

A Comparative Study of Tax on Influencers in Iranian Law

Rouholla Moazeni^{in*}

Assistant Professor, Department of Law, Faculty of Literature and Humanities,
University of Mohaghegh Ardabili, Iran

S.Zahra Pourrashidⁱⁿ

Assistant Profs, Department of Law, University of Mohaghegh Ardabili

Farshid Ghadimkhaniⁱⁿ

Bachelor of Law, University of Mohaghegh Ardabili

DOI: 10.22098/CPA.2024.13820.1015

Abstract

Advertising, as one of the most important marketing tools in the world, has always played an important role in the world of trade and economic exchanges. Advertising, which is one of the methods of attracting customers and increasing sales, has been used in the business industry for a long time, but like social phenomena, it has undergone changes in the form and type of use. Digital marketing, which is one of the new forms of marketing, seeks to attract and retain customers by using digital tools. The increasing growth of the digital space has made digital marketing as a popular and effective method of attracting audiences and increasing sales. The high prevalence of social networks forced governments to enter and systematize this emerging phenomenon. One of the types of government intervention in the regulation of social networks is imposing taxes on people who earn through advertising on this platform. In Iran, for the first time in the general budget act - 2021, this issue has been brought to the attention of the legislator. This paper aims to examine the basics of this type of tax, as well as the relevant laws and regulations of Iran. The results of the research indicate that flaws in the relevant regulations will cause the government to fail in achieving the intended goals.

* Corresponding Author: moazeni@uma.ac.ir . <https://orcid.org/5973-9820-0002-0000>

How to Cite: Moazeni, R., & Pourrashid, Z., & Ghadimkhani, F. (2023). A comparative study of tax on influencers in Iranian law, *Comparative Public Administration Quarterly*, 1(3), PP 1-22.

DOI: 10.22098/CPA.2024.13820.1015

Keywords: Tax, Influencer, Advertising, Social networks

Extended Abstract

Introduction

Advertising is more important for branding a product than product production; this is how and the amount of advertising that can introduce the brand to the end consumers and encourage them to buy the product. Therefore, advertising has played an important role in product marketing since past times. The first advertisements were visual and auditory and in the form of verbal advertisement with the possibility of viewing the product in the markets. The Internet revolution caused advertising to take on a new face; Advertising through websites, blogs, discussion forums, e-mail, etc. was among these types as the first type of advertising using Internet technology. Just as verbal and visual advertising once gave way to radio and television, advertising through websites, email, etc. has also changed in human societies, and this time it was social networks that takes the lead as the newest type of advertising and became attractive to Business owners. . "Influencer" is one of the institutions that came out of this phenomenon.

According to the data provided, the average time people spend on social networks has increased from 90 minutes in 2012 to 147 minutes in 2022 and 151 minutes in 2023, this increases the desire of companies to introduce their products on this platform. This volume of expansion of social networks and its functions among the general public required governments to enter and regulate this social phenomenon.

Government intervention in social networks in the form of imposing restrictive laws and regulations - such as the one passed in June 2023 in the French Parliament - and taxing influencers is happening. In the field of taxing influencers, despite the history in the legal literature of other countries, in Iran, for the first time, it was the general budget act - 2021 spoke about this issue. According to Paragraph "Z" of Note 6 of the aforementioned law: The income of users with more than five hundred thousand followers of user-oriented media from the advertising will be subject to income tax. The tax affairs organization is obliged to prepare and submit the executive order of taxation of influencers from advertising to Minister of Economic affairs and Finance, two months after act came in

force. This paper aims to examine the efficiency of existing code in Iran's legal system and identify the challenges in it.

Research method and background: this paper which is written as library research, after an overview of advertising and marketing in first part and digital marketing through influencers and celebrities in second part, will deal with in detailed review of tax on influencers. Regarding the background of the research, it should be said that there are many sources related to digital marketing or tax law, but the title of the upcoming research is proposed for the first time and no similar example has been observed.

Results: There are many challenges that can be raised in the legal foundations of tax on influencer's in Iran legal system, but a few of them are presented as an example. Basically, within the framework of basic legal principles in tax law, taxation should be imposed by law. However, the legal basis of the taxation of influencers is the budget code, which is characterized by the annual and temporary nature of the budget code, so both the establishment of this tax and its content are contrary to the principle of stability and continuity of legal institutions. In the second place, the number of five hundred thousand followers of the user is set in the budget code. This is despite the fact that if a user has less than 500 thousand audience but has more income than such audience, it is undecided.

The next challenge can be referred to the filtered media. One of the popular media in Iran is Instagram, which has been filtered for more than a year. When a media is filtered by an official authority, it can no longer easily be considered within the definition of the law, which specifies "user-centered media" that has made digital content publicly available. Therefore, filtered online software cannot be considered subject to the law. In other words, income from criminal activity cannot be taxed.

One of the challenges of the established law is that the tax affairs organization is obliged to prepare the list of taxpayers and self-declarations provided by it and place it on the organization's website in public view. How can this regulation be combined with the principle of confidentiality of tax information?

There are many challenges of this kind in the mechanisms provided in the budget code and the related instructions, which it is suggested that the legislator, taking into account the two years of its approval process, especially taking advantage of the experience of comparative law, detailed



| فصلنامه مدیریت دولتی تطبیقی | سال اول | دوره ۱ | شماره ۳

content and Its details, similar to other tax laws, should be passed in the form of a special law, even if it is an experiment, so that the requirements of the digital market and tax efficiency will be increased in order to reduce the existing challenges and inefficiencies

Keywords: Tax, Influencer, Advertising, Social networks

مطالعه تطبیقی مالیات بر افراد تاثیرگذار (اینفلوئنسرها) در حقوق ایران

دکتر روح ا. موذنی^۲

استادیار گروه حقوق، دانشکده ادبیات و علوم انسانی، دانشگاه محقق اردبیلی

دکتر سیده زهرا پوررشید

استادیار گروه حقوق، دانشکده ادبیات و علوم انسانی، دانشگاه محقق اردبیلی

فرشید قدیم خانی

دانش آموخته کارشناسی حقوق، دانشگاه محقق اردبیلی

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۷/۲۱

تاریخ بازنگری: ۱۴۰۲/۰۸/۲۹

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۱۱/۰۷

نوع مقاله: پژوهشی

صص: ۱-۲۲

چکیده

تبلیغات به‌عنوان یکی از مهمترین ابزارهای بازاریابی در جهان، همواره در دنیای تجارت و تبادلات اقتصادی نقش مهمی را ایفا کرده است. از دیدگاه صنعت تجارت، تبلیغات به‌مثابه ابزاری تاریخی است که همواره برای جذب مشتریان و افزایش فروش به‌کار رفته است اما به مانند پدیده‌های اجتماعی، دستخوش تغییراتی در شکل و نوع استفاده شده است. بازاریابی دیجیتال که از جمله اشکال جدید بازاریابی است، با استفاده از ابزارهای دیجیتالی درصدد جذب و نگهداری مشتریان است. رشد روز افزون فضای دیجیتال، بازاریابی دیجیتال را به یک روش پرطرفدار و در عین حال موثر در جذب مخاطب و افزایش فروش بدل کرده است. حجم بالای رواج شبکه‌های اجتماعی، دولت‌ها را وادار به ورود و نظام‌مندسازی این پدیده نوظهور کرد. از انواع مداخله دولت در تنظیم شبکه‌های اجتماعی، وضع مالیات بر اشخاصی است که از طریق تبلیغات در این بستر، درآمد دارند. در ایران برای نخستین بار در قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور این امر مورد توجه قانونگذار قرار گرفته است. این مقاله از روش کتابخانه‌ای برای تدوین و بررسی مبانی مالیات بر تبلیغات در شبکه‌های اجتماعی استفاده کرده است. نویسندگان به تجزیه و تحلیل و نقد قوانین و مقررات مرتبط با این نوع مالیات در ایران پرداخته و چالش‌های موجود را شناسایی کرده‌اند. نتایج تحقیق حاکی از آن است که ایراداتی در مقررات موضوعه باعث عدم موفقیت دولت در وصول این نوع مالیات خواهد شد.

کلیدواژه‌ها: مالیات، اینفلوئنسر، تبلیغات، شبکه‌های اجتماعی

^۲ نویسنده مسئول : moazeni@uma.ac.ir

مقدمه

تبلیغات برای برند سازی یک محصول از تولید محصول مهم تر است؛ این چگونگی و میزان تبلیغات است که می تواند برند را به مصرف کنندگان نهایی معرفی کرده و آن ها را ترغیب به خرید محصول کند. از این رو از قدیم الایام تبلیغات نقش مهم و بسزایی در بازاریابی محصولات داشته و دارد. نخستین تبلیغات بصورت بصری و شنیداری و در قالب تبلیغ شفاهی با امکان مشاهده محصول در بازارها رواج داشته است. با رونق صنعت چاپ، تبلیغات شفاهی رنگ باخته و عمده تبلیغات بصورت بصری در قالب چاپ بر روی کاغذ رواج گرفت. به مرور که رادیو و تلویزیون وارد زندگی بشر شد، تمایل صاحبان محصولات به معرفی و تبلیغ از این طریق شدت گرفت. در کنار گسترش تبلیغات در رادیو و تلویزیون، لزوم نظام مندسازی و تدوین مقررات برای تبلیغات در این بسترها نیز احساس می شد و زمینه ورود دولت ها به تنظیم و مقررات گذاری در این زمینه را فراهم ساخت. وجهه بعدی تبلیغات، استفاده از تماس های تلفنی، چاپ تراکت، استفاده از بیلبورد در مکان های عمومی، جاده ها و... بود اما همه موارد ذکر شده، تمام انواع تبلیغات نبود. انقلاب اینترنت باعث شد تبلیغات رنگ و بوی جدیدی به خود بگیرد؛ تبلیغات از طریق سایت ها، وبلاگ ها، تالارهای گفتگو، ایمیل و... به عنوان اولین نوع تبلیغات با بهره گیری از فناوری اینترنت از جمله این انواع بود. همانطور که روزگاری تبلیغات شفاهی و بصری جای خود را به رادیو و تلویزیون داد، تبلیغات از طریق سایت ها، ایمیل و... نیز در جوامع بشری رنگ باخته و این بار شبکه های اجتماعی بود که به عنوان جدیدترین نوع تبلیغات گوی سبقت را ربوده و برای صاحبان کسب و کارها جذاب شد. البته این آغاز کار نبود؛ بازدهی بالا، هزینه کمتر، امکان بروزرسانی آنی و چندین ویژگی دیگر باعث شد که تبلیغات در شبکه های اجتماعی به متداول ترین نوع تبلیغات بدل شود و این کافی بود تا از این طریق، مشاغل جدیدی بوجود آید.

