



پیش‌نویس

مرکز پژوهش‌ها

شماره ترتیب چاپ: ۶۸۶

شماره چاپ سابقه: -

شماره دفتر ثبت: ۲۴۳

دوره پنجم - سال دوم

۱۳۷۶-۱۳۷۷

تاریخ چاپ ۱۳۷۶/۴/۲

گزارش کارشناسی پیرامون

لایحه اصلاح قانون اصلاح موادی از قانون مالیات‌های
مستقیم و تسری معافیت مالیاتی موضوع قانون الحاق یک
بند به ماده (۲۲) قانون مذکور به کادر عملیاتی و تخصصی
شرکت هواپیمایی خدمات ویژه

امور اقتصادی و دارایی و تعاون

کمیسیون‌های ارجاعی

ارشاد و هنر اسلامی، امور صنایع و معادن، امور بهداشتی و بهزیستی، امور بازرگانی،
امور کشاورزی و عمران روستاها، نهادهای انقلاب.

کد گزارش: ۲۰۰۲۶۴۰

معاونت پژوهشی

مرداد ۱۳۷۶

کار: دفتر بررسی‌های حقوقی
دفتر بررسی‌های اقتصادی
دفتر امور زیربنایی

لایحه اصلاح قانون اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم و تسری
معافیت مالیاتی موضوع قانون الحاق یک بند به ماده (۲۲) قانون مذکور به
کادر عملیاتی و تخصصی شرکت هواپیمایی خدمات ویژه

کد گزارش: ۲۰۰۲۶۴۰

● بیان مقاصد لایحه

با توجه به مقدمه توجیهی لایحه حاضر برخی اهداف و مقاصد لایحه پیشنهادی به شرح زیر است:

- ۱- تسری معافیت مالیاتی موضوع قانون الحاق یک بند به ماده ۲۲ قانون اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم به کادر عملیاتی و تخصصی شرکت هواپیمایی خدمات ویژه وابسته به وزارت کشاورزی؛
- ۲- تصریح به معافیت مالیاتی درآمدهای حاصل از مشاغل دامپزشکی؛
- ۳- سرمایه‌گذاری در فعالیتهای صنعتی، معدنی، استخراج و بهره‌برداری از منابع معدنی کشور؛
- ۴- حمایت از فعالیتهای فرهنگی، آموزشی و تحقیقاتی به خصوص در مناطق محروم.
- ۵- تشویق و حمایت از فعالیتهای کشاورزی؛
- ۶- جلب مشارکت عمومی در تکمیل و اجرای طرح‌های بیمارستانی؛
- ۷- معرفی نماینده نظام مهندسی ساختمان یا دیگر رشته‌ها و گرایش‌های مهندسی یا مشاوره فنی در هیات‌های حل اختلاف مالیاتی مربوط به صنف یادشده.

● ارزیابی مقاصد لایحه

اعطای معافیت‌های مالیاتی به درآمدهای کسب شده در مناطق محروم یا درآمدهای ناشی از فعالیت در بخش‌های مشخص، از راه‌های جذب سرمایه به آن بخش‌ها و از شیوه‌های

دست‌یابی به خودکفایی و رهایی از وابستگی محسوب می‌شود و منطبق با اصول قانون اساسی از جمله اصل سوم و چهل و سوم قانون مذکور است.

همچنین با توجه به این که لایحه پیشنهادی از موارد اعمال و اجرای اصل پنجاه و یکم قانون اساسی است که اشعار می‌دارد: «هیچ نوع مالیات وضع نمی‌شود، مگر به موجب قانون و موارد معافیت و بخشودگی و تخفیف مالیاتی به موجب قانون مشخص می‌شود»، به نظر می‌رسد اهداف و مقاصد آن مثبت است و مفید ارزیابی می‌گردد.

