

Background and Procedures of Tax Evasion, and Strategies to Confront It During the Reign of Nasser Al-Din Shah

Delara Mardoukhi*

Abstract

Taxation as the government's share of society's income has long been prevalent and accepted. Tax evasion is the intentional illegal behavior of not paying taxes. The examples of tax evasion are including, lack of reporting assets, concealing sources of income, and circumventing the tax system to avoid paying the approved tax. This descriptive-analytical study aimed to examine the common practices of tax evasion, based on the social and economic context of the Nasser period, by examining various areas of tax evasion. The results showed that taxpayers evaded paying taxes by not cooperating and concealing information, complaining about the tax amount, and seeking sanctuary in holy places. In more serious situations, they resorted to violence or abandoned their properties to avoid paying taxes. Sometimes, rulers sabotaged the payment of excess taxes to the treasury, destroyed documents, or changed land applications. The Nasser government dealt with these behaviors through dialogue, force, or acceptance.

Keywords: Iran, Qajar, Naseri Era, Taxes in Iran, Tax Evasion, Administrative corruption, Excessive taxation.

Introduction

The collection of taxes under various names and titles has been common since ancient times and has consistently been regarded as the government's share of society's

* Assistant Professor of History, Archival Research Institute, National Library and Archives of Iran, Tehran, Iran, d-mardoukhi@nlai.ir, Orcid: 0000-0002-3485-7075

Date received: 12/11/2025, Date of acceptance: 18/01/2026



income. Beyond its economic function, taxation also served as a sign of political allegiance and an affirmation of the legitimacy of rule. In Iranian history, particularly during the Qajar period, the absence of extensive industries and the lack of reliance on the extraction and trade of raw materials increased the importance of taxation as the primary source of state revenue. For this reason, governments paid special attention to the mechanisms of tax assessment and collection, and to the role of taxation in maintaining the relationship between central authority and the provinces.

Nevertheless, tax relations between representatives of the government and the taxpaying population were consistently accompanied by tension and dissatisfaction. Periodic assessments, the determination of the principal tax (*asl*), and the gradual addition of surcharges (*far'*) and extra taxes, especially as a result of the custom of offering gifts to obtain official positions, placed additional pressure on the population. Under such circumstances, taxpayers sought in various ways to evade the payment of assessed taxes or imposed additional levies, while governors and tax officials engaged in concealment within records and in collecting amounts exceeding those officially determined, thereby withholding surplus revenues from the treasury.

Given the importance of taxation in financing the Naserid state, the present study examined the practices and contexts of tax evasion and the weakening of the state treasury. The central question is what causes and methods characterized tax evasion in Iran during the reign of Nāṣer al-Dīn Shah, and what measures the Naserid government adopted to confront it. This investigation takes into account the conceptual limitations of tax evasion and tax avoidance in a period lacking a codified modern tax law, and accordingly analyzes all forms of avoidance of tax payment under the broader concept of tax evasion.

Materials & Methods

This study employs a descriptive–analytical approach, situated within the social and economic context of the Naserid period. The study primarily relies on unpublished documents as well as published documentary collections. The unpublished sources are mainly drawn from the *Buyūtāt* albums preserved in the National Archives of Iran, which include administrative and governmental correspondence, reports, telegrams, and petitions from the Naserid era. In addition to these documents, memoirs, travelogues, and critical and advisory texts have also been consulted.

A fundamental limitation of the sources is the predominance of a bureaucratic and administrative perspective in the narratives, as direct complaints and accounts from ordinary people have been less frequently preserved in the documents, and many petitions were transmitted through local officials. Accordingly, the analysis has been conducted with awareness of this limitation, emphasizing that the data reflect the viewpoints and logic of the administrative apparatus more than the full social reality. The study also draws on previous studies in economic history, administrative corruption, and contemporary tax evasion to provide a framework for examining the non-economic causes of tax evasion in the Naserid period.

Discussion & Result

The findings indicated that tax evasion during the Naserid period was rooted in a set of structural weaknesses. The absence of codified laws and transparent regulations, the decentralized nature of the fiscal system, and the reliance of tax collection mechanisms on individuals created conditions conducive to injustice, over-extraction, and concealment. Local custom and the discretion of mostowfis played a central role in tax assessment, resulting in wide disparities and widespread dissatisfaction among taxpayers.

Within this context, taxpayers employed various methods of tax evasion. Non-cooperation with assessors, concealing information related to production, land, and water resources, and refusal to pay taxes were among the most common practices. Complaints regarding tax assessments, whether as genuine objections or as strategic measures to delay or reduce payments, were widespread. Seeking sanctuary (*bast-nishini*) in shrines, telegraph offices, and even government buildings was also used as a means of exerting pressure on the bureaucratic apparatus.

In more acute situations, tax evasion was accompanied by violence. Attacks on state officials, threats, local power struggles, and even rebellion were among the consequences of tax disputes. Abandoning properties and threatening to leave cultivated land constituted another serious strategy for escaping taxation, one that could lead to the abandonment of agricultural lands and a reduction in state revenues. In addition to the peasantry, local governors also contributed to the weakening of tax revenues through obstruction in transferring surplus taxes, falsification of accounts, changes in land use, and the destruction of tax records.

The Naserid government responded to these practices in different ways, depending on circumstances: negotiation and the acceptance of temporary

reductions, the use of force and the deployment of military units, or, in some cases, acceptance of the status quo in order to prevent larger crises. These responses reflect instability and a lack of coherence in the state's fiscal policies.

Conclusion

An examination of the contexts, practices, and responses to tax evasion during the reign of Nāṣer al-Dīn Shah showed that this phenomenon emerged from the interaction of legal weakness, inadequate oversight, and a deficient tax culture. The lack of transparency, injustice, over-extraction, and mutual distrust between taxpayers and the government strengthened incentives for tax evasion. Both taxpayers and local authorities played a role in undermining the tax system by exploiting structural gaps.

Although the responses of the Naserid government in some cases prevented the escalation of crises, the absence of fundamental reforms meant that tax evasion could not be sustainably curtailed. By providing a historical analysis of tax evasion in the Naserid period, this study demonstrated that many challenges related to tax compliance had deep historical roots, and that understanding these contexts is essential for comprehending tax-related issues in later periods.

Bibliography

Documents

- Sakma (National Library and Archives Organization of Iran), 295-6021, Relations of Mostofi al-Mamalek with Amir Kabir, Nuri and Sephsalar [in persian].
- Sakma, 296-18074, Mirza Agha Khan Nuri's decree to Hamza Mirza Heshmat al-Dawlah, the ruler of Azerbaijan, not to interfere in tax affairs [in persian].
- Sakma, 296-24325, Letters of Mirza Agha Khan Nuri to Mirza Mohammad, Pishkar and the Minister of Kerman [in persian].
- Sakma, 295-7225, Correspondence of the governor of the central provinces on matters of government, security, and tax payment [in persian].
- Sakma, 295-7392, Collection of telegrams sent from Tehran to officials of the Nasserid period in western and central cities [in persian].
- Sakma, 295-7712, Telegrams from provincial governors to Amin al-Soltan [in persian].
- Sakma, 295-7968, Telegrams sent from the provinces of Khorasan, Azerbaijan, Kurdistan, Astarabad, Gilan, Hamadan, etc. to Tehran [in persian].
- Sakma, 295-8007, Telegrams, reports and petitions of court officials and women to Amin al-Soltan [in persian].

77 Abstract

Sakma, 295-8096, Kerman manuscript book [in persian].

Sakma, 295-7421, Telegrams sent and received from Tehran to Isfahan, Kerman, Fars, Yazd, Kermanshahan, Lorestan [in persian].

Sakma, 295-7349, Petitions booklet of Naser al-Din Shah, Mozaffar al-Din Mirza, Amir Kabir, Mirza Agha Khan Nouri... [in persian].

Books and Articles

Al-Daud, Ali (1992), *Letters of Amir Kabir*, Including the *Resaleh Navadar al-Amir*, Tehran: Tarikh-e-Iran [in persian].

Essavi, Charles (1983), *Economic History of Iran in the Qajar Era*, translated by Yaqoob Ajand, Tehran: Gostareh [in persian].

Ezati Gharib Dosti, Samad; Ghaempanah, Samad (2019), "Legal Gaps in Tax Evasion in Iranian Financial Law", *Journal of Political and International Research*, Fall 2019 - Issue 4 [in persian].

Hadian E, Tahvili A. (2013), "Tax Evasion and Its Determinants in the Iranian Economy (1971-2007)", *JEPR*, 18(2), 39-58 [in persian].

Hasibi, Robab (1992), "Famine and Inflation in 1287 and 1288 AH", *Ganjine Asnad*, 2 (Issue 4 and 3), 47-63 [in persian].

I'tesam-ol-Molk, Khanlar Khan (1972), *Travelogue*, edited by Manouchehr Mahmoudi, Tehran: n.p [in persian].

Jaberi Ansari, Mohammad Hassan (1333 AH), *Tarikh-e-Nesf-e-Jahan va Hame Jahan*, Lithograph, Isfahan [in persian].

Khoshab, F., Toolabi, T. and Shahrokhi, S. A. (2024), "Pishkesh (Gift) and Its Functions within the Safavid Fiscal Structure", *Tahqiqāt-e Târix-e Eqtesâdi (Economic History Studies of Iran)*, 13(1), 207-239. doi: 10.30465/sehs.2024.46143.1939

Mirkiaei, M. (2021), "Escape of cotters; A means to gain points from the powerful in Qajar age (pre-constitutional era)", *Historical Studies*, 12(1), 297-319. doi: 10.30465/hcs.2022.37908.2501 [in persian].

Mohammadi, Amin (2025), *The Gracious Royal Court*, Tehran: National Library and Archives of Iran [in persian].

Moradi moghadam, M. and Ghaffari Vahed, A. (2021). The role of the tax system in the political and social developments of Poshtkuh (Ilam) during the Qajar period. *Tahqiqāt-e Târix-e Eqtesâdi (Economic History Studies of Iran)*, 9(1), 269-296. doi: 10.30465/sehs.2021.32923.1634 [in persian].

Mostofi, Abdullah (2009), *My Life Story, Social and Administrative History of the Qajar Period*, Tehran: Zavar [in persian].

Navaei, Abdolhossein; Kasra, Niloufar (1998), *Documents of Mirza Abdol-Wahhab Khan Asef-ol-Dowleh (Selected Documents of Gilan - Trade)*, Tehran: Institute of Contemporary History Studies of Iran [in persian].

- Qazvini, Mohammad Shafi' (1991), *Qazvini Law, Criticism of the Social Conditions of Iran during the Nasserite Period, with a Proposed Treatise for Reforming the State's Affairs*, by Iraj Afshar, Tehran: Talaieh [in persian].
- Rashtiani, G. (2025), "The Iranian Peasant and the Russian Serf: A Comparative Study of Socioeconomic Obligations and Services", *Tahqiqāt-e Tārikh-e Ejtemā'i (Social History Studies)*, 15(1), 51-79. doi: 10.30465/shc.2025.52789.2645 [in persian].
- Saidi, Huriyeh (2021), *Correspondence of the Shah and His Majesty*, Tehran: Tarikh-e Iran [in persian].
- Seif, Ahmad (compiler) (2020), *The Economy of Iran as Narrated by Documents in the Nineteenth Century* (Collection of Reports), Tehran: Cheshme [in persian].
- Stock, Edward (2023), *Six Months in Iran, Edward Stock's Travelogue*, translated by Shahla Tahmasbi, Tehran: Qoqnos [in persian].
- Yektaei, Majid (1973), *History of Iranian Finance*, Tehran: n.p [in persian].
- Zaree Bahnamiri, Mohammad Javad; Rahimian Amiri, Mohammad Hossein; Tirgan, Mohammad (2022), "Prioritizing Factors Affecting Tax Evasion", *Accounting and Auditing Research Journal*, Summer 2022 - Issue 54 [in persian].

