

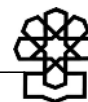
درباره لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ کل کشور

۲۸. مالیات ها

به نام خدا

فهرست مطالب

چکیده	۱
مقدمه	۱
۱. عملکرد درآمدهای مالیاتی و برخی از شاخص‌های مرتبط با مالیه عمومی	۳
۲. ترکیب درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه ۱۳۹۰	۵
جمع‌بندی و پیشنهادهای سیاستی	۱۹
منابع و مأخذ	۲۲



درباره لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ کل کشور ۲۸. مالیات‌ها

چکیده

ارقام پیشنهادی درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ نسبت به ارقام مصوب مالیات‌ها در سال جاری از رشد ۱۱/۸ درصدی برخوردار شده است. اگر فرض کنیم روند وصول درآمدهای مالیاتی در ۹ ماهه اول سال جاری تا پایان سال ادامه پیدا کند در این صورت در مجموع کل درآمدهای مالیاتی قابل وصول در سال ۱۳۸۹ معادل ۲۵۱,۲۹۰ میلیارد ریال خواهد شد. این رقم ۷۱/۵ درصد کل درآمدهای مالیاتی مصوب سال ۱۳۸۹ است.

نتایج بررسی نشان می‌دهد که مالیات پیش‌بینی شده در بخش‌های مالیات بر مشاغل، مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی، مالیات علی‌الحساب اشخاص دولتی، مالیات نقل و انتقال املاک، مالیات بر واردات و مالیات بر ارزش‌افزوده بیشتر از توان و ظرفیت‌های واقعی عملکرد سال ۱۳۸۹ و واقعیت‌های اقتصادی قابل پیش‌بینی در سال ۱۳۹۰ بوده است.

با وجود برآورد بیش از حد درآمدهای مالیاتی سهم این درآمدها در پوشش اعتبارات هزینه‌ای ۴۴/۱ درصد شده که حتی از سال‌های گذشته نیز کمتر است. این موضوع حاکی از آن است که بدون محدود کردن اعتبارات هزینه‌ای، امکان تحقق اهداف برنامه پنجم توسعه و ایجاد ثبات مالی در نظام اقتصادی وجود نخواهد داشت.

مقدمه

درآمدهای مالیاتی به‌عنوان درآمدهای پایدار در تأمین هزینه‌های دولت از اهمیت ویژه‌ای برخوردار هستند. علاوه بر این مالیات‌ها به‌عنوان ابزاری کارآمد در اعمال سیاست‌های مالی، توزیع درآمد و تخصیص عوامل تولید مورد استفاده قرار می‌گیرند.

اتکا به درآمدهای مالیاتی در تأمین هزینه‌های بودجه‌ای دولت‌ها یکی از ویژگی‌های اقتصادهای کارآمد است. از منظر اقتصادی اتکای بیش از حد منابع درآمدی دولت به درآمدهای نفتی با توجه به نوسان‌های شدید و غیرقابل پیش‌بینی قیمت نفت در بازارهای جهانی، بی‌ثباتی کل درآمدهای دولت را سبب شده و همچنین گسترش بخش دولتی را در پی خواهد داشت.

در چند سال اخیر جهت‌گیری سیاست‌های کلی اقتصاد ایران، تأمین کامل هزینه‌های دولت از



محل درآمدهای غیرنفتی بوده است. برای مثال در بند «ب» ماده (۲) قانون برنامه چهارم توسعه دولت مکلف شده بود، سهم اعتبارات هزینه‌ای تأمین شده از محل درآمدهای غیرنفتی دولت را به‌گونه‌ای افزایش دهد که تا پایان برنامه چهارم، اعتبارات هزینه‌ای دولت به‌طور کامل از طریق درآمدهای مالیاتی و سایر درآمدهای غیرنفتی تأمین گردد. این موضوع در بند «ب» ماده (۱۱۷) قانون برنامه پنجم توسعه نیز مد نظر قرار گرفته است.

بررسی برخی از شاخص‌های مرتبط با اهداف یاد شده نشان‌دهنده عدم تحقق اهداف مدنظر است. برای نمونه نسبت درآمدهای مالیاتی به اعتبارات هزینه‌ای در سال پایانی برنامه چهارم توسعه (۱۳۸۸) معادل ۵۰/۵ درصد بوده است. این سهم در سال ۱۳۸۹ که احکام قوانین برنامه چهارم توسعه در آن سال تمدید شد، معادل ۴۸ درصد است.

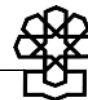
بررسی‌ها نشان می‌دهد که علی‌رغم عملکرد بالای درآمدهای مالیاتی در طول سال‌های اجرای قانون برنامه چهارم، هدف تأمین کامل اعتبارات هزینه‌ای از منابع عمومی غیرنفتی و علی‌الخصوص مالیات‌ها محقق نشده است. یکی از دلایل اصلی پایین بودن این نسبت، رشد بالای اعتبارات هزینه‌ای در مقابل درآمدهای مالیاتی بوده است.

علاوه بر جهت‌گیری‌ها و اهداف کلی اقتصاد ملی، بودجه‌های سالیانه به‌عنوان اسناد عملکرد مالی کوتاه‌مدت دولت‌ها طراحی می‌شود. پیش‌بینی دقیق درآمدهای مالیاتی به‌عنوان بخشی از درآمدهای بودجه‌ای، می‌تواند آثار مطلوبی را در تحقق اهداف تعیین شده در قوانین بودجه به‌عنوان سند مالی عملکرد سالیانه دولت داشته باشد. اگر پیش‌بینی تحقق درآمدهای مذکور به‌درستی صورت نگیرد، در این شرایط آثار نامطلوب آن در بخش‌های مختلف اقتصاد نمایان خواهد شد.

برای مثال در قانون بودجه سال ۱۳۸۹ رقم مربوط به مالیات بر مشاغل به‌عنوان بخشی از درآمدهای مالیاتی با بیش‌برآوردی همراه شد (رشد ارقام مربوط به این نوع از مالیات نسبت به رقم عملکردی آن در سال قبل ۷۲/۷ درصد بود). این موضوع علاوه بر به‌وجود آوردن مسائل اقتصادی برای برخی از اصناف و مشاغل، زمینه بروز تنش‌های اجتماعی و سیاسی را فراهم کرد.

درآمدهای مالیاتی پیشنهادی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰، نسبت به ارقام مصوب سال ۱۳۸۹ از رشد ۱۲ درصدی برخوردار است. بررسی ترکیب درآمدهای مالیاتی و اجزای آن نشان می‌دهد که پیش‌بینی برخی از اجزای درآمدهای مالیاتی دچار بیش‌برآوردی شده است.

براین اساس در این گزارش سعی شده با در نظر گرفتن اهداف و رویکردهای کلی احکام قانونی و اسناد بالادستی (احکام مرتبط با درآمدهای مالیاتی و برخی از متغیرهای مالیه عمومی قانون برنامه پنجم توسعه)، اجرای قانون هدفمند کردن یارانه‌ها و قانون مالیات بر ارزش افزوده، درآمدهای مالیاتی لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ مورد بررسی و ارزیابی قرار گیرد.



۱. عملکرد درآمدهای مالیاتی و برخی از شاخص‌های مرتبط با مالیه عمومی

بررسی عملکرد درآمدهای مالیاتی و برخی از پارامترهای مالیه عمومی و تطبیق آنها با اسناد بالادستی و قوانین برنامه توسعه امری ضروری است. در این بخش از گزارش سعی شده شاخص مرتبط با عملکرد درآمدهای مالیاتی و مالیه عمومی براساس احکام قوانین برنامه چهارم و پنجم توسعه بررسی شود.

در قانون برنامه چهارم توسعه هدفگذاری شده بود تا در سال پایانی برنامه نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی به ۸ درصد برسد. همچنین در بند «الف» ماده (۲) قانون برنامه چهارم توسعه دولت مکلف شده بود سهم اعتبارات هزینه‌ای تأمین شده از محل درآمدهای غیرنفتی دولت را به گونه‌ای افزایش دهد که تا پایان برنامه چهارم، اعتبارات هزینه‌ای دولت به‌طور کامل از طریق درآمدهای مالیاتی و سایر درآمدهای غیرنفتی تأمین شود.

این جهت‌گیری‌ها به نحوی در سیاست‌های کلی برنامه پنجم توسعه و احکام آن تکرار شده و در بندهای «الف»، «ب» و «ج» ماده (۱۱۷) قانون برنامه پنجم توسعه احکامی در این زمینه آمده است.^۱ بررسی عملکرد شاخص‌های فوق در سال‌های اجرای قانون برنامه چهارم توسعه و همچنین برنامه‌ریزی برای رسیدن به اهداف قانون برنامه پنجم توسعه در اولین سال اجرای آن (۱۳۹۰)، می‌تواند تصمیم‌گیری درخصوص درآمدهای مالیاتی و برخی از شاخص‌های مربوط با آن را در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ تسهیل کند.

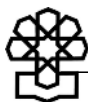
جدول ۱ عملکرد درآمدهای مالیاتی و اعتبارات هزینه‌ای و سهم درآمدهای مالیاتی در اعتبارات هزینه‌ای در سال‌های اجرای قانون برنامه چهارم توسعه، سال ۱۳۸۹ (سالی که احکام قانون برنامه چهارم در آن تمدید شد) و ارقام مربوط به لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ به‌عنوان اولین سال اجرای قانون برنامه پنجم توسعه، را نشان داده است.

۱. ختم‌نشی مندرج در بند «۵۱» سیاست‌های کلی برنامه چهارم توسعه و بند «۲۲-۳» سیاست‌های کلی برنامه پنجم توسعه و همچنین مفاد بند «الف» ماده (۲) قانون برنامه چهارم توسعه (ماده ۲) - به‌منظور برقراری انضباط مالی و بودجه‌ای در طی سال‌های برنامه: الف) دولت مکلف است سهم اعتبارات هزینه‌ای تأمین شده از محل درآمدهای غیرنفتی دولت را به گونه‌ای افزایش دهد که تا پایان برنامه چهارم، اعتبارات هزینه‌ای دولت به‌طور کامل از طریق درآمدهای مالیاتی و سایر درآمدهای غیرنفتی تأمین گردد) و ماده (۱۱۷) قانون برنامه پنجم توسعه، (ماده ۱۱۷) - به‌منظور قطع کامل وابستگی اعتبارات هزینه‌ای به عواید نفت و گاز از طریق افزایش سهم درآمدهای عمومی در تأمین اعتبارات هزینه‌ای دولت، به نحوی اقدام شود که:

الف) در پایان برنامه نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی مشروط به عدم افزایش نرخ مالیات‌های مستقیم و با گسترش پایه‌های مالیاتی حداقل به ده درصد (۱۰٪) برسد.

