

مهندسی مالیاتی با تشکیلات جدید مؤدیان بزرگ (مطالعه موردی شهرستان مشهد)^x

منصور ملائی پور^{xx}

ایجاد تناسب بین توانهای مالیاتی مؤدیان با توانمندیهای واحدهای مالیاتی از مهم‌ترین راهکارهای ارتقای کارایی دستگاه مالیاتی است که در کوتاه‌مدت و بلندمدت می‌تواند میزان درآمدهای مالیاتی را به شدت تحت تأثیر قرار دهد. در این راستا برای ارتقای کارایی دستگاه مالیاتی، به ایجاد حوزه‌های مؤدیان بزرگ در شهرستان مشهد اقدام شده است. نظریه تمایز برخورد با مؤدیان مختلف و استقرار تشکیلات جدید مؤدیان بزرگ در بسیاری از کشورهای جهان، آزموده شده و برای اشخاص حقیقی در شهرستان مشهد نیز نتایج مثبت بسیار زیادی به همراه داشته است.

نکته دیگر اینکه همزمان با اجرای طرح نگرش ویژه به مؤدیان بزرگ باید برنامه‌هایی برای سازماندهی مؤدیان متوسط و خرد نیز تدوین کرد. همچنین می‌توان تشکیلات جدیدی برای مؤدیان متوسط در قالب حوزه‌های خاص، و تشکیلات جدیدی برای مؤدیان خرد در قالب سازوکار خود تشخیصی ایجاد کرد. کانون تفکر و گروه مطالعاتی - اجرایی مستقر در سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان رضوی توانسته علاوه بر تشکیل بانک اطلاعاتی از نخبگان اقتصادی در استان خراسان، کارایی مالیاتی را نیز در این استان افزایش دهد و درآمد مالیاتی در این بخش به میزان بیشتر از متوسط کشور و استان، افزایش یابد. در این تحلیل با استفاده از نمونه‌گیری تصادفی از ۱۰ درصد جامعه آماری به این نتیجه رسیدیم که ایجاد تشکیلات جدید مؤدیان بزرگ، موجب افزایش ۸۲ درصدی درآمد مالیاتی این بخش شده است.

۱. مقدمه

اصل تمایز برخورد با مؤدیان مختلف یکی از اصول پذیرفته شده در اصلاح دستگاه مالیاتی در نظامهای مالیاتی موفق دنیا به شمار می‌رود که همواره نتایج ارزشمندی داشته است. بر اساس آمار موجود در بسیاری از کشورها، درصد بالایی از مالیات وصول شده متعلق به درصد اندکی از مؤدیان

x این مقاله از طرح "راهکارهای افزایش درآمدهای مالیاتی استان خراسان در سال ۱۳۸۲" اقتباس شده است.

xx معاون اقتصادی سازمان امور اقتصادی و دارایی استان خراسان رضوی و مجری طرح مذکور.

است. طبق بررسیهای انجام شده در بیشتر کشورها پنج درصد از مؤدیان، ۷۵ درصد از کل مالیات و حتی بیش از آن را پرداخت می‌کنند.

جدول شماره (۱) سهم مؤدیان بزرگ از کل مالیاتهای وصولی (در چند کشور منتخب) را نشان می‌دهد. مطابق این جدول کشورهای برزیل، آرژانتین و پرو به ترتیب، ۰/۱۴، ۰/۲۵ و ۰/۳۳ درصد از مؤدیان (کمتر از یک درصد مؤدیان)، به ترتیب ۵۱، ۹۲ و ۵۸ درصد مالیات را پرداخت کرده‌اند. همچنین کمتر از یک درصد مؤدیانی که در هفت کشور صدر جدول قرار دارند، بین ۵۰ تا ۹۲ درصد مالیات را پرداخت کرده‌اند. یک تا پنج درصد مؤدیان هفت کشور دوم جدول شماره (۱) نیز حدود ۵۰ تا ۹۲ درصد مالیات را پرداخت کرده‌اند. بین کشورهای مورد مطالعه، کشور توسعه یافته‌ای نظیر فرانسه نیز فقط دو درصد از مؤدیان ۵۰ درصد مالیات را پرداخت کرده‌اند. بنابراین پیش‌بینی واحدهای ویژه برای نظارت، ممیزی و وصول مالیات از مؤدیان بزرگ، نتایج چشم‌گیری در افزایش درآمدهای مالیاتی کشورهای توسعه یافته و توسعه نیافته داشته است. در بیشتر کشورهایی که چنین واحدهای ویژه‌ای را دایر کرده‌اند، میزان تمکین مؤدیان افزایش یافته و همچنین میزان مالیات وصولی آنها افزایش معنی‌داری داشته است.

همزمان با اجرای طرح نگرش ویژه به مؤدیان بزرگ باید برنامه‌هایی برای سازمان‌دهی مؤدیان متوسط و خرد که بخش عمده مؤدیان را تشکیل می‌دهند تدوین کرد. نظارت بر مؤدیان متوسط و خرد از طریق نظامها و رویه‌های ویژه می‌تواند ضریب تمکین مالیاتی آنها را نیز افزایش دهد. با اجرای نظام تمایز برخورد با مؤدیان مختلف می‌توان علاوه بر افزایش بهره‌وری دستگاه مالیاتی که موجب افزایش درآمدهای مالیاتی خواهد شد، به اهداف دیگری نظیر رعایت و ایجاد اصل عدالت مالیاتی نسبت به منافع دولت و مالیات‌دهندگان رسید.

۲. مؤدیان بزرگ مالیاتی

۱-۲. تبیین جایگاه مؤدیان بزرگ مالیاتی در نظام اقتصادی استان خراسان

مؤدیان بزرگ مالیاتی مهم‌ترین و مطمئن‌ترین گزینه در نظام اقتصادی استان محسوب می‌شوند. تبیین جایگاه مناسب مؤدیان بزرگ مالیاتی برای متولیان نظام اقتصادی، دستگاه مالیاتی و فعالان اقتصادی می‌تواند بستر مناسبی را برای ترویج مدل‌های تولید ثروت فراگیر در جامعه فراهم آورد و الگوی ذهنی فعالان اقتصادی در بخش خصوصی را متحول و شفاف کند.

جدول شماره ۱. سهم مؤدیان عمده از کل مالیاتهای وصولی در چند کشور منتخب

نام کشور	تعداد مؤدیان عمده	درصد مؤدیان عمده از کل مؤدیان	درصد مالیات پرداختی مؤدیان عمده از کل مالیات
پرو	۱۶۰۰	۰/۱۴	۵۸
آرژانتین	۲۴۵۰	۰/۲۵	۵۱
برزیل	۳۰۰۰	۰/۳۳	۹۲
کلمبیا	۴۹۲۲	۰/۴۱	۶۵
آنگولا	۲۵۰	۰/۴۴	۸۰
مجارستان	۳۰۰	۰/۵	۵۰
نیکاراگوئه	۴۰۰	۰/۶۷	۷۵
بولیوی	۱۳۵۰	۱/۳۵	۶۶
پاراگوئه	۱۰۰۰	۱/۶۷	۶۰
السالوادور	۱۰۰۵	۱/۶۸	۷۵
فرانسه	۵۲۰۰۰	۲	۵۰
سریلانکا	۲۰۲۴	۲/۰۲	۹۲
مالی	۵۳	۴/۸	۶۰
کنگو	۵۰	۵	۶۵
گابن	۳۵۰	۵/۸	۹۱
اوروگوئه	۱۱۰۰۰	۹	۸۳

مأخذ: کارلوس سیلوانی، راهبردهای اصلاح دستگاه مالیاتی.

باید توجه داشت که فعالیت در تشکیلات جدیدی به نام مؤدیان بزرگ مالیاتی بسیار پیچیده و متناقض است زیرا در این مورد با افراد باهوش و با فرهنگی روبه‌رو هستیم که از نوادر اقتصادی هستند و به هر اندازه که ارسال علائم منفی موجب آزردن آنها می‌شود و می‌تواند آثار بسیار سوء اقتصادی به نظام اقتصادی در بخش خصوصی وارد کند، به همان اندازه نیز با تدوین برنامه‌ای که علائم مثبت ارسال کند، می‌توان رضایتمندی آنها را افزایش داده و در نتیجه از نتایج اقتصادی و مالیاتی این اصلاحات در کوتاه مدت و بلندمدت بهره‌مند شد. به بیان روشن‌تر، رهبری و ساماندهی تشکیلات مؤدیان بزرگ، مانند رهبری و ساماندهی انرژی هسته‌ای است که می‌تواند سلاحهای کشتار جمعی تولید و نسل بشر را منقرض کند و یا برعکس، با تولید فن‌آوری برتر پزشکی و مهندسی، سلامتی و رفاه نسل بشر را در پی داشته باشد.

