



پایداری و توسعه مالیاتی نظام

ناصر فکوهی

مالی بین‌المللی نیز به شدت مورد انتقاد قرار گرفته اند، نشان می‌دهند که نقش دولت‌ها در سرمایه‌گذاری‌های بنیادین زیرساختاری، در سرمایه‌گذاری‌های معطوف به تأمین و بالابردن سطح رفاه و ایمنی در جوامع انسانی و همچنین در سرمایه‌گذاری‌های درازمدت و با برگشت سرمایه‌اندک و کند اما ضروری برای تضمین توسعه پایدار، نقشی غیرقابل جایگزینی است. مثال‌های متعددی ثابت می‌کنند که هرگونه عدم حضور و یا حضور ضعیف دولت در این بخش‌ها سبب پدید آمدن کاستی‌هایی می‌شود که به صورت مستقیم و غیرمستقیم بر موقعیت اقتصادی کشورها و در نتیجه بر قابلیت آنها در جذب سرمایه‌های خارجی مستقیم و حتی در جذب و به کار افتادن سرمایه‌های خصوصی داخلی در بخش اقتصاد واقعی اثر می‌گذارد. تنها به عنوان یک نمونه کوچک می‌توان بر این واقعیت تأکید کرد که دلیل تمرکز سرمایه‌گذاری‌های خارجی مستقیم در مدارهای بین‌کشورهای توسعه یافته، آن است که بدون وجود زیرساخت‌های اساسی و بالارفتن ضریب امنیت سرمایه‌گذاری که مستقیماً ناشی از آن است، نمی‌توان صرفاً به دلیل برخورداری از نیروی کار ارزان قیمت، در انتظار جذب این سرمایه‌ها به محیط‌های توسعه یافته بود.

▲ نظام مالیاتی منبع درآمد دولت‌ها

نظام‌های مالیاتی چه از لحاظ تاریخی و چه در جوامع کنونی، چه در دولت‌های توسعه یافته و چه در دولت‌های در حال توسعه، منبع اصلی تأمین منابع مورد نیاز دولت برای انجام

توسعه اقتصادی-اجتماعی به ویژه در چارچوب برنامه‌های برای توسعه پایدار، امروز هدف مورد توصیه تمامی نهادهای بین‌المللی و منطقه‌ای و استراتژی اعلام شده و ادعایی اکثر قریب به اتفاق دولت‌های در حال توسعه است. با این وصف این هدف و استراتژی بدون برخورداری از منابع گسترده و مطمئن که بتوانند آن‌ها را تأمین مالی کند تقریباً غیرممکن بوده و به آرزویی آرمانی و دست نیافتنی شباهت دارد که تنها می‌تواند گویای خیال‌پردازی برنامه‌ریزان آن باشد. بنابراین یکی از مهم‌ترین ابعاد در طراحی برنامه‌های توسعه‌ای، پیش‌بینی منابع تأمین مالی است که باید یا از درون و یا از برون یک دولت ملی به دست بیایند.

منابع درونی می‌تواند شامل منابع دولتی و منابع خصوصی شود و روشن است که اقتصادهای کنونی در جهان در پی آن هستند که با فعال کردن بازارهای داخلی و بین‌المللی خود بخش بزرگی از ارکان اقتصادی خود را به بخش خصوصی سپرده و خود بیشتر در جایگاه ناظر قرار بگیرند. سیاست عمومی و خط‌مشی اساسی نهادهایی چون بانک جهانی و صندوق بین‌المللی پول نیز در چند دهه اخیر بر آن بوده است که این انتقال را، حتی به اشکالی شتاب‌زده و گاه سازمان نیافته و زیان‌بار برای مردمان این کشورها و یا به عبارت دیگر به هر قیمتی صرفاً به سود کشورهای توسعه یافته، تشویق کرده و دولت‌ها را به آن سوی سوق دهند.