ب) نسبت درآمدهای عمومی به‌استثنای درآمدهای نفت و گاز به اعتبارات هزینه‌ای به‌طور متوسط سالیانه ده درصد (۱۰٪) افزایش یابد.

ج) اعتبارات هزینه‌ای دولت سالیانه حداکثر دو درصد (۲٪) کمتر از نرخ تورم، افزایش یابد.



جدول ۱. ارقام درآمدهای مالیاتی، اعتبارات هزینه‌ای و سهم درآمدهای مالیاتی در اعتبارات هزینه‌ای
(ارقام به میلیارد ریال و درصد) در سال‌های ۱۳۸۴ تا ۱۳۹۰

سال	عملکرد ۱۳۸۴	عملکرد ۱۳۸۵	عملکرد ۱۳۸۶	عملکرد ۱۳۸۷	عملکرد ۱۳۸۸	مصوب ۱۳۸۹	لایحه ۱۳۹۰
درآمدهای مالیاتی*	۱۳۴,۵۷۴	۱۵۱,۶۲۱	۱۹۱,۸۱۵	۲۳۹,۷۴۱	۳۰۰,۰۳۵	۳۵۱,۴۵۴	۳۹۲,۹۴۲
اعتبارات هزینه‌ای	---	۴۱۵,۷۹۳	۴۲۱,۳۳۴	۵۶۳,۵۹۰	۵۹۳,۷۲۹	۷۳۲,۹۰۹	۸۹۰,۷۲۹
سهم درآمدهای مالیاتی در اعتبارات هزینه‌ای	۴۰/۷	۳۶/۵	۴۵/۵	۴۲/۵	۵۰/۵	۴۸	۴۴/۱

مأخذ: گزارش عملکرد مالی دولت در سال‌های مختلف، قانون بودجه سال ۱۳۸۹ و لایحه بودجه ۱۳۹۰.

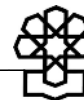
تذکر: ارقام داخل پرانتز رشد هر رقم نسبت به سال قبل را نشان می‌دهد.

*درآمدهای مالیاتی در سال‌های ۱۳۸۴ تا ۱۳۸۸ شامل مالیات بر عملکرد نفت و مالیات شرکت نفت است، اما درآمدهای مالیاتی در سال‌های ۱۳۸۹ و ۱۳۹۰ شامل مالیات بر عملکرد نفت نمی‌باشد.

همان‌طور که از داده‌های جدول ۱ قابل استنباط است در طول سال‌های اجرای برنامه چهارم توسعه سهم درآمدهای مالیاتی از اعتبارات هزینه‌ای کمتر از ۵۰ درصد بوده است. این سهم براساس ارقام مصوب در قانون بودجه سال ۱۳۸۹ معادل ۴۸ درصد تعیین شده است. با توجه به عملکرد ۴۷/۲ درصدی کل درآمدهای مالیاتی و عملکرد ۶۹/۸ درصدی اعتبارات هزینه‌ای از کل رقم مصوب سال در ۹ ماهه اول سال، می‌توان پیش‌بینی کرد که رقم عملکرد کمتر از ۴۸ درصد تحقق برخوردار باشد. حتی در صورت تحقق این رقم، اهداف مقرر در قانون برنامه چهارم توسعه مبنی بر تأمین ۱۰۰ درصدی اعتبارات هزینه‌ای از کل درآمدهای عمومی غیرنفتی تا پایان برنامه چهارم محقق نخواهد شد.

در بند «ب» ماده (۱۱۷) قانون برنامه پنجم توسعه تصریح شده است که به‌منظور قطع کامل وابستگی اعتبارات هزینه‌ای به عواید نفت و گاز از طریق افزایش سهم درآمدهای عمومی در تأمین اعتبارات هزینه‌ای دولت، نسبت درآمدهای عمومی به‌استثنای درآمدهای نفت و گاز به اعتبارات هزینه‌ای به‌طور متوسط سالیانه ۱۰ درصد (۱۰٪) افزایش یابد.

در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ اعتبارات هزینه‌ای معادل ۸۹۰,۷۳۰ میلیارد ریال و درآمدهای عمومی معادل ۶۳۹,۲۳۷ میلیارد ریال پیش‌بینی شده است. اگر درآمدهای با منشأ نفتی (مالیات عملکرد و سود سهام ابرازی شرکت نفت، مازاد سود سهام شرکت ملی نفت و سود سهام معوق شرکت ملی گاز ایران به‌ترتیب معادل ۱۰,۰۹۵، ۶,۱۵۲، ۱۰,۳۰۰ و ۲۰,۰۰۰ میلیارد ریال) را از درآمدهای عمومی کم کنیم، درآمدهای عمومی غیرنفتی معادل ۵۸۲,۶۹۰ میلیارد ریال حاصل می‌شود. بنابراین نسبت درآمدهای عمومی (به‌استثنای درآمدهای نفت و گاز) به اعتبارات هزینه‌ای



در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ معادل ۶۵/۴ درصد است. این درحالی است که این نسبت براساس ارقام مصوب سال ۱۳۸۹ معادل ۶۴ درصد بوده است.

تراز عملیاتی بودجه شاخص دیگری است که در ارزیابی ارقام بودجه و نسبت‌های مالی آن از اهمیت بالایی برخوردار است. تراز عملیاتی از تفاضل درآمدهای عمومی پیش‌بینی شده در بودجه از اعتبارات هزینه‌ای حاصل می‌شود. جدول ۲ تراز عملیاتی قانون بودجه سال ۱۳۸۹ (براساس ارقام مصوب) و ارقام پیشنهادی لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ مقایسه کرده است.

جدول ۲. تراز عملیاتی بودجه براساس ارقام مصوب و پیشنهادی

قانون بودجه ۱۳۸۹ و لایحه بودجه ۱۳۹۰ (ارقام به میلیارد ریال)

سال	تراز عملیاتی	اعتبارات هزینه‌ای	درآمدها
مصوب ۱۳۸۹	-۲۲۷,۶۴۰	۷۳۲,۹۰۹	۵۰۵,۲۶۹
لایحه ۱۳۹۰	-۲۵۱,۴۹۳	۸۹۰,۷۳۰	۶۳۹,۲۳۷

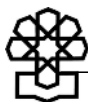
مأخذ: ارقام مندرج در قانون بودجه سال ۱۳۸۹ و لایحه بودجه ۱۳۹۰.

همان‌طور که در جدول ۲ آمده است تراز عملیاتی قانون بودجه سال ۱۳۸۹ براساس ارقام مصوب از کسری به میزان ۲۲۷,۶۴۰ میلیارد ریال برخوردار می‌باشد. با توجه به عملکرد نامطلوب برخی از منابع درآمدی بودجه (درآمدهای مالیاتی در ۹ ماهه اول سال صرفاً معادل ۵۳/۶ درصد ارقام مصوب سال ۱۳۸۹ بوده است) و با فرض تحقق کامل اعتبارات هزینه‌ای سال ۱۳۸۹، کسری تراز عملیاتی قانون بودجه سال ۱۳۸۹ بیشتر نیز خواهد شد.

همچنان‌که از جدول فوق مشاهده می‌شود کسری تراز عملیاتی لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ بیش از رقم مشابه برای سال ۱۳۸۹ شده است. بررسی عملکرد قوانین بودجه در سنوات گذشته مؤید این واقعیت است که به دلیل عدم واقع‌بینی در پیش‌بینی منابع بودجه‌ای، کسری تراز عملیاتی بودجه عملاً از مقادیر مصوب بالاتر می‌رود. این موضوع وابستگی اعتبارات هزینه‌ای به درآمدهایی غیر از درآمدهای مالیاتی را افزایش می‌دهد.

۲. ترکیب درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه ۱۳۹۰

درآمدهای مالیاتی از دو بخش کلی درآمدهای مستقیم و غیرمستقیم تشکیل شده است. درآمدهای مستقیم از سه زیربخش کلی مالیات اشخاص حقوقی، مالیات بر درآمد و مالیات بر ثروت و درآمدهای مالیاتی غیرمستقیم نیز از دو زیربخش کلی مالیات بر واردات و مالیات بر کالاها و خدمات تشکیل شده است.



جدول ۳ ترکیب درآمدهای مالیاتی و ارقام عملکرد و مصوب آن در قوانین بودجه سال‌های ۱۳۸۸ و ۱۳۸۹ و همچنین ارقام پیشنهادی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ را نشان داده است. در دو ستون آخر جدول ۳ به ترتیب (از راست به چپ) عملکرد ۹ ماهه اول سال ۱۳۸۹ نسبت به ارقام مصوب سال و ارقام مصوب ۹ ماهه در هریک از اجزای درآمدهای مالیاتی و همچنین درصد عملکرد آنها نسبت به ارقام مصوب هر دوره، بیان شده است.

