویس بیکن<sup>۵۶</sup> گوته<sup>۵۷</sup> شکسپیر<sup>۵۸</sup> اسکار وایلد<sup>۵۹</sup> چارلز دیکنز<sup>۶۰</sup> ژول ورن<sup>۶۱</sup> توماس هابز<sup>۶۲</sup> هرمن

<sup>۵۱</sup> - سوره سبا: «وَ لَا تَنْفَعُ الشَّفَاعَةُ عِنْدَهُ إِلَّا لِمَنْ أَذِنَ لَهُ (۲۳) ... قُلْ مَنْ يَرْزُقُكُمْ مِنَ السَّمَاءِ وَ الْأَرْضِ (۲۴) ... وَ مَا أَرْسَلْنَاكَ إِلَّا كَافَّةً لِلنَّاسِ بَشِيرًا وَ نَذِيرًا (۲۸) ... وَ مَا أَرْسَلْنَا فِي قَرْيَةٍ مِنْ نَذِيرٍ إِلَّا قَالَ مُتْرَفُوهَا إِنَّا بِمَا أَرْسَلْتُمْ بِهِ كَافِرُونَ (۳۴) وَ قَالُوا لَنْ نُؤْمِنَ بِكَ وَ لَا نَحْنُ بِأَوْلَادِكَ (۳۵) ... قُلْ إِنْ رَبِّي يَسْطُرُ الرَّزْقَ لِمَنْ يَشَاءُ وَ يَقْدِرُ (۳۶) ... وَ مَا أَمْوَالُكُمْ وَ لَا أَوْلَادُكُمْ بِالَّتِي تُفَرِّقُكُمْ عِنْدَنَا زُلْفَىٰ إِلَّا مَنْ آمَنَ وَ عَمِلَ صَالِحًا (۳۷) ... وَ الَّذِينَ يَسْعَوْنَ فِي آيَاتِنَا مُعَاجِزِينَ أُولَئِكَ فِي الْعَذَابِ مُحْضَرُونَ (۳۸) قُلْ إِنْ رَبِّي يَسْطُرُ الرَّزْقَ لِمَنْ يَشَاءُ مِنْ عِبَادِهِ وَ يَقْدِرُ لَهُ وَ مَا أَنْفَقْتُمْ مِنْ شَيْءٍ فَهُوَ يُخْلِفُهُ وَ هُوَ خَيْرُ الْوَارِثِينَ (۳۹) ... وَ إِذَا تَنَلَّيْنَا عَلَيْهِمْ آيَاتِنَا بَيِّنَاتٍ قَالُوا مَا هَذَا إِلَّا رَجُلٌ يُرِيدُ أَنْ يَصُدَّكُمْ عَمَّا كَانَ يَعْبُدُ آبَاءَكُمْ (۴۳) ... وَ كَذَّبَ الَّذِينَ مِنْ قَبْلِهِمْ وَ مَا بَلَّغُوا مِعْشَارَ مَا آتَيْنَاهُمْ فَكَذَّبُوا رُسُلِي (۴۵) ... قُلْ مَا سَأَلْتُكُمْ مِنْ أَجْرٍ فَهُوَ لَكُمْ إِنْ أَجْرِي إِلَّا عَلَى اللَّهِ وَ هُوَ عَلَيَّ كُلِّ شَيْءٍ شَهِيدٌ.»

<sup>۵۲</sup> - برای توضیح بیشتر در این زمینه نگاه کنید به: بیدآباد، بیژن، عشریه در مالیه اسلامی، <http://www.bidabad.ir/doc/malyat-oshr.pdf>

<sup>۵۳</sup> - طباطبائی، محمد حسین (۱۳۶۳)، ترجمه تفسیر المیزان، جلد ۷، صص ۵۶۲-۵۶۱. ترجمه محمد باقر موسوی همدانی، نشر بنیاد علمی و فکری علامه طباطبایی با همکاری مرکز نشر فرهنگی رجاء و مؤسسه انتشارات امیرکبیر.

<sup>۵۴</sup> - برای توضیح بیشتر در این زمینه نگاه کنید به: بیدآباد، بیژن، عشریه در مالیه اسلامی، <http://www.bidabad.ir/doc/malyat-oshr.pdf>

<sup>۵۵</sup> - Jean-Jacques Rousseau, (1770), The confessions of Jean-Jacques Rousseau, translated by W. Conyngham Mallory, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc., Rousseau, Jean Jacques (1712-1778) - A French philosopher and author often referred to as the father of French romanticism. Some of Rousseau's greatest contributions to philosophy were his thoughts on individualism and rebellion against the established political order. Confessions (1766-1770) - An autobiography which openly and honestly reveals many of the details of Rousseau's erratic and rebellious life.

<sup>۵۶</sup> - Francis Bacon, (1601) The essays, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc., Bacon, Francis (1561-1626) - English philosopher and essayist who served as Attorney General and Lord Chancellor under King James I. Essays (1601) Considered some of the best works in English literature, Bacon's essays are concise original expressions of wisdom that deal with philosophical and religious matters.

<sup>۵۷</sup> - Johann Wolfgang von Goethe (1808) Faust, translated by George Madison Priest, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc. Goethe, Johann Wolfgang Von (1749-1832) - German poet, writer, and playwright who was a dominant influence in German literature. His primary focus was on the natural evolution of things rather than abstract theories. Faust (1808) A play about the legend of Faust who promises his soul to the destructive spirit Mephistopheles in order to fulfill his

ملوایل<sup>۶۳</sup> آلن پوئه<sup>۶۴</sup> جرج ایوت<sup>۶۵</sup> مارک تواین<sup>۶۶</sup> و در مقالات فدرالیست<sup>۶۷</sup> و در کتاب معروف ثروت ملل نوشته آدام اسمیت<sup>۶۸</sup> از عشریه نام برده شده است.

desire of encountering life through experiences rather than through the study of philosophy.

<sup>58</sup>- William Shakespeare, (1601), The first part of king Henry the fourth.

William Shakespeare, (1959), The tragedy of Hamlet, prince of Denmark.

William Shakespeare, (1602), King John.

William Shakespeare, (1602), The history of Troilus and Cressida.

Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc., Shakespeare, William (1564-1616) - English dramatist and poet widely regarded as the greatest and most influential writer in all of world literature. The richness of Shakespeare's genius transcends time; his keen observation and psychological insight are, to this day, without rival.

<sup>59</sup> - Oscar Wilde (1881), Flowers of gold, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc., Wilde, Oscar (1854-1900) - An Irish-born English poet, novelist, and playwright. Considered an eccentric, he was the leader of the aesthetic movement that advocated "art for art's sake".

