



Estimation of Potential and Legal Revenue Capacities of Tehran Municipality Resulting from the Provisions of the VAT Law

Hojjat Izdakhsti^{1*}, Zarir Negintaji²

¹ Assistant Professor of Economics, Faculty of Economics and Political Science, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran

² Assistant Professor of Economics, Faculty of Economics and Political Science, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran

Abstract: Municipalities are responsible for providing goods and services at the city level and have a special role in increasing the welfare of citizens. To increase the share of sustainable VAT revenues of municipalities, knowledge of the potential and legal capacity of VAT as a sustainable urban revenue for planning and decision-making of municipalities will be of particular importance. The potential capacity of VAT in Tehran is estimated using the Mackenzie method (1991) and the data-output table of Tehran based on consumption and destination. In this method, to calculate the legal basis of VAT, the value of consumer goods exempt from VAT is deducted from the potential tax base, and the value of taxable intermediate goods and services used in the exempt sector is added. The results indicate that the potential value-added tax of Tehran Municipality in the years 2014 to 2018 was equal to 46.02, 54.10, 57.17, and 80.04 thousand billion rials. Also, the legal revenue of VAT of Tehran Municipality in the relevant period was equal to 20.31, 25.42, 24.25, and 38.58 trillion Rials, respectively. Therefore, the gap between the potential and legal revenue of VAT of Tehran Municipality is due to the exemptions applied in implementing of VAT law in the years under review.

Key Words: Sustainable Revenues, Data-Output Schedule, Tehran Municipality, Value Added Tax.

JEL Classification: D57, H29, R11, R15

برآورد ظرفیت‌های درآمدی بالقوه و قانونی شهرداری تهران حاصل از مفاد قانون مالیات بر ارزش افزوده

حجت ایزدخواستی^{۱*}، زریر نگین تاجی^۲

۱- استادیار گروه اقتصاد، دانشکده اقتصاد و علوم سیاسی، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران

۲- استادیار گروه اقتصاد، دانشکده اقتصاد و علوم سیاسی، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۲/۱۷ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۸/۰۸

چکیده

شهرداری‌ها متولی ارائه کالاهای و خدمات در سطح شهرها هستند و نقشی ویژه در افزایش سطح رفاه شهروندان دارند. در راستای افزایش سهم درآمدهای پایدار مالیات بر ارزش افزوده شهرداری‌ها، شناخت ظرفیت بالقوه و قانونی مالیات بر ارزش افزوده به عنوان یک درآمد پایدار شهری برای برنامه‌ریزی و تصمیم‌گیری شهرداری‌ها از اهمیتی ویژه برخوردار خواهد بود. برآورد ظرفیت بالقوه مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران با استفاده از روش مکزی (۱۹۹۱) و جدول داده - ستانده شهرستان تهران بر پایه مصرف و اصل مقصد انجام می‌شود. در این روش، برای محاسبه پایه قانونی مالیات بر ارزش افزوده، ارزش کالاهای مصرفی معاف از مالیات بر ارزش افزوده از پایه بالقوه مالیاتی کسر می‌شود و ارزش کالاهای و خدمات واسطه‌ای مشمول مالیات به کارگرفته شده در بخش‌های معاف بر پایه بالقوه مالیاتی اضافه می‌شود. نتایج حاصل شده بیانگر این است که درآمد بالقوه مالیات بر ارزش افزوده شهرداری تهران در سال‌های ۱۳۹۴ تا ۱۳۹۷ به ترتیب برابر ۴۶/۰۲، ۵۴/۱۰، ۵۷/۱۷ و ۸۰/۰۴ هزار میلیارد ریال محاسبه شده است. همچنین، درآمد قانونی مالیات بر ارزش افزوده شهرداری تهران در دوره مربوط به ترتیب برابر ۲۰/۳۱، ۲۵/۴۲، ۲۴/۲۵ و ۳۸/۵۸ هزار میلیارد ریال محاسبه شده است. شکاف بین درآمد بالقوه و قانونی مالیات بر ارزش افزوده شهرداری تهران به خاطر معافیت‌های اعمال شده در اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در سال‌های تحت بررسی است.

واژه‌های کلیدی: درآمدهای پایدار، جدول داده - ستانده، شهرداری تهران، مالیات بر ارزش افزوده.

طبقه‌بندی JEL: D57, H29, R11, R15

* Corresponding Author: Hojjat Izdakhasti

E-mail address: izdakhasti321@gmail.com, zarir_negintaji@yahoo.com



2588-4867/ © 2024 University of Isfahan

This is an open access article under the CC BY-NC-ND/4.0/ License (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>).

مقدمه

در مبانی نظری اقتصاد بخش عمومی، دولت‌های محلی از جمله شهرداری‌ها متولی ارائه کالاها و خدمات در سطح شهرها هستند. در این راستا، یکی از مهم‌ترین مباحث در توسعه پایدار شهری، بحث تأمین منابع مالی پایدار شهرداری‌ها به منظور گسترش خدمات و بهبود کیفیت آن‌ها است. مالیات بر ارزش افزوده، عوارض نوسازی شهری، عوارض سالیانه خودروهای سواری، عوارض بلیط مسافرت و باربری، عوارض اخذ شده بر پروانه کسب و بیشه و حق صدور پروانه، عوارض معاینه فنی خودرو، بهای خدمات شهری و درآمد مؤسسه‌های انتفاعی مهم‌ترین درآمدهای پایدار شهرداری‌ها هستند.

مالیات بر ارزش افزوده در مراحل مختلف زنجیره واردات، تولید، توزیع و مصرف و بر اساس درصدی از ارزش کالاهای فروخته شده یا خدمات ارائه شده در هر مرحله اخذ می‌شود و در نهایت، به وسیله مصرف‌کننده نهایی پرداخت می‌شود (ضیائی بیگدلی و طهماسبی بلداجی، ۱۳۸۴، ص. ۲۴). سابقه اجرای مالیات بر ارزش افزوده به جنگ جهانی اول برمی‌گردد که فون زیمنس^۱ به منظور تأمین هزینه‌های دولت آلمان آن را مطرح کرد. تا کنون، بیش از ۱۶۵ کشور در جهان، مالیات بر ارزش افزوده (یا مالیات بر کالاها و خدمات) را اجرا کرده‌اند. لایحه مالیات بر ارزش افزوده در ایران برای اولین بار در دی‌ماه ۱۳۶۶ مطرح شد؛ اما قانون مالیات بر ارزش افزوده در ۵۳ ماده و ۴۷ تبصره در تاریخ ۱۳۸۷/۲/۱۷ در کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی تصویب و در مهرماه ۱۳۸۷ اجرای آزمایشی آن به مدت ۵ سال به دولت ابلاغ شده است.

نرخ مالیات بر ارزش افزوده در سال اول اجرای آزمایشی در ایران ۳ درصد تعیین شد. بر اساس تبصره ۲ ماده ۱۱۷ قانون برنامه پنجم توسعه ایران، نرخ مالیات بر ارزش افزوده سالانه یک درصد افزایش یافت و در پایان برنامه پنجم توسعه در سال ۱۳۹۳ به ۸ درصد رسید. بر مبنای بند «ب» تبصره ۶ قانون بودجه سالیانه، در سال‌های ۱۳۹۴ و ۱۳۹۵ نیز مدت اجرای لایحه مالیات بر ارزش افزوده تمدید شد و نرخ آن به ۹ درصد رسید. نرخ ۹ درصد در سال‌های ۱۳۹۶ تا ۱۳۹۸ نیز تمدید شده است. در لایحه دائمی شدن قانون مالیات بر ارزش افزوده مقرر شده است پس از کسر یک واحد درصد سهم سلامت از ۹ درصد، نرخ عمومی باقی مانده به نسبت مساوی به عنوان سهم درآمد عمومی و سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها توزیع شود.

سهم درآمد مالیات بر ارزش افزوده در درآمدهای ناشی از عوارض عمومی (درآمدهای مستمر) شهرداری تهران از ۲۱/۴ درصد در سال ۱۳۹۰ به ۶۰/۹۸ درصد در سال ۱۳۹۹ افزایش یافته است. همچنین، سهم درآمد مالیات بر ارزش افزوده در مجموع درآمد و منابع شهرداری تهران از ۱۱/۳۵ درصد در سال ۱۳۹۰ به ۱۹/۳۳ درصد در سال ۱۳۹۹ افزایش یافته است.

بنابراین، در راستای افزایش سهم درآمدهای پایدار مالیات بر ارزش افزوده شهرداری‌ها، شناخت دقیق و کامل از ظرفیت بالقوه و قانونی مالیات بر ارزش افزوده به عنوان یک درآمد پایدار شهری برای برنامه‌ریزی و تصمیم‌گیری شهرداری‌ها از اهمیتی ویژه برخوردار خواهد بود. بدیهی است، به منظور این شناخت لازم است ابتدا طبقه‌بندی و کدگذاری فعالیت‌های اقتصادی با استفاده از نظام طبقه‌بندی استاندارد بین‌المللیⁱⁱ انجام شود. در مرحله بعد، با محاسبه ارزش افزوده فعالیت‌های اقتصادی شهر تهران با استفاده از روش مکنزیⁱⁱⁱ و جدول داده - ستانده شهرستان تهران بر پایه مصرف و اصل مقصد، ظرفیت بالقوه مالیات بر ارزش افزوده در شهر تهران برآورد می‌شود. در این روش، برای محاسبه پایه قانونی مالیات بر ارزش افزوده، ارزش کالاهای مصرفی معاف از مالیات بر ارزش افزوده از پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده کسر می‌شود و ارزش کالاها و خدمات واسطه‌ای مشمول مالیات استفاده شده در بخش‌های معاف بر پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده اضافه می‌شود.

هدف این پژوهش محاسبه ظرفیت بالقوه و قانونی مالیات بر ارزش افزوده شهرداری تهران با استفاده از روش مکنزی (1991) و جدول داده - ستانده شهرستان تهران بر پایه مصرف و اصل مقصد است. در این راستا، پرسش اول پژوهش این است که ظرفیت بالقوه مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران بر پایه مصرف و اصل مقصد در سال‌های ۱۳۹۴ تا ۱۳۹۷ به چه میزان است؟ پرسش دوم این است که میزان درآمد بالقوه مالیات بر ارزش افزوده شهرداری تهران در سال‌های ۱۳۹۴ تا ۱۳۹۷ به چه میزان است؟

در ادامه، در بخش دوم، ادبیات نظری و پیشینه پژوهش بیان می‌شوند. در بخش سوم، الگوی پژوهش بیان می‌شود. در بخش چهارم، درآمد بالقوه و قانونی مالیات بر ارزش افزوده شهرداری تهران برآورد می‌شود. در نهایت، نتیجه‌گیری و پیشنهادها سیاستی بیان می‌شوند.

ادبیات نظری پژوهش

است که عمدتاً به وسیلهٔ اقشار کم‌درآمد مصرف می‌شوند. وضع مالیات بر ارزش افزوده با نرخ بیشتر از نرخ استاندارد نیز بر کالاهای مصرفی لوکس اعمال می‌شود که عمدتاً توسط اقشار پردرآمد مصرف می‌شوند.

با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷، دو درصد نرخ تجمیع عوارض که به حساب شهرداری-ها و یک درصد که به حساب سازمان امور مالیاتی واریز می‌شد، حذف شده‌اند و ۱/۵ درصد از نرخ مالیات بر ارزش افزوده به حساب شهرداری‌ها و ۱/۵ درصد دیگر به حساب خزانه دولت واریز شده‌اند. بر مبنای تبصره ۲ ماده ۱۱۷ قانون برنامه پنجم توسعه ایران، نرخ استاندارد مالیات بر ارزش افزوده از سال اول برنامه ۱۳۹۰، در هر سال یک درصد افزایش پیدا کرده است و در پایان برنامه پنجم توسعه در سال ۱۳۹۴ به ۸ درصد رسیده است. در سال‌های ۱۳۹۵ و ۱۳۹۶ نیز بر مبنای بند «ب» تبصره ۶ قانون بودجه سالانه، مدت اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش افزوده تمدید شده است و نرخ آن به ۹ درصد افزایش یافته است. در لایحه اصلاح و دائمی شدن قانون مالیات بر ارزش افزوده، مقرر شده است پس از کسر یک واحد درصد سهم سلامت از ۹ درصد، نرخ عمومی باقی‌مانده به نسبت مساوی چهار درصد، به عنوان سهم درآمد عمومی و سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها توزیع شود.

