مجله اقتصادی
شماره‌های ۷ و ۸، مهر و آبان ۱۳۹۸، صفحات ۹۳-۶۷

عدالت و رونق اقتصادی در گرو نظام مالیاتی مدرن و کارا
(مطالعه تطبیقی نظام مالیاتی در کشورهای مختلف)

یحیی یعقوب‌نژاد
کارشناس ارشد مدیریت دولتی
alinakhchian@gmail.com

مالیات به عنوان مهم‌ترین و سالم‌ترین منبع درآمدی دولت‌ها از آغاز شکل‌گیری جوامع و دولت‌ها همیشه مورد توجه و بررسی بوده است. امروزه نیز در کلیه کشورها صاحب‌نظران مسائل اقتصادی، مالیات را بهترین منبع تأمین هزینه‌های دولت می‌دانند. هر دولتی برای اداره جامعه و اجرای برنامه‌هایش نیازمند منابع و امکانات مالی است تا بتواند وظایفی را که از جانب مردم بر عهده گرفته، به نحو مطلوبی انجام دهد.
مالیات هزینه‌ای اجتماعی است که شهروندان جامعه در قبال استفاده از امکانات و خدمات عمومی باید پرداخت کنند. درآمدهای مالیاتی رابطه مستقیمی با بودجه کشور دارد و هرچقدر درآمدهای مالیاتی بیشتر باشد، نقش سازنده‌تری در فعالیت‌های اقتصادی و توسعه و عمران جامعه ایفا خواهد کرد. در مقایسه نظام مالیاتی ایران با کشورهای توسعه‌یافته، فقدان اطلاعات مالیاتی، پیچیدگی و عدم شفافیت قوانین، نوع رسیدگی مالیاتی و پایه‌های مالیاتی سبب شده تا از مختصات یک رسیدگی بهینه دور شود.
واژگان کلیدی: مالیات، طرح جامع مالیاتی، رشد اقتصادی.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

۱. مقدمه

بشر مدت‌هاست به این نتیجه رسیده که بخشی از آنچه حاصل دسترنج اوست، به دلیل خدمات دولت، به دولت تعلق دارد تا برای حفظ خود و آرامش مردم از آن بهره ببرد. بخشی از درآمدهای ما به عنوان مالیات برای عمران و آبادی کشور هزینه می‌شود. مالیات عبارت است از تعهد. مالیات اصلی‌ترین منبع نظام دولت‌هاست و علاوه بر آنکه ابزار تأمین، هزینه‌های بخش عمومی است دارای آثار تخصیصی و توزیعی نیز هست. به همین خاطر نقش عادلانه بودن ابزار مالیات یک اصل از دو اصل اساسی آن (در کنار اصل کارایی) است.

مالیات انتقال قدرت خرید از مردم به دولت است. کلاسیک‌ها مالیات را فقط برای جبران یک سری از وظایف دولت می‌پذیرفتند و آن وظایف نیز عمدتاً کالاها و خدمات عمومی ضروری و لازم برای ادامه کار و فعالیت بازار بود. کینز با طرح نظریه خود و توجیه دخالت دولت جهت حفظ ثبات اقتصادی به ابزار سیاست‌های مالی اهمیت بخشید. امروزه در چارچوب ادبیات اقتصاد کلان، مالیات‌ها به یکی از مهم‌ترین و مؤثرترین ابزارهای اقتصادی تأثیرگذار بر روی پس‌انداز، سرمایه‌گذاری، عرضه نیروی کار و به طور کلی تخصیص منابع و توزیع درآمد تبدیل شده‌اند. از دیدگاه نظری، مالیات‌ها به دلیل نزدیکی با شرایط بازار یکی از مهم‌ترین عوامل مؤثر بر توزیع درآمد، تخصیص منابع و سیاست‌های تثبیت اقتصادی هستند. پرداخت مالیات درواقع مشارکت در هزینه‌های جامعه محسوب می‌شود و به همین لحاظ افراد به نسبت برخورداری از امکانات جامعه بایستی در تأمین هزینه‌ها نیز مشارکت داشته باشند. درآمد بیشتر و ثروت‌افزون اشخاص حقوقی و حقیقی، مبین برخورداری بیشتر آن‌ها از امکانات جامعه و نشان‌دهنده میزان قدرت خرید بیشتر و سختی و رنج کمتر در پرداخت مالیات بیشتر، توسط این گروه است. به همین دلیل اغلب، نرخ مالیات‌های مستقیم برحسب میزان درآمد و ثروت به شکل تصاعدی بالا می‌رود.

۲. مبانی نظری

رشد اقتصادی[1] به معنی افزایش درآمد ملی، محصول ناخالص ملی و تولید ملی طی زمان طولانی است؛ بنابراین، آهنگ افزایش درآمد ملی یا میزان تولید کالاها و خدمات در یک کشور مورد نظر

1. Economic Growth

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

است و در برگیرنده افزایش در ظرفیت تولید کالاها و خدمات یک ملت یا یک ناحیه همراه با افزایش تولید این کالاها و خدمات است. رشد اقتصادی منجر به رشد سالانه تولید ناخالص ملی، کاهش فقر مطلق، گسترش خدمات اجتماعی، افزایش بازدهی و بهره‌وری، گسترش دموکراسی و مشارکت اجتماعی می‌شود. منظور از رشد اقتصادی پایدار یعنی یک جریان پویا و مداوم و پیشرو در تمام عرصه‌ها نه فقط عرصه اقتصادی. رشد اقتصادی به عنوان فرهنگ گذار از اقتصاد سنتی به اقتصاد نوین است.

بر این اساس، برنامه‌ریزی برای وصول کامل مالیات و جایگزین کردن درآمدهای مالیاتی به جای درآمدهای نفتی که در بیشتر موارد ناپایدار است، از اساسی‌ترین محورهای برنامه‌ریزی برای توسعه و رشد اقتصادی و اجتماعی کشور است و با توجه به نقش مهم درآمدهای مالیاتی در توسعه و پیشبرد اهداف دولت، اصلاح ساختار اقتصادی، توسعه فعالیت‌های تولیدی و خدماتی، گسترش پایه‌های مالیاتی و حذف معافیت‌های غیرضروری، رفع محدودیت‌های بودجه‌ای سازمان، تأمین نیروی انسانی و اتخاذ تدابیر قانونی نقش بسیار مهمی در ارتقای درآمدهای مالیاتی و درنتیجه توسعه و آبادانی کشور ایفا می‌کند که برای تحقق چنین امری اراده مردم عمده‌ترین نقش را دارد.

۳. ساختار نظام مالیاتی در ایران

یکی از بااهمیت‌ترین راه‌های تأمین هزینه دولت‌ها، جمع‌آوری و وصول انواع مالیات‌ها است. بی‌گمان اهمیت و تأثیر مالیات در حیات و چرخه اقتصادی کشور بر کسی پوشیده نیست و همه اقتصاددانان دنیا بر این باورند که درآمدهای مالیاتی از مطمئن‌ترین درآمدهای دولت است؛ اما کشور ما از آن دسته کشورهایی نیست که ساختار اقتصادی آن بر محور درآمدهای مالیاتی استوار باشد؛ چرا که تاکنون درآمدهای نفتی تعیین‌کننده سرنوشت اقتصاد کشور بوده است. اگرچه این تغییر ساختار به‌راحتی امکان‌پذیر نیست و سال‌ها زمان احتیاج است تا در زمینه‌های مختلف اقتصادی از قبیل صنعت، کشاورزی، صادرات غیرنفتی و غیره، بر مشکلات موجود فائق آییم. مالیات زمانی به درآمد واقعی و مطمئن برای دولت تبدیل می‌شود که در زمینه گسترش فرهنگ مالیاتی به نقطه ایدئال برسیم و پشتوانه و ساختار اقتصادی قوی نیز داشته باشیم.

ایران از قدیمی‌ترین کشورهایی است که برای تأمین مخارج عمومی، دست به وصول مالیات زده است. به‌زعم برخی از تاریخ‌نویسان عمر تاریخ مالیات در ایران به بیش از پنج هزار سال می‌رسد

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

و وصول مالیات به زمان سومریان برمی‌شود؛ اما برای اولین بار امور مالیات در زمان داریوش بزرگ هخامنشی تنظیم و تعیین و ساتراپ یا بخش‌های امپراتوری ملزم به پرداخت میزان معینی مالیات می‌شوند. در حالی که قبل از آن به دریافت پیشکش‌ها و هدایا اکتفا می‌شد.

تاریخچه مالیات در ایران به دوره ایلات و عشایر برمی‌شود اما اولین قانون مربوط به مالیات در ۱۵ محرم سال ۱۳۲۵ هجری قمری به نام «قانون ممیزی طبق اصول علمی» به تصویب مجلس اول رسید. با این قانون، ابتدا از زمین با تعیین حدود و مساحت نقشه‌برداری می‌شد و جنس زمین، انواع محصولات، درختان میوه یا غیر آن، میزان سهم آب و مقدار نفوس وابسته به زمین، با ذکر سایر مشخصات معین می‌شد.

