

The Encyclopedia of Comparative Jurisprudence and Law

Executive Challenges of Good Governance in Iran's Taxation System

seyed Mohammad Reza Bidoki¹, Mohammad Hossein Jafari^{*1}, Seyed Mohsen Mirhoseini²

1. Department of law, Ya.C., Islamic Azad University, Yazd, Iran.

2. Department of Political Science, Yazd University, Yazd, Iran.

* Corresponding Author's Email: mohammadhossein.jafari@iau.ac.ir

ABSTRACT

Certain concepts, such as Good Governance, are recognized through their elements and components. Good governance emerged as a theoretical response to the inefficiencies of previous development mechanisms. On the other hand, taxation—being the most important source of government revenue—is influenced by this very concept. Naturally, the mechanisms of the taxation system, especially the Iranian National Tax Administration, must align with the principles and components of good governance, such as the rule of law, transparency, accountability, and others. However, the Iranian taxation system faces several executive challenges, including the establishment and operation of a comprehensive taxpayer financial information system, the adoption of up-to-date taxation methods, the existence of inefficient tax exemptions, inadequate training for both tax officers and taxpayers regarding their rights and obligations, the need to enhance tax culture, clarity on how tax revenues are allocated, and combating administrative corruption. Addressing these challenges first requires a sound legal and regulatory framework, and within the scope of executive implementation, will ultimately lead to reduced tax evasion, increased public satisfaction, and sustainable development.

Keywords: Taxation System, Good Governance, Executive Challenges

How to cite: Bidoki, S. M. R., Jafari, M. H., & Mirhoseini, S. M. (2025). Executive Challenges of Good Governance in Iran's Taxation System. *The Encyclopedia of Comparative Jurisprudence and Law*, 3(3), 1-14.



تاریخ ارسال: ۶ فروردین ۱۴۰۴

تاریخ بازنگری: ۱۲ تیر ۱۴۰۴

تاریخ پذیرش: ۱۹ تیر ۱۴۰۴

تاریخ چاپ: ۲۵ آبان ۱۴۰۴

دانشنامه فقه و حقوق تطبیقی

چالش‌های اجرایی حکمرانی شایسته در نظام مالیاتی ایران

سید محمدرضا بیدکی^۱، محمدحسین جعفری^{۲*}، سید محسن میرحسینی^۳

۱. گروه حقوق، واحد یزد، دانشگاه آزاد اسلامی، یزد، ایران.

۲. گروه علوم سیاسی، دانشگاه یزد، یزد، ایران.

* پست الکترونیک نویسنده مسئول: mohammadhossein.jafari@iau.ac.ir

چکیده

برخی مفاهیم چون حکمرانی شایسته با عناصر و مولفه‌های آن شناخته می‌شود. حکمرانی شایسته ایده‌ای است که به دنبال ناکارآمدی سازوکارهای پیشین توسعه مطرح شد. از سوی دیگر مالیات به عنوان مهمترین منبع در آمدی دولت تحت تاثیر همین مفهوم می‌باشد. طبیعتاً سازوکار نظام مالیاتی و به ویژه سازمان امور مالیاتی می‌بایست منطبق با اصول و عناصر حکمرانی شایسته مانند حاکمیت قانون، شفافیت، پاسخگوئی و... باشد. در این میان نظام مالیاتی ایران با چالش‌های اجرایی از جمله سامانه و پایگاه جامع اطلاعات مالیاتی مودیان، شیوه‌های به روز مالیات‌ستانی، معافیت‌های ناکارآمد، آموزش ماموران و مودیان مالیاتی در شناخت حقوق و تکالیف خود، افزایش فرهنگ مالیاتی و بیان نحوه هزینه‌کرد درآمدهای مالیاتی و مقابله با فساد اداری مواجه است که حل این چالش‌ها ابتدا نیازمند بستری حقوقی و قانونی و در بستر اجرایی نهایتاً منجر به کاهش فرار مالیاتی و افزایش رضایت عمومی و توسعه پایدار خواهد شد.

کلیدواژگان: نظام مالیاتی، حکمرانی شایسته، چالش‌های اجرایی

نحوه استناددهی: بیدکی، سید محمدرضا، جعفری، محمدحسین، و میرحسینی، سید محسن. (۱۴۰۴). چالش‌های اجرایی حکمرانی شایسته در نظام مالیاتی ایران. *دانشنامه فقه و حقوق تطبیقی*، ۳(۳)، ۱-۱۴.

چهارم توسعه) بوده است که نشان دهنده سهم اندک مالیات در اقتصاد ملی می‌باشد. در خصوص سهم اندک مالیات از تولید ناخالص داخلی در ایران می‌بایست توجه نمود که به دلیل وجود معافیت‌های گسترده که عمدتاً از هدفمندی و کارایی لازم برخوردار نیستند میزان قابل توجهی از ارزش افزوده اقتصاد کشور مشمول مالیات نمی‌باشند و این امر باعث می‌شود پایه مالیاتی کشور بر حسب تولید ناخالص داخلی کاهش یابد. از سوی دیگر، مالیات وصولی از بخش‌های مشمول مالیات نیز متناسب با میزان ارزش افزوده این بخش‌ها نیست. به عنوان مثال، میزان مالیات وصولی از صاحبان مشاغل علیرغم اختصاص حدود ۲۶ درصد از GDP کشور به خود در سطح بسیار پایینی قرار داد (سهم کمتر از ۶ درصدی آن از کل درآمدهای مالیاتی) (وزارت امور اقتصادی و دارایی، ۱۳۹۱).

اتکای بودجه کشور به مالیات از سال ۱۳۹۷ تاکنون روند رو به رشدی داشته است، به طوری که از ابتدای سال تاکنون مجموع ۱۰۲۰ همت از درآمدهای مالیاتی وصول شده است که رشد ۴۷ درصدی نسبت به مدت مشابه به ثبت رسیده است. درصد رشد نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی از سال ۹۷ تا ۱۴۰۳ و به طور ویژه از سال ۱۴۰۰ تا ۱۴۰۲ رو به رشد بوده و به ۷۷ درصد رسیده است.^۱

۲- سهم پایین مالیات‌ها در منابع عمومی دولت

در اغلب کشورهای توسعه یافته و برخی کشورهای در حال توسعه که دارای نظام مالیاتی کارآمد می‌باشند مالیات‌ها نقش تأثیرگذاری در بودجه دولت دارند و سهم قابل توجهی از منابع مالی دولت از طریق مالیات‌ها تأمین می‌شود. در کشورهایی مانند فنلاند، دانمارک و ترکیه بیش از ۸۰ درصد منابع مالی دولت از طریق مالیات‌ها تأمین می‌شود. در اغلب کشورهای منتخب (بجز افغانستان) مالیات‌ها بیش

