

دوره دهم - سال چهارم

تاریخ چاپ: ۱۳۹۸/۹/۱۸

شماره چاپ: ۱۷۱۲

شماره ثبت: ۶۸۷

بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ کل کشور

۵. درآمدهای مالیاتی

(ویرایش اول)

کد موضوعی: ۲۲۰

شماره مسلسل: ۱۶۷۶۶

بهمن ماه ۱۳۹۸

معاونت پژوهش‌های اقتصادی

دفتر مطالعات مالییه عمومی و توسعه مدیریت

به نام خدا

فهرست مطالب

۱	چکیده
۱	مقدمه
۲	۱. لزوم توجه به درآمدهای مالیاتی در بودجه سال ۱۳۹۹
۴	۲. بررسی و تحلیل اجزای درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹
۷	۲-۱. مالیات‌های مستقیم و اجزای آن
۱۳	۲-۲. مالیات غیرمستقیم و اجزای آن
۱۸	۳. پیشنهادهایی برای افزایش درآمدهای مالیاتی در بودجه سال ۱۳۹۹
۱۸	۳-۱. حذف معافیت مالیات بر سودهای «کلان» سپرده‌های بانکی
۲۰	۳-۲. تفکیک حساب‌های بانکی (شخصی و تجاری)
۲۰	۳-۳. جلوگیری از فرار مالیاتی برخی از مشاغل
۲۰	۳-۴. ساماندهی معافیت‌های مالیاتی
۲۱	۳-۵. حذف معافیت مالیات بر ارزش‌افزوده مناطق آزاد و ویژه اقتصادی
۲۱	۳-۶. مالیات بر مجموع درآمد
۲۲	۳-۷. مالیات بر عایدی سرمایه (املاک و سهام)
۲۲	۳-۸. مالیات بر دارایی
۲۳	۴. پیشنهادهایی درباره شفافیت درآمدهای مالیاتی
۲۴	۵. جمع‌بندی درباره درآمدهای مالیاتی در سال ۱۳۹۹
۲۴	۶. بررسی احکام مالیاتی ماده‌واحد لایحه بودجه سال ۱۳۹۹



بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ کل کشور ۵. درآمدهای مالیاتی (ویرایش اول)

چکیده

در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ معادل ۱,۹۵۰ هزار میلیارد ریال به‌عنوان درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده است. این رقم نسبت به رقم درآمدهای مالیاتی مصوب در قانون بودجه سال ۱۳۹۸ (۱,۷۲۵ هزار میلیارد ریال) از رشدی معادل ۱۳ درصد برخوردار است. با توجه به روند فعلی وصول درآمدهای مالیاتی (روند هشت‌ماهه اول سال جاری) و سایر شرایط و تحولات اقتصادی، پیش‌بینی می‌شود کل وصولی درآمدهای مالیاتی در سال ۱۳۹۸ حدود ۱,۵۴۳ هزار میلیارد ریال باشد. در این شرایط رقم درآمدهای مالیاتی (منابع عمومی) لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ رشدی حدود ۲۶ 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، به‌نظر می‌رسد درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده در برخی از اجزاء، با بیش‌برآوردی همراه است و در مجموع انتظار می‌رود درآمدهای مالیاتی در سال ۱۳۹۹ حداکثر تا سقف ۱,۸۲۰ هزار میلیارد ریال محقق شود (یعنی تحقق حدود ۹۳ درصد از منابع پیش‌بینی شده در لایحه از محل مالیات). شایان ذکر است این مابه‌التفاوت ۷ درصدی صرفاً به‌دلیل عدم تحقق درآمد از محل مالیات بر ارزش‌افزوده است و مابقی مالیات‌ها برای سال ۱۳۹۹ قابل تحقق به‌نظر می‌رسد. گفتنی است عدم تحقق مذکور با فرض تداوم روند فعلی مالیات‌ستانی بوده و چنانچه در سال ۱۳۹۹ با پدیده فرار مالیاتی به‌خوبی مقابله شود وصولی مالیات در سال آینده حتی از ارقام لایحه نیز می‌تواند بیشتر باشد.

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 بالتبع 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 به‌دلیل مشکلات ساختاری که ریشه

آن به مجموعه عوامل اقتصادی، فرهنگی و سیاسی برمی‌گردد، اهمیت و اثربخشی مالیات‌ها در نظام اقتصادی به‌ویژه 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 راه‌گیزی 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 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 باشد. در مجموع با توجه به تداوم تحریم‌های نفتی، اصلاح سیاست‌های مالیاتی به جهت افزایش درآمدهای دولت از این محل اهمیت بسیار بالایی دارد.

۱. لزوم توجه به درآمدهای مالیاتی در بودجه سال ۱۳۹۹

یکی از ارکان برنامه اصلاحات ساختاری بودجه دولت، درآمدزایی پایدار بوده است. ثبات بودجه و متعاقب آن ثبات تأمین کالاها و خدماتی که دولت در اختیار جامعه قرار می‌دهد در گرو تأمین درآمدهای مطمئن و پایدار برای دولت است. منشأ درآمدهای پایدار دولت، فرایندهای جاری درون‌زای اقتصاد هستند که تحت تأثیر شوک‌های بیرونی مانند نوسانات درآمدهای نفتی و تحریم‌های بین‌المللی قرار نمی‌گیرند. با این نگاه، جهت مدیریت بهینه بودجه در شرایط حاضر و نیز نیل به هدف جداسازی بودجه دولت از درآمدهای نفتی، لازم است راهکارهایی برای افزایش پایدار درآمدهای عمومی در میان‌مدت و اقدامات کوتاه‌مدتی جهت گذر از تنگنای بودجه‌ای دولت در سال پیش رو در نظر گرفته شود. یکی از این راهکارها توجه به منابع مالیاتی و افزایش درآمدها از این محل است. البته برنامه‌هایی که برای اصلاح نظام مالیاتی و افزایش درآمدهای مالیاتی ارائه می‌شوند، باید به گونه‌ای باشند که اولاً به فضای کسب‌وکار ضربه نزنند و ثانیاً در فرایند اصلاحات میان‌مدت در راستای درآمدزایی پایدار، خللی ایجاد نکنند. اگر افزایش درآمدهای مالیاتی از طریق فشار به فعالان اقتصادی بخش رسمی حاصل شود، هرچند ممکن است در کوتاه‌مدت باعث افزایش درآمدهای مالیاتی شود، اما در بلندمدت منجر به رکود و کاهش درآمدهای دولت خواهد شد.



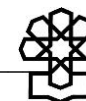
بی‌توجهی به توسعه درآمدهای مالیاتی در کشور به‌ویژه در شرایط کنونی که با کاهش شدید درآمدهای نفتی روبه‌رو هستیم، موجب می‌شود دولت منابع لازم برای مصارف خود را از طرق دیگری که عمدتاً به زبان طبقات محروم و متوسط جامعه است، به‌دست آورد. البته دولت‌ها عمدتاً روش تأمین منابع از طریق استقراض از بانک مرکزی را برمی‌گزینند چراکه با هزینه اقتصاد سیاسی کمتری همراه است. درحالی‌که تورم ناشی از افزایش پایه پولی و متعاقب آن نقدینگی، فشار مضاعفی را بر طبقات فرودست جامعه ایجاد خواهد کرد که نارضایتی آنها را در پی خواهد داشت. براساس مطالعات انجام شده وضعیت مالیات‌ستانی در کشور به‌گونه‌ای است که برخلاف بسیاری از کشورهای دنیا سهم ثروتمندان در کل مالیات پرداختی نسبت به سایر اقشار درآمدی در ایران بسیار کم است (به‌عنوان مثال حتی در کشوری با نظام سرمایه‌داری مانند آمریکا نیز سهم دو دهک بالای درآمدی از کل مالیات پرداخت شده بالغ بر ۷۰ درصد است).^۱ لذا به‌راحتی می‌توان با وضع برخی پایه‌های مالیاتی که تنها به افراد بسیار ثروتمند اصابت می‌کند یا ساماندهی و حذف برخی معافیت‌های مالیاتی که بیشتر به نفع اقشار مرفه و دهک‌های بالای درآمدی اعمال می‌شوند، ضمن افزایش درآمدهای مالیاتی، نظام مالیات‌ستانی کشور را به سمت عادلانه‌تر شدن هدایت کرد. در صورت اتخاذ این رویکرد می‌توان انتظار داشت افزایش مالیات‌ستانی نه تنها اثر منفی بر رشد اقتصادی نگذارد، بلکه اثر مثبت هم به دنبال داشته باشد. این رویکرد مورد توجه برخی از اقتصاددانان نیز بوده است، چنانکه یکی از برندگان نوبل اقتصاد سال ۲۰۱۹ (ابهیجیت بانرجی)، راز رشد اقتصاد را نه در تخفیف و کاهش مالیاتی به ثروتمندان، بلکه مالیات‌ستانی از ثروتمندان و صرف آن برای بقیه بخش‌ها و توانمندسازی فقرا و تحریک تقاضا می‌داند. پل کروگمن، نوبلیست معروف اقتصاد و صاحب نظریات متعدد در حوزه‌های تجارت و پولی، معتقد است، آنچه به‌عنوان نجات‌دهنده بودن ثروتمندان تقدیس می‌شود، در عمده موارد حبابی بیش نیست و صرفاً تصویری است که واقعیت ندارد، چراکه بخش عمده آنها، نه به‌علت ایفای نقش در افزایش تولید ملی، بلکه در حوزه‌هایی صاحب ثروت شده‌اند که چندان مولد نبوده است. کروگمن در میان این حوزه‌ها به فعالیت در بازارهای مالی، خرید و فروش ملک، خرده‌فروشی و... یا ایجاد ثروت به‌علت وجود انحصارهای قدیمی یا جدید (تکنولوژیک) اشاره می‌کند. بحث‌های مذکور حتی در عرصه سیاست روز دنیا نیز راه پیدا کرده به‌گونه‌ای که بخش قابل توجهی از نامزدهای ریاست‌جمهوری در انتخابات آمریکا و اقتصاددانان حامی آنها معتقدند که مالیات ثروت، به تشدید رشد و بزرگ شدن اقتصاد کمک می‌کند. این گروه سیاسی - اقتصادی که نظریات آنها با مطالعات تجربی سه اقتصاددان مقیم آمریکا/فرانسه (گابریل زاکن و امانوئل سائز از دانشگاه برکلی و توماس پیکتی از مدرسه اقتصادی پاریس) در مورد مالیات‌ستانی و توزیع ثروت حمایت می‌شود، این نظریه را حمایت می‌کنند که ایده قدیمی بزرگ شدن اقتصاد، تناقضی با متناسب‌سازی

1. Tax Policy Center (TPC) share of federal taxes by Expended Cash Income Percentile, 2019.

سهم افراد از اقتصاد ندارد و حتی این امر به بزرگ شدن اقتصاد کمک می‌کند. طرح‌های مالیات پلکانی بر مجموع ثروت سوپرثروتمندان^۱ یا صاحبان ثروت‌های هنگفت، نمونه‌ای از طرح‌های مطرح شده در این حوزه است.

۲. بررسی و تحلیل اجزای درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹

در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ معادل ۱,۹۵۰ هزار میلیارد ریال به‌عنوان درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده است. این رقم نسبت به رقم درآمدهای مالیاتی مصوب در قانون بودجه سال ۱۳۹۸ (۱,۷۲۵ هزار میلیارد ریال) از رشدی معادل ۱۳ درصد برخوردار است. با توجه به روند فعلی وصول درآمدهای مالیاتی و نیز سایر شرایط اقتصادی، پیش‌بینی می‌شود در سال ۱۳۹۸ کل وصولی درآمدهای مالیاتی معادل ۱,۵۴۳ هزار میلیارد ریال باشد. لذا رقم درآمدهای مالیاتی لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ رشدی حدود ۲۶ 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 (۴۰ 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.



