



ریاست جمهوری
بنیاد ملی برنامه‌ریزی

طرح پژوهشی

بسته اصلاح نظام مالیاتی کشور

مجری
علی مروی

تابستان 1400

رسالة الرحمن الرحيم

حقوق: بنیاد ملی نخبگان

طرح پژوهشی «بسته اصلاح نظام مالیاتی کشور» پیرو قرارداد شماره 15/17538 مورخ 1399/07/06 میان بنیاد ملی نخبگان (کارفرما) و آقای دکتر علی مروی (مجری) اجرا شده است. گزارش حاضر از مستندات این طرح است. این گزارش و تمامی حقوق مادی آن بر اساس «قانون حمایت حقوق مؤلفان و مصنفان و هنرمندان، مصوب سال 1348 و اصلاحیه‌های بعدی آن و همچنین آیین‌نامه‌های اجرایی این قانون متعلق به بنیاد ملی نخبگان است و هر گونه استفاده از تمامی یا پاره‌ای از آن، شامل: نقل قول، تکثیر، انتشار، کاربرد نتایج، تکمیل و مانند آنها به صورت چاپی، الکترونیکی یا وسایل دیگر فقط با اجازه کتبی بنیاد امکان‌پذیر است. نقل قول در حد هزار واژه در انتشارات علمی مانند کتاب و مقاله با درج اطلاعات کامل کتاب‌شناختی، نیازی به مجوز بنیاد ندارد.

صحت مندرجات گزارش برعهده مجری طرح پژوهشی است.

بسته اصلاح نظام مالیاتی کشور

منابع موضوع

مدیر طرح پژوهشی: دکتر علی مروی، اندیشکده کسب و کار شریف
نشانی: تهران، خیابان آزادی، خیابان شهید جواد اکبری، کوچه اتکا، پلاک 7، طبقه دوم
صندوق پستی: 14588-35111 تلفن: 021-66065161
وبگاه: www.sharifbtt.com
رایانامه: info@sharifbtt.com

همکاران(ان) اصلی به ترتیب حروف الفبا:

محمد سعید آقا محمد حسین تجربی، دکترای علوم اقتصادی
فاطمه تیمورا، دکترای علوم اقتصادی
فریده خدادادی، دکترای علوم اقتصادی
مهدی رضائی، دکترای علوم اقتصادی
زهرا شجاعی، دکترای علوم اقتصادی
زهرا ضیائی، دکترای علوم اقتصادی
بهاره خواجه پور، کارشناسی ارشد سیاستگذاری علم و فناوری
عادل ریوندی، کارشناسی ارشد مدیریت
علیرضا فرخ زاده، کارشناسی ارشد مدیریت
مهدی طالبی، کارشناسی ارشد علوم اقتصادی
مهران محمودی، کارشناسی ارشد علوم اقتصادی
احسان مقصودی، کارشناسی ارشد مدیریت
سعید نوروزی، کارشناسی ارشد علوم اقتصادی
آرزو دهقان، کارشناسی علوم اقتصادی
مهرناز فائق، کارشناسی علوم اقتصادی
فاطمه قاسمی، کارشناسی علوم اقتصادی
سیاوش منجم، کارشناسی علوم اقتصادی
حسین نقدبیشی، کارشناس علوم اقتصادی

چکیده

مالیات تنها یک کارکرد نیست که صرفاً مالیات ستانی در آن باشد و کارکردهای متنوعی می‌تواند داشته باشد. خیلی از این کارکردها نیازمند سیاست‌گذاری و تنظیم‌گری است و نیازمند این است که یک نهاد بالاسری وجود داشته باشد که صرفاً به اهداف مالیات‌ستانی توجه نکند، بلکه این موضوع را مورد توجه قرار دهد که مالیات و نظام مالیاتی باید به کدام سمت حرکت کند و به صورت کلی و در هر برهه خاصی چه تغییراتی بر سیاست‌های مالیاتی باید داده شود و به نوعی سیاست‌گذاری در بحث مالیات کند. در این گزارش، به کارکرد سیاست‌گذاری مالیاتی و آسیب‌شناسی آن پرداخته و سپس وضع موجود و تجربیات کشورهای جهان را بررسی می‌کند و پیشنهاداتی ارائه می‌دهد.

کلیدواژه‌ها: سیاست‌گذاری مالیاتی، مالیات‌ستانی، آسیب‌شناسی، نظام مالیاتی، تنظیم‌گری

فهرست مطالب

کارکرد سیاستگذاری مالیاتی در حکمرانی مالیاتی

1	سیاستگذاری مالیاتی.....
4	1-1. آسیب شناسی سیاستگذاری مالیاتی.....
6	1-2. وضع موجود.....
9	1-3. پیشنهادات.....
10	2. تحلیل ساختاری.....
11	3. تجربیات کشورهای جهان.....
11	3-1. مکزیک.....
12	3-2. روسیه.....
13	3-3. سنگاپور.....
15	3-4. انگلستان.....
18	3-5. ایالات متحده آمریکا.....
31	4. منابع و مآخذ.....



1. سیاست گذاری مالیاتی

مالیات تنها یک کارکرد نیست که صرفاً مالیات ستانی در آن باشد و کارکردهای متنوعی می‌تواند داشته باشد.

خیلی از این کارکردها نیازمند سیاست گذاری و تنظیم‌گری است و نیازمند این است که یک نهاد بالاسری وجود داشته باشد که صرفاً به اهداف مالیات ستانی توجه نکند، بلکه این موضوع را مورد توجه قرار دهد که مالیات و نظام مالیاتی باید به کدام سمت حرکت کند و به صورت کلی و در هر برهه خاصی چه تغییراتی بر سیاست های مالیاتی باید داده شود و به نوعی سیاست گذاری در بحث مالیات کند.

در وضعیت فعلی سیاست گذاری یک بخشی توسط مجلس انجام می‌شود و قانون گذاری می‌کند و تا حدی هم در اجرا و حتی در مباحث مرتبط با خود سازمان مالیاتی درگیر می‌باشد، در حالی که می‌توان به این مساله از دید بالاتری نگاه کرد و یک نهاد بالادستی وجود داشته باشد که موارد زیر را بتواند به خوبی به انجام برساند:

اولاً اقداماتی که در حال حاضر مغفول مانده‌اند در آن جا انجام شود.

دوما یکسری اقدامات که در حال حاضر انجام می‌شود ولی با کیفیت پایینی انجام می‌شود و یا در تعارض است انجام شود.

زیرا در کارکردهای نظام مالیاتی بعضی کارکردها انجام می‌شود و ایراداتی دارد، بعضی انجام نمی‌شود و بعضی انجام می‌شود اما دارای تعارض است.

در حال حاضر نظام مالیاتی ایران به یک نهاد بالادستی نیاز دارد که بالادست کارکردهای نظام مالیاتی باشد و به نوعی به انجام مناسب و خوب این کارکردها نظارت و پیگیری کند (همه کارکردها به نوعی به این مساله ارتباط دارند). به نوعی جنس کارکرد سیاست گذاری مالیاتی با سایر کارکردها تفاوت ماهوی دارد به این مفهوم که خیلی از کارکردها ذیل این کارکرد سیاست گذاری مالیاتی تعریف می‌شوند که در حال حاضر قصد نداریم به جزئیات کارکرد خاصی پردازیم (به طور مثال کارکرد ارزیابی عملکرد و کارکرد شفافیت و پاسخگویی می‌تواند از جنس زیر کارکردهای سیاست گذاری مالیاتی باشد) و قصد داریم که کلیات کارکرد سیاست گذاری را مشخص نماییم و دغدغه‌مان این است که جایی که می‌خواهد این کارها و زیر کارکردها را انجام دهد کجا باشد و چگونه باشد و در کشورهای مختلف جایی که این کار را انجام می‌دهد چه زیر کارکردهایی را انجام می‌دهد و نحوه ترکیب زیر کارکردها چگونه است که این موضوع در ادامه بررسی خواهد شد.





همانگونه که شرح داده شد کارکرد سیاست گذاری مالیاتی یک تفاوت با بقیه کارکردها دارد و به نوعی قلب کلیات کارکردها می باشد و اگر برخی کارکردهای دیگر را به خود سازمان مالیاتی بدهیم، به درستی انجام نمی شود و انگار انجام نشده است.

به نوعی نیازمند یک شورا و هیئت هستیم، چیزی شبیه به شورای پول و اعتبار برای بانک مرکزی و سایر شوراهای عالی، اما به صورت تخصصی و انحصاری برای سازمان مالیاتی باشد که منظور خود از این موضوع را جلوتر بیشتر باز خواهیم نمود.

سه هدف نهاد مالیاتی را می توان به شرح زیر تعریف نمود:

افزایش درآمدهای مالیاتی

کاهش هزینه وصول

رضایت مودیان

این سه هدف از ابتدای تشکیل سازمان های مالیاتی به عنوان هدف مطرح بوده است. به طور مثال، کاهش هزینه وصول با IT کردن و حذف ممیزها و مخارجی که در این راستا صورت می گیرد یا شناسایی فرار مالیاتی برای افزایش درآمد مالیاتی با این اهداف صورت می گیرد. به طور مثال ارزیابی عملکرد باید در هر سه این موارد انجام شود اما مشاهده می کنیم که در گزارش سالنامه مالیاتی سازمان امور مالیاتی ایران، ارزیابی عملکرد در حیطه کارکرد مالیات ستانی بیشتر مورد توجه است و به اطلاع عموم می رسد.

