مجله اقتصادی
شماره‌های ۱۱ و ۱۲، بهمن و اسفند ۱۳۹۶، صفحات ۹۹-۵۹

مالیات‌ستانی بهینه در تئوری و عمل[۱]

گریگوری منیکو متیو وینزیرل، دنی یاگان

مترجمین:

محمدباقر اسدی
بانک مرکزی، اداره حساب‌های اقتصادی
assadi.mohammad@gmail.com

میلاد صارم صفاری
بانک مرکزی، اداره مطالعات و مقررات بانکی
saffari.milad61@gmail.com

طراحی بهینه سیستم مالیاتی موضوعی است که برای مدت زمانی طولانی نظریه‌پردازان اقتصادی را مجذوب خود کرده و سیاست‌گذاران را نیز سردرگم نموده است. این مقاله تقابل میان نظریه و سیاست مالیاتی را مورد کاوش قرار می‌دهد. این مقاله درس‌های کلیدی را که سیاست‌گذارن بایستی از ادبیات آکادمیک در خصوص چگونگی طراحی مالیات‌ها بیاموزند، مشخص کرده و همچنین مطرح می‌کند که این درس‌ها تا چه حدی در سیاست مالیاتی عملی عینیت پیدا کرده‌اند.
واژگان کلیدی: نرخ مالیات، سیاست مالیاتی، نظریه مالیات‌ستانی بهینه.

۱. این مقاله ترجمه‌ای است از:

N. Gregory Mankiw, Matthew Weinzierl, and Danny Yagan; "Optimal Taxation in Theory and Practice, Journal of Economic Perspectives", Volume 23, Number 4, Fall 2009, Pages 147–174.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

۱. مقدمه

این مقاله را با ارائه خلاصه کوتاهی در خصوص سیاست مالیاتی بهینه از دیدگاه اقتصاددانان که عمدتاً بر اساس مقالات اساسی رمزی (۱۹۲۷) و میرلیز (۱۹۷) است آغاز می‌کنیم. سپس هشت درس عمومی را که برآمده از نظریه مالیات بهینه است و در طی دهه‌های اخیر گسترش یافته ارائه می‌دهیم:

۱. برنامه‌های نرخ مالیات نهایی بهینه به توزیع توانایی بستگی دارد.
۲. مالیات نهایی بهینه می‌تواند در درآمدهای بالا کاهش یابد.
۳. به‌کارگیری هم‌زمان یک نرخ مالیات ثابت به همراه یک سری پرداخت انتقالی یکجای فراگیر می‌تواند به حالت بهینه نزدیک باشد.
۴. میزان بهینه بازتوزیع با افزایش نابرابری افزایش می‌یابد.
۵. مالیات‌ها بایستی علاوه بر درآمد به مشخصه‌های شخصی نیز مرتبط باشند.
۶. مالیات بر کالا بایستی تنها بر کالاهای نهایی وضع شود و این نرخ مالیات بایستی برای همه کالاها یکسان باشد.
۷. نباید بر درآمد ناشی از سرمایه مالیات وضع شود، حداقل در انتظارات.
۸. در اقتصادهای پویای تصادفی، سیاست مالیاتی بهینه بایستی پیچیده و کامل باشد.

در این مقاله مبانی نظریه زیربنای هر درس و میزان سازگاری آن با سیاست مالیاتی عملی مورد بحث قرار می‌گیرد.

به عنوان خلاصه‌ای از یافته‌های این مقاله، می‌توان گفت که ما دریافته‌ایم تغییرات قابل توجهی در تئوری و شیوه مالیات‌ستانی در طی چند دهه گذشته وجود داشته است (هرچند دو رویکرد مورد نظر به‌هیچ‌وجه موازی هم نیستند). به طور کلی، سیاست مالیاتی در جهت‌های محدود پیشنهادشده توسط نظریه‌ها حرکت کرده است؛ هرچند توصیه‌های تئوری‌ها به سمت این جهات همیشه مشخص نبوده است. به عنوان مثال در کشورهای OECD، نرخ‌های نهایی بالا کاهش یافته، طرح‌های مالیات نهایی بر درآمد یکنواخت شده‌اند و مالیات بر کالاها بیشتر یکسان شده و عموماً بر کالاهای نهایی وضع شده‌اند. به هر حال، گرایش‌ها به مالیات‌ستانی بر سرمایه سرراست نیست و نرخ‌ها هنوز هم به صورت قابل توجهی بالای سطح صفرِ توصیه‌شده در نظریه‌ها است. به‌علاوه برخی از توصیه‌های

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

دقیق‌تر تئوری مانند مالیات‌هایی که مشخصه‌های شخصی را در نظر می‌گیرند، بررسی دارایی و وابستگی تاریخی کمتر مورد توجه قرار گرفته‌اند. از آنجا که هنوز فاصله زیادی میان تئوری و سیاست وجود دارد، سؤال سخت‌تر این است که آیا سیاست‌گذاران بایستی در مورد تئوری‌ها بیشتر بیاموزند یا در مورد سایر راه‌های جایگزین. هر دو مورد بالا دارای سوابق تاریخی است.

۲. نظریه مالیات‌ستانی بهینه

تئوری استاندارد مالیات‌ستانی بهینه بیان می‌دارد که بایستی آن سیستم مالیاتی انتخاب شود که تابع رفاه اجتماعی را به همراه مجموعه‌ای از محدودیت‌ها حداکثر کند. ادبیات مربوط به مالیات‌ستانی بهینه عموماً برنامه‌ریز اجتماعی را به عنوان یک حداکثرکننده مطلوبیت[1] در نظر می‌گیرد که در آن تابع رفاه اجتماعی بر اساس مطلوبیت‌های افراد جامعه است. در عمومی‌ترین تحلیل از این نوع، این ادبیات از یک تابع رفاه جامعه استفاده می‌کند که تابعی غیرخطی از مطلوبیت افراد جامعه است. غیرخطی بودن این تابع به یک برنامه‌ریز اجتماعی که به عنوان مثال توزیعی را که بیشتر بر برابری مطلوبیت مبتنی است ترجیح می‌دهد، امکان حصول می‌دهد. به هر حال، برخی از مطالعات انجام‌شده در این زمینه فرض می‌کنند که برنامه‌ریز اجتماعی تنها متوسط مطلوبیت را در نظر می‌گیرند که به معنی یک تابع رفاه اجتماعی است و تابعی خطی از توابع مطلوبیت افراد است. با توجه به اهداف این مقاله، این تفاوت‌ها دارای اهمیت کمتری است و نباید خیلی به این موضوع که برنامه‌ریز اجتماعی یک حداکثرکننده مطلوبیت سنتی است پرداخت.[2]

برای ساده‌سازی مشکلی که برنامه‌ریز اجتماعی با آن روبرو است، معمولاً فرض می‌شود که همه افراد جامعه دارای ترجیحات یکسان هستند (میان فراغت و مصرف). در برخی موارد از این فرض همگنی یک گام جلوتر رفته می‌شود؛ با در نظر گرفتن این فرض که اقتصاد شامل افراد کاملاً معینی است. هدف برنامه‌ریز اجتماعی انتخاب سیستم مالیاتی است که رفاه اجتماعی مصرف‌کننده معیار را حداکثر کند، در شرایطی که او می‌داند که مصرف‌کننده به انگیزه‌های ایجادشده توسط سیستم مالیاتی پاسخ می‌دهد. در برخی مطالعات انجام‌شده در خصوص مالیات‌ستانی، فرض داشتن

1. utilitarian

۲. استیگلیتز (۱۹۸۷) یک دستور کار محدودشده‌تری را در خصوص تعیین مالیات‌ستانی بهینه پرتو را مورد اشاره قرار می‌دهد، که این روش اخیراً توسط ورنینگ (۲۰۰۷) مورد استفاده قرار گرفته است.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

یک مصرف‌کننده معیار ممکن است یک ساده‌سازی مفید باشد. به هر حال، همان‌گونه که خواهیم دید، اتخاذ نتایج سیاستی از یک مدل که از مصرف‌کننده معادل در آن استفاده شده است می‌تواند در برخی موارد مشکل‌آفرین باشد.

بعد از تعیین یک تابع هدف، گام بعدی تعیین محدودیت‌هایی است که برنامه‌ریز اجتماعی در طراحی سیستم مالیاتی با آن روبرو است. در یکی از مطالعات مهم اولیه، فرانک رمزی (۱۹۲۷) با در نظر گرفتن این فرض که برنامه‌ریز بایستی مقدار مشخصی از درآمد مالیاتی را تنها از طریق مالیات بر کالاها افزایش دهد، یک رویکرد پیشنهاد می‌دهد. رمزی نشان داد که چنین مالیات‌هایی می‌باید بر اساس نسبت معکوسی از کشش تقاضای هر مصرف‌کننده برای هر کالا وضع شوند، به نحوی که بر کالاهای دارای تقاضای بی‌کشش، مالیات‌های سنگین‌تر وضع شود. پیشنهاد رمزی تأثیر عمیقی بر نظریه مالیات‌ستانی و نیز بر دیگر زمینه‌ها مانند قیمت‌گذاری کالاهای عمومی و تنظیم مقررات گذاشت. به هر حال، از منظر ادبیات مربوط به مالیات‌ستانی بهینه، که هدف آن تعیین بهترین سیستم مالیاتی است، این امر که برخی از سیستم‌های مالیاتی بر اساس فروضی کنار گذاشته شوند به صورت روشنی مشکل‌ساز است؛ چراکه به برنامه‌ریز اجتماعی این امکان داده نمی‌شود که تمام چارچوب‌های مالیاتی ممکن، مانند مالیات غیرخطی و مستقل بر کالاها، مالیات بر درآمد از منابع مختلف و حتی مشخصه‌های شخصی و غیراقتصادی را مدنظر قرار دهد.

اما اگر برنامه‌ریز اجتماعی در انتخاب یک سیستم مالیاتی اختیار نامحدود داشته باشد، در آن صورت مسئله تعیین سیستم مالیات‌ستانی بهینه بسیار آسان می‌شود: مالیات بهینه یک مالیات یکجا است. به غیر از این موارد، اگر اقتصاد موردنظر بر اساس مصرف‌کنندگان معیار تعریف شده باشد، آن مصرف‌کننده تمام صورت‌حساب مالیاتی دولت را به یک صورت یا شکلی دیگر پرداخت می‌کند. در حالت عدم وجود نواقص بازار مانند وجود پیامدهای خارجی از پیش موجود، بهترین راه این است که انتخاب‌های مصرف‌کنندگان را به‌هیچ‌وجه تغییر نداد (تحت تأثیر قرار نداد). در این حالت مالیات یکجا دقیقاً همان کاری را انجام می‌دهد که برنامه‌ریز اجتماعی می‌خواهد.

دلایل خوبی وجود دارد که چرا در دنیای واقعی مالیات‌های یکجا به ندرت مورد استفاده قرار می‌گیرند. مهم‌ترین دلیل این است که این نوع مالیات به صورت یکسان بر ثروتمندان و افراد فقیر تحمیل می‌شود که این امر سبب می‌گردد سهم نسبی افراد فقیر از مالیات بیشتر باشد. هنگامی که

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

مارگارت تاچر در زمان نخست‌وزیری در بریتانیا به صورت موفقیت‌آمیزی مالیات یکجا در سطح محلی را تحت عنوان «شارژ جمعی» در ابتدای سال ۱۹۸۹ وضع کرد، مالیاتی کاملاً کم‌طرفدار بود. بر اساس گزارش نیویورک تایمز در سال ۱۹۹۰، عصبانیت فراگیر در خصوص این مالیات اگرچه امنیت فیزیکی خانم تاچر را به خطر نینداخت، ولی زندگی سیاسی او را با مخاطره مواجه کرد. البته ممکن است بتوان ثابت کرد که این اظهارنظر آخرین تمجید از فلسفه تأمین مالی مخارج عمومی او باشد که در آن اهداف کارایی و پاسخگویی بر ارزش وضعیت رفاهی جامعه ارجحیت داشت (پاسل ۱۹۹۰). این قانون مالیاتی به‌سرعت لغو شد و دوران نخست‌وزیر تاچر مدت زمان اندکی پس از این قضیه و نه به صورتی اتفاقی، پایان یافت.

همان‌گونه که از این قسمت از مقاله برمی‌آید، برنامه‌ریز اجتماعی بایستی عدم همگنی در توانایی پرداخت مالیات‌دهندگان را درک کند. اگر برنامه‌ریز اجتماعی بتواند تفاوت‌ها در توانایی ذاتی میان پرداخت‌کنندگان مالیات را مشاهده کند، می‌تواند از مالیات‌های یکجا استفاده کند، و در این شرایط، مالیات یکجا بر اساس توانایی‌های افراد وضع خواهد شد. این مالیات‌ها نباید به هیچ‌یک از تصمیمات افراد بستگی داشته باشد، بنابراین سبب منحرف کردن انگیزه‌ها نمی‌شود و لذا برنامه‌ریز می‌تواند بدون مواجه شدن با هزینه‌های مربوط به کاهش کارایی، به اهداف مرتبط با برابری دست یابد.[۱] از آنجا که یک دولت واقعی نمی‌تواند توانایی افراد را به صورت مستقیم مشاهده و اندازه‌گیری کند، لذا مدل فوق در ارائه توصیه‌های واقع‌گرایانه و مفید با شکست مواجه خواهد شد.

جیمز میرلز (۱۹۷۱) دومین موج از مدل‌های مالیاتی بهینه را با پیشنهاد راهی برای فرمول‌بندی مسئله برنامه‌ریز اجتماعی، که با ناهمگنی غیرقابل مشاهده در میان پرداخت‌کنندگان مالیات روبرو است، معرفی کرد. در نسخه ابتدایی مدل، توانایی ذاتی افراد برای کسب درآمد متفاوت است. در این حالت برنامه‌ریز می‌تواند درآمد افراد را که هم به توانایی و هم به تلاش افراد بستگی دارد

۱. در این مورد، سیاست بهینه ممکن است نتایج غیرمنتظره‌ای به بار آورد. به عنوان مثال با در نظر گرفتن توابع مطلوبیت جمع‌پذیر جداشدنی، به محض اعمال سیستم مالیاتی، افراد دارای توانایی بالاتر، عموماً دارای مطلوبیت کمتری در مقایسه با افراد با توانایی کمتر خواهند بود. به دلیل کاهنده بودن مطلوبیت نهایی، برنامه‌ریز اجتماعی، مصرف پرداخت‌کنندگان مالیات دارای توانایی بالاتر و پایین‌تر را برابر می‌کند. اما حالت بهینه برای مالیات‌دهندگان با توانایی بالاتر جایی است که بیشتر کار کنند و کمتر استراحت کنند. در این حالت، برنامه‌ریز اجتماعی از مالیات یکجای هدفمند برای باز توزیع تولید ناشی از تلاش اضافه این افراد استفاده می‌کند.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

مشاهده کند، ولی نمی‌تواند میزان توانایی و تلاش افراد را به صورت مستقیم مشاهده کند. اگر برنامه‌ریز به منظور مالیات‌گیری از افراد دارای توانایی بالاتر بر درآمد افراد مالیات اعمال کند، افراد در تلاش بیشتر برای کسب درآمد ناامید خواهند شد. روش میرلیز با در نظر گرفتن ناهمگنی غیرقابل مشاهده، کاهنده بودن مطلوبیت نهایی مصرف و اثرات انگیزشی، بده- بستان سنتی میان برابری و کارایی که دولت‌های واقعی با آن روبرو هستند را فرمول‌بندی کرده و آن را به رویکرد غالب در تئوری‌های مالیاتی تبدیل کرده است.

