برآورد ظرفيت مالياتي استان خراسان[1]
(با استفاده از روش محاسبه سرانه ارزش افزوده بنگاه)

منصور ملايي‌پور* و علي فتحاني**

مهم‌ترين منبع تأمين مالي هزينه‌هاي حاكميتي دولت، ماليات است، به ويژه در كشورهايي مانند ايران كه دولت براي تأمين هزينه‌هاي خود بيشتر به درآمدهاي فروش منابع طبيعي متكي است. در نتيجه توجه بيشتر به نقش مالياتها در بودجه دولت و انجام اقداماتي به منظور افزايش سهم اين نوع درآمدها از كل درآمدهاي دولت ضرورت دارد. شناسايي ظرفيتهاي موجود مالياتي و مقايسه آن با مالياتي كه وصول مي‌شود مي‌تواند دولت را در برنامه‌ريزي براي بودجه‌بندي بر اساس اتكاي بيشتر به مالياتها ياري دهد. روش برآورد ظرفيت مالياتي در اين مطالعه، استفاده از اطلاعات ارزش افزوده بخشها و زيربخشهاي اقتصادي و تبديل آنها با استفاده از اطلاعات سرشماري كارگاهي به ارزش افزوده سرانه بنگاه و كاركن و اعمال قوانين مالياتي و محاسبه ماليات بنگاه است. با توجه به اينكه در سال ۱۳۸۳ در مجموع ١٦٤٤/٧٢ ميليارد ريال درآمد مالياتي در استان خراسان وصول شده است و با توجه به رقم ١٠٤٨٦/٣ ميليارد ريال ظرفيت مالياتي برآورد شده براي سال ۱۳۸۳، محاسبات نشان‌دهنده حدود ٨٤/٣٠ درصد شكاف مالياتي در استان خراسان است. كوشش مالياتي يعني نسبت ماليات وصول شده به ميزان مالياتي كه بايد وصول شود در سال ۱۳۸۳ معادل ۱۵/۷ درصد محاسبه شده است.

واژه‌هاي كليدي: ظرفيت بالقوه مالياتي، ظرفيت بالفعل مالياتي، هزينه‌هاي حاكميتي، شكاف مالياتي، كوشش مالياتي، كارايي مالياتي.

۱. مقدمه

يكي از نقشهاي مهم دولت به عنوان يك نهاد قدرتمند، نقش آن به عنوان يك فعال اقتصادي است. آنچه در اين حالت، نقش اقتصادي دولت را از ديگر فعالان اقتصادي متمايز مي‌كند اين است كه دولت در تعريف و تصويب بخشي از قوانين بازي، سهم دارد و ميزان سهم دولت و حدود دخالتش

* معاون امور اقتصادي سازمان امور اقتصادي و دارايي استان خراسان

** رئيس گروه مطالعات اقتصادي، سازمان امور اقتصادي و دارايي استان خراسان

۱. اين مقاله برگرفته از طرحي تحقيقاتي با عنوان «برآورد ظرفيت مالياتي و راهكارهاي پوشش شكاف مالياتي در استان خراسان» است كه به سفارش معاونت امور اقتصادی وزارت امور اقتصادي و دارايي توسط مؤلفان انجام شده است.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

را نظام سياسي معين مي‌كند. همچنين در مطالعات كلاسيک اقتصادي وظيفه حاكميتي اصلي‌ترين وظيفه همه دولتهاست، تأمين امنيت فردي و عمومي، نظارت بر اجراي قوانين از مهم‌ترين مصاديق اين وظيفه است. دولت در مقام نمايندگي نيز وظيفه حفظ منابع ملي موجود را به نمايندگي از نسلهاي آتي بر عهده دارد. اين وظيفه ايجاب مي‌كند كه دولت منابع ملي را به نسبتهاي عادلانه و عاقلانه بين نسلها توزيع كند و سرانجام دولت در مقام كارفرمايي مانند كارگزاري عادي وارد مبادلات اقتصادي مي‌شود. اگر اين تقسيم‌بنديها را بپذيريم، آنگاه بايد به اين سؤال پاسخ دهيم كه در هر حالت منابع مالي مورد نياز دولت چـگـونه بايد تأمين شود؟ پاسخ به اين سؤال در سه حالت مي‌تواند مورد بررسي قرار گيرد، حالت اول از طريق ماليات است كه اقتصاددانان بيشترين توجه را به آن دارند. حالت دوم، همراه با مالياتها، درآمدهاي حاصل از منابع ملي نيز مي‌تواند به كار آيد. در حالت سوم، درآمدهاي حاصل از فعاليتهاي اقتصادي دولت است كه مي‌تواند به عنوان يك كارگزار عادي براي تأمين مالي هزينه‌هاي خويش منبعي ديگر فراهم كند.

اما در نظريه‌هاي اقتصادي، مهم‌ترين منبع تأمين مالي هزينه‌هاي حاكميتي (و گاه نمايندگي) دولت اخذ ماليات از شهروندان است، به ويژه در كشورهايي مانند كشور ما كه دولت براي تأمين هزينه‌هاي خويش بيشتر به درآمدهاي فروش منابع طبيعي (يا تك محصولي) متكي است، در نتيجه توجه بيشتر به نقش مالياتها در بودجه دولت و انجام اقداماتي به منظور افزايش سهم اين نوع درآمدها از كل درآمدهاي دولت ضرورت دارد. در اين راستا اطلاع از ظرفيتهاي موجود مالياتي مي‌تواند گام بزرگي در مسير برنامه‌ريزي و بسترسازي براي وصول درآمدها باشد.

۲. ضرورت برآورد ظرفيت مالياتي

شناسايي ظرفيتهاي موجود مالياتي به عنوان مهم‌ترين منبع تأمين مالي هزينه‌هاي حاكميتي دولت و مقايسه آن با مالياتي كه وصول مي‌شود، دولت را در برنامه‌ريزي براي بودجه‌بندي بر مبناي اتكاي بيشتر به مالياتها ياري مي‌دهد.

از آنجا كه مالياتها به صورت ملموس‌تري نسبت به ساير نظريه‌هاي اقتصادي در زندگي اقتصادي مردم و شهروندان يك كشور مؤثرند، معمولاً بيش از هر سياست يا نظريه اقتصادي ديگر مورد توجه مردم قرار مي‌گيرند. مردم هركشوري، به ويژه كشورهاي توسعه يافته كه دوره طولاني‌تري از يك حكومت دموكراتيك را تجربه كرده‌اند، بيشتر به شعارهاي نامزدهاي احراز مناصب دولتي و مجلس در مورد قوانين مالياتي توجه مي‌كنند و اغلب بر اساس تحليل سياستهاي مالياتي پيشنهاد شده كانديدها، رأي خود را به صندوق مي‌اندازند.

با گسترش دموكراسي و نهادينه شدن حكومتهاي مردمي، خواسته‌ها و به دنبال آن شعارهاي دولتهاي منتخب وسيع‌تر شده و در نتيجه منابع بيشتري براي اجراي وظايف محوله از سوي مردم

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

مورد نياز بوده است. در اين فرآيند، نظريه‌هاي اقتصادي ماليات‌ها در پاسخگويي به تأمين منابع كارآمد براي دولتهاي توسعه يافته اهميت يافته است و در چند دهه گذشته اين نظريه‌ها بسيار متحول شده‌اند، تا آنجا كه نظام مالياتي نه فقط براي تأمين منابع هزينه‌هاي دولت و بهبود در توزيع درآمد، بلكه براي افزايش كارايي اقتصادي كه زماني بيرون از تصور نظريه‌هاي كلاسيك اقتصادي بوده گام برداشته‌اند. مالياتهاي محيط زيستي مثال بارز و منحصر به فردي در اين مورد محسوب مي‌شود.

امروزه ماليات و درآمدهاي مالياتي در بيشتر كشورهاي جهان از سه بعد مختلف مورد توجه قرار مي‌گيرد: درآمدی براي تأمين هزينه خدمات دولتي، وسيله و ابزاري در راستاي حركت به سوي برقراري قسط و عدالت اقتصادي و ابزار و وسيله مهم سياستگذاري اقتصادي.

نظام مالياتي در كشور ما تقريباً در هيچ يك از زمينه‌هاي ياد شده نتوانسته است جايگاه اصلي خويش را بيابد و دولت را در انجام وظايف و مسئوليتهاي بسيار سنگين قانوني خويش به طور مؤثري ياري رساند. اين امر به ويژه در دوران پيش از انقلاب اسلامي كه عدم اتكاء بر درآمد نفت و وابستگي‌هاي حاصل از آن مسئله‌اي اساسي تلقي نمي‌شد يا دست كم در كوتاه‌مدت، داراي اهميت زيادي نبود ولي در جامعه كنوني ما مسئله نظام مالياتي بايد از نظر بنيادي در ابعادي متفاوت مطرح شده و مورد بررسي قرارگيرد. به عبارت ديگر بايد نظام مالياتي و درآمد مالياتي حاصل از اين نظام در بطن بافت و تركيب درآمدهاي دولتي و آثار و نتايج هر جزء درآمدي آن با توجه ويژه به نقش و مسئوليتهاي دولت مورد توجه قرار گيرد.

مطالعات مختلف انجام شده نشان مي‌دهد كه ايران در گروه كشورهاي با شكاف مالياتي بيش از ٤٠ درصد قرار داده، همچنين توجه به آمار بين‌المللي نشان‌دهنده آن است كه شاخص كارايي ماليـاتي (نسبت كل درآمد مالياتي به توليد ناخالص داخلي) براي كشورهاي آسيايي ١٥، براي كشورهاي در حال توسعه ١٨ و براي كشورهاي صنعتي ٣١ درصد است و حال آنكه براي ايران ميزان اين شاخص هيچ‌گاه به ٧ درصد نرسيده و براي استان خراسان رقمي بيش از ٥/٥ درصد مشاهده نشده است.

مقوله مالياتهاي محلي و استاني در تحولات اخير مالياتي جايگاه خاصي پيدا كرده و مزاياي اين نظام مالياتي شفافيت بيشتري يافته است. در زمينه‌هاي اجرايي نظام مالياتي، بحث عدالت در اجرا و به ويژه ايجاد انگيزه بيشتر براي پرداخت مالياتها، جايگاه ويژه‌اي دارد. به طور كلي مردم مايل نيستند ماليات بپردازند چون پرداخت ماليات به معناي كاهش درآمد و قدرت خريد آنان است و با كاهش مصرف كالاها و خدمات، مطلوبيت آنها كاهش خواهد يافت. در چنين جايگاهي اگر افراد مطمئن باشند دولت با كسب درآمدهاي مالياتي، كالاها و خدمات ديگري (عمومي) را فراهم مي‌كند كه به سبد مصرفي آنان اضافه مي‌شود، فشار مالياتي براي آنها كاهش يافته و حتي اين امر مي‌تواند موجب پرداخت داوطلبانه ماليات از سوي افراد شود. در يك نظام ماليات محلي و استاني از

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

آنجا که بخش بزرگي از درآمد مالياتي صرف استان و محل مربوط مي‌شود، پرداخت‌کنندگان ماليات، نحوه هزينه شدن و مصرف ماليات پرداختي خود را بسيار شفاف‌تر مشاهده مي‌کنند و اين امر انگيزه فرار مالياتي را کمتر و پرداخت ماليات را ساده‌تر مي‌کند.

استانها و مناطق از نظر اوضاع اقتصادي، اجتماعي و مزيتهاي توليدي با يکديگر تفاوت دارند. در نتيجه، نرخها و پايه‌هاي مالياتي در استانها و مناطق مختلف گاهي متفاوت است. از سوي ديگر، وضع رفاهي و توزيع درآمد نيز در استانها و مناطق با يکديگر فرق دارد. اين امر مي‌تواند راهنماي خوبي در برقراري ماليات محلي باشد و به اصلاح توزيع درآمد کمك کند.

۳. مفاهيم و اصطلاحات

الف- کارگاه: مکان يا قسمتي از مکان است که در آن فعاليت اقتصادي مستمر و منظم انجام مي‌گيرد. اگر اين فعاليت در محل سکونت خانوار انجام گيرد، در صورتي مي‌توان آن را کارگاه ناميد که اين فعاليت با مديريت هيچ يك از اعضاي خانوار يا خانوارهاي ساکن در مکان نباشد. منظور از فعاليت اقتصادي مستمر و منظم، فعاليتي است که در بيشتر ايام سال طبق برنامه زماني مشخص انجام شود. همچنين اگر براي فعاليت اقتصادي که با مديريت يکي از اعضاي خانوار در محل سکونت خانوار انجام مي‌شود، از يکي از وزارتخانه‌ها، سازمانهاي دولتي يا اتحاديه‌هاي صنفي، مجوز اخذ شده باشد، محل انجام فعاليت مزبور کارگاه تلقي مي‌شود.

ب- کارکنان کارگاه: منظور تمام افرادي هستند که در کارگاه کار مي‌کنند، اعم از اينکه تمام وقت يا پاره‌وقت باشند، مالکان و شرکايي که در کارگاه فعاليت مي‌کنند، مزد و حقوق بگيران (کارگران و کارمندان) و کارکنان فاميلي بدون مزد، کارکنان ساير که در خارج از کارگاه ولي براي کارگاه کار مي‌کنند نيز کارکنان کارگاه منظور مي‌شوند.