پیچیدگی و عدم جامعیت و وجود معافیت‌های گسترده و در عین حال ناکارآمد و ضعف در ضمانت‌های اجرایی و عدم فرهنگ‌سازی مالیاتی از مشکلات موجود در حوزه قوانین و مقررات مالیاتی هستند. به نوعی می‌توان مهم‌ترین ضعف نظام مالیاتی در ایران را وابستگی تاریخی دولت‌ها به درآمد نفتی برشمرد.

اما امروزه نظام مالیاتی کشور در حال گذار به مرحله جدیدی است و برخورداری از نظام جامع اطلاعاتی و ایجاد زیرساخت‌هایی در جهت بیشتر شدن شفافیت از مهم‌ترین سازوکارهایی هستند که توانایی سازمان امور مالیاتی را برای شناسایی و کنترل فرار مالیاتی افزایش می‌دهد. در این زمینه با توجه به تأکیدات رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور که سازمان امور مالیاتی به دنبال وصول با اصول، محدود کردن معافیت‌های مالیاتی، کاهش فرار مالیاتی و مبارزه با فساد اداری است و همه مردم باید متناسب با ثروت، درآمد و مصرفشان مالیات پرداخت کنند، در غیر این صورت جامعه به سمت عدالت نخواهد رفت، ناشی از قدم‌های مثبتی است که برای اصلاح نظام مالیاتی برداشته شده است.

از دیگر رویکردهای سازمان امور مالیاتی هوشمندسازی نظام مالیاتی است که با حرکت به سمت مالیات هوشمند، نبض فساد را از همان ابتدا ریشه کن کرده؛ زیرا هر میزان فساد، اعتماد عمومی را خدشه‌دار می‌سازد.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

امیدعلی پارسا، رئیس کل سازمان امور مالیاتی دو گام اساسی برای توسعه و رشد نظام مالیاتی مد نظر قرار داده است. نخست اجرای طرح جامع مالیاتی و دوم مدرن‌سازی یا هوشمندسازی نظام مالیاتی.

مدرن‌سازی با تلاش همه‌جانبه مدیران و کارکنان سازمان برداشته شده و هم‌اکنون شاهد اجرای سراسری طرح جامع مالیاتی در کشور و الکترونیکی شدن تمامی فرآیندها و خدمات مالیاتی هستیم؛ اما در خصوص گام دوم، لازم است تمامی اطلاعات مورد نیاز طرح جامع مالیاتی از دستگاه‌های ذی‌ربط دریافت و در بانک‌های اطلاعاتی این طرح ذخیره شود و هر آنچه نظام مالیاتی در قالب ریزداده‌های اطلاعات اقتصادی افراد نیاز دارد را به دست آورد و با ریزداده مبنا شدن سیستم‌های اطلاعاتی سازمان، گام دوم هوشمندسازی نظام مالیاتی برداشته خواهد شد و عملاً امکان تهیه اظهارنامه پیش‌فرض برای مؤدیان با استناد به اطلاعات دقیق و شفاف میسر می‌شود که راه اصلی نجات اقتصاد کشور، مالیات هوشمند است. البته در این زمینه فرهاد دژپسند، وزیر امور اقتصادی و دارایی، هوشمندی نظام مالیاتی را هدف اصلی سازمان امور مالیاتی برشمرده و اینکه سازمان امور مالیاتی باید اهرم انتقال بودجه مبتنی بر نفت به بودجه مبتنی بر درآمد باشد.

٤. چالش‌های نظام مالیاتی در ایران

٤-١. میزان درآمدهای مالیاتی با تولید ناخالص ملی

مهم‌ترین چالش موجود در سیستم مالیاتی کشور ترکیب نامناسب تولید ملی و توزیع درآمد در کشور است. بخش خدمات بیشترین سهم را از درآمد ملی کشور به خود اختصاص داده است. این بخش در حدود نیمی از اقتصاد کشور را در بر گرفته و به‌تنهایی ارزش‌افزوده‌ای هم‌تراز با نفت و صنعت و کشاورزی ایجاد کرده است. همچنین با اینکه حدود ۳۰ درصد از ارزش افزوده ایجاد شده در بخش مشاغل بوده، کمتر از ۱۰ درصد مالیات پرداختی توسط این بخش صورت گرفته است. اشخاص حقوقی که سهمی معادل ۲۰ درصد از محصول ناخالص داخلی را در اختیار دارند، ۷۰ درصد از پرداخت مالیات را به خود اختصاص داده‌اند. این بخش به خاطر شفافیت فعالیت‌های مالی خود بیشترین بار مالیاتی را متحمل شده و در مقابل عدم شفافیت گردش مالی فعالان اقتصادی در بخش مشاغل و عدم دسترسی به اطلاعات آن‌ها در بخش خدمات یا عدم ثبت بسیاری از فعالیت‌ها،

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

سبب افزایش فرار مالیاتی در این بخش شده است. البته بخش کشاورزی که کمتر از ۱۰ درصد از درآمد ملی را ایجاد کرده معمولاً از پرداخت مالیات معاف بوده است.

در رابطه با تعیین میزان کارایی نظام مالیاتی هر کشوری شاخص دیگری وجود دارد که مقایسه نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی است. این شاخص و میزان آن به عوامل مختلفی ازجمله پایه‌های مالیاتی، نرخ‌های مالیاتی، حجم دولت‌ها، فرار مالیاتی، فرهنگ مالیاتی، اقتصاد زیرزمینی و... بستگی دارد که مجموعه این عوامل همگی در کاهش این نسبت مالیاتی دخیل هستند.

نسبت پایین درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی و عدم تحقق درآمدهای مالیاتی مورد انتظار یکی از معضلات جدی اقتصاد ایران است. در حال حاضر نسبت T/GDP در ایران در حدود ۷/۵۶ درصد است. این در حالی است که این رقم در کشورهای صنعتی شمال اروپا بالای ۲۵ درصد است و کشورهایی مانند مالزی و یا ترکیه که شرایطی تقریباً شبیه ایران دارند به ترتیب ۳۲/۸ درصد و ۲۱/۳۷ درصد است.

امیدعلی پارسا، رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور درباره این موضوع عنوان کرد در حال حاضر چیزی حدود ۸ درصد از مجموع درآمدهای مردم به عنوان مالیات در اختیار دولت قرار می‌گیرد در صورتی که در کشورهای درحال توسعه این رقم حدود دو برابر و در کشورهای توسعه‌یافته حدود چهار برابر است.

٤-۲. مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی

یکی دیگر از معیارهای سنجش کارایی نظام‌های مالیاتی، میزان وصول مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی است. به بیان دیگر هدف از اجرای فرآیند مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی به طور عمده وصول مالیات از درآمد مشاغل است. این نوع مالیات یکی از شناخته‌شده‌ترین انواع مالیات‌هاست و اغراق نیست اگر گفته شود تمامی کشورها از این نوع مالیات استفاده می‌کنند.

مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی در کشورهای در حال توسعه نسبت به کشورهای توسعه‌یافته اهمیت کمتری دارد.

با بررسی و نگاهی اجمالی به آمارها و سهم این پایه مالیاتی از کل درآمدهای مالیاتی که در ۲۵ کشور منتخب مورد بررسی قرار گرفته است، می‌توان چنین عنوان کرد که بین این پایه مالیاتی و درآمد سرانه همبستگی و ارتباط مشخص وجود دارد و با افزایش درآمد سرانه سهم این نوع مالیات

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

از GDP و کل درآمدهای مالیاتی افزایش می‌یابد. شاید بتوان یکی از عوامل پایین بودن سهم این پایه مالیاتی را ترکیبی از اقدامات اجتناب از پرداخت مالیات و معافیت‌های زیاد دانست.

در کشورهای درحال‌توسعه که با کشورهای توسعه‌یافته فاصله نسبتاً زیادی دارند، مالیات بردرآمد اشخاص اغلب از دستمزد کارکنان بخش عمومی و کارکنان شرکت‌های بزرگ تشکیل می‌شود. درنتیجه زمانی که نسبت کل درآمد اشخاص که ناشی از کار در بنگاه‌های بزرگ اقتصادی و بخش عمومی است افزایش می‌یابد، امکان اخذ مالیات از درآمد اشخاص نیز بیشتر است.

فاصله قابل توجه ایران با دو گروه از کشورهای درحال‌توسعه و توسعه‌یافته وجود دارد. کشورهای درحال‌توسعه، سهم قابل توجهی از درآمد مالیاتی خود را از مالیات بر شرکت‌ها به دست می‌آورند. این سهم از تولید ناخالص داخلی نیز قابل توجه است. برای مالیات بر درآمد نیز این اختلاف بیشتر است که نشان‌دهنده عدم وجود نظام مناسب و کارآمد مالیاتی در جمع‌آوری و شناخت مؤدیان مالیاتی است.

در مورد مالیات بر ثروت، گرچه سهم آن نسبت به کل درآمد مالیاتی بالا است، ولی سهم مالیات مزبور از تولید ناخالص داخلی پایین است. در حالی که نسبت مالیات بر ثروت به تولید ناخالص داخلی در کشورهای توسعه‌یافته ۱/۱ است، این نسبت در ایران و کشورهای درحال‌توسعه ۰/۴ است.