در چارچوب میرلیز، مسئله مالیات بهینه، یک بازی با اطلاعات ناقص[1] میان مالیات‌دهندگان و برنامه‌ریز اجتماعی است. برنامه‌ریز اجتماعی تمایل دارد از افراد با توانایی بالاتر مالیات اخذ کرده و به افراد با توانایی کمتر منتقل کند، اما او بایستی اطمینان حاصل کند که سیستم مالیاتی وضع‌شده، سبب ترغیب افراد دارای قابلیت بالا در جهت وانمود کردن به داشتن قابلیت کمتر نشود. در حقیقت، تحلیل مدرن میرلیز اغلب بر اساس «اصول آشکارسازی»[2] است. بر اساس نتایج این بازی سنتی، تخصیص بهینه منابع از طریق اعمال سیاستی که طی آن افراد در پاسخ به انگیزه‌های ایجادشده میزان توانایی خود را داوطلبانه آشکار کنند، به دست خواهد آمد[3]. به عبارت دیگر برنامه‌ریز اجتماعی باید اطمینان حاصل کند که سیستم مالیاتی انگیزه‌های کافی برای مالیات‌دهندگان دارای توانایی بالاتر را فراهم می‌کند تا تولید خود را در سطوح بالایی که متناظر با توانایی‌شان است حفظ کنند، حتی اگر برنامه‌ریز اجتماعی تمایل داشته باشد که به این گروه از افراد مالیات‌های بالاتری تحمیل کند.

قدرت چارچوب ارائه‌شده توسط میرلیز در این است که به برنامه‌ریز اجتماعی اجازه می‌دهد تا تمام سیستم‌های مالیاتی ممکن را مدنظر قرار دهد. ضعف رویکرد میرلیز نیز سطح بالای پیچیدگی آن است. لزوم دنبال کردن این موضوع که محدودیت‌های اعمال‌شده با انگیزه‌ها سازگار باشند (به نحوی که افراد پس از اعمال این محدودیت‌ها همانند حالتی که دارای توانایی کمتری هستند، کار نکنند)، مسئله مالیات بهینه را بسیار مشکل‌تر می‌کند. از زمان ارائه روش میرلیز پیشرفت‌های بیشتری

1. imperfect game
2. revelation principle
۳. تحقیقات مربوط به مالیات بهینه که بر اساس روش میرلیز (۱۹۷۱) است، عموماً از پرداختن به موقعیت‌هایی که در آن‌ها اصول آشکارسازی وجود ندارد، مانند زمانی که برنامه‌ریز اجتماعی نتواند اقدام به اجرای یک طرح سیاستی در آینده نماید، اجتناب می‌کنند.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

با استفاده از این رویکرد صورت گرفته است. می‌توان راه‌حل عمومی میرلیز را در تومالا (۱۹۹۰) سالانیه (۲۰۰۳) و کاپلا (۲۰۰۸) دید.

در ادامه این مقاله بر روی هشت درس مهم پیشنهادشده توسط نظریه مالیات بهینه تمرکز خواهیم کرد. بسیاری از این درس‌ها برای اولین بار در کارهای انجام‌شده طی دهه‌های ۱۹۷۰ و ۱۹۸۰ مشتق شده و بخشی از اهداف این مقاله نیز به‌روز کردن اطلاعات خوانندگان درباره مطالعات جدیدی در این خصوص که برآمده از این نتایج بوده یا به توصیف آن‌ها پرداخته‌اند است. برای هر درس مطالب اصلی را بیان کرده و سپس با استفاده از داده‌ها، نشان می‌دهیم که آیا سیاست مالیاتی اخیر در جهت‌های توصیه‌شده حرکت کرده است یا خیر.

۳-۱. درس ۱: نرخ بهینه مالیات نهایی بر اساس توزیع توانایی

تمرکز اصلی تحقیقات جدید مربوط به مالیات بهینه، طراحی نرخ‌های مالیات نهایی بر درآمد نیروی کار است. این امر در مرکزیت نوآوری میرلیز (۱۹۷۱) قرار داشت و به عنوان یک موضوع تحقیق بااهمیت باقی ماند (حداقل تا زمان ارائه مطالعات اخیر بر روی مدل‌های پویا که در قسمت‌های بعدی مورد بحث قرار خواهد گرفت).

در مدل میرلیز تعیین نرخ‌های مالیات نهایی، چالش اصلی در بده- بستان میان کارایی و برابری بوده است. فرض کنید در یک سطح مشخص از درآمد نرخ مالیات نهایی افزایش یابد. این افزایش مالیات با هزینه کارایی همراه خواهد بود، چراکه سبب دلسرد شدن افرادی می‌شود که از تلاش بیشتر آن درآمد را به دست می‌آورند. اما این تغییر مالیات برای افرادی که درآمدهای بالاتری به دست می‌آورند، سبب ایجاد انحراف در رفتار آن‌ها نمی‌شود. این امر سبب افزایش نرخ متوسط مالیات این افراد شده اما نرخ نهایی مالیات آن‌ها را افزایش نمی‌دهد. از آنجا که این افزایش مالیات درآمد مالیاتی حاصل از دهک‌های بالای درآمدی را افزایش داده و می‌تواند برای تأمین مالی انتقالات به همه افراد مورد استفاده قرار گیرد، لذا می‌تواند به افزایش برابری منجر شود. این عوامل لزوم انجام یک تحلیل هزینه فایده برای هر پیشنهاد ارائه‌شده جهت جایگزین کردن مجموعه نرخ‌های مالیات نهایی را ارائه می‌دهد. بقیه موارد یکسان است. افزایش نرخ مالیات نهایی زمانی

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

جذاب‌تر است که افراد کمتری در حاشیه[1] تحت تأثیر قرار گرفته و افراد بیشتری در نقطه‌ای پایین‌تر از حاشیه تحت تأثیر قرار گیرند. بنابراین برای ایجاد تعادل مناسب میان کارایی و برابری، بایستی مجموعه نرخ‌های مالیاتی بر اساس توزیع توانایی‌های افراد جامعه طراحی گردند.

از آنجا که این درس بسیار وسیع و غیراختصاصی است نمی‌تواند به سیاست‌گذاران عملی کمکی کند. اما این درس مبنای و پایه و اساس چند درس بعدی را تشکیل می‌دهد.

۳-۲. درس دوم: مالیات نهایی بهینه می‌تواند در درآمدهای بالا کاهش یابد

نرخ‌های مالیات نهایی برای کارگران با درآمد بالا باید به چه میزان باشد؟ به دلیل تنوع گسترده در نرخ‌های نهایی بالا در طول زمان و در کشورهای مختلف، عدم اطمینان یا حداقل نوسان قابل توجهی در پاسخ سیاست‌گذاران به این پرسش وجود دارد. قبل از به‌کارگیری داده‌ها، جواب را از دید نظریه مالیات بهینه آزمون می‌کنیم.

۳-۲-۱. نظریه

یک نتیجه اولیه شناخته‌شده از مدل میرلیز (۱۹۷۱) بهینه بودن نرخ مالیات نهایی صفر برای فرد دارای بالاترین درآمد است. مطالعات اخیر ارتباط (دلالت) عملی این یافته را تضعیف کرده، ولی ممکن است هنوز هم دلالت‌های مهمی برای مالیات‌ستانی از افراد دارای درآمد بالا در پس آن وجود داشته باشد.

بحث اصلی میرلیز به صورت زیر است: فرض کنید که یک نرخ مالیات نهایی مثبت بر درآمد فرد دارای بالاترین درآمد در اقتصاد وضع شده است و فرض کنید که درآمد این فرد برابر با y است. این نرخ مالیات نهایی مثبت اثری مأیوس‌کننده بر تلاش این فرد داشته و لذا دارای یک هزینه کارایی است. اگر نرخ مالیات نهایی برای درآمدهای فراتر از y به صفر کاهش یابد، در آن صورت همان میزان درآمد مالیاتی جمع‌آوری‌شده و هزینه‌های کارایی نیز وجود نخواهد داشت. بنابراین اخذ مالیات نهایی مثبت از فرد دارای بالاترین درآمد نمی‌تواند بهینه باشد.

این نتیجه که «جالب توجه و بحث‌انگیز» (تومالا، ۱۹۹۰) خوانده شده است، اغلب به عنوان موضوعی که دارای دلالت عملی محدودی است کم‌اهمیت شمرده شده است. می‌توان تأکید کرد

1. Margin

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

که این نتیجه تنها برای فردی است که دارای بالاترین درآمد در جامعه است و لذا ممکن است این قضیه فقط یک کنجکاوی نظری باشد تا یک مسئله واقعی و عملی. پتانسیل توزیع مجدد درآمد فرد دارای بالاترین درآمد به کل افراد جامعه ممکن است نرخ‌های نهایی بالا برای دومین فرد با درآمد بالا و دیگر مالیات‌دهندگان دارای توانایی بالا را توجیه کند. اینکه این امر آیا به شکل انتهای نیمه بالایی تابع توزیع توانایی‌ها بستگی دارد یا خیر. به‌علاوه اینکه، مشخص نیست که «فرد دارای بالاترین درآمد» اصلاً وجود داشته باشد. به عنوان مثال سائز (۲۰۰۱) بیان می‌دارد که در مسئله نرخ مالیات بهینه افراد با درآمد بالا، توابع توزیع نامحدود بیشتر از توزیع‌های محدود مورد توجه قرار دارند. بدون یک فرد دارای بالاترین درآمد، خلاقیت در خصوص نرخ نهایی مالیات صفر برای فرد دارای بالاترین درآمد کاربردی نخواهد بود و نرخ‌های نهایی برای درآمدهای نزدیک به انتهای بالایی توزیع درآمدی ممکن است مثبت و حتی بزرگ نیز باشند.

به غیر از این موارد، بر اساس مفهوم اصلی این نتیجه (نرخ مالیات صفر برای فرد دارای بالاترین درآمد)، می‌توان گفت که یک وظیفه اصلی برای تحلیل سیاست تعیین شکل دنباله بالایی توزیع توانایی است. در شبیه‌سازی‌های عددی اولیه انجام‌شده بر اساس مدل میرلیز، تومالا (۱۹۹۰) دریافت که «می‌توان دید که در تمام موارد گزارش‌شده، با افزایش درآمد نرخ مالیات نهایی کاهش می‌یابد، مگر در سطوح دهک‌های پایین درآمدی». در شبیه‌سازی‌های تومالا هزینه‌های کارایی توزیع مجدد برای بیشتر دنباله بالایی توزیع درآمدی بالا بود که این امر کاهش نرخ‌ها برای دامنه وسیعی از افراد دارای درآمد بالا را توجیه می‌کند. این نتایج بیان می‌دارد که نرخ صفر مالیاتی برای فرد دارای بالاترین درآمد، در حالت حدی یک توضیح آموزنده از قدرت اثرات انگیزش برای مقابله با انگیزه‌های توزیع مجدد در هنگام تعیین نرخ‌های نهایی برای افراد با درآمد بالاتر است. در مقابل، سائز (۲۰۰۱) یک شبیه‌سازی عددی را بر اساس کار دیاموند (۱۹۹۸) انجام داده است و برخلاف یافته‌های قبلی به این نتیجه می‌رسد که بایستی نرخ‌های نهایی برای افراد با درآمد متوسط و بالا افزایش یابد و این نرخ برای افراد با درآمد بالا نباید کمتر از ۵۰ درصد بوده و حتی می‌تواند به ۸۰ درصد هم برسد. به نظر می‌رسد که اختلاف اولیه میان این یافته‌ها در فروض مربوطه به شکل توزیع توانایی‌ها باشد. تومالا یک توزیع لگاریتمی نرمال[1] را در نظر گرفته بود، در حالی که دیاموند و سائز

1. Lognormal

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

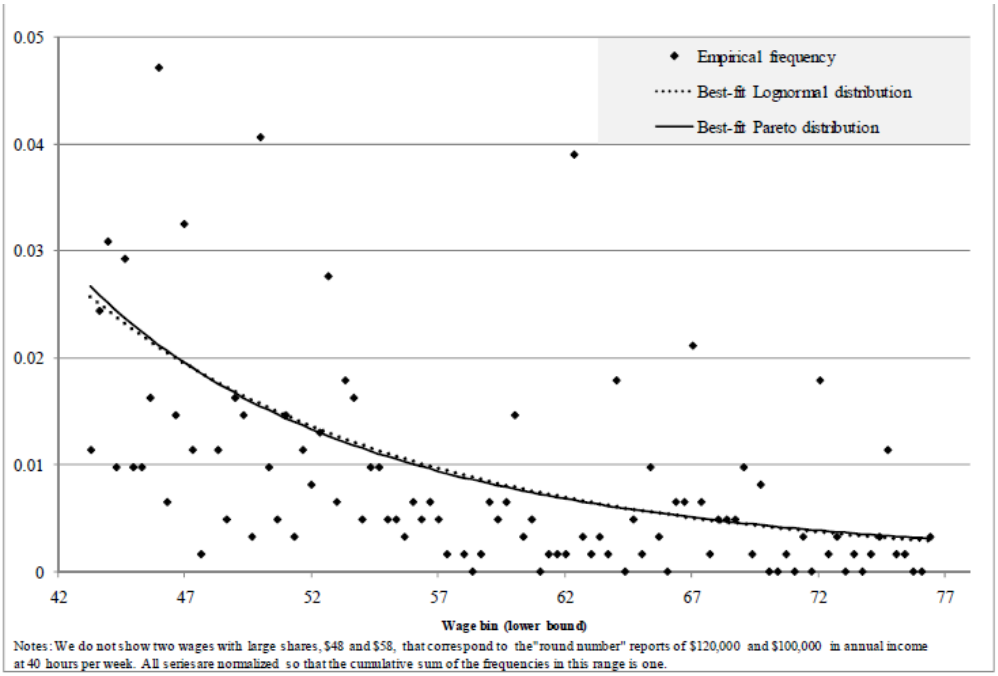
بیان داشتند که بهتر است دنباله راست توزیع از نوع توزیع پارتو باشد که دارای دنباله‌های چاق‌تری نسبت به توزیع لگاریتمی نرمال است.

تخمین توزیع توانایی‌ها یک کار بسیار پرمخاطره است. به عنوان مثال سائز توزیع توانایی‌ها را از توزیع مشاهده‌شده درآمد به دست آورد، که این کار نیازمند در نظر گرفتن فروضی در خصوص بسیاری از موضوعات مهم در ادبیات مالیات بهینه است. روشن نیست که تا چه حد می‌توانیم بر درستی این روش تکیه کنیم.

یک رویکرد جایگزین، استفاده از دستمزدها به عنوان جایگزین توانایی است. به هر حال دستمزدهای ساعتی یک مفهوم ساده برای افراد موجود در بالای توزیع درآمدی نیست، چراکه برای این افراد ممکن است درآمد کار و سرمایه در هم تنیده شده باشد و داده‌های مربوط به ساعات کار چندان قابل اتکا نباشد. به علاوه اطلاعات مربوط به دستمزد نیز پاسخ شفافی به ما نمی‌دهد. شکل (۱) با استفاده از داده‌های طرح سرشماری جمعیت فعلی (COP)[1]، توزیع دستمزد افرادی که بیش از ۴۳ دلار در ساعت (تقریباً برابر با درآمد سالانه ۱۰۰۰۰۰ دلار) و کمتر از ۲۰۰۰۰۰ دلار (به منظور حذف اثرات افراد با درآمد بالا) درآمد دارند را نشان می‌دهد. به‌علاوه دو توزیع پارامتری لگاریتمی نرمال و پارتو بر این داده‌ها برازش شده است. همان‌گونه که در شکل (۱) می‌توان دید، شکل توزیع‌های پارتو و لگاریتمی نرمال را در این دامنه از درآمدها نمی‌توان به صورت دیداری از هم تفکیک کرد. داده‌های CPS در خصوص دستمزد افراد در ایالات متحده در دامنه بالای سطح درآمدی نشان داده‌شده در شکل (۱) برای عموم در دسترس نبوده و محرمانه است.

