

# مطالعه تطبیقی حمایت‌های مالیاتی از کمک‌های خیریه در جهان

محمدتقی گیلک حکیم آبادی<sup>۱</sup>

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۰/۱۰/۲۸

تاریخ دریافت: ۱۳۹۰/۷/۵

## چکیده

دولت‌ها با انگیزه تقویت انسجام ملی، کاهش مسئولیت و بار مالی‌شان در تهیه کالاهای عمومی به‌ویژه برای طبقات نیازمند و همچنین جلب پشتیبانی مردم از کمک‌های خیریه حمایت مالیاتی می‌کنند. تجربه کشورهای پیش‌تاز نشان می‌دهد که هرچند دولت‌ها از دو روش عمومی کسورات مالیاتی و اعتبار مالیاتی استفاده می‌کنند، ولی ساختار قوانین، نرخ و میزان حمایت آن‌ها متفاوت است. اصلی‌ترین معیارها در انتخاب روش‌ها و ارزیابی آنها کارایی خزانه و کارایی اجتماعی از یک سو و انصاف و عدالت از سوی دیگر است. این مقاله با بررسی تجارب کشورهای پیش‌تاز در زمینه قانون، نوع حمایت، عملکرد و ارزیابی این روش‌ها، زمینه‌های لازم برای مقایسه تطبیقی حمایت‌ها را فراهم می‌کند. این مقاله در پایان پیشنهادهایی را برای پربار کردن حمایت‌های مالی از کمک‌های خیریه در ایران ارائه می‌کند.

**واژه‌های کلیدی:** کمک‌های خیریه، کسورات مالیاتی، اعتبار مالیاتی، کارایی خزانه، شاخص کمک‌های

خیریه جهانی

---

۱- عضو هیأت علمی دانشگاه مازندران

## ۱- مقدمه

صرف کردن وقت و پول به طور اختیاری برای کمک به دیگران از نظر جامعه شناسان نشانه انسجام<sup>۱</sup> در یک جامعه است. تقریباً تمام کشورها، فرهنگ‌ها و ادیان، از رسم‌های خاص خود در کمک کردن به دیگران برخوردارند. این رسم‌ها پیچیده هستند و تاریخ، سنت و مذهب این کشورها آنها را شکل می‌دهند. مقدار این کمک‌ها در یک کشور نشانگر قدرت جامعه مدنی است که تا چه اندازه افراد آن جامعه تمایل و توان دارند تا به حل مشکل نیازمندان محل خود یا جاهای دیگر کمک کنند (بنیاد کمک‌های خیریه، ۲۰۱۰). دولت‌ها علاوه بر تقویت این سرمایه اجتماعی به خاطر اهداف زیر با ابزارهای مختلفی سعی در حمایت این حس نوع‌دوستی در کشور دارند:

- تأمین خدمات اجتماعی بیشتر برای جامعه<sup>۲</sup> - حامیان استفاده از انگیزه‌های مالیاتی برای تشویق پرداخت خیریه معتقدند که جامعه از وجود بخش غیرانتفاعی بزرگ و پرتراوت به انحای مختلف سود می‌برد. بسیاری از این سازمانها کالاها و خدماتی را با استفاده از منابع غیردولتی تهیه می‌کنند که در غیر اینصورت دولت باید آنها را تهیه می‌کرد (بوریس و همکاران)<sup>۳</sup>.

- رشد و توسعه اقتصاد- سازمان‌های خدماتی غیرانتفاعی مولد، تولید کلی کشور را افزایش می‌دهند و در نتیجه شغل، ایجاد کرده و مخارج دولت را کاهش می‌دهند (راه واحد بین المللی، ۲۰۰۰)<sup>۴</sup>.

- کسب حمایت مردم- اگر دولت این حمایت‌های مردمی را تشویق کرده و با شهروندانی که درگیر حل مسائل اجتماعی هستند همکاری کند، مردم این برداشت را خواهند کرد که دولت به پیگیری نگرانی‌های مردم علاقه‌مند بوده و در نتیجه شایسته حمایت مردم است (همان).

- توجه به ترجیحات خیرین- سازمان‌های خیریه خصوصی که باید به طور مستقیم برای جمع‌آوری کمک‌های مردمی باهم رقابت کنند، نسبت به سازمان‌هایی که کاملاً به وجوه دولتی وابسته اند کارا تر و پاسخگو ترند و خدمات متنوع‌تری را فراهم کرده و در نتیجه منعکس کننده ترجیحات خیرین هستند. در واقع انگیزه‌های مالیاتی برای کمک‌های خیریه انفرادی امکان می‌دهد تا به طور مستقیم درباره چگونگی مصرف وجوه آنان اظهار نظر کنند (بوریس و همکاران).

1 - Cohesiveness

۲- برای اطلاع بیشتر از نقش سازمان‌های خیریه و مدنی به بوریس، ۱۹۹۹ رجوع نمایید.

3 - Boris Elizabeth T., Cordes Joseph J., Eric Toder

4- united way International

دولت‌ها به شکل‌های مختلف از کمک‌های خیریه خصوصی حمایت می‌کنند. یک روش درباره مقررات و قوانین ناظر بر فعالیت‌های این مؤسسات است که به سختی و شدت مؤسسات تجاری انتفاعی نیست، زیرا در بسیاری از موارد مؤسسات غیرانتفاعی نمی‌توانند در شرایط سخت قانون و مقررات دوام بیاورند.

روش دیگر که تقریباً عمومی‌ترین روش است، انگیزه‌های مالی است. دولت‌ها به ویژه در کشورهای توسعه یافته مانند آمریکا، انگلستان و کانادا و... برای تشویق و افزایش کمک‌های خیریه از انگیزه‌های مالیاتی عموماً به دو روش کسورات مالیاتی<sup>۱</sup> و اعتبار مالیاتی<sup>۲</sup> استفاده می‌کنند. در روش اول هر کمک‌کننده می‌تواند کمک‌های خیریه خود را تحت شرایطی جزء هزینه‌های قابل قبول حساب کرده و در نتیجه درآمد مشمول مالیات خود را تا اندازه‌ای کاهش دهد. اما اعتبار مالیاتی مطابق شرایط از بدهی مالیاتی فرد به طور مستقیم (و نه از درآمد مشمول مالیات) کسر می‌شود (روزن، ۱۹۸۹، ص ۵-۳۶۴).<sup>۳</sup> با وجود این که انگیزه‌های مالیاتی دارای دو روش عمومی است ولی در هر کشور ساختار این روش‌ها بسیار متنوع است؛ به همین خاطر از ضوابط قانونی و مقررات خاصی تبعیت می‌کنند.

نظام مالیات بر درآمد جمهوری اسلامی ایران نیز برای تشویق کمک‌های خیریه مؤسسات غیرانتفاعی را تحت شرایطی از مالیات بر درآمد معاف کرده است. همچنین خیرینی که کمک‌های خاص انجام می‌دهند می‌توانند مطابق قانون از کسورات مالیاتی استفاده کنند (مزیک‌کی و زاهدی، ۱۳۸۹؛ شفیع‌ی ۱۳۸۹). اما متأسفانه علی‌رغم جایگاه بسیار ممتاز نועدوستی و انفاق در فرهنگ دینی ما به نظر می‌رسد تدابیر اندیشیده شده قابل مقایسه با کشورهای پیشرفته نیست. از این‌رو این تحقیق بنا دارد مسائل زیر را به‌طور اجمال در بخش‌های بعدی مقاله بررسی کند:

- تجربه کشورهای پیشرو در کمک‌های خیریه در زمینه‌های قوانین و نوع حمایت‌های مالی؛
- عملکرد کشورها از نظر کمک‌های خیریه؛
- ارزیابی روش‌های گوناگون حمایت از کمک‌های خیریه در کشورها؛
- جمع‌بندی و پیشنهادهایی برای کشور ایران.

1 - Tax deduction

2 - Tax credit

3 - Rosen Harvey s.

لازم به ذکر است که با توجه به گستردگی بحث، این مقاله سعی دارد که عمدتاً مسائل بالا را در باره کمک‌های خیریه افراد بررسی کند. بنابراین بحث درباره سازمان‌های خیریه و همچنین کمک شرکت‌هایی از این بحث خارج است. همچنین هدف این مطالعه فراهم کردن امکان مقایسه تطبیقی حمایت‌های مالیاتی از کمک‌های خیریه در جهان است.

## ۲- بررسی تجربه کشورها

تجربه کشورها در زمینه حمایت‌های مالیاتی از امور خیریه توسط افراد تا حدودی متفاوت است. در این جا سعی می‌شود به صورت اجمال چند کشور نمونه در زمینه‌های قانونگذاری و انواع حمایت‌های مالیاتی مورد بررسی قرار گیرد. شایان ذکر است که کشورهای نمونه با توجه به سابقه، حجم خیرات و تنوع در انگیزه‌های مالیاتی انتخاب شده اند. متأسفانه کشورهای اسلامی علی‌رغم ظرفیت بالای دینی و فرهنگی در این موضوع اقدامات قابل مقایسه با کشورهای پیشرفته نکردند (بیکمن و اوغلو، ۲۰۰۶؛ کرک اوغلو، ۲۰۰۶ و مرکز نועدوستی و مشغولیت‌های مدنی جان گرهارت).

### ۲-۱- آمریکا

تاریخ انگیزه‌های مالیاتی برای کمک‌های خیریه<sup>۱</sup> به صورت کسر کردن کمک‌های خیریه از ویژگی‌های با سابقه در مالیات بر درآمد افراد در آمریکا است. این انگیزه اولین بار در سال ۱۹۱۷ دقیقاً چهارسال پس از شروع مالیات بر درآمد مدرن ایجاد شد. در خلال جنگ جهانی دوم که مالیات بر درآمد شامل سه چهارم جمعیت آمریکا بود، کسورات استاندارد به صورت انتخابی برای مؤدیان برقرار شد. سپس این قانون به مؤدیانی محدود شد که کسورات مالیاتی جزء به جزء<sup>۲</sup> را انتخاب می‌کردند. افراد دیگری که کمک‌های خیریه خود را به صورت جزء به جزء اعلام نمی‌کردند فقط در یک دوره کوتاه در دهه ۱۹۸۰ حق استفاده از کسورات مالیاتی را داشتند (اداره بودجه کنگره آمریکا، ۲۰۱۱)<sup>۳</sup>. در قوانین آمریکا چندین نوع کسورات برای کمک‌های خیریه وجود دارد که شامل سه نوع کسورات در سطح فدرال است. این سه نوع کسورات در زمینه مالیات بر درآمد، مالیات بر املاک<sup>۴</sup> و مالیات بر هدایا<sup>۵</sup> اعمال می‌شود.

1 - Charitable Giving

2 - Itemized deduction

3 - The Congress of the United States, Congressional Budget Office

4- State Tax

5 - Gift tax

کسورات کمک‌های خیریه بخشی از نظام مالیات بر درآمد فدرال است. کسورات عمدتاً<sup>۱</sup> برای محاسبه درآمد مشمول مالیات در نظر گرفته می‌شود. کسورات خیریه در مالیات بر درآمد برای افراد و نیز شرکت‌ها قابل استفاده است (هاپکینز، ۲۰۱۰، ص ۳).<sup>۱</sup>

در قوانین آمریکا دو راه برای شناخت هدایای خیریه وجود دارد. یکی از این دو از دیدگاه خیرین و دیگری از دیدگاه دریافت کنندگان است. اصولاً<sup>۲</sup> معنای کلمه هدیه دارای دو عنصر اختیاری بودن و نداشتن انگیزه و جبران مالی است. مقررات مالیات بر درآمد به پرداخت انتقالی با انتظار بازدهی مالی متناسب با مقدار بخشش<sup>۳</sup> را کمک محسوب نمی‌کند.

در تعریف IRS<sup>۳</sup> کمک عبارت از یک پرداخت داوطلبانه پول یا دارایی است که هدف از آن به دست آوردن منفعت مالی متناسب با مقدار انتقالی نباشد.

عنصر سوم در تعریف دیوان عالی کشور این است که کمک کننده نیت اهداء داشته باشد که البته احراز چنین نیتی مشکل خواهد بود (همان، ص ۶۴).

در صورتی افراد می‌توانند از کسورات مالیاتی بابت کمک‌های خیریه استفاده کنند که منحصراً<sup>۴</sup> کمک خود را به سازمان های خیریه مورد نظر قانون مالیاتی اهداء کنند.

به موجب قانون سازمان‌های خیریه‌ای که منحصراً<sup>۵</sup> برای اهداف مذهبی، خیریه، علمی، سواد-آموزی یا آموزشی فعالیت کنند معاف از مالیات هستند، بشرطی که در ایالات متحده تأسیس و سازماندهی شده و یا در ملکیت ایالات متحده باشند. هیچ بخشی از درآمدهای خالص این سازمان‌ها نیز نباید جهت تقویت منفعت سهامدار شخصی یا افراد دیگر صرف شود و نباید در هیچ رقابت سیاسی به نفع (یا مخالف) هیچ کاندیدای پست‌های عمومی با چاپ یا توزیع بیانیه شرکت کرده و یا مداخله کند (همان، ص ۱۱۰).

موضوع هدایا می‌تواند پول یا دارایی باشد. یکی از مسائل مهم هدایای دارایی تعیین ارزش آن است. این ارزش به ارزش بازار منصفانه دارایی معروف است. بنابراین هرگاه ارزش دارایی نسبت به زمان تحصیل آن توسط خیر افزایش یابد، خیر سود خواهد برد. این امکان در قانون مالیاتی سودمندترین قانون برای خیرین است.

1- Hopkins Bruce R.

2- Donation

3-Internal Revenue Service

هدایای دارایی می‌توانند به صورت عایدی سرمایه بلند مدت مانند اهدای اوراق سهام به یک سازمان خیریه عمومی<sup>۱</sup> و هدیه دارایی به صورت درآمد عادی<sup>۲</sup> (یا سرمایه کوتاه مدت) باشد (همان، ص ۱۳۴). دارایی عادی به دارایی گفته می‌شود که هدف اولیه هدیه کننده آن فروش به مشتریان در یک دوره عادی تجارت یا کسب و کار است. اثر هنری یا یک دست خط خلق شده توسط خیر دارایی عادی محسوب می‌شود.

زمان اعمال کسورات بابت کمک‌های خیریه در مالیات بر درآمد فدرال سالی است که واقعاً کسورات پرداخت می‌شود. البته گاهی استثناء وجود دارد که اجازه کسورات در سال دیگر صورت می‌گیرد (همان، ص ۱۷۹).

میزان کسورات بابت کمک به سازمان‌های خیریه مطابق قانون مالیات بر درآمد فدرال به چندین عامل بستگی دارد. دو عامل مهم آن عبارتند از:

۱- ماهیت هدیه (پول یا دارایی)؛

۲- طبقه بندی قانون مالیاتی فدرال درباره سازمان خیریه دریافت کننده هدیه.

به‌طور کلی کسورات کمک‌های خیریه از مالیات بر درآمد فدرال یک فرد در یک سال مالی دارای محدودیت ۵۰، ۳۰ یا ۲۰ درصد پایه کمک فرد<sup>۳</sup> است. اصطلاح پایه کمک فرد به معنای درآمد ناخالص تعدیل شده<sup>۴</sup> فرد است که بدون در نظر گرفتن هرگونه زیان عملیاتی خالص مربوط به سال مالی محاسبه می‌شود. برای اکثر افراد، پایه کمک و درآمد ناخالص تعدیل شده با هم برابرند (همان، ص ۲۰۱).

### قاعده کلی درباره محدودیت‌ها

کمک‌های خیریه‌ای که یک فرد در طول یک سال به یک یا چند سازمان خیریه عمومی می‌کند، هرگاه به صورت پول باشد حداکثر کسورات ۵۰ درصد پایه کمک فرد است؛ ولی اگر به صورت دارایی سرمایه‌ای فرد باشد حداکثر کسورات ۳۰ درصد است. هم چنین سقف کسورات برای اهدای پول به سازمان‌های خیریه غیرعمومی مانند بنیادهای خصوصی، قبرستان‌ها و ... ۳۰ درصد است. از نکات جالب توجه در قانون مالیاتی این است که هدایای مشمول مالیات مانند هدایای زوجین به یکدیگر به

۱- هدیه به سازمان خیریه غیرعمومی مشمول این قاعده نیست.

2 - Ordinary Income Property

3 - Individual's Contribution Base

4 - Adjusted Gross Income (AGI)

صورت نامحدود قابلیت کسر کردن از مالیات را دارند. هم چنین افراد می‌توانند بابت اهدای حقوق روشنفکری خود مانند حق امتیاز یا پروانه به یک سازمان از کسورات خیریه استفاده کنند (همان، ص ۲۴۴).

## ۲-۲- انگلستان

تاریخ استثناء کردن امور خیریه از نظام عمومی مالیات‌ها در انگلستان به دوره الیزابت اول در ۱۶۰۱ برمی‌گردد. تا سال ۲۰۰۰ تخفیف مالیاتی بر اسناد کمک‌های خیریه<sup>۱</sup> اصلی‌ترین مکانیسم بوده است. در قوانین مالیاتی فعلی انگلستان تخفیف‌های مالیاتی مختلفی بابت کمک‌های خیریه برای خیرین در نظر گرفته شده است. این قوانین مالیاتی تخفیف مالیاتی بابت کمک‌های خیریه را برای مالیات بر درآمد، مالیات بر عایدات سرمایه و مالیات بر ارث ارائه می‌کنند (گروه مالیات، ۲۰۱۱، ص ۸۲).<sup>۲</sup>

در انگلستان یکی از کسورات مالیاتی مربوط به امور خیریه است. مردم به دو طریق می‌توانند به سازمان‌های خیریه معاف از مالیات پول بپردازند: روش کمک به صورت هدیه و روش لیست دستمزد.<sup>۳</sup> مردم می‌توانند از درآمد خود پس از پرداخت مالیات، به سازمان‌های خیریه هدیه بدهند. در این صورت اگر فرد هدیه دهنده به سازمان خیریه اعلان هدیه کند، سازمان خیریه می‌تواند میزان مالیاتی را که با نرخ پایه (۲۰ درصد) بابت آن پرداخت شده است، از اداره درآمد و گمرکات سلطنتی (HMRC)<sup>۴</sup> طلب برگشت کند. البته مؤدیانی که مالیات با نرخ بالاتر از نرخ پایه پرداخته باشند، می‌توانند تفاوت مالیات با دو نرخ را از اداره مذکور مطالبه کنند (آدام و برون، ۲۰۱۱).<sup>۵</sup> میزان تخفیف مالیاتی برای این هدایا هیچ سقفی ندارد (بولاین).<sup>۶</sup> مردم هم‌چنین می‌توانند به کارفرمایان خود اجازه دهند تا مبلغ ثابتی را از حقوق آنان بابت امور خیریه کسر کنند. در این صورت کسورات با نرخ بالا صورت می‌گیرد (همان).

1 - Deeds of Covenant

۲. در قانون مالی ۱۹۸۴ کمک به صورت حقوق و در سال ۱۹۹۰ کمک به صورت هدیه مطرح شد (گروه مالیات خیریه، ۲۰۱۱).  
Charity Tax Group

3 - Payroll Giving

4 - Her Majesty's Revenue and Customs

5 - Adam Stuart and Browne James

6 - Bullain Nilda

افراد و نیز شرکت‌ها برای استفاده از تخفیف مالیاتی بابت هدایای (غیر از حقوق) خود باید منافع قابل توجهی دریافت نکرده باشند. دو آزمایش برای مهم بودن منفعت وجود دارد. اولین آزمایش برای هر اهداء کننده به طور جداگانه انجام می‌شود. منفعت برای بخشش‌های زیر ۱۰۰ پوند نباید از ۲۵ درصد ارزش بخشش بیشتر باشد. ارزش منفعت برای بخشش‌های ۱۰۰۰ - ۱۰۱ پوند نباید از ۲۵ پوند و برای بخشش‌های بیشتر از ۱۰۰۰ پوند نباید از ۵ درصد بخشش تجاوز کند. البته بعد از ۶ آوریل ۲۰۱۱ این میزان به مقدار ۲۵۰۰ پوند تغییر نمود. هم چنین قرار است که از آوریل ۲۰۱۳ سازمان‌های خیریه‌ای که کمک‌های کوچک ۱۰ پوندی یا کمتر دریافت می‌کنند (که سر جمع آن ۵۰۰۰ پوند برای هر سازمان می‌شود) بتوانند بدون نیاز به اعلان از فرد کمک کننده میزان مالیات آن را مطالبه کنند. HMRC، سیستم آنلاینی را برای این که سازمان‌های خیریه جزییات حساب‌های خود را ثبت کرده و درخواست‌های خود را اعلام کنند، راه اندازی خواهد کرد (چارلز راسل، ۲۰۱۱).<sup>۱</sup> هم چنین قرار است تا خود مؤدیان مالیاتی که از روش خود ارزیابی استفاده می‌کنند، مستقیماً<sup>۲</sup> بابت کمک‌هایشان درخواست تخفیف مالیاتی کنند (همان).

در ارتباط با کمک‌هایی که به صورت هدیه صورت می‌گیرد، افراد نمی‌توانند کالا هدیه کنند، مگر سازمان خیریه از طرف آن‌ها بپذیرد که کالا را به فروش برساند که در این صورت عایدی آن به عنوان کمک هدیه‌ای مورد پذیرش است (گروه مالیات خیریه، ص ۸۶).

افراد هم چنین بابت هدایای غیرنقدی مانند اوراق سهام و یا اوراق بهادار می‌توانند از تخفیف‌های مالیاتی بهره‌مند شوند. هدایای سرمایه‌گذاری به سازمان‌های خیریه نیز از معافیت مالیات بر عایدی سرمایه بهره‌مند می‌شوند (بولاین). این امکان از سال ۲۰۰۰ ایجاد شد و در سال ۲۰۰۲ به اهدای زمین گسترش یافت. البته شرکت‌ها نیز همانند افراد می‌توانند بابت هدیه اوراق و زمین از تخفیف مالیاتی بهره‌مند شوند (گروه مالیات خیریه).

سرمایه‌گذاری واجد شرایط<sup>۳</sup> شامل سهام یا اوراق بهاداری است که در بورس اوراق بهادار ثبت شده اند و سهام یا اوراق بهاداری که در بازارهای سرمایه مشخص در انگلستان معامله می‌شوند و سهام یک شرکت سرمایه‌گذاری نامحدود<sup>۳</sup> است (همان، ص ۸۷).

1- Charles Russell

2 - Qualifying Investment

3 - Open-Ended Investment Company



هدیه سهام یا اوراق بهادار از روش هدایای نقدی تبعیت نمی‌کند. تخفیف مالیاتی در این جا نیز برای تشویق مردم است تا این که به سازمان‌های خیریه دارای هدیه کنند و در این جا دیگر مالیات اضافی وجود ندارد که از HMRC مطالبه شود. در این حالت سازمان‌های خیریه همین که اوراق سهام یا اوراق بهاداری را دریافت کردند می‌توانند آن را نگه داشته و یا بفروشند. بنابراین برای سازمان‌های خیریه مهم است که از موقعیت مالیاتی فرد خیر مطلع باشند تا این که معلوم شود آیا هدیه سهام و یا دارای مناسب‌تر است یا هدایای نقدی (همان). معافیت دیگر در قوانین مالیاتی انگلستان مربوط به مالیات بر ارث است. هرگاه دارایی‌های موروثی به سازمان خیریه داده شود از یک معافیت خاص بهره مند می‌شود. معافیت مالیات بر ارث به طور برابر هم در زمان حیات و هم پس از مرگ کاربرد دارد (همان، ۸۸).

قانون ضد اجتناب از تاریخ ۲۲ مارس ۲۰۰۶ وضع شد تا این که معافیت مالیاتی سازمان خیریه که در معاملات خاصی با کمک کنندگان به وجود می‌آیند و این معاملات به فرد کمک کننده امکان می‌دهد تا مقداری از هدایای خودش (به صورت نقدی و یا غیر نقدی) را از سازمان خیریه بیرون بکشد، را محدود سازد. هر معامله ای که مشمول این قانون تلقی شود به عنوان مخارج غیرخیریه ای سازمان خیریه لحاظ می‌شود.

قانون مالیاتی هم چنین افراد یا شرکت‌هایی را که به مقدار ۲۵۰۰۰ پوند در یک دوره ۱۲ ماهه و یا ۱۵۰۰۰۰ پوند در یک دوره ۶ ساله هدایای بهره مند از تخفیف<sup>۱</sup> کرده باشند، به عنوان کمک کننده مهم تلقی می‌کند. هرگاه فردی کمک کننده مهم شناخته شود برای یک دوره ۵ ساله این عنوان را حفظ خواهد کرد (همان). قانون مزبور از سال ۲۰۱۰ تعریف کمک کننده مهم را گسترش داده و شامل اشخاص مرتبط با کمک کننده مانند همسر، هم خانه ای و یا افراد وابسته به فرد می‌شود (همان، ص ۸۹).

مالیات های دیگری مانند مالیات بر تغییر آب و هوا<sup>۲</sup>، مالیات حق بیمه<sup>۳</sup> و ... نیز از معافیت مالیاتی بابت کمک‌های خیریه دریافت می‌کند (همان).

---

1 - Relievable Gifts

2 - Climate change tax

3 - Insurance premium tax

۲-۳- کانادا<sup>۱</sup>

ایده تشویق کمک‌های خیریه از طریق انگیزه‌های مالیات بر درآمد در کانادا در خلال جنگ جهانی اول پدیدار شد. قانون مالیات بر درآمد کانادا در سال ۱۹۱۷ کسورات نامحدودی را برای کمک به صندوق‌های میهن دوستی و صلیب سرخ<sup>۲</sup> و سایر صندوق‌های مصوب میهن دوستی و جنگ تصویب کرد. اما در سال ۱۹۳۰ اولین کسورات بابت کمک‌های دارای رسید به عموم سازمان‌های خیریه قانونی شد و تا ۱۰ درصد درآمد خالص مشمول مالیات مقرر گردید.

منطق تصویب نظام کسورات عمومی در کانادا در خلال هجوم بحران بزرگ در دهه ۱۹۲۰ این بود که روشی را از طرف دولت برای ایجاد انگیزه در مردم برای کمک به سازمان‌های خیریه خصوصی فراهم کند تا این که به ایفاء مسئولیت سنگین ایالت‌ها بدون این که دولت مرکزی درگیر شود، کمک کند.

مهم‌ترین تغییر پس از ۱۹۳۰ در سال ۱۹۵۷ با معرفی کسورات استاندارد صورت گرفت. مطابق این تغییر مؤدیان می‌توانستند تا ۱۰۰ دلار بدون ارائه رسید مطالبه کنند. این کسورات برای کمک‌های خیریه و مخارج درمانی در نظر گرفته شد و هدف اصلی آن کاهش تشریفات اداری برای دولت و مؤدیان بود، البته این قانون به خاطر انتقاد از سوی طرفداران سازمان‌های داوطلبانه سرانجام در سال ۱۹۸۴ لغو شد.

از جمله جنبه‌های قابل توجه در روند پیشرفت تاریخی کسورات، معرفی سقف و نقل به سال بعد و انتقال رسیده‌ها<sup>۳</sup> بوده است. سقف کسورات چندین بار افزایش یافته است به طوری که در سال ۱۹۹۷ به ۷۵ درصد افزایش یافت (البته درباره هدایای اکولوژیکی و هنری به ۱۰۰ درصد نیز رسید). هدفی را که دولت‌ها از افزایش سقف بیان کرده اند افزایش کمک مالیاتی به کمک‌های خیریه بوده است. هم چنین اگر میزان کسورات مؤدیان بیش از سقف باشد به آنان امکان داده شده است که آن را تا ۵ سال بعدی استفاده کنند.

سال ۱۹۶۷ در نتیجه ایجاد یک سیستم مرکزی ثبت سازمان‌های خیریه با این پیامد که تنها کسورات شامل کمک به سازمان‌های خیریه ثبت شده می‌شود، نقطه عطفی در قوانین مربوط به امور

1 - Carter Terrance , S.

2 - Patriotic and Red Cross

3 - Carry overs and Transfers of Receipts

خیریه بود. در همین زمان کمیسیون مالیاتی سلطنتی<sup>۱</sup> (کمیسیون کارتر)<sup>۲</sup> گزارشی را درباره توصیه‌هایی نسبت به اصلاح مالیاتی ارائه داد که شامل بحث درباره اعتبارات مالیاتی در مقابل کسورات مالیاتی بود. کمیسیون کارتر بر ناعادلانه بودن کسورات مالیاتی تأکید کرد. مطابق این دیدگاه کسورات مالیات بر درآمد ماهیت نزولی دارد. به عبارتی مؤدیانی که نرخ نهایی مالیاتی بالاتری دارند از کسورات بیشتری نسبت به مؤدیان با نرخ نهایی پایین‌تر برخوردار خواهند شد. اما با وجود این کمیسیون کارتر ادامه نظام کسورات را توصیه کرد. شاید به این خاطر که نظام اعتبار مالیاتی موجب کاهش انگیزه ثروتمندان برای کمک‌های خیریه است. دلیل این امر این است که واکنش ثروتمندان نسبت به هزینه پس از مالیات کمک‌های خیریه بیشتر از مؤدیان کم درآمد است. دلیل دیگر شاید این باشد که معمولاً ثروتمندان تمایل دارند که از سازمان‌های خاصی مانند مؤسسات درمانی و آموزشی حمایت کنند و چون در نظر کمیسیون کارتر این مؤسسات اهمیت بیشتری داشتند بنابراین به ادامه نظام کسورات توصیه نمود.

به دنبال انتقادات و این که نظام کسورات در واقع یک نظام رفاهی برای ثروتمندان است، سرانجام در سال ۱۹۸۸ در قالب بخش وسیعی از اصلاح مالیاتی، نظام کسورات مالیاتی برای کمک‌های خیریه در کانادا به نظام فعلی اعتبار مالیاتی تبدیل شد.

بنیادی‌ترین ویژگی اعتبار مالیاتی این است که اعتبار به صورت درصدی از کمک‌های خیریه محاسبه و از میزان کل مالیات قابل پرداخت مؤدی کسر می‌شود. بنابراین اعتبار مالیاتی به میزان کمک و نه میزان درآمد مؤدی بستگی دارد. با وجود این واضح است که تغییرات بسیار بزرگی در درون این سیستم می‌تواند وجود داشته باشد. برای مثال اعتبار مالیاتی با نرخ یکنواخت که برای همه کمک‌ها بدون توجه به میزان آنها به کار برده می‌شود، رفتار برابر با تمام مؤدیان را تضمین می‌کند. در مقابل یک سری نرخ‌های تصاعدی برای اعتبار مالیاتی می‌تواند استفاده شود که در این صورت به میزان کمک‌ها بستگی خواهد داشت و تا حدودی مشخص انگیزه‌های مالیاتی بیشتری را برای کمک‌کنندگان ثروتمند ایجاد می‌کند.

1 - Royal Commission on Taxation

2 - Carter Commission

در کانادا نظام اعتبار دو ردیفه (طبقه ای)<sup>۱</sup> برای کمک‌های خیریه توسط مؤدیان مالیاتی فردی (نه شرکت‌ها) تصویب شده است. یک نرخ برای ۲۰۰ دلار است که با همان درصد پایین‌ترین نرخ نهایی مالیات بر درآمد اعتبار محاسبه می‌شود و نرخ دیگر که برای مازاد بر ۲۰۰ دلار است که بالاترین نرخ نهایی مالیات بر درآمد اعتبار داده می‌شود. هم‌چنین اعتبار مالیاتی در کانادا غیر بازگشت است. یعنی فردی که مالیاتی نداده است پولی به او داده نمی‌شود. مطابق فرمول زیر اعتبار مالیاتی محاسبه می‌شود:

$$A \times B + [C \times (D - B)]$$

در حال حاضر پایین‌ترین نرخ (A) برابر با ۱۵ درصد و بالاترین نرخ (C) برابر با ۲۹ درصد است. B میزان هدیه زیر ۱۰۰ دلار و D کل هدیه در یک سال است. البته با لحاظ مالیات‌های بر درآمد ایالت این نرخ‌ها افزایش می‌یابند. برای مثال، نرخ‌های مالیات بر درآمد فدرال اونتاریو<sup>۲</sup> با هم ترکیب شده و در نتیجه پایین‌ترین و بالاترین نرخ نهایی به میزان ۲۱/۰۵ و ۴۶/۴۱ درصد به دست می‌آید. به عنوان مثال اگر کمک ۵۰۰ دلار باشد، اعتبار مالیاتی به صورت زیر محاسبه می‌شود:

$$اعتبار مالیاتی = (0/21.05 \times 200) + [0/46.41 \times (500 - 200)] = 181/33$$

## ۲-۴- فرانسه

استفاده از انگیزه مالیاتی نسبت به کمک‌های خیریه در فرانسه از سال ۱۹۵۴ وجود داشته است ولیکن به طور چشم‌گیری در طول زمان اصلاح شده است. مکانیسم کسورات اولیه که از درآمد مشمول مالیات کسر می‌شود، در سال ۱۹۸۹ جای خود را به یک اعتبار مالیاتی غیرقابل بازپرداخت با نرخ ۴۰ درصد داد. مفهوم غیرقابل بازپرداخت به این معناست که کسورات نمی‌توانند از میزان بدهی مالیات بر درآمد خانوارهای مشمول مالیات بیشتر باشد. هم‌چنین خانوارهای غیرمشمول هرگز نمی‌توانند از این انگیزه مالیاتی استفاده کنند.

از دهه ۱۹۸۰ دولت فرانسه راهبردهای متفاوتی را برای افزایش انسان‌دوستی خصوصی به کار بست. دولت پس از ساده‌سازی قانون برای بنیادهای خیریه خصوصی سه اصلاح عمده را در جهت

1 - Two-tier Credit

2 - Ontario

تغییر انگیزه‌های مالیاتی برای کمک‌های خیریه انجام داد. نرخ اعتبار مالیاتی سه بار افزایش یافت به طوری که این نرخ از ۴۰ درصد به ۵۰ درصد در سال ۱۹۹۶، و به ۶۰ درصد در سال ۲۰۰۳، و به ۶۶ درصد در سال ۲۰۰۵ تغییر یافت.

در فرانسه هم چنین هدایا تا سقف ۲۰ درصد درآمد مشمول مالیات قابل کسر شدن هستند. بعلاوه از سال ۲۰۰۳ اگر میزان هدایا از سقف تجاوز کند، گزارش آن می‌تواند در ۵ سال آینده پخش شود. از نکات قابل توجه دیگر این است که نرخ اعتبار مالیاتی برای برخی از هدایای خاص مثلاً "تهیه غذا یا وسایل آسایش برای افراد بسیار فقیر به ۷۵ درصد می‌رسد (فاک و لندایز، ۲۰۰۷).<sup>۱</sup> هم چنین در نظام مالیات بر درآمد در فرانسه مالیات تکلیفی وجود ندارد، یعنی این که صاحبان درآمد خود در آغاز هر سال کل مقدار درآمد سال گذشته را اعلام می‌کنند و همین امر فرصتی برای آنان فراهم می‌کند که اگر چنانچه قوانین در خلال سال تغییر کند رفتار خود را در بقیه سال مطابق آن تغییر دهند. ضمن این که این تغییرات از طریق پست الکترونیک به اطلاع آنان رسانده می‌شود. به طوری که نتیجه یک بررسی نشان می‌دهد که ۹۸ درصد و ۹۹ درصد کمک کنندگان منظم مشمول و غیرمشمول مالیات از این تغییرات آگاه هستند (فاک و لندایز، ۲۰۰۹).<sup>۲</sup>

## ۲-۵- کشور ترکیه

مطابق گزارش بانک جهانی در باره عدالت اجتماعی در ترکیه، نودوستی ریشه عمیق در عمل به سنت اسلامی آنان داشته و موجب تقویت وظیفه کمک به فقراء و ضعف‌های جامعه دارد (بیکن و اوغلو، ۲۰۰۶، ص ۴۴ و کرک اوغلو، ۲۰۰۶، ص ۹-۹۷). مردم ترکیه بیشتر مایلند به‌طور مستقیم به فقراء کمک کنند تا سازمان‌های مدنی. فقدان مکانیسم‌های تشویق و تسهیل کمک‌های نودوستانه سازمانی شده و فقدان انگیزه‌های مالیاتی از دلایل مهم این امر است (بیکن و اوغلو، همان ص ۴۷). امتیازات مالیاتی به صورت کسورات مالیاتی و محدود تا ۰.۵٪ درآمد در ترکیه وجود دارد. البته تنها سازمان‌های مدنی ارایه کننده خدمات عمومی می‌توانند برای کمک کنندگان به آنها کسورات مالیاتی درخواست کنند (همان ص ۷۱). جدول (۱) به طور خلاصه وضعیت انگیزه مالیاتی را در کشورها نشان می‌دهد.

1 - Fack Gabrielle and landais Camille

2 - Fack Gabrielle and landais Camille

## جدول (۱) - مقایسه انگیزه های مالیات بر درآمد نسبت به کمک های خیریه در کشورهای مختلف

کسورات مالیاتی از درآمد مشمول مالیات	اعتبار مالیاتی	عدم وجود انگیزه مالیاتی
استرالیا ، بلژیک	کانادا (۲۹٪)	اتریش فنلاند سوئد
دانمارک ، آلمان	فرانسه (۶۶٪)	
یونان ، ایرلند	ایتالیا (۱۹٪)	
ژاپن ، هلند	نیوزلند (۳۳٪)	
نروژ ، سوئیس	پرتغال (۲۵٪)	
انگلستان ، آمریکا	اسپانیا (۲۵٪)	

منبع : رودمن و استندلی ، ۲۰۰۶ .

## جدول (۲) - سقف کمک های واجد شرایط در کشورهای مختلف

بدون سقف	سقف بالا	سقف پایین	بدون انگیزه قیمتی
بلژیک (۱۰٪ درآمد) ، کانادا (۶۰٪ درآمد) فرانسه (۲۰٪ درآمد) آلمان (۵٪ درآمد) یونان (۱۰٪ درآمد) ایتالیا (€ ۲۰۶۵) ژاپن (۲۵٪ درآمد) هلند (۱۰٪ درآمد) پرتغال (۱۵٪ درآمد) اسپانیا (۱۰٪ درآمد) سوئیس (۱۰٪ درآمد) آمریکا (۵۰٪ درآمد)	استرالیا ایرلند انگلستان	دانمارک DRR ۵۰۰۰ نیوزلند NZD ۶۳۰ نروژ NOK ۶۰۰۰	اتریش فنلاند سوئد

منبع : رودمن و استندلی ، ۲۰۰۶ ، ص ۱۷ .

اغلب کشورها برای کسورات و اعتبارات واجد شرایط سقف تعیین کرده اند. در کشورهایی که مردم ثروتمند برای اغلب سازمان‌های خیریه مهم هستند تعیین سقف ممکن است اثر انگیزشی را به شدت کاهش دهد. جدول (۲) سقف کمک‌ها را نشان می‌دهد.

### ۳- بررسی عملکرد کشورها در زمینه کمک‌های خیریه

اطلاعات و آمار جامع درباره کمک‌های خیریه کشورها به ویژه توسط افراد کمتر منتشر شده است. شاید یک دلیل آن این باشد که بخش عمده‌ای از این کمک‌ها حتی وقتی که مستقیماً<sup>۱</sup> به سازمان خیریه‌ها و به طور رسمی صورت می‌گیرد، از انگیزه‌های مالیاتی استفاده نمی‌کنند. به هر حال بیشتر اطلاعات برآوردهایی است که بعضاً<sup>۲</sup> توسط محققان و برخی نیز توسط سازمان‌های دولتی و یا بنیادهای خیریه صورت گرفته است. از جمله این تلاش‌ها کار مهم بنیاد کمک‌های خیریه<sup>۱</sup> در انگلستان است که اقدام به محاسبه و انتشار شاخص کمک‌های جهانی<sup>۲</sup> کرده است. شایان ذکر است که با توجه به بالا بودن کمک‌های خیریه در دو کشور آمریکا و انگلستان اطلاعات بیشتری در این زمینه منتشر شده است. بنابراین در این قسمت ابتدا میزان کمک‌های خیریه در کشورهایی که تا حدودی اطلاعات آن در دسترس بوده است، ارائه می‌شود و سپس به توضیح شاخص کمک‌های جهانی درباره عملکرد کشورها پرداخته می‌شود.

### ۳-۱- میزان کمک‌های خیریه در جهان

مقدار کمک‌ها در یک کشور نشانگر قدرت جامعه مدنی است، در این که مردم تا چه اندازه در حل مشکل نیازمندان محل خود و یا جاهای دیگر میل و توان به کمک کردن دارند. کشور آمریکا شاید مهمترین کشور در زمینه کمک‌های خیریه است که اطلاعات نسبتاً زیادی در باره آن منتشر شده است.

1 - Charities Aid Foundation

2 - The World Giving Index

## جدول (۳) - کل کمک‌ها در آمریکا در سال‌های ۲۰۱۰-۱۹۷۰ (درصدی از GDP)

سال	۱۹۷۰	۱۹۷۵	۱۹۸۰	۱۹۸۵	۱۹۹۰	۱۹۹۵	۲۰۰۰	۲۰۰۵	۲۰۱۰
مقدار	۲	۱/۸	۱/۸	۱/۷	۱/۷	۱/۷	۲/۳	۲/۳	۲

منبع: بنیاد کمک‌های خیریه، ۲۰۱۱

برآورد کل کمک‌های خیریه در سال ۲۰۰۹ در آمریکا مبلغ ۲۸۰/۳۰ میلیارد دلار است. سال ۲۰۱۰ مقدار کمک‌های برآوردی برابر با ۲۹۰/۸۹ میلیارد دلار بوده است که از این مقدار سهم افراد ۲۱۱/۷۷ میلیارد دلار (۴۷٪)، سهم بنیادها ۴۱ میلیارد دلار (۱۴٪) و سهم کمک به صورت ارث ۲۲/۸۳ میلیارد دلار است (بنیاد کمک‌های خیریه آمریکا، ۲۰۱۱).

زیر بخش‌های دینی در آمریکا همانند ۵۶ سال گذشته، بزرگترین دریافت کنندگان (۳۵٪) کمک‌ها بوده‌اند. سازمان‌های آموزشی (۱۴٪)، بنیادهای خیریه (۱۱٪)، زیر بخش‌های خدمات انسانی<sup>۲</sup> (۹٪) از جمله سازمان‌های خدمات‌رسانی که عمدتاً نیازهای اساسی را برای افراد صدمه دیده از بحران‌های اقتصادی فراهم می‌کنند، به ترتیب بیشترین دریافت کنندگان کمک در سال ۲۰۱۰ در آمریکا بوده‌اند (همان).

## جدول (۴) - کل مقدار کمک برآورد شده توسط افراد (تعدیل شده و تعدیل نشده با تورم)

میلیارد پوند

سال	۲۰۰۴-۵	۲۰۰۵-۶	۲۰۰۶-۷	۲۰۰۷-۸	۲۰۰۸-۹	۲۰۰۹-۱۰	۲۰۱۰-۱۱
تعدیل شده	۹/۴	۱۱/۲	۱۰/۷	۱۱/۹	۱۰/۳	۱۱	
بدون تعدیل	۷/۸	۹/۴	۹/۳	۱۰/۶	۹/۸	۱۰/۶	۱۱

منبع: ساف، کمک‌های خیریه انگلستان، ۲۰۱۱.<sup>۳</sup>

- 1 - Giving USA Foundation
- 2 - Human Services
- 3 - CAF, UK giving



نکته شایان ذکر این است که اغلب سازمان‌های غیرانتفاعی معاف از مالیات که حداقل در سال، ۵۰۰۰ دلار دریافت می‌کنند باید در IRS<sup>۱</sup> ثبت شوند. تعداد این سازمان‌ها از ۸۶۵۰۹۵ در سال ۲۰۰۱ به ۱۲۸۰۷۳۹ سازمان در سال ۲۰۱۰ افزایش یافته است. کشور انگلستان نیز از جمله کشورهای پیشرو در زمینه کمک‌های خیریه است. جدول (۴) روند کل کمک‌های برآورد شده در انگلستان را نشان می‌دهد. جدول (۵) آمار کمک‌های خیریه در تعدادی از کشورهای جهان را نشان می‌دهد.

#### جدول (۵) - آمار کمک‌های خیریه در سال ۲۰۰۶ (درصدی از GDP)

نام کشور	مقدار کمک خیریه به درصد (%)	ملاحظات
آمریکا	۱/۶	۲٪ (۲۰۱۰)
جمهوری ایرلند	۰/۴۷	
انگلستان	۰/۷۳	
هلند	۰/۴۵	
کانادا	۰/۷۲	
فرانسه	۰/۱۴	
استرالیا	۰/۶۹	
آلمان	۰/۲۲	
سنگاپور	۰/۳۹	
نیوزلند	۰/۳۹	
آفریقای جنوبی	۰/۶۴	
ترکیه	۰/۲۳	
ژاپن		۰/۱۲ (کمک افراد در سال ۲۰۰۹، مؤسسه جمع‌آوری خیرات ژاپن) <sup>۲</sup>

منبع: بنیاد کمک‌های خیریه، ۲۰۰۶<sup>۳</sup>؛ مؤسسه جمع‌آوری خیرات ژاپن؛ بنیاد کمک‌های خیریه ۲۰۱۱.

1 - Internal Revenue Service  
2 - Giving Japan  
3 - Charitable Aid Foundation

### ۳-۲- شاخص کمک‌های خیریه جهانی

گزارشی درباره کمک‌های اختیاری مردم جهان توسط بنیاد کمک‌های خیریه از سال ۲۰۱۰ تهیه و منتشر می‌شود. این گزارش گسترده‌ترین پروژه در نوع خود بوده و رفتار خیریه ۹۵ درصد جمعیت جهان را به عنوان بخشی از یک پیمایش مداوم توسط گالوپ<sup>۱</sup> تحلیل می‌کند. این گزارش تفاوت رفتار خیریه را هم در سطح مناطق و هم در سطح کشورها گزارش می‌کند. شایان ذکر است که در این گزارش کمک‌ها هم به صورت پول و هم وقت بررسی شده است، زیرا اگر فقط یک شاخص ساده از کمک‌های مالی در نظر گرفته شود در نتیجه ثروتمندترین کشورها خیرترین خواهند بود.

شاخص کمک‌های خیریه جهانی مبتنی بر داده‌ها و اطلاعات حاصل از سرشماری جهانی نگرش جهانی گالوپ<sup>۲</sup> است. این سرشماری یک پروژه تحقیقاتی مداوم بوده و ۱۵۳ کشور جهان یعنی ۹۵ درصد جمعیت جهان را در بر می‌گیرد. در این پیمایش سؤالاتی از جنبه‌های بسیار مختلف درباره زندگی روزمره مردم و از جمله رفتار خیریه مردم پرسیده می‌شود.

در اغلب کشورهای مورد بررسی ۱۰۰۰ پرسشنامه توسط نمونه‌ای از افراد مراکز شهری پر می‌شود. حجم نمونه در کشورهای بزرگتر مثل چین و روسیه حداقل ۲۰۰۰ و در تعدادی از کشورهای کوچک حدود ۵۰۰-۱۰۰۰ است. پاسخ دهندگان ۱۵ سال به بالا داشته و نمونه‌ها به صورت تصادفی انتخاب می‌شوند

شاخص کمک‌های خیریه سه رفتار کمک‌های خیریه، دادن پول و صرف وقت در یک سازمان خیریه یا کمک به یک فرد غریبه را در نظر می‌گیرد و سپس با محاسبه متوسط سه مقدار، امتیاز هر کشور بدست می‌آید. در سال ۲۰۱۱ دامنه امتیازات کشورها بین ۱۲٪ تا ۶۰٪ بدست آمده است (بنیاد کمک‌های خیریه، ۲۰۱۰؛ همان ۲۰۱۱)<sup>۳</sup>

برخی از یافته‌های این گزارش به شرح زیر است:

- علیرغم آشنفگی‌های اقتصادی در جهان مردم کمک‌های بیشتری کردند به طوری که متوسط امتیاز از ۳۱/۶٪ در سال ۲۰۱۰ به ۳۲/۴٪ در سال ۲۰۱۱ افزایش یافته است.

- کمک به افراد غریبه و کمک به صورت وقت، افزایش ولی کمک پولی کاهش یافته است.

1 - Gallup

2 - Gallup... World View Poll

3 - Charitable Aid Foundation

- شواهد نشان می‌دهد که کمک‌های پولی و زمانی در بین مسن‌ترین گروه‌ها بیشترین رشد را داشته است.
- هرچند در سطح جهانی تغییرات خالص چندانی صورت نگرفته است، اما در سطح کشورها امتیاز برخی از آنها مانند پاکستان، بنگلادش و هند دوبرابر شده است.
- کشورهای بی‌بیشتری که در آنها مردم بیشترین کمک را کرده‌اند ضرورتاً جزو ثروتمندترین کشورها نیستند. فقط در پنج کشور که GDP سرانه آنها جزء بیست کشور اول جهان هستند شاخص کمک خیریه آنها جزء بیست کشور اول است.
- امتیاز شاخص در سال ۲۰۱۱ در مناطق آسیایی عموماً افزایش را نشان می‌دهد. در آسیای جنوبی این شاخص ۱۱٪ افزایش داشته است.
- رتبه آمریکا از پنجم در سال ۲۰۱۰ به رتبه اول در سال ۲۰۱۱ ارتقاء یافته است (همان، ۲۰۱۱).
- جدول‌های (۶) و (۷) به ترتیب وضعیت کمک‌های خیریه بیست کشور اول دنیا و همچنین کشورهای خاور میانه را نشان می‌دهند.

## جدول (۶) - کمک‌های خیریه ۲۰ کشور اول از نظر شاخص کمک‌های خیریه جهانی

رتبه	کشور	امتیاز	
		رتبه	امتیاز
۲۰۱۱		۲۰۱۰	%۲۰۱۰
۱	آمریکا	۵	۶۰
۲	ایرلند	۳	۵۹
۳	استرالیا	۱	۵۸
۴	نیوزیلند	۱	۵۷
۵	انگلستان	۸	۵۷
۶	هلند	۷	۵۴
۷	کانادا	۳	۵۴
۸	سریلانکا	۸	۵۱
۹	تایلند	۲۵	۵۱
۱۰	جمهوری دموکراتیک مردم لاتو	۱۱	۵۰
۱۱	هنگ کنگ	۱۸	۴۹
۱۲	مراکش	۳۳	۴۸
۱۳	نیجریه	۳۶	۴۷
۱۴	ایسلند	۱۴	۴۷
۱۵	لیبریا	۳۹	۴۷
۱۶	ترکمنستان	۱۴	۴۷
۱۷	دانمارک	۱۸	۴۶
۱۸	گویان	۱۶	۴۵
۱۹	مالتا	۱۳	۴۵
۲۰	قطر	۱۶	۴۵

منبع: بنیاد کمک‌های خیریه، ۲۰۱۱

جدول (۷) - رتبه‌بندی شاخص کمک‌های خیریه، امتیاز شاخص و تغییرات آن  
در منطقه غرب آسیا و خاور میانه

کشور	رتبه شاخص در ۲۰۱۱	رتبه شاخص در ۲۰۱۰	درصد تغییرات امتیاز شاخص	درصد کمک پولی	داوطلبانه در صد وقت	غریبه‌ها در صد کمک به	رتبه شاخص در ۲۰۱۰
قطر	۱۹	۱۶	۰	۵۳	۱۲	۶۹	۱۶
اسرائیل	۳۸	۳۶	۲	۵۲	۲۵	۴۴	۳۶
امارات متحده عربی	۴۷	۵۰	۱	۴۵	۱۲	۵۴	۵۰
کویت	۵۲	۲۵	-۷	۳۸	۲۰	۴۹	۲۵
افغانستان	۵۴	۳۹	-۲	۲۹	۲۰	۵۷	۳۹
عربستان سعودی	۵۷	۸۶	۷	۳۵	۲۱	۴۹	۸۶
لبنان	۶۲	۴۵	-۲	۴۰	۱۱	۵۲	۴۵
بحرین	۷۳	۵۰	-۴	۳۸	۱۷	۴۳	۵۰
سوریه *	۹۰	۵۹	-۶	۲۱	۱۰	۵۵	۵۹
ایران *	۹۱	۸۶	۰	۳۵	۱۲	۳۸	۸۶
عراق	۱۱۴	۱۰۶	۰	۱۵	۱۰	۴۸	۱۰۶
یمن	۱۱۵	۱۰۰	-۳	۱۳	۶	۵۰	۱۰۰
اردن	۱۱۸	۱۲۹	۳	۲۵	۶	۳۷	۱۲۹
فلسطین	۱۴۲	۱۲۱	-۲	۱۱	۹	۳۷	۱۲۱

منبع: بنیاد کمک‌های خیریه ۲۰۱۱.

\* داده‌ها، از شاخص کمک‌های خیریه ۲۰۱۰ به روز نشده است.

#### ۴- ارزیابی انگیزه‌های مالیاتی برای حمایت از کمک‌های خیریه

عموماً سیاست‌های مالیاتی برای ایجاد انگیزه و تشویق بیشتر کمک‌های خیریه در کشورهای جهان به دو روش عمده کسورات مالیاتی و اعتبار مالیاتی صورت می‌گیرد. همانگونه که گذشت روش اول در آمریکا، انگلستان و بیشتر کشورهای جهان رایج است. فرانسه، کانادا و برخی کشورهای دیگر نیز از روش اعتبار مالیاتی استفاده می‌کنند. ارزیابی‌های محققان از انگیزه‌های مالی دولت‌ها معمولاً بر دو معیار کارایی و عدالت (انصاف) استوار است. از این رو طرح‌های پیشنهادی از سوی محققان و

کارشناسان و همچنین بنیادهای خیریه جهت اصلاح انگیزه‌های مالیاتی در راستای ایجاد کارایی و منصفانه شدن آنها صورت گرفته است.

#### ۴-۱- معیار کارایی

کارایی دارای دو بعد مرتبط با هم است. یک بعد به معیار بودجه در باره کارایی خزانه معروف است و منظور از آن این است که آیا میزان افزایش کمک‌های خیریه بر اثر سوبسید مالیاتی که به آن داده می‌شود متناسب با هزینه درآمدی (درآمد مالیاتی صرف نظر شده) است یا خیر؟

بعد دیگر این است که آیا کالاها و خدمات تهیه شده توسط سازمان‌های خیریه (غیرانتفاعی) در واقع کالاهای اجتماعی هستند یا خیر؟ از این بعد می‌توان کارایی اجتماعی<sup>۲</sup> را نام برد (کردس ۲۰۱۱).<sup>۳</sup>

#### ۴-۱-۱ کارایی خزانه

معیار کارایی خزانه در واقع برای بررسی واکنش پرداخت‌های خیریه نسبت به انگیزه‌های مالیاتی است. به عبارت دیگر آیا یک واحد پرداخت خیریه اضافی بر اثر کسورات از مقدار کاهش در درآمد خزانه بیشتر است یا خیر؟ اگر چنین باشد این کسورات از نظر خزانه کارا است. برای یک مقدار معین پرداخت خیریه C کاهش در خزانه t.C خواهد بود. که t نرخ نهایی مالیاتی است. بنابراین وقتی کسورات کارا است که:

$$\frac{dD}{dt} > t \cdot \frac{dD}{dt} + D$$

با تذکر این که  $p=1-t$  و  $dD/dt=dD/(1-t)$ ؛

در این صورت با بازنویسی رابطه بالا، رابطه زیر بدست می‌آید:

$$\frac{dD}{d(1-t)} \cdot \frac{1-t}{C} = \frac{dC}{dP} \cdot \frac{P}{C} < -1$$

به عبارت دیگر کسورات وقتی کارا هستند که قدر مطلق کشش قیمتی مالیات بیش از ۱ باشد (گرین و مک کلند، ۲۰۰۱).<sup>۴</sup>

1 - Treasury Efficiency

2 - Social Efficiency

3 - Cordes Joseph

4 - Greene Pamela & Melland Robert

در همین رابطه تحقیقات گسترده‌ای برای برآورد کشش قیمتی کمک‌های خیریه عمدتاً در کشورهای غربی و سایر نقاط جهان و بویژه در انگلستان صورت گرفته است. در آمریکا تا این اواخر به طور گسترده‌ای (تقریباً اجماعی) کسورات مالیاتی به عنوان ابزار کارای سوبسید دادن به فعالیت‌های عام‌المنفعه تلقی می‌شد. اما امروزه نگاه فرق کرده است و همگام با پیشنهادهای گسترده اصلاحی برای ساده‌تر کردن و شفاف کردن مالیات بر درآمد و همچنین ایجاد درآمد مالیاتی بیشتر برای دولت فدرال، پیشنهادهایی نیز برای تغییر و اصلاح نظام کسورات مالیاتی برای کمک‌های خیریه صورت گرفته است.

در سال‌هایی که کسورات مالیاتی کارا تلقی می‌شد به خاطر این بود که کشش قیمتی کمک‌های عمومی برابر و یا بیشتر از یک برآورد می‌شدند (کردس؛ همان، ۲۰۱۱).

اولین نوشته‌ها درباره کمک‌های خیریه از اطلاعات مقطعی اظهارنامه‌های مالیات بر درآمد استفاده کرده‌اند. مدل‌های استفاده شده عمدتاً لگاریتمی بوده و کشش قیمتی و کشش‌های درآمدی کمک‌های خیریه را محاسبه کرده‌اند. فلداستین و تیلور (۱۹۷۶)<sup>۱</sup> کشش قیمتی و درآمدی پرداخت‌های خیریه را با توجه به پرونده مالیاتی در خزانه آمریکا در سال ۱۹۷۰ برآورد کردند. آنان دریافتند که کشش قیمتی بیشتر از یک است.

کلات فلتر (۱۹۸۵)<sup>۲</sup> کشش قیمتی را  $1/2-$  و کشش درآمدی را  $0/7$  بدست آورده است. در مطالعات مقطعی تغییر در قیمت به دلیل این که نرخ نهایی مالیات بر درآمد فدرال تابع صعودی غیرخطی از درآمد است، به طور وسیع تغییر می‌کند. فینبرگ (۱۹۸۷)<sup>۳</sup> اشاره می‌کند که تعیین جداگانه اثرات قیمتی و درآمد تقریباً به طور کلی مبتنی بر فروض محدود کننده درباره شکل تابع تقاضای کمک‌های خیریه است. از این رو کشش‌های قیمتی ممکن است دارای تورش باشند. برای مثال هرگاه درآمد با کمک‌های خیریه رابطه غیرخطی داشته باشند و این رابطه از تصریح حذف شده باشد یا متغیرهای تأثیرگذار دیگر که با درآمد رابطه غیرخطی دارند، حذف شوند، در این صورت کشش‌های برآوردی تورش‌دار خواهند بود (بکیجا و حییم، ۲۰۰۸)<sup>۴</sup>. این عوامل تأثیرگذار مانند علاقه به اجتماع، نوع دوستی فطری، مذهبی بودن، آموزش و علاقه به همکلاسی‌های سابق ممکن است به‌طور سیستمی رابطه غیرخطی با

1 - Felstein Martin and Taylor Amy

2 - Clot felter

3 - Feenberg

4 - Bakija Jon and Heim Bradley

درآمد داشته باشند. ولی درباره بسیاری از این عوامل اطلاعات وجود ندارد. از این رو یک واکنش ممکن در ارتباط با این واقعیت این است که دولت نرخ نهایی مالیات را در طول زمان برای افراد با درآمد بالا به شدت افزایش دهد و برای افراد با درآمد متوسط به عنوان گروه کنترل کمتر افزایش داده و سپس تأثیر آن را مورد بررسی قرار دهد.

از سوالات اساسی دیگر در رابطه با این مطالعات این است که چگونه از واکنش‌های بلند مدت نسبت به تغییرات زود گذر در قیمت و درآمد در اثر تغییر رفتارها رهایی یابیم (بکیجا و حیم، ۲۰۱۰).<sup>۱</sup> برای رفع این مشکلات و مشکلات مرتبط مطالعات بعدی از داده‌های تابلویی<sup>۲</sup> استفاده کرده اند.

یک نکته قابل توجه که توسط چتی (۲۰۰۹) بر آن تأکید شده است این است که درک قوانین مالیاتی پیچیده بوده و بنابراین یادگیری آنها هزینه بر است. از این رو مؤدیان معقول برای یادگیری قوانین مالیاتی جدید سرمایه‌گذاری نکرده و در نتیجه نمی‌توانند واکنش خود را نسبت به تغییرات جدید مالیاتی مجدداً بهینه کنند (بکیجا و حیم، ۲۰۱۰).

به دنبال برخی از این مطالعات که از اطلاعات بهتری استفاده کرده و میزان کشش قیمتی را کمتر از یک برآورد کردند، کارایی خزانه زیر سؤال برده شد. از این رو طرح‌هایی برای جلوگیری از کسری بودجه مطرح شد. این طرح‌ها، بدنبال محدود کردن کسورات مالیاتی سقف معینی را برای حداکثر استفاده از این کسورات تعیین کرده اند (رود من و استندلی، ۲۰۰۶). یکی از این پیشنهادها طرح مطرح در بودجه اوپاما است که ضمن حفظ ساختار اصلی کسورات مالیاتی سقف را در ۲۸٪ تعیین کرده اند (کردس، ۲۰۱۱).

#### ۴-۱-۲- کارایی اجتماعی

در واقع وقتی وضعیتی کارایی بهینه است که منافع و زیان‌های داخلی و خارجی لحاظ شده باشند. گاهی کسورات مالیاتی به عنوان مفر مالیاتی خوبی تلقی می‌شود. استفاده بد از امور خیریه و امتیازات دولت توسط سازمان‌های خیریه، مؤدیان مالیاتی کمک کننده از طریق اظهارنامه‌های غلط هزینه‌های زیادی را بر خزانه تحمیل می‌کنند (مرکز سیاست و اجرای مالیاتی، ۲۰۰۹). بنابراین برای این که مخارج مالیاتی دارای کارایی خزانه از نظر اجتماعی نیز کارا باشد باید منابعی که صرف فعالیت‌های سوبسیدی می‌شود دارای منفعت اجتماعی خالص باشند.

1 - Bakija Jon and Heim Bradley

2 - Panel Data



## ۴-۲- معیار انصاف

در کشورهایی که نظام کسورات مالیاتی به جای اعتبار مالیاتی برقرار است، این سؤال از سوی محققان مورد بررسی قرار گرفته است که آیا کسورات به شکل فعلی (در آمریکا) عادلانه است و این که آیا سازمان‌های خیریه به دنبال اهداف عمومی هستند یا اهداف خصوصی؟ برخی از محققان از این که این سیستم بیشتر به نفع ثروتمندان است آن را مورد نقد قرار دادند؛ زیرا در نظام کسورات افراد با درآمد بالا مشمول نرخ نهایی مالیاتی بالاتری هستند و در نتیجه نرخ کسورات آنها نیز بالاتر خواهد بود. اداره بودجه کنگره (۲۰۱۱) در تحقیقی نشان داد که میزان سوبسید مالیاتی که افراد با درآمد بالای ۵۰۰۰۰ دلار دریافت می‌کنند از تمام گروه‌های درآمدی بیشتر است.<sup>۱</sup>

در راستای تعدیل منافع و منصفانه کردن نظام کسورات برخی مانند طرح سیمپسون باولز<sup>۲</sup> پیشنهاد کردند تا کسورات با یک نرخ یکنواخت<sup>۳</sup> اعمال شود (کردس، ۲۰۱۱). در برخی از کشورها مانند کانادا و فرانسه نیز اعتبار مالیاتی را به جای کسورات مالیاتی جایگزین کردند. همانگونه که گذشت در اعتبارات مالیاتی میزان تخفیف فقط به میزان کسورات وابسته بوده و به درآمد افراد بستگی ندارد.

تجربه اصلاحات در انگیزه‌های مالیاتی در کشورهای مختلف که نوعاً از یک ساختار اصلی کسورات یا اعتبارات استفاده می‌کنند نشان می‌دهد که به هر حال کسورات مالیاتی با معیار کارایی و اعتبارات با معیار انصاف سازگارترند. از این رو در اصلاحات پیشنهادی سعی شده است تا با یکنواخت کردن نرخ یا گذاشتن سقف از یک طرف و همچنین دو نرخ کردن اعتبارات، نواقص را تا حدودی برطرف کنند. یکی از پیشنهادها این بوده است که به جای این که دولت از طریق انگیزه‌های مالیاتی به‌طور مستقیم به امور عام المنفعه توسط سازمان‌های غیرانتفاعی و خیریه کمک کند بهتر است مستقیماً خود مبلغی را به آنان کمک کند و یا این که این مبلغ را برای تهیه کالاها و خدمات عمومی مانند آموزش و بهداشت صرف کند. برخی از بررسی‌ها نشان داده است که در روش اول اثر تخلیه ای به وجود خواهد آمد. یعنی این که مردم از کمک‌های خود به بهانه این که دولت خود این سازمان‌ها را تأمین می‌کند، خواهند کاست. اما در ارتباط با روش دوم، اصولاً پذیرفته شده است که واگذاری وظایف به بخش

1 - Congressional Budget Office

2 - Simpson Bowles Plan

3 - Flat Rate

غیرانتفاعی و سازمان‌های غیردولتی بر کارایی استفاده از وجوه می‌افزاید و بعلاوه این که تشویق مردم به کمک به یکدیگر به نوعی بر انسجام ملی و سرمایه اجتماعی خواهد افزود.

### ۵- جمع بندی و ارائه پیشنهادها

بشر همواره به دنبال کسب رفاه بیشتر برای خود بوده است. تعلیمات الهی و تجربیات بشری بر این درس تأکید دارد که رفاه افراد به شدت به رفاه دیگران وابسته است. انسجام همچون سرمایه اجتماعی نقش مهمی را در رفاه مادی و روانی انسان‌ها ایفاء می‌کند. کمک به دیگران معیار خوبی از انسجام اجتماعی است. در دنیایی که مرز مسئولیت‌های دولت ملی محدود می‌شود، درک این که افراد به چه میزان به‌طور مستقیم در رفع نیازهای جوامع خود فعالند اساسی است. مقایسه مقدار این کمک‌ها روش مهمی برای ارزیابی این موضوع است.

بنابراین مقاله حاضر برای پررنگ کردن حمایت دولت اسلامی ایران از حس نوع‌دوستی و بالا بردن سرمایه اجتماعی به بررسی تطبیقی تجربه کشورهای پیش‌تاز در کمک‌های خیریه می‌پردازد. نتایج و پیشنهادها زیر را می‌توان از این بررسی استخراج کرد:

- حمایت دولت از کمک‌های خیریه از منطق قوی اقتصادی و اجتماعی برخوردار است.
- نوع حمایت‌های مالی دولت‌ها اگرچه از دو روش عام کسورات مالیاتی و اعتبار مالیاتی تبعیت می‌کند ولی از نظر قوانین و ساختار روش‌ها بسیار متنوع هستند.
- ارزیابی روش‌ها بر اساس دو معیار کارایی و انصاف صورت می‌گیرد که کشورهایی مانند آمریکا که از روش کسورات مالیاتی استفاده می‌کنند برای منصفانه کردن آن پیشنهادها متنوعی را در دستور کار خود قرار دادند که از جمله یکنواخت کردن نرخ و همچنین ایجاد سقف معین برای کسورات است. از طرف دیگر کشورهایی که مانند کانادا و فرانسه که از اعتبار مالیاتی بهره‌مند هستند برای حفظ کارایی حداقل سعی در چند نرخ کردن آن کرده‌اند. بدیهی است که انتخاب روشی خاص برای هر کشور از جمله ایران مستلزم کار تحقیقی مستقل است. برای مثال اگر در کشوری کمک‌های خیریه عمدتاً از سوی مؤدیان مالیاتی بسیار پردرآمد صورت گیرد، روش کسورات مالیاتی مناسب‌تر و دارای کارایی خزانه است.
- نکته جالب توجه در این بررسی آن است که ساده بودن و شفافیت قوانین حمایت از کمک‌های خیریه در کارایی و در نتیجه افزایش کمک‌های خیریه بسیار مؤثر است.

- از نکات برجسته دیگر این است که تقریباً در اکثر کشورهای پیشرفته مؤسسات دولتی و خصوصی هرساله عملکرد خیریه کشور را رصد کرده و اطلاعات با ارزشی را در اختیار جامعه علمی و سیاست‌گذاران می‌گذارند.
- مؤسسات بین‌المللی با انتشار شاخص کمک جهانی، جایگاه انسانی کشورها و مناطق را ارائه می‌دهند که می‌تواند در دید سایر ملل حساسیت‌های مهمی را ایجاد کند.
- متأسفانه کشور اسلامی ایران از کمبود و غیر سازمند بودن تلاش‌های بالا به شدت رنج می‌برد. علیرغم سنت پایدار و با سابقه کمک‌رسانی در قالب‌های مختلف در کشور اسلامی، تلاش درخور برای انسجام، بهره‌مندی بهتر و نشان دادن این تلاش‌ها صورت نگرفته است. به طوری که شاخص کمک در ایران بسیار پایین نشان داده شده است که بخشی از آن کمبود اطلاعات در کشور است. بنابراین با رفع این نواقص و در سایه آموختن از تجربه قانونگذاری و اجرایی کشورهای پیشرو امیدواریم شاهد ارتقاء شایسته کشور اسلامی باشیم.

## فهرست منابع

- ۱- شفیعی سعیده (۱۳۹۰)، بررسی معافیت‌های مالیاتی در بخش‌ها و مؤسسات خیریه در ایران و سایر کشورها، مجموعه مقالات سومین همایش مالیات‌های اسلامی، همگرایی مالیات‌های اسلامی و مالیات‌های موجود و جدید، انتشارات دانشگاه مفید.
- ۲- مزیکی، عباس و محمد مهدی زاهدی (۱۳۹۰)، راهکار افزایش کارایی معافیت خیرین، مجموعه مقالات سومین همایش مالیات‌های اسلامی، همگرایی مالیات‌های اسلامی و مالیات‌های موجود و جدید، انتشارات دانشگاه مفید.
- 3- Adam Stuart and Browne James (2011), A Survey of UK Tax System, The Institute For Fiscal Studies.
- 4- Bakija Jon and Heim Bradley (2010), How Does Charitable Giving Respond to Incentives and Income? Panel Estimates With State Tax Identification, Predictable Tax Changes and Heterogeneity by Income, [www.williams.edu/Economics/bakija/BakijaHeimCharityJan2010.pdf](http://www.williams.edu/Economics/bakija/BakijaHeimCharityJan2010.pdf).
- 5- Bakija Jon and Heim Bradley (2008), How Does Charitable Giving Respond to Incentives and Income? Dynamic Panel Estimates Accounting For Predictable Changes in taxation, WWW.nber.org/papers/w14237.
- 6- Bikmen Filiz and Meydanoglu Zeynep (2006), civil society in Turkey: an Era of Transition civicus civil society Index, country report for Turkey, Rauf Kösemen, MYRA.
- 7- Boris Elizabeth T. (1998), Introduction Non-profit Organizations in a Democracy Roles and responsibilities, in Boris Elizabeth T. and Steuerle C. Eugene(1999), Nonprofits and Government: Collaboration and Conflict, urban institute Publications. <http://www.urban.org/url.cfm?ID=20900>.
- 8- Boris Elizabeth T, Cordes Joseph J., Eric Toder (2010), An Analysis of Potential Tax Incentives to Increase Charitable Giving in Puerto Rico, The Urban Institute.

- 9- Boris Elizabeth T. and Steuerle C. Eugene(1999) , Non-profits and Government: Collaboration and Conflict, urban institute Publications, : <http://www.urban.org/url.cfm?ID=209002>.
- 10- Bullain Nilda (2011 ), Tax Incentives for Philanthropy in Some EU Member States , European Center for Non –For- Profit Law, [www.slideserve.com/.../tax-incentives-for-philanthropy-in-some-Eu](http://www.slideserve.com/.../tax-incentives-for-philanthropy-in-some-Eu).
- 11- CAF , UK giving (2011) , An Overview of Charitable Giving in the UK, [www.ncvo-vol.org.uk/sites/default/.../clickable\\_UK\\_Giving\\_2011](http://www.ncvo-vol.org.uk/sites/default/.../clickable_UK_Giving_2011).
- 12- Carter Terrance , S. (2009) , An Overview of Tax Credits for Charitable Donations as a Philanthropic Incentives in Canada , Queensland University of Technology , Carter professional Corporation.
- 13- Center for Tax Policy and Administration (2009 ) , Report on the Abuse of Charities for Money- Laundering and Tax Evasion, [www.oecd.org/dataoecd/30/20/42232037.pdf](http://www.oecd.org/dataoecd/30/20/42232037.pdf) .
- 14- Charitable Aid Foundation (2006) , International Comparisons of Charitable Giving, [www.cafonline.org](http://www.cafonline.org).
- 15- Charitable Aid Foundation (2010), The World Giving Index 2010, Charitable Aid Foundation Publication.
- 16- Charitable Aid Foundation (2011), The World Giving Index 2010, Charitable Aid Foundation Publication.
- 17- Charity Tax Group (2011), Charity Tax Map, Nuffield Foundation.
- 18- Charles Russell (2011) , Charity Tax Law Budget 2011 and Other Recent Developments , Briefing note , [www.Charlesrussel.co.UK](http://www.Charlesrussel.co.UK).
- 19- Congressional Budget Office (2011), Options For Changing The Tax Treatment Of Charitable Giving , The Congress Of The United states.

- 20- Cordes Joseph (2011), Rethinking The Effects Of Deficit Reduction Proposals, National Tax Journal, No.64(4):1001-10024.
- 21- Carkoglu, A. (2006) "Trends in Individual Giving and Foundation Practices in Turkey" in Philanthropy in Turkey: Citizens, Foundations and the Pursuit of Social Justice, TUSEV Publications, Istanbul.
- 22- Fack Gabrielle and landais Camille (2007) , Are Fiscal Incentives Towards Charitable Giving Efficient? Editorial express.Com /cgi-bin/conference/download.cgi
- 23- Fack Gabrielle and landais Camille (2009) , Are Tax Incentives for Charitable Giving Efficient ? Evidence from France , Econpapers. repec.org/RAS.
- 24- Feldstein Martin and Taylor Amy (1976), The Income Tax and Charitable Contributions, Econometrica , Vol.44,No.6:1201-1222.
- 25- Giving Japan (2010) , The Annual Report on Giving and Volunteering for the Year 2009 , Japan Found raising Association.
- 26- Giving USA Foundation (2011) , Giving USA 2011 : The Annual Report on Philanthropy for the Year 2010 , Executive Summery, www.givingusareports.org.
- 27- Greene Pamela & Mclland Robert (2001), Taxes and Charitable Giving, National Tax journal, Vol.LIV.NO.3:433-451.
- 28- Hopkins Bruce R. (2010), The law of charitable Giving fourth edition , John Willey & Sons.
- 29- Roodman David and Standley Scott (2006) , Tax policies to Promote Private Charitable Giving in DAC Countries, Center for Global Development , www.cgdev.org.
- 30- Rosen Harvey s. ( 1989 ), public Finance, second edition, Irwin publications in Economics.
- 31- The Congress of the United States, Congressional Budget Office(2011), options for changing the tax treatment of charitable giving , Internet.

- 32- The John D. Gerhart Center For Philanthropy And Civic Engagement, From Charity to Change: Trends in Arab Philanthropy, [www.aucegypt.edu/research/gerhart/Documents/Final%20Report.pdf](http://www.aucegypt.edu/research/gerhart/Documents/Final%20Report.pdf).
- 33- United Way International (2000), charitable Tax Incentive Project, Quarterly Newsletter.