«اینفلوئنسر» یا «فرد تاثیرگذار اجتماعی» از جمله اصطلاحاتی است که از دل این پدیده بیرون آمد. این دسته از افراد که با بهره گیری از شبکه های اجتماعی، با به اشتراک گذاشتن نظرات سیاسی، اجتماعی، اقتصادی، فرهنگی و یا بیان احساسات و ایده هایی در قالب عکس، فیلم و... به شهرت رسیده اند، به جدی ترین گزینه برای معرفی محصولات تبدیل شده و بدین ترتیب صاحبان کسب و کارها و آگهی ها با شناسایی این دسته از افراد، با پرداخت مبلغی ناچیز می توانستند محصول خود را به عموم افراد معرفی کنند.

برابر داده های ارائه شده توسط وبسایت استاتیستا^۳ متوسط زمانی که افراد در شبکه های اجتماعی سپری می کنند از ۹۰ دقیقه در سال ۲۰۱۲ به ۱۴۷ دقیقه در سال ۲۰۲۲ و ۱۵۱ دقیقه در سال ۲۰۲۳ رسیده است (www.statista.com/statistics/433871)، این امر منجر به افزایش تمایل شرکت ها به معرفی محصولات خود در این بستر می شود. رفته رفته علاوه بر اینفلوئنسرها، اشخاص حقیقی و حقوقی نیز گاه در قالب رابط بین صاحبان آگهی و اینفلوئنسرها و گاه به عنوان تبلیغ کننده پا به عرصه ظهور گذاشتند. «اینفلوئنسر مارکتینگ» یا «بازاریابی دیجیتال» نیز به تبع این رویدادها وارد ادبیات بازاریابی و مردم گردید. این حجم از رواج شبکه های اجتماعی و توابع آن بین عموم مردم، دولت ها را ملزم به ورود و نظم دهی این پدیده اجتماعی نمود. دخالت دولت در

3. Statista

شبکه‌های اجتماعی در قالب وضع قوانین و مقررات محدود کننده - نظیر آنچه که در ژوئن ۲۰۲۳ در پارلمان فرانسه تصویب شد - و اخذ مالیات از اینفلوئنسرها بود.

در زمینه اخذ مالیات از اینفلوئنسرها، علی رغم سابقه در ادبیات حقوقی سایر کشورها، در ایران برای نخستین بار قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور بود که از این موضوع، سخن به میان آورد. مطابق بند «ذ» تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور «درآمدهای کاربران دارای بیش از پانصد هزار دنبال کننده رسانه‌های کاربرمحور از محل تبلیغات، مشمول مالیات بر درآمد خواهد بود. سازمان امور مالیاتی مکلف است ظرف دوماه پس از لازم الاجرا شدن این بند، دستورالعمل اجرایی مربوط به اخذ مالیات از درآمدهای کاربران حرفه‌ای رسانه‌های کاربرمحور از محل تبلیغات را تهیه و به تایید وزیر امور اقتصادی و دارایی برساند. سازمان امور مالیاتی مکلف است، فهرست مودیان مالیاتی و خوداظهاری ارائه شده توسط آنها را تهیه کند و در تارنمای (سایت) سازمان، در منظر عموم قرار دهد». به دنبال لازم الاجرا شدن این بند، در تیرماه ۱۴۰۰ دستورالعمل مذکور به تایید وزیر اقتصاد و دارایی رسیده و در مرداد ۱۴۰۰ به ادارات کل مالیات ابلاغ گردید. این نوشتار که به صورت کتابخانه‌ای نگارش شده، پس از بررسی اجمالی تبلیغات و بازاریابی در بخش نخست و بازاریابی دیجیتال از طریق اینفلوئنسرها و سلبریتی‌ها در بخش دوم، به بررسی تفصیلی مالیات بر اینفلوئنسرها و یا به تعبیر قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور، «مالیات کاربران رسانه‌های کاربر محور از محل تبلیغات» خواهد پرداخت. این پژوهش درصدد است تا میزان کارایی قوانین موجود در نظام حقوقی ایران را مورد بررسی قرار داده و چالش‌های موجود در آن را شناسایی نماید. اهمیت بررسی موضوع در ابعاد اقتصادی، اجتماعی و قانونی مشهود و حائز توجه است: ایجاد منبع درآمد جدید مالیاتی برای دولت و کمک به توازن مالی از بعد اقتصادی و رعایت عدالت اجتماعی از بعد اجتماعی در بستر قانونی دقیق و کارآمد، زمینه جلوگیری از سوء استفاده‌ها و نظم دهی به این عرصه را فراهم خواهد آورد. این نوشتار با بررسی موضوع از زاویه قانونی، درصدد بیان کاستی‌های موجود با هدف اصلاح و رفع آنها می‌باشد.

منابع متعددی در خصوص بازاریابی دیجیتال و یا حقوق مالیاتی وجود دارد ولی عنوان تحقیق پیش‌رو برای اولین بار طرح می‌شود و نمونه مشابهی مشاهده نشده است.

۱- مبانی نظری

۱-۱- تبلیغات و بازاریابی

تبلیغات تجاری به‌عنوان یک نهاد اجتماعی، جز جدانشدنی زندگی بشری امروز بشمار می‌رود. این نهاد اجتماعی که در تعریفی وسیله تسریع در حرکت کالاها و خدمات از نقطه تولید به نقطه مصرف دانسته شده، مانند هر امر اجتماعی دیگر می‌تواند کارکردها یا عوارض مثبت و منفی خاص خود را به دنبال داشته باشد. (کامران و همکاران، ۱۳۹۷: ۲)

تبلیغات و بازاریابی دو عامل اساسی در جذب مشتریان و افزایش فروش هستند. با توجه به رقابت شدید در بازار، شرکت‌ها برای بقای خود و رشد بیشتر، نیازمند بکار بردن استراتژی‌های مناسب در تبلیغات و بازاریابی هستند. در تعریف تبلیغات، صاحب نظران رویکرد متفاوتی دارند؛ برخی تبلیغات را یکی از پنج عامل اساسی در ارتباط می‌داند که به‌وسیله رسانه‌های دیدنی و شنیدنی به اطلاع مردم رسانیده می‌شود تا بوسیله نفوذ در [ذهن] مردم، آنها را وادار به خرید کالا یا خدمات نموده، تمایل و علاقه آنها را نسبت به افکار، نظرات، اعتبار و اشخاص مورد نظر جلب نماید.

برخی دیگر (همان) مختصر و کوتاه‌تر تبلیغات را عبارت از نمایش و معرفی غیرشخصی ایده‌ها، کالاها و خدمات از طریق رسانه‌های مختلف که توسط یک شخص یا پشتیبان مشخص، در مقابل دریافت وجه صورت می‌گیرد، دانسته‌اند.

بطور کلی تبلیغات فرایندی است که به کمک آن، محصولات و خدمات یک شرکت به مشتریان معرفی می‌شوند. بنابراین تبلیغات مناسب می‌تواند باعث افزایش فروش و ارزش برند شود. در این راستا استفاده از رسانه‌های مختلف از جمله تلویزیون، رادیو، اینترنت و چاپ برای انجام تبلیغات بسیار موثر است. اما با توجه به کثرت تبلیغات، شرکت‌ها نیازمند استفاده از روش‌های خلاقانه‌تر هستند تا بتوانند توجه مشتریان را به خود جلب کنند. به‌عنوان مثال استفاده از تبلیغات تعاملی، تبلیغات اجتماعی، تبلیغات ویدیویی و تبلیغات تحت شبکه‌های اجتماعی روش‌هایی هستند که می‌توانند باعث جذب مشتریان جدید شوند.

بازاریابی نیز فرایندی است که به کمک آن، شرکت‌ها با استفاده از روش‌های مناسب، محصولات و خدمات خود را به مشتریان معرفی کرده و برای جذب مشتریان جدید و حفظ مشتریان قدیمی از روش‌های مناسب آن استفاده می‌کنند. بازاریابی اینترنتی، بازاریابی محتوا، بازاریابی ایمیلی و بازاریابی موبایل از جمله روش‌های موثر بازاریابی هستند.

هرچند دو مفهوم بازاریابی و تبلیغات دارای مفاهیمی مشترک‌اند اما نباید رابطه بین آنها را مترادف دانست؛ بدین توضیح که بازاریابی شامل مجموعه عواملی چون استراتژی، قیمت‌گذاری، روابط عمومی، برندسازی، تبلیغات، فروش و ... است. در نتیجه تبلیغات جزئی از بازاریابی و رابطه بین آن دو، عموم و خصوص مطلق است. از اهداف تبلیغات می‌توان به ارائه اطلاعات مناسب در مورد کالاها و خدمات (تبلیغات آگاه‌کننده و اطلاع دهنده)، ترغیب مصرف کنندگان به خرید کالا و خدمات (تبلیغات ترغیب‌کننده) و یادآوری مشتریان به اینکه در مورد یک محصول یا برند بطور دائم فکر کنند (تبلیغات یادآوری‌کننده)، اشاره کرد. وجه اشتراک همه انواع تبلیغات، تاثیر بر روان مشتری برای ترجیح دادن یک برند خاص دانست. (Nguyen & tang, 2011:8)

در یک تقسیم بندی کلی، تبلیغات به دو دسته سنتی و دیجیتال تقسیم می‌شوند. تبلیغات سنتی با تمرکز بر ایجاد وقفه در زندگی روزمره، از کانال‌هایی چون رادیو و تلویزیون، روزنامه، مجله و یا تبلیغات محیطی (بیل‌بورد، مترو و...) استفاده می‌کند. این نوع تبلیغات که قدمت بیشتری دارد، با ظهور اینترنت نقش و جایگاه پیشین خود را از دست دادند. اینترنت و رشد چشمگیر استفاده از آن، باعث جلب توجه بازاریابان و سوق دادن تبلیغات به شکل جدیدی از آن شد. بدین ترتیب شاهد بوجود آمدن تبلیغات دیجیتال شدیم که با استفاده از عنصر اینترنت، در بستر سایت‌ها و وبلاگ‌ها، ایمیل‌ها و یا شبکه‌های اجتماعی صورت می‌پذیرد. (<https://www.g2.com/articles/types-of-> advertisin

۱-۲- بازاریابی دیجیتالی از طریق اینفلوئنسرها و سلبریتی‌ها

امروزه بازاریابی دیجیتالی به عنوان یکی از روش‌های نوین بازاریابی شناخته می‌شود. با استفاده از این روش، بنگاه‌ها می‌توانند به راحتی با مشتریان خود در ارتباط باشند و با استفاده از فناوری‌های جدید از جمله تحلیل داده‌ها و گرافیک پویا برای جذب مشتریان اقدام کنند. پیش شرط ورود به بحث بازاریابی دیجیتالی، آشنایی با مفهوم

اینفلوئنسر و نیز شناخت تمایز آن با مفهوم سلبریتی است. بدین تفضیل بخش نخست به این موضوع اختصاص یافته است. سپس بررسی اجمالی مفهوم بازاریابی دیجیتالی و بازاریابی اینفلوئنسرها در بخش دوم انجام خواهد شد.