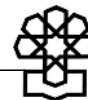
جدول ۳. ترکیب کلی درآمدهای مالیاتی در سال‌های ۱۳۸۸ - ۱۳۹۰

(ارقام به میلیارد ریال و درصد)

سال	عملکرد ۱۳۸۸	مصوب ۱۳۸۹	لایحه ۱۳۹۰	عملکرد ۹ ماهه ۱۳۸۹ و درصد عملکرد نسبت به ارقام مصوب سال	ارقام مصوب ۹ ماهه ۱۳۸۹ و درصد عملکرد نسبت به آن
کل مالیات‌ها	۳۰۰,۰۳۶	۳۵۱,۴۵۴	۳۹۲,۹۴۱	۱۸۸,۳۹۲ (۵۳/۶)	۲۶۳,۵۹۰/۵ (۷۱/۵)
مالیات‌های مستقیم	۲۰۹,۰۳۰	۱۹۳,۳۱۱	۲۳۸,۶۳۵	۱۲۲,۴۰۷ (۶۳/۳)	۱۴۴,۹۸۳/۵ (۸۴/۴)
مالیات اشخاص حقوقی	۱۶۷,۳۰۰	۱۲۹,۵۴۵	۱۷۲,۳۹۸	۸۳,۲۴۶ (۶۴/۳)	۹۷۱۵۹ (۸۵/۷)
مالیات بر درآمد	۳۳,۹۲۸	۵۱,۶۵۱	۵۲,۷۸۷	۳۱,۲۰۴ (۶۰/۴)	۳۸۷۳۸/۳ (۸۰/۵)
مالیات بر ثروت	۷,۸۰۲	۱۲,۱۱۵	۱۳,۴۵۰	۷,۹۵۷ (۶۵/۷)	۹۰۸۶/۲ (۸۷/۶)
مالیات‌های غیرمستقیم	۹۱,۰۰۶	۱۵۸,۱۴۳	۱۵۴,۳۰۶	۶۵,۹۸۶ (۴۱/۷)	۱۱۸۶۰۷ (۵۵/۶)
مالیات بر واردات	۶۲,۵۵۵	۱۰۲,۰۰۰	۹۷,۹۳۱	۴۲,۷۴۷ (۴۱/۹)	۷۶۵۰۰ (۵۵/۹)
مالیات بر کالاها و خدمات	۲۸,۴۵۱	۵۶,۱۴۳	۵۶,۳۷۵	۲۳,۲۳۹ (۴۱/۴)	۴۲۱۰۷ (۵۵/۲)

مآخذ: قوانین بودجه سنواتی و لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ و محاسبات محقق براساس اطلاعات استخراج شده از آنها، وزارت امور اقتصادی و دارایی، گزارش عملکرد مالی دولت در ۹ ماهه اول سال ۱۳۸۹.
تذکر: ارقام داخل پرانتز در دو ستون آخر جدول نشان‌دهنده عملکرد درآمدهای مالیاتی نسبت به ارقام مصوب دوره مورد بررسی است. در بقیه موارد ارقام داخل پرانتز رشد هر رقم نسبت به رقم سال قبل را نشان می‌دهد.

همانطور که ملاحظه می‌شود کل درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ نسبت به ارقام مصوب سال قبل از رشد ۱۱/۸ درصدی برخوردار شده است. با توجه به عملکرد ۵۳/۶ درصدی درآمدهای مالیاتی در ۹ ماهه اول سال ۱۳۸۹ و با فرض ادامه روند فعلی وصول پایان سال، درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده برای سال ۱۳۸۹ به‌طور کامل (۱۰۰ درصد) محقق



نشود (با فرض ادامه روند فعلی وصول درآمدهای مالیاتی، کل درآمد مالیاتی قابل تحقق در سال جاری معادل ۲۵۱,۲۹۰ میلیارد ریال خواهد شد).

با در نظر گرفتن شرایط اقتصادی سال ۱۳۹۰ به عنوان سال اول اجرای کامل قانون هدفمند کردن یارانه‌ها و آثار اجرای این قانون در اقتصاد کشور، ضروری است در پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی برخی از متغیرهای مهم و تأثیرگذار در این درآمدها مانند نرخ رشد اقتصادی، نرخ تورم، وصولی درآمدهای مالیاتی سال‌های قبل، مصرف بخش خصوصی، تولید ناخالص داخلی (سهم ارزش افزوده بخش‌های مختلف اقتصاد کشور)، سطح درآمدهای نفتی و... مورد توجه قرار گیرند.

نتایج برخی از مطالعات تجربی در اقتصاد ایران بیان‌کننده این واقعیت است که با اجرای قانون هدفمند کردن یارانه‌ها، شرایط تورمی^۱ در اقتصاد به وجود آمده و رشد اقتصادی حداقل در کوتاه مدت تحدید شود.^۲ بنابراین رشد درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ با وجود پیش‌بینی شرایط رکود تورمی برای اقتصاد در سال ۱۳۹۰ می‌تواند درآمدهای مالیاتی بودجه را با چالش روبرو کند. این موضوع با بررسی عملکرد اجزای درآمدهای مالیاتی روشن خواهد شد.

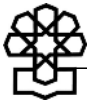
عملکرد مالیات‌های مستقیم در ۹ ماهه اول سال ۱۳۸۹ معادل ۶۳/۳ درصد بوده است. به عبارت دیگر در ۹ ماهه اول سال ۱۳۸۹، از کل ارقام مصوب این نوع از مالیات‌ها، رقمی معادل ۱۲۴,۴۰۷ میلیارد ریال وصول شده است. اگر روند فعلی تحقق این نوع از درآمدها تا پایان سال جاری ادامه یابد در این صورت کل مالیات‌های مستقیم وصولی سال معادل ۱۶۳,۲۰۹ میلیارد ریال خواهد شد.

رقم پیشنهادی برای مالیات‌های مستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ معادل ۲۳۸,۶۳۵ میلیارد ریال است، با فرض تداوم عملکرد وصولی درآمدهای مالیات‌های مستقیم در ماه‌های باقیمانده از سال، رشد این نوع از درآمدها در لایحه بودجه ۴۶/۲ درصد پیش‌بینی شده است. این رشد با توجه به ظرفیت‌های اقتصادی موجود بالا بوده و صرفاً فشار مالیاتی را بر مؤدیان شناسایی شده مالیاتی افزایش می‌دهد. براین اساس پیشنهاد می‌شود مالیات‌های مستقیم پیشنهاد شده براساس واقعیت‌های اقتصادی و همچنین تحولات اقتصادی قابل پیش‌بینی در سال ۱۳۹۰ تعدیل و مورد بازبینی قرار گیرد.

ظاهراً رقم پیشنهادی مالیات‌های غیرمستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ نسبت به ارقام مصوب سال قبل از رشد منفی ۲/۴ درصد برخوردار بوده است، اما واقعیت آن است که با فرض ادامه روند عملکرد ۹ ماهه اول سال ۱۳۸۹، این نوع از مالیات‌ها تا پایان سال، در مجموع ۸۷,۹۸۱

۱. پرمه زورار، بررسی یارانه انرژی و آثار افزایش قیمت حامل‌های انرژی بر سطوح قیمت‌ها در ایران، فصلنامه پژوهش‌های بازرگانی، شماره ۳۴، بهار ۱۳۸۴.

۲. الزامات و پیشنهادهای اجرای لایحه هدفمند کردن یارانه‌ها، دفتر مطالعات اقتصادی، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، شماره مسلسل ۹۸۹۹، ۱۳۸۸.

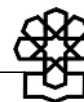


میلیون ریال درآمد از محل مالیات‌های غیرمستقیم برای سال ۱۳۸۹ وصول خواهد شد. اگر این رقم را با رقم پیشنهادی مالیات‌های غیرمستقیم در سال ۱۳۹۰ مقایسه شود، نتیجه این خواهد شد که مالیات‌های غیرمستقیم در سال ۱۳۹۰ از رشد ۷۵/۴ درصدی برخوردار شده است. عملکرد سال جاری این نوع از مالیات‌ها بیانگر این واقعیت است که رشد مذکور حتی با لحاظ افزایش نرخ مالیات بر ارزش‌افزوده^۱ و گسترش دامنه شمول آن به‌عنوان یکی از اجزای عمده مالیات‌های غیرمستقیم، غیرواقع‌بینانه است و این موضوع می‌تواند درآمدهای بودجه‌ای را دچار بیش‌برآوردی کرده و در نهایت کسری بودجه بالایی را به اقتصاد تحمیل کند. در ادامه ترکیب و اجزای تشکیل‌دهنده مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم مورد بررسی قرار گرفته و در هر مورد پیشنهادات اصلاحی ارائه شده است.

۱-۲. مالیات‌های مستقیم

در بخش مالیات‌های مستقیم، مالیات بر درآمد، مالیات اشخاص حقوقی و مالیات بر ثروت به‌ترتیب بیشترین سهم از این نوع مالیات را به‌خود اختصاص داده‌اند. جداول ۴، ۵ و ۶ به‌ترتیب ترکیب درآمدی مالیات بر درآمد، مالیات بر اشخاص حقوقی و مالیات بر ثروت را نشان داده است. در ادامه برخی از نکات قابل توجه در رابطه با اجزای این نوع از مالیات‌ها ارائه شده است.

۱. مطابق مفاد تبصره «۲» ماده (۱۱۷) قانون برنامه پنجم توسعه پیش‌بینی شده است نرخ مالیات بر ارزش‌افزوده (۱/۵ درصد) تا پایان برنامه پنجم توسعه به‌تدریج افزایش یافته و در سال پایانی معادل ۵ درصد می‌شود.



۱-۲-۱. مالیات بر درآمد

اجزای تشکیل دهنده مالیات بر درآمد در قالب جدول ۴ آمده است.

(ارقام به میلیارد ریال و درصد)

جدول ۴. مالیات بر درآمد

سال	عملکرد ۱۳۸۸	مصوب ۱۳۸۹	لایحه ۱۳۹۰	عملکرد ۹ ماهه ۱۳۸۹ و درصد عملکرد نسبت به ارقام مصوب سال	ارقام مصوب ۹ ماهه ۱۳۸۹ و درصد عملکرد نسبت به آن
مالیات بر درآمدها	۳۳,۹۲۸ ---	۵۱,۶۵۱ (۵۲/۲)	۵۲,۷۸۷ (۲/۲)	۳۱,۲۰۴ (۶۰/۴)	۳۸۷۳۸/۳ (۸۰/۵)
مالیات حقوق کارکنان بخش عمومی	۱۱,۳۰۹/۶ ---	۱۵,۱۶۹ (۳۴/۱)	۱۴,۳۶۹ (-۵/۳)	۹,۵۷۹ (۶۳/۱)	۱۱۳۷۶/۷ (۸۴/۲)
مالیات حقوق کارکنان بخش خصوصی	۹,۵۹۸/۷ ---	۱۴,۳۸۱ (۴۹/۸)	۱۶,۱۲۱ (۱۲/۱)	۹,۵۲۷ (۶۶/۲)	۱۰۷۸۵/۸ (۸۸/۳)
مالیات مشاغل	۱۱,۶۲۲/۷ ---	۲۰,۰۸۰ (۷۲/۷)	۲۰,۳۲۹ (۱/۲)	۱۰,۷۹۵ (۵۳/۸)	۱۵۰۶۰/۲ (۷۱/۷)
مالیات مستغلات	۱,۳۳۰/۱ ---	۱,۹۴۳ (۴۶/۱)	۱,۸۸۸ (-۲/۸)	۱,۲۵۳ (۶۴/۵)	۱۴۵۷/۲ (۸۶)
مالیات متفرقه درآمد	۶۶/۸ ---	۷۷/۹ (۱۶/۶)	۸۰ (۲/۷)	۵۰ (۶۴/۲)	۵۸/۴ (۸۵/۶)

مأخذ: همان.