<sup>60</sup> - Charles Dickens (1861), Great expectations, Electronically Enhanced Text, 1993 World Library, Inc., Dickens, Charles (1812-1870) - The most popular and perhaps greatest English novelist and short-story writer, he drew on his experiences as a poor child to produce extremely realistic stories. Great Expectations (1861) - Follows the life of Philip Pirrip (called Pip) as he pursues his "Great Expectations" with money provided by an unknown benefactor.

<sup>61</sup> - Jules Verne (1864), A journey to the center of the earth, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc., Verne, Jules (1828-1905) - French novelist known as "the man who invented the future." He created a unique blend of science and adventure in his very popular and scientifically prophetic stories. A precursor of modern science fiction, he influenced the work of H.G. Wells, among others.

<sup>62</sup> - Thomas Hobbes (1651), Leviathan, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc., Hobbes, Thomas (1588-1679) - An English philosopher who is sometimes called the father of materialism. Hobbes believed that all knowledge comes by way of the senses. Leviathan (1651) - A treatise on the origin and ends of government that contains Hobbes famous theory of the sovereign state. Leviathan has been referred to as the greatest masterpiece of English political philosophy.

<sup>63</sup> - Herman Melville (1851), Moby Dick; or the whale, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc., Melville, Herman (1819-1891) - An American author who used his experiences at sea as the basis for his writings. Melville received little literary attention during his career, and it was not until thirty years after his death that he began to be recognized as one of America's greatest writers. Moby Dick (1851) - Perhaps the most renowned American novel, this classic of the whaling era tells the story of Captain Ahab and his crew's hunt for the mighty whale, Moby Dick. It is a philosophical study of good and evil.

<sup>64</sup> - Edgar Allan Poe (1837), The narrative of Arthur Gordon Pym of Nantucket, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc., Poe, Edgar Allan (1809-49) - American poet, short-story writer, and critic who is best known for his tales of ratiocination, his fantastical horror stories, and his genre-founding detective stories. Poe, whose cloudy personal life is a virtual legend, considered himself primarily a poet. Narrative of Arthur Gordon Pym of Nantucket (1837) - A novella that tells of the adventures of Mr. A. Gordon Pym, a stowaway on a whaler. This story is based on the actual travels of J. N. Reynolds, whose book Poe reviewed.

<sup>65</sup> - George Eliot (1861), Silas Marner, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc., Eliot, George (pen name of Mary Ann Evans 1819-1880) - An English novelist known as one of the greatest Victorian writers. She adopted the pseudonym George Eliot in order to secure greater popularity. Silas Marner (1861) - A handloom weaver is wrongly accused of stealing and, as a result, his life becomes extremely difficult. Silas Marner is a study of human relations.

<sup>66</sup> - Mark Twain (1869), The innocents abroad, Electronically Enhanced Text, 1993 World Library, Inc., Twain, Mark (pen name of Samuel Clemens) (1835-1910) - American humorist whose pseudonym was adopted from his days as a Mississippi steamboat pilot, "mark twain" meaning "two fathoms deep." He introduced colloquial speech into American writing and was the most popular writer of his time. The Innocents Abroad, or, The New Pilgrim's Progress (1869) - The most famous travel book of its era, based on a series of letters Twain wrote to newspapers in the U.S. while travelling to Europe aboard the "Quaker City."

Under King Otho the revenues of the state were five millions of dollars- raised from a tax of one-tenth of all the agricultural products of the land (which tenth the farmer had to bring to the royal granaries on packmules any distance not exceeding six leagues) and from extravagant taxes on trade and commerce.

<sup>67</sup> - Alexander Hamilton, James Madison, and John Jay (1788), The federalist papers, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc., Historical Document Federalist Papers (1788) - A series of articles written by Alexander Hamilton, James Madison, and John Jay defending the Constitution of the United States in an attempt to convince the states to ratify it., the federalist no. 34.

<sup>68</sup> - Adam Smith (1776), An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc., Smith, Adam (1723-1790) - A Scottish economist and philosopher who is commonly associated with his laissez-faire economic philosophy. Wealth of Nations (1776) - Smith's most influential work outlines his concept of a self-interest based, absolutely free, laissez-faire economy that he believed would result in the best economic conditions for mankind.

But the silver mines of Peru are not now able to pay even this low rent, and the tax upon silver was, in 1736, reduced from one-fifth to one-tenth. Even this tax upon silver, too, gives more temptation to smuggling than the tax of one-twentieth upon tin; and smuggling must be much easier in the precious than in the bulky commodity.

## مالیات بر ارزش افزوده

پس از جنگ جهانی دوم بسیاری از کشورها در صدد اصلاح ساختار مالیاتی خود برآمدند و در این میان مالیات بر ارزش افزوده به عنوان یک روش جدید مطرح و به لحاظ ویژگی‌های منعطف آن مورد توجه قرار گرفت. تحول در ساختار مالیاتی در جهت تطبیق و هماهنگ نمودن نظام مالیاتی با توسعه و رشد اقتصادی، اجتناب از مسائل و مشکلات اجرایی در تعدد مالیات‌ها و نرخ‌های مالیاتی و مالیات مضاعف در سیستم‌های مالیاتی سنتی، تداوم وصول درآمدهای مالیاتی و ثبات درآمدی دولت، تطابق بیشتر نظام مالیات بر ارزش افزوده با فرآیندهای محاسباتی مکانیزه یکپارچه، ایجاد سیستم مالیاتی متناسب با پیمان‌های منطقه‌ای و اتحادیه‌های اقتصادی و بسیاری از موارد دیگر موجب ترغیب استفاده از این نظام مالیاتی در کشورهای مختلف بوده است.

مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات بر فروش چند مرحله‌ای است که خرید کالاها و خدمات واسطه‌ای را از پرداخت مالیات معاف می‌سازد. به عبارت دیگر، مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات بر قیمت فروش است که در اصل بار مالیاتی آن بر دوش مصرف‌کنندگان نهایی بوده و این مالیات بر اساس درصدی از ارزش افزوده در هر مرحله‌ای از تولید اخذ می‌شود.