• هدایت به سمت اهداف کارآمدی لایحه

با توجه به متن لایحه پیشنهادی و مفاد مقدمه توجیهی آن نکاتی مثبت و منفی ملاحظه می‌گردد که بیان می‌شود:

در مقدمه توجیهی مواردی بیان شده که به نظر می‌رسد هیچ‌گونه ارتباطی با مفاد لایحه حاضر نداشته و ندارند، بدین توضیح که در مقدمه مزبور یکی از دلایل توجیهی ارائه لایحه «جلب مشارکت مردمی در تکمیل و اجرای طرح‌های بیمارستانی» است، همچنین است «معرفی نماینده نظام مهندسی ساختمان یا دیگر رشته‌ها و گرایش‌های مهندسی یا مشاوره‌فنی در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی»، در حالی که با مطالعه مفاد لایحه مشخص می‌شود که این موارد مورد تصریح قرار نگرفته و اصولاً ارتباطی با لایحه پیشنهادی ندارند. این امر می‌تواند از نکات منفی لایحه حاضر باشد، چرا که بر اساس ماده ۸۷ آیین‌نامه داخلی مجلس شورای اسلامی، لوایح قانونی که از طرف دولت به مجلس پیشنهاد می‌شود باید اولاً دارای موضوع و عنوان مشخص باشد و ثانیاً دلایل لزوم تهیه و پیشنهاد آن در مقدمه لایحه به طور وضوح درج شود و ثالثاً دارای موادی متناسب با اصل موضوع و عنوان لایحه باشد. از سوی دیگر با ملاحظه عبارات عنوان لایحه این‌گونه به نظر می‌رسد که لایحه پیشنهادی به لحاظ عنوان قابل تقسیم به دو عنوان و لایحه مستقل است:

۱- لایحه «تسری معافیت مالیاتی موضوع قانون الحاق یک بند به ماده اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم به کادر عملیاتی و تخصصی شرکت هواپیمایی خدمات

۲- «لایحه اصلاح قانون موادی از قانون مالیات‌های مستقیم».

این امر نیز می‌تواند از نکات منفی لایحه تلقی گردد، چرا که این نحوه قانون‌نویسی ضمن این که منطبق با اصول قانون‌نویسی نیست، مراجعه سریع و یافتن قانون مورد نظر را نیز دشوار می‌سازد. بر این اساس بهتر است لایحه حاضر به دو عنوان مستقل تفکیک و به دو لایحه تبدیل شود.

علی‌هذا مفاد متن لایحه حاضر را در دو قسمت بررسی می‌کنیم:

الف - قسمت نخست متن لایحه که در خصوص تسری معافیت مالیاتی موضوع قانون الحاق یک بند به ماده ۲۲ قانون اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم به کار عملیاتی و تخصصی شرکت هواپیمایی خدمات ویژه است، منطبق با عدالت و توجیه پذیر است و به نظر می‌رسد که از لحاظ اقتصادی نیز بار مالی این لایحه به دلیل محدود بودن افراد مشمول آن نمی‌تواند مشکلی به بار آورد.

بر اساس لایحه حاضر، معافیت موضوع قانون الحاق یک بند به ماده ۲۲ قانون اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم به کادر عملیاتی و تخصصی شرکت هواپیمایی خدمات ویژه وابسته به وزارت کشاورزی از تاریخ تصویب قانون یاد شده به افراد مشمول لایحه حاضر تسری می‌یابد، یعنی از تاریخ ۱۳۷۴/۷/۱۲ که به نظر می‌رسد این امر هیچ‌گونه مشکلی نداشته باشد، اما باید به دو نکته توجه شود. اولاً باید بررسی شود که در تاریخ مورد نظر یعنی ۱۳۷۴/۷/۱۲ شرکت هواپیمایی خدمات ویژه وجود داشته است یا خیر؟ ثانیاً چون اجرای این قانون مستلزم باز پرداخت ۵۰ درصد مالیات حقوق اصلی اخذ شده از افراد مشمول لایحه از تاریخ مذکور لغایت تصویب لایحه حاضر است باید به بار مالی این امر توجه شود؛ زیرا اگر چه از این طریق اهداف مذکور در لایحه تأمین می‌شود، نظر به این که مالیات‌های اخذ شده در بودجه‌های سال‌های قبل مورد توجه واقع شده و هزینه گردیده‌اند، به نظر می‌رسد که عطف حکم مندرج در این لایحه به زمان قبل از تصویب آن روش منطقی و صحیحی نیست، ضمن این که بنابر اصول کلی معافیت‌ها در اغلب موارد از زمان تصویب

قانون معافیت به بعد قابل اعمال و اجراست. مگر در موارد استثنایی و ضروری که باز هم به نظر می‌رسد موضوع لایحه حاضر از شمول حکم اخیر خارج است و به تسری حکم آن به سابق ضرورت ندارد.

