

## مالیات بر املاک منبع مناسب برای تأمین مالی بخش عمومی شهری در ایران (مطالعه موردی شهرداری اصفهان)

رضا نصر اصفهانی\* - دکتری اقتصاد و مدرس دانشگاه علوم اقتصادی تهران، تهران، ایران.  
آمنه شهیدی - دانشجوی دکتری اقتصاد دانشگاه تربیت مدرس، تهران، ایران.  
الهام مومنی - کارشناس حقوق، تهران، ایران.

### Duty on estate, a suitable resource for the finance of public urban areas in Iran (case study: municipality of Isfahan)

**Abstract:** Currently over 70% of the population live in cities where the applicant's goods and services are increasingly, Sources of income combined with a glimpse into the institution, to be dependent on significant revenues from building permits saw Bad consequences for the economy in cities has but due to the high finance, municipal and serious attention is. Hence, offering an alternative to this method of financing is also a convenience feature, which is called the local administrators in addition to the financing of municipalities; cities also will help the economy. Resources for the city of Isfahan, about 6,880 billion rials will be 2 times and 2.5 times the budget side of the building by 1389 of the municipality is

**Keywords:** municipality, public urban areas, finance, duties on the estate's value.

### چکیده

در اقتصاد ایران شهرداری به عنوان یکی از نهادهای بخش عمومی وظیفه تولید و ارائه عمده کالاها و خدمات عمومی (شهری) مورد نیاز شهروندان را بر عهده دارد. بیشتر از یکصد سال از تأسیس شهرداری (بلدیه) در ایران می‌گذرد، ولی از همان ابتدا، قوانین و مقررات مدون که در آن تأمین مالی (مالیه عمومی شهری) اجرای وظایف شهرداری تعریف شده باشد ارائه نشد. در حال حاضر بالغ بر ۷۰ درصد جمعیت کشور در شهرها زندگی می‌کنند که به صورت روز افزون متقاضی این کالاها و خدمات هستند. با نگاهی اجمالی به ترکیب منابع درآمدی موجود این نهاد، می‌توان وابستگی قابل توجهی را به درآمدهای حاصل از ارائه مجوز ساختمان دید که پیامدهای نامناسبی را برای اقتصاد شهرها در پی داشته است. ولی به دلیل توان تأمین مالی بالا، مورد توجه جدی شهرداری‌ها بوده و می‌باشد. اما به نظر می‌رسد، این توان تأمین مالی ادامه نخواهد داشت. از این رو، ارائه جایگزینی برای این شیوه تأمین مالی که دارای ویژگی‌های مناسب نیز باشد، خواست اکثر مدیران محلی است که در صورت تحقق علاوه بر تأمین مالی شهرداری، کمک شایانی به اقتصاد شهرها نیز خواهد کرد. برای تأمین مالی دولت‌های محلی و شهرداری‌ها، اصول استاندارد معرفی شده است که در بررسی‌های صورت گرفته، مالیات بر املاک و مستغلات بیشتر این اصول را تأمین می‌کند. لذا این مقاله به بررسی جایگزینی این نوع مالیات به جای تأمین مالی از طریق اخذ عوارض از اعطای مجوز ساخت می‌پردازد. نتایج حاصل نشان می‌دهد، در صورت اخذ مالیات بر املاک (بر پایه ارزش زمین) در شهر اصفهان با نرخ یک درصد قیمت روز املاک و با فرض ۵۰ درصد سهم دولت و ۵۰ درصد سهم شهرداری، منابع حاصل شده برای شهرداری اصفهان، در حدود ۶۸۸۰ میلیارد ریال خواهد بود که ۲ برابر بودجه و ۲.۵ برابر عوارض ساختمانی حاصل شده سال ۱۳۸۹ شهرداری اصفهان می‌باشد.

واژگان کلیدی: شهرداری، بخش عمومی شهری، تأمین مالی، مالیات بر ارزش املاک.

\* نویسنده مسئول مکاتبات، شماره تماس: ۰۹۱۳۱۱۸۱۰۸۲، رایانامه: m.nasr@itr.ui.ac.ir

غیرمستمری چون ارزش افزوده تراکم تشکیل می‌دهد، تأمین مالی از این طریق نه تنها باعث بالا رفتن سطح قیمت‌ها شده (در مورد مسکن و زمین شهری) بلکه از منظر اقتصادی، اتکای شهرداری‌ها به این عوارض مشکلات زیادی را برای تأمین مالی اجرای پروژه‌های عمرانی به هنگام وجود نوسانات اقتصادی به وجود آورده است. در واقع باید گفت که تصمیم دولت در سال ۱۳۶۲ مبنی بر خودکفایی مالی شهرداری‌ها و قطع کمک‌های مالی، بدون تعریف منابع جدید مالی، شهرداری‌ها را به یافتن راه‌های جدید درآمدی رهنمون کرد که اصلی‌ترین آن تصمیم به فروش شهر (فروش تراکم) برای اداره شهر بود. تصمیمی که در کوتاه‌مدت تأمین‌کننده منابع مالی شهرداری‌ها شد و تا حدودی هم چهره شهرها را تغییر داد؛ ولی متأسفانه در بلندمدت باعث شده عملاً مدیریت شهر، از دست مدیران شهری خارج شود و قدرت تصمیم‌گیری در امور شهر کاهش یابد. در شرایط کنونی، افزایش تمایل به شهرنشینی و به تبع آن افزایش هزینه‌های اداره شهر و نیز مشکلات ناشی از وابستگی شدید شهرداری‌ها به منبع درآمدی مذکور که وضعیت نامناسبی را رقم زده است، مسئولین و مدیران شهری را بر آن داشته تا در صدد استفاده از منابع درآمدی باشند که بتوانند از نظر تأمین مالی، ظرفیت بالا، مستمر و پایدار برای شهرداری‌ها داشته باشد و از منظر اقتصادی نیز مطلوب باشد. از جمله منابع موجود برای تأمین مالی دولت‌ها و حکومت‌های محلی، مالیات‌ها می‌باشد. مالیات‌ها به دو دسته «مالیات‌های مستقیم» و «مالیات غیرمستقیم» تقسیم می‌شوند که از جمله مالیات‌های مستقیم می‌توان به موارد ذیل اشاره کرد:

۱. «مالیات بر دارایی»: در این حالت دارایی هر فرد مبنای دریافت مالیات و عوارض قرار می‌گیرد؛
۲. «مالیات بر درآمد شخصی»: این مالیات ممکن است بر انواع درآمد شخص یا بر مجموع درآمد وی وضع شود؛
۳. «مالیات بر درآمد شرکت‌ها»: از مجموع عواید شرکت، مخارج و هزینه‌های مختلف کسر می‌گردد و درآمد ویژه باقی می‌ماند که مشمول مالیات قرار می‌گیرد؛
۴. «مالیات بر حقوق و دستمزد»: این مالیات نوعی مالیات بر درآمد بر حقوق و دستمزد است؛ و

در چرخه اقتصادی، قیمت به مثابه چراغ راهنمایی است که جریان تولید و مصرف کالاها و خدمات را تنظیم می‌کند. ولی وجود موارد شکست بازار، منجر به تعریف اقتصاد بخش عمومی در علم اقتصاد شد؛ در چنین شرایطی برای برطرف کردن موارد شکست بازار در شهرها نهادی به عنوان بخش عمومی شهری (شهرداری) تشکیل شد. در ابتدا وظایفی همچون حفظ امنیت شهرها، نظافت محیط‌های زندگی و غیره برای شهرداری تعریف و این نهاد برای تأمین مالی انجام وظایف محوله، وجوهی (عوارض) از شهروندان اخذ و برای مخارج شهر (تولید و ارائه کالاها و خدمات شهری) هزینه می‌کرد. با گسترش روزافزون شهرها، نیازهای شهروندان برای خدمات شهری و ارائه خدمات رفاهی افزایش یافت و همچنین لزوم توجه به توسعه شهرها و همچنین توسعه پایدار نیز مطرح شد. در این راستا وظایف بخش عمومی شهری (شهرداریها) در ابعاد زیر گسترش پیدا کرد:

- ۱- لزوم ارائه خدمات رفاهی به شهروندان؛ و
  - ۲- توسعه شهرها و تصدی‌گری برخی فعالیت‌ها.
- بر این مبنا مخارج شهر که به سه گروه اساسی زیر تقسیم می‌شود، نیز افزایش قابل ملاحظه‌ای پیدا کرد:

- ۱- مخارج خدمات خاص ارائه شده برای شهروندان (مانند حمل و نقل عمومی و جمع‌آوری زباله)؛
- ۲- مخارج نگهداری شهر (مانند نگهداری فضای سبز و بناهای تاریخی)؛ و
- ۳- مخارج توسعه شهر (مانند احداث بزرگراه‌ها و پارک‌ها).

شهرداری‌ها که عمدتاً وظیفه خدمات‌رسانی به مردم و تولید کالاها و خدمات عمومی مورد نیاز شهر را بر عهده دارند، برای جبران هزینه‌های خود متکی به منابع درآمدی می‌باشند که عمدتاً به صورت عوارض از شهروندان اخذ می‌کنند. با نگاه به ترکیب منابع درآمدی شهرداری‌ها، می‌توان در یک تقسیم‌بندی کلی درآمدهای وصولی را به عوارض مستمر و غیرمستمر تقسیم کرد. از آنجایی که در حال حاضر عمده درآمد یک شهرداری به ویژه شهرداری‌های کلان‌شهرها را عوارض

۵. «مالیات بر مصرف عمومی»: این مالیات شامل مالیات بر ارزش افزوده (VAT) و مالیات بر خرده فروشی است (برنامه اسکان بشر سازمان ملل متحد).

بررسی های علمی نشان می دهد، یکی از منابع درآمدی مناسب برای تأمین مالی شهرداری ها، مالیات محلی بر دارایی است. مالیات های محلی، مالیات هایی هستند که مقامات محلی، نرخ و پایه آن را مشخص نموده و درآمد حاصل از آن را به هدف های ویژه خود اختصاص می دهند (حسن زاده و خسروشاهی، ۱۳۸۷). همچنین مالیات بر دارایی یکی از پایه های مالیاتی متداول بوده که همان طور که قبلاً گفته شد بر اساس آن، دارایی هر فرد مبنای دریافت مالیات و عوارض می باشد. این مالیات به انواع مختلفی مانند مالیات بر اراضی، مالیات بر ارث، نقل و انتقالات بلاعوض و مالیات نقل و انتقالات قطعی تقسیم می شود. مالیات بر اراضی، ممکن است بر قیمت اراضی و یا افزایش ارزش اراضی وضع شود. در صورتی که مالیات بر اضافه ارزش اراضی وضع شود، اضافه ارزش مزبور، هر ساله ارزیابی می شود و مشمول مالیات قرار می گیرد. گاهی نیز مالیات بر اضافه ارزش اراضی، در موقع انتقال املاک و اراضی و وصول می گردد.

از بین انواع مالیات بر دارایی، با استناد به مطالعات صورت گرفته، می توان از مالیات بر دارایی ملکی به عنوان یک مالیات مناسب برای تأمین مالی شهرداری های ایران نام برد. اما مسئله اساسی که در این خصوص وجود داد، این است که آیا این مالیات که منبع تأمین مالی مناسبی است، دارای قابلیت درآمدزایی کافی نیز برای شهرداری ها می باشد؟ این موضوعی است که در بخش های بعدی بدان پرداخته خواهد شد.

