

## تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بر درآمدهای پایدار شهرداری کاشان

آسیه زعفرانی

کارشناسی ارشد مدیریت بازرگانی بین الملل، واحد نراق، دانشگاه آزاد اسلامی، نراق، ایران.  
zaferani.asieh@gmail.com

شماره ۱۱۳ / بهار ۱۴۰۵ (جلد دوم) / صص ۵۸-۷۷  
چشم انداز حسابداری و مدیریت (دوره نهم)

### چکیده

مالیات بر ارزش افزوده به عنوان یکی از مهم ترین منابع درآمدی دولت ها، نقش قابل توجهی در تأمین درآمدهای پایدار مدیریت شهری ایفا می کند. در سال های اخیر، با افزایش هزینه های خدمات شهری و محدودیت منابع درآمدی سنتی شهرداری ها، توجه به منابع درآمدی پایدار بیش از گذشته مورد توجه قرار گرفته است. هدف این مقاله، بررسی تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بر درآمدهای پایدار شهرداری با تأکید بر شهرداری کاشان است. پژوهش حاضر از نوع علمی-مروری تحلیلی بوده و بدون استفاده از نرم افزارهای آماری انجام شده است. روش گردآوری اطلاعات به صورت کتابخانه ای و با بهره گیری از مقالات علمی، قوانین و مقررات مالیاتی، اسناد شهرداری و منابع معتبر داخلی و خارجی صورت گرفته است. نتایج بررسی ها نشان می دهد که مالیات بر ارزش افزوده توانسته است سهم مهمی در افزایش درآمدهای پایدار شهرداری ها داشته باشد و وابستگی مدیریت شهری به درآمدهای ناپایدار، به ویژه عوارض ناشی از ساخت و ساز، را کاهش دهد. همچنین این نوع مالیات موجب افزایش شفافیت مالی، بهبود برنامه ریزی شهری و ارتقای کیفیت خدمات عمومی شده است. با این حال، چالش هایی نظیر تأخیر در تخصیص منابع، نوسانات درآمدی ناشی از شرایط اقتصادی و محدودیت اختیارات شهرداری ها در نحوه هزینه کردن این درآمدها، از موانع اصلی بهره برداری مطلوب از مالیات بر ارزش افزوده محسوب می شود. در شهر کاشان نیز درآمدهای حاصل از مالیات بر ارزش افزوده طی سال های اخیر به یکی از منابع اصلی تأمین هزینه های عمرانی و خدماتی شهرداری تبدیل شده است. در نهایت، تقویت نظام توزیع عادلانه مالیات بر ارزش افزوده و ایجاد سازوکارهای مدیریتی کارآمد می تواند به پایداری بیشتر درآمدهای شهری و توسعه متوازن شهرها کمک کند.

**واژگان کلیدی:** مالیات بر ارزش افزوده، درآمدهای پایدار، شهرداری، مدیریت شهری.

### مقدمه

مالیات بر ارزش افزوده<sup>۱</sup> به عنوان یکی از مهم ترین ابزارهای سیاست مالی، نقش اساسی در تأمین منابع درآمدی دولت ها و نهادهای عمومی ایفا می کند. این نوع مالیات که بر فرآیند تولید، توزیع و مصرف کالاها و خدمات اعمال می شود، به دلیل گستردگی پایه مالیاتی و قابلیت وصول مستمر، به یکی از پایدارترین منابع درآمدی دولت ها تبدیل شده است. در دهه های

<sup>۱</sup> Value Added Tax

اخیر، بسیاری از کشورها باهدف افزایش کارایی نظام مالیاتی، کاهش وابستگی به درآمدهای ناپایدار و ایجاد ثبات مالی، نظام مالیات بر ارزش افزوده را در ساختار اقتصادی خود توسعه داده‌اند. پژوهش‌های انجام‌شده نشان می‌دهد که این مالیات علاوه بر افزایش درآمدهای عمومی، می‌تواند در بهبود پایداری مالی و ارتقای توان دولت‌ها در ارائه خدمات عمومی مؤثر باشد (بیکاس<sup>۱</sup> و همکاران، ۲۰۱۷؛ هایدوخووا<sup>۲</sup> و همکاران، ۲۰۱۵).

در حوزه مدیریت شهری، دستیابی به درآمدهای پایدار همواره یکی از مهم‌ترین چالش‌های شهرداری‌ها به شمار می‌رود. شهرداری‌ها برای ارائه خدمات عمومی، توسعه زیرساخت‌های شهری، مدیریت حمل‌ونقل، حفظ محیط زیست شهری و ارتقای رفاه شهروندان، نیازمند منابع مالی مستمر و قابل اتکا هستند. با این حال، در بسیاری از شهرها بخش عمده‌ای از درآمد شهرداری‌ها از منابع ناپایداری نظیر فروش تراکم، عوارض ساختمانی و درآمدهای وابسته به رکود و رونق بازار مسکن تأمین می‌شود که این امر می‌تواند ثبات مالی مدیریت شهری را با مخاطره مواجه سازد. در چنین شرایطی، مالیات بر ارزش افزوده به‌عنوان یک منبع درآمدی پایدار، می‌تواند نقش مؤثری در کاهش وابستگی شهرداری‌ها به درآمدهای ناپایدار و ایجاد تعادل مالی ایفا کند.

مطالعات مختلف نشان می‌دهد که مالیات بر ارزش افزوده از طریق افزایش درآمدهای عمومی و بهبود ظرفیت مالی دولت‌ها، زمینه لازم برای تحقق توسعه اقتصادی و اجتماعی را فراهم می‌سازد. بیکاس و همکاران (۲۰۱۷)، بیان می‌کنند که نظام مالیات بر ارزش افزوده به دلیل برخورداری از قابلیت وصول مستمر و پوشش گسترده فعالیت‌های اقتصادی، تأثیر قابل توجهی بر پایداری مالی دولت‌ها دارد. همچنین هایدوخووا و همکاران (۲۰۱۵)، معتقدند که این نوع مالیات از طریق ایجاد تعادل میان درآمدها و هزینه‌های عمومی، موجب تقویت ثبات بودجه‌ای و کاهش کسری بودجه دولت می‌شود. از سوی دیگر، ادگار<sup>۳</sup> و همکاران (۲۰۲۶)، تأکید دارند که سیاست‌های مرتبط با افزایش نرخ مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند آثار قابل توجهی بر ساختار اقتصادی جامعه، درآمدهای عمومی و توان مالی نهادهای اجرایی داشته باشد.

در بسیاری از کشورها، بخشی از درآمدهای حاصل از مالیات بر ارزش افزوده به دولت‌های محلی و شهرداری‌ها اختصاص داده می‌شود تا این نهادها بتوانند خدمات عمومی را با کیفیت مطلوب‌تری ارائه دهند. برای نمونه، در کشور نیجریه، درآمدهای حاصل از مالیات بر ارزش افزوده میان دولت فدرال، ایالت‌ها و دولت‌های محلی توزیع می‌شود و سهم مشخصی از این درآمدها به مدیریت‌های محلی اختصاص یافته است (آیرونکو و پتر<sup>۴</sup>، ۲۰۱۵). این امر نشان‌دهنده اهمیت مالیات بر ارزش افزوده در تقویت ظرفیت مالی حکومت‌های محلی و تأمین هزینه‌های خدمات شهری است. علاوه بر این، فاثونی<sup>۵</sup> (۲۰۲۵) نیز بیان می‌کند که اصلاحات نظام مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند منافع مالی گسترده‌ای برای دولت ایجاد کند و در عین حال بر بخش‌های مختلف اقتصادی و میزان درآمدهای عمومی تأثیرگذار باشد. همچنین رانی<sup>۶</sup> (۲۰۲۵)، معتقد است که افزایش نرخ مالیات بر ارزش افزوده در کنار ارتقای سواد مالیاتی و مالی شهروندان، می‌تواند منجر به افزایش ظرفیت درآمدی دولت‌ها و بهبود فرآیند وصول مالیات شود.

با وجود مزایای متعدد مالیات بر ارزش افزوده، بررسی تأثیر آن بر درآمدهای پایدار شهرداری‌ها نیازمند تحلیل دقیق‌تری است. پایداری درآمدی در مدیریت شهری به معنای توانایی شهرداری در تأمین منابع مالی مستمر، قابل پیش‌بینی و بلندمدت برای ارائه خدمات عمومی و اجرای پروژه‌های عمرانی است؛ به گونه‌ای که وابستگی به منابع ناپایدار کاهش یابد و ثبات اقتصادی مدیریت شهری حفظ شود. هرچند مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند موجب افزایش منابع مالی

<sup>1</sup> Bikas

<sup>2</sup> Hajdúchová

<sup>3</sup> Edgar

<sup>4</sup> Ironkwe & Peter

<sup>5</sup> Fathoni

<sup>6</sup> Rani

شهرداری‌ها شود، اما میزان اثربخشی آن به عواملی نظیر نحوه توزیع درآمدهای مالیاتی، کارایی نظام وصول، شرایط اقتصادی جامعه، میزان مصرف کالاها و خدمات و همچنین توان مدیریتی شهرداری‌ها در بهره‌برداری صحیح از این منابع بستگی دارد. از این‌رو، بررسی تأثیر مالیات بر ارزش‌افزوده بر درآمدهای پایدار شهرداری می‌تواند به شناسایی ظرفیت‌ها و چالش‌های این منبع مالی در مدیریت شهری کمک کرده و راهکارهای مناسبی برای ارتقای پایداری مالی شهرداری‌ها ارائه دهد.

## بیان مسئله

بی‌تردید کیفیت زندگی و چگونگی خدمات‌رسانی در شهر، رابطه‌ای معنادار با پویایی اقتصادی آن دارد و این پویایی نیز در تعامل با منابع مالی پایدار جریان می‌یابد (هاشمی، ۱۳۸۸). شهرداری‌ها در فرایند مدیریت توسعه شهری و ارائه خدمات مورد نیاز شهروندان، با معضلات متعددی در زمینه‌های مختلف روبرو هستند. یکی از مهم‌ترین این معضلات، پایدار نبودن منابع درآمدی می‌باشد (آسمان‌نسب و همکاران، ۱۴۰۰). بحران مالی پیش روی شهرداری‌ها و فقدان نظام مشخص و پایدار در زمینه درآمدی و هزینه‌ها و تکیه بر منابع ناپایداری همچون فروش تراکم و مانند آن، شهرداری‌ها را با معضلات اساسی روبرو کرده است که همگی اینها تأثیرات مخربی بر عملکرد شهرداری‌ها و سیمای شهری بر جای گذاشته‌اند (حسینی، ۱۴۰۴). وابستگی به درآمدهای غیرمستمر و ناپایدار از جمله درآمد ساخت‌وساز و نداشتن ضمانت اجرایی لازم برای کسب عوارض و درآمدهای قانونی، باعث ناپایداری در درآمدهای شهرداری‌ها شده است (محمدی و کریمی، ۱۴۰۳). در کشورهای توسعه‌یافته که پیش‌زمینه‌های ساختاری و فرهنگی لازم وجود دارد، اخذ مالیات یکی از این منابع پایدار قلمداد می‌شود و کشورهای در حال توسعه نیز تلاش دارند تا این منابع پایدار را برای خود ایجاد کنند. مالیات بر ارزش‌افزوده از جمله راهکارهایی است که در این خصوص ارائه شده است (ترکمن و همکاران، ۱۴۰۴). اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده، مسیر شهرداری‌ها را برای کسب درآمدهای پایدار هموارتر ساخت و روزه‌های امید برای این نهاد عمومی به‌منظور کسب درآمد پایدار به وجود آمد (ایزدخواستی، ۱۴۰۱). در ایران، مجلس شورای اسلامی قانون مالیات بر ارزش‌افزوده را در سال ۱۳۸۷ تصویب کرد و مقرر شد این قانون به مدت پنج سال به صورت آزمایشی اجرا شود. در دی‌ماه ۱۳۹۹، قانون مالیات بر ارزش‌افزوده بازنگری شد و قانون دائمی مالیات بر ارزش‌افزوده به تصویب رسید (حسینی، ۱۴۰۴). پژوهش حاضر باهدف بررسی تأثیر مالیات بر ارزش‌افزوده بر درآمدهای پایدار شهرداری انجام شده است. سؤال اصلی پژوهش این است که مالیات بر ارزش‌افزوده تا چه اندازه توانسته است به تأمین درآمدهای پایدار شهرداری‌ها کمک کند و موانع و چالش‌های فراروی این فرایند کدامند؟ (مرکز پژوهش‌های مجلس، ۱۴۰۱).

