فصلنامه سیاست‌های مالی و اقتصادی
ویژه‌نامه کارنامه اقتصادی دولت
سال یکم، شماره ۲، تابستان ۱۳۹۲، صفحات ۱۲۰- ۸۵

کالبد شکافی اصلاح نظام مالیاتی کشور: چالش‌ها، برنامه‌ها و عملکرد نظام مالیاتی

علی عسکری
استادیار دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکز و معاون وزیر امور اقتصادی و دارایی و رئیس سازمان امور مالیاتی کشور
askari_azadwar@yahoo.com

توسعه نظام مالیاتی به‌عنوان یکی از محورهای اساسی توسعه اقتصادی کشور شناخته می شود. در این راستا، جایگزینی درآمدهای مالیاتی به‌جای 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 به‌وجود آمده به‌دلیل تحریم‌های اقتصادی بیش از بیش احساس می‌شود. علیرغم تلاش‌های صورت‌گرفته طی سال‌های اخیر در جهت توسعه نظام مالیاتی کشور، نظام مالیاتی کشور هنوز با چالش‌های بسیاری مواجه است. ترکیب نامناسب تولید ملی و گستردگی بخش خدمات، تولید ملی و نحوه توزیع درآمد در کشور، سنتی بودن نظام توزیع و بخش مشاغل، سهم بالای بخش‌های معاف از مالیات و محدود بودن پایه‌های مالیاتی، حجم نسبتاً بالایی از اقتصاد زیرزمینی، وجود نهادهای عمومی با گردش مالی بالا، پیچیدگی قوانین و مقررات مالیاتی، ضعف ضمانت‌های اجرایی قوانین، مالیاتی، محدودبودن پایه‌های مالیاتی، معافیت‌های گسترده مالیاتی اثربخش پایین برخی از مشوق‌های مالیاتی، کمبود نیروی انسانی ماهر بر بودجه، عدم وجود پایگاه اطلاعات اقتصادی و مالی یکپارچه، فرایندهای ناکارامد مالیاتی، عدم وجود نگاه یکپارچه به مؤدی مالیاتی، عدم همکاری اصناف درخصوص تکالیف قانونی و صنفی آنها از مهم‌ترین مشکلات و چالش‌های نظام مالیاتی براساس ارکان سه‌گانه تشکیل‌دهنده یعنی رکن تولید ملی، قوانین و مقررات و سازمان وصول مالیات است. تردیدی وجود ندارد که توسعه نظام مالیاتی کشور بدون تقویت همزمان سه رکن اصلی آن میسر است. در این مقاله پس از بررسی کارکردهای مالیات در کشور و چالش‌های آن براساس ارکان سه گانه به بررسی اهم اقدامات صورت‌گرفته در سال‌های اخیر و برنامه‌های آتی برای توسعه نظام مالیاتی کشور پرداخته شده است. توسعه و تکمیل نظام مالیات برارزش‌افزوده، بازنگری قوانین و مقررات مالیاتی، اجرای طرح جامع مالیاتی و اصلاح و تکمیل نیروی انسانی از محورهای اصلی تحول نظام مالیاتی است. اصلاح ساختار اقتصاد کلان کشور از حیث نحوه انجام فعالیت‌های اقتصادی، توسعه

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

فعالیت‌های شرکتی و توسعه کیفی (مدرنیزه‌کردن) بخش خدمات، گسترش پایه‌های مالیاتی و حذف معافیت‌های غیرضرور، رفع محدودیت‌های بودجه‌ای سازمان، تأمین نیروی انسانی، اتخاذ تمام تدابیر قانونی، اجرایی و قضایی برای مواجهه با اقتصاد زیرزمینی از اهم برنامه‌های آتی برای توسعه نظام مالیاتی کشور قلمداد می شود.

طبقه‌بندی JEL: H20.
واژه‌های کلیدی: نظام مالیاتی، کارکردهای مالیاتی، ارکان نظام مالیاتی، طرح جامع مالیاتی، ضمانت‌های اجرایی.

* تاریخ دریافت: ۱۳۹۲/۲/۲۶ تاریخ پذیرش: ۱۳۹۲/٤/۲۶

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

۱. مقدمه

سند چشم‌انداز ۲۰ ساله نظام با تأکید بر رشد پرشتاب و مستمر اقتصادی، دست یافتن به جایگاه اول اقتصادی در سطح منطقه آسیای جنوب غربی را به‌عنوان یکی از اهداف ایران اسلامی مورد تأکید قرار داده است. با توجه به ساختار اقتصاد ایران و جایگاه فعلی آن در سطح منطقه و پیش‌بینی 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 ناخاص 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 به‌منظور تسهیل و افزایش فعالیت‌های اقتصادی و اجتماعی، تأمین رفاه عمومی و ... به سیاست‌ها وخط‌مشی دولت‌ها بستگی دارد.

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 که اکنون بر اساس شاخص برابری قدرت خرید به‌عنوان هفدهمین اقتصاد کشور قدرتمند جهان به لحاظ حجم تولید ناخالص داخلی است توسعه‌نیافته است. علیرغم موهبت‌های نفت و درآمدهای نفتی، نوسان‌های قیمت نفت در بازارهای 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 به‌وضوح مشاهده کرد. با این وجود، متأسفانه به دلایل مختلف در دهه‌های قبل 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

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

راهبردی برنامه پنجم توسعه است. علاوه بر الزامات قانونی مذکور، شرایط فعلی درآمدهای ارزی دولت و عدم پایداری درآمدهای نفتی به‌دلیل تحریم‌های نظام سلطه بر کشورمان، حرکت به‌سوی 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 طی سال‌های اخیر 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 همه‌جانبه تمام ارکان اقتصادی و تصمیم‌گیری کشور به حل مشکلات و چالش‌های نظام مالیاتی اشاره دارند. تردیدی وجود ندارد، توسعه نظام مالیاتی کشور مستلزم تقویت سه رکن اصلی تشکیل‌دهنده نظام مالیاتی یعنی تولید ملی، سازمان وصول مالیات و قوانین و مقررات مالیاتی است. اگرچه در سال‌های اخیر اصلاحات بسیاری در سازمان وصول مالیات و فرایندهای تشخیص و وصول مالیات صورت گرفته است، اما نمی‌بایست فراموش کرد که افزایش کارایی نظام مالیاتی در گروه تقویت دو رکن دیگر آن یعنی تولید ملی و قوانین و مقررات مالیاتی دارد. بدیهی است دو رکن اخیر به تلاش‌های تمام تأثیرگذاران در عرصه سیاستگذاری کشور بستگی دارد و در واقع اینها در خارج از سازمان امور مالیاتی کشور تعیین می‌شوند. در این مقاله، با نگاهی گذرا به رویکرد برنامه‌های توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی کشور در عرصه مالیات، وضع موجود نظام مالیاتی کشور و چالش‌های پیش‌روی آن از منظر کارکردهای مالیات و ارکان تشکیل‌دهنده آن مورد بررسی قرار گرفته است. در بخش بعدی به بررسی مهم‌ترین برنامه‌ها و اقدات صورت‌گرفته طی سال‌های اخیر در توسعه و اجرای طرح جامع مالیاتی، توسعه و پیاده‌سازی طرح جامع مالیاتی و سرانجام سایر اقدامات و برنامه‌های اجرای شده پرداخته شده است.

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

۲. رویکرد برنامه‌های توسعه به نظام مالیاتی

بررسی سیر تحول نظام مالیاتی ایران نشان می‌دهد که در سال ۱۳۴۵ و به‌دنبال تصویب نخستین قانون مدون مالیات‌های مستقیم سیستم مالیاتی به‌صورت مدرن پا به عرصه گذاشت. از این تاریخ به بعد نظام مالیاتی کشور به فراخور زمان و تحولات اقتصادی و سیاسی کشور و از همه مهمتر نوسان‌های قیمت نفت که خود جرقه‌ای بر ضرورت توجه به درآمدهای مالیاتی به‌عنوان منبع درآمدی پایدار است شاهد تغییرات جزئی در ساختار قوانین و تشکیلات آن بوده است. در هر صورت تا پایان جنگ تحمیلی و آغاز برنامه اول توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی کشور(۱۳۷۲-۱۳۶۸) تغییر عمده‌ای در قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۴۵ وساختار اداری و تشکیلاتی آن جز اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم در سال‌های ۱۳۶۶ و ۱۳۸۱ شاهد نبوده است.

در برنامه اول توسعه یکی از خط مشی‌های دولت، ارتقای سطح کوشش مالیاتی با تأکید بر مالیات بر درآمد از طریق بهبود روش‌های جمع‌آوری مالیات و تدوین قوانین و مقررات مالیاتی بوده است.

در برنامه دوم توسعه دولت اقداماتی را در راستای بهبود عملکرد نظام مالیاتی با هدف افزایش درآمدهای مالیاتی انجام داد که در این میان می‌توان به افزودن برخی منابع جدید مالیاتی به مالیات‌های غیرمستقیم، ایجاد و گسترش شبکه مکانیزه اطلاعات مالیاتی، بهبود شیوه بهره‌گیری از کدهای اقتصادی و توافق با اتحادیه‌های صنفی در جهت تسریع در امر رسیدگی به پرونده‌های مالیاتی اشاره نمود. در سال‌های آخر برنامه دوم مطالعات گسترده‌ای در زمینه طراحی و ایجاد سازوکار اجرایی سیستم مالیات بر ارزش‌افزوده صورت گرفت که نتیجه آن تنظیم پیش‌نویس لایحه‌ای در این خصوص و ارسال آن به هیأت دولت بود.

در برنامه سوم توسعه با عنایت به طرح ساماندهی اقتصادی برای نخستین بار پس از انقلاب اسلامی نگرشی بنیادین به نظام مالیاتی کشور صورت گرفت. در این برنامه، علاوه بر ترویج روش خوداظهاری، لغو تخفیف‌ها، ترجیحات و برخی معافیت‌های مالیاتی و جذب نیروی انسانی، اقدامات مهمی در جهت اصلاح ساختارهای مالیاتی، تغییر قوانین، اقداماتی در جهت ساده‌سازی مالیات از طریق ساده نمودن نرخ مالیات بر شرکت‌ها، اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده، محدود کردن معافیت‌ها و غیره صورت گرفت.

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

در برنامه چهارم توسعه دولت به برقراری انضباط مالی و بودجه‌ای در طول برنامه چهارم مکلف شد تا اعتبارات هزینه‌ای دولت به‌طور کامل از طریق درآمدهای مالیاتی و سایر درآمدهای غیرنفتی تأمین گردد. همچنین، برقراری هرگونه تخفیف، ترجیح یا معافیت از پرداخت مالیات (اعم از مستقیم یا غیرمستقیم) و حقوق ورودی علاوه بر آنچه در قوانین مربوطه تصویب شده است برای اشخاص حقیقی و حقوقی از جمله دستگاه‌های موضوع بند "د" ماده (۱۶۰) این قانون طی سال‌های این برنامه ممنوع بوده است. اعمال سیاست‌های مالیاتی با هدف بازتوزیع عادلانه درآمدها نیز یکی دیگر از محورهای برنامه چهارم در زمینه مالیات بوده است.

