

بررسی اجمالی عملکرد نظام مالیاتی کشور در سالهای اخیر

علیرضا نظری*

درآمدهای مالیاتی به عنوان یکی از پایدارترین و باثبات‌ترین اجزای تشکیل‌دهنده منابع بودجه دولتها می‌باشد. در این مقاله سعی شده است به صورت اجمالی عملکرد نظام مالیاتی کشور به وسیله شاخصهای مالیاتی سنجیده شود. اولین شاخصی که در این راستا به کار گرفته شده نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی است که بر اساس آخرین آمار منتشر شده این نسبت برای ایران ۷/۹ درصد بوده است. این در حالی است که نسبت یاد شده در کشورهای توسعه یافته، حدود ۳۰ درصد می‌باشد. شاخص دوم، نسبت مالیاتها به کل منابع بودجه عمومی دولت است که این نسبت در سال ۱۳۸۵ نزدیک به ۲۶/۴ درصد بوده است (با احتساب مالیات عملکرد نفت) و نشان می‌دهد نقش مالیاتها در تأمین مالی دولت قابل توجه نیست. شاخص آخر نیز نسبت مالیاتها به هزینه‌های جاری می‌باشد که این نسبت در سال ۱۳۸۵ برابر با ۳۶/۴ درصد بوده است، در صورتی که نسبت یاد شده در کشورهای پیشرفته بیش از ۸۵ درصد است.

واژه‌های کلیدی: نظام مالیاتی، فرهنگ مالیاتی، مشوقهای مالیاتی، معافیت مالیاتی، پایه مالیاتی.

۱. مقدمه

دولت در سالهای اخیر با اتخاذ سیاستهایی نظیر تصویب قانون تجمیع عوارض، پیگیری تصویب لایحه مالیات بر ارزش افزوده (VAT)، توجه به اجرای طرح جامع مالیاتی، گامهای نه چندان محسوس در اصلاح نظام مالیاتی برداشته است، هر چند این ساختار هنوز نتوانسته نقش تأثیرگذاری در اقتصاد کشور ایفا کند. به ویژه در منابع مالی نقش ضعیف درآمدهای مالیاتی کاملاً محسوس است. عوامل بسیاری در موفق نبودن نظام مالیاتی در رسیدن به اهداف تعیین شده وجود دارد. این موضوع علاوه بر دخالت عوامل اقتصادی، به عملکرد سایر متغیرهای تأثیرگذار نظیر عوامل فرهنگی نیز مربوط می‌شود. از آنجایی که کنترل همه این عوامل از اختیارات و امکانات سازمان مالیاتی خارج است، به نظر می‌رسد کم کاری تمام نهادها و سازمانهای مسئول در این امر به نوعی اقتصاد

* کارشناس ارشد اقتصاد، رئیس گروه تحقیقات و سیاستهای سیاستگذاری بودجه و هزینه - معاونت امور اقتصادی وزارت امور

کشور را از برخورداری از نظام مالیاتی کارآمد محروم کرده است. در مطالعه حاضر ضمن توجه به عملکرد درآمدهای مالیاتی سعی خواهد شد برخی مشکلات مترتب بر نظام مالیاتی مورد بررسی قرار گیرد.

۲. شاخصهای مالیاتی

عملکرد درآمدهای مالیاتی را می‌توان در قالب سه شاخص اصلی مورد توجه قرار داد:

الف - نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی: فرآیند وصول مالیات، بخش ناچیزی از کالاها و خدمات تولید شده در اقتصاد کشور را در بر می‌گیرد. بخش کشاورزی که حدود ۱۰/۴ درصد از تولید ناخالص داخلی را به خود اختصاص می‌دهد از وصول مالیات مستثنی می‌باشد. علاوه بر این، صادرات تمام بخشهای اقتصادی و برخی از فعالیتهای حوزه صنعت نیز به دلیل سیاستهای حمایتی دولت از پرداخت مالیات معاف هستند. با توجه به این معافیتها، می‌توان گفت بخش قابل توجهی از فرآیندهای اقتصادی کشور خارج از دسترس نظام مالیاتی قرار دارند. بر اساس آخرین اطلاعات منتشر شده، مالیاتها ۷/۹ درصد از تولید ناخالص داخلی اقتصاد کشور را تحت پوشش قرار می‌دهد که این میزان در مقایسه با عملکرد کشورهای توسعه یافته که اغلب رقمی حدود ۳۰ درصد است، عملکرد ضعیفی است.