ج- ظرفيت مالياتي: ميزان مالياتي است که طبق قوانين جاري بايد وصول شود که گاهي از آن به ماليات بالقوه نيز تعبير مي‌شود.

د- شکاف مالياتي: فاصله بين ماليات بالقوه و مالياتي که وصول شده است (گاهي از ماليات وصول شده به ماليات بالفعل تعبير مي‌شود)

هـ-کوشش مالياتي: نسبت ماليات وصول شده (بالفعل) به ماليات بالقوه (ظرفيت مالياتي) است.

و-کارايي مالياتي: نسبت ماليات وصول شده (بالفعل) به توليد ناخالص داخلي منطقه است.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

۴. مباحث نظري و مطالعات انجام شده

در مورد ظرفيت ماليـاتي و موضوعات مرتبط با آن مطالعـات زيادي در كشـور انجام شده است كه از مهم‌ترين آنها مي‌توان به اين موارد اشاره كرد:

صفاي نيكو در تحقيق خود مبني بر «برآورد ظرفيت مالياتي استان همدان» ضمن ارائه مدل اقتصادسنجي جهت برآورد ظرفيت مالياتي استان همدان به اين نتيجه مي‌رسد كه چهار متغير توليدات بخشهاي صنعت، معدن، كشاورزي و نرخ سواد جامعه همدان، بيشترين تأثير را در تعيين نسبت مالياتي و يا ظرفيت مالياتي استان ايفا مي‌كند.

در «برآورد ظرفيت مالياتي و بررسي كارايي نظام مالياتي (مورد استان يزد ۱۳۷۶-۱۳۶۰)» از يك مدل اقتصادسنجي جهت شناسايي متغيرهاي مؤثر بر ارتقاي ظرفيتهاي مالياتي استان يزد استفاده شده است. اين مدل، يك رگرسيون خطي مركب بوده كه از طريق روش OLS برآورد شده است. همچنين آزمونهاي مربوط به هم‌خطي و ناهمساني واريانس و آزمون ريشه واحد انجام گرفته است. در نهايت با توجه به برآورد مدل مورد نظر، اولاً ظرفيت مالياتي بالقوه بخش خدمات مورد تأييد قرار گرفته و ثانياً نقش مؤثر رشد ارزش افزوده بخش صنعت در ارتقاء ظرفيت مالياتي استان تأييد شده است.

تحقيق «شناسايي درآمدهاي مالياتي بالقوه استان قم» توسط مركز تحقيقات جهاد با هدف شناسايي مشاغل غيررسمي و بدون پروانه كسب كه از پرداخت ماليات فرار مي‌كنند، شناسايي مشاغل رسمي كه از پرداخت ماليات واقعي طفره مي‌روند، پيش‌بيني ظرفيت واقعي درآمدهاي مالياتي استان در تعيين اهرمهاي لازم جهت دريافت ماليات، شناسايي ماليات بر حقوق افرادي كه ماليات واقعي پرداخت نمي‌كنند صورت گرفته است. همچنين به شناسايي معاملاتي كه به صورت رايج در كشور صورت مي‌گيرد و مراجع قانوني، نظارتي بر آنها از نظر دريافت ماليات ندارند اقدام شده است. در نهايت روشهاي كسب درآمدهاي مالياتي املاك و مستغلات شناسايي شده است.

در خصوص طرح تحقيقاتي «اندازه‌گيري ظرفيت مالياتي ۲۶ استان كشور» ابتدا ارزش افزوده بخشهاي اقتصادي از قبيل بخش كشاورزي، صنعت و معدن، ساختمان و گروه خدمات اندازه‌گيري شده و سپس ظرفيت مالياتي استانها با استفاده از آن برآورد شده است.

صفري در «برآورد ظرفيت مالياتي استان آذربايجان شرقي» ابتدا معادلات متعددي را به روشهاي خطي و لگاريتمي به عنوان توابع ظرفيت مالياتي كشور و استان تخمين زده و سپس بهترين آنها را انتخاب نموده و با استفاده از آن ظرفيتهاي مالياتي برآورد شده است. در نتايج اين تحقيق ارزش افزوده بخش كشاورزي، بخش صنعت و معدن و همچنين ارزش افزوده بخش خدمات از عوامل مؤثر بر ظرفيت مالياتي شناخته شده است.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

در تحقيق «بررسي توان بالفعل و بالقوه مالياتي استان مازندران» با استفاده از اطلاعات سري زماني سالهاي ۱۳۷۵-۱۳۶۵ در ابتدا به بررسي عملكرد بالفعل دستگاه وصول ماليات استان پرداخته شده است. در ادامه توان بالقوه مالياتي استان با تأكيد بر بخش مشاغل و با استفاده از متوسط درآمد و هزينه گروههاي ده‌گانه در ده بخش مختلف شغلي در سالهاي مختلف و بر حسب فعاليت اصلي سرپرستان خانوار در مناطق شهري و روستايي محاسبه شده است. سپس در بخش ساير منابع مالياتي استان، ظرفيت مالياتي با توجه به خصوصيات و اوضاع اقتصادي-اجتماعي بررسي شده است.

در پژوهش ديگري مبني بر «بررسي توان بالفعل و بالقوه مالياتي استان خراسان» ميزان ارزش افزوده ايجاد شده در بخشهاي اقتصادي استان در سال ۱۳۷۶ به عنوان پايه ماليات در محاسبه توان مالياتي سال ۱۳۷۷ مورد استفاده قرار گرفته است، با استناد به اين موضوع كه طبق قانون ماليات‌ها، ماليات در پايان دوره مالي با يك سال وقفه اخذ مي‌گردد. در قسمت ديگري از اين مطالعه با استفاده از روش ديگري كه عموماً با توجه به سهم تعداد بنگاههاي فعال در هر بخش از كل بنگاهها در كشور است، به تخمين ارزش افزوده هر بخش اقدام گرديده و در نهايت ظرفيت مالياتي براي سال ۱۳۷۶ محاسبه شده است.

كردبچه (۱۳۶۴) در مطالعه خود مبني بر «نسبت مالياتي، ظرفيت مالياتي و كوشش مالياتي» به طور خلاصه پاسخگويي به اين پرسش كه «زمينه گسترش درآمدهاي مالياتي، چگونه تعيين مي‌شود» و اينكه «آيا يك كشور درصورت تمايل تا هر ميزان منابع مالياتي خود را مي‌تواند افزايش دهد؟» را مدنظر دارد. روشي كه معمولاً بري پاسخگويي به اين پرسش به كار گرفته مي‌شود، انتخاب شاخصهايي است كه با استفاده از آنها بتوان مقايسه‌اي بين كشورهاي مختلف به عمل آورد. متداولترين اين شاخصها «نسبت مالياتهاي حقيقي»[1] است، يعني نسبت كل درآمد مالياتي به توليد ناخالص ملي. دومين شاخص، شاخص «كوشش مالياتي»[2] در يك كشور است. براي برآورد آن، ابتدا بايد ظرفيت مالياتي آن كشور را تعيين كرد. كوشش مالياتي، نسبت مالياتهاي جمع‌آوري شده به ظرفيت مالياتي بوده و مقايسه كشورها بر اساس كوشش مالياتي در حقيقت زمينه افزايش بيشتر درآمدهاي مالياتي را مشخص مي‌كند.

ارباب براي بررسي موفقيت و يا عدم موفقيت نظام مالياتي در تحقيق «بررسي ظرفيت مالياتي در جمهوري اسلامي ايران»، شاخصهاي مختلفي را معرفي كرده و به بررسي شاخصهاي مورد نظر در ايران در دو مقطع زماني قبل از انقلاب (سالهاي ۱۳۵۷-۱۳۵۲) و بعد از انقلاب (۱۳۶۴-۱۳۵۸) مي‌پردازد. شاخصهاي مورد بررسي در اين مطالعه شامل شاخص رشد سالیانه درآمدهاي مالياتي، شاخص نسبت درآمدهاي مالياتي به درآمد ملي، شاخص نسبت پرداختها به GNP و درآمد ملي،

1. Actual Tax Rate (TAX/GNP)
2. Tax Effort

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

شاخص نسبت مالياتهاي دريافتي به مالياتهاي مصوب و شاخص نسبت مالياتهاي دريافتي به درآمدهاي عمومي دولت مي‌باشد.

در تحقيق ديگري مبني بر «ظرفيت مالياتي و معضلات موجود» كه توسط ارباب انجام شده روش محاسبه بر اساس اندازه‌گيري ارزش افزوده انتخاب شده است. به همين منظور، ابتدا اقدام به برآورد ارزش افزوده بخشهاي مختلف اقتصادي شده و سپس بر اساس نتايج حاصل، ظرفيت مالياتي در هر بخش محاسبه شده است. نتيجه عملكرد نظام مالياتي در سال ۱۳۶۵ معادل ۱۰۲۷ ميليارد ريال مي‌باشد در حالي كه ميزان كسري بودجه در سال ياد شده حدود ۱۲۸۴ ميليارد ريال بوده است. ارباب نتيجه‌گيري مي‌كند كه ظرفيت مالياتي كشور توانايي پوششي بيش از مجموع عملكرد و كسري بودجه را داشته‌است.

ملايي پور (۱۳۷۷) در پايان‌نامه كارشناسي ارشد خود با عنوان «توانهاي بالقوه و بالفعل ماليات بر شركتهاي نساجي استان خراسان» ضمن برآورد مدلهاي رگرسيوني ماليات بالقوه و سنجش كارايي مالياتي، در برآورد مدل از رگرسيون داده‌هاي مقطعي استفاده كرده است و براي كاهش درجه نوسانات تصادفي از متوسط داده‌ها طي هشت سال (۱۳۷۵-۱۳۶۸) استفاده نموده است. مهمترين متغيرهاي اين تحقيق عبارتند از لگاريتم ماليات قطعي شده يك شركت نساجي، لگاريتم ماليات وصول شده يك شركت نساجي و لگاريتم ارزش افزوده يك شركت نساجي.

مطالعه مباحث نظري موجود مربوط به برآورد ظرفيت مالياتي تقريباً در بيشتر موارد تأكيد بر استفاده از اطلاعات مربوط به ارزش افزوده به عنوان پايه مالياتي دارد و اتفاق نظر در بعضي موارد مربوط به استفاده از اين اطلاعات به صورت زيربخش عنوان مي‌شود. استفاده از مدلهاي اقتصادي به ويژه براي شناسايي متغيرهاي تأثيرگذار بر ظرفيت مالياتي و نيز مدلهاي رگرسيون خطي مركب و برآورد از روش حداقل مربعات معمولي (OLS) و انجام آزمونهايي مانند هم‌خطي و ناهمساني واريانس و نيز آزمون ريشه واحد از روشهاي ديگري است كه در برآورد ظرفيت مالياتي مورد استفاده قرار گرفته است.

در بعضي از مطالعات براي برآورد ظرفيت مالياتي، متغير تابع در مدل، نسبت مالياتي يا نسبت كل ماليات به توليد ناخالص داخلي و متغير توضيحي مدل ارزش افزوده بخشهاي مختلف اقتصادي و نرخ باسوادي به عنوان جانشيني براي درآمد سرانه در نظر گرفته شده است. در مواردي نيز مشاهده شده كه از معادلات خطي و لگاريتمي به عنوان توابع ظرفيت مالياتي استفاده شده است.

به طور كلي مي‌توان گفت مطالعات و نظريه‌هاي مربوط به برآورد ظرفيت مالياتي نتيجه نهايي تلفيق چهار پارامتر در هر يك از بخشهاي اقتصادي است:

- ارزش افزوده ايجاد شده در بخش (كل درآمدهاي ايجاد شده در بخش)،
- تعداد شاغلان و سرمايه‌گذاران در بخش،

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

- الگوي توزيع درآمد در بخش،
- قوانين مالياتي ناظر بر فعاليتهاي اقتصادي بخش (معافيتها، نرخهاي مالياتي و نظاير آن).

از آنجايي كه سرفصلهاي مالياتي با اطلاعات و آمارهاي بخشهايي كه در حسابهاي ملي كشور وجود دارند متفاوت است، بنابراين براي رسيدن به پايه‌هاي مالياتي انواع مختلف مالياتها بايد به تقريب دست زد. براي مثال، يكي از سرفصلهاي مالياتي، ماليات بر درآمد مشاغل است كه پايه مالياتي آن ارزش افزوده ايجاد شده در اين بخش طي سالهاي مختلف است ولي در آمارهاي حسابهاي ملي، اطلاعات مربوط به ارزش افزوده بخشهاي مختلف اقتصادي جمع‌آوري مي‌شود. بنابراين بايد براي دستيابي به آمار ارزش افزوده بخش مشاغل، به تقريبي از ارزش افزوده بخشها توسل جست. در اين خصوص، در مطالعات مختلف تقريبهاي متفاوتي در نظر گرفته شده است.[1] به عنوان كامل‌ترين روش استفاده شده در مطالعات مي‌توان به روش استفاده شده در مطالعه انجام شده با نام «برآورد كششهاي مالياتي و پيش‌بيني درآمدهاي مالياتي در اقتصاد ايران» كه در سال ۱۳۷۳ در دفتر تحقيقات و سياستهاي مالي معاونت امور اقتصادي وزارت امور اقتصادي و دارايي انجام شده اشاره كرد. در مطالعه ياد شده براي تعيين پايه مالياتي بخش مشاغل، از ارزش افزوده آن دسته از زيربخشهاي خدمات و صنايع و معادن كه در ارتباط با بخش مشاغل هستند، استفاده شده است.

