

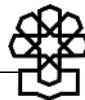
بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ کل کشور

۴۶. مالیات

به نام خدا

فهرست مطالب

۱.....	چکیده
۳.....	مقدمه
۴.....	۱. ترکیب درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱.....
۱۰.....	۲. مالیات‌های مستقیم.....
۱۳.....	۳. مالیات‌های غیرمستقیم.....
۱۷.....	جمع‌بندی و پیشنهادهای سیاستی.....
۲۲.....	منابع و مأخذ.....



بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ کل کشور ۴۶. مالیات‌ها

چکیده

ارقام پیشنهادی درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ معادل ۴۵۷,۷۲۹ میلیارد ریال است که نسبت به ارقام مصوب مالیات‌ها در سال جاری از رشد ۱۳/۲ درصدی برخوردار شده است.

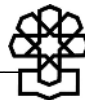
شایان ذکر است که حدود ۶۰ درصد آن را مالیات‌های مستقیم و ۴۰ درصد آن را مالیات‌های غیرمستقیم تشکیل می‌دهد. اگر فرض کنیم روند وصول درآمدهای مالیاتی در ۹ ماهه اول سال جاری تا پایان سال ادامه پیدا کند، در این صورت در مجموع کل درآمدهای مالیاتی قابل وصول در سال ۱۳۹۰ معادل ۳۰۵,۳۹۷ میلیارد ریال خواهد شد. این رقم حدود ۷۵ درصد کل درآمدهای مالیاتی مصوب سال ۱۳۹۰ 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 ارزش افزوده بیشتر از توان ظرفیت‌های واقعی عملکرد سال ۱۳۹۰ و واقعیت‌های اقتصادی قابل پیش‌بینی در سال ۱۳۹۱ بوده است.

مالیات اشخاص حقوقی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ دارای عدم تحقق نزدیک به ۲۰ درصد می‌باشد. همچنین مالیات بر درآمدها نیز در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ معادل ۲,۹۰۷ میلیارد ریال بیش‌برآوردی دارد. مالیات بر ثروت نیز به‌عنوان یکی از اجزای مالیات‌های مستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ کل کشور دارای بیش‌برآوردی معادل ۱,۲۳۶ میلیارد ریال می‌باشد و در کل مالیات‌های مستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ نزدیک به ۱۷ درصد بیش‌برآوردی نسبت به عملکرد پیش‌بینی شده برای بودجه سال ۱۳۹۰ دارد و به میزان ۴۴,۵۶۶ میلیارد ریال عدم تحقق وجود دارد.

مالیات بر واردات به‌عنوان یکی از اجزای مالیات غیرمستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ دارای احتمال عدم تحقق معادل ۳۵ درصد می‌باشد و در کل به میزان ۴۵,۵۱۶ میلیارد ریال از پیش‌بینی‌های صورت گرفته درخصوص عملکرد بودجه سال ۱۳۹۰ بیشتر است. مالیات بر کالاها و خدمات نیز در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ دارای احتمال عدم تحقق معادل ۳۰ درصد می‌باشد که بیشترین میزان این بیش‌برآوردی متعلق به مالیات بر ارزش‌افزوده می‌باشد. در نتیجه مالیات غیرمستقیم که حاصل جمع مالیات بر واردات و مالیات بر کالاها و خدمات می‌باشد در کل بیش از ۳۵ درصد نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۰ دارای بیش‌برآورد است.

به‌طور کلی مالیات‌ها در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ دارای بیش‌برآوردی به میزان ۲۴ درصد نسبت به عملکرد پیش‌بینی شده بودجه سال ۱۳۹۰ می‌باشد، لذا ضروری به‌نظر می‌رسد مالیات‌ها در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ به ۷۵ درصد رقم فعلی در لایحه، تعدیل گردد.



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.

بودجه‌های سالیانه به‌عنوان اسناد عملکرد مالی کوتاه‌مدت دولت طراحی می‌شود. پیش‌بینی دقیق درآمدهای مالیاتی به‌عنوان بخشی از درآمدهای بودجه می‌تواند آثار مطلوبی در تحقق اهداف تعیین شده در قوانین بودجه به‌عنوان سند مالی عملکرد سالیانه دولت داشته باشد. عدم تحقق درآمدهای مالیاتی موجب ایجاد شرایط نامطلوب در تراز مالی دولت و به‌تبع آن اقتصاد کشور خواهد شد.

در این گزارش سعی شده است تا با در نظر گرفتن شرایط فعلی و آتی اقتصاد کشور مانند اجرای قانون هدفمند کردن یارانه‌ها، قانون مالیات بر ارزش‌افزوده و همچنین تحریم‌های خارجی و... درآمدهای مالیاتی لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ مورد بررسی و ارزیابی قرار گیرد.

از این‌رو در بخش اول این گزارش ترکیب درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ بررسی و با سال‌های ۱۳۹۰ و ۱۳۸۹ مقایسه شده است. در بخش دوم گزارش مالیات‌های مستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ به‌عنوان یکی از اجزای مالیات‌ها مورد بررسی قرار گرفته است. بخش سوم گزارش نیز به بررسی مالیات‌های غیرمستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ پرداخته است و با بودجه

سال‌های ۱۳۹۰ و ۱۳۸۹ مقایسه شده است. در آخرین قسمت این گزارش نیز که به جمع‌بندی و پیشنهادهای سیاستی اختصاص یافته است تک‌تک اجزای تشکیل‌دهنده درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ مورد ارزیابی قرار گرفته‌اند و نسبت به پیش‌بینی عملکرد بودجه سال ۱۳۹۰ مورد تعدیل قرار گرفته‌اند. در نهایت مطالعات این گزارش نشان می‌دهد که درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ دارای بیش‌برآوردی نزدیک به ۲۵ درصد می‌باشد و براساس این پیشنهاد می‌گردد نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی در بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ رقم درآمدهای مالیاتی را مورد بازبینی و تعدیل جدی قرار دهند.

