

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ
وَصَلَّى اللَّهُ عَلَى مُحَمَّدٍ وَآلِهِ الطَّاهِرِينَ

درآمدی بر موانع حقوقی تولید در حوزه مالیات

مؤلفان:

امین اله پاک نژاد

سید محمد مهدی غمامی

عضو هیئت علمی دانشگاه امام صادق علیه السلام



انتشارات
دانشگاه امام صادق علیه السلام

عنوان: درآمدی بر موانع حقوقی تولید در حوزه مالیات
مؤلفان: امین‌اله پاک‌نژاد و دکتر سیدمحمد مهدی غمامی
ناشر: دانشگاه امام صادق علیه السلام
طراح جلد و مشاور هنری: رسول خسروبیگی
نمایه‌ساز و ناظر نسخه‌پردازی و چاپ: رضا دیبا
چاپ و صحافی: چاپ سپیدان
چاپ اول: ۱۴۰۱
قیمت: ۹۰۰/۰۰۰ ریال
شمارگان: ۵۰۰ نسخه

شابک: ۹۷۸-۶۲۲-۵۲۵۹-۰۰-۳

فروشگاه مرکزی: تهران: خیابان انقلاب، بین خیابان فخرزادی و خیابان دانشگاه، مجتمع پارسا، همکف، واحد ۳۰۲
تلفن: ۶۶۹۵۴۶۰۳، تلفن مرکز پخش: ۹۱۰۶۰۶۷۴۱۱
فروشگاه کتاب صادق: تهران: بزرگراه شهید چمران، پل مدیریت، ضلع شمالی دانشگاه
صندوق پستی ۱۵۹-۱۴۶۵۵ • کد پستی: ۱۴۶۵۹۴۳۶۸۱ • تلفکس: ۸۸۳۷۰۱۴۲
فروشگاه اینترنتی: <https://press.isu.ac.ir> • E-mail: pub@isu.ac.ir

سرشناسه: پاک‌نژاد، امین‌اله، ۱۳۷۲
عنوان و نام پدیدآور: درآمدی بر موانع حقوقی تولید در حوزه مالیات /
امین‌اله پاک‌نژاد و دکتر سید محمد مهدی غمامی.
مشخصات نشر: تهران: دانشگاه امام صادق (ع)، ۱۴۰۱.
مشخصات ظاهری: ۲۲۳ ص.
شابک: ۹۷۸-۶۲۲-۵۲۵۹-۰۰-۳
شناسه افزوده: غمامی، سیدمحمد مهدی، ۱۳۶۲-
شناسه افزوده: دانشگاه امام صادق (ع)
شماره کتابشناسی ملی: ۸۹۵۶۳۰

تمام حقوق محفوظ است، هیچ بخشی از این کتاب بدون اجازه مکتوب ناشر قابل تکثیر یا تولید مجدد به هیچ شکلی از جمله چاپ، فتوکپی، انتشار الکترونیکی، فیلم و صدا و انتقال در فضای مجازی نمی‌باشد.
این اثر تحت پوشش قانون حمایت از حقوق مؤلفان و مصنفان ایران قرار دارد.

فهرست اجمالی

سخن ناشر.....	۱۳
معرفی اجمالی.....	۱۵
پیشگفتار.....	۱۷
فصل اول: مبانی و کلیات.....	۲۵
فصل دوم: آسیب شناسی مشترک مالیات های مستقیم و مالیات بر ارزش افزوده با رویکرد حمایت از تولید.....	۷۵
فصل سوم: آسیب شناسی مسائل اختصاصی مالیات ها، با رویکرد حمایت از تولید.....	۱۵۹
نتیجه گیری و ارائه پیشنهاد.....	۲۰۱
فهرست منابع و مآخذ.....	۲۱۱
نمایه.....	۲۲۳

فهرست تفصیلی

سخن ناشر	۱۳
معرفی اجمالی	۱۵
پیشگفتار	۱۷
فصل اول: مبانی و کلیات	۲۵
مقدمه	۲۵
۱. آسیب شناسی	۲۵
۱-۱. اهداف آسیب شناسی نظام مالیاتی	۲۶
۱-۱-۱. شناسایی و بررسی انواع آسیب	۲۷
۲-۱-۱. بررسی علل و عوامل بروز آسیب	۲۸
۳-۱-۱. پیشگیری و مبارزه صدمات و آسیب ها	۲۸
۲-۱. مبانی ارزشی آسیب شناسی نظام مالیاتی	۲۹
۱-۲-۱. تبیین مفهوم ارزش و ارزش های مالیاتی	۲۹
۲-۲-۱. آسیب شناسی نظام مالیاتی در پرتو مبانی ارزشی	۳۱
۲. رونق تولید	۳۲
۱-۲. مفهوم تولید ملی	۳۲
۲-۲. فعالیت های اقتصادی مولد و نامولد	۳۴

- ۳۸..... تأثیر تولید بر اقتصاد..... ۳-۲
- ۴۱..... راهکارهای حمایت از تولید..... ۴-۲
- ۴۲..... ۱-۴-۲. تنظیم الگوی صحیح واردات مبتنی بر رفع نیازهای بخش تولید.
- ۴۲..... ۲-۴-۲. تشویق به رعایت استانداردهای بین‌المللی.....
- ۴۲..... ۳-۴-۲. تأمین سود مناسب برای تولیدکننده.....
- ۴۳..... ۴-۴-۲. بهبود شبکه توزیع و حمل‌ونقل.....
- ۴۳..... ۵-۴-۲. تأمین به موقع نیازهای ارزی و ریالی.....
- ۴۴..... ۶-۴-۲. تنظیم الگوی مناسب مالیاتی.....
- ۴۴..... ۵-۲. تولید در سیاست‌های کلی نظام و قوانین.....
- ۴۴..... ۱-۵-۲. سیاست‌های کلی نظام.....
- ۴۹..... ۲-۵-۲. قوانین عادی.....
- ۵۱..... ۶-۲. تولید داخلی در نگاه رهبری.....
- ۵۴..... ۱-۶-۲. اهمیت تولید در نظر رهبری.....
- ۵۶..... ۲-۶-۲. راهکارهای رونق تولید در بیان رهبری.....
- ۶۴..... ۳-۶-۲. مالیات و تولید در نگاه رهبری.....
- ۶۵..... ۳. نظام مالیاتی در ایران.....
- ۶۵..... ۱-۳. مالیات.....
- ۶۷..... ۲-۳. تأثیر مالیات بر اقتصاد.....
- ۶۹..... ۳-۳. اصول حقوقی حاکم بر مالیات.....
- ۷۰..... ۱-۳-۳. اصل قانونی بودن مالیات.....
- ۷۰..... ۲-۳-۳. اصل سالانه بودن مالیات.....
- ۷۱..... ۳-۳-۳. اصل محرمانه بودن اطلاعات مالیاتی.....
- ۷۲..... ۴-۳-۳. اصل حکومت قوانین مالیاتی در مکان.....
- ۷۲..... ۴-۳. انواع مالیات.....
- ۷۲..... ۱-۴-۳. مالیات‌های مستقیم.....

۷۳	۲-۴-۳. مالیات‌های غیرمستقیم.....
۷۴	جمع‌بندی
فصل دوم: آسیب‌شناسی مشترک مالیات‌های مستقیم و مالیات بر ارزش افزوده با	
۷۵	رویکرد حمایت از تولید
۷۵	مقدمه
۷۶	۱. آسیب‌شناسی ساختار و تشکیلات سازمان امور مالیاتی
۷۹	۱-۱. عدم استقلال سازمان امور مالیاتی کشور
۸۱	۲-۱. جدا بودن مدیریت مالیات بر ارزش افزوده و مالیات‌های مستقیم
۸۲	۲. آسیب‌شناسی سیاست‌گذاری مالیاتی در ایران
۸۴	۱-۲. ویژگی‌های سیاست‌گذاری مطلوب
۸۴	۱-۱-۲. داشتن انسجام مناسب
۸۴	۲-۱-۲. عدم ابهام در وظایف
۸۵	۳-۱-۲. دارا بودن مبانی نظری مناسب
۸۶	۴-۱-۲. وجود اهداف مشخص و منسجم
۸۶	۲-۲. عوامل مؤثر بر ضعف سیاست‌گذاری مالیاتی
۸۷	۱-۲-۲. عوامل مؤثر بر ایجاد سیاست
۹۰	۲-۲-۲. عوامل مؤثر بر فرایند قانونی شدن سیاست‌ها
۹۳	۳-۲. آثار اجرایی خط‌مشی مالیاتی ضعیف
۹۳	۱-۳-۲. اهمال
۹۳	۲-۳-۲. تفسیر شخصی
۹۳	۳-۳-۲. اجرای ناقص
۹۴	۴-۳-۲. اجرا با اکراه
۹۴	۳. آسیب‌شناسی شیوه مقررات‌گذاری
	۱-۳. آسیب‌شناسی نظام قوانین و مقررات مالیاتی محل تولید از منظر
۹۶	اصول قانون‌گذاری

