



جمهوری اسلامی ایران

وزارت امور اقتصادی و دارایی

اداره کل امور اقتصادی و دارایی خراسان رضوی

عنوان :

**ارزیابی عملکرد و تحلیل روند درآمدهای مالیاتی
با ارائه راهکارهای عملیاتی
بمنظور افزایش منابع مالیاتی استان خراسان رضوی**

ناظر:

سید حامد حسینی

مجری :

دکتر مصطفی کریم زاده

زمستان ۱۳۹۵

همکاران طرح:

دکتر وحید ارشدی، محسن رمضان، زهرا ذوالفقاری

هادی ذاکری و مسعود کوهری کاهو

رهبر انقلاب در بیان وظایف مسئولان در فرمان امیرمؤمنان علی (ع) به مالک اشتر، افزودند:

«کرفتن مالیات و حقوقی که مردم نسبت به دولت دارند»،

دفاع از مردم و سرزمینشان،

سوق دادن جامعه به صلاح و رستگاری

و آبادانی و سازندگی کشور،

۴. مأموریت اصلی است

که مولای متقیان در نامه به مالک، بر دوش حاکمان می گذارند.

پیش‌گفتار

مالیات‌ستانی و تنظیم سیاست‌های مربوط به اخذ مالیات، با هدف تحقق رشد و توسعه اقتصادی یکی از مهمترین دغدغه‌های دولتها است. توزیع مجدد درآمد و تحقق اهداف اقتصادی بر پایه عدالت اجتماعی موضوعی است که بطور مستمر ذهن برنامه‌ریزان و سیاست‌گذاران مالی دولتها را به خود معطوف نموده است. ازدیاد و رشد درآمدهای مالیاتی از طریق سیاست‌گذاری مناسب در این بخش حاصل خواهد شد و از منظر کارشناسان و صاحب‌نظران، از بین بردن نارسایی‌ها در نظام مالیاتی موجود، مقابله با فرارهای مالیاتی، برنامه‌ریزی بمنظور کاهش تاخیر در پرداخت‌ها و معوقه‌های مالیاتی، کاهش و رفع عدم شفافیت و وجود ابهام در قانون، نظام‌مند کردن معافیت‌ها، تقویت نظام دادرسی مالیاتی و مقابله با معضلات بسیار دیگر در نظام اجرایی چون عدم تناسب بین اختیارات و امکانات، کارایی سیستم مالیاتی را ارتقاء خواهد داد. برای نیل به چنین هدفی، بررسی و مطالعه سیستم مالیاتی و شناسایی نواقص موجود در وصول مالیاتها ضروری مینماید.

در این راستا معاونت اقتصادی اداره کل امور اقتصادی و دارایی استان اقدام به تدوین پیشنهادی بمنظور بررسی روند عملکرد درآمدهای مالیاتی استان و ارائه تصویری شفاف از عملکرد سیستم مالیاتی استان طی دوره ده ساله اخیر نمود که آقای دکتر کریم‌زاده عضو محترم هیئت علمی گروه اقتصاد دانشکده علوم اداری و اقتصاد دانشگاه فردوسی مشهد برای اجرای طرح پژوهشی "ارزیابی عملکرد و تحلیل روند درآمدهای مالیاتی با ارائه راهکارهای عملیاتی بمنظور افزایش منابع مالیاتی استان خراسان رضوی" قبول زحمت نموده و طرح مذکور در سال ۱۳۹۵ تهیه و تنظیم گردید.

امیدوارم نتایج طرح مذکور بتواند در دستیابی به اهداف مالیاتی بودجه مصوب استان مؤثر واقع گردد.

سیدمهدی رضانی

نماینده وزیر و مدیر کل

چکیده

اگرچه در سالهای گذشته موضوع گذر از اقتصاد نفتی بسوی اقتصاد مالیات محور زیاد مطرح شده بود اما هم اینک ضرورت آن با کاهش درآمدهای دولت پس از شدت یافتن تحریم‌ها در سالهای گذشته و نیز افت شدید قیمت نفت بیش از پیش احساس می‌شود. با توجه به تاکید بر کاهش وابستگی به درآمد نفت در بودجه عمومی در این پروژه ابتدا با ارائه مختصری از سیر تحول نظام مالیاتی و رویکرد برنامه‌های توسعه به نظام مالیاتی ایران، به بررسی این موضوع در مکاتب اقتصادی پرداخته و سپس با استفاده از داده‌های بانک مرکزی و خزانه داری کل کشور درآمدهای مالیاتی استان به تفکیک بخش‌های مختلف و منابع و روند عملکرد و مصوب آنها طی یک دوره ۱۰ ساله ارزیابی و نسبت مالیات به محصول ناخالص داخلی در استان محاسبه و با کشور مقایسه گردید. دلایل اختلاف این نسبت در استان و کشور بررسی و راهکارهایی جهت افزایش نسبت در استان ارائه گردید. نتایج این مطالعه نشان می‌دهد که در شاخص‌های ارزیابی عملکرد مالیاتی مانند نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی و همچنین سهم درآمدهای مالیاتی در تأمین مخارج جاری دولت، با شاخص‌های بهینه و استاندارد فاصله زیادی داریم، به طوری که در هیچ یک از سال‌های برنامه الزام‌های یادشده دربرنامه چهارم و پنجم برآورده نشده است.

پژوهش بصورت کاربردی و بر اساس اطلاعات مرکز آمار ایران، خزانه‌داری کل کشور و خزانه استان و بانک مرکزی انجام و داده‌های آماری با استفاده از نرم افزار Exel بررسی و تحلیل گردیده است.

واژه‌های کلیدی: درآمدهای مالیاتی، تلاش مالیاتی، فرار مالیاتی، هزینه‌های جاری

فهرست مطالب

فصل اول: کلیات تحقیق

۱. مقدمه ۲
۲. شرح کامل (بیان مسئله، هدف از اجرا و ضرورت طرح) ۴
۳. روش پژوهش و مراحل انجام طرح ۸
۴. زمان و مکان تحقیق ۸
۵. سابقه مطالعات و پژوهش‌های انجام شده ۹
۶. محدودیت‌های طرح ۹
۷. تعریف واژه‌های کلیدی ۱۰

فصل دوم: بررسی ادبیات و پیشینه موضوع

۱. مقدمه ۱۲
۲. کارکردهای مالیات در نظام اقتصادی کشور ۱۴
۳. رویکرد برنامه‌های توسعه به نظام مالیاتی ۱۶
۴. وظایف نظام مالیاتی کشور ۱۸
۵. پایه‌های مالیات در ایران ۲۱
۶. مالیات در مکاتب اقتصادی ۲۳
- ۱-۶- اصول مالیاتی از نظر کلاسیک‌ها ۲۳
- ۲-۶- اصول مالیاتی از دید کینزین‌ها ۲۴
- ۳-۶- نگرش‌های جدید به اصول مالیاتی ۲۶
- ۴-۶- اصول مالیاتی در اسلام ۲۸
۷. شاخص‌های ارزیابی عملکرد مالیاتی ۳۱
۸. مروری بر سوابق تجربی ۳۲

فصل سوم: بررسی عملکرد درآمدهای مالیاتی استان طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵

۱. درآمدهای کشور به تفکیک..... ۴۲
۲. درآمدهای استان به تفکیک..... ۴۵
۳. اثرات تورم بر مالیات..... ۴۷
۴. اثرات رشد اقتصادی بر مالیات..... ۵۲
۵. عملکرد درآمدهای مالیاتی استان به تفکیک بخش‌ها (مستقیم و غیرمستقیم)..... ۵۴
۶. سهم منابع مالیاتی از درآمدهای مالیاتی استان..... ۵۶
۷. مقایسه عملکرد و مصوب درآمدهای مالیاتی استان به تفکیک منابع..... ۶۶
۸. جایگاه استان در وصول منابع..... ۸۹
۹. مقایسه با سایر استانها..... ۹۰

فصل چهارم: ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی بر اساس سه شاخص کارایی، اثربخشی و بهره‌وری

۱. ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی بر اساس شاخص کارایی..... ۱۰۳
۲. ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی بر اساس شاخص اثربخشی..... ۱۱۶
۳. ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی بر اساس شاخص بهره‌وری..... ۱۲۸
۴. سایر ابزارهای ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی..... ۱۳۱
۵. چالش‌های وصول مالیات در استان..... ۱۳۴

فصل پنجم: ارائه راهکارها و پیشنهادات عملیاتی جهت افزایش درآمدهای مالیاتی استان

۱. جمع بندی..... ۱۴۰
۲. اصلاحات ساختاری مورد نیاز در نظام مالیاتی..... ۱۴۱
۳. راهکارها و پیشنهادات عملی..... ۱۴۲
۴. پیشنهادات برای مطالعات آتی..... ۱۴۹
- منابع و مآخذ..... ۱۵۰

فصل اول :

کلیات تحقیق

عنوان :

ارزیابی عملکرد و تحلیل روند درآمدهای مالیاتی با ارائه راهکارهای عملیاتی بمنظور افزایش منابع مالیاتی استان خراسان رضوی

Performance evaluation of tax revenues and analysis its trend with suggestions in order to increase tax resources in Khorasan Razavi province

۱. مقدمه

مالیات‌ها در نظام‌های اقتصادی کشورهای توسعه‌یافته، نه تنها ابزار تأمین‌کننده مصارف بودجه دولت محسوب می‌شوند، بلکه در اجرای سیاست‌ها و راهبردهای اقتصادی تعیین شده نیز نقش بارزی ایفا می‌کنند. در اقتصاد ایران به دلیل مشکلات ساختاری که ریشه آن به مجموعه عوامل اقتصادی، فرهنگی و سیاسی برمی‌گردد، اهمیت و اثربخشی مالیات‌ها در نظام اقتصادی به ویژه در بودجه‌های سالانه چندان مورد توجه قرار نگرفته است و تأمین مصارف بودجه از محل درآمدهای حاصل از فروش نفت خام، تفکر جدی و کارشناسانه برای ایجاد اصلاحات در نظام مالیاتی را ضعیف نموده و یا در صورت طرح و مطالعه همواره (و در عمل) با چالش‌های اساسی مواجه کرده است. البته در راستای توجه به برخی مفاد برنامه‌های توسعه کشور، سیاست‌های معطوف به ایجاد اصلاحات در نظام مالیاتی تا حدودی مورد توجه قرار گرفته است و منطقی‌سازی برخی نرخ‌های مالیاتی و لغو برخی معافیت‌های مالیاتی غیرکارآمد و تبعیض‌آمیز به موجب اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم، موفقیت‌آمیز بوده است.

با توجه به عوامل مؤثر افزایش دهنده یا کاهنده مالیات‌ها در ساختار اقتصاد ایران، برای افزایش سهم نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی (T/GDP)، برنامه‌ریزان و سیاستگذاران نظام مالیاتی باید بتوانند مهم‌ترین متغیرهای تأثیرگذار در این زمینه را شناسایی و جهت تأثیر آن‌ها را تشخیص دهند. در طول ۵۰ سال گذشته میزان مالیات در ایران و سهم آن از GDP کمتر از ۱۰ درصد بوده است که (در مقایسه با ۲۸ درصد متوسط این شاخص برای کشورهای پیشرفته) بسیار پایین است.

(بانک جهانی ۲۰۱۴-۲۰۱۰)

با توجه به اینکه بخش مهمی از درآمدهای مالیاتی در ایران به طور مستقیم و غیرمستقیم وابسته به درآمد نفت است؛ این امر، علی‌رغم تلاش‌های موجود درآمدهای مالیاتی را در مقابل نوسانات بازار جهانی نفت به شدت آسیب‌پذیر کرده است. همچنین رشد منابع بودجه از محل فروش نفت، در عمل زمینه مالیات‌ستانی را کاهش داده است.

افزایش درآمدهای مالیاتی در مباحث نظری اقتصاد از سه راه ممکن است؛ افزایش پایه مالیاتی یا همان گستره مالیاتی که مشمولان پرداخت مالیات باید پرداخت کنند. کاهش فرارهای مالیاتی و گسترش مشمولان پرداخت مالیات.

به عبارت دیگر اگر دولتی بخواهد درآمدهای خود را از محل مالیات بالا ببرد، از سه طریق می‌تواند این هدف را محقق کند؛ یا باید از همان مؤدیانی که تا به حال مالیات پرداخت می‌کردند، مالیات بیشتری دریافت کند، یا دایره معافیت‌های مالیاتی را تنگ کند تا بر تعداد اشخاص حقیقی و حقوقی که باید مالیات پرداخت کنند، اضافه شود و در حالت سوم نیز با دقت‌تر کردن نظارت‌ها و تعریف ابزارهای کنترلی جدید از فرار مالیاتی کسانی که ملزم به پرداخت مالیات هستند ولی از آن شانه خالی می‌کنند حتی‌المقدور جلوگیری کند.

بر همین مبنا، دولت که قصد دارد برای استقلال بیشتر اقتصاد کشور از درآمدهای نفتی و جبران درآمدهای کاهش یافته نفت در سالهای آینده، درآمدهای خود را از محل مالیات افزایش دهد چاره‌ای غیر از روی آوردن به همین سه روش مورد اشاره ندارد.

هدف از این پژوهش بررسی روند درآمدهای مالیاتی استان و ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی با استفاده از سه شاخص بهره‌وری، کارایی و اثربخشی و ارائه راهکارهایی عملیاتی به گونه‌ای که موجب افزایش درآمدهای مالیاتی با سرعت گرفتن حرکت اقتصاد کشور بسوی عدالت اقتصادی، افزایش رضایت مؤدیان و افزایش اعتماد به دولت از سوی آنها گردد.

۲. شرح کامل: تعریف مساله، فرضیات، هدف از اجرا و دلایل ضرورت انجام طرح

الف) تعریف مساله :

امروزه تجربیات بشر نیاز به یک نهاد عمومی در اقتصاد را اجتناب ناپذیر نموده است و حضور دولت در اقتصاد امری شناخته شده در تمامی کشورها است، اما نکته‌ای که همچنان محل بحث است، میزان این حضور و دخالت این نهاد در اقتصاد است. مکتب‌های متفاوت از کلاسیک‌ها گرفته تا کینزین‌ها و مکاتب دیگر هرکدام بنا به موقعیت، میزان دخالتی را از حداقل تا حداکثر برای دولت در نظر گرفته‌اند، اما تمامی این مکاتب معتقد به وجود دولت برای رفع محدودیت‌های بازار و ایفای نقش‌های اولیه این نهاد هستند. در اقتصاد کشورها، دولت ایفای نقش عظیم و پراهمیتی را بر عهده دارد. هدف از فعالیت دولت-ها، تحصیل سود و حداکثر نمودن سود نیست، بلکه اهدافی از جمله تامین رفاه اقتصادی و اجتماعی افراد جامعه است. دولت باید بکوشد تا با استفاده عقلایی از منابع موجود خواسته‌های اجتماع را در حد معقول و ممکن برآورده سازد. انجام وظایف دشواری که بر عهده دولت‌ها گذاشته شده است مستلزم تحمل مخارج سنگینی است که برای تامین آن‌ها دولت بایستی منابع درآمد کافی در اختیار داشته باشند. طبیعی است که وجود هزینه‌های دولت، نیاز به روش‌هایی برای کسب درآمد برای این نهاد را ایجاد می‌کند. دولت می‌تواند از روش‌های گوناگونی به تامین مالی مخارجش بپردازد. در میان این روش-ها در کشورهای مختلف، مهم‌ترین روش دریافت مالیات و در ایران مهم‌ترین روش درآمدهای حاصل از فروش نفت و گاز و سایر منابع طبیعی بوده است. بنا به اهمیت موضوع درآمدهای دولت و چگونگی تامین آنها، گزارش حاضر به بررسی درآمدهای دولت در استان طی دوره ده ساله اخیر پرداخته است. در این پروژه با استفاده از آمارهای بانک مرکزی و خزانه‌داری کل کشور در راستای سیاست‌های کلی اقتصاد مقاومتی و برنامه دولت در کاهش وابستگی به درآمد نفت سهم هرکدام از انواع درآمد در طی این دوره ده ساله در بودجه استان ارزیابی و راهکارهایی جهت افزایش وصولی در هر بخش ارائه خواهد شد.

با توجه به نوسانات شدید قیمت نفت در طول ده سال اخیر و اثرگذاری تحریم‌ها بر درآمدهای عمومی کشور، همچنین تاکید سیاستهای کلی برنامه چهارم و پنجم مبنی بر قطع کامل وابستگی اعتبارات هزینه‌ای به عواید نفت و گاز از طریق افزایش سهم درآمدهای عمومی در تأمین اعتبارات هزینه‌ای دولت با افزایش نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی مشروط به عدم افزایش نرخ مالیاتهای مستقیم و با گسترش پایه‌های مالیاتی حداقل به ده درصد (۱۰٪)، جایگزینی سیاست اعتبار مالیاتی با نرخ صفر به جای معافیت‌های قانونی مالیاتی و ثبت معافیت‌های مالیاتی مذکور به صورت جمعی- خرجی در قوانین بودجه سالانه (ماده ۱۱۷ و ۱۱۹ قانون برنامه پنجم)، ایجاد بیشترین تغییرات و اصلاحات در قوانین مالیاتی کشور، همچنین تصویب و اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده از سال ۱۳۸۷ و نقش آن در افزایش کارایی سیستم مالیاتی، بررسی تغییرات و روند تحقق درآمدهای مالیاتی در طی دوره ده سال اخیر می‌تواند در ارزیابی سیستم و ارائه راهکارهای اجرایی برای افزایش کارایی آن مؤثر واقع گردد.

(ب) هدف از اجرا :

- شناخت دقیق میزان درآمد مالیاتی استان افق روشنی جهت برنامه‌ریزی اقتصادی را پیش روی سیاست‌گذاران اقتصادی می‌گذارد.
- ارائه تصویری روشن از عملکرد درآمدهای مالیاتی استان طی دوره ده ساله اخیر.
- شناسایی دلایل عدم تحقق اهداف مصوب بودجه در درآمدهای مالیاتی استان.
- شناسایی نقاط ضعف و نارسایی‌های وصول مالیات در استان.

ج) سوالات اساسی:

- ۱- روند عملکرد درآمدهای مالیاتی استان طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵ چگونه است؟
 - ۲- سهم مالیات‌های مختلف در درآمدهای مالیاتی استان چگونه است؟
 - ۳- آیا بین تورم و رشد درآمدهای مالیاتی استان ارتباط معنی داری وجود دارد؟
 - ۴- آیا بین رشد اقتصادی و رشد درآمدهای مالیاتی استان ارتباط معنی داری وجود دارد؟
 - ۵- میزان تحقق درآمدهای مالیاتی (به تفکیک منابع) در مقایسه با بودجه مصوب استان طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵ چگونه است ؟
 - ۶- سهم و جایگاه استان در وصول منابع در مقایسه با سایر استان‌ها چگونه است؟
 - ۷- عملکرد مالیاتی استان با استفاده از شاخص‌های بهره‌وری ، کارایی و اثربخشی چگونه ارزیابی می‌شود؟
 - ۸- راههای افزایش درآمدهای مالیاتی استان کدامند؟
- با ارائه خدمات بشرح ذیل قادر خواهیم بود برای سوالات فوق الذکر پاسخ تحلیلی ارائه نماییم .

د) در این پژوهش خدمات بشرح ذیل مورد نظر می‌باشد:

- ارائه مختصری از مالیات و رویکرد برنامه‌های توسعه به نظام مالیاتی
- مالیات در مکاتب اقتصادی
- بررسی پایه‌های مالیات در ایران (مستقیم و غیرمستقیم)
- بررسی انواع مالیات از لحاظ منبع و سهم آنها در درآمدهای مالیاتی
- بررسی درآمدهای مالیاتی استان طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵
- بررسی تاثیرات تورم بر روند رشد درآمدهای مالیاتی استان طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵

- بررسی تاثیرات رشد اقتصادی بر روند رشد درآمدهای مالیاتی استان طی سالهای ۱۳۹۳-۱۳۸۵
- بررسی روند و تحلیل عملکرد مالیاتها به تفکیک بخشها (مستقیم و غیرمستقیم)
- بررسی روند و تحلیل عملکرد مالیاتها به تفکیک منابع (شرکتهای، درآمد، ثروت و غیرمستقیم)
- مقایسه عملکرد و مصوب بودجه درآمدهای مالیاتی استان به تفکیک منابع
- بررسی میزان تحقق اهداف در منابع مالیاتی استان (شرکتهای، درآمد، ثروت و غیرمستقیم)
- بررسی جایگاه و سهم استان در وصول منابع (مقایسه ۵ استان دارای بیشترین سهم)
- ارزیابی عملکرد مالیاتی با استفاده از سه شاخص کارایی، اثربخشی و بهره‌وری
- ارائه راهکارها و پیشنهادات جهت افزایش درآمدهای مالیاتی و نسبت مالیاتی در استان در راستای سیاستهای کلی اقتصاد مقاومتی.

ه) دلایل ضرورت انجام طرح :

تنظیم همه فعالیت‌های مربوط به رشد و توسعه اقتصادی بر پایه عدالت اجتماعی و کاهش فاصله میان درآمدهای طبقات و رفع محرومیت از قشرهای کم درآمد با تأکید بر جبران نابرابری‌های غیرموجه درآمدی از طریق سیاستهای مالیاتی شکاف قابل توجه بین ظرفیت بالقوه مالیاتی و وصولی‌های بالفعل در کشور ملحوظ بوده بطوریکه می‌توان با از بین بردن نارسایی‌ها در نظام مالیاتی موجود، درآمدهای مالیاتی را به مقدار زیاد افزایش داد. وجود فرارهای مالیاتی، تأخیر در پرداخت‌ها و معوقه‌های مالیاتی، عدم شفافیت و وجود ابهام در قانون که منجر به صدور بخشنامه‌های متعدد گردیده، وجود معافیت‌های متعدد، ضعف در نظام دادرسی مالیاتی و معضلات بسیار دیگر در نظام اجرایی چون عدم تناسب بین اختیارات و امکانات، کارشناسان و صاحب‌نظران را به نتیجه عدم کارایی سیستم مالیاتی موجود رسانده است که بررسی و مطالعه سیستم مالیاتی و شناسایی نواقص موجود در وصول مالیاتها را ضرورت می‌بخشد.

(و) دستوردهای طرح :

- حرکت در راستای سیاستهای اقتصاد مقاومتی با هدف استقلال بیشتر اقتصاد کشور از درآمدهای نفتی و جبران درآمدهای کاهش یافته نفت در سالهای آینده
- ارائه راهکارهایی برای افزایش منابع مالیاتی استان بدون فشار بر تولیدکنندگان با در نظر گرفتن شرایط رکود اقتصادی موجود

(ز) جنبه نوآوری طرح در مقایسه با کارهای مشابه انجام شده :

در طرحهای مشابه که در سطح کشور انجام شده است درآمدهای مالیاتی به صورت ملی برآورد گردیده و عملکرد سیستم مالیاتی در کل کشور ارزیابی شده است. لکن نتایج این پژوهش با هدف ارزیابی سطح وصولی و تحقق اهداف بودجه در درآمدهای مالیاتی استان می تواند تصویری از نیازها و الزامات بخشهای اقتصادی استان در سیستم مالیاتی را در سالهای اخیر ارائه نماید.

۳. روش پژوهش و مراحل انجام طرح

پژوهش بصورت کاربردی و بر اساس اطلاعات مرکز آمار ایران، خزانه داری کل کشور و خزانه استان و بانک مرکزی انجام میشود و داده های آماری با استفاده از نرم افزار Exel بررسی و تحلیل می گردد.

۴. زمان و مکان تحقیق

این تحقیق جهت بررسی مشروح درآمدهای مالیاتی و ارزیابی عملکرد مالیاتی با استفاده از شاخصهای کمی کارایی، بهره وری و اثربخشی بر اساس تعاریفی که توسط مرکز پژوهشهای مجلس ارائه شده است در استان خراسان رضوی با استفاده از آمارهای سالهای ۱۳۹۵-۱۳۸۵ خزانه داری کل کشور و استان و داده های بانک مرکزی انجام می شود.

۵. سابقه مطالعات و پژوهش‌های انجام شده

فرزید و ملایی‌پور (۱۳۸۱) به بررسی منابع جدید درآمدی استان پرداخته که در نتیجه آن راهکارهایی جهت بهبود نظام مالیاتی ارائه گردید که در راستای افزایش درآمدهای مالیاتی با رفع موانع قانونی صورت پذیرفت.

همچنین آنها در تحقیقی دیگر (۱۳۸۲) به طور خاص به راهکارهای افزایش درآمدهای مالیاتی استان پرداختند که نتایج حاصل از آن گویای این موضوع بود که متأسفانه در موارد زیادی مشاهده شده است که سیستمهای مالیاتی برای حصول اهداف کوتاه مدت تمام جوانب لازم یک سیاست و راهکار را مدنظر قرار نداده و اثرات منفی بلند مدت آن بسیار بیشتر از اثر مثبت کوتاه مدت آن بوده است.

با توجه به گذشت بیش از ده سال از انجام طرح‌های پژوهشی با موضوع مالیات در استان و تغییر بسیاری از قوانین و مقررات در ده سال اخیر که بصورت مستقیم و غیرمستقیم بر میزان درآمدهای مالیاتی و تحقق اهداف بودجه اثر گذاشته است، در پروژه حاضر محققین درصدد هستند تا عملکرد و روند درآمدهای مالیاتی را در استان خراسان رضوی در ده سال اخیر ارزیابی و تحلیل نمایند و راهکارهای عملیاتی مناسبی را بمنظور افزایش منابع مالیاتی و بهبود روش‌ها و میزان وصول مالیات در استان ارائه نمایند.

۶. محدودیت‌های طرح

با توجه به اینکه سیستم الکترونیکی نگهداری حسابهای درآمدی در استان از سال ۱۳۸۷ راه‌اندازی شده است لذا دستیابی به آمارهای مربوط به درآمدهای قبل سال ۱۳۸۷ محدودیت‌هایی را برای این طرح ایجاد نموده است. همچنین آمارهای اخذ شده از سازمان امور مالیاتی کشور مربوط به درآمد مالیاتی

استانها بدون احتساب مالیات بر واردات می‌باشد. در صورتیکه بانک مرکزی و خزانه داری کل کشور درآمدهای مالیاتی کشور را با احتساب مالیات بر واردات ارائه نموده‌اند.

۷. تعریف واژه‌های کلیدی طرح

مالیات: به مثابه یک نوع هزینه اجتماعی است که آحاد یک ملت در راستای بهره‌وری از امکانات و منابع یک کشور موظفند آن را پرداخت نمایند تا توانائی‌های جایگزینی این امکانات و منابع فراهم شود. مالیات در واقع انتقال بخشی از درآمدهای جامعه به دولت و یا بخشی از سود فعالیت‌های اقتصادی است که نصیب دولت می‌گردد زیرا ابزار و امکانات دستیابی به درآمد و سودها را دولت فراهم ساخته است.

درآمدهای مالیاتی: عبارتست از وجوهی که دولت جهت اعمال حاکمیت و تأمین مصارف عمومی به صورت بلاعوض و طبق قانون از اشخاص دریافت می‌نماید. و مشتمل بر مالیات بر سود شرکت‌ها، مالیات بر درآمد، مالیات بر ثروت، مالیات بر واردات و مالیات بر مصرف و فروش کالا و خدمات می‌باشد.

تلاش مالیاتی: تلاش یا نسبت مالیاتی حقیقی از تقسیم کل مالیات‌های دریافتی در یک کشور طی یک سال، بر مقدار تولید ناخالص داخلی (GDP) در همان سال به دست می‌آید و از شاخص‌های بسیار مهم ارزیابی عملکرد کلان نظام مالیاتی کشورها محسوب می‌شود.

فرار مالیاتی: هرگونه تلاش غیرقانونی برای پرداخت نکردن مالیات مانند ندادن اطلاعات لازم در مورد عواید و منافع مشمول مالیات به مقامات مسئول، فرار مالیاتی خوانده می‌شود.

هزینه‌های جاری: طبق تعریف آدلف واگنر اقتصاددان سیاسی آلمان (۱۹۱۷-۱۸۳۵)، « هزینه‌های جاری دولت هزینه‌هایی هستند که در طول سال مالی مصرف شده و آثاری از نظر تشکیل سرمایه ثابت به جای نمی‌گذارند. »

فصل دوم :

بررسی ادبیات و پیشینه موضوع

۱. مقدمه

سند چشم انداز ۲۰ ساله نظام با تأکید بر رشد پرشتاب و مستمر اقتصادی، دست یافتن به جایگاه اول اقتصادی در سطح منطقه آسیای جنوب غربی را به عنوان یکی از اهداف ایران اسلامی مورد تأکید قرار داده است. با توجه به ساختار اقتصاد ایران و جایگاه فعلی آن در سطح منطقه و پیش‌بینی رشد بالای اقتصادی برخی از کشورهای منطقه، برای رسیدن به جایگاه اول اقتصادی، لازم است ساختار اقتصاد ایران به سمت یک اقتصاد سالم کارآفرین با متوسط رشد تولید ناخالص داخلی بالای ۸ درصد در دو دهه آینده حرکت نماید. برای رسیدن به رشد بالای اقتصادی، ناگزیر به استفاده کامل از ظرفیت‌های موجود و خلق ظرفیت‌های جدید هستیم که انجام این امور و ایجاد زمینه‌های مطلوب به منظور تسهیل و افزایش فعالیت‌های اقتصادی و اجتماعی، تأمین رفاه عمومی و ... به سیاست‌ها و خط مشی دولت‌ها بستگی دارد. در این میان یکی از ارکان اصلی و مهم نظام اقتصادی کشور نظام مالیاتی آن است. نظام مالیاتی به دلایل مختلف از جمله وفور درآمدهای نفتی در برهه‌های مختلف متناسب با ظرفیت‌های بالقوه اقتصادی کشور که اکنون بر اساس شاخص برابری قدرت خرید به عنوان هفدهمین اقتصاد کشور قدرتمند جهان به لحاظ حجم تولید ناخالص داخلی است توسعه نیافته است. علیرغم موهبت‌های نفت و درآمدهای نفتی، نوسانهای قیمت نفت در بازارهای جهانی آسیب‌های بسیاری متوجه اقتصاد کشور کرده است و بر این اساس و با شناخت کافی از آسیب‌هایی که متوجه اقتصاد و حتی امنیت ملی کشور بوده است سیاستگذاران کشور همواره در برنامه‌های مختلف بر ضرورت کاهش سهم نفت در بودجه دولت تأکید داشته‌اند و نمونه عینی این تلاش‌ها را می‌توان در برنامه‌های مختلف توسعه اقتصادی و اجتماعی کشور به وضوح مشاهده کرد. با این وجود، متأسفانه به دلایل مختلف در دهه‌های قبل عزم راسخ و عملی در این راه وجود نداشته است. همانند برنامه‌های گذشته در سیاست‌های کلی برنامه پنجم توسعه نیز بر قطع وابستگی هزینه‌های جاری دولت به درآمدهای نفت و گاز تا پایان برنامه و نیز جبران

نابرابری‌های غیرموجه درآمدی از طریق سیاست‌های مالیاتی تأکید شده و رسیدن نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی حداقل به ۱۰ درصد در پایان برنامه و نیز رشد سالانه ۱۰ درصدی نسبت درآمدهای عمومی به استثناء درآمدهای نفت و گاز به اعتبارات هزینه‌ای از اهداف راهبردی برنامه پنجم توسعه بوده است. علاوه بر الزامات قانونی مذکور، شرایط فعلی درآمدهای ارزی دولت و عدم پایداری درآمدهای نفتی به دلیل تحریم‌های نظام سلطه بر کشورمان، حرکت به سوی کاهش وابستگی به درآمدهای نفتی بیش از پیش احساس می‌شود. با داشتن چنین رویکردی با وجود تحمیل برخی هزینه‌های ناشی از سیاست‌های تحریم اقتصادی علیه جمهوری اسلامی ایران این شرایط می‌تواند بستری برای تبلور توانمندی‌های نظام اقتصادی کشور باشد. علیرغم تلاش‌های صورت گرفته طی سال‌های اخیر برای توسعه نظام مالیاتی کشور هنوز نظام مالیاتی کشور با چالش‌های زیادی روبرو است. سهم پایین نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی، نسبت پایین مالیات به هزینه‌های جاری دولت، نسبت پایین مالیات به بودجه عمومی کشور و سرانجام گستردگی معافیت‌های مالیاتی و غیره جملگی از نقش ضعیف مالیات در اداره امور کشور، تأمین مالی بودجه دولت و همچنین تأثیر اندک آن در سیاستگذاری‌های اقتصادی و اجتماعی حکایت دارند که به نوبه خود بر ضرورت تلاش همه جانبه تمام ارکان اقتصادی و تصمیم‌گیری کشور به حل مشکلات و چالش‌های نظام مالیاتی اشاره دارند. تردیدی وجود ندارد، توسعه نظام مالیاتی کشور مستلزم تقویت سه رکن اصلی تشکیل دهنده نظام مالیاتی یعنی تولید ملی، سازمان وصول مالیات و قوانین و مقررات مالیاتی است اگرچه در سال‌های اخیر اصلاحات بسیاری در سازمان وصول مالیات و فرایندهای تشخیص و وصول مالیات صورت گرفته است، اما نمی‌بایست فراموش کرد که افزایش کارایی نظام مالیاتی در گرو تقویت دو رکن دیگر آن یعنی تولید ملی و قوانین و مقررات مالیاتی دارد. بدیهی است دو رکن اخیر به تلاش‌های تمام تأثیرگذاران در عرصه

سیاستگذاری کشور بستگی دارد و در واقع اینها در خارج از سازمان امور مالیاتی کشور تعیین می‌شوند. (عسکری، ۱۳۹۲)

۲. کارکردهای مالیات در نظام اقتصادی کشور

در ادبیات اقتصادی سه هدف کلی برای وضع مالیات ذکر شده است؛ اهداف بودجه‌ای وضع مالیات که ناظر بر تأمین مالی بودجه دولت از طریق مالیات‌ها است. اهداف اقتصادی که ناظر بر تثبیت نوسان‌های اقتصادی در شرایط رکودی و تورمی و تخصیص منابع بین بخش‌های مختلف اقتصادی از طریق سیاست‌های مالیاتی است و سرانجام اهداف اجتماعی که ناظر بر باز توزیع درآمد در جامعه و کاهش شکاف طبقاتی از طریق ابزارهای مالیاتی می‌باشد. کارکردهای سه گانه مالیات در نظام مالیاتی کشور بررسی شده است. (همان)

کارکرد بودجه‌ای مالیات

بر اساس عملکرد شاخص‌های اصلی نظام مالیاتی کشور، وابستگی بودجه دولت به درآمدهای نفتی مشکلات فراوانی را بر اقتصاد کشور تحمیل کرده است که از آن جمله می‌توان به عدم تعادل تراز عملیاتی بودجه، افزایش نقدینگی و تورم اشاره نمود، به طوری که برای پوشش کامل هزینه‌های جاری دولت در طول برنامه چهارم توسعه از محل درآمدهای مالیاتی، نسبت مالیات به تولید ناخالص ملی می‌بایست به طور متوسط به ۱۶/۵ درصد می‌رسید. این نسبت در حقیقت نسبت مالیاتی مطلوبی است که دولت می‌بایست برای پوشش هزینه‌های جاری خود از محل درآمدهای مالیاتی به آن دست می‌یافت. (همان)

کارکردهای اقتصادی مالیات (ابزار مدیریت اقتصادی)

دومین کارکرد مالیات در اقتصاد، سیاستگذاری اقتصادی است. دولتها گاهی برای حمایت از سرمایه گذاری، تولید و اشتغال در بخشهای خاص و مورد نظر از سیاستهای مالیاتی نظیر کاهش نرخهای مالیاتی، برقراری معافیتها و اعطای سایر انواع مشوقها به منظور حمایت از تولید، تخصیص منابع یا تثبیت نوسانهای اقتصادی استفاده می کنند. به دلیل زمان بر بودن فرایند پیشنهاد اصلاح و تغییر قوانین مالیاتی عملاً کارکرد اقتصادی مالیات در ایران با محدودیت مواجه است. در ایران یکی از دلایل ضعیف بودن نقش مالیات در سیاستگذاریهای اقتصادی، محدود بودن پایه های مالیاتی و به تبع آن مشمول مالیات نبودن بخش قابل توجهی از تولید ناخالص داخلی است. بنابراین، اثربخشی سیاستگذاریهای اقتصادی از طریق مالیات به گستردگی پایه مالیاتی، سرعت اعمال و اجرای سیاست مالیاتی که اغلب در بسیاری از کشورها از طریق بودجه های سنواتی انجام میشود بستگی دارد که ضروری است در ایران نیز مورد توجه قرار گیرد. (همان)

کارکردهای اجتماعی مالیات (بازتوزیع درآمد و ثروت در جامعه)

یکی دیگر از کارکردهای مالیات عرصه اجتماعی است که در آن دولت به منظور کاهش شکاف طبقاتی و افزایش عدالت اجتماعی از ابزارهای مالیاتی استفاده میکند. برخورد یکسان با تمام کسانی که توانایی پرداخت یکسانی دارند (عدالت افقی) و برخورد مالیاتی متفاوت با دارندگان درآمدهای متفاوت (عدالت عمودی) از مهم ترین سیاستهای مالیاتی در عرصه اجتماعی و بازتوزیع درآمد محسوب می شود. بررسی قوانین و مقررات مالیاتی کشورمان نشان میدهد که لازم است جنبه های عدالت مالیاتی به درستی رعایت شود.

برخی از مهم‌ترین مصادیق عدم رعایت عدالت افقی را میتوان به شرح زیر برشمرد:

- برخورداری برخی از گروه‌ها، افراد، شرکت‌ها و صنایع از انواع مشوق‌های مالیاتی در برابر سایر افراد با شرایط و وضعیت یکسان
- بالا بودن بار مالیاتی قشر حقوق بگیر در مقایسه با مشاغل آزاد و حقیقی
- بالا بودن بار مالیاتی شرکتها در برابر پایین بودن بار مالیاتی مشاغل
- پرداخت مالیات با نرخ یکسان توسط تمام اشخاص حقوقی در صورتی که طبق اصل عدالت بازتوزیعی درآمد می‌بایست مالیات با نرخ تصاعدی وضع شود (از مصادیق عدم رعایت عدالت عمودی مالیات)
- بدیهی است رسیدن به یک نظام مالیاتی مطلوب که بتواند در کنار تأمین مالی بودجه دولت و تأمین برابری و عدالت؛ رشد اقتصادی را تضمین کرده و محرک اقتصاد باشد به عملکرد ارکان تشکیل دهنده نظام مالیاتی یعنی تولید ملی، قوانین و مقررات مالیاتی و سازمان وصول مالیات بستگی دارد. با تقویت توان تولید ملی، اصلاح ساز و کارهای قانونی و سرانجام تقویت دستگاه وصول مالیات می‌توان به بهبود عملکرد نظام مالیاتی کشور امیدوار بود. (همان)

۳. رویکرد برنامه‌های توسعه به نظام مالیاتی

بررسی سیر تحول نظام مالیاتی ایران نشان می‌دهد که در سال ۱۳۴۵ و به دنبال تصویب نخستین قانون مدون مالیات‌های مستقیم سیستم مالیاتی به صورت مدرن پا به عرصه گذاشت. از این تاریخ به بعد نظام مالیاتی کشور به فراخور زمان و تحولات اقتصادی و سیاسی کشور و از همه مهمتر نوسان‌های قیمت نفت که خود جرقه‌ای بر ضرورت توجه به درآمدهای مالیاتی به عنوان منبع درآمدی پایدار است شاهد تغییرات جزئی در ساختار قوانین و تشکیلات آن بوده است. در هر صورت تا پایان جنگ تحمیلی و آغاز برنامه اول توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی (۱۳۶۸-۱۳۷۲) تغییر عمده‌ای در قانون مالیات‌های

مستقیم (مصوب ۱۳۴۵) و ساختار اداری و تشکیلاتی آن جز اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم در سال‌های ۱۳۶۶ و ۱۳۸۱ رخ نداده است. در برنامه اول توسعه یکی از خط مشی‌های دولت، ارتقای سطح کوشش مالیاتی با تأکید بر مالیات بر درآمد از طریق بهبود روش‌های جمع‌آوری مالیات و تدوین قوانین و مقررات مالیاتی بوده است. (همان)

در برنامه دوم توسعه دولت اقداماتی را در راستای بهبود عملکرد نظام مالیاتی با هدف افزایش درآمدهای مالیاتی انجام داد که در این میان می‌توان به افزودن برخی منابع جدید مالیاتی به مالیات‌های غیرمستقیم، ایجاد و گسترش شبکه مکانیزه اطلاعات مالیاتی، بهبود شیوه بهره‌گیری از کدهای اقتصادی و توافق با اتحادیه‌های صنفی در جهت تسریع در امر رسیدگی به پرونده‌های مالیاتی اشاره نمود. در سال‌های آخر برنامه دوم مطالعات گسترده‌ای در زمینه طراحی و ایجاد سازوکار اجرایی سیستم مالیات بر ارزش افزوده صورت گرفت که نتیجه آن تنظیم پیش نویس لایحه‌ای در این خصوص و ارسال آن به هیأت دولت بود. در برنامه سوم توسعه با عنایت به طرح ساماندهی اقتصادی برای نخستین بار پس از انقلاب اسلامی نگرشی بنیادین به نظام مالیاتی کشور صورت گرفت. در این برنامه، علاوه بر ترویج روش خوداظهاری، لغو تخفیف‌ها، ترجیحات و برخی معافیت‌های مالیاتی و جذب نیروی انسانی، اقدامات مهمی در جهت اصلاح ساختارهای مالیاتی، تغییر قوانین، اقداماتی در جهت ساده سازی مالیات از طریق ساده نمودن نرخ مالیات بر شرکت‌ها، اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده، محدود کردن معافیت‌ها و غیره صورت گرفت. (همان)

در برنامه چهارم توسعه دولت به برقراری انضباط مالی و بودجه‌ای در طول برنامه چهارم مکلف شد تا اعتبارات هزینه‌ای دولت به طور کامل از طریق درآمدهای مالیاتی و سایر درآمدهای غیرنفتی تأمین گردد. همچنین، برقراری هرگونه تخفیف، ترجیح یا معافیت از پرداخت مالیات (اعم از مستقیم یا غیرمستقیم) و حقوق ورودی علاوه بر آنچه در قوانین مربوطه تصویب شده است برای اشخاص حقیقی

و حقوقی از جمله دستگاه‌های موضوع بند "د" ماده (۱۶۰) این قانون طی سال‌های این برنامه ممنوع بوده است. اعمال سیاست‌های مالیاتی با هدف بازتوزیع عادلانه درآمدها نیز یکی دیگر از محورهای برنامه چهارم در زمینه مالیات بوده است

در برنامه پنجم توسعه به دلیل اهمیت بسیار زیاد کاهش وابستگی بودجه دولت به درآمدهای نفتی و تأمین هزینه‌های جاری دولت از محل درآمدهای مالیاتی و عدم تحقق کامل این هدف در برنامه چهارم این مفاد مجدداً در این برنامه مورد تأکید قرار گرفت، به طوری که در ماده (۱۱۷) این قانون تأکید بسیاری به قطع کامل وابستگی اعتبارات هزینه‌ای به عواید نفت و گاز از طریق افزایش سهم درآمدهای عمومی در تأمین اعتبارات هزینه‌ای دولت شده است و حل این مسئله را در بندهای زیر بیان می‌کند:

- در پایان برنامه نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی مشروط به عدم افزایش نرخ مالیات‌های مستقیم و با گسترش پایه‌های مالیاتی حداقل به ۱۰ درصد برسد.

- نسبت درآمدهای عمومی به استثناء درآمدهای نفت و گاز به اعتبارات هزینه‌ای به طور متوسط سالانه ۱۰ درصد افزایش یابد.

- اعتبارات هزینه‌ای دولت سالانه حداکثر دو درصد کمتر از نرخ تورم افزایش یابد.

۴. وظایف نظام مالیاتی کشور

به موجب ماده ۹ آیین‌نامه اجرایی بند «الف» ماده ۵۹ قانون برنامه سوم توسعه برخی از وظایف سازمان امور مالیاتی کشور عبارت است از:

(۱) تصدی تمام امور مربوط به اجرای مقررات انواع مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم و سایر مالیات‌ها و تمام مراحل مربوط اعم از شناسایی مؤدیان، تشکیل پرونده و تنظیم شناسنامه‌های مالیاتی، تشخیص و مطالبه مالیات و حل اختلاف مالیاتی و وصول مالیات به طرق معمول یا از طریق عملیات اجرایی و سایر موارد مربوط به مالیات‌ها در چارچوب قوانین مالیاتی و سایر قوانین جاری کشور.

- ۲) مطالعه ، بررسی و شناخت موانع موجود نظام مالیاتی و برنامه‌ریزی برای رفع آنها.
- ۳) اظهارنظر و ارایه پیشنهادهای لازم در زمینه تدوین سیاست‌ها و خط‌مشی‌های مالیاتی در اجرای وظایف قانونی مربوط.
- ۴) تنظیم سیاست‌های اجرایی برای اخذ مالیات در کشور و تلاش مستمر به منظور حسن اجرای برنامه‌های مصوب.
- ۵) اتخاذ تدابیر لازم درخصوص چگونگی اجرای قوانین و مقررات مالیاتی از طریق تهیه و تنظیم آیین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های لازم و طراحی نظام‌ها و روش‌های اجرایی برای تشخیص و وصول مالیات.
- ۶) اجرای دقیق و کامل و ارایه پیشنهادهای اصلاحی موردنیاز در خصوص قوانین و مقررات مالیاتی کشور و نظارت بر حسن اجرای آنها.
- ۷) طراحی، تدوین و اجرای پروژه‌های پژوهشی و اجرایی برای بهبود وضع نظام مالیاتی کشور در زمینه‌هایی از قبیل اصلاح ساختار نظام مالیاتی، ثبت‌نام و راهنمایی مؤدیان، گسترش خوداظهاری، انجام ممیزی‌های مؤثر، حسابداری مالیاتی، وصول و اجرا برای تسریع و تدقیق عملیاتی.
- ۸) مطالعه، بررسی و پژوهش مداوم در زمینه قوانین و مقررات مالیاتی و ارایه پیشنهاد یا انجام اقدام‌های لازم برای اصلاح و تکمیل آنها از طریق مراجع قانونی ذی‌ربط.
- ۹) مطالعه تطبیقی، بررسی و پژوهش مستمر در نظام‌های پیشرو مالیاتی کشورهای منتخب برای بهبود سیستم مالیاتی کشور.
- ۱۰) مطالعه و بررسی به منظور یافتن راهکارهای مناسب شناسایی منابع مالیاتی، افزایش و توسعه ظرفیت‌های مالیاتی کشور و پیشنهاد آن به وزیر امور اقتصادی و دارایی.

۱۱) گردآوری و پردازش اطلاعات و به کارگیری شماره‌های اقتصادی و ملی و کد پستی برای شناسایی واحدها و منابع مالیاتی و مشمولان قوانین و مقررات مالیاتی به منظور دستیابی به اهداف پیش‌بینی شده در قانون و اجرای عدالت مالیاتی.

۱۲) انجام بررسی‌ها به منظور بهسازی و اصلاح ساختار تشکیلاتی و نیروی انسانی شاغل در امور مالیاتی برای اجرای وظایف محول شده و تأمین نیروی انسانی موردنیاز.

۱۳) طراحی، برنامه‌ریزی و اجرای برنامه‌های آموزشی لازم برای ارتقای کیفیت نیروی انسانی براساس نیازهای تعیین شده.

۱۴) طراحی، اجرا و بهسازی نظام جامع اطلاعات مالیاتی کشور و ایجاد شبکه اطلاعاتی فراگیر مکانیزه و استفاده از روش‌های نوین و ابزارهای پیشرفته برای تحقق درآمدهای مالیاتی.

۱۵) برنامه‌ریزی و تهیه طرح‌های لازم برای افزایش بهره‌وری و کیفیت فعالیت‌های مالیاتی و کاهش هزینه‌های مؤدیان در پرداخت مالیات.

۱۶) انجام مطالعات و بررسی‌های لازم و ارزشیابی مداوم عملکرد واحدهای مالیاتی و نیروی انسانی مربوط و هدایت و ارشاد آنها.

۱۷) انجام مطالعات اقتصادی مرتبط با مالیات و آرایه گزارش‌های تحلیلی و آماری مربوط به درآمدهای مالیاتی برای وزیر امور اقتصادی و دارایی و سایر مراجع قانونی ذی‌ربط و همچنین استفاده از تحلیل‌های انجام شده برای بهبود وضع نظام مالیاتی در کشور.

۱۸) همکاری با مؤسسه‌های داخلی و بین‌المللی به منظور تحقق مأموریت‌ها در چارچوب مقررات موضوعه.

۱۹) تهیه آیین‌نامه‌های موردنیاز پیش‌بینی شده در قوانین و مقررات موضوعه برای تصویب در مراجع ذی‌صلاح.

۲۰) برآورد درآمدهای مالیاتی مربوط به هر سال و آرایه آن برای درج در لایحه بودجه.

اساسی ترین موضوع در یک نظام مالیاتی، قوانین و مقررات حاکم بر آن نظام است که در اصل حوزه عمل و مبنای اجرایی آن را تعیین می سازد. این قوانین و مقررات هستند که اهداف مالیات، پایه های مالیاتی نرخ های مربوط به آن، معافیت های مالیاتی و وظایف هر واحد مالیاتی را در ارتباط با مؤدیان مالیاتی مشخص می سازد.