٤-۳. گستردگی پایه مالیاتی

پایه مالیاتی منبع و مأخذی است که مالیات از آن دریافت می‌شود. همچنین آن را عین شیئ یا موضوعی تعریف می‌کنند که مالیات طبق شرایط به آن تعلق می‌گیرد. درواقع پایه مالیاتی همان مبنای واقعی دریافت مالیات است. این مبنا می‌تواند درآمد یا ارزش افزوده، ثروت و یا هر متغیر اقتصادی دیگری که بیان کننده توان اشخاص در بهره‌گیری از امکانات عمومی که توسط دولت ارائه می‌شود، باشد. لازم به ذکر است که پایه مالیاتی تنها منبع اخذ مالیات را تعیین می‌کند و مقدار مالیات دریافتی معمولاً توسط نرخ مالیاتی تعیین می‌شود.

پایه یا مبنای مالیاتی، ارزشی است که مالیات بر آن برقرار می‌شود. در یک نظام مالیاتی، گسترده بودن پایه مالیاتی از بایستگی بالایی برخوردار است. مبنای مالیاتی در بیشتر کشورهای درحال‌توسعه بسیار محدود است. بر همین اساس، دولت‌ها برای وصول درآمدهای مالیاتی مورد

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

انتظار خود به نرخ‌های بالای مالیاتی متوسل می‌شوند. طبیعی است که هرچه نرخ مالیاتی بالاتر باشد، اختلال در روابط اقتصادی بیشتر شده و به همان نسبت هزینه‌های کارایی اقتصادی مرتبط با مالیات‌ها افزایش می‌یابد.

از این گذشته، نظام مالیاتی کشورهای درحال‌توسعه، دارای انعطاف لازم نسبت به رشد درآمد ناخالص داخلی نیست؛ زیرا این نوع کشورها وابستگی زیادی به مالیات بر کالاهای انحصاری و تجارت خارجی دارند و اصولاً این نوع مالیات‌ها، نسبت به درآمد ناخالص داخلی بدون انعطاف هستند.

به عبارت دیگر، افزایش هزینه‌های دولت افزایش درآمد مالیاتی را می‌طلبد. اگر افزایش درآمد مالیاتی از طریق افزایش نرخ مالیاتی انجام پذیرد، کارایی نظام مالیاتی کاهش می‌یابد. بنابراین، تنها راه افزایش درآمد مالیاتی، با توجه به حساسیت و ضرورت حفظ کارایی اقتصادی نظام مالیاتی، گسترش پایه مالیاتی است؛ زیرا در این صورت ظرفیت متناسب درآمدهای مالیاتی و فعالیت‌های اقتصادی بیشتری زمینه این حجم درآمد را فراهم می‌کند. همچنان که تنوع پایه‌های مالیاتی از قبیل، ثروت و انواع درآمد، تأثیر قابل توجه در گسترش پایه مالیاتی دارد.

٤-٤. نرخ متناسب مالیاتی

بی‌شک هزینه دولت‌ها همواره افزایش مستمر داشته است. بخش مهمی از این هزینه‌ها از طریق درآمد مالیاتی تأمین می‌شود؛ اما آنچه که باید مورد توجه قرار گیرد این است که تنها شاخص مطلوب بودن نظام مالیاتی این نیست که بیشترین درآمد مالیاتی را وصول کند، بلکه چگونگی وصول چنین درآمدی از جهت آثار اقتصادی، سیاسی، اجتماعی اهمیت چشمگیر دارد.

از این رو، نرخ مالیاتی بهینه تابعی از شکل‌گیری مجموعه‌این عواقب و آثار است. به عبارت دیگر، تأمین درآمد مالیاتی دولت‌ها هرچند از طریق تعیین نرخ تصاعدی بر درآمد فردی و شرکت‌ها با سهولت و روانی انجام می‌پذیرد، اما چنین ساختار مالیاتی نسبت به رشد اقتصادی انعطاف لازم را ندارد. درنتیجه، فرایند رشد اقتصادی شرایط مساعد خود را از دست خواهد داد.

بدیهی است که افراد با درآمدهای متفاوت می‌باید مبالغ متفاوت پرداخت کنند، اما موضوع اساسی این است که چگونه باید این مبالغ متفاوت باشد. این تفاوت ممکن است از طریق نرخ تصاعدی اعمال شود؛ اما چنین نظام مالیاتی نسبت به رشد اقتصادی کشش لازم را ندارد؛ زیرا

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

مفروض این است که با درآمد بیشتر، نرخ مالیات به صورت تصاعدی افزایش و درنهایت پس‌انداز و سرمایه‌گذاری به همان نسبت کاهش می‌یابد. همچنان که ممکن است این تفاوت از طریق نرخ تناسبی اعمال شود، به‌گونه‌ای که کمترین اختلال در کارایی اقتصادی را به دنبال داشته باشد. به عبارت دیگر، مؤدیان مالیات از جهت داشتن درآمد متفاوت هستند. بی‌شک افراد با درآمدهای متفاوت نباید از نظر پرداخت مالیات مبلغ یکسانی را پرداخت کنند.

یکی از شاخص‌های کمی سنجش کارایی سازمان‌های مالیاتی نسبت درآمدهای مالیاتی وصولی به تولید ناخالص داخلی (T/GDP) است که نسبت مالیاتی نامیده می‌شود. این شاخص به عواملی نظیر ارزش افزوده بخش‌های مختلف اقتصادی، درآمد سرانه، سطح سواد، نرخ تورم، نحوه توزیع درآمد، نرخ بیکاری (اشتغال)، حجم دولت‌ها، فرار مالیاتی، اقتصاد زیرزمینی و شرایط عادی مانند جنگ و ... بستگی دارد. باید توجه داشت که میزان GDP در این نسبت در حقیقت منعکس کننده نه‌چندان دقیقی از پایه مالیاتی در هر کشور است؛ اما به علت نبود معیار دیگری برای اندازه‌گیری ارزش پایه مالیاتی در سطح کلان ازGDP به عنوان جانشین مناسبی برای ارزش پایه مالیاتی مورد استفاده قرار می‌گیرد.

٤-٥. ناهنجاری فرهنگ تمکین مالیاتی در لایه‌های اجتماعی ایران

ناهنجاری مالیات‌ستانی در ایران، ریشه در لایه‌های گسترده تاریخ طولانی نظام سلطه در کشور دارد. با حاکمیت چنین نظامی بر جامعه پیش از انقلاب اسلامی، بسیار طبیعی است که مردم تمکین مالیاتی نداشته باشند؛ زیرا ویژگی برجسته تاریخ رابطه حاکمیت‌ها و دولت‌های سلطانی با مردم، به یغما بردن اموال مردم توسط کارگزاران چنین دولت‌هایی است. در چنین فضایی تنها رابطه تضاد و تعارض بین مردم و دولت شکل می‌گیرد.

تاریخ پر فراز و نشیب حاکمیت سلسله سلاطین بر جامعه ایران، میراثی را در مقوله فرهنگ رابطه مردم و حاکمیت به جا گذاشته است که نمی‌توان در یک دوره زمانی محدود پیامدهای منفی آن را در زمینه تمکین مالیاتی از بین برد؛ زیرا در چنین فضای اجتماعی، همچنان که اشاره شد، به طور طبیعی رابطه تعارض و تضاد بین دولت و مردم شکل می‌گیرد. درنهایت تمکین مالیاتی زمینه پذیرش اجتماعی ندارد.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

درواقع مسیر پر سنگلاخ مالیات ستانی در ایران «صرفاً» با اصلاحات شکلی از قبیل قوانین و مقررات، ساختار سازمان مالی هموار نمی‌شود؛ بلکه ضرورت تغییرات بنیادی در باور مردم نسبت به تمکین مالیاتی و مالیات‌ستانی را می‌طلبد. بی‌شک ترسیم نقطه شروع این تغییرات اهمیت چشمگیر دارد.

٤-٦. مالیات و انگیزه تولید

اغلب سیاست‌گذاران و تحلیلگران اقتصادی می‌دانند که مالیات یک ابزار سیاستی است که دولت می‌تواند با استفاده از این ابزار انگیزه تولید را افزایش و یا انگیزه مصرف یک کالای خاص را کاهش دهد.

در سال‌های اخیر و با جدی‌تر شدن بحث قطع وابستگی به درآمدهای نفتی، موضوع اصلاح مالیاتی بیش از گذشته مورد توجه دولتمردان قرار گرفت و ضرورت گسترش درآمدهای مالیاتی برای همگان رو شده است. مالیات‌ها باید به‌گونه‌ای تعیین شوند که حداقل مزاحمت را برای فعالان اقتصادی ایجاد کند و انگیزه سرمایه‌گذاری را کاهش ندهد. غیررسمی بودن فعالیت‌های اقتصادی در ایران و فقدان شفافیت لازم در حساب‌های مالی تولیدکنندگان به‌اصطلاح زیرزمینی که اغلب با انگیزه فرار مالیاتی شکل می‌گیرند باعث شده است تا آن دسته از فعالان اقتصادی که در پرداخت مالیات خوش‌حساب تلقی می‌شوند بار اصلی پرداخت مالیات را به دوش کشیده و در برابر رقبای قدرت رقابت‌پذیری خود را از دست بدهند.