- ۳-۱-۱. زبان مبهم و دشوار قانون ۹۷
- ۳-۱-۲. مقررات‌گذاری بدون توجه به نظام حقوقی موجود ۱۰۱
- ۳-۱-۳. قانون‌گذاری پراکنده ۱۰۲
- ۳-۱-۴. اصلاح مکرر قوانین و مقررات ۱۰۶
۴. آسیب‌شناسی پایه‌های مالیاتی در نظام مالیاتی ایران ۱۱۰
- ۴-۱. پایه‌های مالیاتی ۱۱۰
- ۴-۱-۱. ثروت ۱۱۰
- ۴-۱-۲. درآمد ۱۱۱
- ۴-۱-۳. هزینه یا مصرف ۱۱۲
- ۴-۲. آسیب‌های پایه‌های مالیاتی در ایران ۱۱۲
۵. آسیب‌شناسی شفافیت ۱۱۶
- ۵-۱. شفافیت و بهبود فضای کسب‌وکار ۱۲۲
- ۵-۲. شفافیت و کاهش فساد ۱۲۵
- ۵-۳. شفافیت و کاهش تشخیص علی‌الراس ۱۲۶
- ۵-۴. شفافیت و بهبود اجرای ماده ۲۳۷ قانون مالیات‌های مستقیم ... ۱۲۹
۶. آسیب‌شناسی دادرسی و نحوه حل اختلافات مالیاتی ۱۳۰
- ۶-۱. رسیدگی درون سازمانی ۱۳۳
- ۶-۱-۱. رسیدگی توسط اداره امور مالیاتی ۱۳۳
- ۶-۱-۲. رسیدگی توسط هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی ۱۳۶
- ۶-۱-۳. رسیدگی توسط شورای عالی مالیاتی ۱۴۴
- ۶-۲. رسیدگی برون سازمانی ۱۴۸
- ۶-۲-۱. رسیدگی در هیئت موضوع ماده ۲۵۱ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم ۱۴۸
- ۶-۲-۲. رسیدگی قضایی در دیوان عدالت اداری ۱۵۱
- جمع‌بندی ۱۵۴

فصل سوم: آسیب‌شناسی مسائل اختصاصی مالیات‌ها، با رویکرد حمایت از تولید.. ۱۵۹	مقدمه	۱۵۹
۱. مالیات‌های مستقیم	۱۶۰	
۱-۱. آسیب‌شناسی نرخ مالیات‌های مستقیم	۱۶۰	
۱-۱-۱. مالیات‌بندی بهینه	۱۶۲	
۲-۱-۱. نرخ بهینه مالیاتی	۱۶۴	
۲-۱. آسیب‌شناسی معافیت‌ها	۱۶۶	
۱-۲-۱. معافیت‌های مالیاتی در ایران	۱۶۷	
۲-۲-۱. محاسبه بر اساس مالیات با نرخ صفر	۱۷۰	
۳-۲-۱. بررسی آسیب‌ها در حوزه معافیت‌ها	۱۷۱	
۳-۱. آسیب‌شناسی کارت‌های بازرگانی	۱۷۵	
۲. مالیات بر ارزش افزوده	۱۷۷	
۱-۲. آسیب‌شناسی نرخ مالیات در مالیات بر ارزش افزوده	۱۷۷	
۲-۲. آسیب‌شناسی قطع‌شدن اخذ مالیات بر ارزش افزوده در زنجیره عرضه کالاها و خدمات	۱۷۹	
۱-۲-۲. معافیت‌ها	۱۸۰	
۲-۲-۲. اقتصاد زیرزمینی و شیوع تأسیس شرکت‌های کاغذی	۱۸۷	
۳-۲. آسیب‌شناسی کوتاه بودن دوره پرداخت مالیات بر ارزش افزوده ..	۱۸۹	
۱-۳-۲. تاریخ تعلق (در مورد معاملات نسیه و پیمانکاری)	۱۹۰	
۲-۳-۲. شاخص پرداخت مالیات	۱۹۳	
۴-۲. آسیب‌شناسی استرداد مالیات بر ارزش افزوده در کالاهای صادراتی ...	۱۹۳	
۱-۴-۲. مأموران مالیاتی	۱۹۴	
۲-۴-۲. ضمانت اجراها	۱۹۵	
۳-۴-۲. بستر مناسب فناوری اطلاعات	۱۹۶	
۴-۴-۲. همکاری اشخاص ثالث با ادارات امور مالیاتی	۱۹۷	

۱۲ □ درآمدی بر موانع حقوقی تولید در حوزه مالیات

۱۹۸.....	جمع بندی
۲۰۱.....	نتیجه گیری و ارائه پیشنهاد
۲۱۱.....	فهرست منابع و مآخذ
۲۲۳.....	نمایه

فهرست جدول ها

۱۰۴.....	جدول ۱: پراکندگی ایجاد شده توسط قانون برنامه پنجم توسعه
۱۶۷.....	جدول ۲: معافیت های موجود در حوزه مالیات های مستقیم

«بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ»
وَلَقَدْ آتَيْنَا دَاوُودَ وَسُلَيْمَانَ عِلْمًا وَقَالَا الْحَمْدُ لِلَّهِ الَّذِي
فَضَّلَنَا عَلَى كَثِيرٍ مِّنْ عِبَادِهِ الْمُؤْمِنِينَ
(قرآن کریم، سوره مبارکه النمل / آیه شریفه ۱۵)

سخن ناشر

رسالت و مأموریت دانشگاه امام صادق (علیه السلام) «تولید علوم انسانی اسلامی» و «تربیت نیروی درجه یک برای نظام» (که در راهبردهای ابلاغی مقام معظم رهبری مدظله تعیین شده) است. اثرپذیری علوم انسانی از مبانی معرفتی و نقش معارف اسلامی در تحول علوم انسانی، دانشگاه را بر آن داشت که به طراحی نو و بازمهندسی نظام آموزشی و پژوهشی جهت پاسخ‌گویی به نیازهای نوظهور انقلاب، نظام اسلامی و تربیت اسلامی به‌عنوان یک اصل محوری برای تحقق مأموریت خویش بپردازد و بر این باور است که علم توأم با تزکیه نفس می‌تواند هویت جامعه را متأثر در مسیر تعالی و رشد قرار دهد.

از این حیث «تربیت» را می‌توان مقوله‌ای محوری یاد نمود که وظایف و کارویژه‌های دانشگاه، در چارچوب آن معنا می‌یابد؛ زیرا که «علم» بدون «تزکیه» بیش از آنکه ابزاری در مسیر تعالی و اصلاح امور جامعه باشد، عاملی مشکل‌ساز خواهد بود که سازمان و هویت جامعه را متأثر و دگرگون می‌سازد.

از سوی دیگر «سیاست‌ها» تابع اصول و مبادی علمی هستند و نمی‌توان منکر این تجربه تاریخی شد که استواری و کارآمدی سیاست‌ها در گرو انجام پژوهش‌های علمی و بهره‌مندی از نتایج آنهاست. از این منظر پیشگامان عرصه

علم و پژوهش، راهبران اصلی جریان‌های فکری و اجرایی به حساب می‌آیند و نمی‌توان آینده درخشانی را بدون توانایی‌های علمی - پژوهشی رقم زد و سخن از «مرجعیت علمی» در واقع پاسخ‌گویی به این نیاز بنیادین است.

