

به نام خدا
دانشکده اقتصاد دانشگاه علامه طباطبائی

مدرسه تابستانی مالیات بر درآمد اشخاص

شهریور ۱۴۰۱

بررسی مقایسه‌ای سیستم‌های مالیات بر درآمد اشخاص

باقر درویشی

دانشیار گروه اقتصاد دانشگاه ایلام

سرفصل مباحث :

۱. اصول و اهداف اصلاحات مالیاتی
۲. معرفی و مقایسه سیستم های مالیات بر درآمد اشخاص (PIT)
 - ✓ سیستم مالیات بر مجموع درآمد
 - ✓ سیستم مالیات بر درآمد دوگانه
 - ✓ سیستم مالیات بر درآمد یکنواخت
۳. بررسی و نقد لایحه اصلاح قانون مالیاتی مستقیم ایران (نسخه ۱۴۰۱/۲/۲۶)

اصول و اهداف
اصلاحات مالياتي

اصول و اهداف بر انگیزاننده اصلاحات مالیاتی

هدف	توضیحات	اصول
فعالیت های عاملان اقتصادی تحت تاثیر نظام مالیاتی قرار نگیرند	موارد زیر تحت تاثیر نظام مالیاتی نباشد : (1) روش های کسب درآمد و روش های هزینه کردن آن (2) انتخاب شکل قانونی یا سازماندهی کسب و کارها (3) انتخاب دارایی ها برای سرمایه گذاری (4) روش های تامین مالی (بدهی در مقابل سهام) (5) ادغام و تملک سایر شرکت ها	خنثی بودن از نظر اقتصادی
(1) بهبود تمکین مالیاتی (2) کاهش اخلال مالیاتی (3) کاهش هزینه های شناسایی و کنترل تخلفات مالیاتی	باعث کاهش موارد زیر می شود : (1) فرار قانونی و فرار غیر قانونی مالیاتی و برنامه ریزی مالیاتی (2) لابی های مختلف برای معافیت ها (3) اخلال مالیاتی	نرخ پایین مالیات
(1) کاهش نابرابری (2) بهبود تمکین مالیاتی	عدالت افقی و عمودی و اداراک عدالت	عدالت مالیاتی

اصول و اهداف بر انگیزاننده اصلاحات مالیاتی

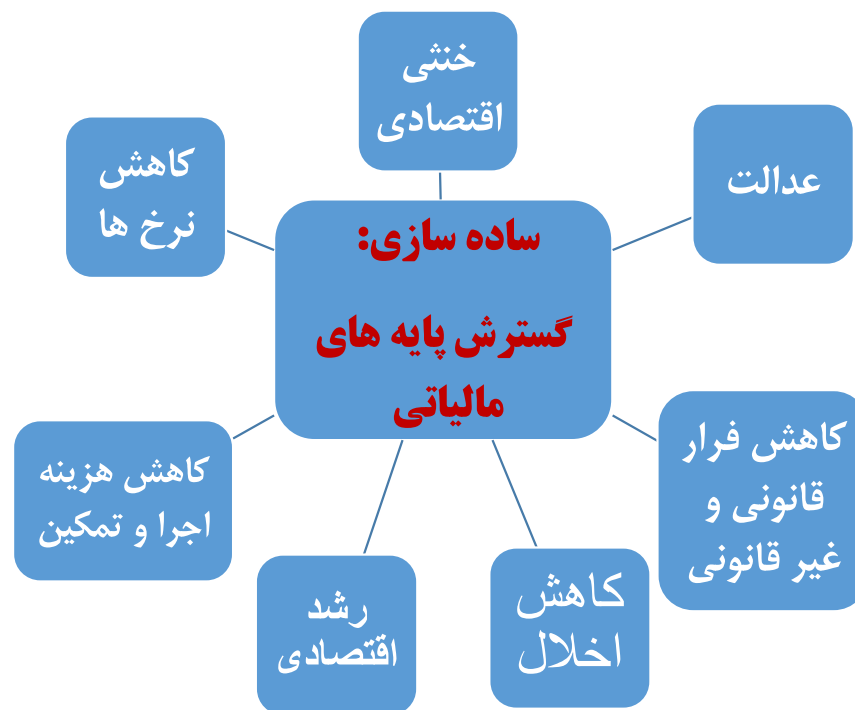
هدف	توضیحات	اصول
(1) کاهش هزینه های اجرا و تمکین (2) گسترش پایه های مالیاتی و کاهش نرخ های مالیات	ساده سازی قانون مالیاتی و اظهارنامه های مالیاتی زمانی محقق می شود که کسورات ، معافیت ها و رفتار های ترجیحی مالیاتی تا حد ممکن تعدیل شوند	ساده سازی سیستم مالیاتی
(1) اخذ مالیات از درآمد حقیقی و نه اسمی (2) جلوگیری از بیش برآورد کسورات بهره و کم برآورد کردن هزینه های استهلاک (3) جلوگیری از خزش براکتی	معافیت های فردی، آستانه های مالیاتی ، مخارج بهره ای به عنوان کسورات مالیاتی، درآمد بهره، عایدی سرمایه و همچنین هزینه های مجاز استهلاک باید نسبت به تورم تعدیل شوند	تعدیل نسبت به تورم
تخصیص بهینه منابع	رفتار های ترجیحی مالیاتی با سرمایه گذاری هایی که بدون این رفتار ها توجیه اقتصادی ندارند باعث اتلاف منابع و کاهش رشد اقتصادی می شود .	رشد اقتصادی
(1) جلوگیری از عایدی ها و زیان های بادآورده اقتصادی و جابجایی های شدید اقتصادی (2) دادن فرصت کافی به مودیان و سازمان مالیاتی برای فهم و اجرای قانون جدید	به جای اجرای ناگهانی (با زمان اندک یا هیچ زمانی برای تعدیل) برخی اجزای اصلاحات مالیاتی باید به تدریج اجرا شوند.	شیوه گذار(از) سیستم مالیاتی قدیم به جدید)
(1) کاهش هزینه های اجرا ، (2) جلوگیری از نقض عدالت افقی (3) بهبود تمکین مالیاتی	وجود استثناها، تعدیل ها، تخفیف های مورد به مورد و اعتبارهای مالیاتی در سیستم مالیاتی ضمن ایجاد پیچیدگی به مودیان در شرایط یکسان اجازه می دهد مالیات های متفاوتی پرداخت کنند و اکثر اوقات به نفع مودیان با درآمد بالا است	اجرای سوبسیدها از طریق مخارج مستقیم و نه سیستم مالیاتی

❖ تنها راه تامین اصول مالیاتی: ساده سازی (گسترش پایه ها و کاهش نرخ های مالیاتی)

□ ساده سازی یعنی: کاهش هزینه اجرا و تمکین با ساده سازی قانون مالیاتی و اظهارنامه های مالیاتی مترادف

□ ساده سازی زمانی محقق می شود که کسورات، معافیت ها و سایر رفتار های ترجیحی تا حد ممکن تعدیل شوند

✓ ساده سازی در نهایت گسترش پایه های مالیاتی را نتیجه خواهد داد.



در عمل کشور ها با رفتار های ترجیحی مالیاتی چگونه برخورد می کنند؟

1. **معافیت های مالیاتی:** درآمدهایی است که مطابق قانون نیاز به اظهار آن ها به دولت وجود ندارد.

✓ براساس اطلاعات سال ۲۰۲۰ در مورد ۱۳۰ کشور مورد بررسی موارد زیر معاف از مالیات است :

✓ تعداد ۲۰ کشور سود سهام، تعداد ۲۷ کشور سود سپرده، تعداد ۱۳ کشور سود اوراق قرضه، تعداد ۲ کشور درآمد ناشی از اجاره و در تعداد ۲۱ کشور نیز عایدی سرمایه از مالیات معاف است

۲. معافیت پایه :

✓ معافیت پایه سقف درآمد افراد است که مشمول مالیات بر درآمد نمی شود.

✓ از بین ۱۳۰ کشور مورد بررسی تعداد ۶۲ کشور دارای معافیت پایه هستند.

در عمل کشورها با رفتارهای ترجیحی مالیاتی چگونه برخورد می کنند؟

۳. تخفیف مالیاتی : عموماً نوع خاصی از هزینه است که مطابق قانون امکان کسر آن از درآمد مشمول مالیات وجود دارد.

الف. کسر استاندارد برای مودی مالیاتی ، فرد مودی می تواند مقدار مشخصی از درآمد مشمول مالیات خود را کسر کند (سقف آن توسط قانون تعیین می شود)

✓ **ب. کسورات به ازای همسر و فرزندان :** علاوه بر کسورات استاندارد اعطایی به مودی ، به وی اجازه می دهند بابت همسر و فرزندان خود نیز سطح مشخصی از درآمد مشمول مالیات خود را کاهش دهد.

✓ **ج. کسورات موردی :** فرد می تواند هزینه های مختلفی که مطابق قانون قابلیت کسر شدن از پایه مالیاتی دارند را گزارش و از درآمد مشمول مالیات خود کسر نماید. از مهم ترین آنها می توان به موارد زیر اشاره کرد :

۱- هزینه مشاغل ۳- هزینه های تحصیل ۴- هزینه های درمان ۵- هزینه برنامه های تأمین اجتماعی و صندوق های بازنشستگی ۶- هزینه بیمه های عمر ۷- سود پرداختی بابت وام مسکن ۸- هزینه طلاق ۹- جبران زیان کسب و کارها

در عمل کشور ها با رفتار های ترجیحی مالیاتی چگونه برخورد می کنند؟

۳. تخفیف مالیاتی :

□ ترکیب تخفیف های مالیاتی در کشورهای مختلف :

- ✓ تعداد ۵ کشور به طور همزمان از هر سه ابزار (کسر استاندارد ، کسورات اعضای خانواده و کسورات موردی)
- ✓ تعداد ۲۷ کشور به طور همزمان از کسورات استاندارد به ازای همسر و فرزندان و کسورات استاندارد شخصی،
- ✓ تعداد ۱۳ کشور به طور همزمان از کسورات استاندارد شخصی و معافیت پایه
- ✓ تعداد ۸ کشور به طور همزمان از معافیت پایه و کسورات استاندارد به ازای همسر و فرزندان استفاده می کنند.

در عمل کشورها با رفتارهای ترجیحی مالیاتی چگونه برخورد می کنند؟

۴. اعتبار مالیاتی : اعتبار مالیاتی جزء کسوراتی است که از بدهی مالیاتی فرد کسر می شود.

✓ برخی از کشورها برای جلوگیری از پرداخت مالیات مضاعف یا تشویق حداکثری به هزینه کردن در موارد خاص، به مودیان اجازه می دهند تا در موارد مشخص (و بعضاً تا حدود معین) هزینه ها و پرداختی های خود را از بدهی مالیاتی کسر کنند.

✓ **بارزترین ویژگی اعتبار مالیاتی (که وجه تمایز آن با معافیت و تخفیف مالیاتی نیز می باشد) اثرگذاری مستقیم آن بر پرداختی مالیاتی فرد است.**

□ **اعتبار مالیاتی معمولاً به اشکال زیر است :**

✓ اعتبار مالیاتی ثابت

✓ اعتبار مالیاتی به صورت درصدی از مخارج،

✓ اعتبار مالیاتی مربوط به مالیات تکلیفی برخی از منابع درآمدی (مالیات هایی که در منبع پرداخت شده اند)

✓ اعتبار مالیاتی بابت مالیت های پرداخت شده در خارج کشور

در عمل کشورها با رفتارهای ترجیحی مالیاتی چگونه برخورد می کنند؟

۴. اعتبار مالیاتی : ...