۱-۲- مفهوم اینفلوئنسر و تمایز آن با سلبریتی

در دنیای امروز، مفهوم «اینفلوئنسر» یکی از مهمترین مفاهیم در حوزه بازاریابی و تبلیغات است. اینفلوئنسر (influencer) که از ریشه influence به معنای تاثیر گذاشتن استخراج شده، در بسیاری از آثار تحت عنوان «افراد تاثیر گذار» یا «افراد برجسته» از آن یاد می‌شود. این افراد با بهره‌گیری از صفحات اجتماعی خود در شبکه‌های اجتماعی پرکاربر، ضمن تولید محتوا از شهرت نسبتاً زیادی برخوردار هستند. برخی اینفلوئنسرها را چنین تعریف کرده‌اند: «اصطلاح تاثیرگذار شبکه‌های اجتماعی به افرادی گفته می‌شود که اجتماع زیادی از پیروان خود را در یک یا چند سیستم عامل رسانه اجتماعی ایجاد کرده‌اند» (رستگاری و همکاران، ۱۴۰۰: ۱۱۶) در واقع این دسته از افراد، به دلیل داشتن تعداد زیادی دنبال کننده در شبکه‌های اجتماعی، قابلیت تاثیرگذاری بر رفتار و نگرش مخاطبان خود را دارد.

از سوی دیگر باید دانست که میان دو مفهوم اینفلوئنسر و سلبریتی تفاوت وجود دارد: اینفلوئنسرها آن دسته از افراد شناخته شده و تاثیرگذاری هستند که در رسانه های اجتماعی و به واسطه سبک خاص یا متفاوت، زندگی روزمره، ورزش، حرفه، تغذیه، فعالیت‌ها و علاقه‌مندی و سرگرمی و دغدغه‌های مختلف خود در زمینه‌های فرهنگی، سیاسی و اقتصادی، شروع به تولید محتوا بصورت عکس با ویدیو می‌کنند و آنها را در صفحه‌شان به اشتراک می‌گذارند. این افراد که آنها را تاثیرگذار می‌نامند، دنبال کنندگان بسیاری پیدا کرده و بین کاربران در شبکه‌های اجتماعی محبوب و مشهور شده‌اند. (سهرابی و همکاران، ۱۳۹۸: ۱۸۲) در واقع اینفلوئنسرها در خارج از فضای مجازی کمتر شناخته می‌شوند و در دنیای واقعی، ستاره (سلبریتی) نیستند و فقط از بستر شبکه‌های اجتماعی و فعالیت‌های خود در آن شهرت کسب کرده‌اند. در مقابل سلبریتی‌ها تاثیرشان را از طریق کانال‌های سنتی مانند رادیو و تلویزیون، مجله، ورزش و غیره کسب کرده اند. به عبارت دیگر این دو دسته از طریق کانال تاثیرگذاری‌شان از هم متمایز می‌گردند. (کوشا و همکاران، ۱۴۰۰: ۱۰۵)

علیرغم اشاره به تمایز این دو دسته در پژوهش‌ها، در عمل شاهد استعمال ناصحیح این دو واژه به یک معنا هستیم. البته باید در نظر داشت که اگر با این پیش فرض که استعمال لفظ «تاثیرگذار» از دیدگاه تاثیر آن بر تبلیغات نشات گرفته باشد، این استعمال کلی فاقد ایراد نخواهد بود. به هر حال عدم تفکیک این دو از یکدیگر هرچند ممکن است واجد اهمیت خاصی نباشد لکن چنانکه در بخش سوم بررسی خواهد شد، موجب ایجاد چالش‌هایی در زمینه اخذ مالیات شده است.

۲-۲- بازاریابی دیجیتالی

پس از مفهوم شناسی اینفلوئنسر - به‌عنوان هدف در این مقاله - شناخت بازاریابی دیجیتال آسان می‌گردد. این مفهوم که از جدیدترین، موثرترین و ارزان‌ترین اشکال تبلیغات است، در یک اصطلاح، چتری برای بازاریابی هدفمند است؛ زیرا پایه و اساس آن تنها محدود به شناخت فناوری‌ها - نظیر اینترنت - نمی‌شود بلکه درک و شناخت صحیح و دقیق از افراد، به‌عنوان مشتریان و مصرف‌کنندگان محصول یا خدمات کسب و کارها، این نوع بازاریابی را هدفمند ساخته است (سهرابی و همکاران، ۱۳۹۸: ۱۸۳) بازاریابی دیجیتال نخست در شکل تبلیغات در بستر

سایت‌های پربازدید و یا در قالب ارسال ایمیل‌های تبلیغاتی نمایان شد لکن به تناسب تغییرات اجتماعی و با بوجود آمدن و رشد شبکه‌های اجتماعی^۴، زمینه ورود تبلیغات به این بسترها نیز فراهم شد. در دنیای امروز با توجه به رشد چشمگیر شبکه‌های اجتماعی و افزایش تعداد کاربران آنها، تبلیغات شکل جدیدی به خود گرفته است که از آن به «اینفلوئنسر مارکتینگ» یا «بازاریابی افراد تاثیرگذار» تعبیر می‌شود. در این روش شرکت‌ها با همکاری افرادی که در شبکه‌های اجتماعی دارای تعداد زیادی دنبال‌کننده هستند، به جذب مشتریان و افزایش فروش خود می‌پردازند. در تعریف دیگر بازاریابی تاثیرگذار نوعی استراتژی بازاریابی است که سرمایه‌گذاری روی یک اینفلوئنسر برای تولید و تبلیغ محتوای [شرکت‌ها] به زیرمجموعه پیروان اینفلوئنسر و مخاطبان هدف کسب و کارها تعریف می‌شود (رستگاری و همکاران، ۱۴۰۱: ۶۰۴)

اشاره به این نکته حائز اهمیت است که در عصر حاضر شبکه‌های اجتماعی در اینترنت یکی از منابع مهم برای کسب درآمد از تبلیغات بشمار می‌آید؛ چرا که اعضای شبکه‌های اجتماعی در صفحات مربوط به خود درباره علائق‌شان صحبت می‌کنند و این به شرکت‌های تبلیغاتی اجازه می‌دهد که بر اساس همین علائق، برای آن‌ها آگهی بفرستند (کامران و همکاران، ۱۳۹۷: ۳۲). تولید محتوا در زمینه‌های تخصصی، شهرت این افراد و تعداد زیاد دنبال‌کنندگان باعث می‌شود تا شرکت‌ها بجای استفاده از شیوه‌های سنتی و یا شیوه‌های قدیمی بازاریابی دیجیتال (نظیر تبلیغات در سایت‌ها و ارسال ایمیل)، از این دسته افراد استفاده نمایند.

پژوهش‌ها نشان می‌دهد که دنبال‌کننده‌ها به اینفلوئنسرها مانند دوستان خود اعتماد دارند و به گفته متخصصان بازاریابی دیجیتال، اینفلوئنسرها اعتمادی که از مخاطبان گسترده خود بدست می‌آورند را در جهت تبلیغات استفاده می‌کنند (رستگاری و همکاران، ۱۴۰۱: ۶۰۳)

در واقع اینفلوئنسرها با انتشار پست‌های مرتبط با محصولات و خدمات شرکت‌ها، به جذب مخاطبان و افزایش فروش کمک می‌کنند. این روش به دلیل تاثیرگذاری بیشتر اینفلوئنسرها بر رفتار مخاطبان، بسیار موثر و محبوب است؛ بصورتیکه بازاریابی اینفلوئنسر سالانه یازده برابر بازدهی بیشتر نسبت به تبلیغات به روش سنتی دارد. (شیرخدایی و همکاران، ۱۴۰۱: ۵۰۰)

بازاریابی تاثیرگذار در مقایسه با بازاریابی سنتی از مزایای قابل توجهی برخوردار است؛ از این جمله می‌توان به کاهش هزینه‌ها، ایجاد ارتباط دوطرفه با مخاطب، دسترسی جهانی و شبانه‌روزی، بهبود اطلاع‌رسانی، بروزرسانی آنی و هدف‌گیری دقیق مشتریان اشاره نمود. (نقی‌زاده شمیلی، ۱۳۹۵: ۳) همچنین دسترسی راحت به مخاطب، گسترش صفحات اجتماعی تخصصی و فقدان محدودیت‌های ناشی از تبلیغات سنتی را نیز می‌توان از فواید آن برشمرد. براساس بخشنامه اداره بازرگانی صداوسیما - آبان ۱۴۰۱، میانگین خام هر ثانیه تبلیغ در شبکه یک، ۱۷۴ میلیون تومان (کمترین: ۱/۹ میلیون و بیشترین: ۳۲۷ میلیون)؛ در شبکه دو، ۹۵ میلیون (کمترین: ۹۸۶ هزار و بیشترین:

^۴ . امروزه میلیون‌ها نفر در جهان و ایران ساعت‌های زیادی از وقت خود را در فضای مجازی می‌گذرانند. براساس آخرین اطلاعات موجود در آبان ماه ۱۴۰۱، میانگین استفاده از شبکه‌های اجتماعی در دنیا در سال ۲۰۲۲، روزانه ۱۴۷ دقیقه یا به عبارتی ۲ ساعت و ۲۷ دقیقه است. همچنین بر طبق آمار منتشر شده در ۱۷ اسفند ۱۴۰۰، هر ایرانی بالای ۱۵ سال بطور میانگین، روزانه ۶۴ دقیقه وقت در شبکه‌های اجتماعی صرف می‌کند.