زيربخشهاي گروه صنايع و معادن عبارت‌اند از: معدن، صنعت، برق، آب و ساختمان. تقريباً كل ارزش افزوده زيربخشهاي معدن و برق و گاز و آب دولتي بوده كه جزو بخش مشاغل محسوب نمي‌شود. ارزش افزوده بخش ساختمان به دو قسمت دولتي و خصوصي تقسيم مي‌شود كه طبق ماده ۹۶ قانون مالياتهاي مستقيم، صاحبان مؤسسه‌هاي ساختماني و تأسيسات فني و صنعتي و دفاتر فني و مهندسي مشاوره و مؤسسه‌هاي نقشه‌كشي و نقشه‌برداري و نظارت كه همان بخش خصوصي هستند، جزو بخش مشاغل محسوب مي‌شوند.

ارزش افزوده كل صنعت به دو قسمت ارزش افزوده صنايع كارگاههاي بزرگ و ارزش افزوده كارگاههاي كوچك صنعتي (داراي ۱۰ نفر كاركن به پايين) تفكيك شده است كه معمولاً كارگاههاي بزرگ صنعتي به صورت شركتي عمل كرده يا در اختيار بخش دولتي است و در مجموعه بخش مشاغل وارد نمي‌شود.

زيربخشهاي خدمات عبارت‌اند از:

- بازرگاني، رستوران و هتلداري،
- حمل ونقل، انبارداري و ارتباطات،

---

۱. به دو منبع زير مراجعه شود: مدل اصلي جابر اهدايي در مقاله:

Jaber Ehdaie, "An Econometric Method for Estimating Tax Elasticity and Impact on Revenues of Discretionary Tax Measures", 1997.

جمشيد پژويان، «بررسي اقتصادي ماليات بر شركتها»، وزارت امور اقتصادي و دارايي، معاونت امور اقتصادي، ۱۳۷۱.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

- خدمات مؤسسه‌هاي پولي و مالي،
- خدمات مستغلات و خدمات حرفه‌اي و تخصصي،
- خدمات عمومي،
- خدمات اجتماعي، شخصي و خانگي.

از موارد ياد شده، رستوران و هتلداري طبق ماده ۹۶ قانون مالياتهاي مستقيم جزو زيربخشهاي مشاغل محسوب مي‌شوند. ارزش افزوده بخش بازرگاني به دو قسمت خرده‌فروشي و عمده‌فروشي تفكيك شده است كه بنا به اظهارات كارشناسان بانك مركزي و مركز آمار، بيش از ۸۰ درصد از اين بخش مربوط به خرده‌فروشي بوده كه مي‌تواند از زيربخشهاي مشاغل محسوب شود ولي به علت نبود اطلاعات به تفكيك، از كل ارزش افزوده بخش بازرگاني به عنوان جزئي از پايه مالياتي بخش مشاغل استفاده شده است.

حمل ونقل به دو بخش حمل ونقل خصوصي و دولتي تفكيك شده ولي مالياتي كه از بخش خصوصي گرفته مي‌شود بسيار ناچيز بوده و به صورت علي‌الرأس ساليانه اخذ مي‌شود. زيربخش خدمات مؤسسه‌هاي مالي و پولي به طور كامل در اختيار بخش دولتي است كه از بخش خدمات به عنوان پايه ماليات بخش مشاغل بايد حذف شود. ارزش افزوده گروه خدمات مستغلات و خدمات حرفه‌اي و تخصصي، تشكيل شده از خدمات مستغلات، خدمات واحدهاي مسكوني، خدمات واحدهاي غيرمسكوني، خدمات دلالان مستغلات و خدمات حرفه‌اي و تخصصي كه تمامي آنها به جز خدمات واحدهاي مسكوني و غيرمسكوني، طبق ماده ۹۶ قانون مالياتهاي مستقيم از اجزاي بخش مشاغل محسوب مي‌شوند.

خدمات عمومي كه شامل خدمات قضايي و ثبتي، خدمات انتظامي، خدمات آموزشي و فرهنگي است، دولتي بوده و از بخش خدمات به عنوان پايه مالياتي مشاغل حذف مي‌شود. خدمات اجتماعي، شخصي و خانگي بيشتر در اختيار بخش خصوصي بوده و جزء پايه مالياتي بخش مشاغل محسوب مي‌شود. با توجه به موارد ياد شده، پايه مالياتي بخش مشاغل به اين صورت تعريف شده است:

(۱)

پايه مالياتي بخش مشاغل = [خدمات عمومي + خدمات مؤسسه‌هاي پولي و مالي + حمل ونقل دولتي + ارتباطات + خدمات واحدهاي مسكوني و غير مسكوني] ـ خدمات + ارزش افزوده ساختمان در بخش خصوصي + [ارزش افزوده كارگاههاي بزرگ صنعتي ـ ارزش افزوده كل صنعت]

پايه مالياتي بخش شركتها نيز به اين صورت محاسبه شده است:

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

(۲)
پايه مالياتي بخش شركتها = ارزش افزوده بخش كشاورزي و بخش مشاغل ـ توليد ناخالص داخلي

همچنين پايه مالياتي براي ماليات بر مصرف و فروش، مخارج مصرفي بخش خصوصي و براي ماليات بر واردات، ميزان واردات قبل از اعمال تعرفه گمركي در نظر گرفته شده است.

در گام بعدي در روش استفاده از اطلاعات ارزش افزوده بخشها و شاغلان هر بخش، براي برآورد ظرفيت مالياتي ابتدا بر اساس اطلاعات موجود از ارزش افزوده هر بخش و تعداد شاغلان، سرانه ارزش افزوده هر نفر، محاسبه شده و سپس با استفاده از نرخهاي مالياتي و معافيتهاي در نظر گرفته شده براي افراد در قانون مالياتها، ماليات سرانه قابل پرداخت هر فرد محاسبه و در نهايت ظرفيت مالياتي در هر بخش تعيين مي‌گردد.

از مهمترين ايراداهاي وارد بر اين روش، بي‌توجهي به تصاعدي بودن نرخهاي مالياتي است. از آنجا كه ماليات بر درآمد از بنگاه اقتصادي دريافت مي‌شود و نه افراد، به نظر مي‌رسد در صورت امكان محاسبه ارزش افزوده بنگاه، بتوان به رقم دقيق‌تري از ظرفيت مالياتي در هر بخش رسيد.

مي‌توان برآورد ظرفيت مالياتي از اين روش را به عنوان يك برآورد حداقل براي ظرفيت مالياتي بخش در نظر گرفت. در موارد ديگري در ابتدا با در نظر گرفتن تعدادي پيش‌فرض، تصويري از الگوي توزيع درآمد در هر بخش ارائه شده، سپس بر اساس الگوي ارائه شده ظرفيت مالياتي بخش را محاسبه مي‌كنند. به طور مثال اگر فرضهاي مربوط به تخمين الگوي توزيع درآمد به اين صورت باشند:

- ۶۰ درصد از شاغلان بخش، مشاركتي در سرمايه بخش ندارند و فقط مزدبگير و حقوق‌بگير هستند.
- متوسط مزد و حقوق ماهانه ۶۰ درصد مورد بحث A ريال باشد.
- الگوي تمركز سود به نحوي باشد كه ۵۰ درصد كل سود در بين ۱۰ درصد از صاحبان سرمايه بخش متمركز شود.
- توزيع سود بين افراد هر يك از دو گروه صاحب سرمايه مفروض در بند قبل به نحو يكسان صورت گيرد.

بر اساس فروض يادشده در اين روش، ظرفيت بالقوه مالياتي در هر بخش به اين صورت قابل محاسبه خواهد بود.

X: تعداد كل شاغلان بخش

Y: كل ارزش افزوده بخش

A: مزد و حقوق ماهانه حقوق‌بگيران

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

(۳)

کل درآمد (ارزش افزوده) حقوق‌بگيران= X ۶۰% × ۱۲ A ← درآمد سرانه هر حقوق بگير =۱۲A

با محاسبه ماليات بر حقوق هر يك از حقوق بگيران بر اساس رقم A ۱۲با توجه به نرخهاي مربوط به ماليات حقوق، سرانه ماليات هر حقوق‌بگير و از ضرب آن در X۶۰ درصد يعني تعداد حقوق‌بگيران، کل ماليات مزد و حقوق‌بگيران محاسبه مي‌شود.

در فرض بند سوم آورده شده که ۵۰ درصد سود در نزد ۱۰ درصد از صاحبان سرمايه بخش متمرکز شود پس ادامه محاسبات به اين صورت خواهد بود:

(۴) مانده ارزش افزوده بخش بعد از کسر ارزش افزوده حقوق بگيران = Y - ۱۲A × ۶۰%X

(۵) $$\text{با فرض تعلق ۵۰\% به ۱۰\% صاحبان سرمايه} = \frac{Y - 12A \times \%60X}{2} = B$$

(۶)

۹۰% تعداد صاحبان سرمايه کوچکتر× (X ۴۰%) تعداد صاحبان سرمايه بزرگتر=۱۰%× (X - ۶۰%X)

(۷) $$\text{سرانه درآمد صاحبان سرمايه بزرگتر} = \frac{B}{(\%40X) \times \%10}$$

(۸) $$\text{سرانه درآمد صاحبان سرمايه کوچکتر} = \frac{B}{(\%40X) \times \%90}$$

با اعمال نرخ مالياتي ماده ۱۳۱ بر درآمد سرانه هر يك از گروه صاحبان سرمايه و محاسبه حاصل‌ضرب ماليات سرانه محاسبه شده در تعداد افراد گروه، ظرفيت مالياتي در هر يك از گروههاي صاحبان سرمايه محاسبه شده و در نهايت حاصل‌جمع سه رقم محاسبه شده به عنوان ظرفيت مالياتي در هر گروه، کل ظرفيت مالياتي در بخش محاسبه خواهد شد.

با در نظر گرفتن گروههاي درآمدي، ايراد وارد بر روش برآورد حداقل تا حدودي تعديل مي‌شود زيرا با تخصيص رقم قابل توجهي از درآمد به گروه بالاي درآمدي از طريق فرض ۵۰ درصد از درآمد به ۱۰ درصد از افراد به عنوان صاحبان سرمايه بزرگتر، نرخهاي مالياتي اعمال شده بر سرانه درآمدها به صورت قابل توجهي با حالت قبل تفاوت خواهد داشت. چنان‌که در محاسبات انجام شده با اين روش نيز در نهايت رقم ظرفيت مالياتي محاسبه شده بزرگتر از رقم محاسبه شده به روش برآورد حداقل خواهد بود اما به دليل فرض در نظر گرفته شده در مدل، برآورد انجام شده از اطمينان بالايي برخوردار نخواهد بود.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

۵. روش محاسبه ظرفيت مالياتي

براي محاسبه ظرفيت مالياتي از اطلاعات و آمار مربوط به ارزش افزوده بخشهاي مختلف اقتصادي در استان خراسان و اطلاعات و آمار مربوط به كارگاههاي صنعتي استفاده شده است. مرور مطالعات انجام شده نشان مي‌دهد كه به چند دليل برآورد انجام شده در اين پژوهش نسبت به مطالعاتي كه تاكنون در مورد برآورد ظرفيت مالياتي به ويژه به صورت منطقه‌اي و استاني انجام شده است، بسيار نزديك تر به واقعيت است.

دليل اول، استفاده از آمار و اطلاعات ارزش افزوده استاني است. مطالعه روش تهيه اين آمـار و اطلاعات اشكالات جدي بر اين آمار وارد مي‌كند اما بدون شك اين اطلاعات به صورت اسـتاني از اطلاعات مورد استفاده در مطالعات گذشته براي پايه مالياتي استانها كه سهم ارزش افزوده بخشـهاي استان از كشور محاسبه مي‌گرديد به واقعيت نزديك تر است. همچنين مقايسه آمار منتشر شـده بـراي سالهاي مختلف كه معمولاً اطلاعات مربوط بـه سـالهاي قبـل را نيـز بـه همـراه خـود دارد تفاوتهـاي فاحشي را نشان مي‌دهد. همان‌طور كه بررسي سطحي روند تغييرات ارزش افزوده بخشـها و مشـاهده كاهش يا افزايش زياد و غيرعادي در بعضي موارد نشـان مـي‌دهـد، ايـن آمـار نيـز از سـطح اطمينـان بالايي برخوردار نيست. در عين حال از آنجا كه اين آمـار توسـط تنهـا نهـاد رسـمي انتشـار آمـار در كشور تهيه و اعلام شده است براي كار مطالعاتي از پشتوانه علمي قابل قبولي برخوردار است.

