

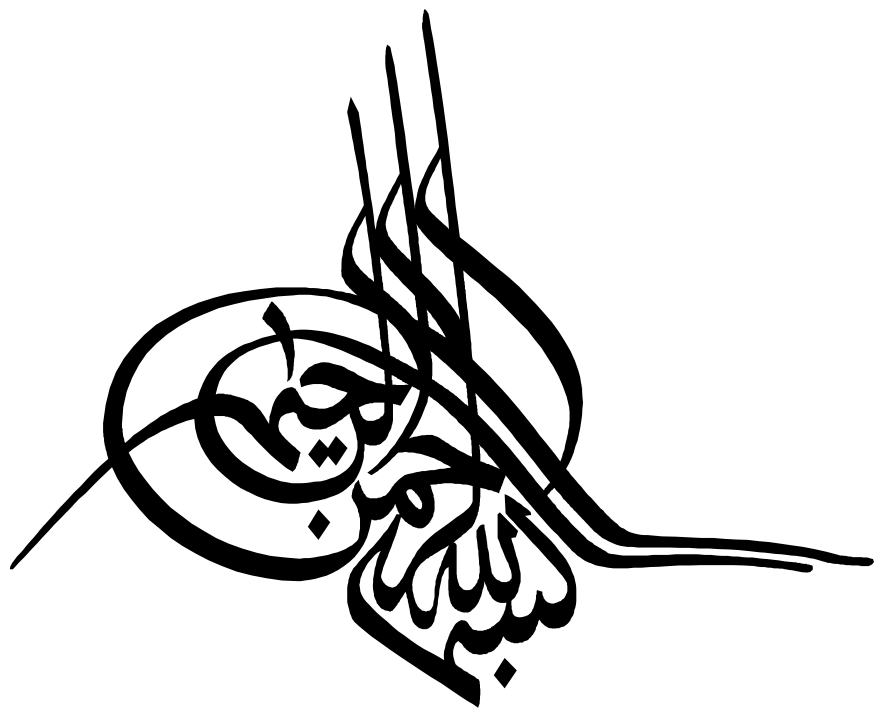
سازمان امور مالیاتی کشور

الزامات و پیش نیازهای پیاده سازی نظام مالیات های محلی

معاونت پژوهش، برنامه ریزی و امور بین الملل

دفتر پژوهش و برنامه ریزی

بهار ۱۳۹۴



شماره گزارش:



شناسنامه گزارش

عنوان گزارش: الزامات و پیش نیازهای پیاده سازی نظام مالیات های محلی

نام معاونت: پژوهش، برنامه ریزی و امور بین الملل

نام دفتر: پژوهش و برنامه ریزی

نام گروه: مطالعات و تحقیقات مالیاتی

پدیدآوردگان: محسن حسنی، سید یحیی موسوی، سعیده سادات مظهری موسوی

ناظران علمی: احمد زمانی، آیت زایر

مدیر مطالعه: محمدرضا عبدی

خلاصه مدیریتی

تمرکز زدایی مالی

- مفهوم تأمین مالی دولت‌های محلی در اغلب کشورهای جهان متناظر با بحث تمرکز زدایی مالی است. دولت محلی پایین‌ترین سطح دولت در چارچوب نظام اداری یک کشور است و تمرکز زدایی مالی به معنای انتقال مسئولیت مالی از دولت مرکزی به دولت‌های محلی است.
- درک نیازها و پاسخگویی به ترجیحات محلی، افزایش کارایی به جهت افزایش پاسخگویی، ایجاد رقابت میان قلمروهای قدرت و سهولت تأمین هزینه‌ها از جمله دلایلی است که در مطالعات مختلف در رابطه با لزوم عدم تمرکز مالی و ضرورت ارائه خدمات از طریق دولت‌های محلی مطرح شده است.

مفهوم مالیات محلی

- مالیات محلی، مالیاتی است که مقامات محلی نرخ یا پایه آن را مشخص می‌سازند و درآمدهای حاصل از آن را نیز برای مقاصد خاص خود نگه می‌دارند. نقش مالیات محلی تأمین اعتبار خدماتی است که مزایای جمعی آنها توسط ساکنان محلی بهره‌برداری می‌شود.
- معیارهای تشخیص مالیات محلی عبارتند از:
 ۱. پایه مالیاتی آن باید به وسیله دولت محلی تعیین شود.
 ۲. نرخ آن باید توسط دولت محلی تعیین شود.
 ۳. جمع‌آوری آن باید توسط دولت محلی انجام شود.
 ۴. درآمد و عایدات آن توسط دولت محلی اختصاص یابد.

الزامات و پیش‌نیازهای مالیات ستانی محلی

- استفاده از سیستم مالیات ستانی محلی منوط به وجود پیش‌نیازهایی همچون فدرالیسم مالی و مباحث مربوط به آمایش سرزمین است. فدرالیسم مالی ناظر به تمرکززدایی مالی و اعطای بخشی از مسئولیت‌های دولت مرکزی به دولت‌های محلی جهت پاسخگویی به امور خدماتی ایالت و یا منطقه تحت حاکمیت دولت‌های محلی به واسطه تامین مالی از طریق مالیات‌های محلی، می‌باشد.
- پایه‌ها و نرخ‌های مالیات محلی بواسطه موقعیت جغرافیایی و ظرفیت‌ها و پتانسیل‌های اقتصادی و مقتضیات حاکم بر منطقه متفاوت تعیین می‌شوند، لذا شناخت موقعیت جغرافیایی و شرایط اقتصادی، اجتماعی و سیاسی منطقه جهت برقراری و حصول نتایج مطلوب مالیات محلی امری ضروری و مهم می‌باشد.

مبنای تعیین پایه و منابع مالیات محلی

- مناسب‌ترین مالیات‌ها، مبتنی بر پایه‌های مالیاتی غیر قابل انتقالی هستند که از ساکنین محلی اخذ می‌شود و مدیریت آن از طریق دولت‌های محلی کاراتر خواهد بود.
- بر اساس مطالعات صورت گرفته، مالیات بر دارایی گزینه مناسبی برای مالیات‌های محلی می‌باشد. پایه این نوع مالیات غیر قابل انتقال می‌باشد و برای تأمین اعتبار به‌ویژه در مورد خدماتی که منافع جمعی آن در سطح محلی اتفاق می‌افتد، مؤثر است. البته در سطح محلی می‌توان از مالیات بر درآمد نیز استفاده نمود که نسبت به مالیات بر دارایی اثر بخشی کمتری دارند.

مالیات محلی در سایر کشورها

- نتایج حاصل از بررسی ترکیب مالیات محلی در کشورهای عضو OECD حاکی از آنست که میانگین سهم مالیات بر درآمد و مالیات بر کالا و خدمات از کل مالیات‌های محلی در کشورهای مورد بررسی به ترتیب برابر با ۳۷٪ و ۱۸٪ بوده است.
- در برخی کشورهای مورد مطالعه مانند استرالیا، ایرلند و انگلستان، مالیات بر دارایی تنها پایه مالیات محلی می‌باشد. سهم این نوع مالیات از مالیات‌های محلی در کشورهای مورد بررسی بطور متوسط ۳۷٪ بوده است.
- میانگین سهم مالیات‌های محلی در ۳۴ کشور مورد بررسی، از تولید ناخالص داخلی، درآمدهای محلی و کل مالیات‌های اخذ شده در کشور به ترتیب برابر با ۳/۹٪، ۳۶٪ و ۱۱٪ می‌باشد.

مالیات محلی در ایران

- تجربه ایران در زمینه اجرای مالیات‌های محلی نشان می‌دهد که آنچه در حال حاضر تحت عنوان درآمدها و مالیات‌های استانی در حال اجرا است کاملاً مستقل از نظریه‌های مالیات محلی و برنامه آمایش سرزمین است. در واقع، هیچ گونه پایه و نرخ‌های متفاوت مالیات محلی در اقتصاد ایران مطرح نمی‌باشد.
- بطور کلی و در مقیاس کوچکی از دولت‌های محلی، می‌توان شهرداری‌ها را در ایران مصداقی از دولت‌های محلی در نظر گرفت. این در حالی است که شهرداری‌ها بر اساس الزامات و پیش نیازهای تامین مالی دولت‌های محلی در تعیین نرخ و پایه‌های مالیاتی نقشی ندارند و تنها از منابع دیگری به غیر از درآمدهای مالیاتی درآمد کسب می‌کنند.

➤ انواع منابع مالیاتی موجود اعم از مستقیم و غیر مستقیم که بصورت ملی در کشور در حال اجرا می باشند
مانند مالیات بر درآمد حقوق و دستمزد، مالیات بر شرکت ها، مالیات بر کشاورزی، مالیات بر فعالیت های
معدنی، مالیات بر گردشگری و مالیات بر مسکن و زمین، می تواند بسته به شرایط و مقتضیات و براساس
برنامه های آمایش سرزمین به عنوان منبعی از مالیات های محلی و با نرخ های متفاوت در نظر گرفته شوند.