بررسی ۱۲۹ کشور براساس آخرین اصلاحات سال ۲۰۲۱-۲۰۲۰ بیانگر آن است که در بین کشورهای دارای سیستم مالیات بر درآمد اشخاص:

✓ تعداد ۷۹ کشور استفاده از اعتبار مالیاتی را در سیستم مالی خود گنجانده بودند

✓ اما تقریباً در ۴۴ کشور، اعتبار مالیاتی ثابت (استاندارد) یا درصدی برای اشخاص حقیقی بکار گرفته می شود

✓ در بقیه کشورها اعتبار مالیاتی صرفاً به مالیات های پرداخت شده در خارج یا مالیات های پرداختی در منبع گنجانده شده است.

تعریف سیستم / نظام
مالیاتی

❖ تعریف سیستم / نظام مالیاتی

□ یک نظام مالیاتی دارای سه رکن اساسی زیر است :

1. قوانین و مقررات مالیاتی (پایه‌ها، نرخ‌ها، معافیت‌ها و کسورات مالیاتی و اعتبارات مالیاتی)
2. سازمان مالیاتی / اجرایی (پایه محور یا ماموریت محور)
3. مودیان مالیاتی (واحد مالیاتی فرد یا خانوار یا واحد های حقوقی و سازمانی کسب و کار)

□ تعریف درآمد کار و سرمایه

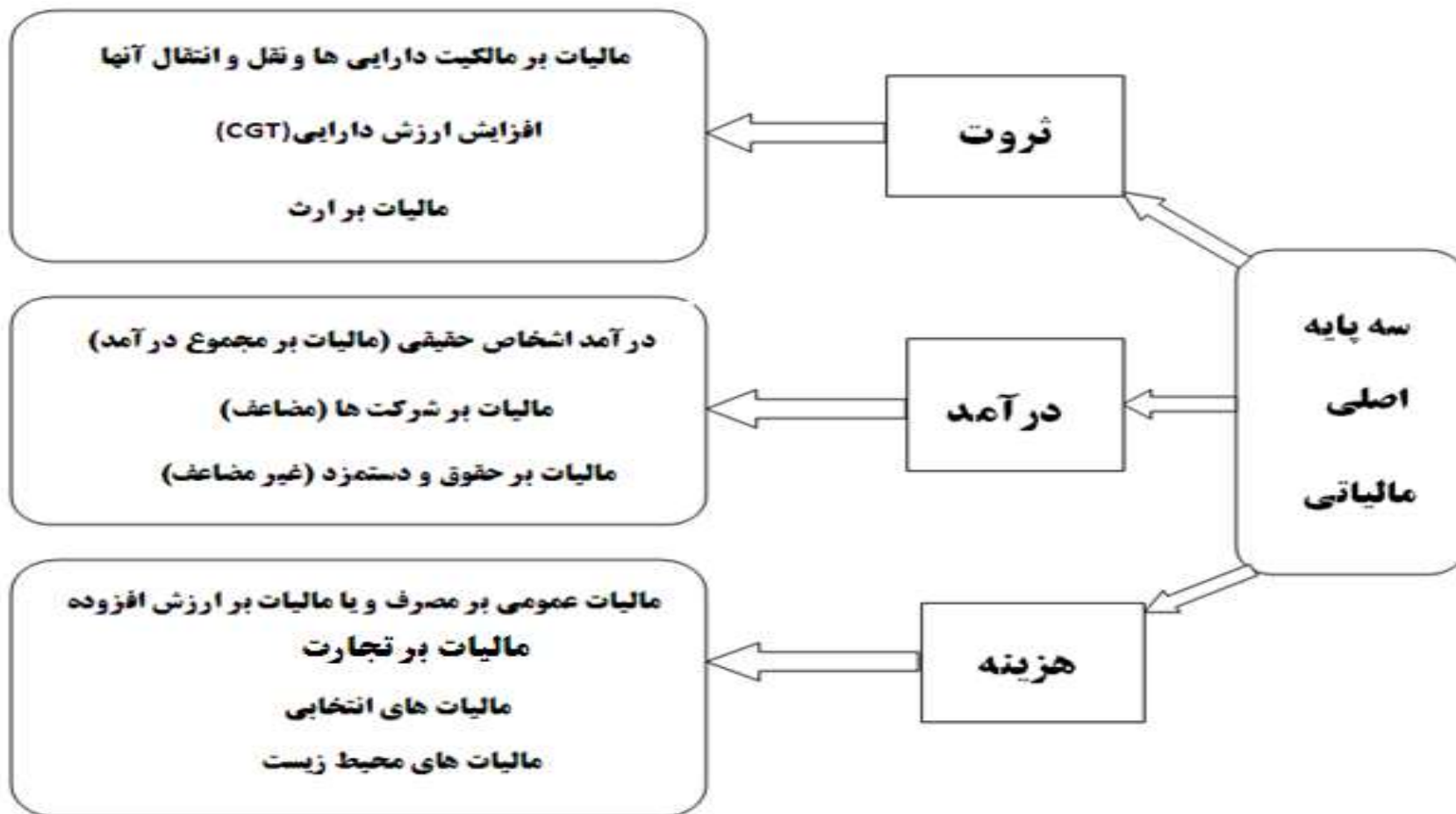
□ جبران خدمات نیروی کار شامل موارد زیر است:

- ✓ حقوق و دستمزد دریافتی بعلاوه ارزش مزایای جانبی شغلی منهای مخارج ضروری مرتبط با شغل فرد است.
- ✓ مزایای جانبی شاغل: مستمری بازنشستگی فراهم شده به وسیله کارفرما، طرح های بازنشستگی، منافع تامین اجتماعی، بیمه سلامت و بیمه حوادث پرداخت شده به وسیله کارفرمایان، بیمه از کار افتادگی، بیمه عمر، جبران بابت بیکاری
- ✓ مخارج شغلی: خرید لباس و ابزار کار، حق عضویت در اتحادیه ها و انجمن های حرفه ای شغلی، مسافرت های شغلی و موارد مشابه آنها

□ درآمد کسب و کارها و درآمد سرمایه به صورت زیر تعریف می شود:

- 1- بهره ۲- سود سهام ۳- عایدی سرمایه (دارایی های حقیقی و مالی) ۴- درآمد اجاره ای ۵- حق تالیف، حق بهره برداری و حق امتیاز ۶- اجاره منتسب به منزل مسکونی شخصی ۷. سود کسب و کارهای شخصی (مشاغل) ۸. سود شرکت ها

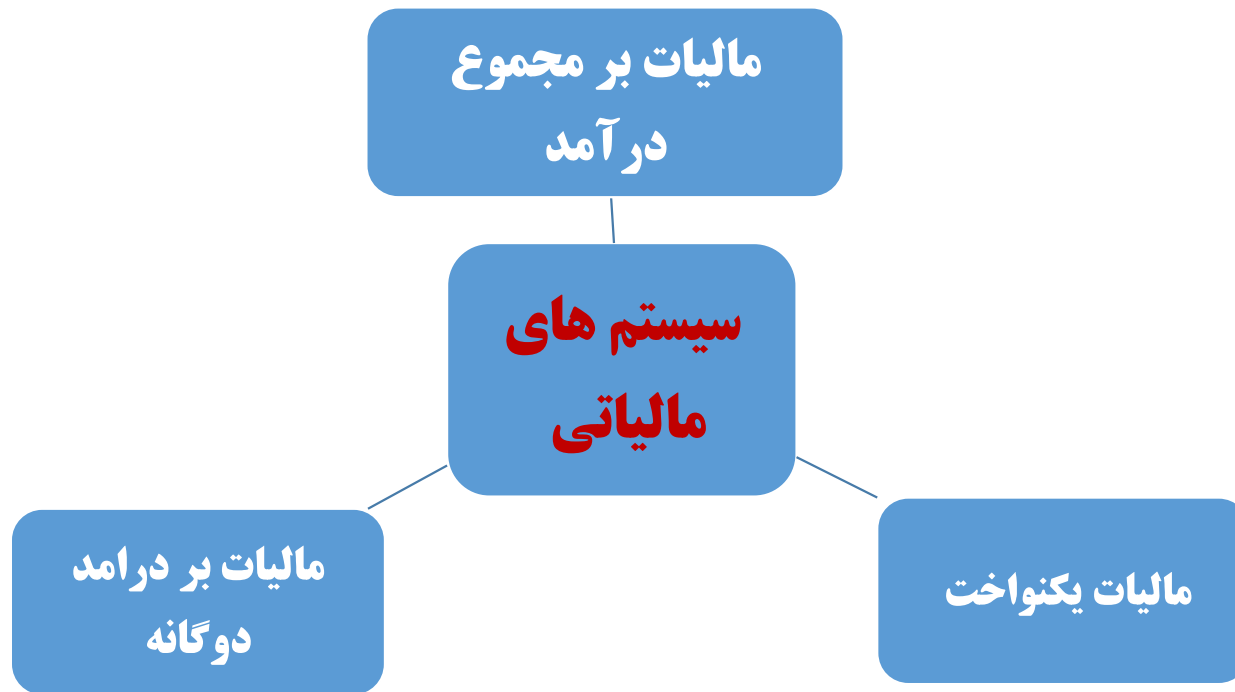
ساختار پایه های یک نظام مالیاتی



❖ معرفی سیستم های مالیات بر درآمد شخصی

سیستم غالب مالیاتی مالیات بر مجموع درآمد است

سیستم های مالیات بر درآمد دو گانه و مالیات یکنواخت نسخه های هستند که در اساس مبتنی بر مجموع درآمد می باشند.



❖ توزیع جهانی سیستم های مالیات بر درآمد شخصی (سال ۲۰۲۰-۲۰۲۱)

❑ ۱۴ کشور سیستم مالیات بر درآمد یکنواخت

- ✓ کشورهای غیر OECD (۱۰ کشور) : ترکمنستان، قزاقستان، بلغارستان، مقدونیه، بولیوی، گرجستان، روسیه، بلاروس، رومانی، اوکراین،
- ✓ کشورهای OECD (۴ کشور) : استونی، مجارستان، جمهوری چک، لیتوانی

❑ ۳۰ کشور سیستم مالیات بر جمع درآمد

- ✓ کشورهای غیر OECD (۲۰ کشور) : افغانستان، آذربایجان، جمهوری کنگو، اکوادور، گویان، کوزوو، لسوتو، مالاویا، مالزی، مولداوی، موزامبیک، میانمار، نیجریه، پاپوآگینه نو، پاراگوئه، سنگاپور، تانزانیا، تایلند، ترینیداد و توباگو و ونزوئلا.
- ✓ کشورهای OECD (۱۰ کشور) : استرالیا، کانادا، شیلی، فرانسه، کره جنوبی، لوکزامبورگ، مکزیک، نیوزیلند، انگلستان، آمریکا

❑ ۸۵ کشور سیستم مالیات بر درآمد دوگانه

- ✓ کشورهای غیر OECD (۶۵ کشور) : آلبانی، الجزایر، آنگولا، آرژانتین، ارمنستان، آروبا، بوتسوانا، برزیل، کامبوج، کامرون، چاد، چین، کلمبیا، جمهوری دموکراتیک کنگو، کاستاریکا، کروواسی، قبرس، جمهوری دومینیکا، مصر، السالوادور، فیجی، گابن، غنا، گواتمالا، گینه، هندوراس، هنگ کنگ، هند، اندونزی، عراق، جامائیکا، اردون، کنیا، لانوس، لبنان، لیبی، ماداگاسکار، مالت، موریتانی، مغولستان، مراکش، نامبیا، نیکاراگوئه، پاکستان، فلسطین اشغالی، پاناما، پرو، فیلیپین، پرتغال، رواندا، سنگال، جمهوری صربستان، آفریقای جنوبی، سودان جنوبی، سریلانکا، سورینام، سوازیلند، تایوان، تونس، اوگاندا، اروگوئه، ازبکستان، ویتنام، زامبیا و زیمبابوه.
- ✓ کشورهای OECD (۲۰ کشور) : شامل اتریش، بلژیک، دانمارک، فنلاند، آلمان، یونان، ایسلند، ایرلند، ایتالیا، ژاپن، هلند، نروژ، لهستان، جمهوری اسلواکی، اسلوانی، اسپانیا، سوئد، سوئیس و ترکیه، لتونی

معرفی سیستم
مالیات بر مجموع درآمد

❖ سیستم مالیات بر مجموع درآمد

□ تعریف نظری مجموع درآمد:

➤ نسخه محض سیستم مالیات بر مجموع درآمد از تعریف شانز-هیوج-سیمونز پیروی می کند که دلالت بر پایه مالیاتی شامل ارزش بازاری مصرف به علاوه خالص تغییرات در ثروت به روش تعهدی دارد.