٤-٧. عدم تناسب معافیت‌ها و مشوق‌ها با نظام مالیات

مشکل دیگر سیستم مالیاتی سهم بالای معافیت‌ها و مشوق‌ها است. البته استفاده از این مشوق‌ها به عنوان ابزاری سیاستی در دستان دولت می‌تواند به توسعه متوازن منطقه‌ای، افزایش صادرات، رشد سرمایه‌گذاری، انتقال فناوری و رونق تولید بیانجامد، اما بسیاری از این مشوق‌ها به صورت غیرکارا هبه شده‌اند. حتی اگر موارد رانت‌گونه این بخشودگی‌ها را کنار بگذاریم، می‌بینیم که تقریباً به هر دلیلی در قانون مفری برای بخشودگی مالیاتی لحاظ شده است؛ از حمایت از کشاورزی و مناطق محروم گرفته تا حمایت از تعاونی‌ها و تقویت بازار سرمایه. منکر این نیستیم که برخی از این قوانین قطعاً به جا وضع شده‌اند، اما بسیاری از آن‌ها تنها باعث شده‌اند پایه‌های مالیاتی و به تبع آن درآمدهای مالیاتی دولت کاهش یابند.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

٤-٨. اقتصاد زیرزمینی

حجم بزرگ اقتصاد غیررسمی و زیرزمینی کشور از دیگر چالش‌ها در بحث مالیات است. بازار سیاه که بخش عمده‌ای از اقتصاد ایران را دربرگرفته است، به‌روشنی در حال فعالیت است و مالیاتی نمی‌پردازد. این امر موجب می‌شود تا بسیاری از مردم که از این راه ارتزاق می‌کنند و البته تعدادشان کم نیست، بدون پرداخت هیچ مالیاتی از خدمات عمومی دولت بهره ببرند. اگر تنها به رقمی که می‌توانست از فعالیت‌های جایگزین قاچاق کسب درآمد مالیاتی می‌کرد نگاه بیاندازیم، می‌بینیم که بخش بزرگی از این درآمدها به‌راحتی از کف می‌روند. بی‌شک عزم و اراده سازمان امور مالیاتی در راه‌اندازی اداره کل مبارزه با پول‌شویی و فرار مالیاتی و متعاقباً رصد فعالیت‌های مجرمانه این گروه از متخلفان در کنار مجازات‌های پیش‌بینی شده در متن قانون برای کدفروشان و صاحبان شرکت‌های صوری، عدم اختصاص شماره اقتصادی به شرکت‌های کاغذی از سوی سازمان مالیاتی، همکاری نهادهای انتظامی و قضائی برای مبارزه با کدفروشی، آگاه‌سازی مؤدیان مالیاتی برای عدم همکاری با شرکت‌های کاغذی و کدفروش ازجمله اقدامات عملی است که مسیر منتهی به شفافیت اقتصادی و چشم‌انداز پیش روی اقتصاد ایران را بیش از هر زمان دیگری امیدبخش کرده است.

٤-٩. فرهنگ مالیاتی در ایران

فرهنگ مالیاتی عبارت است از بررسی جریان فرهیختگی در عناصر مادی و معنوی پرداخت مالیات از سوی شهروندان و دریافت آن از سوی دولت و هزینه کرد آن. به عبارتی دیگر، مجموعه‌ای از طرز تلقی، بینش، برداشت، آرمان‌ها، ارزش‌های اجتماعی، قوانین جاری و میزان آگاهی مردم از مالیات، فرهنگ مالیاتی را می‌سازد.

فرهنگ مالیاتی به مفهوم پایبندی مؤدیان به تکالیف مالیاتی خود، هدفی است که همه سامانه‌های مالیاتی جهان در آرزوی تحقق آن‌اند. تحقق این مهم در گرو اشاعه فرهنگ مالیاتی و فرهنگ داوطلبانه پرداخت مالیات است. انگیزه فرار مالیاتی در میان افراد ریشه در شرایط اجتماعی، سیاسی، اقتصادی و حتی مذهبی کشور دارد. از این رو، با وجود آنکه بسیاری از مردم کم‌وبیش می‌دانند که مالیات از منابع مهم سهم درآمدی دولت برای اجرای طرح‌ها و برنامه‌های کشور است، اما به علل گوناگون تا حد امکان از پرداخت آن اجتناب می‌کنند.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

درواقع، میزان همکاری افراد با نظام مالیاتی و تمایل آنان به پرداخت مالیات، به درجه رشد اجتماعی و اعتقاد مردم نسبت به رسالت نظام مالیاتی بستگی دارد. بنابراین، نظام مالیاتی باید به تمهیداتی بیاندیشد تا باور مردم نسبت به نظام مالیاتی افزایش یابد و اعتماد آنان را فراهم آورد. در صورتی که پرداخت مالیات یک ارزش ملی و اسلامی تلقی شود و این امر در باور و قبول مؤدیان جا گیرد، می‌تواند مشارکت مردم را در تشخیص و وصول مالیات امکان‌پذیر سازد.

٤-١٠. وجود وقفه‌های مالیاتی

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

٤-١١. ضعف نظام اطلاعات مالیاتی

در ساختار مالیاتی کشور پیشرفته اطلاعات مالیاتی به عنوان هسته مرکزی نظام مالیاتی عمل می‌کند و عملاً مهم‌ترین عامل موفقیت سیستم تلقی می‌شود به طوری که اعتقاد بر این است که طراحی و برنامه‌ریزی نظام مطلوب اطلاعات مالیاتی علاوه بر فراهم کردن اثربخشی سیاست مالیاتی و برنامه‌ریزی دقیق‌تر برای سیستم مالیاتی عامل مؤثری برای موفقیت نظام مالیاتی در پیشگیری از فرار مالیاتی، جلوگیری از اتلاف منابع، کاهش تبعیض و رعایت عدالت مالیاتی، کاهش فساد اداری است و دستیابی به اهداف نظام مالیاتی را تسریع می‌کند.

شایان ذکر است که افزایش تنوع و پیچیدگی در روابط و فعالیت‌های اقتصادی و نیز تعداد فعالان اقتصادی به نوبه خود بر مشکلات نظام‌ها در شناسایی دقیق و نوع و میزان آن می‌افزاید. این در شرایطی است که نظام مالیاتی کشور به دلیل عدم سرمایه‌گذاری لازم و فقدان برنامه‌ریزی

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

مناسب طی سال های گذشته فاقد سیستم اطلاعات مالیاتی مناسب و مطلوب بوده و اطلاعات به صورت پراکنده و ناقص و غیرمستند در اختیار نظام مالیاتی قرار می‌گیرد.

البته در این راستا، ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم از مهم‌ترین مقررات در استقرار کامل نظام جامع مالیاتی است. این ماده از طرفی دسترسی سازمان امور مالیاتی را به کلیه اطلاعات مالی، درآمدی و دارایی اشخاص میسر کرده و از طرفی دیگر مؤدیان را نیز ملزم به در اختیار گذاشتن اطلاعات مالیاتی کرده است. طبق ماده ۱۶۹ مکرر به منظور شفافیت فعالیت‌های اقتصادی و استقرار نظام یکپارچه اطلاعات مالیاتی، پایگاه اطلاعات هویتی، عملکردی و دارایی مؤدیان مالیاتی شامل مواردی نظیر اطلاعات مالی، پولی و اعتباری، معاملاتی، سرمایه‌ای و ملکی اشخاص حقیقی و حقوقی در سازمان امور مالیاتی کشور ایجاد می‌شود.

٤-۱۲. فرارهای مالیاتی

فرار مالیاتی جزء اصلی فعالیت‌های زیرزمینی یا بخش نامنظم اقتصاد بوده است. به لحاظ آثار و پیامدهای اقتصادی، «فرار مالیاتی مسئله‌ای است که از چند جهت می‌تواند بر اقتصاد اثرگذار باشد. نخست اینکه توانایی دولت را در جمع‌آوری مالیات و برآوردن نیازهای بودجه‌ای کاهش می‌دهد. درواقع فرار مالیاتی با کاهش درآمدهای مالیاتی، توزیع بار مالیاتی را تحت تأثیر قرار داده و می‌تواند از طریق محدود کردن گزینه‌های مورد انتخاب دولت، سیاست مالی را با مشکل روبه‌رو سازد. دوم اینکه، فرار مالیاتی می‌تواند تبعات منفی دیگری نیز برای اقتصاد به دنبال داشته باشد. برای مثال تحمیل بار بر بودجه دولت، با مشکل روبه‌رو ساختن تصمیم‌گیری اقتصادی، توزیع ناعادلانه ثروت و تأثیر منفی بر پس‌انداز و انباشت سرمایه بخش خصوصی همراه است.