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

(میلیارد ریال - درصد)

عنوان	عملکرد	عملکرد	عملکرد	۱۳۹۸			۱۳۹۹	
				مصوب	عملکرد هشت ماهه	پیش‌بینی عملکرد	لايحه	پیش‌بینی عملکرد
	*	*	*	*	**	***	*	*
مالیات اشخاص حقوقی	۳۱۶۰۷۶	۳۷۳۸۸۷	۴۱۸۲۸۲	۴۰۹۶۶۵	۲۵۱۸۸۸	۳۹۰۰۰۰	۴۳۹۱۱۹	۴۵۰۰۰۰
		%۱۸	%۱۲	%-۲	%۹۲	%۹۵	%۱۳	%۱۵
مالیات بر درآمد	۱۴۸۵۷۵	۱۵۴۷۳۹	۱۸۶۲۶۳	۲۴۷۱۶۰	۱۸۵۹۰۰	۲۷۰۰۰۰	۳۲۰۱۸۶	۳۳۰۰۰۰
		%۴	%۲۰	%۳۳	%۱۱۳	%۱۰۹	%۱۹	%۲۲
مالیات بر ثروت	۲۶۷۴۱	۲۸۶۶۵	۳۷۷۹۳	۴۰۹۵۴	۴۲۵۶۴	۶۰۰۰۰	۶۸۷۶۵	۷۰۰۰۰
		%۷	%۳۲	%۸	%۱۵۶	%۱۴۷	%۱۵	%۱۷
مستقیم	۴۹۱۳۹۲	۵۵۷۲۹۱	۶۴۲۳۳۸	۶۹۷۷۷۹	۴۸۰۳۵۲	۷۲۰۰۰۰	۸۲۸۰۷۰	۸۵۰۰۰۰
		%۱۳	%۱۵	%۹	%۱۰۳	%۱۰۳	%۱۵	%۱۸
مالیات بر کالا و خدمات	۳۴۰۳۷۳	۴۰۵۷۹۳	۴۴۸۹۱۵	۷۰۲۴۳۸	۴۱۱۱۴۷	۶۳۰۰۰۰	۹۲۱۹۳۰	۷۷۰۰۰۰
		%۱۹	%۱۱	%۵۶	%۸۸	%۹۰	%۴۶	%۲۲
مالیات بر واردات	۱۸۲۹۳۹	۲۲۶۷۱۵	۱۸۷۳۷۳	۳۲۵۱۵۰	۸۸۱۱۵	۱۹۳۰۰۰	۲۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰
		%۲۴	%-۱۷	%۷۴	%۴۱	%۵۹	%۴	%۲۵
غیرمستقیم	۵۲۳۳۱۲	۶۳۲۵۰۸	۶۳۶۲۸۸	۱۰۲۷۵۸۸	۴۹۹۹۶۲	۷۹۰۰۰۰	۱۱۲۱۹۳۰	۹۷۰۰۰۰
		%۲۱	%۱	%۶۱	%۷۳	%۷۷	%۴۲	%۲۳
کل	۱۰۱۴۷۰۴	۱۱۸۹۷۹۹	۱۲۷۸۶۲۶	۱۷۲۵۳۶۷	۹۸۰۳۱۴	۱۵۴۳۰۰۰	۱۹۵۰۰۰۰	۱۸۲۰۰۰۰
		%۱۷	%۷	%۳۵	%۸۵	%۸۹	%۲۶	%۲۱

مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت در سال‌های مختلف

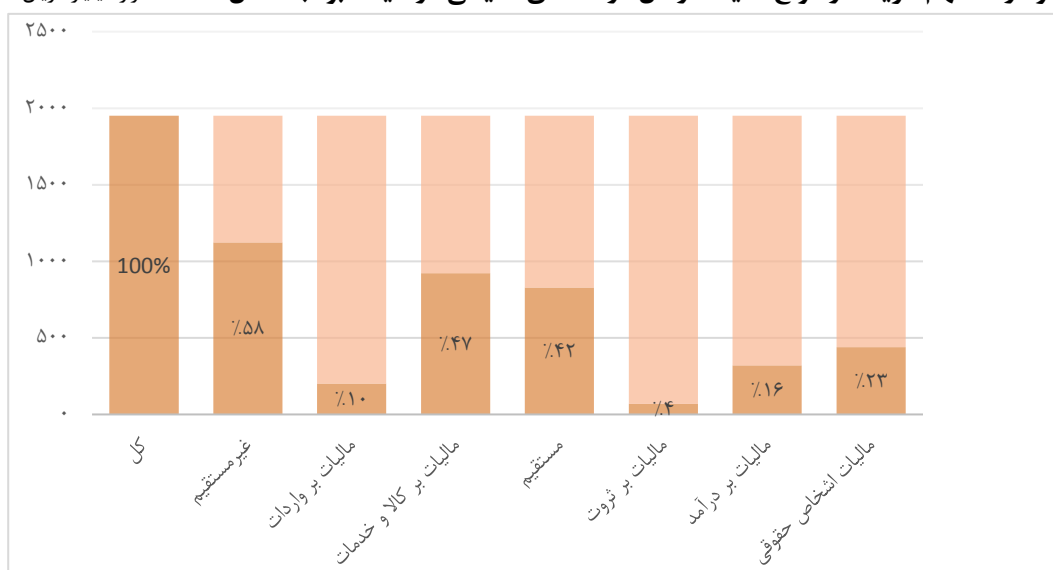
* رشد نسبت به عملکرد سال قبل

** درصد تحقق نسبت به مصوب هشت‌دوازدهم

*** پیش‌بینی درصد تحقق

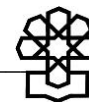
مجموع درآمدهای مالیاتی (عمومی و اختصاصی) پیش‌بینی شده برای سال ۱۳۹۹، معادل ۱۰۹۸۲ هزار میلیارد ریال است. از این رقم حدود ۳۲ هزار میلیارد ریال درآمدهای مالیاتی اختصاصی و ۱۰۹۵۰ هزار میلیارد ریال نیز درآمد عمومی مالیاتی است که به‌عنوان بخشی از منابع عمومی دولت می‌باشد. در تحلیل‌های مربوط به این گزارش رقم مربوط به درآمدهای عمومی مالیاتی مدنظر است. هرچند به‌لحاظ 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 درنهایت این ارقام توسط مؤدیان و فعالان اقتصادی به نظام مالیاتی پرداخت می‌شود، اما از بابت تنظیم منابع بودجه‌ای و تأمین منابع عمومی، تحقق رقمی معادل ۱۰۹۵۰ هزار میلیارد ریال از محل درآمدهای عمومی مالیاتی در سال ۱۳۹۹ 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 ۱۳۹۹ (هزار میلیارد ریال)



مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۳۹۹.

پایه اصلی درآمدهای مالیاتی در اقتصاد هر کشور تولید ناخالص داخلی (به قیمت‌های جاری) است. درآمدهای مالیاتی در سال ۱۳۹۹ بر مبنای عملکرد فعالان اقتصادی در سال ۱۳۹۸ تعیین خواهد شد، لذا رشد درآمدهای مالیاتی از ترکیب اثر دو متغیر تورم و رشد واقعی تولید ناخالص داخلی متأثر خواهد بود. در کنار این امر افزایش بی‌ضابطه 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 به‌خصوص اشخاص غیردولتی) را افزایش دهد.



به‌طور 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 به‌منظور وصول درآمدهای مربوطه، تحلیلی از چرایی ارقام پیش‌بینی شده در هر پایه اصلی ارائه شود.

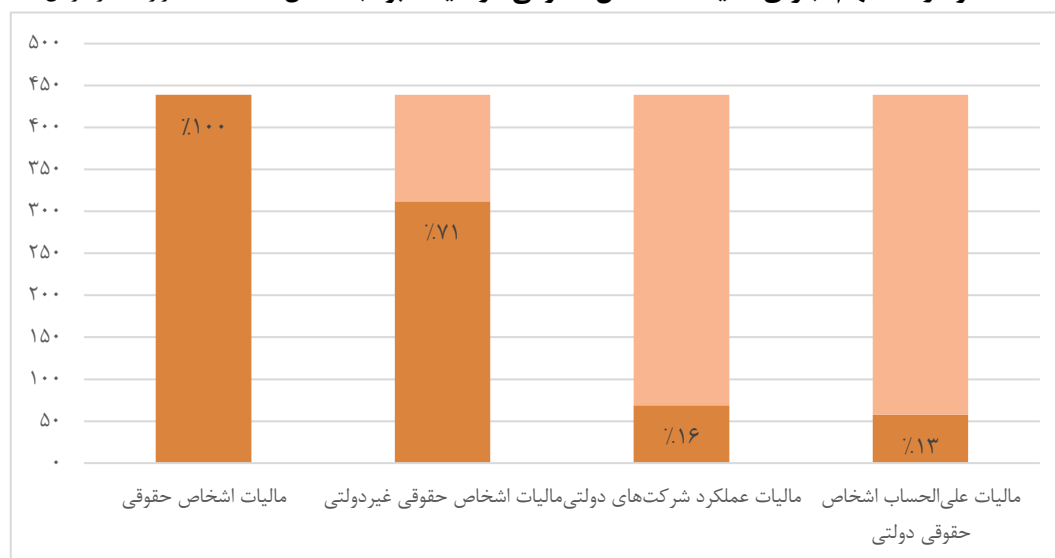
۲-۱. مالیات‌های مستقیم و اجزای آن

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.

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 نوع مالیات از کل مالیات اشخاص حقوقی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ را نشان می‌دهد.

نمودار ۲. سهم اجزای مالیات اشخاص حقوقی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ (هزار میلیارد ریال)



مأخذ: همان.

همان‌طور که در جدول ۲ ملاحظه می‌شود، ارقام پیشنهادی در مورد مالیات اشخاص حقوقی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹، نسبت به مصوب سال ۱۳۹۸، حدود ۷ درصد افزایش داشته است.

جدول ۲. اجزای مالیات اشخاص حقوقی (میلیارد ریال - درصد)

عنوان	۱۳۹۵	۱۳۹۶	۱۳۹۷	۱۳۹۸	۱۳۹۹
	عملکرد	عملکرد	عملکرد	مصوب	عملکرد هشت ماهه لایحه
	*	*	*	*	**
مالیات علی‌الحساب اشخاص حقوقی دولتی	۵۵۷۹۷	۵۴۹۹۶	۹۸۱۴۵	۵۴۲۴۴	۵۷۸۸۱
	٪ ۱۵	٪ -۱	٪ ۷۸	٪ -۴۵	٪ ۷
مالیات عملکرد شرکت‌های دولتی	۶۴۱۲۶	۱۱۳۵۸۵	۱۱۲۸۳۸	۷۰۲۵۵	۶۹۴۲۳
	٪ ۵۶	٪ ۷۷	٪ -۱	٪ -۳۸	٪ -۱
مالیات نهاده‌ها و بنیادهای انقلاب اسلامی	۱۵۰	۱۸۳	۱۹۵	۱۶۵	۱۶۵
	٪ -۳۹	٪ ۲۲	٪ ۷	٪ -۱۵	٪ ۰
مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی	۲۰۰۳۱۷	۲۰۵۱۲۱	۲۰۶۹۶۸	۲۴۵۰۰۰	۳۱۱۶۵۰
	٪ ۲	٪ ۲	٪ ۱	٪ ۱۸	٪ ۲۷
مالیات اشخاص حقوقی	۲۲۰۳۹۰	۳۷۳۸۸۵	۴۱۸۱۴۶	۴۰۹۶۶۵	۴۳۹۱۱۹
	٪ ۱۲	٪ ۱۷	٪ ۱۲	٪ -۲	٪ ۷

مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت در سال‌های مختلف.

* رشد نسبت به عملکرد سال قبل

** درصد تحقق نسبت به مصوب هشت‌دوازدهم

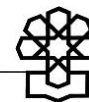
*** رشد نسبت به مصوب سال قبل

۱. در مجموع مالیات شرکت‌های دولتی (مجموع مالیات بر عملکرد و علی‌الحساب اشخاص حقوقی دولتی) در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ تغییر چندانی نسبت به قانون بودجه سال ۱۳۹۸ نشان نمی‌دهد. شایان ذکر است که حدود ۷۵ 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 گاز است که این امر نیز می‌تواند پایداری منابع مالیاتی دولت را تحت تأثیر قرار دهد و تحقق این ردیف از درآمدهای مالیاتی را به‌دلیل شرایط تحریمی پیش رو، با مشکل مواجه کند و یکی از دلایلی که در لایحه رشد چندانی به این دو پایه مالیاتی داده نشده است، همین موضوع و بدهکار بودن سازمان مالیاتی به شرکت ملی نفت به‌دلیل دریافتی‌های مازاد در سال‌های گذشته است.

۲. رشد مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ نسبت به مصوب سال ۱۳۹۸، ۲۷ درصد است و عملکرد هشت‌ماهه سال ۱۳۹۸، تحقق حدود ۱۲۰ درصدی نسبت به مصوب هشت‌دوازدهم را نشان می‌دهد. با توجه به وضعیت تورمی سال ۱۳۹۸ و اینکه عملکرد این ردیف نیز مربوط به فعالیت بنگاه‌ها در سال ۱۳۹۸ می‌شود، به‌نظر می‌رسد مالیات پیش‌بینی شده این ردیف در سال ۱۳۹۹ محقق خواهد شد.

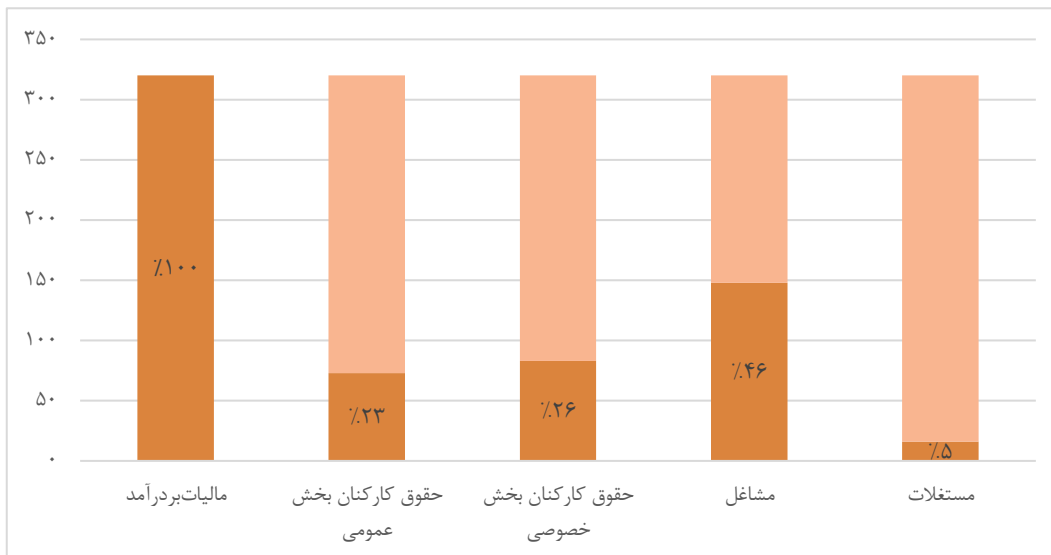
۲-۱-۲. مالیات بر درآمد

مالیات بر درآمد از ۶ جزء تشکیل شده است. براساس لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ 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 به‌ترتیب مالیات مشاغل، مالیات بر حقوق کارکنان بخش عمومی و مالیات بر حقوق کارکنان بخش



خصوصی است. در نمودار ۳ سهم هریک از اجزای مالیات بر درآمد از کل درآمدهای مالیاتی نشان داده شده است.