امروزه مالیات به عنوان رکن اصلی درآمدهای دولت‌ها محسوب می‌گردد و ثبات و پایداری این نوع از درآمدها در برابر درآمدهای ناپایدار، دستیابی به یک نظام مناسب مالیاتی را برای کشورها ضروری ساخته است. نظام مالیاتی ایران از ابتدای دوره شکل‌گیری خود و به‌ویژه در طی دوره تدوین قوانین مالیاتی تاکنون همواره با چالش‌های متعددی همراه بوده که این امر دستیابی به اهداف نهایی این نظام و رسیدن به وضعیت مطلوب را دچار مشکل نموده است. بدین ترتیب، نظام مالیاتی ایران، صرفنظر از اقدامات مؤثری که در سال‌های اخیر در راستای اصلاح ایرادات پیشین صورت گرفته است، از آسیب‌ها و چالش‌های متعددی رنج می‌برد که این امر سبب بروز نتایج نامتعارفی از جمله پایین بودن غیر منطقی سهم مالیات در تولید ناخالص ملی، پایین بودن سهم مالیات در بودجه سالانه در مقایسه با دیگر کشورها و به خصوص کشورهای دارای اقتصاد و رشد اقتصادی مشابه و بروز و توسعه نظم‌گریزی و قانونگریزی مالیاتی، بوده است. براینکه ناکارآمدی ارکان سه‌گانه نظام مالیاتی منجر به بروز مشکلات و چالش‌هایی برای این نظام گردیده که تداوم آن‌ها در سالیان متمادی آن‌ها را به ویژگی‌ها و مشخصات نظام مالیاتی کشور تبدیل نموده است که در ذیل به مهم‌ترین آن‌ها اشاره می‌گردد:

۱- نسبت پایین مالیات‌ها به تولید ناخالص داخلی (GDP)

وجود درآمد سهل‌الوصول حاصل از صادرات نفت خام طی دهه‌های اخیر باعث شد که مالیات‌ها علیرغم تمام اقدامات و تلاش‌های صورت گرفته نقش اندکی در اقتصاد کشور داشته باشند. جهت بررسی جایگاه مالیات در اقتصاد کشور می‌توان از نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی استفاده نمود. این نسبت طی سالهای اخیر همواره کمتر از ۸ درصد (هدف برنامه

^۱ مصاحبه رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور به نقل از سایت سازمان امور مالیاتی کشور

کشور ایفا نماید. این در حالی است که توفیق سازمان امور مالیاتی کشور در پوشش حداکثری هزینه‌های جاری و منابع عمومی بودجه، با پیاده‌سازی پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان، ساماندهی درگاه‌های پرداخت، تفکیک حساب‌های تجاری و شخصی، بررسی تراکنش‌های بانکی مشکوک، شناسایی مؤدیان جدید، افزایش یک درصدی نرخ مالیات بر ارزش افزوده (از ۹ درصد به ۱۰ درصد) و... میسر شده است.^۲

۴- هزینه‌های بالای وصول مالیات

از مشکلات اجرایی در نظام مالیاتی کشور بالا بودن هزینه وصول مالیات می‌باشد. هزینه وصول مالیات نشان می‌دهد که در ازای وصول هر ریال درآمد مالیاتی چه میزان هزینه انجام می‌شود. مقایسه نسبت هزینه وصول مالیات در ایران با سایر کشورها نشان می‌دهد که هزینه وصول مالیات در ایران در سطح بالایی قرار دارد و وصول هر ریال مالیات هزینه بالایی را می‌طلبد. هزینه وصول مالیات در کشورهایی که دارای سیستم مالیاتی کارآمدی هستند از جمله ایرلند، نروژ، اتریش، آمریکا، اسپانیا و کره جنوبی به یک درصد نمی‌رسد و در بسیاری از کشورهای منتخب نیز این نسبت کمتر از ۱/۵ درصد است. لازم به توضیح است که برخی منابع مالیاتی از جمله مالیات بر عملکرد نفت و مالیات بر حقوق (که مالیاتی تکلیفی است و پیش از پرداخت حقوق کسر می‌شود) هزینه وصول چندانی برای سازمان مالیاتی ندارند. بر این اساس، اگر میزان وصولی این مالیات‌ها در محاسبه درصد هزینه وصول لحاظ نشود ارقام واقعی هزینه قابل محاسبه است. همچنین می‌بایست توجه نمود که هزینه وصول مالیات بر حسب انواع منابع مالیاتی متفاوت است و در برخی منابع مالیاتی مانند مالیات مستغلات و املاک و نقل و انتقال املاک و مالیات بر ثروت با وجود آنکه سهم کمی در میزان وصولی درآمدهای مالیاتی دارند به دلیل عدم کارایی

از ۵۰ درصد منابع دولت را تأمین نموده اند. این در حالی است که این نسبت در ایران در بیشتر سال‌ها حدود ۳۰ درصد بوده است. البته در سال ۱۳۹۱ به دلیل کاهش درآمدهای نفتی ناشی از تشدید تحریم‌های بین‌المللی این نسبت به ۳۷/۱ درصد افزایش یافته است (Nazari & Fadaei, 2013).

رشد درآمدهای مالیاتی بیش از رشد اسمی اقتصاد بوده به نحوی که در سال ۱۴۰۲ رشد درآمدهای مالیاتی حدود ۷۲ درصد و در سال ۱۴۰۱ حدود ۵۴ درصد به ثبت رسیده است. امسال نیز حدود ۵۱ درصد درآمدهای مالیاتی به نسبت سال گذشته رشد داشته است. در سال ۱۴۰۳، ۷۳ درصد از اعتبارات هزینه‌ای و ۵۳ درصد از اعتبارات منابع بودجه عمومی از محل درآمدهای مالیاتی تأمین شد.^۱

۳- سهم پایین مالیات‌ها در تأمین هزینه‌های جاری دولت

از مهم‌ترین شاخص‌های مرتبط با مالیات شاخص پوشش مالیاتی یا همان نسبت درآمدهای مالیاتی به اعتبارات هزینه‌ای می‌باشد. این شاخص که توضیح‌دهنده میزان تأمین هزینه‌های جاری دولت از محل مالیات‌ها می‌باشد در اغلب کشورهای مورد بررسی حدود ۶۰ تا ۸۰ درصد هزینه‌های جاری دولت‌ها را پوشش می‌دهد. این در حالی است که در ایران متوسط شاخص مزبور طی سال‌های (۱۳۹۱-۱۳۷۹)، ۳۹/۱ درصد بوده است به این معنا که طی سالهای مذکور به طور میانگین بیش از ۶۰ درصد هزینه‌های جاری دولت از محل درآمدهایی غیر از درآمدهای مالیاتی و عمدتاً از محل درآمدهای نفتی تأمین شده است، در صورتی که درآمدهای نفتی به عنوان یک ثروت بین نسلی می‌بایست صرف امور عمرانی شود (Nazari & Fadaei, 2013).

سازمان امور مالیاتی کوشیده است با پوشش حدود ۵۶ درصد هزینه‌های جاری دولت نقش اساسی در تأمین درآمد مالی پایدار

^۲ مصاحبه رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور به نقل از سایت سازمان امور مالیاتی کشور

^۱ مصاحبه رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور به نقل از سایت سازمان امور مالیاتی کشور

از عوامل مهم دیگر عدم تمکین در نظام مالیاتی ایران است. سازمان امور مالیاتی از جمله سازمان‌هایی است که با توجه به وظایف و حجم کاری خود نیازمند نیروهای متخصص در رشته‌های مختلف است همچنان دارای کمبود نیروی انسانی بوده و در راستای جذب نیروهای جدید نیز با دستگاه‌های متولی این امر دارای مشکلات بسیاری است. رفع این مشکل می‌تواند بخشی از مشکلات مربوط به عدم تمکین را با افزایش حساسی به منظور جلوگیری از فرار و اجتناب مالیاتی مرتفع سازد. مشکل عدم تمکین مالیاتی فقط معلول سیاست‌های اقتصادی ناموفق دولت‌ها نیست. بلکه عوامل متعدد و پیچیده دیگری نیز در آن دخالت دارند. به خصوص در فرآیند گذار اقتصادی، کشورهای در حال توسعه با این مشکل بیش از سایر کشورها روبه‌رو هستند. عوامل سیاسی، اجتماعی و مدیریتی نیز بر سطح تمکین تأثیرگذارند و از این رو توجه همه-جانبه به این پدیده و عدم سیاستگذاری یک‌سویگرانه امری ضروری است (Rostami, 2008; Rostami et al., 2013; Rostami & Barzegar Khosravi, 2014).