دومين دليل براي نشان دادن نزديكي اين برآورد به واقعيت، استفاده از آمار سرشماري عمومي كارگاهي است، زيرا اين اطلاعات كه بر اساس كدهاي ISIC[1] در سال ۱۳۸۱ توسط مركز آمار ايران منتشر شده است به ما اين امكان را مي‌دهد كه سرانه كارگاهي يا حتي سرانه توليد هر كاركن را محاسبه كنيم. در مطالعات پيشين كه در آن به دنبال محاسبه سرانه ارزش افزوده كاركن بوده‌اند و از آمار تعداد شاغلان بخشها كه به صورت برآوردي توسط بخشها اعلام مي‌شد (و نه سرشماري رسمي) استفاده كرده‌اند، در مقايسه با سرانه محاسبه شده در اين مطالعه به طور قطع از دقت پايين‌تري برخوردار است.

با توجه به اينكه اطلاعات مورد استفاده مربوط به استان خراسان پيش از تفكيك اين استان است، ظرفيت مالياتي برآورد شده نيز مربوط به استان خراسان خواهد بود در عين حال كه مي‌توان با استفاده از قراييني نظير سهم استانهاي خراسان شمالي، جنوبي و رضوي از كل ماليات وصول شده در سالهاي اخير در استان خراسان و نيز سهم هر يك از شاخصهاي اقتصادي نظير سهم از كارگاههاي بزرگ صنعتي، اشتغال صنعتي و مانند آن به برآورد ظرفيت مالياتي استان خراسان رضوي رسيد كه بدون شك از اطمينان قابل توجهي برخوردار نخواهد بود.

1. International Standard of Industries Classification

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

روش برآورد ظرفيت مالياتي در اين مطالعه، استفاده از اطلاعات ارزش افزوده بخشها و زيربخشهاي اقتصادي و تبديل آنها با استفاده از اطلاعات سرشماري كارگاهي به ارزش افزوده سرانه بنگاه و كاركن و اعمال قوانين مالياتي و محاسبه ماليات بنگاه است.

ابتدا با استفاده از اطلاعات مربوط به سرشماري كارگاههاي صنعتي در استان خراسان در زيربخشهايي كه ارزش افزوده آنها به صورت جدا آورده شده است تعداد كاركن را محاسبه خواهيم كرد. اين‌كار از طريق ضرب كردن تعداد كارگاهها در تعداد كاركن به دست مي‌آيد. ابتدا تعداد كاركن را در واحدهاي يك نفر، دو نفر و سه نفر كاركن تا بيش از هزار نفر كاركن محاسبه كرده و از جمع تعداد كاركن در هر گروه كارگاهها، به جمع كاركن در زيربخش خواهيم رسيد. براي واحدهايي كه تعداد كاركن آنها در دامنه خاصي تعريف شده است به فرض واحدهاي ۶ تا ۹ نفر كاركن، ميانگين دامنه را در محاسبات در نظر گرفته‌ايم.

بعد از محاسبه تعداد كاركن در هر زيربخش، از تقسيم رقم ارائه شده براي ارزش افزوده زيربخش بر تعداد كاركن، سرانه ارزش افزوده را محاسبه كرده و از ضرب سرانه به دست آمده در تعداد كاركن به سرانه ارزش افزوده هر گروه كارگاهي خواهيم رسيد. به عنوان مثال حاصل‌ضرب سرانه ارزش افزوده هر كاركن در عدد ۲ به ما سرانه ارزش افزوده واحدهاي با دو نفر كاركن را داده و حاصلضرب سرانه ارزش افزوده در ۷/۵، سرانه ارزش افزوده واحدهاي ۶ تا ۹ نفر كاركن را به ما خواهد داد.

پس از محاسبه سرانه ارزش افزوده هر گروه كارگاهي با اين فرض كه معمولاً كارگاههاي بزرگ صنعتي به صورت شركتي عمل كرده يا در اختيار بخش دولتي هستند، كارگاههاي كمتر از ۱۰ نفر كاركن را براي بخش مشاغل و كارگاههاي داراي بيش از ۱۰ نفر كاركن را فعال در مجموعه اشخاص حقوقي (شركتها) در نظر گرفته‌ايم. به اين ترتيب با توجه به قوانين مالياتي و آخرين اصلاحيه آن مربوط به پايان سال ۱۳۸۰ روند محاسبات به اين ترتيب ادامه خواهد يافت.

براي هر يك از واحدهاي كمتر از ۱۰ نفر كاركن به عنوان شخص حقيقي مبلغ ۲۱ ميليون ريال بر اساس ماده ۱۰۱ قانون ماليات‌هاي مستقيم مصوب اصلاحيه سال ۱۳۸۰ به عنوان معافيت مالياتي در نظر گرفته شده است. اين مبلغ معافيت براي سال ۱۳۸۳ محاسبه مي‌شود. با توجه به دسترسي نداشتن به اطلاعات مربوط به حقوق و دستمزد واحدها و به عبارتي آن قسمت از ارزش افزوده واحدها كه از ناحيه خدمات كاركنان مي‌باشد، با فرض اينكه هر نفر كاركن از حداقل ميزان حقوق و مزايا در ماه معادل يك ميليون و ۵۰۰ هزار ريال برخوردار باشد به ازاي هر كاركن در واحدهاي ۲ تا ۹ نفر معادل ۱۸ ميليون ريال از ارزش افزوده سرانه كارگاه كسر مي‌شود.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

به عنوان مثال از ارزش افزوده سرانه واحدهاي با دو نفر كاركن يك مبلغ ۲۱ ميليون ريال معافيت شغلي و يك مبلغ ۱۸ ميليون ريال حقوق و دستمزد كسر شده و براي مبلغ باقيمانده بر اساس نرخ ماده ۱۳۱ قانون مالياتهاي مستقيم، ماليات محاسبه مي‌شود.

همچنين براي واحدهاي ۶ تا ۹ نفر كاركن يك مبلغ ۲۱ ميليون ريال معافيت شغلي و مبلغ ۱۸ ميليون ريال × ۷/۵ معادل ۱۳۵ ميليون ريال به عنوان حقوق و دستمزد كسر و براي مبلغ نامبرده بر اساس نرخهاي ماده ۱۳۱، ماليات محاسبه خواهد شد.

بايد توجه داشت كه بر اساس قانون مالياتهاي مستقيم براي واحدهاي اشخاص حقيقي كه به صورت مشاركت مدني اداره مي‌شوند مي‌توان حداكثر دو معافيت ۲۱ ميليون ريال اعمال كرد. اما از آنجا كه رقم مشخصي از اين تعداد بنگاهها در زيربخشها موجود نيست، به نظر مي‌رسد با توجه به بررسيهاي انجام شده در واحدهاي شغلي اداره كل امور مالياتي استان خراسان رضوي، بتوان از اين موضوع چشم‌پوشي كرد. در مورد اعمال رقم حداقل حقوق و دستمزد نيز با توجه به مواد ۸۲ تا ۹۲ آخرين اصلاحيه قانون مالياتها خصوصاً با توجه به ماده ۸۵ قانون مالياتها كه نرخ ماليات بر درآمد حقوق را در مورد كاركنان مشمول قانون نظام هماهنگ پرداخت كاركنان دولت، پس از كسر معافيتهاي مقرر در قانون مالياتها به نرخ مقطوع ۱۰ درصد و در مورد ساير حقوق بگيران پس از كسر معافيتهاي مقرر در قانون مالياتها تا مبلغ ۴۲ ميليون ريال به نرخ ۱۰ درصد و نسبت به مازاد آن به نرخهاي مقرر در ماده ۱۳۱ قانون مالياتها مشخص مي‌كند، مي‌توان به اين نتيجه رسيد كه با توجه به اينكه براي محاسبه ماليات بر حقوق كاركنان خارج از نظام هماهنگ پرداخت ـ كه بيشتر مشمول فعالان بخشهاي غيردولتي و مشاغل است ـ نيز از نرخهاي موجود در ماده ۱۳۱ كه مانده سرانه ارزش افزوده هر واحد است بتوان تا حدودي اين نقيصه را جبران كرد. بررسي سهم منابع مالياتي از كل مالياتهاي استان نشان مي‌دهد كه ماليات بر حقوق، سهم قابل توجهي از كل مالياتها را دارد اما نزديكي نرخهاي ياد شده و نبودِ امكان تفكيك ارزش افزوده حاصل از حقوق و دستمزد در هر زيربخش به ترتيبي كه امكان محاسبه ماليات بر حقوق را فراهم كند، مي‌تواند تا حدي ميزان اريب حاصل از اين فرض را كاهش دهد. در هر حال در بخش مشاغل و اشخاص حقيقي بعد از محاسبه سرانه ماليات هر گروه كارگاه (يعني كارگاههاي يك نفر كاركن، دو نفر تا ۹ نفر كاركن)، با ضرب ماليات به دست آمده در تعداد كارگاههاي موجود از آن گروه در زيربخش مورد مطالعه به كل ماليات آن گروه كارگاهي و از حاصل‌جمع آنها به كل ظرفيت مالياتي در زيربخش ياد شده در بخش مشاغل خواهيم رسيد.

در مبحث كارگاههاي ۱۰ نفر كاركن و بيشتر كه در اين تحقيق آنها را به عنوان اشخاص حقوقي (شركتها) در نظر گرفتيم نيز محاسبه ماليات و تعيين ظرفيت مالياتي تا حدودي در ادامه روند مربوط به ماليات اشخاص حقيقي است. به اين ترتيب كه بعد از محاسبه سرانه ارزش افزوده هر

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

گروه كارگاهي با توجه به اينكه معافيت موضوع ماده ۱۰۱ قانون مالياتهاي مستقيم فقط مربوط به فعاليتهاي شغلي در قالب اشخاص حقيقي است بنابراين مبلغ ۲۱ ميليون ريال از كارگاههاي ۱۰ نفر كاركن و بيشتر به عنوان معافيت كسر نخواهد شد و فقط از هر واحد كه در اينجا ما آنرا شركت مي‌ناميم به ميزان ۱۸ ميليون ريال × (۱ ـ n) كه در آن n تعداد كاركنان شركت و ۱۸ ميليون ريال حداقل حقوق و دستمزد هر كاركن در طول يكسال است، كسر خواهد شد. عدد حاصل به عنوان سرانه ارزش افزوده در آن گروه خواهد بود كه اعمال نرخ ۲۵ درصد آورده شده در ماده ۱۰۵ قانون ماليات‌ها، ميزان ماليات هر گروه كارگاهي را به دست خواهد داد. در ادامه حاصل‌ضرب تعداد كارگاههاي موجود از هر گروه در ماليات محاسبه شده، كل ظرفيت مالياتي در آن گروه كارگاهي و حاصل‌جمع آنها كل ظرفيت مالياتي را در بخش اشخاص حقوقي و در زيربخش مورد مطالعه به دست خواهد داد.

با توجه به اينكه در اطلاعات ارزش افزوده موجود براي استانها نمي‌توان روشي براي تفكيك ارزش افزوده ايجاد شده در مناطق محروم استان پيدا كرد بنابراين اعمال معافيتهاي آورده شده در ماده ۱۳۲ قانون مالياتهاي مستقيم مربوط به شركتهايي كه در فواصل مشخص شده از شهرهاي بزرگ به عنوان مناطق كمتر توسعه يافته ايجاد مي‌شوند، ممكن نخواهد بود. از سوي ديگر با توجه به اينكه اين معافيتها محدود بوده و حداكثر به مدت ۱۰ سال است در مواردي فقط تا ۸۰ درصد درآمدها را در برمي‌گيرد، به ويژه اينكه استفاده از اين معافيتها فقط در صورت رعايت كامل وظايف قانوني از سوي مؤديان مالياتي خواهد بود. تجربه اجراي اين قانون در سالهاي قبل در اداره ماليات بر شركتهاي استان نشان مي‌دهد كه تعداد قابل توجهي از مؤديان مالياتي به تصور اينكه تا ۱۰ سال از ماليات (بر اساس مصوبه سازمان صنايع و معادن) معاف هستند پس از پنج يا شش سال فعاليت و مشاهده اولين برگه مالياتي به اداره مالياتي مربوط مراجعه كرده و معترض مي‌شدند. زماني متوجه مي‌شدند كه استفاده از معافيت ماده ۱۳۲ قانون مالياتها منوط به انجام تكاليف قانوني بوده است كه شايد شرايط براي استفاده از معافيت فقط دو يا حداكثر سه سالباقي مانده باشد. در عين حال بررسي موارد معافيتهاي آورده شده در ماده ۱۳۲ قانون و شرايط اجراي آن در سالهاي گذشته نشان مي‌دهد كه نبودِ اطلاعات به صورت تفكيك شده و در نظر نگرفتن معافيت ياد شده خدشه معني‌داري در محاسبات ظرفيت مالياتي ايجاد نخواهد كرد. در مواردي كه قانون مالياتها به صراحت به مورد معافيت مالياتي بخش يا زيربخش خاصي اشاره كرده باشد، تعيين ظرفيت مالياتي با در نظر گرفتن معافيتهاي ياد شده خواهد بود.