زمینه‌ها و رویه‌های فرار مالیاتی و راهکارهای مقابله با آن در دوره ناصرالدین شاه

دل‌آرا مردوخ‌ی*

چکیده

مالیات به عنوان سهم حکومت از درآمدهای جامعه از دیرباز رواج داشته و مورد پذیرش بوده است. فرار مالیاتی، رفتار غیرقانونی عمدی برای پرداخت نکردن مالیات است. عدم ارائه گزارش دارایی‌ها و پنهان کردن منابع درآمد و یا دور زدن نظام مالیاتی برای پرداخت نکردن مالیات مصوب نمونه‌هایی از فرار مالیاتی به حساب می‌آید. مطالعه حاضر با استفاده از روش پژوهش توصیفی-تحلیلی و مقید به بافت اجتماعی و اقتصادی دوره‌ی مورد بررسی، بر آن بوده است با توجه به زمینه‌های مختلف فرار مالیاتی، رویه‌های رایج برای گریز از پرداخت را در دوره‌ی ناصری بررسی کند. نتایج نشان می‌دهد که مؤدیان مالیاتی از طریق عدم همکاری و پنهان کردن اطلاعات، شکایت از مبلغ، و بست‌نشینی و پناه بردن به اماکن متبرکه از پرداخت مالیات سرپیچی کنند. در شرایط جدی‌تر، دست به خشونت می‌زدند یا املاک خود را رها می‌کردند تا مالیات نپردازند. گاهی نیز حکام در پرداخت مازاد مالیات به خزانه کارشکنی می‌کردند، اسناد را از بین می‌بردند و یا کاربری املاک را تغییر می‌دادند. حکومت ناصری با این رفتارها، از طریق گفتگو، زور یا پذیرش مقابله می‌کرد.

کلیدواژه‌ها: ایران، قاجار، عصر ناصری، مالیات در ایران، فرار مالیاتی، فساد اداری، زیاده‌ستانی.

* استادیار تاریخ، پژوهشکده اسناد، سازمان اسناد و کتابخانه ملی ایران، تهران، ایران، d-mardoukhi@nlai.ir

شماره ارکید: ۷۰۷۵-۴۳۸۵-۰۰۰۲-۰۰۰۰

تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۰۸/۲۱، تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۱۰/۲۸



۱. مقدمه

گرفتن مالیات با نام‌ها و عنوان‌های مختلف از گذشته‌های دور رایج بوده است. در تعریف آن از جهات مختلفی نگاه شده است. گاهی گفته شده که مالیات سهم حکومت از درآمد ناشی از تولید و تجارت افراد جامعه بوده است. و گاهی از سوی دیگر به این امر نگاه شده و آن را هزینه تأمین امنیت و خدمات برای جامعه دیده‌اند که به حکومت پرداخت شده و در ازای آن انتظاراتی به وجود می‌آمده است. آنچه واضح است این است که مالیات همواره اجباری بوده و افراد و گروه‌های جامعه با پرداخت آن به نوعی تابعیت خود و مشروعیت حکومت را تایید می‌کردند.

اما روابط مالیاتی میان نمایندگان حکومت در سطوح مختلف و جامعه‌ی مؤدی فراز و نشیب داشته است. نبود صنایع و عدم اتکا بر استخراج و تجارت مواد خام بر اهمیت این منبع درآمد مالی حکومت می‌افزود. به همین سبب، در تاریخ ایران دولت‌ها به مالیات به مثابه‌ی تأمین‌کننده‌ی نیازهای مالی از یک سو، و وسیله‌ای برای ابراز تابعیت ولایات و حفظ ارتباط با قدرت مرکزی توجه ویژه‌ای داشتند. با این همه سازوکار تعیین و دریافت مالیات از سوی حکومت و نمایندگان آن، گاهی مورد رضایت پرداخت‌کنندگان نبود. عرف آن بود که هر چند سال یک بار ممیزی انجام شود و «اصل» مالیات هر ناحیه مشخص شود. بر اساس هر ممیزی تا چند سال، کتابچه‌های دستورالعمل سالیانه نوشته می‌شد و درآمدها و مخارج هر ناحیه مشخص می‌گردید. اما در کنار این «اصل»، به تدریج «فرع»‌ها و مالیات‌های اضافی هم تعیین و دریافت می‌شد. به خصوص به دلیل رواج رسم پیشکش دادن به شاه برای دریافت حکومت ولایات، هزینه‌های اضافی بیشتری بر مردم سرشکن می‌شد.

مؤدیان می‌کوشیدند به نحوی از پرداخت مالیات مقرر و مالیات‌های اضافه‌ای که از سوی نمایندگان دولت بر ایشان تحمیل می‌شد، سر باز زنند. در سوی مقابل حکام و متصدیان مالیاتی با علم به بنیه‌ی اقتصادی ناحیه‌ی تحت امر خود، بیش از مبلغ تعیین‌شده در دستورالعمل‌ها را دریافت می‌کردند و این دریافتی اضافی، با کتمان و پنهان‌کاری در اسناد و فردها مالیاتی، از دسترس حکومت به دور می‌ماند.

با توجه به آن که مطالعه حاضر با توجه به اهمیتی که پرداخت مالیات‌ها در تأمین منابع مالی دولت داشته، به دنبال ارزیابی رویه‌های مرتبط با فرار مالیاتی و تضعیف خزانه کشور است. این تحلیل با هدف بررسی موانع و چالش‌هایی که در مسیر پرداخت مالیات از سوی

مؤدیان و همچنین نظام مالیاتی وجود داشته، صورت می‌پذیرد. با توجه به آن که همچنان شناسایی الگوهای فرار و اجتناب مالیاتی و ارتقاء تمکین مؤدیان به مالیات از محورهای مورد توجه در نهادهای مرتبط دولتی (به ویژه سازمان امور مالیاتی) است، واکاوی زمینه‌های تاریخی این امر و اقدامات انجام‌شده در گذشته‌ی نه چندان دور در جهت تغییر وضعیت، ضروری به نظر می‌رسد. پرسش این است که فرار مالیاتی در ایران دوره‌ی ناصرالدین شاه به چه علل و با چه شیوه‌هایی انجام می‌شد؟ و راهکارهای دولت ناصری برای مقابله با مسئله‌ی فرار مالیاتی چه بود؟

به نظر می‌رسد که عدم شفافیت در قوانین مدون، و نظارت منسجم بر عملکرد دیوانیان در قلمرو ایران، ضعف ارتباطی نظام دیوانی، و ضعف فرهنگ مالیاتی زمینه را برای فرار مالیاتی مؤدیان فراهم می‌کرد. مؤدیان نیز با رفتارهایی همچون شکایت و بست نشینی، حمله به مأمور مالیات، تغییر در کاربری املاک می‌کوشیدند از پرداخت مالیات سر باز زنند. حکومت ناصری متناسب با وضعیت و مورد گاه با نرمی و گاه با تندی برخورد می‌کرد. برای بررسی فرار مالیاتی در دوره تاریخی باید توجه داشت که شرایط حاکم بر نظام اقتصادی سده‌ی اخیر الزاماً بر دوره‌ی پیشامدرن منطبق نبوده است. فرار و اجتناب مالیاتی اگرچه همواره اتفاق می‌افتاده است، اما به صورت تعریف‌شده در مطالعات و پژوهش‌های نسبتاً جدید بررسی شده‌اند و منابع با توجه به وضعیت و جزئیات اقتصاد در دنیای جدید این مفاهیم را توضیح داده‌اند. به همین دلیل برخی از مواردی که در پژوهش‌های اقتصادی جزو علل و زمینه‌های فرار مالیاتی شمرده می‌شوند، ممکن است با وضعیت دوره‌ی پیشین همخوانی نداشته باشند. تفکیک رفتارهای منجر به اجتناب مالیاتی و فرار مالیاتی به علت نبود قوانین مدون همواره ممکن نیست و هرگونه پرهیز از تأدیه‌ی مالیات‌ها ذیل مفهوم «فرار مالیاتی» بررسی خواهد شد. در مجموع تعاریف و اصطلاحات با اغماض و چشم‌پوشی به کارگرفته خواهند شد.

نکته‌ی دیگر آن است که مرز بین اجتناب و فرار مالیاتی، رعایت کردن «قانون» است. به این معنی که اگر گریز از پرداخت مالیات با استفاده از مواد و تبصره‌های قانونی باشد، اجتناب نامیده می‌شود؛ اما اگر با پنهان‌کاری و دور زدن روال قانونی انجام شده باشد فرار مالیاتی است. تا پایان قرن سیزدهم قمری، و به عبارت دیگر تا پایان دوره‌ی قاجار، قانون مالیاتی به معنی مدرن آن در ایران تدوین نشده بود. ملاک عمل «دستورالعمل»‌های مالیاتی

بود که به نواحی فرستاده می‌شد. بر این اساس رفتارهای مورد بررسی به عنوان فرار مالیاتی نسبت به رعایت دستورالعمل‌ها باید توضیح داده شوند.

۱.۱ پیشینه تحقیق

پژوهش‌های انجام‌شده در مورد تاریخ اقتصادی و به خصوص تاریخی مالیاتی ایران بسیار اندک هستند. کارهای انجام‌شده را ذیل سه گروه می‌توان بررسی کرد. نخست، پژوهش‌هایی که به وضعیت عمومی اقتصاد ایران در گذشته پرداخته‌اند: تاریخ‌داری ایران اثر مجید یکتایی، منتشرشده در سال ۱۳۳۵ است که به صورت کلی به بحث مالیات‌ها و گمرک پرداخته است. و نحوه‌ی شکل‌یابی و ساختار و عملکرد این سازمان را توصیف کرده است. لمبتون در مالک و زارع در ایران (۱۳۳۹) ضمن توضیح مناسبات اقتصادی گروه‌های جامعه با یکدیگر و با حکومت، به عوامل نارضایتی تولیدکنندگان و روش‌های دور زدن روال مالیاتی توجه داشته است. بخشی از کتاب تاریخ مالی ایران در روزگار صفویان و قاجاریان، نوشته ویلم فلور به موضوع تغییر و تحول سیاست مالی ایران در دوره‌ی قاجار می‌پردازد. اکبری، وثوقی مطلق و رحیمی در «منابع درآمد دولت قاجار در دوره مظفرالدین شاه» (۱۳۹۶) با توضیح شباهت درآمدهای دولت در دوره‌ی مظفری به دوره‌های قبل از خود، به تفکیک این درآمدها را بررسی کرده‌اند. اگرچه این پژوهش‌ها به ناکارآمدی نظام مالیاتی ایران اشاره دارند اما هیچ یک علل و نتایج این ناکارآمدی را به عنوان یک مسئله مورد توجه قرار نداده‌اند.