در برنامه پنجم توسعه به‌دلیل اهمیت بسیار زیاد کاهش وابستگی بودجه دولت به درآمدهای نفتی و تأمین هزینه‌های جاری دولت از محل درآمدهای مالیاتی و عدم تحقق کامل این هدف در برنامه چهارم این مفاد مجدداً در این برنامه مورد تأکید قرار گرفته است، به طوری‌که در ماده (۱۱۷) این قانون تأکید بسیاری به قطع کامل وابستگی اعتبارات هزینه‌ای به عواید نفت و گاز از طریق افزایش سهم درآمدهای عمومی در تأمین اعتبارات هزینه‌ای دولت شده است و حل این مسئله را در بندهای زیر بیان می‌کند:

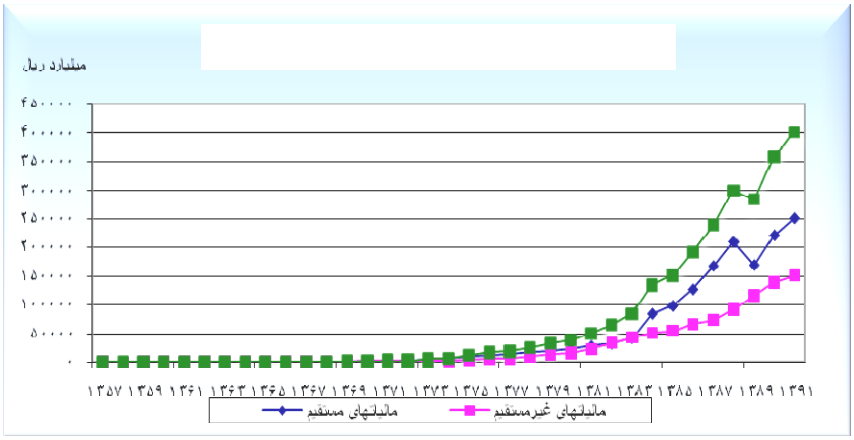
- در پایان برنامه نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی مشروط به عدم افزایش نرخ مالیات‌های مستقیم و با گسترش پایه‌های مالیاتی حداقل به ۱۰ درصد برسد.
- نسبت درآمدهای عمومی به استثناء درآمدهای نفت و گاز به اعتبارات هزینه‌ای به‌طور متوسط سالانه ۱۰ درصد افزایش یابد.
- اعتبارات هزینه‌ای دولت سالانه حداکثر دو درصد کمتر از نرخ تورم افزایش یابد.

۳. بررسی عملکرد نظام مالیاتی کشور

۳-۱. وضعیت تحقق درآمدهای مالیاتی طی دوره (۱۳۹۱-۱۳۵۷)

بر اساس نمودار (۱) افزایش کل درآمدهای مالیاتی از ۴۶۶ میلیارد ریال در سال ۱۳۵۷ به رقم ۳۹۹۷۶۰ میلیارد ریال در سال ۱۳۹۱ افزایش یافته است، به طوری‌که رشد سریع مالیات‌ها از اوایل سال ۱۳۸۳ آغاز شد و در سال‌های بعد تداوم یافت.

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

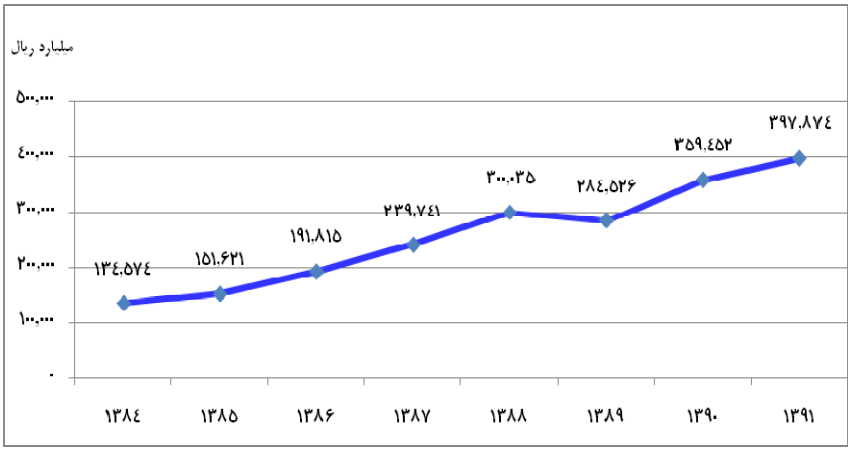


نمودار ۱. روند درآمدهای مالیاتی طی دوره (۱۳۹۱-۱۳۵۷)

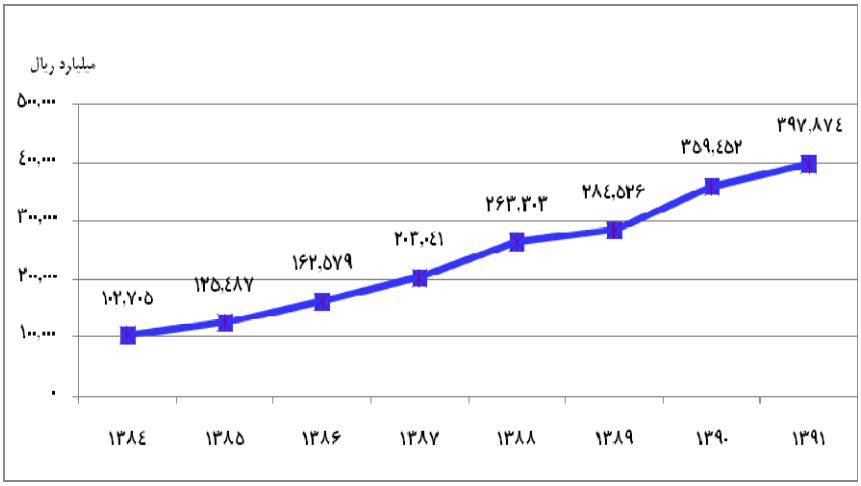
۳-۲. روند و تغییرات درآمدهای مالیاتی کشور طی دوره (۱۳۹۱-۱۳۸٤)

بر اساس نمودارهای (۲) و(۳) و جداول مربوط کل درآمدهای مالیاتی کشور(با احتساب مالیات عملکرد نفت) با رشد متوسط سالانه ۱۷درصدی از ۱۳۴۵۷۴ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۴ به رقم ۳۹۷۸۷۴ میلیارد ریال در سال ۱۳۹۱ رسیده است. به‌دلیل حذف مالیات عملکرد نفت از محاسبات درآمدهای دولت با تصویب قوانین بودجه سالانه از سال ۱۳۸۹ به بعد کل درآمدهای مالیاتی کشور مطابق با نمودار(۳) با رشد متوسط سالانه ۲۱ درصدی از ۱۰۲۷۰۵ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۴ به رقم ۳۹۷۸۷۴ میلیارد ریال در سال ۱۳۹۱ رسیده است.

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]



نمودار ۲. روند درآمدهای مالیاتی (با احتساب عملکرد نفت) طی سال‌های (۱۳۹۱-۱۳۸۴)



نمودار ۳. روند درآمدهای مالیاتی (بدون احتساب عملکرد نفت) طی سال‌های (۱۳۹۴-۱۳۹۱)

٤. شاخص‌های عملکردی نظام مالیاتی

٤-١. نسبت درآمدهای مالیاتی کشور به تولید ناخالص داخلی (T/GDP)

نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی که از شاخص‌های بسیار مهم ارزیابی عملکرد کلان نظام مالیاتی کشورها محسوب می‌شود، از یک سو تحت تأثیر عملکرد سازمان وصول مالیات و از سوی دیگرتحت تأثیر عملکرد کلان اقتصادی کشور و محیط کسب و کار قرار دارد. بررسی

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

روند نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی (GDP) طی سال‌های (۱۳۹۰-۱۳۸۴) حاکی از نوسان آن بین ۸-۶ درصد است (جدول۱).

جدول ۱. نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی طی سال‌های (۱۳۹۰-۱۳۸۴)

(میلیاردریال و درصد)

سال	۱۳۸۴	۱۳۸۵	۱۳۸۶	۱۳۸۷	۱۳۸۸	۱۳۸۹	۱۳۹۰
نسبت مالیات به GDP با احتساب مالیات بر واردات	۷,۳	۶,۷	۶,۷	۷,۱	۷,۸	۶,۶	۶,۷
نسبت مالیات به GDP بدون احتساب مالیات بر واردات	۵,۳	۴,۹	۵	۵,۴	۶,۱	۴,۸	۵,۲
نسبت مالیات به GDP *	۷,۳	۶,۷	۶,۷	۷,۱	۸,۴	۷,۳	۷,۴

* نسبت مالیات به GDP برای سال‌های (۱۳۹۰-۱۳۸۸) با احتساب مالیات بر واردات و سهم شهرداری از مالیات بر ارزش‌افزوده و سایر عوارض است.

مأخذ: آمارهای خزانه‌داری کل کشور و بانک مرکزی ایران.

- برنامه عملیاتی سال ۱۳۹۱ سازمان امور مالیاتی کشور.

٤-۲. نسبت مالیات به هزینه‌های جاری دولت

تأمین کامل مخارج جاری دولت از محل درآمدهای مالیاتی یکی از اهداف مهمی است که همواره مورد توجه سیاستگذاران اقتصادی کشور بوده است. تردیدی وجود ندارد که افزایش نسبت مالیات به هزینه‌های جاری بدون افزایش تلاش مالیاتی از یک سو و کاهش یا حداقل جلوگیری از افزایش هزینه‌های جاری دولت از سوی دیگر ممکن نیست. این شاخص طی سال‌های (۱۳۸۳-۱۳۵۷) به‌طور متوسط ۳۴/۴درصد بوده است و طی سال‌های (۱۳۹۱-۱۳۸۴) از ۴۰/۷ درصد به ۴۳/۷ افزایش یافته است (جدول ۲).

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

جدول ۲. نسبت مالیات به هزینه های جاری طی سال‌های (۱۳۹۱-۱۳۸۴)

(ارقام به درصد)

سال	نسبت مالیات به هزینه جاری	رشد هزینه‌های جاری دولت
۱۳۸۴	۴۰.۷	۴۲.۷
۱۳۸۵	۳۶.۵	۲۵.۷
۱۳۸۶	۴۵.۵	۱.۳
۱۳۸۷	۴۱.۱	۳۸.۳
۱۳۸۸	۵۰.۵	۱.۹
۱۳۸۹	۴۳.۲	۱۱.۰
۱۳۹۰	۴۰,۸	۲۵
۱۳۹۱	۴۳,۷	۹,۲

مأخذ: آمارهای خزانه داری کل.

٤-۳. نسبت درآمدهای مالیاتی به کل منابع بودجه عمومی دولت

سهم درآمدهای مالیاتی از کل منابع بودجه عمومی دولت از ۳۱/۱ درصد در سال ۱۳۷۹ به بیش از ۲۵/۱ درصد در سال ۱۳۸۳ افزایش یافته است. این نسبت در سال ۱۳۸۴ از رقم ۲۸/۶ به ۳۶/۵ در سال ۱۳۹۱ افزایش یافته است.

جدول ۳. نسبت مالیات به کل منابع بودجه عمومی دولت طی سال‌های (۱۳۹۱-۱۳۸۴)

(میلیارد ریال و درصد)

سال	منابع بودجه عمومی[۱]	منابع بودجه عمومی[۲]	درآمدهای مالیاتی (عملکرد)	نسبت مالیات به منابع بودجه عمومی[۱]	نسبت مالیات به منابع بودجه عمومی[۲]
۱۳۸۴	۷۳۳،۸۶۶	۴۷۰،۹۹۰	۱۳۴،۵۷۴	۱۸.۲	۲۸.۶
۱۳۸۵	۵۷۴،۹۸۹	۵۷۴،۹۸۹	۱۵۱،۶۲۲	۲۶.۴	۲۶.۴
۱۳۸۶	۶۲۹،۶۰۹	۶۲۹،۶۰۹	۱۹۱،۸۱۶	۳۰.۵	۳۰.۵
۱۳۸۷	۸۱۴،۲۰۱	۷۷۵،۴۵۰	۲۳۹،۷۴۲	۲۹.۴	۳۰.۹
۱۳۸۸	۸۴۵،۲۷۳	۸۴۵،۲۷۳	۲۷۹،۴۸۱	۳۳.۱	۳۳.۱
۱۳۸۹	۸۹۶،۰۷۳	۸۹۶،۰۷۳	۲۸۴،۵۲۸	۳۱.۸	۳۱.۸
۱۳۹۰	۱،۱۸۵،۴۸۵	۱،۱۸۵،۴۸۵	۳۵۹،۴۶۵	۳۰.۳	۳۰.۳
۱۳۹۱	۱۰۷۷۰۰۰	۱۰۷۷۰۰۰	۳۹۵،۱۶۷	۳۶.۷	۳۶.۷

* مالیات تسعیر نرخ ارز در سال ۱۳۸۸ لحاظ نشده است.

