

برآورد ظرفیت مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی و خانه‌های خالی در سال ۱۴۰۱



مرکز پژوهش‌های توسعه و آینده‌نگری

گروه پژوهشی نظام‌های نوین برنامه‌ریزی، بودجه‌ریزی و مدل‌سازی

مجموعه گزارش شماره ۳۸۹

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شناسه گزارش

عنوان	برآورد ظرفیت مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی و خانه‌های خالی در سال ۱۴۰۱
کد شناسه	۱۴۰۱-۹-۱۰۴۳۷
گروه پژوهشی	نظام‌های نوین برنامه‌ریزی، بودجه‌ریزی و مدل‌سازی
پدیدآورنده	محمد حسین امجدی
همکار	محمد رضا وحیدی
مشاوران علمی	علی درویشی و یونس تیموری
ناظر علمی	محمدجواد محسنی‌نیا
ناشر	مرکز پژوهش‌های توسعه و آینده‌نگری
تاریخ انتشار	زمستان ۱۴۰۱
مطالب این گزارش لزوماً بیانگر نظر رسمی سازمان برنامه و بودجه کشور و مرکز پژوهش‌های توسعه و آینده‌نگری نیست.	
حقوق معنوی اثر به پدیدآورندگان و حقوق مادی آن، به مرکز پژوهش‌های توسعه و آینده‌نگری سازمان برنامه و بودجه کشور تعلق دارد و استفاده از آن با ذکر مأخذ بلامانع است.	
آدرس: تهران - خیابان نجات‌اللهی - خیابان استاد جعفر شهری (سپند) - پلاک ۱۶ شماره‌های تماس ۰۲۱-۴۳۳۰۶۰۰۰-۰۲۱ شماره پیام‌رسان ۰۹۹۲۱۵۷۵۸۴۳	
https://www.dfrc.ir/	

فهرست مطالب

عنوان	صفحه
خلاصه مدیریتی.....	أ
۱- کلیات	۱
مقدمه	۱
۱-۱- اقتصاد مسکن.....	۲
۲-۱- سیمای مسکن ایران.....	۳
۱-۲-۱- شاخص‌های کالبدی مسکن در ایران.....	۴
۲-۲-۱- شاخص‌های اقتصادی مسکن در ایران.....	۹
۳-۲-۱- آینده‌پژوهی مسکن ایران در افق ۱۴۰۵.....	۱۲
۳-۱- مالیات بر مسکن.....	۱۳
۴-۱- اهداف نظام مالیاتی در بازار زمین و مسکن.....	۱۳
۴-۱-۱- کنترل سودآوری در بازار زمین و مسکن شهری.....	۱۳
۴-۱-۲- تخصیص بهینه منابع زمین و مسکن شهری.....	۱۴
۴-۱-۳- کسب درآمد به منظور ارائه کالاها و خدمات رفاهی عمومی.....	۱۴
۵-۱- طرح موضوع پژوهش.....	۱۵
۶-۱- اهداف پژوهش.....	۱۷
۷-۱- سؤالات پژوهش.....	۱۷
۲- مبانی نظری و پیشینه تحقیق	۱۸
۱-۲- مالیات‌های بخش مسکن و مستغلات.....	۱۸
۱-۲-۱- مالیات بر منفعت سرمایه‌ای املاک و مسکن.....	۱۹
۲-۱-۲- مالیات بر ارزش زمین.....	۲۰
۳-۱-۲- مالیات سالانه املاک و مستغلات.....	۲۱
۴-۱-۲- مالیات بر درآمد اجاره املاک و مستغلات.....	۲۱
۵-۱-۲- مالیات بر درآمد حاصل از ساخت و فروش مسکن.....	۲۲
۶-۱-۲- مالیات بر نقل و انتقال املاک و مستغلات.....	۲۲
۷-۱-۲- مالیات بر واحدهای مسکونی خالی (VHT).....	۲۳
۸-۱-۲- مالیات بر خرید املاک گران‌قیمت (SDLT).....	۲۳
۲-۲- مطالعه تطبیقی بین کشوری مالیات‌های بخش مسکن.....	۲۴
۱-۲-۲- کشورهای در حال توسعه.....	۲۵
۲-۲-۲- کشورهای توسعه یافته.....	۲۸
۳-۲- نظام مالیات بخش مسکن در ایران.....	۳۲
۴-۲- مالیات بر درآمد اجاره مسکن.....	۳۴
۱-۴-۲- مالیات بر اجاره مسکن در سایر نقاط جهان.....	۳۶
۵-۲- مبانی نظری پدیده واحدهای مسکونی خالی.....	۳۷

۴۴	۶-۲- مالیات بر واحدهای مسکونی خالی (VHT).....
۴۵	۶-۲-۱- قوانین و مقررات مربوط به محاسبه مالیات بر واحدهای مسکونی خالی.....
۴۶	۶-۲-۲- مالیات بر واحدهای مسکونی خالی در سایر نقاط جهان.....
۴۸	۲-۷- پیشینه پژوهش.....
۴۸	۲-۷-۱- مطالعات مرتبط با مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی.....
۴۹	۲-۷-۲- مطالعات مرتبط با مالیات بر واحدهای مسکونی خالی.....
۵۰	۲-۷-۳- مطالعات مرتبط با نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی.....
۵۳	۳- روش تحقیق و یافته‌های تجربی پژوهش.....
۵۳	۳-۱- وضعیت موجود نظام مالیاتی در بخش مسکن.....
۵۳	۳-۱-۱- وضعیت مالیات بر مسکن در دنیا.....
۵۴	۳-۱-۲- وضعیت درآمدهای مالیاتی بخش مسکن در ایران.....
۶۰	۳-۲- برآورد ظرفیت مالیاتی بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی.....
۶۶	۳-۳- برآورد ظرفیت مالیات بر واحدهای مسکونی خالی.....
۶۷	۳-۳-۱- بررسی وضعیت واحدهای مسکونی خالی.....
۶۸	۳-۳-۲- برآورد مدل نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی.....
۷۱	۳-۳-۳- برآورد ظرفیت مالیاتی واحدهای مسکونی خالی.....
۷۸	۴- نتیجه‌گیری و راهکارهای سیاستی.....
۷۸	۴-۱- جمع‌بندی.....
۸۰	۴-۲- موانع و مشکلات.....
۸۰	۴-۲-۱- مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی.....
۸۱	۴-۲-۲- مالیات بر واحدهای مسکونی خالی.....
۸۴	۴-۳- ارائه راهکارهای سیاستی.....
۸۴	۴-۳-۱- مالیات بر درآمد اجاره.....
۸۵	۴-۳-۲- مالیات بر واحدهای مسکونی خالی.....
۸۸	منابع.....

فهرست جداول

صفحه	عنوان
۴	جدول ۱: تغییرات شاخص‌های جمعیتی، شهرنشینی در کشور
۵	جدول ۲: تعداد خانوار، واحد مسکونی معمولی و واحد مسکونی خالی در سرشماری‌های ۱۳۶۵ تا ۱۳۹۵
۶	جدول ۳: دوام واحدهای مسکونی در سرشماری‌های ۱۳۶۵ تا ۱۳۹۵
۷	جدول ۴: تراکم خانوار در واحد مسکونی
۸	جدول ۵: نحوه تصرف واحد مسکونی در سرشماری‌های ۱۳۶۵ تا ۱۳۹۵
۹	جدول ۶: واحدهای مسکونی آپارتمانی و غیرآپارتمانی در سرشماری‌های ۱۳۹۰ و ۱۳۹۵
۱۰	جدول ۷: سهم هزینه مسکن از متوسط هزینه خانوار
۱۱	جدول ۸: ارزش افزوده بخش مسکن
۱۲	جدول ۹: اشتغال بخش مسکن
۲۵	جدول ۱۰: نرخ مالیات بر درآمد در هند
۳۰	جدول ۱۱: نرخ مالیات بر نقل و انتقال املاک مسکونی در انگلستان
۳۰	جدول ۱۲: نرخ مالیات بر نقل و انتقال املاک غیرمسکونی در انگلستان
۳۶	جدول ۱۳: نرخ محاسبه مالیات بر درآمد اجاره املاک
۳۷	جدول ۱۴: نرخ‌های تصاعدی مالیات بر درآمد اجاره در کره جنوبی
۵۷	جدول ۱۵: میزان درآمدهای مالیاتی بخش مسکن
۵۹	جدول ۱۶: سهم درآمدی اجزای مختلف مالیات‌های بخش مسکن
۶۱	جدول ۱۷: تعیین زیربنای مشمول مالیات بر درآمد اجاره
۶۲	جدول ۱۸: پیش‌بینی مبلغ اجاره ماهانه برای یک مترمربع زیربنای مسکونی
۶۳	جدول ۱۹: برآورد درآمد اجاره کامل سالانه یک واحد مسکونی مشمول مالیات بر درآمد اجاره
۶۴	جدول ۲۰: نرخ محاسبه مالیات بر درآمد اجاره املاک
۶۴	جدول ۲۱: برآورد مقدار مالیات بر اجاره هر واحد مسکونی - میلیون ریال
۶۵	جدول ۲۲: برآورد ظرفیت مالیاتی واحدهای مسکونی اجاری - میلیون ریال
۶۷	جدول ۲۳: درصد واحدهای مسکونی خالی در کشورهای مختلف برای آخرین سال در دسترس
۶۸	جدول ۲۴: نرخ واحدهای مسکونی خالی به تفکیک استان طی سال‌های ۱۳۸۵، ۱۳۹۰ و ۱۳۹۵
۶۹	جدول ۲۵: نتایج آزمون ریشه واحد تلفیقی لوین و همکاران (LLC)
۶۹	جدول ۲۶: نتایج آزمون هم جمع‌ی کائو برای مدل
۷۰	جدول ۲۷: نتایج حاصل از برآورد مدل
۷۲	جدول ۲۸: تعیین تعداد مساکن خالی بلندمدت شهرهای بالای ۱۰۰ هزار نفر جمعیت
۷۴	جدول ۲۹: محاسبه درآمد اجاره یک واحد خانه خالی
۷۵	جدول ۳۰: محاسبه مالیات بر درآمد اجاره یک واحد خانه خالی
۷۶	جدول ۳۱: برآورد ظرفیت مالیاتی واحدهای مسکونی خالی در سال اول

فهرست شکل‌ها

صفحه	عنوان
۵	شکل ۱: تعداد خانوار کل کشور و تعداد واحد مسکونی
۶	شکل ۲: درصد واحدهای مسکونی بادوام کل کشور (دارای اسکلت فلزی یا بتنی)
۸	شکل ۳: شاخص تراکم خانوار در استان‌های کشور - ۱۳۹۵
۹	شکل ۴: درصد نحوه تصرف واحد مسکونی در سرشماری‌های ۱۳۶۵ تا ۱۳۹۵
۱۰	شکل ۵: سهم هزینه مسکن از متوسط هزینه خانوار در کشورهای مختلف (۲۰۱۸-۲۰۲۰)
۱۱	شکل ۶: سهم هزینه گروه مسکن، از کل هزینه خانوار شهری در استان‌های کشور
۳۳	شکل ۷: تقسیم‌بندی نظام مالیات بخش مسکن در ایران
۳۸	شکل ۸: مازاد عرضه و واحدهای مسکونی خالی
۵۳	شکل ۹: روند مالیات بخش مسکن (درصدی از تولید ناخالص داخلی)
۵۴	شکل ۱۰: میزان درآمدهای مالیاتی بخش مسکن به قیمت جاری
۵۵	شکل ۱۱: سهم درآمدهای مالیاتی بخش مسکن از کل درآمدهای مالیاتی
۵۵	شکل ۱۲: متوسط نسبت درآمدهای مالیاتی بخش مسکن به کل درآمدهای مالیاتی دولت در دهه ۶۰ تا ۹۰

خلاصه مدیریتی

یکی از سیاست‌های راهبردی که دولت‌ها برای کنترل بازار مسکن شهری به کار می‌گیرند، استفاده از اهرم مالیات است. از این‌رو، برآورد ظرفیت مالیاتی موجود در بخش املاک و مستغلات، بررسی مشکلاتی که مانع وصول مالیات واقعی در این بخش شده و نیز بررسی مواردی از نمونه‌های موفق در دنیا جهت تدوین قوانین و مقررات مالیاتی اثربخش در کشور ضروری است. بنابراین در جهت کمک به حوزه سیاست‌گذاری مالیاتی، پژوهش حاضر سعی دارد، ابتدا ظرفیت مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی و سپس ضمن محاسبه نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی، ظرفیت‌های موجود مالیاتی این واحدها را نیز برآورد کند. در گزارش حاضر، ابتدا به بررسی مبانی نظری و تجربی مالیات‌های بخش مسکن پرداخته شده است و سپس مطالعه تطبیقی از تجربه دیگر کشورها در این خصوص انجام می‌گیرد. در ادامه، تحولات قوانین مالیاتی بخش مسکن در ایران نیز مرور می‌شود. در نهایت، با توجه به هدف تحقیق، ظرفیت مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی و واحدهای مسکونی خالی به استان‌های کشور برآورد می‌گردد. داده‌های مورد نیاز گزارش از نتایج سرشماری عمومی نفوس و مسکن، حساب‌های منطقه‌ای، شاخص‌های قیمت مرکز آمار، آمارهای سرمایه‌گذاری مسکن شهری بانک مرکزی و آمار مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور استخراج شده است. همچنین به منظور برآورد ظرفیت مالیاتی استان‌های ایران از روش حسابداری مالیاتی و با در نظر گرفتن قانون مالیات‌های مستقیم استفاده گردیده است.

بر اساس آمار منتشر شده سازمان امور مالیاتی، میزان درآمدهای مالیاتی بخش مسکن از ۱۹ میلیارد ریال در سال ۱۳۶۰ به ۷۷۴۳۵ میلیارد ریال در پایان سال ۱۴۰۰ رسیده است. به عبارتی میزان درآمدهای مالیاتی بخش مسکن در این فاصله زمانی، ۴۱۰۰ برابر شده است. این روند دلالت بر نرخ رشد متوسط سالانه ۲۳ درصدی درآمدهای مالیاتی بخش مسکن دارد. همچنین آمار نشان از کاهشی بودن سهم درآمدهای مالیاتی بخش مسکن از کل درآمدهای مالیاتی دولت دارد، به طوری که از ۳,۴ درصد در سال ۱۳۶۰ به ۸,۷ درصد در سال ۱۳۶۷ افزایش یافته؛ اما بعد از آن، با یک روند کاهشی به ۲,۵ درصد در سال ۱۴۰۰ رسیده است. در خصوص سهم درآمدی اجزای مختلف مالیات‌های بخش مسکن نیز می‌توان گفت که مالیات بر نقل و انتقال سرقفلی و املاک بیشترین سهم از درآمدهای مالیاتی بخش مسکن را به خود اختصاص داده است. به گونه‌ای که مجموع این دو مالیات بیش از ۶۰ درصد درآمدهای مالیاتی بخش مسکن را تشکیل می‌دهد. مالیات بر درآمد اجاره املاک و مستغلات (مسکونی و تجاری) و مالیات بر ارث مسکن نیز به ترتیب مالیات‌های بعدی از لحاظ سهم درآمدی محسوب می‌شوند. متوسط سهم درآمدهای حاصل از مالیات بر درآمد اجاره مستغلات و مالیات بر ارث در دوره زمانی مورد بررسی به ترتیب برابر با ۳۱ و ۵,۵ درصد می‌باشد. شایان ذکر است عمده این مبلغ مربوط به مالیات اجاره املاک تجاری است و عملاً مالیات بر اجاره واحدهای مسکونی به دلیل

معافیت‌های بالا و عدم شناسایی این واحدها سهم ناچیزی دارند. بر اساس قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ مالیات بر مستغلات مسکونی خالی تا پایان سال ۱۳۸۰ اجرا می‌شد؛ اما مانند سرنوشت قانون مالیات بر اراضی بایر مصوب سال ۱۳۶۶، به موجب ماده ۲ قانون اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۲۷ بهمن ماه ۱۳۸۰ این مقررات از ابتدای سال ۱۳۸۱ لغو و بدهی‌های مالیاتی قبلی بابت موضوع متن قبلی مواد ۱۰ و ۱۱ بخشوده شد. آمار بیانگر آن است که در بهترین عملکرد، سهم مالیات بر مستغلات خالی از ۰٫۸ درصد مالیات‌های بخش مسکن فراتر نرفته است. بدیهی است اگر این عملکرد در مقیاس با مجموع درآمدهای مالیاتی مقایسه شود، ارقام به مراتب کمتر است. این عملکرد سبب گردید که با توجه به چالش‌ها و موانع اجرایی، زمینه حذف قوانین آن در اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم سال ۱۳۸۰ فراهم شود.

در ادامه گزارش ظرفیت مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی برآورد گردید. مالیات بر درآمد ناشی از اجاره املاک (مستغلات) بر اساس مواد (۵۲-۵۷) قانون مالیات‌های مستقیم وضع می‌شود. مطابق مواد مذکور، درآمد مشمول مالیات املاکی که به اجاره واگذار می‌گردد (تمام مال‌الاجاره اعم از نقدی و غیرنقدی)، پس از کسر ۲۵ درصد بابت هزینه‌ها و استهلاک و تعهدات مالک نسبت به مورد اجاره مشمول نرخ‌های موضوع ماده (۱۳۱) قانون مزبور خواهد بود. همچنین مطابق مواد مذکور، درآمد اشخاص ناشی از اجاره واحدهای مسکونی در تهران تا ۱۵۰ مترمربع و در سایر شهرستان‌ها تا ۲۰۰ مترمربع زیربنای مفید از مالیات بر درآمد اجاره املاک معاف شده است. بر اساس محاسبات صورت گرفته ظرفیت مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی، ۹۹۳ میلیارد تومان برآورد می‌شود که حدود ۵۰ درصد از این مقدار مربوط به استان تهران می‌باشد. بعد از تهران استان‌های اصفهان، فارس و البرز به ترتیب بیشترین سهم را به خود اختصاص داده‌اند.

سپس ظرفیت مالیاتی خانه‌های خالی برآورد شد. برای این منظور ابتدا با استفاده از الگوی تعدیل اجاره پژوهش مک کارتنی (۲۰۱۰)، نرخ طبیعی مسکن خالی (NVR) برای بازار مسکن ایران برآورد گردید. مطابق محاسبات تحقیق، نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی در ایران طی سال‌های ۱۳۸۵-۱۳۹۵، حدود ۳٫۷ درصد است. این در حالی است که نرخ واقعی واحدهای مسکونی خالی در سال ۱۳۹۵، ۱۱٫۳ درصد محاسبه شد. شایان توجه است نرخ واقعی واحدهای مسکونی خالی در سال ۱۳۸۵ و ۱۳۹۰ به ترتیب حدود ۴ و ۸٫۳ درصد بوده است. بنابراین مشاهده می‌شود که در شرایط حاضر، فاصله قابل توجهی بین نرخ طبیعی و نرخ واقعی واحدهای مسکونی خالی در بازار مسکن ایران وجود دارد، به‌ویژه آنکه این شکاف طی دوره مذکور با روند افزایشی مواجه بوده است. اعتقاد بر آن است که وضع مالیات بر واحدهای مسکونی خالی می‌تواند موجب تغییر رفتار افراد شود و نرخ واحدهای مسکونی خالی را به سطح طبیعی آن برساند. مطابق با ماده ۵۴ اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۹، مالکان واحدهای مسکونی واقع در کلیه شهرهای بالای یکصد هزار نفر جمعیت که به استناد سامانه ملی املاک و اسکان کشور موضوع تبصره (۷) ماده (۱۶۹) مکرر این قانون، در هر سال مالیاتی

در مجموع بیش از چهار ماه به عنوان خانه خالی شناسایی شوند، به ازای هر ماه بیش از زمان مذکور، به صورت ماهانه مشمول مالیاتی بر مبنای مالیات بر درآمد اجاره می‌شوند. بر این اساس در مجموع ظرفیت مالیاتی واحدهای مسکونی خالی حدود ۱۲ هزار میلیارد تومان برآورد می‌گردد که از این مقدار، حدود ۴۰ درصد آن مربوط به استان تهران است.

پیشنهاد‌های سیاستگذاری این گزارش نیز به شرح زیر است:

الف- مالیات بر درآمد اجاره: نخست، در جهت افزایش اثرگذاری بخشی سیاست مالیاتی در بازار مسکن استیجاری پیشنهاد می‌شود که درآمد اجاره املاک متفاوت از درآمد حاصل از کار و فعالیت اقتصادی مشمول مالیات گردد. دوم، پیشنهاد می‌شود که معافیت‌های موضوع این مالیات برحسب میزان درآمد اجاره‌ای املاک مشخص شود نه متر از واحدهای مسکونی. سوم، پیاده‌سازی مالیات بر درآمد اجاری املاک، نیازمند فراهم نمودن زیرساخت‌ها و پیش‌نیازهای خاص آن است. یکی از زیرساخت‌های ضروری و لازم برای این امر، مکانیزاسیون فرایندهای اداری می‌باشد.

ب- مالیات بر خانه‌های خالی: نخست، پیشنهاد می‌شود به سبب مزیت مطلق شهرداری‌ها در شناسایی املاک و مستغلات خالی، عملیات شناسایی خانه‌های خالی به شهرداری‌ها واگذار شود که در این راستا می‌توان مدل‌های همکاری و تعاملی مختلفی بین شهرداری و بخش دولتی، به‌ویژه سازمان امور مالیاتی تعریف کرد. دوم، ضمن آنکه این منبع مالیاتی می‌تواند به افزایش درآمدهای مالیاتی و به تبع آن، ارتقاء خدمات عمومی دولت به آحاد جامعه کمک نماید؛ اما در صورتی که هدف سیاست‌گذار، بهبود اوضاع بازار مسکن است، ابتدا باید با رویکرد اقتصادی سیاست‌هایی برای کاهش تورم و بهبود ثبات محیط اقتصاد کلان کشور اجرا کند و در مرحله بعد، برای مدیریت بازار و مقابله با تقاضاهای سفته‌بازانه ابزارهای مخصوص آن را برقرار نماید و فقط پس از این اقدامات است که می‌توان برای اعمال مالیات بر واحدهای مسکونی خالی اقدام کرد.

۱- کلیات

مقدمه

بخش زمین و مسکن به دلیل ویژگی‌های منحصر به فرد خود مانند غیر قابل جایگزین بودن، غیر قابل تجارت بودن، محدود بودن و ناهمگن بودن نسبت به سایر بازارها مستعد پدیده «شکست بازار»^۱ است. بدین منظور دولت‌ها، سیاست‌های مختلفی را متناسب با شرایط اقتصادی خود برای کارآمدی این بازار وضع می‌کنند. طی چند دهه اخیر، مالیات بر دارایی به عنوان یکی از مهم‌ترین محورهای برنامه اصلاح مالیاتی در اغلب کشورهای جهان شناخته شده است. بخش عمده‌ای از مالیات بر دارایی، مالیات بر دارایی‌های غیرمنقول است که علاوه بر بهبود عدالت عمودی، به کاهش انگیزه‌های سوداگرانه و کنترل قیمت‌ها در بازار مسکن می‌انجامد.

بنابراین، در نظام مالیاتی مطلوب، وضع مالیات بر ارزش زمین (رانت) و افزایش ارزش زمین و مسکن، می‌تواند به تخصیص بهینه منابع، توزیع عادلانه درآمد، کنترل سوداگری و کسب درآمد پایدار دولت‌های ملی و محلی به منظور ارائه کالاها و خدمات رفاهی توسط دولت کمک کند. ارزش زمین و مسکن از دو منبع ارزش طبیعی و ارزش ناشی از توسعه زمین‌ها و ساختمان‌های مجاور، افزایش زیرساخت‌های شهری، منطقه جغرافیایی و شرایط آب و هوایی صورت می‌گیرد. بنابراین، دولت می‌تواند به منظور کارآمد کردن نظام مالیاتی و تأمین درآمد به منظور ارائه کالاها و خدمات عمومی در مناطق شهری بر ارزش یا افزایش ارزش ایجاد شده به عنوان یک پایه جدید مالیاتی، مالیات وضع کند. وضع و اجرای مالیات بر ارزش زمین، مسکن و املاکی که در نتیجه توسعه شهری ایجاد شده، می‌تواند انگیزه‌های سوداگری در بخش مسکن را کاهش دهد و در جهت ایجاد ثبات در بازار زمین، مسکن و افزایش ساخت و ساز مسکن نقش اساسی داشته باشد. همچنین، مالیات بر افزایش ارزش زمین و مسکن، انگیزه نگهداری، زمین و مسکن به منظور انتفاع از افزایش قیمت آن را کاهش می‌دهد. این مسئله می‌تواند باعث عدم افزایش بی‌مورد قیمت زمین و مسکن شود.

در نظام مالیاتی ایران، مالیات بر دارایی‌های غیرمنقول که ذیل ماده ۵۹ قانون مالیات‌های مستقیم آمده است، شامل نقل و انتقال املاک و حق واگذاری محل (سرقفلی) می‌باشد؛ اما سهم اندک این دو پایه مالیاتی از کل درآمدهای مالیاتی، با وجود نقل و انتقالات گسترده دارایی‌ها و ارزش افزایی این بخش، اهمیت و ضرورت گسترش پایه‌های مالیاتی را در بخش املاک و مستغلات نشان می‌دهد و عدم توجه به آن، علاوه بر از دست رفتن بخش زیادی از درآمد مالیاتی دولت، باعث تلاطم‌های شدیدی در بازار زمین و مسکن می‌شود.

بنابراین، با توجه به اهمیت اعمال مالیات جامع در بخش املاک و مستغلات، به تازگی جایگاه ابزارهای سیاست مالی در این زمینه مورد توجه سیاستگذاران قرار گرفته است و پایه‌های مالیاتی جدیدی جهت کنترل این بازار مورد توجه قرار گرفته‌اند. ابزارهای مالیاتی در این بخش علاوه بر درآمدزایی برای دولت، سبب ثبات در بازار و کاهش فعالیت‌های سوداگرانه می‌شوند. بر این اساس، مالیات جامع بر املاک و مستغلات به عنوان یک ابزار کنترلی، علاوه بر هدایت منابع موجود به سمت استفاده و کاربری بهینه و افزایش عرضه مسکن، باعث کنترل سوداگری در بخش زمین و مسکن می‌شود و دولت را نیز در کسب درآمد به منظور ارائه کالاها و خدمات رفاهی عمومی و تخصیص بهینه منابع کمک می‌کند. در این میان مالیات بر درآمد اجاره مسکن و مالیات بر خانه‌های خالی نه تنها از جنبه درآمدی، بلکه در تخصیص بهینه مسکن شهری و جلوگیری از سفته‌بازی در بخش مسکن نقش مهمی دارد و به عنوان یکی از ابزارهای سیاستی برای مقابله با این مشکل بکار گرفته می‌شود. بنابراین، دولت‌ها باید برای کنترل سوداگری در بازار مسکن، تخصیص بهینه منابع زمین شهری و کسب درآمد به منظور ایجاد زیرساخت‌های شهری، اقدام به اخذ مالیات از این بازار کنند.

۱-۱- اقتصاد مسکن

در هر کشوری به منظور تضمین استحکام اقتصادی- اجتماعی جامعه به منظور ارتقای توسعه ملی، تهیه مسکن برای عموم، مقوله‌ای اساسی به شمار می‌رود (شاهیوندی و همکاران، ۱۳۹۳). مسکن نسبت به دیگر کالاها به دلیل ویژگی‌هایی مانند غیر قابل جایگزین بودن، سرمایه‌ای بودن، بادوام، پرهزینه بودن و غیرمنقول بودن می‌تواند عامل مهمی در تأمین امنیت انسانی و اجتماعی به شمار بیاید (گالنت و رابینسون، ۲۰۱۱)؛ همچنین مسکن می‌تواند نقش به‌سزایی در توسعه اقتصاد شهری و روستایی داشته باشد. از این‌رو بخش مسکن به عنوان یکی از زیرساخت‌های اصلی توسعه و مقوله‌ای با ابعاد مختلف زیستی، اجتماعی و اقتصادی، نیازمند مطالعه دقیق و همه‌جانبه است. ایران نیز به عنوان یکی از کشورهای در حال توسعه، در کنار سایر عوامل از جمله افزایش جمعیت و تعداد خانوارها، به طور مداوم نیازمند برنامه‌ها و سیاست‌هایی در جهت تأمین مسکن درخور و مناسب برای افراد جامعه است. بر اساس اصول سی و یکم و چهل و سوم قانون اساسی نظام جمهوری اسلامی ایران، حق برخورداری از مسکن مناسب برای افراد، محترم شمرده شده و دولت موظف به تأمین آن است. اتخاذ و اعمال سیاست‌های مناسب و برنامه‌ریزی‌های استراتژیک در جهت تأمین مسکن افراد جامعه از بدیهی‌ترین شرایط و وظایف برنامه ریزان و سیاست‌گذاران بخش مسکن است.

اقتصاد مسکن یکی از شاخه‌های جوان علم اقتصاد است که به‌ویژه در ۵۰ سال اخیر از اقتصاد شهری و منطقه‌ای منتزع شده است. اقتصاد مسکن علمی است که در قلمرو تحلیلی مبانی خرد و کلان متغیرهای اساسی بخش

مسکن و روابط علی و معلولی بین آن‌ها، تحولات و عوامل مؤثر را مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌دهد و چارچوبی علمی و کاربردی برای ارزیابی بازار بخش مسکن معرفی کرده و رفتار قیمت و ذخیره مسکن و حرکت آن‌ها در مسیر روند رشد با ثبات بلندمدت، الزامات و سیاست‌های مناسب در این زمینه را بررسی می‌کند. از این رو به لحاظ روش‌شناسی، اقتصاد مسکن در دو حوزه اقتصاد خرد و اقتصاد کلان مباحث بخش مسکن را مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌دهد.

مسکن یکی از مسائل حاد کشورهای در حال توسعه است، فقدان منابع کافی، ضعف مدیریت اقتصادی، نداشتن برنامه‌ریزی جامع مسکن و سایر نارسایی‌هایی که در زیرساخت‌های اقتصادی این کشورها وجود دارد از یکسو و افزایش شتابان جمعیت شهرنشین از سویی دیگر تأمین سرپناه در این کشورها را به شکلی غامض و چندبعدی درآورده است (پورمحمدی، ۱۳۹۳). آنچه امروزه مسکن را به یک مسئله تبدیل کرده، مسائل ناشی از شکل‌گیری دنیای مدرن است که با رویدادهایی مانند انقلاب صنعتی آغاز گردید و با رشد شتابان مهاجرت به شهرها و متعاقب آن گسترش شهرها ادامه یافت. در واقع اگرچه تأمین مسکن همواره در طول تاریخ دغدغه افراد بوده و دولت‌ها و حکومت‌ها اهمیت آن را مد نظر داشته‌اند؛ اما نیاز به مسکن تنها از ابتدای قرن بیستم میلادی به یکی از اساسی‌ترین نیازهای انسانی و بحران‌زاترین مسائل در ارتباط با رابطه دولت و ملت‌ها بدل شده است (آرشین و سرور، ۱۳۹۶).

طبق گفته صاحب‌نظران حوزه مسکن، بخش مسکن به صورت مستقیم ۵ درصد و به صورت غیرمستقیم، ۱۲ تا ۱۳ درصد از تولید ناخالص داخلی کشور را تشکیل می‌دهد. همچنین بخش نسبتاً زیادی از نقدینگی کل کشور نیز در بخش مسکن مصرف می‌شود. رکود در صنعت مسکن باعث از دست رفتن فرصت‌های شغلی بسیاری می‌شود و با توجه به ضرایب پیشین و پسین بخش مسکن و ارتباط و وابستگی این بخش با حدود ۱۲۰ صنعت دیگر، رکود آن می‌تواند به رکود بخش مهمی از صنایع وابسته و بیکاری نیروی کار آنها منجر شود و در طرف مقابل، رونق این بخش به رونق این صنایع و افزایش فرصت‌های شغلی منجر شود. بنا به اذعان فعالان حوزه مسکن، بخش ساختمان به ازای هر ۶۰ مترمربع ساخت وساز یک شغل مستقیم و ۱/۲۴ شغل به طور غیرمستقیم ایجاد یا تثبیت می‌کند و از نظر حجم اشتغال نیز حدود ۱۳ تا ۱۵ درصد اشتغال مستقیم و غیرمستقیم وابسته به صنعت ساختمان و مسکن است (مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، ۱۳۹۹).

۱-۲- سیمای مسکن ایران

تردید نیست که بخش مسکن نقش و جایگاه ویژه‌ای در اقتصاد جهان و ایران دارد. مسکن به جهت ایجاد خدمات سکونت به عنوان یکی از نیازهای اساسی، سهم قابل ملاحظه‌ای در بودجه خانوارها را به خود اختصاص می‌دهد. همچنین، با پیشرفت کشورها و افزایش سطح رفاه، نیاز به مسکن با کیفیت بهتر سبب می‌شود تقاضای

خدمات مسکن و به تبع آن، تقاضا برای خرید و نگهداری مسکن همواره نقش قابل توجه خود را در ترکیب تقاضا و بودجه خانوارها حفظ نماید. از سوی دیگر، نگهداری مسکن به عنوان یک دارایی به منظور بهره‌مند شدن از درآمد اجاره و عایدی سرمایه‌ای آن نیز سبب می‌شود تقاضای مسکن سهم قابل ملاحظه خود را در تقاضای دارایی‌ها داشته باشد. این سهم قابل توجه مسکن در تقاضا چه از جهت نیاز مصرفی شخصی و چه از جهت کسب بازدهی و عایدی سبب شده است تا بخش مسکن نقش با اهمیتی در تحولات و نوسانات اقتصاد کلان داشته باشد و همچنین، از تحولات و نوسانات اقتصاد کلان تأثیر پذیرد. بخش مسکن نقش با اهمیتی در ایجاد اشتغال، سرمایه‌گذاری، ایجاد ارزش افزوده و درآمد مالیاتی برای دولت دارد. از این جهت، تجزیه و تحلیل نوسانات کوتاه‌مدت و روند حرکت بلندمدت این بخش بسیار با اهمیت است. در این قسمت، به بررسی روند فعالیت‌های بخش مسکن هم از بعد شاخص‌های کالبدی و هم شاخص‌های اقتصادی پرداخته می‌شود. این موضوع کمک می‌کند بدون توجه به تغییر و تحول سایر متغیرهای اقتصاد کلان، تصویری کلی از آنچه در بخش مسکن می‌گذرد، داشته باشیم.

۱-۲-۱- شاخص‌های کالبدی مسکن در ایران

شاخص‌های جمعیتی

نتایج سرشماری عمومی نفوس و مسکن ایران مربوط به سال‌های ۱۳۵۵ و ۱۳۹۵ نشان از افزایش بیش از دو برابری جمعیت ایران در طول ۴۰ سال دارد. همچنین تعداد شهرهای بزرگ (با جمعیت بیش از ۱۰۰ هزار نفر) در این ۴۰ سال از ۲۳ شهر به ۹۸ شهر رسیده و متعاقب با آن نسبت شهرنشینی نیز با یک سیر صعودی از ۴۷ درصد در سال ۱۳۵۵ به ۷۴ درصد در سال ۱۳۹۵ رسیده است. تعداد خانوار کل کشور از حدود ۶,۷ میلیون به ۲۴,۱ میلیون خانوار و بعد خانوار نیز از ۵ نفر در سال ۱۳۵۵ به ۳,۳ نفر در سال ۱۳۹۵ رسیده است. برآیند این شاخص‌ها بیانگر آن است که با وجود افزایش بیش از دو برابری جمعیت، به واسطه کاهش بعد خانوار، تعداد خانوار نزدیک به چهار برابر افزایش یافته است.

جدول ۱: تغییرات شاخص‌های جمعیتی، شهرنشینی در کشور

شرح	۱۳۵۵	۱۳۶۵	۱۳۷۵	۱۳۸۵	۱۳۹۵	تغییرات ۱۳۹۵ نسبت به ۱۳۵۵
جمعیت کشور (میلیون نفر)	۳۳,۷	۴۹,۴	۶۰	۷۰,۵	۸۰	۲,۳۷
نسبت شهرنشینی (درصد)	۴۷	۵۴	۶۱	۶۸	۷۴	۱,۵۷
تعداد نقاط شهری	۴۴۹	۴۹۶	۶۱۲	۱۰۱۲	۱۲۴۲	۲,۷۷
تعداد شهرهای بالای صد هزار نفر	۲۳	۴۱	۵۹	۸۱	۹۸	۴,۲۶
تعداد خانوار (میلیون خانوار)	۶,۷	۹,۶	۱۲,۳	۱۷,۴	۲۴,۱	۳,۶۰
بعد خانوار در کشور (نفر)	۵	۵,۱	۴,۸	۴	۳,۳	۰,۶۶

مأخذ: سرشماری‌های عمومی نفوس و مسکن طی سال‌های ۱۳۵۵ تا ۱۳۹۵ و محاسبات تحقیق

واحدهای مسکونی

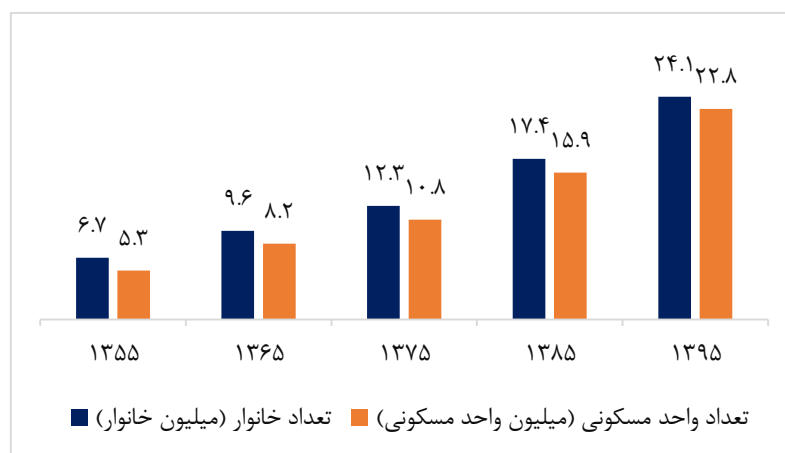
تعداد واحد مسکونی از حدود ۸,۲ میلیون واحد مسکونی در سال ۱۳۶۵ به ۲۲,۸ میلیون واحد مسکونی در سال ۱۳۹۵ افزایش یافته است که متوسط نرخ رشد سالانه ۳,۵ درصدی را نشان می‌دهد. روند رشد واحد مسکونی معمولی شهری همسو با رشد خانوار شهری، از سال ۱۳۶۵ تا ۱۳۹۵ همواره افزایشی بوده است، به طوری که بیشترین رشد را در سال ۱۳۸۵ با ۶۵,۴ درصد داشته است. بر اساس جدول ۲ واحدهای مسکونی خالی در کشور نشان‌دهنده این واقعیت است که حداقل از هر ۱۰ واحد مسکونی، یک واحد خالی از سکنه می‌باشد. از دلایل بروز این پدیده می‌توان به افزایش خرید مسکن به عنوان کالای سرمایه‌ای طی سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۳ و همچنین مسکن‌های مهر فاقد متقاضی در کشور اشاره کرد.

جدول ۲: تعداد خانوار، واحد مسکونی معمولی و واحد مسکونی خالی در سرشماری‌های ۱۳۶۵ تا ۱۳۹۵

۱۳۹۵	۱۳۹۰	۱۳۸۵	۱۳۷۵	۱۳۶۵	شرح	
۲۴۱۹۶۰۳۵	۲۱۱۸۵۶۴۷	۱۷۵۰۱۷۷۱	۱۲۳۴۹۰۰۳	۹۶۷۳۹۳۱	کل	خانوار
۱۸۱۲۵۴۸۸	۱۵۴۲۷۸۴۸	۱۲۴۰۵۵۸۴	۷۹۴۳۱۸۹	۵۵۲۸۵۴۲	شهری	
۶۰۷۰۵۴۷	۵۷۴۴۶۱۴	۵۰۹۶۱۸۷	۴۴۰۵۸۱۴	۴۱۴۵۳۸۹	روستایی	
۲۲۸۳۰۰۰۳	۱۹۹۵۴۷۰۸	۱۵۸۵۹۹۲۶	۱۰۷۷۰۱۱۲	۸۲۱۷۳۷۹	کل	واحد مسکونی معمولی
۱۷۴۵۲۰۶۶	۱۴۷۸۲۱۱۴	۱۱۴۳۱۸۸۰	۶۹۱۳۷۳۰	۴۶۶۹۷۲۶	شهری	
۵۳۷۷۹۳۷	۵۱۷۲۵۹۴	۴۴۲۸۰۴۶	۳۸۵۶۳۸۲	۳۵۴۷۶۵۳	روستایی	
۲۵۸۷۰۰۰	۱۶۶۳۰۰۰	۶۳۴۰۰۰	---	---	کل	واحد مسکونی خالی
۲۱۲۴۰۰۰	---	۴۵۷۰۰۰	---	---	شهری	
۴۶۴۰۰۰	---	۱۷۶۰۰۰	---	---	روستایی	

مأخذ: سرشماری‌های عمومی نفوس و مسکن طی سال‌های ۱۳۶۵ تا ۱۳۹۵ و محاسبات تحقیق

مقایسه تعداد خانوار و تعداد واحد مسکونی در کشور در دوره‌های ده‌ساله نشان می‌دهد که در همه دوره‌های مورد نظر، کمبود بیش از یک میلیون واحد مسکونی نسبت به خانوار وجود داشته است (شکل ۱).



شکل ۱: تعداد خانوار کل کشور و تعداد واحد مسکونی

مأخذ: سرشماری‌های عمومی نفوس و مسکن طی سال‌های ۱۳۵۵ تا ۱۳۹۵ و محاسبات تحقیق

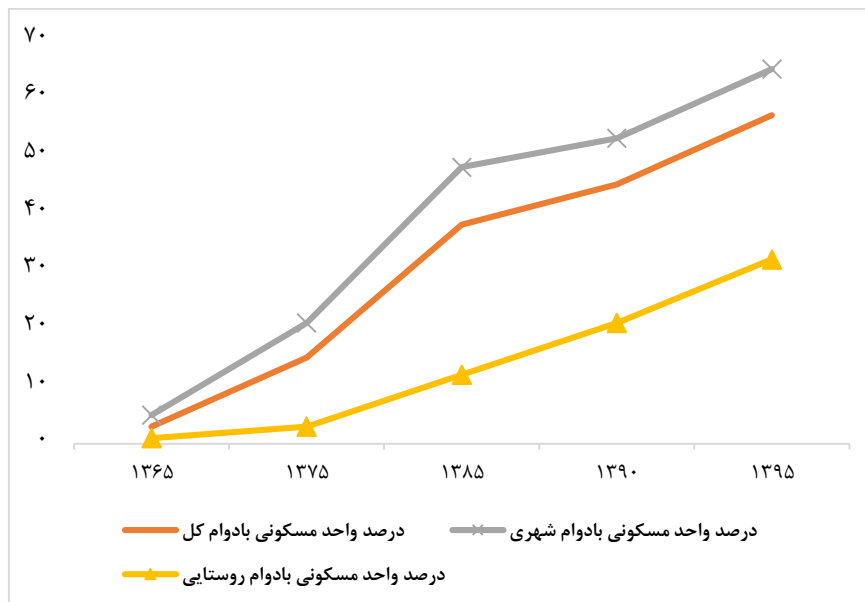
دوام واحدهای مسکونی در سرشماری‌ها

بر اساس جدول ۳ از نظر کیفیت واحدهای مسکونی، سهم واحد مسکونی بادوام با اسکلت مقاوم از ۳ درصد در سال ۱۳۶۵ به ۵۷ درصد در سال ۱۳۹۵ افزایش یافته است. این یک شاخص کیفی مهم در بررسی وضعیت دوام و استحکام ساختمان است و پایین بودن این نسبت یکی از نشانه‌های فراگیری بافت فرسوده و زاغه‌نشینی است (شکل ۲).