۳۲۷ میلیون) و در شبکه سه، ۱۸۱ میلیون (کمترین: ۲/۴ میلیون و بیشترین: ۳۲۷ میلیون) می‌باشد.^۵ همچنین جهت انجام تبلیغات در رادیو و تلویزیون می‌بایست از ضوابطی که در بخشنامه اداره بازرگانی صداوسیما آمده نیز تبعیت شود (<https://rozanehmedia.com>).

در خصوص تبلیغات محیطی، مصوبه ضوابط و معیارهای نصب و بهره‌برداری از تابلوهای تبلیغاتی و اختصاصی و حاشیه راه‌ها مصوب وزارت راه و شهرسازی حاکم است که در مقام حفظ امنیت افراد و جلوگیری از بروز تصادفات، واجد محدودیت‌هایی برای تبلیغات در بیلборدهای تبلیغاتی می‌باشد. (رضوان طلب و زارع، ۱۳۹۹) این در حالی است که قانونی در زمینه بیان ضوابط تبلیغات در شبکه‌های اجتماعی وجود نداشته و در خصوص هزینه نیز، به نسبت میانگین هزینه تبلیغات در شبکه‌های یک، دو و سه صداوسیما، تبلیغات از کانال اینفلوئنسرها ضمن بازدهی بالا، هزینه کمتری را برای صاحبان تبلیغات در پی دارد. بطور مثال بر اساس اطلاعاتی که نویسندگان بصورت شخصی در آذر ۱۴۰۱ بدست آورده، هزینه یک استوری ۲۴ ساعته در پلتفرم اینستاگرام در یک پیج طنز با محوریت زندگی روزمره یک زن و شوهر و تولید محتوا با دو میلیون دنبال کننده، دو میلیون تومان می‌باشد. در گزارشی که در مرداد ۱۴۰۱ در یک وبسایت خبری منتشر شد، تعرفه تبلیغاتی برخی از افراد مشهور را برای هر استوری بین پنج تا یکصد و پنجاه میلیون تومان بیان کرده است. (www.farazdaily.com) تحقیقات نشان می‌دهد که تبلیغات افراد مشهور و تاثیرگذار از طریق پست‌های رسانه اجتماعی تاثیر قابل مقایسه‌ای بر روند تصمیم‌گیری مشتریان دارد. (رستگاری و همکاران، ۱۴۰۰: ۱۱۶)

برابر آخرین اعلام سازمان امور مالیاتی، ۵۵۰ کاربر رسانه‌های اجتماعی با گردش مالی ۲۳۰۰ میلیارد تومانی شناسایی شده است که نشان از حجم رواج این موضوع در ایران دارد. (www.shaghdaily.com sharghdaily.com)

۳- وضع مالیات بر رسانه‌های کاربر محور در حقوق ایران

درآمدهای مالیاتی مهم‌ترین و گسترده‌ترین حجم درآمد دولت‌ها را در اکثر کشورهای جهان تشکیل می‌دهد و دارای سابقه طولانی است (بخشی، ۱۳۹۷: ۱۳۰). بر خلاف گذشته که تبعیض مالیاتی جریان داشت، امروزه برابری مالیاتی یکی از اصول مسلم حقوق مالی شناخته می‌شود. در این راستا، برای نخستین بار در قانون بودجه سال ۱۴۰۰ وضع مالیات بر اینفلوئنسرهای مالیاتی مورد توجه قرار گرفت؛ این در حالی است که وضع مالیات بر اینفلوئنسرها در بسیاری از کشورها دارای سابقه است. در این بند، نخست موضوع را از منظر قوانین موضوعه مورد بررسی قرار داده و سپس به بررسی چالش‌های آن خواهیم پرداخت.

۳-۱- وضع مالیات بر اینفلوئنسرها در قوانین موضوعه

برای نخستین بار در بند «ذ» تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ سخن از این موضوع به میان آمد؛ این در حالی است که در بسیاری از کشورها نظیر ایالات متحده آمریکا، مالزی، ترکیه و... این امر پیشتر مورد توجه قانونگذار بوده است. با این حال این اقدام را می‌توان اقدامی در راستای اجرای عدالت در پرتوی اصل عدم تبعیض افراد - که از اصول مسلم حقوق مالیاتی است - دانست. بند «ذ» تبصره ۶ قانون بودجه ۱۴۰۰ اشعار می‌دارد: «درآمدهای کاربران دارای بیش از پانصد هزار دنبال کننده رسانه‌های کاربر محور از محل تبلیغات، مشمول مالیات بر درآمد خواهد بود...».

بدین ترتیب قانون بودجه با اندکی تغییر در مبانی مالیاتی اینفلوئنسرها به نسبت قوانین سایر کشورها، اولین قانونی بود که به این موضوع اشاره کرده است. سازمان امور مالیاتی نیز بر طبق همین بند مکلف گردید تا ظرف دو ماه از تاریخ لازم الاجرا شدن این بند، دستورالعمل اجرایی راجع به مالیات اینفلوئنسرها را تدوین و به تایید وزیر امور اقتصادی و دارایی برساند. همچنین سازمان مکلف گردید که فهرست مودیان مالیاتی و خود اظهاری ارائه شده توسط آن‌ها را تهیه و در تارنمای سازمان، در منظر عموم قرار دهد؛ حال آنکه تا این لحظه هیچ اطلاعاتی نه تنها در تارنمای سازمان، که در گزارشات و مصاحبه‌های مسئولین سازمان امور مالیاتی نیز ارائه نگردیده است.

به دنبال تصویب قانون بودجه ۱۴۰۰، دستورالعمل بند «ذ» تبصره ۶ این قانون در تیرماه ۱۴۰۰ به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی رسیده و به ادارات کل امور مالیاتی ابلاغ گردید. این دستورالعمل ضمن ۶ ماده به تعریف اصطلاحات و عبارات بکار رفته در دستورالعمل، شمول این نوع مالیات بر فصول چهار و پنج باب سوم قانون مالیات‌های مستقیم، چگونگی تشخیص مالیاتی، امکان همکاری نهادهای مربوطه با سازمان امور مالیاتی و غیره پرداخته است. برابر ماده ۱ این دستورالعمل، رسانه برخط به نوعی رسانه دیجیتال اطلاق می‌شود که امکان قراردادن محتوای دیجیتال در دسترس عموم از طریق بستر شبکه (مانند شبکه اینترنت) اعم از سایت‌ها، نرم افزارهای برخط، نرم افزارهای تلفن همراه برخط و امثالهم را فراهم می‌آورد. رسانه‌های کاربر محور نیز بدین صورت تعریف شده است: «رسانه برخطی که بستر استقرار محتوای دیجیتال در معرض دسترس عموم بوده و همچنین امکان تعامل و تشکیل گروه‌ها و شبکه‌های اجتماعی مجازی را برای کاربران فراهم می‌آورد».

هرچند اصول کلی حاکم بر مالیات اینفلوئنسرها ناظر بر محتواهایی که جنبه ترغیب کننده دارد می‌باشد لکن در بند ۳-۱ ماده ۱ این دستورالعمل علاوه بر ترغیب به خرید کالا یا خدمات، معرفی محصولات، اشخاص و پدیده‌های اجتماعی را نیز ذیل عنوان محتوای تبلیغاتی برشمرده است.

از آنجا که عرفاً اینفلوئنسرها جهت قبول تبلیغات بطور مستقیم با صاحبان آگهی ارتباط ندارند و این امر توسط شخص ثالثی که تحت عنوان مدیر برنامه شناخته می‌شود، صورت می‌گیرد؛ بند ۱-۴ دستورالعمل ضمن شناسایی این دسته از اشخاص در قالب «پیام گستر تبلیغاتی»، برابر ماده ۳ دستورالعمل مذکور تکالیفی بر عهده این دسته از اشخاص قرار داده است. نکته قابل توجه آنکه برابر بند ۱-۴، اشخاص حقوقی نیز می‌توانند پیام گستر تبلیغاتی باشند. برابر ماده ۲ دستورالعمل فوق الذکر، کاربران حقیقی و حقوقی که دارای بیش از پانصد هزار دنبال کننده رسانه‌های کاربرمحور هستند و از محل تولید، انتشار و یا اشتراک گذاری محتوای تبلیغاتی در فضای مجازی درآمد دارند، مشمول مالیات موضوع فصول چهارم و پنجم باب سوم قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفندماه سال ۱۳۶۶ با الحاقات و اصلاحات بعدی آن هستند. بدین تفصیل مالیات اینفلوئنسرهای حقیقی مشمول مالیات بر درآمد مشاغل (مواد ۹۳ لغایت ۱۰۴ قانون مالیات‌های مستقیم) و مالیات اینفلوئنسرهای حقوقی مشمول مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی (مواد ۱۰۵ لغایت ۱۱۸ قانون مالیات‌های مستقیم) خواهد بود. مطابق ماده ۹۵ قانون مالیات‌های مستقیم (اصلاحی ۹۴) صاحبان مشاغل موظف گردیده‌اند تا دفاتر، اسناد و مدارک را به منظور تشخیص درآمد، نگهداری و اظهارنامه مالیاتی خود را براساس آن‌ها تنظیم کنند. هرچند ارزیابی بوسیله شخص مودی به منظور جلب مشارکت مودی و ترغیب آن‌ها به تسلیم به موقع و صحیح اظهارنامه مالیاتی از اصول حقوق مالیاتی است و در ماده ۹۷ نیز مورد توجه قانونگذار بوده، لکن ماده ۲ دستورالعمل نیز با اشاره به الزام مودیان مالیاتی به خود اظهاری، گام موثری را

در راستای جلب مشارکت و همکاری مودیان برای ارزیابی به موقع و صحیح برداشته است؛ این در حالیست که خطر تقلب یا اختفای ماخذ مالیاتی به علت اولویت منافع شخصی بر منافع اجتماعی در تشخیص توسط مودی وجود دارد (رستمی، ۱۴۰۱). با این حال ضمانت اجراهای برخورد با مودیان وظیفه شناس که در مواد ۲۲۹، ۲۳۰، ۲۳۱، ۱۵۶ و ۱۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم تجلی یافته را می‌توان در خصوص اینفلوئنسرها نیز تسری داد. تبصره ماده ۲ دستورالعمل نیز امکان تشخیص، مطالبه و وصول مالیات علی‌الراس را یادآور می‌گردد. هرچند بنظر نگارنده با تفصیل قانون مالیات‌های مستقیم، تکرار ضمانت اجراها فاقد دلیل منطقی است لکن به جهاتی نیز می‌تواند مفید باشد: ضمانت اجراها بعد از راهکارهای جلب مشارکت مودیان - نظیر تشویق‌های مالیاتی و خود اظهاری - نقش موثری بر تمکین مالیاتی دارند. همچنین دستورالعمل بطور جامع تمام حدود و ثغور مالیات را بر مودیان آن مشخص می‌گرداند.