اولین گام برای تبیین جایگاه مؤدیان بزرگ مالیاتی استان، بیان این امر برای فعالان و نخبگان اقتصادی استان است. لازم است به صورت شفاف و صادقانه به مؤدیان بزرگ یادآوری کرد که "همان گونه که خود نیز معتقدید پرداخت مالیات یک وظیفه ملی و قانونی شماست و دریافت مالیات نیز یک وظیفه ملی و قانونی دستگاه مالیاتی است" بنابراین باید در گام اول پیام قانون را به مؤدیان بزرگ یادآور شد و اعتماد آنها را با دریافت نظرات و پیشنهادهای اصلاحی، کسب کرد و در گام دوم، منافع و رضایتمندی آنها را با ارتقای رفاه جامعه پیوند زد. به عبارت دیگر باید توجه مؤدیان بزرگ را به این نکته جلب کرد که تمکین، وظیفه قانونی همه افراد جامعه است ولی هدف از تشکیلات مؤدیان بزرگ، بالاتر از موضوع مالیات است. رسالت جدید سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان این است که نخبگان اقتصادی را در بخش خصوصی استان شناسایی کند و فرهنگ، تجربه، تلاش و راز موفقیت آنها را در قالب الگوهای پیشتاز به مدیران، مسئولان، دانشگاهیان، فرهیختگان و فرزندان این مرز و بوم معرفی کند تا تجربه آنها درسی برای دیگران باشد.

۲-۲. بانک اطلاعاتی نخبگان اقتصادی استان خراسان

حدود ۲۰۰،۰۰۰ مؤدی فعال (مؤدیانی که عملکرد مناسب دارند) در دستگاه مالیاتی شهرستان مشهد، پرونده مالیاتی دارند ولی فقط حدود ۲۰۰۰ مؤدی بزرگ (حدود ۱۲۰۰ نفر از اشخاص حقیقی و ۸۰۰ نفر از اشخاص حقوقی) که بیش از ۲۰ میلیون ریال مالیات پرداخت می‌کنند شناسایی شده‌اند. این عدد نشان دهنده آن است که فقط یک درصد از فعالان اقتصادی، قدرت تولید ثروت و درآمد را در حد مناسب دارند که می‌توان آنها را در قالب بانک اطلاعاتی نخبگان اقتصادی استان قرار داد. این افراد از نخبگان اقتصادی استان هستند که باید نگرش ویژه‌ای به آنها داشته و یکی از اصول پیشتاز در اصلاح دستگاه مالیاتی یعنی "تمایز برخورد با مؤدیان مختلف" را با دقت و حساسیت برای آنها اجرا کرد.^۱ این بانک دارای افرادی با بهترین افکار اقتصادی است که باید در حد مقام والایی که دارند برای آنها ارزش قائل شد. به عبارت دقیق‌تر، مؤدیان بزرگ، بزرگوارانی هستند که نه تنها به طور مستقیم (پرداخت مالیات شخصی) و غیرمستقیم (ردیابی سایر مؤدیان) می‌توانند میزان مالیات وصولی دستگاه مالیاتی را دگرگون کنند، بلکه می‌توانند با افکار خود فرهنگ مالیاتی و بالاتر از آن فرهنگ اقتصادی را در استان به شدت تحت تأثیر قرار دهند.

با تلاش و هم فکری صادقانه می‌توان بانک اطلاعات نخبگان اقتصادی استان خراسان را غنی‌تر کرد. به عبارت دیگر می‌توان سهم مؤدیان بزرگ از کل مؤدیان را از یک درصد به ۲۰ درصد افزایش داد زیرا یک اصل پذیرفته شده در علوم جدید این است که در شقوق و گروه‌های مختلف حدود ۲۰ درصد افراد به اندازه ۸۰ درصد باقی مانده، تفکر و تلاش و کار مفید انجام می‌دهند. به این معنا که باید از سازوکارهای مختلفی استفاده کرد تا سهم یک درصدی مؤدیان بزرگ در مرحله اول به دو درصد و در مرحله آخر به ۲۰ درصد ارتقاء پیدا کند. برای نمونه فقط در یکی از بازارهای شهرستان مشهد یعنی بازار رضا صدها فعال اقتصادی وجود دارد که میزان اجاره ماهانه آنها بیش از دو میلیون تومان است، بنابراین شناسایی تنها دوهزار مؤدی که بالای دو میلیون تومان مالیات می‌دهند معقول نیست. یکی از راه‌های رسیدن به این امر می‌تواند استمداد از یک درصد مؤدیان بزرگ (نخبگان اقتصادی) موجود باشد. با نقش دادن و احترام به این افراد می‌توان راهبرد این سازمان را که براساس برد دو جانبه پایه ریزی شده به آنها القاء کرد. در واقع این سازمان نمی‌خواهد، باخت مؤدیان بزرگ را پیروزی برای خود بداند زیرا باخت آنها باخت استان است بلکه می‌خواهد در سایه قانون، هم مؤدی و هم اقتصاد استان، هر دو برنده و هر دو منتفع شوند. ما معتقدیم که استقرار تشکیلات جدیدی به نام مؤدیان بزرگ، اولین گام برای تشکیل بانک اطلاعاتی از نخبگان اقتصادی استان خراسان و بهترین راهکار برای استقرار راهبرد برد - برد در دو بخش خصوصی و دولتی در نظام اقتصادی استان خراسان است.

۳-۲. نخبگان بخش خصوصی استان

در استان باید نهضتی نهادینه شود که فرهنگ موفق مؤدیان بزرگ اقتصادی را در بخش خصوصی ترویج کند. اگر دستگاه مالیاتی بسیار مشتاق است که مؤدیان بزرگ خود را دو یا چند برابر کند باید زمینه دو یا چند برابر شدن نخبگان اقتصادی در بخش خصوصی را فراهم کند. به هر حال نباید مؤدیان بزرگ را فقط به عنوان مؤدیان دانه درشت برای دستگاه مالیاتی در نظر گرفت بلکه باید آنها را سرمایه اقتصادی استان دانست. اگر امروز داشتن یک بخش خصوصی کارآمد جزو آرزوهای دست نیافتنی است، به این دلیل است که توان جذب نخبگان بخش خصوصی (مؤدیان بزرگ) را نداشتیم تا افکار موفق اقتصادی آنها را به جامعه تزریق کنیم.

سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان، این حرکت را رسالت خود می‌داند که برای ترویج افکار نخبگان بخش خصوصی، افکار و اندیشه‌های آنها را به عنوان یک تفکر برتر کشف کرده و

این تجربه موفق اقتصادی را به جامعه و نسل آینده منتقل کند. این سازمان، مؤدیان بزرگ مالیاتی را به عنوان نخبگان بخش خصوصی استان معرفی می‌کند تا کلیه مقامات و دستگاه‌ها علاوه بر ارائه خدمات ویژه، آنها را از امتیازاتی مانند اعتبارات بودجه‌ای، اعتبارات بانکی و سایر امتیازاتی که می‌تواند بازدهی اقتصادی برای استان داشته باشد بهره‌مند کند.

۲-۴. بازار کار

یکی از بزرگترین مشکلات اقتصاد ایران بیکاری تحصیل کرده‌هاست. علت اصلی بیکاری تحصیل کرده‌ها شناخت نداشتن دانشجویان و دانشگاهیان از بازار واقعی (تجارت، تولید و نظایر آن) ایران است. تجربه شکست خورده نظام آموزشی موجود گویای این امر است که خروجی این نظام نمی‌تواند به عنوان ورودی بازار واقعی محسوب شود و ادامه این روند برای آینده نظام آموزشی کشور بسیار خطرناک است. در واقع اگر نظام آموزشی نتواند تجربه و آموزه‌های نخبگان اقتصادی (فعالان موفق و صادق که همان مؤدیان بزرگ مالیاتی هستند) را برای به روز کردن مدرسان و دانش پژوهان خود جذب کند، به طور قطع باید به نسل آینده پاسخ‌گو باشد و دلایل شکاف بین آموزش و عمل را بیان کند.

۲-۵. اقتصاد نوین

همان گونه که جامعه و نظام آموزشی کشور نیازمند نخبگان اقتصادی است نخبگان اقتصادی نیز باید با علوم، فنون و ابزارهای اقتصاد نوین آشنا شوند. تأخیر در انتقال پیامهای عصر جدید به نخبگان اقتصادی به هیچ وجه قابل قبول نیست. اگر می‌خواهیم اقتصاد ایران به مرحله توسعه یافتگی برسد در گام اول باید به نخبگان اقتصادی توجه شود و آنها را با پدیده‌هایی مانند تحلیل داده‌ها، تحلیل اطلاعات، بهره‌گیری از متخصصان در مراحل مختلف تجارت و تولید و دنیای جدید اقتصاد الکترونیک آشنا کرد. این امر می‌تواند به خلق فرصتهای سودآور از سوی نخبگان اقتصادی کشور، کمک کند.

۲-۶. تجربه‌های بزرگ

تقاضای سازمان از کلیه عزیزانی که با مؤدیان بزرگ سروکار دارند این است که مؤدیان بزرگ خوش ذوق و موفق در امر تجارت و تولید را به ما معرفی کنند تا با معرفی آنها، آموزش و پرورش،

دانشگاه‌ها و سایر مراکز آموزشی و دانش آموزان و دانشجویان بتوانند از تجربه‌های بزرگ و گران‌قیمت آنها استفاده کنند. این امر از زوایای مختلف برای دستگاه مالیاتی و اقتصاد استان مفید است زیرا:

الف - منزلت اجتماعی برای مؤدی بزرگ مالیاتی مهم‌تر از پول و بسیاری از نیازهای اولیه دیگر است پس با ارتقای منزلت اجتماعی مؤدیان بزرگ می‌توان فرهنگ تمکین داوطلبانه را تقویت کرد.

