

دکتر حسینعلی سالارنصری*

نقدی بر «قانون مالیات تعاون ملی برای بازسازی»

قانون مالیات تعاون ملی برای بازسازی که در تاریخ ۱۳۶۷/۱۲/۹ به تصویب مجلس شورای اسلامی رسید، برخی از دارایی‌های فردی را مشمول مالیاتی استثنایی کرده است. حاصل این مالیات باید صرف سرمایه‌گذاری زیربنایی به منظور بازسازی اقتصاد کشور شود. مدت اعتبار این قانون سه سال است و مالیات پیش‌بینی شده تنها یک بار وصول می‌شود^۱.

چگونگی وضع قانون مالیات تعاون ملی برای بازسازی

مدت کوتاهی پس از پیروزی انقلاب اسلامی جنگی ناخواسته به ایران تحمیل شد که هشت سال به درازا کشید. این جنگ خونبار درد و رنج‌های فراوان و ویرانی بسیاری

* استادیار دانشکده حقوق و علوم سیاسی دانشگاه تهران.

۱- «طرح اصلاح قانون مالیات تعاون ملی برای بازسازی» که در تاریخ ۱۳۷۱/۲/۲ از تصویب مجلس شورای اسلامی گذشته ضمن اصلاحاتی دوسال به مدت اعتبار این قانون افزوده است. ماده ۶ طرح مصوب می‌گوید که مدت اجرای این قانون پنج سال است.

برای کشور به‌بار آورد. سرانجام پس از تحمل خسارت‌های بی‌شمار^۱ آتش‌بس^۲ پذیرفته شد. با قبول آتش‌بس امید به تسکین دردها و التیام زخمها و بازسازی ویرانی‌ها بسته شد. اگر تا این‌زمان جنگ همه مسأله کشور بود و بیشتر برنامه‌های دولت در پیروزی در جنگ و فراهم‌آوردن وسیله‌های مربوط به آن خلاصه می‌شد، از این‌پس تأمین هزینه‌های بازسازی ویرانی‌های ناشی از جنگ از مهم‌ترین مسأله‌های کشور بوده و در اولویت قرار گرفته است و در کنار آن حل مسأله‌های اجتماعی و اقتصادی و ... کوشش پی‌گیر و سریع می‌طلبد. هزینه سال‌های جنگ به یاری کسر بودجه یعنی استقراض از شبکه بانکی تأمین می‌شده که اثرهای نامطلوب بر اقتصاد کشور داشته است. بالارفتن روزافزون قیمت‌ها ناراضی‌های گسترده‌ای را در پی داشته است. دیگر نمی‌شود با امکانات مالی عادی که کاهش چشم‌گیری هم پیدا کرده و کسر بودجه که فشار آن به دوش شهروندان کم‌درآمد سنگینی می‌کند، هزینه‌های هنگفت بازسازی را فراهم آورد. پس باید در جستجوی منابعی تازه بود. چه بهتر از مالیات بر سرمایه‌های «هرزه»^۳، «غیر منقول»، «غیر مولد» و «غیر کارآ»^۴ می‌تواند دولت را در رسیدن به هدف‌های یادشده یاری دهد.

برداشت استثنایی

برداشت به‌صورت مالیاتی استثنایی و برای يك بار از همه دارایی‌های خصوصی را برخی از کشورهای اروپایی جنگ زده و گرفتار مشکل مالی در گذشته آزموده‌اند. اندیشه گرفتن چنین مالیاتی از ثروت ثروتمندان در کشور ما هم تازه نیست و دست کم يك بار دیگر در گذشته‌ای نه‌چندان دور و هنگام ملی شدن صنایع نفت مطرح شده بود، بی‌آنکه به‌اجراء درآید. در آن هنگام ایران با دشواری بزرگ مالی روبرو بود. از این‌رو اندیشه وضع مالیاتی استثنایی بر ثروت ثروتمندان ذهن نخست‌وزیر وقت،

۱- دبیرکل سازمان ملل در گزارشی به شورای امنیت خسارات مستقیم ایران را از جنگ ۹۷ میلیارد و دویست میلیون دلار و خسارات غیرمستقیم را سی و چهار هزار و پانصد و پنج میلیارد ریال برآورد کرده است. رئیس‌جمهور ایران میزان این خسارت را يك هزار میلیارد دلار اعلام کرده بود.

۲- در تاریخ ۲۷ تیرماه ۱۳۶۷ قبول آتش‌بس از سوی دولت ایران اعلام شده است.

۳- از گفته‌های آقای اصغرزاده یکی از نمایندگان در جلسه ۸۱ مجلس شورای اسلامی روزنامه رسمی، صفحه ۲۵، شماره ۱۲۸۳۸.

۴- از گفته‌های آقای ایروانی وزیر امور اقتصادی و دارائی در جلسه ۷۹ مجلس شورای اسلامی. روزنامه رسمی، صفحه ۲۱، شماره ۱۲۸۳۲.

دکتر محمد مصدق را به خود مشغول داشته که آن را در بازگشت از لاهه با برخی از همراهان در میان گذاشته بود: «... ما اکنون در مبارزه اقتصادی هستیم و دچار مضیقه پولی هستیم و تنها راه خروج از این بن بست این است که یک قانون مالیات بر ثروت بگذرانیم و من حساب کرده‌ام که ما اگر برای یک دفعه (نه چندبار) به میزان دودرصد از ثروت ثروتمندان مالیات بگیریم به اندازه معادل عایدات چهار سال مملکت می‌توانیم پول جمع‌آوری کنیم و با داشتن چنین سرمایه‌ای می‌توانیم به مبارزه ادامه دهیم و بدون این هیچ راهی وجود ندارد و چون این مجلس که اکثریتش را تجار و مالکین بزرگ تشکیل می‌دهند هرگز چنین قانونی را تصویب نخواهند کرد ما اختیارات را برای وضع این قانون می‌خواهیم...» نخست‌وزیر وقت با وجود بدست آوردن اختیارات خاص و تجدید و تهدید آن و کوشش برای اصلاح نظام مالیاتی هرگز نتوانست اندیشه‌ای را که ابراز کرده بود جامه عمل پوشاند. با در نظر گرفتن موقعیت آن زمان به آسانی می‌شود پذیرفت که دولت از وضع مالیات بر ثروت ثروتمندان و به اجراء در آوردن آن ناتوان بوده است. هرچند که اندیشه‌گذاران مالیاتی استثنائی در آن هنگام متأثر از تجربه‌های غرب بوده است، اما هر دولتی نیز طبیعتاً می‌تواند به هنگام برخورد با بحران بزرگ مالی و یا رویارویی با آن به داراییهای بزرگ خصوصی توجه کند و برای برداشت از آنها وسوسه شود.

بازسازی و بازگشت به اندیشه مالیات استثنایی

پس از گذشت چندین سال، کشور شاهد بحرانی تازه شده و یک بار دیگر دشواریهای مالی با فشاری افزون‌تر از گذشته رخ نموده است. در این موقعیت ناگزیر دولت در جستجوی منبعی تازه برآمده و آزموده‌های کشورهای دیگر را با تغییراتی چون الگویی کاراً برگزیده و لایحه «مالیات تعاون ملی برای بازسازی» را برای تصویب، تسلیم مجلس کرده است. این لایحه که برقراری مالیات استثنایی بر برخی از ثروت‌های ثروتمندان را خواسته بود، در مجلس با اقبال کم‌مانندی روبرو شد. کافی است به سخنرانیهای نمایندگان موافق و حتی مخالف توجه کنیم تا دریابیم که با چه شور و هیجانی از مالیات بر ثروت ثروتمندان جانبداری شده است و چگونه این مالیات را عین عدالت دانسته و از آن توقع اثرهای مطلوب اقتصادی و اجتماعی دارند. اگر مخالفتی با آن شده به دلیل ناکافی بودن است. ناکافی بودن به این معنی

که نمایندگان مخالف خواستار شمول مالیات به همه داراییها و افزایش نرخهای پیشنهادی دولت بوده و دانسته یا ندانسته خواسته‌اند آزموده‌های کشورهای غرب عیناً در کشور ما آزموده شود. جالب است دانسته شود که دولت تهیه و پیشنهاد کننده لایحه در بسیاری از موارد ناگزیر به تعدیل نظرهای نمایندگان شده است. عنوان لایحه بی‌هیچ تغییری از «مالیات تعاون ملی» که بعد از جنگ جهانی دوم در کشور فرانسه وضع شد و به اجراء درآمد، گرفته شده است. هرچند که «مالیات تعاون ملی» در ایران و در فرانسه در هدف بازسازی ویرانیهای جنگ مشابه و در نام یکسان‌اند، در ماهیت و در فنون به کار گرفته شده تفاوت‌های ژرفی باهم دارند.