۶- عدم تنوع پایه‌های مالیاتی و ترکیب نامناسب درآمدهای مالیاتی

از ویژگی‌های بارز نظام مالیاتی در کشورهای در حال توسعه محدودیت و عدم تنوع پایه‌های مالیاتی می‌باشد، در صورتی که در اغلب کشورهای پیشرفته و توسعه‌یافته از منابع مختلف مالیاتی به‌صورت گسترده مالیات اخذ و موجب توزیع عادلانه بار مالیاتی در میان افراد جامعه و فعالان اقتصادی می‌شود. در ایران ترکیب درآمدهای مالیاتی نشان می‌دهد که وصول درآمدهای مالیاتی بیشتر بر مالیات‌های سهل‌الوصول مانند مالیات بر شرکت‌های دولتی، مالیات بر واردات و مالیات بر حقوق متمرکز است و عملکرد سیستم مالیاتی کشور در اخذ مالیات از برخی پایه‌های مالیاتی ضعیف می‌باشد (گرچه این ترکیب در سال‌های اخیر به دلیل خصوصی‌سازی شرکت‌های دولتی به نفع شرکت‌های

ساختاری هزینه‌های بسیاری از وصول مالیات‌ها را به خود اختصاص داده‌اند (Nazari & Fadaei, 2013).

۵- تمکین نامناسب مالیاتی آحاد جامعه

از دیگر چالش‌ها و آسیب‌های نظام مالیاتی ایران می‌توان به عدم تمکین یا پذیرش عمومی آحاد جامعه نسبت به پرداخت مالیات اشاره نمود. این امر که در حوزه اجتماعی و مشخصاً مقوله‌ای فرهنگی قابل طبقه‌بندی است ریشه در گذشته کشور دارد که متأسفانه همچنان باقیمانده است (Nazari & Fadaei, 2013). مفهوم تمکین مالیاتی در سیستم مالیاتی ایران کاملاً مبهم و غیرعملیاتی بوده که این مسأله خود یکی از موانع عدم تمکین در این بخش محسوب می‌شود. بدیهی است ارائه تعریفی روشن و عملیاتی می‌تواند بخشی از مشکلات در این بخش را مرتفع سازد. در متون مالیاتی ایران، تمکین به مفهوم پایبندی مؤدیان به تکالیف مالیاتی و رعایت قوانین مالیاتی از سوی آن‌ها شناخته شده است. این تعریف علاوه بر مبهم بودن، تفسیرپذیر بوده و پژوهش در این عرصه را با مشکل مواجه می‌سازد. طی سال‌های اخیر توجه ویژه‌ای به خوداظهاری و مشارکت داوطلبانه مؤدیان در پرداخت داوطلبانه مالیات شده است که این رویکرد باید با شدت بیشتری ادامه یابد. پایه مالیاتی ارزش افزوده دارای نرخ عدم تمکین بالایی است. افزایش نرخ جریمه و افزایش کیفیت رسیدگی می‌تواند به تمکین مالیاتی بالاتر در این پایه منجر شود. حرکت از مالیات‌های مستقیم به سمت مالیات‌های غیرمستقیم به منظور کاهش هزینه‌های تمکین و افزایش کارایی سیستم مالیاتی می‌تواند به عنوان یکی از برنامه‌ها و اهداف بلندمدت سازمان امور مالیاتی در این زمینه قرار گیرد. نبود نیروهای متخصص جهت حساسی و رسیدگی به امور مالیاتی و ارائه خدمات به مؤدیان، تنظیم صحیح دفاتر و اسناد و مدارک قانونی مؤدی و سایر امور مرتبط و دخیل بودن سلیقه شخصی مأموران مالیاتی در امر رسیدگی و تفسیر پذیر بودن قوانین و مقررات مالیاتی و نیز عدم وجود سیستم‌های یکپارچه اطلاعاتی

غیردولتی تغییر کرده است). به عبارت دیگر، وصولی مالیات بر ثروت علیرغم انجام نقل و انتقالات گسترده دارایی در سطح کشور و کسب سود و منافع آن توسط افراد به دلیل محدودیت پایه های مالیاتی درصد کمی از درآمدهای مالیاتی دولت را تأمین نموده است، همچنین در بخش مالیات بر درآمد نیز با وجود آنکه درصد قابل توجهی از معاملات و فعالیت های اقتصادی در سطح مشاغل انجام می شود مالیات وصولی از محل مالیات بر مشاغل در سطح پایینی قرار دارد و در مقایسه با مالیات بر حقوق میزان وصولی قابل توجهی ندارد. لازم به ذکر است میزان وصولی مالیات بر مشاغل در سال ۱۳۹۱ حدود ۱۹۱۵۰ میلیارد ریال و سهم آن از کل درآمدهای مالیاتی تنها ۴/۸ درصد بوده است، این در حالی است که در سال مذکور سهم مالیات بر حقوق تقریباً ۲ برابر (۱۰ درصد) سهم مالیات مشاغل است که این امر با توجه به حجم فعالیت صاحبان مشاغل در اقتصاد کشور نشان دهنده سهم پایین مشارکت این بخش از فعالان اقتصادی کشور در تأمین مالیات ها می باشد (Nazari & Fadaei, 2013).

۷- روش سنتی تشخیص و وصول مالیات

امروزه با رشد و توسعه اقتصادی کشورها و پیچیدگی روابط اقتصادی در سطح داخلی کشورها و در سطح بین المللی در بسیاری از کشورها سیستم تشخیص و وصول مالیات ها از شکل سنتی خارج شده و به صورت پیشرفته عمل می شود و ارتباط بین مؤدی و مأمور مالیاتی در سطح حداقل قرار دارد، اما در نظام مالیاتی ایران هنوز روش سنتی تشخیص و وصول اجرا می گردد که از نتایج آن رواج یافتن فرهنگ چانه زنی بین مؤدی و مأمور مالیاتی، ایجاد فساد مالی در نظام مالیاتی، امکان استفاده غیرقانونی از اختیارات اداری و قانونی توسط برخی مأموران مالیاتی و همچنین عدم تشخیص مناسب و دقیق مالیات و به تبع آن عدم تمکین مناسب مالیاتی توسط مؤدیان، افزایش تعداد اعتراضات و تأخیر در وصول مالیات می باشد (Nazari & Fadaei, 2013).

