اثرات انتظاری معرفی مجدد مالیات بر مجموع درآمد در اقتصاد ایران

جمشیـد پژویان[1]
مارال اسکندری[2]

تاریخ دریافت: ۱۳۹۱/۳/۲۷ تاریخ پذیرش: ۱۳۹۱/۶/۲۹

چکیده

اتکای دولت به درآمدهای نفتی که فوق العاده پرنوسان است، روحیه رانت جویی، فساد، دلالی و فعالیتهای غیرمولد را در اقتصاد پایه گذاری می کند. یکی از راهکارهای کاهش وابستگی به نفت، بالا بردن درآمدهای مالیاتی دولت است. پیرو لغو ماده ۱۲۹ قانون مالیاتهای مستقیم با عنوان مالیات بر جمع درآمد در سال ۱۳۸۰ در ایران، یکی از مسائل مهم در این حوزه، بررسی و مطالعه اطلاعات موجود در زمینه اثرات تخصیصی و توزیعی این نوع سیاست مالیاتی در دیگر کشورها است. مالیات بر مجموع درآمد روش جدیدی است که دولت به عنوان ابزاری بدیع و پیرو اصلاح نظام مالیاتی که از محورهای اساسی طرح تحول اقتصادی می باشد در دستور کار خود قرار داده است. بدین منظور در این پژوهش وضعیت مالیاتی چند کشور منتخب از منطقه خاورمیانه و شمال افریقا (مصر، اردن، مراکش، تونس و قبرس) طی دوره ۸ ساله (۲۰۰۹-۲۰۰۲) مورد مطالعه قرار گرفته است. این اطلاعات می‌تواند کمک قابل توجهی به دولت‌مردان و سیاست‌گذاران اقتصادی کشور برای سیاست‌گذاری بهتر و مؤثرتر در حوزه مالیات به ویژه در شرایطی که پیش نویس لایحه طرح تحول نظام مالیاتی در مهر ماه امسال به مجلس شورای اسلامی تقدیم می گردد، ارایه کند. روش مورد استفاده در این پژوهش، روش داده‌های ادغام شده می باشد. نتایج مطالعات و بررسی‌ها نشان می‌دهد که در کشورهای منتخب، اعمال مالیات بر مجموع درآمد شخصی، تأثیر منفی در وضعیت توزیع درآمد ایجاد می کند.

واژه‌های کلیدی: مالیات بر مجموع درآمد، ماده ۱۲۹ مالیات مستقیم، توزیع درآمد، خاورمیانه، شمال آفریقا

۱- عضو هیأت علمی دانشگاه علامه طباطبایی
۲- دانشجوی دکتری دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات(نویسنده مسئول) doris1367@yahoo.com

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

۱- مقدمه

از قدیم تا به امروز، مالیات از منابع عمده تأمین مخارج دولت‌ها بوده است. به طور معمول در بیشتر کشورها هزینه های جاری دولت‌ها از محل مالیات تأمین می شود اما مالیات مستقیم و غیرمستقیم، نقش زیادی در GDP کشورهای خاورمیانه و شمال افریقا ایفاء نمی کند و میزان مالیات و سهم مالیاتها در ساختار درآمدی این دولت ها تا حد زیادی تابع موجودیت هیدروکربنها است، البته مراکش، تونس و تا اندازه ای کمتر مصر، تا حدودی (بیش از ۲۰درصد) به مالیات بر مجموع درآمد وابسته اند، به این دلیل که سیستم مالیاتی‌شان تا حدودی دارای انسجام می باشد.

سیستم مالیات بر درآمد را می‌توان مجموع جریان‌های درآمدی که از منابع مختلف دارایی سرچشمه می‌گیرند، دانست و آن را به عنوان یک پایه مالیاتی تلقی کرد. برخی از اقتصاددانان معتقدند از آنجا که در نهایت بر اساس هر پایه مالیات که بر انواع درآمدها برقرار می‌شود، پرداخت‌کننده نهایی مالیات، افراد هستند و همه جریان‌های درآمدی نیز به فرد یا افرادی منتهی می‌شوند، مجموع درآمد می‌تواند پایه مناسب مالیاتی باشد. ماهیت وصول مالیات بر جمع درآمد طبق ماده ۱۲۹ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶، برقراری عدالت اجتماعی و اقتصادی و نیز عدالت مالیاتی است. شناسایی درآمد مشمول مالیات اشخاص که بر آن اساس باید نرخهای تصاعدی وضع شود، بدون درنظر گرفتن مجموع درآمد اشخاص حقیقی امکان پذیر نیست. بدون درنظر گرفتن نرخهای تصاعدی نسبت به مالیات بر مجموع درآمدِ اشخاص، امکان رعایت عدالت مالیاتی فراهم نمی‌شود و اشخاص می‌توانند در مواردی‌که با نرخهای تصاعدی مواجه هستند، با تنوع در منابع درآمدی از نرخهای پایین تر استفاده کنند. چنانچه برای مقابله با فرارِ این اشخاص، نرخهای مالیاتی افزایش یابد، این امر موجب فشار بر افراد با درآمد پایین که تنها یک منبع درآمد دارند، می‌شود. طرفداران این سیستم مالیات بر مجموع درآمد معتقدند که با چنین سیستمی می‌توان بار مالیاتی را به افرادی که از امکانات و فرصت‌های بیشتری از جامعه برخوردارند تحمیل کرد. در چنین شرایطی درآمدهای مالیاتی افزایش یافته و هزینه های جاری دولت از این محل تأمین خواهد شد و دیگر نیازی نیست که از ثروت ملی و منابع زیرزمینی کشور برای تأمین هزینه های جاری استفاده شود. به عبارت دیگر از اتکاء به درآمدهای نفتی که نقصان پذیر و پرنوسان بوده، به ویژه در شرایطی که کشور در تحریم به سر می برد، کاسته شده و به درآمدهای مالیاتی اتکاء می شود.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

بر اساس گزارش ۲۰۰۶ صندوق بین المللی پول، اتمام مخازن نفتی ظرف چند سال آینده (به دلیل مقادیر استخراج فعلی)، ایجاد اصلاحات مالیاتی در کشورهای عضو منطقه MENA مثل سوریه و یمن را به منظور جایگزین کردن درآمدهای رو به کاهش نفتی، ضروری ساخته است. همچنین برای کشورهای دارای ذخایر نفتی و گازی عظیم نظیر عربستان، اگرچه افزایش درآمدهای مالیاتی در کوتاه مدت ضروری نیست، اما به منظور ایجاد ثبات مالی در بلندمدت، ضرورت دارد. با این حال، افزایش مالیات ها در خاورمیانه به واسطهٔ وجود سیستم مالیاتی پیچیده و رواج فساد، اقدام دشواری است.

روشهای پیچیده و مختلف جمع آوری مالیات، تا اندازه ای ناشی از شیوه‌های سنتی بریتانیایی و فرانسوی است و بر خلاف شیوه های معمول، در برخی از کشورهای خاورمیانه، به جای یک ادارهٔ مستقل مالیات، وزارت دارایی اقدام به جمع آوری مالیات ها می کند؛ در این کشورها، مالیاتهای مستقیم و غیرمستقیم، توسط سازمانهای مختلفی جمع آوری می گردند (کراندال و بودین، ۲۰۰۰). این سیستم های پراکندهٔ جمع آوری مالیات، الزام مالیات دهنده به پیروی از قوانین را دشوار می سازد، با این حال، این بدان معنا نیست که تلاشهای صورت گرفته در خاورمیانه و بویژه در کشورهایی نظیر مراکش و تونس، در جهت بهبود شیوه های جمع آوری مالیات بر مجموع درآمد را انکار کنیم.

بسیاری از کشورها نظیر مصر، اردن و لبنان ادارات مالیاتی منسجم و کارکرد- محوری را تأسیس کرده اند و کشورهای فرانسوی زبانی نظیر الجزایر و مراکش نیز، از اوایل دههٔ ۱۹۹۰ اقدام به تأسیس یک ادارهٔ مالیاتی کارکرد- محور نموده اند.

بسیاری از کشورها (از جمله الجزایر، مصر، لبنان، مراکش و تونس)، رویه های خودارزیابی را به کار بسته اند که به منظور کاهش تماس های بین مالیات دهندگان و مقامات مالیاتی (و فرصتهای مذاکره بین آنها) ضروری است.

ورود فن‌آوری اطلاعات نیز احتمالاً در کاهش تماس های رو در روی مالیات دهندگان و مقامات مالیاتی به ویژه در حوزه اخذ مالیات بر مجموع درآمد مفید بوده است. این فن‌آوریهای جدید، امکان ایجاد سیستم های بایگانی و پرداخت از طریق بانک ها (مثلاً در مراکش و لبنان) و یا به شکل مستقیم توسط مالیات دهندگان بزرگ را میسر ساخته اند. نتایج تجربی نشان داده اند که فساد، درآمدهای مالیاتی را کاهش می دهد (ابد و گوپتا ۲۰۰۲).

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

طبق این نگرش، پایه مالیات بر مجموع درآمد، نه تنها تأمین‌کننده درآمد دولت است، بلکه ابزار مناسبی برای اجرای برنامه های بهبود در توزیع درآمد، شفاف‌سازی در حساب‌های مالی و عدم اثرگذاری تخریبی در تخصیص منابع است. همچنین دولت می‌تواند با گسترش پایه‌های مالیاتی و توسعه گستره مالیاتی و جلوگیری از فرار آنان‌که یا مالیات نمی‌پردازند یا میزان مالیاتی که می‌پردازند در مقایسه با درآمدشان بسیار ناچیز است، نرخهای مالیات را در مجموع کاهش دهد.

با انجام این پژوهش می توان ضمن شناسایی نقاط ضعف موجود در نظام مالیاتی، زمینه بهره مندی از تجارب سایر کشورها بخصوص در جهت اصلاح رخنه های نظام مالیاتی کشورمان گام برداریم تا از این طریق امکان رفع برخی خلأهای سیستمی مهیّا شود و با جهت دادن درآمدهای دولت به سمت درآمدهای مالیاتی، موجبات رشد اقتصادی و بهبود توزیع درآمد که از مقوله های مهم اقتصاد هر کشور به حساب می آید فراهم گردد.