تجربه مالیات استثنایی بردارایی در برخی کشورهای اروپایی

پس از دو جنگ جهانی دشواری‌های مالی و نیاز به بازسازی برخی از کشورهای جنگ‌زده غرب را متوجه وضع مالیاتی استثنایی بر همه داراییهای خصوصی کرد. مالیاتی که در موقعیت‌های بسیار بحرانی و سخت‌گذارده می‌شود. پس از جنگ جهانی اول کشورهای آلمان و ایتالیا و پس از جنگ جهانی دوم کشورهای فرانسه، لوگزامبورگ و ایتالیا گرفتن مالیات استثنایی از همه دارایی‌ها را آزمودند. ما نخست تجربه آلمان و ایتالیا را بعد از جنگ جهانی اول به اختصار می‌آوریم و از تجربه فرانسه پس از جنگ جهانی دوم که به نظر الهام‌بخش مالیات تعاون ملی در ایران است، با توضیح بیشتر یاد می‌کنیم و نکته‌های اصلی قانون مالیات تعاون ملی در ایران را مطرح خواهیم کرد و سپس به مقایسه مالیات تعاون ملی در ایران و فرانسه خواهیم پرداخت و مالیات تعاون ملی در ایران را مورد ارزیابی قرار خواهیم داد.

تجربه آلمان

آلمان پس از جنگ اول جهانی در سال ۱۹۱۹ برای بازسازی کشور مالیاتی استثنایی بر ثروت برقرار کرد. پرداخت این مالیات به اقساط طولانی در نظر گرفته شده بود که در واقع مالیات بردرآمدی بود که بر اساس ثروت برآورد می‌شد. زیرا پرداخت مالیات به اقساط طولانی، هنگامی که پول نقد به قدر کافی در دارائی مؤدی

برای پرداخت مالیات آن وجود نداشته باشد - که تقریباً همیشه چنین است - به مؤدی امکان می‌دهد تا از فروش بخشی از ثروت برای پرداخت مالیات خودداری کند و به جای پرداخت بخشی از ثروت به عنوان مالیات، با درآمدی که از ثروت به دست می‌آورد، مالیات آن را بپردازد. چگونگی پرداخت اقساط این مالیات چنین پیش‌بینی شده بود.

۱- اقساط مالیات اموال غیر منقول پنجاه ساله و هر قسط ۵/۵ درصد.

۲- اقساط مالیات اموال منقول سی ساله و هر قسط ۶/۵ درصد.

تفاوت مدت پرداخت مالیات اموال غیر منقول و منقول از این فکر نشأت می‌گرفت که فروش اموال غیر منقول هم از نظر روانی و هم از نظر مالی سخت‌تر است و هدف این بود که حتی‌المقدور از مجبور کردن مؤدی به انتقال قسمتی از سرمایه برای پرداخت مالیات پرهیز شود.

با آنکه اقساط طولانی، پرداخت مالیات را بی‌مشکل بزرگی ممکن می‌ساخت، با این‌همه مالیات با شکست روبه‌رو شد. زیرا که تورم ارزش پول را از بین برده و قسط‌های وصول شده عملاً بی‌ارزش شده بود.

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
تجربه ایتالیا

رساله جامع علوم انسانی

ایتالیا در ۱۹۲۰ مالیات بر ثروت را با نرخ تصاعدی برقرار کرد. نرخ این مالیات از ۴/۵ درصد شروع و به ۵۰ درصد می‌رسید. پرداخت به اقساط طولانی و چندین ساله بود که مدت آن بر حسب ثروت مؤدی تغییر می‌کرد. حداکثر اقساط پرداخت مالیات نوزده سال بود. با در نظر گرفتن اقساط طولانی پرداخت، به سهولت درک می‌شود که در اغلب موارد، مالیات فوق‌العاده بر ثروت باید از درآمد ثروت پرداخت شده باشد نه از خود ثروت.

ایتالیا پس از جنگ جهانی دوم یک بار دیگر نیز برداشت استثنایی از داراییها را آزموده است.

تجربه فرانسه

با پایان جنگ دوم جهانی در ۱۵ اوت ۱۹۴۵ کشور فرانسه به منظور بازسازی ویرانیهای جنگ تصمیم به گرفتن مالیات استثنایی از همه داراییهای خصوصی تحت عنوان «مالیات تعاون ملی» گرفت. مالیات تعاون ملی که نشان دهنده همبستگی بین دارا و ندار است، در واقع از دو گونه مالیات متمایز از هم تشکیل می شد که باهم تشخیص داده و وصول می شدند. دو گونه بودن مالیات براساس تمیز داراییهایی بود که در آغاز جنگ وجود داشتند، و داراییهای که در زمان جنگ بدست آمده بودند. در عین حال که همه داراییها مشمول مالیات شدند، بر بخشی از دارایی که در هنگام جنگ بدست آمده در موقعیت دشوار زندگی زمان جنگ و از بازار سیاه نامردمی تلقی می شد و این استدلال تحمیل مالیاتی هرچه سنگین تر را بر این گونه داراییها توجیه می کرد. از این رو دو گونه مالیات یکی مالیات بردارایی کسب شده در زمان جنگ و مالیات دیگر ار همه دارایی برقرار شد.

مالیات بردارایی به دست آمده در زمان جنگ

همه داراییها در اول ژانویه و در چهارم ژوئن ۱۹۴۵ با شیوه ای پیچیده و به صورتی هرچه دقیق تر با در نظر گرفتن کاهش ارزش پول ارزیابی شدند. تفاوت مثبت دو ارزیابی در تاریخهای یاد شده نشان دهنده دارایی به دست آمده در زمان جنگ بود که مشمول نرخ تصاعدی سنگین قرار گرفت. ارزش این دارایی تا ۱۵۰۰۰۰ فرانک مشمول نرخ ۵ درصد و مازاد بر ۵۰۰۰۰۰ فرانک مشمول نرخ ۱۰ درصد شد.

مالیات بر کل دارایی

افزودن بر مالیات دارایی به دست آمده در زمان جنگ، جمع داراییهای موجود در چهار ژوئن ۱۹۴۵ نیز به نوبه خود مشمول مالیات تصاعدی دیگری شد. این مالیات به داراییهای با ارزش کمتر از پانصد هزار فرانک پس از کسر بخشی که معاف شناخته شده بود، با نرخ ۳ درصد و به داراییهای با ارزش بیشتر از سیصد میلیون فرانک با نرخ ۲۰ درصد تعلق گرفت.

دشواریهای مالیات تعاون ملی

در عمل مالیات تعاون ملی در فرانسه با دشواریهای بسیار روبه‌رو شد. شناسایی دارایی تک‌تک شهروندان نخستین دشواری بود که در واقع مشکل اساسی هر مالیاتی برهه داراییهاست. اگر شناسایی داراییهای غیر منقول مشکل بزرگی ایجاد نمی‌کرد، در عوض شناسایی داراییهای منقول مشکلات عدیده‌ای بوجود می‌آورد و دولت را ناگزیر می‌کرد تا برای هر مورد راه حلی بیابد. از جمله برای شناسایی اسناد خزانه که بی‌نام‌اند، مشکلاتی وجود داشت. دولت ارزش اسناد بی‌نام خزانه را مشروط به تأیید اعتبار آنها کرد. دارندگان اسناد موظف بودند آنها را برای تأیید اعتبار ارائه کنند و به این مناسبت ناچار می‌شدند، اسم و مشخصات خود را اعلام کنند. راهی که به دولت امکان می‌داد تا دارندگان اسناد خزانه را برای مالیات تعاون ملی شناسایی کند. به همین سان برای پی‌بردن به میزان نقدینه‌ای که در دست مردم بود، دولت ناچار به تعویض اسکناس شد. هنگامی که دارندگان اسکناس برای تعویض آن مراجعه می‌کردند، ناگزیر بودند تمام نام و نشانی خود را اعلام کنند و از این راه شناسایی می‌شدند. باین همه و با همه کوشش‌ها، بسیاری از دارایی‌ها امکان پنهان ماندن و فرار پیدا کردند.

در مورد داراییهای غیر منقول، مؤدیان با مشکل تنظیم اظهار نامه روبه‌رو بودند. زیرا تنظیم اظهارنامه به صورتی که بشود داراییهای بدست آمده در زمان جنگ و داراییهای موجود قبل از جنگ را از هم مشخص کرد، مستلزم ارائه مدرک و اسنادی بود که در زمان جنگ حفظ نشده و گاه از میان رفته بودند. مردم ناگزیر بودند برای دریافت اطلاعات لازم و تنظیم اظهارنامه به دفاتر اسناد رسمی مراجعه و از آنجا یاری بگیرند که این خود پرهزینه بود. دولت فرانسه ناگزیر به استخدام کارمندان تازه و پیمانی شد تا بازرینی و نظارت بر اظهارنامه‌های مالیاتی و تشخیص میزان مالیات را انجام دهند.