شایع‌ترین زمینه‌های مؤثر در پیدایش فرار مالیاتی را می‌توان این‌گونه معرفی کرد:

۱. عدم گسترش فرهنگ مالیاتی؛
۲. عدم مبادله کامل مطالعات و نبودن سیستم نظارت و پیگیری در اخذ مالیات؛
۳. تشخیص علی‌الراس و وجود ضعف در اجرای آن؛
۴. ضعیف بودن ضمانت اجرایی قوانین مالیاتی؛
۵. تأخیر در وصول به‌موقع مالیات؛
۶. وجود معافیت‌های مالیاتی وسیع و متنوع؛

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

۷. پیچیدگی و ابهام در قوانین و مقررات مالیاتی؛
۸. ضعف سیاست‌های مالیاتی؛
۹. عدم توجه به جذب منابع انسانی کارآمد؛
۱۰. عدم وجود پاداش و تنبیه متناسب با عملکرد مؤدیان؛
۱۱. عدم اطلاع مؤدیان مالیاتی از حقوق خود.

۵. مطالعات تطبیقی نظام مالیاتی در سایر کشورها

۵-۱. سیستم مالیات در کشور ترکیه

کشور ترکیه یکی از کشورهایی که در سال‌های گذشته رشد بسیار خوب اقتصادی را داشته است که در ادامه به بررسی نظام مالیاتی آن می‌پردازیم.

۵-۱-۱. مالیات بر درآمد

محدوده نرخ مالیات بر درآمد در ترکیه، بین ۱۵ و ۴۰ درصد است. بسته به میزان درآمد سالانه، مالیات هم بین این دو میزان متفاوت خواهد بود. اشخاص حقوقی ازجمله شرکت‌های بزرگ باید مالیات خود را پس از تعیین سود با توجه به مقررات پرداخت کنند. قوانین مالیاتی در مورد شرکت‌ها با دقت خاصی پیگیری می‌شود.

۵-۱-۲. مالیات بر فروش

فروش هر چیزی از محصولات کشاورزی گرفته تا روزنامه وظیفه پرداخت مالیات را به همراه دارد. مالیات بر ارزش‌افزوده هم در ترکیه حدود ۱۸ درصد است. پایین‌ترین نرخ مالیات یک درصد است. هنگامی که شرایط خاصی به منظور توسعه صادرات در نظر گرفته می‌شود، معافیت مالیات بر فروش موجود می‌شود. به این ترتیب مالیات یک شرکت، می‌تواند هم مالیات بر فروش و هم در پایان سال، مالیات بر ارزش‌افزوده باشد.

۵-۱-۳. مالیات بر املاک و مستغلات

قانون مالیات بر املاک و مستغلات در سال‌های ۱۹۷۰، ۱۹۹۸ و ۲۰۰۲ مورد بازبینی قرار گرفته است و پایه‌های حقوقی آن قوی‌تر شده است. مالیات بر ساختمان در کنار مالیات بر دارایی، از مالیات‌های مهم این کشور هستند. درآمد حاصل از چنین مالیاتی، به شهرداری‌های ترکیه می‌رسد.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

خریدوفروش املاک و مستغلات هم شما را مشمول پرداخت مالیات خواهد کرد که حدود ۳ درصد است.

۵-۱-٤. مالیات سوخت و خودرو

از مهم‌ترین مالیات‌های ترکیه، مالیات بر سوخت و خودرو است. اخذ مالیات از مصرف سوخت و استفاده از خودرو در ترکیه یکی از مهم‌ترین اقلام تشکیل‌دهنده مالیات در این کشور است که بخش عظیمی از درآمدهای بودجه ترکیه را تشکیل می‌دهد. نسبت انواع مالیات و عوارضی که تحت عناوین مختلف از سوخت فسیلی در ترکیه اخذ می‌شود، به‌ویژه سوخت خودرو، در مواردی به بیش از ۷۳ درصد کل نرخ عرضه آن به مصرف‌کننده می‌رسد. افزون بر این، صاحب هر خودرو باید سالانه به نسبت حجم موتور و سن خودرو، مالیات استفاده از خودرو به دولت بپردازد که این علاوه بر مالیات خرید یا فروش است.

۵-۲. سیستم مالیات در کشور آلمان

آلمان پرجمعیت‌ترین کشور اروپاست و نرخ مالیات در این کشور ۴۷/۵ درصد است و با برخورداری از یک جهت‌گیری صادراتی قدرتمند یکی از مهم‌ترین اقتصادها در جهان است. کسب‌وکارهای متوسط و کوچک نقش مهمی در اقتصاد قدرتمند این کشور دارند. برلین مرکزی پررونق و جهان‌شمول برای استارت‌آپ‌ها محسوب می‌شود.

مالیات بر درآمد شرکت‌ها در آلمان با نرخ ۴۵٪ محاسبه شده است ولی اگر چنانچه شرکت تصمیم به تقسیم سود خالص گرفته شود، باید مالیات بر شرکت از ۴۵٪ به ۳۰٪ تنزل یابد. در این سیستم آن‌چنان ترتیباتی برای استفاده از اعتبارهای مالیاتی برقرار است که حتی‌المقدور از تعلق مالیات مضاعف جلوگیری شود و تا آنجا که ممکن است فقط یک‌بار مشمول مالیات قرار گیرد.

در پی تحت فشار قرار گرفتن دولت‌ها به منظور کاهش بدهی‌هایشان آن‌ها ممکن است به افزایش درآمد از طریق وضع مالیات برای گروه‌های پردرآمد روی آورند. همچنین «نرخ مالیات حاشیه‌ای» ۴۵ درصدی فعلی برای افراد پردرآمد، زیر نرخ مالیات بهینه یا مطلوب قرار دارد. هرچند که اتخاذ سیاست‌های صحیح در این زمینه معمولاً سخت است و سیاست‌های افراطی در این زمینه ممکن است امکان مهاجرت بخش قابل توجهی از ثروتمندان و درنتیجه کاهش درآمدهای مالیاتی دولت را در بر داشته باشد؛ به عبارت دیگر افزایش نرخ مالیات ممکن است باعث افزایش مهاجرت

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

افراد پردرآمد به سایر کشورها شده و به این ترتیب پس از افزایش نرخ مالیات، حتی خالص درآمد مالیاتی دولت کاهش یابد.

۵-۳. سیستم مالیات در کشور آفریقای جنوبی

در سیستم مالیاتی جدید آفریقای جنوبی نیز شرکت‌ها تابع سیستم مالیاتی دوگانه خاصی شده‌اند. در درجه اول نرخ مالیاتی واحد ۴۰٪ نسبت به درآمد مشمول مالیات شرکت‌ها به طور یکسان اعمال می‌شود. اگر شرکت به فکر تقسیم سود برنیاید، به گرفتن همین اندازه مالیات اکتفا می‌شود. ولی با طرح مسئله تقسیم سود نوع دوم مالیات که نام آن را مالیات قانونی نهاده‌اند، تجلی خواهد شد که در همه موارد معادل ۱۵ درصد است.

هدف از این سیستم جدید تشویق شرکت‌ها به سرمایه‌گذاری بیشتر از محل سود ویژه است. در عین حال برای آنکه از چندمرحله‌ای شدن مالیات جلوگیری شود به شرکت‌های دریافت‌کننده سود سهام از سایر مؤسسات اجازه داده شده است که این‌گونه دریافت‌های خود را از مجموع درآمد مشمول مالیات شرکت کسر کنند. علی‌رغم تدابیر مختلف قانونی در جهت مقابله با کلاهبرداری، هنوز هم این نوع تخلفات در بسیاری از موارد به چشم می‌خورد. سوءاستفاده و بهره‌بری از اصول و قوانین مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند خسارات عمده‌ای به پیکره این سیستم مالیاتی و همچنین خزانه‌داری عمومی آفریقای جنوبی وارد آورد.

۵-۳-۱. صادرات کالا توسط فروشنده

صادرات کالا از آفریقای جنوبی بر اساس اصل کلی مالیات بر ارزش افزوده مشمول نرخ صفر است. اگر فروشنده خود، کالاهایش را صادر کند بایستی مدارک لازم و کافی ارائه دهد تا بتواند از این اصل کلی بهره گیرد.

زمانی که کالاها توسط کشتی و یا هواپیما صادر می‌شود؛ کنترل و نظارت، بهتر و دقیق‌تر صورت می‌گیرد، چون آن‌ها بایستی مدارک مجوز حمل‌ونقل تجاری، پرداختی و اسناد مربوطه را ارائه دهند. اما این کنترل در زمینه صدور کالا از طریق زمینی (جاده) کمتر صورت می‌پذیرد. این اصل برخلاف مزایایش معایبی نیز دارد و احتمال ادعای کاذب در جهت دریافت مالیات بر داده و استفاده از اصل نرخ صفر، بسیار است. در حالی که کالا در بازارهای محلی فروخته شده و هیچ‌گونه کالایی صادر نمی‌شود.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

۵-۳-۲. صادرات کالا توسط خریدار

زمانی که خریدار کالا را صادر کند در صورتی که مشمول طرح صادرات باشد، می‌تواند از نرخ صفر اجناسش بهره‌مند شود. به عبارتی او می‌تواند یا از همان ابتدا از نرخ صفر برای اجناسش استفاده کند و یا اینکه پس از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده، وجه برگشتی مالیات بر ارزش افزوده را دریافت کند. اما در هر شکل او نیز بایستی مدارک لازم را در جهت صدور کالاهایش ارائه دهد. اگر مقامات مالیاتی به مدارک او سوءظن پیدا می‌کردند، جوانب امر را مورد تحقیق و بررسی قرار می‌دادند و در صورت اثبات تخلف شخص فروشنده، کل مالیات بر ستاده را از او می‌گرفتند مگر اینکه خلاف این امر اثبات می‌شد.