[۱] با احتساب رقم شفاف‌سازی حامل‌های انرژی.

[۲] بدون احتساب رقم شفاف‌سازی حامل‌های انرژی.

مأخذ: آمارهای خزانه‌داری کل کشور و بانک مرکزی.

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

بررسی عملکرد شاخص‌های نظام مالیاتی نشان می‌دهد که در شرایط فعلی مالیات نقش قابل توجهی در اقتصاد کشور و تأمین مالی هزینه‌های دولت ندارد. پایین بودن نسبت مالیات به GDP صرفنظر از اینکه حکایت از اهمیت بودن نقش مالیات در تصمیم‌گیری‌های اقتصادی افراد و بنگاه‌ها دارد در سطح کلان نیز به‌معنای عدم امکان سیاستگذاری و تخصیص منابع از طریق سیاست‌های مالیاتی است. علاوه بر این، پایین بودن نسبت مالیات به هزینه‌های جاری، افزایش فشار بر منابع غیر مالیاتی نظیر درآمدهای نفتی، افزایش استقراض از بانک مرکزی را به‌دنبال دارد که به نوبه خود به افزایش پایه پولی و به‌تبع آن افزایش تورم دامن می‌زند. همچنین، نسبت پایین تأمین هزینه‌های عمومی از طریق مالیات به‌عنوان یک منبع پایدار تأمین مالی بودجه از طریق تحمیل فشار بر ساختار هزینه‌ها، نقش سیاست‌های مالی دولت به‌ویژه در بخش تأمین زیر ساخت‌های توسعه را تضعیف نموده است.

۵. کارکردهای مالیات در نظام اقتصادی کشور

در ادبیات اقتصادی سه هدف کلی برای وضع مالیات ذکر شده است؛ اهداف بودجه‌ای وضع مالیات که ناظر بر تأمین مالی بودجه دولت از طریق مالیات‌ها است. اهداف اقتصادی که ناظر بر تثبیت نوسان‌های اقتصادی در شرایط رکودی و تورمی و تخصیص منابع بین بخش‌های مختلف اقتصادی از طریق سیاست‌های مالیاتی است و سرانجام اهداف اجتماعی که ناظر بر باز توزیع درآمد در جامعه و کاهش شکاف طبقاتی از طریق ابزارهای مالیاتی می‌باشد. کارکردهای سه‌گانه مالیات در نظام مالیاتی کشور بررسی شده است.

۵-۱. کارکرد بودجه ای مالیات

بر اساس عملکرد شاخص‌های اصلی نظام مالیاتی کشور، وابستگی بودجه دولت به درآمدهای نفتی مشکلات فراوانی را بر اقتصاد کشور تحمیل کرده است که از آن جمله می‌توان به عدم تعادل تراز عملیاتی بودجه، افزایش نقدینگی و تورم اشاره نمود، به طوری‌که برای پوشش کامل هزینه‌های جاری دولت در طول برنامه چهارم توسعه از محل درآمدهای مالیاتی، نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی می‌بایست به‌طور متوسط به ۱۶/۵ درصد می‌رسید. این نسبت در

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

حقیقت نسبت مالیاتی مطلوبی است که دولت می‌بایست برای پوشش هزینه‌های جاری خود از محل درآمدهای مالیاتی به آن دست می‌یافت.

۵-۲. کارکردهای اقتصادی مالیات (ابزار مدیریت اقتصادی)

دومین کارکرد مالیات در اقتصاد، سیاستگذاری اقتصادی است. دولت‌ها گاهی برای حمایت از سرمایه‌گذاری، تولید و اشتغال در بخش‌های خاص و مورد نظر از سیاست‌های مالیاتی نظیر کاهش نرخ‌های مالیاتی، برقراری معافیت‌ها و اعطای سایر انواع مشوق‌های به‌منظور حمایت از تولید، تخصیص منابع یا تثبیت نوسان‌های اقتصادی استفاده می‌کنند. به‌دلیل زمان‌بر بودن فرایند پیشنهاد اصلاح و تغییر قوانین مالیاتی عملاً کارکرد اقتصادی مالیات در ایران با محدودیت مواجه است. در ایران یکی از دلایل ضعیف بودن نقش مالیات در سیاستگذاری‌های اقتصادی، محدود بودن پایه‌های مالیاتی و به‌تبع آن مشمول مالیات نبودن بخش قابل توجهی از تولید ناخالص داخلی است. بنابراین، اثربخشی سیاستگذاری‌های اقتصادی از طریق مالیات به گستردگی پایه مالیاتی، سرعت اعمال و اجرای سیاست مالیاتی که اغلب در بسیاری از کشورها از طریق بودجه‌های سنواتی انجام می‌شود بستگی دارد که ضروری است در ایران نیز مورد توجه قرار گیرد.

۵-۳. کارکردهای اجتماعی مالیات (بازتوزیع درآمد و ثروت در جامعه)

یکی دیگر از کارکردهای مالیات عرصه اجتماعی است که در آن دولت به‌منظور کاهش شکاف طبقاتی و افزایش عدالت اجتماعی از ابزارهای مالیاتی استفاده می‌کند. برخورد یکسان با تمام کسانی که توانایی پرداخت یکسانی دارند (عدالت افقی) و برخورد مالیاتی متفاوت با دارندگان درآمدهای متفاوت (عدالت عمودی) از مهم‌ترین سیاست‌های مالیاتی در عرصه اجتماعی و بازتوزیع درآمد محسوب می‌شود. بررسی قوانین و مقررات مالیاتی کشورمان نشان می‌دهد که لازم است جنبه‌های عدالت مالیاتی به‌درستی رعایت شود. برخی از مهم‌ترین مصادیق عدم رعایت عدالت افقی را می‌توان به شرح زیر برشمرد:

- برخورداری برخی از گروه‌ها، افراد، شرکت‌ها و صنایع از انواع مشوق‌های مالیاتی در برابر سایر افراد با شرایط و وضعیت یکسان
- بالا بودن بار مالیاتی قشر حقوق بگیر در مقایسه با مشاغل آزاد و حقیقی

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

- بالا بودن بار مالیاتی شرکت‌ها در برابر پایین بودن بار مالیاتی مشاغل

- پرداخت مالیات با نرخ یکسان توسط تمام اشخاص حقوقی در صورتی‌که طبق اصل عدالت بازتوزیعی درآمد می‌بایست مالیات با نرخ تصاعدی وضع شود (از مصادیق عدم رعایت عدالت عمودی مالیات)

بدیهی است رسیدن به یک نظام مالیاتی مطلوب که بتواند در کنار تأمین مالی بودجه دولت و تأمین برابری و عدالت؛ رشد اقتصادی را تضمین کرده و محرک اقتصاد باشد به عملکرد ارکان تشکیل‌دهنده نظام مالیاتی یعنی تولید ملی، قوانین و مقررات مالیاتی و سازمان وصول مالیات بستگی دارد.

با تقویت توان تولید ملی، اصلاح ساز و کارهای قانونی و سرانجام تقویت دستگاه وصول مالیات می‌توان به بهبود عملکرد نظام مالیاتی کشور امیدوار بود. در ادامه، ضمن بررسی مهم‌ترین موانع بر سر راه بالفعل شدن ظرفیت اقتصادی مالیات در کشور، الزامات و اصلاحات مورد نیاز برای تحقق‌درآمدهای مالیاتی مصوب تبیین می‌شود.

٦. چالش‌های نظام مالیاتی کشور از منظر ارکان آن

٦-١. ظرفیت ها و موانع موجود در ترکیب تولید ملی و توزیع درآمد

٦-١-١. ترکیب نامناسب تولید ملی و توزیع درآمد در کشور

ترکیب تولید ناخالص داخلی عامل مهمی در تأثیرگذاری بر اهداف درآمدی و سیاستگذاری اقتصادی مالیات دارد. بررسی‌ها نشان می‌دهد که طی برنامه های توسعه، بخش خدمات بیشترین سهم را در اقتصاد کشور به خود اختصاص داده است. به‌عنوان مثال، بخش خدمات به‌طور متوسط طی سال‌های برنامه چهارم توسعه (۱۳۸۹-۱۳۸۴) به‌ترتیب سهمی معادل ۴۸/۸ درصد داشته است و سهم بخش‌های نفت، کشاورزی و صنایع و معادن به‌ترتیب برابر با ۲۴، ۹/۴و ۱۷/۸ درصد بوده است. با بررسی ترکیب GDP و محاسبه ارزش افزوده پایه‌های مختلف مالیاتی طی چهارم توسعه مشاهده می‌شود علیرغم اینکه ارزش‌افزوده بخش مشاغل در سال ۱۳۸۹به‌طور میانگین ۲۸/۷ درصد GDP بوده است، اما مالیات ناچیزی پرداخت نموده‌اند، به طوری‌که سهم مالیات پرداختی توسط این بخش از مالیات بر درآمد تنها ۸/۲ درصد بوده است. طی این دوره اشخاص حقوقی(بدون نفت) که سهمی معادل ۲۳/۷ درصد تولید ناخالص داخلی را داشته،

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

۶۹ درصد مالیات درآمدرا به خود اختصاص داده است. سرانجام بخش کشاورزی نیز در دوره مذکور سهمی معادل ۹/۴ درصد از GDP رابه خود اختصاص می‌دهد، در حالی‌که عمدتاً از پرداخت مالیات معاف بوده است.

بخش اشخاص حقوقی به‌دلیل شفافیت فعالیت‌های مالی آن بیشترین بار مالیاتی را در اقتصاد کشور متحمل می‌شود. در مقابل، عدم شفافیت گردش مالی فعالان اقتصادی در بخش مشاغل، مبادلات نقدی بجای الکترونیکی و تعهدی، عدم دسترسی به اطلاعات گردش مالی فعالان بخش خدمات و مشاغل، فعالیت غیررسمی یا عدم ثبت بسیاری از فعالیت‌ها سبب افزایش فرار مالیاتی در این بخش شده است.

جدول ۴. پایه مالیاتی و مالیات وصولی بخش مشاغل و اشخاص حقوقی طی برنامه چهارم توسعه (۱۳۸۹- ۱۳۸۴)
(میلیارد ریال/درصد)

شرح	۱۳۸۴	۱۳۸۵	۱۳۸۶	۱۳۸۷	۱۳۸۸	۱۳۸۹
ارزش‌افزوده مشاغل*	۴۷۱۵۴۴	۵۷۱۴۰۶	۶۸۷۴۲۴	۸۴۲۵۳۰	۹۳۶۷۷۵	۱۲۳۳۷۳۹
سهم ارزش‌افزوده مشاغل از GDP	۲۵.۴	۲۵.۳	۲۴.۰	۲۴.۹	۲۶.۳	۲۸.۷
سهم مالیات مشاغل از مالیات‌های مستقیم	۱۲.۱	۱۰.۵	۱۰.۰	۸.۳	۷.۷	۸.۲
ارزش‌افزوده اشخاص حقوقی (با نفت)*	۹۵۴۷۱۹	۱۱۶۸۶۶۶	۱۵۵۹۶۷۱	۱۷۹۰۹۱۷	۱۷۰۳۸۱۹	۱۹۹۷۸۹۰
سهم ارزش‌افزوده اشخاص حقوقی (با نفت) از GDP	۵۱.۵	۵۱.۷	۵۴.۵	۵۳.۰	۴۷.۸	۴۶.۴
ارزش‌افزوده اشخاص حقوقی (بدون نفت)*	۴۳۲۶۰۰	۵۵۵۴۵۳	۷۵۳۶۸۵	۹۴۰۲۷۵	۹۷۴۵۳۷	۱۰۲۰۰۹۱
سهم ارزش‌افزوده اشخاص حقوقی (بدون نفت) از GDP	۲۳.۳	۲۴.۶	۲۶.۳	۲۷.۸	۲۷.۴	۲۳.۷
سهم مالیات اشخاص حقوقی از مالیاتهای مستقیم	۶۲.۵	۶۵.۳	۶۵.۳	۶۹.۸	۷۲.۵	۶۹.۰

* آمار مربوطه برآوردی است.