ارزش افزوده در یک بنگاه برابر تفاوت بین فروش بنگاه و هزینه‌های خرید کالاها و خدمات خریداری شده از بنگاه‌های دیگر است. به عبارت دیگر، ارزش افزوده ارزشی است که تولیدکننده قبل از این که کالا یا خدمت جدید تولید شده را به فروش برساند به موادخام و عوامل تولید دیگری که خریده است (غیر از نیروی کار) اضافه می‌کند. از دیدگاه دیگر حاصل جمع ارزش افزوده تمام بنگاه‌های اقتصادی در واقع همان تولید ملی است. زیرا کل معاملات منهای معاملات واسطه‌ای (خرید بنگاه‌ها از بنگاه‌های دیگر) برابر با مجموع دستمزد، نرخ بهره، اجاره و سایر پرداخت‌ها به عوامل تولید در سطح ملی بوده و مساوی تولید ملی است. لذا، مالیات بر ارزش افزوده برابر مالیات بر تولید ملی است و پایه مالیاتی برابر کل درآمد حاصل از فروش منهای هزینه خرید عوامل تولید (ورودی‌ها) از سایر بنگاه‌هاست.

اعمال مالیات بر ارزش افزوده نیازمند فهرست کردن کل صورت حساب‌ها در بنگاه است. زیرا هر بنگاه برای دریافت اعتبار مالیاتی باید قادر باشد که شرح مالیات پرداخت شده توسط فروشنده قبلی را ارائه دهد. این نیاز خریدار را تشویق می‌کند که به فروشنده قبلی برای پرداخت مالیات فشار آورد.

ارزش افزوده برابر با ارزش کالای تولید شده یا خدمات (خروجی‌ها) منهای حاصل جمع ارزش عوامل تولید (یا ورودی‌ها مثل مواد خام، انرژی، وسائط نقلیه و...) بکار برده شده در هر مرحله از تولید است. بنابراین، ارزش افزوده می‌تواند از دو دیدگاه تجمعی<sup>۶۹</sup> (یعنی حاصل جمع دستمزد، بهره، اجاره و سود) و تفریقی<sup>۷۰</sup> (خروجی<sup>۷۱</sup> منهای ورودی<sup>۷۲</sup>) حاصل گردد. بر اساس دیدگاه‌های تجمعی و تفریقی چهار روش مختلف برای محاسبه مالیات بر ارزش افزوده وجود دارد که هر کدام محاسن و مشکلات خاص خود را دارند.<sup>۷۳</sup> از دیدگاه قانونی و تکنیکی و نیز از لحاظ سادگی انجام عمل محاسبه برخی از این روش‌ها نسبت به سایر شیوه‌ها کاراتر هستند. منعکس شدن میزان مالیات در صورت حساب‌های فروش و محاسبه و اعمال آن در هر بار معامله است. از سوئی بنگاه برای کسب اعتبار مالیاتی نیازمند

<sup>69</sup> Additive

<sup>70</sup> Subtractive

<sup>71</sup> Output

<sup>72</sup> Input

<sup>73</sup> A.A Tait, Value Added Tax, International Practice, And. Problems, IMF, Washington Dc, 1988; P. 219.

نگهداری کلیه صورت حساب‌ها و مدارک معاملات است، لذا یک سیستم اطلاعاتی جامع برای حسابرسی ایجاد می‌شود و انجام عمل کنترل و حسابرسی<sup>۷۴</sup> را برای دستگاه مالیاتی میسر می‌سازد. همچنین مکانیزم‌های ضد فرار مالیاتی وجود دارد<sup>۷۵</sup> بدین معنی که اگر بنگاهی در یک مرحله از زنجیره تولید مالیات نپردازد، بدهی مالیاتی این بنگاه در مرحله بعدی تولید باید پرداخت شود و به فروشنده مرحله بعد منتقل می‌شود. بنابراین، هر خریدار کالایی را می‌خرد که مالیاتش قبلاً پرداخت شده باشد تا بتواند اعتباری از بابت کاهش مالیات کسب کند.

وسعت دامنه و پایه مالیاتی مالیات بر ارزش افزوده، توزیع درآمد و کارایی بیشتر اقتصادی، نرخ مالیاتی کمتر و کارا تر منجر به انگیزه تولید بیشتر و جلوگیری از فعالیت‌های اقتصاد زیرزمینی، کاهش فرصت‌های فرار مالیاتی شرایط سهلتری را برای مردم و دولت ایجاد می‌کند. از سوی دیگر مالیات‌های سنتی بر درآمد و فروش با مقاوت مردم روبه رو می‌شود و در مقابل، پایه وسیع و نرخ نسبتاً کمتر مالیات بر ارزش افزوده واکنش کمتر مردم را برمی‌انگیزد و قابلیت فهم آن نیز برای عموم آسان تر است.

مالیات بر ارزش افزوده نه تنها درآمد دولت را افزایش می‌دهد، بلکه به آن ثبات می‌بخشد زیرا چون مصرف بخش با ثباتی از تولید ناخالص داخلی است و کمتر دچار نوسان می‌شود، لذا اعمال مالیات بر ارزش افزوده نوعی درآمد ثابت را برای دولت تأمین می‌کند. از سوی دیگر مالیات بر ارزش افزوده بر پایه جاری اعمال می‌شود و هر تغییر در نرخ آن فوراً به افزایش یا کاهش درآمد می‌انجامد، لذا ابزار مالیاتی قابل انعطافی است که دولت می‌تواند هنگام اعمال سیاست‌های تثبیت اقتصادی به خوبی از آن استفاده کند.

برخی از ناکارایی‌های سایر سیستم‌های مالیاتی در مالیات بر ارزش افزوده صادق نیست، لذا در دهه‌های اخیر امکان جانشینی مالیات بر ارزش افزوده به جای مالیات بر فروش، مالیات غیرمستقیم، مالیات بر سود شرکت‌ها، مالیات بر حقوق و ... مد نظر قرار گرفته است. مالیات بر ارزش افزوده به عنوان جانشین خوبی برای مالیات بر فروش<sup>۷۶</sup> است. در مالیات فروش چند مرحله‌ای امکان ادغام عمودی بنگاه‌ها و ایجاد تراست و کارتل به منظور اجتناب از پرداخت مالیات خرید و فروش کالاهای واسطه‌ای وجود دارد.<sup>۷۷</sup> گسترش ادغام عمودی بنگاه‌ها از یکسو باعث افزایش قدرت انحصاری بنگاه‌ها در رابطه با تعیین و افزایش قیمت می‌شود و از سوی دیگر فرصت‌های فرار مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات را بیشتر می‌سازد.

