

عنوان نشست: آسیب‌شناسی معافیت مالیات بر ارزش افزوده در مناطق آزاد

و ویژه

شناسنامه نشست:	
واحد برگزار کننده نشست:	دانشکده اقتصاد
مسئول نشست:	دکتر جواد طاهرپور (عضو هیأت علمی دانشگاه علامه طباطبائی)
تاریخ برگزاری نشست:	۱۳۹۸/۰۹/۱۵
اعضای هیأت علمی:	دکتر محمد قاسمی (عضو هیأت علمی دانشگاه علامه طباطبائی)، دکتر هادی سبحانیان (عضو هیأت علمی دانشگاه خوارزمی)
نمایندگان دستگاه‌های اجرایی مرتبط:	دکتر محمد جعفری (رئیس پژوهشکده تدبیر اقتصاد)، دکتر ابراهیمی (معاون حسابرسی مالیاتی امور مالیاتی شهر و استان تهران)
مسئله محوری نشست:	۱- نظر به معافیت‌های مالیاتی مناطق آزاد و ویژه اقتصادی، آیا این مناطق به اهدافی که سیاست‌گذاری تعیین نموده است، رسیده‌اند؟ ۲- آیا فرار مالیاتی در مناطق آزاد و ویژه اقتصادی موضوعیت دارد؟ چگونه و به چه شیوه‌ای فرار مالیاتی در این مناطق شکل می‌گیرد؟ ۳- آیا معافیت‌های مالیاتی این مناطق بستر فرار مالیاتی در این مناطق را فراهم ساخته است؟ ۴- آیا ادامه معافیت‌های مالیاتی این مناطق موضوعیت دارد؟
سازمان‌های هدف توصیه سیاستی:	مجلس شورای اسلامی، سازمان امور مالیاتی کشور، شورای عالی مناطق آزاد

چکیده مباحث طرح شده:

گرچه معافیت مالیاتی فعالان اقتصادی مستقر در مناطق آزاد تجاری و ویژه با هدف حمایت از تولید، اشتغال و افزایش قدرت صادراتی در فعالیت‌های مستقر در این مناطق و سایر فعالیت‌های اقتصادی دارای پیوندهای پیشین و پسین با این فعالیت‌ها اعمال شده است، اما بررسی نحوه اعمال این معافیت‌ها حاکی از آن است که این معافیت‌ها به اهداف خود اصابت نکرده‌اند. به عبارت دیگر مواردی از جمله شکل‌گیری شرکت‌های صوری و کاغذبازی در مناطق آزاد، فعالیت پنهان در سرزمین اصلی، دور زدن قوانین به منظور استفاده از معافیت‌های

مالیاتی، احتمال برخی اعمال خرابکارانه و پول‌شویی و ... موجب توجه و تلاش برای اصلاح این قوانین در مناطق آزاد و ویژه شده است. به علاوه تمرکز و جهت‌گیری دولت در جهت افزایش تعداد این مناطق نیز از جمله دلایل دیگری است که لزوم بررسی مجدد این قوانین را مشخص می‌کند.

ماهیت و عملکرد مناطق آزاد اقتصادی:

بعد از جنگ تحمیلی، به منظور تسریع روند رشد اقتصادی کشور و بهره‌گیری از مزایای یک اقتصاد رقابتی و برون‌نگر، سیاست‌گذاری‌هایی در جهت تحریک رشد اقتصادی صورت گرفت. تأسیس مناطق آزاد و ویژه اقتصادی یکی از این سیاست‌گذاری‌ها است. از جمله اهداف تعریف شده برای این مناطق افزایش جذب سرمایه‌گذاری و تسهیل صادرات است و بدین منظور مشوق‌هایی برای فعالیت‌های اقتصادی در این مناطق در نظر گرفته شده است. از جمله این مشوق‌ها دو نوع معافیت مالیاتی است که مطابق قانون به فعالیت‌های اقتصادی این مناطق اعطای شده است: نخست، معافیت مالیاتی عملکرد این مناطق (ماده (۱۳) قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی مصوب ۱۳۷۲)^۱ و دوم، معافیت از مالیات بر ارزش افزوده (بخشنامه ۵۴۴۰۹). آنچه در حال حاضر در مورد این معافیت‌ها مطرح است آن است که مطابق اظهار نظر کارشناسان این مناطق به اهداف تعریف شده دست نیافته‌اند.

