

## برآورد ظرفیت مالیاتی استان اردبیل<sup>۱</sup>

حکمت نوراللهی\*

از آنجایی که امروزه دولتها علاوه بر ایفای نقش سنتی خود مبنی بر تأمین امنیت داخلی و خارجی، دارای نقش و وظایف عمده‌ای در راستای نیل به رفاه اجتماعی می‌باشند و از طرف دیگر نیز مالیاتها علاوه بر اینکه به عنوان منبع اصلی تأمین مالی نیازهای دولتی هستند، به عنوان ابزار اصلی جهت سیاستهای مالی و تأمین عدالت اجتماعی مورد استفاده گسترده دولتها قرار می‌گیرند، ضروری می‌نماید که دولتها به طور مستمر در تصحیح و تقویت نظام مالیاتی کوشا باشند. به همین منظور در این نوشتار، نسبت به برآورد ظرفیت مالیاتی بالقوه استان اردبیل اقدام شده است. با توجه به موضوع تحقیق و همچنین محدودیتهایی که در زمینه آمار و اطلاعات لازم وجود داشته، از طریق مطالعات کتابخانه‌ای و با استفاده از ابزارهای نظری و کاربردی و تکنیکهای اقتصادسنجی و همچنین آخرین آمار و ارقام موجود در زمینه مالیاتها، ارزش افزوده بخشهای مختلف اقتصادی و هزینه‌ها و درآمدهای متوسط خانوارها میزان ظرفیت واقعی مالیات محاسبه شده است. با استناد به مواد قانونی مالیاتهای مستقیم و پایه‌های مالیاتی بخشهای مختلف مالیاتی نظیر مالیات بر شرکتها، مالیات بر مشاغل، مالیات بر حقوق و مالیات بر درآمد املاک و بررسی آثار متغیرهای مختلف بر درآمدهای مالیاتی استان، نتایج حاصل نشان‌دهنده پایین بودن میزان مالیاتهای وصولی (بالفعل) در تمامی موارد نسبت به ظرفیت واقعی مالیاتها (بالقوه) در سطح استان اردبیل می‌باشد.

**واژه‌های کلیدی:** استان اردبیل، منابع مالی، مالیاتها، ظرفیت بالفعل و بالقوه مالیاتی، معافیت‌های

مالیاتی.

### ۱. مقدمه

بر اساس اکثر نظریات متخصصان علوم اجتماعی، وجود دولت در هر جامعه‌ای امری ضروری برای برقراری نظم و امنیت و تأمین خواسته‌های بیشتر افراد جامعه است و با توجه به پیشرفت جوامع بشری در عصر حاضر، وظایف دولتها علاوه بر موارد یاد شده دامنه گسترده‌ای پیدا کرده است. همچنین به دلیل پیچیدگی‌های روابط اجتماعی داخل جوامع و حتی نوع و جگونگی روابط نا سبب جوامع؛

\* رئیس گروه اقتصادی و رئیس سازمان امور اقتصادی و دارایی استان اردبیل.

۱. این مقاله برگرفته از طرحی است تحقیقاتی با همین نام که به سفارش معاونت امور اقتصادی، وزارت امور اقتصادی و دارایی، با همکاری آقایان: محمد حسین موثقی، زدر کینی و علیرضا علوی از کارشناسان سازمان امور اقتصادی استان اردبیل انجام شده است.

نقش دولتها به گونه‌ای مضاعف در حال افزایش است. از سوی دیگر انجام هر گونه عمل و ایفای نقش، نیازمند امکانات لازم برای تأمین مالی است. ایفای نقش و انجام وظایف توسط دولت نیز از این قاعده مستثنی نبوده و نیازمند امکانات و منابع مالی است. از گذشته تا کنون اصلی‌ترین منبع درآمدی حکومتها و دولتها مالیاتهایی بوده که از مردم برای تأمین هزینه‌های دولتی دریافت می‌شده است و سایر منابع نقش فرعی را در تأمین منابع مالی دولتها ایفا می‌کرده است. اما در اقتصاد ایران درآمدهای نفتی به‌عنوان اصلی‌ترین منبع درآمدی در تأمین هزینه‌های عمومی محسوب می‌شود، در حالی که نفت به‌عنوان یک سرمایه و ثروت ملی است و باید از درآمدهای حاصل از فروش آن در راستای افزایش ظرفیتهای تولیدی کشور و ایجاد زیرساختها استفاده شود و برای تأمین هزینه‌های عمومی جامعه از سایر درآمدها به‌ویژه مالیاتها بهره‌گیری شود. بنابراین در این تحقیق سعی شده است در راستای تحقق این امر که «مالیاتها باید به‌عنوان منبع اصلی تأمین هزینه‌های عمومی جامعه باشد»، با تخمین و برآورد فاصله بین مالیاتهای دریافتی و ظرفیتهای واقعی و بالقوه مالیاتها، گامی برداشته شود.

با توجه به اهمیت مالیاتها به‌عنوان ابزاری برای تأمین هزینه‌های جاری دولت، توزیع مجدد درآمدها برای کاهش فاصله طبقاتی بین افراد و گروههای مختلف در جامعه و اثرگذاری بر سطح کلی فعالیتهای اقتصادی جامعه برای هدایت، نظارت و کنترل متغیرهای کلان اقتصادی (تورم، اشتغال، سرمایه‌گذاری و نظایر آنها) به‌نظر می‌رسد برای تصحیح و تقویت نظام مالیاتی موجود باید در مرحله اول ظرفیت یا توان بالقوه مالیاتی هر منطقه یا استان در بخشهای مختلف مالیاتی مشخص شود تا براساس آن بتوان نسبت به کارایی این نظام و چگونگی راههای تقویت آن بر مبنای مقایسه با وضع موجود وصولی‌ها توسط نظام مالیاتی (توان بالفعل) اظهارنظر و برنامه‌ریزی کرد. با توجه به بحث یاد شده موضوع تعیین ظرفیت بالقوه مالیاتی استان اردبیل به‌عنوان مسئله اصلی این نوشتار مطرح است.

هدف کلی تحقیق عبارت است از تعیین ظرفیت بالقوه مالیاتی استان اردبیل برای تصحیح و تقویت درآمدهای مالیاتی براساس ظرفیت و توان واقعی مالیات‌دهی در سطح استان. از اهداف فرعی و جزئی این طرح می‌توان به تعیین ظرفیت بالقوه بخشهای مختلف مالیاتی نظیر بخشهای مالیات بر مشاغل، شرکتها، حقوق و درآمد املاک برای رعایت عدالت مالیاتی بین‌بخشی و تأمین رضایت افراد و مؤسسه‌های پرداخت‌کننده مالیاتها اشاره کرد.

با توجه به موضوع تحقیق و محدودیتهایی که در زمینه آمار و اطلاعات لازم وجود داشته، در این تحقیق از طریق مطالعات کتابخانه‌ای و استفاده از ابزارهای نظری و کاربردی و تکنیکهای اقتصادسنجی (تخمین‌زننده روش حداقل مربعات معمولی) و آخرین آمار و ارقام موجود در زمینه مالیاتها، ارزش افزوده بخشهای مختلف اقتصادی و هزینه‌ها و درآمدهای متوسط خانوارها و با استناد

## ۲۳ برآورد ظرفیت مالیاتی استان اردبیل

به مواد قانونی مالیاتهای مستقیم و پایه‌های مالیاتی بخشهای مختلف مالیاتی نظیر مالیات بر شرکتها، مالیات بر مشاغل، مالیات بر حقوق و مالیات بر درآمد املاک و بررسی آثار متغیرهای مختلف بر درآمدهای مالیاتی استان سعی در برآورد میزان واقعی و بالقوه مالیاتی استان داشته‌ایم.