دانشگاه امام صادق (علیه‌السلام) در واقع یک الگوی عملی برای تحقق ایده دانشگاه اسلامی در شرایط جهان معاصر است. الگویی که هم‌اکنون ثمرات نیکوی آن در فضای ملی و بین‌المللی قابل مشاهده است. طبعاً آنچه حاصل آمده محصول نیت خالصانه و جهاد علمی مستمر مجموعه بنیان‌گذاران و دانش‌آموختگان این نهاد است که امید می‌رود با اتکاء به تأییدات الهی و تلاش همه‌جانبه اساتید، دانشجویان و مدیران دانشگاه، بتواند به مرجعی تمام‌عیار در گستره جهانی تبدیل گردد.

معاونت پژوهشی دانشگاه امام صادق (علیه‌السلام) با توجه به شرایط، امکانات و نیازمندی جامعه در مقطع کنونی با طرحی جامع نسبت به معرفی دستاوردهای پژوهشی دانشگاه، ارزیابی سازمانی - کارکردی آن‌ها و بالاخره تحلیل شرایط آتی اقدام نموده که نتایج این پژوهش‌ها در قالب کتاب، گزارش، نشریات علمی و... تقدیم علاقه‌مندان می‌گردد. هدف از این اقدام - ضمن قدردانی از تلاش خالصانه تمام کسانی که با آرمان و اندیشه‌ای بزرگ و ادعایی اندک در این راه گام نهادند - درک کاستی‌ها و اصلاح آن‌ها است تا از این طریق زمینه پرورش نسل جوان و علاقه‌مند به طی این طریق نیز فراهم گردد؛ هدفی بزرگ که در نهایت مرجعیت مکتب علمی امام صادق (علیه‌السلام) را در گستره بین‌المللی به همراه خواهد داشت. (ان شاء الله)

ولله الحمد

معاونت پژوهشی دانشگاه

معرفی اجمالی

در سال‌های اخیر با توجه شرایط اقتصادی کشور (رکود، تحریم، رفتارهای ضد رقابتی داخلی و بین‌المللی و...)، مسئله اقتصاد به اولویت اصلی کشور تبدیل شده است. برای خروج از وضعیت فعلی راهکارهای مختلفی بیان شده است؛ اما تمام اقتصاددانان بر ضرورت توجه به رونق تولید ملی اتفاق نظر دارند و از آن به عنوان شاه‌کلید عبور از مشکلات تعبیر می‌شود. در راه رونق تولید ملی مشکلاتی در کشور وجود دارد که یکی از مشکلات اصلی، نظام مالیاتی است. در این پژوهش سعی شده تا روش توصیفی-تحلیلی با کنکاش قوانین و مقررات و رویه‌های موجود در نظام مالیاتی ایران، به این سؤال پاسخ داده شود که چالش‌های حقوقی رونق تولید در حوزه مالیات چیست و چگونه می‌توان این چالش‌ها را به حداقل رساند؟ با توجه به مطالعاتی که در این زمینه انجام شد مشکلات حقوقی رونق تولید در حوزه مالیات به دو دسته مشکلات مشترک بین مالیات‌های مستقیم و مالیات‌های غیرمستقیم و مشکلات اختصاصی هر حوزه تقسیم‌بندی می‌شود. در حوزه مشکلات مشترک، مسائل و چالش‌های رونق تولید در ساختار و تشکیلات سازمان امور مالیاتی، سیاست‌گذاری و تقنین، پایه‌های مالیاتی، شفافیت و دادرسی بیان شده است. در حوزه مشکلات اختصاصی نیز

۱۶ □ درآمدی بر موانع حقوقی تولید در حوزه مالیات

چالش‌های حقوقی در دو حوزه مالیات‌های مستقیم (نرخ‌گذاری، معافیت‌ها، کارت‌های بازرگانی) و مالیات بر ارزش افزوده (نرخ مالیات، قطع شدن زنجیره اخذ مالیات، کوتاه‌بودن دوره پرداخت، استرداد) است.

پیشگفتار

تولید به عنوان موتور محرکه اقتصاد یک کشور همواره مورد تأکید اقتصاددانان بوده است. با رونق تولید در یک کشور بسیاری از مشکلات اقتصادی همچون رکود و بیکاری، تورم فزاینده، شکاف طبقاتی و وابستگی اقتصادی از بین می‌رود و عامل شکوفایی اقتصادی می‌شود. جمهوری اسلامی ایران با توجه به شرایط فعلی، دچار مشکلات اقتصادی متعددی شده است که لازمه خروج از آن‌ها (همان‌طور که رهبر معظم انقلاب فرمودند) توجه به رونق تولید ملی و حمایت از کالای ایرانی است؛ به همین خاطر در چند سال اخیر، نامی با محوریت اقتصادی گذاشته شده است که هدف آن رونق تولید و حذف موانع آن بیان شده است. با توجه به اهمیت تولید در رونق اقتصادی:

«بایستی به تولیدکننده کمک بشود، به سرمایه‌گذار کمک بشود، به فعال اقتصادی باید کمک بشود - فعال اقتصادی سالم - به کسی که برای کشور ثروت‌آفرینی می‌کند باید کمک بشود، در بهبود فضای کسب و کار بایستی حتماً تلاش بشود؛ با قوانین لازم، با روش‌ها و رویه‌های لازم» (بیانات مقام معظم رهبری در اجتماع زائران و مجاوران حرم مطهر رضوی، ۱۳۹۸/۱/۱)^۱

1. <https://farsi.khamenei.ir/speech-content?id=42061>

در راه رونق تولید موانع داخلی و خارجی فراوانی از جمله مدیریت نارسا و تحریم‌های اقتصادی وجود دارد. یکی از مهم‌ترین چالش‌ها در زمینه تولید همان‌طور که در بیان مقام معظم رهبری نیز مطرح شده است، مربوط به حوزه مسائل حقوقی است.

«یکی از کارهای مهم، ثبات سیاست‌هاست؛ قوانین، قوانین دائماً در تغییر نباشد؛ که این کار، کار مجلس شورای اسلامی است. اولاً. مقررات و زوائد دست‌وپاگیر را بردارند؛ ثانیاً. ثبات در قوانین ایجاد کنند و هر روز یک قانون جدیدی نیاورند که نتواند [سرمایه‌گذاری شود]» (بیانات مقام معظم رهبری در اجتماع زائران و مجاوران حرم مطهر رضوی، ۱۳۹۶/۱/۱).

علاوه بر این قانون‌گذار نباید با قوانین ناقص و تفسیربردار زمینه را برای افزایش ریسک تولید و هزینه‌های پیش‌بینی‌ناپذیر افزایش دهد که در عمل باعث ایجاد موانع متعدد بر سر راه تولید می‌شود. در این شرایط قانون‌گذار با وضع قوانین جدید و یا اصلاح پیاپی قوانین موجود (که ناشی از عدم ملاحظه نظام حقوقی موجود و عدم آگاهی به شرایط تخصصی هر حوزه است)، زمینه فضای مبهم و غیرقابل پیش‌بینی را برای تولیدکنندگان فراهم می‌کند (مرکز مالگیری، ۱۳۹۵: ۱۶۳).

امروزه نظام مالیاتی تأثیر به‌سزایی در فعالیت‌های اقتصادی و محاسبات مالی کنشگران بازار دارد و دولت‌ها با ابزارهای مالیاتی که در اختیار دارند، به اجرای سیاست‌های خود می‌پردازند. ناکارآمدی نظام مالیاتی در عرصه رونق تولید ملی نیز نقش تأثیرگذاری دارد، به طوری که یکی از مؤلفه‌های نظام مالیاتی بهینه (مطلوب) عدم ورود لطمه به فعالیت‌های اقتصادی مولد و تقویت آن‌ها در بلندمدت است (دادگر، ۱۳۹۲: ۷۱). انواع مالیات در نظام مالیاتی به بخش

1. <https://farsi.khamenei.ir/speech-content?id=36091>

مالیات‌های مستقیم (قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴) و مالیات‌های غیرمستقیم (قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷) تقسیم می‌شود. آسیب‌شناسی حقوقی انواع مالیات به خصوص در حوزه مقررات فوقانونی و رویه عملی سازمان امور مالیاتی، می‌تواند نقش سازنده‌ای در رفع موانع تولید داشته باشد؛ لذا با توجه به موارد ذکرشده در این پژوهش سعی می‌شود، چالش‌های حقوقی موجود در عرصه نظام مالیاتی بررسی شوند تا بدین مقصود برسیم که در این زمینه چه چالش‌هایی بر سر راه رونق تولید ملی وجود دارد.