تذکر: ارقام داخل پرانتز در دو ستون آخر جدول نشان دهنده عملکرد درآمدهای مالیاتی نسبت به ارقام مصوب در دوره بررسی است. در بقیه موارد ارقام داخل پرانتز رشد هر رقم نسبت به رقم سال قبل را نشان می دهد.

- همان طور که ملاحظه می شود مالیات بر مشاغل یکی از اجزای مهم مالیات بر درآمد است.

سهم این نوع از مالیات در کل ارقام مالیات بر درآمد، از سایر اجزای مالیات مذکور بیشتر است.^۱ عملکرد مالیات بر مشاغل در ۹ ماهه اول سال جاری معادل ۵۴ درصد کل ارقام مصوب بوده است. اگر فرض شود روند فعلی وصول این نوع مالیات (۹ ماهه اول سال) تا پایان سال ادامه یابد، در مجموع کل رقم وصولی مالیات بر مشاغل در سال جاری معادل ۱۴,۴۰۰ میلیارد ریال برآورد می شود.

در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰، مالیات مشاغل معادل ۲۰,۳۲۹ میلیارد ریال پیش بینی شده است که این رقم در مقایسه با مالیات مشاغل برآوردی برای سال جاری از رشد ۴۱/۲ درصدی برخوردار است.

۱. براساس ارقام پیشنهادی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰، سهم مالیات بر مشاغل از کل مالیات بر درآمد معادل ۳۸/۵ درصد است.



بررسی عملکرد مالیات بر مشاغل در سال‌های ۱۳۸۸ و ۱۳۸۹ مؤید این واقعیت است که برای کسب درآمدهای بالا و متناسب با ظرفیت این بخش، ضروری است تدابیری در راستای ساماندهی اصناف، شناسایی مؤدیان جدید غیرمشمول و... صورت گیرد، زیرا به صرف افزایش سطح مالیات این گروه نمی‌توان انتظار تحقق درآمدهای مالیاتی بالایی داشت. تجربه سال جاری نشان می‌دهد که بالا بردن سطح مالیات مشاغل (رشد ۷۲/۷ درصدی رقم مصوب نسبت به عملکرد سال قبل) بدون شناسایی و تکمیل بانک اطلاعات اصناف و ساماندهی مشاغل غیررسمی، به معنای فشار آوردن به فعالان رسمی و محدودی است که شناسایی شده‌اند. این امر در نهایت منجر به بالا رفتن هزینه‌های تمکین مالیات و بروز تنش‌های سیاسی و اجتماعی می‌شود. براین اساس و با توجه به تجربه سال جاری، پیشنهاد می‌شود مالیات مشاغل متناسب با ظرفیت اقتصادی مشاغل رسمی و مؤدیان شناسایی شده مورد تعدیل و بازنگری قرار گیرد.^۱

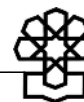
به نظر می‌رسد تا زمانی که مشاغل و اصناف فعال غیررسمی به عنوان مؤدیان جدید شناسایی و مشمول مالیات مشاغل نشوند، امکان افزایش درآمدهای حاصل از مالیات مشاغل میسر نخواهد شد.^۲ رقم پیشنهادی برای این جزء از مالیات در سال ۱۳۹۰، معادل ۱۵,۰۰۰ میلیارد ریال است.

اشکال دیگری که تحقق این نوع از مالیات‌ها را با چالش روبرو می‌کند، سیستم توافقی وصول آن است. با تغییر رویه فعلی و محاسبه مالیات براساس عملکرد، اسناد و دفاتر قانونی قابل ارائه، می‌توان مالیات مشاغل را متناسب با واقعیت‌های اقتصادی فعالان کسب کرد.

- مالیات حقوق کارکنان بخش‌های عمومی و خصوصی بعد از مالیات بر مشاغل سهم بالایی را در مالیات بر درآمدها به خود اختصاص داده است. در بند «۲۱» ماده واحده لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ و به استناد مفاد ماده (۱۶) قانون هدمند کردن یارانه‌ها، سقف معافیت مالیاتی موضوع مواد (۸۴) و (۸۵) قانون مالیات‌های مستقیم به مبلغ پنجاه و هشت میلیون ریال (۵۸,۰۰۰,۰۰۰) افزایش یافته است. با در نظر گرفتن عملکرد مالیات حقوق کارکنان بخش‌های عمومی و خصوصی در ۹ ماهه اول سال جاری، ارقام پیش‌بینی شده برای حقوق کارکنان بخش‌های عمومی و خصوصی مناسب ارزیابی می‌شود و تحقق آن با مشکل مواجه خواهد شد.

۱. مرکز پژوهش‌ها در گزارش مالیات‌های لایحه بودجه سال ۱۳۸۹، موضوع پیش‌برآوردی مالیات بر درآمدها را متذکر شده بود، اما این تذکر مورد توجه تصمیم‌گیران قرار نگرفت. مسائل و مشکلات به وجود آمده در مالیات مشاغل سال جاری بیشتر از این مسئله ناشی شد (لایحه بودجه سال ۱۳۸۹ کل کشور؛ ۳۰. مالیات‌ها، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، شماره مسلسل ۱۰۱۲۸، ۱۳۸۸).

۲. براساس اعلام رئیس شورای صنفی کشور، در سال ۱۳۸۷ حدود ۳ میلیون و ۲۰۰ واحد صنفی در اقتصاد ایران فعال بوده است که حدود ۱ میلیون واحد آنها (حدود یک‌سوم) فاقد پروانه کسب می‌باشد (برگرفته از گزارش بررسی لایحه برنامه پنجم توسعه فصل پنجم - اقتصادی: تجارت، سرمایه‌گذاری خارجی، مناطق آزاد، بیمه‌های بازرگانی، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، شماره مسلسل ۱۰۲۵۴، ۱۳۸۹).



۲-۱-۲. مالیات اشخاص حقوقی

جدول ۵ ترکیب و اجزای مالیات بر اشخاص حقوقی را نشان داده است.

جدول ۵. مالیات اشخاص حقوقی (ارقام به میلیارد ریال و درصد)

سال	عملکرد ۱۳۸۸	مصوب ۱۳۸۹	لایحه ۱۳۹۰	عملکرد ۹ ماهه ۱۳۸۹ و درصد عملکرد نسبت به ارقام مصوب سال	ارقام مصوب ۹ ماهه ۱۳۸۹ و درصد عملکرد نسبت به آن
مالیات اشخاص حقوقی	۱۶۷,۲۹۹/۹	۱۲۹,۴۵۴ (-۲۲/۶)	۱۷۲,۳۹۸ (۳۳/۲)	۸۳,۲۴۶ (۶۴/۳)	۹۷۱۵۹ (۸۵/۷)
مالیات علی الحساب اشخاص حقوقی دولتی	۸,۶۰۶	۱۴,۲۶۲ (۶۵/۷)	۲۸,۲۲۵ (۹۷/۹)	۶,۲۳۲ (۴۳/۷)	۱۰,۶۹۶/۸ (۵۸/۳)
مالیات معوقه اشخاص حقوقی دولتی	۷۱,۰۰۵/۶	۴۲,۲۰۰ (-۴۰)	۳۶,۳۷۰ (-۱۳/۸)	۲۰,۴۸۸ (۴۸/۵)	۳۱۶۵۰ (۶۴/۷)
مالیات نهادها و بنیادهای انقلاب اسلامی	۱۷۴/۹	۵۰۰ (۱۸۵/۸)	۴۰۰ (-۲۰)	۱۶۶ (۳۳/۳)	۳۷۵ (۴۴/۳)
مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی	۵۰,۷۸۱/۸	۷۲,۵۸۳ (۴۳)	۱۰۷,۴۰۳ (۴۸)	۵۶,۳۶۱ (۷۷/۶)	۵۴۴۳۷/۲ (۱۰۳/۵)
مالیات عملکرد نفت	۳۶,۷۳۱/۶	---	---	---	۰

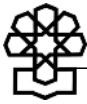
مأخذ: همان.

تذکر: ارقام داخل پرانتز در دو ستون آخر جدول نشان‌دهنده عملکرد درآمدهای مالیاتی نسبت به ارقام مصوب در دوره بررسی است. در بقیه موارد ارقام داخل پرانتز رشد هر رقم نسبت به رقم سال قبل را نشان می‌دهد.

- با توجه به عملکرد (وصولی) ۹ ماهه اول سال جاری مالیات اشخاص حقوقی و با فرض ادامه روند مذکور تا پایان سال، می‌توان کل رقم مالیاتی این نوع از مالیات را معادل ۱۱۰,۰۰۰ میلیارد ریال برآورد کرد. این رقم ۲۵ درصد از رقم مصوب سال ۱۳۸۹ (۱۲۹,۴۵۴ میلیارد ریال) کمتر است. رقم پیشنهادی مالیات اشخاص حقوقی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰، معادل ۱۷۲,۳۹۸ میلیارد ریال است. این رقم نسبت به عملکرد برآورد شده برای سال جاری از رشد ۵۷ درصدی برخوردار شده است. به نظر می‌رسد با در نظر گرفتن مجموع تحولات اقتصادی سال ۱۳۹۰ این رشد برای مالیات اشخاص حقوقی بالاست.