جدول ۳: دوام واحدهای مسکونی در سرشماری‌های ۱۳۶۵ تا ۱۳۹۵

۱۳۹۵	۱۳۹۰	۱۳۸۵	۱۳۷۵	۱۳۶۵	شرح
۵۷	۴۵	۳۸	۱۵	۳	کل
۶۵	۵۳	۴۸	۲۱	۵	شهری
۳۲	۲۱	۱۲	۳	۱	روستایی
۳۸	۴۹	۵۴	۶۹	۶۷	کل
۳۲	۴۴	۴۹	۷۲	۸۴	شهری
۵۵	۶۴	۶۸	۶۳	۴۵	روستایی
۵	۶	۸	۱۶	۳۰	کل
۳	۲	۳	۶	۱۱	شهری
۱۳	۱۶	۲۰	۳۴	۵۴	روستایی

مأخذ: سرشماری‌های عمومی نفوس و مسکن طی سال‌های ۱۳۶۵ تا ۱۳۹۵ و محاسبات تحقیق



شکل ۲: درصد واحدهای مسکونی بادوام کل کشور (دارای اسکلت فلزی یا بتنی)

مأخذ: سرشماری‌های عمومی نفوس و مسکن طی سال‌های ۱۳۶۵ تا ۱۳۹۵ و محاسبات تحقیق

تراکم خانوار در واحد مسکونی

شاخصی که درباره تناسب تعداد خانوارها با تعداد واحدهای مسکونی موجود، طرح می‌شود شاخص تراکم خانوار در واحد مسکونی است. این شاخص از نسبت تعداد کل خانوارهای موجود بر تعداد کل موجودی مسکن در حال استفاده، به دست می‌آید و جزء شاخص‌های کمی ارزیابی‌کننده بازار مسکن تلقی می‌شود که بیانگر تعداد خانوارهای موجود به ازای هر یک واحد مسکونی است. برای مثال، اگر این شاخص در کشوری معادل ۱,۱ باشد، بدین معنا است که به ازای هر ۱,۱ خانوار در این کشور ۱ مسکن وجود دارد یا به ازای هر ۱۱۰ خانوار، ۱۰۰ مسکن. به طور نرمال، نسبت یک خانوار برای یک مسکن، عدد مناسبی برای تراکم خانوار در مسکن به شمار می‌رود و نمایانگر عملکرد مطلوب بخش مسکن است. تراکم بالای سکونتی که بیانگر زندگی بیش از یک خانوار در یک واحد مسکونی است، نشان از ناتوانی بخش مسکن در تأمین نیازهای سکونتی خانوارها و همچنین بیانگر عدم کفایت تولید مسکن در مقایسه با نیاز مسکن است. معمولاً وضعیت هدف این شاخص در کشورهای توسعه یافته بین ۰,۹ تا ۱ تعریف می‌شود تا برای تمامی خانوارهای جامعه در کشور، امکان بهره‌مندی از مسکن متناسب با نیاز فراهم گردد.

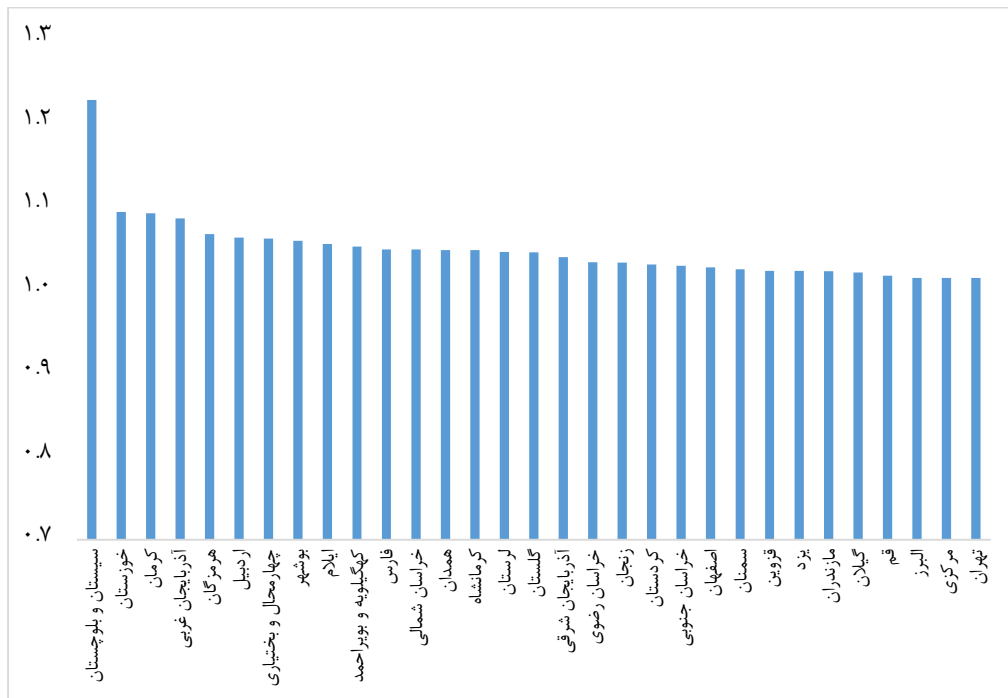
آمار مربوط به سرشماری‌های نفوس و مسکن سال‌های ۱۳۶۵ تا ۱۳۹۵ نشان می‌دهد این شاخص، طی این مدت روند کاهشی داشته است؛ به این معنا که واحدهای مسکونی عرضه شده به اندازه‌ای بوده که علاوه بر تأمین مسکن خانوارهای جدید و جایگزینی واحدهای مسکونی تخریب شده، بخشی از نیاز انباشته شده در سال‌های قبل را نیز پاسخگو باشد. البته کاهش نرخ رشد جمعیت و بالطبع کاهش رشد خانوارها نیز مزید بر علت بوده است. از این‌رو همان‌طور که در جدول ۴ مشاهده می‌شود تراکم خانوار در واحد مسکونی، از ۱,۱۷ در سال ۱۳۶۵ به ۱,۰۶ در سال ۱۳۹۵ کاهش یافته که حاکی از پیشی گرفتن نرخ رشد عرضه مسکن بر نرخ رشد نیاز مسکن در آن دوره است. شاخص تراکم خانوار شهری نیز با توجه به گسترش شهرنشینی در طی این مدت (که دارای یک روند صعودی و افزایش تقریباً ۱,۵ برابری است) کاهش یافته و از مقدار ۱,۱۷ به ۱,۰۴ رسیده است.

جدول ۴: تراکم خانوار در واحد مسکونی

۱۳۹۵	۱۳۹۰	۱۳۸۵	۱۳۷۵	۱۳۶۵	شرح
۱,۰۶	۱,۰۶	۱,۱۰	۱,۱۴	۱,۱۷	کل
۱,۰۴	۱,۰۴	۱,۰۸	۱,۱۴	۱,۱۷	شهری
۱,۱۱	۱,۱۱	۱,۱۴	۱,۱۴	۱,۱۷	روستایی

مأخذ: سرشماری‌های عمومی نفوس و مسکن طی سال‌های ۱۳۶۵ تا ۱۳۹۵ و محاسبات تحقیق

نگاهی به شاخص تراکم خانوار در واحد مسکونی استان‌های مختلف کشور نیز حاکی از تفاوت معنادار این شاخص در استان‌های مختلف است. بر این اساس، استانی چون سیستان و بلوچستان به دلیل بالا بودن این شاخص، نیازمند توجه بیشتر به سمت عرضه مسکن است (شکل ۳).



شکل ۳: شاخص تراکم خانوار در واحد مسکونی در استان‌های کشور - ۱۳۹۵

مأخذ: سرشماری‌های عمومی نفوس و مسکن در سال ۱۳۹۵ و محاسبات تحقیق

نحوه تصرف واحد مسکونی

شاخص نحوه تصرف واحد مسکونی نشان می‌دهد که درصد خانوارهای دارای مسکن ملکی در طی این سال‌ها رو به کاهش بوده و به موازات آن بر خانوارهای دارای مسکن اجاره‌ای افزوده می‌شود. بر اساس جدول ۵ نسبت خانوارهای دارای مسکن اجاره‌ای به خانوارهای دارای مسکن ملکی در سرشماری‌های ۱۳۶۵ تا ۱۳۸۵ روند افزایشی داشته و از ۱۵,۵ درصد در سال ۱۳۶۵ به ۵۰,۸ درصد در سال ۱۳۹۵ رسیده که حاکی از افزایش نسبی خانوارهای دارای مسکن اجاره‌ای است. تعداد خانوارهای دارای مسکن ملکی در سال ۱۳۷۵ نسبت به سال ۱۳۶۵ حدود ۲۱,۲ درصد رشد داشته است. در حالی که این رشد در سال ۱۳۸۵ برابر ۳۲,۱ درصد، در سال ۱۳۹۰ برابر ۱۱,۹ درصد و در سال ۱۳۹۵ برابر ۸,۱ درصد بوده است. از طرف مقابل، نرخ رشد خانوارهای دارای مسکن اجاره‌ای از ۶۵,۶ درصد در سال ۱۳۷۵ به ۱۱۰,۳ درصد در سال ۱۳۸۵، حدود ۴۰,۳ درصد در سال ۱۳۹۰ و ۲۹,۳ درصد در سال ۱۳۹۵ رسیده که نشان می‌دهد رشد خانوارهای دارای مسکن اجاره‌ای از رشد خانوارهای دارای مسکن ملکی بیشتر است.

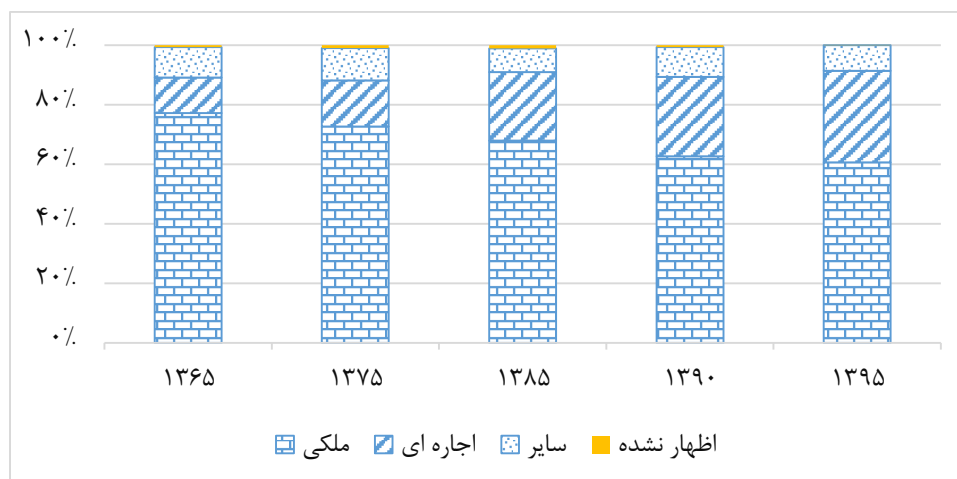
جدول ۵: نحوه تصرف واحد مسکونی در سرشماری‌های ۱۳۶۵ تا ۱۳۹۵

۱۳۹۵	۱۳۹۰	۱۳۸۵	۱۳۷۵	۱۳۶۵	شرح
۲۳۵۴۹۹۷۰	۲۱۰۴۹۹۳۴	۱۷۳۵۹۵۷۶	۱۲۲۸۰۵۳۹	۹۵۴۸۸۸۹	کل
۱۴۲۵۹۸۴۸	۱۳۱۹۲۲۸۴	۱۱۷۹۴۳۰۰	۸۹۲۵۷۹۱	۷۳۶۵۱۵۳	ملکی
۷۲۵۰۳۵۳	۵۶۰۷۳۱۴	۳۹۸۱۵۴۹	۱۸۹۳۵۵۲	۱۱۴۳۳۲۶	اجاره‌ای
۲۰۲۵۹۴۲	۲۰۹۸۷۹۲	۱۳۸۸۶۰۹	۱۳۴۰۵۷۸	۹۷۲۹۴۸	سایر

برآورد ظرفیت مالیات بر درآمد اجاره و واحدهای مسکونی خالی در سال ۱۳۹۱

۱۳۹۵	۱۳۹۰	۱۳۸۵	۱۳۷۵	۱۳۶۵	شرح	
۱۳۸۲۷	۱۵۱۵۴۴	۱۹۵۱۱۸	۱۲۰۶۱۸	۶۷۴۶۲	اظهار نشده	
۵۰,۸	۴۲,۵	۳۳,۸	۲۱,۲	۱۵,۵	نسبت خانوارهای دارای تصرف اجاره‌ای به ملکی (درصد)	

مأخذ: سرشماری‌های عمومی نفوس و مسکن طی سال‌های ۱۳۶۵ تا ۱۳۹۵ و محاسبات تحقیق



شکل ۴: درصد نحوه تصرف واحد مسکونی در سرشماری‌های ۱۳۶۵ تا ۱۳۹۵

مأخذ: سرشماری‌های عمومی نفوس و مسکن طی سال‌های ۱۳۶۵ تا ۱۳۹۵ و محاسبات تحقیق

واحدهای مسکونی آپارتمانی و غیرآپارتمانی

همان‌طور که اطلاعات جدول ۶ نشان می‌دهد سهم واحدهای مسکونی آپارتمانی از ۳۱,۸ درصد در سال ۱۳۹۰ به ۳۹,۳ درصد در سال ۱۳۹۵ رسیده است. این افزایش، نشان‌دهنده ساخت و ساز بیشتر آپارتمان و همچنین وجود مسکن مهر طی سالیان اخیر است.

جدول ۶: واحدهای مسکونی آپارتمانی و غیرآپارتمانی در سرشماری‌های ۱۳۹۰ و ۱۳۹۵

۱۳۹۵		۱۳۹۰		شرح
سهم	تعداد	سهم	تعداد	
۱۰۰	۲۲۸۳۰۰۰۳	۱۰۰	۱۹۹۵۴۷۰۸	کل واحدهای مسکونی
۳۹,۳	۸۹۷۵۱۳۸	۳۱,۸	۶۳۴۲۳۸۷	واحدهای مسکونی آپارتمانی
۶۰,۰۷	۱۳۸۵۴۸۶۵	۶۸,۲	۱۳۶۱۲۳۲۱	واحدهای مسکونی غیرآپارتمانی

مأخذ: سرشماری‌های عمومی نفوس و مسکن طی سال‌های ۱۳۶۵ تا ۱۳۹۵ و محاسبات تحقیق

۱-۲-۲- شاخص‌های اقتصادی مسکن در ایران

سهم هزینه مسکن در سبد هزینه خانوار

هر یک از کالاها و خدمات مصرفی، سهمی از بودجه خانوار را به خود اختصاص می‌دهند. گروه مسکن با دارا بودن سهم حدوداً یک سومی از هزینه‌های خانوار در ایران، بیشترین سهم را به خود اختصاص داده که بیانگر نقش قابل ملاحظه آن در بودجه خانوار است. شاخص سهم هزینه مسکن در سبد هزینه خانوار که نسبت هزینه

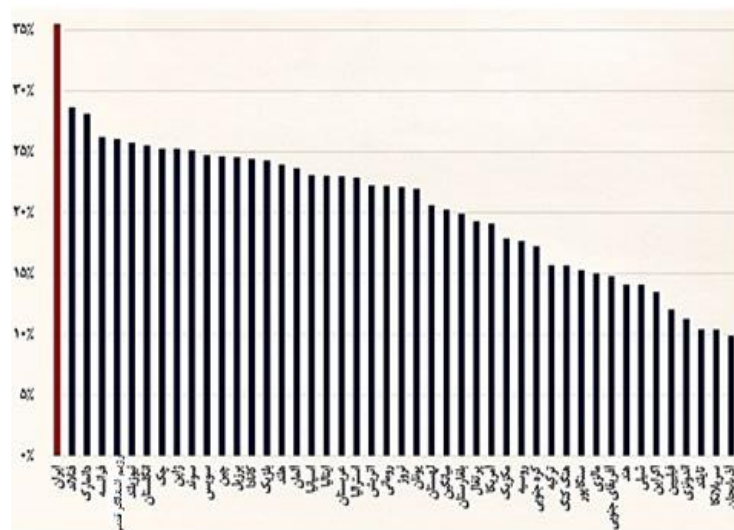
ماه‌یانه مسکن به درآمد ماه‌یانه خانوار است، به نوعی ناظر بر توانمندی خانوار در دستیابی به مسکن است؛ سهم هزینه مسکن در سبد هزینه‌های خانوار از سال‌های ۱۳۶۵ تا ۱۴۰۰ افزایشی همراه با نوسان اندک بوده است. بر اساس جدول ۷ هزینه مسکن خانوارهای شهری از ۳۰ درصد در سال ۱۳۶۵ به ۳۶ درصد در سال ۱۴۰۰ رسیده است، به این معنا که ۳۶ درصد از هزینه‌های خانوار به هزینه‌های مسکن تعلق دارد. این عدد برای خانوارهای روستایی از ۱۳ به ۱۹ درصد رسیده است که این هزینه شامل اجاره مسکن برای خانوارهای اجاره‌نشین و تخمین ارزش اجاری خانوارهای مالک می‌باشد. برنامه‌های گوناگونی در دهه‌های گذشته برای عرضه و تقاضای بازار، صورت پذیرفته است؛ اما سهم هزینه مسکن در سبد هزینه خانوار، از وضعیت قابل قبولی برخوردار نیست. هزینه مسکن گروه‌های کم‌درآمد در کلان‌شهرها، حدود نیمی از هزینه‌های خانوار را به خود اختصاص می‌دهد؛ در نتیجه حتی تغییرات اندک در هزینه مسکن می‌تواند فشار قابل ملاحظه‌ای بر سبد هزینه خانوار تحمیل کند.

جدول ۷: سهم هزینه مسکن از متوسط هزینه خانوار

						شرح	
۱۴۰۰	۱۳۹۵	۱۳۹۰	۱۳۸۵	۱۳۷۵	۱۳۶۵	شهری	سهم هزینه مسکن در سبد هزینه خانوار
۳۶	۳۴	۳۳	۲۹	۳۴	۳۰	روستایی	

مأخذ: طرح هزینه- درآمد خانوار مرکز آمار و محاسبات تحقیق

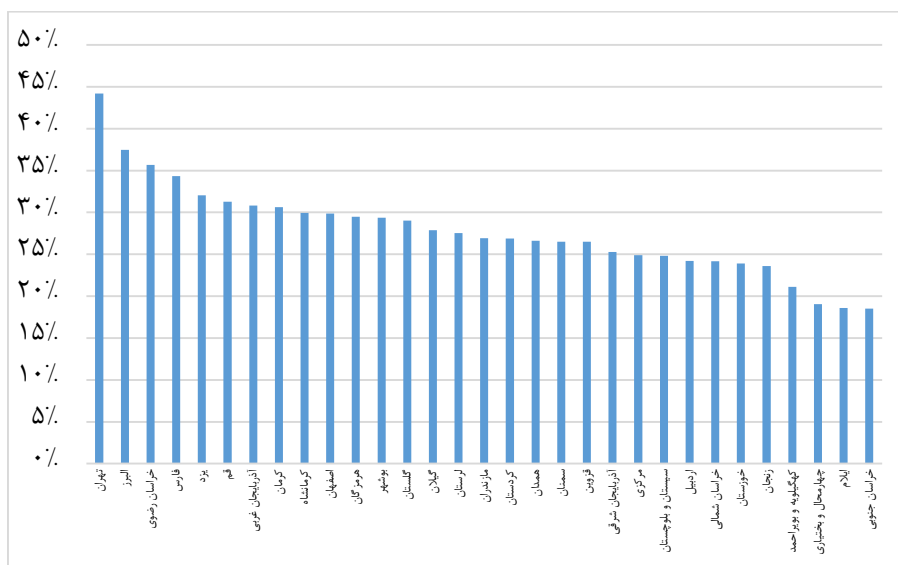
بر اساس شکل ۵، سهم هزینه مسکن از متوسط هزینه خانوار در ایران نسبت به کشورهای دیگر بسیار بالاتر است.



شکل ۵: سهم هزینه مسکن از متوسط هزینه خانوار در کشورهای مختلف (۲۰۱۸-۲۰۲۰)

بررسی سهم هزینه مسکن خانوار در بین استان‌های کشور نیز حاکی از آن است که این سهم در بین استان‌های مختلف کشور، تفاوت قابل ملاحظه‌ای دارد؛ به گونه‌ای که در استان تهران، هزینه مسکن نیمی از هزینه خانوار

را به خود اختصاص می‌دهد (شکل ۶). این سهم در استان ایلام تنها ۱۸ درصد است که این تفاوت، علاوه بر قیمت مسکن، از شرایط اقتصادی حاکم بر هر استان نیز نشئت می‌گیرد.



شکل ۶: سهم هزینه گروه مسکن، از کل هزینه خانوار شهری در استان‌های کشور (درصد)

مأخذ: طرح هزینه- درآمد خانوار مرکز آمار و محاسبات تحقیق

ارزش افزوده بخش مسکن

مسکن و ساختمان علاوه بر اقتصاد خرد (اقتصاد خانوار)، از منظر اقتصاد کلان نیز از اهمیت شایانی برخوردار است. بر اساس جدول ۸، ارزش افزوده بخش مسکن به قیمت ثابت پس از افزایش در سال ۱۳۹۰ نسبت به سال با توجه به رکود در بخش مسکن، روند کاهشی به خود گرفته است. همچنین سهم ارزش افزوده بخش مسکن نیز از ۴,۶ درصد در سال ۱۳۸۵ به ۴,۲ درصد در سال ۱۴۰۰ کاهش یافته است.

جدول ۸: ارزش افزوده بخش مسکن

شرح	۱۳۸۵	۱۳۹۰	۱۳۹۵	۱۴۰۰
ارزش افزوده مسکن به قیمت جاری (هزار میلیارد ریال)	۱۲۶	۳۴۴	۶۳۰	۳۶۲۵
ارزش افزوده مسکن به قیمت ثابت سال ۱۳۹۰ (هزار میلیارد ریال)	۲۶۳	۳۴۴	۲۹۵	۲۷۴
رشد ارزش افزوده (درصد)	۹,۷	۳,۶	۱۶	۳,۹
سهم از تولید ناخالص داخلی (درصد)	۴,۶	۵	۴,۲	۴,۲

مأخذ: طرح حساب‌های منطقه‌ای مرکز آمار و محاسبات تحقیق

اشتغال‌زایی بخش مسکن

بر اساس نتایج حاصل از جداول داده-ستانده، در میان گروه‌های عمده فعالیت، رتبه اشتغال‌زایی بخش مسکن در ایجاد اشتغال مستقیم، رتبه چهارم و در ایجاد اشتغال غیرمستقیم، رتبه دوم است. نگاهی به جدول ۸ نشان

می‌دهد در سال ۱۴۰۰ بیش از ۳,۳ میلیون نفر در بخش ساختمان شاغل هستند که ۱۴,۳ درصد از کل شاغلین را به خود اختصاص می‌دهد.

جدول ۹: اشتغال بخش مسکن

شرح	۱۳۸۵	۱۳۹۰	۱۳۹۵	۱۴۰۰
اشتغال بخش ساختمان (هزار نفر)	۲۳۶۷	۳۱۴۶	۲۹۶۹	۳۳۶۲
سهم از اشتغال کل (درصد)	۱۱,۴	۱۵,۳	۱۳,۱	۱۴,۳

مأخذ: طرح نیروی کار مرکز آمار ایران و محاسبات تحقیق

۱-۲-۳- آینده‌پژوهی مسکن ایران در افق ۱۴۰۵

بر اساس طرح جامع مسکن وزارت راه و شهرسازی سال ۱۳۹۶، با فرض تثبیت نرخ رشد جمعیت در سطح ۱,۸ درصد (نرخ رشد جمعیت در سال ۱۳۹۵)، جمعیت در سال ۱۴۰۵ برابر با ۸۶,۵ میلیون نفر پیش‌بینی می‌شود؛ اما با توجه به سیاست‌های کلی نظام به منظور افزایش جمعیت، فرض نرخ باروری ۲,۱ درصد (بیش از سطح جانشینی) جایگزین می‌شود و بر این اساس میزان جمعیت ۸۸,۲ میلیون نفر برآورد می‌گردد که شامل ۲۸,۲۷ میلیون خانوار با متوسط بُعد ۳,۱۲ نفر هستند. به این ترتیب جمعیت شهری ۶۸,۲ میلیون نفر، تعداد خانوار شهری ۲۲,۱۲ میلیون نفر و متوسط بُعد خانوار شهری ۳,۱ نفر پیش‌بینی می‌شود. همچنین ۲۰ میلیون نفر جمعیت روستایی شامل ۶,۱۵ میلیون خانوار با متوسط بُعد ۳,۲۵ نفر برای روستاهای کشور در افق ۱۴۰۵ برآورد می‌گردد.

- با توجه به این پیش‌بینی، نیاز به مسکن برای خانوارهای جدید طی دوره ۱۳۹۵ تا ۱۴۰۵ معادل ۴,۰۷۶ میلیون واحد خواهد بود که از این میان، ۳,۹۹۷ میلیون واحد مربوط به خانوارهای شهری و ۷۹ هزار واحد متعلق به خانوارهای روستایی است.
- علاوه بر موارد بالا، نیاز به ۱,۳۷ میلیون واحد مسکونی برای تحقق شاخص «هر خانوار یک مسکن» وجود دارد که از این میزان، ۶۷۳ هزار مربوط به خانوارهای شهری و ۶۹۷ هزار واحد مربوط به خانوارهای روستایی است.
- بر اساس برآوردها، تعداد ۵,۳۱۳ میلیون واحد مسکونی در کل کشور تا سال ۱۴۰۵ نیاز به تخریب و بازسازی خواهند داشت که ۲,۰۰۳ میلیون واحد آن در شهرها و ۲,۳۱ میلیون واحد در روستا قرار دارند.
- تعداد کل واحدهای مسکونی خالی در سال ۱۳۹۵ معادل ۲,۵ میلیون واحد برآورد شده به طوری که نرخ واحدهای خالی در شهرها، ۱۰,۳ درصد و نرخ واحدهای خالی در روستاها، ۸,۵ درصد بوده است.

۱. مطالب این قسمت از گزارش «ارزیابی طرح جهش تولید و تأمین مسکن مبتنی بر ملاحظات آمایشی» مرکز پژوهش‌های توسعه و آینده‌نگری سازمان برنامه و بودجه کشور استفاده شده است.

این نرخ برای شهرها در سطح ۵ درصد و در سطح روستاها در سطح ۲,۵ درصد بهینه خواهد بود. با این احتساب، باید در شهرها ۱,۱ میلیون و در روستاها ۳۰۰ هزار واحد از تعداد خانه‌های خالی کاسته شود.

- در این صورت برای دوره ده ساله ۱۳۹۵ تا ۱۴۰۵ حدود ۴,۰۴۶ میلیون واحد مسکونی جدید مورد نیاز خواهد بود و با احتساب ۵,۳۱۳ میلیون خانه نیازمند بازسازی و تخریب تا سال ۱۴۰۵، در مجموع تعداد ۹,۳۵۳ میلیون مسکن جدید یا نیازمند تخریب و بازسازی در کشور برای دوره ده ساله نیاز می‌باشد. لازم به ذکر است که بر اساس اظهارات معاون وزیر راه و شهرسازی در تاریخ ۲۳ آبان ۱۴۰۰، توان بخش خصوصی کشور در عرضه مسکن سالانه ۳۵۰ هزار واحد است.

۱-۳- مالیات بر مسکن

یکی از ارکان اصلی و مهم نظام اقتصادی کشور، نظام مالیاتی کارآمد است که می‌تواند به منظور تحقق درآمدهای پایدار دولت، تخصیص بهینه منابع و توزیع عادلانه درآمد مؤثر باشد. بخش مسکن به عنوان یکی از بخش‌های اصلی جهت گسترش پایه‌های مالیاتی در «قانون مالیات‌های مستقیم» به طور مشخص مورد توجه بوده است. ارزش افزوده بالای بخش مسکن امکان اخذ مالیات قابل ملاحظه‌ای را از این بخش فراهم می‌سازد.

۱-۴- اهداف نظام مالیاتی در بازار زمین و مسکن

به‌طور کلی اخذ مالیات در بازار زمین و مسکن توسط دولت‌های ملی و شهرداری‌ها با سه هدف زیر صورت می‌گیرد (دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس، ۱۳۸۷):

۱-۴-۱- کنترل سوداگری در بازار زمین و مسکن شهری

بازار زمین و مسکن شهری به دلیل شرایط خاص خود خاستگاه مناسبی برای انگیزه‌های سوداگرانه است. یک نظام مالیاتی کارآمد باید بتواند با از بین بردن انگیزه سوداگرانه در بازار زمین و مسکن شهری از طریق اعمال بار مالی، از تأثیرات منفی حضور این گونه از تقاضا در بازار زمین و مسکن شهری جلوگیری کند. اکثر کشورهای جهان برای حل مشکل مسکن، در کنار اتخاذ سیاست‌های افزایش عرضه، اقدام به مهار سوداگری از طریق سیاست‌های مالیاتی کرده‌اند. تقاضای سوداگرانه در بازار زمین و مسکن، عملکرد این بازار را به دو صورت زیر تحت تأثیر قرار می‌دهد:

- خرید ملک (زمین یا مسکن) و فروش مجدد آن در فواصل کوتاه به امید کسب سود نامتعارف ناشی از انجام معاملات مکرر؛

- خرید ملک (زمین یا مسکن) و نگهداری آن به امید افزایش قیمت و کسب سود در آینده.

نظام مالیاتی که با هدف کنترل سوداگری در بازار زمین و مسکن طراحی می‌شود، باید قابلیت مقابله با هر دو نوع عملکرد تقاضای سوداگرانه در بازار را داشته باشد؛ چراکه سرمایه‌گذاری در خرید ملک غیرمصرفی به جای

سرمایه‌گذاری در تولید مسکن یا سایر بخش‌های تولیدی، منجر به انحراف سرمایه‌ها از بخش‌های مولد کشور به بخش‌های غیرمولد مانند خرید و فروش زمین و مسکن می‌شود که به ازای آن، تولید و اشتغال ایجاد نمی‌شود؛ بلکه با افزایش تقاضا در بازار زمین و مسکن، تورم در این بخش افزایش می‌یابد و به تبع آن، سایر بخش‌ها هم متأثر از این افزایش قیمت خواهند شد. برای این منظور می‌توان مالیات طولی بر انجام معاملات مکرر جهت کنترل خرید و فروش مجدد وضع کرد و از این طریق می‌توان تقاضای سوداگرانه در بازار مسکن را از کانال معاملات مکرر کاهش داد. در نتیجه مالیات بر افزایش ارزش زمین و مسکن غیرمصرفی شهری برای مهار خرید و نگهداری املاک به امید کسب سود در آینده، امر ضروری خواهد بود.

۱-۴-۲- تخصیص بهینه منابع زمین و مسکن شهری

افزایش روزافزون تقاضا برای منابع زمین و مسکن شهری با توجه به افزایش جمعیت شهرنشین از سویی و محدود بودن منابع زمین و نبود امکان تولید زمین، ضرورت استفاده بهینه از منابع زمین شهری موجود را بیش از پیش روشن می‌سازد. بنابراین، استفاده از ابزارهای مالیاتی می‌تواند مالکان زمین و مسکن شهری را به سمت تخصیص بهینه منابع زمین و مسکن هدایت کند. در راستای این هدف، مالیات بر افزایش ارزش زمین و مسکن غیرمصرفی، مالیات بر واحدهای مسکونی خالی، مالیات بر عایدی ناشی از سرمایه مسکن گران قیمت و مالیات بر خرید و فروش املاک به عنوان تکمیل‌کننده بسته مالیاتی در بخش تخصیص بهینه منابع، مورد بررسی قرار می‌گیرند. به دلیل اینکه مدیریت منابع زمین شهری و تخصیص بهینه آن‌ها برای ایجاد زیرساخت‌های شهری بر عهده شهرداری‌ها است، نقش این بخش از بسته مالیاتی پیشنهادی بیشتر بر عهده شهرداری‌ها قرار می‌گیرد. هرچند نهادهای دیگر از قبیل وزارت راه، مسکن و شهرسازی و سازمان مالیاتی نیز در این راستا نقش اساسی خواهند داشت.

۱-۴-۳- کسب درآمد به منظور ارائه کالاها و خدمات رفاهی عمومی

یکی دیگر از اهداف نظام مالیاتی، کسب درآمد به منظور ارائه کالاها و خدمات رفاهی عمومی به مردم است که یکی از راهکارها برای دستیابی به این مهم، اخذ مالیات بر بخش زمین و مسکن است. در مبنای نظری اقتصاد مسکن، مسکن از یک طرف به عنوان کالای مصرفی است که ساکنان در آن جریانی از خدمات را مصرف می‌کنند. بنابراین، در صورت وضع مالیات بر پایه مصرف، اخذ مالیات از مصرف خدمات املاک قابل توجهیه است. از طرف دیگر، مسکن به عنوان کالای سرمایه‌ای مالکان خانه، علاوه بر مصرف جریانی از خدمات، مالک یک دارایی با ارزش نیز هستند؛ به گونه‌ای که در اکثر موارد مسکن با ارزش‌ترین دارایی اکثر خانواده‌ها به حساب می‌آید. از این منظر، مالک خانه همانند مالکان بقیه دارایی‌ها می‌تواند مشمول مالیات بر دارایی شود. در نظریه سبد دارایی، تأکید بر آن است که تقاضای بورس‌بازی مسکن عامل اصلی وقوع شوک‌های بخش مسکن بوده و موجب نوسان قیمت مسکن می‌شود. به همین دلیل یکی از ابزارهای قوی کنترل و هدایت بورس‌بازی مسکن برای به حداقل رساندن زیان‌های وارده بر بخش زمین و مسکن، استفاده از مالیات بر منفعت

سرمایه^۱ (CGT) مسکن است. مالیات بر منفعت سرمایه مسکن علاوه بر اینکه منجر به کسب درآمد پایدار برای دولت می‌شود، در کنترل نوسانات بازار زمین و مسکن و کاهش نوسانات ادوار تجاری نقش خواهد داشت (شهنازی و نصیرآبادی، ۱۳۹۴).

۱-۵- طرح موضوع پژوهش

طی سال‌های اخیر اقدامات مؤثری برای اصلاح نظام مالیاتی بخش املاک و مستغلات اتخاذ گردیده و این تفکر در نظام تصمیم‌گیری کشور مطرح شده است که نظام مالیاتی بخش مسکن در صورت اصلاح و بازبینی می‌تواند زمینه افزایش درآمدهای مالیاتی و برقراری ثبات در بازار زمین و مسکن را فراهم و از جهات مختلفی همچون توجه بیشتر به توسعه پایه‌های مالیاتی، تغییر در ترکیب درآمدهای مالیاتی، توجه به ضرورت مقابله با سوداگری، تسهیل زمینه‌های توسعه واحدهای مسکونی استیجاری با مترائز پایین در کشور، توجه به اهداف توزیعی و تحقق برخی اهداف بخش مسکن بر قانون مالیات‌های مستقیم برتری دارد (قلی‌زاده و امیری، ۱۳۹۲).

مالیات بر درآمد املاک و مستغلات به عنوان یکی از منابع مهم مالیاتی محسوب می‌شود. اهمیت این مالیات نه تنها از جنبه درآمدی بلکه از جوانب دیگر نیز حائز اهمیت است. یکی از این موارد، نقش مالیات بر املاک و مستغلات در نیل به برخی از اهداف اقتصادی کشور از جمله جلوگیری از سفته‌بازی در بخش مسکن است. با توجه به اهمیت بخش مسکن در اقتصاد هر کشوری، مباحث مالیات این بخش نیز حائز اهمیت است. در اقتصادهایی که سفته‌بازی در بخش مسکن به رشد قیمت‌ها دامن می‌زند، یکی از ابزارهای سیاستی برای مقابله با این مشکل می‌تواند پیاده‌سازی نظام مالیات بر املاک و مستغلات باشد. بنابراین، مالیات بر درآمد اجاره املاک و مستغلات و مالیات بر خانه‌های خالی، دو منبع مهم مالیات بر املاک و مستغلات محسوب می‌شوند. با این حال، بررسی ترکیب درآمدهای مالیاتی کشور نشان می‌دهد مالیات بر املاک و مستغلات سهم بسیار کوچکی از مالیات‌های وصولی دارد و به نظر می‌رسد ظرفیت بالقوه مالیاتی موجود در این بخش بسیار فراتر از وضع فعلی باشد.

مواد (۵۲-۵۷) قانون مالیات‌های مستقیم بر مالیات بر درآمد ناشی از اجاره املاک و مستغلات دلالت دارد مطابق مواد مذکور، درآمد مشمول مالیات املاکی که به اجاره واگذار می‌گردد (تمام مال الاجاره اعم از نقدی و غیر نقدی) پس از کسر ۲۵ درصد بابت هزینه‌ها و استهلاک و تعهدات مالک نسبت به مورد اجاره مشمول نرخ‌های موضوع ماده (۱۳۱) قانون مزبور خواهد بود. ضمن اینکه مطابق مواد مذکور، به منظور تشویق صاحبان واحدهای مسکونی به اجاره املاک، علاوه بر مالکان مجتمع‌های مسکونی دارای بیش از سه واحد استیجاری که با رعایت الگوی مصرف بنا شده‌اند و از پرداخت مالیات بر اجاره معاف می‌باشند، درآمد اشخاص ناشی از

اجاره واحدهای مسکونی در تهران تا ۱۵۰ متر مربع و سایر شهرستان‌ها تا ۲۰۰ متر مربع زیربنای مفید از مالیات بر درآمد اجاره املاک معاف می‌باشند.

از طرف دیگر یکی از ابزارهای حاکمیت برای تخصیص بهینه منابع موجود مسکن در شرایط نابرابری عرضه و تقاضا، وضع مالیات بر واحدهای مسکونی خالی از سکنه است. در ادبیات اقتصاد مسکن، دخالت دولت در بازار از طریق مالیات بر واحدهای مسکونی خالی زمانی است که نرخ واقعی واحدهای مسکونی خالی نسبت به نرخ طبیعی آن، فاصله معناداری پیدا کند (فدائی و کمیاب، ۱۳۹۶). صاحب‌نظران بخش مسکن معتقدند باید درصدی از موجودی کل مسکن در هر منطقه، شهر یا کشور برای پاسخ به نیاز جابه‌جایی خریداران مسکن یا مستأجران خالی از سکنه باشد تا امکان نقل و انتقال در بازار ملک در جریان معاملات مسکن فراهم شود. در واقع این خانه‌های خالی مربوط به حجم متعارف واحدهای خالی از سکنه یا نرخ طبیعی خانه‌های خالی^۱ هستند که خالی بودن آنها نیاز طبیعی بازار ملک محسوب می‌شود. وضع نرخ مناسب مالیات بر خانه‌های خالی از سکنه، منجر به افزایش هزینه نگهداری این خانه‌ها برای مالکان شده و به عنوان ابزار و اهرمی مکمل در کنار عرضه مسکن برای کاهش قیمت مسکن و ایجاد تعادل در بازار است. مطابق با ماده ۵۴ اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۹، مالکان واحدهای مسکونی واقع در کلیه شهرهای بالای یکصد هزار نفر جمعیت که به استناد سامانه ملی املاک و اسکان کشور موضوع تبصره (۷) ماده (۱۶۹) مکرر این قانون، در هر سال مالیاتی در مجموع بیش از چهار ماه به عنوان خانه خالی شناسایی شوند، به ازای هر ماه بیش از زمان مذکور، به صورت ماهانه مشمول مالیاتی بر مبنای مالیات بر درآمد اجاره می‌شوند.

باید به این امر توجه شود که وضع مالیات در بخش مسکن به دو علت عمده باید با سایر بخش‌های اقتصادی متفاوت باشد. علت نخست، وجود تفاوت‌های ساختاری در سازوکار فعالیت ساخت مسکن در مقایسه با سایر فعالیت‌های اقتصادی است؛ چراکه یکم، فعالیت در بخش ساختمان از استمرار کمتری نسبت به سایر فعالیت‌های اقتصادی برخوردار است؛ دوم، فعالیت ساخت مسکن مشتمل بر دو نوع متفاوت سرمایه‌گذاری خرید زمین و ساخت بنا است. از سوی دیگر، فراهم کردن مشوق‌های مالیاتی برای تشویق برخی فعالیت‌های اقتصادی خاص، یکی از ابزارهای سیاست‌گذاری دولت‌ها به حساب می‌آید. کاهش نرخ مالیات بر درآمد حاصل از فعالیت ساخت مسکن نیز ابزار مناسبی برای تشویق سرمایه‌گذاری در این بخش محسوب می‌شود، با این حال، بررسی ترکیب درآمدهای مالیاتی کشور نشان می‌دهد، مالیات بر املاک و مستغلات سهم بسیار کوچکی از مالیات‌های وصولی در ایران دارد و به نظر می‌رسد ظرفیت بالقوه مالیاتی موجود در این بخش بسیار فراتر از وضع فعلی باشد. از این رو، برآورد ظرفیت مالیاتی موجود در بخش املاک و مستغلات، بررسی مشکلاتی که مانع وصول مالیات واقعی در این بخش شده و نیز بررسی مواردی از نمونه‌های موفق در دنیا جهت تدوین قوانین و مقررات مالیاتی اثربخش در کشور ضروری است.

1. Natural Vacancy Rate (NVR)

هدف از پژوهش حاضر در جهت کمک به حوزه سیاستگذاری مالیاتی، ابتدا برآورد ظرفیت مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی و سپس ضمن محاسبه نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی، ظرفیت‌های موجود مالیاتی این واحدها نیز برآورد می‌شود. هرچند هدف اصلی از وضع مالیات بر واحدهای مسکونی خالی، کسب درآمد مالیاتی نیست؛ اما برآورد ظرفیت درآمدی این نوع مالیات در راستای به دست آوردن معیاری جهت هزینه-درآمد نمودن وضع آن اهمیت دارد.

۱-۶- اهداف پژوهش

- ۱- برآورد ظرفیت مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی به تفکیک استان
- ۲- برآورد ظرفیت مالیاتی واحدهای مسکونی خالی به تفکیک استان
- ۳- ارائه راهکارهای سیاستی برای کمک به حوزه سیاستگذاری مالیاتی و بودجه

۱-۷- سؤالات پژوهش

- ۱- ظرفیت بالقوه مالیاتی درآمد اجاره واحدهای مسکونی در ایران به چه میزان برآورد می‌شود؟
- ۲- ظرفیت بالقوه مالیاتی واحدهای مسکونی خالی در ایران به چه میزان برآورد می‌شود؟
- ۳- چگونه می‌توان بر اساس تجربه کشورهای دیگر عملکرد نظام مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی و واحدهای مسکونی خالی در ایران را بهبود بخشید؟

۲- مبانی نظری و پیشینه تحقیق

مالیات، یک نوع هزینه اجتماعی است که آحاد یک جامعه به منظور بهره‌مندی از امکانات یک کشور پرداخت می‌نمایند تا توانایی‌های جایگزینی و توسعه این امکانات فراهم شود. بسیاری از اقتصاددانان، مالیات را مهم‌ترین ابزار اقتصادی برای سیاست‌گذاری دولت محسوب می‌کنند. این ابزار به‌خصوص به علت نقش ویژه‌اش در تأمین منابع لازم برای انجام وظایف حاکمیتی دولت، مورد توجه خاص نظریه‌پردازان دولتی و غیردولتی است. تجربه کشورهای دارای سیستم مالیاتی کارآمد، نشان داده است که بالا بودن سهم درآمدهای مالیاتی نسبت به سایر منابع درآمدی دولت، برخی آثار نامطلوب اقتصادی را کنترل و تعدیل می‌نماید. به همین دلیل در کشورهای پیشرفته، مالیات‌ها در تأمین مخارج دولت، نقش بسیار بالایی دارند و قسمت عمده‌ای از مخارج دولت از این طریق تأمین می‌شود. ضمن اینکه مالیات‌ها علاوه بر اثرات درآمدی، حاوی اثرات تخصیصی، توزیعی و تثبیتی نیز هستند.