از مولفه های کلیدی اصلاح دستگاه وصول مالیات که در دو دهه اخیر به موازات اصلاح سیاست های مالیاتی و اصلاح سایر مولفه های اداری مورد توجه قرار گرفته است، مدرن سازی دستگاه مالیاتی با هدف افزایش کارایی، کاهش هزینه های اداری و تمکین می باشد. محورهای کلی مدرن سازی را می توان به وضوح در فرایندهای مختلف دستگاه مالیاتی دنبال کرد. در این ارتباط به طور مشخص می توان به حوزه های مختلف نظیر ثبت نام مودیان مالیاتی، دریافت و پردازش اظهارنامه ها، پرداخت مالیات، مدیریت منابع انسانی، گردآوری اطلاعات، مدیریت تمکین و غیره اشاره کرد. نظام مالیاتی ایران در دو دهه اخیر شاهد تحولات عمدهای در سیاستها و فرایندهای مالیاتی بوده است. با این وجود، به نظر می رسد انجام اصلاحات بنیادی در بخش اداری و از طریق مکانیزاسیون فرایندها با تکیه بر تجارب جهانی همگام با پیشرفت های اخیر در فناوری اطلاعات بیش از هر زمان دیگری ضروری است. متأسفانه علیرغم پیشرفت در بکارگیری فناوری اطلاعات در بخش های مختلف سازمان امور مالیاتی، شاهد پراکندگی و تعدد سیستم های مختلف کامپیوتری در سازمان هستیم. عدم یکپارچگی در مدیریت سیستم ها، نبود مراکز داده، ضعف در مدیریت جریان اطلاعات، عدم ارتباط با پایگاه اطلاعاتی سایر دستگاه ها، مدیریت جزیره ای اطلاعات و غیره از دیگر مشکلات دستگاه مالیاتی در بهره برداری از فناوری اطلاعات می باشد.

یکی از رویکردهای میانه برای توسعه دستگاه مالیاتی، اصلاح سیستم ها و روش ها است. اگرچه استفاده از فناوری اطلاعات در دستگاه مالیاتی، بخشی از فرایند اصلاحات است، اما برنامه های اصلاح در این حوزه، به دلیل برخورداری از ویژگی های خاص، نیازمند توجه ویژه ای است. توسعه دستگاه مالیاتی نبایستی به عنوان یک بسته سیاستی مستقل از سایر برنامه های اصلاح مالیاتی دنبال شود. لازمه موفقیت برنامه های اصلاحی در این بخش، انجام اصلاحات در سیاست های مالیاتی و دستگاه مالیاتی است. این

اصلاحات به عنوان پیش نیاز اصلاح دستگاه مالیاتی و مدرنیزاسیون آن قلمداد می‌شود و بدون تردید، الکترونیکی کردن فرایندهای مالیاتی بدون انجام اصلاحات در سایر بخش‌ها اثر بخش نخواهد بود (Rostami & Ketabi, 2012; Rostami et al., 2017; Rostami & Ranjbar, 2015).

مکانیزاسیون فرایندهای مالیاتی علاوه بر افزایش کارایی کلی دستگاه مالیاتی، چشم انداز، ساختار و تصور مردم نسبت به سازمان وصول مالیات را تغییر می‌دهد. توسعه محصولاتی نظیر خدمات تعاملی تحت وب برای مودیان مالیاتی یا یک سیستم تبادل الکترونیکی داده‌ها با سایر نهادهای دولتی بایستی از مولفه‌های اصلی این برنامه اصلاحی باشد.

موضوع دیگری که در دو دهه اخیر به دنبال اصلاح سیاست‌های مالیاتی و دستگاه مالیاتی در بسیاری از کشورها پیگیری شده، مدرنیزاسیون یا توسعه کاربردهای فناوری اطلاعات در فرایندهای مالیاتی است. همانطوری که پیشتر گفته شد، الکترونیکی کردن فرایندها، نبایستی به عنوان یک بسته سیاستی مستقل از سایر برنامه‌های اصلاحی دنبال شود. اما در کشور ما و از آغاز اجرای پروژه طرح جامع مالیاتی، این موضوع مستقل از سایر برنامه‌های اصلاحی دنبال شد و فقط بخش فناوری و یا نرم افزاری توسعه نظام مالیاتی، بدون پرداختن به پیش نیازهای مدرنیزه کردن نظام مالیاتی نظیر اصلاح سیاست‌ها، ساده‌سازی فرایندها، ساده‌سازی فرم‌های مالیاتی و از همه مهمتر بدون وجود یک استراتژی یا راهبرد توسعه نظام مالیاتی و در بستر همان قوانین، مقررات و فرایندهای سابق در حال اجرا است. با این حال در کنار طرح جامع مالیاتی، تقریباً اغلب فرایندها در دو دهه اخیر با توسعه نرم افزارهای مختلف، الکترونیکی و حتی برخی هم اینک در بستر اینترنت ارائه می‌شوند:

- دریافت الکترونیکی اظهارنامه مالیاتی

- فراهم نمودن امکان پرداخت الکترونیکی مالیات در منابع مختلف مالیاتی
 - اخذ الکترونیکی صورت معاملات فصلی مؤدیان مالیاتی
 - دریافت الکترونیکی فهرست مالیات حقوق و دستمزد
 - ایجاد زیرساخت‌های الزم برای پایگاه اطلاعات مالیاتی
- علیرغم اقدامات زیادی که در سال‌های اخیر در جهت توسعه نظام مالیاتی صورت گرفته است، اما هنوز سازمان امور مالیاتی کشور از مشخصه‌های یک سیستم مالیاتی مطلوب، مدرن و به‌روز، فاصله زیادی دارد. دلایل متعددی در این عدم توفیق نسبی دخیل بوده اند و شاید مهمترین آن فقدان یک رویکرد سیستمی در توسعه نظام مالیاتی کشور باشد (Rostami & Ghobadi, 2018; Rostami & Kamarkhani, 2016).

۸- معافیت‌های مالیاتی گسترده و ناکارآمد

همانگونه که در مباحث قبل اشاره شد، قوانین و مقررات مالیاتی فعلی حاوی معافیت‌های گسترده‌ای می‌باشد و این معافیت‌ها به‌منظور تأمین اهداف اقتصادی، اجتماعی توسعه منطقه‌ای در قالب معافیت‌های پایه درآمدی، معافیت موضوعی و بخشی، معافیت‌های منطقه‌ای و... اعطا شده است.

برخی از این معافیت‌ها به‌صورت کلی مانند معافیت بخش کشاورزی (موضوع ماده (۸۱) قانون مالیات‌های مستقیم) یا به‌صورت مقطعی و دوره‌ای مانند معافیت‌های واحدهای تولیدی یا معدنی بخش خصوصی و تعاونی به مدت ۴ تا ۲۰ سال (موضوع ماده (۱۳۲) قانون مالیات‌های مستقیم) اعطا شده است. این درحالی است که به‌نظر می‌رسد در بسیاری از موارد ادامه روند فعلی معافیت‌ها مستلزم بررسی توجیه اقتصادی و اجتماعی می‌باشد. آنچه مسلم است اعطای معافیت‌ها در سطح گسترده و به‌صورت غیرمنطقی ضمن کاهش درآمدهای مالیاتی دولت موجب رفتار تبعیض‌آمیز که ناقض عدالت مالیاتی می‌باشد را در میان مؤدیان فراهم خواهد ساخت و پیامدهای منفی مانند ایجاد انحصار، فساد

واقعی درآمد دولت از این محل می‌شود (Nazari & Fadaei, 2013).