ب - مؤدیان بزرگ مالیاتی وقتی از این سازمان معرفی می‌شوند، به طور قطع فرهنگ مالیاتی را ترویج می‌کنند. کمترین اثر آن عزت نفسی است که در راستای تکریم ارباب رجوع به نخبگان اقتصادی استان اهدا می‌شود.

ج - تعامل و تکامل نخبگان اقتصادی و دانش پژوهان در جامعه تقویت می‌شود.

د - زمانی که مؤدیان بزرگ به مدارس یا دانشگاه می‌روند با دیدن اینکه مالیات پرداختی آنها برای مدرسه‌سازی و معلمان و دانشجویان هزینه می‌شود، آثار منفی پرداخت مالیات بدون مشاهده بازدهی آن، کاهش می‌یابد. در هر صورت ترویج این امر می‌تواند الگوی ذهنی جامعه را در مورد نظام اقتصادی استان متحول کند.

۷-۲. اقتصادی غیرشفاف

در کشوری که ۴۰ درصد اقتصاد آن، پنهان و زیرزمینی و غیرشفاف است به طور قطع ۴۰ درصد فرار مالیاتی نیز وجود دارد. بنابراین اگر با مؤدیان بزرگ به صورت غیرعقلایی و برنامه‌ریزی نشده برخورد شود، به یقین این گروه از افراد (بسیار آسان‌تر از سایر مؤدیان) می‌توانند فعالیت‌های شفاف اقتصادی خود را پنهان کنند. اگر چه این امر برای آنها نیز هزینه‌های زیادی دارد ولی، چنانچه عرصه به آنها تنگ شود این کار را خواهند کرد.

همان‌طور که می‌دانید بسیاری از فعالیت‌های تجاری و تولیدی در سایه سازمانهای پاک انجام می‌شود و هیچ اثری از آنها در نظام مالیاتی قابل ردیابی نیست. پس باید ارزش و اهمیت مؤدیان بزرگ خود را درک کرده و به آنها احترام ویژه گذاشته شود تا هم تورم اقتصاد پنهان بیشتر نشود و هم سازوکار اقتصاد شفاف و سالم تقویت شود.

۸-۲. فرهنگ مالیاتی

اگر بپذیریم که مؤدیان بزرگ، نخبگان اقتصادی استان هستند باید اعضای دستگاه مالیاتی با آنها به گونه‌ای برخورد کنند که شایسته نخبگان است. اگر چه وصول مالیات اولین رسالت دستگاه مالیاتی است، نباید این امر با رنجاندن نخبگان محقق شود. گروهی که ۸۵ درصد آنها در ۱۳۸۲ به فراخوان دستگاه مالیاتی در مورد خوداظهاری مالیاتی پاسخ مثبت می‌دهند، به‌طور قطع با فرهنگ‌ترین و آگاه‌ترین افراد جامعه هستند. آنها ممکن است گاهی خطا کنند ولی وظیفه قانون و مجریان قانون این است که آنها را در معرض خطا (شرایط انجام خلاف) قرار ندهند و با تقویت و تکیه بر نقاط مثبت، میزان خطای آنها را به کمترین حد ممکن برسانند. باید توجه داشت که ترویج فرهنگ مالیاتی هزینه دارد و آن هزینه عبارت است از استقرار نظام جامع تأمین اجتماعی، اهدای امتیازات ویژه مؤدیان بزرگ و تبلیغات مثبت و متنوع مالیاتی.

۹-۲. دوران انتقال

باید یک دوران انتقال برای مؤدیان بزرگ در دو حوزه اقتصادی و مالیاتی، تعریف و تدوین شود. از دیدگاه مالیاتی تا زمانی لازم است بر مؤدیان بزرگ تمرکز شود که اطلاعات مربوط به تشخیص، ناقص است. به عبارت دیگر زمانی که اطلاعات مالیاتی یک پرونده به صورت شفاف و کامل تدوین گردید (مانند دفتر خانه‌ها، نمایندگی خودرو و نظایر آن) باید دوران انتقال را پشت سر گذاشته و وارد یک عرصه جدید شد. از این‌رو باید مشخص شود که این عرصه جدید آیا بر اساس حوزه‌های عام قبلی است یا خیر؟

موضوع دیگر در مورد انتقال پرونده‌های جدید بیش از ۲۰ میلیون ریال است. در این مورد نیز باید سازوکار تشویقی برای حوزه‌های جغرافیایی تبیین گردد. یعنی اگر پرونده‌هایی که کمتر از ۲۰ میلیون ریال هستند به بیش از این رقم برسد به آنها پاداشی متناسب با میزان افزایش این رقم داده شود. البته با تکیه بر اسناد و مدارک، میزان پاداش نیز افزایش یابد و با ممیزان متخلف برخورد شود. از دید اقتصادی - اجتماعی باید دوران انتقال برای مؤدی بزرگ مالیاتی به صورت برنامه‌ریزی شده تدوین شود یعنی باید مشخص باشد که چه برنامه‌ای برای ترویج تجربه و آموزه‌های مؤدی مدنظر است.

۲-۱۰. تفکیک مکانیزم تشخیص

در اینجا لازم است بر اساس برنامه‌ای تدوین شده، وظایف مربوط به تشخیص مالیات برای حوزه‌های مؤدیان بزرگ از سایر وظایف، جدا شود و این برنامه به صورت زمان‌بندی شده به حوزه‌ها ارائه شود. همچنین از کارکنان این تشکیلات درخواست شود که یک برنامه زمان‌بندی شده پیشنهاد کنند. به بیان دیگر اگر در یک حوزه مؤدیان بزرگ حدود ۲۰۰ پرونده وجود دارد ابتدا وزن هر پرونده مشخص شود و سپس مدت زمانی که برای جمع‌آوری اسناد و اطلاعات برای تشخیص، مورد نیاز است برآورد شود. در واقع از ممیزان سؤال شود که برای حوزه خود چه برنامه عملیاتی دارند؟ پیشنهادات آنها به سایرین انتقال یابد و به پیشنهادات خوب جایزه اهدا شود.

۲-۱۱. تقسیم کار و تخصص

یکی دیگر از اهدافی که باید در تشکیلات مؤدیان بزرگ مورد توجه قرار گیرد، واگذاری پرونده‌های مشاغل تخصصی به ممیزان و کارشناسان خاص است. در صورت نیاز، این گروه برای گذراندن دوره‌های تخصصی به مراکزی نظیر دانشگاه‌ها یا مراکز فنی و حرفه‌ای معرفی شوند. در ضمن برای چگونگی اجرای این امر نیز باید از کادر مستقر در مؤدیان بزرگ نظرخواهی شود.

۲-۱۲. حد آستانه‌ای در نظام مالیات بر ارزش افزوده

جدیدترین اطلاعاتی که از چگونگی استقرار مالیات بر ارزش افزوده در کشور انتشار یافته درباره این مطلب است که این نوع مالیات در سالهای آغازین فقط مشمول مؤدیان بزرگ دارای حداقل یک میلیارد ریال فروش سالانه خواهد بود. مهم‌ترین بستر مناسب برای استقرار نظام جدید مالیاتی (مالیات بر ارزش افزوده) ترویج دقیق فاکتورنویسی و سایر ابزارهای کنترلی بین مؤدیان بزرگ مالیاتی است. این امر باید به این گروه آموزش داده شود یا از طریق سازمانهایی مانند نظارت بر قیمت‌ها و اتحادیه‌ها درخواست شود که قوانین مربوط به فاکتور نویسی را به فعالان اقتصادی یادآور شوند و دقت بیشتری در اجرای صحیح این امر اعمال کنند. برای این منظور، می‌توان برای مؤدیان بزرگ، کارت ویژه صادر کرد.

۲-۱۳. اطلاعات ویژه مالیاتی

نظر به اینکه یکی از مهم‌ترین ابزارهای اطلاعاتی در دستگاه مالیاتی یعنی استفاده از کد اقتصادی در معاملات لغو شده است! (طبق ماده ۱۶۹ ق.م.م در نظر گرفتن کد اقتصادی اجباری شده بود ولی

متأسفانه این قانون با یک بخشنامه لغو شد) بنابراین پیشنهاد می‌شود ترتیبی اتخاذ شود تا کلیه خرید و فروشها برای حوزه‌های مالیاتی مؤدیان بزرگ ارسال شود و طی بخشنامه‌ای کلیه بانکها، شرکتها و دستگاه‌های دولتی، نهادها و آستان قدس رضوی ملزم به همکاری و ارسال اطلاعات به حوزه‌های مالیاتی مؤدیان بزرگ شوند.

۲-۱۴. مشاوره ویژه مالیاتی

برای این گروه باید کارت ویژه صادر شود تا علاوه بر دریافت خدمات ویژه از دستگاه مالیاتی، مزایا و منزلت اجتماعی مؤدی بزرگ بودن را احساس کنند و دستگاه‌های اداری استان با حکم بالاترین مقامات استان، در کوتاه‌ترین زمان ممکن به خواسته‌های قانونی آنها پاسخ مثبت دهند.