پیشینه پژوهش

آگویره و شوم^v (1998) در پژوهشی پایه مالیات بر ارزش افزوده را در بخش‌های صنعتی مکزیک محاسبه کرده‌اند و به این نتیجه رسیده‌اند که پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۸۸۰ برابر ۵۴ درصد و در سال ۱۹۸۳ برابر ۵۱ درصد بوده است. جنکینز و کتو^{vi} (2000) در پژوهشی پایه مالیات بر ارزش افزوده را با استفاده از ارزش فروش نهایی محصولات در نیال محاسبه کرده‌اند. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که پایه مالیات بر ارزش افزوده محاسبه شده کمتر از ۲۰ درصد تولید ناخالص داخلی بوده است.

مین^{vii} (2007) در پژوهشی با استفاده از جدول داده - ستانده سال ۲۰۰۲ میزان درآمد بالقوه مالیات بر ارزش افزوده را در رومانی در سال ۲۰۰۴ برآورده کرده است. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که تمکین مالیاتی (نسبت درآمد بالفعل مالیاتی به درآمد بالقوه) در این کشور ۵۵/۴ درصد بوده است. نویسندگان و پالاکویکو^{viii} (2012) در مقاله‌ای درآمد

بر اساس مبانی نظری محاسبه پایه مالیات بر ارزش افزوده به سه شیوه^v تولیدی، درآمدی و مصرفی انجام می‌شود (ضیائی بیگدلی و طهماسبی بلداجی، ۱۳۸۴، ص. ۲۹):

- در محاسبه پایه مالیات بر ارزش افزوده به روش تولیدی، ارزش کالاهای مصرفی و سرمایه‌ای تولیدشده در اقتصاد در نظر گرفته می‌شود. در این روش، به کالاهای سرمایه‌ای اعتبار مالیاتی تعلق نمی‌گیرد؛ بنابراین، در اخذ مالیات بر ارزش افزوده بر اساس روش تولید، انگیزه سرمایه‌گذاری کاهش می‌یابد و در عمل کمتر به کار گرفته می‌شود.

- در محاسبه پایه مالیات بر ارزش افزوده به روش درآمدی، ارزش استهلاک کالاها در نظر گرفته نمی‌شود و مخارج سرمایه‌گذاری خالص مشمول مالیات بر ارزش افزوده می‌شوند.

- در محاسبه پایه مالیات بر ارزش افزوده به روش مصرفی، ارزش کالاها و خدمات مصرفی در نظر گرفته می‌شود؛ ولی ارزش مخارج سرمایه‌گذاری و ارزش استهلاک کالاها محاسبه نمی‌شوند. بر این اساس، وضع مالیات بر ارزش افزوده بر پایه مخارج مصرفی کمتر در تصمیم‌های سرمایه‌گذاری عاملان اقتصادی اختلال ایجاد می‌کند و در عمل بیشتر مورد توجه قرار گرفته شده است.

در برآورد پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده به روش تولیدی، تمام کالاهای مصرفی و سرمایه‌ای مشمول مالیات هستند و پایه مالیات بر ارزش افزوده برابر است با:

$$B_{VAT-P} = GDP_t = C_t + I_t + G_t + (X_t - M_t) \quad (1)$$

که در آن، GDP ارزش تولید ناخالص داخلی، C ارزش مخارج مصرفی، I ارزش مخارج سرمایه‌گذاری، G ارزش مخارج دولت، X ارزش صادرات و M ارزش واردات کالاها و خدمات در زمان t است. در ایران، مالیات بر ارزش افزوده بر اساس اصل هدف (اصابت به مصرف داخلی) بنا شده است. مالیات بر ارزش افزوده در نرخ‌های استاندارد (عمومی)، نرخ‌های کمتر از استاندارد، نرخ‌های بیشتر از استاندارد و نرخ صفر اعمال می‌شود. در بیشتر کشورهایی که مالیات بر ارزش افزوده را اجرایی کرده‌اند، عمده کالاها و خدمات با نرخ استاندارد مشمول مالیات می‌شوند. وضع مالیات بر ارزش افزوده با نرخ کمتر از نرخ عمومی یا استاندارد در موقعیت‌های حمایتی انجام می‌شود و به کالاهای مصرفی ضروری مربوط

داخلی برآورد شده است.

آخوندی و همکاران (۱۳۹۰) در مقاله‌ای ظرفیت درآمد حاصل از قانون مالیات بر ارزش افزوده شهرداری اصفهان را بررسی کرده‌اند. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که ظرفیت درآمد شهرداری از محل مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۳۹۴ با متوسط رشد سالانه ۳۵ درصد افزایش خواهد یافت و با کاهش جالب توجه نرخ عوارض مازاد تراکم و حتی حذف تدریجی آن از درآمد شهرداری‌ها و افزایش سهم درآمد حاصل از قانون مالیات بر ارزش افزوده، سهم درآمدهای پایدار شهرداری‌ها افزایش خواهد یافت.

اکبری و یارمحمدیان (۱۳۹۱) در پژوهشی میزان پایداری درآمد شهرداری اصفهان را در صورت تقسط عوارض ساختمانی با استفاده از الگوی GARCH در دوره ۱۳۷۴-۱۳۸۸ بررسی کرده‌اند. نتایج آن بیانگر این است که تقسط عوارض ساختمانی باعث پایداری کل درآمدهای شهرداری اصفهان شده است.

اکبری و مؤذن جمشیدی (۱۳۹۲) در مقاله‌ای نقش مالیات بر ارزش افزوده به عنوان منبع درآمدی پایدار در مدیریت شهری در شهر اصفهان را به روش توصیفی و اسنادی بررسی کرده‌اند. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که مالیات بر ارزش افزوده در دوره اجرا بخشی جالب توجه از درآمدهای پایدار شهرداری‌ها را تشکیل داده است.

ایزدخواستی و عرب‌مازار (۱۳۹۶) در مقاله‌ای عملکرد، کارایی وصول و چالش‌های اجرایی مالیات بر ارزش افزوده در ایران را تحلیل کرده‌اند. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده با استفاده از روش مکنزی (1991) و جدول داده - ستانده سال ۱۳۹۰، برابر ۴۰۴ هزار میلیارد تومان برآورد شده است. همچنین، نتایج بیانگر این است که نرخ استاندارد، معافیت‌ها، آستانه مالیاتی، شیوه اجرا و قوانین مالیاتی بر عملکرد و کارایی وصول مالیات بر ارزش افزوده اثرگذار بوده‌اند. در نهایت، کارایی وصول مالیات بر ارزش افزوده به روش مصرف، با لحاظ کردن معافیت‌ها و تعدیلات لازم در قانون مالیات بر ارزش افزوده ۵۵ درصد محاسبه شده است.

سبحانیان و مهاجری (۱۳۹۶) در مقاله‌ای با استفاده از جدول داده - ستانده محصول در محصول و حساب‌های ملی ایران در سال‌های ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۵ شکاف سیاستی و شکاف تمکین مالیات

از دست‌رفته مالیات بر ارزش افزوده در جمهوری اسلوواکی را با استفاده از دو روش جدول داده - ستانده در دوره ۲۰۰۰-۲۰۰۷ و با استفاده از روش تولید ناخالص ملی در دوره ۲۰۱۰-۲۰۰۰ برآورد کرده‌اند. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که برآوردهای شکاف مالیاتی روش اول و دوم یکسان نبوده‌اند؛ ولی هر دو روش روندی یکسان را در رشد شکاف مالیات بر ارزش افزوده نشان داده‌اند. همچنین، شکاف مالیات بر ارزش افزوده در طول زمان افزایش یافته و بیشترین شکاف مربوط به دوره‌ای است که در آن، نرخ مالیات بر ارزش افزوده افزایش یافته است.

کانیکالپ^۱ و همکاران (2016) در پژوهشی شکاف مالیاتی را بر اساس روش بالا به پایین و داده‌های حساب‌های ملی در ترکیه برآورد کرده‌اند. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که شکاف سیاستی از شکاف تمکین بیشتر بوده است. به عبارت دیگر، درآمدی که دولت به خاطر اعمال بابت معافیت‌های مالیاتی و نرخ‌های تخفیفی از دست داده است، بیشتر از درآمدی بوده است که دولت بابت بخش غیررسمی اقتصاد و فرار مالیاتی از دست داده است.

اودا^۲ (2017) در مقاله‌ای درآمد بالقوه و کارایی وصول مالیات بر ارزش افزوده را در کشورهای عضو اتحادیه اروپا و ژاپن در دوره ۲۰۱۴-۲۰۰۰ برآورد کرده است. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که کارایی وصول مالیات بر ارزش افزوده با شکاف تولید همبستگی دارد.

پروین و پیرو (۱۳۷۴) در پژوهشی پایه مالیات بر ارزش افزوده به روش تولیدی را طی برنامه اول توسعه در ایران برآورد کرده‌اند. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که معافیت‌های مالیاتی باعث شده‌اند تا به طور متوسط ۵۷/۵ درصد از تولید ناخالص داخلی در برنامه اول توسعه پایه مالیاتی را تشکیل دهد. پیرو و صمدپور (۱۳۸۵) با استفاده از جدول داده - ستانده پایه مالیاتی به روش تولید را در طول برنامه دوم توسعه برآورد کرده‌اند. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که پایه مالیاتی به طور متوسط حدود ۵۴ درصد تولید ناخالص داخلی بوده است.

خالقی رخنه و همکاران (۱۳۹۱) در پژوهشی پایه مالیات بر ارزش افزوده را با استفاده از جدول داده - ستانده سال ۱۳۸۶ در ایران برآورد کرده‌اند. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که پایه مالیات بر ارزش افزوده ۴۴ درصد تولید ناخالص

مالیات بر ارزش افزوده حائز اهمیت نیست، بلکه از حیث اختلالی که در فرآیند تولید ایجاد می‌کند و فاصله‌ای که از توصیه سیاستی دایموند و میرلس^{xi} (1971) ایجاد شده است نیز در خور توجه است. توصیه سیاستی مقاله حاضر بازنگری سیاستی در قانون مالیات بر ارزش افزوده و فراخوان‌های آن و همچنین، تمرکز امکانات اجرایی نظام مالیاتی در استان‌هایی است که بیشترین شکاف تمکین را دارند.

حقایق آشکار شده

بر اساس آمار درآمدها و هزینه‌های شهرداری تهران، بودجه نقدی شهرداری تهران در سال ۱۳۹۸ برابر ۱۵/۵ هزار میلیارد تومان بوده است. ۷/۵ هزار میلیارد تومان از این بودجه از محل عوارض‌های ساخت و ساز ساختمانی تأمین شده است. همچنین، از مجموع بودجه پیش‌بینی‌شده شهرداری تهران در سال ۱۳۹۹، ۱۵ هزار و ۱۴۴ میلیارد تومان معادل ۸۰ درصد سهم بودجه نقد و ۳ هزار و ۷۸۶ میلیارد تومان معادل ۲۰ درصد سهم منابع غیرنقد در نظر گرفته شده است. منابع درآمدی حاصل از انواع عوارض ساختمانی به عنوان بخشی از درآمد ناپایدار در بودجه سال ۱۳۹۹ با ۱۰/۶ درصد افزایش نسبت به سال گذشته، معادل ۷ هزار و ۴۷۰ میلیارد تومان در نظر گرفته شده است. در جدول (۱)، درآمدهای پایدار و ناپایدار شهرداری تهران و سهم آن‌ها در دوره ۱۳۹۳-۱۳۹۹ گزارش شده است. سهم درآمدهای ناپایدار شهرداری تهران در دور ۱۳۹۳-۱۳۹۹ به طور میانگین ۷۶ درصد بوده است. در جدول (۲)، درآمد مالیات بر ارزش افزوده وصولی شهرداری تهران به عنوان بخشی از درآمدهای ناشی از عوارض عمومی (درآمدهای پایدار) در دوره ۱۳۹۰-۱۳۹۹ گزارش شده است.