وقفه مالیاتی به منزله تأخیر بین زمان تحقق درآمد مشمول مالیات و وصول مالیات می‌باشد. به زبان ساده وقفه در وصول مالیات را می‌توان تأخیر به وجود آمده مابین زمان تعیین شده جهت دریافت مالیات از مؤدی و زمان واقعی پرداخت مالیات توسط مؤدی بیان نمود. این تأخیر زمانی در شرایط گوناگون اثرات مختلفی بر اقتصاد کشور خواهد گذاشت. هنگامی که درآمدهای مالیاتی با وقفه‌ای چندماهه جمع‌آوری می‌شوند، اساساً به دلیل وجود تورم مقداری از ارزش اسمی خود را از دست می‌دهند. همچنین هرچه وقفه‌های جمع‌آوری مالیات بیشتر باشد، فرصت برای فرار و اجتناب مالیاتی نیز افزایش می‌یابد و در هر دو حالت میزان درآمدهای بالقوه دولت کاهش می‌یابد. به طور مشخص هرچه زمان تأخیر در جمع‌آوری مالیات کمتر باشد، امکان افزایش درآمد حقیقی مالیاتی بیشتر است، اما تأخیرهای طولانی در جمع‌آوری مالیات همراه با نرخ تورم نسبتاً بالا موجب کاهش شدید درآمدهای مالیاتی حقیقی می‌شود. تورم یا افزایش سطح عمومی قیمت‌ها بر بخش‌های مختلف اقتصادی تأثیرگذار است. سیستم مالیاتی یکی از حوزه‌های متأثر از تورم است. در صورت وجود تورم در اقتصاد، حفظ ارزش درآمدهای مالیاتی و کاهش نابرابری‌ها و اختلالات ناشی از تورم در سیستم مالیاتی، ضروری می‌باشد. وجود نابرابری‌های مالیاتی، میزان رعایت قانون از طرف مؤدیان را کاهش می‌دهد. به عنوان مثال مؤدیانی که در شرایط تورمی، مالیات خود را با تأخیر پرداخت می‌کنند، نسبت به حقوق بگیران از مزیت بیشتری برخوردارند. وقفه مالیاتی به منزله تأخیر بین زمان تحقق درآمد مشمول مالیات و وصول مالیات می‌باشد. سرعت عمل و همچنین کوشش سازمان امور مالیاتی در وصول مالیات‌ها، از شاخص‌های مهم کارایی نظام مالیاتی است. وقفه در اجرای فرآیند تشخیص وصول درآمدهای مالیاتی به عنوان یک عامل منفی در ارزیابی عملکرد نظام‌های

مالی و افزایش انگیزه فرار مالیاتی را به دنبال دارد، همچنین در نتیجه وجود طیف گسترده معافیت‌های مالیاتی بخش قابل توجهی از فعالیت‌های اقتصادی کشور خارج از فرایند مالیات‌ستانی قرار می‌گیرند که در این خصوص می‌توان به فعالیت‌های اقتصادی آستانه‌های مقدس اشاره نمود.

بر اساس برآورد سازمان امور مالیاتی مجموع معافیت‌هایی همچون معافیت ۱۰۰ درصدی بخش کشاورزی، معافیت ۱۰۰ درصدی صادرات غیرنفتی، معافیت‌های مالیاتی مناطق آزاد و ویژه اقتصادی و دیگر معافیت‌های موردی (بدون احتساب معافیت‌های موضوع مواد (۸۴)، (۱۳۲)، (۱۴۱) و (۱۴۲) قانون مالیات‌های مستقیم) منجر شد تا حدود ۴۰ درصد متوسط تولید ناخالص داخلی کشور طی برنامه چهارم توسعه مشمول معافیت مالیاتی باشد (وزارت امور اقتصادی و دارایی، ۱۳۹۰).

به طور کلی مجموع معافیت‌های مالیاتی اعطایی در سال ۱۴۰۰ به بخش‌ها و نهادهای مختلف اعطا شده است، حدود ۲,۳۳۱,۶۸۶ میلیارد ریال می‌باشد (Rahmatollahi et al., 2020).

۹- وجود وقفه‌های مالیاتی

از مشکلات اجرایی سیستم مالیاتی که در پایین بودن سطح وصول مالیات‌ها نیز تأثیر دارد وجود وقفه‌های قانونی و غیرقانونی در جمع‌آوری مالیات‌ها است. به عبارت دیگر، در سیستم اجرایی مالیاتی کشور بین زمانی که می‌بایست مالیات پرداخت شود تا زمانی که مالیات واقعاً پرداخت می‌شود فاصله وجود دارد. وقفه قانونی تأخیری است که قانون به مؤدی اجازه استفاده از آن را داده است و شامل هیچ‌گونه جریمه‌ای نمی‌شود و در برخی مواقع مؤدی مالیاتی پس از اتمام مهلت قانونی نیز اقدام به پرداخت مالیات نمی‌کند و جمع‌آوری مالیات‌ها با وقفه غیرقانونی مواجه می‌شود که این موضوع بیشتر ناشی از فرایندهای تشخیص، اعتراض‌ها و اقدامات اجرایی برای وصول مالیات می‌باشد. لازم به توضیح است که در شرایط تورمی تأخیر در وصول مالیات‌ها موجب کاهش ارزش

مالیاتی که موجب می‌گردد اطلاعات به روز از مؤدیان مالیاتی در دست نباشد که این موضوع خود موجب وقفه در وصول مالیات می‌باشد؛ نداشتن کنترل لازم مدیران مالیاتی نسبت به کارکنان خود که از عدم تعهد و عدم مسئولیت‌پذیری آن‌ها ناشی می‌شود (Saleh Validi & Najafi Tavana, 2016).

تأخیر و وقفه در وصول مالیات (اعم از قانونی و غیر قانونی) منجر به کاهش ارزش واقعی درآمدهای مالیاتی، تبعیض میان مؤدیان مالیاتی (تسریع در مالیات حقوق از یک سو و تأخیر در مالیات اشخاص حقوقی و اشخاص حقیقی از سوی دیگر)، کاهش انگیزه پرداخت مالیات (منجر به تضعیف فرهنگ مالیاتی و کاهش درآمدهای اسمی مالیاتی)، کسری بودجه برای دولت و تشدید تورم خواهد شد. از سوی دیگر، نحوه تشخیص، اعتراض‌ها، بررسی و سنجش عوامل مؤثر بر ایجاد وقفه‌های مالیاتی در نظام مالیاتی ایران اقدام‌های اجرایی برای وصول و... فرصت کافی برای ایجاد تأخیر در روند امور را برای مؤدی فراهم می‌سازد. از این رو مطالعه در خصوص بررسی و سنجش عوامل تأثیرگذار در زمینه وقفه در وصول مالیات و یا تأخیر در پرداخت و زیان‌های ناشی از آن از اولویت‌های نظام مالیاتی به ویژه در شرایط دوره‌های تورمی بلندمدت اقتصاد کشور محسوب می‌شود. هدف از این پژوهش ایجاد زمینه‌ای برای توجه دولت است، که از طرفی مالیات را به عنوان یک اهرم سیاست‌های اقتصادی در اختیار دارد، و از طرف دیگر منبع درآمد بسیار مهم برای او به حساب می‌آید. یکی از مواردی که این کارایی را از مالیات سلب می‌کند، زیان‌هایی است که تأخیر در جمع‌آوری آن ناشی می‌شود. کاهش زمان وقفه از طریق تدابیری مانند روش برقراری مالیات‌های جدید با تأخیر کم، مانند مالیات بر ارزش افزوده، تجدید نظر در قوانین و مقررات مالیاتی در جهت کاستن تأخیرات قانونی، اعمال نرخ بهره و جرائم متناسب با میزان بدهی و تأخیرات و همچنین تشویق‌های مناسب جهت پرداخت زودتر مالیات، اعمال سیاست پیش پرداخت علی-

مالیاتی تلقی می‌شود (Saleh Validi & Najafi Tavana, 2016).