۲-۱۵. عدالت مالیاتی

به تازگی در مجله اکونومیست مقاله‌ای از دکتر لیارد^۱ (یکی از اساتید برجسته و از نظریه‌پردازان معروف علوم اقتصادی در دانشگاه هاروارد) چاپ شد که در آن از دانشجویان خود درخواست کرده بود که بین دو گزینه ذیل یکی را انتخاب کنند:

الف - حاضرید ۵۰ هزار دلار بگیرید و بقیه همکلاسی‌های شما نصف این مبلغ را بگیرند.

ب - حاضرید ۱۰۰ هزار دلار بگیرید ولی بقیه هم کلاسی‌های شما دو برابر این مبلغ را بگیرند.

نتایج آزمون نشان داد که بیشتر دانشجویان گزینه "الف" را انتخاب کرده‌اند.^۲

این موضوع برای امور مالیاتی با شدت بیشتری صادق است. یعنی اگر از دو نفر که درآمد یکسان دارند، مالیات یکسانی گرفته شود هر یک از آنها فقط به علت مقایسه و چشم و هم‌چشمی ناراضی هستند. از سوی دیگر زمانی که افراد برای دریافت پول برای خود و دیگران تا این حد خست از خود نشان می‌دهند به‌طور قطع برای دادن پول (مقدار مالیاتی که خود می‌دهند و مقدار مالیاتی که هم‌نوعان آنها می‌دهند) خشنود نخواهند شد.

بنابراین اگر چه اثبات عادلانه بودن مالیات بسیار سخت است ولی تبعیض و بی‌عدالتهای واضح (قابل اثبات با مدارک مبرهن) قطعاً آثار و تنشهای منفی شدیدتری را به همراه خواهد داشت. بنابراین با تشکیل واحد مؤدیان بزرگ به علت تخصیصی‌تر شدن امور و دریافت اطلاعات کامل‌تر،

1. Layard

۲. مجله اکونومیست - به عنوان "به دنبال سراب" (۱).

بی‌عدالتی‌های مالیاتی تا حد ممکن کاهش می‌یابد. علت انتخاب گزینه "الف" را می‌توان در نظریه هرم نیازهای مازلو^۱ و رفتار عقلایی در نظریه رابطه مبادله جستجو کرد.

انسانها در مراحل اول، پول را برای ارضای نیازهای اولیه (خوراک، پوشاک، مسکن) خود می‌خواهند ولی در مراحل تکوینی (مؤدیان بزرگ) پول را برای ارتقای منزلت اجتماعی خود کسب و هزینه می‌کنند. بنابراین مبادله پول (گرفتن و دادن پول) برای افرادی که مراحل نیازهای اولیه خود را پشت سر گذاشته‌اند به شأن و منزلت اجتماعی افراد وابسته می‌شود یعنی پول می‌دهند تا منزلت اجتماعی به‌دست آورند. بنابراین با دادن کارت ویژه به مؤدیان بزرگ می‌توان در ازای دریافت پول و مالیات، منزلت اجتماعی به آنها داد. از این رو باید به دنبال راه‌های عقلایی بود "زیرا عقل آن جوید کز آن سودی برد". نظر به اینکه مؤدیان بزرگ عقلایی‌ترین فعالان اقتصادی محسوب می‌شوند باید در مبادله با آنها عقلایی رفتار کرد.

۲-۱۶. مؤدیان بالقوه بزرگ

همان‌طور که در بخش بانک اطلاعاتی از نخبگان اقتصادی گفته شد اگر مؤدیان بزرگ از حدود یک درصد به حدود پنج درصد در میان‌مدت و به حدود ۲۰ درصد از کل فعالان اقتصادی در بلندمدت برسند آنگاه یک موفقیت بزرگ برای نظام اقتصادی استان کسب شده است. بنابراین باید از سازوکارهای مختلفی برای امتیاز دادن به مؤدیان بزرگ استفاده کرد تا نخست، شدت گریز از این بخش، کاهش یابد و دوم اینکه مؤدیان تمایل به پیوستن به این بخش و همکاری صمیمانه‌تر داشتن را در اولویت کاری خود قرار دهند.

بالاخره با بهره‌گیری از مؤدیان بزرگ می‌توان افکار و تجربه‌های آنها را به جامعه منتقل کرد تا فنون خلق و کشف فرصت‌های سودآور به سایر فعالان اقتصادی بخش خصوصی نیز آموزش داده شود.

۳. مطالعه موردی مهندسی مالیاتی با تشکیلات جدید مؤدیان بزرگ در شهرستان

مشهد

دستگاه مالیاتی شهرستان مشهد با بهره‌گیری از یک گروه مطالعاتی - اجرایی، تشکیلات جدیدی به نام مؤدیان بزرگ را در شهرستان مشهد مستقر کرد. این گروه، مؤدیانی را که مالیات تشخیصی

1. Mazlou

عملکرد سالهای ۱۳۷۹ یا ۱۳۸۰ آنها بیش از ۲۰ میلیون ریال بوده مؤدیان بزرگ مالیاتی معرفی کرده است. پس از شناسایی مؤدیان بزرگ مالیاتی و استقرار آنها و گذشت حدود شش ماه برای تشخیص مالیات سال مالی، تحلیل آماری در مورد عملکرد این تشکیلات انجام شد. مشاهده شد که مؤدیان بزرگ در شهرستان مشهد کمتر از یک درصد کل مؤدیان فعال هستند. اولین نتیجه این است که عدد کف در نظر گرفته شده برای مؤدیان بزرگ در مقایسه با شرایط اقتصادی استان پایین است اما می‌توان توقع داشت که در کوتاه‌مدت زمینه افزایش تعداد آنها به دو برابر فراهم شود. از سوی دیگر پس از استقرار ممیز کلی مؤدیان بزرگ و با جدا کردن این پرونده‌ها و تعیین ساختار تشکیلاتی جدید، باید کارایی مالیاتی و در پی آن درآمدهای مالیاتی افزایش یابد. کل پرونده‌های مؤدیان بزرگ مالیاتی که تعداد آنها در ابتدای تشکیل ۹۷۰ مورد بود پس از گذشت شش ماه به ۱۲۵۰ پرونده رسید. این امر ثابت کرد که تشکیلات جدید مؤدیان بزرگ نیازمند التفات ویژه است و اگر به صورت یک تشکیلات مستقل باشد (نه پنهان در لابه‌لای صدها پرونده دیگر در حوزه‌های عام) کارایی مالیاتی را به شدت بالا می‌برد. همچنین برای بررسی روند مالیات طی دو دوره مالی یاد شده مطابق نمونه گیری تصادفی عمل شده است.

با انتخاب ۱۰۰ نفر از مؤدیان بزرگ مالیاتی (۱۰ درصد جامعه آماری) و با توجه به مقایسه مالیات تشخیصی سالهای ۱۳۸۰ و ۱۳۸۱، پیامدهای تشکیل واحد مؤدیان بزرگ مالیاتی در افزایش درآمدهای مالیاتی ارائه می‌شود. لازم به ذکر است که مالیات تشخیصی عملکرد ۱۳۸۰، در ۱۳۸۱ و در حوزه‌های عام مالیاتی که پراکنده بوده‌اند صورت گرفته است در حالی که مالیات تشخیصی عملکرد ۱۳۸۱ در ۱۳۸۲ و در زمان تجمع پرونده‌ها در تشکیلات جدید یعنی واحد مؤدیان بزرگ، مورد رسیدگی و تشخیص قرار گرفت.

کل مالیات تشخیصی نمونه آماری برای عملکرد ۱۳۸۰ (در حوزه‌های عام جغرافیایی) مبلغ ۴,۳۳۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال بوده است در حالی که در مالیات تشخیصی عملکرد ۱۳۸۱ (در حوزه‌های مؤدیان بزرگ که در ۱۳۸۲ تشکیل شد) به مبلغ ۷,۹۰۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال رسیده است. در نتیجه مالیات تشخیصی در حوزه‌های مؤدیان بزرگ نسبت به سال پیش، معادل ۸۲ درصد رشد کرده است. با تعمیم این نرخ رشد به جامعه آماری یا کل پرونده‌های مؤدیان بزرگ مالیاتی (۱۲۵۰ مورد) میزان مالیات ۱۳۸۱ از رقم ۵۴۱۶۷ میلیون ریال، به حدود ۹۸۷۷۹ میلیون ریال در ۱۳۸۲ افزایش می‌یابد که رقم افزایشی حدود ۴۴۶۱۲ میلیون ریال برآورد می‌شود.

نکته مهم در این تحلیل، بهبود مستمر مطالعاتی - اجرایی در تشکیلات جدید مؤدیان بزرگ مالیاتی است که در دستگاه مالیاتی شهرستان مشهد به آن توجه ویژه شده است. با توجه به اینکه ۶۰ درصد مالیات شهرستان مشهد در بخش مالیات بر مشاغل و اشخاص حقوقی است و مطالعات جهانی نشان می‌دهد که پنج درصد مؤدیان، ۷۵ درصد مالیات را پرداخت می‌کنند،^۱ در تحقیق حاضر نیز حدود ۱۲۵۰ مؤدی بزرگ شهرستان مشهد در سال ۱۳۸۲ کمتر از یک درصد مؤدیان فعال را تشکیل می‌دهند که حدود ۳۰ درصد مالیات را پرداخت کرده‌اند که نسبت به سال پیش ۸۲ درصد افزایش به همراه عدالت مالیاتی رخ داده است. بنابراین اگر در تشکیلات مؤدیان بزرگ برای پنج درصد از مؤدیان، اشخاص حقوقی و مشاغل (یعنی تمرکز روی ۱۰ هزار مؤدی به جای بیش از ۲۰۰ هزار مؤدی) در ۱۳۸۳ تشکیل شود و رشدی معادل تجربه سال قبل تکرار شود آنگاه ۴۷۹ میلیارد ریال (حاصل ضرب ۸۲ درصد، ۶۰ درصد و ۷۵ درصد و کل مالیات سال قبل) افزایش مالیاتی در این بخش را می‌توان انتظار داشت. از طرف دیگر، اگر نصف رشد سال پیش محقق شود باز هم فقط در قالب تشکیلات جدید LTU می‌توان ۲۳۹ میلیارد ریال افزایش مالیاتی را در ۱۳۸۳ انتظار داشت.