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

٦-١-٢. سهم بالای بخش‌های معاف از مالیات (محدود بودن پایه‌های مالیاتی)

استفاده از مشوق‌های مالیاتی اگرچه به امید توسعه منطقه‌ای، انتقال فناوری، افزایش صادرات، افزایش سرمایه‌گذاری و اشتغال است در کشور رواج دارد، اما نتایج مطالعات بر لزوم بازنگری مشوق‌های غیرکارا به‌منظور افزایش پایه‌های مالیاتی تأکید دارد. نظام مالیاتی کشور مملو از معافیت‌های مختلف مالیاتی و عمدتاً غیرضرور و کارا است و در این زمینه می‌توان به مواد ۸۱،۱۳۲،۱۳۸، ۱۴۱، ۱۴۲، ۱۴۳ و ۱۴۳ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم اشاره نمود که دولت در آن به‌منظور افزایش سرمایه‌گذاری، تولید و اشتغال در بخش کشاورزی(موضوع ماده ۸۱ق.م.م) افزایش سرمایه‌گذاری و اشتغال در مناطق محروم (موضوع ماده ۱۳۲ ق.م.م)، سرمایه‌گذاری از محل سود (موضوع ماده ۱۳۸ ق.م.م)، افزایش صادرات (موضوع ماده ۱۴۱ ق.م.م)، حمایت از بخش تعاونی(موضوع ماده ۱۴۲ ق.م.م) تقویت بازار سرمایه(موضوع ماده ۱۴۳ و ۱۴۳ مکرر ق.م.م)، معافیت‌های مالیاتی مختلفی اعطاء می‌کند. در مواد ۵۲، ۱۱۲، ۱۱۹، ۱۵۸ و۱۵۹ قانون برنامه پنجم توسعه نیز مشوق‌های مالیاتی پیش‌بینی شده است.

٦-١-٣. حجم نسبتاً بالای اقتصاد زیرزمینی

اقتصاد زیرزمینی به تمام فعالیت‌هایی اطلاق می‌شود که خارج از چارچوب قوانین و مقررات جاری کشور انجام می‌پذیرد. اقتصاد زیرزمینی و فرار مالیاتی یکی از چالش‌های بسیار مهم کشورهای مختلف جهان به‌ویژه کشورهای در حال توسعه در مواجهه با مشکلات اقتصادی بوده است. گسترش بخش غیررسمی اقتصاد ضمن افزایش عدم شفافیت موجب کاهش درآمدهای مالیاتی می‌شود. بر اساس مطالعات موجود دولت از حدود ۲۴ درصد از تولید ناخالص داخلی کشور به‌دلیل فعالیت‌های غیررسمی، نامنظم، ثبت نشده و قاچاق نمی‌تواند مالیات دریافت کند. یکی دیگر از جنبه‌های مهم اقتصاد غیررسمی قاچاق کالا است. بر اساس آمارهای ارائه شده توسط ستاد مبارزه با قاچاق کالا و ارز سالانه تنها ۳ درصد از کل کالاهای قاچاق کشف می‌شود. حجم قاچاق برآوردی توسط این ستاد بالغ بر ۱۹ میلیارد دلار است. این امر به نوبه خود تبعات مالیاتی دارد که از حوصله این گزارش خارج است.

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

٦-۲. ظرفیت ها و موانع موجود قانونی نظام مالیاتی (قوانین و مقررات مالیاتی)

بدون شک ظرفیت بالقوه اقتصادی یا همان تولید ملی به ظرفیت بالفعل مالیاتی تبدیل نمی‌شود، مگر با تصویب قوانین مالیاتی کارا و قابل اجرا. نرخ‌ها و پایه‌های مالیاتی، نظام مشوق‌های مالیاتی، ضمانت‌های اجرایی قوانین، پیچیدگی قوانین و مقررات مالیاتی و هر نوع تکلیف قانونی در خصوص پرداخت و وصول مالیات که در قوانین مالیاتی مشخص می‌شوند به‌طور مستقیم بر عملکرد نظام مالیاتی تأثیر می‌گذارند. بر این اساس، این رکن از نظام مالیاتی، ظرفیت قانونی وصول مالیات یا حداکثر مالیات قابل وصول از منابع مختلف مالیاتی را در چارچوب قوانین مالیاتی موجود و با فرض حداکثر کارایی سازمان وصول مالیات نشان می‌دهد. مهم‌ترین علل عدم تحقق اهداف نظام مالیاتی در این زمینه عبارتند از پیچیدگی قوانین و مقررات مالیاتی، ضعف ضمانت‌های اجرایی قوانین مالیاتی، محدود بودن پایه‌های مالیاتی، معافیت‌های گسترده و غیرضرور مالیاتی و ساختار نامناسب نرخ‌های مالیاتی.

٦-۳. ظرفیت‌ها و موانع موجود در سازمان وصول مالیات

نظام مالیاتی وظیفه حاکمیتی وصول مالیات را بر عهده دارد، اما منابع انسانی، بودجه و منابع مالی، ساختار و تشکیلات اجرایی، فضای فیزیکی و تجهیزات، فرایندهای اجرایی، دسترسی به بانک اطلاعات اقتصادی مؤدیان و به‌عبارتی تمام عواملی که در کارایی سازمان وصول‌کننده مالیات اثرگذارند از عواملی اصلی تشکیل‌دهنده رکن سازمان وصول مالیات محسوب می‌شوند. وضعیت این رکن در حقیقت حداکثر میزان مالیات قابل وصول در چارچوب قوانین و مقررات فعلی و نیز ترکیب کنونی تولید ناخالص داخلی را نشان می‌دهد. در آسیب‌شناسی صورت‌پذیرفته دستگاه وصول مالیات با موانع زیر به‌عنوان عوامل بازدارنده تحقق اهداف نظام مالیاتی روبرو است: کمبود نیروی انسانی ماهر، کمبود منابع مالی و بودجه، عدم دسترسی به پایگاه اطلاعات اقتصادی و مالی، فرایندهای ناکارامد مالیاتی، عدم وجود نگاه یکپارچه به مؤدی مالیاتی، ناکارامدی ساختار فعلی نظام تشخیص مالیات (رویکرد مبتنی بر حسابرسی کل پرونده‌ها).

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

۷. اصلاح نظام مالیاتی در راستای طرح تحول اقتصادی

۷-۱. برنامه‌های سازمان در راستای محورهای اصلی تحول در نظام مالیاتی

از اهداف اساسی تحول نظام مالیاتی، ایجاد درآمد، کاهش هزینه‌های وصول مالیات، عدالت مالیاتی و تقویت مدیریت مالیاتی است که چهار هدف اصلی از اصلاحات مالیاتی در کشورهای مختلف را تشکیل می‌دهند که اغلب مستلزم ساده کردن روش تعیین و تشخیص منابع مالیاتی است. با توجه به این اهداف، اصلاح جدی نظام مالیاتی در ایران اسلامی نیز مورد عنایت متولیان امور قرار گرفته و مورد توجه جدی دولتمردان اقتصادی کشور است.

محورهای اصلی تحول نظام مالیاتی ایران عبارتند از:

محور ۱) اجرای طرح جامع مالیاتی

محور ۲) اجرای مالیات برارزش‌افزوده

محور۳) بازنگری قانون مالیات‌های مستقیم با رویکرد گسترش پایه‌های مالیاتی

رئوس کلی فعالیت‌های انجام شده برای اصلاح نظام مالیاتی عبارتند از:

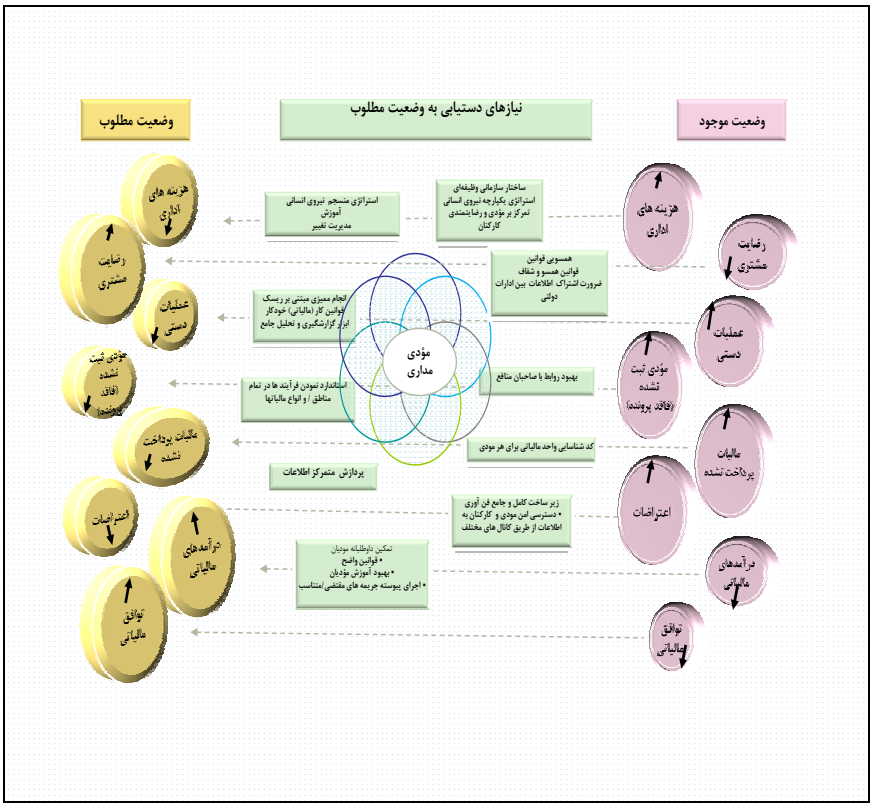
- انجام برنامه‌های مطالعاتی به‌منظور آشنایی با تجربیات و الگوهای موردنظر در کشورهای منتخب
- بهره‌گیری از توصیه نهادهای بین‌المللی (صندوق بین‌المللی پول IMF، WB و OECD و...)
- استفاده از خدمات مشاوره بین‌المللی مالیاتی
- تدوین برنامه راهبردی
- تدوین برنامه عملیاتی سالانه

محور ۱. اجرای طرح جامع مالیاتی

تحلیل شکاف بین وضعیت موجود و مطلوب نظام مالیاتی

تحلیل شکاف فاصله بین وضعیت موجود و وضعیت مطلوب و مجموعه اقدامات ضروری برای دستیابی به وضع مطلوب را نشان می‌دهد.

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]



* این یک نمودار مفهومی است، اندازه دایره ها در قسمت وضعیت موجود و وضعیت مطلوب بر اساس مقیاس خاصی تنظیم نشده‌اند.

