

بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ کل کشور

۴۳. مالیات؛

به نام خدا

فهرست مطالب

۲	چکیده
۳	مقدمه
۴	۱. پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی
۱۹	۲. بررسی احکام مالیاتی لایحه بودجه سال ۱۳۹۲
۳۲	جمع‌بندی
۳۳	منابع و مآخذ



بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ کل کشور ۴۳. مالیات‌ها

راهبردهای پیشنهادی برای بررسی لایحه بودجه ۱۳۹۲ در مجلس شورای اسلامی در راستای ارتقای کارآیی و اثربخشی بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ نسبت به سال‌های گذشته پیشنهاد می‌شود که نمایندگان و کمیسیون‌های محترم به موارد زیر تمرکز نمایند:

- **مبانی قانونی:** بررسی شود مبنای قانونی برآورد منابع و مصارف در بودجه در هریک از امور بخشی و فرابخشی چیست؟

- **تغییر هزینه‌ها:** آیا مجموعه اعتباراتی که در هریک از بخش‌های تخصصی (مانند مسکن، حمل و نقل، آموزش، بهداشت و...) پیش‌بینی شده است برای انجام وظایف آن حوزه (نه دستگاه) کافی است؟ دلیل تغییرات اعتبارات نسبت به سال قبل در هریک از بخش‌ها چیست؟

- **بررسی آثار:** آثار تخصیص اعتبارات به هریک از بخش‌ها چیست؟ به‌عنوان مثال با هزینه‌کرد اعتبارات پیش‌بینی شده در بودجه، شاخص‌های هریک از حوزه‌های بخشی و فرابخشی (مانند کشاورزی، فرهنگ، امنیت، آموزش، سلامت و...) چه تغییری خواهند کرد؟

- **عدم قانونگذاری جدید:** در بررسی احکام بودجه، احکامی که در صدد قانونگذاری جدید یا اصلاح قوانین دائمی در لایحه هستند حذف شوند و همچنین مجلس از ارائه پیشنهادهاى جدید از این دست اجتناب کند تا مانع از درهم‌ریختگی نظام قانونی و حقوقی کشور شود.

- **عدم ورود به اصلاح ردیف‌های بودجه‌ای:** مجلس از ورود به اصلاح ردیف‌های بودجه‌ای به خصوص ردیف‌های ذیل قوه مجریه اجتناب کند که این امر ناقض صلاحیت نظارتی مجلس و نقض تفکیک قواست.

- **اعمال اصلاحات بودجه‌ای توسط دولت:** در نهایت اینکه، مجلس بجای اینکه خودش برای اصلاح لایحه بودجه دست به کار شود، با بررسی راهبردهای بودجه در هریک از امور بخشی و فرابخشی، ظرفیت سیاسی و حقوقی لازم را برای اصلاح بودجه توسط دولت فراهم نماید.^۱

۱. برای اطلاعات بیشتر در این مورد به گزارش «مجلس و بودجه: راهبردها و رویکردها» شماره مسلسل ۲۳۰۱۲۸۷۲ مراجعه شود.

چکیده

ارقام پیشنهادی درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ مبلغ ۵۳۰,۳۴۵ میلیارد ریال است که نسبت به ارقام مصوب مالیات‌ها در سال جاری ۱۷ و نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۱ در حدود ۵۰ درصد بیشتر است. اهمیت پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه عمدتاً مربوط به هزینه‌هایی می‌شود که پیش‌بینی می‌شود از محل درآمدهای مالیاتی تأمین مالی شود. برآورد بیش از حد درآمدهای مالیاتی منجر به تعریف ردیف‌های هزینه‌ای می‌شود که انتظاراتی را در دستگاه‌های اجرایی، پیمانکاران و مردم ایجاد می‌کند، ولی در عمل محقق نمی‌گردد.

مالیات اشخاص حقوقی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ دارای بیش‌برآوردی نزدیک به ۵۳,۹۱۷ میلیارد ریال است. همچنین مالیات بر درآمدها نیز در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ معادل ۸,۷۰۴ میلیارد ریال بیش‌برآوردی دارد. مالیات بر ثروت نیز به‌عنوان یکی از اجزای مالیات‌های مستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ کل کشور دارای بیش‌برآوردی معادل ۳,۰۴۸ میلیارد ریال است و در کل مالیات‌های مستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ نزدیک به ۲۵ درصد بیش‌برآوردی نسبت به عملکرد پیش‌بینی شده برای بودجه سال ۱۳۹۱ دارد و به میزان ۶۵,۶۶۹ میلیارد ریال امکان عدم تحقق وجود دارد.

مالیات بر واردات در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ نسبت به ارقام مصوب سال ۱۳۹۱ کاهش یافته است. بنا به دلایل مختلفی درآمد مالیات بر واردات در سال ۱۳۹۱ کاهش یافته است به‌نحوی که تنها کمتر از ۶۰ درصد درآمدهای مالیاتی مصوب، در سال ۱۳۹۱ محقق شده است. ازاین‌رو، ارقام پیشنهادی لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ در بخش مالیات بر واردات مبنی بر کاهش ۲۲ درصدی مالیات بر واردات نسبت به رقم مصوب سال ۱۳۹۱ قابل قبول است.

به‌نظر می‌رسد در بخش مالیات بر کالاها و خدمات در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲، تحقق ارقام مالیات بر ارزش‌افزوده با مشکل روبرو شود. مالیات بر ارزش‌افزوده بیشترین سهم را (نزدیک به ۸۵ درصد) در مالیات بر کالا و خدمات داراست که در سال ۱۳۹۱ به‌دلیل افزایش قیمت کالاها و همچنین پیش‌فروش سکه توسط بانک مرکزی بیش از ارقام مصوب در بودجه سال ۱۳۹۱ محقق شده داشته است. در نتیجه مالیات‌های غیرمستقیم که حاصل جمع مالیات بر واردات و مالیات بر کالاها و خدمات است در کل با پیش‌بینی‌ها و ظرفیت‌های اقتصادی کشور مغایرت دارد.

در مجموع مالیات‌ها در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ دارای بیش‌برآوردی به میزان ۱۸ درصد



نسبت به عملکرد پیش‌بینی شده بودجه سال ۱۳۹۱ است.^۱ لذا ضروری به نظر می‌رسد مالیات‌ها در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ به رقم ۴۴۸,۲۵۶ میلیارد ریال تعدیل گردد.

احکام مالیاتی بخش مهمی از احکام مندرج در ماده واحده لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ کل کشور را تشکیل می‌دهد. در مجموع ۱۴ بند مالیاتی در لایحه بودجه وجود دارد که به سه دسته کلی تقسیم می‌شوند احکامی که در لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم آمده است. دسته دوم احکامی که با اصلاحات اندکی قابل تأیید هستند و احکام مالیاتی که ایرادات کلی دارند و باید حذف شوند

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.

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 در دو قسمت مجزا و با در نظر گرفتن شرایط فعلی و آتی اقتصاد کشور مانند اجرای قانون هدفمند کردن یارانه‌ها، قانون مالیات بر ارزش‌افزوده و همچنین محدودیت‌های تجارت خارجی و... درآمدهای مالیاتی لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ و همچنین بندهای مالیاتی موجود در ماده واحده مورد بررسی و ارزیابی قرار گیرد.

قسمت اول گزارش به بررسی درآمدهای مالیاتی لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ اختصاص دارد. در این قسمت ابتدا ترکیب درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ بررسی و با سال‌های ۱۳۸۹، ۱۳۹۰ و ۱۳۹۱ مقایسه شده است. سپس مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ مورد توجه قرار گرفته است و ارقام آن با ارقام عملکرد قوانین بودجه سال‌های ۱۳۹۰ و ۱۳۹۱ مقایسه شده است. سپس با توجه به پیش‌بینی عملکرد درآمدهای مالیاتی در سال جاری و همچنین شرایط عمومی اقتصاد کشور پیشنهادهایی برای تعدیل درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه

۱. در گزارش شماره ۱۲۸۹۰ مرکز پژوهش‌ها تحت عنوان ۲۷. منابع بودجه، تحقق درآمدهای مالیاتی حداکثر به میزان ۸۸ درصد پیش‌بینی شده است که بدین وسیله اصلاح می‌شود.

سال ۱۳۹۲ ارائه شده است.

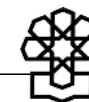
قسمت دوم گزارش هم به‌طور مجزا بندهای مالیاتی مندرج در ماده واحده بررسی شده است. و در نهایت برخی از این احکام با اصلاحاتی تأیید شده‌اند و برخی نیز رد می‌شوند.

۱. پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی

۱-۱. ترکیب درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲

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 شرکت‌ها)، مالیات بر درآمد (مشاغل و حقوق) و مالیات بر ثروت (ارث و نقل و انتقال) 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 ۱۳۹۰ و ۱۰ ماهه سال ۱۳۹۱ را با درآمدهای مصوب مالیاتی در سال ۱۳۹۱ و ارقام لایحه سال ۱۳۹۲ مقایسه می‌کند. این مقایسه نشان می‌دهد که لایحه پیشنهادی اولاً نسبت به درآمدهای مصوب مالیاتی در سال ۱۳۹۱ چقدر رشد داشته است و ثانیاً نسبت به عملکرد مورد انتظار درآمدهای مالیاتی در سال ۱۳۹۱ چه میزان افزایش یافته است.



(میلیارد ریال)

جدول ۱. ترکیب درآمدهای مالیاتی در قانون بودجه سال ۱۳۹۱ و لایحه بودجه سال ۱۳۹۲

منابع	عملکرد سال ۱۳۸۹	سال ۱۳۹۰		سال ۱۳۹۱						لایحه سال ۱۳۹۲			
		مصوب سال ۱۳۹۰	عملکرد سال ۱۳۹۰	عملکرد ده ماهه	مصوب ۱۲/۱۰	درصد عملکرد نسبت به ۱۲/۱۰	پیش‌بینی عملکرد	مصوب کل	عدم تحقق	لایحه کل	درصد رشد نسبت به مصوب سال ۱۳۹۱	درصد رشد نسبت به عملکرد پیش‌بینی شده سال ۱۳۹۱	پیشنهادی مرکز برای بودجه سال ۱۳۹۲
بند اول: مالیات اشخاص حقوقی	۱۱۶,۵۰۰	۱۷۳,۰۱۱	۱۱۳,۷۸۵	۱۲۰,۹۶۴	۱۵۵,۵۰۴	۷۷.۸	۱۴۵,۱۵۴	۱۸۶,۶۰۵	۴۱,۴۵۰	۷,۵۸۸,۲۲	۲۱	۵۶	۱۷۱,۹۷۰
بند دوم: مالیات بر درآمدها	۴۱,۱۱۶	۵۲,۷۸۷	۴۱,۰۱۸	۴۹,۹۹۴	۵۶,۵۷۰	۸۸.۴	۵۹,۹۹۳	۶۷,۸۸۴	۷,۸۹۱	۸۱,۵۸۱	۲۰	۳۶	۷۲,۸۷۷
بند سوم: مالیات بر ثروت	۱۱,۱۳۳	۱۳,۵۸۸	۱۰,۵۷۱	۱۲,۱۷۸	۱۴,۱۲۹	۸۶.۲	۱۴,۶۱۲	۱۶,۹۵۵	۲,۳۴۲	۲۰,۳۴۶	۲۰	۳۹	۱۷,۲۹۸
جمع مالیات مستقیم	۱۶۸,۷۴۹	۲۳۹,۳۸۶	۱۶۵,۳۷۴	۱۸۳,۱۳۶	۲۲۶,۲۰۳	۸۱.۰	۲۱۹,۷۵۹	۲۷۱,۴۴۴	۵۱,۶۸۳	۳۲۷,۸۱۴	۲۱	۴۹	۲۶۲,۱۴۵
بند چهارم: مالیات بر واردات	۷۷,۸۸۶	۹۷,۹۳۱	۷۸,۹۳۸	۵۱,۴۱۰	۹۴,۴۶۶	۵۴.۴	۶۱,۶۹۲	۱۱۳,۳۵۹	۵۱,۶۶۷	۸۸,۲۰۰	-۲۲	۴۳	۸۸,۲۰۰
بند پنجم: مالیات بر کالاها و خدمات	۳۷,۸۹۳	۶۷,۱۲۵	۴۰,۶۲۷	۵۸,۶۶۷	۵۷,۶۶۸	۱۰۲	۷۰,۴۰۰	۶۹,۲۰۱	-۱,۱۹۹*	۱۱۴,۳۳۱	۶۵	۶۲	۹۷,۹۱۱
جمع مالیات غیرمستقیم	۱۱۵,۷۸۰	۱۶۵,۰۵۶	۱۱۹,۵۶۵	۱۱۰,۰۷۷	۱۵۲,۱۳۴	۷۲	۱۳۲,۰۹۲	۱۸۲,۵۶۰	۵۰,۴۶۸	۲۰۲,۵۳۱	۱۱	۵۳	۱۸۶,۱۱۱
کل مالیات‌ها	۲۸۴,۵۲۸	۴۰۴,۴۴۲	۲۸۴,۹۳۹	۲۹۳,۲۱۳	۳۷۸,۳۳۷	۷۸	۳۵۱,۸۵۱	۴۵۴,۰۰۴	۱۰۲,۱۵۱	۵۳۰,۳۴۵	۱۷	۵۱	۴۴۸,۲۵۶

مأخذ: قوانین بودجه سال‌های ۱۳۸۹ و ۱۳۹۰، گزارش عملکرد سال‌های ۱۳۸۹ و ۱۳۹۰ و ده ماهه ۱۳۹۱ و لایحه بودجه سال ۱۳۹۲.

*رقم منفی عدم تحقق بدین معناست که تحقق مالیات بر کالاها و خدمات بیش از رقم مصوب بوده است.

همان‌طور که ملاحظه می‌شود کل درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ نسبت به ارقام مصوب سال قبل از رشد ۱۷ درصدی برخوردار شده است. با توجه به عملکرد ۷۸ درصدی درآمدهای مالیاتی در ۱۰ ماهه اول سال ۱۳۹۱ نسبت به مصوب ۱۰ ماهه و با فرض ادامه روند فعلی، رشد لایحه نسبت به عملکرد درآمدهای مالیاتی نزدیک به ۵۱ درصد است.^۱

با در نظر گرفتن شرایط اقتصادی سال ۱۳۹۲ به‌عنوان سال اجرای فاز دوم قانون هدفمند کردن یارانه‌ها (طبق مفاد لایحه بودجه) و همچنین لحاظ شرایط ناشی از 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،^۲ وصولی درآمدهای مالیاتی سال‌های قبل، مصرف بخش‌های خصوصی و دولتی، حجم سرمایه‌گذاری‌ها و اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌گذاری مربوط به بخش‌های دولتی و خصوصی، تولید ناخالص داخلی (سهم ارزش‌افزوده 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 ۱۳۹۰ رخ داد که نسبت به عملکرد ۷۲ درصد رشد داشت و منجر به اختلاف نظر سازمان امور مالیاتی و صاحبان مشاغل گردید.^۳

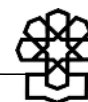
دومین اثر بیش‌برآوردی درآمدهای مالیاتی عدم تحقق درآمدهای مالیاتی است. نتیجه بلافصل عدم تحقق درآمدهای مالیاتی عدم تأمین اعتبار ردیف‌هایی است که پیش‌بینی شده بود از این محل تأمین مالی شوند. این موضوع اولاً بدهی دولت را زیاد می‌کند و ثانیاً کسب‌وکار بستانکاران دولت را مختل می‌کند.

عملکرد مالیات مستقیم در ۱۰ ماهه اول سال ۱۳۹۱ معادل ۸۱ درصد بوده است. به عبارت دیگر در ۱۰ ماهه اول سال ۱۳۹۱، رقمی معادل ۱۸۳۱۳۶ میلیارد ریال از محل مالیات‌های مستقیم وصول

۱. با فرض ادامه روند فعلی وصول درآمدهای مالیاتی، کل درآمد مالیاتی قابل تحقق در سال جاری معادل ۳۷۶۰۳۶ میلیارد ریال خواهد شد.

۲. براساس پیش‌بینی صندوق بین‌المللی پول، بانک جهانی و گزارش شفاهی کارشناسان بانک مرکزی رشد اقتصادی در سال ۱۳۹۲ به ترتیب معادل ۰/۷۵-، ۰/۶- و ۰/۶- درصد، نرخ تورم نیز در سال یاد شده معادل ۲۱/۸، ۲۱ و ۲۸ درصد پیش‌بینی شده است (برای مطالعه بیشتر رجوع کنید به بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ کل کشور ۳۴ هدفمند کردن یارانه‌ها، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس، شماره مسلسل ۱۲۸۹۸، سال ۱۳۹۱).

۳. سعید توتونچی‌ملکی، بررسی مالیات اصناف (مالیات بر مشاغل) و مسائل آن، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس، شماره مسلسل ۱۰۶۶۲، اسفند ۱۳۸۹.



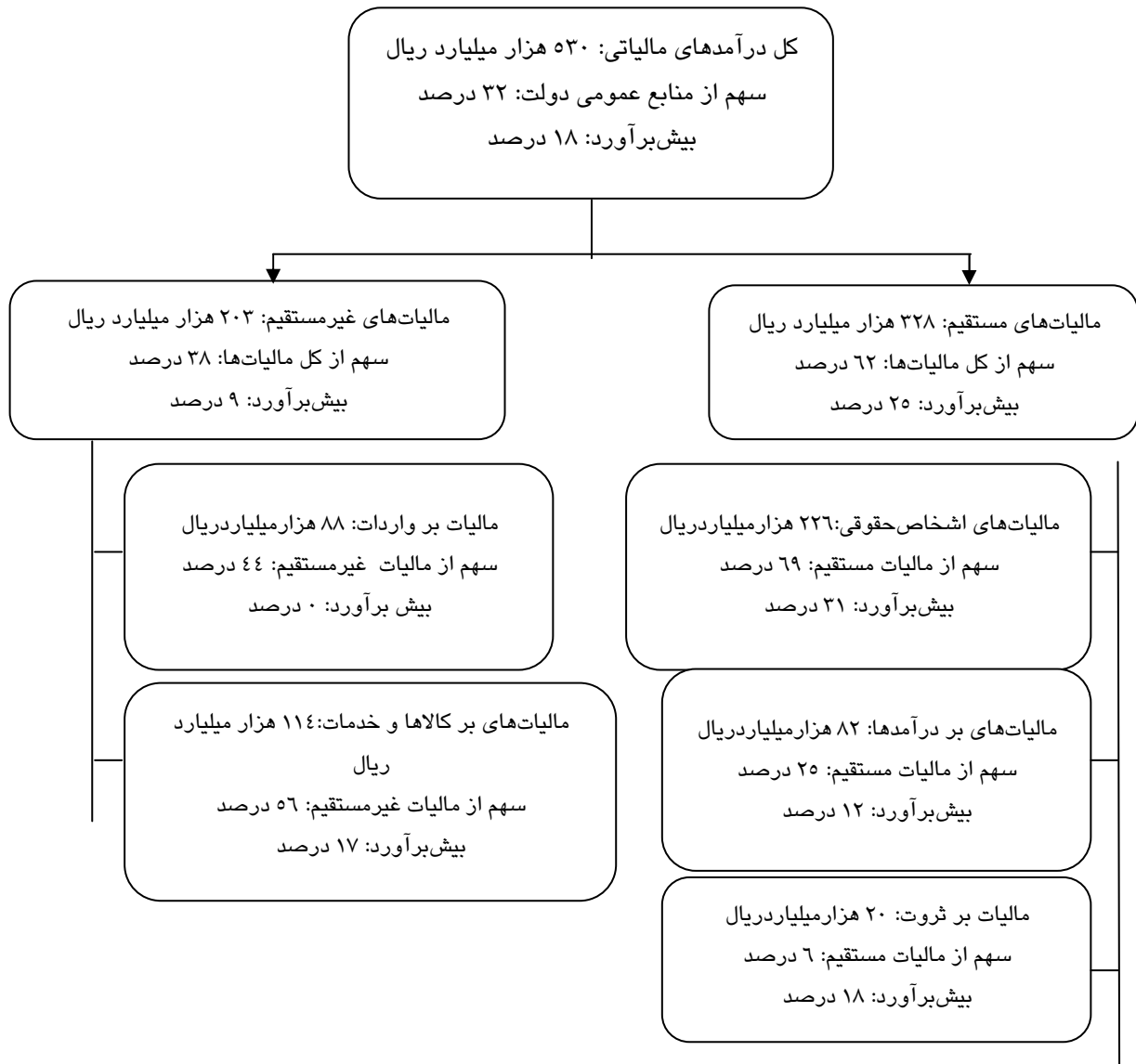
شده است. اگر روند فعلی تحقق این نوع از درآمدها تا پایان سال جاری ادامه یابد در این صورت کل مالیات‌های مستقیم وصولی سال ۱۳۹۱ معادل ۲۱۹۷۵۹ میلیارد ریال خواهد شد.

رقم پیشنهادی در لایحه برای مالیات‌های مستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ معادل ۳۲۷,۸۱۴ 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 ۴۹ درصد است. این رشد با توجه به ظرفیت‌های اقتصادی موجود بالاست. بر این اساس پیشنهاد می‌شود مالیات‌های مستقیم پیشنهاد شده براساس واقعیت‌های اقتصادی و همچنین تحولات اقتصادی قابل پیش‌بینی در سال ۱۳۹۲ تعدیل و بازبینی شود.

همچنین رقم پیشنهادی مالیات‌های غیرمستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ معادل ۲۰۲,۵۳۱ میلیارد ریال است که نسبت به ارقام مصوب سال قبل از رشد ۱۱ درصدی برخوردار بوده است. عملکرد مالیات‌های غیرمستقیم در ۱۰ ماهه اول سال ۱۳۹۱ نسبت به مصوب ۱۰ ماهه ۷۲ درصد است و انتظار می‌رود با فرض ادامه روند تا پایان سال ۱۳۹۱، در مجموع ۱۳۲,۰۹۲ میلیارد ریال درآمد از محل مالیات‌های غیرمستقیم وصول گردد. اگر این رقم با رقم پیشنهادی سال ۱۳۹۲ مقایسه شود، نتیجه این خواهد شد که مالیات‌های غیرمستقیم در سال ۱۳۹۲ از رشد ۵۳ درصدی برخوردار شده است.

عملکرد سال ۱۳۹۱ مالیات‌های غیرمستقیم بیانگر این واقعیت است که رشد مذکور حتی با لحاظ افزایش نرخ مالیات بر ارزش افزوده و گسترش دامنه شمول آن غیرواقع‌بینانه است. برای مثال مالیات بر ارزش افزوده نسبت به ارقام مصوب سال ۱۳۹۱ بیش از ۷۵ درصد رشد داشته است و با وجود کاهش در درآمد مالیات بر واردات، کل مالیات‌های غیرمستقیم نسبت به مصوب سال ۱۳۹۱ نزدیک به ۱۱ درصد و نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۱ بیش از ۵۰ درصد رشد داشته است. اما نقطه مثبت ارقام پیشنهادی مالیات‌های غیرمستقیم در لایحه کاهش رقم مربوط به مالیات بر واردات در لایحه نسبت به مصوب بودجه سال ۱۳۹۱ است که نشان‌دهنده منطقی‌تر شدن نگاه دولت به درآمدهای این بخش است. در ادامه ترکیب و اجزای تشکیل‌دهنده مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم مورد بررسی قرار گرفته و در هر مورد پیشنهادات اصلاحی ارائه شده است.

نمودار ۱. نمای کلی از درآمدهای مالیاتی و اجرای آن در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲



۱-۲. مالیات‌های مستقیم

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

جدول ۲ به ترتیب ترکیب درآمدی، مالیات بر اشخاص حقوقی، مالیات بر درآمد 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.

- 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 ۶۹ درصد می‌باشد. همچنین سهم مالیات اشخاص حقوقی از کل درآمدهای مالیاتی معادل ۴۳ درصد است. مالیات اشخاص حقوقی در ۱۰ ماهه سال ۱۳۹۱ نسبت به رقم مصوب ۱۰ ماهه عملکردی نزدیک به ۷۸ درصد داشته است و با فرض ادامه روند فعلی، رقم لایحه سال ۱۳۹۲ نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۱ رشدی معادل ۵۶ درصد داشته است که تحقق این رشد با توجه به شرایط اقتصاد ایران بسیار دور از ذهن است.

- مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی با سهم ۶۵ درصدی مهمترین جزء تشکیل‌دهنده مالیات اشخاص حقوقی است که در لایحه نسبت به ارقام مصوب قانون بودجه سال ۱۳۹۱ نزدیک به ۱۵ درصد رشد داشته است. البته عملکرد وصولی مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی در ۱۰ ماهه اول سال ۱۳۹۱ معادل ۷۸ درصد بوده است و رقم پیشنهادی برای این مالیات در لایحه ۱۴۷۰۶۴ میلیارد ریال می‌باشد که دارای بیش‌برآوردی معادل ۳۳ درصد است.

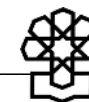
- واقعیت این است که شرکت‌های حقیقی و حقوقی غیردولتی فعال در اقتصاد ایران با توجه به شرایط اقتصادی پیش‌آمده در دو سال اخیر از وضعیت اقتصادی مطلوبی برخوردار نمی‌باشند. فضای کسب‌وکار نامطلوب و پارامترهای نامناسب آن، عدم تأمین منابع مالی به موقع و متناسب با نیازها توسط نظام بانکی، محدودیت‌های ارزی و در نهایت محدودیت این فعالان در تأمین مواد اولیه و ملزومات مورد نیاز، پیش‌بینی شوک قیمتی بزرگ ناشی از اجرای فاز دوم قانون هدفمند کردن یارانه‌ها در سال ۱۳۹۲ با توجه به ارقام مرتبط با این قانون در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ و... از مهمترین عواملی هستند که می‌توانند فعالیت این بخش از اقتصاد را متأثر کنند. بنابراین در این شرایط، تحمیل فشار مالیاتی به عنوان سیاست مالی انقباضی در شرایط رکود نسبی تلقی شده و می‌تواند فعالیت اقتصادی آنها را محدودتر و در نهایت بیکاری، کاهش رشد اقتصادی، تورم و... را در پی داشته باشد.

- این تصور که شرایط تورمی کشور می‌تواند تحقق درآمدهای مالیاتی بالاتری را در پی داشته باشد حداقل برای این نوع از مالیات‌ها (مالیات‌های مستقیم برای شرکت‌های حقوقی غیردولتی) نمی‌تواند واقع‌بینانه باشد، زیرا ممکن است بسیاری از این شرکت‌ها حتی در شرایط تورمی یاد شده با سود اندک و یا صفر به فعالیت خود ادامه دهند و از آنجا که مالیات اشخاص حقیقی و حقوقی نوعی مالیات بر سود محسوب می‌شود، می‌توان انتظار داشت که در این شرایط وصولی این نوع از مالیات‌ها در اقتصاد کاهش یابد.

- مالیات بر درآمدها دومین منبع مهم تأمین‌کننده مالیات‌های مستقیم است که سهمی بیش از ۲۵ درصد در درآمدهای مالیاتی مستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ دارد. وصول این بخش از

مالیات‌ها تقریباً از عملکرد مناسبی نسبت به سایر بخش‌ها برخوردار بوده است و در ۱۰ ماهه اول سال ۱۳۹۱ وصولی معادل ۸۸ درصد داشته است. اما در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ رشد ۲۰ درصدی نسبت به مصوب سال ۱۳۹۱ داشته است که بار اصلی آن بر دوش مالیات بر مشاغل (۳۶ درصد) است. 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 غیرمشمول 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. بر این 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.

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 ۱۳۹۲ در این بخش از رشد ۳۹ درصدی نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۱ برخوردار خواهد بود که با توجه به واقعیت‌های موجود در بخش مسکن و جذابیت بالای بازار ارز و طلا رقم بالایی است.



جدول ۲. ترکیب درآمدهای مالیات مستقیم در قانون بودجه سال ۱۳۹۱ و لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ (میلیارد ریال)

لایحه سال ۱۳۹۲				سال ۱۳۹۱						عملکرد سال ۱۳۹۰	عملکرد سال ۱۳۸۹	منابع	ردیف
پیشنهادی مرکز برای بودجه سال ۱۳۹۲	درصد رشد نسبت به محقق ۱۳۹۱	درصد رشد نسبت به مصوب ۱۳۹۱	لایحه کل	عدم تحقق	مصوب کل	پیش بینی عملکرد	درصد عملکرد نسبت به ده ماهه	مصوب ده ماهه	عملکرد ده ماهه				
۱۷۱,۹۷۰	۵۶	۲۱/۱	۲۲۵,۸۸۷	۴۱۴۵۰/۴	۱۸۶,۶۰۵	۱۴۵۱۵۴	۷۸	۱۵۵,۵۰۴	۱۲۰,۹۶۴	۱۱۳,۷۸۵	۱۱۶,۵۰۰	بند اول: مالیات اشخاص حقوقی	
۲۴,۷۹۳	۷۴	۲۲/۳	۳۵,۲۳۷	۸۵۴۱/۶	۲۸,۸۱۸	۲۰۲۷۶/۴	۷۰	۲۴,۰۱۵	۱۶,۸۹۷	۲۰,۱۴۷	۱۲,۱۴۶/۲	مالیات علی الحساب اشخاص حقوق دولتی	۱
۲۹,۶۶۷	۴۶	۲۰/۰	۳۶,۰۰۰	۵۲۷۷/۶	۳۰,۰۰۰	۲۴۷۲۲/۴	۸۲	۲۵,۰۰۰	۲۰,۶۰۲	۲۲,۹۶۵	۳۳,۵۲۱/۹	مالیات عملکرد شرکت های دولتی	۲
۴۰۰	۷۸	۱۰۸/۳	۴۰۰	-۳۲/۴	۱۹۲	۲۲۴/۴	۱۱۷	۱۶۰	۱۸۷	۱۲۰	۱۹۴/۱	مالیات نهادها و بنیادهای انقلاب اسلامی	۳
۱۰۹,۹۲۴	۴۷	۱۵/۳	۱۴۷,۰۶۴	۲۷۶۶۳/۶	۱۲۷,۵۹۵	۹۹۹۳۱/۲	۷۸	۱۰۶,۳۲۹	۸۳,۲۷۶	۷۰,۵۵۳	۷۰,۶۳۸/۱	مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی	۴
۳۰۰	۰	۰/۰	۳۰۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	مالیات موضوع ماده (۲) و (۳) قانون توسعه دریایی	۵
۸۶,۶۸	۰	۰/۰	۶,۸۸۶	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	مالیات علی الحساب شرکت های دولتی در حال واگذاری	۶
۷۲,۸۷۷	۳۶	۲۰/۲	۸۱,۵۸۱	۷۸۹۱/۲	۶۷,۸۸۴	۵۹۹,۹۳	۸۸	۵۶,۵۷۰	۴۹,۹۹۴	۴۱,۰۱۹	۴۱,۱۱۵/۷	بند دوم: مالیات بر درآمدها	
۲۱,۱۳۱	۱۷	۱۷/۸	۲۱,۱۳۱	-۱۱۷/۶	۱۷۹۴۳/۶	۱۸۰۶/۲	۱۰۱	۱۴,۹۵۳	۱۵,۰۵۱	۱۲,۲۱۴	۱۲,۹۷۶/۸	مالیات حقوق کارکنان بخش عمومی	۱
۲۴,۰۶۱	۳۳	۲۲/۹	۲۶,۰۲۱	۱۵۹۴/۸	۲۱۱۷۶/۴	۱۹۵۸۱/۶	۹۲	۱۷,۶۴۷	۱۶,۳۱۸	۱۳,۱۴۲	۱۲,۶۰۵/۶	مالیات حقوق کارکنان بخش خصوصی	۲
۲۳,۱۸۶	۵۴	۱۹/۴	۲۹,۹۰۳	۵۶۲۵/۶	۲۵۰۴۵/۲	۱۹۴۱۹/۶	۷۸	۲۰,۸۷۱	۱۶,۱۸۳	۱۳,۸۲۸	۱۳,۷۸۰	مالیات مشاغل	۳

لایحه سال ۱۳۹۲				سال ۱۳۹۱						عملکرد سال ۱۳۹۰	عملکرد سال ۱۳۸۹	منابع	ردیف
پیشنهادی مرکز برای بودجه سال ۱۳۹۲	درصد رشد نسبت به محقق ۱۳۹۱	درصد رشد نسبت به مصوب ۱۳۹۱	لایحه کل	عدم تحقق	مصوب کل	پیش‌بینی عملکرد	درصد عملکرد نسبت به ده‌ماهه	مصوب ده‌ماهه	عملکرد ده‌ماهه				
۳,۴۳۳	۱۹	۳۰/۰	۳,۴۳۳	-۲۳۵/۲	۲۶۴۱/۲	۲۸۷۶/۴	۱۰۹	۲,۲۰۱	۲,۳۹۷	۱,۷۶۸	۱,۶۸۷	مالیات مستغلات	۴
۶۵	۷۴	۲۰/۵	۹۴	۲۴	۷۸	۵۴	۶۹	۶۵	۴۵	۶۷	۶۳	مالیات‌های متفرقه درآمد	۵
۱,۰۰۰	۰	۰/۰	۱,۰۰۰	۹۹۹/۶	۹۹۹/۶	۰	۰	۸۳۳	۰	۰	-	مالیات موضوع ماده (۱۱۹) قانون برنامه پنجم	۶
۱۷,۲۹۸	۳۹	۲۰/۰	۲۰,۳۴۶	۲۳۴۲/۴	۱۶۹۵۴/۸	۱۴,۶۱۲	۸۶	۱۴,۱۲۹	۱۲,۱۷۸	۱۰,۵۷۱	۱۱,۱۳۲/۶	بند سوم: مالیات بر ثروت	
۲,۲۵۵	۹	۲۰/۰	۲,۲۵۵	-۱۹۶/۸	۱۸۷۹/۲	۲,۰۷۶	۱۱۰	۱,۵۶۶	۱,۷۳۰	۱,۲۸۷	۱,۲۵۹/۳	مالیات بر ارث	۱
۳۲	۱۷۳	۲۰/۰	۷۲	۳۳/۶	۶۰	۲۶/۴	۴۴	۵۰	۲۲	۱۱۹	۴۳	مالیات‌های اتفاقی	۲
۳,۸۲۷	۲۰	۲۰/۰	۳,۸۴۰	۱۰/۸	۳,۲۰۰/۴	۳۱۸۹/۶	۱۰۰	۲,۶۶۷	۲,۶۵۸	۱,۸۴۷	۱۷۵۸/۹	مالیات نقل و انتقال سرقفلی	۳
۲,۱۴۰	۸۳	۲۰/۰	۳,۲۷۰	۹۴۲	۲۷۲۵/۲	۱۷۸۳/۲	۶۵	۲,۲۷۱	۱,۴۸۶	۱,۵۳۹	۱۳۰۱/۶	مالیات نقل و انتقال سهام	۴
۲,۶۷۴	۲۶	۲۰/۰	۲,۸۱۸	۱۲۰	۲۳۴۸/۴	۲۲۲۸/۴	۹۵	۱,۹۵۷	۱,۸۵۷	۱,۴۷۰	۱۵۴۸/۶	مالیات نقل و انتقال املاک	۵
۶,۳۷۱	۵۲	۲۰/۰	۸,۰۹۰	۱,۴۳۲/۸	۶۷۴۱/۶	۵۳۰۸/۸	۷۹	۵,۶۱۸	۴,۴۲۴	۴,۳۱۰	۵۲۲۱/۲	حق تمیر و اوراق بهادار	۶
۲۶۲,۱۴۵	۴۹	۲۰/۸	۳۲۷,۸۱۴	۵۱,۶۸۴	۲۷۱,۴۴۴	۲۱۹,۷۶۰	۸۱	۲۲۶,۲۰۳	۱۸۳,۱۳۵	۱۶۵,۳۷۴	۱۶۸,۷۴۹	جمع مالیات مستقیم	

مأخذ: همان.

*رقم منفی عدم تحقق بدین معناست که تحقق مالیات بر کالاها و خدمات بیش از رقم مصوب بوده است.



۳-۱. مالیات‌های غیرمستقیم

در بخش مالیات‌های غیرمستقیم، مالیات بر واردات و مالیات بر کالاها و خدمات به ترتیب بیشترین سهم از این نوع مالیات‌ها را به خود اختصاص داده‌اند. جدول ۳ نشان‌دهنده اجزای مالیات‌های غیرمستقیم است.

- مالیات‌های غیرمستقیم معادل ۳۸ درصد از کل درآمدهای مالیاتی کشور را تشکیل می‌دهد. در ۱۰ ماهه اول سال ۱۳۹۱ مالیات‌های غیرمستقیم نسبت به مصوب ۱۰ ماهه ۷۲ درصد تحقق داشته است که با فرض ادامه روند موجود در پایان سال ۱۳۹۱ درآمدهای مالیاتی غیرمستقیم به رقم ۱۳۲,۰۹۲ میلیارد ریال می‌رسد.

- مالیات‌های غیرمستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ نسبت به رقم مصوب سال ۱۳۹۱ رشد ۱۱ درصدی داشته است و نسبت به برآورد وصولی قابل تحقق در پایان سال ۱۳۹۱ رشد ۵۳ درصدی دارد.

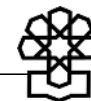
- اگر روند وصول مالیات بر واردات در ۱۰ ماهه اول سال ۱۳۹۱، تا پایان سال جاری ادامه یابد در این صورت کل مالیات حاصل از واردات معادل ۶۱,۶۹۲ میلیارد ریال برآورد می‌شود. این رقم ۵۴ درصد کل مالیات بر واردات مصوب سال جاری را تشکیل می‌دهد. به‌رغم کاهش در رقم مالیات بر واردات در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ نسبت به مصوب سال ۱۳۹۱، رقم پیشنهادی مالیات بر واردات در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ نسبت به عملکرد برآوردی سال جاری ۴۳ درصد رشد یافته است. به‌نظر می‌رسد رقم پیشنهادی برای لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ در این بخش از درآمدهای مالیاتی با واقعیت‌های اقتصادی این بخش تطابق دارد و تحقق آن امکان‌پذیر است.

- مالیات بر کالاها و خدمات به‌عنوان دومین جزء از مالیات‌های غیرمستقیم دارای سهم ۵۶ درصدی در مالیات‌های غیرمستقیم و سهم ۲۲ درصدی در کل مالیات‌هاست. مهمترین جزء مالیات بر کالا و خدمات، مالیات ارزش‌افزوده است که بیش از ۸۳ درصد مالیات بر کالا و خدمات را تشکیل می‌دهد. در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ مالیات بر ارزش‌افزوده با رشد ۷۶ درصدی نسبت به مصوب ۱۳۹۱ روبرو بوده است.

هر چند که عملکرد ۱۰ ماهه سال ۱۳۹۱ در بخش مالیات بر ارزش‌افزوده معادل ۱۰۲ درصد ارقام مصوب این دوره بوده است، اما باید توجه کرد که بخشی از این عملکرد به‌دلیل بروز شرایط تورمی (افزایش سطح عمومی قیمت‌ها) در سال ۱۳۹۱ و همچنین افزایش وصولی این بخش از مالیات‌ها از محل مالیات بر ارزش‌افزوده سکه‌های پیش‌فروش شده توسط بانک مرکزی بوده است، لذا نمی‌توان به استناد عملکرد فوق رقم پیشنهادی مالیات بر ارزش‌افزوده

در سال ۱۳۹۲ را نسبت به رقم مصوب سال ۱۳۹۱ در حدود ۷۵ درصد رشد دارد. شاید بیان شود که افزایش ۱ درصدی نرخ مالیات بر ارزش افزوده و افزایش سطح عمومی قیمت‌ها در سال ۱۳۹۲ می‌تواند احتمال تحقق این بخش از درآمدها را بالا ببرد. این دو عامل ممکن است بتوانند منجر به افزایش درآمدهای مالیاتی بر ارزش افزوده در سال ۱۳۹۲ شوند، اما باید اذعان کرد که رکود نسبی و کاهش خرید و فروش‌ها نیز در سال ۱۳۹۲ محتمل است.

از آنجا که پایه مالیات بر ارزش افزوده سطح تولید ناخالص داخلی است، با توجه به رشد محدود پیش‌بینی شده تولید ناخالص داخلی در سال ۱۳۹۲، رشد ۷۶ درصدی درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۳۹۲ منجر به بیش‌برآوردی مالیات بر کالاها و خدمات در سال آینده خواهد شد. لذا پیشنهاد می‌شود حداکثر رقم مندرج برای مالیات بر ارزش افزوده سال ۱۳۹۲ معادل ۵۰ درصد رشد ارقام عملکردی سال جاری یعنی معادل ۸۱ هزار میلیارد ریال است.



جدول ۳. ترکیب درآمدهای مالیات غیرمستقیم در قانون بودجه سال ۱۳۹۱ و لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ (میلیارد ریال)

ردیف	منابع	عملکرد سال ۱۳۸۹	عملکرد سال ۱۳۹۰	سال ۱۳۹۱						لایحه سال ۱۳۹۲			
				عملکرد ۱۰ ماهه	مصوب ۱۲/۱۰	درصد عملکرد نسبت به ۱۲/۱۰	پیش‌بینی عملکرد	مصوب کل	عدم تحقق	لایحه کل	درصد رشد نسبت به مصوب سال ۱۳۹۱	درصد رشد مرکز برای بودجه سال ۱۳۹۲	
	بند چهارم: مالیات بر واردات	۷۷,۸۸۶	۷۸,۹۳۸	۵۱,۴۱۰	۹۴,۴۶۶	۵۴	۶۱۶۹۲	۱۱۳۳۵۹	۵۱۶۶۷/۲	۸۸,۲۰۰	-۲۲/۲	۴۳	۸۸,۲۰۰
	بند پنجم: مالیات بر کالاها و خدمات	۳۷,۸۹۳	۴۰,۶۲۷	۵۸,۶۶۷	۵۷,۶۶۸	۱۰۲	۷۰۴۰۰	۶۹۲۰۱/۶	-۱۱۹۸/۸	۱۱۴,۳۳۱	۶۵/۲	۶۲	۹۷,۹۱۱
۱	مالیات بر فروش فرآورده‌های نفتی	۷,۷۶۴	۷,۳۸۱	۵,۷۵۱	۴,۵۰۰	۱۲۸	۶۹۰۱/۲	۵۴۰۰	-۱۵۰۱/۲	۷,۸۸۳	۴۶/۰	۱۴	۷,۸۸۳
۲	دو درصد مالیات سایر کالاها (معوقه)	۱,۶۴۲	۱,۴۳	۱۸۱	۱۷	۱۰۶۵	۲۱۷/۲	۲۰/۴	-۱۹۶/۸	۱۱۰	۴۳۹/۲	-۴۹	۱۱۰
۳	عوارض خروج مسافر از مرزهای کشور	۱,۳۸۹	۱,۳۱۹	۱,۰۳۳	۱۵۸۰	۶۵	۱۲۳۹/۶	۱۸۹۶	۶۵۶/۴	۱,۴۷۶	-۲۲/۲	۱۹	۹۶۵
۴	مالیات بر فروش سیگار	۷۵۰	۹۸۵	۱,۶۳۱	۹۰۸	۱۸۰	۱۹۵۷/۲	۱۰۸۹/۶	-۸۶۷/۶	۲,۴۳۸	۱۲۳/۸	۲۵	۲,۴۳۸
	مالیات بر نقل و انتقالات اتومبیل	۱,۶۳۵	۱,۴۴۶	۱,۸۲۴	۱,۵۸۴	۱۱۵	۲۱۸۸/۸	۱۹۰۰/۸	-۲۸۸	۲,۸۷۱	۵۱/۰	۳۱	۲,۸۷۱
	مالیات شماره‌گذاری خودرو	۳,۴۱۹	۳,۰۵۱	۲,۵۲۳	۴,۰۸۹	۶۲	۳۰۲۷/۶	۴۹۰۶/۸	۱۸۷۹/۲	۴,۳۱۴	-۱۲/۱	۴۲	۲,۶۶۲
۵	مالیات بر ارزش افزوده	۲۰,۸۹۷	۲۶,۳۰۲	۴۵,۷۲۴	۴۴,۹۹۰	۱۰۲	۵۴۸۶۸/۸	۵۳,۹۸۸	-۸۸۰/۸	۹۵,۲۴۰	۷۶/۴	۷۴	۸۰,۹۸۲
	جمع مالیات غیرمستقیم	۱۱۵,۷۸۰	۱۱۹,۵۶۵	۱۱۰,۰۷۷	۱۵۲,۱۳۴	۷۲	۱۳۲,۰۹۲	۱۸۲,۵۶۱	۵۰۴۶۸	۲۰۲,۵۳۱	۱۱	۵۳	۱۸۶,۱۱۱

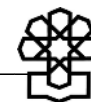
مأخذ: همان.

۴-۱. پیشنهادهای سیاستی

درآمدهای مالیاتی پیشنهاد شده در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ نسبت به ارقام مصوب سال جاری ۱۷ درصد رشد داشته است. ضمناً این درآمدها نسبت به درآمدهای تحقق یافته بودجه سال ۱۳۹۱ رشد ۵۱ درصدی را داراست. به نظر 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 به اقتصاد تحمیل 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.

بر این اساس و با لحاظ شرایط عمومی بخش‌های مختلف اقتصاد در سال آتی (۱۳۹۲)، پیشنهادهای اصلاحی و تعدیلی برای درآمدهای مالیاتی بخش‌های مختلف در جدول ۴ ارائه می‌گردد.



جدول ۴. پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی در قانون بودجه سال ۱۳۹۱ و پیشنهاد تعدیلی لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ (میلیارد ریال)

لایحه سال ۱۳۹۲				سال ۱۳۹۱			عملکرد سال ۱۳۹۰	منابع
پیشنهادی مرکز برای بودجه سال ۱۳۹۲	درصد رشد نسبت به عملکرد پیش‌بینی شده سال ۱۳۹۱	درصد رشد نسبت به مصوب سال ۱۳۹۱	لایحه کل	مصوب کل	پیش‌بینی عملکرد	عملکرد ۱۰ ماهه		
۱۷۱,۹۷۰	۵۶	۲۱	۲۲۵,۸۸۷	۱۸۶,۶۰۵	۱۴۵,۱۵۴	۱۲۰,۹۶۴	۱۱۳,۷۸۵	بند اول: مالیات اشخاص حقوقی
۷۲,۸۷۷	۳۶	۲۰	۸۱,۵۸۱	۶۷,۸۸۴	۵۹,۹۹۳	۴۹,۹۹۴	۴۱,۰۱۸	بند دوم: مالیات بر درآمدها
۱۷,۲۹۸	۳۹	۲۰	۲۰,۳۴۶	۱۶,۹۵۵	۱۴,۶۱۲	۱۲,۱۷۸	۱۰,۵۷۱	بند سوم: مالیات بر ثروت
۲۶۲,۱۴۵	۳۷/۷	۲۱	۳۲۷,۸۱۴	۲۷۱,۴۴۴	۲۳۸,۰۷۷	۱۸۳,۱۳۶	۱۶۵,۳۷۴	جمع مالیات مستقیم
۸۸,۲۰۰	۴۳	-۲۲	۸۸,۲۰۰	۱۱۳,۳۵۹	۶۱,۶۹۲	۵۱,۴۱۰	۷۸,۹۳۸	بند چهارم: مالیات بر واردات
۹۷,۹۱۱	۶۲	۶۵	۱۱۴,۳۳۱	۶۹,۲۰۱	۷۰,۴۰۰	۵۸,۶۶۷	۴۰,۶۲۷	بند پنجم: مالیات بر کالاهای و خدمات
۱۸۶,۱۱۱	۵۳	۱۱	۲۰۲,۵۳۱	۱۸۲,۵۶۰	۱۳۲,۰۹۲	۱۱۰,۰۷۷	۱۱۹,۵۶۵	جمع مالیات غیرمستقیم
۴۴۸,۲۵۶	۵۱	۱۷	۵۳۰,۳۴۵	۴۵۴,۰۰۴	۳۵۱,۸۵۱	۲۹۳,۲۱۳	۲۸۴,۹۳۹	کل مالیات ها

* پیش‌بینی عملکردها براساس رویه ۱۰ ماهه ۱۳۹۱ می‌باشد.

- مالیات اشخاص حقوقی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ دارای رشد ۲۱ درصدی نسبت به رقم مصوب سال ۱۳۹۱ و ۵۶ درصدی نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۱ می‌باشد که دارای بیش‌برآوردی می‌باشد. از آنجا که در اجزای این بند مالیاتی، مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی سهم بالا و معناداری دارد، رشد ۱۵ درصدی در مالیات اشخاص حقوقی به منزله ایجاد فشار مضاعف بر هزینه‌های مالیاتی این گروه است. لذا پیشنهاد می‌گردد رقم مالیات اشخاص حقوقی از ۲۲۵,۸۸۷ میلیارد ریال در لایحه به ۱۷۱۹۷۰ میلیارد ریال تعدیل گردد.

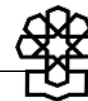
- مالیات بر درآمدها در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ رشد ۲۰ درصدی نسبت به رقم مصوب در قانون بودجه سال ۱۳۹۱ داشته است. از طرف دیگر این رقم دارای رشد ۳۶ درصدی نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۱ است. مهمترین جزء این نوع مالیات، مالیات بر مشاغل است که رشد ۲۰ درصدی مالیات بر درآمدها به معنی فشار بر این بخش می‌باشد. لذا پیشنهاد می‌گردد رقم مالیات بر درآمدها از ۸۱,۵۸۱ میلیارد ریال در لایحه به ۷۲,۸۷۷ میلیارد ریال تعدیل شود.

- مالیات بر ثروت در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ دارای رشد ۲۰ درصدی نسبت به مصوب سال ۱۳۹۱ است. با ملاحظه پیش‌بینی عملکرد بودجه سال ۱۳۹۱ این بخش از مالیات‌ها رشد ۳۹ درصدی را شاهد خواهد بود که با توجه به تحولات بازار مسکن و املاک در سال ۱۳۹۲، سهم بخش مسکن (در قالب طرح مسکن مهر) و برخی از معافیت‌های مالیاتی ارائه شده در این زمینه لازم است مورد بازنگری و تعدیل قرار گیرد. رقم پیشنهادی برای مالیات بر ثروت در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ معادل ۱۷۲۹۸ میلیارد ریال است.

- مالیات‌های مستقیم بر این اساس در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ رشد ۲۱ درصدی داشته است و براساس پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۱ دارای رشد ۴۹ درصدی است که به‌نظر می‌رسد بنابراین موارد توضیح داده شده در بالا دارای بیش‌برآوردی است. پیشنهاد می‌شود رقم مالیات‌های مستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ به رقم ۲۶,۲۱۴۵ میلیارد ریال تعدیل شود.

- مالیات بر واردات در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ رشد (۲۰-) درصدی نسبت به مالیات مصوب سال ۱۳۹۱ داشته است و نسبت به پیش‌بینی مالیات تحقق یافته سال ۱۳۹۱ دارای رشد ۴۳ درصدی است. باید توجه داشت که با اعمال تحریم‌های خارجی و ممنوعیت تجارت با ایران و همچنین تحریم‌های بانکی، عملاً میزان واردات به کشور در سال ۱۳۹۲ به‌طور دقیق قابل پیش‌بینی نیست. لذا با توجه به کاهش ۲۲ درصدی در رقم لایحه نسبت به مصوب سال ۱۳۹۱ رقم پیشنهادی دولت با اغماض مورد تأیید قرار می‌گیرد.

- مالیات بر کالا و خدمات نیز نسبت به پیش‌بینی تحقق درآمدهای مالیاتی سال ۱۳۹۱ شاهد رشد ۶۲ درصدی در بودجه بوده که به‌نظر می‌رسد دارای بیش‌برآورد زیادی است. در این بخش



تنها شاهد رشد چشمگیر و ۷۶ درصدی مالیات بر ارزش افزوده نسبت به بودجه مصوب سال ۱۳۹۱ هستیم. البته ناگفته نماند که براساس گزارش رسمی ۱۰ ماهه دولت در سال ۱۳۹۱، مالیات بر ارزش افزوده ۱۰۲ درصد محقق شده است و با توجه به رشد قیمت کالاها و خدمات در کشور و همچنین بالارفتن قیمت کالاهای وارداتی و افزایش ۱ درصدی نرخ مالیات بر ارزش افزوده، تحقق رقم پیشنهادی دولت با تعدیل ۱۵ درصدی ممکن است. بنابراین پیشنهاد می شود رقم مالیات بر ارزش افزوده به ۸۰,۹۸۲ میلیارد ریال تعدیل و رقم مالیات بر کالا و خدمات به رقم ۹۷,۹۱۱ میلیارد ریال تعدیل گردد.

- مالیات غیرمستقیم نیز در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ نسبت به ارقام مصوب سال ۱۳۹۱ رشد ۱۱ درصدی داشته است و از طرف دیگر براساس پیش بینی عملکرد مالیات های محقق شده در سال ۱۳۹۱ دارای رشد ۵۳ درصدی است. لذا با توجه به موارد مطرح شده در مالیات بر واردات کالا و مالیات بر کالاها و خدمات پیشنهاد می گردد رقم مالیات غیرمستقیم به ۱۸۶,۱۱۱ میلیارد ریال تعدیل گردد. کل درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ به طور معناداری دچار بیش برآوردی است. این بیش برآوردی حداقل دو اثر مهم دارد. اول اینکه سازمان امور مالیاتی برای تحقق درآمدهای مالیاتی فشار خود را بر مؤدیان مالیاتی افزایش می دهد که این هم اداره امور سازمان را دچار مشکل می کند و هم کسب و کار مؤدیان شناسایی شده را مختل و پرهزینه می کند. دوم اینکه متناسب با این ارقام درآمدی، دولت برای خود تعهدات مالی ایجاد می کند که در پی عدم تحقق درآمدهای مالیاتی، دولت نیز از عهده تعهدات مالی خود بر نمی آید و در مقابل فعالان مختلف اقتصادی و سازمان های دولتی و خصوصی بدهکار می شود. این بی انضباطی مالی نه تنها محیط کسب و کار را پرهزینه می کند، بلکه دولت را وادار می کند در سال های بعد از محل درآمدهای حاصل از واگذاری یا از سایر روش های مشابه، بدهی های خود را بپردازد که این کار در یک افق بلندمدت به معنای نهادینه کردن بی انضباطی مالی و بی ثباتی محیط کسب و کار است. لذا پیشنهاد می گردد درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ به رقم ۴۴۸,۲۵۶ میلیارد ریال تعدیل شود.

۲. بررسی احکام مالیاتی لایحه بودجه سال ۱۳۹۲

احکام مالیاتی بخش مهمی از احکام مندرج در ماده واحده لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ کل کشور را تشکیل می دهد. در مجموع ۱۴ بند مالیاتی در لایحه بودجه وجود دارد که به سه دسته کلی تقسیم می شوند. دسته اول احکام مالیاتی هستند که با اصلاحاتی در آن قابل پذیرش هستند. بندهای «۳۵»، «۳۶»، «۳۷»، «۳۸»، «۳۹»، «۴۰»، «۴۲» و «۴۵» بندهایی هستند که بیشتر ناظر بر تسهیل امر

مالیات‌ستانی می‌باشند و وجود آنها در لایحه بودجه راهگشای اجرای قانون مالیات‌هاست. برای مثال در بند «۳۷» ماده واحده سقف معافیت مالیاتی موضوع ماده (۵۲) قانون برنامه پنجم توسعه تعیین شده است که به اجرای بهتر قانون کمک خواهد کرد.

دسته دوم، احکام مالیاتی هستند که پیشنهاد حذف آنها داده شده است. بندهای «۳۴»، «۴۸» و «۴۹» مشمول این قاعده شده‌اند. برای مثال در بند «۳۴» به دولت اجازه داده شده است تا بدهی‌های غیرجاری واحدهای تولیدی به سازمان امور مالیاتی و... به روش مصالحه با طرفین تسویه شود. این بند غیرشفاف و مبهم است و اصلاً منظور دولت در این بند شفاف نیست، لذا پیشنهاد حذف آن ارائه شده است.

دسته سوم نیز بندهایی را دربرمی‌گیرد که در لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم آمده و در مجلس شورای اسلامی در حال بررسی است. مطابق مفاد بند «۳» ماده (۱۳۵) قانون آیین‌نامه داخلی مجلس شورای اسلامی احکام مندرج در لوایح بودجه سالیانه باید دارای ارتباط موضوعی با عنوان لایحه باشد. لذا اگر احکامی که در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ آمده از این ویژگی برخوردار نباشند باید حذف شوند، زیرا گنجاندن این مواد در لوایح بودجه مغایر با مفاد قانون یاد شده از قانون آیین‌نامه داخلی مجلس و در نهایت مغایر با اصل شصت و پنجم قانون اساسی خواهد بود. علاوه بر این رویه بررسی‌های لوایح بودجه توسط شورای نگهبان در سنوات گذشته نشان‌دهنده این واقعیت است که این شورا معمولاً با اصلاح احکام قوانین دائمی و مهم کشور آن هم به صورت گسترده در قالب لوایح بودجه سالیانه مخالف بوده و این مواد را همواره مغایر با اصل پنجاه و دوم قانون اساسی دانسته است. بر این اساس بندهای «۴۶»، «۴۷» و «۵۰» که در لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم آمده است باید از لایحه بودجه حذف گردد و در جای خود بررسی شود، اما در این گزارش نیز نکات کلیدی آن مطرح می‌شود.

در ادامه به بررسی بندهای مالیاتی مندرج در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ پرداخته خواهد شد.

۲-۱. بند «۳۴» مصالحه در باب بدهی‌های غیر جاری واحدهای تولیدی

در این بند به دولت مجوز داده شده است بدهی واحدهای تولیدی به نهادها و سازمان‌های مختلف را به روش مصالحه تسویه نماید.

بدهی واحدهای تولیدی به بخش‌های مختلف اقتصادی کشور نظیر بانک‌ها، تامین اجتماعی و سازمان مالیاتی همواره یکی از معضلات اقتصادی در فضای کسب و کار کشور است که دارای منشأهای مختلف می‌باشد. برای مثال ممکن است یک واحد تولیدی از دولت طلب داشته باشد و از آن طرف به سازمان امور مالیاتی و یا تامین اجتماعی بدهی داشته باشد. فعال اقتصادی از یک



طرف بابت بدهی به تامین اجتماعی و... مشمول جریمه می‌شود اما در طرف مقابل، دولت بابت تأخیر در پرداخت‌های خود جریمه نمی‌شود. یکی از پیشنهاداتی که همواره در این قبیل مشکلات مطرح است بحث تهاتر بدهی‌ها می‌باشد.

از طرف دیگر ممکن است یک واحد تولیدی مالیات حقه دولت را پرداخت نکرده باشد و مشمول جرائمی هم شده باشد که بدیهی است دولت نباید در دریافت حقوق خود کوتاهی نماید. اما آنچه که در این بند مطرح شده است بسیار ناقص و غیرشفاف است. در این بند مشخص نشده است مراد از «روش مصالحه» چیست؟ آیا دولت حق دارد بدهی‌های واحدهای تولیدی به بانک‌ها را ببخشد و یا نهایتاً می‌تواند جرائم بدهی‌ها را ببخشد؟ منظور از بدهی‌های غیرجاری واحدهای تولیدی شفاف نشده است و به نظر این بند می‌تواند زمینه ساز رانت و فساد در سیستم مالیاتی و... درخصوص بدهی‌های واحدهای تولیدی باشد. بر این اساس پیشنهاد می‌گردد این بند از ماده واحد حذف گردد.

۲-۲. بند «۳۵» اجرای ماده (۴۴) قانون محاسبات عمومی کشور

در مفاد ماده (۴۴) قانون محاسبات عمومی کشور تصریح شده است که شرکت‌های دولتی مکلف هستند پس از تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان توسط مجامع عمومی مربوط حداکثر ظرف یک ماه ترتیب پرداخت مالیات و همچنین سود سهام دولت را در وجه وزارت امور اقتصادی و دارایی به صورت علی‌الحساب پرداخت کنند. در تبصره این ماده نیز شرکت‌های دولتی مکلف شده اند که در صورت عدم تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان آنها در مجامع عمومی تا پایان شهریور ماه هر سال براساس ارقام ترازنامه و حساب سود و زیان ارائه شده به حسابرس وزارت امور اقتصاد و دارایی مالیات متعلق را پرداخت کند. در مفاد ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم نیز به برخی از موارد تصریح شده در بند «۳۵» اشاره شده است. مثلاً در بند «۱» جزء «ج» ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم آمده است که کلیه شرکت‌های دولتی و بانک‌های موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری که در بودجه کل کشور برای آنها سود ویژه پیش‌بینی شده است مکلف اند: در هر ماه معادل یک دوازدهم مالیات پیش‌بینی شده سال مورد نظر خود را بابت مالیات عملکرد همان سال به صورت علی‌الحساب به سازمان امور مالیات پرداخت نماید. لذا در این موارد بند «۳۵» مشکلی وجود ندارد و به نحوی تکرار احکام برخی قوانین در لایحه بودجه است. مشکل زمانی به وجود می‌آید که وصول سود سهم دولت نیز به سازمان امور مالیاتی محول شود. این در حالی است که براساس ماده (۱) تشکیلات سازمان امور مالیاتی کشور و آیین‌نامه اجرایی بند «الف» ماده (۵۹) قانون برنامه سوم توسعه وظایف سازمان مالیاتی تصریح شده است و وظیفه اساسی

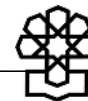
سازمان یاد شده ایجاد ترتیبات لازم برای وصول مالیات و نظارت بر حسن اجرای قوانین و مقررات مالیاتی و ایجاد بستر مناسب برای تحقق اهداف مالیاتی کشور و افزایش کارایی نظام مالیاتی و تمرکز امور مربوط به اخذ مالیات در سازمانی واحد است.

پس این حکم در این بخش، مغایر با وظایف قانونی سازمان امور مالیاتی بوده و می‌تواند مشکلاتی را برای سازمان امور مالیاتی و طرف حساب‌های موضوع این بند به وجود آورد و عملاً سازمان امور مالیاتی را در انجام وظایف قانونی خود با چالش روبرو کند. البته باید متذکر شد که در مفاد ماده (۴۸) قانون محاسبات عمومی کشور آمده است که مطالبات وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی از اشخاص که به مرحله قطعیت رسیده باشند طبق مقررات اجرایی مالیات‌های مستقیم قابل وصول است. لذا اگر سود سهم دولت مطرح شده در این بند به عنوان مطالبات قطعی دولت تصور شود باز هم می‌توان اظهار داشت که این مطالبه دولت است و لزوماً مطالبه وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی نیست. بنابراین با لحاظ این مورد پیشنهاد می‌شود این بند با دقت بیشتری مورد ارزیابی قرار گیرد.

۲-۳. بند «۳۶» معافیت افزایش سرمایه بنگاه‌های اقتصادی ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌های هر ساله در قوانین بودجه سالیانه احکامی برای ارائه معافیت مالیاتی به آن بخش از افزایش دارایی‌های که ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌ها حاصل شده، معین می‌شود. این موضوع در واقع افزایش اسمی دارایی‌ها به دلیل افزایش نرخ تورم را از شمول مالیات خارج می‌کند. این حکم در راستای تقویت سرمایه‌گذاری بوده و می‌تواند بخشی از بار مالیاتی فعالان اقتصادی را کاهش دهد. هر چند که حکم کلی مربوط به این ماده در لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم آمده است اما به نظر می‌رسد تصویب این بند در تعارض با هدف نهایی مفاد مندرج در لایحه نبوده و می‌تواند در راستای حمایت از سرمایه‌گذاری در کشور در سال ۱۳۹۲ و تا تصویب لایحه قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم مؤثر و راهگشا باشد.

۲-۴. بند «۳۷» تعیین سقف معافیت مالیاتی

براساس مفاد ماده ۸۴ قانون مالیات‌های مستقیم و همچنین مفاد ماده (۵۲) قانون برنامه پنجم توسعه مقرر شده است که هر ساله در قوانین بودجه سالیانه سقف معافیت مالیات بر حقوق تعیین شود. براین اساس پیشنهاد می‌شود رقم ارائه شده برای سقف معافیت مالیاتی از هفتاد و دو میلیون ریال (۷۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال) به رقم مبلغ هشتاد و چهار میلیون ریال (۸۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال) افزایش یابد. رقم پیشنهادی با لحاظ مصوبه اخیر مجلس در خصوص عدم افزایش حقوق کارمندان در سه ماهه اول سال ۱۳۹۲ و همچنین نرخ‌های



تورم پیش‌بینی شده برای اقتصاد کشور در سال ۱۳۹۲ پیش‌بینی شده است.

۲-۵. بند «۳۸» بخش جریمه مؤدیانی که بدهی مالیاتی خود را تسویه نمایند

در مفاد ماده (۱۹۱) مقرر شده است که تحت شرایطی و با ارائه برخی مستندات توسط مودی امکان بخشش تمام یا بخشی از جرایم مالیاتی مودیان بدهکار با لحاظ سوابق مالیاتی و خوش حسابی مودیان امکان پذیر باشد. حال در بند «۳۸» ماده واحده لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ آمده است که مؤدیانی که نسبت به پرداخت بدهی‌های قطعی شده خود بابت مالیات و عوارض متعلقه، موضوع اصلاح موادی از قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و چگونگی برقراری و وصول عوارض و سایر وجوه از تولیدکنندگان کالا، ارائه‌دهندگان خدمات و کالاهای وارداتی مصوبه ۱۳۸۱/۱۰/۲۲ و مالیات‌های غیرمستقیم موضوع قوانین بودجه سنواتی سال‌های ۱۳۷۷ تا ۱۳۸۱ اقدام کنند یا ظرف شش ماه از تاریخ لازم‌الاجراء شدن این قانون اقدام نمایند، حکم ماده (۱۹۱) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳ نسبت به مانده بدهی جریمه‌ها و مالیات اضافی حسب موارد جاری خواهد بود.

همان‌طور که ملاحظه می‌شود حکم ماده (۱۹۱) قانون مالیات‌های مستقیم تابع ضوابطی است که این قبیل بدهکاران را شامل نمی‌شود. مضافاً بخشودگی مالیات اضافی، قابل تفویض به سازمان نمی‌باشد چون مغایر با اصل پنجاه‌ویکم قانون اساسی است. از طرف دیگر سازمان امور مالیاتی می‌تواند از اختیار خود در ارتباط با بخشودگی جرائم استفاده نکند. لذا پیشنهاد می‌شود در این بند صراحتاً حکم شود که بدهی مالیاتی این مودیان بخشیده شود. لذا قسمت آخر این بند به شرح ذیل اصلاح گردد:

عبارت «اقدام کنند یا ظرف شش ماه از تاریخ لازم‌الاجراء شدن این قانون اقدام نمایند، حکم ماده (۱۹۱) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳ نسبت به مانده بدهی جریمه‌ها و مالیات اضافی حسب موارد جاری خواهد بود «به عبارت» ظرف شش ماه از تاریخ لازم‌الاجراء شدن این قانون اقدام نمایند مانده بدهی جریمه‌ها و مالیات اضافی آنها بخشوده می‌شود».

۲-۶. بند «۳۹» تمدید زمان اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش‌افزوده

با توجه به در دستور کار بودن لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم و درگیر بودن مجلس شورای اسلامی و سازمان امور مالیاتی برای بررسی کارشناسی این قانون و همچنین زمان بر بودن بررسی آن به دلیل حجم بالای مواد مورد بازنگری، بهتر است که قانون مالیات بر ارزش‌افزوده برای یک سال دیگر تمدید شود چرا که در صورت تمدید اعتبار این قانون در اول مهر

ماه سال ۱۳۹۲ پایان می‌یابد. از طرف دیگر با توجه به تبصره «۲» ماده (۱۱۷) قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران دولت مکلف است با اجرای کامل قانون مالیات بر ارزش افزوده، نرخ این مالیات را در سال ۱۳۹۲ یک درصد (۱ درصد) افزایش دهد. لذا تصویب این بند برای تداوم اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در نیمه دوم سال ۱۳۹۲ ضروری است.

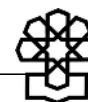
۲-۷. بند «۴۰» تعدیل شرط تسلیم اظهارنامه برای برخورداری از معافیت مالیاتی

یکی از شرایط برخورداری از معافیت مالیاتی براساس ماده (۱۰۱) قانون مالیات‌های مستقیم، ارائه اظهارنامه مالیاتی می‌باشد. علاوه براین، این موضوع درخصوص همه مودیان مالیاتی بدون توجه به نوع فعالیت و طبقه شغلی آنها در مفاد تبصره «۲» ماده (۱۱۹) قانون برنامه پنجم توسعه تصریح شده است. این موضوع مشکلات اجرایی فراوانی را برای مودیان و سازمان امور مالیاتی به وجود آورده است.

در این بند صاحبان شاغل وسایل نقلیه، املاک و منبع ارث از شرط ارائه اظهارنامه برای سال ۱۳۹۲ معاف شده‌اند. لذا با توجه به بروز برخی مشکلات اجرایی ناشی از اجرای مفاد تبصره «۲» ماده (۱۱۹) برنامه پنجم توسعه برای سازمان امور مالیاتی و برخی از فعالان اقتصادی، به نظر می‌رسد تصویب این بند منجر به رفع برخی از این مشکلات تا تصویب نهایی لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم در مجلس شورای اسلامی شود.

۲-۸. بند «۴۲» طراحی مکانیسمی ویژه برای اخذ مالیات بر ارزش افزوده از شرکت‌های دولتی

در قانون فعلی مالیات بر ارزش افزوده، مالیات ارزش افزوده تمام کالاها و خدمات بر قیمت فروش آنها وضع و سپس این رقم از مصرف کننده نهایی دریافت و به حساب درآمدهای مالیاتی واریز می‌شود. اما پس از اجرای قانون هدفمندکردن یارانه‌ها این روال قانونی برهم خورده و دولت عملاً میزان مالیات بر ارزش افزوده برخی کالاها و خدمات تولید و عرضه شده توسط شرکت‌های دولتی را دریافت و مالیات بر ارزش افزوده آن را براساس قیمت‌های این کالاها و خدمات در دوره قبل از اجرای قانون هدفمندکردن یارانه‌ها محاسبه و به حساب درآمدهای مالیاتی کشور واریز می‌کند و مابقی را عیناً به حساب سازمان هدفمندکردن یارانه‌ها منتقل می‌کند. این موضوع علاوه بر مغایر بودن با مفاد قانون مالیات بر ارزش افزوده و قانون هدفمندکردن یارانه‌ها منجر به بروز مشکلاتی متعددی برای برخی از این شرکت‌ها و شهرداری‌ها و دهیاری‌ها در تامین منابع مالی مورد نیاز و قانونی شدن آن شده است. لذا اجرای این بند علاوه بر مشکلات یاد شده، اجرای قانونی مالیات بر ارزش افزوده را دچار مشکلات جدی می‌کند. زیرا براساس قانون مالیات بر ارزش افزوده شرکت‌ها



در هر دوره سه ماهه مکلف به پرداخت مابه‌التفاوت مالیات بر ارزش‌افزوده وصول شده و پرداخت شده با تسلیم اظهارنامه مالیاتی هستند. اما در این بند شرکت‌ها مکلف شده‌اند تا کلیه درآمد حاصل از فروش خود را به خزانه واریز نمایند و خزانه داری براساس اعلام سازمان امور مالیاتی باید مالیات و عوارض ارزش‌افزوده از وجوه واریزی شرکت‌های دولتی از حساب آنها نزد خزانه‌داری کل کشور برداشت نماید. بنابراین مشخص نیست که سازمان امور مالیاتی چه مبلغی را از خزانه درخواست نماید. لذا پیشنهاد می‌گردد این بند به نحوی اصلاح گردد که پس از وضع مالیات بر ارزش‌افزوده به قیمت فروش کالاها و خدمات مالیات بر ارزش‌افزوده عیناً به حساب خزانه واریز گردد.

۹-۲. بند «۴۵» جلوگیری از ثبت شرکت جدید توسط بدهکاران مالیاتی و فرارکنندگان از مالیات

در بحث مالیات‌ها علی‌الخصوص مالیات بر ارزش‌افزوده، برخی از شرکت‌ها اقدام به انجام معاملات صوری با شرکت‌ها و شخصیت‌های حقوقی می‌نمایند که یا وجود خارجی ندارند و یا معامله با آنها صوری بوده است. در این بند مقرر شده است که سازمان امور مالیاتی اسامی دو طرف این معامله (برای مثال در مالیات بر ارزش‌افزوده خریدار و فروشنده) را به اداره ثبت شرکت‌ها معرفی نمایند تا از ثبت شرکت‌های دیگر به نام آنها خودداری شود.

در قسمت دوم این بند نیز مقرر شده است احکام مندرج در ماده (۲۰۱) قانون مالیات‌های مستقیم نسبت به این افراد برقرار گردد. ماده (۲۰۱) قانون مالیات‌های مستقیم به بحث لغو معافیت‌های مالیاتی و بخشودگی مالیاتی کسانی که از فرار مالیاتی انجام داده‌اند پرداخته است. باید اذعان کرد که این قبیل احکام باید در قالب قوانین مربوط به خود (قانون مالیات بر ارزش‌افزوده و قانون مالیات‌های مستقیم) مورد اصلاح و بازنگری قرار گیرند و اصولاً ضرورتی برای آوردن این احکام در قوانین بودجه سالیانه وجود ندارد. اما برای رفع مشکلات سازمان امور مالیاتی در کوتاه مدت (تصویب و اصلاح نهایی قانون مالیات‌های مستقیم و قانون مالیات بر ارزش‌افزوده) پیشنهاد می‌گردد، این بند تصویب شود.

۱۰-۲. بند «۴۶» رسیدگی سیستمی به اظهارنامه های مالیاتی

در بند «۴۶» ماده واحده لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ سازمان امور مالیاتی موظف شده است تا اظهارنامه‌های ارائه شده به سازمان را براساس معیارها و شاخص‌های تعیین شده و به طور نمونه انتخاب و رسیدگی نماید. و همچنین اگر مودی نسبت به ارائه اظهارنامه کوتاهی کرد سازمان باید در جهت تنظیم اظهارنامه برآوردی اقدام نماید. احکام مندرج در بند «۴۶» برگرفته از ماده (۱۸) لایحه اصلاح

قانون مالیات‌های مستقیم می‌باشد که هم اکنون در مجلس در حال بررسی می‌باشد لذا بهتر این است که این بند از ماده واحده حذف گردد و در لایحه اصلاح قانون مالیات‌ها بررسی گردد.

در کل می‌توان گفت بررسی اظهارنامه‌های تسلیم شده توسط مویدان نیازمند وجود اسناد مثبت و کارآمدی بانک‌های اطلاعاتی می‌باشد که تا کنون هنوز محقق نشده است لذا هیچ مکانیزم شفاف‌سازی برای بررسی اظهارنامه و صدور اظهارنامه برآوردی مشخص نشده است. همچنین در ابتدای این بند آمده است که «انتخاب اظهارنامه‌ها براساس شاخص‌ها و معیارهای تعیین شده» خواهد بود اما مشخص نشده است که این شاخص‌ها و معیارها در کجا و چگونه تعیین خواهد شد.

۱۱-۲. بند «۴۷» پیش بینی ترتیبات اجرایی لازم برای اجرای طرح جامع مالیاتی

در این بند ترتیبات اجرایی جدید و نهادمندی برای مالیات‌ستانی پیش‌بینی شده است که از طریق آن سازمان امور مالیاتی بتواند از فن‌آوری اطلاعات و روش‌های مکانیزه در فرایند مالیات‌ستانی (از شناسایی مودی تا تشخیص درآمد مشمول مالیات و...) استفاده کند. این ترتیبات اجرایی، رویه‌های بلندمدتی را در نظر گرفته است که برای سازمان امور مالیاتی مفید است اما باید در قوانین دائمی مثل قانون مالیات‌های مستقیم دیده شود و آوردن آن در قانون بودجه سالیانه مناسب نیست.

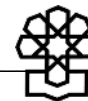
از طرف دیگر محتوای این بند در قالب ماده (۳۹) لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم در حال بررسی است پیشنهاد می‌شود از لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ حذف شود تا در لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم به طور کامل بررسی و در چارچوب قانون دائمی فوق به جزئیات آن پرداخته شود.

۱۲-۲. بند «۴۸» الزام به ثبت نام مؤدیان در نظام مالیات بر ارزش‌افزوده برای دریافت

کارت بازرگانی و یا اعطای تسهیلات بانکی

در ماده (۱۸۶) قانون مالیات‌های مستقیم صدور یا تمدید کارت بازرگانی و پروانه کسب یا کار اشخاص حقیقی یا حقوقی منوط به ارائه گواهی پرداخت و یا ترتیب پرداخت از اداره امور مالیاتی شده است. در بند «۴۸» ماده واحده لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ نیز صدور این گواهی‌ها را منوط به ثبت نام مویدان طبق مقررات قانون مالیات بر ارزش‌افزوده شده است.

در ارتباط با ماده (۱۸۶) قانون مالیات‌های مستقیم تحصیل حاصل است چون شرکت‌ها و بازرگانان دارای کارت بازرگانی موظف به ثبت نام هستند ولی در ارتباط با تبصره ماده (۱۸۶) که



اعطای تسهیلات توسط بانکها را منوط به دریافت گواهی پرداخت مالیات کرده است ضوابطی وجود دارد که شامل همه افراد نمی‌شود و وجود این بند، این دسته از افراد را با مشکل اداری و بروکراسی زائد مواجه می‌کند.

این مشکل در ارتباط با اشخاص موضوع ماده (۱۸۷) این بند نیز صادق خواهد بود چون افرادی فاقد شغل در تقسیم‌بندی مشاغل می‌باشند نیز باید برای حق تنظیم اسناد اجاره به دستگاه‌های مالیاتی برای مالیات بر ارزش‌افزوده مراجعه نمایند و از این جهت مشکلاتی برای مردم ایجاد خواهد کرد لذا پیشنهاد می‌شود این بند از ماده واحده حذف گردد.

۱۳-۲. بند «۴۹» عطف به ماسبق شدن مسئولیت تضامنی مدیران شرکتها

براساس ماده (۱۲۲) قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه مدیران شرکتها (اشخاص حقوقی غیردولتی) نسبت به پرداخت بدهی‌های مالیاتی دوران مدیریت خود با شرکت مسئولیت تضامنی دارند و این حکم نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۰ به بعد لازم‌الاجراست. با این بند در حقیقت این تعهد عطف به ماسبق خواهد شد و سال‌های قبل از سال ۱۳۹۰ را نیز مشمول این حکم می‌گردد. لذا حکم به‌نحوی اصلاح ماده (۱۲۲) قانون برنامه پنجم توسعه بوده و اجرای ماده (۱۲۲) را نیز با مشکل مواجه می‌کند پیشنهاد می‌شود این بند از ماده واحده حذف گردد تا مشکلات اجرایی پیش نیاید و تصویب آن نیازمند دوسوم آرای نمایندگان است.

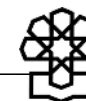
۱۴-۲. بند «۵۰» واگذاری امور غیرحاکمیتی مالیات ستانی به بخش غیردولتی

چون این بند در لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم در حال بررسی است و نتیجه آن مشخص نشده است پیشنهاد می‌گردد از لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ حذف گردد تا در لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم به‌طور کامل بررسی گردد.

ضمناً سازمان امور مالیاتی مشخص کرده است که به جز سه وظیفه تشخیص ماخذ مالیات، دادرسی مالیاتی و عملیات اجرایی وصول مطالبات، می‌خواهد مابقی را واگذار نماید. لذا از این حیث ابهامی ندارد. این بند هم جزء احکام لایحه است. از طرف دیگر اگر طبق اصل چهل و چهارم قانون اساسی اگر سازمان امور مالیاتی قصد برون سپاری بخشی از فعالیت‌های خود را دارد باید مشخص و شفاف نماید که کدام فعالیت‌ها را می‌خواهد واگذار نماید.

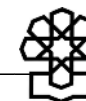
جدول ۵. نمایی کلی از احکام مالیاتی مندرج در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲

ردیف	ماده واحده	نکات
بند «۳۴»	به دولت اجازه داده می‌شود بدهی‌های غیرجاری واحدهای تولیدی به بانکها و مؤسسات اعتباری دارای مجوز از بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران و سازمان امور مالیاتی کشور و سازمان تأمین اجتماعی را به روش مصالحه با طرفین تسویه نماید	این بند غیرشفاف و مبهم است مشخص نیست که منظور و مراد از روش مصالحه چیست در کل پیشنهاد می‌شود این بند رد شود.
بند «۳۵»	در اجرای ماده (۴۴) قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۶۶ تمامی شرکت‌های دولتی موظف به واریز مالیات و سود سهام متعلقه در هر ماه به صورت یکدوازدهم می‌باشد. در صورت عدم اجرای ماده (۴۴) قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۶۶ توسط شرکت‌های دولتی، سازمان امور مالیاتی کشور مجاز است سود سهم دولت و مالیات متعلق به سود مندرج در صورت‌های مالی (ترازنامه و حساب سود و زیان) بر حسب مورد برابر قوانین و مقررات مربوطه در وجه خود یا خزانه‌داری کل کشور به‌عنوان علی‌الحساب وصول نماید و همچنین وزارت امور اقتصادی و دارایی (سازمان امور مالیاتی) موظف است سود سهام تقسیم شده سهم دولت در شرکت‌هایی که سهم دولت و یا سایر شرکت‌های دولتی در آنها کمتر از پنجاه درصد (۵۰٪) است را پس از واریز به حسابی که خزانه‌داری کل کشور برای این امور افتتاح می‌نماید به حساب درآمد عمومی موضوع ردیف ۱۳۰۱۰۸ جدول شماره ۵ این قانون منظور نماید (احکام فصل نهم، باب چهارم قانون مالیات‌های مستقیم در مورد این بند جاری خواهد بود	به دلیل مغایرت این بند با وظایف قانونی سازمان امور مالیاتی پیشنهاد می‌شود این بند حذف شود
بند «۳۶»	افزایش سرمایه بنگاه‌های اقتصادی ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌های آنها، از شمول مالیات معاف است مشروط بر آنکه متعاقب آن به نسبت استهلاك دارایی مربوطه و یا در زمان فروش، مبنای محاسبه مالیات اصلاح گردد و بنگاه یاد شده طی پنج سال اخیر تجدید ارزیابی نشده باشد. آیین‌نامه اجرایی این بند ازجمله شرکت‌های مشمول یا غیرمشمول موضوع این بند به تصویب هیئت وزیران می‌رسد	این بند می‌تواند به افزایش سرمایه‌گذاری در کشور کمک نماید لذا پیشنهاد می‌گردد تصویب شود
بند «۳۷»	سقف معافیت مالیاتی موضوع ماده (۵۲) قانون برنامه پنج‌ساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران برای سال ۱۳۹۲، مبلغ هفتاد و دو میلیون (۷۲,۰۰۰,۰۰۰) ریال در سال تعیین می‌شود	پیشنهاد می‌شود سقف معافیت مقرر در لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم معادل (۸۴,۰۰۰,۰۰۰) ریال در سال مورد تصویب قرار گیرد
بند «۳۸»	مؤدیانی که نسبت به پرداخت بدهی‌های قطعی شده خود بابت مالیات و عوارض متعلقه، موضوع اصلاح موادی از قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و چگونگی برقراری و وصول عوارض و سایر وجوه از تولیدکنندگان کالا، ارائه‌دهندگان خدمات و کالاهای وارداتی مصوبه	حکم ماده (۱۹۱) قانون مالیات‌های مستقیم تابع ضوابطی است که شامل این قبیل بدهکاران نمی‌شود ضمناً بخشودگی مالیات اضافی قابل تفویض به سازمان نیست



ردیف	ماده واحده	نکات
	۱۳۸۱/۱۰/۲۲ و مالیات‌های غیرمستقیم موضوع قوانین بودجه سنواتی سال‌های ۱۳۷۷ تا ۱۳۸۱ اقدام کنند یا ظرف ۶ ماه از تاریخ لازم‌الاجرا شدن این قانون اقدام نمایند بدهی جریمه‌ها و مالیات اضافی آنها بخشوده می‌شود» جایگزین عبارت پایانی این بند شود	در کل پیشنهاد می‌شود عبارت: «ظرف ۶ ماه از تاریخ لازم‌الاجرا شدن این قانون اقدام نمایند بدهی جریمه‌ها و مالیات اضافی آنها بخشوده می‌شود» جایگزین عبارت پایانی این بند شود
بند «۳۹»	مدت اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مصوب ۱۳۷۸/۰۲/۱۷ تا پایان سال ۱۳۹۲ تمدید می‌گردد	تصویب این بند بلامانع است
بند «۴۰»	شرط تسلیم اظهارنامه مالیاتی برای برخورداری از معافیت مالیاتی موضوع ماده (۱۰۱) قانون مالیات‌های مستقیم و تبصره (۲) ماده (۱۱۹) قانون برنامه پنج‌ساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران برای صاحبان شاغل و سائط نقلیه، املاک و منبع ارث برای عملکرد سال‌های ۱۳۹۰، ۱۳۹۱ و ۱۳۹۲ الزامی نیست اشخاصی که طبق اعلام سازمان امور مالیاتی کشور در سال ۱۳۹۲ مکلف به ثبت‌نام برای دریافت شماره اقتصادی می‌شوند، در صورت عدم ثبت‌نام در مهلت تعیین شده توسط سازمان مذکور، از کلیه معافیت‌ها و بخشودگی جرائم مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم و قانون مالیات بر ارزش‌افزوده در سال مربوط محروم خواهند شد	تصویب این بند بلامانع است
بند «۴۲»	تمامی درآمدهای حاصل از فروش کالا و خدمات شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری به حساب‌های معرفی شده از سوی خزانه‌داری کل کشور واریز می‌شود تا حسب مورد طبق احکام و مقررات قانونی بین ذینفعان مربوطه تقسیم گردد تبصره- خزانه‌داری کل کشور مکلف است براساس اعلام سازمان امور مالیاتی کشور، مالیات و عوارض ارزش‌افزوده از وجوه واریزی شرکت‌های دولتی از حساب آنها نزد خزانه‌داری کل کشور برداشت و حسب مورد به حساب‌های ذیربط واریز نمایند	اجرای این بند بر خلاف رویه‌های اجرایی مرسوم قانون مالیات بر ارزش‌افزوده است پیشنهاد می‌گردد این بند به نحوی اصلاح گردد که پس از وضع مالیات بر ارزش‌افزوده به قیمت فروش کالاها و خدمات، مالیات ارزش‌افزوده به حساب خزانه واریز گردد
بند «۴۵»	به‌منظور برقراری انضباط مالیاتی بیشتر: «۱-۴۵»- سازمان امور مالیاتی کشور مکلف است، اسامی مدیران مؤسسات و شرکت‌هایی که دارای بدهی مالیاتی (اعم از مالیات مستقیم و مالیات بر ارزش‌افزوده) هستند و همچنین مدیران و اعضای هیئت مدیره مؤسسات و شرکت‌هایی که با صدور اسناد (صورت‌حساب) مبتنی بر انجام معاملات غیرواقعی در نظام اقتصادی از جمله امور مالی و مالیاتی کشور مبادرت می‌ورزند و تکالیف مقرر در قوانین مالیاتی را مراعات ننمایند، را به همراه مشخصات آنان به اداره ثبت شرکت‌ها اعلام نماید	برای جلوگیری از فرار مالیاتی خصوصاً در بحث مالیات بر ارزش‌افزوده پیشنهاد می‌گردد این بند تصویب شود

نکات	ماده واحده	ردیف
	<p>اداره مذکور موظف است، درخصوص مدیران و اعضای هیئت مدیره که مرتکب تخلفات مذکور شوند از ثبت شرکت یا مؤسسه به نام آنان و همچنین از ثبت مصوبات مربوط به انتخاب مدیران یادشده در سایر شرکت‌ها ممانعت کند</p> <p>«۲-۴» احکام مقرر در تبصره ماده (۲۰۱) قانون مالیات‌های مستقیم درخصوص افراد مذکور در این بند جاری خواهد بود</p>	
<p>بررسی اظهارنامه‌های تسلیم شده توسط مؤدیان نیازمند وجود اسناد مثبت و کارآمدی بانک‌های اطلاعاتی می‌باشد</p> <p>بانک‌های اطلاعاتی در لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم پیش‌بینی شده است و در کل پیشنهاد می‌شود تا تصویب اصلاحیه لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم این بند حذف گردد</p>	<p>تعیین درآمد مشمول مالیات یا مأخذ مشمول مالیات تمامی اشخاص حقیقی و حقوقی موضوع مالیات‌های باب دوم و سوم قانون مالیات‌های مستقیم با استناد و پذیرش اظهارنامه مؤدی که با رعایت مقررات مربوط تنظیم و ارائه شده باشد، خواهد شد</p> <p>سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند اظهارنامه‌های ارائه شده را براساس معیارها و شاخص‌های تعیین شده و با به‌طور نمونه انتخاب و مورد رسیدگی قرار دهد</p> <p>تبصره «۱» - در صورتی که مؤدی از ارائه اظهارنامه در مهلت قانونی و مطابق با مقررات مربوط خودداری نماید، سازمان امور مالیاتی کشور نسبت به تنظیم اظهارنامه برآوردی (متضمن درآمد و هزینه) و مطالبه مالیات متعلق حداکثر ظرف مدت سه سال از سررسید تسلیم اظهارنامه، اقدام می‌نماید</p> <p>چنانچه مودی ظرف یک ماه از تاریخ ابلاغ مطالبه مالیات، نسبت به ارائه اظهارنامه مطابق با مقررات مربوط اقدام نماید، اظهارنامه مذکور در مراحل بعدی مورد رسیدگی قرار می‌گیرد. در غیراین صورت مالیات تعیین شده اظهارنامه برآوردی سازمان امور مالیاتی کشور قطعی و لازم‌الاجراست. حکم این تبصره مانع از تعلق جرائم و اعمال مجازات‌های عدم تسلیم اظهارنامه در موعد مقرر قانونی نخواهد بود</p>	بند «۴۶»
<p>این بند در ماده (۳۹) لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم در حال بررسی است پیشنهاد می‌گردد از لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ حذف گردد</p>	<p>به سازمان امور مالیاتی اجازه داده می‌شود به‌منظور اجرای طرح جامع مالیاتی و استفاده از فناوری اطلاعات و روش‌های مکانیزه، ترتیبات و رویه‌های اجرای متناسب با آن شامل ثبت‌نام، نحوه ارائه اظهارنامه برای تمامی فعالیت‌های شغلی مؤدی در یک یا چند محل جداگانه برای هر سال مالیاتی، ارائه اظهارنامه مشارکتی، اصلاح اظهارنامه، پرداخت مالیات، رسیدگی، مطالبه و وصول مالیات، ثبت اعتراضات مؤدیان، ابلاغ اوراق مالیاتی و تعیین ادارات امور مالیاتی ذیصلاح برای انجام موارد فوق را در چارچوب آیین‌نامه اجرایی ماده (۲۱۹) قانون مالیات‌های مستقیم برای عملکرد سال ۱۳۹۱ و به بعد تعیین و اعلام نماید</p> <p>در اجرای حکم این بند مواعد مقرر در قانون در مورد تسلیم اظهارنامه، ثبت اعتراضات، ابلاغ اوراق مالیاتی و</p>	بند «۴۷»



ردیف	ماده واحده	نکات
	سررسید پرداخت مالیات قابل تغییر نخواهد بود انجام و ثبت رسمی هر نوع معامله اموال و املاک صرفاً پس از صدور تسویه حساب مالیاتی از طریق سازمان‌های امور مالیاتی مربوطه امکانپذیر است و سازمان ثبت اسناد و املاک و دفاتر ثبت اسناد موظفند قبل از ثبت رسمی و انتقال مالکیت مفاصا حساب مالیاتی به‌روز انتقال دهند را دریافت و ضمیمه اسناد نمایند	
بند «۴۸»	صدر گواهی موضوع ماده (۱۸۶) و تبصره «۱» آن و ماده (۱۸۷) قانون مالیات‌های مستقیم برای مؤدیانی که مشمول اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده می‌باشند منوط به ثبت‌نام مؤدیان مذکور طبق مقررات قانون مالیات بر ارزش‌افزوده خواهند بود	شرکت‌ها و بازرگانان دارای کارت بازرگانی موظف به ثبت نام هستند در ارتباط با تبصره این بند ضوابطی وجود دارد که شامل همه افراد نمی‌شود و وجود این بند این دسته از افراد را با مشکل اداری و بوروکراسی زائد مواجه می‌کند لذا پیشنهاد می‌شود این بند حذف گردد
بند «۴۹»	سازمان امور مالیاتی کشور مکلف است براساس ماده (۱۲۲) قانون برنامه پنج‌ساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران نسبت به وصول کلیه مطالبات معوقه دولتی سنوات قبل از سال ۱۳۹۰ نیز از اشخاصی حقوقی مطابق مفاد ماده یاد شده اقدام نمایند	براساس ماده (۱۲۲) قانون برنامه پنج‌ساله پنجم توسعه مدیران شرکت‌ها نسبت به پرداخت بدهی‌های مالیاتی دوران مدیریت خود با شرکت مسئولیت تضامنی دارند با اجرای تصویب این بند این حکم نسبت به سال‌های قبل از سال ۱۳۹۰ نیز جاری می‌گردد. لذا پیشنهاد می‌گردد این بند حذف گردد
بند «۵۰»	سازمان امور مالیاتی کشور مجاز است به‌منظور تسهیل در انجام امور مالیاتی مؤدیان، قسمتی از فعالیت‌های خود به استثنای تشخیص مأخذ مالیات، دادرسی مالیاتی و عملیات اجرایی وصول مطالبات را به بخش غیردولتی واگذار نماید. نحوه واگذاری و انجام دادن تکالیف طبق دستورالعملی خواهد بود که توسط سازمان امور مالیاتی کشور تهیه و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد	طبق اصل چهل و چهارم قانون اساسی اگر سازمان امور مالیاتی قصد برون‌سپاری بخشی از فعالیت‌های خود را دارد باید مشخص و شفاف نماید که کدام فعالیت‌ها را می‌خواهد واگذار نماید سازمان امور مالیاتی مشخص کرده است که بجز سه وظیفه تشخیص مأخذ مالیات، دادرسی مالیاتی و عملیات اجرایی وصول مطالبات، می‌خواهد مابقی را واگذار نماید. لذا از این حیث ابهامی ندارد. این هم جزء احکام لایحه است پیشنهاد می‌گردد این بند حذف گردد

جمع‌بندی

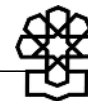
ارقام مالیاتی مندرج در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ به مانند لوایح بودجه سنوات قبل دارای بیش‌برآوردی قابل ملاحظه‌ای است که عموماً نیز در مجلس محترم در جهت تراز کردن منابع و مصارف بودجه تصویب می‌شود. عملکرد بودجه در سنوات قبل نشانگر این واقعیت است که هر ساله کمتر از ۸۰ درصد مالیات مصوب در بودجه محقق می‌گردد (نگاه کنید به جدول ۱). این مشکل در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ نیز وجود دارد.

به‌رغم عدم تحقق بیش از ۲۰ درصدی مالیات‌های مصوب سال ۱۳۹۱ شاهد آن هستیم که رقم مالیات‌ها در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ نسبت به ارقام مصوب سال ۱۳۹۱ رشد ۱۷ درصدی و نسبت به مالیات تحقق یافته سال ۱۳۹۱ رشد ۵۱ درصدی داشته است.

در کل پیشنهاد شده است که رقم مالیات‌ها در بودجه سال ۱۳۹۲ به رقم ۴۴۸,۲۵۶ میلیارد ریال کاهش یابد.

بخش دوم گزارش نیز به احکام مالیاتی مندرج در ماده واحده پرداخته است. در کل از ۱۴ بند مالیاتی مندرج در ماده واحده ۳ بند در لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم آمده است که با توجه به رویه مرسوم در شورای نگهبان و اصل پنجاه‌ودوم قانون اساسی پیشنهاد می‌شود تا از ماده واحده بودجه حذف گردد و در لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم بررسی گردد.

سایر بندهای مالیاتی موجود در ماده واحده لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ نیز در جای خود بررسی شده است که برخی از آنها مانند بندهای «۳۶»، «۳۵»، «۳۷»، «۳۸»، «۳۹»، «۴۰» و «۴۲» ماده واحده با اصلاحاتی قابل پذیرش هستند و برخی مانند بندهای «۳۴»، «۴۸» و «۴۹» دارای اشکالات جدی هستند و قابل تصویب نیستند.



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. قانون بودجه سال ۱۳۹۱ و اصلاحیه‌های آن.
۷. گزارش عملکرد مالی دولت در سال‌های مختلف.
۸. درباره لایحه بودجه سال ۱۳۹۰ کل کشور ۲۸. مالیات‌ها، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، شماره مسلسل ۱۰۷۰۴، سال ۱۳۸۹.
۹. بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ کل کشور ۴۶. مالیات‌ها، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، شماره مسلسل ۱۲۲۹۰، سال ۱۳۹۰.



مرکز پژوهش‌ها
مجلس شورای اسلامی

شناسنامه گزارش

شماره مسلسل: ۱۲۹۰۸

عنوان گزارش: بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ کل کشور ۴۳. مالیات‌ها

نام دفتر: مطالعات اقتصادی (گروه بخش عمومی)

تهیه و تدوین‌کنندگان: رسول رئیس‌جعفری مطلق، سعید توتونچی ملکی

ناظر علمی: علی نصیری‌اقدم

اظهار نظرکننده: محمد تقی‌نژاد عمران

متقاضی: کمیسیون برنامه و بودجه و محاسبات

ویراستار تخصصی: —

ویراستار ادبی: —

واژه‌های کلیدی: —

تاریخ انتشار: ۱۳۹۱/۱۲/۲۷