۱. ترکیب درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱

درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ بالغ بر ۴۵۸ هزار میلیارد ریال معادل ۶۷ درصد از کل درآمدهای دولت و ۳۲ درصدی از منابع عمومی دولت است. درآمدهای مالیاتی از دو بخش کلی مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم تشکیل شده است. درآمدهای مستقیم از سه زیر بخش کلی مالیات اشخاص حقوقی، مالیات بر درآمد و مالیات بر ثروت تشکیل شده است و درآمدهای مالیاتی غیرمستقیم نیز از دو بخش کلی مالیات بر واردات و مالیات بر کالاها و خدمات تشکیل شده است. جدول ۱ ترکیب درآمدهای مالیاتی و ارقام عملکرد در سال ۱۳۸۹ و ۹ ماهه سال ۱۳۹۰ را با درآمدهای مصوب مالیاتی در سال ۱۳۹۰ و ارقام لایحه سال ۱۳۹۱ مقایسه می‌کند. این مقایسه نشان می‌دهد که لایحه پیشنهادی اولاً نسبت به درآمدهای



مصوب مالیاتی در سال ۱۳۹۰ چقدر رشد داشته است و ثانیاً نسبت به عملکرد مورد انتظار درآمدهای مالیاتی در سال ۱۳۹۰ چه میزان افزایش یافته است.

جدول ۱. ترکیب درآمدهای مالیاتی در قانون بودجه سال ۱۳۹۰ و لایحه بودجه سال ۱۳۹۱

(ارقام به میلیارد ریال)

لایحه سال ۱۳۹۱		سال ۱۳۹۰			عملکرد سال ۱۳۸۹	منابع
درصد رشد نسبت به سال ۱۳۹۰*	لایحه کل	مصوب سال ۱۳۹۰	درصد عملکرد نسبت به ۹/۱۲	عملکرد ۹ ماهه		
۷/۹	۱۸۶,۶۰۵	۱۷۳,۰۱۰/۸	۷۸/۹	۱۰۲,۳۴۴/۴	۱۱۶,۵۰۰/۲	بند اول: مالیات اشخاص حقوقی
۲۸/۶	۶۷,۸۸۴	۵۲,۷۸۷/۳	۹۴/۲	۳۷,۳۱۲	۴۱,۱۱۵/۷	بند دوم: مالیات بر درآمدها
۱۸/۵	۱۶,۱۰۱	۱۳,۵۸۷/۷	۹۲/۳	۹,۴۰۸/۴	۱۱,۱۳۲/۶	بند سوم: مالیات بر ثروت
۱۳	۲۷۰,۵۹۰	۲۳۹,۳۸۶	۸۳	۱۴۹,۰۶۵	۱۶۸,۷۴۹	جمع مالیات مستقیم
۲۰/۴	۱۱۷,۹۳۷	۹۷,۹۳۱	۶۱/۴	۴۵,۱۰۲	۷۷,۸۸۶/۳	بند چهارم: مالیات بر واردات
۳/۱	۶۹,۲۰۱	۶۷,۱۲۵/۲	۶۹/۳	۳۴,۸۸۰/۸	۳۷,۸۹۳/۲	بند پنجم: مالیات بر کالاهای و خدمات
۱۳/۴	۱۸۷,۱۳۸	۱۶۵,۰۵۶	۶۴/۶	۷۹,۹۸۳	۱۱۵,۷۸۰	جمع مالیات غیرمستقیم
۱۳/۲	۴۵۷,۷۲۸	۴۰۴,۴۴۲	۷۵/۵	۲۲۹,۰۴۸	۲۸۴,۵۲۸	مالیات های مستقیم و غیرمستقیم

مأخذ: قوانین بودجه سالهای ۱۳۸۹ و ۱۳۹۰، گزارش عملکرد سال ۱۳۸۹ و ۹ ماهه سال ۱۳۹۰ و لایحه بودجه سال ۱۳۹۱.

* در این ستون درصد رشد ارقام در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ نسبت به قانون بودجه سال ۱۳۹۰ آورده شده است.

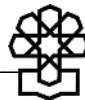
همان‌طور که ملاحظه می‌شود کل درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ نسبت به ارقام مصوب سال قبل از رشد ۱۳/۲ درصدی برخوردار شده است. با توجه به عملکرد ۷۵ درصدی درآمدهای مالیاتی در ۹ ماهه اول سال ۱۳۹۰ نسبت به مصوب ۹ ماهه و با فرض ادامه روند فعلی رشد لایحه نسبت به عملکرد درآمدهای مالیاتی نزدیک به ۵۰ درصد است.^۱

عملکرد مالیات مستقیم در ۹ ماهه اول سال ۱۳۹۰ معادل ۸۳ درصد بوده است. به عبارت دیگر در ۹ ماهه اول سال ۱۳۹۰، رقمی معادل ۱۴۹,۰۶۵ میلیارد ریال از محل مالیات‌های مستقیم وصول شده است. اگر روند فعلی تحقق این نوع از درآمدها تا پایان سال جاری ادامه یابد در این‌صورت کل مالیات‌های مستقیم وصولی سال ۱۳۹۰ معادل ۱۹۸,۷۵۳ میلیارد ریال خواهد شد.

رقم پیشنهادی برای مالیات‌های مستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ معادل ۲۷۰,۵۹۰ میلیارد ریال است، با فرض تداوم عملکرد وصولی درآمدهای مالیات‌های مستقیم در ماه‌های باقیمانده از سال، رشد این نوع از درآمدها در لایحه بودجه نسبت به عملکرد مورد انتظار ۳۶ درصد است. این رشد با توجه به ظرفیت‌های اقتصادی موجود بالاست. براساس این پیشنهاد می‌شود مالیات‌های مستقیم پیشنهاد شده براساس واقعیت‌های اقتصادی و همچنین تحولات اقتصادی قابل پیش‌بینی در سال ۱۳۹۱ تعدیل و بازبینی شود.