بر اساس مطالعات انجام شده توصیه‌ها جهت نیل به وضعیت مطلوب عبارتند از:

- بکارگیری انتخاب حسابرسی بر مبنای ریسک
- ارتقاء تمکین داوطلبانه
- پیاده‌سازی یک زیرساخت قوی برای تکنولوژی
- ایجاد ساختار سازمانی وظیفه‌ای
- پردازش مرکزی
- فرایندهای استاندارد شده
- ایجاد شناسه منحصربفرد مؤدی

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

- بهبود ارتباطات با ذینفعان
- پیاده‌سازی استراتژی یکپارچه منابع انسانی
- یکپارچگی قوانین

مدیریت تغییر

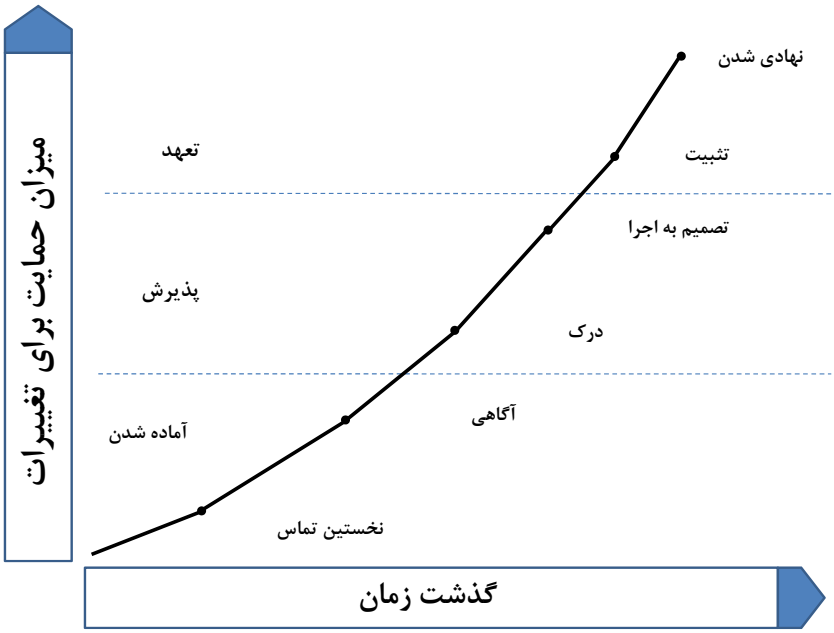
در گذشته ثبات و پایداری به‌صورت نوعی هنجار درآمده بود، در حالی‌که سازمان‌های کنونی می‌بایست در مسیر تغییر و نوآوری گام بردارند. بیشتر سازمان‌های امروزی برای اینکه به زندگی ادامه دهند یا بتوانند از رشد کافی برخوردار باشند می‌بایست توان همسازی با محیط و تغییرهای آن را به‌دست آورند. فرایند همسازی فرایندی دائمی و پویاست و در بیشتر موارد سازمان‌ها را مجبور می‌کند تا گامی فراتر از واکنش نسبت به تغییرات محیطی بردارند به این معنا که می‌بایست تغییرهای بالقوه را پیش‌بینی کنند و از آنها به‌عنوان فرصت‌های کمیاب در جهت اهداف استراتژیک خود بهره گیرند. مدیران سازمان‌ها برای بهره‌مندی از مزایای استراتژیک می‌توانند چهار نوع تغییر ایجاد کنند که عبارتند از تغییر در تکنولوژی، تغییر در کالاها و خدمات، تغییر دراستراتژی و ساختار و تغییر در کارکنان و فرهنگ.

تغییر سازمانی فعالیت یا تلاشی برنامه‌ریزی شده در سراسر سازمان است که به‌وسیله مدیریت عالی سازمان اداره شده و اثربخشی و سلامتی سازمان را از طریق اجرای تغییر برنامه‌ریزی شده در فرایندهای سازمان با استفاده از علوم رفتاری افزایش می‌دهد.

معمولاً سازمان‌های دولتی از نظر تغییر دو هسته‌ای هستند یعنی از لحاظ اداری و فنی تغییر می‌کنند. نوع کار، محیط و نیروی کار هریک از این دو هسته متفاوت بوده و می‌تواند دستخوش تغییر گردد. سازمان‌های بزرگ دولتی که ساختار بوروکراتیک دارند و از نظر فرایند تصمیم‌گیری متمرکز بوده و دارای مقررات رسمی هستند بهتر می‌توانند تغییرات اداری را ایجاد کنند، زیرا این تغییرات در سطوح بالای سازمان صورت می‌گیرند و مسیر رو به پایین را می‌پیمایند و بیشتر به‌صورت واکنش‌هایی هستند که سازمان نسبت به تغییرات محیطی، مالی و مقررات از خود نشان می‌دهند. یکی از مسائل اساسی در تغییرات فنی این موضوع است که کارکنان فنی، حرفه‌ای و تخصصی در برابر تغییرات در سازمان‌های بوروکراتیک دولتی

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

مقاومت می‌کنند. چالش اصلی رهبران سازمان در این سازمان‌ها این است که این مدیران هم ایجادکننده تغییر و هم دریافت‌کننده تغییر هستند. به‌طور کلی، می‌توان گفت که تعهد به ایجاد تغییر فرایندی است که رهبران سازمان در آن نقش اساسی داشته و می‌توانند طی آن نوعی تعهد جامع و فراگیر سازمانی به‌وجود آورند. این فرایند سه مرحله به شرح زیر دارد: آگاهی و آماده شدن: در این مرحله نخستین تماس‌های کارکنان با تغییرات صورت می‌گیرد و رهبران سازمان می‌بایست از طریق سخنرانی‌ها، گردهمایی‌ها، تماس‌های نزدیک و بخشنامه ها کارکنان را در خصوص تغییرات موردنظر آگاه نمایند. پذیرش: در این مرحله رهبران سازمان می‌بایست کارکنان را درجهت آگاهی کامل از تغییرات و درک آنها و نتایج مثبت تغییرات یاری نمایند. در این مرحله رهبران تصمیم به اجرای تغییرات می‌گیرند. تعهد: این مرحله یک مرحله اجرایی به‌منظور تثبیت وضع جدید بوده و رهبران فرصت دارند تا ضمن بحث و بررسی در مورد مسائل موجود نوعی تعهد به تغییرات ایجاد نمایند. به هنگام نهادی شدن تغییرات، کارکنان پدیده تغییر را به‌عنوان موضوعی تازه می‌پندارند، اما آن را جدای از سازمان و کارهای جاری نمی‌دانند.



نمودار ۴. مراحل تعهد به ایجاد تغییر

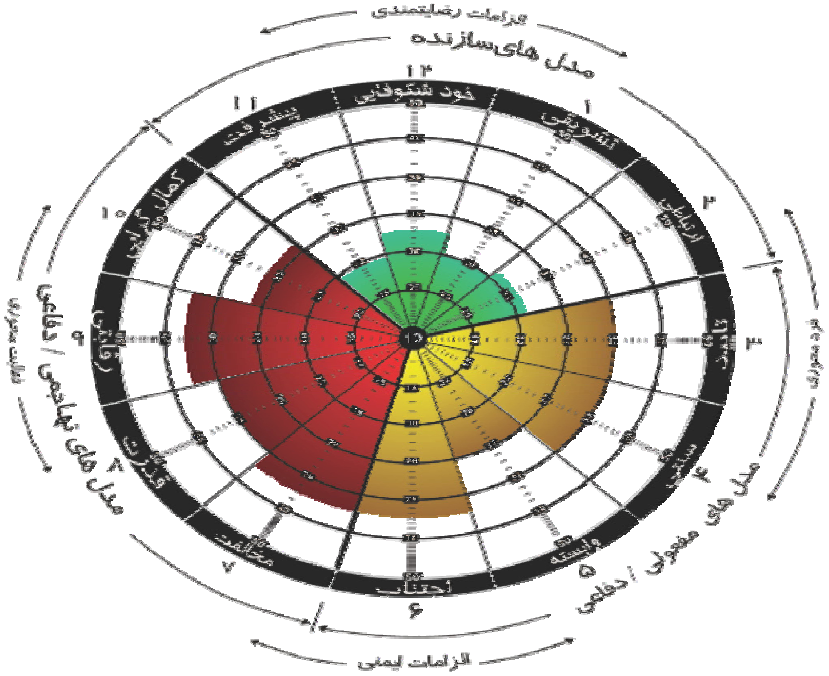
[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

واکنش کارکنان به تغییرات را می‌توان در سه مدل زیر تقسیم‌بندی نمود:

- مدل‌های سازنده
- مدل‌های تهاجمی/دفاعی
- مدل‌های مفعولی/دفاعی

به‌منظور ارزیابی فرهنگ سازمانی و واکنش کارکنان به تغییر، بخشی از سازمان امور مالیاتی کشور به‌عنوان پایلوت انتخاب شده و مجموعه واکنش‌ها نسبت به تغییرات پایش گردید که نتایج آن در نمودار زیر ارائه شده است:

بخشی از فرهنگ سازمان به‌عنوان عامل بازدارنده و بخشی نیز به‌عنوان عامل پیشبرنده در برابر تغییرات عمل می‌کند از جمله رویکردهای بازدارنده در برابر تغییرات می‌توان به اجتناب (پرداختن به حاشیه، پرهیز از مسئولیت‌پذیری و سیستم پاداش منفی) و مخالفت (انتقاد، زیرسؤال بردن، منفی بافی) اشاره نمود. رویکردهایی نظیر تأیید، سنتی و رقابتی، رویکردهای پیشبرنده در برابر تغییرات به‌شمار می‌روند.



نمودار ۵. ارزیابی وضعیت فرهنگ سازمانی مجموعه حوزه پایلوت

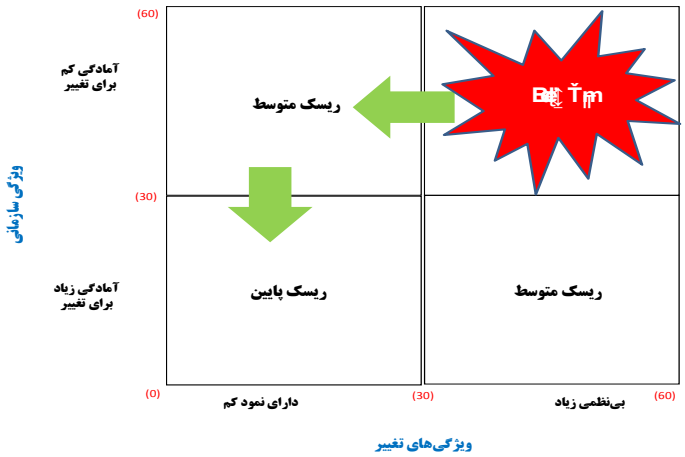
[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

ارزیابی ریسک تغییر در سازمان براساس آمادگی برای تغییر و بی‌نظمی ایجاد شده انجام می‌شود و میزان ریسک محاسبه می شود. سازمان امور مالیاتی کشور با توجه به آمادگی کم برای تغییر و بی‌نظمی زیاد دارای ریسک بالایی برای تغییرات موردنظر است، بنابراین راهبرد تغییر باید کاهش ریسک از طریق محدود کردن موارد زیر باشد:

- تعداد کلان فعالیت‌های مورد نیاز
- مدت زمان اجرای تغییر
- میزان بودجه و حجم آموزش‌ها
- تعداد کارکنان درگیر
- تعداد مؤدیان و پایه‌های مالیاتی درگیر

آمادگی اندازه‌گیری شده سازمان برای تغییر ۴۵ از ۶۰ و اندازه تغییر ۴۹ از ۶۰ است یعنی ۷۵ درصد از سازمان در برابر تغییر مقاومت نموده و حدود۸۲ درصد از سازمان نیز می‌بایست تغییر نماید، بنابراین با توجه نمودارفوق ریسک تغییر سازمان ریسک بالا است و ایجاد تغییرات در چنین شرایطی باید با توجه به میزان آمادگی ادارات‌کل انجام شود به این معنا که در هر مورد ادارات کل به‌عنوان پایلوت انتخاب شده و تغییرات موردنظر در آن ادارات کل ایجاد می‌شود و پس از اصلاح نتایج براساس بازخورهای به‌آمده تغییر موردنظر در دیگر ادارات کل که آمادگی دارند و در نهایت در تمام ادارات کل ایجاد می‌گردد.

