

دوره دهم - سال سوم

شماره چاپ: ۱۲۴۷

تاریخ چاپ: ۱۳۹۷/۱۰/۵

شماره ثبت: ۵۲۵

بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ کل کشور

۱۰. درآمدهای مالیاتی

(ویرایش اول)

کد موضوعی: ۲۳۰

شماره مسلسل: ۱۶۲۲۸

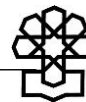
دی ماه ۱۳۹۷

معاونت پژوهش‌های اقتصادی
دفتر: مطالعات اقتصاد بخش عمومی

به نام خدا

فهرست مطالب

چکیده	۱
مقدمه	۱
نمای کلی از ارقام مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸	۲
بررسی و تحلیل اجزای درآمدهای مالیاتی مستقیم و غیرمستقیم	۵
۳-۱. مالیات‌های مستقیم و اجزای آن	۵
۳-۲. مالیات غیرمستقیم و اجزای آن	۱۴
۴. برخی پیشنهادها برای افزایش درآمدهای مالیاتی	۲۰
۴-۱. ساماندهی معافیت‌های مالیاتی	۲۰
۴-۲. مالیات بر مشتریان پر مصرف آب، برق و گاز	۲۰
۴-۳. وضع مالیات بر سود برخی سپرده‌های بانکی	۲۱
۴-۴. وضع مالیات بر عایدی سرمایه (املاک)	۲۱
۴-۵. وضع مالیات بر خانه‌های لوکس	۲۲
۴-۶. مالیات بر مجموع درآمد	۲۲
۵. جمع‌بندی از ارقام کلان درآمدهای مالیاتی در سال ۱۳۹۸	۲۳
۶. بررسی احکام مالیاتی ماده واحده لایحه بودجه سال ۱۳۹۸	۲۳
منابع و مأخذ	۴۳



بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ کل کشور ۱۰. درآمدهای مالیاتی

چکیده

در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ معادل ۱,۵۳۵ هزار میلیارد ریال به عنوان درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده است. این رقم نسبت به رقم درآمدهای مالیاتی مصوب در قانون بودجه سال ۱۳۹۷ (۱,۴۲۰ هزار میلیارد ریال) از رشدی معادل ۸ درصد برخوردار است. با توجه به روند فعلی وصول درآمدهای مالیاتی (روند ۸ ماهه اول سال جاری) و سایر شرایط و تحولات اقتصادی، پیش‌بینی می‌شود کل وصولی درآمدهای مالیاتی در سال ۱۳۹۷ معادل ۱,۲۹۵ هزار میلیارد ریال باشد. در این شرایط رقم درآمدهای مالیاتی (منابع عمومی) لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ رشدی حدود ۱۹ درصد نسبت به عملکرد برآورد شده برای سال جاری خواهد داشت.

با توجه به شرایط اقتصادی کشور و مجموعه تحولات صورت‌گرفته در ساختار نظام مالی و مالیاتی کشور، به نظر می‌رسد درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده در برخی از اجزاء، با بیش‌برآوردی همراه است و در مجموع انتظار می‌رود درآمدهای مالیاتی در سال ۱۳۹۸ حداکثر تا سقف ۱,۴۶۶ هزار میلیارد ریال محقق شود (یعنی تحقق حدود ۹۶ درصد از منابع پیش‌بینی شده در لایحه از محل مالیات).

مقدمه

درآمدهای مالیاتی از جمله مهم‌ترین منابع درآمدی دولت در بودجه سالیانه کشور است. در ایران علاوه بر درآمدهای مالیاتی بخش قابل توجهی از درآمدهای دولت به‌واسطه فروش نفت خام محقق می‌شود که متأسفانه اتکای به این منبع درآمدی با توجه به نوسانات شدید قیمت آن یکی از چالش‌های اساسی در کشور محسوب می‌شود، لذا افزایش درآمدهای مالیاتی و به‌تبع آن کاهش اتکا به درآمدهای نفتی در بودجه سالیانه همواره از مهم‌ترین اولویت‌های کشور بوده است.

مالیات‌ها در نظام‌های اقتصادی کشورهای توسعه‌یافته، نه‌تنها ابزار تأمین مالی دولت محسوب می‌شوند، بلکه در اجرای سیاست‌ها و راهبردهای اقتصادی تعیین شده نیز نقش بارزی ایفا می‌کنند. در اقتصاد ایران به دلیل مشکلات ساختاری که ریشه آن به مجموعه عوامل اقتصادی، فرهنگی و سیاسی برمی‌گردد، اهمیت و اثربخشی مالیات‌ها در نظام اقتصادی به ویژه در بودجه‌های سالیانه چندان مورد توجه قرار نگرفته است. البته با توجه به کاهش حجم صادرات و فروش نفت خام در اثر تحریم‌های اقتصادی طی سال‌های گذشته و نیز کاهش شدید قیمت‌های جهانی نفت راه‌گزینی جز توجه بیش‌تر به افزایش درآمدهای مالیاتی و وضع پایه‌های جدید مالیاتی، برای دولت باقی نمانده است و یکی از دلایل

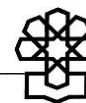
پیشی گرفتن سهم درآمدهای مالیاتی از سهم درآمدهای حاصل از فروش نفت خام در منابع عمومی را باید در این امر جستجو کرد.

عوامل متعددی می‌تواند به رشد درآمدهای مالیاتی و افزایش سهم آن در کل منابع عمومی منجر شود. رشد ارزش افزوده بخش‌های مختلف اقتصاد، میزان تورم و ساختار قوانین مالیاتی کشور از جمله مهم‌ترین این عوامل به حساب می‌آیند. از منظر رشد اقتصادی پیش‌بینی‌ها حکایت از رشد منفی اقتصاد دارد. از سویی میزان تورم در سال ۱۳۹۷ نسبت به سال ۱۳۹۶ افزایش یافته است. از طرف دیگر همچنان مشکلات متعددی گریبانگیر نظام مالیاتی کشور است؛ فقدان نظام جامع اطلاعات مالیاتی، عدم وضع پایه مالیات بر مجموع درآمد، معافیت‌های وسیع و متنوع، اعمال نظرات شخصی در فرایند وصول مالیات‌ها، عدم تسلط کافی بعضی از مأموران مالیاتی به اجرای صحیح قوانین و مقررات مربوطه و فساد در برخی از حوزه‌های مالیاتی به دلیل ناکافی بودن نظارت‌های فنی بر فرایندهای تشخیص و وصول مالیات از جمله مهم‌ترین آسیب‌ها و کاستی‌های نظام مالیاتی محسوب می‌شوند که در مجموع باعث شده‌اند تا نظام مالیاتی در ایران کارایی لازم را نداشته نباشد. در مجموع با توجه به تداوم تحریم‌های نفتی، اصلاح سیاست‌های مالیاتی به جهت افزایش درآمدهای دولت از این محل اهمیت بسیار بالایی دارد.

۱. نمای کلی از ارقام مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸

در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ معادل ۱,۵۳۶ هزار میلیارد ریال به عنوان درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده است.^۱ این رقم نسبت به رقم درآمدهای مالیاتی مصوب در قانون بودجه سال ۱۳۹۷ (۱,۴۲۱ هزار میلیارد ریال) از رشدی معادل ۸ درصد برخوردار است. با توجه به روند فعلی وصول درآمدهای مالیاتی و نیز سایر شرایط اقتصادی، پیش‌بینی می‌شود در سال ۱۳۹۷ کل وصولی درآمدهای مالیاتی معادل ۱,۲۹۵ هزار میلیارد ریال باشد. لذا رقم درآمدهای مالیاتی لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ رشدی حدود ۲۰ درصد نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال جاری خواهد داشت. با توجه به سهم نسبتاً قابل توجه درآمدهای مالیاتی از منابع عمومی دولت در لایحه بودجه (۳۸ درصد)، هرگونه بیش‌برآوردی در میزان وصول درآمدهای مالیاتی می‌تواند اجرای بودجه را در عمل دچار کسری کند. جدول ۱ ترکیب درآمدهای مالیاتی را به تفکیک درآمدهای مالیاتی مستقیم و غیرمستقیم نشان می‌دهد.

۱. به‌عبارت دیگر از این مبلغ، منابع اختصاصی حاصل از درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ معادل ۲۳,۵۷۷ میلیارد ریال است.



(میلیارد ریال-درصد)

جدول ۱. ترکیب درآمدهای عمومی مالیاتی و اجزای اصلی آن در سال‌های ۱۳۹۵ تا ۱۳۹۸

درصد تحقق	۱۳۹۸		۱۳۹۷			۱۳۹۶	۱۳۹۵	
	پیش‌بینی عملکرد*	لايه*	پیش‌بینی عملکرد**	عملکرد ۸ ماهه**	مصوب*	عملکرد*	عملکرد	
۹۷	۳۶۰۰۰۰ (۱۴)	۳۶۹۶۶۵ (۱۷)	۳۱۵۰۰۰ (۷۷)	۱۵۹۰۹۹ (۵۹)	۴۰۶۳۲۷ (۹)	۳۷۳۸۱۷ (۱۸)	۳۱۶۰۷۶	مالیات اشخاص حقوقی
۹۶	۲۳۷۰۰۰ (۲۵)	۲۴۷۱۶۰ (۳۱)	۱۸۹۰۰۰ (۹۷)	۱۱۸۲۴۶ (۹۱)	۱۹۳۹۵۸ (۲۵)	۱۵۴۷۳۹ (۴)	۱۴۸۵۷۵	مالیات بر درآمد
۱۰۰	۴۰۹۵۴ (۱۴)	۴۰۹۵۴ (۱۴)	۳۶۰۰۰ (۱۰۵)	۲۳۶۴۷ (۱۰۲)	۳۴۹۰۶ (۲۲)	۲۸۶۶۵ (۷)	۲۶۷۴۱	مالیات بر ثروت
۹۷	۶۳۷۹۵۴ (۱۸)	۶۵۷۷۷۹ (۲۲)	۵۴۰۰۰۰ (۸۵)	۳۰۰۹۹۱ (۷۱)	۶۳۵۱۹۱ (۱۴)	۵۵۷۲۹۱ (۱۳)	۴۹۱۳۹۲	مستقیم
۹۲	۵۶۰۰۰۰ (۲۲)	۶۰۸۸۱۷ (۳۲)	۴۶۰۰۰۰ (۹۳)	۲۸۰۹۹۳ (۸۵)	۴۹۳۴۸۳ (۲۲)	۴۰۵۷۹۳ (۱۹)	۳۴۰۳۷۳	مالیات بر کالا و خدمات
۱۰۰	۲۶۹۰۰۰ (-۹)	۲۶۹۱۵۰ (-۹)	۲۹۵۰۰۰ (۱۰۱)	۹۱۵۴۷ (۴۷)	۲۹۲۱۰۰ (۲۹)	۲۲۶۷۱۵ (۲۴)	۱۸۲۹۳۹	مالیات بر واردات
۹۴	۸۲۹۰۰۰ (۱۰)	۸۷۷۹۶۷ (۱۶)	۷۵۵۰۰۰ (۹۶)	۳۷۲۵۴۰ (۷۱)	۷۸۵۵۸۳ (۲۵)	۶۲۶۸۹۶ (۲۰)	۵۲۳۳۱۲	غیرمستقیم
۹۶	۱۴۶۶۹۵۴ (۱۳)	۱۵۳۵۷۴۶ (۱۹)	۱۲۹۵۰۰۰ (۹۱)	۶۷۳۵۳۱ (۷۱)	۱۴۲۰۷۷۴ (۲۳)	۱۱۵۸۳۸۱ (۱۴)	۱۰۱۴۷۰۴	کل

مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت در سال‌های مختلف

* ارقام داخل پرانتز در هر مورد رشد نسبت به عملکرد سال قبل را نشان می‌دهد

** ارقام داخل پرانتز در این ستون درصد تحقق نسبت به مصوب هشت‌دوازدهم است.

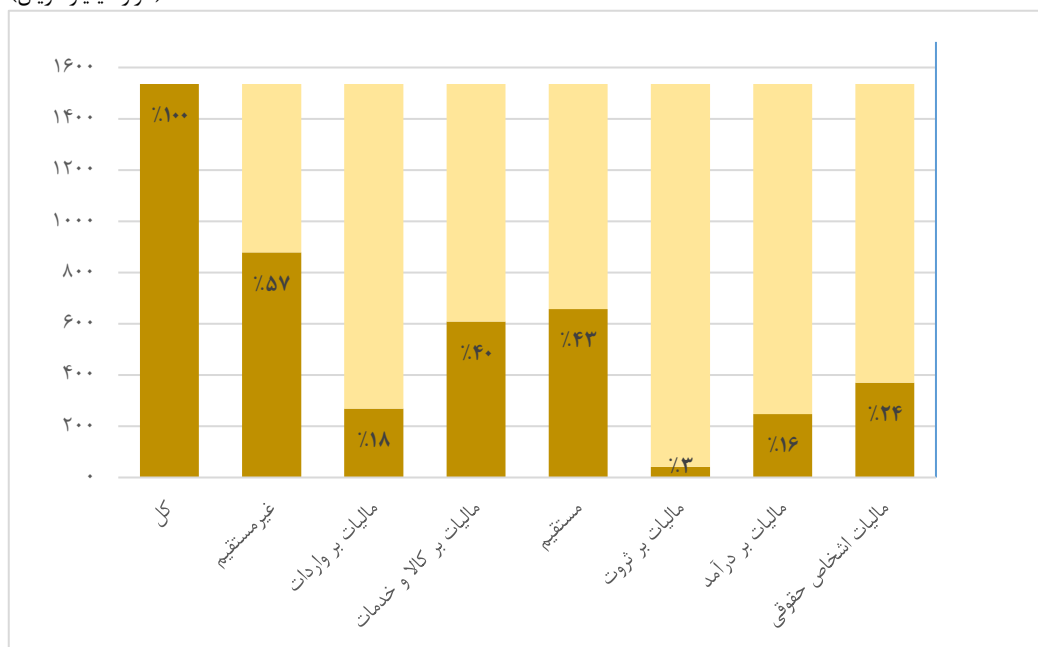
*** ارقام داخل پرانتز در این ستون پیش‌بینی درصد تحقق است.

مجموع درآمدهای مالیاتی (عمومی و اختصاصی) پیش‌بینی شده برای سال ۱۳۹۸، معادل ۱,۵۶۹ هزار میلیارد ریال است. از این رقم حدود ۳۳ هزار میلیارد ریال درآمدهای مالیاتی اختصاصی و ۱,۵۳۵ هزار میلیارد ریال نیز درآمد عمومی مالیاتی است که به عنوان بخشی از منابع عمومی دولت است. در تحلیل‌های مربوط به این گزارش رقم مربوط به درآمدهای عمومی مالیاتی مد نظر است. هرچند به لحاظ میزان تحقق درآمدهای مالیاتی متناسب با پتانسیل و ظرفیت‌های موجود در اقتصاد کشور، ضروری است که به رقم درآمد مالیاتی عمومی و اختصاصی توجه شود، زیرا در نهایت این ارقام توسط مؤدیان و فعالان اقتصادی به نظام مالیاتی پرداخت می‌شود، اما از بابت تنظیم منابع بودجه‌ای و تأمین منابع عمومی از محل درآمدهای عمومی، تحقق رقمی معادل ۱,۵۳۵ هزار میلیارد ریال از محل درآمدهای عمومی مالیاتی در سال ۱۳۹۸ حائز اهمیت است.

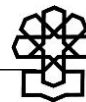
در بین پایه‌های مختلف مالیاتی نیز برخی از آنها به جهت سهم عمده در کل درآمدهای عمومی مالیاتی از اهمیت بیش‌تری برخوردار هستند و پیش‌بینی وصول درآمد از این منابع باید با دقت نظر و احتیاط بیش‌تری صورت پذیرد. سهم پایه‌های مختلف مالیاتی از کل درآمدهای عمومی مالیاتی در نمودار ۱ مشخص شده است:

نمودار ۱. سهم هریک از انواع مالیات از کل درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸

(هزار میلیارد ریال)



مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۳۹۸.



پایه اصلی درآمدهای مالیاتی در اقتصاد هر کشور تولید ناخالص داخلی است. درآمدهای مالیاتی در سال ۱۳۹۸ بر مبنای عملکرد فعالان اقتصادی در سال ۱۳۹۷ تعیین خواهد شد، لذا عمدتاً وضعیت تولید ناخالص داخلی در سال ۱۳۹۷، میزان درآمدهای مالیاتی در سال ۱۳۹۸ را تعیین خواهد کرد.^۱ بنابر پیش‌بینی‌ها، رشد اقتصادی در سال ۱۳۹۷ حداقل ۵/۵- درصد و حداکثر ۲/۲- درصد است؛^۲ لذا با توجه به شرایط رکودی حاکم بر فعالیتهای اقتصادی طی سال‌های اخیر و سال جاری نمی‌توان انتظار افزایش قابل توجه در درآمدهای مالیاتی از این محل را داشت. بی‌اعتنایی به این موضوع و افزایش درآمدهای مالیاتی بدون داشتن برنامه‌ای برای گسترش پایه‌های جدید مالیاتی، کاهش فرار مالیاتی، کاهش سطح معافیت‌ها و ... می‌تواند فشار مالیاتی بر مؤدیان شناسنامه‌دار اقتصادی (مانند اشخاص حقوقی و به خصوص اشخاص حقوقی غیردولتی) را افزایش دهد. میزان تورم نیز بر درآمدهای مالیاتی، خصوصاً بر وصولی از محل مالیات بر ارزش‌افزوده مؤثر است البته از آنجایی که با افزایش تورم میزان مصرف نیز کاهش می‌یابد و از طرفی دیگر به دلیل آنکه کالاهای ضروری خانوار اغلب از مالیات بر ارزش‌افزوده معاف هستند لذا نباید انتظار زیادی از افزایش درآمد مالیاتی به دلیل تورم داشت.

۲. بررسی و تحلیل اجزای درآمدهای مالیاتی مستقیم و غیرمستقیم

به طور کلی درآمدهای مالیاتی به دو بخش مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم تقسیم می‌شوند. در این بخش تلاش شده است، ضمن بیان اجزای مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم، میزان عملکرد این نوع از مالیات‌ها با ارائه آمار و ارقام عملکردی چند سال اخیر تبیین شده و همچنین با توجه به وضعیت و شرایط عمومی اقتصاد و ساختار و ظرفیتهای اجرایی سازمان امور مالیاتی به منظور وصول درآمدهای مربوطه، تحلیلی از چرایی ارقام پیش‌بینی شده در هر پایه اصلی ارائه شود.

۲-۱. مالیات‌های مستقیم و اجزای آن

مالیات‌های مستقیم از سه بخش اصلی (مالیات اشخاص حقوقی، مالیات بر درآمدها و مالیات بر ثروت) تشکیل شده است. هریک از این بخش‌ها، خود اجزا و زیربخش‌های جزئی‌تری دارند که در ادامه به توضیح جزئیات هریک از آنها پرداخته شده است.