اجرای قانون هدفمند کردن یارانه‌ها، اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم قانون اساسی، اجرای گسترده‌تر قانون مالیات بر ارزش افزوده در مجموع می‌توانند با متأثر کردن نرخ رشد اقتصادی^۱ و بالا بردن سطح تورم^۱ فعالیت اشخاص حقوقی (اعم از دولتی و

۱. تجربه سایر کشورها نشان می‌دهد که با افزایش قیمت حامل‌های انرژی، کاهش رشد اقتصادی در کوتاه‌مدت می‌تواند مورد انتظار باشد، اما در بلندمدت با بهبود سیستم تخصیص منابع، کاهش رشد اقتصادی چندان قابل انتظار نیست (برگرفته از گزارش الزامات و



غیردولتی) را محدود کرده و با کاهش حاشیه سود اشخاص حقوقی و فعالان اقتصادی در نهایت مالیات پرداختی آنها را کاهش دهد.

براین اساس پیشنهاد می‌شود با در نظر گرفتن تمام عوامل و شرایط اقتصادی کشور و همچنین تأثیر آنها بر سطح فعالیت اشخاص حقوقی در سال ۱۳۹۰، مالیات این بخش حداکثر معادل رقم مصوب سال قبل (۱۲۹,۵۴۵ میلیارد ریال) تعیین شود.

- مالیات علی‌الحساب اشخاص حقوقی دولت یکی از مهمترین اجزای مالیات اشخاص حقوقی در بخش مالیات‌های مستقیم است. بررسی عملکرد این نوع از مالیات در ۹ ماهه اول سال جاری نشان‌دهنده این واقعیت است که فقط ۵۸/۳ درصد ارقام مصوب آن برای دوره ۹ ماهه اول سال وصول شده است. به عبارت دیگر رقم وصولی از این مالیات در مدت یاد شده معادل ۴۳/۷ درصد کل مالیات علی‌الحساب اشخاص حقوقی دولتی مصوب سال جاری است.

اگر روند وصول این نوع از مالیات تا پایان سال جاری مطابق با روند ۹ ماهه اول سال باشد، عملکرد آن در مجموع معادل ۸,۳۰۹ میلیارد ریال خواهد شد. این رقم ۵۸ درصد رقم مصوب این مالیات در سال جاری است. رشد رقم پیشنهادی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ برای مالیات علی‌الحساب اشخاص حقوقی و دولتی، نسبت به رقم عملکرد برآوردی سال جاری ۲۴۰ درصد است.

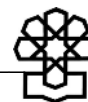
با توجه به ارقام عملکردی و مصوب این نوع از مالیات در سال‌های قبل به نظر می‌رسد محاسبه این جزء از مالیات در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰، دچار بیش‌برآوردی شده است. بدون توجه به عملکرد این نوع مالیات در ۹ ماهه اول سال جاری، رقم پیشنهادی در لایحه نسبت به رقم مصوب سال قبل از رشد ۹۸ درصدی برخوردار شده است.

این موضوع شاید به دلیل سهم ۵۲ درصدی بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران و شرکت ملی نفت ایران از مالیات علی‌الحساب اشخاص حقوقی دولت در لایحه بودجه ۱۳۹۰ و همچنین عملکرد این نوع از مالیات‌ها در سال جاری^۲ پیشنهاد شده است، اما باید توجه شود که عملکرد مالیاتی بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران و شرکت ملی نفت ایران به عوامل متعددی از جمله درآمدهای ارزی،

پیشنیازهای اجرای لایحه هدفمند کردن یارانه‌ها، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، شماره مسلسل ۹۸۹۹، ۱۳۸۸).

۱. اکثر مطالعات صورت گرفته در اقتصاد ایران آثار تورمی ناشی از اجرای قانون هدفمند کردن یارانه‌ها را مورد تأیید قرار داده است. برای کسب اطلاعات بیشتر درخصوص آثار تورمی ناشی از اجرای قانون هدفمند کردن یارانه‌ها رجوع کنید به: (پرمه زورار، بررسی یارانه انرژی و آثار افزایش قیمت حامل‌های انرژی بر سطوح قیمت‌ها در ایران، فصلنامه پژوهش‌نامه بازرگانی، شماره ۳۴، بهار ۱۳۸۴ و بهروز تصدیقی، درباره لایحه هدفمند کردن یارانه‌ها: برآورد آثار تورمی اصلاح قیمت حامل‌های انرژی در دو حالت فشار هزینه و فشار تقاضا و دو گزینه یکباره و پلکانی، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌ها، شماره مسلسل ۹۴۵۹، ۱۳۸۷).

۲. براساس اصلاحیه‌های قانون بودجه سال ۱۳۸۹، مالیات عملکرد برآوردی شرکت ملی نفت ایران در سال جاری معادل ۱۱,۸۳۵ میلیارد ریال است. اگر ۵,۸۶۵ میلیارد ریال آن بابت مالیات عملکرد سال جاری لحاظ شود، مابقی آن که معادل ۵,۹۷۰ میلیارد ریال است در ارقام ردیف مالیات معوقه عملکرد سال قبل اشخاص حقوقی دولتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ قید خواهد شد.



قیمت جهانی نفت، نرخ تسعیر ارز و نوسانات نرخ ارز بستگی دارد که بدون پیش‌بینی آنها نمی‌توان رشد ۲۴۰ درصدی برای مالیات اشخاص حقوقی پیشنهاد کرد.

- مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی بیشترین سهم از مالیات اشخاص حقوقی و درآمدهای مالیاتی را به خود اختصاص داده است. مطابق ارقام پیشنهادی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی در مجموع ۶۲/۳ درصد از مالیات اشخاص حقوقی و ۲۷/۳ درصد از کل درآمدهای مالیاتی را به خود اختصاص داده است. با توجه به سهم بالای این جزء از مالیات‌ها در درآمدهای مالیاتی، پیش‌بینی غیرواقعی آن می‌تواند منجر به بیش‌برآوردی یا کم‌برآوردی درآمدهای مالیاتی شود.

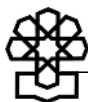
از آنجا که متوسط نرخ رشد اقتصادی و نرخ تورم پیش‌بینی شده برای اقتصاد ایران در سال‌های ۲۰۱۰ - ۲۰۱۱ میلادی به ترتیب معادل ۲/۲ و ۹ درصد است^۱، در این شرایط اگر مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی را بخشی از ارزش تولید ناخالص ملی مشمول مالیات بدانیم^۲، به‌نظر می‌رسد رقم پیشنهاد شده برای مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ بالا و غیرواقع‌بینانه است.

بررسی عملکرد ۹ ماهه اول سال جاری این جزء از مالیات‌ها و همچنین برآورد رقم عملکردی آن در کل سال، نشان می‌دهد که با فرض ادامه روند عملکرد ۹ ماهه اول، تا پایان سال مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی قابل حصول معادل ۷۵,۱۴۸ میلیارد ریال خواهد شد. بنابراین رشد رقم پیشنهادی لایحه برای این جزء از مالیات نسبت به رقم برآوردی عملکرد سال جاری، معادل ۴۳ درصد است که با توجه به ظرفیت‌های اقتصادی قابل پیش‌بینی در سال ۱۳۹۰ تحقق آن مشکل خواهد بود.

علاوه بر این همان‌طور که در بخش‌های قبل نیز اشاره شد، اجرای قانون هدفمند کردن یارانه‌ها و برخی قوانین مهم اقتصادی دیگر (مانند قانون مالیات بر ارزش افزوده) هزینه‌های تولید در اقتصاد را افزایش می‌دهد. این امر می‌تواند حاشیه سود فعالان اقتصادی را نسبت به شرایط قبل کاهش دهد. با توجه به اینکه اشخاص حقوقی غیردولتی سهمی (۲۵ درصد) از سود سالیانه خود را در قالب مالیات پرداخت می‌کنند، کاهش حاشیه سود، مالیات پرداختی آنها را کاهش خواهد داد. این موضوع را در کنار سایر محدودیت‌های فعالان اقتصادی در قالب کمبود نقدینگی، نبود منابع مالی مورد نیاز برای سرمایه‌گذاری و بهسازی ساختار تولید با اجرای قانون هدفمند کردن یارانه‌ها،

1. www.IMF.org/external/country/irn/index.htm

۲. به‌طور متوسط ۴۰ درصد از تولید ناخالص داخلی اقتصاد ایران طی سال‌های ۱۳۸۶ تا ۱۳۸۸ مشمول مالیات بوده است. (برگرفته از گزارش کالبدشکافی اهداف وضع مالیات در ایران (ویرایش اول) معاونت برنامه‌ریزی و فناوری اطلاعات، دفتر مطالعات و تحقیقات اقتصادی، ۱۳۸۹).



غیررقابتی بودن ساختار اقتصادی و...، فعالان اقتصادی را در شرایط نامناسبی قرار می‌دهد. براین اساس توصیه می‌شود مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی متناسب با شرایط اقتصادی فعالان اقتصادی و چشم‌انداز فضای کسب‌وکار در سال ۱۳۹۰ مورد بازنگری قرار گیرد. رقم پیشنهادی برای این جزء از مالیات در سال ۱۳۹۰ معادل ۷۵,۱۴۷ میلیارد ریال است.

۳-۱-۲. مالیات بر ثروت

مالیات بر ثروت یکی دیگر از سه بخش اصلی مالیات‌های مستقیم است. جدول ۶ اجزای مالیات بر ثروت را نشان داده است. برخی از نکات قابل توجه در خصوص مالیات این بخش در ادامه آمده است.