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]



نمودار ۶. ارزیابی ریسک تغییر در سازمان

نرم‌افزار سامانه یکپارچه نظام مالیاتی

از میان پروژه‌های طرح جامع مالیاتی نرم‌افزار سامانه یکپارچه نظام مالیاتی قلب سامانه یکپارچه است که اجرای سایر پروژه‌های طرح نیز منوط به اجرای این پروژه است. این پروژه مطابق برنامه زمان‌بندی مربوط تا پایان سال ۱۳۹۱ به مرحله تحویل و آزمایش نمونه سفارشی شده (پروتوتایپ) رسیده است و مطابق برنامه‌ریزی انجام شده پیاده‌سازی آن در سه استان پایلوت تهران، اصفهان و کرمانشاه از خرداد ماه ۱۳۹۲ آغاز و تا پایان سال به انجام می‌رسد و از سال۱۳۹۳ و پیاده‌سازی ملی آن در سایر استان‌ها آغاز که تا پایان این سال به اتمام به پایان خواهد رسید.ساختار ماژول‌های اصلی سامانه مذکور را می‌توان در نمودار زیر مشاهده نمود. بر این اساس تمام فرایندهای مالیاتی از شناسایی و ثبت‌نام مؤدیان تا دادرسی و وصول مالیات در یک فرایند مستمر و یکپارچه صورت خواهد گرفت، به طوری‌که هر مرحله از کار به‌طور مستقل انجام و وارد مرحله بعد خواهد شد.به عبارت دیگر، در این فرایند ارتباط بین پرونده مالیاتی و مامور مالیاتی و همچنین ارتباط بین مأمور مالیاتی و مؤدی مالیاتی قطع خواهد شد.

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]



.

محور ۲. مالیات بر ارزش‌افزوده

دراقتصاد ایران متناسب با رهنمودهای کلی سند برنامه‌های توسعه به‌منظور کاهش اتکای بودجه دولت به درآمد نفت مقرر شده تا سهم درآمدهای مالیاتی در ترکیب منابع درآمدی دولت با گسترش پایه‌های مالیاتی از طریق وضع مالیات بر ارزش‌افزوده افزایش یابد.

مالیات بر ارزش‌افزوده مالیاتی است که بر ارزش‌افزوده یعنی تفاوت عایدات ناشی از فروش محصول تولید شده و کل هزینه‌های مصرف شده برای تهیه مواد اولیه، کالا و خدمات واسطه‌ای (هزینه تولید) اعمال می‌شود. در واقع، این نوع مالیات در مراحل مختلف زنجیره واردات/تولید/توزیع/ مصرف به‌تدریج توسط بنگاه‌های اقتصادی که در مراحل مختلف زنجیره مذکور قرار می‌گیرند به‌صورت درصدی از ارزش‌افزوده حاصله انباشته و از هر بنگاه به بنگاه بعدی منتقل و در نهایت توسط مصرف‌کننده نهایی پرداخت می‌شود.

این مالیات در سال ۱۹۱۸ توسط یک تاجر آلمانی جهت غلبه بر مشکل کمبود درآمد دولت پس از جنگ جهانی اول مطرح شد، اما نخستین بار پس از جنگ جهانی دوم که کشورهای مختلف درصدد اصلاح ساختار و افزایش درآمدهای مالیاتی خود بودند به اجرا درآمد. نخستین کشوری که این نوع مالیات را اجرا کرد فرانسه بود که پس از جنگ جهانی دوم در سال ۱۹۴۸ آن را به اجرا درآورد. پس از اجرای این نوع مالیات توسط فرانسه سایر

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

کشورها نیز ترغیب به استفاده از این نوع مالیات در نظام مالیاتی خود شدند ، به طوری‌که در حال حاضر در بیش از ۱۴۰ کشور جهان نظام مالیات بر ارزش‌افزوده در حال اجرا است.

۸. پیاده‌سازی مالیات بر ارزش‌افزوده در ایران

استقرار نظام مالیات بر ارزش‌افزوده در آغاز دهه ۱۳۸۰ در دستورکار دولت جمهوری اسلامی ایران قرار گرفت و در پی آن اقدامات لازم جهت استقرار آن در نظام مالیاتی آغاز گردید. در سال ۱۳۸۴ کلیات لایحه در صحن علنی مجلس شورای اسلامی به تصویب رسید و پس از آن از شهریور ۱۳۸۵ تا مهر ۱۳۸۶ مواد لایحه مالیات بر ارزش‌افزوده در اجرای اصل ۸۵ قانون اساسی به تصویب کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی رسید. پس از آن، با تصویب آزمایشی لایحه مالیات بر ارزش‌افزوده به مدت پنج سال و اجرایی شدن آن در نیمه دوم سال۱۳۸۷ اقدامات و فعالیت‌های جدی در راستای استقرار نظام مالیات بر ارزش‌افزوده صورت گرفته است.

اهداف اجرای مالیات بر ارزش‌افزوده عبارتند از گسترش پایه‌های مالیاتی، ایجاد شفافیت در مبادلات تجاری، پولی و مالی، تکمیل زنجیره اطلاعات مالیاتی، افزایش سطح تمکین مؤدیان با اتکاء به گسترش و بهبود روش خوداظهاری مالیاتی و افزایش منابع درآمدی دولت.

۹. مراحل اصلی استقرار نظام مالیات بر ارزش‌افزوده

مراحل اصلی استقرار نظام مالیات بر ارزش‌افزوده در کشور و اقدامات اساسی هر مرحله به شرح ذیل است:

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

مراحل اصلی استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده در کشور و اقدامات اساسی هر فاز

فاز اول مقدمات	فاز دوم پیاده‌سازی و اجرا	فاز سوم توسعه
مطالعات اولیه	تنظیم و تصویب آیین نامه‌ها	شناسایی و برنامه‌ریزی رفع مشکلات
تنظیم و ارائه لایحه	طراحی فرایندهای عملیاتی	اجرایی فاز دوم
پیگیری تصویب لایحه	استقرار نظام فناوری اطلاعات	بهسازی نیروی انسانی
ارائه گزارش‌های توجیهی	طراحی وتصویب ساختار سازمانی	برنامه‌های تکمیلی فرهنگ‌سازی
انجام مطالعات تطبیقی	مدیریت منابع انسانی	برنامه‌های تکمیلی آموزش و
برنامه‌ریزی فاز پیاده‌سازی	تأمین و تجهیز فضای کاری	اطلاع‌رسانی مؤدیان
شناسایی مؤدیان مرحله اول	اطلاع‌رسانی و آماده‌سازی ذینفعان	فراهم آوردن مقدمات توسعه عملیات
تعیین منابع مورد نیاز فاز دوم	اقدامات مقدماتی و اصلی اجرا	گسترش گستره مودیان مشمول
زمان تکمیل: اسفند ۱۳۸۶	محدوده زمانی: فروردین لغایت اسفند ۱۳۸۷	محدوده زمانی: فروردین ۱۳۸۸ به بعد

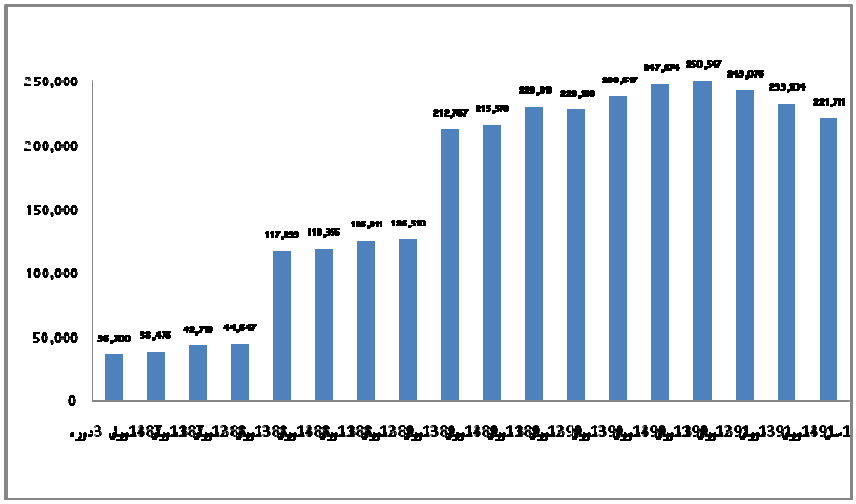
مأخذ: نتایج تحقیق.

اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده برای مشمولین در قالب ۵ مرحله فراخوان پیاده‌سازی شده است. عملکرد ۱۸دوره اجرای این قانون به شرح ذیل است:

۹-۱. تسلیم اظهارنامه مالیاتی از اولین دوره اجرای مالیات بر ارزش افزوده (پاییز ۱۳۸۷) تاکنون

طی ۱۸ دوره اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده (از ۱۳۸۷/۰۷/۰۱ لغایت ۱۳۹۲/۰۱/۳۱) در مجموع تعداد ۲/۹۲۲/۸۳۰ فقره اظهارنامه توسط مؤدیان مشمول قانون مالیات بر ارزش‌افزوده تسلیم ادارات امور مالیاتی گردیده است.

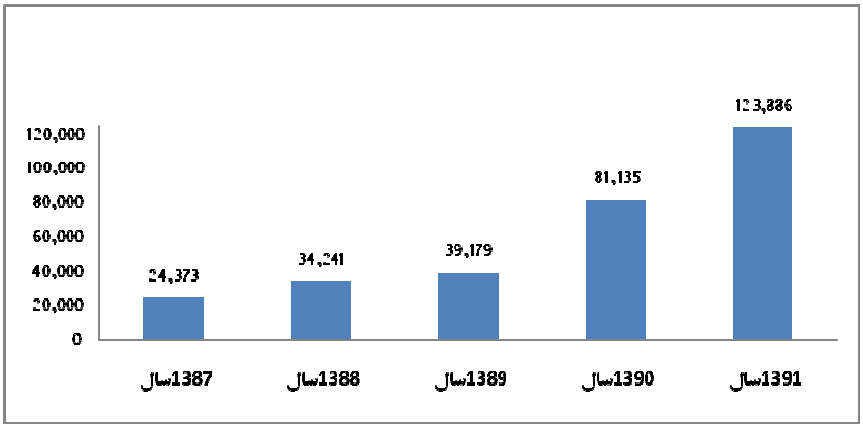
[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]



نمودار ۷. تعداد اظهارنامه‌ها به تفکیک دوره و سال

۹-۲. مالیات و عوارض ابرازی مؤدیان از اولین دوره اجرای مالیات بـر ارزش‌افـزوده (پاییز ۱۳۸۷) تاکنون

خـاطر نـشان مـی‌سـازد تـاکنون از ابتـدای اجـرای قـانون لغایـت ۱۳۹۲/۰۱/۳۱ درمجمـوع مبلـغ ۳۰۲/۸۱۵ میلیارد ریال مالیات و عوارض ابراز شده و نمودار تفکیک سالانه آنها به شرح ذیل می باشد:

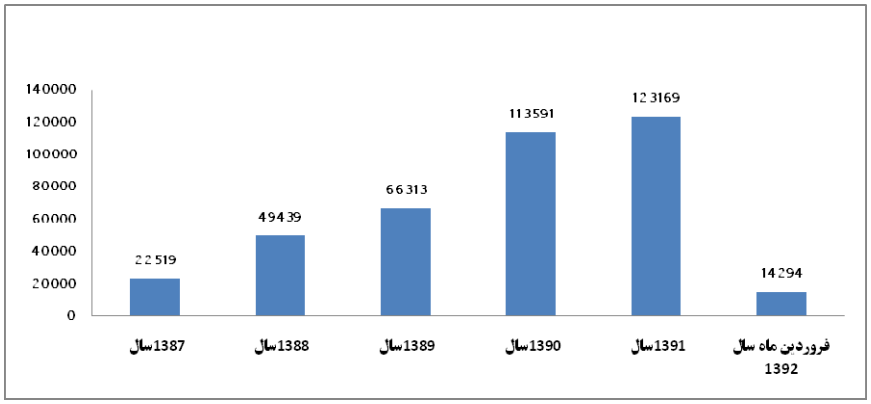


نمودار ۸. جمع مالیات و عوارض ابزاری به تفکیک سال

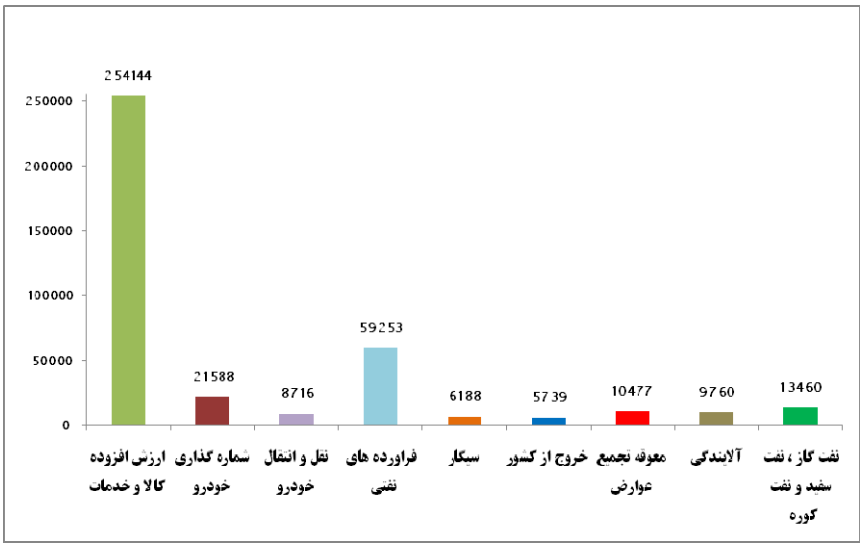
[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