همچنین رقم پیشنهادی مالیات‌های غیرمستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱

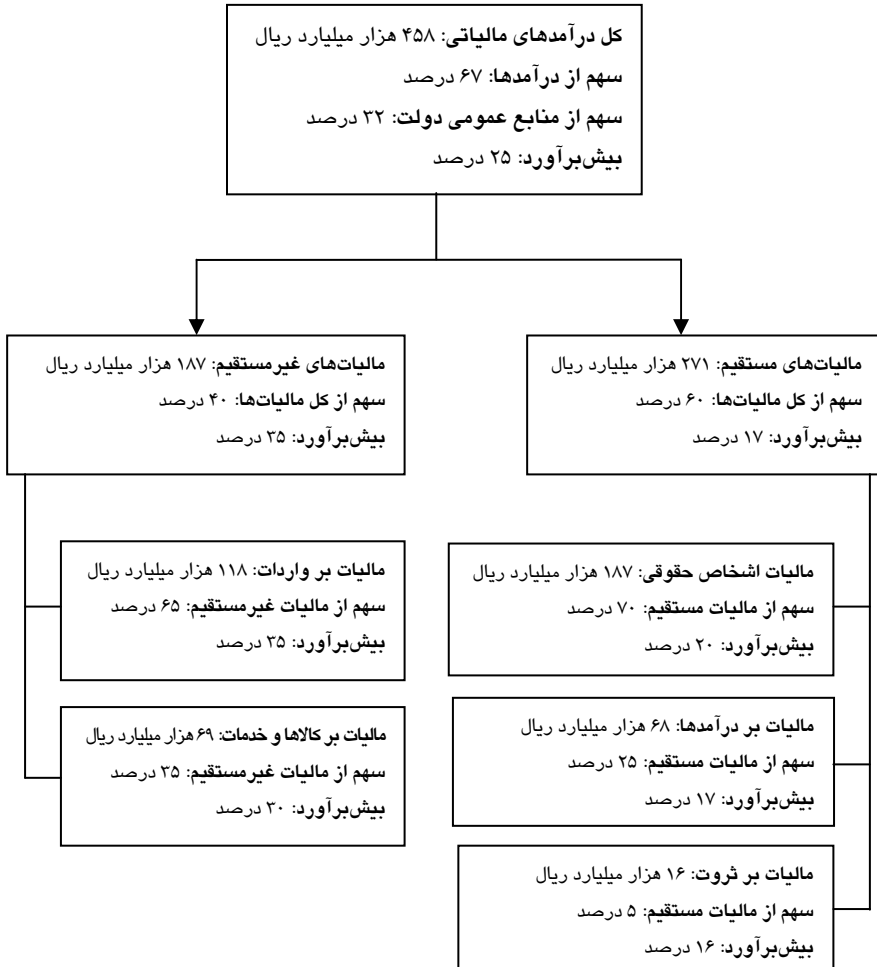
۱. با فرض ادامه روند فعلی وصول درآمدهای مالیاتی، کل درآمد مالیاتی قابل تحقق در سال جاری معادل ۳۰۵,۳۹۷ میلیارد ریال خواهد شد.

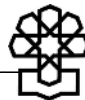


معادل ۱۸۷,۱۳۸ میلیارد ریال است که نسبت به ارقام مصوب سال قبل از رشد ۱۳/۴ درصدی برخوردار بوده است. عملکرد مالیات‌های غیرمستقیم در ۹ ماهه اول سال ۱۳۹۰ نسبت به مصوب ۹ ماهه ۶۴ درصد است و انتظار می‌رود با فرض ادامه روند تا پایان سال ۱۳۹۰، در مجموع ۱۰۶,۶۴۴ میلیارد ریال درآمد از محل مالیات‌های غیرمستقیم وصول گردد.

اگر این رقم با رقم پیشنهادی سال ۱۳۹۱ مقایسه شود، نتیجه این خواهد شد که مالیات‌های غیرمستقیم در سال ۱۳۹۱ از رشد ۷۵/۵ درصدی برخوردار شده است. عملکرد سال ۱۳۹۰ مالیات‌های غیرمستقیم بیانگر این واقعیت است که رشد مذکور حتی با لحاظ افزایش نرخ مالیات بر ارزش افزوده و گسترش دامنه شمول آن غیر واقع‌بینانه 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 پیشنهادهای اصلاحی ارائه شده است.

نمودار ۱. نمای کلی از درآمدهای مالیاتی و اجرای آن در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱





در مجموع، با در نظر گرفتن شرایط اقتصادی سال ۱۳۹۱ به عنوان سال اجرای فاز دوم قانون هدفمند کردن یارانه‌ها و همچنین تحریم‌های اقتصادی و تبعات آن بر 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 اقتصادی کشور)، سطح درآمدهای نفتی و... مورد توجه قرار گیرند.

بیش‌برآوردی درآمدهای مالیاتی که معمولاً در مجلس شورای اسلامی به تصویب هم می‌رسد حداقل دو اثر تخریبی در اقتصاد کشور دارد. اولین اثر آن فشار سازمان مالیاتی بر تحقق درآمدهای مالیاتی و در نتیجه بالا گرفتن تنش‌های مالیاتی در جامعه است. تجربه این موضوع مثلاً در مالیات بر مشاغل در بودجه سال ۱۳۸۹ رخ داد که نسبت به عملکرد ۷۲ درصد رشد داشت و منجر به اختلاف نظر سازمان امور مالیاتی و صاحبان مشاغل شده بود.^۱

دومین اثر بیش‌برآوردی درآمدهای مالیاتی عدم تحقق درآمدهای مالیاتی است. نتیجه بلافصل عدم تحقق درآمدهای مالیاتی عدم تأمین اعتبار ردیف‌هایی است که پیش‌بینی شده بود از این محل تأمین مالی شوند. این موضوع اولاً بدهی دولت را زیاد می‌کند و ثانیاً کسب و کار بستانکاران دولت را مختل می‌کند.