نمودار ۳. سهم اجزای مالیات بر درآمد در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ (هزار میلیارد ریال)



مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۳۹۹.

در جدول ۳ اجزای مالیات بر درآمد طی سال‌های ۱۳۹۵ تا ۱۳۹۹ ارائه شده است:

(میلیارد ریال - درصد)

جدول ۳. اجزای مالیات بر درآمد

عنوان	۱۳۹۵	۱۳۹۶	۱۳۹۷	۱۳۹۸	۱۳۹۹
حقوق کارکنان بخش عمومی	۵۴۰۴۵	۵۱۷۰۶	۵۲۲۵۰	۴۲۸۱۹	۷۳۰۰۴
	٪ ۲۸	٪ -۴	٪ ۱	٪ ۹۳	٪ ۶
حقوق کارکنان بخش خصوصی	۴۷۰۵۹	۴۶۸۷۷	۵۶۷۳۱	۵۰۶۵۹	۸۳۱۹۶
	٪ ۲۸	٪ ۰	٪ ۲۱	٪ ۱۱۹	٪ ۳۱
مشاغل	۳۹۹۰۳	۴۵۰۴۲	۵۸۳۸۵	۸۲۳۲۳	۱۴۷۸۴۷
	٪ ۲۵	٪ ۱۳	٪ ۳۰	٪ ۱۲۵	٪ ۵۰
مستغلات	۷۸۴۶	۱۰۰۶۶	۱۷۹۴۳	۹۷۷۰	۱۶۰۴۸
	٪ ۲۹	٪ ۲۸	٪ ۷۸	٪ ۹۲	٪ ۰
متفرقه درآمد	۵۶	۴۸	۵۳	۳۲۸	۹۰
	٪ ۰	٪ -۱۴	٪ ۱۰	٪ ۸۲۰	٪ ۵۰
معافیت مالیاتی	۹۰۰	۱۰۰۰	۹۰۰	۰	۱
(جمعی - خرجی)	٪ -۱۰	٪ ۱۱	٪ -۱۰	٪ ۰	٪ ۰
مالیات بر درآمد	۱۴۹۸۰۹	۱۵۴۷۳۹	۱۸۶۲۶۲	۱۸۵۸۹۹	۳۲۰۱۸۶
	٪ ۲۷	٪ ۳	٪ ۲۰	٪ ۱۱۳	٪ ۳۰

مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت در سال‌های مختلف.

* رشد نسبت به عملکرد سال قبل

** درصد تحقق نسبت به مصوب هشت‌دوازدهم

** رشد نسبت به مصوب سال قبل

با توجه به عملکرد این پایه مالیاتی در سال‌های گذشته و همچنین عملکرد هشت‌ماهه سال جاری و با در نظر گرفتن تورم بالای سال ۱۳۹۸ و احتمال تداوم آن در سال ۱۳۹۹، پیش‌بینی می‌شود که رقم در نظر گرفته شده در لایحه دولت برای این پایه مالیاتی، قابل تحقق باشد.

پیرامون اجزای مالیات بر درآمد در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ نکات ذیل قابل ذکر است:

۱. سقف معافیت مالیاتی حقوق در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ رشد حدود ۹ درصدی نسبت به قانون بودجه سال ۱۳۹۸ داشته است (از ۲,۷۵ میلیون تومان ماهیانه به ۳ میلیون تومان).

۲. با توجه به افزایش متوسط ۱۵ درصدی دستمزد کارکنان بخش عمومی و افزایش ۹ درصدی سقف معافیت مالیاتی، در سال ۱۳۹۹ صرفاً ۶ درصد نسبت به مصوب سال ۱۳۹۸ افزایش درآمدهای مالیاتی از محل حقوق کارکنان بخش عمومی در نظر گرفته شده است.

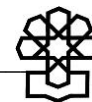
۳. در خصوص حقوق کارکنان بخش خصوصی این افزایش با توجه به تحقق ۱۱۹ درصدی هشت‌ماهه و تورم سال جاری و سال آینده، ۳۱ درصد در نظر گرفته شده است.

۴. در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ مالیات مشاغل معادل ۱۴۷,۸۴۷ میلیارد ریال پیش‌بینی شده است. این رقم نسبت به رقم مشابه در قانون بودجه سال ۱۳۹۸ از رشد ۵۰ درصدی برخوردار شده است و از سال ۱۳۹۵ تاکنون حدود چهار برابر شده است. این میزان از افزایش می‌تواند حاکی از اراده دولت برای جلوگیری از فرار مالیاتی در بخش مشاغل باشد که چند سالی است به صورت جدی‌تر پیگیری می‌شود؛ گفتنی است بخش قابل توجهی از فرارهای مالیاتی در بخش مشاغل اتفاق می‌افتد. 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:

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 (علی‌الخصوص 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 برخی از 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 نهادهای 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 مهم به سازمان امور مالیاتی کشور در تشخیص و وصول مالیات مناسب این بخش کمک خواهد کرد.

گفتنی 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 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 وصول مالیات در بخش مشاغل را حل کند و منجر به افزایش درآمد مالیاتی شود.

۳-۱-۲. مالیات بر ثروت

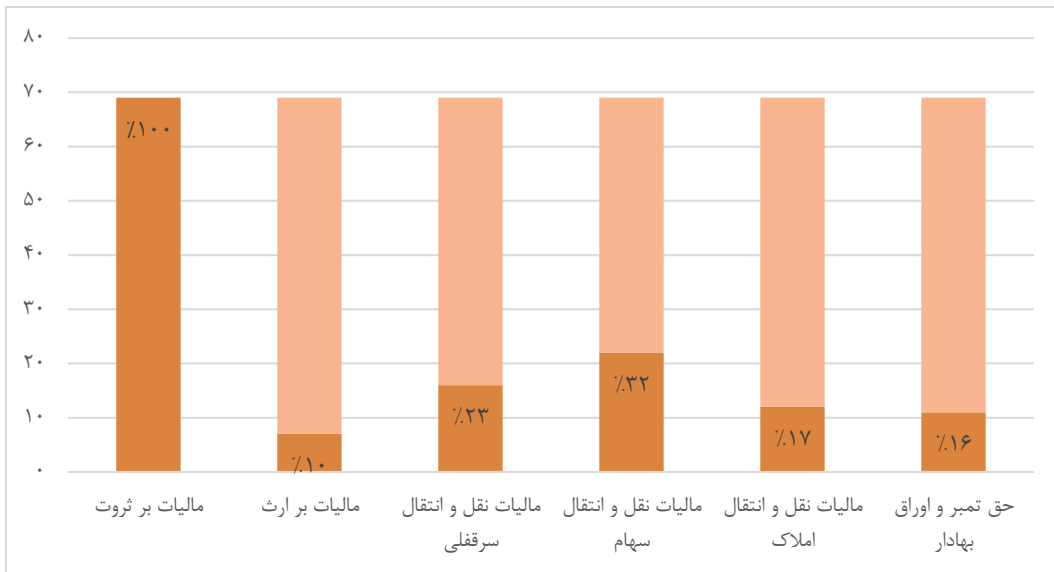
سهم مالیات بر ثروت از کل درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ کمتر از ۴ درصد است. مالیات بر ثروت از ۶ جزء تشکیل شده است که مهم‌ترین بخش‌های آن (نمودار ۴ را ببینید) عبارتند از: مالیات نقل و انتقال سرقفلی، املاک و سهام. رقم مربوط به این بخش از درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ معادل ۶۸۷۶۵ میلیارد ریال تعیین شده است که ۶۸ 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 هشت‌ماهه سال جاری، رقم برآوردی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ محقق شود. اصلی‌ترین دلایل افزایش درآمدهای مالیاتی از محل مالیات بر ثروت به شرح ذیل است:

• با توجه به رشد شدید شاخص بورس در سال جاری و همچنین بازگشت مجدد نرخ مالیات بر نقل و انتقال سهام از ۰/۱ درصد (مصوبه شورای هماهنگی اقتصادی سران قوا) به ۰/۵ درصد، در این پایه مالیاتی در هشت‌ماهه نخست سال ۱۳۹۸، تحقق بیش از ۳۰۰ درصدی مشاهده می‌شود؛ با فرض همین تحقق در ۱۲ ماهه سال ۱۳۹۸ رقم قابل تحقق معادل ۲/۴ هزار میلیارد تومان خواهد بود. لذا با توجه به تداوم نرخ ۰/۵ درصد در سال ۱۳۹۹، در لایحه بودجه، نسبت به قانون سال ۱۳۹۸، رشد ۱۸۳ درصدی پیشنهاد شده است، اما نسبت به رقم محقق شده در سال ۱۳۹۸ رشدی معادل ۸- درصد داشته است.

• طبق قانون، هر ساله می‌بایست ۲ درصد به ارزش معاملاتی موضوع ماده (۶۴) قانون مالیات‌های مستقیم اضافه شود تا به ۲۰ درصد ارزش واقعی برسد. این مسئله در کنار تحقق ۱۱۵ درصدی پایه مالیات بر نقل و انتقال املاک و همچنین تحقق ۱۱۱ درصدی مالیات بر نقل و انتقال سرقفلی در هشت‌ماهه سال ۱۳۹۸، منجر به رشد حدود ۳۵ درصدی این دو پایه در لایحه سال ۱۳۹۹ نسبت به سال ۱۳۹۸ شده است.

(هزار میلیارد ریال)

نمودار ۴. سهم اجزای مالیات بر ثروت



مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۳۹۹.

در جدول ۴ اجزای مالیات بر ثروت طی سال‌های ۱۳۹۵ تا ۱۳۹۹ ارائه شده است:

(میلیارد ریال - درصد)

جدول ۴. اجزای مالیات بر ثروت

عنوان	۱۳۹۵	۱۳۹۶	۱۳۹۷	۱۳۹۸	۱۳۹۹
مالیات بر ارث	۴۵۸۸	۴۵۹۰	۵۰۲۲	۳۶۴۲	۶۹۰۰
	۲۱٪	۰٪	۹٪	۳۷٪	۰٪
مالیات‌های اتفاقی	۴۱	۳۵	۳۸	۶۰	۵۴
	۳۲٪	-۱۵٪	۹٪	۴۲٪	۰٪
مالیات نقل و انتقال سرقفلی	۷۷۴۳	۸۲۹۱	۱۲۲۲۶	۸۵۲۰	۱۵۷۷۱
	۳۱٪	۷٪	۴۷٪	-۶٪	۳۷٪
مالیات نقل و انتقال سهام	۵۵۰۲	۵۸۲۲	۶۵۵۲	۱۶۳۰۹	۲۲۶۴۳
	۳۰٪	۶٪	۱۳٪	۲۲٪	۱۸۳٪
مالیات نقل و انتقال املاک	۵۰۱۰	۶۱۶۱	۷۹۱۲	۶۹۰۳	۱۲۱۷۷
	۶۳٪	۲۳٪	۲۸٪	۱۴٪	۳۵٪
حق تمبر و اوراق بهادار	۴۰۷۹	۳۷۶۴	۶۰۴۰	۷۱۲۹	۱۱۲۲۰
	-۴۳٪	-۸٪	۶۰٪	-۹٪	۱۰۴٪
مالیات بر ثروت	۲۶۹۶۳	۲۸۶۶۳	۳۷۷۹۰	۴۲۵۶۳	۶۸۷۶۵
	۱۲٪	۶٪	۳۲٪	۸٪	۶۸٪

مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت در سال‌های مختلف.