با این وجود تمام مطالعات اقتصادی-اجتماعی که در سال‌های اخیر به انجام رسیده‌اند و در آن‌ها سیاست نهادهای

سرمایه‌گذاری‌های لازم و ارائه خدمات ضروری به شهروندان آنها هستند. در این میان تقریباً دولت‌ها برآنند که به موقعیت آرمانی در این نظام‌ها دست یابند:

موقعیتی که می‌توان آن را وضعیتی تعریف کرد که دولت در عین آن که درآمدهای سرشاری از این منبع به دست می‌آورد، سبب به وجود آمدن گرایش‌های منفی نظیر کاهش انگیزه‌های اقتصادی به تولید ثروت و یا فرارهای سرمایه‌ای از مالیات نشود. زیرا این گونه گرایش‌ها علاوه بر تأثیر بلافصل خود در کاهش درآمدهای مالیاتی دولت سبب اثرات میان و درازمدتی نیز می‌شوند که کل اقتصاد یک کشور را هدف می‌گیرند. هر کشوری باید بنا بر نیازهای گوناگون خود و ساختار و موقعیت اقتصادی ویژه‌اش دست به تدوین سیاست‌های مالیاتی و برپا ساختن نظام مالیاتی خود بزند با این وصف می‌توان به گروهی از مشخصات عمومی در نظام‌های مالیاتی در تجربه کشورهای مختلف جهان در این زمینه اشاره کرد و از آنها برای تدوین این سیاست‌ها بهره جست.

برخی از این تجربیات را می‌توان در مطالعه‌ای یافت که یک دوره شش ساله در میانه دهه ۱۹۹۰ در ۱۶۸ کشور به وسیله بانک جهانی انجام شده و نتایج آن در آوریل ۲۰۰۳ به انتشار رسیده است.

نتایج این مطالعه نشان می‌دهد که نرخ میانگین مالیات به نسبت تولید ناخالص داخلی در این ۱۶۸ کشور در حد ۱۸/۸ درصد بوده است که در این میان پایین‌ترین نرخ‌ها زیر ۱۰ درصد در کم درآمدترین کشورها (میانمار، چاد، گواتمالا و آفریقای مرکزی) و بالاترین نرخ‌ها در حد بیشتر از ۴۰ درصد در کشورهای پردرآمد (فرانسه و سوئد) دیده شده است. برخی از کشورهای کم درآمد و یا در حال گذار مثل روسیه سفید و الجزایر، اوکراین و سودان نرخ‌های مالیاتی بسیار بالایی دارند، برعکس برخی از کشورهای با درآمد بالا نیز (نظیر ایالات متحده و به خصوص هنگ کنگ) دارای نرخ‌های پایین مالیاتی هستند. به طور کلی در کشورهای در حال توسعه با شکندگی منابع مالیاتی روبه‌رو هستیم در حالی که در کشورهای توسعه یافته این منابع بسیار مطمئن‌تر هستند.

کشورهای مورد پژوهش در این مطالعه به سه گروه درآمدی تقسیم شده‌اند: گروه با درآمد بالا (بالای ۱۷۰۰۰ دلار سرانه تولید ناخالص داخلی شامل ۲۴ کشور)، کشورهای با درآمد متوسط (بین ۱۰۰۰ تا ۱۷۰۰۰ دلار شامل ۵۱ کشور) و کشورهای با درآمد پایین (زیر ۱۰۰۰ دلار شامل ۸۹ کشور). متوسط نرخ مالیات از ۱۷ درصد در کم درآمدترین این کشورها تا ۲۷ درصد در پردرآمدترین آنها در نوسان است. هر اندازه سطح درآمدی افزایش می‌یابد نیاز به ارائه خدمات دولتی نیز بیشتر شده و با افزایش سطح شهری شدن روبه‌رویم که به نوبه خود باز هم نیازهای خدماتی را بیشتر می‌کند. با این وصف در این شرایط عموماً (لااقل در کشورهای توسعه

یافته) امکانات جذب مالیات نیز بالا می‌رود. با این وصف هر چند بین افزایش نرخ مالیات و بالا رفتن درآمد نسبت مستقیم وجود دارد، نسبت مستقیم میان افزایش حجم مالیات و افزایش درآمد تنها در فقیرترین کشورها دیده می‌شود. البته رابطه میان توسعه و مالیات‌برداری رابطه‌ای ضعیف است و بسیاری از کشورهای توسعه یافته سیاست‌های مالیاتی سختی ندارند.

