

راه های مقابله و جلوگیری از فرار مالیاتی

(تاریخ دریافت: ۱۳۹۶/۱/۱ ، تاریخ تصویب: ۱۳۹۶/۱۲/۱)

محمد رضائی سیابیدی

چکیده:

به منظور جلوگیری از فرار مالیاتی و ضربه به اقتصاد کشور، اخذ مالیات بر ارزش افزوده در کشور لازم است. در حال حاضر مالیات بر ارزش افزوده در ۱۳۵ کشور دنیا پیاده شده است و این نوع مالیات هم اکنون در کشورهای فقیر، غنی، کشورهای خاورمیانه، کشورهای حاشیه ایران اجرا می شود. به منظور ساماندهی مالیات ها و اخذ مالیات به صورت اصولی و صحیح پیاده سازی مالیات بر ارزش افزوده الزامی به نظر می رسد. بررسی مالیات بر ارزش افزوده بر اساس اصل ۸۵، تجربیات کشورهای مختلف، شیوه اجرا و امکانات مورد نیاز برای اجرای آن، راهکارهای عملیاتی برای جلوگیری از ورود آسیب به اقشار آسیب پذیر با اجرایی شدن آن مورد بحث و تبادل نظر قرار گرفت. در حال حاضر در کشور فرارهای مالیاتی صورت می گیرد بنابراین ساماندهی مالیات ها، دریافت مالیات به صورت منطقی و اجرای مالیات بر ارزش افزوده الزامی به نظر می رسد. بنابر اصل ۸۵ رای نمایندگان در خصوص مالیات بر ارزش افزوده هرچه باشد تصویب و به قانون تبدیل می شود. در بیشتر کشورها، بخش عمده ای از منابع درآمدی دولت، از طریق مالیات تامین می شود. سهم مالیات از کل درآمدهای عمومی در میان کشورها، متفاوت است و میزان آن بستگی به سطح توسعه و ساختار اقتصادی آنها دارد. در این میان، فرار مالیاتی و گریز از مالیات در کشورها باعث شده است تا درآمدهای مالیاتی کشورها، همواره از آنچه که برآورد می شود کمتر باشد و تمامی کشورها تلاش خود را برای کاهش این دو پدیده به کار می گیرند یا از طریق اصلاح نظام مالیاتی، به چاره جویی برمی خیزند.

۱۴۵



بخش اول: کلیات

هرگونه تلاش غیرقانونی برای پرداخت نکردن مالیات مانند ندادن اطلاعات لازم در مورد عواید و منافع مشمول مالیات به مقامات مسئول، فرار مالیاتی خوانده می شود. تعریف فرار مالیاتی، برای انواع مالیات ها یکسان است. در فرار مالیاتی، به رغم تطبیق فعالیت با قوانین، در اجرای فعالیت یک یا چند ضابطه مصوب مراجع ذی ربط تعمداً نادیده گرفته می شود.

بند اول: تمایز فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی

تمایز مفهومی بین فرار مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات به قانونی یا غیرقانونی بودن رفتار مؤدیان مربوط می شود. فرار مالیاتی، یک نوع تخلف از قانون است. وقتی که یک مؤدی مالیاتی از ارائه گزارش درست در مورد درآمدهای حاصل از کار یا سرمایه خود که مشمول پرداخت مالیات می شود، امتناع می کند، یک نوع عمل غیر رسمی انجام می دهد که او را از چشم مقامات دولتی و مالیاتی کشور دور نگه می دارد. اما در اجتناب از مالیات، فرد نگران نیست که عمل او افشا شود. اجتناب از مالیات، از خलाهای قانونی در قانون مالیات ها نشأت می گیرد. در اینجا فرد به منظور کاهش قابلیت پرداخت مالیات، خود دنبال راه های گریز می گردد. مثلاً درآمدهای نیروی کار را در قالب درآمد سرمایه نشان می دهد که از نرخ پایین تری برای مالیات برخوردارند. در اجتناب از مالیات، مؤدی مالیاتی دلیلی ندارد نگران احتمال افشا شدن باشد، چرا که او الزاماً تمامی مبادلات خود را با جزئیات آن البته به شکل غیر واقعی، یادداشت و ثبت می کند. در واقع، عوامل اقتصادی با استفاده از روزه های قانون مالیات و بازبینی در تصمیمات اقتصادی خود تلاش می کنند تا بدهی مالیاتی خود را کاهش دهند. از آنجا که اجتناب از پرداخت مالیات فعلیتی به ظاهر قانونی است، از این رو بیشتر از فرار مالیاتی در معرض دید است. به عبارت دیگر، اجتناب از مالیات، یک نوع سوء استفاده رسمی از قوانین مالیاتی است. این مقوله به بررسی و یافتن راه های گریز از پرداخت مالیات در قوانین مالیاتی مرتبط می شود که مؤدیان به آن وسیله خود را به نحوی از افراد مشمول مالیات کنار می زنند. مثلاً تبادل درآمد نیروی کار به درآمد سرمایه که نرخ کمتری از مالیات را به همراه دارد، مثالی از اجتناب مالیاتی است. به عنوان مثال، فرض کنید بر فعالیتی چون فروش دوچرخه، مالیات بر ارزش افزوده وضع شود. حال اگر فروشنده ای برای پرداخت مالیات کمتر، دوچرخه کمتری بفروشد، رفتار وی بر پایه اجتناب از مالیات است. اگر همین فروشنده برای پرداخت کمتر مالیات، میزان فروش دوچرخه را



کمتر از مقدار واقعی آن به اداره مالیات گزارش کند، رفتار وی فرار از مالیات قلمداد می شود. بنابراین اجتناب مالیاتی، قانونی و برای کاهش تعهدات مالیاتی فرد با دور زدن قانون یا استفاده کامل از ظرایف قانونی است، اما تقلب یا فرار مالیاتی، غیرقانونی و مبادرت عمدی به اعمال خلاف قانون مانند گزارش غیرواقعی درآمد و فروش، کسورات و تنظیم اظهارنامه ها است. نظام مالیاتی در شرایط آرمانی، باید قابلیت مقابله با هر دو نوع فرار مالیاتی را داشته باشد.