با توجه به مزایای اعمال مالیات بر مجموع درآمد، درجه اهمیت و ضرورت موضوع پژوهش حاضر در شرایطی که پیش نویس لایحه طرح تحول نظام مالیاتی در نیمه دوم سال۱۳۹۱ به مجلس شورای اسلامی تقدیم می شود به روشنی آشکار می گردد. در این راستا مسئولان رده بالای کشور نیز به اهمیت موضوع پی برده و درصدد گذار از درآمدهای نفتی بسوی درآمدهای غیرنفتی می باشند و احیای مالیات بر مجموع درآمد را از طرح های الویت دار خود در اصلاح نظام مالیاتی قرار داده اند.

۲- سابقه پژوهش

در زمینه سابقه پژوهش های داخلی بر روی مالیات بر مجموع درآمد، فقط می توان به پایان نامه "بررسی عوامل لغو مالیات بر مجموع درآمد" نوشته کامبیز فرقاندوست حقیقی اشاره نمود که تنها به بررسی دلایل حذف این قانون و تعیین مکانیزم وضع مالیات بر مجموع درآمد با تأکید بر استان آذربایجان غربی در ۱۳۸۶ پرداخته است. در واقع می توان اذعان داشت که مطالعات انجام شده در این راستا چه در سطح داخلی و چه در سطح بین المللی غالباً بر روی مالیات مستقیم و یا مالیات بر درآمد متمرکز بوده است و در حوزه مالیات بر مجموع درآمد در منطقه خاورمیانه تحقیقات بسیار نادر و بدون بررسی اثرات آن بر متغیرهای کلیدی کلان اقتصادی بوده است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

در سطح بین المللی نیز مقاله "توضیح تغییرات در ساختار مالیاتی در منطقه خاور میانه و شمال آفریقا[1]" نوشته مهمت سرکان توسون (۲۰۰۶) تنها به بررسی ساختارهای مالیاتی کشورهای خاورمیانه و شمال آفریقا با تمرکز بر روی کیفیت حکومت و تغییرات جمعیتی به عنوان دو عامل مؤثر پرداخته است و یا در مقاله ای با عنوان " اصلاحات جهانی مالیات بر درآمد شخصی در بازه زمانی ۲۰۰۵ -۱۹۸۱" برای ۱۸۹ کشور جهان (کلارا پیتر، استیو باتریک و دنویل دانکن، ۲۰۰۹) نتیجه می‌گیرد که رابطه بین نرخ های مالیاتی و درآمد برای کشورهای با درآمد بالا مثبت است در حالی که شدت این ارتباط در سطوح پایین درآمد و توسعه اقتصادی کاهش می یابد.

در گزارشی در خصوص سیستم مالیاتی در کشورهای عضو شورای همکاری خلیج فارس (مارتین هریسن، ۲۰۱۰)، تنها به مرور تاریخی موضوع مالیات در دو دهه گذشته پرداخته می شود.

پژوهش حاضر بسیار بدیع بوده و جنبه نوآوری دارد چرا که قبلاً در مورد اقتصاد ایران و نیز در سطح بین المللی مطالعه مقایسه ای برای کشورهای منطقه خاورمیانه و شمال آفریقا در خصوص مالیات بر مجموع درآمد صورت نگرفته است ولی در زمینه توزیع درآمد مطالعاتی به شرح زیر صورت گرفته است:

مطالعه رابطه متغیرهای کلان بر توزیع درآمد از مطالعه شولتز (۱۹۶۹) آغاز شد. مطالعات بعدی نیز نظیر بلایندر واساکی (۱۹۷۸)، تولان(۱۹۹۸)، موریس و بورایگنان (۱۹۹۰)، رومر(۱۹۹۸)، جوهانسن و شیپ (۱۹۹۹)، کوزنتس (۱۹۹۵)، گاپتا و وودی (۲۰۰۰)، گالی و هایون(۲۰۰۱)، ولا و اولالا (۲۰۰۵)، پنالوسا و همکاران (۲۰۰۴)، ولسچ (۲۰۰۴)، ایسلند، کندرسی و اسکوپیلیتی(۲۰۰۵) و ... به پیروی از شولتز به بررسی رابطه میان‌مدت اثر متغیرهای کلان بر توزیع درآمد پرداختند. مطالعات متنوعی نیز در مورد کشور ایران انجام شده است. تعداد قابل توجهی از این مطالعات در راستای محاسبه شاخص های نابرابری (که عمدتاً ضریب جینی بوده است) انجام شده که در این پژوهش سعی می شود از این گونه مطالعات چشم پوشی و عمدتاً به مطالعاتی اشاره شود که در آن تأثیر متغیرهای کلان بر توزیع درآمد در ایران بررسی شده باشد.

از مهمترین مطالعات در ایران می توان به مطالعات ابونوری و خوشکار (۱۳۸۶)، بختیاری (۱۳۸۲)، صدرمنوچهری (۱۳۷۶) ابونوری (۱۳۷۶)، سپهری (۱۳۷۱)، صمدی (۱۳۷۱)، نیلی و فرح بخش (۱۳۷۷)، خطیب زاده (۱۳۷۸)، گرجی (۱۳۷۶)، پازوکی (۱۳۶۹)، احمدی (۱۳۸۲)، طاهری

1- Middle East and North Africa (MENA)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

(۱۳۶۶)، سلمانی و آقاجانزاده (۱۳۶۰) اشاره نمود. مطالعه اخیر به بررسی وضعیت رشد اقتصادی و توزیع درآمد برای سال های (۱۳۵۶-۱۳۳۸) پرداخته است و نتایج آن نشان می دهد که رشد اقتصادی سبب بدتر شدن وضع توزیع درآمد شده است. طاهری (۱۳۶۶) با استفاده از سهم دهک ها و اثر متغیرهای اقتصادی بر آن، به بررسی توزیع درآمد برای سال های(۱۳۶۶-۱۳۴۷) اقدام نمود. وی نشان می دهد که رشد اقتصادی، سهم ۴۰ درصد از خانوارهای کم درآمد و ۴۰ درصد از خانوارهای با درآمد متوسط را افزایش داده است، در صورتی که بر ۲۰ درصد از خانوارهای با درآمد بالا تأثیر نداشته است. نادر مهرگان و علی محمد احمدی (۱۳۸۳) در مطالعه "تاثیر سیاست های تعدیل بر توزیع درآمد " به اثرات مثبت مخارج و سیاست های مالی دولت بر ضریب جینی در ایران طی دوره (۱۳۷۹- ۱۳۴۸) پرداخته اند. نظر دهمرده و مهدی صفدری (۱۳۸۶)، تأثیر شاخص های کلان بر توزیع درآمد در ایران را برای سال های (۱۳۸۶-۱۳۵۳) مورد بررسی قرار داده و مشاهده نمودند که سهم مجموع مالیات بر درآمد بر کل درآمد مالیاتی اثر مثبت بر برابری توزیع درآمد ایفاء می کند . معمارنژاد و یزدان پناه (۱۳۹۰) نیز در مطالعه تطبیقی "تأثیر سیاست‌های مالیاتی بر توزیع درآمد در کشورهای منتخب و ایران" به اثر مثبت مالیات های مستقیم بر توزیع درآمد دست یافتند.

نولان(۱۹۸۸) با استفاده از اطلاعات سری زمانی توزیع درآمد، نرخ تورم و روند خطی زمانی به بررسی عوامل مؤثر بر توزیع درآمد انگلستان در دوره ۱۹۷۹-۱۹۴۹ پرداخت و به همان نتایجی رسید که بلیندر و ایساکی (۱۹۷۸) در مطالعه ای مشابه در امریکا به آن رسیده بودند .آنها توزیع درآمد را در گروه های ۲۰ درصدی درآمدی خلاصه کردند و از آنها به عنوان متغیر وابسته استفاده نمودند و به این نتیجه رسیدند که مهمترین عوامل مؤثر بر توزیع درآمد، تورم، بیکاری و سهم درآمد عوامل تولیدی می‌باشد. در کلیه مطالعات مذکور با الهام از الگوی شولتز و تکمیل الگوی او، سه متغیر کلان اقتصادی تأثیرگذار بر توزیع درآمد عبارت است از: رشد اقتصادی با تأثیر مثبت، تورم و بیکاری با تأثیر منفی. همچنین به سایر متغیرهای اقتصادی نظیر بهره وری، حاشیه نرخ ارز، مالیاتهای مستقیم و ... نیز در بعضی از این مطالعات به عنوان متغیرهای تأثیرگذار با اولویت کمتر اشاره شده است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

۳- مبانی نظری

۳-۱- مالیات بر مجموع درآمد

اشخاص حقیقی که در یک سال مالیاتی نسبت به مجموع درآمد مشمول مالیات خود از یک یا چند منبع – از منابع باب سوم این قانون – کمتر از نرخهای مقرر در ماده ۱۳۱ ق.م.م. ، مالیات پرداخت نموده و یا بیش از یک بار از معافیت موضوع مواد ۸۴ و ۱۰۱ این قانون استفاده کرده اند، مکلفند یک اظهارنامه تکمیلی؛ شامل مجموع درآمدهای مشمول مالیات مذکور در ماده ۱۲۹ این قانون را به تفکیک هر یک از منابع و محل تحصیل، تنظیم کرده و نسبت به مجموع درآمد خود، مالیات متعلق را با رعایت معافیت مقرر در مواد ۸۴ و ۱۰۱ این قانون، طبق نرخهای تصاعدی ماده ۱۳۱ ق.م.م. محاسبه کنند و پس از کسر وجوهی که به عنوان مالیات بر درآمد منابع درآمدهای مذکور در اظهارنامه نقداً یا از طریق ابطال تمبر پرداخت کرده اند، و یا به موجب قانون توسط شخص یا اشخاص دیگر از درآمد آنها کسر شده است، تأدیه نمایند. در مواردی که گیرندگان حقوق، درآمد دیگری داشته باشند که مشمول معافیت موضوع ماده ۱۰۱ این قانون باشد، در احتساب مالیات بر مجموع درآمد، در درجهٔ اول معافیت از منبع حقوق منظور می شود. در صورتی که مؤدی بیش از یک منبع درآمد مشمول معافیت موضوع مواد ۸۴ و ۱۰۱ این قانون داشته باشد، فقط از یک معافیت استفاده می کند و اگر درآمد حقوق سالانه کمتر از معافیت مقرر بوده و مؤدی درآمد مشاغل یا کشاورزی هم داشته باشد در محاسبه مالیات بر مجموع درآمد مابه التفاوت آن میزان معافیت مزبور، از درآمد مشاغل یا کشاورزی حسب مورد احتساب خواهد شد.