٦. ظرفيت مالياتي استان خراسان

همان‌طور كه در قسمتهاي پيشين ذكر شد در اين مطالعه اطلاعات مربوط به ارزش افزوده استان خراسان به عنوان پايه مالياتي استفاده شده است. اين اطلاعات بر اساس طبقه‌بندي ISIC تهيه شده

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

است. بر مبناي اين تقسيم‌بندي، آخرين اطلاعات مربوط به ارزش افزوده استاني مربوط به سال ۱۳۸۱ براي استان خراسان به قيمت بازار ۵۹۹۲۸/۲ ميليارد ريال است كه شامل بخشهاي كشاورزي و ماهيگيري، صنعت و معدن، ساختمان، آب، برق و گاز و خدمات و نيز خالص ماليات بر واردات مي‌باشد كه در اين ميان خدمات با ۶۰/۶۳ درصد بيشترين و معادل ۳۶۳۳۴/۵ ميليارد ريال و بعد از آن كشاورزي و ماهيگيري با ۱۵/۸۶ درصد و صنعت و معدن با ۱۳/۴۱ درصد و ساختمان، آب، برق و گاز با ۸/۵۵ درصد و در نهايت خالص ماليات بر واردات با ۱/۵۵ درصد قرار دارند.

چهـار بخش ياد شده (به جز خالص ماليات بر واردات) در مرحله بعدي به ۱۵ گروه تقسيم مي‌شود: كشاورزي، شكار و جنگلداري، ماهيگيري، معدن، صنعت، تـأمين آب و بـرق و گاز طبيعي، ساختمان، عمده‌فروشي، خرده‌فروشي، تعمير وسايل نقليه و كالاها، هتل و رستوران، حمل ونقل، انبارداري و ارتباطات، واسطه‌گريهاي مالي، مستغلات، كرايه و خدمات كسب و كار، اداره امور عمومي، دفاعي و تأمين اجتماعي، آموزش، بهداشت و مددكاري اجتماعي، ساير خدمات عمومي، اجتماعي، شخصي و خانگي.

در اين حالت گروه عمده‌فروشي، خرده‌فروشي، تعمير وسايل نقليه و كالاها با ۱۹/۲۹ درصد معادل ۱۱۵۶۲/۱ ميليارد ريال از ارزش افزوده استان در اين سال بيشترين سهم را در توليد استان به خود اختصاص داده است. بعد از آن گروه كشاورزي، شكار و جنگلداري با ۱۵/۸۴ درصد و بعد از آن گروه صنعت با ۱۲/۷۹ درصد بيشترين سهم را در توليد استان داشته‌اند.

اما بررسي سهم سه گروه مهم ياد شده در استان نشان مي‌دهد كه كل ارزش افزوده گروه عمده‌فروشي، خرده‌فروشي، تعمير وسايل نقليه و كالاهاي استان معادل ۸/۴۴ درصد، سهم گروه كشاورزي، شكار و جنگلداري معادل ۹/۱۵ درصد و سهم گروه صنعت ۵/۴۵ درصد از ارزش افزوده هر گروه در كشور است.

۱۵ گروه مشخص شده در مرحله بعد در تقسيم‌بندي ISIC به ۷۲ طبقه تقسيم مي‌شود كه در جدول صفحه بعد ميزان ارزش افزوده هر طبقه و سهم آن در استان، آورده شده است.

۷. پايه مالياتي براي استان خراسان

همان‌طور كه در قسمتهاي پيشين توضيح داده شد و در راستاي انطباق مباحث با آخرين اصلاحات قوانين مالياتي از ۷۲ طبقه ياد شده، فعاليتهايي را كه به واسطه قانون مالياتها از ماليات معاف هستند از محاسبات خارج شده‌اند. اين فعاليتها را مي‌توان اين‌گونه شرح داد:

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

- فعاليتهايي كه در طبقه‌هاي ۱ تا ۴ آورده شده‌اند مربوط به زراعت و باغداري ـ دامداري، مرغداري، پرورش كرم ابريشم و زنبور عسل و شكار، جنگلداري ـ ماهيگيري به استناد ماده ۸۱ آخرين اصلاحيه قانون مالياتها[1].
- فعاليتهاي طبقه ۵ مربوط به نفت خام و گاز طبيعي به استناد ماده دو آخرين اصلاحيه قانون مالياتها[2].

بر اساس تبصره اين ماده، سهم درآمد يا سود شركتهايي كه تمام يا قسمتي از سرمايه آن متعلق به اشخاص و مؤسسه‌هاي ياد شده در بندهاي فوق باشد از شمول اين ماده خارج مي‌شود. اما با توجه به نبودِ امكان دسترسي به اطلاعات سود و سهم سود شركتهاي ياد شده، تمام ارزش افزوده اين طبقه از محاسبات ظرفيت مالياتي خارج شده است به اين ترتيب به طور قطع ظرفيت محاسبه شده كمتر از ميزان واقعي برآورد خواهد شد و مي‌توان آن را به عنوان برآورد حداقلي ملاك قرار داد.

جدول شماره ۱. ارزش افزوده زيربخشهاي مختلف
به تفكيك طبقه‌بندي **ISIC** در استان خراسان

رديف	شرح فعاليت	خراسان	سهم
۱	زراعت و باغداري	۶۶۵۲/۹	۱۱/۲۸
۲	دامداري، مرغداري، پرورش كرم ابريشم و زنبور عسل و شكار	۲۶۸۹	۴/۵۶
۳	جنگلداري	۱۵۳/۵	۰/۲۶۵
۴	ماهيگيري	۸/۱	۰/۰۱
۵	نفت خام و گاز طبيعي	۱۴۳/۳	۰/۲۴
۶	ساير معادن	۲۲۵/۷	۰/۳۸
۷	ساخت محصولات غذايي و انواع آشاميدنيها	۱۷۶۲/۸	۲/۹۹
۸	ساخت محصولات از توتون و تنباكو	۰	۰
۹	ساخت منسوجات	۱۱۴۷/۸	۱/۹۵
۱۰	ساخت پوشاك، عمل‌آوري و رنگ كردن خز	۶۴۳/۸	۱/۰۹
۱۱	دباغي، پرداخت چرم و ساير محصولات چرمي	۱۷۷/۵	۰/۳۰
۱۲	ساخت چوب و محصولات چوبي	۹۶/۵	۰/۱۶
۱۳	ساخت كاغذ و محصولات كاغذي	۲۹/۷	۰/۰۵
۱۴	انتشار، چاپ و تكثير رسانه‌هاي ضبط شده	۶۹/۱	۰/۱۲
۱۵	ساخت كك، فرآورده‌هاي حاصل از تصفيه نفت و سوختهاي هسته‌اي	۱۴/۲	۰/۰۲
۱۶	ساخت مواد شيميايي و محصولات شيميايي	۶۹۴/۳	۱/۱۸

۱. ماده ۸۱ قانون مالياتهاي مستقيم، درآمد حاصل از تمام فعاليتهاي كشاورزي، دامپروري، دامداري، پرورش ماهي و زنبور عسل و پرورش طيور، صيادي و ماهيگيري، نوغان‌داري، احياي مراتع و جنگلها، باغات اشجار از هر نوع از پرداخت ماليات معاف هستند.

۲. اين نهادها مشمول پرداخت مالياتهاي موضوع اين قانون نيستند: وزارتخانه‌ها و مؤسسه‌هاي دولتي، دستگاههايي كه بودجه آنها به وسيله دولت تأمين مي‌شود و شهرداريها.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

ادامه جدول شماره ۱

ردیف	شرح فعالیت	خراسان	سهم
۱۷	ساخت محصولات از لاستيك و پلاستيك	۴۹۸/۴	۰/۸۴
۱۸	ساخت ساير محصولات كاني و غير فلزي	۸۵۴/۲	۱/۴۵
۱۹	ساخت فلزات اساسي	۴۹/۲	۰/۰۸
۲۰	ساخت محصولات فلزي فابريكي به جز ماشين‌آلات و تجهيزات	۳۸۹/۵	۰/۶۶
۲۱	ساخت ماشين‌آلات و تجهيزات طبقه‌بندي نشده در جاي ديگر	۳۱۴/۳	۰/۵۳
۲۲	ساخت ماشين‌آلات دفتري، حسابداري و محاسباتي	۱/۳	۰
۲۳	ساخت ماشين‌آلات و دستگاههاي برقي طبقه بندي نشده در جاي ديگر	۲۷۴/۹	۰/۴۷
۲۴	ساخت راديو، تلويزيون و دستگاهها و وسايل ارتباطي	۳۰/۷	۰/۰۵
۲۵	ساخت ابزار پزشكي، ابزار اپتيكي و ابزار دقيق و انواع ساعت	۱۴/۲	۰/۰۲
۲۶	ساخت وسايل نقليه موتوري، تريلر و نيم‌تريلر	۳۹۲/۲	۰/۶۶
۲۷	ساخت ساير تجهيزات حمل و نقل	۲۵/۱	۰/۰۴
۲۸	ساخت مبلمان، مصنوعات طبقه‌بندي نشده در جاي ديگر	۱۸۵	۰/۳۱
۲۹	بازيافت	۱/۹	۰
۳۰	برق	۶۵۲/۱	۱/۱۱
۳۱	توزيع گاز طبيعي	۸۵۵/۲	۱/۴۵
۳۲	آب	۳۶۶/۲	۰/۶۲
۳۳	ساختمانهاي مسكوني	۱۳۶۹/۸	۲/۳۲
۳۴	ساير ساختمانها	۱۸۸۱/۸	۳/۱۹
۳۵	عمده فروشي، خرده فروشي، تعمير وسايل نقليه و كالاها	۱۱۵۶۲/۱	۱۹/۶۰
۳۶	هتل و خوابگاه	۲۰۳/۴	۰/۳۴
۳۷	رستوران	۶۳۷/۳	۱/۰۸
۳۸	راه‌آهن	۱۵۵/۷	۰/۲۶
۳۹	حمل و نقل جاده‌اي	۴۰۶۹/۸	۶/۹۰
۴۰	حمل و نقل لوله‌اي	۲۴	۰/۰۴
۴۱	حمل و نقل آبي	۰	۰
۴۲	حمل و نقل هوايي	۱۴۳/۷	۰/۲۴
۴۳	خدمات پشتيباني حمل و نقل	۲۵۰/۱	۰/۴۲
۴۴	پست و مخابرات	۴۶۴/۶	۰/۷۹
۴۵	بانك	۸۵۵/۱	۱/۵۰
۴۶	ساير واسطه‌گريها و فعاليتهاي جنبي آنها	۱۰۵/۷	۰/۱۸
۴۷	بيمه	۲۸۸/۱	۰/۳۹
۴۸	خدمات واحدهاي مسكوني شخصي	۴۳۴۷/۸	۷/۳۷
۴۹	خدمات واحدهاي مسكوني اجاري	۱۳۸۰/۱	۲/۳۴
۵۰	خدمات واحدهاي غير مسكوني	۳۵۰/۵	۰/۵۹
۵۱	خدمات دلالان مستغلات	۱۲۶/۸	۰/۲۱

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

ادامه جدول شماره ۱

ردیف	شرح فعالیت	خراسان	سهم
۵۲	كرايه و خدمات كسب و كار	۹۴۷/۴	۱/۶۱
۵۳	امور عمومي	۹۰۱/۶	۱/۵۳
۵۴	خدمات شهري	۵۰۳/۳	۰/۸۵
۵۵	امور دفاعي	۱۷۲۴/۲	۲/۹۲
۵۶	امور انتظامي	۸۳۶	۱/۴۲
۵۷	تأمين اجتماعي اجباري	۸۸/۱	۰/۱۵
۵۸	آموزش ابتدايي دولتي	۱۱۸۱/۹	۲
۵۹	آموزش ابتدايي خصوصي	۲۳/۵	۰/۰۴
۶۰	آموزش متوسطه عمومي و متوسطه فني و حرفه‌اي دولتي	۱۲۸۹/۷	۲/۱۹
۶۱	آموزش متوسطه عمومي و متوسطه فني و حرفه‌اي خصوصي	۵۲/۷	۰/۰۹
۶۲	آموزش عالي دولتي	۳۲۹/۴	۰/۵۶
۶۳	آموزش عالي خصوصي	۱۸۰/۳	۰/۳۱
۶۴	آموزش بزرگسالان دولتي	۹۰/۳	۰/۱۵
۶۵	آموزش بزرگسالان خصوصي	۸۱/۱	۰/۱۴
۶۶	بهداشت و درمان دولتي	۸۱۴/۵	۱/۳۸
۶۷	بهداشت و درمان خصوصي	۱۴۶۸/۸	۲/۴۹
۶۸	دامپزشكي	۴۹/۳	۰/۰۸
۶۹	مددكاري اجتماعي	۱۴۰/۹	۰/۲۴
۷۰	خدمات تفريحي، فرهنگي و ورزشي	۳۳۴/۲	۰/۵۷
۷۱	خدمات مذهبي و سياسي	۱۰۴/۹	۰/۱۸
۷۲	ساير خدمات	۲۵۷/۷	۰/۴۴
جمع كل		۵۸۹۹۸/۸	۱۰۰

در مورد فعاليتهاي طبقه‌بندي شده در شماره‌هاي ۶ تا ۲۹ مربوط به گروه صنعت و معدن، با توجه به نصّ صريح ماده ۱۳۲ قانون مالياتها فعاليتهاي اين گروهها كه از طريق وزارتخانه‌هاي ذي‌ربط پروانه يا قرارداد استخراج و فروش منعقد مي‌شود از تاريخ شروع بهره‌برداري يا استخراج به ميزان ۸۰ درصد و به مدت چهار سال و در مناطق كمتر توسعه يافته به ميزان ۱۰۰ درصد و به مدت ۱۰ سال از ماليات موضوع ماده ۱۰۵ قانون ماليـاتها طي برنامه سوم معاف مي‌شوند و دولت مكلف شده است فهرست مناطق كمتر توسعه‌يافته را تهيه و به تصويب هيئت وزيران برساند اما تجربه صدور اين معافيتها در واحدهاي مالياتي و ناآشنايي واحدهاي مشمول به وظايف قانوني خود، نشان داده است كه درصد قابل توجهي از واحدهاي مشمول در نهايت، شرايط استفاده از معافيتهاي ياد

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

شده را احراز نکردند[1] بنابراین از معافیت یاد شده در این ماده براي فعالیتهاي آورده شده در این طبقات صرف‌نظر شده است.