دوم، پژوهش‌های معدودی که مشخصاً به فساد در تاریخ اقتصادی ایران توجه کرده‌اند. چنان‌که عموزاده مهدیرجی و رنجبر در «مالیات یا اخاذی: بررسی نظام مالیات‌گیری ایران پس از دوره ایلخانی با تأکید بر عصر صفوی و قاجار» (۱۳۹۹) نظام مالیاتی ایران را از منظر فساد اداری حاکمیت مورد توجه قرار داده‌اند. از جنبه‌ی دیگر فساد اداری می‌توان به پژوهش رحمانی، محمدخانی و دهقان‌نژاد در «درآمدی بر رشوه، پیشکش و انواع آن در عهد قاجار (با تکیه بر عهد ناصری)» (۱۳۹۲) و مقاله‌ی یعقوبی و محمودی «تبارشناسی نقش آبدارخانه در پیدایش رشوه‌خواری و باز تولید آن» (۱۳۹۸) توجه کرد.

سوم، پژوهش‌هایی که به بررسی فرار مالیاتی در ایران امروز پرداخته‌اند. با توجه آنکه فرار مالیاتی یک مفهوم جدید و زیرمجموعه‌ی اقتصاد و مدیریت است، ضروری است نظر متخصصان آن حوزه‌ها در مورد وضعیت فرار مالیاتی در ایران در نظر گرفته شود. زارع

زمینه‌ها و رویه‌های فرار مالیاتی و راهکارهای مقابله با آن ... (دل‌آرا مردوخ) ۸۳

به‌نمیری، رحیمیان و تیرگان (۱۴۰۱) ادبیات این موضوع را زیر دو رویکرد اقتصادی و غیراقتصادی دسته‌بندی می‌کنند. در رویکرد اقتصادی به فرار مالیاتی مطالعاتی با نتایج رفتار اقتصادی مؤدیان، تلاش برای عدم افشای اطلاعات و برخورد با حسابرسی‌ها دسته‌بندی شده است. ضمن رویکرد غیراقتصادی، به مطالعاتی اشاره شده که در آنها تمکین مالیاتی، فراتر از رویکردهای محض اقتصادی دانسته شده و به مفاهیمی همچون اخلاق مالیاتی، هنجارها، باروهای مالیاتی عام مردم، عدم اعتماد مردم به حکومت، عدم اطلاع‌رسانی و پاسخگویی به مؤدیان، و پیچیدگی قوانین یاد شده است. در یافته‌های همان پژوهش عوامل اصلی فرار مالیاتی ذیل سه عنوان اصلی قانونی، اجرایی و اقتصادی - محیطی دسته‌بندی شده و بیشترین وزن متعلق به عوامل اجرایی است. در پژوهش دیگری هادیان و تحویلی (۱۳۹۲) با شناسایی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در ایران، نرخ مالیات، پیچیدگی قوانین و مقررات، و نبود سرمایه اجتماعی عوامل اصلی دانسته‌اند. از منظر حقوق مالی عزتی، غریب‌دوستی، و قائم‌پناه (۱۳۹۸) قوانین پیچیده و متعدد مالیاتی، وجود نقصان در تضمین‌های اساسی قانونی، فقدان کیفیت در قوانین و مقررات، نرخ مالیاتی، و معافیت‌های وسیع قانونی را از جمله عوامل و خला‌های قانونی مؤثر بر فرار مالیاتی در ایران دانسته‌اند. در پژوهش حاضر بیشتر تمرکز بر علل غیراقتصادی فرار مالیاتی است. در تحقیقاتی که اشاره شد اخلاق مالیاتی، اعتماد به حکومت، و پیچیدگی قوانین به عنوان مهم‌ترین علل فرار مالیاتی بیان شده‌اند و با این زمینه کوشش می‌شود که مالیات‌گریزی ذیل همین مفاهیم، در دوره‌ی ناصری بررسی شود.

۲.۱ منابع

تکیه‌ی اصلی در این پژوهش، بر اسناد منتشر نشده و مجموعه‌های سندی منتشر شده است. اسناد منتشر نشده‌ی مورد بررسی از آلبوم‌های بیوتات هستند که در آرشیو ملی ایران حفظ و نگهداری می‌شوند. این آلبوم‌ها دسته‌های مختلفی از مکاتبات اداری و حکومتی دوره‌ی ناصری را در بر می‌گیرد. مشکل اصلی در این نوع اسناد آن است که اسناد دولتی و شکایات مردم موازات یکدیگر در دسترس نبودند. نامه‌ها و درخواست‌ها (عریضه‌ها)ی مردمی کمتر در میان آنها یافته می‌شد. به این ترتیب که ممکن بود روایت بخش دیوانی استیفا و بخش اداری محلی هر دو در دست باشند اما روایت مردم و شکایت آنها یا واکنش آنها در دسترس نبود. در موارد بسیاری حتی درخواست‌های مردم از طریق دیوانیان محلی به

مناصب بالاتر منتقل می‌شد و لحن و ادبیات و زاویه‌ی دید حکومت در آنها پدیدار بود. با توجه به این مشکل در انجام این پژوهش، همواره توجه شده که کار از منظر دستگاه دیوانی و مکاتبات دولتی در حال انجام است و به هیچ روی نمی‌توان گفت که آنچه در این روایت‌ها و گفتارها دیده می‌شود اصل و تمام مشکل بوده و واقعیت دارد، بلکه در واقع زاویه‌ی دید سازمان اداری به مسائل را نشان می‌دهد.

۲. زمینه‌های فرار مالیاتی در دوره قاجار

در ابتدا ضروری است که تصویری مختصر از سازوکار تعیین مالیات‌ها و مالیات‌ستانی ارائه شود. در دوره‌ی قاجار مالیات ایران بیشتر از مالیات و عوارض بر املاک و تولید کشاورزی، ایلات و احشام، اصناف و تولیدکنندگان، و عوارض گمرکی بر کالاهای تجارتی به دست می‌آمد (عیسوی ۱۳۶۲: ۵۷۲-۵۷۳). بیشترین سهم متعلق به مالیات ارضی بود و روستاییان سهم مهمی در تأمین آن داشتند (در مورد تعهدات روستاییان ایرانی، نک: رشتیانی ۱۴۰۴). میزان این مالیات به عوامل مختلفی بستگی داشت. نحوه‌ی دسترسی به آب، کیفیت زمین، نوع کشت آبی یا دیم، نوع محصول و ابزار کار همه مؤثر بودند. به صورت کلی گفته می‌شد که یک عشر یا دو عشر از محصول کشاورزی مالیات گرفته می‌شود. اما بنا بر اقلیم و ویژگی‌های جغرافیایی هر منطقه میزان مالیات در شرایط مشابه متفاوت بود (استاک ۱۴۰۲: ۲۹۹-۳۱۰). در نتیجه قانون یکسانی برای میزان مالیات‌ها وجود نداشت. مهمترین مرجع تعیین مالیات، عرف محلی و تشخیص مستوفیان با توجه به شاخصه‌های متعدد اجتماعی و اقتصادی و تجربه‌ی گذشته بود.

پس از انجام ممیزی و بر اساس آن، در پایان هر سال شمسی مستوفیان هر ولایت «دستورالعمل» سال بعد را تهیه می‌کردند. در این کتابچه، عایدات آن ولایت نوشته و جمع می‌شد و مصارف محلی، حقوق نظامیان و دیوانیان، حقوق افرادی که از مرکز به آن ولایت حواله می‌شد (و از قبل معین بود) به عنوان خرج مشخص می‌شد. آنچه از اختلاف این جمع و خرج باقی می‌ماند، می‌بایست به خزانه مالیات‌ها می‌رسید و برای مخارج دربار و شاه و موارد خاص مصرف می‌شد (مستوفی ۱۳۸۸: ج ۱، ۳۹۳-۳۹۴).

۱,۲ ضعف قانونی: کمبود قوانین و آیین نامه‌های اجرایی

چنان که پیشتر اشاره شد، برای تعیین، گردآوری و مصرف درآمدهای مالیاتی دولت قاجار، قانون به معنای امروزی آن وجود نداشت و مبنای گردآوری مالیات‌ها، دستورالعمل‌هایی بود که وزارت مالیه در ابتدای هر سال تعیین می‌کرد. مرجع ابلاغ میزان مالیات سالانه به مؤدی نیز، متصدیان مالیاتی نواحی بودند. این سازوکار متکی به افراد، موجب می‌شد مؤدی از میزان دقیق مالیات خود و تغییر آن با شفافیت مطلع نبود. برای شکایت و گرفتن حق خود نیز سازوکار مشخصی نداشت و میبایست متوسل به افراد می‌شد.

نکته‌ی مهم آن است که سیستم دریافت و پرداخت مالی در ایران دوره‌ی قاجار متمرکز نبود (محمّدی ۱۴۰۴: ۱۲۷). به رغم آن که به سبب سادگی نسبی ساختار مالی مستوفیان حاضر در پایتخت معمولاً به جوانب و جزئیات کار نواحی آشنا بودند و اسناد موجود تا حد زیادی در صورت لزوم امکان پیگیری و بازرسی را فراهم می‌کرد، اما درآمدهای حکومت و از همه مهم‌تر مالیات‌های ارضی در همان ولایت خرج می‌شد. به این ترتیب یک بار افراد مالیات را به حاکم محلی پرداخت می‌کردند، و ممکن بود از انجام این کار سر باز بزنند، و در مرحله‌ی بعد حاکم محلی ممکن بود بخشی از مبلغ گردآوری شده (به اندازه یا زیاده‌تر) را اعلام نکند، انکار کند، حساب‌سازی کند، و یا به هر نحوی از پرداخت مخارج سرپیچی کند.

۲,۲ ضعف نظارتی: اجحاف و زیاده‌ستانی

باید تأکید کرد که غالباً اجحاف و زیاده‌ستانی مالیاتی رخ می‌داد و این امر به شدت معمول بود. مهم‌ترین دلیل زیاده‌ستانی به دلیل پیشکش گرفتن، و یا در واقع درخواست مبالغ مقطوع در ازای واگذاری حکومت‌ها به افراد و راهکاری برای دستیابی به مشاغل بود (خوش‌آب، طولابی و شاه‌رخ‌ی ۱۴۰۳: ۲۳). این کار موجب می‌شد حاکم در ازای آنچه به امید نفع شخصی به دربار پرداخته بود، برابر و حتی بیشتر از آن بر مبلغ دریافتی از مردم بیافزاید، درآمدهای که در هیچ یک از کتابچه‌ها و دستورالعمل‌های دولتی ثبت نمی‌شد. علاوه بر این، انواع و اقسام رسوم (حق‌الزحمه‌های) مختلف، درصد از پرداخت حوالات، فروع مالیاتی و فراتر از همه گرفتن جنس یا نقد بدون دلیل رایج بود. این بی‌قانونی حاکم، به زیردستان او اعم از مستوفی و ضابط و دیگر دست‌اندرکاران، اجازه می‌داد که آنها هم به میل خود تا جایی که می‌توانستند زورگویی کنند و مال اضافه بستانند (سعیدی ۱۴۰۰:

۱۵۵-۱۵۹). آنچه به ایشان اختیار این کار را می‌داد، امکان پنهان کردن اقدامات و دریافتی‌ها بود. به این معنی هرچند وزارت مالیه می‌کوشید اسناد مالیاتی را منطبق بر هم اداره کند و بر گرفتن مفاصاحساب سالانه تأکید می‌شد، اما در عمل در موارد بسیاری، دریافتی واقعی با آنچه که به دیوان مرکزی ارائه می‌شد تفاوت داشت.