در چنین نظامی، می‌توان مالیات بر جریان درآمد در مقاطع مختلف را به‌صورت نرخ مقطوعی به‌عنوان علی‌الحساب دریافت کرد و شناسایی استحقاق معافیت و امتیازهای مختلف نیز در موضوع مجموع درآمد و متناسب با شرایط خانوادگی از قبیل تعداد اعضای خانواده تحت تکفل، شرایط سلامتی، وضعیت سنی و سایر عوامل مؤثر، یک جا انجام شود.

واضح است که محاسبه و دریافت مالیات بر جمع درآمد مستلزم وجود یک نظام کارا در ثبت کلیه عملیات مالی و پولی در کشور و نظام کنترلی قوی ولی کم‌حضور در عرصهٔ حصول اطمینان از صحت اظهارات اشخاص است. با این اطلاعات مشخص می‌شود که فرد به صورت کاملاً دقیق از لحاظ اقتصادی چه وضعیتی دارد و در صورتی که برخی افراد توانایی مالی نداشته باشند به جای اینکه مالیات بپردازند دولت به آنها مبالغی را پرداخت خواهد کرد. این نظام علاوه بر تأمین عدالت

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

مالیاتی و دریافت مالیات بر درآمد براساس اصل توانایی پرداخت، موجب ثبت کلیه عملیات، حذف عملیات اقتصادی پنهانی و زیرزمینی، حذف شرایط فرار از مالیات و الزام به مستند کردن کلیه معاملات به وسیله صدور صورتحساب و در نهایت حذف تمام اشکالاتی می‌شود که در حال حاضر گریبان‌گیر نظام اقتصادی کشور و از جمله نظام مالیاتی است. همچنین با اعمال مالیات بر مجموع درآمد دیگر نیازی به انواع مالیات‌ها نیست و ضرورت ندارد انواع مالیات‌ها مانند مالیات بر اجاره وجود داشته باشد و همه آنها می‌تواند در قالب مالیات بر مجموع درآمد به غیر از مالیات حقوق و مالیات شرکت‌ها گنجانده شود و موجب افزایش کارایی سیستم مالیاتی در اقتصاد گردد. از دیگر ویژگی‌های این سیستم، خنثی بودن آن است. زیرا بر مالیات بر مجموع درآمد یک نرخ واحد اعمال می‌شود و مانند سیستم مالیات بر درآمد جدولی یا دو گانه نیست که بر درآمد کار و درآمد سرمایه نرخ متفاوتی اعمال کند و منجر به جهت‌دهی تخصیص منابع افراد یا خانوارها شود. این سیستم در مقایسه با مالیات بر درآمد جدولی دارای پایه مالیاتی گسترده‌تری است. از این رو درآمد بالقوهٔ حاصل شده در این سیستم بیشتر خواهد بود.

۳-۲- تاریخچه وضع قوانین مالیاتی

مالیات در ایران تا قبل از مشروطیت (۱۴ مرداد ۱۲۸۵) بیشتر از املاک مزروعی و گمرکات تأمین می شد که مقدار و نحوه وصول آن از طرف حاکمان تعیین می گردید. اولین قانون جامع مالیات بر درآمد، قانون مالیات بر شرکت ها و تجارت با تصویب قانون در تاریخ ۱۲ فروردین ۱۳۰۹ به وجود آمد. پنج قانون مالیاتی دیگر تا سال ۱۳۳۵ به مرحله اجرا گذاشته شد که اصلاحات عمده در این قوانین راجع به تغییر پایه‌ها، فعالیت‌ها و نرخ های مالیاتی بوده است. هفتمین قانون مالیات بر درآمد اسفند ۱۳۴۵ تصویب شد و سپس پاره ای از موارد آن در اسفند ۱۳۴۸، ۱۳۴۹، ۱۳۵۱، اسفند و مرداد ۱۳۵۲، تیر و اسفند ۱۳۵۶، خرداد و تیر ۱۳۵۹ و مهر ۱۳۶۱ اصلاح گردید. هشتمین قانون مالیات بر درآمد در سوم اسفند ۱۳۶۶ به تصویب رسید که مهمترین اصلاحیهٔ آن مصوّب سال ۱۳۷۱ است. آخرین اصلاحیهٔ مهم بر قانون ۱۳۶۶ قانون مالیات های مستقیم در۱۳۸۰/۱۱/۲۷ به تصویب رسید. اگر چه این اصلاحیه مجموعاً دارای ۱۳۳ ماده و تقریباً نیمی از مواد قانونی را پوشش داده است، با توجه به تغییرات اساسی به ویژه در مواد ناظر بر پایه ها، معافیت ها و نرخ ها اصلاحیهٔ مذکور را می توان به عنوان قانون جدید (نهمین قانون) به حساب آورد. حذف کامل ماده ۱۲۹ قانون مالیاتهای مستقیم (مالیات بر مجموع درآمد) مصوب ۱۳۶۶نیز از این قبیل اصلاحات سال ۱۳۸۰ بود.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

در ادامه مختصری از باب سوم قانون مالیاتهای مستقیم (مصوب ۱۳۶۶) با عنوان مالیات بردرآمد که شامل معرفی پایه های مالیاتی آن می باشد ارائه می شود:

فصل اول – مالیات بر درآمد املاک

به استناد ماده ۵۲ ق.م.م، درآمد شخص حقیقی یا حقوقی ناشی از واگذاری حقوق خود نسبت به املاک واقع در ایران پس از کسر معافیت‌های مقرر در این قانون مشمول مالیات بر درآمد املاک می‌باشد.

انواع مالیات بر درآمد املاک به شرح زیر می‌باشد:

۱) مالیات بر درآمد اجاره املاک

الف) مالیات مستغلات یا اجاره دست اول:

مالیاتی است که به درآمد املاک و مستغلاتی که از طرف مالک به اجاره واگذار می‌شود تعلق می‌گیرد و در واقع موجر مالک نیز می‌باشد.

ب) مالیات اجاره‌داری دست دوم :

هرگاه مستأجر محل مورد اجاره را به غیر اجاره واگذار نماید، مشمول مالیات اجاره‌داری دست دوم می‌باشد. در واقع موجر مالک نمی‌باشد.

بر اساس ماده ۵۳ – درآمد مشمول مالیات املاکی که به اجاره واگذار می‌گردد (اجاره دست اول) عبارت است از کل مال الاجاره، اعم از نقدی و غیرنقدی، پس از کسر بیست و پنج درصد بابت هزینه‌ها و استهلاکات و تعهدات مالک نسبت به مورد اجاره.

۲) مالیات نقل و انتقال املاک

- مالیات نقل و انتقال ملکی؛
- مالیات انتقال حق واگذاری (سرقفلی)؛
- مالیات بر درآمد حاصل از ساخت و فروش املاک؛
- مالیات بر درآمد رضایت مالک یا حق مالکانه.

فصل دوم– مالیات بر درآمد کشاورزی

درآمد حاصل از کلیه فعالیت‌های کشاورزی، دامپروری، دامداری، پرورش ماهی و زنبور عسل و پرورش طیور، صیادی و ماهیگیری، احیای مراتع و جنگلها، باغات و اشجار از هر قبیل و نخیلات از پرداخت مالیات معاف می باشد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

فصل سوم- مالیات بر درآمد حقوق

درآمدی که شخص حقیقی در خدمت شخص دیگر (اعم از حقیقی یا حقوقی) در قبال تسلیم نیروی کار خود بابت اشتغال در ایران یا در مدت مأموریت خارج از کشور بر حسب مدت یا کار انجام یافته به طور نقد یا غیر نقد تحصیل می‌کند مشمول مالیات بر درآمد حقوق است.

درآمد مشمول مالیات حقوق عبارت است از حقوق (مقرری یا مزد، یا حقوق اصلی) و مزایای مربوط به شغل اعم از مستمر و یا غیر مستمر قبل از وضع کسور و پس از کسر معافیت‌های مقرر در این قانون. درآمد غیرنقدی مشمول مالیات حقوق نیز تحت شرایطی که در ماده ۸۳ این قانون آمده است محاسبه می‌شود.

فصل چهارم- مالیات بر درآمد مشاغل

درآمدی که شخص حقیقی از طریق اشتغال به مشاغل یا به عناوین دیگر غیر از موارد مذکور در سایر فصل های این قانون در ایران تحصیل کند پس از کسر معافیت های مقرر در این قانون مشمول مالیات بر درآمد مشاغل می باشد. درآمد شرکت های مدنی (اعم از اختیاری یا قهری) و همچنین درآمدهای ناشی از فعالیت های مضاربه در صورتی که عامل (مضارب) یا صاحب سرمایه شخص حقیقی باشد تابع مقررات این فصل می باشد.

درآمد مشمول مالیات مؤدیان موضوع این فصل عبارت است از کل فروش کالا و خدمات به اضافه سایر درآمدهای آنان که مشمول مالیات فصول دیگر شناخته نشده پس از کسر هزینه ها و استهلاکات مربوط طبق مقررات فصل هزینه های قابل قبول و استهلاکات.

