

نقش اصلاح نظام مالیاتی در الگوی ایرانی اسلامی پیشرفت

دکتر احمد جعفری صمیمی^۱

حمید لعل خضری^۲

چکیده

بی‌تردید پیاده‌سازی الگوهای پیشرفت بدون لحاظ مقتضیات اقتصادی، فرهنگی، و اجتماعی جوامع، به نتایج و چشم‌اندازهای مطلوب رهنمون نخواهد شد. این نکته ما را همگام با بیانات مقام معظم رهبری به این اصل اساسی رهنمون ساخته است که "پیشرفت برای همه کشورها و همه جوامع عالم، یک الگوی واحد ندارد... پیشرفت در کشور ما - با شرایط تاریخی ما، با شرایط جغرافیائی ما، با اوضاع سرزمینی ما، با وضع ملت ما، با آداب ما، با فرهنگ ما و با میراث ما - الگوی ویژه‌ی خود را دارد".

توسعه نظام مالیاتی به عنوان یکی از محورهای اساسی توسعه اقتصادی کشور شناخته می‌شود در این راستا، جایگزینی درآمدهای مالیاتی به جای درآمدهای ناپایدار نفتی همواره از مهم‌ترین محورهای برنامه‌های توسعه اقتصادی و اجتماعی کشور بوده و این مهم با عنایت به الزام قانون برنامه پنجم بر قطع وابستگی هزینه‌های جاری دولت به درآمدهای نفت و گاز تا پایان برنامه، رسیدن به نسبت مالیاتی حداقل ۱۰ درصد در پایان برنامه و نیز رشد سالانه ۱۰ درصدی نسبت درآمدهای عمومی به استثناء درآمدهای نفت و گاز به اعتبارات هزینه‌ای درکنار شرایط به وجود آمده به دلیل تحریم‌های اقتصادی بیش از پیش احساس می‌شود.

در این تکیه‌نگاشت نقش اصلاح نظام مالیاتی در الگوی ایرانی اسلامی پیشرفت مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌گیرد. در این راستا هدف بررسی وضعیت نظام مالیاتی کشور و نقاط ضعف و قوت آن و ارائه راهکارهایی برای رسیدن به اهداف الگوی ایرانی اسلامی پیشرفت و برنامه توسعه پنجم با توجه به درآمدهای نفتی می‌باشد. روش مورد استفاده تحلیلی - توصیفی می‌باشد؛ ابتدا نظام مالیات‌های اسلامی ارایه و ویژگی‌های آن تبیین می‌شود. سپس به بررسی کارکردهای مالیات در کشور و چالش‌های آن به بررسی اهم اقدامات صورت گرفته در سال‌های اخیر و برنامه‌های آتی برای توسعه نظام مالیاتی کشور با تاکید بر مالیات بر ارزش افزوده پرداخته شده است.

واژه‌های کلیدی: الگوی اسلامی - ایرانی پیشرفت، برنامه‌های توسعه اقتصادی، مالیات بر ارزش افزوده،

اصلاحات نظام مالیاتی

jafarisa@umz.ac.ir
H.lalkhezri@stu.umz.ac.ir

^۱ . استادگروه اقتصاد دانشکده علوم اقتصادی و اداری دانشگاه مازندران.
^۲ . دانشجوی دکتری اقتصاد دانشگاه مازندران، باپلسر، دانشگاه مازندران

فهرست مطالب

مقدمه	۵
نظام مالیاتی در اسلام	۱۴
اختلاف اساسی بین نظام مالیاتی اسلام و دیگر نظام‌ها	۱۴
مشخصات مالیات در اقتصاد اسلامی	۱۶
عبادی بودن و وظیفه تلقی نکردن پرداخت مالیات	۱۶
عدم انتقال مالیات	۱۶
حداقل هزینه جمع آوری مالیات	۱۶
تنوع و انعطاف پذیری مالیات ها	۱۶
تأمین مالی مخارج معین	۱۷
ظرفیت مالیاتی	۱۷
عدالت مالیاتی	۱۷
عدالت و برابری	۱۷
سهولت	۱۷
بازدهی مالیاتی	۱۸
تنوع منبع مالیاتی	۱۸
انواع مالیات‌های اسلامی	۱۸
مقایسه مالیات‌های اسلامی با مالیات‌های متعارف	۱۸
معرفی انواع مالیات‌های اسلامی و مبانی آنها	۱۹
آیا مالیات‌های اسلامی می‌توانند کاملاً جایگزین مالیات‌های متعارف شوند؟	۲۲
نگاه برنامه‌ای	۲۳
رویکرد برنامه‌های توسعه به نظام مالیاتی	۲۳
کارکردهای مالیات در نظام اقتصادی کشور	۲۵
کارکرد بودجه‌ای مالیات	۲۵
کارکردهای اقتصادی مالیات (ابزار مدیریت اقتصادی)	۲۵
کارکردهای اجتماعی مالیات (بازتوزیع درآمد و ثروت در جامعه)	۲۵