* رشد نسبت به عملکرد سال قبل

** درصد تحقق نسبت به مصوب هشت‌دوازدهم

*** رشد نسبت به مصوب سال قبل

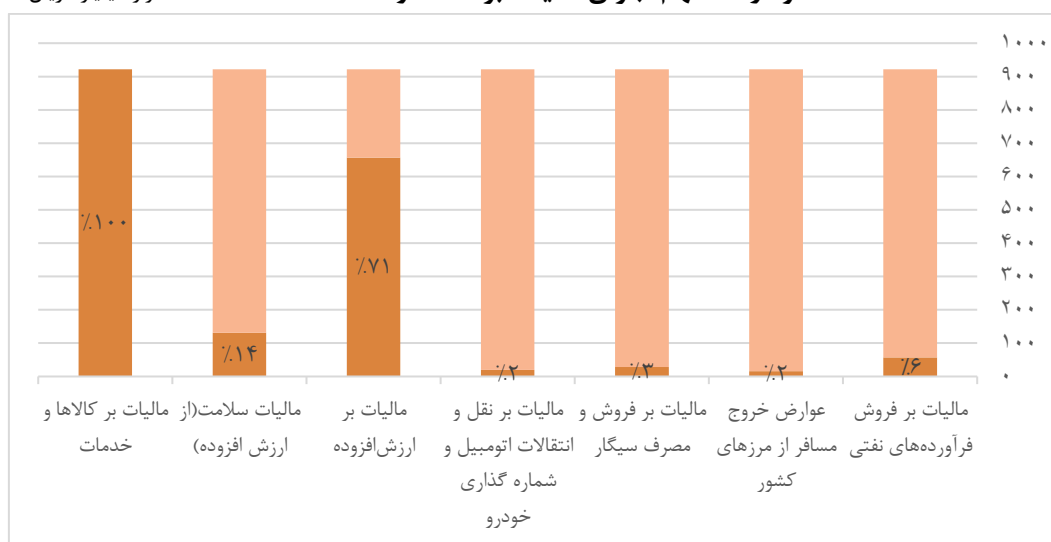


۲-۲. مالیات غیرمستقیم و اجزای آن

مالیات‌های غیرمستقیم در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ 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 سالانه نرخ مالیات بر ارزش افزوده و سپس تثبیت نرخ آن در نه درصد (۹٪) سهم مالیات‌های غیرمستقیم (به‌ویژه مالیات بر کالاها و خدمات) نسبت به کل درآمدهای مالیاتی دولت افزایش داشته است. به‌عنوان مثال سهم مالیات بر کالاها و خدمات از کل درآمدهای مالیاتی دولت در سال ۱۳۸۸ حدود ۱۰ درصد بوده است که این رقم در قانون بودجه سال ۱۳۹۸ به ۳۴ درصد افزایش پیدا کرده است. همچنین در لایحه پیشنهادی بودجه برای سال ۱۳۹۹ مالیات بر کالا و خدمات (۴۷٪) از کل درآمدهای مالیاتی را تشکیل می‌دهد و از مجموع مالیات‌های مستقیم، میزان آن بیشتر است که عمده آن از محل مالیات بر ارزش افزوده تأمین می‌شود. مالیات بر ارزش افزوده بنابه 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. به‌دلیل 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 سازد. در نمودار زیر سهم هر یک 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.

(هزار میلیارد ریال)

نمودار ۵. سهم اجزای مالیات بر کالاها و خدمات



مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۳۹۹.

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 ۱۳۹۹، گزارش تک‌برگی جداگانه‌ای تدوین و ارائه خواهد شد.

در جدول ذیل ترکیب مالیات بر کالاها و خدمات و اجزای آن طی سال‌های گذشته و عملکرد هشت‌ماهه آن در سال ۱۳۹۸ و همچنین ارقام مندرج در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ ارائه شده است:

جدول ۵. ترکیب مالیات بر کالا و خدمات و اجزای آن (میلیارد ریال - درصد)

۱۳۹۹	۱۳۹۸		۱۳۹۷	۱۳۹۶	۱۳۹۵	عنوان
لایحه	عملکرد هشت‌ماهه	مصوب	عملکرد	عملکرد	عملکرد	
***	**	*	*	*	*	
۵۷۳۴۰	۵۱۳۷۱	۵۷۵۰۰	۵۲۹۵۱	۴۸۷۵۶	۵۲۶۶۶	مالیات بر فروش فراورده‌های نفتی
۰٪	۱۳۴٪	۹٪	۹٪	-۷٪		
۲۰	۱۵	۱۰۰	۳۶	۱۰۰	۹۸	دو درصد مالیات سایر کالاها (معوق)
-۸۰٪	۲۳٪	۱۷۸٪	-۶۴٪	۲٪		
۱۶۱۰۰	۸۷۳۸	۱۴۰۰۰	۹۹۷۶	۳۸۰۴	۲۹۵۸	عوارض خروج مسافر از مرزهای کشور
۱۵٪	۹۴٪	۴۰٪	۱۶۲٪	۲۹٪		
۸۰۰۶	۵۳۸۵	۶۲۵۰	۶۱۱۱	۴۶۲۸	۳۲۹۱	مالیات بر فروش سیگار
۲۸٪	۱۲۹٪	۲٪	۳۲٪	۴۱٪		
۱۳۱۰۴	۷۹۵۹	۷۸۰۰	۸۸۶۶	۷۳۳۶	۶۱۶۶	مالیات بر نقل و انتقالات اتومبیل
۶۸٪	۱۵۳٪	-۱۲٪	۲۱٪	۱۹٪		
۶۹۳۰	۳۷۹۷	۱۴۰۰۰	۸۸۵۸	۱۱۰۶۱	۹۶۲۴	مالیات شماره‌گذاری خودرو
-۵۱٪	۴۱٪	۵۸٪	-۲۰٪	۱۵٪		
۶۵۷۱۵۵	۲۸۰۵۶۲	۴۸۲۵۸۵	۳۰۱۱۶۰	۲۷۴۸۰۰	۲۲۵۰۷۲	مالیات بر ارزش افزوده
۳۶٪	۸۷٪	۶۰٪	۱۰٪	۲۲٪		
۱۳۱۴۳۱	۳۸۳۴۴	۹۶۵۱۷	۴۶۰۶۴	۵۳۴۰۰	۳۸۲۰۸	درآمد موضوع ماده (۳۷) قانون الحاق (۲) - سهم سلامت از ارزش افزوده
۳۶٪	۶۰٪	۱۱۰٪	-۱۴٪	۴۰٪		
۱۱۸۲۹	۳۴۶۱	۸۶۸۶	۳۹۲۳	۴۸۰۰	.	۰/۲۷ درصد از ۳ درصد تعرفه مالیات بر ارزش افزوده شهرداری‌ها
۳۶٪	۶۰٪	۱۲۱٪	-۱۸٪	-		
۲۰۰۱۴	۱۱۵۱۴	۱۵۰۰۰	۱۰۹۶۹	۱۳۳۳۰	.	مالیات بر مصرف سیگار
۳۳٪	۱۱۵٪	۳۷٪	-۱۸٪	-		
۹۲۱۹۲۹	۴۱۱۱۴۶	۷۰۲۴۳۸	۴۴۸۹۱۴	۴۲۲۰۱۵	۳۳۸۰۸۳	مالیات بر کالاها و خدمات
۳۱٪	۸۸٪	۵۶٪	۶٪	۲۵٪		

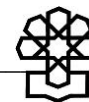
مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت در سال‌های مختلف.

* رشد نسبت به عملکرد سال قبل

** درصد تحقق نسبت به مصوب هشت‌دوازدهم

*** رشد نسبت به مصوب سال قبل

همان‌طور که در جدول فوق مشاهده می‌شود رقم پیش‌بینی شده برای مالیات بر کالاها و خدمات در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ نسبت به قانون بودجه سال ۱۳۹۸ بیش از ۳۰ 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 ۱۳۹۹ حدود ۳۶ درصد نسبت به قانون بودجه سال ۱۳۹۸ رشد داشته است. در صورت تحقق و



وصول منابع پیش‌بینی شده برای مالیات بر ارزش‌افزوده در سال ۱۳۹۹ 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 یا عدم تحقق منابع پیش‌بینی شده برای مالیات بر ارزش‌افزوده، راهکارهایی برای افزایش میزان درآمدهای دولت از محل این پایه مالیاتی ارائه شده است.

۱-۲-۲. مالیات بر ارزش‌افزوده

بررسی‌های انجام شده نشان می‌دهد رقم در نظر گرفته شده برای مالیات بر کالاها و خدمات دارای بیش‌برآوردی است و عمده این بیش‌برآوردی مربوط به دو ردیف درآمدی مالیات بر ارزش‌افزوده است. نرخ مالیات بر ارزش‌افزوده در سال ۱۳۹۸ معادل ۹ درصد است که یک واحد درصد از آن سهم بخش سلامت (موضوع ماده (۳۷) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت)، پنج واحد درصد از آن سهم درآمد عمومی دولت و سه واحد درصد نیز سهم عوارض شهرداری‌ها و دهیاری‌های سراسر کشور است. در بخش مالیات بر کالاها و خدمات در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ پیش‌بینی شده است که از محل اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده معادل ۷۸۸,۵۸۶ میلیارد ریال حاصل شود^۱ (۶۵۷,۱۵۵ میلیارد ریال از محل اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده با نرخ ۵ درصد و ۱۳۱,۴۳۱ میلیارد ریال از محل یک 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^۲ و ساده محاسبه درآمد حاصل از اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده دچار بیش‌برآوردی است و باعث شده سرجمع مالیات بر کالاها و خدمات نیز دچار بیش‌برآوردی باشد. برخی بر این باورند به 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 به‌طور 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 ۱۳۹۹ از محل مالیات بر ارزش‌افزوده موارد ذیل قابل ذکر است:

۱. گفتنی 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 ۱۳۹۹ به ترتیب زیر است. در این فرمول ۶ درصد نرخ مالیات بر ارزش‌افزوده در سال ۱۳۹۹ (سهم دولت)، ۴۰ درصد سطح تولید ناخالص داخلی مشمول مالیات بر ارزش‌افزوده و X درصد نیز دامنه شمولیت اجرای این قانون برای مؤدیان است (این نسبت متأثر از میزان فراخوان‌های انجام شده توسط سازمان امور مالیاتی و میزان فرار مالیاتی است). با توجه به دوره‌های مالیاتی سه‌ماهه 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 می‌شود. لذا می‌توان وصولی مالیاتی در سال آینده را بدین صورت نمایش داد:

$$VAT_{1399} = \left(\frac{3}{4} \times GDP_{1399} + \frac{1}{4} \times GDP_{1398} \right) \times 6\% \times 40\% \times X\%$$

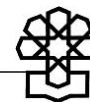
یک روش برای تخمین ضریب X استفاده از میانگین این ضریب در پنج سال اخیر است که با این روش رقم ۷۰ درصد را می‌توان برای آن در نظر گرفت. در نظر گرفتن ضریب ۷۰ درصد برای سال آینده به معنای فرض تداوم روند مالیات‌ستانی فعلی است. به عبارت بهتر در صورت افزایش کوشش مالیاتی این ضریب افزایش خواهد یافت.

● بررسی قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ نشان از آن دارد که به دلیل گسترده بودن سطح معافیت‌ها، بخش عمده‌ای از تولید ناخالص داخلی کشور مشمول مالیات بر ارزش افزوده نیست و لذا افزایش قیمت‌ها در بخش کالاها و خدمات معاف تأثیری بر میزان وصول مالیات بر ارزش افزوده نخواهد داشت. به عنوان مثال در سال گذشته و یا سال جاری قیمت محصولات خوراکی و آشامیدنی و همچنین دارایی‌های غیرمنقول افزایش چشمگیری داشته است و لکن برخی از این کالاها و دارایی‌های مذکور مشمول مالیات بر ارزش افزوده نیستند و لذا نمی‌توان انتظار افزایش وصول مالیات بر ارزش افزوده از محل افزایش قیمت این کالاها داشت. همچنین علاوه بر معاف بودن بخش وسیعی از کالاها و خدمات در قانون مالیات بر ارزش افزوده افزایش سطح قیمت‌ها موجب می‌شود که قدرت خرید مردم کاهش یابد و این امر می‌تواند به کاهش و حداقل عدم افزایش تقاضا برای کالاها و خدمات بینجامد. با وجود این تجربه سال‌های اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده مؤید آن است که افزایش سطح عمومی قیمت‌ها منجر به افزایش میزان وصول اسمی مالیات بر ارزش افزوده می‌گردد، اما به دلایلی که بیان شد، طبیعی است که افزایش میزان وصول درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده متناسب با افزایش سطح عمومی قیمت‌ها نیست.

● در کنار نکات فوق، بسیاری از فعالان اقتصادی نیز به دلیل فراخوان نشدن توسط سازمان امور مالیاتی یا فعالیت در بخش غیررسمی در زمره مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده محسوب نشده و مالیاتی نیز پرداخت نمی‌کنند. طبیعتاً استفاده از روش‌های نوین وصول مالیات می‌تواند به محدود شدن این پدیده کمک کند.

● بررسی آمار و ارقام مالیات بر ارزش افزوده نشان می‌دهد که بسیاری 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 ۱۳۹۹ نیز بنابر افزایش قیمت آنها نیست. شایان ذکر است که اگر مأخذ محاسبه مالیات و عوارض ارزش افزوده در خصوص بنزین به قیمت جدید (مبلغ ۳۰۰۰ تومان برای بنزین معمولی و ۳۵۰۰ تومان برای بنزین سوپر) تغییر یابد، می‌توان انتظار افزایش قابل توجه در ردیف مالیات بر فروش فراورده‌های نفتی را داشته باشیم، لکن براساس لایحه بودجه سال ۱۳۹۹، همچنان مالیات و عوارض ارزش افزوده از همان مبلغ سابق (یعنی ۱۰۰۰ تومان) اخذ می‌شود و لذا از این محل درآمد جدیدی برای دولت حاصل نمی‌شود. همچنین 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 می‌گردد.

● عدم اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در طول زنجیره عرضه کالا و خدمات تا حلقه نهایی آن و اخذ این پایه مالیاتی در سطح تولیدکنندگان یا عمده‌فروشان از عوامل دیگری است که در طول سال‌های گذشته منجر به وجود فاصله (شکاف) قابل توجه میان ظرفیت بالقوه مالیات‌ستانی و مالیات تحقق‌یافته در حوزه مالیات بر ارزش افزوده شده است. توضیح بیشتر آنکه سازمان امور مالیاتی در بسیاری



از موارد اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده را تا انتهای زنجیره عرضه کالا و خدمات یعنی سطح خُرده‌فروشی ادامه نمی‌دهد و صرفاً فروش مؤدیان بزرگ را مشمول مالیات بر ارزش افزوده می‌نماید و لذا مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده بسیار کمتر از مؤدیان مالیات‌های مستقیم می‌باشند.