مدیر برنامه یا پیام گستر تبلیغاتی در ماده ۳ دستورالعمل مکلف به ثبت نام و انجام تکالیف وفق قوانین و مقررات مالیاتی بوده و در اجرای تبصره ۳ ماده ۸ آیین نامه اجرایی تبصره ۵ ماده ۱۶۹ مکرر قانون، مکلف به ارسال اطلاعات مربوط به صاحبان آگاهی و کاربران رسانه‌های کاربر محور می‌باشند. بدین ترتیب از آنجا که مامورین سازمان امور مالیاتی می‌توانند اسناد و مدارک و اطلاعات مربوط به کسب و کار و درآمد مودیان را از اشخاص ثالث بدست آورند (مادتین ۲۳۰ و ۲۳۱ قانون مالیات مستقیم)، پیام گستر تبلیغاتی نیز می‌تواند بعنوان یک منبع اطلاعاتی از درآمدها و اطلاعات کسب و کار اینفلوئنسر در تشخیص دقیق درآمد مودی موثر باشند.

از سوی دیگر برابر ماده ۲۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم و تبصره آن، ادارات امور مالیاتی می‌توانند از وزارتخانه‌ها، موسسات و شرکت‌های دولتی و نهادهای انقلاب اسلامی، بانک‌ها و... اطلاعات و اسناد و مدارک مورد نیاز در تشخیص مالیات را مطالبه کنند؛ ماده ۴ دستور العمل اجرایی بند (ذ) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور نیز با اندکی اشاره به این موضوع، بحث شناسایی و در منظر عموم قرار دادن مشمولین دستورالعمل را نیز مدنظر قرار داده است. در این خصوص باید توجه داشت که داده پیام‌ها نیز بر طبق قانون تجارت الکترونیکی می‌تواند مورد استفاده سازمان قرار گیرد. (عبداللهی، ۱۳۹۹ : ۵) همچنین باید در نظر داشت که برابر بند ۱ بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۹/۱۶ سازمان امور مالیاتی به تاریخ ۹۹/۱/۳۱، «با امعان نظر به اینکه کلیه اقلام پولی وارده به حساب‌های بانکی مودیان مالیاتی به تنهایی دلیلی بر وجود درآمد نیست» و می‌بایستی در بررسی و حسابرسی مالیاتی واقعیت امر مدنظر قرار گیرد» (بند ۱۲ بخشنامه فوق الذکر)، ملاک بررسی حساب‌های بانکی مودی را باید «تراکنش‌های بانکی که ماهیت درآمدی دارد» در نظر گرفت. بدین منظور در بخشنامه مذکور نیز قسمت الف بند ۹، تراکنش‌هایی که ماهیت درآمدی ندارند را بصورت تمثیلی احصا نموده که می‌توان در تشخیص مالیات اینفلوئنسرها کاربردی باشند؛ چرا که تعرفه تبلیغات اینفلوئنسرها دارای ثبات نبوده و ممکن است در بررسی تراکنش‌های بانکی خلط درآمد و سایر تراکنش‌ها صورت گرفته و مالیات بصورت غیردقیق تعیین گردد.

فرض دیگری نیز اینکه اینفلوئنسر کالا یا خدمات را بجای مبلغی پول تحصیل کند. دستورالعمل با در نظر گرفتن این امکان در ماده ۶، ارزش منصفانه مابه‌ازای دریافتی آن کالا یا خدمات را درآمد محسوب و در شمول مالیات قرار داده تا به طریقی از فرار مالیاتی جلوگیری کند. در برخی از کشورها، صاحبان آگاهی با ارسال رایگان محصولات خود به اینفلوئنسر زمینه را برای برقراری ارتباط با اینفلوئنسر و آغاز همکاری فراهم می‌سازند و یا در پایان کار، کالا یا

خدماتی را به اینفلوئنسر هبه یا مجانا در اختیار وی قرار می‌دهند و قوانین موضوعه با شناسایی این مآخذ، تحصیل رایگان کالا یا خدمات را نیز مشمول مالیات قرار می‌دهند (Radvan, 2021). بنظر می‌رسد ماده ۶ دستورالعمل در این خصوص کارساز نباشد، چرا که دریافت کالا یا خدمات به عنوان «ما به ازای خدمات تبلیغاتی» مطمح نظر قرار داده است و از تملکات بلاعوض سخنی به میان نیاورده است.

۲-۳- چالش‌های وضع مالیات بر اینفلوئنسرها در حقوق ایران

اهمیت مالیات تنها از بعد کارایی آن برای دولت نیست بلکه آثار و فشارهای ناشی از آن، عادلانه یا غیرعادلانه بودن آن، تاثیر آن بر کارایی اقتصادی، ایجاد انگیزه منفی یا مثبت برای فعالیت‌های گوناگون و امثال آن نیز مورد توجه می‌باشد. (بخشی، ۱۳۹۷: ۱۳۹)

وضع مالیات بر اینفلوئنسرها اقدامی مثبت اما بررسی‌ها حاکی از وجود ضعف‌هایی در این زمینه است. دستورالعملی که در تیر ۱۴۰۰ به تصویب وزیر اقتصاد و دارایی رسیده و در مرداد ۱۴۰۰ به ادارات کل مالیاتی ابلاغ گردیده نیز به رغم آنکه تا حدودی خلا موجود در بند «ذ» تبصره ۶ قانون بودجه ۱۴۰۰ را پوشش داده اما خالی از ایراد نیست. در این بخش به ترتیب چالش‌های موجود در قانون بودجه و سپس دستورالعمل مورد بررسی قرار خواهد گرفت.

۱-۲-۳- قانون بودجه ۱۴۰۰

الف) پانصد هزار دنبال کننده: ملاکی در متن قانون بودجه به منظور اخذ مالیات در نظر گرفته است، ملاک تعداد دنبال کننده بوده، این در حالیست که ملاک میزان درآمد و یا ترکیبی از هر دو ملاک بنظر منطقی‌تر می‌رسید. بدین ترتیب در پاسخ به این سوال که کاربر با تعداد دنبال کننده کمتر از پانصد هزار ولی با درآمد بالاتر از پرداخت مالیات معاف است، با هر گونه تفسیری مثبت خواهد بود، چرا که در تدوین این بند سخنی از میزان درآمد به میان نیامده است.

ب) رسانه‌های کاربر محور: بند ۱-۲ دستورالعمل در پاسخ به تعریف چپستی رسانه‌های کاربر محور، از «استقرار محتوای دیجیتال» در معرض عموم سخن به میان آورده و امکان تعامل و تشکیل گروه‌ها و شبکه‌های اجتماعی مجازی را ملاک قرار می‌دهد. این چالش باقی می‌ماند که آیا نرم افزارهای برخط که فیلتر شده لکن همچنان مورد استفاده را می‌توان مشمول این قانون دانست یا خیر؟ حجم انبوه تبلیغات در فضای مجازی متوجه نرم افزار اینستاگرام است که از شهریور ۱۴۰۱ فیلتر شده و اینک نمی‌توان بطور قاطع پاسخ داد که آیا می‌توان از اینفلوئنسرهای این نرم افزار نیز مالیات اخذ کرد یا خیر؟ شاید با تفسیر «در معرض عموم» بودن که در بند ۲ ماده ۱ دستورالعمل آمده بتوان از ابهام موجود کاست لکن همچنان پاسخ به این سوال که بسترهای فیلتر شده را نیز می‌توان مشمول دانست یا خیر محل بحث است. از سوی دیگر با بررسی در قوانین سایر کشورهای پیشتاز در این زمینه، محوریت فرد بجای رسانه به چشم می‌خورد، حال چرایی تمرکز قانون بر رسانه خود جای سخن دارد.

پ) تعارض انتشار اطلاعات و خود اظهاری ارائه شده اینفلوئنسرها با اصل محرمانه بودن اطلاعات مالیاتی: مطابق ماده ۲۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم «اداره امور مالیاتی و سایر مراجع مالیاتی باید اطلاعاتی را که ضمن رسیدگی به امور مالیاتی مودی بدست می‌آورند، محرمانه تلقی و از افشای آن جز در امر تشخیص درآمد و مالیات نزد مراجع ذیربط در حد نیاز خودداری نماید و در صورت افشا طبق قانون مجازات اسلامی با آن‌ها رفتار خواهند شد». اصل مذکور که به اصل محرمانه بودن اطلاعات مالیاتی مرسوم است با بخش آخر بند «ذ» تبصره ۶ که اشعار می‌دارد: «سازمان امور

مالیاتی مکلف است فهرست مودیان مالیاتی و خود اظهاری ارائه شده توسط آن‌ها را تهیه کند و در تارنمای سازمان، در منظر عموم قرار دهد» تعارض دارد. در واقع باید گفت برابر این اصل نمی‌توان درآمدهای اینفلوئنسر - که در خود اظهاری‌شان تجلی یافته - را منتشر نمود و انتشار خود اظهاری تنظیمی توسط مودی مالیاتی دارای ضمانت اجرایی خواهد بود که در بخش اخیر ماده ۲۳۲ قانون مالیات ناظر به قانون مجازات اسلامی است. افشای اسرار حرفه‌ای برابر ماده ۶۴۸ قانون مجازات اسلامی (بخش تعزیرات و مجازات‌های بازدارنده) دارای ضمانت اجرای چهل و پنج روز و دوازده ساعت تا شش ماه حبس و یا بیست تا شصت میلیون ریال جزای نقدی می‌باشد. هر چند که تا به این لحظه چنین اطلاعاتی در تارنمای سازمان امور مالیاتی یافت نمی‌شود، اما در تعارض جنبه ترغیب کننده و مشارکت جویانه در منظر عموم قرار دادن این اطلاعات و لزوم حفظ حریم خصوصی مودیان مالیاتی، حفظ حریم خصوصی با تمرکز بر اعلام همکاری مودیان - که بصورت غیرمستقیم جنبه ترغیب کننده خواهد داشت - منطقی‌تر بنظر می‌رسد.