شناسایی ارزش دارایی مشکل بزرگ دیگر مالیات تعاون ملی در فرانسه بود. شرط عدالت مالیاتی ارزیابی دقیق دارایی‌ها است که همه وقت آسان نیست و برای بسیاری از داراییها، بازاری که قیمت دقیق آنها را مشخص کند، وجود ندارد. اعتراض درباره تعیین ارزش دارایی‌ها همیشه وجود دارد هر چند اگر در همه موارد نباشد، در بیشتر موارد ارزیابی کمتر از ارزش واقعی است.

مالیات تعاون ملی حداقل معافیت را برای کمک به داراییهای کوچک در نظر گرفته بود و دارایی خالص مشمول مالیات بود. در محاسبه، دارایی خانواده به دو بخش

تقسیم می‌شود که بخشی برای زن و بخشی دیگر برای شوهر بود و مالیات جداگانه به هر بخش بعد از کسر حداقل معافیت تعلق می‌گرفت، فنی که اثر تصاعد را کاهش داده و از میزان مالیات پرداخت کردنی می‌کاست.

هنگامی که داراییها کم و بیش شناسایی و ارزش آنها هم به تقریب شناخته شده باشد، بازهم وصول مالیات آسان نیست. زیرا که در دارایی مؤدی همیشه به اندازه کافی پول نقد برای پرداخت مالیات وجود ندارد. اگر مؤدی ناگزیر از پرداخت فوری مالیات شود، می‌باید بخشی از دارایی خود را بفروشد تا بتواند مالیات تعیین شده را بپردازد که صرفنظر از اثرهای نامطلوب اقتصادی و اجتماعی همیشه موجبی برای ناسازگاری و واکنش خصمانه مؤدی است. در چنین مواردی اغلب پرداخت بدهی مالیاتی را به اقساط و در مدت کم و بیش طولانی پیش‌بینی می‌کنند تا مؤدی ناگزیر به فروش دارایی برای پرداخت مالیات نشود و کوشش شود تا این امکان برایش فراهم آید که با درآمد داراییهای مشمول مالیات، مالیات متعلق را بپردازد و اصل دارایی را دست نخورده نگهدارد.

دولت فرانسه پرداخت مالیات تعاون ملی را به اقساط پذیرفت، اما مدت اقساط نسبت به تجربه دیگر کشورهای اروپایی بسیار کوتاه بود که آنرا به صورت مالیات واقعی بر سرمایه در می‌آورد. مالیات می‌توانست در چهار قسط و دو ساله پرداخت شود. در عمل دولت بعد از وصول چهار قسط به دلیل کاهش ارزش پول و کسربودجه تصمیم گرفت، قسط پنجمی که معادل یک چهارم مالیات مشخص و وصول شده بود، به مالیات بیفزاید و وصول کند.

مالیات تعاون ملی در فرانسه بیش از یک صد و ده میلیارد فرانک عاید خزانه کرد که همه آن صرف ایجاد تحرك لازم در اقتصاد فرانسه شد. با این همه این مالیات ناموفق ارزیابی شده است. زیرا چنین حاصلی در مقام مقایسه با کوشش فراوان انجام شده و امکانات گسترده به کار گرفته شده بسیار ناچیز بوده است.

تجربه مالیات تعاون ملی برای بازسازی ایران

دولت ایران متأثر از تجربه کشورهای جنگ‌زده غرب لایحه‌ای تسلیم مجلس کرده و مالیات تعاون ملی برای بازسازی را به تصویب رسانده است. مالیات تعاون

1- *Finaices Publiques*, Par Maurice Duverger PUF, 1968, p. 619; *Science et Technique Fiscales*, Par Lucien Mehl, Pierre Beltrame PUF, 1984, p. 382 f.

ملی همان گونه که پیش‌تر گفته شد، برخلاف تجربه کشورهای غرب به کل دارایی همه مودیان تعلق نمی‌گیرد و هرچند که در گفتگوها و مذاکرات به‌هنگام تصویب آن «سرمایه‌داران بی‌درد» آماج حملات سختی قرار می‌گیرند ولی به‌دلیل اجتناب از مشکلات مربوط به اجرا دولت بهتر دانسته که بین داراییها دست به‌انتخاب بزند و داراییهای «غیر مولد و غیر منقول و غیر کارآ» را مشمول این مالیات استثنایی کند.

منبع برگزیده مالیات

ماده ۲ قانون مالیات تعاون ملی برای بازسازی، داراییهای زیر را دربرمی‌گیرد.

— املاك و حق واگذاری (سرقفلی)، به‌استثنای املاکی که برای تولیدات صنعتی و کشاورزی مورد استفاده قرار داشته‌اند. يك باب خانه مسکونی برای هر فرد حقیقی و افراد تحت ولایت او با سیصد متر عرصه و سیصد متر اعیان از مالیات معاف است.^۲

— باغ پسته، باغ مرکبات و نخلستان. در لایحه دولت تنها باغ پسته مشمول مالیات شده بود. نمایندگان مجلس باغهای مرکبات و نخلستانها را پردرآمد توصیف کرده و به منبع پیشنهادی دولت افزودند.^۳

— سهام و سهم‌الشرکه شرکتهای تجاری، به‌استثنای سهام شرکتهای تعاونی و شرکتهایی که بیش از ۵۰ درصد از فعالیت آنها صنعتی و کشاورزی است.^۴

— اتومبیلهای سواری شخصی خارجی از مدل ۱۸۰ به‌بالا و اتومبیلهای

۱- از گفته‌های آقای ماجدی معاون وزارت دارایی و نماینده دولت در مجلس شورای

اسلامی، جلسه ۸۰، روزنامه رسمی صفحه ۳۲، شماره ۱۲۸۳۵.

۲- تبصره ۲ ماده ۵.

۳- در ماده ۲ طرح اصلاح قانون مالیات تعاون ملی برای بازسازی پیشنهاد شده بود

که عبارت «باغات واقع در محدوده خدماتی شهرها» نیز مشمول مالیات شوند که تصویب نشد!

۴- تبصره ۲ ماده ۱ طرح اصلاح قانون مالیات تعاون ملی برای بازسازی تصریح

می‌کند: «تولیدات صنعتی و فعالیتهای صنعتی مذکور در این ماده شامل آن دسته از واحدهای

تولیدی و صنعتی است که برای آنها از طرف وزارتخانه‌های صنایع سنگین، معادن و فلزات و یا

جهاد سازندگی (حسب مورد) موافقت اصولی، کارت تاسیس، پروانه بهره‌برداری، گواهی صنعتی

یا کارت شناسائی صادر شده باشد. سردخانه‌ها و سنگبریها از شمول معافیت موضوع این ماده

خارج می‌باشند.»

سواری شخصی ساخت یا مونتاژ داخل مدل ۱۳۶۴ به بالا که قیمت فروش کارخانه سازنده آن‌ها یک میلیون و هفتصد هزار ریال یا بیشتر باشد.

داراییهایی که چنین برگزیده و مشمول مالیات قرار گرفته‌اند، به‌طور مسلم معرف قدرت پرداخت نیستند و برخلاف ادعای نماینده دولت^۱ نه همیشه غیر مولداند و نه همیشه غیر منقول و نه همیشه غیر کارآ. منطق چنین گزینشی چندان روشن نیست.

جمع ارزش این داراییها تا یکصد میلیون ریال معاف از مالیات است و مازاد بريك صدمیلیون ریال مشمول مالیات می‌شود. نرخ قابل اعمال تصاعدی و حداقل نرخ ۱۵ درصد و حداکثر ۴۰ درصد است. در لایحه دولت حداقل معافیت سیصد میلیون ریال پیش‌بینی شده بود و نرخ‌ها پائین‌تر بودند و از ۳۴ درصد تجاوز نمی‌کردند.

غیر از حداقل معافیت که برای شخصی کردن مالیات است، قانونگذار جمع داراییهای مشمول مالیات هر شخص حقیقی و افراد تحت ولایت و همسر او را یکجا ماخذ محاسبه مالیات قرار داده است. یعنی کل اعضای خانواده از يك معافیت استفاده می‌کنند و در مقایسه با مؤدی مجرد در شرایط نامساعدتری قرار می‌گیرند. ارزش خالص این داراییها ملاک محاسبه است. منتها مطابق تبصره ماده ۲ تنها بدهی‌های بانکی مربوط به داراییهای مشمول مالیات تا تاریخ ۶۷/۷/۱ پس از تأیید مراجع ذیربط از ارزش داراییهای مشمول مالیات کسر می‌گردد.^۲ این احتمال که بدهی بانکی مربوط به سهام و سهم‌الشرکه و یا اتومبیل، باشد بعید به نظر می‌رسد. زیرا که خرید اتومبیل با وام بانکی و یا خرید سهام با وام بانکی در ایران متداول نیست. بدهی بانکی می‌تواند بیشتر مربوط به مستغلات و در حد ناچیزی مربوط به باغها^۳ باشد.