در مورد ساختار مالیات‌ها باید توجه داشت که مالیات بر مصرف در کل نمونه مطالعه شده شامل ۴۰ درصد مالیات‌ها و



مالیات بر درآمد شامل ۴۰ درصد و مابقی مالیات‌ها بر واردات و صادرات کالا انجام شده است. در کشورهای با درآمد پایین میزان مالیات بر واردات و صادرات به طور متوسط ۲۴ درصد است در حالی که این رقم در کشورهای توسعه یافته گاه به یک درصد کاهش می‌یابد. هر اندازه کشور توسعه بیشتری می‌یابد، میزان مالیات‌ها بر واردات و صادرات نسبتاً کاهش می‌یابند. با افزایش درآمد کشورها، سطح مالیات بر تجارت کاهش یافته و سطح مالیات بر درآمد (به ویژه در دارای شخصی) افزایش می‌یابد. کشورهای در حال توسعه بیشتر به مالیات‌های مرزهای خود وابسته‌اند در حالی که کشورهای توسعه یافته به مالیات‌های مستقیم و بر ارزش افزوده. در طول دوره شش ساله مطالعه، نرخ مالیات به طور اندکی افزایش یافته و از ۱۸ درصد به ۱۸/۸ درصد رسیده است. امروزه در اکثر کشورهای جهان مالیات بر مصرف

افزایش یافته و در حداقل ۱۲۳ کشور مالیات بر ارزش افزوده وجود دارد. در این حال مالیات بر تجارت بین‌المللی در دوره شش ساله مزبور بارز است و به طور میانگین ۴/۳ درصد کاهش یافته است، در حالی که مالیات بر مصرف در این دوره در حد ۴/۱ درصد کاهش یافته است. در سال ۱۹۸۱ مالیات بر تجارت ۳۰/۶ درصد درآمد کشورهای در حال توسعه را تشکیل می‌داد در حالی که در ۱۹۹۸ این رقم به ۲۴/۳ درصد رسیده است.

▲ شاخص‌های بهینه بودن نظام مالیاتی

سه شاخص مهم برای تشخیص بهینه بودن نظام مالیاتی را می‌توان کارایی مالیات‌ها، عدالت‌مند بودن آن‌ها و قابلیت اداری اخذ و مدیریت مالیات‌ها دانست. کارایی نظام مالیاتی را باید براساس هزینه تمام شده آن برای مالیات‌گیرندگان و مالیات‌دهندگان سنجید. روشن است که اخذ مالیات دارای هزینه است و همواره این سؤال مطرح است که آیا درآمدهای حاصل از مالیات‌ها به نسبت مالیات‌های دریافت شده ارزشمند هستند و به صورت مناسبی تخصیص یافته‌اند یا نه. میزان هزینه جمع‌آوری مالیات در کشورهای توسعه نیافته به یک درصد مالیات‌ها و در کشورهای توسعه یافته بسیار بیشتر از این است (برای مثال در مطالعه‌ای که اخیراً انجام شده این نرخ در حد ۲/۵ درصد برآورد شده است). دو گونه از هزینه در این جا مطرح است: نخست هزینه‌های اداری برای جمع‌آوری مالیات‌ها و سپس هزینه‌های مالیات‌دهندگان (بسه جز اصل مالیات) که این دو نوع از هزینه عموماً با یکدیگر نسبت معکوس دارند. برخی از مطالعات انجام شده در زمینه هزینه سنجی نشان می‌دهد که در کشورهای توسعه یافته هزینه‌های مالیات‌دهندگان عموماً چهار یا پنج برابر هزینه‌های دولت در این زمینه است. در حالی که برخی از مطالعات گویای آن هستند که این هزینه ممکن است در کشورهای در حال توسعه تا ۱۰ برابر بیشتر از کشورهای توسعه یافته باشد.

نکته دیگری که می‌تواند به شدت بر روند اخذ مالیات‌ها و کارایی آن‌ها تأثیر بگذارد آن است که با مالیات‌گذاری بر کار انگیزه افراد به انجام کارهای اعلام شده کاهش یافته و آن‌ها بیشتر انگیزش می‌یابند که به سوی بخش غیررسمی اقتصاد سوق یابند و در کشورهای در حال توسعه که به هر حال بخش غیررسمی بسیار بزرگ است این امر اثری مضاعف و تخریب‌کننده بر درآمدهای دولتی خواهد داشت. افزون بر این مالیات بر مصرف می‌تواند به ایجاد تغییرات گسترده‌ای در رفتارها منجر شود. دولت‌ها نیز در بسیاری از موارد از این امر به صورت یک ابزار استفاده می‌کنند (مثلاً در مالیات‌گذاری بر مشروبات الکلی و سیگار و بنزین). البته برای استفاده کارا از این ابزار (جز در مواردی که قصد تغییر شدید است همچون موارد پیش گفته) باید مالیات‌ها را در سطح گسترده‌ای بر تمام کالاها توزیع کرد.