ب - نسبت مالیاتها به کل منابع بودجه عمومی دولت: در سال ۱۳۸۵ نزدیک به ۲۶/۴ درصد از دریافتهای بودجه از طریق مالیاتها تأمین شده است. البته بخش مهم این سهم مانند دو سال گذشته، مالیات حاصل از عملکرد شرکت ملی نفت ایران (۱۷/۲ درصد آن) است. ناگفته نماند با توجه به وابستگی فعالیتهای اقتصادی به فروش نفت و تأثیر شدید این ماده خام در روند رشد اقتصادی، سایر اجزای مالیاتها نیز به نوعی وابستگی غیرمستقیم به فروش نفت خام دارند. یادآوری می‌شود با رونق بازار نفت فعالیتهای اقتصادی رشد پیدا می‌کنند و این فعالیتهای نیز به نوبه خود مورد اصابت نرخهای مالیاتی قرار می‌گیرند بنابراین هر چقدر وابستگی پایه‌های مالیاتی به منابع حاصل از فروش نفت شدید شود، آسیب‌پذیری نظام مالیاتی بیشتر خواهد شد.

سهم مالیاتهای مستقیم و غیرمستقیم در درآمدهای مالیاتی سال ۱۳۸۵ به ترتیب برابر با ۶۴/۴ و ۳۵/۶ درصد بوده است. عملکرد ترکیب مالیاتها بیان‌کننده آن است که مالیاتها با منشأ درآمدی، نقش آفرینی بیشتری در نظام مالیاتی دارند. در عین حال مالیاتها با منشأ مصرف که می‌توانند آسیب‌پذیری و وابستگی مالیاتها را به درآمدهای نفتی کاهش دهند، از سهم کمتری برخوردار هستند. بنابراین تلاش دولت برای بهبود مالیاتها باید در راستای تقویت مالیات بر کالا و خدمات و اجرای مالیات بر ارزش افزوده باشد، هر چند که تحقق عدالت مالیاتی نیازمند تقویت مالیات بر پایه درآمدی نیز می‌باشد.

۹۱ بررسی اجمالی عملکرد نظام مالیاتی کشور ...

ج - نسبت مالیاتها به هزینه‌های جاری: پاسخ‌گویی به انتظارات آحاد جامعه با توجه به نص صریح قانون اساسی از وظایف و تعهدات قانونی دولت است. این موضوع به همراه افزایش روزافزون حجم تصدی‌گری دولت توانسته مخارج دولت را از رشد فزاینده‌ای برخوردار کند. در حال حاضر دولت از حجم انبوه وظایف برخوردار است که بخش قابل توجهی از آن، هیچ‌سختی با قانون اساسی ندارد. دولت در حوزه‌هایی وارد شده است که بخش خصوصی قادر به انجام آن است ولی به دلیل نبود فضای لازم به ویژه نگاه منفی به موضوع ثروت، این بخش توان لازم برای حضور مؤثر در این عرصه‌ها را ندارد.

ساختار بودجه کشور نشان دهنده آن است که در اغلب سالها در بخش مربوط به هزینه‌ها، سیاستهای مالی انبساطی حاکم بوده است. این در حالی است که ساختار مالیاتها نتوانسته پاسخ‌گویی این حجم از بودجه دولت باشد. در این میان، به موازات افزایش درآمدهای نفتی، وظایف دولت نیز سال به سال افزایش پیدا کرده و به دلیل برخورداری از منابع سرشار نفتی، تقویت و اصلاح نظام مالیاتی کمتر مورد توجه قرار گرفته است. از این‌رو شاهد هستیم که هر سال بخش ناچیزی از هزینه‌های جاری دولت از طریق مالیاتها تأمین شده است. به طور مثال در سال ۱۳۸۵ با در نظر گرفتن مالیاتها با منشأ نفت این نسبت برابر با ۳۶/۴ درصد بوده است در حالی که در کشورهای توسعه‌یافته این نسبت بیش از ۸۵ درصد است.