۱- آقای ایروانی، صفحه ۲۵ روزنامه رسمی، شماره ۱۲۸۳۸.

۲- ماده يك طرح اصلاح قانون مالیات تعاون ملی برای بازسازی مصوب ۷۰/۲/۲ مجلس شورای اسلامی. تبصره ماده ۲ با اضافه نمودن عبارت «احداث یا خرید یا تجهیز» بعد از عبارت «بدهیهای بانکی مربوط به» و نیز اضافه نمودن عبارت «حداکثر معادل ارزش تعیین‌شده برای آنها طبق مقررات این قانون بعد از تاریخ ۶۷/۷/۱» به تبصره ۱ تبدیل ... می‌گردد.

۳- با مشمول مالیات به واحدهای تولیدی صنعتی براساس تبصره ۲ ماده يك «طرح اصلاح قانون مالیات تعاون ملی برای بازسازی» بدهی‌های بانکی محل اعمال گسترده‌تری خواهد داشت.

ارزیابی داراییهای مشمول مالیات

ارزش داراییهای برگزیده و مشمول مالیات طبق ماده ۵ قانون مالیات تعاون ملی در تاریخ ۶۷/۷/۱ ملاک محاسبه است. ارزش مذکور خود ارزش واقعی یا ارزش روز داراییها در این تاریخ نیست، بلکه ارزش معاملاتی است. ارزش معاملاتی بر طبق تبصره ۲ ماده ۲۳ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۴۵ و اصلاحیه‌های بعدی یا ماده ۶۴ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ باید هر سه سال یکبار تعیین شود و آخرین بار در ۱۳۶۵ تعیین شده است. ارزش معاملاتی با ارزش روز در ۶۷/۷/۱ چنان تفاوت بزرگی دارد که قانون‌گذار برای تعدیل آن مقرر داشته است: ارزش املاک در تهران و مراکز استانها دوبرابر ارزش معاملاتی برآورد شود و حق واگذاری (سرقفلی) در تهران و مراکز استانها معادل پنج برابر ارزش معاملاتی ملک و در سایر شهرها معادل ارزش معاملاتی ملک تقویم شود. ارزش باغهای پسته و مرکبات و نخل در هر شهرستان به تفکیک ارزش عرصه و اعیان (درخت) توسط هیأتی مرکب از نماینده اداره امور اقتصادی و دارایی، نماینده اداره کشاورزی و یک نفر از جهاد سازندگی و یک نفر به معرفی هیأت هفت نفره و یک نفر بصیر و مطلع در امور تقویم املاک که کارمند دولت نباشد به معرفی فرماندار، تعیین خواهد شد. در مواردی که برای عرصه باغهای پسته و مرکبات و نخل ارزش معاملاتی تعیین شده باشد، ارزش معاملاتی آنها ملاک بوده و ارزش اعیان

۱- طبق ماده ۲ طرح اصلاح قانون مالیات تعاون ملی برای بازسازی مصوب ۷۱/۲/۲ مجلس شورای اسلامی بند ۲ ماده ۵ چنین اصلاح می‌شود:

در مورد حق واگذاری محل (مغازه‌ها و دکا کین در طبقه هم کف) در تهران و مراکز استانها (باستثنای ایلام، یاسوج، شهرکرد، زاهدان و بوشهر) و شهرهای کرج، قم، قزوین، اردبیل، بابل، گرگان، شاهرود، سبزوار، نیشابور، بروجرد و کاشان معادل ده برابر، و در سایر شهرها و مراکز استانهای مستثنی شده فوق معادل پنج برابر ارزش معاملاتی ملک در تاریخ ۱۳۶۷/۷/۱، و ارزش حق واگذاری محل برای هتلها، بیمارستانها، درمانگاهها، مطب پزشکان، آموزشگاههای علمی، مهد کودک، جایگاههای بنزین، پارکینگهای اختصاصی، انبارها و باراندازها، سینماها و تماشاخانهها، سردخانهها و سنگبریها، و آندسته از ساختمانهای اداری در اختیار دولت و شرکتهای دولتی و نهادهای انقلاب اسلامی که حق واگذاری محل برای ملک محفوظ گردیده است، و محلهای کسبی در زیرزمین و طبقات بالای هم کف در مراکز استانها (باستثنای ایلام، یاسوج، شهرکرد، زاهدان و بوشهر) و شهرهای فوق الذکر دوبرابر و در مراکز استانهای استثنا شده مزبور و نیز سایر شهرها معادل ارزش معاملاتی ملک در ۱۳۶۷/۷/۱.»

(درخت) برآمدن تقویم هیأت مزبور در محاسبات منظور خواهد شد. اتومبیل سواری شخصی به ارزش روز در تاریخ ۶۷/۷/۱ و سهام و سهم‌الشرکه به ارزش دفتری سرمایه در پایان سال ۱۳۶۶ برآورد خواهد شد. در مورد شرکت‌هایی که سال مالی آنها منطبق با سال خورشیدی نیست، ارزش دفتری سرمایه در آخرین روز مالی که خاتمه آن در سال ۱۳۶۷ می‌باشد، محاسبه می‌شود. در مورد املاکی که در تاریخ ۶۷/۷/۱ فاقد ارزش معاملاتی بوده‌اند، ارزش ملك و ارزش حق واگذاری محل (سرقفلی) معادل ارزش معاملاتی در این تاریخ محاسبه خواهد شد. ارزش همه دارایی‌هایی که مشمول مالیات قرار گرفته‌اند، در همین تاریخ برآورد می‌شود. برای اتومبیل ارزش روز و برای سهام و سهم‌الشرکه ارزش دفتری و برای املاک و سرقفلی و باغها، ارزش معاملاتی در این تاریخ ملاک محاسبه قرار گرفته‌اند که در تمام موارد با ارزش واقعی روز تفاوت بزرگی می‌تواند داشته باشد.

چگونگی پرداخت مالیات تعاون ملی

مشمولین مالیات تعاون ملی برای بازسازی بر طبق ماده ۴ این قانون موظف شده‌اند تا ظرف سه ماه از تاریخ تصویب قانون مشخصات و ارزش داراییهای خود و افراد تحت ولایت خود را به انضمام اسناد و مدارک مالکیت داراییها در تهران به اداره کل مالیات تعاون ملی برای بازسازی که منحصراً برای اجرای این قانون بوجود آمده است، و در مراکز استان‌ها به اداره‌های کل امور اقتصادی و دارایی، و در شهرستان‌ها به اداره‌های امور اقتصادی و دارایی محل تسلیم و ظرف همین مدت مالیات متعلق را به حساب خاصی که به این منظور باز می‌شود، واریز کنند. قانون در اولین مرحله وظیفه همکاری را به عهده مؤدی گذاشته و از او خواسته است تا در تسلیم اظهارنامه و تشخیص مالیات و سپس پرداخت آن به‌طور ارادی و آزادانه اقدام کند. حال اگر مؤدی در انجام وظیفه محوله سستی کند و یا رعایت درستی نکند، اظهارنامه تنظیم یا تسلیم نکند و یا اظهارنامه نادرست تسلیم کند، چه باید کرد؟ در صورت قطعی شدن مالیات اگر مؤدی نخواهد مالیاتش را بپردازد یا امکان پرداخت نقدی یا فوری مالیاتش را نداشته باشد، چه باید کرد؟

در حالت اول وزارت امور اقتصادی و دارایی مکلف شده است حسب مورد با انجام تحقیقات و کسب اطلاعات لازم به تشخیص و مطالبه مالیات اقدام کند و در این راه از همکاری همه وزارتخانه‌ها و سازمانها و موسسه‌ها و شرکت‌های دولتی و نهادهای عمومی غیردولتی، صاحبان دفاتر اسناد رسمی و اداره‌های ثبت اسناد و املاک بهره

خواهد گرفت. مؤدی‌ای که همکاری نمی‌کند یا آگاهی نادرست می‌دهد، مشمول جریمه‌ای معادل ۵۰ درصد مالیات متعلق می‌شود.^۱

در حالت دوم و در صورت قطعی شدن مالیات اگر مؤدی امکان پرداخت نقدی دین مالیاتی خود را نداشته باشد، می‌تواند مالی را که معادل بدهی است با ارزشی که مبنای محاسبه مالیات قرار گرفته تحویل اداره مالیات کند.^۲ در صورت عدم امکان پرداخت فوری همه بدهی مالیاتی، به وزارت امور اقتصادی و دارایی اجازه داده شده است با توجه به شرایط مالی وامکانات نقدینگی حداکثر به مدت سه سال از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه و با اخذ وثیقه معتبر پرداخت بدهی مالیاتی مؤدی را تقسیط کند.^۳ در صورت خودداری مؤدی از پرداخت بدهی مالیاتی براساس مقررات وصول و اجرای قانون مالیاتهای مستقیم اقدام خواهد شد.^۴ یعنی که وزارت امور اقتصادی و دارایی به توقیف اموال بدهکار اقدام کرده و آنها را برای وصول مطالبات مالیاتی خواهد فروخت. در صورت تشخیص مالیات در مهلت اعتبار قانون و عدم پرداخت آن در مهلت مقرر، جزء دیون محسوب و بعد از انقضای اعتبار قانون هم قابل مطالبه خواهد بود. اما در صورت عدم تسلیم اظهارنامه و یا عدم شناسائی منبع مشمول مالیات و در نتیجه عدم تشخیص مالیات در مدت اعتبار قانون، مالیات مشمول مرور زمان شده و قابل مطالبه و وصول نخواهد بود.