فهرست مطالب

صفحه

عنوان

| | |
|----|---|
| ۱ | مقدمه |
| ۲ | ۱. اهمیت تمرکز زدایی مالی |
| ۴ | ۲. مالیات محلی |
| ۴ | ۱.۲ معرفی مفهوم |
| ۶ | ۲.۲ مدیریت مالیات ستانی محلی |
| ۷ | ۳.۲ اصول مالیات ستانی محلی |
| ۹ | ۴.۲ الزامات و پیش نیازهای مالیات ستانی محلی |
| ۱۱ | ۵.۲ مبنای تعیین پایه و منابع مالیات محلی |
| ۱۴ | ۳. مالیات محلی در سایر کشورها |
| ۲۰ | ۴. مالیات محلی در ایران |
| ۲۷ | ۵. جمع بندی و نتیجه گیری |
| ۳۰ | منابع |

مقدمه

مفهوم تأمین مالی دولت‌های محلی در اغلب کشورهای جهان متناظر با بحث تمرکززدایی مالی^۱ است. دولت محلی پایین‌ترین سطح دولت در چارچوب نظام اداری یک کشور است و تمرکززدایی مالی به معنای انتقال مسئولیت مالی از دولت مرکزی به دولت‌های محلی است. بدیهی است چنین موضوعی دولت‌های محلی را مسئول دامنه گسترده‌ای از خدمات و زیربنایها در مناطق مختلف کشور می‌سازد. البته نحوه و میزان تفویض اختیارات از جنبه‌های سیاسی و حاکمیتی با توجه به محدود شدن قدرت دولت مرکزی نیز در جای خود قابل بحث و بررسی می‌باشد.^۲ همچنین بین پاسخگویی دولت محلی به دولت مرکزی و نیز شهروندان مناطق با میزان اختیارات و مسئولیت‌های واگذار شده از سوی دولت مرکزی با آن‌ها رابطه مثبتی وجود دارد. به بیان دیگر دولت‌های مرکزی با این کار دولت‌های محلی را بطور مستقیم جوابگوی شهروندان در امور خدماتی و رفاهی خواهند نمود و شهروندان نیز با توجه به میزان مالیات پرداختی از خدمات استفاده خواهند نمود. از آنجا که ارائه هرگونه خدمات از سوی دولت‌های محلی مستلزم تأمین مالی می‌باشد و در این میان تأمین مالی دولت‌های محلی عمدتاً از طریق مالیات‌های دریافتی از شهروندان آن منطقه خواهد بود که به مالیات محلی تعبیر می‌شود. البته در بسیاری از کشورها میزان اخذ مالیات محلی به اندازه‌ای نیست که مخارج آن‌ها را به طور کامل پوشش دهد، لذا دولت‌های محلی معمولاً از راه‌هایی دیگری مانند کمک‌های مالی دولت مرکزی، استقراض، ایجاد صندوق توسعه محلی و مشارکت بخش عمومی - خصوصی نسبت به پوشش مخارج خود اقدام می‌نمایند).

قبادی، ۱۳۹۱

^۱ - Fiscal decentralization

^۲ - در این رابطه باید تأکید نمود که مسئولیت تأمین مخارج دفاعی و نیز هزینه‌های تأمین اجتماعی و رفاه و نیز فعالیت‌های مرتبط با سیاست خارجی کشور همواره با دولت مرکزی می‌باشد.

لذا با توجه به مبانی نظری موجود در رابطه با کارایی مالیات‌ستانی محلی و نیز شرایط حاکم بر اقتصاد کشور و لزوم جایگزینی درآمدهای مالیاتی به جای درآمدهای نفتی شناخت انواع منابع مالیاتی و گسترش پایه‌های جدید مالیاتی ضرورتی انکارناپذیر می‌باشد. لذا این گزارش قصد دارد تصویری کلان از مالیات‌ستانی محلی به عنوان منبع و پایه مالیاتی جدید ارائه نماید. این گزارش بطور کلی به دو بخش تقسیم می‌شود در بخش اول اهمیت و ضرورت تمرکززدایی و تعاریف و مبانی نظری مالیات‌ستانی و نیز تجربیات سایر کشورها مورد بحث و بررسی قرار خواهد گرفت و در بخش دوم گزارش به وضعیت، چالش‌ها و الزامات نظام مالیات‌ستانی محلی در ایران پرداخته خواهد شد.

۱. اهمیت تمرکززدایی مالی

در مطالعات نظری استدلال‌های مختلفی در رابطه با لزوم عدم تمرکز مالی و ضرورت ارائه خدمات از طریق دولت‌های محلی مطرح شده است. برخی این دلایل را می‌توان به شرح زیر برشمرد:

الف- درک نیازها و پاسخگویی به ترجیحات محلی

نظریه فدرالیسم مالی^۱ بیانگر آن است که دولت مرکزی باید وظایف بنیادین لازم را برای ثبات اقتصاد کلان و عرضه کالاهای عمومی در سطح ملی (شامل دفاع و پخش مجدد درآمد به شکل کمک به تهرستان) برعهده گیرد (اوتس، ۱۹۷۲)^۲ و برخی از وظایف و مسئولیت‌های خویش را به دولت‌ها و ایالات محلی تفویض نماید. دولت‌های ایالتی و محلی در مقایسه با دولت مرکزی به دلیل نزدیک‌تر بودن به شهروندان، در موقعیت بهتری برای پاسخگویی به ترجیحات آنان در زمینه عرضه کالاهای عمومی محلی قرار دارند. آنها بهتر می‌توانند گرایش شهروندان به پرداخت هزینه خدمات را ارزیابی

^۱ -Fiscal Federalism

^۲ -Oates, 1972

کنند و خدمات را معطوف به افرادی سازند که شایسته دریافت آن هستند. (هایک، ۱۹۴۵^۱ و

ماسگریو، ۱۹۵۹^۲)

ب- افزایش کارایی به جهت افزایش پاسخگویی

از آنجا که شناسایی پرداخت‌کنندگان مالیات از طریق مقامات محلی به دلیل ارتباط مستقیم آسان‌تر است، انتظار می‌رود آنان بیش از مقامات ملی پاسخگو باشند. به ویژه آنکه هزینه خدمات عمومی ارائه شده در محل از آن مردم همان محل گرفته می‌شود (هایک، ۱۹۴۵ و ماسگریو، ۱۹۵۹). در این صورت تمامی خانوارها با توجه به دریافت خدمات موظف به تامین هزینه‌ها می‌باشند. جبران این هزینه از سوی خانوارها و انتظار پاسخگویی از جانب مقامات محلی این مقامات را به افزایش سطح پاسخگویی و رفع نیازمندی‌ها سوق می‌دهد.

ج- ایجاد رقابت میان قلمروهای قدرت

تنوع بسته مالی و بکارگیری نرخ‌ها و سیاست‌های مختلف توسط دولت‌های محلی (بر حسب تعداد و کیفیت کالاهای عمومی و بار مالیاتی ناشی از آن) می‌تواند موجب افزایش رقابت میان این دولت‌ها گردد و بدین ترتیب موجب افزایش کارایی بخش عمومی شود. (زنور، ۱۳۷۸) وجود تنوع در سیاست‌های مقامات محلی، ساکنین محلات را با گزینه‌های مختلفی برای انتخاب و مهاجرت به مناطق و ایالات دیگر با شرایط بهتر از لحاظ نرخ و سیاست‌های اتخاذ شده، فراهم می‌آورد، لذا مقامات محلی جهت جلوگیری از این امر همواره درصدد ارائه خدمات بهتر می‌باشند.

¹-Hayek, 1945

²-Musgrave, 1959

د- سهولت تأمین هزینه‌ها

ارائه خدمات مبتنی بر تقاضا باعث می‌شود خانوارها رغبت بیشتری برای پرداخت هزینه‌های خدمات داشته باشند. با توجه به اینکه دولت‌های محلی به دلیل ساختاری، نزدیکی بیشتری با مردم دارند لذا درک آنها از نیازهای و تقاضای افراد نیز بهتر و صحیح‌تر خواهد بود، از این جهت در پاسخگویی به تقاضاهای اصلی مردم کارا تر عمل نموده و وجود این شفافیت و خدمات عینی انگیزه افراد را در تأمین هزینه‌ها و پرداخت مالیات بالاتر می‌برد (ارو، ۱۹۹۷)^۱. این امر انگیزه مقامات محلی را برای تأمین و گردآوری درآمد، برنامه‌ریزی مخارج و ارائه خدمات افزایش می‌دهد. زیرا از یک سو مقامات محلی با توجه به ارتباط نزدیک با خانوارها با درک بهتر از نیازها، به طور کارآمدتری می‌توانند نسبت به رفع آنها اقدام نمایند. از سوی دیگر خانوارها نیز به تبع عینی بودن عملکرد و پاسخگویی مقامات محلی رغبت بیشتری در تأمین هزینه‌ها از خود نشان می‌دهند.

۲. مالیات محلی

۱.۲ معرفی مفهوم

۱. دولت‌های محلی جهت ارائه خدمات و پاسخگویی به شهروندان نیاز به درآمد داشته که این منابع را از طریق مالیات‌های محلی تأمین مالی می‌کنند. مالیات محلی، مالیاتی است که مقامات محلی نرخ یا پایه آن را مشخص می‌سازند و درآمدهای حاصل از آن را نیز برای مقاصد خاص خود نگه می‌دارند (زنگنه و حسینی، ۱۳۹۲). نقش مالیات محلی تأمین اعتبار خدماتی است که مزایای جمعی آنها توسط ساکنان محلی بهره‌برداری می‌شود. در مالیات‌ستانی محلی، افراد در صورت بهره‌مندی از خدمات دولت محلی، باید

¹ -Arrow, 1997

هزینه تولید و تدارک این خدمات را برعهده گیرند. نکته قابل توجه این است که واگذاری کارکردهای دولت مرکزی به دولت‌های محلی، پیرو قواعد معین است.

۲. مالیات‌های محلی بر پایه‌های مختلف درآمدی قابل وضع می‌باشند که کشورهای مختلف با توجه به شرایط حاکم بر اقتصاد خود، نسبت به اعمال آن مبادرت می‌ورزند. به عقیده بنتیک^۱ و اولوو^۲ چهار معیار برای تشخیص مالیات محلی وجود دارد:

۱. پایه مالیاتی آن باید به وسیله دولت محلی تعیین شود.

۲. نرخ آن باید توسط دولت محلی تعیین شود.

۳. جمع‌آوری آن باید توسط دولت محلی انجام شود.

۴. درآمد و عایدات آن توسط دولت محلی اختصاص یابد.

۳. بطور کلی تاثیر و اهمیت مالیات‌های محلی را در موارد زیر می‌توان جستجو نمود:

➤ تخصیص منابع و فعالیت‌های اقتصادی در کشور با توجه به نرخ مالیات و یا وضع یا عدم وضع مالیات در مناطق مختلف.

➤ تعیین و تبیین پایه و نرخ‌های مالیات مبتنی بر اصل فایده؛ زیرا بهره‌مندی پرداخت کنندگان مالیات در

سطح محلی یا منطقه‌ای شفاف‌تر از سطح ملی است. در نتیجه، تمایل به پرداخت مالیات محلی بیشتر

بوده و هزینه‌های مربوط به فرار و اجتناب از پرداخت مالیات کمتر خواهد بود.

➤ ابزاری جهت سیاست‌های توسعه‌ای منطقه‌ای و برنامه‌های آمایش سرزمین.