۱. سعید توتونچی ملکی، بررسی مالیات بر اصناف (مالیات بر مشاغل) و مسائل آن، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌ها، شماره مسلسل ۱۰۶۶۲، ۱۳۸۹.

۲. مالیات‌های مستقیم

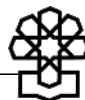
در بخش مالیات‌های مستقیم، مالیات بر درآمد، مالیات اشخاص حقوقی و مالیات بر ثروت به‌ترتیب بیشترین سهم از این نوع مالیات را به خود اختصاص داده‌اند.

جدول ۲ 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 مالیات‌ها ارائه شده است.

جدول ۲. ترکیب درآمدهای مالیات مستقیم در قانون بودجه سال

۱۳۹۰ و لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ (ارقام به میلیارد ریال)

ردیف	منابع	عملکرد سال ۱۳۸۹	سال ۱۳۹۰			لایحه سال ۱۳۹۱	
			عملکرد ۹ ماهه	درصد عملکرد نسبت به ۹/۱۲	مصوب سال ۱۳۹۰	لایحه کل	درصد رشد نسبت به مصوب سال ۱۳۹۰*
	بند اول: مالیات اشخاص حقوقی	۱۱۶,۵۰۰/۲	۱۰۲,۳۴۴/۴	۷۸/۹	۱۷۳,۰۱۰/۸	۱۸۶,۶۰۵	۷/۹
۱	مالیات علی الحساب اشخاص حقوق دولتی	۱۲,۱۴۶/۲	۱۷,۵۷۶/۶	۸۱/۳	۲۸,۸۳۸/۳	۲۸,۸۱۸	-۰/۱
۲	مالیات معوقه و عملکرد سال قبل شرکت‌های دولتی	۳۳,۵۲۱/۹	۲۰,۸۴۶/۱	۷۶/۴	۳۶,۳۶۹/۶	۳۰,۰۰۰	-۱۷/۵
۳	مالیات نهادها و بنیادهای انقلاب اسلامی	۱۹۴/۱	۱۱۱/۴	۳۷/۱	۴۰۰	۱۹۲	-۵۲
۴	مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی	۷۰,۶۳۸/۱	۶۳,۸۱۰/۳	۷۹/۲	۱۰۷,۴۰۳	۱۲۷,۵۹۵	۱۸/۸



لایحه سال ۱۳۹۱		سال ۱۳۹۰			عملکرد سال ۱۳۸۹	منابع	ردیف
درصد رشد نسبت به مصوب سال ۱۳۹۰*	لایحه کل	مصوب سال ۱۳۹۰	درصد عملکرد نسبت به ۹/۱۲	عملکرد ۹ ماهه			
۲۸/۶	۶۷,۸۸۴	۵۲,۷۸۷/۳	۹۴/۲	۳۷,۳۱۲	۴۱,۱۱۵/۷	بند دوم: مالیات بر درآمدها	
۲۴/۹	۱۷,۹۴۴	۱۴,۳۶۹/۳	۱۰۲/۴	۱۱,۰۳۸	۱۲,۹۷۶/۸	۱	مالیات حقوق کارکنان بخش عمومی
۳۱/۴	۲۱,۱۷۶	۱۶,۱۲۱/۲	۹۹/۲	۱۱,۹۹۲/۷	۱۲,۶۰۵/۶	۲	مالیات حقوق کارکنان بخش خصوصی
۲۳/۲	۲۵,۰۴۶	۲۰,۳۲۹/۳	۸۲/۸	۱۲,۶۲۲/۹	۱۳,۷۸۰	۳	مالیات مشاغل
۳۹/۹	۲,۶۴۱	۱,۸۸۷/۵	۱۱۲/۶	۱,۵۹۴/۲	۱,۶۸۷	۴	مالیات مستغلات
-۲/۵	۷۸	۸۰	۱۰۶/۸	۶۴/۱	۶۳	۵	مالیات های متفرقه درآمد
-	۱,۰۰۰	-	-	-	-	۶	مالیات موضوع ماده (۱۱۹) قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران
۱۸/۵	۱۶,۱۰۱	۱۳,۵۸۷/۷	۹۲/۳	۹,۴۰۸/۴	۱۱,۱۳۲/۶	بند سوم: مالیات بر ثروت	
۱۵/۲	۱,۸۷۹	۱,۶۳۱/۴	۹۲/۴	۱,۱۳۰/۲	۱,۳۵۹/۳	۱	مالیات بر ارث
۱۶۶/۷	۱۶۰	۶۰	۲۵۷/۷	۱۱۶	۴۳	۲	مالیات های اتفاقی
۳۲	۲,۴۰۱	۱,۸۱۹/۳	۱۱۶	۱,۵۸۳/۳	۱,۷۵۸/۹	۳	مالیات نقل و انتقال سرقفی
۷۴/۸	۲,۷۲۵	۱,۵۵۹	۱۲۳	۱,۴۳۸/۴	۱,۳۰۱/۶	۴	مالیات نقل و انتقال سهام
-۴	۲,۱۹۳	۲,۲۸۴/۲	۷۶/۳	۱,۳۰۷	۱,۵۴۸/۶	۵	مالیات نقل و انتقالات املاک
۸/۲	۶,۷۴۲	۶,۲۳۲/۸	۸۲	۳,۸۳۲/۶	۵,۲۲۱/۲	۶	حق تبریر و اوراق بهادار
۱۳/۰	۲۷۰,۵۹۰	۲۳۹,۳۸۶	۸۳	۱۴۹,۰۶۵	۱۶۸,۷۴۹	جمع مالیات مستقیم	

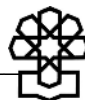
مأخذ: همان.