۴. بررسی تحول مالیاتی در تشکیلات جدید مؤدیان بزرگ شهرستان مشهد

۴-۱. بررسی تشکیلات جدید مؤدیان بزرگ بر اساس میزان مالیات

با تجزیه و تحلیل نمونه‌های آماری مؤدیان بزرگ، این نتیجه حاصل می‌شود که تشکیلات جدید مؤدیان بزرگ توانسته است بستر بسیار مناسبی را برای تحول مالیاتی در شهرستان مشهد فراهم آورد. اگر میزان مالیات تشخیص عملکرد ۱۳۸۱ را به صورت نزولی مرتب کنیم این نتایج به دست می‌آید:

میزان مالیات نسبی دهک اول، معادل ۴۴/۵ درصد است و میزان مالیات نسبی تجمعی افزایشی (نسبت میزان افزایش مالیات این دهک به جمع کل افزایش مالیات) این دهک معادل ۵۸ درصد است. به بیان دیگر ۱۰ درصد مؤدیان از بُعد میزان مالیات، ۴۴/۵ درصد مالیاتها را به خود اختصاص داده‌اند اما از نظر میزان افزایش مالیات، سهم ۱۰ درصد یادشده به میزان ۵۸ درصد است. بنابراین پرونده‌هایی که درآمدهای بالایی داشته‌اند در زمانی که در حوزه‌های عام بودند بسیار کمتر از میزان واقعی، مالیات پرداخت کرده‌اند. در نتیجه با تخصیص کردن پرونده‌های مؤدیان، به‌ویژه دانه درشته‌ها

۱. کارلوس سیلوانی، راهبردهای اصلاح دستگاه مالیاتی، ترجمه منصور ملایی‌پور، تهران دانشکده امور اقتصادی، ۱۳۸۱.

می‌توان به یک سری درآمد‌های مالیاتی دست یافت که در ظاهر، بیشترین رقم مالیات را داشته ولی در حقیقت با مالیات واقعی بیشترین شکاف را دارد. ذکر این نکته ضروری است که مالیات یک مؤدی در همین دهک، یا یک صدک، بیش از ۱۰ برابر نسبت به سال قبل افزایش یافته است.

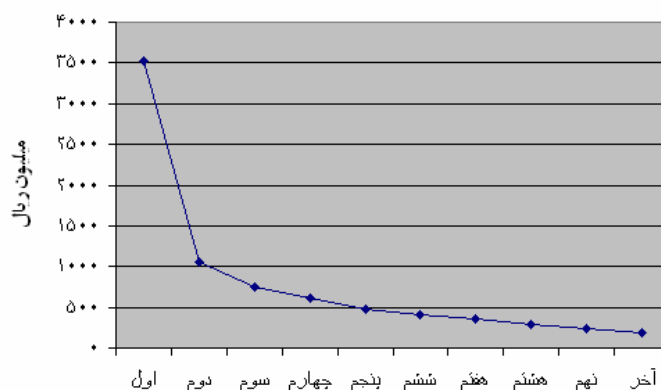
جدول شماره ۲. دهک بندی مالیاتهای تشخیصی ۱۳۸۱ (رتبه بندی بر اساس میزان مالیات)

ارقام به میلیون ریال

دهک	جمع مالیات	میزان افزایش مالیات	مالیات نسبی	مالیات نسبی تجمعی	مالیات نسبی افزایشی	مالیات نسبی تجمعی افزایشی
اول	۳۵۱۵	۲۰۶۳	۴۴/۵	۴۴	۵۷/۸	۵۸
دوم	۱۰۶۲	۳۳۰	۱۳/۴	۵۸	۹/۲	۶۷
سوم	۷۴۳	۳۳۱	۹/۴	۶۷	۹/۳	۷۶
چهارم	۶۱۱	۲۶۵	۷/۷	۷۵	۷/۴	۸۴
پنجم	۴۷۷	۱۶۴	۶/۰	۸۱	۴/۶	۸۸
ششم	۴۱۰	۱۴۷	۵/۲	۸۶	۴/۱	۹۲
هفتم	۳۵۳	۱۱۳	۴/۵	۹۱	۳/۲	۹۶
هشتم	۲۹۴	۶۹	۳/۷	۹۴	۱/۹	۹۸
نهم	۲۴۴	۵۲	۳/۱	۹۸	۱/۵	۹۹
آخر	۱۹۳	۳۵	۲/۴	۱۰۰	۱/۰	۱۰۰
جمع	۷۹۰۲	۳۵۶۹	۱۰۰		۱۰۰	

مأخذ: معاونت مالیاتی مرکز استان خراسان - سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان.

نمودار شماره ۱. منحنی لورنز مالیات مؤدیان بزرگ شهرستان مشهد در ۱۳۸۱ بر اساس میزان مالیات



نرخ رشد مالیات دهک اول در ۱۳۸۱ نسبت به ۱۳۸۰، به میزان ۱۴۲ درصد است که استنباط ذکرشده را تأیید می‌کند. در ضمن مالیات نسبی ۱۳۸۰ این دهک برابر ۳۳/۵ درصد است که با سال ۱۳۸۱ اختلافی معادل ۱۱ درصد را نشان می‌دهد. با ورود به دهک دوم مشاهده می‌شود که سهم دهک دوم در مالیات نسبی ۱۳/۴ درصد است و با احتساب دهک قبلی، مالیات نسبی تجمعی به ۵۸ درصد رسیده است. در ضمن اختلاف این دهک با دهک قبلی از بعد مالیات نسبی به میزان ۳۱ درصد است و مالیات نسبی افزایشی نیز از این نظر دارای شکافی به میزان ۴۸ درصد است. مالیات نسبی دهک سوم ۹/۴ درصد است که مالیات نسبی تجمعی به ۶۷ درصد رسیده است. مالیات نسبی تجمعی برای چهار دهک اول معادل ۷۵ درصد است. همچنین ۵۰ درصد مؤدیان معادل ۸۱ درصد مالیات را پرداخت کرده‌اند به عبارت دیگر ۵۰ درصد باقی مانده تنها ۱۹ درصد مالیات را پرداخت کرده‌اند. در نتیجه می‌توان گفت با تشکیل واحد مؤدیان بزرگ، امکان فرار مالیاتی برای مواردی که حاصل از خطای مأموران مالیاتی (به علت نبودن زمان و امکانات) بوده به شدت کاهش یافته است.

اگر بین مالیات نسبی تجمعی با مالیات نسبی تجمعی افزایشی مقایسه دیگری، انجام شود مشاهده می‌شود که مالیات نسبی تجمعی هر یک از دهکها از مالیات نسبی تجمعی افزایشی کمتر است. در ضمن، هر چه به دهکهای بعدی مراجعه می‌کنیم اختلاف این دو ستون از کاهش بیشتری برخوردار است. بنابراین به‌طور کلی می‌توان دریافت که مؤدیانی که می‌بایست سهم بیشتری در پرداخت مالیات داشته باشند، سهم کمتری دارند و در واقع شکاف مالیاتی (تفاوت مالیات پرداختی با آنچه باید پرداخت کنند) آنها بیشتر است. به بیان دیگر مالیات تشخیصی مؤدیان بزرگ، تفاوت قابل ملاحظه‌ای با مالیات واقعی داشته در حالی که برای مؤدیان متوسط و خرد میزان مالیات تشخیصی آنها با مالیات واقعی از تفاوت اندکی برخوردار است. در نتیجه با تشکیل حوزه‌های مؤدیان بزرگ و تمایز در برخورد با مؤدیان، امکان وصول مالیات واقعی بیشتر می‌شود و از آنجا که سهم مؤدیان بزرگ در میزان مالیات وصولی بسیار بالاست بنابراین با هزینه - فایده کردن این موضوع، می‌توان به این نتیجه دست یافت که اگر بتوان رسیدگی واقعی به مؤدیان دهکهای اول را با هزینه بیشتری صورت داد این هزینه بسیار کمتر از هزینه‌ای خواهد شد که برای دریافت همان میزان مالیات از مؤدیان خرد لازم است.

اگر ۱۰ درصد مؤدیان را به عنوان مؤدیان بزرگ (پرونده‌های بالای دو میلیون ریال) در نظر بگیریم و نتیجه نمونه آماری را به کل جامعه تعمیم دهیم، با توجه به اینکه مالیات تجمعی افزایشی حدود ۵۸ درصد بوده و سهم دهک اول در کل مالیات به میزان ۴۴ درصد است این گونه استنباط می‌شود که میزان وصول مالیات با بهره‌گیری از نظریه تمایز برخورد مؤدیان مختلف، افزایش معنی‌داری داشته است.