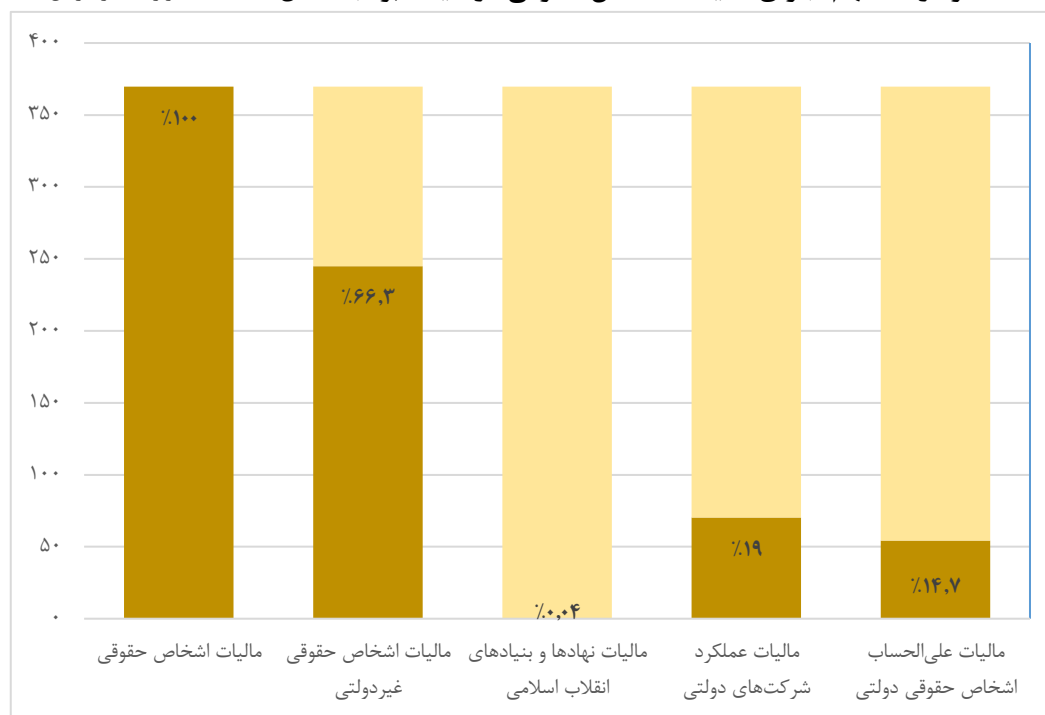
۱. این موضوع درباره حدود ۲۲ درصد از درآمدهای مالیاتی (بخش مالیات بر ارزش‌افزوده) صادق نیست، زیرا پایه درآمدهای مالیات بر ارزش‌افزوده به دو بخش تقسیم می‌شود. سه‌چهارم حجم مبادلات سال ۱۳۹۸ و یک‌چهارم مبادلات مشمول قانون مالیات بر ارزش‌افزوده در سال ۱۳۹۷ است.

۲. گزارش مرکز پژوهش‌های مجلس به شماره مسلسل ۱۶۲۱۹

۲-۱-۱. مالیات اشخاص حقوقی

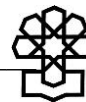
مالیات اشخاص حقوقی بعد از مالیات بر کالاها و خدمات بیش‌ترین سهم را در درآمدهای مالیاتی دارد. از اجزای این مالیات، مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی بیش‌ترین سهم را به‌خود اختصاص داده است. نمودار ۲ سهم اجزای این مالیات از کل مالیات اشخاص حقوقی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ را نشان می‌دهد.

نمودار ۲. سهم اجزای مالیات اشخاص حقوقی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ (هزار میلیارد ریال)



مأخذ: همان.

همان‌طور که در جدول ۲ ملاحظه می‌شود، ارقام پیشنهادی در مورد مالیات اشخاص حقوقی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸، نسبت به مصوب سال ۱۳۹۷، حدود ۹ درصد کاهش داشته است.



(میلیارد ریال-درصد)

جدول ۲. اجزای مالیات اشخاص حقوقی

عنوان	۱۳۹۴	۱۳۹۵	۱۳۹۶	۱۳۹۷		۱۳۹۸
	عملکرد	عملکرد*	عملکرد*	مصوب*	عملکرد هشت ماهه**	لایحه***
مالیات علی الحساب اشخاص حقوقی دولتی	۴۸۵۲۰	۵۵۷۹۷ (۱۵)	۵۴۹۹۶ (-۱)	۹۸۸۱۴ (۸۰)	۲۲۸۰۷ (۳۵)	۵۴۲۲۴ (-۴۵)
مالیات عملکرد شرکت‌های دولتی	۴۱۰۷۳	۶۴۱۲۶ (۵۶)	۱۱۳۵۸۵ (۷۷)	۷۳۲۷۴ (-۳۵)	۱۵۳۴۲ (۳۱)	۷۰۲۵۵ (-۴)
مالیات نهادهای و بنیادهای انقلاب اسلامی	۲۴۶	۱۵۰ (-۳۹)	۱۸۳ (۲۲)	۱۰۷ (-۴۲)	۱۴۴ (۲۰۲)	۱۶۵ (۵۴)
مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی	۱۹۶۹۸۸	۲۰۰۳۱۷ (۲)	۲۰۵۱۲۱ (۲)	۲۳۳۸۳۱ (۱۴)	۱۲۰۷۷۴ (۷۷)	۲۴۵۰۰۰ (۵)
مالیات اشخاص حقوقی	۲۸۷۶۳۷	۳۲۰۶۳۰ (۱۱)	۳۷۳۸۸۷ (۱۷)	۴۰۶۳۲۷ (۹)	۱۵۹۰۹۸ (۵۹)	۳۶۹۶۶۴ (-۹)

مأخذ: همان.

* ارقام داخل پرانتز در هر مورد رشد نسبت به عملکرد سال قبل را نشان می‌دهد.

** ارقام داخل پرانتز در این ستون درصد تحقق نسبت به مصوب هشت‌دوازدهم است.

*** ارقام داخل پرانتز در این ستون رشد نسبت به مصوب سال قبل را نشان می‌دهد.

۱. ردیف مالیات علی‌الحساب اشخاص حقوقی دولتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ از کاهش ۴۵ درصدی نسبت به قانون بودجه سال ۱۳۹۷ برخوردار بوده است. در خصوص این ردیف نکات زیر حائز اهمیت است:

- افزایش مالیات بانک مرکزی از محل مابه‌التفاوت نرخ ارز، منجر به افزایش مالیات علی‌الحساب اشخاص حقوقی دولتی در قانون بودجه سال ۱۳۹۷ نسبت به لایحه بودجه سال ۱۳۹۷ شده بود.
- همچنین در قانون بودجه سال ۱۳۹۷ مقرر گردید مبالغ اضافه شده به مالیات و سود بانک مرکزی مشمول ماده (۴) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) نشود. در ۸ ماهه اول سال، از محل سود سهام بانک مرکزی عملکردی وجود نداشته و عملکرد مربوط به مالیات علی‌الحساب اشخاص حقوقی دولتی حدود ۲۳ هزار میلیارد ریال بوده است که ۳۵ درصد نسبت به مصوب هشت‌دوازدهم محقق شده است. گفتنی است با توجه به گزارش بانک مرکزی مبنی بر عدم تحقق ردیف درآمدی ناشی از تسعیر ارز و حتی بدهکار بودن خالص حساب مابه‌التفاوت خرید و فروش ارز تا انتهای آذرماه ۱۳۹۷، به نظر می‌رسد مبلغ ۴۵ هزار میلیارد ریال تا انتهای سال نیز به درآمدهای مالیاتی اضافه نشده و در نتیجه پیش‌بینی می‌شود درصد تحقق این ردیف تغییر چندانی نکند.

۱. کلیه شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری و بانک‌ها که در بودجه کل کشور برای آنها سود ویژه پیش‌بینی می‌شود موظف به واريز مالیات علی‌الحساب و سود سهام علی‌الحساب بودجه مصوب به صورت یک‌دوازدهم در هر ماه هستند.

• نکته مهم دیگر این است که به دلیل بیش‌تر بودن رقم پرداختی علی‌الحساب از مالیات عملکرد شرکت ملی نفت ایران در سال ۱۳۹۶، بخشی از مبلغ فوق باید به این شرکت استرداد شود که منجر به کاهش تحقق این ردیف در سال ۱۳۹۷ شده و در صورت عدم استرداد کامل در این سال، منجر به عدم تحقق پیش‌بینی در سال ۱۳۹۸ می‌شود.

۲. مالیات عملکرد شرکت‌های دولتی، نسبت به رقم مصوب در سال ۱۳۹۷ رشد منفی داشته است. در خصوص این ردیف توجه به نکات زیر ضروری است:

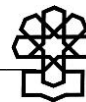
• علت کاهش مالیات عملکرد شرکت‌های دولتی در لایحه بودجه ۱۳۹۸ نسبت به قانون مصوب ۱۳۹۷، می‌تواند وضعیت بد بانک‌ها در شناسایی سود باشد که سهم مهمی در مالیات اشخاص حقوقی دارند.

• علاوه بر این، به نظر می‌رسد پرداخت سود بالا در بانک‌ها (از جمله بانک‌های دولتی) طی سال‌های گذشته، در سال آینده نیز ادامه داشته باشد که در نتیجه باعث ابراز سود صفر در بانک‌ها می‌شود که در نهایت موجبات کاهش مالیات عملکرد شرکت‌های دولتی را فراهم می‌کند.

• از ۷۳ هزار میلیارد ریال مصوب مالیات عملکرد شرکت‌های دولتی، تنها ۱۵ هزار میلیارد ریال آن در ۸ ماهه اول سال وصول شده است که همان‌طور که اشاره شد، زیان‌ده بودن بخش قابل توجهی از بانک‌ها در سنوات گذشته با توجه به شرایط اقتصادی و مالی نامطلوب این بخش و ابراز زیان توسط بانک‌های ملی، ملت، مسکن، کشاورزی، تجارت و سپه یکی از دلایل اصلی آن است. با عنایت به مراتب فوق، در مجموع مالیات شرکت‌های دولتی (مجموع مالیات بر عملکرد و علی‌الحساب اشخاص حقوقی دولتی) در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ حدود ۲۷ درصد کاهش نسبت به قانون بودجه سال ۱۳۹۷ را نشان می‌دهد.

شایان ذکر است که حدود ۸۰ درصد از مالیات شرکت‌های دولتی توسط شرکت‌های حوزه نفت و گاز پرداخت می‌شوند و با توجه به آنکه عمده فعالیت آنها صرفاً معطوف به فروش نفت خام و گاز است، می‌توان نتیجه گرفت که بخش قابل توجهی از درآمدهای مالیاتی دولت که از شرکت‌های دولتی به‌دست می‌آید همچنان متکی به فروش نفت و درآمدهای دلاری آن است که این امر نیز می‌تواند پایداری منابع مالیاتی دولت را تحت تأثیر قرار دهد و تحقق این ردیف از درآمدهای مالیاتی را به دلیل شرایط تحریمی پیش رو، با مشکل مواجه کند.

۳. رشد مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ نسبت به مصوب سال ۱۳۹۷، ۵ درصد است و عملکرد ۸ ماهه سال ۱۳۹۷، تحقق حدود ۷۷ درصدی نسبت به مصوب هشت‌دوازدهم را نشان می‌دهد. در خصوص این ردیف می‌توان به نکات زیر اشاره کرد:



• یکی از دلایل عدم تحقق کامل مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی، تسری مفاد حکم بند «ب» ماده (۱۵۹) قانون برنامه پنجم توسعه^۱ در خصوص عدم موضوعیت قید زمان در حکم یاد شده است که موجب استرداد مالیات‌های پرداختی سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۵ برخی شرکت‌ها و واحدهای صنعتی و معدنی مناطق کم‌تر توسعه‌یافته بالغ بر ۲۷۰۰۰ میلیارد ریال شده است. بنابر تصویب هیئت وزیران مصوب جلسه مورخ ۱۳۹۶/۱۱/۱ مقرر شده است که شمول حکم بند «ب» ماده (۱۵۹) قانون برنامه پنجم توسعه، به واحدهای صنعتی و معدنی دارای پروانه قبل از سال ۱۳۹۰ تسری یابد و سازمان امور مالیاتی موظف است واحدهای پیش از سال ۱۳۹۰ را نیز مشمول این ماده در نظر بگیرد که این خود موجب کاهش درآمدهای مالیاتی به دلیل استرداد اعتبار مالیاتی و افزایش ۱۰ ساله معافیت‌های برخی از واحدها شده است. شایان ذکر است در صورت عدم تصویب تبصره «۸» بند «ه» لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ (محدود کردن شمول قانون به واحدهایی که در طول دوره ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۵ تأسیس شده‌اند) و تسری مفاد ماده (۱۵۹) قانون برنامه پنجم توسعه به سال‌های قبل از ۱۳۹۰ و بعد از ۱۳۹۵، مالیات اشخاص حقوقی غیر دولتی در سال ۱۳۹۸ از عدد پیش‌بینی شده کم‌تر خواهد شد.

• علت دیگر تحقق پایین این ردیف از مالیات اشخاص حقوقی، اعمال نرخ صفر در مالیات بر درآمد آن بخش از سود تقسیم نشده منتقل شده به حساب سرمایه در شرکت‌های بورسی و همچنین کاهش نرخ مالیات فروش سهام از ۰/۵ درصد به ۰/۱ درصد ارزش فروش سهام است که در جلسه ۱۶ تیرماه ۱۳۹۷ شورای عالی هماهنگی اقتصادی به تصویب رسیده است. با توجه به اینکه مجمع عمومی بسیاری از شرکت‌ها تا انتهای خردادماه ۱۳۹۷ برگزار شده بود، این مصوبه شامل آنها نشده است و به همین دلیل اثرش در سال ۱۳۹۷ چندان زیاد نبوده است، اما برای سال ۱۳۹۸، می‌تواند به کاهش درآمد بیش‌تری از این ردیف منجر شود. با توجه به پیش‌بینی رشد اقتصادی منفی در سال ۱۳۹۷^۲ و دلایل فوق، پیش‌بینی می‌شود این رقم مالیاتی در سال ۱۳۹۸ به طور کامل محقق نشود.

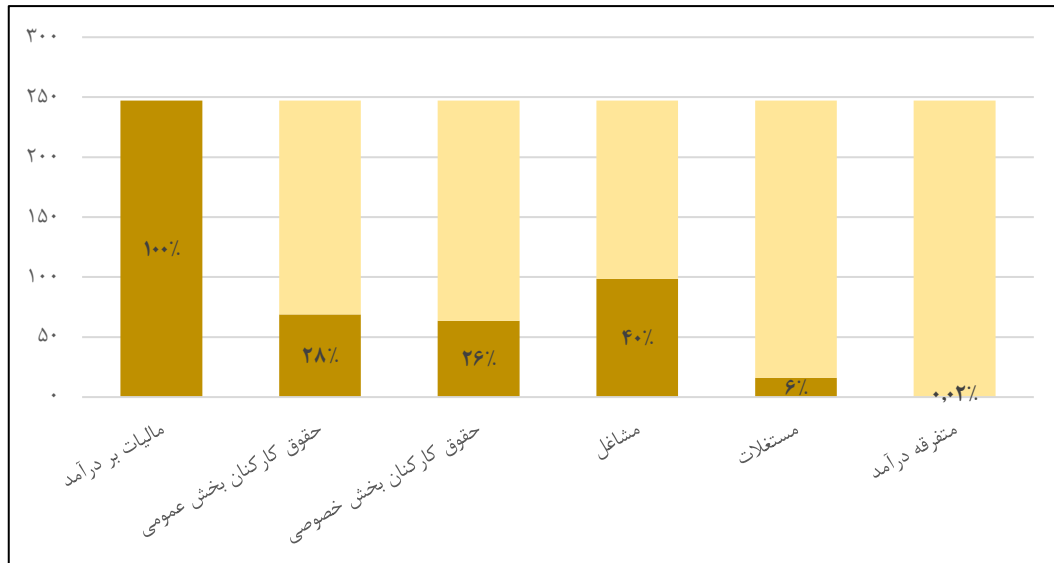
۲-۱-۲. مالیات بر درآمد

مالیات بر درآمد از ۶ جزء تشکیل شده است که بر اساس لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ مالیات بر درآمد حدود ۱۶ درصد از کل درآمدهای مالیاتی دولت را تشکیل می‌دهد. همان‌طور که از نمودار ۳ قابل ملاحظه است، مهم‌ترین اجزای مالیات بر درآمد به ترتیب مالیات مشاغل، مالیات بر حقوق کارکنان بخش عمومی و مالیات بر حقوق کارکنان بخش خصوصی است. در نمودار ۳ سهم هر یک از اجزای مالیات بر درآمد از کل درآمدهای مالیاتی نشان داده شده است.

۱. به منظور تسهیل و تشویق سرمایه‌گذاری صنعتی و معدنی در کشور اقدامات زیر انجام می‌شود:
الف) معافیت موضوع ماده (۱۲۸) قانون مالیات‌های مستقیم و اصلاحات بعدی در طول برنامه به میزان پانزده واحد درصد (۱۵٪) افزایش می‌یابد.
ب) میزان معافیت مالیاتی واحدهای صنعتی و معدنی مناطق کم‌تر توسعه‌یافته تا سقف معافیت‌های منظور شده در مناطق آزاد تجاری-صنعتی افزایش می‌یابد.
۲. گزارش مرکز پژوهش‌های مجلس

نمودار ۳. سهم اجزای مالیات بر درآمد در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸

(هزار میلیارد ریال)



مأخذ: همان.

در جدول ۳ اجزای مالیات بر درآمد طی سال‌های ۱۳۹۴ تا ۱۳۹۸ ارائه شده است:

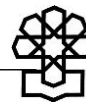
(میلیارد ریال-درصد)

جدول ۳. اجزای مالیات بر درآمد

۱۳۹۸	۱۳۹۷		۱۳۹۶	۱۳۹۵	۱۳۹۴	عنوان
لایحه**	عملکرد هشت ماهه**	مصوب*	عملکرد*	عملکرد*	عملکرد	
۶۹۰۰۰ (۱۳)	۳۳۷۸۲ (۸۳)	۶۱۲۰۰ (۱۸)	۵۱۷۰۶ (-۴)	۵۴۰۴۵ (۲۸)	۴۲۰۷۰	حقوق کارکنان بخش عمومی
۶۳۶۰۰ (۱۱)	۳۵۷۲۸ (۹۴)	۵۷۲۹۲ (۲۲)	۴۶۸۷۷ (۰)	۴۷۰۵۹ (۲۸)	۳۶۶۶۷	حقوق کارکنان بخش خصوصی
۹۸۵۰۰ (۶۱)	۳۹۲۲۰ (۹۶)	۶۱۱۸۴ (۳۶)	۴۵۰۴۲ (۱۳)	۳۹۹۰۳ (۲۵)	۳۱۹۴۹	مشاغل
۱۶۰۰۰ (۲۳)	۸۵۷۵ (۹۹)	۱۳۰۲۲ (۲۹)	۱۰۰۶۶ (۲۸)	۷۸۴۶ (۲۹)	۶۰۶۹	مستغلات
۶۰ (۰)	۴۰ (۱۰۰)	۶۰ (۲۵)	۴۸ (-۱۴)	۵۶ (۰)	۵۶	متفرقه درآمد
۱ (-)	۹۰۰ (۱۱۳)	۱۲۰۰ (۲۰)	۱۰۰۰ (۱۱)	۹۰۰ (-۱۰)	۱۰۰۰	معافیت مالیاتی (جمع - خرجی)
۲۴۷۱۶۰ (۲۷)	۱۱۸۲۴۵ (۹۱)	۱۹۳۹۵۸ (۲۴)	۱۵۶۱۳۵ (۴)	۱۴۹۸۰۹ (۲۷)	۱۱۷۸۱۰	مالیات بر درآمد

مأخذ: همان.

- * ارقام داخل پرانتز در هر مورد رشد نسبت به عملکرد سال قبل را نشان می‌دهد.
- ** ارقام داخل پرانتز در این ستون درصد تحقق نسبت به مصوب هشت‌دوازدهم است.
- *** ارقام داخل پرانتز در این ستون رشد نسبت به مصوب سال قبل را نشان می‌دهد.



با توجه به عملکرد این پایه مالیاتی در سال‌های گذشته و همچنین عملکرد ۸ ماهه سال جاری، پیش‌بینی می‌شود که مالیات بر درآمد در سال ۱۳۹۸ به میزان ۲۳۷ هزار میلیارد ریال محقق شود که این رقم حاکی از تحقق ۹۶ درصدی مالیات بر درآمد در سال ۱۳۹۸ است.