علاوه بر مطالعه حاضر برخی از مطالعات داخلی و خارجی نیز به موضوع مالیات های محلی و موضوعات پیرامون تأمین مالی شهرداری ها (حکومت های محلی) پرداخته اند که از آن جمله می توان به موارد زیر اشاره کرد: «حسن زاده و خسروشاهی» (۱۳۸۷) در مطالعه خود با بهره برداری از پایه های نظری پیرامون شیوه های تأمین مالی شهرداری ها و همچنین بررسی تجربه شهرداری های شماری از کلان شهرهای دنیا، به بررسی و تجزیه و تحلیل عملکرد شهرداری تهران پرداخته و نهایتاً

الگویی برای تأمین مالی و خدمات شهری، شامل موارد ذیل را پیشنهاد می دهند:

- با توجه به ناپایداری و ناهمخوانی عوارض بر پروانه های ساختمانی و عوارض مازاد تراکم با اصول علمی مالیات بندی محلی، لازم است این عوارض رفته رفته در یک بازه زمانی میان مدت، محوریت خود را در درآمدهای شهرداری تهران از دست داده و جای خود را به عوارض نوسازی بدهد به گونه ای که این عوارض که منطبق با اصول علمی مالیات بندی محلی است، در بازه زمانی میان مدت، تبدیل به اصلی ترین و عمده ترین مالیات محلی برای تأمین مالی هزینه های شهرداری تهران گردد.

- دولت، مالیات هایی را برای ارائه خدمات به شهروندان در شهرها دریافت کرده و بدون آنکه آنها در اختیار شهرداری ها بگذارد خود هزینه می کند، شایسته است که شهرداری های کشور و از جمله شهرداری تهران با ارائه استدلال های لازم، سهم خود را از مالیات های دریافتی دولت در قالب کمک بلاعوض دولت طلب نمایند.

- شهرداری تهران در مناطقی که در مرحله ایجاد و تکمیل زیرساخت های شهری هستند و یا پروژه هایی که نتیجه آن به نسل های آینده خواهد رسید، لازم است بخشی از منابع مالی مورد نیاز خود برای سرمایه گذاری را از محل انتشار اوراق مشارکت، دریافت تسهیلات اعتباری از دستگاه بانکی و بازارهای جهانی و مشارکت بخش خصوصی داخلی و خارجی تأمین نماید.

«هادی زنوز» (۱۳۸۸) در مطالعه خود طراحی نظام درآمدی شهرداری ها در ایران بدون توجه به مبنای نظری مالیه محلی و نیز تداوم این بی توجهی در مطالعات انجام شده به منظور اصلاح این نظام را باعث بروز پیامدهای منفی ای مانند کاهش کارایی تخصیصی در اقتصاد شهری، ناسازگاری مالیات ها و بهای خدمات شهری با اصل انصاف، بی ثباتی درآمدهای شهرداری و عدم حسابدهی شهرداری دانسته است. وی ضمن بیان منافع تأمین مالی به دست دولت محلی، اصول مالیات بندی محلی را ارائه نموده و سپس به ارزیابی انواع مالیات های محلی پرداخته است که بر اساس آن از بین اصول هشت گانه در نظر گرفته شده در مطالعه، مالیات های

## مدیریت شهری

دو فصلنامه مدیریت شهری  
Urban Management

ویژه نامه شماره بهار و تابستان ۱۳۹۰

محلی بر درآمد، سود و ثروت، معیار عدالت را تأمین می‌کنند و مالیات محلی بر املاک تنها در تأمین اصل عدالت با مشکل مواجه می‌باشد.

«اکبری و همکاران» (۱۳۸۹) در مطالعه‌ای عوارض مختلف شهرداری‌ها را به عنوان گزینه‌های پژوهش خود و شاخص‌های مناسب بودن یک منبع تأمین مالی شهرداری‌ها (عدالت، شفافیت، کارایی، پایداری و کفایت) را به عنوان معیارها در نظر گرفته و سپس با استفاده از روش تصمیم‌گیری چند معیاره اقدام به رتبه‌بندی آن برای شهرداری اصفهان کرده‌اند. بر اساس رتبه‌بندی انجام شده، در بین شاخص‌ها، شاخص‌های عدالت و شفافیت بالاترین درجه اهمیت را به خود اختصاص داده است. همچنین از نظر مناسب بودن پایه‌های اخذ عوارض، بالاترین درجه اهمیت برای «عوارض آلایندگی و سوخت» و پس از آن برای «عوارض ارزش افزوده» بدست آمده است. در بین گزینه‌های موجود «عوارض ساخت و ساز» در حالی که بالاترین سهم درآمدی شهرداری اصفهان را به خود اختصاص داده، در درجه آخر اهمیت قرار گرفته است. در نهایت، مطالعه این گونه نتیجه‌گیری می‌کند که در وضعیت وجود محدودیت برای پایه‌های عوارضی (در نظر گرفته شده در مطالعه)، سهم ناچیزی از درآمدها از محل عوارض ساختی، باید برای حداقل مخارج تأمین شود و در وضعیت آزادی مدل در نظر گرفته شده از محدودیت‌ها، تأمین مالی حداقل مخارج باید از سه محل «عوارض آلایندگی و سوخت»، «درآمد ارزش افزوده» و «عوارض بر پایه دارایی املاک و مستغلات» باشد. همچنین از جمله پیشنهادات آورده شده در تحقیق، برآورد ارزش دارایی‌های غیرمنقول شهر در مطالعات آتی می‌باشد.

«زاهدی و دهقان» (۱۳۸۹)، در مطالعه خود با اشاره به اینکه همواره درصد قابل توجهی از درآمد شهرداری‌های ایران از طریق فروش تراکم و صدور پروانه ساخت حاصل می‌شود که در دوره‌های رکود و رونق دچار نوسان شده و در دوره رکود به کسری بودجه شهرداری‌ها می‌انجامد، یافتن منبع درآمدی مطمئن و پایدار را به منظور تأمین مالی پروژه‌های زیرساخت شهری، با اهمیت قلمداد

می‌کنند. لذا با ارزیابی نتایج حاصل از اجرای مالیات بر ارزش زمین در ادبیات اقتصادی و بررسی تطبیقی اجرای آن در سایر کشورها، به بیان اهمیت تأمین مالی پروژه‌های شهری از این طریق پرداخته‌اند و از آن به عنوان یک منبع درآمد مطمئن و پایدار برای شهرداری‌ها که کم‌ترین اثرات جانبی منفی را به همراه دارد، نام می‌برند. نهایتاً مطالعه این‌گونه نتیجه‌گیری می‌کند که با وضع مالیات بر ارزش زمین، هزینه به کارگیری زمین در موضوع غیر از کاربری بهینه، افزایش یافته و افزایش عرضه زمین و کاهش قیمت مسکن را به دنبال خواهد داشت. همچنین این نوع مالیات از طریق کاهش انگیزه سوداگری، به ایجاد ثبات و آرامش در بازار زمین و مسکن کمک می‌کند. از جمله مزیت‌های دیگر عنوان شده در مطالعه برای این مالیات می‌توان به سادگی و کم‌هزینه بودن اجرای آن اشاره کرد که باعث می‌شود تا اخذ مالیات بر زمین نسبت به انواع مالیات‌های دیگر، مشکلات اجرایی کمتری داشته باشد. همچنین برآوردهای مطالعه حاکی از آن است که درآمد حاصل از اجرای این نوع مالیات در تهران بیش از فروش تراکم و صدور پروانه است.

«روهلینگ»<sup>۱</sup> (۲۰۰۵)، در مطالعه خود پیرامون کشور پرو بیان می‌کند که حکومت‌های محلی در سراسر جهان در حال تلاش برای افزایش درآمد، به منظور ارائه خدمات شهری و نیز تقبل زیرساخت‌های لازم توسعه می‌باشند. وی مالیات بردارایی را مهم‌ترین نوع مالیات‌های محلی در کشورهای در حال توسعه می‌داند و بیان می‌کند که در حال حاضر بیش از ۱۳۰ کشور جهان، نوعی مالیات بر دارایی را در کشور خود اعمال می‌کنند. مالیات بردارایی بر خلاف نقل و انتقالاتی که تا حدی بر درآمدهای شهرداری تسلط دارد، ممکن است بتواند اهداف گسترده‌تری از پاسخگویی محلی را تأمین کند و رابطه مؤثر بین ارائه خدمات شهری و منابع مالی آنها را به هم نزدیک‌تر کند. درآمدهای ناشی از مالیات بردارایی در کشور پرو به خاطر محدودیت‌های نهادی در سطح مرکزی و محلی بسیار ناچیز است و حدود ۸ درصد کل درآمدهای محلی را تشکیل می‌دهد؛ هر چند که تغییرات مجاز که اخیراً برای مجموعه قوانین مالیات شهری ارائه شده، در حال

- افزایش دادن درآمدهای بالقوه مالیات بردارایی هستند، اما نیاز به اقدامات بیشتری می باشد.
۲. عدالت؛
۳. جواب گویی؛
۴. کفایت و پایداری؛
۵. استقلال محلی؛ و
۶. سهولت در دریافت و حداقل هزینه برای جمع آوری و تشخیص.

این مطالعه مسئله تأمین مالی دولت های محلی (علی الخصوص شهرداری ها) نگاه و پایه های نظری مشخصی را برای تأمین مالی مطلوب ارائه می کند. همچنین با جمع بندی نتایج تحقیقات انجام شده و ادبیات نظری مالیة عمومی شهری، روش های حرکت دولت های محلی جهت حرکت به سمت اصلاحات در منابع درآمدی را ارائه می کند. همچنین پیرامون این موضوع، تحقیقات دیگری نیز انجام شده است که از جمله آن می توان به مطالعه زنون (۱۳۸۱)، هاشمی (۱۳۸۲)، اکبری و همکاران (۱۳۸۳)، قادری (۱۳۸۳)، تراسبیرگ<sup>۵</sup> (۲۰۰۳)، برد و اسلاک<sup>۶</sup> (۲۰۰۶)، نالاتیگا<sup>۷</sup> (۲۰۰۸)، بال و والاس<sup>۸</sup> (۲۰۰۸) و غیره اشاره کرد.

#### ادبیات نظری

اصول زیر به عنوان اصول استاندارد مالیات بندی محلی مطرح می باشد (هادی زنون، ۱۳۸۸):

- «اصل عدالت»: در اینجا مفاهیم متداول عدالت افقی و عمودی مطرح است. بدین معنا که در حوزه عمل مقام محلی، مالیات دهندگانی که از وضع مالی همانندی برخوردارند، باید مالیات یکسان بپردازند و سهم مالیات ها بر درآمد افراد کم درآمد نباید بیشتر از سهم مالیات ها از درآمد افراد پردرآمد باشد.

- «اصل کارایی»: مالیات محلی باید بهبود کارایی را به دنبال داشته باشد. این کار مستلزم آن است که رأی دهندگان محلی به گونه ای مالیات محلی را بپردازند که بهره مندی از خدمات ارائه شده، بیانگر گرایش به پرداخت در برابر آن باشد.