این مالیات‌ها در ابتدا به منظور توسعه صادرات و صنعت توریست و با الهام از ایده بهشت مالیاتی در سایر کشورها (از جمله انگلیس) اعمال شد اما در اعمال این معافیت‌ها به این موضوع توجهی نشد که چه عاملی موجب جذابیت بهشت مالیاتی در کشورهای دیگر شده است. در واقع در سایر کشورها سیستم مالیاتی به اندازه‌ای پویا و دقیق کار می‌کند که راه‌اندازی

۱. مطابق ماده (۱۳) قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی مصوب ۱۳۷۲، اشخاص حقیقی و حقوقی که در مناطق آزاد تجاری - صنعتی به انواع فعالیت‌های اقتصادی اشتغال دارند، نسبت به هر نوع فعالیت اقتصادی در مناطق مذکور از تاریخ بهره‌برداری مندرج در مجوز به مدت ۲۰ سال از پرداخت مالیات بر درآمد و دارایی موضوع قانون مالیات‌های مستقیم معاف بوده و پس از انقضای ۲۰ سال، تابع مقررات مالیاتی خواهند بود که با پیشنهاد هیأت وزیران به تصویب مجلس شورای اسلامی خواهد رسید.

چنین مناطقی با این امتیازات موجب تحریک انگیزه سرمایه‌گذاران و فعالیت‌های مولد اقتصادی در این مناطق می‌شود. این در حالی است که در ایران به دلیل وابستگی شدید دولت به صادرات منابع (نفتی و معدنی و خام فروشی)، نیاز به پویایی سیستم مالیات‌ستانی احساس نشده بود و لذا اصولاً اعطای چنین معافیت‌هایی با این هدف موضوعیت نداشت و قادر به تحریک انگیزه‌های سرمایه‌گذاری و کاهش انگیزه‌های دلالی و سفته‌بازی نبود.

همچنین در قوانین مربوط به این مناطق عنوان شده است که هر واحد تولیدی که واجد شرایط ذکر شده در قانون باشد و اقدام به اخذ مجوز برای فعالیت در این مناطق کند، به مدت ۵ سال از معافیت برخوردار هستند؛ اما این قانون نیز موفق به جذب انگیزه‌های سرمایه‌گذاری مولد نشد. یکی از بزرگ‌ترین مشکلات در این زمینه عدم نظارت بر نحوه استفاده از امتیازات اعطایی به افراد حقیقی و حقوقی دریافت‌کننده مجوز می‌باشد. به عبارت دیگر ارزیابی‌ها حاکی از آن است که نهاد و مسئولین مربوطه هیچ برنامه توسعه مدونی در این زمینه نداشته‌اند، به‌طوری‌که در اکثر موارد نه تنها از امتیازات اعطایی به این حوزه به منظور انجام فعالیت‌های دلالی و واسطه‌گری غیرمولد استفاده شده است بلکه در موارد محدودی که اقدام به سرمایه‌گذاری‌های مولد شده است، هیچ‌گونه بررسی و نیازسنجی در رابطه با تقاضای بازار و روند پیشرفت تکنولوژی در آن حوزه نشده است. برای مثال، بررسی‌ها حاکی از آن است که اکثر افراد حقیقی و حقوقی که موفق به اخذ مجوز فعالیت در این حوزه شده و از امتیازاتی مانند تسهیلات بسیار بلندمدت و کم بهره، زمین با اقساط بلندمدت و ارزش پایین، اختصاص ارز ارزان به منظور واردات ماشین‌آلات و ... استفاده کرده‌اند، بعد از مدتی به دلیل توسعه حوزه شهری اقدام به فروش زمین‌ها کرده‌اند و همه سرمایه‌گذاری انجام شده را بعد از مدتی مجدداً به مسیر دلالی و سرمایه‌گذاری غیرمولد هدایت کرده‌اند.