1. Current population survey

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]



شکل ۱. دنباله سمت راست توزیع درآمد ایالات متحده در سال ۲۰۰۳

حتی اگر شکل توزیع توانایی هم معلوم بود، عدم اطمینان‌های دیگری نیز وجود داشت. به عنوان مثال اینکه کدام تابع رفاه اجتماعی مناسب مورد استفاده قرار گیرد (و به طور خاص اینکه باید به چه میزان به نابرابری توجه نمود) یک سؤال هنجاری[1] است که نمی‌توان بر اساس داده‌ها به آن پاسخ داد. به علاوه، مشخصه‌های تابع توزیع توانایی افراد می‌تواند الگوی نرخ‌های بهینه مالیات بر درآمد را تحت تأثیر قرار دهد. داهان و استرازینسکی (۲۰۰۰) اهمیت اثرات درآمدی (به صورت معادل، کاهش مطلوبیت نهایی مصرف) را برای الگوی نرخ‌های مالیات نهایی مورد مطالعه قرار دادند. آن‌ها نشان دادند که توابع مطلوبیت مقعر سبب کاهش نرخ‌های مالیات بهینه در درآمدهای بالا شده و آن نرخ‌های مالیات نهایی حتی ممکن است برای توابع توزیع پارتو از دستمزدها هم کاهشی باشد. سندمو (۱۹۹۳)، جاد و سو (۲۰۰۶) و کاپلا (۲۰۰۸) و وینزیرل (۲۰۰۹) مفاهیم ناهمگنی میان افراد مختلف در مواردی غیر از توانایی مانند ترجیحات میان مصرف و درآمد را مورد مطالعه قرار داده‌اند. آن‌ها دریافتند که افزایش ابعاد ناهمگنی سبب کاهش در میزان باز توزیع بهینه می‌شود. درنهایت باید گفت که کشش‌های مربوطه در نرخ مالیات بهینه بسیار مؤثرند. در حالی که

1. Normative

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

شبیه‌سازی‌های مالیات بهینه عموماً یک کشش یکسان را در میان افراد در نظر می‌گیرند، فلدستین (۱۹۹۵) کشش درآمد مشمول مالیات بالایی را نسبت به نرخ‌های مالیات در میان افراد با درآمد بالا تخمین زد. گرابر و سائز (۲۰۰۲) کشش‌های پایین‌تری را تخمین زدند، اما نتایج تخمین‌های آن‌ها هم از این فرضیه پشتیبانی می‌کرد که با افزایش درآمد، کشش نیز افزایش می‌یابد. اگر کارگران با درآمد بالا نسبت به کاهش درآمد مشمول مالیاتشان در نرخ‌های مالیات بالاتر کشش‌پذیر باشند، این امر به معنی کاهش نرخ مالیات نهایی بهینه بر افراد با درآمد بالاتر است و بقیه موارد ثابت است. اما همانند توزیع توانایی‌ها و نیز تابع رفاه اجتماعی در اینجا نیز اختلافات زیادی در خصوص الگوی مناسب کشش‌ها در درآمدهای مختلف وجود دارد.

تمام این موارد، سبب می‌شود که مشاور سیاست مالیاتی در وضعیت راحتی قرار نداشته باشد (با انتخاب مشکلی روبرو باشد). مطالعات اولیه پس از میرلیز (۱۹۷۱) که یک شکل خاص را برای توزیع توانایی‌ها، توابع رفاه اجتماعی و مطلوبیت‌های افراد جامعه و یک الگو از کشش‌های عرضه نیروی کار فرض می‌کردند، سبب می‌شد نتایج روشن اما غیرمنتظره کاهش نرخ‌های مالیات نهایی در افراد قرارگرفته در قسمت بالای توزیع درآمدی را به دست دهد. برخی از کارهای اخیر نیز نتایجی کاملاً متفاوت با نتایج فوق را به دست دادند که بیشتر با سیاست‌های موجود سازگار هستند، اما بسیاری از فروض کلیدی آن‌ها جای بحث فراوانی دارند.

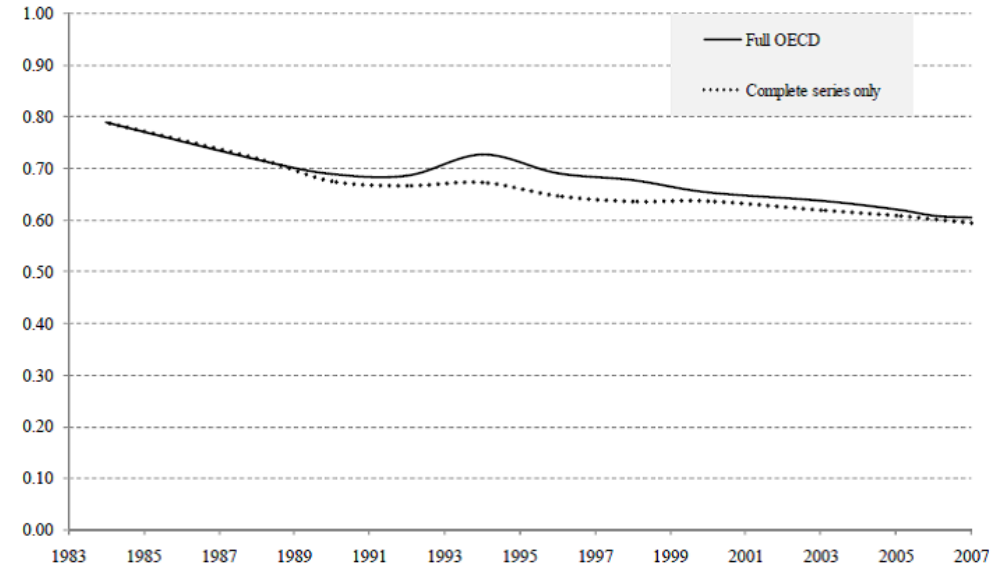
۳-۲-۲. اعمال و به‌کارگیری

علی‌رغم ابهام موجود در نظریه اقتصادی در این خصوص، سیاست عمومی در طی سه دهه اخیر به تدریج به سمت نرخ‌های مالیات نهایی پایین‌تر بر افراد با درآمد بالاتر حرکت نموده است. شکل (۲) بالاترین گُوِه مالیاتی[1] نهایی که ترکیبی از نرخ مالیات بر درآمد نهایی بالا با نرخ مالیات بر ارزش افزوده (یا مالیات عمومی بر فروش) است را برای کشورهای OECD از سال ۱۹۸۳ تا ۲۰۰۷ نشان می‌دهد. میانگین گوِه مالیاتی نهایی بالا در کشورهای OECD در طی این دوره به تدریج از نزدیک ۸۰ درصد به کمی بیش از ۶۰ درصد کاهش یافته است. بیشتر این کاهش به دلیل کاهش نرخ‌های مالیات بر درآمد نهایی بالای اعمال‌شده توسط دولت مرکزی صورت گرفته است که در طی این

1. tax wedge

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

دوره بیش از ۵۰ درصد کاهش یافته است. در این دوره نرخ‌های مالیات بر حقوق و دستمزد مربوط به دولت‌های محلی و ایالتی اساساً ثابت مانده، در حالی که مالیات بر ارزش افزوده و مالیات عمومی بر فروش تا حدودی افزایش یافته‌اند.



Notes: The tax wedge combines the top marginal income tax rate (MTR) and the value-added tax (VAT), so that the wedge=1-(1-MTR)/(1+VAT). Shown are the unweighted averages across all 30 OECD countries and the 16 countries with a continuous MTR series, respectively. Includes central and sub-central income taxes as well as payroll taxes (the sum of employer and employee contributions when applicable). The wedge is interpolated for the years in which VAT data is not provided by the OECD.

شکل ۲. بالاترین گوه مالیاتی نهایی برای کشورهای OECD در دوره ۱۹۸۳-۲۰۰۷

به هر حال نرخ‌های نهایی بسیار بالای نشان داده‌شده در شکل (۲) ممکن است گمراه‌کننده باشند، چراکه اطلاعاتی در خصوص دامنه درآمدی که در آن این نرخ‌ها اعمال شده‌اند را به دست نمی‌دهد. به عنوان مثال، بالاترین نرخ نهایی در بریتانیا در سال ۲۰۰۶ به کارگری اعمال شده است که درآمدش معادل ۱۳۴ درصد از میانگین درآمد کارگران بوده، در حالی که این میزان در ایالات متحده ۶۵۳ درصد بوده است. اگر حداقل درآمدی که بالاترین نرخ‌ها به آن‌ها اعمال می‌شود در طول زمان کاهش یابد، دامنه وسیع‌تری از کارگران با درآمد بالا با نرخ مالیات بالا روبرو خواهند شد. برای در نظر گرفتن این امکان، جدول (۱) یک رویکرد جایگزین را در نظر می‌گیرد. این جدول نرخ مالیات اعمال‌شده بر درآمد معادل ۲۵۰ درصد میانگین درآمد کارگران را در هر یک از

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

کشورهای OECD نشان می‌دهد که داده‌های آن‌ها به‌سادگی در ابتدا و انتهای دوره موردنظر در شکل (۲) (یعنی از ۸۲- ۱۹۸۱ و ۲۰۰۶- ۲۰۰۵)[۱] در دسترس است.

جدول ۱. نرخ‌های مالیات نهایی افراد با درآمد بالا

Country	Marginal tax rate at 250% of average employee compensation		Change
	1981-1982	*2005-2006*	
Australia	53.0	47.0	*-6.0*
Austria	55.0	50.0	*-5.0*
Belgium	55.0	50.0	*-5.0*
Canada	31.0	26.0	*-5.0*
Denmark	39.8	26.5	*-13.3*
France	62.5	48.1	*-14.4*
Greece	38.0	40.0	2.0
Italy	37.0	39.0	2.0
Netherlands	64.4	52.0	*-12.4*
Norway	38.0	23.8	*-14.2*
Spain	25.3	29.2	3.8
Sweden	58.0	25.0	*-33.0*
UK	42.5	40.0	*-2.5*
US	50.0	28.0	*-22.0*

Note: Central government income taxes only; excludes payroll taxes.

نرخ مالیات نهایی بر افراد با درآمد بالا در ۱۱ کشور از ۱۴ کشور کاهش یافته است و افزایش نرخ در چند کشوری که با افزایش نرخ روبرو بوده‌اند، بسیار ملایم بوده است. به طور متوسط، نرخ مالیات نهایی در این سطح بالا از درآمد در کشورهای OECD در طی ۲۵ سال اخیر حدود ۱۱ درصد کاهش یافته است.

۱. پایگاه داده مربوط به مالیات کشورهای OECD گسترده‌ترین و سازگارترین مجموعه داده در خصوص مالیات بر درآمد در کشورهای توسعه‌یافته است.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

۳-۳. درس (۳): مالیات ثابت، به همراه پرداخت انتقالی یکجای یکسان می‌تواند به حالت بهینه نزدیک باشد

همان‌گونه که قبلاً بحث شد، شکل توزیع توانایی، یک عامل تعیین‌کننده کلیدی در برنامه مالیاتی بهینه است. شکل‌های (توزیع توانایی) در نظر گرفته‌شده در مطالعات اولیه در خصوص مالیات‌ستانی بهینه نرخ‌های مالیات بهینه نسبتاً ثابتی را به دست می‌دادند. در حقیقت میرلیز (۱۹۷۱) بیان می‌دارد که: «شاید مهم‌ترین ویژگی نتایج به‌دست‌آمده، برنامه‌های مالیاتی نزدیک به حالت خطی است». با احتساب این خطی بودن، میرلیز (و مقالات پس از او) یک سیستم مالیاتی را پیشنهاد می‌دهند که در آن بر هر سطح درآمدی یک نرخ مالیات نهایی یکسان اعمال شود. معمولاً سیستم بهینه ترکیبی از نرخ مالیات نهایی ثابت و یک پرداخت یکجا به همه افراد را شامل می‌شود، لذا متوسط نرخ‌های مالیات با افزایش درآمد افزایش می‌یابد، حتی با وجود اینکه نرخ مالیات نهایی افزایش پیدا نکند. در اینجا مباحث پیرامون این یافته را آزمون می‌کنیم.

۳-۳-۱. نظریه

این ادعا که برنامه مالیات نهایی بهینه عموماً ثابت است، در طی چهار دهه از زمان مقاله میرلیز (۱۹۷۱) به چالش کشیده شده است. برجسته‌ترین آن‌ها سائز (۲۰۰۱) است که دریافت که نرخ‌های مالیات بهینه به صورت تدریجی از درآمدهای حدود ۵۰/۰۰۰ دلار تا حدود ۲۰۰/۰۰۰ دلار افزایش می‌یابد. البته برنامه مالیاتی بهینه به فروض مربوط به ورودی‌های بحث شده در درس قبلی یعنی شکل توزیع توانایی‌ها، تابع رفاه اجتماعی و کشش‌های عرضه نیروی کار حساس است. هیچ‌یک از این سه عنصر مسئله را نمی‌توان به‌سادگی در نظر نگرفت.

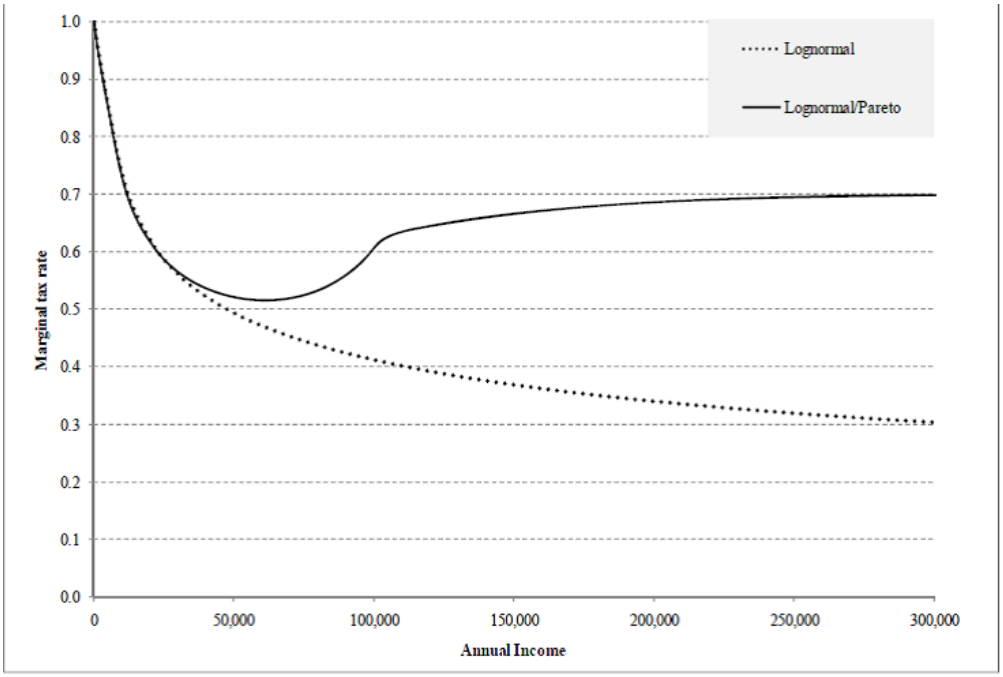
در این مقاله از یک شبیه‌سازی سیاست، برای تشریح حساسیت نتایج مربوط به مالیات بهینه، به شکل تابع توزیع توانایی استفاده کرده‌ایم. نقطه شروع، توزیع دستمزد تجربی از MORG[1] از CPS سال ۲۰۰۷ است.[2] در این قسمت دو توزیع پارامتری را در نظر گرفته‌ایم: یک توزیع لگاریتمی نرمال

1. Merged Outgoing Rotation Groups

۲. برای داده‌های تجربی در خصوص توزیع دستمزد، که در بخش بعدی به‌خوبی از آن استفاده می‌کنیم، داده‌های CPS merged outgoins rotation groaps (MORG) بهتر از نمونه March است. لذا ما در طول مقاله از MORG

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

که همان‌گونه که در کار تومالا (۱۹۹۰) توصیف شد، به طور سنتی برای توصیف توزیع توانایی‌ها به کار برده می‌شود؛ و همانند کار سائز (۲۰۰۱) یک ترکیب از توزیع لگاریتمی نرمال تا دستمزدهای حدود ۴۳ دلار در ساعت و توزیع پارتو برای دستمزدهای بالاتر. تفاوت دو توزیع پارامتری به کار برده شده بیشتر در انتهای دنباله سمت راست بوده و تفاوت‌های آن‌ها در دامنه دستمزدهای در دسترس در داده‌ها به صورت بصری غیرقابل تشخیص از هم هستند.