پیرامون اجزای مالیات بر درآمد در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ نکات ذیل قابل ذکر است:

۱. سقف معافیت مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ تفاوتی نسبت به سال جاری نداشته است؛ درباره این موضوع، توجه به دلایل زیر حائز اهمیت است:

- بر اساس پیش‌بینی‌ها انتظار افزایش تورم برای سال آینده وجود دارد؛
- متوسط انواع هزینه‌های خوراکی و غیرخوراکی برای یک خانوار با جمعیت ۴ نفر، رقمی بیش از ۳۶۲ میلیون ریال (ماهانه حدود ۳۰ میلیون ریال) است؛^۱
- با توجه به جهش ارز در سال ۱۳۹۷، انتظار می‌رود افزایش هزینه‌ها در سال ۱۳۹۸ تداوم داشته باشد؛
- خط فقر در یک خانوار ۴ نفره در شهر تهران، در تابستان سال ۱۳۹۷، ماهانه ۲۷ میلیون ریال (سالانه حدود ۳۲۰ میلیون ریال) برآورد شده است.^۲

با توجه به دلایل فوق می‌توان نتیجه گرفت که رقم ۲۷۶ میلیون ریال (ماهانه ۲۳ میلیون ریال) به عنوان سقف معافیت مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ تناسبی با متوسط هزینه‌های خانوار ندارد.

۲. مالیات حقوق کارکنان بخش عمومی و خصوصی در قانون بودجه سال ۱۳۹۷ برخلاف سال‌های قبل از آن با پلکان‌های بیش‌تری تصویب شد؛ در سال‌های گذشته تعداد پلکان مالیات حقوق محدود به دو پله بود، اما در سال ۱۳۹۷ تعداد پلکان مالیات حقوق به چهار پله افزایش پیدا کرد. با وجود این در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸، مجدداً رویکرد دو پله‌ای اتخاذ شده است که این مسئله به کاهش اثر بازتوزیعی و عدالت مالیاتی می‌انجامد و توصیه می‌شود مشابه با قانون بودجه سال ۱۳۹۷، تعداد پلکان نرخ مالیات بر حقوق افزایش پیدا کند.

۳. در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ مالیات مشاغل معادل ۹۸,۵۰۰ میلیارد ریال پیش‌بینی شده است. این رقم نسبت به رقم مشابه در قانون بودجه سال ۱۳۹۷ از رشد ۶۱ درصدی برخوردار شده است. این میزان از افزایش می‌تواند حاکی از اراده دولت برای جلوگیری از فرار مالیاتی در بخش مشاغل باشد؛ گفتنی است بخش قابل توجهی از فرارهای مالیاتی در بخش مشاغل است که دولت به دلیل فقدان پایگاه‌های جامع اطلاعاتی نمی‌تواند مالیات واقعی را از اصناف وصول کند. به طور کلی در رابطه با مالیات بر مشاغل و رقم در نظر گرفته شده برای آن در لایحه چند نکته حائز اهمیت است:

- عدم توفیق در وصول درآمد متناسب از این بخش، دلایل مختلف و متعددی دارد که برخی از این دلایل عبارتند از:

1. https://www.amar.org.ir/Portals/0/Files/fulltext/1396/n_aahvdkhsh_96.pdf

۲. گزارش مرکز پژوهش‌های مجلس به شماره مسلسل ۱۶۱۷۵
<http://rc.majlis.ir/fa/report/show/1090439>

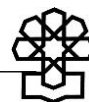
۱. فقدان بانک اطلاعات جامع اقتصادی اصناف کشور در سازمان امور مالیاتی
 ۲. غیررسمی بودن بخش قابل توجهی از فعالیت‌ها و مشاغل در نظام اقتصادی ایران
 ۳. نحوه تشخیص و وصول این نوع از مالیات‌ها توسط سازمان امور مالیاتی به شیوه توافقی است (توافقاتی که سالیانه بین سازمان امور مالیاتی و اصناف کشور برای پرداخت مالیات صورت می‌گیرد) که این امر خود ناشی از کمبود امکانات و منابع (به خصوص نیروی انسانی ماهر و کارآمد) مورد نیاز برای رسیدگی مالیات مشاغل، نبود زیرساخت‌های مدرن و مکانیزه برای بررسی اظهارنامه‌های مالیاتی مؤدیان این بخش و در یک کلام نظام سنتی تشخیص و وصول مالیات است. شیوه‌ای که موجب بروز بی‌عدالتی مالیاتی شده و برخی نارضایتی‌ها را به وجود آورده است. البته باید اذعان کرد که این رویه به نفع اکثر فعالان اقتصادی (مشاغل) شده است، زیرا اگر روند قانونی رسیدگی، تشخیص و وصول مالیات در مورد آنها اجرا می‌شد، شاید مالیات پرداختی آنها تا چند برابر نیز افزایش می‌یافت.

- یکی از راهکارها برای افزایش درآمدهای مالیاتی در این بخش، رعایت قانون توسط نهادها و دستگاه‌ها از جمله 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.

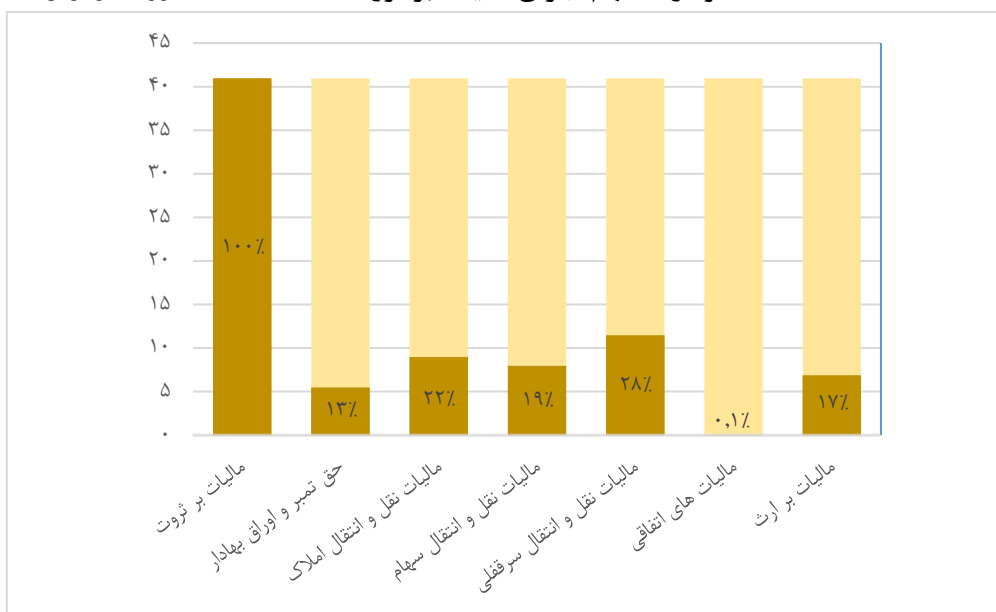
لازم به ذکر است که با عنایت به مشکلات جاری در بخش مشاغل، تمهید الزامات و بسترهای لازم برای ارتقای میزان تمکین مالیاتی مؤدیان یکی از پایه‌های اساسی اصلاحات در نظام مالیاتی کشور محسوب می‌شود که این مهم با تصویب لایحه «پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان» در مجلس شورای اسلامی محقق شده است و امید می‌رود با اجرای آن برخی از چالش‌های موجود در کسب‌وکار مرتفع شود. با استقرار پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان می‌توان با سیستمی کردن فرایند تشخیص و صدور فاکتور الکترونیک توسط فروشنده، بسیاری از معضلات موجود در رویکرد سنتی را برطرف کرد. طبیعتاً این مسئله می‌تواند بخش عظیمی از مشکلات بخش مشاغل را حل کند و حتی منجر به افزایش درآمد مالیاتی شود.

۳-۱-۲. مالیات بر ثروت

سهام مالیات بر ثروت از کل درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ کم‌تر از ۳ درصد است. مالیات بر ثروت از ۶ جزء تشکیل شده است که مهم‌ترین بخش‌های آن بر اساس نمودار ۴ عبارتند از: مالیات نقل و انتقال سرقفلی، املاک و سهام. رقم مربوط به این بخش از درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ معادل ۴۰۹۵۴ میلیارد ریال تعیین شده است ۱۷ درصد نسبت به قانون بودجه سال جاری رشد داشته است و پیش‌بینی می‌شود که با توجه به عملکرد این پایه مالیاتی در سال‌های گذشته و همچنین عملکرد ۸ ماهه سال جاری، رقم برآوردی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ به طور کامل محقق شود.



نمودار ۴. سهم اجزای مالیات بر ثروت (هزار میلیارد ریال)



مأخذ: همان.

در جدول ۴ اجزای مالیات بر ثروت طی سال‌های ۱۳۹۴ تا ۱۳۹۸ ارائه شده است:

جدول ۴. اجزای مالیات بر ثروت (میلیارد ریال-درصد)

عنوان	۱۳۹۴	۱۳۹۵	۱۳۹۶	۱۳۹۷	۱۳۹۸
	عملکرد	عملکرد*	عملکرد*	مصوب*	عملکرد هشت ماهه** لایحه***
مالیات بر ارث	۳۷۹۸	۴۵۸۸ (۲۱)	۴۵۹۰ (۰)	۶۱۰۳ (۳۳)	۶۹۰۰ (۱۳)
مالیات های اتفاقی	۳۱	۴۱ (۳۲)	۳۵ (-۱۵)	۵۳ (۵۱)	۵۴ (۲)
مالیات نقل و انتقال سرقفلی	۵۹۲۴	۷۷۴۳ (۳۱)	۸۲۹۱ (۷)	۸۹۶۴ (۸)	۱۱۵۰۰ (۲۸)
مالیات نقل و انتقال سهام	۴۲۲۱	۵۵۰۲ (۳۰)	۵۸۲۲ (۶)	۸۳۳۲ (۴۳)	۸۰۰۰ (-۴)
مالیات نقل و انتقال املاک	۳۰۶۸	۵۰۱۰ (۶۳)	۶۱۶۱ (۲۳)	۶۶۷۵ (۸)	۹۰۰۰ (۳۵)
حق تمیر و اوراق بهادار	۷۱۱۰	۴۰۷۹ (-۴۲)	۳۷۶۴ (۸)	۴۷۷۸ (۲۷)	۵۵۰۰ (۱۵)
مالیات بر ثروت	۲۴۱۵۳	۲۶۹۶۳ (۱۲)	۲۸۶۶۳ (۶)	۳۴۹۰۵ (۲۲)	۴۰۹۵۴ (۱۷)

مأخذ: همان.

* ارقام داخل پرانتز در هر مورد رشد نسبت به عملکرد سال قبل را نشان می‌دهد.

** ارقام داخل پرانتز در این ستون درصد تحقق نسبت به مصوب هشت‌دوازدهم است.

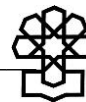
*** ارقام داخل پرانتز در این ستون رشد نسبت به مصوب سال قبل را نشان می‌دهد.

۲-۲. مالیات غیرمستقیم و اجزای آن

مالیات‌های غیرمستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ در دو بخش کلی شامل مالیات بر کالاها و خدمات و مالیات بر واردات^۱ تنظیم شده است. طی سال‌های گذشته و خصوصاً پس از افزایش سالیانه نرخ مالیات بر ارزش افزوده و سپس تثبیت نرخ آن در نه درصد (۹٪) سهم مالیات‌های غیرمستقیم (به ویژه مالیات بر کالاها و خدمات) نسبت به کل درآمدهای مالیاتی دولت افزایش داشته است. برای مثال سهم مالیات بر کالاها و خدمات (سهم دولت از مالیات بر ارزش افزوده) از کل درآمدهای مالیاتی دولت در سال ۱۳۸۸ حدود ۱۰ درصد بوده است که این رقم در قانون بودجه سال ۱۳۹۷ به ۳۵ درصد افزایش پیدا کرده است. همچنین بر اساس جدول ۲ این گزارش در لایحه پیشنهادی بودجه برای سال ۱۳۹۸ مالیات بر کالا و خدمات (۴۰٪) از کل درآمدهای مالیاتی را تشکیل می‌دهد که عمده آن از محل مالیات بر ارزش افزوده تأمین می‌شود. مالیات بر ارزش افزوده بنا به دلایلی نظیر عدم اصابت به فعالان اقتصادی و تولیدکنندگان (اخذ مالیات از مصرف‌کننده نهایی)، گسترش شفافیت در معاملات و مبادلات اقتصادی، کم‌تر بودن هزینه‌های اجرایی (وصول) نسبت به مالیات‌های مستقیم، سهم قابل توجه از کل درآمدهای مالیاتی و ... از اهمیت بسزایی برخوردار است و لذا باید در پیش‌بینی منابع حاصل از آن توجه فراوانی مبذول داشت. به دلیل آنکه شهرداری‌ها و دهیاری‌های سراسر کشور نیز از ذی‌نفعان اصلی منابع حاصل از مالیات بر ارزش افزوده هستند، هرگونه تخمین بیش از حد یا کم‌برآوردی منابع مذکور و یا عملکرد نامناسب دستگاه مالیات‌ستان در وصول آن می‌تواند مدیریت شهری و روستایی را با چالش‌های اساسی مواجه کند.

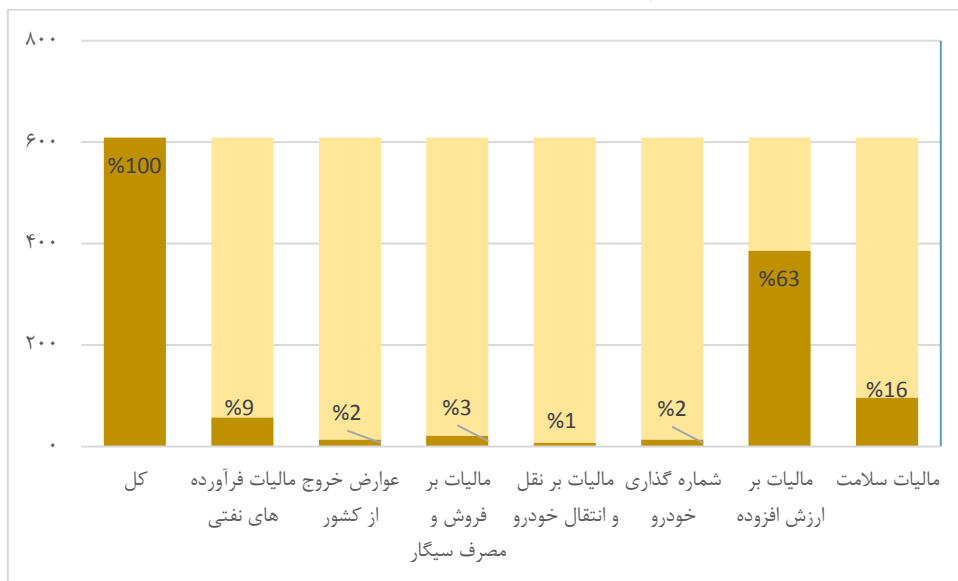
در نمودار زیر سهم هریک از اجزای مالیات بر کالا و خدمات از کل مالیات مذکور مشخص شده است. همان‌طور که مشاهده می‌شود مهم‌ترین جزء مالیات بر کالاها و خدمات، مالیات بر ارزش افزوده است.

۱. درباره مالیات بر واردات، با توجه به اهمیت و سهم بالای این نوع از مالیات‌ها در کل درآمدهای مالیاتی و ارتباط آن با سیاست‌های تجاری در سال ۱۳۹۶، گزارش تک‌برگی جداگانه‌ای تدوین و ارائه خواهد شد.



(هزار میلیارد ریال)

نمودار ۵. سهم اجزای مالیات بر کالاها و خدمات



مأخذ: همان.

در جدول ذیل ترکیب مالیات بر کالاها و خدمات و اجزای آن طی سالهای گذشته و عملکرد ۸ ماهه آن در سال ۱۳۹۷ و همچنین ارقام مندرج در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ ارائه شده است.

(میلیارد ریال - درصد)

جدول ۵. ترکیب مالیات بر کالا و خدمات و اجزای آن

عنوان	۱۳۹۵	۱۳۹۶	۱۳۹۷		۱۳۹۸
	عملکرد	عملکرد*	مصوب*	عملکرد هشت ماهه**	لایحه***
مالیات بر فروش فرآورده های نفتی	۵۲۶۶۶	۴۸۷۵۶ (-۷)	۵۰۰۷۶ (۳)	۳۵۵۴۲ (۱۰۶)	۵۷۵۰۰ (۱۵)
دو درصد مالیات سایر کالاها (معوق)	۹۸	۱۰۰ (۲)	۱۰۰ (۰)	۲۲ (۳۳)	۱۰۰ (۰)
عوارض خروج مسافر از مرزهای کشور	۲۹۵۸	۳۸۰۴ (۲۹)	۸۰۳۸ (۲۱۱)	۶۶۷۴ (۱۲۵)	۱۴۰۰۰ (۷۴)
مالیات بر فروش سیگار	۳۲۹۱	۴۶۲۸ (۴۱)	۵۲۸۹ (۱۴)	۳۷۸۳ (۱۰۷)	۶۲۵۰ (۱۸)
مالیات بر نقل و انتقالات اتومبیل	۶۱۶۶	۷۳۳۶ (۱۹)	۷۵۶۹ (۳)	۴۵۷۲ (۹۱)	۷۸۰۰ (۳)
مالیات شماره گذاری خودرو	۹۶۲۴	۱۱۰۶۱ (۱۵)	۱۶۶۶۴ (۵۱)	۶۳۸۰ (۵۷)	۱۴۰۰۰ (-۱۶)
مالیات بر ارزش افزوده	۲۲۵۰۷۲	۲۷۴۸۰۰ (۲۲)	۳۲۰۹۲۴ (۱۷)	۱۸۱۹۰۶ (۸۵)	۳۸۶۰۶۸ (۲۰)

۱۳۹۸	۱۳۹۷		۱۳۹۶	۱۳۹۵	عنوان
لایحه***	عملکرد هشت ماهه**	مصوب*	عملکرد*	عملکرد	
۹۶۵۱۷ (۳۳)	۳۱۸۲۸ (۷۴)	۶۴۱۸۵ (۲۰)	۵۳۴۰۰ (۴۰)	۳۸۲۰۸	درآمد موضوع ماده (۳۷) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲)
۱۱۵۸۲ (۵۰)	۲۸۵۴ (۷۴)	۷۷۶۵ (۶۲)	۴۸۰۰ (-)	۰	۰/۲۷ درصد از ۳ درصد تعرفه مالیات بر ارزش افزوده شهرداری‌ها
۱۵۰۰۰ (۰)	۷۴۲۷ (۷۵)	۱۴۸۶۰ (۱۱)	۱۳۳۳۰ (-)	۰	مالیات بر مصرف سیگار
۶۰۸۱۱۷ (۲۳)	۲۸۰۹۹۳ (۸۵)	۴۹۳۴۸۲ (۱۷)	۴۲۲۰۱۵ (۲۵)	۳۳۸۰۸۴	مالیات بر کالاها و خدمات

مأخذ: همان.

* ارقام داخل پرانتز در هر مورد رشد نسبت به عملکرد سال قبل را نشان می‌دهد.

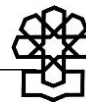
** ارقام داخل پرانتز در این ستون درصد تحقق نسبت به مصوب هشت‌دوازدهم است.

*** ارقام داخل پرانتز در این ستون رشد نسبت به مصوب سال قبل را نشان می‌دهد (ستون آخر در پرانتز خالی است).

همان‌طور که در جدول فوق مشاهده می‌شود رقم پیش‌بینی شده برای مالیات بر کالاها و خدمات در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ نسبت به قانون بودجه سال ۱۳۹۷ بیش از ۲۳ درصد رشد کرده است که بخش عمده آن از محل مالیات بر ارزش افزوده بوده است. مبلغ مالیات بر ارزش افزوده نیز در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ حدود ۲۰ درصد نسبت به قانون بودجه سال ۱۳۹۷ رشد داشته است. در صورت تحقق و وصول منابع پیش‌بینی شده برای مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۳۹۸ عملاً بخش قابل توجهی از منابع درآمدی دولت از ناحیه مالیات بر کالاها و خدمات تحقق یافته است. به همین منظور در ادامه ضمن تحلیل عوامل تحقق و یا عدم منابع پیش‌بینی شده برای مالیات بر ارزش افزوده، راهکارهایی برای افزایش میزان درآمدهای دولت از محل این پایه مالیاتی ارائه شده است.