یکی از چالش‌های موجود در نظام مالیاتی کشور، فقدان یک شورای سیاست‌گذار و تنظیم‌گر مالیاتی با رعایت سیاست‌های کلی کشور و ملاحظات منافع ملی است. اگرچه در فصل چهارم از باب پنجم قانون مالیات‌های مستقیم، شورای عالی مالیاتی و اختیارات آن مشخص شده است، لکن در عمل نتوانسته است بر اساس برنامه‌های کشور و با توجه به شرایط آن، انعطاف و یا اصلاحاتی در روش‌ها، فرایندها و سیاست‌گذاری‌های مالیاتی داشته باشد؛ همین امر باعث شده است نظام مالیاتی بی‌توجه به شرایط اقتصادی کشور (شرایط رکود، رفتارهای ضد رقابتی داخلی و بین‌المللی، تحریم و...) مشکلات جدی برای تولیدکنندگان شفاف به وجود آورد؛ از طرف دیگر در حوزه مالیات، اصلاح مکرر و زود هنگام قوانین پیشین که باعث ایجاد مقررات دست‌وپاگیر می‌شود، اصلی‌ترین حوزه مورد شکایت صاحبان کسب و کار است. اساساً حجم انبوه قوانین و مقررات ویژگی‌های اساسی نظام حقوقی، یعنی شفافیت (وضوح) و قابلیت دسترسی (قابلیت فهم و درک) را مخدوش می‌کند؛ لذا لاجرم به ابهام و پیچیدگی نظام مالیاتی منجر می‌شود که باعث افزایش هزینه‌ها و سردرگمی (عدم برنامه‌ریزی) برای تولیدکنندگان می‌شود (مرکز مالگیری، ۱۳۹۵: ۱۸۸ و ۱۹۳).

در قانون مالیات‌های مستقیم نیز نارسایی‌هایی در حوزه تولید وجود دارد؛ به عنوان مثال در حوزه تشخیص و وصول مالیاتی قوانین و مقرراتی وجود دارد که منجر به ایجاد مانع در راه تولید و یا سوءاستفاده از صلاحیت تخییری و

در نتیجه فساد می‌شود. به موجب ماده ۹۷ این قانون، در صورتی که مؤدیان مالیاتی از ارائه اظهارنامه مالیاتی خودداری کنند و یا به دلیل عدم رعایت موازین قانونی مورد قبول واقع نشود، مالیات آن‌ها به صورت علی‌الرأس تعیین می‌شود؛ بدین ترتیب ممیز محوری به جای نظام محوری و محاسبه علی‌الرأس به جای محاسبه بر اساس اسناد و مدارک قرار می‌گیرد. این امر علاوه بر اینکه باعث فشار بر بخش‌های اقتصادی شفاف و رسمی کشور می‌شود، زمینه بروز فسادهای مالی، تبانی با ممیز مالیاتی و فرار مالیاتی نیز می‌شود؛ از طرف دیگر در مقام عمل علی‌رغم تأکید ماده ۲۳۷ قانون مالیات‌های مستقیم مبنی بر اینکه «برگ تشخیص مالیات باید بر اساس مأخذ صحیح و متکی به دلایل و اطلاعات کافی و به نحوی تنظیم شود که کلیه فعالیت‌های مربوط و درآمدهای حاصل از آن به طور صریح در آن قید و برای مؤدی روشن باشد»، مأخذ مالیاتی برای تولیدکننده به صورت واضح مشخص نمی‌شود و بعضاً تولیدکنندگان متوجه نمی‌شوند مبتنی بر چه تشخیصی مالیات می‌دهند. مشکل زمانی حاد می‌شود که به تولیدکننده اجازه بهره‌مندی از رسیدگی عادلانه نیز داده نمی‌شود؛ چراکه برگ تشخیص به نحو واقعی به مؤدی ابلاغ نمی‌شود (ماده ۲۳۸) یا نزد مرجع حل اختلاف مالیاتی، نماینده منتخب مؤدی در هیئت شرکت داده نمی‌شود؛ در حالی که طبق ماده ۲۴۴ قانون باید «یک نفر نماینده از اتاق بازرگانی و صنایع و معادن یا اتاق تعاون یا جامعه حسابداران رسمی یا مجامع حرفه‌ای یا تشکلات صنفی یا شورای اسلامی شهر به انتخاب مؤدی» در هیئت شرکت کند؛ و در هر صورت باید رأی مستدل بوده و حتی طبق تبصره «نظر اقلیت باید در متن رأی قید شود» (غمامی، ۱۳۹۸: ۳).

در حوزه مالیات‌های غیرمستقیم (خصوصاً مالیات بر ارزش افزوده) نیز مشکلات و مزاحمت‌های جدی برای تولیدکنندگان شده است (رستمی، ۱۳۹۷: ۹۷). مالیات بر ارزش افزوده که برای اخذ از مصرف‌کنندگان با نرخ ۹ درصد تعیین شده است، با توجه به شرایط بسیار سخت تولید و تحریم‌ها که هزینه

مضاعفی به تولید تحمیل کرده است، به هیچ وجه نباید از فرمول بدون انعطاف مالیات بر ارزش افزوده تبعیت کند. علاوه بر این به دلیل سازوکارهای قانونی و اجرایی ضعیف، این مالیات عملاً از تولیدکنندگان اخذ می‌شود که باعث فشار بیشتر بر این بخش و ظهور مالیات مضاعف می‌شود. علاوه بر این در ایران مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرفی است (رستمی، ۱۳۹۸: ۱۳۶)؛ لذا نباید بر تشکیل سرمایه (مثل سرمایه‌گذاری در ماشین‌آلات، تجهیزات، خطوط تولید صنعتی، ساختمان و...) مالیات بر ارزش افزوده وضع شود؛ چراکه وضع مالیات بر تشکیل سرمایه ضمن اینکه از نوع مصرفی نمی‌باشد، امکان رقابت تولیدکننده داخلی را با رقبای خارجی از بین می‌برد؛ به عبارت دیگر رقبای خارجی در کشور خود با صادرات این کالاها از معافیت برخوردار می‌شوند و پس از اتمام صادرات تمام اعتبار مالیاتی خود را بازپس می‌گیرند؛ ولی وضع مالیات بر این نوع کالاها برای تولیدکننده داخلی مانع از آن می‌شود که بتواند مالیات‌های پرداختی را از سازمان امور مالیاتی مسترد کند (معاونت پژوهش‌های اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس، ۱۳۹۸: ۱۷)؛ بنابراین با توجه به چالش‌هایی که در زمینه مالیات وجود دارد، بررسی حقوقی این چالش‌ها و ارائه راهکار مناسب از نیازهای ضروری تحقق رونق تولید ملی می‌باشد. براین اساس نویسنده با تحقیق و تفحص در قوانین و نظام‌نامه‌های مالیاتی، تلاش می‌کنند نارسایی قوانین متناسب با رونق تولید، نحوه اعمال صلاحیت تخییری مأموران دولتی و نقاط فسادخیز این حوزه را بررسی و به آسیب‌شناسی آن می‌پردازد.

با توجه به اهمیت نظام مالیاتی در اقتصاد، همواره بحث چالش‌های این حوزه در محافل اقتصادی به خصوص جراید و کتب اقتصادی مطرح است؛ لکن علی‌رغم اهمیت مباحث اقتصادی در نظام جمهوری اسلامی ایران چالش‌های این حوزه تاکنون در مباحث حقوقی بدان کمتر پرداخته شده و غالباً به صورت کلی و مختصر به صورت پراکنده مباحثی در کتب مالیه عمومی مطرح شده است؛ از طرف دیگر مباحث مطرح شده، اغلب راجع به حل موانع تولید ملی

نبوده است؛ بدین ترتیب نوآوری این پژوهش اولاً. بیان حقوقی چالش‌ها و ثانیاً. آسیب‌شناسی با رویکرد تقویت تولید می‌باشد. در ادامه به بررسی پژوهش‌های انجام شده در این زمینه می‌پردازیم.