- «اصل قابلیت مشاهده»: حساب دهی ارائه کنندگان

«برنامه اسکان بشر سازمان ملل متحد»<sup>۴</sup> (۲۰۰۹) در مطالعه خود با جمع بندی مطالعات انجام شده، راهنمایی را برای تأمین مالی مخارج شهرداری ها (مالیه شهری) منتشر کرده که در بخش های آن موضوعات مختلفی همچون وضعیت مالیة شهری، نقش حکومت های محلی در اقتصاد، الگوی مفید حکومت محلی و تأمین مالی مخارج آن را مورد بررسی قرار داده است. در این مطالعه گروه محقق راهکار اصلی تأمین مخارج شهرداری ها را اخذ مالیات محلی دانسته و ویژگی های یک مالیات محلی خوب را به شرح زیر بیان نموده است:

۱. پایه مالیاتی باید نسبتاً ثابت باشد؛ بدین معنا که حکومت محلی بتواند بدون از دست دادن بخش مهمی از پایه مالیاتی، نرخ آن را تغییر دهد.
  ۲. درآمد مالیاتی باید برای برآوردن نیازهای محلی کافی باشد؛ همان گونه که مخارج افزایش می یابد درآمد مالیاتی نیز به مرور زمان افزایش یابد و نسبتاً پایدار و قابل پیش بینی باشد.
  ۳. مالیات باید حداقل کمانه مالیاتی را داشته باشد.
  ۴. پایه مالیاتی باید آشکار و شفاف باشد.
  ۵. پایه مالیاتی باید عادلانه باشد.
  ۶. اجرای آن باید کم هزینه و آسان باشد.
- همچنین اصول اساسی یک ساختار مالیاتی خوب را به شرح زیر ارائه کرده است:
۱. کارایی اقتصادی؛

2. Gonzalez & Others  
3. Medellin  
4. UN HABITAT  
5. Trasberg

6. Bird & Slack  
7. Nallathiga  
8. Bahl & Wallace



مالیاتی که به شدت متحرک اند وضع شود زیرا در آن صورت، مسئله مهاجرت پایه مالیاتی مطرح خواهد شد. در بین انواع مالیات‌ها، مالیات بر املاک در مقایسه با مالیات‌های دیگر اصول ارائه شده در رابطه با مالیات‌های محلی را تأمین می‌کند. زمین و ساختمان و به طور کلی مستغلات، تقریباً در همه جا به صورت مشترک مشمول مالیات محلی می‌شوند؛ این مالیات‌ها اغلب مالیات املاک نامیده می‌شوند (هادی زنوز، ۱۳۸۸؛ یانگمن و مالمه، ۱۹۹۴). سیاست‌مداران محلی و دیوان سالاران، اغلب افزایش نرخ مالیات بر مستغلات مسکونی را دشوار می‌دانند. مقاومت کسانی که مالیات بر مستغلات را می‌پردازند، نتیجه اجتناب‌ناپذیر قابلیت رؤیت بالای این گونه مالیات است که بدون آن توان حساب‌دهی، تضمین نخواهد شد. در غیر این صورت ائتلاف‌های توزیعی شکل می‌گیرد و دیوان سالارانی که در پی بیشینه کردن بودجه می‌باشند، به سادگی در راستای منافع خود، مخارج شهرداری را افزایش خواهند داد. مالیات بر مستغلات، بازدهی پایدار دارد و دلیل آن اینست که اغلب متأثر از افت و خیز کوتاه‌مدت در فعالیت اقتصادی نیست. پایه مالیاتی املاک مسکونی، در عمل جابجایی پذیر نیست و نمی‌توان آن را از جایی که نرخ مالیات بالاست به محلی که در آن نرخ مالیات پایین است، انتقال داد. تنها اصلی که مالیات مستغلات در برآورده کردن آن با مشکل روبه روست، اصل عدالت، مبتنی بر توانایی پرداخت است. سود شرکت‌ها به صورت مستقیم به ارزش املاک مشمول مالیات آنها بستگی ندارد. درباره املاک مسکونی نیز با آنکه رابطه همبستگی نیرومندی میان درآمد شخص (یا خانوار) و ارزش مسکن وی وجود دارد؛ اما موارد خلاف آن بسیار است. مالکیت یک خانه گران قیمت می‌تواند بیانگر درآمد گذشته باشد نه درآمد حال. این مطلب درباره بیشتر افراد بازنشسته صادق است. همچنین ممکن است برخی از خانوارهای برخوردار، مسکن ارزان قیمت ملک یا اجاره‌ای را ترجیح دهند. از این رو برآورده کردن برابری افقی و عمودی، هر دو دشوار است. در حالی که تقریباً در تمام کشورها، مالیات بر املاک به دولت‌های محلی اختصاص یافته است، ملاحظات مربوط به برابری، مانع از آن می‌شود که

خدمات به پرداخت‌کنندگان مالیات به این بستگی دارد که رأی‌دهندگان به دقت بدانند چه مبلغی به صورت مالیات می‌پردازند. بنابراین، می‌توان گفت که حساب‌دهی محلی از راه مالیات‌های مشهود بهبود می‌یابد.

- «اصل استقلال محلی»: بدین معنی که دولت‌های محلی و رأی‌دهندگان آنها در تعیین نرخ‌های مالیات محلی آزاد باشند. کنترل نرخ‌های مالیات از سوی دولت مرکزی به منزله به کارگیری نرخ یکسان مالیات در سطح ملی خواهد بود.

- «اصل صرفه‌جویی»: از دید مقام محلی، هزینه جمع‌آوری مالیات‌های محلی نباید بالا باشد؛ یعنی نباید بخش بزرگی از درآمد حاصل از مالیات، صرف اداره نظام مالیاتی شود. از دید جامعه، مالیات محلی نباید چنان وضع شود که عدم پرداخت آن گسترده باشد و هزینه‌های حقوقی در خور توجهی را برای وصول مالیات و تنبیه افرادی که از پرداخت مالیات می‌گریزند، تحمیل کند. مالیات محلی باید چنان وضع شود که درک آن ساده باشد و پرداخت آن بار سنگینی برای مالیات‌دهنده نباشد.

- «اصل کفایت درآمد در آمد حاصل از مالیات، باید برای تأمین مالی آن سطح از خدمات که اهالی محل به آن رأی داده‌اند، کافی باشد. از این رو نرخ مالیات باید به آسانی قابل تعدیل باشد و یا پایه مالیاتی باید نرمش‌پذیر باشد. یعنی پایه مالیاتی باید در گذر زمان بزرگ شود و همراه با مخارج گسترش یابد تا از تنگنای مالی پرهیز شود.

- «اصل ثبات درآمد»: یافتن مالیاتی که متأثر از روندهای نامساعد درازمدت نباشد، دشوار است اما می‌توان مالیاتی را یافت که دست‌کم در کوتاه‌مدت، درآمد حاصل از آن بی‌ثبات نباشد. این گونه بی‌ثباتی می‌تواند موجب استمرار نداشتن در دسترسی به خدمات دولت محلی شود. در این حالت مناسب‌ترین مالیات محلی، مالیاتی است که درآمد حاصل از آن از تغییرات ادواری اقتصاد محلی تأثیر نپذیرد.

- «اصل عدم جابجایی پایه مالیاتی»: نرخ بالای مالیات محلی نباید موجب از میان رفتن پایه مالیاتی شود، در غیر این صورت قواعد کفایت درآمد مالیاتی و ثبات آن نقض خواهد شد؛ از این رو، مالیات‌های محلی نباید بر پایه‌های

بار مالی زیادی از راه وصول این نوع مالیات تحمیل شود (هادی زنوز، ۱۳۸۸).

بنابراین با توجه به مطالب ارائه شده و مطالعات انجام شده می توان از مالیات بر دارایی و به طور خاص، مالیات بر دارایی ملکی یا مالیات بر املاک به عنوان یک منبع تأمین مالی مناسب نام برد. مالیات بر دارایی و املاک در کشورهای مختلف بر پایه یک یا چند شیوه زیر اخذ می شود:

- مالیات بر مجموع دارایی؛

- مالیات بر ارزش ساخت؛

- مالیات بر ارزش زمین؛

- مالیات های افزایش ارزش زمین؛

- مالیات بندی های بهبودی؛

- مالیات های اختصاصی؛ و

- مالیات های قیمت گذاری و غیره.

از بین پایه های مختلف اخذ مالیات بر املاک، مطالعه حاضر مالیات بر ارزش زمین را مورد توجه قرار داده است که عبارت از اخذ درصد ثابتی از ارزش زمین به صورت سالیانه می باشد. از جمله دلایلی که باعث انتخاب این نوع مالیات شده است می توان به موارد ذیل اشاره کرد:

- «مالیات بر ارزش زمین قدمتی طولانی دارد.» طرفداران این مالیات بر این اعتقادند که میان زمین به عنوان یک عامل تولید و عوامل تولید دیگر مانند نیروی کار و سرمایه از نظر ماهوی تفاوت وجود دارد. زیرا بدون وجود کارگر، نیروی کار وجود ندارد. همچنین بدون وجود پس اندازکنندگان، سرمایه نیز وجود ندارد اما بدون وجود صاحبان زمین، زمین و منابع طبیعی وجود دارند. به عبارت دیگر، زمین جزء منابع خدادادی است که به همه مردم و نسل ها تعلق دارد و یک عده از افراد خاص نمی توانند با تملک آن، همه منافع حاصل از زمین را کسب کنند. در نتیجه مقتضای عدالت آن است که بدون از میان بردن انگیزه کار و سرمایه گذاری، منافع حاصل از منابع طبیعی میان همه تقسیم شود. «هنری جورج»<sup>۹</sup> فیلسوف و تئوری پرداز قرن نوزدهم معتقد است، اخذ درصدی از منافع حاصل از زمین به عنوان مالیات، از عادلانه ترین مالیات های ممکن است زیرا موجب

می شود منافع حاصل از این ثروت خدادادی تنها در اختیار گروهی خاص قرار نگیرد (دفتر مطالعات اقتصادی، ۱۳۸۷).

- «مهم ترین هدف وضع مالیات بر ارزش زمین، هدایت منابع زمین شهری موجود به سمت استفاده و کاربری بهینه است.» به این معنا که ساز و کار این مالیات به گونه ای است که با توجه به بار مالیاتی دوره ای که بر روی ملک اعلام می شود، مالک یا اقدام به بهره برداری بهینه از ملک خود می کند یا اینکه ملک را می فروشد. این مالیات با هدایت مالکان به تخصیص بهینه منابع خود، عملاً در حوزه زمین های مسکونی شهری منجر به افزایش ساخت و ساز می شود. در شرایطی که بازار زمین با افزایش قیمت و انتظارات تورمی ناشی از این افزایش قیمت همراه باشد، این نوع از مالیات می تواند منجر به کاهش قیمت زمین در بازار شود چرا که با افزایش هزینه های نگهداری زمین، مالکانی که قادر به استفاده بهینه از زمین خود نباشند به فروش زمین های خود اقدام کرده و در نتیجه با افزایش عرضه زمین در بازار، قیمت زمین می تواند کاهش یابد (همان).

- «تأمین منابع درآمدی دولت های محلی از طریق اجرای این مالیات به جای عوارض فروش تراکم، منجر به ایجاد رویکردی عدالت محور در عرصه درآمدهای دولت های محلی می شود؛» چرا که هر چه میزان خدمات شهری در منطقه ای بیشتر باشد، قیمت زمین نیز در آن منطقه بالاتر بوده و در نتیجه مالیات پرداختی نیز در آن منطقه بالاتر خواهد بود. از سوی دیگر هزینه تولید مسکن به دلیل عدم دریافت عوارض فروش تراکم کاهش پیدا می کند.

- «بررسی های کارشناسی نشان می دهد، اخذ مالیات دارایی توسط دولت مرکزی، ناکارآمدی های زیادی را به همراه دارد؛» لذا در بیشتر نقاط دنیا اخذ این نوع مالیات بر عهده دولت های محلی یا شهرداری ها گذارده شده است. در ایران، اخذ عوارض بر دارایی از طرف شهرداری ها در قانون نوسازی و عمران شهری به شکل گسترده ای مطرح شده که علی رغم کامل بودن قانون در عمل به دلیل بی توجهی مراجع تصمیم گیری به وظایف

## مدیریت شهری

دو فصلنامه مدیریت شهری  
Urban Management

ویژه نامه شماره بهار و تابستان ۱۳۹۰

۱۸۹

علاقه‌مند به مالیات بر زمین و دارایی شده‌اند. به عنوان مثال کشور چین نقش مالیات بر زمین و دارایی را در مناطق به سرعت در حال رشد شهری‌اش، در نظر گرفته است. مالیات بر دارایی برای افزایش درآمد در سطح محلی، ابزار مهمی قلمداد می‌شود. این نوع مالیات اغلب برای شکل دادن الگوهای توسعه شهری و ترویج اصلاحات ارضی روستایی بکار می‌رود. به عنوان مثال برخی از کشورها به دو دلیل به مالیات‌های اخذ ارزش زمین روی می‌آورند (برنامه اسکان بشر سازمان ملل متحد، ۲۰۰۹):

- ۱- پرداخت هزینه زیرساخت (از قبیل تأمین مالی افزایش مالیات در حوزه‌های آمریکا و مشارکت در تعیین ارزش در کشورهای آمریکای لاتین)؛ و
- ۲- اخذ درآمدهای حاصل از ارزش‌های افزایش یافته زمین ناشی از اقدامات دولت (که در کاربرد زمین تغییر حاصل می‌کند) مانند مالیات‌های افزایش ارزش زمین در کلمبیا.