بر ارزش افزوده را محاسبه کرده‌اند. بر اساس نتایج حاصل شده در دوره زمانی اجرای آزمایشی مالیات بر ارزش افزوده، حدود ۲۶۰ هزار میلیارد تومان درآمد مالیاتی از دست رفته است. سهم دولت از درآمد مالیاتی از دست‌رفته حدود ۱۵۷ هزار میلیارد تومان و سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها حدود ۱۰۳ هزار میلیارد تومان بوده است.

بورد و نکوآمال کرمانی (۱۳۹۶) در مطالعه‌ای با عنوان «تعیین شکاف درآمدی مالیات بر ارزش افزوده در ایران طی سال‌های ۱۳۹۴-۱۳۸۸»، به منظور محاسبه پایه درآمدی مالیات بر ارزش افزوده از مجموع ارزش افزوده بخش‌های اقتصادی کشور استفاده کرده‌اند. برای این هدف، ارزش افزوده هر یک از بخش‌های معاف و واردات آن‌ها از پایه تولید ناخالص داخلی کسر شده است. همچنین، ارزش افزوده مربوط به کالاهای ویژه مشخص شده در قانون مالیات بر ارزش افزوده نیز از پایه مالیاتی خارج شده است. بر اساس نتایج این پژوهش، طی سال‌های تحت بررسی به طور متوسط ۳۴ درصد کل تولید ناخالص داخلی ایران به عنوان پایه بالقوه مشمول مالیات بر ارزش افزوده مالیاتی بالقوه و درآمدهای وصولی سازمان امور مالیاتی کشور، میزان شکاف درآمدی مالیات بر ارزش افزوده به طور متوسط ۳۱/۴ درصد محاسبه شده است.

میرجلیلی و همکاران (۱۳۹۸) در مقاله‌ای شکاف سیاستی و تمکین مالیات بر ارزش افزوده در استان‌های ایران را برآورد کرده‌اند. روش استفاده‌شده روش بالا به پایین است که از مسیر تولید ارزش افزوده هر بخش در هر منطقه را شناسایی می‌کند و همچنین، از جدول‌های داده - ستانده منطقه‌ای استفاده شده است. نتایج حاکی از آن است که شکاف سیاستی در استان‌های ۳۱ گانه کشور به طور متوسط ۳۵/۲ درصد و شکاف تمکین ۳۳/۷ درصد است. این نتایج فقط از حیث درآمد از دست‌رفته

جدول ۱- درآمدهای پایدار و ناپایدار شهرداری تهران (میلیارد ریال)

عنوان	۱۳۹۳	۱۳۹۴	۱۳۹۵	۱۳۹۶	۱۳۹۷	۱۳۹۸	۱۳۹۹
کل درآمدها	۱۶۲۱۷۰	۱۷۰۶۴۱	۲۱۰۱۳۰	۱۵۵۶۹۲	۱۷۱۷۳۷	۲۱۴۲۹۶	۲۷۱۱۸۵
درآمدهای پایدار	۳۹۴۷۲	۴۰۳۶۰	۵۱۵۲۳	۳۵۶۱۷	۴۷۶۶۰	۵۳۲۲۰	۶۵۵۷۵
درآمدهای ناپایدار	۱۲۲۶۹۸	۱۳۰۲۸۱	۱۵۸۶۰۷	۱۲۰۰۷۵	۱۲۴۰۷۷	۱۶۱۰۰۷	۲۰۵۶۱۰

منبع: داده‌های گزارش‌شده اداره کل تشخیص و وصول درآمد شهرداری تهران

جدول ۲- درآمد مالیات بر ارزش افزوده وصولی شهرداری تهران به قیمت جاری (میلیارد ریال)

شرح درآمد	۱۳۹۳	۱۳۹۴	۱۳۹۵	۱۳۹۶	۱۳۹۷	۱۳۹۸	۱۳۹۹
درآمد مالیات بر ارزش افزوده وصولی شهرداری تهران (مصوب)	۲۲۵۳۰	۲۹۴۰۰	۳۲۵۰۰	۲۴۷۱۵	۲۸۰۰۰	۳۹۴۳۸	۴۵۲۵۱
درآمد مالیات بر ارزش افزوده وصولی شهرداری تهران (عملکرد)	۳۰۴۸۱	۲۹۸۳۷	۳۹۹۸۸	۲۸۸۴۰	۳۳۸۱۱	۳۹۹۸۸	۵۲۴۰۹
درآمدهای ناشی از عوارض عمومی (درآمدهای مستمر) شهرداری تهران	۷۹۵۹۲	۷۷۶۳۴	۸۱۷۸۷	۷۶۱۸۴	۵۸۸۰۱	۶۷۰۶۸	۸۵۹۳۹
مجموع درآمد و منابع شهرداری تهران	۱۶۲۱۷۰	۱۷۰۶۴۱	۲۱۰۱۳۲	۱۵۵۶۹۲	۱۷۱۷۳۷	۱۸۸۲۸۰	۲۷۱۱۸۵

منبع: داده‌های گزارش شده اداره کل تشخیص و وصول درآمدهای شهرداری تهران

روش پژوهش

در این پژوهش، پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده بر اساس روش مکنزی (۱۹۹۱) و جدول داده - ستانده محاسبه می‌شود. در این روش، برای محاسبه پایه قانونی مالیات بر ارزش افزوده، ارزش کالاهای مصرفی معاف از مالیات بر ارزش افزوده از پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده کسر می‌شود و ارزش کالاها و خدمات واسطه‌ای مشمول مالیات استفاده شده در بخش‌های معاف بر پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده اضافه می‌شود. با توجه به اینکه در مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرفی، سرمایه‌گذاری مشمول نرخ صفر است، از پایه بالقوه مالیاتی کسر می‌شود. همچنین، ارزش صادرات کالاها و خدمات در خارج از کشور و ارزش واردات کالاها و خدمات در داخل کشور مصرف می‌شود؛ بنابراین، ارزش صادرات کالاها و خدمات از پایه مالیاتی کسر و ارزش واردات کالاها و خدمات به پایه مالیاتی افزوده می‌شود. بر این اساس، پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرفی مبتنی بر اصل هدف برابر است با:

$$B_{VAT-C} = GDP_t - I_t - (X_t - M_t) = C_t + G_t \quad (2)$$

در محاسبه پایه مالیات بر ارزش افزوده به روش تولیدی و مصرفی، تعدیلاتی بر اساس نوع معافیت برخی از مشاغل و کالاها و خدمات (معافیت یا نرخ صفر) و آستانه مالیاتی انجام می‌شوند. در روش تولیدی، پس از تعدیل بر اساس معافیت‌های مالیاتی خواهیم داشت:

$$B_{VAT} = GDP - VA_E - I + I_E - X + M - M_E + IS_{T,E} \quad (3)$$

که در آن، VA_E ارزش افزوده تولیدات داخلی معاف از مالیات، I_E مخارج سرمایه‌گذاری معاف از مالیات، M_E میزان

واردات معاف از مالیات و $IS_{T,E}$ مجموع ارزش فروش کالاها و خدمات واسطه‌ای مشمول مالیات است که در بخش‌های معاف از مالیات استفاده شده است. ارزش فروش کالاها و خدمات واسطه‌ای نیز بر اساس رابطه (۴) محاسبه می‌شود:

$$IS = \sum_{i=1}^k \sum_{j=k+1}^n a_{ij} VG_j \quad (4)$$

که در آن، VG_j ارزش تولید ناخالص کالای j ام و a_{ij} مقادیری از کالای i ام است که به عنوان کالای واسطه در تولید یک واحد کالای j ام به کار گرفته می‌شود و n تعداد کالاهای تولیدشده در اقتصاد است؛ بنابراین، خواهیم داشت:

$$IS = A \times VG \quad (5)$$

که در آن، A ماتریس ضرایب داده - ستانده لئونتیف xi^i است. می‌توان ارزش تولید کالای واسطه‌ای را به بخش‌های مشمول مالیات و معاف از مالیات تقسیم کرد:

$$VG = \begin{bmatrix} VG_1 \\ VG_2 \end{bmatrix} \quad (6)$$

که در آن، اندیس اول بخش‌های مشمول مالیات و اندیس دوم بخش‌های معاف از مالیات را نشان می‌دهد و VG_1 ماتریس با ابعاد $k \times 1$ زیربردار از VG است که خود شامل k کالای مشمول مالیات است. VG_2 ماتریس با ابعاد $1 \times (n - k)$ زیربردار از VG است که خود شامل $(n - k)$ کالای معاف است. ماتریس ضرایب داده - ستانده را نیز می‌توان بر اساس کالاهای مشمول و معاف از مالیات به صورت زیر تعریف کرد (Mackenzie, 1991, p. 5):

امکان تحلیل واکنش‌های رفتاری نسبت به تغییرات سیاستی وجود ندارد. در برآورد پایه بالقوه مالیاتی، اگر ابتدا معافیت مالیاتی وجود نداشته باشد، پایه مالیاتی به صورت رابطه (۱۰) حاصل می‌شود (ایزدخواستی و عرب‌مازار، ۱۳۹۶، ص. ۶۱):

$$B_{VAT} = GDP_t - I_t + M_t - X_t = C_t + G_t \quad (10)$$

به طور کلی، ماتریس مصرف نهایی (مصرف خصوصی و هزینه‌های دولت) شامل ماتریس مبادلات تعدادی زیاد از کالاها با طبقات نهایی است. مصرف شخصی به اشخاص و نهادهایی اشاره دارد که کالاها و خدمات را برای مصرف شخصی استفاده می‌کنند. هزینه‌های دولت نیز شامل هزینه‌های جاری و عمرانی هستند که در تمام سطوح دولتی محقق می‌شوند. بر این اساس، مجموع مصرف شخصی و هزینه‌های دولت، تمام هزینه‌های ناخالص روی کالاهای مختلف و نهادهای اولیه موجود در هر طبقه را نشان می‌دهد که باید تعدیلاتی بر روی هر عامل انجام شوند تا پایه مالیات بر ارزش افزوده حاصل شود؛ بنابراین، ارزش کالاها و خدمات مشمول معافیت مالیاتی و مشمول نرخ صفر از پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده کسر می‌شوند. پس از کسر ارزش کالاها و خدمات معاف از مالیات بر ارزش افزوده و اضافه شدن ارزش فروش کالاها و خدمات واسطه‌ای مشمول مالیات بر ارزش افزوده استفاده‌شده در بخش‌های معاف، پایه مالیات بر ارزش افزوده برابر است با:

$$B_{VAT} = C - C_E + IS_{T,E} \quad (11)$$

که در آن، C_E ارزش کالاها و خدمات نهایی مصرفی معاف از مالیات است. $IS_{T,E}$ ارزش فروش کالاها و خدمات واسطه‌ای مشمول مالیات بر ارزش افزوده است که در بخش‌های معاف از مالیات بر ارزش افزوده استفاده شده است.