- ۵۰ درصد فعالیتهاي ذکر شده در طبقه ۳۶ مربوط به هتل و خوابگاه به استناد تبصره ۳ ماده ۱۳۲ آخرین اصلاحیه قانون مالیاتهاي مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷.
- تمام فعالیتهاي آورده شده در گروههاي ۱۲، ۱۳، ۱۴و ۱۵ مربوط به اداره امور عمومي، دفاعي و تأمین اجتماعي-آموزش- بهداشت و مددکاري اجتماعي ـ سایر خدمات عمومي، اجتماعي، شخصي و خانگي که در طبقه‌بندي نهایي در طبقات ۵۳ تا ۷۲ آورده شده است. به استناد مواد ۲، ۱۳۳، ۱۳۴، ۱۳۶، ۱۳۷و ۱۳۹ آخرین اصلاحیه قانون مالیاتها و تبصره‌هاي ذیل آنها.

به این ترتیب ارزش افزوده فعالیتهاي ۱۰ گروه از گروههاي ۱۵ گانه تفکیك شده بر اساس کدهاي ISIC به عنوان پایه مالیاتي براي برآورد ظرفیت مالیاتي استان خراسان به ترتیبي که ذکر شده انتخاب مي‌شود. همان‌طور که گفته شد ۱۰ گروه یاد شده در ۴۷ طبقه مشخص شده است که به ترتیب به برآورد ظرفیت مالیاتي آنها مي‌پردازیم.

با توجه به اینکه روش محاسبه براي همه بخشها یکسان است ریز محاسبات را براي گروه معدن به عنوان نمونه بیان کرده و نتایج محاسبات سایر بخشها در جدولي ارائه مي‌شود.

الف- برآورد ظرفیت مالیاتي در گروه معدن

اطلاعات مربوط به تعداد کارگاهها براي تعداد کارکن مربوط به گروه معدن در صفحات ۸۰ ـ ۴۴ سرشماري عمومي کارگاهي مطابق جدول شماره (۲) است.

جدول شماره ۲. اطلاعات مربوط به تعداد کارگاهها براي تعداد کارکن مربوط به گروه معدن

تعداد کارکن / تعداد کارگاه	۱	۲	۳	۴	۵	۶-۹	۱۰-۱۹	۲۰-۲۹	۳۰-۴۹	۵۰-۹۹	۱۰۰-۴۹۹	۵۰۰-۹۹۹	۱۰۰۰ نفر و بیشتر	اظهار نشده
۱۳۳	۱۱	۹	۸	۷	۹	۲۰	۳۸	۱۲	۶	۶	۴	۲	۱	۰

ارزش افزوده گروه معدن در حسابهاي ملي به دو طبقه نفت خام و گاز طبیعي تقسیم شده است و ارزش افزوده آن قسمت از فعالیتهاي گروه معدن که در طبقه نفت خام و گاز طبیعي آورده شده است به استناد ماده ۲ قانون مالیاتها از شمول مالیات خارج است. بنابراین در برآورد ظرفیت مالیاتي فقط ارزش افزوده طبقه سایر معادن در نظر گرفته مي‌شود. اما کارگاههاي بخش معدن در سرشماري کارگاهي به پنج گروه تقسیم شده است:

۱. فتحاني، «گذري بر یك سیاست مالي، از قانون تا عمل»، معاونت امور اقتصادي، سازمان امور اقتصاد و دارایي خراسان رضوي، ۱۳۸۰.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

- استخراج ذغال سنگ و لينت و ذغال سنگ فارس، تورب و نظاير آن،
- استخراج نفت خام و گاز طبيعي و فعاليتهاي خدماتي،
- استخراج سنگهاي معدني اورانيم و توريم،
- استخراج سنگهاي فلزي،
- استخراج ساير سنگهاي معدني.

هر يك از پنج گروه ياد شده نيز در تقسيم‌بنديهاي بعدي به كدهاي سه رقمي و چهار رقمي تقسيم مي‌شود. از آنجا كه طبق ماده ۲ قانون مالياتها فعاليتهاي مربوط به استخراج نفت خام و گاز طبيعي از شمول ماليات خارج شدند بنابراين در محاسبه تعداد كاركنان نيز بايد كارگاههاي فعال در گروه ۲ را حذف كنيم. اطلاعات نشان مي‌دهد كه ۱۱ كارگاه از ۱۳۳ كارگاه بخش معدن به فعاليتهاي استخراج نفت خام و گاز طبيعي اشتغال دارند. پس كاركنان اين كارگاهها در محاسبه سرانه ارزش افزوده محاسبه نمي‌شوند. به اين ترتيب بدون در نظر گرفتن كاركنان كارگاههاي فعال در زيرگروه استخراج نفت خام و گاز طبيعي و فعاليتهاي خدماتي، تعداد كاركنان بخش معدن ۴۱۹۰/۵ نفر محاسبه مي‌شود، پس از تبديل رقم ارزش افزوده سال ۱۳۸۱ يعني ۲۲۵/۷ ميليارد ريال با استفاده از نرخ رشد اقتصادي و تورم در سالهاي ۱۳۸۲ و ۱۳۸۳ بر اساس ارزش افزوده ۳۴۸/۰۳ ميليارد ريال براي سال ۱۳۸۳ سرانه ارزش افزوده هر كاركن ۰/۰۵۳۸۶ ميليارد ريال در اين بخش محاسبه مي‌شود. از حاصل‌ضرب سرانه ارزش افزوده به دست آمده در تعداد كاركن در هر يك از كارگاههاي يك تا ۱۰۰۰ نفر، ارزش افزوده هر كارگاه محاسبه مي‌شود.

همان‌طوركه گفته شد كارگاههاي كمتر از ۱۰ نفر كاركن را به عنوان بنگاههاي فعال در حوزه اشخاص حقيقي تلقي كرده و براي كارگاههاي يك نفر كاركن، بر اساس ماده ۱۰۱ قانون مالياتهاي مستقيم براي سال ۱۳۸۳، معافيت معادل ۲۱ ميليون ريال و براي كارگاههاي دو نفر كاركن تا ۱۰ نفر علاوه بر معافيت ياد شده به ازاي هر نفر كاركن اضافي مبلغ ۱۸ ميليون ريال به عنوان ارزش افزوده حاصل از حقوق و دستمزد كه در محدوده معافيت از ماليات حقوق نيز قرار دارد، كسر مي‌كنيم.

به اين ترتيب ارزش افزوده مشمول ماليات براي كارگاههاي با يك نفر كاركن در گروه معدن، ۶۲/۰۵ ميليون ريال، براي پنج نفر كاركن معادل ۳۲۲/۲۶ ميليون ريال و براي ۶ تا ۹ نفر كاركن معادل ۴۵۲/۳۶ ميليون ريال محاسبه مي‌شود. در گام بعدي ماليات هر يك از انواع بنگاههاي ياد شده در بخش اشخاص حقيقي با استفاده از نرخهاي ماده ۱۳۱ محاسبه مي‌شود.

با توجه به اطلاعات جدول شماره (۳)، ماليات محاسبه شده براي بنگاههاي با سه نفر كاركن، ۴۱/۵ ميليون ريال است. حاصل‌ضرب ماليات محاسبه شده براي هر بنگاه در تعداد بنگاههاي موجود از آن دسته، كل ماليات بنگاههاي آن دسته را به دست مي‌دهد. به عنوان مثال ماليات بنگاههاي با سه نفر كاركن ۴۱/۵ ميليون ريال محاسبه مي‌شود و با توجه به اينكه هفت واحد فعال با اين تعداد

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

کارکن وجود دارد کل مالیات بنگاههاي با سه نفر کارکن ۲۹۰/۵ میلیون ریال محاسبه مي‌شود. به این ترتیب کل ظرفیت مالیاتي در بخش اشخاص حقیقي معادل ۳۹۱۵ میلیون ریال مي‌باشد.

جدول شماره ۳. تعیین ظرفیت مالیاتي در بخش معدن

تعداد کارکن	تعداد کارگاه	تعداد کل کارکن	ارزش افزوده (میلیارد ریال)	ارزش افزوده هر کارگاه (میلیون ریال)	ارزش افزوده بعد از کسر معافیت شغلي و حقوق (میلیون ریال)	مالیات اشخاص حقیقي و حقوقي (میلیون ریال)	مالیات اشخاص حقیقي و حقوقي کل بنگاهها (میلیون ریال)
۱	۹	۹	۰۳/۳۴۸	۵/۸۳	۰۵/۶۲	۹/۱۰	۱/۹۸
۲	۸	۱۶		۱۰/۱۶۶	۱۰/۱۲۷	۳/۲۵	۴/۲۰۲
۳	۷	۲۱		۱۶/۲۴۹	۱۶/۱۹۲	۵/۴۱	۵/۲۹۰
۴	۷	۲۸		۲۱/۳۳۲	۲۱/۲۵۷	۲/۵۸	۴/۴۰۷
۵	۹	۴۵		۲۶/۴۱۵	۲۶/۳۲۲	۷/۷۷	۳/۶۹۹
۷	۱۹	۱۳۳		۳۶/۵۸۱	۳۶/۴۵۲	۷/۱۱۶	۳/۲۲۱۷
جمع اشخاص حقیقي		۲۵۲					۲۲/۷۹۹۷
۵/۱۴	۳۸	۵۵۱		۲۵/۱۲۰۴	۲۵/۹۴۳	۸۱/۲۳۵	۹۱/۸۹۶۰
۵/۲۴	۱۱	۵/۲۶۹		۷۷/۲۰۳۴	۷۷/۱۵۹۳	۴۴/۳۹۸	۸۸/۴۳۸۲
۵/۳۹	۵	۵/۱۹۷		۵۵/۳۲۸۰	۵۵/۲۵۶۹	۳۹/۶۴۲	۹۴/۳۲۱۱
۵/۷۴	۳	۵/۲۲۳		۳۷/۶۱۸۷	۳۷/۴۸۴۶	۵۹/۱۲۱۱	۷۸/۳۶۳۴
۵/۲۹۹	۴	۱۱۹۸		۰۷/۲۴۸۷۴	۰۷/۱۹۴۸۳	۷۷/۴۸۷۰	۰۷/۱۹۴۸۳
۵/۷۴۹	۲	۱۴۹۹		۴۷/۶۲۲۴۷	۴۷/۴۸۷۵۶	۱۲/۱۲۱۸۹	۲۴/۲۴۳۷۸
۱۰۰۰	۰	۰		۰۰/۸۳۰۵۲	۰۰/۶۵۰۵۲	۰۰/۱۶۲۶۳	۰
جمع اشخاص حقوقي		۵/۳۹۳۸					۸۲/۶۴۰۵۱
سرانه ارزش افزوده هر کارکن میلیارد ریال			۰۸۳۰۵/۰				
جمع کل مالیات اشخاص حقیقي و حقوقي در بخش معدن						۰	۸۲/۶۷۹۶۶

مآخذ ارزش افزوده: حسابهاي ملي، حساب تولید استانهاي کشور در سال ۸۱، مرکز آمار ایران

مآخذ تعداد بنگاههاي اقتصادي فعال در این بخش: نتایج تفصیلي سرشماري عمومي کارگاهي ۱۳۸۱، مرکز آمار ایران صفحه ۴۴ تا ۱۱۵

تهیه و تنظیم: معاونت امور اقتصادي سازمان امور اقتصادي و دارایي خراسان رضوي

نحوه محاسبه براي بنگاههاي بیش از ۱۰ نفر کارکن که به عنوان شرکت (اشخاص حقوقي) تلقي شده‌اند نیز به همین گونه است با این تفاوت که پس از محاسبه ارزش افزوده هر نوع بنگاه، میزان ارزش افزوده حاصل از حقوق و دستمزد کارکنان آنها به تعداد کارکنان از آنها کسر مي‌شود. به عنوان مثال براي کارگاههاي ۱۰ تا ۱۹ نفر کارکن به میزان ۱۸× ۱۴/۵ میلیون ریال یعني ۲۶۱ میلیون ریال و براي کارگاههاي ۵۰ تا ۹۹ نفر به میزان ۱۸× ۷۴/۵ یعني ۱۳۴۱ میلیون ریال از ارزش افزوده محاسبه شده کسر مي‌شود.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

پس از محاسبه ارزش افزوده هر نوع بنگاه با اعمال نرخ ماده ۱۰۵ (۲۵ درصد)، مالیات شرکت محاسبه و از حاصل‌ضرب آن در تعداد بنگاههاي آن دسته، کل ظرفيت مالياتي دسته مزبور از بنگاهها محاسبه مي‌شود. به اين ترتيب با توجه به محاسبات، ظرفيت مالياتي بنگاههاي ۳۰ تا ۴۹ نفر کارکن ۳۲۱۱/۹۴ ميليون ريال و ظرفيت مـالياتي بـخش معدن در حـوزه اشخـاص حقـوقي ۶۴۰۵۱/۸۲ مـيليون ريـال و کل ظرفيت مالياتي گروه معدن ۶۷۹۶۶/۸۲ ميليون ريال محاسبه مي‌شود.