به طور کلی باید گفت که منابع درآمدی برای حکومت‌های شهری در کشورهای مختلف، متفاوت است؛ اما در کل شامل مالیات‌ها، هزینه‌های کاربر و نقل و انتقالات بین حکومتی می‌باشد. سایر درآمدها ممکن است به عنوان مثال شامل درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری، فروش دارایی و صدور پروانه و مجوز باشد. در خصوص مالیات‌ها، مالیات بر دارایی در بسیاری کشورها توسط حکومت‌های

قانونی خود در به روز رسانی پایه‌های مالی مبنای محاسبه، نتوانسته کارکردهای تعریف شده را داشته باشد.

در رابطه با سابقه اخذ مالیات بر دارایی در ایران نیز باید گفت هر چند که تعریف مالیات بر دارایی در ایران از سابقه‌ای دیرینه برخوردار است اما تلاش‌های دولت برای تعریف و نهادینه کردن این نوع مالیات تاکنون نتیجه مطلوب نداشته و این امکان فراهم نشده که به شکل شایسته‌ای از این ابزار کارآمد که دارای کارکردهای زیادی برای اقتصاد کلان کشور و شهرها می‌باشد، استفاده شود. آخرین بار در قانون مالیات‌های مستقیم ۱۳۶۶ احکام گسترده‌ای برای اخذ مالیات بر دارایی و املاک بلااستفاده به تصویب مجلس شورای اسلامی رسید که در عمل اجرایی نشد (بالا بودن هزینه‌های وصول، نبود پایگاه اطلاعات املاک در دارایی و نیز نبود نیروی انسانی متخصص و غیره منجر به کنار گذاشتن این پایه مالیاتی در اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم در سال ۱۳۸۱ شد). همچنین در سال ۱۳۸۷ موضوع اخذ مالیات مضاعف از معاملات مکرر و املاک بلااستفاده شهری طرح شد که در نهایت آن نیز تاکنون اجرایی نشده است.

در حال حاضر تقریباً تمامی کشورها در سراسر جهان، حداقل تا اندازه‌ای به مالیات بر دارایی وابسته‌اند. اخیراً بسیاری از کشورهای در حال توسعه و در حال گذر بیشتر

جدول ۱. منابع درآمدهای عملیاتی شهرداری‌های شهرهای منتخب؛ مأخذ: برنامه اسکان بشر سازمان ملل متحد، ۲۰۰۹.

عنوان	شهر	کیپ تاون (۲۰۰۷-۲۰۰۸)	تورنتو (۲۰۰۷)	مادرید (۲۰۰۳)	بمبئی (۲۰۰۷-۲۰۰۸)
مالیات بر دارایی	۲۵.۴	۴۱.۵	۱۲	۱۹	
سایر مالیات‌ها	-	-	۱۹	۴۶	
هزینه‌های خدمات (کارمزد)	۴۰.۹	۲۱.۸	۱۶	۲۳	
گزارت‌های دولت و همکاری‌ها	۲۵.۲	۲۰.۹	۳۹	۴	
سایر	۸.۵	۱۵.۸	۱۴	۸	
جمع کل	۱۰۰٪	۱۰۰٪	۱۰۰٪	۱۰۰٪	



محلی اعمال می‌شود. سایر مالیات‌های محلی می‌تواند شامل مالیات بر درآمد، مالیات فروش کلی و مالیات فروش انتخابی (از جمله مالیات بر سوخت، مشروبات الکلی، تنباکو، سکونت در هتل، حق‌الثبت خودرو) و مالیات بر انتقال زمین (یا تمبر عوارض) باشد. در زیر منابع درآمدی شهرداری چند شهر منتخب به عنوان نمونه آورده شده است:

جدول شماره ۱، منابع درآمد شهرداری را برای چهار شهر نشان می‌دهد: کیپ‌تاون (آفریقای جنوبی)، تورنتو (کانادا)، مادرید (اسپانیا) و بمبئی (هند). این شهرها به طور کلی برای ارائه خدمات محلی، متکی به مالیات‌های محلی، نقل و انتقالات بین حکومتی و هزینه‌های کاربر هستند؛ اما در سراسر شهرها این نوع وابستگی متفاوت است. مشاهده می‌شود که هر ۴ شهر مالیات بر دارایی را اعمال می‌کنند؛ در کیپ‌تاون و تورنتو مالیات بر دارایی، تنها مالیات محلی است.<sup>۱۰</sup> بمبئی مالیات بر ورود کالا به منطقه (جهت مصرف یا فروش) را نیز اعمال می‌کند. مادرید انواع مختلفی از مالیات‌های محلی (شامل مالیات بر ارزش زمین، وسایل نقلیه، ساختمان‌سازی و کسب و کار) را اعمال می‌کند (برنامه اسکان بشر سازمان ملل متحد، ۲۰۰۹).

در کشور ژاپن نیز مهم‌ترین منبع تأمین درآمد دولت‌های محلی، مالیات محلی است که حدود ۳۵ تا ۴۰ درصد کل درآمدهای آنها را تشکیل می‌دهد. مهم‌ترین مالیات‌های محلی در این کشور به ترتیب عبارتند از: مالیات بر مسکن و اتومبیل، مالیات بر املاک و مالیات برنامه‌ریزی شهری (عوارض نوسازی). در کشور آلمان، مالیات بر دارایی برای تمامی دولت‌های محلی در دسترس نیست (نزدیک به ۲۰۰ شهرداری از میان ۴۳۵ شهرداری این مالیات را دریافت می‌کنند)؛ زیرا این مالیات را تنها شهرهای بزرگ می‌توانند دریافت کنند (حسن‌زاده و خسروشاهی، ۱۳۸۷). در هنگ‌کنگ نیز مالیات‌های بر زمین یکی از مهم‌ترین منابع درآمد می‌باشد؛ در سال‌های ۱۹۷۰ تا ۱۹۹۱ مالیات بر زمین ۵۵ درصد از سرمایه‌گذاری سالانه در زیرساخت‌ها را تأمین

کرده است. در ایالت نیوساوت‌ولز<sup>۱۱</sup> در جنوب شرقی استرالیا نیز بعد از تغییر مبنای مالیاتی به مالیات بر ارزش زمین، میزان ساخت‌وساز ۵۵ درصد، افزایش داشته است. در عین حال ارزش دلاری (دلار استرالیا) مجموع ساختمانها نیز ۹۹ درصد بهبود یافته است. در تمامی ۲۲ ناحیه‌ای که در این منطقه قرار داشته و این مالیات را به اجرا گذاشته‌اند، شرایط مشابهی دیده می‌شود. این امر در مقایسه بین این مناطق و مناطقی که این سیستم مالیاتی را اجرا نکرده‌اند، مشهود است (زاهدی و دهقان، ۱۳۸۹).

به طور کلی می‌توان گفت در کشورهای مختلف، انواع متفاوتی از مالیات‌های محلی اخذ می‌شود. از آنجایی که در این مطالعه از مالیات بر دارایی ملکی یا مالیات بر املاک به عنوان یک مالیات محلی مناسب نام برده شد، پژوهش حاضر این مالیات را و از بین پایه‌های مختلف اخذ آن، مالیات بر ارزش زمین را به عنوان یک مالیات مناسب برای جایگزینی با تمامی انواع مالیات‌های محلی بر املاک که در حال حاضر در ایران وصول می‌شود (که وصول آنها از کارایی مناسبی نیز برخوردار نمی‌باشد)، پیشنهاد می‌کند و به منظور ایجاد اطمینان که این جایگزینی، شهرداری‌ها را در تأمین مالی با مشکل مواجه نمی‌سازد، درآمد حاصل شده برای شهرداری اصفهان با اعمال مالیات بر املاک، به عنوان نمونه برآورد گردیده که در بخش بعدی بدان پرداخته خواهد شد.

#### بررسی وضعیت موجود محاسبه عوارض نوسازی

در حال حاضر مبنای پرداخت عوارض نوسازی بر اساس «ماده ۴ قانون نوسازی و عمران شهری»، ارزش منطقه‌بندی املاک (عرصه) و ارزش معاملاتی مستحدثات (اعیانی) می‌باشد. شهرداری‌ها باید هر ۵ سال یکبار املاک و مستغلات شهر را ممیزی (مساحی) کنند. نتایج حاصل از ممیزی با توجه به قیمت‌های عرصه و اعیانی که برای هر سال به تصویب هیئت وزیران می‌رسد، به عنوان پایه مالی پرداخت عوارض تعیین و عوارض نوسازی بر اساس احکام قانون مربوطه محاسبه و همه ساله برای شهروندان ارسال می‌گردد. بررسی

۱۰. تورنتو از آغاز سال ۲۰۰۸ شروع به اخذ مالیات حق‌الثبت خودرو و مالیات انتقال زمین کرده است

11. New South Wales, NSW

تجربه ۴۰ ساله اجرای این قانون نشان می‌دهد که فرآیند ممیزی، بسیار پرهزینه و وقت‌گیر است. به عنوان مثال آخرین ممیزی شهر اصفهان در سال ۱۳۷۰ انجام شد و در حال حاضر تجدید ممیزی شهر اصفهان از ۳ سال پیش شروع و پیش‌بینی می‌شود تا پایان سال جاری ادامه یابد. هیئت وزیران از سال ۱۳۸۰ تاکنون صرفاً دو بار موضوع را بررسی و در نهایت ملاک تعیین قیمت را دفترچه ارزش معاملاتی موضوع ماده ۶۴ قانون مالیات‌های مستقیم قرار داد. مبنای این دفترچه بر اساس قیمت‌های منطقه‌بندی می‌باشد که در کمیته‌ای با ترکیبی غیرتخصصی هر سال بررسی شده و در صورت صلاح دید اعضا بدون توجه به شرایط اقتصادی و قیمت‌های روز، تغییر مختصری در این قیمت‌ها داده می‌شود. به عنوان مثال بالاترین قیمت منطقه‌بندی دفترچه ملاک محاسبه عوارض نوسازی (برای شهر اصفهان) ۳۵۰ هزار ریال می‌باشد در حالی که متوسط ارزش روز عرصه‌های مشمول این قیمت در حدود ۵۰ میلیون ریال (۱۴۱۸۶ درصد اختلاف) است. تفاوت در قیمت‌های منطقه‌بندی پایین‌تر، بیشتر نیز می‌باشد.

در سال ۱۳۷۰، اطلاعات ممیزی شهر اصفهان<sup>۱۱</sup> به صورت جامع در نرم افزاری به نام بام قرار گرفت. قرار بود کلیه تغییرات که بر روی املاک انجام می‌شود، در این نرم افزار لحاظ شود اما این موضوع به صورت کامل اجرایی نشد. با توجه به بررسی صورت گرفته، نمی‌توان به اطلاعات اعیانی این سیستم اعتماد داشت ولی اطلاعات عرصه‌ها قابل اعتماد است چرا که محدوده شهر اصفهان تغییر نکرده و تفکیک و افزای‌های مورد درخواست شهروندان پس از تأیید در سیستم املاک شهرداری برای اخذ کد شناسه (کد نوسازی) ثبت می‌شود. در این فرآیند، معابر ایجاد شده در سیستم وارد و از املاک کسر می‌گردد لذا با توجه به این ساختار و داده‌های متمرکز سیستم بام (سیستم املاک شهرداری) می‌توان از صحت داده‌های<sup>۱۲</sup> فرآیند ممیزی شهر شامل برداشت میدانی داده‌های کلیه املاک و مستحقات است که با مراجعه مستقیم و مساحی املاک انجام می‌شود. تجدید ممیزی شهر اصفهان از سال ۱۳۸۷ با برآورد هزینه‌ای بالغ بر ۴۰ میلیارد ریال شروع شده است که تا آخر سال ۱۳۹۰ تکمیل خواهد شد.