۱- در حوزه چالش‌های نظام مالیاتی، مقاله‌ای با عنوان «آسیب‌شناسی نظام مالیاتی ایران» به قلم علیرضا نظری و ایمان فدایی نگاشته شده است. در این مقاله به صورت مختصر به برخی از مشکلات نظام مالیاتی ایران پرداخته شده است؛ لکن از آنجایی که:

یکم) نگارنده رویکردی اقتصادی به مشکلات مالیاتی داشته و بررسی اسناد و مواد حقوقی در این زمینه نپرداخته؛

دوم) نگاهی جامع به همه حوزه‌های مالیاتی نداشته؛ سوم) آسیب‌ها و مشکلات با رویکرد ایجاد رونق تولید نبوده، با تحقیق پیش‌رو متفاوت می‌باشد.

۲- مقاله‌ای با عنوان «آسیب‌شناسی نظام مالیاتی ایران و تبیین علل مؤثر در بروز آسیب‌ها» که مستخرج از رساله دکتری با عنوان «آسیب‌شناسی نظام مالیاتی جمهوری اسلامی ایران و پیشگیری از آسیب‌ها در حوزه مالیاتی» است، در این زمینه وجود دارد که آسیب‌های نظام مالیاتی ایران را سه دسته:

یکم. نقص در قوانین و مقررات مالیاتی،

دوم. وجود ضعف در سیاست‌های کیفی و آیین دادرسی مالیاتی،

سوم. عدم تمکین مالیاتی، تقسیم کرده است.

این مقاله اگرچه با بیانی حقوقی به بررسی نظام مالیاتی ایران پرداخته است؛ اما از آنجایی که رویکردی جزایی به این موضوع دارد و همچنین به آسیب‌ها با نگاه رونق به تولید ملی نپرداخته است با پژوهش نگارنده متفاوت می‌باشد.

۳- در زمینه مالیات بر ارزش افزوده پایان‌نامه‌ای با عنوان «بررسی و تحلیل قانون مالیات بر ارزش افزوده» توسط امیرنوری بینا و استاد راهنمایی دکتر زارعی در دانشگاه شهید بهشتی دفاع شده است. در این پایان‌نامه ضمن

تبیین نظام مالیات بر ارزش افزوده، به بررسی برخی از معایب این حوزه نیز پرداخته است، لیکن این آسیب‌ها ناظر به رونق تولید ملی بیان نشده است و از طرف دیگر فقط به حوزه مالیات بر ارزش افزوده توجه شده است. همچنین پایان‌نامه‌ای با موضوع «بررسی عملکرد، چالش‌ها، مشکلات اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش افزوده کشور» توسط سید سعید مقیمی و با استاد راهنمایی دکتر مینا جمشیدی در دانشکده مدیریت دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکز نگاشته شده است. عمده این پایان‌نامه به توصیف نظام مالیات بر ارزش افزوده می‌پردازد و در بیان چالش‌ها نیز بدون استناد به اسناد حقوقی به برخی از مشکلات با رویکردی مدیریتی، جهت حل معضلات مدیریت در این حوزه قلم زده شده است.

۴- در زمینه مالیات‌های مستقیم، پایان‌نامه‌ای با موضوع «چالش‌های مالیاتی شرکت‌های تجاری» توسط رضا چراغی و استاد راهنمایی دکتر مهدی عاشوری در دانشگاه شهرکرد نوشته شده است. در این پایان‌نامه به بررسی وضعیت مالیاتی سهام و سهم‌الشرکه شرکت‌های تجاری و چالش‌های مربوط برای ماهیت و انتقال آن‌ها و همچنین چالش‌های مالیاتی شرکت‌های عملی (موضوع ماده ۲۲۰ قانون تجارت ایران) پرداخته شده است. پایان‌نامه دیگری با موضوع «چالش‌ها و فرصت‌های حقوقی قانون جدید مالیات‌های مستقیم (مصوب تیرماه ۹۴)» توسط محمد برفی دخت در دانشگاه آزاد اسلامی واحد مرودشت نگاشته شده است. در این پایان‌نامه پس از بیان اصول بنیادین حقوق عمومی (اصل حاکمیت قانون، اصل نظم عمومی، اصل خدمت عمومی و...)، هر یک از این اصول را در قانون جدید مالیات‌های مستقیم بررسی کرده و فرصت‌ها و چالش‌های آن را بیان می‌کند.

۵- در کتاب مالیه عمومی دکتر رستمی، آسیب‌هایی برای قوانین مالیات مستقیم و مالیات بر ارزش افزوده مطرح شده است (رستمی، ۱۳۹۸: ۹۵ و ۹۷)؛ اما اشکالات مطرح شده در خلال مطالب مربوط به یک کتاب درسی و

به صورت کلی بیان شده است؛ از طرف دیگر این اشکالات ناظر به ایجاد رونق تولید نمی باشند.

این پژوهش از سه فصل اصلی تشکیل شده است. در اولین فصل به صورت مختصر سعی شده است تا خواننده با مفاهیم مورد استفاده در پژوهش آشنا شود. همچنین تلاش شد تا نکات کلی در رابطه با ابعاد مختلف پژوهش مطرح شده تا خواننده برای ورود به مطلب آماده شود. در این فصل تلاش بر این است که به مفاهیم آسیب شناسی، رونق تولید و نظام مالیاتی پرداخته شود. پس از بیان مبانی و کلیات پژوهش، در فصل دوم مسائل و مشکلات مشترک بین مالیات های مستقیم و مالیات بر ارزش افزوده که بر رونق تولید تأثیر منفی می گذارد، بررسی شده است. در این فصل سعی شد تا با نگاهی جامع به نظام مالیاتی ایران، مشکلات عمومی آن شناسایی و از میان آنها، تأثیر آن بر رونق تولید مورد کنکاش واقع شود. مشکلات بیان شده در این فصل مربوط به ساختار و تشکیلات سازمان امور مالیاتی، سیاست گذاری مالیاتی، تقنین در حوزه مالیات، پایه های مالیاتی، شفافیت و دادرسی مالیاتی است. در فصل سوم نیز به بررسی مسائل اختصاصی در دو حوزه مالیات های مستقیم و مالیات بر ارزش افزوده پرداخته شده است. در حوزه مالیات های مستقیم به سه مسئله نرخ مالیات و معافیت ها و کارت های بازرگانی و پبله وری پرداخته خواهد شد و در حوزه مالیات بر ارزش افزوده به مسائل در حوزه نرخ مالیاتی، قطع شدن اخذ مالیات از زنجیره عرضه کالا و خدمات، دوره های مالیاتی و استرداد اعتبار مالیات پرداخته می شود.

فصل اول:

مبانی و کلیات

مقدمه

آسیب شناسی یک پدیده حقوقی نیازمند توصیف و بیان مفاهیم و اصطلاحات آن حوزه می باشد. مفاهیمی همچون آسیب شناسی، نظام مالیاتی، مالیات و...؛ لذا لازم است پیش از پرداختن به آسیب های موجود در نظام مالیاتی که بر رونق تولید تأثیرگذار است، تعاریف و مفاهیم در این حوزه بررسی و کنکاش شود. وجود دیدگاه های حقوقی متفاوت پیرامون نهادها و نظام های اجتماعی، سبب تعاریف مختلف می شود؛ به همین خاطر نیاز است مفاهیم مورد استفاده در این پژوهش بررسی شوند. در این قسمت از پژوهش به بررسی اصطلاحات به کاررفته در مفاهیم مرتبط با مسئله کتاب حاضر می پردازیم.

۱. آسیب شناسی

آسیب شناسی اجتماعی در گستره علوم اجتماعی و در حوزه هایی همچون سیاست، اقتصاد، حقوق و... به ارزیابی انتقادی از نهادها، سازوکارها و

نظام‌های اجتماعی می‌پردازد. آسیب‌شناسی در حدی گسترش پیدا کرده است که در بعضی از رشته‌های علوم اجتماعی به گرایشی جدید تبدیل شده است. ارزیابی و شناسایی چالش‌ها و آسیب‌ها در هر حوزه و ریشه‌یابی آن‌ها و در نهایت رفع آسیب‌ها و چالش‌ها در آسیب‌شناسی لحاظ می‌شود. آسیب را در علوم تجربی و پزشکی، معلول اثرگذاری بیماری یا نابهنجاری سلولی در سطح بافتی و سلولی، بیان کرده‌اند و به دو نوع «آسیب عمومی و آسیب نظام‌مند» تقسیم می‌کنند (Kumar; Abbas and Aster, 2004: 24).