هدف قانون مالیات تعاون ملی

هدف از قانون مالیات تعاون ملی همان است که در دیگر کشورها بوده است. در ماده یک قانون مالیات تعاون ملی برای بازسازی به صراحت چنین آمده است: «وجوه حاصله از اجرای این قانون صرفاً در امور زیربنائی و سرمایه‌ای به منظور بازسازی اقتصاد کشور به مصرف خواهد رسید.» اما دولت در توجیه لایحه‌ای که برای تصویب این مالیات تسلیم مجلس کرده

۱- طبق ماده ۵ طرح اصلاح قانون مالیات تعاون ملی مصوب ۷۱/۲/۲ عبارت «معادل ۵۰ درصد مالیات متعلق» حذف و به جای آن عبارت «تا ۵۰ درصد مالیات متعلق به تشخیص وزارت امور اقتصادی و دارایی» جایگزین می‌گردد.

۲- ماده ۱۰ قانون مالیات تعاون ملی برای بازسازی.

۳- ماده ۹ قانون مالیات تعاون ملی برای بازسازی.

۴- ماده ۱۱ آئین‌نامه اجرائی قانون مالیات تعاون ملی.

به ارشاد اقتصادی، به کاهش کسر بودجه و به عدالت استناد کرده است.^۱

مالیات تعاون ملی و ارشاد اقتصادی

شک نیست که یکی از هدفهای مالیاتهای امروز ارشاد اقتصاد است. در همه کشورها از مالیاتها در حد بسیار گسترده‌ای در این راه بهره‌برداری می‌کنند. در نظام مالیاتی ما هم به نمونه‌های بسیاری از مالیاتها با هدف ارشادی برمی‌خوریم. یکی از نمونه‌ها، معافیت درآمد کشاورزی از مالیات در قانون مالیات مستقیم مصوب ۱۳۶۶ است. زمان و موقعیت وضع این قانون تردیدی در قصد قانون‌گذار نمی‌گذارد. ماده ۸۱ این قانون مقرر می‌دارد که:

«درآمد حاصل از کلیه فعالیت‌های کشاورزی، دامپروری، دامداری، پرورش ماهی و زنبور عسل تا پایان سال ۱۳۷۲ از پرداخت مالیات معاف می‌باشد. دولت مکلف است مطالعات و بررسیهای لازم را در زمینه کلیه فعالیت‌های کشاورزی و آن رشته از فعالیت‌های مزبور که ادامه معافیت آنها ضرورت داشته باشد معمول و لایحه مربوط را به موقع تهیه و به مجلس شورای اسلامی تقدیم نماید.»

زمان و موقعیت وضع این قانون به روشنی می‌نمایاند که اعطای این معافیت به منظور تشویق تولیدی است که اهمیت حیاتی دارد. مدتهاست که فعالیت کشاورزی جاذبه‌اش را از دست داده و از ارضاء نیازهای اولیه جامعه ما ناتوان است. نیاز ما به محصول کشاورزی به ویژه مواد غذایی در طول جنگ با عراق به صورت بسیار حادی احساس شده و مسئولین را به چاره‌اندیشی فراخوانده است. دولت برای احیاء بخش کشاورزی و تولیدهای مورد نیاز از جمله به معافیت مالیاتی متوسل شده است. این معافیت وقتی ثمربخش است که واقعی باشد و درآمد فعالیت‌های دیگر از چنین امتیازی برخوردار نباشند و در اجرای قانون کوتاهی نشود تا درآمدهای دیگر علی‌رغم قانون از هر امکانی برای فرار استفاده کنند و امتیازی را که قانون‌گذار به منظور تشویق فعالیت کشاورزی مقرر کرده است، از بین ببرند. مالیات بر اراضی بایر شهری به منظور واداشتن مالک به عمران یا احداث ساختمان نمونه‌ای دیگر از مالیاتها با هدف ارشادی است. ماده ۱۱۲ قانون مالیاتهای مستقیم مقرر می‌دارد: «کلیه اراضی بایر واقع در محدوده شهرها که بدون عذر موجه بایر بمانند، مشمول مالیات سالانه به شرح زیر می‌باشند:

۱- از گفته‌های وزیر امور اقتصادی و دارایی وقت آقای ایروانی در جلسه ۷۹ مجلس شورای اسلامی. روزنامه رسمی، شماره ۱۲۸۳۲.

- ۱- اراضی که تا دو سال از تاریخ اجرای این قانون بایر نگهداشته شوند، معادل دودرصد ارزش آن به ازای هر سال.
 - ۲- اراضی که تا چهار سال از تاریخ اجرای این قانون بایر نگهداشته شوند، معادل چهاردرصد ارزش آن به ازای هر سال مازاد بر دو سال مذکور.
 - ۳- اراضی که بیش از چهار سال از تاریخ اجرای این قانون بایر نگهداشته شوند، معادل پنجدرصد ارزش آن به ازای هر سال مازاد بر چهار سال مذکور.
- ماده پانزده همین قانون می‌افزاید: «در صورتی که اراضی بایر بر حسب گواهی مراجع ذیصلاح از شمول عنوان مذکور خارج شوند، از سال خروج مشمول مالیات این فصل نخواهند شد.»

باز هم يك نمونه دیگر از مالیات با هدف ارشادی در قانون مالیاتهای مستقیم بر مستغلات مسکونی خالی است. ماده ۱۰۰ قانون مذکور مقرر می‌دارد: «هرگاه مستغلات مسکونی واقع در مراکز استانها و شهرهای با جمعیت بیش از یکصد هزار نفر آماده برای اجاره باشند و بدون داشتن موانع قانونی بیش از مدت شش ماه متوالی خالی و بلااستفاده نگهداشته شوند، نسبت به بعد از شش ماه مذکور مشمول مالیات به شرح زیر خواهند بود:

- ۱- تا يك سال معادل دو در هزار ارزش معاملاتی مستغل به ازای هر ماه.
 - ۲- در صورت تجاوز از یکسال معادل چهار در هزار ارزش معاملاتی مستغل به ازای هر ماه مازاد بر یکسال مزبور.»
- هدف قانونگذار از این ماده جز این نمی‌تواند باشد که مالکین واحدهای مسکونی را در جاهایی که مردم از کمبود مسکن رنج می‌برند، وادار کند تا از زیاده‌خواهیهای دور از انصاف بگذرند.
- دستان در کاران تهیه لایحه از هدفهایی که برای مالیات تعاون ملی بر شمرده‌اند، گرایش دادن سرمایه به سوی فعالیتهای تولیدی صنعتی و کشاورزی است. اما مالیاتی که يك بار و استثنائاً از بعضی داراییها وصول شود، موثر در گرایش دادن سرمایه نیست. شاید چنین مالیاتی بتواند امکان مالی در اختیار دولت قرار دهد ولی مشوقی برای جابجایی و جذب سرمایه در رشته‌های مورد نظر نخواهد شد. اگر نظر دولت چنین ارشادی باشد، باید به فعال کردن دستگاه تشخیص و وصول همت گمارد تا اثر مالیاتهای موجود ظاهر شوند و در صورت لزوم بکوشد تا با اصلاح قوانین و یا وضع قوانین مناسب‌تر تغییرات لازم و ممکن را در جهت دادن سرمایه بوجود آورد. با این همه