فصل پنجم- مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی

جمع درآمد شرکت ها و درآمد ناشی از فعالیت های انتفاعی سایر اشخاص حقوقی که از منابع مختلف در ایران یا از خارج از ایران تحصیل می شود پس از وضع زیان های حاصل از منابع غیر معاف و کسر معافیت های مقرر به استثنای مواردی که طبق مقررات این قانون دارای نرخ جداگانه ای می باشد، مشمول مالیات به نرخ بیست و پنج درصد (۲۵٪) خواهند بود.

فصل ششم- مالیات بر درآمد اتفاقی

درآمد نقدی و یا غیرنقدی که شخص حقیقی یا حقوقی به صورت بلاعوض و یا از طریق معاملات محاسباتی و یا به عنوان جایزه یا هر عنوان دیگر از این قبیل تحصیل می نماید مشمول مالیات اتفاقی به نرخ مقرر در ماده (۱۳۱) این قانون خواهد بود. درآمد مشمول مالیات موضوع این

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

فصل عبارت است از صد درصد درآمد حاصله و در صورتی که غیرنقدی باشد، به بهای روز تحقق درآمد طبق مقررات این قانون تقویم می شود مگر در مورد املاکی که در اجرای مفاد ماده (۶۴) این قانون برای آنها ارزش معاملاتی تعیین شده است که در این صورت ارزش معاملاتی مأخذ محاسبه مالیات قرار خواهد گرفت.

فصل هفتم- مالیات برجمع درآمد ناشی از منابع مختلف

تا سال ۱۳۸۰ این پایه مالیاتی بدون این که ملاک عمل قرار گیرد در قانون مالیات مستقیم وجود داشت و در اصلاحیه اخیر در این سال بطور کلی حذف شده است.

۳-۳- دلایل لغو ماده ۱۲۹ قانون مالیات های مستقیم

نمایندگان مجلس شورای اسلامی عمده ترین دلایل خود در رابطه با حذف این ماده قانونی در یک‌صد و هفتادمین جلسه علنی مورخ ۱۳۸۰/۹/۱۹ را به شرح زیر بیان می‌کنند :

- فقدان ضمانت اجرایی برای این ماده قانونی؛
- نبود اشراف دولت یا وزارت امور اقتصادی و دارایی بر عملکرد اشخاص حقیقی؛
- دشوار بودن تعیین نرخ تسعید ارز برای افرادی که در خارج از کشور درآمد کسب کرده اند؛
- مطابقت نداشتن سال مالی کشورهای خارجی با سال مالی کشور ما برای تعیین درآمد افرادی که در خارج از کشور درآمد کسب کرده اند؛
- فرار سرمایه ها یا عدم انتقال سرمایه و سود حاصل از آن به داخل کشور، در مورد افرادی که در خارج از کشور درآمد کسب کرده اند؛
- وجود مراحل پیچیده و بوروکراسی در وصول مالیات بر جمع درآمد؛
- دوباره مالیات گرفتن (مالیات مضاعف) از افرادی که مالیات درآمدهایشان را قبلاً داده اند.

در حال حاضر نسبت ۸ درصدی مالیات به تولید ناخالص داخلی و فرار مالیاتی، نشان‌دهنده مشکلات متعدد در روند اخذ مالیات است که راه‌حل‌ها و برنامه‌های دولت که در قالب طرح تحول اقتصادی تدوین گردیده و یکی از محورهای اصلی آن تحول نظام مالیاتی می باشد، امیدی برای گذر از این وضعیت است.

در قانون مالیات بر مجموع درآمد و مالیات اشخاص، شخص اظهارنامه ارائه می‌دهد و در آن تمام درآمدهای خود را اظهار می دارد و همه این اشخاص براساس یک جدول بسیار پیچیده مشمول نرخ

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

مالیاتی می‌شوند. این قانون ستون اصلی نظام مالیاتی کشورهاست که با استفاده از اطلاعات آن زمینه پرداخت یارانه‌ها به وجود می‌آید.

با این اطلاعات مشخص می‌شود که افراد به صورت کاملاً دقیق چه وضعیتی از لحاظ اقتصادی دارند و در صورتی که برخی افراد توانایی مالی نداشته باشند به جای اینکه مالیات بپردازند دولت به آنها مبالغی را پرداخت خواهد کرد. حذف ماده مربوط به قانون مالیات بر مجموع درآمد در سال ۱۳۸۰، موجب کاهش کارایی مالیات در اقتصاد شد (شایان ذکر است که به تازگی اقداماتی در جهت اجرای این قانون آغاز شده است).

اساسی‌ترین مسأله، احیای مجدد قانون مالیات بر مجموع درآمد است زیرا بازگشت این قانون موجب تغییرات در بخش‌های مختلف می‌شود. با بازگشت قانون مالیات بر مجموع درآمد، دیگر نیازی به انواع مالیات‌ها نیست، همچنین ضرورت ندارد انواع مالیات‌ها مانند مالیات بر اجاره وجود داشته باشد و همه آنها به غیر از مالیات حقوق و مالیات شرکت‌ها می‌توانند در قالب مالیات بر مجموع درآمد گنجانده شوند.

۳-۴- ویژگی های یک سیستم مالیاتی مناسب

نظام مالیاتی یکی از ابزارهای اصلی دولت‌ها برای مدیریت اقتصاد و در مرحله بعدی برای درآمدزایی است. معمولاً بخش قابل توجهی از درآمد دولت‌ها در بودجه‌های سالیانه از طریق مالیات تأمین می‌شود و بسیاری از کشورها از این روش برای کنترل و مدیریت عرضه و تقاضا در بخش‌های مختلف استفاده می‌کنند. در واقع در صورتی که دولت بخواهد تقاضای کل را کاهش دهد مالیات بر مصرف و یا مالیات بر درآمد را افزایش می‌دهد و یا در برخی بخش‌هایی که امکان دلالی و واسطه‌گری وجود دارد از این ابزار برای کنترل قیمت و سفته‌بازی استفاده می‌شود.

نکته بسیار مهم در موفقیت یک نظام مالیاتی آن است که مؤدیان به دولت اعتماد داشته باشند و پرداخت مالیات را مانند یک رابطه بده و بستان دانسته و بدانند به ازای مالیات پرداختی، امتیازات و تسهیلاتی دریافت می‌دارند. از آنجا که مالیات، دریافت بخشی از درآمد و دارایی افراد برای دولت است، لذا طبیعتاً مالیات‌دهندگان همیشه مایلند تا حد امکان رقم کمتری را بپردازند.

تمکین مالیاتی نیز عبارت است از همکاری گروه‌های مختلف پرداخت‌کنندگان مالیات با دولت. تمکین مالیاتی یکی از راه‌های سنجش موفقیت نظام‌ها و سازمان‌های مالیات گیرنده نیز هست. عدم همکاری مؤدیان با دولت در پرداخت مالیات را با شکاف مالیاتی اندازه‌گیری می‌کنند که نشان‌دهنده تفاوت مالیات وصول شده نسبت به مقدار واقعی مالیات است ایجاد روحیه مالیاتی و افزایش تمکین

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

در مالیات‌دهندگان و ایجاد همکاری بیشتر افراد یک جامعه با دولت در مورد پرداخت مالیات به عوامل متعددی بستگی دارد که عبارتند از :

- دارا بودن قدرت پرداخت مالیات؛

به این معنی که مالیات در حدی تعیین شود که مؤدیان قادر به پرداخت آن باشند. در صورتی که مالیات در توان مردم برای پرداخت باشد، میل و رغبت مردم به پرداخت آن بیشتر خواهد بود.

- تساوی در مالیات پرداختی؛

به این معنی که همه افراد کشور از نظر پرداخت مالیات، فارغ از موقعیت اجتماعی، سیاسی و مالی در برابر قانون مالیاتی مساوی باشند و برخی افراد نتوانند با اعمال نفوذ از پرداخت مالیات شانه خالی کنند.

- درست بودن مخارج و اعتماد به دستگاه دولتی؛

از آنجا که مالیات‌های پرداختی از سوی مردم و شرکت‌ها توسط دولت خرج می‌شود، بنابراین مالیات‌دهندگان درباره نحوه خرج مالیات پرداختی خود توسط دولت بسیار حساسند. آنها مخارج دولت را با دقت زیرنظر دارند و اگر به این باور برسند که دولت در هزینه کردن مالیات آنها دقت لازم را به خرج می‌دهد و آن را در مسیرهای قانونی و در جهت منافع عموم مردم خرج می‌کند، با دلگرمی بیشتری مالیات‌های دولت را خواهند پرداخت. لیکن اگر مردم هزینه‌های دولت را نامناسب ببینند و احتمالاً در دستگاه‌های دولتی شاهد اتلاف و فساد باشند، در آن صورت اعتقاد و اعتماد خود را از دست داده و برای فرار از مالیات توجیه خواهند داشت.

- شفافیت و وضوح قوانین مالیاتی؛

شفافیت و وضوح قوانین مالیاتی اثر زیادی در همکاری مردم با نظام مالیاتی دارد. قوانین و بخشنامه‌های متعدد و متناقض زمینه را برای تفسیر مأموران مالیاتی، ایجاد فساد و سردرگمی مالیات‌دهندگان فراهم می‌سازد. در کشورهای غربی تلاش زیادی برای ساده‌سازی و شفافیت قوانین و مقررات مالیاتی شده است تا همه افراد به سهولت بتوانند با توجه به قوانین و مقررات، شخصاً مالیات خود را محاسبه و پرداخت نمایند.

- راه‌های وصول مالیات؛

نحوه وصول مالیات نیز از اهمیت زیادی برخوردار است؛ هر قدر نقش عامل انسانی و رویارویی مأمورین وصول مالیات با مؤدیان در وصول مالیات‌ها کاهش یابد، امکان سوء استفاده و فساد نیز

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

تقلیل خواهد یافت. در کشورهای غربی، تقریباً بسیاری از مالیات‌ها از طریق کامپیوتر پرداخت می‌شود و مؤدیان مالیاتی هیچ ارتباطی با مأموران مالیاتی ندارند. در چنین صورتی لازم است قوانین و مقررات پرداخت مالیات کاملاً شفاف و روشن باشد و افراد معمولی بتوانند به سهولت آن را فهمیده و مالیات خود را محاسبه و پرداخت نمایند. هر قدر روش‌های پرداخت مالیات شفاف‌تر و روشن‌تر باشد، هزینه وصول مالیات کاهش یافته و نفع مالیاتی نیز افزایش خواهد یافت و برخورد بین مأموران مالیاتی و مؤدیان به حداقل خواهد رسید.