شکل ۳. شبیه‌سازی مالیات نهایی بهینه

شکل (۳) برنامه‌های مالیات نهایی بهینه را برای هر یک از این دو توزیع پارامتری تا سطح درآمدی ۳۰۰/۰۰۰ دلار نشان می‌دهد.[۱] در حالت لگاریتمی نرمال، نرخ‌های نهایی به تدریج در طی توزیع درآمدی کاهش می‌یابند. برای حالت پارتو-لگاریتمی نرمال، از حدود ۵۰/۰۰۰ دلار افزایش

استفاده کرده‌ایم، مگر زمانی که تمرکز ما بر روی نرخ‌های نهایی اعمال‌شده بر افراد با درآمد بالا بوده است که در آن شرایط نمونه March دارای داده‌های بهتری است.

۱. ما از یک توزیع دوپارامتری پارتو استفاده می‌کنیم. مقدار پیشنهادی سائز (۲۰۰۱) برای توزیع دستمزد بالا ۹۵ درصد بود. ما این توزیع را با توزیع لگاریتمی برای دستمزدهای کم ادغام می‌کنیم. برای محاسبه نرخ مالیات بهینه، ما توزیع دستمزد پارامتریک را از دنباله راست گسترش می‌دهیم و فرض می‌کنیم مطلوبیت به مصرف و استراحت تفکیک می‌شود، نشان‌دهنده ثبات نسبی ریسک گریزی در مصرف با ضریب ریسک گریزی ۱٫۵ و نسبت به کار بی کشش و با کشش عرضه نیروی کاری معادل ۰٫۵ است. ما فرض می‌کنیم که ۵ درصد از کارگران ناتوان هستند که تقریباً مطابق با داده‌های بیمه اجتماعی است.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

می‌یابند که با نتایج سائز مطابقت دارد. برای درک این الگوها، یادآوری می‌شود که توزیع پارتو در سطوح توانایی بالا از توزیع لگاریتمی نرمال کلفت‌تر است. در حالت وجود تعداد بیشتری از کارگران در بالای یک سطح معین از توانایی، اعمال یک نرخ مالیات نهایی بالاتر در آن سطح از درآمد جذاب‌تر خواهد بود، چراکه این مالیات به عنوان یک مالیات مادون نهایی (مادون حاشیه) بر افراد با درآمد بالا عمل کرده و سیاست‌گذاران را قادر به توزیع مجدد می‌کند.

این دو برنامه بیان می‌دارند که یک برنامه مالیات نهایی ثابت نهایی در صورتی بهینه است که توزیع دستمزدها میان این دو توزیع پارامتری قرار داشته باشد. در حقیقت، ما یک توزیع دستمزد را محاسبه کرده‌ایم که نرخ‌های مالیات نهایی بهینه را بین ۴۸ و ۵۰ درصد برای همه افراد به غیر از کارگران با کمترین (و بیشترین) مهارت و کسانی که بین توزیع‌های لگاریتمی نرمال و پارتو-لگاریتمی نرمال قرار دارند، به غیر از سطوح درآمدی پایین (که تعداد کمتری از آن‌ها ناتوان و تعداد بیشتری نیز کارگران غیرماهر بوده و به‌گونه‌ای که در شکل نشان داده شده است نیازمند اعمال نرخ‌های مالیات کمتر هستند) و تعداد کمی از سطوح دستمزدی متوسط (که اندکی از دو توزیع فوق تجاوز می‌کند) را به دست می‌دهد. این سیاست مالیات بهینه تقریباً ثابت، یک پرداخت انتقالی به کارگر با کمترین توانایی را تا سطح درآمدی اندکی بالاتر از ۶۰ درصد از متوسط درآمد به ازای هر کارگر در اقتصاد را فراهم می‌آورد.

شاید یک نتیجه غیرمعمول برآمده از این نوع شبیه‌سازی‌های این باشد که بایستی مالیات‌های نهایی در نرخ‌های دستمزد پایین نسبت به بقیه توزیع، در سطح بالاتری قرار گیرند. دلیل این نتیجه‌گیری این است که اعمال نرخ‌های نهایی بالا به افراد با درآمد کم، امکان پرداخت انتقالی یکجای بزرگ به افراد با کمترین سطوح توانایی را بدون ترغیب کردن کارگران با توانایی بالاتر به انجام کار کمتر و اعتراض کردن به آن پرداخت انتقالی، فراهم می‌آورد. برای کارگران با توانایی بالاتر، خالص ارزش درآمد نهایی، در درآمدهای پایین، بسیار بالا است، لذا به خاطر وجود این باز توزیع بزرگوارانه به افراد با توانایی پایین، از استراحت کردن بیشتر بازخواهند ماند.

نتیجه این درس این است که ارائه پیشنهادهایی برای اعمال یک مالیات ثابت از دیدگاه مدل‌هایی از نوع مدل میرلز، ذاتاً غیرمنطقی نیست. این حکم تا حدودی به خاطر وجود عدم اطمینان گسترده است که انتخاب برنامه مالیاتی نهایی بهینه را سخت می‌کند. اما این امر همچنین به خاطر شواهد پیشنهادی است که شبیه‌سازی‌ها، برنامه مالیاتی بهینه را هم از دید نرخ‌های مالیات و هم

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

اثرات رفاهی یک سیستم نزدیک به یک برنامه مالیات نهایی ثابت محاسبه کرده‌اند. اگر یک برنامه مالیات نهایی ثابت دارای مزایایی مانند سادگی اجرا، قابلیت اعمال و شفافیت باشد که در مدل دیده نمی‌شوند، حمایت از آن تقویت می‌شود.

۳-۳-۲. اعمال و به‌کارگیری

به نظر می‌رسد که از آنجا که ادبیات مربوط به مالیات بهینه به این سؤال پاسخ نمی‌دهد که یک سیاست مالیاتی بهینه به چه میزان از یک سیستم مالیاتی ثابت دور است، سیاست‌گذاران به این نتیجه رسیده‌اند که یک سیستم ثابت‌تر، یک سیستم بهتر است.

به منظور اندازه‌گیری و تعیین میزان ثابت بودن طرح‌های مالیات نهایی، شیب نرخ‌های مالیات نهایی قانونی در کشورهای OECD را از سال ۱۹۸۱ تا ۲۰۰۶ مورد بررسی قرار داده‌ایم. ابتدا نرخ مالیات نهایی وضع‌شده برای افرادی را که درآمد آن‌ها ۶۷، ۱۰۰، ۱۵۰ و ۲۵۰ درصد از درآمد متوسط کارمندان در هر کشور است محاسبه کرده‌ایم. سپس گستره‌های نرخ‌های نهایی را میان آن سطح‌های درآمدی در هر سال محاسبه کرده‌ایم. به عنوان مثال گستره ۶۷-۲۵۰ برابر است با نرخ مالیات نهایی وضع‌شده بر فردی که ۲۵۰ درصد از درآمد متوسط کارمندان را به دست می‌آورد منهای نرخ نهایی مالیات وضع‌شده بر کسی که ۶۷ درصد از میانگین را به دست می‌آورد. این گستره‌ها معیارهایی از شیب‌های برنامه مالیاتی هستند.

جدول ۲. گستره ۶۷-۲۵۰ به عنوان معیاری از ثابت سازی

Country	250-67 Spread		Change
	1981-1982	*2005-2006*	
Australia	21.7	17.0	*-4.7*
Austria	22.0	11.7	*-10.3*
Belgium	13.9	5.0	*-8.9*
Canada	12.0	10.9	*-1.1*
Denmark	25.3	21.0	*-4.3*
France	22.5	15.3	*-7.2*
Greece	25.5	32.5	*7.0*
Italy	13.5	16.0	2.5
Netherlands	32.0	42.5	10.5
Norway	32.0	12.0	*-20.0*
Spain	8.2	13.3	5.1
Sweden	44.0	25.0	*-19.0*
UK	12.5	18.0	5.5
US	27.6	13.0	*-14.6*

Notes: 250-67 spread equals the marginal tax rate at 250% of average employee compensation less the marginal tax rate at 67%. Italics indicate decreases in the spread over time.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

جدول (۲) نشان می‌دهد که چگونه گستره ۶۷-۲۵۰ در طی سه دهه اخیر تغییر پیدا کرده است. ۹ کشور از ۱۴ کشوری که اطلاعات آن‌ها موجود بود به سمت نرخ‌های ثابت‌تر حرکت نموده‌اند و متوسط کاهش در گستره ۶۷-۲۵۰ در بین ۱۴ کشور مورد اشاره برابر با ۴/۳ درصد بوده است. الگوی مشابهی برای گستره ۱۰۰- ۱۵۰ وجود دارد که در آن به طور میانگین ۳ درصد از این گستره برای کشورهای OECD در طی این دوره زمانی کاهش یافته است. مالیات ثابت به یک حالت معمول در میان کشورهای OECD تبدیل نشده است، اما بسیاری از این کشورها جهت سیستم مالیاتی خود را به آن سمت تغییر داده‌اند.

۳-٤. درس ٤: دامنه بهینه توزیع مجدد با افزایش نابرابری در دستمزدها افزایش می‌یابد

نابرابری اقتصادی در سال‌های اخیر به صورت قابل توجهی به‌خصوص در ایالات متحده افزایش یافته است. از دید نظریه مالیات‌ستانی بهینه، می‌توان گفت که این تغییر را می‌توان به معنی گسترده‌تر شدن توزیع توانایی‌ها دانست. (اقتصاددانان نیروی کار ممکن است بگویند چیزی که تغییر کرده است، بازدهی اقتصادی توانایی است و نه توزیع استعداد ذاتی، اما تشخیص در خصوص این موضوع کاملاً روشن نیست). این واقعیت یک سؤال روشن را ایجاد می‌کند: بر اساس نظریه مالیات بهینه، یک برنامه‌ریز اجتماعی باید چگونه به چنین تغییری در محیط اقتصادی پاسخ دهد؟

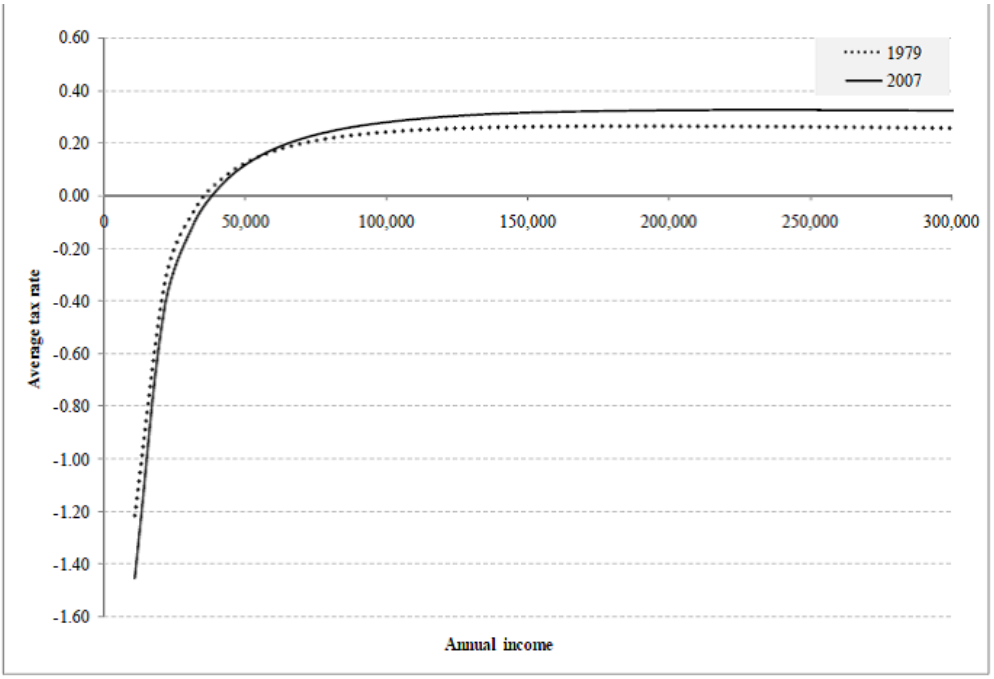
۳-٤-۱. نظریه

میرلیز (۱۹۷۱) بیان داشت که نابرابری بیشتر در توانایی سبب می‌شود که سیاست مالیاتی بهینه سیاستی مبتنی بر باز توزیع بیشتر باشد. او پیشنهاد داد که عموماً باید نرخ‌های مالیات در جوامع نابرابرتر بیشتر باشد و اینکه تعداد کمتری از افراد نیاز به انجام کار داشته باشند. افراد با توانایی کمتر از استراحت کردن و دریافت پرداخت انتقالی یکجا برای انجام مصرفشان لذت ببرند.

برای توضیح این درس، یک سیاست مالیاتی بهینه را با استفاده از تغییرات مشاهده‌شده در توزیع دستمزد ایالات متحده شبیه‌سازی نموده‌ایم. این شبیه‌سازی را با دریافت داده‌ها از MORG مربوط به CPS برای سال‌های ۱۹۷۹ تا ۲۰۰۷ شروع کردیم. سپس بهترین توزیع لگاریتمی نرمال را که با داده‌ها سازگار باشد برای تقریب این دستمزدها محاسبه کرده‌ایم (نتایج مشابه برای توزیع دستمزدهای ترکیبی لگاریتمی نرمال و پارتو به دست آمد). همان‌طور که می‌توان انتظار داشت، این توزیع سی سال گذشته

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

را دربر می‌گرفت و دارای دنباله‌های کلفت‌تر و حجم کمتری از دستمزدهای میانگین است. ما این توزیع را به عنوان جایگزین توانایی در نظر گرفتیم و سپس مالیات‌های بهینه مناسب را شبیه‌سازی نمودیم. شکل (۴) برنامه مالیاتی متوسط بهینه شبیه‌سازی‌شده توسط این دو توزیع درآمد را نشان می‌دهد. مطابق انتظار، نرخ‌های مالیات متوسط بهینه برای افراد با درآمد بالاتر افزایش یافت. به‌علاوه، پرداخت‌های انتقالی به افراد با مهارت کمتر افزایش یافت که به صورت تفاوت در نقاط سمت چپ دو طرح مالیاتی قابل دیدن است. در یک مدل مالیاتی بهینه، پتانسیل افزایش درآمد در بالاترین قسمت توزیع، امکان باز توزیع به سمت افراد با مهارت کمتر را فراهم می‌آورد به نحوی که افزایش در نابرابری درآمد به معنی افزایش زیاد در نابرابری درآمد قابل تصرف نخواهد بود.



شکل ٤. نرخ‌های مالیات میانگین بهینه در سال‌های ۱۹۷۹ و ۲۰۰۷

۳-٤-۲. اعمال و به‌کارگیری

برای آزمون اینکه آیا سیاست اتخاذشده مطابق با پیش‌بینی مدل‌های مالیات بهینه به سطوح نابرابری پاسخ می‌دهند یا خیر، از داده‌های نابرابری درآمد مطالعه درآمدی لوکزامبورگ[1] و داده‌های مربوط به سهم مخارج اجتماعی از GDP برای کشورهای OECD که به عنوان یک معیار پراستفاده از

1. Luxembourg income study

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

بازتوزیع درآمد استفاده کرده‌ایم. اگر مدل مالیات بهینه با اولویت‌های سیاست‌گذاران سازگار باشد، بایستی انتظار داشت که سیاست اتخاذشده به نحوی عمل کند که با افزایش نابرابری درآمد، سهم هزینه‌های اجتماعی از GDP را افزایش دهد.