بند دوم: زمینه های پیدایش فرار مالیاتی

بررسی های مختلف نشان می دهد شایع ترین زمینه های پیدایش فرار مالیاتی چنین است:

۱. عدم گسترش فرهنگ مالیاتی در جامعه: فرهنگ مالیاتی، مجموعه ای از طرز تلقی، بینش و عکس العمل افراد در قبال نظام مالیاتی است. به عبارت دیگر طرز تلقی، بینش، برداشت، آرمان ها، ارزش های اجتماعی، قوانین جاری و میزان تحصیلات و آگاهی، از جمله عواملی هستند که فرهنگ مالیاتی را شکل می دهند.

۲. عدم مبادله کامل اطلاعات و نبودن سیستم نظارت و پیگیری در اخذ مالیات

۳. تشخیص علی الراس و وجود ضعف در اجرای آن

۴. عدم استقبال از تسلیم اظهارنامه های مالیاتی و ضعیف بودن ضمانت های اجرایی: ارسال نکردن اظهارنامه، دلایل گوناگونی دارد. رایج ترین دلیل عدم ارسال، می تواند این باشد که در صورت به روز نبودن ثبت مؤدی، بهترین امکان برای ارسال نکردن اظهارنامه و پس از آن فرار از پرداخت مالیات فراهم شده است. دلیل دیگر عدم برخورد قاطع ماموران مالیاتی است که آن هم می تواند به دلیل عدم آشنایی و عدم تسلط کافی ماموران مالیاتی به قوانین مالیاتی و نداشتن مهارت کافی در اجرای آنها باشد.

۵. تاخیر در وصول مالیات

۶. عدم شناخت مؤدیان و مستند نبودن میزان درآمد آنها

۷. وجود معافیت های وسیع و متنوع: دولت ها گاه با اتخاذ برخی سیاست های حمایتی مالیاتی و معافیت های مالیاتی، راه فرار مالیاتی را باز می کنند و در صورتی که در سیستم اطلاعات کارآمد نیز در نظام مالیاتی موجود نباشد، فرار مالیاتی گسترش می یابد. همچنین با اعطای معافیت های مالیاتی، گروهی از پرداخت مالیات معاف می شوند و این امر به کاهش درآمدهای مالیاتی دولت منجر می



شود. بنابراین، اگر اعطای معافیت‌ها با دقت لازم صورت نگیرد، دولت برای کسب درآمد مالیاتی مورد نظر، فشار سنگینی را بر گروه‌های دیگر جامعه وارد می‌کند. یعنی برای جبران بخش خالی کاسه درآمد مالیاتی، میزان نرخ‌های مالیاتی بیشتری، بر گروه‌هایی که از معافیت‌های مالیاتی بهره‌مند نیستند، تحمیل خواهد شد. بی‌تردید اعطای معافیت‌های مالیاتی گسترده، به ناکارایی نظام مالیاتی و ضعف نظام اجرایی مالیاتی منجر می‌شود.

بخش دوم: اندازه‌گیری فرار مالیاتی در ایران

در سال‌های اخیر، در بعضی از کشورها، دولت‌ها و محققان سعی در اندازه‌گیری میزان فرار مالیاتی، برای مالیات‌های خاص و نیز برای کل سیستم مالیاتی داشته‌اند. لیکن اندازه‌گیری میزان دقیق فرار مالیاتی در کشور ایران، با مشکلاتی روبه‌رو بوده است که از اهم موانع در راه تخمین فرار مالیاتی می‌توان به موارد زیر اشاره کرد:

۱. ناتوانی در استفاده از روش‌های مستقیم اندازه‌گیری (چرا که مردم مقادیر فرار مالیات‌شان را ابراز نمی‌کنند)

۲. انجام نشدن تحقیق جامع در مورد میزان فرار مالیاتی در هر یک از شاخه‌های مشمول مالیات در ایران.

۳. تفاوت تعاریف بین المللی مالیات با تعاریف مالیات در ایران، به نحوی که برخی از درآمدهایی که در ایران جزو درآمدهای مالیاتی محسوب نمی‌گردد، در سایر کشورها سهم عمده‌ای از درآمدهای مالیاتی را به خود اختصاص داده است.

۴. عدم تطبیق آمارهای مراکز مختلف اما با این حال به دلیل آثار سوئی که فرار مالیاتی بر اقتصاد کشور دارد، به توجه و بررسی بیشتری در این زمینه نیاز است. به طور کلی، فرار مالیاتی سبب می‌شود که درآمدهای مورد نیاز دولت برای هزینه‌های دولت تامین نگردد و در نتیجه خدماتی که دولت می‌باید آن را فراهم سازد، در حد مورد نیاز و با کیفیت ارائه نشود.