شاید به ندرت بتوان عبارت مشخصی دال بر این نوع زیاده‌ستانی‌ها در اسناد دولتی پیدا کرد، اما در سفرنامه‌ها و یادداشت و خاطرات و همچنین عریضه‌های افراد روایت‌های زیادی دیده می‌شود. علاوه بر این در متون انتقادی و نصیحتی نیز بسیار زیاد به رعایت عدالت و حق مردم در مالیات‌ستانی اشاره شده است. این دو سویه‌ی دیگر متن‌ها که روایت‌های مسافران (خارجی و داخلی) و مردم هستند، مؤید شدت احجاف مالیاتی در ایران دوره‌ی قاجار است. اما تفکیک این که کدام شکایت واقعی است و کدام یک با هدف دیگر انجام شده، کار دشواری است. هدف از شکایت‌های مالی ممکن بود دسته‌بندی گروهی علیه گروه دیگر، اتهام به یک نفر و فراهم کردن زمینه‌ی برکناری او، فرار مالیاتی و زمینه‌سازی برای عدم پرداخت و ... باشد. صحت‌سنجی چنین روایت‌هایی عملاً ناممکن است. برای دانستن واقعیت می‌بایست روایت حاکم، شکایت مردم، مناسبات اجتماعی آن ناحیه، ارقام صحیح مالی و ... در کنار هم باشد تا بتوان نتیجه گرفت؛ و متأسفانه در بیشتر موارد چنین اطلاعات جامعی فراهم نیست. همچنین باید توجه داشت که در کمبود اسناد و مدارک گاهی ممکن است تحمیل بیش از حد با دستکاری در نامه‌ها یا از بین بردن مدارک، شبیه به فرار از مالیات موظف به نظر برسد.

۳,۲ ضعف فرهنگ مالیاتی: درخواست تخفیف و معافیت و تمدید نابه جا

درخواست تخفیف به علت تغییر در وضعیت درآمدها و تولید و یا سنگین بودن مالیات تعیین شده، همیشه معمول بود. اما نکته‌ی مورد اشاره در اینجا، آن است که مردم عموماً مالیات را ناشی از زور میدانستند. البته با توجه به سازوکار یادشده و رفتارهای نمایندگان حکومت، این فکر چندان هم دور از واقعیت نبود. با این همه اسناد و اشاره‌هایی هم وجود دارد که نشان می‌دهد مؤدیان زیادی تلاش می‌کردند به هر نحو که شده برای وظیفه‌ی مالیاتی خود تخفیفی دست و پا کنند، و اگر موفق می‌شدند این تخفیف را دائمی سازند. گروهی همچون علما و سادات بنا به برخی سنت‌ها در صورت درخواست از تمام یا بخشی از مالیات ملک خود معاف می‌شدند. گروه دیگر افرادی بودند که به دلیل ناتوانی از

پرداخت مالیات درخواست تخفیف می‌دادند. این اتفاق به دو دلیل پیش می‌آمد، نخست آن که به خاطر فاصله‌ی زمانی بین ممیزی‌ها، اطلاعات املاک و روستاها دقیق نبود و از املاک آسیب‌دیده و ویران مالیات بیشتر از توانایی درخواست می‌شد. دلیل دیگر آن بود که تغییر ناگهانی در شرایط اقتصادی یک ناحیه پیش می‌آمد (نظیر سیل و آفات و ...) و درخواست تخفیف عمومی برای یک ناحیه داده می‌شد. پذیرش این درخواست‌ها موجب می‌شد هم بار مالی از مردم برداشته شود و هم گرفتاری‌های آینده در وصول مالیات‌های بیش از طاقت آنها، اعم از خشونت و فرار و ... کمتر شود. گاهی اعطای تخفیف به یک گروه، موجب می‌شد گروه دیگری هم درخواست تخفیف مشابه کنند. چنان که یهودیان یزد درخواست کردند «به حسابی که طایفه زردشتی از مالیات و عوارضات معاف فرمودند، در این چهارصد و پنجاه تومان مالیات ما تخفیفی مرحمت فرمایند» (ساکما ۷۹۶۸-۲۹۵). برای حکومت نیز مهم بود که اگر به دلیل اتفاق خاصی با تخفیف موافقت می‌کند، این تخفیف دائمی نباشد و «سال به سال کمتر بشود» (سعیدی ۱۴۰۰: ۲۵۹). درخواست تخفیف موردی موجب توقع برای تداوم آن در سال‌های آینده می‌شد. ناصرالدین شاه در حدود سال‌های ۱۲۸۵ قمری به تأکید نوشته بود: «به خدا قسم اگر امسال از پارسال [افتادگی] به گیلان تخفیف بدهد، دیگر صاحب مالیات گیلان نخواهید شد و این خواه ابریشم باشد یا نباشد مستمر خواهد شد» (سعیدی ۱۴۰۰: ۱۴۸). به این دلیل معمولاً تأکید می‌کردند که تخفیف موقت است و یا دائم خواهد بود.

با وجود آن که برای دیوان روشن بود که در مواقع بحرانی اعطای تخفیف موجب حفظ و تقویت درآمد آتی می‌شود، موارد متعددی از درخواست‌های تخفیف نابه‌جا وجود داشت که بر اساس روابط شخصی یا با استفاده از فساد دیوانی به نتیجه می‌رسید. آگاهی از این موضوع همواره موجب شک و تردید نسبت به درخواست‌کنندگان می‌شد؛ و با نگاه امروزی چنین اعمالی را می‌توان نوعی از فرار مالیاتی دانست.

۳. روش‌ها و رویه‌های فرار مالیاتی

فرار مالیاتی به شکل‌های مختلفی ممکن بود انجام شود. برخی رفتارها جنبه‌ی پیشگیری و اعتراض داشتند؛ و برخی دیگر عملگرایانه‌تر و گاه همراه با خشونت بودند. مردم گاهی با محاسب و محصل همکاری نمی‌کردند، گاهی بدون نافرمانی تلاش می‌کردند با مراجعه و

شکایت مشکل را برطرف کنند و گاهی با پناه بردن به مکان‌های مورد احترام محلی و دولتی یا افراد متنفذ سعی می‌کردند صدای اعتراض خود را به دیوان برسانند.

در برخی موارد دست به جدیت بیشتر می‌زدند، به مأمور دولت حمله می‌کردند، یا با استفاده از توانایی‌های نظامی محلی خود شرایط را به سویی می‌بردند که مأمور دیوانی و حاکم به جز با فرستادن دسته‌های نظامی و اعمال زور نمی‌توانستند از ایشان مالیات بگیرند. ایلات و عشایر با توجه به شیوه‌ی زندگی خود و به همین روش‌ها می‌توانستند از پرداخت مالیات بگریزند، در صورتی که روستاییان آزادی تحرک کمتری داشتند. با این همه در فشار و بحران مالیاتی روستاییان نیز تهدید به ترک املاک خود (و در نتیجه از بین رفتن درآمدها) می‌کردند و گاهی واقعاً با انجام چنین عملی مقداری از درآمدهای ناحیه را تحت تأثیر قرار می‌دادند.

حکام محلی نیز گاهی مدارک مالی از بین می‌بردند و به این ترتیب بدهی‌ها و اسناد فرار مالیاتی از بین می‌رفت. گاهی با تغییر مالکیت اراضی از خالصه به اربابی در درآمدها تغییر ایجاد می‌کردند، و گاه از پرداخت بخشی از بدهی‌های مالی حوزه‌ی تحت اداره و شخص خود با حساب سازی و عدم شفافیت سر می‌پیچیدند. باید اشاره کرد که شباهت وقایع در سال‌ها و مکان‌های مختلف تا حدی است که می‌توان حدس زد احتمالاً بیشتر این روش‌ها در قسمت‌های مختلف ایران در عصر ناصری رایج بوده است.

۱.۳ عدم همکاری با ممیز مالیاتی

نپذیرفتن مالیات و خودداری از پرداخت آن ساده‌ترین حالت گریز مالیاتی بود و از نفوذ یا اقتدار فردی یا گروهی مؤدیان سرچشمه می‌گرفت. اگر مؤدی به دلیل موقعیت اجتماعی، شغل، یا گستردگی نفوذ خود در میان روستاییان احساس می‌کرد که می‌تواند مالیات مورد انتظار را نپردازد، از این کار سر باز می‌زد؛ گاه شاهزاده و وابسته‌ای از خاندان قاجار خود را لایق این گردنکشی می‌دید، و گاهی روحانیون و سادات احساس می‌کردند که می‌توانند مالیات ندهند. وضعیت جغرافیایی هم در موارد متعددی زمینه را برای گریز مالیاتی فراهم می‌کرد و دور از دسترس بودن یا صعب‌العبور بودن باعث می‌شد که مالیات‌ها پرداخته نشود. ناصرالدین شاه در چنین موردی گفته بود «هر کس مالیاتی دارد باید بدهد» و به خصوص اگر کسی شانه خالی کرد باید گزارش بدهند تا از همان مؤدی مالیات «بالمضاعف» گرفته شود (سعیدی ۱۴۰۰: ۱۶۱).

ممیزی اموال بنا بر ضرورت هر چند سال یک بار انجام می‌شد. با این همه اصولاً کسی مایل به انجام شدن این کار نبود. به این دلیل که برآورد محصول و رسیدگی به اموال خراب و آباد ریزه‌کاری‌های بسیاری داشت و در صورتی که به درستی انجام نمی‌شد گرفتاری‌هایی به وجود می‌آورد. مثلاً ممیزی اصفهان در اوایل دوره قاجار، در سال‌های پربرتک و حاصلخیزی انجام شده بود و مالیات تعیین شده از متوسط توانایی مؤدیان (که می‌بایست میانگین درآمد سال‌های محصول خوب و بد باشد) بیشتر شده بود. در نتیجه عده‌ی بسیاری به دیوان بدهکار شدند (جابری انصاری ۱۳۳۳ ق: ۴۹). به سبب چنین تجربه‌هایی بود که عموماً مردم از تجدید ممیزی واهمه داشتند.

گاهی پیش می‌آمد که مؤدیان یک بخش یا روستا این ممیزی جدید را نمی‌پذیرفتند و زیر بار نمی‌رفتند. چنان که در تلگرافی از دوره‌ی امین‌السلطان بیان شده که در دامغان به تحریک دو سه نفر، مردم «چهارده»^۱ سه سال است که از ممیزی حاج میرزا زمان خان جمع جدید خود را نمی‌دهند» (ساکما ۷۷۱۲-۲۹۵). همچنین در پاسخگویی به «محصل» نیز گاهی اکره داشتند. به خصوص زمانی که بر اساس دستورالعمل سالانه می‌دانستند یا احتمال می‌دادند که باید مبلغی اضافه بپردازند. محصل نواحی کرمان شکایت می‌کرد که در بیش از یک سال است در نواحی کرمان مثل هرات و مروست و شهربابک و... در ارتباط با مردم محلی است و «دهاتی که شکستگی دارد و محتاج به تخفیف است صاحبانش شب و روز ساعی و جاهد هستند که عمل خود را گذرانیده و فرجی برای ایشان حاصل شود، اما دهاتی که تفاوت عمل دارد ابداً نزدیک نمی‌آیند» (ساکما ۸۰۲۶-۲۹۵). این نشان می‌داد که رعایایی که می‌دانستند به علت کیفیت محصول ممکن است مورد قضاوت قرار بگیرند و مالیات اضافه‌ای بر آنها تحمیل شود، سعی می‌کردند با همکاری نکردن با مأمور مالیاتی و پنهان‌کاری از گرفتاری پیشگیری کنند. این پنهان‌کاری صرفاً مربوط به میزان تولیدات نبود، بلکه گاهی توانایی زمین و آب را نیز پنهان می‌کردند تا مانع اضافه‌شدن مالیات شوند. چنان که در قزوین ریش‌سفیدان محلی چاه آب تازه‌احداثی را تخریب کردند و توضیحشان این بود که اگر «این آب را ببینند، جمع ما را زیاده می‌نمایند» (قزوینی ۱۳۷۰: ۶۲).