به علاوه، در کنار این عوامل، قوانین ضد و نقیض و متضاد موجود در سایر نهادها و وزارت‌خانه‌ها کارایی این امتیازات و ایجاد قدرت رقابتی در برخی از صنایع ایجاد شده در این حوزه را کاملاً از بین برده است. برای مثال، از جمله کارخانه‌های احداث شده در این مناطق کارخانه درب و پنجره‌سازی آلومینیومی بود. این کارخانه در شرایطی احداث شد که از یک

سو به محض واردات ماشین‌آلات مربوطه سلیقه و تقاضای بازار در رابطه با طرح‌ها و شیوه ساخت این محصول کاملاً تغییر کرد و از سوی دیگر وزارت بازرگانی به طور هم‌زمان معجز واردات درب و پنجره ساخته‌شده را صادر می‌کرد. به عبارت دیگر از آنجایی که در فرآیند سیاست‌گذاری و تصمیم‌گیری در رابطه با راه‌اندازی و بهره‌برداری از چنین مناطقی توجهی به الزامات قانون‌گذاری و زیرساختی این سیاست‌گذاری‌ها صورت نگرفته است، اعطای انواع معافیت‌ها، امتیازات و تسهیلات هیچ‌گونه کارایی در این مناطق به همراه نداشته است.

مطابق ادبیات اقتصادی، مناطق آزاد به‌عنوان سکویی برای صادرات مطرح هستند. به عبارت دیگر یکی از کارکردهای مناطق آزاد تسهیل صادرات و افزایش ارزش‌آوری از این ناحیه است و معافیت‌های مالیاتی اعطا شده به فعالیت‌های اقتصادی در این مناطق نیز با هدف حمایت از صادرات بوده است. سوال این است که آیا بررسی عملکرد تجاری این مناطق حاکی از دستیابی به اهداف تعریف شده می‌باشد؟ مطابق آمارهای رسمی، در سال ۱۳۹۶ کل واردات این مناطق ۱۹۵۴ میلیون دلار و صادرات این مناطق حدود ۴۸۴ میلیون دلار و مطابق آمارهای غیررسمی و محرمانه، میزان واردات این مناطق حدود ۳/۲ میلیارد دلار و میزان صادرات آن‌ها حدود ۱/۵ میلیون دلار بوده است. همچنین در سال ۱۳۹۷ کل واردات این مناطق ۱۷۳۷ میلیون دلار و کل صادرات از این مناطق ۲۶۳ میلیون دلار بوده است که این به خوبی گویای عملکرد معکوس این مناطق و عدم دستیابی به اهداف تعیین شده است. از سوی دیگر بخش عمده این واردات شامل کالاهای مصرفی بادوام و بی‌دوام می‌باشد. به عبارت دیگر این مناطق به هیچ‌کدام از دو هدف اصلی خود یعنی توسعه صادرات و بهبود تولید نائل نشده‌اند زیرا نه تنها میزان واردات آن‌ها بیشتر از صادرات بوده بلکه این واردات نیز شامل مواد اولیه و واسطه‌ای لازم برای تولید نبوده است.

همچنین باید توجه داشت که در تبصره ۱۹ برنامه توسعه آمده است که به منظور دستیابی دولت به منابع پایدار، باید سیاست‌هایی اتخاذ شود که صادرات گسترش یابد و بدین منظور لازم است تا محصولاتی در کشور تولید شود که از قدرت رقابت‌پذیری بالاتر و امکان صادرات بیشتر برخوردار باشند. لذا مناطق آزاد- به دلیل برخورداری از برخی مزایا از جمله

نزدیکی به مرزها و در نتیجه کاهش هزینه‌های حمل و نقل، اعطای تسهیلات و امتیازات خاص برای واحدهای تولیدی، اعطای معافیت‌های مالیاتی و ... - به عنوان سکوی صادراتی کشور در نظر گرفته شد؛ اما در همین قانون به این نکته نیز اشاره شده است که بودجه این مناطق باید از فعالیت‌هایی که در این مناطق انجام می‌شود، تأمین شود. همین امر موجب علامت‌دهی به مسئولین مربوطه برای رقابت در واردات به منظور پوشش هزینه‌های اداره این مناطق شد و این مناطق را به قطب واردات کشور - به جای قطب صادرات - تبدیل کرد.