در علوم اجتماعی، آسیب نتیجه عدم توانایی تحقق نیازهای زندگی و خواسته‌ها در قالب موانع اجتماعی و محدودیت‌ها تعبیر می‌کنند؛ از این رو در راستای شناخت و بررسی این موضوع، علم «آسیب‌شناسی» در دو حوزه علوم اجتماعی و پزشکی، به وجود آمده و بر مبنای قلمرو و حوزه مورد مطالعه، اوصاف و ویژگی‌های خاص خود یافته است. مفاهیمی چون: «آسیب‌شناسی زیستی»، «آسیب‌شناسی اجتماعی»، «آسیب‌شناسی روانی» در جهت بررسی و نفوذ این علم به سایر علوم و موضوعات آن‌ها، ایجاد شده است؛ بنابراین، آسیب‌شناسی این‌گونه تعریف می‌شود: «شناسایی انواع نارسایی‌ها، نقایص، ضعف‌ها، نابهنجاری‌های زیستی، اجتماعی و روانی، به تبع موضوع مطالعه، بررسی عوامل و علل ریشه‌ای نارسایی و نقایص و در نهایت، شناسایی و یا پیشنهاد عوامل بازدارنده و یا پیشگیری‌کننده از آسیب‌ها و مقابله با آنهاست» (احمدی موسوی، ۱۳۹۴: ۲۰).

۱-۱. اهداف آسیب‌شناسی نظام مالیاتی

موضوع آسیب‌شناسی در حوزه علوم اجتماعی، بررسی علل ایجاد اختلال‌ها و آشفتگی‌های اجتماعی و شرایط تشدید، این اختلال‌ها و بحث پیرامون انواع طرق پیشگیری و مدیریت این‌گونه از مسائل، است. تعاریف متفاوتی در حوزه مطالعات علوم اجتماعی در خصوص آسیب‌شناسی ارائه شده است.

آسیب‌شناسی در نظر برخی مطالعه آشفتگی‌ها، مشکلات و اختلال‌های اجتماعی می‌باشد. تعریف آسیب‌شناسی بررسی علمی اختلال‌ها، بی‌نظمی‌ها و یا ترازمندهای مربوط به کاربست‌های زندگی اجتماعی بیان شده و همچنین علم مطالعه علمی اختلال‌های بی‌نظمی‌ها و مشکلات اجتماعی دانسته شده است (قائمی، ۱۳۶۶: ۲۲-۲۳).

آسیب‌شناسی چه در ابعاد تجربی خود و چه در مفاهیم اجتماعی نوعاً بر سه رکن مستقر است. در اولین مرحله، شناخت انواع مختلف آسیب‌ها و مشکلات در بُعد اجتماعی، زیستی و...، بررسی می‌شوند. در مرحله دوم، علت‌شناسی و تحقیق در مورد عوامل تأثیرگذار در ایجاد آسیب‌ها، تقویت و تکوین آن‌ها مورد بررسی آسیب‌شناسی است. در مرحله آخر پیشگیری و اجرای برنامه‌های بازدارنده و مقابله در برابر آسیب‌ها به عنوان شیوه‌های برون‌رفت از آسیب‌ها به عنوان رکن سوم مطالعات آسیب‌شناسی مدنظر قرار می‌گیرد. در گستره علوم مختلف (از علوم زیستی، جامعه‌شناسی و...)، مشکلاتی را به عنوان آسیب معرفی می‌شوند و در پی علت‌شناسی آن و تلاش در مهار و یا پیشگیری از آن‌ها می‌باشند. در این قسمت این سه مرحله بررسی می‌شوند.

۱-۱-۱. شناسایی و بررسی انواع آسیب

آسیب‌شناسی، به صورت اولیه، بر پدیده‌های واقعی، تغییرپذیر، قابل‌کنترل و پیشگیری که آسیب‌ناامیده می‌شود، اتکا دارد. کسی که به آسیب‌شناسی پدیده‌ای روی می‌آورد از ملاک‌های گوناگونی تبعیت می‌کند. به صورت کلی این ملاک‌ها در چهار نظام فرهنگی، اجتماعی، اقتصادی و سیاسی طبقه‌بندی و قابل اجرا می‌باشد؛ بنابراین در هر کدام از این دسته‌ها، آسیب‌شناسان می‌توانند سرمایه‌ها و ظرفیت‌های اجتماعی، سیاسی، اقتصادی و فرهنگی دست‌یابند (عبداللهی، ۱۳۸۳: ۲۰). در موضوع مورد پژوهش، بررسی و شناخت آسیب‌های تولید و موانع ایجاد فضای کسب‌وکار مناسب و همچنین آسیب‌های نظام مالیاتی و موانعی که

بر سر راه تولید ایجاد می‌کند، به عنوان گام اول مطرح می‌شود.

۱-۱-۲. بررسی علل و عوامل بروز آسیب

هدف نهایی آسیب‌شناسی، جلوگیری و پیشگیری از رشد و افزایش آسیب و خروج از شرایط آسیب‌زاست؛ به همین خاطر، شناسایی علل و عوامل ظهور آسیب به عنوان نقطه مرکزی بررسی‌ها و مطالعات آسیب‌شناسانه و مبنای اقدامات و راهکارهای پیشگیرانه و درمانی به حساب می‌آید. عوامل سیاسی و نوع جهت‌گیری سیاسی جامعه و همچنین رفتار نهادی و سازمانی جامعه در نظریه‌های جدید عامل مؤثری است و در ظهور و ایجاد صدمات نقش جدی دارد؛ از این رو، مدیریت ناصحیح و همچنین عدم کنترل مؤثر بر نهادهای عمومی یا خصوصی، سوء تدبیر و رفتار دستگاه‌های حاکمیتی عوامل مؤثری در ایجاد آسیب‌های اجتماعی محسوب می‌شوند. در بحث رونق تولید نیز عوامل مختلفی می‌تواند زمینه‌ساز بروز مشکلات شود. یکی از عوامل بروز مشکلات در تولید ملی، نظام مالیاتی ناکارآمد و ناعادلانه است؛ لذا باید به بررسی این نظام برای حل مشکلات موجود بر سر راه تولید پرداخت.

۱-۱-۳. پیشگیری و مبارزه صدمات و آسیب‌ها

یکی دیگر از اهداف آسیب‌شناسی و مطالعات پیرامون آن، بررسی و یافتن راهکارهای پیشگیری از آسیب‌ها و صدمات و همچنین استفاده از راهکارها و روش‌های مقابله با آسیب و یا مدیریت آن بیان شده است. رویکرد پیشگیرانه می‌تواند در سطح کلان و در قالب ابزارهای قانونی و توسط نظام حقوقی محقق شود و تجلی نماید. در این خصوص مقنن با وضع و مقررات‌گذاری پیشگیرانه در خصوص آسیب‌ها و مشکلات اقدام می‌نماید.

برای پیشگیری صحیح و کارآمد از آسیب‌ها و مشکلات، شناخت دقیق علل و عوامل بروز آن آسیب ضروری است؛ به همین خاطر دستیابی به علل و

عوامل بروز آسیب، به عنوان پایه و مبنای مطالعات و برنامه‌های پیشگیرانه به شمار می‌آید. همراه با عملکردهای قانونی و حقوقی برای پیشگیری و مقابله با آسیب‌ها، به‌کارگیری روش‌های پیشگیرانه دیگر اعم از فردی و اجتماعی تأثیر به‌سزایی دارد. در آسیب‌شناسی حقوقی، تصویب قوانینی با رویکرد پیشگیری از آسیب‌ها و همچنین اصلاح قوانین با رویکرد به‌روزرسانی روش‌های مقابله با آسیب‌ها و همچنین شناسایی آسیب‌های جدید و همچنین تجدید و تشدید مقابله با آسیب‌هایی همچون فساد اداری و اجتماعی مولد آسیب اهمیت دارد؛ به‌همین خاطر نیاز است تا با شناخت دقیق از نظام مالیاتی ایران و بررسی مشکلات و چالش‌های آن، به حل مشکلات رونق تولید از طریق قانون‌گذاری مناسب پرداخت.