۲۶	بررسی عملکرد نظام مالیاتی کشور
۲۶	وضعیت تحقق درآمدهای مالیاتی طی دوره (۱۳۴۹-۱۳۹۲)
۲۷	انحراف قوانین مالیاتی در ایران نسبت به ساختار نظری
۳۰	شاخص های عملکردی نظام مالیاتی
۳۰	نسبت درآمدهای مالیاتی کشور به تولید ناخالص داخلی (T/GDP)
۳۱	نسبت مالیات به هزینه های جاری دولت
۳۲	نسبت درآمدهای مالیاتی به کل منابع بودجه عمومی دولت
۳۳	چالش های نظام مالیاتی کشور از منظر ارکان آن
۳۳	ضعف فرهنگ مالیاتی
۳۴	مبنای فقهی - حقوقی مالیات ستانی
۳۵	سهم بالای بخش های معاف از مالیات (محدود بودن پایه های مالیاتی)
۳۶	حجم نسبتاً بالای اقتصاد زیرزمینی
۳۶	ظرفیت ها و موانع موجود قانونی نظام مالیاتی (قوانین و مقررات مالیاتی)
۳۷	ظرفیت ها و موانع موجود در سازمان وصول مالیات
۳۷	تشکیلات دستگاه مالیاتی و تحول در نظام مالیاتی
۳۸	انگیزه های اصلاح
۳۸	اصلاحات مالیاتی و جنبه های مختلف آن
۴۲	سیاست گذاری و اطلاع نظام مالیاتی در کشورهای در حال توسعه
۴۲	تجربه کشورهای مختلف در مورد اصلاح نظام مالیاتی
۴۳	اوج اصلاحات در سال ۲۰۰۸
۴۴	نحوه حمایت از صنایع نوپا
۴۴	تسهیل فرآیند پرداخت مالیات
۴۵	اقدامات کشورهای منتخب
۴۷	عوامل مؤثر در موفقیت برنامه اصلاحات مالیاتی
۴۸	درس هایی برای اصلاحات مالیاتی
۴۸	گسترش پایه مالیاتی
۴۹	سازگاری با ظرفیت های اجرایی
۴۹	اهداف کوتاه مدت
۴۹	کاهش مبادلات مابین معیارهای ارزیابی

۵۰	انتخاب مالیات بر ارزش افزوده
۵۵	اصلاحات ساختاری پیشنهادی برای بهبود نظام مالیاتی ایران
۵۶	اصلاح ساختاری پایه‌های موجود مالیاتی
۵۶	اصلاح پایه مالیات بر درآمد با معرفی مالیات بر مجموع درآمد
۵۹	اصلاح پایه مالیات بر هزینه
۵۹	اصلاح پایه مالیات بر مشاغل
۶۱	معرفی پایه‌های مالیاتی جدید
۶۱	مالیات‌های محلی
۶۳	مالیات بردرآمد حاصل از عرضه نیروی کار
۶۴	مالیات بر شرکت‌ها
۶۴	پایه مالیات بر فعالیت‌های کشاورزی
۶۵	پایه مالیات بر فعالیت‌های معدنی
۶۵	پایه مالیات درآمد حاصل از فعالیت‌های گردشگری و هتلداری
۶۵	مالیات بر زمین و مسکن
۶۶	مالیات بر عایدی سرمایه
۶۶	مالیات‌های زیست محیطی
۶۷	مالیات بر ارزش افزوده
۶۹	اهداف و ضرورت مالیات بر ارزش افزوده
۷۰	دلایل توجیهی معرفی مالیات بر ارزش افزوده در ایران
۷۳	نحوه مناسب اجرای مالیات‌ها
۷۴	جمع‌بندی و پیشنهادات
۷۷	فهرست منابع

مقدمه

پیاده‌سازی الگوهای پیشرفت بدون لحاظ مقتضیات فرهنگی، دینی، اقتصادی و اجتماعی جوامع، بی‌تردید به نتایج و چشم‌اندازهای مطلوب رهنمون نخواهد شد. این نکته ما را همگام با بیانات مقام معظم رهبری به این اصل اساسی رهنمون ساخته است که "پیشرفت برای همه کشورها و همه جوامع عالم، یک الگوی واحد ندارد. پیشرفت یک معنای مطلق ندارد؛ ... پیشرفت در کشور ما - با شرایط تاریخی ما، با شرایط جغرافیائی ما، با اوضاع سرزمینی ما، با وضع ملت ما، با آداب ما، با فرهنگ ما و با میراث ما - الگوی ویژه‌ی خود را دارد؛ باید جستجو کنیم و آن الگو را پیدا کنیم. آن الگو ما را به پیشرفت خواهد رساند؛ ... ما باید دنبال مدل بومی خودمان بگردیم"^۱. این بیانات زمینه‌ساز چارچوب روش‌شناسی جدیدی شده است که بر اساس آن الگوی اسلامی - ایرانی پیشرفت در مسیر تدوین، تنظیم و برنامه‌ریزی قرار گرفته است (جعفری صمیمی، ۱۳۹۳).