در برخی کارکردها از نظر ساختاری خود سازمان مالیاتی نمی تواند انجام دهنده و نظاره گر باشد. برخی از موارد هم اعم از این سه مورد فوق است (خارج از این سه هدف سازمان مالیاتی می توان متصور شد که نهاد سیاست گذاری مالیاتی باید توجه لازم به این موارد را داشته باشد) و بالاتر از این موارد است.

مثلا این که ارتباط نظام مالیاتی با تامین اجتماعی چگونه باشد (سیاست گذاری مالیه عمومی) برخی دستگاه های دیگر هم به نوعی یک جنسی از مالیات گرفته می شود مانند: تعرفه گمرک، حق بیمه تامین اجتماعی و عوارض شهرداری. عملا چهار نهاد داریم که این چهار نهاد به نوعی از مردم مالیات می گیرند و لازم است که میان آنها یک هماهنگی جدی وجود داشته باشد و بهتر است که آن جایی که سیاست گذاری مالیاتی را انجام می دهد، سیاست گذاری تمامی موارد همه با هم باشد. مثلا ارتباط مالیات و حق بیمه، یا نحوه افزایش تعرفه، ارتباط مالیات بین شهرداری و دولت چگونه باشد و به هر کدام چقدر برسد، نحوه ساماندهی گمرک و این که ارزیابی عملکرد از لحاظ ساختاری باید چگونه باشند.





لذا ما با یک سری سوالاتی مانند فوق رو به رو هستیم. مشخص می‌شود که کارکرد سیاست‌گذاری مالیاتی با بقیه کارکردها تفاوت دارد و تفاوت این است که خودش دربرگیرنده کارکردهای دیگر است اما اصل بحث این است که در ایران انجام نمی‌شود و سازمان مالیاتی صرفاً به دنبال مالیات ستانی است و سیاست‌گذاری مالیاتی به معنای واقعی نداریم. نداشتن سیاست‌گذاری مالیاتی به معنای واقعی منجر به ایراداتی شده است. که چند مورد را شرح می‌دهیم:

در ارتباط با مالیات با شهرداری‌ها، هر مالیاتی که می‌خواهد تصویب شود، شهرداری‌ها بیان می‌کنند که سهم به ما بدهید و منطقی وجود ندارد که سهم‌ها باید چقدر باشند.

برای حق بیمه از سمت تامین اجتماعی، و یک بار برای مالیات از سمت سازمان امور مالیاتی به سراغ مودی می‌روند و بعضاً مشاهده می‌شوند که سازمان مالیاتی و تامین اجتماعی محل کسب و کار هستند در حالی که می‌توان این دو مورد را باهم انجام داد و از یک پایگاه داده مشترک استفاده کرد که این مورد از آسیب‌های مغفول ماندن کارکرد سیاست‌گذاری مالیاتی است.

در ارتباط نظام مالیاتی با گمرک در برخی دوره‌ها (که در قانون ارزش افزوده جدید اصلاح شد)، به نحوی بود که عملاً واردات تشویق می‌شده است و اگر که یک نگاه بالاسری وجود داشت که مالیات بر ارزش افزوده از واردات بگیریم و چه کالاهایی مشمول باشند، عملاً باعث می‌شود که نوع پاسخ متفاوت به این‌ها باعث تشویق تولید شود.

لذا مشاهده می‌کنیم که جنس موارد فوق لزوماً از نوع مالیات گرفتن نیست و جنس‌شان از این نوع است که سیاست‌گذاری‌های مالیاتی و مالیه عمومی باید به چه نحوی باشد که اقتصاد کشور بهبود پیدا کند و یک بخشی از اقتصاد این است که باید مالیات گرفته شود.

همچنین مالیات ستانی نیز انجام می‌شود اما مالیات ستانی پویا نیست. در برهه زمانی همه‌گیری ویروس کوید-19 اگر ستاد ملی کرونا نبود، سازمان امور مالیاتی ایران فشار مضاعفی را بدون در نظر گرفتن شرایط مودی که کسب و کارش فروش نداشته را وارد می‌کرد و ممکن بود با دفتر، مالیات علی‌الراس ببندد اما ستاد ملی کرونا با توجه به شرایط موجود تمدید کرده که مودیان مالیات‌ها را دیرتر بتوانند پرداخت کنند و حتی تخفیف و بخشش بدهی، اما مساله‌ای که مطرح است به طور مثال ستاد ملی کرونا را که مطرح کردیم اولاً دائمی نیست و دوماً حوزه تخصصی مالیات را ندارد و امکان بررسی تمامی ابعاد نظام مالیاتی را ندارد. (برای حق بیمه نیز به همین صورت است)

شورای هماهنگی اقتصادی سران قوا نیز تصمیم مالیاتی گرفته‌اند که می‌توان به تغییر تبصره ماده 100 قانون مالیات‌های مستقیم اشاره نمود که طبق آن سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند برخی از مشاغل





یا گروههایی از آنان را که میزان فروش کالا و خدمات سالانه آنها حداکثر ده برابر معافیت موضوع ماده (84) این قانون باشد از انجام بخشی از تکالیف از قبیل نگهداری اسناد و مدارک موضوع این قانون و ارائه اظهارنامه مالیاتی معاف کند و مالیات مودیان مذکور را به صورت مقطوع تعیین و وصول نماید. در شورای هماهنگی اقتصادی سران قوا رقم 10 برابر ماده 84 به 30 برابر افزایش یافت. اما همانطور که برای ستاد ملی کرونا ذکر کردیم این شورای تخصصی مالیات نیست.

در حال حاضر مجلس شورای اسلامی نیز پویایی لازم را ندارد و اگر بخواهد قانونی در حوزه مالیات تصویب شود باید به مجلس بیاید زیرا در قانون اساسی آمده است که هیچ مالیاتی وضع نمی شود و معافیت مالیاتی نداریم مگر به موجب قانون، و دولت نمی تواند و در مجلس طرح باید در نوبت برود و بعضاً چندین ماه طول می کشد. لازم است که کلیات در مجلس تصویب شود و اگر زمانی سازمان امور مالیاتی می خواهد تخفیف دهد و نرخ را بالا و پایین نماید (مثلاً در زمان رکود نرخ ها را کاهش دهد تا کسب و کار آسیب نبیند و پویایی لازم را در این حوزه داشته باشد)، لزوم مراجعه به مجلس نباشد. این ها کارکردهای متبیط با سیاست گذاری مالیاتی است. مثلاً این که همه این موارد را لازم باشد شورای سیاست گذاری مالیاتی انجام دهد به این معنی نیست، بلکه مثلاً گفته شود که این تغییر ساختار در مجلس انجام شود مناسب است و دو نماینده کمیسیون اقتصادی مجلس بیایند در شورای عالی مالیاتی برای یکسری تغییرات خاص که حضور داشته باشند و آن ها تغییرات لازم را انجام دهند.

1-1. آسیب شناسی سیاست گذاری مالیاتی

در بحث آسیب شناسی سیاست گذاری مالیاتی همانگونه که در مقدمه ذکر نمودیم سازمان امور مالیاتی ایران توجه صرف به وصول درآمد دارد و کارکرد مالیات ستانی برایش پررنگ شده است و به این فکر است که درآمدهای مالیاتی را چگونه افزایش دهد و نتیجه این موضوع فشار به تولید کنندگان در شرایط رکودی برای این که مالیات افزایش پیدا کند است و کارکرد مالیات ستانی نیز بعضاً درست انجام نمی شود و به مالیات دهندگان فشار وارد می شود و از بخش رسمی مالیات بیشتری گرفته می شود. همچنین به ابعاد بازتوزیعی نیز توجه وجود ندارد.

این مشکلات ناشی از این است که کارکرد سیاست گذاری در بحث های مالیاتی ایراد دارد. این کارکرد سیاست گذاری است که به نحوی جمع همه کارکردها است و همه را در کنار هم می بیند اما خودش نیز در عین حال یک کارکرد است. مثلاً می تواند یک ساختاری متولی بحث نیروی انسانی باشد اما کسی که کارکرد سیاست گذاری مالیاتی را بر عهده اش گذاشته ایم باید یک نگاه از بالا به



همه این‌ها داشته باشد که وضعیت درآمدی ما به چه صورت است (چقدر می‌خواهیم درآمد داشته باشیم) و یا میزان رضایت مودی به چه صورت است.