### ۲. شناخت اجمالی استان اردبیل

استان اردبیل در شمال فلات ایران قرار دارد که با مساحتی حدود ۱۷۹۵۱۴ کیلومتر مربع ۱/۰۹ درصد از مساحت کل کشور را تشکیل می‌دهد. این استان در شمال با جمهوری آذربایجان، در مشرق با استان گیلان، از جنوب با استان زنجان و از طرف غرب با استان آذربایجان شرقی همسایه است. تنها محور ارتباطی استان با مرکز کشور، محور اردبیل - آستارا است که از طریق گردنه حیران و جاده رشت و قزوین به تهران مرتبط می‌شود.

بر اساس آخرین تقسیمات کشوری، استان اردبیل شامل شهرستانهای اردبیل، بیله‌سوار، نمین، گرمی، پارس‌آباد، خلخال، مشکین‌شهر، نیر و کوثر است که در مجموع دارای ۹ شهرستان، ۱۹ شهر، ۲۵ بخش، ۶۶ دهستان و ۲۲۲۳ آبادی است. طبق سرشماری عمومی نفوس و مسکن در سال ۱۳۷۵ جمعیت استان اردبیل ۱۱۶۸۰۱۱ نفر بوده که ۱/۹ درصد از جمعیت کل کشور را تشکیل می‌دهد.

این استان با مجموعه‌ای از مناظر زیبای طبیعی و تاریخی یکی از قطبهای مهم گردشگری کشور محسوب می‌شود به گونه‌ای که بعضی از این مناظر در جهان بی‌نظیر است. وجود آثار تاریخی و باستانی متعدد، آبهای گرم و معدنی با خواص طبی گوناگون، مناظر زیبای طبیعی و سیاحتی با چشم‌اندازهای دلنواز و هوای مطبوع و خنک این منطقه در فصول بهار و تابستان موجب می‌شود که هر سال گردشگران و سیاحان زیادی از مناطق مختلف کشور به این منطقه روی بیاورند. وجود ۲۳ چشمه آب معدنی مشهور و کوه سرسبز سیلان، مراتع زیبا و جنگلها و دریاچه‌ها و مجتمعهای آب‌درمانی پیشرفته و هتلها و مهانپذیرهای مجهز و مردمی خونگرم و مهمان‌نواز سبب شده سالیانه در حدود ۳/۵ میلیون گردشگر از نقاط مختلف ایران و جهان به این منطقه سفر کنند.

### ۳. پیشنهاد نظری موضوع

نقش دولت در جریانهای اقتصادی با شتاب قابل توجهی رو به افزایش است. این شتاب به ایجاد سازمانها، بنگاهها و دخالتهایی که افزایش سهم دولت از درآمد ملی را در پی دارد، منتهی می‌شود. بر همین اساس آنچه در آغاز نظر بیشتر اقتصاددانان و اهل فن را به خود معطوف داشته، مطالعه و تحقیق در نظریه‌ها و بودجه عمومی یعنی درآمدها و هزینه‌های دولت است. زیرا دولت جدا از وظایف سنتی که مورد پذیرش اقتصاددانان کلاسیک هم است باید در راستای نیل به رفاه اجتماعی

به مسائلی نظیر تأمین اجتماعی، تخصیص منابع، توزیع عادلانه در آمد، اشتغال، حفظ سطح قیمت، رشد اقتصادی، تجارت بین‌المللی و نظایر آنها پردازد.

به‌طور کلی چهار نظریه متفاوت برای تعیین فعالیتهای دولت به‌طور خلاصه به این شرح است: براساس نظریه اول دولت باید به فعالیتهایی که بخش خصوصی به دلایل اقتصادی و غیراقتصادی از عهده انجام آن بر نمی‌آید پردازد، مواردی مانند امور دفاعی، حفظ امنیت و تأمین عدالت در جامعه، ایجاد مؤسسه‌های تحقیقاتی و مطالعاتی- علمی، احداث شاهراهها و سدهای بزرگ، اجرای طرحهای عظیم صنعتی و سایر موارد که تمام یا بیشتر افراد جامعه از نتایج آن بهره‌مند می‌شوند. تولیدکنندگان کالا و خدمات خصوصی تا زمانی به فعالیت خود ادامه می‌دهند که در آن منافع فردی کسب شود و به زیان و آسیبهای اجتماعی مانند آلودگی محیط زیست اهمیتی نمی‌دهند یا برعکس در مواردی که تولید کالا یا خدمت معینی مثل آموزش و پرورش مورد نیاز جامعه باشد اگر درآمد حاصل برابر با هزینه متوسط نباشد از فعالیت خود دست خواهند کشید و حال آنکه منافع اجتماعی ادامه آن را ایجاب می‌کند. به عبارت دیگر یکسری فعالیتهای اقتصادی به علت توأم بودن با مخاطرات یاد شده برای سرمایه‌گذار خصوصی جالب نیست بنابراین دولت باید این خطرات را به دوش بکشد.

نظریه دوم بر این اساس است که دولت باید نقش فعال‌تری داشته باشد. طرفداران این نظریه معتقدند وظایف دولت نباید محدود به مواردی باشد که بخش خصوصی مایل به انجام آن نیست، بلکه دولت باید به عنوان یک مشوق ابتکار و تحرک فکری، عامل نافذ و مؤثر در شکل مصرف بخش عمومی، وسیله توزیع مجدد در آمد و ثروت، اشتغال کامل و تأمین ثبات و رشد اقتصادی نقش فعال‌تری را به‌عهده داشته باشد. به عنوان مثال بهترین مغزهای جامعه را جلب کند و با ایجاد تمهیدات و امکانات در تکامل استعداد جامعه با استفاده از منبع فکری آنها نقش برجسته‌ای ایفاء کند یا مصرف بعضی از کالاها را که مصرف آنها به زیان جامعه است محدود و مصرف کالا یا فعالیتهایی که مفید هستند تشویق کند و با استفاده از پرداختهای انتقالی و کمک به کارکنان یا کمک به تعدادی از فعالیتهای تولیدی و مانند آن، سطح در آمد گروهی از افراد جامعه را افزایش دهد. همچنین دولت با استفاده از سیاستهای اقتصادی موجب از بین بردن بیماریهای اقتصادی (تورم، رکود و نظایر آنها) در جامعه شود.

نظریه سوم، نظریه سوسیالیست‌ها می‌باشد که در آن دولت به نمایندگی از اجتماع، مالکیت و اداره صنعت را به عهده دارد و تغییر سطح قیمت و اعمال سیاستهای تولید در دست دولت است و به‌عبارتی نظام اقتصادی متمرکز است. به‌عبارت دیگر تمامی اعمال اقتصادی تابع مجموعه‌ای از دستورات است که دولت به‌عنوان یگانه مرکز تصمیم‌گیری به عاملان اقتصادی ابلاغ می‌کند و اقتصاد فقط یک قطب دارد. برنامه دولت مسلط و غیرقابل فسخ است و دخالت دولت مستقیم است. در این نظام عمل دولت در سه جهت جنبه استبدادی پیدا می‌کند. اول، هدفهای اقتصادی را مختصر

## ۷۵ برآورد ظرفیت مالیاتی استان اردبیل

می‌کند. دوم، وسایل رسیدن به هدف را تعیین می‌کند و سوم، دوره زمانی تحقق هدفها را تعیین می‌کند. جبر دولت جانشین جبر بازار می‌شود و از بازار فقط یک اسم وجود دارد. ترکیب و تخصیص پیشاپیش از طریق دولت مرکزی اعلام می‌شود.