۵-٤. سیستم مالیات در کشور ژاپن

از نظر سرانه تولید ناخالص داخلی اسمی، ژاپن سومین اقتصاد بزرگ در جهان پس از آمریکا و چین است. همچنین، از نظر شاخص برابری قدرت خرید (PPP) این کشور رتبه ده را به خود اختصاص داده است که با توجه به جمعیت ژاپن قابل توجه است.

در مقایسه با دیگر پایتخت‌ها در جهان، توکیو بیشترین تعداد ثروتمند را در خود جای داده است. ژاپن و رژیم صهیونیستی تنها کشورهایی در آسیا هستند که مردمانشان بیشتر نرخ مالیات را پرداخت می‌کنند.

نرخ مالیات بر درآمد در ژاپن ۵۵/۹ درصد است.

برتری شرکت‌های ژاپنی در مقایسه با دیگر کشورهای آسیا در تولید انواع فناوری و ماشین‌های پیشرفته، موجب شده که دولت این کشور درآمد زیادی از طریق دریافت مالیات کسب کند.

در کشور ژاپن که از فرهنگ مالیاتی پیشرفته‌ای برخوردار است، سیستم مالیاتی آن عمدتاً بر مالیات‌های مستقیم بر درآمد و سود متکی است. به طور تقریب مالیات‌های مستقیم ۷۰ درصد و مالیات‌های غیرمستقیم ۳۰ درصد درآمدهای ملی مالیاتی را تشکیل می‌دهند. در این کشور سیستم تصاعدی در مورد مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی در این کشور برقرار است که بین ۱۰/۵ تا ۷۰ درصد تغییر می‌کند.

مالیات بر شرکت‌ها بر مبنای درآمد یک دوره مالی محاسبه و وصول می‌شود. در حال حاضر نرخ دوگانه برای مالیات شرکت اعمال می‌شود که ۴۰٪ برای سود توزیع نشده و ۳۰٪ برای سود

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

توزیع شده است. البته برای شرکت‌هایی که سرمایه آن‌ها یکصد میلیون ین و درآمد آن‌ها بیش از هفت میلیون ین نیست، نرخ مالیات سود توزیع نشده ۲۸٪ و توزیع شده ۲۲٪ است.

۵-۵. سیستم مالیات در کشور فرانسه

فرانسه سومین کشور پرجمعیت اروپاست و یکی از قدرت های جهانی محسوب می‌شود. این کشور عضو گروه هفت (G7) است و با در نظر گرفتن شاخص برابری قدرت خرید (PPP)، دومین اقتصاد بزرگ اروپا محسوب می‌شود. نرخ مالیات بر درآمد در این کشور ۵۰،۲۰ درصد است. اخیراً پیشنهادهایی برای بالا بردن نرخ مالیات تا ۷۵ درصد برای فرانسوی‌هایی که بیش از ۱ میلیون یورو درآمد دارند مطرح شده است.

در فرانسه، تعلق مالیات بر شرکت در درجه اول برحسب شکل حقوقی شرکت‌ها صورت می‌پذیرد. علاوه بر این مالیات بر شرکت نیز ممکن است با توجه به فعالیت و کسب‌وکار مؤسسات شامل حال آن‌ها شود.

نرخ اصلی مالیات بر شرکت در کشور فرانسه نرخ واحدی برابر درصد است. این نرخ قبل از سال ۱۹۹۳ معادل ۳۴ درصد بود. ضمناً شرکت‌ها حتی در صورت نداشتن سود مشمول مالیات نیز باید حداقل مالیات مقطوعی را در هر سال بپردازند. نهایت آنکه پرداخت‌هایی از این نوع از مالیات بر شرکت، در همان سال و دو سال مالیاتی بعد قابل کسر است. در بودجه ۲۰۱۴ میلادی برای شرکت‌هایی که به کارکنان خود سالانه حقوقی بالاتر از یک میلیون یورو پرداخت می‌کنند، مالیاتی بالغبر ۷۵ درصد تعیین کرده است. این به آن معنی است که مثلاً از یک میلیون یورو حقوق دریافتی این اشخاص فقط ۲۵۰ هزار یوروی برای شخص باقی می‌ماند و بقیه به خزانه دولت واریز می‌شود. این قانون پس از مدت‌ها جدال و رفت و برگشت در این شورا به تصویب رسید.

این مصوبه از حیث رقم دریافت مالیات مصوبه‌ای کم‌سابقه محسوب می‌شود و دولت فرانسوا اولاند آن را گامی در جهت تحقق عدالت اجتماعی و افزایش درآمدهای مالیاتی دولت توصیف کرده است؛ البته شکی نیست که این مصوبه مانند هر قانون دیگری کامل نیست و مضراتی را در بر خواهد داشت که یکی از آن مهاجرت صاحبان سرمایه یا مدیران و کارکنان متخصص و نخبه به خارج از فرانسه است که پیش‌تر هم شاهد آن بوده‌ایم. این مصوبه می‌تواند برای کشور ما عبرت‌آموز باشد.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

در کشوری که درآمد مدیران ارشد- آن هم نه مدیران بخش خصوصی بلکه مدیران دولتی که از جیب بیت‌المال حقوق می‌گیرند- مکتوم و پنهان و رازگونه است و هر از چند گاهی ارقامی از پرده برون می‌افتد و همه را حیرت‌زده می‌کند، جای اجرای چنین مصوبات محکمی واقعاً خالی است.

این مصوبات در این کشور دو خاصیت مهم به دنبال خواهد داشت: اول اینکه حقوق مدیران دولتی یا حتی مدیران بخش عمومی و شرکت‌های دولتی یا خصولتی (شبه‌دولتی‌ها) که باز هم درنهایت متعلق به مردم هستند را شفاف می‌کند و جلوی گلوگاه‌های فرار آن را می‌گیرد و دوم اینکه تفاوت فاحش بین حقوق مدیران و کارکنان عادی را تعدیل و ضمن کمک به تحقق عدالت، مابه‌التفاوت هنگفتی را به جیب خزانه می‌ریزد.

۵-٦. سیستم مالیات در کشور سوئد

از نظر سرانه تولید ناخالص داخلی، سوئد هفتمین کشور ثروتمند در جهان است. همچنین به دلیل بالا بودن استانداردهای زندگی، امید به زندگی در میان شهروندان سوئدی بسیار بالاست.

سوئدی‌ها کمترین میزان نابرابری در سطح درآمد را تجربه می‌کنند. نرخ مالیات بر درآمد در این کشور ۵۷/۱ درصد است که بالاترین آمار را در این زمینه به خود اختصاص داده، در حالی که میانگین مالیات بر درآمد از نظر سازمان همکاری و توسعه اقتصادی، ۴۱,۶۵ درصد است.

۵-۷. سیستم مالیات در کشور ایتالیا

ایتالیا با ۶۰ میلیون جمعیت، یکی از پرجمعیت‌ترین کشورهای اروپا است و هشتمین اقتصاد بزرگ در جهان و سومین اقتصاد بزرگ در اتحادیه اروپا است. این کشور صنعتی یکی از اعضای بنیان‌گذار گروه هفت است. پویایی کسب‌وکارهای متوسط و کوچک (SMEs) یکی از عمده‌ترین دلایل توسعه‌یافتگی و قدرت اقتصاد این کشور محسوب می‌شود.

ایتالیا بر صادرات محصولات لوکس اما باکیفیت تأکید بسیاری دارد. کیفیت بالا موجب شده که ایتالیا به‌سادگی با چین و دیگر اقتصادهای نوظهور در آسیا رقابت کند. نرخ مالیات بر درآمد در این کشور ۴۸/۸ درصد است.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

۵-۸. سیستم مالیات در کشور مالزی

مالزی کشوری است که دولت آن با مالیات اداره می‌شود. بخش اعظم درآمد دولت از راه مالیات و عوارض گوناگون است. مردم این کشور هم به پرداخت مالیات و عوارض عادت دارند. نپرداخت مالیات برای عده‌ای همان‌قدر عجیب است که نپرداخت قبض برق. نظام مالیاتی مالزی در مقایسه با بسیاری کشورها نظامی مترقی به حساب می‌آید و هر دو نوع مالیات مستقیم و غیرمستقیم نیز در این کشور وجود دارد.

همان‌گونه که برای اخذ مالیات قوانین و راهکارهای دقیق بنا شده است برای پرداخت‌کنندگان مالیات نیز تسهیلاتی در نظر گرفته شده است.