در مالیات بر فروش چند مرحله‌ای، به دلیل اینکه در یک نرخ مشخص درآمد بیشتری ایجاد می‌شود، لذا تغییر آن به مالیات یک مرحله‌ای امری دشوار خواهد بود. این دشواری از آنجا ناشی می‌شود که مالیات یک مرحله‌ای برای ایجاد همان مقدار درآمد به نرخ مالیاتی بالاتری نیاز دارد و افزایش نرخ مالیات از لحاظ سیاسی و اجرایی مشکلات خاص خود را دارد و از سوی دیگر امکان بروز خطاهای مالیاتی را بیشتر می‌سازد. با جایگزین شدن مالیات بر ارزش افزوده به جای

<sup>74</sup> Audit Trial

<sup>75</sup> برای اطلاع بیشتر در مورد جزئیات رجوع شود به:

R. W. Lindholm, The Value Added Tax, A Short Review of the Literature, *Journal of Economic Literature*, December 1970

<sup>76</sup> Sales Tax

<sup>77</sup> مالیات بر کل فروش (Turn Over Tax) نیز ادغام عمودی را تشویق و به نفع بنگاه‌های بزرگ عمل می‌کند. همچنین تبعیضی به زیان واحدهای کوچک تولیدی ایجاد می‌کند. در این مالیات امکان اعمال مالیات مضاعف چند مرحله‌ای و بروز اثرات اقتصادی معکوس (Adverse economic effect) نیز وجود دارد.



مالیات بر فروش، درعین این که افزایش نرخ را منجر نمی‌شود بلکه از تمرکز و فشار مالیاتی بر یک مرحله تولید یا توزیع نیز جلوگیری می‌نماید. از طرفی اجرای مالیات بر فروش یک مرحله‌ای نیازمند تشخیص مراحل قابل اعمال مالیات و مراحل غیرقابل مالیات و نیز شناسایی نوع بنگاه‌ها است. با توجه به ضعف اجرایی کشورهای در حال توسعه، این موضوع به راحتی امکان پذیر نیست. مالیات مضاعف چند مرحله‌ای به هنگام انتقال محصول از یک سطح تولید و توزیع به سطح دیگر (مثلاً از سطح تولیدکننده به سطح عمده فروش و از سطح عمده فروش به سطح خرده فروش) بروز می‌کند. بدین ترتیب در هر مرحله، مالیاتی بر کالا اعمال می‌شود و به عبارتی، مالیات بر مالیات اعمال می‌شود. این چندباره مالیات گیری، که به مالیات مضاعف چند مرحله‌ای موسوم است در سیستم مالیاتی بر ارزش افزوده منتفی می‌گردد.<sup>78</sup> در مالیات بر فروش یک مرحله‌ای، به دلیل محدود بودن پایه مالیاتی برای حصول درآمد مالیاتی یکسان باید نرخ مالیات افزایش یابد و افزایش نرخ فرار مالیاتی را گسترش می‌دهد. در سیستم مالیات بر ارزش افزوده مالیات پرداخت شده توسط یک بنگاه، به خریدارن کالای آن بنگاه اعلام می‌شود، زیرا بنگاه خریدار مایل به کسب اعتبار مالیاتی و بستانکار کردن آن مقدار، از کل بدهی مالیاتی خود است. لذا اگر بنگاهی مالیات مربوط به خود را نپردازد، این مالیات در زنجیره تولید و توزیع به خریدار بعدی منتقل می‌شود. به عبارت دیگر، عدم پرداخت مالیات توسط فروشنده، پای خریدار کالای او منظور می‌شود، لذا چون منفعت یک طرف زیان طرف دیگر را موجب می‌شود و بنگاه‌ها نیز از احتمال بروز این خسارت آگاهی دارند، به همین دلیل خریدار تمایلی به خرید کالایی که مالیات آن پرداخت نشده است، را ندارد. لذا سیستم به صورت خودکار کنترل متقابلی در مقابل فرار مالیاتی ایجاد می‌کند. لذا مالیات بر ارزش افزوده از تمرکز فشار مالیاتی مالیات بر فروش بر یک مرحله تولید و همچنین افزایش نرخ مالیات برای حصول درآمد یکسان جلوگیری می‌کند.

مالیات بر ارزش افزوده جانشین خوبی برای مالیات بر خرده فروشی است. برخی کشورها به منظور مقابله با پیچیدگی‌های اجرایی مالیات بر خرده فروشی را انتخاب کرده‌اند. اما نقاط ضعف مالیات بر خرده فروشی موجب شده که بتدریج به سمت مالیات بر ارزش افزوده حرکت کنند. این مشکلات ناشی از این است که مالیات یک مرحله‌ای خرده فروشی<sup>79</sup> در نرخ‌های پایتتر کارا است، ولی با افزایش نرخ مالیات مشکلات اجرایی و جمع‌آوری مالیات به دلیل ایجاد انگیزه فرار مالیاتی فزونی می‌یابد.<sup>80</sup> از طرفی در مالیات بر خرده فروشی به علت پایه کوچکتر مالیات، برای حصول درآمد یکسان نسبت به مالیات بر ارزش افزوده، باید نرخ مالیات افزایش یابد. با افزایش نرخ مالیات فشار بیشتری به ضعیف‌ترین قشر توزیع یعنی خرده فروش وارد می‌شود. در مالیات بر خرده فروشی انجام عمل ممیزی و فاکتور کردن (بخصوص در مورد خدمات) نسبت به مالیات بر ارزش افزوده، ضعیفتر است. از سوی دیگر مالیات بر خرده فروشی نیازمند تفکیک ورودی‌ها و خروجی‌های بنگاه‌ها است، و این تفکیک از لحاظ اجرایی مشکل‌زا است. در مالیات بر خرده فروشی تفکیک و تشخیص دقیق کالاهای سرمایه‌ای و مصرفی میسر نیست و اعمال مالیات بر کالاهای سرمایه‌ای می‌تواند موجب کاهش سرعت رشد اقتصادی شود. در حالی که در مالیات بر ارزش افزوده حذف کالاهای سرمایه‌ای از پرداخت مالیات راحت‌تر و کاراتر است. در مالیات بر ارزش افزوده به علت اینکه پرداخت کننده مالیات برای کسب اعتبار مالیاتی باید صورتحساب‌های خود را کامل نگه دارد، بنابر این، قسمتی از کار اجرایی مالیاتی به پرداخت کننده محول می‌شود، در حالی که این مزیت در مالیات بر خرده فروشی نیست. بروز مالیات مضاعف چند مرحله‌ای در مالیات

<sup>78</sup> A.A. Tait, Ibid, PP. 9-17

<sup>79</sup> Single Point Retail Tax

<sup>80</sup> A .A. Tait, Ibid, P.18.