دولت در اقتصاد کلان دارای نقش و جایگاه با اهمیتی است. زیرا از طرفی فعالیت‌های اقتصادی دولت دارای آثار و اهداف اجتماعی است و از سوی دیگر فعالیت‌های دولت، فعالیت‌های بخش خصوصی را متأثر می‌کند. به طور کلی، درآمد دولت‌ها به دو گروه درآمدهای مالیاتی و درآمدهای غیرمالیاتی تقسیم می‌شود. نقش درآمدهای مالیاتی در بسیاری از کشورها در مقایسه با سایر منابع درآمدی اهمیت بیش‌تری دارد. به عبارت دیگر، مقایسه این منبع مهم با سایر منابع نشانگر آن است که هرچه سهم مالیات‌ها در تأمین مخارج دولت بیشتر باشد، آثار نامطلوب اقتصادی کمتری خواهد شد. به همین دلیل، مالیات‌ها در کشورهای پیشرفته، برخلاف کشورهای درحال توسعه، در تأمین مخارج دولت نقش بسیار بالایی دارد و تقریباً بخش عمده مخارج دولت از این راه تأمین می‌شود (سعیدی و نهتانی، ۱۳۹۰).

در حال حاضر در کشور ما نقش دولت نسبت به بخش خصوصی برجسته‌تر بوده و دولت نقش اصلی را در مسیر رشد اقتصادی بر عهده دارد. دولت برای ایفای نقش‌های متفاوت خود به منابع درآمدی نیاز دارد تا

۱. خبرگزاری ایسنا- بیانات رهبر معظم انقلاب اسلامی در دیدار استادان و دانشجویان کردستان (۱۳۸۸/۲/۲۷).

بتواند مخارج خود را تأمین مالی نماید. از آنجایی که کشور ما برخوردار از منابع عظیم نفتی است، درآمدهای حاصل از این منابع به عنوان یکی از مهمترین منابع درآمدی دولت است. نکات بسیار مهمی در رابطه با استفاده از درآمدهای نفتی وجود دارد. درآمدهای نفتی جزء سرمایه‌های کشور است. چنانچه این سرمایه صرف هزینه‌های زودگذر شود عملاً از بین خواهد رفت. اقتصاد متکی به نفت مشکلاتی چون بیماری هلندی^۱، کم توجهی به توانمندی‌ها و مزیت‌های کشور و غیره را در پی خواهد داشت. همچنین با توجه به پایان‌پذیری چنین منابعی، در صورتی که وابستگی به درآمدهای نفتی ادامه پیدا کند با تهی شدن این منابع، مشکلات عدیده‌ای در اقتصاد بروز خواهد کرد. یکی دیگر از آثار این وابستگی تشدید تأثیرپذیری اقتصاد داخل از سایر اقتصادها و بنابراین تأثیر آن بر ثبات اقتصادی است.

تنوع فعالیت‌های اقتصادی از یک سو و نقش رو به افزایش دولت در جهت گسترش خدمات عمومی، تأمین اجتماعی، تعهدات دولت در عرصه‌های اقتصادی و اجتماعی و تلاش در جهت تحقق رشد اقتصادی و توزیع عادلانه درآمد، پرداخت و دریافت مالیات را به مسأله مهم و تأثیرگذار تبدیل کرده است. دولت‌ها به کمک این منبع، توانایی تأمین بخش قابل توجهی از هزینه‌های گوناگون خود را به دست آورده و متناسب با حجم مالیات ستانی، قادر خواهند بود که منابع در اختیار را براساس اولویت‌های مورد نظر تخصیص دهند. وابستگی اقتصاد ایران به درآمدهای نفتی، وجود انحصارات و رانت‌های ناشی از آن در بخش‌های گوناگون، موجب شده است تا مالیات همواره سهم اندکی از درآمدهای دولت را تشکیل دهد. (آقا نظری، ۱۳۸۹).