۳. برخی از موانع و مشکلات نظام مالیاتی کشور

الف - مشوقهای مالیاتی ابزارهایی هستند که در صورت استفاده کارا می‌توانند در راستای رشد و توسعه اقتصادی مؤثر واقع شوند. چارچوب معافیت‌های مالیاتی فعلی، در برهه‌ای از زمان که اقتصاد کشور با انبوهی از مشکلات اقتصادی و غیراقتصادی نظیر وقوع جنگ تحمیلی، تشکیل مؤسسه‌های عمومی غیردولتی، ملی شدن صنایع و مانند آن روبرو بوده، شکل گرفت و چنین ساختاری بدون بررسی آثار اقتصادی آن، همچنان استمرار پیدا کرده است. معافیت‌های مالیاتی در زمینه فعالیت‌های صنعتی با هدف تولید و اشتغال برقرار شد ولی هیچ شواهدی مبنی بر تأثیرگذاری مثبت آن در متغیرهای کلان اقتصادی مشاهده نشد، مضافاً این معافیتها پیچیدگیهای اجرای مقررات مالیاتی را نیز در پی داشته است.

اصولاً ایجاد رانت حاصل از معافیت مالیاتی، ممکن است تخصیص منابع را به سمت کانالهای ناکارآمد هدایت کند. به طور مثال معافیت مالیاتی مورد نظر ماده ۱۳۲ قانون مالیاتها به مناطقی هدایت شود که به علت نبود نیروی کار ماهر یا دیگر منابع اقتصادی، تولیدات و در پی آن صادرات با هزینه‌های بالایی صورت گیرد. به هر حال در ساختار فعلی اقتصادی کشور، وجود منابع سرشار درآمدهای ارزی و وابستگی شدید به این نوع درآمدها، تجدید نظر و کاهش ارقام معافیت‌های

مالیاتی را غیرممکن کرده است. اغلب این معافیتها بدون در نظر گرفتن ابعاد کلان اقتصادی آن، بیشتر از طریق چانه‌زنی مسئولان دستگاهها و گروههای صنفی و در راستای تأمین اهداف بخشی یا سازمانی برقرار شده است. این موضوع نه تنها به استفاده ناکارا از ابزارهای مالیاتی منتهی شده بلکه موجب هدایت منابع اقتصادی به سمت فعالیتهای زیرزمینی شده است. در برنامه‌های پنج ساله توسعه اقتصادی، برای رفع این نارساییها سیاست حذف تدریجی معافیتهای مالیاتی مورد پیش‌بینی قرار گرفت. این سیاستها به دلیل مخالفت گروههای ذی‌نفع و ضعف مدیریت کلان اقتصادی نه تنها به مرحله اجرا نرسید بلکه اقلام دیگری نیز به فهرست معافیتهای قبلی اضافه شد.

بخشی از معافیتهای مالیاتی، مربوط به حقوق و عوارض گمرکی است. تعداد قابل توجهی از این معافیتها مطابق قانون موسوم به تجمع عوارض لغو شده ولی برخی دیگر همچنان به قوت خود باقی است. این معافیتها که براساس مجوزهای قانونی به واردکنندگان کالا تعلق می‌گیرد، ضمن تأثیرگذاری در قیمت کالاهای وارداتی و تولیدات داخلی به دلیل ایجاد سودهای بادآورده، معمولاً به سمت اهداف مورد نظر نظام مالیاتی هدایت نمی‌شود.

علاوه بر معافیتهای مالیاتی، به دلیل شفاف نبودن معاملات و خلأهای قانونی در ساختار اقتصادی کشور برخی از فعالیتهای اقتصادی با وجود برخورداری از توانایی‌های جذب و وصول مالیاتها، در فرآیند وصول مالیات قرار نمی‌گیرند. از فعالیتهایی که در این چارچوب قرار می‌گیرند می‌توان به مواردی نظیر: فعالیتهای مربوط به واسطه‌گری معاملات خارجی، سود فعالیتهای دلالی و واسطه‌گری، معافیت حاصل از اختلاف قیمت رسمی و روز املاک و مانند آن اشاره کرد. بدیهی است نیل به اهداف عالیه نظام مالیاتی نیازمند شناسایی و کنترل منابع مالیاتی پنهان است.