لذا در بحث آسیب‌شناسی سیاست‌گذاری مالیاتی موارد زیر به صورت دقیق‌تر مطرح است:

- توجه صرف به وصول درآمد و افزایش درآمدهای مالیاتی و در نتیجه فشار به تولیدکنندگان
- عدم توجه به ابعاد بازتوزیعی مالیات: که در راستای توجه بیش از حد کارکرد مالیات‌ستانی به ابعاد بازتوزیعی توجه نمی‌گردد.
- عدم سیاست‌گذاری و تفکیک مشخص بین مالیات‌های ملی یا محلی: بین مالیات‌های ملی و محلی سر هر پایه مالیاتی مشکل داریم، مثلاً در ارزش افزوده گفته می‌شود 3٪ برای شهرداری بعد شهرداری‌ها می‌خواهند سهم‌شان را افزایش دهند و 4٪ کنند. یا برای مالیات املاک نمی‌دانیم چقدر به دولت ملی بدهیم و چقدر به شهرداری‌ها بدهیم. عملاً سیاست‌گذاری و تفکیک مشخصی بین این‌ها وجود ندارد و در راستای این مثال این خود سازمان امور مالیاتی و شهرداری‌ها نمی‌توانند انجام دهند و نیاز به یک نهاد بالادستی است.
- عدم توجه به رضایت مؤدیان و عدم وجود انگیزه بدین منظور: به رضایت مودیان توجهی نمی‌شود و انگیزه برای این مسائل وجود ندارد و سازمان مالیاتی به دنبال این است که کارکرد مالیات‌ستانی را درست کند.
- عدم وجود ساز و کار ارزیابی عملکرد سازمان مالیاتی: ساز و کار ارزیابی عملکرد سازمان امور مالیاتی ایران به صورت صحیح و توسط نهاد مجزا از نظر ساختاری وجود ندارد، زیرا خود سازمان نمی‌تواند خودش را ارزیابی کند و لازم است که از بالا همه ویژگی‌ها و نحوه عملکرد منطبق برنامه که برگرفته از اهداف سازمان است موردبررسی قرار گیرد.
- شفافیت نامناسب در فرآیندها و عملکرد سازمان مالیاتی: در فرآیندها و عملکرد شفافیت وجود ندارد و پاسخگویی خاصی نیز وجود ندارد.
- کند بودن تغییرات مربوط به مالیات در سیکل‌های تجاری: تغییرات مالیات خیلی کند انجام می‌شود و باید حتماً تبدیل به قانون شود و یک قانون مالیاتی جدید و یک نرخ که می‌خواهد تغییر کند باید برود در مجلس تصویب شود. به طور مثال در مجلس برای طرح عایدی بر سرمایه 4 الی 5 سال است که بحثش وجود دارد و از سال 1396 تاکنون به صورت طرح است و دارد مطرح می‌شود و سازمان امور مالیاتی لایحه‌اش را داده اما عملاً در دولت گیر کرده است. یا همانگونه که در مقدمه نیز بحث نمودیم برای وضعیت خاص همه‌گیری ویروس کوید-19 و تبعات اقتصادی آن می‌خواهیم عقب بیندازیم و ستاد ملی کرونا





را ایجاد کردیم باعث شد که مودیان اظهارنامه ها را یک ماه دیرتر بدهند و تخفیف های مالیاتی بدهند اما ستاد ملی کرونا همیشگی نیست و گاهی تغییرات در شرایط های خاص و سیکل های تجاری، بسیار کند انجام می شود.

- نظارت بر دادرسی و کارکردهای دیگر از جمله مالیات ستانی: دادرسی مالیاتی کارکردی است که نمی تواند از درون خود سازمان باشد و باید به آن نظارت شود که درست انجام می شود یا نه و نظارت به این نوع کارکردها (حتی کارکرد مالیات ستانی)، کارکردی است که در سیاست گذاری مطرح می شود.

- عدم توجه به ابعاد اقتصاد کلان سیاست های مالیاتی: این که در بحث ابعاد کلان سیاست گذاری مالیاتی منجر به رونق و رکود می گردد، شرایط اقتصاد کلان، شرایط تورمی، منجر به افزایش سرمایه گذاری می شود و... به چه صورت است.

نظام مالیاتی ممکن است کوتاه مدت به این مسائل نگاه کند و به دنبال درآمد باشد و به موارد فوق توجه نکند و عملاً تمام آسیب شناسی ها ما را به این می رساند که لازم است کارکرد سیاست گذاری مالیاتی داشته باشیم که بالاسر نهاد مالیات ستانی باشد.

2-1. وضع موجود

پس از بررسی این که نبود کارکرد سیاست گذاری مالیاتی به معنای واقعی و شورای مالیاتی متمرکز، چه آسیب هایی را در پی داشته است، قصد داریم وضع موجود را بررسی نماییم. علیرغم نبود شورای مالیاتی متمرکز که بتواند وظیفه سیاست گذاری مالیاتی را در سطح ملی انجام دهد، مشاهده می کنیم که نمونه های شبیه را داشته ایم که آن ها را بررسی می کنیم.

1- شورای عالی مالیاتی

اعضای آن 25 نفر هستند که با انتخاب رئیس سازمان امور مالیاتی انتخاب می گردند و حکم شان را وزیر امور اقتصادی و دارایی صادر می کند اما امکان عزل اعضا تا 3 سال وجود ندارد مگر با حکم قضایی یا این که خود اعضا بخواهند، لذا برای عزل تا حدودی استقلال وجود دارد. وظایف اعضای شورای به شرح زیر است:

- تهیه آئین نامه ها و بخشنامه های مربوط به اجرای قانون مالیات های مستقیم و قانون مالیات برارزش افزوده





- بررسی و مطالعه به منظور پیشنهاد و اعلام نظر در مورد شیوه اجرای قوانین و مقررات مالیاتی و همچنین پیشنهاد اصلاح و تغییر قوانین و مقررات مالیاتی و یا حذف بعضی از آنها به وزیر امور اقتصادی و دارایی یا رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور
 - اظهار نظر در مورد موضوعات و مسائل مالیاتی که وزیر امور اقتصادی و دارایی یا رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور حسب اقتضا برای مشورت و اظهار نظر به شورای عالی مالیاتی ارجاع می نماید .
 - رسیدگی به آراء قطعی هیات های حل اختلاف مالیاتی که از لحاظ عدم رعایت قوانین و مقررات موضوعه یا نقص رسیدگی ، مورد شکایت مودی یا اداره امور مالیاتی واقع شده باشد..
 - ارائه اظهار نظرهای فنی در خصوص مسائل مختلف مالیاتی.
 - تعیین میزان خسارت یا زیان وارده به دولت در اجرای بندهای 1 و 2 ماده 270 قانون مالیات های مستقیم.
 - مشارکت با مرکز آموزش، پژوهش و برنامه ریزی مالیاتی در زمینه تهیه متون و برنامه های آموزشی به منظور توسعه و ارتقاء توانمندی ها و شایستگی های شغلی کارکنان براساس نیاز سنجی آموزشی
 - هدایت و راهنمایی کارکنان تحت سرپرستی در راستای انجام بهینه وظایف محوله و نظارت بر چگونگی عملکرد آنان (ارزشیابی، ارتقاء، تخصیص پاداش و ...)
 - انجام سایر موارد ارجاعی از سوی مقام مافوق
- لذا مشاهده می گردد که حیطه وظایف شورا شامل این است که آیین نامه و بخشنامه مربوط به اجرا را تدوین می کنند. همچنین در مورد اجرای قوانین و مقررات پیشنهاد اصلاح می دهند و این موارد را به وزیر اقتصاد یا رئیس سازمان امور مالیاتی می دهند و به نحوی مشورتی است. در سایر موارد نیز اظهار نظر می کنند که نظرشان چه است.
- همچنین یک مورد مهم در مورد رسیدگی به آرای هیئت های حل اختلاف مالیاتی است. کارشان این است که آرای قطعی که هیئت حل اختلاف دادند، اگر باز روی آن ها شکایت وجود داشته باشد (هیئت حل اختلاف وابسته به سازمان است) به شورای عالی مالیاتی (ذیل وزارت امور اقتصادی و دارایی) می آید و آن جا شکایت بررسی می شود.
- در مورد مسائل مختلف اظهار نظر فنی می کنند که به طور مثال می توان به تعیین میزان خسارت یا زیان وارده به دولت در اجرای بندهای 1 و 2 ماده 270 قانون مالیات های مستقیم اشاره نمود.



در خصوص برنامه‌های آموزشی برای توسعه و ارتقا توانمندی و شایستگی شغلی کارکنان با مرکز آموزش، پژوهش و برنامه ریزی مالیاتی همکاری می‌کنند که بتوانند کارکنان را آموزش و ارتقا دهند. همچنین کارکنان را هدایت و راهنمایی می‌کنند و بر عملکردشان نظارت می‌کنند و به این به معنی عملکرد سازمان نیست بلکه عملکرد کارکنان تحت سرپرستی را نظارت می‌کنند.

مشاهده می‌کنیم که برخی کارکردها را این شورا دارد و دارای ایراداتی به شرح زیر است:

- انتخاب توسط رئیس سازمان امور مالیاتی صورت می‌گیرد.

- یک بخشی از کارکردها را ندارد.

- استقلال ندارد و ذیل وزارت امور اقتصادی و دارایی است.

1- کارگروه راهبری سامانه مودیان

به منظور سیاست‌گذاری در چهارچوب این قانون و با رعایت اسناد بالادستی و ایجاد هماهنگی بین نهادهای ذی‌ربط و نیز تدوین استانداردهای تبادل اطلاعات، در چهارچوب ملی تعامل پذیری اطلاعات، کارگروهی با حضور نمایندگان تام‌الاختیار سازمان و وزارتخانه‌های «ارتباطات و فناوری اطلاعات»، «صنعت، معدن و تجارت» و «اطلاعات» و بانک مرکزی تشکیل می‌شود. نمایندگان عضو کارگروه راهبری سامانه مودیان باید از میان کارکنان دستگاه‌های اجرائی مذکور انتخاب شوند. کارگروه راهبری سامانه مودیان به ریاست رئیس سازمان تشکیل می‌شود. مصوبات این کارگروه پس از تأیید وزیران امور اقتصادی و دارایی و ارتباطات و فناوری اطلاعات لازم‌الاجراء می‌باشد.