سند چشم انداز ۲۰ ساله نظام با تأکید بر رشد پرشتاب و مستمر اقتصادی، دست یافتن به جایگاه اول اقتصادی در سطح منطقه آسیای جنوب غربی را به عنوان یکی از اهداف ایران اسلامی مورد تأکید قرار داده است. با توجه به ساختار اقتصاد ایران و جایگاه فعلی آن در سطح منطقه و پیش بینی رشد بالای اقتصادی برخی از کشورهای منطقه، برای رسیدن به جایگاه اول اقتصادی، لازم است ساختار اقتصاد ایران به سمت یک اقتصاد سالم کارآفرین با متوسط رشد تولید ناخالص داخلی بالای ۸ درصد در دو دهه آینده حرکت نماید. برای رسیدن به رشد بالای اقتصادی، ناگزیر به استفاده کامل از ظرفیت‌های موجود و خلق ظرفیت‌های جدید هستیم که انجام این امور و ایجاد زمینه‌های مطلوب به منظور تسهیل و افزایش فعالیت‌های اقتصادی و اجتماعی، تأمین رفاه عمومی و ... به سیاست‌ها و خط مشی دولت‌ها بستگی دارد (عسکری، ۱۳۹۲).

در این میان یکی از ارکان اصلی و مهم نظام اقتصادی کشور نظام مالیاتی آن است. نظام مالیاتی به دلایل مختلف از جمله وفور درآمدهای نفتی در برهه‌های مختلف متناسب با ظرفیت‌های بالقوه اقتصادی کشور توسعه نیافته است. علیرغم موهبت‌های نفت و درآمدهای نفتی، نوسان‌های قیمت نفت در بازارهای

۱. بیماری هلندی در حقیقت به مشکلات ناشی از پدیده ضد صنعتی شدن اشاره داشته است که برای نخستین بار پس از کشف ذخایر گاز طبیعی در اوایل دهه ۱۹۶۰ در کشور هلند پدید آمده است.

جهانی آسیب‌های بسیاری متوجه اقتصاد کشور کرده است و بر این اساس و با شناخت کافی از آسیب‌هایی که متوجه اقتصاد و حتی امنیت ملی کشور بوده است سیاستگذاران کشور همواره در برنامه‌های مختلف بر ضرورت کاهش سهم نفت در بودجه دولت تأکید داشته‌اند و نمونه عینی این تلاش‌ها را می‌توان در برنامه‌های مختلف توسعه اقتصادی و اجتماعی کشور به وضوح مشاهده کرد. با این وجود، متأسفانه به دلایل مختلف عزم راسخ و عملی در این راه وجود نداشته است. همانند برنامه‌های گذشته در سیاست‌های کلی برنامه پنجم توسعه نیز بر قطع وابستگی هزینه‌های جاری دولت به درآمدهای نفت و گاز تا پایان برنامه و نیز جبران نابرابری‌های غیرموجه درآمدی از طریق سیاست‌های مالیاتی تأکید شده و رسیدن نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی حداقل به ۱۰ درصد در پایان برنامه و نیز رشد سالانه ۱۰ درصدی نسبت درآمدهای عمومی به استثناء درآمدهای نفت و گاز به اعتبارات هزینه‌ای از اهداف راهبردی برنامه پنجم توسعه است. علاوه بر الزامات قانونی مذکور، شرایط فعلی درآمدهای ارزی دولت و عدم پایداری درآمدهای نفتی به دلیل تحریم‌های نظام سلطه بر کشور، حرکت به سوی کاهش وابستگی به درآمدهای نفتی بیش از پیش احساس می‌شود. با داشتن چنین رویکردی با وجود تحمیل برخی هزینه‌های ناشی از سیاست‌های تحریم اقتصادی علیه جمهوری اسلامی ایران این شرایط می‌تواند بستری برای تبلور توانمندی‌های نظام اقتصادی کشور باشد. علیرغم تلاش‌های صورت گرفته برای توسعه نظام مالیاتی کشور هنوز نظام مالیاتی کشور با چالش‌های زیادی روبرو است. سهم پایین نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی، نسبت پایین مالیات به هزینه‌های جاری دولت، نسبت پایین مالیات به بودجه عمومی کشور و سرانجام گستردگی معافیت‌های مالیاتی و غیره جملگی از نقش ضعیف مالیات در اداره امور کشور، تأمین مالی بودجه دولت و همچنین تأثیر اندک آن در سیاستگذاری‌های اقتصادی و اجتماعی حکایت دارند که به نوبه خود بر ضرورت تلاش همه جانبه تمام ارکان اقتصادی و تصمیم‌گیری کشور به حل مشکلات و چالش‌های نظام مالیاتی اشاره دارند (جعفری صمیمی و لاریمی، ۱۳۸۲).