ب- ساختار نامناسب اجرایی از عواملی است که با وصول نشدن مالیاتهای واقعی، موجب کاهش نسبت مالیاتها به تولید ناخالص داخلی می‌شود. اصولاً پویایی ابزارهای مالیاتی، نیازمند ایجاد ارتباط پیوسته بین سیاستهای مالیاتی و دستگاههای مالیاتی و پیوند با مجموعه سیاستهای اقتصادی است. هر اندازه این ارتباط همگون‌تر باشد، اجرای سیاستهای مالیاتی از کارایی لازم برخوردار خواهد شد. متأسفانه این ارتباطات در نظام مالیاتی ایران کم‌پیدا است، به طوری که گاه تصمیمات مالیاتی علاوه بر اینکه با سیاستهای اقتصادی، مغایرت پیدا می‌کند قابل انطباق با توانایی دستگاه اجرایی نیز نیست. مثال بارز این موضوع، تجربه ناموفق ایران در مورد مالیات تعاون ملی است. این مالیات در سال ۱۳۶۸ همزمان با بازسازی مناطق جنگ‌زده به اجرا گذاشته شد. در زمان اجرای این مالیات، مسئولان برای مبارزه با رکود اقتصادی، همزمان ضمن استفاده از سیاستهای انبساطی، کاربرد مالیات تعاون ملی با نرخهای فزاینده و پایه‌ای گسترده را مورد توجه قرار دادند. انطباق نداشتن با شرایط اقتصادی آن دوره، همچنین توانایی ضعیف سازمان مالیاتی در تشخیص و وصول مالیات موجب شد، اهداف این مالیات نه تنها به حیطه عمل نرسد بلکه موجب تحمیل برخی مشکلات به

بررسی اجمالی عملکرد نظام مالیاتی کشور ... ۹۳

نظام مالیاتی کشور شود. به هر حال ساختار مالیاتی کشور در زمینه اجرایی از موانع و مشکلات عدیده‌ای برخوردار است که این مشکلات اجرای نامناسب سیاستهای مالیاتی و در پی آن سیاستهای اقتصادی را غیرممکن کرده است. در بندهای بعدی اهم این مشکلات معرفی می‌شوند.

ج- براساس ماده ۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم در صورت اثبات شرایط مندرج در این ماده، مأموران مالیاتی ملزم به تشخیص علی‌الرأس مالیاتی هستند. در این روش با توجه به ضوابط قانونی و شواهد و قرائن مالیاتی، درآمد مشمول مالیات مؤدی مورد محاسبه قرار می‌گیرد. استفاده از چنین روشی، ضمن ایجاد وقفه در نظام وصول مالیاتها، آثار سوء اقتصادی دیگری نیز در پی دارد. افزایش هزینه وصول مالیاتها، تحقق نیافتن عدالت مالیاتی، کاهش درآمدهای مالیاتی، تضعیف فرهنگ مالیاتی و نظایر آن از آثار منفی نظام نامناسب تشخیص مالیاتی تلقی محسوب می‌شوند. در نظام فعلی مالیاتها، به دلیل وجود انگیزه فرار مالیاتی و پنهان کردن حقایق، سازمان مالیاتی ناگزیر از تشخیص علی‌الرأس مالیاتی است.

در اصل به دلیل بالا بودن نرخ تورم نسبت به نرخ ضرایب مالیاتی و انتفاع مؤدی در پنهان کردن حقایق، مأمور مالیاتی در دریافت اطلاعات و دفاتر قانونی با مشکل روبرو می‌شود. این امر علاوه بر اینکه به تبعیض مالیاتی و رعایت نکردن عدالت افقی و عمودی مالیات دامن می‌زند، زمینه را برای فساد اداری و مذاکره مؤدیان با مأموران مالیاتی هموار می‌کند و در این شرایط فقط مؤدیان خوش حساب و غیرمتخلف هستند که قربانی می‌شوند. وجود تبعیض در نظام تشخیص مالیات، فرهنگ مالیاتی و اهداف ارتقاء آن را آسیب‌پذیر می‌کند. کاهش اتکاء به تشخیص درآمد به روش علی‌الرأس در کوتاه‌مدت و حذف این روش در یک افق زمانی بلندمدت، از تبعیض در تشخیص درآمد می‌کاهد و مشارکت مؤدیان در امر پرداخت مالیات را افزایش می‌دهد.