۲.۳ شکایت از میزان مالیات

گاه ممکن بود فرد با اعلام این که مالیاتی که به عهده‌ی او گذاشته شده بیش از حد متعارف است، یا بیش از توانایی وی است، شکایت کند. تعداد چنین شکایت‌هایی کم نیست و

چنان که پیشتر گفته شد با توجه به ضعف نظارتی و اجحاف مالیاتی، طبیعی بود که شکایت کنند. همه‌ی این شکایت‌ها با هدف گریز از پرداخت مالیات نبود، اما گاهی نیز اسناد موازی‌ای به دست می‌آید که احتمال چنین قصدی را پررنگ‌تر می‌سازد. چنان که مثلاً صنف مسگر کاشان به تهران شکایت کردند که بیشتر از مالیات معمول از آنها درخواست شده است. اما اسناد و توضیحات بعدی نشان می‌دهد که پس از سالها کشمکش میان این صنف و حکومت کاشان، قراری برای مالیات آنها معین شده بوده که به ازای هر یک من شاهی مس ساخته‌شده، پنجشاهی مالیات بدهند. در تغییر حاکم و فاصله‌ی پیش آمده «جماعت مسگر به خیال شیطنت افتاده، مالیات را از قرار یک من یک عباسی بدهند» و پاسخ مستوفی الممالک در سیاستی پیشگیرانه و با بهره از تجربه‌های پیش آمده، آن است که مالیات را بر حسب جزو جمع هر سال بگیرند و «دیناری زیاده مطالبه ننمایید» (ساکما ۷۴۲۱-۲۹۵).

در یک مورد گروهی در کمره شکایت کردند که حاکم کمره موجب حمله به خانه و زراعت آنها شده و «پانزده [تومان؟] جمع نقد از محل چاکران دریافت کرده» در صورتی که شاکیان معتقد بودند این غارت با تحریک گروهی از «مفسدان» علیه آنها انجام شده است (ساکما ۷۷۱۲-۲۹۵). در مورد دیگری در ذیقعد سال ۱۲۹۸ قمری فردی شکایت کرد که از دهات او در قروه ۳۰۰ تومان مالیات می‌خواهند. پاسخ دیوانیان محلی آن بود که این ادعا خلاف است؛ وی برای شانه خالی کردن از پرداخت بدهی شخصی خود به فرد دیگر چنین ادعایی را مطرح کرده است (ساکما ۷۳۹۲-۲۹۵).

۳.۳ بست‌نشینی در اماکن محترم

پناه بردن به بقعه و مراکز متبرکه محلی و گاهی حتی پناه بردن به اداره‌های دولتی مثل پستخانه و تلگرافخانه و دارالحکومه راهکاری عادی برای حل مشکلات در دوره‌ی قاجار به شمار می‌آمد. گاهی یک فرد برای پرهیز از پرداخت مالیات بست می‌نشست (نوائی و کسری ۱۳۷۷: ج ۲، ۶۶). گاهی هم تعداد افراد بسیار زیاد بود تا میزان تأثیرگذاری چنین اعتراضی را بیشتر کند. در نمونه‌ای حدود ششصد نفر از رعایای سنگر از توابع سمنان با این ادعا که «نمی‌توانیم از عهده این مالیات برآییم، با طوق و علم و نخل به تلگرافخانه» رفته و تحصن کرده بودند (ساکما ۷۷۱۲-۲۹۵). در ۱۲۸۷ قمری که آصف‌الدوله حکمران گیلان می‌کوشید وضعیت مالی آن نواحی را پس از بحران در صنعت نوغان به جای خود

زمینه‌ها و رویه‌های فرار مالیاتی و راهکارهای مقابله با آن ... (دل‌آرا مردوخی) ۹۱

باز آورد، بخصوص از چنین روشی در منطقه تحت حکومت خود بسیار شاکي بود و معتقد بود که «همه این رعایا راه بست را بلد شده و در هر ده هم یک محل برای خود معین کرده‌اند، تافی‌الجمله سختی بلکه خلاف‌میلی دیده‌اند به اصطلاح خود متحصن می‌شوند» (نوائی و کسری ۱۳۷۷: ج ۲، ۶۵).

۴,۳ خسونت و حمله به مأمور دیوان

حمله به مأمور دیوانی و شکستن سر و دست وی از جمله روش‌های روستاییان برای فرار از پرداخت مالیات‌ها بود. به این ترتیب با تکرار این کار به تدریج حاکم محلی و دستگاه دیوانی توانایی اداری خود بر آن ناحیه را از دست می‌دادند و نمی‌توانستند مالیات مصوب را گردآوری کنند؛ تا زمانی که فردی با اقتدار بیشتری وارد عمل می‌شد و این چرخه حمله به امور دیوانی و فرار را می‌شکست. چنانکه حاکم قروه در ذیقعه سال ۱۲۹۸ قمری به مستوفیان و مالکان شکایت می‌کرد که

هر وقت مأموری برای مالیات و واردات دیوانی و غیره به دهات آنها رفته سوار و جمعیت به دور خود جمع کرده سر و دست مأمور را شکستند و برای رفع و رجوع حرکت خود این نوع اشتباه‌کاری‌ها را نموده و می‌نمایند... اگر بندگان اشرف امجد حکم صریحی در این مورد نفرمایند نه مالیات دیوانی را وصول از آنها می‌توان کرد، نه طلب مردم را خواهند داد (ساکما ۷۳۹۲-۲۹۵).

اختلاف بر سر پرداخت مالیات و زورآزمایی دو طرف گاهی به شورش و جنگ می‌انجامید. سرآغاز و یکی از بهانه‌های شورش شیخ عبیداله در سال‌های ۱۲۹۷ و ۱۲۹۸ قمری حذف تخفیف مالیاتی دهات زیر نفوذ او بود. شجاع‌الدوله گفته بود

همه جان دادن او در سر مالیات این دهات بوده است، از قدیم الایام که پانصد تومان تخفیف مرکوز بود به خرج می‌آوردند به واسطه و ملاحظه این دهات و چند پارچه دهات بناری و غیره بود که گرفتن تمام مالیات از آنها مشکل بود. پارسال که تخفیف را جمع کردند هرچه عرض کردم که این مایه مفسده می‌شود، قبول نکردند (ساکما ۷۳۴۹-۲۹۵).

۵.۳ رها کردن املاک

عوامل خارجی، همچون برخی رخدادهای طبیعی و انسانی موجب می‌شد روستاییان زمین‌های کشاورزی را رها کنند. خشک‌سالی متوالی، سیل، آفات طبیعی و ... باعث می‌شدند که تولید کشاورزی کاهش یابد. پیش می‌آمد که مالکان و گاهی حتی حاکم کمک می‌کردند و بذر و ابزار و ... در اختیار می‌گذاشتند تا در سال آینده مشکل برطرف شود. اما در صورتی که چنین حمایتی انجام نمی‌شد یا مشکلات در چند سال متوالی پیش می‌آمد، مالیات این املاک «لا وصول» می‌شد. اگر حاکم می‌کوشید به زور آن را گردآوری کند، رعیت ناتوان از پرداخت، از محل متواری می‌شد؛ چنان که در نمونه‌ای گفته شده بود «رعیت آنجا متفرق، خراب آنجا در تزايد است و رفته رفته طوری خواهد شد که بالمره مالیات آنجا بر زمین نماند» (سعیدی ۱۴۰۰: ۱۷۲). تهدید به ترک املاک چنان جدی بود و حدی از استیصال را نشان می‌داد که معمولاً موجب رسیدگی به مشکل می‌شد. چنان که در سلماس، درخواست مالیات مجدد و ناتوانی مالک از پرداخت، او را واداشت که تهدید به «ترک وطن» کند (ساکما ۷۳۹۲-۲۹۵). در نمونه‌ی دیگری از فارس اشاره شده که هم گاوهای محل تلف شده و هم زراعت مردم را سیل برده، در نتیجه‌ی این دو اتفاق و از بین رفتن سرمایه «رعیت به خیال تفرقه افتادند» و قصد داشتند به نواحی دیگر بروند که در این صورت املاک بایر می‌شد و مالیات‌ها معوق می‌ماند. حمایت حاکم ولایت مانع از این اتفاق شد (ساکما: ۷۷۱۲-۲۹۵).

حمله‌ی دشمنان خارجی یا ناامنی داخلی نیز موجب چنین وضعیتی می‌گشت. در یک نمونه یورش مداوم ترکمنان در حوالی استراباد در دوره‌ی طولانی سی‌ساله‌ای موجب رها کردن زمین‌های زراعی شده بود و در نیمه دوم دهه ۱۲۹۰ قمری دوباره این املاک به زیر کشت آورده شده بودند و گزارش از امکان گرفتن مالیات‌ها داده می‌شد (سیف ۱۳۹۹: ۶۳-۶۴). گاهی واقعاً بیش از حد بودن میزان مالیات موجب می‌شد که فرد ملک یا روستا را رها کرده و از کسب درآمد و پرداخت مالیات بگریزد (ساکما ۷۲۲۵-۲۹۵). پرداخت مال دیوان در چنین وضعی به عهده روستاهای همجوار یا مرکز آن بلوک می‌افتاد و گاه موجب می‌شد که بدهی مالیاتی به حساب دیگران نوشته شود (برای توضیح مفصل‌تر در مورد فرار رعایا، نک: میرکیایی ۱۴۰۰). در چنین شرایطی ابتدا صاحب آن ملک می‌کوشید با شکایت و نامه نگاری پیگیر رفع مالیاتی که بر عهده او گذاشته شده بود شود و پس از ترک ملک نیز حاکم و مالکان روستاهای همجوار پیگیر کاهش مالیات می‌شدند.

زمینه‌ها و رویه‌های فرار مالیاتی و راهکارهای مقابله با آن ... (دل‌آرا مردوخ) ۹۳

تنها مالیات ارضی نبود که از سوی کشاورزان و صاحبان املاک موضوع فرار قرار می‌گرفت. در اسناد اشاراتی هست که ایلات از پرداخت مالیات مراتع یا سرشمار خود سرپیچی کرده‌اند و اسباب زحمت یکجانشینان و روستاییان اطراف شده‌اند. چنان که روستاییان حدود رودبار شکایت داشتند که ایل شاهسون علاوه بر ضرر رساندن به «زراعت و نهر و قنوات»، «نه حق مرتع و نه صد و سه [سه‌درصد] دیوان را می‌دهند» (ساکما ۷۲۲۵-۲۹۵).