ت) اینفلوئنسر یا سلبریتی؟ از عمده چالش‌های موجود، امکان سنجی شمول سلبریتی‌ها به این مقرر می‌باشد. به رغم وجود تفکیک میان دو مفهوم اینفلوئنسر و سلبریتی، عمده خبرگزاری‌های داخلی از اینفلوئنسرها سخن به میان آورده و این ابهام را ایجاد کرده‌اند که آیا می‌توان سلبریتی‌ها را نیز ملزم به خود اظهاری در زمینه اخذ مالیات نمود یا خیر. رویکرد قوانین موضوعه در این زمینه روشن است: عبارات استفاده شده در قوانین موضوعه با صرف نظر از فرد و تمرکز بر رسانه، درآمد کاربرانی را مشمول مالیات قرار داده که از محل تبلیغات، درآمد دارند. به رغم پسندیده نبودن استفاده از عبارات کلی در قوانین، با در نظر گرفتن حکمت قانونگذار و به منظور رعایت اصل برابری در مالیات‌ها، پاسخ به این سوال که آیا سلبریتی‌ها نیز مشمول این مقررات هستند یا خیر، بی‌شک مثبت خواهد بود. این سخن با متن و روح قوانین موضوعه نیز سازگار است.

۲-۲-۳- دستورالعمل شماره ۵۱۵/۱۴۰۰/۲۰۰ سازمان امور مالیاتی

الف) خود اظهاری: خود اظهاری به‌عنوان روشی که در آن دستگاه مالیاتی اصل را بر صحت اظهارنامه مالیاتی مودی و ارزیابی انجام شده توسط وی می‌گذارد و اظهارنامه مودی را که به موقع تسلیم شده‌اند بدون بررسی و رسیدگی قبول می‌کند و تنها برخی از آن‌ها را بصورت نمونه گیری انتخاب و رسیدگی می‌کند، از موثرترین راهکارهای ترغیب مودیان به تسلیم به موقع و صحیح اظهارنامه‌های مالیاتی است. (رستمی، ۱۴۰۱). در واقع برای اینفلوئنسری که درآمد بالایی دارد انگیزه‌ای برای خود اظهاری وجود ندارد و حتی بر فرض خود اظهاری نیز اعلام دقیق درآمد خود جای تردید است. چنانکه گفته شد خطر تقلب یا اختفا ماخذ مالیاتی به علت ترجیح منافع شخصی بر منافع اجتماعی در روش خود اظهاری وجود دارد لکن اعتماد مودی به نظام سیاسی، اجتماعی و اقتصادی حاکم و میزان رشد اجتماعی و تربیت ملی و به ویژه فرهنگ مالیاتی جامعه و بطور کلی عوامل مختلف سیاسی، اجتماعی، اقتصادی و فرهنگی بسیار موثر است. (رستمی، ۱۴۰۱: ۱۴۶). از سوی دیگر هیچ گونه ضمانت اجرایی بر نگاهداری اسناد و مدارک مثبت مالی اینفلوئنسر وجود نداشته و یگانه راه باقی مانده در فرض عدم خود اظهاری، تعیین مالیات با ردیابی تراکنش‌های بانکی مودی است. عدم ارائه آمار از سوی سازمان امور مالیاتی مبنی بر اجرایی شدن این نوع مالیات‌ها نیز بر این سخن صحه می‌گذارد.

ج) ردیابی تراکنش‌های بانکی: برابر ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیات، سازمان امور مالیاتی، اجازه دسترسی به اطلاعات مودیان مالیاتی را دارد که هدف از آن، شفافیت فعالیت‌های اقتصادی و استقرار نظام یکپارچه اطلاعات مالیاتی است. در تامین این هدف، همه نهادها موظف به همکاری با سازمان امور مالیاتی گردیده‌اند. بدین ترتیب در مرحله تشخیص مالیات، یکی از طرق کاربردی بررسی تراکنش‌های بانکی مودی است که در فرض عدم ارائه اظهارنامه برآوردی توسط اینفلوئنسر، به عنوان یگانه راه تشخیص مالیات کارساز خواهد بود. در این خصوص نکاتی چند حائز توجه‌اند؛ نخست آنکه اجرای سیاست دسترسی به اطلاعات بانکی برای امور مالیاتی می‌تواند منجر به آثار منفی نظیر کاهش حجم سپرده‌های بانکی شود. (عبداللهی، ۱۳۹۹: ۱۰) در نتیجه ممکن است منجر به فرار مالیاتی شود. نکته دوم آنکه می‌بایست در تفکیک تراکنش‌های درآمدی از غیر آن - چنانکه در بخشنامه ۲۰۰/۹۹/۱۶ مورخ ۹۹/۱/۳۱ آمده - توجه نمود که این امر علاوه بر آنکه ممکن است به درستی و دقت صورت نگیرد، منجر به مزاحمت برای مودی و نیز ائتلاف وقت کارمندان سازمان امور مالیاتی و به درازا کشاندن پروسه پرونده مالیاتی شود. باید در نظر داشت که علیرغم ابلاغ بخشنامه فوق‌الذکر، چالش‌های مربوط به بررسی حساب‌های بانکی مودیان تمامی نداشته و منجر به ابلاغ بخشنامه جدیدی از سوی سازمان امور مالیاتی تحت عنوان «بخشنامه سازمان امور مالیاتی در خصوص نحوه بررسی و رسیدگی به اطلاعات پولی و مالی واصله از جمله تراکنش‌های بانکی» مصوب ۱۴۰۱/۲/۱۱ شد.

اعتراضات واصله در خصوص نحوه رسیدگی به تراکنش‌های بانکی و تکریم مودیان وظیفه شناس، ادارات امور مالیاتی از بررسی تراکنش‌های قبل سال ۹۷، به شرط تسلیم اظهارنامه از سوی مودی و عدم بدست آمدن اسناد و مدارک مثبت دال بر خلاف اظهارات مودی، ممنوع گردیده‌اند. در نهایت بند اخیر این بخشنامه بر رعایت کلیه مفاد بخشنامه ۲۰۰/۹۹/۱۶ علی‌الخصوص بندهای ۱، ۹، ۱۱ و ۱۸ آن به منظور جلوگیری از ورود به امر حسابرسی تراکنش‌های بانکی در موارد غیر ضروری، پرهیز از حدس و گمان تعیین مودی بدون وجود مستندات و... تاکید دارد. نکته سوم و آخر در خصوص تراکنش‌های بانکی آنکه از طرق رایج در فرار مالیاتی، استفاده از حساب‌های بانکی متعلق به شخصی غیر از مودی است که در این زمینه سازمان امور مالیاتی نمی‌تواند در مرحله تشخیص از حساب‌های بانکی شخصی غیر از مودی تحقیق کند. بدین ترتیب قانون در این زمینه ساکت بوده و هیچ تدبیری در این خصوص اندیشیده نشده است. در نتیجه اینفلوئنسرها نیز به راحتی می‌توانند از این راه گریز به منظور فرار مالیاتی بهره بجویند. هرچند به صراحت فصل هفتم قانون مالیات‌های مستقیم، اخذ جریمه نسبت به میزانی که اعلام نشده، مقدور است اما اینکه با فرض مذکور چگونه می‌توان به آن پی برد، امری مبهم است.

چ) پیام گستر تبلیغاتی: این اشخاص که به صراحت بند ۱-۴ دستورالعمل اجرایی بند «ذ» تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور، به اشخاصی اطلاق می‌شود که «بین صاحب آگهی و انتشار دهنده ارتباط برقرار نموده و ضمن مدیریت فضای تبلیغاتی مجازی، اقدام به پذیرش، ساخت و انتشار آگهی می‌نماید»، خود به عنوان یکی از اشخاصی که می‌تواند در ردیابی تراکنش‌های بانکی اینفلوئنسر، سازمان امور مالیاتی را گمراه کرده و موجبات فرار مالیاتی را فراهم آورد، آنچنان که شایسته است مورد توجه قانونگذار نبوده است. از سوی دیگر این دسته از افراد نیز به واسطه شغلی که دارند نیز در شمول هیچ یک از مقررات مالیاتی قرار نگرفته است. نه تنها در زمینه نگهداری وجوه در حساب شخصی از سوی این دسته اشخاص ضمانت اجرایی وجود ندارد، که در زمینه همکاری این دسته با سازمان امور مالیاتی برابر مواد ۲۳۰ و ۲۳۱ قانون مالیات به منظور ارائه اطلاعات، اسناد و مدارک برای تشخیص

مالیاتی نیز هیچ ضمانت اجرایی وجود ندارد. با توجه به توضیحات بیان شده بنظر می‌رسد این دسته از اشخاص پتانسیل زیادی در ایجاد انگیزه فرار مالیاتی دارند.

ه) غیر واقعی بودن دنبال کنندگان: ملاکی که در بند «ذ» تبصره ۶ قانون بودجه ۱۴۰۰ مورد توجه قانونگذار بوده، تعداد دنبال کنندگان اینفلوئنسر است. از سویی نیز استفاده از دنبال کنندگان غیر واقعی به منظور جلب مشتری در صفحات اجتماعی بسیار متداول است. حال سوال اینجاست که اگر اینفلوئنسر ادعای غیر واقعی بودن دنبال کنندگان خود را مطرح سازد، تکلیف چیست؟ پر واضح است که در پرتوی قاعده فقهی «البینه علی المدعی»، اثبات ادعا با مدعی است اما از آنجا که خرید و فروش دنبال کنندگان غیر واقعی نیز در شبکه‌های اجتماعی رواج دارد، طبعا مودی به منظور عدم پرداخت مالیات دستاویز این خلا قانونی نیز خواهد شد؛ چرا که در اکثر فرهنگ‌ها پرداخت مالیات برای پرداخت کنندگان چندان خوشایند نیست (بخشی، ۱۳۹۷: ۱۳۱). شاید بتوان بررسی میزان بازدید یک تبلیغ را در تشخیص واقعی یا غیر واقعی بودن دنبال کنندگان چاره دانست اما برای بررسی میزان بازدید نیز هیچ الزامی در قانون وجود ندارد. به رغم امکان همکاری شرکت‌های توسعه دهنده و سکوه‌های داخلی، عدم وجود سرور بسیاری از نرم افزارهای شبکه‌های اجتماعی پر مخاطب در ایران، امکان استعلام از توسعه دهندگان نیز منتفی می‌گردد. در عین حال باتوجه به عدم محدودیت کمی اشخاص در ایجاد صفحات مجازی، ممکن است شاهد گرایش اینفلوئنسرها به ایجاد صفحات متعدد با دنبال کنندگان به میزان کمتر از پانصد هزار نفر باشیم که نظر به متن ماده ۲ دستورالعمل، اشخاصی صفحاتی زیر پانصد هزار دنبال کننده داشته باشند مشمول مالیات نخواهد بود و بدین تفضیل اینفلوئنسر از پرداخت مالیات شانه خالی خواهد کرد.