اما چه کسانی مشمول مالیات هستند؟

هر نوع درآمدی که در کشور مالزی کسب شود در حالت کلی مشمول مالیات است. تاجر، بازرگان، حقوق‌بگیر، تولیدکننده، هنرمندان، معامله‌گران سهام و اوراق بهادار، مشاغل خدماتی، مشاوران و وکلا و پزشکان هر یک به نوعی می‌بایست مالیات پرداخت کنند. در اینجا برای راحت‌تر شدن پرداختن به موضوع، پرداخت‌کنندگان مالیات را به دو دسته اشخاص حقیقی (نظیر دارندگان ویزای کار مالزی) و اشخاص حقوقی (نظیر شرکت‌ها) تقسیم می‌کنیم.

۵-۸-۱. مالیات اشخاص حقوقی- شرکت‌ها

در مورد شرکت‌هایی که در مالزی ثبت شده‌اند در حالت کلی مالیات ۲۵ درصد از سود را به عنوان مالیات پرداخت می‌کنند؛ اما چنانچه شرکت به فعالیت‌های مرتبط با فروش به مصرف‌کننده مرتبط باشد نظیر رستوران، لباس‌فروشی، سوپر مارکت، کافه، بار یا هتل به‌جز پرداخت مالیات بابت سود حاصل، باید مالیات مستقیم فروش یعنی sales tax نیز از مشتری دریافت کرده و به دولت پرداخت کند. نرخ مالیات فروش به صورت عمومی ۱۰ درصد است اما به عنوان مثال برای سیگار و الکل این رقم حدود ۲۰ درصد و برای مواد غذایی غیراساسی ۵ درصد است.

در زمینه معافیت‌های مالیاتی نیز در برخی مناطق مانند بندر کلانگ تنها اگر شرکتی فعالیت تولیدی داشته باشد و ۸۰ درصد از کل تولیدات خود را صادر کند از مالیات معاف می‌شود؛ ولی این به معنای آن نیست که بازرگانی بین‌المللی یا رستوران و سوپر مارکت هم در این مناطق به طور کلی از مالیات معاف می‌شوند.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

۵-۸-۲. مالیات شخصی- مربوط به افراد حقیقی

دارندگان ویزای کار

دارندگان ویزای کار مالزی از حیث نوع کار و درآمد به دو دسته تقسیم می‌شوند: دسته اول افرادی از قبیل مستخدمین و کارگرهای جزئی هستند که با قراردادهای تأمین نیروی انسانی به صورت گروهی وارد مالزی می‌شوند. این دسته از کارگران چون دستمزدهای پایینی دارند، مشمول مالیات نیستند یا اگر مالیاتی متوجه فعالیت آن‌ها باشد هماهنگی و پرداخت آن بر عهده شرکت‌های نیروی انسانی است.

اما دسته دوم ویزای DP۱۰ افرادی هستند که با ثبت شرکت در این کشور ویزای کار گرفته‌اند یا به عنوان کارشناس و نیروی متخصص در استخدام شرکتی هستند. این دسته مطابق با اطلاعات موجود می‌بایست مالیات حاصل از درآمد خود در مالزی را پرداخت کنند که در شرایط مختلف این مالیات متفاوت است.

۵-۸-۳. مالیات ارزش افزوده

مالیات ارزش افزوده پیچیدگی‌های زیادی دارد که توضیحات آن از حوصله و توانایی این قلم خارج است. فقط به یک مورد خیلی عمومی و مهم اشاره کنم و آن هم اینکه در مالزی مالیات ارزش افزوده بر املاک از سال ۲۰۰۷ لغو شده است یعنی اگر ملکی را بخرید و پس از مدتی گران‌تر بفروشید سود حاصل از مالیات معاف است.

۵-۸-٤. مزایای پرداخت مالیات در مالزی

پرداخت مالیات جدای از منافع عمومی، اجتماعی و اخلاقی برای زندگی مالی فرد یا شرکت مالیات‌دهنده نیز مزایای فراوانی دارد. برای شرکت‌ها به‌جز کمک مؤثر به تمدید مجوزها و ویزاهای کار مهم‌ترین حسن پرداخت مالیات به‌موقع و خوش‌حسابی ایجاد فرصت برای دریافت وام‌های تجاری است. به طور معمول شرکتی که دو تا سه سال سود ده باشد و مالیات نیز به‌موقع پرداخت کرده باشد می‌تواند از بانک‌ها تسهیلات مختلفی برای توسعه کسب‌وکار، انجام پروژه‌های جدید، خرید امکانات مورد نیاز و حتی دریافت یوزانس (سایر اعتبارات بانکی) در معاملات بین‌المللی دریافت کند.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

برای اشخاص حقیقی نیز به همین معیار پرداخت مالیات تسهیلاتی نظیر وام و دریافت اعتبار بانکی به همراه خواهد داشت. افراد حقیقی این امکان را دارند که بلافاصله پس از دریافت ویزای کار داوطلبانه پرداخت مالیات را به صورت ماهانه انجام دهند. اغلب بانک‌ها ۳ ماه پرداخت مستمر مالیات را معیار قابل قبولی برای اراده تسهیلات می‌دانند. در پایان سال مالی فرد می‌تواند با مراجعه به اداره دارایی و ارائه اسناد و فاکتورهای مربوط به بخشودگی‌ها درخواست بازپرداخت مبالغ قابل بخشایش به خود را کند. به طور معمول اداره مالیات ۴۰ روز پس از تقدیم درخواست با صدور یک چک مبلغ بخشودگی را به مالیات‌دهنده مسترد می‌کند.

٦. نتیجه‌گیری

مالیات به عنوان یکی از بهترین منابع تأمین درآمدی دولت برای تأمین و رفع نیازهای جامعه است و به عنوان یکی از ابزارهای مهم سیاست‌های مالی دولت نقش تعیین‌کننده‌ای در رشد و ثبات اقتصادی دارد. پرداخت مالیات مهم‌ترین عامل رشد و توسعه جامعه است و موجب رونق اقتصادی و ارتقای شاخص‌های آن، تحقق عدالت اجتماعی، افزایش خدمات و عمران و آبادانی کشور می‌شود. با وصول عادلانه مالیات می‌توان بسیاری از مشکلات اجتماعی و اقتصادی کشور ازجمله کسری بودجه سالانه، تورم و بیکاری را رفع کرد. مالیات عبارت است از تعهد مالی و قانونی شخص حقیقی نسبت به دولت و درواقع مالیات حق اجتماعی است بر گردن کسانی که در سایه مواهب جامعه به زندگی و کار مشغول‌اند یا مالیات سهمی از حاصل کار و تلاش افراد است که به جامعه تعلق می‌گیرد.

مالیات سالم‌ترین منبع مالی برای سرمایه‌گذاری‌های زیربنایی و محرک مهمی برای رشد و توسعه اقتصادی است. در عین حال قوانین و مقررات مالیاتی به عنوان اهرمی قوی در سیاست‌های کلان کشور نقش ایفا می‌کند. از همین رو لازم است از این ابزار نیرومند به درست‌ترین شیوه استفاده شود.

در کشورهای توسعه‌یافته فرهنگ‌سازی مالیات، مختصص سازمان امور مالیاتی نیست و مالیات نسبت به دیگر ارزش‌های اجتماعی جایگاه بیشتری در فضای رسانه‌ای و تبلیغات دارد و مردم را موظف به تشویق پرداخت مالیات در کشورشان می‌کنند. سازمان امور مالیاتی کشور با هدف تقویت زیرساخت‌های فناوری اطلاعات، کاهش دادن هزینه‌های وصول، اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم،

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

گسترش پایه‌های مالیاتی و همچنین تمکین مؤدیان و ایجاد حداکثر رضایتمندی در مؤدیان به دنبال یک سازمان کارا و مطلوب است البته بایستی بتوانیم این باور را در جامعه بگنجانیم که به هر حال اگر به دنبال توسعه اقتصادی اجتماعی هستیم، حتماً باید این امر با یک مشارکت عمومی صورت بگیرند. بهترین نظام مالیاتی نظامی است که دارای مطلوب‌ترین آثار اقتصادی باشد یا اینکه آثار نامساعد اقتصادی را به حداقل برساند.

همچنین سهم درآمدهای مالیاتی از تولید ناخالص داخلی را به عنوان شاخصه اصلی یک نظام مالیاتی کارا بالا ببریم لذا سیستم مالیاتی بایستی طوری عمل کند که در جهت اصلاح ساختار پایه‌های مالیاتی و معرفی پایه‌های جدید مالیاتی حرکت کند و این امر نیز از طریق حذف معافیت‌های مالیاتی و وصول به‌موقع درآمدهای مالیاتی به‌وسیله کوتاه کردن دوره‌های مالیاتی محقق می‌شود.