نظام مالیاتی با همه اهمیت و حساسیت آن، چنانچه باید و شاید مورد توجه دولت مردان و سیاست گذاران اقتصادی کشور ما قرار نگرفته است. ساختار مالیاتی ایران واجد اوصاف نامطلوبی به شرح زیر است :

- ساختار کنونی بسیار پیچیده و غامض است. بدین معنی که مقررات مالیاتی هم برای مأموران مالیاتی و هم برای مؤدیان مالیاتی مبهم است و به سادگی قابل اجرا نیست.
- ساختار مذکور فاقد کشش و انعطاف لازم است، بدین نحو که نسبت به رشد ناخالص داخلی و اصلاحاتی که در این سیاست گذاری های مقطعی صورت می پذیرد واکنش لازم را نشان نمی دهد.
- سومین خصلت این نظام عدم کارایی آن است، بدین مفهوم که مالیات، در آمد مورد نظر دولت را تأمین نمی کند و علاوه بر آن اختلالاتی در امر تولید و تخصیص منابع و عوامل اقتصادی نیز پدید می آورد. این ساختار همچنین غیر عادلانه است با اشخاصی که وضع مشابهی دارند بصورت یکسان و برابر برخورد نمی کند، بلکه مورد به مورد رفتار متفاوت و غیر سیستماتیک در پیش می‌گیرد و در چنین وضعیتی آن دسته از مؤدیانی که توان مقابله با دستگاه مالیاتی را دارند با گریز از مالیات واقعی بیشترین سود را می برند.

طبق برآوردهای صورت گرفته، اقتصاد زیر زمینی، بین ۴۰ تا ۵۰ درصد از کل اقتصاد ایران را در برگرفته است. اقتصاد سیاه که متزلزل کننده اقتصاد هر جامعه‌ای است، در کشور ما وجود دارد و هنوز دولت نتوانسته با تمام قدرت خود، به طور کامل این اقتصاد را شناسایی و حق خود را به عنوان مالیات از آن وصول کند. همچنین عدم کارایی در سیستم مورد عمل در وصول" مالیات بر جمع درآمد" قبل از لغو در سال ۱۳۸۰، از دیگر نارسایی های نظام مالیاتی در ایران می باشد که به طور مشروح در ذیل توضیح داده شده است :

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

۱- از شش منبع مرتبط با مالیات بر جمع درآمد (درآمد املاک، درآمد مشاغل، درآمد اشخاص حقوقی، درآمد حقوق، درآمد کشاورزی و درآمد اتفاقی)، مالیات بر درآمد کشاورزی به دلیل معافیت قانونی (مطابق با ماده ۸۱ ق.م.م، کل درآمد حاصل از کشاورزی، دامپروری و... از مالیات معاف است) وصول نمی‌گردید؛

۲- مالیات بردرآمد اتفاقی بدلیل اندک بودن و نادر بودن این گونه درآمدها، در حوزه مالیات بر جمع درآمد منعکس نمی شد؛

۳- بانک اطلاعات کامل و جامعی برای مؤدیان وجود ندارد؛

۴- شناسایی مؤدیان فقط در صورت مراجعه مؤدی به حوزه های مالیاتی امکان پذیر است و ابزار دیگری برای شناسایی مؤدی وجود ندارد؛

۵- پردازش اطلاعات و تعیین میزان مالیات هر مؤدی بیشتر به صورت دستی و توسط پرسنل مالیاتی انجام می‌شود؛

۶- مبادله اطلاعات درآمدی مؤدیان بین حوزه های مالیاتی بسیار کم صورت می‌گیرد؛

۷- درآمدهای کسب شده مؤدیان در سایر نقاط کشور (به غیر از محل سکونت) در پرونده های مالیاتی موجود نمی باشد.

۴- طرح تحول مالیاتی آغازی بر پایان مشکلات سیستم مالیاتی

به دلایل ذکر شده، دولت طرح تحول نظام مالیاتی را در دستور کار قرار داد و از ابتدای مطرح شدن طرح تحول اقتصادی، مالیات به عنوان یکی از محورها مطرح شد. برنامه و طرح اصلی دولت در طرح تحول، اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده، طرح جامع مالیاتی، ایجاد زیرساخت‌های سخت‌افزاری و نرم افزاری و اصلاح ساختار نیروی انسانی است که هر کدام از این سرفصل‌ها دارای طرح‌های زیر بخشی هستند. در بخش اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم علاوه بر ایجاد قانون مالیات بر مجموع درآمد و قانون مالیات بر عایدی سرمایه قانون موجود نیز اصلاح خواهد شد تا بخشی از مشکلات بخش مالیات که ناشی از خلأهای قانونی است برطرف شود.

در قانون مالیات بر مجموع درآمد همه منابع درآمد فرد، مشخص و پس از کسر تخفیف‌ها و درآمدهایی که مالیات آن پرداخت شده یک نرخ واحد برای آن تعیین می‌شود. در واقع در این قانون

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

درآمد فرد یا خانوار مانند مشاغل، عایدی سرمایه، نیروی کار تعیین می‌شود و بر اساس آن نرخ مالیات ثابت وضع می‌شود.

مالیات بر عایدی سرمایه به درآمدهای اتفاقی گفته می‌شود که فرد به یک باره به آن دست می‌یابد که معمولاً این درآمد در بخش مسکن اتفاق می‌افتد. بنابراین پایه‌های مالیاتی از چهار پایه فعلی به شش پایه افزایش می‌یابد. البته اصلاح نرخ‌های مالیاتی هم در این زمینه مورد توجه قرار گرفته است.

تغییر شیوه معافیت مالیات به سمت مالیات‌های صفر و اعتبار مالیاتی است. بر این اساس فرد در صورت معاف بودن از پرداخت مالیات، باید فعالیت و میزان درآمد خود را به سازمان امور مالیاتی اطلاع دهد و پس از آن از اعتبار مالیات صفر برخوردار شود. شناسایی فعالیت‌های بخش معاف شده از پرداخت مالیات در قانون مالیات بر ارزش افزوده که ۵۰ درصد اقتصاد را در بر می‌گیرد از مزایای اجرای این طرح است. موارد اصلاحی دیگر برخی تبعیض‌های بخش دولتی نسبت به بخش خصوصی از جمله مالیات بر حقوق و مالیات بر فعالیت‌های پیمانکاری است که حذف خواهد شد.

اصلاح ساختار نیروها از روش فرآیندی به وظیفه‌ای از اصلاحات دیگری است که در سیستم مالیاتی اعمال خواهد شد. هم‌اکنون یک ممیز مالیاتی مسئولیت شناسایی، تشخیص، رسیدگی و مسئول وصول مالیات را دارد که با این شرایط فرصت و امکان لازم برای رسیدگی کامل به یک پروژه را ندارد اما در روش جدید، ممیز مالیاتی تنها عهده‌دار یک بخش از این فرآیند است. با این روش کارها به سمت تخصصی شدن سوق خواهد یافت.

پروژه سیستم نرم افزاری در قالب طرح جامع مالیاتی به عنوان یکی دیگر از محورهای طرح جامع مالیاتی است که در این طرح تمام اطلاعات اشخاص حقیقی و حقوقی که در اقتصاد فعالیت می‌کنند شناسایی و ثبت خواهد شد. با این نرم‌افزار اطلاعاتی، شناسایی میزان درآمد افراد به راحتی صورت می گیرد و فرد تنها اطلاعاتی را که باید اظهار کند به سازمان امور مالیاتی اظهار می‌کند. در این نرم‌افزار هر فرد حقیقی و حقوقی یک کد مالیاتی دارد و با آن اطلاعات مربوطه شناسایی می‌شود. اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده به عنوان یکی از طرح‌های محوری در طرح تحول مالیاتی است که علی‌رغم پیچ و خم‌های زیادی که در اجرای این قانون به جود آمد اما در

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

مجموع دولت توانست مالیات بر ارزش افزوده در اقتصاد کشور را به عنوان یک پایه مالیاتی تثبیت کند.

قانون مالیات برارزش افزوده علاوه بر این که با توجه به ساختارش یکی از ابزارهای درآمدی است امکان شناسایی همه فعالیت‌ها و درآمدها را در سطح اقتصاد فراهم می کند؛ در واقع در قانون مالیات بر ارزش افزوده از ابتدای ورود کالا تا مرحله فروش آن به مصرف‌کننده نهایی، همه حلقه‌های واسط باید مالیات بپردازند. اما همه فعالان از شخص پس از خود مالیات پرداختی را دریافت می‌کنند و در واقع مالیات به مرحله بعدی منتقل می‌شود.

