

## مدخل فرعی: مشوق‌های مالیاتی

### Tax Incentives

قوانین مالیاتی بسیاری از کشورها افزون‌بر ارائه مقرراتی برای تعیین درآمد مشمول مالیات و جداول نرخ‌های مالیاتی، متضمن برخی رفتارهای مساعدتر از ترتیبات معمول نسبت به برخی از مؤدیان یا فعالیت اقتصادی هستند که این‌گونه مساعدت‌ها را کمک‌های مالیاتی (Tax Aids)، مشوق‌های مالیاتی یا یارانه‌های مالیاتی (Tax Subsidies) می‌نامند. این ارفاق‌ها متنوع و متعددند و ممکن است به‌صورت خارج ساختن برخی از اقلام درآمد، اجازه منظور داشتن کسورات، تعویق بدهی مالیاتی، اعطای اعتبار مالیاتی، یا نرخ‌های ویژه مالیاتی ارائه شوند. از این پدیده، که در حکم خرج کردن مالیات است، گاهی به‌عنوان هزینه مالیاتی (Tax Expenditure) نیز یاد می‌شود (توکل، ۱۳۷۹). بنابراین، مشوق‌های مالیاتی به‌منزله کاهش بار مالیاتی مودیان خاص با هدف هدایت فعالیت‌های اقتصادی در جهت اهداف مورد نظر کشور است.

میزان تأثیر مشوق‌های مالیاتی بر رفتار مؤدیان و در نتیجه دستیابی به اهداف ذی‌ربط بستگی شدیدی به ساختار اقتصادی هر کشور دارد و لذا نمی‌توان راهکار یکسانی برای همه کشورها تجویز کرد (Jun, 2017). مطالعات مستمر و متعدد نشان می‌دهد که اولاً در بیشتر کشورها مشوق‌های مالیاتی از تأثیر مناسبی برخوردار نبوده‌اند (Klemm, 2011) و (عبدی، ۱۳۹۴)، و ثانیاً در کشورهای در حال توسعه، متغیرهای فضای کسب‌وکار از قبیل شفافیت و پیچیدگی نظام مالیاتی و کیفیت حمایت قانونی از سرمایه‌گذاری تأثیر بیشتری در مقایسه با مشوق‌های مالیاتی دارند (Van Parys, 2010) و (شهبازی، ۱۳۹۷). از سوی دیگر میزان موفقیت مشوق‌های مالیاتی بستگی به این دارد که تا چه اندازه درست و دقیق طراحی، پیاده‌سازی و نظارت می‌شوند (Clark, 2007). اگر مشوق‌های مالیاتی بسیار گسترده بوده یا

به نحو مناسب و شفاف در قانون درج نشده باشند می‌توانند به روش‌های مختلف و تعجب‌برانگیزی مورد سوءاستفاده سرمایه‌گذاران قرار گیرند. بنابراین، در طراحی و تدوین مشوق‌ها باید موارد زیر را در نظر داشت (Read Head, 2018):

۱. چگونگی واکنش فعالان اقتصادی ذی‌ربط به این مشوق‌ها را به دقت تحلیل کرد.

۲. از مدل‌های مالی برای برآورد یارانه یا هزینه مالیاتی مشوق مورد نظر و اثرات آن بر سرمایه‌گذاری‌ها استفاده کرد.

۳. بدترین نوع مشوق مالیاتی تعطیلی مالیاتی (Tax Holiday) است. تعطیلی مالیاتی یا به تعبیر عام‌تر معافیت کامل از پرداخت مالیات از بی‌اثرترین و در عین حال پرهزینه‌ترین مشوق‌های مالیاتی به‌شمار می‌آید (آقائظری و دیگران، ۱۳۹۰).

۴. مشوق‌های مالیاتی باید هر ساله مورد ارزیابی قرار گیرند. امتیازات یا ترجیحات مالیاتی (Tax Preferences) نیز نوعی از مشوق‌های مالیاتی هستند. این اصطلاح در مورد کسور ویژه و خارج از معمول نسبت به درآمدهای مشمول مالیات به‌کار می‌رود که از آن جمله‌اند: امکان به هزینه گذاردن استهلاك اضافی بابت تهی شدن منابع معدنی، استفاده از استهلاك سریع، قابل قبول بودن هزینه‌های غیرملموس به میزانی بیش از حد معمول در فعالیت ذی‌ربط، هزینه قابل قبول بودن کمک‌های خیریه و پیش‌بینی نرخ‌های نازل‌تر مالیاتی در مورد برخی اقلام (مانند وضع نرخ‌های نازل در مورد مالیات بر منافع سرمایه‌ای در قیاس با مالیات بردرآمد) و استفاده از تعطیلات مالیاتی (توکل، ۱۳۷۹).

انگیزه‌های مالیاتی غالباً به‌منظور تشویق سرمایه‌گذاری در داخل کشور از منابع داخلی یا خارجی از طریق بهبود بخشیدن به شرایط و جو سرمایه‌گذاری برقرار می‌شود. این مشوق‌ها می‌توانند به‌صورت اعطای معافیت یا کاهش نرخ مالیاتی یا حقوقی و عوارض گمرکی، به هزینه پذیرفتن مبالغ سرمایه‌گذاری، قابلیت کسر ذخیره‌های سرمایه‌گذاری از بدهی مالیاتی، اجازه استهلاك زودرس و اعطای اعتبار

مالیاتی باشد. ذیلاً به ارائه چند نمونه از این مشوق‌ها پرداخته می‌شود (توکل، ۱۳۷۹):

۱. مشوق‌های سرمایه‌گذاری (Investment Incentives): این نوع مشوق‌ها عبارتند از: تشویق‌های مالیاتی که به منظور جذب سرمایه‌گذاری‌های داخلی و خارجی به برخی از فعالیت‌های اقتصادی خاص یا مناطق مختلف ارائه می‌شود. این نوع ارفاق‌ها می‌توانند به صورت گوناگون تنظیم شوند که مهم‌ترین و رایج‌ترین آن‌ها تقلیل نرخ‌های مالیاتی یا اعطای معافیت برای یک دوره زمانی معین است. البته عکس این موضوع نیز اتفاق می‌افتد؛ بدین ترتیب که دولت‌ها برای ممانعت از انجام سرمایه‌گذاری در بخش‌هایی از اقتصاد یا در زمینه‌هایی مشخص اقدام به برقراری مالیات اضافی یا عدم اعطای تشویقات مالیاتی می‌کنند.