۱-۲-۲. مالیات بر ارزش افزوده

بررسی‌های انجام شده نشان می‌دهد رقم در نظر گرفته شده برای مالیات بر کالاها و خدمات دارای بیش‌برآوردی است. این بیش‌برآوردی مربوط به کلیه ردیف‌های مالیات بر کالاها و خدمات است، اما به دلیل سهم بیش‌تر مالیات بر ارزش افزوده در مالیات کالاها و خدمات عمده این بیش‌برآوردی مربوط به دو ردیف درآمدی مالیات بر ارزش افزوده است. نرخ مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۳۹۷ معادل ۹ درصد است که یک واحد درصد از آن سهم بخش سلامت (موضوع ماده (۳۷) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت)، ۵ واحد درصد سهم از آن سهم درآمد عمومی دولت و ۳ واحد درصد نیز سهم عوارض شهرداری‌ها و دهیاری‌های سراسر کشور است. در بخش مالیات بر کالاها و خدمات در لایحه بودجه سال



۱۳۹۸ پیش‌بینی شده است که از محل اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده معادل ۴۸۲,۵۸۵ میلیارد ریال حاصل شود^۱ (۳۸۶,۰۶۸ میلیارد ریال از محل اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده با نرخ ۵ درصد و ۹۶,۵۱۷ میلیارد ریال از محل ۱ درصد موضوع ماده (۳۷) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت ۲). به نظر می‌رسد درآمدهای پیش‌بینی شده برای ردیف‌های فوق با لحاظ فرمول سرانگشتی و ساده محاسبه درآمد حاصل از اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده^۲ دچار بیش‌برآوردی است که باعث شده است که سرجمع مالیات بر کالاها و خدمات نیز از بیش‌برآوردی حدود ۳۸ هزار میلیارد ریال برخوردار باشد. برخی بر این باورند که دلیل افزایش عمومی سطح قیمت‌ها باید انتظار داشت که در سال آینده منابع حاصل از مالیات بر ارزش‌افزوده رشد چشمگیری داشته باشد، زیرا سطح قیمت کالاها و خدمات به طور مستقیم بر مآخذ محاسبه مالیات بر ارزش‌افزوده تأثیر می‌گذارد و افزایش آن منجر به بزرگ‌تر شدن مآخذ محاسبه مالیات بر ارزش‌افزوده خواهد شد. در این خصوص و همچنین دلایل عدم تحقق منابع پیش‌بینی شده در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ از محل مالیات بر ارزش‌افزوده موارد ذیل قابل ذکر است:

• بررسی قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مصوب ۱۳۸۷ نشان از آن دارد که به دلیل گسترده بودن سطح معافیت‌ها، بخش عمده‌ای از تولید ناخالص داخلی کشور مشمول مالیات بر ارزش‌افزوده نیست و لذا افزایش قیمت‌ها در بخش کالاها و خدمات معاف تأثیری بر میزان وصول مالیات بر ارزش‌افزوده نخواهد داشت، برای مثال در سال جاری قیمت محصولات خوراکی و آشامیدنی و همچنین دارایی‌های غیرمنقول افزایش چشمگیری داشته است، اما کالاها و دارایی‌های مذکور مشمول مالیات بر ارزش‌افزوده نیستند و لذا نمی‌توان انتظار افزایش وصول مالیات بر ارزش‌افزوده از این محل داشت. شایان ذکر است که علاوه بر معافیت بخش وسیعی از کالاها و خدمات در قانون مالیات بر ارزش‌افزوده، بسیاری از فعالان اقتصادی نیز به دلیل فراخوان نشدن توسط سازمان امور مالیاتی و یا فعالیت در بخش غیررسمی در زمره مؤدیان نظام مالیات بر ارزش‌افزوده محسوب نشده و مالیاتی نیز پرداخت نمی‌کنند.

• افزایش سطح قیمت‌ها در سال جاری و پیش‌بینی ادامه روند رشد تورم در سال آینده منجر به آن می‌شود که قدرت خرید مردم کاهش یابد و این می‌تواند به کاهش و حداقل عدم افزایش تقاضا برای کالاها و خدمات بیانجامد. به طور کلی به دلیل آنکه پیش‌بینی‌ها حکایت از رشد اقتصادی منفی در سال آینده دارند، نمی‌توان انتظار افزایش قابل ملاحظه‌ای در وصول مالیات بر ارزش‌افزوده داشت.

۱. لازم به توضیح است که سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از محل منابع حاصل از قانون مالیات بر ارزش‌افزوده در ردیف‌های درآمدی منابع عمومی لایحه بودجه وارد نمی‌شوند.

۲. فرمول سرانگشتی و ساده محاسبه درآمدهای مالیات بر ارزش‌افزوده در سال ۱۳۹۸ به‌ترتیب زیر است. در این فرمول ۶ درصد نرخ مالیات بر ارزش‌افزوده در سال ۱۳۹۸، ۴۰ درصد سطح تولید ناخالص داخلی مشمول مالیات بر ارزش‌افزوده و ۸۵ درصد نیز دامنه شمولیت اجرای این قانون برای مؤدیان است. با توجه به دوره‌های مالیاتی سه ماهه در اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده، درآمد مالیات بر ارزش‌افزوده در هر سال شامل ۷۵ درصد تولید ناخالص داخلی همان سال و ۲۵ درصد تولید ناخالص داخلی سال قبل را شامل می‌شود.

$$VAT_{1398} = \left(GDP_{1398} * \frac{3}{4} + GDP_{1397} * \frac{1}{4} \right) * 6\% * 40\% * 85\%$$

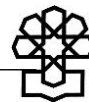
• بررسی آمار و ارقام مالیات بر ارزش افزوده نشان می‌دهد که عمده کالاها و خدماتی که از ناحیه آنها مالیات بر ارزش افزوده قابل توجه از مردم اخذ می‌شود، مشمول قیمتگذاری تکلیفی از سوی دولت هستند که در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ نیز بنا بر افزایش قیمت آنها نیست. برای مثال در صورت ثابت باقی ماندن قیمت فراورده‌های نفتی در سال ۱۳۹۸، نمی‌توان انتظار افزایش در وصول مالیات بر ارزش افزوده از محل فراورده‌های نفتی داشت.^۱ شایان ذکر است که به دلیل آنکه زنجیره تولید و توزیع فراورده‌های نفتی در اختیار دولت است، امکان فرار مالیاتی در این بخش وجود ندارد و لذا در عمده موارد منابع پیش‌بینی شده برای آن محقق می‌شود.

• در سال آتی سازمان امور مالیاتی مکلف است بر اساس آرای دیوان عدالت اداری کشور و یا مصوبات هیئت دولت بخشی از کالاها و یا خدمات را به فهرست معافیت‌های مالیاتی و یا حتی معافیت همراه با استرداد اضافه کند. برای مثال بر اساس مصوبه دیوان عدالت اداری از سال آینده بیمه‌های تکمیلی از شمول قانون مالیات بر ارزش افزوده خارج هستند و باید مبالغی که در سال‌های گذشته از آنها وصول شده است به بیمه‌شوندگان عودت شود.

بنابراین با توجه به دلایل فوق به نظر می‌رسد که منابع پیش‌بینی شده برای مالیات بر ارزش افزوده در سال آینده به طور کامل محقق نگشته و لذا ارقام بودجه از محل سرفصل مالیات بر کالاها و خدمات دچار بیش برآوردی است. شایان ذکر است که این پیش‌بینی‌ها بر اساس قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ صورت گرفته است لکن در صورت تصویب لایحه دائمی نمودن و اصلاح قانون مالیات بر ارزش افزوده در صحن مجلس شورای اسلامی، امکان کاهش بیش از پیش منابع حاصل از مالیات بر ارزش افزوده وجود دارد زیرا دامنه معافیت‌ها و یا معافیت همراه با استرداد در لایحه مذکور به شدت افزایش یافته است. برآوردها نشان از آن دارد که اگر لایحه مذکور همراه با معافیت‌های مقرر در آن تصویب گردد، حدود ۲۰/۰۰۰ میلیارد ریال دیگر از منابع پیش‌بینی شده برای مالیات بر ارزش افزوده کاسته خواهد شد.^۲

شایان ذکر است می‌توان با راه‌اندازی و گسترش پایانه‌های فروشگاهی (صندوق مکانیزه فروش)، تسری و ادامه دادن مالیات بر ارزش افزوده به کلیه حلقه‌ها و زنجیره‌های عرضه کالاها و خدمات (ادامه مالیات بر ارزش افزوده تا سطح خرده‌فروشی)، تفکیک حساب‌های تجاری و شخصی فعالان اقتصادی و تراکنش‌های بانکی فعالان اقتصادی و ... میزان وصول مالیات بر ارزش افزوده را در سال ۱۳۹۸ افزایش داد. همچنین پیشنهاد می‌شود که به دلیل تنگناها و مشکلات تولیدکنندگان و پیمانکاران در سال آتی و فضای نامناسب کسب‌وکار برخی از مفاد قانون مالیات بر ارزش افزوده نظیر تاریخ تعلق مالیات در خصوص معاملات اقساطی و قراردادهای پیمانکاری در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ اصلاح شود تا فعالان اقتصادی بیش از پیش با مشکلات ناشی از تأمین سرمایه در گردش مواجه نشوند.

۱. افزایش وصول مالیات بر ارزش افزوده از محل فراورده‌های نفتی به دلیل افزایش میزان مصرف آن خواهد بود.
 ۲. شایان ذکر است که بر اساس مصوبات کمیسیون اقتصادی در خصوص لایحه دائمی نمودن و اصلاح قانون مالیات بر ارزش افزوده و موافقت دولت، سهم شهرداری‌ها و دهیاری از مالیات بر ارزش افزوده افزایش خواهد داشت.



۲-۲-۲. سایر اجزای مالیات بر کالاها و خدمات

از سایر اجزای مهم مالیات بر کالاها و خدمات باید مالیات بر فروش و مصرف سیگار، مالیات بر نقل و انتقال خودرو و عوارض خروج از کشور اشاره داشت. در خصوص مالیات‌های مذکور باید توجه داشت که وصول آنها هزینه‌های اجرایی و عملیاتی کم‌تری نسبت به سایر اجزای مالیات بر کالا و خدمات دارد، لذا می‌توان با تغییراتی در نحوه وصول و یا نرخ آنها، بخش کوچکی از محدودیت درآمدی دولت در سال آینده را مرتفع کرد. به همین منظور پیشنهادهای ذیل ارائه می‌شود:

- بررسی تجربیات جهانی نشان از آن دارد که ایران از جمله کشورهایی است که کم‌ترین مالیات‌ها و عوارض را بر مصرف محصولات دخانی وضع می‌کند و لذا می‌توان مشابه با بند «م» تبصره «۶» قانون بودجه سال ۱۳۹۷ از هر نخ مصرف سیگار مالیات مقطوعی اخذ نمود. بررسی‌ها نشان می‌دهد که از محل مالیات مذکور عوایدی در حدود ۷/۰۰۰ میلیارد تومان نصیب دولت خواهد شد.

- در حال حاضر مطابق با ماده (۴۲) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مصوب ۱۳۸۷ کلیه دارندگان وسایط نقلیه مکلفند که مالیات نقل و انتقال را در هر بار خرید و فروش انواع خودرو پرداخت نمایند. در حال حاضر مالیات مذکور توسط دفاتر اسناد رسمی اخذ و به حساب خزانه عمومی واریز می‌شود و لکن به دلیل اختلافات میان دفاتر اسناد رسمی و نیروی انتظامی مبنی بر لزوم و یا عدم لزوم اخذ سند مالیکیت خودرو نزد دفاتر اسناد رسمی، بخش عمده‌ای از خریداران و فروشندگان وسایط نقلیه به دفاتر اسناد رسمی مراجعه نکرده و صرفاً به تعویض و یا انتقال پلاک خودرو در مراکز راهنمایی و رانندگی (دریافت برگ سبز خودرو) اکتفا می‌کنند و لذا مالیات نقل و انتقال که توسط دفاتر اسناد رسمی اخذ شود را پرداخت نمی‌کنند که این امر در سالیان گذشته موجبات تضییع حقوق دولت را فراهم آورده است. به نظر می‌رسد که با ایجاد تغییرات اندکی در نحوه وصول مالیات مذکور می‌توان از این فرار مالیاتی جلوگیری کرد. لذا پیشنهاد می‌شود که با توجه به مراجعه کلیه خریداران و فروشندگان وسایط نقلیه به مرکز راهنمایی و رانندگی برای تعویض پلاک، وصول مالیات نقل و انتقال به مراکز مذکور منتقل کرد تا درآمدهای دولت از این محل به طور کامل وصول شود. برآوردها نشان می‌دهد که در صورت اصلاح فرایند وصول مالیات نقل و انتقال خودرو می‌توان تا حدود ۲/۰۰۰ میلیارد ریال درآمدهای دولت را افزایش داد.

- در خصوص عوارض خروج از کشور نیز پیشنهاد می‌شود که اولاً همانند قانون بودجه سال ۱۳۹۷ به شیوه پلکانی صعودی تعیین و وصول شود و ثانیاً کلیه مرزهای خروجی کشور از جمله مرزهای مناطق آزاد تجاری - صنعتی نیز مکلف به اخذ کامل معوارض خروج از کشور و واریز آن به حساب خزانه عمومی کشور شوند و ثالثاً برخی از معافیت‌های غیرضروری که برای مناطق مرزی و ... دیده شده است، لغو گردد.

•

۳. برخی پیشنهادها برای افزایش درآمدهای مالیاتی

با توجه به پیش‌بینی کاهش منابع نفتی، در این قسمت محورهای پیشنهادی جهت افزایش درآمدهای مالیاتی ارائه می‌شود.

۳-۱. ساماندهی معافیت‌های مالیاتی

در حال حاضر بر اساس قوانین و مقررات مالیاتی کشور و برآوردهای سازمان امور مالیاتی، حدود ۵۰۰ هزار میلیارد ریال معافیت‌های مالیاتی در کشور وجود دارد که ساماندهی برخی از آنها می‌تواند به افزایش درآمد مالیاتی و کاهش نرخ برخی مالیات‌های موجود از جمله نرخ مالیات بر سود شرکت‌ها بیانجامد. گفتنی است سهم مالیات بر سود شرکت‌ها در ایران از کل درآمدهای مالیاتی در مقایسه با دیگر کشورها بسیار بیش‌تر است که طبعاً این مسئله باعث آسیب به فضای کسب‌وکار و تولیدکنندگان می‌شود و در نهایت رشد اقتصادی را تحت تأثیر قرار می‌دهد. بررسی‌ها نشان می‌دهد سهم این مالیات از مالیات‌های مستقیم بالغ بر ۶۳ درصد و از کل درآمدهای مالیاتی حدود ۳۷ درصد است. این در شرایطی است که این سهم در کشورهای عضو OECD به طور متوسط کم‌تر از ۱۰ درصد درآمدهای مالیاتی است و حتی در برخی از کشورها این مقدار کم‌تر از ۶ درصد است. بدون شک علاوه بر وضع پایه‌های جدید مالیاتی مانند مالیات بر مجموع درآمد، ساماندهی معافیت‌های مالیاتی می‌تواند به اصلاح این شرایط کمک کند.

۳-۲. مالیات بر مشتریان پر مصرف آب، برق و گاز

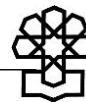
بخش زیادی از منابع عمومی به صورت پنهان برای پرداخت یارانه انرژی (مابه‌التفاوت قیمت‌های موجود با قیمت جهانی) صرف می‌شود که بنا بر برخی محاسبات این یارانه بیش‌تر از مقدار بودجه عمومی دولت است. (شاخص نسبت یارانه قیمتی به بودجه عمومی دولت در ایران برای سال ۲۰۱۳، بالغ بر ۱۳۸ درصد بوده است. این نسبت برای کشورهای همسایه در حدود ۸ درصد (مالزی)، ۳ درصد (عراق) و ۱ درصد (افغانستان) است.^۱

علاوه بر بالا بودن مقدار یارانه پنهان پرداختی، این یارانه به صورت نامتوازن نیز توزیع می‌شود. برای مثال بیش از ۵۰ درصد از گاز طبیعی توسط دوپنجم بالایی جمعیتی مصرف می‌شود.^۲ وضع مالیات بر مصرف بیش از حد استاندارد برای مصرف‌کنندگان خانگی می‌تواند علاوه بر پیشگیری از افزایش مصرف و اصلاح الگوی مصرف، درآمد قابل توجهی را برای دولت به ارمغان آورد.^۳

۱. مسعود نیلی و همکاران، اقتصاد ایران، چگونگی گذار از ابرچالش‌ها.

۲. همان.

۳. محاسبات تحقیق بر اساس اطلاعات مصرف انرژی.



۳-۳. وضع مالیات بر سود برخی سپرده‌های بانکی

مالیات بر سود سپرده بانکی، مالیاتی است که بر سود حاصل از سپرده‌گذاری در بانک و مؤسسات مالی اخذ می‌شود. اگر بر اساس سپرده‌گذاری در بانک مبلغی به عنوان سود واریز شود این سود می‌تواند به روش‌های مختلف مشمول مالیات شود. از این سود می‌توان مانند حقوق کارکنان، مالیات تکلیفی به صورت درصد مشخص کسر کرد و یا این سود به عنوان درآمدهای مشمول مالیات در اظهارنامه سالیانه لحاظ شود.

از مزیت‌های وضع این پایه مالیاتی می‌توان به موارد زیر اشاره کرد:^۱

- هدایت نرخ سود به جای تعیین دستوری نرخ سود؛
- بهره‌مندی از مالیات بر سود سپرده جهت شفافیت و تقویت اطلاعاتی نهاد ناظر؛
- باثبات‌سازی منابع بانکی و مدیریت بهینه این منابع؛
- سیاست‌های حمایتی و معافیت ا فشار خاص از مالیات بر سود سپرده.

بررسی کشورهای توسعه‌یافته و در حال توسعه نشان می‌دهد که در بسیاری از کشورها این پایه مالیاتی وجود دارد که از جمله آنها می‌توان به آمریکا، انگلستان، فرانسه، ایتالیا، روسیه، چین، ژاپن، کره جنوبی، ترکیه، هند، اندونزی، مالزی و افغانستان اشاره کرد.

۳-۴. وضع مالیات بر عایدی سرمایه (املاک)

مالیات بر عایدی سرمایه^۲ یکی از پایه‌های مالیاتی است که علاوه بر کارکرد تنظیم‌گری می‌تواند اثر قابل توجهی در افزایش منابع عمومی داشته باشد. مالیات بر عایدی املاک و مسکن، یکی از اجزای مالیات بر عایدی سرمایه است که بسیاری از کشورهای پیشرفته آن را به عنوان یک پایه مالیاتی پذیرفته و اجرا کرده‌اند و نزدیک به یک سده، از قدمت آن می‌گذرد. این مالیات بر رشد قیمت مسکن یعنی تفاضل قیمت خرید و فروش آن، وضع می‌شود و به این ترتیب، درصدی از عایدی به عنوان مالیات اخذ می‌شود. با توجه به آنکه در اغلب اوقات، عواید سفته‌بازی در بازار مسکن در ایران (به ویژه در شهرهای بزرگ)، از میانگین سود بسیاری از فعالیت‌های تولیدی، بیش‌تر است، این مسئله باعث شده سرمایه‌های زیادی به سوی آن منحرف و از بخش‌های مولد و تولیدی (حتی تولید مسکن) خارج شود. به بیان دیگر، ریسک پایین سوداگری در بخش مسکن، در مقابل ریسک بالای سرمایه‌گذاری در بخش تولید، سرمایه‌های عظیمی را به سمت فعالیت‌های غیرمولد بخش مسکن یعنی خرید و فروش مسکن به قصد انتفاع، سوق داده است. این امر از منظر اقتصادی نامطلوب است و می‌تواند در گسترش و تشدید فعالیت‌های سوداگری و به تبع افزایش قیمت مسکن نقش زیادی داشته باشد.