شهرداری‌ها به‌عنوان رکن اصلی مدیریت شهری، برای ارائه خدمات مطلوب و ساماندهی شهرها نیازمند منابع درآمدی پایدار و مستمر هستند (آسمان‌نسب و همکاران، ۱۴۰۰). با این حال، وابستگی سنتی شهرداری‌های ایران به درآمدهای ناپایدار همچون فروش تراکم و صدور پروانه‌های ساختمانی، آن‌ها را با بحران‌های مالی متعددی مواجه ساخته است (محمدی و کریمی، ۱۴۰۳). مالیات بر ارزش‌افزوده به‌عنوان یکی از مهم‌ترین ابزارهای مالیاتی غیرمستقیم، از سال ۱۳۸۷ به‌طور آزمایشی و از سال ۱۴۰۰ به‌صورت دائمی در ایران به اجرا درآمده است (حسینی، ۱۴۰۴). بخشی از درآمدهای حاصل از این مالیات به‌صورت عوارض، به شهرداری‌ها و دهیاری‌ها اختصاص می‌یابد (ایزدخواستی، ۱۴۰۱). پژوهش حاضر با رویکرد توصیفی-تحلیلی و با استفاده از منابع کتابخانه‌ای و اسنادی، به بررسی تأثیر مالیات بر ارزش‌افزوده بر درآمدهای پایدار شهرداری‌ها می‌پردازد. یافته‌ها نشان می‌دهد که مالیات بر ارزش‌افزوده با اختصاص سهمی از عوارض به شهرداری‌ها و پیش‌بینی ظرفیت‌هایی همچون عوارض سبز (آلاینده‌گی)، توانسته است سهم قابل‌توجهی (حدود ۲۰ درصد) در تأمین درآمدهای شهرداری کلانشهری تهران ایفا کند (ایزدخواستی، ۱۴۰۳). با این حال، وجود شکاف سیاستی

ناشی از معافیت‌های گسترده (۵۱.۷ درصد درآمد بالقوه) و شکاف تمکین ناشی از فرار و اجتناب مالیاتی (۲۶.۲ درصد درآمد بالقوه)، باعث شده است حدود ۷۸ درصد از درآمد بالقوه مالیات بر ارزش‌افزوده محقق نشود (ایزدخواستی، ۱۴۰۱). همچنین توزیع ناعادلانه این درآمدها میان استان‌ها و شهرداری‌های مختلف و ابهام‌های حقوقی در روابط سازمان امور مالیاتی و شهرداری‌ها، از چالش‌های اساسی تحقق درآمد پایدار از این محل به شمار می‌رود (مرکز پژوهش‌های مجلس، ۱۴۰۱). درنهایت، اصلاح ساختار معافیت‌ها، روزآمدسازی فرآیندهای اجرایی و بازرگری در نحوه توزیع عوارض به‌عنوان مهم‌ترین راهکارهای افزایش سهم و کارآمدی مالیات بر ارزش‌افزوده در تأمین درآمدهای پایدار شهرداری پیشنهاد می‌شود (ترکمن و همکاران، ۱۴۰۴). لذا با توجه به مطالب مطرح‌شده سؤال اساسی این پژوهش به این صورت مطرح می‌شود که آیا تأثیر مالیات بر ارزش‌افزوده بر درآمدهای پایدار شهرداری کاشان اثرگذار است؟

## مبانی نظری و ادبیات پژوهش شهرداری در ایران

هدف از تأسیس بلدیة شهرداری در قانون تأمین منافع شهرها و رفع نیازهای شهرنشینان اعلام شد. در این قانون تشکیل انجمن بلدیة انجمن شهر، پیش‌بینی شده بود که اعضای آن را مردم انتخاب می‌کردند. البته مطابق این قانون رأی داشته‌اند. چون قرن از نخست‌وزیری مصدق، اصلاح قانون شهرداری‌ها در مجلس سنا مطرح بود قرار نشد همین طرح موردبررسی قرار گیرد بر اساس آن قانون شهرداری تنظیم شود این قانون پس از طرح در مجلس و تصویب آن در تاریخ یازدهم آبان ماه ۱۳۳۱ به تأیید گسترده مصدق رسید. قانون شهرداری‌ها در ۹۰ ماده تنظیم در قیاس با قانون ۱۳۲۸ اختیارات اعضای انجمن‌های شهری در این قانون بیشتر شد. انجمن شهرها و یا به قید امروزی شورای شهر از زمان کرویانی اولین قانون برای آن یعنی ۱۲۸۷ تا ۱۳۸۴ تحولات متعددی را پشت سر گذاشت توانست چون هدف از تشکیل انجمن‌های شهر یا شورای شهر افزایش مشارکت شهروندان و اداره بهتر و کیفی شهر بوده، بنابراین جای یک سؤال باقی است، با توجه به این فاصله زمانی طی تاریخ تدوین شهرداری‌ها و شوراها آیا هدف‌های این قانون درزمینه تشکیل شوراها شهروندان محقق شده یا نه آنچه در پی می‌آید بررسی قانون شهرداری‌ها و انجمن‌های شهری شوراها شهر از این منظر است. طی این نوشتار قانون شهرداری‌ها و شوراها شهر بر اساس تقسیم بدی تاریخی دوره‌های مختلف به ترتیب ذیل مورد بررسی قرار می‌گیرد.

## چارچوب قانونی و سازمان‌های تخصیص عوارض ارزش‌افزوده به شهرداری‌ها

چارچوب قانونی و سازوکارهای تخصیص عوارض مالیات بر ارزش‌افزوده به شهرداری‌ها، یکی از مهم‌ترین ابزارهای تحقق تمرکززدایی مالی و تقویت مدیریت شهری در کشورهای مختلف محسوب می‌شود. دولت‌ها با تدوین قوانین مرتبط با مالیات بر ارزش‌افزوده، بخشی از درآمدهای حاصل از این مالیات را به حکومت‌های محلی اختصاص می‌دهند تا شهرداری‌ها بتوانند منابع مالی پایدارتری برای ارائه خدمات عمومی و اجرای پروژه‌های عمرانی در اختیار داشته باشند. این نظام انتقال مالی، علاوه بر تأمین مالی مدیریت شهری، در کاهش شکاف‌های منطقه‌ای، افزایش عدالت مالی و ارتقای کارایی خدمات عمومی نقش مهمی ایفا می‌کند. پژوهش‌ها نشان می‌دهد که موفقیت این سازوکارها تا حد زیادی به شفافیت قوانین، نحوه توزیع منابع، معیارهای تخصیص و میزان استقلال مالی شهرداری‌ها وابسته است (آبیدار<sup>۱</sup> و همکاران، ۲۰۲۵؛ پالی<sup>۲</sup> و همکاران، ۲۰۲۵).

<sup>1</sup> Abidar

<sup>2</sup> Pali

در کشور مراکش، از سال ۱۹۹۶ نظام مشخصی برای انتقال بخشی از درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده به شهرداری‌ها، فرمانداری‌ها و استان‌ها ایجاد شده است. این انتقال‌ها بر اساس فرمولی انجام می‌شود که ظرفیت مالی و شرایط اقتصادی هر منطقه را در نظر می‌گیرد (آبیدار و همکاران، ۲۰۲۵). هدف اصلی این سیاست، کاهش عدم تعادل‌های مالی میان مناطق مختلف و تقویت توان درآمدی مدیریت‌های محلی بوده است. در این چارچوب، سهم شهرداری‌ها از مالیات بر ارزش افزوده به‌عنوان یک منبع قانونی شناخته می‌شود که میزان آن هر ساله در قانون مالیه کشور تعیین می‌گردد. این سهم معمولاً به‌صورت درصدی از کل درآمدهای وصول‌شده مالیات بر ارزش افزوده مشخص می‌شود و بسته به وضعیت اقتصادی و میزان وصول مالیات، امکان تغییر دارد (آبیدار و همکاران، ۲۰۲۵).

مطالعات انجام‌شده در مراکش نشان می‌دهد که عوامل مختلفی در تعیین میزان انتقال درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده به شهرداری‌ها مؤثر هستند. از جمله این عوامل می‌توان به هزینه‌های عمومی، ظرفیت مالیاتی، تلاش مالیاتی و همسویی سیاسی اشاره کرد (آبیدار و همکاران، ۲۰۲۵). ظرفیت مالیاتی مناطق بر اساس شاخص‌هایی مانند مساحت جغرافیایی، ارزش اجاره‌ای املاک، تعداد خانوارها و تراکم جمعیت محاسبه می‌شود که این امر نشان‌دهنده تلاش برای توزیع عادلانه منابع میان مناطق مختلف است. همچنین، شاخص تلاش مالیاتی به نسبت درآمدهای مالیاتی به ثروت ملی اشاره دارد و بیانگر میزان توانایی و عملکرد مناطق در جمع‌آوری درآمدهای مالیاتی است (آبیدار و همکاران، ۲۰۲۵). این سازوکارها موجب می‌شود تا شهرداری‌هایی که عملکرد مالیاتی بهتری دارند، از سهم بیشتری در انتقال منابع برخوردار شوند و انگیزه لازم برای بهبود مدیریت درآمدی در آن‌ها تقویت گردد.

در نظام مالی مراکش، انتقال‌های مالیات بر ارزش افزوده به دو شکل «بدون قید و شرط» و «مشروط» انجام می‌شود. انتقال‌های بدون قید و شرط عمدتاً برای حمایت بودجه‌ای و ایجاد درآمد پایدار برای شهرداری‌ها در نظر گرفته شده‌اند و مقامات محلی می‌توانند این منابع را بر اساس اولویت‌های توسعه‌ای خود هزینه کنند. در مقابل، انتقال‌های مشروط به پروژه‌های مشخص عمرانی یا خدماتی اختصاص می‌یابد و نحوه مصرف آن‌ها تحت نظارت دولت مرکزی قرار دارد (آبیدار و همکاران، ۲۰۲۵). بررسی‌ها نشان می‌دهد که انتقال‌های بدون قید و شرط که بخش عمده آن از محل مالیات بر ارزش افزوده تأمین می‌شود، در سال ۲۰۱۴ حدود ۶۰ درصد از بودجه کل مقامات محلی مراکش را تشکیل داده است. این موضوع بیانگر اهمیت بالای مالیات بر ارزش افزوده در تأمین مالی پایدار شهرداری‌ها و تقویت استقلال مالی مدیریت‌های محلی است (آبیدار و همکاران، ۲۰۲۵).

در کشور توگو نیز چارچوب قانونی مشخصی برای مالیات‌های محلی و انتقال منابع مالی به شهرداری‌ها وجود دارد، اما دولت‌های محلی همچنان با محدودیت‌های مالی گسترده‌ای مواجه هستند (پالی و همکاران، ۲۰۲۵). سازوکارهای تأمین مالی شهرداری‌ها در این کشور شامل منابع محلی، کمک‌های ملی، مشارکت‌های اجتماعی و منابع بین‌المللی است. یکی از مهم‌ترین ابزارهای انتقال منابع مالی در توگو، «صندوق حمایت از مقامات محلی» (FACT) است که به‌عنوان یک مکانیسم ملی برای انتقال یارانه‌ها و کمک‌های مالی دولت مرکزی به شهرداری‌ها عمل می‌کند (پالی و همکاران، ۲۰۲۵). این صندوق در تمامی کمون‌های کشور فعال است و نقش مهمی در تأمین هزینه‌های مدیریت شهری و اجرای برنامه‌های توسعه محلی ایفا می‌کند.