بنابراین با توجه به دلایل فوق و محاسبات انجام شده به نظر می‌رسد که منابع پیش‌بینی شده برای مالیات بر ارزش افزوده در سال آینده به‌طور کامل محقق نگشته و لذا ارقام بودجه از محل سرفصل مالیات بر کالاها و خدمات دچار بیش‌برآوردی باشد.

گفتنی است که می‌توان با استفاده از راهکارهایی نظیر راه‌اندازی و گسترش پایانه‌های فروشگاه‌های (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 خُرده‌فروشی)، تفکیک حساب‌های تجاری و شخصی فعالان اقتصادی و تراکنش‌های بانکی فعالان اقتصادی (اجرای سریع‌تر و کامل قانون پایانه‌های فروشگاه‌های و سامانه مؤدیان)، مبارزه با فرار مالیاتی و افزایش کوشش مالیاتی، تصویب و اجرای کامل حکم بند «ج» تبصره «۶» لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ مبنی بر تعیین تکلیف کردن پرونده‌های مالیات بر ارزش افزوده سال‌های ۱۳۸۷ الی ۱۳۹۵ و... میزان وصول مالیات بر ارزش افزوده را در سال ۱۳۹۹ افزایش داد.

شایان ذکر است که این پیش‌بینی‌ها براساس قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ صورت گرفته است، لکن اگر دامنه معافیت کالا و خدمات و یا معافیت همراه با استرداد آنها بیش از پیش در لایحه دائمی نمودن و اصلاح قانون مالیات بر ارزش افزوده در صحن مجلس شورای اسلامی توسط نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی افزایش یابد، امکان کاهش منابع حاصل از مالیات بر ارزش افزوده وجود دارد و لذا به کاهش درآمدهای مالیاتی سال آینده منجر خواهد شد. از طرف دیگر چنانچه در لایحه مذکور یک واحد درصد از سهم دولت کاسته شود و به سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها اضافه شود، درآمد عمومی دولت براساس لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ به میزان ۱۳ هزار میلیارد تومان کاهش می‌یابد. این مسئله در کنار تحریم‌های ظالمانه و کاهش درآمدهای نفتی می‌تواند کسری بودجه احتمالی دولت را در سال ۱۳۹۹ تشدید کرده و منجر به آثار نامطلوب اقتصادی شود. لذا کاهش درآمدهای دولت از محل مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۳۹۹ و سال‌های آتی به دلیل احتمال تداوم وضعیت فوق، پیشنهاد نمی‌شود.

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

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

● در حال حاضر مطابق با ماده (۴۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ کلیه دارندگان وسائط 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 واریز می‌شود و لکن به دلیل اختلافات میان دفاتر اسناد رسمی و نیروی انتظامی مبنی بر لزوم یا عدم لزوم اخذ سند مالکیت خودرو نزد دفاتر اسناد رسمی، بخشی از خریداران و فروشندگان وسائط 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 وسائط 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 به‌طور کامل وصول گردد.

درخصوص عوارض خروج از کشور نیز پیشنهاد می‌شود که اولاً کلیه مرزهای خروجی کشور از جمله مرزهای مناطق آزاد تجاری-صنعتی نیز مکلف به اخذ کامل عوارض خروج از کشور و واریز آن به حساب خزانه عمومی کشور شوند و ثانیاً برخی از معافیت‌های غیرضروری که برای مناطق مرزی و... دیده شده است، لغو گردد.

۳. پیشنهادهایی برای افزایش درآمدهای مالیاتی در بودجه سال ۱۳۹۹

۳-۱. حذف معافیت مالیات بر سودهای «کلان» سپرده‌های بانکی

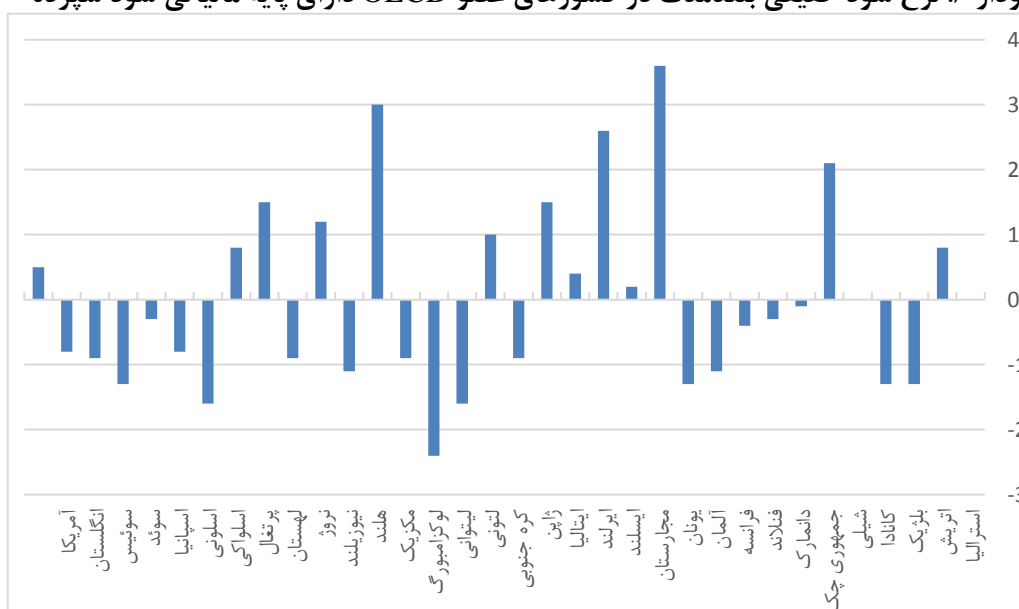
در قانون مالیات‌های مستقیم، سود سپرده‌های بانکی به موجب ماده (۱۴۵)^۱ معاف از مالیات است. بی‌شک معافیت سود سپرده‌های بانکی با تشویق به سپرده‌گذاری در بانک و کسب سود قطعی به‌عنوان یک فعالیت بدون ریسک، جذابیت سرمایه‌گذاری در بخش مولد اقتصاد را کاهش می‌دهد.

۱. سود دریافتی به هر عنوان در موارد زیر از پرداخت مالیات معاف است:
 ۱. سود متعلق به سپرده‌های مربوط به کسور بازنشستگی و پس‌انداز کارمندان و کارگران نزد بانک‌های ایرانی در حدود مقررات استخدامی مربوطه.
 ۲. سود یا جوایز متعلق به حساب‌های پس‌انداز و سپرده‌های مختلف نزد بانک‌های ایرانی یا مؤسسات اعتباری غیربانکی مجاز. این معافیت شامل سپرده‌هایی که بانک‌ها یا مؤسسات اعتباری غیربانکی مجاز نزد هم می‌گذارند نخواهد بود.
 ۳. جوایز متعلق به اوراق قرضه دولتی و اسناد خزانه.
 ۴. سود پرداختی بانک‌های ایرانی به بانک‌های خارج از ایران بابت اضافه برداشت (اوردرافت) و سپرده ثابت به‌شرط معامله متقابل.
 ۵. سود و جوایز متعلق به اوراق مشارکت.



بررسی تجارب دیگر کشورها حاکی از آن است که مالیات بر سود سپرده‌های بانکی یکی از مهم‌ترین مالیات‌ها در اشکال مختلف پس‌انداز^۱ است. براساس گزارش OECD^۲ مالیات بر سود سپرده‌های بانکی معمولاً یا به‌صورت کسر در منبع نهایی^۳ (تکلیفی) اخذ می‌شود یا به‌صورت مالیات بر درآمد سالیانه^۴ در برخی از کشورها، سپرده‌های بانکی علاوه بر مالیات بر درآمد مشمول مالیات بر ثروت نیز می‌شوند^۵ که از جمله آنها می‌توان به کشورهای فرانسه، ایتالیا، نروژ، اسپانیا، سوئیس و کلمبیا اشاره کرد. از جمله سؤالاتی که باید درباره مالیات بر سود سپرده‌های بانکی مورد توجه قرار بگیرد این است که آیا نرخ سود حقیقی مثبت، شرط لازم برای وضع مالیات بر سود سپرده است یا خیر؟ بررسی‌های انجام شده حاکی از آن است که در بسیاری از کشورها با وجود سود حقیقی منفی در سپرده‌های کوتاه‌مدت و بلندمدت، این مالیات اخذ می‌شود.^۶

نمودار ۶. نرخ سود حقیقی بلندمدت در کشورهای عضو OECD دارای پایه مالیاتی سود سپرده



Source: data.OECD (2018).

بی‌شک از لحاظ درآمدی وضع مالیات بر سود سپرده‌های کلان بانکی می‌تواند اثر مهمی در کاهش کسری بودجه ایفا کند. از جهت اجرا پیشنهاد می‌شود اجرای این پایه مالیاتی در چند گام اجرا شود. به‌عنوان مثال ابتدا برخی اشخاص حقوقی مشمول این مالیات شوند و در گام‌های بعد اشخاص حقیقی با سود بالا را مشمول این مالیات کرد.

1. Saving Vehicle

2. OECD (2018), Taxation of Household Savings, OECD Tax Policy Studies, No. 25, OECD Publishing, Paris.

3. Final Withholding Tax

4. Personal Income Tax

۵. مالیات بر سود سپرده به‌عنوان مالیات بر درآمد و مالیات بر اصل سپرده به‌عنوان مالیات بر ثروت محسوب می‌شود.
۶. در گزارشی مستقل به‌صورت تفصیلی به این موضوع اشاره می‌شود.

۳-۲. تفکیک حساب‌های بانکی (شخصی و تجاری)

حجم بالای نقدینگی نسبت به تولید ناخالص ملی، محدودیت درآمد ارزی و کسری بودجه موجب شده است که شناسنامه‌دار کردن تراکنش‌های بانکی به وسیله تکمیل اطلاعات هویتی حساب‌های بانکی^۱، تفکیک حساب‌های تجاری و شخصی و الزام به درج بابت تراکنش‌های بیش از آستانه تعیین شده (تقویت الزامات مقابله با پولشویی در خصوص تراکنش‌ها)، به‌عنوان راهکار مدیریت شرایط موجود مورد اجماع کارشناسان حوزه اقتصاد کلان، پولی و مالیه عمومی قرار گیرد. این کار که مقدمات قانونی آن در بند «ح» تبصره «۱۶» قانون بودجه سال ۱۳۹۸ نیز فراهم شده است (هرچند اجرایی نشد) می‌تواند آثار مثبتی در کشور ایجاد کند به‌نحوی که علاوه بر کنترل فعالیت‌های غیرمولد می‌تواند به شناسایی عملکرد کلیه فعالان اقتصادی (خواه به‌عنوان تجاری ثبت شده باشند یا شخصی) کمک کند و بالتبع به کاهش فرار مالیاتی و افزایش درآمد مالیاتی منجر شود؛ لذا تمرکز بر رصد جریان پول در کشور از این طریق ضروری به‌نظر می‌رسد.

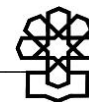
۳-۳. جلوگیری از فرار مالیاتی برخی از مشاغل

عدم استقرار نظام جامع مالیاتی از یک‌طرف و عدم استفاده مطلوب از اطلاعات بانکی از جمله اطلاعات مربوط به تراکنش‌های بانکی از طرف دیگر منجر به فرار مالیاتی زیادی در کشور شده است. در سال جاری با اهتمام مجلس شورای اسلامی اطلاعات بیشتر دستگاه‌های اجرایی موضوع ماده (۱۶۹) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم در اختیار سازمان امور مالیاتی قرار گرفت، اما متأسفانه همچنان شاهد این موضوع هستیم که اهداف در نظر گرفته شده برای طرح جامع مالیاتی محقق نشده است. از طرف دیگر عدم تمکین برخی مشاغل درباره استفاده از پایانه‌های فروشگاهی مانعی برای تحقق شفافیت مالیاتی شده است که این مسئله خود می‌تواند عدم تمکین سایر اصناف و در نتیجه کاهش شفافیت و فرار مالیاتی را به دنبال داشته باشد.

۳-۴. ساماندهی معافیت‌های مالیاتی

براساس مبانی نظری و تجارب سایر کشورها، حمایت از فعالیت‌های گوناگون به‌ندرت از مسیر اعطای معافیت مالیاتی به آن فعالیت‌ها می‌گذرد و یکی از مهم‌ترین دلایل این مهم آن است که وجود چنین معافیت‌های غیرهدفمندی موجب بروز پدیده خزش معافیت‌های مالیاتی (تلاش برای معاف شدن گروه‌های مختلف) و نیز افزایش عدم شفافیت در فعالیت‌های مذکور می‌شود؛ مسائلی که هم‌اکنون به‌دلیل دامنه گسترده معافیت‌ها در قانون مالیاتی ایران شاهد آن هستیم. در واقع از یک طرف فعالیت‌های مختلف

۱. اصلاح کدهای ملی نامعتبر ثبت شده برای برخی حساب‌ها و پیشگیری از استفاده از حساب‌های بانکی افراد متوفی.



اقتصادی با استناد به معافیت سایر فعالیت‌ها به دنبال معاف نمودن خود از پرداخت مالیات هستند و از طرف دیگر جریان وجوه در فعالیت‌های گوناگون غیرشفاف و نامعلوم است. در ایران معافیت‌های مالیاتی زیادی وجود دارد که از جمله آنها می‌توان به درآمدهای فعالان اقتصادی مناطق آزاد تجاری - صنعتی و مناطق ویژه اقتصادی، سود سپرده‌های بانکی، صادرات برخی از مواد خام، فعالیت‌های انتشاراتی و مطبوعاتی، مدارس غیرانتفاعی و فعالیت‌های فرهنگی و هنری اشاره کرد. این فهرست بلندبالای معافیت‌های مالیاتی در کشور که اکثراً غیرهدفمند، غیرمشروط و دائمی است، ضمن آنکه موجب کاهش شدید درآمدهای مالیاتی شده است باعث شده در عمل نظام مالیاتی یکی از کارکردهای اصلی خود یعنی بازتوزیع درآمد را به درستی انجام ندهد.

۳-۵. حذف معافیت مالیات بر ارزش افزوده مناطق آزاد و ویژه اقتصادی

یکی از موضوعات بسیار مهم در بررسی لایحه مالیات بر ارزش افزوده که در حال حاضر در دستور مجلس شورای اسلامی قرار دارد، مسئله معاف یا مشمول بودن مناطق آزاد تجاری - صنعتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده است. دلیل اهمیت بسیار زیاد این موضوع آن است که تصمیم‌گیری در این خصوص بر میزان درآمدهای مالیاتی دولت و کاهش وابستگی بودجه به نفت، میزان فرار مالیاتی در کشور و شفاف شدن زنجیره عرضه کالا و خدمات در کشور اثرگذار خواهد بود. بررسی‌های کارشناسی حکایت از آن دارد که معافیت مناطق آزاد تجاری - صنعتی ضمن کاهش منابع عمومی دولت (در این شرایط سخت تحریمی) و شهرداری‌ها و دهیاری‌ها، منجر به بروز فساد و فرار مالیاتی در کشور شده است.

۳-۶. مالیات بر مجموع درآمد

از جمله راهکارها جهت اصلاح نظام مالیاتی کشور، کاهش فرار مالیاتی و در نتیجه افزایش درآمدهای مالیاتی، وضع مالیات بر مجموع درآمد است. مالیات بر مجموع درآمد^۱ مالیات از مجموع جریان‌های درآمدی است که افراد از منابع مختلف درآمدی به دست می‌آورند؛ در واقع پایه مالیاتی در این نوع مالیات، 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 منجر به کاهش شکاف طبقاتی می‌شود. بی‌شک یکی از آثار نبود چنین مالیاتی در کشور، بالا بودن نرخ «مالیات بر عملکرد» شرکت‌ها نسبت

به کشورهای دیگر است. همان‌گونه که در جدول زیر قابل مشاهده است، سهم مالیات بر درآمد 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؛ طبیعتاً این موضوع رشد اقتصادی را نیز تحت تأثیر خود قرار داده است.

جدول ۶. سهم انواع مالیات در کشورهای مختلف^۱

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

۳-۷. مالیات بر عایدی سرمایه (املاک و سهام)

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 به‌عنوان 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 به‌عنوان مالیات اخذ می‌شود. با توجه به آنکه در اغلب اوقات، عواید سفته‌بازی در بازار مسکن در ایران (به‌ویژه در شهرهای بزرگ)، از میانگین سود بسیاری از فعالیت‌های تولیدی، بیشتر است، این مسئله باعث شده سرمایه‌های زیادی به‌سوی آن منحرف و از بخش‌های مولد و تولیدی (حتی تولید مسکن) خارج شود. علاوه بر مسکن یکی دیگر از مواردی که در کشورهای مختلف مشمول مالیات بر عایدی سرمایه است حاصل از سهام است که از لحاظ اجرایی نیز سهل‌الوصول است. شایسته ذکر است که بخش زیادی از مالیات بر عایدی سرمایه متوجه دهک‌های بالای درآمدی است و از این جهت این نوع مالیات‌ستانی به کاهش فاصله طبقاتی نیز منجر می‌شود.

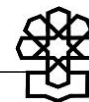
۳-۸. مالیات بر دارایی

مالیات بر دارایی^۳ مالیاتی است که بر دارایی‌های ناشی از مالکیت بخش خصوصی وضع می‌شود و دارایی‌هایی مانند زمین، ساختمان و ماشین‌آلات و سایر دارایی‌های حقیقی مانند ماشین، قایق، اموال بنگاه‌ها و... را شامل می‌شود. اینکه بر چه نوع از دارایی‌ها این مالیات را وضع کنیم در هر کشور متفاوت

۱. مسعود نیلی، کتاب اقتصاد ایران، «چگونگی گذر از ابرچالش‌ها»، ۱۳۹۶.

2. Capital Gain Tax

3. Property Tax



است، اما درباره دارایی زمین و ساختمان اکثر کشورها مشترک هستند و مالیات بر دارایی زمین و ساختمان از مالکین اخذ می‌شود.^۱ مأخذ مالیات بر دارایی، ارزش زمین و ساختمان است که به صورت سالیانه اخذ می‌شود. شایان ذکر است که در برخی از کشورها این مالیات توسط دولت محلی اخذ می‌شود.

۴. پیشنهادهایی درباره شفافیت درآمدهای مالیاتی

شفافیت در ارقام منابع مالیاتی، گذشته از آنکه با توجه به سهم آن در منابع عمومی حائز اهمیت است، مورد توجه همه فعالان اقتصادی نیز قرار دارد. در ادامه با توجه به بررسی تجربه کشورها، پیشنهادهایی به منظور افزایش شفافیت درآمدهای مالیاتی و بهبود کارایی آنها از این طریق مطرح می‌گردد:^۲

• **اعلام عمومی میزان مالیات پرداختی مؤدیان بزرگ:** در بسیاری از کشورها میزان مالیات پرداختی اشخاص حقیقی و حقوقی به صورت عمومی منتشر می‌شود و این انتشار به گونه‌ای است که افراد انگیزه پیدا کنند مالیات واقعی خود را ابراز کرده و پرداخت نمایند و در نتیجه منجر به افزایش تمکین مالیاتی می‌شود. مقالات متعددی به بررسی اثر انتشار مالیات پرداختی اشخاص حقیقی و حقوقی پرداخته‌اند که غالباً نتیجه‌ی آنها این بوده است که انتشار هدفمند مالیات پرداختی اشخاص، منجر به افزایش تمکین مالیاتی می‌شود.

• **شفاف کردن میزان معافیت‌های مالیاتی (مخارج مالیاتی):**^۳ یکی از ظرفیت‌های قانون مالیات‌های مستقیم، تبصره «۲» ماده (۱۴۶) مکرر است که طبق آن «معادل اعتبار مالیاتی محاسبه شده به نرخ صفر موضوع این ماده از محل اعتبار جمعی - خرجی که همه‌ساله در بودجه سنواتی پیش‌بینی می‌شود به حساب اشخاص مذکور منظور می‌شود. اعتبارات موضوع این تبصره تخصیص یافته تلقی می‌شود و در صورتی که اعتبارات مورد نیاز در یک سال مالی بیشتر از مبلغ مصوب در قانون بودجه کل کشور همان سال باشد، مبلغ اعتبار جمعی - خرجی یادشده و متقابلاً منابع مربوط، با پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی، تصویب هیئت وزیران و تصویب مجلس شورای اسلامی قابل افزایش است». در واقع طبق این ماده می‌بایست معافیت‌های اعطا شده به اشخاص و فعالیت‌های مختلف همه‌ساله شفاف شود. البته این ماده نیاز به اصلاح دارد و به خصوص ضمانت اجرایی برای آن دیده نشده است. به همین دلیل پیشنهاد می‌شود بندی در لایحه بودجه اضافه شده و طبق آن سازمان امور مالیاتی مکلف شود میزان معافیت‌های اعطا شده به اشخاص و حوزه‌های مختلف را در سندی جداگانه (به‌طور مثال پیوست بودجه) منتشر کند تا میزان حمایت‌های دولت از حوزه‌های مختلف مشخص شود، چراکه نگرفتن مالیات از هر قشر، به نوعی

1. Gruber (2012), Public Finance and Public Policy

۲. جزئیات پیشنهادها در گزارش جداگانه‌ای مطرح می‌گردد

3. Tax Expenditures

هزینه برای دولت محسوب می‌شوند که جزو هزینه‌های پنهان بودجه است و ارائه جدول معافیت‌ها می‌تواند منجر به شفاف شدن آنها و تصمیم‌گیری بهتر برای ساماندهی آنها شود.

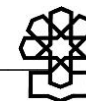
• **تقسیم‌بندی شرکت‌ها به سه دسته خوش حساب، بدحساب و بدون عملکرد براساس میزان مالیات پرداختی و انتشار عمومی آن:** یکی از راهکارهایی که منجر به افزایش تمکین مالیاتی شرکت‌ها می‌شود و در کشورهای دیگر نیز تجربه شده است، انتشار عملکرد کلی شرکت‌ها براساس وضعیت مالیاتی آنهاست که با توجه به آثاری که در فضای عمومی جامعه دارد، می‌تواند منجر به تشویق شرکت‌ها به خوش‌حسابی مالیاتی شود. در کنار این مسئله می‌توان تشویق‌هایی را برای شرکت‌ها و مشاغل با بیشترین مالیات پرداختی یا دارای خوش‌حسابی بیشتر در نظر گرفت و به‌صورت عمومی اعلام و معرفی کردند.

۵. جمع‌بندی درباره درآمدهای مالیاتی در سال ۱۳۹۹

با توجه به شرایط اقتصاد کلان و همچنین برآوردهای صورت‌گرفته درخصوص نحوه و میزان عملکرد درآمدهای مالیاتی در هر بخش، به‌نظر می‌رسد درآمدهای مالیاتی با بیش‌برآوردی همراه هستند. گفتنی است که این عدم تحقق صرفاً به‌دلیل عدم تحقق درآمد از محل مالیات بر ارزش‌افزوده است و برآورد مابقی پایه‌های مالیات‌ها برای سال ۱۳۹۹ قابل تحقق است. با وجود این چنانچه در سال ۱۳۹۹ با پدیده فرار مالیاتی به‌خوبی مقابله شود رقم برآوردی مالیات در لایحه بودجه به‌طور کامل محقق خواهد شد. از طرف دیگر با توجه به کسری بودجه احتمالی در سال ۱۳۹۹ و سال‌های آتی، تلاش برای کاهش معافیت‌های مالیاتی و وضع پایه‌های جدید مالیاتی از جمله مالیات بر مجموع درآمد بیش از پیش حائز اهمیت است.

۶. بررسی احکام مالیاتی ماده‌واحد لایحه بودجه سال ۱۳۹۹

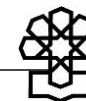
در این بخش، تبصره‌های مرتبط با مالیات در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ مورد بررسی قرار گرفته است.



پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس	اظهار نظر کارشناسی	لایحه بودجه	تبصره بند
<p>موافق با اعمال اصلاحات</p>	<p>۱. 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 بازتوزیعی نیز بهتر و دقیق‌تر خواهد بود. بنابراین، حد بهینه این الگو از بده - بستان پیچیدگی و بهینگی در وصولی و بازتوزیع به دست 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 سه لایه می‌باشد. لذا با توجه به شرایط فعلی نظام مالیاتی کشور، چندلایه‌ای کردن این نوع مالیات (همان‌طور که در متن پیشنهادی لایحه دولت 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 ۱۳۹۹ برای سازمان‌ها و ادارات هزینه‌ای نخواهد داشت.</p> <p>۲. 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</p>	<p>سقف معافیت مالیاتی موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۴ و اصلاحات بعدی آن در سال ۱۳۹۹ سالیانه مبلغ سیصد و شصت میلیون (۳۶۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال تعیین می‌شود. نرخ مالیات بر کل درآمد کارکنان دولتی و غیردولتی اعم از حقوق و مزایای فوق‌العاده (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) و کارانه مازاد بر مبلغ مذکور تا یک‌ونیم برابر آن مشمول مالیات سالیانه ده درصد (۱۰٪) و نسبت به مازاد یک‌ونیم برابر تا دوونیم برابر آن مشمول مالیات سالیانه پانزده درصد (۱۵٪) و نسبت به مازاد دوونیم برابر تا چهار برابر آن مشمول مالیات سالیانه بیست درصد (۲۰٪) و نسبت به مازاد چهار برابر تا ۶ برابر مشمول مالیات بیست‌وپنج درصد (۲۵٪) و نسبت به مازاد ۶ برابر سی‌وپنج درصد (۳۵٪) می‌باشد. میزان معافیت مالیاتی اشخاص موضوع مواد (۵۷) و (۱۰۱) قانون مالیات‌های مستقیم سالیانه مبلغ دوپست‌وهشتاد و هشت میلیون (۲۸۸,۰۰۰,۰۰۰) ریال تعیین می‌شود.</p>	<p>«۶» «الف»</p>

پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس	اظهار نظر کارشناسی	لایحه بودجه	تبصره بند
	<p>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، چراکه 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> <p>۳. تفاوت نرخ میان ماده (۸۴) و (۱۳۱) باعث به وجود آمدن برخی مسائل و مشکلات برای شغل‌های یکسان که به صورت‌های مختلف (حقوق‌بگیری و مشاغلی) انجام می‌گیرند شده است. لذا برای حل این مسئله پیشنهاد می‌شود حتی‌المقدور حداکثر نرخ مالیاتی این دو ماده به یکدیگر نزدیک یا برابر شوند.</p> <p>۴. با توجه 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٪) به‌عنوان مالیات کسر خواهد شد. با توجه به تبصره «۲»^۱ ماده (۸۶) قانون مالیات‌های مستقیم که به جهت حمایت از امور علمی وضع شده است و همچنین تبعیض‌آمیز بودن این حکم پیشنهاد می‌شود اعضای هیئت علمی نیز مشمول نرخ‌های مالیات موضوع این بند قرار گیرند.</p> <p>۵. عبارت آخر این بند به این موضوع اشاره دارد که «اشخاصی که از معافیت‌های</p>	<p>اشخاصی که از معافیت‌های مالیاتی موضوع تبصره «۱» ماده (۸۶) قانون مالیات‌های مستقیم بهره‌مند هستند مشمول معافیت ماده (۸۴) قانون مذکور مطابق مقررات این بند نخواهند بود.</p>	