از سوی دیگر، نظام های اقتصادی متفاوت سبک و نظام خاص مالیاتی خود را دارند. به عنوان مثال، در نظام سرمایه داری نوع اخذ مالیات منطبق بر اصول حاکم بر نظام سرمایه داری عمل می کند و در نظام اقتصاد اسلامی خمس و زکات بخش عمده مالیات را تشکیل می دهد و در یک نظام اقتصاد بسته و متمرکز، نظام مالیاتی خاص آن سیستم، تعریف می شود.

قانون مالیات های مستقیم و غیر مستقیم نظام بندی مالیات در ایران را معین کرده است و مطابق مواد قانون، مالیات ها در کشور اخذ می شود.

۵. پایه های مالیات در ایران

مالیات های مستقیم

قانونگذار از طریق طراحی و تدوین قوانین و مقررات مالیاتی ضمن دستیابی به اهداف متفاوت رای و نظر خود را درباره پایه ها و نرخ های مالیاتی بیان می کند.

طبق ماده یک قانون مالیات های مستقیم اشخاص زیر مشمول پرداخت مالیات هستند:

– تمام مالکان اعم از اشخاص حقیقی یا حقوقی نسبت به اموال یا املاک خود واقع در ایران طبق مقررات باب دوم.

– هر شخص حقیقی ایرانی مقیم ایران نسبت به تمام درآمدهایی که در ایران یا خارج از ایران تحصیل می‌کند.

– هر شخص حقیقی ایرانی مقیم خارج از ایران نسبت به تمام درآمدهایی که در ایران تحصیل می‌کند.

– هر شخص حقوقی ایرانی نسبت به تمام درآمدهایی که در ایران یا خارج از ایران تحصیل می‌کند.

– هر شخص غیرایرانی (اعم از حقیقی یا حقوقی) نسبت به درآمدهایی که در ایران تحصیل می‌کند و همچنین نسبت به درآمدهایی که بابت واگذاری امتیازها یا سایر حقوق خود یا دادن تصمیم‌ها و کمک‌های فنی یا واگذاری فیلم‌های سینمایی تحصیل می‌کند.

انواع مالیات‌های مستقیم شامل مالیات بر دارایی و ثروت، مالیات اشخاص حقوقی و مالیات بردرآمد می‌شود که هر یک به بخش‌های دیگری تقسیم می‌شوند. (قانون مالیات مستقیم)

مالیات‌های غیرمستقیم

در طبقه‌بندی مالیات‌های غیرمستقیم تاکنون به علت نبود یک الگو و نظام مدون مالیاتی برای ایران، طبقه‌بندی جامع برای این نوع تدوین نشده است اما آنچه که به صورت رایج در سیستم مالیاتی کشور به کار می‌رود به صورت کلی عبارت است از:

۱. مالیات بر محصول (تولید) و واردات.

۲. مالیات بر استفاده از کالا و خدمات.

مالیات‌های غیرمستقیم شامل فروش فرآورده‌های نفتی و بنزین، دو درصد مالیات سایر کالا و خدمات، عوارض خروج از کشور، مالیات بر فروش سیگار، نقل و انتقال و شماره گذاری خودرو و مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد.

۶. مالیات در مکاتب اقتصادی

آدام اسمیت، طرفدار مالیات متناسب بود. به این معنی که از درآمد هر کس چند درصد به عنوان مالیات وصول شود. اسمیت مالیاتی را عادلانه می‌دانست که در مورد همه درآمدها یکسان اعمال شود. نرخ دیگر، نرخ تصاعدی است. در مالیات تصاعدی، هر قدر میزان درآمد افزایش یابد، سهم بیشتری از آن نسبت به طبقه ما قبل به عنوان مالیات وصول می‌شود. نقطه مقابل نرخ تصاعدی، نرخ تنازلی است. به این معنی که با افزایش درآمد آهنگ رشد نرخ ملایم‌تر می‌شود. لافر نیز به نرخ بهینه مالیات قائل است و معتقد است هرگاه نرخ مالیات بر درآمد بیش از حد بالا برود، کل درآمد مالیاتی تنزل خواهد کرد. وقتی نرخ مالیات بر درآمد صفر درصد است هیچ‌گونه مالیاتی جمع‌آوری نمی‌شود ولی اگر نرخ مالیات بر درآمد صد درصد باشد باز مالیاتی جمع‌آوری نخواهد شد. بین این دو حالت افراد صاحب درآمد می‌شوند و مالیات می‌پردازند و در یک نرخ معین، درآمد مالیاتی در حداکثر خود خواهد بود. (پارسائیان، ۱۳۹۰)

از آنجا که مقوله‌ی مالیات به عنوان یک جزء مهم ابزار سیاست‌گذاری اقتصادی، اجتماعی به حساب می‌آید، لازم است تا برای اعمال سیاست‌های مالیاتی، اصول و نظریاتی از سوی اندیشمندان نحله‌های گوناگون فکری تعریف شود تا نظام‌های مالیاتی فراخور شرایط اقتصادی و اجتماعی خود از آنها بهره‌برند. از این روی، بحث اصول و نظریات مالیاتی یکی از موارد بنیادین مطالعات مالیاتی است که می‌تواند در چارچوب اهداف باز توزیعی مالیات‌ها بسیار مهم تلقی شود. (برگرفته از وبلاگ مالیات محور توسعه

<http://tax.blogfa.com>

۱-۶- اصول مالیاتی از نظر کلاسیک‌ها

آدام اسمیت معروف‌ترین اقتصاددان مکتب کلاسیک است. بنابراین اصول چهارگانه او به عنوان اصول مالیاتی مورد نظر مکتب کلاسیک به حساب می‌آید. اصل اول از دید او اصل عدالت و برابری است. بر

اساس این اصل، بار مالیات باید به صورت عادلانه بین مردم تقسیم شود و به توانایی پرداخت مالیات دهنده بستگی دارد. وی مالیات تناسبی را به عنوان مالیاتی عادلانه تلقی می‌کند. اصل دوم، معین و مشخص بودن مالیاتهاست. بر اساس این اصل باید مبلغ، مآخذ، زمان پرداخت و طریقه پرداخت باید دقیقاً مشخص باشد اصل سوم، اصل سهولت است. بر اساس این اصل، کسب رضایت نسبی افراد و تسهیلات مختلف برای پرداخت مالیات مدنظر است و تنظیم شرایط جهت پرداخت و طریقه پرداخت باید با توجه به حداقل فشار امکان پذیر باشد اصل آخر به صرفه‌جویی برمی‌گردد. در جمع‌آوری مالیات باید حداکثر صرفه‌جویی به عمل آید و هزینه جمع‌آوری آن به حداقل تقلیل یابد. (همان)

اصول نظام مالیاتی مطلوب از دید کلاسیک‌ها	
اصل عدالت	توزیع عادلانه بار مالیاتی
اصل مشخص بودن	ساخت دهی روشن مالیاتها
اصل سهولت	ایجاد شرایط رضایت افراد در اخذ مالیات
اصل صرفه‌جویی	بهینه سازی سیستم مالیاتی

۶-۲- اصول مالیاتی از دید کینزین‌ها

آنها در مورد مالیات‌ها اعتقاد به اصول زیر دارند :

الف - اصل شخصی ساختن مالیات :

بر اساس اصل مزبور، هنگام تعیین و دریافت مالیات علاوه بر درآمد مبنای محاسبه، وضع شخصی مالیات دهنده از نقطه نظر تحصیل درآمد و وضعیت اجتماعی نیز ملاک عمل است. به عنوان مثال درآمد حاصل از کار با درآمد حاصل از سرمایه تفاوت دارد. از آنجا که گروه اول درآمد خود را از راه زحمت فیزیکی و یا فکری بدست می‌آورد، رنج و مشقت بیشتری نسبت به گروه دوم که درآمد حاصل از

سرمایه کسب می کند دارد. بنابراین، هنگام پرداخت مالیات باید فداکاری بیشتری به خرج دهد. بر اساس این اصل، باید وضعیت کاری و اجتماعی فرد مالیات دهنده مورد توجه قرار گیرد. (منبع قبلی)

ب - اصل دخالت :

به عقیده کینز و پیروان او، دولت باید جهت ارشاد و فعالیت های اقتصادی و اجتماعی دخالت کند و نباید مالیات ها بی طرف باشند. به عنوان مثال، دولت باید جهت مبارزه با تورم از سیاست های مالی انقباضی استفاده کرده و با افزایش نرخ مالیاتی، تورم را بکاهد.

ج - اصل مطلوبیت درآمد:

مطلوبیت نهایی هر واحد پول یا درآمد برای افراد کم درآمد بیشتر از مطلوبیت نهایی پول یا درآمد برای افراد پر درآمد است. بنابراین اگر به نسبت برابر از درآمد هر دو گروه مالیات اخذ شود، افراد کم درآمد مقدار مطلوبیت بیشتری از دست می دهند و این موضوع عادلانه نیست. برای حل مشکل فوق باید بر اساس نرخ تصاعدی مالیات اخذ شود.

اصول نظام مالیاتی مطلوب از دید کینزین ها

- | | |
|-------------------------|--|
| - اصل شخصی ساختن مالیات | توزیع عادلانه بار مالیاتی و تفاوت بین پایه های مختلف مالیاتی |
| - اصل دخالت | تقویت نظام رفاهی و تأمین اجتماعی |
| - اصل مطلوبیت درآمد | توزیع عادلانه درآمد و کاهش مالیات بر مصرف |

۳-۶- نگرش‌های جدید به اصول مالیاتی

با گسترش نظام فن‌آوری اطلاعات و حرکت اقتصادهای درون‌زا به سمت اقتصادهای جهانی شده، مالیات‌ها نیز دچار تغییر و تحول شده‌اند. مالیات‌ها امروزه به عنوان یکی از ارکان اصلی نظام‌های انتخاباتی تبدیل شده‌اند و بجز آثار اقتصادی واجد ویژگی‌های اجتماعی، سیاسی و اطلاعاتی فراوان شده‌اند. هرچند که اصول مندرج در بیانیه‌های کلاسیک‌ها و تئوری‌های کینز هم‌چنان رواج دارد و بسیاری از نظام‌های مالیاتی با آن سامان یافته‌اند، لیکن بر اساس نیازهای روز و برخی تعاملات بین‌المللی و مسائلی که در اجرای سیستم مالیاتی بروز می‌کند، برخی اصول جدید به اصول قبلی مالیات‌ها افزوده شده است. (همان)

الف - اصل تشخیص محل خرج :

بر این اساس، محل خرج و مصرف مالیات‌ها باید برای مالیات پردازان مشخص باشد. این اصل یک کارکرد مهم توزیعی درون خود دارد که نظارت مردمی را می‌پذیرد و عموماً مالیات‌ها را به سمت کاهش نابرابری سوق می‌دهد. البته، کارشناسان اعتقاد دارند این اصل بیشتر جهت مالیات‌های محلی و عوارض کاربرد دارد.

ب - اصل سهولت تمکین داوطلبانه مالیاتی :

این اصل بیشتر ناظر بر روشهای اجرایی و عملیاتی است. کیفیت تشکیلات مالیاتی برفضای سرمایه‌گذاری و توسعه بخش خصوصی و همچنین کارکردهای مالیات مؤثر است. نظام مالیاتی باید به سمتی برود که سرعت تمکین (پذیرش) داوطلبانه مالیات‌های تشخیصی و افزایش خود اظهاری را گسترش دهد. تمکین مالیاتی، عبارت است از قبول و ترتیب پرداخت داوطلبانه مالیات

قانونی ابزاری یا تشخیص شده در یک تشکیلات مالیاتی به هر اندازه که سیستم مالیاتی با تمکین بیشتری روبرو شود، میزان درآمدهای وصولی بخش مالیاتی افزایش و شاخص‌های کلان اقتصادی چون نسبت مالیات به تولید ناخالص تولید داخلی (افزایش) نسبت درآمد مالیاتی واقعی به درآمد مالیاتی پیش‌بینی شده در بودجه (افزایش) خواهد یافت و از طرفی با کاهش شکاف مالیاتی بین طبقات مختلف درآمدی، توزیع درآمد بهبود می‌یابد.

ج - اصل مشارکت :

گسترش نهادهای مدنی و در اختیار داشتن بخش اعظم ثروت ملی توسط بخش خصوصی باعث شده که بدون مشارکت نهادهای مدنی و عموم مردم، وصول مالیات قانونی امکان پذیر نباشد. از این روی، بسیاری از تشکلهای نمایندگان صنوف و نهادهای مدنی در مورد اصلاح قانون، نحوه وصول، تعیین ضرائب مالیاتی با دستگاه مالیاتی همکاری و مشارکت می‌کنند که این مشارکت شکل قانونمند به خود گرفته است. چون این اصل، کیفیت وصول درآمدهای مالیاتی را بهبود می‌بخشد و موجبات ارتقاء فرهنگ مالیاتی و به تبع آن درآمدهای مالیاتی را فراهم می‌کند؛ می‌توان نتیجه گرفت که در توزیع مجدد درآمدها نقشی مهم دارد. (همان)

۴-۶- اصول مالیاتی در اسلام

از مطالعه نظام مالیاتی اسلام می‌توان اصول راهبردی مهم ذیل را برای سیاستگذاری استنباط کرد.

الف - اصل تقدم مصالح مردم :

هدف از تشریع احکام مالی و وضع مالیات‌های ثابت و متغیر در اسلام، تأمین مصالح و منافع مردم است؛ به‌طوری که حتی اگر در وضعیت خاصی، گرفتن اصل مالیات یا گرفتن نرخ معینی از آن، به فرآیند رشد اقتصادی جامعه آسیب رساند و مردم را دچار مشقت کند، متوقف می‌شود.

حضرت امیر (نهج البلاغه، خطبه ۱۹۹) وقتی مالک را به فرمانداری مصر منصوب می‌کند، ضمن یادآوری اهمیت خراج برای حکومت می‌فرماید:

در کار خراج، نیکو نظر کن؛ به‌گونه‌ای که به صلاح خراج‌گزاران باشد؛ زیرا صلاح کار خراج و خراج‌گزاران، صلاح کار دیگران است، و دیگران حالشان نیکو نشود، مگر به نیکو شدن حال خراج‌گزاران؛ چرا که همه مردم روزی خوار خراج و خراج‌گزارانند؛ ولی باید بیش از تحصیل خراج در اندیشه آبادی زمین باشی که خراج حاصل نشود، مگر به آبادانی زمین، و هر که خراج طلبد و زمین را آباد نسازد، شهرها و مردم را نابود کرده است و کارش استقامت نیابد، مگر اندکی. هر گاه از سنگینی خراج یا آفت محصول یا خشک شدن چشمه‌ها یا کمی باران یا دگرگونی زمین در اثر آب‌گرفتگی و فساد بذرها یا تشنگی بسیار زراعت و فاسد شدن آن، نزد تو شکایت آورند، مالیات را به مقداری که حال آن‌ها را بهبود بخشد، تخفیف ده و سبک گردان و هرگز این تخفیف بر تو سخت و گران نیاید؛ زیرا آن ذخیره‌ای است که در عمران و آبادانی سرزمینت آن را به تو بازمی‌گردانند. (همان، نامه ۵۳)

دقیقاً به سبب رعایت مصالح مردم است که شرایط تعلق مالیات، نرخ مالیاتی و زمان و کیفیت حصول مالیات‌ها در اسلام چنان تنظیم شده که تولید و اشتغال، هیچ آسیبی نبیند.

ب - اصل عدالت مالیاتی:

بیشتر نظریه پردازان نظام‌های مالیاتی مدعی عدالتند؛ اما در مقام عمل، گاه گمان می‌کنند که همیشه و همه جا رعایت «اصل منفعت» به عدالت می‌انجامد؛ در نتیجه سراغ این می‌روند که چه کسی، چه میزان از خدمات عمومی و منابع طبیعی استفاده می‌کند، و به تناسب آن، مالیات وضع می‌کنند و گاه عدالت را در «اصل توانایی پرداخت» دیده، قدرت پرداخت مؤدی را ملاک و معیار تنظیم قوانین مالیاتی قرار می‌دهند. اسلام مثل دیگر احکامش در احکام مالی نیز به دور از هر نوع افراط و تفریط و به دور از بزرگ کردن یک پارامتر و غفلت از پارامترهای دیگر نه تنها مسأله میزان توانایی مؤدیان مالیاتی و مسأله میزان استفاده آنان از خدمات عمومی دولت و منابع طبیعی توجه می‌کند که از حد نصاب‌ها و تفاوت نرخ‌ها به‌طور کامل روشن است، بلکه به عوامل دیگری چون تأمین اجتماعی و توزیع مجدد درآمدها و ثروت‌ها و میزان نیاز نیازمندان نیز توجه دارد. در روایات نقل شده که اگر خداوند می‌دانست نیاز حاجتمندان به این اندازه برآورده نمی‌شود، نرخ زکات را افزایش می‌داد.

ج - اصل معنویت و عبادت :

پرداخت بخشی از حاصل دسترنج، از جهت روحی و روانی مشکل، و همیشه با اکراه و عدم طیب نفس توأم است. برای حل این مشکل روحی، اسلام افزون بر این که به مؤدیان مالیاتی یادآور می‌شود کل درآمدهای آنان، حاصل زحماتشان نیست، بلکه بخشی از آن‌ها سهم منابع طبیعی و خدمات عمومی

است، تذکر می‌دهد که خداوند، صدقات آن‌ها را چند برابر در دنیا و آخرت پاداش می‌دهد و امام علی برای تشویق و ترغیب همین مطلب خطاب به مردم می‌فرماید:

[بدانید] زکات همراه نماز، مایه تقرب مسلمانان به خداوند است. کسی که زکات را با طیب خاطر بدهد، کفاره گناهان او شمرده شده، مانع و حاجبی از آتش برای او خواهد بود؛ پس کسی نباید به دنبال آن چه پرداخته چشم بدوزد و در ادای آن برای خویش مشقت ببیند یا برای آن حسرت خورد. (همان، خطبه ۱۹۹)

د - اصل اعتماد:

رعایت اصل مصلحت و عدالت به معناهایی که گذشت و تزریق روح عبادی و معنوی در احکام مالی در کنار اصل نظارت همگانی اسلام (امر به معروف و نهی از منکر)، سبب شده بود تا اطمینان و اعتماد قابل توجهی بین مردم و حکومت پدید آید؛ به گونه‌ای که افزون بر راهکار خود اظهاری مؤدیان مالیاتی که در نامه امیر مؤمنان گذشت، راهکار خودگردانی نیز به شکل گسترده مطرح شود؛ یعنی مؤدیان مالیات‌های شرعی اختیار داشتند بدهی مالیاتی خود را در موارد شرعی مصرف کنند و این دو راهکار، افزون بر این که اثر تشویقی فوق‌العاده‌ای در اصل پرداخت داشت، هزینه‌های گردآوری و به مصرف رساندن وجوه را در حد چشمگیری کاهش می‌داد.

شناخت و به‌کارگیری این اصول و اصول دیگر که در نظام مالیاتی اسلام نهفته است می‌تواند کمک قابل توجهی برای مسئولان نظام مالیاتی باشد که از یک سو مؤدیان مالیاتی، مدام از ظالمانه بودن موارد و نرخ‌ها شکایت دارند و از سوی دیگر، کارگزاران مالیاتی از فرار مالیاتی مردم گله می‌کنند و از سوی دیگر، واقعیت‌ها از رواج انواع رشوه و اجحاف، بالا بودن هزینه تحصیل مالیات‌ها و... در نظام مالیاتی ایران خبر می‌دهد.

۷. شاخص‌های ارزیابی عملکرد مالیاتی

کارایی (بازدهی)^۱

منظور از کارایی نسبت کار انجام شده (تولید کالاها یا خدمات نهایی) به منابع مصرف شده است. در واقع کارایی اشاره به رابطه بین داده‌ها و ستانده‌ها دارد و هدف آن کاهش هزینه و حداقل استفاده از منابع است. در اینجا کارایی فقط به افزایش کمی تولید کالا یا خدمت توجه دارد و به عنوان مثال میزان رضایتمندی یا میزان دستیابی به هدف‌های مطلوب موردنظر را اندازه نمی‌گیرد.

۱۰۰٪ منابع تعیین کننده برای استفاده / منابع واقعی استفاده شده = کارایی

برای سنجش این شاخص از نسبت مالیات دریافتی به تولید ناخالص داخلی استفاده شده است.

اثربخشی^۲

عبارت است از درجه و میزان نیل به اهداف از قبل تعیین شده، به بیان دیگر با توجه به تلاش‌های انجام شده چه میزان نتایج موردنظر حاصل شده است. به عبارت روشن‌تر اثربخشی، برخلاف کارایی، روشی است که چگونگی تحقق اهداف را مورد اندازه‌گیری قرار می‌دهد. این مقیاس آثار تولید یا خدمات انجام شده برای جامعه را کمی و مقداری نموده و مشخص می‌کند که آیا از مجموعه نهادها یا منابع برای نیل به اهداف موردنظر استفاده بهینه به عمل آمده یا نه، لذا چگونگی تحقق مجموعه‌ای از اهداف، مبین اثربخشی است و حال آنکه برعکس، چگونگی به کارگیری منابع جهت تحقق این اهداف کارایی نامیده می‌شود.

خروجی مورد انتظار / خروجی واقعی (عملکرد) = اثربخشی

^۱ Efficiency

^۲ Effectiveness

بهره‌وری^۳

بهره‌وری تلفیقی از شاخص‌های کارایی و اثر بخشی است. به عبارت بهتر بهره‌وری از ترکیب دو مؤلفه اثر- بخشی و کارایی نتیجه می‌گردد و به‌طور کلی نسبت ستانده به داده است. به عبارت روشن‌تر بهره‌وری عبارت است از نسبت کالاها و خدمات به ثمر رسیده (خروجی) به نهاده‌های به کار رفته در آن (ورودی) که در اینجا منظور از به "ثمر رسیده" تحقق اهداف مورد نظر می‌باشد. به این ترتیب بهره‌وری، نه تنها "کمیت بازده" بلکه "کیفیت بازده" و "تحقق هدف" را نیز مورد سنجش قرار می‌دهد و برای ارتقای کیفیت، ابعاد اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی زیادی باید مورد توجه قرار گیرند.

۱۰۰ * ورودی / خروجی = بهره‌وری

دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، "ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی کشور با استفاده از سه شاخص بهره‌وری، کارایی و اثربخشی در سالهای ۱۳۸۴-۱۳۷۹" را انجام داده است و نتایج کار نشان داد که عملکرد نظام مالیاتی کشور در تبدیل ظرفیت‌های بالقوه مالیاتی به بالفعل مناسب نبوده است.

۸. مروری بر سوابق تجربی

پژوین (۱۳۷۱) در تحقیقی با عنوان بررسی اقتصادی مالیات بر شرکتها، ابتدا به وضعیت مالیات بر درآمد شرکتها پرداخته و سپس مالیات بر درآمد مشاغل در سالهای ۶۸-۱۳۴۹ را بررسی کرده است. پس از آن در زمینه تئوریک مدل مالیاتی، مدلی درخصوص سیستم مالیاتی ارائه داده است. نتایج برآورد مدل فوق با استفاده از اطلاعات موجود و در قالب سه روش تک معادله، سیستم چهارمعادله و

^۳ Productivity

سیستم هفت معادله ارائه شده است در نهایت، اثر مالیات بر سرمایه گذاری از جنبه نظری و نیز آزمون تجربی و با استفاده از روش‌های رگرسیون و آنالیز واریانس یک طرفه مورد مطالعه و بررسی قرار گرفته است.

مطالعه محضرینا (۱۳۷۳) در دانشکده اقتصاد دانشگاه شهید بهشتی، بخشهای مالیاتی و پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی در برنامه دوم توسعه را مورد بررسی قرار داده است. در این مطالعه سعی بر آن است که ارتباط بین اهداف تدوین و آثار وضع مالیات به وسیله مفهوم کشش مالیاتی تبیین شود. نتایج مدل نشان دهنده این موضوع است که برای بخشهای مالیاتی در اقتصاد ایران کشش مالیاتی حدود یک یا کمتر از یک است یا به عبارت دیگر به ازای افزایش تولید ناخالص داخلی، مالیات کل و مالیات هر بخش حدود یک یا کمتر از یک درصد افزایش خواهد یافت. در مطالعه‌ای (۱۳۷۳) با عنوان برآورد کششهای مالیاتی و پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی در اقتصاد ایران در معاونت امور اقتصادی وزارت دارایی، ساختار کلی معادلات مورد استفاده برای برآورد کششهای مالیاتی برای کشور ایران (۷۱-۱۳۴۲) در چهار بخش مالیاتی شرکتها، واردات، مصرف فروش و مشاغل خلاصه شده است و براساس نتایجی که از کششهای درآمدی اخذ گردیده، اقدام به پیش‌بینی انواع مختلف درآمدهای مالیاتی از سال ۱۳۷۴ تا ۱۳۷۸ گردیده است. نتایج پیش‌بینی تحقیق حاکی از این است که رشد متوسط سالیانه مالیاتهای مستقیم در دوره مزبور ۱۷.۱ درصد و رشد متوسط سالیانه مالیاتهای غیرمستقیم معادل ۱۶.۵ درصد خواهد شد. یکی دیگر از تحقیقات انجام شده در زمینه برآورد ظرفیت مالیاتی، تحقیقی است که توسط کمیجانی و فهیم یحیایی (۱۳۷۳) انجام شده است. در این تحقیق، ارتباط مستقیم بین درآمد سرانه و سایر متغیرهای مستقل با نسبت مالیاتی مشاهده می‌شود و معنی‌دار بودن ضرایب متغیرهای مستقل در تعیین ظرفیت مالیاتی نمایان است. از نتایج برآورد تابع ظرفیت مالیاتی آن است که ضرایب برآورد شده مدل نشان می‌دهد که بخشهای صنعت و خدمات بیشترین نقش را در ایجاد درآمدهای مالیاتی در

کشورهای در حال توسعه دارند. در رابطه با بخش خدمات، مالیات از این بخش عمدتاً به صورت مالیات بر مشاغل، مالیات بر مستغلات و مالیات بر شرکتهای خدماتی وصول می‌شود.

در تحقیق عیسی‌زاده روشن (۱۳۷۶) با استفاده از اطلاعات سری زمانی که به سه دهه اقتصادی ایران اختصاص دارد (۱۳۴۱-۱۳۷۴) و از روش حداقل مربعات سه مرحله‌ای به برآورد سیستم معادلات پرداخته شده است، ابتدا ظرفیت اقتصادی استان اصفهان با استفاده از محاسبه ارزش افزوده بخشهای مختلف اقتصادی استان بررسی شده، سپس ظرفیت مالیاتی استان برآورد شده است. در مجموع می‌توان گفت برای اینکه یک رابطه منطقی بین این دو نسبت برقرار کنیم این کار از طریق کاستن از حجم دولت یعنی کاهش مخارج جاری و افزایش درآمدهای مالیاتی از طریق اصلاح نظام مالیاتی کشور امکان پذیر است.

صفری بکتاش (۱۳۸۰) در مقاله‌ای به بررسی مالیاتی و برآورد کوشش مالیاتی استان آذربایجان شرقی با استفاده از روش OLS می‌پردازد نتایج مدل برآورد شده نشان دهنده این موضوع می‌باشد که در اکثر سال‌ها مالیات دریافتی این استان کمتر از ظرفیت مالیاتی می‌باشد.

دیانی (۱۳۸۱) در مقاله‌ای تحت عنوان «مقایسه ظرفیت بالقوه و بالفعل درآمدهای مالیاتی استان سمنان» از متغیرهای ارزش افزوده، تعداد پرونده‌های مالیاتی و پایه‌های مالیاتی به عنوان متغیرهای مؤثر بر ظرفیت مالیاتی استفاده کردند و به این نتیجه رسیدند که جمع وصولی بخش مشاغل و شرکتهای نسبت به مالیات‌های بالقوه این بخش‌ها ناچیز است.

فلاحی و همکاران (۱۳۸۴) در مقاله‌ای به بررسی سه نوع الگوی رگرسیون خطی، سری زمانی و شبکه عصبی مصنوعی و مقایسه این روش‌ها به پیش‌بینی درآمدهای مالیات بر مشاغل طی دوره ۱۳۷۹ تا ۱۳۸۳ می‌پردازند. نتایج برآورد نشان دهنده عملکرد بهتر الگوی شبکه عصبی مصنوعی می‌باشد.

حمیدی علمداری (۱۳۸۴) در پایان نامه خود با عنوان الگوسازی و پیش بینی درآمدهای مالیات بر مشاغل در ایران عنوان کرده است که توجه بیشتر درآمدهای مالیاتی و انجام پیش بینی‌های دقیق‌تر، دولت را در جهت تدوین برنامه‌ها و رسیدن به اهداف خود یاری میرساند. به همین منظور، برای دستیابی به پیش‌بینی‌های دقیق‌تر، در ابتدا با استفاده از آزمون نمای لیپانوف ماهیت ساختاری سری زمانی مورد نظر از جهت خطی، غیرخطی و تصادفی بودن بررسی شده است. نتایج این آزمون وجود آشوب ضعیفی را در سیستم نشان می‌دهد و بیانگر امکان استفاده از الگوسازی غیرخطی برای پیش-بینی دقیق‌تر کوتاه مدت است. در مرحله بعد، با استفاده از شبکه‌های عصبی مصنوعی و الگوی رگرسیون خطی پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی بر مشاغل طی دوره زمانی (۱۳۸۱-۱۳۷۵) به عمل آمده است و در نهایت عملکرد دو روش با هم مقایسه شده‌اند.

منجذب و سلیمانی (۱۳۸۴) در مقاله‌ای تحت عنوان "برآورد ظرفیت مالیاتی استان مازندران" ظرفیت مالیاتی و عملکرد مالیاتی استان مازندران و کشور را طی دو دهه قبل مورد بررسی قرار دادند. در تحقیق مذکور، ظرفیت مالیاتی تابعی از ارزش افزوده بخش‌های مختلف اقتصادی، نرخ با سواد استان، نسبت مالیاتی، مالیات مستقیم، مالیات غیرمستقیم بیان گردید. نتایج حاصل از تحقیق حاکی از سهم ۶۵ درصدی استان مازندران در کوشش مالیاتی می‌باشد.

فلیجی (۱۳۸۵) در مقاله‌ای به بیان تفاوت بین تلاش مالیاتی و ظرفیت مالیاتی و برآورد تلاش مالیاتی بالقوه در اقتصاد ایران می‌پردازد. وی بیان می‌کند که شاخص تلاش مالیاتی به طور کامل با مفهوم نسبت مالیاتی متفاوت بوده و از تقسیم نسبت مالیات واقعی بر نسبت مالیات برآورد شده به دست می‌آید. به این منظور با تشکیل و برآورد تابع پویای نسبت مالیاتی برآوردی به محاسبه شاخص تلاش مالیاتی می‌پردازد.

رضایی و همکاران (۱۳۸۶) در مقاله‌ای تحت عنوان «پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی با استفاده از شبکه‌های عصبی مصنوعی در اقتصاد ایران» به پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی مستقیم و غیرمستقیم پرداختند. با توجه به این که معیارهایی همچون مجذور میانگین مربع خطاها و ضریب نابرابری تایل نزدیک به صفر برآورد گردیدند. مدل به دست آمده توانایی بالایی در پیش‌بینی آینده دارد و به وسیله‌ی مدل درآمدهای مالیاتی کشور را طی سال‌های ۱۳۸۶ تا ۱۳۹۳ پیش‌بینی نمودند.

نعمت‌پور (۱۳۸۶) در پژوهشی با عنوان پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی مستقیم و غیرمستقیم با استفاده از شبکه‌های عصبی مصنوعی، هدف از مطالعه خود را استفاده از مدل‌های مختلف ریاضی و آماری برای دستیابی به پیش‌بینی‌های دقیق‌تر عنوان کرده است. لذا استفاده از مدل‌های غیرخطی به جای مدل‌های خطی را توصیه کرده است. به همین منظور، محقق استفاده از شبکه‌های عصبی مصنوعی که از اواسط دهه ۹۰ برای پیش‌بینی و مدل‌سازی متغیرهای اقتصادی مطرح شده است را به کار می‌گیرد. در این تحقیق، پس از بررسی ویژگی‌های سری زمانی درآمدهای مالیاتی مستقیم و غیرمستقیم اقدام به طراحی یک مدل شبکه عصبی مصنوعی برای پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی مستقیم و غیرمستقیم در اقتصاد ایران نموده‌ایم. مدل شبکه عصبی مصنوعی طراحی شده از طریق نرم افزار MATLAB و جعبه ابزار شبکه‌های عصبی برآورد شده است. نتایج تحقیق حاکی از آن است که مدل طراحی شده برای پیش‌بینی در ایجاد داده‌های آینده از توانایی بالایی برخوردار است.

فرازمند (۱۳۸۷) در مقاله‌ای به بررسی عوامل مؤثر بر ظرفیت مالیاتی در استان لرستان می‌پردازد. این مطالعه چگونگی افزایش درآمد مالیاتی به عنوان بخشی از درآمدهای دولت و نسبت آن به تولید ناخالص داخلی را در استان لرستان بررسی می‌نماید. ظرفیت مالیاتی و عوامل مؤثر بر آن در استان لرستان طی دوره ۱۳۶۰-۸۳ با استفاده از الگوی‌های اقتصادسنجی به روش ARDL مورد بررسی قرار گرفته است. در این مدل، متغیرهای برونزای ارزش افزوده بخشهای مختلف اقتصادی، درآمد سرانه، نرخ باسوادی،

نرخ تورم و جمعیت استان براساس مبنای نظری و مطالعات تجربی به عنوان مهمترین عوامل تاثیر گذار مورد بررسی قرار گرفتند. نتایج کمی حاصل از برآورد مدل طی دوره موردبررسی نشان می‌دهد که بین ارزش افزوده بخش‌های صنعت و خدمات نرخ باسواد و ظرفیت مالیاتی استان رابطه مثبت وجود دارد. ولی متغیرهای ارزش افزوده بخش معدن، درآمدسرانه، نرخ تورم و جمعیت رابطه معنی‌داری ندارند. همچنین دراین مطالعه ظرفیت‌های مالیاتی و کوشش مالیاتی استان نیز با استفاده از پارامترهای برآورده شده الگو طی این دوره محاسبه شده است. از مقایسه مالیاتهای وصولی و ظرفیت‌های مالیاتی برآورده شده در سالهای مذکور می‌توان نتیجه گرفت که نظام مالیاتی در دریافت مالیات واقعی از کارایی بالایی برخوردار نبوده است.

عرب مازار و آیت (۱۳۸۷) در مقاله‌ای تحت عنوان "برآورد ظرفیت بالقوه اقتصادی مالیات در ایران" به بررسی ظرفیت مالیاتی بالقوه ایران پرداخته‌اند. در این مقاله تلاش شده است تا با ارائه تعریفی مشخص از ظرفیت بالقوه اقتصادی مالیات، عوامل اثرگذار بر آن از ابعاد مختلف مورد بررسی قرار گیرد. پس از مرور ادبیات موضوع و مطالعات انجام شده در سطح بین‌المللی، ظرفیت بالقوه اقتصادی مالیات کشور در چارچوب یک مدل پانل و بر اساس اطلاعات ۲۰ کشور جهان برای دوره ۱۹۹۸-۲۰۰۰ برآورد شده است. نتایج مدل نشان می‌دهد که در دوره مذکور متوسط ظرفیت بالقوه اقتصادی مالیات در کشور (بدون احتساب پرداختی بیمه‌های اجتماعی) حدود ۱۲/۳ درصد بوده است که در مقایسه با متوسط عملکرد نظام مالیاتی کشور در این دوره (۷/۱) درصد، بسیار بالا است. همچنین نتایج این مطالعه نشان می‌دهد که شاخص تلاش مالیاتی کشورمان در این دوره حدود ۵۸ درصد بوده است.

خسرو پیرایی (۱۳۸۷) در مقاله‌ای تحت عنوان «برآورد ظرفیت مالیاتی در استان فارس» با استفاده از روش رگرسیونی حداقل مربعات معمولی به برآورد ظرفیت مالیاتی استان فارس پرداخت، کل درآمدهای استان، ارزش صادرات، ارزش واردات، سهم ارزش افزوده، بخش صنعت، کشاورزی و خدمات و متغیر

مجازی جنگ از مهم‌ترین عوامل تاثیر گذار در نظر گرفته شدند. یافته‌های این تحقیق حکایت از آن دارد که کوشش مالیاتی استان فارس طی سال‌های ۱۳۶۲ تا ۱۳۸۲ کوچکتر از یک بوده است که نشان دهنده وجود شکاف مالیاتی در این استان می‌باشد. خالوزاده و همکاران (۱۳۸۷) در مقاله‌ای تحت عنوان «مدل سازی غیر خطی و پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی کشور به تفکیک منابع مالیاتی» با استفاده از آزمون نمایی لیاپاخوف به بررسی نوع توابع و با استفاده از ساختار شبکه عصبی مصنوعی به تخمین مدل پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی پرداخته‌اند. نتایج حاصل از مدل حاکی از یک روند بلند مدت ثابت درآمدهای مالیاتی بوده که دقت بسیاری بالای پیش‌بینی برون نمونه‌ای مدل را تایید می‌کند.

موسوی (۱۳۸۷) در مقاله‌ای به بررسی ظرفیت مالیاتی استان‌های کشور طی سال‌های ۸۴ و ۸۵ می‌پردازد که نتایج تحقیق کوشش مالیاتی کشور را ۷۵ درصد برآورد می‌نماید. امینی و همکاران (۱۳۸۷) در مقاله‌ای به پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی استان قزوین با استفاده از مدل سری‌های زمانی و روش مداخله‌ای طی سال‌های ۱۳۷۴ تا ۱۳۸۳ پرداخته‌اند. مدل برارزش شده در این تحقیق $ARMA(1,1)$ می‌باشد که طبق آن درآمدهای مالیاتی استان قزوین را طی ده سال آینده پیش‌بینی می‌نماید.

رضایی (۱۳۸۸) در مقاله‌ای درآمدهای مالیاتی مستقیم برای دوره ۵ ساله برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران پرداخته است. نتایج حاصل از مدل $ARMA$ بیانگر روند افزایشی درآمدهای مالیاتی مستقیم طی برنامه پنج ساله پنجم می‌باشد همچنین نتایج این تحقیق بیانگر این موضوع می‌باشد که مالیات دریافتی قبل از سال ۱۳۸۴ از مقدار پیش‌بینی شده کمتر بوده است و بعد از سال ۱۳۸۴ مالیات دریافتی بیشتر از مالیات پیش‌بینی شده باشد.

فلاحی و همکاران (۱۳۸۹) در مقاله‌ای به برآورد ظرفیت مالیاتی کشور با استفاده از شبکه‌های عصبی پرداخته‌اند. در این مطالعه از روش مدلسازی شبکه عصبی استفاده شده است که در آن متغیرهای مستقل به عنوان لایه ورودی وارد سیستم یادگیری شبکه عصبی میشوند. متغیرهای ورودی در مدل

یعنی، نرخ تورم، ضریب جینی، نسبت جمعیت شهری به کل جمعیت، درجه باز بودن اقتصاد و سهم ارزش افزوده بخش‌های کشاورزی و صنعت از GDP، متغیرهای مستقل مدل را تشکیل می‌دهند و متغیر وابسته یا تابع که همان ظرفیت مالیاتی است، حکم لایه خروجی را در شبکه عصبی دارد. بر حسب روش آزمون و خطا برای لایه‌های پنهان و گره‌های هر لایه، شبکه عصبی به صورت مناسب انتخاب می‌شود. در این مدل آموزش از روش داخل شبکه ای (batch) و از رویکرد پرسپترون چند لایه-ای (MPL) بصورت پیشرو و بدون بازخورد استفاده شده است.

مطالعات انجام شده در خارج از کشور

آنتونی کستلز و همکاران (۲۰۰۱) به مطالعه برآورد ظرفیت مالیاتی دولتهای محلی اسپانیا پرداخته‌اند. در این پژوهش از داده‌های دوره زمانی ۱۹۹۳-۱۹۹۹ استفاده گردیده است. آنها با برآورد ظرفیت مالیاتی دولتهای محلی در اسپانیا و با استفاده از روشهای اقتصادسنجی OLS به این نتیجه رسیده‌اند که در قبال کاهش ظرفیت مالیاتی، ۳۵ درصد از این شوک را کاهش مخارج عمومی، ۲۵ درصد را افزایش سطح مالیاتها و باقیمانده (۴۰ درصد) به واسطه افزایش سطح بدهی ها پوشش می‌دهد.

ناجی التونی (۲۰۰۱) در پژوهشی با بهره‌گیری از آمار سری زمانی و مقطعی ۱۶ کشور عرب (این کشورها به سه گروه عضو همکاری خلیج فارس، غیرنفتی و کل دسته‌بندی شده‌اند) طی سالهای ۲۰۰۰-۱۹۹۴ عنوان کرده است که بسیاری از دولتهای عرب در زمینه تولید درآمد کافی جهت مخارج عمومی خود با مشکل مواجه‌اند و ممکن است با کسری مواجه شوند. نویسنده هدف این مطالعه را مقایسه کوشش مالیاتی بین کشورهای عرب در نظر گرفته و در فرضیه تحقیق عوامل مهم تعیین کننده سهم درآمد مالیاتی در تولید ناخالص ملی را درآمد سرانه، سهم بخش کشاورزی و سهم بخش معدن در تولید ناخالص ملی بیان نموده است.

جین لیتهولد (۲۰۰۲) در مقاله‌ای تحت عنوان «کوشش مالیاتی در چین» بیان کردند که اندازه‌گیری کوشش مالیاتی به منظور اهداف سیاست‌گذاری و تشخیص مالیات بالقوه، جهت افزایش تامین اعتبار مخارج عمومی به کار می‌رود. وی از متغیرهایی همچون درآمد مالیاتی، تولید ناخالص داخلی سرانه، سهم ارزش افزوده بخش کشاورزی و سهم مجموع صادرات و واردات از تولید ناخالص داخلی و نرخ رشد جمعیت استفاده کرد و به این نتیجه رسید که کوشش مالیاتی چین ۴۳ درصد می‌باشد که از میانگین شاخص کوشش مالیاتی استاندارد پایین‌تر است.

لوکی آلفیرمن (۲۰۰۳) در مقاله‌ای تحت عنوان «برآورد نقاط مرزی مالیات‌های بالقوه با استفاده از متغیرهایی همچون نسبت مالیاتی استان، سهم بخش کشاورزی، نرخ مشارکت، نیروی کار، متغیرهای مجزی برای استان‌های چاوه و بالی (در اندونزی) به این نتیجه رسیدند که عدم صلاحیت اداری دولتی، به روز نبودن تکنولوژی و تجهیزات و فقدان منابع انسانی مهم‌ترین عامل شکاف مالیاتی می‌باشد.

فصل سوم:

بررسی عملکرد درآمدهای مالیاتی استان طی سالهای

۱۳۸۵-۱۳۹۵

بررسی عملکرد درآمدهای مالیاتی در استان خراسان رضوی

درآمدهای دولت به درآمدهای ملی و استانی طبقه بندی می شود.

۱. درآمدهای ملی: درآمدی است که مدیریت پیش بینی و وصول و هزینه آن بعهده دولت مرکزی

است و مستقیماً توسط دستگاه های اجرایی مربوطه وصول و به خزانه کشور واریز می گردد.

۲. درآمدهای استانی: درآمدی است که مدیریت پیش بینی و وصول آن به عهده استان و شورای

برنامه ریزی و توسعه استان است و توسط دستگاه های اجرایی مربوطه در استان ها وصول و به

خزانه معین استان واریز می گردد. در قالب نظام درآمد- هزینه استان ها اجازه دارند نسبتی از

درآمدهای استانی پیش بینی شده را در قالب اعتبارات هزینه ای با عمرانی استان خود پیش-

بینی و هزینه کنند. (ماده ۷۸ قانون برنامه چهارم)

۱. درآمدهای کشور به تفکیک مالیاتی و غیرمالیاتی

درآمدهای کشور بطور عمده شامل درآمدهای حاصل از فروش نفت، درآمدهای مالیاتی و سایر درآمدها

(درآمد حاصل از فروش اوراق مشارکت یا واگذاری شرکتهای دولتی) می باشد که هدف ما در این پروژه

بررسی درآمدهای دولت فقط در بخش مالیاتی به تفکیک منابع و نوع و روند تحقق آنها می باشد.

جدول ۱-۳: درآمدهای کشور به تفکیک (نفت - مالیاتی - سایر) طی سالهای ۱۳۸۴-۱۳۹۴

سال	درآمدها (میلیارد ریال)	درآمد نفت (میلیارد ریال)		درآمد مالیاتی (میلیارد ریال)		سایر درآمدها (میلیارد ریال)	
		ارزش	سهم	ارزش	سهم	ارزش	سهم
۱۳۸۴	۳۸۷۶۶۹.۴	۱۸۶۳۴۲.۴	۴۸.۱	۱۳۴۵۷۴.۴	۳۴.۷	۶۶۷۵۲.۶	۱۷.۲
۱۳۸۵	۴۱۳۹۲۸	۱۸۱۸۸۱.۲	۴۴	۱۵۱۶۲۰.۹	۳۶.۶	۸۰۴۲۵.۹	۱۹.۴
۱۳۸۶	۴۷۲۹۹۵	۱۷۳۵۱۹.۱	۳۶.۷	۱۹۱۸۱۵.۳	۴۰.۵	۱۰۷۶۶۰.۶	۲۲.۸
۱۳۸۷	۵۹۵۹۷۵.۲	۲۱۵۶۵۰.۳	۳۶.۲	۲۳۹۷۴۱.۴	۴۰.۲	۱۴۰۵۸۳.۶	۲۳.۶
۱۳۸۸	۶۲۵۱۵۹.۴	۱۵۷۸۱۷.۵	۲۵.۲	۳۰۰۰۳۵.۵	۴۸	۱۶۷۳۰۶.۴	۲۶.۸
۱۳۸۹	۸۲۰۰۶۸.۲	۴۳۴۴۸۵.۵	۵۳	۲۸۴۵۲۷.۹	۳۴.۷	۱۰۱۰۵۴.۸	۱۲.۳
۱۳۹۰	۱۱۱۴۳۷۹.۱	۵۶۸۲۷۷.۱	۵۱	۳۵۹۴۵۱.۵	۳۲.۳	۱۸۶۶۵۰.۵	۱۶.۷
۱۳۹۱	۹۹۶۷۲۴.۶	۴۲۵۵۲۶.۵	۴۲.۷	۳۹۵۱۶۶.۷	۳۹.۶	۱۷۶۰۳۱.۴	۱۷.۷
۱۳۹۲	۱۳۲۶۷۸۴	۶۰۹۴۰۰	۴۶	۴۹۴۲۴۹.۵	۳۷.۲	۲۲۳۱۳۴.۵	۱۶.۸
۱۳۹۳	۱۶۰۶۷۶۳.۱	۶۲۸۸۰۰	۳۹.۱	۷۰۹۶۵۱.۹	۴۴.۲	۲۶۸۳۱۱.۲	۱۶.۷
۱۳۹۴	۱۷۹۴۲۰۰	۶۷۰۴۰۰	۳۷.۴	۷۹۱۹۰۰	۴۴.۱	۳۳۱۹۰۰	۱۸.۵

ماخذ: بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران - بانک اطلاعات سربهای زمانی اقتصادی (درآمدهای کشور با احتساب مالیات بر واردات)

۱. در آمار ارائه شده توسط بانک مرکزی درآمدهای مالیاتی کشور با احتساب مالیات بر واردات ارائه شده است.

۲. از سال ۸۴ تا ۸۸ سهم درآمدهای نفتی روند کاهشی و درآمدهای مالیاتی روند افزایشی را نشان می‌دهد.

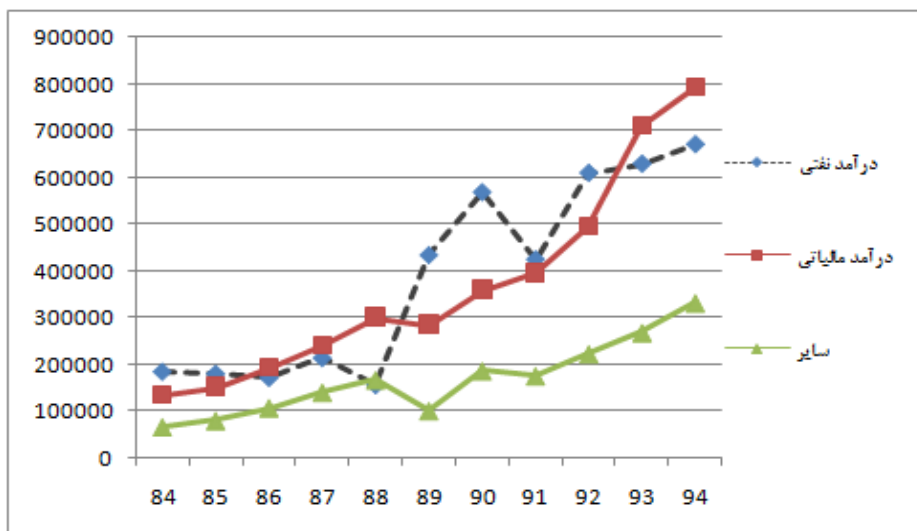
۳. در سال ۸۸ سهم فروش نفت در کل درآمدهای کشور به کمترین مقدار و سهم درآمدهای مالیاتی به بیشترین مقدار در ده سال اخیر می‌رسد.