برآورد درآمدی بالقوه و قانونی مالیات بر ارزش افزوده

شهرداری تهران

به منظور برآورد درآمد بالقوه مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران لازم است تا پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده محاسبه شود. بر این اساس، از داده‌های جدول داده - ستانده شهرستان تهران در سال ۱۳۹۳ استفاده می‌شود که به وسیله بانویی و همکاران (۱۳۹۷) محاسبه شده است. بر اساس سهم ارزش افزوده بخش‌های مختلف به تفکیک زیربخش‌ها بر

$$A = \begin{bmatrix} A_{11} & A_{12} \\ A_{21} & A_{22} \end{bmatrix} \quad (7)$$

که در آن، A_{11} یک ماتریس با ابعاد $k \times k$ ، نشان‌دهنده مقداری از کالای مشمول مالیات بر ارزش افزوده است که به عنوان عامل تولیدی در تولید یک واحد از کالای مشمول مالیات بر ارزش افزوده استفاده می‌شود. A_{12} یک ماتریس با ابعاد $k \times (n-k)$ ، نشان‌دهنده مقداری از کالای مشمول مالیات بر ارزش افزوده است که به عنوان عامل تولیدی در تولید یک واحد از کالای معاف از مالیات استفاده می‌شود. A_{21} یک ماتریس با ابعاد $(n-k) \times k$ ، نشان‌دهنده مقداری از کالای معاف از مالیات است که به عنوان عامل تولیدی در تولید یک واحد از کالای مشمول مالیات استفاده می‌شود. A_{22} یک ماتریس با ابعاد $(n-k) \times (n-k)$ ، نشان‌دهنده مقداری از کالای معاف از مالیات بر ارزش افزوده است که به عنوان عامل تولیدی در تولید یک واحد از کالای معاف از مالیات استفاده می‌شود؛ بنابراین:

$$IS = \begin{bmatrix} A_{11} & A_{12} \\ A_{21} & A_{22} \end{bmatrix} \begin{bmatrix} VG_1 \\ VG_2 \end{bmatrix} \quad (8)$$

ارزش فروش کالاهای واسطه‌ای مشمول مالیات به بخش‌های معاف از مالیات به صورت رابطه زیر حاصل می‌شود:

$$IS_{T,E} = A_{12}.VG_1 = \sum_{i=1}^k \sum_{j=k+1}^n a_{ij}.VG_1 \quad (9)$$

در برآورد پایه بالقوه مالیات بر خرده‌فروشی، بر کالاها و خدماتی که مستقیماً توسط مصرف‌کنندگان نهایی خریداری می‌شوند، مالیات وضع می‌شود. این مالیات‌ها معادل مالیات بر ارزش افزوده هستند؛ زیرا قیمت نهایی هر کالا مجموع ارزش‌های افزوده‌ای است که در طول زنجیره تولید و توزیع، برای تولید آن کالا لازم هستند؛ بنابراین، اندازه‌گیری ارزش کالاها و خدمات خریداری‌شده توسط مصرف‌کنندگان، به طور خودکار اصل هدف در مالیات بر ارزش افزوده را برآورده می‌کند. البته، تعدیلاتی نیز برای کالاها و خدمات معاف و مشمول نرخ صفر باید انجام شوند. در این روش، با توجه به اینکه برآورد پایه مالیات بر ارزش افزوده بر اساس جدول داده - ستانده انجام می‌شود و جدول داده - ستانده ماهیتاً ایستا است؛

محاسبه و در جدول (۳) گزارش شده است^{xiv}. سهم ارزش افزوده محاسبه شده شهرستان تهران به تفکیک زیربخش‌ها بر اساس نظام طبقه‌بندی استاندارد بین‌المللی (ISIC)، در سال ۱۳۹۴ برابر ۷۱/۱۱ درصد، در سال ۱۳۹۵ برابر ۷۱/۱۴ درصد، در سال ۱۳۹۶ برابر ۷۱/۰۲ درصد و در سال ۱۳۹۷ برابر ۶۹/۱۲ درصد بوده است.

اساس نظام طبقه‌بندی استاندارد بین‌المللی صنعت (ISIC)^{xiii}، در ارزش افزوده شهرستان تهران در سال ۱۳۹۳ و با به‌کارگیری داده‌های ارزش افزوده فعالیت‌های مختلف اقتصادی به تفکیک زیربخش‌ها در استان تهران که توسط بانک مرکزی در هر سال گزارش می‌شود، ارزش افزوده فعالیت‌های اقتصادی و زیربخش‌های آن در شهرستان تهران در دوره ۱۳۹۴-۱۳۹۷

جدول ۳- محاسبه ارزش افزوده فعالیت‌های اقتصادی شهرستان تهران به قیمت جاری بر اساس نظام طبقه‌بندی (ISIC) (میلیون ریال)

عنوان فعالیت	۱۳۹۴	۱۳۹۵	۱۳۹۶	۱۳۹۷
کشاورزی، شکار و جنگل‌داری و ماهی‌گیری	۲.۶۲۴.۵۲۶	۲.۷۵۴.۰۵۸	۳.۰۱۲.۱۲۴	۴.۱۷۵.۷۰۱
استخراج معدن	۸۷۸.۰۶۷	۱.۰۲۹.۸۷۶	۹۴۲.۱۲۴	۱.۱۳۴.۶۷۷
صنعت	۱۴۴.۳۸۶.۲۱۷	۲۰.۲۸۲۷.۵۹۴	۲۱.۳۸۷۱.۱۲۳	۱۹۲.۷۹۱.۹۱۹
تأمین برق، گاز، بخار و تهویه هوا	۲۹.۷۹۰.۹۷۱	۴۸.۰۴۳.۲۷۰	۹۵.۸۵۸.۷۹۵	۲۳۷.۱۵۶.۳۸۱
تولید، انتقال و توزیع برق	۴.۴۱۴.۳۲۴	۴.۵۸۸.۲۱۲	۵.۷۹۸.۱۳۵	۱۲.۲۴۰.۴۹۲
تولید و توزیع گاز طبیعی	۲۵.۳۷۶.۶۴۷	۴۳.۴۵۵.۰۵۹	۹۰.۰۶۰.۶۶۰	۲۲۴.۹۱۵.۸۸۹
آبرسانی، مدیریت پسماند، فاضلاب و فعالیت‌های تصفیه	۲.۳۷۰.۰۶۵	۱.۹۷۸.۰۴۶	۱.۹۸۳.۰۰۱	۲.۷۵۰.۳۲۵
ساخت‌مان	۶۴.۵۴۳.۶۹۹	۱۰۰.۱۷۰.۰۷۰	۱۱۴.۱۲۷.۱۶۴	۱۱۴.۲۴۵.۲۱۰
عمده‌فروشی و خرده‌فروشی، تعمیر وسایل نقلیه و کالاهای	۳۱۱.۲۲۸.۳۶۳	۳۵۲.۵۴۷.۳۸۶	۴۳۷.۰۷۲.۹۲۸	۶۳۵.۲۴۲.۵۵۶
حمل‌ونقل و انبارداری و پست	۲۵۹.۶۴۱.۷۳۹	۲۸۶.۷۲۷.۲۶۶	۳۴۶.۱۶۷.۲۳۳	۴۲۰.۶۴۴.۲۴۱
فعالیت خدماتی مربوط به تأمین جا و غذا	۳۲.۷۵۲.۳۳۸	۳۵.۸۵۱.۶۷۳	۳۸.۵۴۵.۲۹۷	۵۳.۶۳۴.۵۶۲
اطلاعات و ارتباطات	۱۵۳.۴۲۰.۹۶۰	۱۸۳.۳۲۸.۰۶۹	۲۱۷.۸۶۳.۰۶۶	۲۶۰.۳۱۶.۰۹۲
فعالیت‌های مالی و بیمه	۱۴۸.۴۷۶.۹۵۵	۱۶۴.۶۸۹.۷۲۹	۱۷۸.۳۹۷.۸۴۸	۲۸۷.۱۷۵.۷۵۵
املاک و مستغلات	۵۴۹.۴۵۴.۶۴۱	۶۳۸.۹۹۲.۹۶۰	۷۳۳.۸۴۲.۹۲۹	۹۵۶.۵۴۲.۶۶۲
فعالیت‌های حرفه‌ای، علمی و فنی	۵۸.۵۹۴.۰۴۴	۵۹.۷۳۷.۴۶۰	۸۰.۶۰۴.۲۲۵	۱۰۰.۰۴۷.۲۰۹
فعالیت‌های اداری و خدمات پشتیبانی	۱۵۰.۱۷.۳۰۵	۱۸۸.۸۲۵.۷۳۹	۲۴.۵۷۹.۸۳۰	۲۱.۷۱۱.۶۷۱
اداره امور عمومی، خدمات شهری و تأمین اجتماعی	۱۰۹.۸۱۵.۵۹۵	۱۲۴.۸۱۷.۶۶۱	۱۲۹.۱۰۵.۷۵۵	۱۶۱.۲۷۴.۱۵۶
آموزش	۵۷.۹۹۵.۱۳۰	۶۰.۲۲۶.۷۳۱	۷۳.۲۲۵.۷۴۲	۸۳.۵۶۹.۱۴۵
فعالیت‌های مربوط به سلامت انسان و مددکاری اجتماعی	۸۳.۷۰۹.۴۳۵	۹۲.۱۰۶.۳۸۴	۱۰۱.۹۴۱.۱۹۵	۱۲۷.۱۹۲.۶۴۹
سایر خدمات عمومی، اجتماعی، شخصی و خانگی	۳۷.۸۱۵.۶۵۱	۴۰.۷۷۹.۶۱۰	۴۴.۶۰۹.۲۴۰	۵۳.۳۰۴.۹۲۷
جمع	۲۰.۶۲.۱۹۰.۰۲۶	۲۰.۱۴۵.۴۳۳.۵۸۴	۲۸.۳۵.۷۴۹.۲۶۳	۳.۷۱۲.۹۰۹.۸۸۹
سهم ارزش افزوده شهرستان تهران در ارزش افزوده استان (درصد)	۷۱/۱۱	۷۱/۱۴	۷۱/۰۲	۶۹/۱۲

منبع: یافته‌های پژوهش

مرحله، برای محاسبه پایه قانونی مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران، ارزش کالاها و خدمات معاف از مالیات به تفکیک فعالیت‌های مختلف در شهرستان تهران نیز محاسبه و از پایه مالیات بر ارزش افزوده کسر می‌شود. همچنین، میزان مالیات‌بندی مضاعف نیز محاسبه و بر پایه مالیات بر ارزش افزوده اضافه می‌شود.

در مرحله دوم، پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران به روش مصرف بر اساس اصل هدف (اصابت مالیات بر کالاها مصرف شده در داخل) بدون در نظر گرفتن هر گونه معافیت به تفکیک فعالیت‌های مختلف اقتصادی بر اساس نظام طبقه‌بندی استاندارد بین‌المللی (ISIC) در دوره زمانی ۱۳۹۴ تا ۱۳۹۷ محاسبه و در جدول (۴) گزارش شده است. در این

جدول ۴- محاسبه پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده به قیمت جاری به تفکیک فعالیت‌های شهرستان تهران بر اساس نظام طبقه‌بندی (ISIC)

(میلیون ریال)

عنوان فعالیت	۱۳۹۴	۱۳۹۵	۱۳۹۶	۱۳۹۷
کشاورزی، شکار و جنگل‌داری و ماهی‌گیری	۳۰.۳۳۰.۲۵۶	۲.۷۵۳.۷۶۳	۳.۱۱۰.۳۴۹	۴.۴۰۶.۲۰۶
استخراج معدن	۸۸۶	۱۰۳۹	۹۵۰	۱۱۴۵
صنعت	۲۴۰.۶۱۱.۶۷۴	۳۲۶.۸۸۸.۴۱۳	۳۳۰.۵۰۴.۸۹۸	۳۲۹.۴۵۱.۱۶۲
تأمین برق، گاز، بخار و تهویه هوا	۳۸.۴۱۲.۰۵۵	۵۸.۴۴۲.۴۳۲	۱۱۱.۹۶۰.۴۸۷	۲۷۴.۰۷۸.۸۵۹
آب‌رسانی، مدیریت پسماند، فاضلاب و فعالیت‌های تصفیه	۵.۲۷۷.۰۷۴	۴.۴۰۴.۲۲۱	۴.۴۱۵.۲۵۵	۶.۱۲۳.۷۴۱
ساختمان	۴.۷۱۴.۹۰۷	۵.۲۶۵.۶۷۲	۶.۲۵۱.۳۶۲	۱۱.۳۴۴.۵۴۲
عمده‌فروشی و خرده‌فروشی، تعمیر وسایل نقلیه و کالاها	۱۵.۹۶۷.۴۹۶	۱۸.۰۸۷.۳۵۸	۲۲.۴۲۳.۹۲۱	۳۲.۵۹۰.۹۶۶
حمل‌ونقل و انبارداری و پست	۲۰.۱۲۹.۰۴۷۵	۲۲۲.۲۸۸.۸۶۵	۲۶۸.۳۷۰.۴۳۶	۳۲۶.۱۰۹.۶۵۹
فعالیت خدماتی مربوط به تأمین جا و غذا	۱۸۵.۸۲۴.۹۸۹	۲۰.۲۸۰.۱۶۶	۲۱.۸۴۸.۷۲۹	۳۰.۵۰۱.۵۹۳
اطلاعات و ارتباطات	۱۲۲.۷۳۶.۷۶۸	۱۴۶.۶۶۲.۴۵۶	۱۷۴.۲۹۰.۴۵۳	۲۰۸.۲۵۲.۸۷۴
فعالیت‌های مالی و بیمه	۲۹.۹۱۳.۶۵۸	۳۴.۵۳۸.۱۲۲	۳۷.۲۳۶.۷۹۸	۵۸.۵۷۳.۶۲۱
املاک و مستغلات	۴۳۰.۸۲۱.۷۱۲	۵۰۵.۳۹۳.۷۳۵	۵۷۶.۶۵۹.۷۴۴	۷۴۴.۷۵۶.۳۷۸
فعالیت‌های حرفه‌ای، علمی و فنی	۵۸.۰۰۸.۱۰۴	۵۹.۱۴۰.۰۸۶	۷۹.۷۹۸.۱۸۳	۹۹.۰۴۶.۷۳۷
فعالیت‌های اداری و خدمات پشتیبانی	۱۱.۲۶۲.۹۷۹	۱۴.۱۱۹.۳۰۴	۱۸.۴۳۴.۸۷۲	۱۶.۲۸۳.۷۵۳
اداره امور عمومی، خدمات شهری و تأمین اجتماعی	۱۵۶.۸۳۸.۸۷۸	۱۶۹.۴۴۸.۰۳۵	۱۸۱.۹۳۷.۸۸۹	۲۳۵.۱۶۸.۵۰۴
آموزش	۸۴.۴۰۵.۱۷۵	۸۷.۱۳۵.۴۳۳	۱۰۳.۸۷۰.۱۰۴	۱۲۱.۲۳۳.۹۹۲
فعالیت‌های مربوط به سلامت انسان و مددکاری اجتماعی	۹۷.۹۰۱.۲۸۲	۱۰۷.۷۴۷.۹۶۶	۱۱۹.۲۵۲.۹۳۳	۱۴۸.۷۹۲.۶۱۰
سایر خدمات عمومی، اجتماعی، شخصی و خانگی	۱۴.۱۰۴.۶۳	۱۶.۳۰۹.۰۲۹	۱۹.۷۶۳.۹۴۱	۲۲.۵۱۲.۶۵۰
جمع	۱.۵۳۳.۸۸۳.۳۴۰	۱.۸۰۳.۲۶۹.۹۹۲	۱.۹۰۵.۸۳۴.۲۸۴	۲.۶۶۸.۱۱۸.۳۵۶
سهم پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده در ارزش افزوده شهرستان تهران (درصد)	۷۴	۷۵	۶۷	۷۲

