

بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۳ کل کشور

۷. بررسی مالیات ها

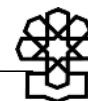
معاونت پژوهش‌های اقتصادی
دفتر: مطالعات برنامه و بودجه

کد موضوعی: ۲۳۰
شماره مسلسل: ۱۳۳۸۷
آذرماه ۱۳۹۲

به نام خدا

فهرست مطالب

۱	چکیده
۲	مقدمه
۴	۱. ترکیب درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۳
۹	۲. ترکیب درآمدهای مالیات‌های مستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۳
۱۴	۳. ترکیب درآمدهای مالیات‌های غیرمستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۳
۱۸	۴. پیشنهادهای سیاستی
۲۰	۵. بررسی احکام مالیاتی مندرج در ماده واحده لایحه بودجه سال ۱۳۹۳
۲۵	جمع‌بندی
۲۶	منابع و مأخذ



بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۳ کل کشور ۷. بررسی مالیات‌ها

چکیده

حدود ۳۴ درصد از منابع عمومی دولت از محل مالیات‌ها تأمین می‌شود و بدیهی است که هرگونه بیش‌برآوردی از این منابع به بروز کسری بودجه‌ای منجر می‌گردد که بسته به نحوه تأمین مالی آن، آثار و پیامدهای نامطلوبی بر عملکرد اقتصادی بجا می‌گذارد. افزایش عدم تحقق درآمدهای مالیاتی از ۱۳ درصد در سال ۱۳۹۱ به حدود ۲۵ درصد در ۸ ماهه نخست سال ۱۳۹۲ حاکی از آن است که برنامه‌ریزان اقتصادی، پیش‌بینی صحیحی از عملکرد اقتصادی در دوران تحریم‌های اقتصادی نداشته‌اند.

در پیش‌بینی ارقام مربوط به درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۳ نیز بیش‌برآورد وجود دارد. تدوین‌کنندگان این بخش از درآمدهای مالیاتی فرض نموده‌اند که لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم (که بررسی آن، هم‌اکنون در دستور کار مجلس شورای اسلامی قرار دارد) تا پایان سال به قانون تبدیل شده و درنهایت در سال ۱۳۹۳ به اجرا گذاشته می‌شود. اما باید اذعان کرد که اولاً با توجه به روند و فرآیند تصویب لایحه و تأمل و تعمق مجلس شورای اسلامی درخصوص این لایحه، به احتمال ضعیف بررسی و تصویب آن تا پایان سال ۱۳۹۲ به پایان برسد (البته باید متذکر شد که نباید در تصویب قوانین اصلی اقتصادی با سطح اهمیت قانون مالیات‌ها تعجیل نمود و باید تمامی ابعاد و آثار آن به دقت مورد بررسی قرار گیرد). ثانیاً حتی در صورت تصویب و نهایی شدن این قانون در پایان سال ۱۳۹۲، طبق مفاد لایحه ارائه شده و زمان مورد نیاز برای ایجاد بسترهای سخت‌افزاری و نرم‌افزاری (مانند تدوین دستورالعمل‌ها و آیین‌نامه اجرایی، راه‌اندازی کامل بانک اطلاعات جامع مالیاتی و اجرای کامل برخی طرح‌های مربوط به این بانک و فراهم کردن برخی بسترهای مورد نیاز دیگر) انتظار می‌رود آثار درآمدی اجرای قانون جدید از سال‌های آتی مثلاً سال‌های ۱۳۹۴ و ۱۳۹۵ به بعد نمایان شود. لذا نمی‌توان صرفاً با اتکا به تصویب احتمالی اصلاحات در قانون مالیات‌های مستقیم در سال جاری، درآمدهای مالیاتی سال آینده را بدون توجه به الزامات اجرایی رشد داد و انتظار واقعی این است که تحولات و اصلاحات در نظام مالیاتی با یک تأخیر زمانی منطقی بر درآمدهای مالیاتی قابل وصول در سال‌های آتی تأثیر خواهد گذاشت.

از سوی دیگر با توجه به اینکه در خوشبینانه‌ترین حالت، تحریم‌های اقتصادی تشدید نشده یا اندکی از فشار آنها کاسته خواهد شد؛ لذا انتظار می‌رود که درآمدهای مالیاتی متناسب با این شرایط برآورد گردد. متأسفانه، درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۳ بسیار خوشبینانه پیشنهاد شده‌اند به طوری که رشد ۱۸ درصدی نسبت به ارقام مصوب سال ۱۳۹۲ و رشد ۵۸ درصدی نسبت به درآمدهای مالیاتی قابل پیش‌بینی سال ۱۳۹۲ (با فرض تداوم روند ۸ ماهه نخست) داشته‌اند.

نتایج این مطالعه حاکی از آن است که بیش‌برآوردی ۹۱,۷۵۸ میلیارد ریالی در درآمدهای مالیاتی رخ داده است که ۵۰,۰۶۰ میلیارد ریال آن مربوط به مالیات‌های غیرمستقیم (عمدتاً مالیات بر واردات) و مابقی آن، مرتبط با مالیات‌های مستقیم (عمدتاً مالیات بر اشخاص حقوقی) است. پایه تصمیم‌های بودجه‌ای مبتنی بر پیش‌بینی است. اطلاعات حاصل از برآوردهای اولیه به تدریج و طی زمان به واقعیت‌های اجرایی بدل می‌شود و اعتبار و تناسب تصمیم‌گیری‌ها تابع درستی و دقت برآوردها و پیش‌بینی‌ها از جمله پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی خواهد بود. لذا پیشنهاد می‌شود رقم درآمدهای مالیاتی اصلاح شود.

مقدمه

پایه یا مأخذ درآمدهای مالیاتی تولید ناخالص داخلی به قیمت‌های اسمی است که خود، از حاصل‌ضرب قیمت‌ها در تولید واقعی هر بخش حاصل می‌شود لذا می‌توان رشد تولید واقعی و نرخ تورم را به‌عنوان دو عامل مهم و قابل تأمل در محاسبه مالیات‌ها دانست. البته در این محاسبات باید توجه شود که به‌دلیل وجود معافیت‌های گسترده مالیاتی در اقتصاد ایران؛ فقط حدود ۶۰ درصد کل ارزش تولید ناخالص داخلی مشمول پرداخت مالیات می‌باشد.^۱ با این مقدمه بهترین ملاک برای تصمیم‌گیری درخصوص درآمدهای مالیاتی، وضعیت اقتصادی بخش‌های مختلف است.

طی سال‌های اخیر و با تشدید تحریم‌های اقتصادی و چالش‌های به‌وجود آمده در مسیر فروش نفت و وصول درآمدهای ارزی، بر اهمیت و نقش درآمدهای مالیاتی در تأمین مالی هزینه‌های دولت افزوده شده است. بدیهی است تغییرات عوامل اصلی اثرگذار بر درآمدهای مالیاتی، علامت‌دهنده میزان وصولی‌های سال‌های آتی خواهند بود. طی سال‌های ۱۳۹۱ و ۱۳۹۲، بخش‌های اقتصادی با چالش‌هایی از قبیل تشدید تحریم‌های اقتصادی، افزایش بی‌سابقه نرخ ارز و بالا بودن سطح آن،

۱. کالبدشکافی اهداف وضع مالیات در ایران (ویرایش اول)، معاونت برنامه‌ریزی و فناوری اطلاعات، دفتر مطالعات و تحقیقات مالیاتی، ۱۳۸۹.



نااطمینانی از نحوه اجرای قانون هدفمندی و قیمت‌های حامل‌های انرژی، افزایش قیمت مواد اولیه و واسطه‌ای مواجه بودند و مجموعه این عوامل سبب گردید که نرخ رشد اقتصادی بدون نفت و با نفت سال ۱۳۹۱ به ترتیب معادل با ۳/۱- و ۵/۴- درصد باشد.^۱

شواهد آماری موجود در سال ۱۳۹۲ نیز منعکس‌کننده آن است که وضعیت بسیاری از بخش‌های کلیدی کشور نه تنها بهبود نیافته بلکه نسبت به سال گذشته وخیم‌تر شده است. برای نمونه، کاهش ۱۲ درصدی صادرات پتروشیمی،^۲ افت تولید ۳۱ درصدی خودرو،^۳ کاهش ۴۳ درصدی صادرات نفت و میعانات گازی،^۴ نرخ رشد منفی تعداد پروانه‌های ساختمانی صادر شده در سه ماهه سوم و چهارم سال ۱۳۹۱،^۵ چشم‌انداز رشد منفی بخش خدمات (به دلیل افت تقاضای دولت به عنوان مهمترین مصرف‌کننده خدمات) می‌توانند مهمترین علامت‌دهندگان تداوم رکود در سال جاری باشند که متعاقباً درآمدهای مالیاتی سال ۱۳۹۳ را نیز تحت تأثیر قرار می‌دهند. ذکر این نکته ضروری است که بخش کشاورزی از معدود بخش‌هایی است که انتظار می‌رود وضعیت آن نسبت به گذشته بهبود یابد اما این بخش معاف از مالیات بوده و تحولات آن، درآمدهای مالیاتی را به‌طور مستقیم تحت تأثیر قرار نمی‌دهد.

علاوه بر موضوع فوق، فرض غیرواقعی و غیرقابل دسترسی دیگری نیز در تدوین و پیشنهاد درآمدهای مالیاتی در سال ۱۳۹۳ وجود داشته است. تدوین‌کنندگان این بخش از درآمدهای مالیاتی فرض کرده‌اند که لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم (که هم‌اکنون در دستور کار مجلس شورای اسلامی قرار دارد) تا پایان سال به قانون تبدیل شده و در نهایت در سال ۱۳۹۳ به اجرا گذاشته می‌شود و رویکرد جدید اتخاذ شده در لایحه جدید، خود می‌تواند میزان درآمدهای قابل وصول مالیاتی را در سال ۱۳۹۳ افزایش دهد. این فرض که اصلاح قانون مالیات‌ها می‌تواند در بلندمدت درآمدهای مالیاتی کشور را افزایش دهد، فرض درستی است اما باید اذعان کرد که این اتفاق حداقل در کوتاه‌مدت و از همان اولین سال‌های اجرای این اصلاحیه مقدور نخواهد بود. دلایل کلی این امر در دو بخش قابل ارائه است. اولاً با توجه به روند و فرآیند تصویب لایحه و تأمل و تعمق مجلس شورای اسلامی در خصوص این لایحه شاید تصویب این لایحه تا پایان سال ۱۳۹۲ به طول انجامد (البته تعمق مجلس شورای اسلامی از این منظر است که در تصویب قوانین اصلی

۱. مرکز آمار ایران.

۲. صادرات پتروشیمی با کاهش ۲۳ درصدی در سال ۱۳۹۱ و کاهش ۱۲ درصدی در سال ۱۳۹۲ مواجه بوده است.

۳. براساس آمارهای ارائه شده از سوی دفتر صنایع ماشین‌سازی و نیرو محرکه وزارت صنعت، معدن و تجارت، تولید بخش خودرو از ۹۵۱ هزار دستگاه در سال ۱۳۹۰ به ۵۳۳ هزار دستگاه در سال ۱۳۹۱ و به ۳۶۴ هزار دستگاه در سال ۱۳۹۲ کاهش یافته است.

۴. میزان صادرات نفت و میعانات گازی از ۲/۵ میلیون بشکه در روز در سال ۱۳۹۰ به ۱/۳۵ میلیون بشکه در روز در سال ۱۳۹۱ و ۰/۸ میلیون بشکه در روز در سال ۱۳۹۲ کاهش یافته است.

۵. با توجه به اینکه نرخ رشد پروانه‌های صادر شده در سه ماهه سوم و چهارم هر سال، شاخصی از رشد ساخت‌وساز مسکن در سال بعدی می‌باشد لذا پیش‌بینی می‌شود که رشد بخش ساختمان در سال ۱۳۹۲ کاهش یابد.

اقتصادی با سطح اهمیت قانون مالیات‌ها، نباید تعجیل نمود و باید تمامی ابعاد و آثار آن به دقت مورد بررسی قرار گیرد).

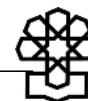
ثانیاً در صورت تصویب و نهایی شدن این قانون، طبق مفاد لایحه ارائه شده ایجاد بسترهای سخت‌افزاری و نرم‌افزاری (مانند تدوین دستورالعمل‌ها و آیین‌نامه اجرایی، راه‌اندازی کامل بانک اطلاعات جامع مالیاتی و اجرای کامل برخی طرح‌های مربوط به این بانک و فراهم کردن برخی بسترهای مورد نیاز دیگر) انتظار می‌رود آثار درآمدی اجرای قانون جدید از سال‌های آتی مثلاً سال‌های ۱۳۹۴ و ۱۳۹۵ به بعد نمایان شود. لذا نمی‌توان صرفاً با اتکا به تصویب اصلاحات در قانون مالیات‌های مستقیم، درآمدهای مالیاتی را بدون توجه به الزامات اجرایی رشد داد و انتظار واقعی این است که تحولات و اصلاحات در نظام مالیاتی با یک تأخیر زمانی منطقی بر درآمدهای مالیاتی قابل وصول در سال‌های آتی تأثیر خواهد گذاشت.

بنابراین باید اذعان کرد که درآمدهای مالیاتی پیشنهاد شده در لایحه بودجه سال ۱۳۹۳ باید از دو منظر کلی مورد بازنگری و تعدیل قرار گیرد. اولین دلیل تعدیل مربوط به ظرفیت‌ها و پتانسیل‌های اقتصادی موجود و شرایط اقتصادی فعالان و مؤدیان مالیاتی در سال ۱۳۹۲ و سال ۱۳۹۳ برمی‌گردد و دومین دلیل بازنگری و تعدیل نیز ناشی از واقع‌نگری در خصوص نتایج حاصل از تصویب و اجرای قانون جدید مالیاتی است.

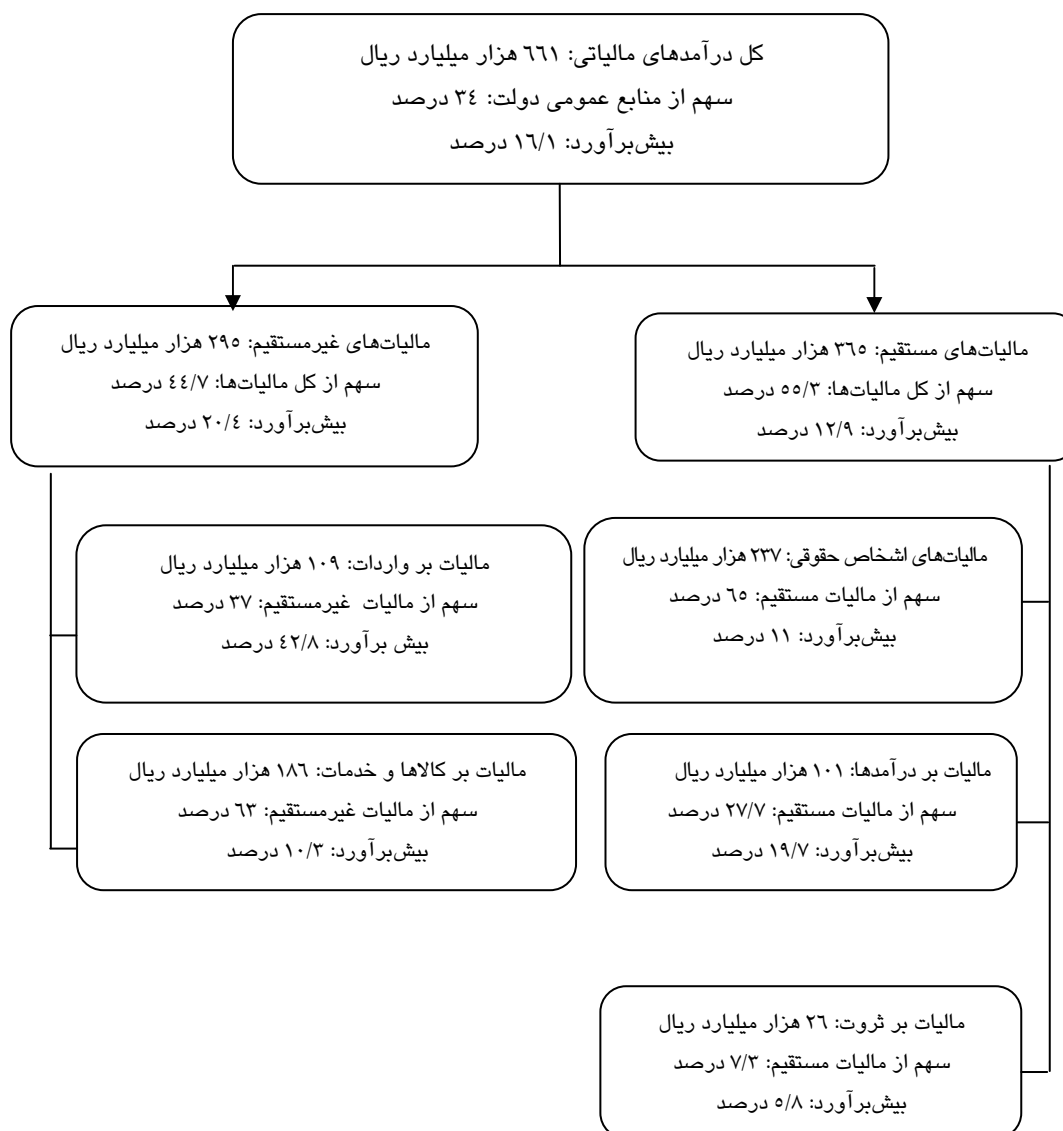
شیوه بررسی و اعلام نظر این گزارش در خصوص درآمدهای مالیاتی ردیف مختلف درآمدی این است که ابتدا براساس عملکرد سال‌های قبل در هر بخش و همچنین عملکرد ۸ ماهه اول سال جاری و با پیش‌فرض ادامه روند ۸ ماهه اول سال تا پایان سال (تعمیم روند ۸ ماهه اول به کل ۱۲ ماه)، کل درآمد مالیاتی هر بخش مشخص می‌شود. در نهایت با توجه به ظرفیت‌های اجرایی دستگاه مالیاتی و شرایط و تحولات هر بخش و برخی متغیرهای کلان اقتصادی مهم و تأثیرگذار بر شکل‌گیری درآمدهای مالیاتی و همچنین تجربیات حاصل شده از سنوات قبل درآمدهای مالیاتی در هر بخش پیشنهاد شده است.

۱. ترکیب درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۳

در لایحه بودجه سال ۱۳۹۳، پیش‌بینی شده است که بیش از ۳۴ درصد منابع عمومی دولت از محل درآمدهای مالیاتی (مستقیم و غیرمستقیم) تأمین شود که بالغ بر ۶۶۰ هزار میلیارد ریال می‌باشد. براساس این لایحه مقرر شده است که ۵۵/۳ درصد مبلغ مذکور (۳۶۵ هزار میلیارد ریال) از طریق مالیات‌های مستقیم و ۴۴/۷ درصد مابقی آن (۲۹۵ هزار میلیارد ریال) از محل مالیات‌های غیرمستقیم جمع‌آوری گردد. در نمودار ۱، نمای کلی از درآمدهای مالیاتی و اجزای آن ارائه شده است.



نمودار ۱. نمای کلی از درآمدهای مالیاتی و اجرای آن در لایحه بودجه سال ۱۳۹۳



مالیات‌های مستقیم به سه طبقه کلی تقسیم‌بندی می‌شوند و دلایل متعددی را می‌توان برای

بیش‌برآوردی آنها در لایحه بودجه سال ۱۳۹۳ مطرح کرد:

الف) مالیات اشخاص حقوقی: براساس آمارهای ۸ ماهه نخست سال ۱۳۹۲، صرفاً ۷۰ درصد از مقادیر مصوب، وصول شده است. با فرض تداوم عملکرد ۸ ماهه در سال ۱۳۹۲، پیش‌بینی می‌شود که مقدار کل وصولی مالیات‌ها از این محل، ۱۶۱ هزار میلیارد ریال باشد، حال آنکه در لایحه ۱۳۹۳، نرخ رشد ۴۷ درصدی نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۲ در نظر گرفته شده و برآورد شده است که ۲۳۷ هزار میلیارد ریال از این بند وصول گردد. ذکر این نکته ضروری است که مالیات اشخاص حقوقی، به‌عنوان اصلی‌ترین منبع مالیاتی سال‌های گذشته، سهم بالای ۴۰ درصدی از کل درآمدهای

مالیاتی وصولی کشور را تشکیل داده است، لذا ممکن است بیش‌برآوردهای این مالیات در مقایسه با سایر انواع مالیاتی، مخاطرات جدی‌تری را به دنبال داشته باشد.

ب) مالیات بر درآمدها: در صورت تداوم روند ۸ ماهه، پیش‌بینی می‌شود که کل وصولی‌های مالیات بر درآمد حدود ۷۳ هزار میلیارد ریال باشد که معادل ۹۰ درصد ارقام مصوب سال ۱۳۹۲ خواهد بود. در لایحه بودجه سال ۱۳۹۳، مقرر شده است که این نوع از مالیات‌ها به ۱۰۱ هزار میلیارد ریال افزایش یابد که حدود ۳۸ درصد بیش از ارقام عملکرد قابل پیش‌بینی در سال ۱۳۹۲ خواهد بود. ابهام اساسی که در این بند از مالیات‌ها وجود دارد بدین قرار است که:

مالیات بر حقوق کارکنان بخش عمومی از ۲۱ هزار میلیارد ریال مصوب در سال ۱۳۹۲ به ۳۵ هزار میلیارد ریال در لایحه سال ۱۳۹۳ افزایش یافته است، یعنی دولت رشد ۶۸ درصدی در این گروه از مالیات‌ها را پیش‌بینی کرده است. حال آنکه، در سمت مخارج، حقوق کارکنان و جبران خدمات از ۵۲۸ هزار میلیارد ریال به ۶۳۱ هزار میلیارد ریال افزایش یافته و نرخ رشد ۱۷ درصدی داشته است. پرسش مهم در اینجا است که با توجه به افزایش پایه معافیت مالیاتی از ۸۳۰ هزار تومان در ماه به ۱ میلیون تومان در ماه از یکسو و افزایش ۱۷ درصدی مخارج دولت در حوزه جبران حقوق کارکنان از سوی دیگر، دولت چگونه می‌خواهد ۶۸ درصد افزایش مالیات‌های حقوق را وصول کند؟ به همین دلیل به نظر می‌رسد که این بند از مالیات دچار بیش‌برآوردی است.

ج) مالیات بر ثروت: براساس لایحه بودجه ۱۳۹۳، پیش‌بینی شده است که مالیات بر ثروت با نرخ رشد ۲۸ درصدی نسبت به ارقام مصوب سال ۱۳۹۲، از ۲۱ هزار میلیارد ریال به ۲۶ هزار میلیارد ریال افزایش یابد. مهمترین ابهامی که در این نوع از مالیات‌ها وجود دارد در خصوص مالیات نقل و انتقالات املاک است که پیش‌بینی شده از ۲/۸ هزار میلیارد ریال در سال ۱۳۹۲ (که پیش‌بینی می‌شود فقط ۸۰ درصد آن محقق گردد) به ۴/۲ هزار میلیارد ریال در سال ۱۳۹۳ افزایش یابد. به عبارت دیگر، نرخ رشد ۵۱ درصدی برای آن پیش‌بینی شده است. ابهام اساسی در این نکته است که با توجه به رکود نسبی در بخش مسکن و پیش‌بینی تداوم آن تا نیمه دوم سال آتی از یکسو و از سوی دیگر، با توجه به اینکه پایه مالیاتی این نوع از مالیات‌ها، ارزش معاملاتی ملک می‌باشد (که براساس اطلاعات موجود حتی به ۱ درصد ارزش روز املاک هم نمی‌رسد)^۱ تحقق این رقم چگونه ممکن خواهد بود؟

۱. برای اطلاعات بیشتر مراجعه نمایید به: محمد تقی‌نژاد عمران، «اظهارنظر کارشناسی درباره لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم و اصلاحات بعدی؛ ۵. پیشنهادی برای اصلاح روش تعیین ارزش»، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، شماره مسلسل ۲-۱۲۷۸۶، مردادماه ۱۳۹۲.



مالیات‌های غیرمستقیم

براساس لایحه بودجه ۱۳۹۳ برآورد شده است که مالیات‌های غیرمستقیم با نرخ رشد ۲۹ درصدی نسبت به ارقام مصوب سال ۱۳۹۲، به ۲۹۵ هزار میلیارد ریال افزایش یابد. ۱۰۹ هزار میلیارد ریال از این رقم مربوط به مالیات بر واردات و ۱۸۶ هزار میلیارد ریال مختص به مالیات بر کالاها و خدمات می‌باشد.

الف) مالیات بر واردات: به دلیل تحریم‌های اقتصادی، حجم واردات کشور طی سال ۱۳۹۲ به‌شدت کاهش یافته است به‌طوری که از رقم ۷۱ هزار میلیارد ریال مالیات بر وارداتی که پیش‌بینی می‌شد برای ۸ ماهه نخست سال تحقق یابد فقط ۳۲ هزار میلیارد ریال وصول شده است که حدود ۴۵ درصد رقم مصوب می‌باشد. با این وجود، دولت در لایحه بودجه نه تنها برآورد خود از این رقم را کاهش نداده است بلکه با ۳ درصد افزایش نسبت به مصوب سال ۱۳۹۲ به ۱۰۹ هزار میلیارد ریال افزایش یافته است. نظر به اینکه این رقم مستلزم آگاهی از تداوم تحریم، درآمدهای ارزی، نرخ ارز و تعرفه‌های گمرکی است لذا در گزارش جداگانه‌ای، محاسبات مربوط به آن ارائه خواهد شد.^۱

ب) مالیات بر کالاها و خدمات: براساس آمارهای موجود و با فرض تداوم روند ۸ ماهه در ماه‌های باقیمانده سال ۱۳۹۲، پیش‌بینی می‌شود که کل وصولی‌های این نوع از مالیات‌ها ۱۱۸ هزار میلیارد ریال باشد. مقایسه این پیش‌بینی برای سال ۱۳۹۲ با رقم پیشنهادی ۱۸۶ هزار میلیارد ریالی در لایحه ۱۳۹۳ منعکس‌کننده آن است که دولت نرخ رشد ۵۷ درصدی برای این طبقه از مالیات‌ها پیش‌بینی نموده است. با لحاظ افزایش ۰/۷ درصدی نرخ مالیات بر ارزش‌افزوده در سال ۱۳۹۳ و شرایط تورم رکودی حاکم بر اقتصاد به نظر می‌رسد بخشی از رقم پیشنهاد شده برای این نوع از مالیات‌های دچار بیش‌برآوردی است.

در جدول ۱، ترکیب درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۳ و میزان رشد آن نسبت به ارقام مصوب و پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۲ (با فرض تداوم روند ۸ ماهه نخست) ارائه شده است.

۱. برای اطلاعات بیشتر مراجعه نمایید به «بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۳ کل کشور؛ مالیات بر واردات»، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، شماره مسلسل ۱۳۳۸۲، ۱۳۹۲.

جدول ۱. ترکیب درآمدهای مالیاتی در قانون بودجه سال ۱۳۹۲ و لایحه بودجه سال ۱۳۹۳

(میلیارد ریال)

منابع	عملکرد سال ۱۳۹۰	سال ۱۳۹۱		سال ۱۳۹۲				لایحه سال ۱۳۹۳				
		مصوب سال ۱۳۹۱	عملکرد ۱۳۹۱	عملکرد ۸ ماهه	مصوب ۸ ماهه	درصد عملکرد نسبت به ۸/۱۲ (درصد)	پیش‌بینی عملکرد	مصوب کل	لایحه کل	درصد رشد نسبت به مصوب سال ۱۳۹۲	درصد رشد نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۲	پیش‌بینی عملکرد برای سال ۱۳۹۳
بند اول: مالیات اشخاص حقوقی	۱۵۷,۸۹۳	۱۸۶,۶۰۵	۱۶۹,۷۰۶	۱۰۷,۴۲۸	۱۵۳,۳۹۱	۷۰	۱۶۱,۱۴۲	۲۳۰,۰۸۷	۲۳۷,۶۶۹	۳	۴۷	۲۱۴,۱۰۰
بند دوم: مالیات بر درآمدها	۴۹,۶۱۲	۶۷,۸۸۴	۶۲,۶۷۸	۴۸,۸۳۳	۵۴,۳۸۷	۹۰	۷۳,۲۴۹	۸۱,۵۸۱	۱۰۱,۳۹۳	۲۴	۳۸	۸۴,۷۰۹
بند سوم: مالیات بر ثروت	۱۲,۹۱۳	۱۶,۹۵۵	۱۵,۸۹۴	۱۲,۵۱۱	۱۳,۷۹۴	۹۱	۱۸,۷۶۷	۲۰,۶۹۰	۲۶,۴۷۰	۲۸	۴۱	۲۵,۰۲۵
جمع مالیات مستقیم	۲۲۰,۴۱۸	۲۷۱,۴۴۴	۲۴۸,۲۷۸	۱۶۸,۷۷۲	۲۲۱,۵۷۲	۷۶	۲۵۳,۱۵۸	۳۳۲,۳۵۸	۳۶۵,۵۳۲	۱۰	۴۴	۳۲۳,۸۳۴
بند چهارم: مالیات بر واردات	۷۸,۹۳۰	۱۱۳,۳۵۹	۷۶,۴۰۳	۳۱,۹۲۸	۷۰,۶۶۶*	۴۵	۶۱,۶۲۵*	۱۰۶,۰۰۰	۱۰۹,۰۷۴	۳	۷۷	۷۱,۳۶۹*
بند پنجم: مالیات بر کالاها و خدمات	۶۰,۱۰۴	۶۹,۲۰۱	۷۰,۴۸۶	۷۸,۹۵۱	۸۱,۶۱۰	۹۷	۱۱۸,۴۲۶	۱۲۲,۴۱۶	۱۸۶,۳۶۶	۵۲	۵۷	۱۶۹,۰۱۱
جمع مالیات غیرمستقیم	۱۳۹,۰۳۴	۱۸۲,۵۶۰	۱۴۶,۸۸۹	۱۱۰,۸۷۹	۱۵۲,۲۷۶	۷۳	۱۸۰,۰۵۱	۲۲۸,۴۱۶	۲۹۵,۴۴۰	۲۹	۷۸	۲۴۵,۳۸۰
کل مالیات‌ها	۳۵۹,۴۵۴	۴۵۴,۰۰۴	۳۹۵,۱۶۷	۲۷۹,۶۵۱	۳۷۳,۸۴۸	۷۵	۴۳۳,۲۰۹	۵۶۰,۷۷۴	۶۶۰,۹۷۲	۱۸	۵۸	۵۶۹,۲۱۴

مآخذ: قوانین بودجه سال‌های ۱۳۹۱ و ۱۳۹۰ و ۸ ماهه ۱۳۹۲ و لایحه بودجه سال ۱۳۹۳.

* برای بررسی و اطلاع دقیق از سناریوهای مختلف درخصوص این بخش از درآمدهای مالیاتی به گزارش مالیات بر واردات، شماره مسلسل ۱۳۳۸۲ از سری گزارش‌های بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۳، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس مراجعه شود.



۲. ترکیب درآمدهای مالیات‌های مستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۳

طی سال‌های اخیر، معمولاً بیش از ۹۰ درصد ارقام مصوب مربوط به مالیات‌های مستقیم وصول شده است. برای نمونه، میزان تحقق برآوردها در سال ۱۳۹۱ بالغ بر ۹۱ درصد بوده است. اما در سال ۱۳۹۲ و به دلیل پیامدهای ناشی از تحریم‌های اقتصادی، عدم تحقق ۳۰ درصدی در مالیات بر اشخاص حقوقی (که مهمترین جزء مالیاتی کشور است) و به تبع آن، عدم تحقق ۲۴ درصدی در مالیات‌های مستقیم رخ داده است. با فرض تداوم روند ۸ ماهه، پیش‌بینی می‌شود که ۲۵۳ هزار میلیارد ریال مالیات مستقیم در سال ۱۳۹۲ وصول شود و با توجه به شرایط موجود اقتصادی و در خوشبینانه‌ترین حالت ممکن، رشد ۲۸ درصدی برای این نوع مالیات‌ها برآورد می‌شود. این درحالی است که در لایحه بودجه ۱۳۹۳، رشد ۴۴ درصدی نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۲ پیشنهاد شده و با بیش‌برآوردی ۱۲/۹ درصدی روبرو است.

الف) مالیات بر اشخاص حقوقی: ویژگی مهمی که مالیات بر اشخاص حقوقی را از سایر پایه‌های مالیاتی متمایز می‌کند آن است که وصول درآمدهای مالیاتی این بخش معمولاً با یک وقفه زمانی نسبت به فعالیت‌های اقتصادی رخ می‌دهد بدین معنا که بهبود فضای کسب‌وکار فعالان اقتصادی در سال جاری موجب خواهد شد که درآمد مالیاتی دولت از محل مالیات اشخاص حقوقی (دولتی و غیردولتی) افزایش یابد. شواهد آماری نیز گویای این واقعیت است. تشدید تحریم‌های اقتصادی در سال ۱۳۹۱ سبب شده است که وصول ارقام مصوب مالیات بر اشخاص حقوقی در سال ۱۳۹۲ با چالش مواجه گردد.

با توجه به توضیحات فوق از یکسو و تداوم تحریم‌های اقتصادی در سال ۱۳۹۲ از سوی دیگر، به نظر نمی‌رسد که شرایط عمومی بخش تولید در مقایسه با سال ۱۳۹۱ تفاوت جدی داشته باشد لذا در خوشبینانه‌ترین حالت ممکن و با فرض اینکه سازمان مالیاتی کشور، حداکثر تلاش خود را جهت مالیات ستانی و شناسایی مؤدیان جدید انجام دهد و با در نظر گرفتن فضای تورمی (که موجب افزایش درآمدهای اسمی اشخاص حقوقی خواهد شد)، فرض نموده ایم که درآمدهای مالیات اشخاص حقوقی در سال ۱۳۹۳ نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۲، رشد ۳۰ درصدی داشته باشد.

ذکر این نکته ضروری است که با توجه به اینکه بیش از ۴۰ درصد کل درآمدهای مالیاتی کشور از محل مالیات بر اشخاص حقوقی تأمین می‌شود لذا بیش‌برآوردی این فقره از مالیات‌ها، مخاطرات بیشتری به دنبال خواهد داشت، زیرا بخشی از هزینه‌های عمومی کشور مبتنی بر درآمدهایی خواهد بود که احتمال عدم وصول آن بالا بوده یا با تشدید فشار بر مؤدیان مالیاتی موجود همراه است.

ب) مالیات بر درآمدها: در میان انواع مختلف مالیات بر درآمد، به نظر می‌رسد که مهمترین بیش‌برآوردی در مالیات حقوق کارکنان بخش عمومی و مالیات مشاغل رخ داده است. همانطور که پیشتر نیز گفته شد، از یک‌سوی به دلیل افزایش پایه معافیت حقوق از ۸۳۰ هزار تومان در ماه به یک میلیون تومان و از سوی دیگر به دلیل پیشنهاد رشد ۱۷ درصدی هزینه‌های جبران خدمات کارکنان در لایحه بودجه ۱۳۹۳، به نظر می‌رسد که این فقره از مالیات‌ها با بیش‌برآورد بالایی روبرو است. در خوشبینانه‌ترین حالت ممکن، رشد مالیات حقوق حداکثر ۱۷ درصد خواهد بود در حالی‌که برآوردهای دولت، حاکی از رشد ۶۸ درصدی نسبت به ارقام مصوب سال ۱۳۹۲ است. محاسبات حاکی از آن است که بیش‌برآورد ۴۲ درصدی در مالیات‌ها بر حقوق کارکنان عمومی رخ داده است.

مالیات بر مشاغل نیز با عدم تحقق ۲۶ درصدی در ۸ ماهه نخست سال مواجه بوده و در صورت تداوم این روند، پیش‌بینی می‌شود که حدود ۲۲ هزار میلیارد ریال از ۳۰ هزار میلیارد ریال مصوب در سال ۱۳۹۲ وصول گردد. این در حالی است که در لایحه بودجه ۱۳۹۳ پیشنهاد شده که این رقم به ۳۲/۶ هزار میلیارد ریال افزایش یابد. بدیهی است که افزایش سطح مالیات بدون شناسایی و تکمیل بانک اطلاعات اصناف و ساماندهی مشاغل غیررسمی به معنای تشدید فشار بر فعالان رسمی است که قبلاً شناسایی شده‌اند که این امر در نهایت منجر به افزایش هزینه‌های تمکین مالیات و بروز تنش‌های اجتماعی می‌شود که برای نمونه می‌توان به اختلاف‌نظر سازمان امور مالیاتی و صاحبان مشاغل در بودجه سال ۱۳۹۰ اشاره کرد.^۱

یکی از مشکلات اساسی مالیات مشاغل، فرار مالیاتی بالای این بخش است. سازمان امور مالیاتی نیز به دلیل نداشتن اطلاعات اقتصادی و مالی فعالان این بخش، معمولاً قادر نبوده است مالیات واقعی این بخش را شناسایی و وصول کند. لذا یکی از راه‌های ممکن برای افزایش درآمدهای مالیاتی در این بخش، مجاب کردن برخی نهادها و دستگاه‌ها مانند بانک‌ها، بیمه‌ها، مؤسسات مالی و اعتباری و... برای ارائه اطلاعات مالی و اقتصادی فعالان این بخش به سازمان امور مالیاتی است. این روش به سازمان امور مالیاتی کشور در تشخیص و وصول مالیات مناسب این بخش کمک خواهد کرد.

ج) مالیات بر ثروت: این نوع از مالیات‌ها سهم چندانی در درآمدهای مالیاتی کشور نداشته و حدود ۴ درصد از آن را تشکیل می‌دهند. محاسبات حاکی از آن است که این بند از مالیات‌ها نیز

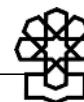
۱. برای اطلاعات بیشتر مراجعه نمایید به: سعید توتونچی‌ملکی، بررسی مالیات اصناف (مالیات بر مشاغل) و مسائل آن، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس، شماره مسلسل ۱۰۶۲۲، اسفندماه ۱۳۸۹.



بیش برآورد ۵/۸ درصدی دارد. بیشترین بیش برآوردی در بخش مالیات بر ثروت در مالیات بر املاک مشاهده می شود، با توجه به اینکه مالیات بر املاک براساس ارزش معاملاتی (و نه ارزش روز املاک) محاسبه می شود لذا بسیاری از معاملات املاک، درآمدهای مالیاتی ناچیزی برای دولت ایجاد خواهد کرد، زیرا افزایش سطح عمومی قیمت ها یا تورم که موجب افزایش ارزش روز املاک می شود، ارزش معاملاتی آن را تغییر نمی دهد. از این رو به نظر می رسد که رشد ۸۶ درصدی لایحه ۱۳۹۳ در مقایسه با پیش بینی عملکرد سال ۱۳۹۲ محقق نگردد که به معنای بیش برآوردی (حدود ۴۳ درصد بیش برآوردی) این فقره از مالیات ها خواهد بود.

جدول ۲. ترکیب درآمدهای مالیات مستقیم در قانون بودجه سال ۱۳۹۲ و لایحه بودجه سال ۱۳۹۳ (میلیارد ریال)

ردیف	منابع	عملکرد سال ۱۳۹۰	عملکرد سال ۱۳۹۱	سال ۱۳۹۲			لایحه سال ۱۳۹۳			
				درصد عملکرد نسبت به ۸ ماهه	مصوب ۸ ماهه	پیش‌بینی عملکرد	مصوب کل	لایحه کل	درصد رشد نسبت به مصوب ۱۳۹۲	درصد رشد نسبت به پیش‌بینی عملکرد ۱۳۹۲
	بند اول: مالیات اشخاص حقوقی	۱۵۷,۸۹۲	۱۶۹,۷۰۶	۷۰	۱۵۳,۳۹۱	۱۶۱,۱۴۲	۲۳۰,۰۸۷	۲۳۷,۶۶۹	۴۷	۲۱۴,۱۰۰
۱	مالیات علی‌الحساب اشخاص حقوق دولتی	۲۵,۱۹۴	۳۰,۶۵۰	۷۴	۲۳,۴۹۱	۲۶,۰۷۳	۳۵,۲۳۶	۴۳,۱۷۴	۶۵	۳۴,۰۰۰ ^(۱)
۲	مالیات عملکرد شرکت‌های دولتی	۴۴,۸۴۳	۳۵,۳۳۱	۵۹	۲۶,۶۶۷	۲۳,۵۲۴	۴۰,۰۰۰	۳۵,۰۰۰	۴۹	۳۵,۰۰۰ ^(۲)
۳	مالیات نهادها و بنیادهای انقلاب اسلامی	۳۲۹	۴۰۶	۴۴	۴۰۰	۲۶۶	۶۰۰	۶۷۳	۱۲	۴۵۰ ^(۳)
۴	مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی	۸۷,۵۲۷	۱۰۳,۳۱۹	۷۵	۹۸,۰۴۲	۱۱۰,۹۱۳	۱۴۷,۰۶۴	۱۵۵,۳۹۵	۶	۱۴۴,۱۸۰ ^(۴)
۵	مالیات موضوع ماده (۲) و (۳) قانون توسعه دریایی	-	۰	۰	۲۰۰	۰	۳۰۰	۳۰۰	۰	-
۶	مالیات علی‌الحساب شرکت‌های دولتی در حال واگذاری	-	۰	۵	۴,۵۹۱	۳۶۶	۶,۸۸۶	۳,۱۲۶	-۵۵	۷۵۴ ^(۵)
	بند دوم: مالیات بر درآمدها	۴۹,۶۱۲	۶۲,۶۷۸	۹۰	۵۴,۳۸۷	۷۳,۲۵۰	۸۱,۵۸۱	۱۰۱,۳۹۳	۲۴	۸۴,۷۰۹
۱	مالیات حقوق کارکنان بخش عمومی	۱۵,۱۴۵	۱۸,۴۸۸	۹۹	۱۴,۰۸۷	۲۰,۹۵۸	۲۱,۱۳۱	۳۵,۴۷۲	۶۸	۲۵,۰۰۰ ^(۶)
۲	مالیات حقوق کارکنان بخش خصوصی	۱۵,۹۶۸	۲۱,۰۰۹	۱۰۲	۱۷,۳۴۷	۲۶,۵۵۴	۲۶,۰۲۱	۲۷,۸۷۱	۷	۲۷,۸۷۱ ^(۷)
۳	مالیات مشاغل	۱۶,۳۴۴	۱۹,۱۵۰	۷۴	۱۹,۹۳۵	۲۲,۰۰۳	۲۹,۹۰۲	۳۲,۶۱۶	۹	۲۶,۴۰۴ ^(۸)



ردیف	منابع	عملکرد سال ۱۳۹۰	عملکرد سال ۱۳۹۱	سال ۱۳۹۲			لایحه سال ۱۳۹۳					
				درصد عملکرد نسبت به ۸ ماهه	مصوب ۸ ماهه	عملکرد پیش‌بینی عملکرد	مصوب کل	لایحه کل	درصد رشد نسبت به مصوب ۱۳۹۲	درصد رشد نسبت به پیش‌بینی عملکرد ۱۳۹۲	پیش‌بینی عملکرد برای سال ۱۳۹۳	
۴	مالیات مستغلات	۲,۱۶۵	۳,۰۵۱	۱۰۷	۲,۲۸۹	۳,۶۶۹	۳,۴۳۳	۴,۳۷۴	۲۷	۱۹	۴,۳۷۴ ^(۹)	
۵	مالیات‌های متفرقه درآمد	۹۰	۵۳	۶۹	۶۲	۶۵	۹۳	۶۰	-۳۵	-۳	۶۰ ^(۱۰)	
۶	مالیات موضوع ماده (۱۱۹) قانون برنامه پنجم	-	۹۲۷	۰	۶۶۷	۰	۱,۰۰۰	۱,۰۰۰	۰	-	۱,۰۰۰ ^(۱۱)	
بند سوم: مالیات بر ثروت												
۱	مالیات بر ارث	۱,۶۰۸	۳۱۸,۲	۹۹	۱,۷۳۳	۲,۵۸۲	۲,۶۰۰	۳,۶۳۰	۴۰	۴۱	۳,۶۳۰ ^(۱۲)	
۲	مالیات‌های اتفاقی	۴۰	۳۰	۶۵	۴۸	۴۷	۷۲	۴۲	-۴۲	-۱۱	۴۲ ^(۱۳)	
۳	مالیات نقل و انتقال سرقتی	۲,۳۷۸	۳,۶۱۹	۹۶	۲,۵۶۰	۳,۷۰۴	۳,۸۴۰	۴,۹۹۴	۳۰	۳۵	۴,۸۱۵ ^(۱۴)	
۴	مالیات نقل و انتقال سهام	۱,۸۵۳	۲,۱۱۲	۱۲۰	۲,۱۸۰	۳,۹۳۸	۳,۲۷۰	۴,۹۱۸	۵۰	۲۵	۴,۹۱۸ ^(۱۵)	
۵	مالیات نقل و انتقال املاک	۱,۸۵۰	۲,۳۷۱	۸۱	۱,۸۷۹	۲,۲۸۸	۲,۸۱۸	۴,۲۴۶	۵۱	۸۶	۲,۹۷۵ ^(۱۶)	
۶	حق تمیر و اوراق بهادار	۵,۱۸۴	۵,۴۴۲	۷۷	۵,۳۹۳	۶,۲۱۰	۸,۰۹۰	۸,۶۴۰	۷	۳۹	۸,۶۴۰ ^(۱۷)	
جمع مالیات مستقیم		۲۲۰,۴۱۸	۲۴۸,۲۷۸	۷۶	۲۲۱,۵۷۲	۲۵۳,۱۵۸	۳۳۲,۳۵۸	۳۶۵,۵۳۲	۱۰	۴۴	۳۲۳,۸۳۴	

مأخذ: همان.

- (۱) و (۴) با فرض رشد ۳۰ درصدی نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۲، روند مالیات‌ستانی در سال‌های گذشته و نظرات کارشناسی (ملاحظات مربوط به نرخ تورم، رشد اقتصادی و تلاش سازمان مالیاتی کشور)، این رقم پیشنهاد شده است.
- (۵) نظرات کارشناسی، روند مالیات‌ستانی طی سال‌های گذشته و رشد ۲۸ درصدی نسبت به پیش‌بینی عملکرد مبنای پیشنهاد مرکز بوده است.
- (۶) فرض رشد ۱۷ درصدی نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۲، زیرا باید با رشد ۱۷ درصدی جبران خدمات کارکنان تطابق داشته باشد.
- (۸) فرض رشد ۲۰ درصدی نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۲ (روند این طبقه از مالیات‌ها به گونه‌ای بوده که از رشد ۱۵ تا ۱۷ درصدی برخوردار بوده است، ضمن آنکه در سال ۱۳۹۱ و ۱۳۹۲ که نرخ تورم افزایش یافته است، نرخ رشد این پایه مالیاتی متناسب با تورم افزایش نیافته است).
- (۱۴) و (۱۶) با فرض رشد ۳۰ درصدی نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۲ (در قانون فعلی مالیات مستقیم، مالیات‌های مربوط به معاملات املاک، براساس ارزش معاملاتی است نه ارزش روز. همچنین شواهد حاکی از رکود بخش مسکن است).
- (۲)، (۷)، (۹)، (۱۰)، (۱۱)، (۱۲)، (۱۳)، (۱۵) و (۱۷) ارقام پیشنهادی لایحه به نظر قابل وصول خواهد بود لذا پیشنهاد می‌شود ارقام مذکور تغییر نیابند.

۳. ترکیب درآمدهای مالیات‌های غیرمستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۳

مالیات غیرمستقیم در ۸ ماهه نخست سال با عدم تحقق ۲۷ درصدی مواجه بوده است که دلیل اصلی آن، عدم تحقق ۵۵ درصدی مالیات بر واردات بوده است.

الف) مالیات بر واردات: دور جدید تحریم‌های اقتصادی که از پایان سال ۱۳۹۰ شروع و در سال ۱۳۹۱ تشدید گردید سبب شد تا وصولی درآمدهای اسمی مالیات بر واردات از ۷۹ هزار میلیارد ریال در سال ۱۳۹۰ به ۷۶ هزار میلیارد ریال در سال ۱۳۹۱ کاهش یابد. تداوم و تشدید تحریم‌ها به‌عنوان مهمترین علامت‌دهنده تحقق درآمدهای مالیات بر واردات در تصویب بودجه سال ۱۳۹۲ چندان مورد توجه قرار نگرفت به طوری که در مصوبه سال ۱۳۹۲، رقم ۱۰۶ هزار میلیارد ریالی برای این بند از مالیات‌ها در نظر گرفته شد.

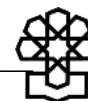
عملکرد ۸ ماهه نخست سال ۱۳۹۲ نشان می‌دهد که از ۷۱ هزار میلیارد ریال پیش‌بینی که برای مالیات بر واردات وجود داشت تنها ۳۲ هزار میلیارد ریال وصول شده است. با فرض تداوم روند ۸ ماهه، پیش‌بینی می‌شود که وصولی از محل مالیات بر واردات در سال جاری حدوداً ۴۸ هزار میلیارد ریال باشد. نظر به نااطمینانی از تحریم‌های اقتصادی و روند آن، به نظر می‌رسد که رقم ۱۰۹ هزار میلیارد ریالی که در لایحه ۱۳۹۳ پیشنهاد شده است، بیش‌برآوردی قابل ملاحظه‌ای دارد. در واقع بینانه‌ترین حالت اگر تغییر قابل توجهی در سطح تحریم‌های اقتصادی در سال ۱۳۹۳ رخ ندهد و تحریم‌ها افزایش نیابد (خاطر نشان می‌شود که در آخرین لایحه‌های مربوط به تحریم در آمریکا، پیشنهاد شده که صادرات نفت ایران به صفر رسانده شود و حتی الامکان تحریم‌هایی اعمال گردد که به‌طور کلی، معاملات نفتی ایران تهاتر شود)، پیش‌بینی می‌شود که رشد این نوع از مالیات‌ها حداکثر، ۴۵ درصد پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۲ باشد. با این مفروضات، بیش‌برآوردی ۴۲/۸ درصدی در فقره مالیات بر واردات در لایحه بودجه سال ۱۳۹۳ رخ داده است.

ب) مالیات بر کالاها و خدمات: به نظر می‌رسد که عمده بیش‌برآوردی‌ها در مالیات بر ارزش‌افزوده و مالیات بر فروش فرآورده‌های نفتی رخ داده باشد. در مالیات بر ارزش‌افزوده، فرض دولت بر این بوده است که از تمامی ۴۰ درصد تولید ناخالص اسمی مشمول مالیات، بتوان مالیات اخذ کرد.^۱ هرچند در محاسبه و بر روی کاغذ، منطق رقم پیشنهادی قابل قبول است اما در

۱. فرمول محاسبه مالیات بر ارزش‌افزوده دولت بدین نحو است:

$$VAT_t = r_{t-1} \left(\frac{1}{4} \times 0.4 \times GDP_{t-1}^* \right) + r_t \left(\frac{3}{4} \times 0.4 \times GDP_t^* \right)$$

بدین معنا که مالیات بر ارزش‌افزوده در سال ۱۳۹۳ برابر خواهد بود با مالیات بر ارزش‌افزوده محقق شده در فصل زمستان سال ۱۳۹۲ به اضافه مالیات بر ارزش‌افزوده سه فصل نخست از سال ۱۳۹۳ که در این فرمول t نرخ مالیات بر ارزش‌افزوده در دوره t و $t-1$ است و GDP، تولید ناخالص داخلی به قیمت‌های اسمی است. با توجه به معافیت ۶۰ درصد از GDP (صادرات، کشاورزی و...)، صرفاً ۴۰ درصد مشمول پرداخت مالیات بر ارزش‌افزوده هستند.



سنوات قبلی هم عملکرد با آنچه که توسط این فرمول پیش بینی می شود متفاوت بوده است. برای مثال، اختلاف ۱۶,۵۲۱ میلیارد ریالی در سال ۱۳۹۱ میان ارقام عملکرد و ارقامی که براساس این فرمول انتظار می رفت که محقق شود، گواهی بر این مدعاست.^۱ محاسبات حاکی از آن است که ۲۴ درصد عدم تحقق در عملکرد سال ۱۳۹۱ (براساس این فرمول) رخ داده است. لذا حتی به فرض آنکه پیش بینی تولید ناخالص داخلی اسمی در سال ۱۳۹۳ کاملاً محقق شود، باز هم نمی توان رقم ۱۵۳ هزار میلیارد ریال را به عنوان مالیات بر ارزش افزوده پذیرفت زیرا پوشش ۱۰۰ درصدی تولید ناخالص داخلی غیرمعاف توسط سازمان امور مالیاتی با توجه به اجرای ناقص قانون مالیات بر ارزش افزوده و عدم تسری آن به زنجیره کامل واردات یا تولید تا مصرف کننده نهایی امکانپذیر نمی باشد.^۲ در خوشبینانه ترین حالت و با فرض رشد ۵۰ درصدی مالیات بر ارزش افزوده نسبت به ارقام محقق سال ۱۳۹۲، پیش بینی می شود که حداکثر درآمد مالیاتی قابل وصول ۱۴۷ هزار میلیارد ریال باشد که براساس آن، بیش برآوردی ۶ هزار میلیارد ریالی (۴ درصدی) رخ داده است.

در خصوص مالیات بر فروش فرآورده های نفتی نیز به نظر می رسد که بیش برآوردی حدود ۸ هزار میلیارد ریالی رخ داده باشد. با تعمیم روند ۸ ماهه نخست سال ۱۳۹۲ به ماه های باقیمانده، حداکثر وصولی درآمدهای مالیات بر فروش فرآورده های نفتی حدود ۹ هزار میلیارد ریال خواهد بود و مشخص نیست که پیش بینی افزایش آن به حدود ۱۸ هزار میلیارد ریال بر چه مبنایی بوده است؟ با فرض عدم تغییر قیمت حامل های انرژی و افزایش مختصر مصرف فرآورده های نفتی، دو برابر شدن درآمدهای مالیاتی از این محل امکانپذیر نخواهد بود.

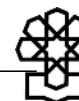
۱. تولید ناخالص اسمی در سال های ۱۳۹۰ و ۱۳۹۱ بر اساس گزارش های بانک مرکزی به ترتیب معادل با ۶,۵۷۷,۰۹۰ و ۶,۱۰۴,۸۶۸ میلیارد ریال بوده است. بر اساس فرمولی که در پاورقی قبلی توضیح داده شد، باید مالیات بر ارزش افزوده ای به مقدار ۷۰,۶۵۰ میلیارد ریال در سال ۱۳۹۱ وصول می شد (نظر به اینکه نرخ مالیات بر ارزش افزوده در سال های ۱۳۹۱ و ۱۳۹۰ به ترتیب برابر با ۲/۹ و ۲/۲ درصد بوده است). درحالی که وصولی ها در این سال فقط ۵۴,۱۲۹ میلیارد ریال می باشد که به معنای اختلاف ۱۶,۵۲۱ میلیارد ریالی (یا اختلاف ۲۴ درصدی) است.

۲. مجلس شورای اسلامی باید با ابزار نظارتی خود، سازمان امور مالیاتی کشور و سایر دستگاه ها و نهادهای مرتبط با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده را مجاب کند تا این سازمان بتواند قانون فوق را به صورت کامل برای تمامی فعالان اقتصادی تسری دهد. این موضوع حداقل باید در دوره اجرای آزمایشی این قانون صورت پذیرد.

(میلیارد ریال)

جدول ۳. ترکیب درآمدهای مالیات غیرمستقیم در قانون بودجه سال ۱۳۹۲ و لایحه بودجه سال ۱۳۹۳

ردیف	منابع	عملکرد سال ۱۳۹۰	عملکرد سال ۱۳۹۱	سال ۱۳۹۲			لایحه سال ۱۳۹۳				
				عملکرد ۸ ماهه	مصوب ۸/۱۲	درصد عملکرد نسبت به ۸/۱۲	پیش‌بینی عملکرد	مصوب کل	لایحه کل	درصد رشد نسبت به مصوب سال ۱۳۹۲	پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۲
بند چهارم: مالیات بر واردات											
۱	حقوق ورودی	-	۷۶,۰۴۹	۲۹,۱۱۴	۵۱,۵۰۰	۵۶	۴۳,۶۷۱	۷۷,۲۵۰	۹۰,۷۲۸	۱۰۸	۶۹,۴۹۶
۲	حقوق ورودی خودرو	-	۰	۲,۸۱۳	۱۴,۷۰۰	۱۹	۴,۲۲۰	۲۲,۰۵۰	۱۱,۶۴۶	۱۷۶	۶,۸۷۳
۳	حقوق گمرکی و سود بازرگانی وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی	-	۳۵۴	۰	۸۰۰	۰	۰	۰	۱,۲۰۰	-	-
۴	حقوق ورودی ماشین‌آلات وارداتی شهرداری‌ها	-	۰	۰	۳۳۳	۰	۰	۰	۵۰۰	-	-
۵	ثبت معافیت‌ها و تخفیفات گمرکی با نرخ صفر	-	۰	۰	۳,۳۳۳	۰	۰	۰	۵,۰۰۰	-	-
بند پنجم: مالیات بر کالاها و خدمات											
۱	مالیات بر فروش فرآورده‌های نفتی	۱۹,۱۴۹	۳۹۳,۷	۶,۲۴۴	۱۰,۶۴۵	۵۹	۹,۳۶۶	۱۰,۹۶۷	۱۷,۸۸۵	۹۱	۱۰,۰۰۰ ^(۲)
۲	دو درصد مالیات سایر کالاها (معوقه)	۱۶۷	۲۹۹	۹	۷۳	۱۲	۱۴	۱۱۰	۱۱	-۲۱	۱۱ ^(۳)
۳	عوارض خروج مسافر از مرزهای کشور	۱,۵۸۲	۱,۲۴۱	۹۲۴	۹۸۴	۹۴	۱,۳۸۶	۱,۴۷۵	۱,۸۱۷	۳۱	۱,۵۰۰ ^(۴)
۴	مالیات بر فروش سیگار	۱,۰۱۱	۱,۷۸۱	۱,۸۹۳	۱,۶۲۵	۱۱۶	۲,۸۴۰	۲,۴۳۸	۴,۱۰۴	۴۵	۳,۳۰۰ ^(۵)
۵	مالیات بر نقل و انتقالات اتومبیل	۱,۸۳۶	۲,۴۱۲	۲,۱۰۴	۱,۹۱۴	۱۱۰	۳,۱۵۶	۲,۸۷۱	۴,۲۱۲	۳۳	۴,۱۰۰ ^(۶)
۶	مالیات شماره‌گذاری خودرو	۳,۶۵۵	۳,۲۳۱	۲,۰۱۲	۲,۸۷۶	۷۰	۳,۰۱۸	۴,۳۱۴	۵,۱۶۴	۷۱	۳,۱۰۰ ^(۷)



لایحه سال ۱۳۹۳				سال ۱۳۹۲					عملکرد سال ۱۳۹۱	عملکرد سال ۱۳۹۰	منابع	ردیف
پیش‌بینی عملکرد برای سال ۱۳۹۳	درصد رشد نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۲	درصد رشد نسبت به مصوب سال ۱۳۹۲	لایحه کل	مصوب کل	پیش‌بینی عملکرد	درصد عملکرد نسبت به ۸/۱۲	مصوب ۸/۱۲	عملکرد ۸ ماهه				
۱۴۷,۰۰۰ ^(۸)	۵۵	۶۱	۱۵۳,۱۷۳	۹۵,۲۳۹	۹۸,۶۴۷	۱۰۳	۶۳,۴۹۳	۶۵,۷۶۵	۱۲۹,۵۴	۳۲,۷۰۲	مالیات بر ارزش‌افزوده	۷
۲۴۵,۳۸۰	۷۸	۲۹	۲۹۵,۴۴۰	۲۲۸,۴۱۶	۱۶۶,۳۱۸	۷۳	۱۵۲,۲۷۶	۱۱۰,۸۷۹	۱۴۶,۸۸۹	۱۳۹,۰۳۴	جمع مالیات غیرمستقیم	

مأخذ: همان.

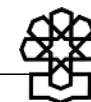
- (۱) در گزارش بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۳، مالیات بر واردات، مبنای پیشنهاد مرکز برای این بند از مالیات‌ها تشریح شده است.
- (۲) با فرض ثبات قیمت حامل‌های انرژی، حداکثر مالیات قابل وصول، معادل با پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۲ به اضافه اندکی افزایش به دلیل افزایش نرخ مالیات بر ارزش‌افزوده خواهد بود.
- (۳) رقم پیشنهاد شده در لایحه بودجه قابل پذیرش است.
- (۴) با فرض رشد ۸ درصدی نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۲ (با توجه به کاهش درآمدهای ارزی و افزایش نرخ ارز به نظر نمی‌رسد که وصول مالیات از این پایه، بیش از ارقام محقق سال ۱۳۹۲ باشد).
- (۵) با فرض رشد ۱۷ درصدی نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۲، روند مالیات بر فروش سیگار طی سال‌های گذشته و نظرات کارشناسان.
- (۶) با فرض نرخ رشد ۳۰ درصدی نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۲.
- (۷) با توجه به کاهش واردات خودرو از یکسو و کاهش تولید خودرو ازسوی دیگر، حداکثر رقم قابل وصول در سال ۱۳۹۳ تقریباً معادل با پیش‌بینی عملکرد سال جاری خواهد بود.
- (۸) با فرض افزایش نرخ مالیات بر ارزش‌افزوده از ۲/۶ به ۴/۳ درصد و متوسط نرخ تورم ۲۵ درصدی برای کالاها و خدمات مشمول مالیات.

۴. پیشنهادهای سیاستی

ارقامی که در لایحه بودجه سال ۱۳۹۳ پیشنهاد شده است نسبت به ارقام مصوب سال ۱۳۹۲، رشد ۱۸ درصدی داشته است و در مقایسه با عملکرد سال ۱۳۹۲ (با فرض تداوم روند ۸ ماهه نخست سال جاری در ماه‌های باقیمانده) ۵۸ درصد افزایش یافته است. محاسبات منعکس‌کننده بیش‌برآوردی ۱۸/۸ درصدی در کل درآمدهای مالیاتی است. بیش‌برآوردی در مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم به ترتیب برابر با ۱۲/۹ و ۲۰/۴ درصد می‌باشد. این بیش‌برآوردی‌ها خصوصاً در اقلام مربوط به مالیات بر واردات، مالیات بر اشخاص حقوقی و مالیات بر حقوق کارکنان عمومی در مقایسه با دیگر انواع مالیاتی قابل ملاحظه‌تر است. بدیهی است بیش‌برآوردی‌های درآمدهای مالیاتی، موجب حتمی الوقوع شدن کسری بودجه حتمی خواهد شد که به نوبه خود و بسته به نحوه تأمین مالی آن، آثار و تبعات نامطلوب جدی در پی خواهد داشت.

از این رو پیشنهاد می‌شود که:

- مالیات بر اشخاص حقوقی، از ۲۳۷,۶۶۹ میلیارد ریال در لایحه به ۲۱۴,۱۰۰ میلیارد ریال کاهش یابد.
- مالیات بر درآمدها از ۱۰۱,۳۹۳ میلیارد ریال در لایحه بودجه به ۸۴,۷۰۹ میلیارد ریال تغییر یابد.
- مالیات بر ثروت از ۲۶,۴۷۰ میلیارد ریال در لایحه به ۲۵۰۲۵ میلیارد ریال تغییر کند.
- مالیات بر واردات که بیش‌برآوردی ۴۲/۸ درصدی دارد از رقم ۱۰۹۰۷۴ میلیارد ریال به ۷۶,۳۶۹ میلیارد ریال تغییر داده شود.
- مالیات بر کالا و خدمات از ۱۸۶,۳۶۶ میلیارد ریال در لایحه به ۱۶۹,۰۱۱ میلیارد ریال تعدیل گردد.



جدول ۴. پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی در قانون بودجه سال ۱۳۹۲ و پیشنهاد تعدیل لایحه بودجه سال ۱۳۹۳

(میلیارد ریال)

لایحه سال ۱۳۹۳			سال ۱۳۹۲				عملکرد	عملکرد	منابع
پیش‌بینی عملکرد برای سال ۱۳۹۳	درصد رشد نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۲	درصد رشد نسبت به مصوب سال ۱۳۹۲	لایحه کل	مصوب کل	پیش‌بینی عملکرد	عملکرد ۸ ماهه	سال ۱۳۹۱	سال ۱۳۹۰	
۲۱۴,۱۰۰	۴۷	۳	۲۳۷,۶۶۹	۲۳۰,۰۸۷	۱۶۱,۱۴۲	۱۰۷,۴۲۸	۱۶۹,۷۰۶	۱۵۷,۸۹۳	بند اول: مالیات اشخاص حقوقی
۸۴,۷۰۹	۳۸	۲۴	۱۰۱,۳۹۳	۸۱,۵۸۱	۷۳,۲۴۹	۴۸,۸۳۳	۶۲,۶۷۸	۴۹,۶۱۲	بند دوم: مالیات بر درآمدها
۲۵,۰۲۵	۴۱	۲۸	۲۶,۴۷۰	۲۰,۶۹۰	۱۸,۷۶۷	۱۲,۵۱۱	۱۵,۸۹۴	۱۲,۹۱۳	بند سوم: مالیات بر ثروت
۳۲۳,۸۳۴	۴۴	۱۰	۳۶۵,۵۳۲	۳۳۲,۳۵۸	۲۵۳,۱۵۷	۱۶۸,۷۷۲	۲۴۸,۲۷۸	۲۲۰,۴۱۸	جمع مالیات مستقیم
۷۶,۳۶۹	۱۲۸	۳	۱۰۹,۰۷۴	۱۰۶,۰۰۰	۴۷,۸۹۲	۳۱,۹۲۸	۷۶,۴۰۳	۷۸,۹۳۰	بند چهارم: مالیات بر واردات
۱۶۹,۰۱۱	۵۷	۵۲	۱۸۶,۳۶۶	۱۲۲,۴۱۶	۱۱۸,۴۲۶	۷۸,۹۵۱	۷۰,۴۸۶	۶۰,۱۰۴	بند پنجم: مالیات بر کالاها و خدمات
۲۴۵,۳۸۰	۷۸	۲۹	۲۹۵,۴۴۰	۲۲۸,۴۱۶	۱۶۶,۳۱۸	۱۱۰,۸۷۹	۱۴۶,۸۸۹	۱۳۹,۰۳۴	جمع مالیات غیرمستقیم
۵۶۹,۲۱۴	۵۸	۱۸	۶۶۰,۹۷۲	۵۶۰,۷۷۴	۴۱۹,۴۷۶	۳۷۳,۸۴۸	۳۹۵,۱۶۷	۳۵۹,۴۵۱	کل مالیات‌ها

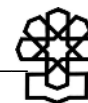
مأخذ: قوانین بودجه سال‌های ۱۳۹۱ و ۱۳۹۲، گزارش عملکرد سال‌های ۱۳۹۰ و ۱۳۹۱ و ۸ ماهه ۱۳۹۲ و لایحه بودجه سال ۱۳۹۳.

۵. بررسی احکام مالیاتی مندرج در ماده واحده لایحه بودجه سال ۱۳۹۳

بخشی از احکام مندرج در ماده واحده لایحه بودجه سال ۱۳۹۳ کل کشور به احکام مالیاتی اختصاص دارد که در جدول ۵، این بندها مورد ارزیابی قرار گرفته و پیشنهادهای مربوط به اصلاح آن نیز ارائه شده است.

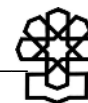
جدول ۵. احکام مالیاتی مندرج در ماده واحده لایحه بودجه سال ۱۳۹۳ و ارزیابی آنها

تبصره	بندها	ارزیابی کارشناسی و پیشنهاد
۲	<p>ز) مالیات بر ارزش‌افزوده و عوارض نفت و گاز تولیدی و فرآورده‌های وارداتی (موضوع مواد (۱۶) و (۳۸) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده)، فقط از کلیه فرآورده‌های نفتی و گازی، یکبار در انتهای زنجیره تولید آنها توسط شرکت ملی پالایش و پخش فرآورده‌های نفت (شرکت‌های پالایش نفت) و شرکت‌های عرضه‌کننده گاز طبیعی برمبنای قیمت فروش داخلی آنها محاسبه و پرداخت می‌شود. مالیات مزبور به حساب درآمد عمومی نزد خزانه‌داری کل کشور واریز می‌شود و عوارض طبق قوانین موضوع توزیع می‌گردد.</p>	<p>در مفاد ماده (۱۴) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده، مأخذ محاسبه مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش‌افزوده، قیمت روز فروش کالاها و خدمات معرفی شده است. این بند نیز درصدد است تا مالیات و عوارض مربوط به فرآورده‌های نفتی را تعیین کند. لذا دو موضوع باید در این بند به‌طور صریح مشخص شود. اول چگونگی تعیین پایه مالیاتی یا همان قیمت فروش این فرآورده‌ها و دوم محل واریز منابع مربوط به عوارض و مالیات است. به‌نظر می‌رسد درخصوص موضوع دوم صراحت لازم وجود دارد. اما درخصوص بحث اول باید مطابق مفاد بند «الف» ماده (۱) قانون هدفمند کردن یارانه‌ها نیز این موضوع به‌طور صریح مشخص شود.</p>
۳	<p>و) مالیات حقوق کلیه کارکنان شرکت‌های واگذار شده (سهام‌کنترلی) در طول سال واگذاری، براساس نرخ مالیاتی قبل از واگذاری محاسبه و پرداخت می‌شود.</p>	<p>این تصمیم براساس مفاد ماده (۸۵) قانون مالیات‌های مستقیم است و از نظر میزان مالیات بر حقوق پرداختی به‌نفع کارکنان این شرکت‌هاست و انگیزه مقاومت این کارکنان در برابر واگذاری را تا حدودی از بین خواهد برد و در مرحله گذر (طول سال واگذاری) مفید ارزیابی می‌شود. البته در لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم نیز پیشنهاد شده است تا تبعیض</p>



ارزیابی کارشناسی و پیشنهاد	بندها	تبصره
<p>مالیات حقوق بین کارکنان بخش‌های دولتی و خصوصی مرتفع شود. لذا به‌نظر می‌رسد با تصویب لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم و اجرای آن از سال‌های آتی همین روش برای محاسبه مالیات بر حقوق کارکنان شرکت‌های دولتی یا خصوصی بدون تبعیض ادامه یابد. لذا تصویب این بند مطلوب ارزیابی می‌شود.</p>		
<p>این بند در واقع تنفیذ بند «۳۵» ماده واحده قانون بودجه سال ۱۳۹۲ است. پیشنهاد می‌شود این بند به‌دلیل مغایرت مفاد آن با وظایف قانونی سازمان امور مالیاتی امور مالیاتی و درگیر کردن این سازمان به اموری غیر از وظایف و تکالیف اصلی خود حذف شود.</p>	<p>ی) شرکت‌های دولتی موظف به واریز مالیات علی‌الحساب و سود سهام در هر ماه به‌صورت یک‌دوازدهم می‌باشند. در صورت عدم اجرای ماده (۴۴) قانون محاسبات عمومی کشور 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) را حسب مورد برابر قوانین و مقررات مربوطه در وجه خزانه‌داری کل کشور 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 در آنها کمتر از پنجاه درصد (۵۰٪) است را به حساب درآمد عمومی (موضوع ردیف ۱۳۰۱۰۸ جدول شماره ۵ این قانون) که خزانه‌داری کل کشور به همین منظور افتتاح می‌نماید، واریز نمایند.</p>	
---	<p>ک) به خزانه‌داری کل کشور اجازه داده می‌شود در صورت عدم واریز سود سهام دولت و مالیات به‌صورت علی‌الحساب و یک‌دوازدهم (براساس اعلام سازمان امور مالیاتی)، عوارض و مالیات بر ارزش‌افزوده (براساس اعلام سازمان امور مالیاتی) توسط هریک از شرکت‌های دولتی مذکور از موجودی حساب آنها نزد خزانه‌داری کل کشور برداشت و مبالغ مربوطه را حسب مورد به حساب‌های ذریبط واریز نماید.</p>	
---	<p>ل) تمامی شرکت‌های دولتی مندرج در پیوست شماره (۲) این قانون که در فهرست واگذاری سال ۱۳۹۳ قرار دارند مکلفند یک‌دوازدهم مالیات و سود سهام پیش‌بینی شده در بودجه شرکت در پیوست شماره (۳) این قانون را تا زمان واگذاری و اخذ ثمن حاصل از فروش و</p>	

ارزیابی کارشناسی و پیشنهاد	بندها	تبصره
	ابلاغ قرارداد انتقال سهام توسط سازمان خصوصی‌سازی در مقاطع سه ماهه به حساب ردیف‌های درآمدی ۱۱۰۱۰۲ و ۱۳۰۱۰۱ جدول شماره (۵) این قانون واریز نمایند.	
<p>بحث نرخ مالیاتی صفر با سیاست‌های کلی نظام مالیاتی در تبدیل معافیت‌های مالیاتی به مالیات با نرخ صفر همسو بوده و مورد تأیید ماده (۱۱۷) قانون برنامه پنجم توسعه است و از این منظر مثبت ارزیابی می‌شود. اما نکته قابل توجه در این بخش این است که اگر در بخش مالیات با نرخ صفر اعمال می‌شود در این صورت مؤدیان آن بخش ملزم به ارائه اظهارنامه مالیاتی می‌باشند. پس اگر رویه مدنظر سازمان امور مالیاتی بر این اصل استوار شده است که از این گروه از مؤدیان اظهارنامه دریافت کند در این صورت برای همسان‌سازی رویه اجرایی می‌بایست این رویکرد در مورد سایر موارد (فروش اوراق مشارکت و صکوک موضوع بند «ح» و اسناد خزانه اسلامی موضوع بند «ط») نیز رعایت شود <u>در غیر این صورت باید در همه این موارد به جای مالیات با نرخ صفر رویکرد معافیت مالیاتی اتخاذ شود.</u></p>	<p>ه) تضمین بازپرداخت اصل و سود اوراق مشارکت برای اجرای طرح‌های قطار شهری به نسبت پنجاه درصد (۵۰٪) دولت و پنجاه درصد (۵۰٪) شهرداری‌ها <u>با نرخ مالیاتی صفر خواهد بود.</u></p>	۶
<p>تعیین تکلیف متناسب با اظهار نظر کارشناسی بند «ه»</p>	<p>ح) اوراق مشارکت و صکوک منتشر شده موضوع این قانون <u>از پرداخت مالیات معاف است.</u></p>	
<p>تعیین تکلیف متناسب با اظهار نظر کارشناسی بند «ه»</p>	<p>ط) دولت مجاز است اسناد خزانه اسلامی با حفظ قدرت خرید را با سررسید یک تا سه سال به صورت بی‌نام و یا بانام، صادر کرده و به منظور تسویه بدهی مسجل خود بابت طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای مطابق ماده (۲۰) قانون محاسبات عمومی کشور را به قیمت اسمی تا سقف سی هزار میلیارد (۳۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال به طلبکاران غیردولتی واگذار نماید. <u>اسناد مزبور از پرداخت هرگونه مالیات معاف</u></p>	



ارزیابی کارشناسی و پیشنهاد	بندها	تبصره
	بوده و به‌عنوان ابزار مالی موضوع قانون بازار اوراق بهادار - مصوب ۱۳۸۴ - محسوب شده و با امضای وزیر امور اقتصادی و دارایی صادر می‌شوند.	
با این تصمیم در سال ۱۳۹۳ درآمد تا سقف یک میلیون تومان در ماه از پرداخت مالیات معاف است. این رقم نسبت به رقم قانون بودجه سال جاری حدود هفتاد هزار تومان برای درآمد مشمول مالیات در ماه افزایش یافته است. با توجه به شرایط تورمی موجود به‌نظر می‌رسد سطح معافیت تعیین شده مناسب باشد اما سازگاری این رویکرد با ارقام پیشنهاد شده برای مالیات حقوق باید بررسی شود. لذا پیشنهاد می‌شود ارقام مربوط به مالیات حقوق کارکنان با این تصمیم مورد بازنگری و تعدیل قرار گیرد.	الف) سقف معافیت مالیاتی موضوع ماده (۵۲) قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران برای سال ۱۳۹۳، (مبلغ یکصد و بیست میلیون) ۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال در سال تعیین می‌شود.	
این بند در واقع تنفیذ بند «۳۹» قانون بودجه سال ۱۳۹۲ است. به‌نظر می‌رسد دولت بنا دارد با تصویب این بند مدت اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش‌افزوده را عملاً از ۵ سال به ۷ سال افزایش دهد. باید توجه شود که طولانی کردن دوره اجرای آزمایشی این قانون بدون توجه به آثار و تبعات نامطلوب حاصل از اجرای ناقص آن، می‌تواند هدف نهایی اجرای این قانون که شفاف‌سازی و ثبت دقیق فعالیت‌های اقتصادی و ردیابی کالاها و خدمات از مبدأ تا مقصد بود، با چالش مواجه شود. براین اساس پیشنهاد می‌شود در صورت تمدید مهلت اجرای آزمایشی این قانون برای سال ۱۳۹۳، سازمان امور مالیاتی مکلف شود تا اجرای کامل این قانون برای همه فعالان اقتصادی را در سال مد نظر در دستور کار خود قرار دهد.	ب) مدت اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش‌افزوده تا پایان سال ۱۳۹۳ تمدید می‌گردد.	۹
تصویب این بند با هدف کاستن از مشکلات مؤدیان ذکر شده در این بند و همچنین کاستن از مشکلات، محدودیت‌های سازمان امور مالیاتی در بررسی	ج) شرط تسلیم اظهارنامه مالیاتی برای برخورداری از معافیت مالیاتی موضوع ماده (۱۰۱) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و تبصره «۲» ماده (۱۱۹) قانون برنامه	

ارزیابی کارشناسی و پیشنهاد	بندها	تبصره
و ارزیابی اظهارنامه‌های احتمالی قابل ارائه توسط این گروه از فعالان مفید ارزیابی می‌شود.	برای صاحبان مشاغل و سائط نقلیه، املاک و منبع ارث برای عملکرد سال‌های ۱۳۹۰، ۱۳۹۱ و ۱۳۹۲ الزامی نیست.	
با توجه به اهمیت ایجاد بانک اطلاعات اقتصادی جامع از مؤدیان و فعالان اقتصادی و ایجاد بسترها و مقدمات لازم برای اجرای دقیق طرح جامع مالیاتی در کشور تصویب این بند مفید است.	د) اشخاصی که طبق اعلام سازمان امور مالیاتی کشور در سال ۱۳۹۳ مکلف به ثبت‌نام برای دریافت شماره اقتصادی می‌شوند، در صورت عدم ثبت‌نام در مهلت تعیین شده توسط سازمان مذکور، از کلیه معافیت‌ها و بخشودگی جریمه‌های مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم و قانون مالیات بر ارزش‌افزوده در سال مربوط محروم می‌شوند.	



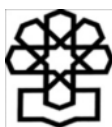
جمع بندی

شواهد موجود حاکی از آن است که عدم تحقق ۱۳ درصدی ارقام مصوب مالیاتی در قانون بودجه سال ۱۳۹۱ به حدود ۲۵ درصد در ۸ ماهه نخست سال ۱۳۹۲ افزایش یافته است. دلیل اصلی این رخداد ریشه در عدم تحقق مالیات های اشخاص حقوقی و مالیات بر واردات دارد که عمدتاً خود منبعت از تحریم های اقتصادی و تشدید فشار بر بخش های تولیدی (به دلیل کمبود نقدینگی، کاهش واردات مواد واسطه ای و سرمایه ای، افزایش نرخ ارز و...) بوده است.

همین مسئله نیز در خصوص لایحه بودجه سال ۱۳۹۳ رخ داده و ارقام پیشنهادی، نه تنها با مقتضیات و شرایط حاکم موجود تعدیل نشده است، بلکه نسبت به مصوب سال ۱۳۹۲، رشد ۱۸ درصدی و نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۲، رشد ۵۸ درصدی یافته است. محاسبات حاکی از بیش برآوردی حدود ۱۶/۱ درصدی در کل درآمدهای مالیاتی است و پیشنهاد می شود که رقم مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۳ از ۶۶۰,۹۷۲ میلیارد ریال به ۵۶۹,۲۱۴ میلیارد ریال کاهش یابد. همچنین، ۱۴ بند از احکام بودجه سال ۱۳۹۳ به احکام مالیاتی اختصاص داشت که پیشنهاداتی در خصوص بندهای «ح» و «ط» تبصره «۶»، بند «ی» تبصره «۳» و بند «ب» تبصره «۹» ارائه شده و مطلوب است مد نظر تصمیم گیران قرار گیرد. تصمیم گیری در خصوص الزامات مورد نیاز در کنار افزایش دوره اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش افزوده از ۵ به ۷ سال با تمدید اجرای آن در سال ۱۳۹۳، یکسان سازی رویه تصمیم گیری برای اتخاذ معافیت مالیاتی یا اعمال مالیات با نرخ صفر برای اوراق مشارکت و صکوک، اسناد خزانه اسلامی و اوراق مشارکت قابل فروش توسط شهرداری ها و تعیین سطح آستانه معافیت حقوق متناسب با درآمد تعیین شده در بخش مالیات حقوق کارکنان دولتی و بخش خصوصی از جمله مهمترین موارد این بخش می باشند.

منابع و مآخذ

۱. بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران، نماگرهای اقتصادی سال ۱۳۹۱، سه ماهه چهارم.
۲. توتونچی ملکی، سعید. بررسی مالیات اصناف (مالیات بر مشاغل) و مسائل آن، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس، شماره مسلسل ۱۰۶۲۲، اسفندماه ۱۳۸۹.
۳. کالبدشکافی اهداف وضع مالیات در ایران (ویرایش اول)، معاونت برنامه ریزی و فناوری اطلاعات، دفتر مطالعات و تحقیقات مالیاتی، ۱۳۸۹.
۴. گزارش عملکرد مالی دولت در سال‌های ۱۳۹۰، ۱۳۹۱ و ۸ ماهه نخست سال ۱۳۹۲.
۵. قانون بودجه سال ۱۳۹۱، ۱۳۹۲ و اصلاحیه‌های آن.
۶. تقی‌نژاد عمران، محمد. «اظهارنظر کارشناسی درباره لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم و اصلاحات بعدی؛ ۵. پیشنهادی برای اصلاح روش تعیین ارزش»، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، شماره مسلسل ۲-۱۲۷۸۶، مردادماه ۱۳۹۲.
۷. مرکز آمار ایران: <http://www.amar.org.ir>



مرکز پژوهش‌ها
مجلس شورای اسلامی

شماره مسلسل: ۱۳۳۸۷

شناسنامه گزارش

عنوان گزارش: بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۳ کل کشور ۷. بررسی مالیات‌ها

نام دفتر: مطالعات برنامه و بودجه (گروه بخش عمومی)
تهیه و تدوین‌کنندگان: پریسا مهاجری، سعید توتونچی‌ملکی
ناظر علمی: علی نصیری اقدم
مقتضی: کمیسیون برنامه و بودجه و محاسبات
ویراستار تخصصی: _____
ویراستار ادبی: _____

واژه‌های کلیدی:

۱. مالیات مستقیم و غیرمستقیم
۲. لایحه بودجه سال ۱۳۹۳

تاریخ انتشار: ۱۳۹۲/۹/۳۰