بند اول: کارت بازرگانی، کد اقتصادی و فرار مالیاتی

یکی از عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در ایران که به همان بحث ضعف قوانین و مقررات برمی‌گردد، سوء استفاده از کارت بازرگانی و کد اقتصادی توسط فرصت‌طلبان است. براساس ماده (۱۶۹) مکرر

قانون مالیات مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳ با آخرین اصلاحات مصوب ۱۳۸۸/۱۱/۲۷، سازمان امور مالیاتی کشور مجاز شده است برای اشخاص حقیقی و حقوقی کارت اقتصادی صادر کند. شایان ذکر است از سال ۱۳۷۱ و به دنبال ارائه لایحه مالیات بر ارزش افزوده، بحث کارت اقتصادی هم مطرح شد. اجرای سیستم مالیات بر ارزش افزوده در صورتی امکان پذیر است که تمامی مؤدیان شناسایی شوند و لازمه این کار استفاده از سیستم های مکانیزه در تمامی امور است. به این ترتیب برای این که شناسایی مؤدیان به آسانی صورت گیرد مقرر شد تا به هر مؤدی یک کد اقتصادی اختصاص یابد که البته قبلاً کدپستی و کد ملی مطرح بودند. در آن دوره مقرر شد تا اختصاص کد اقتصادی همراه با اجرایی شدن مالیات بر ارزش افزوده آغاز شود و برای شروع، تصمیم گرفته شد تا شرکت مهم، کد بگیرند. بر این اساس، آن دسته از مؤدیان مالیاتی که توسط وزارت دارایی اسامی آنها اعلام می شود باید کد اقتصادی می گرفتند و اگر مبادرت به این کار نمی کردند، باید بخشی از ارزش معامله انجام شده را به عنوان جریمه پرداخت می کردند. اگر مؤدی برای بار دوم از گرفتن کد امتناع می کرد، فعالیت او تعطیل می شد و.....

به این ترتیب، کد اقتصادی منشاء ایجاد یک بازار کاذب شد و گرفتن و اجاره دادن آن شغلی برای سودجویان شد. مثلاً شرکت ها به نام کارکنان خود کد اقتصادی می گرفتند و معاملات خود را بدون اینکه در جایی ثبت کنند، انجام می دادند و وزارت دارایی هم کاری نمی توانست انجام دهد. دلیل آن هم این بود که کد به نام افراد دیگری بود که عموماً اموالی برای توقیف کردن نداشتند. این بازار به حدی رونق گرفت که نرخ معاملات نیز براساس با کد و بدون کد اقتصادی انجام می شد. علاوه بر این، از آنجا که برخی مؤسسات از پرداخت مالیات و... معاف بودند، برخی از بازرگانان با تبانی با چنین مؤسساتی، از کد اقتصادی آنها برای معاملات خود استفاده می کردند.

علاوه بر اینها، صدور برخی دستورالعمل ها و بخشنامه ها از جمله دستورالعمل شماره ۳۵۲۸/۴۳.۴۸-۲۱۱ مورخ ۱۳۸۱/۷/۲۹ مبتنی بر عدم دریافت مالیات علی الحساب از واردکنندگان دارای کارت بازرگانی که با هدف همراهی با بازرگانان واقعی در هنگام ورود کالا به کشور و جلوگیری از افزایش قیمت کالاها صادر شد، به سوء استفاده بیشتر از کارت ها و فرار مالیاتی دامن زد. بعدها، برای جلوگیری از سوء استفاده های بیشتر، برای اخذ کد اقتصادی، محدودیت هایی پدید آمد. به این ترتیب که مثلاً اخذ کد اقتصادی منوط به داشتن مغازه و محل کسب و... بود و از آنجا که



برخی بازرگانان و تجار نمی‌توانستند کد اقتصادی دریافت کنند، اعتراض‌ها شروع شد. در این حال، برخی از گزارش‌های رسمی و غیر رسمی حاکی از فرار مالیاتی بسیار بالا فقط از ناحیه سوء استفاده از کد اقتصادی است و به این ترتیب به نظر می‌رسد، مسئولان امر باید در اجرای سریع‌تر طرح جامع مالیاتی یا نظام مالیات بر ارزش افزوده، گام‌های اساسی بردارند.

بخش سوم: ناکارآمدی نظام مالیاتی ایران علل و زمینه‌ها

اگرچه مالیات ستانی در ایران نوپا نیست و همچنین از وصول مالیات به طریق نظام شبه سیستمی در حدود یک قرن در ایران می‌گذرد، اما همچنان نمی‌توان ادعا کرد که نظام مالیات‌گیری در ایران حتی شبیه کشورهای تقریباً در حال توسعه است. در هر صورت پایبندی به اصول و روش‌های نوین بشری در اجرای سیاست‌های توسعه، باید سرلوحه کار مسوولان مربوطه قرار گیرد تا به هدف‌های مورد نظر در وصول حداکثر مالیات دست پیدا کنند. به نظر می‌رسد با توجه به تغییر و تحولات در نظام مالیاتی ایران از حدود یک‌سال پیش به این طرف، بتوان امیدوارانه چشم به سوی نظام مطلوب مالیاتی داشت. نظامی که در سال‌های گذشته تبدیل به ویرانه‌ای شده است که اصلاح ساختاری و بنیادی آن هزینه‌های زیادی می‌طلبد. این مقاله به علل و زمینه‌های ناکارآمدی سیستم مالیاتی ایران از چهار بعد قوانین و مقررات، فرآیندهای مالیاتی، مؤدیان و منابع انسانی پرداخته در برخی موارد راه‌کارهایی جهت برون رفت از این مشکلات بیان می‌دارد.