□ تعریف عملیاتی مجموع درآمد:

➤ جمع خالص درآمد حاصل از منابع مختلف درآمدی (درآمد سرمایه شخصی ، درآمد نیروی کار ، درآمد کسب و کارها ، درآمد شرکت ها و دیگر درآمدها منهای کسورات مجاز مالیاتی)

❖ سیستم مالیات بر مجموع درآمد

□ نرخ مالیاتی :

➤ جمع خالص درآمد حاصل از منابع مختلف درآمدی فراتر از سقف معافیت پایه (آستانه مالیاتی) و کسورات استاندارد ، براساس نرخ‌های تصاعدی مشمول مالیات می‌شود.

➤ پذیرش معافیت‌ها و استثناءها :

➤ اساس سیستم مجموع درآمد حذف حداکثری کسورات ، معافیت‌ها و سایر رفتارهای ترجیحی مالیاتی با هدف ساده سازی ، گسترش پایه مالیاتی و در نهایت کاهش نرخ‌های مالیاتی است .

➤ اما در عمل به دلیل برخی ملاحظات سیاسی و اجتماعی ، سادگی، برابری و یا در مواردی که تعریف درآمد و اندازه گیری آن دشوار باشد برخی معافیت‌ها و کسورات اعمال می‌شود .

❖ سیستم مالیات بر مجموع درآمد

□ ساختار برکت های مالیاتی و نرخ های مالیاتی در کشورهای مجری سیستم مجموع درآمد :

➤ برکت های درآمدی :

✓ کشورهای آذربایجان، ترینیداد و توباگو، لسوتو گویان از ۲ برکت درآمدی و در مالزی از ۱۲ برکت درآمدی ، کشورهای سنگاپور، مکزیک و مالزی دارای ۱۱ برکت درآمدی بودند .

➤ نرخ های مالیات :

✓ میانگین پایین ترین نرخ مالیاتی در تمامی کشورهای این مجموعه ۸/۹ درصد است که این میانگین برای کشورهای زیرمجموعه OECD به ۱۰ درصد افزایش می یابد.

✓ بالاترین نرخ مالیاتی : ۱۰ درصد (برای پاراگوئه و کوزوو) تا ۴۵ درصد (برای انگلستان، استرالیا، فرانسه)

✓ متوسط بالاترین نرخ در کشورهای عضو OECD حدود ۳۹ درصد و در کشورهای غیرعضو ۲۹ درصد است.

❖ سیستم مالیات بر مجموع درآمد.....

❖ در آمد شرکت ها و افراد چگونه تجميع می شوند؟

❖ چرایی تجميع مالیات بر شرکت ها و مالیات بر درآمد شخصی

- ✓ در اکثر سیستم های مالیات بر شرکت ها، پرداخت های بهره ای از پایه مالیات بر درآمد شرکت ها قابل کسر است در حالی که بازدهی سهام از چنین امتیاز مالیاتی برخوردار نیست.
 - ✓ رفتار مالیاتی فوق باعث تورش در روش تامین مالی به نفع بدهی / وام و ضرر سهام می شود
 - ✓ همچنین باعث تورش در بازتوزیع سود به نفع افزایش سود های توزیع نشده می شود (این موضوع بستگی به نرخ مالیات بر عایدی سرمایه در مقایسه با سایر نرخ های مالیاتی دارد که در بحث عایدی سرمایه توضیح داده خواهد شد)
- #### ❖ در واقع در موضوع تجميع سه بحث مورد نظر است :
- ✓ بحث اجرایی (ساده سازی یا پیچیدگی)
 - ✓ بحث تعديل یا حذف مالیات مضاعف
 - ✓ اصلاح تورش در روش تامین مالی شرکت ها و بازتوزیع سود آنها

❖ سیستم مالیات بر مجموع درآمد.....

❖ روش های تجميع مالیات بر درآمد شخصی و مالیات بر شرکت ها

۱. روش تجميع کامل: Full integration / Full imputation

□ همه درآمد های شرکت به سهامداران منتسب و در سطح فردی با نرخ مالیات بر درآمد اشخاص مشمول مالیات خواهد شد.

✓ این روش تمایز مالیاتی بین بدهی و سهام، بین سود توزیع شده و سود انباشته شده را حذف می کند.

❖ سیستم مالیات بر مجموع درآمد.....

❖ روش های تجمیع مالیات بر درآمد شخصی و مالیات بر شرکت ها

۲. روش تجمیع در مالیات بر درآمد دوگانه

- ❑ برای جلوگیری از مالیات مضاعف بر سود های توزیع شده : بابت مالیاتهای پرداختی در سطح شرکت به سهامداران آن یک اعتبار مالیاتی داده شود که در مقابل پایه مالیات بر درآمد فردی مربوط به سود سهام قابل کسر است
- ❑ برای جلوگیری از مالیات مضاعف بر سود های توزیع نشده/سودهای انباشته : سهامداران اجازه می یابند به افزایش دادن ارزش سهام شان به مقداری برابر با درآمد مشمول مالیات شرکت که در شرکت انباشته شده است.
- ❑ زیرا سود های توزیع نشده به صورت عایدی سهام ظاهر می شوند لذا در موقع محاسبه عایدی سهام ارزش اولیه (زمان خرید) را به میزان سود توزیع نشده افزایش می دهند
- ✓ در نتیجه مالیات بر درآمد سرمایه فقط بر عایدی سرمایه که ناشی از انباشت سود در شرکت نیست وضع می شود.
- ✓ در بحث عایدی سرمایه افزایش ارزش سهام ناشی از انباشت سود عایدی غیر واقعی است و نباید مشمول مالیات شود

❖ سیستم مالیات بر مجموع در آمد.....

روش های تجمیع مالیات بر درآمد شخصی و مالیات بر شرکت ها

۳. روش ACE (Allowance for Corporate Equity)

❖ در این روش سود نرمال شرکت (ارزش سهام ضرب در یک نرخ بهره مناسب) برآورد می شود و سپس فقط بر رانت های اقتصادی مالیات وضع می شود .

✓ بازدهی نرمال سهام فقط در سطح فردی مشمول مالیات می شوند.

✓ رانت های اقتصادی (سود فراتر از حد نرمال) هم در سطح شرکت و هم در سطح فردی مشمول مالیات خواهند شد

□ تحت شرایط زیر شرکت بین بدهی و سهام به عنوان منبع تامین مالی بی تفاوت خواهد بود.

✓ نرخ بهره ای که برای محاسبه ACE بکار می رود برابر نرخ بهره اسمی باشد که به عنوان هزینه بهره بدهی ها پرداخت می شود.

✓ همه بازدهی ها (پرداخت های بهره ای، سود سهام و عایدی سرمایه) در سطح فردی در نرخ مشابهی مشمول مالیات شوند،

❖ ویژگی های مطلوب سیستم مالیات بر مجموع درآمد

1. **مزیت مهم مالیات بر مجموع درآمد رفتار یکسان این سیستم با درآمد حاصل از منابع مختلف درآمدی است**
خشی بودن مالیات نسبت به روش های مختلف کسب درآمد و روش های مختلف سازماندهی کسب و کارها (شرکتی و غیر شرکتی)
2. **سیستم مالیات بر مجموع درآمد، بازتوزیع درآمدها را به شکل موثری از طریق نرخ های تصاعدی ساده می کند،** چنین سیستمی پرهیز یا اجتناب مالیاتی از طریق انتقال درآمد از یک منبع درآمدی به منبع درآمدی دیگر را دشوار می سازد و همین امر عدالت افقی، عدالت عمودی و ادارک عدالت مالیاتی را تامین می کند.
3. **شناسایی فقرا و فسادهای مالی از طریق این سیستم مالیاتی راحت تر انجام می گیرد.**
4. **گسترش پایه مالیاتی و به تبع آن کاهش نرخ های مالیات، ویژگی اصلی این سیستم مالیاتی است** که کاهش انگیزه های برنامه ریزی مالیاتی، فرار قانونی و غیر قانونی از پرداخت مالیات را در پی خواهد داشت که در نهایت منجر به بهبود تمکین مالیاتی و کاهش هزینه های اجرایی مرتبط برای شناسایی و کنترل تخلفات مالیاتی می شود.

❖ چالش های سیستم مجموع در آمد

1. بدون تعریف درست آستانه معافیت با حجم بالایی از اظهار نامه های مالیاتی روبرو خواهیم شد
2. نیازمند سیستم جامع اطلاعات مالیاتی است که تراکنش های مالی مودیان را رصد کند.
3. به دلیل ایجاد شفافیت مالی با مخالفت های سیاسی گروه های ذینفع مواجه می شود.
4. وضع مالیات بر عایدی سرمایه به روش تعهدی دشوار است
5. محاسبه درآمد ضمنی مسکن شخصی و مزایای جانبی شغلی دشوار است
6. تبعیض بر علیه درآمد های متغیر وجود خواهد داشت. (در سیستم جدولی موجود نیز این مشکل برقرار است)
7. عدم لحاظ رقابت پذیری و تحرک پذیری بین المللی برخی پایه های مالیاتی

معرفی سیستم
مالیات بر درآمد دوگانه

❖ سیستم مالیات بر درآمد دوگانه

علت اصلی روی آوردن به این سیستم مالیاتی خصوصا در کشورهای نوردیک:

- ✓ سرمایه نسبت به نیروی کار تحرک پذیری بین المللی بیشتری دارد
- ✓ از طرفی اکثر کشورها از طریق مشوق های مالیاتی و غیر مالیاتی برای جذب سرمایه های خارجی رقابت می کنند
- ✓ در سیستم مجموع درآمد به این مسئله توجه نشده و درآمد سرمایه و کار هر دو مشمول نرخ تصاعدی می شوند
- ✓ در نتیجه صاحبان سرمایه به سهولت می توانند از طریق انتقال پس اندازها به خارج کشور و یا گزارش نکردن درست درآمدها از پرداخت نرخ های بالای مالیات فرار کنند.
- ✓ برای رفع چنین مسئله ای سیستم مالیات بر درآمد دو گانه به دنبال رفتار مالیاتی متفاوت با درآمد های کار و سرمایه (یعنی تمایز بین نرخ های مالیات بر درآمد ناشی از کار و سرمایه به نفع درآمد سرمایه) است

❖ سیستم مالیات بر درآمد دوگانه

چرا سرمایه تا این اندازه مورد توجه مدل های اقتصاد کلان و سیستم های مالیاتی است ؟

1. سرمایه برای تامین مالی سرمایه گذاری ها در اقتصاد است
2. سرمایه می تواند به عنوان ابزاری برای انتقال ثروت در طی زمان عمل کند
3. سرمایه می تواند مزایای مصرف (مصرف آینده) ایجاد کند و به عنوان ثروت انباشت شود.
4. سرمایه می تواند از نسلی به نسل دیگر و از کشوری به کشور دیگر انتقال یابد.
5. درآمد سرمایه نسبت به درآمد کار به طور نابرابرتر توزیع شده است.