مهم‌ترین دلیل برای تشخیص علی‌الرأس مالیاتی، ضعف نظام اطلاع‌رسانی مالیات است. این موضوع موجب محدودیت تشخیص برخی از اقلام مالیاتی به ضرایب مالیاتی شده است که از طریق کمیسیون موضوع ماده ۱۵۴ قانون مالیاتهای مستقیم تعیین می‌شود. این کمیسیون با توجه به اوضاع و شرایط اقتصادی ملزم به تهیه جدول ضرایب مالیاتی است. نحوه تعیین ضرایب و ملاکهای نامناسب آن و تغییرات مستمر ضرایب از مواردی هستند که به تشدید سلیقه‌های شخصی مأموران مالیاتی دامن می‌زنند. ناگفته نماند در اغلب موارد با توجه به تراکم مسئولیت ممیزان مالیاتی، اجرای ماده یاد شده کمتر مورد توجه قرار می‌گیرد و بیشتر مأموران مالیاتی با اضافه کردن درصدی به روند درآمدهای گذشته مؤدیان، اقدام به تشخیص درآمد مشمول مالیات آنها می‌کنند.

با توجه به این موارد، بهترین راهکار عملی برای رفع موانع اشاره شده، توجه به تقویت نظام اطلاعات مالیاتی است. همچنین سازمان مالیاتی می‌تواند همکاری متقابل اصناف و اتحادیه‌های شغلی را با وزارتخانه تقویت کند. علاوه بر این، مطالعه و بررسی مالیات فرضی، مکانیزه کردن امر

تشخیص با استفاده از نظام مکانیزه داده‌پردازی، تجهیز اطلاعات مالیاتی، مطالعه و بررسی نظام خود تشخیصی برای منابع مالیاتی با اهمیت و نظایر آن از راهکارهایی هستند که در کاهش نارساییهای نظام تشخیص مالیات کارساز می‌باشند.

بحث دیگری که در مورد نظام تشخیص فعلی قابل بررسی است چگونگی وصول درآمدهای مالیاتی است. در قانون مالیاتها به‌رغم تفکیک امر تشخیص از وصول مالیات، این دو وظیفه همچنان بر عهده مأموران تشخیص مالیات است. تأخیرهای ایجاد شده در وصول مالیات به دلیل تراکم وظایف و مسئولیتها اعم از تشخیص و وصول مالیات، علاوه بر کاهش ارزش واقعی مالیات، کارایی اقتصادی درآمدهای مالیاتی را به میزان زیادی کاهش می‌دهد. همچنین به دلیل برخوردهای مکرر مؤدیان با سازمان مالیاتی، زمینه فساد اداری نیز در داخل نظام فراهم می‌شود. بنابراین تفکیک امر تشخیص از وصول مالیات در حوزه‌های مالیاتی می‌تواند در کارآمدسازی نظام مالیاتی مؤثر واقع شود.

د- رسیدگی به دعاوی مالیاتی نظیر سایر مراحل مالیاتی، از ساختار عریض و طویلی برخوردار است. احکام کلی اعاده دادرسی بیشتر در مواد ۲۱۶، ۲۳۸، ۲۳۹، ۲۴۴، ۲۴۸، ۲۵۱ و ۲۵۷ قانون مالیاتهای مستقیم، همچنین در قانون آیین دادرسی مدنی مشخص است. در آخرین اصلاحیه قانون مالیاتهای مستقیم (سال ۱۳۸۰)، هیئت حل اختلاف مالیاتی، شورای عالی مالیاتی و در نهایت شورای عالی اداری، مراجع تشکیل دهنده نظام دادرسی تلقی شده‌اند. علاوه بر این بر اساس حکم ماده ۲۵۱ مکرر قانون مالیاتها، برخی از پرونده‌های مورد اعتراض، به هیئتی متشکل از سه نفر منتخب وزیر امور اقتصادی و دارایی برای بررسی احاله می‌شود. رأی این هیئت به اتفاق آراء، قطعی و لازم‌الاجرا می‌باشد.