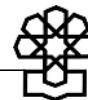
جدول ۶. مالیات بر ثروت (ارقام به میلیارد ریال و درصد)

سال	عملکرد ۱۳۸۸	مصوب ۱۳۸۹	لایحه ۱۳۹۰	عملکرد ۹ ماهه سال ۱۳۸۹ و درصد عملکرد نسبت به ارقام مصوب سال	ارقام مصوب ۹ ماهه ۱۳۸۹ و درصد عملکرد نسبت به آن
مالیات بر ثروت	۷,۸۰۱/۹ --	۱۲,۱۱۵ (۵۵/۳)	۱۳,۴۵۰ (۴۶)	۷,۹۵۷ (۶۵/۷)	۹,۰۸۶/۲ (۸۷/۶)
مالیات بر ارث	۱,۰۲۰/۴ --	۱,۲۰۵ (۱۸/۱)	۱,۶۳۱ (۶۸/۸)	۸۸۳ (۷۳/۲)	۹۰۳/۸ (۹۷/۷)
مالیات اتفاقی	۲۵/۱ --	۳۰ (۲۰)	۶۰ (۳۰۰)	۲۱ (۷۰/۴)	۲۲/۵ (۹۳/۹)
مالیات نقل و انتقالات سرقتی	۱,۲۶۶/۴ --	۱,۹۶۴ (۵۵)	۱,۸۱۹ (۲۱)	۱,۲۶۶ (۶۴/۴)	۱,۴۷۳ (۸۵/۹)
مالیات نقل و انتقال سهام	۶۲۲/۳ --	۹۸۷ (۵۸/۷)	۱,۴۲۱ (۶۵/۶)	۹۱۸ (۹۳)	۷۴۰/۳ (۱۲۴)
مالیات نقل و انتقال املاک	۱,۲۱۰/۳ --	۲,۰۵۴/۵ (۷۰)	۲,۲۸۴ (۵۲/۳)	۱,۱۰۸/۴ (۵۳/۹)	۱,۵۴۰/۹ (۷۱/۹)
حق تمبیر و اوراق بهادار	۳,۶۵۷/۵ --	۵,۸۷۴/۴ (۶۰)	۶,۲۳۴ (۴۲/۶)	۳,۷۶۲ (۶۴)	۴,۴۰۵/۸ (۸۵/۴)

مأخذ: همان.

تذکر: ارقام داخل پرانتز در دو ستون آخر جدول نشان‌دهنده عملکرد درآمدهای مالیاتی نسبت به ارقام مصوب در دوره بررسی است. در بقیه موارد ارقام داخل پرانتز رشد هر رقم نسبت به رقم سال قبل را نشان می‌دهد.

- اگر روند ۹ ماهه اول سال جاری در ارتباط با عملکرد مالیات بر ارث تا پایان سال جاری ادامه یابد، در مجموع رقمی معادل ۱,۱۷۷ میلیارد ریال از محل این نوع مالیات حاصل خواهد شد. با توجه



به پیش‌بینی ۱,۶۳۱ میلیارد ریالی برای مالیات بر ارث در سال ۱۳۹۰، رشد این رقم نسبت به رقم عملکرد برآوردی در سال جاری معادل ۳۹ درصد است. این رشد با توجه به متوسط رشد عملکردی ۲۰ درصدی این جزء از مالیات بالاست و فقط ممکن است رقم پیشنهادی از طریق تغییر ارزش منطقه‌ای و یا نرخ مالیاتی (که نیازمند مجوزهای قانونی لازم است) محقق شود. در زیر بخش‌های مالیات بر ثروت، جزء مالیات بر نقل و انتقالات املاک دارای بیش‌برآوری است. بررسی عملکرد ۹ ماهه اول این نوع از مالیات نشان‌دهنده آن است که در مجموع ۵۴ درصد از کل رقم مصوب آن در این مدت وصول شده است. با فرض ادامه همین روند تا پایان سال، کل مالیات حاصل از این نوع مالیات در سال ۱۳۸۹ معادل ۱,۴۷۷/۸ میلیارد ریال خواهد شد که این رقم صرفاً ۷۲ درصد از کل رقم مصوب سال این نوع از مالیات است.

رشد مالیات بر نقل و انتقالات املاک در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ نسبت به رقم عملکردی برآوردی سال جاری ۵۴/۵ درصد است. به نظر می‌رسد بدون توجه به تغییرات و شرایط بازار مسکن و میزان نقل و انتقالات املاک در سال آتی (۱۳۹۰) رشد ۵۴/۵ درصدی مالیات این بخش واقع‌بینانه نخواهد بود. پیشنهاد می‌شود مالیات این بخش در سال ۱۳۹۰ معادل ۱,۴۷۷ میلیارد ریال تعیین شود.

گسترش فعالیت‌های بخش مسکن در قالب مسکن مهر و بالا رفتن سهم نقل و انتقالات این بخش در بازار مسکن عامل دیگری است که می‌تواند درآمدهای مالیاتی این بخش را کم کند. این موضوع با اجرای مفاد ماده (۱) قانون ساماندهی و حمایت از تولید و عرضه مسکن که ارائه برخی از تسهیلات از جمله معافیت مالیاتی را در تأمین مسکن فاقدین مسکن و گروه‌های کم‌درآمد، پیش‌بینی کرده قوت بیشتری می‌یابد.

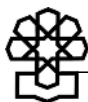
۲-۲. مالیات‌های غیرمستقیم

در بخش مالیات‌های غیرمستقیم، مالیات بر واردات و مالیات بر کالاها و خدمات به ترتیب بیشترین سهم این نوع از مالیات‌ها را به خود اختصاص داده‌اند.

جداول ۷ و ۸ ترکیب درآمدی مالیات بر واردات و مالیات بر کالاها و خدمات را نشان داده است. در ادامه برخی از نکات قابل توجه در رابطه با اجزای این نوع از مالیات‌ها ارائه شده است.

۲-۲-۱. مالیات بر واردات

در جدول ۷ ارقام مربوط به مالیات بر واردات و اجزای آنها و همچنین عملکرد ۹ ماهه اول این نوع از مالیات در سال جاری آمده است.



جدول ۷. مالیات بر واردات (ارقام به میلیارد ریال و درصد)

سال	عملکرد ۱۳۸۸	مصوب ۱۳۸۹	لایحه ۱۳۹۰	عملکرد ۹ ماهه ۱۳۸۹ و درصد عملکرد نسبت به ارقام مصوب سال	ارقام مصوب ۹ ماهه ۱۳۸۹ و درصد عملکرد نسبت به آن
مالیات بر واردات	۶۲,۵۵۴/۴ --	۱۰۲,۰۰۰ (۶۳)	۹۷,۹۳۱ (-۳/۹)	۴۲,۷۴۶/۸ (۴۱/۹)	۷۶۵۰۰ (۵۵/۹)
حقوق ورودی سایر کالاها	۵۶,۲۵۴ --	۹۸,۳۸۰ (۷۵)	۹۴,۳۸۱ (-۴/۱)	۳۸,۸۰۶ (۳۹/۴)	۷۳۷۸۵ (۵۲/۶)
حقوق ورودی ماشین‌آلات و تجهیزات وابسته به حمل‌ونقل عمومی، وارداتی شهرداری‌ها (جمع - خرجی)	۵,۴۷۴ --	۰ (۰)	۲,۰۰۰ --	۳,۹۰۴/۷ (۰)	۰ (۰)
حقوق ورودی دستگاه‌های اجرایی (جمع - خرجی)	۸۲۶/۴ --	۱,۶۲۰ (۹۶)	۱,۵۵۰ (-۴/۳)	۳۶ (۲/۲)	۱۲۱۵ (۳)
سایر اقلام	۰	۲,۰۰۰	۰	۰	۱۵۰۰ (۰)

مأخذ: همان.

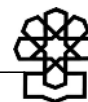
تذکر: ارقام داخل پرانتز در دو ستون آخر جدول نشان‌دهنده عملکرد درآمدهای مالیاتی نسبت به ارقام مصوب در دوره بررسی است. در بقیه موارد ارقام داخل پرانتز رشد هر رقم نسبت به رقم سال قبل را نشان می‌دهد.

- اگر روند وصول مالیات بر واردات در ۹ ماهه اول، تا پایان سال جاری ادامه یابد در این صورت کل مالیات حاصل از واردات معادل ۵۶,۹۹۶ میلیارد ریال برآورد می‌شود. این رقم ۵۶ درصد کل مالیات بر واردات مصوب سال جاری را تشکیل می‌دهد. رقم پیشنهادی مالیات بر واردات در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ نسبت به عملکرد برآوردی سال جاری ۷۱/۸ درصد رشد یافته است که این موضوع، تحقق درآمدهای این بخش از مالیات‌ها را با مشکل مواجه خواهد کرد^۱ و براین اساس پیشنهاد می‌شود ارقام پیشنهادی این نوع از مالیات‌ها مورد بازنگری و تعدیل قرار گیرد. رقم پیشنهادی این جزء از مالیات معادل ۸۶,۲۵۰ میلیارد ریال است.

۲-۲-۲. مالیات بر کالاها و خدمات

جدول ۸ جزئیات مالیات بر کالاها و خدمات و ارقام مربوط به آنها را در سال‌های ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۰ نشان می‌دهد.

۱. برای کسب اطلاعات بیشتر در این زمینه رجوع شود به: گزارش (لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ کل کشور، سنجش میزان تحقق درآمد ناشی از مالیات بر واردات، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌ها، شماره مسلسل ۱۰۶۷۵-۲۲۰، ۱۳۸۹).



جدول ۸. مالیات بر کالاها و خدمات (ارقام به میلیارد ریال)

سال	عملکرد ۱۳۸۸	مصوب ۱۳۸۹	لایحه ۱۳۹۰	عملکرد ۹ ماهه سال ۱۳۸۹ و درصد عملکرد نسبت به ارقام مصوب سال	ارقام مصوب ۹ ماهه ۱۳۸۹ و درصد عملکرد نسبت به آن
مالیات بر کالاها و خدمات	۲۸,۴۵۱/۳	۵۶,۱۴۲/۶	۵۶,۳۷۵	۲۳,۲۳۸/۷ (۴۱/۴)	۴۲۱۰۷ (۵۵/۲)
مالیات بر فروش فرآورده‌های نفتی	۵,۴۲۴/۹	۱۶,۷۲۵/۴	۵,۴۰۰	۲,۸۵۶/۶ (۱۷/۱)	۱۲۵۴۴/۱ (۲۲/۸)
دو درصد مالیات سایر کالاها (معوّقه)	۱,۶۵۹/۸	۱,۷۱۵	۲۱۰	۱,۳۲۱/۷ (۷۷/۱)	۱۲۸۶/۳ (۱۰۲/۸)
مالیات بر ارزش افزوده	۱۶,۱۵۴/۴	۲۸,۱۰۸/۵	۴۱,۰۱۰	۱۳,۲۲۴/۱ (۴۷)	۲۱۰۸۱/۴ (۶۲/۷)
عوارض خروج مسافر از مرزهای کشور	۷۴۴/۵	۱,۹۷۱	۱,۵۶۴	۱,۰۰۹/۲ (۵۱/۲)	۱۴۷۸/۳ (۶۸/۳)
مالیات بر فروش سیگار	۷۷۱/۷	۱,۰۵۷	۱,۲۳۸	۵۶۸/۸ (۵۳/۸)	۷۹۲/۸ (۷۱/۷)
مالیات بر نقل و انتقالات اتومبیل	۱,۴۸۹/۸	۲,۱۴۴	۱,۸۴۱	۱,۱۹۶/۴ (۵۵/۸)	۱۶۰۸ (۷۴/۴)
مالیات شماره‌گذاری خودرو	۲,۴۳۱/۶	۴,۴۲۱/۸	۵,۱۱۲	۲,۶۶۴/۸ (۶۰/۳)	۳۳۱۶/۳ (۸۰/۴)

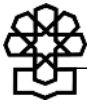
مأخذ: همان.