با وجود این، پژوهش‌ها نشان می‌دهد که وابستگی بیش‌ازحد شهرداری‌های توگو به انتقال‌های دولتی، می‌تواند استقلال مالی و ظرفیت توسعه محلی را محدود سازد (پالی و همکاران، ۲۰۲۵). علاوه بر این، برخی از ابزارهای مالیاتی که در قوانین این کشور پیش‌بینی شده‌اند، یا کمتر مورد استفاده قرار می‌گیرند و یا به دلیل قدیمی بودن کارایی لازم را ندارند؛ موضوعی که موجب کاهش اثربخشی نظام درآمدی شهرداری‌ها شده است (پالی و همکاران، ۲۰۲۵). همچنین اتحادیه اقتصادی و پولی غرب آفریقا (WAEMU) توصیه کرده است که حداقل ۲۰ درصد از بودجه ملی کشورهای عضو به

انتقال‌های مالی برای حکومت‌های محلی اختصاص یابد، اما این میزان در عمل به‌ندرت در توگو رعایت می‌شود (پالی و همکاران، ۲۰۲۵). این شرایط نشان می‌دهد که هرچند چارچوب‌های قانونی انتقال مالیات بر ارزش‌افزوده می‌توانند به تقویت مدیریت شهری کمک کنند، اما موفقیت آن‌ها نیازمند نظام توزیع عادلانه، استقلال مالی کافی و اجرای مؤثر قوانین مالیاتی است.

## تعریف مفهومی مالیات

مالیات یکی از مهم‌ترین ابزارهای اقتصادی و مالی دولت‌ها برای تأمین منابع مالی، تنظیم فعالیت‌های اقتصادی و تحقق عدالت اجتماعی محسوب می‌شود. به‌طور کلی، مالیات نوعی پرداخت اجباری و قانونی است که اشخاص حقیقی و حقوقی موظف‌اند بخشی از درآمد، دارایی یا مصرف خود را به دولت پرداخت کنند، بدون آن‌که در مقابل آن، خدمت یا کالای مستقیمی دریافت نمایند. هدف اصلی از وضع مالیات، تأمین هزینه‌های عمومی دولت و فراهم‌سازی منابع لازم برای ارائه خدمات عمومی، توسعه زیرساخت‌ها، حفظ امنیت، آموزش، بهداشت و سایر وظایف حاکمیتی است. پالاکسین و تسیگانکوف (۲۰۲۳)، مالیات را نوعی پرداخت اجباری و بلاعوض به نفع دولت تعریف می‌کنند که به‌منظور تأمین مالی فعالیت‌های عمومی و تحقق منافع اجتماعی دریافت می‌شود. از دیدگاه این پژوهشگران، مالیات نه‌تنها یک ابزار اقتصادی، بلکه بخشی از ساختار حقوقی و سیاسی دولت‌ها به شمار می‌رود که نقش مهمی در اداره امور عمومی ایفا می‌کند. مفهوم مالیات در اقتصاد و حقوق مالیاتی، فراتر از یک پرداخت ساده بوده و ابعاد متعددی را در بر می‌گیرد. مالیات علاوه بر نقش درآمدی، ابزاری برای هدایت فعالیت‌های اقتصادی، توزیع مجدد درآمد، کنترل تورم، کاهش شکاف طبقاتی و حمایت از سیاست‌های توسعه‌ای دولت‌ها محسوب می‌شود. در واقع، دولت‌ها از طریق سیاست‌های مالیاتی می‌توانند رفتار مصرف‌کنندگان و تولیدکنندگان را تحت تأثیر قرار داده و جهت‌گیری‌های اقتصادی جامعه را مدیریت کنند. در این میان، میزان کارایی نظام مالیاتی تا حد زیادی به رعایت قوانین مالیاتی و همکاری مؤدیان بستگی دارد. پالیل و مصطفی<sup>۱</sup> (۲۰۱۱)، بیان می‌کنند که مفهوم «تمکین مالیاتی» یا رعایت قوانین مالیاتی، یکی از مهم‌ترین ابعاد نظام مالیاتی است که به میزان پایبندی افراد و شرکت‌ها به قوانین و مقررات مالیاتی اشاره دارد. به اعتقاد آنان، افزایش آگاهی مالیاتی، اعتماد عمومی به دولت و شفافیت در هزینه‌کرد درآمدهای مالیاتی می‌تواند موجب بهبود تمکین مالیاتی و افزایش درآمدهای دولت شود.

از منظر حقوقی و ساختاری، مالیات دارای عناصر و مؤلفه‌های مشخصی است که نحوه اعمال و اجرای آن را تعیین می‌کند. این عناصر شامل مبنای مالیاتی، نرخ مالیات، معافیت‌ها، مشوق‌های مالیاتی و اقلام مشمول مالیات است. سولوفسکا و زاتوناتسکا<sup>۲</sup> (۲۰۲۲)، معتقدند که تعریف دقیق پایه‌های مالیاتی و هزینه‌های مالیاتی، نقش مهمی در شفافیت و اثربخشی نظام مالیاتی دارد. به باور آنان، هرگونه ابهام در تعیین اقلام مشمول مالیات یا معافیت‌های مالیاتی می‌تواند منجر به کاهش کارایی نظام مالیاتی و ایجاد نابرابری در توزیع بار مالیاتی شود. همچنین زاریپوف<sup>۳</sup> (۲۰۲۴)، بیان می‌کند که مبنای اقتصادی مالیات و مفاهیم مرتبط با آن، ارتباط مستقیمی با ساختار اقتصادی کشور و ظرفیت درآمدی دولت دارد و نحوه طراحی نظام مالیاتی می‌تواند بر رشد اقتصادی، سرمایه‌گذاری و توزیع درآمد تأثیرگذار باشد. در قوانین مالیاتی، تعریف مفاهیم و اصطلاحات مالیاتی از اهمیت بسیار زیادی برخوردار است؛ زیرا اجرای صحیح قوانین مالیاتی و جلوگیری از تفسیرهای متفاوت، مستلزم وجود تعاریف دقیق و شفاف است. بورسوفسکی<sup>۴</sup> (۲۰۱۹)، تأکید می‌کند

<sup>1</sup> Palil & Mustapha

<sup>2</sup> Sokolovska & Zatonatska,

<sup>3</sup> Zaripov

<sup>4</sup> Borszowski

که تعریف مفاهیم در حقوق مالیاتی، یکی از اساسی‌ترین عوامل در ایجاد انسجام قانونی و اجرای مؤثر مقررات مالیاتی است. از دیدگاه وی، هرچه مفاهیم مالیاتی شفاف‌تر و دقیق‌تر تعریف شوند، امکان سوءبرداشت، فرار مالیاتی و اختلافات حقوقی کاهش می‌یابد و نظام مالیاتی کارآمدتر عمل خواهد کرد. بنابراین، مالیات را می‌توان نه تنها یک ابزار درآمدی، بلکه سازوکاری حقوقی، اقتصادی و اجتماعی دانست که نقش تعیین‌کننده‌ای در توسعه اقتصادی، ثبات مالی و تحقق عدالت اجتماعی در جوامع دارد.

### مالیات بر ارزش افزوده

مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات غیرمستقیم است که بر میزان ارزش افزوده ایجادشده بر کالاها و خدمات در هر مرحله از تولید، توزیع و مصرف اعمال می‌شود. در این نظام مالیاتی، تولیدکنندگان و عرضه‌کنندگان کالا یا خدمات، مالیات را از مصرف‌کننده نهایی دریافت کرده و به دولت پرداخت می‌کنند. تیمرمنس و آختن<sup>۱</sup> (۲۰۱۸)، بیان می‌کنند که مالیات بر ارزش افزوده به دلیل گستردگی پایه مالیاتی و قابلیت وصول مستمر، به یکی از مهم‌ترین منابع درآمدی دولت‌ها تبدیل شده است. این مالیات علاوه بر نقش درآمدی، ابزاری برای هدایت رفتارهای اقتصادی و تحقق سیاست‌های توسعه‌ای نیز به شمار می‌رود.

مطالعات نشان می‌دهد که کارایی مالیات بر ارزش افزوده به میزان شفافیت قوانین، سطح آگاهی مالیاتی مؤدیان و توانایی دولت در نظارت و وصول مالیات بستگی دارد. المهندی<sup>۲</sup> (۲۰۲۲)، تأکید می‌کند که فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند موجب کاهش قابل توجه درآمدهای عمومی شود. عواملی مانند ضعف مدیریت مالیاتی، ابهام در قوانین، نبود فرهنگ مالیاتی مناسب و سوءاستفاده از خلأهای قانونی، از مهم‌ترین دلایل کاهش اثربخشی این نوع مالیات محسوب می‌شوند. همچنین ژانگ<sup>۳</sup> و همکاران (۲۰۲۱)، معتقدند که اجتناب از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده در بسیاری از شرکت‌ها، مکمل اجتناب از مالیات بر درآمد است و می‌تواند منجر به کاهش واقعی درآمدهای مالیاتی دولت شود. در سال‌های اخیر، برخی پژوهش‌ها به توسعه مفهوم مالیات بر ارزش افزوده در راستای اهداف زیست‌محیطی پرداخته‌اند. تیمرمنس و آختن (۲۰۱۸)، ایده «مالیات بر آسیب و ارزش افزوده» (DaVAT) را مطرح کرده‌اند که بر پایه ارزیابی چرخه عمر کالاها و خدمات طراحی شده است. در این رویکرد، کالاها و خدماتی که آسیب بیشتری به محیط زیست و سلامت انسان وارد می‌کنند، مشمول نرخ‌های مالیاتی بالاتر می‌شوند و کالاهای سازگار با محیط زیست نرخ مالیاتی کمتری خواهند داشت. این موضوع نشان می‌دهد که مالیات بر ارزش افزوده علاوه بر کارکرد مالی، می‌تواند ابزاری برای تحقق توسعه پایدار نیز باشد.

### انواع درآمدهای شهرداری

درآمدهای شهرداری به مجموعه منابع مالی اطلاق می‌شود که شهرداری‌ها برای ارائه خدمات شهری، توسعه زیرساخت‌ها و اداره امور شهری از آن استفاده می‌کنند. به‌طور کلی، درآمدهای شهرداری به دو دسته اصلی «درآمدهای مالیاتی» و «درآمدهای غیرمالیاتی» تقسیم می‌شوند (رالته و لاله‌ریاتپویی<sup>۴</sup>، ۲۰۲۴). درآمدهای مالیاتی شامل عوارض نوسازی، مالیات بر املاک، عوارض کسب‌وکار و سهم شهرداری از مالیات‌های عمومی مانند مالیات بر ارزش افزوده است. این نوع درآمدها معمولاً دارای ثبات بیشتری بوده و می‌توانند به‌عنوان منابع پایدار شهری مورد استفاده قرار گیرند.

<sup>1</sup> Timmermans & Achten

<sup>2</sup> Al-Mehemdi

<sup>3</sup> Zhang

<sup>4</sup> Ralte & Prof.Lalhriatpuii

در مقابل، درآمدهای غیرمالیاتی شامل عوارض خدمات شهری، هزینه صدور مجوزها، جرایم، کمک‌های دولتی، فروش اموال و دارایی‌ها، درآمدهای حاصل از سرمایه‌گذاری و مشارکت بخش خصوصی است (رالته و لاله‌ریاتپویی، ۲۰۲۴). این منابع در بسیاری از شهرها بخش مهمی از بودجه شهرداری را تشکیل می‌دهند، اما برخی از آن‌ها، به‌ویژه درآمدهای ناشی از ساخت‌وساز و فروش تراکم، ناپایدار و وابسته به شرایط اقتصادی هستند. اوپادهای<sup>۱</sup> (۲۰۱۵)، بیان می‌کنند که درآمدهای خودی شهرداری‌ها، به‌خصوص درآمدهای مالیاتی، نسبت به کمک‌های دولتی و منابع خارجی از پایداری بیشتری برخوردارند و می‌توانند استقلال مالی مدیریت شهری را تقویت کنند.