نتیجه : بنابراین از دیدگاه بازتوزیعی محض و بدون توجه به مسئله کارایی :

- ✓ مالیات های بر سرمایه به عنوان ابزاری مناسب برای مبارزه با نابرابری دیده می شوند.
- ✓ اما از دیدگاه کارایی آیا باید بر سرمایه مالیات وضع شود یا خیر ؟ و رابطه نرخ مالیات بر سرمایه و کار باید چگونه باشد؟ ←

❖ سیستم مالیات بر درآمد دوگانه

در اینجا دو سؤال اصلی مطرح است :

1. آیا باید بر درآمد سرمایه مالیات وضع شود یا خیر ؟ یعنی آیا باید درآمد سرمایه مشمول نرخ مالیات صفر شود یا نرخ مالیات غیر صفر ؟
2. اگر پاسخ سؤال اول مثبت است در اینصورت رابطه بین نرخ مالیات بر درآمد سرمایه و نرخ مالیات بر درآمد کار باید چگونه باشد ؟

❖ سیستم مالیات بر درآمد دوگانه

1. آیا باید بر درآمد سرمایه مالیات وضع شود یا خیر؟ یعنی آیا باید درآمد سرمایه مشمول نرخ مالیات صفر شود یا نرخ مالیات غیر صفر؟

□ **قاعده کورلت و هاگ (۱۹۵۳):** برای حداکثر کردن کارایی (کاهش بار اضافی مالیات) و جلوگیری از اختلال در جانشینی کار - فراغت افراد باید:

نرخ مالیات بر کالاهای مکمل فراغت < نرخ مالیات کالاهای جانشین فراغت

✓ از طرفی چون مالیات بر درآمد سرمایه نوعی مالیات بر مصرف آینده است، بنابراین اگر درجه مکملی مصرف آینده در مقایسه با مصرف فعلی با فراغت بیشتر باشد باید مالیات بیشتر نیز بر مصرف آینده (درآمد سرمایه) وضع شود و بالعکس.

□ **در عمل شواهد زیادی برای تایید قاعده فوق وجود ندارد (یعنی مصرف حال و آینده مکمل های یکسانی برای فراغت هستند) لذا:**

✓ براساس الگوهای بین نسلی استدلال می شود، حتی اگر درآمد حاصل از سرمایه ثروتمندان بیشتر از فقرا باشد، دولت از وضع مالیات بر درآمد سرمایه منع می شود

✓ زیرا منشاء توزیع نابرابر درآمد سرمایه، توزیع نابرابر دستمزدها است که ناشی از تفاوت در مهارت نیروی کار و سرمایه انسانی است و از طریق وضع مالیات تصاعدی بر درآمد کار می توان این توزیع را اصلاح نمود.

❖ سیستم مالیات بر درآمد دوگانه

1. آیا باید بر درآمد سرمایه مالیات وضع شود یا خیر؟ یعنی آیا باید درآمد سرمایه مشمول نرخ مالیات صفر شود یا نرخ مالیات غیر صفر؟.....

❑ **کروسل و همکاران، (۲۰۰۰): وضع مالیات بر سرمایه از دیدگاه برابری**

✓ دلیل اینکه مدل‌های پویای انباشت سرمایه بر بهینه بودن نرخ مالیات صفر بر درآمد سرمایه تأکید می‌کنند این است که در این مدل‌ها فرض می‌شود که ذخیره بالاتر سرمایه، سطح دستمزدهای حقیقی را برای سطوح مختلف مهارت نیروی کار به یک نسبت افزایش می‌دهد.

✓ با این حال شواهد تجربی بسیاری وجود دارد که نیروی کار ماهر در مقایسه با نیروی کار غیرماهر مکمل قوی‌تری برای سرمایه است که این دلالت دارد بر اینکه:

✓ انباشت سرمایه گرایش به افزایش دستمزد نسبی کارگران ماهر دارد و کارگران ماهر در مقایسه با کارگران غیرماهر برای کسب درآمدی یکسان نیاز به ساعات کار کمتری دارند

✓ عدم محدودیت برای کنترل این رفتار، توانایی دولت برای توزیع مجدد از کارگران ماهر به کارگران غیرماهر را کاهش می‌دهد.

✓ نتیجه: بنابراین از دیدگاه برابری توصیه می‌شود که بر درآمد سرمایه مالیات وضع شود

❖ سیستم مالیات بر درآمد دوگانه

1. آیا باید بر درآمد سرمایه مالیات وضع شود یا خیر؟ یعنی آیا باید درآمد سرمایه مشمول نرخ مالیات صفر شود یا نرخ مالیات غیر صفر؟.....

چاملی (۲۰۰۱): وضع مالیات بر سرمایه از دیدگاه کارایی

□ در شرایط وجود محدودیت‌های اعتباری، وضع مالیات بر درآمد سرمایه از نظر کارایی نیز قابل توجیه است.

✓ زیرا در شرایط وجود محدودیت‌های اعتباری، مصرف‌کنندگان مجبور به افزایش پس‌انداز احتیاطی برای روزهای سخت آتی می‌شوند، از اینرو مصرف با انباشت پس‌انداز احتیاطی مرتبط می‌شود. در این صورت مالیات بر درآمد سرمایه به توزیع مجدد از وضعیت‌های مصرف بالا به وضعیت‌های با مصرف پایین کمک می‌کند.

□ نتیجه: بنابر این وضع مالیات بر سرمایه از دیدگاه کارایی نیز قابل توجیه است

❖ سیستم مالیات بر درآمد دوگانه

❖ نتیجه گرفتیم که وضع مالیات بر درآمد سرمایه در یک اقتصاد از دو جنبه کارایی و برابری قابل توجیه است. اما سوالی که همچنان باقی است، این است آیا نرخ مالیات بر درآمد سرمایه و درآمد کار باید یکسان در نظر گرفته شوند یا برخورد متمایز با این دو نوع درآمد بهینه است؟

❖ گوردن، ۱۹۸۶: نرخ پایین تر مالیات بر درآمد سرمایه

□ وضع مالیات با نرخ های بالا بر درآمد سرمایه موجب فرار سرمایه از کشور و انتقال کامل مالیات به نیروی کار می شود

✓ زیرا فرار سرمایه از اقتصاد داخلی باعث کاهش شدت سرمایه‌بری و ناکارایی در تولید می‌شود.

✓ بنابراین وضع مالیات بر مستقیم بر درآمد کار استراتژی بهتری است زیرا این کار از انتقال به تکنیک‌های تولید با شدت سرمایه‌بری پایین و ناکارا جلوگیری می‌کند.

✓ بنابراین حتی در این شرایط نیز دولت می‌تواند تا حدی بر بازدهی سرمایه مالیات وضع کند.

❖ سیستم مالیات بر درآمد دوگانه

پاسخ دو سوال زیر :

1. آیا باید بر درآمد سرمایه مالیات وضع شود یا خیر ؟ یعنی آیا باید درآمد سرمایه مشمول نرخ مالیات صفر شود یا نرخ مالیات غیر صفر ؟
2. اگر پاسخ سؤال اول مثبت است در اینصورت رابطه بین نرخ مالیات بر درآمد سرمایه و نرخ مالیات بر درآمد کار باید چگونه باشد ؟

پاسخ سوال اول: از دیدگاه برابری و کارایی نرخ مالیات مثبت برای سرمایه توصیه می شود

پاسخ سوال دوم : مسئله تحرک پذیری بالای سرمایه و مشکلات مرتبط با وضع مالیات بر درآمد سرمایه با منبع خارجی گرایش به سمت کاهش نرخ مالیات بر درآمد سرمایه در مقایسه با نرخ مالیات بر درآمد کار را به وجود می آورد.

❖ سیستم مالیات بر درآمد دوگانه

❖ شیوه رفتار سیستم مالیات دوگانه با درآمد های کار و سرمایه :

1. **نرخ های مالیات :** نرخ پایین و یکنواخت مالیات بر درآمد سرمایه اشخاص و درآمد شرکت ها و نرخ های تصاعدی برای مالیات بر درآمد کار
2. **رابطه نرخ ها :** نرخ یکنواخت مالیات بر درآمد سرمایه و شرکت ها با نرخ مالیات بر درآمد کار در اولین طبقه درآمدی برابر است.
3. **فقدان مالیات مضاعف :** حذف مالیات مضاعف بر سود های توزیع شده و توزیع نشده با بکار گیری سیستم تجمیع کامل یا سیستم مالیات بر درآمد دوگانه (در بحث تجمیع مالیات بر شرکت ها و افراد بحث شد)

❖ سیستم مالیات بر درآمد دوگانه

❖ نرخ های مالیات و برکت های درآمدی در کشورهای مجری :

□ تعداد براکت های درآمدی :

✓ در کشورهای ایرلند، کرواسی، گواتمالا، جامائیکا، لیبی، ماداگاسکار و صربستان از ۲ براکت درآمدی و در پاکستان و آنگولا از ۱۲ براکت درآمدی استفاده می شود.

✓ بیشترین فراوانی تعداد طبقات درآمدی، **عدد ۴ یا ۵ براکت** است و کشورها عمدتاً از انتخاب تعداد براکت های بالا اجتناب نموده اند

□ نرخ های مالیات :

✓ پایین ترین نرخ مالیاتی غیر صفر طیف وسیعی دارد و از ۲ درصد در لبنان، پاکستان و هنگ کنگ تا ۲۶ درصد در تونس کشیده شده است.

✓ در واقع هر چه تعداد براکت های درآمدی کمتر است، نرخ مالیاتی پایین بالاتر است و بالعکس.

✓ بالاترین نرخ مالیاتی در دامنه ۷ درصد (برای گواتمالا) تا ۵۶ درصد (برای دانمارک) نوسان می کند.

❖ سیستم مالیات بر درآمد دوگانه

❖ شیوه برخورد با درآمد مشاغل :

درآمد مشاغل به دو جزء درآمد سرمایه و درآمد کار تفکیک می شود :

- اگر درآمد مشاغل مشمول مالیات بر درآمد کار در نرخ‌های تصاعدی شود درآمد سرمایه در مقایسه با سیستم مالیات بر درآمد دوگانه مشمول مالیات سنگین‌تری می‌شود
- در مقابل اگر درآمد مشاغل با نرخ پایین و یکنواخت مالیات بر درآمد سرمایه مشمول مالیات شود در این صورت مودی مالیاتی (صاحب شغل آزاد) از مالیات تصاعدی بر درآمد حاصل از کار فرار خواهد کرد.
- برای جلوگیری از چنین رفتار نابرابر مالیاتی، ضروری است که درآمد مشاغل به دو جزء درآمد حاصل از کار و درآمد حاصل از سرمایه تفکیک شود.

□ روش تفکیک درآمد کار و سرمایه مشاغل :

- ✓ مشاغل مختلف دسته‌بندی و بر اساس یکسری شاخص‌ها میزان سرمایه آنها برآورد شود
- ✓ با بکارگیری نرخ بازدهی اوراق خزانة یا سپرده‌های بانکی و اضافه نمودن جایزه ریسک که می‌تواند برای مشاغل مختلف متفاوت باشد میزان درآمد سرمایه آنها برآورد شود.
- ✓ با باقی‌مانده سود نیز به عنوان درآمد کار رفتار خواهد شد.

❖ سیستم مالیات بر درآمد دوگانه

۱- آیا نرخ مالیات یکنواخت پایین بر درآمد سرمایه باید برای کل بازدهی سرمایه بکار رود یا فقط بر بازدهی نرمال اعمال می‌شود؟

□ زمانی که سیستم دوگانه اولین بار در کشورهای نوردیک ارائه شد:

✓ نرخ یکنواخت مالیات بر درآمد سرمایه برای کل بازدهی سرمایه در نظر گرفته شد

✓ به ویژه اینکه بازدهی منتسب به سرمایه کسب و کارهای کوچک شامل صرف ریسکی سخاوتمندانه شد

□ اما در سال ۲۰۰۶ نروژ سیستم مالیاتی خود را به نسخه دیگری تغییر داد که در آن:

✓ نرخ مالیات یکنواخت بر درآمد سرمایه فقط برای بازدهی نرمال سرمایه بکار می‌رود.