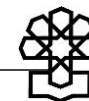
۱. پرداخت‌های دانشگاه‌ها، مراکز و مؤسسات آموزش عالی، پژوهشی و فناوری که دارای مجوز از شورای گسترش آموزش عالی وزارتخانه‌های علوم، تحقیقات و فناوری و بهداشت، درمان و آموزش پزشکی و سایر مؤسسات آموزشی و پژوهشی قانونی دارای مجوز رسمی از وزارتین فوق‌الذکر می‌باشند، به اشخاص حقیقی اعم از کارکنان و غیرکارکنان 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 پژوهش‌های مجلس
		مالیاتی موضوع تبصره «۱» ماده (۸۶) قانون مالیات‌های مستقیم بهره‌مند هستند مشمول معافیت ماده (۸۴) قانون مذکور مطابق مقررات این بند نخواهند بود». این عبارت دارای ابهام است چراکه اشخاص موضوع تبصره «۱» ماده (۸۶) اصولاً بر مبنای متن تبصره مذکور دارای معافیت موضوع ماده (۸۴) نیستند.	
«۶» «ج»	به وزارت امور اقتصادی و دارایی (سازمان امور مالیاتی کشور) اجازه داده می‌شود ظرف مدت یک‌سال، بخشی از پرونده‌های مؤدیان مالیات بر ارزش‌افزوده دوره‌های سنوات ۱۳۸۷ لغایت ۱۳۹۵، که اظهارنامه‌های خود را در مؤعد مقرر تسلیم نموده و تاکنون مورد رسیدگی قرار نگرفته‌اند، با توجه به ضوابطی (از جمله نحوه انتخاب) که به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور ظرف مدت یک‌ماه بعد از ابلاغ قانون تهیه و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد، بدون رسیدگی قطعی نماید.	در خصوص این بند توجه به نکات ذیل ضروری است: • به موجب ماده (۳۴) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ «مؤدیان مشمول مالیات موضوع این قانون مکلفند از دفاتر، صورتحساب‌ها و سایر فرم‌های مربوط، ماشین‌های صندوق و یا سایر وسایل و روش‌های نگهداری حساب که سازمان امور مالیاتی کشور تعیین می‌کند، استفاده نمایند. مدارک مذکور باید به مدت ۱۰ سال بعد از سال مالی مربوط توسط مؤدیان نگهداری و در صورت مراجعه مأموران مالیاتی به آنان ارائه شود». • ماده (۳۴) قانون مذکور بر این موضوع دلالت دارد که پس از ۱۰ سال نگهداری اسناد و مدارک، مؤدیان وظیفه‌ای برای نگهداری اسناد مذکور ندارند و لیکن در قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مدت زمان مشخصی برای سازمان امور مالیاتی در خصوص رسیدگی به اظهارنامه‌های مالیاتی مؤدیان قرار نداده است که همین امر منجر به عدم رسیدگی به بخش قابل توجهی از اظهارنامه نظام مالیات بر ارزش‌افزوده شده است. این در حالی است که بر اساس مواد (۱۵۶) و (۱۵۷) قانون مالیات‌های مستقیم اظهارنامه‌های مالیات عملکرد ظرف یک سال پس از ارائه اظهارنامه مورد رسیدگی توسط سازمان امور مالیاتی قرار می‌گیرد. قطعی نکردن اظهارنامه‌های مالیات بر ارزش‌افزوده علاوه بر آنکه منجر به بلا تکلیفی فعالان اقتصادی می‌شود، می‌تواند منجر	موافق

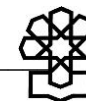
۱. در مورد پرداخت‌هایی که از طرف غیر از پرداخت‌کننده اصلی حقوق به اشخاص حقیقی، به عمل می‌آید، پرداخت‌کنندگان مکلفند هنگام هر پرداخت، مالیات متعلق را با رعایت معافیت‌های قانونی مربوط به حقوق بجز معافیت موضوع ماده (۸۴) این قانون، به نرخ مقطوع ده درصد (۱۰٪) محاسبه، کسر و حداکثر تا پایان ماه بعد با فهرستی حاوی نام و نشانی دریافت‌کنندگان و میزان آن به اداره امور مالیاتی محل، پرداخت کنند و در صورت تخلف، مسئول پرداخت مالیات و جریمه‌های متعلق خواهند بود.

پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس	اظهار نظر کارشناسی	لایحه بودجه	تبصره بند
	<p>به کاهش درآمدهای مالیاتی دولت شود.</p> <ul style="list-style-type: none"> ● معلق ماندن تکالیف مؤدیان نسبت به سازمان امور مالیاتی و بلا تکلیفی فعالان اقتصادی می‌تواند منجر به ایجاد اختلال در محیط کسب و کار شود. ● بدیهی است قصور عدم رسیدگی به پرونده‌های مالیاتی متوجه سازمان امور مالیاتی بوده است و مؤدیان مالیاتی نقشی در آن نداشته‌اند، لذا در صورت قطعی کردن پرونده‌های مالیاتی و ایجاد بدهی مالیاتی برای مؤدیان، این مالیات نباید هیچ شامل هیچ‌گونه جریمه‌ای باشد. ● بنابراین با توجه به توضیحات بالا اگر اظهارنامه‌های قطعی نشده سال‌های ابتدایی اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده قطعی شود، می‌تواند درآمد مالیاتی دولت را افزایش دهد و رضایت مؤدیان را به دنبال داشته باشد. 		
	<p>در خصوص جزء «۱» این بند باید به نکات ذیل توجه داشت:</p> <p>۱. رویه اجرایی در نظام مالیاتی براساس تبصره «۳» ماده (۲۱) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ بدین نحو بوده است که مؤدیانی که بیش از یک دفتر، 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 به‌عنوان وصولی اداره کل مالیاتی آن استان تلقی می‌شود صرفاً میان شهرداری‌ها و دهیاری‌های همان استان توزیع می‌گردد 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</p>	<p>۱. محل اخذ مالیات و عوارض ارزش افزوده واحدهای تولیدی محل استقرار واحد تولیدی است.</p>	<p>«۶» «ه»</p>



پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس	اظهار نظر کارشناسی	لایحه بودجه	تبصره بند
	<p>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 مصرف‌کننده 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، لیکن از یک سو به دلیل پیچیدگی‌های زیاد امر رسیدگی و تشخیص مالیات امکان تعیین دقیق سهم هریک 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 هریک از 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 هریک از خطوط تولیدی یک شرکت و بنگاه اقتصادی نباید منجر به ارائه اظهارنامه‌های متعدد و رسیدگی مجزا برای هریک 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 مصرف‌کنندگان نهایی کالا و خدمات پرداخت می‌کنند، نحوه توزیع منابع حاصل از مالیات و عوارض ارزش افزوده باید به گونه‌ای باشد که مصرف‌کنندگان نهایی از آن بهره‌مند شوند، لیکن همان طور که</p>		

پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس	اظهار نظر کارشناسی	لایحه بودجه	تبصره بند
	<p>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 ارزش افزوده براساس سرانه مصرف، بهترین شاخص جایگزین میزان جمعیت هر استان می‌باشد.</p> <p>هر چند که تصویب این پیشنهاد که محل اخذ مالیات و عوارض ارزش افزوده واحدهای تولیدی محل استقرار آنها می‌باشد، می‌تواند نابرابری و مشکلات موجود در زمینه توزیع مالیات و عوارض ارزش افزوده را اندکی کاهش دهد، اما باید توجه داشت که راهکار اساسی برای بهبود نظام توزیع منابع مالیات و عوارض ارزش افزوده 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>		
<p>عوارض ارزش افزوده موضوع جزء «۱» بند «ب» ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه در سال ۱۳۹۹ در هر استان براساس شاخص جمعیت میان شهرداری‌ها و نقاط روستایی و عشایری توزیع می‌شود.</p>	<p>در خصوص جزء «۲» این بند باید اظهار داشت که براساس جزء «۱» بند «ب» ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه نحوه توزیع منابع حاصل از مالیات بر ارزش افزوده (کالاها و خدمات با نرخ ۹ درصد) سهم شهرداری‌ها و دهیاری به نسبت هفتاد درصد (۷۰٪) میان جمعیت شهری و سی درصد جمعیت روستایی هر استان توزیع می‌شود. به بیان دیگر منابع مالیات بر ارزش افزوده وصول شده در هر استان (سهم شهرداری‌ها و دهیاری) به صورت هفتاد درصد براساس شاخص جمعیت صرفاً میان شهرهای استان توزیع می‌شود و سی درصد از منابع مذکور نیز میان روستاها و مناطق عشایری همان استان توزیع می‌گردد. براساس این نحوه توزیع اگر جمعیت شهری یک استان بیشتر از هفتاد درصد از کل جمعیت آن استان را تشکیل دهد، بخشی از منابع متعلق به</p>	<p>۲. عوارض ارزش افزوده موضوع جزء «۱» بند «ب» ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه در شهرستان تهران به نسبت هشتاد و هشت درصد (۸۸٪) در نقطه شهری و شهر تهران و دوازده درصد (۱۲٪) نقاط روستایی و عشایری توزیع می‌شود.</p>	<p>«۶» «ه»</p>

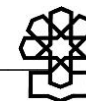


پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس	اظهار نظر کارشناسی	لایحه بودجه	تبصره بند
	<p>شهرها (شهرداری‌ها) به روستاها (دهیاری‌ها) و مناطق عشایری اختصاص یافته است و همچنین اگر در یک استان جمعیت روستایی بیش از سی درصد از جمعیت یک استان را تشکیل دهد (مانند استان‌های سیستان و بلوچستان، گلستان، گیلان و...)، بخشی از منابع متعلق به روستاها (دهیاری‌ها) میان شهرها (شهرداری‌ها) توزیع شده است که در هر دو حالت مذکور در حق جمعیت شهری و یا روستایی اجحاف شده است. بنابراین با توجه به تفاوت قابل توجه میان جمعیت شهری و روستایی هر یک از استان‌های کشور نمی‌توان با یک نسبت مشخص و ثابت (به‌عنوان مثال نسبت هفتاد به سی) منابع حاصل از مالیات بر ارزش‌افزوده (سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها) را در کلیه استان‌ها توزیع نمود.</p> <p>در استان تهران نسبت جمعیت شهری به روستایی براساس آخرین سرشماری حدود ۹۴ درصد به ۶ درصد است. بنابراین اگر سی درصد از منابع حاصل از مالیات بر ارزش‌افزوده (سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها) را میان مناطق روستایی استان تهران (با توجه به جمعیت ۶ درصدی آنها از کل جمعیت استان تهران) توزیع کنیم، اولاً به جمعیت شهری استان تهران اجحاف شده است و لذا شهرداری‌های استان تهران امکان انجام وظایف اساسی خود را از دست می‌دهند و ثانیاً روستاهای این استان امکان جذب بهینه مبالغ مذکور را نداشته و احتمال هدررفت منابع افزایش می‌یابد.</p> <p>بنابراین با توجه به توضیحات فوق پیشنهاد می‌شود که در کلیه استان‌های کشور سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از محل منابع حاصل از مالیات بر ارزش‌افزوده به نسبت جمعیت شهری و روستایی میان شهرداری‌ها و دهیاری‌های همان استان توزیع گردد.</p>		
پیشنهاد حذف		سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند مالیات بر ارزش‌افزوده گروه‌هایی از مؤدیان مشمول قانون مالیات بر ارزش‌افزوده را تعیین کند. مقررات این بند	«۶» «و»

پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس	اظهار نظر کارشناسی	لایحه بودجه	تبصره بند
	<p>درآمدهای مالیاتی پیشنهاد تصویب مالیات بر ارزش افزوده ساده شده^۱ را مطرح نمود.^۲ هرچند که سازمان امور مالیاتی با استفاده از این روش توانست برخی از مشکلات فی مابین خود با گروهی از اصناف را مرتفع سازد، لیکن اجرای این روش برای محاسبه میزان مالیات بر ارزش افزوده معایبی دارد که در ادامه بیان گشته است:</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، پولشویی و کدفروشی بیش از پیش فراهم می‌شود (مؤدیانی که از این روش مالیات بر ارزش افزوده آنها محاسبه می‌شود نیازی به ارائه صورتحساب 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 برعهده آنها قرار می‌گیرد.</p> <p>۳. استفاده 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</p>	<p>درخصوص دوره‌هایی که مالیات آنها قطعی نشده است، جاری خواهد بود. ضریب ارزش افزوده هر فعالیت با پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور به تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد.</p>	

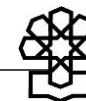
1. Simplified VAT

۲. در این روش از محاسبه مالیات بر ارزش افزوده، فروش شخص در ضریب اعلام شده توسط سازمان ضرب شده (که برای هر يك از انواع مشاغل متفاوت است) و آنگاه عدد حاصل شده در ضریب ۹ درصد که نرخ استاندارد مالیات بر ارزش افزوده است، ضرب می‌شود. به عنوان 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 يك 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 ارزش افزوده معادل ۵۴۰,۰۰۰ هزار ریال خواهد شد درحالی‌که بدون استفاده از روش مالیات بر ارزش افزوده ساده شده و محاسبه میزان مالیات متعلق برابر با قاعده اصلی مالیات بر ارزش افزوده، شخص مذکور می‌بایست از مبلغ ۹,۰۰۰,۰۰۰، اعتبار مالیاتی خود را کسر و مابه‌التفاوت را به حساب سازمان امور مالیاتی واریز می‌کرد.