در ایران، نه تنها سهم مالیات از درآمدهای دولت کمتر از کشورهای توسعه یافته است، عملکرد مالیات‌های بخش مسکن نیز متناسب با اندازه این بخش نیست؛ به گونه‌ای که بررسی آمار مالیاتی کشور نشان می‌دهد که طی سه دهه گذشته، مالیات‌های بخش مسکن یک تا ۵ درصد از درآمدهای مالیاتی را به خود اختصاص داده است. نگاهی به پیشینه قوانین مالیاتی، حاکی از آن است که قانون مالیات‌های مستقیم در سال ۱۳۴۵ مصوب و پس از انقلاب اسلامی دستخوش تغییراتی شد. پس از آن قانون جدید مالیات‌های مستقیم در سال ۱۳۶۶ به تصویب مجلس شورای اسلامی رسید. پس از تصویب قانون مالیات‌های مستقیم در سال ۱۳۶۶، به علت اشکالاتی که در این قانون وجود داشت، این قانون دچار اصلاحاتی شد. بر این اساس، اولین اصلاحیه در سال ۱۳۷۱ به تصویب مجلس شورای اسلامی رسید. سپس اصلاحات دیگری انجام شد که عمده‌ترین آن‌ها، اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم در سال ۱۳۸۰ و سپس در سال ۱۳۹۴ بود.

در یک تقسیم‌بندی کلی می‌توان مالیات‌های بخش مسکن را به دو نوع مالیات بر دارایی و مالیات بر وجه درآمدی مسکن تقسیم کرد. بخش مالیات بر دارایی، شامل مواردی چون مالیات خانه‌های خالی، مالیات اراضی بایر و نیز مالیات بر ارث است. مالیات‌های ناظر بر وجه درآمدی نیز شامل مالیات بر درآمد حاصل از اجاره املاک، مالیات بر نقل و انتقال قطعی و مالیات ساخت و ساز می‌شود.

۲-۱- مالیات‌های بخش مسکن و مستغلات

اخذ مالیات‌های مسکن از سوی دولت‌ها با هدف کسب درآمد، به حداقل رساندن اختلال در مکانیسم قیمت‌ها و تخصیص منابع و تحقق اهداف بخشی، به‌ویژه کنترل سوداگری و نوسان شدید بازار مسکن صورت می‌گیرد. در این میان، زمین و مسکن به عنوان یکی از مهم‌ترین عوامل تولید در کنار کار و سرمایه همواره یکی از پایه‌های مهم مالیاتی دولت‌ها بوده که اهمیت نسبی آن در کشورها متفاوت است.

بسته جامع سیاست‌های پولی و مالی به کمک بازار مسکن می‌آیند تا ضمن رفع موارد شکست بازار، اقتصاد مسکن را در مسیر رشد با ثبات بلندمدت رهنمون سازند و هر یک از ابزارهای سیاستی در زمینه تحقق هدف

خاص از کارایی برخوردار است. در این زمینه، رشد و توسعه بازار مسکن مستلزم توسعه نظام تأمین مالی مسکن است. تأمین مسکن گروه‌های کم‌درآمد و اقشار ویژه نیازمند سیاست‌های یارانه‌ای و فراهم آوردن زمینه‌های توسعه نظام تأمین مالی در سطح (توسعه افقی) است. بررسی نظام مالیاتی مسکن در کشورهای مختلف جهان نشان می‌دهد که به منظور بهره‌گیری از هریک از کارکردهای نظام مالیاتی بخش مسکن در زمینه کسب درآمد، کنترل سوداگری و برخی اهداف مهم بخش مسکن ابزار مالیاتی متناسب با آن کارکرد به کار گرفته شده است که از مهم‌ترین آن‌ها می‌توان به مالیات بر منفعت سرمایه، مالیات بر ارزش زمین، مالیات بر واحدهای مسکونی خالی و مالیات بر خرید املاک گران‌قیمت نام برد. از این‌رو عدم به کارگیری برخی ابزارهای سیاستی موجب پیدایش نارسایی‌ها در بخش مسکن شده و اهمیت بخش مسکن زیان‌هایی را متوجه اقتصاد ملی می‌سازد. درنهایت، می‌توان بیان کرد که عمده‌ترین مالیات‌ها در بخش مسکن عبارتند از:

- ۱- مالیات بر منفعت سرمایه^۱ (CGT)
- ۲- مالیات بر ارزش زمین^۲ (LVT)
- ۳- مالیات سالانه املاک و مستغلات
- ۴- مالیات بر درآمد اجاره املاک و مستغلات
- ۵- مالیات بر درآمد حاصل از ساخت و فروش مسکن
- ۶- مالیات بر نقل و انتقال املاک و مستغلات
- ۷- مالیات بر واحدهای مسکونی خالی^۳ (VHT)
- ۸- مالیات بر خرید املاک گران‌قیمت^۴ (SDLT).

۲-۱-۱- مالیات بر منفعت سرمایه‌ای املاک و مسکن

خالص ارزش فروش (ارزش فروش پس از کسر هزینه‌های خرید و هزینه‌های بهسازی املاک و مسکن) به عنوان پایه مالیات بر عایدی سرمایه تعریف می‌شود؛ اما معافیت‌ها و تخفیف‌هایی در این بخش از مالیات در همه کشورهای مورد بررسی وجود دارد. مهم‌ترین معافیت این نوع مالیات مربوط به معافیت محل زندگی اصلی اشخاص حقیقی است. به عبارت دیگر، این نوع مالیات مشمول خانه محل سکونت شهروندان نمی‌شود و دیگر املاک را در بر می‌گیرد. بنابراین، مالیات بر عایدی سرمایه حاصل از تملک مسکن، بر رشد قیمت مسکن در هنگام فروش آن وضع می‌شود و از این طریق بخشی از عایدی سرمایه حاصل از فروش مسکن را از صاحب آن سلب می‌کند. به علاوه، اخذ مالیات از خرید و فروش مجدد آن در فواصل کوتاه‌مدت با هدف کسب سود نامتعارف ناشی از معاملات مکرر، مالیات بر سوداگری مسکن است. تفاوت این دو نوع مالیات در مدت زمان تملیک‌داری است. یافته‌های تجربی وضع مالیات بر عایدی سرمایه در کشورهای مختلف و برای دوره‌های زمانی متفاوت

1. Capital Gain Taxation
2. Land Value Taxation
3. Vacant Home Tax
4. Stamp Duty Land Tax

حاکمی از آن است که نه تنها این مالیات منجر به کاهش نوسانات قیمتی نمی‌گردد، بلکه حتی ممکن است که باعث تشدید تغییرات قیمتی مسکن نیز شود. مطابق با این بحث، مالیات بر عایدی سرمایه منجر به این می‌شود که خانوارها شناسایی عایدی حاصل از فروش مسکن را به تأخیر بیندازند تا ارزش حال مالیاتی را که می‌پردازند کمتر باشد. این امر می‌تواند منجر به تشدید نوسانات قیمتی در طول دوره‌های رونق و رکود بازار مسکن شود. روش‌های اخذ این مالیات در کشورهای مختلف تفاوت‌هایی دارد و اصول کلی حاکم بر این نوع مالیات عبارتند از:

- ۱- اخذ مالیات بر پایه منفعت حاصل از خرید و فروش املاک و مسکن؛
- ۲- معافیت سرپناه و انگیزه مصرفی مسلط بر خرید مسکن از پرداخت مالیات؛
- ۳- تمایز بین انگیزه‌های سوداگری و مصرفی مسکن در تعیین نرخ و پایه مالیات بر منفعت سرمایه در یک بازه زمانی معین (برای مثال ۳ سال).

در اغلب کشورهای پیشرفته برای افزایش هزینه معاملات سوداگرانه، نرخ‌های متفاوتی بر نقل و انتقالات دارایی زمین و مسکن وضع می‌کنند و از شکل‌گیری این نوع معاملات جلوگیری می‌نمایند؛ زیرا فعالیت‌های سوداگرانه در بازار زمین و مسکن، منافع عده‌ای خاص را تأمین می‌کند و زیان‌های گسترده‌ای بر منافع اجتماعی و اقتصاد ملی وارد می‌سازد. از آنجاکه درجه تسلط تقاضای سوداگرانه مسکن با زمان ارتباط معکوسی دارد، پایه این مالیات پلکانی معکوس بوده و با افزایش فاصله زمانی بین خرید و فروش بخش کمتری از منفعت کسب شده مشمول مالیات می‌گردد. به این قاعده مالیاتی «مالیات طولی بر معاملات مسکن» گفته می‌شود.

۲-۱-۲- مالیات بر ارزش زمین

نوع دوم مالیات در بخش مسکن، مالیات بر ارزش زمین است. بر اساس مبانی نظری، زمین و ساختمان باید با نرخ‌های متفاوتی مشمول مالیات شوند، چراکه دو نوع پایه مالیاتی متفاوت هستند و هر یک دارای ویژگی‌های خاص خود می‌باشند. مالیات بر مالکیت زمین معادل مالیات بر رانت اقتصادی است (به این معنی که این نوع مالیات هیچ فعالیت مفیدی را محدود نمی‌کند). بنابراین، با توجه به اینکه عرضه زمین ثابت است و تحت تأثیر اخذ مالیات قرار نمی‌گیرد، یک تغییر سیاستی خنثی در درآمدهای دولت از نظام مالیاتی با نرخ مالیاتی یکسان بر ارزش زمین و ساختمان (مالیات تک‌نرخ) به نظامی با نرخ بالاتر مالیات بر ارزش زمین (مالیات دو‌نرخ) می‌تواند منجر به افزایش کارایی در بخش مسکن شود. همچنین، مالیات بر ارزش زمین باعث هدایت مالکان به سمت تخصیص بهینه منابع در بازار زمین و مسکن شهری و افزایش ساخت و ساز شهری خواهد شد. در شرایطی که بازار زمین با افزایش قیمت و انتظارات تورمی ناشی از این افزایش قیمت همراه باشد، این نوع از مالیات می‌تواند منجر به کاهش قیمت زمین در بازار شود؛ زیرا:

- ۱- با افزایش هزینه‌های نگهداری زمین مالکانی که قادر به استفاده بهینه از زمین خود نباشند، اقدام به فروش زمین‌های خود کرده و در نتیجه با افزایش عرضه زمین در بازار، قیمت زمین می‌تواند کاهش یابد.

۲- تأمین منابع درآمدی شهرداری‌ها از طریق اجرای این مالیات به جای عوارض فروش تراکم، منجر به ایجاد رویکردی عدالت‌محور در عرصه درآمدهای شهرداری‌ها می‌شود، چراکه هرچه میزان خدمات شهری در منطقه‌ای بیشتر باشد قیمت زمین نیز در آن منطقه بالاتر بوده و در نتیجه مالیات پرداختی نیز در آن منطقه بالاتر خواهد بود.

۳- از سوی دیگر، هزینه تولید مسکن به دلیل حذف هزینه عوارض فروش تراکم و پروانه‌های ساختمانی کاهش می‌یابد. بنابراین، مالیات بر املاک در مناطق شهری ایران در صورتی که مقام‌های محلی از آن به عنوان ابزاری برای تأمین منابع مالی استفاده کنند، نقش و وظیفه تخصیص بهینه منابع و عدالت‌محوری را ایفا می‌نماید.

۲-۱-۳- مالیات سالانه املاک و مستغلات

نوع سوم مالیات در بخش مسکن، مالیات سالانه املاک است که به اعتقاد کارشناسان گزینه ایده‌آلی است که می‌تواند به شهرداری‌ها اعمال شود و جایگزین عوارض فروش تراکم گردد. به این ترتیب فروش تراکم به وسیله شهرداری‌ها به منظور کسب درآمد به کلی حذف خواهد شد. ضمن اینکه بخش تولید مسکن نیز متحمل فشار مستقیم پرداخت هزینه‌های تراکم نمی‌شود. پایه مالیات سالانه املاک در بسیاری از کشورها «ارزش بازاری املاک» و در برخی از کشورها «درآمد اجاره‌ای املاک» در نظر گرفته شده و بر ضرورت دو نرخ بودن مالیات سالانه بر املاک تأکید شده است. قاعدتاً باید برای «زمین» که یک دارایی تولید شده محسوب نمی‌گردد با «ساختمان» که ارزش افزوده ایجاد می‌کند، دو نرخ متفاوت مالیات سالانه پیش‌بینی شود. در اغلب کشورها مانند چین، تایلند، لهستان، استرالیا و تایوان نیز زمین و ساختمان را با نرخ‌های متفاوتی مشمول مالیات کرده‌اند؛ ضمن اینکه در برخی از کشورها نیز مالیات‌های جداگانه‌ای برای زمین‌های بلااستفاده وضع شده است. مطالعات تجربی اندکی به بررسی اثرات مالیات سالانه بر املاک (مالیات بر ارزش زمین و ساختمان) پرداخته‌اند. نتایج به دست آمده از این بررسی‌ها حاکی از آن است که این نوع مالیات اثر معکوسی بر نوسانات قیمتی بازار مسکن دارد. البته، با توجه به نرخ پایین این نوع مالیات، اثرگذاری آن مستلزم تغییرات شدید نرخ‌های مالیاتی است. نتایج مدل‌های بین کشوری نیز حاکی از این است که مالیات سالانه بر املاک باعث کاهش نرخ رشد قیمت مسکن و نوسانات این بخش می‌شود.

۲-۱-۴- مالیات بر درآمد اجاره املاک و مستغلات

نوع چهارم مالیات در بخش مسکن، مالیات بر درآمد اجاره املاک و مستغلات است که رایج‌ترین نوع مالیات بخش مسکن در بسیاری از کشورهای دنیا است و به صورت اجاره شناسایی و اخذ می‌شود. این نوع مالیات اثر معکوسی بر سطح قیمت مسکن خواهد داشت و وضع آن هزینه اجتماعی کمتری نسبت به انواع دیگر مالیات‌ها در بخش مسکن دارد؛ اما از آنجاکه ممکن است منجر به کاهش سرمایه‌گذاری در بازار اجاره مسکن گردد، باید با ملاحظاتی پیش‌بینی شود. در ایران در کلانشهرها واحدهای تا ۱۵۰ متر و در شهرهای دیگر، واحدهای تا ۲۰۰ متر از مالیات بر درآمد اجاره معاف هستند که برای سرمایه‌گذاران مشوق خوبی محسوب می‌شود.

۲-۱-۵- مالیات بر درآمد حاصل از ساخت و فروش مسکن

نوع پنجم مالیات در بخش مسکن، مالیات بر درآمد حاصل از ساخت و فروش مسکن است که می‌تواند در بخش مسکن پیش‌بینی شود. این مالیات بر مبنای درآمد حاصل از فعالیت اقتصادی دریافت می‌شود. در قالب این سرفصل می‌توان نرخ ۱۰ تا ۱۵ درصدی مالیات بر درآمد حاصل از عرصه ساختمان و نرخ مالیات ۵ تا ۱۰ درصدی بر درآمد حاصل از اعیان ساختمان پیش‌بینی کرد. در اصلاحیه نهایی قانون مالیات‌های مستقیم مصوب تیرماه ۱۳۹۴، مقرر شده است که درآمد حاصل از فعالیت ساخت و ساز نیز مانند سایر فعالیت‌های اقتصادی مشمول پرداخت مالیات شود. هرچند برخی از فعالان ساخت و ساز اعتقاد دارند وضع این مالیات می‌تواند به کاهش سرمایه‌گذاری در بخش مسکن ختم گردد؛ اما وضع این مالیات صرفاً با هدف جلوگیری از تبعیض در درآمد صورت گرفته و بساز و بفروش‌ها نیز که از محل این فعالیت کسب درآمد می‌کنند، باید همچون دیگر اشخاص حقیقی و حقوقی مالیات (با نرخ ۱۰ درصدی پیش‌بینی شده) پرداخت کنند.

۲-۱-۶- مالیات بر نقل و انتقال املاک و مستغلات

نوع ششم مالیات متعارف در بخش مسکن، مالیات بر نقل و انتقال املاک است که تقریباً در تمام کشورهای توسعه یافته اخذ می‌شود. کشورهایمانند کنیا، فیلیپین، هندوراس و تانزانیا هم که در حال توسعه به شمار می‌روند و در مرحله نخست توسعه یافتگی قرار دارند، از این نوع مالیات برای کسب درآمد دولت استفاده می‌کنند. نرخ مالیات بر نقل و انتقال املاک در کشورهای مختلف متغیر بوده، اما این رقم در کشورهای توسعه یافته عمدتاً بین ۰,۵ تا ۱۵ درصد است؛ در حالی که کشورهای در حال توسعه نرخ پایین‌تری بین ۰,۲۵ تا ۴ درصد را برای این سرفصل مالیاتی در نظر گرفته‌اند.

در ایران مالیات بر نقل و انتقال املاک نوعی حق تمبر محسوب می‌شود و در حقیقت خریداران پس از خرید ملک باید مالیاتی را به عنوان به رسمیت شناخته شدن سند انتقالی و ثبت آن با ارزش ۵ درصد ارزش معاملاتی به دولت پرداخت کنند که مهم‌ترین نوع مالیات بخش مسکن در کشور به شمار می‌رود. در ایران مالیات بر درآمد اجاره املاک و مستغلات و مالیات بر نقل و انتقال املاک، دو منبع مهم مالیات بر املاک و مستغلات محسوب می‌شوند.

۲-۱-۷- مالیات بر واحدهای مسکونی خالی (VHT)

نوع هفتم مالیات در بخش مسکن، مالیات بر واحدهای مسکونی خالی است. میزان نسبت واحدهای مسکونی خالی تحت تأثیر عوامل مختلفی همانند نوسانات بازار مسکن، میزان دسترسی به اطلاعات بازار مسکن، نسبت درآمد اجاره به قیمت املاک و شاخص دسترسی خانوار به مسکن قرار دارد. هرچند که در برخی از کشورها از ابزار مالیات به عنوان یکی از راهکارهای مقابله با پدیده خانه‌های خالی بهره گرفته شده است؛ اما شواهد چندانی در خصوص اثرگذاری این سیاست مالیاتی بر کاهش نسبت خانه‌های خالی وجود ندارد. در بسیاری از مطالعات تجربی، رابطه معکوس بین تعداد واحدهای مسکونی خالی و قیمت مسکن حاصل شده است. هرچند موارد استثنایی هم وجود دارد. به عنوان مثال، بازار مسکن آمریکا در دهه ۱۹۸۰ و بازار مسکن تایوان در دهه ۱۹۷۰ تا ۱۹۹۰ میلادی از جمله این موارد است. در این شرایط به‌رغم وجود و افزایش تعداد خانه‌های خالی، قیمت مسکن در حال افزایش بوده است. بنابراین، بروز پدیده خانه‌های خالی ناشی از دو علت اساسی زیر است:

۱- پیشی گرفتن عرضه از تقاضای مسکن؛

۲- پدیده شکست بازار در بخش مسکن.

در حالت اول، افزایش تعداد واحدهای مسکونی خالی همراه با کاهش قیمت مسکن در بازار است. در حالی که در حالت دوم، وجود واحدهای مسکونی خالی با عدم تعادل برگشت‌ناپذیر در بازار مسکن و افزایش بی‌رویه قیمت خانه همراه است. شکست بازار مسکن به معنای بروز شرایطی است که در آن مکانیسم بازار به درستی عمل نکرده و علی‌رغم وجود عرضه مسکن، تقاضا قادر به تأمین نیاز نیست. همین امر باعث شده تا در شرایط شکست بازار، دولت در وهله اول با اهرم‌های مختلفی به دنبال ایجاد تعادل در بازار باشد. یکی از مهم‌ترین این اهرم‌ها، وضع مالیات بر واحدهای مسکونی خالی است تا هزینه نگهداری این واحدهای خالی برای مالکان افزایش یابد. بنابراین، هدف از وضع این نوع مالیات، افزایش عرضه مسکن در شرایط نابرابری عرضه و تقاضا در بازار و استفاده بهینه از منابع مسکن شهری به منظور کنترل بازار است. با توجه به مطالب مذکور، مالیات بر واحدهای مسکونی خالی مالیاتی است که به صورت دوره‌ای از املاکی که مدت‌زمان مشخصی از سال خالی از سکنه رها شده باشند، اخذ می‌شود. این مالیات تا زمانی گرفته می‌شود که ملک مورد نظر خالی شناخته شده و در صورت سکونت، ملک مورد نظر مشمول پرداخت این مالیات نمی‌گردد.

۲-۱-۸- مالیات بر خرید املاک گران قیمت (SDLT)

آخرین نوع مالیات بر بخش مسکن، مالیات بر خرید املاک گران قیمت است و در واقع نوعی حق تمبر بوده که در معاملات اسنادی مختلف برحسب ارزش سند از دریافت‌کننده سند اخذ می‌شود. رقم این مالیات در معاملات مختلف بالا نبوده، اما این مالیات در معاملات زمین و مسکن به دلیل ارزش بالای زمین و مسکن قابل توجه است (قلی‌زاده و امیری، ۱۳۹۲). به همین دلیل دولت‌ها با هدف کسب درآمد اقدام به اخذ این نوع مالیات در معاملات زمین و مسکن کرده‌اند. بنابراین، مهم‌ترین هدف این مالیات کسب درآمد است. هرچند درصد این مالیات ناچیز بوده، اما به دلیل اینکه این مالیات از املاک با قیمت بالاتر از قیمت متوسط اخذ می‌شود، مقدار

درآمدهای آن قابل توجه است. به این ترتیب، دریافت درصدی از کل ارزش املاک گران‌قیمت از خریدار در هنگام نقل و انتقال، مالیات بر خرید املاک گران‌قیمت نامیده می‌شود. این مالیات تنها از املاکی اخذ می‌شود که قیمت آن از متوسط قیمت بازار بالاتر باشد. نرخ این مالیات تصاعدی بوده و هرچه قیمت ملک بالاتر باشد، درصد آن نیز افزایش می‌یابد. بنابراین، علاوه بر ایجاد درآمد برای دولت ملی، این مالیات دارای تأثیر کنترلی قیمت در بازار زمین و مسکن شهری نیز خواهد بود. در واقع، اخذ این مالیات عاملی بازدارنده برای کسانی است که اقدام به خرید املاک گران‌قیمت می‌کنند. این سیاست علاوه بر تأثیر ناشی از معاملات املاک گران‌قیمت بر بازار زمین و مسکن، دارای تأثیرات بازتوزیعی از طریق هزینه کردن درآمد آن برای تهیه مسکن دهک‌های پایین درآمدی است. به علاوه، واحدهای مسکونی گران‌قیمت از منظر مالیات بر ارزش افزوده نیز می‌تواند منبع اخذ مالیات باشند. با توجه به اینکه واحدهای مسکونی گران‌قیمت تنها با هدف سرپناه خریداری نشده‌اند و ارزش دارایی آنها نقش غالب در خرید آن دارد، می‌تواند منبع اخذ مالیات باشد. در این راستا، به منظور جلوگیری از وضع مالیات مضاعف بر واحدهای مسکونی گران‌قیمت، می‌توان تنها واحدهای مسکونی نوساز را مشمول این نوع مالیات قرار داد. مزایای مالیات بر املاک گران‌قیمت عبارتند از:

- ۱- ایجاد درآمد برای دولت مرکزی و شهرداری‌ها؛
- ۲- کنترل قیمت در بازار زمین و مسکن شهری؛
- ۳- عامل بازدارنده برای افرادی که با انگیزه دارایی اقدام به خرید املاک گران‌قیمت می‌کنند؛
- ۴- تأثیر بازتوزیعی در تهیه مسکن دهک‌های پایین درآمدی از طریق هزینه کردن درآمد آن در ایجاد مسکن اجتماعی.

۲-۲- مطالعه تطبیقی بین‌کشوری مالیات‌های بخش مسکن

اخذ مالیات توسط دولت‌ها در کشورهای مختلف با اهداف گوناگونی از جمله تأمین مالی فعالیت‌های دولت، تخصیص بهینه منابع و کنترل سفته‌بازی صورت می‌گیرد. در این میان مالیات بر بخش مسکن به عنوان یکی از مهم‌ترین بخش‌های اقتصادی نیز از سالیان گذشته در بسیاری از کشورها وجود داشته است. این مالیات در برخی کشورها یکی از مهم‌ترین منابع درآمدی دولت‌های محلی و شهرداری‌ها را تشکیل می‌دهد. با این حال تفاوت‌های زیادی در رویکرد دولت‌ها به این مالیات در بین کشورهای مختلف وجود دارد. این تفاوت‌ها هم در زمینه تنوع مالیات‌های وضع شده بر این بخش و هم در زمینه نرخ مالیات قابل مشاهده است. با توجه به این تفاوت‌ها، در این بخش تلاش می‌شود تا مالیات‌های عمده بخش مسکن را در تعدادی از کشورها که در مراحل مختلف توسعه یافتگی قرار دارند، بررسی کنیم. به همین منظور، برای هر یک از کشورها وجود یا عدم وجود مالیات سالانه بر املاک، مالیات بر عایدی سرمایه‌ای و مالیات بر نقل و انتقال و همین‌طور، پایه مالیاتی آن‌ها و نرخ این مالیات‌ها مورد بررسی قرار گرفته است. در همین راستا، ابتدا به بررسی تفصیلی وضعیت مالیات‌های عمده بخش مسکن در کشورهای در حال توسعه خواهیم پرداخت. سپس، همین کار برای کشورهای توسعه یافته انجام خواهد شد.

۲-۲-۱- کشورهای در حال توسعه

هند

مالیات سالانه بر املاک: نظام جامع و واحد مالیات سالانه بر املاک در هند وجود ندارد، به این معنی که ساختار این مالیات نه تنها بین ایالت‌های مختلف هند متفاوت است بلکه گاهی در شهرهای یک ایالت نیز الگوهای متفاوتی دارد.

مالیات بر نقل و انتقال: در هند عوارض نقل و انتقال به صورت درصدی از مبلغ معامله دریافت می‌شود. نرخ این مالیات در شهرهای مختلف متفاوت است؛ اما در مجموع بین ۴ تا ۸ درصد است. به عنوان مثال، این نرخ در دهلی نو بین ۴ تا ۶ درصد، در بمبئی ۵ درصد و در شهر چنای ۸ درصد است.

مالیات بر عایدی: در هند مالیات بر عایدی به دو بخش تقسیم می‌شود. مالیات بر عایدی کوتاه‌مدت و مالیات بر عایدی بلندمدت.

مالیات بر عایدی کوتاه‌مدت: اگر یک دارایی کمتر از ۳ سال نگهداری شود عایدی به دست آمده از فروش آن عایدی کوتاه‌مدت است و با نرخ‌های عادی مالیات بر درآمد مشمول مالیات می‌شود. عایدی خالص از کسر هزینه‌های خرید و بهسازی ملک از قیمت فروش به دست می‌آید. نرخ‌های مالیات بر درآمد در هند در جدول ۱۰ آورده شده است.

جدول ۱۰: نرخ مالیات بر درآمد در هند

درآمد (روپیه)	نرخ مالیات بر درآمد
۰-۲۰۰۰۰۰	صفر
۲۰۰۰۰۰-۵۰۰۰۰۰	۱۰
۵۰۰۰۰۰-۱۰۰۰۰۰۰	۲۰
بیشتر از ۱۰۰۰۰۰۰	۳۰

مالیات بر عایدی بلندمدت: اگر یک دارایی بیشتر از ۳ سال نگهداری شده باشد عایدی به دست آمده از فروش آن عایدی، بلندمدت است و با نرخ ۲۰ درصد مشمول مالیات می‌شود. عایدی خالص بلندمدت از کسر هزینه‌های خرید و بهسازی که بر حسب شاخص قیمت‌ها تعدیل یافته‌اند از قیمت فروش به دست می‌آید. معافیت‌هایی در خصوص مالیات بر عایدی بلندمدت وجود دارد، از جمله آن که اگر عایدی به دست آمده در طول کمتر از ۶ ماه مجدداً سرمایه‌گذاری شود معاف از مالیات است. یا این که اگر عایدی حاصل از فروش یک زمین کشاورزی که طی ۲ سال قبل از فروش زیر کشت بوده طی ۲ سال صرف خرید زمین کشاورزی دیگری شود، معاف از مالیات است.

تایلند

مالیات بر املاک در کشور تایلند توسط دولت‌های محلی جمع‌آوری می‌شود. این مالیات‌ها شامل مالیات بر ساختمان‌ها و زمین^۱ و مالیات بر ارزش زمین، عوارض بر ثبت نقل و انتقال املاک^۲ و مالیات بر عایدی سرمایه هستند.

مالیات سالیانه بر املاک: در بحث مالیات بر ساختمان‌ها و زمین، پایه مالیاتی شامل منازل غیرشخصی (مالک در آن ساکن نیست)، ساختمان‌ها، سازه‌ها یا زمین‌های اجاره داده شده و یا کاربری تجاری و صنعتی است. ارزش اجاره سالیانه املاک فوق توسط مالکان آن‌ها، همه ساله در اظهارنامه‌های مالیاتی اعلام می‌شود و مقامات دولتی مسئول جمع‌آوری آنها هستند. این مقادیر اعلام شده پایه مالیاتی مالیات بر زمین و ساختمان‌ها را تشکیل می‌دهد؛ اما هنگامی که این دارایی‌ها اجاره داده نشده باشند، وزارت کشور تایلند، ارزش اجاره‌ای سالیانه دارایی‌ها را به صورت درصدی از ارزش سرمایه‌ای آنها محاسبه می‌کند و در اختیار مقامات محلی قرار می‌دهد. این مالیات با نرخ ثابت ۱۲٫۵ درصد وضع می‌شود؛ اما به منظور تشویق سرمایه‌گذاری برای کارخانه‌هایی که ماشین‌آلات خریداری کرده و به خط تولید اضافه کرده‌اند، تخفیف مالیاتی در نظر گرفته شده است که این تخفیف به شکل کاهش اجاره سالیانه تا یک سوم مقدار واقعی آن و در نظر گرفتن این مقدار به عنوان پایه مالیاتی است. البته یکی از ضعف‌های اصلی مالیات سالیانه، آن است که مسکن‌های شخصی از پرداخت این مالیات معاف هستند که این امر موجب تشویق افراد ثروتمند به خرید خانه‌های بزرگ می‌شود.

مالیات بر نقل و انتقال: پرداخت عوارض ثبت نقل و انتقال املاک در تایلند ضروری است. این عوارض خود می‌تواند یک نوع مالیات بر املاک در نظر گرفته شود. این مالیات از ارزش املاک معامله شده دریافت می‌گردد و وزارت کشور تایلند نیز نرخ آن را ۲ درصد اعلام کرده است.

مالیات بر عایدی سرمایه‌ای: در تایلند از عایدی حاصله از فروش دارایی‌های غیرمنقول، مالیاتی با همان نرخ مالیات بر درآمد گرفته می‌شود. نرخ مالیات بر درآمد شرکت‌ها در این کشور ۲۰ درصد است و نرخ مالیات بر درآمد شخصی نیز با توجه به درآمد خالص افراد تعیین می‌شود.

چین

مالیات سالیانه بر املاک: در این کشور ۴ نوع مختلف از مالیات سالیانه بر زمین و املاک وجود دارد که در ادامه به بررسی هر کدام از آن‌ها پرداخته می‌شود.

مالیات تجاری:^۳ این مالیات از اشخاص حقیقی و حقوقی که کسب و کار آنها خرید و فروش املاک است دریافت می‌شود. این مالیات، مالیاتی است که بر تفاوت قیمت فروش یک واحد ساختمان و قیمت خرید آن وضع می‌شود. در واقع، این مالیات مالیاتی بر انتقال اموال غیرمنقول است و صرفاً ساختمان‌هایی را شامل می‌شود که توسط فروشنده ساخته نشده باشند. نرخ این مالیات در حال حاضر ۵ درصد می‌باشد.

1. Building and land tax
2. property transfer registration
3. Business tax

مالیات بر استفاده از زمینهای شهری و روستایی^۱: تمامی افرادی که از زمین در مناطق شهری، روستاها، شهرکها و معادن و نواحی صنعتی استفاده می‌کنند، باید این نوع از مالیات را پرداخت کنند. این مالیات به‌طور سالیانه بر مقدار زمینی که در عمل توسط یک فرد اشغال شده است، تعلق می‌گیرد.

مالیات بر مسکن^۲: این نوع از مالیات بر مالکان خانه‌های موجود در شهرها، شهرستانها، شهرکها و نواحی معدنی و صنعتی اعمال می‌شود. پایه این مالیات درآمد اجاره‌ای حاصل از مسکن (اگر مسکن اجاره داده شده باشد) و یا ارزش باقیمانده مسکن (این ارزش پس از کسر ۱۰ تا ۳۰ درصد ارزش مسکن، از میزان ارزش آن به دست می‌آید) است. نرخ این مالیات هنگامی که روی ارزش باقیمانده اعمال می‌شود، برابر ۱،۲ درصد و هنگامی که روی درآمد اجاره‌ای مسکن اعمال می‌شود، برابر ۱۲ درصد است.

مالیات بر تصرف زمینهای زراعی^۳: این مالیات به‌طور سالیانه از بنگاه‌ها، کسب و کارهای خانوادگی و بقیه اشخاصی که از زمینهای زراعی به منظور ساخت ساختمان استفاده می‌کنند یا از این زمینها استفاده‌های غیرکشاورزی می‌برند، اخذ می‌گردد (البته بنگاههایی که در آنها سرمایه‌گذاری خارجی صورت گرفته، بنگاههای خارجی و همچنین اشخاص خارجی مشمول این نوع از مالیات نمی‌شوند). مقدار این مالیات، با توجه به منطقه‌ای که در آن زمین واقع شده، وضعیت اقتصادی آن منطقه و میزان زمینهای زراعی سرانه آن منطقه تعیین می‌شود.

مالیات بر نقل و انتقال: این مالیات بر نقل و انتقال زمین و مسکن در چین وضع می‌شود و از فروشنده دارایی دریافت می‌گردد. مالیات بر نقل و انتقال در سه مورد زیر دریافت می‌شود:

۱- در فروش مسکن یا فروش حق استفاده از زمینهای دولتی، از قیمتی که معامله در آن صورت گرفته اخذ می‌شود.

۲- بر ارزیابی ارزش معامله مسکن و یا حق استفاده از زمینهای دولتی، در مواردی که این زمینها و مسکن از طرف مالک آن به فرد دیگری هدیه داده شده باشند.

۳- در مواردی که حق استفاده از زمینهای دولتی یا خانه‌ها با حق استفاده از زمینهای دولتی یا خانه‌های دیگری معاوضه شوند، این مالیات بر اختلاف ارزش املاک معاوضه شده وضع می‌گردد. گفتنی است نرخ این مالیات نیز در بازه ۳-۵ درصد قرار دارد.

مالیات بر عایدی سرمایه‌ای: در چین از درآمد حاصله از فروش یا انتقال دارایی‌های غیرمنقول اشخاص حقیقی، پس از کسر کردن تمامی هزینه‌های مربوطه (عایدی سرمایه‌ای)، مالیاتی با نرخ ثابت ۲۰ درصد اخذ می‌گردد. البته این مسئله در حالی است که از عایدی سرمایه شرکتها در انتقال دارایی‌های غیرمنقول، مالیاتی با نرخ ۳۰-۶۰ درصد گرفته می‌شود. شایان ذکر است افرادی که کسب و کار آنها خرید و فروش املاک است مالیات تجاری را پرداخته و این مالیات را نمی‌پردازند.

1. Urban and township land use tax
2. House property tax
3. Farmland occupation tax

مالیات بر افزایش ارزش زمین^۱: مالیات بر افزایش ارزش زمین و مسکن، مالیاتی است که بر افزایش ارزش حق استفاده از زمین‌های دولتی، در نقل و انتقال این حق وضع می‌شود. با توجه به میزان این افزایش ارزش، این مالیات دارای چهار نرخ متفاوت ۳۰، ۴۰، ۵۰ و ۶۰ درصد است.

ترکیه

مالیات سالانه بر املاک: این مالیات در ترکیه به شکل مالیات شهری است و از ارزش زمین و ساختمان هر ملک دریافت می‌شود. پایه مالیاتی همان ارزش مالیاتی ملک است که در اداره ثبت املاک به ثبت رسیده است. نرخ مالیات برای انواع مختلف املاک متفاوت است، به طوری که برای ساختمان‌های مسکونی ۰,۱ درصد، سایر ساختمان‌ها ۰,۲ درصد، زمین‌ها به طور کلی ۰,۱ درصد و زمین‌های تفکیک شده برای ساخت و ساز ۰,۳ درصد است. این نرخ‌ها برای کلان‌شهرهایی مانند استانبول دو برابر است. همچنین یک معافیت ۲۵ درصدی هم برای املاک مسکونی که کمتر از ۵ سال از ساخت آن‌ها می‌گذرد، در نظر گرفته شده است.

مالیات بر نقل و انتقال: پایه این مالیات ارزش اظهار شده معامله ملک است. البته این ارزش نمی‌تواند از ارزش مالیاتی ملک که در اداره ثبت املاک ثبت شده کمتر باشد. خریدار و فروشنده هر کدام باید ۲ درصد (در مجموع ۴ درصد) ارزش معامله را به عنوان مالیات بپردازند.

مالیات بر عایدی سرمایه‌ای: در ترکیه عایدی سرمایه‌ای به درآمد مشمول مالیات شخص اضافه شده و در قالب مالیات بر درآمد از آن مالیات اخذ می‌شود. البته اگر ملکی بیشتر از ۵ سال نگهداری شده باشد عایدی به دست آمده از فروش آن معاف از مالیات است. نرخ مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی در ترکیه به صورت فزاینده و بین ۱۵ تا ۳۵ درصد است. از عایدی سرمایه‌ای شرکت‌ها و اشخاص حقیقی نیز در قالب مالیات بر درآمد شرکت‌ها و با نرخ ثابت ۲۰ درصد مالیات دریافت می‌شود.

۲-۲-۲- کشورهای توسعه یافته

آلمان

مالیات سالیانه بر املاک: مبنای اخذ مالیات بر املاک در آلمان «قانون مالیات بر زمین فدرال»^۲ است که در سال ۱۹۷۳ تصویب شده و پس از آن نیز اصلاحاتی در این قانون صورت گرفته است. این قانون برای تمامی ایالت‌های آلمان یکسان است؛ اما با توجه به قدرتی که شهرداری‌ها در تعیین نرخ مالیات بر املاک و جمع‌آوری مالیات دارند، می‌توان گفت که مالیات سالیانه بر املاک در این کشور، مالیاتی شهری است. در قانون مالیاتی آلمان یک مالیات استاندارد توسط اداره مالیاتی هر ایالت با قواعد یکسان برای تمامی شهرداری‌ها تعیین می‌شود. این مالیات استاندارد از حاصل ضرب «ارزش مشمول مالیات هر ملک» در «نرخ مبنای» به دست می‌آید. ارزیابی صورت گرفته از مالیات استاندارد توسط اداره مالیاتی ایالت، مبنای وضع مالیات شهری است.

1. Land appreciation tax
2. Federal land tax law

شهرداری ها یک نسبت «اهرمی» به این مالیات استاندارد اعمال می کنند که این نرخ بین شهرداری ها متفاوت است.

مالیات بر نقل و انتقال: این مالیات از معاملات زمین و ساختمان، معاملات قسمتی از ساختمان و معاملات مجوز ساخت دریافت می شود. نرخ این مالیات در ایالت های مختلف آلمان بین ۳٫۵ تا ۵ درصد ارزش ناخالص معامله (ارزش خرید) است. به لحاظ قانونی خریدار و فروشنده به طور مشترک مسئول پرداخت مالیات هستند؛ اما در اغلب قراردادهای فروش ذکر می شود که خریدار مسئول پرداخت مالیات است. این مالیات، مالیاتی ایالتی است؛ اما طبق قوانین ایالتی ممکن است قسمتی از آن به شهرداری ها تخصیص یابد.

مالیات بر عایدی سرمایه ای: در آلمان عایدی فروش املاک شرکت ها در چارچوب مالیات بر درآمد و قانون مالیات بر شرکت ها مشمول مالیات قرار می گیرد. نرخ مالیات بر عایدی املاک شرکت ها همچون سایر اقلام درآمد تا سال ۲۰۰۸ در آلمان ۲۵ درصد بود؛ اما در این سال به ۱۵ درصد کاهش یافت. برای شرکت ها و فعالیت های تجاری عایدی ناشی از فروش املاک به محض تحقق، مشمول مالیات می شود. البته تخفیفی برای کسب و کارهایی که وجه حاصل از فروش ملک را کمتر از ۴ سال بعد در ملک دیگری سرمایه گذاری کنند در نظر گرفته شده است؛ اما بر عایدی اشخاص حقیقی تنها در صورتی مالیات وضع می شود که از خرید ملک کمتر از ۱۰ سال گذشته باشد. این عایدی در قالب مالیات بر درآمد اشخاص با نرخ فزاینده ۱۴ تا ۴۲ درصد مشمول مالیات می شود. همچنین مالکانی که از ملک طی ۲ سال گذشته به عنوان مسکن شخصی استفاده کرده اند و کل عایدی آنها نیز کمتر از ۶۰۰ یورو است از پرداخت مالیات بر عایدی معاف اند. برای به دست آوردن عایدی خالص هزینه خرید ملک و هزینه های انجام شده بر روی ملک در طول دوره نگهداری از قیمت فروش ملک کسر می شود.

انگلستان

مالیات سالانه بر املاک: مالیات سالیانه بر املاک مسکونی که در انگلستان به Council tax معروف است توسط دولت های محلی تعیین می شود، در حالی که مالیات سالیانه بر املاک غیرمسکونی توسط دولت مرکزی برای کل کشور تعیین می گردد. Council tax مالیاتی بر ساکنان یک مسکن (شخصی و استیجاری) است و بر مبنای ارزش هر مسکن در اول آوریل ۱۹۹۱ اخذ می شود. برای اخذ این مالیات، مسکن های انگلستان را در ۸ طبقه از لحاظ ارزش بازاری آن ها در روز نخست ماه آوریل سال ۱۹۹۱ میلادی، طبقه بندی می کنند و سپس برای هر طبقه میزان مالیات مشخصی را مدنظر قرار می دهند. مالیات سالیانه بر املاک غیرمسکونی، بر اشخاصی که از املاک غیرمسکونی استفاده می کنند وضع می شود (چه اجاره ای چه شخصی). مالیات اخذ شده از این طریق به خزانه دولت مرکزی واریز می گردد و سپس بین دولت های محلی توزیع دوباره می شود. این مالیات بر مبنای ارزش اجاره ای املاک در بازار به قیمت روز نخست ماه آوریل سال ۲۰۱۰ میلادی مورد محاسبه قرار می گیرد. البته در اخذ این مالیات معافیت هایی نیز وجود دارند، مانند معافیت زمین های کشاورزی، عبادتگاه های مذهبی عمومی، املاک مورد استفاده توسط معلولان و املاک مربوط به پرورش ماهی. البته بر املاک غیرمسکونی خالی نیز در انگلستان مالیات وضع می شود که نرخ آن برابر با ۵۰ درصد ارزش اجاره ای املاک است.