## درآمدهای پایدار شهری

درآمدهای پایدار شهری به درآمدهایی اطلاق می‌شود که از ثبات، استمرار و قابلیت پیش‌بینی برخوردار بوده و امکان برنامه‌ریزی بلندمدت را برای مدیریت شهری فراهم می‌کنند. این نوع درآمدها معمولاً مبتنی بر فعالیت‌های اقتصادی مستمر شهر و نظام مالیاتی کارآمد هستند و برخلاف درآمدهای مقطعی، تحت تأثیر شدید نوسانات اقتصادی قرار نمی‌گیرند. فیضی‌پور و جانبزرگی<sup>۲</sup> (۲۰۲۵)، تأکید می‌کنند که درآمدهای پایدار، عامل اصلی استقلال مالی شهرداری‌ها و افزایش توان آن‌ها در ارائه خدمات عمومی و توسعه زیرساخت‌های شهری است.

در بسیاری از کشورها، سهم شهرداری‌ها از مالیات بر ارزش‌افزوده، مالیات بر املاک و عوارض خدمات شهری از مهم‌ترین منابع درآمد پایدار محسوب می‌شود. علاوه بر این، توسعه حمل‌ونقل عمومی، گردشگری شهری، سرمایه‌گذاری‌های شهری و استفاده از فناوری‌های نوین می‌تواند ظرفیت درآمدی شهرها را افزایش دهد. وجود درآمدهای پایدار باعث می‌شود شهرداری‌ها بتوانند بدون وابستگی بیش‌ازحد به دولت مرکزی یا درآمدهای ناپایدار، برنامه‌های توسعه شهری را به‌صورت مستمر اجرا کنند. درآمد پایدار در طرح جامع درآمدهای پایدار، به‌عنوان آن دسته از منابع درآمدی تعریف شده است که به‌صورت مستمر و قابل اتکا، هزینه‌های جاری و عمرانی شهرداری را تأمین می‌کند (هاشمی، ۱۳۸۸). از ویژگی‌های اصلی درآمد پایدار می‌توان به استمرارپذیری، قابلیت پیش‌بینی، مشروعیت قانونی و عدم ایجاد آثار منفی بر توسعه پایدار شهری اشاره کرد (آسمان‌نوب و همکاران، ۱۴۰۰). نکته حائز اهمیت در بحث تأمین و اصلاح منابع مالی شهرداری‌ها، پایداری منابع درآمدی است؛ به گونه‌ای که این درآمدها باید علاوه بر داشتن قابلیت اتکا و استمرارپذیری، تهدیدی برای توسعه پایدار شهری نیز نباشند (حسینی، ۱۴۰۴). در دهه‌های اخیر، درآمدهای ناپایدار یکی از مهم‌ترین معضلات درآمدی شهرداری‌ها بوده است که از طرق مختلفی مانند فروش تراکم و صدور پروانه‌های ساختمانی به دست می‌آید. این عامل باعث رکود در کسری بودجه شهرداری‌ها در طول نوسانات اقتصادی می‌شود (محمدی و کریمی، ۱۴۰۳).

## منابع درآمدی پایدار شهری در مدیریت شهری

منابع درآمدی پایدار شهری به منابعی گفته می‌شود که شهرداری‌ها بتوانند به‌صورت مستمر، قابل پیش‌بینی و بلندمدت از آن‌ها بهره‌برداری کنند، بدون آن‌که وابستگی شدید به شرایط اقتصادی ناپایدار داشته باشند. دستیابی به درآمدهای پایدار، یکی از مهم‌ترین پیش‌شرط‌های توسعه شهری و ارائه خدمات عمومی باکیفیت محسوب می‌شود. فیضی‌پور و جانبزرگی (۲۰۲۵)، بیان می‌کنند که وابستگی شهرداری‌ها به درآمدهای ناشی از ساخت‌وساز و تراکم‌فروشی، یکی از مهم‌ترین چالش‌های مدیریت مالی شهری است و می‌تواند پایداری اقتصادی شهرها را تهدید کند.

<sup>1</sup> Upadhyay

<sup>2</sup> Feyzipour & Janbozorgi

برای ایجاد درآمدهای پایدار، راهکارهایی نظیر توسعه مالیات‌های محلی، اجرای مالیات نوسازی، گسترش سرمایه‌گذاری بخش خصوصی و استفاده از نهادهای مالی پیشنهاد شده است (فیضی‌پور و جانزورگی، ۲۰۲۵). همچنین گردشگری شهری به‌عنوان یکی از ظرفیت‌های مهم درآمدزایی پایدار مطرح شده است. فراجی<sup>۱</sup> و همکاران (۲۰۲۱)، معتقدند که توسعه گردشگری شهری می‌تواند فرصت‌های متنوع درآمدی برای شهرداری‌ها ایجاد کند و موجب تقویت اقتصاد شهری و افزایش اشتغال شود. در نتیجه، تنوع‌بخشی به منابع درآمدی و کاهش وابستگی به درآمدهای ناپایدار، نقش مهمی در تحقق پایداری مالی شهرداری‌ها دارد. مدیریت شهری به مجموعه فعالیت‌ها، سیاست‌ها و برنامه‌هایی گفته می‌شود که باهدف اداره شهر، ارائه خدمات عمومی، توسعه زیرساخت‌ها و ارتقای کیفیت زندگی شهروندان انجام می‌شود. این مفهوم شامل برنامه‌ریزی شهری، مدیریت منابع مالی، حمل‌ونقل، محیط زیست، خدمات عمومی و توسعه اجتماعی و اقتصادی شهرها است. بوالا<sup>۲</sup> و همکاران (۲۰۲۲)، مدیریت شهری را فرآیندی پیچیده و چندبعدی می‌دانند که هدف اصلی آن افزایش بهره‌وری شهری و بهبود شرایط زندگی شهروندان، به‌ویژه اقشار کم‌درآمد، به شیوه‌ای پایدار است. در سال‌های اخیر، مدیریت شهری تحت تأثیر فناوری‌های نوین و حکمرانی دیجیتال دچار تحولات قابل توجهی شده است. علامری و الجشامی<sup>۳</sup> (۲۰۲۴)، بیان می‌کنند که توسعه حکمرانی شهری و استفاده از چارچوب‌های جامع مدیریتی، نقش مهمی در بهبود مدیریت منابع طبیعی، انرژی و محیط زیست شهری دارد. همچنین دولین و کوافی<sup>۴</sup> (۲۰۲۱)، معتقدند که استفاده از فناوری‌های نوین در برنامه‌ریزی و مدیریت شهری، موجب افزایش کارایی خدمات شهری و ارتقای مشارکت شهروندان در فرآیند مدیریت شهر می‌شود. هدف نهایی این تحولات، ایجاد شهرهای هوشمند، پایدار و انعطاف‌پذیر است که بتوانند به‌طور مستقل و کارآمد نیازهای شهروندان را مدیریت کنند.

## نظام مالی شهرداری‌ها در ایران

نظام مالی شهرداری‌ها در ایران شامل مجموعه قوانین، مقررات و منابع درآمدی است که برای تأمین هزینه‌های مدیریت شهری و ارائه خدمات عمومی مورد استفاده قرار می‌گیرد. شهرداری‌های ایران به دلیل محدودیت منابع پایدار، در سال‌های گذشته وابستگی زیادی به درآمدهای ناشی از ساخت‌وساز، فروش تراکم و تغییر کاربری اراضی داشته‌اند. حاجیلو<sup>۵</sup> و همکاران (۲۰۱۸)، بیان می‌کنند که این وابستگی به منابع ناپایدار، موجب کاهش پایداری مالی شهرداری‌ها و افزایش آسیب‌پذیری آن‌ها در برابر رکود اقتصادی شده است.

در سال‌های اخیر، تلاش‌هایی برای اصلاح نظام مالی شهرداری‌ها و افزایش سهم درآمدهای پایدار صورت گرفته است. سهم شهرداری‌ها از مالیات بر ارزش افزوده، عوارض نوسازی، توسعه سرمایه‌گذاری شهری و مشارکت بخش خصوصی از جمله راهکارهای مطرح برای تقویت درآمدهای پایدار شهری در ایران محسوب می‌شود. شفر و ییلماز<sup>۶</sup> (۲۰۰۸)، تأکید می‌کنند که موفقیت سیاست‌های تمرکززدایی و تقویت مدیریت محلی، مستلزم وجود نظام مالی سالم، بودجه‌بندی کارآمد و پاسخگویی مالی در سطوح محلی است. از این‌رو، اصلاح ساختار درآمدی شهرداری‌ها و کاهش وابستگی به درآمدهای ناپایدار، یکی از الزامات اساسی تحقق توسعه پایدار شهری در ایران به شمار می‌رود.

## مالیات بر ارزش افزوده و شهرداری‌ها در ایران

<sup>1</sup> Faraji

<sup>2</sup> Bwala

<sup>3</sup> Alamry & Al-Jashaami

<sup>4</sup> Devlin & Coaffee

<sup>5</sup> Hajilou

<sup>6</sup> Schaeffer & Yilmaz

مالیات بر ارزش افزوده به عنوان یکی از مهم ترین منابع درآمدی دولت، نقش قابل توجهی در تأمین منابع مالی شهرداری ها و مدیریت شهری در ایران ایفا می کند. با اجرای این نظام مالیاتی، بخشی از درآمدهای حاصل از مالیات بر مصرف کالاها و خدمات به شهرداری ها و دهیاری ها اختصاص یافته تا بتوانند هزینه های خدمات شهری، توسعه زیرساخت ها و پروژه های عمرانی را تأمین کنند. اهمیت این مالیات در نظام مالی شهری ایران به حدی است که در سال های اخیر، سهم درآمدهای ناشی از مالیات بر ارزش افزوده به یکی از اصلی ترین منابع پایدار درآمدی شهرداری ها تبدیل شده است. با این حال، نحوه اجرا، توزیع و تخصیص این منابع همواره با چالش هایی در زمینه عدالت توزیعی، کارایی وصول و وابستگی مالی شهرداری ها همراه بوده است.

### تاریخچه اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده

ایده اجرای مالیات بر ارزش افزوده در ایران از دهه ۱۹۸۰ میلادی مطرح شد و نخستین پیش نویس این قانون در سال ۱۹۸۷ تهیه گردید (گوربولین<sup>۱</sup>، ۲۰۲۶). هدف اصلی از تدوین این قانون، اصلاح ساختار مالیاتی کشور، افزایش درآمدهای پایدار دولت، کاهش وابستگی به درآمدهای نفتی و ایجاد شفافیت در مبادلات اقتصادی بود. با وجود این، اجرای این نظام مالیاتی به دلیل پیچیدگی های اجرایی، شرایط اقتصادی کشور و نبود زیرساخت های مناسب، با تأخیر مواجه شد و فرآیند تصویب و اجرای آن به صورت تدریجی پیش رفت.

در نهایت، قانون مالیات بر ارزش افزوده پس از سال ها بررسی و اجرای آزمایشی، به صورت رسمی در ایران اجرایی شد و در سال ۲۰۲۱ نیز به عنوان یک قانون دائمی به تصویب رسید (گوربولین، ۲۰۲۶). در مراحل اولیه اجرا، نرخ پایه مالیات بر ارزش افزوده در ایران حدود ۱۰٫۵ درصد تعیین شد که در مقایسه با بسیاری از کشورهای جهان، نرخ نسبتاً پایینی محسوب می شد (گوربولین، ۲۰۲۶). با گذشت زمان و توسعه نظام مالیاتی، نرخ این مالیات افزایش یافت و دامنه شمول آن نیز گسترش پیدا کرد.

پژوهش های انجام شده نشان می دهد که اجرای مالیات بر ارزش افزوده در ایران با چالش های متعددی همراه بوده است. حجت<sup>۲</sup> (۲۰۱۹)، بیان می کند که مشکلاتی نظیر ضعف در نظام وصول، ناکارآمدی اجرایی، نبود شفافیت مالی و دشواری نظارت بر فعالیت های اقتصادی، از جمله موانع مهم در تحقق کامل اهداف این نظام مالیاتی بوده است. همچنین طالبی<sup>۳</sup> و همکاران (۲۰۱۵)، معتقدند که استفاده از روش های سنتی پرداخت، تحمیل هزینه های اداری و مالی بر مؤدیان، نبود زیرساخت های فناورانه و عدم تطابق سیستم های حسابداری با الزامات مالیات بر ارزش افزوده، از عوامل اصلی کندی اجرای کامل این قانون در ایران به شمار می روند.