لزوم یا اصلاح معافیت‌های مالیاتی مناطق آزاد:

به طور کلی دو دلیل عمده در رابطه با لزوم لغو یا اصلاح متن قانون معافیت‌های مالیاتی وجود دارد: نخست، نکته‌ای که در حال حاضر در زمینه معافیت‌های اعطایی به این مناطق مشاهده می‌شود آن است که این معافیت‌ها هدف مشخصی را دنبال نمی‌کنند. به عبارت دیگر علت اعطای معافیت بیست ساله به این مناطق مشخص نبوده و اینکه چه کمکی به رشد و توسعه اقتصادی خواهد کرد، مورد ارزیابی و سنجش قرار نگرفته است. برخی از کارشناسان معتقدند که بهره‌برداری از مناطق آزاد و معافیت‌ها و امتیازات اعطایی در این مناطق بیش از آنکه تابع برنامه توسعه‌ای و اقتصادی مدون و ارزیابی شده باشد، تابع اهداف اقتصاد سیاسی یا تأمین رانت‌های سیاسی است. این امر در کنار عدم نظارت بر این مناطق و عدم پاسخ‌گویی آن‌ها موجب شده است که این مناطق به پایگاه‌های اصلی پول‌شویی در کشور تبدیل شوند.

دوم، در حال حاضر بررسی‌های نظارتی و کارشناسی حاکی از آن است که در این مناطق به شیوه‌های مختلفی فرار مالیاتی صورت می‌گیرد. برای مثال چای ایرانی و چای وارداتی هر دو وارد این منطقه می‌شوند و با طرح و شکل کاملاً یکسان بسته‌بندی می‌شوند. سپس چای خارجی وارد سرزمین اصلی شده و به فروش می‌رسد (زیرا محصولات تولید شده در منطقه آزاد اجازه ورود به سرزمین اصلی را ندارند و در صورت ورود به سرزمین اصلی باید مالیات مربوطه پرداخت شود). لذا از این طریق تاجر نه تنها حاشیه سود خود از این تجارت را کسب می‌کند بلکه از مزایای معافیت مالیاتی که به نوعی فرار مالیاتی است، نیز بهره‌مند می‌شود.

به عنوان مثالی دیگر از فرار مالیاتی در این مناطق می‌توان به عملکرد خطوط هواپیمایی اشاره کرد. ارائه خدمات از سوی خطوط هواپیمایی در این مناطق معاف از مالیات است اما آنچه که در واقعیت رخ می‌دهد آن است که این خطوط بلیط‌های مربوط به سفرهایی را به فروش می‌رسانند که نه مبدأ و نه مقصد آن منطقه آزاد نیست و از این طریق فرار مالیاتی صورت می‌گیرد.

همچنین اقدامات گسترده‌ای در قالب ثبت شرکت‌های صوری، خرید با قیمت‌های پایین در بورس کالا، فاکتورسازی‌ها، استفاده از دستگاه‌های پوز ثبت شده در منطقه در سایر نقاط سرزمین اصلی، سوءاستفاده از معافیت مربوط به اقدامات نیکوکارانه از سوی فعالین سرزمین اصلی به منظور فرار مالیاتی انجام می‌شود. گزارش عملکرد برنامه پنجم توسعه نیز مؤید این موضوع است. در این گزارش که از سوی سازمان برنامه و بودجه منتشر شده، عنوان شده است که معافیت‌های متعدد در این بخش و عدم شفافیت داد و ستد مربوط به این مناطق یکی از معضلات اساسی است. این امر نه تنها بخشی از درآمدها را از سبد مالیاتی کشور حذف می‌کند بلکه موجب بروز عدم شفافیت و عدم ارائه اطلاعات در این مناطق شده و فساد زیرزمینی و فرار مالیاتی را افزایش داده است.