جدول (۳) داده‌های مرتبط را برای ۱۱ کشور پوشش داده‌شده در مطالعه درآمدی لوکزامبورگ نشان می‌دهد. داده‌ها برای چندین سال از بازه ۱۹۷۹ تا ۲۰۰۰ برای هر کشور در دسترس است و لذا به طور کلی ۴۶ مشاهده را برای ۱۱ کشور در اختیار داریم. ستون‌های سوم و چهارم جدول ضریب جینی متوسط را قبل از اعمال مالیات و پرداخت انتقالی و سطوح میانگین سهم مخارج اجتماعی از GDP را برای هر کشور در طی سال‌های مورد بررسی نشان می‌دهد. دو ستون آخر جدول نتایج رگرسیون سری زمانی سهم مخارج اجتماعی از GDP هر کشور را بر ضرایب جینی آن کشور را نشان می‌دهد. در نه مورد از ۱۱ کشور یک رابطه مثبت میان این متغیرها مشاهده می‌شود، به عبارت بهتر همان‌گونه که مدل پیش‌بینی می‌کند سال‌هایی که نابرابری درآمد در آن‌ها بیشتر است، همان سال‌هایی است که توزیع مجدد بیشتری هم وجود دارد. همچنین در جدول نتایج رگرسیون مقطعی[1] که شامل تمام مشاهدات بوده و کنترل‌های لازم برای اثرات ثابت کشورها در آن در نظر گرفته شده است را مشاهده می‌کنید. این رگرسیون یک رابطه مثبت کاملاً معناداری را میان نابرابری قبل از اعمال مالیات و سهم مخارج اجتماعی از GDP نشان می‌دهد. همانند توصیه‌های ارائه‌شده در این نظریه، نابرابری بیشتر با باز توزیع بیشتر همراه شده است.

جدول (۳) نابرابری و سهم مخارج اجتماعی از GDP

Country	Years observed	Average levels across years observed		Results of regression of (B) on (A)	
		(A) Pre-tax Gini Coefficient	*(B) Social Expenditures as Share of GDP*	Coefficient estimate	Standard error
Australia	81, 85, 89, 94	0.34	14%	1.89	0.29
Canada	81, 87, 91, 94, 00	0.38	17%	0.54	0.55
Finland	87, 91, 95, 00	0.42	24%	0.76	0.70
Germany	81, 84, 89, 94, 00	0.35	24%	0.41	0.17
Italy	86, 91, 95, 00	0.32	21%	0.23	0.39
Luxembourg	85, 91, 94, 00	0.29	22%	-0.59	0.30
Mexico	84, 89, 94, 00	0.53	4%	0.37	0.14
Poland	92, 95, 99	0.36	20%	2.29	0.70
Sweden	87, 92, 95, 00	0.44	30%	0.54	0.58
United Kingdom	86, 91, 95, 99	0.37	19%	-0.01	0.53
United States	79, 86, 91, 94, 00	0.41	14%	0.50	0.27
Results of pooled regression (all years and countries) with country fixed effects, clustered s.e.				0.44	0.11

Notes: Gini coefficients from the Luxembourg Income Study; social expenditure data from the OECD

1. pooled

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

۳-۵. درس ۵: مالیات بهینه بایستی همانند درآمد به خصوصیات شخصی نیز بستگی داشته باشد

میرلیز (۱۹۷۱) مسئله اصلی (مشکل اصلی) طراحی مالیات را عدم اطلاع نهاد مسئول امر مالیات در خصوص توانایی‌های افراد می‌داند. او فرض کرد که نهاد مالیاتی از درآمد به عنوان تنها شاخص از توانایی استفاده کند، اما تشخیص داد که شاخص‌های بسیار بیشتری را می‌توان مورد استفاده قرار داد: «می‌توان از I.Q، تعداد مدرک (سطح مدرک)، آدرس، سن یا رنگ پوست یک شخص اطلاعاتی در خصوص درآمد بالقوه او به دست آورد، لیکن در حالت عادی بایستی اذعان داشت که قابل اتکاترین شاخص از درآمد بالقوه او همان درآمد اوست».

۳-۵-۱. نظریه

اکرلوف (۱۹۷۸) نشان داد که آن شاخص‌ها هم از لحاظ نظری و هم به لحاظ تجربی اهمیت بالقوه‌ای دارند. او اصطلاح «برچسب زدن»[1] را برای توصیف مالیات‌هایی که بر اساس ویژگی‌های شخصیتی افراد می‌باشند، ابداع کرد و نشان داد که استفاده از «برچسب زدن» ممکن است سبب بهبود سیستم مالیات مبتنی بر درآمد شود. او همچنین با ارجاع به برنامه‌های پرداخت عمومی به افراد مسن، ناتوان، کودکان و دیگر گروه‌ها بیان می‌دارد که سیستم برچسب زدن نقش بزرگی را در سیاست‌های جاری ایالات متحده بازی می‌کرد.

به هر حال برای کارکرد مناسب سیستم برچسب زدن، باید افراد با توانایی بالا نتوانند خود را به عنوان اعضای گروه‌های برچسب زده‌شده جا بزنند و یا حداقل سیاست‌گذاران بایستی با دست‌وپاگیر کردن و زمان‌بر کردن فرایند دریافت منافع، چنین تقلبی را عملاً پرهزینه کنند. در غیر این صورت، سطح بهینه برچسب زدن ممکن است قابل اغماض یا صفر باشد. حتی اگر یک برچسب کاملاً برون‌زا باشد، ورود آن به عنوان یک ورودی در تابع مالیات به کیفیت علامت‌دهی آن در مورد توانایی فرد بستگی داد. اگر برچسب به توانایی مرتبط باشد ولی همبستگی آن‌ها نه‌چندان بالا باشد (یعنی اگر برحسب دارای اختلال باشد)، در آن صورت مالیات‌های یکجای اعمال‌شده بر افراد با توانایی بالا، بیشتر وزن خود را بر دوش اعضایی از این گروه (گروه با توانایی

1. Tagging

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

بالا) خواهد انداخت که در میان آن‌ها دارای توانایی کمتری هستند. بازتوزیع درون‌گروهی[1] این مشکل را تنها با کاهش دادن دامنه مالیات‌های یکجا که به معنی کاهش منافع برچسب زدن است، خنثی می‌نماید. درنهایت بایستی عنوان کرد که برچسب زدن دارای هزینه‌های اداری بوده که هرچند ممکن است در ابتدا این هزینه‌ها کم باشند، ولی ممکن است با افزایش پیچیدگی‌های سیستمی که از برچسب‌های زیادی استفاده می‌کند، به‌سرعت افزایش یابد.

قدرت بالقوه برچسب‌زنی صحیح در دو مطالعه اخیر یعنی مطالعه آلینا، ایچینو و کاراباربونیس (۲۰۰۸) که وابستگی مالیات به جنس افراد در نظر گرفته است و مطالعه منکیو و وینزیدل (۲۰۰۸) که مالیات‌های وابسته به قد[2] را در نظر گرفته است، نشان داده شده است. در مطالعه اول، ارزش برچسب بیشتر برخاسته از تفاوت‌ها در کشش عرضه نیروی کار در میان زنان و مردان است و در مطالعه دوم این ارزش برگرفته از تفاوت‌های موجود در سطح توانایی (به عنوان جایگزین دستمزدها) به دلیل تفاوت قد افراد است. در حالی که اکرلوف (۱۹۷۸) بر استفاده از برچسب‌ها برای کم کردن فقر تمرکز نمود، این مطالعات اخیر نقش گسترده‌تری برای برچسب‌زنی در یک سیستم مالیات بهینه را برجسته می‌کنند. برچسب‌ها تنها افراد فقیر را مشخص نمی‌کنند، بلکه اطلاعات اضافه‌ای را برای سیاست‌گذاران در خصوص کشش‌های عرضه نیروی کار یا توزیع توانایی غیرقابل مشاهده فراهم می‌آورد. به عنوان مثال اگر یک گروه جمعیتی خاص در مقایسه با سایر گروه‌ها دارای توزیع توانایی بسیار گسترده‌ای باشد، سیاست‌گذار می‌تواند مالیات‌های نهایی متفاوتی را برای هر سطح درآمدی از آن توزیع گسترده‌تر اعمال کند. بر اساس تئوری، هر ویژگی شخصی که به صورت قابل ملاحظه‌ای برون‌زا باشد، به‌راحتی قابل مشاهده بوده و به صورت سیستماتیک به توانایی یا ترجیحاتی مرتبط است، بایستی به عنوان یک متغیر ورودی در تابع مالیات بهینه وارد شود. حداقل در زمینه مدل مالیاتی بهینه، منافع اقتصادی ناشی از برچسب زدن بر اساس جنس و قد ممکن است به صورت قابل توجهی بیشتر از هزینه‌های اداری مرتبط باشد.

1. Intra- type
2 Height dependet taxes

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

۳-۵-۲. اعمال و به‌کارگیری

در دنیای واقعی، تنها در چند زمینه خاص است که برچسب‌زنی به صورتی اقتصادی و به شکلی گسترده مورد استفاده قرار گرفته است. تقریباً تمام کشورهای توسعه‌یافته، برخی منافع مالیاتی، خدمات خاص و پرداخت‌های انتقالی را به خانوارهای فقیر دارای کودکان خردسال محدود کرده‌اند. در سال ۲۰۰۳ سازمان OECD پرداخت عمومی مربوط به حمایت از خانوارها[1] را برای ۲۴ کشور عضو که داده‌های مربوط به آن در دسترس بود، به طور متوسط ۲/۴ درصد از GDP برآورد کرد. به‌علاوه بیشتر کشورهای توسعه‌یافته، پشتیبانی خاص و مبتنی بر برچسب‌زنی را از تعداد اندکی از دیگر گروه‌های جمعیتی که ممکن است به صورت سیستماتیک آسیب‌پذیر یا فقیر باشند، مانند افراد ناتوان و مسن، ارائه می‌دهند.

با این حال، نظریه موجود در پشت مسئله برچسب زدن، کاربرد بسیار وسیع‌تری را توصیه می‌کنند. به‌خصوص بر اساس این نظریه برنامه مالیاتی باید به صورت سیستماتیک به جنسیت، قد، رنگ پوست، جذابیت فیزیکی، سلامت، سواد والدین و مواردی از این دست بستگی داشته باشد. هیچ‌یک از سیستم‌های مالیاتی مدرن چنین تنوعی را ندارند. تنها استثنا سن است: بسیاری از کشورها از جمله استرالیا، سنگاپور و ایالات متحده بار مالیاتی افراد بالای ۵۵ و ۶۵ سال را کاهش داده‌اند، ولی برخورد جداگانه با دامنه کمی از سنین نزدیک به بازنشستگی، یک نسخه بسیار ملایم از برچسب‌زنی است که در نظریه مربوطه پیشنهاد داده شده است.

چرا برخی از انواع برچسب زدن مورد استفاده قرار می‌گیرد، در حالی که دیگر برچسب‌های ممکن، مورد استفاده قرار نمی‌گیرد؟ نظریه مالیات بهینه با تمام تفاوت‌ها میان ویژگی‌های شخصیتی به صورت یکسان برخورد می‌کند و تنها به این نکته توجه دارد که چنین تفاوت‌هایی با کشش‌های عرضه نیروی کار و توانایی آن‌ها همبستگی دارد یا خیر. به هر حال جوامع مختلف استفاده از مشخصه‌هایی که برخاسته از دوره‌ای از زندگی افراد است که ممکن است به طور مستقیم نشانه‌ای از عدم موفقیت اقتصادی باشند، مانند پدر و مادر بودن، ناتوانی و سن (به طور کلی مشخصه‌هایی که ممکن است هر فرد در مقاطعی از زندگی خود آن‌ها را تجربه کند) را به‌راحتی می‌پذیرند. در عوض به نظر می‌رسد استفاده از مشخصه‌هایی برای برچسب زدن که در بدو تولد نیز روشن است و

1. family benefits

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

نیز مشخصه‌هایی که رابطه ظریف‌تری با توانایی‌ها و ترجیحات دارند مانند جنس، رنگ پوست، قد و سطح آموزش والدین، در جوامع مختلف سخت‌تر مورد پذیرش قرار می‌گیرند.

مطابق این تفاوت‌ها در برخورد، ممکن است برخی از انواع برچسب‌ها دربردارنده هزینه‌هایی باشند که در تحلیل مالیات بهینه مرسوم نادیده گرفته شوند. به عنوان مثال، ممکن است برچسب زدن سبب نقض برابری افقی به عنوان یک اصل در طراحی سیاست گردد که در آن باید با افراد دارای موقعیت مشابه به صورت یکسان برخورد شود. اینکه «موقعیت‌های مشابه» باید به چه صورت تعریف شود، تعمداً مبهم باقی مانده است، اما برخی معتقدند که دو فرد دارای توانایی مشابه باید بدون توجه به ویژگی‌های شخصی ثابتشان، مالیات‌های یکسان پرداخت نمایند و لذا برابری افقی بایستی به عنوان یک محدودیت (قید) اضافی در مسئله مالیات بهینه وارد شود. مثال دوم این است که جذابیت برچسب زدن به خاطر این فرض است که این توانایی پرداخت است که باید مبنای مالیات‌گیری را تشکیل دهد، نه معیارهای دیگری چون منافع حاصل از این کار. ممکن است تمام افراد از یک سیستم مالیاتی که آن‌ها را در مقابل شوک‌ها مانند ناتوانی، بیمه می‌کند، منفعت ببرند، اما برچسب زدن بر اساس ویژگی‌های از قبل مشخص‌شده از سوی کسانی که هم‌اکنون می‌دانند از «نوع بالا» هستند مورد مخالفت قرار می‌گیرد. این ملاحظات خارج از چارچوب استاندارد مالیات بهینه قرار دارند، ولی ممکن است بتواند استفاده نسبتاً محدودی از برچسب‌ها را توضیح دهد.

۳-٦. درس ٦: مالیات باید تنها بر کالاهای نهایی وضع شود و مالیات آن‌ها باید یکسان باشد

در حالی که مالیات‌ستانی بهینه بر درآمد نیروی کار همچنان یک موضوع رمزآلود باقی مانده است، با وجود این دو نتیجه قوی در خصوص مالیات‌ستانی بهینه بر کالاها و خدمات ارائه شده است. دیاموند، و میرلیز (۱۹۷۱) بیان می‌کنند که مالیات بهینه برای تمام کالاهای واسطه‌ای صفر است. اتکینسون و استیگلیتز (۱۹۷۶) معتقدند که مالیات بهینه در میان تمام کالاهای نهایی یکسان است. استثناهایی نیز در خصوص این نتایج معیار ارائه شده است. یک استثنای بسیار مشهور در این خصوص، کالاهایی است که سبب ایجاد پیامدهای خارجی شده و لذا نیازمند اصلاح از طریق وضع مالیات یا یارانه پیگویی می‌باشند. همان‌گونه که در کاپلا (b ۲۰۰۰) نایتو (۱۹۹۹) و سائز (b ۲۰۰۲) اشاره شده است، مالیات‌های متفاوت برای کالاهای استانداردتر نیز می‌تواند بهینه باشد اگر کالاهای

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

مورد اشاره دارای رابطه تکاملی متفاوتی با استراحت باشند، اگر این مالیات‌ها دستمزدهای پرداخت‌شده به کارگران با توانایی‌های مختلف را تحت تأثیر قرار دهد و در آخر اگر ترجیحات برای کالاها با توانایی‌های افراد همبستگی داشته باشد. اما نتایج قبلی به عنوان معیار باقی ماندند، چراکه دارای ایده‌های قوی در ورای خود بودند.