مالیات بر نقل و انتقال املاک: مالیات بر نقل و انتقال، مالیات دیگری است که مرتبط با املاک انگلستان است. این مالیات بر اساس ارزش معامله زمین، مسکن و هر نوع ساختمان است که از خریدار آن دریافت می‌شود. گفتنی است نرخ این مالیات بر مبنای نوع دارایی و ارزش آن نیز متفاوت بوده که در جداول ۱۱ و ۱۲ آورده شده است.

جدول ۱۱: نرخ مالیات بر نقل و انتقال املاک مسکونی در انگلستان (درصد)

نرخ مالیات	قیمت خرید دارایی (پوند)
صفر	۰-۱۲۵۰۰۰
۱	۱۲۵۱۰۰-۲۵۰۰۰۰
۳	۲۵۰۱۰۰-۵۰۰۰۰۰
۴	۵۰۰۱۰۰-۱۰۰۰۰۰۰
۵	۱۰۰۰۱۰۰-۲۰۰۰۰۰۰
۷	بیشتر از ۲۰۰۰۰۰۰ برای اشخاص حقیقی
۱۵	بیشتر از ۲۰۰۰۰۰۰ برای اشخاص حقوقی

جدول ۱۲: نرخ مالیات بر نقل و انتقال املاک غیرمسکونی در انگلستان (درصد)

نرخ مالیات	قیمت خرید دارایی (پوند)
صفر	۰-۱۵۰۰۰۰
۱	۱۵۰۱۰۰-۲۵۰۰۰۰
۳	۲۵۰۱۰۰-۵۰۰۰۰۰
۴	بیشتر از ۵۰۰۰۰۰

مالیات بر عایدی سرمایه‌ای: در انگلستان از عایدی سرمایه‌ای املاک نیز مالیات اخذ می‌گردد. البته مسکن اصلی فرد از این مالیات مستثنا است و بر سایر املاک او یا زمینی که در تملکش قرار دارد مالیات بر عایدی وضع می‌شود. نرخ این مالیات بر اساس درآمد مشمول مالیات افراد متفاوت بوده و ممکن است ۱۸ درصد یا ۲۸ درصد باشد. درآمد مشمول مالیات افراد نیز با توجه به فاکتورهای مختلفی مانند سن اشخاص تعیین می‌شود. البته همه ساله معافیتی نیز برای محاسبه عایدی خالص مشمول مالیات در نظر گرفته می‌شود که این معافیت برای سال ۲۰۱۴ برابر ۱۱۰۰۰ پوند است.

ژاپن

مالیات سالیانه بر املاک: در ژاپن «قانون مالیات محلی»^۱ که در سطح ملی به تصویب رسیده است، به لحاظ قانونی این حق را به شهرداری‌ها می‌دهد که مالیات‌های محلی متنوعی وضع کنند. یکی از این مالیات‌ها «مالیات بر دارایی‌های ثابت» است. شهرداری‌ها این مالیات را بر روی زمین، ساختمان و دارایی‌های ملموس تجاری وضع می‌کنند. پایه مالیاتی در این مالیات، ارزش بازاری دارایی است. این ارزش‌ها هر ۳ سال یک‌بار توسط شهرداری‌ها مورد تجدید ارزیابی قرار می‌گیرند. شهرداری‌ها می‌توانند نرخ مالیات بر دارایی‌های ثابت را

1. Local tax law

بین نرخ استاندارد ۱,۲ تا حداکثر ۱,۴ وضع کنند. همچنین مالیاتی به نام «مالیات برنامه ریزی شهری»^۱ نیز به میزان ۰,۳ درصد ارزش زمین یا ساختمان توسط مالکان به شهرداری پرداخت می شود.

مالیات بر نقل و انتقال: در ژاپن در هنگام معاملات املاک مالیاتی با عنوان «مالیات خرید املاک» توسط دولت های محلی وضع می شود. این مالیات با نرخ ۴ درصد بر ارزش ارزیابی شده زمین و ساختمان در زمان خرید وضع می شود. مالیاتی با عنوان «مالیات ثبت» نیز توسط افرادی که قصد دارند حق مالکیت زمین یا ساختمانی را به نام خود ثبت کنند، به میزان ۰,۵ درصد ارزش ملک به دولت پرداخت می شود.

مالیات بر عایدی سرمایه ای: در خصوص املاک اشخاص حقیقی از عایدی ناشی از فروش زمین و ساختمان جدا از سایر درآمدها و با نرخ های متفاوت مالیات گرفته می شود. عایدی کسب شده از فروش زمین یا ساختمانی که کمتر از ۵ سال نگهداری شده عایدی کوتاه مدت در نظر گرفته می شود و عایدی ناشی از فروش زمین یا ساختمانی که بیش از ۵ سال نگهداری شده عایدی بلندمدت در نظر گرفته می شود. عایدی های کوتاه مدت با نرخ ۳۰ درصد به اضافه ۹ درصد مالیات محلی بر عایدی افراد ساکن ژاپن دریافت می شود. عایدی های بلندمدت نیز با نرخ ۱۵ درصد به اضافه ۵ درصد مالیات بر عایدی افراد ساکن دریافت می شود. البته قاعده ویژه ای در خصوص عایدی ناشی از فروش املاک مسکونی که بیش از ۱۰ سال نگهداری شده اند، وجود دارد. به این ترتیب که اگر میزان این عایدی کمتر از ۶۰ میلیون ین باشد نرخ مالیات ۱۰ درصد (به اضافه ۴ درصد مالیات محلی افراد ساکن) و اگر بیش از ۶۰ میلیون ین باشد نرخ مالیات ۱۵ درصد (به اضافه ۵ درصد مالیات محلی افراد ساکن) خواهد بود. در واقع این مشوق مالیاتی برای فروش املاک مسکونی با طول دوره نگهداری بالای ۱۰ سال قرار داده شده است.

آمریکا

در آمریکا مالیات بر عایدی سرمایه با طرح جامع تری اجرا می شود. قوانین کنونی ایالات متحده آمریکا پرتفوی کلی سود و زیان محقق شده سرمایه را محاسبه کرده و مشمول مالیات می کند. اگر سود بیشتر از زیان باشد، در این شرایط سود خالص مشمول مالیات بر عایدی می شود و اگر زیان پرتفوی بیشتر از سود شود، در این شرایط افراد می توانند معادل زیان کسب شده در دوره های بعد، از سود مشمول مالیات کسر کنند. در آمریکا در ایالت های مختلف از قبیل پنسیلوانیا،^۲ کانکتیکات،^۳ ویرجینیا^۴ و نیوجرسی^۵ اقدام به وضع مالیات بر افزایش ارزش دارایی هایی می کنند که ملک اول و مسکونی افراد از پرداخت این مالیات معاف است.

ایالت نیوجرسی: در ایالت نیوجرسی، مسکن مصرفی و اول افراد مجرد تا رقم ۲۵۰ هزار دلار و مسکن مصرفی و اول افراد متأهل تا رقم ۵۰۰ هزار دلار از مالیات بر درآمد ایالتی و فدرال معاف است. در این ایالت اگر مالک صاحب بیش از یک خانه باشد، تنها ملک اصلی وی معاف از مالیات است. ملک مورد نظر باید طی یک دوره ۵

1. City planning tax
2. Pennsylvania
3. Connecticut
4. Virginia
5. New Jersey

ساله قبل از انجام معامله، حداقل به مدت ۲ سال در مالکیت و سکونت فرد باشد. این دوره ۲ ساله می‌تواند به صورت پراکنده در طول ۵ سال صورت گرفته باشد. نرخ این مالیات تا پیش از سال ۲۰۰۳ به طور متوسط ۲۰ درصد و پس از ۲۰۰۳ به ۱۵ درصد کاهش یافته است.

ایالت پنسیلوانیا: در سال ۱۹۱۳ میلادی مسئولان ایالت پنسیلوانیا اجازه برقراری مالیات بر ارزش زمین را در دو شهر پترزبورگ^۱ و اسکرانتون^۲ دادند. این مالیات در واقع همان مالیات بر دارایی بود، با این تفاوت که در آن نرخ مالیات بر زمین بیشتر از نرخ مالیات بر ارزش افزوده روی زمین مانند ساختمان قرار داده شد. بررسی‌ها نشان داده است که افزایش نرخ مالیات بر ارزش زمین شهری در سال ۱۹۷۹ میلادی، ساخت و ساز را در مقایسه با متوسط آن در سال‌های ۷۸-۱۹۷۷ میلادی، ۱۴ درصد افزایش داد. این افزایش در سال ۱۹۸۰ به ۳۱۲ درصد رسید. مقایسه شهرهایی که در آمریکا اقدام به وضع این مالیات کرده‌اند، با شهرهای مجاور به خوبی توانایی مالیات بر ارزش زمین را در افزایش دادن میزان ساخت و عرضه مسکن آشکار می‌سازد. به عنوان مثال، شهر آلن تاون^۳ از سال ۱۹۹۷ میلادی مالیات بر مبنای ارزش زمین را اجرا کرده است. در این شهر ۳ سال بعد از وضع این مالیات، ساخت و ساز حدود ۳۲ درصد افزایش یافت. در حالی که در شهر بتلهم^۴ (در مجاورت شهر آلن تاون) که دارای مالیات تک‌نرخ بر ساختمان بود، افزایش چندانی را در ساخت و ساز نشان نمی‌دهد. اکنون ۱۴ شهر در پنسیلوانیا اقدام به وضع مالیات بر ارزش زمین کرده‌اند.

۲-۳- نظام مالیات بخش مسکن در ایران

نظام مالیاتی مسکن با توجه به کارکردهای سه‌گانه خود (کسب درآمد، اهداف بخشی به‌ویژه کنترل سوداگری و اهداف توزیع درآمدی) نقش کلیدی در نظام اقتصادی و اجتماعی یک کشور ایفا می‌نماید؛ اما در ایران شاخص‌های مربوطه حکایت از عملکرد نه‌چندان مطلوب نظام مالیاتی کشور در ارتباط با هر یک از کارکردهای مذکور دارد.

تاریخچه وضع مالیات بر زمین در ایران بیانگر این است که در نظام مالیاتی ایران تا قبل از سال ۱۳۸۰، فصلی از قانون مالیات‌های مستقیم (فصل سوم، مواد ۱۲ تا ۱۶) به مالیات بر اراضی بایر اختصاص داشت. مطابق مواد مذکور، زمین‌های بایر در محدوده شهرها که بدون دلیل موجه بایر بمانند تا دو سال معادل ۲ درصد ارزش آن‌ها تا ۴ سال پس از دو سال مذکور معادل ۴ درصد ارزش و پس از آن، معادل ۵ درصد ارزش مربوطه مشمول مالیات می‌شدند. ارزش زمین همان ارزش معاملاتی بوده که به موجب ماده ۶۴ قانون مالیات‌های مستقیم، سالانه توسط کمیسیون تقویم املاک تعیین می‌شده است.

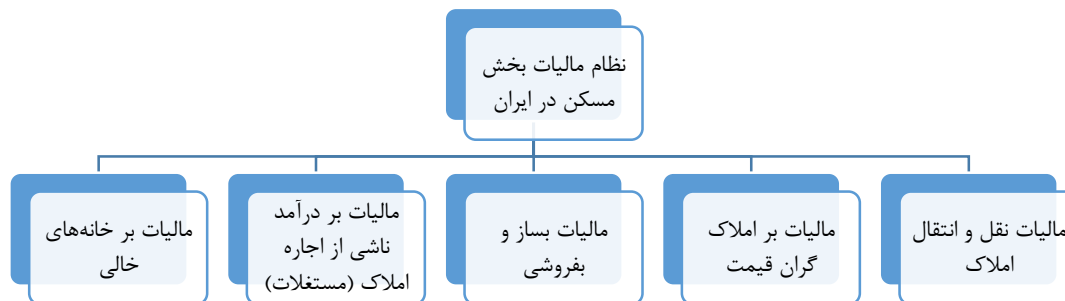
معافیت اراضی بایری که مجوز احداث بنا برای آنها صادر می‌شود و نیز اراضی بایری که مالکان آنها برای فروش اراضی مذکور به وزارت مسکن و شهرسازی اعلام آمادگی نمایند (تبصره ۲ ماده ۱۶ قانون) حاکی از این است

1. Pittsburgh
2. Scranton
3. Allentown
4. Bethlehem

که مالیات مذکور بیش از اینکه درصدد ایجاد درآمد برای دولت بوده باشد، با هدف کاهش تمایل نگهداری زمین‌های بایر در محدوده شهرها و ایجاد انگیزه جهت سوق دادن آنها به ساخت بنا وضع شده است. با وجود این، مالیات مذکور علیرغم نقش بالقوه آن در گسترش ساخت و ساز مسکن، در عمل به خاطر مشکلات مربوط به شناسایی این اراضی و ارزش‌گذاری اندک ارزش معاملاتی به عنوان مبنای محاسبه این مالیات، در اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم مصوب سال ۱۳۸۰ لغو گردید.

با جهش قیمت زمین و مسکن در سال ۱۳۸۵ و بعد از آن، مجدداً بحث مدیریت عرضه زمین با استفاده از ابزار مالیاتی مورد توجه قرار گرفته که نتیجه آن تصویب قانون ساماندهی و حمایت از تولید و عرضه مسکن در سال ۱۳۸۷ بوده است. مطابق ماده ۱۵ قانون مذکور، اراضی بایر با کاربری مسکونی در محدوده شهرهایی که دولت تعیین می‌کند، سالانه مشمول مالیات با نرخ ۱۲ درصد بر مأخذ ارزش معاملاتی شده است. با وجود قانون مذکور، مجدداً یک سری دلایل از قبیل مشکل شناسایی اراضی بایر در اجرا و رکود در بخش مسکن باعث شده که ماده ۱۵ قانون مذکور اجرایی نشود.

در حال حاضر، بر اساس قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴ در بخش مسکن، پنج نوع مالیات به شرح ذیل اخذ می‌شود:



شکل ۷: تقسیم‌بندی نظام مالیات بخش مسکن در ایران

با توجه به هدف گزارش در ادامه دو نوع مالیات بر درآمد ناشی از اجاره املاک و مستغلات و مالیات بر خانه‌های خالی به صورت مبسوط بررسی خواهد شد.

۲-۴- مالیات بر درآمد اجاره مسکن

بر اساس قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴، درآمد شخص حقیقی یا حقوقی، ناشی از واگذاری حقوق خود نسبت به املاک واقع در ایران پس از کسر معافیت‌های مقرر در قانون فوق، مشمول مالیات بر درآمد اجاره املاک (مسکونی و تجاری) می‌باشد. درآمد مشمول مالیات املاکی که به اجاره واگذار می‌شوند؛ عبارت است از کل مال‌الاجاره، اعم از نقدی و غیرنقدی، پس از کسر ۲۵ درصد بابت هزینه‌ها، استهلاکات و تعهدات مالک نسبت به مورد اجاره.

معافیت‌ها

- محل سکونت پدر یا مادر یا همسر یا فرزند یا اجداد یا افراد تحت تکفل مالک، اجاری تلقی نمی‌شود مگر اینکه به موجب اسناد و مدارک ثابت گردد که اجاره پرداخت می‌شود. ضمناً یک واحد برای سکونت مالک و یک واحد مسکونی برای هر یک از افراد مذکور به انتخاب مالک، مشمول مالیات بر درآمد اجاره املاک نخواهد بود.
- مالکان مجتمع‌های مسکونی دارای بیش از سه واحد استیجاری که با رعایت الگوی مصرف مسکن، بنا به اعلام وزارت راه و شهرسازی ساخته شده یا می‌شوند در طول مدت اجاره، از ۱۰۰ درصد مالیات بر درآمد املاک اجاره‌ای معاف می‌باشد. در غیر این صورت درآمد هر شخص ناشی از اجاره واحد یا واحدهای مسکونی در تهران تا مجموع ۱۵۰ مترمربع زیربنای مفید و در سایر نقاط تا مجموع ۲۰۰ متر مربع زیربنای مفید از مالیات بر درآمد ناشی از اجاره املاک معاف است (در مواردی که مالک دارای چندین ملک باشد، می‌تواند با انتخاب خود مجموعاً تا میزان حد نصاب‌های تعیین شده، از املاک معرفی شده از این معافیت برخوردار شود). عدم تسلیم اظهارنامه اجاره املاک توسط صاحبان درآمد املاک اجاره‌ای اشخاص حقیقی، مانع از تعلق معافیت مذکور نخواهد شد.
- نکته: چنانچه املاک مسکونی برای استفاده تجاری و اداری به اجاره واگذار شوند، مشمول معافیت مذکور نمی‌باشند.
- بر اساس ماده (۵۷) قانون مالیات‌های مستقیم، در مورد شخص حقیقی که هیچ‌گونه درآمدی ندارد تا میزان معافیت مالیاتی مقرر در قوانین موضوعه (برای سال ۱۴۰۰ تا میزان ۳۶۰۰۰۰۰۰ ریال و برای سال ۱۴۰۱ تا میزان ۳۹۶۰۰۰۰۰ ریال) از درآمد مشمول مالیات سالانه مستغلات از مالیات معاف و مازاد طبق مقررات، مشمول مالیات می‌گردد. به شرط این که این گونه افراد نسبت به تسلیم اظهارنامه‌ای که مربوط به این موضوع است، اقدام و اعلام نمایند که هیچ‌گونه درآمد دیگری به غیر از اجاره دریافتی ندارند. در صورتی که ثابت شود اظهار مؤدی خلاف واقع است، مالیات متعلق به اضافه یک برابر آن، به عنوان جریمه وصول خواهد شد. برای بهره‌مندی از این معافیت ضروری است اظهارنامه مربوط در موعد مقرر قانونی تسلیم شود. در اجرای این ماده، حقوق بازنشستگی و وظیفه دریافتی و جوایز و سود ناشی از

سپرده های بانکی، درآمد تلقی نخواهد شد. حکم این ماده در مورد فرزندان صغیری که تحت ولایت پدر باشند، جاری نخواهد بود.

نحوه محاسبه مالیات املاک اجاره ای

مطابق ماده (۵۴) اصلاحی قانون مالیات های مستقیم از ابتدای سال ۱۳۹۵، درآمد اجاره بر اساس قرارداد، اعم از رسمی یا عادی مبنای تشخیص مالیات قرار می گیرد. در مواردی که قرارداد وجود نداشته باشد یا از ارائه آن خودداری گردد و یا مبلغ مندرج در آن کمتر از هشتاد درصد (۸۰٪) ارقام مندرج در جدول املاک مشابه (که هر سال توسط سازمان امور مالیاتی، تعیین و اعلام می شود) باشد، میزان اجاره بهاء بر اساس جدول اجاره املاک مشابه تعیین خواهد شد.

در صورتی که مستأجر جزء مشمولین تبصره (۹) ماده (۵۴) قانون مالیات های مستقیم باشد، اجاره پرداختی مستأجر ملاک تعیین درآمد مشمول مالیات اجاره خواهد بود. در مواردی که قراردادهای اجاره ملک به صورت «رهن تصرف» و «رهن و اجاره» باشد، چنانچه مبلغ اجاره پرداختی در قرارداد کمتر از ۸۰ درصد ارقام مندرج در جدول املاک مشابه باشد، تعیین ارزش اجاره ای بر اساس جدول املاک مشابه خواهد بود.

میزان اجاره دریافتی پس از کسر ۲۵ درصد بابت هزینه ها و استهلاکات و تعهدات مالک نسبت به مورد اجاره، به عنوان درآمد مشمول مالیات تلقی می شود. مالیات درآمد مذکور برای اشخاص حقیقی با اعمال نرخ مالیاتی موضوع ماده ۱۳۱ اصلاحی قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ و برای اشخاص حقوقی به نرخ ۲۵ درصد محاسبه می گردد.

هرگاه موجر مالک نباشد، ۲۵ درصد بابت هزینه ها، استهلاکات و تعهدات مالک، از درآمد مشمول مالیات قابل کسر نخواهد بود. تفاوت اجاره بهای دریافتی و پرداختی به نرخ مربوط، مشمول مالیات بر درآمد اجاره خواهد بود.

نکته ۱: در مواردی که درآمد اجاره واقعی کمتر از درآمد تعیین شده طبق مقررات ماده ۵۴ ق.م.م بوده و مالیات تعیین شده مورد اعتراض مؤدی باشد، پرونده قابل رسیدگی در مراجع حل اختلاف مالیاتی موضوع قانون مالیات های مستقیم خواهد بود.

نکته ۲: چنانچه بر اساس اسناد و مدارک مثبت معلوم شود اجاره ملک بیش از مبلغی است که مأخذ تشخیص درآمد مشمول مالیات قرار گرفته است، مالیات مابه التفاوت طبق مقررات قانون مالیات های مستقیم قابل مطالبه و در صورت اعتراض مؤدی پرونده قابل رسیدگی در مراجع حل اختلاف موضوع قانون مالیات های مستقیم می باشد.

نکته ۳: معافیت مربوط به ۱۵۰ متر مربع (در تهران) یا ۲۰۰ متر مربع (در سایر شهرها) صرفاً به املاک دارای کاربری مسکونی که در عمل نیز برای سکونت مورد استفاده قرار گرفته باشند، تعلق می گیرد (املاک با سند مسکونی که مورد بهره برداری اداری یا تجاری هستند، مشمول این معافیت نخواهند بود).

در محاسبه میزان معافیت، باید مال الاجاره را به نسبت ۱۵۰ متر مربع یا حسب مورد ۲۰۰ متر مربع محاسبه کرد. به عنوان مثال اگر یک شخص حقیقی، یک واحد مسکونی به مساحت زیربنای مفید ۲۰۰ متر مربع در

تهران به اجاره واگذار نماید و مال الاجاره آن مبلغ ۶۰۰ میلیون ریال در سال باشد (مشروط بر اینکه مؤجر صرفاً همین یک واحد مسکونی را به اجاره واگذار کرده باشد و مبلغ اجاره از ۸۰ درصد ارزش اجاری املاک مشابه کمتر نباشد)، مبلغ ۴۵۰ میلیون ریال از مال الاجاره معاف و ۱۵۰ میلیون ریال آن پس از کسر ۲۵ درصد بابت هزینه‌ها، استهلاکات و تعهدات مالک به مبلغ ۱۱۲,۵ میلیون ریال مشمول مالیات خواهد شد. با در نظر گرفتن نرخ‌های ماده (۱۳۱) قانون مالیات‌های مستقیم و با اعمال نرخ ۱۵٪، مالیات متعلقه این ملک، مبلغ ۱۶۸۷۵۰۰۰ ریال تعیین می‌گردد.

نرخ محاسبه مالیات بر درآمد اجاره املاک

جدول ۱۳: نرخ محاسبه مالیات بر درآمد اجاره املاک

نرخ مالیات بر اجاره املاک			شخص
۲۵٪ (به نرخ ماده ۱۰۵ قانون مالیات‌های مستقیم)			حقوقی
درآمد مشمول مالیات سالانه (ریال) به نرخ ماده ۱۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم			حقیقی
نرخ	تا مبلغ	از مبلغ	
٪۱۵	۵۰۰۰۰۰۰۰	۰	
٪۲۰	۱۰۰۰۰۰۰۰۰	۵۰۰۰۰۰۰۰۱	
٪۲۵	و بیش از آن	۱۰۰۰۰۰۰۰۰۱	

مأخذ: قانون مالیات‌های مستقیم

۲-۴-۱- مالیات بر اجاره مسکن در سایر نقاط جهان

ترکیه

در ترکیه، از درآمد اجاره‌ای خالص افراد با نرخ ۲۰ درصد مالیات اخذ می‌شود. درآمد اجاره‌ای خالص با کسر کردن هزینه‌هایی مانند هزینه تعمیر و نگهداری ملک، هزینه استهلاک، هزینه بیمه و ... از اجاره دریافتی به دست می‌آید. همچنین در ترکیه از فروش املاک افرادی که کسب و کار آن‌ها خرید و فروش ملک نیست، مالیات بر ارزش افزوده اخذ نمی‌شود مگر املاک با زیربنای بیشتر از ۱۵۰ مترمربع که از فروش آن‌ها ۱ درصد مالیات بر ارزش افزوده اخذ می‌شود.

انگلستان

در انگلستان از اجاره منازل مسکونی که ارزش اجاره سالیانه آن‌ها بیش از ۱۲۵۰۰۰ پوند باشد نیز مالیات بر نقل و انتقالی به میزان ۱ درصد از مازاد اجاره بر ۱۲۵۰۰۰ پوند اخذ می‌شود.

کره جنوبی

در کره جنوبی در مورد شرکت‌ها این درآمد جزء سایر درآمدها منظور شده است و یکجا مشمول نرخ‌های عادی مالیات بر شرکت قرار می‌گیرد. در مورد اشخاص حقیقی نیز درآمد اجاره جزء مجموع درآمد سالانه حساب می‌شود و مشمول نرخ‌های مربوط می‌گردد. اگر موجر علاوه بر مال الاجاره، ودیعه نیز دریافت کرده باشد، این مبلغ نیز در تعیین درآمد مورد نظر قرار می‌گیرد. هزینه‌های لازم جهت کسب درآمد اجاره نیز در تعدیل درآمد حاصل شده منظور می‌شود. جمع درآمد خالص مؤدی که شامل درآمد اجاره نیز می‌باشد، به چند گروه تقسیم می‌شود و هر گروه تابع نرخ‌های مربوط به خود است. گروهی که درآمد اجاره در آن قرار می‌گیرد، نرخ‌های تصاعدی به صورت جدول ۱۴ منظور می‌شود:

جدول ۱۴: نرخ‌های تصاعدی مالیات بر درآمد اجاره در کره جنوبی

درآمد - وُن (KRW)	سقف درآمد	نرخ مالیات بر درآمد
-	تا ۱۰ میلیون وُن	۸ درصد
از ۱۰ میلیون وُن	تا ۴۰ میلیون وُن	۱۷ درصد
از ۴۰,۱ میلیون وُن	تا ۸۰ میلیون وُن	۲۶ درصد
بیش از ۸۰ میلیون وُن	-	۳۵ درصد

اندونزی

در اندونزی درآمد اجاره‌بها مشمول مالیات با نرخ ۱۰ درصد است و روی مبلغ اجاره‌بهای زمین یا ساختمان به طور ناخالص اعمال می‌شود و این مالیات از نوع تکلیفی است.

مصر

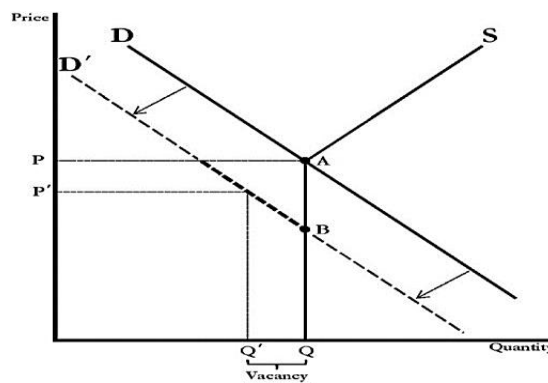
در مصر اجاره‌بها یا هر درآمد دیگری از مستغلات مشمول مالیات بر درآمد سالانه است. درآمد کمتر از ۵ هزار لیره مصری در سال از مالیات بر درآمد اجاره معاف است. اجاره‌بها یا هر درآمد بالاتر از ۵ هزار لیره ۵۰ درصد بابت جبران هزینه‌های نگهداری و استهلاک کسر می‌شود و آنچه باقی می‌ماند با نرخ ۲۰ درصد مشمول مالیات می‌شود. به عبارت دیگر، نرخ مؤثر مالیات بر درآمد اجاره یا درآمد املاک و مستغلات سالانه ۱۰ درصد است.

۲-۵- مبانی نظری پدیده واحدهای مسکونی خالی

دوام مسکن یکی از اصلی‌ترین ویژگی‌هایی است که آن را از سایر کالاها متمایز می‌کند. از آنجاکه مسکن حتی برای سال‌های طولانی وجود خواهد داشت (حتی اگر کسی آنها را اشغال یا نگهداری نکند)، افزایش عرضه و یا کاهش تقاضا برای زندگی در یک مکان خاص یا نوع واحد مسکونی، منجر به ایجاد مساکن خالی خواهد شد. مساکن خالی در بلندمدت، نمود فیزیکی عدم توانایی انطباق عرضه مسکن با تغییرات تقاضای مسکن است. واحدهای مسکونی خالی در بلندمدت، ناخواسته باعث اتلاف منابع می‌شود؛ زیرا این سازه در ارائه خدمات مسکونی که در زمان ساخت سازه در نظر گرفته شده، شکست خورده است. علاوه بر این، واحدهای مسکونی که برای مدت زمان طولانی خالی می‌مانند کمتر نگهداری می‌شوند و در نتیجه نیاز به بازسازی دارند تا بار دیگر

به طور کامل مورد بهره‌برداری قرار گیرند. واحدهای مسکونی خالی همچنین ممکن است برای جوامع محلی باعث مشکلاتی از جمله رواج جرم، ایجاد خطر ایمنی و یا کاهش کیفیت محله شود. علاوه بر این، املاک متروکه به صورت هزینه‌های نگهداری، هزینه‌های تخریب و هزینه‌های قضایی، مخارجی را به دولت‌های محلی تحمیل می‌کنند (مولای، ۲۰۱۶).

تئوری اساسی اقتصادی با منحنی تقاضای نزولی و منحنی عرضه صعودی و با تغییر در این منحنی‌ها و در نتیجه تغییر در قیمت و مقدار تعادلی یک کالا تبیین می‌شود. با این حال، دوام مسکن نشان می‌دهد که در پاسخ به کاهش تقاضا، تعداد واحدهای مسکونی کاهش نمی‌یابد. گلاسر و گورکو^۲ (۲۰۰۵) دوام مسکن را با یک منحنی عرضه که در تمام مقادیر زیر تعادل اولیه عمودی است، نشان می‌دهند (شکل ۸)؛ بنابراین، در یک بازار با ثابت بودن سایر شرایط، کاهش تقاضا منجر به افت قیمت تعادلی مسکن می‌شود، بدون اینکه تغییری در تعداد واحدهای اشغالی در بازار ایجاد شود که با حرکت از نقطه A به نقطه B در شکل ۸ نشان داده شده است.



شکل ۸: مزاد عرضه و واحدهای مسکونی خالی

مأخذ: مولای (۲۰۱۶)

با وجود این، برخی از عوامل بازدارنده بازار مسکن ممکن است مانع از سقوط قیمت مسکن تا نقطه B شود. به عنوان مثال، مطالعه گودمن و ایتنر^۳ (۱۹۹۲) نشان می‌دهد مالکان واحدهای مسکونی تمایل دارند ارزش ملک خود را بیش از حد تخمین بزنند و یا جنس و و مایر^۴ (۲۰۰۱) معتقدند برخی مالکین تمایل ندارند ملک خود را کمتر از آنچه ارزش دارد به فروش برسانند. علاوه بر این، صاحبان املاک تمایل به استفاده از قیمت معاملات

1. Molloy
2. Glaeser & Gyourko
3. Goodman & Ittner
4. Genesove & Mayer

گذشته در هنگام تعیین قیمت دارند که می‌تواند قیمت معاملات را تعدیل کند (آننبرگ،^۱ ۲۰۱۳ و گورن،^۲ ۲۰۱۴).

به طور کلی سه عامل اصلی برای عدم سکونت در یک ملک در یک دوره زمانی مشخص قابل طرح است:

۱- ساختار بازار مسکن (اصطکاک‌ها، جابجایی‌ها و استهلاک)؛ ساختار بازار مسکن دارای ویژگی‌های خاصی است که انطباق نیاز تقاضاکنندگان و عرضه‌کنندگان را با اصطکاک‌های متعددی مواجه می‌سازد. مسکن مهم‌ترین دارایی اقشار متوسط جامعه محسوب می‌شود و از این جهت حساسیت تقاضاکنندگان در این بازار نسبتاً بالاست. جنبه‌های مختلفی از این دارایی همانند اندازه، کیفیت، قیمت و محل ملک در تصمیم‌گیری خانوارها برای خرید خانه نقش اساسی ایفا می‌نماید. در کل، می‌توان گفت که پیدا کردن خانه‌ای متناسب با سلیقه و توان مالی خانوارها مستلزم صرف زمان و هزینه است. این موضوع باعث می‌شود که همواره تعدادی خانه خالی در بازار مسکن وجود داشته باشد. لازم به اشاره است که این موضوع هم برای خانه‌های ملکی و هم برای خانه‌های اجاره‌ای مطرح می‌باشد. بنابراین، بخشی از پدیده واحدهای مسکونی خالی را می‌توان به ساختار بازار مسکن و اصطکاک‌های این بازار نسبت داد.

۲- خانه‌های دوم یا تابستانی؛ به طور معمول، هم خانه‌های دوم و هم خانه‌های تابستانی خالی از سکنه هستند و فقط در مواقع محدودی از سال توسط صاحبان آنها مورد استفاده قرار می‌گیرد. برخی از افراد به دلایل شغلی و یا خانوادگی ممکن است که علاوه بر خانه اصلی خود، برخی از مواقع مجبور به سکونت در خانه دوم خود شوند. همچنین برخی از خانوارها، به‌ویژه در شهرهای بزرگ، به منظور گذراندن ایام تعطیل و صرف اوقات فراغت خود خانه‌هایی در حوالی شهر و یا در شهرهای کوچک‌تر اطراف خود خریداری می‌کنند. لازم است که در زمان بحث در خصوص واحدهای مسکونی خالی، توجه خاصی به دلیل عدم سکونت در خانه‌های مورد بررسی شود.

۳- سایر انگیزه‌ها؛ از سایر انگیزه‌های نگهداری املاک خالی می‌توان به انگیزه‌های سرمایه‌گذاری، تأمین نیاز مسکن فرزندان، انجام فعالیت‌های غیرقانونی و... اشاره کرد (رحمانی، ۱۳۹۴).

وجود این عوامل به این معنی است که قیمت مسکن در جایی بین نقطه A و نقطه B در شکل ۱ قرار دارد، در نتیجه مقدار مسکن قابل استفاده به زیر سطح تعادلی آن می‌رسد. قیمت و مقدار مشاهده شده مسکن قابل استفاده، در جایی از قسمت پررنگ منحنی تقاضا در شکل قرار می‌گیرد. تفاوت بین مقدار تعادلی و مسکن قابل استفاده که به عنوان تفاوت Q_1 , Q_2 در شکل ۸ نشان داده شده است، مقدار واحد مسکونی خالی است؛

1. Anenberg
2. Guren

بنابراین، مسکن خالی نتیجه کاهش تقاضای مسکن همراه با عوامل بازدارنده در روند تعدیل قیمت مسکن است. نتیجه دیگری که در شکل ۸ نشان داده شده این است که کاهش در قیمت مسکن مشاهده شده به طور کامل، کاهش تقاضای مسکن را منعکس نمی‌کند. در نتیجه، داده‌های مربوط به مسکن خالی می‌تواند مکمل مفیدی برای قیمت مسکن در تجزیه و تحلیل شرایط بازار مسکن باشد (مولای، ۲۰۱۶).

در چارچوب ساده‌ای که در شکل ۸ نشان داده شده است مسکن خالی تنها زمانی وجود دارد که تقاضای مسکن به زیر عرضه برسد. با این حال، در دنیای واقعی به دلایل مختلف واحدهای مسکونی می‌توانند خالی از سکنه باشند و لزوماً همه دلایل عدم تعادل بین عرضه و تقاضا نیست. به عنوان مثال، برخی از واحدها برای استفاده فصلی نگهداری می‌شوند یا برخی واحدها در انتظار اجاره و یا فروش هستند. حتی برای واحدهای خالی که برای فروش یا اجاره هستند، زمانی که ساکنان ملک تغییر مکان می‌دهند، دوره‌های خالی کوتاه‌مدت لازم است؛ اما زمان‌های طولانی‌تر از حد معمول، در بازار نشان‌دهنده عدم موفقیت بازار در تسویه است. بنابراین مدت‌زمان طولانی خالی بودن مسکن است که احتمالاً عدم تعادل بین عرضه و تقاضا را نشان می‌دهد که در شکل ۸ مشاهده می‌شود (مولای، ۲۰۱۶).

علل بروز پدیده خانه‌های خالی

در بسیاری از مطالعات تجربی، رابطه معکوس بین تعداد واحدهای مسکونی خالی و قیمت مسکن حاصل شده است، هرچند موارد استثنایی هم وجود دارد. به عنوان مثال، بازار مسکن آمریکا در دهه ۱۹۸۰ و بازار مسکن تایوان در دهه ۱۹۷۰ تا ۱۹۹۰ میلادی از جمله این موارد است. در این شرایط به‌رغم افزایش تعداد خانه‌های خالی، قیمت مسکن در حال افزایش بوده است. بنابراین، بروز پدیده خانه‌های خالی ناشی از دو علت اساسی زیر است:

۱- پیشی گرفتن عرضه از تقاضای مسکن؛

۲- پدیده شکست بازار در بخش مسکن.

در حالت اول، افزایش تعداد واحدهای مسکونی خالی همراه با کاهش قیمت مسکن در بازار است. در حالی که در حالت دوم، وجود واحدهای مسکونی خالی با عدم تعادل برگشت‌ناپذیر در بازار مسکن و افزایش بی‌رویه قیمت خانه همراه است. شکست بازار مسکن به معنای بروز شرایطی است که در آن مکانیسم بازار به درستی عمل نکرده و به‌رغم وجود عرضه، تقاضای مسکن افراد تأمین نمی‌شود. همین امر باعث شده تا در شرایط شکست بازار، دولت در وهله اول با اهرم‌های مختلفی به دنبال ایجاد تعادل در بازار باشد. یکی از مهم‌ترین این اهرم‌ها، وضع مالیات بر واحدهای مسکونی خالی است تا هزینه نگهداری این واحدهای خالی برای مالکان

افزایش یابد. بنابراین، هدف از وضع این مالیات افزایش عرضه مسکن در شرایط نابرابری عرضه و تقاضا در بازار و استفاده بهینه از منابع مسکن شهری به منظور کنترل بازار است.

دلایل تقاضای مسکن رو به رشد در ایران، به ویژه کلان‌شهرها و شهرهای بزرگ عبارتند از:

- عدم اختصاص بودجه عمرانی به روستاها و افزایش مهاجرت به شهرها؛
- رسیدن جوانان دهه اول، دوم و سوم انقلاب به سن ازدواج و افزایش تقاضای آنها برای مسکن؛
- اتخاذ سیاست بازار آزاد مسکن در سال‌های گذشته؛ عدم مشارکت فعال دولت در بخش ساخت و ساز مسکن در سال‌های اخیر؛

همچنین عدم به‌کارگیری سیاست‌های مالیاتی جامع در بخش زمین و مسکن شهری، دلیل اصلی فراتر رفتن نرخ واحدهای مسکونی خالی از میزان طبیعی آن است.

با توجه به مطالب بیان شده، مالیات بر واحدهای مسکونی خالی به صورت دوره‌ای از املاکی که مدت‌زمان مشخصی از یک سال (مثلاً ۶ ماه) خالی از سکنه رها شده باشد، دریافت می‌شود و باید به گونه‌ای باشد که محرک انگیزه مالکان به منظور استفاده بهینه از منابع موجود مسکن شود. بنابراین، سیاست‌های جامع مالیاتی به عنوان یکی از راه‌حل‌های اساسی در بخش مسکن می‌تواند باعث کاهش واحدهای مسکونی خالی و کنترل نوسان‌های بازار مسکن شود. از این‌رو، می‌توان انتظار داشت وضع مالیات بر منفعت سرمایه مسکن به صورت خودکار میزان واحدهای مسکونی خالی را کاهش دهد. هدف از وضع مالیات جامع در بازار زمین و مسکن در میان‌مدت و کوتاه‌مدت، افزایش عرضه مسکن در شرایط نابرابری عرضه و تقاضا در بازار و استفاده بهینه از منابع مسکن شهری به منظور کنترل بازار است. پیش‌زمینه اجرای سیاست‌های جامع مالیاتی، اجرای طرح کاداستر و ایجاد بانک جامع اطلاعاتی به خصوص در بخش مسکن است.

نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی (مدل تغییر اجاره)^۱

نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی (NVR) با نرخ طبیعی بیکاری در بازار کار مترادف است. در بازار کار، از آنجاکه جستجوی کار به زمان نیاز دارد، مدت زمانی که برای جستجوی کار صرف می‌شود، سطحی از اشتغال اصطلاحاً را ایجاد می‌کند. بدون جای خالی در بازار کار، باید شخصی را پیدا کنید که شغل مورد نظر شما را اشغال کند و او نیز شغل فعلی شما را بخواهد. این ایده را می‌توان به طور مشابه در بازار املاک و مستغلات نیز به کار برد. تئوری نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی در بازار املاک و مستغلات ادعا می‌کند که این بازارها بدون اصطکاک نیستند، بنابراین نمی‌توانند در یک تعادل واقعی کار کنند (جایی که عرضه برابر تقاضا است و در نتیجه تعداد واحدهای مسکونی خالی صفر است). به دلیل غیرمتمرکز بودن بازارهای املاک و مستغلات، تطبیق یک مؤجر با بهترین مستأجر موجود، بسیار دشوار است. هدف یک مؤجر، یافتن بهترین مستأجر است که مایل به پرداخت بیشتر برای یک مکان خاص باشد. به همین دلیل، مالکان پیش‌بینی می‌کنند تعیین

اجاره‌های بالاتر باعث می‌شود مستأجران بهتری (از لحاظ مالی) تمایل به اجاره پیدا می‌کنند. به همین ترتیب، حتی در تعادل ما انتظار داریم که به دلیل اصطکاک ذاتی موجود در بازار، خانه خالی وجود داشته باشد (مک کارتنی،^۱ ۲۰۱۰).

مطالعات تجربی نشان داده است که تغییرات در اجاره به طور مستقیم به تقاضای اضافی یا عرضه در بازار مربوط می‌شود که با انحراف نرخ واقعی واحدهای مسکونی خالی از نرخ «طبیعی» یا «تعادل» واحدهای مسکونی خالی مرتبط می‌شود (روسن،^۲ ۱۹۸۴؛ ویتون و تورتو،^۳ ۱۹۸۸). به طور خاص، تجزیه و تحلیل چنین داده‌هایی می‌تواند تخمینی از سطح طبیعی خانه خالی ارائه دهد که پس از آن می‌تواند برای برآورد تغییرات اجاره در آینده استفاده شود. این رابطه بین نرخ‌های خالی و نرخ اجاره به عنوان مدل تعدیل اجاره شناخته می‌شود.

دانستن نرخ واحدهای مسکونی خالی طبیعی می‌تواند دانش بسیار مفیدی را برای عرضه‌کنندگان و سرمایه‌گذاران فراهم کند. اگر نرخ واقعی واحدهای مسکونی خالی کمتر از نرخ طبیعی باشد، اجاره‌بها افزایش می‌یابد. تقاضای بیش از حد در بازار باعث افزایش و رانت می‌شود و متعاقباً واحدهای مسکونی خالی را به سطح تعادل خود می‌رساند. برعکس، وقتی نرخ واقعی واحدهای مسکونی خالی بیش از حد طبیعی باشد، اجاره‌بها به دلیل عرضه بیش از حد در بازار پایین می‌آید؛ بنابراین، نرخ طبیعی، تعادلی بلندمدت است که با ساختار اقتصاد تعیین می‌شود. پس از آن می‌توان نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی را به عنوان تعادل واحدهای مسکونی خالی تعریف کرد در صورتی که هیچ فشاری برای افزایش یا کاهش اجاره وجود ندارد. علاوه بر این، دانستن نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی یک ملک اجاره‌ای به تصمیمات سرمایه‌گذاری نیز کمک خواهد کرد. در درازمدت، سرمایه‌گذاری در بازاری که نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی در آن کم است یا در حال کاهش است، بازدهی بالاتری خواهد داشت (وای،^۴ ۲۰۱۷).