منبع: یافته‌های پژوهش

پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده بر اساس مصرف محاسبه شده شهرستان تهران در سال ۱۳۹۴ برابر ۱,۵۳۳,۸۸۳ میلیارد ریال، در سال ۱۳۹۵ برابر ۱,۸۰۳,۲۶۹ میلیارد ریال، در سال ۱۳۹۶ برابر ۱,۹۰۵,۸۳۴ میلیارد ریال و در سال ۱۳۹۷ برابر ۲,۶۶۸,۸۳۴ میلیارد ریال بوده است. سهم پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران بر اساس مصرف محاسبه شده به ارزش افزوده شهرستان تهران در دوره ۱۳۹۴-۱۳۹۷ به ترتیب برابر ۷۴ درصد، ۷۵ درصد، ۶۷ درصد و ۷۲ درصد بوده است. سهم پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران بر اساس مصرف محاسبه شده به ارزش افزوده استان تهران نیز در دوره ۱۳۹۴-۱۳۹۷ به ترتیب برابر ۵۲ درصد، ۵۳ درصد، ۴۷/۷ درصد و ۴۹/۶ درصد بوده است.

در لایحه مالیات بر ارزش افزوده، برخی از کالاها و خدمات که در داخل تولید یا از طریق واردات تأمین می‌شوند، از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف شده‌اند.^{xv} کاهش برخی از مشکلات تکنیکی و همچنین، در نظر گرفتن مشکلات اقتصادی - اجتماعی از عواملی بوده‌اند که سیاست‌گذار را

ترغیب کرده‌اند تا این معافیت‌ها اعمال شوند. زمانی که این کالاها و خدمات از مالیات بر ارزش افزوده معاف می‌شوند، مالیات بر فروش آن‌ها اعمال نمی‌شود؛ اما برخلاف کالاها و خدماتی که مشمول نرخ‌گذاری صفر می‌شوند، فروشنده کالاها را معاف اجازه ندارد تا مالیاتی که بر نهاده‌های استفاده شده در تولید آن کالاها و خدمات پرداخت کرده است را دریافت کند. همچنین، پایه مالیاتی به خاطر اثر مالیات‌بندی مضاعف تعمیم می‌یابد و دولت می‌تواند مالیاتی بیشتر را (نسبت به عدم وجود معافیت) جمع‌آوری می‌کند؛ بنابراین، وجود معافیت‌ها از یک طرف باعث محدود شدن پایه مالیاتی می‌شود؛ اما از طرف دیگر، به خاطر مالیات‌بندی مضاعف باعث افزایش پایه مالیاتی می‌شود.^{xvi} در مواد ۱۲ و ۱۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده، کالاها و خدمات معاف یا مشمول مالیات با نرخ صفر در ایران مشخص شده‌اند. در جدول (۵)، کالاها و خدمات مشمول معافیت‌های مالیاتی و مشمول نرخ صفر در ایران گزارش شده‌اند:

جدول ۵- کالاها و خدمات مشمول معافیت‌های مالیاتی و مشمول نرخ صفر در ایران

دسته بندی	ماده قانونی	مصادیق	نحوه ارائه معافیت
کالاها	بندهایی از ماده ۱۲	۱- محصولات کشاورزی فراوری نشده؛ ۲- دام و طیور زنده، آبزیان، زنبور عسل و نوغان؛ ۳- انواع کود و سم و بذر و نهال؛ ۴- اقلام مواد خوراکی از جمله آرد خبازی، نان، گوشت، قند و شکر، برنج، روغن نباتی، حبوبات، سویا، شیر، پنیر، شیر خشک مخصوص تغذیه کودکان؛ ۵- کتاب، مطبوعات، انواع کاغذ چاپ، تحریر؛ ۶- کالاهای اهدایی به صورت بلاعوض به وزارتخانه‌ها، مؤسسه‌های دولتی و نهادهای عمومی غیردولتی با تأیید هیئت وزیران و حوزه‌های علمیه با تأیید حوزه گیرنده هدایا؛ ۷- کالاهای وارد شده همراه مسافر و برای استفاده شخصی تا میزان معافیت مقرر طبق مقررات صادرات و واردات کشور؛ ۸- اموال غیرمنقول؛ ۹- انواع دارو، لوازم مصرفی درمانی؛ ۱۰- فرش دست‌باف؛ ۱۱- خوراک دام و طیور؛ ۱۲- اقلام با مصرف صرفاً دفاعی (نظامی و انتظامی) و امنیتی؛ ۱۳- رادار و تجهیزات کمک ناوبری هوانوردی ویژه فرودگاه‌ها	معافیت مالیاتی بدون اعتبار
خدمات	بندهایی از ماده ۱۲	۱۴- خدمات تحریر و مطبوعات؛ ۱۵- خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق، موضوع قانون مالیات‌های مستقیم؛ ۱۶- خدمات بانکی و اعتباری بانک‌ها، مؤسسه‌های و تعاونی‌های اعتباری و صندوق‌های قرض‌الحسنه مجاز و صندوق تعاون ^{xvii} ؛ ۱۷- خدمات حمل و نقل عمومی مسافری درون و برون شهری جاده‌ای، ریلی، هوایی و دریایی؛ ۱۸- انواع خدمات پژوهشی و آموزشی؛ ۱۹- خدمات درمانی، توان‌بخشی و آموزش پزشکی	معافیت مالیاتی بدون اعتبار
صادرات	ماده ۱۳ و تبصره آن	۲۰- صادرات کالاها و خدمات از مبادی خروجی رسمی؛ ۲۱- کالاهای همراه مسافران تبعه کشورهای خارجی (مشروط)	مشمول نرخ صفر و پذیرش اعتبار مالیاتی

منبع: یافته‌های پژوهش بر اساس قانون مصوب مالیات بر ارزش افزوده

در این مرحله، لازم است تا مالیات‌بندی مضاعف ناشی از اعمال معافیت‌های قانون مالیات بر ارزش افزوده در پایه مالیات بر ارزش افزوده در دوره ۱۳۹۴-۱۳۹۷ محاسبه شود. برای این منظور، لازم است تا هزینه کالاها و خدمات مشمول مالیات که در تولید کالاها و خدمات معاف از مالیات به کار گرفته می‌شوند، محاسبه شود و به پایه مالیات بر ارزش افزوده اضافه شود. مالیات‌بندی مضاعف فعالیت‌های اقتصادی محاسبه‌شده شهرستان تهران در دوره ۱۳۹۴-۱۳۹۷ در جدول (۷) گزارش شده است. نسبت مالیات‌بندی مضاعف فعالیت‌های اقتصادی در کل ارزش افزوده شهرستان تهران برابر ۱۱ درصد بوده است. پایه قانونی مالیات بر ارزش افزوده از کسر کردن معافیت‌های قانون مالیات بر ارزش افزوده و اضافه کردن مالیات‌بندی مضاعف به پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده (مصرف کل) حاصل می‌شود. پایه قانونی مالیات بر ارزش افزوده برآورد شده به تفکیک فعالیت‌های اقتصادی شهرستان تهران بر اساس نظام طبقه‌بندی استاندارد بین‌المللی (ISIC) در دوره زمانی ۱۳۹۴-۱۳۹۷ در جدول (۸) گزارش شده است.

بر اساس نسبت‌های معافیت‌های مالیاتی و مالیات‌بندی مضاعف در جدول داده - ستانده شهرستان تهران در سال ۱۳۹۳ که توسط بانویی و همکاران در سال ۱۳۹۷ محاسبه شده است، میزان معافیت‌های مالیاتی و مالیات‌بندی مضاعف در دوره ۱۳۹۴ تا ۱۳۹۷ محاسبه شده است. در این بخش، کل معافیت‌های قانون مالیات بر ارزش افزوده به تفکیک فعالیت‌های مختلف در شهرستان تهران در دوره ۱۳۹۴ تا ۱۳۹۷ محاسبه و در جدول (۶) گزارش شده است. میزان معافیت‌های محاسبه قانون مالیات بر ارزش افزوده فعالیت‌های اقتصادی شهرستان تهران در سال ۱۳۹۴ برابر ۱,۰۸۲,۹۷۷ میلیارد ریال، در سال ۱۳۹۵ برابر ۱,۲۱۸,۰۰۳ میلیارد ریال، در سال ۱۳۹۶ برابر ۱,۴۰۳,۱۰۸ میلیارد ریال و در سال ۱۳۹۷ برابر ۱,۷۸۰,۱۲۷ میلیارد ریال بوده است. نسبت معافیت‌های قانون مالیات بر ارزش افزوده محاسبه‌شده به ارزش افزوده شهرستان تهران در سال ۱۳۹۴ برابر ۵۲/۵۱ درصد، در سال ۱۳۹۵ برابر ۵۰/۴۲ درصد، در سال ۱۳۹۶ برابر ۴۹/۴۸ درصد و در سال ۱۳۹۷ برابر ۴۷/۹۴ درصد بوده است.