اما برای کارا نگه داشتن مالیات‌ها به خصوص در عرصه تولید باید دقت باز هم بیشتر و کارشناسی باز هم بزرگتری به



انجام برسد زیرا وجود و کیفیت این نوع از مالیات‌ها می‌تواند به شدت بر روند کار تولید، مکان‌یابی و حتی ترکیب و مدیریت تولید اثرگذار باشد.

عدالت‌مند بودن نظام مالیاتی اصل مهم دیگری است که باید به آن توجه داشت. عدالت مالیاتی را باید بتوان در دو سطح افقی و عمودی توجیه کرد. در عدالت افقی نظامی را می‌توان عادلانه دانست که در آن افرادی که در موقعیت‌های درآمدی و مادی یکسانی هستند به نسبتی مساوی مالیات پرداخت کنند و در عدالت عمودی منظور آن است که افراد به نسبتی که درآمد بیشتر یا کمتری دارند مالیات‌های متفاوتی بپردازند.

عدالت‌مند بودن مالیات‌ها را نیز باید در ترکیبی مناسب میان دو نوع از مالیات یعنی مالیات بر درآمد و مالیات بر مصرف به دست آورد. در این مورد اختلاف نظرهای زیادی وجود دارد. برخی معتقدند که مالیات بر مصرف غیرعادلانه است زیرا در آن توجهی به نابرابری امتیازهای مادی نمی‌شود و برخی دیگر برعکس معتقدند که مالیات بر درآمد غیرعادلانه است زیرا در آن هر چه افراد بیشتر تولید کنند بیشتر مجازات می‌شوند. در حقیقت باید به تناسبی دینامیک میان این دو نوع از مالیات رسید زیرا هر دو نوع در موارد و در ابعادی ضروری به نظر می‌رسند. اما اگر نظام مالیاتی

کارا و عادلانه باشد می تواند از طریق طبقه بندی درآمدها و انتخاب نرخ های متفاوت برای کالاها به ترکیبی قابل قبول برای اکثریت افراد جامعه برسد.

سرانجام باید به قابلیت استفاده از مالیات ها اشاره کرد که در کشورهای در حال توسعه عموماً بسیار پایین است، در حالی که در کشورهای توسعه یافته اداره های مالیاتی و فرآیندهای اخذ مالیات از قدرتمندترین نهادهای جامعه به حساب می آیند و تقریباً هیچ کس را گریزی از قدرت آن ها نیست. هراندازه میزان گریزهای مالیات و کسری مالیاتی بیشتر باشد گویای آن است که نظام مالیاتی غیر کارا تر بوده و از موقعیت بهینه فاصله زیادی دارد.

▲ موانع نظام مالیاتی در کشورهای در حال توسعه

پرسش اساسی که در اینجا مطرح می شود آن است که چرا در کشورهای در حال توسعه نظام های مالیاتی چنین ضعیف و غیر کارا هستند؟

در برابر این پرسش ها می توان پاسخ های متعددی عرضه کرد که بسیاری از آنها به موقعیت عمومی این کشورها در همه زمینه ها مربوط می شوند. در حقیقت می توان به سادگی استدلال کرد که این کشورها به طور کلی از نابسامانی های ساختاری سیاسی - اجتماعی و اقتصادی ناشی از قرار گرفتن در حاشیه نظام جهانی رنج می برند و میراث دوران استعماری و نواستعماری را نیز با خود حمل می کنند و بنابراین نباید تعجب کرد که در حوزه مالیاتی نیز آن ها با مشکلات بسیار زیادی روبه رو باشند اما در عین حال می توان دلایل خاص تری را نیز در زمینه مالیات ها در این جا مطرح کرد:

نخست آن که بسیاری از شاغلان در این کشورها در بخش بزرگ کشاورزی و یا در مؤسسات کوچک کار می کنند و به طور نقدی (و در بسیاری موارد بدون ثبت) دستمزد می گیرند. از این گذشته این شاغلان پول های خود را در مراکز بزرگ خرید هزینه نمی کنند بنابراین نظام های کارایی که بر اساس مالیات بر درآمد یا مصرف باشد در این کشورها کمتر امکان پذیر است.