نظریه چهارم، نظریه اقتصاد اسلامی است که کاملاً مجزا از هر سه نظریه و در حد یک برنامه کامل برای پیشرفت و توسعه افراد در بطن جامعه اسلامی است و دولت اسلامی به‌عنوان خدمتگزار و مسئول در برابر کل گروههای جامعه مطرح است و باید اهدافی برتر و والاتر را نظیر تحکیم ارزشهای معنوی، برپایی عدالت اجتماعی، خودکفایی و استقلال اقتصادی، رفاه عمومی و توسعه اقتصادی را در جامعه اسلامی دنبال کند.

### ۴. مقایسه مالیاتهای مستقیم و غیر مستقیم استان اردبیل در سالهای ۱۳۷۴ تا ۱۳۸۳

براساس آمار و ارقام موجود، مالیاتهای مستقیم با مبلغ ۱۷۵۹۷ میلیون ریال در سال ۱۳۷۴ با سهم ۹۹/۵ درصد از درآمدهای مالیاتی و سهم ۶۹/۲ درصد از درآمدهای عمومی استان اردبیل به مبلغ ۱۴۶۷۷۹ میلیون ریال در سال ۱۳۸۳ رسیده که سهم آن از درآمدهای مالیاتی با ۸۴ و از درآمدهای عمومی ۵۸/۴ درصد می‌باشد که از نظر سهم، سیر نزولی داشته است. اما مالیاتهای غیرمستقیم با مبلغ ۸۸ میلیون ریال در سال ۱۳۷۴ با سهم ۰/۵ درصد از درآمدهای مالیاتی و سهم ۰/۳ درصد از درآمدهای عمومی به مبلغ ۲۷۹۹۵ میلیون ریال در سال ۱۳۸۳ رسیده که سهم آن از درآمدهای مالیاتی ۱۶ درصد و از درآمدهای عمومی ۱۱/۱ درصد می‌باشد. به عبارت دیگر دارای روند صعودی و افزایشی بوده است.

### ۵. تجزیه و تحلیل اجزای مالیاتها در سالهای ۱۳۷۴ تا ۱۳۸۳

در میان مالیاتهای مستقیم، مالیات بر مشاغل با متوسط سالیانه ۲۵۸۹۳ میلیون ریال طی دوره ۱۰ ساله ۱۳۷۴ تا ۱۳۸۳ حدود ۳۱/۹۶ درصد از مجموع مالیاتها و ۲۲/۷۸ درصد از کل درآمدهای عمومی استان است که توانسته رتبه اول را از نظر سهم درآمدهای مالیاتی و درآمدهای عمومی به خود اختصاص دهد. لازم به توضیح است که مالیات مشاغل به‌طور قدر مطلق توانسته رتبه اول را به خود اختصاص دهد ولی در مقایسه با مالیات بر حقوق بخش دولتی از نظر داشتن پرونده‌های مالیاتی خیلی بیش از آن، از سرانه کمتری برخوردار است. به‌عنوان نمونه در سال ۱۳۸۲ سرانه مالیاتی هر پرونده مشاغل حدود ۴۶۴ هزار ریال بوده در حالی که در همین سال سرانه مالیاتی هر پرونده حقوق بخش دولتی حدود ۵۱۰ هزار ریال بوده است و شرایط اقتصادی و اجتماعی مشاغل دولتی هیچ‌گاه از نظر اقتصادی به اندازه مشاغل آزاد نبوده و در بسیاری از موارد نیز از نظر اجتماعی و حتی فرهنگی بعضی از مشاغل آزاد در برابر مشاغل دولتی پیشتاز بوده‌اند، بنابراین با در نظر گرفتن این موضوع

می‌توان در مورد استفاده نشدن از ظرفیت واقعی مالیات مشاغل در مقایسه با مالیات بر حقوق اشخاص دولتی یقین حاصل کرد.

بعد از مالیات مشاغل، مالیات حقوق بخش عمومی طی همان دوره با متوسط سالیانه به مبلغ ۱۷۲۴۵ میلیون ریال و سهمی در حدود ۲۱/۱۶ درصد از مجموع درآمدهای مالیاتی و ۱۵/۲۳ درصد از کل درآمدهای عمومی استان را به خود اختصاص داده و رتبه دوم را کسب کرده است. مالیاتهای شرکتهای غیردولتی با متوسط سالیانه به مبلغ ۱۴۵۵۴ میلیون ریال و سهم ۱۷/۸۶ درصدی از کل درآمدهای مالیاتی و سهم ۱۲/۸۶ درصدی از کل درآمدهای عمومی توانسته رتبه سوم را به خود اختصاص دهد. مالیات حقوق کارکنان بخش خصوصی با مبلغ متوسط ۱۰ ساله ۵۹۳۷ میلیون ریال و سهم ۷/۳۳ درصد از کل مالیاتها و ۵/۲۴ درصد از کل درآمدهای عمومی رتبه چهارم، مالیات نقل و انتقال املاک و سرقفلی با مبلغ متوسط ۱۰ ساله ۵۶۶۹ میلیون ریال و سهم ۷ درصد از کل مالیاتها و ۵/۰۱ درصد از کل درآمدهای عمومی رتبه پنجم را به خود اختصاص داده‌اند. همچنین مالیاتهای نقل و انتقال اتومبیل، با ۲ درصد و مالیات سایر کالاها و خدمات، مالیات مستغلات و مانند آن در رتبه‌های بعدی قرار دارند.

#### ۶. بررسی روند درآمدهای مالیاتی طی سالهای ۱۳۷۴ تا ۱۳۸۳

بر اساس آمارهای موجود درآمدهای مالیاتی با متوسط تغییر سالیانه به میزان ۲۷/۳۸ درصد از مبلغ ۱۷۶۸۵ میلیون ریال در سال ۱۳۷۴ به مبلغ ۱۷۴۷۷۲ میلیون ریال در سال ۱۳۸۳ رسیده است که در تمامی این سالها به جز سال ۱۳۸۱ که نسبت به سال قبل حدود ۱/۴۸ درصد کاهش داشته، سیر افزایشی داشته است و این کاهش در سال ۱۳۸۱ به دلیل اجرای قانون مالیاتهای مستقیم اصلاح شده در تاریخ ۱۳۸۰/۱۱/۲۷، برای اولین بار بعد از تصویب بوده است.

مالیات سایر شرکتهای حقوقی غیردولتی با متوسط تغییر سالیانه به میزان ۴۱/۹۸ درصد از مبلغ ۱۵۶۱ میلیون ریال در سال ۱۳۷۴ به مبلغ ۴۰۸۷۸ میلیون ریال در سال ۱۳۸۳ رسیده که بیشترین تغییر (۱۳۵/۶۲ درصد) را در سال ۱۳۷۵ نسبت به سال ۱۳۷۴ داشته است و کمترین تغییر طی دوره به میزان ۱۶/۳۳ درصد در سال ۱۳۸۱ نسبت به سال ۱۳۸۰ است.

مالیات حقوق کارکنان بخش عمومی با متوسط تغییر سالیانه به میزان ۳۴/۶۹ درصد از مبلغ ۳۳۳۹ میلیون ریال در سال ۱۳۷۴ به مبلغ ۳۸۵۱۳ میلیون ریال در سال ۱۳۸۳ رسیده که بیشترین تغییر (۱۴۰ درصد) را در سال ۱۳۷۵ نسبت به سال ۱۳۷۴ داشته و کمترین تغییر به میزان ۲۹/۶۷- درصد مربوط به سال ۱۳۸۱ نسبت به سال ۱۳۸۰ است.