در مورد مدت زمان رسیدگی به شکایت مؤدیان، صراحت قانونی در نظر گرفته نشده است و از این رو، برخی از پرونده‌ها تا زمان وصول مالیات، حداقل به مدت سه سال درگیر مراحل دادرسی هستند. کانالهای قانونی برای اعتراض مؤدیان متخلف به گونه‌ای است که گذر از آن، منافع آنها را افزایش می‌دهد. به نظر می‌رسد که الزام به پرداخت تمام هزینه‌های دادرسی توسط مؤدیان و پرداخت جرایم سنگین در صورت اثبات اعتراضهای غیرموجه می‌تواند تا حد زیادی مشکلات یادشده را مرتفع کند. به علاوه، با برقراری تمهیداتی نظیر تقویت نظام اطلاعات مالیاتی و اصلاح نظام تشخیص مالیات می‌توان هزینه دادرسی مالیات را کاهش داد.

ه- بهبود تمکین مالیاتی نیازمند طراحی مناسب جرایم و مشوقهای مالیاتی است. در نظام مالیاتی کشور، ساز و کارهای جرایم مالیاتی طی مواد و تبصره‌های قانون مالیاتهای مستقیم مشخص شده و مسئولان مالیاتی در چارچوب این قانون مکلف به برخورد با جرایم مالیاتی هستند.

۹۵ بررسی اجمالی عملکرد نظام مالیاتی کشور ...

در جدول (۱) به استناد قانون مالیاتهای مستقیم، شرح مختصری از اقلام مختلف نرخ جرایم مالیاتی ارائه شده است. جرایم اعمال شده در ساختار مالیاتی کشور به دلیل انطباق نداشتن با شرایط فعلی اقتصاد، قادر به تأمین اهداف نظام مالیاتی نیست و مؤدیان خاطی با بهره‌برداری از این موضوع، تعویق و گاه پرداخت نکردن مالیات را به واریزه به موقع مالیاتها ترجیح می‌دهند. به طور مثال طبق ماده ۱۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم، مؤدی در صورت قبول برگ تشخیص مالیات از پرداخت ۸۰ درصد جریمه دیرکرد (۲/۵ درصد مالیات) معاف است. با یک حساب سرانگشتی جریمه دیرکرد بابت ۲۰ درصد باقی‌مانده معادل $5 = (2/5 \times 20)$ درصد خواهد بود. این رقم به دلیل انطباق نداشتن با شرایط فعلی متغیرهای اقتصادی نظیر نرخ تورم، نرخ سود سپرده‌های بانکی و نظایر آن نه تنها موجب فرار مالیاتی می‌شود بلکه از وصول به موقع مالیاتهای واقعی نیز جلوگیری می‌کند. ذکر این نکته ضروری است که در نظامهای مالیاتی پیشرفته، جرایم غیرمالی از ابزارهای مهم تمکین مالیاتی محسوب می‌شوند. به طور مثال در کشور آمریکا در سال ۱۹۹۰ از ۲۸۷۵ محکومیت مالیاتی حدود ۱۶۰۹ مورد محکوم به حبس بوده‌اند. به هر حال در برقراری جرایم مالیاتی باید نظام مالیاتی انعطاف لازم را داشته باشد تا مسئولان امر بتوانند در انطباق با شرایط اقتصادی، جرایم مالیاتی را مورد تعدیل و کانالهای فرار مالیاتی را مسدود کنند.

و- در نظام فعلی مالیاتها، اقلام مالیاتی از نرخهای متعدد و متنوعی برخوردار هستند. در جدول (۲) نرخهای مورد اعمال به تفکیک شش گروه مالیاتی ارائه شده است. ویژگی بارز اغلب نرخها، فزاینده بودن آن است. به طور مثال در مالیاتهای مورد نظر ماده ۱۳۱، حداقل نرخها ۱۵ درصد و حداکثر آن ۳۵ درصد، یا در مورد مالیات بر ارث، حداقل و حداکثر نرخهای طبقه اول به ترتیب پنج و ۳۵ درصد است. پیش از اصلاحیه سال ۱۳۸۰ قانون مالیاتهای مستقیم، حداکثر نرخ ماده ۱۳۱ برابر ۵۴ درصد و حداکثر نرخهای طبقه اول ارث ۵۰ درصد بوده است. به‌رغم اصلاحات به عمل آمده در نرخهای مالیاتی، نظام نرخ بندی فعلی به دلیل پیچیدگی محاسبه، سازمان مالیاتی را از نظر تأمین کارایی نظام اداری و اجرایی با مشکل مواجه کرده است، به طوری که بخش قابل توجهی از زمان رسیدگی پرونده‌ها، به اعمال نرخها معطوف می‌شود. علاوه بر این، شدت فزاینده‌گی برخی نرخهای مورد اعمال به گونه‌ای است که ضمن تأثیر سوء بر فعالیتهای اقتصادی موجب وصول نشدن مالیاتهای واقعی و گاه اجرا نشدن برخی از اقلام مالیاتی نظیر مالیات بر جمع درآمد می‌شود. تعدیل نرخهای مالیاتی به گونه‌ای که بتوان ضمن اجرای اقلام متفاوت مالیاتی آثار سوء اقتصادی را نیز کاهش داد، از ضروریات فعلی نظام مالیاتی است. موضوع دیگری که در مورد نرخهای مالیاتی قابل بحث و بررسی است، ناتوانایی این نظام در تأمین عدالت اجتماعی است. در این راستا نیز ضروری است نرخهای مالیاتی مورد بازبینی قرار گیرند.