تذکر: ارقام داخل پرانتز در دو ستون آخر جدول نشان‌دهنده عملکرد درآمدهای مالیاتی نسبت به ارقام مصوب در دوره بررسی است. در بقیه موارد ارقام داخل پرانتز رشد هر رقم نسبت به رقم سال قبل را نشان می‌دهد.

- مالیات بر ارزش افزوده سهم بالایی از کل رقم مالیات بر کالاها و خدمات را به خود اختصاص داده است. با توجه به ارقام لایحه بودجه سال ۱۳۹۰، مالیات بر ارزش افزوده ۷۳ درصد از کل ارقام مالیات بر کالاها و خدمات را شامل می‌شود.

به نظر می‌رسد رقم پیش‌بینی شده برای جزء مالیات بر ارزش افزوده در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ بیشتر از ظرفیت‌های واقعی اقتصاد و همچنین پتانسیل اجرای این قانون در سال ۱۳۹۰ است. در ادامه به برخی از دلایل مرتبط با این موضوع (بیش‌برآوردی مالیات بر ارزش افزوده) اشاره شده است:

۱. اگر روند ۹ ماهه اول سال جاری در رابطه با وصول مالیات بر ارزش افزوده تا پایان سال ادامه یابد در این شرایط کل درآمد حاصل از اجرای این قانون در سال جاری معادل ۱۷,۶۳۲ میلیارد ریال خواهد شد. این رقم در مجموع ۶۳ درصد کل ارقام مصوب سال ۱۳۸۹ را شامل



می‌شود. بنابراین رقم مصوب قانون بودجه سال جاری در رابطه با ارقام مالیات بر ارزش‌افزوده و نهایتاً مالیات بر کالاها و خدمات به‌طور کامل محقق خواهد شد.

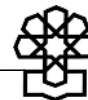
رقم پیشنهادی لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ برای مالیات بر ارزش‌افزوده معادل ۴۱,۰۱۰ میلیارد ریال است. این رقم نسبت به ارقام عملکردی برآوردی سال جاری از رشد ۱۳۳ درصدی برخوردار بوده است. با توجه به اینکه نرخ مالیات بر ارزش‌افزوده از سال اول اجرای قانون برنامه پنجم هرساله معادل ۱ واحد درصد افزایش خواهد یافت،^۱ به همین دلیل تحقق بخشی از افزایش درآمدهای مالیاتی حاصل از این نوع مالیات از محل افزایش نرخ آن طبیعی است.

نکته‌ای که باید به آن توجه شود این است که افزایش نرخ مالیات بر ارزش‌افزوده در سال ۱۳۹۰، عملاً به سه دوره (اول، دوم و سوم) مالیاتی این قانون در سال ۱۳۹۰ تعلق می‌گیرد که می‌تواند درآمد این نوع از مالیات را در سال ۱۳۹۰ افزایش دهد. درآمد دوره مالیاتی چهارم حاصل از اجرای این قانون در ردیف درآمدهای مالیاتی سال ۱۳۹۱ قید شده و نمی‌تواند تأثیری در سطح درآمدهای سال ۱۳۹۰ داشته باشد. به‌عبارت دیگر یک دوره از درآمدهای مالیاتی مالیات بر ارزش‌افزوده در سال ۱۳۹۰ با نرخ ۱/۵ درصد محاسبه خواهد شد و افزایش نرخ مالیاتی فقط سه دوره این نوع از مالیات‌ها را در سال ۱۳۹۰ شامل می‌شود.

۲. با توجه به اجرای مرحله‌ای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده، به‌نظر می‌رسد در سال ۱۳۹۰ با گسترش دامنه شمول اجرای این قانون برای اصناف، تعداد مشمولین و مؤدیان مشمول قانون افزایش یابد. علاوه‌بر این پیش‌بینی می‌شود در سال ۱۳۹۰ برخی از مالیات معوق یا بدهی‌های مالیاتی سال‌های ۱۳۸۸ و ۱۳۸۹ نیز وصول شوند که این موضوع نیز می‌تواند سطح درآمدهای مالیات بر ارزش‌افزوده را افزایش دهد، اما با توجه به اینکه اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مرحله‌ای بوده و هنوز همه مؤدیان مورد نظر قانون را شامل نشده و از طرف دیگر این قانون عملاً در فرآیند اجرا با مشکلاتی روبرو می‌شود، لذا نمی‌توان انتظار رشد ۱۳۳ درصدی درآمدهای حاصل از این نوع مالیات را در سال ۱۳۹۰ داشت.

۳. پایه و مبنای مالیات بر ارزش‌افزوده سطح تولید ناخالص داخلی است. با توجه به رشد محدود پیش‌بینی شده تولید ناخالص داخلی در سال ۱۳۹۰، معافیت بخشی از تولید ناخالص داخلی از پرداخت مالیات بر ارزش‌افزوده و همچنین محدود بودن پایه مالیاتی در اقتصاد

۱. براساس تبصره «۲» ماده (۱۱۷) قانون برنامه پنجم توسعه، مقرر شده است نرخ مالیات بر ارزش‌افزوده از سال اول برنامه سالیانه یک واحد درصد اضافه شود، به‌گونه‌ای که در پایان برنامه نرخ آن به ۸ درصد (۸٪) برسد. سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از نرخ مزبور ۳ درصد (۳٪) (به‌عنوان عوارض) و سهم دولت ۵ درصد (۵٪) تعیین شده است.



ایران،^۱ رشد ۱۳۳ درصدی درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۳۹۰ منجر به بیش برآوردی مالیات بر کالاها و خدمات در سال آینده خواهد شد. براین اساس توصیه می شود بیش برآوردی ارقام این نوع از مالیات مورد بازنگری و اصلاح قرار گیرد.

جمع بندی و پیشنهادهای سیاستی

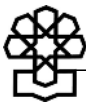
درآمدهای مالیاتی پیشنهاد شده در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ نسبت به ارقام مصوب سال جاری ۱۱/۸ درصد رشد داشته است. به نظر می رسد این رشد در موارد مهمی از اجزای مالیاتی دچار بیش برآوردی بوده و تحقق درآمدهای مالیاتی را با چالش روبرو کند.

با توجه به اهمیت پیش بینی و برآورد دقیق درآمدهای مالیاتی در قوانین بودجه، بیش برآوردی درآمدهای مالیاتی می تواند برنامه مالی یکساله (بودجه) را دچار کسری کند. کسری بودجه نیز آثار نامطلوب اقتصادی بیشماری را در کوتاه مدت و بلندمدت تحمیل اقتصاد خواهد کرد. علاوه بر این عدم تحقق درآمدهای پیش بینی شده در بودجه می تواند تحقق برخی از اهداف مورد نظر در برنامه های بلندمدت و کوتاه مدت را مخدوش کند.

براین اساس و با لحاظ شرایط عمومی بخش های مختلف اقتصاد در سال آتی (۱۳۹۰) به عنوان اولین سال اجرای کامل قانون هدفمند کردن یارانه ها و همچنین آثار آن در بخش های مختلف، پیشنهادات زیر برای اصلاح و یا تعدیل درآمدهای مالیاتی بخش های مختلف ارائه شده است:

- رشد ۶۱/۲ درصدی مالیات مشاغل در لایحه بودجه ۱۳۹۰ نسبت به ارقام عملکرد برآوردی سال جاری درآمدهای مالیاتی را در بخش مالیات بر درآمد دچار بیش برآوردی خواهد کرد. تجربه عملکرد سال جاری نشان می دهد که این موضوع ممکن است علاوه بر آثار و تبعات نامناسب اقتصادی، برخی تنش ها و مسائل اجتماعی و سیاسی را در پی داشته باشد. به نظر می رسد با توجه به ساختار نظام مالیاتی موجود و همچنین تعداد مشمولین این نوع از مالیات، هرگونه افزایش مالیات این بخش بدون توجه به عوامل مؤثر در ضریب نفوذ مالیاتی، ساماندهی مشاغل غیررسمی، گسترش پایه مالیاتی، تکمیل بانک اطلاعات اقتصادی مؤدیان صرفاً منجر به بالا رفتن هزینه های تمکین و وصول مالیاتی خواهد شد. لذا پیشنهاد می شود ضمن تعدیل و بازنگری در مالیات مشاغل پیشنهادی، رقم این نوع از مالیات براساس ظرفیت های اقتصادی مشاغل و مؤدیان این مالیات محاسبه شود.

۱. (به طور متوسط کمتر از ۶۰ درصد ارزش تولید ناخالص داخلی اقتصاد ایران مشمول پرداخت مالیات می شود. این امر به دلیل حجم نسبتاً بالای اقتصاد زیرزمینی، سهم بالای معافیت ها، وجود نهادهای عمومی غیررسمی با گردش مالی بالا، نبود بانک جامع اطلاعات مالیاتی نبود و ضمانت اجرای بالای قوانین مالیاتی است. کالبدشکافی اهداف وضع مالیات در ایران (ویرایش اول)، دفتر مطالعات و تحقیقات مالیاتی معاونت برنامه ریزی و فناوری اطلاعات سازمان امور مالیاتی کل کشور، زمستان ۱۳۸۹).