مالیات مشاغل با متوسط تغییر سالیانه به میزان ۲۰/۱۰ درصد از مبلغ ۷۷۹۱ میلیون ریال در سال ۱۳۷۴ به مبلغ ۴۲۸۰۹ میلیون ریال در سال ۱۳۸۳ رسیده که بیشترین تغییر (۶۱/۹ درصد) را در سال

## ۷۷ برآورد ظرفیت مالیاتی استان اردبیل

۱۳۷۶ نسبت به سال ۱۳۷۵ داشته و کمترین آن ۶/۸۷- درصد بوده که در سال ۱۳۸۳ نسبت به سال ۱۳۸۲ اتفاق افتاده است.

مالیات بر حقوق کارکنان بخش خصوصی با متوسط تغییر سالیانه به میزان ۲۷/۳۸ درصد، از مبلغ ۳۳۳۹ میلیون ریال در سال ۱۳۷۴ به مبلغ ۷۲۶۶ میلیون ریال در سال ۱۳۸۳ رسیده که بیشترین میزان تغییر در سال ۱۳۸۰ به میزان ۱۱۶/۲۳ درصد بوده و کمترین تغییر (کاهش) ۶۶/۳۷- درصد مربوط به سال ۱۳۷۷ نسبت به سال ماقبل آن بوده است. در ضمن بعد از سال ۱۳۸۰ تا پایان سال ۱۳۸۳ به طور مرتب سیر کاهشی داشته است و این امر حاصل افزایش میزان معافیت در قانون اصلاح شده مالیاتهای مستقیم در سال ۱۳۸۰ بوده است.

مالیات بر نقل و انتقال املاک توأم با حق واگذاری محل (سرقفلی) با متوسط تغییر سالیانه طی دوره به میزان ۱۹/۵۲ درصد از مبلغ ۱۶۱۲ میلیون ریال در سال ۱۳۷۴ به مبلغ ۸۲۴۰ میلیون ریال در سال ۱۳۸۳ رسیده که بیشترین تغییر مربوط به سال ۱۳۷۵ نسبت به سال قبل به میزان ۷۶/۱۸ درصد و کمترین تغییر مربوط به سال ۱۳۸۳ نسبت به سال ۱۳۸۲ به میزان ۹/۲- بوده است.

## ۷. مبانی و معیارهای برآورد ظرفیت بالقوه مالیاتی استان اردبیل در سال ۱۳۸۲

با توجه به تعریف ظرفیت مالیاتی (میزان مالیاتی که مردم قدرت پرداخت آن را دارند) باید مبانی برای محاسبه آن تعریف شود که براساس قانون مالیاتهای مستقیم، مالیات به عنوان درصدی (برای هر بخش نرخهای خاصی مشخص شده که در برخی موارد نظیر مالیات مشاغل این درصد با افزایش میزان درآمد، مشمول چند نرخ می شود) از درآمد اشخاص حقیقی و حقوقی بعد از کسر معافیتها و بخشودگی خاص (درآمد مشمول مالیات) به عنوان مبنای محاسبه مالیات تلقی می شود.

از سوی دیگر ارزش افزوده بخشهای مختلف اقتصادی در داخل یک جامعه را می توان به عنوان جایگزینی مطمئن، با ثابت در نظر گرفتن متغیرهایی نظیر نرخ تورم برای درآمدهای اشخاص حقیقی و حقوقی در نظر گرفت و از آنجایی که طبق قانون مالیاتهای مستقیم، مالیاتها بعد از پایان دوره مالی یعنی با یک وقفه یکساله محاسبه و اخذ می شود، بنابراین برای واقعی تر بودن برآوردها از ارزش افزوده بخشهای مختلف اقتصادی در سال ۱۳۸۱ برای برآورد مالیات سال ۱۳۸۲ استفاده می کنیم.

موضوع دیگری که باید در این برآوردها مد نظر قرار گیرد، معافیتها و بخشودگیهای موجود در قانون مالیاتهای مستقیم است که از آن می توان به بحث معافیت فعالیتهای کشاورزی، معافیت قسمتی از درآمد اشخاص حقیقی در بحث مالیات مشاغل، حقوق و مستغلات، معافیت کالاهای صادراتی و بعضی موارد خاص اشاره کرد که در صورت کسر این معافیتها از میزان ارزش افزوده ایجاد شده در بخشهای مختلف اقتصادی می توان از باقیمانده عملیات به عنوان درآمد مشمول مالیات استفاده لازم را به عمل آورد.

از آنجایی که طی دوره ۱۰ ساله مورد بررسی در این تحقیق (۱۳۸۳-۱۳۷۴) مالیاتهای مستقیم حدود بیش از ۹۱ درصد کل مالیاتها را تشکیل می‌دهد، بنابراین می‌توان با استفاده از برآورد انجام شده، میزانی را برای مالیاتهای مستقیم مشخص کرد که قابل اطمینان باشد.

مورد دیگر در بحث برآورد ظرفیت بالقوه، در نظر گرفتن بخشهایی از مالیات است که تقریباً امکان فرار مالیاتی در این بخشها وجود ندارد و یا در صورت وجود نیز به علت کم و ناچیز بودن میزان آن قابل اغماض است و در این بخشها می‌توان مالیات بالفعل (مالیات دریافتی) را برابر با مالیات بالقوه دانست، به عنوان مثال مالیات حقوق‌بگیران بخش عمومی که بیش از پرداخت آن به صاحب درآمد، میزان مالیات محاسبه و به حساب مالیاتهای خزانه واریز می‌شود. نمونه دیگری از این مورد، مالیات نقل و انتقال املاک که در زمان تنظیم سند رسمی باید گواهی پرداخت مالیات صادر شده باشد.

از دیگر معیارهایی که باید در این زمینه در نظر گرفت بحث مالیات شرکتهای دولتی است که به‌عنوان درآمد ملی محسوب شده و جزو درآمدهای مالیاتی استان نیست، نظیر بخشهای عمومی مانند آموزش و بهداشت. با توجه به اینکه ارزش افزوده حاصل از این موارد، یا مشمول مالیات نیست یا در موارد جزئی که مشمول است به علت ناچیز بودن، می‌توان از آن چشم‌پوشی کرد، در این کار نیز از ارزش افزوده آنها استفاده نمی‌شود.

از موارد دیگر که برای تفکیک میزان ارزش افزوده در بخشهای مالیات بر شرکتها و مشاغل در نظر گرفته‌ایم عبارت است از مبنا قرار دادن میزان پرونده‌های مالیاتی این دو بخش که پرونده‌های مالیاتی شرکتها حدود ۱۰ درصد کل پرونده‌های مشاغل و شرکتها را تشکیل می‌دهد و در این کار ارزش افزوده این دو بخش را براساس همان مبنا (۱۰ و ۹۰ درصد) تفکیک کردیم.

مورد دیگر میزان دریافتی حقوق‌بگیران بخش خصوصی بوده که در این مورد نیز از متوسط دریافتی مزد و حقوق‌بگیران کارگاههای صنعتی دارای ۱۰ نفر کارکن و بیشتر که دارای آمار قابل اعتماد بوده و از طریق مرکز آمار ایران منتشر شده، استفاده کردیم. برای اینکه این مورد نیز بیشتر قابل اطمینان باشد در مورد تعداد کارکنان بخش خصوصی از آمار تعداد کارکنان و حقوق‌بگیران بخش خصوصی استان در سال ۱۳۷۵ که از آمارهای سرشماری استخراج گردیده استفاده شده است.