دولت‌ها از سیستم‌های مالیاتی به عنوان ابزار سیاست برای رسیدن به یک تنوع از اهداف مانند توزیع مجدد درآمد، ثبات اقتصادی، تولید کالاهای عمومی و افزایش رشد اقتصادی استفاده می‌کنند. ترکیب و اهمیت این اهداف برای هر کشور بسیار مهم می‌باشد و معمولاً به وضعیت فرهنگی و سیاسی آن‌ها بستگی دارد و همچنین طراحی سیستم برای هر کشور متفاوت می‌باشد (هیدایت و همکاران^۱، ۲۰۱۳).

اصلاح نظام مالیاتی برای رسیدن به تثبیت مالی، حداقل رسانیدن انحرافات در اقتصاد و ایجاد محیطی با ثبات و قابل پیش‌بینی برای بازار کار مهم می‌باشد. جای تعجب نیست که موجی از اصلاحات مالیاتی در

۱. برای مطالعه بیشتر رجوع شود به

Mirrlees (۱۹۷۱), Feldstein (۱۹۷۳), Sandmo (۱۹۷۶), Samuelson (۱۹۸۶), Martimort (۲۰۰۱) and Krause (۲۰۰۵)

۲. Hidayat et al.

سراسر جهان در اواسط دهه ۱۹۸۰ آغاز شد و در دهه ۱۹۹۰ شتاب گرفت. در بسیاری از کشورهای در حال توسعه، سیاست‌های مالیاتی برای اصلاح عدم توازن مالی به کار گرفته شد (احمد و استرن^۱، ۱۹۹۱) و در برخی دیگر از کشورها، گذار از سیستم برنامه‌ریزی متمرکز به بازار نیازمند اصلاحات مالیاتی گسترده، توجه به مالیات‌ها به عنوان منبع اصلی درآمد می‌باشد. کاهش شدید تعرفه همراه با فرایند جهانی شدن نیازمند یک منبع مناسب از درآمد برای جایگزینی آن می‌باشد (آرسیک و آلتیپارماکو^۲، ۲۰۱۳).

زندگی اجتماعی مستلزم تشکیل حکومت است؛ حکومت برای تأمین مخارج و انجام وظایف خود، به منابعی نیازمند است. خردمندان به تجربه دریافته‌اند که وضع و اخذ مالیات، بهترین و سالم‌ترین روش تأمین این منابع می‌باشد و به مرور منابعی را تعیین کرده‌اند. اگرچه کشورهای اسلامی نیز با تأسی از کشورهای پیشرفته غالباً همان منابع را به طور کامل به اجرا درآورده‌اند، لکن شریعت اسلامی نهادهایی مانند زکات و خمس را برای این منظور تأسیس یا امضا نموده‌اند (نقیبی و زمانی، ۱۳۹۱).

در ادبیات مربوطه، اصولی مانند عدالت (وضع مالیات بر اساس توان مؤدیان)، سهولت (وصول مالیات در مناسب‌ترین زمان و در شرایط ثابت)، اطمینان (شفاف بودن مبلغ مالیات، زمان و چگونگی پرداخت برای مؤدیان) و صرفه‌جویی (پایین بودن هزینه گردآوری مالیات)، مطرح شده است^۳. گردآوری مالیات به منظور تأمین مالی انواع فعالیت‌های حیاتی جامعه به طوری که عدالت رعایت شود، هزینه گردآوری در حداقل باشد، فرار از مالیات به پایین‌ترین نقطه برسد و در عین حال از استقبال مؤدیان هم برخوردار باشد، زمینه طراحی و اجرای شیوه‌های گوناگون اخذ مالیات را فراهم نموده است^۴.

هرچند که تأمین مخارج دولت از منابع دیگر هم‌چون نفت، استقراض از بانک مرکزی و غیره می‌تواند صورت گیرد، اما تجربه نشان می‌دهد که تکیه بر درآمدهای غیرمالیاتی زیان‌بخش و ناپایدار است و در مقابل اتکا بر درآمدهای مالیاتی یکی از سالم‌ترین روش‌های تأمین مالی مخارج دولت‌ها می‌باشد. از آنجایی که در سال‌های اخیر به دلیل کمبود منابع مالی و مالیاتی در کشور مشکلاتی در اقتصاد بخش عمومی ایجاد شده به طوری که دولت مجبور بوده است کسری بودجه خود را از طریق استقراض از سیستم بانکی و ایجاد تورم تأمین مالی کند؛ لذا معرفی یک نظام مالیاتی با مبنای وسیع مانند مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند در افزایش درآمدهای مالیاتی دولت و کاهش مشکلات ناشی از مالیات توری نقش مهمی ایفا کند. دلایل معرفی مالیات بر ارزش افزوده از دیدگاه کشورهای مختلف متفاوت است. برخی از کشورها عنوان کرده‌اند که سیستم مالیاتی قبلی آنان با برنامه توسعه اقتصادی کشورشان متناسب نبوده است. همچنین برخی از کشورها به دلیل ورود به بعضی از اتحادیه‌ها، سیستم مالیات بر ارزش افزوده را پذیرفته‌اند (جعفری صمیمی

۱ . Ahmad & Stern

۲ . Arsic & Altiparmakov

۳ ر.ک: <http://www.imi.ir/tadbir-۱۹۸/article-۱۹۸۸/article-head.asp>

۴ . ماهنامه علمی - آموزشی در زمینه مدیریت، تدبیر. شماره ۱۹۸؛ سال نوزدهم؛ آبان ۸۷.