بر خرده فروشی امری معمول است، درحالی که در روش اعتبار مالیاتی مالیات بر ارزش افزوده به دلیل نیاز به جداسازی مالیات از قیمت فروش در هر مرحله، امکان وقوع مالیات مضاعف چند مرحله‌ای کم خواهد شد. سیستم خودکار کنترل متقابل موجود در مالیات بر ارزش افزوده مزیت دیگری است که در مالیات بر خرده فروشی نیست. لذا مالیات بر ارزش افزوده که به سطح خرده فروشی تعمیم داده شود می‌تواند تمامی مزیت‌های مالیات بر خرده فروشی را ایجاد کند و از بزرگترین نقص آن یعنی فشار مالیات بر یک مرحله تولید یا توزیع نیز جلوگیری به عمل آورد.

مالیات بر ارزش افزوده جانشین خوبی برای مالیات کالاهای داخلی صنوف<sup>81</sup> است. مالیات غیرمستقیم (مالیات کالاهای داخلی)<sup>82</sup> همواره درصد مهمی از بودجه دولت‌ها را تأمین کرده است.<sup>83</sup> ولی سیستم مالیات غیرمستقیم مشکلات موجود خود را دارد. زیرا به دلیل نرخ‌های متفاوت و خاص و شمول اقلام زیاد و مالیات بر قیمت فروش آن را پیچیده کرده است. این مالیات ذاتاً به دلیل چند مرحله‌ای بودن، خصلت تجمعی را دارا است و به طور معمول مسئله بروز مالیات مضاعف چند مرحله‌ای در آن وجود دارد. حوزه مشمول مالیات غیرمستقیم عموماً محدود است و در برخی موارد نیز از منظر پرداخت مالیات سریعاً به حد اشباع می‌رسد و علاوه بر این، کشش این مالیات نسبت به درآمد ملی بسیار پایین است. این مالیات به دلیل نرخ‌های بالا و نیز شمول آن به تعداد زیاد بنگاه‌های کوچک انگیزه فرار مالیاتی را گسترش می‌دهد. هزینه اجرایی و کنترل کالاها و حسابداری و نگهداری آمار نرخ‌های چندگانه و تعدد بخشودگی‌ها و معافیت‌ها در این نوع مالیات زیاد است. لذا در صورت جایگزینی آن با مالیات بر ارزش افزوده، ضمن کاهش پیچیدگی سیستم مالیاتی غیرمستقیم و اجتناب از اثرات نامناسب مالیات مضاعف چند مرحله‌ای و کاهش مسائل اجرایی در نتیجه حذف نیاز برای کنترل فیزیکی کالاهایی که نیازمند حقوق مالیاتی خاصی هستند کشش قیمتی مالیات بطور نسبی نیز افزایش می‌یابد و کارایی سیستم مالیاتی افزایش می‌یابد.

مالیات بر ارزش افزوده همچنین جانشین مناسبی برای مالیات بر شرکت‌ها است. معافیت‌ها و امتیازات گوناگون و همچنین تعدد نرخ‌های مالیاتی برای فعالیت‌های متنوع شرکت‌ها پیچیدگی‌های زیادی را در سیستم مالیات بر شرکت‌ها ایجاد نموده است. جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده به جای مالیات بر درآمد شرکت‌ها باعث افزایش رقابت بین صنایع و گسترش و تقویت بخش‌های مختلف اقتصادی و بهبود تراز تجاری کشور می‌گردد.<sup>84</sup> عدم رضایت از مالیات غیرمستقیم عملاً سبب شده تا بسیاری از کشورها مالیات بر ارزش افزوده را جایگزین مالیات‌های مستقیم خود کنند. اهم دلایل همانند موارد مذکور در فوق است.<sup>85</sup>

## پیشنهاد اخذ مالیات عشر بر ارزش افزوده

طبیعتاً در هر ساختار مالیاتی به هر میزان که نرخ مالیات بیشتر باشد، انگیزه فرار مالیات مودی بیشتر می‌شود. مطمئن‌ترین راه ایجاد درآمد کافی و باثبات برای دولت، آن نوع مالیاتی است که وسیع‌ترین پایه مالیاتی را با کمترین

<sup>81</sup> Union Excise Tax

<sup>82</sup> Excise Tax

<sup>83</sup> K.N. Subrahmanya; B.S.Sreekan taradhya (eds.) taxation and centre. State financial relations, chapter 13, P.111.

<sup>84</sup> Richard A. Musgrave in United States, Congress, 1972, pp. 131-132. Tait 1972, pp. 103-108.

<sup>85</sup> اکبر کمیجانی، بیژن بیدآباد، زهرا عابدی، فریبا فهیم یحیایی، محمد عیسی زاده، فریبا شیرخانی، تحلیلی بر مالیات بر ارزش افزوده و بررسی مقدماتی امکان اجرای آن در اقتصاد ایران، گزارش مرحله اول، معاونت امور اقتصادی، وزارت امور اقتصادی و دارایی، ۱۳۷۱. چاپ مجدد

توسط معاونت امور اقتصادی وزارت امور اقتصادی و دارایی، ۱۳۷۴. <http://www.bidabad.ir/doc/malyat-vat.pdf>

نرخ مالیاتی داشته و از سوی دیگر عدالت مالیاتی را رعایت و از مالیات مضاعف جلوگیری کند. یکسان بودن مالیات‌ها باعث جلوگیری از جابجایی ثروت و عوامل تولید کار و سرمایه برای انتفاع از نرخ‌های مالیاتی کمتر نیز خواهد شد. در این راستا سیستم مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند به عنوان بهترین گزینه‌ها انتخاب گردد.

سادگی مالیات‌ها از مهمترین عوامل کارائی در سیستم‌های مالیاتی است. لازم است تا مقررات مالیاتی با هدف ساده‌سازی سیستم‌های مالیاتی تدوین گردد. وضع مالیات عشر بر ارزش افزوده منجر به افزایش پایه مالیاتی و حرکت به سمت کارائی مالیاتی و بهبود سیستم مالیاتی کشور خواهد شد. نرخ‌های تصاعدی مالیات در عمل به دلیل گریز مالیاتی نزولی عمل می‌کنند. از سوی دیگر نرخ‌های تصاعدی مالیات از تراکم سرمایه و تشکیل سرمایه‌گذاری ممانعت به عمل آورده و در عمل کندکننده توسعه و رشد اقتصاد است.

باید روش مالیات بر ارزش افزوده به عنوان مبنای سیستم‌های مالیاتی به همه فعالیت‌های اقتصادی تعمیم داده شود. مقررات لازم برای اجرای صحیح، فراگیر و مکانیزه مالیات بر ارزش افزوده نیز باید اصلاح و تدوین گردند. از لحاظ اقتصاد کلان، درآمد عوامل تولید به مفهوم ارزش افزوده می‌باشد و مشمول سیستم مالیات بر ارزش افزوده می‌شود. این موضوع اقتضای آن را دارد تا مالیات بر درآمد نیروی کار یکسان گردد.