۱. گزارش مرکز پژوهش‌های مجلس با عنوان «واکاوی ابعاد اقتصادی اخذ مالیات از سود سپرده‌های بانکی»، به شماره مسلسل ۱۵۶۱۹، <http://rc.majlis.ir/fa/report/show/1039527>

2. Capital Gain Tax (CGT)

۵-۳. وضع مالیات بر خانه‌های لوکس

اخذ مالیات از خانه‌های لوکس ابزار مناسبی در جهت گسترش پایه‌های نظام مالیاتی است که در بسیاری از کشورهای توسعه‌یافته متناسب با ارزش املاک و به صورت پلکانی، اخذ می‌شود. این مالیات در قالب مالیات بر نقل و انتقال از خریدار اخذ می‌شود. در انگلستان دارایی‌هایی (خصوصاً ملک و زمین) که ارزش آنها از یک حد معینی بالاتر باشد، مشمول این مالیات^۱ قرار می‌گیرند.

۶-۳. مالیات بر مجموع درآمد

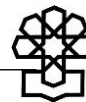
یکی از راهکارهای مهم جهت اصلاح نظام مالیاتی کشور، کاهش فرار مالیاتی و به تبع افزایش درآمدهای مالیاتی، وضع مالیات بر مجموع درآمد است. مالیات بر مجموع درآمد^۲ مالیات از مجموع جریان‌های درآمدی است که افراد از منابع مختلف درآمدی به دست می‌آورند؛ در واقع پایه مالیاتی در این نوع مالیات انواع منابع درآمدی فرد از قبیل حقوق و دستمزد، سود، بهره، اجاره، عایدی سرمایه، پرداخت‌های انتقالی دولت، درآمد مشاغل و ... را شامل می‌شود. برای این نوع مالیات می‌توان نرخ‌های مالیاتی در ساختارهای تصاعدی، تناسبی و تنازلی را در نظر گرفت؛ در این ساختارها به ترتیب با افزایش سطح درآمد، نسبت مالیات به درآمد (نرخ متوسط مالیات) افزایش، ثابت و کاهش می‌یابد. هر یک از این ساختارها مزایا و معایبی را به دنبال دارند، اما نرخ‌های تصاعدی بیش‌ترین اثر را بر توزیع درآمد دارد و به کاهش شکاف طبقاتی منجر می‌شود.

از جمله مزیت‌های مالیات بر مجموع درآمد می‌توان به موارد زیر اشاره کرد:

- **بازتوزیع درآمد:** همان‌طور که اشاره شد از جمله مزیت‌های مالیات بر مجموع درآمد، اثر بازتوزیع مناسب درآمد است که به وسیله نرخ‌های تصاعدی به راحتی امکانپذیر است و موجبات عدالت اقتصادی را در کشور به ارمغان می‌آورد.
- **تسهیل در شناسایی طبقات پایین درآمدی:** از آنجایی که در این سیستم مالیاتی، همه درآمدهای فرد به وسیله خود او یا پایگاه‌های اطلاعاتی مشخص می‌شود، لذا شناسایی دهک‌های پایین درآمدی بسیار راحت‌تر صورت می‌گیرد؛ در واقع مسئله استحقاق‌سنجی از طریق این نوع مالیات قابل دستیابی بوده و گروه‌های هدف جهت توزیع درآمد بهتر شناسایی می‌شوند.
- **گسترش پایه مالیاتی و به تبع کاهش نرخ‌های مالیات:** یکی از مهم‌ترین ویژگی‌های مالیات بر مجموع درآمد، گسترش پایه مالیاتی و در نتیجه قابلیت کاهش نرخ‌های مالیاتی است که به کاهش فرار مالیاتی و در نتیجه بهبود تمکین مالیاتی و کاهش هزینه‌های اجرایی منجر می‌شود.

1. SDLT (Stamp Duty Land Tax)

2. Personal Income Tax (PIT)



• **رونق تولید:** سیستم مالیات بر مجموع درآمد حفره‌های انواع دیگر مالیات‌ها را پر می‌کند. به عبارت دیگر، فرارهای مالیاتی در انواع مالیات‌ها باعث فربه‌تر شدن مجموع درآمد فرد یا خانوار خواهد شد و دولت می‌تواند با مالیات بر مجموع درآمد عملاً آنها را جبران نماید و متعاقباً، درآمدهای مالیاتی دولت را افزایش دهد. این ویژگی باعث می‌شود که حتی سازمان امور مالیاتی بتواند فارغ از دغدغه کاهش میزان درآمدهای مالیاتی، در خصوص مالیات بر ارزش افزوده و مالیات عملکرد، سهل‌گیرانه‌تر با بخش تولید رفتار نماید. حتی سیاستگذار می‌تواند نرخ این دو نوع مالیات را نیز برای دوران رکود موقتاً کاهش دهد. بدون شک یکی از آثار نبود چنین مالیاتی در کشور، بالا بودن سهم مالیات بر شرکت‌ها نسبت به کشورهای دیگر است. همان‌گونه که در جدول ۶ قابل مشاهده است، سهم مالیات بر سود شرکت‌ها در اکثر کشورها بسیار پایین‌تر از ایران است و برعکس سهم مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی در کشورهای دیگر از ایران بالاتر است. این موضوع خود مؤید این مسئله است که نبود چنین مالیاتی در کشور به ضرر تولیدکننده‌ها تمام شده است.

جدول ۶. سهم انواع مالیات در کشورهای مختلف

عنوان	آمریکا	انگلستان	آلمان	سوئد	نروژ	دانمارک	ایران
درآمد مالیات/تولید ناخالص داخلی	۲۴/۸	۳۵	۳۶/۳	۴۵/۸	۴۲/۸	۴۸/۲	۱۰/۵
سهم مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی	۴۹/۵	۳۴	۴۱/۶	۳۶/۱	۳۰/۲	۵۱/۷	۱۴
سهم مالیات بر سود شرکت‌ها	۱۱/۱	۱۰	۷/۶	۷/۹	۳۲/۲	۵/۷	۳۷
سهم مالیات بر مصرف	۲۳/۱	۴۰/۵	۴۶	۲۸/۸	۲۶/۴	۳۱/۶	۴۲/۳
بالاترین نرخ مالیات درآمد	۴۳/۳	۶۲/۷	۵۹/۳	۷۳/۶	۶۰/۸	۶۹/۸	۳۵

مأخذ: مسعود نیلی، کتاب اقتصاد ایران، «چگونگی گذر از ابر چالش‌ها»، ۱۳۹۶.

۴. جمع‌بندی از ارقام کلان درآمدهای مالیاتی در سال ۱۳۹۸

با توجه به شرایط اقتصاد کلان و همچنین برآوردهای صورت‌گرفته در خصوص نحوه و میزان عملکرد درآمدهای مالیاتی در هر بخش، به نظر می‌رسد درآمدهای مالیاتی با بیش‌برآوردی همراه هستند. از طرف دیگر با توجه به کسری بودجه احتمالی در سال ۱۳۹۸، تلاش برای کاهش فرار مالیاتی و همچنین وضع پایه‌های جدید مالیاتی از جمله مالیات بر مجموع درآمد خانوار بیش از پیش حائز اهمیت است.

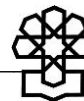
۵. بررسی احکام مالیاتی ماده واحده لایحه بودجه سال ۱۳۹۸

در این بخش، تبصره‌های مرتبط با مالیات در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ بررسی شده است.

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهار نظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها
«۵» «ل»	اوراق و اسناد این تبصره از پرداخت هرگونه مالیات معاف می‌باشد.	در تجربه بقیه کشورها سود اوراق بهادار معاف از مالیات است و صرفاً بر عایدی سرمایه ^۱ ناشی از آن مالیات تعلق می‌گیرد. از آنجا که در ایران مالیات بر عایدی سرمایه نداریم، می‌توان این بند را پذیرفت.	موافق
«۶» «الف»	سقف معافیت مالیاتی موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۴ و اصلاحات بعدی آن در سال ۱۳۹۸ سالانه مبلغ دویست و هفتاد و شش میلیون (۲۷۶,۰۰۰,۰۰۰) ریال تعیین می‌شود. نرخ مالیات بر کل درآمد کارکنان دولتی و غیردولتی اعم از حقوق و مزایای فوق‌العاده و کارانه (به استثنای تبصره‌های «۱» و «۲» ماده (۸۶) قانون مالیات‌های مستقیم و اصلاحات بعدی آن و با رعایت ماده (۵) قانون اصلاح پاره‌ای از مقررات مربوط به اعضای هیئت علمی مصوب ۱۳۶۸/۱۲/۱۶ با اصلاحات و الحاقات بعدی) مازاد بر مبلغ مذکور تا پنج برابر آن مشمول مالیات سالانه ده درصد (۱۰٪) و نسبت به مازاد آن بیست درصد (۲۰٪) است. میزان معافیت مالیاتی اشخاص موضوع مواد (۵۷) و (۱۰۱) قانون مالیات‌های مستقیم سالانه مبلغ دویست و شانزده میلیون (۲۱۶,۰۰۰,۰۰۰) ریال تعیین می‌شود.	۱. مطابق این بند سقف معافیت مالیاتی در لایحه سال ۱۳۹۸ تفاوتی نسبت به سال جاری نداشته است؛ این در حالی است که بر اساس پیش‌بینی‌ها انتظار افزایش تورم برای سال آینده وجود دارد؛ از طرف دیگر با توجه به آخرین نتایج آمارگیری از هزینه و درآمد خانوار شهری در سال ۱۳۹۶ که توسط مرکز آمار منتشر شده است، ^۲ متوسط انواع هزینه‌های خوراکی و غیرخوراکی برای یک خانوار با جمعیت ۴ نفر، رقمی بیش از ۳۶۲ میلیون ریال است (ماهانه ۳۰ میلیون ریال) که ۱۲ درصد نسبت به سال ۱۳۹۵ رشد داشته است. با توجه به جهش ارز در سال ۱۳۹۷، انتظار می‌رود افزایش هزینه‌ها در سال ۱۳۹۷ و ۱۳۹۸ تداوم داشته باشد و طبعاً این رقم برای سال ۱۳۹۸ بزرگ‌تر خواهد بود؛ در نتیجه رقم ۲۷۶ میلیون ریال که به عنوان سقف معافیت مالیاتی در این بند از لایحه پیشنهاد شده است تناسبی با متوسط هزینه‌های خانوار ندارد. گفتنی است خط فقر یک خانوار ۴ نفره شهر تهران، در تابستان سال ۱۳۹۷، ماهیانه ۲۷ میلیون ریال برآورد می‌شود ^۳ که معادل سالیانه حدود ۳۲۰ میلیون ریال می‌شود و این مسئله نشان می‌دهد سقف معافیت پیشنهادی حتی از خط فقر شهرهای بزرگی مانند تهران نیز پایین‌تر است. لذا به نظر می‌رسد بالا بردن سقف معافیت مالیاتی متناسب با میزان تورم و با توجه به سید مصرفی خانوار قابل دفاع باشد. ۲. معمولاً نظام‌های مالیاتی برای تحقق همزمان وصولی بیشتر و کاهش شکاف طبقاتی، از الگوی چندلایه برای اخذ مالیات از درآمد کارکنان استفاده می‌کنند. اگرچه با افزایش تعداد لایه‌ها، این الگو پیچیده‌تر می‌شود، اما علاوه بر مالیات بیشتر، پیگیری هدف	باتوجه به اینکه تصمیم‌گیری درباره این بند از لایحه بودجه سال ۱۳۹۸، وابسته به چگونگی توزیع اعتبار افزایش حقوق است و از آنجا که در حال حاضر این موضوع مشخص نیست، لذا نمی‌توان پیشنهاد قطعی در مورد این بند ارائه کرد. اما پیشنهاد می‌شود ساختار مالیات حقوق همان‌طور که در اظهار نظر کارشناسی بیان شد، در نظر گرفته شود.

1. Capital Gain Tax (CGT)

2. https://www.amar.org.ir/Portals/0/Files/fulltext/1396/n_aahvdhsh_96.pdf3. <http://rc.majlis.ir/fa/report/show/1090439>

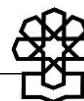


پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها	اظهار نظر کارشناسی	لایحه بودجه	تبصره بند
	<p>بازتوزیعی نیز بهتر و دقیق‌تر خواهد بود. بنابراین، حد بهینه این الگو از بده-بستان پیچیدگی و بهینگی در وصولی و بازتوزیع به‌دست می‌آید. مروری بر تجربه سایر کشورها نشان می‌دهد که در کشورهای دیگر نرخ مالیات بر درآمد کارکنان دولتی و غیردولتی شامل لایه‌های بیش‌تری است و ساده‌ترین الگوها حداقل دارای سه‌لایه است.^۱ لذا با توجه به شرایط فعلی نظام مالیاتی کشور، چندلایه‌ای کردن این نوع مالیات (همان‌طور که در متن پیشنهادی به آن اشاره شده است) پیشنهاد می‌گردد. با توجه به اینکه در سال جاری این الگو اجرا شده است، لذا هزینه پیچیدگی احتمالی آن کاهش پیدا کرده است و در سال ۱۳۹۸ برای سازمان‌ها و ادارت هزینه‌ای نخواهد داشت.</p> <p>۳. نکته دیگر که باید به آن توجه کرد میزان معافیت موضوع مواد (۵۷) و (۱۰۱) قانون مالیات‌های مستقیم است. مطابق ماده (۵۷)، اشخاص حقیقی که هیچ‌گونه درآمدی ندارند، نسبت به درآمد مشمول مالیات سالیانه مستغلات، تا میزان معافیت مالیاتی درآمد حقوق موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات‌های مستقیم، از پرداخت مالیات معاف هستند و مازاد بر آن طبق مقررات فصل «مالیات بر درآمد املاک» قانون مالیات‌های مستقیم مشمول مالیات می‌باشند. مطابق ماده (۱۰۱)، درآمد سالیانه مشمول مالیات مؤدیان موضوع فصل مالیات بر درآمد مشاغل که اظهارنامه مالیاتی خود را طبق مقررات این فصل در موعد مقرر تسلیم کرده‌اند تا میزان معافیت موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات‌های مستقیم از پرداخت مالیات معاف و مازاد آن به نرخ‌های مذکور در ماده (۱۳۱) قانون مالیات‌های مستقیم مشمول مالیات خواهد بود. همان‌طور که از این دو ماده مشخص است، سقف معافیت مالیاتی برای اشخاص موضوع این دو ماده دقیقاً برابر سقف معافیت مالیاتی در ماده (۸۴) قانون مالیات‌های مستقیم تعیین شده است، زیرا تفاوتی بین اشخاص موضوع مواد (۵۷) و (۱۰۱) قانون مالیات‌های مستقیم با اشخاص موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات‌های مستقیم وجود ندارد؛ با عنایت به موارد فوق پیشنهاد می‌شود، سقف معافیت مالیاتی اشخاص موضوع مواد (۵۷) و (۱۰۱) قانون مالیات‌های مستقیم برابر با سقف معافیت مالیاتی اشخاص موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات‌های مستقیم قرار گیرد.</p>		

۱. برای توضیحات کامل‌تر در این خصوص به پیوست شماره ۱ مراجعه شود.

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهار نظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها
		۴. باتوجه به ماده (۵) «قانون اصلاح پاره‌ای از مقررات مربوط به اعضای هیئت علمی مصوب ۱۳۶۸/۱۲/۱۶ با اصلاحات و الحاقات بعدی»، از درآمد مشمول مالیات حقوق اعضای هیئت علمی موضوع این قانون با رعایت معافیت‌های مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم حداکثر ده درصد (۱۰٪) به عنوان مالیات کسر خواهد شد. با توجه به تبصره «۲» ماده (۸۶) قانون مالیات‌های مستقیم که به جهت حمایت از امور علمی وضع شده است و همچنین به دلیل فعالیت‌های متنوع دیگری که اعضای هیئت علمی می‌توانند داشته باشند، پیشنهاد می‌شود اعضای هیئت علمی نیز مشمول مالیات موضوع این بند از تبصره لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ شوند.	
«۶» «ج»	دستگاه‌های اجرایی موظفند معافیت‌ها و تخفیفات مالیاتی و گمرکی قانونی را به صورت جمعی - خرجی در حساب‌های مربوط به خود ثبت کنند. دستورالعمل اجرایی این بند توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی و سازمان برنامه و بودجه کشور پس از تصویب این قانون تهیه و ابلاغ خواهد شد. گمرک جمهوری اسلامی ایران و سازمان امور مالیاتی هر عمده یک‌بار گزارش این معافیت‌ها و تخفیفات را به کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی ارائه می‌کند. عملکرد معافیت‌ها و تخفیفات گمرکی به عنوان مالیات بر واردات وصولی گمرک جمهوری اسلامی ایران محسوب خواهد شد.	۱. ثبت معافیت‌ها و تخفیفات مالیاتی و گمرکی قانونی به صورت جمعی - خرجی منجر به افزایش شفافیت معافیت‌ها و تخفیف‌ها شده و نظارت و پیگیری را تسهیل می‌نماید. گفتنی است احتساب عملکرد معافیت‌ها و تخفیفات گمرکی به عنوان مالیات بر واردات منجر به افزایش وصولی گمرک و در نتیجه افزایش درآمد اختصاصی آن می‌شود. ۲. به منظور شفاف‌سازی مالی بیشتر و ایجاد زمینه برای ساماندهی معافیت‌ها و تخفیفات گمرکی مندرج در ردیف ۱۱۰۴۰۶ جدول ۵ لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ پیشنهاد می‌گردد رقم معافیت‌ها به صورت دقیق و با جزئیات اعطایی به دستگاه‌های اجرایی قید شود تا امکان مدیریت این معافیت‌ها با توجه به کاهش درآمدهای دولت فراهم شود. رقم معافیت‌ها و تخفیفات گمرکی موضوع ردیف ۱۱۰۴۰۶ لایحه بودجه معادل ۳۰۰۰۰ میلیارد ریال مطابق سنوات گذشته جهت مدیریت و شفاف‌سازی معافیت‌های اعطایی به تفکیک دستگاه‌های اجرایی و جزئیات آن در لایحه درج گردد.	موافق
«۶» «ه»	بند «۲» - محل أخذ مالیات و عوارض ارزش‌افزوده واحدهای تولیدی محل استقرار آنها می‌باشد.	در خصوص جزء «۲» این تبصره باید به نکات ذیل توجه داشت: ۱. رویه اجرایی در نظام مالیاتی بر اساس تبصره «۳» ماده (۲۱) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ بدین نحو بوده است که مؤدیانی که بیش از یک دفتر،	موافق

۱. 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 مؤسسات آموزشی و پژوهشی قانونی دارای مجوز رسمی از وزارتین فوق‌الذکر می‌باشند، به اشخاص حقیقی اعم از کارکنان و غیر کارکنان خود در قالب حق‌التدریس مشمول مالیات مقطوع به نرخ ده درصد (۱۰٪) و حق‌التحقیق، حق پژوهش و قراردادهای پژوهشی و تحقیقاتی مشمول مالیات مقطوع به نرخ پنج درصد (۵٪) با رعایت سایر احکام مقرر در تبصره «۱» خواهد بود.