۴. در سالهای ۱۳۸۹ به بعد با توجه به اجرای طرح هدفمندسازی یارانه‌ها در کشور که منابع عظیمی را در کشور مصرف نمود میزان فروش نفت در درآمدهای کشور بشدت افزایش و سهم مالیاتها کاهش

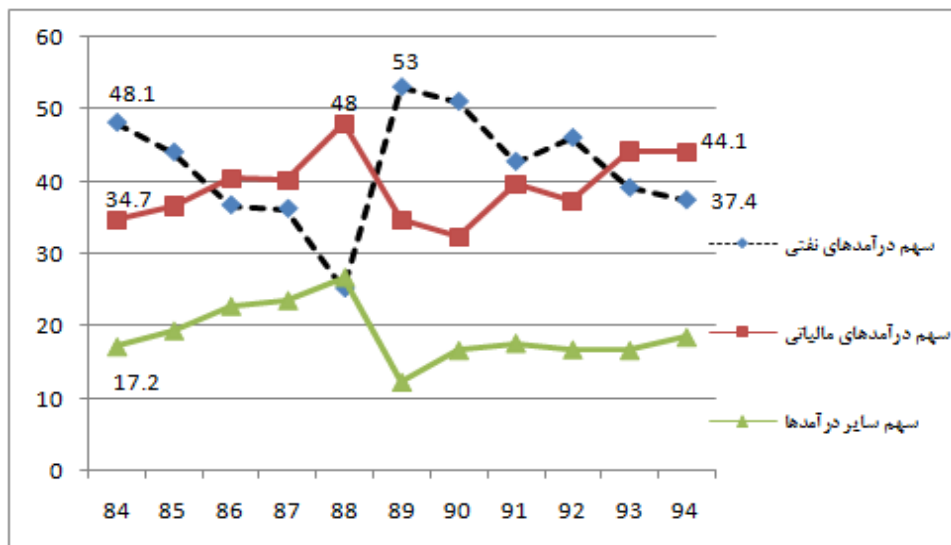
یافت. اوج گرفتن تورم در مراحل بعد از اجرای هدفمندسازی یارانه‌ها موجب رکود فعالیتهای مولد اقتصادی و رواج واسطه‌گری و دلالی و در نهایت رشد منفی اقتصادی طی این سالها گردید.

۵. دلیل اصلی رشد مثبت طی سال‌های قبل از سال ۱۳۸۸، وجود «مالیات عملکرد نفت» به‌عنوان بخش مهمی از مالیات‌های مستقیم بوده است که در واقع درآمد مالیاتی محسوب نمی‌شود و بخشی از درآمد نفتی است. این پایه‌ی مالیاتی به‌درستی از سال ۱۳۸۹ از عملکرد درآمدهای مالیاتی حذف گردید و دلیل کاهش درآمدهای مالیاتی کشور در سال مذکور همین مورد است.

نمودار ۳-۱: درآمدهای کشور به تفکیک (نفت - مالیاتی - سایر) طی سالهای ۱۳۹۴-۱۳۸۴ (میلیارد ریال)



نمودار ۲-۳: روند سهم درآمدهای کشور به تفکیک (نفت - مالیاتی - سایر) طی سالهای ۱۳۸۴-۱۳۹۴



۲. درآمدهای استان به تفکیک مالیاتی و غیرمالیاتی

جدول ۲-۳: درآمدهای استان به تفکیک (مالیاتی - غیرمالیاتی) طی سالهای ۱۳۸۴-۱۳۹۵

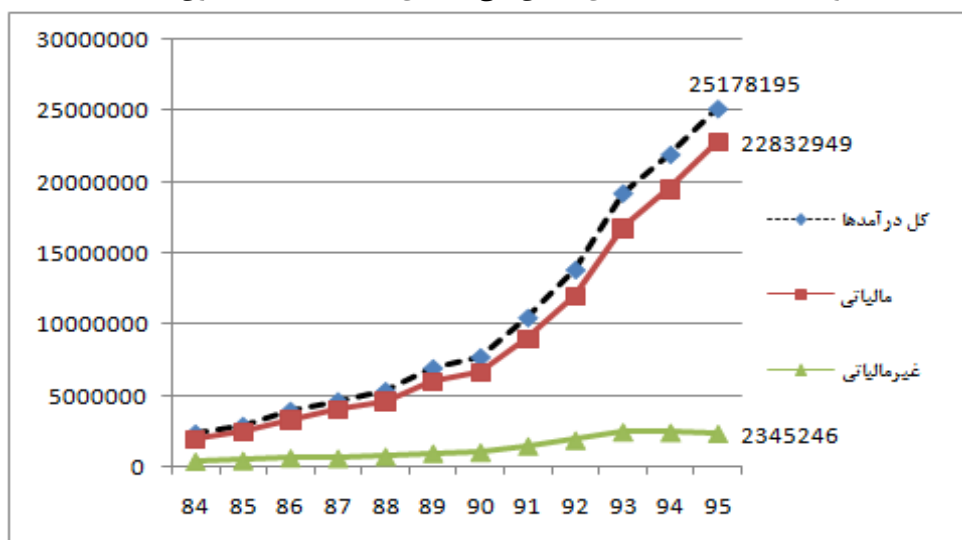
سال	درآمدها (میلیون ریال)	درآمد مالیاتی		درآمد غیرمالیاتی	
		ارزش (میلیون ریال)	سهم	ارزش (میلیون ریال)	سهم
۱۳۸۴	۲,۳۶۰,۰۵۴	۱,۹۹۳,۳۳۲	۸۴	۳۶۶,۷۲۲	۱۶
۱۳۸۵	۲,۸۹۸,۱۵۵	۲,۴۶۶,۴۳۵	۸۵	۴۳۱,۷۲۰	۱۵
۱۳۸۶	۳,۹۶۵,۶۲۸	۳,۳۵۷,۴۲۹	۸۵	۶۰۸,۱۹۹	۱۵
۱۳۸۷	۴,۶۳۷,۵۰۳	۴,۰۵۸,۵۲۸	۸۸	۵۷۸,۹۷۵	۱۲
۱۳۸۸	۵,۳۴۳,۲۰۸	۴,۶۲۹,۷۶۰	۸۷	۷۱۳,۴۴۸	۱۳
۱۳۸۹	۶,۹۵۳,۲۳۲	۶,۰۰۷,۹۰۵	۸۶	۹۴۵,۳۲۷	۱۴
۱۳۹۰	۷,۷۲۴,۵۶۹	۶,۷۱۰,۳۰۶	۸۷	۱,۰۱۴,۲۶۳	۱۳
۱۳۹۱	۱۰,۴۹۴,۴۷۱	۹,۰۳۲,۵۳۸	۸۶	۱,۴۶۱,۹۳۳	۱۴
۱۳۹۲	۱۳,۸۶۰,۱۷۸	۱۱,۹۸۶,۱۹۴	۸۶.۵	۱,۸۷۳,۹۸۴	۱۳.۵
۱۳۹۳	۱۹,۲۳۹,۱۸۸	۱۶,۷۹۳,۳۲۷	۸۷.۳	۲,۴۴۶,۳۶۱	۱۲.۷
۱۳۹۴	۲۱,۹۵۹,۳۲۸	۱۹,۵۴۱,۱۴۳	۸۹	۲,۴۱۸,۱۸۵	۱۱
۱۳۹۵	۲۵,۱۷۸,۱۹۵	۲۲,۸۳۲,۹۴۹	۹۱	۲,۳۴۵,۲۴۶	۹

گزارش درآمدهای استان ۱۳۸۴-۱۳۹۵ خزانه معین استان اداره کل امور اقتصادی و دارایی خراسان رضوی

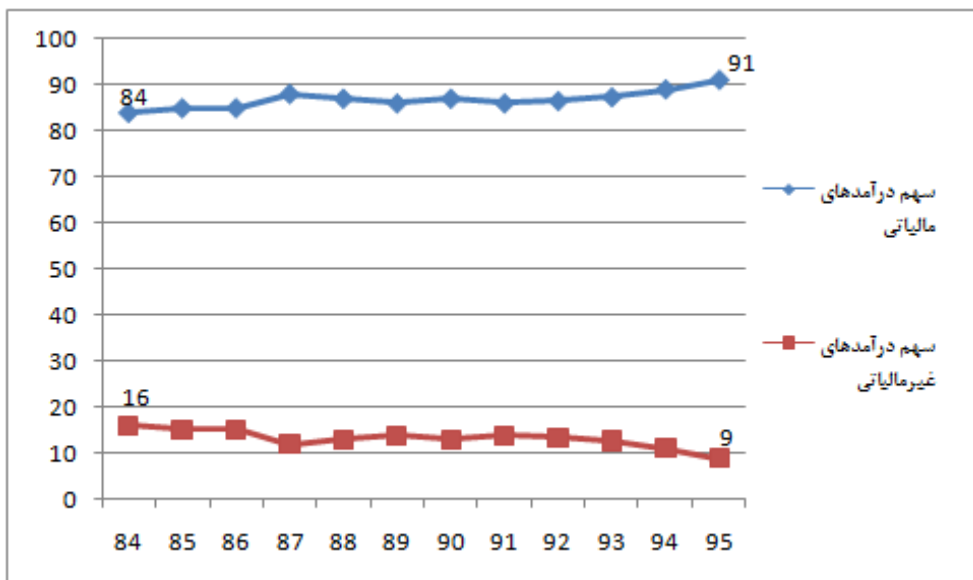
۱. طی سالهای ۸۴ تا ۹۵ بتدریج سهم درآمدهای مالیاتی در استان افزایش و سهم درآمدهای غیرمالیاتی کاهش یافته است.

۲. افزایش سهم درآمدهای مالیاتی استان با شیب ملایم روند صعودی را طی ده سال گذشته داشته است.

نمودار ۳-۳: روند درآمدهای استان طی سالهای ۹۵ - ۱۳۸۴ (میلیون ریال)



نمودار ۳-۴: سهم درآمدهای استان به تفکیک (مالیاتی - غیرمالیاتی) طی سالهای ۱۳۸۴-۱۳۹۵



۳. اثرات تورم بر مالیات

اثرات تورم بر مالیات می‌تواند از سه کانال مورد بررسی قرار گیرد: نخست بر اساس اثر تانزی-ایور (Tanzi-Oliver Effect) ، در یک محیط تورمی ، زمانی که پرداختهای تحقق یافته مالی با تاخیر صورت می‌پذیرد، الزامات مالیات از مقدار آن در زمان اصلی خودش کمتر است. دوم، برخی عوارض بر برخی کالاها مانند دخانیات ،بنزین و ... ممکن است با نرخ خاصی صورت گیرد که لزوماً با تورم تعدیل نشود، و سرانجام، نرخ‌های بالای تورم ،پایه مالیاتی را کاهش می‌دهد. زیرا بر اثر ارزش واقعی ثروت،عوامل اقتصادی سبد دارایی خود را به گونه‌ای تعدیل می‌کنند که در آن دارایی‌هایی وجود داشته باشد که از اصابت مالیات فرار کنند (مانند زمین،جواهرات،سرمایه خارجی و ...)این متغیر به عنوان نماینده‌ای از نحوه تامین مالی دولت در نظر گرفته شده است.کسب درآمد دولت از راه‌هایی مانند چاپ پول منجر به افزایش حجم پول درگردش اقتصاد و در نتیجه افزایش تورم می‌شود. در واقع بیشتر بودن

نرخ تورم دلالت بر اتکای بیشتر دولت به درآمدهای غیرمالیاتی و کاهش سطح درآمدهای مالیاتی می- کند. (عرفانی و دیگران، ۱۳۹۵) این موضوع به عنوان فرضیه در مقاله مذکور اثبات گردیده است.

جدول ۳-۳: روند رشد درآمدهای مالیاتی استان در مقابل تورم ۱۳۸۴-۱۳۹۵

سال	درآمد مالیاتی (میلیون ریال)	رشد درآمدهای مالیاتی	نرخ تورم	رشد واقعی درآمدهای مالیاتی
۱۳۸۴	۱,۹۹۳,۳۳۲	۱۷.۵	۱۱.۹	۵.۶
۱۳۸۵	۲,۴۶۶,۴۳۵	۲۳.۷	۱۱.۵	۱۲.۲
۱۳۸۶	۳,۳۵۷,۴۲۹	۳۶.۱	۱۷.۸	۱۸.۳
۱۳۸۷	۴,۰۵۸,۵۲۸	۲۰.۸	۲۳	۲.۲-
۱۳۸۸	۴,۶۲۹,۷۶۰	۱۴	۱۲.۸	۱.۲
۱۳۸۹	۶,۰۰۷,۹۰۵	۲۹.۷	۱۳.۸	۱۵.۹
۱۳۹۰	۶,۷۱۰,۳۰۶	۱۱.۷	۲۵.۲	۱۳.۵-
۱۳۹۱	۹,۰۳۲,۵۳۸	۳۴.۶	۳۳	۱.۶
۱۳۹۲	۱۱,۹۸۶,۱۹۴	۳۲.۷	۳۲.۹	۰.۲-
۱۳۹۳	۱۶,۷۹۳,۳۲۷	۴۰.۱	۱۱.۴	۲۸.۷
۱۳۹۴	۱۹,۵۴۱,۱۴۳	۱۶.۳۶	۸.۴	۷.۹۶
۱۳۹۵	۲۲,۸۳۲,۹۴۹	۱۶.۸	۶	۱۰.۸

ماخذ: گزارش درآمدهای استان ۱۳۸۴-۱۳۹۵ خزانه معین استان سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان رضوی
 ماخذ: مرکز آمار ایران - گزارش شاخص قیمت

ضریب همبستگی پیرسون Correlation Coefficient Pearson

در مباحث آماری، ضریب همبستگی پیرسون یا ضریب همبستگی حاصل ضرب گشتاور پیرسون میزان همبستگی خطی بین دو متغیر تصادفی را می-سنجد. مقدار این ضریب بین ۱- تا ۱ تغییر می-کند که «۱» به معنای همبستگی مثبت کامل، «۰» به معنای نبود همبستگی، و «۱-» به معنای همبستگی منفی کامل است. هرچه قدر مطلق این ضریب بزرگتر باشد رابطه‌ی خطی قوی‌تر است.

این ضریب که کاربرد فراوانی در آمار دارد، توسط کارل پیرسون براساس ایده اولیه فرانسیس گالتون تدوین شد. مهم‌ترین نکته‌ای که باید در مورد ضریب همبستگی به خاطر داشته باشیم این است که ضریب همبستگی، به رابطه‌ی علت با معلول اشاره نمی‌کند و صرفاً مشخص می‌کند که بین دو متغیر رابطه خطی وجود دارد. ضریب همبستگی مبتنی بر کوواریانس دو متغیر و انحراف معیار آنها تنظیم شده است. فرمول مورد استفاده برای این ضریب بصورت زیر است :

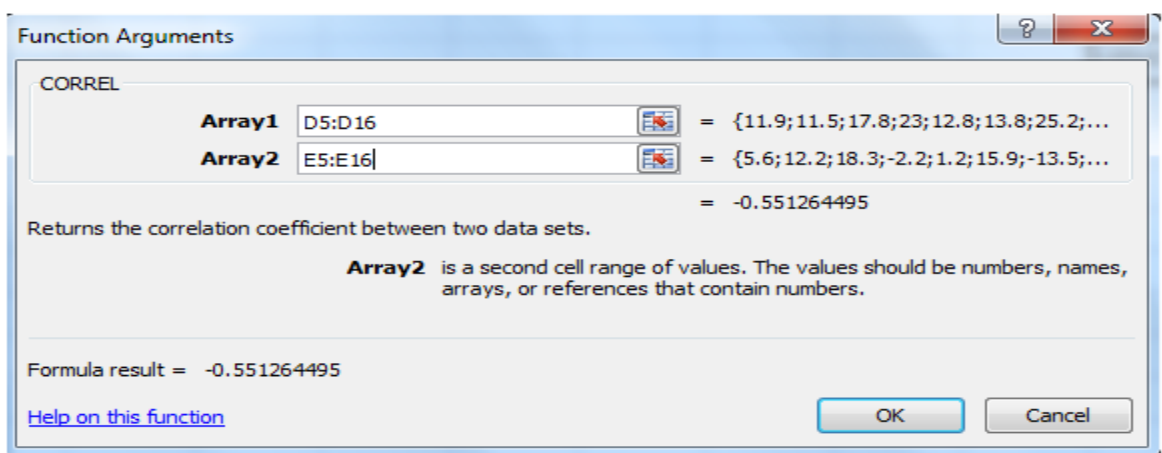
$$r_{xy} = \frac{cov(x,y)}{\delta_x \delta_y}$$

در این رابطه $COV(X,Y)$ کوواریانس دو متغیر، سیگمای X انحراف معیار X و سیگمای Y انحراف معیار Y را نشان می‌دهد. (نوفرستی، ۱۳۸۹)

ضریب همبستگی پیرسون بین نرخ تورم و رشد حقیقی درآمدهای مالیاتی

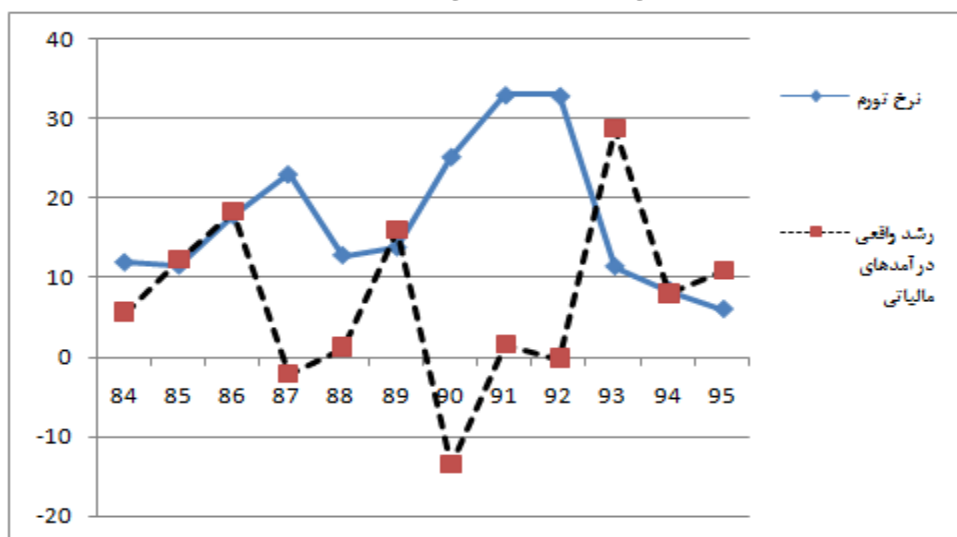
در این طرح با توجه به نیاز و با استفاده از داده‌های نرخ تورم و رشد حقیقی درآمدهای مالیاتی استان برای سنجش وجود رابطه معنی‌داری بین متغیرهای مورد نظر از این ضریب همبستگی استفاده شد.

نتایج ضریب همبستگی پیرسون



برآورد ضریب ($r = -0.55126$) نشان می‌دهد که بین نرخ تورم و رشد واقعی درآمدهای مالیاتی استان رابطه منفی و معناداری وجود دارد.

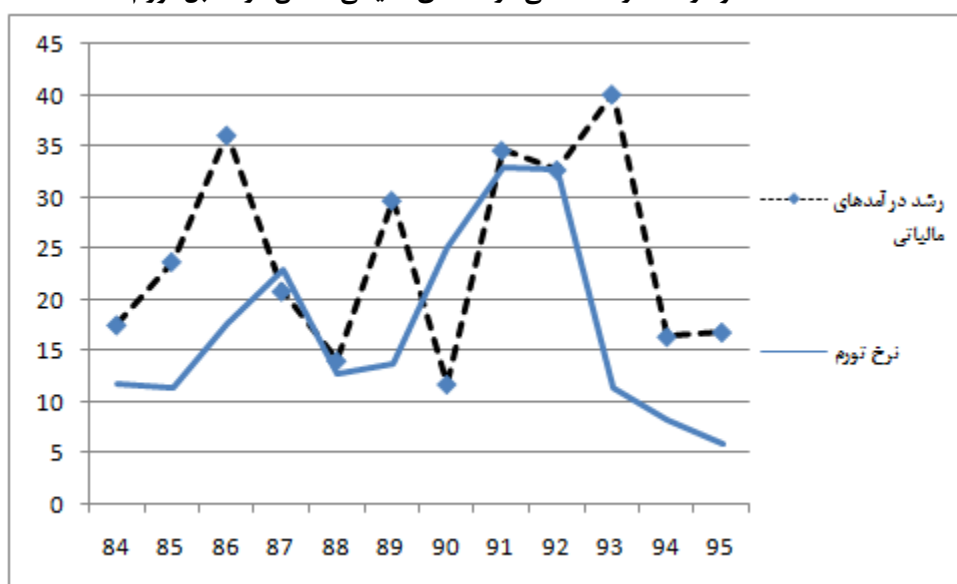
نمودار ۵-۳: رشد حقیقی درآمدهای مالیاتی استان در مقابل تورم ۱۳۸۴-۱۳۹۵



رشد درآمدهای مالیاتی علاوه بر آنکه متأثر از رفتار بلندمدت پایه‌های مالیاتی است، معلول تغییرات ایجاد شده در سیستم مالیاتی نظیر بسط پایه‌های موجود مالیاتی، ایجاد پایه‌های جدید، تغییر در نرخهای مالیاتی و شناسایی پایه‌های مالیاتی و عوامل دیگر است از آنجا که مالیات از فعالیتهای اقتصادی به قیمت‌های اسمی وصول می‌شود، در صورت کارا بودن سیستم مالیاتی و ثبات نرخهای مالیاتی، رشد درآمدهای مالیاتی باید حداقل به اندازه‌ی نرخ تورم باشد. طی سالهای اخیر تمامی تبلیغات و عملکردهای ارائه‌شده از سوی مسئولین سازمان امور مالیاتی کشور به‌عنوان متولیان اصلی درآمدهای مالیاتی، متمرکز بر رشد درآمدهای مالیاتی نسبت به مدت مشابه سال قبل است، در حالی که این رشد باید با رشد سطح عمومی قیمت‌ها (نرخ تورم) مقایسه شود.

براساس آمار منتشرشده از سوی وزارت امور اقتصادی و دارایی، بالاتر بودن رشد درآمدهای مالیاتی از نرخ تورم نشان می‌دهد که نظام مالیاتی نتوانسته است با افزایش درآمدهای اسمی در پایه‌های مختلف، به همان میزان وصول مالیات‌ها را افزایش دهد. البته بخشی از این مسئله می‌تواند به دلیل ادامه‌ی شرایط رکود تورمی در کشور باشد که افزایش سطح عمومی قیمت‌ها را در کنار کاهش تولید به همراه دارد. (شفیعی، ۱۳۹۳)

نمودار ۶-۳: رشد اسمی درآمدهای مالیاتی استان در مقابل تورم



در استان خراسان رضوی رشد اسمی درآمدهای مالیاتی در تمام سالها بالاتر از نرخ تورم استان بوده است و تنها در سالهای ۸۷، ۹۰ و ۹۲ افزایش درآمدهای مالیاتی در سطح پایین‌تر از نرخ تورم قرار گرفته است. اوج گرفتن قیمت نفت در این سالها و عدم تاکید بر دریافت‌های مالیاتی موجب کند شدن سرعت رشد درآمدهای مالیاتی در استان گردید.

۴. اثرات رشد اقتصادی بر مالیات

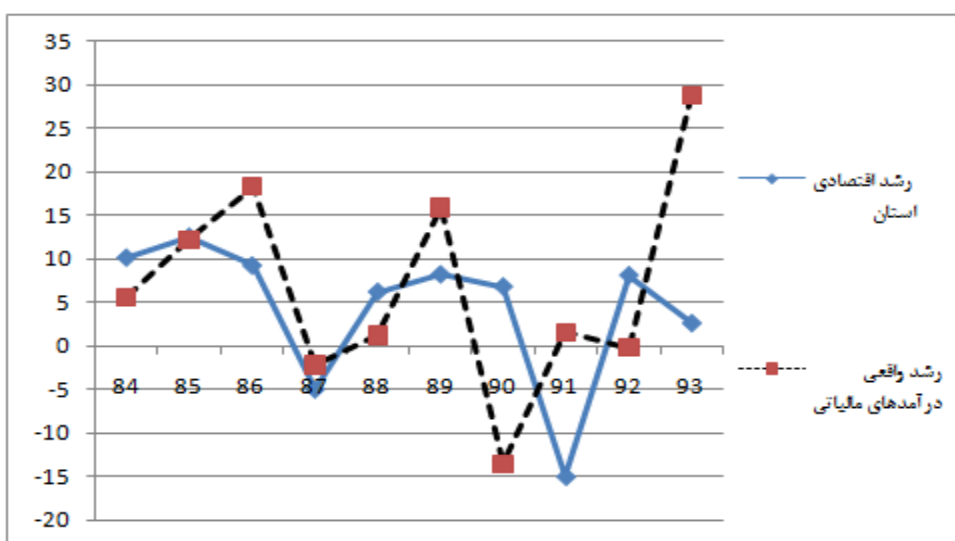
جدول ۴-۳: رشد واقعی درآمدهای مالیاتی در مقابل رشد اقتصادی استان

سال	خراسان رضوی GDP (میلیون ریال)	رشد اسمی GDP	نورم استان	رشد حقیقی GDP (رشد اقتصادی)	رشد حقیقی درآمدهای مالیاتی
۱۳۸۴	۹۲,۵۳۸,۱۸۱	۲۲	۱۱.۹	۱۰.۱	۵.۶
۱۳۸۵	۱۱۵,۲۸۱,۴۵۴	۲۴	۱۱.۵	۱۲.۵	۱۲.۲
۱۳۸۶	۱۴۷,۵۵۸,۰۲۶	۲۷	۱۷.۸	۹.۲	۱۸.۳
۱۳۸۷	۱۷۴,۱۶۴,۹۸۶	۱۸	۲۳	-۵	-۲.۲
۱۳۸۸	۲۰۷,۶۱۳,۱۹۶	۱۹	۱۲.۸	۶.۲	۱.۲
۱۳۸۹	۲۵۴,۳۰۳,۷۷۳	۲۲	۱۳.۸	۸.۲	۱۵.۹
۱۳۹۰	۳۳۶,۳۴۸,۳۸۲	۳۲	۲۵.۲	۶.۸	-۱۳.۵
۱۳۹۱	۳۹۹,۸۸۲,۱۵۳	۱۸	۳۳	-۱۵	۱.۶
۱۳۹۲	۵۶۷,۰۰۹,۴۶۸	۴۱	۳۲.۹	۸.۱	-۰.۲
۱۳۹۳	۶۴۸,۳۱۳,۴۶۲	۱۴	۱۱.۴	۲.۶	۲۸.۷

ماخذ: گزارش درآمدهای استان - خزانه معین استان سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان رضوی

ماخذ: مرکز آمار ایران - حسابهای ملی منطقه‌ای ۱۳۷۹ - ۱۳۹۳

نمودار ۷-۳: رشد حقیقی درآمدهای مالیاتی در مقابل رشد اقتصادی استان



ضریب همبستگی پیرسون بین رشد اقتصادی استان و رشد حقیقی درآمدهای مالیاتی

نتایج ضریب همبستگی پیرسون

Function Arguments

CORREL

Array1: E23:E32 = {10.1;12.5;9.2;-5;6.2;8.2;6.8;-15;8...}

Array2: E5:E14 = {5.6;12.2;18.3;-2.2;1.2;15.9;-13.5;...}

= 0.206361596

Returns the correlation coefficient between two data sets.

Array2 is a second cell range of values. The values should be numbers, names, arrays, or references that contain numbers.

Formula result = 0.206361596

[Help on this function](#)

OK Cancel

برآورد ضریب همبستگی پیرسون ($r = 0.206362$) نشان می‌دهد که بین نرخ رشد اقتصادی و رشد واقعی درآمدهای مالیاتی استان رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. عبارتی هر زمان که استان در دوران رکود اقتصادی قرار گرفته بار مالیاتی بخش مولد کاهش یافته تا آنها قدرت اقتصادی خود را بالا برده و در زمان رونق بتوانند مالیات بیشتری بدهند.

۵. عملکرد درآمدهای مالیاتی استان به تفکیک بخش‌ها

درآمدهای مالیاتی به طور عمده شامل مالیات‌های مستقیم و مالیات غیرمستقیم هستند :

۱- مالیات‌های مستقیم به‌طور مستقیم از درآمد، دارایی و سود اشخاص حقیقی یا حقوقی وصول می‌شود، به عبارتی این نوع مالیات از مصرف‌کننده نهایی دریافت می‌شود، مانند مالیات بر شرکت‌ها، مالیات بر درآمد و مالیات بر ثروت.

۲- مالیات‌های غیرمستقیم : مالیات‌های غیرمستقیم بر قیمت کالاها و خدمات وضع می‌شوند. مالیات بر واردات کالا و خدمات و مالیات بر مصرف و فروش در این دسته جای می‌گیرند.

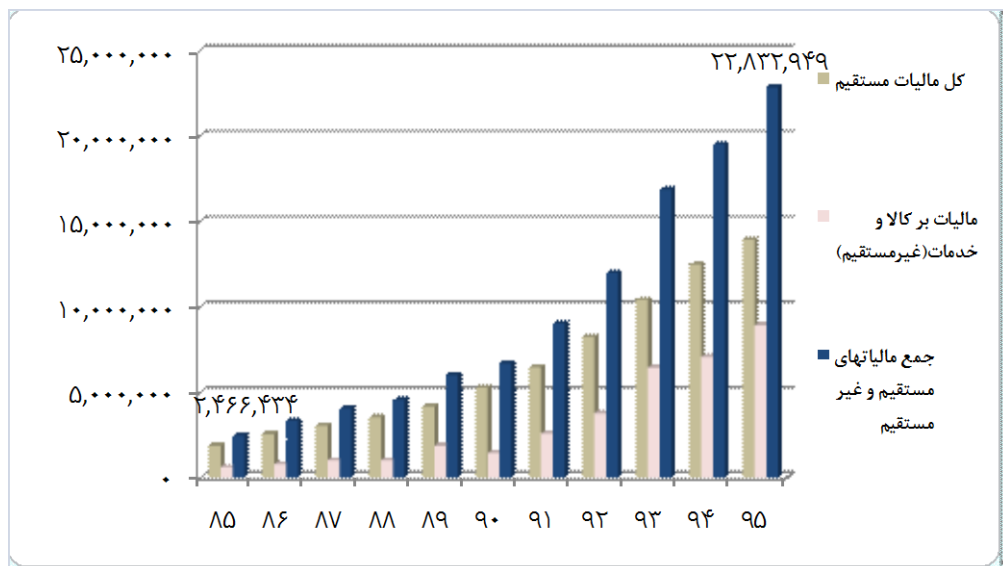
عملکرد درآمدهای مالیاتی استان به تفکیک بخش‌های مستقیم و غیرمستقیم

جدول ۳-۵: عملکرد درآمدهای مالیاتی استان به تفکیک بخش‌های مستقیم و غیرمستقیم طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵ (میلیون ریال)

سال	عملکرد به تفکیک بخش	
	مالیات مستقیم	مالیات بر کالا و خدمات (غیر مستقیم)
جمع مالیات‌های مستقیم و غیر مستقیم		
۱۳۸۵	۱,۸۶۵,۲۵۰	۶۱۰,۱۸۴
۱۳۸۶	۲,۵۳۶,۴۴۴	۷۸۵,۵۹۲
۱۳۸۷	۳,۰۳۸,۶۵۵	۱,۰۱۹,۸۶۹
۱۳۸۸	۳,۵۳۰,۳۳۰	۱,۰۱۴,۹۴۰
۱۳۸۹	۴,۱۵۵,۰۹۰	۱,۸۵۲,۸۱۵
۱۳۹۰	۵,۲۶۲,۴۸۷	۱,۴۳۴,۶۰۶
۱۳۹۱	۶,۴۵۷,۲۱۶	۲,۵۷۵,۳۲۲
۱۳۹۲	۸,۲۱۹,۱۳۷	۳,۷۶۷,۰۵۷
۱۳۹۳	۱۰,۴۲۴,۹۵۲	۶,۴۴۴,۰۴۵
۱۳۹۴	۱۲,۴۸۵,۸۰۵	۷,۰۵۵,۳۳۸
۱۳۹۵	۱۳,۹۱۴,۰۶۶	۸,۹۱۸,۸۸۲
		۲۲,۸۳۲,۹۴۹

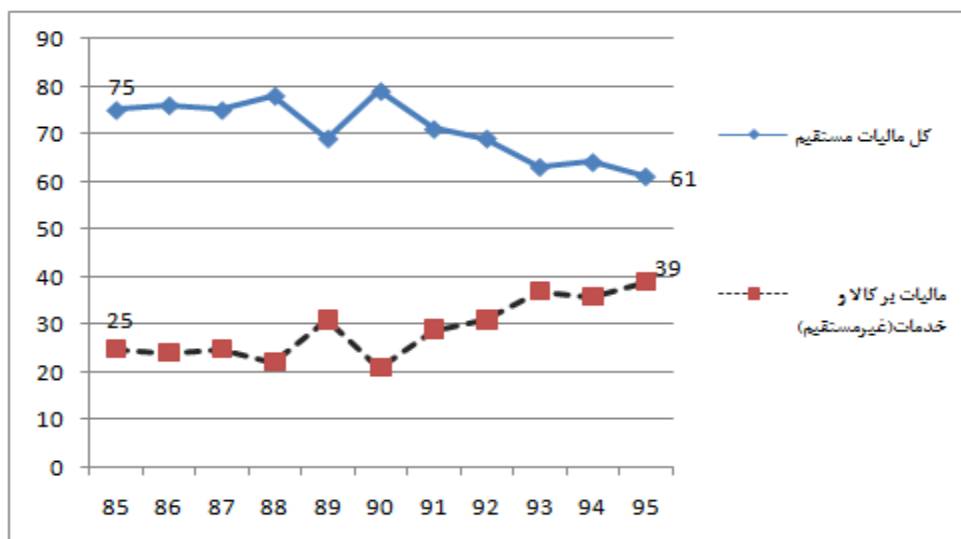
ماخذ: خزانه معین استان

نمودار ۸-۳: عملکرد درآمدهای مالیاتی استان به تفکیک بخش‌های مستقیم و غیرمستقیم طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵ (میلیون ریال)



بر اساس نمودار فوق کل درآمدهای مالیاتی استان از ۲۴۶۶ میلیارد ریال در سال ۸۵ به رقم ۲۲۸۳۳ میلیارد ریال در سال ۱۳۹۵ افزایش یافته است ، به طوری که رشد مالیات‌ها از اوایل سال ۱۳۸۳ آغاز شد و در سال‌های بعد تداوم یافت.

نمودار ۹-۳: سهم درآمدهای مالیاتی به تفکیک بخش‌های مستقیم و غیرمستقیم (درصد)



با توجه به افزایش نرخ مالیات بر ارزش افزوده طی سالهای مورد بررسی (از ۳٪ در سال ۸۷ به ۹٪ در سال ۹۴ رسیده است) میزان وصولی مالیات بر مصرف طی سالهای مذکور افزایش و سهم این نوع مالیاتها در درآمدهای مالیاتی استان افزایش یافته است.

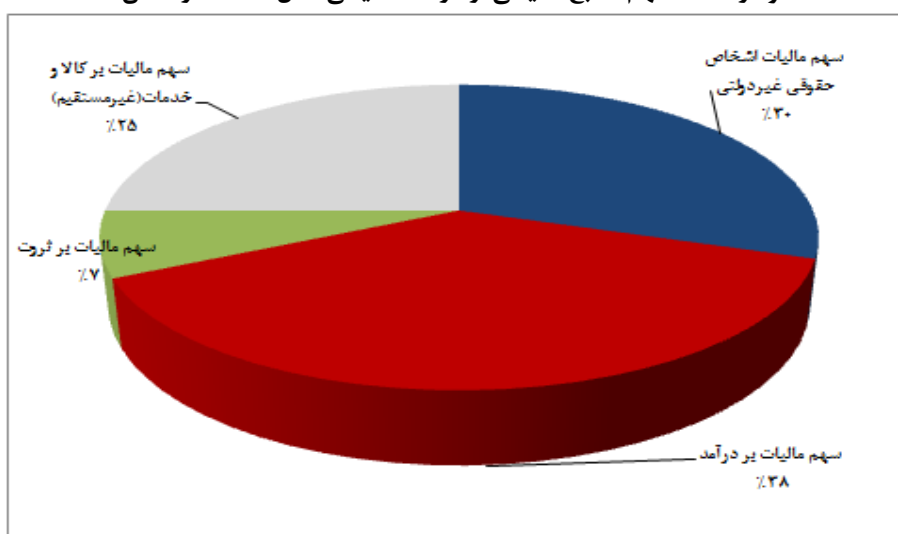
جدول ۳-۶: سهم درآمدهای مالیاتی به تفکیک بخش (مستقیم و غیرمستقیم)

سهم به تفکیک بخش در هر سال (%)	۸۵	۸۶	۸۷	۸۸	۸۹	۹۰	۹۱	۹۲	۹۳	۹۴	۹۵
کل مالیات مستقیم	۷۵	۷۶	۷۵	۷۸	۶۹	۷۹	۷۱	۶۹	۶۳	۶۴	۶۱
مالیات بر کالا و خدمات (غیرمستقیم)	۲۵	۲۴	۲۵	۲۲	۳۱	۲۱	۲۹	۳۱	۳۷	۳۶	۳۹

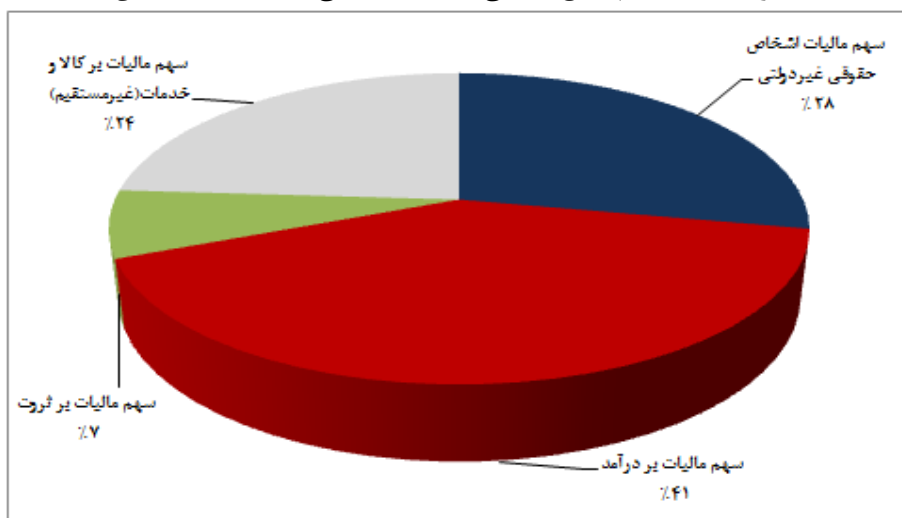
ماخذ: خزانه معین استان

۶. سهم منابع مالیاتی از درآمد مالیاتی استان

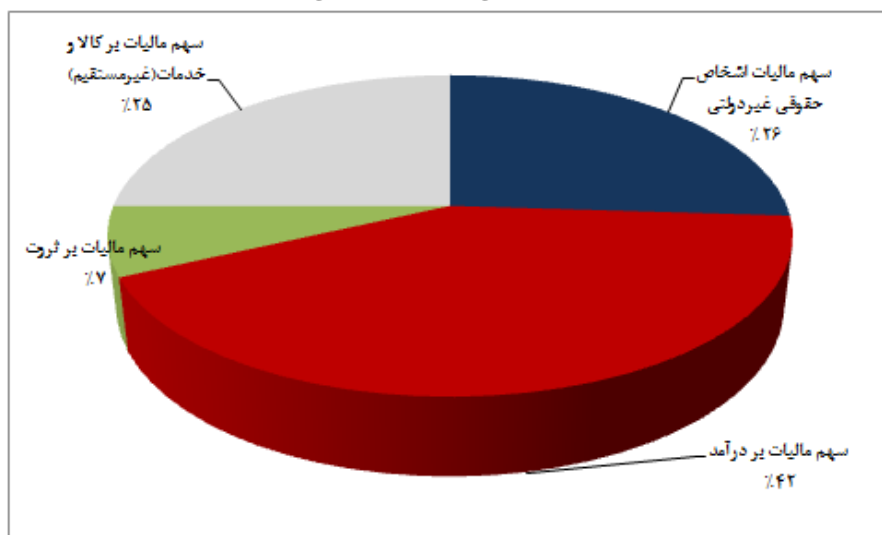
نمودار ۳-۱۰: سهم منابع مالیاتی از درآمد مالیاتی سال ۱۳۸۵ در استان



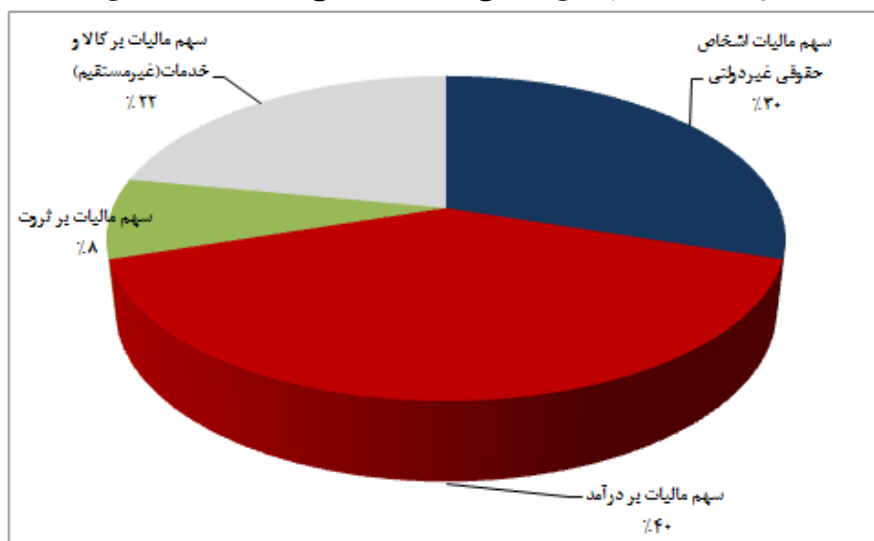
نمودار ۱۱-۳: سهم منابع مالیاتی از درآمد مالیاتی سال ۱۳۸۶ در استان



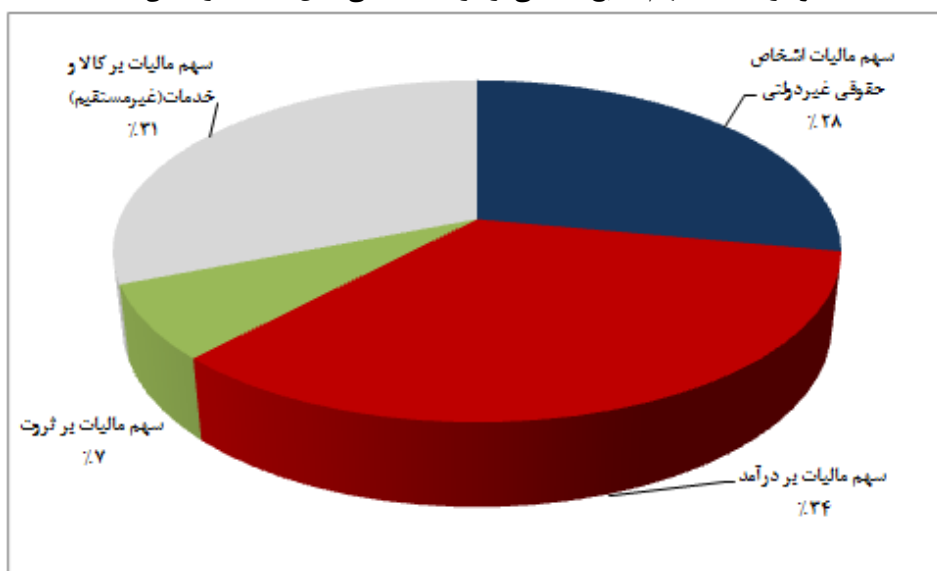
نمودار ۱۲-۳: سهم منابع مالیاتی از درآمد مالیاتی سال ۱۳۸۷ در استان



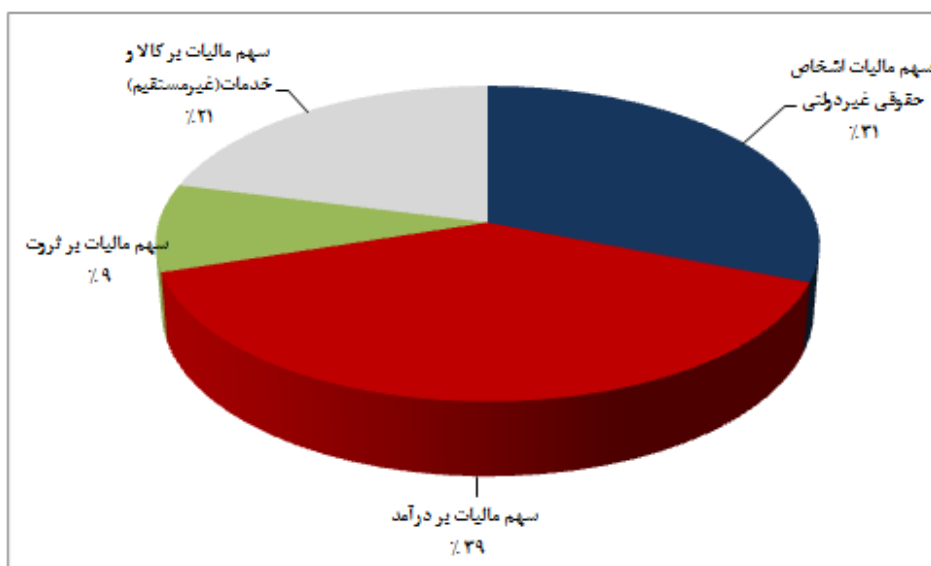
نمودار ۱۳-۳: سهم منابع مالیاتی از درآمد مالیاتی سال ۱۳۸۸ در استان



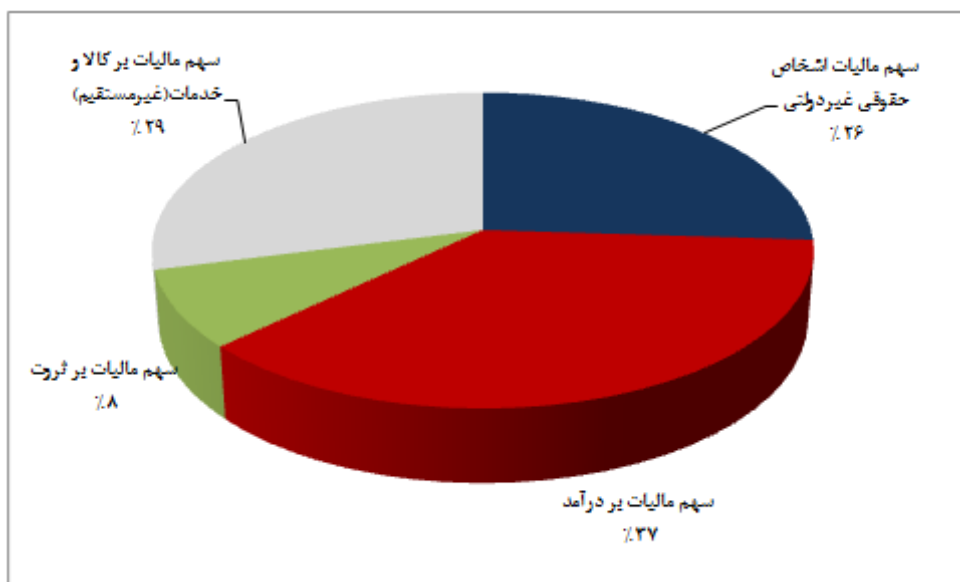
نمودار ۱۴-۳: سهم منابع مالیاتی از درآمد مالیاتی سال ۱۳۸۹ در استان



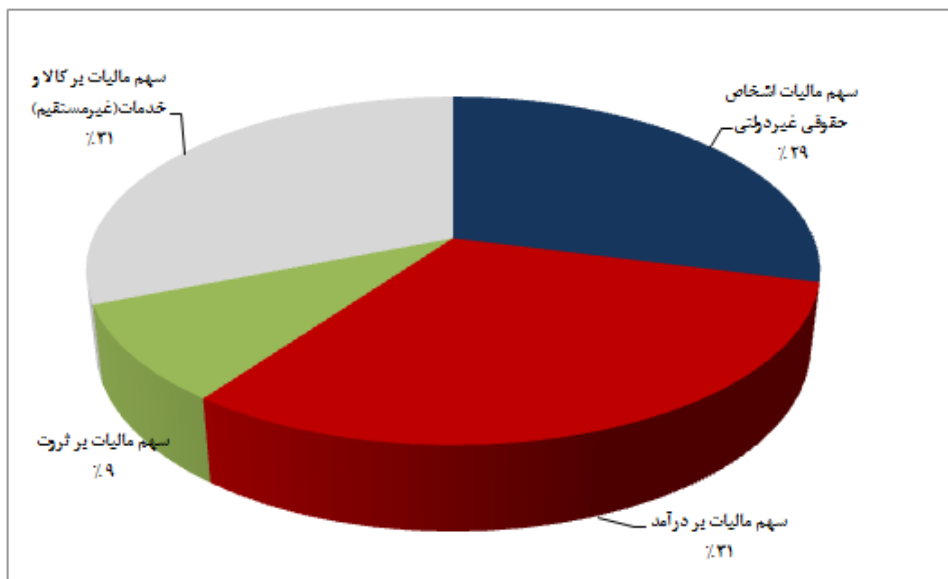
نمودار ۱۵-۳: سهم منابع مالیاتی از درآمد مالیاتی سال ۱۳۹۰ در استان