ج) کاهش فعالیت‌های تبلیغاتی در فضای مجازی یا افزایش تعرفه‌های تبلیغات: خط مشی گذاری و تدوین و تنظیم سیاست مالیاتی باید به‌گونه‌ای باشد که مودیان مالیاتی را راغب به پرداخت آن کند. از سوی دیگر اعتماد به نظام سیاسی، اجتماعی و اقتصادی و نیز فرهنگ مالیاتی از مواردی است که در جریان وصول مالیات، کار را برای دولت سهل می‌کند. یکی از عمده‌ترین چالش‌های مالیات بر اینفلوئنسرها در حقوق ایران، کاهش فعالیت‌های تبلیغاتی در فضای مجازی یا افزایش تعرفه‌های آن است؛ بدین توضیح که در نتیجه اتخاذ سیاست اخذ مالیات از این دسته اشخاص، ممکن است کمتر از قبل شاهد فعالیت‌های تبلیغاتی در صفحات مجازی باشیم اما از سوی دیگر بنظر می‌رسد اینفلوئنسر با مدیریت صفحات خود، بتواند از این گزند در آسیب باشد و با اتخاذ سیاست انتقال مالیات، وزن اقتصادی مالیات را به صاحبان آگهی تحمیل کند. در خصوص تاثیر انتقال مالیات به صاحبان آگهی نمی‌توان به طور یقین پاسخ داد؛ چرا که از طرفی ممکن است صاحبان آگهی زیر بار مالیات نروند و بدین ترتیب شاهد کاهش فعالیت‌های تبلیغاتی در شبکه‌های اجتماعی باشیم و از طرف دیگر ممکن است تعدادی از صاحبان آگهی با توجه به هزینه بالای تبلیغات در رسانه‌های سنتی، با به جان خریدن مالیات همچنان سفارشات خود را به اینفلوئنسرها بدهند، اما طبعا کاهش کمی تعداد آگهی را می‌توان شاهد بود.

ح) اینفلوئنسرهای ایرانی مقیم خارج: برابر بند ۳ ماده ۱ قانون مالیات‌های مستقیم، «هر شخص حقیقی ایرانی مقیم خارج از ایران، نسبت به کلیه درآمدهایی که در ایران تحصیل می‌کند» مشمول پرداخت مالیات خواهد بود. در خصوص اینفلوئنسرها نیز سوالی که ایجاد می‌شود این است که آیا کاربران ایرانی مقیم خارج که برابر دستورالعمل دارای بیش از پانصد هزار نفر دنبال کننده و درآمد از محل تبلیغات هستند را می‌توان ملزم به ثبت اظهارنامه مالیاتی

در ایران نمود؟ از سویی مطابق اصل سرزمینی بودن مالیات‌ها، کلیه درآمدهای حاصله در محدوده سرزمینی یک کشور، مشمول اخذ مالیات می‌شود که طبق این اصل، هر شخص حقیقی یا حقوقی که از محل تبلیغات از ایران درآمد دارد، مشمول قوانین و مقررات مالیاتی است؛ از سوی دیگر اصل مالیات بر اشخاص مقیم نیز با ملاک قرار دادن کلیه اشخاص مقیم، فارغ از محل درآمد داخلی یا خارجی، شخص را بر پرداخت مالیات ملزم می‌کند. طبعا اشخاص مقیم در ایران در پرتو این اصل، مشمول مالیات بر اینفلوئنسرها خواهند بود.

چالش موجود، نحوه تفسیر بند ۳ ماده ۱ است: برابر این ماده درآمدهای «در ایران» مشمول است که بنظر در خصوص اینفلوئنسرها نیز بتوان آنرا جاری ساخت، اینفلوئنسر ایرانی که مقیم خارج است، درآمد خود را از ایران تحصیل می‌کند، بنابراین می‌توان وی را مشمول این مقررات دانست. اما توجه به اصل عدم اخذ مالیات مضاعف ممکن است چالش‌های جدیدی را پیش روی نظام مالیاتی قرار دهد؛ چرا که اخذ مالیات از اینفلوئنسرها در بسیاری از کشورها دارای سابقه است و اخذ مالیات مضاعف از اینفلوئنسرهای ایرانی مقیم خارج را امری ناعادلانه جلوه دهد. در این زمینه لزوم توافق بین دول در اجتناب از مالیات مضاعف یا کاهش میزان آن ضروری است.

د) عدم کفایت ضمانت اجراها: تعرفه تبلیغات اینفلوئنسر در استوری اینستاگرام به صورت میانگین از ده تا پانزده میلیون ریال شروع می‌شود و اگر نیاز به تولید محتوا توسط اینفلوئنسر داشته باشد، این رقم ممکن است تا ۲ الی ۳ برابر بیشتر شود. قیمت تبلیغات در استوری اینستاگرام برای پیج‌های متوسط و ضعیف از سیصد هزار ریال شروع و تا سیصد میلیون ریال به ازای هر استوری می‌رسد. موضوع فعالیت صفحه، تعداد دنبال کنندگان، میزان تعامل، نوع تبلیغ و عوامل بسیار دیگری ممکن است در این خصوص موثر باشد. (<https://inbo.ir/advertising-costs-on>)

instagram به عنوان مثال قابلیت استوری در نرم افزار اینستاگرام از ۱ تا ۶۰ ثانیه را پوشش می‌دهد، بر فرض اینکه اینفلوئنسر روزانه دو آگهی را استوری کند و برای هر آگهی، حداقل ده میلیون ریال از صاحبان آگهی مطالبه کند، روزانه دویست میلیون ریال و در یک ماه، ششصد میلیون ریال از این طریق بدست خواهد آورد. البته باید در نظر گرفت که تعرفه‌ها از الگوی ثابتی پیروی نمی‌کند و دومین نکته هم آنکه صرفا استفاده از قابلیت استوری از باب مثال مورد بررسی قرار گرفت؛ قطعا استفاده از قابلیت پست کردن علاوه بر امکان بهره‌گیری از مدت زمان بیشتر، هزینه بیشتری را نیز در پی خواهد شد. با اینکه ماده ۱۹۲ قانون مالیات ضمانت اجرای عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی را جریمه غیرقابل بخشودگی سی درصدی بیان می‌کند، اما بنظر می‌رسد برای اینفلوئنسری که -برابر آمارهای غیرقطعی موجود- حداقل ماهانه ششصد میلیون ریال درآمد دارد، انگیزه‌ای برای پرداخت مالیات نباشد. ناکافی بودن این ضمانت اجرا صرفا مختص مودیانی که اینفلوئنسر هستند نمی‌باشد، نتایج یک پژوهش منتشر شده در سال ۱۳۹۲ نشان دهنده افزایش شاخص فرار مالیاتی از سال ۱۳۷۰ تا ۱۳۸۶ می‌باشد. همچنین برابر این پژوهش، در بازه زمانی ۱۳۴۹ - ۱۳۸۶ هیچ گاه شاهد صفر یا تک رقمی شدن شاخص فرار مالیاتی نبوده‌ایم. (صمدی و تابنده، ۱۳۹۲: ۲۰)

ذ) نرم افزارها و سکویهای خارجی، رابطه مالیات پرداختی و خدمات دریافتی: اخذ مالیات از اینفلوئنسرهایی که در سکویهای داخلی فعالیت می‌کنند، به مراتب راحت‌تر است. امکان استعلام فعالیت‌های کاربر از توسعه دهندگان برنامه و یا امکان وضع قوانین محدود یا مسدود کننده به منظور اجرای سیاست‌های مالیاتی کشور در خصوص کلیه نرم

افزارها میسر می‌باشد،^۶ لکن در خصوص نرم افزار و سکوهایی که توسعه دهندگان آن‌ها غیر ایرانی است و تمایلی به همکاری با نهادهای مرتبط در ایران را ندارد، ممکن است سازمان امور مالیاتی با چالش‌های غیر قابل حلی روبرو شود. طبق برآوردهای غیررسمی تعداد کاربران برنامه اینستاگرام در سال ۱۴۰۰ به ۴۸ میلیون رسیده و عمده تبلیغات موجود را نیز در این بستر شاهدیم، این در حالیست که مکاتبات شورای عالی فضای مجازی با شرکت متا (توسعه دهنده برنامه اینستاگرام) به منظور معرفی نماینده در ایران از آذر ۱۴۰۱ تا این روز بی نتیجه مانده است.

(<https://www.khabaronline.ir/news/1705236/>)

نکته دیگر عدم ارتباط مالیات پرداختی با خدمات دریافتی است. معمولا رابطه‌ای بین مالیات پرداختی و خدمات دریافتی یا به عبارت دیگر رابطه بده و بستان بین شهروندان و دولت در مورد مالیات وجود ندارد (بخشی، ۱۳۹۷: ۱۳۱). به این تفصیل مخالفان این نوع از مالیات که با یاری جستن به عدم ارتباط مالیاتی پرداختی به کشوری غیر از کشوری که شرکت توسعه دهنده یک برنامه، منطقی جلوه نمی‌کند. علاوه بر آنکه در مقابل امتیازات دولت به شهروندان، پرداخت مالیات یک تکلیف اجتماعی و مسئولیت اخلاقی است که وجهه قانونی گرفته، اجرای سیاست‌های اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی نیز تا حد زیادی با پرداخت مالیات مرتبط است.

نتیجه

شبکه‌های اجتماعی ابتدا با محوریت اشتراک گذاری تجربیات و روزمرگی افراد از طریق بیان احساسات، ایده‌ها، فیلم، عکس و غیره بوجود آمد اما با افزایش تعداد کاربران، به عنوان بستری برای معرفی محصولات شناخته شد. شرکت‌های تجاری و غیرتجاری نیز با شناسایی این موقعیت، با بهره جویی از ظرفیت‌های آن، از هزینه‌های ناشی از تبلیغات و بازاریابی خود کاستند. در یک تقسیم بندی کلی تبلیغات به دو دسته سنتی و دیجیتال تقسیم می‌شوند: تبلیغات سنتی با تمرکز ایجاد وقفه در زندگی روزمره از کانال‌های سنتی نظیر رادیو، تلویزیون، بیلبرد و... برای معرفی محصول استفاده می‌شود در حالیکه تبلیغات دیجیتال بر پایه اینترنت و از طریق کانال‌های جدید نظیر سایت‌ها، تالارهای گفتگو، ایمیل، شبکه‌های اجتماعی و... گوی سبقت را از تبلیغات سنتی دزدیده و امروزه به رایج‌ترین شکل تبلیغات جریان دارد.