اگر مالیات استثنایی بر برخی داراییها نمی‌تواند، همان‌طور که گفته شده است، در تصمیم سرمایه‌دار برای سرمایه‌گذاری موثر باشد، حاصل چنین مالیاتی که در اختیار دولت قرار می‌گیرد می‌تواند صرف سرمایه‌گذاری در بخش‌های مطلوب و مورد نظر شود. پیش‌بینی حسابی خاص^۱ برای دریافت مالیات تعاون ملی به منظور سرمایه‌گذاری-های زیربنایی بر همین مبنای فکری استوار است. گذشته از این وصول مالیات تعاون ملی مانع از اجرای قانونهای مالیاتی دیگری که با هدف ارشاد وضع شده‌اند، نیست.^۲

مالیات تعاون ملی و کاهش کسر بودجه

از استدلال وزیر دارائی وقت در توجیه لایحه مالیات تعاون ملی چنین برمی‌آید که هزینه هشت سال جنگ با درآمدهای عادی و کسر بودجه یعنی استقراض از شبکه بانکی تأمین شده است. کسر بودجه در زمان جنگ تقریباً عادی است. همه کشورهای درگیر در جنگ بخشی از هزینه‌های جنگ را با کسر بودجه تأمین می‌کنند. باید افزود که در کشورهای پیشرفته رقم بسیار بزرگی از درآمد ناخالص ملی را به صورت مالیات جمع‌آوری کرده و در خدمت هدفهای جنگ قرار می‌دهند. با نظام مالیاتی کارآ توفیق حاصل می‌کنند نقدینه‌های زیادی را که در گردش وارد کرده‌اند، با مالیات جمع‌آوری کنند و از اثرهای نامطلوب آن بکاهند. ما از یک نظام مالیاتی کارآ بی‌بهره‌ایم و نتوانسته‌ایم حتی نیمی از ظرفیت مالیاتی کشورمان را مورد بهره‌برداری قرار دهیم. برداشت از درآمد ناخالص ملی ناچیز بوده است. این برداشت تنها معادل ۶ درصد درآمد خالص ملی آن‌هم در زمان جنگ بوده است. بزرگترین سهم از درآمد ناخالص ملی را که صاحبان مشاغل می‌برند، تنها ۱۰ درصد از مالیات مستقیم را می‌پردازند. بیفزائیم که حجم نقدینگی از سال ۵۸ تا ۶۷ یعنی در مدت ده سال ۴/۵ برابر شده در حالی که وصول مالیات ۲/۵ برابر شده است.

با قبول آتش بس در جنگ هشت‌ساله لازم بود سریعاً به بازسازی پرداخته شود، بازسازی با درآمد عادی ناچیز مقدور نبود، با استقراض از شبکه بانکی هم امکان نداشت اقدام بازسازی کرد، زیرا موجب افزایش بیشتر قیمت‌ها و تورم می‌شد. بودجه سال ۶۸ معرف کسری در حدود ۱۰۱۸ میلیارد ریال بود. این کسری بی‌احتساب ۲۵۵ میلیارد ریالی است که دولت متوقع بود از اجرای قانون مالیات تعاون ملی بدست آورد.

۱- ماده ۳ آئین‌نامه اجرائی قانون مالیات تعاون ملی .

۲- تبصره ۲ ماده ۱ قانون مالیات تعاون ملی برای بازسازی.

دولت مدعی بود که لایحه مالیات تعاون ملی برای بازسازی در پی دو سال کوشش و تحقیق تهیه شده است و در صورتی که این مالیات وضع و وصول نشود، باید مبلغی که از این منبع بدست نمی آید به کسر بودجه افزود، یعنی برای سال ۶۸ میلیارد هاریال بیشتر از کسری پیش بینی شده را پذیرفت. کسر بودجه به معنای نشر اسکناس و در نتیجه افزایش تورم است که قربانی آن طبقه محروم جامعه است. در حالی که با تصویب مالیات تعاون ملی و اجرای آن برخلاف گذشته ثروتمندان ناگزیر به پرداخت می شوند. مالیاتی که حاصل می شود، برخلاف کسر بودجه، تورمزا نیست و اثر ضد تورمی هم دارد. این مالیات کسر بودجه را کاهش می دهد و در خدمت بازسازی اقتصاد قرار می گیرد.

مالیات تعاون ملی و عدالت

دولت مدعی بود که از داراییهای غیر منقول «غیر مولد» و «غیر کارآ» برداشتی استثنایی فقط برای يك بار می کند. داراییهای مشمول این مالیات پول نقد کارخانه و زمین های کشاورزی... نیست. مشمولین این مالیات کمتر از پنج در هزارند. «این مالیات خوشبینی وسیعی را در توده مردم بوجود می آورد و مردم را بسیار خوشبین می کند به حداقل عدالتی که ما می توانیم در بخش مالی داشته باشیم.» مالیات تعاون ملی به منابعی تعلق می گیرد که بی زحمت بدست آمده و در اختیار گروه کوچکی از ثروتمندان قرار دارند. گروهی که به شماره اندک است و کمترین مشارکتی در هزینه های جنگ نکرده است و در هزینه های عمومی مشارکت ناچیزی دارد ولی از جنگ واز همه شرایط و امکانات حتی از افزایش قیمت ها سود کلان می برد، عادلانه است که از دارائی بی کران و بی زحمت بدست آمده این گروه برداشتی ولو برای يك بار بشود تا شاید بخشی از هزینه های بازسازی پرداخت و پاره ای از مشکلات کشور رفع شود. در درازی جنگ مردم ندار همه گونه دشواری را با بردباری پذیرفته اند و عادلانه نیست که برای بازسازی ویرانیهای جنگ فداکاری های تازه ای از آنها خواسته شود. به جای یاری جستن، مثل همیشه از انبوه مردم بی چیز، باید به داراییهای بزرگ روی آورد و با برداشت از آنها موجب تعدیل اختلاف در ثروتها شد و رعایت عدالت نمود.

۱- خلاصه ای از گفتار آقای ایروانی وزیر امور اقتصادی و دارائی وقت در جلسه ۷۹

مجلس شورای اسلامی در توییه لایحه مالیات تعاون ملی برای بازسازی، روزنامه رسمی،

شماره ۱۲۸۳۲.

تشابه مالیات تعاون ملی در ایران و فرانسه

از وجوه تشابهی که بین مالیات تعاون ملی در ایران و فرانسه می‌توان شناخت، یکی در نام و دیگری در شرایط وضع و دیگر در هدف این مالیات است. مالیات‌ها در هر دو کشور یک نام دارند و همبستگی بین دارا و ندار را نشان می‌دهند. دولت ایران نام این مالیات را از فرانسه گرفته است. زیرا این کشور مدتها پیش از ایران این مالیات را وضع کرده و به اجرا گذاشته است. نماینده دولت در ضمن دفاع و توجیه لایحه مالیات تعاون ملی اذعان می‌کند که نظیر چنین مالیاتی را با هدف بازسازی در کشورهای دیگر نیز از جمله در فرانسه و آلمان وضع و به اجرا گذاشته شده است.^۱ مالیاتی که بعد از جنگ جهانی اول در آلمان وضع شده، عنوان دیگر دارد. بعد از جنگ جهانی دوم و آزادی از اشغال نیروهای نازی در ۱۵ ژوئن ۱۹۴۵ و پس از پایان جنگ طولانی، فرانسه «مالیات تعاون ملی» را برای سامان دادن به اقتصاد نابسامان و آسیب دیده از جنگ وضع و اجرا کرده است. ایران نیز که پس از انقلاب اسلامی و در پی جنگ طولانی با عراق و مشاهده اشغال بخشی از سرزمین خود و حصر اقتصادی، لطمه بسیار شدیدی را به اقتصاد تحمل کرده و تولید ملی در صنعت و کشاورزی و همه زمینه‌های دیگر را دچار کاهش بی‌سابقه‌ای دیده، به «مالیات تعاون ملی» روی آورده است تا حاصل آن را در خدمت بازسازی اقتصاد از هم پاشیده قرار دهد.

در هر دو کشور ایران و فرانسه، «مالیات تعاون ملی» مالیاتی استثنائی است که تنها برای یک بار به داراییها تعلق می‌گیرد. اما وجوه تشابه مالیات تعاون ملی در ایران و فرانسه در همین حد پایان می‌گیرد و اختلافات ژرفی در ماهیت دو مالیات مشاهده می‌شود.

وجوه اختلاف

در فرانسه مالیات تعاون ملی بی‌استثناء به همه داراییهای مردم تعلق می‌گرفت و بین داراییهای مختلف تمیز نمی‌گذارد و امتیازی برای دارایی خاصی قایل نبود تا برخی را معاف و برخی دیگر را مشمول قرار دهد. هر چند در عمل، امتیاز می‌تواند از طبیعت داراییهای قابل اختفاء ناشی شود، ولی دولت کوشید تا از همه توان خود برای خنثی کردن چنین امتیازی استفاده کند و تا آنجا که بتواند بر قدرت پرداخت مؤدی دست یابد. زیرا این نکته اساسی است که دارایی کی و چگونه بدست آمده‌اند. داراییهایی که قبل از جنگ وجود داشتند، با داراییهایی که در زمان جنگ و

۱- از گفته‌های آقای ایروانی در جلسه ۷۹ مجلس شورای اسلامی روزنامه رسمی شماره ۱۲۸۳۲.