مالیات بر ارزش افزوده یکی از گسترده ترین نظام های مالیاتی در جهان است که بر اساس ارزش افزوده ای اعمال می شود که به مواد اولیه یک محصول یا خدمات در طول فرایند تولید اضافه می گردد (ترکمن و همکاران، ۱۴۰۴). به عبارت ساده تر، مالیات بر ارزش افزوده ارزشی است که به مواد اولیه یک محصول یا خدمات در طول فرایند تولید اضافه می شود. این نوع مالیات به عنوان یک مالیات غیرمستقیم تلقی می شود، زیرا بر اساس مصرف و خرید افراد تعیین می گردد و مستقیماً از درآمد افراد کسر نمی شود (هاشمی، ۱۳۸۸). مالیات بر ارزش افزوده از جمله مالیات های جدیدی است که پس از جنگ جهانی دوم در کشورهای اروپایی وضع گردید و هم اکنون این نظام مالیاتی در اکثر کشورهای دنیا اجرا می شود. این نوع مالیات، رایج ترین مالیاتی است که دولت و شهرداری ها برای تأمین هزینه های خود دریافت می کنند و نوعی مالیات بر مصرف می باشد (ایزدخواستی، ۱۴۰۱). بررسی های انجام شده و تجربه اجرای این نوع مالیات در کشورهای مختلف جهان

<sup>1</sup> Gorbulin

<sup>2</sup> Hojjat

<sup>3</sup> Talebi

نشان می‌دهد که اجرای آن می‌تواند برای برطرف کردن برخی مشکلات فعلی نظام مالیاتی مانند: افزایش درآمد مالیاتی، شناسایی مؤدیان و برطرف کردن کمبود اطلاعات درباره آن‌ها، کاهش وقفه زمانی پرداخت مالیات و کاهش فرار مالیاتی راهگشا باشد (حسینی، ۱۴۰۴). در ایران، قانون مالیات بر ارزش افزوده نخستین بار در سال ۱۳۸۷ به تصویب مجلس شورای اسلامی رسید. این قانون با نرخ ۹ درصد (شامل ۶ درصد مالیات و ۳ درصد عوارض) آغاز شد. در دی‌ماه ۱۳۹۹، قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده جایگزین قانون آزمایشی گردید. مواد ۳۸ و ۳۹ قانون جدید به‌طور خاص به سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از عوارض ارزش افزوده اختصاص یافته است (مرکز پژوهش‌های مجلس، ۱۴۰۱).

### نحوه توزیع درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده

درآمدهای حاصل از مالیات بر ارزش افزوده معمولاً میان دولت مرکزی و نهادهای محلی توزیع می‌شود تا علاوه بر تأمین هزینه‌های عمومی کشور، بخشی از منابع مالی مورد نیاز مدیریت‌های محلی نیز فراهم گردد. زی<sup>۱</sup> (۲۰۰۸)، بیان می‌کند که در نظام‌های مالیاتی، نحوه تقسیم درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده میان سطوح مختلف حکومتی، نقش مهمی در تحقق عدالت مالی و کارایی اقتصادی دارد. به اعتقاد وی، مدل‌های بهینه توزیع مالیات بر ارزش افزوده باید بر اساس عواملی مانند جمعیت، سطح درآمد، میزان توسعه‌یافتگی مناطق و هزینه‌های دولت‌های محلی طراحی شوند. در ایران نیز بخشی از درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده به شهرداری‌ها و دهیاری‌ها اختصاص داده می‌شود تا در تأمین هزینه‌های خدمات شهری و توسعه زیرساخت‌های عمومی مورداستفاده قرار گیرد. این درآمدها معمولاً از طریق سازوکارهای قانونی و بر اساس شاخص‌هایی نظیر جمعیت، میزان توسعه شهری و نیازهای عمرانی میان مناطق مختلف توزیع می‌شوند. هدف از این نظام توزیع، کاهش وابستگی شهرداری‌ها به منابع ناپایدار همچون فروش تراکم و عوارض ساختمانی و حرکت به سوی ایجاد درآمدهای پایدار شهری است. با وجود این، نحوه توزیع درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده در ایران همواره با چالش‌هایی همراه بوده است. تمرکز منابع مالی در دولت مرکزی، نابرابری در توزیع میان شهرهای بزرگ و کوچک، و تأخیر در تخصیص منابع به شهرداری‌ها، از جمله مشکلاتی است که می‌تواند کارایی این نظام را کاهش دهد. به همین دلیل، بسیاری از پژوهشگران بر ضرورت اصلاح سازوکار توزیع درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده و تقویت استقلال مالی شهرداری‌ها تأکید دارند.

اختصاص بخشی از درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده به شهرداری‌ها بر اساس نظریه «مالیات‌های هدفمند»<sup>۲</sup> قابل تبیین است (ترکمن و همکاران، ۱۴۰۴). در ادبیات مالی، هدفمندسازی مالیاتی به فرایندی اطلاق می‌شود که در آن درآمدهای حاصل از یک پایه مالیاتی خاص صرفاً صرف مخارج از پیش تعیین شده می‌گردد. هدفمندسازی مالیات می‌تواند کارایی تخصیص منابع را افزایش دهد و پاسخ‌گویی دولت را بهبود بخشد (علی‌آبادی و میرزایی، ۱۴۰۲). در خصوص شهرداری‌ها، استدلال اصلی این است که از آنجا که شهرداری‌ها خدمات عمومی مستقیمی به شهروندان ارائه می‌دهند و مصرف‌کنندگان نهایی کالاها و خدمات مشمول مالیات بر ارزش افزوده هستند، تخصیص سهمی از این مالیات به شهرداری‌ها منطبق بر اصل «مزایا»<sup>۳</sup> است که بر اساس آن، دریافت‌کنندگان خدمات باید متناسب با مزایای دریافتی، هزینه‌های آن را تقبل کنند (آسمان‌نسب و همکاران، ۱۴۰۰). بر اساس ماده ۳۸ قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده، عوارض سهم شهرداری‌ها، دهیاری‌ها و روستاهای فاقد دهیاری و جریمه‌های متعلق به آن، درآمد دولت نبوده و سازمان امور مالیاتی موظف است صددرصد آن را مطابق با مقررات ماده ۳۹، به حساب تمرکز وجوه اداره کل امور مالیاتی واریز نماید (مرکز پژوهش‌های مجلس، ۱۴۰۱).

<sup>1</sup> Zee

<sup>2</sup> Earmarked Taxes

<sup>3</sup> Benefit Principle

## سهام شهرداری‌ها از مالیات بر ارزش افزوده

شهرداری‌ها در ایران به‌عنوان نهادهای مسئول مدیریت شهری، بخشی از درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده را به‌عنوان منبع درآمد پایدار دریافت می‌کنند. این سهم باهدف کمک به تأمین هزینه‌های خدمات عمومی، حمل‌ونقل شهری، توسعه زیرساخت‌ها، مدیریت پسماند و سایر فعالیت‌های شهری در نظر گرفته شده است. در سال‌های اخیر، سهم شهرداری‌ها از مالیات بر ارزش افزوده به یکی از مهم‌ترین منابع درآمدی مدیریت شهری تبدیل شده و نقش قابل‌توجهی در کاهش وابستگی شهرداری‌ها به درآمدهای ناپایدار ایفا کرده است. مطالعات بین‌المللی نشان می‌دهد که انتقال بخشی از درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده به حکومت‌های محلی، می‌تواند موجب افزایش استقلال مالی و تقویت ظرفیت اجرایی آن‌ها شود. آبی‌دار و همکاران (۲۰۲۵)، بیان می‌کنند که انتقال درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده به شهرداری‌ها، علاوه بر حمایت از اهداف بازتوزیعی، زمینه لازم برای خودمختاری مالی دولت‌های محلی را فراهم می‌کند. به اعتقاد آنان، عواملی مانند هزینه‌های عمومی، ظرفیت مالیاتی، تلاش مالیاتی و همسویی سیاسی می‌تواند بر میزان تخصیص این درآمدها تأثیرگذار باشد.

در ایران نیز سهم شهرداری‌ها از مالیات بر ارزش افزوده از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است؛ زیرا این منابع در مقایسه با درآمدهای ناشی از ساخت‌وساز، ثبات بیشتری دارند و می‌توانند امکان برنامه‌ریزی بلندمدت را برای مدیریت شهری فراهم سازند. باین‌حال، برخی چالش‌ها مانند وابستگی بیش‌ازحد شهرداری‌ها به این درآمدها، نابرابری در توزیع منابع و محدودیت‌های قانونی در نحوه هزینه کرد، همچنان وجود دارد. از این‌رو، تقویت نظام توزیع مالیات بر ارزش افزوده و ایجاد شفافیت بیشتر در تخصیص منابع، می‌تواند نقش مهمی در افزایش پایداری مالی شهرداری‌ها و بهبود کیفیت خدمات شهری در ایران داشته باشد.

## تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بر درآمدهای پایدار شهرداری: تحلیل حقوقی و اقتصادی

### سهام مالیات بر ارزش افزوده در ساختار درآمدی شهرداری‌ها

مطالعات تجربی انجام‌شده نشان می‌دهد که مالیات بر ارزش افزوده به‌عنوان یک منبع درآمد پایدار، سهم قابل‌توجهی از منابع درآمدی شهرداری کلانشهری تهران را به خود اختصاص داده است (ایزدخواستی، ۱۴۰۱). بر اساس پژوهش ایزدخواستی (۱۴۰۱)، سهم مالیات بر ارزش افزوده در منابع درآمدی شهرداری تهران حدود ۲۰ درصد بوده است. این سهم قابل توجه نشان‌دهنده ظرفیت بالای مالیات بر ارزش افزوده در تأمین مالی اداره شهرها است (آسمان‌نوب و همکاران، ۱۴۰۰). علاوه بر این، نتایج پژوهش‌های میدانی حاکی از آن است که پایدارترین نوع درآمد برای شهر تهران که قابلیت اجرایی نیز داشته باشد، دریافت سهم مناسب از مالیات‌های دولت چه به‌صورت مالیات بر ارزش افزوده و چه به‌صورت انتقال درصدی از مالیات‌های ملی به شهرداری‌ها می‌باشد (هاشمی، ۱۳۸۸). ارتقای نقش درآمد حاصل از مالیات بر ارزش افزوده در بین منابع درآمدی شهرداری‌ها باعث رونق اقتصادی شهر می‌شود، زیرا رونق و بهبود اقتصاد شهری مستقیماً بر پایه مصرف و گردش مالی شهر استوار است و هر چه حجم معاملات و مصرف در شهر بیشتر باشد، درآمد حاصل از مالیات بر ارزش افزوده نیز افزایش می‌یابد (محمدی و کریمی، ۱۴۰۳). بر اساس محاسبات انجام‌شده برای سال ۱۳۹۶ (۲۰۱۷ میلادی)، درآمد بالقوه مالیات بر ارزش افزوده معادل ۲۴ هزار میلیارد تومان بوده است که از این میزان سهم دولت ۱۶ هزار میلیارد تومان و سهم شهرداری تهران ۸ هزار میلیارد تومان برآورد شده است (ایزدخواستی، ۱۴۰۱).