تغییر رویه در خصوص کاربرد شبکه‌های اجتماعی، دولت‌ها را به سمت نظم دهی و کنترل از سویی و از سوی دیگر اخذ مالیات از ستارگان این شبکه‌ها که از این طریق درآمد دارند، سوق داد. در حالیکه اخذ مالیات از اینفلوئنسرها در بسیاری از کشورها دارای سابقه طولانی است، در کشور ایران برای نخستین بار در قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور این امر مورد توجه واقع گردیده و به دنبال آن، در مدت کوتاهی دستورالعمل اجرایی در خصوص چگونگی اخذ مالیات از کاربران با پانصد هزار دنبال کننده در رسانه‌های کاربرمحور در شش ماده توسط سازمان امور مالیاتی تدوین و به تصویب وزیر اقتصاد و دارایی رسیده و النهایه در مرداد ۱۴۰۰ به ادارات کل مالیات ابلاغ گردید. علی رغم اینکه وضع مالیات بر اینفلوئنسرها اقدامی مثبت است لکن چالش‌های عملی موجود در این خصوص، فایده را از آن سلب نموده و ادارات امور مالیاتی را در مرحله اجرا با مشکلات عدیده‌ای روبرو کرده است. چالش‌هایی که در نوشتار مورد بررسی قرار گرفته است، به مواردی اشاره دارند که از آنها به آسانی نمی‌توان گذر کرد. از مهم‌ترین این

^۶ اینکه در نتیجه عدم پرداخت مالیات بتوان اشخاص را از استفاده از نرم افزاری محروم یا محدود نمود با آزادی اشخاص در تعارض است اما شاید بتوان به منظور اجرای سیاست‌های مالیاتی دولت از آن بهره جست.

چالش‌ها، مبنای قانونی این نوع مالیات است که در قانون بودجه از آن سخن به میان آمده، حال آنکه ویژگی سالانه و موقت بودن قوانین بودجه با اصل ثبات و تداوم نهادهای حقوقی و نیز استقرار این نوع مالیات مغایرت دارد. عدم بررسی و شناسایی دقیق بسترها و نیز عدم استفاده از پژوهش‌ها و تجربیات سایر کشورها در تدوین دستورالعمل بشدت قابل مشاهده و قابل انتقاد می‌باشد. علی‌رغم گذشت دو سال از اجرایی شدن مقررات مرتبط با این حوزه، بنظر می‌رسد سازمان امور مالیاتی نتوانسته در این زمینه اقدامی موثر انجام دهد. در سنجش موفقیت نظام مالیاتی در خصوص اینفلوئنسرها علاوه بر عدم تدوین مقررات دقیق، عدم وجود تمکین مالیاتی نیز مشهود است. شایسته است سازمان امور مالیاتی با بهره‌گیری از پژوهش‌ها و تجربیات سایر کشورها و نیز استفاده از دانش اساتید و پژوهشگران حوزه مدیریت و حقوق، ضمن تجدیدنظر و رفع ایرادات موجود در دستورالعمل، راه را بر فرار مالیاتی بسته و با استفاده از ابزارهای فرهنگی، در راستای اعتلای فرهنگ مالیاتی قدم بردارد.

منابع

– کتب و مقالات

1. Abdollahi, M (2020). Tax recognition based on bank transactions in Iran's legal system, *Journal of taxation* (48), 61 - 83 [In Persian].
2. Ahmadi Mosavo, s & Validi, M & Najafi Tavana, A (2016). Pathology of Iran's tax system, explaining the effective causes In the event of injuries, *Legal Journal of Justice*, 8(96), 37-58 [In Persian].
3. Andrea Valbuena(2022), Taxation of Influencers: A Double Taxation or a non-double Taxation Issue, Luad University
4. Bakhshi, L. (2018) Public Finance, Eghtesad Farda pub [In Persian]
5. Hahi Babaei, M (2021), Marketing requirements of social networks (study using the social network Instagram), *1st international conference on the mutation of management science, economics and accounting* [In Persian].
6. Karbasion, M & Rostani, V (2014). The rights of tax payers from the perspective of Imami jurisprudence In the process of tax recognition and collection, *Journal of Figh va Manani-ye Hoghugh-e Eslami*, 48(2), 249- 281 [In Persian].
7. Karimi, M & Bakhshi, M (2017). Determining Influential Users in Social Networks) The Case of: Word of Mouth on Digikala Company Instagram Page), *Journal of Information Technology Management*, 9(3), 587- 612 [In Persian].
8. Kamran, F & Ghyasian, A & Akhtar Mohagheghi, M (2018). The amount of social trust on advertisements of online social networks, *Journal of Media Research*, (2), 31 – 52 [In Persian].
9. Khodadad Hoseini, H & Rosta, A & Khalili Shijaei, V (2011), Advertising (from theory to practice), Horofiyeh pub [In Persian]
10. Koosha, B & Rashidi, E & Danaei, A (2021). Modeling the effects of celebrity advertising attractiveness on the effectiveness of brand advertising: Study social media Instagram pages, *Journal of Business Management Perspective*, 1(37), 96 – 133 [In Persian]. doi: [10.22085/javm.2021.258762.1660](https://doi.org/10.22085/javm.2021.258762.1660)
11. Michal Radvan(2021), *Taxation on Instagram Influencers*, *Studia Iuridica Lublinensia*, vol. XXX,2
12. Naghizade Shamili, Y, Z (2016). Attitude towards Social Media Advertising: Consequences and Outcomes [In Persian].

13. Najafi Nabi, M & Farvardin pour, A (2022). The effect of virtual space on marketing and advertising (case study: Saipa Automobile Company), *Journal of Management and Accounting Research*, 1(3), 29 – 44 **[In Persian]**.
14. Nasrullah & Sinta Amalia(2020), *The Urgency of Regulating Taxation on Online Business in Instagram Platform*, Advances in Social Science, **Education and Humanities Research**, volume 499
15. Nguyen, P.N., Preedanorawut, S. & Tang, X. H.(2011), Effectiveness of Consumer Endorser in Social Media Advertisement – Impact on consumers attitudes and behaviors, **journal of Marketing and Brand Management**
16. Rangriz, H & Khorshidi, GH. (2004), Public finance and regulation of government financial policy, Bazargani pub **[In Persian]**
17. Rastegari, R & Ebrihimi, A & Amini, A (2021). Providing a Model of the Effectiveness of Influencer Marketing Strategy on the Instagram Platform, *Journal of Business Management Perspective*, (46), 113 – 141 **[In Persian]**.
18. Rastegari, R & Ebrihimi, A & Amini, A (2022). Providing a Model of Mental Shortcuts of Influential Users for Choosing Marketing Influencers on Instagram , *Journal of Business Management Perspective*, 14(4), 600 – 624 **[In Persian]**.
doi: 10.22059/JIBM.2022.336226.4280
19. Rezwani, M & Zare, Z (2020). Investigating traffic accidents caused by environmental advertising in the light of jurisprudence and legal rules, *Journal of Naja Strategic Studies*, 6(19), 155 – 171 **[In Persian]**.
20. Rostani, V & Shadeipoor, A & Abshirin, M (2019). Taxation under Comparative from the Perspective of Comparative Fiqh of Islam Sects, *Journal of public law review*, 1-23 **[In Persian]**.
doi: 10.22059/jplsq.2020.284885.2072
21. Rostami, V. (2022), Public Finance Law, Mizan pub **[In Persian]**
22. Samadi, A & Tabandeh, R (2016). Tax evasion in Iran (examining the causes and effects and estimating its amount), *Journal of taxation*, (19) 77- 106 **[In Persian]**.
23. Shirkhodaei, M & Fallah, H & Adabi, A & Khanjanzadeh, N & Nejat, S (2022). Instagram Marketing: Choosing an Influencer for the Food Industry based on the Full Consistency Method (FUCOM), *Journal of Business Management*, 2(14), 495 – 518 **[In Persian]**.
doi: 0.22059/JIBM.2022.338396.4309
24. Sinan Sekeroglu & Sibel Bilgin(2019), *Influencer Marketing and Taxation of Influencer in Turkey*
25. Sohrabi, B & Vanaki, A & Mohammadzade, A & Kalili, A (2020). Providing a model to support the decision to select the most influential influencer in marketing campaigns on the Instagram social network., *Journal of Business strategies*, 26(14), 181 – 200 **[In Persian]**.
Doi: [10.22070/CS.2020.2472](https://doi.org/10.22070/CS.2020.2472)

– قوانین و بخشنامه‌ها

- ۲۶- بخشنامه ۲۰۰/۹۹/۱۶ سازمان امور مالیاتی مصوب ۱۳۹۹/۰۱/۳۱
- ۲۷- بخشنامه سازمان امور مالیاتی در خصوص نحوه بررسی و رسیدگی به اطلاعات پولی و مالی واصله از جمله تراکنش‌های بانکی مصوب ۱۴۰۱/۰۲/۱۱
- ۲۸- دستورالعمل بند «ذ» تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور
- ۲۹- قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور
- ۳۰- قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ با اصلاحات بعدی
- ۳۱- مجموعه ضوابط و مقررات اداره کل بازرگانی صداوسیما، سال ۱۴۰۱

- سایت‌های اینترنتی

- ۳۲- <https://www.statista.com/statistics/۴۳۳۸۷۱/daily-social-media-usage-worldwide/>
- ۳۳- <https://www.g2.com/articles/types-of-advertising/March 21, 2019/>
- ۳۴- <https://rozanehmedia.com/۱۴۰۱> - هزینه تبلیغات تلویزیون - پایه ثانیه‌ای
- ۳۵- <https://www.farazdaily.com/د-بخش-چندرسانه-ای-۵۳۱۱۸/۸۵-شاخ-های-اینستاگرام-یوتیوب-د>
- ۳۶- <https://sharghdaily.com/شناسایی ۱۲۳ اینفلوئنسر و بلاگر با گردش مالی ۲,۳۰۰ میلیارد تومان/>
- ۳۷- <https://Demandsade.com/social-media-users/By Rohit Shewale / September 12, 2023>
- ۳۸- <https://inbo.ir/advertising-costs-on-instagram/>
- ۳۹- <https://www.khabaronline.ir/news/1705236/>