بنابراین با اجرای کامل این قانون بخش عمده‌ای از فعالیت‌ها که تاکنون قابل شناسایی دقیق نبود شفاف خواهد شد و به راحتی امکان سنجش درآمدها و حجم داد و ستدها وجود خواهد داشت. هر چند که در حال حاضر نظام مالیاتی کشور از مشکلات عدیده‌ای رنج می‌برد اما می‌توان به اقدامات صورت گرفته و برنامه‌های در دست اجرای دولت برای رفع این مشکلات امیدوار بود. کاهش و حذف درآمدهای نفتی از بودجه جاری و حتی عمومی کشور به عنوان یکی از اهداف دولت برای کنترل نرخ تورم و کاهش فاصله طبقاتی تنها از راه جایگزینی آن از طریق مالیات تحقق خواهد یافت و اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، طرح جامع مالیاتی، اجرای قانون مالیات بر ارزش افروده و مالیات بر مجموع درآمد، همه و همه از راه حل‌های تجربه شده در کشورهای پیشرفته در زمینه مالیات است. در صورت اجرای دقیق و درست برنامه‌های مذکور مطمئناً دیگر شاهد فرار مالیاتی و اقتصاد زیر زمینی نخواهیم بود.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

۵- معرفی مدل پژوهش

با توجه به نظریات و تئوری های موجود اقتصادی و مطالعات انجام شده در سایر کشورها، توزیع درآمد را تابعی از تورم، رشد جمعیت، نرخ بیکاری گرفته و مالیات بر مجموع درآمد را نیز به عنوان متغیر توضیحی کلیدی به مدل اضافه می نماییم و به تخمین و ارزیابی مدل تحقیق می پردازیم.

$$gini = f(infl, gpop, intax, unem)$$

Gini: ضریب جینی

Infl: تورم

Intax: نسبت مالیات بر مجموع درآمد به کل درآمد مالیاتی

Unem: نرخ بیکاری

بعد از تصریح مدل اقتصادسنجی، در این قسمت از تحقیق با جمع آوری اطلاعات و داده های مورد نیاز مدل، به تخمین و برآورد آن خواهیم پرداخت. با توجه به اینکه نمونه مورد مطالعه در این تحقیق، کشورهای منطقه MENA می باشد که دارای تفاوت های اقتصادی، سیاسی، اجتماعی و فرهنگی با یکدیگر می باشند، ناهمسانی زیادی بین داده های این کشورها وجود دارد که برای برطرف شدن مشکل تخمین زننده ها، لازم است تا نوع روش تخمین پانل دیتا تعیین شود که دارای اطلاعات و تغییرپذیری بیشتر، همخطی کمتر، درجه آزادی بالاتر و کارایی بالاتر نسبت به سری زمانی و داده های مقطعی می باشند و دلیل انتخاب کشورهای مصر، اردن، مراکش، تونس و قبرس از منطقه خاورمیانه و شمال افریقا رشد اقتصادی بالای این کشورها، بزرگ بودن اندازه دولت در اقتصاد، وابستگی شدید بیشتر این دولت ها به درآمد حاصل از منابع طبیعی چون نفت است- که منجر به کاهش وابستگی دولت به مردم خود می گردد- و الزام به اصلاح نظام مالیاتی و همچنین موجود بودن تمامی داده های مورد نیاز در این کشورها می باشد.

در ادامه به نحوه تخمین مدل خواهیم پرداخت. در تخمین مدل هایی که بصورت سری زمانی هستند قبل از انجام تخمین و برآورد، نیاز است تا مانایی متغیرهای استفاده شده مورد بررسی و بعد از اطمینان از مانا بودن متغیرها تخمین انجام شود. اما در مدل هایی که بصورت پانل هستند اغلب این مشکل (نامانایی متغیرها) وجود ندارد. از آنجا که دوره زمانی استفاده شده در این تحقیق نسبتاً کم می باشد آزمون مانایی متغیرها غیرمنطقی و بی فایده خواهد بود.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

سئوالی که اغلب در مطالعات کاربردی مطرح می شود این است که آیا شواهدی دال بر برابری عرض از مبدأها وجود دارد یا اینکه عرض از مبدأها برای مقاطع مختلف، متفاوت هستند. بنابراین، ابتدا برای تعیین وجود (یا عدم وجود) عرض از مبدأ جداگانه برای هر یک از کشورها از آزمون پولینگ و آماره F استفاده می کنیم. فرضیه صفر بیان می کند که α_i برای تمام بنگاه‌ها ثابت است و می‌توان روش OLS را بکار برد:

آزمون پولینگ: آزمون برابری یا عدم برابری عرض از مبدأها

$$H_0 : \alpha_0 = \alpha_1 = ... = \alpha_n = \alpha$$

$$H_1 : \alpha_i \neq \alpha_j$$

$$F(n-1, nt-n-k) = \frac{(RSS_{UR} - RSS_R)/(n-1)}{(1-RSS_{UR})/(nt-n-k)}$$

در رابطه فوق، UR مشخص کننده مدل غیر مقید و علامت R ، نشان دهنده مدل مقید با یک عبارت ثابت برای کلیه گروه‌ها می باشد. k، تعداد متغیرهای توضیحی ملحوظ در مدل، n تعداد کشورها، و $N = nt$ تعداد کل مشاهدات و(t دوره زمانی موردنظر) می باشد.

نتایج این آزمون بصورت زیر گزارش می شود :

جدول (۱)- آزمون F جهت شناسایی الگوی مدل دوم تحقیق

آماره F	درجه آزادی	احتمال
۲/۸۳۱۰۶۱	(۳۱،۴)	۰/۰۴۱۳

منبع : محاسبات تحقیق

از آنجایی که آماره F با درجه آزادی (۳۱،۴) در سطح احتمال بالایی از لحاظ آماری معنی دار است، فرضیه H_0 رد شده و اثرات گروه پذیرفته می شود و باید عرض از مبدأهای مختلفی را در برآورد لحاظ نمود.

پس از مشخص شدن اینکه عرض از مبدأ برای کشورهای مختلف یکسان نیست، در این حالت سئوال دیگری مطرح خواهد شد که آیا تفاوت در مقاطع مختلف می تواند به وسیله عرض از مبدأ خاص در واحد پاسخگو باشد. به عبارت دیگر، آیا تفاوت در عرض از مبدأ واحدهای مقطعی بطور ثابت

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

عمل می کنند یا اینکه عملکردهای تصادفی می توانند این اختلاف بین واحدها را بطور واضح تری بیان نمایند. این دو روش در ادبیات داده های ترکیبی به ترتیب به روش های اثرات ثابت و اثرات تصادفی مشهورند که بدین منظور از آزمون هاسمن استفاده خواهیم کرد.

آزمون هاسمن: انتخاب بین اثرات ثابت یا تصادفی

نتایج این آزمون به شرح زیر گزارش می گردد:

H_0: Random Effects

H_1: Fixed Effects

جدول (۲)- آزمون هاسمن جهت انتخاب بین اثرات ثابت و تصادفی

آماره کای دو	درجه آزادی	احتمال
۱۱/۳۲۴۲۴۵	۴	۰/۰۲۳۲

منبع : محاسبات تحقیق

با توجه به نتایج این آزمون اثرات تصادفی انتخاب گردید.

جدول (۳)- بررسی تأثیر مالیات بر مجموع درآمد بر برابری توزیع درآمد در کشورهای حوزه MENA

متغیر وابسته : ضریب جینی			
	تخمین مدل به روش اثرات تصادفی		
متغیرهای توضیحی	ضرایب	آماره t	احتمال
ضریب ثابت	۳۳/۸۸۳۷۵	۱۰/۷۲۸۱۴	۰/۰۰۰۰
تورم	-۰/۰۰۷۹۲۷	-۰/۰۵۸۸۵۴	۰/۰۵۳۴
نرخ رشد جمعیت	-۰/۲۹۳۵۶۲	-۲/۶۷۸۶۷۱	۰/۰۱۱۲
نسبت مالیات بر مجموع درآمد به کل مالیات	۰/۲۵۸۶۳۹	۲/۷۰۴۲۴۵	۰/۰۱۰۵
نرخ بیکاری	-۰/۳۴۸۰۷۶	۴/۰۳۲۴۳۵	۰/۰۰۰۳
R^2	۰/۷۰۱۹۵۲		
R^2 تعدیل شده	۰/۶۶۷۸۸۹		
F-statistic	۲۰/۶۰۷۶۹		

منبع : محاسبات تحقیق

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

۶- تجزیه و تحلیل مدل

مشاهده می شود که تمام ضرایب بدست آمده برای متغیرهای تحقیق با تئوری های اقتصادی موجود سازگاری دارند. ضریب متغیر نسبت مالیات بر مجموع درآمد به کل مالیات ۰/۲۵۸۶۳۹ و به لحاظ آماری نیز در سطح اطمینان بالایی معنی‌دار می باشد. نتیجه بدست آمده حاکی از این است که مالیات بر مجموع درآمد تأثیر منفی بر توزیع درآمد دارد. در توجیه این نتیجه می توان گفت در کشورهای در حال توسعه به دلیل عدم کارایی سیستم مالیاتی، عدم تساوی در پرداخت مالیات و در نتیجه فرار مالیاتی، نبود اعتماد به دستگاه دولتی در راستای خرج مالیات در مسیرهای قانونی و در جهت منافع عموم مردم و... اعمال مالیات بر مجموع درآمد بر خلاف جوامع توسعه یافته که مالیات بر درآمد امکان توزیع مجدد درآمد به نفع دهکهای پایین جامعه را فراهم می آورند، منجر به افزایش ضریب جینی و زیاد شدن فاصله طبقاتی می گردد (نولان، ۱۹۸۸؛ بلیندر و ایساکی، ۱۹۷۸).

ضریب متغیر تورم، معادل ۰/۰۰۷۶ – و از لحاظ آماری نیز در سطح اطمینان بالایی معنی دار است. این ضریب نشان دهنده این است که تورم اثر منفی بر توزیع درآمد دارد. زمانی که تورم در حال افزایش است، تغییراتی در تقاضای کالاها صورت خواهد گرفت. اما این تغییرات در مورد تمامی کالاها به یک شکل و اندازه نبوده و لذا در آمد پاره ای از افراد را افزایش و درآمد برخی دیگر را حتی کاهش می دهد؛ چرا که افراد و خریداران قدرت جانشینی میان کالاها را نیز دارند. از طرف دیگر افزایش قیمت ها موجب می شود که در آمد افراد صاحب سرمایه و افراد حقوق بگیر که در آمد ثابتی دارند را تحت تأثیر قرار داده و کاهش دهد. حتی اگر در آمد حقوق بگیران نیز افزایش یابد، معمولاً تجربه نشان داده که این افزایش متناسب با افزایش در سطح قیمت ها نبوده و لذا در آمد واقعی آنها کاهش نیز خواهد یافت، بنابراین اثر نهایی تورم در ساختار و توزیع درآمد میان افراد و مشاغل مختلف اقتصادی متغیر خواهد بود. همچنین تورم می تواند به صورت مستقیم بر توزیع مجدد در آمدهای اسمی و واقعی اثرگذار باشد. به اعتقاد لفت ویچ و شارپ، تورم برای برخی از افراد به مثابه مالیات عمل کرده اما برای برخی دیگر یارانه می باشد.