با توجه به آنکه مالیات‌ها در دوره‌ی قاجار به صورت نقد و جنس همزمان از افراد گرفته می‌شد، بخش دیگری از این فرارها مربوط به پرداخت مالیات‌های جنسی بود. گردآوری مالیات نقد تا حدی ساده‌تر بود. اما در مورد مالیات‌های جنسی که غالباً غله یا گاه بود مسئله تفاوت می‌کرد، زیرا علاوه بر تحویل گرفتن جنس مأمور دیوان می‌بایست برای حمل غله امکانی فراهم آورد. گاه تهیه و اجاره حیوان بارکش به عهده روستاییان بود و گاه به عهده حاکم محلی یا دیوانیان. در برخی مواقع و مناطق که هزینه حمل این غله بیش از صرفه‌ی آن برای حکومت می‌شد، برای جنس مالیاتی در محل مشتری پیدا می‌کردند و به قیمت مورد توافق می‌فروختند؛ اما مواردی هم پیش می‌آمد که مأمور دیوانی می‌توانست بدون همکاری حاکم یا متنفذان محلی مال بارکش فراهم کرده و سهم حکومت از مالیات جنسی را به محل مورد نظر حمل کند (ساکما ۷۳۹۲-۲۹۵). فرار از پرداخت مالیات‌های جنسی ممکن بود چندین سال ادامه پیدا کند و فرد تعهد چندین ساله خود را می‌بایست یکباره تصفیه نماید یا به «عین جنس پرداخت کند» (ساکما ۷۳۹۲-۲۹۵).

۶.۳ کارشکنی حاکم در پرداخت مازاد درآمد مالیاتی

رعایا تنها کسانی نبودند که از پرداخت مالیات سرپیچی می‌کردند. تصمیم‌گیری‌ها و روش حکام محلی در چرخش مالی بی‌تأثیر نبود. به همان صورت که حمایت حاکم از کشاورزی و تولید موجب رونق و افزایش درآمدها می‌شد، بی‌تدبیری یا کارشکنی عامدانه‌ی حاکم نیز ممکن بود به کم‌یزرع شدن املاک، «شکستگی» و کاهش درآمدهای مالیاتی شود. چنان که در دوره‌ی ناصرالدین شاه، کوتاهی میرزا عبدالحسین پیشکار مالیه اصفهان به خرابی املاک خالصه و پس از آن املاک اربابی انجامید (جابری اصفهانی ۱۳۳۳ق: ۵۲).

غیر از این، در مواردی حاکم محلی مانع پرداخت می‌شد یا کارشکنی می‌کرد. واکنش مستوفی در چنین شرایطی آن بود که به صراحت حاکم محلی را مسئول دریافت مالیات

معرفی می‌کرد و به مأمور دیوانی دستور می‌داد که مالیات هر محل را بر طبق حواله‌ای که دارد «از حاکم آن محل مطالبه نموده بگیرد». با این همه کار همیشه با دستورات مستوفی‌الممالک یا صدراعظم حل نمی‌شد و مواردی بود که حاکم محلی یا صاحبان نفوذ در مقیاس کلان و چندین سال از تأدیه مالیات سرپیچی می‌کردند. پیگیری مستوفی‌الممالک از ظل‌السلطان و اصرار بر این که مبلغ متعهد به خزانه را باید ماهانه قسط بدهد، نمونه‌ای از این فرارهاست. مستوفی‌الممالک تأکید می‌کرد که

هزار خرج پای این تنخواه‌ها گذارده شده است. این که حضرت والا ذمه خودشان را تا عقرب و قوس [تقریباً شش ماه بعد از موعد] بری کرده‌اند را نمی‌توان به خاکپای مبارک عرض کرد. کلی از تنخواه نظام و مواجب ملتزمین رکاب و مخارج لازمه دیگر پای این قسط گذارده شده است.

اگرچه ظل‌السلطان در ابتدا با تندی پاسخ گفت، اما در نهایت درخواست‌های مستوفی‌الممالک را پذیرفت (ساکما ۷۴۲۱-۲۹۵).

در مورد دیگر حشمت‌الملک کوشید بخشی از مالیات قائن را نگه داشته و برای موجب فوج جدید به کار ببرد. این اقدام با مخالفت دیوانیان در مشهد مواجه شد و سعی کردند که بقیه مالیات را از او بگیرند (اعتصام‌الملک ۱۳۵۱: ۹۷). یا اعتضادالدوله حاکم قم از سوی مستوفی‌الممالک مورد مواخذه قرار گرفت که «این مقدار قیمت ملزومی شماست به قم که باید به خزانه اندرون برسد. تا حالا به مسامحه گذرانیده البته، وجه مزبور را برسانید که اگر نرسانید محصل مأمور خواهد داشت. آن وقت گله و شکایت نداشته باشید». اگرچه تلگراف جواب اعتضادالدوله نیز در دست است و وی توضیحی در این مورد می‌دهد. اما باز روشن نیست که حق با کدام سوی روایت است (ساکما ۷۴۲۱-۲۹۵).

گاهی پیش می‌آمد که افراد برای ندادن مالیات بهانه می‌آوردند. به این منظور به مأمور دیوان معترض می‌شدند که می‌بایست برای گردآوری مالیات هر سال یا هر دوره‌ی مالی دستورالعملی از مرکز داشته باشد. ارسال دستورالعمل سالانه مرسوم بود، اما در شرایطی که فرستاده نمی‌شد، فرمان شاه و احکامی که برای مأموران صادر می‌شد در حکم دستورالعمل و متابعت از آنها لازم‌الاجرا بود (ساکما ۷۳۹۲-۲۹۵). در برابر مواردی هم پیش می‌آمد که عدم پرداخت مالیات به سبب تعیین بیش از حد یا حواله بدون محل در نواحی بود و در عمل مالی از مردم خواسته می‌شد که توانایی پرداخت آن را نداشتند، چنانکه برای نمونه،

زمینه‌ها و رویه‌های فرار مالیاتی و راهکارهای مقابله با آن ... (دل‌آرا مردوخ) ۹۵

مالیات بروجرد در دوره‌ی حکیم‌الملک که به سبب حواله‌های بیجا، غیرقابل وصول شده بود (ساکما ۷۲۲۵-۲۹۵).

۷,۳ از بین بردن اسناد مالیاتی

اسناد و رسیدهای مالی تنها چیزی بود که گرفتن پول یا پرداخت آن به دیگری را نشان می‌داد. حفظ این اسناد اهمیت بسیاری داشت و اگر به هر دلیل دستخوش آسیب می‌شد و از بین می‌رفت می‌توانست زمینه برای انکار وظیفه و یا ادعای پرداخت قبلی را به وجود آورد. برای مثال در شرایطی که حاکم یا مستوفی فوت می‌کرد می‌کوشیدند پیش از آن که اسناد مالی او به دست افراد مختلف بیافتد آنها را ضبط کنند. در شیراز به محض درگذشت حاکم این کار انجام شد و در تلگرافی گزارش دادند «تمسکات مالیات و فروعات حساب‌های هفت ساله مملکتی نزد مشارالیه بود. محض اینکه اسناد دیوانی و محاسبات هفت ساله از بین نرود، [کسی را] فرستادم نزد خودشان که دستمال کاغذها را در صندوقی بگذارند و مهر و لاک کنند» (ساکما ۷۷۱۲-۲۹۵).

۸,۳ تغییر در کاربری املاک

چنان که اشاره شد بخش مهمی از درآمدهای دیوانی از مالیات‌های املاک بود و از سوی دیگر قسمتی از مخارج دولت پرداخت حقوق و مواجب به افراد بود. برخی می‌کوشیدند ملک یا املاکی را به صورت تیول از حکومت بگیرند و درآمد آن املاک به عنوان حقوق ایشان در نظر گرفته شود. این روش اگرچه از نظر ساده کردن چرخه‌ی گردش مالی بهتر به نظر می‌رسید اما در عمل به نفع افراد و ضرر حکومت بود و باعث کاهش درآمدهای دیوانی می‌شد. در میانه‌ی عصر ناصری و در دوره‌ی حکمرانی فرمانفرما بر عراق و ایالات مرکزی، وی در نامه‌ای خصوصی به شدت شاکی بود که

که باز چقدر تیول به زور و رودربایستی و اصرار گذرانده‌اند بنده هم نمی‌توانم فرمان مبارک را اطاعت نکرده باشم. الحال دیگر جایی نمانده... من دیگر در قوه خویش نمی‌بینم که کار حکومتی هم پیش برود... مخارج ولایت و غیره پابرجا و هر روز و هر ماه و هر هفته هم می‌کاهد... (ساکما ۷۲۲۵-۲۹۵).

تغییر مالکیت املاک از خالصه دیوانی به املاک اربابی مسئله‌ی دیگری بود که موجب مناقشات مالی و فرارهای مالیاتی می‌شد. گاهی چنین مشکلاتی در اثر ثبت‌های نامنظم و

دقت نکردن در تفکیک انواع املاک (اربابی، خالصه، وقفی، ضبطی و ...) اتفاق می افتاد. چنین بی دقتی هایی معمولاً در دوره های آشفتگی، مثلاً در دهه های ۱۲۷ و ۱۲۸۰ قمری که خشکسالی و قحطی و بیماری و بی نظمی همه به دنبال هم اتفاق می افتاد پیش می آمد (جابری انصاری ۱۳۳۳ق: ۵۶-۵۷).

در اواخر دوره ی ناصری و با توجه به گرفتاری های مالی، آگاهانه کوشش شد مساعدتی برای واگذاری املاک دیوانی به افراد صورت بگیرد. اگرچه شیوه نامه هایی برای این کار تهیه شد (ساکما ۸۰۷-۲۹۵). اما باز هم مسائل و مشکلات زیاد بود. بخشی از دعاوی به این موضوع بر می گشت که نحوه ی مالکیت زمین به صورت کامل باید مشخص می شد تا کسی که عهده دار آن ملک می شد رغبتی برای کشت و کار داشته باشد. از سوی دیگر با تغییر مالکیت، خریدار می بایست عهده دار پرداخت مالیات شود. در سندی خطاب به امین السلطان توضیح داده شده که «خریدارها می گویند در صورتی که به این بی اعتباری باشد مالیات هم نمی دهند. این فعل خودش یک نوع اسباب اخلال امورات حکومتی می شود» (ساکما ۸۰۷-۲۹۵). طبیعتاً هدف دستگاه دیوانی از چنین واگذاری هایی بهبود وضعیت درآمد از املاکی خالصه بود. آشفتگی در کسب درآمدها باعث می شد نه تنها حکومت به هدف خود و درآمد مورد انتظار نرسد، بلکه سازوکار قبلی که روشن و تثبیت شده بود، نیز بر هم بخورد و ناهماهنگی های جدیدی به وجود آورد.

نوع دیگری از استفاده ها سوء استفاده از ناآگاهی یا بی خبری مرکز حکومت و قدرت دیوانیان در تغییر کاربری املاک بود؛ چنانکه در یک نمونه کلان در دوره ی فتحعلی شاه در اصفهان وزیر با توجه به علایق خود دست به فراهم کردن زیرساخت های لازم برای کشاورزی و آبادانی املاک خالصه زد و حتی کمک هایی هم به املاک اربابی نیازمند رساند؛ اما انتقال مالکیت به روشنی انجام نشد. مشکل زمانی به وجود آمد که با مغضوب شدن وی و بررسی حساب های مالی وی قرار شد که یک سوم از «باقی» یا بدهکاری های وی پرداخت شود و این بدهکاری ها از املاک خالصه ای که در واقع ملک وی نبود دوباره به دیوان منتقل شد (جابری انصاری ۱۳۳۳ق: ۴۲-۴۹). نمونه های مشابه دیگری نیز از بی ترتیبی در نقل و انتقالات املاک خالصه وجود دارد. به نظر می رسد عدم رسیدگی مداوم و نظارت بر نقل و انتقالات املاک باعث می شد که در موارد شبهناک امکان سوء استفاده و فرار فراهم باشد.