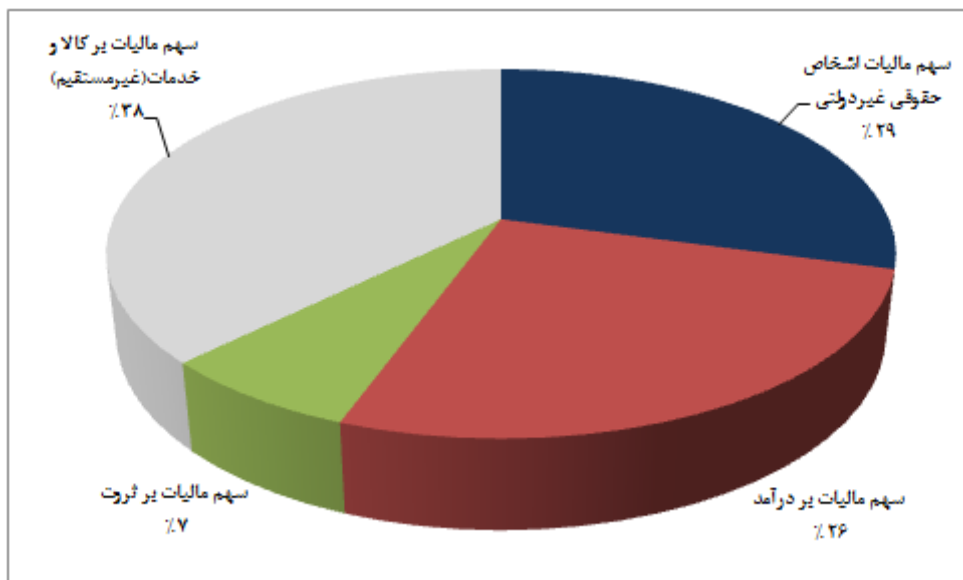
نمودار ۱۶-۳: سهم منابع مالیاتی از درآمد مالیاتی سال ۱۳۹۱ در استان



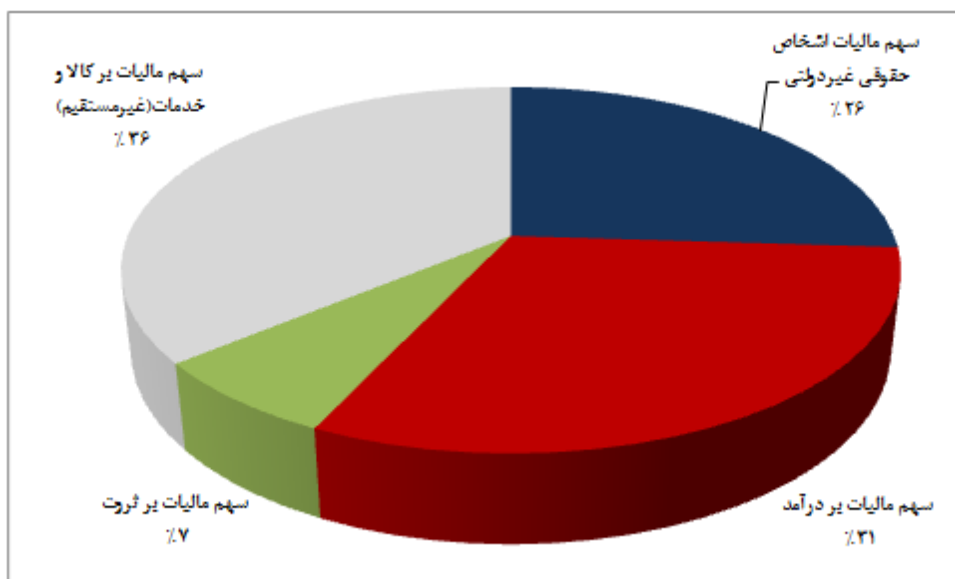
نمودار ۱۷-۳: سهم منابع مالیاتی از درآمد مالیاتی سال ۱۳۹۲ در استان



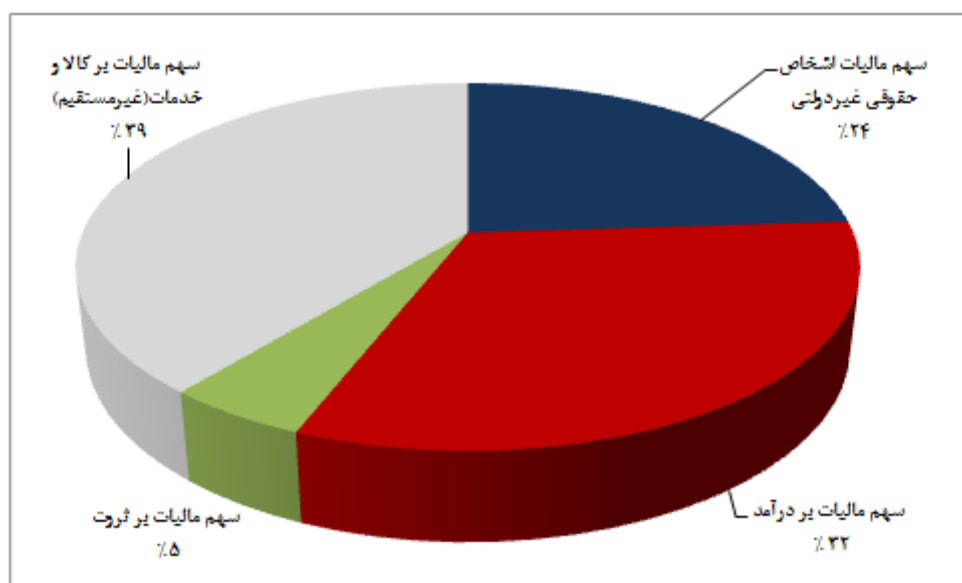
نمودار ۱۸-۳: سهم منابع مالیاتی از درآمد مالیاتی سال ۱۳۹۳ در استان



نمودار ۱۹-۳: سهم منابع مالیاتی از درآمد مالیاتی سال ۱۳۹۴ در استان



نمودار ۲۰-۳: سهم منابع مالیاتی از درآمد مالیاتی سال ۱۳۹۵ در استان



متوسط سهم اجزاء عمده مالیاتی طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵

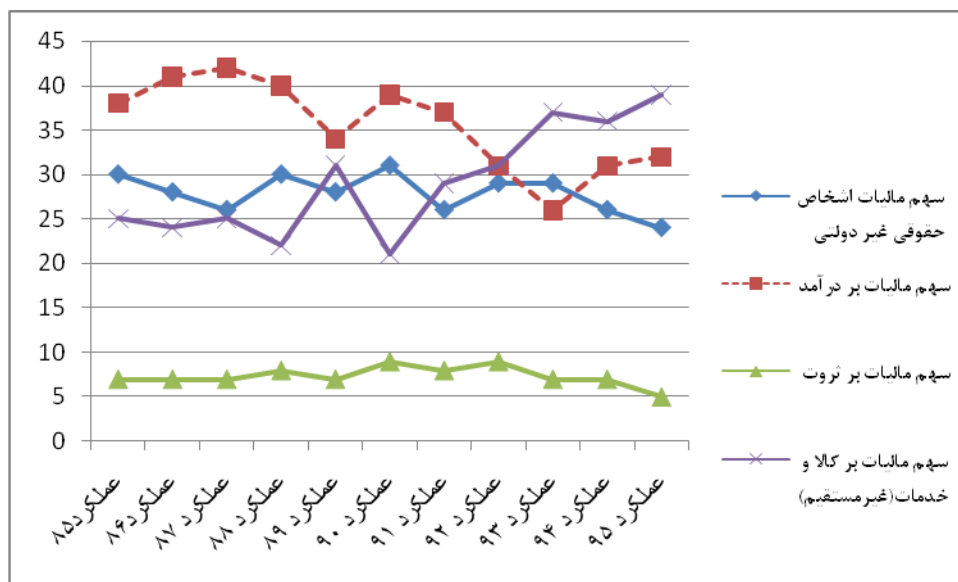
در طول دوره مورد بررسی مالیات بر اشخاص حقوقی بطور متوسط سهم ۲۸٪، مالیات بر درآمد سهم ۳۵.۵٪، مالیات بر ثروت سهم ۷.۵٪ و مالیات غیرمستقیم سهم ۲۹٪ در درآمدهای مالیاتی استان داشته‌اند. مالیات بر درآمد شامل انواع مالیات بر حقوق کارکنان بخش عمومی (دولت) و خصوصی است. نکته مهم دیگر سهم اندک مالیات بر ثروت از کل مالیات است. به عنوان مثال در فرانسه مالیات‌های مربوط به ثروت به اندازه ۵۰ درصد مالیات بر درآمد است درحالی که در ایران این نسبت حدود ۲۰ درصد است. این در حالی است که در جهان این سهم بیشتر بوده و اخیراً در پی تشدید نابرابری‌های اقتصادی تلاش‌ها و توصیه‌های زیادی برای افزایش مالیات بر ثروت مشاهده شده است. البته همه می‌دانیم کمبود منابع اطلاعاتی و محافظه کاری دولت‌ها یک مانع مهم در این مسیر است چنانچه اکنون برای حذف یارانه ثروتمندان هم با چالش روبه رو هستیم تا برسیم به دریافت مالیات از ثروت آنها. سهم مالیات بر حقوق کارمندان شرکت‌های دولتی و خصوصی و مالیات بر مشاغل هرکدام کمتر از ۱۰ درصد کل مالیات وصولی است. با توجه به تعدد در حجم فعالیتهای اصناف در استان باید سهم بالایی از مالیات بر درآمد حاصل از محل مالیات بر مشاغل تامین شود. در این میان مالیات مستغلات سهم اندک با میانگین ۳ درصد در کل مالیات وصولی استان دارد.

جدول ۳-۷: روند سهم اجزاء عمده مالیاتی استان (درصد) طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵

سال	۸۵	۸۶	۸۷	۸۸	۸۹	۹۰	۹۱	۹۲	۹۳	۹۴	۹۵	متوسط دوره
سهم مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی	۳۰	۲۸	۲۶	۳۰	۲۸	۳۱	۲۶	۲۹	۲۹	۲۶	۲۴	۲۸
سهم مالیات بر درآمد	۳۸	۴۱	۴۲	۴۰	۳۴	۳۹	۳۷	۳۱	۲۶	۳۱	۳۲	۳۵.۵
سهم مالیات بر ثروت	۷	۷	۷	۸	۷	۹	۸	۹	۷	۷	۵	۷.۵
سهم مالیات بر کالا و خدمات (غیر مستقیم)	۲۵	۲۴	۲۵	۲۲	۳۱	۲۱	۲۹	۳۱	۳۷	۳۶	۳۹	۲۹

ماخذ: خزانه معین استان

نمودار ۳-۲۱: روند سهم اجزاء عمده مالیاتی استان (درصد) طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵



در بررسی درآمدهای مالیاتی استان به تفکیک منابع ، نمودار نشان می‌دهد که از سال ۸۵ تا ۹۵، سهم مالیات بر شرکتها (اشخاص حقوقی) دامنه نوسان ضعیف و روند تقریباً نزولی داشته است. سهم این بخش در سالهای مورد بررسی بین ۲۴ تا ۳۱ درصد در نوسان بوده است.

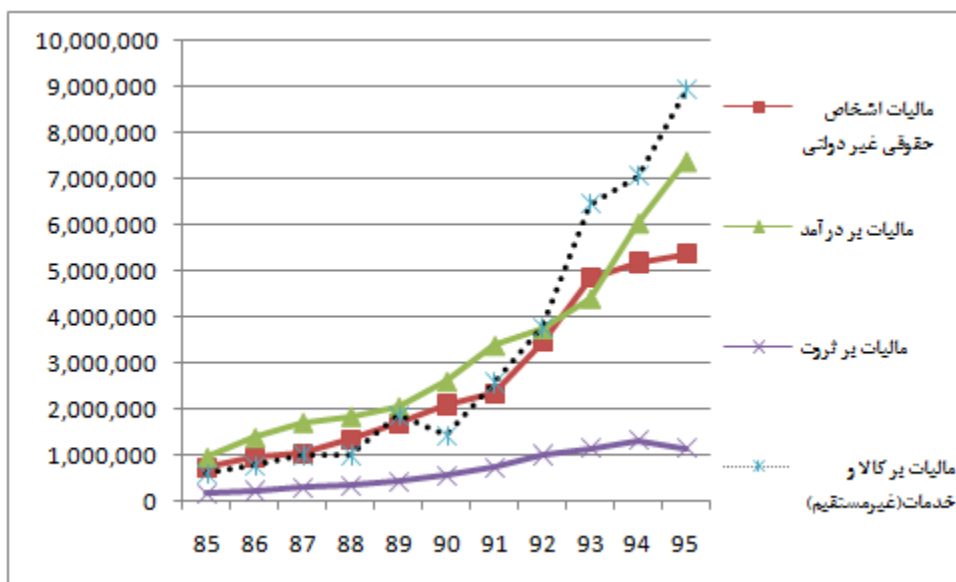
سهم مالیات بر درآمد سال ۹۳ در حداقل خود ۲۶درصد و در سال ۸۷ در نقطه حداکثری به ۴۲ درصد با مسیر پلکانی تقریباً روند نزولی داشته است.

سهم مالیات بر ثروت بین ۷ تا ۹٪ متغیر بوده و تقریباً روند باثباتی را طی کرده است.

با توجه به کاهش سهم مالیات بر شرکتها و مالیات بر درآمد در منابع مالیاتی استان (مالیاتهای مستقیم) ، همانطور که نمودار نشان می‌دهد سهم مالیات بر کالا و خدمات (مالیاتهای غیرمستقیم) از روند صعودی طی سالهای ۸۸ تا ۹۵ برخوردار بوده است.

حرکت به سمت مالیاتهای غیرمستقیم به‌ویژه مالیات بر ارزش افزوده به دلایل مختلف، آثار مثبتی روی تمکین و کارایی سیستم مالیاتی دارد و هزینه‌های وصول و تمکین مالیاتی را کاهش می‌دهد. هزینه‌های پایین وصول مالیات بر ارزش افزوده (مالیات بر مصرف)، گستردگی پایه‌های آن، عدم فشار بر بخش تولیدی و مولد اقتصاد از مهمترین دلایل جهت‌گیری به سمت مالیات بر مصرف قلمداد می‌شود.

نمودار ۲۲-۳: روند عملکرد درآمدهای مالیاتی استان به تفکیک منابع طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵

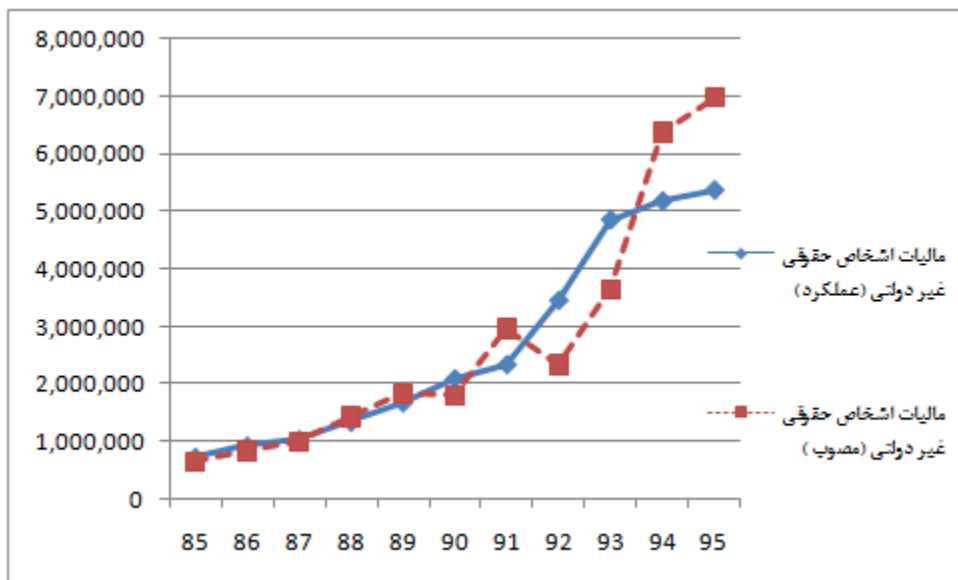


در مجموع وصول درآمدهای مالیاتی در هر چهار بخش روند صعودی داشته است در عین حال تغییر برخی شرایط و اتخاذ سیاستهایی در جهت اصلاح قانون مالیاتهای مستقیم و رویکرد سازمان امور مالیاتی در تغییر به سمت مالیاتهای غیرمستقیم به ویژه ارزش افزوده موجب افزایش سهم این بخش در منابع مالیاتی و در مقابل کاهش سهم مالیات اشخاص حقوقی و مالیات بر درآمد شده است.

از دلایل کند شدن آهنگ رشد اشخاص حقوقی در چند سال اخیر میتوان به تبدیل وضعیت درآمد حاصل از شرکت‌های بزرگی همچون ایران خودرو ، بانک صادرات ، آسفالت طوس ، هواپیمایی تابان ، سنگ آهنگ شرق و... از استانی به درآمد ملی اشاره داشت که متعاقب آن عواید آنها به خزانه کشور واریز شده و از مجموع درآمدهای استانی کسر گردیده است. از دلایل دیگر که بسیار تأثیر گذار در فعالیت شرکتهای مختلف استان بوده است ، میتوان به رکود بوجود آمده در بخش خصوصی و کاهش فعالیت بخش خصوصی در این سالها اشاره داشت .

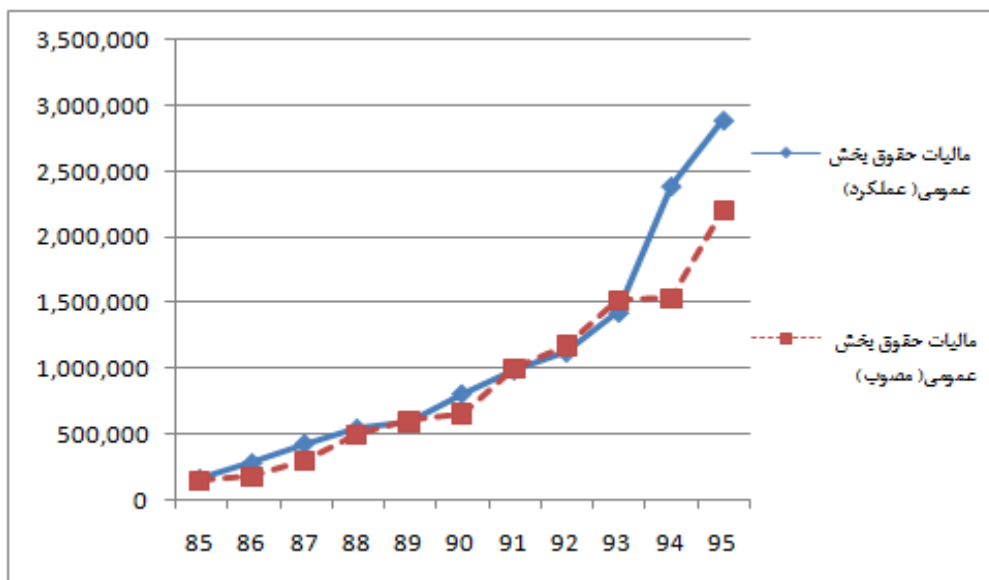
۷. مقایسه عملکرد و مصوب درآمدهای مالیاتی استان به تفکیک منابع

نمودار ۲۳-۳: مقایسه عملکرد و مصوب مالیات اشخاص حقوقی غیر دولتی طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵



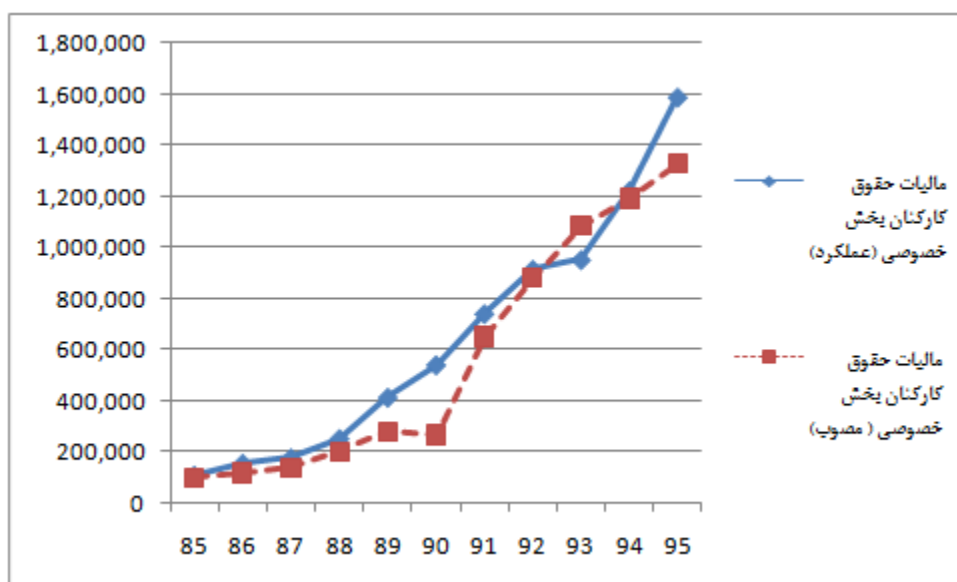
مالیات بر اشخاص حقوقی کمتر از ۳۰ درصد مالیاتهای استان را تشکیل می‌دهد. اشخاص حقوقی به دلیل شفافیت مالی بیشتر در مقابل بخش مشاغل فشار مالیاتی بیشتری را متحمل می‌شوند. حجم بالایی از فعالیتهای اقتصادی توسط فعالان فاقد مجوزهای رسمی انجام می‌شود. بنابراین اگر بناست که مالیات عملکرد دریافت شود ضروری است تا کلیه واحدهای فعال شناسایی و مالیات در بین آنها به نسبت سهم آنها در مبادلات و فعالیتهای آنها سرشکن شود.

نمودار ۲۴-۳: مقایسه عملکرد و مصوب مالیات حقوق بخش عمومی طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۴



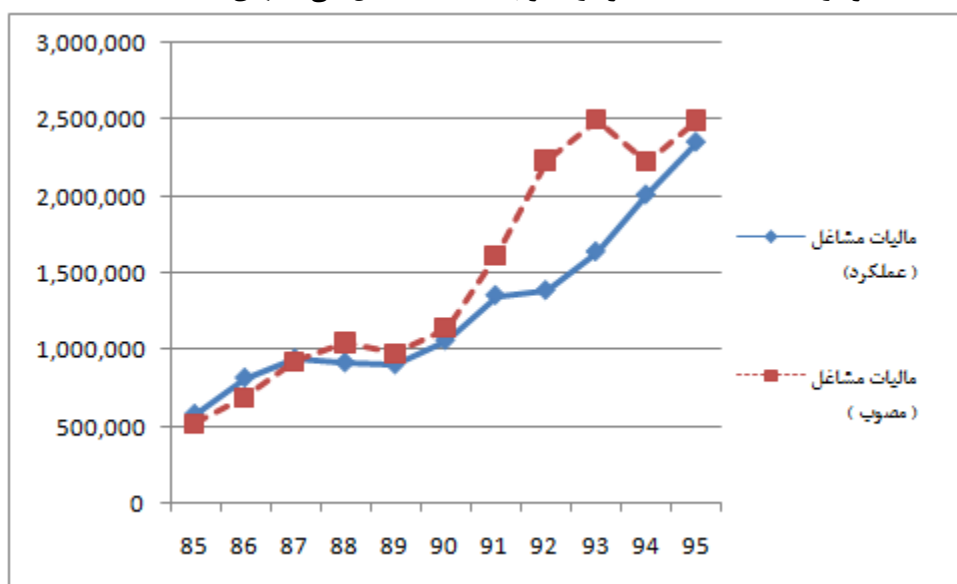
با افزایش متناسب با تورم در حقوق بخش دولتی، منطقی است که مالیات‌های وصولی حاصل از این ردیف نیز رشد داشته باشد، کما اینکه رشد معقول و متناسب نشان از همخوانی مبلغ پیش‌بینی با مصوب قانون بودجه دارد.

نمودار ۲۵-۳: مقایسه عملکرد و مصوب مالیات حقوق بخش خصوصی طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵



یکسان‌سازی نرخ‌های مالیاتی اشخاص حقوقی و حقیقی، رکود تورمی شدید پیش آمده در سالهای ۹۲ و ۹۳ که منجر به تعطیلی بسیاری از واحدهای تولیدی و اخراج پرسنل گردید موجب کاهش رشد وصولی در این بخش گردید. از سال ۹۳ به بعد با بهبود اوضاع اقتصادی و رونق تدریجی کسب و کار وصول مالیاتها در این بخش در مسیر بهبود قرار گرفته است.

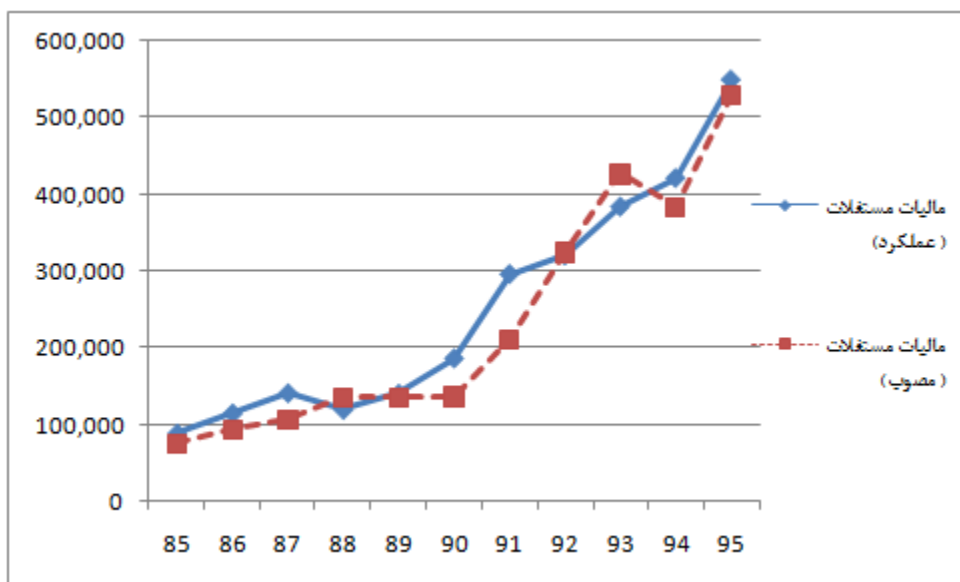
نمودار ۲۶-۳: مقایسه عملکرد و مصوب مالیات مشاغل طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵



برنامه‌های سازمان امور مالیاتی کشور در ادارات مالیاتی استانها از جمله طرح جامع مالیاتی و الکترونیکی نمودن اظهارنامه مشاغل مختلف، با توجه به کاهش فرار مالیاتی میتواند باعث افزایش تحقق درآمدها و رشد وصولی در بخش مشاغل گردد. نکته قابل توجه آنکه قسمت عمده وصولی درآمدهای مالیاتی (به‌ویژه از محل مالیات مشاغل و اشخاص حقوقی) در هر سال معطوف به عملکرد اقتصادی مؤدیان در سال قبل است. بر همین اساس اگر در هر سال شاهد رشد اقتصادی و رونق کسب و کار بوده باشیم یا قیمت‌های اسمی از رشد بالایی برخوردار بوده باشند، انتظار افزایش درآمدهای مالیاتی از این ناحیه، در سال بعد دور از انتظار نخواهد بود. اما شواهد و آمارهای موجود گویای آن است که در سالهای بعد از ۹۰ که رکود اقتصادی بر فضای کسب و کار کشور حاکم بوده است، تحقق درآمدهای

مالیاتی در این بخش کمتر از میزان مصوب بودجه استان اتفاق افتاده است. علی رغم سهم قابل توجه ارزش افزوده مبنای محاسبه مالیات بر مشاغل از تولید ناخالص داخلی ، سرانه مالیات پرداختی توسط مشاغل بسیار کمتر از سرانه مالیات پرداختی توسط کارکنان بخش عمومی در استان بوده است. (گزارش وضع مالی دولت، معاونت نظارت مالی و خزانه داری کل کشور)

نمودار ۲۷-۳: مقایسه عملکرد و مصوب مالیات مستغلات طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵



رکود موجود در بخش مسکن و متعاقب آن کاهش اجاره بهای حاصل از مستغلات ، در سالهای اخیر موجب کاهش رشد وصولی در این بخش و عدم تحقق اهداف مصوب در سالهای ۹۲ و ۹۳ که سالهای اوج رکود بوده است شده است.

اجرای قانون رفع موانع تولید و امکان واگذاری املاک شرکتهای دولتی و نیز افزایش آرام خرید و فروش مسکن در شهرهای بزرگ، در این افزایش درآمدی سال ۹۵ بی اثر نبوده است.

بخش مسکن دارای ماهیتی دو گانه است: از یک سو به عنوان یک نیاز ضروری مطرح است و از طرف دیگر ابزاری برای سرمایه‌گذاری و سوداگری به حساب می‌آید. طبیعی است که اخذ مالیات از مسکن بعنوان سرپناه باید با وسواس و احتیاط صورت پذیرد. ولی در مورد مسکن‌هایی که با نیت سرمایه‌گذاری و سوداگری، خریداری و نگهداری میشوند، می‌توان و باید مالیات گرفت. چرا که این سوداگران بخش مسکن هستند که در کنار تورم عمومی کشور، باعث لجام گسیختگی قیمت‌های این بازار می‌شوند و اگر انگیزه سوداگری از این بازار حذف شود، خانوارهای نیازمند می‌توانند مالک واحد مسکونی شوند یکی دیگر از اهداف اخذ مالیات مسکن کسب درآمد برای دولت‌ها به منظور ایجاد توازن در نظام اجتماعی کشور است. یعنی دولت با کسب درآمد مالیاتی از اقشار ثروتمند جامعه و پرداخت آنها موجب ایجاد توازن اجتماعی می‌شود. سازوکارهای هوشمندانه مالیاتی بخش مسکن در کشورهای توسعه یافته بنحوی است که شهروندان این کشورها نه تنها تمایلی به داشتن خانه‌های متعدد ندارند بلکه تمایل اقشار متوسط بیشتر به مستاجر بودن است و نه مالک بودن. این در حالی است که در ایران به دلیل ضعف قوانین و ضعف نظام مالیاتی طی چند دهه اخیر، نوسان‌های ایجاد شده در بخش مسکن تبعات منفی اقتصادی و اجتماعی گسترده‌ای را در پی داشته و طیف وسیعی از زیان‌های اقتصادی و آسیب‌های اجتماعی را در اشکال مختلف متوجه جامعه نموده است. مشکل تأمین سرپناه به ویژه برای جوانان مشکلات هر ساله میلیون‌ها خانواده مستاجر و گروه‌های کم‌درآمد، اختلال در مکانیزم قیمت‌ها، تشدید فرایندهای تورمی، نقل و انتقال شدید منابع بین بازار مسکن و سایر اجزای بازار سرمایه، کاهش انگیزه برای فعالیتهای مولد اقتصادی و اختلال در نظام توزیع درآمد از جمله این مشکلات است.

بررسی نظام مالیاتی مسکن در کشورهای مختلف جهان نشان می‌دهد به منظور کنترل سوداگری، تحقق اهداف بخش مسکن و تخصیص بهینه منابع، ابزارهای مالیاتی متناسب به کار گرفته می‌شود.

نگاهی به مالیات بر مسکن در دیگر کشورها

در آمریکا شهروندان برای خانه اول معاف از مالیات هستند ولی این معافیت برای خانه فرد مجرد تا سقف ۲۵۰۰۰۰ دلار حدود ۸۰۰ میلیون تومان و برای متاهل تا قیمت ۵۰۰۰۰۰ دلار معادل ۱.۶ میلیارد تومان میباشد که شرط این معافیت سکونت مالک در آن است. در آمریکا داشتن خانه دوم و بیشتر با هر قیمتی مشمول مالیات خواهد بود. این نرخ در ایالت‌های مختلف متفاوت است و از ۰.۱۸ درصد برای ایالت لوئیزیانا تا ۱/۸ درصد برای ایالت تگزاس و کالیفرنیا در نوسان است.

در کانادا با هدف کنترل سوداگری پنجاه درصد افزایش قیمت زمین و مسکن بعنوان مالیات دریافت میشود (مالیات بر ارزش زمین LVT) در این کشور از سال ۱۹۸۱ به بعد به ازای هر خانوار تنها یک مسکن بعنوان ملک اصلی در نظر گرفته می‌شود، ملک مورد نظر باید برای حداقل یک سال متعلق به مالک بوده و در آن سکونت داشته باشد. ملک‌های دوم و بیشتر شهروندان در کانادا مشمول مالیات سالیانه با نرخ تصاعدی است.

در آلمان با هدف کنترل سوداگری، خانه‌های دوم افراد مشمول مالیاتی تحت عنوان مالیات بر خانه‌های دوم و بیشتر می‌باشند این مالیات در دوره‌های سه ماهه باید پرداخت شود و درآمد ناشی از آن به شهرداری شهری که ملک در آن قرار دارد تخصیص داده می‌شود.

در انگلستان مالیات مسکن به صورت تصاعدی و براساس قیمت ملک اخذ می‌شود. اگر قیمت ملک مسکونی کمتر از ۱۲۵ هزار یورو باشد، از مالیات معاف می‌باشد اما با افزایش قیمت مالیات افزایش یافته و تا ۴ درصد قیمت واحد مسکونی برای ملک‌های بالای ۵۰۰ هزار یورو میرسد. به عبارت دیگر در انگلستان خانه‌هایی با قیمت ۱/۵ میلیارد تومان مشمول مالیاتی معادل ۶۰ میلیون تومان در سال خواهد شد باید اشاره کنیم در انگلستان رویه مالیاتی در حوزه مسکن با تفکیک بین خانه بعنوان سر پناه و خانه اشرافی و گران قیمت صورت می‌گیرد در این کشور خانه با قیمت ۵۰۰ میلیون تومان مشمول یک درصد

مالیات شده و با افزایش قیمت مالیات افزایش می‌یابد و از دومیلیارد تومان به بالا سالیانه ۴ درصد قیمت ملک بعنوان مالیات دریافت خواهد شد.

صدها هزار ایرانی ثروتمند مقیم اروپا و آمریکا بخوبی با این اعداد و ارقام و مکانیزمهای منطقی مالیات مسکن در آن کشورها آشنا هستند و به همین دلیل بیشتر ثرویشان را صرف خرید و انباشت خانه، زمین، ویلا و مغازه در ایران می‌کنند و به لطف ضعف قوانین و ساختارهای مالیاتی در ایران به سودهای کلان دست یافته و معیشت و سرپناه میلیونها خانوار را با تنگنا و سختی مواجه ساخته‌اند.

سهم مالیات املاک از کل درآمدهای مالیاتی دولتی در فرانسه ۱۶ درصد، آمریکا ۱۴ درصد، کانادا و سوئیس ۱۲ و اسپانیا ۱۲ درصد است درحالیکه سهم مالیات مسکن در ایران تنها ۱/۷ درصد است.

ملاحظه می‌شود با هر گونه مقایسه‌ای که انجام می‌دهیم، نظام مالیاتی کشورمان در حوزه زمین و مسکن فاصله زیاد و غیر منطقی با اکثریت قریب به اتفاق کشورهای جهان دارد.

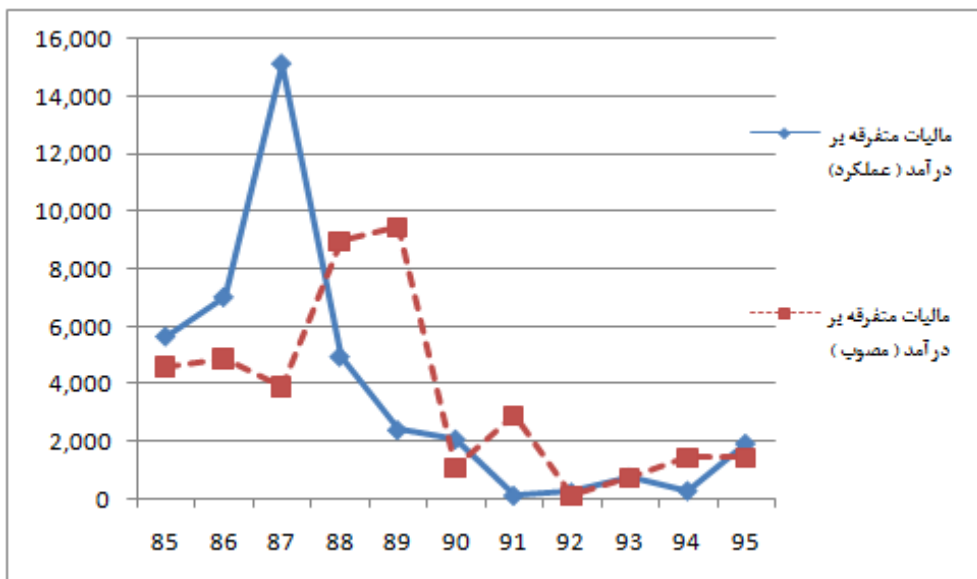
عملکرد اجزای درآمدهای مالیاتی مرتبط با املاک و مستغلات در ایران و مقایسه با کشورهای دیگر نشان دهنده وجود ظرفیت مالیاتی گسترده‌ای است که در ایران مورد استفاده قرار نمی‌گیرد، ظرفیتی که اگر درست بکار گرفته شود در کوتاه مدت می‌تواند وابستگی بودجه کشور به نفت را کاملاً قطع کند و زمینه مقاوم سازی اقتصاد کشور و توسعه عدالت اجتماعی و کنترل اشرافی‌گری را به دنبال داشته باشد.

همانطور که گفته شد در بسیاری از کشورهای دنیا چهار نوع مالیات در بخش مسکن وجود دارد: مالیات بر عایدی مسکن، مالیات بر مسکن خالی، مالیات بر خانه‌های گران‌بها و مالیات بر ارزش زمین. در ایران به دلیل عدم وجود بانک اطلاعات املاک، عدم قیمت گذاری واقعی، عدم امکان شناسایی خانه‌های خالی مازاد، بکارگیری مالیات بر منفعت سرمایه، مالیات بر ارزش زمین، مالیات بر واحدهای مسکونی خالی فعلاً و به راحتی قابل اجرا نیست. لذا از میان روشها و اقسام مختلف مالیاتها در بخش مسکن، دریافت

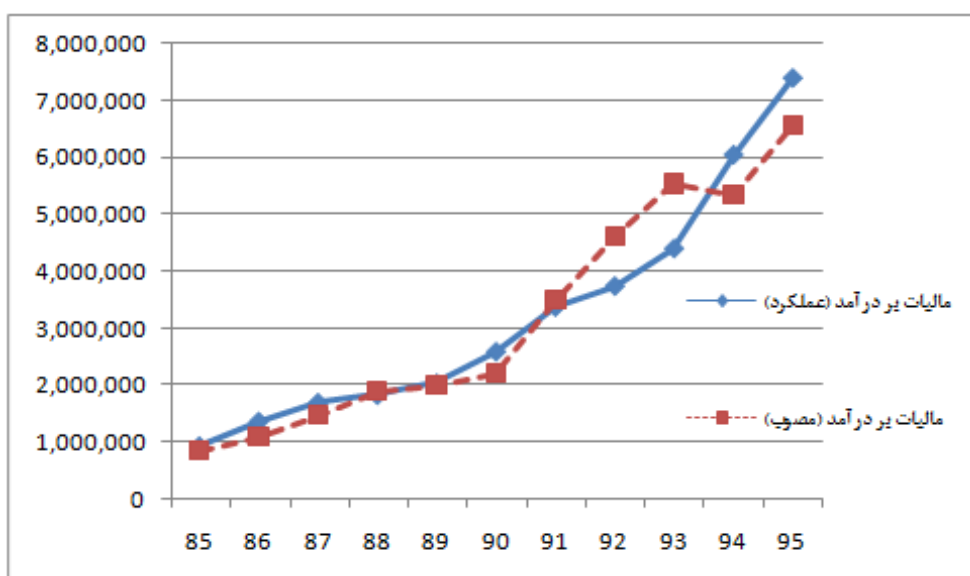
مالیات سالیانه از واحدهای مسکونی و تجاری دوم و بالاتر و مالیات سالیانه از خانه‌های گران قیمت، روشهایی کارسازتر و مؤثرتر می‌باشند که پیشنهاد می‌شود سازمان امور مالیاتی بررسی‌های بیشتری در این خصوص انجام دهد.

(Read more: <http://www.donya-e-eqtasad.com/news/۸۷۹۱۲۳>)

نمودار ۲۸-۳: مقایسه عملکرد و مصوب مالیات متفرقه بر درآمد طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵

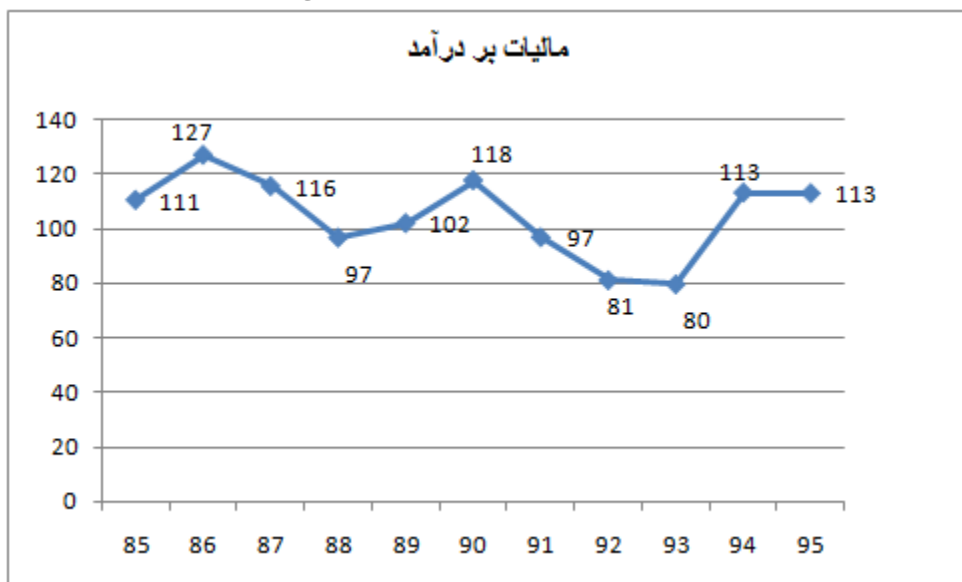


نمودار ۲۹-۳: مقایسه عملکرد و مصوب مالیات بر درآمد طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵



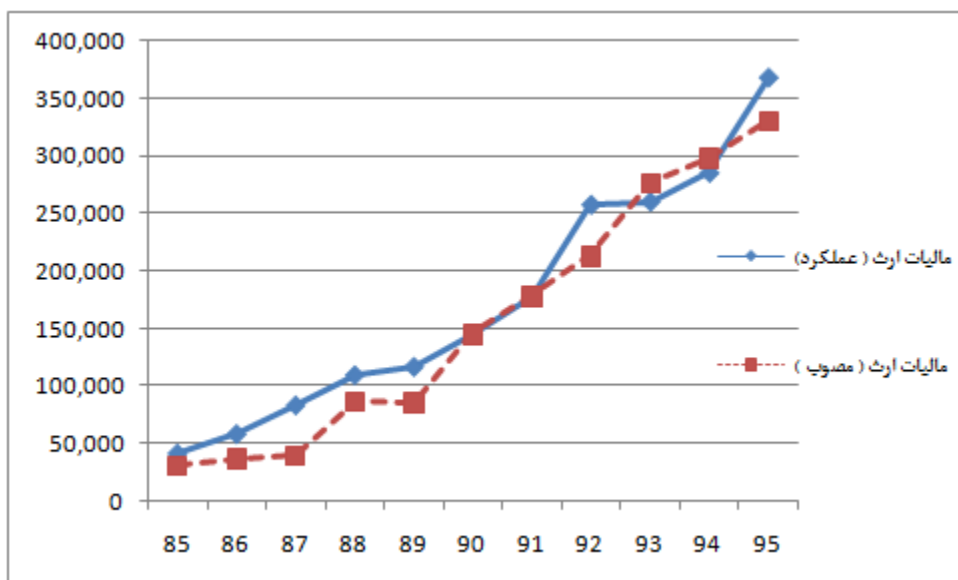
مالیات بر درآمد از مجموع مالیات حقوق بخش خصوصی و عمومی، مالیات مشاغل، مالیات مستغلات و مالیات متفرقه بر درآمد حاصل می‌شود و همانطور که از روی نمودار مشهود است تقریباً در تمام سالهای مورد بررسی میزان عملکرد به مصوب قانون بودجه نزدیک بوده است. تنها در سالهای ۹۱، ۹۲ و ۹۳ تحقق کمتر از ۱۰۰ درصد بوده است که می‌توان دلیل آن را در رکود اقتصادی موجود در این سالها دانست.

نمودار ۳۰-۳: روند تحقق اهداف مالیات بر درآمد طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵

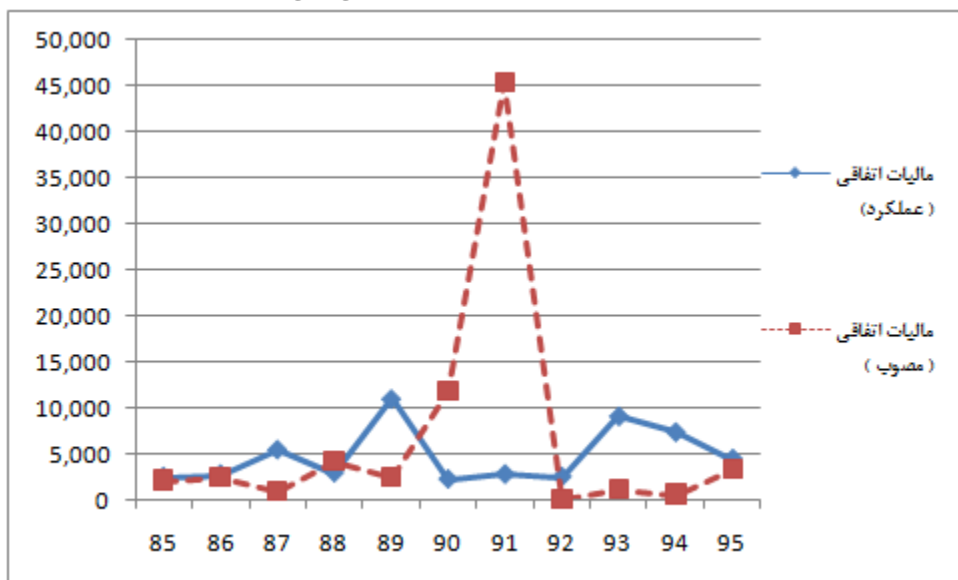


از دلایل عدم تحقق اهداف مالیات بر درآمد در سالهای ۹۱ تا ۹۳ می‌توان به رکود اقتصادی ایجاد شده در بخشهای مشاغل و مستغلات اشاره کرد. هرچند که جمع وصولی بخش مشاغل و شرکتها نسبت به مالیاتهای بالقوه این بخش ناچیز است.

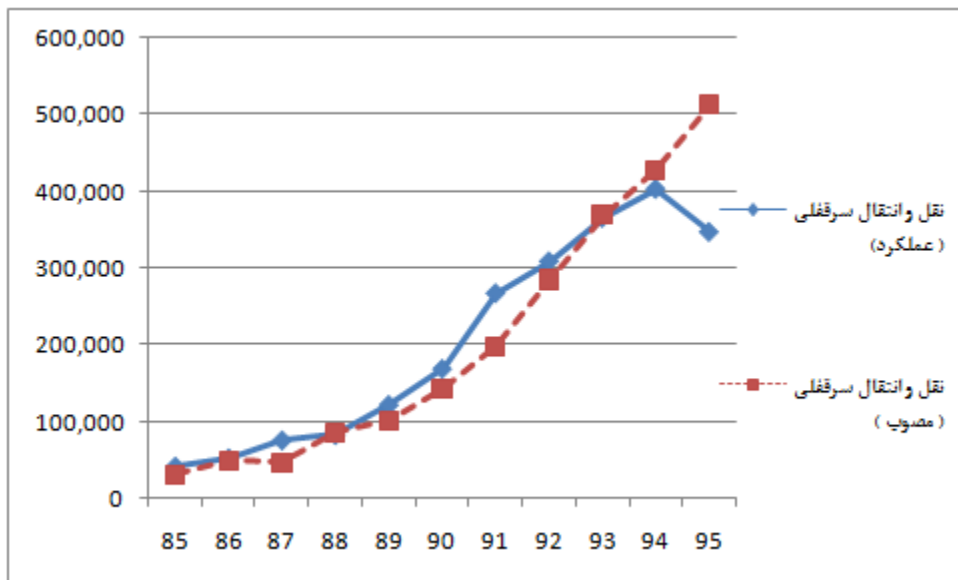
نمودار ۳-۳۱: مقایسه عملکرد و مصوب مالیات بر ارث طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵



نمودار ۳-۳۲: مقایسه عملکرد و مصوب مالیات اتفاقی طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵

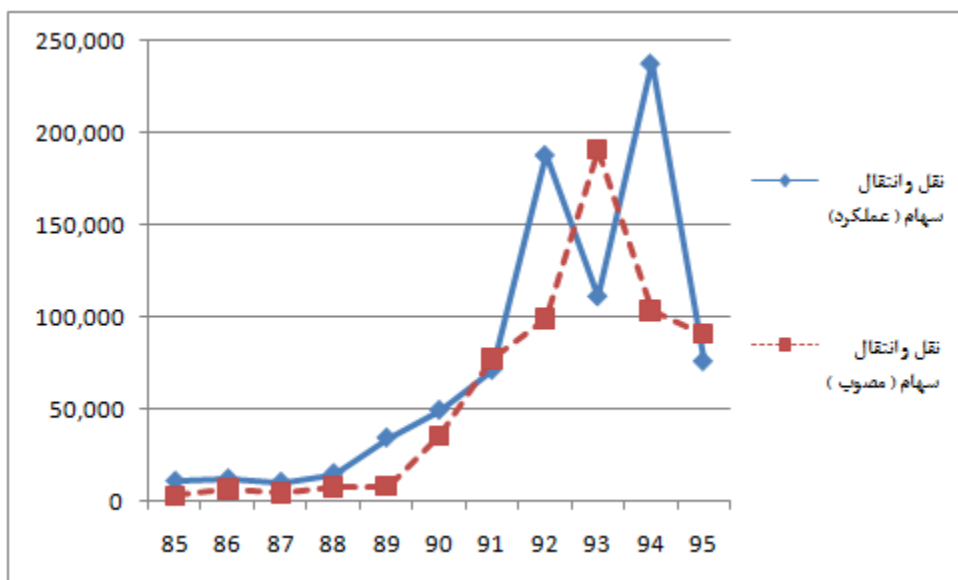


نمودار ۳-۳۳: مقایسه عملکرد و مصوب مالیات نقل و انتقال سرقفلی طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵



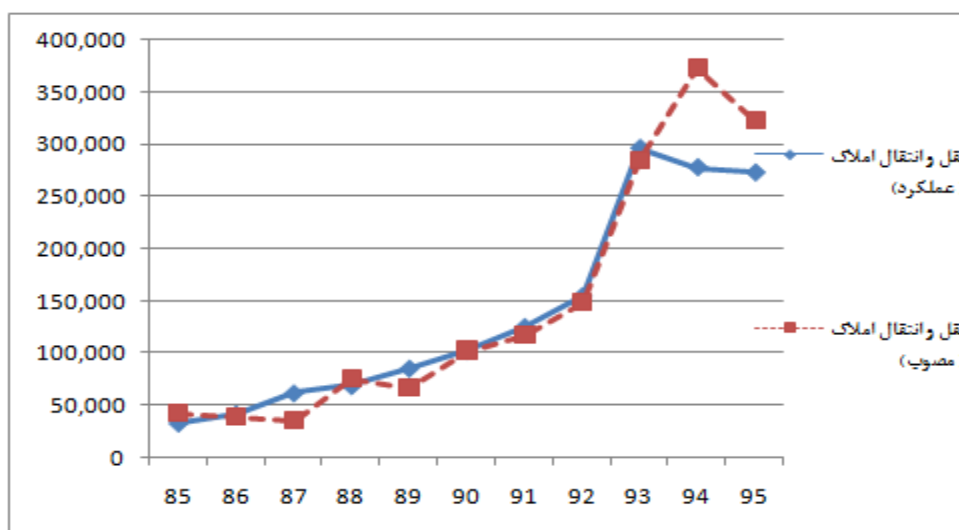
ملایم‌تر شدن آهنگ رشد وصولی در بخش نقل و انتقال سرقفلی را می‌توان ناشی از رکود اقتصادی بوجود آمده در بخش معاملات تجاری و نتیجتاً کاهش فعالیت‌های تجاری مرتبط دانست.