بند اول: قوانین و مقررات مالیاتی

یکی از مهم‌ترین عوامل موثر در تضعیف و عدم اثربخشی سیاست‌های مالیاتی، پیچیدگی و ابهام در قوانین و مقررات مالیاتی است. این مساله به تنهایی به کارآیی اجرایی سیاست‌های مالیاتی صدمه وارد می‌کند. به منظور تضمین اثربخشی دستگاه مالیاتی در قدم اول باید قوانین و مقررات مالیاتی و حسابداری به طور جامع تعریف و تضمین شود. برای رویه‌ها و قوانین جدید باید مجوزهای جدید اخذ شود تا در مجمع‌القوانین کشوری و آیین‌نامه‌های مالیاتی ثبت شود. تغییرات قوانین مالیاتی به شدت به استانداردهای نوین حسابداری وابسته است. به عبارت دیگر باید مقررات مربوط به مؤدیان در نگهداری دفاتر و فاکتورها و چگونگی ارائه آن‌ها به سازمان مالیاتی، به صورت شفاف تبیین شود. در نهایت برای پیاده کردن اصلاحات باید حمایت حاکمیت و آحاد مردم جلب شود. به طور کلی قوانین خوب و کارآ، چندین خصوصیت و ویژگی به شرح ذیل را دارا هستند:



الف - کارآیی: در مورد کارآیی قانون، باید به این نکته توجه کرد که آیا قانون مربوطه از نظر اجرای سیاست‌های مالیاتی، کارآیی و اثربخشی را دارد به عبارت دیگر قانونی کارآ و اثربخش است که نتیجه مورد نظر از تصویب آن حاصل شود. به عنوان مثال یکی از اهداف قانون برای الزام مؤدیان مالیات بر شرکت‌ها به منظور ارایه اظهارنامه و ترازنامه و سود و زیان، می‌تواند شناخت کامل از نحوه گردش مالی یک شرکت در اقتصاد و استفاده از اطلاعات مالی این شرکت برای ردیابی مفاسد مالی بنگاه‌های دیگر باشد. چنانچه این هدف قانونگذار، با ارایه درست ترازنامه و سود و زیان شرکت‌ها حاصل شود می‌گوییم قانون، کارآ (اثربخش) بوده است.

ب - سازمان‌دهی: سازمان‌دهی منطقی باعث درک و فهم بهتر مؤدیان و کاربران از قانون مالیاتی می‌شود. سازمان‌دهی قانون به این مفهوم است که مقررات مربوط به یک بخش خاص، همگی در کنار آن باشند به عبارت دیگر مطالب مربوط به هم تا جایی که امکان دارد در کنار هم باشند. به عنوان مثال مؤدیان مالیاتی اشخاص حقوقی (شرکت‌ها) در صورتی که تمام مطالب مربوط به اجرائیات و مقررات فصل امور مالیاتی شرکت‌ها در یک فصل جداگانه لحاظ شده است خیلی کم‌تر دچار سردرگمی و ابهام خواهند شد.

ج - قابلیت درک: در صورتی که بخواهیم قابلیت درک یک متن افزایش یابد، اولای باید عبارت یک متن کوتاه باشد و ثانیاً از کلمات مرموز و غیرشفاف جلوگیری به عمل آید به عبارت دیگر، متنی گویا و ساده ارایه کرد. حامیان استفاده از زبان ساده در قانون‌نویسی خواهان پرهیز از زبان حقوقی برای نیل به قانونی آسان و همه فهم هستند به عبارت دیگر تا جایی که امکان دارد باید از کلمات حقوقی و یا کلماتی که معروف به لغت‌نامه‌ای هستند پرهیز کرد به عنوان مثال می‌توان به جای عبارت «کمیسیون تقویم املاک»، عبارت «کمیسیون (هیأت) ارزیابی املاک» را به کار برد.

د - انسجام: مفهوم انسجام به دو گونه قابل فهم است: اول این که می‌تواند به معنی ارتباط معنی‌دار عناصر یک قانون با یکدیگر باشد و دوم این که با سایر مقررات و قوانین انسجام داشته باشد. به عبارت دیگر باید اطمینان یافت که قانون مالیاتی با بقیه نظام حقوقی تلفیق شود. به عنوان مثال قانون مالیات‌های مستقیم نباید به هیچ عنوان با اصول و استانداردهای حسابداری و حسابداری مغایرت و ناهماهنگی داشته باشد و یا در خود قانون، فصل مربوط به اشخاص حقیقی با فصل مربوط به اشخاص حقوقی (شرکت‌ها) ناهماهنگ باشد به طوری که بعضی از مشاغل در قالب اشخاص حقوقی و بعضی دیگر در قالب اشخاص حقیقی تعریف شوند.





۲) فرآیندهای مالیاتی: فرآیند مالیات‌گیری را می‌توان از لحاظ ترتیب زمانی به تدوین و تصویب قانون، شناسایی مؤدیان، تشخیص مالیات، کنترل و بازبینی تشخیص‌ها، طرح اعتراض به مالیات تشخیصی و نهایتاً وصول مالیاتی تجزیه کرد. ضعف سیاست‌های مالیاتی (مدیریت مالیاتی) در هر یک از این مراحل می‌تواند جلوی اهداف قانون‌گذار را به هر نحو بگیرد. تحلیل فرآیندهای نظام مالیاتی از اظهار تا پرداخت در یک سیستم مالیاتی، زمانی مفید و ممکن است که اطلاعات بهنگام باشد و به درستی در مجاری صحیح قرار گیرد. اگر سازمان مالیاتی با اطلاعات ناقص مواجه شود، باید در سیستم اطلاعاتی و ممیزی خود تجدیدنظر کرده، آن را دگرگون سازد. از طرفی مطابق قوانین حسابداری مالیاتی، دستگاه مالیاتی باید درآمدهای مالیاتی (چه به صورت پول نقد و چه به صورت حساب‌های بانکی مؤدی) را بدون واسطه از حساب مؤدی به حساب خزانه واریز کند. غالباً مانع قانونی یا ضعف قانون باعث می‌شود که اطلاعات معتبر به دستگاه مالیاتی داده نشود. این امر فرهنگ تمکین مالیاتی را تضعیف می‌کند، اگرچه هیچ‌گاه قابل رویت نیست. خلاصه تنگناها و مشکلات فرآیندهای مالیاتی در سیستم مالیاتی ایران به شرح ذیل قابل دسته‌بندی است:

غلب فرآیندها، ناکارآمد و پراکنده هستند. همچنین حداقل معیارهای سنجش برای آن‌ها وجود ندارد. در حال حاضر مالیات بر درآمد مشاغل و شرکت‌ها تقریباً از یک فرآیند مشترک، پیروی می‌کنند. تمام مالیات‌های دیگر دارای فرآیندهای مستقل و فرم‌های جداگانه اظهارنامه مالیاتی با دفعات تسلیم اظهارنامه متفاوت هستند. این امر منجر به کاربرد بیهوده منابع در فعالیت‌های تکراری می‌شود. تقریباً تمامی فرآیندها به روش دستی انجام می‌گیرد و توانمندی‌های ورود داده‌ها و ذخیره‌سازی محدود است. فقدان تجزیه و تحلیل کامپیوتری، منجر به روند تشخیص و رسیدگی طولانی و دستی مالیات می‌شود که مستعد خطا هستند. تقریباً هیچ معیار سنجش استاندارد (مانند مدت زمان مورد انتظار، زمان‌بندی پروژه‌ای بر مبنای درصد پیشرفت کار و ...) برای فرآیندها وجود ندارد که به طور منظم قابل پیگیری و ردیابی باشد.

بند دوم: عدم توجه به رضایت مؤدیان مالیاتی

در حال حاضر، اغلب فرآیندها از دیدگاه درونی سازمان مالیاتی طراحی می‌شود و کم‌تر توجهی به راحتی مؤدیان می‌شود. این امر، موجب دلسردی مؤدیان و انگیزه‌اندک آنان برای تمکین از مقررات مالیاتی می‌شود. فقدان آموزش مؤدیان مالیاتی درباره تخصیص صحیح منابع مالیاتی دولت، موجب نارضایتی بیش‌تر و عدم تمایل آنان به پرداخت مالیات می‌شود. قواعد شغلی و مقررات مالیاتی

پیچیده، مانع از اصلاح فرآیندها می‌شوند. به طور کلی ماموران مالیاتی، درک اندکی از نوع فعالیت و فلسفه وجودی فرآیندهایی که به موجب مقررات انجام می‌شود و یا حاصل عادت‌های درازمدت دیگران است، دارند. به طور کلی در مورد نحوه تفکیک فرآیندها برای انواع پایه‌های مالیاتی، در قانون مالیات‌های مستقیم، سخنی به میان نیامده است. اغلب مقررات مالیاتی، دارای ابهاماتی هستند که توسط ماموران مالیاتی تفسیر می‌شوند و درک جامع مدیریتی و جمعی از آنها وجود ندارد. وجود اطلاعات محدود، ضعف اطلاعاتی را در رابطه با مؤدیان ایجاد می‌کند. توزیع و انتقال اطلاعات محدود میان سازمان مالیاتی و سایر ذی‌نفع‌ها (وزارتخانه‌ها، اداره ثبت و مؤدیان مالیاتی) منجر به تشخیص غیردقیق مالیات و از دست رفتن درآمدهای مالیاتی می‌شود. اطلاعات ضعیف، توانایی سازمان مالیاتی ایران را در انجام حسابرسی موردی محدود می‌کند. به این دلیل که در حال حاضر تمامی شرکت‌ها و مشاغل (تمامی پرونده‌های مالیاتی) مورد رسیدگی قرار می‌گیرند، بار کاری میزان مالیاتی غیرقابل تحمل است. روش‌های اجرایی غیرموثر موجب عدم دقت و حجم زیاد دادخواهی می‌شوند. در بعضی مواقع میزان و مؤدیان مالیاتی روابطی را برقرار می‌کنند که بر رعایت انصاف و عدالت میزان تأثیر می‌گذارد. عدم وجود ساز و کارهای کنترلی در سیستم اجرایی مالیاتی، به ممیز مالیاتی قابلیت انعطاف‌پذیری بسیار زیادی را در هدایت تشخیص می‌دهد. این امر، بی‌دقتی و تقلب را افزایش می‌دهد. به دلیل عدم وجود روش‌های اجرایی مالیاتی قوی، تعداد زیادی از دادخواهی‌های مالیاتی علیه سازمان مالیاتی کشور طرح می‌شود. همانطور که کارمندان در موقعیت‌های مختلف، متناسب با مهارت و تجربه خود، حقوق دریافت می‌کنند باید در ازای کارها و شیوه‌های جدیدی که در کار خود ارائه می‌دهند نیز پاداش دریافت کنند. اگر این سیاست‌ها به اجرا در نیاید، کارمندان به سکون و یکنواختی (روزمرگی) دچار شده، اغلب انگیزه کار درست را از دست داده، به شدت از سازمان خود رنجور شده و عدم رضایت شغلی خود را بروز می‌دهند. در راستای سیاست‌های لازم جهت هدایت و سازمان‌دهی کارمندان سازمان مالیاتی باید به پرسش‌های ذیل پاسخ گفت:

۱- چگونه باید کارمندان را در بخش‌های مختلف به کار گرفت؟

۲- چگونه باید به کارمندان مختلف، حقوق پرداخت کرد؟

۳- چه قوانینی برای اعطای پاداش وجود دارد؟



۴- آیا شرح وظایف پرسنل به طور شفاف تعریف شده است؟
 عوامل زیر در رابطه با پرسنل سازمان امور مالیاتی در اثربخشی و اصلاحات آن می‌تواند موثر باشد:
 - پرداخت حقوق و مزایا متناسب با تخصص و فعالیت.
 - انعطاف‌پذیری در نظام حقوق و دستمزد.
 - اندیشه‌های گروهی کارمندان در دستگاه مالیاتی مدنظر قرار گیرد.
 - داشتن امنیت شغلی از کارمندان رده پایین تا مدیران ارشد.
 - با توجه به این که کارمندان سازمان نمایندگان دولت هستند که با قشر وسیعی از افراد جامعه در تماس هستند از افرادی به عنوان مامور اجراییات استفاده شود که قدرت جذب اندیشه‌های مفید جامعه را داشته باشند.

بند سوم: کارشناس امور مالیاتی

خلاصه‌ء تنگناها و مشکلات منابع انسانی در سازمان امور مالیاتی ایران به اختصار عبارتند از:
 ساختار سازمانی موجود، از نوع سلسله‌مراتبی است و کارکنان رده‌های پایین از قدرت اندک برای تصمیم‌گیری برخوردارند و یا هیچ قدرتی در این زمینه ندارند. فعالیت‌های شغلی عموماً به تاخیر می‌افتد زیرا کارکنان نمی‌توانند بدون تایید مدیریت، تصمیمی را اتخاذ کنند. این امر بر روی ارتباطات، ارتقا و آموزش نیز تاثیر دارد. ارتباطات کارکنان تا حدود زیادی غیررسمی و فاقد ساختار اصولی است. (اغلب ارتباطات، عاطفی و دوستانه است) تکیه بر روش‌های غیررسمی (شامل شایعات، سخن‌پراکنی، تعصبات غیرمنطقی و ...) ممکن است منجر به ارتباطات پیامی شود که غیرصحیح یا متناقض است. بعضی از مدیران به منظور افزایش و یا حفظ قدرت خویش، معمولاً اطلاعات را حفظ می‌کنند. این امر ممکن است مانع رسیدن پیام‌ها به تمامی کارکنان شود.

معمولاً عملکرد کارکنان از طریق آموزش، تحت کنترل مدیریت قرار نمی‌گیرد و همچنین عملکرد خوب کارکنان همیشه مشمول ارتقا و پرداخت‌های بهتر نمی‌شود. اگرچه آموزش در داخل سازمان امور مالیاتی کشور ارزشمند تلقی می‌شود ولی برنامه‌های آموزشی در برخی موارد بیش از حد وسیع است و اغلب، نیازهای کارکنان و یا شکاف‌های مهارتی و علمی آن‌ها را پوشش نمی‌دهد. در برخی موارد، به نظر می‌رسد ارتقا و جبران مالی، کم‌تر با عملکرد کارکنان مربوط است و بیش‌تر با ارتباط آن‌ها با افراد قدرتمند سازمان بستگی دارد. در بیش‌تر مواقع، مراحل استخدام به کندی پیش



می‌رود که باعث افزایش فشار کار می‌شود. روش استخدام مؤدیان و میزان مالیاتی بیش‌تر بر معیارهای اخلاقی و درجه تحصیلات دانشگاهی تکیه دارد تا بر این مساله که هر پست خالی باید با شرکت‌کنندگان واجد شرایط اشغال شود. برای مثال پست ممیزی به جای آنکه حسابدار باشد توسط فرد دارای مدرک کشاورزی اشغال شده است.

بند چهارم: نیاز به منابع انسانی بیش‌تر

اکثر ادارات سازمان مالیاتی به اندازه کافی کارمند ندارند تا حجم کار را کنترل کنند. به طور نمونه یک ممیز حدود ۶ پرونده مالیاتی را طی سال رسیدگی می‌کند. در بعضی از ادارات مالیاتی، سیستم تشکیل پرونده در راهروها قرار دارد که فضای کاری را در تنگنا قرار می‌دهد.

تعداد کامپیوترهای کافی برای میزان وجود ندارد و در بعضی موارد، حوزه‌های مالیاتی هیچ کامپیوتری ندارند.

۴- مؤدیان مالیاتی

مؤدیان مالیاتی، عموماً به دو دسته تقسیم می‌شوند: مؤدیان قانونمدار و مؤدیان خلافکار. مؤدیان قانونمدار آنهایی هستند که مطابق قانون و به نسبت سهم خود، مالیات را پرداخت می‌کنند و عموماً مشکلی را برای سازمان امور مالیاتی ایجاد نمی‌کنند این نوع مؤدیان غالباً تمکین می‌کنند و از ایجاد هزینه و مشکل برای سازمان پرهیز می‌کنند به همین علت سازمان مالیاتی نیز از این نوع مؤدیان اظهار رضایت کرده و غالباً سعی می‌شود این نوع مؤدیان باقی بمانند و یا بر تعداد آنها افزوده شود. اما در مورد دیگر مؤدیان خلافکار بحث و سخن بسیار است و سازمان امور مالیاتی سعی می‌کند با انواع سیاست‌ها، آنها را وادار به پرداخت مالیات کند. مؤدیانی خلافکار محسوب می‌شوند که مالیات‌های معوق را به دستگاه مالیاتی تحمیل می‌کنند که همین موضوع یکی از گلوگاه‌های نظام مالیاتی ایران است. به نظر می‌رسد در این گونه مواقع، سنجش میزان مالیات‌های معوق و برنامه‌ریزی در جهت وصول آنها، بهترین گزینه موجود باشد. مالیات‌های معوق به مالیات‌هایی اطلاق می‌شود که از حیث تشخیص مالیات، به مرحله فعلیت رسیده‌اند اما به هر دلیل به حیث وصول درنیامده و امکان وصول آنها وجود دارد. بدیهی است اگر ثابت شود که حجم ذخایر مالیاتی معوق قابل وصول به حدی معنادار است که قادر به تامین اهداف درآمد مورد نظر خواهد بود، در آن صورت برنامه‌ریزی عملیاتی