۲-۱. مبانی ارزشی آسیب‌شناسی نظام مالیاتی

امروزه مالیات در اداره دولت‌ها نقش اساسی دارد. مالیات از طرفی تأمین‌کننده درآمد دولت است و از طرف دیگر ابزاری در اختیار دولت‌ها برای هدایت و جهت‌دهی اقتصاد کشور شناخته می‌شود و از مهم‌ترین عناصر در جهت اعمال سیاست‌های اقتصادی است. دولت‌ها اهداف دیگری برای وضع مالیات نیز دارند؛ از جمله توسعه عدالت اجتماعی و توزیع درآمدها به‌صورت عادلانه. در این قسمت از پژوهش به بررسی ارزش‌های مالیاتی، توجیه و مبانی ارزشی در حوزه آسیب‌شناسی نظام مالیاتی پرداخته می‌شود.

۱-۲-۱. تبیین مفهوم ارزش و ارزش‌های مالیاتی

نگرش رایج و معمول در خصوص درستی یک امر، ارزش قلمداد می‌شود. ویژگی ارزش‌ها این است که انتزاعی و کلی هستند و به عنوان ملاک‌های مشترک برای قضاوت هستند. در جامعه‌شناسی ارزش را مبنای قضاوت می‌دانند؛ به‌همین خاطر، ارزش به عنوان معیار فرهنگی مطرح می‌شود و مردم از طریق آن‌ها

مطلوبیت، جذابیت، زیبایی و خوبی شخص یا چیزی را سنجش می‌کند و آن را در زندگی خود مبنای رفتار اجتماعی خود قرار می‌دهد (عضدانلو، ۱۳۸۹: ۳۴). ارزش در جریان تعاملات و زیست اجتماعی آموخته می‌شود و از طرف دیگر عاملی تأثیرگذار بر رفتار و کنش اجتماعی افراد است (درسلر و ویلیس، ۱۳۸۸: ۷۱-۷۲). در جمع‌بندی می‌توان گفت، ملاک قضاوت اشخاص در خصوص ترجیح امر یا موضوعی در جامعه به عنوان ارزش تلقی می‌شود. درباره نگرش نیز می‌توان گفت، نتیجه و حاصل قضاوت انجام شده توسط شخص در خصوص پذیرش موضوع یا عدم پذیرش آن می‌باشد. اشخاص در خصوص شیوه‌های پذیرش ارزش‌ها و متفاوت عمل می‌کنند. بعضی از اشخاص ارزش‌های خود را بر اساس آگاهی و تجربه به دست آورده‌اند و عده دیگر ارزش‌هایشان نتیجه تبعیت و پیروی از عقاید عمومی و تفکر عمومی در خصوص یک موضوع خاص هستند. با توجه به توضیحات فوق، رشد، پیشرفت و عدالت اقتصادی به عنوان یکی از مهم‌ترین اهداف ارزش‌های اقتصادی در جوامع گوناگون قلمداد می‌گردند. اجرای سیاست‌های مالی و مالیاتی که در راستای اهداف اقتصادی دولت‌ها برای توسعه و عدالت اقتصادی به کار برده می‌شوند، قابلیت ارزش‌گذاری و قضاوت بر اساس آن‌ها می‌باشد. اجرای سیاست‌های مالیاتی عاملی در جهت بالا بردن حرکت و ارتقا جامعه به سمت اهداف اقتصادی مذکور است؛ لذا نظام مالیاتی و سیاست مالیاتی می‌تواند مورد قضاوتی ارزشی با توجه به ملاک‌های ارزشی حاکم بر جامعه قرار گیرد. همچنین این سیاست‌ها با توجه به معیارهای فرهنگی جوامع می‌تواند به عنوان یک ارزش اقتصادی مورد پذیرش مردم قرار گیرد. وقتی امری به عنوان ارزش مطرح شود، مورد اقبال مردم قرار می‌گیرد و اجرای آن آسان‌تر می‌شود. اقبال و ارزشمندی مالیات‌ها، به مالیات‌های متعارف محدود نمی‌شود و شامل مالیات‌های خاص (مالیات‌های اسلامی) نیز می‌شود. این نوع مالیات‌ها نیز دارای ارزش‌های خاص خود هستند. مالیات‌های خاص اسلامی ارزش محسوب می‌شوند؛ چراکه ضمن عبادی محسوب شدن آن، بر

طبقات مختلف اجتماعی اعمال می‌شود (استاد محمد و فرهودی، ۱۳۹۰: ۱۱۲).

۲-۲-۱. آسیب‌شناسی نظام مالیاتی در پرتو مبانی ارزشی

قضاوت ارزشی مطلوب و نگرش مثبت نسبت به مالیات و سیاست مالیاتی، در راستای اطمینان اشخاص به تأثیر این نوع از سیاست‌ها در توسعه، رفاه و اقتصاد و اجرای واجبات عبادی، از مالیات ارزش می‌سازد؛ بنابراین مالیات و پرداخت آن ارزش تلقی شده و نگرش جامعه، به لحاظ دلایل فوق، نسبت به پرداخت آن مطلوب و مثبت می‌شود. بدین لحاظ مالیات و ارزشمندی مالیات، به عنوان یکی از مؤلفه‌های سرمایه اجتماعی محسوب می‌شود. سرمایه اجتماعی حاصل شکل‌گیری و استقرار ارزش‌ها، هنجارها، سنت‌ها و عرف‌ها و قواعد به صورت خودجوش و در بستری از روابط متقابل اجتماعی است (Difilippis, 2001: 283)؛ بنابراین مالیات و ارزش مالیاتی، به عنوان مؤلفه تأثیرگذار و سرمایه اجتماعی مؤثر بر تولید و افزایش سرمایه‌های انسانی، اقتصادی و محیطی عمل می‌نماید. عناصر سرمایه اجتماعی، در بُعد «اعتماد اجتماعی»؛ «مشارکت اجتماعی»؛ «انسجام اجتماعی»؛ «تعهدات و مسئولیت اجتماعی»، در نظام مالیاتی و نگرش مطلوب جامعه نسبت به مالیات و سیاست‌های پیرامون آن قابلیت اجرا و اعمال پیدا می‌کند (صالحی امیری، ۱۳۸۷: ۱۲-۱۷). ارزش مالیات و سیاست مالیاتی به عنوان یکی از مؤلفه‌های سرمایه اجتماعی، در ایجاد امنیت اجتماعی نیز مؤثر است.

با توجه به موارد فوق، مالیات و سیاست‌های مالیاتی چه در بُعد اقتصادی، یعنی تأمین نیازمندی‌های مالی دولت، توسعه و رفاه اجتماعی و چه به عنوان یکی از مؤلفه‌های سرمایه اجتماعی و در نتیجه آن امنیت اجتماعی به عنوان ارزش محسوب می‌شود.

طرح مبنای ارزشی در مطالعات آسیب‌شناسانه نظام مالیاتی در راستای نیل به دو هدف عمده صورت گرفته است: نخست آنکه، شناسایی و بازشناسی

جایگاه واقعی مالیات‌ها به‌عنوان یک ارزش و تلاش در جهت پذیرش و مقبولیت مالیات‌ها در میان شهروندان به‌عنوان سرمایه اجتماعی، هدف اولیه تمامی پژوهش‌های مالیاتی و به‌خصوص پژوهش‌های با ماهیت آسیب‌شناسانه است. دوم آنکه، توجه نظام مالیاتی به تولید که به‌عنوان ارزش مهم در هر اقتصاد تلقی می‌شود، چگونه باعث تقویت این نقش می‌شود.

۲. رونق تولید

با توجه به اینکه اصطلاح رونق تولید در سال‌های اخیر در گفتمان عمومی جامعه گسترش یافته است و در محافل مختلف به‌کار برده می‌شود، لازم است به ابعاد مختلف مفهوم رونق تولید پرداخته شود. ضمن اینکه در این پژوهش مفهوم رونق تولید نقش اساسی دارد که ضرورت پرداختن به آن وجود دارد.

۱-۲. مفهوم تولید ملی

تولید از لحاظ لغوی از ریشه «ولد» می‌باشد که به معنی ایجاد، دستیابی به چیزی، به سببی از اسباب ترجمه شده است (راغب اصفهانی، ۱۴۱۲ق: ۸۸۳). در فرهنگ‌های فارسی نیز تولید به پدید آوردن، زادن، ایجاد و چیزی را از چیز دیگر به وجود آوردن معنا می‌شود (عمید، ۱۳۸۹).