۴. راهکارهای مقابله با فرار مالیاتی

۱,۴ مکاتبه و گفتگو برای ترغیب مؤدیان

پیشگیری از به وجود آمدن اختلاف بر سر مالیات‌هایین رعیت مالک و حاکم محلی وظیفه حکومت بود. در شرایط معقول تلاش می‌شد تا با صدور فرمان‌ها یا ارسال نامه‌ها حقوق و وظایف طرفین را به آنها یادآوری کنند. چنانکه در سال ۱۲۶۸ قمری طی نامه‌ای حشمت‌الدوله حاکم آذربایجان تأکید شد که با توجه به روشن بودن حساب‌های سرتیب جماعت چهاردولی در ملک او «در این سال هیچ مداخله نکنند تا امر مالی آنجا به سبب مداخله دو حاکم مختل و مغشوش نگردد» (ساکما ۱۸۰۷۴-۲۹۶)؛ و در ماجرای شیخ عبیدالله کرد حاکم محلی کوشید تا با مکاتبات مختلف و ارائه راه حل‌های مالی مانع از پیچیده شدن بحران شود و تأکید کرد که تعیین مالیات برای محلی که وصول از آنجا دشوار است موجب «مفسده» می‌شود (ساکما ۷۳۴۹-۲۹۵). در جانب دیگر، و البته بسته به روابط شخصی گاهی پیش می‌آمد که حاکم محلی در مقام حمایت از فردی بر می‌آمد که متهم به نپرداختن و بدهی مالیاتی شده بود. چنان که اعتضادالدوله حاکم قم در دفاع از اعتمادالسلطنه نوشته بود که وظیفه‌ی مالیات شاهرود بر عهده‌ی فرد دیگری بوده و اعتمادالسلطنه در این کار دخالتی نداشته که اکنون از وی بازخواست می‌شود (ساکما ۷۴۲۱-۲۹۵).

بخشی از بدهکاران مالیاتی تلاش می‌کردند به هر صورت شده حاکم بعدی را راضی کنند که به تهران بروند و حساب خود را در آنجا با دیوان مالیه صاف کنند (برای نمونه، والی شتکوه در ۱۲۷۵ ق، نک: مرادی مقدم و غفاری واحد ۱۳۹۹: ۲۷۴-۲۷۵). از آنجا که تجربه نشان داده بود امکان تأدیه مالیات در چنین شرایطی کمتر است، عموماً تلاش می‌شد تا در همان محل به هر صورت که شده باقی مانده حساب را از افراد بگیرند (ساکما ۲۹۶-۲۴۳۲۵).

۲,۴ کاربرد زور برای دریافت مالیات

اگرچه اسناد و تلگراف‌های متعددی در دست است که مستوفیان و دیوانیان می‌کوشند با گفتگو و ترغیب افراد را وادار به پرداخت مالیات‌های خود کنند اما گاهی عبارت‌های تندی در مقابله با متعديان وجود دارد. چنانکه برای نمونه در سال ۱۲۹۸ قمری مستوفی‌الممالک در تلگرافی به تندی بیان کرده که

طایفه فعله‌گری از دادن مالیات به حکمران کرمانشاهان مسامحه دارند و سرکشی می‌کنند. ... تکلیف دیوان تنبیه و چاپیدن آنهاست شما هم بروید یا بفرستید روسای آنها را بیاورند و اتمام حجت کنید که اگر تمام مالیات خودشان را به نواب حساب السلطنه دادند خوب و الا حکم خواهد شد گماشتگان نواب حسام السلطنه از آن طرف و شما از این طرف جمعیت بر سر آنها برده از هیچ قسم سیاست مضایقه نکنید.

پاسخ حاکم به این تلگراف تند مستوفی الممالک باز هم پیام‌رسانی و تلاش برای گرفتن میانه کار است (ساکما ۷۳۹۲-۲۹۵).

مواردی هم هست که سایه‌ی اقتدار مرکزی و ضرورت تبعیت از آن باعث می‌شد با تهدید به اعمال زور، فرد تأدیه‌ی مالیات را بر عهده بگیرد. چنان که در مورد صد هزار تومان بقایای سه ساله‌ی بلوچستان (فرار حاکم از پرداخت در نتیجه‌ی آشفتگی دوره‌ی حاجی میرزا آقاسی)، روایتی وجود دارد که حاکم بلوچستان با صرف تهدید فرستاده‌ی امیرکبیر، تمکین کرد و مال را پرداخت (مستوفی ۱۳۸۸: ج ۱، ۷۱ و ۷۲؛ آل‌داود ۱۳۷۱: ۳۴۱-۳۴۳).

در برابر روایت‌هایی هم هست که تأکید می‌کند که جز با زور اسلحه نمی‌شد مالیات برخی مناطق را گردآوری کنند. یک نمونه از این اتفاق‌ها در تلگرافی از حاکم دشتستان به فرمانفرمای فارس دیده می‌شود: «در مورد اعزام توپ و سرباز برای وصول مالیات و حقوق افراد ... بدذاتی خوانین این صفحه [چنان است] که هیچوقت بی‌استعمال توپ و تفنگ دیناری مالیات نداده‌اند...» (یکتایی ۱۳۵۲: ۱۱۴). یک طرفه بودن این روایت‌ها مانع از آن است که بدانیم مردم از پرداخت مالیات عادی سرباز می‌زدند یا مالیات درخواستی بیش از توان آنها بوده است.

۳,۴ پذیرش وضعیت و انعطاف در برابر مشکلات

موارد معدودی هم بود که شرایط ایجاب می‌کرد حاکم محلی بر سر دریافت مالیات‌ها انعطاف به خرج دهد. چنانکه امیر حشمت‌الملک در قائن به سبب کمبود آب و شرایط خشکسالی و شکنندگی اقتصاد محلی، مالیات را نه از روی حساب از قبل تعیین شده، بلکه از روی محصول موجود اعم از کشت یا دام، گردآوری می‌کرد. این کار به اجبار انجام می‌شد «زیرا که اگر (مطالبه) بکند وصول نمی‌شود و آن رعیت هم فرار می‌کند و ضررش بیشتر است» (اعتصام‌الملک ۱۳۵۱: ۳۱۶). یا در بحران‌هایی که موجب از دست رفتن

درآمدهای مالی می‌شد، حاکم می‌کوشید با دادن مساعده و حمایت از مردم، مانع از هم پاشیدن اقتصاد محلی شود. گاهی هم تلاش می‌شد با مکاتبه با دیوان و درخواست تخفیف برای آن سال، زمینه‌ی امیدواری و فعالیت رعیت برای سال بعد را فراهم آورد تا تولید انجام شود و سهم دولت از درآمدها پابرجا بماند (ساکما ۷۷۱۲-۲۹۵).

گاهی نیز ضرورت ایجاب می‌کرد حاکم خود از شاه و مستوفی تخفیف در مالیات و اجازه‌ی موکول کردن برخی مخارج به آینده را بخواهد. قحطی و خشک سالی خراسان در سال‌های ۱۲۸۷ و ۱۲۸۸ قمری کار را به جایی رساند که سلطان مراد میرزا حسام‌السلطنه به ناصرالدین شاه نوشت

کار خراسان خراب است ... چشمه‌سارها همه خشک و قنوت همه کم آب، دیم که یکبارگی از میان رفته. مزروعی اگر ثلث و نصف باشد، با این حالت اگر یک ثلث یا نصف مالیات وصول شود خیلی خوب است ... چون دو ثلث مالیات لاوصولی است لابد باید نوکران بزرگ خراسان و اعیان و اعظام ولایات چشم از مواجب و مستمریات خود ببوشند ... یک امساله را نگیرند

و سال بعد با بهبود شرایط دوباره مواجب برقرار شود (حسیبی ۱۳۷۱: ۵).

۵. نتیجه‌گیری

با افزایش مخارج دستگاه دیوانسالاری از نیمه‌ی دوره‌ی قاجار به بعد، توازن دخل و خرج بر هم خورده بود. از سوی دیگر، رواج رسم پیشکش دادن و زیاده‌ستانی از مردم در عوض آن پیشکش بر مالیات‌های نانوشته می‌افزود. مضاف بر همه‌ی اینها، انواعی از مالیات‌های محلی و موردی هم گرفته می‌شد که در موارد بسیاری خارج از ثبت کتابچه‌های دولتی بودند و در عمل به خزانه نمی‌رسیدند. در کنار این مسائل، بحران‌های طبیعی همچون آسیب به محصولات، شیوع بیماری‌ها، خشکسالی و ... هم رخ می‌داد. طبیعی بود که در چنین وضعیتی تلاش برای حفظ دارایی‌ها و گریز از سهم کردن حکومت در آنها، به یک رفتار معمول بدل گردد. به این ترتیب فرار مالیاتی در دو سطح، یک بار تلاش مؤدی خُرد برای حفظ سرمایه از چپاول حاکم محلی و یک بار پنهانکاری حاکم محلی در اعلام درآمدهای ناحیه از حکومت مرکزی با هدف انباشتن سرمایه برای خود، انجام می‌شد.

در نتیجه چرخه‌ی نامتعادل «کمبود درآمد، اعمال فشار و زیاده‌ستانی مالیاتی، فرار مالیاتی» سازوکار مالی حکومت را به چالش می‌کشید و شاهزادگان و حاکمان بر مناطق از تسلط خود بر منابع درآمد در ولایات سوء استفاده می‌کردند. با وجود آن که زیرساخت دیوانی سنتی به تدریج تضعیف می‌شد، حکومت با اتکا بر پیشرفت‌های فنی (همچون بهبود پست و تلگراف و حمل و نقل، و نظارت نسبی بر سازوکارهای اداری، و تلاش برای اصلاح ساختار مالی) می‌کوشید سلطه‌ی بیشتری بر امور ولایات داشته باشد. بخشی از این تلاش‌ها به تدریج موجب ایجاد تغییر ساختاری در امور مالیاتی می‌شد، اما سرعت تغییرات بسیار کم بود. در این میان آشنایی با سازوکار بخش اقتصادی دولت‌های اروپایی که از خلال مناسبات ایرانیان با اروپاییان فراهم شده بود، موجب می‌شد گاه‌به‌گاه گفتگوهای در میان دیوانسالاران با یکدیگر و با ناصرالدین شاه و نیز به صورت انتشار در جرید در مورد ضرورت اصلاح و تغییر در ساختار مالیاتی مطرح شود. با این همه، از تداوم وضعیت فرار مالیاتی در طول دوره‌ی ناصری و پس از آن، به نظر می‌رسد ضعف دیوانی در زمینه‌ی مالیات‌ستانی و همچنین ضعف نظارت بر روند انجام این کار در گستره‌ی ایران موجب می‌شد توفیق چندانی در این امر به دست نیامده باشد.

چنان که توضیح داده شد، در نبود نهاد قانون‌گذاری، مرجع تعیین و بازرسی مالیات‌ها، کتابچه‌های دستورالعمل دیوانی بود که دخل و خرج سالانه هر ناحیه در آنها ثبت می‌شد. بر این اساس رفتارهای مورد بررسی به عنوان فرار مالیاتی نسبت به رعایت دستورالعمل‌ها توضیح داده شدند. در این پژوهش عدم همکاری، شکایت، بست‌نشینی، خشونت و حمله، رها کردن املاک، کارشکنی حکام، از بین بردن اسناد مالیاتی (توسط دیوانیان و حکام)، و تغییر در کاربری املاک به عنوان رفتارهایی که نشان از مالیات‌گریزی دارند بررسی و توصیف شد و در جدول بعد می‌توان نسبت این رفتارها با فرار یا اجتناب مالیاتی را دید.