این در واقع مهمترین اثری است که تورم می تواند بر ساختار یک اقتصاد داشته باشد. چرا که تورم موجب می شود که قیمت کالاها و درآمد برخی از گروه های افراد با آهنگی بسیار شدید شروع به رشد کرده اما درآمد پاره ای از افراد جامعه بدون تغییر و ثابت باقی بماند. اثر این مسئله افزایش درآمد حقیقی پاره ای از گروه ها همچون صاحبان حرف و مشاغل، ساکنان اراضی و مستغلات و تجارت و...

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

و به ضرر طبقات دیگری همچون کارمندان دولت و یا پس انداز کنندگان خواهد بود. در نتیجه توزیع درآمد میان افراد و گروه های مختلف به هم خورده و عدم تعادل در توزیع در آمد صورت می گیرد.

در الگوی بر آوردی مذکور، علامت متغیر نرخ بیکاری برابر با ۰/۳ – و از لحاظ آماری نیز در سطح بالایی معنی‌دار است. این ضریب نشان دهنده اثر منفی نرخ بیکاری بر توزیع درآمد در این کشورها است. در واقع در نرخ بالای بیکاری، اقشار کم درآمد جامعه که تنها منبع درآمدیشان درآمد حاصل از کار می باشد آسیب پذیری بیشتری دارند و این منجر به توزیع ناعادلانه درآمد در جامعه می گردد. بطور کلی میزان مشارکت پایین جمعیت فعال در فعالیتهای اقتصادی منجر به افزایش فقر و نابرابری در جامعه، کاهش تقاضا و به تبع آن کاهش رشد اقتصادی نیز می شود. شولتز در کار تجربی خود با استفاده از اطلاعات سری زمانی، مهمترین عامل مؤثر در نابرابری توزیع درآمد را بیکاری دانسته است.

کار به عنوان مهمترین منبع در دسترس گروه ها و خانوارهای فقیر نقش قابل توجهی در تأمین درآمدهای مورد نیاز این خانوارها دارد. مطالعات و بررسی های اقتصادی نشان می دهد که گروه کثیری از افراد، زندگی خود را از طریق فروش منابع کاری خود تأمین می نمایند و عدم وجود فرصت های مناسب برای عرضه این عامل می تواند تأثیر بسزایی در وضعیت زندگی آنان و کشاندن آن ها در ورطه فقر و محرومیت و گسترش نابرابری داشته باشد. به عبارت دیگر باید گفت که امروزه تنها داشتن سرمایه انسانی و مهارت های لازم تضمین کننده شغل های موفق و در آمدهای مناسب برای داشتن یک زندگی در سطح استاندارد نمی باشد چرا که این سرمایه های انسانی صرفاً بیانگر ویژگی های طرف عرضه بازار کار می باشد و علائم و ویژگی های طرف تقاضای بازار کار را نشان نمی دهد.

ضریب متغیر نرخ رشد جمعیت در مدل برآوردی برای کشورهای منا برابر ۰/۲۹ – و به لحاظ آماری نیز تقریباً در سطح اطمینان بالایی معنی دار است. در حقیقت با رشد جمعیت، باید شاهد رشد معقول سایر متغیرهای مثبت جامعه بود تا جوابگوی این میزان از رشد جمعیت باشیم، به عنوان نمونه اگر جامعه نتواند اشتغالزایی کافی بکند بر میزان بیکاری افزوده خواهد شد و فقر و نابرابری در جامعه افزایش خواهد یافت. در نتیجه رشد سریع جمعیت در کشورهای در حال توسعه ای چون MENA باعث می شود تا جنبه های منفی همچون کاهش درآمد سرانه، بروز فقر و عدم توزیع مناسب ثروت، آموزش نامطلوب، تخریب محیط زیست، مهاجرت بین المللی، عدم بهداشت، سوء تغذیه و ... به وجود

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

آید. در رابطه با نظریه‌های موافق با مهار جمعیت، صرف نظر از پیشینهٔ تاریخی این دیدگاه، می‌توان رابرت مالتوس کشیش انگلیسی را بنیانگذار آن تلقی کرد.

نتایج کلی تخمین مدل تحقیق حکایت از این دارد که :

۱) حدود ۰/۷۰ درصد شاخص برابری درآمد که در اینجا ضریب جینی است به وسیله متغیرهای مستقل بالا توضیح داده می شودکه این امر نشان‌دهنده قدرت توضیح دهندگی بالای مدل تصریح شده می باشد.

۲) بر اساس مقدار آماره F بدست آمده (۲۰/۶۰۷۶۹) در این مدل، می توان گفت کل متغیرهای برآوردی مدل از لحاظ آماری در سطح بسیار بالایی معنی دار هستند و ضرایب بدست آمده قابل تفسیر و اظهارنظر می باشند.

۷- نتیجه گیری و ارائه پیشنهادات

امروزه نقش نظام مالیاتی کشورها در تأمین سه هدف عمده اجتماعی، اقتصادی و بودجه ای دولت بر کسی پوشیده نیست. در بعد اجتماعی مهمترین هدف از وضع مالیات کاهش فاصله طبقاتی و توزیع مجدد درآمدهاست، در حالی که هدف اقتصادی وضع مالیات، تثبیت نوسانات اقتصادی، تخصیص بهینه منابع بین بخشهای مختلف و کمک به تسریع فرایند توسعه بخشی یا منطقه ای می باشد. علاوه بر این، هدف بودجه ای وضع مالیات نیز تأمین مالی بودجه دولت است که از اهمیت فوق العاده ای برخوردار است. با توجه به تأثیرات قابل ملاحظه مالیات بر متغیرهای اقتصادی، همواره اتخاذ یک سیاست مالیاتی مناسب که علاوه بر تأمین اهداف فوق الذکر، کمترین اخلال را در اقتصاد و فرایند توسعه اقتصادی کشور برجای بگذارد از مهمترین مسائل پیشروی سیاست گذاران بخش مالیاتی محسوب می‌گردد. از طرف دیگر، برنامه ریزی برای توسعه بخش مالیاتی کشور بدون روشن بودن اهداف آن غیرممکن است. با این وجود، برخلاف سیاست های پولی که در آن اهداف این سیاست (نظیر کنترل نرخ بهره، کنترل عرضه پول و تورم) برای سیاست گذاران به طور کامل مشخص است، در سیاست های مالی، این اهداف به طور صریح بیان نمی شوند. در عمل، اهداف پیش بینی شده برای وضع مالیات با یکدیگر تناقض دارند، به طوری که جهت‌گیری برای تأمین پیگیری تحقق عدالت اجتماعی از طریق یکی از آنها (مثلاً مالیات) موجب دور شدن از دو هدف دیگر می شود. از این رو،

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

طراحی یک برنامه مالیاتی که با کمترین تداخل ممکن بین اهداف مذکور، بتواند بیشترین کارایی ممکن را داشته باشد نیازمند دقت بیشتری است.

به بیان ساده تر این گونه می توان گفت که مالیات بر مجموع درآمد، مالیاتی است که از کل درآمد یک فرد حقیقی پس از تفریق کسورات مجاز از آن، اخذ می گردد که اغلب بر اساس اصل پرداخت طبق عایدی فرد می باشد و با اصلاحاتی کوچک بلافاصله پس از پایان سال مالیاتی همراه است. این اصلاحات به یکی از این دو صورت انجام می‌گیرد :

۱) پرداخت به دولت، برای پرداخت کنندگان مالیاتی که به اندازه کافی در طول سال مالیاتی پرداخت نکرده اند؛

۲) و بازپرداخت مالیات از دولت، برای کسانی که اضافه پرداخت کرده اند.

پایه مالیات بر مجموع درآمد، پایه مالیاتی مهم و چند منظوره است. همان‌طور که پیش تر اشاره شد یکی از مزیت هایی که در شرایط خاص برای مالیات بر مجموع درآمد مطرح می کنند، عدم اثر گذاری تخریبی در تخصیص منابع است. این تجزیه تحلیل مشابه این است که کلیه درآمدهایی که جمع آن مالیات بر اشخاص یا مجموع درآمد را تشکیل می دهد، مشمول یک نرخ مالیات باشد و یا با فرض نبود پس انداز به جای مالیات بر جمع درآمد، مالیات بر کل هزینه یا مالیات بر مصرف همه کالاها با یک نرخ برقرار شود. در صورت حضور پس انداز، تأثیر مالیات بر مصرف در دوره حاضر را باید بر پس انداز با مصرف در دوره های دیگر بررسی کرد. این مهم در یک مدل پویای مصرف ممکن است. مالیات بر مجموع درآمد خانوارها مشابه مالیات بر هزینه مصرفی و پس انداز آنان می باشد.

با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده، ایجاد زیرساخت‌های سخت‌افزاری و نرم افزاری، اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم و اصلاح ساختار نیروی انسانی در قالب طرح جامع مالیاتی، احتمالاً می توان از اثر منفی اعمال مالیات بر مجموع درآمد بر توزیع درآمد که بر روی کشورهای منتخب از منطقه MENA ملاحظه گردید، جلوگیری نمود. همچنین دولت با در نظر داشتن ایجاد قانون مالیات بر مجموع درآمد، قانون مالیات بر عایدی سرمایه و مالیات سبز در بخش اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم و اصلاح قانون موجود می تواند بخشی از مشکلات مالیات که ناشی از خلأهای قانونی است را برطرف کند.