بعد از تصویب قانون سامانه مودیان در سال 1398 ایجاد گردید که برای سیاست‌گذاری خود سامانه مودیان است. چون سامانه مودیان یک قانون بین دستگاهی است و لازم بوده است که در آن بانک مرکزی، وزارت اطلاعات و وزارت ارتباطات و فناوری اطلاعات (به دلیل این که بحث IT و فناوری اطلاعات در آن زیاد است) به دلیل اهمیت موضوع مساله یک کارگروهی تشکیل گردد. این کارگروه بخش‌های خوبی را گفته‌اند که قسمت زیادی از قانون را کارگروه تصویب نماید و خود سازمان امور مالیاتی نباشد. هم نهاد بالادستی و هم سازمان درگیر هستند و همچنین بحث‌های دیگر که طراحی و اجرا می‌گردد. مشاهده می‌کنیم که سیاست‌گذاری در چهارچوب قانون سامانه مودیان با رعایت اسناد بالادستی است و شاهد هماهنگی بین نهادها و همچنین تدوین استانداردهای تبادل



اطلاعات هستیم. رئیس این کارگروه سازمان مالیاتی است و مصوباتش را وزیر امور اقتصاد و وزارت ارتباطات باید تایید نمایند تا لازم الاجرا شود. سعی شده است برخی کارکردها را فقط در قانون سامانه مودیان پیاده کند و ظرفیتش هماهنگی بین دستگاهی را دارد.

1- شورای راهبردی نظام مالیاتی کشور

تشکیل توسط وزیر امور اقتصادی و دارایی در ۲۸ اسفند ماه ۱۳۹۲ آقای دکتر طیب نیا در ۲۸ اسفند ۱۳۹۲ این شورا را تشکیل داد و حدود ۱۰ نفر عضو بودند که آقای رهبر دبیر جلسات بودند و حکم‌شان به شرح زیر است:

با توجه به اهمیت نظام مالیاتی کشور و ضرورت تحقق برنامه های آن از جمله استقرار کامل طرح جامع اطلاعات مالیاتی، گسترش و بهبود سیستم مالیات بر ارزش افزوده و تقویت زیرساخت های مورد نیاز، شورای راهبردی نظام مالیاتی کشور در حوزه این وزارتخانه تشکیل می شود تا بصورت مستمر نسبت به هدایت کلی و ارزیابی نحوه اجرای برنامه های طرح تحول مالیاتی اقدام کنند.

در اینترنت خروجی از کار این شورا پیدا نکردید و به نظر از لحاظ عملی، شکست خورده می آید و شاید عملاً نقش مشورتی داشته است.

3-1. پیشنهادات

- در این قسمت قصد داریم پیشنهادات را پس از آسیب شناسی داخلی کشور ایران (چون بقیه کشورها برخی شرایط کشور ایران را ندارند) و بررسی تجربه های جهانی بیان نماییم.
- نیاز کشور به مرجعی برای بررسی تمام ابعاد قوانین مالیاتی
 - یکی از ساختارهایی که در همه کشورهای مالیات گیرنده به شکلی وجود دارد، شورای سیاست گذاری مالیاتی است.
 - در این شورا دیگر تنها دستگاه مالیاتی و اقتصادی حضور ندارند و شامل دستگاه های اقتصادی، توسعه ای، اجتماعی، اشخاص حقیقی و اساتید دانشگاهی مستقل است. در چنین شورایی است که قوانین اجرایی حوزه مالیات حلاجی خواهد شد.



در خیلی از کشورها این ساختارها وجود دارد. به یک شورا (هیئت مدیره)^۱ وجود دارد برای سیاست-گذاری مالیاتی که همه یا بخشی از این کارکردها را انجام می‌دهند و در این شورا فقط دستگاه مالیاتی و اقتصادی نیست، بلکه دستگاه توسعه اقتصادی و اجتماعی، اشخاص حقیقی مستقل (به طور مثال اساتید دانشگاه) به صورت مستقل حضور دارند تا قوانین اجرایی حوزه مالیات حلاجی شود تا یکسری کارکردها را داشته باشد.

کارکرد های اصلی به شرح زیر است:

- هماهنگی بین تأمین اجتماعی و مالیات: وصول حق بیمه بسیار شبیه مالیات بر حقوق می‌باشد و هماهنگی در شورای بالادستی باید صورت گیرد و فقط بحث مالیاتی نباشد.
- هماهنگی و سیاست‌گذاری مالیات‌های ملی یا محلی: پایه‌های مالیاتی ملی و محلی و ارتباط آن‌ها و سایر موارد مربوطه مورد توجه باشد.
- بررسی و ریل‌گذاری نقش فناوری اطلاعات^۲ و بلاک چین و مسیر حرکت: زیرا خود سازمان امور مالیاتی به تنهایی انگیزه‌ای در این راستا ندارد.
- ارتباط نظام مالیاتی و حمایتی و مدیریت درآمدها: لازم است که نظام مالیاتی حمایتی در آن ارتباط داده شود و مدیریت شود.
- تنظیم‌گری ارتباطات بین سازمان مالیاتی و سایر دستگاه‌های مرتبط: ارتباط بین سازمان مالیاتی و سایر دستگاه‌های مرتبط در آن تنظیم‌گری شود.
- ارزیابی عملکرد و نظارت بر سازمان مالیاتی (گزارش دهی و شفافیت): لازم است که عملکرد سازمان مالیاتی ارزیابی و نظارت گردد.
- سیاست‌گذاری‌های سریع در قوانین مالیاتی (پیشنهادات تقنینی و تغییرات سریع و چارچوب پیشنهادی مالیاتی): لازم است که سیاست‌گذاری سریع در قوانین مالیاتی در این شورا صورت گیرد و تغییرات سریع در این شورا بررسی گردد و صورت گیرد.
- ابعاد اقتصاد کلان سیاست‌های مالیاتی (مثلاً در شرایط رکود یا کرونا مثل ستاد کرونا): ابعاد کلان اقتصادی مالیاتی در این جا بهش توجه گردد، بحث‌هایی مانند شرایط رکود و کرونا (مانند ستاد کرونا و اقدامات صورت گرفته مالیاتی که در گزارش به آن پرداخته شد) که دائمی باشد و به صورت تخصصی برای مالیات در راستای سیاست‌گذاری مالیاتی باشد.
- نظارت بر دادرسی و کارکردهای دیگر از جمله مالیات ستانی

¹ Board

2) IT (Information Technology)





○ تدوین اهداف و استراتژی‌های سازمان: لازم است که اهداف و استراتژی‌های سازمان در آن جا تدوین و هدف‌گذاری گردد و از سازمان در آن راستا بازخورد گرفته شود و پیگیری صورت گیرد که سازمان پاسخگو باشد.

2. تحلیل ساختاری

لازم است که این شورا یکسری ویژگی داشته باشد. باید که شورای مالیاتی مستقل از سازمان امور مالیاتی باشد و فرادستگاهی باشد و بتواند تامین اجتماعی و شهرداری‌ها را در خودش جای دهد. و همچنین کارکردهایی مثل ارزیابی عملکرد را انجام دهد. لازم است که این شورا ویژگی‌هایی را که در قسمت پیشنهادات ذکر کردیم داشته باشد و دربرگیرنده زیرکارکردهای مربوطه باشد و با توجه به بررسی تجربیات کشورهای جهان که داشتیم ترکیب‌هایی چون نماینده نهادها و نماینده مجلس و معاون اول و ... را باید که داشته باشد و همچنین ویژگی‌های: استقلال، ساماندهی و پاسخگویی را نیز داشته باشد.





3. تجربیات کشورهای جهان

در برخی کشورهای جهان یک شورا میان دستگاه مالیات‌ستان و دولت وجود دارد که نقش مشاوره مستقل در مورد برنامه و عملکرد را دارد و قصد داریم که ساختار این شوراها و زیرکارکردهایی را که این شوراها انجام می‌دهند بررسی نماییم.

3-1. مکزیک

Mexico's Governing Board for the SAT

زمان ایجاد این نهاد مستقل در سال 1996 بوده است.

✓ وظایف:

- توسعه سیاست‌های مالی و اقدامات گمرکی برای توسعه و اجرای برنامه توسعه ملی و برنامه‌های بخشی
- ارائه نظر درباره پیش‌نویس لایحه‌ها، احکام و مصوبات و...
- تصویب بودجه سازمان مالیاتی مکزیک (SAT)
- تصویب ساختار سازمانی
- اقدامات پیشنهادی رییس SAT را بررسی می‌کند. (اقدامات در راستای کارایی عملیاتی)
- تصویب برنامه سالانه برای SAT در راستای بهبود و همچنین نظارت بر اهداف در راستای افزایش کارایی و بهبود ارائه خدمات مالیات دهندگان (با استفاده از شاخص‌های ارزیابی عملکرد)
- پیشنهادهای بهبود وضعیت سازمان را تجزیه و تحلیل می‌کند.

✓ ترکیب بندی هیئت مدیره:

- دبیر وزارت دارایی که ریاست نهاد را بر عهده دارد.





- سه مدیر که توسط وزارت دارایی از میان کارکنان سازمان مالیاتی انتخاب می گردند.
 - سه مدیر مستقل منصوب شده از سوی رئیس جمهور که باید شرایط خاص تعیین شده زیر را دارا باشند:
- الف) نباید انتصاب شهرداری یا فدرال داشته باشند
- ب) پس از انتصاب نباید فعالیت های مربوط به مالیات یا گمرک را که با نقش شان سازگار نیست انجام دهند.
- ج) در 70٪ جلسه ها حضور پیدا کنند.
- همچنین این هیئت مدیره پس از زمان و تاریخ بندی جلسات اقدام به بررسی و صدور در راستای وظیفه فوق می نماید. (OECD، 2015)

2-3. روسیه

Russia's Public Board of the Federal Tax Service

در سال 2009 یک شورای عمومی خدمات مالیاتی ایجاد شد تا بتواند فعالیت های سازمان مالیاتی روسیه (FTS) را با هدف پیشبرد توسعه خود به عنوان نهادی که از نظر افکار عمومی در انجام وظایف خود استفاده می کند و همچنین در اختیار عموم نیز قرار می دهد، وظایف خود را انجام دهد.