✓ درآمد سرمایه که مازاد بر نرخ بازدهی نرمال منتسب است، با نرخی بسیار نزدیک به بالاترین نرخ نهایی مالیات بر درآمد نیروی کار مشمول مالیات می‌شود.

❖ سیستم مالیات بر درآمد دوگانه

۲- هنگام تعیین نرخ بازدهی متناسب به دارایی کسب و کار، سیاست گذاران باید تصمیم بگیرند که صرف ریسک را به این نرخ اضافه کنند یا خیر؟ پاسخ: به رفتار مالیات با زیان‌ها بستگی دارد

□ اگر قوانین مالیاتی اجازه جبران زیان‌ها را بدهد و نرخ نهایی مالیات بر درآمد مشاغل طی زمان ثابت باشد ✓
نیازی به لحاظ کردن صرف ریسک در نرخ بازدهی متناسب به درآمد سرمایه نیست. ✓
زیرا در حقیقت در این حالت سیستم دوگان ریسک‌پذیری را تشویق می‌کند.

□ در عمل در قوانین مالیاتی معمولاً به دلیل احتمال بالای ریسک سوء استفاده، به ندرت جبران کامل زیان تعریف می‌شود

✓ نیاز است که صرف ریسک در نرخ بازدهی متناسب به درآمد سرمایه وارد شود
✓ در غیر اینصورت سیستم دوگان ریسک‌پذیری سرمایه گذاران را کاهش خواهد داد

❖ ویژگی های سیستم مالیات بر درآمد دوگانه

1. بر خورد مالیاتی متفاوت با درآمد ناشی از کار و سرمایه و نقض عدالت مالیاتی :
✓ چنانچه عدالت مالیاتی بر مبنای درآمد سالیانه سنجش شود : سیستم مالیات بر درآمد دوگانه اصل عدالت افقی را نقض می کند
- ✓ اما اگر درآمد طول عمر به جای درآمد سالیانه مبنا قرار می گیرد: در صورت متفاوت بودن الگوهای پس انداز و مصرف طول عمر دو فرد با درآمد یکسان، برخلاف سیستم مالیات جمع درآمد، ارزش فعلی مالیات پرداختی آنها بسیار نزدیک به هم خواهد بود.
- ✓ البته مسئله تفکیک بین این دو نوع درآمد به خصوص در حوزه مشاغل، پیچیدگی هایی را ایجاد می کند.

❖ ویژگی های سیستم مالیات بر درآمد دوگانه

2. مزایای وضع نرخ مالیات یکنواخت و پایین بر درآمد سرمایه

- ✓ جلوگیری از وضع مالیات سنگین بر درآمد سرمایه به دلیل تورم : معمولاً درآمد سرمایه نسبت به تورم تعدیل نمی شود پس اگر درآمد سرمایه با نرخ بالا مشمول مالیات شود باعث می شود اشکال زیادی از درآمد سرمایه مشمول مالیات های سنگین گردد.
- ✓ جلوگیری از خروج سرمایه : با وجود تحرک بین المللی بالای سرمایه، وضع نرخ بالای مالیات بر درآمد سرمایه ریسک خروج سرمایه از کشور را در پی دارد.
- ✓ جلوگیری از قفل شدن دارایی ها در مالیات بر عایدی سرمایه : مالیات تصاعدی بر عایدی سرمایه اثر قفل شدن دارایی ها را تشدید می کند. وضع نرخ پایین یکنواخت بر درآمد سرمایه از این آثار اخلاص از جلوگیری می کند.
- ✓ جلوگیری از آربیتراژ مالیاتی : به دلیل یکسان کردن نرخ مالیات بر درآمد شرکت و نرخ مالیات بر درآمد سرمایه افراد .
- ✓ با این وجود، نرخ یکنواخت پایین برای درآمد حاصل از سرمایه ممکن است اصل عدالت عمودی را تحلیل ببرد زیرا درآمد حاصل از سرمایه تمایل به تمرکز در دهک های بالای درآمدی دارد.

❖ ویژگی های سیستم مالیات بر درآمد دوگانه

۳. مزایای رفتار مالیاتی یکسان با درآمد شرکت و سرمایه اشخاص :

جلوگیری از آربیتراژ مالیاتی : به دلیل یکسان کردن نرخ مالیات بر درآمد شرکت و نرخ مالیات بر درآمد سرمایه افراد .

ساده سازی سیستم مالیاتی : چنانچه وضع مالیات بر انواع درآمد سرمایه به صورت مالیات تکلیفی باشد، در شرایط یکسان بودن نرخ مالیات بر درآمد شرکت و سرمایه، وضع مالیات تکلیفی جداگانه بر سود سهام و عایدی های سرمایه موضوعیت ندارد.

❖ ویژگی های سیستم مالیات بر درآمد دوگانه

۴. تمایز مالیاتی بین برخی از اشکال درآمد سرمایه به دلایل سیاسی و اجرایی:

✓ در عمل درآمد سرمایه در اشکال مختلفی تحقق می یابد

✓ وضع مالیات بر برخی اشکال درآمد سرمایه به دلایل سیاسی و اجرایی دشوار است.

✓ بنابراین پایین آوردن نرخ مالیات بر شکل هایی از درآمد سرمایه که می توان بر آنها مالیات وضع کرد اخلاص ناشی از وضع مالیات بر درآمد سرمایه که می تواند ناشی از تغییر شکل درآمد سرمایه باشد را کاهش می دهد.

❖ انتقادات وارد بر سیستم مالیات بر درآمد دوگانه

۱. ایجاد مفر برای پرهیز / اجتناب مالیاتی

- ✓ هر زمان که شکل‌های مختلف درآمد با نرخ‌های متفاوتی مشمول مالیات شوند یا مؤدیان مختلف با نرخ‌های متفاوتی مواجه باشند، مفری برای اجتناب از پرداخت مالیات از طریق انتقال درآمدها ایجاد خواهد شد
 - ✓ سیستم مالیات بر درآمد دوگان اگرچه با یکسان گرفتن تمامی درآمدهای سرمایه اشخاص و شرکت‌ها و اعمال نرخ یکنواخت واحد بر آنها زمینه‌های فعالیت‌های آربیتراژ مالیاتی به منظور تبدیل شکل‌های مختلف درآمد سرمایه به یکدیگر را کاهش می‌دهد
 - ✓ اما از آن جهت که برخوردی ناهمسان با درآمد ناشی از کار و سرمایه دارد، فرصت‌های جدیدی را برای انتقال مالیاتی از طریق تبدیل درآمدهای نیروی کار با مالیات بالا به درآمدهای سرمایه که مشمول نرخ پایین‌تری می‌شوند، ایجاد می‌کند.
- ✓ **مثال :**
- ✓ کارآفرین ممکن است از طریق انتقال بخشی از دارایی غیر کسب و کار (به عنوان مثال بخشی از دارایی حقیقی و خودرو که برای مصرف شخصی بکار می‌روند) از حوزه فعالیت خصوصی به حوزه فعالیت کسب و کار منتفع شود.
 - ✓ کارآفرین با اضافه کردن به دارایی ثبت شده کسب و کار یک دارایی با درآمد مشمول مالیات اندک یا صفر ایجاد می‌کند زیرا دارایی پایه برای محاسبه درآمد سرمایه افزایش می‌یابد.

❖ انتقادات وارد بر سیستم مالیات بر درآمد دوگانه

۲. اختصاص صرف ریسک یکسان به سرمایه گذاری های متفاوت

□ به طور ایده آل هنگام تفکیک درآمد سرمایه و درآمد کار براساس نرخ بازدهی متناسب به درآمد سرمایه بایستی

صرف ریسک با توجه به ویژگی های ریسک هر پروژه تغییر کند

✓ اما از آنجا که مسئولان امور مالیاتی دارای دانش و ظرفیت اجرایی کافی برای انجام چنین کاری نیستند، ممکن است صرف ریسک یکسانی را برای همه پروژهها به کار ببرند

✓ که به ناچار این صرف ریسک برای برخی پروژهها بسیار بالا و برای برخی دیگر بسیار پایین خواهد بود و موجب اخلال در الگوی ریسک پذیری فعالیت های سرمایه گذاری می شود.

معرفی سیستم
مالیات بر درآمد یکنواخت

❖ سیستم مالیات بر درآمد یکنواخت

❖ مقدمه

□ طی چند دهه گذشته رقابت اقتصادی کشورها از طریق ابزارهای مالیاتی، باعث کاهش نرخهای مالیات بر فعالیتهای مولد (سرمایه گذاری، پس انداز، عایدی سرمایه و ثروت) شده اند.

□ یکی از این اصلاحات اجرای سیستم مالیات یکنواخت است که انقلابی جهانی در اصلاحات مالیاتی نام گرفته و یک محیط باز برای سرمایه گذاری و رشد اقتصادی ایجاد می کند.

در این زمینه گرکو (۲۰۰۴) استدلال می کند که :

کشورها در سراسر جهان درک کرده اند که برای رقابت در اقتصاد جهانی باید تا حد ممکن اقتصادشان را به محیطی مطلوب برای شرکت های بین المللی تبدیل کنند و در این ارتباط، مالیات یکنواخت پاسخی منطقی به تقاضا برای ایجاد چنین محیطی است.

❖ سیستم مالیات بر درآمد یکنواخت

❖ تاریخچه

- ✓ در سال ۱۹۶۲ فریدمن یک مالیات بر درآمد فدرال با نرخ ۲۳.۵ درصد را برای آمریکا پیشنهاد کرد، به طوری که حداکثر این نرخ در سال ۱۹۸۰ باید به ۲۰ درصد می رسید.
- ✓ سپس هال-رابوشکا (۱۹۸۳ و ۱۹۸۵) طرح‌های مالیات یکنواخت را برای آمریکا مطرح کردند.
- ✓ طی سال‌های ۱۹۹۵-۲۰۱۱ نیز تعداد ۲۸ کشور این سیستم را اجرایی کرده‌اند که اکثراً جزء کشورهای در حال گذار اروپای شرقی و دیگر کشورهای غیر اروپایی مانند هنگ کنگ بودند و در اروپای غربی فقط ایسلند مالیات یکنواخت دارد.
- ✓ بنابراین، اگر چه این سیستم ابتدا در آمریکا مطرح شد اما در کشورهای کمونیستی مقبولیت برای اجراء پیدا کرد.

❖ سیستم مالیات بر درآمد یکنواخت

❖ شکل های مختلف مالیات یکنواخت :

۱- مالیات بر درآمد با نرخ واحد: وضع مالیات با نرخ واحد بر تمام درآمدهای تحصیل شده اشخاص توأم با یک آستانه معافیت

۲- مالیات یکنواخت (مالیات بر ارزش افزوده آمریکایی پیشنهادی هال و رابوشکا): وضع مالیات با نرخ واحد بر برخی از قسمت‌های درآمدهای تحصیل شده اشخاص توأم با معافیتی برای یک مقدار محدود درآمد به صورت سالیانه.

۳- مالیات بر ارزش افزوده اروپایی: وضع مالیات با نرخ واحد بر خرید (یا مصرف) کالاها و خدمات درون یک اقتصاد.

مشخصه اصلی و وجه مشترک سه شکل مذکور از مالیات یکنواخت آن است که:

✓ نسبتی ثابت از پایه مالیاتی مشمول مالیات می‌شود.

✓ طبق استدلال ایمس و کلمنز (۲۰۰۱) هر سیستم با نرخ واحد ضرورتاً مالیات یکنواخت در فرم محض آن نیست

✓ بلکه مالیات یکنواخت پیشنهادی هال و رابوشکا به معنی وضع نرخ واحد همراه معافیت‌های شخصی و حذف سایر کسورات و معافیت‌ها است.

❖ در ادامه مبانی، نرخ و پایه مالیات پیشنهادی هال و رابوشکا به عنوان نسخه محض و اولیه سیستم مالیات یکنواخت بیان می‌شود.