این بخش از تأخیرها در وصول به موقع درآمدهای مالیاتی به دو انگیزه: ۱- تلاش مؤدیان مالیاتی در جهت گریز مالیاتی؛ ۲- به تعویق انداختن پرداخت بدهی‌های مالیاتی و استفاده از منافع حاصل از این تأخیر به یژه در شرایط تورمی است. از نظر اقتصادی، تورم در جهت منافع بدهکاران (و به زیان بستانکاران) است و هر چه میزان تورم و مدت به تأخیر افتادن پرداخت بدهی‌ها بیشتر باشد، میزان این زیان بیشتر است. گرچه این تلاش از جهت امکان گریز مالیاتی نهایتاً ناموفق مانده است، لیکن از جهت کاهش ارزش واقعی درآمدهای مالیاتی، تأخیر مذکور به ویژه در نرخ‌های تورم بالا می‌تواند یک نوع موفقیت برای این بخش از مؤدیان مالیاتی به حساب آید. عوامل متعددی در شکل‌گیری این وقفه‌ها مؤثرند، لیکن نارسایی‌های نظام مالیاتی و عدم وجود فرهنگ غنی مالیاتی از جمله اهم این عوامل اند. کاهش این نوع وقفه‌ها علاوه بر نیاز به برخورداری از یک سازمان مالیاتی کارآمد، از طریق افزایش انگیزه‌های تشویقی پرداخت مالیات و پرداخت به موقع مالیات و نیز افزایش نرخ مؤثر واقعی جرایم تأخیر در پرداخت نیز تا حد زیادی امکان‌پذیر است (Ameri, 2022).

عوامل بسیاری در ایجاد وقفه‌ها مؤثر بوده که مهمترین آن‌ها عبارتند از: ناکارآمدی سازمان امور مالیاتی در وصول جریمه‌های ناشی از تأخیر پرداخت مالیات که انگیزه مؤدیان را در ایجاد وقفه تشویق می‌کند؛ ناصحیح بودن قوانین مالیاتی یا عدم وجود قانون مالیاتی جامع که دارای ضعف‌ها و معایب‌های مالیاتی فراوان بوده، بنابراین زمینه را برای فرار قانونی مؤدیان سودجوی مالیاتی فراهم می‌نماید؛ عدم وجود فرهنگ مالیاتی که از عدم اطمینان مردم نسبت به استفاده بهینه و توزیع عادلانه این درآمدها در جامعه نشأت می‌گیرد؛ وجود تورم بالا که منجر به افزایش انگیزه جهت به تعویق انداختن تعهدات مؤدیان می‌شود؛ عدم وجود بانک اطلاعات جامع

الحساب، پرداخت مالیات بر اساس درآمد تعدیل شده و یا نرخ-های تعدیل شده و یا شاخصی کردن بدهی‌های مالیات امکان‌پذیر است (Sabouri, 2001).

۱۰- ضعف نظام اطلاعات مالیاتی

در ساختار مالیاتی کشورهای پیشرفته اطلاعات مالیاتی به‌عنوان هسته مرکزی نظام مالیاتی عمل می‌نماید و عملاً مهم‌ترین عامل موفقیت سیستم تلقی می‌گردد، به طوری که اعتقاد بر این است که طراحی و برنامه‌ریزی نظام مطلوب اطلاعات مالیاتی علاوه بر فراهم نمودن امکانات اثربخشی سیاست مالیاتی و برنامه‌ریزی دقیق‌تر برای سیستم مالیاتی عامل مؤثری برای موفقیت نظام مالیاتی در پیشگیری از فرار مالیاتی، جلوگیری از اتلاف منابع، کاهش تبعیض و رعایت عدالت مالیاتی، کاهش فساد اداری می‌باشد و دستیابی به اهداف نظام مالیاتی را تسریع می‌نماید. شایان ذکر است که افزایش تنوع و پیچیدگی در روابط و فعالیت‌های اقتصادی و نیز تعداد فعالان اقتصادی به نوبه خود بر مشکلات نظام‌های مالیاتی در شناسایی دقیق صاحبان منابع و نوع و میزان آن می‌افزاید. این در شرایطی است که نظام مالیاتی کشور به دلیل عدم سرمایه‌گذاری لازم و فقدان برنامه‌ریزی مناسب طی سال‌های گذشته فاقد سیستم اطلاعات مالیاتی مناسب و مطلوب بوده و اطلاعات به‌صورت پراکنده، ناقص و غیرمستند در اختیار نظام مالیاتی قرار می‌گیرد (Nazari & Fadaei, 2013).

نتیجه‌گیری

امروزه مالیات به عنوان رکن اصلی درآمدهای دولت‌ها محسوب می‌گردد و ثبات و پایداری این نوع از درآمدها در برابر درآمدهای ناپایدار، دستیابی به یک نظام مناسب مالیاتی را برای کشورها ضروری ساخته است. نظام مالیاتی ایران از ابتدای دوره شکل‌گیری خود و به‌ویژه در طی دوره تدوین قوانین مالیاتی تاکنون همواره با چالش‌های متعددی همراه بوده که این امر دستیابی به اهداف نهایی این نظام و رسیدن به وضعیت مطلوب را

دچار مشکل نموده است. بدین ترتیب، نظام مالیاتی ایران، صرفنظر از اقدامات مؤثری که در سال‌های اخیر در راستای اصلاح ایرادات پیشین صورت گرفته است، از آسیب‌ها و چالش‌های متعددی رنج می‌برد که این امر سبب بروز نتایج نامتعارفی از جمله پایین بودن غیر منطقی سهم مالیات در تولید ناخالص ملی، پایین بودن سهم مالیات در بودجه سالانه در مقایسه با دیگر کشورها و به خصوص کشورهای دارای اقتصاد و رشد اقتصادی مشابه و بروز و توسعه نظم‌گریزی و قانون‌گریزی مالیاتی، بوده است.