۴-۲. بررسی تشکیلات جدید مؤدیان بزرگ در شهرستان مشهد براساس میزان افزایش مالیات

میزان مالیات دهک اول نمونه آماری در ۱۳۸۰ معادل ۸۵۰ میلیون ریال و سرانه مالیات ۸۵ میلیون ریال بوده و نسبت این دهک از کل مالیات ۱۹/۶ میلیون ریال افزایش یافته است. این نسبت، از کل مالیات ۱۳۸۱ به رقم ۳۸/۷ رسیده است که تقریباً نسبت به ۱۳۸۰ دو برابر شده است. سهم این دهک از کل مالیات ۱۹/۶ است اما در ۱۳۸۱ با تشکیل LTU میزان مالیات به ۳۰۵۶ میلیون ریال و سرانه هر پرونده به ۳۰۵ میلیون ریال افزایش یافته است همچنین نسبت آن از کل مالیات ۱۳۸۱ به رقم ۳۸/۷ رسیده است که تقریباً نسبت به ۱۳۸۰ دو برابر شده است. این دهک حدود ۶۲ درصد از کل میزان افزایش مالیات را تشکیل داده و نرخ رشد آن در ۱۳۸۱ نسبت به ۱۳۸۰ حدود ۲۶۰ درصد است.

ملاحظه می‌شود که سهم دهک دوم در مالیات نسبی برای ۱۳۸۰ به میزان ۱۵ درصد بوده ولی برای ۱۳۸۱، سهم ۱۳ درصدی را نشان می‌دهد. این سهم از نظر مالیات نسبی افزایشی، رقم ۱۰/۵ را در ۱۳۸۱ داراست که نسبت به دهک اول از اختلاف قابل ملاحظه‌ای برخوردار است. از نظر نرخ رشد مالیات سال ۱۳۸۱ نسبت به ۱۳۸۰، این نرخ در دهک دوم برابر ۵۸ درصد است. از بعد مالیات نسبی تجمعی در دو دهک اولیه برای ۱۳۸۰ به میزان ۳۵ درصد ولی برای ۱۳۸۱ این سهم برابر ۵۲ درصد است و میزان مالیات نسبی تجمعی افزایشی ۱۳۸۱ رقم ۷۲ درصد را نشان می‌دهد. به بیانی دیگر ۷۲ درصد از رقم افزایش یافته مالیات، در این دو دهک وجود دارد.

با ادامه روند بررسی و مقایسه در دهک سوم، ملاحظه می‌شود که این دهک در ۱۳۸۱ نسبت به ۱۳۸۰ از نرخ رشد ۶۹ درصد برخوردار شده است اما مالیات نسبی این دهک برای ۱۳۸۰ برابر ۹/۳ درصد و برای ۱۳۸۱ به میزان ۸/۶ درصد بوده است. مالیات نسبی افزایشی برابر ۷/۸ است و مالیات نسبی تجمعی سالهای ۱۳۸۰ و ۱۳۸۱ به ترتیب برابر ۴۴ و ۶۰ درصد و مالیات نسبی تجمعی

افزایشی به رقم ۸۰ درصد رسیده است. این امر نشان دهنده آن است که ۸۰ درصد از میزان مالیات افزایش یافته متعلق به سه دهک اول و ۲۰ درصد باقی مانده متعلق به هفت دهک بعدی است. اگر در بررسی دهکها این روند ادامه یابد سهم مالیات نسبی و مالیات نسبی افزایشی دهکهای بعدی نسبت به قبلی با کاهش فزاینده‌ای روبه‌رو خواهد شد ولی میزان مالیات نسبی افزایشی به جز دهک اول، در بقیه دهکها کمتر از مالیات نسبی است. همچنین نرخ رشد مالیات تشخیصی ۱۳۸۱ نسبت به ۱۳۸۰ در دهک دوم، کمتر از دهک سوم است. در دهکهای بعدی این نرخ با کاهش مواجه است و کمترین میزان افزایش، ۱۷ درصد است که مربوط به دهک آخر است.

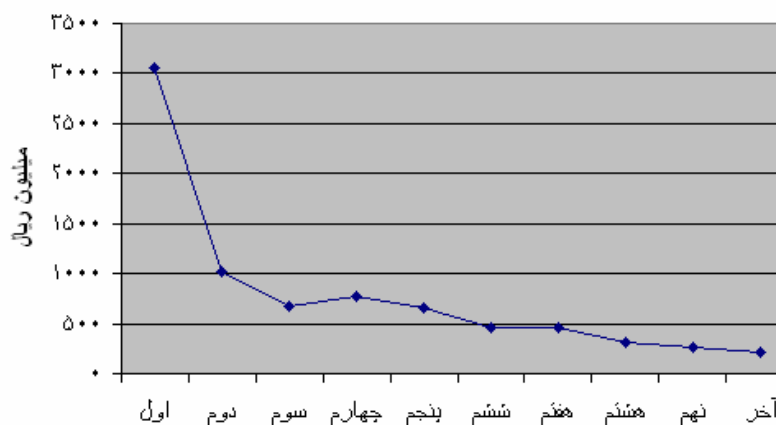
در مجموع ۹۱ درصد میزان افزایش مالیات، مربوط به پنج دهک اول بوده و تنها نه درصد آن مربوط به پنج دهک بعدی است اما سهم مالیات نسبی تجمعی در پنج دهک اول ۷۸ درصد است و ۲۲ درصد باقی مانده در پنج دهک آخر می‌باشد.

جدول شماره ۳. دهک بندی مالیاتهای تشخیصی ۱۳۸۱ (رتبه بندی بر اساس میزان افزایش مالیات)
(ارقام به میلیون ریال)

دهک	جمع مالیات	میزان افزایش مالیات	مالیات نسبی	مالیات نسبی تجمعی	مالیات نسبی افزایشی	مالیات نسبی تجمعی افزایشی
اول	۳۰۵۶	۲۲۰۶	۳۹	۳۹	۶۲	۶۲
دوم	۱۰۲۶	۳۷۵	۱۳	۵۲	۱۱	۷۲
سوم	۶۸۰	۲۷۹	۹	۶۰	۸	۸۰
چهارم	۷۷۵	۲۱۵	۱۰	۷۰	۶	۸۶
پنجم	۶۶۲	۱۶۵	۸	۷۸	۵	۹۱
ششم	۴۶۷	۱۱۸	۶	۸۴	۳	۹۴
هفتم	۴۵۸	۸۳	۶	۹۰	۲	۹۶
هشتم	۳۱۴	۵۶	۴	۹۴	۲	۹۸
نهم	۲۵۸	۴۲	۳	۹۷	۱	۹۹
آخر	۲۰۶	۳۱	۳	۱۰۰	۱	۱۰۰
جمع	۷۹۰۲	۳۵۶۹				

مأخذ: معاونت مالیاتی مرکز استان خراسان - سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان

نمودار شماره ۲. منحنی لورنز مالیات مؤدیان بزرگ شهرستان مشهد در سال ۱۳۸۱ براساس میزان افزایش مالیات



در ۱۳۸۱ سهم نیمی از مؤدیان بزرگ در تأمین مالیات نمونه آماری (۱۰۰ مؤدی) برابر ۷۸ درصد است در حالی که این سهم برای ۱۳۸۰ برابر ۶۸ درصد بوده است. این امر حاصل از میزان بالای افزایش درآمدهای مالیاتی در دهکهای اول بوده که به علت امکان تشخیص درست در امر مالیات صورت گرفته است. در نتیجه می‌توان استنباط کرد که شکاف مالیاتی در مؤدیان بزرگ از نظر میزان مالیات، بالاتر از مؤدیان متوسط و خرد است. همچنین نرخ رشد ۱۳۸۱ نسبت به ۱۳۸۰ از نظر میزان افزایش مالیات نیز مؤید همین مطلب می‌باشد. لازم به ذکر است که با مقایسه صورت گرفته بین رتبه مؤدیان بر اساس میزان مالیات و میزان افزایش مالیات، مشاهده می‌شود اغلب مؤدیانی که افزایش مالیات بیشتری داشتند میزان مالیات آنها نیز بیشتر بوده است. به گونه‌ای که در دهک اول، ۶۰ درصد مؤدیان مشترک هستند و در دو دهک اولیه، ۵۵ درصد و در سه دهک اول، ۷۰ درصد مؤدیان در هر دو نوع رتبه‌بندی وجود دارند. بنابراین ارتباط بین میزان مالیات و میزان افزایش مالیات را می‌توان پذیرفت.

۳-۴. بررسی تشکیلات جدید مؤدیان بزرگ در شهرستان مشهد براساس نرخ رشد مالیات

نرخ رشد مالیات در ۱۳۸۱ نسبت به ۱۳۸۰ در دهک اول برابر ۴۹۲ درصد است. با نگاه به دهک دوم از نظر نرخ رشد مالیات در ۱۳۸۱ نسبت به ۱۳۸۰ مشاهده می‌شود که این نرخ به رقم ۱۱۳ درصد

رسیده که نسبت به دهک اول، نرخ رشد آن یک چهارم کاهش یافته و در واقع نشان دهنده اختلاف قابل ملاحظه‌ای میان دهک اول و دهکهای بعدی است.