معافیت مالیاتی زمانی موضوعیت دارد که هدف آن‌ها کمک به فرآیند تولید باشد نه فرآیند مصرف، مگر آنکه آن کالای مصرفی (مانند آموزش و بهداشت) منافع خارجی به همراه داشته باشند؛ اما در حال حاضر طیف گسترده‌ای از مخالفت‌ها در مورد لغو معافیت مالیات بر ارزش افزوده در مناطق آزاد وجود دارد. مخالفان معتقدند که حذف این معافیت‌ها به تولید، صادرات و سرمایه‌گذاری در این مناطق آسیب خواهد رساند. در این خصوص باید توجه داشت که مالیات بر ارزش افزوده یک نوع مالیات مصرفی است و اساساً ارتباطی به تولید ندارد. لذا حذف معافیت مالیات بر ارزش افزوده در مناطق آزاد نمی‌تواند تأثیری بر تولید داشته باشد. در واقع مطابق این قانون، فروشنده کالاها و خدمات مبلغی را اضافه بر قیمت کالا از مصرف‌کننده به امانت دریافت می‌کند. این فروشنده اگر خرده‌فروش باشد باید ظرف مدت سه ماه این مبلغ را به سازمان امور مالیاتی پرداخت کند و اگر عمده‌فروش باشد باید اظهارنامه

مالیاتی ارائه دهد. در این بین برخی از فعالان اقتصادی هم در نقش خریدار کالا و هم در نقش فروشنده کالا ظاهر می‌شوند. در این حالت مالیات بر ارزش افزوده پرداخت شده توسط آن‌ها به عنوان اعتبارشان محسوب خواهد شد و بعد از ارائه اظهارنامه مالیاتی تفاوت بین مالیات پرداختی و مالیات دریافتی آن‌ها با سیستم مالیاتی تسویه خواهد شد. این فرآیند تهاتر برای تمامی فعالان اقتصادی تا قبل از مصرف کننده نهایی انجام می‌شود؛^۱ اما در رابطه با این نوع مالیات، کامل نشدن فرآیند ثبت نام در برخی موارد موجب شده است که مالیات بر ارزش افزوده به تولیدکننده (فعال اقتصادی) اصابت کند. بدین ترتیب که گرچه فعالیت‌های اقتصادی بزرگ (مثلاً فروشگاه‌های زنجیره‌ای) با استفاده از فرآیند تعریف شده قادر به تهاتر مالیات پرداخت شده و دریافت شده‌شان هستند اما فعالان اقتصادی خرد (به عنوان مثال بقالی‌ها) قادر به انجام چنین تهاتری نیستند. به عبارت دیگر گرچه در مورد فعالیت‌های بزرگ اقتصادی مالیات بر ارزش افزوده پرداخت شده به عنوان اعتبار محسوب می‌شود اما در مورد فعالان اقتصادی خرد این مالیات جزو هزینه‌های قابل قبول آن‌ها محسوب شده و مانند مصرف کننده نهایی با آن‌ها رفتار می‌شود. این امر موجب شده است که اخذ مالیات بر ارزش افزوده در سود و زیان فعالان بزرگ اقتصادی تغییری ایجاد نکند در حالی که برای فعالان خرد، امکان تهاتر وجود نداشته و سود و زیان آن‌ها را قطعاً تحت تأثیر قرار خواهد داد. اینجاست که گفته می‌شود مالیات بر ارزش افزوده به تولیدکننده (فعال اقتصادی) برخورد می‌کند نه به مصرف کننده نهایی.

^۱ فراهم سازی بسترهای لازم برای اجرای این نوع مالیات ده سال زمان برده است و بعد از آن از سال ۱۳۸۷ برای یک دوره ۵ ساله به صورت آزمایشی اجرا شده است. در این دوره از برخی از فعالان اقتصادی در غالب شش گروه ثبت نام به عمل آمده که اولین گروه آن شرکت‌های بزرگ و واردکنندگان هستند. بعلاوه روند مالیات‌ستانی در این نوع مالیات بدین صورت بوده است که ابتدا نرخ این نوع مالیات سه درصد تعیین شد و سپس در برنامه پنج ساله توسعه هر سال یک درصد به این نرخ اضافه شد تا اینکه در انتهای این برنامه نرخ مالیات به هشت درصد رسید. در پایان دوره برنامه پنجم، دولت یک درصد دیگر نیز به این نرخ اضافه کرد و در حال حاضر نرخ مالیات بر ارزش افزوده معادل با ۹ درصد می‌باشد. در رابطه با نحوه توزیع این نوع مالیات در قانون ذکر شده است که از این ۹ درصد، یک درصد سهم سلامت، سه درصد سهم شهرداری‌ها و پنج درصد سهم سازمان امور مالیاتی می‌باشد.