و لاریمی، ۱۳۸۲). به طور کلی می‌توان گفت که هر چند از زمان کاربرد عملی مالیات بر ارزش افزوده می‌گذرد، تعداد کشورهای استفاده‌کننده از آن به سرعت افزایش می‌یابد.

مالیات برای تأمین مالی مخارج دولت الزامی است. اما افزایش مالیات هزینه‌هایی برای دولت ایجاد می‌کند. علاوه بر این مالیات به دلیل انحراف رفتار اقتصادی هزینه‌های اقتصادی دارد. مالیات بر ارزش افزوده از مالیات‌های دیگر به چند دلیل انحرافات کمتری دارد (اورباخ^۱، ۲۰۰۸؛ بنکز و دیاموند^۲، ۲۰۱۰). اول، مالیات بر ارزش افزوده به طور معمول به صورت یکنواخت و در نرخ نسبتاً پایین برای یک پایه وسیع می‌باشد. دوم، در تئوری مالیات بر ارزش افزوده، در تصمیمات صادرات و کسب و کار انحراف ندارد. دلیل آن این است که نهاده تولیدی و صادرات از پرداخت مالیات معاف می‌باشند. سوم، مالیات بر ارزش افزوده میان مصرف جاری و آینده به عنوان مثال تصمیمات پس انداز و سرمایه‌گذاری انحراف ایجاد نمی‌کند (کلاوس^۳، ۲۰۱۳).

در زمینه افزایش درآمدهای مالیاتی، معرفی مالیات‌های جدید مانند «مالیات بر ارزش افزوده» با توجه به مشخصات آن می‌تواند در افزایش نسبت مالیات‌ها به هزینه جاری دولت کمک نماید. این مالیات نوعی مالیات بر فروش چند مرحله‌ای است که به عنوان درصدی از ارزش افزوده در هر مرحله از تولید کالا یا خدمت وضع می‌شود. از آنجا که این مالیات بر مبنای ارزش افزوده کالاها و خدمات محاسبه و اخذ می‌شود، لذا پایه مالیاتی گسترده‌ای دارد و امکان وصول بخش اعظم ظرفیت‌های بالقوه مالیاتی کشور را مهیا می‌سازد. این مالیات و خاصیت درآمدزایی بالای آن موجب شده که در بسیاری از موارد به آن ماشین اخذ درآمد دولت اطلاق شود. ایجاد درآمد جدید با ثبات و قابل انعطاف به منظور پاسخگویی به هزینه‌های روز افزون دولت‌ها، از جمله دلایل اصلی انتخاب مالیات بر ارزش افزوده در برخی از کشورها بوده است. روش مالیات بر ارزش افزوده به دلیل متکی بودن بر ارزش افزوده مراحل مختلف تولیدی و وسیع شدن پایه مالیاتی، کاهش در نرخ مالیات را توجیه می‌کند که خود از ویژگی بارز این روش در جهت تشویق فعالیت‌های اقتصادی تلقی می‌شود. رفع نارسایی سایر مالیات‌ها، خنثی بودن و بی‌طرفی این مالیات نسبت به مواردی از قبیل توزیع عوامل تولید، سرمایه‌گذاری، تجارت، اشتغال، تکنیک تولید، میزان دخالت دولت در فعالیت‌های اقتصادی، نحوه ادغام بنگاه‌های تولیدی، تصمیم‌گیری اقتصادی مؤسسات و اشخاص و نیز کارایی بالای آن و امکان کاهش فرار مالیاتی در این روش و در نتیجه پایین بودن هزینه‌های وصول در مقایسه با دیگر مالیات‌ها، انعطاف‌پذیری و اجرای ساده مالیات به دلیل مجبور بودن مؤدیان به نگهداری فاکتورها و اسناد فروش و همچنین تجارب به نسبت موفق برخی از کشورها در به کارگیری آن، از جمله مزایای مالیات بر ارزش افزوده است که پذیرش و اجرای آن را در میان دولت‌ها تقویت می‌کند. از طرف دیگر هرچند که مانند هر روش مالیاتی دیگر، مالیات بر ارزش افزوده نیز دارای مشکلات مخصوص به خود است اما به نظر می‌رسد که با

۱ . Auerbach

۲ . Banks and Diamond

۳ . Claus

فراهم آوردن اقداماتی به منظور برطرف ساختن این مشکلات، نارسایی‌های مالیات بر ارزش افزوده در قیاس با سایر مالیات‌ها ناچیز باشد (جعفری صمیمی و همکاران، ۱۳۸۵). لذا معرفی یک نظام مالیاتی با مبنای وسیع مانند مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند در افزایش درآمدهای مالیاتی دولت و کاهش مشکلات ناشی از مالیات تورمی نقش مهمی ایفا کند.