جدول ۶- محاسبه معافیت‌های مالیات بر ارزش افزوده به قیمت جاری به تفکیک فعالیت‌های شهرستان تهران بر اساس نظام طبقه‌بندی (ISIC) (میلیون ریال)

۱۳۹۷	۱۳۹۶	۱۳۹۵	۱۳۹۴	عنوان فعالیت
۴,۴۰۶,۲۰۶	۳,۱۱۰,۳۴۹	۲,۷۵۳,۷۶۳	۳,۰۳۳,۲۵۶	کشاورزی، شکار و جنگل‌داری و ماهی‌گیری
-	-	-	-	استخراج معدن
۱۴۴,۱۷۰,۲۲۷	۱۰۴,۷۹۳,۵۰۴	۹۲,۴۲۴,۹۵۰	۸۹,۱۴۹,۸۶۴	صنعت
-	-	-	-	تأمین برق، گاز، بخار و تهویه هوا
-	-	-	-	آبرسانی، مدیریت پسماند، فاضلاب و فعالیت‌های تصفیه
-	-	-	-	ساختمان
-	-	-	-	عمده‌فروشی و خرده‌فروشی، تعمیر وسایل نقلیه و کالاها
۳۲۶,۱۰۹,۶۵۹	۲۶۸,۳۷۰,۴۳۶	۲۲۲,۲۸۸,۸۶۵	۲۰۱,۲۹۰,۴۷۵	حمل‌ونقل، انبارداری و پست
-	-	-	-	فعالیت خدماتی مربوط به تأمین جا و غذا
-	-	-	-	اطلاعات و ارتباطات
۲۷,۰۶۳,۵۱۸	۱۸,۳۵۷,۸۱۳	۱۵,۹۰۵,۶۰۷	۱۵,۲۴۷,۶۲۲	فعالیت‌های مالی و بیمه‌ای
۷۳۶,۲۳۲,۲۲۰	۵۶۹,۹۰۱,۸۰۱	۴۹۹,۷۲۱,۶۶۳	۴۲۶,۰۶۵,۶۹۱	املاک و مستغلات
-	-	-	-	فعالیت‌های حرفه‌ای، علمی و فنی
-	-	-	-	فعالیت‌های اداری و خدمات پشتیبانی
۲۳۵,۱۶۸,۵۰۴	۱۸۱,۹۳۷,۸۸۹	۱۶۹,۴۴۸,۰۳۵	۱۵۶,۸۳۸,۸۷۸	اداره امور عمومی، خدمات شهری و تأمین اجتماعی
۱۲۱,۲۳۳,۹۹۲	۱۰۳,۸۷۰,۱۰۴	۸۷,۱۳۵,۴۳۳	۸۴,۴۰۵,۱۷۵	آموزش
۱۴۸,۷۹۲,۶۱۰	۱۱۹,۲۵۲,۹۳۳	۱۰۷,۷۴۷,۹۶۶	۹۷,۹۰۱,۲۸۲	فعالیت‌های مربوط به سلامت انسان و مددکاری اجتماعی
۲۲,۵۱۲,۶۵۰	۱۹,۷۶۳,۹۴۱	۱۶,۳۰۹,۰۲۹	۱۴,۱۰۴,۴۶۳	سایر خدمات عمومی، اجتماعی، شخصی و خانگی
۱,۷۸۰,۱۲۷,۰۶۲	۱,۴۰۳,۱۰۸,۸۲۸	۱,۲۱۸,۰۰۳,۰۴۷	۱,۰۸۲,۹۷۷,۳۹۷	جمع
۴۷/۹۴	۴۹/۴۸	۵۰/۴۲	۵۲/۵۱	نسبت معافیت‌های مالیات بر ارزش افزوده در کل ارزش افزوده شهرستان تهران (درصد)

منبع: یافته‌های پژوهش

جدول ۷- برآورد مالیات‌بندی مضاعف معافیت‌های مالیات بر ارزش افزوده به قیمت جاری به تفکیک فعالیت‌های شهرستان تهران بر اساس نظام طبقه‌بندی (ISIC) (میلیون ریال)

۱۳۹۷	۱۳۹۶	۱۳۹۵	۱۳۹۴	عنوان فعالیت
۲۷۸,۱۹۵,۶۰۸	۲۲۰,۸۱۴,۷۲۴	۱۹۰,۱۹۵,۶۵۱	۱۵۷,۱۰۵,۶۳۶	کشاورزی، شکار و جنگل‌داری و ماهی‌گیری
-	-	-	-	استخراج معدن
۱۲۰,۰۱۲,۴۸۴	۸۴,۷۷۳,۲۵۲	۷۱,۹۲۰,۰۲۷	۶۸,۹۳۲,۵۲۱	صنعت
-	-	-	-	تأمین برق، گاز، بخار و تهویه هوا
-	-	-	-	آبرسانی، مدیریت پسماند، فاضلاب و فعالیت‌های تصفیه
-	-	-	-	ساختمان
-	-	-	-	عمده‌فروشی و خرده‌فروشی، تعمیر وسایل نقلیه و کالاها
-	-	-	-	حمل‌ونقل و انبارداری و پست
-	-	-	-	فعالیت خدماتی مربوط به تأمین جا و غذا
-	-	-	-	اطلاعات و ارتباطات
-	-	-	-	فعالیت‌های مالی و بیمه
-	-	-	-	املاک و مستغلات
-	-	-	-	فعالیت‌های حرفه‌ای، علمی و فنی
-	-	-	-	فعالیت‌های اداری و خدمات پشتیبانی
-	-	-	-	اداره امور عمومی، خدمات شهری و تأمین اجتماعی
-	-	-	-	آموزش
-	-	-	-	فعالیت‌های مربوط به سلامت انسان و مددکاری اجتماعی
-	-	-	-	سایر خدمات عمومی، اجتماعی، شخصی و خانگی
۳۹۸,۲۰۸,۰۹۲	۳۰۵,۵۸۷,۹۷۶	۲۶۲,۱۱۵,۶۷۸	۲۲۶,۰۲۸,۱۵۷	جمع
۱۱	۱۱	۱۱	۱۱	نسبت مالیات‌بندی مضاعف در کل ارزش افزوده شهرستان تهران (درصد)

منبع: یافته‌های پژوهش

جدول ۸- برآورد پایه قانونی مالیات بر ارزش افزوده به قیمت جاری به تفکیک فعالیت‌های شهرستان تهران بر اساس نظام طبقه‌بندی (ISIC) (میلیون ریال)

عنوان فعالیت	۱۳۹۴	۱۳۹۵	۱۳۹۶	۱۳۹۷
کشاورزی، شکار و جنگل‌داری و ماهی‌گیری	۱۵۷,۱۰۵,۶۳۶	۱۹۰,۱۹۵,۶۵۱	۲۲۰,۸۱۴,۷۲۴	۲۷۸,۱۹۵,۶۰۸
استخراج معدن	۸۸۶	۱۰۳۹	۹۵۰	۱۱۴۵
صنعت	۲۲,۰۳۹,۳۳۱	۳۰,۶۳۸,۳۴۹	۳۱,۰۴۸,۶۴۶	۳۰,۵۲۹,۴۱۹
تأمین برق، گاز، بخار و تهویه هوا	۳۸,۴۱۲,۰۵۵	۵۸,۴۴۲,۴۳۲	۱۱۱,۹۶۰,۴۸۶	۲۷۴,۰۷۸,۸۵۸
آبرسانی، مدیریت پسماند، فاضلاب و فعالیت‌های تصفیه	۵۲۷۷,۰۷۳	۴۴,۰۴۲,۲۰۰	۴۴,۱۵۲,۵۴۴	۶۱,۲۳۷,۴۱۱
ساختمان	۴۷۱,۴۹۰,۷۰۷	۵۲۶,۵۶۷,۲۰۲	۶۲۵,۱۳۶,۱۰۱	۱۱۳,۴۴۵,۴۱۱
عمده‌فروشی و خرده‌فروشی، تعمیر وسایل نقلیه و کالاهای	۱۵,۹۶۷,۴۹۵	۱۸,۰۸۷,۳۵۸	۲۲,۴۳۲,۲۰۰	۳۲,۵۹۰,۹۶۵
حمل‌ونقل، انبارداری و پست	-	-	-	۵,۰۵۹,۳۰۷
فعالیت‌های خدماتی مربوط به تأمین جا و غذا	۱۸,۵۸۲,۴۹۸	۲۰,۲۸۰,۱۶۵	۲۱,۸۴۸,۷۲۹	۳۰,۵۰۱,۵۹۲
اطلاعات و ارتباطات	۱۲,۲۷۳,۶۷۶	۱۴,۶۶۶,۲۴۵	۱۷,۴۲۹,۰۴۵	۲۰,۸۲۵,۲۸۷
فعالیت‌های مالی و بیمه	۱۴,۶۶۶,۳۰۵	۱۸,۶۳۲,۵۱۴	۱۸,۸۷۸,۹۸۴	۳۱,۵۱۰,۱۰۳
املاک و مستغلات	۴,۷۵۶,۰۲۱	۵,۶۷۲,۰۷۲	۶,۷۵۷,۹۴۳	۸,۵۲۴,۱۵۷
فعالیت‌های حرفه‌ای، علمی و فنی	۵۸,۰۰۸,۱۰۳	۵۹,۱۴۰,۰۸۵	۷۹,۷۹۸,۱۸۳	۹۹,۰۴۶,۷۳۷
فعالیت‌های اداری و خدمات پشتیبانی	۱۱,۲۶۲,۹۷۹	۱۴,۱۱۹,۳۰۴	۱۸,۴۳۴,۸۷۲	۱۶,۲۸۳,۷۵۳
اداره امور عمومی، خدمات شهری و تأمین اجتماعی	-	-	-	-
آموزش	-	-	-	-
فعالیت‌های مربوط به سلامت انسان و مددکاری اجتماعی	-	۹,۶۱۵,۹۰۰	۱۴,۲۱۷,۳۰۰	۲۳,۲۰۵,۰۰۰
سایر خدمات عمومی، اجتماعی، شخصی و خانگی	-	-	-	-
جمع	۶۷۶,۹۴۴,۱۰۱	۸۴۷,۳۸۲,۶۲۳	۸۰۸,۳۱۳,۴۳۳	۱,۲۸۶,۱۹۹,۳۸۷
نسبت پایه قانونی مالیات بر ارزش افزوده به مصرف کل شهرستان تهران (درصد)	۴۴/۱۳	۴۷	۴۲/۴۱	۴۸/۲۱

منبع: محاسبات پژوهش بر اساس داده‌های مرکز آمار و جدول داده - ستانده شهرستان تهران

بوده است که ۶ درصد آن مربوط به دولت و ۳ درصد آن مربوط به شهرداری‌ها بوده است. با اعمال نرخ ۹ درصد در سال ۱۳۹۴، درآمد بالقوه مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران برابر ۱۳۸,۰۴۹ میلیارد ریال برآورد شده است که ۴۶,۰۱۶ میلیارد ریال آن سهم شهرداری تهران و ۹۲,۰۳۳ میلیارد ریال آن سهم دولت بوده است.

پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده محاسبه‌شده شهرستان تهران بر پایه مصرف، در سال ۱۳۹۵ برابر ۱۸۰,۳۲۶,۲۶۹ میلیارد ریال است. نرخ مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۳۹۵ برابر ۹ درصد بوده است که ۶ درصد آن مربوط به دولت و ۳ درصد آن مربوط به شهرداری‌ها بوده است. با اعمال نرخ ۹ درصد در سال ۱۳۹۵، درآمد بالقوه مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران برابر ۱۶۲,۲۹۴ میلیارد ریال برآورد شده است که ۵۴,۰۹۸ میلیارد ریال آن سهم شهرداری تهران و ۱۰۸,۱۹۶ میلیارد ریال آن سهم دولت بوده است.

پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده محاسبه‌شده شهرستان

پایه قانونی مالیات بر ارزش افزوده محاسبه‌شده شهرستان تهران در سال ۱۳۹۴ برابر ۶۷۶,۹۴۴ میلیارد ریال، در سال ۱۳۹۵ برابر ۸۴۷,۳۸۲ میلیارد ریال، در سال ۱۳۹۶ برابر ۸۰۸,۳۱۳ میلیارد ریال و در سال ۱۳۹۷ برابر ۱,۲۸۶,۱۹۹ میلیارد ریال برآورد شده است. نسبت پایه قانونی محاسبه‌شده به مصرف کل شهرستان تهران در سال ۱۳۹۴ برابر ۴۴/۱۳ درصد، در سال ۱۳۹۵ برابر ۴۷ درصد، در سال ۱۳۹۶ برابر ۴۲/۴۱ درصد و در سال ۱۳۹۷ برابر ۴۸/۲۱ بوده است.