۱۳. شامل قسمتی از منطقه است که در آن قیمت‌های منطقه‌بندی معابر مشخص شده است (دفترچه ارزش معاملاتی اصفهان، ۱۳۸۷).

آن اطمینان حاصل کرد.

اطلاعات استخراج شده از نرم‌افزار به تفکیک مناطق در مقایسه با داده‌های رسمی منتشر شده از مساحت مناطق در جدول شماره ۲ قابل مشاهده است. با توجه به داده‌های موجود، در در مجموع ۷۲/۱ درصد از سطح شهر اصفهان در این نرم‌افزار به عنوان عرصه‌های قابل تصرف (استفاده اختصاصی شامل عمومی و خصوصی) وجود دارد. عرصه‌های غیرقابل تصرف شامل پارک‌های عمومی، معابر، میدان‌ها و غیره می‌باشد. مجموع مساحت مناطق از جمع مساحت املاک در هر منطقه محاسبه شده است. در مجموع اطلاعات استخراج شده از نرم‌افزار بام شامل ۳۹۷ هزار عرصه و ۵۲۸ هزار اعیانی می‌باشد که اختلاف موجود مربوط به املاک آپارتمانی است.

#### برآورد ارزش شهر اصفهان

ساختار داده‌های موجود در نرم‌افزار بام شامل منطقه، بلوک ارزشی<sup>۱۳</sup> و معبر بر اصلی ملک می‌باشد. در مجموع ۱۲۰۷ ردیف قیمتی که نشان‌دهنده موقعیت بر اصلی (معبر اصلی) املاک است، به صورت تفکیک شده وجود دارد. حداکثر و حداقل ارزش روز هر ردیف در برداشت میدانی جمع‌آوری شده و میانگین حداقل و حداکثر به عنوان مبنای ارزش‌گذاری استفاده شده است. نتایج این برداشت میدانی داده‌ها در جدول شماره ۳ قابل مشاهده است؛ بنابراین معادل هر قیمت منطقه‌بندی در یک بلوک ارزشی، برآوردی از ارزش روز معادل آن جمع‌آوری شد و در مجموع ۱۲۰۷ نقطه به عنوان محدوده‌های اصلی ارزش‌گذاری شد.

برای محاسبه ارزش هر یک از عرصه‌ها، با داشتن ارزش روز بر اصلی ملک (معبر یا راهی که بالاترین ارزش منطقه‌ای را داشته باشد)، «مساحت و نوع کاربری»<sup>۱۴</sup> برآوردی از ارزش روز ملک بدست آمد.

۱۲. فرآیند ممیزی شهر شامل برداشت میدانی داده‌های کلیه املاک و مستحقات است که با مراجعه مستقیم و مساحی املاک انجام می‌شود. تجدید ممیزی شهر اصفهان از سال ۱۳۸۷ با برآورد هزینه‌ای بالغ بر ۴۰ میلیارد ریال شروع شده است که تا آخر سال ۱۳۹۰ تکمیل خواهد شد.

۱۳. شامل قسمتی از منطقه است که در آن قیمت‌های منطقه‌بندی معابر مشخص شده است (دفترچه ارزش معاملاتی اصفهان، ۱۳۸۷).

۱۴. منظور از کاربری استفاده حال حاضر از ملک می‌باشد که در سیستم املاک شهرداری ثبت شده است.

جدول ۲. مقایسه داده‌های سیستم املاک شهرداری (بام) با مساحت شهر اصفهان؛ ماخذ: آمارنامه اصفهان و نتایج پژوهش.

منطقه	مساحت منطقه		مساحت اعیانی در بام			مساحت عرصه در بام			عرصه به مساحت منطقه
	Km <sup>۲</sup>	سهم	Km <sup>۲</sup>	تعداد	سهم	Km <sup>۲</sup>	تعداد	سهم	
۱	۸,۲۱۵	۱/۳	۸,۶۱۲	۳۳,۶۱۴	۷/۸	۶,۴۹۹	۲۲,۹۱۶	۳/۴	۷۹٪
۲	۱۷,۰۳۸	۶/۴	۳,۱۳۶	۲۱,۷۴۲	۲/۹	۱۵,۴۹۸	۲۱,۰۱۵	۸/۱۰٪	۹۱٪
۳	۱۱,۴۳۹	۴/۳	۱۱,۱۳۸	۴۹,۶۲۲	۱۰/۱	۹,۱۸۷	۳۵,۱۹۷	۴/۸٪	۸۰٪
۴	۱۷,۶۱۵	۶/۶	۹,۴۲۷	۳۸,۸۱۲	۶/۸	۹,۰۷۱	۲۸,۱۳۹	۴/۷٪	۵۱٪
۵	۱۲,۰۹۸	۴/۵	۱۵,۹۴۵	۵۱,۳۱۱	۱۴/۵	۱۷,۶۱۴	۲۴,۴۹۷	۹/۱٪	۱۴۶٪*
۶	۱۷,۷۷۲	۶/۶	۱۲,۴۴۴	۳۵,۹۴۹	۱۱/۳	۱۹,۰۰۴	۱۹,۸۶۱	۹/۸٪	۱۰۷٪**
۷	۱۶,۴۹۷	۶/۲	۷,۱۷۹	۴۵,۵۵۵	۶/۵	۱۲,۳۵۶	۳۴,۷۷۲	۶/۴٪	۷۵٪
۸	۲۰,۵۷۵	۷/۷	۱۰,۷۴۳	۵۸,۴۶۵	۹/۸	۱۹,۳۸۸	۴۳,۹۹۱	۱۰/۱۰	۹۴٪*
۹	۲۰,۶۲۶	۷/۷	۳,۸۷۵	۲۴,۰۷۵	۳/۵	۱۲,۸۱۰	۲۳,۳۲۵	۶/۶٪	۶۲٪
۱۰	۲۲,۶۰۲	۸/۴	۹,۲۰۱	۵۳,۹۹۰	۸/۴	۱۲,۶۵۸	۴۶,۸۹۹	۶/۶٪	۵۶٪
۱۱	۱۱,۸۰۶	۴/۴	۳,۲۳۷	۱۹,۹۵۲	۲/۹	۶,۵۰۶	۱۹,۶۱۰	۳/۴٪	۵۵٪
۱۲	۵۴,۲۵۸	۲/۳	۶,۷۵۹	۳۷,۷۳۴	۶/۲	۳۰,۲۰۵	۲۵,۱۰۵	۱۵/۷	۵۶٪
۱۳	۱۸,۲۵۲	۶/۸	۵,۳۵۵	۲۵,۲۵۵	۴/۹	۹,۵۷۵	۲۱,۰۳۱	۵/۱۰٪	۵۲٪
۱۴	۱۸,۸۲۶	۷/۱۰	۲,۷۷۳	۳۲,۳۴۱	۲/۵	۱۲,۵۸۵	۳۰,۸۸۳	۶/۵٪	۶۷٪
جمع	۲۶۷,۶۲۰	۱۰۰	۱۰۹,۸۲۴	۵۲۸,۳۰۷	۱۰۰٪	۱۹۲,۹۵۵	۳۹۷,۲۴۱	۱۰۰	۷۲٪

\* عدم تطبیق، مربوط به عدم اعمال تقسیم قسمتی از اراضی منطقه ۵ به دو منطقه ۵، ۱۳ و تقسیم منطقه ۸ به دو منطقه ۸، ۱۲ در بام است؛ \*\* عدم تطبیق، مربوط به وجود مساحت بسیار زیاد مناطق نظامی و اراضی خارج از محدوده این منطقه می‌باشد.



دو فصلنامه مدیریت شهری  
Urban Management  
ویژه‌نامه شماره بهار و تابستان ۱۳۹۰

۱۹۳



- مفروضات<sup>۱۵</sup> محاسبه ارزش روز بر اساس کاربری به شرح زیر است:
- املاک مسکونی معادل ارزش برآورد شده؛
  - املاک تجاری معادل سه برابر ارزش مسکونی؛
  - املاک تجاری مسکونی معادل دو برابر ارزش مسکونی؛
  - املاک دولتی معادل یک سوم ارزش مسکونی؛
  - املاک آپارتمانی<sup>۱۶</sup> معادل ارزش مسکونی؛
  - املاک بایر و فضای سبز معادل یک پنجم ارزش مسکونی؛ و
  - سایر (املاک صنعتی، تولید و دفتر کار معادل یک و نیم، املاک باستانی و مذهبی معادل یک دهم، املاک نظامی، بایر، فضای سبز، آموزشی، ورزشی و درمانی معادل یک پنجم ارزش مسکونی).
  - این مفروضات بر اساس برداشت میدانی برای املاک

۱۵. مفروضات در نظر گرفته شده با حداقل مقادیر در نظر گرفته شد به عنوان نمونه در فرض املاک تجاری معادل سه برابر معادل ارزش مسکونی در نقاط تجاری تا ۷ برابر قیمت مسکونی تفاوت قیمت وجود دارد.

۱۶. منظور مساحت کل عرصه در املاک آپارتمانی است که به صورت رسمی دارای سند مجزا است.

جدول ۳. برآورد ارزش املاک شهر اصفهان در بر اساس نوع استفاده؛ مأخذ: محاسبات تحقیق.

فاصله قیمت منطقه بندی با قیمت روز (ریال)	برآورد ارزش		جمع عرصه		فرآوانی	میان دسته	دسته بندی قیمت منطقه ای		
	میانگین قیمت	سهام (درصد)	میلیارد ریال	سهام			کیلومتر مربع	حداقل	حداکثر
۴,۶۶۷	۲,۳۳۳,۳۳۳	۰	۱۴۵	۰	۱۷۰	۹	۵۰۰	۱۰۰۰	۰
۱,۰۸۱	۳,۲۴۳,۵۶۱	۲	۳۴,۰۳۰	۱۱	۲۰,۴۷۴	۶۶	۳۰۰۰	۵۰۰۰	۱۰۰۰
۵۹۳	۴,۴۴۵,۱۲۲	۷	۹۶,۰۶۹	۱۷	۳۳,۴۱۹	۸۲	۷۵۰۰	۱۰۰۰۰	۵۰۰۰
۳۷۰	۵,۵۵۴,۹۵۲	۱۳	۱۸۳,۹۸۲	۱۹	۳۷,۱۳۶	۱۳۸	۱۵۰۰۰	۲۰۰۰۰	۱۰۰۰۰
۲۱۶	۷,۵۵۷,۰۳۰	۲۰	۲۷۰,۹۵۷	۲۳	۴۴,۸۳۴	۳۱۰	۳۵۰۰۰	۵۰۰۰۰	۲۰۰۰۰
۱۵۰	۱۱,۲۲۳,۹۷۷	۲۲	۲۹۹,۶۴۹	۱۵	۲۸,۳۳۰	۲۸۵	۷۵۰۰	۱۰۰۰۰۰	۵۰۰۰۰
۱۴۴	۱۷,۹۴۱,۲۶۵	۱۰	۱۴۲,۲۰۰	۴	۷,۱۹۹	۱۶۶	۱۲۵۰۰۰	۱۵۰۰۰۰	۱۰۰۰۰۰
۱۴۳	۲۵,۰۰۵,۷۴۷	۸	۱۱۳,۳۷۰	۴	۷,۷۴۷	۸۷	۱۷۵۰۰۰	۲۰۰۰۰۰	۱۵۰۰۰۰
۱۴۹	۳۳,۵۱۹,۴۴۴	۹	۱۲۵,۲۵۲	۳	۶,۶۲۶	۳۰	۲۲۵۰۰۰	۲۵۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰
۱۳۸	۳۷,۹۸۰,۷۶۹	۵	۷۰,۱۱۸	۳	۵,۶۱۹	۱۳	۲۷۵۰۰۰	۳۰۰۰۰۰	۲۵۰۰۰۰
۱۳۲	۴۲,۹۷۶,۱۹۰	۳	۴۰,۶۲۶	۱	۱,۴۰۰	۲۱	۳۲۵۰۰۰	۳۵۰۰۰۰	۳۰۰۰۰۰
		۱۰۰	۱,۳۷۶,۳۹۶	۱۰۰	۱۹۲,۹۵۵	۱,۲۰۷		جمع	

مدیریت شهری

دو فصلنامه مدیریت شهری  
Urban Management

ویژه نامه شماره بهار و تابستان ۱۳۹۰

۱۹۴

مسکونی، تجاری، آپارتمانی و دفتری در نظر گرفته شد. برای سایر کاربری ها از نظر کارشناسان اداره ارزیابی املاک شهرداری اصفهان استفاده گردید.