در مجموع نرخ رشد مالیات در ۱۳۸۱ نسبت به ۱۳۸۰ فقط در سه دهک اول از میانگین نرخ رشد (۸۲ درصد) بالاتر است، دهک آخر با داشتن سهمی به میزان ۱۰ درصد از کل پرونده‌ها، سهم آن از مالیات نسبی ۱۳۸۰ به میزان ۲۴/۳ درصد بوده است. این دهک که در ۱۳۸۱ دارای حداقل نرخ رشد (میانگین ۱۱ درصد) بوده است با ۳/۳ درصد سهم در مالیات نسبی افزایشی، سهم آن از مالیات نسبی به میزان ۱۵ درصد رسیده است. بنابراین شاید بتوان گفت که حدود ۱۰ درصد مالیات‌دهندگان با مطالبه مالیات بیش از توان خود روبه‌رو بوده‌اند اما از سوی دیگر میزان مالیات مطالبه شده از ۷۰ درصد مؤدیان کمتر از مالیات واقعی آنهاست و فقط ۱۰ درصد از آنها مالیات واقعی خود را پرداخت کرده‌اند. بنابراین با تشکیل مؤدیان بزرگ، امکان واقعی شدن مالیاتها فراهم می‌آید و ضمن افزایش درآمدهای مالیاتی، بی‌عدالتی مالیاتی نیز به کمترین حد ممکن کاهش می‌یابد.

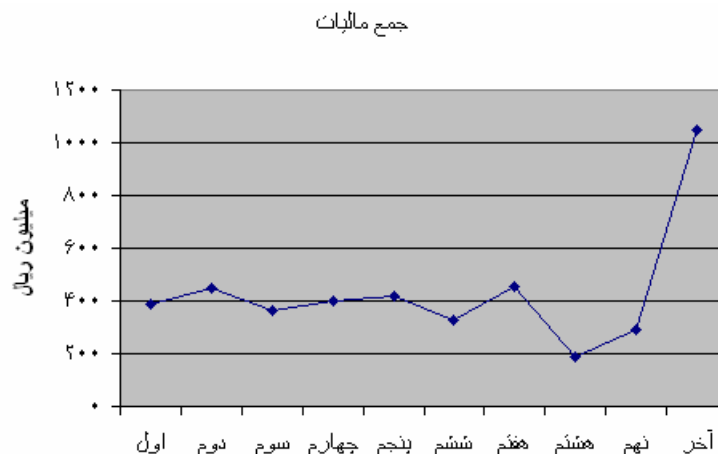
جدول شماره ۴. دهک بندی مالیاتهای تشخیصی ۱۳۸۰ (رتبه بندی براساس نرخ رشد مالیات)

(ارقام به میلیون ریال)

دهک	جمع مالیات	میانگین مالیات	مالیات نسبی	مالیات نسبی تجمعی	نرخ رشد ۱۳۸۱ نسبت به ۱۳۸۰
اول	۳۸۹	۳۹	۹	۹	۴۹۲
دوم	۴۴۸	۴۵	۱۰	۱۹	۱۱۳
سوم	۳۶۵	۳۶	۸	۲۸	۸۳
چهارم	۴۰۱	۴۰	۹	۳۷	۶۳
پنجم	۴۱۶	۴۲	۱۰	۴۷	۴۴
ششم	۳۲۹	۳۳	۸	۵۴	۳۱
هفتم	۴۵۶	۴۶	۱۱	۶۵	۲۱
هشتم	۱۸۵	۱۹	۴	۶۹	۲۰
نهم	۲۹۳	۲۹	۷	۷۶	۱۹
آخر	۱۰۵۱	۱۰۵	۲۴	۱۰۰	۱۱
جمع	۴۳۳۳	۴۳۳			

مأخذ: معاونت مالیاتی مرکز استان خراسان - سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان

نمودار شماره ۳. مالیات مؤدیان بزرگ شهرستان مشهد در ۱۳۸۰ مرتب شده براساس نرخ رشد مالیات



نتایج حاصل از محاسبه انحراف استاندارد و پراکندگی اطراف میانگین مالیات مربوط به مؤدیان بزرگ نیز کلیه یافته‌های یادشده را تأیید می‌کند و بیان‌کننده این موضوع است که انتخاب برنامه‌های کوتاه‌مدت، در راستای افزایش درآمد مالیاتی و نزدیک شدن به وصول مالیات واقعی و نیز کاهش خطا در تشخیص مالیات است. اما این واقعیت را نباید نادیده انگاشت که کلیه پرونده‌های مؤدیان نیازمند بازنگری بوده و می‌بایست در بلندمدت، با یک برنامه زمان‌بندی و با ایجاد امکانات لازم و استفاده از طرح‌های مطالعاتی - اجرایی، تشکیلات جدیدی برای مؤدیان متوسط در قالب حوزه‌های خاص، و همچنین تشکیلات جدیدی برای مؤدیان خرد در قالب سازوکار خود تشخیصی ایجاد کرد.

۵. نتایج و پیشنهادها

پیشنهادهای کاربردی در مورد مؤدیان بزرگ مالیاتی و نخبگان اقتصادی استان به شرح ذیل است که می‌تواند به عنوان یک الگوی راهنما برای سایر استانهای کشور و سازمان مالیاتی کل کشور به کار گرفته شود.

۵-۱. پیشنهادهایی برای شورای برنامه‌ریزی استان (آثار بلندمدت درآمدی)

الف - کمیته نخبگان اقتصادی بخش خصوصی تشکیل شود و فرهنگ و راز موفقیت مؤدیان بزرگ و نخبگان به صورت یک الگوی پیشتاز به کل فعالان اقتصادی عرضه شود. مهم‌ترین وظایف این کمیته می‌تواند تعامل نخبگان اقتصادی با سایر فعالان، تعامل نخبگان با مراکز آموزشی و دانشگاه‌ها، حمایت و ترویج فرهنگ اقتصادی و مالیاتی، ارتقای منزلت اجتماعی مؤدیان بزرگ و بالاخره بسترسازی برای ارتقای تعداد مؤدیان بزرگ و نخبگان از یک درصد به حدود ۲۰ درصد باشد.

ب - تنفیذ کارت ویژه مؤدیان بزرگ مالیاتی می‌تواند در کلیه امور و امتیازات قانونی استان به عنوان ابزاری کارآمد برای تقویت مؤدیان و نخبگان اقتصادی استان خراسان محسوب شود.

۵-۲. پیشنهادهایی برای شورای تأمین استان (آثار کوتاه‌مدت درآمدی)

الف - کلیه بانکها، شرکتها و دستگاه‌های دولتی و نهادها و آستان قدس رضوی ملزم به همکاری و ارسال اطلاعات مورد نیاز برای حوزه‌های مؤدیان بزرگ مالیاتی شوند.

ب - سازمان نظارت بر قیمت‌ها مکلف شود که کلیه مؤدیان بزرگ را با حساسیت بیشتری به فاکتورنویسی و رعایت مفاد ماده ۹۶ قانون مالیاتهای مستقیم ملزم کند (زیرا به علت لغو کد اقتصادی، ردیابی معاملات بسیار پیچیده شده است. در ضمن نظام جدید مالیاتی یعنی مالیات بر ارزش افزوده نیز برای مؤدیان بزرگ پیشنهاد شده است).

۵-۳. پیشنهادهایی برای دستگاه مالیاتی استان

الف - با برگزاری همایشها و جلسات تخصصی، فرهنگ و تجربه مؤدیان بزرگ و نخبگان اقتصادی استان برای کادر مالیاتی و مؤدیان مالیاتی به صورت شفاف کالبد شناسی شود.

ب - حوزه‌های مؤدیان بزرگ برای اشخاص حقوقی تشکیل شود.

ج - متناسب با میزان اطلاعات، دوران انتقال برای مؤدیان بزرگ تدوین شود.

د - برنامه و سازوکار تشخیص مالیات از سایر وظایف حوزه‌های مالیاتی تفکیک شود.

هـ - حرفه‌ها و مشاغل تخصصی به ممیزان و کارشناسان ویژه و حوزه‌های خاص واگذار شود.

و - دایره ویژه برای اطلاعات مالیاتی مؤدیان بزرگ ایجاد شده تا عدالت مالیاتی با درجه

بیشتری محقق شود.

ز - دایره ویژه برای مشاوره مالیاتی مؤدیان بزرگ ایجاد شده تا نقاط مثبت این طرح تقویت و

نقاط منفی آن خنثی شود.

ح - در یک اقتصاد سالم انتظار می‌رود مؤدیان بزرگ، بیشتر از یک درصد کل مؤدیان فعال باشند. بنابراین مقتضی است که اقدامات مناسبی در مورد مؤدیان بزرگ بالقوه صورت گیرد.

۴-۵. پیشنهادهایی برای سازمان مالیاتی کل کشور

الف - نظریه تمایز برخورد با مؤدیان مختلف را که در بسیاری از کشورهای جهان آزموده شده و برای اشخاص حقیقی در شهرستان مشهد و برای اشخاص حقوقی در تهران نتایج مثبت بسیار زیادی به همراه داشته است، برای کل استانهای کشور اجرا شود.