#### ۸. آزمون فرضیه‌ها و تحلیل نتایج حاصل

براساس آمارهای موجود در زمینه مالیاتهای وصول شده طی سالهای ۱۳۸۳-۱۳۷۴ در استان اردبیل و کشور و با توجه به آمارهای تولید ناخالص داخلی منتشر شده برای کشور و استان، براساس رابطه مستقیم بین درآمدهای مالیاتی و تولید ناخالص داخلی از دیدگاه نظریه‌های اقتصاد کلان، با استفاده از فن اقتصادسنجی موسوم به روش حداقل مربعات معمولی، به برآورد شش معادله در مورد رابطه



## برآورد ظرفیت مالیاتی استان اردبیل ۷۹

بین کل درآمدهای مالیاتی و مالیاتهای مستقیم با تولید ناخالص داخلی استان و کشور اقدام کرده و در نهایت از چند معادله یاد شده نسبت به انتخاب یک معادله که تطابق مناسب تری از نظر روشهای آماری و اقتصادسنجی وضع موجود داشت، اقدام و به عنوان تابع مالیاتی برای برآورد ظرفیت بالقوه مالیاتی استفاده کردیم. حالت عمومی توابع برآوردی به این صورت مطرح شد:

$$MMK_t = c(1) + c(2) \times TK_{t-1} \quad (1)$$

$$MMO_t = c(1) + c(2) \times TOD_{t-1} \quad (2)$$

$MMO_t$  و  $MMK_t$  به عنوان درآمد مالیاتهای مستقیم سال جاری کشور و استان به عنوان متغیرهای وابسته،  $c(1)$  عرض از مبدا تابع،  $c(2)$  ضریب زاویه تابع و  $TK_{t-1}$  و  $TOD_{t-1}$  تولید ناخالص داخلی کشور و استان (از آمارهای برآوردی از طریق آمارهای متوسط درآمد خانوارها برای تولید ناخالص داخلی استان استفاده شده است) در سال گذشته سال  $(t-1)$  است که با استفاده از آمارهای مربوط به سال ۱۳۸۳-۱۳۷۳ و روش اقتصادسنجی حداقل مربعات معمولی نسبت به برآورد توابع یاد شده اقدام کردیم که نتیجه به این شرح به دست آمد:

$$MMK_t = 2930 / 4764 + 0 / 0.3175 \times TK_{t-1} \quad (3)$$

(0/60354)      (24/58236)

$$R^2 = 0/98693 \quad DW = 1/22542 \quad F = 604/29247$$

همان گونه که مشاهده می کنیم قدرت توضیح دهندگی مدل برآوردی ۹۸/۶۹ درصد است و ضرایب نیز از نظر آماری معنی دار هستند. همچنین براساس آزمون دوربن-واتسون مدل دارای خودهمبستگی آماری نیست. بنابراین می توان با توجه به تابع برآورد شده به این موضوع که مالیاتهای مستقیم با تولید ناخالص داخلی کشور دارای رابطه مثبت است، صحه گذاشت و براساس تابع یاد شده این گونه تفسیر کرد که افزایش یک واحد به تولید ناخالص داخلی کشور سبب افزایش ۳۱/۷۵ درصدی درآمد مالیاتهای مستقیم کشور خواهد شد. نتیجه برآورد براساس آمارهای استانی به این شرح زیر است:

$$MMO_t = 11 / 26651 + 0 / 0.1088 \times TOD_{t-1} \quad (4)$$

(2/05226)      (13/66010)

$$R^2 = 0/95889 \quad DW = 1/21372 \quad F = 186/59845$$

همان‌طور که مشاهده می‌شود قدرت توضیح دهنده‌گی مدل برآوردی ۹۵/۸ درصد است و ضرایب نیز از نظر آماری معنی‌دار هستند ولی با توجه به آزمون دوربین- واتسون مشاهده می‌شود که عدم خودهمبستگی جملات اخلال تأیید نمی‌شود، برای رفع آن به کمک روش کوکران- اورکات عمل کرده و نتایج مدل بعد از رفع خود همبستگی به این شرح به دست آمد:

$$MMO_t = 12/0.7684 + 0/0.1066 \times TOD_{t-1} + 0/2.0653 MA(1)$$

(1/58348)      (8/80440)      (0/34931)

(۵)

$$R^2 = 0/96048 \quad DW = 1/52429 \quad F = 85/05970$$

حال با توجه به نتایج به دست آمده مشاهده می‌شود که خودهمبستگی جملات اخلال، رفع شده و ضریب به دست آمده برای متغیر مستقل از نظر آماری معنی‌داری و قابل اطمینان است و قدرت توضیح‌دهندگی مدل نیز با توجه  $R^2 = 0/96$  کاملاً مناسب است. بنابراین می‌توان با توجه به تابع برآورد شده، این موضوع که مالیاتهای مستقیم استان با تولید ناخالص داخلی استان دارای رابطه مثبت است، قبول کرد و براساس تابع یاد شده می‌توان این‌گونه تفسیر کرد که افزایش یک واحد به تولید ناخالص داخلی استان سبب افزایش ۱۰/۶۶ درصدی در آمد مالیاتهای مستقیم استان می‌شود.

#### ۹. برآورد ظرفیت مالیاتی بالقوه استان اردبیل در سال ۱۳۸۲

با توجه به توضیحات ارائه شده در صورتی که ما به جز از بخشهای مالیات مشاغل، شرکتهای غیردولتی، حقوق بخش خصوصی و مستغلات، مالیات بالفعل سایر بخشها را همان مالیات بالقوه در نظر بگیریم و از امکان فرارهای مالیاتی در این بخشها چشم‌پوشی کنیم، بنابراین مشاهده می‌کنیم که کل ظرفیت مالیاتی واقعی در بخش مالیاتهای مستقیم برابر ۳۰۴۳۰۳ میلیون ریال است که در مقایسه با مالیات وصول شده در این قسمت (مالیات بالفعل) به میزان ۱۲۷۱۰۰ میلیون ریال بیشتر است. فاصله بین ظرفیت بالقوه با ظرفیت بالفعل کاملاً مشهود و آشکار بوده و نسبت مالیات بالقوه به مالیات بالفعل در استان اردبیل در سال ۱۳۸۲ برای مالیاتهای مستقیم حدود ۴۱/۷۶ درصد می‌باشد. که این رقم نشان‌دهنده استفاده بهینه نکردن از ظرفیتهای مالیاتی در استان است. از این‌رو فرضیه اصلی این تحقیق «ظرفیت بالقوه مالیاتی بیش از وصول مالیات است» با توجه به این نتیجه و نتایج به دست آمده از برآورد توابع مالیاتی استان و کشور به وسیله روش اقتصادسنجی حداقل مربعات معمولی مورد تأیید قرار می‌گیرد.