نمودار ۳-۳۴: مقایسه عملکرد و مصوب مالیات نقل و انتقال سهام طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵



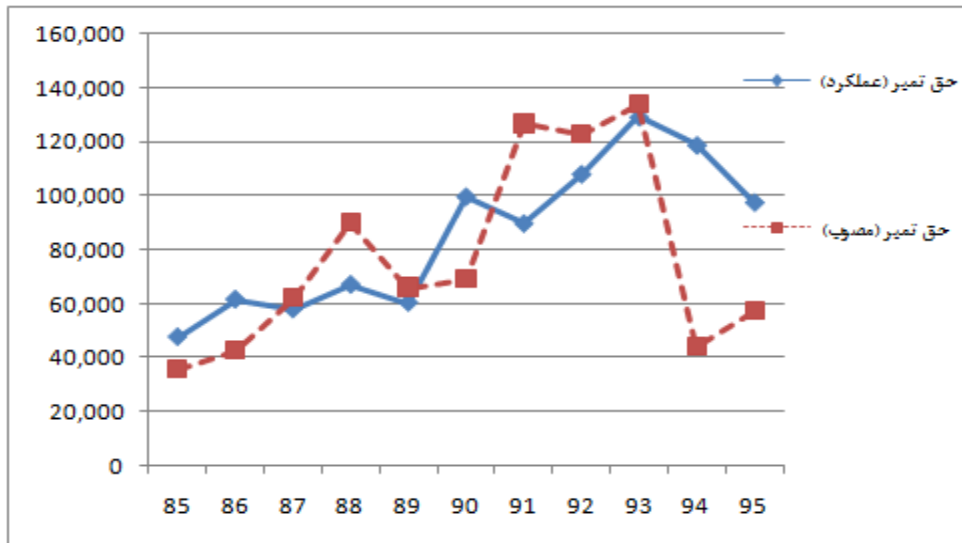
نقل و انتقالات سهام از سال ۸۵ تا ۸۹ روند با ثباتی را با تحقق اهداف پیش‌بینی شده بیش از مصوب طی کرده است و از سال ۸۸ روند صعودی با شیب ملایم در پیش گرفته است اما در سال ۹۲ نسبت به ۹۱ رشد قابل ملاحظه‌ای رخ داده است که موجب شکست نمودار در این سال گردیده است. در بخش نقل و انتقال سهام شاهد رشد منفی قابل توجه در سال ۹۳ نسبت به ۹۲ بوده‌ایم. عمده‌ترین دلیل در انتظارات ناشی از انتخابات ریاست جمهوری بوده است، چرا که انتظارات مثبت مردم در بازار بورس و سرمایه را افزایش داد؛ اما در سال ۹۳ بتدریج منطق بر بازار حاکم شد و از رشد حبابی نیز کاسته شد همچنین می‌توان به عوامل تأثیرگذار دیگری همچون کاهش نقدینگی نزد مردم و کاهش ثبت شرکتها، کاهش فعالیت‌های ناشی از نقل و انتقالات سهام اشاره داشت.

نمودار ۳-۳۵: مقایسه عملکرد و مصوب مالیات نقل و انتقال املاک طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵



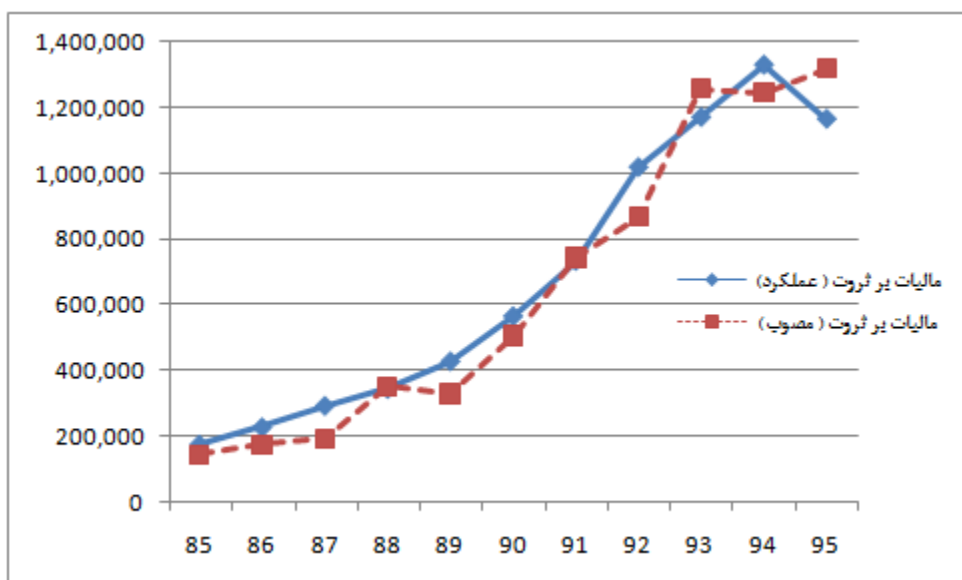
وصولی در این بخش از سال ۸۵ تا ۹۲ از آهنگ رشد ملایمی برخوردار بوده و تقریباً اهداف طبق مصوب محقق گردیده است. از دلایل رشد نسبتاً زیاد در سال ۹۳ میتوان به عواملی همچون بروز رسانی دفترچه ارزش معاملاتی از سال ۹۳ و نیز افزوده شدن ۱۰ درصد مالیات به ارزش معاملاتی اعیان مورد انتقال در خصوص ساختمانهای نوساز که دو سال از تاریخ صدور گواهی پایان کار نگذشته باشد اشاره نمود که این بند موجب ثبت ساختمانهای از پیش ساخته قبل از سال ۹۳ شد.

نمودار ۳-۳۶: مقایسه عملکرد و مصوب مالیات حق تمیر طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵



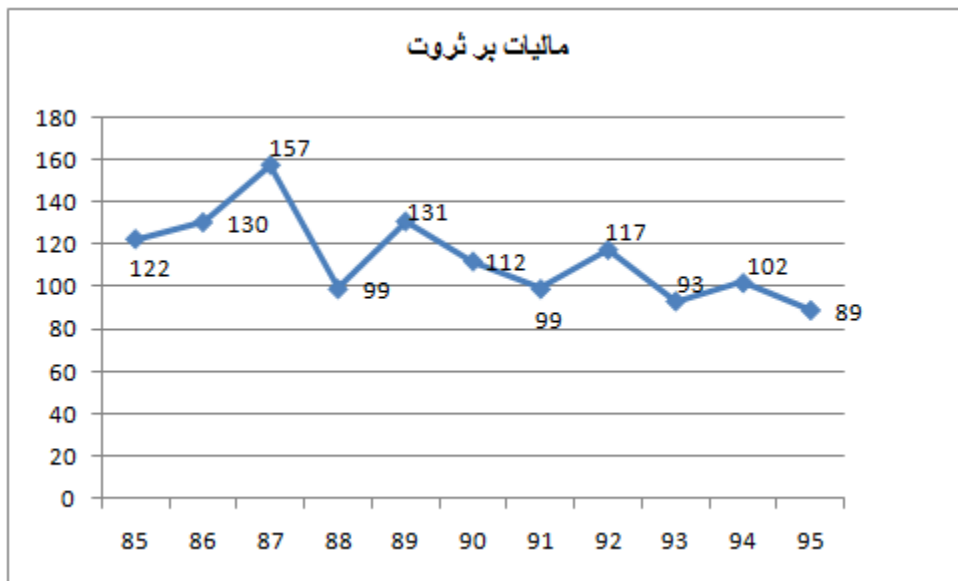
کاهش فعالیت‌های بازرگانی و تجاری، کاهش فعالیت‌های بانکی، کاهش فعالیت شرکت‌های داخلی مرتبط موجب کاهش آهنگ رشد و کاهش وصولی در این بخش شده است. همانطور که نمودار نشان می‌دهد دوره‌های رکود و رونق اقتصادی در ایجاد نوسانات روی نمودار نقش اساسی داشته‌اند.

نمودار ۳-۳۷: مقایسه عملکرد و مصوب مالیات ثروت طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵



مالیات بر ثروت روند کاملاً صعودی با آهنگ رشد یکنواختی را طی سالهای مورد بررسی طی کرده است. در بخش مالیات بر ثروت کمترین میزان تغییرات قوانین و مقررات را داشته‌ایم.

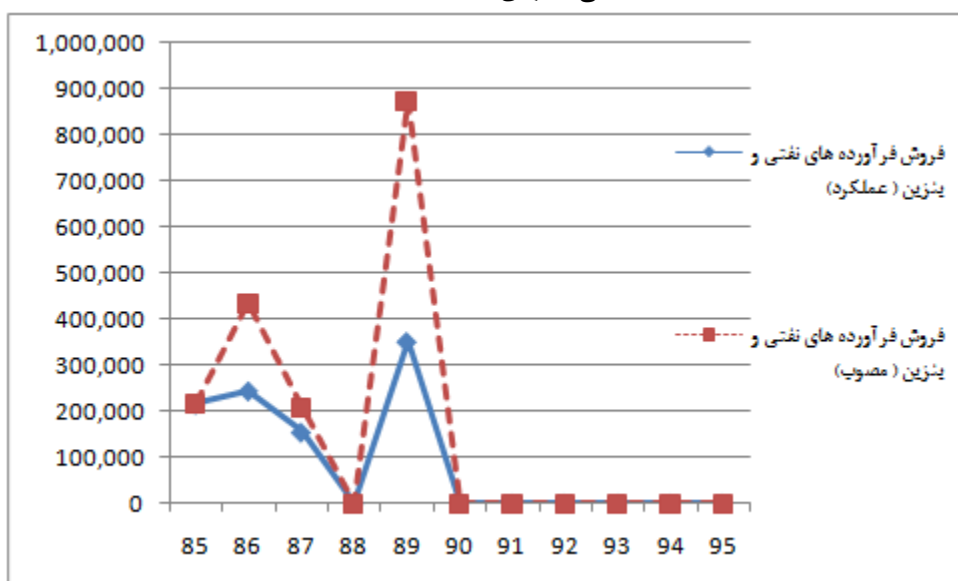
نمودار ۳۸-۳: روند تحقق اهداف مالیات بر ثروت طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵



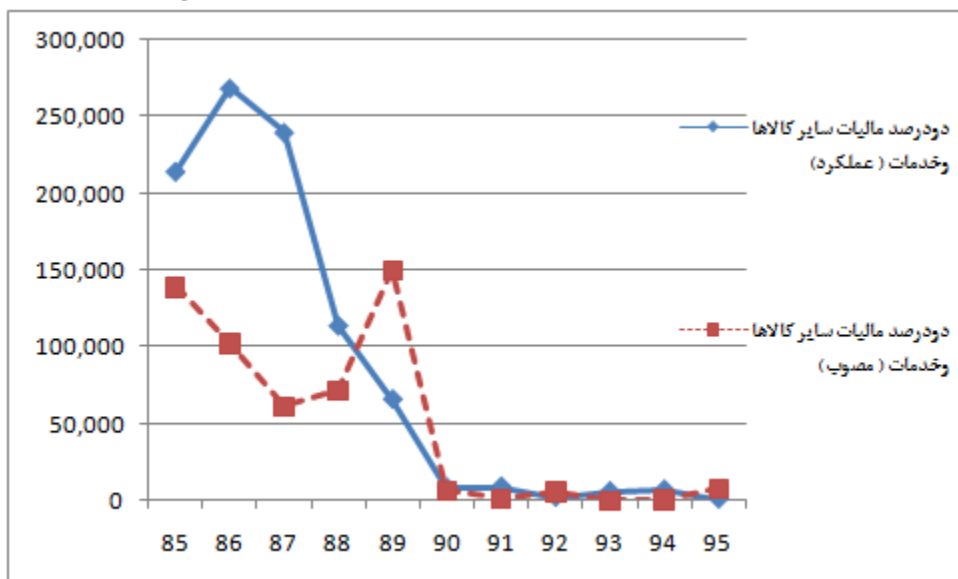
مالیات بر ثروت از مجموع ردیفهای مالیات بر ارث، مالیات اتفاقی، نقل و انتقال سرقفلی، نقل و انتقال سهام، نقل و انتقال املاک و حق تمیر حاصل می‌شود و همانطور که در نمودار مشهود است در طول سالهای مورد بررسی درصد تحقق آن روند نزولی همراه با نوسات دوره‌ای داشته است.

حدود ۶۰ درصد مالیات ثروت وابسته به شرایط اقتصادی است (نقل و انتقال سرقفلی، سهام و املاک) یعنی رونق و شکوفایی اقتصادی می‌تواند موجب افزایش وصولی در بخش‌های فوق‌الذکر گردد.

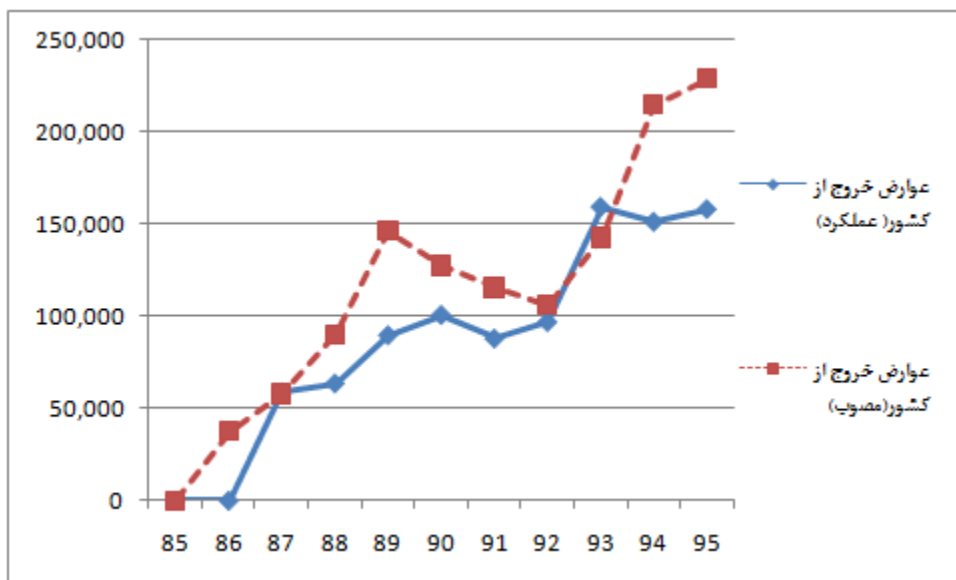
نمودار ۳-۳۹: مقایسه عملکرد و مصوب مالیات بر فروش فرآورده های نفتی و بنزین طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵



نمودار ۳-۴۰: مقایسه عملکرد و مصوب دو درصد مالیات سایر کالاها و خدمات طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵

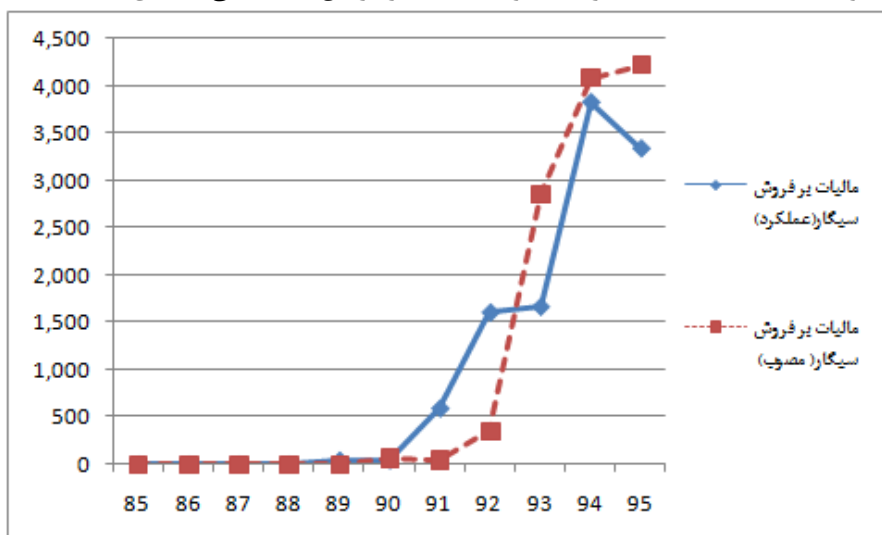


نمودار ۳-۴۱: مقایسه عملکرد و مصوب عوارض خروج از کشور طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵

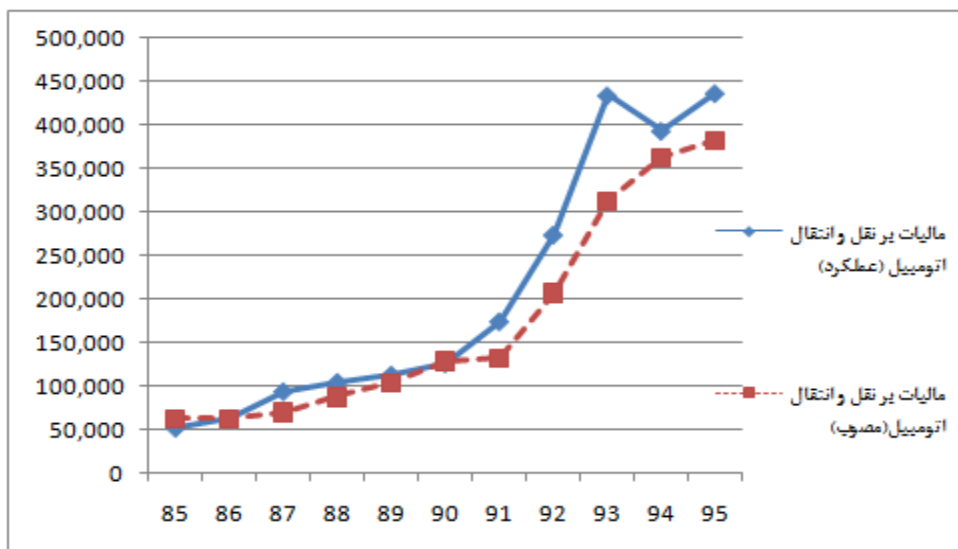


نوسانات نرخ ارز پس از شدت گرفتن تحریمها موجب افزایش نابسامانی اقتصادی شده و کاهش سفرهای خارجی را به دنبال داشت. لذا درآمدهای مالیاتی در این بخش تا سال ۹۲ کمتر از میزان مصوب و با آهنگ رشد نزولی محقق گردیده است. از سال ۹۲ به بعد با بهتر شدن روابط ایران در عرصه بین الملل و ساماندهی بازار ارز سفرهای خارجی افزایش و در نتیجه وصولی در این بخش نیز رشد یافت.

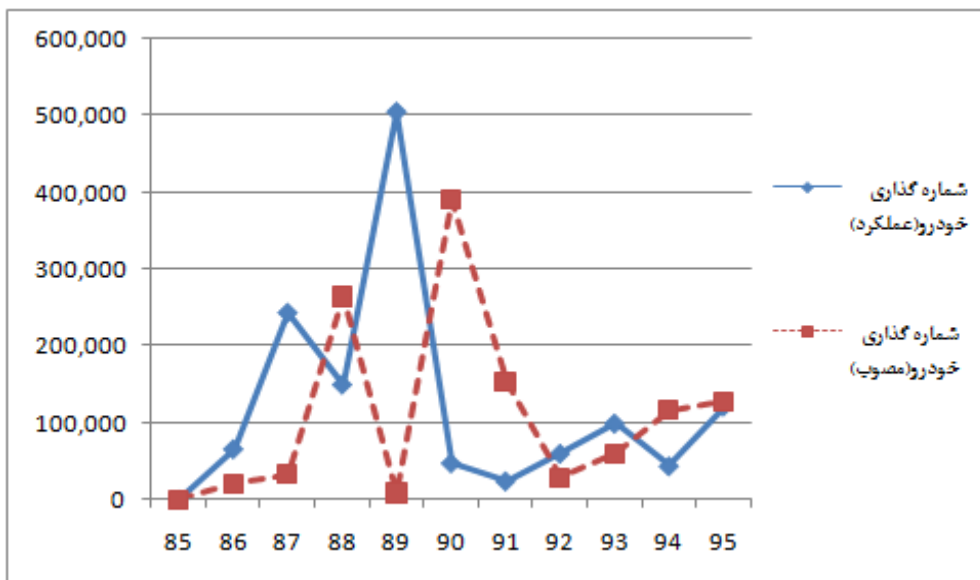
نمودار ۳-۴۲: مقایسه عملکرد و مصوب مالیات بر فروش سیگار طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵



نمودار ۳-۴۳: مقایسه عملکرد و مصوب مالیات بر نقل و انتقال اتومبیل طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵

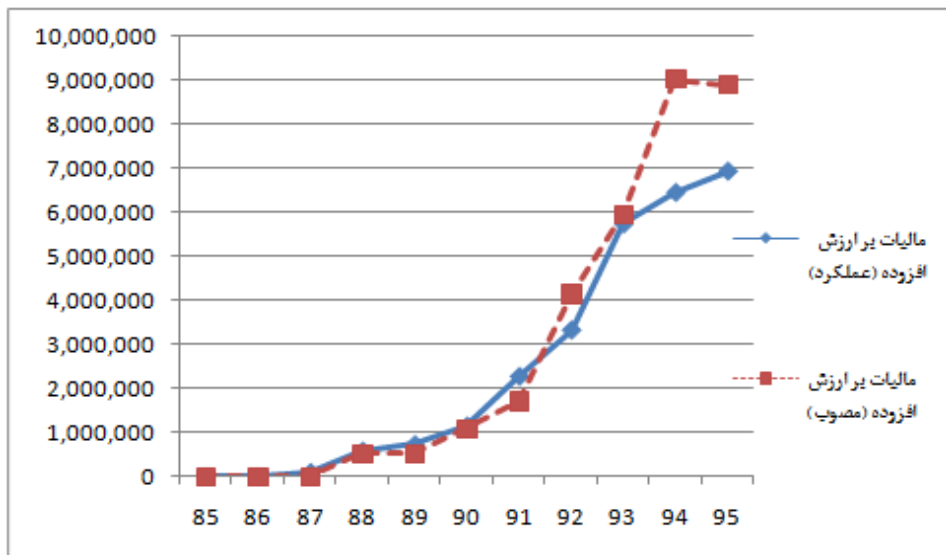


نمودار ۳-۴۴: مقایسه عملکرد و مصوب مالیات بر شماره گذاری خودرو طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵

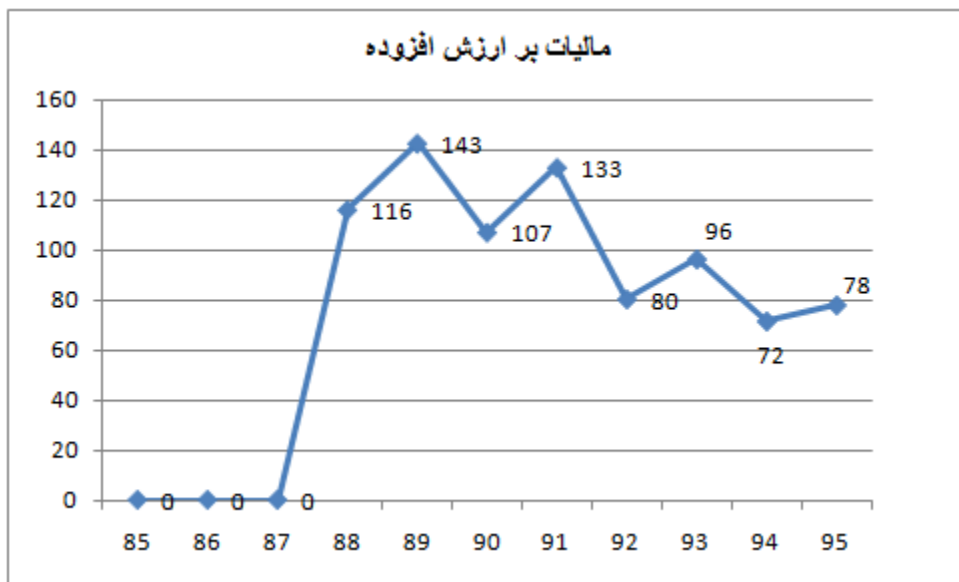


شدت گرفتن تحریم‌ها از سال ۸۸ به بعد موجب عدم واردات خودروهای خارجی ، کاهش قدرت خرید خودروهای داخلی به دلیل افزایش قیمت گردید و وصولی در این بخش را در سال ۹۰ بشدت کاهش داد. تاثیر تحریمها طی سالهای بعد از ۹۰ موجب کاهش تولید خودرو و کاهش معاملات در این بخش شد .

نمودار ۳-۴۵: مقایسه عملکرد و مصوب مالیات بر ارزش افزوده طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵



نمودار ۳-۴۶: روند تحقق اهداف مالیات بر ارزش افزوده طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵

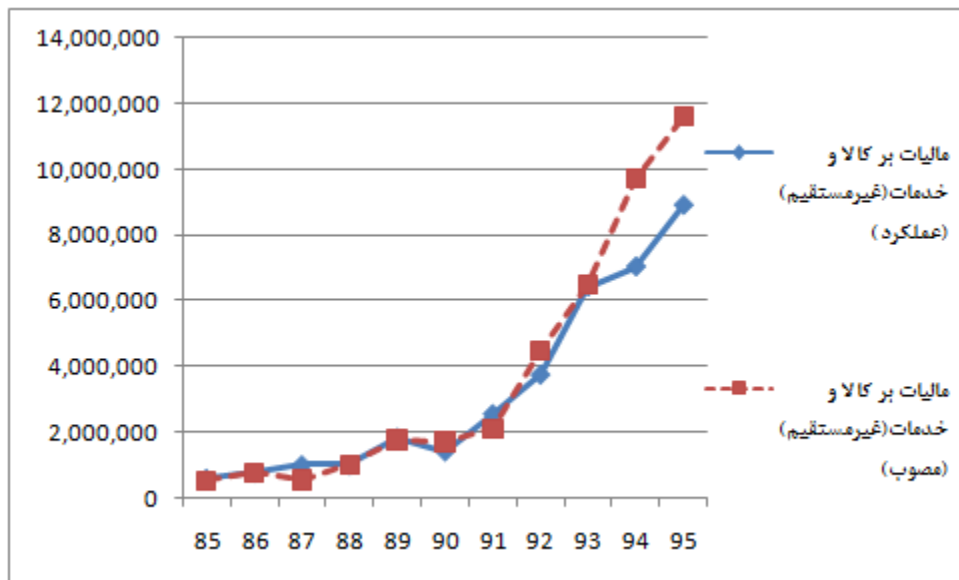


مالیات بر ارزش افزوده با فروش ارتباط مستقیم دارد همچنین نرخ آن در طول سالهای مورد بررسی افزایشی بوده است بطوریکه از ۳٪ در سال ۸۸ به ۹٪ در سال ۹۵ رسیده است. همچنین حیطه کالاهای مشمول بر مالیات بر ارزش افزوده در طول این سالها گسترده تر شده است. مالیات بر ارزش افزوده نوعی

مالیات چند مرحله‌ای است که در مراحل مختلف تولید و توزیع براساس درصدی از ارزش افزوده کالاهای تولید شده و یا خدمات ارائه شده اخذ می‌گردد. در تبیین اهداف مالیات بر ارزش افزوده می‌توان گفت از آنجا که مالیات از منابع مهم درآمد دولتهاست، ثبات و تداوم وصول مالیات موجب ثبات در برنامه‌ریزی دولت برای ارائه خدمات مورد نیاز کشور در زمینه‌های مختلف می‌شود. از سوی دیگر دوره‌های کوتاه مدت وصول آن تداوم تأمین نقدینگی خزانه دولت را تأمین می‌کند. این مالیات نسبت به سایر مالیات‌ها منعطف‌تر بوده و به دلیل مقطوع بودن نرخ این مالیات، زمان قطعیت کوتاهی داشته و تأخیر در وصول درآمدهای مالیاتی را به حداقل می‌رساند. از اهداف دیگر این طرح می‌توان به افزایش سهم مالیات‌ها در بودجه، جلوگیری از اخذ مالیات مضاعف بر مصرف محصول، گسترش پایه‌ی مالیاتی با حذف معافیت‌های غیرضروری و اعمال مالیات‌های جدید، کاهش قابل ملاحظه نرخ‌های مالیاتی، تغییر جهت دریافت مالیات از مصرف‌کننده به جای تولیدکننده، کاهش انگیزه فرار مالیاتی، شفاف‌سازی تدریجی مبادلات اقتصادی، اصلاح الگوی مصرف و کاهش میل به مصرف‌گرایی و افزایش توان پس‌انداز جامعه اشاره کرد. با توجه به تأثیرات قابل ملاحظه مالیات بر متغیرهای اقتصادی، همواره اتخاذ یک سیاست مالیاتی مناسب که علاوه بر تأمین اهداف فوق‌کمترین اخلاف را در اقتصاد و فرآیند توسعه اقتصادی کشور بر جای گذارد، از مهمترین مسائل پیش روی سیاست‌گذاران بخش مالیاتی محسوب می‌شود. در واقع می‌توان گفت سیاست‌های مالیاتی مؤثر و کارآمد، یکی از عوامل مهم در تحقق اهداف مالیاتی بوده و نشانه‌ای از حاکمیت ملی و بخشی از سیاست‌های اقتصادی هر کشوری است و این نظام مالیاتی نوین می‌تواند نقش مؤثر و مطلوبی در فرآیند مدیریت اقتصاد کشور ایفا کرده و میزان رضایت‌مندی مردم و مؤدیان را افزایش دهد. همچنین بر اساس تصویب نمایندگان مجلس، بخشی از درآمدهای مالیاتی به نظام سلامت اختصاص داده شده است، این امر موجب کاهش هزینه‌های پرداختی مردم به مراکز درمانی و بیمارستانی شده که خود کمک شایانی به قشر متوسط و کم درآمد جامعه کرده

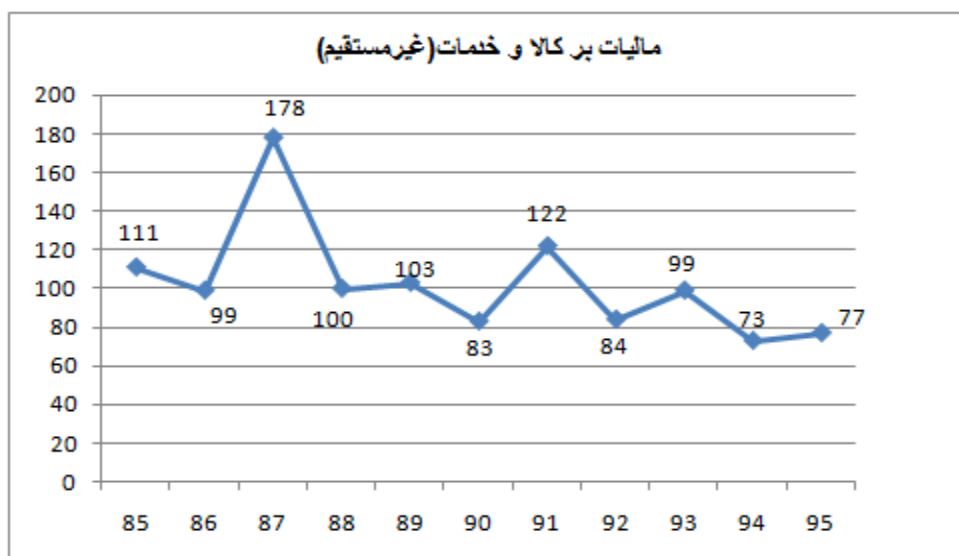
و به نحوی موجب تحقق عدالت اجتماعی می‌گردد. لازم به ذکر است که با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده، توازن بیشتری بین میزان مالیات بر درآمد و تولید با مالیات بر ارزش افزوده برقرار شده است که این امر به نفع تولید کننده و مصرف کننده خواهد بود. به باور اغلب صاحب‌نظران اقتصادی، درآمدزایی جدید به منظور پاسخگویی به هزینه‌های دولت، جلوگیری از فرار مالیاتی و شفاف سازی مبادلات میان تولید تا مصرف و مهم‌تر از همه برقراری عدالت مالیاتی، از جمله مهمترین مزایای قانون مالیات بر ارزش افزوده است. تحلیلگران اقتصادی تاثیر بر رشد اقتصادی و سرمایه‌گذاری را از جمله آثار کلان اقتصادی مالیات بر ارزش افزوده می‌دانند و عقیده دارند مهم‌ترین آثار خود این قانون تاثیر بر کارایی و عدالت است. بی‌تردید اگر منابع حاصل از مالیات بر ارزش افزوده در امور سرمایه‌گذاری در منابع مورد نیاز صرف شود، دوباره به چرخه تولید کشور باز خواهد گشت و به همین سبب اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده کمک شایانی به بسط و گسترش هر چه بیشتر عدالت مالیاتی کرده و به تبع آن منجر به افزایش درآمدهای مالیاتی خواهد شد. از سوی دیگر می‌توان گفت مالیات بر ارزش افزوده، مالیات بر مصرف است پس هر که بیشتر مصرف می‌کند می‌بایست مالیات بیشتری هم پرداخت نماید که این امر نقش بسزایی در اصلاح الگوی مصرف و در نهایت عدالت مالیاتی، عدالت اقتصادی و عدالت اجتماعی دارد. (وب سایت سازمان امور مالیاتی کشور)

نمودار ۴۷-۳: مقایسه عملکرد و مصوب مالیات بر کالا و خدمات (غیرمستقیم) طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵



مالیتهای غیرمستقیم شامل فروش فرآوردههای نفتی و بنزین، دو درصد مالیات سایر کالا و خدمات، عوارض خروج از کشور، مالیات بر فروش سیگار، نقل و انتقال و شماره گذاری خودرو و مالیات بر ارزش افزوده می باشد که حدود ۹۰ درصد آن را ارزش افزوده تشکیل می دهد.

نمودار ۴۸-۳: روند تحقق اهداف مالیات بر کالا و خدمات (غیرمستقیم) طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵



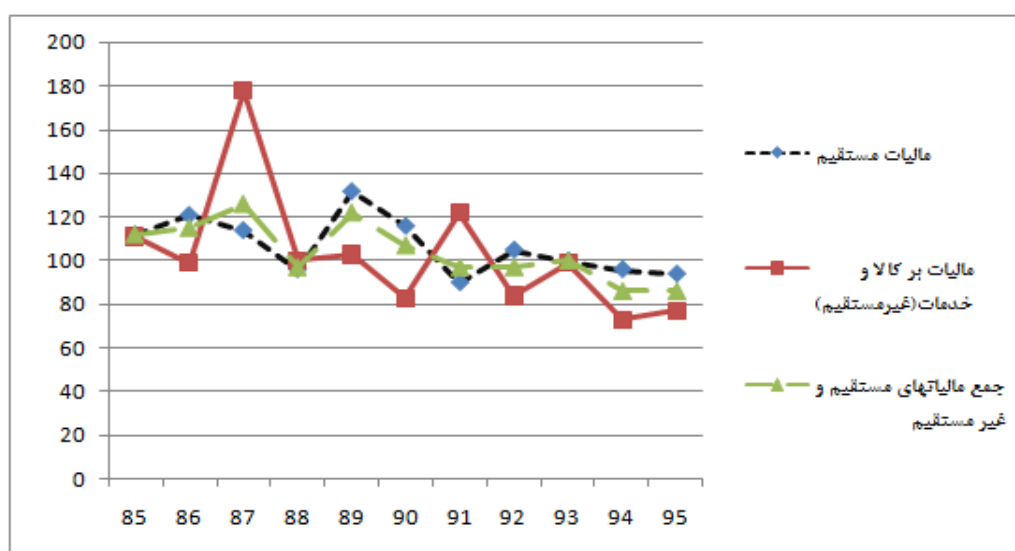
مالیات غیرمستقیم از مجموع ردیفهای فروش فرآوردههای نفتی و بنزین، دودرصد سایر مالیات بر کالا و خدمات، عوارض خروج از کشور، مالیات بر فروش سیگار، نقل و انتقال اتومبیل، شماره گذاری خودرو و مالیات بر ارزش افزوده حاصل می شود. از سال ۸۷ که قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب و اجرایی گردید سهم این نوع مالیات در مالیاتهای غیرمستقیم افزایش یافته تا جایی که در سال ۹۵، بیش از ۹۰٪ وصولی در این بخش از محل مالیات بر ارزش افزوده می باشد. نمودار نشان می دهد که تحقق این بخش از مالیاتها در بیشتر سالهای مورد بررسی بیش از ۱۰۰ درصد بوده است.

جدول ۸-۳: میزان تحقق اهداف مصوب به تفکیک نوع درآمدهای مالیاتی طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵ (درصد)

شرح	۸۵	۸۶	۸۷	۸۸	۸۹	۹۰	۹۱	۹۲	۹۳	۹۴	۹۵
مالیات مستقیم	۱۱۲	۱۲۱	۱۱۴	۹۶	۱۳۲	۱۱۶	۹۰	۱۰۵	۱۰۰	۹۶	۹۴
مالیات بر کالا و خدمات (غیر مستقیم)	۱۱۱	۹۹	۱۷۸	۱۰۰	۱۰۳	۸۳	۱۲۲	۸۴	۹۹	۷۳	۷۷
جمع مالیاتهای مستقیم و غیر مستقیم	۱۱۲	۱۱۵	۱۲۶	۹۷	۱۲۲	۱۰۷	۹۷	۹۷	۱۰۰	۸۶	۸۶

ماخذ: خزانه معین استان

نمودار ۴۹-۳: روند تحقق اهداف به تفکیک مالیاتهای مستقیم و غیرمستقیم طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵



روند تحقق مالیاتهای مستقیم تقریباً نزولی بوده است. این مسئله همینطور درخصوص مالیاتهای غیرمستقیم اما با نوسانات بیشتر اتفاق افتاده است. در واقع بخشی از عدم تحقق اهداف بودجه ناشی از نگاه غیر اصولی در تعیین میزان مصوب استان بوده است. بطور مثال در سال ۹۲ میزان مصوب مالیاتهای غیرمستقیم با رشد ۱۱۲ درصدی نسبت به سال ۹۱ و در سال ۹۴ با رشد ۵۰ درصد نسبت به سال ۹۳ تعیین شده است. در مجموع تحقق کمتر از ۱۰۰ درصدی اهداف مصوب جمع مالیاتهای مستقیم و غیرمستقیم در سالهای ۹۳ تا ۹۵ روی داده است.

۸. جایگاه استان در وصول منابع

جدول ۹-۳: سهم استان در درآمدهای مالیاتی کشور

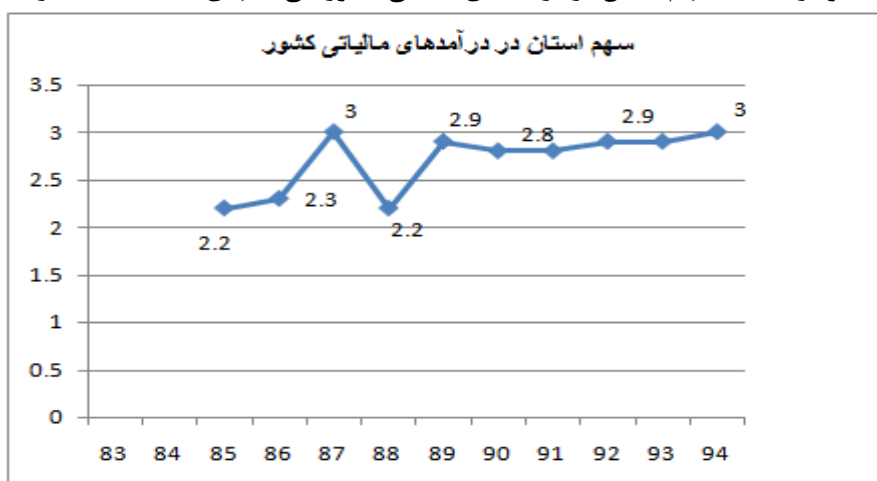
سال	درآمدهای مالیاتی کشور (میلیون ریال)	درآمدهای مالیاتی استان (میلیون ریال)	سهم استان در درآمدهای مالیاتی کشور
۱۳۸۵	۱۱۱,۸۱۴,۶۰۵	۲,۴۶۶,۴۳۵	۲.۲
۱۳۸۶	۱۴۲,۹۹۶,۳۷۴	۳,۳۵۷,۴۲۹	۲.۳
۱۳۸۷	۱۸۳,۰۵۲,۲۵۷	۴,۰۵۸,۵۲۸	۳
۱۳۸۸	۲۳۷,۴۸۱,۰۷۲	۴,۶۲۹,۷۶۰	۲.۲
۱۳۸۹	۲۰۶,۶۴۱,۵۷۱	۶,۰۰۷,۹۰۵	۲.۹
۱۳۹۰	۲۳۶,۵۴۹,۰۹۶	۶,۷۱۰,۳۰۶	۲.۸
۱۳۹۱	۳۱۸,۷۶۳,۷۲۳	۹,۰۳۲,۵۳۸	۲.۸
۱۳۹۲	۴۱۳,۸۵۱,۷۹۴	۱۱,۹۸۶,۱۹۴	۲.۹
۱۳۹۳	۵۷۶,۲۲۵,۱۷۷	۱۶,۷۹۳,۳۲۷	۲.۹
۱۳۹۴	۶۶۷,۶۵۸,۲۸۹	۱۹,۵۴۱,۱۴۳	۳

گزارش درآمدهای استان ۱۳۹۴-۱۳۸۴ خزانه معین استان سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان رضوی

سازمان امور مالیاتی کشور (درآمدهای مالیاتی کشور بدون احتساب مالیات بر واردات)

ماخذ: خزانه داری کل وزارت امور اقتصاد و دارایی

نمودار ۵۰-۳: سهم استان در درآمدهای مالیاتی کشور طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۴ (درصد)



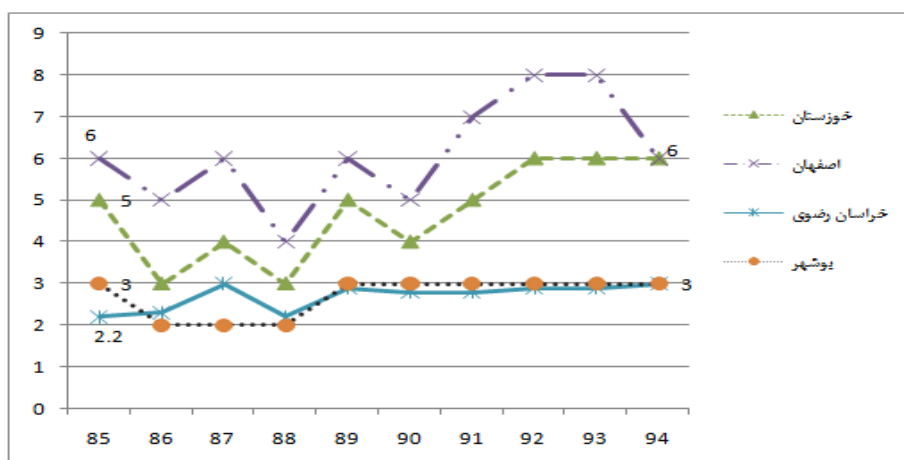
۹. مقایسه با سایر استانها

جدول ۱۰-۳: سهم درآمدهای مالیاتی استانهای برتر در سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۴ (درصد)

استان	۱۳۸۵	۱۳۸۶	۱۳۸۷	۱۳۸۸	۱۳۸۹	۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲	۱۳۹۳	۱۳۹۴
تهران	۷۱	۷۰	۷۰	۷۲	۶۰	۵۹	۵۷	۵۱	۵۱	۵۲
اصفهان	۶	۵	۶	۴	۶	۵	۷	۸	۸	۶
خوزستان	۵	۳	۴	۳	۵	۴	۵	۶	۶	۶
خراسان رضوی	۲.۲	۲.۳	۳	۲.۲	۲.۹	۲.۸	۲.۸	۲.۹	۲.۹	۳
بوشهر	۳	۲	۲	۲	۳	۳	۳	۳	۳	۳

ماخذ : سازمان امور مالیاتی کشور (بدون احتساب مالیات بر واردات)

نمودار ۵۱-۳: روند سهم درآمدهای مالیاتی استانهای برتر در سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۴



برای اینکه تغییرات استانهای دیگر بوضوح قابل مشاهده باشد استان تهران از روی نمودار حذف شده است..

استانهای تهران، اصفهان، خوزستان، خراسان رضوی و بوشهر بیشترین سهم را در تامین درآمدهای مالیاتی کشور داشته‌اند.

در طول دوره مورد بررسی سهم استان تهران روند کاهشی داشته طوریکه از ۷۱٪ در سال ۸۵ به ۵۲٪ در سال ۹۴ کاهش داشته است. استان خراسان رضوی و بوشهر تقریباً سهم یکسانی در کسب درآمدهای مالیاتی داشته اند ضمن اینکه بسیاری از درآمدهای مالیاتی در استان خوزستان و بوشهر از محل منابع نفتی شرکتهای بزرگ دولتی وصول گردیده است.

مالیات‌گیری در ایران با وضعیتی پارادوکسیکال مواجه است؛ از طرفی برای کاهش سهم اعتبارات مربوط به دارایی‌های سرمایه‌ای مانند نفت و گاز و کاهش کسری اولیه غیرنفتی نیاز به افزایش درآمدهای مالیاتی داریم، اما از طرفی این موضوع با توجه به وضعیت رکودی کشور باعث کاهش درآمد بنگاه‌ها و تولید می‌شود. مناسب‌ترین راه‌حلی که از سوی صاحب‌نظران برای برون‌رفت از این وضعیت عنوان شده است و دولت هم تلاش کرده آن را سرلوحه عملکرد خود قرار دهد، گسترش مشمولان مالیاتی، اخذ مالیات از گروه‌های ثروتمند، مبارزه با فساد، شفاف‌سازی فضای اقتصادی، گسترش چتر نظارت مالیاتی بر همه بخش‌های اقتصادی و به حداقل رساندن فرار مالیاتی است.