ز- در حال حاضر نظام مالیاتی کشور در حوزه فرهنگ مالیاتی با مشکلات و محدودیتهایی روبروست. برای ایجاد تحول در این بخش لازم است باورها و رفتارهای اجتماعی مردم نسبت به موضوع مالیات اصلاح شود. ارتقاء فرهنگ مالیاتی در بستر مناسبی از نظم اجتماعی قابل تأمین است. زمانی که جامعه و فرآیندهای اجتماعی که در قالب عرف و قانون تعریف می‌شوند، از نظم قابل قبولی برخوردار باشند، موضوع تمکین مالیاتها نیز مورد توجه مردم و متولیان امور مالیاتی کشور قرار خواهد گرفت. بنابراین بسترهای تمکین مالیاتی باید از طریق ساز و کارهای اجتماعی فراهم شود و به موازات آن تأمین نرم‌افزارها و سخت‌افزارهای لازم نیز از طریق سازمان مالیاتی مورد توجه قرار گیرد.

۴. جمع‌بندی

اصلاح نظام مالیاتی و ارتقاء کارکردهای اقتصادی آن در سند چشم‌انداز توسعه و برنامه چهارم از جمله موضوعات اولویت‌دار دولت می‌باشد، به طوری که مقرر شده است هزینه‌های جاری دولت عمدتاً از درآمدهای مالیاتی تأمین و از این طریق انضباط مالی نیز برقرار شود. برای نیل به این هدف لازم است موانع نظام مالیاتی مرتفع شود. بخش قابل توجهی از مشکلات نظام مالیاتی به آسیب‌پذیر بودن و وابستگی به درآمدهای نفت برمی‌گردد. برای رفع این معضل ضروری است که پایه‌های مالیاتی گسترش پیدا کرده و معافیت‌های مالیاتی کاهش یابد. همچنین باید اقدامات لازم در جهت ارتقاء فرهنگ مالیاتی و بهبود سیستم نظارتی و قضایی به منظور افزایش کارایی در وصول درآمدهای مالیاتی صورت پذیرد.

بررسی اجمالی عملکرد نظام مالیاتی کشور ... ۹۷

جدول ۱. برخی از جرایم مالیاتی طبق قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال ۱۳۶۶ و اصلاحیه سال ۱۳۸۰