¹ - Bentick, 1979

² - Olowu, 1984

➤ ابزاری در جهت اجرای سیاست‌های مرتبط با مهاجرت و جابجایی با افزایش تمایل به فعالیت‌های اقتصادی خاصی در منطقه مشخص. (پژویان و درویشی، ۱۳۸۹)

۲.۲ مدیریت مالیات‌ستانی محلی

۴. مالیات‌ستانی محلی، ترکیبی از دو حوزه مهم دولت محلی و دولت مرکزی می‌باشد. دولت مرکزی این اختیار را دارد که قلمرو محلی را تغییر داده و یا بر تعهدات درآمد و مخارج دولت‌های محلی تاثیر بگذارد. نقش دولت محلی نیز ارائه خدماتی است که ساکنین محلی از آن بهره‌مند شوند.
۵. در بحث مدیریت مالیات محلی، دولت محلی صرفاً اجرا کننده قوانین مالیاتی که در سطح ملی به تصویب رسیده‌اند نمی‌باشد، بلکه همانند دولت مرکزی قادر به برقراری قوانین مالیاتی و هزینه‌ای نیز می‌باشد. زیرا بر اساس تعریف مالیات‌هایی را که هم نرخ و هم پایه آن را دولت مرکزی تعیین می‌کند، نمی‌توان مالیات محلی تلقی نمود. البته میزان دخالت دولت مرکزی و تفویض اختیار در رابطه با نحوه اعمال و صرف مالیات محلی در کشورهای مختلف متفاوت می‌باشد. برای نمونه در کشورهای اروپایی، دولت‌های مرکزی و محلی اغلب در عواید حاصل از مالیات بر درآمد و مالیات بر ارزش افزوده سهم هستند. در این‌گونه موارد، دولت مرکزی است که سهم معینی از مالیات‌های ملی را به دولت‌های محلی اختصاص می‌دهد (زنگنه و حسینی، ۱۳۹۲). البته واگذاری هر یک از کارکردها یا نقش‌های دولت به سطوح پایین‌تر، زمانی موجه خواهد بود که این کار با دستیابی به کارایی در زمینه عرضه خدمات، سازگار باشد. با وجود این، انتقاداتی بر مدل منافع تأمین مالی توسط دولت محلی وارد است؛ نخست آن که با تأکید بر کارآیی تخصیص، ممکن است ملاحظات مربوط به عدالت نادیده گرفته شود. بدین معنا که افراد و دولت‌های محلی فقیرتر ممکن است توان تأمین مالی عرضه خدماتی را نداشته باشند که در این صورت

تمایلی به پرداخت بهای آنها وجود ندارد. این مسئله، پیامدهایی بر ساختار مالیات‌ستانی محلی به دنبال دارد. دوم آن که با پذیرش این مدل لازم است پوشش جغرافیایی هر یک از خدمات به تفکیک مشخص و چگونگی وصول بهای خدمات جمعی به صورت مالیات، مشخص شود. این کار به ساختار پیچیده‌ای از دولت‌های محلی می‌انجامد که بسیار پرهزینه خواهد بود. (کیچن، ۲۰۰۲)^۱

۶. دریافت مالیات‌های محلی با توجه به شرایط و اقتضاعات می‌تواند توسط دولت مرکزی، مقامات بالای دولت منطقه‌ای و یا شهرداری‌ها صورت پذیرد، به عنوان مثال در مواردی شهرداری‌ها به دلیل در اختیار داشتن اطلاعات ممیزی املاک، بهتر از دولت مرکزی و یا مقامات بالاتر منطقه‌ای می‌توانند مالیات املاک را گردآوری کنند. البته در مواردی هم‌چون مالیات بر درآمد و فروش، مالیات محلی اغلب به دست مقامات بالای دولت منطقه‌ای یا ملی گردآوری می‌شود، در این گونه موارد مقامات دولت مرکزی و محلی، هر یک سهمی از مالیات بر درآمد و فروش را به خود اختصاص می‌دهند. برای نمونه در کشورهای اروپایی، دولت‌های مرکزی و محلی اغلب در عواید حاصل از مالیات بر درآمد و مالیات بر ارزش افزوده سهم هستند. در این گونه موارد، دولت مرکزی است که سهم معینی از مالیات‌های ملی را به دولت‌های محلی اختصاص می‌دهد. (الوکو، ۲۰۰۵)^۲.

۳.۲. اصول مالیات‌ستانی محلی

۷. اصول استاندارد مالیات‌ستانی در سطح محلی عبارتند از:

اصل عدالت: در حوزه مالیات محلی، مودیانی که از وضع مالی همانندی برخوردارند، باید مالیات یکسان بپردازند و سهم مالیات افراد پردرآمد بیشتر از سهم مالیات افراد کم‌درآمد می‌باشد.

¹ Kitchen, 2002

² - Aluko, 2005

اصل کارایی: مالیات محلی باید بهبود کارایی را به دنبال داشته باشد و گرایش به پرداخت مالیات مستلزم بهره‌مندی از میزان خدمات ارائه شده می‌باشد.

اصل صرفه‌جویی: هزینه جمع‌آوری مالیات‌های محلی نباید بالا باشد و نباید بخش بزرگی از درآمد حاصل از مالیات، صرف اداره نظام مالیاتی شود. از دید جامعه، مالیات محلی نباید هزینه‌های قابل توجهی را برای وصول مالیات تحمیل کند.

اصل کفایت: درآمد حاصل از مالیات، باید برای تأمین مالی ارائه خدمات به اهالی محل کافی باشد و از طرفی پایه مالیاتی باید در گذر زمان همراه با مخارج گسترش یابد.

اصل ثبات درآمد: پایه مالیاتی باید به گونه‌ای باشد که درآمد حاصل از آن با ثبات بوده و دولت‌های محلی را در دسترسی به منابع پایدار درآمدی جهت ارائه خدمات به صورت مستمر یاری رساند. در واقع مناسب‌ترین پایه مالیات محلی، مالیاتی است که درآمد حاصل از آن تأثیرات اندکی از تغییرات ادواری اقتصاد بپذیرد. (بایلی، ۱۹۹۹)

۸. علاوه بر اصول ذکر شده که در مورد مالیات ملی نیز صدق می‌کند می‌توان اصولی را بیان نمود که تنها درباره مالیات‌های محلی کاربرد دارند که در زیر به آنها اشاره خواهد شد:

- نرخ بالای مالیات محلی نباید موجب از میان رفتن پایه مالیاتی شود، در غیر این صورت قواعد کفایت درآمد مالیاتی و ثبات آن نقض خواهد شد. از این رو، مالیات‌های محلی نباید بر پایه‌های مالیاتی که به شدت متحرک هستند، وضع شود. زیرا در آن صورت، مسئله مهاجرت پایه مالیاتی مطرح خواهد شد.
- مالیات می‌بایست به اندازه‌ای باشد که نیازهای محلی را پوشش دهد، در طول زمان همزمان با افزایش مخارج افزایش یابد و نسبتاً ثابت و قابل پیش‌بینی باشد.

➤ مالیات به گونه‌ای نباشد که به غیر ساکنان تسری یابد. منافع حاصل از مالیات محلی باید نصیب ساکنان قلمرو جغرافیایی این دولت‌ها شود. این پیامد، همخوانی کامل جغرافیایی^۱ یا به گفته (اولسون، ۱۹۶۹)^۲ برابری مالی^۳ نامیده می‌شود.

➤ پایه مالیاتی می‌بایست مشهود باشد تا زمینه پاسخگویی را فراهم سازد.

➤ وصول مالیات محلی باید آسان باشد. (ایبل، ۲۰۰۴)^۴

۴.۲ الزامات و پیش نیازهای مالیات‌ستانی محلی

۹. استفاده از سیستم مالیات‌ستانی محلی منوط به قبول و وجود پیش‌نیازهایی همچون فدرالیسم مالی و مباحث مربوط به آمایش سرزمین است که اجرایی شدن و اعمال آن را تضمین می‌نماید. به عبارت دیگر بدون توجه به الزامات بیان شده نتایج مطلوبی را نمی‌توان از این نوع مالیات‌ستانی انتظار داشت.

الف) فدرالیسم و استقلال مالی

۱۰. فدرالیسم یکی از انواع روش‌های اداره کشور است که از اواخر قرن نوزدهم به‌طور تدریجی در کشورهای اروپایی شایع شد. بدین ترتیب که حسب ضرورت یا به‌طور تاریخی یا حسب شرایط منطقه‌ای یا آداب و سنن محلی و ترکیب قومی و مذهبی و زبانی و... هر کدام از این کشورها به تعدادی ایالت، استان یا تحت هر نام دیگر تقسیم شده و هر منطقه اداره خویش را با اعمال نظارت مستمر از طریق نهادهای قانونی دیگر به دست حکومت محلی می‌سپارند. در اکثر این کشورها تنها نیروهای نظامی و وزارت خارجه از طریق حکومت مرکزی تعیین می‌شود. تلفیق اصطلاح فدرالیسم با حوزه‌های مالی و اقتصاد که عبارت «فدرالیسم مالی» را در ادبیات اقتصادی و سیاسی کشورهای جهان ایجاد نموده است، ناظر به تمرکززدایی مالی و

¹ - Perfect Mapping

² - Olson, 1969

³ - Fiscal Equivalence

⁴ - Ebel, 2004

اعطای بخشی از مسئولیت‌های دولت مرکزی به دولت‌های محلی جهت پاسخگویی به امور خدماتی ایالت و یا منطقه تحت حاکمیت دولت‌های محلی به واسطه تامین مالی از طریق مالیات‌های محلی، می‌باشد. به عبارتی دیگر دولت‌هایی که مسئولیت مخارج خود را برعهده دارند برای تامین هزینه‌های خود به شکلی کارآمد، مسئول و پاسخگو ظاهر می‌شوند. (زنوز، ۱۳۸۷)

۱۱. به علاوه این امر به استقلال مالی دولت محلی برای تعیین و تنظیم پایه و نرخ‌های مالیاتی نیز بستگی دارد. استقلال مالی به مواردی اطلاق می‌شود که دولت محلی می‌تواند آزادانه پایه و نرخ‌های مالیاتی را بدون اعمال محدودیت از سوی مقامات دولت مرکزی تعیین نماید. وقتی پایه و نرخ‌های مالیاتی بوسیله‌ی سطوح ارشد دولتی تعیین و کنترل می‌شود استقلال مالی در حداقل است. (کیچن، ۲۰۰۴)^۱