❖ سیستم مالیات بر درآمد یکنواخت

❖ مشخصه های کلیدی :

➤ مالیات یکنواخت به معنی وضع نرخ واحد، همراه معافیت های فردی و حذف سایر کسورات و سایر معافیت ها است.

➤ اصل کلیدی مالیات یکنواخت این است که درآمد دقیقاً باید فقط یکبار و تا آنجا که ممکن است در مبدأ آن مشمول مالیات شود.

❖ سیستم مالیات بر درآمد یکنواخت

❖ پایه های مالیاتی در سیستم مالیات یکنواخت:

□ سیستم مالیات بر درآمد یکنواخت هال-رابوشکا ترکیبی از دو پایه مالیاتی جداگانه:

1. **پایه مالیات بر درآمد نیروی کار (مالیات بر حقوق و دستمزد)**

2. **پایه مالیات بر کسب و کارها**

✓ هر دو پایه مذکور با یک نرخ واحد و یکسان مشمول مالیات می شوند.

✓ علیرغم یکسان بودن نرخ مالیات، محاسبه پایه مالیاتی برای آنها به طور جداگانه تعیین می شود

✓ افراد مکلفند برای هر یک از دو مالیات اظهارنامه جداگانه ای تکمیل و تسلیم نمایند.

❖ سیستم مالیات بر درآمد یکنواخت

❖ نرخ های مالیاتی در سیستم مالیات یکنواخت:

❑ براساس مبانی نظری در سیستم مالیات بر درآمد یکنواخت، درآمدهای حاصل از نیروی کار و سرمایه با نرخ ثابت و یکنواختی مشمول مالیات می شود.

❑ اما تجربه کشورها نشان می دهد :

- ✓ رویه یکسانی در تمام کشورهای مجری این سیستم مالیات بر درآمد اتخاذ نشده است.
- ✓ در ۶ کشور با نرخ یکنواختی تمامی درآمدهای حاصل از کار و سرمایه را مشمول مالیات می کنند
- ✓ در ۸ کشور، یک نرخ اصلی را اعلام می کنند و نرخهای ترجیحی بالاتر یا پایین تری را روی برخی از پایه های درآمدی اعمال می نمایند.

✓ میانگین نرخ اصلی ۱۴ کشور مجری سیستم مالیات یکنواخت در سال ۲۰۲۰ حدود ۱۴ درصد است

✓ کشورهای ترکمنستان، قزاقستان، بلغارستان و مقدونیه و رومانی دارای نرخ اصلی ۱۰ درصد

✓ کشورهای استونی و گرجستان نرخ مالیاتی ۲۰ درصدی را دارند.

❖ سیستم مالیات بر درآمد یکنواخت

1. پایه مالیات بر دستمزد و حقوق :

- حاصل جمع حقوق، دستمزد و مستمری های بازنشستگی است و مشارکت های بازنشستگی جزء کسورات قابل قبول است.
- ✓ برای تصاعدی کردن سیستم مالیاتی فقط درآمد مازاد بر معافیت های فردی و خانواده مشمول مالیات می شود.

❖ توضیح در مورد شیوه برخورد با مستمری های بازنشستگی :

- ❖ در روش اول پرداختی شاغلین برای بازنشستگی جزء کسورات مالیاتی نیست و هنگام بازنشستگی مقرری دریافتی آنها نیز معاف از مالیات است.
- ❖ در روش دوم پرداختی شاغلین برای بازنشستگی جزء کسورات مالیاتی محسوب می شود و هنگام بازنشستگی مقرری دریافتی آنها مشمول مالیات می شود.
- ❖ بر اساس توضیحات مذکور سیستم مالیات یکنواخت از روش دوم پیروی می کند.

❖ سیستم مالیات بر درآمد یکنواخت

نمونه اظهارنامه مالیات بر دستمزد شخصی در سیستم مالیات یکنواخت

مالیات بر حقوق و دستمزد فرم ۱		۱۹۹۵
	شغل فرد	نام و نام خانوادگی فرد (اگر اظهارنامه مشترک است نام و نام خانوادگی همسر)
	شغل همسر	شماره تأمین اجتماعی فرد
	شماره تأمین اجتماعی همسرش	آدرس منزل شخصی
1		۱. حقوق و دستمزد
2		۲. مستمری و مزایای بازنشستگی
3		۳. کل جبران خدمات نیروی کار (جمع ۱ و ۲)
4(a)		۴. معافیت‌های شخصی
4(b)		۱۶۵۰۰ دلار برای زوجی که اظهار نامه مشترک پر می‌کنند (a)
4(c)		۹۵۰۰ دلار برای مجردین (b)
		۱۴۰۰۰ دلار برای سرپرست خانوار که اظهار نامه تکی پر می‌کنند (c)
5		۵. تعداد وابستگان بدون در نظر گرفتن همسر
6		۶. معافیت شخصی برای وابستگان (سطر ۵ ضرب در ۴۵۰۰ دلار)
7		۷. کل معافیت فردی (جمع ردیف‌های ۴ و ۶)
8		۸. جبران خدمات نیروی کار مشمول مالیات (۳ منهای ۷ اگر منفی شد صفر)
9		۹. مالیات (۱۹ درصد ضرب در سطر ۸)
10		۱۰. مالیات کسر شده از دستمزد توسط کارفرما
11		۱۱. تعهد مالیاتی (ردیف ۹ منهای ۱۰ اگر مثبت شد)
12		۱۲. درخواست (ادعای) بازپرداخت (ردیف ۱۰ منهای ۹ اگر مثبت شد)

منبع: هال و رابوشکا، ۱۹۹۵

❖ سیستم مالیات بر درآمد یکنواخت

۲. پایه مالیات بر کسب و کارها :

- ✓ هدف از مالیات بر کسب و کارها وضع مالیات بر کسب و کار نیست
- ✓ زیرا اساساً این افراد (صاحبان کسب و کارها) هستند و نه کسب و کارها که مالیات پرداخت می کنند.
- ✓ ایده مالیات کسب و کارها جمع‌آوری مالیاتی است که صاحبان کسب و کار نسبت به درآمد تولید شده بوسیله کسب و کار متعهد به پرداخت آن می باشند.

خلاصه :

مالیات کسب و کارها یک مالیات گسترده به شکل کسر در مبدأ (مالیات تکلیفی) است که بر همه نوع درآمد (به استثنای حقوق و دستمزد و مستمری‌های بازنشستگی که مشمول مالیات بر دستمزد شخصی می باشند) با نرخ واحد وضع می گردد.

❖ سیستم مالیات بر درآمد یکنواخت

۲. پایه مالیات بر کسب و کارها

□ مزایای تکلیفی بودن مالیات بر کسب و کارها و اعمال نرخ واحد در سیستم مالیات یکنواخت:

1. ساده‌سازی قابل توجهی را نتیجه می‌دهد

2. کارکرد درآمدی سیستم مالیاتی را بهبود می‌بخشد.

✓ چرا که همه درآمد تحصیل شده افراد از فعالیت‌های کسب و کار (مانند بهره‌های پرداخت شده، سود سهام، یا هر نوع دیگری از پرداخت به صاحبان کسب و کار) قبل از رسیدن به دست صاحبان کسب و کارها، مالیات آنها پرداخت می‌شود.

❖ سیستم مالیات بر درآمد یکنواخت

۲. پایه مالیات بر کسب و کارها

➤ آیا می توان مالیات تکلیفی در سطح کسب و کارها را با نرخ پلکانی دریافت کرد؟

- ✓ در سیستم نرخ پلکانی ، کسب و کار باید نرخى که برای هر یک از صاحبانش قابل بکارگیری است را پیدا کرده و آن را برای درآمدی که در کسب و کار برای صاحب آن تولید شده بکار گیرد.
- ✓ بعد از این مرحله برای بررسی اینکه آیا کسب و کار نرخ مالیات درست را برای صاحبان آن گزارش کرده، سازمان مالیاتی باید یک کسب و کار و صاحبان آن را با هم ممیزی کند.
- ✓ حال فرض کنید یکی از صاحبان کسب و کار اشتباه کرده و بعداً کشف شود که مودی در طبقه مالیاتی بالاتری قرار دارد، در این صورت برای جمع‌آوری مالیات درست، کسب و کار مجبور است مجدداً اظهارنامه را تکمیل کند.

□ به همین دلیل اگر نرخ‌های پلکانی بکار گرفته شوند مالیات بر کسب و کارها باید در مقصد از صاحبان آن جمع‌آوری شود

❖ سیستم مالیات بر درآمد یکنواخت

۲. پایه مالیات بر کسب و کارها:.....

نکات کلیدی

- ✓ مالیات کسب و کارها یک مالیات گسترده به شکل کسر در مبدا بر همه شکل های درآمد غیر از حقوق و دستمزد و مستمری های بازنشستگی است.
- ✓ این مالیات با سرمایه گذاری در کارخانه، ماشین آلات، تجهیزات و زمین به عنوان مخارج قابل قبول مالیاتی رفتار می کند
- ✓ زیان واحد های تولیدی در دوره راه اندازی به عنوان کسورات مالیاتی به صورت نامحدود به آینده منتقل می شود و حتی بهره نیز به آن تعلق می گیرد

❖ سیستم مالیات بر درآمد یکنواخت

فرم مالیات بر کسب و کار در سیستم مالیات یکنواخت

۱۹۹۸ مالیات بر کسب و کار فرم (۲)	
کشور	نام کسب و کار
محصول اصلی	آدرس خیابان
کدیستی، ایالت، شهر	
1	۱- درآمد ناخالص حاصل از فروش
2(a)	۲- هزینه‌های قابل قبول مالیاتی
2(b)	خرید کالاها، خدمات و مواد اولیه (a)
2(c)	دستمزد، حقوق و مستمری بازنشستگی (b)
3	خرید تجهیزات سرمایه‌ای، ساختمان‌ها و زمین (c)
4	۳- کل هزینه‌های قابل قبول (جمع 2(a), 2(b), 2(c))
5	۴- درآمد مشمول مالیات (سطر یک منهای ۳)
6	۵- مالیات (۱۹ درصد خط ۴)
7	۶- انتقال به جلو از سال ۱۹۹۷
8	۷- بهره مقدار انتقال یافته به جلو (۶ درصد خط ۶)
9	۸- انتقال به جلو در سال ۱۹۹۸ (جمع ۶ و ۷)
10	۹- تعهد مالیاتی (۵ منهای ۸ اگر مثبت باشد)
	۱۰- انتقال به جلو به ۱۹۹۸ (۸ منهای ۵ اگر مثبت باشد)

منبع: هال و رابوشکا، ۱۹۹۵

مزایای مالیات یکنواخت

❖ آیا سیستم مالیات یکنواخت تصاعدی است؟

❖ در جدول زیر نرخ نهایی تمامی افراد یکسان و معادل ۲۰ درصد است اما نرخ متوسط با افزایش سطح درآمد افزایش می‌یابد و در واقع تصاعدی است.

مقایسه نرخ نهایی و نرخ متوسط مالیات تحت مالیات یکنواخت با نرخ ۲۰ درصد (ارقام به دلار و درصد)

افراد	درآمد افراد	مالیات بر ۱۰۰۰۰ دلار اول	مالیات بر بقیه درآمد	کل تعهد مالیاتی	نرخ نهایی مالیات	نرخ متوسط مالیات
A	۱۵۰۰۰	*	۱۰۰۰	۱۰۰۰	۲۰	۶,۶
B	۳۰۰۰۰	*	۴۰۰۰	۴۰۰۰	۲۰	۱۳,۳
C	۶۰۰۰۰	*	۱۰۰۰۰	۱۰۰۰۰	۲۰	۱۶,۶
D	۱۰۰۰۰۰	*	۱۸۰۰۰	۱۸۰۰۰	۲۰	۱۸

مزایای مالیات یکنواخت

1. برخورد مالیاتی یکسان با درآمد ناشی از کار و سرمایه و جلوگیری از اجتناب مالیاتی ناشی از انتقال درآمد

✓ هر زمان که شکل‌های مختلف درآمد با نرخ‌های متفاوتی مشمول مالیات شوند
یا

✓ مؤدیان مختلف با نرخ‌های متفاوتی مواجه باشند

✓ مفری برای اجتناب از پرداخت مالیاتی از طریق انتقال درآمدها ایجاد خواهد شد. این همان چیزی است که در سیستم دوگانه به عنوان نگرانی اصلی مطرح بوده است.