یک نوع دیگر از مشوق‌های مالیاتی در رابطه با برخی دارایی‌های قابل استهلاك واجد شرایط معین برقرار می‌شود. ترتیب کار از این قرار است که درصد معینی از قیمت تمام‌شده اولیه دارایی افزون‌بر میزان استهلاك معمولی، به استهلاك پذیرفته می‌شود. اجازه مذکور به‌طور معمول برای سال اول تحصیل دارایی یا اولین سال پس از آنکه منظور داشتن استهلاك مقدور باشد، داده می‌شود. نتیجه این خواهد بود که جمع تخفیفات مالیاتی مورد بحث و استهلاك معمولی دارایی در طول عمر مفید آن به رقمی بیش از صد درصد قیمت تمام‌شده اولیه دارایی بالغ می‌شود.

۲. مشوق‌های زیست‌محیطی (Incentives Environmental): این مشوق‌ها به‌طور معمول در حق مؤدیانی برقرار می‌شود که روی دارایی‌های (تجهیزات و ماشین‌آلات) کاهش‌دهنده یا جلوگیری‌کننده از انواع آلودگی‌ها یا برای حفظ محیط زیست سرمایه‌گذاری می‌کنند. استهلاك سریع، کسور مالیاتی بیشتر، ارفاق به‌صورت معاف ساختن سرمایه‌گذاری از

مالیات یا هزینه‌های تحقیق و توسعه نمونه‌هایی از این نوع مشوق‌ها هستند.

۳. مشوق‌های سرمایه‌گذاری مجدد (Reinvestment Incentives): برخی از کشورها به‌منظور تحریک بخشیدن به اقتصاد خود اقدام به برقراری برخی انگیزه‌های مالیاتی جهت تشویق سرمایه‌گذاری مجدد از محل سود یا منافع سرمایه‌ای افراد و شرکت‌ها در داخل کشور می‌کنند. برخورداری از این گونه مقررات تشویقی به‌طور معمول مستلزم انجام سرمایه‌گذاری ظرف مدت معینی از تاریخ تحقق سود یا منافع سرمایه‌ای است. این نوع مشوق‌ها به شکل اعطای معافیت مالیاتی نسبت به تمام یا بخشی از مبالغ سرمایه‌گذاری شده تجلی می‌یابد و ممکن است به اشکال دیگر نیز عملی شود.

۴. مشوق‌های صرفه‌جویی در انرژی (Energy Saving Incentives): به‌معنی ارفاق مالیاتی است که در مورد سرمایه‌گذاری روی منابع جایگزین انرژی فسیلی، مانند انرژی خورشیدی، انرژی حرارتی زمین، انرژی باد، و مانند آن برقرار می‌شود.

#### کتاب‌شناسی

- آقائیزی، حسن، اله‌محمد، آقایی و جوشقانی‌نائینی، سیدحمید (۱۳۹۰). «مالیات و مشوق مالیاتی در گردونه عدالت اجتماعی»، پژوهشنامه مالیات، شماره دوازدهم، صص ۱۵۳-۱۸۲.
- توکل، محمد (۱۳۷۹). فرهنگ توصیفی اصطلاحات بین‌المللی مالیاتی، چاپ اول، تهران: انتشارات دانشکده امور اقتصادی.
- شهبازی، کیومرث و همکاران (۱۳۹۷). «ارزیابی نقش مشوق‌های مالیاتی شرکت‌های تجاری و تاثیر آن بر اقتصاد منطقه‌ای». مطالعات مدیریت راهبردی، شماره ۲۶، صص ۱۴۹-۱۶۷.
- عبدی، محمدرضا و رضایی، ابراهیم (۱۳۹۴). «تحلیل منافع و هزینه‌های مشوق‌های مالیاتی در صنایع منتخب در اقتصاد ایران»، پژوهشنامه مالیات، شماره بیست‌وهفتم، صص ۹-۳۳.
- Clark, Steven et al. (2007). *Tax Incentives for Investment - A Global Perspective: experiences in MENA and non-MENA countries*, <http://www.oecd.org/mena/investment>.

Jun, J. (2017). "Tax Incentives and Tax Base Protection in Developing Countries", *Economic and Social Commission for Asia and the Pacific (ESCAP)*, United Nations, <http://www.unescap.org>.

Klemm, A. & Van Parys, S. (2011) "Empirical Evidence on the Effects of Tax Incentives", *International Tax and Public Finance*, vol.19, no.3, pp.393-423.

Read Head, Alexandra (2018) . *Tax Incentives in Mining: Minimising Risk to Revenue, IGF-OECD program to Address BEPS in mining*, <http://www.oecd.org/tax/beps/>.

Van Parys, Stefan [et all] (2010). "The Effectiveness & tax incentives in attracting investment: panel data evidence from the CFA France zone", *Springer Science + Business Media*, LLC 2010.

علی اکبر عرب‌مازار

هیئت علمی دانشگاه شهید بهشتی



دانشگاه اقتصاد