در مجموع ارزش هر ملک برآورد شده و از جمع ارزش املاک برآوردی، ارزش املاک هر منطقه بدست آمده است؛ فرمول زیرگویای این امر می باشد:

$$V_i = \alpha_1 \sum_{j=1}^n P_{ij} S_{ij} + \alpha_2 \sum_{h=1}^n P_{ih} S_{ih} + \alpha_3 \sum_{l=1}^n P_{il} S_{il} + \dots + \alpha_m \sum_{s=1}^n P_{is} S_{is} \quad (1)$$

در رابطه فوق،  $V_i$  نشان دهنده ارزش املاک منطقه  $i$ ام،  $P$  نشان دهنده ارزش روز بر اصلی و  $S$  نشان دهنده مساحت عرصه ملک می باشد. همچنین اندیس  $i$  نشان دهنده املاک مسکونی، اندیس  $h$  نشان دهنده املاک تجاری، اندیس  $l$  نشان دهنده املاک مسکونی - تجاری و غیره می باشد.  $\alpha$  نیز نشان دهنده ضریب کاربری می باشد به گونه ای که  $\alpha_1$  ضریب کاربری مسکونی،  $\alpha_2$  ضریب کاربری تجاری،  $\alpha_3$  ضریب کاربری مسکونی و تجاری و غیره می باشد. حال از جمع ارزش املاک مناطق مختلف می توان ارزش املاک شهر اصفهان را به دست آورد:

$$CV = \sum_{i=1}^{14} V_i = \alpha_1 \sum_{j=1}^n \sum_{i=1}^{14} P_{ij} S_{ij} + \alpha_2 \sum_{h=1}^n \sum_{i=1}^{14} P_{ih} S_{ih} + \alpha_3 \sum_{l=1}^n \sum_{i=1}^{14} P_{il} S_{il} + \dots + \alpha_m \sum_{s=1}^n \sum_{i=1}^{14} P_{is} S_{is} \quad (2)$$

در رابطه فوق،  $CV$ ، ارزش املاک شهر اصفهان می باشد.

جدول ۴. برآورد ارزش املاک (عرصه) شهر اصفهان بر اساس نوع استفاده یا کاربری؛ مأخذ: محاسبات تحقیق.

نوع استفاده	تعداد	برآورد ارزش		مساحت		متوسط ارزش واحد (میلیون ریال)	
		میلیارد ریال	سهم	کیلومتر مربع	سهم	یک ملک	یک متر مربع
مسکونی	۲۵۷,۸۸۲	۵۳۶,۹۷۶	٪۳۹	۶۵,۷۲۲	٪۳۴	۲,۰۸۲	۸
تجاری	۳۵,۹۸۳	۳۵۶,۹۸۱	٪۲۶	۱۳,۳۹۴	٪۷	۹,۹۲۱	۲۷
مسکونی تجاری	۲۲,۱۴۳	۱۲۶,۴۷۵	٪۹	۶,۳۳۱	٪۳	۵,۷۱۲	۲۰
دولتی	۲,۶۱۰	۱۷۶,۹۲۱	٪۱۳	۲۵,۸۸۱	٪۱۳	۶۷,۷۸۶	۷
آپارتمانی*	۱۳۳,۴۲۵	۸۰,۸۳۲	٪۶	۶,۸۰۴	٪۴	۶۰۶	۱۲
بایر	۶۴,۱۹۰	۵۶,۱۶۵	٪۴	۴۵,۰۰۲	٪۲۳	۸۷۵	۱
فضای سبز	۱۱,۲۰۸	۳۶,۹۱۴	٪۳	۲۸,۳۶۰	٪۱۵	۳,۲۹۴	۱
سایر	۸۶۶	۵,۱۳۲	٪۰	۱,۴۶۱	٪۱	۵,۹۲۶	۴
جمع	۵۲۸,۳۰۷	۱,۳۷۶,۳۹۶	٪۱۰۰	۱۹۲,۹۵۵	٪۱۰۰	۲,۶۰۵	۷

\* منظور ارزش عرصه سهم آپارتمان می باشد.

جدول ۵. برآورد ارزش املاک شهر اصفهان به تفکیک مناطق؛ مأخذ: نتایج پژوهش.

منطقه	مساحت کیلومتر	برآورد ارزش		متوسط قیمت (ریال)
		میلیارد ریال	سهم	
۱	۶,۴۹۹	۹۶,۷۲۹	٪۳/۴	۱۴,۸۸۴,۱۰۴
۱۱ و ۲	۱۸,۵۹۴	۷۰,۸۵۳	٪۹/۶	۳,۸۱۰,۶۱۷
۳	۹,۱۸۷	۱۲۲,۷۴۵	٪۴/۸	۱۳,۳۶۰,۲۵۳
۴	۹,۰۷۱	۷۰,۷۴۲	٪۴/۷	۷,۷۹۸,۷۸۳
۵ و ۱۳	۲۷,۱۸۸	۲۷۴,۷۰۴	٪۱۴/۱	۱۰,۱۰۳,۶۹۴
۶	۱۹,۰۰۴	۲۶۷,۳۲۶	٪۹/۸	۱۴,۰۶۶,۶۱۷
۱۴ و ۷	۲۴,۹۴۲	۹۱,۳۷۴	٪۱۲/۹	۳,۶۶۳,۴۲۶
۱۲ و ۸	۵۴,۳۶۴	۲۷۰,۲۶۰	٪۲۸/۲	۴,۹۷۱,۳۰۲
۹	۱۱,۴۴۷	۴۱,۳۶۵	٪۵/۹	۳,۶۱۳,۵۱۰
۱۰	۱۲,۶۵۸	۷۰,۲۹۹	٪۶/۶	۵,۵۵۳,۶۲۴
جمع	۱۹۲,۹۵۵	۱,۳۷۶,۳۹۶	٪۱۰۰/۰	۷,۱۳۳,۲۴۸

نتایج حاصل از برآورد ارزش شهر بر اساس نوع کاربری و با توجه به روابط شماره ۱ و ۲ در جدول شماره ۴ آورده شده است که با توجه به نتایج محاسبات، ارزش املاک شهر اصفهان بر اساس ارزش عرصه‌ها (زمین) در حدود یکصد و سی و هشت هزار میلیارد تومان برآورد شد. هشتاد و چهار درصد از ارزش محاسبه شده مربوط به خانوارها می باشد. اگر فرض شود کلیه خانوارهای مالک در شهر اصفهان ساکن ۱۷ باشند هر خانوار معادل دویست و

۱۷. داده‌های سرشماری ۱۳۸۵ نشان دهنده وجود ۴۳۸۸۵۲ خانوار ساکن در شهر اصفهان است.

مدیریت شهری

دو فصلنامه مدیریت شهری  
Urban Management  
ویژه‌نامه شماره بهار و تابستان ۱۳۹۰



شصت و سه میلیون تومان ثروت ملکی (بدون در نظر گرفتن ارزش ساخت) دارد. با توجه به محاسبات، متوسط ارزش یک ملک مسکونی در حدود دویست و شصت میلیون تومان برآورد شده است. نتایج حاصل از برآورد ارزش شهر به تفکیک مناطق شهرداری نیز در جدول شماره ۵ آورده شده است؛ به نظر می رسد رابطه قابل قبولی بین ارزش منطقه و بودجه شهرداری منطقه وجود داشته باشد.

اگر نتایج حاصل از برآورد ارزش زمین شهر به عنوان پایه اخذ مالیات از ارزش املاک در نظر گرفته شود و فرض شود، نرخ مالیات یک درصد بر ارزش املاک (بدون توجه به کاربری) باشد، درآمد سالیانه مالیاتی شهر اصفهان می تواند بالغ بر سیزده هزار و هفتصد میلیارد ریال به

### نتیجه گیری و جمع بندی

در این مطالعه در ابتدا ضمن معرفی انواع مالیات ها، با استناد به مطالعات انجام شده و اصول استاندارد تأمین مالی، از مالیات بر دارایی ملک یا مالیات بر املاک به عنوان یک مالیات محلی مناسب نام برده شد و در بین پایه های مختلف موجود برای اخذ مالیات بر املاک، مالیات بر ارزش زمین مورد توجه قرار گرفت و با توجه به ناپایداری شدید درآمدهای ساختمانی شهرداری ها در

اگر نتایج حاصل از برآورد ارزش زمین شهر به عنوان پایه اخذ مالیات از ارزش املاک در نظر گرفته شود و فرض شود، نرخ مالیات یک درصد بر ارزش املاک (بدون توجه به کاربری) باشد، درآمد سالیانه مالیاتی شهر اصفهان می تواند بالغ بر سیزده هزار و هفتصد میلیارد ریال به قیمت های جاری باشد. اگر فرض شود حداقل ۵۰ درصد عواید حاصل از این پایه به شهرداری اصفهان پرداخت شود، درآمد حاصل بالغ بر شش هزار و هشتصد و هشتاد میلیارد ریال خواهد بود. این رقم دو و نیم برابر کل عواید حاصل از پروانه های ساختمانی در سال ۱۳۸۹ می باشد. در جدول شماره ۶ منابع حاصله با بودجه شهرداری های

جدول ۶. مقایسه بودجه سال ۱۳۸۹ مناطق مختلف شهرداری اصفهان با درآمد حاصل از مالیات بر املاک (میلیارد ریال - درصد):

مأخذ: محاسبات تحقیق و کتاب بودجه ۱۳۸۹ و ۱۳۹۰ شهرداری اصفهان.

نسبت مالیات املاک به عوارض ساختمانی	بودجه ۱۳۹۰		بودجه ۱۳۸۹		مالیات محلی بر املاک		منطقه	
	سال ۱۳۹۰	سال ۱۳۸۹	سهم عوارض ساختمانی	بودجه شهرداری	برآورد درآمد شهرداری	ارزش املاک شهر		
								سهم عوارض ساختمانی
	%۱۹۸	%۱۹۸	%۸۱	۳۰۰	۲۸۲	۴۸۴	۹۶,۷۲۹	۱
	%۳۳۵	%۳۰۹	%۶۵	۱۶۲	۱۵۵	۳۵۴	۷۰,۸۵۳	۱۱ و ۲
	%۲۲۸	%۲۵۲	%۷۹	۳۴۰	۳۰۰	۶۱۴	۱۲۲,۷۴۵	۳
	%۱۲۳	%۱۴۷	%۸۵	۳۴۰	۲۸۰	۳۵۴	۷۰,۷۴۲	۴
	%۲۳۰	%۲۲۰	%۷۸	۷۶۳	۷۴۰	۱,۳۷۴	۲۷۴,۷۰۴	۵ و ۱۳
	%۲۸۱	%۲۸۱	%۸۳	۵۷۵	۵۵۰	۱,۳۳۷	۲۶۷,۳۲۶	۶
	%۲۰۰	%۱۹۲	%۷۳	۳۱۳	۲۹۱	۴۵۷	۹۱,۳۷۴	۷ و ۱۴
	%۳۴۷	%۳۸۷	%۷۹	۴۹۵	۴۱۷	۱,۳۵۱	۲۷۰,۲۶۰	۸ و ۱۲
	%۲۴۶	%۲۴۶	%۷۰	۱۲۰	۱۰۵	۲۰۷	۴۱,۳۶۵	۹
	%۲۰۲	%۲۰۳	%۷۶	۲۳۰	۲۱۰	۳۵۱	۷۰,۲۹۹	۱۰
جمع	%۲۴۱	%۲۴۷	%۷۹	۳,۶۳۸	۳,۳۳۰	۶,۸۸۲	۱,۳۷۶,۳۹۶	

حال حاضر و غیرکارا بودن آن، پیشنهاد گردید که مالیات محلی مذکور جایگزین انواع مالیات بر املاک کنونی شهرداری‌ها شود که دارای اثرات منفی فراوانی می‌باشند.