۳-٦-۱. نظریه

ایده پشت نتیجه دیاموند و میرلیز (۱۹۷۱) در خصوص کالاهای واسطه‌ای این است که به منظور تخصیص بهینه کالاهای نهایی، برنامه‌ریز اجتماعی باید اطمینان حاصل کند که تولید این کالاها به کاراترین شکل ممکن صورت گرفته باشد. بینش (اعتقاد) دیاموند و میرلیز این است که همان مجموعه از قیمت‌های نسبی که توسط یک برنامه‌ریز اجتماعی به دست می‌آید، می‌تواند توسط یک نهاد مالیاتی در یک اقتصاد رقابتی از طریق اعمال مالیات‌های مختلف بر کالاهای نهایی به دست آید. دلالت این امر این است که مالیات بهینه می‌تواند اقتصاد را به سمت بیشترین تولید هدایت کند. لازمه دستیابی به کارایی در تولید ممانعت از اعمال مالیات‌هایی است که اثرات متفاوتی را در صنایع، بخش‌ها و یا دوره‌های زمانی مختلف می‌گذارند. این امر عموماً اعمال مالیات بر کالاهای واسطه‌ای که ورودی تولید هستند را ممنوع می‌کند، چراکه سبب منحرف شدن تخصیص ورودی‌های تولید می‌شوند. این امر اعمال مالیات بر سود حسابداری شرکت‌ها را به چالش می‌کشد، چراکه سبب می‌شود بازدهی سرمایه را در یک بخش از اقتصاد منحرف می‌کند و سبب تشویق سرمایه به خروج از بخش شرکتی می‌شود. سرانجام این امر به معنی عدم اعمال مالیات بر سرمایه انسانی و فیزیکی است، زیرا هر دو مورد از ورودی‌های تولید آینده هستند و مالیات‌گیری از آن‌ها سبب قرار گرفتن اقتصاد در داخل مرزهای منحنی امکانات تولید می‌شود.

در حالی که نتیجه مقاله دیاموند و میرلیز (۱۹۷۱) مجموعه‌ای از کالاها که باید بر آن‌ها مالیات اعمال شود را محدود می‌کند، مقاله اتکینسون و استیگلیتز (۱۹۷۶) محدودیت‌هایی را بر طراحی مالیات‌های کالاهای نهایی به دست می‌دهد. اتکینسون و استیگلیتز نشان دادند که اگر تابع مطلوبیت در خصوص استراحت و مصرف به صورتی ضعیف جداشدنی باشد و اگر ترجیحات برای کالاها به توانایی افراد بستگی نداشته باشد، مالیات بهینه بر کالاهای نهایی از نوع یکسان خواهد بود، در

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

صورتی که یک سیستم مالیات بر درآمد کاملاً غیرخطی در دسترس باشد.[۱] این نتیجه به این دلیل به دست آمد که هیچ اطلاعاتی در خصوص توانایی مشاهده‌نشده در انتخاب مصرف یک فرد که به وسیله درآمد او نیز آشکار نشده باشد، وجود ندارد و لذا مطابق انتظار، مالیات بر درآمد می‌تواند با توانایی فرد هماهنگ باشد. در این حالت، اعمال مالیات یکسان بر کالاها بدین دلیل است که اگر انتخاب های مصرف افراد منحرف نشده باشد، هر چه توزیع درآمد پس از مالیات در میان افراد مختلف بهینه باشد، اثرات تخریبی رسیدن به آن کمینه خواهد بود. به عنوان مثال حتی یک برنامه‌ریز اجتماعی که تمایل به بازتوزیع دارد نیز نباید بیش از حد لزوم بر کالاهای لوکس مالیات اعمال کند.

مطالعات دیاموند و میرلیز (۱۹۷۱) و اتکینسون و استیگلیتز (۱۹۷۶) بر این امر دلالت دارند که مالیات غیرمستقیم باید ساختاری ساده داشته باشد: نباید بر کالاهای واسطه‌ای مالیات اعمال‌شده و مالیات اعمال‌شده بر کالاهای نهایی باید یکسان باشد.

۳-۶-۲. به‌کارگیری و اعمال

مالیات بر ارزش افزوده که گاه مالیات بر کالاها و خدمات نیز خوانده می‌شود، برای اجرایی کردن این توصیه‌ها طراحی شده است. در حقیقت این نوع مالیات کالاهای واسطه را مستثنا کرده (شامل سرمایه فیزیکی در سیستم‌های مالیات بر ارزش افزوده اعمال‌شده در کشورهای OECD) و برای کلیه کالاهای نهایی به صورت یکسان اعمال می‌شود.

مالیات بر ارزش افزوده یک سیاست فراگیر است. OECD بیش از ۱۳۰ کشور مختلف را که از مالیات بر ارزش افزوده استفاده می‌کنند (از جمله ۲۹ کشور از ۳۰ عضو OECD) را برمی‌شمارد (OECD 2009). در حقیقت، ایالات متحده تنها[۲] کشور عضو OECD است که از سیستم مالیات ملی از این نوع استفاده نمی‌کند. مالیات بر ارزش افزوده و مالیات بر کالاها و خدمات تنها اموری معمول نیستند، بلکه اهمیت آن‌ها نیز رو به افزایش است. در حالی که هم‌اکنون ۲۹ کشور از اعضای

---

۱. دیتون (۱۹۷۹) نشان داد که نتیجه اتکینسون-استیگلیتز در خصوص مالیات خطی بر درآمد در صورتی درست است که تقاضا هموتتیک باشد. کاپلا (۲۰۰۸a) نشان می‌دهد که اگر توابع مطلوبیت نسبت به درآمد و مصرف جداپذیر ضعیف باشند، می‌توان با جایگزینی یک سیستم مالیاتی غیرخطی (زیر بهینه) که دارای مالیات متفاوت بر کالاها است با یک سیستم مالیات بر درآمد غیرخطی که دارای مالیات متفاوت بر کالاها نیست، به یک بهبود پارتو دست یافت.

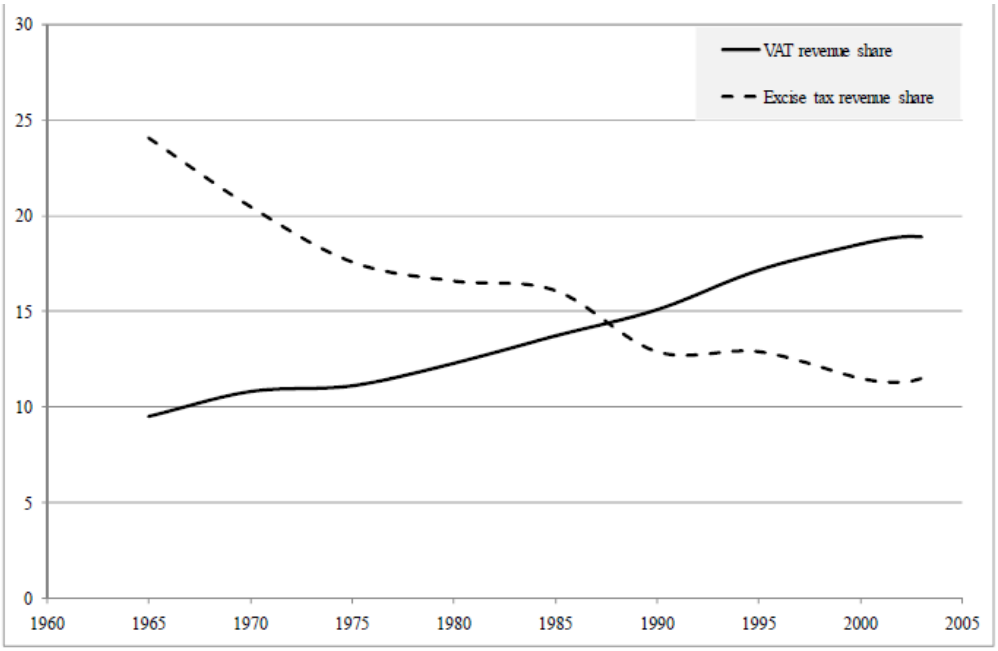
۲. در این مجله هینز (۲۰۰۷) نقش نسبتاً کم مالیات بر مصرف در آمریکا را نسبت به سایر کشورهای توسعه‌یافته را نشان می‌دهد.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

OECD نسخه‌ای از مالیات بر ارزش افزوده را به کار می‌گیرند، در سال ۱۹۷۶ تنها ۱۲ کشور عضو OECD از این نوع مالیات استفاده می‌کردند. به‌علاوه اینکه ۱۱ کشور از این ۱۲ کشور عضو OECD که از سال ۱۹۷۶ از این نوع مالیات استفاده می‌کردند، نرخ‌های خود را در طول این دوره افزایش داده‌اند، نرخ میانگین در میان این ۱۲ کشور از ۱۵/۶ درصد به ۲۰/۴ درصد افزایش یافته است. تنها استثنا (فرانسه) در این خصوص نرخ‌هایش را اندکی در طی این دوره از ۲۰ درصد به ۱۹/۶ درصد کاهش داده است.

به دلیل افزایش تعداد کشورهای استفاده‌کننده از مالیات بر ارزش افزوده به همراه افزایش نرخ‌ها در کشورهایی که از ابتدا دارای سیستم مالیاتی مبتنی بر ارزش افزوده بودند، منجر به تقریباً دو برابر شدن سهم درآمدهای مالیاتی (به صورت میانگین غیر وزنی) جمع‌آوری‌شده از طریق مالیات بر مصرف عمومی در کشورهای OECD در فاصله زمانی بین سال‌های ۱۹۶۰ تا سال ۲۰۰۳ شده است (OECD, 2006). به‌علاوه، این افزایش در مالیات بر ارزش افزوده، تا حدودی زیادی جایگزین مالیات غیرمستقیم بر کالاهای خاص گردیده است که این امر شرایطی که نباید بر کالاهای واسطه‌ای (مانند نفت) مالیات وضع شود یا شرایطی که بایستی بر کالاهای نهایی مانند تنباکو و الکل به صورت یکسان مالیات وضع شود را تحت تأثیر قرار می‌دهد. شکل (۵) نشان می‌دهد که سهم درآمدهای مالیاتی از مالیات بر ارزش افزوده از ۹/۵ درصد به حدود ۱۹ درصد در فاصله زمانی دهه ۱۹۶۰ تا اواسط دهه ۲۰۰۰ رسیده است. در همین زمان سهم درآمد حاصل از مالیات غیرمستقیم بر کالاهای خاص از ۲۴/۱ درصد به ۱۱/۵ درصد رسیده است.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]



شکل ۵. سهم درآمد مالیاتی حاصل از مالیات‌های غیرمستقیم؛ میانگین غیر موزون در میان کشورهای OECD

در عمل، مالیات بر ارزش افزوده مملو از استثناها و قوانینی است که راهبردهای سیاست مالیات بهینه را دچار تغییر می‌کند. به عنوان مثال، تقریباً تمام کشورها کالاهای اساسی مانند مواد غذایی را از مالیات بر ارزش افزوده معاف نموده‌اند. در حالی که انگیزه این معافیت مالیاتی، کاهش بار مالیاتی افراد با درآمد کمتر است، اتکینسون و استیگلیتز (۱۹۷۶) نشان می‌دهند که مکانیزم‌های بهتری مانند باز توزیع درآمد حاصل از مالیات برای رسیدن به این هدف وجود دارد. در کل، اهمیت زیاد و فزاینده مالیات بر ارزش افزوده موجب شده است سیاست‌گذاران درس‌های مشخصی از نظریه مالیات بهینه در خصوص مالیات‌گیری از کالاها را مورد استفاده قرار دهند.

۳-۷. درس ۷: نباید از درآمد حاصل از سرمایه مالیات اخذ شود، حداقل در انتظار

شاید مهم‌ترین نتیجه حاصل از مدل‌های مالیات‌ستانی بهینه این باشد که نباید بر درآمد ناشی از سرمایه مالیات وضع شود. این نتیجه که از ابتدای ارائه‌اش در اواسط ۱۹۸۰ بحث‌برانگیز بوده است، در برخی از زمینه‌ها تعدیل شده و در برخی دیگر از زمینه‌ها به صورت مستقیم با چالش روبرو شده است، ولی منطق قوی ورای آن، آن را به یک معیار در این زمینه تبدیل کرده است.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

۳-۷-۱. نظریه

دلیل اعمال مالیات صفر بر سرمایه را می‌توان از راه‌های مختلف تشریح کرد. دو امکان را از نتایج حاصل از بخش قبل می‌توان ترسیم نمود. اول، از آنجا که تجهیزات سرمایه‌ای یک ورودی واسطه‌ای برای تولید کالاها در آینده است، نتیجه حاصل از مقاله دیاموند و میرلیز (۱۹۷۱) بیان می‌کند که نباید بر سرمایه مالیات وضع شود. دوم اینکه چون مالیات بر سرمایه یک مالیات بر مصرف آینده است و نه بر مصرف جاری، باعث انحراف از تجویز (نظریه) اتکینسون و استیگلیتز (۱۹۷۶) در خصوص مالیات‌گیری یکسان می‌شود. در حقیقت، مالیات بر سرمایه یک مالیات فزاینده بر مصرف بیشتر در آینده است. از این رو، انحراف از اصل «مالیات یکسان بر کالاها» بسیار زیاد است.

دلیل سوم برای اعمال مالیات صفر بر سرمایه از مسئله مالیات ارائه‌شده توسط فرانک رمزی (۱۹۲۸) برمی‌آید. در مقالات مهم در این زمینه، چملی (۱۹۸۶) و جود (۱۹۸۵) مالیات‌ستانی بهینه را در این مدل آزمون کرده‌اند. آن‌ها دریافتند که ممکن است در کوتاه‌مدت، اعمال مالیات مثبت بر سرمایه مطلوب باشد، چراکه این امر یک مالیات بر سرمایه گذشته است و لذا اثر تحریفی نخواهد داشت. اما در بلندمدت، مالیات صفر بر سرمایه بهینه است. در مدل رمزی، حداقل برخی از خانوارها به نحوی مدل می‌شوند که دارای افق برنامه‌ریزی نامحدود باشند (به عنوان مثال، ممکن است خانواده‌ای وجود داشته باشد که نسل‌های مختلف همانند مدل بارو (۱۹۷۴) آن به صورت نوع‌دوستانه‌ای به هم مرتبط باشند).

آن خانوارها بر اساس تنزیل آینده و نرخ بازدهی سرمایه در اقتصاد تصمیم می‌گیرند که چه میزان پس‌انداز داشته باشند. در تعادل بلندمدت، تصمیم‌های پس‌انداز آن‌ها نسبت به نرخ بازدهی پس از مالیات سرمایه کاملاً کشش‌پذیر است. بنابراین هرگونه مالیات بر درآمد ناشی از سرمایه، بازدهی پس از مالیات را تغییر نمی‌دهد، این بدان معنا است که بایستی با کاهش میزان انباشت سرمایه و درنتیجه کاهش تولید کل در اقتصاد، بازدهی پیش از مالیات سرمایه افزایش یابد. این انحراف به اندازه‌ای بزرگ است که حتی از دیدگاه فردی که دارای هیچ پس‌اندازی نیست، هرگونه مالیات‌گیری از درآمد حاصل از سرمایه را در مقایسه با مالیات‌گیری از درآمد نیروی کار نامطلوب است. این دیدگاه در اقتصاد مدرن که با افزایش جهانی شدن بازارهای سرمایه همراه

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

است، تقویت می‌شود، چراکه می‌تواند منجر به پاسخ‌های بسیار کشش‌پذیر از جانب جریان‌های سرمایه به تغییرات در مالیات‌ها حتی در کوتاه‌مدت شود.