✓ وظایف:

- انجام ارزیابی پروژه های طراحی شده
- بررسی سیاست های مالیاتی
- مشارکت در بحث و حل مواردی که FTS مسئول آن ها است.
- شرکت در تدوین پیشنهادات برای اجرای اقدامات با هدف حمایت قانونی، اجتماعی کارمندان FTS





- مشارکت اعضای جامعه، انجمن‌های عمومی و نمایندگان رسانه جمعی در امور مربوط به

فعالیت FTS

✓ ترکیب‌بندی شورا:

- نمایندگان علمی

- متخصصان فناوری اطلاعات

- نمایندگان رسانه‌ها

- نمایندگان سازمان‌ها (کوچک و بزرگ)

- چهره‌های عمومی مشهور

- رئیس شورا که یکی از نمایندگان خارج از سازمان است.

لذا به نظر می‌رسد که این هیئت مدیره بیشتر جنبه نظارتی، سیاسی و تخصصی (اقتصادی - مالی) را دارد.

این هیئت مدیره در راستای توسعه چارچوب بندی کارکردهای مورد نظر خود ایجاد گردیده است.

و همچنین با بازی کردن نقشی فعال در ایجاد یک شورا برای پیشرفت آگاهی مالیاتی که هدف‌شان جست و جو راه‌های موثر برای افزایش درک عمومی از امور مالیاتی و تهیه یک برنامه واحد از اقدامات آموزشی است که باید به صورت کشوری اجرا شود. (همان)

3-3- سنگاپور

Board of the Inland Revenue Authority of Singapore (IRAS)

هیئت مدیره IRAS در سال 1992 تاسیس شد و به عنوان بخشی از قانون مجاز به ایجاد یک مرجع قانونی جدید با خودمختاری در مدیریت فعالیت‌های خود در راستای اداره قوانین مالیاتی است.





✓ وظایف:

این هیئت مدیره بر سازمان مالیاتی سنگاپور (IRAS) نظارت می‌کند و اطمینان حاصل می‌کند که وظایف به طور مناسب انجام می‌شود. این شورا سالانه سه بار برای بررسی سیاست‌های اصلی شرکت - ها و تصویب صورت‌های مالی، بودجه سالانه و پروژه‌های با هزینه بالا تشکیل جلسه می‌دهد.

✓ ترکیب بندی هیئت مدیره:

- دبیر وزارت دارایی
- کمسیر درآمد داخلی
- 7 عضو دیگر متشکل از نمایندگان بخش دولتی و خصوصی

کمیته حسابرسی که ذیل هیئت مدیره است مباحث مرتبط با حسابرسی و سیاست مالی و کنترل داخلی IRAS را بررسی می‌نماید که آیا کیفیت لازم را دارا هستند. برای بررسی صورت‌های مالی IRAS، همکاری با حسابرس خارجی و حسابرس کل دارد و همچنین در برنامه سالانه حسابرسی نیز، نتایج را بررسی می‌کند.

پاداش های کارکنان سطح A سازمان در این جا تصویب شده و همچنین انتصاب‌های کلیدی نیز به این صورت است. (همان)





4-3 انگلستان

United Kingdom: The Board of Her Majesty's Revenue and Customs (HMRC)

قانون سازمان مالیاتی و گمرک انگلستان (HMRC) در سال 2005 شامل پیش بینی ایجاد یک هیئت مدیره، اعضای کمیته اجرایی داخلی HMRC و چهار عضو هیئت مدیره غیر اجرایی (خارجی) بود. در سال 2008، HMRC یک ساختار حاکمیتی جدید را تعیین کرد که یک رئیس غیر اجرایی و یک مدیر اجرایی جدید را تعیین می کرد. در سال 2012، پست رئیس کنار گذاشته شد و ریاست هیئت مدیره را رهبر شورای غیر اجرایی برعهده گرفت. نقش رهبر غیر اجرایی مشورتی است و هدایت هیئت مدیره در ارائه چالش و مشاوره در مورد عملکرد بخش و جهت استراتژیک آینده آن است. مدیر اجرایی و کمیته اجرایی مسئول اداره HMRC هستند.

نقش هیئت مدیره برای موفقیت HMRC بسیار مهم است.

این هیئت مدیره برای مشاوره و به چالش کشیدن مدیریت HMRC آمادگی لازم را دارد، به ویژه تمرکز توجه خود را بر عملکرد بخش های سازمان و جهت دهی استراتژیک آینده آن متمرکز می کند. هیئت مدیره نقشی در تصمیم گیری های عملیاتی روزمره و همچنین در سیاست های مالیاتی یا مسائل مربوط به مالیات دهندگان ندارد.

اعضای هیئت مدیره تجربه زیادی از طیف وسیعی از زمینه ها، از جمله تجزیه و تحلیل داده ها، منابع انسانی، فناوری اطلاعات، حسابداری و حرفه مالیاتی را با خود به همراه دارند.

مهارت ها و سابقه حرفه ای آنها چشم اندازی را از بیرون برای HRMC می آورد که بتواند در راستای مسائل استراتژیک و چالش های اجرایی موثر واقع گردد.

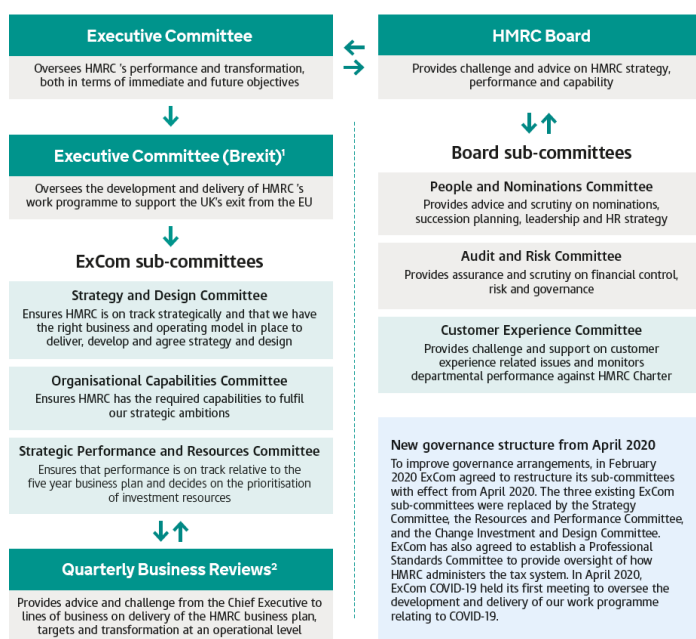
چارچوب ها و مکانیزم های طراحی شده باعث می شود تا کمیته اجرایی HRMC بتواند تصمیمات موثرتر و شفاف تر اتخاذ کند و چالش ها و نحوه روبه رو شدن با آنها را دنبال و تضمین کند.





همانطور که بیان شد هیئت مدیره با استفاده از تخصص گسترده بخش عمومی و خصوصی خود به راهنمایی استراتژیک HRMC میپردازد و همچنین به دبیران دائمی اول و دوم و تیم اجرایی در مورد توسعه و اجرای استراتژی، برنامه تجاری و عملکرد آنها مشاوره می‌دهد.

شکل زیر که برگرفته از گزارش سالانه HMRC 2020 است بیانگر نحوه ارتباط میان کمیته غیراجرایی با هیئت مدیره و همچنین ارتباط هیئت مدیره با کمیته اجرایی می‌باشد.



شکل 8- نحوه ارتباط میان کمیته غیر اجرایی با هیئت مدیره و همچنین کمیته اجرایی در انگلستان

برخی وظایف هیئت مدیره HMRC در سال 2019-2020 به شرح زیر است:

- کمک به توسعه استراتژی بلندمدت و برنامه‌های HMRC
- نظارت بر عملکرد در مقابل اهداف مشخص شده
- بررسی چالش‌های برنامه تجاری سالانه HMRC
- مرور پیشرفت در ایجاد "مالیات دیجیتال" و سایر عناصر برنامه تحول HMRC
- حمایت از خروج از اروپا و مرزهای آینده و استراتژی‌های تجارت





- مرور برنامه نوسازی IT

- حمایت از دستور کار احترام در محل کار و استراتژی تبدیل HMRC به یک مکان عالی برای کار

هیئت مدیره کیفیت مباحث خود را در هر جلسه ارزیابی می کند. هر ساله یک بازبینی کامل از اثربخشی آن از طریق پرسشنامه دارای ساختار مشخص، توسط اعضا انجام می گیرد. این بررسی به عنوام فرصتی برای هیئت مدیره است که به ارزیابی خود بپردازد. همچنین بررسی توصیه ها و بهبود مستمر اثربخشی و تاثرات موثر هیئت مدیره برای آن ها دارای اهمیت است.

بررسی سال 2019 تا 2020 نشان داد که هیئت مدیره در مسئولیت های خود بسیار متعهد و روشن است و ترکیب خوبی از مهارت ها وجود دارد. مواردی مانند زیر در این راستا بوده است:

- پیشرفت مداوم از طریق بررسی بهبود چالش ها و انتقال موارد توسط هیئت مدیره (کمیته غیر اجرایی) به کمیته اجرایی

- گسترش بیشتر ارتباط با اعضای کمیته اجرایی

- ادامه روابط با وزیر مالی - خزانه داری

هیئت مدیره HMRC توسط سه کمیته حمایت و پشتیبانی می شود:

▪ کمیته حسابداری و ریسک

هدف این کمیته ارائه اطمینان مستقل به هیئت مدیره و مسئول حسابداری در مورد یکپارچگی صورت های مالی و جامعیت و قابلیت اطمینان تضمین های HMRC در زمینه مدیریت، مدیریت ریسک و کنترل محیط است.