یکی از بزرگ‌ترین چالش‌های پیش روی کشورهای توسعه‌نیافته و یا درحال‌توسعه، عدم توانایی در توسعه زیرساخت‌های اصلی و مهم به‌ویژه از بعد مالی است. از سوی دیگر نقش و تأثیر مالیات در توسعه اقتصاد کشور و انجام زیرساخت‌ها و پیشرفت پروژه‌های عمرانی و همچنین آثار آن بر همگان واضح و روشن است. اجرای طرح‌هایی عمرانی همچون بزرگراه‌ها، خیابان‌ها، جاده‌ها و پل‌ها، حمل‌ونقل عمومی، فرودگاه‌ها و خطوط هوایی، منابع آبی، مدیریت شهری، تولید جریان برق و مخابرات، ارتباطات، مدیریت سلامت جامعه، توسعه آموزش‌وپرورش در مناطق کمتر توسعه یافته و گسترش خدمات در مناطق محروم مستلزم تأمین منابع مالی عظیمی است. یکی از مهم‌ترین بخش‌هایی که دولت می‌تواند در ایجاد بهبود شرایط اقتصادی مد نظر قرار دهد، اجرای طرح جامع مالیاتی است که با اجرای آن، تحولی در رویکرد اقتصادی نظام ایجاد و از اتکا به درآمدهای نفتی کاسته می‌شود و این سرمایه ملی برای آیندگان محفوظ می‌ماند و از طرف دیگر در مقابل بسیاری از تحریم‌ها مصونیت پیدا خواهیم کرد. درواقع اتکای بیشتر بر درآمدهای مالیاتی یکی از راهکارها در زمینه اقتصاد مقاومتی است.

یکی از جنبه‌های اصلاح دستگاه مالیاتی مدرنیزاسیون فرآیندهای مالیاتی است. در بسیاری از کشورها حرکت به سمت به‌کارگیری فناوری اطلاعات و ارتباطات در این بخش، ارائه خدمات

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

برخط به مؤدیان، تسهیل پرداخت اینترنتی مالیات و غیره شتاب بیشتری گرفته و طرح جامع مالیاتی نمونه‌ای از این مدرنیزاسیون فرآیندهای مالیاتی است.

طرح جامع مالیاتی به عنوان طرح تحول همه‌جانبه نظام مالیاتی کشور که با هدف عدالت‌محوری و مؤدی‌مداری که در گام دوم آن یعنی مالیات هوشمند در حال اجرایی شدن است تاکنون دستاوردهای بسیاری داشته که ایجاد بانک اطلاعاتی مؤدیان و توسعه خدمات الکترونیکی، ارائه خدمات مطلوب مالیاتی (از قبیل ثبت‌نام، تشکیل پرونده، ارائه اظهارنامه، پرداخت مالیات، ارسال لیست صورت معاملات فصلی، حقوق و...) به مؤدیان از طریق شبکه اینترنت ازجمله آن‌هاست.

وجود نظام اطلاعات مکانیزه با تکنولوژی پیشرفته، ماده ۱۶۹ مکرر ازجمله مواد قانون مالیات‌های مستقیم است که در راستای اجرای قوانین مالیاتی و رعایت حقوق مؤدیان، بسط و گسترش عدالت مالیاتی و درنهایت افزایش رضایتمندی مؤدیان و تحقق عدالت اجتماعی به طور عام تأثیر بسزایی دارد. این تحول در نظام مالیاتی کشور یکی از مهم‌ترین دستاوردهای تکنیکی و استراتژیکی (راهبردی) جدید اطلاعاتی بوده که توانسته است ساختار مطمئن و باثباتی از نظام مالیاتی را به وجود آورد.

در پایان بایستی به سمت مالیات رشدمحور حرکت کنیم، نه مالیات درآمدمحور و نظام مالیاتی بایستی سازمان‌محور باشد نه فردمحور تا فشار بر بخش تولید کاهش یافته و بر بخش مصرف آن هم به طور معقول منتقل شود و با هوشمندسازی نظام مالیاتی و در دست داشتن ریزداده‌ها و اطلاعات، شفافیت و عدالت را به دنبال خواهد داشت.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

منابع

- **آذرخش صبری بقایی؛ نازی محمدزاده اصل**. «شناخت جنبه‌های مختلف اثربخشی مالیات در اقتصاد ایران. *پژوهشنامه اقتصادی*. صص ۱۸۲- ۱۷۹.
- **آقانظری، حسن** (۱۳۸۹). «ناهنجاری فرهنگی- اقتصادی». مجله معرفت‌های اقتصادی. سال اول. شماره دوم. صص ۹۵- ۱۰۸
- **توکل، محمد.** «بررسی‌های تطبیقی نرخ مالیات بر شرکت فرانسه– ایران». *مجله مالیات*. دوره ۹. ص ۲۸.
- **ثاقب‌فرد، محمد** (۱۳۸۶). «پس‌افتادگی فرهنگی در مالیات». *روزنامه اعتماد*. شماره ۲۲۶۷.
- **جلال‌آبادی، اسداللهی و فاطمه عزیز خانی** (۱۳۸۴). «اظهارنظر کارشناسی درباره طرح تشکیل جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران». *مجله اقتصادی*. شماره ۱۲۵۶. سال دوم. دوره هفتم.
- **قربانی، صابر (۱۳۸۹)**. «نگاهی به فرهنگ مالیاتی در ایران». *مجله تدبیر*. شماره ۲۱۹
- **عرب مازار، علی‌اکبر** (۱۳۹۵). «در اندیشه نظام مالیاتی مطلوب». *مجلس و پژوهش*. شماره ۴۵. ص ۳۰.
- **علیزاده، امیر خادم**. «نظام مالیاتی سازگار با اقتصاد مقاومتی در ایران». *پژوهشنامه مالیات*.شماره ۳۲
- **نصر اصفهانی، مهدی؛ نصر اصفهانی، مهرناز و محمدرضا دلوی اصفهانی** (۱۳۹۲) «بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی از دیدگاه مؤدیان و کارشناسان مالیاتی». *دو فصلنامه پژوهش‌های مالیه*. سال اول. صص ۳۷-۲۷.
- **نوری خانیوردی، اصغر** (۱۳۸۱). «بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در شهرستان تبریز». *پایان‌نامه کارشناسی ارشد علوم اقتصادی دانشگاه آزاد اسالمی تبریز*.
- **وزارت امور اقتصادی و دارایی، سازمان امور مالیاتی کشور**، «راهبردهای اصلاح نظام مالیاتی کشور».

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

- **وزارت امور اقتصادی و دارایی معاونت امـور اقتصـادی** (۱۳۹۰). مسـتندات طـرح تحـول نظام مالیاتی.
- **وزارت امور اقتصادی و دارایی معاونت اقتصادی** (۱۳۹۱) مطالعه پشتیبان طرح تحول نظام مالیاتی کشور
- **هادیان، ابراهیم و علی تحویلی** (۱۳۹۲). «شناسایی عوامل مؤثر بر فرار مالیـاتی در اقتصـاد ایران». *فصلنامه علمی- پژوهشی برنامه‌ریزی و بودجه*. سال ۱۸، شماره ۲. صص ۵۸-۳۹.
- **Atsuyoshi Morozumia, Francisco José Veiga** (2016). "European Economic Review".32
- **Edwards C**. (2009). *Resilient Nation*, London, Demos.
- **Baltagi, B.,** (2002), *Econometric Analysis of Panel Data*, John Wiley & Sons, Toronto.
- **Beck,T. and Levine, R**. (2002), "Industry Growth and Capital Allocation: Does Having a Market-or Bank-Based System Matter", *Journal of Financial Economics*, Vol. 64 (2), pp. 147-80
- **Eltony, M. N**. (2002), "The Determinants of Tax Effort in Arab Countries" Online <www.arab-api.org/wps0207.pdf >, 2005-12-27.
- **Im, K. S., Pesaran, M. H. and Shin, Y**. (2003), "Testing for Unit Roots in Heterogeneous Panels", *Journal of Econometrics*, Vol. 115, pp. 53–74
- **John E. Anderson and Shaun N. Shimul** (2016). "State and Local Property, Income, and Sales Tax Resilience: Estimates from Dynamic Heterogeneous Data Panels".
- **Jean Claude Mutiganda** (2013). "Budgetary Governance and Accountability in Public Sector Organisations: An Institutional and Critical Realism Approach", *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 24, PP. 518–53.
- **John Creedy and Norman Gemmell** (2007). "The Built- in Flexibility of Consumption Taxes", University of Melbourne, Australia
- **Jin Sing, Wu, Junxiao Liu, Xiaohua Jin, Michael C.P.** (2016). "Government Accountability within Infrastructure public–private partnerships", *International Journal of Project Management*, Vol. 34, PP. 1471–1478.
- **Krause, Stefan and Rioja, Felix**. (2006), "Financial Development and Monetary Policy Efficiency", Department of Economics, Emory University.
- **Leuthold, J. H**. (1991), "Tax Shares in Developing Economies: A Panel Study", *Journal of development Economics*, Vol. 35, No.1, January, pp. 173-185.
- **Levine R., Loayza, N. and Beck, T**., (2000), "Financial Intermediation and Growth: Causality and Causes", *Journal of Monetary Economics*, Vol. 46, pp. 31-77.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]

- **Mishkin, F.S., and Schmidt-Hebbel, K**., (2002), "A Decade of Inflation Targeting in the World: What Do We Know and What Do We Need to Know?", in N.Loayza and R.Soto (eds.) Inflation Targeting: Design, Performance, Challenges, Santiago, Chile, pp. 171-219
- **Mohamad Azizal, Abd Aziz, HilmiAl Rahman, Md. Mahmudul Alam, Jamaliah. Said** (2015). *Enhancement of the Accountability of Public Sectors*.
- World Banks CD-ROM ,World Development Indicators (2008)

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-07]