ممکن است برخی از افراد دلایلی را برای زیر سؤال بردن بهینه بودن مالیات صفر بر سرمایه ارائه دهند. اگر تمام افراد همانند مدل‌های همپوشانی نسلی[1]، دارای افق‌های برنامه‌ریزی نسبتاً کوتاه‌مدت باشند، مالیات‌گیری از سرمایه می‌تواند بدون اثرات قابل توجه بر انباشت سرمایه که در مدل رمزی به آن اشاره شد به اهداف باز توزیع برسد. کونسا، کیتاو و کروگر (۲۰۰۹) این بحث را در ارتباط با مالیات بر سرمایه گسترش دادند. همچنین، اگر افراد برای بیمه کردن خود در مقابل شوک‌ها نسبت به انباشت کردن پس‌اندازهای خود به صورت ذخیره‌های اتکایی[2] اقدام نمایند، سبب ایجاد انباشت بیش از حد سرمایه در کل اقتصاد می‌شود که در این حالت همان‌طور که در مقاله آیاگاری (۱۹۹۴) ذکر شده است، مالیات‌گیری از سرمایه الزامی خواهد بود. به هر حال، علی‌رغم این استثناهای بالقوه، منطق اعمال مالیات کم بر سرمایه بسیار قوی است: عرضه سرمایه به‌شدت کشش‌پذیر است، مالیات بر سرمایه سبب انحراف زیادی در طرح‌های مصرف بین دوره‌ای[3] و کاهش پس‌انداز می‌شود، در شرایطی که انباشت سرمایه عامل اصلی تولید کل اقتصاد است.

۳-۷-۲. اعمال و به‌کارگیری

آیا نرخ‌های مالیات بر سرمایه عملی واقعی در طی چند دهه اخیر منعکس‌کننده این نتایج در خصوص مالیات‌گیری بهینه از سرمایه است یا خیر؟ سازگارترین داده‌ها در خصوص مالیات بر بازدهی سرمایه در کشورهای توسعه‌یافته، داده‌های OECD در خصوص مالیات بر درآمد شرکت‌ها است (OECD, 2008). این داده‌ها نشان می‌دهند که نرخ‌های قانونی مالیات بر شرکت‌ها در اواخر دهه ۱۹۸۰ از دامنه ۴۵ تا ۵۰ درصد به‌تندی کاهش یافته و پس از آن نیز با کاهش ملایم روبرو بوده است، به نحوی که به کمتر از ۳۰ درصد (به طور متوسط) در سال ۲۰۰۷ رسیده است. از ۱۹۸۵ تا ۱۹۹۰ بسیاری از اقتصادهای بزرگ نرخ‌های مالیات بر شرکت‌ها را کاهش دادند: ایالات متحده از ۵۰ به ۳۹ درصد، بریتانیا از ۴۰ به ۳۳ درصد، استرالیا از ۴۶ به ۳۹ درصد، آلمان از ۶۰ به ۵۵ درصد و

1. Overlapping generations models
2. Buffer stock
3. Inter temporal consumption

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

فرانسه از ۵۰ به ۴۲ درصد. در سال ۲۰۰۷ متوسط نرخ مالیات بر شرکت‌ها در کشورهای OECD حدود ۲۸ درصد بود. کمترین نرخ مربوط به ایرلند با ۱۲/۵ درصد بود.

مالیات‌گیری از درآمد حاصل از سرمایه در بیشتر کشورهای OECD بر اشخاص نیز اعمال می‌شود. میانگین غیر وزنی نرخ مالیات شخصی بر درآمد ناشی از سود سهام در کشورهای OECD از ۵۵ درصد در اوایل دهه ۱۹۸۰ به کمتر از ۳۰ درصد در ۱۹۹۱ و کمتر از ۲۰ درصد در سال ۲۰۰۵ رسیده است. در حقیقت در سال ۲۰۰۷ سه کشور OECD دارای مالیات صفر بر نرخ مالیات شخصی بر درآمد تقسیم‌شده داشتند: یونان، مکزیک و جمهوری اسلواکی.

در حالی که نرخ‌های مالیات قانونی بر درآمد ناشی از سرمایه کاهش یافته است، بار مالیاتی درآمد سرمایه به عوامل بسیار دیگری چون تعریف پایه مالیاتی و گستره اعتبارها و معافیت‌های مالیاتی بستگی دارد. مطالعاتی که درصدد در نظر گرفتن این عوامل هستند، الگوهای مختلفی را برای مالیات‌گیری از سرمایه یافته‌اند که برخی از آن‌ها دارای جهت‌گیری کاملاً مخالفی با روندهای جاری نرخ‌های قانونی مالیات هستند. یک رویکرد استفاده از «نسبت‌های مالیاتی» است که برابر است با نسبت‌های مالیاتی که عملاً بر اساس پایه مالیاتی فرد پرداخت می‌شود. این معیار به صورت ضمنی، تمام عواملی را که تعیین‌کننده بار مالیاتی واقعی مالیات‌دهندگان است دربر می‌گیرد. کری و رابسونا (۲۰۰۴) از این روش استفاده کرده و دریافتند که: «نسبت مالیات بر درآمد سرمایه (بر اساس خالص مازاد عملیاتی) در فاصله زمانی ۸۰-۱۹۷۵ تا ۲۰۰۰-۱۹۹۰ در کشورهای OECD به میزان ۶/۴ درصد افزایش یافته است». محاسبات بر اساس مازاد ناخالص عملیاتی به عنوان معیار درآمد سرمایه افزایش کمتری را نشان داد (۳/۷ درصد).

بنابراین، اگرچه کاهش نرخ‌های قانونی بدین معنی است که سیاست‌گذاران به توصیه‌های تحقیقات مربوط به مالیات بهینه توجه داشته‌اند و مالیات بر سرمایه را کاهش داده‌اند، ولی شواهد این امر قطعی نیست. یک توضیح ممکن برای این شواهد به ظاهر متناقض این است که سیاست‌گذاران از این قاعده سرانگشتی رایج استفاده کرده باشند که، اعمال نرخ‌های مالیات کمتر بر یک پایه مالیاتی بزرگ‌تر دارای انحراف‌های کمتری است. توضیح ممکن دیگر برای این امر این است که سیاست‌گذاران تمرکز خود را بر کاهش مشخص‌ترین بخش از مالیات بر سرمایه یعنی

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

نرخ‌های قانونی جلب کرده باشند، در حالی که حداقل تا حدودی آن کاهش‌ها را از طریق تغییر دیگر عوامل تعیین‌کننده مالیات بر درآمد سرمایه خنثی کرده باشند.

بدون توجه به اینکه مالیات بر سرمایه کاهشی یا افزایشی است، شکاف بزرگی میان نظریه‌ها و سیاست‌ها در این زمینه باقی است. هم نرخ‌های مالیات قانونی بر سرمایه و هم معیارهای نرخ‌های مالیات مؤثر از سطح صفر که توسط مدل‌های استاندارد مالیات بهینه توصیه شده است بسیار دور هستند.

۳-۸. درس ۸: در اقتصادهای پویای تصادفی، سیاست مالیات بهینه نیازمند سطح بالایی از پیچیدگی است

اولین مطالعات در خصوص مالیات‌گیری بهینه مانند مطالعه میرلیز (۱۹۷۱)، مالیات‌گیری را در یک دوره مورد بررسی قرار داده‌اند. مطالعات بعدی که در فضای پویا به مسئله پرداخته‌اند، مانند چملی (۱۹۸۶) و جاد (۱۹۸۵)، معمولاً عدم اطمینان در خصوص درآمدهای افراد را در نظر نگرفته‌اند. مطالعات اخیر در خصوص مالیات‌گیری بهینه، محیط‌های اقتصادی را پویا و تصادفی در نظر گرفته و شروع به جستجو برای چارچوب سیاست مالیاتی جدید و پیشرفته‌ای کرده‌اند. ایده اصلی این است که غیر از موارد استثنا، مالیات‌گیری بهینه در محیط‌های اقتصادی پویا به تاریخچه درآمد افراد بستگی دارد و نیازمند فعل‌وانفعال میان روش‌های مختلف مالیات‌گیری مانند مالیات بر سرمایه و نیروی کار است. منابع کلیدی اخیر در این حوزه شامل گولسور، کوچرلاکوتا و سیوینسکی (۲۰۰۳) آلبانسی و اسلیت (۲۰۰۶) کوچرلاکوتا (۲۰۰۵) و گولسوو، سیوینسکی و ورنینگ (۲۰۰۶) می‌شود.

۳-۸-۱. نظریه

برای درک اینکه چرا ممکن است مالیات‌های بهینه به تاریخچه درآمدها بستگی داشته باشد، درس اول را یادآوری می‌کنیم: مالیات‌های بهینه ایستا به‌شدت به شکل توزیع توانایی‌ها بستگی دارد. در حالت پویا، توانایی‌های افراد در طول زمان تغییر می‌کند. درنتیجه توانایی هر شخص در هر لحظه از زمان تنها یک شاخص جزئی از توانایی آن فرد در کسب درآمد در طول زندگی‌اش خواهد بود. به‌علاوه، افراد تنها در طی دوره‌ای که مالیات‌ها وضع می‌شوند به آن پاسخ نمی‌دهند، بلکه در طی دوره‌های قبل و بعد از آن نیز به آن پاسخ می‌دهند. اگر در یک محیط پویا، یک سیاست مالیاتی درصدد توزیع مجدد به صورتی کارا باشد، می‌باید هم آینده‌نگر و هم گذشته‌نگر باشد.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

قوی‌ترین راه برای سیستم مالیاتی جهت پاسخ دادن به چالش‌های یک محیط پویا این است که مالیات‌های هر فرد را در هر سال تابعی از تاریخچه درآمدی آن فرد در نظر بگیرد. وابستگی به تاریخ این امکان را برای سیستم مالیاتی فراهم می‌آورد. اول اینکه ترکیب مسیر تکامل درآمد فرد و موقعیت فرد در دوره زندگی‌اش می‌تواند به عنوان یک علامت از موقعیت فرد در توزیع توانایی به کار برده شود. دوم اینکه این امر می‌تواند مالیات‌های پیشرفته‌ای (پیچیده) را وضع کند که دربردارنده روابط میان منابع درآمدی باشد. به عنوان مثال، دو فرد دارای توانایی مشابه ممکن است سطوح مختلفی از پس‌انداز داشته باشند و ممکن است سیاست بهینه این باشد که این امر را مدنظر قرار دهد.

به منظور دستیابی به مزایای وابستگی تاریخی، مالیات‌های بهینه در محیط پویا از مالیات‌گیری هماهنگ از درآمد نیروی کار و سرمایه استفاده می‌کنند. در حقیقت مهم‌ترین توصیه سیاستی برآمده از این شاخه از تحقیقات کاملاً شوک برانگیز است: با فرض ثبات سایر شرایط، بایستی برای کسانی که به صورت غیرمنتظره‌ای درآمدهای نیروی کار جاری پایینی را گزارش می‌دهند، مالیات بر درآمد سرمایه بالاتری اعمال شود. این بدان معنی است که مالیات بر سرمایه بایستی بر مبنای تغییرات درآمد نیروی کار باشد.

ایده ورای این نتیجه به مشکل اصلی مالیات بر درآمد برای اهداف بازتوزیعی بازمی‌گردد: این سیستم سبب ترغیب افراد به کار کردن کمتر می‌شود تا بتوانند سهم بیشتری از مالیات‌های اخذشده دریافت کنند. در یک اقتصاد ایستا، سیستم مالیاتی با متوقف کردن توزیع مجدد کامل، از این وسوسه جلوگیری می‌کند. در یک اقتصاد پویا، سیستم مالیاتی کار سخت‌تری در پیش دارد، چراکه افراد می‌توانند نسبت به انباشت دارایی اقدام کرده و از آن برای انجام مصرف مکمل (اضافه) در زمان‌هایی که وانمود می‌کنند دارای توانایی پایین بوده و درآمد کمتری دارند، استفاده کنند. یک مالیات بر سرمایه بزرگ‌تر در زمان کاهش درآمد نیروی کار، این استراتژی را پرهزینه‌تر می‌کند، چراکه سبب کاهش بازدهی پس‌انداز کسی می‌شود که دارای درآمد پایین نیروی کار است. بنابراین بدین وسیله افراد را از فریب دادن سیستم برای به دست آوردن سهم بیشتری از بازتوزیع بازمی‌دارد.

بر اساس این تحلیل، مالیات‌های بهینه به تغییرات درآمد نیروی کار بستگی خواهد داشت، اما این رابطه لزوماً مثبت نیست. در حقیقت کوچرلاکوتا (۲۰۰۵) نشان می‌دهد که مالیات انتظاری بر سرمایه یک فرد قبل از آشکار شدن توانایی او برابر با صفر است. بنابراین این نتایج جدید حاصل از مالیات

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

بهینه پویا با این ایده سازگار است که مالیات‌گیری از سرمایه نباید سبب افزایش درآمد (مالیاتی) شود، حتی اگر توصیه کنند که افراد با مالیات بر سرمایه صفر روبرو شوند. به عبارت دیگر، خانوارهای با درآمد نیروی کار غیرمنتظره پایین با مالیات‌های سرمایه مثبت روبرو شده و آن‌هایی که دارای درآمد نیروی کار غیرمنتظره بالا هستند برای درآمد سرمایه‌شان یارانه دریافت می‌کنند.

نظریه مالیات‌گیری بهینه تاکنون می‌بایست یک راهبرد روشن را برای یک سیستم مالیات مبتنی بر وابستگی تاریخی و استفاده هماهنگ از مالیات بر سرمایه و مالیات بر نیروی کار را در یک اقتصاد که بر اساس واقعیات منطبق شده است، ارائه دهد. اما در عوض توصیه‌های محدودتری را ارائه داده است. یک مثال اولیه در این خصوص پیشنهاد ارائه‌شده توسط ویکری (۱۹۳۹) برای استفاده از میانگین درآمد در طول زندگی به عنوان یک پایه برای مالیات‌گیری است. یک مثال جدیدتر این است که، دنبال کردن بحث مالیات بر سرمایه بازگشتی (گذشته)، بیمه ناتوانی (و شاید دیگر انواع بیمه اجتماعی) باید مبتنی بر آزمون دارایی باشد (گولوسوو و سیوینسکی، ۲۰۰۶). آزمون دارایی مانع از ارائه تقاضا توسط افراد برای بهره‌مندی از این مزایا می‌شود (چراکه در حالت بهینه نباید از آن بهره‌مند شوند)، چراکه این افراد بیشتر مصرف خود را از طریق پس‌اندازهای بیش از اندازه‌ای که در گذشته انجام داده‌اند، تأمین می‌کنند. سرانجام، یک بخش از مالیات‌های مبتنی بر تاریخ برای اجرا راحت و سرراست است، اما با این وجود دارای پتانسیل برای سوءاستفاده (کسب منفعت) است: اینکه مالیات‌ها را به صورت تابعی از سن افراد در نظر بگیریم (همانند کرمر (۲۰۰۲)، بلام کوئیست و میشلتو (۲۰۰۳)، جادوسو (۲۰۰۶) و وینزیرل (۲۰۰۸)). وابستگی به سن، به سیستم مالیاتی امکان پاسخ دادن به تکامل (افزایش) قابل پیش‌بینی در توانایی‌های افراد را در طول زندگی‌شان می‌دهد.