(ب) آمایش سرزمین

۱۲. پایه‌ها و نرخ‌های مالیات محلی بواسطه موقعیت جغرافیایی و ظرفیت‌ها و پتانسیل‌های اقتصادی و مقتضیات حاکم بر منطقه متفاوت تعیین می‌شوند، لذا شناخت موقعیت جغرافیایی و شرایط اقتصادی، اجتماعی و سیاسی منطقه جهت برقراری و حصول نتایج مطلوب مالیات محلی امری ضروری و مهم می‌باشد. شناخت سرزمین و برنامه‌ریزی‌های دقیق کلان و بخشی، از مسائل مهم آمایش سرزمین می‌باشد. برنامه‌ریزی آمایش سرزمین چون با دیدی وسیع و همه‌جانبه به فضای ملی نگاه می‌کند، کلیه مناطق کشور را با حوصله و دقت از جهات مختلف مورد مطالعه و شناسایی قرار می‌دهد و براساس توانمندی‌ها، قابلیت‌ها و استعدادهای هر منطقه با توجه به یکنواختی و هماهنگی اثرات نتایج عملکردهای ملی آن‌ها در سطح ملی، نقش و مسئولیت خاص به مناطق مختلف کشور محول می‌کند. مهم‌ترین خصوصیات آمایش سرزمین، جامع‌نگری، دوراندیشی، کل‌گرایی، کیفیت‌گرایی و سازماندهی فضای کشور است. هدف آمایش سرزمین، توزیع

¹ - Kitchen, 2004

بهینه جمعیت و فعالیت در سرزمین است، به گونه‌ای که هر منطقه متناسب با قابلیت‌ها، نیازها و موقعیت خود از طیف مناسبی از فعالیت‌های اقتصادی و اجتماعی برخوردار باشد و جمعیتی متناسب با توان و ظرفیت اقتصادی خود بپذیرد. به عبارت دیگر، هدف کلی آمایش سرزمین، سازماندهی فضا به منظور بهره‌وری مطلوب از سرزمین در چارچوب منافع ملی است. آمایش سرزمین زیربنای امر سازماندهی توسعه منطقه‌ای و به بیانی دیگر ابزار اصلی برنامه‌ریزی و تصمیم‌گیری‌های منطقه‌ای و ملی است. از آنجا که برای تحقق اهداف توسعه، همه منابع اجتماعی اعم از منابع انسانی، اقتصادی، منیع فضایی و محیطی باید به کار گرفته شود و به کارگیری آنان مستلزم برنامه‌ریزی است، لذا آمایش سرزمین مبنای طرح‌ها و برنامه‌های جامع توسعه بوده و پیوند دهنده برنامه‌ریزی‌های اقتصادی، اجتماعی و فضایی و یا مجموع آنان در قالب برنامه‌ریزی جامع و در مقیاس ملی و منطقه‌ای است. (پژویان و درویشی، ۱۳۸۹)

۵.۲ مبنای تعیین پایه و منابع مالیات محلی

۱۳. قوی‌ترین مباحث اقتصادی و مالی برای تعیین مالیات یا مالیات‌های محلی بر اساس قواعد کلی نشأت گرفته از ادبیات فدرالیسم مالی است که تبعیت از آنها الزامی می‌باشد. بر این اساس مناسب‌ترین مالیات‌ها، مبتنی بر پایه‌های مالیاتی غیر قابل انتقالی هستند که از ساکنین محلی اخذ می‌شود و مدیریت آن از طریق دولت‌های محلی کاراتر خواهد بود.

۱۴. بر اساس مطالب ارائه شده مالیات بر دارایی گزینه مناسبی برای مالیات‌های محلی می‌باشد. پایه این نوع مالیات غیر قابل انتقال می‌باشد و برای تأمین اعتبار به‌ویژه در مورد خدماتی که منافع جمعی آن در سطح محلی اتفاق می‌افتد، مؤثر است. البته در سطح محلی می‌توان از مالیات بر درآمد نیز استفاده نمود که نسبت

به مالیات بر دارایی اثر بخشی کمتری دارند. وضع مالیات بر درآمد محلی دارای توجیهاتی به شرح زیر می‌باشد:

الف- تصاعدی‌تر از مالیات بر دارایی است که این امر اثر توزیعی مثبتی بر پرداخت کنندگان مالیات دارد.
ب- این که شبکه گسترده‌تری برای دولت‌های محلی به منظور کسب درآمد از ساکنین، بازدیدکنندگان، مسافرین و به‌طور کلی کسانی که از خدمات شهرداری‌ها استفاده می‌کنند، فراهم می‌کند. همان‌گونه که اشاره شد یک اصل کلیدی مدل تأمین مالی دولت‌های محلی این است که هر کسی که از مزایای خدمات محلی استفاده می‌کند باید بهای آن‌را بپردازد. شواهد تجربی اخیر در امریکا نشان می‌دهد هزینه خدماتی حومه شهر بیش از مالیاتی است که ساکنین برای آن می‌پردازند. در چنین مواردی، اعمال مالیات بر درآمد و حتی مالیات بر فروش برای ایجاد ارتباط بین هزینه‌ها و منافع خدمات مؤثرتر است.

ج- نسبت به مالیات بر دارایی، کشش بالاتری دارد. بنابراین امکان افزایش هزینه خدمات محلی را برای دولت‌های محلی فراهم می‌کند.

د- در بعضی کشورها به لحاظ اداری، برای دولت‌های محلی وضع مالیات بر درآمد از راه اندازی سیستم مالیات بر دارایی آسان‌تر است.

۱۵. در بسیاری از کشورها مباحثی در خصوص اعمال ترکیبی از مالیات‌ها در سطح محلی وجود دارد. دلیل نخست این‌گونه مطرح می‌شود که وضع هر یک از انواع مالیات‌ها به تنهایی مانند مالیات بر دارایی می‌تواند دارای اثرات زیانباری در اقتصاد محلی باشد، لذا این نقیصه را می‌توان به وسیله مالیات‌های دیگر جبران نمود. برای مثال مالیات بر دارایی ممکن است سرمایه‌گذاری در مسکن را کاهش دهد. اما از آن طرف،

مالیات بر درآمد شخصی، می‌تواند منجر به سرمایه‌گذاری در مسکن شود. بنابراین با تکیه بر منابع مالیاتی مختلف، امکان خنثی نمودن اثرات تخریبی و زیانبار انواع مالیات‌ها وجود دارد.

۱۶. در ثانی، منابع مالیاتی اضافی، انعطاف‌پذیری بیشتری را در کل ساختار مالیات‌های محلی ایجاد می‌نماید. بنابراین به دولت‌های محلی این اجازه را می‌دهد که مالیاتی را انتخاب کنند که متناسب با شرایط محلی باشد؛ به عنوان مثال ممکن است مالیات بر فروش در شرایطی انتخاب شود که منافع خدمات توسط بازدیدکنندگان مورد بهره‌برداری قرار گیرد و مالیات بر دارایی جایی انتخاب شود که به یک منبع درآمدی پایدار نیاز است.

۱۷. سوم این‌که، منابع مالیاتی متنوع تر باعث افزایش کشش درآمدی پایه مالیات محلی می‌شود و این امر زمینه تعدیل آسان‌تر هزینه‌ها و تقاضای خدمات را فراهم می‌کند. مالیات بر دارایی یک منبع با کشش درآمدی بالا نیست زیرا به سرعت در مقابل رشد اقتصادی، افزایش نمی‌یابد یا در زمان رکود به سرعت کم نمی‌شود. سایر منابع مالیاتی مانند مالیات بر درآمد و فروش، منابع درآمدی با کششی هستند و این امکان را برای دولت‌های محلی فراهم می‌کنند که از رونق اقتصادی منتفع شوند و به همین ترتیب در رکود اقتصادی سهم گردند.

۱۸. چهارمین دلیل نیز این است که دسترسی به سایر منابع مالیاتی به دولت‌های محلی اجازه می‌دهد که از افزایش شدید مالیات بر دارایی اجتناب کنند. از نظر سیاسی این امر به این علت حائز اهمیت است که مالیات بر دارایی قابل رؤیت و ملموس است و بالا بودن آن برای پرداخت‌کنندگان مالیات ناخوشایند می‌باشد. (کیچن، ۲۰۰۴)

۳. مالیات محلی در سایر کشورها

۱۹. رویکردها و الزامات کشورهای مختلف، پایه‌های محلی قابل وضع در آن کشور را تعیین می‌نماید. به

عبارت دیگر هر کشوری با توجه به شرایط، سیاست‌ها و راهبردهای خود اقدام به تعیین پایه‌ها و نرخ‌های مالیات محلی می‌کند. منابع مالیات‌های محلی می‌تواند شامل مالیات بر دارایی، مالیات بر درآمد و نیز مالیات بر کالا و خدمات باشد. (روهلینگ، ۲۰۰۵)^۱ نتایج حاصل از بررسی ترکیب مالیات محلی در

کشورهای عضو OECD در سال ۲۰۱۰ که در جدول (۱) ارائه شده است، حاکی از آنست که:

➤ در بین ۳۴ کشور مورد مطالعه، پایه‌های مالیات محلی شامل مالیات بر درآمد^۲، مالیات بر کالا و خدمات، مالیات بر دارایی و نیز سایر مالیات‌ها^۳ می‌باشد.

➤ سهم مالیات بر درآمد از کل مالیات‌های محلی بین صفر (در کشورهای استرالیا، کانادا، شیلی، هلند، یونان، جمهوری، چک، ایرلند، نیوزیلند و اسلوواکی) تا ۹۷/۴٪ (کشور سوئد) متغیر می‌باشد. میانگین این سهم در کشورهای مورد بررسی برابر با ۳۷٪ بوده است.

➤ سهم مالیات بر کالا و خدمات از مالیات‌های محلی بطور متوسط ۱۸٪ بوده که بالاترین رقم مربوط به کشور مجارستان با سهم ۸۰٪ و کمترین نیز مربوط به کشورهایمانند استرالیا، ایرلند، فنلاند، انگلستان و سوئد با رقم صفر درصد می‌باشد.

➤ در کشورهای استرالیا، ایرلند و انگلستان، مالیات بر دارایی تنها پایه مالیات محلی می‌باشد. سهم این نوع مالیات از مالیات‌های محلی در کشورهای مورد بررسی بطور متوسط ۳۷٪ بوده است.

➤ سهم سایر مالیات‌ها از مالیات محلی نیز در کشورهای مورد بررسی، بطور متوسط ۸٪ بوده است.