درآمد بالقوه مالیات بر ارزش افزوده از حاصل ضرب نرخ مالیات بر ارزش افزوده در پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده در هر سال محاسبه می‌شود. همچنین، درآمد قانونی مالیات بر ارزش افزوده از حاصل ضرب نرخ مالیات بر ارزش افزوده در پایه قانونی مالیات بر ارزش افزوده در هر سال محاسبه می‌شود. پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده محاسبه‌شده شهرستان تهران بر پایه مصرف، در سال ۱۳۹۴ برابر ۱,۵۳۳,۸۸۳ میلیارد ریال است. نرخ مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۳۹۴ برابر ۹ درصد

تهران بر پایه مصرف، در سال ۱۳۹۶ برابر ۱,۹۰۵,۸۳۴ میلیارد ریال است. نرخ مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۳۹۷ برابر ۹ درصد بوده است که ۶ درصد آن مربوط به دولت و ۳ درصد آن مربوط به شهرداری‌ها بوده است. با اعمال نرخ ۹ درصد در سال ۱۳۹۷، درآمد بالقوه مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران برابر ۲۴۰,۱۳۰ میلیارد ریال برآورد شده است که ۸۰,۰۴۳ میلیارد ریال آن سهم شهرداری تهران و ۱۶۰,۰۸۷ میلیارد ریال آن سهم دولت بوده است. درآمد بالقوه مالیات بر ارزش افزوده به قیمت جاری بر اساس سهم دولت و شهرداری تهران در دوره ۱۳۹۴-۱۳۹۷ در جدول (۹) گزارش شده است:

تهران بر پایه مصرف، در سال ۱۳۹۷ برابر ۲,۶۶۸,۸۳۴ میلیارد ریال است. نرخ مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۳۹۶ برابر ۹ درصد بوده است که ۶ درصد آن مربوط به دولت و ۳ درصد آن مربوط به شهرداری‌ها بوده است. با اعمال نرخ ۹ درصد در سال ۱۳۹۶، درآمد بالقوه مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران برابر ۱۷۱,۵۲۵ میلیارد ریال برآورد شده است که ۵۷,۱۷۵ میلیارد ریال آن سهم شهرداری تهران و ۱۱۴,۳۵۰ میلیارد ریال آن سهم دولت بوده است. پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده محاسبه‌شده شهرستان تهران بر پایه مصرف، در سال ۱۳۹۷ برابر ۲,۶۶۸,۸۳۴ میلیارد

جدول ۹- برآورد درآمد بالقوه مالیات بر ارزش افزوده به قیمت جاری بر اساس سهم دولت و شهرداری تهران در دوره زمانی ۱۳۹۴-۱۳۹۷

(میلیارد ریال)

۱۳۹۷	۱۳۹۶	۱۳۹۵	۱۳۹۴	درآمد بالقوه مالیات بر ارزش افزوده
۲۴۰,۱۳۱	۱۷۱,۵۲۵	۱۶۲,۲۹۴	۱۳۹,۰۴۹	درآمد بالقوه مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران
۸۰,۰۴۳	۵۷,۱۷۵	۵۴,۰۹۸	۴۶,۰۱۶	درآمد بالقوه مالیات بر ارزش افزوده سهم شهرداری
۱۶۰,۰۸۷	۱۱۴,۳۵۰	۱۰۸,۱۹۶	۹۲,۰۳۳	درآمد بالقوه مالیات بر ارزش افزوده سهم دولت

منبع: یافته‌های پژوهش

ریال برآورد شده است.

با اعمال نرخ ۶ درصد مربوط به دولت و ۳ درصد مربوط به شهرداری تهران در سال ۱۳۹۵، درآمد قانونی شهرداری تهران برابر ۲۵,۴۲۱ میلیارد ریال و درآمد قانونی دولت برابر ۵۰,۸۴۲ میلیارد ریال برآورد شده است.

پایه قانونی مالیات بر ارزش افزوده در شهرستان تهران در سال ۱۳۹۶ برابر ۸۰۸,۳۱۳ میلیارد ریال برآورد شده است که ۴۲/۴۱ درصد پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران است. با اعمال نرخ ۹ درصد در سال ۱۳۹۶، درآمد قانونی مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران برابر ۷۲,۷۴۸ میلیارد ریال برآورد شده است.

با اعمال نرخ ۶ درصد مربوط به دولت و ۳ درصد مربوط به شهرداری تهران در سال ۱۳۹۶، درآمد قانونی شهرداری تهران برابر ۲۴,۲۴۹ میلیارد ریال و درآمد قانونی دولت برابر ۴۸,۴۹۸ میلیارد ریال برآورد شده است.

پایه قانونی مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران در سال ۱۳۹۷ برابر ۱,۲۸۶,۱۹۹ میلیارد ریال برآورد شده است که ۴۸/۲۱ درصد پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران است. با اعمال نرخ ۹ درصد در سال ۱۳۹۷، درآمد

پایه قانونی مالیات بر ارزش افزوده از کسر معافیت‌های قانون مالیات بر ارزش افزوده و اضافه کردن مالیات‌بندی مضاعف به مصرف کل حاصل می‌شود. با لحاظ کردن معافیت‌های مشخص‌شده در قانون مالیات بر ارزش افزوده، پایه قانونی مالیات بر ارزش افزوده در شهرستان تهران در سال ۱۳۹۴ برابر ۶۷۶,۹۴۴ میلیارد ریال برآورد شده است که ۴۴/۱۳ درصد پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران است. با اعمال نرخ ۹ درصد در سال ۱۳۹۴، درآمد قانونی مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران برابر ۶۰,۹۲۴ میلیارد ریال برآورد شده است.

با اعمال نرخ ۶ درصد مربوط به دولت و ۳ درصد مربوط به شهرداری تهران در سال ۱۳۹۴، درآمد قانونی شهرداری تهران برابر ۲۰,۳۰۸ میلیارد ریال برآورد شده است و درآمد قانونی دولت برابر ۴۰,۶۱۶ میلیارد ریال برآورد شده است.

پایه قانونی مالیات بر ارزش افزوده در شهرستان تهران در سال ۱۳۹۵ برابر ۸۴۷,۳۸۲ میلیارد ریال برآورد شده است که ۴۷ درصد پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران است. با اعمال نرخ ۹ درصد در سال ۱۳۹۵، درآمد قانونی مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران برابر ۷۶,۲۶۴ میلیارد

بنابراین، شکاف بین درآمد بالقوه و قانونی مالیات بر ارزش افزوده شهرداری تهران به خاطر معافیت‌های اعمال‌شده در اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در سال‌های تحت بررسی بوده است. در ادامه، درآمد قانونی مالیات بر ارزش افزوده دولت و شهرداری تهران در دوره ۱۳۹۴-۱۳۹۷ محاسبه و در جدول (۱۰) گزارش شده است:

قانونی مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران برابر ۱۱۵،۷۵۷ میلیارد ریال برآورد شده است. با اعمال نرخ ۶ درصد مربوط به دولت و ۳ درصد مربوط به شهرداری تهران در سال ۱۳۹۷، درآمد قانونی شهرداری تهران برابر ۳۸،۵۸۵ میلیارد ریال و درآمد قانونی دولت برابر ۷۷،۱۷۱ میلیارد ریال برآورد شده است.

جدول ۱۰- برآورد درآمد قانونی مالیات بر ارزش افزوده دولت و شهرداری تهران به قیمت جاری در دوره زمانی ۱۳۹۴-۱۳۹۷ (میلیارد ریال)

۱۳۹۷	۱۳۹۶	۱۳۹۵	۱۳۹۴	درآمد قانونی مالیات بر ارزش افزوده
۱۱۵،۷۵۷	۷۲،۷۴۸	۷۶،۲۶۴	۶۰،۹۲۴	درآمد قانونی مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران
۳۸،۵۸۵	۲۴،۲۴۹	۲۵،۴۲۱	۲۰،۳۰۸	درآمد قانونی مالیات بر ارزش افزوده سهم شهرداری
۷۷،۱۷۱	۴۸،۴۹۸	۵۰،۸۴۲	۴۰،۶۱۶	درآمد قانونی مالیات بر ارزش افزوده سهم دولت

منبع: یافته‌های پژوهش

نتیجه‌گیری و پیشنهاد‌های سیاستی

در نظام مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرف که بر اساس اصل هدف بنا شده باشد، مالیات بر ارزش افزوده بر کالاها و خدماتی اعمال می‌شود که در داخل مصرف می‌شوند؛ در نتیجه، واردات کالاها و خدمات نیز مشمول مالیات بر ارزش افزوده می‌شود. در این راستا، ابتدا پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده به روش مصرف بر اساس اصل هدف بدون در نظر گرفتن هر گونه معافیت به تفکیک فعالیت‌های مختلف برآورد شده است. سپس، پایه قانونی مالیات بر ارزش افزوده با کسر کردن معافیت‌ها و اضافه کردن مالیات‌بندی مضاعف به مصرف کل برآورد شده است. در ادامه، درآمد بالقوه مالیات بر ارزش افزوده شهرداری تهران از محل فعالیت‌های اقتصادی حاصل- ضرب نرخ مالیات بر ارزش افزوده در پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده در هر سال محاسبه شده است. همچنین، درآمد قانونی مالیات بر ارزش افزوده شهرداری تهران از محل فعالیت- های اقتصادی از حاصل ضرب نرخ مالیات بر ارزش افزوده در پایه قانونی مالیات بر ارزش افزوده در هر سال برآورد شده است. استخراج فعالیت‌های اقتصادی شهر تهران بر اساس نظام طبقه‌بندی بین‌المللی (ISIC) انجام شده است. سپس، درآمدهای بالقوه و قانونی ناشی از اعمال نظام مالیات بر ارزش افزوده بر پایه مصرف نهایی و اصل هدف به تفکیک سهم شهرداری تهران و دولت محاسبه شده‌اند.

در این پژوهش، ابتدا پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده به روش مصرف و بر اساس اصل هدف بدون در نظر گرفتن هر

گونه معافیت به عنوان پایه بالقوه مالیاتی به تفکیک فعالیت‌های مختلف برآورد شده است. سپس، کل ارزش کالاها و خدمات معاف یا مشمول نرخ صفر که توسط بخش خصوصی و دولت خریداری شده‌اند از پایه بالقوه کسر شده است. به علاوه، فروش کالاها و خدمات واسطه‌ای مشمول مالیات استفاده‌شده در بخش‌های معاف نیز بر پایه مالیات بر ارزش افزوده اضافه شده است.

با توجه به اینکه در ایران اطلاعات منطقه‌ای تا سطح استان در دسترس است، با استفاده از داده‌های جدول داده - ستانده محاسبه‌شده شهرستان تهران در سال ۱۳۹۳ توسط بانویی و همکاران (۱۳۹۷)، ارزش افزوده فعالیت‌های مختلف اقتصادی و ارزش مخارج مصرفی خانوار و هزینه‌های دولت به تفکیک زیربخش‌ها بر اساس نظام طبقه‌بندی استاندارد بین‌المللی (ISIC) محاسبه شده است. سپس، نسبت ارزش افزوده فعالیت‌های اقتصادی بر اساس بخش‌های مختلف بر اساس نظام طبقه‌بندی استاندارد بین‌المللی، در شهرستان تهران در کل ارزش افزوده استان تهران محاسبه شده است و با به‌کارگیری این نسبت‌ها و با استفاده از داده‌های ارزش افزوده فعالیت‌های مختلف اقتصادی به تفکیک زیربخش‌ها در استان تهران که توسط مرکز آمار در هر سال گزارش می‌شود، ارزش افزوده فعالیت‌های اقتصادی و زیربخش‌های آن در شهرستان تهران در دوره ۱۳۹۴-۱۳۹۷ محاسبه شده است. در نهایت، پایه بالقوه و قانونی مالیات بر ارزش افزوده و درآمد مالیات بر ارزش افزوده بالقوه و قانونی محاسبه شده‌اند.

است که با حمایت مالی مرکز مطالعات و برنامه‌ریزی شهرداری تهران انجام شده است. در اینجا، لازم است تا از حمایت‌های مالی انجام‌شده قدردانی شود.

تعارض منافع

نویسندگان مقاله اعلام می‌کنند در این مقاله تعارض منافع وجود ندارد.

منابع

آخوندی، نادر، شهیدی، آمنه، و کاجی اصفهانی، وجیهه (۱۳۹۰). عبور از مسکن شروع اقتصاد شهری. اولین کنفرانس اقتصاد شهری ایران.