▪ کمیته افراد و نامزدها





هدف این کمیته ارائه مشاوره و بررسی برای هیئت مدیره در مورد پشتیبانی منابع انسانی از جهت استراتژیک است و این شامل توانایی HMRC در پاسخگویی مسئولیت‌های قانونی خود در مقابل مردم خود از جمله بهداشت و ایمنی، قانون برابر و فرصت حقوق برابر است.

▪ کمیته تجربه مشتریان (رضایت مشتریان)

هدف این کمیته حمایت و به چالش کشیدن کمیته اجرایی در زمینه مسائل مربوط به تجربه مشتری و رضایت مشتریان که همان مالیات دندگان هستند و همچنین کمک به HMRC برای تحقق اهداف استراتژیک خود است.

(HMRC, 2020)

5-3. ایالات متحده آمریکا

United States: Internal Revenue Service's Oversight Board

این هیئت مدیره 9 نفره توسط کنگره و در سال 1997 بنا بر درخواست کمیته ملی بازسازی IRS برای نظارت و تمرکز بر مسائل استراتژیک که IRS با آن‌ها مواجه است ایجاد شد که مسئولیت نظارت بر IRS در اداره مدیریت، رفتار، هدایت و نظارت بر اجرا و اعمال قوانین درآمد داخلی را دارد. هدف آن بهترین نحو خدمت به عموم مردم است تا نیازهای مالیات دهندگان را برآورده کند.

IRS دو هدف زیر را در دستور کار خود دارد:

- بهبود سرویس و خدمات برای افزایش تمکین داوطلبانه





- اجرای قانون برای اطمینان از این که همه به تعهدات خود در پرداخت مالیات عمل می کنند

همچنین دارای مبانی راهبری زیر است:

- سرمایه گذاری برای عملکرد بالا در افراد و فناوری و مکانیزم ها

لذا مشاهده می شود که وجود برنامه در راستای هدف های موجود و وجود برنامه استراتژیک یک عنصر مهم در این کارکرد است.

دستیابی به این اهداف در آخر به نفع مالیات دهندگان است. با آسان سازی شرایط برای مالیات دهندگان برای فهمیدن، محاسبه و گزارش وضعیت مالیاتی شان می توان بار اداری را برای سازمان مالیاتی کاهش داد.

سیستم های مالیاتی پیچیده هستند و لازم است که مالیات دهندگان فرصت فهمیدن شرایط، برای شان فراهم باشد تا عدالت و درستی فرآیندها در سیستم حفظ و ارتقا یابد.

مشاهده می شود که این ها کارکردهایی هستند که اهمیت زیادی دارند و هیئت مدیره IRS نیز این موارد را بررسی می کند و بر اجرای اینها نظارت دقیقی دارد.

همانگونه که ذکر شد هدف این هیئت نظارت بر IRS در زمینه مدیریتی، هدایت و راهبری، جهت دهی، نظارت و سرپرستی بر اجرا و اعمال قوانین در آمریکا است.

همچنین این هیئت مسئولیت بازنگری و تصویب و موافقت برنامه استراتژیک IRS را دارد و موارد زیر از وظایف محوری این شورا است:

✓ بازنگری و بررسی شاخص های عملیاتی IRS

✓ ارزیابی عملکرد IRS

✓ پاداش مدیران ارشد IRS

✓ بررسی و تایید درخواست بودجه IRS

✓ بررسی و تایید درخواست برنامه ها برای سازماندهی های اصلی IRS





همانطور که بیان کردیم دارای 9 عضو است، 7 عضو از خارج از سازمان برای 5 سال توسط رییس-جمهور تعیین و به تایید سنا می‌رسند. این 7 نفر متخصص هستند، یکی از 7 نفر باید به صورت استخدام کامل از نظر زمانی، برای دولت فدرال باشد.

برای حفظ مسئولیت‌های نظارت مستقل و بی‌طرف، نه وزیر و نه کمیسر درآمد داخلی، گزارش سالانه هیئت مدیره را تایید نمی‌کنند. البته نظرات آن‌ها خواسته می‌شود و مورد استقبال نیز قرار می‌گیرد.

لازم است که IRS بتواند برنامه‌ریزی مجدد داشته باشد تا بتواند قوانین جدید مالیاتی را اجرا کند و هیئت نیز در این امر همراه IRS است و نظارت لازم را دارد.

هیئت مدیره نظارت می‌کند که فعالیت‌ها دارای موضوع مشترک برای تقویت کنترل‌های مدیریت، و اطمینان از کارآمدترین و موثرترین شیوه‌های مدیریتی در سرتاسر IRS باشند.

لازم است که در صورتی که مباحث بودجه در داخل این هیئت‌ها تعیین می‌شود، همراه با سازوکارهای مناسب باشد و مقیاس تمام فعالیت‌های سازمان مالیاتی در نظر گرفته شود. تامین مالی نامناسب³ سازمان مالیاتی باعث می‌شود که در نهایت مالیات دهندگان تنبیه شوند. همچنین باعث می‌شود که سلامت مالی کشور به خطر بیفتد. لذا مشاهده می‌شود که مباحث مرتبط با بودجه IRS و تبعات تغییرات آن برای هیئت مدیره بسیار اهمیت دارد و هم در مرحله تدوین و مراحل بعد همواره در این راستا مشارکت دارد و یک زیر کارکرد بسیار مهم برایش است.

همچنین هیئت مدیره IRS باید اطمینان حاصل که علاوه بر تخصیص بودجه مناسب IRS، خود IRS در کارآمدترین، کاراترین و موثرترین روش ممکن برای برآوردن الزامات قانونی و افزایش تمکین داوطلبانه را استفاده می‌کند.

همچنین بها دادن به نیروی انسانی و ارتباط بودجه و نقش کارکنان سازمان نیز یک مساله کلیدی است. در صورتی که به دلیل کم کردن بودجه، پوشش حسابرسی سازمان مالیاتی کم شود، ممکن است با توجه به سیستم مالیاتی، افراد ریسک کننده بخواهند فرار مالیاتی را داشته باشند و کارکرد مالیات‌ستانی یک از اهداف مهم هر سازمان مالیاتی است.

3 Under-Funding





همچنین لازم است تا سازمان به اندازه‌ای بودجه داشته باشد که ارائه خدمات به مالیات دهندگان و اجرای قانون به نحوی باشد که حقوق مشتریان حفظ گردد و با تامین مالیات مورد نیاز دولت، تضمین این صورت بگیرد که تمکین مالیات دهندگان به نحوی است که سهم عادلانه‌ای از مالیات را پرداخت می‌کنند.

یکی دیگر از تبعات کاهش بودجه (که هیئت IRS بر مباحث بودجه سازمان نظارت دارد) این است که پرسنل بیشتری اخراج شده و افزایش حجم کار پرسنل است.

اگر شرایط سازمان مالیاتی به نحوی باشد که کارکنان حرفه‌ای تصمیم بگیرند که خارج شوند یا حتی وارد نشوند باعث می‌شود که دانش سازمانی کاهش یافته و به تبع چالش‌ها در راستای اجرای موفقیت-آمیز برنامه‌ها افزایش یابد و این می‌تواند سازمان مالیاتی را از اهداف خود دور کند.

لازم است که هیئت‌ها در زیرک‌کرد راهبری سازمان مالیاتی نحوه خدمات‌دهی را بهبود بخشند و سیستم‌ها را مدرنیزه کنند زیرا ممکن است خود سازمان مالیاتی انگیزه‌ای در این راستا نداشته باشد.

لازم است که اعضای هیئت مدیره بتوانند تنوع تجربه و تخصص حرفه‌ای در زمینه‌هایی مانند خدمات مشتریان، فناوری اطلاعات و مدیریت سازمانهای بزرگ را به همراه بیاورند.

همچنین نحوه نظارت هیئت IRS بر سازمان IRS به نحوی نیست که تضعیف روحیه کارکنان همراه باشد.

در مورد انعطاف پذیری قوانین همانگونه که در گزارش نیز به آن پرداختیم لازم است که گاهی تصمیمات با توجه به شرایط خاص گرفته شوند. مثلاً با به تعویق افتادن زمان پرداخت مالیات در سال 2013 در آمریکا، IRS بار عملیاتی اش افزایش یافت زیرا از سمت دیگر بودجه اش کاهش یافته بود و هیئت مدیره نیز با توجه به وضع قوانین دیر هنگام عملکرد سازمان را بررسی کرده و از عملکرد سازمان تقدیر نیز به عمل آورد.

در کشور ایران نیز هرگونه قانون مالیاتی و معافیت باید توسط مجلس صورت گیرد و در این گزارش نیز بیان کردیم که پویایی لازم وجود ندارد، مثلاً مشاهده می‌شود که در کشور آمریکا IRS شروع به ارائه اقساط ساده کرد تا از طریق برنامه شروع مجدد (Fresh Start) به مالیات دهندگان واجد شرایط کمک کند تا مالیات‌های عقب افتاده را جبران کنند، مزایای این طرح این بود که نیازی به



تعهد مالیاتی فدرال نداشت. در کشور ایران نیز همانطور که در این گزارش به آن پرداختیم در صورت نبود ستاد ملی کرونا، سازمان مالیاتی به تنهایی قادر به اعطای فرصت به مودیان نبود و با توجه به تبعات اقتصادی همه‌گیری کوید-19 مودیان تحت فشار سازمان مالیاتی قرار می‌گرفتند.