اصلاح مالیاتی فرایندی است که از طریق آن سیاست‌های مالیاتی و روش‌های وصول یا مدیریت مالیات با هدف بهبود کارایی سازمان وصول‌کننده مالیات و دستیابی به اهداف کلان اقتصادی و همچنین افزایش درآمدهای مالیاتی دولت‌ها، تغییر پیدا می‌کند. افزایش درآمدهای مالیاتی، جلوگیری از تکان‌های ثروت، از اهداف اصلی برنامه‌های اصلاح نظام مالیاتی در اغلب کشورهای جهان، به ویژه کشورهای در حال توسعه می‌باشد. اگرچه، اولویت‌های اصلاح نظام مالیاتی اغلب روشن و فرایند لازم برای اعمال تغییرات در قوانین مالیاتی از قبل معلوم می‌باشند، اما تدوین استراتژی توسعه سازمان وصول مالیات، مستلزم حل همزمان تنگنایهای مختلف اجرایی است و این مهم بدون وجود یک شاخص روشن از اولویت‌ها و محدودیت‌های موجود، میسر نمی‌باشد.

وظایف نسبتاً ساده و اولیه ثبت نام، شناسایی، پردازش اظهارنامه‌ها، وصول مالیات، حسابرسی، حل اختلاف مالیاتی و غیره از مواردی هستند که به دلیل حجم انبوه پرونده‌های مالیاتی و فعالیت‌های اداری، نیازمند باز طراحی اساسی هستند. در کنار استقرار این ساختار جدید، آموزش کارکنان، مکانیزاسیون فرایندها و غیره از عناصری هستند که بایستی در بستر آن سایر برنامه‌های اصلاحی پیگیری شوند.

از مولفه‌های کلیدی اصلاح دستگاه وصول مالیات که در دو دهه اخیر به موازات اصلاح سیاست‌های مالیاتی و اصلاح سایر مولفه-

پیشرفته می‌تواند ضمن گسترش عدالت، بازتوزیع ثروت، تخصیص مجدد منابع، ثبات اقتصادی و تعدیل تکاثر ثروت در جامعه، مالیات‌های حقه دولت را با حداقل هزینه ممکن وصول نماید. در حال حاضر به علت عدم کارایی سازمان وصول مالیات در کشور و عدم دسترسی به اطلاعات اشخاص، دستیابی به این هدف با مشکل اساسی مواجه است. توسعه و گسترش تعهدات دولت در عرصه‌های مختلف اقتصادی و اجتماعی از یک سو و کاهش منابع درآمدی حاصل از صادرات نفت از سوی دیگر، مالیات را به مسئله‌ای بسیار مهم و تأثیر گذار برای کشور تبدیل کرده است. بررسی برخی از شاخص‌های عملکرد نظام مالیاتی ایران، نظیر نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی و نسبت درآمدهای مالیاتی به هزینه‌های جاری دولت از وجود فاصله زیاد با شاخص‌های متناظر یک نظام مالیاتی توسعه یافته و مدرن حکایت دارد.

بایست مالیات‌ستانی هوشمند و عادلانه در دستور کار دولت قرار گیرد. مشاغلی که درآمدهای میلیاردی دارند و با این توجیه که کارت‌خوان ندارند یا خراب است و از مشتریان می‌خواهند پول را به صورت کارت به کارت به حسابشان واریز کنند، باید رصد و از آن‌ها مالیات دریافت شود. سامانه سوت‌زنی نیز باید در سازمان امور مالیاتی راه اندازی گردد تا از طریق آن، شکایت‌های مردمی ثبت و رسیدگی شود.

مشارکت نویسندگان

در نگارش این مقاله تمامی نویسندگان نقش یکسانی ایفا کردند.

تعارض منافع

در انجام مطالعه حاضر، هیچ‌گونه تضاد منافی وجود ندارد.

EXTENDED ABSTRACT

The concept of good governance has emerged as a prominent framework in public administration, emphasizing principles such as transparency, rule of law, accountability, and inclusiveness. This framework has been

های اداری مورد توجه قرار گرفته است، مدرن‌سازی دستگاه مالیاتی با هدف افزایش کارایی، کاهش هزینه‌های اداری و تمکین می‌باشد. محورهای کلی مدرن‌سازی را می‌توان به وضوح در فرایندهای مختلف دستگاه مالیاتی دنبال کرد. در این ارتباط به طور مشخص می‌توان به حوزه‌های مختلف نظیر ثبت‌نام مودیان مالیاتی، دریافت و پردازش اظهارنامه‌ها، پرداخت مالیات، مدیریت منابع انسانی، گردآوری اطلاعات، مدیریت تمکین و غیره اشاره کرد.

نظام مالیاتی ایران در دو دهه اخیر شاهد تحولات عمده‌ای در سیاست‌ها و فرایندهای مالیاتی بوده است. با این وجود، انجام اصلاحات بنیادی در بخش اداری و مکانیزاسیون کردن فرایندها با تکیه بر تجارب جهانی همگام با پیشرفت‌های اخیر در فناوری اطلاعات بیش از هر زمان دیگری ضروری است. متأسفانه علی‌رغم پیشرفت در به‌کارگیری فناوری اطلاعات در بخش‌های مختلف سازمان امور مالیاتی، شاهد پراکندگی و تعدد سیستم‌های مختلف کامپیوتری در سازمان هستیم. عدم یکپارچگی در مدیریت سیستم‌ها، نبود مراکز داده، ضعف در مدیریت جریان اطلاعات، عدم ارتباط با پایگاه اطلاعاتی سایر دستگاه‌ها، مدیریت جزیره‌ای اطلاعات و غیره از دیگر مشکلات دستگاه مالیاتی در بهره‌برداری از فناوری اطلاعات می‌باشد.

دستیابی به اهداف سند چشم‌انداز بیست ساله در افق ۱۴۰۴ و سیاست‌های کلی اصل ۴۴ قانون اساسی، مستلزم انجام اصلاحات بنیادی در ساختار اقتصادی کشور است و در این میان، اصلاح سیستم مالی عمومی به عنوان مولفه اصلی و اساسی نظام اقتصادی کشور، بخش لاینفک این برنامه اصلاحی را تشکیل می‌دهد. نظام مالیاتی پیشرو، کارآمد و مجهز به سیستم‌های فناوری نوین و

applied extensively across sectors, particularly in the fiscal realm, where efficient and equitable tax systems are central to economic stability and sustainable development. In Iran, the taxation system faces significant executive challenges in aligning itself with the

expectations of good governance. The inefficiencies in tax collection, loopholes in policy, weak enforcement, and inadequate information systems are compounded by an outdated administrative structure that lacks integration and responsiveness. These issues have manifested in tangible outcomes such as a disproportionately low tax-to-GDP ratio, suboptimal tax compliance, and a reliance on oil revenues, which undermines fiscal sustainability and the government's developmental role. As a result, the gap between the ideal vision of governance and the practical realities of tax administration has widened, calling for a comprehensive reassessment of policies, practices, and institutional capacities in line with modern governance standards and economic exigencies (Nazari & Fadaei, 2013).

Among the foremost challenges identified in the Iranian tax system is the low tax-to-GDP ratio, a metric that reflects the economy's ability to generate public revenue from domestic sources. Despite efforts to increase tax revenues, structural deficiencies such as inefficient tax exemptions and narrow tax bases have stymied progress. A significant share of Iran's GDP remains untaxed due to broad and often unjustified exemptions granted under various legal provisions. This has led to a mismatch between the tax potential and actual collections, creating a fiscal imbalance and dependence on volatile oil revenues. Furthermore, sectors with high economic contributions, such as small and medium enterprises, frequently underreport or evade taxes altogether, exacerbating horizontal inequities in tax burdens (Nazari & Fadaei, 2013). In addition, the outdated methods of tax assessment and collection have reinforced a culture of non-compliance and bargaining, especially in the absence of effective audit mechanisms and standardized procedures. These dynamics illustrate the complex interplay between administrative

weakness and policy gaps, both of which undermine the legitimacy and functionality of the tax system.