یکی از کلیدواژه‌هایی که در علم اقتصاد به آن پرداخته می‌شود، تولید ملی است. در تعریف تولید ملی به ارزش پولی همه کالاها و خدماتی که در طول یک سال در یک کشور تولید می‌شود، توجه شده است؛ بدین ترتیب تولید ملی در یک بازه زمانی مشخص مثلاً یک سال است و معمولاً بر حسب دلار در سال، پوند در سال و... محاسبه می‌شود. برای محاسبه ارزش پولی و جمع‌پذیر کردن تولیدهای مختلف با مقیاس‌های متفاوت (متر، کیلو و...) مقدار تولید را در قیمت جاری آن‌ها ضرب کرده و ارزش پولی به دست می‌آید. از آنجایی که ممکن است در محاسبه ارزش پولی کالاها و خدمات مختلف دچار محاسبه مضاعف شویم،

فقط ارزش کالاها و خدمات نهایی^۱ منظور می‌شود (روزبهان، ۱۳۷۹: ۱۳۴). مفهوم تولید در این تعریف علاوه بر سیر تحول کالاها، شامل کلیه خدماتی که در بهبود فایده کالا استفاده می‌شود (قنادان، ۱۳۸۶: ۱۰۳).

در یک تقسیم‌بندی تولید ملی به تولید ناخالص ملی (GNP)^۲ و تولید ناخالص داخلی (GDP)^۳ تقسیم می‌شود. تولید ناخالص داخلی به ارزش پولی مجموع کالاها و خدمات نهایی تولیدشده در داخل یک کشور در یک سال مشخص اطلاق می‌شود؛ اما تولید ناخالص ملی عبارت است از تفریق تولید ناخالص داخلی از ارزش پولی کالا و خدمات تولیدشده در داخل توسط خارجی‌ها به علاوه ارزش پولی کالا و خدمات تولیدشده توسط شهروندان آن کشور در سایر کشورهای خارجی (مفتخری مظاهری، ۱۳۹۱: ۷۹-۸۰)؛ بنابراین تفاوت اجمالی این دو اصطلاح بدین صورت است که در تولید ناخالص داخلی ارزش کل پولی کالاها و خدمات نهایی تولیدشده در درون مرزهای یک کشور اعم از اینکه توسط شهروندان یا خارجی‌ها تولید شده باشد، مدنظر قرار می‌گیرد؛ این در حالی است که در تولید ناخالص ملی ارزش کالاها و خدمات نهایی تولیدشده توسط شهروندان یک کشور اعم از اینکه در داخل مرزها باشند یا خارج نشان داده می‌شود؛ لذا معمولاً تولید ناخالص ملی بیانگر فعالیت اقتصادی شهروندان یک کشور است و تولید ناخالص داخلی نشانگر قدرت اقتصادی یک کشور است.^۴

در مقابل تولید ناخالص ملی یا داخلی، تولید خالص ملی (NNP)^۵ وجود

۱. کالاهایی که مصرف‌کننده نهایی آن‌ها را می‌خرند. لذا برای تولید کالا یا خدمات دیگر خریداری نمی‌شوند.

2. Gross National Product

3. Gross Domestic Product

۴. <https://www.investopedia.com/ask/answers/030415/what-functional-difference-between-gdp-and-gnp.asp>

تاریخ مشاهده: ۱۳۹۸/۶/۵

5. National net production

دارد که در آن اگر از تولید ناخالص ملی یا داخلی، ارزش پولی استهلاک و هزینه‌های جایگزینی سرمایه‌های فرسوده کم شود، مقدار مشخص می‌شود. اگرچه این معیارها از جامع‌ترین روش‌ها برای سنجش کل تولید در اقتصاد است، ولی این شاخص‌ها به خوبی نشان‌دهنده رفاه کلی اقتصاد نیست و فقط ابزاری برای شناسایی سطوح کنونی نرخ فعالیت‌های تولیدی می‌باشد؛ به همین خاطر در تولید ناخالص ملی یا داخلی بین بهبود کیفی و کمی کالاها تفاوتی قائل نمی‌شوند و هر دو رو به عنوان رشد اقتصادی بیان می‌کند (بذرگر، ۱۳۹۳: ۱۷).

۲-۲. فعالیت‌های اقتصادی مولد و نامولد

به طور معمول هدف از فعالیت اقتصادی کسب سود می‌باشد و به شکل انواع دارایی‌ها همچون پول، سرمایه، منافع جنبی و... به صاحبان سرمایه می‌رسد؛ اما صرف نظر از هدف فعالیت اقتصادی، ماهیت آن نیز اهمیت فراوانی دارد. در برخی از فعالیت‌های اقتصادی بر مبنای کار مولد و از طریق تولید انواع کالاها یا خدمات سودمند، ضمن اینکه اندازه اقتصاد را افزایش می‌دهند، صاحب آن فعالیت را نیز به سود می‌رسانند.

در تعریف فعالیت اقتصادی مولد برخی از فعالیتی که بهره‌وری را افزایش داده و اثر خارجی مثبت ایجاد می‌کند نام می‌برند. انواع دیگری از فعالیت‌های اقتصادی نیز وجود دارند که بدون ایجاد هرگونه تولید در کالا و خدمات، فقط به واسطه تغییر شرایط اقتصادی و فضای حاکم بر اقتصاد، سودآور می‌شوند. این فعالیت‌ها نه تنها حجم اقتصاد را افزایش نمی‌دهند بلکه با جذب سرمایه‌ها و تغییر شرایط طبیعی بازار، جذابیت فعالیت‌های مولد که اقتصاد را بزرگ می‌کند را هم کاهش داده و مانع رشد اقتصادی می‌شود (Kirzner, 1997: 61).

هنگامی که قوانین و مقررات، حقوق و تکالیف شهروندان را دقیق مشخص

نکرده باشد، شرایط برای رشد فعالیت‌های نامولد^۱ اقتصادی فراهم می‌شود. رشد فعالیت‌های نامولد باعث افزایش رکود و کاهش رشد اقتصادی می‌شود؛ به همین خاطر رفاه جامعه را کاهش می‌دهد، چراکه این نوع فعالیت‌ها به افزایش ثروت جامعه منجر نمی‌شوند بلکه سهم خود را از ثروت موجود افزایش می‌دهند؛ به همین خاطر به این نوع فعالیت‌ها، فعالیت‌های رانت‌جویانه یا رانتی گفته می‌شود. فعالیت رانتی تلاشی برای افزایش درآمد، نه از طریق تولید محصول یا خدمت جدیدی بلکه از طریق افزایش قیمت (بیش از قیمت رقابتی)، از بین بردن رقابت از طریق به‌کارگیری منافع خاص (انحصارها و جلوگیری از ورود رقیب به بازار) بیان می‌کند که در آن سرمایه‌داری سوداگر بر سرمایه‌داری مولد فائق می‌شود (مرکز پژوهش‌های مجلس، ۱۳۹۸: ۳).

شاگری، شاخص تفکیک بین فعالیت‌های مولد و نامولد را در نسبت آن‌ها با اقتصاد می‌داند: در اقتصاد فعالیت‌های مولد و نامولد، براساس نسبت و رابطه آنان با تولید، تبیین و حدود و گستردگی آن تعیین می‌شود. تمامی فعالیت‌هایی که در خدمت تولید (کمک به تمامی بخش‌های زنجیره تولید) هستند، جزء فعالیت‌های مولد به‌شمار می‌آیند (شاگری، ۱۳۹۱: ۱۶۱)؛ لذا مبنای مولد بودن فعالیت‌ها، کمک به تولید، ارزش‌آفرینی اقتصادی، تکمیل زنجیره تولید و ارتقای رفاه است. در مورد فعالیت‌های نامولد نیز تعاریفی صورت گرفته است. هر فعالیت مزاحم بخش تولید، نامولد است. در صورتی که مزاحم نباشد نیز مترتب دو حالت است: اگر ارزش واقعی برای اقتصاد خلق نماید، مولد است، در غیر این صورت نیز نامولد خواهد بود؛ زیرا فعالیت غیرمزاحم و بدون نفع برای اقتصاد، به سبب ائتلاف منابع و عدم به‌کارگیری آنان در بخش‌های حقیقی و تولیدی اقتصاد می‌شود. محور فعالیت‌های نامولد، فعالیت‌های نامرتب با تولید ناخالص ملی واقعی و معاملات و مبادلات کالاها و دارایی‌های غیر از تولید

1. unproductive