۹-۳. مالیات و عوارض وصول شده از اولین دوره اجرای مالیات بر ارزش‌افزوده (پاییز ۱۳۸۷) تا ۱۳۹۲/۱/۱

از ابتدای اجرای قانون لغایت ۱۳۹۲/۰۱/۳۱ در مجموع مبلغ ۳۸۹/۳۲۵ میلیارد ریال مالیات و عوارض (۲۲۲/۳۱۲ میلیارد ریال مالیات و ۱۶۷/۰۱۳ میلیارد ریال عوارض) به شرح ذیل وصول شده است.



نمودار ۹. جمع مالیات و عوارض ارزش‌افزوده به تفکیک سال



نمودار ۱۰. جمع مالیات و عوارض ارزش‌افزوده به تفکیک منابع از ابتدا تا پایان ۱۳۹۲/۱/۳۱

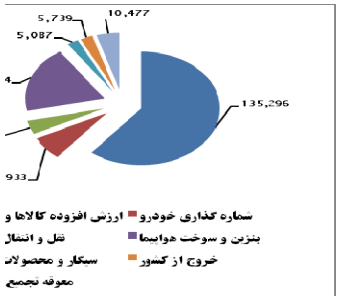
[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

لازم به ذکر است که سازمان در راستای بهبود وصولی اقدامات خاصی را در برنامه دارد که پایش دو سویه اطلاعات مالیاتی با مالیات بر درآمد و وصول روزانه مالیات بر ارزش‌افزوده از برخی مؤدیان و از منابع مالیاتی از آن دسته هستند. ترکیب درآمدهای ارزش‌افزوده لغایت ۱۳۹۲/۰۱/۳۱ به تفکیک مالیات و عوارض و منبع به شرح ذیل است:

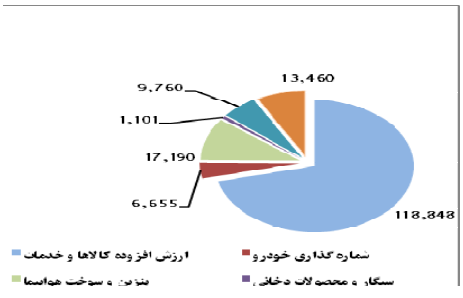
جدول ۶. ترکیب درآمدهای ارزش‌افزوده

منابع	مالیات	عوارض
ارزش افزوده کالاها و خدمات	۱۳۵،۲۹۶	۱۱۸،۸۴۸
شماره گذاری خودرو	۱۴،۹۳۳	۶،۶۵۵
نقل و انتقال خودرو	۸،۷۱۶	.....
بنزین و سوخت هواپیما	۴۲،۰۶۴	۱۷،۱۹۰
سیگار و محصولات دخانی	۵،۰۸۷	۱،۱۰۱
خروج از کشور	۵،۷۳۹	.....
معوقه تجمیع عوارض	۱۰،۴۷۷	.....
آلایندگی	.....	۹،۷۶۰
نفت سفید، نفت گاز و نفت کوره	.....	۱۳،۴۶۰
کلیه منابع (میلیارد ریال)	۲۲۲،۳۱۲	۱۶۷،۰۱۳

مأخذ: نتایج تحقیق.



ترکیب درآمدهای مالیاتی لغایت ۱۳۹۲/۰۱/۳۱ به تفکیک منابع



ترکیب درآمدهای عوارض لغایت ۱۳۹۲/۰۱/۳۱ به تفکیک منابع

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

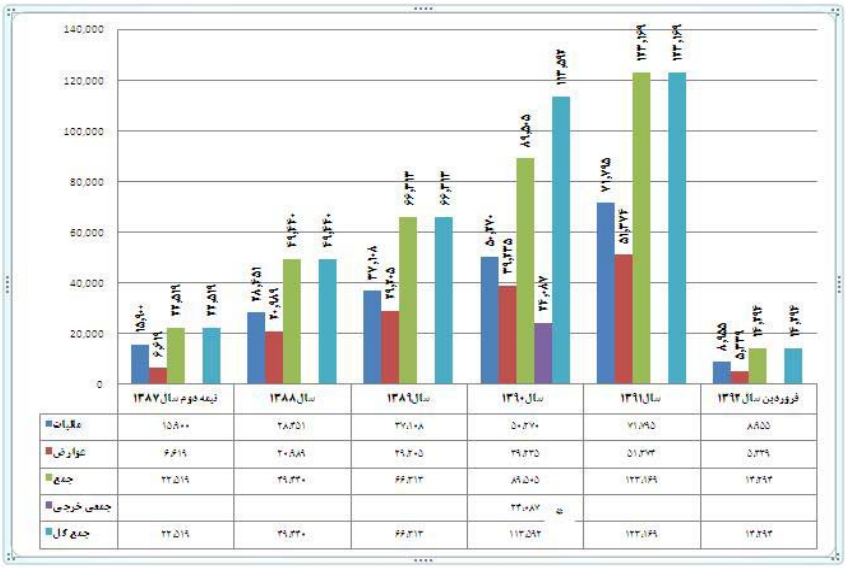
۹-٤. عملکرد ارزش‌افزوده از اولین دوره اجرای مالیات بر ارزش‌افزوده (پاییز ۱۳۸۷) لغایت ۱۳۹۲/۰۱/۳۱

جدول ۷. عملکرد ارزش‌افزوده از ابتدای اجرا لغایت پایان فروردین ماه ۱۳۹۲

(میلیارد ریال)

شرح	نیمه دوم سال ۱۳۸۷	سال ۱۳۸۸	سال ۱۳۸۹	سال ۱۳۹۰	سال ۱۳۹۱	فروردین ماه سال ۱۳۹۲	جمع
مالیات	۱۵،۹۰۰	۲۸،۴۵۱	۳۷،۱۰۸	۵۰،۲۷۰	۷۱،۷۹۵	۸،۹۵۵	۲۱۲،۴۷۹
عوارض	۶،۶۱۹	۲۰،۹۸۹	۲۹،۲۰۵	۳۹،۲۳۵	۵۱،۳۷۴	۵،۳۳۹	۱۵۲،۷۶۱
جمع	۲۲،۵۱۹	۴۹،۴۴۰	۶۶،۳۱۳	۸۹،۵۰۵	۱۲۳،۱۶۹	۱۴،۲۹۴	۳۶۵،۲۴۰
جمعی خرجی				۲۴،۰۸۷*			۲۴،۰۸۷
جمع کل	۲۲،۵۱۹	۴۴۰،۴۹	۶۶،۳۱۳	۱۱۳،۵۹۱	۱۲۳،۱۶۹	۱۴،۲۹۴	۳۸۹،۳۲۷

مأخذ: سازمان امور مالیاتی کشور.



* ما به التفاوت مالیات و عوارض فرآورده‌های نفتی در سال ۱۳۹۰ به‌ترتیب بالغ بر ۹/۸۳۴ میلیارد ریال و ۱۴/۲۵۳ میلیارد ریال به‌صورت جمعی و خرجی عمل شده است.

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

محور ۳. بازنگری قوانین و مقررات

یکی از پروژه‌های اساسی تحول نظام مالیاتی بازنگری قوانین و مقررات است. به این منظور، قانون مالیات‌های مستقیم بر اساس ارکان پیش‌بینی شده شامل ۶ محور،گسترش پایه‌های مالیاتی(ایجاد منابع جدید)، تعدیل نرخ‌ها و رفع تبعیض‌های مالیاتی، اصلاح ساختار مشوق‌های مالیاتی(استهلاکات و معافیت‌ها)، جرایم مالیاتی و ضمانت‌های اجرایی قانون، مکانیزه کردن فرایندهای مالیاتی و مالیات الکترونیکی، ساده‌سازی و شفاف‌سازی مقررات و فرایندها مورد بررسی قرار گرفت و در آذر ماه ۱۳۹۱ پس از تصویب دولت تقدیم مجلس شورای اسلامی شد.

جدول ۸. ارتباط محورهای بازنگری قانون با مواد پیش‌نویس لایحه و مواد قانون مالیات‌های مستقیم

محورهای اصلی اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم	مصادیق	شماره مواد مرتبط
گسترش پایه های مالیاتی (ایجاد منابع جدید)	۱)وضع مالیات بر دارایی اشخاص(اعم از منقول و غیر منقول بیش از بیست میلیارد ریال)	۱۹۹ ب
	۲)وضع مالیات بر معاملات مکرر مسکن (نقل و انتقال قطعی املاک و حق واگذاری محل مازاد بر ۲ واحد در سال)، ایجاد منبع جدید مالیاتی و مقابله با سوداگری در بخش املاک	۲۵۵ -۲۶۶ ۶۰
	۳) مالیات بر جمع درآمد	۱۲۹ مکرر
	۴) وضع مالیات های سبز	۲۸۱
تعدیل نرخها و رفع تبعیض های مالیاتی	۱)شمول مالیات بر اشخاصی آستان های مقدس، بنیادها و نهادهای انقلاب اسلامی و ...از حیث افزایش فضای رقابتی در اقتصاد و حذف حمایت های تبعیض آمیز	۳و۴
	۲)اصلاح ساختار نرخهای مالیات بر ارث	۱۷
	۳) اصلاح ساختار و یکسان سازی مالیات حقوق کلیه حقوق بگیران	۸۵
	۴) رفع تبعیض در خصوص معافیت های مالیاتی خاص	بند ۱۴ ماده ۹۱ و ۹۲
	۵) اصلاح ساختار و کاهش تعداد طبقات نرخهای مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی	۸۵ و ۱۳۱
مشوقها و معافیت های مالیاتی	۱)تغییر ساختار معافیت های مالیاتی به معافیت بر اساس اعتبار مالیاتی و به صورت جمعی-خرجی	۱۳۴-۱۳۲و ۱۴۲-۱۴۱ و تبصره ۴ الحاقی ذیل ماده ۲
	۲) اصلاح ساختار معافیت مالیاتی صادرات	۱۴۱
	۳) اصلاح ساختار استهلاکات مالیاتی در راستای تشویق تولید و سرمایه گذاری	۱۴۹

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

ادامه جدول ۸.