مزایای مالیات یکنواخت

۲. ساده بودن سیستم مالیاتی:

- ✓ ویژگی مشترک همه نسخه‌های پیشنهادی مالیات یکنواخت ارائه و معرفی یک نرخ واحد توام با لغو همه یا اکثر کسورات و معافیت‌ها است
- ✓ از این حیث مبتنی بر اصل سادگی و تا حد زیادی نسبت به سیستم مالیات بر جمع درآمد مبتنی بر ساختار تصاعدی، ساده‌تر می‌باشد.
- ✓ البته صرفاً با اتکاء بر نرخ‌های مالیات یکسان نمی‌توان به طور قطعی سیستم مالیات یکنواخت را نسبت به ساختار تصاعدی ساده‌تر انگاشت، بلکه تعریف پایه مالیاتی نیز می‌تواند مؤثر باشد. چرا که :
- ✓ ممکن است استدلال شود در ساختار نرخ تصاعدی بعد از تنظیم پایه مالیاتی، اعمال نرخ‌های جدولی تصاعدی به جای نرخ یکنواخت کار چندان پیچیده‌ای نیست. اگرچه این مسئله تا حدی درست است،
- ✓ اما وجود تعداد زیادی از طبقات درآمدی در مقایسه با روش یکنواخت ممکن است فهم سیستم و اینکه در واقعیت چه مقدار به عنوان مالیات پرداخت می‌شود را برای مؤدیان پیچیده‌تر و سخت‌تر می‌کند.

مزایای مالیات یکنواخت

۳. بالا بودن کارایی سیستم مالیاتی:

□ نرخ‌های بالا و تصاعدی

- ✓ با افزایش درآمد افراد انگیزه‌های فرار قانونی (اجتناب مالیاتی) و فرار غیر قانونی از پرداخت مالیات افزایش می‌دهند
- ✓ در نتیجه درآمد مالیاتی و کارایی سیستم مالیاتی را به طور منفی تحت تأثیر قرار می‌گیرند.

□ نرخ‌های پایین و یکنواخت

- ✓ مالیات یکنواخت عملاً منجر به کاهش بالاترین نرخ‌های نهایی مالیات بر درآمد اشخاص می‌شوند
- ✓ کاهش در درآمدهای مالیاتی حاصله با گسترش پایه و کاهش انگیزه‌ها برای اجتناب و فرار مالیاتی جبران می‌شود.
- ❖ کاهش نرخ‌های مالیات بر درآمد شخصی دارای اثر مثبت بر عرضه کار و پس‌انداز و کاهش آثار اخلاذی سیستم مالیاتی است.

مزایای مالیات یکنواخت

۴. وجود معافیت مالیاتی مستقل از درآمد و آثار مثبت بر توزیع مجدد درآمد:

✓ در یک سیستم مالیات تصاعدی افراد با درآمد بالا در مقایسه با افراد با درآمد متوسط و پایین در موقعیت بهتری برای سود بردن هزینه های قابل قبول مالیاتی و معافیت ها قرار دارند

✓ اما برقراری عدالت اجتماعی در سیستم یکنواخت نه از طریق نرخ های تصاعدی بکله به واسطه در نظر گرفتن معافیت های شخصی مستقل از درآمد و مبتنی بر حداقل هزینه زندگی انجام می گیرد.

□ به عنوان مثال:

✓ در نظر گرفتن کسورات (هزینه های قابل قبول مالیاتی) برای آموزش، سلامت، هزینه های مسکن و... در صورتی ارزشمند است که فرد دارای درآمد مشمول مالیات کافی برای کسر کردن آنها باشد که معمولاً فقرا از آنها بهره مند نمی شوند.

مزایای مالیات یکنواخت

۵. امکان استهلاک سریع هزینه سرمایه گذاری:

✓ در سیستم مالیات یکنواخت هزینه سرمایه گذاری در همان سال اول مستهلاک می شود،

✓ در سیستم جمع درآمد هزینه های سرمایه گذاری در نرخ های تنازلی و در طی چندین سال مستهلاک می شوند

✓ بنابراین، مالیات یکنواخت به طور کامل سیستم پیچیده کسورات استهلاک را حذف و با کوتاه کردن بازه زمانی (در همان سال اول) آن تشکیل سرمایه در اقتصاد را بهبود می بخشد

۶. عدم وصول مالیات مضاعف بر پس انداز:

✓ در سیستم مالیات یکنواخت زمانیکه یک فرد درآمد کسب و پس انداز می کند، مشمول مالیات نمی شود، بلکه فقط زمانی که بازدهی پس انداز را بدست می آورند مالیات آن را پرداخت می کنند.

✓ در سیستم جمع درآمد افراد یک مرتبه زمانی که درآمد کسب و پس انداز می شود و مرتبه دیگر زمانی که بازدهی پس انداز را بدست می آورند مالیات آن را پرداخت می کنند.

مزایای مالیات یکنواخت

۷. برخورد مالیاتی ساده و شفاف با کسب و کارهای چند ملیتی:

□ در سیستم جمع درآمد:

- ✓ فرآیند مالیات ستانی از عملیات شرکت‌های یک کشور در خارج مبتنی بر ترکیبی پیچیده از اصل مبدأ (در کشور محل خلق درآمد) و اصل مقصد (در کشور محل سکونت سرمایه گذار) است
- ✓ چرا که عملیات شرکت‌های یک کشور در خارج مشمول مالیات می‌شوند و مؤدی مالیاتی در مقابل مالیاتی که در خارج پرداخت کرده در داخل کشور اعتبار مالیاتی دریافت می‌کند.

□ سیستم مالیات یکنواخت :

- ✓ با وضع مالیات به شکلی سازگار بر همه درآمد کسب و کارها در مبدأ (مالیات تکلیفی)، راه حلی روشن برای فعالیت شرکت‌های چند ملیتی ارائه می‌کند.

مقایسه سه سیستم مالیاتی

مقایسه سیستم مجموع درآمد و نسخه های بعدی آن

اصول	سیستم سازگار با این اصول
سادگی	سیستم مالیات یکنواخت
کارایی	سیستم مالیات یکنواخت
عدالت عمودی	سیستم مالیات دوگانه
	سیستم مالیات بر اساس درآمد طول عمر
عدالت افقی	سیستم مالیات بر اساس درآمد سالانه
	سیستم مالیات دوگانه
	سیستم مالیات بر اساس درآمد سالانه
عدالت افقی و عمودی بر اساس ترکیب درآمد	سیستم های مالیات بر مجموع درآمد و یکنواخت
حصول درآمد کافی در یک محیط رقابت بین المللی	سیستم مالیات دوگانه
کاهش هزینه اجرایی	سیستم مالیات یکنواخت
کاهش هزینه تمکین مالیاتی	سیستم مالیات یکنواخت
جلوگیری از انتقال درآمد بین منابع مختلف	سیستم مالیات بر مجموع درآمد سیستم مالیات یکنواخت

مقایسه لایحه اصلاح قانون
مالیات های مستقیم
با
سیستم های معرفی شده

مقایسه سیستم مالیاتی ایران با اصول اصلاحات مالیاتی : گسترش پایه های مالیاتی

نحوه برخورد با معافیت ها در لایحه اصلاح قانون مالیات های مستقیم

1. معافیت ناشی از تمکین (کاهش ۱ تا ۱۰ درصدی در نرخ مالیات ماده ۱۳۱ برای هر ۱۰ درصد افزایش در درآمد ابرازی نسبت به سال گذشته): **حذف شد**
2. درآمد املاک ۱۰۰ درصد معاف (برای مالکان مجتمع های مسکونی بیش از ۳ واحد): **حذف شد**
3. معافیت درآمد حقوق پرسنل نیروهای مسلح جمهوری اسلامی ایران اعم از نظامی و انتظامی، مشمولان قانون استخدامی وزارت اطلاعات و جانبازان انقلاب اسلامی و جنگ تحمیلی و آزادگان. **حذف شد.**
4. معافیت درآمد مشاغل مرتبط با تعلیم و تربیت مدارس، آموزشگاه ها، دانشگاه ها و مهد کودک، باشگاه ها و موسسات ورزشی مرتبط با معلولین : **حذف شد**
5. معافیت حقوق و دستمزد (۵۰ درصد بخشودگی برای کارکنان شاغل در مناطق کمتر توسعه یافته): **حذف شد**
6. معافیت کامل درآمد کشاورزی: **معافیت حذف شد و تا سقف دو برابر معافیت پایه با نرخ صفر و مازاد ان مشمول با نرخ های ماده ۱۲۹**
7. معافیت کامل سود سپرده ها و جوایز: **معافیت حذف شد و تا سقف دو برابر معافیت پایه ماده ۱۲۹ معاف است و مابقی به نرخ ۱۰ درصد**

مقایسه سیستم مالیاتی ایران با اصول اصلاحات مالیاتی : گسترش پایه های مالیاتی

نحوه برخورد با معافیت ها در لایحه اصلاح قانون مالیات های مستقیم

1. درآمد سهام : معافیت حذف شد و مطابق نرخ های ماده ۱۲۹ مشمول می شود
2. درآمد صادراتی : به استثنای موارد زیر بقیه معافیت ۱۰۰ درصدی دارند : مواد معدنی ، صنایع فلزی ، محصولات فلزی و پتروشیمی و پالایشگاه ها که ارزش آنها کمتر از ۱۲۰ درصد میانگین قیمت جهانی باشد، مواد معدنی غیر فلزی خام و فراوری شده تا عیار ۹۹ درصد و ۵۰ درصد صادرات محصولات خام کشاورزی
3. سود اوراق مشارکت : همچنان معاف است
4. معافیت مشاغل در مناطق آزاد به مدت ۲۰ سال : کاهش معافیت از ۲۰ سال به ۵ سال بعد تشکیل منطقه آزاد و بعد ۵ سال (تولیدی ، هتل و گردشگری ۶۰ درصد درآمد با نرخ صفر ، سایر فعالیت ها جز طلا و نقره و مسکوکات ۳۰ درصد معاف ، مشارکت خارجیان ۱۰ درصد به معافیت ها اضافه می شود)

مقایسه سیستم مالیاتی ایران با اصول و اهداف برانگیزاننده اصلاحات مالیاتی

نرخ های مالیات بر اشخاص حقیقی در لایحه

براکت مالیاتی و نرخ مالیات		منابع درآمدی مشمول مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی
۱۰٪	۳۰ تا ۶۰ میلیون تومان	جمع درآمد اشخاص حقیقی
۱۵٪	۶۰ تا ۱۲۰ میلیون تومان	
۲۰٪	۱۲۰ تا ۲۴۰ میلیون تومان	
۲۵٪	۲۴۰ تا ۴۸۰ میلیون تومان	
۳۵ درصد	مازاد بر ۴۸۰ میلیون تومان	
مودی مالیاتی ۲,۵ میلیون ماهیانه (۳۰ میلیون تومان سالیانه) همسر مودی ۷۵۰ هزار تومان (۹ میلیون تومان سالیانه) فرزند مودی ۵۰۰ هزار تومان (۶ میلیون تومان سالیانه)		معافیت پایه
1. هزینه دارو و درمان طبق تعرفه دولت 2. حق بیه درمانی تا سقف ۳۰ میلیون تومان 3. هزینه آموزش تا دبیرستان تا سقف ۳۰ میلیون تومان 4. با ندادن اسناد برای بند های ۱ و ۳ می توان ۴,۵ میلیون تومان لحاظ شود 5. هزینه اجاره تا ۴۵ میلیون تومان 6. سود وام خرید مسکن تا سقف ۳۰ میلیون تومان		کسورات قابل قبول