^۱ - Ruhling, 2005

^۲ - شامل مالیات بر درآمد و حقوق و دستمزد

^۳ - شامل سهم تامین اجتماعی، سایر مالیات‌های مربوط به دارایی‌ها، و سایر مالیات‌ها

➤ میانگین سهم مالیات‌های محلی در سال ۲۰۱۰ در ۳۴ کشور مورد بررسی، از تولید ناخالص داخلی،

درآمدهای محلی و کل مالیات‌های اخذ شده در کشور به ترتیب برابر ۳/۹٪، ۳۶٪ و ۱۱٪ می‌باشد.

جدول (۱): توزیع مالیات‌های محلی در کشورهای OECD در سال ۲۰۱۰

| کشور | مالیات‌های محلی | | | ترکیب مالیات‌های محلی | | | |
|----------------|-----------------|----------------|------|-----------------------|--------------|-----------|------|
| | درصدی از | | | درآمد | کالا و خدمات | دارایی‌ها | سایر |
| | کل مالیات‌ها | درآمد‌های محلی | GDP | | | | |
| استرالیا | ۳.۵ | - | ۰.۹ | ۰ | ۰ | ۱۰۰ | ۰ |
| اتریش | ۲.۳ | ۶۲ | ۱.۴ | ۶۱.۴ | ۹.۹ | ۱۵.۴ | ۱۳.۳ |
| بلژیک | ۵.۱ | - | ۲.۲ | ۳۶.۷ | ۹.۹ | ۵۳.۲ | ۰.۳ |
| کانادا | ۱۰.۲ | - | ۳.۲ | ۰ | ۲ | ۹۱.۲ | ۶.۸ |
| شیلی | ۶.۲ | - | ۱.۲ | ۰ | ۵۹.۷ | ۴۰.۳ | ۰ |
| جمهوری چک | ۱.۳ | - | ۰.۵ | ۰ | ۴۸.۵ | ۵۱.۵ | ۰ |
| دانمارک | ۲۶.۷ | ۳۶.۱ | ۱۲.۷ | ۸۹ | ۰.۱ | ۱۰.۸ | ۰.۱ |
| استونی | ۱۳.۴ | ۴۹ | ۴.۷ | ۸۹.۶ | ۲.۶ | ۷.۸ | ۰ |
| فنلاند | ۲۴.۴ | ۴۶.۲ | ۱۰.۴ | ۹۳.۶ | ۰ | ۶.۳ | ۰.۱ |
| آلمان | ۱۰.۸ | - | ۴.۶ | ۸.۴ | ۲۵.۳ | ۵۳.۸ | ۱۲.۵ |
| یونان | ۷ | ۴۰ | ۲.۹ | ۷۸.۱ | ۶ | ۱۵.۸ | ۰.۱ |
| مجارستان | ۱.۱ | - | ۰.۳ | ۰ | ۲۱.۴ | ۲۴ | ۵۴.۷ |
| ایسلند | ۶.۴ | ۲۱.۲ | ۲.۴ | ۰.۲ | ۸۰ | ۱۴.۲ | ۵.۶ |
| ایرلند | ۲۵.۵ | - | ۹ | ۷۷.۴ | ۲ | ۲۰.۶ | ۰ |
| فرانسه | ۳.۲ | ۱۴.۸ | ۰.۹ | ۰ | ۰ | ۱۰۰ | ۰ |
| اسرائیل | ۷.۵ | - | ۲.۴ | ۰ | ۴.۸ | ۹۵.۲ | ۰ |
| ایتالیا | ۱۵.۴ | ۴۰.۱ | ۶.۶ | ۲۵ | ۳۲.۹ | ۹.۴ | ۳۲.۷ |
| ژاپن | ۲۵.۹ | - | ۷.۲ | ۴۸.۶ | ۱۹.۴ | ۲۹.۸ | ۲.۲ |
| کره | ۱۶.۷ | - | ۴.۲ | ۱۶.۸ | ۲۶.۷ | ۱۶.۳ | ۴۰.۱ |
| لوکزامبورگ | ۴.۴ | ۳۱.۲ | ۱.۶ | ۹۲.۲ | ۱.۴ | ۴.۴ | ۲ |
| مکزیک | ۱.۲ | - | ۰.۲ | ۰.۳ | ۱.۷ | ۵۹.۳ | ۳۸.۷ |
| هلند | ۳.۸ | - | ۱.۵ | ۰ | ۵۰ | ۴۷.۶ | ۲.۳ |
| نیوزلند | ۷.۲ | - | ۲.۳ | ۰ | ۸.۷ | ۹۱.۳ | ۰ |
| نروژ | ۱۳.۶ | ۴۱.۱ | ۵.۸ | ۸۸.۵ | ۱.۴ | ۴.۸ | ۵.۳ |
| لهستان | ۱۲.۷ | - | ۴ | ۵۸.۲ | ۸.۳ | ۲۹.۱ | ۴.۴ |
| پرتغال | ۵.۷ | ۳۴.۳ | ۱.۸ | ۳۴.۶ | ۲۶.۴ | ۳۳.۹ | ۵.۲ |
| جمهوری اسلواکی | ۲.۹ | - | ۰.۸ | ۰ | ۴۹.۲ | ۵۰.۸ | ۰ |
| اسلوونی | ۱۰.۹ | ۴۲ | ۴.۲ | ۷۸.۵ | ۶.۵ | ۱۱.۹ | ۳.۲ |
| اسپانیا | ۹.۵ | ۴۵.۱ | ۳.۱ | ۲۰.۶ | ۳۹.۲ | ۲۹.۶ | ۱۰.۶ |
| سوئد | ۳۵.۴ | - | ۱۶.۱ | ۹۷.۴ | ۰ | ۲.۶ | ۰ |
| سوئیس | ۱۵.۶ | - | ۴.۴ | ۸۴.۳ | ۱.۳ | ۱.۴ | ۱۳.۱ |
| ترکیه | ۹.۵ | - | ۲.۴ | ۲۴.۵ | ۴۹.۸ | ۱۱.۱ | ۱۴.۵ |
| انگلیس | ۵.۱ | ۱۲.۷ | ۱.۸ | ۰ | ۰ | ۱۰۰ | ۰ |
| ایالات متحده | ۱۶.۱ | - | ۴ | ۵.۲ | ۲۱.۴ | ۷۳.۴ | ۰.۱ |

منبع (۲۰۱۲) OECD: آمار درآمد، ۱۹۶۵-۲۰۱۱

۲۰. مسئله مهم دیگری که در این بخش بدان اشاره خواهد شد میزان اختیار در تعیین نرخ و پایه مالیاتی و نیز چگونگی تقسیم مالیات محلی وصول شده در بین سطوح مختلف دولت می‌باشد که بیانگر میزان استقلال مالی در دولت‌های محلی خواهد بود. در جدول شماره (۲) شرح خلاصه‌ای از انواع استقلال مالی و نیز اهمیت نسبی آن‌ها در برخی کشورهای عضو OECD ارائه شده است:

الف- در کشورهایی که دولت محلی پایه و نرخ‌های مالیاتی هر دو را تعیین می‌کند، مالیات‌های محلی درصد بسیار کوچکی از کل مالیات‌ها را تشکیل می‌دهند.

ب- در کشورها اشکال مختلفی جهت تقسیم درآمدهای مالیاتی محلی بین دولت محلی و مرکزی وجود دارد: ➤ توافقی: در برخی از کشورها تقسیم درآمد بر اساس توافق با دولت محلی می‌باشد. به‌عنوان مثال سهم دولت‌های محلی از مالیات محلی در اتریش بیش از ۸۰٪ در آلمان و لهستان حدوداً ۵۰٪ و در اسپانیا به ۱۶٪ می‌باشد.

➤ تعیین شده در قانون: در کشورهایی مانند جمهوری چک (۹۰٪) و در مکزیک (۷۴٪) تقسیم درآمد با تعیین سهم ثابت در قانون مشخص شده است.

➤ تعیین شده توسط دولت مرکزی: در مجارستان و نروژ مسئولیت تعیین ترتیبات سهم درآمدهای دولت محلی و مرکزی بر عهده‌ی دولت مرکزی است. در مجارستان سهم مذکور ۷۰٪ درآمدهای مالیاتی محلی و در نروژ ۹۰٪ می‌باشد.

ج- دولت‌های محلی بطور متوسط در مورد حدود ۶۳٪ مالیات‌های محلی، نسبت به تعیین نرخ دارای اختیار کامل می‌باشند. در این بین در مکزیک کلیه نرخ‌های مربوطه توسط دولت مرکزی و بالعکس کشورهایی مانند هلند و انگلستان در تعیین نرخ کل مالیات‌های محلی اختیار تام دارند.

جدول (۲): مالیات‌های دولت محلی و نوع استقلال مالی در کشورهای منتخب OECD

| کشور | اختیارات دولت محلی | | | تقسیم درآمد مالیاتی | | | درصدی از نرخها و پایه‌ی مالیاتی که توسط دولت مرکزی تعیین میشود |
|------------------------|--------------------------|------------------------|---------------------------|---------------------|-------------------|-------------------------------|--|
| | تعیین پایه و نرخ مالیاتی | تعیین تنها نرخ مالیاتی | تعیین تنها پایه‌ی مالیاتی | توافق با دولت محلی | مشخص شده در قانون | تعیین شده بوسیله‌ی دولت مرکزی | |
| درصد توزیع مالیات محلی | | | | | | | |
| اتریش | ۹ | ۱۰ | | ۸۱ | | | |
| بلژیک | ۱۳ | ۸۴ | | | ۲ | ۱ | |
| آلمان | ۱ | ۵۲ | | ۴۷ | | | |
| سوئیس | | ۹۷ | | | ۳ | | |
| جمهوری چک | ۲ | ۵ | ۳ | | ۹۰ | | |
| دانمارک | | ۹۶ | | | ۴ | | |
| فنلاند | | ۸۹ | | | ۱۱ | | |
| مجارستان | | ۳۰ | | | | ۷۰ | |
| ایسلند | ۸ | ۹۲ | | | | | |
| ژاپن | | ۹۴ | | | | | ۶ |
| مکزیک | | | | | ۷۴ | | ۲۶ |
| هلند | | ۱۰۰ | | | | | |
| نیوزلند | ۹۸ | | | | | | ۲ |
| نروژ | | ۵ | | | ۱ | ۹۴ | |
| لهستان | | ۴۵ | ۱ | ۵۴ | | | |
| پرتغال | ۴۹ | ۱۴ | | | | | ۳۷ |
| اسپانیا | ۳۳ | ۵۱ | | ۱۶ | | | |
| سوئد | ۴ | ۹۶ | | | | | |
| انگلستان | | ۱۰۰ | | | | | |

منبع: OECD (۱۹۹۹) اختیارات مالیات ستانی دولت ایالتی و محلی، (OECD: پاریس).