محاسبه نرخ طبیعی خانه‌های خالی، همانند محاسبه نرخ طبیعی بیکاری فرایندی نسبتاً پیچیده و مبتنی بر الگوی اقتصادسنجی است که در ادامه به تشریح این فرایند پرداخته خواهد شد.

بلانک و وین نیک^۵ (۱۹۵۳) در ابتدا این فرضیه که نرخ واحدهای مسکونی خالی روی اجاره تأثیر می‌گذارد را مطرح کردند. سپس اسمیت^۶ (۱۹۷۴) مدل تغییر اجاره را به طور تجربی مورد آزمون قرار داد. بر این اساس در وضعیت بهینه یا نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی - وضعیتی که نه مازاد عرضه مسکن وجود دارد و نه

1. McCartney
2. Rosen
3. Wheaton and Torto
4. Wai
5. Blank and Winnick
6. Smith

کمبود عرضه- اجاره‌ها در سطح تعادلی خود هستند و تغییرات اجاره صفر است. بر اساس مدل اسمیت واحدهای مسکونی خالی (VL) از رابطه زیر به دست می‌آید:

$$VL = S - D \quad (1)$$

به طوری که S عرضه واحدهای مسکونی اجاره‌ای (فرض می‌شود در کوتاه‌مدت ثابت است) و D تقاضای واحدهای مسکونی اجاره‌ای است. تابع تقاضا به صورت زیر می‌تواند بیان شود:

$$D = d(R, U, Y, P, Z) \quad (2)$$

در این تابع، R اجاره‌بهای اسمی، U هزینه استفاده‌کننده از تملک خانه، Y درآمد واقعی، P سطح قیمت و Z بردار متغیرهای جمعیت شناختی است. نرخ واحدهای مسکونی خالی برابر است با:

$$V = \frac{VL}{S} = 1 - \left(\frac{1}{S}\right) d(R, U, Y, P, Z) \quad (3)$$

بر اساس فرض مازاد عرضه که به عنوان تفاوت بین نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی و نرخ واقعی واحدهای مسکونی خالی تعریف می‌شود، به وسیله نرخ رشد در اجاره‌بها تعیین می‌شود. مکانیسم اجاره‌بهای واحدهای مسکونی را می‌توان به صورت زیر تعریف کرد:

$$nr = f(e \cdot v^* - v) \quad (4)$$

به طوری که nr نرخ رشد در اجاره اسمی، e نرخ رشد در ساخت مسکن (که قیمت‌های اسمی را منعکس می‌کند) و v^* نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی است. با فرض ثابت بودن نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی طی دوره مورد بررسی، رابطه برآوردی به صورت زیر خواهد بود:

$$nr_i = b_0 - b_1 v_i + b_2 e_i + u_i \quad (5)$$

u_i در اینجا جمله اخلال است.

اگر در رابطه (۵) از اجاره‌بهای واقعی استفاده شود؛ با توجه به انعکاس افزایش قیمت‌ها در اجاره واقعی، هزینه‌های عملیاتی از رابطه حذف خواهد شد؛ بنابراین معادله نهایی که تخمین زده خواهد شد به صورت زیر است:

$$nr_i = b_0 - b_1 v_i + u_i \quad (6)$$

به طوری که r نرخ رشد اجاره‌بهای واقعی املاک، b_0 بیانگر نرخ رشد اجاره‌بها زمانی که هیچ خانه خالی وجود ندارد (نرخ خانه‌های خالی صفر است)، b_1 مقدار واکنش نرخ رشد اجاره‌بها به تغییر نرخ خانه‌های خالی را نشان می‌دهد. معادله فوق ارتباط بین اجاره‌بها و نرخ خانه‌های خالی را توصیف می‌کند. زمانی که عرضه و تقاضا در تعادل باشد، اجاره‌بها با ثبات خواهد بود ($r=0$) و نرخ خانه‌های خالی به واسطه معادله (۷) به دست می‌آید:

$$v = \frac{b_0}{b_1} \quad (7)$$

معادله (۷) نرخ طبیعی خانه‌های خالی را زمانی که بازار در تعادل است محاسبه می‌کند. نرخ تعادلی خانه‌های خالی، صفر نیست؛ زیرا زمانی برای پیدا کردن املاک جهت خریداران و فروش برای مالکان نیاز است.

۲-۶- مالیات بر واحدهای مسکونی خالی (VHT)

در زمینه به کارگیری سیاست‌های جامع مالیاتی، یکی از ابزارهای سیاستی دولت برای تخصیص بهینه منابع موجود مسکن در شرایط نابرابری عرضه و تقاضا، وضع مالیات بر خانه‌های خالی از سکنه است. مالیات بر واحدهای مسکونی خالی مالیاتی است که به صورت دوره‌ای از املاکی که مدت زمان مشخصی از سال خالی از سکنه رها شده باشند، اخذ می‌شود (قلی‌زاده و امیری، ۱۳۹۲). این مالیات تا زمانی گرفته می‌شود که ملک مورد نظر خالی شناخته شود و در صورت سکونت در ملک مورد نظر مشمول پرداخت این نوع مالیات نمی‌شود. در پی ساخت بیش از نیاز واحدهای مسکونی در دهه‌های ۸۰ و ۹۰، در حال حاضر با معضلی به نام خانه‌های خالی مواجه هستیم و ماده ۱۶۷ مکرر اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم مصوب سال ۱۳۹۴ بر لزوم اخذ مالیات از خانه‌های خالی اصرار دارد.

به دلیل عدم دخالت دولت در تخصیص بهینه مسکن و فقدان عدم به کارگیری سیاست جامع مالیاتی در این بخش، باعث شده که با گذشت زمان این تعداد واحدهای مسکونی خالی از سکنه افزایش یابد. بر اساس سرشماری عمومی نفوس و مسکن در سال‌های ۱۳۸۵، ۱۳۹۰ و ۱۳۹۵ تعداد واحدهای مسکونی خالی از ۶۳۳ هزار واحد در سال ۱۳۸۵ به ۱،۶ میلیون واحد در سال ۱۳۹۰ و ۲،۶ میلیون واحد در سال ۱۳۹۵ افزایش یافته است. طبق قانون مالیات بر خانه‌های خالی، این واحدها در سال دوم نصف مالیات متعلقه، در سال سوم معادل کل مالیات متعلقه و در سال‌های چهارم و پنجم از آن، یک و نیم برابر مالیات متعلقه به آن ملک باید مالیات بدهند. با این حال هنوز این قانون در ایران اجرایی نشده است. بنابراین، وضع نرخ مناسب مالیات بر واحدهای مسکونی خالی از سکنه منجر به افزایش هزینه نگهداری خانه‌های خالی برای مالکان شده و به عنوان ابزار و اهرمی مکمل در کنار عرضه مسکن برای کاهش قیمت مسکن و ایجاد تعادل در بازار مؤثر خواهد بود. هرچند نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی جزء ذاتی تعادل بازار مسکن تلقی می‌شود؛ اما باید توجه داشت که نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی تنها در شرایط تعادل بازار برقرار می‌شود و در شرایط عدم تعادل همانند بازار مسکن ایران، این نرخ از حد طبیعی خود فراتر رفته و دخالت دولت به منظور کاهش نرخ خانه‌های خالی از سکنه با استفاده از ابزارهای مالیاتی ضروری است.

۲-۶-۱- قوانین و مقررات مربوط به محاسبه مالیات بر واحدهای مسکونی خالی

موضوع مالیات بر واحدهای مسکونی خالی یک سابقه طولانی در کشور ما دارد، به طوری که این سابقه به پیش از انقلاب بازمی‌گردد. در سال ۱۳۵۲، مقنن در قالب ماده ۸ قانون تعدیل و تثبیت اجاره‌بها به این مسئله ورود کرد و بر مبنای قانون مذکور اگر یک واحد مسکونی بیش از ۶ ماه خالی از سکنه باشد، مالک باید مالیاتی معادل ۳۰ درصد ارزش اجاره‌بها را به دولت بپردازد. این قانون به دلایلی از جمله تعریف و مصادیق خانه خالی، ابهامات اجرایی و همچنین اعتراض زیاد نسبت به آن، نتوانست تأثیر زیادی بر افزایش عرضه واحدهای مسکونی خالی به بازار و کاهش اجاره‌بها داشته باشد و چندان در عمل اجرا نشد.

بعد از پیروزی انقلاب اسلامی در قالب فصل دوم قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶، با عنوان مالیات مستغلات مسکونی خالی مجدداً به این موضوع پرداخته شد. بر مبنای این قانون، مالیات بر خانه‌های خالی به مراکز استان‌های بالای ۱۰۰ هزار نفر محدود شد و بر این مبنای، در شرایطی که یک واحد مسکونی بیش از ۶ ماه تا ۱۲ ماه متوالی خالی نگه داشته شود، باید مالیاتی معادل ۲ در هزار ارزش معاملاتی مستغلات به ازای هر ماه و اگر بیش از ۱۲ ماه خالی باشد، باید معادل نرخ ۴ در هزار ارزش معاملاتی را پرداخت کند.

در ابتدای دهه ۸۰ و در زمان اصلاحیه دوم قانون مالیات‌های مستقیم، اجرای قانون «مالیات بر واحدهای مسکونی خالی» از سوی قانون‌گذار پس از ۱۴ سال متوقف شد؛ اما مجدداً در اصلاحیه سوم قانون مالیات‌های مستقیم در تیرماه ۱۳۹۴ و در قالب ماده ۵۴ مکرر به قانون اضافه شد؛ اما با وجود گذشت ۵ سال از تصویب قانون برای راه‌اندازی و تکمیل سامانه املاک و اسکان، هنوز اطلاعات سکونتگاهی (اعم از مالکیت و اجاره و غیره) برای اکثر خانوارهای کشور در سامانه فوق ثبت نشده است که عدم اشتراک‌گذاری اطلاعات توسط دستگاه‌های اجرایی یکی از علل این نقصان به شمار می‌رود و در نتیجه امکان سیاست‌گذاری را برای اعمال انواع ابزارهای تشویقی و تنبیهی نمی‌دهد. تکمیل این سامانه مستلزم وضع مشوق‌های لازم برای مشارکت آحاد جامعه و برقراری پیوند میان کدهای ملی و کدهای پستی است.

همچنین در خصوص مالیات بر خانه‌های خالی، نرخ پایین مالیات و ضعف سامانه فوق موجب اثربخش نبودن احکام قانونی محسوب می‌شود و نرخ خانه‌های خالی در کشور ما به‌ویژه شهری مانند تهران، بسیار بالاتر از متوسط جهانی است و بنا بر سرشماری سال ۱۳۹۵، تعداد واحدهای خالی در کشور بیش از دو میلیون واحد مسکونی بوده است. جهت رفع این دو کاستی در شرایط کنونی کشور که کاهش عرضه مسکن و افزایش سفته‌بازی موجب افزایش قیمت و فشار به خانواده‌های ایرانی شده است، قانون اصلاح ماده ۵۴ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم در سال ۱۳۹۹ ارائه شد و بنابراین متن زیر جایگزین ماده (۵۴ مکرر) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳ با اصلاحات و الحاقات بعدی شد:

ماده ۵۴ مکرر (مصوب ۱۳۹۹) - هر واحد مسکونی واقع در کلیه شهرهای بالای یکصد هزار نفر جمعیت که به استناد سامانه ملی املاک و اسکان کشور موضوع تبصره (۷) ماده (۱۶۹) مکرر) این قانون، در هر سال مالیاتی در مجموع بیش از ۱۲۰ روز ساکن یا کاربر نداشته باشد به عنوان خانه خالی شناسایی شده و به ازای هر ماه بیش از زمان مذکور، بدون لحاظ معافیت‌های تبصره (۱۱) ماده (۵۳) این قانون، ماهانه مشمول مالیاتی بر مبنای مالیات بر درآمد اجاره به شرح ضرایب زیر می‌شود:

سال اول - معادل شش برابر مالیات متعلقه

سال دوم - معادل دوازده برابر مالیات متعلقه

سال سوم به بعد - معادل هجده برابر مالیات متعلقه

۲-۶-۲- مالیات بر واحدهای مسکونی خالی در سایر نقاط جهان

انگلستان

مالیات بر واحدهای مسکونی خالی در انگلستان در قالب مالیات شهرداری^۱ اخذ می‌شود. در این کشور واحدهای مسکونی که بیش از شش ماه خالی باشند مشمول ۵۰ درصد از مالیات شهرداری می‌شود و بعد از ۱۲ ماه این مالیات تا ۱۰۰ درصد افزایش می‌یابد. پایه مالیات واحدهای مسکونی خالی همانند مالیات شهرداری، ارزش محاسبه شده منطقه‌ای املاک است که میزان آن در هر منطقه توسط یک گروه ارزیاب مربوط به شهرداری تعیین می‌شود. این گروه ارزیاب، فهرستی از تمام املاک منطقه تهیه و دامنه‌ای برای قیمت املاک ارائه می‌کنند و سپس، بر این مبنا مالیات هر ملک مطابق این فهرست تهیه شده، تعیین می‌شود.

اسکاتلند

موارد ذکر شده برای انگلستان تا حدود زیادی نیز به صورت مشابه در اسکاتلند اجرایی می‌شود، به گونه‌ای که مالیات بر واحدهای مسکونی خالی در قالب مالیات شهرداری اخذ می‌شود. البته، این دو سیستم در نرخ مالیات و نیز در برخی موارد عملیاتی همچون فرجه زمانی خالی بودن با یکدیگر تفاوت‌هایی دارند. به طوری که در اسکاتلند نرخ مالیاتی معادل ۱۰۰ درصد مالیات شهرداری در خصوص خانه‌هایی که برای یک سال یا بیشتر خالی هستند، اعمال می‌شود (هادیان، ۱۳۹۹).

فرانسه

بر مبنای تجربیات اخذ مالیات بر خانه‌های خالی کشور فرانسه که از سال ۱۹۹۸ فرایند اخذ این پایه مالیاتی آغاز شد، اگر واحدهای مسکونی بیشتر از ۹۰ روز خالی باشند، باید معادل ۱۰ درصد ارزش اجاره‌ای واحد مسکونی در سال اول، ۱۲٫۵ درصد ارزش اجاره‌ای واحد مسکونی در سال دوم، ۱۵ درصد ارزش اجاره‌ای واحد

1. Council Tax

مسکونی در سال سوم در شهرهای بالای ۲۰۰ هزار نفر مالیات بدهند. در سال ۲۰۱۳ با اصلاحیه‌هایی بر نرخ‌های قبلی، رقم دریافتی مالیات بر واحدهای مسکونی خالی افزایش پیدا کرد و برای سال اول، ۱۲٫۵ درصد ارزش اجاره‌ای واحد مسکونی و برای سال دوم، معادل ۲۵ درصد ارزش اجاره‌ای واحد مسکونی در همه شهرهای بالای ۵۰ هزار نفر مصوب شد.

کانادا

در کانادا از سال ۲۰۱۷ این مالیات را اخذ می‌کنند؛ یعنی خانه‌هایی که کمتر از ۶ ماه خالی باشند، در سال ۲۰۱۷، معادل ۱ درصد ارزش ملک و از سال ۲۰۲۱ معادل ۳ درصد از ارزش ملک را به عنوان مالیات بر واحدهای مسکونی خالی تعیین کرده‌اند. همین سیاست منجر به عرضه ۳۰ درصد از خانه‌های خالی شده است و سالیانه ۳۹ میلیون دلار درآمد از این طریق برای دولت این کشور به دست می‌آید.

آمریکا

در ایالت متحده آمریکا در سطح فدرال از بخش مسکن مالیاتی دریافت نمی‌شود و قوانین مالیاتی این بخش توسط دولت‌های محلی در هر ایالت تعیین می‌شود. به همین ترتیب، مالیات بر واحدهای مسکونی خالی در برخی مناطق وضع شده که می‌توان به نرخ مالیات بر واحدهای مسکونی خالی در ایالت رودآیلند^۱ و واشنگتن دی. سی. اشاره کرد. نرخ مالیات بر واحدهای مسکونی خالی در ایالت رودآیلند معادل ۱۰ درصد و پایه آن معادل ارزش ملک برآورد شده توسط گروه ارزیاب مالیاتی است که به صورت سالانه پرداخت می‌شود. این نرخ در واشنگتن دی. سی. معادل ۵ درصد ارزش محاسبه شده ملک توسط گروه ارزیاب مالیاتی است. برای ناحیه کلمبیا نیز نرخ مالیات بر واحدهای مسکونی خالی برابر با ۵ درصد به مآخذ ارزش بازاری املاک تعیین شده است که تقریباً ۳ برابر نرخ مالیاتی واحدهای تجاری و صنعتی است (هادیان، ۱۳۹۹).

استرالیا

در مارس ۲۰۱۷ قانون اخذ مالیات بر واحدهای مسکونی خالی در استرالیا تصویب شد. مطابق این قانون در صورتی که بیش از شش ماه خانه‌ای خالی باشد، صاحبان ملک موظفاند یک درصد از ارزش آن ملک را به عنوان مالیات به دولت بپردازند.

اسپانیا

دولت ایالتی باسک اسپانیا نیز اقدام به اخذ مالیاتی به میزان روزانه ۹ یورو از مالکان واحدهای خالی کرده است. در صورتی که ملک مورد نظر برای سال دوم نیز خالی بماند، مقدار جریمه به میزان ۱۲ یورو در روز افزایش خواهد یافت. علت وضع این قانون، وجود آمار واحدهای مسکونی خالی از سکنه در شرایط عدم تعادل عرضه و

1. Rhode Island

تقاضا در منطقه باسک قلمداد شده است. در سال ۲۰۰۵ میلادی، وجود ۵۴ هزار ملک خالی در منطقه باسک تخمین زده شده است که از این میان تعداد ۲۰ هزار واحد، خانه‌های دوم افراد بوده‌اند. پیش‌بینی شده است که در صورت اعمال این قانون، می‌توان تعداد ۲۶ هزار واحد مسکونی را برای افراد جوان که فاقد توانایی خرید خانه جدید هستند، به صورت اجاره‌ای فراهم کرد.

۲-۷- پیشینه پژوهش

۲-۷-۱- مطالعات مرتبط با مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی

ارولا و ماتانن^۱ (۲۰۰۵) در مطالعه خود عملکرد مالیات بهینه بر اجاره مسکن را در قالب یک مدل تعادل عمومی پویا با رویکرد مدل رشد نئوکلاسیک مورد بررسی قرار دادند. نتایج نشان می‌دهد نرخ مالیات بهینه بر اجاره نباید با نرخ مالیات بهینه بر درآمد سرمایه کسب و کار برابر باشد. همچنین مسکن و مصرف باید در نرخ نسبتاً بالا مشمول مالیات قرار بگیرند و نرخ مالیات بر درآمد کسب و کار باید نزدیک به صفر باشد. این پژوهش این نظریه را که رفتار مالیات بر مسکن در اکثر اقتصادهای غربی از حالت بهینه فاصله دارد را به اثبات می‌رساند. ساریما^۲ (۲۰۱۱) در مقاله‌ای با عنوان «درآمد اجاره‌ای، مالیات و توزیع درآمد در فنلاند» به بررسی مالیات بر درآمد اجاره‌ای بر توزیع درآمد پرداخته است. در این مقاله اثرات درآمد اجاره‌ای و رفتار مالیات بر توزیع درآمد با استفاده از داده‌های خانوار در سال ۲۰۰۴ مورد بررسی قرار گرفته و نشان داده است که درآمد اجاره‌ای به عنوان ۱۰ درصد از درآمد قابل تصرف خانوار دارای اثر عمده‌ای بر رفاه خانوار دارد. در این مقاله سیستم مالیاتی فعلی که در آن درآمد اجاره‌ای مشمول مالیات نمی‌شود، در مقابل حالتی که مشمول مالیات قرار گیرد، مورد مقایسه قرار می‌گیرد. طرح مالیات بر درآمد اجاره‌ای به دو صورت اعمال می‌شود. در طرح اول، افزایش درآمد مالیاتی به افراد بزرگ‌سال بازگردانده می‌شود، به طوری که درآمد مالیاتی کل ثابت می‌ماند و در طرح دوم، نرخ مالیات بر درآمد سرمایه را کاهش داده به طوری که درآمد مالیاتی کل ثابت می‌ماند. نتایج نشان می‌دهد که طرح انتقال یکجا، نابرابری درآمد را در مقایسه با سیستم فعلی کاهش می‌دهد، در حالی که با کاهش مالیات بر درآمد سرمایه، نابرابری درآمد به وضوح افزایش می‌یابد.

جلالی (۱۳۹۶)، در پایان‌نامه کارشناسی ارشد به بررسی اصلاح نظام مالیاتی با امکان‌سنجی وضع مالیات بر درآمد اجاره مسکن در ایران در چارچوب یک الگوی تعادل عمومی پویا پرداخته است. نتایج این پژوهش، بیانگر این است که با اعمال مالیات بر درآمد اجاره مسکن در وضعیت یکنواخت از صفر درصد تا ۲۵ درصد، میزان سرمایه‌گذاری در کسب و کار سرانه، تولید سرانه و مصرف سرانه به ترتیب ۵۰٫۸۲ درصد، ۱۳٫۱۲ درصد و

1. Erola and Maattanen
2. Saarimaa

۲۵,۶۱ درصد افزایش یافته‌اند. همچنین نرخ بازدهی سرمایه و سرمایه‌گذاری مسکونی سرانه به ترتیب ۲۵ درصد و ۳۱,۵۱ کاهش می‌یابند؛ که به معنای حرکت سرمایه از بخش مسکن به سمت سرمایه کسب و کار است. نتایج همچنین نشان می‌دهد که در طی ۳۰ دوره در دو سناریو، مسیر بهینه نرخ مالیات بر درآمد اجاره مسکن از ۱۰ درصد تا ۱۶ درصد و از ۱۰ درصد تا ۲۵ درصد افزایش یافته است.

۲-۷-۲- مطالعات مرتبط با مالیات بر واحدهای مسکونی خالی

قلی‌زاده و امیری (۱۳۹۲) در مقاله‌ای نظام مالیاتی بخش مسکن در جهان را بررسی و سپس برای اصلاح ساختار مالیات‌ها در بخش مسکن ایران، از جمله واحدهای مسکونی خالی، چارچوبی را ارائه می‌دهند. آنها معتقدند نوسان بازار و عدم تعادل در اقتصاد مسکن و تقاضای سوداگری آن، دلیل اصلی فراتر رفتن نرخ واحدهای مسکونی خالی از سطح طبیعی آن است؛ بنابراین مالیات بر واحدهای مسکونی خالی زمانی می‌تواند از کارایی برخوردار بوده که همراه تثبیت بازار مسکن باشد. با وجود این، او نتیجه می‌گیرد مالیات واحدهای مسکونی خالی با همکاری مقام‌های محلی و در صورت اجرای مالیات منفعت سرمایه می‌تواند مؤثر واقع شود.

ایزدخواستی (۱۳۹۸) در مقاله‌ای با عنوان تحلیل اثرات مالیات در بخش املاک و مسکن و برآورد ظرفیت بالقوه آن در ایران، ظرفیت بالقوه مالیات بر واحدهای مسکونی خالی در شهر تهران و کلانشهرها را برآورد کرده است. بر این اساس با توجه به تعداد کل واحدهای مسکونی خالی در کشور، با اعمال نرخ ۱۵ درصد موضوع ماده ۱۳۱ اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴ و نرخ تصاعدی مالیات بر واحدهای مسکونی خالی به ترتیب معادل ۰,۵، ۱ و ۱,۵ برابر مالیات بر اجاره متعلقه خانه‌های خالی طی سال‌های بعد از فرجه یک سال خالی بودن، ظرفیت بالقوه کل مالیات بر خانه‌های خالی در سال اول اخذ این نوع مالیات، رقمی معادل ۳,۲ هزار میلیارد ریال (۱۰۲۵ هزار میلیارد ریال در شهر تهران و ۱,۹۵ هزار میلیارد ریال در کلانشهرها) به دست آمده است.

هادیان (۱۳۹۹) معتقد است با وجود تصویب قوانین متعدد برای حل مشکل مالیات بر واحدهای مسکونی خالی، در عمل از نظر اجرایی با معضلات و تنگناهایی مواجه بوده که یکی از دلایل مهم این امر بی‌توجهی به مسئله نهاد اجرایی در اعمال این مالیات بوده است. به طور ویژه، به دلیل بی‌توجهی به جایگاه شهرداری‌ها در فرایند شناسایی و مالیات‌ستانی از املاک و اراضی خالی، این قوانین در دستیابی به اهداف اقتصادی و اجتماعی مد نظر شکست خورده است. این در حالی است که شهرداری‌ها به سبب برخورداری از سامانه جامع ممیزی املاک و اراضی شهری، نسبت به سایر ارگان‌ها (وزارت راه و شهرسازی و سازمان امور مالیاتی) مزیت نسبی و مطلق در فرایند اجرایی مالیات بر واحدهای مسکونی خالی دارند.

گو و آسامی^۱ (۲۰۱۶) در مقاله‌ای از زاویه‌ای کاملاً جدید به بررسی مسئله خانه‌های خالی برای حمایت از مدیریت بازار مسکن و خانه‌های خالی با محاسبه نرخ واحدهای مسکونی ایده‌آل در توکیو پرداخته‌اند. بر اساس تعریف مقاله، نرخ واحدهای مسکونی ایده‌آل در بازار اجاره مسکن، به معنای نرخ خانه‌های خالی است که برای جستجوی مستأجران جهت صاحب‌خانه شدن لازم می‌باشد و در فرایند جستجو، صاحب‌خانه با استراتژی اجاره بهینه، ارزش فعلی بازده را به حداکثر می‌رساند. بر اساس نتایج مقاله در توکیو نرخ واحدهای مسکونی ایده‌آل برای بازار اجاره مسکن، ۱،۹۶ درصد است. نویسندگان نتیجه می‌گیرند که هزینه‌های اجتماعی زیاد ناشی از خالی بودن بیش از حد در بازار اجاره مسکن در توکیو که خلاف توسعه پایدار است، وجود دارد. از این‌رو سیاست‌های مدیریت مسکن نیاز است.

هانسن^۲ (۲۰۱۹) در پژوهشی به بررسی تجربه مالیات بر واحدهای مسکونی شهر ونکوور پرداخته است. در این شهر از سال ۲۰۱۷ مالیات بر واحدهای مسکونی خالی با نرخ ۱ درصد ارزش آن دارایی اجرایی شده است. نتایج نشان می‌دهد این اقدام باعث افزایش ۵۹۲ واحدی خانه‌ها در سال ۲۰۱۸ شده که چیزی حدود ۱۶ درصد میزان ساخت و ساز خانه‌های جدید در این سال بوده است. با این حال، به نظر می‌رسد که این فقط اثری بوده است که برای یک‌بار اتفاق می‌افتد و با برقراری تعادل جدید در بازار، در سال‌های بعد اثرگذار نخواهد بود.

سیگو (۲۰۲۰) در مقاله خود به تأثیر مالیات بر خانه‌های خالی بر بازار مسکن در کشور فرانسه از سال ۱۹۹۵ تا ۲۰۱۳ پرداخته است. نتایج نشان می‌دهد برقراری مالیات بر خانه‌های خالی توانسته ۱۳ درصد عرضه مسکن خالی را در این کشور افزایش دهد که نتیجه بسیار مطلوبی فارغ از مباحث درآمدزایی برای دولت، در بر داشته است.

۲-۷-۳ - مطالعات مرتبط با نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی

نخستین گام برای تصمیم‌گیری در خصوص مداخله دولت در بازار مسکن و اعمال مالیات بر واحدهای مسکونی خالی، محاسبه شکاف بین نرخ واقعی و طبیعی واحدهای مسکونی خالی است. افزایش شکاف مذکور، دخالت دولت و وضع مالیات بر واحدهای مسکونی خالی می‌تواند در مدیریت و تنظیم بازار مسکن نقش داشته باشد؛ اما آنچه در این زمینه حائز اهمیت است، وضع مالیات مناسب و اجرای صحیح آن است. از این رو، به کارگیری نتایج تجربی مطالعات انجام شده و تجربه کشورهای پیشرو در این زمینه می‌تواند نقش مهمی داشته باشد.

1. Gu & Asami
2. Hansen

بلنک و وینیک^۱ (۱۹۵۳)، اولین مطالعه تجربی در زمینه اثرگذاری نرخ واحدهای مسکونی بر اجاره را مورد بررسی قرار داده‌اند. اسمیت^۲ (۱۹۷۴) نیز برای نخستین بار یک مدل آزمایشی را به کار گرفته است که در آن تغییرات اجاره واحدهای مسکونی در ارتباط با نرخ بهینه و یا طبیعی واحدهای مسکونی خالی-نرخ که در آن تعادل در بازار مسکن وجود دارد- است. مطالعات متعدد دیگری از قبیل روزن و اسمیت^۳ (۱۹۸۳)، گابریل و نودافت^۴ (۱۹۸۸)، ریس^۵ (۱۹۸۸)، ویتون و تورتو^۶ (۱۹۸۸)، وویت و کران^۷ (۱۹۸۸)، ژو^۸ (۲۰۰۸) و هاگن و هانسن^۹ (۲۰۱۰) نیز در زمینه نرخ بهینه و یا طبیعی واحدهای مسکونی خالی انجام شده است.

گابریل و نودافت (۱۹۸۸) نرخ واحدهای مسکونی خالی را بین ۳٫۹ تا ۱۰ درصد در برآوردهای درونزا و بین ۶٫۹ تا ۱۲ درصد در برآوردهای برونزا در ۱۶ شهر در آمریکا در دوره (۱۹۸۵-۱۹۸۱)، تعیین کرده‌اند.

وویت و کران (۱۹۸۸)، این نرخ را تابعی از زمان و مکان در نظر گرفته‌اند و به این نتیجه رسیده‌اند که تغییرات قابل توجهی در نرخ واحدهای مسکونی خالی در سراسر شهرها، بین حومه و مرکزی شهر و بازارها در طول زمان وجود داشته است. همچنین، به این نتیجه رسیده‌اند که نرخ واحدهای مسکونی خالی در طول دهه ۱۹۸۰ افزایش یافته است.

ویتون و تورتو (۱۹۸۸)، نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی را تابعی خطی از زمان در نظر گرفته‌اند و به این نتیجه رسیده‌اند که یک روند صعودی وجود داشته است.

گابریل و نودافت (۲۰۰۱)، نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی را در ۲۹ منطقه شهری در دوره (۱۹۹۶-۱۹۸۷) بین ۴ تا ۴٫۵ درصد برآورد کرده‌اند و معتقدند که نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی به هزینه‌های مسکن، ناهمگونی سهام مسکن، تحرک‌پذیری مستأجر و رشد جمعیت بستگی دارد.

هاگن و هانسن (۲۰۱۰)، در مقاله‌ای با عنوان اجاره واحدهای مسکونی و نرخ طبیعی واحدهای مسکونی در دوره (۲۰۰۵-۱۹۸۹)، به این نتیجه رسیده‌اند که نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی ۵ درصد بوده است که با گذشت زمان این نرخ کاهش می‌یابد. همچنین، نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی در حوزه‌های جغرافیایی مختلف، متفاوت بوده است.

1. Blank & Winnick
2. Smith
3. Rosen and Smith
4. Gabriel & Nothaft
5. Reece
6. Wheaton and Torto
7. Voith and Crane
8. Zhou
9. Hagen & Hansen

مک کارتنی (۲۰۱۰) در مقاله‌ای نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی را در دوبلین طی دوره ۱۹۷۸ تا ۲۰۰۹ برآورد کرد. او دریافت که در اواخر دهه ۱۹۹۰، در واحدهای مسکونی خالی دوبلین تغییر ساختاری نسبتاً بزرگی وجود داشته است. بر این اساس، دو NVR مجزا برای دوبلین تخمین زده می‌شود. برای دوره ۱۹۷۸-۱۹۹۸، ۵٫۲ درصد و برای دوره ۱۹۹۹-۲۰۰۹، ۱۵ درصد برآورد گردیده است.

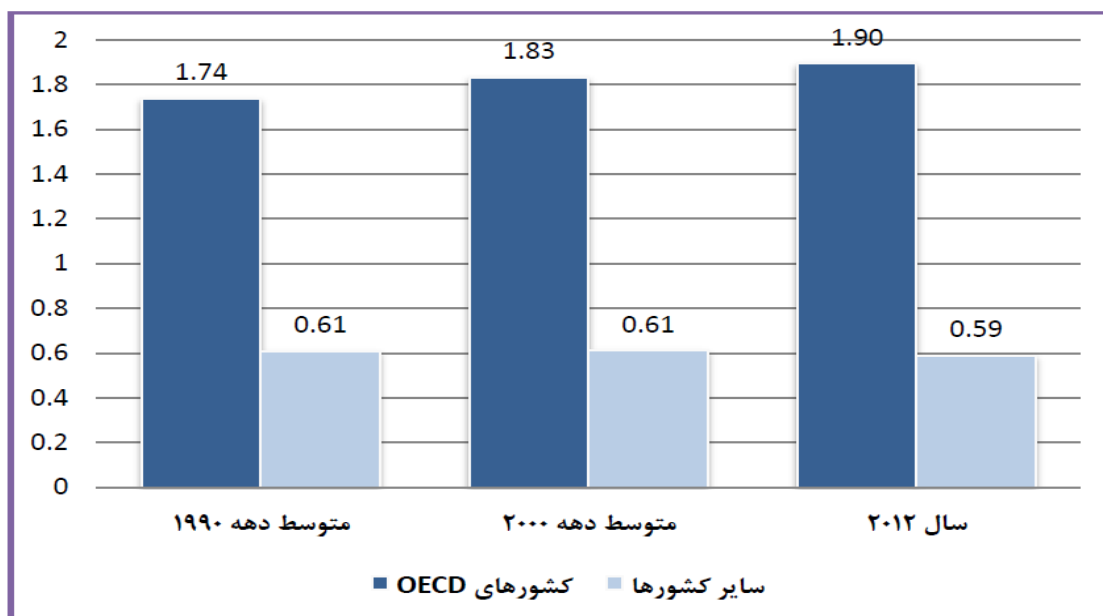
دفتر تحقیقات و سیاست‌های مالی معاونت امور اقتصادی وزارت امور اقتصادی و دارایی در گزارشی با به‌کارگیری مدل اقتصادسنجی گروه تحقیقاتی مدیریت سرمایه‌گذاری املاک انگلستان،^۱ نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی در ایران در دوره (۱۳۸۵-۹۰) را حدود ۳٫۳ درصد و در دوره زمانی (۱۳۸۵-۹۵) حدود ۴ درصد برآورد کرده‌اند. در حالی که نرخ واقعی خانه‌های خالی در سال ۱۳۸۵ حدود ۴٫۲ درصد بوده که این نرخ در سال ۱۳۹۰ به ۸٫۳ درصد و در سال ۱۳۹۵ به ۱۱٫۳ درصد رسیده است.

۳- روش تحقیق و یافته‌های تجربی پژوهش

۳-۱- وضعیت موجود نظام مالیاتی در بخش مسکن

۳-۱-۱- وضعیت مالیات بر مسکن در دنیا

در این قسمت به بررسی وضعیت مالیات بر مسکن در دنیا برای دوره زمانی ۱۹۹۰ تا ۲۰۱۲ پرداخته می‌شود. لازم به ذکر است که آمارهای مالیات بخش مسکن برای ۸۲ کشور شامل ۳۴ کشور OECD و ۴۸ کشور دیگر در دسترس بوده است. شواهد حاکی از این می‌باشد که متوسط نسبت مالیات بخش مسکن بر تولید ناخالص داخلی در کشورهای OECD تقریباً سه برابر این نسبت در سایر کشورها است. همچنین، متوسط مالیات بخش مسکن برای کشورهای OECD در دوره زمانی مورد بررسی، روندی صعودی داشته است، به گونه‌ای که از ۱،۷۴ درصد تولید ناخالص داخلی در دهه ۹۰ به ۱،۹ درصد در سال ۲۰۱۲ رسیده است. در مقابل، متوسط مالیات بخش مسکن در ۴۸ کشور دیگر در همین دوره زمانی کاهش اندکی را تجربه کرده است. متوسط مالیات بر مسکن در این ۴۸ کشور که بیشتر کشورهای در حال توسعه هستند از ۰،۶۱ درصد تولید ناخالص داخلی به ۰،۵۹ درصد تولید ناخالص داخلی کاهش یافته است.



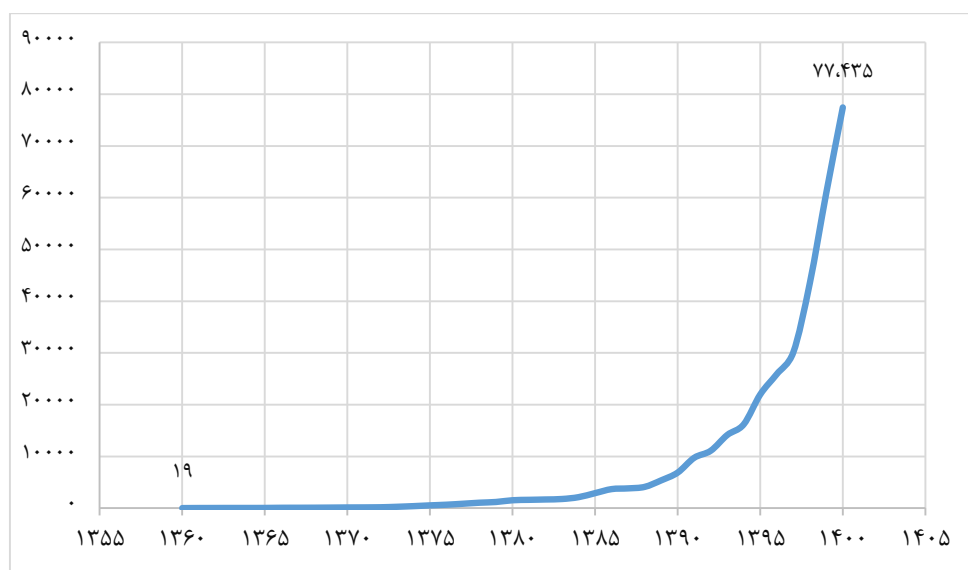
شکل ۹: روند مالیات بخش مسکن (درصدی از تولید ناخالص داخلی)

مأخذ: International Monetary Fund, Government Finance Statistics (GFS)

۳-۱-۲- وضعیت درآمدهای مالیاتی بخش مسکن در ایران

در این قسمت به بررسی روند و ترکیب درآمدهای مالیاتی بخش مسکن اقتصاد ایران در دوره زمانی ۱۳۶۰ تا ۱۴۰۰ پرداخته می‌شود. درآمدهای مالیاتی بخش مسکن به صورت مجموع مالیات سالانه املاک، مالیات مستغلات خالی، مالیات اراضی بایر، مالیات بر ارث، مالیات نقل و انتقال سرقفلی، مالیات نقل و انتقال املاک و مالیات بر درآمد اجاره مستغلات تعریف شده است. لازم به اشاره است که در اطلاعات آماری سازمان امور مالیاتی کشور هیچ‌گونه تفکیکی در خصوص سهم بخش مسکن از مالیات بر ارث وجود ندارد. بر اساس مطالعه احمد زمانی و دیگران (۱۳۷۵)، سهم ارزش املاک و مستغلات در مجموع ارزش اموال پرونده‌های ارث حدود ۳۰ درصد برآورد شده است.

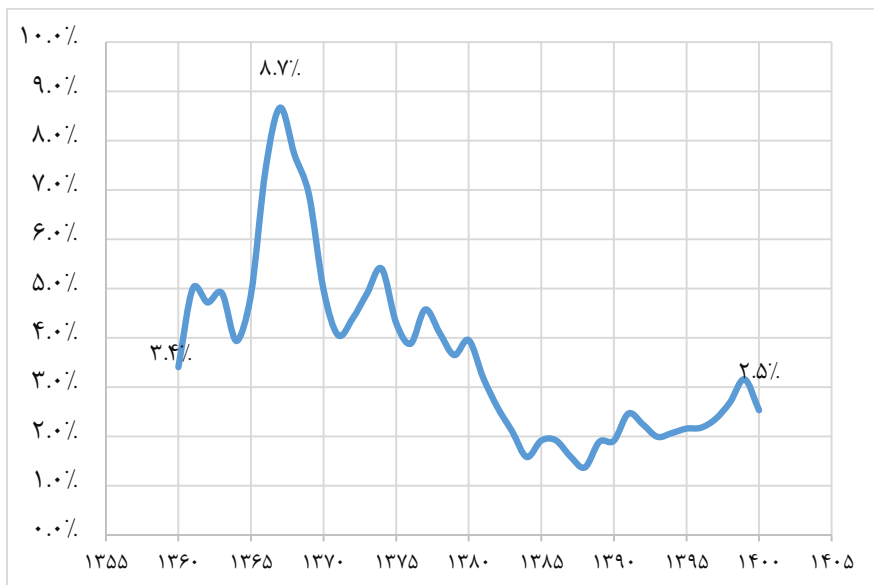
همان‌طور که شکل ۱۰ نشان می‌دهد میزان درآمدهای مالیاتی بخش مسکن از ۱۹ میلیارد ریال در سال ۱۳۶۰ به ۷۷۴۳۵ میلیارد ریال در پایان سال ۱۴۰۰ رسیده است. به عبارتی میزان درآمدهای مالیاتی بخش مسکن در این فاصله زمانی ۴۱۰۰ برابر شده است. این روند دلالت بر نرخ رشد متوسط سالانه ۲۳ درصدی درآمدهای مالیاتی بخش مسکن دارد.



شکل ۱۰: میزان درآمدهای مالیاتی بخش مسکن به قیمت جاری - میلیارد ریال

مأخذ: سازمان امور مالیاتی و محاسبات محقق

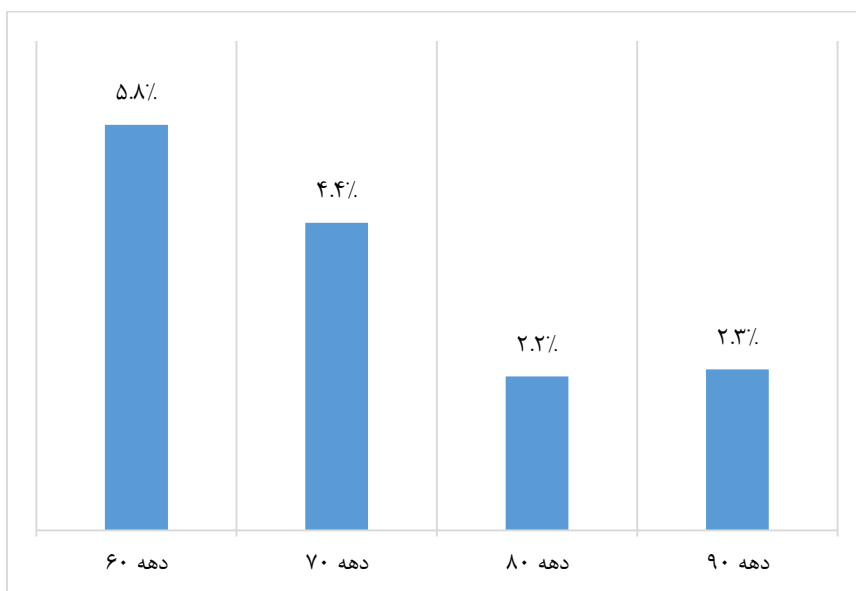
در شکل ۱۱ نسبت درآمدهای مالیاتی بخش مسکن به کل درآمدهای مالیاتی دولت نشان داده شده است. روند کلی این نمودار نشان از کاهشی بودن سهم درآمدهای مالیاتی بخش مسکن از کل درآمدهای مالیاتی دولت دارد. به طوری که از ۳,۴ درصد در سال ۱۳۶۰ به ۸,۷ درصد در سال ۱۳۶۷ افزایش یافته‌اند؛ اما بعد از آن با یک روند کاهشی به ۲,۵ درصد در سال ۱۴۰۰ رسیده است.