دوم آن که بر این منابع مالی برای پرداخت دستمزد مناسب به مأموران مالیاتی، استقرار نظام های رایانه ای مناسب و کارا، کمبود نیروهای انسانی برای ایجاد نظام مالیاتی و تداوم آن و نبود مهارت های لازم نزد کارآفرینان برای تنظیم دفاتر مناسب مزید بر علت می شود.

سوم آن که میزان مالیات بر درآمد در این کشورها بسیار اندک است و اغلب صرفاً در قالب مالیات کسر شده از حقوق دریافت می شود و گاه تا ۹۰ درصد از این مالیات از این منبع حاصل می شود و در عمل اقتضار پردرآمد مالیات چندانی نمی پردازند و همواره می توانند با سوق یافتن به طرف بخش غیررسمی و یا با انواع تقلب های مالیاتی و رشوه دادن از زیر بار مالیات فرار کنند.

چهارم آن که بزرگ بودن بخش اقتصادی غیررسمی و

محدودیت مالی ناشی از آن برای دولت سبب می شود که تولید آمار دقیق به وسیله دولت با مشکلاتی جدی روبه رو باشد. به همین دلیل نیز تأثیر اصلاحات مالیاتی چندان به دقت قابل اندازه گیری نیست و ترجیح داده می شود این اصلاحات در حداقل خود باقی بمانند مبادا ایجاد حرکات غیر قابل کنترل و زیان بخش کنند. به همین دلیل نیز نوعی محافظه کاری و پرهیز از اقدامات رادیکال و ریشه ای دیده می شود که سبب می شود نظام مالیاتی هر چه غیر کارا تر شود. سرانجام قدرت اقتصادی و سیاسی افراد ثروتمند و صاحب امتیاز در جامعه به آن ها امکان می دهد از انجام اصلاحات مالیاتی و برقراری یک نظام عادلانه در کشور جلوگیری کنند. بنابراین منطق مالیات ها یعنی این که پرداخت مالیات با میزان درآمد و ثروت نسبت مستقیم داشته باشد چندان در این کشور قابل اجرا نیست.

▲ نتیجه گیری

هر چند امروزه بسیار از خصوصی سازی و خروج دولت از مدارهای اقتصادی به مثابه یکی از مهم ترین و ضروری ترین راه های رشد و شکوفایی اقتصادی سخن به میان آورده می شود اما نباید از نظر دور داشت که دولت تنها زمانی می تواند دست به این اقدام بزند که یک جامعه به حد قابل قبولی از انباشت و پدید آمدن زیرساختارهای لازم برای جذب سرمایه های داخلی و خارجی رسیده باشد و حتی از این میان به بعد نیز نقش دولت به عنوان محور اساسی نظارت کننده و تعدیل دهنده به فرآیندهای جامعه حفظ می شود. اما دولت بدون برخورداری از یک نظام مالیاتی کارا و عادلانه که ایجاد تنش و واهمه نکند نمی تواند به این رسالت های خود عمل کند. از این رو پدید آمدن چنین نظامی را در کشورهای در حال توسعه باید به مثابه شرط اساسی و غیر قابل اجتناب در فرآیند دولت سازی به شمار آورد. سالم سازی نظام های اقتصادی که سپس سبب سالم سازی دستگاه های اجتماعی - سیاسی نیز می شود نیاز به استقرار نظام مالیاتی متناسبی دارد که بتواند با توزیع مجدد ثروت و با تأثیر گذاری بر رفتارهای مصرفی و تولیدی جامعه را به سوی مناسب هدایت کند. در این زمینه همچون بسیاری از زمینه های دیگر ظاهراً دستورالعمل های نولیبرالی نامناسب ترین الگوها را تا حال حاضر پیش نهاده اند و سبب فرورفتن در فقر و تنش گسترده ای در بسیاری از کشورهای جهان شده اند. بنابراین لازم است که با تجدیدنظری اساسی در این زمینه به تدبیرهای ضروری در مورد آن بیندیشیم.

منابع:

- Bird, Richard M., Zolt, Eric M., 2003, Introduction to Tax Policy Design and Development, World Bank, April.
- Rao, Govinda, 2005, Initiative for Policy Dialogue IPD Tax Task Force, some observations on Tax Reform in Developing Countries, March 30.
- Tanzi, Vito Zee, Howell, 2001, Tax Policy for Developing Countries, IMF Economic Issues Series Working Paper 00/35, Tax Policy for Emerging Markets.