محورهای اصلی اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم	مصادیق	شماره مواد مرتبط
مکانیزه کردن فرایندهای مالیاتی (مالیات الکترونیکی)	۱) الکترونیکی کردن روش های نگهداری حساب توسط مؤدیان	۹۵
	۲) ایجاد و استقرار نظام اطلاعات اقتصادی خانوارها در راستای اجرای مالیات بر جمع درآمد	۱۲۹ الحاقی
	۳) ایجاد پایگاه الکترونیکی مالیاتی و ضمانت اجرائی آن	۱۶۹ مکرر
	۴) الکترونیکی کردن روش های تسلیم اظهارنامه و سایر اوراق مالیاتی	۲۱۹
	۵) تعیین ضوابط لازم در خصوص الزامات طرح جامع مالیاتی	۲۱۹
	۶) بازنگری مقررات قانون در راستای اجرای طرح جامع مالیاتی	مواد مختلف
	۷)الزام مودیان مالیاتی در استفاده از ساماندهی صندوق فروش در راستای اجرای طرح جامع مالیاتی	۱۶۹
ساده سازی و شفاف‌سازی مقررات و فرآیندها	۱) اصلاح ساختار طبقه بندی اشخاص حقیقی و تکالیف قانونی آنها	۹۷- ۹۵
	۲) حذف مقررات زائد و بلا اثر	حذف ۱۷ ماده از مالیات برارث و ۱۲۴
	۳) حذف مقررات مربوط به شماره اقتصادی و جایگزینی آن با نظام یکپارچه مالیاتی	۱۶۹ مکرر
	۴) ساده سازی مفاد قانون در جهت رفع ابهامات و اجرای مقررات جدید	۱۳۸- ۹۸
	۵) جایگزینی "هیأت رسیدگی به تخلفات اداری" به جای " هیأت عالی انتظامی"	۲۶۶و۲۶۲و۲۶۱

مأخذ: نتایج تحقیق.

۱۰. توصیه‌های صندوق بین‌المللی پول در مورد نظام مالیاتی ایران

استراتژی توسعه روابط با مجامع حرفه‌ای بین‌المللی و استفاده از تجارب نظام‌های مالیاتی سایر کشورها یکی از استراتژی‌های مهم سازمان امور مالیاتی کشوراست و در اجرای آن توسعه و تعمیق روابط با صندوق بین‌المللی پول و استفاده از نظرات تخصصی این نهاد حرفه‌ای طی چند سال گذشته همواره مدنظر قرار داشته است. در سال ۲۰۰۹ کارشناسان صندوق بین‌المللی پول پس از انجام مطالعه‌ای در سازمان امور مالیاتی طی گزارشی تحت عنوان "بررسی مالیات بر درآمد و تجارت در جمهوری اسلامی ایران" ضمن توصیه به حرکت به سمت نظام مالیات بر مجموع درآمد توصیه‌هایی در خصوص مالیات بر درآمد حقوق و دستمزد شرکت‌ها و مشاغل ارائه دادند.

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

در سال ۲۰۱۱ کارشناسان صندوق بین‌المللی پول طی گزارشی تحت عنوان "تقویت تمکین، نوسازی نظام مالیاتی و مروری بر مالیات بر ارزش‌افزوده در جمهوری اسلامی ایران"توصیه‌هایی در خصوص ارتقاء تمکین، مؤدیان بزرگ، مسائل پس از اجرای مالیات بر ارزش‌افزوده، اصلاح نظام مالیاتی و برنامه اتوماسیون و برخی موضوعات عملیاتی ارائه دادند.

در سال ۲۰۱۲ صندوق بین‌المللی پول گزارشی تحت عنوان "سازمان امور مالیاتی جموری اسلامی ایران: یک سازمان مدرن نوظهور"ضمن تأکید بر تداوم اصلاحات توصیه‌هایی در خصوص مدیریت مؤدیان بزرگ متوسط و کوچک مالیاتی، خوداظهاری و مدیریت مالیات بر ارزش‌افزوده به‌شرح جدول زیر ارائه دادند:

جدول ۹. توصیه‌های بین‌المللی پول در سال ۲۰۱۲

شرح توصیه
تدوین آیین دادرسی مالیاتی به‌عنوان اقدامی میان‌مدت
تهیه و تنظیم برنامه اصلاح سازمانی مشتمل بر تمام فعالیت‌های اصلاحی
تهیه و تنظیم برنامه یکپارچه نیروی کار و سازماندهی آن
تغییر اولویت حوزه های تمکین دارای حساسیت کمتر
رفع تمام محدودیت‌های سازمان امور مالیاتی کشور در راه مدیریت مؤدیان صرفنظر از محل اقامت آنها
ازطریق ارائه خدمات و کارکردها از هر محل موردنظر سازمان امور مالیاتی کشور
شروع به برنامه‌ریزی جهت یکپارچه سازی مالیات بر ارزش‌افزوده و مالیات‌های مستقیم.
شناسایی تمام مؤدیان بزرگ و دارای شایستگی لازم در هر نقطه از ایران با گردش سرمایه بالای ۵۰ میلیارد ریال
تهیه نقشه‌ای از جمعیت مؤدیان بزرگ دارای شایستگی لازم بر حسب محل و بخش آنها
شناسایی محل‌های احتمالی واحد مؤدیان بزرگ مالیاتی با تراکم حساس معنادار
در صورت وجود دلیل منطقی در عرصه کسب و کار و وجود توجیه تعداد مؤدی برای مراکز تخصصی
صنعتی واحد مؤدیان بزرگ مالیاتی انجام تعدیل در روش تخصیص منابع
اجرای الگوی جدید واحد مؤدیان بزرگ تحت نظر معاون رئیس‌کل در امور مؤدیان بزرگ
تعریف بخش مؤدیان متوسط در قالب تمام کسب و کارهایی که در واحد مؤدیان بزرگ مالیاتی نمی‌گنجد:
الف) ثبت برای مالیات بر ارزش‌افزوده؛ ب) مؤدیان مالیات بر ارزش‌افزوده ثبت نشده با گردش نقدینگی بالای
آستانه مالیات بر ارزش‌افزوده
اجرای دفتر مؤدیان متوسط به‌صورت آزمایشی در تهران و توسعه برنامه گسترش دفتر مؤدیان متوسط در سطح کشور
تدوین برنامه مدیریت مؤدیان کوچک (مؤدیانی که گردش مالی آنها کمتر از آستانه مالیات بر ارزش‌افزوده است)

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

شرح توصیه
تحکیم شبکه باقیمانده دفاتر سازمان امور مالیاتی کشور که مختص به مدیریت مؤدیان کوچک بوده و خدماتی را به تمام مؤدیان ارائه دهد
تهیه و تنظیم برنامه دقیق و موشکافانه برای معرفی خوداظهاری
حذف اختیار مؤدیان برای انتخاب گواهی حسابرسی مالیاتی توسط حسابدار موردنظر آنها
حذف گزینه سازمان امور مالیاتی کشور برای برون‌سپاری حسابرسی مالیاتی
اعمال دقیق قاعده گردش سرمایه برای ثبت اجباری در مالیات بر ارزش‌افزوده و حذف مشارکت اجباری صنوف و رشته فعالیت ها صرفنظر از گردش سرمایه
ایجاد امکان ثبت داوطلبانه گسترده‌تر در سطحی فراسوی یک آستانه پایین‌تر
حفظ حد آستانه واحد برای تمام مؤدیان صرفنظر از میزان سود یا درآمد
بررسی امکان اعمال حسابداری نقدی برای مؤدیان کوچک مالیات بر ارزش‌افزوده احتمالاً تنها برای موارد ثبت داوطلبانه
اجرای روند تسلیم اظهارنامه و پرداخت ماهانه برای مؤدیان بزرگ
بازنگری در ضرورت اعمال کنترل بر ثبت فاکتور در دفاتر یا تخصیص شماره سریال فاکتور
حصول اطمینان از کارایی مؤثر سازوکارهای استرداد
تشدید جریمه‌های مربوط به عدم تسلیم اظهارنامه

مأخذ: نتایج تحقیق.

۱۱. نتیجه‌گیری

علیرغم جایگاه ویژه نظام مالیاتی در مساعدت به تحقق نقش محوری دولت در توسعه همه‌جانبه کشور مباحث مطرح شده در این مطالعه نشان می‌دهد که نظام مالیاتی ایران در مسیر پیشرفت و توسعه با تنگناها و دشواری‌های بسیاری روبروست. گستردگی حجم فعالیت‌ها و عملیات جاری از یک سو و تأثیرات متقابل ساختار اداری، اجتماعی، اقتصادی و فرهنگی کشور بر نظام مالیاتی از سوی دیگر ایجاب می‌نماید که تمام عوامل مؤثر بر فرایند توسعه به‌طور هماهنگ عمل نمایند و موجبات تسهیل در برنامه اصلاحات و تحول نظام مالیاتی را فراهم آورند. بدیهی است در شرایط فقدان این هماهنگی، نظام مالیاتی و دستگاه اجرایی متولی آن علیرغم تمام تلاش‌ها و بکارگرفتن تمام ظرفیت‌ها و توانمندی‌های درونی خود نخواهد توانست گام‌های بلندی در مسیر اصلاحات و تحقق اهداف تعیین شده بردارد.

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

توسعه و تکمیل نظام مالیات بر ارزش‌افزوده، بازنگری قوانین و مقررات مالیاتی، اجرای طرح جامع مالیاتی و اصلاح و تکمیل ساختار نیروی انسانی از محورهای اصلی تحول نظام مالیاتی تلقی گردیده و اقدامات پیگیر و مستمری در خصوص آنها در حال انجام است، اما گستردگی محدوده‌های کاری به‌ویژه ساختار منحصر به فرد امر مالیات اهتمام تمام ارکان نظام سیاسی و اقتصادی کشور را به موضوع طلب می‌کند.

اصلاح نظام مالیاتی کشور پیش از هر چیز و پیش از آنکه مستلزم تدوین و تصویب قوانین یا صرف هزینه‌های مالی باشد نیازمند یک عزم ملی است. این عزم ملی در قالب یک خواست و اراده سیاسی حاکمیت نظام تبلور می‌یابد و پس از آن با تشریح و تبیین حدود سیاست‌ها و اجزاء مشخص آنها به سیاستگذاری تبدیل می‌شود. در کشور ما تمایل عمومی آحاد جامعه به اصلاح نظام مالیاتی و نیز پذیرش اصل مشارکت همگانی در تأمین منابع مالی مورد نیاز برای اداره امور جامعه به‌عنوان پیش‌نیازهای عزم ملی موجود است، اما در مرحله تدوین و خلق یک سیاست اساسی که متضمن رویکرد جدی به مالیات برای اداره امور جامعه باشد موانعی پیش روست. وجود درآمد سرشار نفت که بخش مهمی از تأمین مالی دولت از طریق اتکاء به آن انجام می‌شود سبب گردیده است تا درآمدهای مالیاتی اهمیت چندانی نداشته و حساسیت و توجه کمتری را به خود معطوف دارد. همچنین، وجود پدیده تصدی‌گری در ساختار مالی دولت و اداره امور بنگاه‌های اقتصادی بزرگ توسط بخش دولتی سبب گردیده است تا رویکرد نسبت به مالیات در ساختار تصمیم‌گیری دولت رویکردی نه چندان جدی و قابل پذیرش جلوه نماید.

منابع

سازمان امور مالیاتی کشور، معاونت پژوهش، برنامه‌ریزی و امور بین‌الملل (۱۳۹۰)، "برنامه راهبردی سازمان امور مالیاتی کشور (۱۳۹۳-۱۳۸۹)"،

سازمان امور مالیاتی کشور، معاونت پژوهش، برنامه ریزی و امور بین‌الملل (۱۳۹۱)، "برنامه عملیاتی سال ۱۳۹۱".

حساب‌های ملی بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران.

قانون برنامه اول توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران.

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]

قانون برنامه دوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران.
قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران.
قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران.
قانون برنامه پنجم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران.
سازمان امور مالیاتی کشور، دفتر پژوهش و بهبود فرایندها (۱۳۹۰)، گزارش "آسیب‌شناسی نظام مالیاتی کشور و محورهای اصلاح آن".
دفتر پژوهش و بهبود فرایندها، معاونت پژوهش، برنامه‌ریزی و امور بین‌الملل (۱۳۹۱)، گزارش "ظرفیت‌های مالیاتی اقتصاد ایران،چالش ها و راهکارهای توسعه آن".

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-28]