## برآورد ظرفیت مالیاتی استان اردبیل ۸۱

### ۱۰. برآورد ظرفیت بالقوه مالیات بر شرکتهای استان اردبیل در سال ۱۳۸۲

این میزان با توجه به معیارها و مبانی در نظر گرفته شده طبق آنچه پیشتر توضیح داده شد و با توجه به ارزش افزوده بخشهای مختلف که با موضوع مالیات بر شرکتهای غیردولتی و مشاغل در استان مرتبط هستند، در مجموع ۳۵۰۹/۴ میلیارد ریال است (ارزش افزوده معدن به میزان ۱۳/۱ میلیارد ریال، صنعت به میزان ۷۵۷/۷ میلیارد ریال، ساختمان به میزان ۷۰۷/۹ میلیارد ریال، عمده‌فروشی، خرده‌فروشی، تعمیر وسایل نقلیه و کالاها به میزان ۱۸۵۷/۳ میلیارد ریال و هتل و رستوران به میزان ۱۷۳/۴ میلیارد ریال). میزان مالیات بالقوه شرکتهای غیردولتی در استان به این شرح محاسبه می‌شود:

ارزش افزوده کل مشاغل و شرکتهای بدون صادرات = میزان صادرات - ارزش کل مشاغل و شرکتهای  
در سال ۱۳۸۱  $3298494083000 - 210905917000 = 3298494083000$

ارزش افزوده بخش شرکتهای در سال ۱۳۸۱ (به ریال)  $3298494083000 \times 10\% = 329849408300$   
 $329849408300 \times 25\% = 82462352075$

مالیات وصولی شرکتهای غیردولتی در سال ۱۳۸۲: ۲۸۱۴۱ میلیون ریال

نسبت مالیات بالفعل به مالیات بالقوه شرکتهای در سال

$(28141000000 / 82462352075) \times 100 = 34 / 138212$

باتوجه به محاسبات انجام شده در مورد ظرفیت بالقوه مالیات بر شرکتهای در سال ۱۳۸۲ کاملاً این فرضیه فرعی که «ظرفیت بالفعل مالیات بر شرکتهای در مقایسه با ظرفیت بالقوه آن کمتر است» مورد تأیید قرار می‌گیرد.

### ۱۱. برآورد ظرفیت بالقوه مالیاتی مشاغل برای استان اردبیل در سال ۱۳۸۲

با توجه به آنچه در بخش پیشین در برآورد مالیات بر شرکتهای توضیح داده شده، ظرفیت مالیات بالقوه مشاغل سال ۱۳۸۲ در استان اردبیل به این شرح محاسبه می‌شود:

ارزش افزوده بخش مشاغل =  $90\% \times$  ارزش افزوده کل بخشهای مرتبط با مشاغل و شرکتهای

$3298494083000 \times 90\% = 2968644674700$

میزان درآمد هر پرونده مالیاتی مشاغل به ریال = تعداد پرونده‌های مشاغل استان اردبیل / ارزش

$2968644674700 / 106527 = 27867533$

افزوده بخش مشاغل

درآمد مشمول مالیات هر پرونده به ریال = معافیت مالیاتی درآمد مشاغل - درآمد هر پرونده مالیاتی  
 $27867533 - 19200000 = 8667533$

سرانه مالیات هر پرونده به ریال = نرخ مالیاتی ماده ۱۳۱ قانون مالیاتهای مستقیم  $\times$  درآمد مشمول مالیات هر پرونده  
 $8667533 \times 15\% = 1300130$

مالیات بالقوه مشاغل در سال ۱۳۸۲ استان اردبیل به ریال = تعداد پرونده‌های مالیاتی مشاغل  $\times$  مالیات هر پرونده  
 $1300130 \times 106527 = 138498948510$

نسبت مالیات بالقوه مشاغل به مالیات بالفعل (درصد) =  $100 \times$  (مالیات بالقوه استان / مالیات وصولی مشاغل)  
 $(4592400000 / 138498948510) \times 100 = 33/16$

با توجه به محاسبات انجام شده در مورد ظرفیت بالقوه مالیات بر مشاغل در سال ۱۳۸۲، کاملاً این فرضیه فرعی که «ظرفیت بالفعل مالیات بر مشاغل در مقایسه با ظرفیت بالقوه آن کمتر است» مورد تأیید قرار می‌گیرد.

## ۱۲. برآورد ظرفیت بالقوه مالیاتی حقوق بخش خصوصی برای استان اردبیل در سال ۱۳۸۲

تعداد کارکنان مزد و حقوق‌بگیر بخش خصوصی استان در سال ۱۳۷۵: ۴۹۲۳۴ نفر  
 متوسط دریافتی در سال ۱۳۸۲ (محاسبه شده براساس اطلاعات جبران خدمات مزد و حقوق‌بگیران کارگاه‌های صنعتی دارای ۱۰ نفر کارکن و بیشتر در سال ۱۳۸۲: ۳۰۹۱۵۴۲۱ ریال

میزان درآمد مشمول هر نفر = (معافیت ماده ۸۴ قانون مالیاتهای مستقیم + معافیت بند ۱۰ و ۱۳ ماده ۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم) - درآمد هر شخص  
 $30915421 - (4800000 + 19200000) = 6915421$

ظرفیت مالیاتی بالقوه بخش حقوق خصوصی = تعداد کارکنان  $\times$  مالیات هر نفر = نرخ مالیات حقوق  $\times$  درآمد مشمول هر فرد  
 $6915421 \times 10\% = 691542 \times 49234 = 34047378828$

نسبت مالیات بالقوه حقوق بخش خصوصی به مالیات بالفعل (درصد) =  $100 \times$  (مالیات بالقوه استان / مالیات وصولی مشاغل)  
 $(9171000000 / 34047378828) \times 100 = 26/94$

### ۸۳ برآورد ظرفیت مالیاتی استان اردبیل

با توجه به محاسبات انجام شده در مورد ظرفیت بالقوه مالیات بر حقوق در سال ۱۳۸۲ کاملاً این فرضیه فرعی که «ظرفیت بالفعل مالیات بر حقوق در مقایسه با ظرفیت بالقوه آن کمتر است» مورد تأیید قرار می‌گیرد.

### ۱۳. برآورد ظرفیت بالقوه مالیاتی مستغلات استان اردبیل در سال ۱۳۸۲

ارزش افزوده مستغلات در سال ۱۳۸۱ استان اردبیل: ۷۹۲۰۰ ریال میلیون

درآمد مشمول هر پرونده مستغل = ۷۵ درصد × درآمد هر پرونده = تعداد پرونده‌های مستغلات / ارزش افزوده مستغلات  
 $2121732 = 75\% \times 2828976 = 2828976 \times 75\% = 2121732$

مالیات بالقوه مستغلات در سال ۱۳۸۲ = تعداد پرونده مستغلات × مالیات هر پرونده = نرخ مالیاتی × درآمد مشمول هر پرونده مستغل  
 $89100696 = 27996 \times 31826 = 31826 \times 27996 = 89100696$

نسبت مالیات بالقوه مستغلات به مالیات بالفعل (درصد) =  $100 \times (\text{مالیات بالقوه مستغلات استان} / \text{مالیات وصولی مستغلات})$   
 $39/05 = 100 \times (347900000 / 89100696)$

با توجه به محاسبات انجام شده در مورد ظرفیت بالقوه مالیات بر مستغلات در سال ۱۳۸۲ کاملاً این فرضیه فرعی که «ظرفیت بالفعل مالیات بر درآمد املاک در مقایسه با ظرفیت بالقوه آن کمتر است» مورد تأیید قرار می‌گیرد.