### شکاف مالیات بر ارزش افزوده: موانع تحقق درآمدهای بالقوه

یکی از مهم‌ترین چالش‌های پیش روی تحقق درآمدهای پایدار شهرداری از محل مالیات بر ارزش افزوده، پدیده «شکاف مالیاتی» است (ایزدخواستی، ۱۴۰۱). شکاف مالیات بر ارزش افزوده به تفاوت میان درآمد بالقوه و درآمد بالفعل وصول شده اطلاق می‌گردد (ترکمن و همکاران، ۱۴۰۴). پژوهش ایزدخواستی (۱۴۰۱)، شکاف مالیات بر ارزش افزوده را به دو مؤلفه اصلی تفکیک کرده است: نخست، شکاف سیاستی؛ این نوع شکاف ناشی از تعقیب اهداف خاص سیاستی دولت از طریق معافیت‌های مالیاتی، تعیین حد آستانه و اعتبار مالیاتی است. نسبت شکاف سیاستی به درآمد بالقوه مالیات بر ارزش افزوده در شهر تهران ۵۱.۷ درصد بوده است. به عبارت دیگر، بیش از نیمی از درآمد بالقوه به دلیل سیاست‌های معافیت‌محور دولت محقق نشده است. بخش قابل توجهی از این شکاف مربوط به معافیت کالاها و خدمات اساسی و معافیت صادرات است (ایزدخواستی، ۱۴۰۱). دوم، شکاف تمکین؛ این نوع شکاف ناشی از اجتناب، فرار و تقلب مالیاتی مؤدیان است. نسبت شکاف تمکین به درآمد بالقوه مالیات بر ارزش افزوده در شهر تهران ۲۶.۲ درصد بوده است. این رقم نشان‌دهنده گستردگی فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده ایران است (ایزدخواستی، ۱۴۰۳). جمعاً حدود ۷۸ درصد از درآمد بالقوه مالیاتی در نتیجه شکاف سیاستی و تمکین وصول نشده است. این بدان معناست که از هر ۱۰۰ واحد پولی درآمد بالقوه قابل حصول، تنها ۲۲ واحد آن بالفعل وصول می‌شود و ۷۸ واحد به دلیل موانع ساختاری و رفتاری از چرخه درآمدی دولت و شهرداری‌ها خارج می‌ماند (مرکز پژوهش‌های مجلس، ۱۴۰۱). بر اساس محاسبات دقیق‌تر، شکاف مالیات بر ارزش افزوده معادل ۱۸.۸ هزار میلیارد تومان بوده است که از این میزان ۱۲.۴ هزار میلیارد تومان شکاف سیاستی و ۶.۳ هزار میلیارد تومان شکاف تمکین بوده است. سهم شهرداری تهران از شکاف سیاستی ۴.۱ هزار میلیارد تومان و سهم این شهرداری از شکاف تمکین ۲.۱ هزار میلیارد تومان بوده است (ایزدخواستی، ۱۴۰۱). به همین دلیل، رفع ابهامات و چالش‌های اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده و تکمیل احکام آن در زمینه ضمانت اجرا و روزآمدسازی مضمولین، فرآیندها، نرخ‌ها، معافیت‌ها، دامنه شمول و آستانه معافیت، نقش مهمی در کاهش شکاف مالیات بر ارزش افزوده و افزایش درآمد پایدار دولت و شهرداری‌ها دارد (حسینی، ۱۴۰۴).

### توزیع ناعادلانه درآمدهای حاصل از عوارض ارزش افزوده

از دیگر چالش‌های اساسی در نظام تخصیص عوارض ارزش افزوده به شهرداری‌ها، توزیع ناعادلانه این درآمدها است (محمدی و کریمی، ۱۴۰۳). بررسی‌ها نشان می‌دهد که تبعیض آشکار و غیرقابل انکاری در مواد ۳۸ و ۳۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده وجود دارد. به طوری که سرانه درآمد حاصل از این نوع مالیات و عوارض برای برخی استان‌ها چندین ده برابر بیشتر از استان‌های دیگر است (مرکز پژوهش‌های مجلس، ۱۴۰۱). به عبارت دیگر، عملاً مبلغ ناچیزی به مناطق کمتر توسعه‌یافته، شهرستان‌ها و روستاها اختصاص می‌یابد که این امر با روح عدالت و نیز با اسناد بالادستی در زمینه رعایت عدالت، حذف تبعیض و نابرابری‌ها در کشور سازگار نیست (آسمان‌نوب و همکاران، ۱۴۰۰). شهرداری‌های ثروتمند، علاوه بر درآمدهای عادی خود از طریق عوارض نوسازی، درآمد حاصل از عوارض خدمات، صدور پروانه‌های ساختمانی و غیره، از یک درآمد ملی که باید به همه اعضای جامعه تعلق داشته باشد، بهره بیشتری خواهند برد (محمدی و کریمی، ۱۴۰۳). این مسئله به ویژه از آن جهت حائز اهمیت است که قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و برنامه‌های پنج ساله توسعه بر توسعه متوازن تمامی مناطق کشور و رفع تبعیض تأکید دارد. این نابرابری آشکار، ضرورت بازنگری در نحوه توزیع عوارض ارزش افزوده و جایگزینی آن با توزیع مبتنی بر سرانه جمعیت یا شاخص‌های محرومیت را ایجاد می‌کند (ترکمن و همکاران، ۱۴۰۴).

### ناکارآمدی‌های اجرایی و تعارضات حقوقی

مهم‌ترین ایرادات وارد بر نظام فعلی را می‌توان در سه حوزه زیر طبقه‌بندی کرد (حسینی، ۱۴۰۴): حوزه اول: ایرادات صلاحیتی. یکی از چالش‌های اساسی، تعارض در صلاحیت میان سازمان امور مالیاتی و شهرداری‌ها بر سر نحوه وصول عوارض است. قانون مالیات بر ارزش‌افزوده، سازمان امور مالیاتی را به‌عنوان مرجع وصول عوارض تعیین کرده است، اما شهرداری‌ها خود را صاحب‌صلاحیت اصلی در این زمینه می‌دانند. این تعارض منجر به کاهش کارایی وصول و ایجاد هزینه‌های اضافی شده است (مرکز پژوهش‌های مجلس، ۱۴۰۱). از این رو، امکان اصلاح قانون مربوطه در دوره‌های بعدی با شناخت نواقص صلاحیتی و موضوعی و تضمین اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده، می‌تواند تعارضات بین سازمان امور مالیاتی و شهرداری‌ها را کاهش دهد (ایزدخواستی، ۱۴۰۳). حوزه دوم: ایرادات موضوعی. دامنه شمول مالیات و عوارض به‌طور کامل مشخص نیست و ابهامات زیادی در خصوص شمول یا عدم شمول برخی فعالیت‌های اقتصادی خاص وجود دارد (هاشمی، ۱۳۸۸). حوزه سوم: ایرادات اجرایی. ضمانت اجرای کافی برای وصول عوارض از مؤدیان متخلف پیش‌بینی نشده است و فرآیندهای اجرایی فاقد روزآمدی لازم هستند (حسینی، ۱۴۰۴).

### روش شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از نظر هدف، کاربردی و از نظر ماهیت و روش، توصیفی-تحلیلی و از نوع مطالعات علمی-مروری است. در این تحقیق تلاش شده است با استفاده از منابع علمی معتبر، ابعاد مختلف تأثیر مالیات بر ارزش‌افزوده بر درآمدهای پایدار شهرداری‌ها مورد بررسی و تحلیل قرار گیرد. تمرکز اصلی پژوهش بر شهرداری کاشان بوده و موضوع از منظر درآمدهای پایدار شهری و نقش مالیات بر ارزش‌افزوده در تأمین منابع مالی مدیریت شهری تحلیل شده است. روش گردآوری اطلاعات در این پژوهش به‌صورت کتابخانه‌ای و اسنادی انجام شده است. بدین منظور، اطلاعات مورد نیاز از طریق مطالعه کتاب‌ها، مقالات علمی و پژوهشی، پایان‌نامه‌ها، قوانین و آیین‌نامه‌های، گزارش‌های رسمی سازمان امور مالیاتی کشور، اسناد بودجه‌ای شهرداری‌ها و منابع معتبر داخلی و خارجی گردآوری شده است. همچنین برای تبیین دقیق‌تر موضوع، از آمارها و گزارش‌های منتشرشده درباره وضعیت درآمدهای شهرداری کاشان استفاده شده است. در این پژوهش به دلیل ماهیت علمی-مروری و تحلیلی موضوع، از نرم‌افزارهای آماری و روش‌های کمی استفاده نشده است. تجزیه و تحلیل اطلاعات بر پایه روش تحلیل محتوایی و استدلالی صورت گرفته و داده‌ها پس از جمع‌آوری، به‌صورت توصیفی مورد بررسی قرار گرفته‌اند. در واقع، پژوهش حاضر با مقایسه و تحلیل دیدگاه‌های نظری، نتایج تحقیقات پیشین و اسناد مرتبط، به ارزیابی نقش مالیات بر ارزش‌افزوده در ایجاد و تقویت درآمدهای پایدار شهرداری کاشان پرداخته است.

قلمرو موضوعی پژوهش شامل مباحث مرتبط با مالیات بر ارزش‌افزوده، درآمدهای پایدار شهری و مدیریت مالی شهرداری‌ها است و قلمرو مکانی آن شهرداری کاشان می‌باشد. همچنین قلمرو زمانی پژوهش مبتنی بر بررسی قوانین، گزارش‌ها و مطالعات انجام‌شده در سال‌های اخیر درباره نظام مالیاتی و درآمدهای شهرداری‌ها در ایران است.

### بحث و نتیجه‌گیری

بر اساس بررسی‌های انجام‌شده، مالیات بر ارزش‌افزوده توانسته است به‌عنوان یک منبع درآمد پایدار و نسبتاً مستمر، سهم قابل‌توجهی (حدود ۲۰ درصد) از درآمدهای شهرداری تهران را تأمین کند (ایزدخواستی، ۱۴۰۱). با این حال، این نظام مالیاتی با چالش‌های متعددی مواجه است که مهم‌ترین آنها عبارتند از (مرکز پژوهش‌های مجلس، ۱۴۰۱): ۱. شکاف مالیاتی قابل توجه: حدود ۷۸ درصد از درآمد بالقوه مالیات بر ارزش‌افزوده به دلیل شکاف سیاستی (۵۱.۷ درصد) و شکاف تمکین (۲۶.۲ درصد) وصول نمی‌شود (ایزدخواستی، ۱۴۰۱). ۲. توزیع ناعادلانه عوارض: تخصیص عوارض به‌صورت

مبتنی بر محل وصول، باعث می‌شود مناطق توسعه یافته سهم چندین ده برابری نسبت به مناطق محروم دریافت کنند (محمدی و کریمی، ۱۴۰۳). ۳. نارسایی‌های قانونی: ابهام در صلاحیت‌ها، ضعف ضمانت‌های اجرایی و عدم روزآمدسازی فرآیندها، کارایی نظام را کاهش داده است (حسینی، ۱۴۰۴). ۴. مسائل ساختاری در عوارض سبز: علی‌رغم پتانسیل بالای عوارض سبز، این عوارض به‌طور کامل به شهرداری‌ها تخصیص نمی‌یابد و کارایی لازم را ندارد (علی‌آبادی و میرزایی، ۱۴۰۲).

بررسی تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بر درآمدهای پایدار شهرداری کاشان نشان می‌دهد که این نوع مالیات، به‌عنوان یکی از مهم‌ترین منابع درآمدی پایدار، نقش قابل توجهی در تقویت توان مالی مدیریت شهری ایفا می‌کند. با توجه به محدودیت منابع سنتی درآمدی شهرداری‌ها و کاهش اتکای مدیریت شهری به درآمدهای ناپایدار نظیر فروش تراکم و عوارض ساختمانی، درآمدهای ناشی از مالیات بر ارزش افزوده توانسته‌اند بخشی از نیازهای مالی شهرداری‌ها را به‌صورت مستمر تأمین کنند. مطالعات نشان می‌دهد که در بسیاری از شهرهای ایران، سهم قابل توجهی از درآمدهای پایدار شهرداری‌ها از محل مالیات بر ارزش افزوده تأمین می‌شود و این موضوع در کلانشهرها و شهرهای متوسط، از جمله کاشان، اهمیت بیشتری یافته است. بر اساس گزارش‌های موجود، مالیات بر ارزش افزوده یکی از پایدارترین منابع درآمدی شهرداری‌ها محسوب می‌شود و حتی در برخی شهرها بخش عمده درآمدهای پایدار از این محل تأمین شده است.