این تحقیق تنها برای نشان دادن سؤالات مهمی بود که اهمیت آن‌ها در مبحث مالیات‌گیری بهینه در مدل‌های دینامیک میرلیزی آشکار شد. به عنوان مثال توانایی‌ها تقریباً همیشه به صورت برون‌زا مدل شده است، اما در تحقیقات اخیر که در آن توانایی به صورت درون‌زا در نظر گرفته شده است، سیستم مالیاتی معمولاً سرمایه‌گذاری در سرمایه انسانی را تحت تأثیر قرار داده است (گروچولسکی و پیسکورسکی (۲۰۰۶) و کاپیکا (۲۰۰۸ و ۲۰۰۶)). به صورت مشابه، انتخاب میان کارآفرینی و اشتغال، نسبت به سیستم مالیاتی درون‌زا است، اما معمولاً از مدل‌های مالیات بهینه حذف می‌شوند، آلبانسی

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

(۲۰۰۶) نیز یک استثنای قابل توجه را ارائه می‌دهد. وجود چنین عواملی انتظار افزایش پیچیدگی (و پیشرفته بودن) لازم برای مالیات‌ها را در یک محیط پویا را افزایش می‌دهد.

۳-۸-۲. اعمال و به‌کارگیری

بسیاری از توصیه‌های نظریه مالیات بهینه پویا جدید و پیچیده هستند. این امر شاید به این خاطر باشد هنوز برای اندازه‌گیری اثر آن‌ها بر سیاست‌گذاری بسیار زود باشد.

یک توصیه روشن، آزمون دارایی بیمه ناتوانی عمومی است. ما مجموعه داده‌ای را که معیارهای واجد شرایط بودن برای بیمه ازکارافتادگی را در بر داشته باشد در بین کشورهای مختلف پیدا نکردیم، اما برنامه‌های ۱۰ کشورهای بزرگ را مورد بررسی قرار دادیم: استرالیا، کانادا، فرانسه، آلمان، ایتالیا، ژاپن، مکزیک، سوئد، بریتانیا و ایالات متحده. تمام این ده کشور[1] برخی از اشکال پشتیبانی عمومی را برای افراد در سن کار، که به نظر می‌رسد نمی‌توانند حداقل درآمد کافی برای زندگی را به دست آورند، ارائه می‌دهند؛ اما تنها سه کشور (استرالیا، بریتانیا و ایالات متحده) حداقل در خصوص برخی از پرداخت‌های ازکارافتادگی آزمون دارایی انجام می‌دهند. چیزی که روشن است اینکه اثر این شاخه از تحقیق بر سیاست‌گذاری نسبتاً کم بوده است.

٤. نتیجه‌گیری

آیا تمام پیشرفت‌های صورت گرفته در نظریه مالیات‌گیری، در حال بهبود سیاست‌های مالیاتی در گوشه و کنار جهان است؟ پاسخ‌گویی به این سؤال بدون یادآوری طنز مشهور رئیس‌جمهور هری‌ترومن در خصوص اقتصاددان دودست[2] ممکن نیست.

از یک طرف[3]، برخی از روندهای صورت گرفته در سیاست‌گذاری مالیاتی حداقل به صورت جزئی به معنی پیروزی نظریه مالیات بهینه است. شاید مهم‌ترین آن، روند جهانی به سمت کاهش مالیات بر درآمد ناشی از سرمایه باشد که حداقل در نرخ‌های قانونی مالیات رخ داده است. به‌علاوه ممکن است روند جهانی به سمت سیستم‌های مالیاتی دارای نرخ‌های مالیاتی ثابت‌تر را بتوان

---

۱. ما اسناد کشورهای انگلیسی‌زبان را به‌طور کامل مورد مطالعه قرار دادیم و برای مطالعه اسناد فرانسوی نیز از کمک‌های دیگران استفاده کرده‌ایم. برای ۵ کشور باقی‌مانده نیز بر مطالعات مبتنی بر اداره تأمین اجتماعی آمریکا تکیه کردیم.

2. two armed economist

3. On the one hand

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

انعکاسی از کارهای نظری در این زمینه دانست. به یاد آورید که انگیزه مدل اولیه میرلیز (۱۹۷۱) مهیا کردن چارچوبی برای استخراج ساختار بهینه نرخ‌های مالیات بود که (به صورت غیرمنتظره‌ای) معمولاً منجر به پیدا کردن نرخ‌هایی نسبتاً ثابت در یک دامنه وسیع می‌شد. میزان اعتبار این نتیجه‌گیری همچنان برای بحث باز است، چراکه این نتیجه به جزئیات مربوط به توزیع توانایی و تابع مطلوبیت افراد بستگی داشته که تعیین کردن آن‌ها بسیار سخت است. اما حداقل این امر قابل بحث است که حرکت به سمت نرخ‌های مالیات‌های ثابت‌تر با توصیه‌های نظری سازگار است.

از طرف دیگر، برخی نتایج حاصل از نظریه مالیات بهینه را نمی‌توان در سیاست عملی مشاهده کرد، که البته به نظر می‌رسد نتوان در آینده نزدیک نیز آن را در این حوزه مشاهده کرد. از دید نظری سیاست‌گذاران باید از «برچسب»های برون‌زا استفاده کنند که با توانایی تولید درآمد آن‌ها مانند جنسیت، قد و نژاد همبستگی دارند. مطالعات اخیر، مالیات‌گیری از سرمایه را بر اساس تغییرات درآمد نیروی کار توصیه می‌کنند و بر اساس این نوع مالیات، از درآمد سرمایه افرادی که به صورت غیرمنتظره‌ای دارای درآمد پایین هستند، مالیات اخذشده و به افرادی که به صورت غیرمنتظره‌ای درآمد بالا کسب می‌کنند، یارانه پرداخت می‌شود. تعداد کمی از اقتصاددانان مشاور کاندیداهای انتخاباتی یا دولت‌های انتخاب‌شده، جسارت پیشبرد این ایده‌های ارائه‌شده را در مباحث عملی سیاست مالیاتی دارند.

اما چرا این اتفاق نمی‌افتد؟ یک دلیل ممکن این است که نظریه ارائه‌شده مناسب است، اما سیاست‌گذاران و عموم مردم در درک مفاهیم کاملاً مشخص ارزشمند ولی متضاد آهسته عمل می‌کنند. یک امکان دیگر این است که (حداقل به صورت محتمل) سنت گسترده‌تر در خصوص تأمین مالی عمومی، شامل ایده‌های دیگری است که معمولاً در نظریه مالیات بهینه مدرن کنار گذاشته شده‌اند، مانند اصل منافع که در آن بدهی مالیاتی هر فرد بایستی با منافعی که آن فرد از دولت به دست می‌آورد مرتبط باشد و اصل برابری افقی که بر اساس آن بایستی افراد یکسان، با مالیات‌های مشابه روبرو باشند. اینکه این ایده‌ها و ایده‌های مشابه وارد نظریه مالیات‌گیری بهینه می‌شوند یا نه، و اینکه به چه صورت وارد می‌شوند سؤالاتی هستند که هنوز به آن‌ها پاسخ داده نشده است.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

منابع

- **Aiyagari, S. Rao** (1994). "Uninsured Idiosyncratic Risk and Aggregate Saving," *Quarterly Journal of Economics*, vol. 109(3), pp. 659-684.
- **Akerlof, George** (1978). "The Economics of 'Tagging' as Applied to the Optimal Income Tax, Welfare Programs, and Manpower Planning," *American Economic Review*, vol. 68(1).
- **Albanesi, Stefania** (2006). "Optimal Taxation of Entrepreneurial Capital with Private Information," *NBER Working Paper 12419*, March.
- **Albanesi, Stefania and Christopher Sleet** (2006). "Dynamic Optimal Taxation with Private Information," *Review of Economic Studies*, vol. 73, pp. 1-30.
- **Alesina, Alberto, Andrea Ichino, and Loukas Karabarbounis** (2008). "Gender-based Taxation and the Division of Household Chores," Working Paper, November.
- **Atkinson, Anthony and Joseph E. Stiglitz** (1976). "The Design of Tax Structure: Direct Versus Indirect Taxation," *Journal of Public Economics*, vol. 6, pp. 55-75.
- **Barro, Robert J** (1974). "Are Government Bonds Net Wealth?" *The Journal of Political Economy*, vol. 82(6), (December), pp. 1095-1117.
- **Blomquist, Soren and Luca Micheletto** (2003). "Age Related Optimal Income Taxation", Working Paper 2003:7, Dept of Economics, Uppsala Univ. Forthcoming *Scandinavian Journal of Economics.*
- **Carey, David and Josette Rabesona** (2004). "Tax Ratios on Labor and Capital Income and on Consumption," in *Measuring the Tax Burden on Capital and Labor*, ed. Peter B. Sørensen. Cambridge, MA: MIT Press.
- **Chamley, Christophe** (1986). "Optimal Taxation of Capital Income in General Equilibrium with Infinite Lives," *Econometrica*, vol. 54, pp. 607-622.
- **Conesa, Juan Carlos, Sagiri Kitao, and Dirk Krueger** (2009). "Taxing Capital? Not a Bad Idea after All." *American Economic Review*, vol. 99(1), pp. 25–48.
- **Dahan, Momi, and Michel Strawczynski** (2000). "Optimal income taxation: An example with a U-shaped pattern of optimal marginal tax rates: Comment," *American Economic Review*, June, vol. 90 (3), pp. 681-686.
- **Deaton, Angus** (1979). "Optimal Uniform Commodity Taxes," *Economics Letters*, vol. 2, pp. 357-361.
- **Diamond, Peter A. and James A. Mirrlees** (1971). "Optimal Taxation and Public Production I: Production Efficiency," *American Economic Review*, vol. 61(1), March.
- **Diamond, Peter** (1998). "Optimal Income Taxation: An Example with a U-Shaped Pattern of Optimal Marginal Tax Rates," *American Economic Review*, vol. 88(1), March.
- **Feldstein, Martin** (1995). "The Effect of Marginal Tax Rates on Taxable Income: A Panel Study of the 1986 Tax Reform Act," *Journal of Political Economy*, vol. *103(3).*

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

- **Golosov, Mikhail, Aleh Tsyvinski, and Ivan Werning** (2006). "New Dynamic Public Finance: A User's Guide," NBER *Macroannual* 2006.
- Golosov, Mikhail and Aleh Tsyvinski (2006). "Designing optimal disability insurance: A case for asset testing," *Journal of Political Economy*.
- **Golosov, Mikhail, Narayana Kocherlakota, and Aleh Tsyvinski** (2003). "Optimal Indirect and Capital Taxation," *Review of Economic Studies*, vol. 70, pp. 569-587.
- **Grochulski, Borys and Tomasz Piskorski** (2006). "Risky Human Capital and Deferred Capital Income Taxation," Working Paper.
- **Gruber, Jon and Emmanuel Saez** (2002). "The Elasticity of Taxable Income: Evidence and Implications," *Journal of Public Economics*, vol. 84, pp. 1-32.
- **Hines, James R** (2007). "Taxing Consumption and Other Sins," *Journal of Economic Perspectives*, vol. 21(1).
- **Judd, Kenneth** (1985). "Redistributive Taxation in a Simple Perfect Foresight Model, *Journal of Public Economics*, vol. 28, pp. 59-83.
- **Judd, Kenneth and Che-Lin Su** (2006). "Optimal Income Taxation with Multidimensional Taxpayer Types," Working Paper, earliest available draft April, 2006; more recent draft November 22, 2006.
- **Kapicka, Marek** (2006). "Optimal Income Taxation with Endogenous Human Capital Accumulation and Limited Record Keeping," *Review of Economic Dynamics*, vol. 9(4), pp. 612-639.
- **Kapicka, Marek** (2008). "The Dynamics of Optimal Taxation when Human Capital is Endogenous," Working Paper, February.
- **Kaplow, Louis** (2008a). *The Theory of Taxation and Public Economics*. Princeton University Press.
- **Kaplow, Louis** (2008b). "Taxing Leisure Complements," Working Paper, October.
- **Kaplow, Louis** (2008c). "Optimal Policy with Heterogeneous Preferences," *The BE Journal of Economic Analysis and Policy*, vol. 8(1) (Advances), Article 40.
- **Kocherlakota, Narayana** (2005). "Zero Expected Wealth Taxes: A Mirrlees Approach to Dynamic Optimal Taxation," *Econometrica*, vol. 73(5).
- **Kremer, Michael** (2002). "Should Taxes be Independent of Age," Working Paper.
- **Mankiw, N. Gregory** (2000) "The Savers-Spenders Theory Of Fiscal Policy," *American Economic Review*, 90 (May), pp. 120-125.
- **Mankiw, N. Gregory and Matthew Weinzierl** (2008). "The Optimal Taxation of Height: A Case Study of Utilitarian Income Redistribution." Forthcoming, *American Economic Journals: Economic Policy*.
- **Mirrlees, James A** (1971). "An Exploration in the Theory of Optimal Income Taxation," *Review of Economic Studies*, vol. 38, pp. 175-208.
- **Naito, Hisahiro** (1999). "Re-examination of uniform commodity taxes under a non-linear income tax system and its implication for productive efficiency," *Journal of Public Economics*, vol. 71, pp. 165-188.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

- **OECD** (2006). "Table 3.2: Taxes on general consumption (5110) as percentage of total taxation," in *Consumption Tax Trends: VAT/GST and Excise Rates, Trends and Administrative Issues, 2006 Edition.* Paris, France: OECD Publishing.
- **OECD** (2008). "Table I.5: Central government personal income tax rates and thresholds," "Table I.6: Sub-central personal income tax rates," "Table II.1: Corporate income tax rate," "Table II.4: Overall statutory tax rates on dividend income," "Table III.1: Employee social security contribution rates" and "Table III.2: Employer social security contribution rates," "Table IV.1: VAT/GST rates in OECD member countries." Downloads from the OECD Tax Database: www.oecd.org/ctp/taxdatabase.
- **OECD** (2009). "Table IV.1 VAT/GST rates in OECD member countries" Download from OECD: www.oecd.org/dataoecd/12/13/34674429.xls
- **Passell, Peter** (1990). "Furor Over British Poll Tax Imperils Thatcher Ideology." New York Times, April 23.
- **Ramsey, Frank** (1927). "A Contribution to the Theory of Taxation," Economic Journal, vol. 37, (March), pp. 47-61.
- **Ramsey, Frank** (1928). "A Mathematical Theory of Saving," Economic Journal, vol. 38, (December), pp. 543-559.
- **Saez, Emmanuel** (2001). "Using Elasticities to Derive Optimal Income tax Rates," Review of Economic Studies 68, pp. 205-229.
- **Saez, Emmanuel** (2002a). "Optimal Income Transfer Programs: Intensive Versus Extensive Labor Supply Responses," Quarterly Journal of Economics, vol. 117(3), pp. 1039-1072.
- **Saez, Emmanuel** (2002b). "The Desirability of Commodity Taxation under Non-linear Income Taxation and Heterogeneous Tastes," Journal of Public Economics, vol. 83, pp. 217-230.
- **Salanie, Bernard** (2003). The Economics of Taxation. MIT Press.
- **Sandmo, Agnar** (1993). "Optimal Redistribution when Tastes Differ," Finanzarchiv, vol. 50(2).
- **Stiglitz, Joseph E** (1987). "Pareto Efficient and Optimal Taxation and the New New Welfare Economics." in Handbook on Public Economics, ed. Alan Auerbach and Martin Feldstein, pp. 991–1042. North Holland: Elsevier Science Publishers.
- **Tuomala, Matti** (1990). Optimal Income Tax and Redistribution. New York: Oxford University Press.
- **United States Social Security Administration** (2008). "Social Security Systems throughout the World: Europe, 2008"
- **Vickrey, William** (1939). "Averaging of Income for Income-Tax Purposes." *Journal of Political Economy*, vol. 47.
- **Weinzierl, Matthew** (2008). "The Surprising Power of Age-Dependent Taxation," Working Paper, April.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]

- **Weinzierl, Matthew** (2009). "Incorporating Preference Heterogeneity into Optimal Tax Models: De Gustibus non est Taxandum," Working Paper, May.
- **Werning, Iván** (2007). "Pareto Efficient Income Taxation," Working Paper, April.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-09]