با استفاده از موقعیت جنگی و بازار سیاه به دست آمده بودند، یکسان دانسته نشدند. این دو گونه دارایی می‌بایست از هم متمایز می‌شدند. تمیز این دو گونه دارایی حائز بزرگترین اهمیت در مالیات تعاون ملی فرانسه بود. با در نظر گرفتن ریشه داراییها نرخ مالیات تغییر می‌کرد. به داراییهای بدست آمده در زمان جنگ و از بازار سیاه نرخهای سنگین اعمال می‌شد تا یکی از خواستههای قلبی مردم برآورده شود.

در ایران قانون مالیات تعاون ملی به همه داراییها کاری ندارد. بین داراییها تمیز گذاشته و دارایی خاصی را مشمول مالیات کرده است. دولت مبنای تمیز را کارایی و مولد کشاورزی یا صنعتی بودن اعلام می‌کند که ادعائی باطل است و پذیرفتنی نیست. زیرا برخی از منابع مشمول مالیات مانند باغ پسته و مرکبات و نخل از بهترین نمونههای تولید کشاورزی‌اند. به نظر می‌رسد که دولت خواسته داراییهای قابل دستیابی و به ویژه مستغلات و اراضی بایر شهری را که از افزایش قیمت بیش از اندازه استفاده کرده‌اند، مشمول مالیات کند و از این منبع مالیاتی آسان وصول کند و از مشکل مشمول قانون به همه دارایی یا حتی مشمول آن به داراییهای بیشتری اجتناب کند. قانون گذار به اینکه دارایی چگونه بدست آمده است کاری ندارد. قانون گذار نمی‌خواهد بداند که دارایی با فرصت طلبی و سوء استفاده از وضعیت انقلاب یا جنگ و یا اینکه به صورت مشروع و با کار بدست آمده است. در حالی که در فرانسه همه داراییها مشمول مالیات تعاون ملی بود و تمیز بین داراییها بر اساس مشروعیت اکتساب آنها بود که اعمال نرخهای متفاوت را توجیه می‌کرد. اما در ایران تمیز داراییها و مشمول مالیات تعاون ملی تنها به برخی از داراییها حتی به مناسبت سهولت دستیابی بر آنها هم نمی‌تواند باشد. زیرا اگر امکان دستیابی آسان به مستغلات وجود دارد، دستیابی به سهام شرکتهای تجاری همیشه آسان نیست و یا بسیاری از داراییها که به آسانی قابل دستیابی‌اند، مشمول مالیات نشده‌اند... مهم‌تر از همه گزینش بین داراییها به هیچ روی امکان دستیابی به قدرت پرداخت مؤدی را نمی‌دهد و خلاف ادعای دولت با عدالت فاصله می‌گیرد و معلوم نیست که مردم به کدام عدالت مالیاتی امید خواهند بست.

اختلاف در ارزیابی

بی‌شک ارزیابی کل داراییها و همه آنچه یک دارایی را تشکیل می‌دهد، مشکلات بزرگی ایجاد می‌کند. در همه جا هرگاه که ارزیابی همه دارایی لازم بوده مشکلات بزرگی مطرح شده است. ارزیابی همه داراییها در فرانسه هم نمی‌تواند از این

دشواری به‌دور باشد، چون شناخت ارزش واقعی مآخذ آسان نیست و اغلب به‌ارزش تقریبی کم و بیش نزدیک به واقعیت اکتفا می‌شود. در فرانسه کوششی برای شناخت ارزش واقعی انجام گرفت که کاملاً موفق نبود. از این روی هم یکی از علل بازده کم این مالیات را ارزیابی کمتر از ارزش واقعی داراییها می‌دانند.

در ایران با آنکه قانون مالیات تعاون ملی تنها برخی از داراییها را برگزیده که ارزیابی آن نباید مشکل عمده‌ای را مطرح کند، اما قانون‌گذار ترتیب ارزیابی را عالمی و عامداً به‌صورتی داده است که از ارزش واقعی دور و بسیار کمتر از آن باشد. ملاک ارزیابی املاک ارزش معاملاتی در تاریخ ۶۷/۷/۱ است. ارزش معاملاتی برای آخرین بار از سوی کمیسیون تقویم املاک در سال ۶۵ تعیین شده است. این ارزش با ارزش روز در تاریخ در نظر گرفته شده تفاوت بسیار دارد و نه هر سال بلکه هر روز هم این تفاوت بیشتر می‌شود. به‌طوری‌که مقایسه ارزش معاملاتی ملک در تاریخ تعیین شده با ارزش روز همان ملک در تاریخ تصویب قانون بسیار از هم دور است و از تاریخ به‌اجرا درآمدن قانون ارزش املاک هر روز افزایش بیشتری پیدا کرده و به‌همان نسبت از ارزش معاملاتی دور شده است. به‌طوری‌که ارزش معاملاتی زمین در گران‌ترین نقطه تهران وقتی که مطابق دستور قانون دوبرابر شود، هر مترمربع هرگز از یک صد هزار ریال بیشتر نخواهد بود. چنین ارزشی که برای محاسبه مالیات ملاک قرار می‌گیرد، در مقابل ارزش روز همان زمین بسیار ناچیز است. همین‌طور هم ارزش دفتری سهام و سهم‌الشرکه با ارزش روز تفاوت بزرگی می‌تواند داشته باشد.

ارزیابی پایانی از قانون مالیات تعاون ملی

قانون مالیات تعاون ملی برای یک‌دور کوتاه سه‌ساله وضع شده و به‌اجرا درآمده است. با تمدید آن، از اعتبار این قانون مدت زیادی باقی نمانده است. هرچند باید منتظر پایان اعتبار و اجرای کامل آن بود تا بشود درباره‌اش قضاوت درستی کرد. اما از هم‌اکنون همه قرائن و شواهد گویای شکست این قانون، به‌دلیل گزینش نادرست داراییهاست.

داراییهای برگزیده و مشمول مالیات با در نظر گرفتن امکانات اجرایی عنوان

شده بودند^۱ ولی در عهد نادرستی حسابهای دولت محرز شده است. در نگاه اول آسانی دستیابی به دارایی‌های برگزیده نمی‌بایست مشکلی در راه اجرای قانون بوجود آورد. ولی خلاف پندار نخستین، حتی شناسایی داراییهای که آسان می‌نمود، دشواری‌های خلاف انتظاری پدید آورد. حتی داراییهای پنهان نشدنی اعلام نمی‌شوند و از نظر اداره ناشناخته باقی می‌مانند. اظهارنامه‌ها که می‌بایستی ظرف سه‌ماه از تاریخ تصویب قانون تسلیم شوند و تسلیم شدند برخلاف انتظار به‌شمار بسیار اندک بودند (از گفتگو با دست‌اندرکاران اجرای قانون چنین برمی‌آید که بعد از یک سال اجرای قانون اظهارنامه‌های دریافتی از ده‌هزار متجاوز نبوده و مبلغ مالیات دریافتی از این منبع احتمالاً در حدود یک میلیارد و سیصد میلیون ریال بوده است)^۲. در چنین حالتی دولت باید برای شناسایی داراییهای اعلام نشده از سازمان‌های مختلف یاری بگیرد، هوده بایسته‌ای بدست نیاورده است.

در گزینش داراییها آشکارا مستغلات مورد نظراند. اما مستغل سرای بازرگانی یا سکونت‌گاه نشان‌دهنده توانائی پرداخت نیست و به‌زمان مالکیت آن درپیش و پس از انقلاب توجه نشده است. همه داراییهای دیگری هم که همراه املاک مشمول این مالیات شده‌اند، در همین حال‌اند. داراییهای مشمول مالیات می‌توانند در مقابل داراییهای معاف از مالیات ارزش ناچیزی داشته باشند، چون خواسته نشده است تا هرکس به‌نسبت توان پرداخت در هزینه‌های بازسازی مشارکت کند و علی‌رغم نامی که به این مالیات داده شده همبستگی ملی، همبستگی بین دار و ندار در هزینه بازسازی مقدم بر ملاحظات دیگر نبوده است.

داراییهای باارزش بسیار مشمول این مالیات نمی‌شوند. پول نقد هر مبلغی باشد، طلا و جواهر، مجموعه‌های گران‌بها از تابلوها، فرش، عتیقه باهرارزشی، کارخانه‌ها هرچند واز هر نوع و با هر ظرفیتی باشند، زمینهای کشاورزی با هر مساحتی، باغهای

۱- از گفته‌های آقای ماجدی معاون وزارت اقتصاد و دارائی در جلسه علنی مجلس شورای اسلامی جلسه ۸۰، روزنامه رسمی، شماره ۱۲۸۳۵، ص ۳۲.