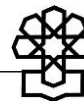


تبصره بند	لایحه بودجه	اظهار نظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها
		<p>شعبه و یا خط تولیدی برای یک شغل یکسان دارند باید اظهارنامه واحد پر کرده و به سازمان امور مالیاتی ارسال نمایند. از همین رو باید کلیه مالیات و عوارض‌های متعلق را به حساب اداره امور مالیاتی محل ثبت واحد اقتصادی و یا محل اصلی فعالیت واریز کنند. در این شرایط شرکت‌ها و بنگاه‌های اقتصادی بزرگ که دارای خطوط تولیدی متعدد در سطح کشور هستند، مالیات و عوارض ارزش افزوده خود را به اداره امور مالیاتی دفتر اصلی شرکت واریز کرده و از آنجا که به عنوان وصولی اداره کل مالیاتی آن استان تلقی می‌شود صرفاً میان شهرداری‌ها و دهیاری‌های همان استان توزیع می‌شود و سایر استان‌هایی که شعب و یا خطوط تولیدی شرکت مزبور را در خود جای داده‌اند سهمی از مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی توسط وی ندارند. این امر نوعی اجحاف در حق سایر استان‌ها تلقی می‌شود که نمایندگان مجلس شورای اسلامی با پیشنهاد و تصویب این جزء در قوانین بودجه در دو سال گذشته سعی در رفع مشکل مذکور داشته‌اند. لذا در حال حاضر شرکت‌ها و بنگاه‌های اقتصادی همانند مأموران مالیاتی مبلغ مالیات بر ارزش افزوده را وصول و به حساب اداره مالیاتی محل فعالیت واریز می‌کند و سازمان امور مالیاتی هم فارغ از آنکه مصرف کننده نهایی در کدام یک از نواحی کشور قرار دارد، مبلغ حاصله را فقط میان شهرها و روستاهای همان استان تقسیم می‌کند.</p> <p>۲. هر چند که سازمان امور مالیاتی در رسیدگی به اظهارنامه‌های مالیاتی مؤدیان دارای خطوط تولیدی جداگانه در سطح کشور سعی در تفکیک سهم هر استان از مالیات و عوارض ارزش افزوده شرکت مذکور می‌کند لکن از یک سو به دلیل پیچیدگی‌های زیاد امر رسیدگی و تشخیص مالیات امکان تعیین دقیق سهم هر یک از استان‌ها مقدور نیست و از سوی دیگر به دلیل ساختار سازمانی سازمان امور مالیاتی و اهمیت بیش از حد میزان وصول درآمدهای مالیاتی برای هر یک ادارات کل استانی، عودت سهم سایر استان‌ها از مالیات بر ارزش افزوده پرداختی توسط شرکت مذکور با مقاومت زیادی همراه است.</p> <p>۳. پرداخت جداگانه مالیات و عوارض ارزش افزوده توسط هر یک از خطوط تولیدی یک شرکت و بنگاه اقتصادی نباید منجر به ارائه اظهارنامه‌های متعدد و رسیدگی مجزا برای هر یک از خطوط تولیدی شود، زیرا به شدت موجبات تضعیف فضای کسب و کار را فراهم می‌نماید.</p> <p>۴. از آنجایی که مالیات و عوارض ارزش افزوده را مصرف کنندگان نهایی کالا و خدمات پرداخت می‌کنند، نحوه توزیع منابع حاصل از مالیات و عوارض ارزش افزوده باید به</p>	

پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها	اظهار نظر کارشناسی	لایحه بودجه	تبصره بند
	<p>گونه‌ای باشد که مصرف‌کنندگان نهایی از آن بهره‌مند شوند لکن همان‌طور که گفته شد به دلیل پیچیدگی‌های متعدد ناشی از رسیدگی به اظهارنامه‌های مالیاتی مؤدیان و همچنین تفکیک سهم هریک از استان‌ها، چنین امری میسر نیست. بنابراین به دلیل عدم امکان توزیع منابع حاصل از مالیات و عوارض ارزش‌افزوده بر اساس سرانه مصرف هر شهر و روستا، بهترین شاخص جایگزین میزان جمعیت هر شهر و روستاست.</p> <p>هر چند که تصویب این پیشنهاد که محل اخذ مالیات و عوارض ارزش‌افزوده واحدهای تولیدی محل استقرار آنهاست، می‌تواند نابرابری و مشکلات موجود در زمینه توزیع مالیات و عوارض ارزش‌افزوده را اندکی کاهش دهد اما باید توجه داشت که راهکار اساسی برای بهبود نظام توزیع منابع مالیات و عوارض ارزش‌افزوده اولاً تعریف شاخص‌های مناسب با ضرایب مختلف مانند جمعیت، میزان وصول، تأثیرپذیری شهرها و روستا از پیامدهای منفی واحدهای تولیدی و ... است و ثانیاً باید بخشی از منابع به صورت ملی توزیع گردد تا شکاف طبقاتی و تبعات ناشی از تصمیم‌گیری‌های سیاسی گذشته در استقرار نامتوازن واحدهای تولیدی (بدون توجه به آمایش شاخص‌های آمایش سرزمینی) مرتفع شود.</p>		
پیشنهاد حذف	<p>برای اولین بار سازمان امور مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۶ به منظور کاهش برخی از مشکلات اجرایی، کاهش هزینه‌های وصول مالیات و همچنین احتمال وصول بیش‌تر درآمدهای مالیاتی پیشنهاد تصویب مالیات بر ارزش‌افزوده ساده شده^۱ را مطرح نمود. هرچند که سازمان امور مالیاتی با استفاده از این روش توانست برخی از مشکلات فی‌مابین خود با گروهی از اصناف را مرتفع سازد لکن اجرای این روش برای محاسبه میزان مالیات بر ارزش‌افزوده معایبی دارد که در ادامه بیان گشته است:</p>	<p>سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند مالیات بر ارزش‌افزوده گروه‌هایی از مؤدیان مشمول قانون مالیات بر ارزش‌افزوده را با اعمال ضریب کاهش ارزش‌افزوده فعالیت آن بخش تعیین کند. مقررات این بند در خصوص دوره‌هایی که مالیات آنها قطعی نشده است، جاری خواهد بود. ضریب ارزش‌افزوده هر فعالیت با</p>	«۶» «و»

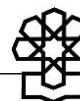
1 simplified VAT

۲. در این روش از محاسبه مالیات بر ارزش‌افزوده، فروش شخص در ضریب اعلام شده توسط سازمان ضرب شده (که برای هریک از انواع مشاغل متفاوت است) و آن‌گاه عدد حاصل شده در ضریب ۹ درصد که نرخ استاندارد مالیات بر ارزش‌افزوده است، ضرب می‌شود. برای مثال ضریب اعلام شده توسط سازمان امور مالیاتی برای بنکداران و عمده‌فروشان لوازم و قطعات جانبی خودرو برابر با ۶ درصد است. در این حالت اگر فروش یک بنکدار برابر با ۱۰۰ میلیون ریال باشد باید در ابتدا رقم مذکور را در ۶ درصد ضرب و سپس ۹ درصد آن را به عنوان مالیات به سازمان امور مالیاتی پرداخت کرد که در این مثال مبلغ مالیات بر ارزش‌افزوده معادل ۵۴۰/۰۰۰ هزار ریال خواهد شد در حالی که بدون استفاده از روش مالیات بر ارزش‌افزوده ساده شده و محاسبه میزان مالیات متعلق برابر با قاعده اصلی مالیات بر ارزش‌افزوده، شخص مذکور باید از مبلغ ۹/۰۰۰/۰۰۰، اعتبار مالیاتی خود را کسر و مابه‌التفاوت را به حساب سازمان امور مالیاتی واریز می‌کرد.



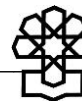
تبصره بند	لایحه بودجه	اظهار نظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها
	<p>پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور به تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد.</p>	<p>۱. با استفاده از روش مالیات بر ارزش افزوده ساده شده شفافیت مبادلات و معاملات اقتصادی به میزان بسیار زیادی کاهش یافته و امکان رصد مبادلات اقتصادی از سطح عرضه و واردات تا مصرف و صادرات از دست می‌رود زیرا ارتباط حلقه‌ها و زنجیره‌های اقتصادی قطع می‌شود و از این رهگذر و خلأ قانونی و اجرایی امکان قاچاق، پول شویی و کدفروشی بیش از پیش فراهم می‌شود (مؤدیانی که از این روش مالیات بر ارزش افزوده آنها محاسبه می‌شود نیازی به ارائه صورت حساب و فاکتور ندارند).</p> <p>۲. پرداخت مالیات بر ارزش افزوده به روش ساده شده این انگیزه را در برخی مؤدیان به وجود می‌آورد تا مالیات خرید را به فروشنده حلقه قبل پرداخت نکنند و در صورت عدم موافقت فروشنده، به بخش غیررسمی برای تأمین نهاده‌های خود مراجعه می‌کنند. بدین ترتیب تولیدکنندگان و فعالان اقتصادی که در بخش رسمی کشور فعالیت می‌کنند بیش‌ترین آسیب را دیده و بار مالیاتی بر عهده آنها قرار می‌گیرد.</p> <p>۳. استفاد از روش مالیات بر ارزش افزوده ساده شده به میزان قابل توجهی درآمدهای مالیاتی را کاهش می‌دهد زیرا اولاً فروش مؤدیان با استفاده از یک ضریب تعدیل کاهش می‌یابد (این ضریب عمدتاً بین ۲ الی ۸ درصد تعیین می‌شود) و ثانیاً از آنجا که مؤدیان ملزم به ارائه صورت حساب‌های خرید و فروش خود نیستند، انگیزه لازم برای کم اظهاری میزان فروش را دارند و به همین علت امکان محاسبه دقیق میزان فروش آنها فراهم نیست. لذا این روش زمینه را برای فرار مالیاتی و تضییع حقوق دولت مهیا می‌کند.</p> <p>۴. بررسی تجربه سایر کشورها در خصوص مالیات بر ارزش افزوده ساده شده نشان می‌دهد که با آنچه در ایران اجرایی گشته است تفاوت‌های عمده‌ای دارد. اولاً مالیات بر ارزش افزوده ساده شده برای کسب و کارهای کوچک که اخذ مالیات بر ارزش افزوده از آنها به دلیل نوع فعالیت هزینه اجرایی بالایی دارد، پیشنهاد می‌شود. به بیان دیگر این روش را صرفاً منحصر در مؤدیانی می‌نمایند که در حلقه آخر فروش (انتهای زنجیره عرضه کالا و خدمات) قرار گرفته‌اند و فقط با مصرف‌کنندگان نهایی در ارتباط هستند لکن در ایران برخی از گروه‌ها و مشاغلی که مشمول مالیات بر ارزش افزوده ساده شده هستند در ابتدا و یا طول زنجیره مالیات‌ستانی قرار دارند و به هیچ وجه به مصرف‌کننده نهایی کالا و خدمت ارائه نمی‌کنند. ثانیاً در سایر کشورها فقط مؤدیانی مشمول اجرای مالیات بر ارزش افزوده</p>	

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهار نظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها
		<p>ساده شده می‌شوند که میزان درآمد و فروش آنها از حد معینی بیش‌تر نباشد زیرا در صورت کوچک بودن میزان فروش سالیانه آنها هزینه‌های اجرایی وصول مالیات بیش از درآمدهای مالیاتی وصول شده خواهد بود. بررسی نحوه اجرای این نوع از محاسبه مالیات بر ارزش افزوده در کشور مؤید آن است که برخی از مضمولان آن صاحبان کسب‌وکاری هستند که فروش سالیانه بالایی دارند و با تصویب این بند مالیات بسیار پایینی پرداخته‌اند و نتیجه آن عدم تحقق کامل درآمدهای مالیاتی دولت می‌باشد. ثالثاً کشورهای اروپایی اجرای مالیات بر ارزش افزوده ساده شده را منحصر در کسب‌وکارهایی کرده‌اند که به طور همزمان کالاها و خدمات متعددی ارائه می‌کنند (مانند هایپرمارکت‌ها) لکن نگاهی به فهرست مشاغل که مشمول این روش از محاسبه مالیات در ایران می‌شوند نشان می‌دهد که بسیاری از آنها تک‌محصولی و یا ارائه‌دهنده محصولاتی با تنوع بسیار پائین هستند.</p> <p>۵. متأسفانه از آنجا که با توجه با سازوکارهای انگیزشی موجود، سازمان امور مالیاتی تنها به دنبال افزایش میزان وصولی‌های خود آن هم در کوتاه‌مدت است (بدون توجه کامل به شناسایی مؤدیان و مبارزه مؤثر با فرار مالیاتی) این نحوه محاسبه مالیات بر ارزش افزوده را صرفاً دستاویزی برای افزایش وصولی‌ها بدون شفاف کردن زنجیره ارائه کالا و خدمات قرار داده است. از طرف دیگر این توافق مطلوب کسب‌کارهایی است که به دنبال شفافیت نیستند و به همین دلیل در سال‌های گذشته چانه‌زنی‌ها و پیگیری‌های فراوانی از سوی فعالان اقتصادی برای جای گرفتن در فهرست مشاغل مشمول مالیات بر ارزش افزوده ساده شده انجام گرفته است که می‌تواند کارایی سیاست اتخاذ شده را به میزان قابل توجهی کاهش دهد. همچنین از آنجایی که مآخذ محاسبه فروش آنها نیز بر اساس توافق میان مؤدی و ممیز حاصل می‌شود امکان بروز تبانی و فساد و در نتیجه تضییع بیش‌تر حقوق دولت فراهم می‌شود.</p> <p>۶. شایان ذکر است که با توجه به اختیار قانونی سازمان امور مالیاتی در جهت مکلف نمودن مؤدیان به استفاده از صندوق مکانیزه فروش (تبصره «۲» ماده (۱۶۹) قانون مالیات‌های مستقیم) و همچنین تصویب قانون «پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان» در هفته‌های اخیر در مجلس شورای اسلامی امکان اجرای کامل مالیات بر ارزش افزوده تا انتهای زنجیره عرضه کالا و خدمات با هزینه‌های عملیاتی کم فراهم است و می‌توان</p>	



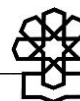
تبصره بند	لایحه بودجه	اظهار نظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها
		<p>علاوه بر افزایش میزان وصول درآمدهای مالیاتی به هدف گسترش شفافیت و اخذ عادلانه مالیات نیز دست یافت. صندوق مکانیزه فروش ابزار کارایی برای اجرای مناسب نظام مالیات بر ارزش افزوده است که با استفاده به آن نیازی به اعمال روش ساده شده برای محاسبه و اخذ مالیات بر ارزش افزوده و صرف نظر از درآمدهای دولت نیست.</p> <p>با توجه به نکات فوق پیشنهاد می‌شود که این تبصره به طور کامل حذف و سازمان امور مالیاتی را مکلف نمود که با کمک بانک مرکزی و وزارت ارتباطات و فناوری اطلاعات در سال ۱۳۹۸ صندوق مکانیزه فروش را مطابق قانون جدیدالتصویب «پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان» اجرایی نمایند.</p>	
«۶» «ح»	<p>توزیع عوارض ارزش افزوده موضوع جزء «۱» بند «ب» ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه بین شهرها، روستاها و مناطق عشایری توسط شورای برنامه‌ریزی و توسعه استان انجام و بر اساس سیاست‌های مصوب شورای مذکور از طریق فرمانداری‌ها، شهرداری‌ها، دهیاری‌ها و ادارات امور عشایر حسب مورد، مصرف می‌شود.</p>	<p>توزیع منابع به دست آمده از عوارض و مالیات بر ارزش افزوده سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها، باید همزمان اهداف متنوعی را دنبال نماید. از یک سو باید به ماهیت محلی این منابع و ضرورت کمک به استقلال مالی در اعمال حکمرانی محلی توجه نماید و از سوی دیگر باید از شکاف نابرابری و تبعیض به وجود آمده بین شهرها، شهرستان‌ها، استان‌ها و مناطق مختلف در اثر تصمیمات سیاسی گذشته در خصوص نحوه توزیع منابع و استقرار کارخانه‌ها بکاهد. ضمن اینکه، به اولویت داشتن مناطق محروم نیز توجه نماید. توزیع منابع در سطح شهر (پیشنهاد قانون فعلی مالیات بر ارزش افزوده) یا شهرستان (پیشنهاد برنامه پنجم)، گر چه هدف اول را به خوبی محقق می‌نمایند اما به ترتیب در راستای تشدید بی‌عدالتی ناشی از تصمیمات سیاسی گذشته در اعطای امتیازات تأسیس کارخانه به شهرها و شهرستان‌های مختلف خواهند بود. توزیع منابع در سطح استان و به نسبتی مشخص (مانند آنچه در برنامه ششم تصویب شده است یعنی ۳۰ درصد روستاها و ۷۰ درصد شهرها) نیز گر چه اثر بی‌عدالتی ناشی از تصمیمات سیاسی گذشته در سطح شهرهای یک استان را خنثی می‌کند، اما علاوه بر دور شدن از ماهیت محلی منابع مذکور، کماکان بی‌عدالتی ناشی از تصمیمات سیاسی گذشته در سطح استان‌ها را تشدید می‌نماید. ضمن اینکه به دلیل تفاوت زیاد نسبت جمعیت روستایی و شهری در استان‌های مختلف، اعمال نسبت یکسان ۳۰ به ۷۰ برای همه آنها منطقی به نظر نمی‌رسد. بر این اساس، به نظر می‌رسد که استفاده از سناریوی ترکیبی توزیع در سطح ملی و شهرستانی علاوه بر توجه به ماهیت محلی این منابع، می‌تواند بی‌عدالتی ناشی از تصمیمات سیاسی گذشته در توزیع منابع بین مناطق مختلف کشور را تا حد خوبی خنثی نماید.</p>	<p>توزیع عوارض ارزش افزوده موضوع جزء «۱» بند «ب» ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه بین شهرها، روستاها و مناطق عشایری توسط شورای برنامه‌ریزی و توسعه استان بر اساس شاخص‌هایی نظیر جمعیت، میزان اثرپذیری از پیامدهای منفی واحدهای تولیدی انجام و بر اساس سیاست‌های مصوب شورای مذکور از طریق فرمانداری‌ها، شهرداری‌ها، دهیاری‌ها و ادارات امور عشایر حسب مورد، مصرف می‌شود.</p>