بایست از هر مال اعم از درآمد یا ثروت فقط یکبار مالیات اخذ شود و هر مالی که یکبار مالیاتش پرداخت شد تا زمانی که تغییر شکل نداده یا مالک آن تغییر نیافته مشمول مالیات جدید نمی‌شود. مالیات جدید باید فقط بر ارزش افزوده ایجاد شده در هر مرحله از تغییر وضعیت یا انتقال اعمال گردد. اگر بر فروش یک کالا یا خدمت در یک منطقه مالیات اخذ شد برای اخذ مالیات در منطقه دیگر مبنای محاسبه ارزش افزوده جدید با احتساب مالیات پرداخت شده مبنای قرار گیرد. تعرفه و موانع غیرتعرفه‌ای خود به مثابه مالیات عمل می‌کنند که بر کالاها و خدمات وارداتی اعمال می‌شوند. این نوع مالیات باعث تغییرات عمده‌ای در تخصیص بین‌المللی منابع و جابجایی نیروی کار و در نهایت کاهش اشتغال، تولید و رفاه همه کشورها شده است.<sup>۸۶</sup> تغییر نرخ مالیات و اعمال مالیات عشر بر ارزش افزوده می‌تواند با توافق با کشور مقابل در اقدام متقابل بر مجموع کالاهای مبادلاتی بین دو کشور صورت پذیرد.

برای اجرای صحیح مالیات بر ارزش افزوده، سیستم مالیاتی باید کاملاً مکانیزه شود تا عملیات معاملات و نقل و انتقال کالا و دارائی را رهگیری نماید.

مسئله جهت افزایش کارایی سیستم مالیات بر ارزش افزوده درآمد دستگاه دولتی نباید برای خودش باشد و به هزینه‌اش تخصیص داده شود. کلیه دریافت‌های دولت باید در خزانه‌داری کل متمرکز شود و همه پرداخت‌ها در حدود اعتبارات مصوب به موجب قانون انجام گیرد. همچنین معیار ارزیابی اعتبار مالی افراد حقیقی و حقوقی در فعالیت‌های اقتصادی و بانکی و غیره باید بر مبنای مالیات پرداختی دوره‌های مالی گذشته آنان قرار گیرد. کنترل تصادفی پرونده‌های مؤدیان مالیاتی اعمال گردد. میزان جریمه عدم ارائه صورت‌های صحیح مالیاتی به اداره مالیات باید به گونه‌ای تنظیم گردد تا مجموع جریمه بار شده بر پرونده‌های بازبینی شده حداقل بیش از مجموع میزان فرار مالیاتی کلیه پرونده‌های مالیاتی اشخاص باشد.

کاستی‌های موجود در زمینه جلوگیری از پولشویی و گسترش اقتصاد زیرزمینی از معضلات مهمی است که به

<sup>۸۶</sup> - بیژن بیدآباد (۱۳۹۰)، پیشنهاد کنوانسیون تجارت بین‌الملل از دیدگاه حکمت در عرفان و تصوف اسلامی.

حقوق فعالان اقتصادی و دولت، و اقتصاد کشور صدمه می‌رساند و حتی سیستم مالیاتی را نیز فاسد می‌نماید. چنانچه شرایط به گونه‌ای اطراف معاملات را ملزم به استفاده از شبکه بانکی نماید و سازمان مالیاتی نظارت خاص بر معاملات عمده و حمل و نقل کالاها داشته باشد عملیات اقتصاد زیرزمینی از طریق تطبیق اطلاعات معاملات و اطلاعات بانکی بطور الکترونیکی در سیستم کشف پولشویی (MLD)<sup>۸۷</sup> قابل کشف و رهگیری است. مطابق با هر معامله و انتقال کالا یا خدمت باید یک پرداخت و دریافت پولی اعم از نقدی یا وعده‌دار وجود داشته باشد. اگر عملیات پولی پرداخت و دریافت از طریق بانک یا سایر نهادهای پولی صورت گیرد دو اطلاع کالایی و پولی از هر معامله قابل تطبیق هستند. اگر این دو اطلاع منطبق بر هم نباشند باید خلل و ظنی از نوع پولشویی در معامله وجود داشته باشد.<sup>۸۸</sup> هماهنگی سایر نهادهای مالی با سازمان امور مالیاتی ذیل سیستم کشف پولشویی و همچنین نحوه معافیت مالیاتی بنگاه‌های مددکاری و خیریه غیرانتفاعی باید به گونه‌ای مشخص و شفاف گردد که از سواستفاده‌های احتمالی از این نوع بنگاه‌ها در فرار مالیاتی یا پولشویی جلوگیری شود. از طرفی تخلف ممیزین و پرسنل مالیاتی خسارت زیادی به کلیه افراد جامعه وارد می‌نماید. لذا وضع قوانین تشدید تنبیه و مجازات ممیزین و پرسنل مالیاتی متخلف جهت سلامت سیستم مالیاتی بسیار ضروری است.

نرخ مالیات پیشنهادی برای تمامی انواع درآمدها نرخ ۱۰٪ بر ارزش افزوده پیشنهاد می‌گردد. مالیات عشر بر ارزش افزوده را می‌توان در دستور کار سازمان امور مالیاتی کشور قرار داد. مالیات عشر بر ارزش افزوده به معنی اخذ ده درصد درآمد خالص (ارزش افزوده) حاصله در هر فعالیت اقتصادی و معامله و دریافت یا پرداخت به عوامل تولید بر مبنای مفهوم ارزش افزوده ایجاد شده می‌باشد. در این راستا مالیات بر ثروت و دارایی عملاً منتفی می‌گردد زیرا تا وقتی نقل و انتقالی بر دارایی اتفاق نیافتد عملاً ارزش افزوده‌ای خلق نمی‌شود تا بر آن مالیاتی بار شود.

باید به این موضوع تأکید کرد که آنچه که تحت عنوان مالیات بر ارزش افزوده به صورت درصدی از مبلغ کالا یا خدمت فروخته شده اخذ می‌گردد در اصل مالیات بر فروش است که به عنوان روشی ساده ذیل عنوان مالیات بر ارزش افزوده اخذ می‌شود و در حقیقت امر، مالیات بر ارزش افزوده نیست هر چند رابطه معناداری هم با آن داشته باشد.

## منابع

- حضرت حاج دکتر نورعلی تابنده، (۱۳۸۲)، شریعت، طریقت و عقل، ماهیت و قلمرو عقل و تفکر، انتشارات حقیقت، تهران.