رفتار	اجتناب	فرار
عدم همکاری	*	پرهیز از رویارویی با محاسب و تغییر در مبالغ مالیاتی
شکایت	*	نپرداختن مالیات و اعتراض به متصدی بالاتر
بست‌نشینی	*	نپرداختن مالیات و اعتراض علنی در جامعه
خشونت و حمله	*	نپرداخت مالیات و منع نماینده حکومت از گردآوری
رها کردن املاک	*	از بین بردن منبع تولید منجر به درآمد برای دولت
کارشکنی حکام	*	تحویل ندادن مالیات گردآوری شده به خزانه یا خرج‌های محلی

زمینه‌ها و رویه‌های فرار مالیاتی و راهکارهای مقابله با آن ... (دل‌آرا مردوخ) ۱۰۱

رفتار	اجتناب	فرار
از بین بردن اسناد مالیاتی (توسط دیوانیان و حکام)	*	پرهیز از حفظ اسناد قابل رجوع برای محاسبات آینده
تغییر در کاربری املاک	*	ایجاد تغییر در درآمدهای حکومتی و کاستن از سهم حکومت

همچنان باید تأکید کرد که رفتارهایی مانند عدم همکاری با محاسبان، ممیزان، ضابطان و دیگر متصدیان مالیاتی از آن جهت که بدون زیر پا گذاشتن دستورالعمل، با ایجاد مانع موجب فراهم نشدن زمینه برای تغییر اطلاعات به نفع حکومت می‌شد، اجتناب در نظر گرفته شده است. تلاش برای از بین بردن اسناد مالی در فرصت‌های گاه به گاه نیز به نحوی نظیر همین عمل بود. به این ترتیب که اسنادی که گرفتن مالیات تحویل داده نشده و یا مالیات بر اراضی افراد صاحب نفوذ را نشان می‌داد دستکاری می‌شد یا از بین می‌رفت و به این ترتیب آنچه که مرجع دریافت مالیات بود، تغییر می‌کرد. تغییر کاربری املاک خالصه نیز همین وجه را داشت. از سوی دیگر رفتارهای عملگرایانه‌تر که رویارویی مؤدی و متصدی را رقم می‌زد، بیشتر شکل گریز از پرداخت مالیات داشت. شکایت، بست نشینی، خشونت نسبت به متصدی و در نهایت دست کشیدن از دارایی و رهاکردن املاک رفتارهایی بود که توسط صاحبان املاک و رعیت‌های نواحی انجام می‌شد.

تلاش‌های دیوانی بیشتر متمایل بر نظارت بر انجام قوانین عرفی مالیاتی و دستورالعمل‌ها بود. در کنار نظارت گهگاهی نشانه‌هایی برای تقویت فرهنگ مالیاتی و حس وظیفه برای تمکین در مالیات‌ها هم دیده می‌شود. اما با توجه به ساختار حکومت که مبتنی بر خواست و اراده‌ی مردم نبود، و بر اساس اقتدار سلسله مراتبی شاه، صدراعظم، والی، حاکم شکل می‌گرفت، ضرورتی برای مانور بر احساس وظیفه‌ی پرداخت مالیات‌ها و شانه خالی نکردن از ادای سهم حکومت حس نمی‌شد و به صورت طبیعی این مورد را وظیفه‌ی همگان می‌دانسته‌اند.

در دوره‌های نابه‌سامانی، بحران بیشتر در عدم پرداخت مالیات گردآوری شده به حکومت یا تأمین هزینه‌ی مخارج پیش‌بینی شده از سوی حکومت است. والیان و حکام محلی توانایی سرپیچی واضح و فرار از پرداخت مالیات گردآوری شده به خزانه یا مخارج را در خود می‌دیدند، و یا گاهی به بهانه‌ی مخارج موهوم و بدون حساب روشن از پاسخ‌دهی طفره می‌رفتند. در همین دوره‌ها و همزمان با بحران‌های خشکسالی، قحطی، و بیماری‌های همه‌گیر به صورت سلسله مراتبی هر کسی سعی می‌کرد از زیردست خود

مالیات (غالباً نابه‌جا) بیشتری بگیرد و به بالادست تحویل ندهد. در این وضعیت نه تنها ساز و کارهای نظارتی دیگر کارآمد نبود، بلکه حتی فرهنگ تمکین مالیاتی نیز تضعیف شده و به ضد خود بدل می‌شد.

پی‌نوشت

۱. چهارده کلاته، متشکل از آبادی‌های قلعه، ورزن، زردوان و کشه بوده است. این منطقه در ۵۳ کیلومتری شمال دامغان قرار دارد.

کتاب‌نامه

- ساکما (سازمان اسناد و کتابخانه ملی ایران)، ۶۰۲۱-۲۹۵، روابط مستوفی‌الممالک با امیرکبیر، نوری و سپهسالار.
- ساکما، ۱۸۰۷۴-۲۹۶، حکم میرزا آقاخان نوری به حمزه میرزا حشمت‌الدوله حاکم آذربایجان آذربایجان در عدم مداخله در امور مالیاتی.
- ساکما، ۲۴۳۲۵-۲۹۶، نامه‌های میرزا آقاخان نوری به میرزا محمد پیشکار و وزیر کرمان.
- ساکما، ۷۲۲۵-۲۹۵، مکاتبات فرمانفرما حاکم ایالات مرکزی در امور حکومت، برقراری امنیت و پرداخت مالیات.
- ساکما، ۷۳۹۲-۲۹۵، مجموعه تلگراف‌های ارسالی از تهران به صاحب‌منصبان دوره ناصری در شهرهای غربی و مرکزی.
- ساکما، ۷۷۱۲-۲۹۵، تلگرافات حکام ولایات به امین‌السلطان.
- ساکما، ۷۹۶۸-۲۹۵، تلگرافات ارسالی از ولایات خراسان، آذربایجان، کردستان، استرآباد، گیلان، همدان و غیره به تهران.
- ساکما، ۸۰۰۷-۲۹۵، تلگراف‌ها، گزارش‌ها و عرایض صاحب‌منصبان و زنان دربار به امین‌السلطان.
- ساکما، ۸۰۹۶-۲۹۵، دفتر نوشتجات کرمان.
- ساکما، ۷۴۲۱-۲۹۵، تلگراف‌های ارسالی و دریافتی از تهران به اصفهان، کرمان، فارس، یزد، کرمانشاهان، لرستان.
- ساکما، ۷۳۴۹-۲۹۵، کتابچه عرایض ناصرالدین شاه، مظفرالدین میرزا، امیرکبیر، میرزا آقاخان نوری... .
- استاک، ادوارد (۱۴۰۲)، *شنش ماه در ایران، سفرنامه ادوارد استاک*، ترجمه شهلا طهماسبی، تهران: ققنوس.
- اعتصام‌الملک، خانلرخان (۱۳۵۱)، *سفرنامه*، به کوشش منوچهر محمودی، تهران: بی‌نا.
- آل داود، علی (۱۳۷۱)، *نامه‌های امیرکبیر به انضمام رساله نوادر الامیر*، تهران: تاریخ ایران.

زمینه‌ها و رویه‌های فرار مالیاتی و راهکارهای مقابله با آن ... (دل‌آرا مردوخ) ۱۰۳

جابری انصاری، محمدحسن (۱۳۳۳ق)، *تاریخ نصف جهان و همه جهان*، چاپ سنگی، اصفهان.
حسیبی، رباب (۱۳۷۱)، «قحطی و گرانی در سال ۱۲۸۷ و ۱۲۸۸ قمری»، *گنجینه اسناد*، ۲ (شماره ۴ و ۳)، ۶۳-۴۷.

خوش‌آب، فرزاد، طولابی، توران و شاه‌رخ، سید علالدین (۱۴۰۳)، «پیشکش و کارکردهای آن در سازوکار مالی دولت صفوی»، *تحقیقات تاریخ اقتصادی ایران*، ۱۳ (۱)، ۲۰۷-۲۳۹. doi: 10.30465/sehs.2024.46143.1939

رشتیانی، گودرز (۱۴۰۴)، «دهقان ایرانی و سیرف روسی: مقایسه تعهدات و خدمات اقتصادی-اجتماعی»، *تحقیقات تاریخ اجتماعی*، ۱۵ (۱)، ۵۱-۷۹. doi: 10.30465/shc.2025.52789.2645

زارع بهنمیری، محمد جواد؛ رحیمیان امیری، محمد حسین؛ تیرگان، محمد (۱۴۰۱)، «اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی»، *نشریه تحقیقات حسابداری و حسابرسی*، تابستان ۱۴۰۱ - شماره ۵۴.

سعیدی، حوریه (۱۴۰۰)، *مکاتبات شاه و جناب آقا*، تهران: تاریخ ایران.
سیف، احمد (گردآورنده) (۱۳۹۹)، *اقتصاد ایران به روایت اسناد در قرن نوزدهم* (مجموعه گزارش‌ها)، تهران: چشمه.

عزتی غریب دوستی، صمد؛ قائم پناه، صمد (۱۳۹۸)، «خلاءهای قانونی فرار مالیاتی در حقوق مالی ایران»، *نشریه پژوهش‌های سیاسی و بین‌المللی*، پاییز ۱۳۹۸ - شماره ۴.

عیسوی، چارلز (۱۳۶۲)، *تاریخ اقتصادی ایران عصر قاجار*، ترجمه یعقوب آژند، تهران: گستره.
قزوینی، محمدشفیع (۱۳۷۰)، *قانون قزوینی، انتقاد اوضاع اجتماعی ایران دوره ناصر*، به همراه رساله پیشنهادی برای اصلاح امور مملکت، به کوشش ایرج افشار، تهران: طلایه.

محمدی، امین (۱۴۰۴)، *دربار زربار، فراز و فرود تشکیلات بیوتات سلطنتی در دوره قاجار*، تهران: سازمان اسناد و کتابخانه ملی جمهوری اسلامی ایران.

مرادی مقدم، مراد و غفاری واحد، اصغر (۱۳۹۹)، «نقش نظام مالیاتی در تحولات سیاسی و اجتماعی پشتکوه (ایلام) در دوره قاجار»، *تحقیقات تاریخ اقتصادی ایران*، 9(1), 269-296. doi: 10.30465/sehs.2021.32923.1634

مستوفی، عبدالله (۱۳۸۸)، *شرح زندگانی من، تاریخ اجتماعی و اداری دوره قاجاریه*، تهران: زوار.
میرکیایی، مهدی (۱۴۰۰)، «فرار رعایا؛ ابزار چانه زنی با قدرت در عصر قاجاریه (دوره پیشامشروطه)»، *جستارهای تاریخی*، 12(1), 297-319. doi: 10.30465/hcs.2022.37908.2501

نوائی، عبدالحسین؛ کسری، نیلوفر (۱۳۷۷)، *اسناد میرزا عبدالوهاب خان آصف‌الدوله* (گزیده اسناد گیلان - تجارت)، تهران: موسسه مطالعات تاریخ معاصر ایران.

هادیان، ابراهیم؛ تحویلی، علی (۱۳۹۲)، «شناسایی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در اقتصاد ایران»، *نشریه برنامه‌ریزی و بودجه*، تابستان ۱۳۹۲ - شماره ۱.

یکتایی، مجید (۱۳۵۲)، *تاریخ دارائی ایران*، تهران: بی‌نا.