۹-۱- مالیات بر شرکتها

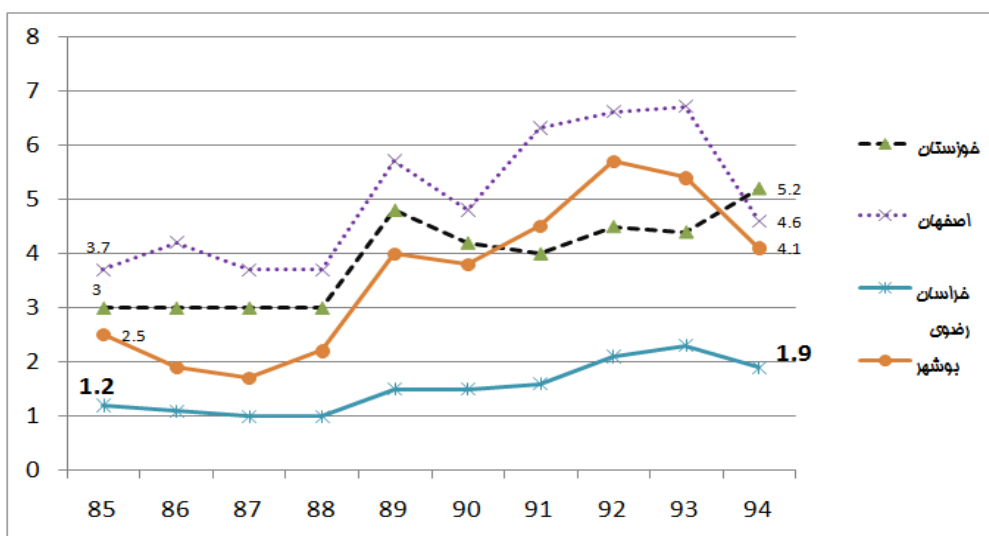
در بخش مالیات بر شرکتها تهران با بیشترین سهم و البته با روند نزولی در رتبه اول قرار گرفته است بطوری‌که از ۷۹٪ سهم در کل کشور در سال ۹۴ به ۶۳٪ کاهش یافته است. استان تهران پایتخت و مرکز سیاسی اقتصادی کشور است و دفاتر مرکزی شرکت‌های بزرگ دولتی و غیردولتی خارج تهران در این استان قرار دارد. به همین دلیل بیشترین سهم را در بخش اشخاص حقوقی به خود اختصاص داده است. خراسان رضوی در این بخش با کمترین سهم در رتبه پنجم قرار گرفته است و روند سهم سایر استانها صعودی بوده است. وجود شرکت‌های متعدد نفت و گازی در استانهای بوشهر، خوزستان و اصفهان (پالایشگاه و ذوب آهن) موجب افزایش سهم این استانها در حوزه شرکتها در مقایسه با خراسان رضوی شده است.

جدول ۱۱-۳: روند سهم استانیهای برتر در مالیات بر شرکتها طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۴ (درصد)

استان	۱۳۸۵	۱۳۸۶	۱۳۸۷	۱۳۸۸	۱۳۸۹	۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲	۱۳۹۳	۱۳۹۴
تهران	۷۹	۷۹.۵	۷۹	۸۰	۶۹	۷۰	۶۶.۷	۶۰.۵	۶۰.۵	۶۳
اصفهان	۳.۷	۴.۲	۳.۷	۳.۷	۵.۷	۴.۸	۶.۳	۶.۶	۶.۷	۴.۶
خراسان رضوی	۱.۲	۱.۱	۱	۱	۱.۵	۱.۵	۱.۶	۲.۱	۲.۳	۱.۹
خوزستان	۳	۳	۳	۳	۴.۸	۴.۲	۴	۴.۵	۴.۴	۵.۲
بوشهر	۲.۵	۱.۹	۱.۷	۲.۲	۴	۳.۸	۴.۵	۵.۷	۵.۴	۴.۱
سایر استانها	۹.۶	۱۰.۳	۱۱.۶	۱۰.۱	۱۵	۱۵.۷	۱۶.۹	۲۰.۶	۲۰.۷	۲۱.۲

ماخذ: سازمان امور مالیاتی کشور (درآمد مالیاتی بدون احتساب مالیات بر واردات)

نمودار ۵۲-۳: روند سهم استانیهای برتر در مالیات بر شرکتها طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۴ (درصد)



برای اینکه تغییرات استانیهای دیگر بوضوح قابل مشاهده باشد استان تهران از روی نمودار حذف شده است..

۹-۲- مالیات بر درآمد

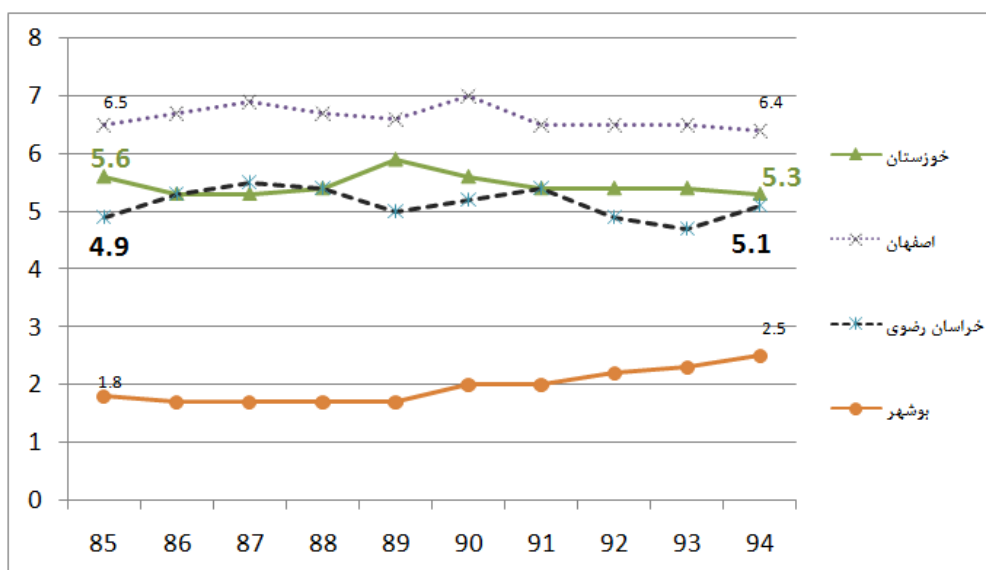
در بخش مالیات بر درآمد تهران با بیشترین سهم در رتبه اول قرار گرفته است. در مالیات بر درآمد خراسان رضوی با میانگین سهم ۵.۱٪ در طی دوره مذکور در رتبه چهارم پس از استانهای تهران ، اصفهان و خوزستان قرار گرفته است.

جدول ۱۲-۳: روند سهم استانهای برتر در مالیات بر درآمد طی سالهای ۱۳۹۴-۱۳۸۵ (درصد)

استان	۱۳۸۵	۱۳۸۶	۱۳۸۷	۱۳۸۸	۱۳۸۹	۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲	۱۳۹۳	۱۳۹۴
تهران	۳۶.۵	۴۳.۶	۴۳.۹	۴۵	۴۴	۴۱.۲	۴۱.۳	۴۲.۴	۴۱.۵	۳۹.۸
اصفهان	۶.۵	۶.۷	۶.۹	۶.۷	۶.۶	۷	۶.۵	۶.۵	۶.۵	۶.۴
خراسان رضوی	۴.۹	۵.۳	۵.۵	۵.۴	۵	۵.۲	۵.۴	۴.۹	۴.۷	۵.۱
خوزستان	۵.۶	۵.۳	۵.۳	۵.۴	۵.۹	۵.۶	۵.۴	۵.۴	۵.۴	۵.۳
بوشهر	۱.۸	۱.۷	۱.۷	۱.۷	۱.۷	۲	۲	۲.۲	۲.۳	۲.۵
سایر استانها	۴۴.۷	۳۷.۴	۳۶.۷	۳۵.۸	۳۶.۸	۳۹	۳۹.۴	۳۸.۶	۳۹.۶	۴۰.۹

ماخذ: سازمان امور مالیاتی کشور (درآمد مالیاتی بدون احتساب مالیات بر واردات)

نمودار ۵۳-۳: روند سهم استانهای برتر در مالیات بر درآمد طی سالهای ۱۳۹۴-۱۳۸۵ (درصد)



برای اینکه تغییرات استانهای دیگر بوضوح قابل مشاهده باشد استان تهران از روی نمودار حذف شده است..

۳-۹- مالیات بر ثروت

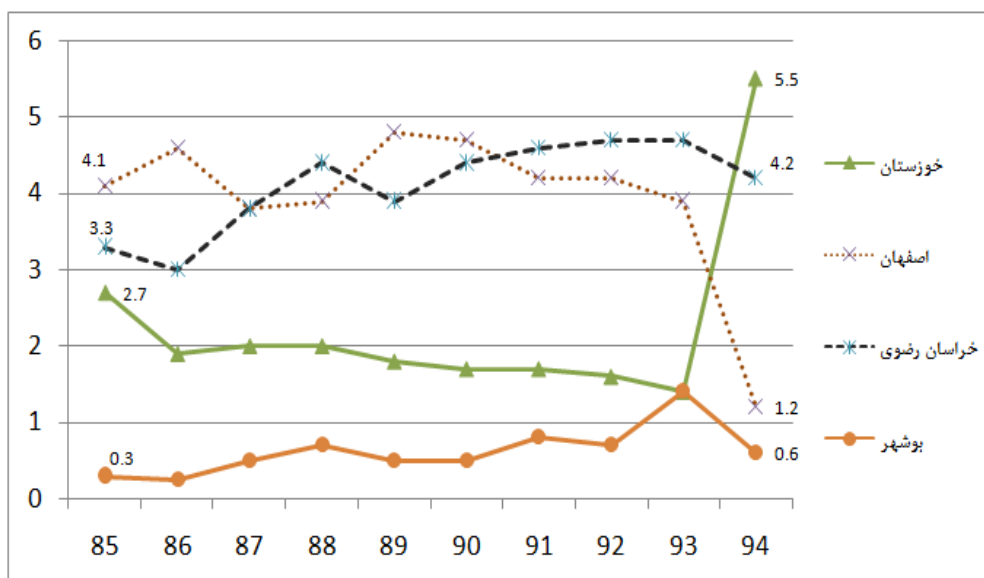
اگر سال ۸۵ را در نظر بگیریم استان تهران در این بخش با کاهش سهم مواجه شده است. از سال ۸۵ تا ۹۰ خراسان رضوی در رتبه سوم پس از تهران و اصفهان قرار داشته است اما از سال ۹۱ با کاهش سهم اصفهان، خراسان رضوی در جایگاه دوم پس از تهران قرار می‌گیرد.

جدول ۱۳-۳: روند سهم استانیهای برتر در مالیات بر ثروت طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۴ (درصد)

استان	۱۳۸۵	۱۳۸۶	۱۳۸۷	۱۳۸۸	۱۳۸۹	۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲	۱۳۹۳	۱۳۹۴
تهران	۵۱.۶	۷۲.۴	۷۱.۲	۶۸.۶	۶۸.۸	۶۴.۸	۶۴.۳	۶۶.۷	۶۷.۳	۶۵.۳
اصفهان	۴.۱	۴.۶	۳.۸	۳.۹	۴.۸	۴.۷	۴.۲	۴.۲	۳.۹	۱.۲
خراسان رضوی	۳.۳	۳	۳.۸	۴.۴	۳.۹	۴.۴	۴.۶	۴.۷	۴.۷	۴.۲
خوزستان	۲.۷	۱.۹	۲	۲	۱.۸	۱.۷	۱.۷	۱.۶	۱.۴	۵.۵
بوشهر	۰.۳	۰.۲۵	۰.۵	۰.۷	۰.۵	۰.۵	۰.۸	۰.۷	۱.۴	۰.۶
سایر استانها	۳۸	۱۷.۸۵	۱۸.۷	۲۰.۴	۲۰.۲	۲۳.۹	۲۴.۴	۲۲.۱	۲۱.۳	۲۳.۲

ماخذ: سازمان امور مالیاتی کشور (درآمد مالیاتی بدون احتساب مالیات بر واردات)

نمودار ۵۴-۳: روند سهم استانیهای برتر در مالیات بر ثروت طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۴ (درصد)



برای اینکه تغییرات استانیهای دیگر بوضوح قابل مشاهده باشد استان تهران از روی نمودار حذف شده است..

۴-۹- مالیات مستقیم

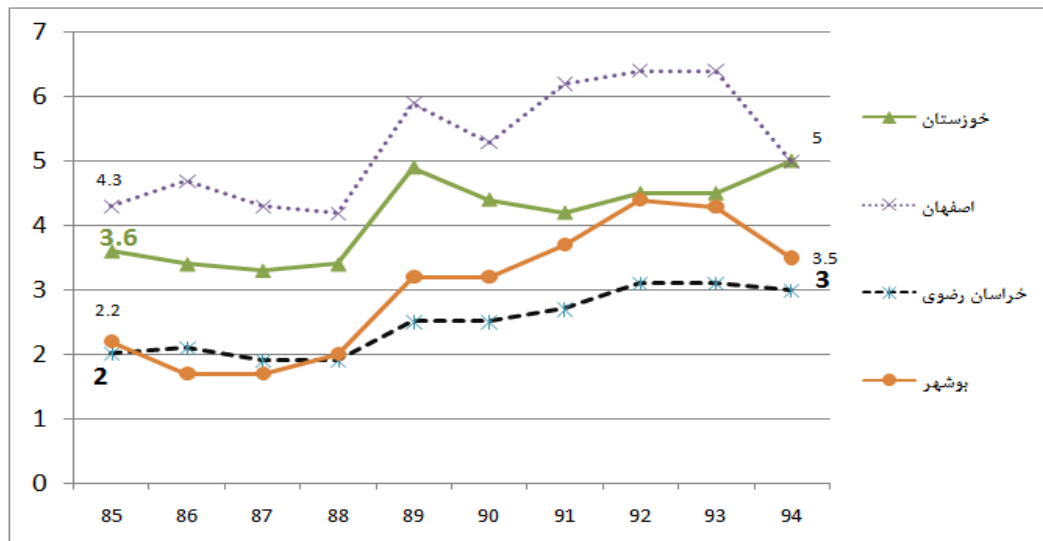
مالیات مستقیم همانطور که قبلاً گفته شد از مجموع مالیات بر شرکتها، درآمد و ثروت حاصل می‌شود. در بخش مالیاتهای مستقیم خراسان رضوی در بیشتر سالها رتبه پنجم در کشور داشته است. درآمد حاصل از شرکتهای بزرگ نفتی و صنایع مادر که در استانهای اصفهان، خوزستان و بوشهر واقع شده است موجب فزونی سهم این استانها نسبت به خراسان رضوی شده است. در مالیات مستقیم بیشترین وصولی مربوط به استان تهران بوده که البته روند نزولی را طی کرده است و سهم تهران از ۶۹٪ در سال ۸۵ به ۵۶٪ در سالهای اخیر رسیده است. سهم استانهای بوشهر و خوزستان نیز در این بخش روند صعودی طی کرده است ضمن اینکه استان اصفهان بیشترین نوسانات را در طول دوره مورد بررسی داشته است.

جدول ۱۴-۳: روند سهم استانهای برتر در مالیاتهای مستقیم طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۴ (درصد)

استان	۱۳۸۵	۱۳۸۶	۱۳۸۷	۱۳۸۸	۱۳۸۹	۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲	۱۳۹۳	۱۳۹۴
تهران	۶۹.۱	۷۱.۷	۷۲	۷۳.۶	۶۳	۶۳.۲	۶۰	۵۶	۵۶	۵۶.۷
اصفهان	۴.۳	۴.۷	۴.۳	۴.۲	۵.۹	۵.۳	۶.۲	۶.۴	۶.۴	۵
خراسان رضوی	۲	۲.۱	۱.۹	۱.۹	۲.۵	۲.۵	۲.۷	۳.۱	۳.۱	۳
خوزستان	۳.۶	۳.۴	۳.۳	۳.۴	۴.۹	۴.۴	۴.۲	۴.۵	۴.۵	۵
بوشهر	۲.۲	۱.۷	۱.۷	۲	۳.۲	۳.۲	۳.۷	۴.۴	۴.۳	۳.۵
سایر استانها	۱۸.۸	۱۶.۴	۱۶.۸	۱۴.۹	۲۰.۵	۲۱.۴	۲۳.۲	۲۵.۶	۲۵.۷	۲۶.۸

ماخذ: سازمان امور مالیاتی کشور (درآمد مالیاتی بدون احتساب مالیات بر واردات)

نمودار ۵۵-۳: روند سهم استانهای برتر در مالیاتهای مستقیم طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۴ (درصد)



برای اینکه تغییرات استانهای دیگر بوضوح قابل مشاهده باشد استان تهران از روی نمودار حذف شده است..

۵-۹- مالیات بر ارزش افزوده

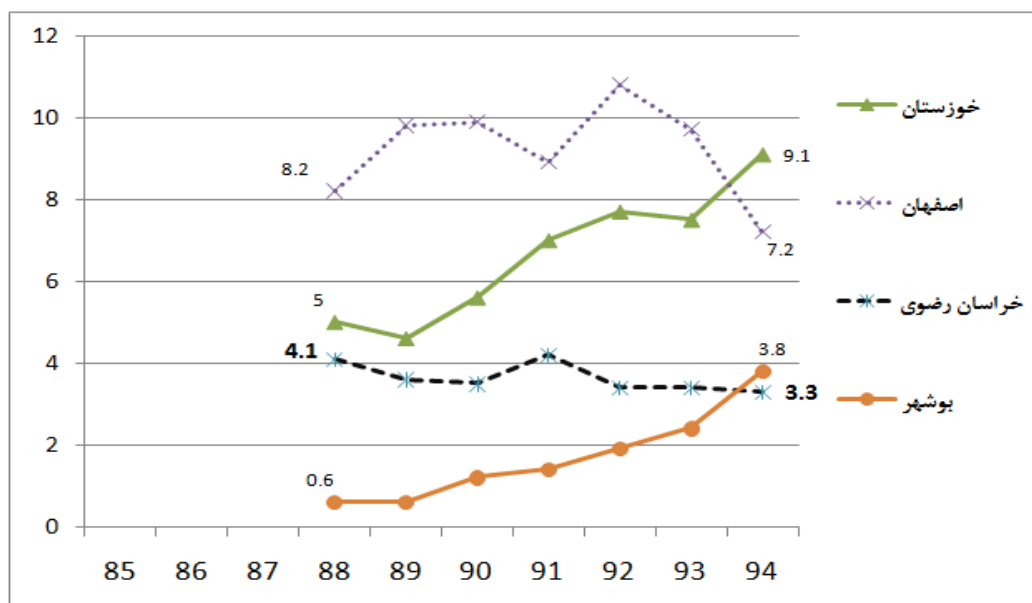
استان تهران در این بخش با بیشترین سهم و البته روند نزولی در رتبه اول قرار گرفته است. پس از آن استانهای اصفهان و خوزستان با روند صعودی قرار گرفته‌اند. استان بوشهر جهش خوبی را در این بخش بدست آورده و سهم آن از ۰.۶ درصد در سال ۸۷ به ۳.۸ درصد در سال ۹۴ رسیده است. افزایش سطح تولیدات پتروشیمی در سالهای اخیر موجب افزایش ارزش افزوده موجود در استانهای خوزستان و بوشهر شده است. خراسان رضوی تقریباً روند با ثباتی در این بخش داشته زیرا ارزش افزوده وصولی در خراسان رضوی به درآمدهای نفتی وابسته نبوده است.

جدول ۱۵-۳: روند سهم استانهای برتر در مالیات بر ارزش افزوده طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۴ (درصد)

استان	۱۳۸۵	۱۳۸۶	۱۳۸۷	۱۳۸۸	۱۳۸۹	۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲	۱۳۹۳	۱۳۹۴
تهران	-	-	-	۵۶.۳	۵۲.۳	۴۸	۴۴.۲	۴۱.۱	۴۴.۵	۴۶.۶
اصفهان	-	-	-	۸.۲	۹.۸	۹.۹	۸.۹	۱۰.۸	۹.۷	۷.۲
خراسان رضوی	-	-	-	۴.۱	۳.۶	۳.۵	۴.۲	۳.۴	۳.۴	۳.۳
خوزستان	-	-	-	۵	۴.۶	۵.۶	۷	۷.۷	۷.۵	۹.۱
بوشهر	-	-	-	۰.۶	۰.۶	۱.۲	۱.۴	۱.۹	۲.۴	۳.۸
سایر استانها	-	-	-	۲۵.۸	۲۹.۱	۳۱.۸	۳۴.۳	۳۵.۱	۳۲.۵	۳۰

ماخذ: سازمان امور مالیاتی کشور (درآمد مالیاتی بدون احتساب مالیات بر واردات)

نمودار ۵۶-۳: روند سهم استانهای برتر در مالیات بر ارزش افزوده طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۴ (درصد)



برای اینکه تغییرات استانهای دیگر بوضوح قابل مشاهده باشد استان تهران از روی نمودار حذف شده است..

۹-۶- مالیات بر کالا و خدمات (مالیات غیرمستقیم)

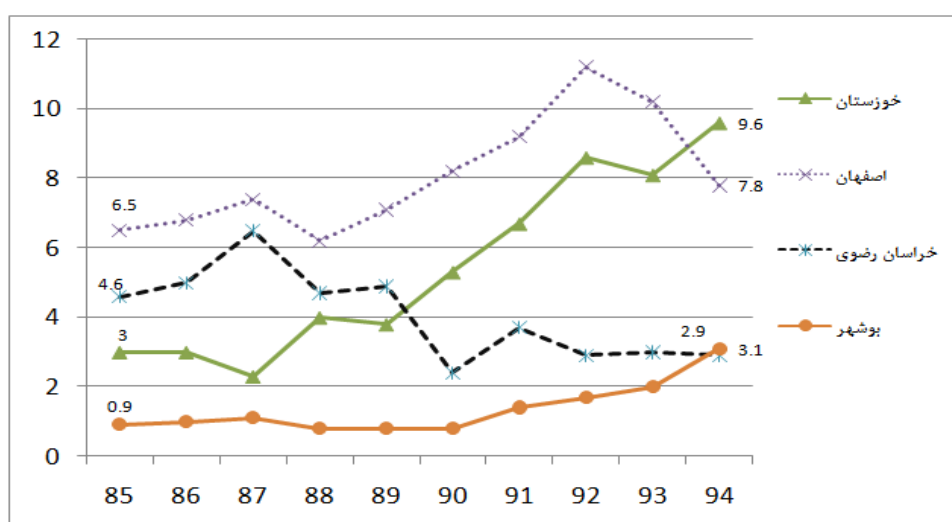
در بخش مالیاتهای غیرمستقیم خراسان رضوی تا سال ۸۹ در رتبه سوم پس از تهران و اصفهان قرار داشته است اما از سال ۸۹ به بعد با افزایش نرخ مالیات بر ارزش افزوده و افزایش سطح درآمد استانهای خوزستان و بوشهر در رتبه چهارم پس از استانهای تهران، اصفهان و خوزستان قرار گرفته است به جز سال ۹۴ که به دلیل افزایش سهم استان بوشهر به رتبه پنجم سقوط کرده است.

جدول ۱۶-۳: روند سهم استانهای برتر در مالیات بر کالا و خدمات (غیرمستقیم) طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۴ (درصد)

استان	۱۳۸۵	۱۳۸۶	۱۳۸۷	۱۳۸۸	۱۳۸۹	۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲	۱۳۹۳	۱۳۹۴
تهران	۶۲	۵۶.۲	۵۱.۱	۵۷.۳	۴۸.۹	۳۹.۵	۴۶.۵	۳۹.۸	۴۳.۶	۴۴.۹
اصفهان	۶.۵	۶.۸	۷.۴	۶.۲	۷.۱	۸.۲	۹.۲	۱۱.۲	۱۰.۲	۷.۸
خراسان رضوی	۴.۶	۵	۶.۵	۴.۷	۴.۹	۲.۴	۳.۷	۲.۹	۳	۲.۹
خوزستان	۳	۳	۲.۳	۴	۳.۸	۵.۳	۶.۷	۸.۶	۸.۱	۹.۶
بوشهر	۰.۹	۱	۱.۱	۰.۸	۰.۸	۰.۸	۱.۴	۱.۷	۲	۳.۱
سایر استانها	۲۳	۲۸	۳۱.۶	۲۷	۳۴.۵	۴۳.۸	۳۲.۵	۶۴.۲	۳۳.۱	۳۱.۷

ماخذ: سازمان امور مالیاتی کشور (درآمد مالیاتی بدون احتساب مالیات بر واردات)

نمودار ۵۷-۳: روند سهم استانهای برتر در مالیات بر کالا و خدمات (غیرمستقیم) طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۴ (درصد)



برای اینکه تغییرات استانهای دیگر بوضوح قابل مشاهده باشد استان تهران از روی نمودار حذف شده است..

استان	۱۳۸۵	۱۳۸۶	۱۳۸۷	۱۳۸۸	۱۳۸۹	۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲	۱۳۹۳
تهران	۱۳.۵	۱۳.۲	۱۳.۱	۱۵.۲	۹.۷	۱۱.۴	۱۰.۳	۹.۴	۱۱
اصفهان	۳.۸	۴	۳.۹	۴.۶	۴.۱	۳.۹	۴.۲	۵	۵.۹
بوشهر	۸.۲	۵.۳	۵.۳	۷.۴	۵.۲	۴.۵	۴.۳	۳.۸	۴.۹
خوزستان	۳.۴	۳.۴	۳.۵	۴.۶	۴.۴	۴.۳	۳.۸	۴.۷	۵.۴
خراسان رضوی	۲.۳	۲.۴	۲.۵	۲.۵	۲.۴	۲	۲.۳	۲.۲	۲.۷
میانگین کشوری	۶	۶	۶.۲	۷.۲	۵.۲	۵.۵	۴.۹	۴.۷	۵.۶

Province	1385	1386	1387	1388	1389	1390	1391	1392	1393
تهران	13.5	13.2	13.1	15.3	9.7	11.5	10.3	9.4	11.0
اصفهان	3.8	4.0	3.9	4.8	4.1	3.8	4.1	5.1	6.0
بوشهر	8.2	5.2	5.2	7.4	5.2	4.5	4.3	3.8	4.8
خوزستان	3.2	3.2	3.8	4.5	4.2	4.2	4.2	5.0	5.8
خراسان رضوی	2.3	2.3	2.3	2.3	2.3	2.0	2.2	2.2	2.7
میانگین کشوری	6.0	6.0	6.2	7.4	5.2	5.5	4.8	4.5	5.8

११

از خراسان رضوی می‌باشد و در نتیجه نسبت مالیاتی استان در مقایسه با سایر استانها فاصله معناداری پیدا می‌کند.

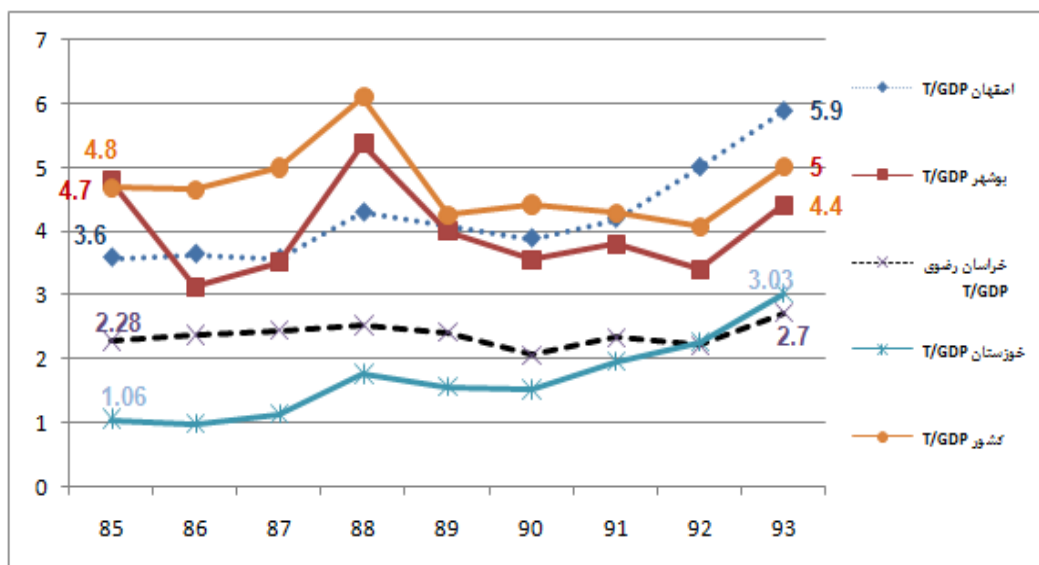
- استان‌هایی که بخش کشاورزی در GDP آنها نقش کمتری دارد نسبت (T/GDP) در آنها بالاتر است زیرا بیشترین معافیت‌های مالیاتی در بخش کشاورزی تعریف شده است و در استان خراسان رضوی این بخش با سهم متوسط ۱۳ درصدی در طول دوره مورد بررسی تأثیر مهمی در پایین بودن نسبت مالیاتی داشته است. میان سهم بخش کشاورزی از درآمد و نسبت مالیاتی رابطه منفی وجود دارد.

- استان خراسان رضوی با سهم ۴.۰۲٪ از ارزش افزوده بخش صنعت در GDP کشور در رتبه نهم پس از استانهای تهران، اصفهان، خوزستان، بوشهر، مرکزی، آذربایجان شرقی، کرمان و هرمزگان قرار دارد. وجود رابطه مثبت بین نسبت ارزش افزوده بخش صنعت و نسبت مالیاتی موجب کمتر بودن این نسبت در استان در مقایسه با استانهای شاخص شده است.

- استان خراسان رضوی با سهم ۵.۱۶٪ از ارزش افزوده بخش ساختمان در GDP کشور در رتبه چهارم پس از استانهای تهران، اصفهان و فارس قرار گرفته است. استان خراسان رضوی در بخش‌های کشاورزی و ساختمان که شامل بیشترین معافیتها، فرارها و ترفندهای مالیاتی میباشد بیشترین سهم را در ایجاد ارزش افزوده داشته است.

این مسئله به خودی خود موجب میشود علیرغم سهم ۶.۳ درصدی استان در GDP کشور، نسبت مالیاتی استان در مقایسه با استانهای با بیشترین وصولی مالیاتی (تهران، اصفهان، خوزستان، بوشهر) فاصله معنادار داشته باشد.

نمودار ۵۹-۳: روند نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی استانهای برتر طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۳ (درصد)



در صورتی که بخش نفت در محصول ناخالص داخلی (GDP) وارد شود نسبت مالیاتی کاهش یافته و استان خوزستان از نظر رتبه‌بندی بعد از خراسان رضوی قرار می‌گیرد.

فصل چهارم :

ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی بر اساس سه شاخص

کارایی ، اثربخشی و بهره‌وری

ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی بر اساس شاخص‌های کارایی، اثربخشی و بهره‌وری

۱. ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی بر اساس شاخص کارایی

برای محاسبه شاخص کارایی بمنظور ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی می‌توان از نسبت‌های مختلفی استفاده کرد که در ادامه به برخی از آنها اشاره شده است.

الف) نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی یا تلاش مالیاتی (T/GDP)

نسبت مالیاتی حقیقی از تقسیم کل مالیات‌های دریافتی در یک کشور طی یک سال، بر مقدار محصول ناخالص داخلی (GDP) در همان سال به دست می‌آید و از شاخص‌های بسیار مهم ارزیابی عملکرد کلان نظام مالیاتی کشورها محسوب می‌شود، از یک طرف تحت تأثیر عملکرد سازمان وصول مالیات، کارایی آن و قوانین و مقررات مالیاتی و از طرف دیگر تحت تأثیر عملکرد ساختار کلان اقتصادی، تولید ملی و محیط کسب و کار در کشور قرار دارد.

انتظار این است که در کشورهای در حال توسعه، رابطه‌ای منفی میان سهم بخش کشاورزی از درآمد و نسبت مالیاتی برقرار باشد. این مورد می‌تواند به وضعیت خاص این بخش درباره دریافت کمک‌های دولتی یا یارانه‌ها و تخفیف‌های مالیاتی مربوط باشد. انتظار می‌رود که یک رابطه مثبت بین نسبت ارزش افزوده سایر بخشهای خدماتی و صنعتی از تولید ناخالص داخلی و نسبت مالیاتی وجود داشته باشد. هم چنین افزایش سهم بخش خارجی از درآمد، می‌تواند موجب افزایش نسبت مالیاتی شود. در تحقیقات اخیر متغیرهای نسبت جمعیت شهری به کل جمعیت و تورم به عنوان متغیرهای برونزا برای توضیح نسبت مالیاتی استفاده گردیده است. انتظار این است که افزایش نسبی جمعیت شهری از یک سو باعث افزایش خدمات دولتی در شهرها را فراهم نموده و برای تأمین مخارج این خدمات، نسبت

مالیاتی افزایش یابد. از سوی دیگر، در کشورهای در حال توسعه، افزایش شهرنشینی می‌تواند موجب گسترش بخش غیررسمی شده و فرار مالیاتی را تشدید کند و در نتیجه نسبت مالیاتی کاهش یابد. نتایج نشان می‌دهد که بین نسبت مالیاتی و سهم ارزش افزوده بخشهای صنعت، خدمات و تجارت خارجی از تولید ناخالص داخلی، رابطه مثبت و معنادار وجود دارد. اما سهم ارزش افزوده بخش کشاورزی از تولید ناخالص داخلی و نسبت قرض‌های خارجی و نرخ تورم بر نسبت مالیاتی، تأثیر منفی بر نسبت مالیاتی دارد. (قطمیری و دیگران، ۱۳۸۵)

مالیات یکی از مباحث مهم در اقتصاد تمامی کشورها محسوب می‌شود. مالیات‌ها، ابزاری برای تامین هزینه‌های جاری و عمرانی دولت‌ها بوده و در تمامی کشورها (به جز بعضی از کشورهای دارای نفت و گاز) اغلب این هزینه‌ها از طریق مالیات تامین می‌شود. از طرف دیگر مالیات‌ها به عنوان ابزار توزیع عادلانه درآمد، رشد اقتصادی متوازن و عامل تثبیت‌کننده اقتصاد به شمار می‌رود. اگرچه برخی کشورها، از جمله ایران، به دلیل دسترسی به منابع جایگزین مانند نفت، آن‌چنان که شایسته است به درآمدهای مالیاتی توجه نمی‌کنند، اما این کشورها به نقش مهم و اساسی آن در ساختار بودجه خود اذعان دارند و به دنبال بررسی و چگونگی افزایش ظرفیت‌های بالقوه مالیاتی خود هستند. در این راستا، تلاش مالیاتی کشورهای مختلف جهان محاسبه شده و شاخص تلاش مالیاتی برای اجرای سیاست‌های مناسب مالیاتی مورد استفاده قرار می‌گیرد. با توجه به اهداف برنامه چهارم و پنجم توسعه و توجه به مالیات به عنوان منبع اصلی تأمین درآمد دولت و نگاه جدید به نفت نه به عنوان منبع درآمد دولت، بلکه دارایی و سرمایه ملت، بررسی ظرفیت مالیاتی و محاسبه تلاش مالیاتی و مقایسه آن با سایر کشورها از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. چنانچه یک کشور سطح پایینی از مالیات را تجربه می‌کند، پایین بودن میزان مالیات دریافتی، یا ناشی از نبود ظرفیت مالیاتی در کشور است و یا مقامات، تلاش کافی برای استفاده از ظرفیت‌های مالیاتی موجود به عمل نمی‌آورند. دوم این که، اطلاع از چگونگی ظرفیت مالیاتی به منظور

تدوین سیاست مالی مناسب برای مقابله با کسری بودجه ضروری است. بدیهی است که چنان چه یک کشور با کسری بودجه مواجه باشد و برای استفاده از ظرفیت مالیاتی تلاش لازم را به عمل آورده باشد و سیاست استقراض در اولویت نباشد، در آن صورت، لازم است سیاست کاهش هزینه‌ها، به جای افزایش مالیات مورد توجه جدی قرار گیرد.

تلاش مالیاتی در ایران و سایر کشورها

درباره نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی (یا تلاش مالیاتی) از داده‌های آماری بانک جهانی کمک می‌گیریم. بر اساس جدول ۱-۴، نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی یا تلاش مالیاتی در ایران حدود ۷/۵ درصد در سال‌های اخیر بوده است. همچنین در جدول مذکور، نسبت مخارج دولت به تولید ملی حدود ۲۲/۵ درصد است و بنابراین رقم درصد هزینه‌های دولت بزرگ‌تر از تلاش مالیاتی است که این نشانه خوبی برای توسعه محسوب نمی‌شود. همان‌گونه که در ادامه بررسی می‌شود اغلب کشورهای جهان سعی می‌کنند تمامی هزینه یا قسمت اعظم آن را از طریق مالیات تامین کنند. جدول ۱-۴ تلاش مالیاتی را برای کشورهای منتخب نشان می‌دهد که در همه کشورها به جز عمان و کویت، تلاش مالیاتی ایران از بقیه کشورها پایین‌تر است. با توجه به جمعیت پایین کشورهای عمان و کویت نمی‌توان ساختار اقتصادی آنها را با ایران مقایسه کرد ولی اغلب کشورهای قاره‌های مختلف جهان تلاش مالیاتی بالاتری داشته و سعی می‌کنند تمام یا بخش اعظم هزینه‌ها را از طریق مالیات تامین کنند. متوسط تلاش مالیاتی در میانگین جهانی معادل ۱۴ درصد (دو برابر ایران) و اروپا و آسیا معادل ۱۹ درصد (۲/۷ برابر ایران) است. نکته مهم آن است که کشورهای تازه استقلال یافته و کم‌تجربه مانند آذربایجان، ارمنستان، اوکراین و حتی افغانستان، پیشرفت زیاد و سریعی در این خصوص داشته‌اند. در میان ۱۴۰ کشور منتخب دنیا (که اطلاعات آنها در سایت بانک جهانی قابل دسترس است) ایران دارای رتبه ۱۳۵ از نظر

تلاش مالیاتی است. بنابراین مشخص است که فشار مالیاتی در ایران نسبت به میانگین جهانی و بعضی از قاره‌ها یک‌دوم تا یک‌سوم است و از این منظر ایران جایگاه مناسبی نداشته و از طریق فروش نفت و ایجاد بدهی، هزینه‌های دولتی از قبیل بهداشت، آموزش، راه و حقوق کارکنان دولتی و ... تامین می‌شود. پایین بودن تلاش مالیاتی در ایران بیانگر وجود فرار مالیاتی بوده و بسیاری از گروه‌های دارای درآمد و سود اقتصادی بالا، ممکن است تمام یا بخشی از مالیات واقعی را نپردازند. همچنین بر اساس مطالعه آماری در ۱۴۰ کشور جهان طی ۱۰ سال گذشته، همبستگی مثبتی میان تلاش مالیاتی و رشد اقتصادی مشاهده شده است. یعنی کشورهایی که برای تامین منابع هزینه‌ای خود، از طریق مالیات عمل کرده و تلاش مالیاتی بیشتری دارند، رشد اقتصادی (که شاخص مهمی برای رفاه اقتصادی بالاتر است) بیشتری خواهند داشت.

در ایران حدود ۳۳ درصد از هزینه‌های دولت از طریق مالیات تامین شده و مابقی از طریق فروش نفت و استقراض از بانک مرکزی یا استقراض از خارج یا فروش اوراق مشارکت تامین می‌شود. آنچه مسلم است نفت یک منبع پایان‌پذیر است و باید برای جوانان، نوجوانان و نسل‌های آینده نگهداری شود. برای مثال کشور نروژ هم دارای ذخایر نفت و گاز است ولی تلاش مالیاتی آن کشور حدود ۲۷ درصد (۳.۷ برابر ایران) است و معادل ۸۰ درصد از هزینه‌های دولتی را از طریق مالیات تامین می‌کنند. آنها اضافه درآمدهای نفتی را در صندوقی به نام صندوق ثروت ملی (sovereign wealth fund or SWF) نگهداری و آن را در سایر کشورها سرمایه‌گذاری می‌کنند که در حال حاضر موجودی صندوق نروژ حدود ۴۵۰ میلیارد دلار است. ارزش دارایی‌های مشابه این نوع صندوق‌ها در کل جهان از ۳۰۴۰ میلیارد دلار در سال ۲۰۰۸ به ۵۳۰۰ میلیارد دلار در سال ۲۰۱۴ افزایش یافته است.

جدول ۱-۴: نسبت مالیات به تولید ناخالص ملی در کشورهای منتخب جهان (درصد) ۲۰۱۰-۲۰۱۴

نسبت مالیات به تولید ناخالص ملی در کشورهای منتخب جهان (درصد) ۲۰۱۰-۲۰۱۴									
ردیف	نام کشور یا منطقه	نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی (درصد)	نسبت مخارج دولت به تولید ناخالص داخلی (درصد)	نسبت مالیاتها به مخارج دولت (درصد)	ردیف	نام کشور یا منطقه	نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی (درصد)	نسبت مخارج دولت به تولید ناخالص داخلی (درصد)	نسبت مالیاتها به مخارج دولت (درصد)
۱	سنگاپور	۱۵	۱۵	۱۰۰	۲۲	تونس	۲۱	۳۵	۶۰
۲	توگو	۱۶	۱۶	۱۰۰	۲۳	نیجریه	۳	۷	۴۱
۳	قطر	۱۷	۱۹	۹۱	۲۴	هلند	۲۱	۴۲	۴۱
۴	ارمنستان	۱۹	۲۳	۸۲	۲۵	هند	۱۰	۱۶	۶۳
۵	استرالیا	۲۱	۲۶	۸۱	۲۶	عمان	۳	۳۰	۱۰
۶	کره جنوبی	۱۵	۱۹	۷۴	۲۷	پاکستان	۱۰	۱۹	۵۴
۷	ایران	۷.۵	۲۲.۵	۳۳	۲۸	برزیل	۱۵	۲۵	۵۸
۸	نروژ	۲۷	۳۴	۸۰	۲۹	اوکراین	۱۸	۴۱	۴۴
۹	قرقیزستان	۱۷	۲۱	۷۶	۳۰	روسیه	۱۵	۲۷	۵۷
۱۰	کانادا	۱۲	۱۷	۶۷	۳۱	مصر	۱۴	۳۰	۴۸
۱۱	مراکش	۲۵	۳۵	۷۱	۳۲	بلاروس	۱۷	۲۹	۵۵
۱۲	کنیا	۱۶	۱۸	۸۶	۳۳	آذربایجان	۱۳	۲۳	۵۸
۱۳	جامایکا	۲۷	۳۴	۷۹	۳۴	ترکیه	۲۰	۳۵	۶۰
۱۴	مراکش	۲۴	۳۲	۷۶	۳۵	اسپانیا	۸.۹	۳۰	۳۰
۱۵	مالزی	۱۵	۲۱	۷۳	۳۶	آمریکا	۱۰	۲۴	۴۳
۱۶	بلژیک	۲۴	۴۳	۵۴	۳۷	آفریقا	۱۴	۲۴	۵۹
۱۷	اردن	۱۶	۲۸	۵۶	۳۸	آمریکای لاتین	۱۴	۱۷	۸۴
۱۸	لهستان	۱۶	۳۳.۶	۴۸	۳۹	اروپا و آسیا	۱۹	۳۸	۵۰
۱۹	مجارستان	۲۳	۴۴	۵۳	۴۰	درآمد بالا	۱۴	۲۹	۵۰
۲۰	کویت	۱	۳۲	۲.۳	۴۱	جهان	۱۴	۲۸	۵۱
۲۱	افغانستان	۸.۴	۴۸	۱۷					

ماخذ: بانک جهانی - میانگین سالهای ۲۰۱۰-۲۰۱۴

در مجموع از جدول فوق موارد زیر قابل نتیجه‌گیری است:

الف- نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی یا تلاش مالیاتی در ایران معادل $7/5$ درصد بوده که نصف رقم میانگین جهانی است.

ب- رتبه تلاش مالیاتی ایران در فاصله سال‌های $2014-2010$ معادل 135 (از 140 کشور دنیا) است.

ج- اغلب کشورها بیش از 70 درصد هزینه‌های دولت را از طریق مالیات تامین می‌کنند ولی این رقم در ایران معادل 33 درصد است.

د- اغلب کشورها مالیات درآمدهای نفتی و حتی سایر درآمدهای ارزی دولتی خود را در صندوق ثروت ملی پس‌انداز کرده و ارتباط آن را با بودجه سالانه دولت تقریباً قطع می‌کنند.

و- ارتباط مثبتی میان تلاش مالیاتی و رشد اقتصادی وجود دارد. (مقایسه نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی در ایران با سایر کشورها $1394/5/31$ اقتصاد نیوز)

ه- میزان مخارج دولت (درصد از GDP) در بسیاری از مطالعات اقتصادی به عنوان یک متغیر واسطه‌ای و معیاری برای سنجش اندازه دولت استفاده می‌شود و زیاد بودن مخارج دولت نسبت به درآمد ملی (G/GDP) نشان‌دهنده بزرگ‌تر بودن اندازه دولت است. هر چه این شاخص کوچکتر باشد نشانگر آزادی بیشتر است. در سال 2016 میلادی امتیاز ایران در این شاخص 93.2% بوده است که نسبت به سال 2015 میلادی اندکی رشد کرده است (سال $2015=93\%$) و بالاتر از متوسط منطقه و جهان می‌باشد. ایران در میان 176 کشور جهان، رتبه 171 را به دست آورده است (اقتصاد آنلاین 29 بهمن 1394)

جدول ۲-۴: مقایسه نسبت درآمدهای مالیاتی به محصول ناخالص داخلی در استان و کشور طی سالهای (۱۳۸۴-۱۳۹۴)

سال	GDP کشور (بدون نفت) میلیون ریال	GDP خراسان رضوی (بدون نفت) میلیون ریال	درآمدهای مالیاتی استان میلیون ریال	درآمدهای مالیاتی کشور میلیون ریال	تلاش مالیاتی (نسبت T به GDP) در استان %	تلاش مالیاتی (نسبت T به GDP) در کشور %
۱۳۸۴	۱,۵۰۱,۳۲۰,۴۰۶	۹۲,۵۳۸,۱۸۱	۱,۹۹۳,۳۳۲	۱۳۴,۵۷۴,۴۰۰	۲.۱۵	۸.۹۶
۱۳۸۵	۱,۸۵۸,۸۳۹,۹۶۹	۱۱۵,۲۸۱,۴۵۴	۲,۴۶۶,۴۳۵	۱۵۱,۶۲۰,۹۰۰	۲.۱۳	۸.۱۵
۱۳۸۶	۲,۳۷۰,۸۰۶,۱۹۲	۱۴۷,۵۵۸,۰۲۶	۳,۳۵۷,۴۲۹	۱۹۱,۸۱۵,۳۰۰	۲.۲۷	۸.۰۹
۱۳۸۷	۲,۹۳۲,۶۰۱,۴۷۳	۱۷۴,۱۶۴,۹۸۶	۴,۰۵۸,۵۲۸	۲۳۹,۷۴۱,۴۰۰	۲.۳۳	۸.۱۷
۱۳۸۸	۳,۲۹۶,۵۷۹,۴۷۶	۲۰۷,۶۱۳,۱۹۶	۴,۶۲۹,۷۶۰	۳۰۰,۰۳۵,۵۰۰	۲.۲۲	۹.۱
۱۳۸۹	۴,۰۱۰,۲۲۰,۵۷۲	۲۵۴,۳۰۳,۱۶۹	۶,۰۰۷,۹۰۵	۲۸۴,۵۲۷,۹۰۰	۲.۳۶	۷.۰۹
۱۳۹۰	۵,۱۲۳,۲۳۳,۷۰۷	۳۳۶,۳۴۸,۳۸۲	۶,۷۱۰,۳۰۶	۳۵۹,۴۵۱,۵۰۰	۱.۹۹	۷.۰۱
۱۳۹۱	۶,۵۱۳,۶۵۲,۳۳۷	۳۹۹,۸۸۲,۱۵۳	۹,۰۳۲,۵۳۸	۳۹۵,۱۶۶,۷۰۰	۲.۲۵	۶.۰۶
۱۳۹۲	۸,۸۵۱,۱۴۴,۱۹۴	۵۶۷,۰۰۹,۴۶۸	۱۱,۹۸۶,۱۹۴	۴۹۴,۲۴۹,۵۰۰	۲.۱۳	۵.۵۸
۱۳۹۳	۱۰,۳۲۸,۷۳۴,۰۱۶	۶۴۸,۳۱۳,۴۶۲	۱۶,۷۹۳,۳۲۷	۷۰۹,۶۵۱,۹۰۰	۲.۵۹	۶.۸۷
۱۳۹۴	۱۰,۸۸۳,۱۵۲,۵۰۰	۷۲۷,۰۸۱,۶۰۰	۱۹,۵۴۱,۱۴۳	۷۹۱,۹۰۰,۰۰۰	۲.۶۸	۷.۲۷

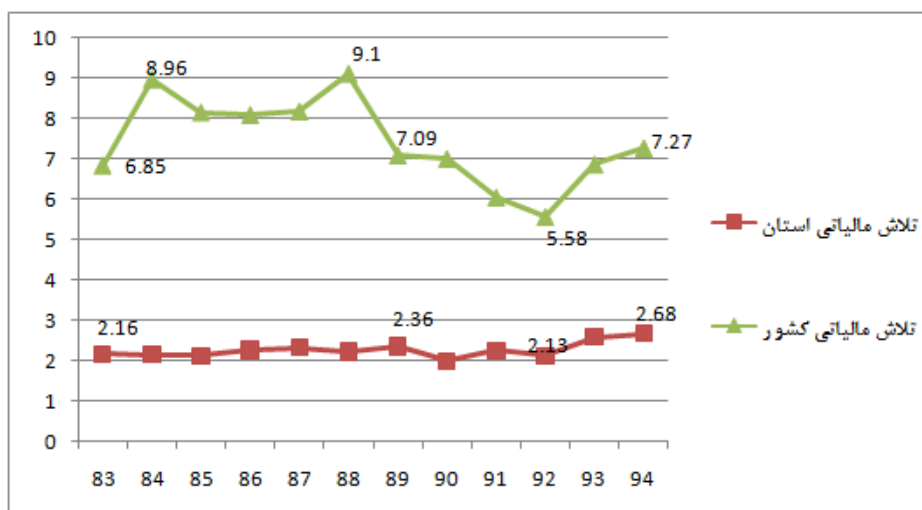
مرکز آمار ایران - گزارش حسابهای ملی و منطقه ای ۱۳۷۹-۱۳۹۳

گزارش درآمدهای استان ۱۳۸۴-۱۳۹۴ خزانه معین استان سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان رضوی

بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران - بانک اطلاعات سربهای زمانی اقتصادی (درآمدهای کشور با احتساب مالیات بر واردات)

ماخذ: خزانه داری کل وزارت امور اقتصاد و دارایی

نمودار ۱-۴: مقایسه نسبت درآمدهای مالیاتی به محصول ناخالص داخلی در استان و کشور طی سالهای (۱۳۸۴-۱۳۹۴)



❖ محصول ناخالص داخلی استان در سال ۹۴ بر اساس نرخ رشد اقتصادی اعلام شده برای کشور برآورد گردیده است.