شکل ۱۱: سهم درآمدهای مالیاتی بخش مسکن از کل درآمدهای مالیاتی

مأخذ: سازمان امور مالیاتی و محاسبات محقق

بر اساس شکل ۱۲ متوسط نسبت درآمدهای مالیاتی بخش مسکن به کل درآمدهای مالیاتی دولت از ۵,۸ درصد در دهه ۶۰ به ۲,۳ درصد در دهه ۹۰ رسیده است؛ به عبارت دیگر، متوسط سهم درآمدهای مالیاتی بخش مسکن از کل درآمدهای مالیاتی دولت نیز در این فاصله زمانی نزدیک به ۳,۵ درصد کاهش یافته است.



شکل ۱۲: متوسط نسبت درآمدهای مالیاتی بخش مسکن به کل درآمدهای مالیاتی دولت در دهه ۶۰ تا ۹۰

مأخذ: سازمان امور مالیاتی و محاسبات محقق

جدول ۱۵ وضعیت درآمدهای مالیاتی به تفکیک اجزای آن را نشان می‌دهد. همان‌طور که در جدول نشان داده شده است مالیات بر درآمد اجاره مستغلات، مالیات بر ارث مسکن، مالیات نقل و انتقالات و سرقفلی و مالیات نقل و انتقال املاک در تمامی سال‌ها دریافت می‌شده است؛ اما در اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم مورخ هفتم اردیبهشت ماه ۱۳۸۰، برخی از مالیات‌ها مشتمل بر مالیات سالانه املاک، مالیات بر مستغلات مسکونی خالی و مالیات بر اراضی بایر از نظام مالیاتی بخش مسکن حذف شده‌اند. هرچند مالیات بر خانه‌های خالی بر اساس قانون اصلاح ماده ۵۴ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم از سال ۱۳۹۹ و مالیات از واحدهای مسکونی و ویلاهای گران‌قیمت نیز بر اساس تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۰ مجدداً برقرار گردید.

بر اساس این جدول مالیات بر درآمد اجاره مستغلات (مسکونی و تجاری) از ۵ میلیارد ریال در سال ۱۳۶۰ به ۲۴۹۵۱ میلیارد ریال در سال ۱۴۰۰ رسیده است. شایان ذکر است عمده این مبلغ مربوط به مالیات اجاره املاک تجاری است و عملاً مالیات بر اجاره واحدهای مسکونی به دلیل معافیت‌های بالا و عدم شناسایی این واحدها سهم ناچیزی دارند. همچنین مجموع مالیات نقل و انتقالات و سرقفلی و املاک نیز از ۱۳ میلیارد ریال در سال ۱۳۶۰ به ۴۷۵۳۲ میلیارد ریال در سال ۱۴۰۰ رسیده است. همچنین مقدار مالیات بر واحدهای مسکونی گران‌قیمت در سال ۱۴۰۰، یک میلیارد ریال بوده است.

همان‌طور که در جداول ۱۵ و ۱۶ نشان داده شده مالیات بر مستغلات مسکونی خالی تا پایان سال ۱۳۸۰ اجرا می‌شد، اما همانند سرنوشت قانون مالیات بر اراضی بایر مصوب سال ۱۳۶۶، بنا به دلایل مشابهی که در ادامه نیز بحث می‌شود، به موجب ماده ۲ قانون اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۲۷ بهمن ماه ۱۳۸۰ این مقررات از ابتدای سال ۱۳۸۱ لغو و بدهی‌های مالیاتی قبلی بابت موضوع متن قبلی مواد ۱۰ و ۱۱ بخشوده شد. جدول یادشده بیانگر آن است که در بهترین عملکرد، سهم مالیات بر مستغلات خالی از ۰٫۸ درصد مالیات‌های بخش مسکن فراتر نرفته است. بدیهی است اگر این عملکرد در مقیاس مجموع درآمدهای مالیاتی مقایسه شود، ارقام به مراتب کمتر است. این عملکرد سبب شد که با توجه به چالش‌ها و موانع اجرایی زمینه حذف قوانین آن در اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم سال ۱۳۸۰ فراهم شود.

اگرچه مالیات یادشده در راستای سیاست‌گذاری در بخش مسکن و حمایت از خانواده‌های فاقد مالکیت مسکن، به طور بالقوه مالیات مؤثری به نظر می‌رسد؛ اما مواردی سبب لغو آن در اصلاحیه سال ۱۳۸۰ قانون مالیات‌های مستقیم شد که از آن جمله می‌توان به موارد زیر اشاره کرد:

- ضعف قانون‌گذاری در حوزه‌های نظارتی
 - ضعف اجرایی در شناسایی خانه‌های خالی
 - ضعف بنیادی در پایه مالیاتی و ارزش‌گذاری املاک
 - ازدیاد هزینه‌های وصول مالیات نسبت به درآمدهای جمع‌آوری شده آن
- شایان یادآوری است، برخی از این شواهد نیز با کمک آمار و ارقام در دسترس قابل تبیین است. بررسی اجزای مالیات‌های بخش مسکن در دهه ۱۳۷۰ نشان می‌دهد که مالیات بر اراضی بایر و مالیات بر خانه‌های خالی فاقد

برآورد ظرفیت مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی و خازنهایی خالی در سال ۱۴۰۱

اثربخشی بوده و در نتیجه، نتوانسته است نه به اهداف درآمدی و نه به اهداف حمایتی و اجتماعی آن دست یابد.

جدول ۱۵: میزان درآمدهای مالیاتی بخش مسکن - میلیارد ریال

سال	مالیات بر درآمدهای مستغلات	مالیات بر ارث مسکن (برآوردی)	مالیات نقل و انتقالات و سرقتی*	مالیات نقل و انتقال املاک*	مالیات اراضی بایر**	مالیات سالانه املاک**	مالیات مستغلات مسکونی خالی**	مالیات بر واحدهای مسکونی گران قیمت	مالیات بخش مسکن
۱۳۶۰	۵,۱	۱,۰	۱۲,۸	۰,۰	۰,۰			۱۸,۹	
۱۳۶۱	۹,۴	۱,۴	۱۹,۹	۰,۱	۰,۱			۳۰,۷	
۱۳۶۲	۸,۳	۱,۷	۲۷,۳	۰,۱	۰,۱			۳۷,۶	
۱۳۶۳	۷,۸	۲,۰	۳۴,۱	۰,۲	۰,۲			۴۴,۱	
۱۳۶۴	۱۱,۰	۲,۵	۲۶,۹	۰,۳	۰,۳			۴۰,۷	
۱۳۶۵	۱۴,۵	۳,۰	۳۲,۳	۰,۲	۰,۲			۴۹,۹	
۱۳۶۶	۱۴,۲	۳,۸	۵۸,۰	۰,۳	۰,۳			۷۶,۳	
۱۳۶۷	۱۴,۵	۴,۳	۶۶,۳	۰,۴	۰,۴			۸۵,۵	
۱۳۶۸	۲۰,۰	۵,۹	۶۵,۳	۰,۵	۰,۵			۹۱,۶	
۱۳۶۹	۲۷,۲	۷,۰	۸۱,۹	۰,۵	۰,۵	۰,۲	۰,۰	۱۱۶,۹	
۱۳۷۰	۳۲,۶	۸,۴	۹۵,۰	۰,۸	۰,۸	۰,۸	۰,۱	۱۳۷,۶	
۱۳۷۱	۴۰,۵	۹,۵	۱۰۰,۸	۱,۴	۱,۴	۰,۸	۰,۱	۱۵۳,۰	
۱۳۷۲	۵۴,۶	۹,۱	۱۱۱,۵	۱,۷	۱,۷	۰,۷	۰,۷	۱۷۸,۳	
۱۳۷۳	۸۱,۸	۱۳,۶	۱۶۸,۲	۳,۲	۳,۲	۱,۳	۱,۱	۲۶۹,۲	
۱۳۷۴	۱۱۸,۹	۲۲,۵	۲۴۴,۸	۵,۸	۵,۸	۱,۷	۱,۵	۳۹۵,۳	
۱۳۷۵	۱۹۷,۱	۲۶,۴	۳۰۵,۶	۵,۶	۵,۶	۴,۲	۱,۷	۵۴۰,۶	
۱۳۷۶	۲۷۲,۱	۳۲,۷	۳۵۲,۶	۶,۷	۶,۷	۷,۱	۱,۹	۶۷۳,۱	
۱۳۷۷	۳۵۲,۶	۳۹,۲	۴۴۰,۶	۹,۲	۹,۲	۸,۰	۵,۱	۸۵۴,۸	
۱۳۷۸	۳۹۸,۳	۵۰,۹	۵۷۵,۲	۱۳,۴	۱۳,۴	۱۳,۱	۸,۰	۱۰۵۸,۹	
۱۳۷۹	۴۰۹,۲	۵۵,۹	۶۹۹,۶	۱۶,۲	۱۶,۲	۸,۶	۹,۲	۱۱۹۸,۷	
۱۳۸۰	۵۴۷,۵	۶۵,۰	۸۷۴,۵	۲۲,۰	۲۲,۰	۱۳,۵	۱۱,۲	۱۵۳۳,۶	
۱۳۸۱	۵۳۹,۰	۷۴,۴	۹۹۹,۰					۱۶۱۲,۴	
۱۳۸۲	۵۲۹,۰	۶۶,۰	۱۰۸۵,۰					۱۶۸۰,۰	
۱۳۸۳	۵۳۵,۰	۸۲,۵	۹۰۷,۰	۲۴۷,۰				۱۷۷۱,۵	
۱۳۸۴	۶۲۶,۰	۱۰۰,۸	۷۸۵,۰	۶۱۸,۰				۲۱۲۹,۸	
۱۳۸۵	۸۳۶,۰	۱۳۴,۱	۸۵۲,۰	۱۰۸۴,۰				۲۹۰۶,۱	
۱۳۸۶	۹۷۵,۰	۲۱۵,۷	۱۲۴۸,۰	۱۲۴۷,۰				۳۶۸۵,۷	
۱۳۸۷	۱۰۶۵,۰	۲۶۵,۲	۱۴۰۶,۰	۱۰۹۰,۰				۳۸۲۶,۲	
۱۳۸۸	۱۳۳۰,۰	۳۰۶,۰	۱۲۶۶,۰	۱۲۱۰,۰				۴۱۱۲,۰	
۱۳۸۹	۱۶۸۷,۰	۳۷۷,۷	۱۷۵۹,۰	۱۵۴۹,۰				۵۳۷۲,۷	

سال	مالیات بر درآمد اجاره مستغلات	مالیات بر ارث مسکن (برآوردی)	مالیات نقل و انتقالات و سرقفلی*	مالیات نقل و انتقال املاک**	مالیات اراضی بایر**	مالیات سالانه املاک**	مالیات مستغلات مسکونی خالی**	مالیات بر واحدهای مسکونی گران قیمت	مالیات بخش مسکن
۱۳۹۰	۲۱۶۵,۰	۴۸۲,۴	۲۳۷۸,۰	۱۸۵۰,۰					۶۸۷۵,۴
۱۳۹۱	۳۰۵۱,۰	۶۹۵,۴	۳۶۱۹,۰	۲۳۷۱,۰					۹۷۳۶,۴
۱۳۹۲	۳۷۴۶,۰	۸۳۷,۳	۴۱۲۹,۰	۲۳۷۹,۰					۱۱۰۹۱,۳
۱۳۹۳	۴۷۵۸,۰	۹۸۹,۱	۵۲۱۵,۰	۳۱۷۳,۰					۱۴۱۳۵,۱
۱۳۹۴	۶۰۶۹,۰	۱۱۳۹,۴	۵۹۲۴,۰	۳۰۶۸,۰					۱۶۲۰۰,۴
۱۳۹۵	۷۸۴۷,۰	۱۳۷۶,۴	۷۷۴۳,۰	۵۰۱۰,۰					۲۱۹۷۶,۴
۱۳۹۶	۱۰۰۶۶,۰	۱۳۷۷,۳	۸۲۹۱,۰	۶۱۶۲,۰					۲۵۸۹۶,۳
۱۳۹۷	۱۹۴۴۳,۰	۱۵۰۴,۸	۱۲۲۸,۰	۷۹۲۲,۰					۳۰۰۹۷,۸
۱۳۹۸	۱۵۳۳۱,۰	۱۸۴۹,۸	۱۵۶۳۸,۰	۱۰۶۴۱,۰					۴۳۴۵۹,۸
۱۳۹۹	۲۱۸۵۵,۰	۲۶۸۳,۲	۱۷۴۲۵,۰	۱۸۹۹۱,۰					۶۰۹۵۴,۲
۱۴۰۰	۲۴۹۵۱,۰	۴۹۵۰,۹	۱۶۷۳۰,۰	۳۰۸۰۲,۰				۱,۰	۷۷۴۳۴,۹

* آمار درآمدهای مالیات نقل و انتقال سرقفلی و نقل و انتقال املاک تا سال ۱۳۸۲ به صورت تفکیکی موجود نیست.

** در اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم مورخ هفتم اردیبهشت ماه ۱۳۸۰، برخی از مالیات‌ها مشتمل بر مالیات سالانه املاک، مالیات بر مستغلات مسکونی خالی و مالیات بر اراضی بایر از نظام مالیاتی بخش مسکن حذف شده‌اند.

ماخذ: سازمان امور مالیاتی و محاسبات محقق

در جدول ۱۶ سهم درآمدی اجزای مختلف مالیات‌های بخش مسکن در دوره زمانی ۱۴۰۰-۱۳۶۰ ارائه شده است. به طور کلی می‌توان گفت که مالیات بر نقل و انتقال سرقفلی و املاک بیشترین سهم از درآمدهای مالیاتی بخش مسکن را به خود اختصاص داده است. به گونه‌ای که مجموع این دو مالیات بیش از ۶۰ درصد درآمدهای مالیاتی بخش مسکن را تشکیل می‌دهد. مالیات بر درآمد اجاره مستغلات و مالیات بر ارث مسکن نیز به ترتیب مالیات‌های بعدی از لحاظ سهم درآمدی محسوب می‌شوند. متوسط سهم درآمدهای حاصل از مالیات بر درآمد اجاره مستغلات و مالیات بر ارث در دوره زمانی مورد بررسی به ترتیب برابر با ۳۱ و ۵,۵ درصد است. مجموع سهم درآمدهای حاصل از مالیات سالانه املاک، مالیات مستغلات خالی و مالیات بر اراضی بایر که قبل از اصلاحیه ۱۳۸۰ در نظام مالیاتی کشور وجود داشتند به طور متوسط نزدیک به سه درصد از درآمدهای مالیاتی بخش مسکن بوده است. این شواهد دلالت بر تمرکز درآمدهای مالیاتی بخش مسکن بر روی برخی از پایه‌های مالیاتی این بخش دارد.

برآورد نظریت مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی و خازنهایی خالی در سال ۱۴۰۱

جدول ۱۶: سهم درآمدی اجزای مختلف مالیات‌های بخش مسکن

مالیات بخش مسکن	مالیات بر واحدهای مسکونی گران قیمت	مالیات مستغلات مسکونی خالی	مالیات سالانه املاک	مالیات اراضی بایر	مالیات نقل و انتقال املاک	مالیات نقل و انتقالات و سرقتی	مالیات بر ارث مسکن (برآوردی)	مالیات بر درآمد اجاره مستغلات	سال
٪۱۰۰				٪۰٫۲	٪۶۷٫۷		٪۵٫۰	٪۲۷٫۱	۱۳۶۰
٪۱۰۰				٪۰٫۲	٪۶۴٫۶		٪۴٫۶	٪۳۰٫۵	۱۳۶۱
٪۱۰۰				٪۰٫۴	٪۷۲٫۸		٪۴٫۶	٪۲۲٫۲	۱۳۶۲
٪۱۰۰				٪۰٫۵	٪۷۷٫۳		٪۴٫۶	٪۱۷٫۶	۱۳۶۳
٪۱۰۰				٪۰٫۷	٪۶۶٫۱		٪۶٫۲	٪۲۷٫۰	۱۳۶۴
٪۱۰۰				٪۰٫۴	٪۶۴٫۶		٪۶٫۰	٪۲۹٫۰	۱۳۶۵
٪۱۰۰				٪۰٫۴	٪۷۶٫۱		٪۴٫۹	٪۱۸٫۶	۱۳۶۶
٪۱۰۰				٪۰٫۴	٪۷۷٫۵		٪۵٫۱	٪۱۷٫۰	۱۳۶۷
٪۱۰۰				٪۰٫۵	٪۷۱٫۲		٪۶٫۴	٪۲۱٫۹	۱۳۶۸
٪۱۰۰		٪۰٫۰	٪۰٫۲	٪۰٫۵	٪۷۰٫۰		٪۶٫۰	٪۲۳٫۳	۱۳۶۹
٪۱۰۰		٪۰٫۰	٪۰٫۶	٪۰٫۶	٪۶۹٫۰		٪۶٫۱	٪۲۳٫۷	۱۳۷۰
٪۱۰۰		٪۰٫۱	٪۰٫۵	٪۰٫۹	٪۶۵٫۹		٪۶٫۲	٪۲۶٫۴	۱۳۷۱
٪۱۰۰		٪۰٫۴	٪۰٫۴	٪۱٫۰	٪۶۲٫۵		٪۵٫۱	٪۳۰٫۶	۱۳۷۲
٪۱۰۰		٪۰٫۴	٪۰٫۵	٪۱٫۲	٪۶۲٫۵		٪۵٫۰	٪۳۰٫۴	۱۳۷۳
٪۱۰۰		٪۰٫۴	٪۰٫۴	٪۱٫۵	٪۶۱٫۹		٪۵٫۷	٪۳۰٫۱	۱۳۷۴
٪۱۰۰		٪۰٫۳	٪۰٫۸	٪۱٫۰	٪۵۶٫۵		٪۴٫۹	٪۳۶٫۵	۱۳۷۵
٪۱۰۰		٪۰٫۳	٪۱٫۱	٪۱٫۰	٪۵۲٫۴		٪۴٫۹	٪۴۰٫۴	۱۳۷۶
٪۱۰۰		٪۰٫۶	٪۰٫۹	٪۱٫۱	٪۵۱٫۵		٪۴٫۶	٪۴۱٫۳	۱۳۷۷
٪۱۰۰		٪۰٫۸	٪۱٫۲	٪۱٫۳	٪۵۴٫۳		٪۴٫۸	٪۳۷٫۶	۱۳۷۸
٪۱۰۰		٪۰٫۸	٪۰٫۷	٪۱٫۴	٪۵۸٫۴		٪۴٫۷	٪۳۴٫۱	۱۳۷۹
٪۱۰۰		٪۰٫۷	٪۰٫۹	٪۱٫۴	٪۵۷٫۰		٪۴٫۲	٪۳۵٫۷	۱۳۸۰
٪۱۰۰					٪۶۲٫۰		٪۴٫۶	٪۳۳٫۴	۱۳۸۱
٪۱۰۰					٪۶۴٫۶		٪۳٫۹	٪۳۱٫۵	۱۳۸۲
٪۱۰۰					٪۱۳٫۹	٪۵۱٫۲	٪۴٫۷	٪۳۰٫۲	۱۳۸۳
٪۱۰۰					٪۲۹٫۰	٪۳۶٫۹	٪۴٫۷	٪۲۹٫۴	۱۳۸۴
٪۱۰۰					٪۳۷٫۳	٪۲۹٫۳	٪۴٫۶	٪۲۸٫۸	۱۳۸۵
٪۱۰۰					٪۳۳٫۸	٪۳۳٫۹	٪۵٫۹	٪۲۶٫۵	۱۳۸۶
٪۱۰۰					٪۲۸٫۵	٪۳۶٫۷	٪۶٫۹	٪۲۷٫۸	۱۳۸۷
٪۱۰۰					٪۲۹٫۴	٪۳۰٫۸	٪۷٫۴	٪۳۲٫۳	۱۳۸۸
٪۱۰۰					٪۲۸٫۸	٪۳۲٫۷	٪۷٫۰	٪۳۱٫۴	۱۳۸۹
٪۱۰۰					٪۲۶٫۹	٪۳۴٫۶	٪۷٫۰	٪۳۱٫۵	۱۳۹۰
٪۱۰۰					٪۲۴٫۴	٪۳۷٫۲	٪۷٫۱	٪۳۱٫۳	۱۳۹۱
٪۱۰۰					٪۲۱٫۴	٪۳۷٫۲	٪۷٫۵	٪۳۳٫۸	۱۳۹۲
٪۱۰۰					٪۲۲٫۴	٪۳۶٫۹	٪۷٫۰	٪۳۳٫۷	۱۳۹۳
٪۱۰۰					٪۱۸٫۹	٪۳۶٫۶	٪۷٫۰	٪۳۷٫۵	۱۳۹۴
٪۱۰۰					٪۲۲٫۸	٪۳۵٫۲	٪۶٫۳	٪۳۵٫۷	۱۳۹۵
٪۱۰۰					٪۲۳٫۸	٪۳۲٫۰	٪۵٫۳	٪۳۸٫۹	۱۳۹۶

سال	مالیات بر درآمد اجاره مستغلات	مالیات بر ارث مسکن (برآوردی)	مالیات نقل و انتقالات و سرقتی	مالیات نقل و انتقال املاک	مالیات اراضی بایر	مالیات سالانه املاک	مالیات مستغلات مسکونی خالی	مالیات بر واحدهای مسکونی گران قیمت	مالیات بخش مسکن
۱۳۹۷	٪۶۴،۶	٪۵،۰	٪۴،۱	٪۲۶،۳					٪۱۰۰
۱۳۹۸	٪۳۵،۳	٪۴،۳	٪۳۶،۰	٪۲۴،۵					٪۱۰۰
۱۳۹۹	٪۳۵،۹	٪۴،۴	٪۲۸،۶	٪۳۱،۲					٪۱۰۰
۱۴۰۰	٪۳۲،۲	٪۶،۴	٪۲۱،۶	٪۳۹،۸					٪۱۰۰

ماخذ: سازمان امور مالیاتی و محاسبات محقق

۳-۲- برآورد ظرفیت مالیاتی بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی

مالیات بر درآمد ناشی از اجاره املاک (مسکونی و تجاری) بر اساس مواد (۵۷-۵۲) قانون مالیات‌های مستقیم وضع می‌شود. مطابق مواد مذکور، درآمد مشمول مالیات املاکی که به اجاره واگذار می‌گردد (تمام مال‌الاجاره اعم از نقدی و غیرنقدی)، پس از کسر ۲۵ درصد بابت هزینه‌ها و استهلاک و تعهدات مالک نسبت به مورد اجاره مشمول نرخ‌های موضوع ماده (۱۳۱) قانون مزبور خواهد بود. همچنین، مطابق مواد مذکور به منظور تشویق صاحبان واحدهای مسکونی به اجاره املاک، علاوه بر مالکان مجتمع‌های مسکونی دارای بیش از سه واحد استیجاری که با رعایت الگوی مصرف بنا شده‌اند، از پرداخت مالیات معاف گردیده‌اند. همچنین، درآمد اشخاص ناشی از اجاره واحدهای مسکونی در تهران تا ۱۵۰ مترمربع و در سایر شهرستان‌ها تا ۲۰۰ مترمربع زیربنای مفید از مالیات بر درآمد اجاره املاک معاف شده است.

برای محاسبه ظرفیت مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی در سال ۱۴۰۱، گام‌های زیر انجام گرفته است:

گام اول- تعیین زیربنای مشمول مالیات بر درآمد اجاره: بر اساس اطلاعات دریافتی از مرکز آمار تعداد واحدهای مسکونی اجاره‌ای در کشور برابر ۷۱۶۳۶۱۳ واحد است که از این تعداد، ۲۷۰۵۸۶ واحدهای مسکونی اجاره‌ای بالای ۲۰۰ متر مربع زیربنا (تهران ۱۵۰ مترمربع) بوده‌اند. از آنجاکه در محاسبه میزان معافیت مالیات بر درآمد اجاره، باید مال‌الاجاره را به نسبت ۲۰۰ مترمربع در شهرستان‌ها و ۱۵۰ متر مربع در تهران محاسبه کرد؛ بنابراین زیربنای معاف از مالیات از متوسط زیربنای واحدها کم می‌شود و مابقی زیربنا مشمول مالیات برای هر استان خواهد شد.

برآورد ظرفیت مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی و خانهای خالی در سال ۱۴۰۱

جدول ۱۷: تعیین زیربنای مشمول مالیات بر درآمد اجاره

متوسط مساحت مشمول مالیات بر درآمد اجاره ۲۰۰- (۲) = (۳) (برای تهران ۱۵۰- (۲) = (۳))	متوسط مساحت واحدهای مسکونی اجاره بالای ۲۰۰ متر مربع زیربنا (تهران ۱۵۰ مترمربع) (۲)	تعداد واحدهای مسکونی اجاره بالای ۲۰۰ متر مربع زیربنا (تهران ۱۵۰ مترمربع) (۱)	استان
۶۷	۲۶۷	۶۹۲۲	آذربایجان شرقی
۵۷	۲۵۷	۱۱۹۲۳	آذربایجان غربی
۵۸	۲۵۸	۱۷۰۱	اردبیل
۵۰	۲۵۰	۲۸۵۲۲	اصفهان
۱۰۴	۳۰۴	۴۶۰۰	البرز
۳۳	۲۳۳	۱۶۲۵	ایلام
۶۶	۲۶۶	۴۶۵۵	بوشهر
۵۲	۲۰۲	۷۲۶۵۸	تهران
۴۵	۲۴۵	۴۵۸۲	چهارمحال و بختیاری
۵۴	۲۵۴	۲۰۳۳	خراسان جنوبی
۶۴	۲۶۴	۱۰۴۲۸	خراسان رضوی
۶۱	۲۶۱	۹۸۷	خراسان شمالی
۵۱	۲۵۱	۲۰۶۸۵	خوزستان
۶۰	۲۶۰	۱۹۵۰	زنجان
۵۸	۲۵۸	۲۵۳۸	سمنان
۵۳	۲۵۳	۱۴۷۰۲	سیستان و بلوچستان
۴۷	۲۴۷	۲۴۸۹۶	فارس
۷۴	۲۷۴	۹۷۶	قزوین
۵۵	۲۵۵	۲۷۶۱	قم
۵۷	۲۵۷	۲۲۵۰	کردستان
۴۹	۲۴۹	۸۵۴۹	کرمان
۳۸	۲۳۸	۶۰۰۲	کرمانشاه
۴۲	۲۴۲	۳۰۹۲	کهگیلویه و بویراحمد
۶۶	۲۶۶	۱۹۷۸	گلستان
۱۴۲	۳۴۲	۱۵۳۴	گیلان
۳۶	۲۳۶	۷۷۱۰	لرستان
۹۵	۲۹۵	۳۰۹۹	مازندران
۶۰	۲۶۰	۲۸۴۱	مرکزی
۹۱	۲۹۱	۲۸۸۷	هرمزگان
۵۲	۲۵۲	۳۴۰۴	همدان
۵۰	۲۵۰	۸۰۹۶	یزد
	۲۵۸	۲۷۰۵۸۶	کشور

مأخذ: مرکز آمار ایران و محاسبات محقق

گام دوم - پیش‌بینی مبلغ اجاره ماهانه برای یک مترمربع زیربنای مسکونی: در این گام بر اساس آخرین اطلاعات منتشر شده از مبلغ اجاره ماهانه برای یک مترمربع زیربنای مسکونی (ریال) در تابستان ۱۴۰۰ مرکز

آمار و با فرض اینکه رشد اجاره تابستان ۱۴۰۰ نسبت به تابستان ۱۳۹۹ به عنوان رشد متوسط سال ۱۴۰۱ نسبت به ۱۴۰۰ در نظر گرفته شود، آنگاه مبلغ اجاره ماهانه برای یک مترمربع زیربنای مسکونی (ریال) در سال ۱۴۰۱ برای هر استان پیش‌بینی گردید.

جدول ۱۸: پیش‌بینی مبلغ اجاره ماهانه برای یک مترمربع زیربنای مسکونی

استان	مبلغ اجاره ماهانه برای یک مترمربع زیربنای مسکونی (ریال) در تابستان ۱۴۰۰ (۴)	رشد اجاره تابستان ۱۴۰۰ نسبت به تابستان ۱۳۹۹ (۵)	پیش‌بینی مبلغ اجاره ماهانه برای یک مترمربع زیربنای مسکونی (ریال) در سال ۱۴۰۱ (۶) = (۴) * (۵) / ۱۰۰ + (۴)
آذربایجان شرقی	۲۱۴۸۳۹	۹۰٫۵	۴۰۹٫۲۶۸
آذربایجان غربی	۱۳۷۴۷۰	۱۱۶٫۲	۲۹۷٫۲۱۰
اردبیل	۱۲۳۳۱۱	۱۲۶٫۸	۲۷۹٫۶۶۹
اصفهان	۱۹۱۵۶۰	۷۶٫۳	۳۳۷٫۷۲۰
البرز	۳۸۰۷۹۳	۹۸٫۲	۷۵۴٫۷۳۲
ایلام	۹۳۲۴۶	۱۳۳٫۳	۲۱۷٫۵۴۳
بوشهر	۱۸۸۸۴۸	۱۰۹٫۳	۳۹۵٫۲۵۹
تهران	۷۰۲۷۹۴	۳۶٫۱	۹۵۶٫۵۰۳
چهارمحال و بختیاری	۹۷۰۳۷	۱۳۹٫۳	۲۳۲٫۲۱۰
خراسان جنوبی	۹۷۵۲۴	۱۱۲٫۳	۲۰۷٫۰۴۳
خراسان رضوی	۲۳۰۶۵۵	۹۳٫۲	۴۴۵٫۶۲۵
خراسان شمالی	۱۲۱۱۷۳	۱۳۹٫۸	۲۹۰٫۵۷۳
خوزستان	۱۶۶۷۱۰	۵۹٫۰	۲۶۵٫۰۶۹
زنجان	۱۷۸۵۹۶	۱۲۱٫۷	۳۹۵٫۹۴۷
سمنان	۱۳۲۳۸۲	۸۲٫۶	۲۴۱٫۷۳۰
سیستان و بلوچستان	۱۰۵۲۶۸	۹۶٫۳	۲۰۶٫۶۴۱
فارس	۱۸۰۸۵۹	۸۱٫۱	۳۲۷٫۵۳۶
قزوین	۲۱۶۸۲۹	۸۳٫۳	۳۹۷٫۴۴۸
قم	۲۲۹۶۵۵	۱۰۴٫۸	۴۷۰٫۳۳۳
کردستان	۱۶۰۵۸۹	۱۰۲٫۶	۳۲۵٫۳۵۳
کرمان	۱۲۵۵۸۹	۱۱۸٫۲	۲۷۴٫۰۳۵
کرمانشاه	۱۹۲۰۳۵	۱۳۲٫۰	۴۴۵٫۵۲۱
کهگیلویه و بویراحمد	۹۱۹۷۹	۱۰۴٫۸	۱۸۸٫۳۷۳
گلستان	۱۵۸۷۱۶	۱۰۹٫۷	۳۳۲٫۸۲۷
گیلان	۲۲۵۲۶۹	۹۵٫۷	۴۶۰٫۴۲۱
لرستان	۱۲۹۰۰۲	۱۲۲٫۷	۲۸۷٫۲۸۷
مازندران	۱۸۸۳۲۸	۸۲٫۳	۳۴۳٫۳۲۲
مرکزی	۲۰۰۴۹۱	۱۲۱٫۱	۴۴۳٫۲۸۶
هرمزگان	۲۱۳۶۰۹	۷۸٫۱	۳۸۰٫۴۳۸
همدان	۱۷۸۱۴۲	۱۳۹٫۷	۴۲۷٫۰۰۶
یزد	۱۰۲۹۲۱	۱۳۹٫۲	۲۴۶٫۱۸۷

ماخذ: محاسبات محقق

برآورد ظرفیت مالیات بر درآمد اجاره واحد های مسکونی و خانهای خالی در سال ۱۴۰۱

گام سوم- برآورد درآمد اجاره کامل سالانه یک واحد مسکونی مشمول مالیات بر درآمد اجاره: در این گام با استفاده از حاصل ضرب مقادیر متوسط مساحت مشمول مالیات در پیش بینی مبلغ اجاره ماهانه برای یک مترمربع زیربنای مسکونی در سال ۱۴۰۱ در تعداد ماههای سال، درآمد اجاره کامل سالانه یک واحد مسکونی مشمول مالیات بر درآمد اجاره برای هر استان به دست می آید.

جدول ۱۹: برآورد درآمد اجاره کامل سالانه یک واحد مسکونی مشمول مالیات بر درآمد اجاره (میلیون ریال)

استان	متوسط مساحت مشمول مالیات (۳)	پیش بینی اجاره ماهانه هر خانه اجاره ای بر حسب مالیات مشمول (۳)*(۶)=(۷)	درآمد اجاره کامل سالانه مشمول مالیات (۸)=(۷)*۱۲
آذربایجان شرقی	۶۷	۲۷	۳۲۹
آذربایجان غربی	۵۷	۱۷	۲۰۳
اردبیل	۵۸	۱۶	۱۹۵
اصفهان	۵۰	۱۷	۲۰۳
البرز	۱۰۴	۷۸	۹۴۲
ایلام	۳۳	۷	۸۶
بوشهر	۶۶	۲۶	۳۱۳
تهران	۵۲	۵۰	۵۹۷
چهارمحال و بختیاری	۴۵	۱۰	۱۲۵
خراسان جنوبی	۵۴	۱۱	۱۳۴
خراسان رضوی	۶۴	۲۹	۳۴۲
خراسان شمالی	۶۱	۱۸	۲۱۳
خوزستان	۵۱	۱۴	۱۶۲
زنجان	۶۰	۲۴	۲۸۵
سمنان	۵۸	۱۴	۱۶۸
سیستان و بلوچستان	۵۳	۱۱	۱۳۱
فارس	۴۷	۱۵	۱۸۵
قزوین	۷۴	۲۹	۳۵۳
قم	۵۵	۲۶	۳۱۰
کردستان	۵۷	۱۹	۲۲۳
کرمان	۴۹	۱۳	۱۶۱
کرمانشاه	۳۸	۱۷	۲۰۳
کهگیلویه و بویراحمد	۴۲	۸	۹۵
گلستان	۶۶	۲۲	۲۶۴
گیلان	۱۴۲	۶۵	۷۸۵
لرستان	۳۶	۱۰	۱۲۴
مازندران	۹۵	۳۳	۳۹۱
مرکزی	۶۰	۲۷	۳۱۹
هرمزگان	۹۱	۳۵	۴۱۵
همدان	۵۲	۲۲	۲۶۶
یزد	۵۰	۱۲	۱۴۸

مأخذ: محاسبات محقق

گام چهارم - برآورد مقدار مالیات بر اجاره هر واحد مسکونی: در این گام با کسر ۲۵ درصد بابت هزینه، استهلاکات و تعهدات مالک و همچنین در نظر گرفتن نرخ‌های ماده ۱۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم و با اعمال نرخ ۱۵ درصد مالیات بر اجاره هر واحد مسکونی برای هر استان به دست می‌آید.

جدول ۲۰: نرخ محاسبه مالیات بر درآمد اجاره املاک

درآمد مشمول مالیات سالانه (ریال) به نرخ ماده ۱۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم		
نرخ	تا مبلغ	از مبلغ
٪۱۵	۵۰۰۰۰۰۰۰	۰
٪۲۰	۱۰۰۰۰۰۰۰۰	۵۰۰۰۰۰۰۰۱
٪۲۵	و بیش از آن	۱۰۰۰۰۰۰۰۱

مأخذ: قانون مالیات‌های مستقیم

جدول ۲۱: برآورد مقدار مالیات بر اجاره هر واحد مسکونی (میلیون ریال)

استان	درآمد اجاره کامل سالانه مشمول مالیات (۸)	معافیت ۲۵ درصد مالیات بر اجاره (۹) = (۸) * ۷۵٪	مقدار مالیات بر اجاره هر واحد مسکونی - تا ۵۰۰ میلیون ریال ۱۵ درصد (۱۰) = (۹) * ۱۵٪
آذربایجان شرقی	۳۲۹	۲۴۷	۳۷
آذربایجان غربی	۲۰۳	۱۵۲	۲۳
اردبیل	۱۹۵	۱۴۶	۲۲
اصفهان	۲۰۳	۱۵۲	۲۳
البرز	۹۴۲	۷۰۶	۱۰۶
ایلام	۸۶	۶۵	۱۰
بوشهر	۳۱۳	۲۳۵	۳۵
تهران	۵۹۷	۴۴۸	۶۷
چهارمحال و بختیاری	۱۲۵	۹۴	۱۴
خراسان جنوبی	۱۳۴	۱۰۱	۱۵
خراسان رضوی	۳۴۲	۲۵۷	۳۹
خراسان شمالی	۲۱۳	۱۶۰	۲۴
خوزستان	۱۶۲	۱۲۲	۱۸
زنجان	۲۸۵	۲۱۴	۳۲
سمنان	۱۶۸	۱۲۶	۱۹
سیستان و بلوچستان	۱۳۱	۹۹	۱۵
فارس	۱۸۵	۱۳۹	۲۱
قزوین	۳۵۳	۲۶۵	۴۰
قم	۳۱۰	۲۳۳	۳۵
کردستان	۲۲۳	۱۶۷	۲۵
کرمان	۱۶۱	۱۲۱	۱۸
کرمانشاه	۲۰۳	۱۵۲	۲۳
کهگیلویه و بویراحمد	۹۵	۷۱	۱۱
گلستان	۲۶۴	۱۹۸	۳۰
گیلان	۷۸۵	۵۸۸	۸۸

برآورد ظرفیت مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی و خانهای خالی در سال ۱۴۰۱

استان	درآمد اجاره کامل سالانه مشمول مالیات (۸)	معافیت ۲۵ درصد مالیات بر اجاره (۹) = (۸) * ۷۵٪	مقدار مالیات بر اجاره هر واحد مسکونی - تا ۵۰۰ میلیون ریال ۱۵ درصد (۱۰) = (۹) * ۱۵٪
لرستان	۱۲۴	۹۳	۱۴
مازندران	۳۹۱	۲۹۴	۴۴
مرکزی	۳۱۹	۲۳۹	۳۶
هرمزگان	۴۱۵	۳۱۲	۴۷
همدان	۲۶۶	۲۰۰	۳۰
یزد	۱۴۸	۱۱۱	۱۷

مأخذ: محاسبات محقق

گام پنجم - برآورد ظرفیت مالیاتی واحدهای مسکونی اجاره‌ای: در گام نهایی از حاصل ضرب تعداد واحدهای مسکونی اجاره‌ای بالای ۲۰۰ متر مربع زیربنا (تهران ۱۵۰ مترمربع) در مقدار مالیات بر اجاره هر واحد مسکونی، ظرفیت مالیات بر درآمد اجاره کل واحدهای مسکونی هر استان محاسبه شد.

جدول ۲۲: برآورد ظرفیت مالیاتی واحدهای مسکونی اجاره‌ای (میلیون ریال)

استان	تعداد واحدهای مسکونی اجاره‌ای بالای ۲۰۰ متر مربع زیربنا (تهران ۱۵۰ مترمربع) - (۱)	مقدار مالیات بر اجاره هر واحد مسکونی - (تا ۵۰۰ میلیون ریال ۱۵ درصد) (۱۰)	برآورد ظرفیت مالیاتی واحدهای مسکونی اجاره‌ای (۱) * (۱۰) = (۱۱)	سهم هر استان
آذربایجان شرقی	۶۹۲۲	۳۷	۲۵۶,۲۴۱	٪۲,۵۸
آذربایجان غربی	۱۱۹۲۳	۲۳	۲۷۲,۶۸۳	٪۲,۷۴
اردبیل	۱۷۰۱	۲۲	۳۷,۲۴۹	٪۰,۳۷
اصفهان	۲۸۵۲۲	۲۳	۶۵۰,۱۹۱	٪۶,۵۵
البرز	۴۶۰۰	۱۰۶	۴۸۷,۴۳۶	٪۴,۹۱
ایلام	۱۶۲۵	۱۰	۱۵,۷۴۹	٪۰,۱۶
بوشهر	۴۶۵۵	۳۵	۱۶۳,۹۳۸	٪۱,۶۵
تهران	۷۲۶۵۸	۶۷	۴,۸۷۸,۷۲۹	٪۴۹,۱۱
چهارمحال و بختیاری	۴۵۸۲	۱۴	۶۴,۶۳۷	٪۰,۶۵
خراسان جنوبی	۲۰۳۳	۱۵	۳۰,۶۸۵	٪۰,۳۱
خراسان رضوی	۱۰۴۲۸	۳۹	۴۰۱,۴۹۹	٪۴,۰۴
خراسان شمالی	۹۸۷	۲۴	۲۳,۶۱۸	٪۰,۲۴
خوزستان	۲۰۶۸۵	۱۸	۳۷۷,۵۰۱	٪۳,۸۰
زنجان	۱۹۵۰	۳۲	۶۲,۵۴۰	٪۰,۶۳
سمنان	۲۵۳۸	۱۹	۴۸,۰۳۸	٪۰,۴۸
سیستان و بلوچستان	۱۴۷۰۲	۱۵	۲۱۷,۳۷۲	٪۲,۱۹
فارس	۲۴۸۹۶	۲۱	۵۱۷,۲۹۲	٪۵,۲۱
قزوین	۹۷۶	۴۰	۳۸,۷۵۲	٪۰,۳۹
قم	۲۷۶۱	۳۵	۹۶,۴۲۰	٪۰,۹۷
کردستان	۲۲۵۰	۲۵	۵۶,۳۳۱	٪۰,۵۷
کرمان	۸۵۴۹	۱۸	۱۵۴,۹۷۱	٪۱,۵۶

استان	تعداد واحدهای مسکونی اجاری بالای ۲۰۰ متر مربع زیربنا (تهران ۱۵۰ مترمربع) - (۱)	مقدار مالیات بر اجاره هر واحد مسکونی - (تا ۵۰۰ میلیون ریال ۱۵ درصد) (۱۰)	برآورد ظرفیت مالیاتی واحدهای مسکونی اجاری (۱) * (۱۰) = (۱۱)	سهم هر استان
کرمانشاه	۶۰۰۲	۲۳	۱۳۷،۱۷۷	۱،۳۸٪
کهگیلویه و بویراحمد	۳۰۹۲	۱۱	۳۳،۰۲۵	۰،۳۳٪
گلستان	۱۹۷۸	۳۰	۵۸،۶۵۷	۰،۵۹٪
گیلان	۱۵۳۴	۸۸	۱۳۵،۳۹۵	۱،۳۶٪
لرستان	۷۷۱۰	۱۴	۱۰۷،۶۴۸	۱،۰۸٪
مازندران	۳۰۹۹	۴۴	۱۳۶،۴۵۲	۱،۳۷٪
مرکزی	۲۸۴۱	۳۶	۱۰۲،۰۰۹	۱،۰۳٪
هرمزگان	۲۸۸۷	۴۷	۱۳۴،۹۲۹	۱،۳۶٪
همدان	۳۴۰۴	۳۰	۱۰۲،۰۳۸	۱،۰۳٪
یزد	۸۰۹۶	۱۷	۱۳۴،۵۳۶	۱،۳۵٪
کشور	۲۷۰۵۸۶	---	۹،۹۳۳،۸۳۹	۱۰۰٪

مأخذ: مرکز آمار ایران و محاسبات محقق

بر اساس محاسبات صورت گرفته ظرفیت مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی، ۹۹۳ میلیارد تومان برآورد می‌شود که حدود ۵۰ درصد از این مقدار مربوط به استان تهران است. بعد از تهران استان‌های اصفهان، فارس و البرز به ترتیب بیشترین سهم را به خود اختصاص داده‌اند.