با توجه به اینکه از جمله لازمه‌های عملیاتی شدن چنین پیشنهادی این است که جایگزینی مذکور، شهرداری‌ها را در تأمین مالی دچار مشکل نسازد و نیز به منظور کسب اطمینان از اینکه رقم حاصله می‌تواند (حداقل در حد درآمدهای ساختمانی) هزینه‌ها را پوشش دهد، میزان درآمد حاصل شده از محل این مالیات برای شهرداری اصفهان به عنوان یک نمونه موردی از شهرداری‌های کلان‌شهرهای کشور، برآورد گردید. برای این منظور ابتدا ارزش املاک شهر اصفهان به تفکیک مناطق مختلف و نیز کاربری‌های متفاوت تخمین زده شد و پس از آن با فرض اینکه نرخ مالیات بر املاک ۱ درصد باشد و ۵۰ درصد رقم حاصل شده برای هر شهر به شهرداری همان شهر اختصاص یابد، درآمد حاصل از مالیات بر دارایی ملکی برآورد شد که برای شهرداری اصفهان در حدود ۶۸۸۰ میلیارد ریال بدست آمد. این رقم در حدود دو و نیم برابر کل درآمدهای ساختمانی شهرداری اصفهان در سال ۱۳۸۹ بوده و حتی از کل بودجه این سال شهرداری نیز بزرگتر می‌باشد. وضعیتتی که برای تمامی مناطق شهرداری اصفهان صادق بوده و به نظر می‌رسد که تعمیم آن به شهرداری‌های سایر شهرها نیز صحیح باشد. بنابراین با توجه به پژوهش انجام شده، پیشنهاد می‌گردد که مالیات محلی بر املاک بر پایه اخذ مالیات بر ارزش زمین، جایگزین تمامی انواع مالیات‌ها بر املاک و مستغلات کنونی، حتی عوارض نوسازی و عمران شهری گردد (عوارض نوسازی و عمران شهری، علی‌رغم اصولی بودن، سهم کمی را در تأمین مالی شهرداری‌ها به خود اختصاص داده است)؛ چنین جایگزینی علاوه بر اینکه شهرداری‌ها را از اتکا به منبع درآمدی به شدت ناپایدار (درآمدهای ساختمانی) رها می‌سازد، امکان تأمین مالی بالاتر و اصولی‌تر از محل یک درآمد پایدار را برای آنها فراهم می‌نماید؛ ضمن اینکه وضعیت مناسب‌تری را نیز برای شهرها رقم خواهد زد.

## پیشنهادات

### ۱- پیشنهادات اجرایی

در رابطه با وصول مالیات بر دارایی ملکی یا مالیات بر املاک که این مطالعه بدان پرداخت، پیشنهاد می‌گردد که موارد ذیل مدنظر قرار گیرد:

۱- مالیات بر املاک، توسط شهرداری هر محل وصول شده و سپس بین دولت و شهرداری تقسیم شود؛ پیشنهاد این مطالعه، ۵۰ درصد سهم شهرداری محل و ۵۰ درصد سهم دولت است.

۲- مبنای محاسبه مالیات، آخرین قیمت معاملاتی املاک در نظر گرفته شود.

۳- برای سال اول، برآورد ارزش قیمت روز املاک در نظر گرفته شود.

۴- معافیت‌های لازم اعمال شود؛ به عنوان مثال برای یک واحد مسکونی با ارزشی معادل یکصد میلیون تومان، معافیت در نظر گرفته شود.

۵- قوانین مغایر (مانند مالیات مضاعف بر املاک و مستغلات و غیره) لغو گردد.

علاوه بر موارد فوق، متن پیشنهادی برای تنظیم لایحه مالیات بر املاک و مستغلات در پیوست مقاله آورده شده است.

### ۲- پیشنهادات برای مطالعات تکمیلی

۱- محاسبه خط فقر مسکن در هر شهر به منظور بدست آوردن معیار مناسب معافیت از مالیات بر املاک؛

۲- بررسی رابطه موجود بین دهک‌های درآمدی و دارایی ملکی افراد به منظور یافتن معیارهای مناسب طبقات و گروه‌های مالیاتی برای اعمال نرخ‌های چندگانه؛

۳- بررسی تأثیر اخذ مالیات بر دارایی ملکی بر ساختار سبد داریی خانوارها در بلندمدت؛

۴- بررسی تأثیر اخذ این مالیات بر حباب قیمت مسکن؛

۵- بررسی تأثیرات جایگزینی این مالیات (به عنوان یک منبع مناسب قابل برنامه‌ریزی) با عوارض ساخت و ساز بر ساختار خدمات رسانی شهرداری‌ها؛

## منابع و ماخذ

- Ruhling, M. ,(2005), "Institutional Constraints on Property Tax and Semi-Autonomous Municipal Tax Agencies in Peru", World Bank Urban Research Symposium.
- United Nations Human Settlements Programme, (2009), "Guide to Municipal Finance", Nairobi: UN- HABITAT.
- Gonzalez, L.M., Mesa Callejas, R.J. ,(2008), "Improved Local Public Finance: The Case of the Municipality of Medellín", Cuadernos de Administración's, Vol.21, No.35, 327-351.
- Youngman, J.M.; Malme, J.H. ,(1994), "An International survey of Taxes on Land and Buildings", The Netherlands, Kluwer law and Taxation Publishers.
- Nallathiga, R. ,(2008), "Trends and Perspectives of Urban Public Finance in Select Countries and India", ICAFI Journal of Urban Policy, Vol. 3, No. 1.
- Trasberg, V. , (2003), "Land and Property Taxation in the Baltic States", The 43rd European Congress of the Regional Science Association, Jyväskylä, Finland.
- Bird, R.M., Slack, E. ,(2006), "The Role of the Property Tax in Financing Rural Local Governments in Developing Countries", ITP Paper 0608.
- Bahl, R., Wallace, S. ,(2008), "Reforming the Property Tax in Developing Countries: A New Approach", International Studies Program, Working Paper 08-19.
- اکبری، ن. نصراصفهانی، ر. و بیدرام، ر. (۱۳۸۳) ظرفیت‌سنجی اقتصاد شهر برای تأمین درآمد شهرداری مورد مطالعه عوارض نوسازی و عمران شهری در شهر اصفهان، مجموعه مقالات اولین همایش شهرداری‌ها و اقتصاد شهری، تهران، پژوهشکده اقتصاد دانشگاه تربیت مدرس.
- اکبری، ن. صامتی، م. صمدی، س. و نصراصفهانی، ر. (۱۳۸۹) مدل‌سازی مناسب برای تأمین مالی بخش عمومی شهری در ایران (مطالعه موردی شهرداری اصفهان)، فصلنامه تحقیقات مدل‌سازی اقتصادی، شماره ۱.
- حسن‌زاده، ع. و خسروشاهی، پ. (۱۳۸۷) الگوی تأمین مالی کارآمد برای شهرداری‌های کلان‌شهرها (مطالعه موردی شهرداری تهران)، همایش مالی شهرداری «مشکلات و راهکارها».
- دفتر مطالعات اقتصادی مرکز مطالعات تکنولوژی دانشگاه علم و صنعت (۱۳۸۷) بررسی تطبیقی سیاست‌های مالیاتی زمین و مسکن در کشورها و ملاحظات بکارگیری آنها در ایران، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی.
- زاهدی، ک. و دهقان، م. (۱۳۸۹) مالیات بر ارزش زمین روشی جهت تحقق درآمد پایدار شهری، مجموعه مقالات سومین همایش مالی شهرداری «مشکلات و راهکارها»، مرکز مطالعات تکنولوژی دانشگاه صنعتی شریف، تهران.
- قادری، ج. (۱۳۸۳) اثرات و پیامدهای وضع عوارض بر زمین‌های شهری، همایش شهرداری‌ها و اقتصاد شهری.
- هادی زنوز، ب. (۱۳۸۱) اصلاح نظام درآمد شهرداری تهران، معاونت هماهنگی و برنامه‌ریزی شهرداری تهران.
- هادی زنوز، ب. (۱۳۸۸) مبانی نظری نظام درآمدی شهرداری‌ها، فصلنامه اقتصاد شهر، سال اول، شماره ۲.
- هاشمی، م. (۱۳۸۲) احیای قانون نوسازی؛ ضرورتی انکارناپذیر در پایداری منابع درآمدی شهرداری‌های کشور، ماهنامه شهرداری‌ها، شماره ۵۰.

مدیریت شهری

دو فصلنامه مدیریت شهری  
Urban Management

ویژه‌نامه شماره بهار و تابستان ۱۳۹۰

۱۹۸

## پیوست: متن پیشنهادی برای تنظیم لایحه مالیات محلی بر املاک و مستغلات

### فصل اول: عوارض (مالیات) سالانه املاک و مستغلات

ماده ۱- کلیه مالکین (اعم از اشخاص حقیقی و حقوقی) نسبت به جمع ارزش املاک و مستغلات خود و حسب مورد املاک فرزندان تحت تکفل خود اعم از مسکونی و سایر املاک واقع در محدوده شهرهای بالای یک صد هزار نفر جمعیت، به شرح زیر مشمول عوارض (مالیات) سالانه می‌باشند:

- تا مبلغ ۲.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال به نرخ صفر درصد (در صورتی که مبلغ به ۳ میلیارد ریال افزایش یابد پیش بینی می‌شود در حدود ۸۰ درصد از ساکنین شهره اصفهان معاف می‌شوند)

- تا مبلغ ۴.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال نسبت به مازاد ۲.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال به نرخ ۱٪

- تا مبلغ ۶.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال نسبت به مازاد ۴.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال به نرخ ۲٪

- تا مبلغ ۸.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال نسبت به مازاد ۶.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال به نرخ ۴٪

- تا مبلغ ۱۰.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال نسبت به مازاد ۸.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال به نرخ ۶٪

- نسبت به مازاد ۱۰.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال به نرخ ۸٪ محل سکونت مؤدی که مشمول پرداخت عوارض می‌باشد از ۷۵ درصد معافیت برخوردار خواهد بود. ماده ۲- املاکی که برای تولیدات صنعتی و کشاورزی و دامی مورد استفاده می‌باشند، در مدت بهره‌برداری و همچنین خانه‌های سازمانی کارگری و کارمندی و سردخانه‌ها و املاکی که مالک در آنها به موجب احکام مراجع قضایی ممنوع معامله گردیده و یا بنا به عللی به گواهی مراجع ذی صلاح دولتی یا نهادهای انقلاب اسلامی، بهره‌برداری از آنها از عهده مالک خارج باشد و یا حق استفاده از آنها به طور رایگان در اختیار اشخاص و مؤسسات مذکور در ماده ۲ قانون مالیات‌های مستقیم قرار گیرد، مادامی که دارای وضعیت ذکر شده باشند، مشمول عوارض (مالیات) نخواهند بود.