ب- برآورد ظرفيت مالياتي در گروه صنعت

براي تمامي زيربخشهاي صنعت نيز محاسبات به روشي است که براي گروه معدن انجام شد. با توجه به منفي شدن ارزش افزوده کارگاهها در بعضي از زيربخشهاي صنعت نظير چوب و محصولات چوبي پس از کسر معافيت و ارزش افزوده حاصل از حقوق و دستمزد، مي‌توان به اين نتيجه رسيد که با توجه به اطلاعات، ظرفيت مالياتي در اين بخشها صفر و ادامه محاسبات غيرممکن است.

جدول شماره (۳) نشان مي‌دهد که کل ظرفيت مالياتي در حوزه اشخاص حقيقي در بخش صنعت ۷۰۸۶۹۰/۲۹ ميليون ريال و در حوزه اشخاص حقوقي ۱۰۷۷۸۶۷/۶۸ ميليون ريال و در کل بخش صنعت ۱۷۸۶۵۵۷/۹۷ ميليون ريال است.

جدول شماره ۴. تعيين ظرفيت مالياتي در بخش صنعت

نوع صنعت	ماليات اشخاص حقيقي (ميليون ريال)	ماليات اشخاص حقوقي (ميليون ريال)	جمع ماليات اشخاص حقيقي و حقوقي (ميليون ريال)
مواد غذايي و آشاميدني	۴۰/۱۶۸۲۳۷	۹۴/۲۱۹۷۲۱	۳۸۷۹۵۹/۳۴
منسوجات	۸۷/۱۴۲۱۷۶	۸۷/۱۶۵۶۷۹	۳۰۷۸۵۶/۷۴
پوشاک، عمل آوري و رنگ کردن خز	۷۰/۱۱۹۴۰۰	۳۵/۱۴۰۰۵	۱۳۳۴۰۶/۰۵
دباغي پرداخت چرم و ساير محصولات چرمي	۷۰/۲۶۲۳۷	۸۹/۸۶۸۲	۳۴۹۲۰/۵۹
چوب و محصولات چوبي	۰	۰	۰
کاغذ و محصولات کاغذي	۲۰/۱۳۹۶	۹۰/۳۲۵۱	۴۶۴۸/۱۰
انتشار، چاپ و تکثير رسانه‌هاي ضبط شده	۶۶/۵۱۵۷	۰۹/۶۵۶۹	۱۱۷۲۶/۷۵
کک، فرآورده‌هاي حاصل از تصفيه نفت و سوختهاي هسته‌اي	۹۸/۵۷	۳۵/۹۵۳	۱۰۱۱/۳۳
مواد شيميايي و محصولات شيميايي	۰۰/۴۰۷۰۰	۲۴/۲۱۵۹۶۹	۲۵۶۶۶۹/۲۴
محصولات از لاستيک و پلاستيک	۶۰/۵۶۹۳۲	۳۵/۱۱۴۹۸۳	۱۷۱۹۱۵/۹۵
محصولات کاني غيرفلزي	۱۰/۷۴۱۹۴	۹۶/۱۴۷۴۳۸	۲۲۱۶۳۳/۰۶

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

ادامه جدول شماره ۴

نوع صنعت	مالیات اشخاص حقیقی (میلیون ریال)	مالیات اشخاص حقوقی (میلیون ریال)	جمع مالیات اشخاص حقیقی و حقوقی (میلیون ریال)
ساخت فلزات اساسي	۰	۰	۰
ساخت محصولات فلزي فابريكي به جز ماشين‌آلات و تجهيزات	۰۰/۲۷۸۸۹	۶۵/۱۲۴۸۴	۴۰۳۷۳/۶۵
ساخت ماشين‌آلات و تجهيزات طبقه‌بندي نشده در جاي ديگر	۶۰/۱۸۰۷۴	۷۵/۴۰۷۸۷	۵۸۸۶۲/۳۵
ساخت ماشين آلات‌دفتري حسابداري و محاسباتي	۴۰/۵۰۹	۰	۵۰۹/۴۰
ساخت ماشين‌آلات و دستگاههاي برقي طبقه‌بندي نشده در جاي ديگر	۲۳/۷۳۸۱	۹۱/۲۴۳۸۵	۳۱۷۶۷/۱۴
ساخت راديو، تلويزيون و دستگاهها و وسايل ارتباطي	۷۵/۱۷۷۱	۲۶/۷۲۵۳	۹۰۲۵/۰۱
ساخت ابزار پزشكي، ابزار اپتيكي و ابزار دقيق و انواع ساعت	۰	۰	۰
ساخت وسايل نقليه موتوري، تريلر و نيم‌تريلر	۵۰/۹۳۹۵	۹۸/۹۱۱۵۶	۱۰۰۵۵۲/۴۸
ساخت ساير تجهيزات حمل و نقل	۴۰/۴۴۶	۸۵/۲۵۹۰	۳۰۳۷/۲۵
ساخت مبلمان، مصنوعات طبقه‌بندي نشده در جاي ديگر	۲۰/۸۷۳۱	۳۵/۱۹۵۲	۱۰۶۸۳/۵۵
بازيافت	۰	۰	۰
جمع ظرفيت مالياتي بخش صنعت	۲۹/۷۰۸۶۹۰	۶۸/۱۰۷۷۸۶۷	۱۷۸۶۵۵۷/۹۷

تهيه و تنظيم: معاونت امور اقتصادي سازمان امور اقتصادي و دارايي خراسان رضوي

ج - برآورد ظرفيت مالياتي گروه تأمين آب و برق و گاز طبيعي

اين گروه در طبقه‌بندي الگو گرفته از ISIC به سه طبقه برق، توزيع گاز طبيعي و آب تقسيم شده است. رشته فعاليت برق شامل توليد برق توسط نيروگاههاي گازي، آبي، گازوئيلي، سيكل تركيبي، همچنين انتقال برق از نيروگاهها و توزيع برق توسط شركتهاي توزيع است. مجموعه رشته فعاليت گاز طبيعي، پالايش گاز در پالايشگاههاي گاز و توزيع آن بين مصرف‌كنندگان صنعتي، تجاري و خانگي را در برمي‌گيرد. همچنين نمزدايي و شيرين‌كردن گاز در پالايشگاه و توزيع بين مصرف‌كنندگان مختلف داخلي و خارجي به صورت توزيع داخلي و صادرات گاز در فعاليت توزيع گاز طبيعي در نظر گرفته مي‌شود.

محدوده فعاليت جمع‌آوري و تصفيه توزيع آب شامل استحصال و تأمين آبهاي روي سطح زمين، آبهاي زيرزميني به صورت برداشت آب رودخانه‌ها، سدها، چاهها و قناتها و استفاده از آنها در كشاورزي، صنعت، خدمات و خانه (آب شرب خانوار) است كه افزون بر تأمين آب توسط

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

كارگاههاي آب شيرين‌كن، در محدوده اين فعاليت قـرار دارد. قسـمت بيشـتر فعاليـت جمـع‌آوري، تصـفيه و توزيـع آب توسـط شـركتهاي آب منطقـه‌اي، شـركتهاي آب و فاضـلاب و شـركتهاي بهره‌برداري آب، مديريت و اداره مي‌شود. چون كل مبلغ ارزش افزوده اعلام شده بـراي آب و بـرق و گاز به صورت يكجا بوده، همچنين تعداد بنگاههاي فعال براي اين بخش بـه صـورت كلـي اعـلام شده است و تفكيك ميزان ارزش افزوده هر قسمت و تعداد بنگاههاي هر قسمت غير ممكـن اسـت، بنابراين در اين گزارش محاسبه ميزان ماليات در سال ۱۳۸۱ و ظرفيت مالياتي اين بخش براي سالهاي ۱۳۸۲ و ۱۳۸۳ به صورت بخشي و كلي صورت گرفته است. نتيجه محاسبات، ظرفيت مالياتي اسـتان را در اين گروه معادل ۶۶۸۲۶۵/۴ ميليون نشان مي‌دهد.

د- برآورد ظرفيت مالياتي گروه ساختمان
اين گروه بر اساس طبقه‌بنـدي ISIC بـه دو طبقـه سـاختمانهاي مسـكوني و سـاير سـاختمانها تقسـيم مي‌شود. نتايج محاسبات در جدول شماره (۵) نشان مي‌دهد سرانه ارزش افزوده هـر كـاركن در ايـن گروه حدود ۰/۲۸۷۰ ميليارد ريال و حجم ظرفيت مالياتي برآورد شده معـادل ۱۲۱۱۱۵۰/۶۹ ميليـون ريال است.

هـ- برآورد ظرفيت مالياتي گروه عمده‌فروشي، خرده‌فروشي، تعمير وسايل نقليه و كالاها
از آنجا كه در اطلاعات موجود مربوط به ارزش افزوده استاني، محاسبه ارزش افـزوده بـراي طبقـات ذيل اين گروه آورده نشده و اين طبقات فقط در اطلاعات مربوط به كارگاههاي فعال صنعتي است، بنابراين محاسبه ظرفيت مالياتي بايد براي اين گروه يكجا محاسـبه شـود. در نهايـت ظرفيـت ماليـاتي اشخاص حقيقي در اين گروه معادل ۲۲۸۰/۱۸ ميليارد ريال و ظرفيت مالياتي اشخاص حقوقي معادل ۱۴۹/۲۰ ميليارد ريال و در مجموع ظرفيت مالياتي اين گروه به ميزان ۲۴۲۹/۳۹ ميليارد ريال بـرآورد شده است.

و- تعيين ظرفيت مالياتي گروه هتل و رستوران
اين گروه دو فعاليت هتـل و رسـتوران را در برمـي‌گيـرد. محـدوده فعاليـت هتـل شـامل همـه هتلهـا، مسـافرخانه‌هـا، زائرسـراها، پانسـيونها و خوابگاههاسـت. همـه رسـتورانها، اغذيـه فروشـيها، سـالنهاي پذيرايي و محلهاي صرف غذا و نوشيدني كه به فعاليت تهيه و سرو غـذا اشـتغال دارنـد در پـوشش اين فعاليت قرار مي‌گيرند. در پايان، با در نظر گرفتن معافيت ۵۰ درصدي زيربخش هتل كه مشـمول معافيت مقرر در مورد فعاليتهاي اقتصادي مربوط به صنعت جهانگردي اسـت، عـدد ۱۷۲/۱۶ ميليـارد ريال به عنوان ظرفيت مالياتي بخش هتل و رستوران به دست آمد.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

ز- برآورد ظرفيت مالياتي در گروه حمل ونقل، انبارداري و ارتباطات
فعاليتهاي اين گروه به طبقات حمل ونقل با راه آهن، حمل ونقل جاده‌اي، حمل ونقل از طريق خطوط لوله، حمل ونقل آبي(حمل ونقل بار و مسافر در آبهاي داخلي و ساحلي و آزاد متشكل از دو زيربخش خدمات شركتهاي عامل يعني شركتهاي كشتيراني و خدمات شناورهاي خصوصي غيرصيادي)، حمل ونقل هوايي، فعاليتهاي پشتيباني و كمكي حمل ونقل، فعاليتهاي آژانسهاي مسافرتي و پست و مخابرات تقسيم شده است. نتايج محاسبات نشان مي‌دهد كه مجموع ظرفيت مالياتي برآورد شده در بخش اشخاص حقيقي اين گروه معادل ۸۴۴۴۴۴/۲۲ ميليون ريال و در بخش اشخاص حقوقي در مجموع ۳۱/ ۱۱۴۳۴۰۶ ميليون ريال و كل ظرفيت مالياتي برآورد شده براي اين گروه معادل ۵۴/ ۱۹۸۷۸۵۰ ميليون ريال است.