جهت وصول این مالیات‌ها منطقی و موجه است. اگر دستگاه مالیاتی ناگزیر از اعمال فشار مالیاتی بیش‌تری باشد چه بهتر که این فشار بر مؤدیان خلاق‌فکری وارد شود که بعضاً سال‌ها از زیر مسوولیت پرداخت دیون مالیاتی خود شانه خالی کرده‌اند و اعمال خلاف قانون آن‌ها بعضاً مصداق تقلب مالیاتی بوده است. بدیهی است که مطالبه دیون معوقه دولت از عده‌ای متقلب، تنش‌های احتمالی ناشی از فشار مالیاتی را نیز به حداقل خواهد رساند و این با اهداف مورد نظر در خروجی سازمان از جمله رضایت‌مندی مؤدیان خوش حساب و ارتقای سطح عدالت مالیاتی نیز سازگار خواهد بود. یکی از راه‌های کاهش خطای مؤدیان در اظهار و پرداخت مالیات به کارگیری مناسب نظام جریمه و پاداش است. نظام جریمه باید به نحوی اجرا شود که به طور متوسط رفتار مؤدی مالیاتی را عوض کند. با این حال با مؤدیانی که بی‌نظم هستند و قانون را رعایت نمی‌کنند، باید به شدت برخورد کرد. همچنین باید توجه کرد که جرایم افراطی وضع نشود و مؤدیان ناامید نشوند. تجربه نشان داده است که تغییر ایجاد کردن در رفتار و نگرش مؤدیان مالیاتی یک هنر بزرگ است و عموماً اقدامات سریع و فشارهای سنگین، تنها مسکنی است که در کوتاه‌مدت موثر است و اثرات جاودان ندارد. در بحث مربوط به تجزیه و تحلیل رفتار مؤدیان مالیاتی، معمولاً ۵ عامل در وهله نخست باید واکاوی شود:

الف - فرهنگ مالیاتی: فرهنگ مالیاتی به معنای باورها و شناخت مردم در مورد مالیات و لزوم پرداخت آن توسط آن‌هاست. هرگاه بتوانیم ضرورت دریافت مالیات از مردم را به صورت مستدل و منطقی برای آن‌ها بیان کرده، به آنان آگاهی‌های لازم را داده و برای آن‌ها به صورت شفاف توضیح دهیم که مالیات دریافتی از مردم و توسط دولت صرف چه هزینه‌هایی می‌شود و در صورت نپرداختن مالیات، دولت و مردم دچار چه مشکلاتی خواهند شد و همچنین مردم به یک باور برسند که دولت مالیات دریافتی را برای بهبود وضع جامعه و توسعه اجتماعی و رفاه شهروندان هزینه می‌کند آنگاه می‌توان ادعا کرد که مقدمات یک فرهنگ مالیاتی خوب برای پرداخت مالیات توسط عامه مردم به وجود آمده است.

به این منظور باید:

۱- مقبولیت عامه نسبت به مفهوم مالیات یعنی باور و اعتقاد عمومی نسبت به مالیات را ایجاد و

گسترش داد.

۲- مردم نسبت به حکومت و شرایط سیاسی جامعه، نگاهی مثبت داشته باشند. (به عبارت دیگر حکومت، مورد پذیرش مردم باشد).

۳- یک باور دو طرفه بین دولت و مردم وجود داشته باشد.

مهم‌ترین مواردی که می‌توان در سازمان مالیاتی ایران به اجرا درآورد تا به یک فرهنگ مالیاتی نسبتاً مناسب دست پیدا کرد عبارتند از :

- گنجاندن موضوع مالیات در قسمتی از کتاب‌های درسی مدارس کشور

- اطلاع‌رسانی درست و مداوم و جلب حمایت عمومی

- آموزش و مشاوره مؤدیان مالیاتی

- ساده‌سازی قوانین

- معرفی مؤدیان نمونه در سطح ادارات کل استانی

- گسترش فرهنگ پژوهش و تحقیق در زمینه نارسایی‌های سیستم مالیاتی ایران

- آموزش و التزام ماموران مالیاتی به برخورد مناسب و همراه با احترام به تمامی مؤدیان

- ارتباط تنگاتنگ با مجامع صنفی و اتحادیه‌ها

ب - تمکین: تمکین مالیاتی به مفهوم پایبندی مؤدیان به تکالیف مالیاتی و رعایت قوانین مالیاتی از سوی آن‌هاست. تمکین مالیاتی از جمله اهداف تمام سیستم‌های مالیاتی دنیاست که در آرزوی آن به سر می‌برند و بعضاً تا حد بسیار خوبی به آن دست یافته‌اند. متأسفانه در نظام مالیاتی ایران، تمکین مالیاتی از رتبه بسیار پائینی برخوردار است نمونه آن هم حجم بسیار بالای مالیات‌های معوقه سال‌های گذشته و همچنین حجم زیاد پرونده‌ها در ادارات حل اختلاف مالیاتی است. در این شرایط وظیفه سازمان امور مالیاتی است که عوامل انگیزشی و تشویق‌کننده نظام تمکین داوطلبانه را کشف و تقویت کند.