نتایج بررسی‌ها نشان می‌دهد که اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در ایران، علاوه بر افزایش شفافیت مالی و گسترش پایه‌های مالیاتی، موجب ایجاد منبع درآمدی نسبتاً باثبات برای شهرداری‌ها شده است. این درآمدها امکان برنامه‌ریزی بلندمدت، توسعه زیرساخت‌های شهری و ارائه خدمات عمومی را برای شهرداری‌ها فراهم می‌سازد. در شهری مانند کاشان که توسعه خدمات شهری، حفظ بافت تاریخی، توسعه گردشگری و بهبود زیرساخت‌های شهری از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است، وجود درآمدهای پایدار می‌تواند زمینه ارتقای کیفیت مدیریت شهری را فراهم کند. در همین راستا، افزایش سهم شهرداری‌ها از مالیات بر ارزش افزوده در سال‌های اخیر، نشان‌دهنده توجه سیاست‌گذاران به نقش این منبع مالی در پایداری اقتصادی مدیریت شهری است.

باوجود مزایای قابل توجه مالیات بر ارزش افزوده، نتایج پژوهش نشان می‌دهد که وابستگی بیش از حد شهرداری‌ها به این منبع نیز می‌تواند چالش‌هایی ایجاد کند. هرگونه تغییر در سیاست‌های مالیاتی دولت، رکود اقتصادی، کاهش مصرف یا تأخیر در تخصیص منابع، می‌تواند بر وضعیت مالی شهرداری‌ها اثر منفی بگذارد. برخی گزارش‌ها حاکی از آن است که تمرکز در نحوه توزیع منابع و وابستگی شهرداری‌ها به تصمیمات دولت مرکزی، می‌تواند استقلال مالی مدیریت شهری را محدود کند. همچنین ابهام در سازوکار توزیع منابع میان شهرها و تفاوت در میزان برخورداری مناطق مختلف از درآمدهای مالیاتی، از دیگر چالش‌های موجود به شمار می‌رود.

از سوی دیگر، یافته‌ها نشان می‌دهد که برای دستیابی به پایداری مالی واقعی، شهرداری کاشان نباید صرفاً به مالیات بر ارزش افزوده متکی باشد، بلکه لازم است تنوع بخشی به منابع درآمدی در دستور کار قرار گیرد. توسعه گردشگری شهری، سرمایه‌گذاری بخش خصوصی، تقویت عوارض نوسازی، توسعه خدمات شهری درآمدزا و استفاده از ظرفیت‌های اقتصادی و فرهنگی شهر کاشان، می‌تواند مکمل درآمدهای حاصل از مالیات بر ارزش افزوده باشد. در واقع، مالیات بر ارزش افزوده زمانی می‌تواند نقش مؤثری در پایداری مالی شهرداری ایفا کند که در کنار سایر منابع پایدار و در قالب یک نظام مالی منسجم و شفاف مورد استفاده قرار گیرد.

در مجموع می‌توان نتیجه گرفت که مالیات بر ارزش افزوده نقش مؤثر و معناداری در افزایش درآمدهای پایدار شهرداری کاشان دارد و توانسته است بخشی از مشکلات مالی مدیریت شهری را کاهش دهد. این منبع درآمدی با ایجاد ثبات نسبی در بودجه شهرداری، زمینه لازم برای اجرای پروژه‌های عمرانی، بهبود خدمات عمومی و ارتقای کیفیت زندگی

شهروندان را فراهم می‌کند. باین‌حال، تحقق پایداری مالی بلندمدت مستلزم اصلاح سازوکارهای توزیع منابع، افزایش شفافیت مالی، تقویت استقلال مالی شهرداری‌ها و تنوع‌بخشی به منابع درآمدی است تا مدیریت شهری بتواند در برابر نوسانات اقتصادی و تغییرات سیاستی از ثبات بیشتری برخوردار باشد.

### پیشنهادات کاربردی

- ✓ با توجه به نتایج پژوهش درباره تأثیر مالیات بر ارزش‌افزوده بر درآمدهای پایدار شهرداری کاشان، پیشنهاد می‌شود شهرداری و نهادهای سیاست‌گذار مالی، برنامه‌ریزی لازم برای افزایش سهم درآمدهای پایدار در بودجه شهری را در اولویت قرار دهند. در این راستا، تقویت نظام توزیع مالیات بر ارزش‌افزوده و تخصیص عادلانه‌تر منابع میان شهرداری‌ها می‌تواند موجب کاهش وابستگی مدیریت شهری به درآمدهای ناپایدار مانند عوارض ساخت‌وساز و فروش تراکم شود. همچنین ضروری است مکانیزم‌های تخصیص این درآمدها شفاف‌تر شده و پرداخت سهم شهرداری‌ها با نظم و ثبات بیشتری انجام گیرد تا امکان برنامه‌ریزی بلندمدت برای مدیریت شهری فراهم شود.
- ✓ پیشنهاد می‌شود شهرداری کاشان با استفاده از درآمدهای حاصل از مالیات بر ارزش‌افزوده، سرمایه‌گذاری بیشتری در پروژه‌های زیربنایی، توسعه حمل‌ونقل شهری، بهبود خدمات عمومی و حفظ بافت تاریخی و گردشگری شهر انجام دهد. هدایت این منابع به سمت پروژه‌های مولد و زیرساختی می‌تواند علاوه بر ارتقای کیفیت زندگی شهروندان، زمینه افزایش درآمدهای پایدار آتی شهرداری را نیز فراهم سازد. در این زمینه، تدوین برنامه‌های راهبردی برای مدیریت بهینه منابع مالی و اولویت‌بندی پروژه‌های شهری از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است.
- ✓ از دیگر پیشنهادهای کاربردی، توسعه سیستم‌های الکترونیکی و هوشمندسازی فرآیندهای مالیاتی و مالی شهرداری است. استفاده از سامانه‌های یکپارچه مالی، شفاف‌سازی فرآیند وصول و هزینه‌کرد منابع، و ایجاد پایگاه‌های اطلاعاتی دقیق می‌تواند موجب افزایش کارایی مدیریت مالی شهری و کاهش مشکلات ناشی از عدم شفافیت شود. همچنین، آموزش کارکنان شهرداری و ارتقای دانش تخصصی مدیران مالی در حوزه درآمدهای پایدار و نظام مالیات بر ارزش‌افزوده، می‌تواند نقش مؤثری در بهبود بهره‌برداری از این منابع داشته باشد.
- ✓ پیشنهاد می‌شود دولت و نهادهای قانون‌گذار، بازنگری لازم را در قوانین مرتبط با توزیع مالیات بر ارزش‌افزوده انجام دهند تا سهم شهرداری‌ها متناسب با نیازهای واقعی شهری، جمعیت و سطح توسعه مناطق تعیین شود. ایجاد عدالت منطقه‌ای در توزیع منابع مالیاتی می‌تواند از تمرکز منابع در شهرهای بزرگ جلوگیری کرده و امکان توسعه متوازن شهرهای متوسط و کوچک، از جمله کاشان، را فراهم سازد. علاوه بر این، کاهش بروکراسی اداری و تسریع در انتقال سهم شهرداری‌ها از مالیات بر ارزش‌افزوده، می‌تواند موجب افزایش اثربخشی این منبع درآمدی شود.
- ✓ همچنین پیشنهاد می‌شود شهرداری کاشان در کنار استفاده از مالیات بر ارزش‌افزوده، سیاست تنوع‌بخشی به منابع درآمدی را دنبال کند. توسعه گردشگری شهری، جذب سرمایه‌گذاری بخش خصوصی، توسعه خدمات شهری درآمدزا، استفاده از ظرفیت‌های فرهنگی و تاریخی شهر و تقویت عوارض نوسازی می‌تواند به کاهش وابستگی به یک منبع درآمدی خاص کمک کند. این موضوع باعث می‌شود که شهرداری در برابر نوسانات اقتصادی و تغییرات سیاست‌های مالیاتی از پایداری بیشتری برخوردار باشد.
- ✓ درنهایت، پیشنهاد می‌شود پژوهش‌های آینده به بررسی تطبیقی نظام توزیع مالیات بر ارزش‌افزوده در شهرهای مختلف ایران و سایر کشورها بپردازند تا الگوهای موفق جهانی در زمینه تأمین درآمدهای پایدار شهری شناسایی و در نظام مالی مدیریت شهری ایران مورداستفاده قرار گیرد. همچنین انجام مطالعات میدانی درباره میزان اثربخشی

هزینه کرد درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده در پروژه‌های شهری می‌تواند اطلاعات دقیق‌تری برای بهبود سیاست‌گذاری مالی شهری فراهم کند.

### پیشنهاد‌های سیاستی و حقوقی

بر اساس یافته‌های پژوهش، راهکارهای زیر برای افزایش تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بر درآمدهای پایدار شهرداری‌ها پیشنهاد می‌شود:

- اصلاح ساختار معافیت‌های مالیاتی: بازنگری در معافیت‌های گسترده موجود و جایگزینی آن با سیاست‌های هدفمندتر می‌تواند شکاف سیاستی را به‌طور قابل ملاحظه‌ای کاهش دهد.
- تقویت نظام مالیاتی برای کاهش فرار مالیاتی: با توسعه زیرساخت‌های الکترونیکی، اتصال پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان و تقویت فرآیندهای شناسایی و جریمه مؤدیان متخلف، می‌توان شکاف تمکین را کاهش داد.
- بازنگری در نحوه توزیع عوارض ارزش افزوده: به جای توزیع مبتنی بر محل وصول، استفاده از شاخص‌هایی همچون سرانه جمعیت، میزان توسعه‌یافتگی، شاخص محرومیت و سایر شاخص‌های عدالت محور می‌تواند توزیع عادلانه‌تری را رقم بزند
- رفع ابهامات صلاحیتی و تقویت ضمانت‌های اجرایی: شفاف‌سازی دقیق نقش و جایگاه سازمان امور مالیاتی و شهرداری‌ها و پیش‌بینی ضمانت‌های اجرایی مؤثر، می‌تواند کارایی وصول عوارض را افزایش دهد.
- پیاده‌سازی مؤثر عوارض سبز: اصلاح فرآیند وصول و تخصیص عوارض آلاینده‌گی و تقویت نظارت بر هزینه کرد آن می‌تواند ضمن افزایش درآمد شهرداری‌ها، به حفظ محیط زیست نیز کمک کند.
- روزآمدسازی دامنه شمول و نرخ‌ها: به روزرسانی دوره‌ای فهرست کالاها و خدمات مشمول و نیز بازنگری در نرخ‌های مالیاتی و عوارض بر اساس شرایط اقتصادی روز، از ضروریات اجتناب‌ناپذیر است.

### محدودیت‌های تحقیق

- ✓ از دیگر محدودیت‌های پژوهش، کمبود مطالعات تخصصی و پژوهش‌های بومی در زمینه تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بر درآمدهای پایدار شهرداری‌ها، به‌ویژه در سطح شهر کاشان، بوده است. به همین دلیل، بخشی از مبانی نظری و تحلیلی تحقیق بر اساس مطالعات عمومی داخلی و خارجی تدوین شده است.
- ✓ این پژوهش به دلیل ماهیت توصیفی - تحلیلی خود، عمدتاً بر بررسی اسناد، منابع کتابخانه‌ای و مطالعات پیشین متکی بوده و از روش‌های میدانی و نرم‌افزارهای آماری پیشرفته استفاده نشده است. بنابراین، امکان بررسی دقیق روابط کمی و سنجش آماری متغیرها به‌صورت گسترده وجود نداشته است.
- ✓ همچنین، تغییرات مداوم در قوانین و مقررات مرتبط با مالیات بر ارزش افزوده و نحوه توزیع آن میان شهرداری‌ها، یکی دیگر از محدودیت‌های این تحقیق محسوب می‌شود. این تغییرات ممکن است موجب تفاوت میان نتایج پژوهش با شرایط اجرایی آینده شود.
- ✓ از دیگر محدودیت‌ها می‌توان به تأثیر شرایط اقتصادی کشور، نرخ تورم، رکود بازار و تغییر سیاست‌های مالی دولت اشاره کرد که می‌توانند بر میزان درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده و وضعیت مالی شهرداری‌ها اثرگذار باشند، اما بررسی کامل تمامی این عوامل خارج از محدوده این پژوهش بوده است.
- ✓ درنهایت، محدودیت زمانی و دشواری دسترسی به برخی منابع علمی و اسناد مالی مرتبط با شهرداری‌ها، از دیگر چالش‌های انجام این تحقیق به شمار می‌رود که ممکن است بر جامعیت یافته‌ها تأثیر گذاشته باشد.