یکی از دلایل دیگری که ممکن است موجب شود مالیات بر ارزش افزوده به تولیدکننده اصابت کند آن است که تولیدکننده گاهی مجبور است نهاده‌های مورد نیاز خود را از دلال‌ها و واسطه‌ها خریداری کند و از آنجایی که در ازای این خریدها فاکتور صادر نمی‌شود، قادر به اثبات اعتبار خود نیست.

در رابطه با مناطق آزاد اگر کالایی که بدون گمرکی وارد منطقه آزاد می‌شود در سطح منطقه یا بین مناطق تبادل شود، مشمول ارزش افزوده نخواهد بود؛ اما اگر فعال اقتصادی در منطقه از سرزمین اصلی (به عنوان مثال تهران) کالا خریداری کند باید مالیات بر ارزش افزوده راپردازد. به علاوه، اگر کالایی را در سرزمین اصلی به فروش برساند باید ارزش افزوده دریافت کند. لذا این معافیت‌ها امکان تهاتر را برای این فعالین اقتصادی فراهم نمی‌کند.

در رابطه با امکان آسیب‌رسانی به توسعه صادرات و نیز واردات کالاهای سرمایه‌ای نیز باید توجه داشت که مطابق قانون، صادرات از هر نقطه کشور مشمول نرخ صفر مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد. به عبارت دیگر اگر تولیدکننده در هر جای کشور محصول تولیدی خود را صادر کند تمام مالیات پرداختی به عنوان اعتبار محسوب شده و مورد تهاتر قرار خواهد گرفت. لذا این معافیت در مناطق آزاد هیچ کمک خاصی به توسعه صادرات نخواهد کرد. به علاوه، در رابطه با واردات کالاهای سرمایه‌ای (ماشین‌آلات) به منظور کمک به تولید، هم در متن قانون مالیات بر ارزش افزوده و هم در مصوب کمیسیون مجلس، عنوان شده است که به منظور حمایت از تولید، مالیات پرداختی بابت واردات ماشین‌آلات تولیدی چه در منطقه آزاد و چه در سرزمین اصلی به عنوان اعتبار تلقی شده و مسترد خواهد شد یا مورد تهاتر قرار خواهد گرفت.

توصیه‌های سیاستی:

لغو یا اصلاح معافیت مالیات بر ارزش افزوده در مناطق آزاد اقتصادی، با توجه به شرایط فعلی اقتصاد کشور و کاهش شدید درآمدهای دولت بسیار حائز اهمیت است. بسیاری از کارشناسان معتقدند این معافیت در مورد مناطق آزاد به طور کلی موضوعیت ندارد و در برخی

موارد تأثیرات منفی پیش‌بینی شده از سوی مخالفان حذف این معافیت‌ها بیشتر ریشه در شیوه اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده دارد. از جمله راهکارهای پیشنهاد شده به منظور شفاف‌تر شدن وضعیت مناطق آزاد و اخذ تصمیمات مناسب‌تر در این زمینه، عبارتند از:

۱. اعطای معافیت‌های مالیاتی محدود، مشروط و هدفمند: باید توجه داشت که در اعطای

انواع مالیات باید سه هدف محدود بودن، مشروط بودن و هدفمند بودن مورد توجه قرار گیرد، در غیر این صورت معافیت اعطای شده نه تنها سیاست‌گذار را در دستیابی به هدف مورد نظر یاری نخواهد کرد بلکه زمینه سوءاستفاده و فرارهای مالیاتی گسترده‌ای را فراهم خواهد آورد که نه تنها دولت را از میزان زیادی درآمد بالقوه محروم خواهد ساخت بلکه منافع کل جامعه را نیز تهدید خواهد کرد.