از طرف دیگر دیدیم که نرخ بیکاری از جمله متغیرهایی است که بر توزیع ناعادلانه درآمد در این کشورها تأثیر داشته است، بر این اساس توصیه می شود که دولت همزمان با احیای مجدد مالیات بر

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

مجموع درآمد، با اتخاذ تدابیر مناسبی چون اعطای یارانه به واحدهای تولیدی و اشتغال‌زا، توسعه فرصت های شغلی و افزایش اشتغال در بخش های مولد، نظارت دقیق بر اعتبارات اشتغال‌زائی، ایجاد هماهنگی بین نظام آموزشی و نیازهای بازار کار، آموزش و بهره وری نیروی کار متناسب با ظرفیت تولید برای تعدیل نرخ بیکاری (که ممکن است با اجرای این طرح گسترش یابد)، گام بردارد.

از طرف دیگر اعمال این نوع مالیات ممکن است منجر به کاهش رشد اقتصادی گردد، پس لازم است که برنامه ریزی مناسبی جهت افزایش سرمایه گذاری و بهره وری تولید در کشور نیز صورت گیرد. در این میان، توجه به جذب هرچه بیشتر سرمایه گذاری خارجی و استفاده از منابع سرشار و بلااستفاده کشور و همچنین کارایی و توان‌مندی بالای بخش خصوصی در کنار نظارت‌های مناسب دولت از عوامل مهمی است که در این برنامه‌ریزی هدفمند فرآیند توسعه اقتصادی باید مدّنظر سیاست‌گذاران و مسئولان امر قرار گیرد. افزایش سرمایه گذاری در هر دوره منجر به تداوم رشد تولید و درآمد در سال های پس از آن خواهد شد. عدم اطمینان ناشی از چرخش سیاستی از تعدیل به تثبیت اقتصادی، نوسانات نرخ ارز و بروز بحران بدهی های ارزی، انتظارات تورمی و سوق یافتن بخشی از پس اندازهای محدود جامعه به سمت بازار های غیر تولیدی نظیر بازار ارز، سکه و طلا از عوامل اصلی پایین بودن نرخ سرمایه گذاری خالص در کشور می باشد.

در مجموع در شرایطی که تحریم بیش از گذشته بر علیه ایران افزایش یافته است، کاهش وابستگی به درآمدهای نفتی از اهمیت بیشتری برخوردار است چرا که کاهش میزان وابستگی دولت به درآمدهای نفتی و تغییر آن به سمت درآمدهای غیرنفتی می‌تواند هرچه بیشتر استقلال اقتصادی ایران را به تثبیت برساند. افزایش صادرات غیرنفتی، خصوصی سازی بخش اقتصاد، جذب گردشگر و استفاده از سیستم مالیاتی، جایگزینهای مناسبی هستند که می توانند وابستگی ایران به درآمدهای نفتی را در آینده ای نزدیک کاهش دهند. دولت ایران با استفاده از سیستم درآمدزایی متنوع می تواند کشور را از اقتصاد تک محصولی به اقتصاد چندمحصولی برساند و آسیب پذیری کشور را در مقابل تحریم‌های بین المللی کاهش دهد. در نتیجه برای اجرایی کردن سیستم مالیات بر مجموع درآمد نیازمند یک بانک اطلاعاتی جامع در مورد منابع درآمدی مؤدیان مالیاتی می باشیم. بدین منظور استفاده از فن‌آوری های روز بر اساس ماده ۱۲۰ قانون برنامه پنجم اهمیت می یابد تا هیچ اطلاعاتی برای سیستم مالیاتی کشور محرمانه نباشد و همان‌طور که در نظام فعلی برای اشخاص حقوقی شماره شناسایی وجود دارد در مورد اشخاص حقیقی نیز این شماره تبیین گردد. از دیگر پیشنهادات برای هرچه بهتر احیای مالیات

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

بر مجموع درآمد به منظور دستیابی به توزیع درآمد مناسب و...، آموزش کارکنان مالیاتی در راستای اهداف طرح تحول نظام مالیاتی، تلاش برای ارتقاء اعتماد ملی در جهت همکاری با این طرح از طریق رسانه های صوتی، تصویری و مکتوب، و تبلیغات در بیلبوردهای شهرداری در سطح شهر به منظور آگاه سازی مردم از اهداف طرح تحول نظام مالیاتی و شفاف سازی مراحل آن، کاهش ارتباط مستقیم ممیز و مؤدی برای کاهش ناکارایی ها، فساد، چانه زنی ها و گسترش مشوق های مالیاتی در راستای افزایش شفافیت نظام مالیاتی می باشد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

فهرست منابع

۱- ابونوری، اسمعیل؛ تاجدین، علی (۱۳۸۳)، برآورد اثر تورم بر نابرابری در توزیع هزینه ایران با استفاده از روشی ناپارامتریکی (۱۳۸۰- ۱۳۵۰) تحقیقات اقتصادی دانشگاه تهران.

۲- بستانیان، جواد،" نقد اجمالی مالیات بر دارایی و درآمد "، فصلنامه حسابرس، سال پنجم، شماره ۱۹.

۳- پژویان، جمشید (۱۳۸۶)، اقتصاد بخش عمومی (مالیات‌ها)، انتشارات جنگل.

۴- پژویان، جمشید (۱۳۸۰)، "بررسی تبعات اقتصادی مالیات بر ارزش افزوده در اقتصاد ایران "، پژوهش نامه اقتصادی شماره ۱، تابستان ۱۳۸۰ .

۵- پیرنیا، حسین، مالیه عمومی مالیاتها و بودجه، چاپ هفتم، انتشارات کتابخانه ابن سینا، بی تا.

۶- پاتریک امام و داوینا جاکوبز، تأثیر فساد بر درآمدهای مالیاتی در خاورمیانه، ترجمه محمد جواد حق شناس، گزارش پژوهشی، سال سوم، شماره ۲۱، مرداد ۱۳۸.

۷- تاش، محمد، ویژگی‌های نظام مالیات بر درآمد در ایران.

۸- تجارت پرس – دوشنبه، ۲۶ مهر ۱۳۸۹.

۹- تحلیل اطلاعات بازار ایران شماره ۷۳، آبان ۱۳۹۰.

۱۰- جعفری، اسکندر (۱۳۸۸)، ضرورت بازنگری مالیات بر جمع درآمد، شماره ۲۱۵ ، بهمن .۱۳۸۸

۱۱- زیبایی، حسن، ارزیابی سهم عوامل تعیین کنندهٔ نابرابری توزیع درآمد در ایران، مجله برنامه و بودجه، شماره ۹۱.

۱۲- شرافت، محمد ناصر؛ نگین تاجی زریر(۱۳۸۹)، تأثیر سیاست های کلان اقتصادی بر توزیع درآمد در ایران، فصلنامه اقتصاد دانشگاه شهید بهشتی، تابستان ۸۹.

۱۳- شمس الدین حسینی وزیر امور اقتصاد و دارایی، روزنامه دنیای اقتصاد، شماره۲۵۴۰، اسفند ۱۳۹۰.

۱۴- عصاری آرانی، عباس؛ کهنه شهری لطفعلی؛ شفیعی، سعید؛ رسولی، میرمیثم (۱۳۹۰)، بررسی تأثیر سیاست های مالی بر توزیع درآمد در ایران، فصلنامه پژوهشکده اقتصادی، سال یازدهم، شماره اول، بهار ۹۰.

۱۵- فرقاندوست حقیقی،کامبیز (۱۳۸۶)، "بررسی عوامل لغو مالیات بر مجموع درآمد و امکان سنجی مجدد آن و تعیین مکانیزم وضع مالیات بر مجموع درآمد" پژوهشنامه اقتصادی، بهار ۱۳۸۶.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

۱۶- قنبری، علی؛ آقایی، مجید؛ رضا قلیزاده، مهدیه (۱۳۹۰)، بررسی تأثیر توسعه مالی بر توزیع درآمد در ایران، فصلنامه پژوهشکده اقتصادی،سال یازدهم، شماره اول، بهار۹۰.

۱۷- کردبچه، محمد (۱۳۷۶)، بررسی درآمدهای مالیاتی در ایران قسمت اول، مجله برنامه و بودجه، ۱۳۷۶ ش ۵.

۱۸- گیلک حکیم آبادی، محمد تقی، " درس هایی از روند اصلاحات مالیاتی در جهان مطالعه موردی ایران ".

۱۹- مجموعه قوانین سال ۱۳۶۶، نشریه روزنامه رسمی جمهوری اسلامی ایران. قوانین مالیات های مستقیم.

۲۰- هروی، مصطفی (۱۳۳۴)، تحولات قوانین مالیات بر درآمد در ایران (از اول مشروطیت تا آخر سال ۱۳۳۲)، انتشارات چاپخانه غروی، تهران.

21. Heady, Christopher (2002), Tax Policy in Developing countries.

22. http://databank.worldbank.org/ddp/home.

23. http://www.imf.org/external/ns/search.aspx?hd Countrypage.

24. IMF, Government Finance Statistics.

25. IMF, International Financial statistics.

26. OECD, OECD Economic Outlook.

27. Patrick A. Imam and Davina F. Jacobs (2007), Effect of Corruption on Tax Revenues in the Middle East , November.

28. Richard M. Bird, Eric M. Zolt (2005), The limited role of the personal income tax in developing countries, Journal of Asian Economics 16.

29. Toke S. Aidt , Peter S. Jensen (2009), The taxman tools up: An event history study of the introduction of the personal income tax, Journal of Public Economics 93.

30. Vaqar Ahmed and Cathal O'Donoghue (2009), Redistributive Effect of Personal Income Taxation in Pakistan, January.

31. Mario Mansour (2012), Revenue Structures in MENA: Implications for Equity-Enhancing Policy Options, Fiscal Affairs Department, International Monetary Fund , May 30-31

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

32. Roby Nathanson, Income Inequality and Poverty after Trade Liberalization in MENA Countries.
33. World Bank Report (2011), MENA Facing Challenges and Opportunities, Middle East and North Africa Region , Regional Economic Update, May.
34. Ugo Fasano and Zubair Iqbal (2003), GCC Countries: From Oil Dependence to Diversification, International Monetary Fund.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-12]