سیستم مالیات بر ارزش افزوده یک نظام مالیاتی جدید است که برای نخستین بار زیمنس به منظور فائق آمدن بر مسائل مالی بعد از جنگ طرح‌ریزی و به دولت آلمان معرفی کرد. این مالیات به طور رسمی توسط کشور فرانسه و در سال ۱۹۴۸ اعمال گردید. این نظام مالیاتی با وجود اینکه در آغاز مورد اقبال قرار نگرفت، اما به تدریج یکی از ارکان اصلاحات نظام مالیاتی در هر کشوری محسوب می‌شود (غلامی، ۱۳۹۰). در ایران نیز با وجود احساس نیاز به معرفی پایه‌های جدید پس از انقلاب اسلامی نظام مالیات بر ارزش افزوده با سپری شدن حدود ۲۰ سال سرانجام در مهرماه ۱۳۸۷ به صورت آزمایشی برای مدت ۵ سال به اجرا درآمد و در این مدت نیز موفقیت‌های بسیاری در راستای ارتقای درآمدهای مالیاتی داشته است، به طوری که در حال حاضر مالیات بر ارزش افزوده با تحقق ۹۴ درصدی نسبت به مصوبه ۶ ماهه بودجه بیش از ۸۴ درصد از مالیات‌های غیرمستقیم و ۲۸/۶ درصد کل درآمدهای مالیاتی در کشور را تشکیل می‌دهد^۱ (غلامی، ۱۳۹۳). پس از مالیات‌های سنتی که از گذشته در بین کشورها عمومیت یافت، هیچ مالیاتی به اندازه مالیات بر ارزش افزوده در سال‌های اخیر مورد استقبال کشورها قرار نگرفته است. به طوری که تقریباً در کلیه اصلاحات نظام مالیاتی انجام شده در کشورهای مختلف جهان، معرفی مالیات بر ارزش افزوده مشاهده می‌شود.

مالیات بر ارزش افزوده در بسیاری از کشورها به‌عنوان یک منبع درآمد جدید دولت به کار برده شده است. برخی اوقات از مالیات بر ارزش افزوده با عنوان «ماشین پول» یاد شده است. دلیل این نام به علت وسعت مبنای این مالیات است که در بر گیرنده انواع درآمدها (مزد و حقوق، اجاره، بهره و سود) است. بسیاری از صاحب‌نظران مالی هم از این مالیات به عنوان یک منبع درآمد با ثبات و انعطاف‌پذیر یاد کرده‌اند. برخی از کشورها مثل کره، اندونزی، زلاندنو، پرتغال و تانزانیا در عمل دریافته‌اند که درآمد اولیه آنها از اعمال مالیات بر ارزش افزوده بسیار بیشتر از درآمد اولیه برآورد شده بوده است. برای مثال در اندونزی مالیات بر ارزش افزوده در سطح تولید کالاهای صنعتی در سال اول اجرا توانست درآمد را تقریباً ۴۵ درصد افزایش دهد. از سوی دیگر، کشورهایی مثل فیلیپین و کنیا که در سال‌های اولیه اعمال مالیات بر ارزش افزوده

۱. این اطلاعات از داده‌های مالیاتی ۶ ماهه سال ۱۳۹۲ استخراج شده است و کل درآمدهای مالیاتی نیز مجموع مالیات مستقیم و مالیات بر کالاها و خدمات می‌باشد.

کاهش درآمد را تجربه کرده‌اند، دلیل کاهش درآمد را زمان ناکافی برای معرفی این مالیات و عدم آگاهی در مورد مراحل و نحوه‌ی اجرای آن ذکر کرده‌اند^۱ (جعفری صمیمی و لاریمی، ۱۳۸۲).