<https://civilica.com/doc/141011>

ایزدخواستی، حجت، و عرب‌مازار، عباس (۱۳۹۶). تحلیل عملکرد، کارایی وصول و چالش‌های اجرایی مالیات بر ارزش افزوده در ایران. *پژوهشنامه مالیات*، ۳۶ (مسلسل ۸۴)، ۸۰-۴۳. <http://taxjournal.ir/article-1-1322-fa.html>

اکبری، نعمت‌اله، و مؤذن جمشیدی، هما (۱۳۹۲). *مالیات بر ارزش افزوده منبع درآمدی پایدار برای مدیریت شهرها (مطالعه موردی اصفهان)*. پنجمین کنفرانس برنامه‌ریزی و مدیریت شهری، مشهد.

<https://doi.org/10.18775/ijied.1849-7551-7020.2015.23.2002>

اکبری، نعمت‌اله، و یارمحمدیان، ناصر (۱۳۹۱). محاسبه میزان پایداری درآمد شهرداری در صورت تقسیط عوارض ساختمانی (مطالعه موردی شهرداری اصفهان). *فصلنامه اقتصاد و مدیریت شهری*، ۱، ۱۵-۱۰۳.

<https://civilica.com/doc/443589>

بانویی، علی اصغر، مهاجری، پریسا، عبالمحمدی، زهرا، شرکت، افسانه، جهانفر، نیلوفر، توسلی، سلاله، مستعلی پارسا، مریم، اقتصادی زیبا و حیدری، بطول (۱۳۹۷). *محاسبه جدول داده - ستانده چندمنطقه‌ای و کاربردهای آن: مطالعه موردی استان‌های تهران، البرز و سایر استان‌های کشور*. طرح پژوهشی، کارفرما: مرکز مطالعات و برنامه‌ریزی شهر تهران.

بورد، اردشیر، و نکوآمال کرمانی، مرجان (۱۳۹۶). تعیین شکاف درآمدی مالیات بر ارزش افزوده در ایران در طی سال‌های ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۴. *پژوهشنامه مالیات*، ۳۵ (مسلسل ۸۳)، ۵۸-۳۷. <http://taxjournal.ir/article-1-721-fa.html>

پروین، سهیلا، و پیرو، علی اصغر (۱۳۷۴). برآورد پایه

نتایج حاصل از محاسبات انجام‌شده بیانگر این است که درآمد بالقوه مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران از ۱۳۹۰،۰۴۹ میلیارد ریال در سال ۱۳۹۴ به ۲۴۰،۱۳۱ میلیارد ریال در سال ۱۳۹۷ افزایش یافته است. درآمد بالقوه مالیات بر ارزش افزوده سهم شهرداری تهران از ۴۶،۰۱۶ میلیارد ریال به ۸۰،۰۴۳ میلیارد ریال افزایش یافته است. همچنین، درآمد قانونی محاسبه‌شده مالیات بر ارزش افزوده شهرستان تهران از ۶۰،۹۲۴ میلیارد ریال در سال ۱۳۹۴ به ۱۱۵،۷۵۷ میلیارد ریال در سال ۱۳۹۷ افزایش یافته است. درآمد قانونی محاسبه‌شده مالیات بر ارزش افزوده سهم شهرداری تهران از ۲۰،۳۰۸ میلیارد ریال به ۳۸،۵۸۵ میلیارد ریال افزایش یافته است. شکاف بین درآمد بالقوه و قانونی مالیات بر ارزش افزوده شهرداری تهران در نتیجه معافیت‌هایی است که بر اساس قانون مالیات بر ارزش افزوده اعمال می‌شوند و در ادبیات مربوط به آن شکاف سیاستی گفته می‌شود. شکاف سیاستی از طریق بازنگری معافیت‌های قانون مالیات بر ارزش افزوده کاهش خواهد یافت. شکاف بین درآمد قانونی و درآمد محقق‌شده مالیات بر ارزش افزوده شهرداری تهران مربوط به تقلب مالیاتی و فرار مالیاتی است و در ادبیات مربوط به آن شکاف تمکین گفته می‌شود.

در راستای کاهش شکاف تمکین مالیاتی (کاهش فرار و تقلب مالیاتی)، کشورهای مختلف در جهان ابزارهای جدید دیجیتال از جمله صندوق‌های فروش برخط^{xviii} را به کار گرفته‌اند^{xi}؛ بنابراین، به منظور کاهش هزینه‌های اداری، کاهش فرار مالیاتی و کاهش شکاف مالیاتی، به طور روزافزون دسترسی به جریان‌های داده‌ها به ویژه دسترسی برخط از طریق اجرای صندوق‌های فروش برخط ضروری است. یکی از مهم‌ترین جریان‌های داده از نظر تمکین مالیاتی اطلاعات مربوط به درآمدهای خرده‌فروشی است.

مشارکت نویسندگان

سهم نویسنده اول ۷۰ درصد و سهم نویسنده دوم ۳۰ درصد است.

سپاسگزاری

مقاله حاضر مستخرج از طرح پژوهشی با عنوان برآورد ظرفیت‌های درآمدی بالقوه و بالفعل شهرداری تهران حاصل از مفاد قانون مالیات بر ارزش افزوده و محاسبه ارزش افزوده فعالیت‌های اقتصادی شهر تهران با شماره قرارداد ۱۳۷/۱۵۱۱۰۲

- Developing Countries. *World Development*, 28 (4): 763-774. [https://doi.org/10.1016/S0305-750X\(99\)00144-8](https://doi.org/10.1016/S0305-750X(99)00144-8).
- Mackenzie, G. A. (1991). Estimating the Base of the Value- Added Tax (VAT) in Developing Countries: The Problem of Exemptions. *International Monetary Fund, Working Paper*, 91(21). Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=884645>.
- Minh, L. T. (2007). Estimating the VAT Base: Method and Application. *Tax Analysis*, 46(2), 203-210. <https://www.researchgate.net/profile/Tuan-Le-46/publication>
- Novyzedlak, V., & Palkovicova, J. (2012). *The Estimate of the Value Added Tax Revenue Loss, Economic Analysis* (25). Institute for Financial Policy, The Ministry of Finance of the Slovak Republic.
- Ueda, J. (2017). The Evolution of Potential VAT Revenues and C-Efficiency in Advanced Economies. *International Monetary Fund, Working Paper*, 158. <https://www.imf.org/en/Publications>
- مالیات بر ارزش افزوده با استفاده از جدول داده - ستانده (۱۳۷۲-۱۳۶۸). *مجله برنامه و بودجه*، ۵۱، ۳-۳۴. <http://jpbud.ir/article-1-269-fa.html>
- پیرو، علی اصغر و صمدپور، نرگس (۱۳۸۵). برآورد پایه مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده (مورد ایران ۷۸-۱۳۷۴)، *مجله اقتصاد و مدیریت*، شماره ۶۹، ۵۲-۴۱. <https://sanad.iau.ir/Journal/jmfr/Article/786469>
- خالقی رخنه، زهرا، زاهد مهر، امین، و عموری، مهدی (۱۳۹۱). تبیین روش و برآورد پایه مالیات بر ارزش افزوده با استفاده از جدول داده - ستانده. *پژوهشنامه مالیات*، ۱۵ (مسلسل ۶۳)، ۷۱-۵۱-۴۹-۱. <http://taxjournal.ir/article-1-49-51-71-fa.html>
- داده‌های گزارش شده اداره کل تشخیص و وصول درآمد شهرداری تهران، معاونت اقتصاد شهری شهرداری تهران.
- سبحانیان، سید محمدهادی، مهاجری، پریسا (۱۳۹۶). برآورد شکاف سیاستی و شکاف تمکین در نظام مالیات بر ارزش افزوده ایران و ضرورت استخراج چارچوب منطقی برای اعطای معافیت‌ها. *پژوهشنامه مالیات*، ۳۶ (مسلسل ۸۴)، ۱۷۶-۱۴۹. <http://taxjournal.ir/article-1-1326-fa.html>
- ضیائی بیگدلی، محمدتقی، و طهماسبی بلداجی، فرهاد (۱۳۸۴). *مالیات بر ارزش افزوده مالیاتی مدرن* (چاپ دوم). انتشارات پژوهشکده امور اقتصادی.
- میرجلیلی، فاطمه، نصیری اقدم، علی، مهاجری، پریسا، و محمدی، تیمور (۱۳۹۸). برآورد شکاف سیاستی و تمکین مالیات بر ارزش افزوده در استان‌های کشور. *پژوهشنامه مالیات*، ۴۱ (مسلسل ۸۹)، ۱۵۰-۱۳۳. <http://taxjournal.ir/article-1-1645-fa.html>
- Aguirre, C. A., & Shome., P. (1988). The Mexican Value Added Tax (VAT): Methodology For Calculating The Base. *National Tax Journal*, 41(4), 543-554. <https://doi.org/10.1086/NTJ41788758>.
- Canikalp, E., Unlukaplan, I., & Çelik, M. (2016). Estimating Value Added Tax Gap in Turkey. *International Journal of Innovation and Economic Development*, 2 (3), 18-25. DOI:10.18775/ijied.1849-7551-7020.2015.23.2002
- Diamond, P. A., & Mirrlees, J. A. (1971). Optimal Taxation and Public Production I: Production Efficiency. *The American Economic Review*, 61(1), 8-27. <https://www.jstor.org/stable/1910538>
- Jenkins, G., & Kou, C.T. (2000). A VAT Revenue Simulation Model for Tax Reform in
- ⁱ Von Siemens
- ⁱⁱ International Standard Classification
- ⁱⁱⁱ Mackenzie
- ^{iv} نظام مالیات بر ارزش افزوده را بر مبنای دو اصل مبدأ و مقصد می‌توان اجرا کرد. در اصل مبدأ، مالیات بر ارزش افزوده بر ارزش تمام محصولات مشمول مالیات که در داخل تولید می‌شوند، اعمال می‌شود. در اصل مقصد، مالیات بر ارزش افزوده بر ارزش تمام محصولات می‌شود که در داخل مصرف می‌شوند، اعمال می‌شود.
- ^v Aguirre & Shome
- ^{vi} Jenkins & Kou
- ^{vii} Minh
- ^{viii} Novyzedlak & Palkovicova
- ^{ix} Canikalp
- ^x Ueda
- ^{xi} Diamond & Mirrlees
- ^{xii} Leontief
- ^{xiii} International Standard Industrial Classification
- ^{xiv} البته این فرض در نظر گرفته شده است که نسبت‌های به‌کارگرفته‌شده در برآورد پایه بالقوه و قانونی مالیات بر ارزش افزوده در دوره ۱۳۹۴ تا ۱۳۹۷ ثابت هستند که البته این موضوع نقطه ضعف روش جدول داده - ستانده نیز تلقی می‌شود. نقطه ضعف دیگر این روش ایستا بودن آن است که بر اساس آن، نمی‌توان تغییرات در تقاضاهای افراد در طول زمان در نتیجه پدیده‌های اقتصادی از جمله تورم یا پدیده‌هایی دیگر از جمله کرونا را در نظر گرفت.
- ^{xv} بندهای ۱ تا ۱۴ ماده ۱۲ لایحه مالیات بر ارزش افزوده

^{xvi} زیرا مجموع ارزش فروش کالاها و خدمات واسطه‌ای مشمول مالیات که در بخش‌های معاف از مالیات استفاده شده است، بر پایه مالیاتی اضافه می‌شود.

^{xvii} به موجب بند ۱۱ ماده ۹ قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید، به منظور تسهیل اجرای سیاست‌های کلی اصل ۴۴ قانون اساسی مصوب ۱۳۸۸/۹/۲۵ مجلس شورای اسلامی، خدمات معاملات و تسویه اوراق بهادار و کالا در بورس‌ها و بازارهای خارج از بورس نیز مشمول معافیت‌های مالیاتی شده و از تاریخ ۱۳۸۸/۱۱/۱۵ لازم‌الاجرا است.

^{xviii} Real-time

^{xix} بر اساس گزارش سازمان همکاری اقتصادی و توسعه (OECD)، آرژانتین از سال ۱۹۹۰، بلژیک و مجارستان از سال ۲۰۱۴، استرالیا و جمهوری چک از سال ۲۰۱۶ و ایتالیا و روسیه از سال ۲۰۱۷، صندوق‌های فروش دیجیتالی برخط را در راستای کاهش شکاف مالیات بر ارزش افزوده به کار گرفته‌اند.