مقایسه سیستم مالیاتی ایران با اصول و اهداف برانگیزاننده اصلاحات مالیاتی
عدالت مالیاتی بر اساس توانایی پرداخت نقض شده است

خط فقر غذایی مطلق سرانه ماهیانه در سال ۱۴۰۱ بر اساس تعدیل تورمی شاخص قیمت: سال ۱۳۹۸ : ۱۸۴ تیر ۱۴۰۱ : ۴۹۵	خط فقر غذایی و مطلق سرانه ماهیانه بر اساس ۲۰۸۰ کالری در سال ۱۳۹۸	معافیت پایه سرانه ماهیانه میلیون تومان	معافیت پایه ماهیانه خانوار به میلیون تومان	بعد خانوار
1,062,700	395000	۲,۵	۲,۵	۱
		۱,۶۲۵	۳,۲۵	۲
2,690,000	1000,000	۱,۲۵۰	۳,۷۵۰	۳
		۱,۰۶۲۵	۴,۲۵۰	۴
		۰,۹۵۰	۴,۷۵۰	۵

**معافیت پایه زیر خط فقر مطلق است و برای خانوارهای ۴ نفره و بالاتر حتی زیر خط فقر غذایی است
 قسمت عمده امتیازات به کسورات داده شده است که فقط برای افراد ثروتمند قابل استفاده است**

مقایسه سیستم مالیاتی ایران با اصول و اهداف برانگیزاننده اصلاحات مالیاتی
نرخ مالیات شرکت ها

نرخ مالیات	نوع شرکت
۱۵٪	جمع درآمد شرکت های ایرانی
۲۵٪	حقوقی خارجی
۳۰٪	حقوقی ایرانی (غیر انتفاعی و نهادهای عمومی غیر دولتی که هدف تاسیس تقسیم سود نیست) اگر فعالیت اقتصادی داشته باشند
۱۲,۵٪	شرکت های تعاونی سهامی عام
۱۲,۵٪	شرکت های دانش بنیان در ۵ سال اول
شبیه اشخاص حقیقی رفتار می شود	مشارکت های مدنی

مقایسه سیستم مالیاتی ایران با اصول و اهداف برانگیزاننده اصلاحات مالیاتی

تعدیل نسبت به تورم

□ در تبصره ۱ ماده ۱۲۹ لایحه قید شده که معافیت های پایه هر ساله متناسب با نرخ تورم تعدیل شوند

✓ باید واژه متناسب با نرخ تورم به دقیقاً برابر با نرخ تورم تغییر کند

در این صورت دچار خزش براهتی

و

سوء استفاده در تفسیر توسط سیاست گذار

شبیه تعدیل حقوق ها نسبت به تورم نخواهیم شد نخواهیم شد

مقایسه سیستم مالیاتی ایران با اصول و اهداف برانگیزاننده اصلاحات مالیاتی

ساده سازی

1. حذف بسیاری از معافیت ها موجب ساده سازی سیستم مالیاتی خواهد شد
2. در بخش کسورات خانوار ها سیستم پیچیده خواهد شد بهتر بود به جای دریافت اسناد متناسب با هزینه خانوار ها برای ارقام ذکر شده کسورات استاندارد با رقم مشخص تعریف می شد. **یا بهتر این بود که سقف معافیت های پایه حداقل دو برابر شود**
3. مکلف نمودن سازمان مالیاتی به تهیه اظهار نامه پیش فرض برای مودیان حقوقی (تبصره ۲ ماده ۱۱۰) و حقیقی (ماده ۱۳۰) موجب کاهش قابل توجه در هزینه های تمکین برای مودیان خواهد شد

مقایسه سیستم مالیاتی ایران با اصول و اهداف برانگیزاننده اصلاحات مالیاتی

عدالت مالیاتی

1. مبتنی شدن تهیه اظهارنامه های پیش فرض توسط سازمان مالیاتی و اصلاح انها توسط مودی براساس اسناد الکترونیکی (+)
2. تغییر واحد مالیاتی از فرد به خانوار (+)
3. رفتار یکسان مالیاتی با مشاغل و مزد و حقوق بگیران و درآمد سرمایه شخصی (+)
4. مشمول مالیات کردن حقوق بازنشستگی (-)
5. وجود معافیت های پایه مختلف و نرخ های مختلف برای فعالیت های مختلف اقتصادی (-)
- ✓ معافیت پایه فعالیت های کشاورزی ۲ برابر جزء ۱ بند الف ماده ۱۲۹
- ✓ نرخ اتحادیه های تعاونی ۱۲,۵ درصد
- ✓ نرخ شرکت ها ۱۵ درصد
- ✓ نرخ مالیات برای شرکت های دانش بنیان در ۵ سال اول ۱۲,۵ درصد
6. تکلیفی بودن / اخذ در مبدا برخی (مانند سود سپرده) و غیر تکلیفی بودن برخی (مانند سود سهام) سیستم را پیچیده می کند

مقایسه سیستم مالیاتی ایران با اصول و اهداف برانگیزاننده اصلاحات مالیاتی

عدم دقت در نحوه برخورد با حقوق بازنشستگی

در بند ۵ ماده ۹۱ ق م م ۱۳۹۴:

حقوق بازنشستگی و وظیفه و مستمری و پایان خدمت و خسارت اخراج و بازخرید خدمت و وظیفه یا مستمری پرداختی به وراثت و حق سنوات و حقوق ایام مرخصی استفاده نشده. از پرداخت مالیات معرف است

در بند ۵ لایحه اصلاح قانون مالیات های مستقیم:

حقوق بازنشستگی **سالانه تا سقف ۴ برابر معافیت پایه جزء ۱ بند الف ماده ۱۲۹ این قانون (یعنی ۳۰ میلیون تومان در سال)** و وظیفه و مستمری و پایان خدمت و خسارت اخراج و بازخرید خدمت و وظیفه یا مستمری پرداختی به وراثت و حق سنوات و حقوق ایام مرخصی استفاده نشده. از پرداخت مالیات معرف است

توجه:

1. یا باید حق بازنشستگی در هنگام اشتغال **جزء کسورات قانونی باشد** و سپس بر حقوق بازنشستگی مالیات وضع شود
2. یا باید حق بازنشستگی در هنگام اشتغال **جزء کسورات قانونی نباشد** و سپس بر حقوق بازنشستگی مالیات وضع نشود

مقایسه سیستم مالیاتی ایران با اصول و اهداف برانگیزاننده اصلاحات مالیاتی

تغییر واحد مالیاتی از فرد به خانوار (تبصره ۱ ماده ۱۳۰)

- ✓ سرپرست خانوار برای خود و اشخاص تحت تکفل زیر ۱۸ سال مکلف به ارائه اظهار نامه مالیاتی مشترک است
- ✓ در صورت درخواست همسر مودی برای ارائه اظهار نامه مشترک به سازمان مالیاتی و پذیرش مودی تکلیف اظهارنامه مجزا از همسر مودی ساقط است
- ✓ سرپرست خانوار می تواند تسلیم اظهار نامه مشترک با اشخاص تحت تکفل بالای ۱۸ سال خورد را نیز بپذیرد

مقایسه سیستم مالیاتی ایران با اصول و اهداف برانگیزاننده اصلاحات مالیاتی

بکاگیری سیستم استهلاك آنی برای سرمایه گذاری

نوع فعالیت ها : سرمایه گذاری (غیر از زمین و خودرو) اشخاص حقوقی غیر دولتی در واحد های تولیدی ، معدنی، بیمارستان و مراکز درمانی ، هتل ها و مراکز اقامتی گردشگری (ماده ۱۳۲)

میزان کسورات استهلاك در سال اول از درآمد مشمول مالیات همان سال یا سالهای بعدی : برای همه مناطق ۵۰ درصد و برای مناطق کمتر توسعه یافته ۱۰۰ درصد

ملاک فاصله هوایی : شعاع ۱۲۰ کیلومتری تهران ، ۵۰ کیلومتری اصفهان و ۳۰ کیلومتری سایر مراکز استان ها

توصیه :

- ✓ بهتر است برای تشویق سرمایه گذاری سیستم استهلاك آنی برای کلیه فعالیت های فاقد آثار خارجی منفی بدون لحاظ فاصله جغرافیایی اعمال شود
- ✓ لازم است در مشوق های مذکور به آلودگی های محیط زیست توسط فعالیت ها توجه شود.

لایحه اصلاحی قانون مالیات های مستقیم شبیه کدام سیستم مالیاتی است ؟

لایحه اصلاح قانون مالیات های مستقیم	سیستم مالیات بر درآمد دوگانه	
<ul style="list-style-type: none"> ✓ درآمد شرکت ها : نرخ یکنواخت برابر طبقه دوم درآمد کار ✓ مالیات بر درآمد کار : نرخ های تصاعدی ✓ درآمد سرمایه شخصی : نرخ های تصاعدی 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ درآمد سرمایه و شرکت ها: نرخ پایین و یکنواخت مالیات برابر پایین ترین نرخ بر درآمد کار ✓ مالیات بر درآمد کار : نرخ های تصاعدی 	نرخ مالیاتی
عدم تفکیک به درآمد کار و سرمایه باعث می شود که مشاغل سرمایه بر تنبیه شوند	تفکیک درآمد مشاغل به درآمد کار و سرمایه	مشاغل
<ul style="list-style-type: none"> ➤ شرکت ها با نرخ ۱۵٪ ➤ مالیات بر درآمد سهام و سود سپرده : ✓ سود سهام اشخاص حقیقی مشابه نرخ های تصاعدی درآمد کار ✓ سود سپرده تا سقف ۶۰ میلیون معاف و مازد بر آن مشمول نرخ های تصاعدی نیروی کار 	یکسان است	یکسان بودن نرخ مالیات بر شرکت ها و سرمایه اشخاص
امکان تبدیل درآمد شکل های مختلف سرمایه به هم به دلیل نرخ های متفاوت	جلوگیری از تبدیل درآمد شکل های مختلف سرمایه به هم با وضع نرخ یکنواخت یکسان برای همه	اجتناب مالیاتی
نرخ مالیات اشخاص حقوقی خارجی ۲۵٪ ولی نرخ مالیات اشخاص حقوقی ایران ۱۵٪	اصل کلیدی در ایجاد سیستم دوگان	رقابت پذیری بین المللی

پشهادات برای اصلاح لایحه

بکارگیری سیستم مالیات یکنواخت با مشخصه های زیر :

1. بکارگیری نرخ یکنواخت ۱۵٪ برای همه منابع درآمدی
2. اصلاح معافیت پایه به شرح زیر و لغو بقیه کسورات مرتبط با اشخاص (غیر از هزینه های کسب و کار)
 - ✓ تا سقف خط فقر نسبی بر مبنای ۶۵ درصد میانه درآمد افراد جامعه در ماه برای مودی
 - ✓ تا سقف ۷۰ درصد خط فقر نسبی برای همسر مودی
 - ✓ تا سقف ۵۰ درصد خط فقر نسبی در ماه برای هر بچه
3. تحت پوشش قرار دادن بیماران خاص و فقرا از طریق مخارج مستقیم بودجه ای
4. بکارگیری استهلاک آنی برای همه شکل های سرمایه گذاری (غیر از زمین و خودرو)
5. تحت پوشش قرار دادن عایدی سرمایه املاک و مستغلات و سهام
6. ابطال همه مبادلات غیر رسمی که از کانال هایی غیر از دفاتر ثبت اسناد رسمی انجام میشود با تعریف یک دوران گذار منطقی
7. پذیرش پرداخت ها و دریافت های الکترونیکی و ابطال موارد غیر این با تعریف یک دوران گذار منطقی
8. تهیه اظهارنامه پیش فرض برای کلیه مشمولین توسط سازمان امور مالیاتی

پایان

با تشکر از توجه شما