[http://www.sufism.ir/MysticalBooks\(6\).php](http://www.sufism.ir/MysticalBooks(6).php)

- حضرت حاج سلطانحسین تابنده (رضاعلیشاه ثانی) (۱۳۵۴). نظر مذهبی به اعلامیه حقوق بشر، انتشارات صالح، تهران.

[http://www.sufism.ir/MysticalBooks\(4\).php](http://www.sufism.ir/MysticalBooks(4).php)

- حضرت حاج ملاسلطانمحمد بیدختی گنابادی سلطانعلیشاه، تفسیر بیان السعاده فی مقامات العباد، ترجمه حشمت‌الله

<sup>۸۷</sup> بیژن بیدآباد، طرح تفصیلی سیستم کشف پولشویی (Money Laundering Detection System, MLD)، سیستم مکمل بانکداری راستین.

اداره تحقیقات و برنامه‌ریزی، بانک ملی ایران. ۱۳۹۱. <http://www.bidabad.ir/doc/detailed-mld.pdf>

<sup>۸۸</sup> - توصیه‌های (FATF) Financial Action Task Force و کمیته بال و بانک تسویه بین‌المللی و برنامه جهانی علیه پولشویی سازمان ملل متحد و کنوانسیون مبارزه با رشوه در معاملات تجاری بین‌المللی برای پیشگیری از پولشویی OECD و بسیاری از سازمان‌های مرتبط دیگر قبلاً زمینه‌هایی را برای اجرا و توسعه این بند فراهم آورده است.

ریاضی و محمد رضاخانی، انتشارات محسن، سازمان چاپ و انتشارات وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی.

[http://www.sufism.ir/MysticalBooks\(1\).php](http://www.sufism.ir/MysticalBooks(1).php)

• ابراهیم هادیان، علی تحویلی، شناسایی عوامل موثر بر فرار مالیاتی در اقتصاد ایران، فصلنامه برنامه‌ریزی و بودجه، سال ۱۸، شماره ۲، تابستان ۱۳۹۲، صفحات: ۵۸-۳۹.

• اصفهانی، راغب (مفردات الفاظ قرآن، انتشارات دارالفکر، بیروت، لبنان).

• اکبر کمیجانی، بیژن بیدآباد، زهرا عابدی، فریبا فهیم یحیایی، محمد عیسی زاده، فریبا شیرخانی، تحلیلی بر مالیات بر ارزش افزوده و بررسی مقدماتی امکان اجرای آن در اقتصاد ایران، گزارش مرحله اول، معاونت امور اقتصادی، وزارت امور اقتصادی و دارایی، ۱۳۷۱. چاپ مجدد توسط معاونت امور اقتصادی وزارت امور اقتصادی و دارایی، ۱۳۷۴.

<http://www.bidabad.ir/doc/malyat-vat.pdf>

• اناجیل اربعه

[http://www.sufism.ir/MysticalBooks\(63\).php](http://www.sufism.ir/MysticalBooks(63).php)

• اناجیل برنابا، ترجمه حیدرقلیخان قزلباش (سردار کابلی)، با مقدمه سید محمود طالقانی، دفتر نشر کتاب، بهار ۱۳۶۲.

• بروزاده، محسن بهار (۱۳۹۰). بودجه‌ریزی عملیاتی. تهران: انتشارات سینود.

• بیژن بیدآباد (۱۳۹۰)، پیشنهاد کنوانسیون تجارت بین‌الملل از دیدگاه حکمت در عرفان و تصوف اسلامی.

<http://www.bidabad.ir/doc/convention-trade.pdf>

• بیژن بیدآباد، طرح تفصیلی سیستم کشف پولشویی (Money Laundering Detection System, MLD)، سیستم مکمل بانکداری راستین. اداره تحقیقات و برنامه‌ریزی، بانک ملی ایران. ۱۳۹۱.

<http://www.bidabad.ir/doc/detailed-mld.pdf>

• بیدآباد، بیژن و هرسینی، عبدالرضا (۱۳۸۲). تحلیل فقهی - اقتصادی ربا در وام‌های مصرفی و سرمایه‌گذاری و کاستی‌های فقه متداول در کشف احکام شارع، پژوهشکده پولی و بانکی، بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران.

<http://www.bidabad.ir/doc/reba-fa.pdf>

• بیدآباد، بیژن. عشریه در مالیه اسلام، پژوهشکده پولی و بانکی، بانک مرکزی ایران، ۱۳۸۳، تهران.

<http://www.bidabad.ir/doc/malyat-oshr.pdf>

• تصوف و عرفان باباکوهی، ۳۰ ژوئن، ۲۰۰۳.

[http://mazaheb.blogspot.com/2003\\_0601\\_mazaheb\\_archive.html](http://mazaheb.blogspot.com/2003_0601_mazaheb_archive.html)

• تورات، کتاب مقدس عهد عتیق، انجمن پخش کتب مقدسه (۱۹۰۴ میلادی) تجدید چاپ ۱۹۷۵ میلادی.

• جعفری صمیمی، احمد، و حمزه‌ای، علی اکبر (۱۳۸۴). بررسی عوامل موثر بر فرار مالیاتی: مطالعه موردی صنف طلا فروشان استان مازندران، پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی، جلد اول، شماره ۳۴، صفحات ۲۰-۳.

• حسن آبادی، محمد و علیرضا نجار صراف پاییز، (۱۳۸۴). نیم قرن تجربه آمریکا در نظام‌های بودجه‌ریزی عملیاتی. تهران، بهراد.

• حسنی، محسن؛ شفیعی، سعیده، تخمین نرخ موثر مالیاتی در پایه‌های مشاغل و اشخاص حقوقی، پژوهشنامه مالیات، بهار و تابستان ۱۳۸۹، شماره ۵۶، صفحات ۱۵۲-۱۲۵.

• طباطبائی، محمد حسین (۱۳۶۳)، ترجمه تفسیر المیزان، ترجمه محمد باقر موسوی همدانی، نشر بنیاد علمی و فکری علامه طباطبائی با همکاری مرکز نشر فرهنگی رجاء و مؤسسه انتشارات امیر کبیر.