ب - قسمت دوم لایحه پیشنهادی ناظر بر اصلاح موادی از قانون اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم است.

نکته عمومی درباره اصلاحیه پیشنهادی در این بخش این است که میزان معافیت‌های مالیاتی را افزایش داده است؛ در حالی که با ملاحظه قانون برنامه دوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و با توجه به جریان تصویب قانون مذکور به نظر می‌رسد که سیاست و اهداف قانون‌گذار در قانون مزبور این است که در حد امکان از میزان معافیت‌ها کاسته شود.

همچنین در بخش دوم لایحه حاضر که ناظر به اصلاح قانون اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم است بیشتر نواقص عبارتی اصلاح شده است. هر چند مواردی وجود دارد که بر اساس این لایحه به قانون مورد اصلاح، الحاق و اضافه گردیده است. که باید به آنها توجه شود.

۱- بر اساس بند «ج» ماده یک لایحه حاضر، متنی به انتهای تبصره ۶ ذیل ماده ۱۳۲ موضوع ماده ۳۵ قانون اصلاح قانون اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم افزوده شده که بر اساس آن حکم مندرج در تبصره مزبور به درآمد حاصل از انتشارات مراکز نشر کتاب، مجله و روزنامه که دارای مجوز نشر از وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی هستند، تسری یافته است. بر اساس این قسمت از لایحه، مراکز نشر کتاب، مجله و روزنامه که دارای مجوز نشر از وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی هستند از تاریخ شروع فعالیت برای مدت پنج سال از پرداخت مالیات معافند و اگر در مناطق محروم باشند، این مدت به ۸ سال افزایش می‌یابد که این امر را می‌توان از نکات مثبت لایحه حاضر محسوب کرد؛ زیرا این امر باعث رونق این‌گونه فعالیت‌ها و به تبع، شکوفایی فرهنگ در نقاط محروم کشور می‌گردد.

- ۲- بر اساس تبصره ۷ اضافه شده به ماده ۱۳۲ موضوع ماده ۳۵ قانون اصلاحی: « کلیه تأسیسات ایرانگردی و جهانگردی دارای پروانه بهره‌برداری از وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی به استثنای هتل‌های پنج ستاره هر سال از پرداخت پنجاه درصد مالیات متعلق معاف هستند». این بند نیز چون مورد سابق به نظر مفید و مطلوب و موجب پیشرفت و رفع مشکلات صنعت جهانگردی خواهد گردید. با این حال نکته‌ای را نباید از نظر دور داشت و آن این‌که عمده مشکلات صنعت جهانگردی تأمین سرمایه کافی است که لایحه حاضر در این بخش، فقط قسمتی جزئی از این مشکل را رفع می‌کند.
- ۳- به موجب لایحه حاضر «سازمان مرکزی تعاون روستایی ایران» نیز همچون شرکت‌های تعاونی و اتحادیه‌های آنها مشمول معافیت مندرج در ماده ۱۳۳ موضوع ماده ۳۶ قانون اصلاحی گردیده است. با عنایت به علت وضع حکم معافیت شرکت‌های تعاونی و اتحادیه‌های آنها از یک سو و نیز شرح وظایف و تکالیف سازمان مرکزی تعاونی روستایی ایران از سوی دیگر، به نظر می‌رسد که همان دلایل و استدلال‌هایی که مورد پذیرش معافیت از پرداخت مالیات برای شرکت‌های تعاونی و اتحادیه‌های آنها وجود دارد در خصوص سازمان مرکزی تعاون روستایی نیز وجود داشته باشد و از این حیث لایحه حاضر برای یکنواخت کردن قوانین حاکم بر مراجع مرتبط مفید و مطلوب است.
- ۴- بر اساس لایحه حاضر درآمد حاصل از رشته‌های مختلف دامپزشکی نیز از مالیات معاف گردیده است. همچنین به موجب قسمت دیگری از لایحه صد درصد درآمد حاصل از صادرات محصولات تمام شده کالاهای صنعتی و محصولات کشاورزی شامل محصولات زراعی، باغی، دام و طیور، شیلات، جنگل و مرتع) از شمول مالیات معاف گردیده است. در این خصوص مطلب شایان توجه این است که اگر چه شمول فعالیت دامپزشکی در معافیت‌های پزشکی دلایل قابل قبولی دارد و منطقی و صحیح می‌نماید، علی‌الخصوص در مناطق محروم، معاف کردن درآمد حاصل از صادرات کشاورزی در کنار صادرات کالاهای ساخته شده، از همان دلایل راجع به درآمدهای حاصل از پزشکی و دامپزشکی پیروی نمی‌کند؛ چراکه در هر صورت اصل معاف کردن

صادر کننده از پرداخت مالیات بر درآمد و دریافت مالیات از تولید کننده آن کتلاهای صادراتی، چندان منطقی به نظر نمی‌رسد و مبین نوعی ناسازگاری بنیادی است.