لذا دلالت این مثال برای سازمان مالیاتی کشور ایران می‌توان این‌گونه توصیف کرد که لازم است که برخی تصمیمات با توجه به قانون گرفته شود و دست خود سازمان نیز باید باز باشد تا بتواند تغییرات لازم را اعمال کند و لازم است که یک شورای سیاست‌گذاری نیز بر این امر نظارت موثر داشته باشد، اما همواره تغییرات در مباحث اجرایی در سازمان مالیاتی باید همراه با دلیل و مستند باشد و سازمان مالیاتی به شورا (در صورت ایجاد) و مالیات دهندگان پاسخگو باشد.

همچنین این امر نیز حائز اهمیت است که عملکرد سازمان مالیاتی جدا از استانداردهای مطلوب با توجه به رخدادهای سال خاص بررسی گردد.

زمانی که تغییر و تحولات رفرم‌ها را در سطوح کوچک و گسترده داریم بار عملیاتی و به تبع آن عملکرد سازمان مالیاتی تغییر می‌کند و لازم است که همراه با تعیین اهداف به صورت واقع‌بینانه، موارد جدید نیز لحاظ شود.

در آمریکا دفتر GAO (Government Accountability Office) لیستی را از عملیات‌های اصلی دولت که ریسک بالا به به دلایلی چون آسیب‌پذیری نسبت به سو مدیریت دارند را مشخص می‌کند. و IRS نیز از سال 1995 در این لیست بود تا نظارت‌های لازم صورت بگیرد. اما در سال 2013 به دلایل ارتقاهای فنی حذف شد. در کشور ایران نیز به دلیل ضعف‌های موجود در حوزه فناوری اطلاعات در حال حاضر، لازم است که برخی فعالیت‌های سازمان مالیاتی با توجه به آسیب‌پذیری سوم‌مدیریت با توجه به وضعیت فعلی سازمان مالیاتی ایران دسته‌بندی شوند و آن‌هایی که ریسک بالا دارند، نحوه نظارت و بازرسی‌شان بیشتر دارای حساسیت باشد که این موارد از مسائل مهم است که در شورای مالیاتی توصیه می‌گردد مورد بررسی باشد.

در حدود سال 2013، وظایف IRS گسترش پیدا کرده است، برخی از آن‌ها فراتر از مأموریت خدمات و اجرای سنتی است که با توجه به قوانین جدید اضافه شده است. مثلاً FATCA که تبادل اطلاعات مالیاتی با سایر کشورها است. این قانون نیازمند همکاری بانک‌های خارجی، سرمایه‌گذاری





و ساز و کار تضمین شرکت‌ها برای دادن گزارش در این راستا است همچنین لازم بوده است که با توجه به زمان مقرر، مودیان و شرکت‌ها اطلاعات خود را وارد سیستم کنند. نظارت بر فرآیند این موارد بر دوش IRS و هیئت مدیره IRS بوده است.

همچنین در مباحث مرتبط به رویکرد حسابداری شرکتی، بخش مودیان بزرگ و بین‌الملل پیشرفت خود را در تدوین حسابرسی شرکتی به‌ویژه در ارتباط با مسائل بین‌المللی برای استفاده کارآمدتر و موثرتر از منابع انجام داد و هیئت مدیره نیز با نظارت مناسب تلاش‌های نوآورانه را تحسین می‌کند. در کشور ایران نیز توصیه می‌گردد که تشویقات مدیران ارشد با توجه به تغییرات و عملکرد آن‌ها توسط شورای مستقل صورت گیرد.

همچنین هیئت مدیره IRS علاوه بر بررسی چالش‌ها و خطرات IRS (شامل مواردی مانند: محدودیت بوجه، خدمات به مشتریان، تقلب در بازپرداخت و چالش نهادی که شامل افزایش سن نیروی کار است)، به بررسی دستاوردهای IRS نیز می‌پردازد که در گزارش سالانه خود به‌کنگره این دستاوردها را (که شامل مواردی مانند: نحوه حسابرسی، روال‌های اداری، پورتال اینترنتی، بررسی طرح‌های آزمایشی، نحوه جدید پرداخت مالیات، رویکرد مشاوره مالیاتی، برنامه‌های تسویه، بررسی اظهارنامه‌های مالیاتی و کاهش هزینه‌های عملیاتی و اداری سازمان) بررسی می‌کند.

توصیه می‌گردد در صورت تشکیل شورای مالیاتی در ایران که از لحاظ ساختاری و مستقل بودن به نحو درستی تنظیم شده باشد (در بخش وضعیت موجود این مورد توضیح کامل داده شده است)، بررسی کند که حجم کار سازمان (جمع‌آوری مالیات، بازپرداخت، مراکز موجود و...) چه میزان است و بحث کارکرد نیروی انسانی و استخدام و تعدیل نیرو را متناسب با آن تنظیم کند.

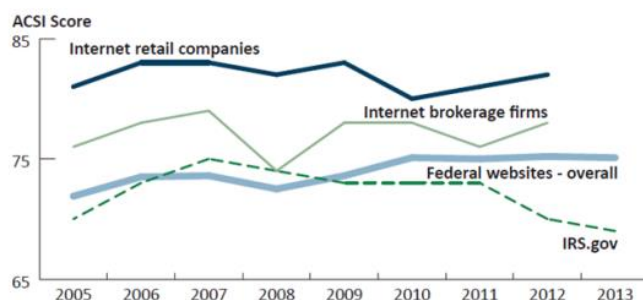
یک بحث بسیار مهم این است که در حال حاضر بحث رضایت مشتریان (که در این جا مالیات‌دهندگان هستند) یک موضوع مهم و اساسی است و جزو اهداف سازمان مالیاتی آمریکا IRS نیز هست که قبل تر به آن اشاره کردیم. در کشور ایران کارکرد مالیات ستانی همواره نقشش برای سازمان امور مالیاتی پررنگ شده و شاید توجه مناسب به سایر اهداف مانند رضایت مشتریان صورت نگیرد. طبق اظهار هیئت مدیره IRS، همواره با بررسی عملکرد IRS (که دارای پایگاه مشتری متنوعی است و به تعداد خدمات و محصولات مختلف نیاز دارد و باید که خدمات به کاراترین نحو به





مشتریان به صورت تماس تلفنی، حضوری و مکاتبات باشد) به وظایف خود عمل می کنند. هیئت مدیره IRS برای ارزیابی موثرتر عملکرد خدمات مشتریان IRS از معیارهای مختلف استفاده می کند و یکی از 3 بخش کلی شاخص های ارزیابی عملکرد نیز در این حوزه است که هیئت مدیره ارزیابی را انجام داده و آن را به کنگره گزارش می کند. چون بررسی شاخص های ارزیابی عملکرد در حوزه خدمات مشتریان به صورت دقیق خارج از حوزه سیاست گذاری مالیاتی است تنها به بیان یک قسمت از گزارش هیئت مدیره IRS به کنگره در رابطه با خدمات مشتریان بسنده می کنیم.

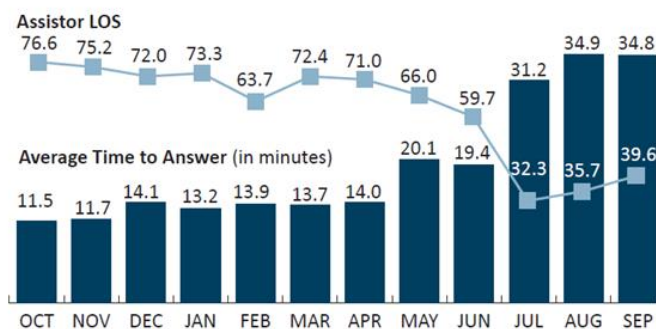
Comparison of Selected e-Government and e-Commerce American Customer Satisfaction Index Scores



نمودار 1-5- عملکرد وبسایت IRS در میزان رضایت مشتریان در مقابل دیگر بخش های دولت در طول زمان

نمودار فوق عملکرد وبسایت IRS را در مقابل دیگر بخش های دولت در طول زمان بررسی می کند که مشاهده می شود در سال 2013 دارای کمترین میزان رضایت مشتریان (مالیات دهندگان) در میان سایر نهادها است.

Telephone Wait Times and Level of Service by Month in FY2013



نمودار 2-5- زمان انتظار تلفنی در ماه های مختلف سال 2013 به عنوان شاخصی برای ارزیابی عملکرد





نمودار فوق نیز زمان انتظار را در ماه‌های مختلف سال 2013 نشان می‌دهد زمان انتظار در طول زمان به صورت کلی افزایش داشته است که طبق گزارش هیئت مدیره IRS این به دلیل کاهش بودجه و به تبع آن کاهش نیروی انسانی بوده است اما بیان داشته که نرخ دقت حساب در پاسخگویی افزایش یافته است.

همچنین هیئت مدیره IRS سالانه گزارش جداگانه‌ای در خصوص نگرش مالیات دهندگان منتشر می‌کند.

لذا مشاهده می‌شود مواردی که هیئت مدیره IRS بررسی می‌کند فراگیر بوده است و نظارت بر این که خواسته‌های سیستم اداری مالیاتی قرن 21 چه است و چه اقداماتی در این راستا باید صورت بگیرد از وظایف این هیئت طبق گزارش منتشره‌شان می‌باشد.