ح- برآورد ظرفيت مالياتي گروه واسطه‌گريهاي مالي
اين گروه فعاليتهاي بانك ، بيمه، فعاليتهاي جنبي و ساير واسطه‌گريهاي مالي را در برمي‌گيرد. نتايج محاسبات نشان مي‌دهد كه مجموع ظرفيت مالياتي برآورد شده در بخش اشخاص حقيقي اين گروه معادل ۲۵/ ۱۹۸۱۲۹ ميليون ريال و در بخش اشخاص حقوقي مجموعاً ۹۴/ ۱۶۸۷۳۹ ميليون ريال و كل ظرفيت مالياتي برآورد شده براي اين گروه معادل ۲۰/ ۳۶۶۸۶۹ ميليون ريال مي‌باشد.

ط- برآورد ظرفيت مالياتي گروه خدمات، مستغلات، كرايه و كسب و كار
اين گروه شامل مستغلات، كرايه و خدمات كسب و كار است. نتايج محاسبات نشان مي‌دهد كه مجموع ظرفيت مالياتي برآورد شده در بخش اشخاص حقيقي اين گروه معادل ۱۷۹۸۷۲۱/۹۰ ميليون ريال و در بخش اشخاص حقوقي در مجموع ۵۳/ ۹۶۱۹۳۷ ميليون ريال و كل ظرفيت مالياتي برآورد شده براي اين گروه معادل ۴۳/ ۲۷۶۰۶۵۹ ميليون ريال است.

۸. نتيجه‌گيري
بر اساس نتايج نهايي محاسبات، ظرفيت مالياتي برآورده شده براي اشخاص حقيقي در استان خراسان در سال ۱۳۸۳ معادل ۶۲۸۲۱۷۴ ميليون ريال و براي اشخاص حقوقي به ميزان ۴۲۰۴۱۱۵ ميليون ريال است. به اين ترتيب كل ظرفيت مالياتي معادل ۱۰۴۸۶۲۸۸ ميليون ريال خواهد بود.

همچنين اطلاعات موجود نشان دهنده آن است كه در سال ۱۳۸۳ مجموعاً ۱۶۴۴/۷۲ ميليارد ريال درآمد مالياتي در استان خراسان وصول شده است. با توجه به رقم ۱۰۴۸۶/۳ ميليارد ريال ظرفيت ماليات برآورد شده براي سال ۱۳۸۳ استان خراسان، با توجه به روش انجام شده در اين طرح، مقايسه ميزان ظرفيت مالياتي برآورد شده براي سال ۱۳۸۳ در استان خراسان وجود حدود ۸۴/۳۰ درصد شكاف مالياتي در استان خراسان را نشان می‌دهد. به عبارتي از مبلغ ۱۰۴۸۶/۳

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

ميليارد ريال مالياتي كه در سال ۱۳۸۳ بايد در استان خراسان وصول مي‌شد فقط ۱۶۴۴/۷۲ ميليارد ريال يعني چيزي حدود ۱۵/۷ درصد وصول شده است.

ارقام محاسبه شده به عنوان كوشش مالياتي نيز تعريف مي‌شود. به اين ترتيب كوشش مالياتي يعني نسبت ماليات وصول شده به ميزان مالياتي كه بايد وصول مي‌شد براي سال ۱۳۸۳، معادل ۱۵/۷ درصد محاسبه مي‌شود.

كل اعتبارات جاري و عمراني مصوب براي استان خراسان در سال ۱۳۸۳ معادل ۸۲۵۱/۸۷ ميليون ريال بوده كه در مقايسه با كل درآمدهاي وصول شده در استان از منابع مختلف معادل ۲۱۳۰/۶۳ ميليون ريال حدود ۷۴ درصد كسري درآمدها محاسبه مي‌شود. همان‌طور كه ملاحظه شد از مجموع درآمدهاي سال ۱۳۸۳ حدود ۲۱۳۱ ميليارد ريال درآمد مالياتي بوده است و اگر رقم ۴۸۶ ميليون ريال درآمد غيرمالياتي سال ۱۳۸۳ را بدون تغيير به ظرفيت مالياتي پيش‌بيني شده اضافه كنيم كل ظرفيت درآمدي استان در سال ۱۳۸۳ معادل ۱۰۹۷۲/۲ ميليون ريال محاسبه مي‌شود كه علاوه بر پوشش كامل هزينه‌هاي استان معادل ۲۷۲۰/۳۳ ميليون ريال (حدود ۱/۲۸ برابر كل درآمدهاي وصولي فعلي استان) مازاد درآمد محاسبه مي‌شود.

جدول شماره ۵. ظرفيت مالياتي به تفكيك بخشها

شرح	ماليات اشخاص حقيقي (ميليون ريال)	ماليات اشخاص حقوقي (ميليون ريال)	جمع ماليات اشخاص حقيقي و حقوقي (ميليون ريال)
صنعت	۷۰۸۶۹۰/۲۹	۱۰۷۷۸۶۷/۶۸	۹۷/۱۷۸۶۵۵۷
معدن	۳۹۱۵	۶۴۰۵۱/۸۲	۶۷۹۶۶/۸۲
ساختمان	۵۰۰۳۵۴/۲۰	۷۱۰۷۹۶/۴۹	۱۲۱۱۱۵۰/۶۹
واسطه گري مالي	۲۶۳۷/۷۰	۸۶۸۲/۸۹	۳۴۹۲۰/۵۹
هتل و رستوران	۱۱۴۴۶۸/۲۱	۸۱۶۰۱/۶۱	۱۹۶۰۶۹/۸۲
عمده‌فروش و خرده‌فروش	۲۲۸۰۱۸۴/۵۵	۱۴۹۲۰۱/۲۶	۲۴۲۹۳۸۵/۸۰
آب برق و گاز	۵۱۵۷/۶۶	۶۵۶۹/۰۹	۱۱۷۲۶/۷۵
حمل و نقل و ارتباطات	۸۴۴۴۴/۲۲	۱۱۴۳۴۰۶/۳۱	۱۹۸۷۸۵۰/۵۴
خدمات كسب و كار	۱۷۹۸۷۲۱/۹۰	۹۶۱۹۳۷/۵۳	۲۷۶۰۶۵۹/۴۳
جمع ظرفيت مالياتي	۶/۲۸۲/۱۷۴	۴/۲۰۴/۱۱۵	۱۰/۴۸۶/۲۸۸

تهيه و تنظيم: معاونت امور اقتصادي سازمان امور اقتصادي و دارايي خراسان رضوي

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

منابع

الف) فارسی

ارباب، حمید رضا (۱۳۶۶)، «بررسي ظرفيت مالياتي در جمهوري اسلامي ايران»، پايان نامه كارشناسي ارشد، تهران: دانشگاه تربيت مدرس.

پژويان، جمشيد (۱۳۷۰)، «بررسي اقتصادي ماليات بر شركتها»، معاونت امور اقتصادي وزارت امور اقتصادي و دارايي، چاپ اول.

دانشگاه آزاد اسلامي (۱۳۷۰)، «تحليلي بر تركيب مالياتها و برآورد ظرفيت مالياتي ايران»، *مجله علمي پژوهشي اقتصاد مديريت*، شماره ۸ و ۹، بهار و تابستان.

دفتر اقتصاد كلان سازمان برنامه و بودجه (۱۳۶۴)، «مجموعه مقالات تحقيقي درباره ماليات‌ها»، تهران: سازمان برنامه و بودجه.

زرگر، محمد حسين (۱۳۶۴)، «تحقيقي پيرامون نظام مالياتي ايران»، پايان نامه كارشناسي ارشد، تهران: دانشگاه شهيد بهشتي.

سيلواني، كارلوس (۱۹۹۸)، *راهبردهاي دستگاه مالياتي*، ترجمه منصور ملايي‌پور، تهران: دانشكده امور اقتصادي.

شاپوريان، عنايت ا... (۱۳۵۰)، *بيست و پنج سده ماليات*، تهران: وزارت اطلاعات.

عظيمي، حسين (۱۳۷۴)، *مدارهاي توسعه نيافتگي در اقتصاد ايران*، تهران: نشر ني، چاپ چهارم.

عظيمي، حسين (۱۳۷۴)، «مقدمه‌اي بر ساخت و تركيب درآمدهاي مالياتي كشور و امكان افزايش درآمد مالياتي سال ۱۳۶۴»، تهران: سازمان برنامه و بودجه.

فرزبد، جعفر و مصطفي سليمي‌فر (۱۳۷۸)، «توان بالفعل و بالقوه مالياتي استان خراسان طرح پژوهشي»، معاونت امور اقتصادي وزارت امور اقتصادي و دارايي.

فهيم يحيايي، فريبا (۱۳۷۰)، «برآورد ظرفيت مالياتي»، پايان نامه كارشناسي ارشد، تهران: دانشكده اقتصاد دانشگاه تهران.

كردبچه، محمد (۱۳۶۴)، «نسبت ماليات، ظرفيت مالياتي و كوشش مالياتي تهران»، دفتر اقتصاد كلان، معاونت امور اقتصادي.

كمنا، بان (۱۳۷۲)، *مباني اقتصاد سنجي*، مترجم كامبيز هژبركياني، تهران: مركز نشر دانشگاهي، چاپ اول.

گجراتي، دامور (۱۳۷۲)، *مباني اقتصاد سنجي*، ترجمه دكتر حميد ابريشمي، تهران: دانشگاه تهران، چاپ اول، جلد اول و دوم.

گيل، جيت، بي. اس. (۲۰۰۰)، *مديريت سازمان مالياتي (نگرش سيستمي)*، ترجمه دكتر علي اكبر عرب‌مازار و مرتضي ملانظر، انتشارات دانشكده امور اقتصادي.

ماجدي، علي (۱۳۵۷)، «ماليات در اقتصاد ايران»، پايان نامه كارشناسي ارشد، تهران: دانشگاه شهيد بهشتي.

محمدي، مسعود (۱۳۶۳)، «نگاهي به ارتباط درونزاي بين تغييرهاي توليد ناخالص داخلي و تغييرهاي درآمدهاي مالياتي دولتي در ايران ۱۳۶۲ـ ۱۳۴۸»، معاونت امور اقتصادي دفتر اقتصاد كلان، سازمان برنامه و بودجه.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

مرکز آمار ایران (۱۳۸۲)، «سرشماري عمومي کارگاهي ۱۳۸۱»، نتایج تفصیلي استان خراسان، دفتر انتشارات و اطلاع‌رساني مرکز آمار ایران.
مرکز آمار ایران (۱۳۸۴)، «حسابهاي ملي، حسابهاي منطقه‌اي (حساب تولید استانهاي کشور) سال ۱۳۸۱»، دفتر انتشارات و اطلاع‌رساني مرکز آمار ایران.
معاونت امور اقتصادي (۱۳۷۳)، *شناخت بخش خدمات فعالیتهاي بازرگاني کشور در ارتباط با نظام مالیاتي موجود*، تهران: وزارت امور اقتصادي و دارایي، چاپ اول.
مقصودي کناري، نصرالله (۱۳۷۵)، «توان بالفعل و بالقوه مالیاتي استان مازندران»، طرح پژوهشي معاونت امور اقتصادي وزارت امور اقتصادیي و دارایي.
ملایي‌پور، منصور (۱۳۷۷)، «بررسي توانهاي بالقوه و بالفعل مالیات بر شرکتهاي صنعتي استان خراسان»، پایان نامه کارشناسي ارشد، مشهد: دانشکده علوم اداري دانشگاه فردوسي مشهد.
مهدي‌پور، اکبر (۱۳۶۴)، *تحلیلي بر نظام مالیاتي کشور*، اصفهان: سازمان برنامه و بودجه.
نادران، الیاس (۱۳۶۷)، «ظرفیت مالیاتي و معضلات موجود»، تهران: دانشکده اقتصاد دانشگاه شهید بهشتي.

ب) انگلیسي

Allingham, M. G. and A. Sandmo (1972), "Income Tax Evasion: A Theoritical Analysis", *Journal of Public Economics*, Vol. 1, pp. 323-338.
Cremer, H. and F.Gahvari (1994), "Tax Evasion Concealment and the Optimal Linear Income Tax", *Scandinavian Journal of Economics*, Vol. 96, pp. 216-239.
Ehdaie, Jaber (1990), "An Econometric Method for Estimating the Tax Elasticity and the Impact on Revenues of Discretionary Tax Measures', Working papers, The World Bank, Feb.
Gėrxhani, K. (2002b), "Tax Evasion in Albania: An Institutional Vacume?", Internet Paper, Institute for Advanced Labor Studies (AIAS), University of Amsterdam.
Kadochnikov, P., O. Lugovoi, S. Sinelnikov and E. Shkrebla (1999), "Modeling of the Dynamics of Tax Revenues and Assessment of Territories Tax Potential", The Institute for the Ecnomy in Transition.
Marelli, M. (1982), "On Indirect Tax Evasion", *Journal of Public Economics*, Vol. 25, pp. 181-196.
Silvani, C. and J. Brondolo (1993), "An Analysis of VAT Compliance in Combating Tax Abuse and Fraud", Technical Papers and Reports of the CIAT Technical Conference, Italy: Venice, CIAT.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-12]