* همان.

- همان‌طور که مشاهده می‌شود مالیات اشخاص حقوقی یکی از اجزای مهم مالیات‌های مستقیم است. سهم این نوع از مالیات در کل ارقام مالیات مستقیم، از سایر اجزای مالیات مذکور بیشتر است و معادل $68/9$ درصد می‌باشد. همچنین سهم مالیات اشخاص حقوقی از کل درآمدهای مالیاتی معادل 40 درصد است. مالیات اشخاص حقوقی در سال 9 ماهه سال 1390 نسبت به رقم مصوب 9 ماهه عملکردی نزدیک به 80 درصد داشته است و با فرض ادامه روند فعلی، رقم لایحه سال 1391 نسبت به عملکرد سال 1390 رشدی معادل $36/7$ درصد داشته است که تحقق این رشد با توجه به شرایط اقتصاد ایران بسیار دور از ذهن است.

- همچنین در بررسی اجزای درآمدهای مالیاتی اشخاص حقوقی مشاهده می‌شود که درآمد پیش‌بینی شده برای سال 1391 اشخاص حقوقی دولتی، مالیات معوقه شرکت‌های دولتی و همچنین مالیات نهادها و بنیادهای انقلاب اسلامی شاهد رشد منفی هستیم و بار افزایش مالیات اشخاص حقوقی بر دوش اشخاص حقوقی غیردولتی قرار گرفته است که با توجه به فضای اقتصاد ایران در سال 1391 به زیان بخش غیردولتی تمام خواهد شد.

- مالیات بر درآمدها دومین منبع مهم تأمین‌کننده مالیات‌های مستقیم است که سهمی بیش از 25 درصد در درآمدهای مالیاتی مستقیم در لایحه بودجه سال 1391 دارد. وصول این بخش از مالیات‌ها تقریباً از عملکرد مناسبی نسبت به سایر بخش‌ها برخوردار بوده است و در 9 ماهه اول سال 1390 وصولی معادل $94/2$ درصد داشته است. اما در لایحه بودجه سال 1391 رشد $28/6$ درصدی نسبت به مصوب سال 1390 داشته است که بار اصلی آن بر دوش مالیات بر مشاغل می‌باشد.



بررسی مالیات بر مشاغل، در سال‌های اخیر نشان می‌دهد که برای کسب درآمدهای بالا و متناسب با ظرفیت این بخش، ضروری است تدابیری در راستای ساماندهی اصناف، شناسایی مؤدیان جدید و... صورت گیرد، زیرا به صرف افزایش سطح مالیات این گروه نمی‌توان انتظار تحقق درآمدهای مالیاتی بالایی داشت. بالا بردن سطح مالیات مشاغل بدون شناسایی و تکمیل بانک اطلاعات اصناف و ساماندهی مشاغل غیررسمی، به معنای فشار آوردن به فعالان رسمی و محدودی است که شناسایی شده‌اند و این امر در نهایت منجر به بالا رفتن هزینه‌های تمکین مالیات و بروز تنش‌های سیاسی و اجتماعی می‌شود. براساس این 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.

- مالیات بر ثروت یکی دیگر از سه بخش اصلی مالیات‌های مستقیم است که سهم ۶ درصدی در مالیات‌های مستقیم دارد. با فرض ادامه روند موجود در تحقق درآمدهای مالیات بر ثروت، لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ در این بخش از رشد ۲۸/۴ درصدی نسبت به سال عملکرد سال ۱۳۹۰ برخوردار خواهد بود که با توجه به رکود موجود در بخش مسکن و همچنین افت شاخص‌های احتمالی بورس اوراق بهادار رقم بالایی می‌باشد.

۳. مالیات‌های غیرمستقیم

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

جدول ۳ نشان‌دهنده اجزای مالیات‌های غیرمستقیم است.

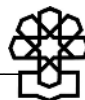
جدول ۳. ترکیب درآمدهای مالیات غیرمستقیم در قانون بودجه سال ۱۳۹۰

و لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ (ارقام به میلیارد ریال)

ردیف	منابع	عملکرد سال ۱۳۸۹	سال ۱۳۹۰		لایحه سال ۱۳۹۱	
			عملکرد ۹ ماهه	درصد عملکرد نسبت به ۹/۱۲	مصوب سال ۱۳۹۰	لایحه کل
بند چهارم: مالیات بر واردات						
۱	حقوق ورودی سایر کالاها	۷۳۳,۳۸۶/۵	۴۳,۹۸۳/۵	۶۲/۱	۹۴,۳۸۱	۱۱۴,۶۶۷
۲	مالیات واردات خودرو	۴,۰۴۸/۱	۲۶۳/۲	۰	۰	۰/۰
۳	حقوق ورودی دستگاه‌های اجرایی	۴۵۲/۷	۸۱۳/۱	۶۹/۹	۱,۵۵۰	۱,۲۷۰
۴	حق ورودی ماشین‌آلات و... وارداتی شهرداری‌ها	۰	۰	۰	۲,۰۰۰	۲,۰۰۰
۵	سایر اقلام	۰	۴۲/۳	۰	۰	۰/۰
بند پنجم: مالیات بر کالاها و خدمات						
۱	مالیات بر فروش فرآورده‌های نفتی	۷,۷۶۴/۱	۷,۳۸۱	۶۱/۵	۱۶,۰۰۰	۵,۴۰۰
۲	۲ درصد مالیات سایر کالاها (معوقه)	۱,۶۴۲/۱	۱۱۵/۲	۷۳/۱	۲۱۰	۲۰
۳	عوارض خروج مسافر از مرزهای کشور	۱,۳۸۹/۴	۱,۲۱۲	۹۴/۳	۱,۷۱۴/۴	۱,۸۹۶
۴	مالیات بر فروش سیگار	۷۴۹/۶	۷۶۵/۴	۸۲/۵	۱,۳۳۷/۵	۱,۰۸۹
۵	مالیات بر نقل و انتقالات اتومبیل	۱,۶۳۴/۷	۱,۲۶۵/۱	۹۱/۶	۱,۸۴۱/۴	۱,۹۰۰
۶	مالیات شماره‌گذاری خودرو	۳,۴۱۸/۷	۲,۶۳۲/۵	۶۸/۷	۵,۱۱۱/۸	۴,۹۰۷
۷	مالیات بر ارزش افزوده	۲۰,۸۹۷/۴	۲۱,۴۹۱/۱	۶۹/۹	۴۱,۰۱۰/۱	۵۳,۹۸۸
۸	متفرقه	۳۹۷/۳	۱۸/۵	۰	۰	۰/۰
جمع مالیات غیرمستقیم		۱۱۵,۷۸۰	۷۹,۹۸۳	۶۴/۶	۱۶۵,۰۵۶	۱۸۷,۱۳۸