ماده ۳- در مواردی که مالکیت ملک انتقال می‌یابد، ملک مورد انتقال به طور کلی در سال انتقال مشمول مالیات موضوع این فصل نخواهد بود.

ماده ۴- املاکی که برای آنها از تاریخ اجرای این قانون به بعد پروانه ساختمان صادر می‌گردد در صورتی که ظرف مدت تعیین شده یا تمدید شده در پروانه به اتمام برسد، از تاریخ صدور پروانه ساختمان تا دو سال پس از سال خاتمه بنا، طبق گواهی مرجع ذی صلاح از پرداخت عوارض (مالیات) موضوع این فصل معاف می‌باشند.

ماده ۵- کلیه اشخاص حقیقی و حقوقی یا قائم مقام قانونی آنها مکلفند در هر سال برای املاک خود و حسب مورد املاک فرزندان تحت تکفل خود واقع در ایران که مشمول مقررات این فصل است اظهارنامه، بر طبق نمونه‌ای که از طرف سازمان امور مالیاتی تهیه و اعلام عمومی می‌شود، تنظیم و به ضمیمه رونوشت یا تصویر مدارک مثبت حق مالکیت تا آخر اردیبهشت ماه سال بعد به شهرداری محل اقامت‌گاه قانونی یا محل سکونت خود تسلیم و عوارض (مالیات) متعلق را پرداخت نمایند. اشخاص حقوقی که در خارج از محدوده حوزه (عوارض) مالیاتی محل اقامت‌گاه یا محل سکونت، دارای ملک یا املاکی باشند، مکلفند نسخه‌ای از رونوشت اظهارنامه فوق الذکر را جهت اطلاع به حوزه مالیاتی که ملک در محدوده آن واقع است نیز تسلیم نمایند.

ماده ۶- شهرداری‌های شهرهای مشمول موظفند، واحد مستقلی برای وصول عوارض (مالیات) مربوطه تشکیل و بر اساس استفاده از فناوری‌های نوین به جمع‌آوری، ممیزی و... سایر اقدامات لازم در جهت وصول عوارض مذکور را انجام دهند.

تبصره- به شهرداری‌های مشمول، مجوز استخدام ۲ نفر به ازای هر یکصد هزار نفر جمعیت جهت اقدامات لازم با هماهنگی سازمان امور مالیاتی داده می‌شود.

مدیریت شهری

دو فصلنامه مدیریت شهری

Urban Management

ویژه‌نامه شماره بهار و تابستان ۱۳۹۰

**ماده ۷-** مأمورین شهرداری‌های محل اقامت‌گاه قانونی یا محل سکونت مؤدی موظفند، به اظهارنامه‌های واصله رسیدگی و در صورتی که ملک یا املاک در خارج از محدوده حوزه مزبور باشد موضوع را برای شهرداری مربوطه ارسال نمایند. **ماده ۸** مأمور شهرداری مکلف است در مورد املاک واقع در محدوده آن حوزه که مالکان آنها در خارج از آن محدوده سکونت دارند رونوشت اظهارنامه‌های دریافتی را رسیدگی و املاک مندرج در اظهارنامه‌های واقع در محدوده حوزه خود را ارزیابی و نتیجه را به شهرهای اقامت‌گاه قانونی یا محل سکونت مالکان اعلام نماید و در مورد آن قسمت از املاک مذکور که مالکان آنها در موعد مقرر از تسلیم رونوشت اظهارنامه خودداری نموده‌اند، مشخصات و ارزش املاک مزبور را در صورت اطلاع از محل اقامت‌گاه قانونی یا محل سکونت به شهر محل آنها و در غیر این صورت به سازمان امور مالیاتی اعلام نماید.

**ماده ۹-** تعیین شرایط استخدام و آموزش مأمورین تشخیص و وصول برعهده سازمان امور مالیاتی خواهد بود؛ لذا به سازمان اجازه داده می‌شود در مرکز سازمان، اداره‌کلی را برای هماهنگی و سایر اقدامات لازم تشکیل و بر حسن اجرای قانون توسط شهرداری‌ها نظارت لازم را داشته باشد.

**ماده ۱۰-** هرگونه اختلاف در خصوص این عوارض (مالیات)، توسط کمیسیون مرکب از سه نفر عضو به شرح زیر قابل رسیدگی می‌باشد. کمیسیون با حضور همه اعضای رسمی، آرای ساده با ۲ رأی، قطعی و لازم اجرای می‌باشد.

- یک عضو شورای اسلامی شهر محل وقوع ملک

- یک نفر قاضی دادگستری با معرفی دادگستری محل

- یک نفر کارشناس به انتخاب سازمان امور مالیاتی

آیین نامه اجرایی این ماده ظرف ۶ ماه توسط سازمان امور مالیاتی و شورای عالی استان‌ها تهیه و جهت تصویب هیئت وزیران ارسال خواهد شد.

**ماده ۱۱-** به منظور کارشناسی و تعیین ارزش‌های پایه پرداخت عوارض (مالیات) بر املاک و مستغلات، سازمان امور مالیاتی همه ساله از بین دانش‌آموختگان رشته‌های مرتبط تعدادی را به عنوان کارشناسان مستقل انتخاب و به آنها مجوز فعالیت برای شهرهای تعیین شده می‌دهد. مادامی که شهری دارای کارشناس مربوطه نباشد کارشناسان همان استان با مجوز موقت سازمان می‌توانند وظایف مربوطه را انجام دهند.

**ماده ۱۲-** به منظور ارتقاء فرهنگ خوداظهاری، شهرداری محل سالانه ۱۰ درصد از خود اظهاری‌های انجام شده را به صورت اتفاقی انتخاب و برای ارزیابی به کارشناسان مستقل ارجاء می‌دهد. کارشناسان مربوطه موظفند ظرف یک ماه از تاریخ ارجاء، نظر قطعی خود را در خصوص کلیه خود اظهاری‌های انجام شده توسط مالکین از ابتدای تعلق این مالیات تا تاریخ آخرین خود اظهاری را به صورت رسمی به شهرداری مربوطه تحویل نمایند.

**تبصره ۱:** مؤدیان مکلفند در صورت مغایرت خود اظهاری با نظر کارشناس، مانده عوارض پرداخت نشده را به علاوه ماهانه ۲ درصد جریمه پرداخت نمایند.

**تبصره ۲:** مؤدیان در صورت تمایل می‌توانند برگه‌های خود اظهاری را با تأیید یکی از کارشناسان ماده ۱۳ ارسال نمایند. در این صورت مشمول جریمه تبصره ۱ نخواهند بود. موضوع تخلف کارشناس تأییدکننده برگه خود اظهاری از طرف شهرداری به هیئت انتظامی مربوطه ارجاء خواهد شد.

**تبصره ۳:** در صورت اعتراض مؤدیان به ارزیابی انجام شده، موضوع اختلاف در کمیسیون ماده ۱۲ بررسی و رأی کمیسیون قطعی خواهد بود. کمیسیون می‌تواند برای بررسی موضوع با قرار کارشناسی مجدد موارد را بررسی و حکم صادر نماید.

**تبصره ۴:** حق الزحمه انجام کارشناسی اولیه برعهده شهرداری به مأخذ ۱ درصد عوارض (مالیات) متعلقه می‌باشد و حق الزحمه کارشناسی مجدد برعهده طرف محکوم خواهد بود.

**تبصره ۵:** هرگاه اثبات شود که کارشناسی‌های انجام شده بر مبنای واقعیت‌ها نبوده است، کارشناس توسط کمیسیون به هیئت انتظامی مربوطه معرفی خواهد شد. آیین نامه مربوط به تخلف انتظامی و نحوه تشکیل و سایر موارد توسط

مدیریت شهری

دو فصلنامه مدیریت شهری  
Urban Management  
ویژه‌نامه شماره بهار و تابستان ۱۳۹۰

۲۰۰



سازمان امور مالیاتی تهیه و به تصویب هیئت وزیران خواهد رسید.

ماده ۱۳- کل و جوه سهم هر شهر باید صرفاً به مصرف عمران و آبادانی شهر برسد، هزینه از این محل جهت سایر امور شهرداری تخلف محسوب می‌شود.

تبصره: شهرداری می‌تواند تا ده درصد از کل و جوه حاصله را صرف هزینه‌های جاری اعم از پرسنلی، تجهیزات و شناسایی، هزینه‌های کارشناسی و سایر موارد لازم در ارتباط با تشخیص و وصول مالیات نماید.

تبصره ۲: شهرداری‌ها مجاز خواهند بود، یک درصد از کل عوارض دریافت شده را به منظور پرداخت پاداش و وصول به مأمورین مربوطه هزینه نمایند. گزارش پاداش‌های پرداخت شده هر ۶ ماه یکبار در شورای اسلامی شهر قرائت می‌شود.

ماده ۱۴- سازمان امور مالیاتی مکلف به جمع‌آوری اطلاعات املاک و مستغلات تهیه شده توسط شهرداری‌های مربوطه و مقایسه آن می‌باشد.

#### فصل دوم: مالیات بر اراضی بلااستفاده

ماده ۱۵- کلیه اراضی بلااستفاده واقع در محدوده شهرها که بدون عذر موجه بلااستفاده بمانند، علاوه بر عوارض (مالیات‌های) متعلقه مشمول عوارض (مالیات) سالانه به شرح زیر می‌باشند:

۱- اراضی که تا دو سال از تاریخ اجرای این قانون بایر نگه‌داشته شوند معادل دو درصد ارزش آن به ازای هر سال.

۲- اراضی که تا چهار سال از تاریخ اجرای این قانون بایر نگه‌داشته شوند معادل چهار درصد ارزش آن به ازای هر سال مازاد بر دو سال مذکور.

۳- اراضی که بیش از چهار سال از تاریخ اجرای این قانون بایر نگه‌داشته شوند معادل پنج درصد ارزش آن به ازای هر سال مازاد بر چهار سال مذکور. ماده ۱۶- مالکان اراضی بلااستفاده موضوع این فصل مکلفند، در هر سال برای هر یک از قطعات اراضی بلااستفاده ملکی خود اظهارنامه طبق نمونه‌ای که از طرف سازمان امور مالیاتی تهیه و در دسترس آنها قرار خواهد گرفت، تنظیم و تا آخر اردیبهشت ماه سال بعد به شهرداری محل که اراضی در محدوده آن واقع است تسلیم و مالیات متعلق را به ترتیب مقرر در این بخش پرداخت نمایند. مأمورین وصول مزبور مکلفند در صورت عدم تسلیم اظهارنامه نسبت به شناسایی و تشخیص و مطالبه (عوارض) مالیات متعلق اقدام کنند.

ماده ۱۷- در صورتی که اراضی بلااستفاده بر حسب گواهی مراجع ذی صلاح از شمول عنوان مذکور خارج شوند، از سال خروج، مشمول مالیات این فصل نخواهند شد.

ماده ۱۸- مالکان اراضی بلااستفاده که برای اراضی آنها، از سوی مراجع ذی ربط مجوز احداث بنا یا عمران صادر می‌شود. از تاریخ صدور مجوز تا پایان مهلت مذکور در آن و در صورت تمدید مهلت با رعایت مهلت جدید از پرداخت مالیات متعلق معاف خواهند بود؛ مشروط بر این که در مهلت‌های مقرر طبق گواهی مراجع مربوط، احداث بنا خاتمه و یا عمران انجام شده باشد.

تبصره ۵- کلیه اراضی که در شهرها دارای کاربری غیر خصوصی (مسکونی تجاری) می‌باشند، در صورتی که ظرف ۱۸ ماه تعیین تکلیف نگردد. دستگاه متولی کاربری، مشمول پرداخت ۲ برابر مالیات (تعیین شده) تا زمان تعیین تکلیف، خواهد بود.

مدیریت شهری

دو فصلنامه مدیریت شهری  
Urban Management

ویژه‌نامه شماره بهار و تابستان ۱۳۹۰

■ ۲۰۱ ■