جدول ۳-۴: سهم بخشهای مختلف در محصول ناخالص داخلی استان ۱۳۹۳-۱۳۸۵

بخش	محصول ناخالص داخلی به قیمت بازار	کشاورزی، شکار، ماهیگیری و جنگلداری	معدن	صنعت	تامین آب و برق و گاز	ساختمان	خدمات	خالص مالیات بر واردات
۱۳۸۵	۱۱۵,۲۸۱,۴۵۴	۱۱.۹۲	۰.۵۳	۱۲.۴۸	۴.۳۳	۶.۹	۶۴	-۰.۱۶
۱۳۸۶	۱۴۷,۵۵۸,۰۲۶	۱۳.۴۴	۰.۵	۱۰.۷۵	۳.۴۴	۸.۶۳	۶۲.۱۴	۱.۱
۱۳۸۷	۱۷۴,۱۶۴,۹۸۶	۹.۹۱	۰.۴۸	۱۰.۴۸	۴	۸.۶۱	۶۶.۰۲	۰.۵
۱۳۸۸	۲۰۷,۶۱۳,۱۹۶	۱۲.۸	۰.۴۴	۱۰.۵۱	۲.۴	۹.۳	۶۳.۷۱	۰.۸۴
۱۳۸۹	۲۵۴,۳۰۳,۷۷۳	۱۱.۵	۰.۴۹	۹.۶۴	۶.۰۱	۸.۰۶	۶۳.۰۸	۱.۲۲
۱۳۹۰	۳۳۶,۳۴۸,۳۸۲	۱۰.۱	۰.۶	۱۰.۱۵	۸.۱۴	۷.۹۵	۶۲.۱۴	۰.۹۲
۱۳۹۱	۳۹۹,۸۸۲,۱۵۳	۱۴.۲۶	۰.۴۵	۸.۴	۷.۵۴	۴.۹۲	۶۳.۶۲	۰.۸۱
۱۳۹۲	۵۶۷,۰۰۹,۴۶۸	۱۵.۳۵	۰.۶۱	۸.۲	۸.۰۲	۶.۹۱	۶۰.۴	۰.۵
۱۳۹۳	۶۴۸,۳۱۳,۴۶۲	۱۵.۷	۱.۰۶	۱۰.۹	۷	۳.۹	۶۱.۰۸	۰.۳۶

مرکز آمار ایران - گزارش حسابهای ملی و منطقه ای ۱۳۹۳-۱۳۷۹

* در این جدول تولید ناخالص ملی استان به تفکیک ارزش افزوده در بخشهای مختلف لحاظ شده است

که البته به دلیل عدم وجود منابع نفت در استان بخش نفت سهمی بسیار ناچیز در GDP استان دارد. و

میزان GDP با نفت و بدون نفت در استان بسیار به هم نزدیک است. در حالیکه در کشور بخش نفت در

سال ۹۳ سهمی بیش از ۱۰٪ در GDP کشور داشته است.

در صنایع معدنی شامل کاشی و سرامیک، سیمان، شیشه، ظروف چینی، کانیهای فلزی و ... ظرفیت-

های بالقوه‌ای در استان وجود دارد که در بخش صنعت استان لحاظ شده‌اند.

۱. بخش کشاورزی، شکار و جنگلداری بطور متوسط در طول دوره ۱۰ساله سهم حدوداً ۱۲.۵٪ در

GDP استان داشته است.

۲. در سال ۸۷ که به دلیل بروز خشکسالی و سرمای شدید GDP در بخش کشاورزی استان بشدت افت نمود و طبق آمارها سهم این بخش در GDP استان به کمترین مقدار خود (۹.۹٪) طی این ده سال رسید، نسبت مالیاتی (T/GDP) استان در این سال به ۲.۳۳٪ رسید.

۳. در سالهای ۹۱ و ۹۲ که به دلیل تورم فزاینده و فشارهای اقتصادی ناشی از تحریمها، واحدهای صنعتی استان با مشکلات فراوان نقدینگی و تامین مواد اولیه تولید روبرو شدند سهم آنها در تولید ناخالص داخلی استان نسبت به سالهای قبل کاهش یافت.

۵. استانهایی که بخش کشاورزی در GDP آنها نقش کمتری دارد نسبت (T/GDP) در آنها بالاتر است زیرا بیشترین معافیتهای مالیاتی در بخش کشاورزی تعریف شده است. استانهای اصفهان، خوزستان و بوشهر با وجود سهم بالایی که در درآمدهای مالیاتی کشور دارند اما در بخش کشاورزی جزء استانهای برتر نبوده لذا نسبت مالیاتی در این استانها نسبت به خراسان رضوی در سطح بالاتری قرار میگیرد.

۶. در سالهای ۹۰ تا ۹۲ که نرخ تورم روند فزایندهای داشته (حدود ۳۶٪ در سال ۹۲) تلاش مالیاتی در استان و کشور روند کاهشی در پیش گرفته است.

۷. روند فزاینده ارزش افزوده بخش خدمات در تولید ناخالص داخلی استان به چشم میخورد اما این نرخ رشد بیشتر از نرخ رشد مالیات بر درآمد در سطح استان می باشد بنابراین مشاهده می شود بخش خدمات با افزایش ارزش افزوده به همان میزان مالیات پرداختی نداشته است که وجود یک رابطه معکوس را تقویت می نماید.

دلایل اختلاف نسبت مالیاتی (T/GDP) در استان و کشور

۱. استان خراسان رضوی با سهم ۷.۱۷٪ ارزش افزوده بخش کشاورزی، شکار و جنگلداری در GDP کشور در رتبه چهارم پس از استانهای فارس، کرمان و مازندران (به ترتیب ۹.۱۹٪، ۷.۵۸٪ و ۷.۳۳٪) قرار می‌گیرد که این مسئله با توجه به معافیت‌های گسترده موجود در بخش کشاورزی موجب پایین آمدن نسبی (T/GDP) آن در مقایسه با کشور می‌شود. حسابهای ملی - منطقه‌ای مرکز آمار ایران)

۲. سهم ۴.۰۲٪ استان از ارزش افزوده بخش صنعت در کل کشور، رتبه نهم را برای استان (پس از استانهای تهران ۱۷.۱۹٪، اصفهان ۱۳.۱۱٪، خوزستان ۱۲.۴۵٪، بوشهر ۶.۹۶٪، مرکزی ۵.۲۲٪، آذربایجان شرقی ۴.۹۱٪، کرمان ۴.۷٪ و هرمزگان ۴.۴٪) رقم زده است که این مسئله نیز موجب کاهش نسبی (T/GDP) شده است. (حسابهای ملی - منطقه‌ای مرکز آمار ایران)

۳. سهم ۵.۵۳٪ درصدی استان در تامین آب، برق و گاز طبیعی در کل کشور، رتبه ششم را برای خراسان رضوی (پس از استانهای بوشهر ۲۲٪، تهران ۱۳.۴٪، خوزستان ۱۰.۳٪، اصفهان ۹.۲۴٪ و فارس ۷.۹۳٪) حاصل کرده است که اگر استانهای دارای منابع عظیم نفتی را درنظر نگیریم پس از تهران، اصفهان و فارس در رتبه چهارم قرار می‌گیرد. (حسابهای ملی - منطقه‌ای مرکز آمار ایران)

۴. سهم ۵.۱۶٪ درصدی استان در بخش ساختمان استان را پس از تهران و اصفهان و فارس (۳۰.۶۷٪ و ۷.۷۷٪ و ۵.۷۳٪) در جایگاه چهارم قرار داده است که پتانسیل بالای استان در این بخش را نشان می‌دهد که البته خلاء قوانین مالیاتی کشور در این بخش نیز موجب

گسترده‌تر شدن فرارها و ترفندهای مالیاتی در این بخش و در نهایت کاهش نسبی

(T/GDP) استان گردیده است. (حسابهای ملی - منطقه‌ای مرکز آمار ایران)

۵. در بخش معدن استان خراسان رضوی با سهم ۰.۷٪ که نسبت به سال ۹۲ تقریباً دو برابر

شده است از رتبه یازدهم به نهم پس از استانهای خوزستان، کهگیلویه و بویراحمد، بوشهر،

ایلام، کرمان، یزد، فارس و تهران ارتقاء یافته است. (حسابهای ملی - منطقه‌ای مرکز آمار

ایران)

از مقایسه داده‌های مذکور که مربوط به سهم استانها از ارزش افزوده به تفکیک بخشهای مختلف

اقتصادی در سال ۹۳ می‌باشد نتیجه می‌گیریم که استان خراسان رضوی در بخشهای کشاورزی و

ساختمان که شامل بیشترین معافیت‌ها، فرارها و ترفندهای مالیاتی ناشی از ضعف قوانین می‌باشد

بیشترین سهم را در ایجاد ارزش افزوده در کشور داشته است و این مسئله به خودی خود موجب می-

شود علیرغم سهم ۶.۳ درصدی استان در GDP بدون نفت کشور، نسبت مالیاتی استان با میانگین آن

در کشور فاصله معنادار داشته باشد.

ب) سهم درآمدهای مالیاتی در تأمین مخارج جاری دولت (T/G)

همچنین بمنظور اندازه‌گیری کارایی نظام مالیاتی کشور از رابطه زیر نیز می‌توان استفاده کرد که البته

این نسبت در استان نمی‌تواند نشانگر عملکرد مالیاتی آنها باشد.

کارایی = (کل درآمدهای مالیاتی دولت / عملکرد) در هر سال / پرداختهای هزینه‌ای دولت (عملکرد) در

هر سال)

تأمین کامل مخارج جاری دولت از محل درآمدهای مالیاتی، یکی از اهداف مهمی است که همواره مورد

توجه سیاستگذاران اقتصادی کشور بوده است. تردیدی وجود ندارد که افزایش نسبت مالیات به هزینه-

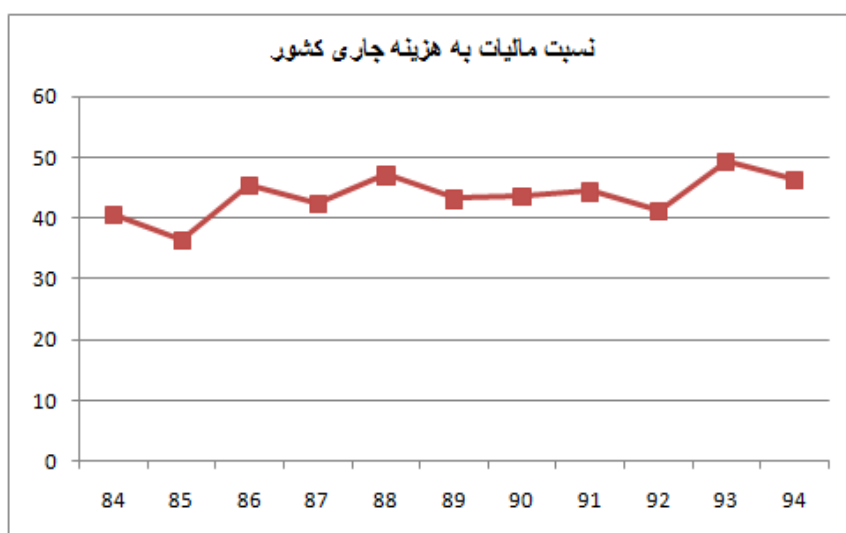
های جاری، بدون افزایش تلاش مالیاتی از یک طرف و کاهش و یا حداقل جلوگیری از افزایش هزینه- های جاری دولت از طرف دیگر ممکن نمی‌باشد. بررسی نرخ رشد هزینه‌های جاری دولت و درآمدهای مالیاتی کشور طی سالهای ۱۳۸۴-۱۳۹۰ حاکی از فزونی میانگین نرخ رشد درآمدهای مالیاتی از نرخ رشد هزینه‌های جاری دولت است. بنابراین نسبت مالیات به هزینه‌های جاری از ۳۶.۵ درصد در سال ۱۳۸۵ به ۴۷.۱ درصد در سال ۱۳۸۸ افزایش و طی سال‌های ۱۳۸۹ و ۱۳۹۰ به حدود ۴۴ درصد کاهش یافته است. مقایسه نسبت مالیات به هزینه‌های جاری ایران با برخی از کشورهای جهان نیز حکایت از نقش ضعیف مالیات در تامین هزینه‌های جاری دولت دارد.

جدول ۴-۴: شاخص نسبت مالیات به هزینه‌های جاری کشور طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۴

سال	۱۳۸۵	۱۳۸۶	۱۳۸۷	۱۳۸۸	۱۳۸۹	۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲	۱۳۹۳	۱۳۹۴
نسبت مالیات به هزینه جاری (درصد)	۳۶.۵	۴۵.۵	۴۲.۵	۴۷.۱	۴۳.۲	۴۳.۶	۴۴.۳۸	۴۱.۲۶	۴۹.۳۴	۴۶.۴

منبع: آمارهای خزانه‌داری کل کشور و بانک مرکزی

نمودار ۲-۴: روند شاخص نسبت مالیات به هزینه‌های جاری کشور طی سالهای ۱۳۸۴-۱۳۹۴



با بررسی عملکرد شاخص‌های نظام مالیاتی کاملاً مشهود است که در شرایط فعلی مالیات نقش قابل توجهی در اقتصاد کشور و تأمین مالی هزینه‌های دولت ندارد. پایین بودن نسبت مالیات به GDP

صرف نظر از اینکه به معنی کم اهمیت بودن نقش مالیات در تصمیم‌گیری‌های اقتصادی افراد و بنگاه‌ها است، در سطح کلان اقتصادی نیز به معنی عدم امکان سیاستگذاری و تخصیص منابع از طریق سیاست‌های مالیاتی است. علاوه بر این، یکی دیگر از پیامدهای پایین بودن نسبت مالیات به هزینه‌های جاری، افزایش فشار بر منابع غیرمالیاتی نظیر درآمدهای نفتی، افزایش استقراض از بانک مرکزی می‌باشد که به نوبه خود به افزایش پایه پولی و به تبع آن افزایش تورم دامن خواهد زد. از سوی دیگر نسبت پایین تأمین هزینه‌های عمومی از طریق مالیات به عنوان یک منبع پایدار تأمین مالی بودجه، از طریق تحمیل فشار بر ساختار هزینه‌ها، نقش سیاستهای مالی دولت بویژه در بخش تأمین زیرساخت‌های توسعه را تضعیف نموده و یکی از اصلی‌ترین عناصر توسعه پایدار در اقتصاد کشور را، از ایفای نقش اساسی خود باز می‌دارد. (شفیعی، ۱۳۹۳)

کم بودن سهم درآمدهای مالیاتی در تأمین هزینه‌های جاری دولت که به‌رغم تلاش‌های گوناگون هرگز به ۵۰ درصد نیز نرسیده است مؤید این نکته است که باید اقدام‌های اساسی برای تأمین مخارج دولت از محل درآمدهای مالیاتی انجام شود، گرچه امکان افزایش سهم مالیات در تأمین مالی دولت بدون کنترل مخارج هزینه‌ای امکان‌پذیر نخواهد بود. بنابراین دولت باید در کنار سیاست افزایش مالیات، برنامه مشخصی برای کنترل مخارج هزینه‌ای خود نیز تدوین کند. به نظر می‌رسد افزایش بی‌رویه هزینه‌های دولت در برخی سال‌ها نقش عمده‌ای در وضعیت نه چندان مناسب نسبت مالیات به هزینه‌های جاری دولت در ایران داشته است.

بررسی روند رشد درآمدهای مالیاتی حاکی از عملکرد مناسب سازمان امور مالیاتی طی سالیان گذشته دارد. برطبق نظر فریدمن (۱۹۷۲) افزایش مالیاتها تنها باعث بالا رفتن هزینه‌های دولت می‌شود به گفته وی مشکل ما این نیست که مالیات کافی نداریم بلکه مشکل بالا بودن میزان هزینه‌هاست. افزایش مالیاتها به این معنی است که ما کسری بالایی خواهیم داشت که با یک سطح بالاتر هزینه‌های دولتی

همراه است. اما بر طبق نظر بوکانن و واگنر (۱۹۷۷) هرگاه هزینه‌ها به شکل کامل بوسیله مالیات مستقیم جبران شود مردم بایستی هزینه‌های خودشان را کاهش دهند و اگر از طریق مالیاتهای غیرمستقیم تامین شود، قیمت‌ها (به شکل تورم و نرخ بهره) افزایش می‌یابد و اندازه دولت (هزینه‌های دولتی) رشد پیدا می‌کند. چنین حوادثی سبب بی‌ثباتی اقتصاد گشته و موجباتی را فراهم می‌کند که اندازه دولت، رشد بیشتری می‌نماید. (چهارم‌حالی و خدایی، ۱۳۸۳: ۱۵۲)

در بلند مدت درآمدهای نفتی تاثیر منفی و معنی‌دار بر شاخص مالیات بر هزینه جاری داشته و افزایش درآمد نفتی موجب کاهش شاخص T/G می‌شود. همچنین در بلند مدت افزایش سطح عمومی قیمت‌ها از طریق افزایش مخارج جاری دولت باعث ناکارایی شاخص T/G می‌شود.

تقویت نظام مالیات ستانی از یک‌سو و کاهش هزینه‌های جاری دولت از سوی دیگر لازمه افزایش نسبت (T/G) است. از این رو، افزایش درآمدهای مالیاتی تنها شرط لازم برای افزایش نسبت مالیات به هزینه‌های جاری دولت است. شرط کافی آن است که رشد هزینه‌های جاری در بودجه‌ی دولت محدود و یا صفر باشد. بنابراین مادامی که نرخ رشد هزینه‌های جاری دولت از نرخ رشد درآمدهای مالیاتی بیشتر باشد، تحقق این هدف عملاً امکان پذیر نخواهد بود.

۲. ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی بر اساس شاخص اثربخشی

شاخص اثربخشی از دو طریق قابل اندازه‌گیری است. یکی از روش‌های ارزیابی شاخص اثربخشی نظام مالیاتی، بررسی روند میزان فرار مالیاتی است. البته در حال حاضر محاسبه میزان فرار مالیاتی در کشور به لحاظ آنکه مستلزم استفاده از متدولوژی پیچیده و زمانبر می‌باشد، نیازمند انجام یک پژوهش مستقل و جداگانه‌ای می‌باشد. از این رو با پذیرفتن فروض و تعاریفی می‌توان میزان فرار مالیاتی را به صورت برآوردی نشان داد. روش دیگری که در این تحقیق برای محاسبه شاخص اثربخشی ارائه شده، سهم

مالیات بر درآمد از کل درآمدهای مالیاتی و روند تغییرات اجزای آن است. در ادامه به هر یک از موارد مذکور پرداخته شده است. (مرکز پژوهش های مجلس ۱۳۸۵)

الف) میزان فرار مالیاتی بر اساس حجم بخش غیر رسمی بازار کار استان

یکی از روش های برآورد محاسبه فرار مالیاتی، برآورد سهم اشتغال در بخش غیر رسمی است. طبق مطالعات انجام شده، دو معیار برای تعریف بخش غیر رسمی اقتصاد پذیرفته شده است :

۱. بنگاه های با مقیاس کوچک.

۲. دامنه ای که بنگاه ها از قوانین رسمی و مالیات ها فرار می کنند.

در واقع در این قسمت شاخص مالیات از دیدگاه نوع ارتباط فعالیت اقتصادی با دولت مورد توجه قرار گرفته است. شایان ذکر است که دولت از طرق مختلفی امکان ارتباط با بنگاه های اقتصادی و شناخت وضعیت آنها را دارد. دریافت مالیات، ارائه تامین اجتماعی و پرداخت تسهیلات بانکی از جمله مواردی است که ارتباط بنگاه ها و شناخت حجم فعالیت های این بخش را امکان پذیر می سازد. اما بدیهی است شناخت این فعالیتها از روش های فوق، تا حدود زیادی به عملکرد کارای قوانین مربوط به آن نیز بستگی دارد. براساس آمار اشتغال استان بخش قابل توجهی از شاغلین استان کارکنان مستقل و کارکنان فامیلی می باشند که با معیارهای بخش غیر رسمی سازگاری دارند. ضمن آنکه سهم بالای کارکنان مستقل دلالت بر مقیاس کوچک بنگاه های این بخش نیز دارد. (همان)

جدول ۵-۴ : توزیع نسبی شاغلان ۱۰ ساله و بیشتر بر حسب وضع شغلی (درصد)

وضع شغلی	۱۳۸۵	۱۳۸۶	۱۳۸۷	۱۳۸۸	۱۳۸۹	۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲	۱۳۹۳	۱۳۹۴
بخش خصوصی	۸۵/۳۵	۸۶/۸	۸۷/۲	۸۶/۲	۸۸/۹	۸۷/۶	۸۷/۸	۸۸/۹	۸۶/۹	۸۶/۲
کارفرمایان	۴/۵۲	۴/۵	۴/۳	۴	۳/۳	۳/۸	۴	۳	۳/۷	۳/۷
کارکنان مستقل	۳۳/۷۶	۳۳	۳۷/۷	۳۲/۹	۳۳/۷	۳۵/۷	۳۱/۱	۳۷/۶	۳۷/۶	۳۵/۵
مزد و حقوق بگیران بخش خصوصی	۳۶/۵۱	۳۳/۹	۳۲/۷	۳۸/۲	۴۱/۱	۳۹/۵	۴۴/۱	۴۲/۲	۴۰/۸	۴۱/۱
کارکنان فامیلی بدون مزد	۱۰/۵۷	۱۵/۴	۱۲/۵	۱۱/۱	۱۰/۸	۸/۶	۸/۶	۶/۱	۴/۸	۵/۹
بخش عمومی مزد و حقوق بگیران	۱۳/۹۷	۱۲/۶	۱۲/۸	۱۱/۸	۱۱/۱	۱۲/۴	۱۲/۲	۱۱	۱۳	۱۳/۷
بخش تعاونی مزد و حقوق بگیران	۰/۶۸	۰/۶	۰	۲	۰	۰	۰	۰/۱	۰/۱	۰/۱
جمع	۱۰۰	۱۰۰	۱۰۰	۱۰۰	۱۰۰	۱۰۰	۱۰۰	۱۰۰	۱۰۰	۱۰۰

ماخذ: سالنامه آماری استان خراسان رضوی

در یک طبقه‌بندی کلی، شاغلین به سه بخش عمومی، خصوصی و تعاونی تقسیم شده اند (شایان ذکر است که شاغلینی که وضعیت شغلی خود را اعلام ننموده‌اند در بخش مجزایی تحت عنوان اظهار نشده قرار گرفته‌اند) بخش خصوصی، خود به چهار بخش تقسیم شده است :

کارکنان مستقل

کسانی که برای انجام فعالیت‌های شغلی خود، مزد و حقوق‌بگیر در استخدام نداشته باشند و خود نیز مزد و حقوق نمی‌گیرند، "کارکن مستقل" به حساب می‌آیند. (همان)

کارفرمایان

کسانی که برای انجام فعالیت‌های شغلی خود، حداقل یک نفر مزد و حقوق‌بگیر در استخدام داشته باشند، کارفرما محسوب می‌شوند، کسانی که در انجام فعالیت‌های شغلی خود فقط از کارکنان فامیلی

بدون مزد و حقوق استفاده می‌کنند و نیز افرادی که خود، مزد و حقوق بگیر هستند، هرچند که یک یا چند نفر دیگر زیر نظر آنان به کار اشتغال داشته باشند، کارفرما شناخته نمی‌شوند. (همان)

مزد و حقوق بگیران

کسانی که در سازمان‌ها و مؤسسات دولتی و عمومی و نیز آن‌دسته‌ای که برای افراد یا مؤسسات خصوصی کار می‌کنند و در مقابل کاری که انجام می‌دهند، مزد یا حقوق (اعم از نقدی یا غیر نقدی) دریافت می‌دارند، مزد و حقوق بگیران بخش عمومی یا خصوصی (حسب مورد) تلقی می‌شوند. (همان)

کارکنان فامیلی بدون مزد

کسانی که برای یکی از اعضای خانوار خود که با وی نسبت خویشاوندی نیز دارند کار می‌کنند و از این بابت، مزد و حقوق دریافت نمی‌کنند کارکن فامیلی بدون مزد به حساب می‌آیند. با توجه به ادبیات غیر رسمی، کارکنان مستقل و کارکنان فامیلی قطعاً در بخش غیر رسمی قرار می‌گیرند. زیرا با معیارهایی همچون عملکرد در مقیاس کوچک، مالکیت خانوادگی بنگاهها و همچنین از امکان انعطاف‌پذیری بالایی در مقابل قانون برخورد دارند. در مورد شاغلینی که وضعیت شغلی آنها اظهار نشده است، با این پیش فرض که عدم اظهار وضعیت شغلی برخاسته از جنبه‌های روانی و اجتماعی و ناشی از بار عمومی تحمیل هزینه‌هایی است که عموماً هزینه‌های حمایتی (مالیات، عوارض و...) می‌باشند و با توجه به این که تلاش برای خروج از چترهای حمایتی به معنای ورود به بخش غیررسمی است، می‌توان با تعریف قابل قبول این دسته را نیز در بخش غیر رسمی محاسبه نمود.

جدول ۴-۶: ترکیب بخش غیر رسمی شاغلان ۱۰ ساله و بیشتر در استان (درصد)

سال	۱۳۸۵	۱۳۸۶	۱۳۸۷	۱۳۸۸	۱۳۸۹	۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲	۱۳۹۳	۱۳۹۴
کارکنان مستقل	۳۳/۷۶	۳۳	۳۷/۷	۳۲/۹	۳۳/۷	۳۵/۷	۳۱/۱	۳۷/۶	۳۷/۶	۳۵/۵
کارکنان فامیلی	۱۰/۵۷	۱۵/۴	۱۲/۵	۱۱/۱	۱۰/۸	۸/۶	۸/۶	۶/۱	۴/۸	۵/۹
کل	۴۴/۳۳	۴۸/۴	۵۰/۲	۴۴	۴۴/۵	۴۴/۳	۳۹/۷	۴۳/۷	۴۲/۴	۴۱/۴

ماخذ: سالنامه آماری استان خراسان رضوی

همانگونه که اشاره شد یکی از ویژگی‌های بخش غیررسمی فرار از قوانین رسمی کشور و پرداخت مالیات است. لذا با توجه به این تعریف و آمار محاسبه شده از جدول بالا برآورد می‌شود که به طور متوسط طی سالهای مورد بررسی حدود ۴۴/۳ درصد از شاغلین بازار کار استان مشارکتی در پرداخت مالیات نداشته‌اند که حجم نسبتاً زیادی را از بازار کار تشکیل می‌دهد. (همان)

ب) میزان فرار مالیاتی بر اساس حجم فعالیت‌های اقتصاد زیرزمینی و غیرمتمثل

در این قسمت به منظور روشن‌تر شدن مباحث، ابتدا توضیح درباره دو بخش اقتصاد زیرزمینی و بخش غیرمتمثل مطرح و سپس به موضوع میزان فرار مالیاتی اشاره می‌شود.

۱. اقتصاد زیرزمینی

هر نوع فعالیت اقتصادی که در محاسبه تولید ناخالص داخلی وارد نمی‌شود، به گونه‌ای که حجم بزرگی از این گونه فعالیت‌ها در زمره اقتصاد زیرزمینی محسوب می‌شود. به عنوان مثال:

- فعالیت‌های ثبت نشده عامدانه برای فرار از مالیات،

- فعالیت‌های غیر قانونی قاچاق.

از اجزای تشکیل دهنده اقتصاد زیرزمینی است.

فعالیت‌های ثبت نشده غیر عمد اقتصادی، عمدتاً به دلیل سنتی بودن جامعه صورت می‌گیرد. دسته دوم فعالیت‌های وابسته به اقتصاد زیرزمینی، مجموعه تلاش‌های اقتصادی هستند که توسط صاحبان عوامل تولیدی برای فرار از ثبت معین و فرار از مالیات صورت می‌گیرد و با عدم پوشش کامل کنترل و نظارت دولت، از پوشش ضوابط مالیاتی خارج هستند. دسته سوم اقتصاد زیرزمینی قاچاق است. فعالیتی که قطعاً غیر قانونی بوده و هیچ کشوری پذیرای مفهوم قاچاق و به رسمیت شناختن آن نیست. اما افراد و گروه‌هایی، برای دستیابی به منافعی که بر آن فعالیت مترتب است اقدام به آن می‌کنند. این-گونه فعالیت‌ها فرار مالیاتی به دنبال دارد و موجب خلل در بنیان‌ها و ساختارهای اقتصادی می‌شود. به عبارت بهتر اقتصاد زیرزمینی را می‌توان در دو شاخه، طبقه‌بندی نمود :

فعالیت‌های تولیدی غیرقانونی

۱. تولید کالاها و خدماتی که فروش و توزیع آنها طبق قوانین جاری کشور ممنوع می‌باشند و در عین حال، مصرف آنها غیرقانونی است مانند مشروبات الکلی و مواد مخدر.
۲. فعالیت‌هایی که معمولاً تولید آنها قانونی هستند ولی چون توسط تولیدکنندگان غیر مجاز تولید می‌شوند، غیر قانونی تلقی می‌شود، مثل تولید صنایع غذایی (که تولید آنها قانونی است) اما توسط گروه‌ها و افراد غیر مجاز و بدون دریافت مجوز و نظارت و رعایت استانداردهای دستگاه‌های اجرایی ذیربط، تولید می‌شوند. (همان)

فعالیت‌های تولیدی قانونی به صورت مخفی و زیرزمینی

برخی از فعالیت‌ها ممکن است از نظر اقتصادی، تولید آنها کاملاً قانونی باشد، اما به دلایل زیر، عمداً از نظر ناظران دولتی، مخفیانه انجام می‌شوند:

۱. برای فرار از پرداخت مالیات.
۲. برای اجتناب از پرداخت سهم بیمه اجتماعی.
۳. برای اجتناب از برخی مقررات قانونی نظیر پرداخت حداقل دستمزد، میزان ساعات کار و رعایت استانداردهای ایمنی یا بهداشتی.

۲. بخش غیر متشکل

بخش غیرمتشکل از واحدهای مشغول به تولید کالاها و خدمات تشکیل می‌شود که نوعاً دارای یک سازمان داخلی بسیار ساده، بدون تفکیک بین عامل کار و سرمایه به عنوان عوامل تولید یا با تفاوت جزئی بین آنها در مقیاس کوچک عمل می‌کنند، روابط کار (اگر به این مفهوم هم باشد) عمدتاً براساس خویشاوندی یا روابط شخصی و اجتماعی و احياناً اتفاقی است تا توافق‌های قراردادی با تضمین رسمی.

واحدهای غیر متشکل دارای خصوصیتی به نام شرکتی خانوار است. دارایی‌های ثابت و سایر دارایی‌های مورد استفاده، به واحدهای تولیدی تعلق نداشته، بلکه متعلق به صاحبان آنهاست، هزینه‌های تولید اغلب از هزینه‌های خانوار قابل تفکیک نیست، همچنین کالاهای سرمایه‌ای نظیر ساختمان یا وسایل نقلیه ممکن است به طور غیر قابل تفکیک، هم برای کسب و کار و هم برای خانوار مورد استفاده قرار گیرد. لازم به توضیح است که فعالیت‌هایی که توسط واحدهای تولیدی بخش غیر متشکل انجام می‌شود، لزوماً به علت فرار مالیاتی یا سایر کسورات قانونی (نظیر بیمه‌های اجتماعی) و امثال آن نیست، بلکه خصلت و طبیعت این فعالیت‌هاست. به عنوان مثال فعالیت‌های تولیدی خانوارها یا در محل سکونت آنها صورت می‌گیرد یا خارج از محل سکونت آنها صورت می‌گیرد. (مثل حمل و نقل بار و مسافر با وسیله نقلیه شخصی، تدریس خصوصی، فروشندگان دوره‌گرد، تعمیر وسایل منزل در محل سکونت)

۳. میزان فرار مالیاتی

یکی از عمده‌ترین مشکلات درباره جمع‌آوری اطلاعات لازم در بخش غیر رسمی، نهایی نبودن تعاریف و مفاهیم و معین نبودن حد و مرزهای این بخش است، به عبارت بهتر منابع موجود بیان نمی‌کند که فرق بین اقتصاد پنهان و زیر زمینی و بخش غیرمتشکل در چیست؟ نسبت دادن برخی از فعالیتها به یکی از فعالیتهای مخفی و زیرزمینی، غیرقانونی و غیر متشکل به علت مخدوش بودن مرز این طبقه‌بندی ممکن نیست که طبعاً انجام این امر، کار آمارگیری را غیر ممکن می‌سازد.

مشکل دیگر این است که اصولاً قسمت عمده‌ای از عاملان این بخش، تمایلی به نشان دادن عملکرد فعالیت خود ندارند و اصولاً به همین دلیل است که در قالب بخش رسمی و متشکل فعالیت نمی‌کنند و به فعالیت مخفی و بخش غیررسمی روی آورده‌اند.

با توجه به مراتب فوق، تصور قوی این است که در مورد برآورد ارزش فعالیتهای بخش غیر متشکل، روش‌های مبتنی بر اخذ اطلاعات فردی از عاملان این فعالیتها ما را به برآورد عملکرد واقعی این بخش نمی‌رساند. لذا باید از روش‌های مبتنی بر اطلاعات کلی استفاده کرد تا در به‌کارگیری روش باقیمانده یعنی تفاوت بین مصرف و تولید، نتایج بهتری حاصل شود. برای این منظور می‌توان از روش‌های تاکید بر تقویت و بهبود طرح‌های آمارگیری از بودجه خانوار نیز نام برد و اطلاعات مناسبی را در زمینه مصرف و خدماتی که تصور می‌رود تولید آنها در بخش غیر متشکل سهم قابل توجهی دارد، گنجانده شود.

در تحلیل نهایی و با توجه به محورهای فوق‌الذکر، برخی از برآوردهای قابل اتکای کارشناسی مؤید آن است که طیفی حدود ۳۵ تا ۴۰ درصد فعالیت‌های استان ثبت نشده است و مورد محاسبه مالیاتی قرار نمی‌گیرند که از این حجم اقتصاد زیرزمینی و غیر متشکل بالغ بر ۵۰ درصد آن قاچاق کالاها و خدمات است. ۵۰ درصد از ۴۰ درصد فعالیتهای اقتصاد زیرزمینی و غیر متشکل که به امر قاچاق کالا و خدمات

اشتغال دارند (یعنی حدود ۲۰ درصد) اعم از قاچاق صادرات و قاچاق واردات است. که متأسفانه در کشور ما تمرکز شدید عمدتاً روی قاچاق واردات معطوف می‌شود، برای به‌دست آوردن برآوردی از کالای قاچاق وارداتی، روش متعارف دستگاههای ذی‌مدخل معمولاً به این‌گونه است که میزان کالای قاچاق مکشوفه، به عنوان ۱۰ درصد کل قاچاق تلقی می‌شود و برای برآوردهای دقیق‌تر با احتساب ۲۵ درصد خطادر جهت مثبت و منفی میزان کالای قاچاق (از بعد واردات) برآورد می‌گردد.

در بسیاری از موارد نیز فعالیتهای اقتصادی با یک سلسله سندسازی‌هایی انجام می‌شود تا بتوانند حجم کار را کم‌تر از حجم واقعی آن نشان دهند.

فعالیت تعداد عظیمی از اتباع خارجی نیز در زمره اقتصاد زیرزمینی است و در مواردی هم که عنوان زیرزمینی نداشته باشد، حقوق این اتباع را خیلی پایین‌تر از ارقام واقعی آن بیان می‌کنند یا اصولاً هیچ‌گونه اطلاعات دقیقی در ارتباط با اصل فعالیت آنها در داخل رکشور به دولت داده نمی‌شود. (همان)

رانت‌ها و رانت‌جویی‌ها نیز سهمی بزرگ در گستره اقتصاد زیرزمینی بر عهده دارند. النهایه برآوردهای کارشناسی حجم فعالیت‌های را که خارج از نظام مالیاتی استان مشغول به فعالیت‌های ثبت نشده (زیرزمینی، غیررسمی و غیر متشکل) در اقتصاد صورت می‌پذیرد بالغ بر ۳۵ درصد تا ۴۰ درصد برآورد می‌نماید. به عبارت بهتر طیفی بین ۳۵ درصد تا ۴۰ درصد فعالیت‌های استان، ثبت نشده است که با توجه به متوسط نرخ‌های مالیات بر درآمد، می‌توان فرار مالیاتی و حجم آن را محاسبه نمود. که نشان-دهنده نامناسب بودن "اثربخشی" نظام مالیاتی تلقی می‌شود.

ج) روند تغییرات مالیات بر درآمد و مقایسه سهم اجزای آن

جدول نشان دهنده سهم مالیات بر درآمد از کل درآمدهای مالیاتی استان می باشد.

جدول ۷-۴: سهم اجزاء عمده مالیاتی استان (درصد) طی سالهای ۱۳۸۵-۱۳۹۵

سال	۸۵	۸۶	۸۷	۸۸	۸۹	۹۰	۹۱	۹۲	۹۳	۹۴	۹۵	متوسط دوره
سهم مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی	۳۰	۲۸	۲۶	۳۰	۲۸	۳۱	۲۶	۲۹	۲۹	۲۶	۲۴	۲۸
سهم مالیات بر درآمد	۳۸	۴۱	۴۲	۴۰	۳۴	۳۹	۳۷	۳۱	۲۶	۳۱	۳۲	۳۵.۵
سهم مالیات بر ثروت	۷	۷	۷	۸	۷	۹	۸	۹	۷	۷	۵	۷.۵
سهم مالیات بر کالا و خدمات (غیرمستقیم)	۲۵	۲۴	۲۵	۲۲	۳۱	۲۱	۲۹	۳۱	۳۷	۳۶	۳۹	۲۹

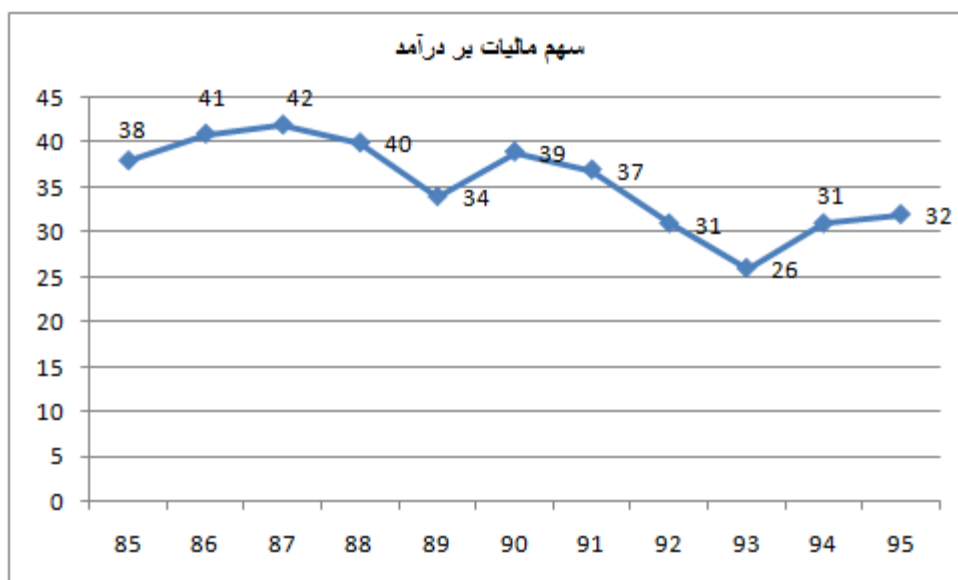
ماخذ: خزانه معین استان

مطابق جدول سهم پایین مالیات بر درآمد می تواند بیانگر آن باشد که بسیاری از گروه های درآمدی از

پرداخت مالیات فرار می کنند. نمودار روند نزولی سهم مالیات بر درآمد در بین سایر گروه های درآمدی

را نشان می دهد.

نمودار ۳-۴: سهم اجزای مالیات بر درآمد از کل مالیات بر درآمد



جدول ۸-۴: سهم اجزای مالیات بر درآمد از کل مالیات بر درآمد

۹۵	۹۴	۹۳	۹۲	۹۱	۹۰	۸۹	۸۸	۸۷	۸۶	۸۵	اجزای مالیات بر درآمد / سال
۶۰/۶	۵۹/۷	۵۴	۵۴/۴	۵۱/۱	۵۱/۹	۴۸/۹	۴۳/۴	۳۵/۶	۳۱/۸	۲۸/۸	سهم مالیات بر حقوق
۳۱/۹	۳۳/۳	۳۷/۲	۳۷	۴۰	۴۰/۸	۴۴/۱	۴۹/۸	۵۵/۲	۵۹/۳	۶۱/۳	سهم مالیات بر مشاغل
۷/۵	۷	۸/۸	۸/۶	۸/۸	۷/۳	۷	۶/۸	۹/۲	۸/۹	۹/۹	سهم مالیات بر مستغلات و سایر

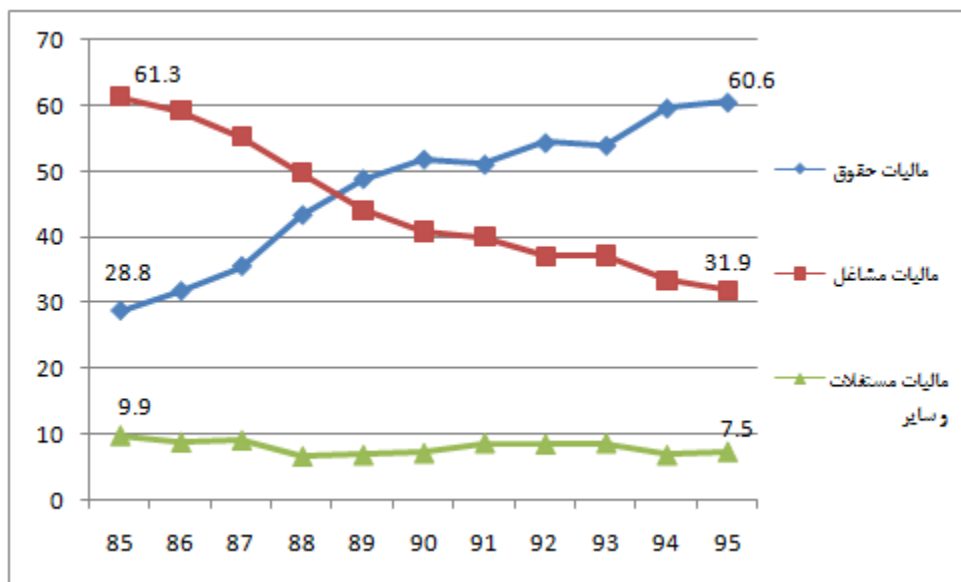
ماخذ: خزانه معین استان

در ایران مالیات بر درآمد، بر اساس قانون دارای سه جزء اصلی مالیات بر حقوق، مالیات بر مشاغل و مالیات بر اموال و مستغلات است. در این میان گروه‌های پردرآمد که مشاغل آزاد یا خدماتی دارند، بالاترین میزان فرار مالیاتی را دارند.

طی سالهای مورد بررسی سهم مالیات بر حقوق در بخش خصوصی و دولتی از ۲۸/۸ درصد به ۶۰/۶ درصد رسیده است و در مقابل سهم مالیات بر مشاغل و سهم مالیات بر مستغلات و سایر روند نزولی داشته است.

با توجه به شرایط تورمی حاکم بر کشور و کاهش قدرت خرید افراد حقوق بگیر این قشر بالاترین سهم از مالیات بر درآمد را داشته‌اند. در واقع می‌توان نتیجه گرفت که عملکرد مالیاتی استان به لحاظ اثربخشی مناسب نبوده است.

نمودار ۴-۴: سهم اجزای مالیات بر درآمد از کل مالیات بر درآمد



۳. ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی بر اساس شاخص بهره‌وری

به منظور اندازه‌گیری شاخص بهره‌وری عملکرد مالیاتی استان از رابطه زیر استفاده شده است:

$$۱۰۰ * \text{کل درآمدهای مالیاتی وصول شده در هر سال} / \text{کل هزینه‌های انجام‌شده برای وصول مالیات در هر سال} = \text{بهره‌وری}$$

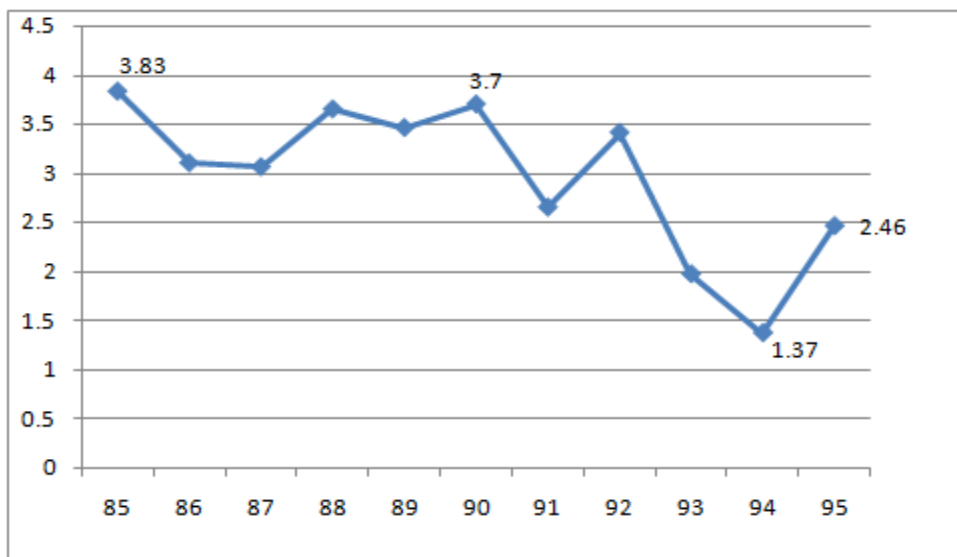
هزینه وصول هر ۱۰۰ ریال درآمد مالیاتی

جدول ۴-۹: هزینه وصول هر ۱۰۰ ریال درآمد مالیاتی استان

سال	۱۳۸۵	۱۳۸۶	۱۳۸۷	۱۳۸۸	۱۳۸۹	۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲	۱۳۹۳	۱۳۹۴	۱۳۹۵
عدد شاخص	۳.۸۳	۳.۱	۳.۰۶	۳.۶۵	۳.۴۶	۳.۷	۲.۶۵	۳.۴۱	۱.۹۷	۱.۳۷	۲.۴۶

ماخذ: اداره کل امور مالیاتی استان خراسان رضوی

نمودار ۴-۵: شاخص بهره‌وری در استان



با توجه به ارقام محاسبه شده در جدول در کل روند تغییرات شاخص مورد بررسی نزولی بوده است که نشان دهنده بهبود است. اما توجه به یک نکته لازم است این که، یکی از دلایل پایین بودن هزینه‌های وصول مالیات در کشور، سهل الوصول بودن بسیاری از منابع مالیاتی در ایران است.

همانگونه که بیان شد، نظام مالیاتی ایران از پایه‌هایی مالیات می‌گیرد که عموماً مالیات‌گیری از این پایه‌ها آسان است. با نگاهی به ترکیب مالیات‌ها این امر مشخص می‌شود. متوسط سهم هر یک از مالیات‌ها در ترکیب مالیاتی استان در دوره مورد بررسی به این ترتیب است: مالیات بر شرکت‌ها (۲۸ درصد)، مالیات بر درآمد یا به عبارتی حقوق و مشاغل (۳۵/۵ درصد)، مالیات بر کالاها و خدمات (۲۹ درصد) و مالیات بر ثروت (۷/۵ درصد).

می‌توان نشان داد که چگونه این مالیات‌ها براساس درجه سهل الوصولی سهم قابل توجهی از مالیات‌ها را به خود اختصاص داده‌اند.

- در مالیات بر شرکت‌ها، عنوان شرکت‌ها شامل شرکت‌های دولتی و غیردولتی می‌باشد. با توجه به نرخ بالای این نوع مالیات در سال‌های گذشته، دولتی بودن یا وابسته بودن به سازمانهای غیر دولتی بودن این شرکت‌ها و عدم وجود انگیزه برای مدیران این شرکت‌ها برای فرار مالیاتی و نیز نوع حسابداری شرکت‌ها به خصوص شرکت‌های تولیدی و صنعتی به نظر نمی‌رسد که مالیات ستانی از این شرکت‌ها کار چندان دشواری باشد.

- مالیات بر درآمد یا حقوق و مشاغل نیز هرچند از لحاظ پایه، گسترش قابل توجهی دارد، اما عموماً مالیاتی است که دولت از کارمندان خود و کسانی که از دولت درآمد دریافت می‌کنند وصول می‌نماید.

- مالیات بر کالاها و خدمات نیز عموماً از کالاهای مشخصی که دولت بر آنها تسلط کامل دارد وصول می‌گردد که از جمله می‌توان به خودرو، سیگار، فرآورده‌های نفتی، نوشابه و ... اشاره نمود.