وجود معافیت‌های گسترده مالیاتی و محدود بودن تعداد پایه‌های مالیاتی در کشور منجر به وابستگی شدید اقتصاد به درآمدهای نفتی، ناکارآمدی سیاست‌های مالی و رقابت ناپذیری اقتصاد در صحنه بین‌المللی (به دلیل فشار مالیاتی بالا بر شرکت‌ها و واردات)، فقر و توزیع ناعادلانه درآمدها در کشور گشته است. در راستای حل مشکلات ذکر شده، می‌توان با استفاده از سیاست‌های مالیاتی راه‌حلهایی را ارائه نموده که از جمله آن‌ها می‌توان به گسترش پایه‌های مالیاتی در بخش مالیات‌های غیر مستقیم (با اجرای کامل مالیات بر ارزش افزوده)، طراحی و اجرای مالیات بر مجموع درآمد و معرفی پایه‌های جدید مالیاتی به خصوص در بخش محیط زیست، مالیات بر عایدی سرمایه و ارائه مالیات‌های محلی و انجام یک سری اصلاحات ساختاری در پایه مالیات بر مشاغل اشاره نمود.

پیدایش دیدگاه جدید نسبت به نظام مالیاتی اصلاحاتی را در پی آورد؛ مالیات‌های مستقیم اهمیت تازه‌ای یافتند و قانون مالیات بر شرکت‌ها اصلاح شد. نرخ‌های مالیات بر مستغلات تغییر کرد. معافیت مالیاتی حقوق و دستمزد افزایش یافت. براساس سیاست‌های جدید تجاری و تشویق ایجاد بازارچه‌های مرزی، مالیات بر صادرات و واردات تغییر کرد. نرخ تعرفه، سود و عوارض گمرکی و سهمیه‌های ارزی برای فعالیت‌های یاد شده نیز، دستخوش تغییرهای پی در پی شد (حمزه‌پور و همکاران، ۱۳۸۱).

هر چند که نظام مالیاتی ایران سعی در اجرای برخی اصلاحات مثل معرفی پایه مالیات بر ارزش افزوده داشته است و به خصوص در زمینه اجرایی اصلاحات مهمی را انجام داده اما بسیاری از اشکالات ساختاری در نظام مالیاتی ایران همچنان برقرار است. برای انجام اصلاحات ساختاری با هدف بهبود نظام مالیاتی کشور می‌توان به دو صورت عمل کرد: یکی معرفی پایه‌های مالیاتی جدید و دومی بهبود عملکرد پایه‌های مالیاتی موجود می‌باشد. در این زمینه، همچنین با در پیش رو داشتن اجرای سیاست‌های مرتبط با طرح تحول اقتصادی بخصوص در بخش انرژی، می‌توان سیاست‌های مالیاتی مورد نیاز برای موفقیت اصلاحات مالیاتی و سیاست‌های تحول اقتصادی را نیز پیشنهاد نمود.

بدون تردید موفقیت هر طرحی در عمل تا حد زیادی به مبانی و طراحی آن وابسته است. همانطور که از نام این الگو نیز مشخص است فرآیند طراحی این الگو دارای چهار محور اصلی الگو، ایرانی بودن، اسلامی بودن و پیشرفت است که هر یک از این محورها نیازمند مطالعاتی دقیق و متعدد است. در این راستا مطالعه حاضر تلاش کرده است مولفه "پیشرفت" این الگو را با نگاهی موشکافانه و با لحاظ مقتضیات اقتصادی کشور با توجه به عملکرد یک دوره زمانی بلندمدت تقریباً ۳۰ ساله مورد بحث و بررسی قرار دهد. به نظر نگارنده نظام مالیاتی و ضرورت اصلاحات اساسی در آن به عنوان محور اصلی الگوی اسلامی ایرانی پیشرفت

۱. برای اطلاع بیشتر رجوع شود به: Taft (۱۹۸۸), p.۲۴

می‌باشد و می‌توان با استفاده از تجارب موفق کشورهای مختلف در مورد اصلاح نظام مالیاتی راه را برای پیش‌رفت و اعتلای هرچه بیشتر کشور بیش از پیش هموارتر ساخت.

در این تـکنـگـاشـت، ابتدا نظام مالیات‌های اسلامی، ویژگی‌های و انواع آن تبیین می‌شود و به این سؤال می‌پردازیم که آیا مالیات‌های اسلامی می‌توانند جایگزین مالیات‌های متعارف گردند یا خیر؛ در ادامه با نگاهی گذرا به رویکرد برنامه‌های توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی کشور در عرصه مالیات، وضع موجود نظام مالیاتی کشور و چالش‌های پیش روی آن از منظر کارکردهای مالیات و ارکان تشکیل دهنده آن مورد بررسی قرار می‌گیرد سپس به تجارب کشورهای منتخب درباره اصلاح نظام مالیاتی مخصوصاً در دوره رکود پرداخته می‌شود و به بررسی مهم ترین برنامه‌ها و اقدامات صورت گرفته در توسعه و اجرای طرح جامع مالیاتی، توسعه و پیاده سازی طرح جامع مالیاتی و سرانجام پیشنهاداتی برای اصلاح نظام مالیاتی ایران از جمله مالیات بر ارزش افزوده اشاره خواهد شد.