One of the critical factors contributing to the malfunction of Iran's taxation system is the high cost of tax collection relative to revenue generated. Unlike efficient systems in developed countries, where the cost of collecting one unit of tax is typically less than 1% of the revenue, Iran's collection costs are markedly higher due to a combination of human resource limitations, lack of automation, and inefficient processes. Tax categories such as wealth taxes and property transfers, while small in share, demand significant resources for enforcement, thereby diminishing the overall efficiency of the system (Nazari & Fadaei, 2013). Moreover, the issue of taxpayer non-compliance reflects not just operational deficiencies but also deeper cultural and systemic problems. The ambiguity surrounding tax obligations and rights, combined with discretionary interpretations by tax officials, has eroded public trust. Citizens are reluctant to comply when tax laws are unclear, inconsistent, or perceived as unfair. As a result, the gap between taxpayers' perceived and actual obligations continues to grow, weakening the social contract and diminishing the government's fiscal credibility (Rostami, 2008; Rostami et al., 2013).

The Iranian tax system also suffers from insufficient diversification of its tax bases, with a disproportionate reliance on a few revenue sources such as income tax from public sector employees and import duties. This has created an uneven tax structure that fails to capture the full breadth of economic activities, particularly in the informal and self-employed sectors. Despite extensive commercial activity and asset transactions, the collection of taxes from these sources remains minimal due to outdated valuation methods, weak enforcement, and political resistance to

reform. The absence of comprehensive asset registries and transaction monitoring systems further impedes the taxation of wealth and capital gains. Compounding this issue is the reliance on traditional and manual methods of tax collection, which are prone to corruption, inefficiency, and manipulation. In contrast to global trends favoring automation and digital platforms that limit human discretion and foster transparency, Iran's continued use of in-person assessments and negotiations has encouraged rent-seeking behaviors and weakened audit trails (Nazari & Fadaei, 2013). One of the most pressing structural challenges is the fragmentation and inadequacy of the national tax information system. In developed economies, tax databases serve as the backbone of efficient revenue administration by supporting policy formulation, taxpayer identification, audit targeting, and compliance monitoring. In Iran, however, the lack of an integrated and real-time financial information system has hindered these functions. Data is often stored in isolated silos, with limited interoperability between tax administration and other public or private institutions (Nazari & Fadaei, 2013). This lack of coordination and transparency exacerbates opportunities for tax evasion and administrative abuse. Despite some progress in digitalizing tax filings and payments, such as the introduction of electronic declaration forms and online payment portals, the underlying system architecture remains fragmented and underdeveloped. Furthermore, the modernization efforts have not been accompanied by necessary reforms in legal frameworks, human resources, or institutional culture. For instance, initiatives such as electronic filing of VAT or submission of payroll data remain isolated from broader strategic reforms, reducing their long-term impact and sustainability (Rostami & Kamarkhani, 2016; Rostami et al., 2017).

Closely related to the issue of tax evasion is the challenge of tax delays or "tax gaps," which refer to the time lag between the occurrence of taxable events and the actual collection of revenue. This phenomenon is particularly harmful in inflationary environments, where delays erode the real value of collections. When taxpayers are allowed or able to postpone payments through legal ambiguities or administrative inefficiencies, the government's fiscal planning becomes unpredictable, and revenue losses mount (Saleh Validi & Najafi Tavana, 2016). Moreover, these delays create horizontal inequities, as some taxpayers—particularly those on fixed incomes such as salaried workers—are subject to timely deductions, while others can defer their obligations indefinitely. The persistence of such inequities undermines public morale and further incentivizes evasion. The presence of broad, untargeted tax exemptions exacerbates this problem by narrowing the tax base and shifting burdens to a limited number of compliant taxpayers. Empirical data from recent years indicates that the cumulative fiscal cost of such exemptions is staggering, with an estimated total of over 2.2 quadrillion rials granted in 2021 alone (Rahmatollahi et al., 2020). As a consequence, much of the Iranian economy operates outside the formal tax system, further diluting the redistributive potential of public finance and aggravating income inequality.

In conclusion, the Iranian taxation system is currently constrained by a host of executive challenges that hinder its alignment with the principles of good governance. These include low revenue mobilization relative to economic output, inefficient tax exemption policies, lack of taxpayer compliance, high collection costs, outdated assessment procedures, and fragmented information systems. While recent reforms and digital initiatives have shown promise, their effectiveness has been limited by structural weaknesses, insufficient policy

coordination, and institutional inertia. Moving forward, comprehensive reform efforts must be grounded in a strategic vision that integrates legal, administrative, and technological components. Such reforms should prioritize expanding the tax base, streamlining exemption policies, enhancing data integration, and promoting voluntary compliance through transparency and accountability. Only through such an integrated and systemic approach can the Iranian taxation system evolve into a modern, equitable, and efficient instrument of fiscal governance, capable of supporting the country's broader developmental goals.

References

- Ameri, R. (2022). *Good Governance in Iran's Tax System*. Ganj-e Danesh Publishing.
- Nazari, A., & Fadaei, I. (2013). Pathology of Iran's Tax System. *Journal of Financial and Economic Policies*, 1(4).
- Rahmatollahi, H., Habib Nejad, S. A., & Izadi, S. (2020). An Optimal Model of Tax Compliance in Iran: A Combined Model. *Tax Research Journal*(45).
- Rostami, V. (2008). Authorities and Powers of the Tax Authority in Iran's Tax Law. *Legal Journal*(3).
- Rostami, V., Asgharnia, M., & Nikbin, M. (2013). Legal Review of the Incentives of the Law and Executive Regulation for Encouragement and Protection of Foreign Investment (2002) in FDI and Contractual Arrangements. *Journal of Private Law Thoughts (University of Science and Culture)*, 1(2).
- Rostami, V., & Barzegar Khosravi, M. (2014). The Legal Nature of the Budget (Document or Law). *Islamic Law Journal*, 15(2), 40.
- Rostami, V., & Ghobadi, H. (2018). Distributive Justice, Efficiency, and the Termination of Employment Contracts. *Public Law Studies*, 48(1).
- Rostami, V., & Kamarkhani, A. (2016). Taxation and Improving the Quality of Privatization. *Planning and Budgeting*, 21(2), 133.
- Rostami, V., & Ketabi, R. (2012). A Comparative Study of Tax Enforcement Guarantees in Iran and the UK Tax Law. *Tax Research Journal*, 4(14).
- Rostami, V., Mohammadi, F., & Ranjbar, M. (2017). Legal Analysis of the Role of Taxation in Political Development and Democracy. *Public Law Studies*, 47(3).
- Rostami, V., & Ranjbar, A. (2015). Legal Aspects of Taxation on Oil and Gas. *Energy Law Studies*, 1(1).
- Sabouri, M. (2001). The Necessity of Administrative Structure Reform. *Journal of Sociology and Social Sciences*(6).
- Saleh Validi, M., & Najafi Tavana, A. (2016). Pathology of Iran's Tax System and Identification of Contributing Factors. *Judiciary Law Journal*, 80(96).