- منظور از هدفمند بودن آن است که اگر بر اساس تحلیل‌های علمی و نظری، توجه به زیرساخت‌ها، الزامات قانونی و تجربه‌های موفق چنین نتیجه‌ای حاصل شد که لازم است در برخی موارد معافیت‌هایی اعطا شود، باید کاملاً مشخص شود که این معافیت به چه حوزه و فعالیتی، به چه مکانی و به مدت چند سال اعطا شود.^۱
- در مورد مشروط بودن باید کاملاً مشخص و شفاف مطرح شود که هر فعالیت اقتصادی باید چه شرایطی را داشته باشد تا مشمول معافیت مالیاتی شود. به منظور حصول به این هدف باید تمام اطلاعات فعالیت اقتصادی به صورت شفاف به سازمان امور مالیاتی ارائه و صحت‌سنجی شود. این موضوع مزیت دیگری نیز به همراه دارد و آن اینکه گرچه ممکن است این فعالیت اقتصادی از پرداخت مالیات معاف باشد اما طرف‌های مقابل آن معاف از پرداخت مالیات نباشند. به عبارت دیگر این

^۱ به عنوان مثال برای فردی که صرفاً شرکت خود را در این مناطق احداث کرده و تمام فعالیت‌های خود را در سرزمین اصلی انجام می‌دهد یا فردی که شرکت خود را در این منطقه ثبت کرده است اما فعالیت‌های خود را به صورت الکترونیکی و اینترنتی در هر نقطه‌ای از کشور انجام می‌دهد، بانکی که در این منطقه ثبت و دایر شده است اما تمام عملیات بانکی مربوطه را می‌تواند در هر نقطه‌ای از کشور انجام داد، فردی که ساکن این منطقه نیست و از خدمات هتلداری این منطقه استفاده می‌کند و ... از نمونه فعالیت‌هایی هستند که اعطای معافیت مالیاتی در مورد آن‌ها باید مورد بازبینی قرار گیرند.

شفاف‌سازی در عین اینکه حقوق فعال اقتصادی معاف از مالیات را حفظ خواهد کرد امکان فرار مالیاتی را نیز تا حدی کاهش خواهد داد.

۲. شفاف‌سازی در رابطه با نحوه مالیات‌ستانی و معافیت‌های مالیاتی: هرچند در زمینه کاهش وابستگی بودجه به نفت و کسب درآمد دولت از طرق دیگر اتفاق نظر وجود دارد اما این موضوع در حوزه عمل نمود چندانی نداشته است. باید توجه داشت عملی شدن این هدف مستلزم افزایش پایه‌های مالیاتی و کاهش معافیت‌های مالیاتی است. این در حالی است که لیست منتشر شده و مدونی در زمینه معافیت‌های مالیاتی انتشار نیافته است و نه دولت و نه مجلس تمایلی به شفاف‌سازی در این حوزه ندارند. بعلاوه بررسی‌ها در مورد معافیت‌های مالیاتی اعطا شده حاکی از آن است که معافیت‌های اعمال شده از اصول نظری و علمی پیروی نمی‌کنند. به عنوان مثال یکی از اهداف ضمنی مالیات بر ارزش افزوده، اعمال مالیات بر مصرف کالاهای لوکس است در حالی که بررسی موردی معافیت مالیاتی در این حوزه حاکی از آن است که فرش دست‌بافت به عنوان یک کالای لوکس معاف از مالیات بوده و بر فرش ماشینی مالیات تعلق می‌گیرد. لذا به نظر می‌رسد یکی از بهترین راه‌ها برای اصلاح اعطای معافیت‌ها در درجه نخست شفاف‌سازی معافیت‌ها و معیارهای اعطای آن‌ها می‌باشد.

۳. توجه به اصول علمی و کارشناسی در ایجاد مناطق آزاد و ویژه: بررسی اصول و ایده در مورد ایجاد مناطق آزاد حاکی از آن است که ایجاد این مناطق از چندان منطق علمی و کارشناسی پیروی نمی‌کند. از نمونه‌های صدق این مدعا لایحه اعطا شده از سوی دولت به مجلس است که بر اساس آن پیشنهاد ایجاد ۸ منطقه آزاد و ۱۲ منطقه ویژه ارائه شده بود. این لایحه در مجلس به ایجاد ۱۲ منطقه آزاد و حدود ۱۰۰ منطقه ویژه افزایش یافت که به تأیید شورای نگهبان نرسید. نکته دیگر اینکه در مناطق آزاد و ویژه موجود نیز معیارهای لازم برای تبدیل شدن یک منطقه به منطقه آزاد یا ویژه رعایت نشده است. به عنوان مثال این مناطق از زیرساخت کافی و مناسب (به عنوان مثال نزدیکی به مرزها،

سیستم حمل و نقل پیشرفته و توسعه یافته و ...) برای انجام تولید و صادرات برخوردار نیستند؛ حدود مشخصی با سرزمین اصلی ندارند^۱ و ...