در ادامه نیز برخی ویژگی‌های نظام مالیات محلی در تعدادی از کشورها بیان می‌گردد:

کانادا

۲۱. در این کشور، دولت‌های محلی از اختیارات لازم برای تعیین نرخ مالیات بر املاک اما در چهارچوب قوانین و مقررات محلی، برخوردارند. تنها پایه مالیات محلی در کانادا، مالیات بر املاک است. مؤلفه‌های اصلی این پایه مالیاتی زمین، ساختمان و سازه‌ها می‌باشد و در برخی از استان‌ها ماشین‌آلات و تجهیزات نیز به آن اضافه می‌شود. البته برخی از املاک خاص شامل دانشکده‌ها و دانشگاه‌ها، کلیساها و قبرستان‌ها، بیمارستان‌های دولتی و سازمان‌های خیریه طبق قوانین و مقررات دولت‌های محلی از مالیات معاف هستند.

۲۲. در هر استانی برای همه‌ی املاک مشمول مالیات، مقرراتی پیش‌بینی شده است که بواسطه‌ی آن ارزش زمین مورد ارزیابی قرار می‌گیرد. در کانادا دولت‌های محلی مسئولیت تنظیم نرخ کلی مالیات بر املاک را برعهده دارند اما قوانین و مقررات استانی، ساختار نرخ‌ها را در بین انواع املاک کنترل می‌کند. بعنوان مثال در برخی از استان‌ها دولت‌های محلی یک نرخ کلی واحد را برای تمام انواع گروه‌های املاک بکار می‌گیرند، در حالی که برخی دیگر از استان‌ها برای املاک مسکونی و کشاورزی نرخ‌های پایین و برای املاک تجاری و صنعتی نرخ‌های بالاتر را اعمال می‌کنند.

ایالات متحده آمریکا

۲۳. تجربه‌ی ایالات متحده‌ی آمریکا در رابطه با مالیات محلی قابل توجه می‌باشد. در آمریکا مالیات محلی، بر پایه‌های متعددی وضع می‌شود. بعنوان مثال در برخی از ایالت‌ها، دولت‌های محلی به موجب قانون از مالیات بر درآمد، مالیات بر فروش و مالیات بر املاک استفاده می‌کنند. در مقابل برخی از ایالت‌ها ممکن است فقط به مالیات بر املاک محدود شده باشند. بطور کلی تقریباً ۳۸۰۰ دولت محلی در حال حاضر مالیات بر درآمد اشخاص محلی را در ایالات متحده آمریکا اعمال می‌کنند. به‌لحاظ اهمیت درآمدی،

مالیات بر درآمد اشخاص در اوهایو و پنسیلوانیا بیش از ۲۰٪ و در مریلند بیش از ۳۰٪ درآمدهای مالیات محلی را به خود اختصاص داده است. در برخی از ایالت‌ها این منبع درآمدی بسیار مهم و بیش از ۵۰٪ درآمد مالیات محلی را تامین می‌کند. در آمریکا همه‌ی دولت‌های محلی مالیات بر املاک را وضع می‌کنند. البته با دو استثنا، یکی از موارد اوکلاهاما است که مالیات املاک را نه برای تامین خدمات، بلکه برای تضمین اوراق قرضه مورد استفاده قرار می‌دهد. مورد دوم، اوهایو است که در آن مالیات بر درآمد به جای مالیات املاک وضع می‌شود. در آمریکا، شرایط تنظیم نرخ‌های مالیات املاک محلی، تعیین پایه‌های مالیاتی و مقررات و محدودیت‌های محلی، همانند کانادا است. (کیچن-۱۹۹۴)

کشورهای نوردیک (سوئد، نروژ، فنلاند، دانمارک)

۲۴. مالیات‌ستانی محلی در کشورهای نوردیک بسیار با اهمیت است. در این کشورها، مالیات محلی بیشتر بر مالیات بر درآمد متکی می‌باشد و با نرخ مقطوع وضع می‌شود. نرخ مالیات محلی توسط دولت محلی و بر پایه‌ی مالیات بر درآمد ملی وضع می‌شود و مالیات توسط دولت مرکزی وصول می‌شود. پس از وصول مالیات‌ها توسط دولت مرکزی، درآمد مربوطه به هر یک از حوزه‌های محلی ارسال می‌شود.

آلمان

۲۵. پایه‌های مالیات محلی در آلمان متنوع می‌باشد. مالیات مشاغل که نرخ آن بوسیله دولت محلی تعیین می‌شود، ۴۰٪ درآمدهای محلی را تامین می‌کند. مالیات بر درآمد اشخاص در رتبه‌ی دوم اهمیت قرار دارد. دولت‌های محلی ۱۵٪ مالیات بر درآمد اشخاص را بر اساس سهمی که در قانون تصریح شده است، دریافت می‌کنند. مالیات بر املاک یکی دیگر از پایه‌های مالیات محلی در آلمان محسوب می‌شود، اما اهمیت آن کمتر از مالیات مشاغل است. در بسیاری از استان‌ها، سهم مالیات املاک حدوداً ۱.۶ درصد سهم

درآمدهای مشاغل است. عوارض نیز یکی دیگر از منابع تامین درآمد دولت‌های محلی است که سهم درآمدی آن بیش از مالیات املاک است. (کیچن-۱۹۹۴)

۴. مالیات محلی در ایران

۲۶. با توجه به ضرورت شناخت پایه‌ها و منابع مالیاتی جدید در راستای افزایش درآمدهای مالیاتی در این بخش مالیات‌ستانی محلی در ایران مورد بررسی قرار گرفته است. تجربه ایران در زمینه اجرای مالیات‌های محلی نشان می‌دهد که آنچه در حال حاضر تحت عنوان درآمدها و مالیات‌های استانی در حال اجرا است، کاملاً مستقل از نظریه‌های مالیات محلی و برنامه آمایش سرزمین قرار دارد. در واقع، هیچ‌گونه پایه و نرخ‌های متفاوت مالیات محلی در اقتصاد ایران مطرح نمی‌باشد. بررسی کلی چارچوب قوانین موجود در ایران نشان از جهت‌گیری کلی دولت مبنی بر انتقال یا تفویض نسبی قدرت از دولت مرکزی به سطوح پایین‌تر و بدون توجه با الزامات و پیش‌نیازهای مالیات‌ستانی محلی یعنی فدرالیسم و استقلال مالی و مباحث مربوط به آمایش سرزمین، دارد. تبلور این امر در برنامه‌های عمرانی و توسعه‌ای کشور مشاهده می‌شود. هر چند توسعه منطقه‌ای به صورت غیر متمرکز با واگذاری اختیارات بیشتر در ایران سابقه‌ای بالغ بر ۴۰ سال دارد، اما تا پیش از تصویب برنامه سوم توسعه کشور (۱۳۸۳-۱۳۷۹) دارای ساز و کار نهادی و قانون‌مند نبوده است. با آغاز برنامه سوم توسعه فرصت مناسبی برای پی‌ریزی یک نظام غیرمتمرکز ایجاد گردید. حس مشارکت و مسئولیت‌پذیری منطقه در امر توسعه، تاکید بر اصلاحات ساختاری، و نهاد سازی و تعادل و توازن منطقه‌ای موجب گردید که به منظور واگذاری اختیارات مالی بیشتر به استان‌ها نظام درآمد - هزینه استانی ایجاد و در چارچوب آن جایگاه قانونی و نهادی برنامه ریزی و توسعه منطقه‌ای تعریف

شود. به تبع اجرای نظام درآمد - هزینه استان از سال ۱۳۸۰ به بعد درآمدهای استانی و اعتبارات عمرانی استان‌ها نیز افزایش چشم‌گیری یافت.

۲۷. پس از ایجاد نظام درآمد - هزینه استان طی برنامه سوم توسعه، با آغاز برنامه چهارم فرصتی برای ایجاد اسناد توسعه استانی و نظام تنظیم بودجه استانی فراهم شد که علاوه بر مدیریت توسعه استانی و منابع مالی منطقه‌ای، زمینه برای حضور و مشارکت منطقه با تکیه بر قابلیت‌ها و استعدادهای درونی منطقه در امور توسعه و برنامه‌ریزی تقویت گردد. تهیه و تدوین اسناد ملی توسعه استان‌ها، ایجاد نظام تنظیم بودجه استان‌ها، تمرکززدایی در زمینه وظایف عمرانی دولت، وابسته کردن اعتبارات تملک‌دارایی سرمایه‌ای استانی هر استان به درآمد آن استان، واگذاری اختیار تعیین اولویت‌های سرمایه‌گذاری در بخش‌های مختلف به نهادهای استانی و تهیه برنامه عملیاتی توسعه استان، شش رویکرد مهم در نظام برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی کشور به شمار می‌روند که در قانون برنامه چهارم توسعه در قالب بخشی از مواد قانونی فصل ششم تحت عنوان آمایش سرزمین و توازن منطقه‌ای در راستای تقویت نظام درآمد-هزینه، تجلی یافته است.

۲۸. در برنامه پنجم توسعه نیز ساماندهی "نظام درآمد - هزینه استانی" به منظور تمرکززدایی و افزایش اختیارات در جهت توسعه و عمران استان‌ها، در قالب بودجه سالانه استانی شامل منابع استانی اعم از درآمد استانی، درآمد اختصاصی، واگذاری دارائی‌های مالی و سرمایه‌ای و سهم از منابع ملی و همچنین مصارف استانی اعم از اعتبارات هزینه‌ای و تملک‌دارائی‌های سرمایه‌ای و مالی دیده شده که توزیع «دستگاه-برنامه» اعتبارات هزینه‌ای و توزیع سرجمع اعتبارات تملک‌دارائی‌های سرمایه‌ای شهرستان‌ها برعهده شورای برنامه‌ریزی و توسعه استان گذاشته شده است. بررسی مواد قانونی مندرج در برنامه‌های توسعه‌ای،

نشان از تفویض اختیار و تمرکز زدایی در قالب ساماندهی نظام "درآمد- هزینه استانی" بوده است و با توجه به عدم همگنی استان‌های کشور از لحاظ منابع درآمدی و نیز هزینه، مباحث مربوط به درآمد- هزینه استان‌ها که در بودجه سنواتی کشور قید می‌گردد، به معنای انطباق کامل درآمدها و هزینه‌های هر استان نخواهد بود و برقراری تعادل و اختصاص بودجه جهت همپوشانی هزینه‌ها در استان‌ها به عهده دولت مرکزی کشور است. در این راستا استان‌های کشور بدون اعمال نظر در تعیین منابع مختلف درآمدی تنها مجری قوانین و مقررات دولت مرکزی بوده‌اند.