- قانون مالیات‌های مستقیم. وزارت امور اقتصادی و دارایی.
  - قرشی، انور اقبال (۱۳۶۹) نظام اقتصادی و اجتماعی اسلام، ترجمه علی‌اصغر هدایتی، موسسه علوم بانکی، بانک مرکزی ایران.
  - کریستین سن، ایران در زمان ساسانیان، ترجمه رشید یاسمی.
  - لوح فشرده لغت نامه دهخدا، انتشارات دانشگاه تهران، موسسه دهخدا، روایت دوم.
  - محمد معین، مزدیسنا و ادب پارسی، چاپ دوم.
  - معین، محمد، فرهنگ فارسی معین، انتشارات امیرکبیر تهران.
  - ناظم الاطباء، لغتنامه، لوح فشرده لغت نامه دهخدا، انتشارات دانشگاه تهران، موسسه دهخدا، روایت دوم.
  - یهودا حی، گنجینه‌ای از تلمود، ترجمه، مهر ۱۳۵۰.
- Adam Smith (1776), An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc.
  - Alexander Hamilton, James Madison, and John Jay (1788), The federalist papers, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc.
  - Aristophanes, The knights (424 BC), anonymous translator. Aristophanes, The Wasps, (422 BC), anonymous translator, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc.
  - Aristophanes, The Wasps, (422 BC), anonymous translator, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc.
  - Aristotle (328 BC), The Athenian constitution. Translated by Sir Frederic G. Kenyon, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc.
  - Breusch, T. (2005). The Canadian underground economy: An examination of giles and tedds. Canadian Tax Journal, 53(2), 367–391.
  - Brooks, N. (2001). Challenges of tax administration and compliance. Tax Conference, Asian Development Bank. pp. 1- 3.
  - Charles Dickens (1861), Great expectations, Electronically Enhanced Text, 1993 World Library, Inc.
  - Christopoulos, D. K. (2003). Does underground economy respond symmetrically to tax.changes? Evidence from Greece. Economic Modeling, 20(3), 563- 570.
  - Confucian analects, Confucius, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc.
  - Crane, S., & Nourzad, F. (1990). Tax rates and tax evasion: Evidence from California Amnesty Data. National Tax Journal, 43(2), 99- 189.
  - Edgar Allan Poe (1837), The narrative of Arthur Gordon Pym of Nantucket, Electronically Enhanced Text 1991, World Library, Inc.
  - Fisman, R., & Wei, S. (2004). Tax rates and tax evasion: Evidence from “missing imports in China”. Journal of Political Economy, 112 (2), 471- 496.
  - Francis Bacon, (1601) The essays, Electronically Enhanced Text 1991, World Library, Inc.
  - George Eliot (1861), Silas Marner, Electronically Enhanced Text 1991, World Library, Inc.
  - Gilak, M., Petanlar, S., Samimi, A., & Aminkhani, A. (2012). The nonlinear effect of effective tax rate on tax evasion in Iran. American Journal of Scientific Research, 46(2), 46-46.
  - Giles, D. (1997). The hidden economy and tax evasion prosecutions in New Zealand. Applied Economics Letters, Taylor and Francis Journals, 4(5), 281- 285.
  - Herman Melville (1851), Moby Dick; or the whale, Electronically Enhanced Text 1991, World Library, Inc.
  - Herodotus (~430 BC) The history of Herodotus, translated by George Rawlinson, Electronically Enhanced 1991, World Library, Inc.
  - <http://www.iranjewish.com/Tora&nature.htm>
  - Jean-Jacques Rousseau, (1770), The confessions of Jean-Jacques Rousseau, translated by W.

- Conyngnam Mallory, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc.
- Johann Wolfgang von Goethe (1808) Faust, translated by George Madison Priest, Electronically Enhanced Text 1991, World Library, Inc.
  - Johnson, S., Kaufmann, D., & Shleifer, A. (1997). The unofficial economy in transition .Brooking Papers on Economic Activity, 2 (3), 159- 221.
  - Jules Verne (1864), A journey to the center of the earth, Electronically Enhanced Text 1991, World Library, Inc.
  - Latter Day Saints (the Mormons) (1830), The book of Mormon, another testament of Jesus Christ, Electronically Enhanced Text 1991, World Library, Inc.
  - Mark Twain (1869), The innocents abroad, Electronically Enhanced Text 1993 World Library, Inc.
  - Musgrave, Richard Abel; Peggy B. Musgrave, (1976), Public Finance in Theory and Practice, McGraw-Hill.
  - O'Higgins, M. (1985). The relationship between the formal and hidden economies: An exploratory analysis for four countries. The Economics of the Shadow Economy. Studies in Contemporary Economics, 15 (1985), 127- 143.
  - Oscar Wilde (1881), Flowers of gold, Electronically Enhanced Text 1991, World Library, Inc.
  - Richard A. Musgrave in United States, Congress, 1972.
  - Richard W. Lindholm, “ The Value Added Tax, A Short Review of the Literature, Journal of Economic Literature , December 1970
  - Richardson, G. (2006). Determinants of tax evasion: A cross country investigation. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 15 (2), 150- 169.
  - Sandmo, A. (2005). The theory of tax evasion: A retrospective view. National Tax Journal, 58(4), 643–666.
  - Shorter Encyclopedia of Islam
  - Slemord, J. (2007). Cheating ourselves: The economics of tax evasion. Journal of Economic Perspectives, 21(1), 25-48.
  - Sookram, S., & Watson, P. (2005). Tax evasion, growth and the hidden economy in Trinidad .and Tobago. Institute of Social and Economic Studies, Working Paper 418. pp. 1- 18.
  - Subrahmanya, K.N.; B.S. Sreekan taradhya (eds.) taxation and centre. State financial relations, New Delhi, Deep & Deep Publications, 1983.
  - Tait, A.A (1988), Value Added Tax, International Practice, and Problems, IMF, Washington DC.
  - The code of Hammurabi commentary (1780 BC), Rev. Claude Hermann Walter Johns, M.A. Litt.D. Translated by L. W. King, With commentary from Charles F. Horne, Ph.D. (1915), The 11<sup>th</sup> Edition of the Encyclopedia Britannica, 1910 Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc.
  - The history of Herodotus, Herodotus, translated by George Rawlinson, Electronically Enhanced Text, 1991, World Library, Inc.
  - The law of Manu (Hindu) (1500 BC), translated by G. Buhler, Electronically Enhanced Text 1991, World Library, Inc.
  - Thomas Hobbes (1651), Leviathan, Electronically Enhanced Text 1991, World Library, Inc.
  - William Shakespeare, (1601), The first part of king Henry the fourth. Electronically Enhanced Text 1991, World Library, Inc.
  - William Shakespeare, (1602), King John. Electronically Enhanced Text 1991, World Library, Inc.
  - William Shakespeare, (1602), The history of Troilus and Cressida. Electronically Enhanced Text 1991, World Library, Inc.
  - William Shakespeare, (1959), The tragedy of Hamlet, prince of Denmark. Electronically Enhanced Text 1991, World Library, Inc.