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهار نظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها
		<p>با توجه به توضیحات فوق علی‌رغم آنکه متن پیشنهاد شده در لایحه از نواقص و اشکالاتی رنج می‌برد لکن به مراتب از نحوه توزیع منابع در قانون ششم توسعه مناسب‌تر و عادلانه‌تر است و باید صرفاً شاخص‌هایی که بناست مطابق با آن عوارض ارزش‌افزوده میان شهرداری‌ها و دهیاری‌ها توزیع گردد (از جمله جمعیت) به صورت شفاف در لایحه بودجه تصریح شود.</p>	
<p>«۶» «ی»</p>	<p>در اجرای بندهای «ث» و «ص» ماده (۳۸) قانون ششم توسعه و به منظور کاهش اثرات مخرب پسماندهای عادی، سازمان امور مالیاتی کشور موظف است از فروش کالاهایی که مصرف آنها منجر به تولید پسماند مخرب محیط زیست می‌شود عوارضی را که توسط دولت تعیین می‌شود دریافت و به ردیف درآمدی شماره ۱۶۰۱۸۹ واریز کند. منابع وصولی تا سقف ده هزار میلیارد (۱۰،۰۰۰،۰۰۰،۰۰۰،۰۰۰) ریال از محل ردیف ۴۵-۵۳۰۰۰۰ جدول شماره (۹) این قانون در اختیار سازمان حفاظت محیط زیست (صندوق ملی محیط زیست) قرار می‌گیرد تا پس از مبادله موافقتنامه با سازمان برنامه و بودجه کشور برای باز یافت پسماندهای حاصل از کالاهای مزبور (ایجاد تأسیسات منطقه‌ای تبدیل پسماند به مواد و انرژی) با اولویت مشارکت بخش خصوصی مصرف شود. آیین‌نامه اجرایی این بند مشتمل بر میزان عوارض هر کالا، فهرست کالاهای مشمول، نرخ هزینه مدیریت پسماند کالاها و فرایند اجرایی به پیشنهاد مشترک سازمان حفاظت محیط زیست، وزارتخانه‌های کشور، صنعت، معدن و تجارت و امور اقتصادی و دارایی و سازمان</p>	<p>مشابه با مفاد این بند در بند «ن» تبصره «۶» قانون بودجه سال ۱۳۹۷ نیز ذکر شده است اما بر اساس گزارش سازمان امور مالیاتی، دولت امکان وصول منابع قابل توجهی از این محل نداشته است. بررسی تجربه سایر کشورها در خصوص نحوه مواجهه با کالاهای مخرب محیط زیست نشان می‌دهد که آنها با استفاده از ابزار مالیات و سازوکارهای قیمتی توانسته‌اند که انگیزه لازم در تولیدکنندگان و مردم به منظور استفاده و یا جایگزین کردن کالاها و نهادهای تولیدی که آثار مخرب زیست‌محیطی دارند را با سایر کالا ایجاد کنند. علی‌رغم اینکه تصویب این بند توصیه می‌گردد لکن باید به نکات ذیل در مفاد آن توجه شود تا علاوه بر رفع اشکالات و ابهامات قانونی آن، منابع پیش‌بینی شده از این محل تحقق یافته و همچنین شاهد بهبود شاخص‌های محیط زیستی در کشور باشیم.</p> <p>۱. مفاد این بند به صورت مبهم به گونه‌ای تنظیم شده است که صرفاً دولت را مکلف به اخذ عوارض از کالاهای مخرب محیط زیست کرده است و اشاره‌ای در خصوص نرخ و میزان مالیات، دوره مالیاتی (دوره محاسبه و پرداخت مالیات) و همچنین دامنه شمول کالاهای مخرب محیط زیست نداشته است. بنابراین باید توجه داشت که اولاً مجلس شورای اسلامی بر اساس قانون اساسی نمی‌تواند اختیار تعیین نرخ مالیات را به دولت واگذار کند و لذا باید نرخ مالیات و مأخذ محاسبه آن به صراحت در مفاد این بند لحاظ گردد. ثانیاً باید دامنه شمول این نوع از مالیات به طور دقیق در قانون تصریح شود زیرا از آنجا که منابع حاصل از آن در اختیار سازمان ملی محیط زیست قرار می‌گیرد و احتمالاً فهرست واحدهای تولیدی و کالاهای مشمول را سازمان مذکور تهیه و به دستگاه مالیات‌ستان جهت اخذ مالیات ارسال می‌نماید، امکان بروز پدیده تعارض منافع به شدت افزایش یافته و بیم آن می‌رود که سازمان محیط زیست به منظور افزایش وصول درآمد</p>	<p>در اجرای بندهای «ث» و «ص» ماده (۳۸) قانون برنامه ششم توسعه و به منظور کاهش آثار مخرب پسماندهای عادی و ویژه، سازمان امور مالیاتی مکلف است در هر دوره مالیاتی از تولیدکنندگان و واردکنندگان کالاهای نهایی (آماده مصرف) مخرب محیط زیست شامل پلاستیک، ترکیبات پلیمری و شیشه به میزان ۱ درصد قیمت فروش کالا، مالیات سبز دریافت و به ردیف درآمدی شماره ۱۱۰۵۱۶ واریز کند. منابع وصولی تا سقف ده هزار میلیارد (۱۰،۰۰۰،۰۰۰،۰۰۰،۰۰۰) ریال از محل ردیف ۴۵-۵۳۰۰۰۰ جدول شماره (۹) این قانون به نسبت مساوی در اختیار سازمان حفاظت محیط زیست (صندوق ملی محیط زیست) و وزارت کشور (سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌ها) قرار می‌گیرد تا پس از مبادله موافقتنامه با سازمان برنامه و بودجه کشور برای باز یافت پسماندهای حاصل از کالاهای مزبور (ایجاد تأسیسات منطقه‌ای تبدیل پسماند به مواد و انرژی) با اولویت مشارکت بخش خصوصی مصرف شود. آیین‌نامه اجرایی این بند مشتمل بر فهرست کالاهای مشمول، نرخ هزینه مدیریت پسماند کالاها و فرایند</p>



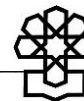
تبصره بند	لایحه بودجه	اظهار نظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها
	<p>برنامه و بودجه کشور تدوین و به تصویب هیئت وزیران خواهد رسید.</p>	<p>از محل مالیات موضوع این بند، فهرست کالاهای مخرب محیط زیست که مشمول مالیات سبز هستند را بسیار گسترده تعیین و از این رو زمینه را برای اجحاف به تولیدکنندگان و تضعیف محیط کسب و کار فراهم نماید. ثالثاً باید در متن این تبصره به صراحت به سازمان محیط زیست و وزارت صنعت، معدن و تجارت تکلیف شود که فهرست کالاها و واحدهای تولیدی که بر اساس شاخص‌های منطقی مشمول مالیات مزبور می‌شوند را ظرف مدت زمان مشخصی از تصویب قانون بودجه تهیه و به سازمان امور مالیاتی جهت اخذ مالیات ارسال کنند. همکاری وزارت صنعت، معدن و تجارت با سازمان ملی محیط زیست در تعیین مصادیق کالاهای مخرب محیط زیست می‌تواند از احتمال بروز تعارض منافع در سازمان ملی محیط زیست بکاهد. رابعاً باید دوره‌های رسیدگی و وصول مالیات از تولیدکنندگانی که کالای مخرب محیط زیست تولید می‌کنند، مشخص شود. در صورتی که این نوع از مالیات پس از پایان سال از تولیدکنندگان اخذ شود، در سال ۱۳۹۸ منجر به وصول درآمد نخواهد شد. به همین دلیل پیشنهاد می‌شود که دوره ارائه اظهارنامه، وصول و رسیدگی به این نوع از مالیات منطبق با مالیات بر ارزش افزوده باشد و همچنین قوانین حاکم بر فصل نهم قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ (فصل مالیات‌ها و عوارض خاص) مانند رسیدگی، نحوه حل اختلاف مالیاتی، وصول و ابلاغ بر آن حاکم باشد. روشن شدن شرایط مالیات موضوع این بند علاوه بر کاهش هزینه‌ها و ابهامات نحوه اجرا، اختلافات میان مؤدیان و سازمان امور مالیاتی را کاهش می‌دهد و در نتیجه از تضعیف فضای کسب و کار کشور جلوگیری می‌کند. همچنین لازم به توضیح است که بر اساس قانون مالیات بر ارزش افزوده عوارض وصول شده توسط سازمان امور مالیاتی سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌هاست و منابع مالی دولت باید تحت عنوان مالیات وصول و به خزانه واریز گردد.</p> <p>۲. بروز پدیده مالیات‌ستانی آبشاری و یا مضاعف مهم‌ترین ایراد فنی و کارشناسی اخذ مالیات از کالاهای مخرب محیط زیست (به نحوی که در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ ترسیم شده) است که در صورت عدم رفع این مشکل منجر به افزایش قیمت کالاها خواهد شد. در متن این تبصره عنوان شده است که بر فروش کالاهای مخرب محیط زیست عوارض وضع شود و همان‌طور که می‌دانیم هر کالا از زمان تولید تا خرید توسط مصرف‌کننده نهایی چندین مرتبه در میان زنجیره فعالان اقتصادی منتقل و یا اصطلاحاً دست به دست</p>	<p>اجرائی به پیشنهاد مشترک سازمان حفاظت محیط زیست، وزارتخانه‌های کشور، صنعت، معدن و تجارت و امور اقتصادی و دارایی و سازمان برنامه و بودجه کشور تدوین و به تصویب هیئت وزیران خواهد رسید. مالیات پرداختی موضوع این بند بابت کالاهای صادراتی باید حداکثر ۳۰ روز پس از ارائه برگ خروجی صادره توسط گمرک جمهوری اسلامی ایران مسترد گردد.</p>

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهار نظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها
		<p>می‌شود و حتی در بسیاری از موارد مواد اولیه یک محصول توسط واحد تولیدی دیگری تهیه می‌شود که اگر بنا به اخذ این نوع از مالیات از تمامی حلقه‌ها و زنجیره‌های تولید کالا تا سطح عمده‌فروشی و خرده‌فروشی باشد، احتمالاً کالای مذکور تا ده درصد افزایش قیمت را تجربه کند و یا به همین میزان از حاشیه سود فعالان اقتصادی کم شود که می‌تواند رکود و یا ورشکستگی آنها را به دنبال داشته باشد. به عنوان مثال مواد پلیمری و پلاستیک در تمام دنیا کالای مخرب محیط زیست محسوب می‌شوند. حال اگر یک مرتبه از شرکت پتروشیمی و در حلقه‌های بعد به ترتیب از شرکت‌های تولیدکننده شیشه و یا ظرف پلاستیکی، شرکت تولید شیر که از ظرف پلاستیکی برای عرضه محصول خود استفاده می‌کند، عمده‌فروش و خرده‌فروش محصول مذکور مالیات کالاهای مخرب محیط زیست اخذ شود، از یک محصول واحد بابت آثار زیست‌محیطی چندین مرتبه مالیات اخذ شده است که علاوه بر مالیات‌ستانی مضاعف (آبشاری) و اخذ ناعادلانه مالیات، موجبات افزایش قیمت کالای مذکور فراهم می‌شود. بنابراین اولاً باید تصریح گردد که مالیات مذکور صرفاً از کالای نهایی آماده مصرف اخذ می‌شود و شامل کالای واسطه‌ای و نهاده تولید نمی‌گردد (شایان ذکر است که امکان شناسایی کالای نهایی از کالای واسطه‌ای با مشکلات متعددی همراه است). ثانیاً باید متن این بند به نحوی نگارش شود که مالیات کالای مخرب محیط زیست صرفاً بر یک حلقه از تولید و عرضه کالا یعنی به تولیدکننده و یا واردکننده آن وضع شود و سایر حلقه‌ها مشمول نگردند. همچنین باید توجه داشت که در تعیین مأخذ وصول مالیات باید قیمت درب کارخانه و یا قیمت اولیه واردات در نظر گرفته شود.</p> <p>۳. شایان ذکر است که به دلیل وصول مالیات موضوع این بند توسط سازمان امور مالیاتی باید منابع حاصل در درآمدهای مالیاتی منظور گردد و جزء عملکرد سازمان مذکور محسوب شود در غیر این صورت نمی‌توان انتظار چندانی از تحقق منابع پیش‌بینی شده از این محل داشت.</p>	
«۸» «ج»	<p>اخذ رسید و یا گواهی پرداخت عوارض و مالیات تا پایان سال قبل وسیله نقلیه مورد مبادله موضوع مواد (۴۲) و (۴۳) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده از معامل یا موکل آن توسط مراجع صدور سند الزامی است.</p>	<p>بر اساس مواد (۴۲) و (۴۳) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ اشخاص حقیقی و حقوقی مکلفند که در خرید و فروش وسایط نقلیه حسب مورد مالیات نقل و انتقال و مالیات و عوارض شماره‌گذاری را پرداخت نمایند. به دلیل آنکه در حال حاضر مردم برای نقل و انتقال وسایط نقلیه خود مکلف به حضور در نیروی انتظامی برای تعویض پلاک و</p>	<p>تنظیم سند وسایط نقلیه توسط دفاتر اسناد رسمی و یا تعویض پلاک توسط نیروی انتظامی، منوط به تسویه مالیات‌های مربوط به وسایط نقلیه مورد معامله و سایر وسایط نقلیه متعلق به انتقال‌دهنده و انتقال‌گیرنده</p>



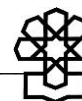
تبصره بند	لایحه بودجه	اظهار نظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها
		<p>اخذ برگ سبز خودرو هستند و لکن ضمانت اجرایی لازم برای مراجعه به دفاتر اسناد رسمی و تنظیم سند رسمی خودرو وجود ندارد. از آنجایی که مالیات نقل و انتقال وسایط نقلیه و مالیات و عوارض شماره‌گذاری در دفاتر اسناد رسمی وصول می‌شود و به دلیل آنکه بخش قابل توجهی از مردم به دفاتر اسناد رسمی برای انتقال سند رسمی مراجعه نمی‌کنند، بخش قابل توجهی از درآمدهای دولت وصول نمی‌شود در حالی که می‌توان با تغییر جزئی در نحوه وصول مالیات‌های مذکور (بدون ورود به اختلافات دفاتر اسناد رسمی و نیروی انتظامی مبنی بر لزوم و یا عدم لزوم اخذ سند رسمی انتقال خودرو)، درآمدهای مالیات‌های دولت را محقق ساخت. به همین منظور باید اولاً مراجع تنظیم سند و یا تعویض پلاک ارائه خدمات به دارندگان وسایط نقلیه را منوط به تسویه مالیات‌های نقل و انتقال و شماره‌گذاری کنند و ثانیاً به منظور افزایش ضمانت‌های اجرایی باید تعویض پلاک و یا صدور سند برای خودروی جدید فرد را منوط به تسویه مالیات‌های متعلق به سایر وسایط نقلیه متعلق به انتقال‌دهنده و انتقال‌گیرنده کرد.</p> <p>بررسی‌ها نشان از آن دارد که تداوم وضعیت کنونی منجر به عدم وصول بخش قابل ملاحظه‌ای از درآمدهای مالیاتی این منبع در هر سال می‌شود. این رقم برای سال ۱۳۹۸ حدود ۲۰۰۰ میلیارد ریال برآورد می‌شود</p>	<p>موضوع مواد (۴۲) و (۴۳) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی مقرر می‌کند، می‌باشد. عدم اخذ رسید و یا گواهی پرداخت عوارض و مالیات تا پایان سال قبل وسیله نقلیه مورد مبادله موضوع مواد (۴۲) و (۴۳) قانون مالیات بر ارزش افزوده از معامل یا موکل آن توسط مراجع مزبور تخلف محسوب شده و مراجع مزبور ملزم به پرداخت دو برابر مالیات پرداخت نشده هستند.</p>
«۸» «۵»	<p>بند «د» تبصره «۸» و بند «و» تبصره «۲۱» هر دو موضوع ایجاد ضمانت اجرا برای بازگشت ارز حاصل از صادرات را هدف قرار داده است. در این ارتباط نکات زیر قابل ذکر است:</p> <p>(۱) لزوم ادغام و تجمیع دو حکم</p> <p>(۲) اصل موضوع الزام صادرکنندگان به بازگشت ارز حاصل از صادرات چون شان ایجاد حق و تکلیف دارد، نیازمند قانون است و مصوبه دولت برای این موضوع کفایت نمی‌کند. عملکرد دولت و بانک مرکزی در الزام صادرکنندگان به بازگشت ارز حاصل از صادرات واجد ایراداتی است که منجر به تضییع حق برخی صادرکنندگان و اعتراض آنها و افزایش انگیزه دور زدن قانون شده است که باید در مصوبه مجلس مرتفع گردد. برای این موضوع احکامی پیشنهاد شده است.</p> <p>• فعالان اقتصادی در سال ۱۳۹۷ بر اساس قوانین موجود اقدام به تصمیم در خصوص میزان صادرات و یا فروش داخل خود کرده‌اند و از تصمیماتی که دولت در آینده بنا بر</p>	<p>هرگونه نرخ صفر و معافیت‌های مالیاتی برای درآمدهای حاصل از صادرات کالا و خدمات از جمله کالاهای غیرنفتی، محصولات کشاورزی و مواد خام اعم از نرخ صفر موضوع ماده (۱۴۱) قانون مالیات‌های مستقیم نسبت به درآمدهای صادراتی و معافیت سود حاصل از تسعیر ارز حاصل از منابع صادراتی موضوع بند «ب» ماده (۴۵) قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور، برخوردار از هرگونه جایزه و مشوق صادراتی و همچنین استرداد مالیات و عوارض موضوع ماده (۱۳) قانون مالیات بر ارزش افزوده در مواردی که ارز حاصل از صادرات طبق مقررات ارزی و به تشخیص</p>	

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهار نظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها
	<p>مالیاتی کشور یک‌ماه از تاریخ ورود ارز به چرخه اقتصادی کشور مطابق مقررات یادشده می‌باشد.</p>	<p>اتخاذ آن دارد نداشته‌اند و لذا تصمیم این تصمیم به عملکرد سال ۱۳۹۷ موجبات آشفتگی در تصمیمات و پیش‌بینی‌های فعالان اقتصادی می‌شود و علاوه بر افزایش میزان بی‌اطمینانی آنها نسبت به تصمیمات دولت و شرایط اقتصاد کلان کشور، اعتبار و مشروعیت دولت را نزد فعالان اقتصادی به شدت کاهش می‌دهد. بنابراین اخذ تصمیمات خلق‌الساعه توسط دولت منجر به کاهش نقش دولت در سیاستگذاری و تنظیم‌گری مناسب دولت می‌شود.</p> <p>• یکی از مشکلاتی که صادرکنندگان با آن مواجه هستند تأخیر در استرداد عوارض و مالیات بر ارزش‌افزوده موضوع ماده (۱۳) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده است. از آنجا که این مالیات مربوط به نهاده‌های محصولات تولیدی آنهاست که باید در صورت صادر کردن محصول به آنها مسترد شود و همچنین با توجه به نقش مؤثر این هزینه‌ها در فرایندهای مالی بنگاه‌ها، این تأخیر در استرداد باعث اختلال در روند سرمایه در گردش بنگاه‌های صادراتی شده و به فرایند تولید و صادرات آنها ضربه زده است. مشروط کردن این استرداد به اثبات بازگرداندن ارز این بنگاه‌ها به داخل کشور، باعث اضافه شدن یک مانع دیگر برای این دسته از تولیدکنندگان می‌شود. در حال حاضر یکی از اساسی‌ترین مشکلاتی که فعالان اقتصادی با مالیات بر ارزش‌افزوده دارند به مسئله استرداد مالیات برمی‌گردد و در مواردی بازپرداخت آن توسط سازمان امور مالیاتی تا چند سال هم زمان می‌برد در حالی که بر اساس تبصره «۶» ماده (۱۷) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده باید ظرف مدت سه ماه به صادرکنندگان مسترد شود. بنابراین مشروط کردن استرداد مالیات به صادرکنندگان به بازگشت ارز حاصل از صادرات، وضعیت موجود را به مراتب نامناسب‌تر می‌نماید.</p> <p>بنابراین پیشنهاد می‌شود تنها معافیت‌های مربوط به مالیات‌های مستقیم صادرکنندگان (در خصوص عملکرد سال ۱۳۹۸) که عدم وجود آنها اختلال زیادی در فرایند تولید و سرمایه در گردش بنگاه‌ها به وجود نمی‌آورد و تنها سود آنها را کاهش می‌دهد، مشروط به بازگرداندن ارز صادرکنندگان مطابق با مقررات بانک مرکزی کرد.</p>	<p>بانک مرکزی به چرخه اقتصادی کشور برگردانده نشود و رفع تعهد ارزی صورت نگیرد، برای عملکرد سال‌های ۱۳۹۷ و ۱۳۹۸ قابل اعمال نخواهد بود. مدت زمان استرداد مالیات و عوارض ارزش‌افزوده موضوع ماده (۳۴) قانون رفع موانع تولید رقابت‌پذیر و ارتقای نظام مالی کشور مصوب ۱۳۹۴، از طرف سازمان امور مالیاتی کشور حداکثر یک ماه از تاریخ ورود ارز به چرخه اقتصادی کشور مطابق مقررات یاد شده و <u>بنابراین اعلام بانک مرکزی است.</u></p> <p>بندهای الحاقی:</p> <p>- کلیه صادرکنندگان کالا و خدمات مکلف به ارائه تعهد بابت برگشت ارز حاصل از صادرات خود به چرخه اقتصادی کشور در فرایند اظهار گمرکی می‌باشند. این اشخاص موظفند حداقل ۸۰ درصد از ارز حاصل از صادرات (ارزش گمرکی مندرج در پروانه صادراتی) خود را به یکی از صور ذیل به چرخه اقتصادی بازگردانند و از بانک مرکزی گواهی رفع تعهد ارزی دریافت نمایند:</p> <ol style="list-style-type: none"> ۱. واردات در مقابل صادرات پس از ثبت سفارش واردات کالا و تأیید آن توسط مراجع ذی‌صلاح ۲. واگذاری پروانه صادراتی خود به سایر واردکنندگان دارای ثبت سفارش تأیید شده توسط مراجع ذی‌صلاح از طریق سامانه نیما یا خارج از آن به قیمت توافقی ۳. پرداخت بدهی ارزی خود پس از تأیید بانک مرکزی ۴. فروش ارز به بانک‌ها و صرافی‌های مجاز به صورت



پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها	اظهار نظر کارشناسی	لایحه بودجه	تبصره بند
<p>اسکناس یا حواله از طریق سامانه نیما یا خارج از آن به قیمت توافقی با ثبت در سامانه نظارت ارز (سنا)</p> <p>۵. سپرده‌گذاری ارزی نزد بانک‌های کشور برای مصارف فوق‌الذکر در آینده</p> <p>تبصره «۱»- هیئت دولت مجاز است میزان «حداقل ۸۰٪» را برای صادرکنندگان برخی از کالاها و خدمات افزایش دهد.</p> <p>تبصره «۲»- فرصت زمانی صادرکنندگان برای رفع تعهد ارزی متناسب با ماهیت کالا و خدمات صادراتی و مقاصد صادراتی توسط بانک مرکزی و وزارت صنعت، معدن و تجارت تعیین خواهد شد.</p> <p>تبصره «۳»- کلیه صادرکنندگان در انتخاب روش‌های فوق اختیار دارند.</p> <p>تبصره «۴»- هیچ یک از دستگاه‌های اجرایی اعم از بانک مرکزی نمی‌توانند محدودیتی را برای قیمت توافقی مبادله ارز در سامانه نیما یا خارج از آن تعیین نمایند یا بخشی از صادرکنندگان را مجبور به فروش ارز به قیمت غیرتوافقی نمایند.</p> <p>- بانک مرکزی موظف است میزان منابع ارزی قابل تأمین را برآورد و به وزارتخانه‌های صنعت، معدن و تجارت، جهاد کشاورزی و بهداشت، درمان و آموزش پزشکی سهمیه‌ای را جهت تأیید ثبت سفارش‌های انجام شده، اختصاص دهد.</p> <p>- بانک مرکزی موظف است گزارش بازگشت ارز حاصل از صادرات و رفع تعهد ارزی از صور پنج‌گانه فوق توسط هریک از صادرکنندگان و گروه‌های کالا و خدمات را</p>			

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهار نظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها
			<p>به صورت هفتگی تهیه و به مقامات ذی‌ربط گزارش نماید. کلیه دستگاه‌های اجرایی اعم از وزارت صنعت، معدن و تجارت و گمرک که دارای اطلاعات تجاری کشور هستند موظفند ظرف مدت یک ماه از تصویب این قانون دسترسی برخط به اطلاعات تجاری مورد نیاز برای این هدف را برای بانک مرکزی ایجاد نمایند. - بانک مرکزی موظف است به استناد بند «خ» ماده (۲) و ماده (۳۶) قانون مبارزه با قاچاق کالا و ارز، فهرست افرادی که پس از مهلت مقرر اقدام به رفع تعهد ارزی نموده‌اند را برای برخورد قانونی به وزارت صنعت، معدن و تجارت، گمرک، سازمان امور مالیاتی، وزارت اطلاعات، نیروی انتظامی و سایر دستگاه‌های ذی‌مدخل اعلام نماید و بر اساس میزان تخلف فرد یکی از ممنوعیت‌ها یا محدودیت‌های ذیل را حسب اختیارات خود اعمال و یا از دستگاه‌های اجرایی مطالبه نماید. دستگاه‌های اجرایی موظف به همکاری با بانک مرکزی خواهد بود.</p> <p>۱. ممنوعیت تخصیص و تأمین ارز و یا خرید ارز در سامانه نیما</p> <p>۲. بلوکه شدن حساب‌های ریالی و ارزی و ممنوعیت دریافت تسهیلات ارزی و ریالی جدید</p> <p>۳. ممنوعیت ثبت سفارش برای واردات کالا، تعلیق، ابطال یا عدم تمدید کارت بازرگانی، بهره‌مندی از جوایز و مشوق‌های صادراتی از طریق وزارت صنعت، معدن و تجارت</p> <p>۴. ممنوعیت ترخیص کالای صادراتی و وارداتی در گمرک</p>



تبصره بند	لایحه بودجه	اظهار نظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها
			<p>۵. ممنوعیت خروج از کشور توسط نیروی انتظامی</p> <p>۶. عدم بهره‌مندی از معافیات‌های مالیاتی صادرکنندگان توسط سازمان امور مالیاتی</p> <p>تبصره: آیین‌نامه این بند به پیشنهاد بانک مرکزی و همکاری سایر دستگاه‌ها ظرف مدت یک ماه به تصویب هیئت وزیران می‌رسد</p>
«۸» «و»	مدت اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مصوب ۱۳۸۷/۰۲/۱۷ و اصلاحات بعدی آن تا زمان لازم‌الاجرا شدن قانون جدید در سال ۱۳۹۸ تمدید می‌شود.	با توجه به سهم قابل توجه منابع حاصل از مالیات بر ارزش‌افزوده از کل درآمدهای مالیاتی و همچنین عدم تصویب لایحه دائمی نمودن قانون مالیات بر ارزش‌افزوده در مجلس شورای اسلامی ضروری است که قانون آزمایشی مالیات بر ارزش‌افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ به مدت یک سال دیگر تمدید شود. لازم به توضیح است که از ناحیه اشکالات و ابهامات قانون مالیات بر ارزش‌افزوده و یا اجرای نامناسب آن آسیب‌های جدی متوجه فعالان اقتصادی شده و لذا ضروریست که اولاً فرایند تصویب لایحه دائمی نمودن قانون مالیات بر ارزش‌افزوده در مجلس شورای اسلامی سرعت بگیرد و ثانیاً می‌توان برخی از مواد فعلی قانون مالیات بر ارزش‌افزوده که بیش‌ترین اختلال را در کسب‌وکار فعالان اقتصادی ایجاد کرده است نظیر تاریخ تعلق مالیات، مشکلات پیمانکاران و ... را به صورت موقت در لایحه بودجه اصلاح نمود.	موافق
«۸» «ه»	مفاد بند «ب» ماده (۱۵۹) قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران صرفاً در خصوص واحدهای تولیدی و صنعتی که در طول دوره اجرای قانون مذکور (سال ۱۳۹۰ لغایت سال ۱۳۹۵) تأسیس شده‌اند، قابل اجراست.	<p>۱. مفاد بند «ب» ماده (۱۵۹) قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران: بند «ب» ماده (۱۵۹) مقرر می‌دارد که «میزان معافیت مالیاتی واحدهای صنعتی و معدنی مناطق کم‌تر توسعه‌یافته تا سقف معافیت‌های منظور شده در مناطق آزاد تجاری - صنعتی افزایش می‌یابد»؛ مراد از این مقرر این است که معافیت مناطق کم‌تر توسعه‌یافته موضوع ماده (۱۳۲) قانون مالیات‌های مستقیم از ۱۰ سال به ۲۰ سال افزایش پیدا کند.</p> <p>۲. هدف از تدوین این بند در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸: هدف از این بند این است که مفاد حکم بند «ب» ماده (۱۵۹) قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران،</p>	پیشنهاد حذف

۱ درآمد ابرازی ناشی از فعالیت‌های تولیدی و معدنی اشخاص حقوقی غیردولتی در واحدهای تولیدی یا معدنی که از تاریخ اجرای این ماده از طرف وزارتخانه‌های ذی‌ربط برای آنها پروانه بهره‌برداری صادر یا قرارداد استخراج و فروش منعقد می‌شود و همچنین درآمدهای خدماتی بیمارستان‌ها، هتل‌ها و مراکز اقامتی گردشگری اشخاص یاد شده که از تاریخ مذکور از طرف مراجع قانونی ذی‌ربط برای آنها پروانه بهره‌برداری یا مجوز صادر می‌شود از تاریخ شروع بهره‌برداری یا استخراج یا فعالیت به مدت پنج سال و در مناطق کم‌تر توسعه‌یافته به مدت ده سال با نرخ صفر مشمول مالیات می‌باشد.

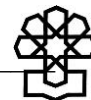
تبصره بند	لایحه بودجه	اظهار نظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها
		<p>صرفاً برای واحدهایی باشد که در بازه سال ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۵ تأسیس شده‌اند و نه برای واحدهای پیش از سال ۱۳۹۰ چرا که به دلایل که در ادامه ذکر می‌شود سازمان امور مالیاتی موظف است واحدهای پیش از سال ۱۳۹۰ را نیز مشمول این ماده در نظر بگیرد که این خود موجب کاهش درآمدهای مالیاتی به دلیل استرداد اعتبار مالیاتی و افزایش ۱۰ ساله معافیت‌های برخی از واحد خواهد شد.</p> <p>۳. حکم هیئت دولت پیرامون شمول حکم بند «ب» ماده (۱۵۹) قانون برنامه پنجم: بنابر تصویبنامه هیئت وزیران مصوب جلسه مورخ ۱۳۹۶/۱۱/۱ مقرر شده است که شمول حکم بند «ب» ماده (۱۵۹) قانون برنامه پنجم توسعه به واحدهای صنعتی و معدنی دارای پروانه قبل از سال ۱۳۹۰ تسری یابد.</p> <p>۴. رأی دیوان عدالت اداری پیرامون شمول حکم بند «ب» ماده (۱۵۹) قانون برنامه پنجم: دیوان عدالت اداری نیز در دادنامه‌ای با موضوع ابطال قید «که از تاریخ لازم‌الاجرا شدن قانون مذکور و تا پایان دوره برنامه پنجم توسعه» در دستورالعمل شماره ۱۳۹۱/۲۰۰-۳۰/۱۱/۲۳۷۲۰- رئیس سازمان امور مالیاتی کشور، رأی به شمول حکم بند «ب» ماده (۱۵۹) قانون برنامه پنجم توسعه به واحدهای صنعتی و معدنی دارای پروانه قبل از سال ۱۳۹۰ داده است.</p> <p>۵. وجود مفاد این ماده در قانون احکام دائمی: علاوه بر نکات بیان شده در فوق باید به این نکته توجه کرد که مفاد بند «ب» ماده (۱۵۹) قانون برنامه پنجم به نوعی در قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور وجود دارد؛ ذیل بند «پ» ماده (۳۲) قانون احکام دائمی مقرر شده است که «معافیت مالیاتی واحدهای صنعتی، معدنی و خدماتی در مناطق غیر برخوردار از اشتغال را به میزان معافیت‌های منظور شده در مناطق آزاد تجاری - صنعتی اعمال کند. توسعه واحد و نیز تولید کالای جدید در این واحدها به میزان سهم خود مشمول این حکم می‌باشند»</p> <p>۶. تفاوت در قانون برنامه پنجم و قانون احکام دائمی: همان‌طور که مشخص است تفاوت این دو مقرر اولاً در واحدهای خدماتی است که در قانون احکام دائمی بخش خدماتی نیز تعمیم داده شده است و ثانیاً تفاوت در تعریف مناطق کم‌تر توسعه یافته است؛ با توجه به ماده (۱۳۲)</p>	



پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها	اظهار نظر کارشناسی	لایحه بودجه	تبصره بند
	<p>قانون مالیات‌های مستقیم، فهرست مناطق کم‌تر توسعه‌یافته در سه ماهه اول در هر برنامه پنج‌ساله، توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور با همکاری وزارت امور اقتصادی و دارایی با لحاظ شاخص‌های نرخ بیکاری و سرمایه‌گذاری در تولید تهیه می‌شود. اما بر اساس قانون احکام دائمی، لفظ «مناطق کم‌تر توسعه‌یافته» به «مناطق غیربرخوردار از اشتغال» تغییر یافته است که بنابر تعریف ماده (۳۲) قانون احکام دائمی مناطق غیربرخوردار از اشتغال عبارت‌اند از شهرستان‌هایی که نرخ بیکاری آنها بالاتر از میانگین نرخ بیکاری کشور. در نهایت همان‌طور که مشخص است بند «ب» ماده (۱۵۹) قانون برنامه پنجم به قانون احکام دائمی منتقل شده است و این خود نشان‌دهنده این موضوع است که این مقرر قانونی برای تمامی سال‌ها جاری است.</p> <p>۷. نتیجه‌گیری: با توجه به مطالب فوق، اولاً قانونگذاران محترم باید به این مهم توجه کنند که مفاد بند «ب» ماده (۱۵۹) در قانون احکام دائمی وجود دارد و مقصود از این بند در لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ این است که حکم این ماده به قبل از سال ۱۳۹۰ (سال اجرای قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران) تسری داده نشود. ثانیاً با توجه به اینکه هدف از حکم بند «ب» ماده (۱۵۹)، حمایت از تولید و اشتغال در مناطق کم‌تر توسعه‌یافته بوده است و بر همین اساس نظر هیئت دولت و دیوان عدالت اداری نیز تسری حکم این ماده به قبل از سال ۱۳۹۰ بوده است لذا پیشنهاد می‌شود این بند از لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ حذف شود.</p>		
موافق	<p>با توجه به تبصره ماده (۱۰۰)^۱ قانون مالیات‌های مستقیم حکم این بند از تبصره «۸» لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ موجب می‌گردد که افراد بیش‌تری مشمول حکم این ماده قرار بگیرند و به تبع مالیات این افراد به صورت مقطوع تعیین شود.</p> <p>این حکم پیامدهای ذیل را به همراه خواهد داشت:</p> <p>۱. ساده‌سازی امر مالیات‌ستانی: از جمله مسائلی که مالیات‌ستانی را به یک مسئله جدی برای مؤدیان تبدیل کرده است، اصطکاک بین مأمورین مالیاتی و مؤدیان مشمول است. در حال حاضر در ایران، مأموران مالیاتی مهم‌ترین نقش را در تشخیص مأخذ</p>	عبارت «ده برابر» در متن تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ برای عملکرد سال‌های ۱۳۹۷ و ۱۳۹۸ به عبارت «سی برابر» اصلاح می‌شود.	«۸» «ز»

۱. سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند برخی از مشاغل یا گروه‌هایی از آنان را که میزان فروش کالا و خدمات سالانه آنها حداکثر ده برابر معافیت موضوع ماده (۸۴) این قانون باشد از انجام بخشی از تکالیف از قبیل نگهداری اسناد و مدارک موضوع این قانون و ارائه اظهارنامه مالیاتی معاف کند و مالیات مؤدیان مذکور را به صورت مقطوع تعیین و وصول نماید. در مواردی که مودی کم‌تر از یک سال مالی به فعالیت اشتغال داشته باشد مالیات متعلق نسبت به مدت اشتغال محاسبه و وصول می‌شود. حکم این تبصره مانع از رسیدگی به اظهارنامه‌های مالیاتی تسلیم شده در موعد مقرر نخواهد بود.

پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها	اظهار نظر کارشناسی	لایحه بودجه	تبصره بند
	<p>مالیات دارند که این موضوع منجر به مشکلات عدیده‌ای در نظام مالیاتی کشور و محیط کسب‌وکار شده است. این در حالی است که در ماده (۲۱۹) قانون مالیات‌های مستقیم، سازمان امور مالیاتی مکلف شده است که فرایند تشخیص مالیات را به صورت مکانیزه و سیستمی درآورد که تاکنون در دستیابی به این هدف موفق نبوده است. در واقع حکم این تبصره موجب می‌شود تا این مشکل کاهش یابد.</p> <p>۲. کاهش پرونده‌های مالیاتی در مراجع دادرسی مالیاتی: از دیگر مزیت‌های این حکم این است که از حجم شکایات و اعتراض‌ها در مراجع دادرسی مالیاتی کاهش می‌یابد که در نتیجه این موضوع باعث می‌شود مؤدیان درگیری کم‌تری با سازمان مالیاتی داشته باشند.</p> <p>۳. رسیدگی به پرونده‌های مؤدیان با ریسک بالا: اتکا به خوداظهاری مؤدیان مالیاتی و صدور برگ قطعی آنها در کم‌ترین زمان ممکن و ایجاد فرصت، امکان و منابع لازم برای سازمان امور مالیاتی کشور برای رسیدگی تخصصی به پرونده‌های مؤدیان بزرگ مالیاتی و با ریسک بالا از طریق قطعی‌سازی سریع پرونده‌های مؤدیان کوچک مالیاتی.</p>		
توضیحات بند «د» تبصره «۸»	توضیحات بند «د» تبصره «۸»	برخورداری از معافیت مالیاتی و پرداخت هرگونه جایزه و مشوق صادراتی برای صادرکنندگان منوط به حصول اطمینان از برگشت ارز حاصل از صادرات کالا و خدمات به چرخه اقتصاد کشور بر اساس دستورالعمل بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران خواهد بود.	«۲۱» «و»



منابع و مأخذ

۱. قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۹۰.
۲. قانون مالیات بر ارزش افزوده، مصوب ۱۳۸۷.
۳. قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۹۴.
۴. قوانین بودجه سنواتی در سال‌های مختلف.
۵. قوانین برنامه پنج‌ساله پنجم و ششم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران.
۶. قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور.
۷. گزارش‌های عملکرد مالی دولت در سال‌های مختلف.
۸. لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ کل کشور.
۹. گزارش‌های مرکز آمار پیرامون متوسط هزینه و درآمدهای خانوار در سال ۱۳۹۶
https://www.amar.org.ir/Portals/0/Files/fulltext/1396/n_aahvdkhsh_96.pdf
۱۰. گزارش مرکز پژوهش‌های مجلس با عنوان «برآورد خط فقر ۶ ماهه نخست سال ۱۳۹۷» به شماره مسلسل ۱۶۱۷۵
<http://rc.majlis.ir/fa/report/show/1090439>
۱۱. گزارش مرکز پژوهش‌های مجلس با عنوان «واکاوی ابعاد اقتصادی اخذ مالیات از سود سپرده‌های بانکی» به شماره مسلسل ۱۵۶۱۹
<http://rc.majlis.ir/fa/report/show/1039527>
۱۲. گزارش مرکز پژوهش‌های مجلس با عنوان «اظهارنظر کارشناسی درباره: طرح الحاق یک ماده به قانون مالیات‌های مستقیم» به شماره مسلسل ۱۶۱۶۸
<http://rc.majlis.ir/fa/report/show/1087781>
۱۳. گزارش مرکز پژوهش‌های مجلس با عنوان «بررسی مصوبات کمیسیون تلفیق بودجه سال ۱۳۹۷ کل کشور (بند «الف» تبصره «۶» - مالیات بر حقوق)» به شماره مسلسل ۱۵۷۴۹
<http://rc.majlis.ir/fa/report/show/1044317>
۱۴. نیلی، مسعود. اقتصاد ایران، «چگونگی گذر از ابر چالش‌ها»، ۱۳۹۶.



مرکز پژوهش‌ها
مجلس شورای اسلامی

شماره مسلسل: ۱۶۲۲۸

شناسنامه گزارش

عنوان گزارش: بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۸ کل کشور ۱۰. درآمدهای مالیاتی (ویرایش اول)

نام دفتر: مطالعات اقتصاد بخش عمومی (گروه مالیه عمومی)

تهیه و تدوین کنندگان: هادی ترابی فر، عبدالرضا ارسطو، محمدسعید تجریشی

ناظران علمی: سیدمحمدهادی سبحانیان، داریوش ابوحمز، شاهین جوادی

متقاضی: کمیسیون تلفیق

واژه‌های کلیدی:

۱. مالیات

۲. درآمد

۳. درآمدهای مالیاتی



تاریخ انتشار: ۱۳۹۷/۱۱/۱