۲۹. بطور کلی و در مقیاس کوچکی از دولت‌های محلی می‌توان شهرداری‌ها را در ایران مصداقی از دولت‌های محلی در نظر گرفت. شهرداری‌ها بر اساس الزامات و پیش‌نیازهای تامین مالی دولت‌های محلی در تعیین نرخ و پایه‌های مالیاتی نقشی ندارند و تنها از منابع دیگری به غیر از درآمدهای مالیاتی به کسب درآمد مباردت می‌ورزند (زنوز، ۱۳۸۷). شهرداری‌ها بیشتر منابع مالی خود را مستقل از دولت تأمین می‌کنند، علاوه بر آن نیز هر ساله در بودجه عمومی به واسطه احکام قانونی، برای اجرای برنامه‌های خاص (حمل و نقل عمومی، بافت‌های فرسوده و ...) یا جبران عوارض و هزینه‌ها، منابعی در اختیار شهرداری‌ها قرار می‌گیرد. به عقیده (بایلی، ۱۹۹۹)، شهرداری‌ها باید برای بیشتر خدمات خود تعرفه وضع کنند و این تعرفه‌ها مبنی بر معیار هزینه نهایی دراز مدت می‌باشد. براساس ماده (۲۹) آئین نامه مالی شهرداری‌ها، درآمد شهرداری‌ها به شش طبقه تقسیم می‌شوند:

۱) درآمدهای ناشی از عوارض عمومی (درآمدهای مستمر).

۲) درآمدهای ناشی از عوارض اختصاصی.

۳) بهای خدمات و درآمدهای موسسات انتفاعی شهرداری.

۴) درآمدهای حاصله از وجوه اموال شهرداری.

۵) کمک‌های دولت و سازمان‌های دولتی.

۶) اعانات و کمک‌های اهدایی اشخاص و سازمان‌های خصوصی.

۳۰. شهرداری‌ها در مقابل کسب درآمد از منابع مذکور ملزم به ارائه خدمات و انجام وظایفی بر اساس ماده ۵۵

قانون شهرداری‌ها، به شرح ذیل می‌باشند:

۱) احداث خیابان‌ها و کوچه‌ها و میدان‌ها، باغ‌های عمومی و مجاری آب و توسعه معابر در حدود قوانین.

۲) تنظیف، نگاهداری معابر و انهار (نهرها) عمومی و مجاری آب‌ها و فاضلاب و قنوات و تأمین آب و روشنایی.

۳) برآورد و تنظیم بودجه و تنظیم پیشنهاد برنامه‌های ساختمانی و اجرای آن‌ها پس از تصویب شورای شهر.

۴) احداث بناهای مورد نیاز عمومی مثل پارک‌ها و سرویس‌های بهداشتی عمومی.

۵) صدور پروانه کسب برای اصناف و پیشه‌وران.

۶) صدور پروانه ساخت برای ساختمان‌هایی که در سطح شهر ساخته می‌شود.

۷) پیشنهاد برقراری یا تغییر عوارض شهر.

۸) ساختمان و آسفالت کردن کوچه‌ها و معابر عمومی.

۳۱. نکات مطرح شده، نشان از تلقی شهرداری‌ها در گستره‌ای محدود به عنوان تنها در بردارنده برخی

خصوصیات و الزامات دولت‌های محلی در اقتصاد ایران است. با این وجود با توجه به فاصله زیاد بین

اختیارات و فعالیت‌های شهرداری‌ها و دولت‌های محلی، می‌توان به عدم وجود مالیات محلی در اقتصاد ایران پی برد. علی‌رغم این مسئله در ادامه برخی از منابع و پایه‌هایی که می‌توان در ایران به عنوان پایه مالیات محلی دریافت نمود، معرفی و مورد بررسی قرار می‌گیرد. انواع منابع مالیاتی موجود اعم از مستقیم و غیر مستقیم که بصورت ملی در کشور در حال اجرا می‌باشند، می‌تواند بسته به شرایط و مقتضیات و براساس برنامه‌های آمایش سرزمین به عنوان منبعی از مالیات‌های محلی و با نرخ‌های متفاوت در نظر گرفته شوند. مالیات‌هایی مانند: مالیات بر درآمد حقوق و دستمزد، مالیات بر شرکت‌ها، مالیات بر کشاورزی، مالیات بر فعالیت‌های معدنی، مالیات بر گردشگری و مالیات بر مسکن و زمین از این قبیل هستند (پژویان، درویشی ۱۳۸۹) که در زیر به توضیح هر یک پرداخته شده است:

الف) مالیات بر درآمد حقوق و دستمزد

۳۲. وضع مالیات بر درآمد حقوق و دستمزد می‌تواند با نرخ ثابت و نرخ تصاعدی صورت پذیرد که از جنبه‌های مختلفی مورد بررسی است. نرخ تصاعدی این نوع مالیات هرچند توزیع درآمد را بهبود می‌بخشد، اما موجب جریمه عامل کار ماهرتر و با بهره‌وری بالا می‌گردد و تخصیص بهینه منابع را با مشکل مواجه می‌سازد. از طرفی، برقراری نرخ ثابت، ناقض استراتژی‌های توزیع عادلانه درآمد است. مسئله فوق در بین استان‌ها که حقوق و دستمزد و هزینه‌های خانوارها به علت تفاوت قابل توجه هزینه‌ها یا سطح قیمت‌ها در استان‌های مختلف از همگنی کمتری برخوردارند، اهمیت بیشتری پیدا می‌کند. به عنوان مثال، اگر هزینه اجاره مسکن مشابه در یک استان دو برابر استانی دیگر باشد، برقراری نرخ مشابه تصاعدی و حتی ثابت الزاماً عادلانه نیست. لذا اجرای نرخ‌های تصاعدی مالیات بر درآمد اگر در سطح مالیات‌های محلی برقرار

شود با احتمال بیشتری عادلانه خواهد بود. بنابراین، می‌توان در استان‌های مختلف با توجه به درجه اهمیت اهداف توزیعی در مورد انتخاب بین نرخ‌های ثابت یا تصاعدی، تصمیم‌گیری نمود.

(ب) مالیات بر شرکت‌ها

۳۳. توجه به آمار مربوط به ارزش افزوده کارگاه‌های بزرگ صنعتی به عنوان ظرفیت یا پایه مالیات بر اشخاص حقوقی، نشان می‌دهد که نحوه توزیع ارزش افزوده ایجاد شده در کشور دارای عدم تجانس بوده و بیشتر ارزش افزوده ایجاد شده بخش صنعت در تعداد محدودی از استان‌ها می‌باشد. این آمارها حاکی از آنست که در استان‌هایی که صنعتی نیستند باید به دنبال منابع دیگر درآمد مالیاتی بود و می‌توان در این خصوص از نرخ‌های متفاوت در استان‌های مختلف استفاده نمود.

(ج) مالیات بر فعالیتهای کشاورزی

۳۴. علی‌رغم اینکه فعالیتهای کشاورزی و درآمد حاصل از آنها در ایران معاف از پرداخت مالیات است، برخی از استان‌های کشور واجد شرایط مناسب برای کشاورزی بوده و منبع اصلی درآمد این استان‌ها از این فعالیت حاصل می‌شود. معافیت ملی درآمد حاصل از کشاورزی نباید مانع برقراری مالیات استانی بر درآمد حاصل از کشاورزی باشد، چون در برخی استان‌ها غیر از کشاورزی منبع عمده‌ای برای کسب مالیات وجود ندارد. از آنجا که درآمدهای مالیاتی در استان‌ها صرف می‌شود و موجب افزایش رفاه در همان استان می‌شود، اگر برقراری مالیات بر درآمدهای کشاورزی پس از معافیت لازم برای حفظ حداقل درآمد صورت گیرد، به نظر می‌رسد که چنین پایه مالیاتی می‌تواند منبع قابل توجهی برای تأمین منابع عمومی در برخی استان‌ها باشد.

(د) مالیات بر فعالیت‌های معدنی

۳۵. از نظر توزیع منابع طبیعی در استان‌های مختلف، بعضی از استان‌ها از نظر معادن بسیار غنی هستند که با وجود ملی بودن عمده این معادن، نمی‌توان از سهم بیشتر این استان‌ها در چارچوب یک نگاه آمایش سرزمین صرف‌نظر نمود. به عبارت دیگر، استان‌هایی که فعالیت‌های کشاورزی، صنعتی و گردشگری و... در آن‌ها رونق چندانی ندارند ممکن است دارای مزیت برخورداری از منابع طبیعی باشند. لذا از طریق برقراری مالیات استانی بر فعالیت‌های استخراج معدن می‌توان سهم بیشتر از منافع حاصل از این معادن را برای این استان‌ها تأمین نمود.

(ه) مالیات بر درآمد حاصل از فعالیت‌های گردشگری و هتل‌داری

۳۶. توزیع امکانات جغرافیایی و جذابیت‌های تاریخی و فرهنگی، منابعی را در اختیار بعضی از استان‌ها قرار داده است که می‌تواند منبع درآمدهای مالیاتی باشد. این مالیات‌ها می‌توانند صرفاً جنبه استانی و محلی داشته باشند تا از طریق تخصیص این درآمدها زمینه تقویت صنعت گردشگری و افزایش رفاه در استان‌ها فراهم شود. مالیات بازدید از مراکز تاریخی و فرهنگی، مالیات بر اقامت در هتل‌ها و مسافرخانه‌ها، مالیات بر ایستگاه‌های حمل و نقل (هوایی، زمینی و دریایی) از جمله مالیات‌های بر درآمد گردشگری محسوب می‌شوند.