۳-۳- برآورد ظرفیت مالیات بر واحدهای مسکونی خالی

واحدهای مسکونی خالی یک پدیده رایج در کشورهای توسعه یافته است و سیاست‌گذاران به دنبال کاهش این واحدها هستند، زیرا به‌ویژه در شهرهای بزرگ به عنوان یک چالش در قیمت مناسب برای مسکن مطرح شده است (سیگو، ۲۰۲۰). از این‌رو مالیات بر مسکن خالی در حال تبدیل شدن به ابزاری رایج در بین قانونگذاران است، هرچند هنوز این ابزار به درستی مورد ارزیابی قرار نگرفته است (سیگو، ۲۰۲۰). مالیات بر واحدهای مسکونی خالی مالیاتی است که به صورت دوره‌ای از املاکی که مدت زمان مشخصی از سال، خالی از سکنه رها شده باشند، اخذ می‌گردد. این مالیات تا زمانی گرفته می‌شود که ملک مورد نظر خالی شناخته شود و در صورت سکونت، ملک مورد نظر مشمول پرداخت این مالیات نمی‌شود (قلی‌زاده و امیری، ۱۳۹۲). بررسی تجارب کشورها و دولت‌های محلی مختلف بیانگر آن است که اعمال مالیات بر واحدهای مسکونی خالی عموماً در قالب مالیات بر املاک و مستغلات خالی وضع می‌شود که دامنه‌ای وسیع‌تر از واحدهای مسکونی را در بر می‌گیرد (هادیان، ۱۳۹۹). در این حالت ملک خالی می‌تواند زمین باشد که یا به صورت بایر است و یا به شکل پارکینگ از آن استفاده می‌شود و یا اینکه ساخته شده است که می‌تواند مسکونی و تجاری باشد؛ اما می‌توان گفت که

گسترده‌گی آن در میان کشورها و حتی ایالت‌های مختلف خیلی زیاد نیست و فقط در شرایطی خاص دولت‌ها به سمت این نوع مالیات می‌روند (هادیان، ۱۳۹۹).

۳-۳-۱- بررسی وضعیت واحدهای مسکونی خالی

آمار نسبت واحدهای مسکونی خالی به کل واحدهای مسکونی موجود در برخی از کشورهای اروپایی برای آخرین سال در دسترس در جدول ۲۳ گزارش شده است. اطلاعات جمع‌آوری شده نشان از اختلاف زیاد نسبت واحدهای مسکونی خالی به کل واحدهای مسکونی در کشورهای مختلف دارد. به گونه‌ای که بر اساس آمارهای موجود، میزان این نسبت در کشور ژاپن در سال ۲۰۱۸ برابر ۱۳٫۶ درصد بوده است، در حالی که این نسبت برای کشور آلمان در سال ۲۰۱۹ کمتر از یک درصد است. این شواهد نشان می‌دهد که پدیده واحدهای مسکونی خالی در کشورهای پیشرفته نیز وجود دارد و این مسئله مختص کشورهای در حال توسعه نیست. از سوی دیگر، اختلاف میزان واحدهای مسکونی خالی در کشورهای مختلف می‌تواند تحت تأثیر متغیرها و عوامل مختلف ساختاری، اقتصادی و اجتماعی باشد؛ بنابراین در برخورد با مسئله واحدهای مسکونی خالی نمی‌توان به سادگی پیشنهادهای سیاستی ارائه کرد.

جدول ۲۳: درصد واحدهای مسکونی خالی در کشورهای مختلف برای آخرین سال در دسترس

کشور	سال در دسترس	درصد واحدهای مسکونی خالی	کشور	سال در دسترس	درصد واحدهای مسکونی خالی
ژاپن	۲۰۱۸	۱۳٫۶٪	کانادا	۲۰۱۶	۸٫۷٪
قبرس	۲۰۱۸	۱۲٫۵٪	فرانسه	۲۰۱۹	۷٫۸٪
مجارستان	۲۰۱۶	۱۲٫۳٪	لهستان	۲۰۱۷	۷٫۲٪
آمریکا	۲۰۱۹	۱۱٫۱٪	نیوزلند	۲۰۱۸	۶٫۷٪
برزیل	۲۰۱۵	۱۱٫۱٪	کلمبیا	۲۰۱۸	۶٫۲٪
فنلاند	۲۰۱۹	۱۰٫۷٪	دانمارک	۲۰۲۰	۵٫۹٪
شیلی	۲۰۱۷	۱۰٫۷٪	هلند	۲۰۲۰	۴٫۳٪
اسلونی	۲۰۱۸	۱۰٫۵٪	سوئیس	۲۰۱۸	۱٫۶٪
استرالیا	۲۰۱۶	۹٫۸٪	ایسلند	۲۰۱۸	۱٫۵٪
ایرلند	۲۰۱۶	۹٫۱٪	انگلستان	۲۰۱۹	۰٫۹٪

منبع: OECD Questionnaire on Affordable and Social Housing (2021)

بر اساس ارقام جدول ۲۴ نرخ خانه‌های خالی استان تهران در سال ۱۳۹۵ معادل ۱۱٫۶ درصد و حدود ۰٫۳ واحد درصد بالاتر از میزان کشوری آن است. استان تهران با دارا بودن سهمی معادل ۱۹ درصد از کل خانه‌های خالی کشور در سال ۱۳۹۵ (حدود ۴۹۰ هزار واحد مسکونی خالی) رتبه نخست کشور از این بابت را به خود اختصاص داده است. همچنین به ترتیب شش استان اصفهان، خراسان رضوی، فارس، آذربایجان شرقی، البرز و خوزستان با دارا بودن مجموع سهمی معادل ۴۰ درصد از کل خانه‌های خالی کشور در سال ۱۳۹۵ پس از

استان تهران در رتبه‌های بعدی استان‌های دارای بیشترین خانه‌های خالی قرار گرفته‌اند. نکته جالب در این خصوص، آن است که نرخ خانه‌های خالی در همه این استان‌ها به‌جز خراسان رضوی به مراتب بالاتر از نرخ مذکور برای استان تهران در سال ۱۳۹۵ می‌باشد. به طور مثال این نرخ در استان البرز معادل ۱۵,۷ درصد و برای استان اصفهان معادل ۱۵,۵ درصد می‌باشد که این موضوع مؤید وضعیت نامطلوب این استان‌ها در مقایسه با وضعیت کشور از حیث نرخ خانه‌های خالی است. لازم به ذکر است استان‌های ایلام، کهگیلویه و بویراحمد و خراسان شمالی به ترتیب در رتبه‌های پایین‌ترین سهم خانه‌های خالی از کل کشور قرار می‌گیرند. ضمناً نرخ خانه‌های خالی این استان‌ها، پایین‌تر از نرخ متوسط کشوری (۱۱,۳ درصد) می‌باشد. موضوع وقتی قابل تأمل‌تر است که بدانیم بیش از ۵۷ درصد از واحدهای مسکونی خالی از سکنه در ۷ استان تهران، اصفهان، خراسان رضوی، فارس، آذربایجان شرقی، البرز و خوزستان توزیع شده‌اند که مراکز این استان‌ها به لحاظ شرایط قیمتی در سطح بالاتری نسبت به شهرهای دیگر قرار دارند. این نحوه توزیع نشان می‌دهد تعداد زیادی از این واحدها به لحاظ قیمتی در شرایطی قرار دارند که انگیزه کافی برای احتکار آن‌ها وجود دارد.

جدول ۲۴: نرخ واحدهای مسکونی خالی به تفکیک استان طی سال‌های ۱۳۸۵، ۱۳۹۰ و ۱۳۹۵

استان	۱۳۸۵	۱۳۹۰	۱۳۹۵	استان	۱۳۸۵	۱۳۹۰	۱۳۹۵
آذربایجان شرقی	۴,۴٪	۹,۸٪	۱۲,۴٪	فارس	۳,۳٪	۷,۹٪	۱۱,۹٪
آذربایجان غربی	۳,۳٪	۶,۸٪	۸,۰٪	قزوین	۳,۷٪	۶,۶٪	۱۱,۴٪
اردبیل	۴,۳٪	۷,۶٪	۱۲,۱٪	قم	۵,۶٪	۸,۴٪	۱۲,۱٪
اصفهان	۶,۶٪	۱۰,۲٪	۱۵,۵٪	کردستان	۳,۶٪	۷,۱٪	۱۱,۱٪
البرز	---	۹,۸٪	۱۵,۷٪	کرمان	۵,۶٪	۸,۴٪	۹,۳٪
ایلام	۲,۷٪	۷,۰٪	۹,۰٪	کرمانشاه	۳,۱٪	۵,۷٪	۸,۹٪
بوشهر	۳,۳٪	۹,۲٪	۱۰,۳٪	کهگیلویه و بویراحمد	۳,۵٪	۷,۳٪	۷,۹٪
تهران	۳,۱٪	۸,۹٪	۱۱,۶٪	گلستان	۲,۹٪	۵,۷٪	۷,۶٪
چهارمحال و بختیاری	۳,۲٪	۷,۶٪	۱۱,۸٪	گیلان	۳,۵٪	۷,۲٪	۱۰,۷٪
خراسان جنوبی	۶,۲٪	۱۰,۳٪	۱۴,۶٪	لرستان	۲,۳٪	۵,۴٪	۷,۶٪
خراسان رضوی	۳,۹٪	۶,۷٪	۱۰,۴٪	مازندران	۲,۸٪	۷,۷٪	۹,۷٪
خراسان شمالی	۳,۰٪	۵,۸٪	۹,۷٪	مرکزی	۴,۷٪	۹,۵٪	۱۰,۱٪
خوزستان	۴,۹٪	۸,۹٪	۱۱,۶٪	هرمزگان	۶,۱٪	۱۱,۷٪	۱۵,۸٪
زنجان	۳,۸٪	۷,۶٪	۷,۸٪	همدان	۲,۹٪	۷,۹٪	۹,۳٪
سمنان	۵,۹٪	۱۱,۴٪	۱۲,۸٪	یزد	۸,۴٪	۱۳,۰٪	۱۴,۸٪
سیستان و بلوچستان	۴,۵٪	۹,۱٪	۹,۷٪	کشور	۴,۰٪	۸,۳٪	۱۱,۳٪

مأخذ: سرشماری‌های عمومی نفوس و مسکن طی سال ۱۳۸۵ تا ۱۳۹۵ و محاسبات تحقیق

۳-۳-۲- برآورد مدل نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی

وجود نامانایی در سری‌های مورد استفاده در یک مدل می‌تواند موجب استنباط‌های غلط آماری و در نتیجه رگرسیون کاذب شود؛ بنابراین ابتدا مانایی متغیرها مورد بررسی قرار می‌گیرد. در تعیین مانایی داده‌های تلفیقی،

آزمون های متفاوتی وجود دارد. در این تحقیق، معیار تصمیم گیری آزمون لوین و همکاران^۱ (LLC) می باشد. نتایج آزمون در جدول ۲۵ ارائه شده است. فرضیه صفر در این آزمون مبین مانایی و وجود ریشه واحد است. نتایج نشان می دهد که تمامی سری های تلفیقی به جز نرخ واقعی مساکن خالی مانا هستند.

جدول ۲۵: نتایج آزمون ریشه واحد تلفیقی لوین و همکاران (LLC)

تفاضل			سطح			متغیر
نتیجه	P-value	آماره	نتیجه	P-value	آماره	
			مانا	۰/۰۰	-۱۵,۲۰	RR
مانا	۰,۰۰	-۶,۸۶	نامانا	۰/۹	۳,۴۵	HVR
			مانا	۰/۰۰	-۲۳,۵۶	GDPPER
			مانا	۰/۰۰	-۴,۱۷	Inf
			مانا	۰/۰۰	۷,۷۳	Inv

منبع: محاسبات تحقیق

در صورت نامانایی متغیرهای مدل، احتمال ایجاد رگرسیون کاذب وجود دارد. برای اجتناب از این وضعیت، آزمون همجمعی^۲ به عنوان یک پیش آزمون قابل استفاده است. در این صورت، تنها در شرایط هم جمعی متغیرها می توان به نتایج اعتماد کرد. فروض انجام آزمون هم انباشتگی داده های تابلویی به صورت زیر است:

$$\begin{cases} H_0: \gamma = 0 \\ H_0: \gamma < 0 \end{cases} \quad (9)$$

فرضیه اول نشان دهنده عدم هم جمعی بین متغیرها در تمام مقاطع و فرضیه دوم نشان دهنده وجود هم جمعی بین متغیرهاست (منجذب و نصرتی، ۱۳۹۷). در این قسمت به منظور بررسی آزمون هم انباشتگی در مدل های مورد استفاده از روش ارائه شده توسط کائو^۳ (۱۹۹۹) استفاده شده است. این آزمون با استفاده از آماره آزمون های ریشه واحد DF و ADF انجام می شود. در این آماره ها فرضیه صفر برابر عدم وجود هم انباشتگی و فرضیه مخالف آن وجود هم انباشتگی بین متغیرهای مدل است. نتایج آزمون هم انباشتگی کائو با استفاده از آماره ADF برای مدل تخمینی، در جدول ۲۶ نشان داده شده است. نتایج جدول نشان دهنده این است که فرضیه صفر در سطح اطمینان ۹۵ درصد برای هر مدل رد می شود؛ بنابراین، بر اساس آماره ADF آزمون کائو، هم انباشتگی در مدل برقرار است؛ بنابراین مشکل رگرسیون کاذب در مدل های تخمینی وجود نخواهد داشت.

جدول ۲۶: نتایج آزمون هم جمعی کائو برای مدل

P-value	t آماره	احتمال
۰/۰۰	-۵,۸۰	ADF

مأخذ: محاسبات تحقیق

1. Levin, Lin & Chu
2. Cointegration test
3. Kao

به منظور تعیین چگونگی تأثیر عوامل بر مدل مورد استفاده در داده‌های تابلویی از آزمون‌های مختلفی استفاده می‌شود. رایج‌ترین این آزمون‌ها آزمون چاو^۱ برای استفاده از مدل اثر ثابت در مقابل مدل برآوردی داده‌های ترکیب‌شده (POOL)، آزمون هاسمن^۲ برای استفاده از مدل اثر ثابت در مقابل مدل اثر تصادفی و آزمون LM برای استفاده از مدل اثر تصادفی در مقابل مدل POOL است. آزمون‌ها بیانگر این است که برآورد با اثرات تصادفی تأیید می‌گردد. نتایج حاصل از برآورد معادله در جدول ۲۷ گزارش شده است.

جدول ۲۷: نتایج حاصل از برآورد مدل

متغیر وابسته: رشد اجاره‌های واقعی		متغیر
P-value	ضریب	
۰,۲	۰,۰۱۲	عرض از مبدأ
۰,۱	-۰,۳۲	VR(1)
۰,۳	۰,۰۰۴۵	GDPer
۰,۰	۰,۲۰	Inf
۰,۰	۰,۱۰	Inv

منبع: محاسبات تحقیق

بر اساس جدول ۲۷ تأثیر رشد تولید سرانه بر رشد اجاره‌بها مثبت است، هرچند معنی‌دار نیست. از دید نظری و ضمن ثبات سایر شرایط، با رشد تولید سرانه ناخالص داخلی به دلیل نرمال بودن کالای مسکن، تقاضا برای آن افزایش خواهد یافت که می‌تواند چند دلیل داشته باشد. یکی این‌که با افزایش درآمد، تمایل خانوارها به تملک مسکن در کلان‌شهرها که قیمت نسبی مسکن در آنها بالاست، افزایش می‌یابد. در نتیجه خانوارها از کالای مسکن بیشتر تقاضا می‌کنند. این بخش از تقاضای مسکن معطوف به تقاضای مصرفی مسکن است؛ اما از سمت دیگر، با افزایش درآمد، تقاضای مسکن به عنوان کالای سرمایه‌ای نیز افزایش خواهد یافت. از آنجاکه میل نهایی به پس‌انداز با افزایش درآمد افزایش می‌یابد؛ می‌توان انتظار داشت که با افزایش پس‌انداز، تمایل به سرمایه‌گذاری نیز افزایش یابد. بازار مسکن نیز به عنوان محلی که بخشی از سرمایه‌گذاری‌های کل اقتصاد را به خود جذب می‌کند، پیش روی خانوارها قرار دارد. با این تفاسیر، دور از انتظار نیست که رشد تولید ناخالص داخلی سرانه منجر به سرمایه‌گذاری بیشتر در بازار مسکن شود. این سرمایه‌گذاری هم می‌تواند بخش عرضه بازار مسکن را دستخوش تغییر سازد (از طریق ساخت و عرضه مسکن جدید توسط بخش خصوصی و درواقع خانوارها) و هم بخش تقاضای این بازار (از طریق تقاضای مسکن به عنوان یک کالای بادوام سرمایه‌ای). برآیند افزایش GDP سرانه، منتهی به افزایش تقاضا برای مسکن و به تبع آن، افزایش اجاره خواهد شد. نرخ تورم نیز اثر مثبت و معناداری بر رشد اجاره‌بها داشته است. تمامی ساختمان‌ها حاصل سه نهاده عمده زمین، مصالح ساختمانی و نیروی کارند. طبیعتاً افزایش قیمت‌ها و اختلال در عرضه هرکدام از این‌ها منجر به ایجاد نوسانات

1. Chow
2. Hausman

در ساخت و ساز می‌گردد و باعث افزایش اجاره و قیمت مسکن می‌شود. بر اساس جدول ۲۷ افزایش سرمایه‌گذاری نیز اثر مثبت و معناداری بر رشد اجاره‌بها دارد که این با مبانی نظری همخوانی ندارد، چراکه انتظار این است با افزایش سرمایه‌گذاری، عرضه مسکن زیاد و باعث انتقال منحنی عرضه به سمت راست و کاهش قیمت آن می‌شود و هر قدر تولید مسکن افزایش پیدا کند باعث کاهش اجاره و قیمت مسکن می‌شود. می‌توان گفت افزایش شدید قیمت‌ها و اجاره‌بها در سال‌های اخیر با وجود رشد سرمایه‌گذاری و افزایش عرضه، گویای ماهیت سوداگرانه بسیاری از فعالیت‌های مربوط به مسکن شهری است. در این شرایط، افزایش شتابان قیمت نشان از وجود تبانی، انحصار، رفتارهای سوداگرانه و غیراخلاقی در این بخش است.

بر اساس نتایج، وقفه نرخ واحدهای مسکونی خالی اثر منفی بر رشد اجاره‌بها و در سطح ۹۰ درصد معنادار است؛ به عبارت دیگر افزایش واحدهای مسکونی خالی باعث افزایش عرضه و رقابت در بازار مسکن اجاره‌ای و در نتیجه کاهش در رشد اجاره‌بها شده است. پس از برآورد این معادله، مقادیر $\hat{\alpha}$ و $\hat{\beta}_1$ ما را قادر به برآورد نرخ طبیعی مساکن خالی برای بازار مسکن ایران خواهد کرد.

$$NVR = \frac{0.012}{0.32} = 3.7\% \quad (10)$$

مطابق محاسبات تحقیق، نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی در ایران طی سال‌های ۱۳۸۵-۱۳۹۵ حدود ۳,۷ درصد است. در حالی که نرخ واقعی واحدهای مسکونی خالی در سال ۱۳۹۵، ۱۱,۳ درصد محاسبه شده است. شایان توجه است نرخ واقعی واحدهای مسکونی خالی در سال ۱۳۸۵ و ۱۳۹۰ به ترتیب حدود ۴ و ۸,۳ درصد بوده است. بنابراین مشاهده می‌شود که در شرایط حاضر، فاصله قابل توجهی بین نرخ طبیعی و نرخ واقعی واحدهای مسکونی خالی در بازار مسکن ایران وجود دارد. به‌ویژه آنکه این شکاف طی دوره مذکور با روند افزایشی مواجه بوده است. واقعیت آن است که وجود واحدهای مسکونی خالی تا حدود زیادی معلول شرایط موجود در بازار مسکن است نه دلیل آن، بنابراین برای رفع مشکل پیش از هر چیزی باید نوسان‌های بازار مسکن برطرف شود. اعتقاد بر آن است وضع مالیات بر واحدهای مسکونی خالی می‌تواند موجب تغییر رفتار افراد شود و نرخ واحدهای مسکونی خالی را به سطح طبیعی آن برساند.

۳-۳-۳- برآورد ظرفیت مالیاتی واحدهای مسکونی خالی

مطابق با ماده ۵۴ اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۹، مالکان واحدهای مسکونی واقع در کلیه شهرهای بالای یکصد هزار نفر جمعیت که به استناد سامانه ملی املاک و اسکان کشور موضوع تبصره (۷) ماده (۱۶۹) مکرر این قانون، در هر سال مالیاتی در مجموع بیش از چهار ماه به عنوان خانه خالی شناسایی شوند، به ازای هر ماه بیش از زمان مذکور، بدون لحاظ معافیت‌های تبصره (۱۱) ماده (۵۳) این قانون، به صورت ماهانه مشمول مالیاتی بر مبنای مالیات بر درآمد اجاره به شرح زیر می‌شوند:

سال اول- معادل شش برابر مالیات متعلقه (مالیات بر درآمد اجاره واحد مذکور).

سال دوم- معادل دوازده برابر مالیات متعلقه (مالیات بر درآمد اجاره واحد مذکور).

سال سوم به بعد- معادل هجده برابر مالیات متعلقه (مالیات بر درآمد اجاره واحد مذکور).

در این گزارش تعداد خانه‌های خالی در استان‌ها بر اساس اطلاعات مرکز آمار در نظر گرفته شده است. برای برآورد ظرفیت مالیاتی واحدهای مسکونی خالی گام‌های زیر انجام شده است:

گام اول- تعیین تعداد مساکن خالی بلندمدت شهرهای بالای ۱۰۰ هزار نفر جمعیت: بر اساس اطلاعات مرکز آمار، تعداد مساکن خالی شهرهای بالای ۱۰۰ هزار نفر جمعیت در کشور حدود ۱۴۶۷۴۱۲ واحد است. با توجه به متن قانون، منظور از خانه خالی، خانه‌ای است که بیش از چهار ماه خالی از سکنه باشد. در انگلستان به عنوان یک کشور پیشرو، تعداد واحدهای مسکونی خالی بلندمدت (بیش از یک سال)، ۴۰ درصد از کل واحدهای مسکونی خالی است. به عبارت دیگر، در انگلستان حدود ۶۰ درصد واحدهای مسکونی خالی به مدت کمتر از یک سال خالی نگه داشته می‌شوند. بر این اساس و با توجه به اینکه در ایران آمار و اطلاعات مربوط به واحدهای مسکونی خالی تهیه و اعلام نمی‌شود و از طرف دیگر، تعداد واحدهای مسکونی خالی بلندمدت در ایران جهت برآورد ظرفیت مالیاتی ضروری می‌باشد، لازم است تا برآوردی از آن صورت گیرد. در این راستا، با توجه به افزایش فزاینده نرخ واقعی واحدهای مسکونی خالی و در عین حال افزایش پیوسته فاصله آن با نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی در ایران و همچنین کوتاه بودن شرط تعیین خانه خالی در ایران نسبت به انگلستان (چهار ماه به جای یک سال)، می‌توان اذعان کرد که در ایران تعداد واحدهای مسکونی خالی بلندمدت در مقایسه با انگلستان سهم بالاتری دارد. بر این اساس، تعداد واحدهای مسکونی خالی بلندمدت در ایران معادل ۶۰ درصد تعداد واحدهای مسکونی خالی در نظر گرفته شده است.

جدول ۲۸: تعیین تعداد مساکن خالی بلندمدت شهرهای بالای ۱۰۰ هزار نفر جمعیت

استان	تعداد مساکن خالی شهرهای بالای ۱۰۰ هزار نفر جمعیت (۱)	تعداد مساکن خالی بلندمدت شهرهای بالای ۱۰۰ هزار نفر جمعیت (۲) = (۱) * ۶۰٪	متوسط مساحت واحدهای مسکونی استیجاری (۳)
آذربایجان شرقی	۶۸۵۶۳	۴۱۱۳۸	۱۰۲
آذربایجان غربی	۳۵۳۵۲	۲۱۲۱۱	۱۱۹
اردبیل	۲۲۸۱۸	۱۳۶۹۱	۱۰۹
اصفهان	۱۳۹۹۸۰	۸۳۹۸۸	۱۱۵
البرز	۹۲۹۷۰	۵۵۷۸۲	۹۷
ایلام	۵۰۴۷	۳۰۲۸	۱۵۵
بوشهر	۹۳۶۵	۵۶۱۹	۱۳۲
تهران	۳۹۶۴۰۸	۲۳۷۸۴۵	۷۶
چهارمحال و بختیاری	۹۴۱۵	۵۶۴۹	۱۵۰

برآورد ظرفیت مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی و خانهای خالی در سال ۱۴۰۱

استان	تعداد مساکن خالی شهرهای بالای ۱۰۰ هزار نفر جمعیت (۱)	تعداد مساکن خالی بلندمدت شهرهای بالای ۱۰۰ هزار نفر جمعیت ۶۰٪*(۱)=(۲)	متوسط مساحت واحدهای مسکونی استیجاری (۳)
خراسان جنوبی	۹۳۴۶	۵۶۰۸	۱۱۷
خراسان رضوی	۱۱۸۴۹۲	۷۱۰۹۵	۱۰۰
خراسان شمالی	۷۲۶۰	۴۳۵۶	۱۰۸
خوزستان	۸۸۰۹۹	۵۲۸۵۹	۱۲۸
زنجان	۱۰۵۱۹	۶۳۱۱	۱۰۵
سمنان	۱۲۷۶۹	۷۶۶۱	۱۰۸
سیستان و بلوچستان	۱۸۶۸۶	۱۱۲۱۲	۱۴۴
فارس	۷۰۵۵۰	۴۲۳۳۰	۱۴۱
قزوین	۱۴۶۷۹	۸۸۰۷	۸۹
قم	۴۲۶۹۷	۲۵۶۱۸	۹۵
کردستان	۲۳۸۰۸	۱۴۲۸۵	۹۶
کرمان	۲۹۶۰۱	۱۷۷۶۱	۱۱۳
کرمانشاه	۳۶۲۷۳	۲۱۷۶۴	۱۱۳
کهگیلویه و بویراحمد	۲۴۱۳	۱۴۴۸	۱۴۹
گلستان	۱۶۴۵۰	۹۸۷۰	۹۷
گیلان	۴۲۴۳۴	۲۵۴۶۰	۹۱
لرستان	۱۷۶۹۶	۱۰۶۱۸	۱۱۶
مازندران	۳۱۷۰۵	۱۹۰۲۳	۱۰۱
مرکزی	۲۱۵۲۵	۱۲۹۱۵	۹۵
هرمزگان	۲۴۴۵۴	۱۴۶۷۲	۱۰۱
همدان	۲۲۶۳۶	۱۳۵۸۲	۱۰۶
یزد	۲۵۴۰۲	۱۵۲۴۱	۱۲۲
کشور	۱۴۶۷۴۱۲	۸۸۰۴۴۷	۱۰۴

منبع: مرکز آمار ایران و محاسبات تحقیق

گام دوم - محاسبه درآمد اجاره یک واحد خانه خالی: همان طور که در متن قانون ذکر شده است مالیات بر واحدهای خالی مشمول مالیاتی بر مبنای مالیات بر درآمد اجاره می باشند؛ بنابراین، در گام بعدی با توجه به پیش بینی مبلغ اجاره ماهانه برای اجاره یک مترمربع زیربنای مسکونی در سال ۱۴۰۱ - که شرح آن در قسمت ۲-۳ بیان گردید - درآمد اجاره ماهانه یک واحد مسکونی تخمین زده شد. همچنین با توجه به اینکه ملاک اخذ مالیات از درآمد اجاره، درآمد سالانه است درآمد اجاره ماهانه در ۱۲ ضرب و درآمد اجاره سالانه به دست می آید. اما با توجه به ماده ۵۴ قانون مالیات های مستقیم، درآمد اجاره در مواردی که قرارداد وجود نداشته باشد (مانند واحدهای مسکونی خالی)، میزان اجاره بها بر اساس جدول اجاره املاک مشابه (تهیه شده توسط کمیسیون تقویم املاک موضوع ماده ۶۴ اصلاحی قانون مذکور) تعیین خواهد شد. به عبارت دیگر در خصوص واحدهای مسکونی خالی، مبنای محاسبه درآمد اجاره، ارزش اجاره ای املاک مشابه تعیین شده توسط کمیسیون تقویم املاک است که بر اساس محاسبات، ارزش اجاره ای املاک اعلامی توسط کمیسیون تقویم

املاک، تقریباً معادل یک سوم ارزش اجاره‌ای املاک مشابه است (فدائی و کمیاب، ۱۳۹۶ و ایزدخواستی، ۱۳۹۸). بنابراین درآمد اجاره سالانه هر واحد خانه خالی به دست آمده بر مقدار ۳ تقسیم می‌شود.

جدول ۲۹: محاسبه درآمد اجاره یک واحد خانه خالی - میلیون ریال

ارزش اجاره‌ای املاک اعلامی توسط کمیسیون تقویم املاک، تقریباً معادل یک سوم ارزش اجاره‌ای املاک مشابه $(۶) = (۵) / ۳$	درآمد اجاره کامل سالانه $۱۲ * (۴) = (۵)$	پیش‌بینی اجاره ماهانه هر خانه خالی (۴)	استان
۱۶۷	۵۰۱	۴۲	آذربایجان شرقی
۱۴۱	۴۲۴	۳۵	آذربایجان غربی
۱۲۲	۳۶۶	۳۰	اردبیل
۱۵۵	۴۶۶	۳۹	اصفهان
۲۹۳	۸۷۹	۷۳	البرز
۱۳۵	۴۰۵	۳۴	ایلام
۲۰۹	۶۲۶	۵۲	بوشهر
۲۹۱	۸۷۲	۷۳	تهران
۱۳۹	۴۱۸	۳۵	چهارمحال و بختیاری
۹۷	۲۹۱	۲۴	خراسان جنوبی
۱۷۸	۵۳۵	۴۵	خراسان رضوی
۱۲۶	۳۷۷	۳۱	خراسان شمالی
۱۳۶	۴۰۷	۳۴	خوزستان
۱۶۶	۴۹۹	۴۲	زنجان
۱۰۴	۳۱۳	۲۶	سمنان
۱۱۹	۳۵۷	۳۰	سیستان و بلوچستان
۱۸۵	۵۵۴	۴۶	فارس
۱۴۱	۴۲۴	۳۵	قزوین
۱۷۹	۵۳۶	۴۵	قم
۱۲۵	۳۷۵	۳۱	کردستان
۱۲۴	۳۷۲	۳۱	کرمان
۲۰۱	۶۰۴	۵۰	کرمانشاه
۱۱۲	۳۳۷	۲۸	کهگیلویه و بویراحمد
۱۲۹	۳۸۷	۳۲	گلستان
۱۶۸	۵۰۳	۴۲	گیلان
۱۳۳	۴۰۰	۳۳	لرستان
۱۳۹	۴۱۶	۳۵	مازندران
۱۶۸	۵۰۵	۴۲	مرکزی
۱۵۴	۴۶۱	۳۸	هرمزگان
۱۸۱	۵۴۳	۴۵	همدان
۱۲۰	۳۶۰	۳۰	یزد

منبع: مرکز آمار ایران و محاسبات تحقیق

گام سوم - محاسبه مالیات بر درآمد اجاره یک واحد خانه خالی: مالیات بر درآمد اجاره بر اساس قانون مالیات‌های مستقیم باید به صورت پلکانی محاسبه شود. بر اساس قانون مالیات‌های مستقیم، ۲۵ درصد از درآمد حاصل از اجاره، معاف از مالیات است؛ بنابراین مقادیر به دست آمده در گام دوم، در ۷۵ درصد ضرب شده است. همچنین نرخ مالیات بر درآمد اجاره ملک مطابق ماده ۱۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم تا ۵۰ میلیون تومان، ۱۵ درصد، ۵۰ تا ۱۰۰ میلیون تومان، ۲۰ درصد و بیشتر از ۱۰۰ میلیون تومان، ۲۵ درصد می‌باشد. از آنجاکه پس از انجام مراحل فوق، درآمد اجاره هر واحد مسکونی خالی در تمامی استان‌ها در سال کمتر از ۵۰ میلیون تومان می‌شود، بنابراین درآمد اجاره هر واحد مسکونی خالی در ۱۵ درصد ضرب گردید.

جدول ۳۰: محاسبه مالیات بر درآمد اجاره یک واحد خانه خالی - میلیون ریال

استان	ارزش اجاره‌های املاک اعلامی توسط کمیسیون تقویم املاک، تقریباً معادل یک سوم ارزش اجاره املاک مشابه (۶)	معافیت ۲۵ درصد مالیات بر اجاره ۷۵٪*(۶)=(۷)	درآمد مشمول مالیات بر اجاره - تا ۵۰۰ میلیون ریال ۱۵ درصد ۱۵٪*(۷)=(۸)
آذربایجان شرقی	۱۶۷	۱۲۵	۱۹
آذربایجان غربی	۱۴۱	۱۰۶	۱۶
اردبیل	۱۲۲	۹۱	۱۴
اصفهان	۱۵۵	۱۱۷	۱۷
البرز	۲۹۳	۲۲۰	۳۳
ایلام	۱۳۵	۱۰۱	۱۵
بوشهر	۲۰۹	۱۵۷	۲۳
تهران	۲۹۱	۲۱۸	۳۳
چهارمحال و بختیاری	۱۳۹	۱۰۴	۱۶
خراسان جنوبی	۹۷	۷۳	۱۱
خراسان رضوی	۱۷۸	۱۳۴	۲۰
خراسان شمالی	۱۲۶	۹۴	۱۴
خوزستان	۱۳۶	۱۰۲	۱۵
زنجان	۱۶۶	۱۲۵	۱۹
سمنان	۱۰۴	۷۸	۱۲
سیستان و بلوچستان	۱۱۹	۸۹	۱۳
فارس	۱۸۵	۱۳۹	۲۱
قزوین	۱۴۱	۱۰۶	۱۶
قم	۱۷۹	۱۳۴	۲۰
کردستان	۱۲۵	۹۴	۱۴
کرمان	۱۲۴	۹۳	۱۴
کرمانشاه	۲۰۱	۱۵۱	۲۳
کهگیلویه و بویراحمد	۱۱۲	۸۴	۱۳
گلستان	۱۲۹	۹۷	۱۵
گیلان	۱۶۸	۱۲۶	۱۹
لرستان	۱۳۳	۱۰۰	۱۵

استان	ارزش اجاره‌های املاک اعلامی توسط کمیسیون تقویم املاک، تقریباً معادل یک سوم ارزش اجاری املاک مشابه (۶)	معافیت ۲۵ درصد مالیات بر اجاره (۷)=%(۶) (۷)	درآمد مشمول مالیات بر اجاره - تا ۵۰۰ میلیون ریال ۱۵ درصد (۸)=%(۷) (۸)
مازندران	۱۳۹	۱۰۴	۱۶
مرکزی	۱۶۸	۱۲۶	۱۹
هرمزگان	۱۵۴	۱۱۵	۱۷
همدان	۱۸۱	۱۳۶	۲۰
یزد	۱۲۰	۹۰	۱۴

منبع: مرکز آمار ایران و محاسبات تحقیق

گام چهارم - محاسبه مالیات بر کل خانه خالی: پس از محاسبه مالیات بر درآمد اجاره، میزان مالیات بر خانه خالی بر اساس اصلاحی ماده ۵۴ مکرر مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۹ به دست می‌آید. بر این اساس مالیات یک واحد مسکونی خالی در سال ۱۴۰۰، معادل شش برابر مالیات بر درآمد اجاره واحد مذکور است؛ بنابراین مقدار به دست آمده در گام سوم شش برابر شد. با این کار متوسط مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی خالی در سال اول اجرا در هر استان محاسبه گردید. به عنوان مثال، مالیات بر هر واحد مسکونی خالی در استان تهران در سال اول اجرا، حدود ۳۷ میلیون تومان و در کهگیلویه و بویراحمد، ۳ میلیون تومان خواهد شد. سپس با توجه به اینکه بر اساس قانون، مالیات صرفاً مشمول واحدهای مسکونی خالی شهرهای بالای یکصد هزار نفر جمعیت است؛ بنابراین، متوسط مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی خالی در تعداد این واحدها ضرب شد و در نهایت، ظرفیت مالیاتی برای هر استان محاسبه گردید. بر این اساس در مجموع ظرفیت مالیاتی واحدهای مسکونی خالی حدود ۱۲ هزار میلیارد تومان برآورد می‌شود که از این مقدار حدود ۴۰ درصد آن مربوط به استان تهران است.

جدول ۳۱: برآورد ظرفیت مالیاتی واحدهای مسکونی خالی در سال اول - میلیون ریال

استان	تعداد مسکن خالی شهرهای بالای ۱۰۰ هزار نفر جمعیت (۱)	متوسط مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی خالی در سال اول اجرا (۸)=%(۹) (۹)	برآورد ظرفیت مالیاتی واحدهای مسکونی خالی (۱)=%(۹) (۱۰)	سهم هر استان
آذربایجان شرقی	۶۸۵۶۳	۱۱۳	۴,۶۳۶,۷۴۴	۳,۸۸٪
آذربایجان غربی	۳۵۳۵۲	۹۵	۲,۰۲۵,۵۳۴	۱,۶۹٪
اردبیل	۲۲۸۱۸	۸۲	۱,۱۲۶,۸۴۴	۰,۹۴٪
اصفهان	۱۳۹۹۸۰	۱۰۵	۸,۸۰۷,۱۶۲	۷,۳۷٪
البرز	۹۲۹۷۰	۱۹۸	۱۱,۰۲۶,۱۰۷	۹,۲۳٪
ایلام	۵۰۴۷	۹۱	۲۷۵,۶۹۳	۰,۲۳٪
بوشهر	۹۳۶۵	۱۴۱	۷۹۱,۵۵۰	۰,۶۶٪
تهران	۳۹۶۴۰۸	۱۹۶	۴۶,۶۸۲,۸۳۱	۳۹,۰۶٪
چهارمحال و بختیاری	۹۴۱۵	۹۴	۵۳۱,۲۵۹	۰,۴۴٪
خراسان جنوبی	۹۳۴۶	۶۵	۳۶۶,۷۶۵	۰,۳۱٪

برآورد ظرفیت مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی و خانهای خالی در سال ۱۴۰۱

استان	تعداد مسکن خالی شهرهای بالای ۱۰۰ هزار نفر جمعیت (۱)	متوسط مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی خالی در سال اول اجرا ۶*(۸)=(۹)	برآورد ظرفیت مالیاتی واحدهای مسکونی خالی (۱)*(۹)=(۱۰)	سهم هر استان
خراسان رضوی	۱۱۸۴۹۲	۱۲۰	۸.۵۵۴.۰۹۴	۷,۱۶٪
خراسان شمالی	۷۲۶۰	۸۵	۳۶۹۰.۸۸	۰,۳۱٪
خوزستان	۸۸۰۹۹	۹۲	۴.۸۴۲.۳۳۴	۴,۰۵٪
زنجان	۱۰۵۱۹	۱۱۲	۷۰۸.۴۶۱	۰,۵۹٪
سمنان	۱۲۷۶۹	۷۰	۵۴۰.۰۳۹	۰,۴۵٪
سیستان و بلوچستان	۱۸۶۸۶	۸۰	۹۰۰.۷۶۳	۰,۷۵٪
فارس	۷۰۵۵۰	۱۲۵	۵.۲۷۸.۲۴۷	۴,۴۲٪
قزوین	۱۴۶۷۹	۹۶	۸۴۱.۱۶۵	۰,۷۰٪
قم	۴۲۶۹۷	۱۲۱	۳.۰۹۰.۵۹۳	۲,۵۹٪
کردستان	۲۳۸۰۸	۸۴	۱.۲۰۴.۶۶۰	۱,۰۱٪
کرمان	۲۹۶۰۱	۸۴	۱.۴۸۴.۹۳۱	۱,۲۴٪
کرمانشاه	۳۶۲۷۳	۱۳۶	۲.۹۵۸.۳۲۱	۲,۴۸٪
کهگیلویه و بویراحمد	۲۴۱۳	۷۶	۱۰۹.۷۱۸	۰,۰۹٪
گلستان	۱۶۴۵۰	۸۷	۸۶۰.۳۴۳	۰,۷۲٪
گیلان	۴۲۴۳۴	۱۱۳	۲.۸۸۰.۲۲۲	۲,۴۱٪
لرستان	۱۷۶۹۶	۹۰	۹۵۵.۳۵۵	۰,۸۰٪
مازندران	۳۱۷۰۵	۹۴	۱.۷۸۱.۰۰۷	۱,۴۹٪
مرکزی	۲۱۵۲۵	۱۱۴	۱.۴۶۸.۴۷۱	۱,۲۳٪
هرمزگان	۲۴۴۵۴	۱۰۴	۱.۵۲۲.۱۹۳	۱,۲۷٪
همدان	۲۲۶۳۶	۱۲۲	۱.۶۵۹.۷۹۷	۱,۳۹٪
یزد	۲۵۴۰۲	۸۱	۱.۲۳۵.۹۷۰	۱,۰۳٪
کشور	۱۴۶۷۴۱۲	---	۱۱۹.۵۱۶.۲۶۳	۱,۰۰٪

منبع: مرکز آمار ایران و محاسبات تحقیق

۴- نتیجه‌گیری و راهکارهای سیاستی

وضع مالیات در بخش‌های مختلف اقتصادی یکی از مهم‌ترین ابزارهای سیاست‌گذاری دولت‌ها محسوب می‌شود. در بسیاری از کشورها، درآمدهای مالیاتی به عنوان اصلی‌ترین منبع تأمین مالی هزینه‌های عمومی نقش ایفا می‌کنند. در دهه‌های اخیر، پایین بودن سهم درآمدهای مالیاتی از منابع عمومی و وابستگی بودجه به درآمدهای نفتی همواره به عنوان یکی از مشکلات مزمن اقتصاد ایران معرفی شده است. نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی در اقتصاد ایران در هیچ دوره‌ای بیش از ۸ درصد نبوده است، در صورتی که این نسبت در بسیاری از کشورهای توسعه یافته بیش از ۳۰ درصد و حتی در بسیاری از کشورهای در حال توسعه نیز بیشتر از ۲۰ درصد است. افزایش سهم درآمدهای مالیاتی از منابع عمومی به عنوان یکی از اهداف اصلی برنامه‌های کلان کشور مطرح بوده که تاکنون این مهم تحقق پیدا نکرده است.