همچنین این هیئت بررسی می‌کند که چه مواردی تمکین داوطلبانه مالیاتی را افزایش می‌دهد.

با توجه به دلالت‌های موجود موارد و زیر کارکرد های زیر که شورا مالیاتی به عنوان نهاد سیاست گذاری انجام دهد پیشنهاد می‌گردد:

- بحث افزایش هزینه و حدود آن مشخص شود.
- در بحث آموزش هیئت مدیره بررسی کند که دادن اطلاعات غلط توسط نیروی کار آموزش ندیده چه تبعاتی دارد.
- شورا (هیئت مدیره) سیاست گذاری مالیاتی بررسی کند که گردش مالی گسترده مدیران ارشد چگونه است.
- فرآیند جایگزینی افراد خبره با نیروی کار جدید چگونه است.
- کمک به مدیران آینده تا در آماده‌سازی نقش خود آماده باشند.





- نظارت بر این که آیا گروه‌های خاص با اهداف سیاسی مورد هدف سازمان هستند.

هیئت مدیره IRS علاوه بر حفظ مسئولیت‌های قانونی خود تحت عنوان قانون بازسازی و اصلاح خدمات IRS در سال 1998، تعدادی فعالیت‌های دیگر را با هدف حفاظت از یکپارچگی سیستم مالیاتی و بهبود کارایی انجام می‌دهد و اثر بخشی امور مالیاتی برایش یک محور مهم است.

هر سه ماه یکبار با کمیسیون IRS و مدیران ارشد سازمان دیدار می‌کند. کمیته پشتیبانی عملیات هر سه ماه یکبار برای پیشرفت IRS و برنامه‌ها و استراتژی‌های خاص تشکیل جلسه می‌دهد.

همچنین هیئت مدیره IRS سالانه یک نشست عمومی تشکیل می‌دهد تا با ذینفعان ارتباط برقرار کند. همچنین در نشست سالانه با کارکنان IRS نیز دیدار می‌کند تا یک دید بدون فیلتر از کارکنان که آن‌ها به عنوان چالش و فرصت می‌بینند داشته باشد.

همچنین هیئت مدیره نظرات خود را به کمیته‌ها و کارکنان اصلی کنگره می‌دهد. به طور مثال در یکی از جلسات سه ماهه، IRS هیئت مدیره را از موارد مطلع کرد:

- اجرای قانون
- سیستم حساب مالیات دهندگان
- امنیت سایبری
- تجزیه و تحلیل داده‌ها
- تهیه و آماده سازی فصل، پیشرفت‌ها و دستاوردها
- تلاش برای پیشگیری و کشف تقلب
- نتایج و اهداف عملکرد پایان سال
- مسائل موبوط به نیروی انسانی
- بودجه IRS
- توسعه برنامه راهبری IRS
- پیشرفت خدمات آنلاین





- کلاهبرداری برای بازپرداخت
- مقررات آماده کننده بازگشت (Refund)
- مدیریت ریسک

همچنین هیئت مدیره دارای سه کمیته تخصصی است که هیئت مدیره اکثریت بررسی های برنامه IRS را از طریق کمیته پشتیبانی و عملیات انجام می دهد. این کمیته ها چهار بار در سال با رهبران IRS ملاقات می کنند تا عملکرد را بررسی کرده و در مورد مسائل کلیدی بحث کنند.

کمیته ها به شرح زیر هستند:

1- عملیات

این کمیته در ابتدا مسائل استراتژیک را مشخص می کند و سپس پیشرفت IRS را در طول سال در موارد مشخص شده نظارت می کند. به طور مثال موضوعات تمرکز استراتژیک در سال 2013 شامل موارد زیر بود:

- ✓ توسعه گذار IRS
- ✓ ساماندهی مجموعه و بهبود فرآیندها
- ✓ آماده سازی استراتژی توسعه تمکین مالی
- ✓ پیاده سازی سیستم های مرتبط با مالیات دهندگان

2- پشتیبانی عملیات

این کمیته تلاش های بهبود فرآیندهای تجاری را ترویج می کند و پیشرفت IRS را در تعدادی از این پروژه ها بررسی می کند. مثلا موارد مورد تمرکز در سال 2013 به شرح زیر است:

- ✓ ابتکارات تصویر برداری اسناد
- ✓ بهینه سازی دفتر سرمایه انسانی
- ✓ پردازش های فناوری اطلاعات
- ✓ تلاش برای کاهش فضای مدیریت املاک و امکانات





1- اجرایی

این کمیته مسئولیت قانونی خود را در زمینه بررسی و انتخاب، ارزیابی و پاداش مدیران ارشد IRS بر عهده دارد. کمیته به طور مثال، اجرایی یک بازبینی کامل از تعهدات عملکرد سال 2013 و رتبه‌بندی عملکرد مدیران ارشد IRS را انجام داد.

همچنین موضوعات مورد بحث هیئت مدیره IRS در نشست عمومی سالانه خود در مورد چالش‌های اساسی و سوالات است. (مواردی چون آینده امور مالیاتی در 5 سال آینده - چگونگی همکاری IRS و شرکای آن برای جلوگیری از کلاهبرداری - اظهارنظرات سازمان‌های ذینفع مانند سازمان حقوق و دستمزد، مدیران ارشد و سایر کارشناسان)

طبق گزارش هیئت مدیره، این هیئت متعهد به افزایش کارایی و اثربخشی IRS است و به طور دوره‌ای در طول سال با ذینفعان مختلف برای بحث در مورد مسائل، چالش‌ها و فرصت‌ها جلسه برگزار می‌کند. همچنین اشتراک داده‌های نظرسنجی را با دانشجویان و محققان انجام می‌دهد. همچنین یکی از موضوعات مهم که رابطه مستقیم با کارایی سازمان مالیاتی و رضایت مشتریان دارد، رضایت کارکنان است.

هیئت مدیره IRS نگرش کارکنان IRS را به چهار دسته رهبری، فرهنگ، بودجه و آموزش تقسیم می‌کند. و نظرات کارکنان را دریافت می‌کند که به طور مثال شامل موارد زیر است:

- عدم حمایت مدیران ارشد IRS و سرزنش کارمندان
- حجم کار بالا و کاهش آموزش، استراحت و جوایز
- ترس از بیان مشکلات
- ایمنی و تهدید توسط مودیان

همچنین طبق گزارش هیئت مدیره در سال 2013 دستاوردهای این هیئت به شرح زیر است:

▪ مدرن‌سازی سیستم‌های تجاری





که شامل همکاری با سازمان‌های مرتبط و بررسی، نظارت، پیشرفت و برنامه‌ریزی IRS در این راستا است.

حمایت از بودجه IRS که اجازه می‌دهد تا زیرساخت‌ها و پیشرفت فنی عنده‌ای در سیستم اداری مالیاتی ایجاد شود.

▪ رشد پرونده الکترونیکی مالیات

تداوم در جهت برنامه‌های بلندمدت IRS صرف‌نظر از تغییرات رهبری یا مدیریتی در این راستا را داشته است.

همچنین توسعه برنامه‌های استراتژیک بلندمدت با اهداف روشن و متعادل و اهمیت به مواردی چون رضایت مشتری، تمکین داوطلبانه و مشارکت کارکنان از محورهای مهم بوده است. همچنین نظارت بر برنامه‌ریزی و مباحث اجرایی فصل پرداخت مالیات نیز از کارکردهای هیئت بوده است.

▪ بهبود خدمات مشتریان

- رایگان شدن 80٪ خدمات تلفنی و دقت بیشتر در ارائه خدمات به مودیان مالیاتی
- بررسی بودجه IRS برای فناوری اطلاعات و سیستم‌های ارزیابی مدرن
- بهبود اجرایی در بحث خدمات مشتریان

▪ بهترین شیوه‌های بخش خصوصی

- بررسی بودجه به IRS که اهداف استراتژیک خدمات خود را برآورده کند
- افزایش کارایی در بخش‌های اصلی IRS و واحدهای عملیاتی
- افزایش جلسات هیئت‌مدیره و گسترش موضوعی و بحث در مورد مدیریت ریسک
- انتخاب و عملکرد مقامات ارشد IRS برای اطمینان از پاسخگویی
- افزایش آگاهی از بازگشت سرمایه برای ابتکارات و اولویت‌های اجرایی

▪ تمرکز بر مسائل مربوط به کارکنان IRS





- تاکید بر مشارکت کارکنان برای بهبود عملکرد و بهره‌وری
- مرور برنامه آموزش IRS
- ملاقات با کارکنان IRS
- افزایش آگاهی در زمینه مسائل مهم مالیاتی
- نظرسنجی سالانه از نگرش مالیات‌دهندگان
- ایجاد آگاهی و درک بیشتر از شکاف مالیاتی
- پیشنهادات بازرسی به سازمان‌های مرتبط
- بحث و گفت‌وگو با متخصصان مالیاتی در انجمن مالیاتی IRS
- جلسات عمومی سالانه برای جلب نظرات ذینفعان در مورد موضوعات مهم برای اداره امور مالیاتی

(IRS Oversight Board, 2014)



4. منابع و مآخذ:

OECD (2015), *Tax Administration 2015: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*, OECD Publishing, Paris.

http://dx.doi.org/10.1787/tax_admin-2015-en

), Annual Report to Congress 2013, March 2014 IRS Oversight Board (201

HMRC (2020), HM Revenue and Customs Annual Report and Accounts 2019 to 2020