ب - تشکیلات جدید مؤدیان بزرگ در بخشهای مشاغل و شرکتهای ایجاد شود.

ج - تشکیلات جدید حوزه‌های خاص (تخصصی) برای مؤدیان با اندازه متوسط ایجاد شود.

د - تشکیلات جدید باجه‌ای (پاسخگویی غیرحضور) برای مؤدیان با اندازه خرد، برای استقرار سازوکار خود تشخیصی ایجاد شود.

ه - شهرهای بزرگتر، بهترین مکان برای پنهان شدن مؤدیان بزرگتر است بنابراین در استقرار تشکیلات LTU باید اولویتهای رعایت شود تا فرار مالیاتی از اجرای این طرح و جابه‌جایی مؤدیان به کمترین حد ممکن برسد. بنابراین پیشنهاد می‌شود شهر بزرگ تهران به سرعت در بخش مالیات بر مشاغل، تشکیلات جدید مؤدیان بزرگ را مستقر کند.

و - با الگوبرداری از کانون تفکر و گروه مطالعاتی - اجرایی مستقر در سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان رضوی می‌توان بخشی از مشکلات دستگاه مالیاتی کشور را مرتفع کرد.

منابع

الف) فارسی

معاونت امور اقتصادی سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان، (۱۳۸۲)، *راهکارهای عملیاتی تحول اداری در دستگاه مالیاتی استان خراسان* (مطالعه موردی شهرستان مشهد)، مشهد: سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان.

معاونت امور اقتصادی سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان (۱۳۸۰)، *بررسی توانهای بالقوه و بالفعل مالیاتی در استان خراسان*، مشهد: سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان.

- معاونت امور اقتصادی سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان (۱۳۷۹)، بررسی امکانات خودکفایی مالیاتی استان خراسان، مشهد: سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان.
- معاونت امور اقتصادی سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان (۱۳۸۱)، تعیین ضرایب بهینه مالیاتی در استان خراسان، مشهد: سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان.
- معاونت امور اقتصادی سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان (۱۳۸۲)، بررسی منابع جدید درآمدی در استان خراسان، مشهد: سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان.
- سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان ۱۳۸۲، آمار و اطلاعات حوزه‌های مالیاتی، اداره کل امور مالیاتی.
- سیلوانی، کارلوس (۱۹۹۸)، راهبردهای اصلاح دستگاه مالیاتی، ترجمه منصور ملایی‌پور، تهران: دانشکده امور اقتصادی، چاپ ۱۳۸۱.
- کاسانگرداد جانتشر، میلکا (۱۹۹۲)، مدیریت مالیاتی و تورم در بهبود مدیریت مالیاتی در کشورهای در حال توسعه، ویرایش ریچارد ام برد و میلکا، ترجمه دکتر علی اکبر عرب مازار و علی اصغر شایانی، تهران: دانشکده امور اقتصادی، چاپ ۱۳۷۵.
- گیل، جیت بی.اس. (۲۰۰۲) مدیریت سازمان مالیاتی (نگرش سیستمی)، ترجمه دکتر علی اکبر عرب مازار و مرتضی ملانظر، تهران: دانشکده اموراتصادی ۱۳۷۴.
- هاکسهولد، ویلیام (۱۳۷۷) مقدمه‌ای بر سیستمهای اطلاعات جغرافیایی شهری، ترجمه دکتر فرشاد نوریان، تهران: مرکز اطلاعات جغرافیایی شهر.

ب) انگلیسی

- Aguirre, C. and P. Shome (1987), "The Mexican Value – Added Tax (VAT): Characteristics Evaluation and Methodology for Calculating the Base". *IMF Working Paper* 87/2, Washington: International Monetary Fund.
- Alfandari, G. and M.E, Schaffer (1996), "Arrears in the Russian Enterprise Sector", in *Enterprise Restructuring and Economic Policy in Russia*, S. Commander, Q. Fan, and M. E. Schaffer, (ed.). Washington, D. C: The World Bank.
- Allingham, M.G. and A. Sandmo (1972), "Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis", *Journal of Public Economics*", No. 1, PP. 323-338.

- Alm, J. and J Martinez – Vazquez, (2001), "Institutions, Paradigms and Tax Evasion in Developing and Transition Countries" paper presented in Public Finance in Developing and Transition Countries: A Conference in Honor of Richard Bird. Georgia State University.
- Alm, J., J Martinez – Vazquez, and S. Wallace, (2001), "Fiscal Exchange, Collective Decision Institutions, and Tax Compliance", *Journal of Economic Behavior and Organization* No. 22, PP. 285-303.
- Amuzegar, J. (2003), "Iran's Underground Economy", *Middle East Economic Survey*, 8th September.
- Avila, Jr. A.A. (1988), "Measurement of Tax Evasion" Staff Paper of National Tax Research Center, The Philippines government.
- Becker, G.S (1968), "Crime and Punishment: An Economic Approach", *The Journal of Political Economy* No.76, pp. 169-217.
- Clotfelter, C.T. (1983). "Tax Evasion and Tax Rates", *Review of Economics and Statistics*, vol. 65, pp. 363-373.
- Cremer, H. and F Gahvari, (1994), "Tax Evasion, Concealment and the Optimal Linear Income Tax", *Scandinavian Journal of Economics*, No. 96, pp. 216-239.
- Cullen, M., et al. (2001), "More Time for Business: Tax Simplification for Small Businesses" Internet document. New Zealand's Ministry of Revenues.
- Cummings, R.G., J. Martinez – Vazquez, and M. McKee, (2001), "Cross – Cultural Comparisons of Tax Compliance Behavior", International Studies Program Working Paper, Andrew Young School of Policy Studies, Georgia University.
- Das – Gupta, A (1994), "A Theory of Hard to Tax Groups", *Public Finance*, No. 46 (Supplement), pp. 28-39.
- Das – Gupta, A., D Mookherjee, and D. P. Panta, (1992) "Income Tax

Enforcement in India: A Preliminary Analysis", mimeo, National Institute of Public Finance and Policy, New Delhi.

Feige, E.L., (1997), "Underground Activity and Institutional Change: Productive, Protective and Predatory Behavior in Transition Economies" in *Transforming Post – Communist Political Economies*, Nelson, J.M., et al (eds.), National Academy Press, Washington, D.C.

Franicevic, V., (1997), "Political Economy of the Unofficial Economy: The State and Regulation", paper presented in the International Workshop 'The Importance of Unofficial Economy in Economic Transition', Zagreb., 16th and 17th May.

Gerxhani, K. and A. Schram (2002), "Tax Evasion and the Source of Income: An Experimental Study in Albania and the Netherlands", mimeo, University of Amsterdam.

Gerxhani, K (2002a), "The Informal Sector in Transition: Tax Evasion in an Institutional Vacuum", Ph.D. thesis, University of Amsterdam, Tinbergen Institute Research Series, No. 265, Amsterdam: University of Amsterdam.

K. Gerxhani, (2002b). "Tax Evasion in Albania: an Institutional Vacuum?", (internet paper), Institute for Advanced Labor Studies (AIAS), University of Amsterdam.

Isachsen, A. J., S.O. Samuelsen, and S. Strom, (1985)., "The Behavior of Tax Evaders", in, *The Economics of the Shadow Economy*, Wening, A. and W. Gaertner (eds.) Springer – Verlag.

Ivanova, N. and C. Wyplosz, (1999), "Arrears: The Tide That Drowning Russia", RECEP Working Paper, No 5 (Evidence on tax arrears)

Johnson, S., J. McMillan and C. Woodruff, (1999), "Why Do Firms Hide? Bribes and Unofficial Activity after Communism", Discussion paper, No. 2105, Center for Economic Policy Research, London.

- Marelli, M. (1982), "On Indirect Tax Evasion", *Journal of Public Economics*, No. 25, pp. 181-196.
- Nadler, D.A. and M Tushman, (1989), *Congruence and Effectiveness: A Model for Organizations: Strategies, Tactics and Analysis*. New York: Harper & Row Publishers.
- "Federal Subsidies, or Regional Protection?", Internet document of the paper presented in CEFIR EERC Annual Conference on Political Economy.
- Recknagel, C. (2000), "Iran: Foreign Investors Willing but Worry", internet document.
- Rice, E.M (1992)," The Corporation Tax Gap: Evidence on Tax Compliance by Small Corporations" in *Why People Pay Taxes*, edited by Joel Slemrod. Ann Arbor: University of Michigan Press.
- Schaffer, M (1994), "Government Subsidies to Enterprises in Central and Eastern Europe: Budgetary Subsidies and Tax arrears", Working Paper No. 671. Center for Economic Performance.
- Schaffer, M. (1996), "The Propagation of Arrears: Empirical Evidence from Russia", Mimeo.
- Schnider, F., and Enste, D.H. (2000). "Shadow Economies: Size, Causes, and Consequences." *The Journal of Economic Literature*, vol. 38, No. 1, pp. 77-114.
- Silvani, C. and J. Brondolo, (1993), "An Analysis of VAT Compliance", in *Combatting Tax Abuse and Fraud: Technical Papers and Reports of the CIAT technical Conference*, Venice, Italy: CIAT.
- Slemrod, J. and S. Yitzhaki, (1987), "The Optimal Size of a Tax Collection Agency", *Scandinavian Journal of Economics*, No. 89, pp. 183-192.