بخش مسکن به عنوان یکی از بخش‌های اصلی جهت گسترش پایه‌های مالیاتی در «قانون مالیات‌های مستقیم» به طور مشخص مورد توجه بوده است. ارزش افزوده بالای بخش مسکن در بسیاری از کشورها امکان اخذ مالیات قابل ملاحظه‌ای را از این بخش فراهم می‌سازد. البته، لازم به اشاره است که تنها هدف وضع سیاست‌های مالیات بر مسکن کسب درآمد نیست. از سوی دیگر، یکی از ویژگی‌های بارز سیاست‌های مالیاتی در اغلب کشورها این است که تصمیم‌گیری در خصوص پایه‌های مالیاتی و نرخ‌های مالیاتی از مجاری قانونگذاری کشورها صورت می‌گیرد. به همین دلیل امکان تغییر سیاست‌های مالیاتی در فواصل زمانی کوتاه‌مدت وجود ندارد. به طور معمول، سیاست‌های مالیاتی در بخش‌های مختلف اقتصادی در فواصل زمانی بیش از یک دهه مشمول تغییر و اصلاح می‌شوند. این موضوع درجه حساسیت و لزوم دقت و توجه کافی در خصوص پیشنهاد و تصمیم‌گیری برای اعمال سیاست‌های مالیاتی در بخش مسکن را نمایان می‌سازد.

در این بخش سعی می‌شود ابتدا جمع‌بندی و خلاصه‌ای از بخش‌های قبلی ارائه شود. سپس، موانع و مشکلات وصول مالیات بر درآمد اجاره و واحدهای مسکونی خالی بررسی و بر اساس یافته‌های نظری و تجربی به ارائه پیشنهادها و سیاستی برای برطرف کردن این موانع پرداخته شود.

۴-۱- جمع‌بندی

در گزارش حاضر، ابتدا به بررسی مبانی نظری و تجربی مالیات‌های بخش مسکن پرداخته شد و سپس مطالعه تطبیقی از تجربه سایر کشورها در این خصوص انجام شد. در ادامه، تحولات قوانین مالیاتی بخش مسکن در ایران نیز مرور گردید. در نهایت با توجه به هدف تحقیق، ظرفیت مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی و واحدهای مسکونی خالی به استان‌های کشور برآورد شد. برای انجام محاسبات نیز از نرم‌افزارهای Excel 2013 و Stata12 و روش داده‌های تابلویی در اقتصادسنجی مرسوم کمک گرفته شد. همچنین به منظور برآورد

ظرفیت مالیاتی استان‌های ایران از روش حسابداری مالیاتی و با در نظر گرفتن قانون مالیات‌های مستقیم استفاده شد.

بر اساس آمار منتشر شده سازمان امور مالیاتی، میزان درآمدهای مالیاتی بخش مسکن از ۱۹ میلیارد ریال در سال ۱۳۶۰ به ۷۷۴۳۵ میلیارد ریال در پایان سال ۱۴۰۰ رسیده است. به عبارتی، میزان درآمدهای مالیاتی بخش مسکن در این فاصله زمانی ۴۱۰۰ برابر شده است. این روند دلالت بر نرخ رشد متوسط سالانه ۲۳ درصدی درآمدهای مالیاتی بخش مسکن دارد. همچنین آمار نشان از کاهشی بودن سهم درآمدهای مالیاتی بخش مسکن از کل درآمدهای مالیاتی دولت دارد. به طوری که از ۳,۴ درصد در سال ۱۳۶۰ به ۸,۷ درصد در سال ۱۳۶۷ افزایش یافته اما بعد از آن با یک روند کاهشی به ۲,۵ درصد در سال ۱۴۰۰ رسیده است. در خصوص سهم درآمدی اجزای مختلف مالیات‌های بخش مسکن نیز می‌توان گفت که مالیات بر نقل و انتقال سرقفلی و املاک، بیشترین سهم از درآمدهای مالیاتی بخش مسکن را به خود اختصاص داده است. به گونه‌ای که مجموع این دو مالیات بیش از ۶۰ درصد درآمدهای مالیاتی بخش مسکن را تشکیل می‌دهد. مالیات بر درآمد اجاره مستغلات (مسکونی و تجاری) و مالیات بر ارث مسکن نیز به ترتیب مالیات‌های بعدی از لحاظ سهم درآمدی محسوب می‌شوند. متوسط سهم درآمدهای حاصل از مالیات بر درآمد اجاره مستغلات و مالیات بر ارث در دوره زمانی مورد بررسی به ترتیب برابر با ۳۱ و ۵,۵ درصد است. شایان ذکر است عمده این مبلغ مربوط به مالیات اجاره املاک تجاری است و عملاً مالیات بر اجاره واحدهای مسکونی به دلیل معافیت‌های بالا و عدم شناسایی این واحدها سهم ناچیزی دارند. بر اساس قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ مالیات بر مستغلات مسکونی خالی تا پایان سال ۱۳۸۰ اجرا می‌شد؛ اما همانند سرنوشت قانون مالیات بر اراضی بایر مصوب سال ۱۳۶۶، به موجب ماده ۲ قانون اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۲۷ بهمن‌ماه ۱۳۸۰ این مقررات از ابتدای سال ۱۳۸۱ لغو و بدهی‌های مالیاتی قبلی بابت موضوع متن قبلی مواد ۱۰ و ۱۱ بخشوده شد. آمار بیانگر آن است که در بهترین عملکرد، سهم مالیات بر مستغلات خالی از ۰,۸ درصد مالیات‌های بخش مسکن فراتر نرفته است. بدیهی است اگر این عملکرد در مقیاس مجموع درآمدهای مالیاتی مقایسه شود، ارقام به مراتب کمتر است. این عملکرد سبب شد با توجه به چالش‌ها و موانع اجرایی زمینه حذف قوانین آن در اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم سال ۱۳۸۰ فراهم شود.

در ادامه گزارش ظرفیت مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی برآورد گردید. مالیات بر درآمد ناشی از اجاره املاک (مستغلات) بر اساس مواد (۵۲-۵۷) قانون مالیات‌های مستقیم وضع می‌شود. مطابق مواد مذکور، درآمد مشمول مالیات املاکی که به اجاره واگذار می‌گردد (تمام مال‌الاجاره اعم از نقدی و غیرنقدی)، پس از کسر ۲۵ درصد بابت هزینه‌ها و استهلاک و تعهدات مالک نسبت به مورد اجاره مشمول نرخ‌های موضوع ماده (۱۳۱) قانون مزبور خواهد بود. همچنین مطابق مواد مذکور، به منظور تشویق صاحبان واحدهای مسکونی به اجاره

املاک، مالکان مجتمع‌های مسکونی دارای بیش از سه واحد استیجاری که با رعایت الگوی مصرف بنا شده‌اند، از پرداخت مالیات معاف گردیده‌اند. همچنین، درآمد اشخاص ناشی از اجاره واحدهای مسکونی در تهران تا ۱۵۰ مترمربع و در سایر شهرستان‌ها تا ۲۰۰ مترمربع زیربنای مفید از مالیات بر درآمد اجاره املاک معاف شده است. بر اساس محاسبات صورت گرفته، ظرفیت مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی ۹۹۳ میلیارد تومان برآورد می‌گردد که حدود ۵۰ درصد از این مقدار مربوط به استان تهران است. بعد از تهران استان‌های اصفهان، فارس و البرز به ترتیب بیشترین سهم را به خود اختصاص داده‌اند.

در ادامه ظرفیت مالیاتی خانه‌های خالی برآورد شد. برای این منظور ابتدا با استفاده از الگوی تعدیل اجاره پژوهش مک کارتنی (۲۰۱۰)، نرخ طبیعی مسکن خالی (NVR) برای بازار مسکن ایران برآورد گردید. مطابق محاسبات تحقیق، نرخ طبیعی واحدهای مسکونی خالی در ایران طی سال‌های ۱۳۸۵-۱۳۹۵ حدود ۳٫۷ درصد است. در حالی که نرخ واقعی واحدهای مسکونی خالی در سال ۱۳۹۵، ۱۱٫۳ درصد محاسبه شد. شایان توجه است نرخ واقعی واحدهای مسکونی خالی در سال ۱۳۸۵ و ۱۳۹۰ به ترتیب حدود ۴ و ۸٫۳ درصد بوده است. بنابراین مشاهده می‌شود که در شرایط حاضر، فاصله قابل توجهی بین نرخ طبیعی و نرخ واقعی واحدهای مسکونی خالی در بازار مسکن ایران وجود دارد، به‌ویژه آنکه این شکاف طی دوره مذکور با روند افزایشی مواجه بوده است. اعتقاد بر آن است که وضع مالیات بر واحدهای مسکونی خالی می‌تواند موجب تغییر رفتار افراد شود و نرخ واحدهای مسکونی خالی را به سطح طبیعی آن برساند. مطابق با ماده ۵۴ اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۹، مالکان واحدهای مسکونی واقع در کلیه شهرهای بالای یکصد هزار نفر جمعیت که به استناد سامانه ملی املاک و اسکان کشور موضوع تبصره (۷) ماده (۱۶۹) مکرر این قانون، در هر سال مالیاتی در مجموع بیش از چهار ماه به عنوان خانه خالی شناسایی شوند، به ازای هر ماه بیش از زمان مذکور، به صورت ماهانه مشمول مالیاتی بر مبنای مالیات بر درآمد اجاره می‌شوند. بر این اساس در مجموع ظرفیت مالیاتی واحدهای مسکونی خالی حدود ۱۲ هزار میلیارد تومان برآورد می‌گردد که از این مقدار حدود ۴۰ درصد آن مربوط به استان تهران است.

۴-۲- موانع و مشکلات

۴-۲-۱- مالیات بر درآمد اجاره واحدهای مسکونی

هرچند که اطلاعات دقیقی در خصوص نحوه اثرات وضع مالیات بر درآمد اجاره در سایر کشورها وجود ندارد؛ اما نتایج شبیه‌سازی مدل تعادل عمومی پویا نشان می‌دهد که این مالیات از کمترین هزینه نهایی اجتماعی برخوردار است. همچنین، یافته‌های به دست آمده دلالت بر کاهش موقتی سطح قیمت‌های مسکن در اثر وضع مالیات بر درآمد اجاره املاک دارد. نتایج حاکی از آن است که وضع این مالیات به طور موقت سرمایه‌گذاری

در بخش مسکن را کاهش می‌دهد؛ اما در دوره زمانی بلندمدت، اثری بر سرمایه‌گذاری در این بخش ندارد (رحمانی، ۱۳۹۴).

از لحاظ قانونی دو ایراد می‌توان به مالیات بر درآمد اجاره وارد دانست. اول اینکه درآمد اجاره املاک بر اساس نرخ‌های ماده (۱۳۱) قانون مالیات‌های مستقیم مشمول مالیات می‌شود. در خصوص این موضوع می‌توان گفت که درآمد اجاره املاک حاصل از نگهداری دارایی است نه حاصل از کار و فعالیت اقتصادی و اهداف سیاستگذار در خصوص وضع مالیات بر این دو پایه مالیاتی ممکن است که متفاوت باشد. دوم اینکه معافیت‌های مالیات بر درآمد اجاره مبتنی بر مترآژ واحدهاست و نه بر اساس درآمد اجاره. با توجه به معافیت‌های درآمد اشخاص ناشی از اجاره واحدهای مسکونی در تهران تا ۱۵۰ مترمربع و در سایر شهرستان‌ها تا ۲۰۰ مترمربع زیربنای مفید، عملاً تعداد بسیار کمی از واحدها مشمول این‌گونه مالیات می‌شوند، به طوری که بر اساس نتایج همین گزارش در بهترین حالت ظرفیت این نوع از مالیات حدود ۹۹۳ میلیارد تومان می‌باشد؛ که با توجه به هزینه‌های فرایندی این مالیات، احتمالاً چندان مورد توجه سازمان امور مالیاتی قرار نخواهد گرفت. این در حالی است که اگر مبنای معافیت‌ها درآمد حاصل از اجاره قرار می‌گرفت، این موضوع هم باعث پرهیز مؤجر از اتخاذ اجاره‌بهای بالا و در نتیجه کاهش فشار به مستأجران و هم باعث افزایش درآمدهای مالیاتی می‌گردید.

فرایند مالیات بر درآمد اجاره نیز همانند سایر فرایندهای مالیاتی در نظام مالیاتی کشور از گزند فرایندهای تکراری، غیرمفید و نامناسب مصون نبوده و مانند سایر بخش‌های سیستم مالیاتی کشور نیاز مبرم به اصلاح و بازنگری در فرایندها، نحوه اجرای آن و پیاده‌سازی مالیات الکترونیکی و مکانیزاسیون اداری به منظور بهبود امر مالیات‌ستانی است. در زمینه مالیات بر درآمد املاک می‌توان گفت مهم‌ترین چالش موجود، شناسایی، تجمع و تجزیه و تحلیل اطلاعات مؤدیان و فقدان سیستم اطلاعاتی جامع و مکانیزه مالیاتی می‌باشد.

۴-۲-۲- مالیات بر واحدهای مسکونی خالی

موافقان اخذ مالیات از خانه‌های خالی، این اقدام را ابزاری کنترلی می‌دانند که با اجرای آن، تورم ناشی از گرانی اجاره و خرید و فروش مسکن مهار می‌شود و عرضه مسکن افزایش می‌یابد. در مقابل، مخالفان این طرح عقیده دارند که دولت در شناسایی کامل مسکن‌های خالی از سکنه توفیق چندانی نداشته و شناسایی آنها برای دولت هزینه سنگینی به دنبال دارد. دلیل دیگر مخالفان، شوک ناشی از اعلام دریافت مالیات از خانه‌های خالی به بازار است. آنان معتقدند این امر نه فقط سبب افزایش قیمت مسکن می‌شود بلکه افت اشتغال و سردرگمی در صنعت ساختمان را نیز به همراه دارد. به اعتقاد آنان، وزارت امور اقتصاد و دارایی باید ساز و کاری برای شناسایی خانه‌های خالی تبیین کند؛ اما هنوز ابزاری در اختیار ندارد تا بر مبنای آن بتواند خانه‌های خالی را شناسایی نماید. این موضوع تبعات اجتماعی زیادی به دنبال دارد و به پنهان‌کاری بیشتر در خصوص شناسایی نکردن

خانه‌های خالی کمک و از سوی دیگر آمارها را غیرشفاف می‌کند. کارشناسان معتقدند مدل به تصویب رسیده در مجلس برای برخورد مالیاتی با خانه‌های خالی، قابلیت عرضه واحدهای مسکونی بدون استفاده به بازار مصرف را ندارد چون مالکان خانه‌های خالی برای چند ماه اول خالی بودن خانه نیازی به پرداخت مالیات ندارند که این معافیت به معنی ایجاد فرصت مناسب برای بدون مصرف ماندن املاک مسکونی است. آنها می‌گویند مالکان این خانه‌ها می‌توانند با بهانه‌های مختلف که ساده‌ترین آن فروش یا اجاره نرفتن به خاطر نبود مشتری است، خالی بودن واحد را توجیه کنند. همچنین شناسایی کسانی که فقط یک واحد خالی دارند با کسانی که چند ملک خالی از سکنه دارند کار راحتی نیست. به اعتقاد مخالفان این طرح، خالی ماندن خانه‌ها به دلیل توان مالی پایین متقاضیان است و دولت باید با اجرای برنامه‌هایی مانند افزایش تسهیلات خرید یا ساخت مسکن برای اقشار متوسط و کم‌درآمد با کمک تسهیلات کم‌بهره این معضل را حل کند. موافقان این طرح تأکید می‌کنند که اخذ مالیات از خانه‌های خالی راهکاری مهم برای کاهش قیمت اجاره با تقویت و افزایش عرضه در بازار است و اجرای آن سبب الزام مالکان به عرضه واحدهای خالی می‌شود و با این اقدام، عرضه در بازار زیاد و قیمت‌ها هم کاهش خواهد یافت. موافقان طرح، این عقیده را که دریافت مالیات از واحدهای بدون مصرف موجب افزایش قیمت می‌شود، رد می‌کنند و معتقدند اگر این طرح با ضوابط مشخص و مدیریت مناسب اجرا شود نه تنها کمبود واحدهای مسکونی در بازار را حل می‌کند که موجب شفافیت قیمت اجاره هم خواهد شد. موافقان اعتقاد دارند، اخذ مالیات از خانه‌های خالی ابزار کنترلی برای قیمت‌هاست و با عملی شدن این طرح می‌توان تورم ناشی از افزایش قیمت اجاره و فروش مسکن را مهار کرد.

دولت نیز نقطه نظرات خاص خود را دارد. برای مثال مسئولان وزارت راه و شهرسازی کاهش انگیزه ساخت‌وساز را یکی از تبعات احتمالی دریافت مالیات از خانه‌های خالی می‌دانند. آنها معتقدند در صورتی که از وضعیت رکود تورمی خارج شود و میزان تورم کشور به ۲ یا ۳ درصد برسد، مالیات از خانه‌های خالی موفق خواهد بود، در غیر این صورت این طرح بازار سرمایه‌گذاری را تهدید می‌کند.

قانون مالیات بر مسکن خالی اگرچه به تازگی در کشور مصوب شده است؛ اما در بسیاری از کشورهای دنیا این طرح به شکل قانونی و مشخص از سال‌ها قبل اجرا می‌شود و بخشی از منبع درآمد دولت‌ها نیز به شمار می‌رود. برخی از کارشناسان معتقدند وضع مالیات بر خانه‌های خالی نمی‌تواند بر کنترل اجاره‌بها و قیمت‌ها تأثیرگذار باشد. این موضوع می‌تواند تنها یک عامل بازدارنده باشد؛ اما به شرطی که اجرای این طرح با یک حرکت منطقی و اصولی همراه شود. از نظر آنها یکی از عواملی که می‌تواند بازدارنده بوده و در کنترل قیمت‌ها هم تأثیرگذار باشد، موضوع افزایش تولید است. ضمن آنکه برای کنترل قیمت‌ها اگر به جای توجه به جنبه تنبیهی بحث، جنبه تشویقی دنبال شود، منطقی‌تر است. کمبود مسکن در کشور با افزایش تولید و توازن میان عرضه و تقاضا حل می‌شود و برای آنکه بتوان توازن میان عرضه و تقاضا ایجاد کرد، باید راهکاری یافت که به افزایش تولید

منجر شود. پرسش مطرح این است که چرا نگاه واقع بینانه‌ای به قضیه مالیات در بخش املاک و مستغلات و مالیات بر واحدهای مسکونی خالی در ایران نمی‌شود. با کاهش درآمدهای مالیاتی دولت تصمیم می‌گیرد که این طرح را اجرا کند و پس از مدتی به دلیل ناکارایی طرح رها شده و در سال‌های بعد دوباره تکرار مکررات اتفاق می‌افتد. تجربه‌های بین‌المللی بیان می‌کند که به دلایل زیر عرضه مسکن باید حداقل ۸ درصد بالاتر از تقاضا برای آن باشد:

- پاسخگویی به تقاضاهای مسکن دوم مانند (مسکن ویلایی در شمال کشور).
- پاسخگویی به تقاضای جا به جایی برای شغل، تحصیل یا موارد مشابه.
- پاسخگویی به زمان لازم برای بازاریابی و فروش واحدهای ساخته شده.

در حقیقت نه تنها باید کسری عرضه مصرفی وجود نداشته باشد بلکه باید مازاد عرضه مسکن وجود داشته باشد. در ایران مازاد بر عرضه کل وجود دارد؛ اما به دلیل احتکار خانه‌های خالی، کسری عرضه مصرفی نیز مطرح می‌شود. بنابراین، با توجه به آمارهای اقتصادی، لزوم اعمال مالیات بر خانه‌های خالی برای تأمین عرضه مصرفی مطرح می‌شود؛ اما آیا با برقراری نرخ مالیات بر خانه‌های خالی این کمبود عرضه مصرفی در مسکن جبران خواهد شد؟ آیا دولت به اهداف خود در تأمین درآمدهای مالیاتی و جبران کسری مسکن خانوار خواهد رسید؟

به نظر می‌رسد اگر تنها از جنبه اقتصادی به این طرح پرداخته شود، به روشنی لزوم اجرای این طرح، مانند بسیاری از کشورهای پیشرفته، احساس خواهد شد؛ اما در وضع مالیات بر خانه‌های خالی باید موانع زیر را برطرف کرد:

- تجربه ناموفق این طرح طی سال‌های اخیر و ناچیز بودن درآمدهای مالیاتی حاصله و عدم افزایش عرضه در قبال سیاست‌های مالیاتی؛
- هزینه بالای شناسایی مشمولان مالیاتی و به صرفه نبودن راهکارهای اجرایی؛
- امکان افزایش فساد و تقلب در بازار و همچنین افزایش فرارهای مالیاتی؛
- امکان تشدید بحران رکود در بازار مسکن به دلیل انتقال بار مالیاتی به مصرف‌کنندگان؛
- عدم شفافیت سیستم مالیاتی و اطلاعاتی برای جمع‌آوری اطلاعات مشمولان؛
- امکان افزایش تورم در بازار مسکن و ایجاد شوک و سردرگمی در بازار مسکن؛

- کاهش ساخت و سازهای تولیدی و افزایش رکود و بیکاری در بخش ساختمان و مسکن؛
- امکان افزایش فساد اداری و سوق پیدا کردن مردم برای تهیه اجاره‌نامه‌های صوری و یا پر کردن خانه‌ها با اسباب و وسایل صوری؛
- افزایش نرخ نهایی مسکن و به همراه داشتن نارضایتی افراد متقاضی.

۴-۳- ارائه راهکارهای سیاستی

۴-۳-۱- مالیات بر درآمد اجاره

در اینجا دو پیشنهاد در خصوص تغییر قانون مالیات بر درآمد اجاره ارائه می‌شود. نخست، در جهت افزایش اثرگذاری بخشی سیاست مالیاتی در بازار مسکن استیجاری پیشنهاد می‌شود که درآمد اجاره املاک متفاوت از درآمد حاصل از کار و فعالیت اقتصادی مشمول مالیات گردد. دوم، پیشنهاد می‌شود که معافیت‌های موضوع این مالیات بر حسب میزان درآمد اجاره‌ای املاک مشخص شود نه متر از واحدهای مسکونی. اینکه نرخ مالیات بر درآمد اجاره بر اساس مقایسه با متوسط سطح درآمد اجاره تعیین شود بر پایه اصل تصاعدی بودن مالیات‌ها قرار دارد. بر پایه اصل تصاعدی بودن، با افزایش سطح درآمد اجاره باید نرخ مالیات وضع شده نیز افزایش یابد. به طور معمول، در قوانین مالیاتی به این منظور سطوح درآمدی مختلف تعیین می‌شود و برای سطوح درآمدی بالاتر، نرخ‌های مالیاتی بزرگ‌تری وضع می‌گردد. در اینجا متوسط سطح درآمد اجاره املاک به تفکیک مناطق شهری مبنای وضع نرخ‌های مالیاتی بزرگ‌تری وضع می‌گردد. هدف سیاستی اصلی در این نحوه مالیات‌ستانی از درآمد اجاره املاک، کاهش انگیزه برای اخذ اجاره‌بهای غیرمتداول در شهرها و مناطق مختلف است. البته لازم به اشاره است که این شیوه وضع مالیات ممکن است منجر به افزایش فرار مالیاتی شود. برای مثال، این رویکرد می‌تواند منجر به افزایش قراردادهای صوری اجاره‌بها گردد. در مقابل، می‌توان ضمانت‌های قانونی برای اجرای بهتر آن تدوین کرد که باعث کاهش انگیزه‌های فرار مالیاتی شود. به این منظور پیشنهاد می‌گردد که قرارداد اجاره‌بها (ثبت شده در سامانه معاملات املاک و مستغلات کشور) مبنای هر نوع دعوی قانونی بین طرفین صاحب‌خانه و مستأجر در مراجع قانونی باشد.

همچنین برای پیاده‌سازی مالیات الکترونیکی در مالیات بر درآمد املاک، فراهم کردن زیرساخت‌ها و پیش‌نیازهای خاص آن ضروری می‌باشد. یکی از زیرساخت‌های ضروری و لازم برای این امر، مکانیزاسیون فرایندهای اداری است.

۴-۳-۲- مالیات بر واحدهای مسکونی خالی

بررسی تجارب جهانی در بخش دوم نشان داد دولت‌های محلی در کشورهای مختلف سعی کرده‌اند با تعریف منابع درآمدی پایدار و متعدد، خدمات شهری بخش مسکن را به واسطه افزایش جذابیت‌های مکانی و ارتقای آسایش محیطی برای سکونت در منطقه، توسعه و ترویج فضای سکونتگاه‌های اداری و خدماتی، افزایش نفوذپذیری محلات و دسترسی آسان داخلی و خارجی به منطقه ارتقا دهند. به همین دلیل، در بسیاری از شهرهای جهان بیش از ۵۰ درصد از درآمدهای پایدار آن‌ها از طریق اخذ مالیات‌های محلی همانند مالیات بر املاک و مستغلات تأمین می‌شود.

از سوی دیگر، برنامه مدیریت جامع شهری، وظایف دولت‌های محلی را منحصر در امور کالبدی نمی‌داند بلکه وظیفه مدیران شهری را اداره هم‌زمان امور کالبدی و اجتماعی شهرها می‌داند و معتقد است که مدیران باید چالش‌های مهم شهرهای امروز را بشناسند و برای غلبه بر آن‌ها، سیاست‌ها و اقدامات مناسبی را دنبال کنند. همچنین، در خصوص وظایف کالبدی شهرداری‌ها از جمله تأمین زیرساخت‌ها نیز تنظیم‌گری چگونگی بهره‌برداری از زمین و افزایش بهره‌وری عمومی از طریق قواعد کاربردی زمین و مسکن و روندهای ارزیابی توسط دولت‌های محلی ضرورت دارد (سعیدی رضوانی و کاظمیان، ۱۳۸۲)

در این زمینه، با توجه به پیامدهای منفی وجود خانه‌های خالی مانند عدم توسعه مطلوب شهری، عدم امکان استفاده از بازدهی مقیاس در ارائه خدمات، برجسته شدن شکاف طبقاتی، بروز مخاطرات و ناهنجاری‌های اجتماعی و فرهنگی و اخلال و تشدید نوسان‌های قیمتی در بازار مسکن، برخی دولت‌های محلی بالأخص در شهرهای با رشد جمعیت فزاینده اقدام به اعمال مالیات بر خانه‌های خالی کرده‌اند و از عواید حاصل از آن برای بهبود خدمات ارائه شده در بخش مسکن و شهرسازی استفاده می‌کنند. این نوع از مالیات‌ستانی محلی نیز حائز معیارهای مختلف مالیاتی همانند عدالت مالیاتی، پذیرش سیاسی، صرفه‌جویی و توان اجرایی است.

در اقتصاد ایران نیز بحث مالیات بر خانه‌های خالی از قبل از انقلاب همواره به عنوان یک معضل مطرح بوده است و در ادوار مختلف قوانین متعددی برای آن نوشته شده؛ اما در عمل از نظر اجرایی با معضلات و تنگنانهایی مواجه بوده است. یکی از دلایل این امر، بی‌توجهی به مسئله نهاد اجرایی در اعمال این مالیات بوده است. شایان یادآوری است، اینکه در نهایت چه کسی مسئول اجرای مالیات بر خانه‌های خالی باشد، علاوه بر داشتن مزیت‌های نسبی در کاهش هزینه‌های اجرایی، به دلیل تفاوت اهداف سازمانی و نیز سازوکار اجرایی شدن و یا درجه مقبول شدن آن توسط افکار عمومی، نتایج متفاوتی را به همراه خواهد داشت. معمولاً مقامات و متولیان بازار مسکن در کابینه دولت فقط به صورت دوره‌ای و هم‌راستا با سیکل‌های رونق یا رکود به مباحث التهابات مسکن و نوسان‌های قیمتی می‌پردازند که این بحث نیز به نوعی نااطمینانی در سرمایه‌گذاران بخش مسکن ایجاد خواهد کرد؛ اما در مقابل برای دولت‌های محلی که به صورت مداوم و پیوسته به دنبال بهبود ارائه خدمات

به شهروندان هستند، رویکرد اجرایی این مالیات می‌تواند از یک فرایند پایدار و باثبات برخوردار شود که متأثر از روندهای بازار مسکن نباشد.

در حالی که تجارب جهانی، نقش دولت‌های محلی را در مدیریت یکپارچه شهری برجسته کرده و در این زمینه، ابزارهای کافی نیز در اختیار آنان قرار داده است، در کشور ایران بحث عدم تعامل دولت و شهرداری‌ها و واگذاری بخشی از وظایف تصدی‌گری بخش دولتی در حوزه خدمات شهری به شهرداری‌ها دارای چالش جدی است. در همین راستا، اعمال مالیات بر خانه‌های خالی نیز دارای چالش‌های اجرایی از جنس بی‌توجهی به انگیزه‌های مجریان و مزیت‌های آن‌ها در عملیاتی کردن این قانون است. در حالی که شهرداری‌ها به سبب وجود سامانه ارزیابی املاک و اراضی شهری، دارای اطلاعات بسیار دقیق از تحولات و پویایی‌های مختصات شهری در ابعاد مختلف و مورد نیاز برنامه‌ریزان شهری هستند که برخلاف تجارب جهانی، از این مزیت و ظرفیت استفاده نشده است.

نتیجه این عدم تعامل و همکاری نیز عدم تخصیص بهینه در مسئولیت‌ها و اختیارات در حوزه مالیات بر خانه‌های خالی است که از یک‌سو سبب می‌شود درآمد مالیاتی برای دولت خلق نشود و به اهداف متصور آن نیز دست نیابد و از سوی دیگر، سبب هدر رفتن منابع درآمدی بالقوه پایدار شهرداری‌ها و تکیه آن‌ها بر خلق منابع ناپایدار برای جبران کسری هزینه خدمات ارائه شده می‌گردد. با توجه به عدم دستیابی به اهداف حمایتی و اقتصادی فوق، قوانین اعمال مالیات بر املاک و مستغلات خالی، طی پنج دهه گذشته به صورت پی در پی تصویب، لغو و اصلاح می‌شود. این در حالی است که می‌توان با رفع اشکالات اجرایی در سوابق قوانین یادشده که در بخش گذشته به صورت مفصل بحث شد و ایجاد زیرساخت‌های مورد نیاز برای عملیاتی شدن اعمال مالیات بر خانه‌های خالی تا حدودی به وضعیت بهینه اجتماعی نزدیک شد و برای تحقق اهداف اقتصادی و حمایتی این طرح گام برداشت.

در مجموع، برای رفع تضادهای این‌چنینی بین دولت و شهرداری‌ها، پیشنهاد می‌شود به سبب مزیت مطلق شهرداری‌ها در شناسایی املاک و مستغلات خالی، عملیات شناسایی خانه‌های خالی به شهرداری‌ها واگذار شود که در این راستا می‌توان مدل‌های همکاری و تعاملی مختلفی بین شهرداری و بخش دولتی، به‌ویژه سازمان امور مالیاتی تعریف کرد.

علاوه بر این، تبانی و فساد در مراحل مختلف اجرای مالیات بر خانه‌های خالی اعم از شناسایی، صدور برگ مالیاتی، رسیدگی به اعتراض‌ها و دریافت مالیات‌های متعلقه وجود خواهد داشت و این موضوع صرف نظر از اینکه دستگاه متولی و مجری این قانون چه نهادی باشد، صادق خواهد بود. به این منظور، الکترونیکی شدن کلیه فرایندها و سوابق پرونده‌های املاک و مستغلات خالی و تلاش برای هر چه شفاف‌تر کردن سازوکارهای

شناسایی و چگونگی حل اختلافها در کاهش تخلفات اداری نقش به سزایی خواهد داشت. شایان یادآوری است، اساساً یکی از اقدامات بنیادی برای کاهش حجم خانههای خالی، تقویت بانکهای اطلاعاتی از موجودی مسکن و خانههای خالی است که در کشورهای توسعه یافته نیز وجود دارد. این اقدام سبب می‌شود که عدم تقارن اطلاعاتی بین متقاضیان و عرضه‌کنندگان مسکن کاهش یافته و طول دوره جست‌وجو و همچنین، هزینه‌های آن برای یافتن ملک مورد نظر به شدت کاهش یابد. در این زمینه نیز باید بر نقش شهرداری‌ها در تجهیز و تقویت بانک جامع اطلاعات املاک و اسکان کشور به سبب دسترسی به مشخصات و جزئیات ریز از واحدهای مسکونی و منطقه آن از جمله دسترسی‌های رفاهی و سرگرمی، آموزشی، بهداشتی، حمل‌ونقل و سایر ویژگی‌های مؤثر در جست‌وجوی املاک تأکید کرد. در نتیجه، الکترونیکی شدن این فرایندها، مزایای چندگانه خواهد داشت؛ از یک سو با افزایش شفافیت زمینه بروز تخلفات را کاهش می‌دهد و از سوی دیگر، با کاهش عدم تقارن اطلاعات و هزینه‌های جست‌وجو، اصطکاک‌های بازار مسکن و رشد خانههای خالی را کاهش می‌دهد.

نهایتاً در خصوص مالیات بر واحدهای مسکونی خالی باید چند نکته را مدنظر قرار داد. نکته اول آنکه عدم تثبیت بازار مسکن، منافی را برای خالی نگه‌داشتن واحدهای مسکونی ایجاد می‌نماید و در صورتی که هزینه پرداخت مالیات، کمتر از منافع به دست آمده باشد، افراد تغییری در رفتار خود ایجاد نمی‌کنند؛ بنابراین مالیات قادر نیست کاهش محسوسی در نرخ واحدهای مسکونی خالی ایجاد کند. نکته دیگر آن که بررسی تجارب کشورهای مختلف در حوزه مالیات بر واحدهای مسکونی خالی، بیانگر این است که نه تنها آثار اولیه، بلکه باید تأثیرات طی زمان این اقدام سیاستی نیز ارزیابی شود. چراکه به عقیده هانسن (۲۰۱۹) به نظر می‌رسد که این فقط اثری بوده است که برای یکبار اتفاق می‌افتد و با برقراری تعادل جدید در بازار، در سال‌های بعد اثرگذار نخواهد بود. نهایتاً اینکه در کشورهای دیگر، دلیل عمده گسترش پدیده واحدهای مسکونی خالی به خصوص در کلان‌شهرها، ناشی از عرضه و تقاضای بازار و رشد سریع جمعیت شهری روی می‌دهد. در ایران این مسئله بیشتر برای مصون بودن از تورم و در کوتاه‌مدت نیز برای انگیزه‌های سفته‌بازی است؛ بنابراین، صرف اعمال مالیات‌های مضاعف همانند مالیات بر واحدهای مسکونی خالی واجد آثار محسوسی بر رفتار متقاضیان مسکن نخواهد بود و به هر حال راه‌های فرار و خلأهای آن شناسایی خواهد شد. در صورتی که هدف سیاست‌گذار، بهبود اوضاع بازار مسکن است، ابتدا باید با رویکرد اقتصادی سیاست‌هایی برای کاهش تورم و بهبود ثبات محیط اقتصاد کلان کشور اجرا کند و در مرحله بعد، برای مدیریت بازار و مقابله با تقاضاهای سفته‌بازانه ابزارهای مخصوص آن را برقرار نموده و فقط پس از این اقدامات است که می‌توان برای اعمال مالیات بر واحدهای مسکونی خالی، اقدام کرد.

منابع

- ایزدخواستی، حجت (۱۳۹۸). «برآورد ظرفیت بالقوه مالیات بخش املاک و مستغلات در ایران». معاونت پژوهش، برنامه‌ریزی و امور بین‌الملل، دفتر پژوهش و برنامه‌ریزی سازمان امور مالیاتی کشور.
- ایزدخواستی، حجت (۱۳۹۸). «تحلیل اثرات مالیات در بخش املاک و مسکن و برآورد ظرفیت بالقوه آن در ایران: با تأکید بر راهبردها و چالش‌ها». پژوهشنامه مالیات، سال بیست و هفتم، شماره ۴۱، ۷۳-۱۰۳.
- آرشین، مهسا و رحیم سرور (۱۳۹۶). «ارزیابی سیاست‌های اجرایی دولت در تأمین مسکن گروه‌های کم‌درآمد شهری (مطالعه موردی: کلان‌شهر مشهد)». مطالعات مدیریت شهری، سال نهم، شماره ۳۰، ۸۱-۹۵.
- پورمحمدی، محمدرضا (۱۳۹۳). برنامه‌ریزی مسکن. چاپ دوازدهم، تهران: سمت.
- دفتر تحقیقات و سیاست‌های مالی معاونت امور اقتصادی وزارت امور اقتصادی و دارایی (۱۳۹۶). «مالیات بر خانه‌های خالی و برآورد ظرفیت درآمدی آن». کد گزارش ۹۶۲۵۱۲۵۹۶.
- رحمانی، تیمور (۱۳۹۴). «تبیین نقش ابزارهای مالیاتی در ساماندهی بازار مسکن برای اصلاح قانون مالیاتی». وزارت راه و شهرسازی.
- سعیدی رضوانی، سعید و غلامرضا کاظمیان (۱۳۸۲). «امکان‌سنجی واگذاری وظایف جدید به شهرداری‌ها: مدیریت شهری و شهرداری‌ها در ایران». وزارت کشور و مرکز مطالعات برنامه‌ریزی شهری قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی.
- شاهپوندی، احمد، محمود محمدی و اعظم عباسی مزرعه‌شاهی (۱۳۹۳). «بررسی وضعیت مسکن بر اساس امکانات و تسهیلات اولیه در استان‌های ایران». برنامه‌ریزی فضایی، سال چهارم، شماره ۴، ۴۳-۶۴.
- فدایی، ایمان و بهناز کمیاب (۱۳۹۶). «مالیات بر خانه‌های خالی و برآورد ظرفیت درآمدی آن». دفتر تحقیقات و سیاست‌های مالی وزارت امور اقتصاد و دارایی.
- قلی‌زاده، علی‌اکبر و نعمت‌الله امیری (۱۳۹۲). «نگاهی به نظام مالیاتی بخش مسکن در جهان و چارچوبی برای اصلاح ساختار مالیات‌ها در بخش مسکن ایران». مجله اقتصادی، شماره (۱۱ و ۱۲)، ۹۱-۱۱۰.
- مرکز پژوهش‌های توسعه و آینده‌نگری سازمان برنامه و بودجه کشور (۱۴۰۱). «ارزیابی طرح جهش تولید و تأمین مسکن مبتنی بر ملاحظات آمایشی».
- مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی (۱۳۸۷). «بررسی سیاست‌های عرضه و تقاضا در بخش مسکن در ایران و مروری بر تجربه کشورها». شماره مسلسل ۹۳۷۴.
- مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی (۱۳۸۷). «بررسی تطبیقی سیاست‌های مالیاتی زمین و مسکن در کشورها و ملاحظات به کارگیری آنها در ایران». کد موضوعی ۲۲۰.

مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی (۱۳۹۹). «الزامات تحقق گام دوم انقلاب ۶. بخش مسکن و شهرسازی». شماره مسلسل: ۱۷۰۴۷.

منجذب، محمدرضا و رضا نصرتی (۱۳۹۷). «مدل‌های اقتصادسنجی پیشرفته همراه با ایویوز و استاتا». تهران: مؤسسه کتاب مهربان نشر.

وبسایت بانک مرکزی ایران. www.cbi.ir.

وبسایت درگاه ملی آمار ایران www.amar.org.ir.

هادیان، مهدی (۱۳۹۹). «بررسی نقش شهرداری‌ها در فرایند اعمال مالیات بر مسکن‌های خالی». فصلنامه اقتصاد و برنامه‌ریزی شهری، سال یکم، شماره ۴، ۲۱۴-۲۲۵.

Anenberg E. (2013). "Information frictions and housing market dynamics". *Finance and Economics Discussion Papers*, 2012–2048.

Blank, D.M. and Winnick, L. (1953). "The Structure of the Housing Market". *Quarterly Journal of Economics*, 67(2), 181-208.

Eerola, E. Maattanen, N. (2005). "The Optimal Tax Treatment of Housing Capital in the Neoclassical Growth Model". Bank of Finland Research Discussion Papers 10.

Gabriel, S. A., & Nothaft, F. E. (1988). "Rental housing markets and the natural vacancy rate." *Real Estate Economics*, 16(4), 419-429.

Gallent N. and S. Robinson (2011). "Local perspectives on rural housing affordability and implications for the localism agenda in England". *Journal of Rural Studies*, 27(3), 297-307.

Glaeser E.L. and J. Gyourko (2005). "Urban decline and durable housing". *Journal of political economy*, 113(2), 345-375.

Goodman J.L and J.B Ittner (1992). The accuracy of home owners' estimates of house value. *Journal of housing economics*, 2(4), 339-357.

GU J. and Y. Asami (2016). "Vacant Houses, Duration for Search and Optimal Vacancy Rate in the Rental Housing Market in Tokyo 23 Wards: Based on Landlords' Optimal Search Model". *Urban and Regional Planning Review*, 3, 31-49.

Guren A. (2014). "The Causes and Consequences of House Price Momentum." *Cambridge, MA*.

Hagen, D., & Hansen, J. (2010). Rental housing and the natural vacancy rate. *Journal of Real Estate Research*, 32(4), 413-434.

Hansen C. (2019). "Vacant land taxes and housing supply". *Working paper for the New Zealand Productivity Commission*, Capital Strategic Advisors.

Hendershot, P.H. MacGregor B.D. and, R.Y.C. Tse (2000). "Estimation the Rental Adjustment Process". *NBER Working Paper*, 7912.

Hendershott, P. H. (1996). Rental adjustment and valuation in overbuilt markets: Evidence from the Sydney office market. *Journal of Urban Economics*, 39(1), 51-67.

-
- McCartney J. (2010). "Predicting Turning Points in the Rent Cycle Using the Natural Vacancy Rate – An Applied Study of the Dublin Office Market". *Journal of the Statistical and Social Inquiry Society of Ireland*.
- McCluskey, W. J., & Franzsen, R. C. (2017). *Land value taxation: An applied analysis*. Routledge.
- Molloy R. (2016). "Long-term vacant housing in the United States". *Regional Science and Urban Economics*, 59, pp118–129.
- Reece, B.F. (1988). "The Price-Adjustment Process for Rental Housing: Some Further Evidence". *Journal of the American Real Estate and Urban Economics Association*, 16(4), 411–18.
- Rosen K.T. (1984). "Toward a Model of the Office Building Sector", *AREUEA Journal*, 12(3), 261-269.
- Rosen, K. T., & Smith, L. B. (1983). The price-adjustment process for rental housing and the natural vacancy rate. *The American Economic Review*, 73(4), 779-786.
- Saarimaa, T. (2011). "Imputed Rental Income, Taxation and Distribution in Finland". *Urban Studies* 48(8):1695-1714.
- Segú M. (2020). "The impact of taxing vacancy on housing markets: Evidence from France". *Journal of Public Economics*, 185.
- Smith, L. B. (1974). A note on the price adjustment mechanism for rental housing. *The American Economic Review*, 64(3), 478-481.
- Voith, R. and Crone, T. (1988). "National Vacancy Rates and the Persistence of Shocks in U.S. Office Markets". *Journal of the American Real Estate and Urban Economics Association*, 16(4), 437–58.
- Wai, J. (2017). "An Investigation of the Natural Vacancy Rate in the Hong Kong Lodging Market". Available from Cornell University, School of Hotel Administration site: <http://scholarship.sha.cornell.edu/honorstheses>.
- Wheaton, W. C., & Torto, R. G. (1988). Vacancy rates and the future of office rents. *Real Estate Economics*, 16(4), 430-436.
- Zhou, J. (2008). "Estimating Natural Vacancy Rates with Unknown Break Points for the Chicago Rental Housing Market". *Journal of Housing Research*, 17(1), 61-74