- ✓ پیشنهاد پژوهشی آتی
- ✓ پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های آینده، تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بر درآمدهای پایدار شهرداری‌ها با استفاده از روش‌های کمی و مدل‌های آماری پیشرفته مورد بررسی قرار گیرد تا میزان اثرگذاری این منبع درآمدی به صورت دقیق‌تر سنجیده شود. استفاده از نرم‌افزارهای آماری و تحلیل داده‌های مالی شهرداری‌ها می‌تواند نتایج جامع‌تر و دقیق‌تری ارائه دهد.
- ✓ همچنین پیشنهاد می‌شود پژوهش‌های بعدی به صورت تطبیقی، وضعیت درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده و نحوه تخصیص آن را در شهرهای مختلف ایران بررسی کنند تا تفاوت‌ها، نقاط قوت و ضعف نظام توزیع این درآمدها مشخص شود. این امر می‌تواند به ارائه الگوهای مناسب برای بهبود نظام مالی مدیریت شهری کمک کند.
- ✓ پیشنهاد می‌شود در تحقیقات آینده، رابطه میان مالیات بر ارزش افزوده و شاخص‌های توسعه شهری مانند کیفیت خدمات عمومی، توسعه زیرساخت‌ها، حمل‌ونقل شهری، رفاه شهروندان و توسعه پایدار شهری نیز مورد مطالعه قرار گیرد تا آثار اقتصادی و اجتماعی این نوع مالیات بر مدیریت شهری به صورت جامع‌تر تبیین شود.
- ✓ از دیگر پیشنهادها پژوهشی، بررسی نقش شفافیت مالی، حکمرانی شهری و مدیریت منابع در اثربخشی استفاده از درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده است. مطالعه میزان کارایی شهرداری‌ها در هزینه کرد این منابع می‌تواند اطلاعات ارزشمندی برای بهبود سیاست‌گذاری‌های مالی و شهری فراهم سازد.
- ✓ همچنین پیشنهاد می‌شود در مطالعات آینده، تأثیر عوامل اقتصادی کلان مانند تورم، رکود اقتصادی، تغییرات نرخ مالیات و سیاست‌های مالی دولت بر میزان درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده شهرداری‌ها بررسی شود؛ زیرا این عوامل می‌توانند نقش مهمی در پایداری مالی مدیریت شهری داشته باشند.
- ✓ در نهایت، انجام پژوهش‌هایی در زمینه راهکارهای کاهش وابستگی شهرداری‌ها به درآمدهای ناپایدار و ارائه مدل‌های نوین درآمدزایی شهری، می‌تواند به توسعه نظام مالی پایدار در شهرداری‌ها و افزایش استقلال مالی مدیریت شهری کمک کند.

## منابع

- ✓ ایزدخواستی، نگین تاجی، زریر، (۱۴۰۳)، برآورد ظرفیت‌های درآمدی بالقوه و قانونی شهرداری تهران حاصل از مفاد قانون مالیات بر ارزش افزوده، اقتصاد شهری، دوره ۹، شماره ۱، صص ۱-۱۸.
- ✓ ایزدخواستی، حجت، (۱۴۰۱)، بررسی ساختار درآمدهای پایدار شهری و محاسبه شکاف مالیات بر ارزش افزوده شهرداری تهران، اقتصاد و برنامه ریزی شهری، دوره ۳، شماره ۴، صص ۶۴-۷۵.
- ✓ آسمان‌نوب، بهزاد، موسوی، سید مصطفی، سلیمی، داود، (۱۴۰۰)، مالیات بر ارزش افزوده و درآمد پایدار شهرداری‌ها و دهیاری‌ها (مطالعه موردی: شهرداری شهریار)، فصلنامه تحقیقی جدید در علوم انسانی، دوره ۱، سال ۴، شماره ۳۳، صص ۳۷-۶۲.
- ✓ ترکمن، علیرضا، ابراهیمی، علی، بآبرو، محمود، (۱۴۰۴)، نقش مالیات بر ارزش افزوده و عوارض محلی در ایجاد درآمد پایدار شهرداری‌های ایران. مجموعه مقالات سیزدهمین کنفرانس بین‌المللی مدیریت، حسابداری و اقتصاد در توسعه پایدار، مشهد.
- ✓ حسینی، سید مهران، (۱۴۰۴)، تحلیل جامع سهم شهرداری‌ها از مالیات بر ارزش افزوده؛ فرصت‌ها، چالش‌ها و الزامات حقوقی در مسیر تامین مالی پایدار.

- ✓ علی آبادی، علی، میرزایی، حسین، (۱۴۰۲)، مالیات سبز و نقش آن در تأمین درآمدهای پایدار شهرداری، فصلنامه مطالعات محیط زیست شهری، دوره ۸، شماره ۳، صص ۱۱۲-۱۲۸.
- ✓ محمدی، جعفر، کریمی، صادق، (۱۴۰۳)، توزیع عادلانه درآمدهای حاصل از عوارض ارزش افزوده: مطالعه تطبیقی استان‌های ایران، مجله اقتصاد و مدیریت شهری، دوره ۱۲، شماره ۴، صص ۲۱-۴۲.
- ✓ هاشمی، سید مناف، (۱۳۸۸)، گزارش تحلیلی از قانون مالیات بر ارزش افزوده و تأثیرات درآمدی آن بر شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور. اقتصاد شهر، شماره ۱، بهار.
- ✓ Abidar, B., Ed-Dafali, S., & Kobiyh, M. (2025). Determinants of value-added tax revenue transfers in municipalities of emerging economies. *Economies*, 13(5), 117.
- ✓ Alamry, S. F., & Al-Jashaami, S. H. K. (2024). Urban governance and renewable energy for sustainable city planning and management. *J Hum Earth Future*, 5(4), 591-602.
- ✓ Al-Mehemdi, S S A A (2022). Review On the Effects of Tax Evasion On Value-Added Tax. *Journal of AlMaarif University College*. <https://doi.org/10.51345/v33i2.501.g268>
- ✓ Bikas, E., Bagotyrius, G., & Jakubauskaitė, A. (2017). The impact of value-added tax on the fiscal sustainability. *Journal of Security & Sustainability Issues*, 7(2).
- ✓ Borszowski, P. (2019). Definiowanie pojęć w prawie podatkowym a ustalenie nowego innego znaczenia danego określenia.
- ✓ Bwala, H. B., Muhammad, I., & Aliyu, N. A. (2022). Longterm urban management strategies to the growth of Nigerian urban cities. *International Journal of Engineering Research and Advanced Technology (IJERAT)*, 8(11). <https://doi.org/10.31695/IJERAT.2022.8.11.1>
- ✓ Devlin, C., & Coaffee, J. (2023). Planning and technological innovation: the governance challenges faced by English local authorities in adopting planning technologies. *International Journal of Urban Sciences*, 27(sup1), 149-163.
- ✓ Edgar, K., Kosasih, C. V., & Sutjahjo, A. P. (2026). Pengaruh Suku Bunga Kebijakan, Money Supply, Dan Pajak Pertambahan Nilai Terhadap Inflasi Di Indonesia. *Media Akuntansi Dan Perpajakan Indonesia (Mapi)*, 7(2), 175-216.
- ✓ Faraji, A., Khodadadi, M., Nematpour, M., Abidizadegan, S., & Yazdani, H. R. (2021). Investigating the positive role of urban tourism in creating sustainable revenue opportunities in the municipalities of large-scale cities: the case of Iran. *International Journal of Tourism Cities*, 7(1), 177-199.
- ✓ Fathoni, M. I. (2025). Indonesia's value added tax (VAT) reform: Fiscal benefits and sectoral impacts. *Jurnal Syntax Admiration*, 6(1), 530-548.
- ✓ Feyzipour, F., & Janbozorgi, S. (2025, July). Challenges and Suggestions for Sustainable Urban Revenue From Instability to Sustainability: Addressing Urban Revenue Challenges in the 21st Century. In *Proceedings of the international conference of contemporary affairs in architecture and urbanism-ICCAUA (Vol. 8, No. 1, pp. 616-622)*.
- ✓ Gorbulin, L. P. (2026). Transformation of Tax Policy Amidst a Shift in Iran's Anti-Sanctions Strategy. *Financial Journal*, 18(1), 131-147.
- ✓ Hajdúchová, I., Sedláčiková, M., & Vízslai, I. (2015). Value-added tax impact on the state budget expenditures and incomes. *Procedia Economics and Finance*, 34, 676-681.
- ✓ Hajilou, M., Mirehei, M., Amirian, S., & Pilehvar, M. (2018). Financial Sustainability of Municipalities and Local Governments in Small-Sized Cities; a Case of Shabestar Municipality. *Lex Localis: Journal of Local Self-Government*, 16(1).
- ✓ Hojjat, I. (2019). Analyzing the Performance, Collection Efficiency and Implementation Challenges of Value Added Tax in Iran. *Journal of Tax Research*, 25(36), 43-80.
- ✓ Ironkwe, U., & Peter, G. T. (2015). Value added tax and the financial performance of quoted Agribusinesses in Nigeria. *International Journal of Business and Economic Development (IJBED)*, 3(1).

- ✓ Pali, E., Aholou, C. C., & Yatta, F. P. (2025). Determinants of the Financing Mechanisms of Decentralization in Togo. *Journal of Risk and Financial Management*, 18(4), 178.
- ✓ Palil, M. R., & Mustapha, A. F. (2011). The evolution and concept of tax compliance in Asia and Europe. *Australian Journal of Basic and Applied Sciences*, 5(11), 557-563.
- ✓ Plaksin, D., & Tsygankov, A. (2023). Secular tax and Islamic tax: comparative legal analysis. *Russian journal of resources, conservation and recycling*. <https://doi.org/10.15862/15faor223>.
- ✓ Ralte, L., & Prof.Lalhriatpuii (2024). The Revenue Sources Of Aizawl Municipal Corporation: Tax And Non-Tax. *Epra International Journal Of Economic And Business Review*. <https://doi.org/10.36713/Epra16382>.
- ✓ Rani, W. M. (2025). The Impact of VAT Rate Increases, Tax Literacy, and Financial Literacy on Potential Value Added Tax Revenue. *IJBAMS: International Journal of Business Accounting Management Social Science*, 1(2), 15-22.
- ✓ Schaeffer, M., & Yilmaz, S. (2008). Strengthening local government budgeting and accountability. *World Bank policy research working paper*, (4767).
- ✓ Sokolovska, A., & Zatonatska, T. (2022). Debatable aspects of the concept of tax expenditures: Taxes. *Ekonomika*, 101(2), 109-124.
- ✓ Talebi, R., Arab, N., & Ghorbanhoseini, M. (2015). Any obstacles against complete implementation of Value Added Tax (VAT) in Iran through Decision Making Procedure with multiple Fuzzy criteria. *Cumhuriyet Üniversitesi Fen Edebiyat Fakültesi Fen Bilimleri Dergisi*, 36(3), 323-334.
- ✓ Timmermans, B., & Achten, W. M. (2018). From value-added tax to a damage and value-added tax partially based on life cycle assessment: principles and feasibility. *The International Journal of Life Cycle Assessment*, 23(11), 2217-2247.
- ✓ Upadhyay, S. P. (2015). Municipal Own-Source Revenue Compliance And Its Potentiality. *Journal Of Indian Research*, 3(1), 117-127.
- ✓ Zaripov, V. (2024). Relationship between Economic Basis of Tax and Related Concepts. *Zakon*. <https://doi.org/10.37239/0869-4400-2024-21-2-148-158>
- ✓ Zee, H. H. (2008). Aspects of Interjurisdictional sharing of the value-added tax. *Public Finance Review*, 36(2), 147-168.
- ✓ Zhang, J., Huo, Z., Zeng, Y., Tang, X., & Rui, O. M. (2021, October). Corporate value added tax avoidance. In *Accounting forum* (Vol. 45, No. 4, pp. 338-362). Routledge.