- با توجه به اجرای کامل قانون هدفمند کردن یارانه‌ها و گسترش دامنه شمول اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده و همچنین برخی آثار مترتب بر آنها در بخش‌های مختلف اقتصاد (تورم، رکود احتمالی، بالا رفتن سطح هزینه‌های تولید و...)، پیشنهاد می‌شود مالیات اشخاص حقوقی (علی‌الخصوص جزء مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی) با در نظر گرفتن شرایط اقتصادی فعالان اقتصادی و برخی متغیرهای کلان اقتصادی (تورم، رشد اقتصادی و...) در سال ۱۳۹۰ تعدیل شود.

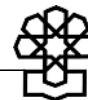
اگر بپذیریم که اجرای قانون هدفمند کردن یارانه‌ها و برخی تحولات ناشی از آن هزینه‌های اقتصادی فعالان را افزایش می‌دهد، این امر با کاستن از حاشیه سود بنگاه‌ها، توان پرداخت مالیات آنها را محدود خواهد کرد.

این درحالی است که ارقام پیشنهاد شده برای مالیات علی‌الحساب اشخاص حقوقی دولتی و مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی به‌عنوان دو جزء مهم بخش مالیات اشخاص حقوقی نسبت به ارقام برآوردی عملکرد سال جاری به‌ترتیب از رشد ۲۴۰ و ۴۳ درصدی برخوردار شده است.

براین اساس پیشنهاد می‌شود ارقام منظور شده برای مالیات علی‌الحساب اشخاص حقوقی دولتی و مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی با در نظر گرفتن همه تحولات اقتصادی در سال ۱۳۹۰ مورد بازنگری و تعدیل قرار گیرد. در غیر این صورت ممکن است علاوه بر عدم تحقق درآمدهای مالیاتی مورد انتظار در این بخش، مشکلاتی نیز بر فعالان اقتصادی بخش‌های خصوصی و عمومی ایجاد شود.

- رشد لحاظ شده برای مالیات بر نقل و انتقالات املاک در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ نسبت به ارقام برآوردی عملکرد سال جاری معادل ۵/۵ درصد است. این موضوع بیش‌برآوردی بخش درآمدی مالیات بر ثروت را در پی خواهد داشت. بنابراین پیشنهاد می‌شود مالیات این بخش با لحاظ تحولات بازار مسکن و املاک سال ۱۳۹۰، سهم بخش دولتی در بخش مسکن (در قالب طرح مسکن مهر) و برخی از معافیت‌های مالیاتی ارائه شده در این زمینه مورد بازنگری و تعدیل قرار گیرد.

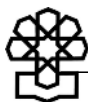
- ۷۳ درصد از کل رقم مالیات بر کالاها و خدمات مربوط به مالیات بر ارزش‌افزوده است. رقم پیشنهادی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ برای این جزء از مالیات نسبت به رقم عملکردی برآوردی سال جاری از رشد ۱۳۳ درصدی برخوردار بوده است. هرچند که اجرای مرحله‌ای و گسترش سطح شمول آن در سال ۱۳۹۰، افزایش نرخ آن از ۱/۵ درصد سال ۱۳۸۹ به ۲/۲ درصد در سال ۱۳۹۰ و وصول برخی از بدهی‌های معوق سال‌های ۱۳۸۸ و ۱۳۸۹ می‌توانند سطح درآمدهای مالیاتی حاصل از اجرای این قانون را افزایش دهند، اما انتظار رشد ۱۳۳ درصدی برای مالیات بر ارزش‌افزوده در سال ۱۳۹۰ نسبت به سال جاری انتظار منطقی نیست.



چند دلیل کلی برای این ادعا قابل طرح است. اول اینکه افزایش نرخ این مالیات در سال ۱۳۹۰ عملاً درآمدهای سه دوره مالیاتی اول تا سوم را در سال فوق شامل خواهد شد و درآمد دوره چهارم سال ۱۳۹۰، جزء درآمدهای سال ۱۳۹۱ حاصل از اجرای این قانون منظور خواهد شد. دوم اینکه با توجه به اجرای مرحله‌ای و آزمایشی قانون مذکور و بروز برخی مشکلات و موانع در فرآیند اجرای آن (با وجود اهتمام و تلاش مجریان در راستای تحقق کامل اهداف مورد نظر قانون) ضروری است احتیاط بیشتری در وابسته کردن سهم بالایی از درآمدهای مالیاتی به این بخش از مالیات‌ها صورت گیرد.

سوم اینکه همانطور که می‌دانیم، پایه و مأخذ مالیاتی قانون مالیات بر ارزش افزوده سطح تولید ناخالص داخلی است. بنابراین با توجه به برخی پیش‌بینی‌های صورت گرفته از روند رشد اقتصادی در اقتصاد ایران (علی‌الخصوص پس از اجرای قانون هدفمند کردن یارانه‌ها) و در نظر گرفتن محدودیت پایه مالیاتی و معافیت‌های گسترده پیش‌بینی شده در آن، بهتر است نسبت منطقی و قابل قبولی درخصوص رشد ارقام مالیات‌های حاصل از اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده با متغیرهای یاد شده برقرار شود. توصیه می‌شود ارقام مالیات بر ارزش افزوده در بودجه سال ۱۳۹۰ متناسب با نرخ جدید آن، سطح رشد اقتصادی و گستردگی دامنه شمول آن در سال مورد نظر کاهش یابد.

به‌طور خلاصه مطالعه حاضر نشان می‌دهد پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی در سال ۱۳۹۰ به‌طور معناداری دچار بیش‌برآوردی است. این بیش‌برآوردی حداقل دو اثر مهم دارد. اول اینکه سازمان امور مالیاتی برای تحقق درآمدهای مالیاتی فشار خود را بر مؤدیان مالیاتی افزایش می‌دهد که این هم اداره امور سازمان را دچار مشکل می‌کند و هم کسب‌وکار مؤدیان شناسایی شده را مختل و پرهزینه می‌کند. دوم اینکه متناسب با این ارقام درآمدی، دولت برای خود تعهدات مالی ایجاد می‌کند که در پی عدم تحقق درآمدهای مالیاتی، دولت نیز از عهده تعهدات مالی خود برنمی‌آید و در مقابل فعالان مختلف اقتصادی و سازمان‌های دولتی و خصوصی بدهکار می‌شود. این بی‌انضباطی مالی نه‌تنها محیط کسب‌وکار را پرهزینه می‌کند، بلکه دولت را وادار می‌کند در سال‌های بعد از محل درآمدهای حاصل از واگذاری، یا از سایر روش‌های مشابه، بدهی‌های خود را بپردازد که این کار در یک افق بلندمدت به معنای نهادینه کردن بی‌انضباطی مالی و بی‌ثباتی محیط کسب‌وکار است.



منابع و مأخذ

۱. الزامات و پیشنیازهای اجرای لایحه هدفمند کردن یارانه‌ها، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، شماره مسلسل ۹۸۹۹، ۱۳۸۸.
۲. بررسی لایحه برنامه پنجم توسعه فصل پنجم اقتصادی: تجارت، سرمایه‌گذاری خارجی، مناطق آزاد، بیمه‌های بازرگانی، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، شماره مسلسل ۱۰۲۵۴، ۱۳۸۹.
۳. بررسی مالیات اصناف (مالیات بر مشاغل) و مسائل آن، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، شماره مسلسل ۱۰۶۶۲، ۱۳۸۹.
۴. بررسی نسبت واقعی مالیات به GDP در ایران، دفتر مطالعات و تحقیقات مالیاتی، معاونت برنامه‌ریزی و فناوری اطلاعات سازمان امور مالیاتی کل کشور، ۱۳۸۸.
۵. تصدیقی، بهروز. درباره لایحه هدفمند کردن یارانه‌ها: برآورد آثار تورمی اصلاح قیمت حامل‌های انرژی در دو حالت فشار هزینه و فشار تقاضا و دو گزینه یکباره و پلکانی، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، شماره مسلسل ۹۴۵۹، ۱۳۸۷.
۶. زورار، پرمه. بررسی یارانه انرژی و آثار افزایش قیمت حامل‌های انرژی بر سطوح قیمت‌ها در ایران، فصلنامه پژوهش‌های بازرگانی، شماره ۳۴، ۱۳۸۴.
۷. سیاست‌های کلی برنامه‌های چهارم و پنجم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران.
۸. قانون برنامه پنجم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران.
۹. قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران.
۱۰. قانون بودجه سال ۱۳۸۹ و اصلاحیه‌های آن.
۱۱. کالبدشکافی اهداف وضع مالیات در ایران (ویرایش اول)، دفتر مطالعات و تحقیقات مالیاتی، معاونت برنامه‌ریزی و فناوری اطلاعات سازمان امور مالیاتی کل کشور، زمستان ۱۳۸۹.
۱۲. گزارش عملکرد مالی دولت در سال‌های مختلف.
۱۳. لایحه بودجه سال ۱۳۸۹ کل کشور، ۳۰. مالیات‌ها، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، شماره مسلسل ۱۰۱۲۸، سال ۱۳۸۸.
۱۴. لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ کل کشور، سنجش میزان تحقق درآمد ناشی از مالیات بر واردات، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، شماره مسلسل ۲۲۰۱۰۶۷۵، سال ۱۳۸۹.
۱۵. لایحه بودجه سال ۱۳۹۰.



شناسنامه گزارش

شماره مسلسل: ۱۰۷۰۴

عنوان گزارش: درباره لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ کل کشور ۲۸. مالیات‌ها

نام دفتر: مطالعات اقتصادی (گروه بخش عمومی)

تهیه و تدوین: سعید توتونچی‌ملکی

ناظر علمی: علی نصیری‌اقدم

اظهار نظر کننده: محمدتقی نژاد عمران

مقتضای: کمیسیون اقتصادی

ویراستار تخصصی: —

ویراستار ادبی: —

واژه‌های کلیدی:

۱. لایحه بودجه ۱۳۹۰

۲. مالیات‌ها

۳. اعتبارات هزینه‌ای

تاریخ انتشار: ۱۳۸۹/۱۲/۱۱