۵- به موجب بند ۵ لایحه حاضر، با افزودن تبصره‌ای به ذیل ماده ۱۴۳ موضوع ماده ۴۴ قانون اصلاحی، از هر نقل و انتقال حق تقدم سهام شرکت‌ها در بورس، مالیات مقطوعی به میزان یک درصد ارزش فروش و حق تقدم سهام وصول می‌شود؛ اما به نظر می‌رسد که این امر باعث کندی مبادلات در بورس است و با اصل تسریع در معاملات تجاری تعارض دارد. با این حال اگر با توجه به رو به افزایش بودن این گونه معاملات و نیز گسترش و رونق بورس و شرکت‌های سهامی عام، اخذ چنین مالیاتی موجب درآمد قابل توجه و غیر قابل اغماضی باشد به نظر می‌رسد جا دارد که این امر به صورت جداگانه در لایحه‌ای مستقل در خصوص بازار سرمایه مورد بحث قرار گیرد و به هر حال آوردن و گنجاندن آن در مجموعه لایحه حاضر منطقی به نظر نمی‌رسد.

● تبیین آثار جنبی ناشی از اجرای لایحه

از نکات مثبت اجرای لایحه این است که در صورت اعطای معافیت‌های مالیاتی در برخی بخش‌های اقتصادی، منابع و سرمایه‌ها به سمت این بخش‌ها هدایت می‌شود و به خصوص در مناطق محروم اشتغال و درآمد، ایجاد می‌گردد و در نتیجه یکی از عمده‌ترین مشکلات این مناطق در بلندمدت برطرف خواهد شد.

۱- با عنایت به مجموع آنچه بیان گردید به نظر می‌رسد بهتر است از اعطای این‌گونه معافیت‌ها خودداری شود و در صورت ضرورت جذب سرمایه به بخش‌های خاص، این موضوع از طریق پرداخت یارانه اجرا شود. بدین ترتیب مشخص خواهد شد که در کل کشور چه مقدار مالیات وصول می‌شود و این مالیات‌ها چه سهمی از درآمد ملی است و آیا مالیات واقعی اخذ شده نسبت مطلوبی دارد یا نامطلوب است. در غیر این صورت، مشخص نخواهد شد که پایین بودن مالیات دریافتی به دلیل عملکرد نامطلوب سیستم تعیین درآمدها و دریافت مالیات واقعی از آنهاست یا برخاسته از اعطای معافیت‌های متعدد در سیستم مالیاتی. همچنین در مورد کادر عملیاتی و تخصصی شرکت هواپیمایی خدمات ویژه نیز بهتر است به جای اعطای معافیت مالیاتی با توسل به روش‌های قانونی مربوط حقوق یا مزایای آنان افزایش یابد و در نتیجه دریافتی خالص آنان افزوده گردد که در این حالت، تخصیص منابع و عملکرد دولت در بخش‌های مختلف به روشنی قابل تجزیه و تحلیل خواهد بود.

۲- چنانچه تصویب لایحه پیشنهادی مورد نظر باشد، به منظور رفع مشکلات و معضلات بیان شده در خصوص لایحه حاضر، پیشنهاد می‌شود لایحه حاضر به سه لایحه مستقل به شرح ذیل تفکیک شود و در هر مورد دلایل موجه و مقدمه توجیهی مناسبی بیان گردد.

الف- لایحه اصلاح قانون اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم؛

ب- لایحه تسری معافیت مالیاتی موضوع قانون الحاق یک بند به ماده ۲۲ قانون اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم به کادر عملیاتی و تخصصی شرکت هواپیمایی خدمات ویژه؛

ج- لایحه‌ای در خصوص بازار سرمایه که به‌طور مشخص در خصوص دریافت مالیات از هر گونه نقل و انتقال حق تقدم سهام شرکت‌ها در بورس باشد.