### ۱۴. جمع‌بندی و نتیجه‌گیری

استان اردبیل به‌عنوان یکی از مناطق کشور به‌رغم دارا بودن امکانات بسیار گسترده طبیعی و خدادادی در زمینه‌های مختلفی نظیر کشاورزی، گردشگری، معادن و مانند آن به دلایل متعددی مانند توسعه نیافتگی صنعتی استان، نبود یا کمبود امکانات زیربنایی و صنایع مادر (راههای مواصلاتی زمینی نامناسب، نبود راه‌آهن، محدودیت حمل و نقل هوایی، کمبود صنایع مهم از نظر ایجاد اشتغال و میزان محصول تولیدی) در استان و در پی آن پیشرفت نکردن در بخش فعالیت‌های صنعتی و تولیدی و وابستگی شدید اقتصاد استان به بخش کشاورزی که در سالهای گذشته نیز کمتر مورد توجه واقع شده و گسترش ناهمگون بخش خدمات، ناشناخته ماندن این منطقه برای گردشگران و سرمایه‌گذاران داخلی و خارجی، فرار سرمایه‌های محدود انسانی و مادی به دلیل نبود یا کمبود امکانات و نظایر آنها به یک منطقه محروم با یک اقتصاد سنتی کم بازده (که خود نیز موجب تشدید و تکمیل این چرخه محرومیت می‌شود) تبدیل شده است، به گونه‌ای که این استان از

نظر تأمین هزینه‌های جاری کاملاً وابسته به درآمدهای نفتی بوده و درآمدهای عمومی این استان در بهترین حالت در سال ۱۳۸۰ توانسته به میزان ۲۶/۰۵ درصد از هزینه‌های جاری استان را پوشش دهد و در بقیه سالهای دوره ۱۰ ساله ۱۳۸۲-۱۳۷۳ کمتر از این میزان بوده است.

سرانه مالیاتی در استان در سال ۱۳۸۰ حدود ۹۰۷۵۰ ریال بوده که برابر با ۵۲ درصد سرانه مالیاتی کشور است و در سال ۱۳۸۱ این رقم به‌رغم افزایش به مبلغ ۹۴۶۸۵ ریال از نظر مقایسه با سرانه کشوری حدود ۵۰ درصد آن است و نشان‌دهنده کم بودن کوشش مالیاتی در استان نسبت به کل کشور است.

نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی استان در سال ۱۳۸۰ برابر با ۱/۳۹ درصد است که در بین استانها، استان اردبیل رتبه ۲۱ را کسب کرده و در سال ۱۳۸۱ این رقم به ۱/۱ درصد کاهش، ولی از نظر رتبه‌بندی همان رتبه قبلی را به دست آورده است که این نسبت برای کشور در سال ۱۳۸۰ حدود ۱/۵۳ درصد و در سال ۱۳۸۱ حدود ۱/۳ درصد است. سهم مالیاتهای مستقیم از کل مالیاتهای دریافتی طی دوره ۱۳۷۴ تا ۱۳۸۳ از ۹۹/۵ درصد به ۸۴ درصد کاهش و سهم مالیاتهای غیرمستقیم در طی همین دوره از ۰/۵ درصد به ۱۶ درصد افزایش یافته است.

سهم اجزای مالیاتها از کل مالیاتهای دریافتی در دوره ۱۳۷۴ تا ۱۳۸۳ به این شرح است: مالیات مشاغل با سهم ۳۱/۹۶ درصد، مالیات بر حقوق بخش عمومی (دولتی) با سهم ۲۱/۱۶ درصد، مالیات بر شرکتهای غیردولتی با سهم ۱۷/۸۶ درصد، مالیات بر حقوق بخش خصوصی با سهم ۷/۳۳ درصد، مالیات بر نقل و انتقال املاک توأم با سرقفلی با سهم ۷ درصد و سایر مالیاتها ۱۴/۶۹ درصد است. همچنین تغییرات مالیاتها در دوره ۱۰ ساله یاد شده سیر صعودی داشته و متوسط تغییر مالیات بر شرکتهای با ۴۱/۹۸ درصد، مالیات بر حقوق بخش عمومی با ۳۴/۶۹ درصد، مالیات بر مشاغل با ۲۰/۱۰ درصد، مالیات بر نقل و انتقال املاک توأم با سرقفلی با ۱۹/۵۲ درصد بوده است.

با توجه به برآورد تابع مالیاتی (مالیات مستقیم را به‌عنوان تابعی از تولید ناخالص داخلی در نظر گرفته‌ایم) براساس آمارهای موجود برای استان و برای کشور ضریب تابع برای استان نشان‌دهنده تغییر حدود ۱/۱ درصدی و برای کشور تغییر حدود ۳/۲ درصدی است یا به‌عبارتی دیگر از هر واحد افزایش در تولید ناخالص داخلی استان، حدود ۱/۱ درصد آن به مالیاتی مستقیم تبدیل می‌شود و این تبدیل برای کشور ۳/۲ درصد است.

براساس ارزش افزوده بخشهای مختلف اقتصادی در سال ۱۳۸۲ و با استفاده از متغیرهای مختلف تأثیرگذار در وصول مالیات، ظرفیت بالقوه مالیاتهای مستقیم به مبلغ ۳۰۴۳۰۳ میلیون ریال برآورد شده است در حالی که مالیات وصولی در این بخش در همین سال به مبلغ ۱۲۷۱۰۰ میلیون ریال بوده و نسبت مالیات بالفعل به ظرفیت بالقوه آن برابر با ۴۱/۷۶ درصد است. ظرفیت بالقوه مالیات بر شرکتهای، مشاغل، حقوق بخش خصوصی و مالیات بر مستغلات در سال ۱۳۸۲ به ترتیب

## برآورد ظرفیت مالیاتی استان اردبیل ۸۵

۷۰۰۳۸، ۱۳۸۴۹۹، ۳۴۰۴۸، ۸۹۲۰ میلیون ریال بوده، در حالی که مالیات بالفعل این بخشها در همان سال به ترتیب ۲۸۱۴۱، ۴۵۹۲۴، ۳۴۰۴۸ و ۳۴۷۹ میلیون ریال بوده است و نسبت مالیات بالفعل به ظرفیت بالقوه برآوردی به ترتیب برابر با ۳۴/۱۲، ۳۳/۱۶، ۲۶/۹۴ و ۳۹/۰۵ درصد است.

باتوجه به موارد یاد شده به عنوان مهم ترین یافته های تحقیق حاضر می توان این نتیجه کلی را گرفت که فاصله بین ظرفیتهای واقعی مالیاتها با مالیاتهای وصول شده در سطح استان قابل توجه بوده است. از دلایل این امر می توان به موارد ذیل اشاره کرد:

الف- یکی از دلایل مهم این امر سنتی بودن ساختار اقتصادی استان است که به طور عمده ای به بخش کشاورزی و نیز دولتی وابسته است. با این توضیح که بیشترین فعالیتهای اقتصادی در سطح استان در مقیاس کوچک و محدود و توسط اشخاص حقیقی انجام می پذیرد و همین موضوع باعث نگهداری نکردن دفاتر قانونی و استفاده نکردن از ماشینهای محاسب توسط این اشخاص در کسب و کار شده است که این امر نااطمینانی موضوع تشخیص درآمد توسط مأموران مالیاتی و در نهایت تشخیص علی الرأس توسط آنان را به همراه داشته و امکان اعتراض و خودداری پرداخت کننده مالیات برای مالیات تشخیصی را به وجود می آورد و در نتیجه فرار مالیاتی افزایش پیدا می کند. همچنین زمانی که فعالیتهای بخش کشاورزی به دلایل طبیعی نظیر خشکسالی، سرمازدگی و نظایر آنها در رکود قرار می گیرد یا اعمال سیاستهای انقباضی در بخش دولتی تأثیر بسیار زیادی بر بخشهای اقتصادی مالیات ده استان و در پی آن بر درآمدهای مالیاتی می گذارد و نیز این موضوع که نیاز به تعدیلهای نسبتاً قابل توجهی در سالهای مختلف توسط دستگاه مالیاتی در مالیاتهای اشخاص وجود دارد، به دلیل پیامدهای بیرونی و کمبود امکانات درون دستگاهی بخش مالیات غیر قابل انجام است که در نهایت موجب کاهش وصولیهای مالیات نسبت به ظرفیت واقعی می شود.

ب- پایین بودن بهره وری و ناکارآمدی نظام وصول مالیاتها که حاصل عوامل مختلفی نظیر نبود وجود نظام جامع جمع آوری اطلاعات، کمبود نیروی انسانی متخصص در زمینه حسابداری و حسابرسی، نبود انگیزه قوی و مؤثر در کارکنان مالیاتی به دلیل مسائل اداری و معیشتی، نبود همکاری مناسب سایر نهادها و دستگاههای دولتی با دستگاه مالیاتی، جامع نبودن قوانین و مقررات مالیاتی از نظر قانون و مقررات و ضمانت اجرایی آن، رعایت نکردن اصول مالیاتی مانند عدالت مالیاتی در میان بخشهای مختلف اقتصادی نظیر صنعت، کشاورزی و خدمات و داخل بخشهای مالیاتی، تأکید و تأمین درآمدهای مالیاتی از طریق مالیاتهای سهل الوصول، ناشناخته و مبهم بودن تأثیر مالیاتها در جامعه برای مردم و نظایر آنهاست.

ج- از دلایل دیگری که به نوعی خود نتیجه دو دلیل قبلی هستند می توان به پایین بودن فرهنگ مالیاتی در سطح جامعه و وجود انگیزه های بسیار قوی و مؤثر برای فرار از مالیات توسط فعالان اقتصادی اشاره کرد.

بنابراین با توجه به نتیجه کلی یاد شده و دلایل آن می‌توان نتایج تفصیلی را به صورت زیر خلاصه کرد:

- به غیر از مالیاتهای مشخص و سهل‌الوصول نظیر مالیات بر حقوق کارکنان بخش عمومی (دولتی)، مالیات بر نقل و انتقال املاک، مالیاتهای غیرمستقیم و موارد مشابه، سایر مالیاتهایی که نیاز به تشخیص توسط دستگاه مالیاتی وجود دارد در بیشتر موارد میزان تحقق یافته به صورت قابل توجهی کمتر از میزان واقعی آنهاست.
- میزان مالیات وصولی در بخش مشاغل نسبت به ظرفیت واقعی آن به طور قابل توجهی پایین است، به طوری که نسبت برآوردی برای سال ۱۳۸۲ حدود ۳۳ درصد است.
- میزان مالیات وصولی در بخش شرکتها نسبت به ظرفیت واقعی آن به طور قابل توجهی پایین است، به طوری که نسبت برآوردی برای سال ۱۳۸۲ حدود ۳۴ درصد است.
- میزان وصولی مالیات در بخش حقوق بخش خصوصی نسبت به ظرفیت واقعی آن به طور قابل توجهی پایین است، به طوری که نسبت برآوردی برای سال ۱۳۸۲ حدود ۲۷ درصد است.
- میزان مالیات وصولی در بخش مستغلات نسبت به ظرفیت واقعی آن به طور قابل توجهی پایین است، به طوری که نسبت برآوردی برای سال ۱۳۸۲ حدود ۳۹ درصد است.

## ۱۵. پیشنهادها

با توجه به نتایج به دست آمده، موارد زیر پیشنهاد می‌شود:

- توجه و اهتمام هر چه بیشتر مسئولان استانی در راستای افزایش امکانات زیربنایی و توسعه صنعتی استان.
- تدوین و تعیبه یک نظام اطلاعات و خدمات مالیاتی دقیق و منسجم برای وصول مالیاتهای واقعی بخشهای مختلف مالیاتی.
- مکلف و ملزم کردن دستگاههای دولتی به همکاری با دستگاه مالیاتی برای شناسایی مشمولان مالیاتی.
- بالا بردن بهره‌وری و کارایی کارکنان دستگاه وصول‌کننده درآمدهای مالیاتی از طریق ارائه آموزش، ایجاد انگیزه کاری با استفاده از مشوقهای مادی و غیرمادی و ارزیابی و نظارت دقیق بر عملکرد آنها.
- کاهش و حذف معافیت‌های غیرمنطقی نظیر معافیت‌های بخش کشاورزی و فعالیتهای وابسته، ماشین‌آلات سنگین مانند ماشین‌آلات راه‌سازی، معدنی و کشاورزی بر این اساس که سودآوری بسیاری از این فعالیتهای و ماشین‌آلات بالا بوده و بهره‌مندی بسیاری از این موارد از خدمات و کالاهای عمومی بیشتر از سایرین است.



## برآورد ظرفیت مالیاتی استان اردبیل ۸۷

- ساده کردن و برطرف کردن نقایص و ابهامات موجود در قوانین و مقررات به منظور جلوگیری از هرگونه ابهام و سودجویی.
- حذف مالیاتهای ناکارا با این توضیح که در اصول مالیاتها بحث تحلیل هزینه جمع آوری مالیاتها را داریم، در صورتی که بعضی از مالیاتها در تحلیل هزینه جمع آوری و آثاری که در جامعه از خود برجا می گذارند، دارای توجیه اقتصادی نیستند.
- تأکید بر اجرای ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم مبنی بر تحریر و نگهداری دفاتر حسابداری و هزینه و درآمد توسط صاحبان مشاغل.
- رعایت اصول مالیاتی نظیر عدالت مالیاتی در میان بخشهای مختلف اقتصادی مانند صنعت، کشاورزی و خدمات، همچنین در درون بخشهای مالیاتی (مالیات بر شرکتها، مالیات بر مشاغل، مالیات بر حقوق و نظایر آنها) به منظور تصحیح و تقویت نظام مالیاتی.
- تلاش برای تأمین هر چه بیشتر رضایت ارباب رجوع به عنوان پرداخت کنندگان مالیاتها.
- فرهنگ سازی و افزایش فرهنگ عامه مردم در زمینه مالیاتها و شفاف سازی مصارف درآمدهای مالیاتی برای تقویت آن.
- بررسی دوره ای تمامی ساز و کارهای درگیر در مسئله درآمدهای مالیاتی و ارزیابی و آسیب شناسی مستمر آنها برای دستیابی به راهکارهای جدید و پویا کردن مسئله.

## منابع

- احمدی، دونچالی محمود (۱۳۷۶)، «ساختار مالیاتی ایران و رشد و توسعه اقتصادی»، سازمان برنامه و بودجه استان مازندران.
- اشجع، بهزاد (۱۳۷۸)، «تحلیل و بررسی درآمدهای استانی در استان اردبیل و مقایسه آن با سطح کشور»، سازمان برنامه و بودجه استان اردبیل.
- بخشی دستجردی، رسول (۱۳۷۸)، «برآورد ظرفیت مالیاتی استان اصفهان همراه با مقایسه تطبیقی بین ظرفیت برآورد شده و کوشش مالیاتی»، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشکده اقتصاد دانشگاه تهران.
- برانسون، ویلیام. اچ (۱۳۷۲)، *اقتصاد کلان جلد ۱ و ۲*، ترجمه عباس شاکری، تهران: نشر نی.
- پژویان، جمشید (۱۳۸۱)، *اقتصاد بخش عمومی (هزینه های دولت)*، اصفهان: انتشارات جنگل.
- پورمقیم، سیدجواد (۱۳۸۲)، *اقتصاد بخش عمومی*، تهران: نشر نی.
- جعفری صمیمی، احمد (۱۳۷۱)، *اقتصاد بخش عمومی (۲)*، سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاهها (سمت).
- درخشان، مسعود (۱۳۷۴)، *اقتصادسنجی*، جلد ۱ و ۲، سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاهها (سمت).