(و) مالیات بر زمین و مسکن

۳۷. در ادبیات مالیات‌های محلی، یکی از عمده‌ترین مالیات‌های محلی مالیات بر زمین و مسکن است که در این زمینه به مالیات بر اجاره، خرید و فروش و یا نقل و انتقال مستغلات از اهمیت خاصی برخوردار است. در مورد پایه مالیات بر زمین در سطح استان‌ها باید به برنامه آمایش سرزمین توجه خاصی شود اما در ایران برنامه مشخص و منسجمی در مورد آمایش سرزمین وجود ندارد. اجرای سیاست‌های کنترلی

جمعیتی نیز در شهرها به ویژه در شهرهای بزرگ با اعمال مالیات محلی و بالاخص پایه مالیات بر نقل و انتقال زمین و مسکن امکان پذیر است. در صورتی که سیاست‌های اقتصادی بخش مسکن و برنامه آمایش سرزمین از قبل مشخص باشد، آمار مربوط به متوسط قیمت مسکن و نرخ رشد آن می‌تواند راهنمای خوبی برای برقراری نرخ مالیات بر زمین و مسکن به صورت‌های مختلف از جمله مالیات بر اجاره باشد که این مالیات‌ها و نرخ آنها باید با توجه به قیمت مسکن و نرخ رشد آن در استان‌های مختلف تعیین شوند.

۵. جمع‌بندی و نتیجه‌گیری

۳۸. در شرایط کنونی و اعمال تحریم‌های مختلف از جمله تحریم‌های نفتی و نیز روند نزولی قیمت نفت در بازارهای جهانی، ضرورت توجه به درآمدهای مالیاتی به عنوان درآمدی مناسب و با ثبات و برآمده از ظرفیت‌های اقتصادی کشور بیش از پیش آشکار شده است. بررسی راهکارهای افزایش درآمدهای مالیاتی بواسطه شناسایی پایه‌ها و منابع جدید، می‌تواند راهگشای این مهم بوده و بستری مناسب جهت تامین مالی با ثبات در کشور را فراهم آورد. در این بین مالیات محلی به واسطه مزیت‌هایی که داراست طی دو دهه اخیر مورد توجه بسیاری از کشورها قرار گرفته است. مالیات محلی، مالیاتی است که مقام محلی نرخ یا پایه آن را مشخص می‌سازد و درآمدهای حاصل از آن را نیز برای مصرف در سطح محلی نگه می‌دارد. پایه‌ها و نرخ‌های مالیات محلی بواسطه موقعیت جغرافیایی و ظرفیت‌ها و پتانسیل‌های اقتصادی و مقتضیات حاکم بر منطقه تعیین می‌شوند. درک نیازها و پاسخگویی به ترجیحات محلی، افزایش کارایی به جهت افزایش پاسخگویی مستقیم، ایجاد رقابت میان مناطق مختلف و نیز سهولت تأمین هزینه‌ها از عمده مزیت‌های مالیات محلی می‌باشند. البته پیاده سازی مالیات‌ستانی محلی در هر کشوری مستلزم توجه به الزامات و پیش‌نیازهای این نوع مالیات است که برخی از آنها عبارتند: فدرالیسم و استقلال مالی و نیز آمایش سرزمین

که در طول گزارش بدان اشاره شده است. همچنین در این گزارش با ارائه تصویری کلی از مالیات محلی در سایر کشورهای جهان، جایگاه این نوع مالیات در کشور مورد بررسی قرار گرفته است. بررسی مالیات محلی در تعدادی از کشورهای عضو OECD نشان می‌دهد که مهم‌ترین پایه‌های مالیاتی در این کشورها مالیات بر درآمد، مالیات بر دارایی و مالیات بر املاک می‌باشد. علی‌رغم این‌که اکثر کشورهای مورد بررسی از تمامی منابع و پایه‌های مالیات محلی استفاده می‌کنند، اما بر اساس نتایج، گرایش به استفاده از مالیات بر دارایی به عنوان مالیات بر پایه‌های غیر قابل انتقال بیشتر بوده است و در تعدادی از کشورها تنها پایه مالیات محلی، مالیات بر دارایی بوده است. در رابطه با مالیات‌های محلی در ایران نیز مطالعات حاکی از آنست که جهت‌گیری کلی دولت مبنی بر انتقال یا تفویض نسبی قدرت از دولت مرکزی به سطوح پایین‌تر بدون در نظر گرفتن مبانی مربوط به مالیات‌ستانی محلی بوده و سطوح پایین‌تر تنها مجری قوانین دولت مرکزی هستند. با این حال در ایران تنها شهرداری‌ها را می‌توان به عنوان مصداقی از دولت‌های محلی هر چند در گستره بسیار کوچک از وظایف و اختیارات آن تلقی نمود. درآمد شهرداری که از طرق مختلف کسب می‌شود صرف خدمات ارائه شده به شهروندان ساکن در همان منطقه خواهد شد و این تنها وجه اشتراک آن‌ها با دولت‌های محلی می‌باشد. دولت‌های محلی در تعیین نرخ و پایه مالیاتی نقش موثری داشته و بسته به شرایط منطقه نسبت به تعیین نرخ و پایه‌های مالیاتی با تعامل با دولت مرکزی اقدام می‌نمایند، اما شهرداری‌ها در ایران هیچ‌گونه دخل و تصرفی در پایه‌ها و نرخ‌های مالیاتی نداشته، لکن بر اساس قانون شهرداری‌ها، از طریق ارائه خدمات نسبت به کسب درآمد اقدام می‌ورزند.

۳۹. تجربه سایر کشورها در رابطه با مالیات‌ستانی محلی از رعایت الزامات مالیات‌ستانی محلی توسط اغلب کشورها حکایت دارد. به طور کلی اخذ این نوع مالیات (از هر نوع منبع و پایه مالیاتی به خصوص منابع



دارایی با توجه به عدم تحرک پذیری آن، مستلزم رعایت پیش نیازهایی چون فدرالیسم و استقلال مالی و برنامه‌های مربوط به آمایش سرزمین در کشور و شناسایی پتانسیل‌های اقتصادی و فرهنگی و اجتماعی در کشور می‌باشد.

منابع

۱. پژوهش‌های، جمشید، درویشی، باقر (۱۳۸۹)، "اصلاحات ساختاری در نظام مالیاتی ایران"، پژوهشنامه مالیات، دوره جدید، شماره هشتم، بهار و تابستان ۱۳۸۹.
۲. زنگنه شهرکی، سعید، حسینی، سید علی، (۱۳۹۲)، "فصلنامه اقتصاد و مدیریت شهری"، شماره دوم، بهار ۱۳۹۲.
۳. قبادی، نسرین (۱۳۹۱)، "چالش‌های تامین مالی دولت‌های محلی و راهکارهای مقابله با آن، مطالعه موردی دولت‌های محلی در ایران"، مجله اقتصادی-دو ماهنامه بررسی مسایل و سیاست‌های اقتصادی، شماره ۱۲ و ۱۳، بهمن و اسفند ۹۱.
۴. قانون برنامه سوم - چهارم - پنجم توسعه.
۵. نصر اصفهانی، رضا، و همکاران، (۱۳۸۳) "مالیات بر املاک منبع مناسب برای تامین مالی بخش عمومی شهری در ایران (مطالعه موردی شهرداری اصفهان)".
۶. هادی زنور، بهروز (۱۳۸۷)، "مبانی نظری نظام درآمدی شهرداری‌ها"، اولین همایش مالیه شهرداری، مشکلات و راهکارها.
7. Aluko B. T. (2005). Building urban local governance discal autonomy trough
8. property taxation financing option, International Journal of Strategic property Management, 9(4), 201-214.
9. Arrow, Kenneth, (1997), "The Organization of Economic Activity: Issues Pertinent to the Choice of Market.
10. Baily, S, (1999), Local Government Economics: Principles and Practice, Macmillan.
11. Fischel, William, (2001), the Homevoter Hypothesis, (Cambridge, MA: Harvard University
12. Press)
13. Bentick, B. L. (1979). The impact of taxation and valuation practices on the timing and efficiency of land use, Journal of Political Economy, 87(4), 859.
14. Ebel, R. and Vaillancourt, F. (2004). Revenue sources of local governments: Nature and determinants. 131- 144 in Freire, Mila and Belinda Yuen (eds.), Enhancing urban management in East Asia, England: Ashgate Publishing Limited.
15. Gonzalez, L.M., Mesa Callejas, R.J. (2008), "Improved Local Public Finance: The Case of the Municipality of Medellín", Cuadernos de Administración's, Vol.21, No.35, 327-351.
16. Kkitchen.H.M. 2004 .local taxation in selected countries. A comparative examination.
17. department of economics: New finance options formunicipal governments. .working paper. CanadaianTax Journal, 51(6), 2215-2247.
18. Hayek, F. A. , (1945). " The choice of tax base by local authorities: voter preferences, special interest groups, and tax base diversification, Regional Science and Urban Economics 31 (2001) 733-749 .

19. Jonathan A. Rodden, Gunnar Eskeland, and JennieLitvack, eds, (2003), Fiscal Decentralization and the Challenge of Hard Budget Constraints, (Cambridge: MIT Press).
20. Musgrave, R. (1959) , "On the switch from direct to indirect taxation," NBER Chapters, in: Econometric Studies in Public Finance, pages 195-224 National Bureau of Economic Research.
21. Oates, W. (1972) "Toward a Second-Generation Theory of Fiscal Federalism," International Tax and Public Finance, 12:349-373.
22. OECD, (1999) Taxes Powers of State and Local Government, OECD Tax Policy Studies No.1,
23. (Paris: OECD), p. 10. Olson, M. (1969) "The Principle of Fiscal Equivalence," American Economic Review, 59 (2): 479-87
24. Olowu, D. (1984). Local Government and Urban Development in Nigeria, University of Ife.
25. Ruhling, M. ,(2005), "Institutional Constraints on Property Tax and Semi-Autonomous Municipal Tax Agencies in Peru", World Bank Urban Research Symposium.
26. Sphan, P. B. (1995). Local Taxation: Principles and Scope, in Jayanta Roy(ed.), Macroeconomic Management and Fiscal Decentralization. EDI Seminar Series, The World Bank, Washington D.C., 221-232.
27. Tanzi, v, (1995) "fiscal federalism and fiscal decentralization: a review of some efficiency and macroeconomic aspects", Annual World Bank Conference on development economics.
28. www.tehran municipality.ir