مأخذ: همان.

* همان.



- مالیات‌های غیرمستقیم معادل ۴۱ درصد از کل درآمدهای مالیاتی کشور را تشکیل می‌دهد. در ۹ ماهه اول سال ۱۳۹۰ مالیات‌های غیرمستقیم نسبت به مصوب ۹ ماهه ۶۴ درصد تحقق داشته است که با فرض ادامه روند موجود در پایان سال ۱۳۹۰ درآمدهای مالیاتی غیرمستقیم به رقم ۱۰۶,۶۴۴ میلیارد ریال می‌رسد.

- مالیات‌های غیرمستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ نسبت به رقم مصوب سال ۱۳۹۰ رشد ۱۳/۴ درصدی داشته است و نسبت به برآورد وصولی قابل تحقق در پایان سال ۱۳۹۰ رشد ۷۵/۵ درصدی دارد که بسیار دور از ذهن است. براساس این پیشنهاد می‌گردد ارقام پیشنهادی این نوع از مالیات مورد بازنگری قرار گیرد.

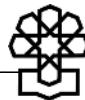
- اگر روند وصول مالیات بر واردات در ۹ ماهه اول سال ۱۳۹۰، تا پایان سال جاری ادامه یابد در این صورت کل مالیات حاصل از واردات معادل ۶۰,۱۳۶ میلیارد ریال برآورد می‌شود. این رقم ۶۱ درصد کل مالیات بر واردات مصوب سال جاری را تشکیل می‌دهد. رقم پیشنهادی مالیات بر واردات در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ نسبت به عملکرد برآوردی سال جاری ۹۶ درصد رشد یافته است که این موضوع، تحقق درآمدهای این بخش از مالیات‌ها را با مشکل مواجه خواهد کرد و براساس این پیشنهاد می‌شود ارقام پیشنهادی این نوع از مالیات‌ها مورد بازنگری و تعدیل قرار گیرد.

- مالیات بر کالاها و خدمات به‌عنوان دومین جزء از مالیات‌های غیرمستقیم دارای سهم ۳۷ درصدی در مالیات‌های غیرمستقیم و سهم ۱۵ درصدی در کل مالیات‌هاست. مهمترین جزء مالیات بر کالا و خدمات، مالیات ارزش افزوده می‌باشد که بیش از ۷۵ درصد مالیات بر کالا و خدمات را تشکیل می‌دهد. علیرغم کاهش شدید

مالیات بر فروش فرآورده‌های نفتی (۶۶- درصد) و ۲ درصد مالیات سایر کالاها (۹۰- درصد)، مالیات بر ارزش‌افزوده با رشد ۳۱ درصدی لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ نسبت به مصوب ۱۳۹۰ روبرو بوده است.

- به نظر می‌رسد رقم پیش‌بینی شده برای مالیات بر ارزش‌افزوده در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ بیشتر از ظرفیت‌های واقعی اقتصاد و همچنین پتانسیل اجرای این قانون در سال ۱۳۹۰ است. اگر روند ۹ ماهه اول سال جاری در رابطه با وصول مالیات بر ارزش‌افزوده تا پایان سال ادامه یابد در این شرایط کل درآمد حاصل از اجرای این قانون در سال جاری معادل ۲۸,۶۵۵ میلیارد ریال خواهد بود. این رقم در مجموع ۷۰ درصد کل ارقام مصوب سال ۱۳۹۰ را شامل می‌شود. بنابراین رقم مصوب قانون بودجه سال جاری در رابطه با ارقام مالیات بر ارزش‌افزوده و نهایتاً مالیات بر کالاها و خدمات به طور کامل محقق نخواهد شد.

- رقم پیشنهادی لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ برای مالیات بر ارزش‌افزوده معادل ۵۴,۵۳۳ میلیارد ریال است. این رقم نسبت به ارقام عملکردی برآوردی سال جاری از رشد ۸۸ درصدی برخوردار بوده است. با توجه به اینکه نرخ مالیات بر ارزش‌افزوده از سال اول اجرای قانون برنامه پنجم هر ساله معادل ۱ واحد درصد افزایش خواهد یافت، که تنها ۰/۷ درصد آن به دولت تعلق می‌گیرد به همین دلیل تحقق بخشی از افزایش درآمدهای مالیاتی حاصل از این نوع مالیات از محل افزایش نرخ آن طبیعی است. اما باید توجه داشت که پایه و مبنای مالیات بر ارزش‌افزوده سطح تولید ناخالص داخلی است. با توجه به رشد محدود پیش‌بینی شده تولید ناخالص داخلی در سال ۱۳۹۱، معافیت بخشی از تولید ناخالص داخلی از پرداخت مالیات بر



ارزشافزوده و همچنین محدود بودن پایه مالیاتی در اقتصاد ایران، رشد ۸۸ درصدی درآمدهای مالیات بر ارزشافزوده در سال ۱۳۹۱ منجر به بیش‌برآوردی مالیات بر کالاهای و خدمات در سال آینده خواهد شد. براساس این توصیه می‌شود بیش‌برآوردی ارقام این نوع از مالیات مورد بازنگری و اصلاح قرار گیرد. رشد ۳۰ درصدی مالیات بر ارزشافزوده نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۰ محتمل‌تر به‌نظر می‌رسد.

جمع‌بندی و پیشنهادهای سیاستی

درآمدهای مالیاتی پیشنهاد شده در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ نسبت به ارقام مصوب سال جاری ۱۳/۲ درصد رشد داشته است. ضمناً این درآمدها نسبت به درآمدهای تحقق یافته بودجه سال ۱۳۹۰ رشد ۵۰ درصدی را داراست. به‌نظر می‌رسد این میزان رشد دچار بیش‌برآوردی بوده و تحقق درآمدهای مالیاتی را با چالش روبرو می‌کند. با توجه به اهمیت پیش‌بینی و برآورد دقیق درآمدهای مالیاتی در قوانین بودجه، بیش‌برآوردی درآمدهای مالیاتی می‌تواند برنامه مالی یک‌ساله (بودجه) را دچار کسری کند. کسری بودجه نیز آثار نامطلوب اقتصادی بیش‌ماری را در کوتاه‌مدت و بلندمدت تحمیل اقتصاد خواهد کرد. علاوه بر این عدم تحقق درآمدهای پیش‌بینی شده در بودجه می‌تواند تحقق برخی از اهداف مورد نظر در برنامه‌های بلندمدت و کوتاه‌مدت را مخدوش کند.

براساس این و با لحاظ شرایط عمومی بخش‌های مختلف اقتصاد در سال آتی

(۱۳۹۱) به‌عنوان دومین سال اجرای کامل قانون هدفمند کردن یارانه‌ها و همچنین آثار آن در بخش‌های مختلف، پیشنهادهای اصلاحی و تعدیلی برای درآمدهای مالیاتی بخش‌های مختلف در جدول ۴ ارائه می‌گردد.

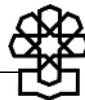
جدول ۴. پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی در قانون بودجه سال ۱۳۹۰

و مقایسه با لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ (ارقام به میلیارد ریال)

لایحه سال ۱۳۹۱		سال ۱۳۹۰			عملکرد سال ۱۳۸۹	منابع
درصد رشد نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۰**	لایحه کل	مصوب کل	پیش‌بینی عملکرد کل*	عملکرد ۹ ماهه		
۳۶/۷	۱۸۶,۶۰۵	۱۷۳,۰۱۰/۸	۱۳۶,۴۵۹/۲	۱۰۲,۳۴۴/۴	۱۱۶,۵۰۰/۲	بند اول: مالیات اشخاص حقوقی
۳۶/۵	۶۷,۸۸۴	۵۲,۷۸۷/۳	۴۹,۷۴۹/۳	۳۷,۳۱۲	۴۱,۱۱۵/۷	بند دوم: مالیات بر درآمدها
۲۸/۴	۱۶,۱۰۱	۱۳,۵۸۷/۷	۱۲,۵۴۴/۵	۹,۴۰۸/۴	۱۱,۱۳۲/۶	بند سوم: مالیات بر ثروت
۳۶/۱	۲۷۰,۵۹۰	۲۳۹,۳۸۶	۱۹۸,۷۵۳/۱	۱۴۹,۰۶۵	۱۶۸,۷۴۹	جمع مالیات مستقیم
۹۶	۱۱۷,۹۳۷	۹۷,۹۳۱	۶۰,۱۳۶/۰	۴۵,۱۰۲	۷۷,۸۸۶/۳	بند چهارم: مالیات بر واردات
۴۸/۸	۶۹,۲۰۱	۶۷,۱۲۵/۲	۴۶,۵۰۷/۷	۳۴,۸۸۰/۸	۳۷,۸۹۳/۲	بند پنجم: مالیات بر کالاها و خدمات
۷۵/۵	۱۸۷,۱۳۸	۱۶۵,۰۵۶	۱۰۶,۶۴۳/۷	۷۹,۹۸۳	۱۱۵,۷۸۰	جمع مالیات غیرمستقیم
۴۹/۹	۴۵۷,۷۲۸	۴۰۴,۴۴۲	۳۰۵,۳۹۶/۸	۲۲۹,۰۴۸	۲۸۴,۵۲۸	مالیات‌های غیرمستقیم و کالاها و خدمات

* پیش‌بینی عملکردها بر اساس رویه ۹ ماهه ۱۳۹۰ می‌باشد.

** در این ستون درصد رشد ارقام در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۰ آورده شده است.



- مالیات اشخاص حقوقی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ دارای رشد ۷/۹ درصدی نسبت به رقم مصوب سال ۱۳۹۰ و ۳۶/۷ درصدی نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۰ می‌باشد که دارای بیش‌برآوردی می‌باشد. از آنجا که در اجزای این بند مالیاتی فقط مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی رشد پیدا کرده است، رشد ۳۶/۷ درصدی در مالیات اشخاص حقوقی به منزله ایجاد فشار مضاعف بر هزینه‌های مالیاتی این گروه است، لذا پیشنهاد می‌گردد رقم مالیات اشخاص حقوقی به ۸۰ درصد رقم فعلی در لایحه تعدیل گردد.

- مالیات بر درآمدها در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ رشد ۲۸/۶ درصدی نسبت به رقم مصوب در قانون بودجه سال ۱۳۹۰ داشته است. از طرف دیگر این رقم دارای رشد ۳۶/۵ درصدی نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۰ است. مهمترین جزء این نوع مالیات، مالیات بر مشاغل می‌باشد که رشد ۳۶ درصدی مالیات بر درآمدها به معنی فشار بر این بخش است. لذا پیشنهاد می‌گردد رقم مالیات بر درآمدها تعدیل شود.

- مالیات بر ثروت در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ دارای رشد ۱۸/۵ درصدی نسبت به رقم مصوب سال ۱۳۹۰ است. با ملاحظه پیش‌بینی عملکرد بودجه ۱۳۹۰ این بخش از مالیات‌ها رشد ۲۸/۴ درصدی را شاهد خواهد بود که با توجه به تحولات بازار مسکن و املاک در سال ۱۳۹۱، سهم بخش مسکن (در قالب طرح مسکن مهر) و برخی از معافیت‌های مالیاتی ارائه شده در این زمینه مورد بازنگری و به ۸۳ درصد رقم فعلی در لایحه تعدیل گردد.

- مالیات‌های مستقیم براساس این در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ رشد ۱۳

درصدی داشته است و بر اساس پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۰ دارای رشد ۳۶/۱ درصدی است که به‌نظر می‌رسد بنابر موارد توضیح داده شده در بالا دارای بیش‌برآوردی است. پیشنهاد می‌شود رقم مالیات‌های مستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ به ۸۵ درصد رقم لایحه تعدیل گردد.

- مالیات بر واردات در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ رشد ۲۰ درصدی نسبت به مالیات مصوب سال ۱۳۹۰ داشته است و نسبت به پیش‌بینی مالیات تحقق یافته سال ۱۳۹۰ دارای رشد ۹۶ درصدی است که رقم بسیار بالایی است و دارای بیش‌برآورد زیادی می‌باشد. باید توجه داشت که با اعمال تحریم‌های خارجی و ممنوعیت تجارت با ایران و همچنین تحریم‌های بانکی، عملاً میزان واردات به کشور در سال ۱۳۹۱ بسیار کمتر خواهد شد که باید در برآورد درآمدهای مالیاتی برای سال ۱۳۹۱ مورد توجه قرار گیرد. لذا پیشنهاد می‌گردد رقم مالیات بر واردات به ۶۵ درصد رقم فعلی در لایحه تعدیل گردد.

- مالیات بر کالا و خدمات نیز نسبت به پیش‌بینی تحقق درآمدهای مالیاتی سال ۱۳۹۰ شاهد رشد ۴۸/۸ درصدی در بودجه بوده است که به‌نظر می‌رسد دارای انحراف زیادی از واقعیت می‌باشد. در این بخش تنها شاهد رشد چشمگیر و ۳۱ درصدی مالیات بر ارزش‌افزوده نسبت به بودجه مصوب سال ۱۳۹۰ هستیم که این بر اساس گزارش رسمی ۹ ماهه دولت در سال ۱۳۹۰، مالیات بر ارزش‌افزوده تنها ۷۰ درصد محقق شده است، لذا رشد ۳۱ درصدی این مالیات در لایحه سال ۱۳۹۱ دارای بیش‌برآورد بسیار زیادی است. لذا ارقام مالیات بر ارزش‌افزوده در بودجه سال ۱۳۹۱ باید متناسب با نرخ جدید آن، سطح رشد اقتصادی و گستردگی دامنه شمول



آن در سال ۱۳۹۱ کاهش یابد. بنابراین پیشنهاد می‌شود رقم مالیات بر کالا و خدمات به ۷۰ درصد رقم فعلی در لایحه تعدیل گردد.

- مالیات غیرمستقیم نیز در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ نسبت به ارقام مصوب

سال ۱۳۹۰ رشد ۱۳/۴ درصدی داشته است و از طرف دیگر بر اساس پیش‌بینی مالیات‌های محقق شده در سال ۱۳۹۰ دارای رشد ۷۵/۵ درصدی می‌باشد که بیش‌برآورد زیادی دارد. لذا با توجه به موارد مطرح شده در مالیات بر واردات کالا و مالیات بر کالاها و خدمات پیشنهاد می‌گردد رقم مالیات غیرمستقیم به ۶۵ درصد رقم فعلی در لایحه تعدیل گردد.

- کل درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ به طور 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 کسب و کار 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 بدھکار می‌شود. این بی‌انضباطی مالی نه تنها 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. لذا پیشنهاد می‌گردد درآمدهای مالیاتی در لایحه

بودجه سال ۱۳۹۱ مورد بازنگری و تعدیل جدی قرار گیرد. به نظر نمی‌رسد بیش از ۷۰ درصد رقم فعلی مالیات‌ها در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ قابل تحقق باشد.

منابع و مآخذ

۱. سیاست‌های کلی برنامه‌های چهارم و پنجم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران.
۲. قانون برنامه پنجم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران.
۳. قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران.
۴. قانون بودجه سال ۱۳۸۹ و اصلاحیه‌های آن.
۵. قانون بودجه سال ۱۳۹۰ و اصلاحیه‌های آن.
۶. گزارش عملکرد مالی دولت در سال‌های مختلف.
۷. درباره لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ کل کشور، ۲۸. مالیات‌ها، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، شماره مسلسل ۱۰۷۰۴، سال ۱۳۸۹.



مرکز پژوهش‌ها
مجلس شورای اسلامی

شماره مسلسل: ۱۲۲۹۰

شناسنامه گزارش

عنوان گزارش: بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ کل کشور ۴۶. مالیات‌ها

نام دفتر: مطالعات اقتصادی (گروه بخش عمومی)

تهیه و تدوین: رسول رئیس‌جعفری

ناظران علمی: علی نصیری‌اقدم، محمدتقی‌نژاد عمران

مقاضی: کمیسیون برنامه و بودجه و محاسبات

ویراستار تخصصی: —

ویراستار ادبی: —

واژه‌های کلیدی: —

تاریخ انتشار: ۱۳۹۰/۱۲/۱۵