بنابراین سابقه دولت در مالیات ستانی نشان می‌دهد که تکیه بر مالیات‌های سهل‌الوصول بوده است و این درآمدها در پسوند با درآمدهای سهل‌الوصول تر نفتی عاید دولت شده است. زیرا پایه‌های مالیاتی مانند درآمد، واردات، حقوق و دستمزد به درآمدهای نفتی وابسته است. شرکت‌های دولتی و غیر دولتی به عنوان پرداخت‌کنندگان "مالیات بر شرکتها" برای تهیه مواد اولیه و کالاهای واسطه‌ای به ارز حاصل از نفت وابسته‌اند، واردات کشور به عنوان منبع "مالیات بر واردات" از طریق ارز حاصل از نفت امکان‌پذیر است. حقوق کارمندان دولت به عنوان یکی از اساسی‌ترین اجزای پایه مالیات "مالیات بر درآمد" توسط درآمدهای نفتی تامین مالی می‌شود و "مالیات بر کالا" معمولاً از کالاهایی که تولید آنها وابسته به درآمدهای نفتی است، دریافت می‌گردد. بنابراین مالیات ستانی دولت ایران از پایه‌هایی صورت می‌گیرد که درآمدهای نفتی را به خود جذب می‌کند. اما به مالیات‌ستانی از سایر فعالیت‌ها نظیر فعالیت‌های ناشی از رانتهای اقتصادی، صاحبان ثروت‌های بادآورده و سرانجام شناخت فعالیت‌های موسوم به اقتصاد زیرزمینی و فرار مالیاتی توجه چندانی معطوف نمی‌گردد. از همین جهت است که پایین بودن هزینه وصول مالیات‌ها در ایران، نه به عنوان یک شاخص کارآمدی، بلکه به لحاظ تمرکز نظام مالیاتی روی مالیات‌های سهل‌الوصول است و به عبارت بهتر وجود شکاف بزرگ بین ظرفیت مالیاتی و عملکرد نظام مالیاتی، نشانه مقبول نبودن کارآمدی آن می‌باشد. (همان)

۴. سایر ابزارهای ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی

با توجه به آنچه گفته شد، نباید این تصور به ذهن متبادر شود که ارزیابی عملکرد یک نظام مالیاتی، صرفاً و منحصرأ در قالب شاخص‌های سه‌گانه‌ای که ذکر شد، کافی و وافی به مقصود بوده و امر ارزشیابی پایان یافته تلقی می‌شود.

به طور کلی مالیات عبارت است از: دریافت بخشی از هزینه‌های ناشی از احداث، توسعه یا نگهداشت سطح زیرساخت‌ها و زیربنایی که منافع آن عاید عامل‌های اقتصادی و کارگزاران فعالیتهای اقتصادی شده و به لحاظ وجود زیرساخت‌ها و زیربنای مزبور، عاملان اقتصادی می‌توانند به انجام فعالیت و کسب درآمد و تحصیل سود پردازند. به عبارت بهتر، مالیات، تادیه بخشی از هزینه‌هایی است که دولت به منظور ارائه کالاهای و خدمات همگانی آنها را تولید می‌کند.

دولت‌ها قاعدتاً در بده- بستان مالیاتی، اهدافی را نیز تعقیب می‌کنند که قالب و محتوای اهداف مذبور، سیاست‌های مالی نامیده می‌شود.

همان‌طور که اشاره شد، ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی، صرفاً در قالب اندازه‌گیری شاخص‌های سه‌گانه فوق محدود نمی‌شود، بلکه عملکردهای دیگری از نظام مالیاتی نیز وجود دارد که باید مورد سنجش و کمیت قرار گیرند.

به عنوان مثال:

۱. نظام مالیاتی کارآمد باید قادر باشد تورم را مهار نماید و سبب کنترل و فشارهای تورمی شود.
۲. عوارض و تبعات منفی ناشی از چرخه‌های اقتصادی (نظیر رکود و ...) را کاهش دهد و با توجه به نوسانات اقتصادی، انعطاف پذیر باشد.

۳. یک نظام مالیاتی کارآمد باید بتواند از گروهی از افراد جامعه، بیش از آنچه از دولت، خدمت دریافت می‌کنند، مالیات اخذ نماید و از گروهی دیگر، کمتر از آنچه عاید آنها می‌شود، مالیات دریافت نماید.
۴. نظام مالیاتی کارآمد باید بتواند مشوق انگیزه‌های لازم برای افزایش پس‌انداز و سرمایه‌گذاری باشد و نقش هدایتی خود را به خوبی ایفا نماید.
۵. یک نظام مالیاتی کارآمد باید بتواند ابزار مؤثری برای کاهش مصرف بخش خصوصی و انتقال قدرت خرید مصرف کنندگان بخش خصوصی به دولت باشد تا در این رهگذر، دولت بتواند منابع درآمدی لازم برای انجام سرمایه‌گذاری‌های خاصی که در بلندمدت برای ساختار اقتصادی دارای بازدهی می‌باشد، مورد استفاده قرار دهد. همین سرمایه‌گذاری‌های موجه و منطقی دولت (اگر در حقیقت دارای توجیه منطقی باشند) سطح و کیفیت سرمایه‌گذاری بخش خصوصی را افزایش می‌دهد.
۶. یک نظام مالیاتی کارآمد باید بتواند شکافهای درآمدی بین گروه‌های مختلف جامعه را کاهش دهد.
۷. یک نظام مالیاتی کارآمد باید بتواند به اصل توانایی پرداخت، توجه کافی معطوف داشته و براساس آن بار مالیاتی در چارچوب توانایی افراد جامعه توزیع گردد. در واقع رعایت عدالت و مساوات، یکی از اصول مسلم کلاسیکی مبحث مالیات‌ها می‌باشد.
۸. یک نظام مالیاتی کارآمد باید بتواند جهت یکسان‌سازی از دست دادن مطلوبیت، برای هر دو گروه پردرآمد و کم‌درآمد، ضریب مالیاتی را با افزایش درآمد، افزایش دهد، سیستم مالیاتی تصاعدی، اصل مسلم این رویکرد می‌باشد.

۹. یک نظام مالیاتی کارآمد، باید از ویژگی "غیر قابل انتقال بودن" (به معنی عدم امکان مؤدی در انتقال بار مالیات به دیگران) برخوردار باشد.

۱۰. یک نظام مالیاتی کارآمد، همچنین باید بتواند در گسترش عدالت مالیاتی (یعنی استفاده از معافیت‌های مالیاتی بر کالاهایی که مورد استفاده بیش‌تری برای گروه‌های کم درآمد جامعه است و برعکس، افزایش نرخ‌های تصاعدی بر کالاهای لوکس که مورد استفاده بیش‌تری برای گروه‌های پردرآمد جامعه می‌باشد) توفیق لازم را کسب نماید.

به طور کلی در ارزیابی عملکرد یک نظام مالیاتی و سنجش اثربخشی، بهره‌وری و کارایی آن، باید مؤلفه‌ها، رویکردها و نحوه تحقق اهداف سیاست‌های مالی دولت نیز مورد عنایت باشند که این سنجش را می‌توان موضوع پژوهش جداگانه‌ای تلقی کرد. (همان)

۵. چالش‌های وصول مالیات در استان

جمع آوری مالیات در ایران مشکلاتی دارد که از آن جمله می‌توان به مواردی همچون ندانستن میزان درآمد مؤدیان، مستند نبودن میزان درآمد مؤدیان، نبود امکان مبادله کامل اطلاعات، نبود یک نظام نظارت و پیگیری برای اخذ مالیات، نبود امکان تهیه آمارها و گزارشهای دقیق مالیاتی و متناسب نبودن میزان مالیات با توجه به ارزش روز کالا اشاره کرد. (امینی، ۱۳۸۷)

استان خراسان رضوی نیز از این وضعیت مستثنی نبوده و وجود مشکلات فراوان در فرآیند اخذ مالیات موجب عدم تحقق اهداف بودجه در بسیاری از موارد بوده است. رکود حاکم بر اکثر واحدهای صنفی، ترک صنف، زیان‌دهی برخی شرکتهای دولتی و افزایش غیرکارشناسی درآمد مصوب استان باعث شد در سال ۹۵، ۱۴ درصد عدم تحقق در درآمدهای مالیاتی داشته باشیم.

جدول ۱۰- ۴: میزان تحقق اهداف مصوب به تفکیک ردیفهای درآمدی طی سالهای ۱۳۹۵-۱۳۸۵ (درصد)

شرح	۸۵	۸۶	۸۷	۸۸	۸۹	۹۰	۹۱	۹۲	۹۳	۹۴	۹۵
مالیات اشخاص حقوقی غیر دولتی	۱۱۲	۱۱۱	۱۰۵	۹۴	۲۰۶	۱۱۶	۷۹	۱۴۷	۱۳۳	۸۱	۷۷
مالیات حقوق بخش عمومی	۱۰۸	۱۶۱	۱۴۵	۱۰۸	۹۸	۱۲۳	۹۸	۹۶	۹۴	۱۵۶	۱۳۱
مالیات حقوق کارکنان بخش خصوصی	۱۰۸	۱۳۲	۱۲۸	۱۲۵	۱۴۸	۲۰۳	۱۱۴	۱۰۴	۸۸	۱۰۲	۱۲۰
مالیات تشاغل	۱۱۰	۱۱۸	۱۰۱	۸۷	۹۲	۹۲	۸۴	۶۲	۶۶	۹۰	۹۴
مالیات مستغلات	۱۱۸	۱۲۳	۱۳۳	۸۸	۱۰۴	۱۳۷	۱۴۰	۹۹	۹۰	۱۱۰	۱۰۴
مالیات متفرقه بر درآمد	۱۲۳	۱۴۳	۳۸۴	۵۵	۲۶	۱۸۹	۵	۱۶۸	۱۰۵	۲۲	۱۳۴
مالیات بر درآمد	۱۱۱	۱۲۷	۱۱۶	۹۷	۱۰۲	۱۱۸	۹۷	۸۱	۸۰	۱۱۳	۱۱۳
مالیات ارث	۱۳۴	۱۵۸	۲۱۳	۱۲۶	۱۳۶	۹۹	۱۰۰	۱۲۱	۹۴	۹۶	۱۱۱
مالیات انتقالی	۱۱۸	۱۱۲	۵۵۲	۷۱	۴۴۳	۱۹	۶	۱,۸۴۴	۷۴۲	۱,۰۹۱	۱۳۳
نقل و انتقال سرقلمی	۱۳۴	۱۰۹	۱۶۷	۹۶	۱۲۱	۱۱۸	۱۳۵	۱۰۹	۹۹	۹۴	۶۸
نقل و انتقال سهام	۳۴۲	۱۷۹	۲۲۵	۱۸۸	۴۲۵	۱۳۸	۹۲	۱۹۰	۵۸	۱۷۱	۸۴
نقل و انتقال املاک	۸۰	۱۰۸	۱۷۵	۹۲	۱۲۹	۱۰۱	۱۰۷	۱۰۴	۱۰۴	۷۵	۸۵
حق تمیر	۱۳۳	۱۴۴	۹۳	۷۵	۹۲	۱۴۵	۷۱	۸۸	۹۷	۲۷۱	۱۷۰
مالیات بر ثروت	۱۲۲	۱۳۰	۱۵۷	۹۹	۱۳۱	۱۱۲	۹۹	۱۱۷	۹۳	۱۰۲	۸۹
کل مالیات مستقیم	۱۱۲	۱۲۱	۱۱۴	۹۶	۱۲۲	۱۱۶	۹۰	۱۰۵	۱۰۰	۹۶	۹۴
شرح	۸۵	۸۶	۸۷	۸۸	۸۹	۹۰	۹۱	۹۲	۹۳	۹۴	۹۵
فروش فرآورده های نفتی و بنزین	۹۹	۵۶	۷۴	*	۴۰	*	*	*	*	*	*
نو درصد مالیات سایر کالاها و خدمات	۱۵۴	۲۶۲	۳۹۰	۱۵۸	۴۴	۱۲۱	۸۳۸	۳۲	۲,۳۷۶	۸۹۴	۹
عوارض خوج از گشور	*	۰	۱۰۲	۷۱	۶۱	۷۹	۷۶	۹۲	۱۱۲	۷۰	۶۹
مالیات بر فروش سیگار	*	*	*	*	*	۷۳	۱,۴۱۲	۴۵۹	۵۸	۹۴	۷۹
مالیات بر نقل و انتقال اتومبیل	۸۳	۱۰۰	۱۳۴	۱۱۹	۱۰۹	۹۸	۱۳۲	۱۳۲	۱۳۸	۱۰۸	۱۱۴
شماره گذاری خودرو	*	۳۲۸	۷۴۶	۵۷	۶,۰۳۶	۱۲	۱۶	۲۱۶	۱۶۴	۳۷	۹۵
تلفنهای خودکار	۱۰۶	۱۰۴	۱۲۲	*	*	*	*	*	*	*	*
نوشابه های غیر الکلی	۹۵	۱۰۴	۷۴	*	*	*	*	*	*	*	*
مالیات بر ارزش افزوده	*	*	*	۱۱۶	۱۴۳	۱۰۷	۱۳۳	۸۰	۹۶	۷۲	۷۸
مالیات بر کالا و خدمات (غیر مستقیم)	۱۱۱	۹۹	۱۷۸	۱۰۰	۱۰۳	۸۳	۱۲۲	۸۴	۹۹	۷۳	۷۷
جمع مالیاتهای مستقیم و غیر مستقیم	۱۱۲	۱۱۵	۱۲۶	۹۷	۱۲۲	۱۰۷	۹۷	۹۷	۱۰۰	۸۶	۸۶

ماخذ: خزانه معین استان

*ردیفهای درآمدی که عملکرد و مصوب آنها در سال مورد نظر صفر است در نتیجه میزان تحقق اهداف ($\frac{\text{عملکرد}}{\text{مصوب}}$) برای آنها تعریف نشده است.

۱. با توجه به تعدد در حجم فعالیتهای اصناف در استان باید سهم بالایی از مالیات بر درآمد حاصل از محل مالیات بر مشاغل تامین شود. بررسی تعداد، حجم فعالیت و مالیات پرداختی اصناف استان و مقایسه آن با تعداد و حجم گردش مالی و مالیات بر درآمد کارکنان بخشهای خصوصی و دولتی بیان کننده آن است که رشد مالیات در بخش مشاغل در مقایسه با سهم آنها در اقتصاد استان بالا نیست و تنها مشکل مترتب در این خصوص عدم توزیع مالیات بر مشاغل بین اصناف و فعالان غیر مجاز اقتصاد است. عدم توجه به دسته‌بندی مشاغل و تعیین سهمیه مالیاتی برای هر دسته متناسب با سطح فعالیت و درآمد آنها، نبود مکانیسم‌های قانونی و اجرایی دقیق برای شناسایی همه فعالان و مشاغل در اقتصاد، بروز پدیده فرار مالیاتی، فعالیت درصد بالایی از اصناف بدون داشتن شناسنامه قانونی و پروانه کسب و ... اشاره کرد.

تعداد زیادی از فعالان اقتصادی دارای پروانه‌های قانونی کسب نیستند. به همین دلیل حجم بالایی از فعالیتهای اقتصادی توسط فعالان فاقد مجوزهای رسمی انجام می‌شود. بنابراین اگر بناست که مالیات عملکرد دریافت شود ضروری است تا کلیه واحدهای صنفی دارای مجوز قانونی و بدون فعالیت اما فعال شناسایی و مالیات مشاغل در بین آنها به نسبت سهم آنها در مبادلات و فعالیتهای آنها سرشکن شود. در غیر اینصورت آن دسته از واحدهای صنفی که مجوز فعالیت دارند قادر نخواهند بود بار مالیاتی سایر فعالیتهای زیر زمینی را پرداخت کنند.

۲. سیستم مالیاتی هیچ ابزاری برای دسترسی به اطلاعات مالی مؤدیان ندارد پیش‌بینی‌هایی در قوانین جدید نظام جامع مالیاتی برای تدوین بانک اطلاعاتی انجام شده است که در صورت تحقق و اجرایی شدن علاوه بر وصول مالیات واقعی مؤدیان، می‌تواند در کنترل اقتصادی جامعه مؤثر واقع شده و موجبات کاهش فرار مالیاتی و شناسایی رانت و فساد اقتصادی در استان گردد.

۳. در طول ۴ سال گذشته به دلیل مشکلات مؤسسات مالی و اعتباری و شرکتهای بزرگ استان، بسیاری از منابع از استان خارج شده است در صورتیکه در برنامه مصوب دولت به این امر توجه نشده و ظرفیتهای استان برای رشد سنجیده نشده است.
۴. بنابر اعلام نظر مسئولین امور مالیاتی، نتایج حاصل از اجرای مراحل اولیه طرح جامع مالیاتی نشان می‌دهد بطور میانگین مالیات ابرازی مؤدیان تقریباً یک سوم میزان حقیقی بوده و سیستم مالیاتی به دلیل ضعف اطلاعاتی ناچار است براساس اطلاعات ابرازی مالیات وصول نماید که این مسئله موجب عدم تحقق توان بالقوه مالیاتی در بیشتر بخش‌ها می‌گردد.
۵. کمبود نیروی انسانی متخصص که بر موضوع تسلط کامل داشته و بتواند با شناخت کامل از قوانین و مقررات مالیاتی نسبت به تشخیص ظرفیتهای مالیاتی استان در بخش‌های مختلف ارائه نظر و اقدام نماید.
۶. در سال ۱۳۹۱، طرحی مصوب شد که بر اساس آن اداره کل مالیاتی استان به چند اداره کل تقسیم گردد. این طرح در صورت اجرا می‌توانست موجب نظارت بیشتر مدیران بر حوزه‌های مالیاتی، تمرکز مدیریت نیروی انسانی و در نهایت افزایش کارایی سیستم مالیاتی گردد. در حال حاضر یکی از عمده‌ترین مشکلات گستردگی حوزه‌ها و تعدد و پراکندگی وظایف در بخش‌های مختلف می‌باشد.
۷. موضوع تخصیص اعتبارات به استانها بدون توجه به سهم آنها در وصولی کشور انجام می‌شود و اعتبارات تنها براساس تحقق اهداف مصوب در میان استانها توزیع می‌گردد. تعیین مصوب استان بیش از ظرفیتهای واقعی و در نهایت عدم تخصیص متوازن اعتبارات موجب کاهش انگیزه کاری و ضعف در عملکرد سیستم می‌گردد.

۸. مهمترین مشکل در امر وصول مالیات در استان مربوط می‌شود به دخالت گروههای غیر متخصص در امر مالیات که به سبب عدم شناخت کامل قوانین مالیاتی و پیچیدگی‌های مربوط به آن موجب اخلال در کار سیستم مالیاتی و برهم‌زدن نظم و انضباط مالی می‌گردند.
۹. همانطور که آمار نشان می‌دهد بیشترین عدم تحقق را در بخش مشاغل داریم که ناشی از فرار مالیاتی گسترده در این بخش می‌باشد. روند نزولی سهم مالیات بر مشاغل در درآمدهای مالیاتی استان مؤید این مطلب می‌باشد.
- سازمان امور مالیاتی امیدوار است که با اجرای کامل طرح جامع مالیاتی و تکمیل شدن زنجیره اطلاعات در بانک اطلاعاتی طراحی شده بتواند درآمد واقعی مشاغل، فرارها و ترفندهای مالیاتی و انواع فعالیتهای زیرزمینی در استان را شناسایی و بر این اساس تحقق درآمدهای مالیاتی را به سوی عدالت نزدیک‌تر نماید.

فصل پنجم :

راهکارها و پیشنهادات عملیاتی جهت افزایش درآمدهای مالیاتی استان

۱. جمع بندی

- در این پروژه ابتدا عملکرد درآمدهای مالیاتی استان و کشور طی یک دوره ۱۰ ساله بررسی گردید. نتایج بررسی نشان داد که مجموع وصولی درآمدهای مالیاتی در استان و کشور با روند صعودی طی دوره مورد بررسی اما با نرخ رشدی متفاوت، ناشی از تغییرات سهم نفت در درآمدهای عمومی دولت و اثرگذاری سایر شرایط سیاسی و اقتصادی حاکم بر جامعه اتفاق افتاده است. آنچه که در بررسی‌ها مهم است تغییرات سیاستی به سمت افزایش سهم مالیاتهای غیرمستقیم و کاهش سهم مالیاتهای مستقیم می‌باشد.
- بررسی اثرات تورم بر درآمدهای مالیاتی نشان می‌دهد که در یک نظام مالیاتی مناسب باید رشد اسمی درآمدهای مالیاتی حداقل به اندازه نرخ تورم باشد. اوج گرفتن قیمت نفت در سالهای قبل از ۹۲ و تورم فزاینده این سالها موجب رکود عمیق اقتصادی و عدم تاکید بر دریافتهای مالیاتی به سبب افزایش بی‌سابقه درآمدهای نفتی و در نتیجه کند شدن سرعت رشد درآمدهای مالیاتی استان در مقابل تورم گردید. ضریب همبستگی پیرسون $r = -0.5$ رابطه خطی منفی بین نرخ تورم و نرخ رشد درآمدهای مالیاتی استان را تایید می‌نماید.
- بررسی اثرات رشد اقتصادی بر درآمدهای مالیاتی استان نشان داد که بین نرخ رشد اقتصادی و رشد حقیقی درآمدهای مالیاتی رابطه خطی مثبت و معنی داری وجود دارد. ($r = 0.2$ ضریب همبستگی پیرسون)
- بررسی مالیاتها به تفکیک اجزاء نشان داد که استان در بسیاری از بخشها مانند مشاغل، مستغلات و... ظرفیت افزایش وصولی درآمدهای مالیاتی را دارد زیرا به نسبت حجم فعالیت این بخشها در تولید ناخالص داخلی استان وصولی مالیاتهای این بخشها ناچیز است که البته بخشی از این نارسایی‌ها به ضعف قوانین و مقررات مالیاتی مربوط می‌شود لذا سازمان امور مالیاتی باید

با الگو برداری از نظام مالیاتی در کشورهای توسعه یافته، ظرفیت‌های درآمدهای مالیاتی را در این بخشها افزایش دهد.

- نتایج حاصل از بررسی جایگاه استان در وصول درآمدهای مالیاتی نشان می‌دهد که خراسان رضوی با سهم حدوداً ۳ درصدی در مالیاتهای وصولی رتبه پنجم را پس از استانهای تهران، اصفهان، خوزستان و بوشهر داراست. که البته بیشتر بودن سهم استانهای خوزستان و بوشهر ناشی از عملکرد قوی بخش نفت و صنایع بزرگ در اقتصاد این استانها بوده است. همچنین مقایسه نسبت مالیاتی در این استانها نیز نشان داد که این استانها به لحاظ کمتر بودن سهم در GDP کشور و بیشتر بودن سهم در درآمدهای مالیاتی دارای نسبت مالیاتی بالاتری نسبت به استان خراسان رضوی هستند. (T/GDP)

- در نهایت با استفاده از شاخص‌های کارایی، اثربخشی و بهره‌وری عملکرد نظام مالیاتی استان را ارزیابی نموده و نتایج نشان می‌دهد که برای افزایش سطح درآمدهای مالیاتی همراه با گسترش عدالت مالیاتی در استان دسترسی به اطلاعات مالی مؤدیان، کاهش معافیت‌ها همراه با گسترش پایه‌های مالیاتی و دسته بندی مشاغل و تعیین سهمیه مالیاتی برای هر دسته متناسب با سهم فعالیت آنها در استان از مهم‌ترین ضرورتهاست.

۲. اصلاحات ساختاری مورد نیاز در نظام مالیاتی

الف) اصلاحات در ساختار مالیاتی از طریق:

- کاهش وابستگی به مالیاتهای تجارت بین الملل از طریق حذف مالیات بر صادرات و کاهش نرخ تعرفه- های وارداتی.
- کاهش معافیت‌های مالیاتی.

-گسترش پایه‌های مالیاتی و اتکای بیشتر بر درآمدهای مالیاتی داخلی.

ب) تقویت در مدیریت مالیاتی از طریق:

- آموزش بهتر کارکنان، بهبود دستمزدها و شرایط کاری آنها.

- برقراری نظام تشویق و تنبیه برای مالیات دهندگان.

- ساده سازی مدیریت مالیاتی و کاهش نرخ‌های مالیاتی.

ج) بهبود روش تنظیم و محاسبه بودجه در ترکیب و کنترل هزینه‌ها

د) تسریع در روند خصوصی سازی شرکتهای دولتی و بهبود در قیمت گذاری و کارایی آن دسته از شرکتهایی که هنوز تحت مدیریت دولتی اداره می‌شوند.

۳. راهکارها و پیشنهادات عملی :

در این قسمت از پروژه با استفاده از یافته‌های تحقیق، انجام مصاحبه با متولیان مالیات در استان و بررسی سایر پژوهش‌های مرتبط به ارائه راهکارهایی در جهت افزایش تحقق درآمدهای مالیاتی و افزایش نسبت (T/GDP) در استان می‌پردازیم.

۱. استانها بطور کامل از ظرفیت مالیاتی خود استفاده نمی‌کنند علیرغم آنکه در بعضی از استانها نسبت درآمد مالیاتی به ظرفیت مالیاتی به آرامی در حال افزایش است اما در مجموع نسبت فوق برای تمامی استانها از روند تقریبا ثابتی برخوردار بوده و نوسانات آن بسیار محدود می-باشد که محدود بودن این دامنه نوسانات بیشتر به این دلیل است که سهم بالایی از ظرفیت مالیاتی فعلی استانهای کشور مورد استفاده قرار نمی‌گیرد. برنامه‌ریزی و هدفگذاری جهت

استفاده از تمام ظرفیتهای استان برای تحقق درآمدهای مالیاتی مورد نظر سازمان امور مالیاتی قرار گیرد.

۲. کشاورزی در استان خراسان از مهمترین فعالیتهای اقتصادی است که از پرداخت مالیات معاف است شناخت مزیت‌های نسبی استان در بخش کشاورزی و نیل آن به بخش صنعت و معدن به طوری که محصولات کشاورزی استان به صورت فرآورده صنعتی از استان صادر شود. سهم قابل توجهی در افزایش ارزش افزوده بخش صنعت استان دارد که باعث افزایش درآمدهای مالیاتی استان می‌شود. فرآورده صنعتی کردن محصولات استراتژیک استان نظیر زعفران می‌تواند مصداق این امر باشد.

۳. افزایش مالیاتها از طریق کاهش عدد فرار مالیاتی در استان (هم اکنون ۴۰ درصد) و شناسایی افراد حقیقی و حقوقی که تا کنون مالیات پرداخت نمی‌کردند.

۴. تسریع در اجرای طرح جامع مالیاتی و نظام مالیات بر ارزش افزوده.

۵. شناسایی راهکار برای اخذ مالیات از کارکنان مستقل و فامیلی که در بخش غیررسمی بازار کار فعالیت دارند.

۶. تعامل مستمر و مؤثر سیستم مالیاتی با سایر دستگاههای اجرایی از جمله اداره کار، بیمه، شهرداری و ... بعنوان مثال امکان دسترسی امور مالیاتی به لایه های GIS (Geography Information System شهرداری (واحدیابی)

۷. درآمد سرانه تاثیر مثبت بر تلاش مالیاتی دارد با افزایش درآمد سرانه در استان می‌توانیم نسبت T/GDP را در استان افزایش دهیم. (فلیحی، ۱۳۸۷)

۸. افزایش نرخ تورم موجب افزایش فعالیتهای غیرمولد شده (مانند فعالیتهای واسطه‌گری و دلالی، خرید و فروش مسکن و زمین و ...) که نتیجه آن افزایش اقتصاد زیرزمینی و کاهش

نسبت مالیاتی است. در سالهای ۹۰ تا ۹۲ که تورم روند فزاینده‌ای داشته و به بالاترین نرخ حدود ۳۷٪ در سال ۹۲ رسید نسبت مالیاتی روند کاهشی در پیش گرفته و به حداقل رسیده است. کنترل تورم موجب ثبات اقتصادی و کاهش حجم فعالیتهای زیرزمینی و در نهایت افزایش درآمدهای مالیاتی می‌گردد.

۹. افزایش سهم ارزش افزوده بخشهای خدمات و صنعت تاثیر مثبت و معنی داری بر تلاش مالیاتی دارد.

۱۰. بخش خدمات و ساختمان در اقتصاد استان (حدود ۷۰٪ سهم در GDP) بسیار بزرگ و اثرگذار هستند و درصد بالایی از اشتغال را بخود اختصاص داده‌اند. بنابراین توجه ویژه به بخش ساختمان و خدمات با استفاده از الگوی مالیات در کشورهای پیشرفته در این حوزه می‌تواند ایجاد کننده پایه‌های وسیع مالیاتی باشد.

۱۱. بخش اشخاص حقوقی به دلیل شفافیت فعالیتهای مالی آن، بیشترین بار مالیاتی را در اقتصاد کشور متحمل می‌شوند. در مقابل عدم شفافیت گردش مالی فعالان اقتصادی در بخش مشاغل، مبادلات نقدی بجای الکترونیکی و تعهدی، عدم دسترسی به اطلاعات گردش مالی فعالان بخش خدمات و مشاغل، فعالیت غیررسمی و یا عدم ثبت بسیاری از فعالیتها، سبب افزایش فرار مالیاتی در این بخش شده است. استفاده از بانک اطلاعات کامل طرح جامع مالیاتی جهت دستیابی به اطلاعات درست و شفاف از مجموعه فعالیتهای اقتصادی اصناف و مشاغل استان.

۱۲. حذف معافیت کلیه اشخاص حقوقی وابسته به آستان قدس رضوی که نقش پررنگی در اقتصاد استان دارد با توجه به گردش مالی قابل توجه این مؤسسات حقوقی می‌تواند به افزایش درآمدهای مالیاتی استان کمک کند. با وجود اصلاح قانون مالیاتهای مستقیم و حذف و اصلاح

برخی معافیتها در سال ۹۵، این شرکتها ملزم به پرداخت مالیات به خزانه دولت نشدند و بصورت جمعی - خرجی هزینه می کنند.

۱۳. ارزش افزوده بخش معدن و مالیات بر آن از دیگر مواردی است که باید مورد تجدید نظر قرار گیرد. برخی از منابع معدنی به دلیل ارزش افزوده بالا از یک طرف و آثار زیان بار زیست محیطی از سوی دیگر، از قانون معافیت عام معادن سود می برند که می بایست در قوانین این بخش اصلاح و بازنگری صورت گیرد. شایان ذکر است که این گونه معافیتها باعث شده است که بخش اعظم مواد و کانی های معدنی کشور بصورت خام و بدون ارزش افزوده به خارج از کشور صادر گردد.

۱۴. تجارب کشورهای مختلف و از همه مهمتر ماهیت مالیات های غیرمستقیم نشان می دهد، حرکت به سمت مالیات های غیرمستقیم به ویژه مالیات بر ارزش افزوده به دلایل مختلف، آثار مثبتی روی تمکین و کارایی سیستم مالیاتی دارد و هزینه های وصول و تمکین مالیاتی را کاهش می دهد. هزینه های پایین وصول مالیات بر ارزش افزوده (مالیات بر مصرف)، گستردگی پایه های آن، عدم فشار بر بخش تولیدی و مولد اقتصاد از مهمترین دلایل جهت گیری کشورها به سمت مالیات بر مصرف قلمداد می شود.

۱۵. در این واکاوی مشخص شده که شرایط دریافت مالیات های مستقیم باید به گونه ای باشد که از یک سو منجر به افزایش درآمدهای مالیاتی دولت شود و از سوی دیگر کاهش هزینه جمع آوری مالیات ها را به همراه داشته باشد. رعایت چهار ویژگی مد نظر قرار گرفته که در این خصوص می توان به «پرداخت متناسب با توان اشخاص، تعیین مقادیر مالیات قابل پرداخت به صورت مشخص و قانونمند، در نظر گرفتن زمان و روال مشخص برای دریافت مالیات بدون فشار مالی به پرداخت کننده و در نظر گرفتن حقوق دولتی و هزینه پایین گردآوری مالیات» اشاره کرد.

۱۶. برنامه‌ریزی مالیاتی باید در دو جهت اساسی حرکت کند؛ ابتدا باید ساختار موجود را در چارچوب اقتصاد کشور مورد ارزیابی قرار دهد و ظرفیت مالیاتی را تعیین و هدف‌های درآمدی مورد نیاز را مشخص کند و پس از آن ملاحظات مربوط به تغییر ساختار اقتصادی، نیازهای درآمدی مربوط به آن و سایر هدف‌های مالی را مدنظر قرار دهد. سیاست‌های مالیاتی دولت باید به گونه‌ای باشد که منجر به برقراری ثبات اقتصادی، تخصیص بهینه منابع، توزیع امکانات و ایجاد هماهنگی شود.

۱۷. سازمان امور مالیاتی با کسب مجوز به راحتی می‌تواند به شناسایی درآمدها و دارایی‌های افراد پردازد و مالیات حقیقی را محاسبه کند، همچنین از فرار مالیاتی جلوگیری کند. از طرف دیگر سیستم اظهارنامه مالیاتی و سیاست‌های تشویقی مربوط به آن یکی از کاراترین سیاست‌ها بوده است که هم می‌تواند هزینه‌های جمع‌آوری مالیات‌ها را کاهش دهد و هم می‌تواند درآمدهای دولت را افزایش دهد. یکی دیگر از نکات، تعریف پایه‌های مالیاتی جدید بوده است تا دولت بتواند درآمد بیشتری کسب کند که این ماده نیز جای بحث دارد، زیرا شرایط رکودی کشور، باعث شده تا اقتصاد توانایی مالیات پرداختن بالایی نداشته باشد. با توجه به موارد مذکور می‌توان گفت جدی گرفتن بحث ضمانت‌های اجرایی، یکی از بهترین مواردی است که در قانون جدید گنجانده شده است که می‌تواند از فرار مالیاتی جلوگیری کند و از طرفی خود اظهارهای نباید به سمتی برود که افراد بتوانند از مالیات و پرداختن مالیات فرار کنند. بنابراین ایجاد زیر ساختی نظیر شناسنامه اقتصادی برای فعالان اقتصادی می‌تواند راهی مؤثر برای دریافت مالیات باشد.

۱۸. گسترش ناهنجاری مالیاتی در استان خراسان رضوی مثال سایر استانهای کشور ریشه در ارتباط ضعیف بین مؤدیان مالیاتی و ماموران مالیاتی دارد. پرداخت کنندگان مالیات آن را به

عنوان یک وظیفه تحمیلی دانسته و ماموران مالیاتی اخذ مالیات را یک وظیفه شغلی می‌دانند. لذا پیشنهاد می‌شود کمیته‌ای متشکل از نماینده مؤدیان استان به تفکیک صنف شغلی و ماموران مالیاتی در استان ایجاد گردد تا با تعامل مستمر و شفاف بین پرداخت‌کنندگان و دریافت‌کنندگان پرداخت مالیات از حالت اجباری به حالت داوطلبانه و خود اظهاری کامل درآید.

۱۹. پیچیدگی‌های بسیاری از منابع مالیاتی نظیر مالیات بر ارث، مالیات بر ثروت و همچنین مالیات بر املاک و اجاره در قوانین مالیاتی ناشناخته مانده که ضعف قوانین را در این مقوله می‌رساند بنابراین جهت گسترش پایه‌های مالیاتی پیشنهاد می‌شود اداره کل امور مالیاتی با تشکیل کارگروهی با همکاری شهرداری و سازمان مسکن و شهرسازی نسبت به شناخت تعداد دقیق مؤدیان مالیاتی و تصحیح ارزش معاملاتی برای تعیین مالیات بر املاک با حق رای بیشتر اداره کل امور مالیاتی در این موارد اقدام نمایند. (واحدیابی)

۲۰. مالیات بر ارزش افزوده به دلایلی چون ممانعت از مالیات‌های مضاعف در فرآیند تولید و فروش، امکان پوشش کلیه فعالیت‌های بنگاه‌های اقتصادی از طریق مالیات بر ارزش افزوده آنها، و در نتیجه توانایی گسترش پایه مالیاتی، و به عنوان یک کنترل داخلی از نظر اجرایی در جهت کاهش فرار مالیاتی مورد توجه سیاستگذاران مالیاتی واقع شده است. لذا پیشنهاد می‌شود مسئولین مالیاتی استان جهت شناساندن این نوع مالیات به عموم مردم اقدام نمایند.

۲۱. مالیات بر شرکتها در اقتصاد کشور سهم بسزایی دارد لذا پیشنهاد می‌شود جهت شناسایی شرکت‌های مالیات گریز در سطح استان اقدام شود.

۲۲. وابستگی مخارج جاری دولت به درآمدهای نفتی و درآمدهای حاصل از فروش مواهب طبیعی انرژی و معدنی، مهمترین عامل ناکارایی شاخص T/G در اقتصاد ایران در مقایسه با سایر

کشورها می‌باشد. بنابراین توصیه می‌شود با اتخاذ ساز و کار مناسب برای صندوق توسعه ملی (NDF) برای هزینه کردن درآمدهای حاصل از فروش مواهب طبیعی انرژی (نفت و گاز) در زیرساختهای اقتصادی برنامه‌ریزی شود. (برقی اسکویی، ۱۳۹۵، ۳۶)

۲۳. مالیاتها و ضرایب و نرخهای مالیاتی طوری وضع شوند که از انگیزه فعالیت عاملان اقتصادی در عرصه اقتصاد کشور نکاهد. سیاستگذاران اقتصادی یکی از راههای افزایش درآمدهای مالیاتی را در بالابردن نرخ مالیاتی می‌دانند. مقایسه نرخهای مالیاتی در اقتصاد ایران با برخی کشورها نشان دهنده این است که نرخهای مالیاتی در اقتصاد ایران در مقایسه با نرخهای مذکور در کشورهای خاورمیانه، شمال آفریقا و کشورهای عضو سازمان توسعه و همکاریهای اقتصادی در حد نسبتاً بالایی قرار دارد. با این حال درآمدهای مالیاتی در اقتصاد کشور ما در مقایسه با این کشورها با حجم فعالیت اقتصادی کشورهای طرف مقایسه ناچیز است. نتایج مطالعات و پژوهش‌های صورت گرفته بیانگر آن است که بالا بردن نرخهای مالیاتی با هدف افزایش درآمدهای مالیاتی نتایج مطلوب را در بر نداشته و برعکس نرخهای بالا منجر به انتقال فعالیتهای رسمی اقتصاد به فعالیتهای غیر رسمی و زیرزمینی می‌شود که خود این امر پایه مالیاتی را در این کشورها محدود و کوچکتر کرده و در نهایت درآمدهای مالیاتی را کاهش می‌دهد. نتایج اکثر مطالعات صورت گرفته در اقتصاد کشورهای در حال توسعه حاکی از آن است که روش مناسب‌تر برای دستیابی به اهداف درآمدی بالاتر تشویق به پرداخت مالیات از طریق پایین نگه‌داشتن نرخهای مالیات است. این امر می‌تواند در شناسایی گسترده فعالان اقتصادی و در نهایت گسترش پایه مالیاتی اقتصاد کشور موثر واقع شود و اقتصاد غیر رسمی را به سمت رسمی شدن سوق دهد. البته باید توجه داشت که کاهش نرخهای مالیات در یک نظام مالیاتی با ساختار ساده زمانی می‌تواند منجر به افزایش درآمدهای مالیاتی شود که معافیت‌ها و

ترجیحات و تخفیف‌های گسترده در این نظام به کاهش پایه مالیاتی منجر نشود. (مرکز

پژوهش‌های مجلس، اسفند ۸۹)

۲۴. توجه به برخی از اصول نظام مالیاتی و تبیین شفاف روابط مالی دولت با مؤدیان و همچنین

ارائه گزارش عملکرد از نحوه و محل مصرف منابع مالیاتی به شهروندان جامعه، همگی می‌تواند

در بهبود عملکرد نظام مالیاتی و کارایی آن مؤثر واقع گردد.

۴. پیشنهادات برای مطالعات آتی :

- ۱) بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در استان به تفکیک منبع مالیاتی.
- ۲) بررسی سهم مؤدیان مالیاتی به تفکیک مؤدیان کوچک، بزرگ و متوسط در درآمد مالیاتی استان.
- ۳) بررسی عملکرد قانون مالیات بر ارزش افزوده در استان.
- ۴) بررسی نقش واحدهای صنعتی استان در پرداخت مالیات.
- ۵) برآورد نرخ بهینه مالیات در استان.
- ۶) بررسی سهم درآمدهای مالیاتی در توسعه و عمران استان.
- ۷) شناسایی مؤدیان جدید مالیاتی.

منابع و مأخذ

- (۱) ابریشمی، حمید و محسن مهرآرا، اقتصادسنجی کاربردی (رویکردهای نوین)؛ تهران: مؤسسه انتشارات و چاپ دانشگاه، چاپ اول، بهار ۱۳۸۱.
- (۲) ارباب، حمید رضا، "بررسی ظرفیت مالیاتی در جمهوری اسلامی"، پایان نامه کارشناسی ارشد. دانشگاه تربیت مدرس، ۱۳۶۶.
- (۳) احسانفر، محمد حسین، "برآورد ظرفیت مالیاتی استان مازندران در سالهای ۷۷-۱۳۵۰" پایان نامه کارشناسی ارشد دانشگاه مازندران، ۱۳۸۰.
- (۴) امینی، علیرضا و همکاران "پیش بینی درآمدهای مالیاتی استان قزوین با استفاده از مدل سریهای زمانی و روش مداخله‌ای طی سالهای ۱۳۷۴-۱۳۸۳" فصلنامه پژوهشها و سیاستهای اقتصادی، سال شانزدهم، شماره ۴۷، پاییز ۱۳۸۷.
- (۵) بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران- بانک اطلاعات سریهای زمانی اقتصادی (درآمدهای کشور)
- (۶) برقی اسکویی، محمدمهدی و همکاران، "تاثیر جهانی شدن بر شاخص مالیات به هزینه جاری دولت"، پژوهشنامه مالیات، سال بیست و چهارم، شماره ۳۰، تابستان ۹۵.
- (۷) پژویان؛ جمشید "بررسی اقتصادی مالیات بر شرکتها" کارفرما وزارت اقتصاد و دارایی ۱۳۷۱.
- (۸) پیرایی، خسری "برآورد ظرفیت مالیاتی در استان فارس"، فصلنامه تخصصی مالیات، شماره اول، سال شانزدهم، تابستان ۱۳۸۷.
- (۹) چهارمحالی، علی اکبر؛ خدایی، محمد (۱۳۸۳)، رابطه علیت بین هزینه‌های جاری دولت و درآمدهای مالیاتی طی سالهای ۱۳۸۲-۱۳۵۰ در ایران، مجله پژوهشنامه اقتصادی، شماره ۱۴، صص ۱۶۶-۱۴۹.
- (۱۰) خالوزاده، حمید و همکاران "مدلسازی غیرخطی و پیش بینی درآمدهای مالیاتی کشور" فصلنامه تخصصی مالیات، دوره جدید، شماره دوم، سال شانزدهم، پاییز ۱۳۸۷.
- (۱۱) خزانه داری کل وزارت امور اقتصاد و دارایی، گزارش درآمدهای عمومی کشور.
- (۱۲) خزانه معین سازمان امور اقتصادی و دارایی خراسان رضوی. گزارش درآمدهای استان ۱۳۹۲-۱۳۸۴.
- (۱۳) دینانی، علی رضا، "مقایسه ظرفیت بالقوه و بالفعل درآمدهای استان سمنان" مجموعه مقالات همایش شناخت استعدادهای بازرگانی- اقتصادی استان سمنان، ۱۳۸۱.
- (۱۴) رضایی، ابراهیم و همکاران "پیش بینی درآمدهای مالیاتی با استفاده از شبکه های عصبی مصنوعی در اقتصاد ایران"، فصلنامه مالیات و توسعه، پیش شماره چهارم، پاییز ۱۳۸۶.
- (۱۵) سرلک، احمد، "برآورد ظرفیت مالیاتی استانهای کشور"، فصلنامه اقتصاد کاربردی، سال دوم، شماره پنجم، تابستان ۱۳۹۰.

- ۱۶) شفیع، سعیده. "آسیب شناسی سه دهه مالیات ناموفق در ایران". پایگاه تحلیلی تبیینی برهان. ۹۳/۳/۲۸.
- ۱۷) شکیبایی، علیرضا و خراسانی، محمود "بررسی تاثیر عوامل مؤثر بر عملکرد مالیاتی ایران با استفاده از داده-های استانی (۱۳۸۸-۱۳۸۰)"
- ۱۸) صفایی نیکو، حمید ، "برآورد ظرفیت مالیاتی استان همدان"، پایان نامه کارشناسی ارشد دانشگاه تربیت مدرس، ۱۳۷۵ .
- ۱۹) صفری بکتاش، عزیزالله، "برآورد ظرفیت مالیاتی استان آذربایجان شرقی با توجه به عملکرد کل کشور و مقایسه آن با کوشش مالیاتی" پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه تربیت مدرس، ۱۳۸۰.
- ۲۰) عرب ماراز، عباس، زایر، آیت "برآورد ظرفیت بالقوه اقتصادی مالیات در ایران" فصلنامه مالیات، سال شانزدهم، شماره ۲، پاییز ۱۳۸۷.
- ۲۱) عرفانی، علی رضا، رضایی، محمد قاسم و اسکندری، مارال؛ " تاثیر هدف گذاری تورم بر درآمدهای مالیاتی : یک تحلیل بین کشوری"، پژوهشنامه مالیات، سال بیست و چهارم، شماره ۳۰، تابستان ۹۵.
- ۲۲) عسکری، علی، "کالبد شکافی اصلاح نظام مالیاتی کشور: چالش ها، برنامه ها و عملکرد نظام مالیاتی" فصلنامه سیاست های مالی و اقتصادی، ویژه نامه کارنامه اقتصادی دولت، - سال یکم، شماره ۲، تابستان ۱۳۹۲، صفحات ۸۵-۱۲۰.
- ۲۳) عیسی زاده روشن، یوسف "رشد درآمدهای مالیاتی و ایجاد ارتباط منطقی بین بودجه دولت و درآمدهای مالیاتی" پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشکده علوم اداری و اقتصاد دانشگاه اصفهان ۱۳۷۶.
- ۲۴) فرازمند، حسن، بهاروند احمدی، اسماعیل "بررسی عوامل مؤثر بر ظرفیت مالیاتی در استان لرستان" فصلنامه مالیات، سال شانزدهم، شماره ۳، زمستان ۱۳۸۷.
- ۲۵) فلاحتی، علی و همکاران (۱۳۸۹) "برآورد ظرفیت مالیاتی کشور با استفاده از شبکه های عصبی" فصلنامه مالیات، سال هجدهم، شماره ۸، بهار و تابستان ۱۳۸۹.
- ۲۶) فلاحتی، محمد علی، خالوزاده، حمید و حمیدی علمداری، سعیده ، "الگوسازی غیرخطی و پیش بینی درآمدهای مالیات بر مشاغل در اقتصاد ایران"، مجله تحقیقات اقتصادی، شماره ۶۳، ۱۳۸۵.
- ۲۷) فلیحی، نعمت ، "برآورد تلاش مالیاتی بالقوه در ایران"، پژوهشنامه مالیات و توسعه، سازمان امور مالیاتی کشور، تهران، ۱۳۸۵ .
- ۲۸) فلیحی، نعمت " بررسی عوامل مؤثر بر تلاش مالیاتی و پیشنهاد تدوین الگوی سیستم دینامیکی تلاش مالیاتی" فصلنامه مالیات، شماره اول، تابستان ۸۷.
- ۲۹) قانون مالیاتهای مستقیم، وزارت اقتصاد و دارایی .

- ۳۰) قطمیری، محمد و اسلاملوئیان، کریم ، "برآورد ظرفیت مالیاتی و مقایسه آن با کشورهای منتخب"، طرح تحقیقاتی سازمان امور مالیاتی کشور، ۱۳۸۵ .
- ۳۱) قطمیری، محمدعلی، "بررسی عوامل مؤثر بر ظرفیت مالیاتی"، طرح تحقیقاتی بخش اقتصاد دانشگاه شیراز، ۱۳۷۰.
- ۳۲) کميجانی، احمد و فهيم يحيایي ، "تحليلی بر ترکیب مالیاتها و برآورد ظرفیت مالیاتی ایران"، مجله اقتصاد و مدیریت، دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات، تهران، ۱۳۷۳ .
- ۳۳) گریگوری ن، منکیو ترجمه پارسائیان، علی و برادران شرکاء، حمیدرضا، اقتصاد کلان، انتشارات دانشگاه علامه طباطبائی، ۱۳۹۰.
- ۳۴) مرکز آمار ایران - گزارش حسابهای ملی و منطقه ای ۱۳۹۲-۱۳۷۹.
- ۳۵) مرکز پژوهشهای مجلس شورای اسلامی، "ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی کشور با استفاده از سه شاخص بهره وری، کارایی و اثربخشی در سالهای ۱۳۸۴-۱۳۷۹"، دفتر مطالعات اقتصادی، مهرماه ۱۳۸۵.
- ۳۶) مرکز پژوهشهای مجلس شورای اسلامی، بررسی مالیات اصناف و مسائل آن- دفتر مطالعات اقتصادی- اسفند ۸۹.
- ۳۷) معاونت نظارت مالی و خزانه داری کل کشور، گزارش عملکرد منابع عمومی استانی در سال ۱۳۹۳.
- ۳۸) مهرگان، نادر ، "بررسی و اندازه گیری ظرفیت مالیاتی در اقتصاد ایران و استانهای کشور"، طرح تحقیقاتی، دانشگاه بوعلی سینا همدان، ۱۳۸۳ .
- ۳۹) موسوی، یحیی، "مقایسه کارایی مالیاتی و تعیین ظرفیت مالیاتی استانهای کشور" پایان نامه کارشناسی ارشد، رشته علوم اقتصادی، دانشگاه شهید بهشتی، شهریور ۱۳۸۷.
- ۴۰) منجذب، محمد رضا و سلیمانی، پارسا ، "برآورد ظرفیت مالیاتی استان مازندران"، پژوهشنامه اقتصادی شماره ۱۳۸۴ .
- ۴۱) نوفرستی، محمد، آمار در اقتصاد و بازرگانی، ۱۳۸۹.
- ۴۲) نهج البلاغه، خطبه ۱۹۹ و ۱۳۱

منابع اینترنتی :

www.amar.org.ir

www.cbi.ir

www.daraian.com

www.eghtesadonline.com

www.intamedia.ir

www.kefa.org.ir

www.mefa.gov.ir

www.rc.majlis.ir

www.shada.ir

www.taxrazavi.ir