۲- در توجیه طرح اصلاح قانون مالیات تعاون ملی که از سوی تعدادی از نمایندگان تقدیم مجلس شورای اسلامی شده رقم دریافتی از منبع مالیات تعاون ملی در ظرف سه سال تنها ۳۰ میلیارد ریال از ۳۵۰ میلیارد ریال پیش‌بینی شده عنوان شده است. این یادآوری لازم است که پیش‌بینی دولت با لایحه‌ای که تقدیم کرده ۲۵۰ میلیارد ریال بود و با اصلاحی که در لایحه صورت گرفت و ماخذ مالیات‌گسترش و نرخها افزایش و معافیتها کاهش یافت، و عده نماینده دولت وصول بیش از ۴۰۰ میلیارد ریال از این منبع بود. روزنامه رسمی، صفحه ۴۷ شماره ۱۲۸۳۸، جلسه ۸۱.

میوه و گل با هرارزشی، احتمالاً هواپیمای شخصی و کشتیهای تجارتي یا تفریحی هر تعداد و با هر ظرفیتی، گلههای گاو و گوسفند، کندوهای زنبور عسل هر تعداد و... مشمول مالیات نیستند.

فقط داراییهایی که قانون برشمرده، مشمول مالیاتاند. در درستی گزینش قانون گذار می توان عمیقاً تردید کرد. زیرا اگر همه دارایی يك مؤدی اتومبیل مطابق مشخصات قانونی، باغ پسته و نخل و مرکبات، سهام و سهم‌الشرکه شرکتی تجارتي، املاک و حق واگذاری به ارزش کمی بیش از يك صد میلیون ریال باشد و دارایی دیگری نداشته باشد، مازاد بريك صد میلیون ریال مشمول مالیات تعاون ملی است. اگر دارایی دیگری با رقم نجومی در نظر بگیریم که نقد و سرمایه تجارتي يك بازرگان باشد، این دارائی نقدی معاف از مالیات است. فراهوش نکنیم که هنوز در ایران سرمایه داران بزرگ بیشتر به صورت انفرادی فعالیت و کمتر در شرکتها سرمایه گذاری می کنند.

دو ایرانی فرض کنیم که یکی دارای باغهای بزرگ خارج از شمول مالیات تعاون ملی برای بازسازی، زمینهای وسیع کشاورزی، کارخانههای متعدد و متنوع و بزرگ، کشتیهای تجارتي و تفریحی و هواپیمای شخصی، طلا و جواهر و اشیاء نفیس و پول نقد با رقم نجومی و آپارتهائی بزرگ به مساحت سیصد متر بسیار مجلل و پر از وسایل بسیار گران بها باشد و دیگری تنها دارای سهامی به ارزش يك صد و بیست میلیون ریال در شرکتی تجارتي و خود فاقد مسکن شخصی باشد. اولی مشمول مالیات نیست، ولی دومی بابت مازاد بريك صد میلیون ریال یعنی برای بیست میلیون ریال باید مالیاتی به نرخ ۱۵ درصد که سه میلیون ریال است پردازد. حال اگر فرض کنیم که در دارایی ایرانی اول باغ پسته‌ای هم به ارزش یکصد و بیست میلیون ریال وجود داشته باشد، تنها برای این باغ مشمول مالیات می شود و باید به اندازه ایرانی دوم مالیات پردازد. در حالی که دو ایرانی دارای توان پرداخت بسیار متفاوتاند. اولی دارایی فراوان دارد در حالی که دومی در مقایسه با اولی دارایی بسیار ناچیزی دارد. حال اگر ایرانی اولی را تنها و بی همسر و فرزند و ایرانی دومی را دارای همسر و سه فرزند، و دارائی يك صد و بیست میلیون ریالی را به نسبت مساوی متعلق به همه اعضاء این خانواده پنج نفری فرض کنیم، این ایرانی ناگزیر است اظهارنامه مربوط به دارائی خود و همسر و افراد تحت ولایت خود را تسلیم و هر يك نسبت به دارائی خود مالیات متعلق را پرداخت کند. یعنی اگر هر کدام فقط بیست و چهار میلیون ریال سهم در شرکت تجارتي داشته باشد نسبت به چهار میلیون ریال مشمول

مالیات خواهد بود در حالی که ایرانی اولی اگر در دارایی بی کرانش باغ پسته‌ای هم به ارزش یک صد میلیون ریال وجود داشته باشد معاف از مالیات خواهد بود و چیزی نخواهد پرداخت. این فرضها که می‌توانند به صورت‌های مختلف تصور شوند، به خوبی نشان می‌دهند که دولت که می‌خواسته مردم را به عدالت مالیاتی امیدوار کند تا کجا موفق بوده است. به ویژه اگر شیوه‌های ارزیابی که برای تشخیص و محاسبه مالیات تعاون ملی به کار گرفته می‌شود، را مورد توجه قرار دهیم باز هم بیشتر پی به حقیقت خواهیم برد.

شیوه ارزیابی که قانون معین کرده، فقدان دقت را به گزینش نادرست و غیر موجه افزوده است. ارزش دارایی مشمول مالیات در ۶۷/۷/۱ ملاک محاسبه است. این ارزش در مورد باغها، املاک و حق واگذاری ارزش معاملاتی است که به دلیل شرایط نامناسب اقتصادی و تورم که افزایش شدید قیمت‌ها را در پی داشته با ارزش روز تفاوت زیادی دارد. ادامه جنگ و مشکلات اقتصادی ناشی از آن موجب ادامه روند افزایشی قیمت‌ها شده و هر روز هم ارزش معاملاتی با ارزش روز فاصله بیشتری گرفته است. به طوری که هم‌اکنون در هیچ‌جای تهران ارزش روز زمین یا مستغل یا حق واگذاری کمتر از سی برابر ارزش معاملاتی آن نیست. این فاصله که بین دو ارزش به وجود آمده، دلالت بر کاهش قدرت خرید پول و اسباب آن نیز دارد. یعنی مبلغی اسمی که دولت می‌خواسته از این منبع بدست آورد، اگر هم بتواند بدست آورد، دیگر مبلغ قابل توجهی نیست. بگذریم از این که دولت در بدست آوردن مبلغ مورد نظر هم ناتوانی خود را به خوبی نشان داده است.

ارزیابی سهام و سهم‌الشرکه نیز از دقت بیشتری برخوردار نیست. ارزش دفتری سهام به هیچ‌روی معرف ارزش واقعی نیست و می‌تواند با آن فاصله بسیار دوری داشته باشد. سهام‌شرکتی تجاری که در فعالیت‌هایش موفق بوده است، ارزشی بسیار بالاتر از آن دارد که در دفتر منعکس شده است. در جهت عکس، ارزش واقعی سهام شرکت تجاری ناموفق می‌تواند بسیار کمتر از ارزش دفتری باشد. اما قانون گذار ارزش دفتری سهام را ملاک محاسبه شناخته است.

گزینش نادرست منبع همراه با شیوه نادرست‌تر ارزیابی آن که قانون مقرر کرده است، مالیات تعاون ملی برای بازسازی را از حالت جدی کاملاً خارج و به صورت شوخی تلخ و زنده‌ای درآورده است. چگونه ممکن است در کشوری که هشت سال

درگیر جنگی ویران‌گر بوده و همه‌گونه دشواری و سوگی را تحمل کرده‌است و دولت در درازای این جنگ گذشته‌ی خارج از توان‌دارایان بی‌درد نطلبید، اکنون که بپذیرفتن آتش‌بس فریاد برآورده که می‌خواهد با شتاب هرچه بیشتر به بازسازی ویرانیها بپردازد و برای این کار از داراییهای «غیر منقول و غیر مولد و غیر کارآ» بهره‌برداری کند و با فریاد بازسازی امید در دلها می‌پرورد، در موقعیتی که افکار عمومی آماده هرگذشتی در این راه است، به جای بسیج و بهره‌برداری از آن در راه رسیدن به این هدف والا تنها به اعلام مقصود بسنده کرده و ترتیب کار را چنان فراهم می‌آورد تا آنها که امکان همه‌گونه یاری رسانی برای سامان دادن به بی‌سامانی جامعه دردکشیده را دارند، خاطر آسوده دارند و به مصونیت داراییهای بی‌کرانی که گردآورده‌اند و اغلب ریشه مشکوکی دارند، ایمان آورند و امیدهای پروریده، هم‌چون صبح کاذب، ندرخشیده نیست شوند.

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی