

اظهار نظر کارشناسی درباره:

«لایحه اصلاح تبصره ماده (۸۶) اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم»

مقدمه

تبصره ماده (۸۶) قانون اصلاحی مالیات‌های مستقیم (مصوب ۱۳۹۴)، می‌تواند انجام پروژه‌های پژوهشی را با چالش جدی مواجه سازد. لایحه ارائه شده نیز به منظور برطرف کردن این مشکلات و به طور مشخص یکسان کردن نرخ مالیات فعالیت‌های پژوهشی و اصلاح نرخ مالیات فعالیت‌های مذکور ارائه شده است.

مخصوص سخن علمی

مشخصات لایحه

دوره دهم - سال دوم

شماره ثبت:

۲۱۱

شماره چاپ:

۵۱۹

تاریخ چاپ:

۱۳۹۶/۳/۹

معاونت پژوهش‌های

اقتصادی

دفتر: مطالعات

اقتصاد بخش عمومی

مشخصات گزارش

شماره مسلسل:

۲۳۰۱۵۱۷۸-۴

تاریخ انتشار:

۱۳۹۶/۳/۲۲

اهم چالش‌های رویه فعلی اخذ مالیات از قراردادهای پژوهشی

۱. طبق مفاد تبصره ماده (۸۶) و بخشنامه سازمان امور مالیاتی کشور چنانچه اعضای هیئت علمی دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و تحقیقاتی، مجری یک پروژه تحقیقاتی و پژوهشی در محل خدمت خود باشند، مبلغ پروژه به عنوان حقوق مجری تلقی شده و براساس مفاد ماده (۸۵) مشمول نرخ ۲۰ درصد بر درآمد حقوق می‌گردد. در حالی که چنانچه همان پروژه توسط همان مجری در دانشگاه دیگری (غیر از محل خدمت) و یا در دستگاه دیگری انجام پذیرد، مالیات آن براساس تبصره ماده (۸۶) یعنی با نرخ مقطوع ۱۰ درصد محاسبه می‌شود. این موضوع که یک پروژه واحد با یک مجری واحد در یکجا مشمول نرخ مالیات ۱۰ درصدی و در جای دیگر مشمول نرخ ۲۰ درصدی بشود، منطقی نیست و با عدالت مالیاتی در تعارض است.

۲. تبصره فعلی ماده (۸۶) قانون مالیات‌های مستقیم باعث شده است نرخ‌های مالیاتی تعیین شده برای حق الزحمه‌های دریافتی بابت پروژه‌های تحقیقاتی بعضاً تا ۲۰ درصد افزایش یابد. این در حالی است که سایر نرخ‌های مالیاتی از جمله نرخ ماده (۱۳۱) قانون مالیات‌های مستقیم (موضوع مالیات بر اشخاص حقیقی نظیر مشاغل) در قانون اصلاحی مالیات‌های مستقیم (مصوب ۱۳۹۴) با کاهش مواجه بوده‌اند.^۱

الزامات و ضرورت‌های اصلاح قانون فعلی در خصوص مالیات بر درآمد قراردادهای پژوهشی

به نظر می‌رسد با توجه به چالش‌های رویه فعلی اخذ مالیات از قراردادهای پژوهشی، در صورت عدم اصلاح این رویه شاهد برخی پیامدها و آسیب‌ها در حوزه تحقیق و پژوهش در کشور خواهیم بود. برخی از این چالش‌های احتمالی به شرح ذیل است.

۱. برای مطالعه بیشتر در این رابطه به گزارش «آسیب‌شناسی قوانین مالیات بر درآمد حاصل از قراردادهای پژوهشی و تحقیقاتی» به شماره مسلسل ۱۴۹۹۶ مرکز پژوهش‌های مجلس مراجعه شود.

۱. گرایش اساتید به فعالیت (اعم از تدریس، تحقیق و ...) در خارج از دانشگاه متبوع خود افزایش پیدا خواهد کرد. دلیل این امر آن است که تدریس و تحقیق و اجرای پروژه در دیگر دانشگاه‌ها مشمول نرخ ۱۰ درصد بوده در حالی که تدریس و پژوهش در دانشگاه محل خدمت، مشمول مالیات با نرخ ۲۰ درصد است.

۲. با توجه به افزایش هزینه انجام قراردادهای پژوهشی در دانشگاه‌ها، تمایل اساتید برای حضور در دانشگاه و انجام پروژه‌های تحقیقاتی در داخل دانشگاه کاهش می‌یابد. این مسئله از یک طرف باعث آسیب رسیدن به زیرساخت‌های نرم‌افزاری و سخت‌افزاری دانشگاه می‌شود (زیرا بسیاری از این زیرساخت‌ها همزمان با اجرای پروژه‌های تحقیقاتی در دانشگاه‌ها فراهم می‌گردد) و از طرف دیگر سبب کاهش ارتباط مؤثر استاد و دانشجو شده و در نهایت بازدهی پژوهشی در دانشگاه‌ها را کاهش می‌دهد.

۳. خروج پروژه‌های پژوهشی از دانشگاه‌ها سبب کاهش سطح علمی و کیفیت و نظارت بر اجرای آنها شده و در بلندمدت می‌تواند نگرش مدیران صنعت به پژوهش‌های دانشگاهی و علمی را تغییر دهد.

۴. افزایش بار مالیاتی قراردادهای پژوهشی سبب افزایش هزینه تمام شده قراردادهای پژوهشی در دانشگاه‌ها شده و با توجه به مسائل و مشکلات مالی و بودجه‌ای در کشور و پایین بودن بودجه‌های تحقیقاتی، تمایل بخش صنعت به انجام قراردادهای پژوهشی کاهش می‌یابد و می‌تواند موجب کم‌رنگ‌تر شدن ارتباط میان صنعت و دانشگاه شود.

۵. کاهش ارتباط صنعت و دانشگاه و در پی آن کاهش قراردادهای پژوهشی کاربردی و صنعتی در دانشگاه‌ها سبب غیرکاربردی شدن پروژه‌های دانشجویان خصوصاً در مقاطع تحصیلات تکمیلی می‌گردد. بروز این چالش‌های احتمالی (که در حال حاضر نیز برخی از آنها در فضای علمی کشور مشاهده می‌شود) ضرورت اصلاح تبصره ماده (۸۶) را بیش از پیش آشکار می‌سازد.

اظهار نظر کارشناسی درباره مفاد «لایحه اصلاح تبصره ماده (۸۶) اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم»

در قانون فعلی مالیات‌های مستقیم (مصوب ۱۳۹۴)، ماده (۸۶) دارای یک تبصره است، اما اصلاح مفاد این تبصره برای نیل به اهداف لایحه پیشنهادی، مستلزم تفکیک تبصره موجود به دو تبصره بوده است.

در تبصره «۱» که ارتباط زیادی با بحث تحقیق و پژوهش ندارد، نحوه مالیات‌ستانی از پرداخت‌هایی که از طرف غیر از پرداخت‌کننده اصلی حقوق به عمل می‌آید تعیین تکلیف شده است. به این معنا که چنانچه به فردی علاوه بر حقوق اصلی (که از محل اشتغال اصلی به وی پرداخت می‌گردد) از محل یا محل‌های دیگری نیز پرداختی صورت گرفت (از طرف پرداخت‌کننده غیراصلی)، این پرداخت‌ها چگونه مشمول مالیات خواهند شد.

در تبصره «۲» موضوع اصلی این لایحه یعنی اصلاح نحوه اخذ مالیات از فعالیت‌های پژوهشی آورده شده است.

اظهار نظر کارشناسی در خصوص مفاد لایحه و ارائه پیشنهادهای اصلاحی

مصوبه کمیسیون	اظهار نظر کارشناسی	متن لایحه
<p>در مورد پرداخت‌هایی که از طرف غیر از پرداخت‌کننده اصلی حقوق به عمل می‌آید، پرداخت‌کنندگان این قبیل وجوه مکلفند هنگام هر پرداخت، مالیات متعلق را با رعایت معافیت‌های قانونی مربوط به حقوق بجز معافیت موضوع ماده (۸۴)، به نرخ‌ها مقطوع ده درصد محاسبه، کسر و حداکثر تا پایان ماه بعد با صورتی حاوی نام و نشانی دریافت‌کنندگان و میزان آن به اداره امور مالیاتی محل پرداخت کنند و در صورت تخلف، مسئول پرداخت مالیات و جریمه‌های متعلق خواهند بود.</p> <p><i>شایان ذکر است که بهتر بود تا به جای «نرخ مقطوع ده درصد»، عبارت «نرخ‌های مقرر در ماده (۸۵) قانون اصلاح مالیات‌های مستقیم جایگزین شود»^۱</i></p>	<p>۱. مفاد تبصره «۱» لایحه پیشنهادی دولت، می‌تواند منجر به فرار مالیاتی گسترده در مورد مالیات بر حقوق شود. توضیح آنکه با توجه به حذف عبارت «غیر از کارکنان خود که مشمول پرداخت کسورات بازنشستگی یا بیمه نمی‌باشند» در متن پیشنهادی لایحه و با عنایت به اینکه پرداختی به افراد با عناوین خاص مصرح در این تبصره نظیر حق حضور در جلسات یا حق مشاوره، مشمول مالیات به نرخ ۱۰ درصد می‌باشد، کارفرمایان می‌توانند حقوق بالای کارکنان خود را که براساس ماده (۸۵) قانون مالیات‌های مستقیم، مشمول مالیات با نرخ ۲۰ درصد هستند را به‌گونه‌ای پرداخت نمایند که بخشی از پرداختی به آنها با عناوین فوق‌الذکر انجام گیرد تا این قبیل افراد هیچ‌گاه مشمول مالیات به نرخ ۲۰ درصد نشوند.</p> <p>۲. در این تبصره تنها برای سه عنوان خاص یعنی حق حضور در جلسات، حق التدریس و حق مشاوره سازوکار اخذ مالیات به صورت تکلیفی و با نرخ ۱۰ درصد دیده شده است. این درحالی است که به نظر می‌رسد این کار از منطبق قابل قبولی برخوردار نیست. سؤالی که مطرح است اینکه چه تفاوتی میان پرداخت بابت این سه عنوان خاص با پرداخت بابت سایر عناوین مانند خدمات فنی-مهندسی، خدمات مالی، نویسندگی، ویراستاری، ترجمه، تألیف، تصنیف، تدوین و ... وجود دارد.</p> <p>۳. تبعیض نرخ مالیات میان پرداخت به غیرکارکنان (موضوع این تبصره) با پرداخت به کارکنان موضوع ماده (۸۵) عادلانه به نظر نمی‌رسد که این معضل در بخش پژوهش، فلسفه وجودی این لایحه است. لذا پیشنهاد می‌شود به جای در نظر گرفتن نرخ مالیات مقطوع ده درصد (۱۰٪)، نرخ‌های مالیاتی مقرر در ماده (۸۵) قانون مالیات‌های مستقیم در نظر گرفته شود.</p>	<p>پرداخت‌هایی که کارفرمایان به اشخاص حقیقی با عنوان حق‌المشاوره، حق حضور در جلسات، حق التدریس و حق‌التحقیق پرداخت می‌کنند، بدون رعایت معافیت موضوع ماده (۸۴) این قانون مشمول مالیات مقطوع به نرخ ده درصد (۱۰٪) می‌باشد. کارفرمایان موظفند در موقع پرداخت یا تخصیص، مالیات متعلق را کسر و ظرف مدت تعیین شده در ماده (۸۶) این قانون با اعلام مشخصات دریافت‌کنندگان مطابق فرم نمونه اعلام شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور به اداره امور مالیاتی پرداخت کنند. در صورت تخلف، مسئول پرداخت مالیات و جریمه‌های متعلق خواهند بود.</p> <p>تبصره «۱»</p>

۱. ماده (۸۵) قانون مالیات‌های مستقیم: نرخ مالیات بر درآمد حقوق کارکنان دولتی و غیردولتی مازاد بر مبلغ مذکور در ماده (۸۴) این قانون و تا هفت برابر آن مشمول مالیات سالانه ده درصد (۱۰٪) و نسبت به مازاد آن بیست درصد (۲۰٪) است.

مصوبه کمیسیون	اظهاری نظر کارشناسی	متن لایحه	
	<p>۴. با توجه به اینکه پرداخت‌های موضوع تبصره «۱» از جنس حقوق هستند و در قوانین مختلف معافیت مالیاتی حقوق برای برخی از افراد از قبیل جانبازان یا شاغلان در مناطق کمتر توسعه‌یافته در نظر گرفته شده است، مناسب است لزوم اعمال این معافیت در این تبصره تصریح گردد.</p>		
<p>پرداخت‌های دانشگاه‌ها، مراکز و مؤسسات آموزش عالی، پژوهشی و فناوری که دارای مجوز از شورای گسترش آموزش عالی وزارتخانه‌های علوم، تحقیقات و فناوری و بهداشت، درمان و آموزش پزشکی و سایر مراجع قانونی ذیربط می‌باشند، به اشخاص حقیقی اعم از کارکنان و غیرکارکنان خود در قالب حق‌التحقیق، حق پژوهش و قراردادهای پژوهشی و تحقیقاتی با رعایت سایر احکام مقرر در تبصره «۱»، مشمول مالیات مقطوع به نرخ پنج درصد (۵٪) می‌شوند.</p>	<p>۱. کلمه «تحقیق» دقیقاً معادل عربی واژه «پژوهش» است و تفاوتی بین این دو وجود ندارد. این درحالی است که در لایحه دولت یکی در تبصره «۱» و دیگری در تبصره «۲» آمده است.</p> <p>۲. با توجه به اینکه قراردادهای پژوهشی به صورت عام ذکر شده است و با عنایت به نرخ پایین‌تر مالیات این نوع قراردادها در مقایسه با سایر انواع قراردادها، این تبصره می‌تواند به یکی از راه‌های فرار مالیاتی تبدیل شود. به‌گونه‌ای که می‌توان سایر قراردادهایی را که اساساً جنبه پژوهشی ندارند، با این عنوان منعقد کرده و از نرخ پایین مالیاتی استفاده کرد. پس لازم است یا این تبصره محدود به دانشگاه‌ها، مراکز و مؤسسات دارای مجوز از مراجع ذیربط به‌عنوان مسیرهای مورد تأیید و قابل نظارت برای پژوهش در کشور گردد (که این امر خود می‌تواند به تقویت ارتباط صنعت با دانشگاه کمک نماید) و یا اگر قرار است، این تبصره همه کارفرمایان را دربر بگیرد، لازم است، دستورالعملی برای تعیین چارچوب و ضوابط قراردادهای پژوهشی تدوین گردد.</p>	<p>قراردادهای پژوهشی با رعایت سایر احکام مقرر در تبصره «۱» مشمول مالیات مقطوع به نرخ پنج درصد (۵٪) می‌شوند.</p>	<p>تبصره «۲»</p>

نتیجه‌گیری

با عنایت به مطالب بیان شده در گزارش، مصوبه کمیسیون مورد تأیید است.