ردیف	ماده	نوع جرمه	میزان جرمه
۱	۴۳	رعایت نکردن مواد ۳۴ و ۳۶ در مورد مالیات بر ارث	- مسئولیت در پرداخت مالیات - مشمول جریمه‌ای معادل پنج درصد ارزش مال
۲	۵۱	جریمه تخلف از حق تمبر	پرداخت اصل حق تمبر و معادل دو برابر آن به عنوان جریمه
۳	۱۱۸ و ۱۹۵	تسلیم نکردن اظهارنامه موضوع ماده ۱۱۴ در مورد آخرین مدیران اشخاص حقوقی منحل شده	- مشمول پرداخت مالیات شخص حقوقی - دو درصد سرمایه پرداخت شده (تسلیم نکردن اظهارنامه در موعد مقرر) - یک درصد سرمایه (اظهارنامه خلاف واقع)
۴	۱۳۸	احراز نکردن شرایط مقرر در مورد ذخیره، توسعه و تکمیل	وصول مالیات برابر با معافیت مالیاتی و جریمه به میزان ۲/۵ درصد به ازای هر ماه
۵	۱۹۰	جریمه دیرکرد	۲/۵ درصد به ازای هر ماه
۶	۱۹۲	تسلیم نکردن اظهارنامه در موعد مقرر	۱۰ درصد مالیات متعلق
۷	۱۹۲	تسلیم نکردن اظهارنامه در موعد مقرر توسط اشخاص حقوقی و مشاغل موضوع ماده ۹۵	۴۰ درصد مالیات متعلق
۸	۱۹۳	تسلیم نکردن ترازنامه و حساب سود و زیان یا عدم ارائه دفاتر	معادل ۲۰ درصد مالیات برای هر یک از موارد
۹	۱۹۳	رد دفاتر	معادل ۱۰ درصد مالیات
۱۰	۱۹۴	اختلاف ارقام قطعی مالیات با رقم اظهار شده	علاوه بر تعلق جرایم مقرر، به مدت سه سال از تاریخ ابلاغ مالیات قطعی از هر گونه بخشودگی‌ها محروم خواهد شد.
۱۱	۱۹۶	جریمه تخلف مدیران تصفیه در مورد تقسیم دارایی شخص حقوقی قبل از تصفیه امور مالیاتی	۲۰ درصد مالیات متعلق
۱۲	۱۹۷	جریمه تسلیم نکردن فهرست مؤدیان مالیاتهای تکلیفی حقوق	۲ درصد حقوق پرداختی و در مورد پیمانکاران ۱ درصد کل مبلغ قرارداد
۱۳	۱۹۹	جریمه عدم کسر مالیاتهای تکلیفی	- مسئولیت تضامنی با مؤدی در پرداخت مالیات - ۲۰ درصد مالیات پرداخت نشده - حبس تأدیبی از سه ماه تا دو سال
۱۴	۲۰۰	جریمه انجام ندادن تکالیف دفاتر اسناد رسمی	- مسئولیت تضامنی با مؤدی در پرداخت مالیات - جریمه معادل ۲۰ درصد مالیات
۱۶	۲۰۲	جریمه بدهکاران مالیاتی	ممنوع الخروج شدن از کشور
۱۷	۲۰۲	نقل و انتقال اموال به قصد فرار مالیاتی	ابطال اسناد از طریق مراجع قضایی
۱۸	۲۱۱	جریمه پرداخت نکردن مالیاتی پس از ابلاغ	توقیف اموال منقول یا غیر منقول به اندازه بدهی مؤدی به اضافه ۱۰ درصد بدهی

مأخذ: قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن.

جدول ۲. نرخهای مورد اعمال طبق قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال ۱۳۶۶ و اصلاحیه سال ۱۳۸۰

ردیف	ماده	موضوع	نرخهای مالیاتی (درصد)	
			حداقل	حداکثر
۱	۲۰	مالیات بر ارث	۵-۱۵-۳۵	۳۵-۴۵-۶۵
۲	۵۹	نقل و انتقال املاک	۵	
		نقل و انتقال حق واگذاری محل	۲	
۳	۸۵	مالیات بر درآمد حقوق	۱۰	۳۵
۴	۱۰۵	مالیات بر شرکتها	۲۵	
۵	۱۳۱	مالیات بر درآمد املاک	۱۵	۳۵
		مالیات مشاغل	۱۵	۳۵
		مالیات درآمد اتفاقی	۱۵	۳۵
۶	۱۴۳	نقل و انتقال سهام	۰/۵	۴

مأخذ: قانون مالیاتهای مستقیم، مصوب سال ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن.

منابع

- کریمی، غلامرضا (۱۳۸۵)، مجموعه قوانین مالیاتی ۸۵، نشر شایورد.
 وزارت امور اقتصادی و دارایی (۱۳۸۱)، قانون مالیاتهای مستقیم، مصوب سال ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن، دانشکده امور اقتصادی، چاپ اول.
 وزارت امور اقتصادی و دارایی (۱۳۸۵)، «گزارش مالی دولت در سال ۱۳۸۵»، معاونت هزینه و خزانه‌داری کل کشور.