اهم موانع تمکین داوطلبانه مؤدیان مالیاتی ایران عبارتند از :

۱- القای نظام مالیاتی ناعادلانه

۲- پیچیدگی قوانین، مقررات و بخشنامه‌های مالیاتی

۳- شفاف و منصفانه نبودن نظام جریمه

۴- برنامه‌های ضعیف آموزشی برای مؤدیان

۵- عدم توانایی دستگاه مالیاتی برای اثبات انصاف خود در دریافت مالیات



۶- یک سری عواملی که جلوی فعالیت‌ها و برنامه‌های تحول نظام مالیاتی را می‌گیرد. راهکارهای ارتقای تمکین داوطلبانه مؤدیان مالیاتی از یک سو به منابع، عوامل، نیروی انسانی، امکانات فیزیکی و از سوی دیگر به مدیریت، زمان‌سنجی، تغییر فرآیند و سازوکارهای بازخوردی نیاز دارد. این راهکارها به چهار رکن نیروی انسانی، منابع فیزیکی، تشکیلات رسمی و سازمان غیررسمی استوار است. برای ارتقای سطح تمکین داوطلبانه باید با تشکیل کانون‌های تفکر در دستگاه مالیاتی به عارضه‌یابی ارکان فوق‌الذکر پرداخته شود.

ج - خودتشخیصی: سیستم خودتشخیصی مالیاتی، عموماً بر این برهان استوار است که مؤدی بیش از هر کس دیگری به اوضاع و احوال مالی و درآمدی خویش آگاه است. بنابراین اگر سیستم مالیاتی به جایگاهی برسد که مؤدیان آن، خودشان به تشخیص صحیح مالیاتی بپردازند قطعاً از جنبه‌های مختلف باعث بهبود وصول مالیات خواهد شد.

د - اطلاع‌رسانی: از جمله وظایف مدیریت مالیاتی، آگاهی رساندن به مؤدیان برای سهولت بیشتر کار و مطلع کردن مردم از قوانین، آیین‌نامه‌ها و بخشنامه‌ها و تصمیمات سازمان است. این امر به طور سیستماتیک از فرار مالیاتی (اجتناب از مالیات) کاسته و باعث خودبه‌خودی افزایش تمکین مالیاتی می‌شود. ایجاد سایت اینترنتی، انتشار روزنامه و یا مجله تخصصی در زمینه مالیات، ایجاد پایگاه‌های مشاوره در سراسر کشور، برنامه هفتگی رادیو و تلویزیونی، ایجاد بانک‌های مختلف اطلاعاتی و می‌تواند باعث اعتماد مؤدیان به سازمان مالیاتی شود.

ه - حقوق مالیاتی: حقوق مالیاتی، رشته‌ای از حقوق عمومی است که مقررات مالیاتی و مزایای اجرای آن‌ها را مقرر می‌دارد. بنا بر تعریفی دیگر حقوق مالیاتی عبارت است از درخواست و گرفتن اموال به صورتی که در قوانین مالیاتی آمده و به صورت وسیله‌ای برای توزیع مخارج عمومی دولتی بین افراد. اگر قبول کنیم که مالیات پولی است که دولت جمع‌آوری می‌کند مفهوم حقوق مالیاتی را بهتر درک می‌کنیم. حقوق مالیاتی در اولین نگاه، مجموع مقررات حقوقی مربوط به مالیات به نظر می‌آید. مجموع این مقررات حقوقی در مورد اشخاص و اموالی اعمال می‌شود که قبلاً به موجب قوانین تعریف و بیان شده‌اند. بنابراین به جاست که سازوکاری طراحی شده تا مؤدیان مالیاتی از نحوه تعامل خود با نظام مالیاتی به طور کامل آگاه شده و همچنین وظایف قانونی خود را در قبال این سیستم به نحو احسن اجرا کنند. از جمله می‌توان فلوچارت‌های راهنمای مؤدیان را طراحی کرد و در اختیار آن‌ها گذاشت تا مؤدیان به وسیله آن به طور کاملاً شفاف وظیفه خود را انجام دهند.

منابع و مأخذ

1. Factory at Chorzów, Jurisdiction, Judgment No. 8, 1927, PCIJ, Series A, No. 9; Factory at Chorzów, Merits, Judgment No. 138, 1928, PCIJ, Series A, No. 17.
2. Land and Maritime Boundary between Cameroon and Nigeria (Cameroon v. Nigeria; Equatorial Guinea Intervening), Judgment, Merits, ICJ Reports 2002, 3.3.
3. For the text of the articles and a commentary, see Crawford, The International Law Commission's Articles on State Responsibility: Introduction, Text and Commentaries (2002). See also the earlier work of Rosenne (ed.), The International Law Commission's Draft Articles on State Responsibility (1991). Maurizio Ragazzi (ed.), International Responsibility Today, 271–286.
4. Vienna Convention on Consular Relations, 596 UNTS 261. The Convention, done at Vienna on 24 April 1963, entered into force on 19 March 1967.
5. Treaty of Amity, Economic Relations, and Consular Rights between the United States of America and Iran, 284 UNTS 93. The Treaty, done at Tehran on 15 August 1955, entered into force on 16 June 1957.
6. Originally commenced in 1999 by the former Federal Republic of Yugoslavia, now Serbia and Montenegro.
7. The ensuing four paragraphs draw on some elements in the essay written by the author in the forthcoming volume edited by Crawford and Pellet, Paris-X Nanterre/LRCIL Handbook on the Law of International Responsibility. The remaining uncertainties in the Commission's articles are elaborated further in this essay.





پروہشکاه علوم انسانی ومطالعات فرہنگی
پرتال جامع علوم انسانی