۴. اصلاح سازوکارهای اجرای مالیات بر ارزش افزوده: همان‌طور که گفته شد مالیات بر ارزش افزوده به عنوان نوعی مالیات بر مصرف محسوب می‌شود که مصرف کننده مسئول پرداخت آن می‌باشد. لذا سازوکارهای اجرایی آن باید به گونه‌ای طراحی شوند که بتوانند اصابت آن به مصرف کننده را تضمین کنند. طراحی چنین سازوکاری اساساً بحث معافیت مناطق آزاد از پرداخت این نوع مالیات را منتفی خواهد کرد.

۵. استفاده از پتانسیل‌های موجود در مناطق آزاد و ویژه: باید توجه داشت که مناطق ویژه با مناطق آزاد از این بابت تفاوت دارند که انجام فعالیت تولیدی در این مناطق صرفاً از پرداخت سود و عوارض گمرکی معاف هستند تا این عوارض مانع از دستیابی فعالیت‌های تولیدی به مواد اولیه مورد نیازشان نشود. باید توجه داشت که این پتانسیل مناطق ویژه می‌تواند در خدمت توسعه صادرات قرار گیرد، بدین صورت که این مناطق می‌توانند با استفاده از قدرت علمی موجود در داخل کشور و نیز قدرت رقابتی ایجاد شده به واسطه امتیازهای داده شده به این مناطق اقدام به تولید کالاهایی کنند که گرچه در داخل کشور ممنوع هستند (به عنوان مثال ماهواره یا بیسیم‌های برد بلند یا برد متوسط و ...) اما در کشورهای دیگر (مثلاً عراق، افغانستان و ...) برای آن‌ها بازار و تقاضا وجود دارد. به عبارت دیگر این مناطق با تولید این کالاها ضمن تأمین نیاز محدود کشور قادر به نفوذ در بازار سایر کشورها نیز خواهند بود. بعلاوه در برخی موارد به دلیل تأخیر در عملیات بانکی و گمرکی امکان تخلیه بار برای واردکننده فراهم نمی‌شود، در این شرایط واردکننده می‌تواند از انبارهای این مناطق برای تخلیه بار و کاهش هزینه‌ها (از جمله هزینه دموراز کشتی) استفاده کند تا فرآیندهای بانکی و گمرکی کشور طی شده و سپس از این انبارها کالاها ترخیص شود.

۱. نامشخص بودن حدود منطقه آزاد از سرزمین اصلی موجب شده است که کالاها به نام منطقه آزاد خریداری شوند و مجدداً به سرزمین اصلی فروخته شده و حجم گسترده‌ای از فرار مالیاتی از این طریق صورت می‌گیرد.

۶. تفاوت قائل شدن بین رفتار بازار، رفتار مجری و رفتار قانون‌گذار: در بحث مالیات بر ارزش افزوده مهم‌ترین نکته تمیز دادن بین رفتار بازار، مجری و قانون‌گذار است و در نتیجه نواقص و پیامدهای منفی ناشی از هر یک از آنها است. شناخت این موارد در سیاست‌گذاری و تصمیم‌گیری‌های صحیح کمک زیادی خواهد کرد. به‌عنوان مثال در مورد رفتار بازار می‌توان گفت که این جزء مشخصه‌های بازار است که به دنبال سود شخصی خود باشد و در این راه ممکن است اقدام به دور زدن قوانین و مقررات مربوطه کند؛ اما گاهی این وظیفه قانون‌گذار و مجری قانون است که باید نواقص موجودی را که موجب تشدید رفتارهای منفی بازار می‌شود را شناسایی و در جهت رفع آنها اقدامات لازم را انجام دهد. این در حالی است که در ایران حتی مدت‌ها بعد از مشخص شدن نواقص، تعلل‌ها و مقاومت‌های زیادی در برابر سیاست‌های و استراتژی‌های ممکن برای برطرف شدن آنها صورت می‌گیرد.