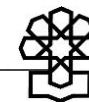
پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس	اظهار نظر کارشناسی	لایحه بودجه	تبصره بند
	<p>که مؤدیان ملزم به ارائه صورتحساب‌های خریدوفروش خود نمی‌باشند، انگیزه لازم برای کم‌اظهاری میزان فروش را دارند و به همین علت امکان محاسبه دقیق میزان فروش آنها فراهم نیست. لذا این روش زمینه را برای فرار مالیاتی و تضییع حقوق دولت مهیا می‌سازد.</p> <p>۴. بررسی تجربه سایر کشورها درخصوص مالیات بر ارزش‌افزوده ساده شده نشان می‌دهد که با آنچه در ایران اجرایی گشته است تفاوت‌های عمده‌ای دارد. اولاً مالیات بر ارزش‌افزوده ساده شده برای کسب‌وکارهای کوچک که اخذ مالیات بر ارزش‌افزوده 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، لیکن در ایران برخی از گروه‌ها و مشاغلی که مشمول مالیات بر ارزش‌افزوده ساده شده هستند در ابتدا و یا طول زنجیره مالیات‌ستانی قرار دارند و به هیچ‌وجه به مصرف‌کننده نهایی کالا و خدمت ارائه نمی‌کنند. ثانیاً در سایر کشورها فقط مؤدیانی مشمول اجرای مالیات بر ارزش‌افزوده 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 ارزش‌افزوده در کشور مؤید آن است که برخی از مشمولان 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 ارزش‌افزوده ساده شده را منحصر در کسب‌وکارهایی کرده‌اند که به‌طور هم‌زمان کالاها و خدمات متعددی ارائه می‌کنند (مانند هایپر مارکت‌ها) لکن نگاهی به فهرست مشاغلی که مشمول این روش از</p>		

پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس	اظهار نظر کارشناسی	لایحه بودجه	تبصره بند
	<p>محاسبه مالیات در ایران می‌شوند نشان می‌دهد که بسیاری از آنها تک‌محصولی و با ارائه‌دهنده محصولات با تنوع بسیار پایین می‌باشند.</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 ارزش‌افزوده را صرفاً دستاویزی برای افزایش وصولی‌ها بدون شفاف کردن زنجیره ارائه کالا و خدمات قرار داده است. از طرف دیگر این توافق مطلوب کسب‌وکارهایی 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 ارزش‌افزوده ساده انجام گرفته است که می‌تواند کارایی سیاست اتخاذ شده را به میزان قابل توجهی کاهش دهد. همچنین از آنجایی که مأخذ محاسبه فروش آنها نیز براساس 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 مجلس شورای اسلامی امکان اجرای کامل مالیات بر ارزش‌افزوده تا انتهای زنجیره عرضه کالا و خدمات با هزینه‌های عملیاتی کم فراهم می‌باشد و می‌توان 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 ارزش‌افزوده است که با استفاده از آن نیازی به اعمال روش ساده شده برای محاسبه و اخذ مالیات بر ارزش‌افزوده و صرف نظر از درآمدهای دولت نیست.</p> <p>با توجه به نکات فوق پیشنهاد می‌شود که این تبصره به‌طور کامل حذف و سازمان امور</p>		



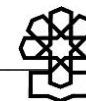
پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس	اظهار نظر کارشناسی	لایحه بودجه	تبصره بند
	مالیاتی را مکلف نمود که با کمک بانک مرکزی و وزارت ارتباطات و فناوری اطلاعات در سال ۱۳۹۹ صندوق مکانیزه فروش را مطابق قانون جدیدالتصویب «پایانه‌های فروشگاه‌های و سامانه مؤدیان» اجرایی نمایند.		
<p>در اجرای بندهای «ث» و «ص» ماده (۳۸) قانون برنامه ششم توسعه و به‌منظور کاهش اثرات مخرب پسماندها، 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 ۳۹-۵۳۰۰۰۰ 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 بازیافت پسماندهای حاصل از کالاهای مزبور (ایجاد تأسیسات منطقه‌ای تبدیل پسماند به مواد و انرژی) با اولویت مشارکت بخش خصوصی مصرفی صرف 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،</p>	<p>مشابه با مفاد این بند در بند «ن» تبصره «۶» قانون بودجه سال ۱۳۹۸ نیز ذکر شده است، اما براساس گزارش سازمان امور مالیاتی، دولت امکان وصول منابع قابل توجهی از این محل نداشته است. بررسی تجربه سایر کشورها درخصوص 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 به‌منظور استفاده و یا جایگزین کردن کالاها و نهادهای تولیدی که اثرات مخرب زیست‌محیطی دارند را با سایر کالا ایجاد کنند. علی‌رغم اینکه تصویب این بند توصیه می‌گردد، لیکن 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 به‌صورت مبهم به‌گونه‌ای تنظیم شده است که صرفاً دولت را مکلف به اخذ عوارض از کالاهای مخرب محیط زیست کرده است و اشاره‌ای درخصوص 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 براساس قانون اساسی نمی‌تواند اختیار تعیین نرخ مالیات را به دولت واگذار کند و لذا باید نرخ مالیات و مأخذ محاسبه آن به‌صراحت در مفاد این بند لحاظ گردد. ثانیاً باید دامنه شمول این نوع از مالیات به‌طور دقیق در قانون تصریح شود، زیرا از آنجا که منابع حاصل از آن در اختیار سازمان ملی محیط زیست قرار می‌گیرد و احتمالاً تأسیسات منطقه‌ای تبدیل پسماند به مواد و انرژی) با اولویت مشارکت بخش خصوصی مصرفی صرف 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،</p>	<p>در اجرای بندهای «ث» و «ص» ماده (۳۸) قانون برنامه ششم توسعه و به‌منظور کاهش اثرات مخرب پسماندها، 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 ۳۹-۵۳۰۰۰۰ 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 بازیافت پسماندهای حاصل از کالاهای مزبور (ایجاد تأسیسات منطقه‌ای تبدیل پسماند به مواد و انرژی) با اولویت مشارکت بخش خصوصی مصرفی صرف 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،</p>	<p>«۶» «ط»</p>

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهار نظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس
	<p>صنعت، معدن و تجارت و امور اقتصادی و دارایی و سازمان برنامه و بودجه کشور تدوین می‌شود و به تصویب هیئت وزیران می‌رسد.</p>	<p>افزایش یافته و بیم آن می‌رود که سازمان محیط زیست به منظور افزایش وصول درآمد 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 کالاهای واحدهای تولیدی که براساس 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 ۱۳۹۹ 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 گفتنی است که براساس قانون مالیات بر ارزش افزوده عوارض وصول شده توسط سازمان امور مالیاتی سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها می‌باشد و منابع مالی دولت باید تحت عنوان مالیات وصول و به خزانه واریز گردد.</p>	<p>مشمول، نرخ هزینه مدیریت پسماند کالاهای و فرایند اجرایی 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>



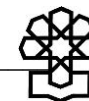
تبصره بند	لایحه بودجه	اظهار نظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس
		<p>۲. بروز پدیده مالیات‌ستانی آبشاری و یا مضاعف مهم‌ترین ایراد فنی و کارشناسی اخذ مالیات از کالاهای مخرب محیط زیست (به‌نحوی که در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ ترسیم شده) است که در صورت عدم رفع این مشکل منجر به افزایش قیمت کالاها خواهد شد. 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 می‌شود و حتی در بسیاری از موارد مواد اولیه یک محصول توسط واحد تولیدی دیگری تهیه می‌گردد که اگر بنابه 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. به‌عنوان 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 اثرات زیست‌محیطی چندین مرتبه مالیات اخذ شده است که علاوه بر مالیات‌ستانی مضاعف (آبشاری) و اخذ ناعادلانه مالیات، موجبات افزایش قیمت کالای مذکور فراهم می‌گردد. 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 به‌نحوی نگارش شود که مالیات کالای مخرب محیط زیست صرفاً بر یک حلقه از تولید و عرضه کالا یعنی به</p>	

پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس	اظهار نظر کارشناسی	لایحه بودجه	تبصره بند
	<p>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>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>		
موافق	<p>طبق ماده (۱۶۹) قانون مالیات‌های مستقیم، اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل موضوع این قانون که حسب اعلام سازمان امور مالیاتی کشور موظف به ثبت نام در نظام مالیاتی می‌شوند، مکلفند برای انجام معاملات خود صورتحساب صادر و شماره اقتصادی خود و طرف معامله را در صورتحساب‌ها، قراردادهای و سایر اسناد مشابه درج و فهرست معاملات خود را به سازمان مذکور ارائه کنند و مؤدیان مالیاتی موضوع این ماده موظفند از سامانه صندوق فروش «صندوق ماشینی (مکانیزه) فروش» و تجهیزات مشابه استفاده کنند. با وجود اینکه همین حکم در بند «ی» تبصره «۶» قانون بودجه سال ۱۳۹۸ آورده شده بود، اما با توجه به عدم ثبت نام حدود ۶۰ درصد از پزشکان در سامانه نظام مالیاتی و یک‌ساله بودن قوانین بودجه، این حکم مجدداً در لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ تکرار شده است. طبق تبصره «۲» ماده (۱۶۹) قانون مالیات‌های مستقیم، سازمان امور مالیاتی موظف است به تدریج و براساس اولویت، اشخاص مشمول حکم این تبصره را تعیین کند و تا شهریورماه هر سال از طریق درج در یکی از روزنامه‌های کثیرالانتشار و روزنامه رسمی کشور اعلام و از ابتدای فروردین‌ماه سال بعد از آن اعمال نماید. سازمان امور مالیاتی در شهریورماه سال ۱۳۹۸، فهرست مشاغل و حرف مشمول نصب، راه‌اندازی و استفاده از</p>	<p>کلیه صاحبان حرف و مشاغل پزشکی، پیراپزشکی، داروسازی و دامپزشکی که مجوز فعالیت آنها توسط وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی، سازمان نظام پزشکی ایران و یا سازمان نظام دامپزشکی و سازمان دامپزشکی ایران صادر می‌شود، مکلفند در چارچوب آیین‌نامه تبصره «۲» ماده (۱۶۹) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۴ و اصلاحات و الحاقات بعدی آن از پایانه فروشگاهی استفاده کنند.</p>	«۶» «ی»



تبصره بند	لایحه بودجه	اظهار نظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس
		سامانه صندوق فروش را اعلام کرد ^۱ که پزشکان در این فهرست نبودند و به همین دلیل لازم است این حکم در خصوص پزشکان در بودجه سال ۱۳۹۹ آورده شود.	
«۶» «ک»	کلیه مراکز درمانی اعم از دولتی، خصوصی، وابسته به نهادهای عمومی، نیروهای مسلح، خیریه‌ها و شرکت‌های دولتی مکلفند ده درصد (۱۰٪) از حق‌الزحمه یا حق‌العمل پزشکی پزشکان که به موجب دریافت وجه صورتحساب‌های ارسالی به بیمه‌ها و یا نقداً از طرف بیمار پرداخت می‌شود به‌عنوان علی‌الحساب مالیات کسر کنند و به نام پزشک مربوط تا پایان ماه بعد از وصول مبلغ صورتحساب به حساب سازمان امور مالیاتی کشور واریز کنند. مالیات علی‌الحساب این بند شامل کلیه پرداخت‌هایی که به‌عنوان درآمد حقوق و کارانه مطابق بند «الف» این تبصره پرداخت و مالیات آن کسر می‌شود نخواهد بود. حکم ماده (۱۹۹) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ با اصلاحات و الحاقات بعدی آن در اجرای این بند جاری می‌باشد.	طبق این بند، پزشکی که رابطه استخدامی با مراکز درمانی ندارند و مشمول مالیات مشاغل می‌شوند، می‌بایست ۱۰ درصد از وجه دریافتی را به‌عنوان علی‌الحساب پرداخت کنند که این مالیات توسط مراکز درمانی به حساب سازمان امور مالیاتی واریز شده و از مالیات سالیانه پزشک در انتهای سال کسر می‌گردد. تنها تفاوت این بند با بند «ک» تبصره «۶» قانون بودجه سال ۱۳۹۸، جمله آخر این بند است که به‌نوعی ضمانت اجرای این حکم محسوب می‌شود. طبق ماده (۱۹۹) قانون مالیات‌های مستقیم، هر شخص حقیقی یا حقوقی که به‌موجب مقررات این قانون مکلف به کسر و ایصال مالیات مؤدیان دیگر است در صورت تخلف از انجام وظایف مقرر علاوه بر مسئولیت تضامنی که با مؤدی در پرداخت مالیات خواهد داشت، مشمول جریمه‌ای معادل ده درصد (۱۰٪) مالیات پرداخت نشده در موعد مقرر و دوونیم درصد (۲/۵٪) مالیات به‌زای هر ماه نسبت به مدت تأخیر از سررسید پرداخت، خواهد بود.	موافق
«۶» «ل»	سازمان امور مالیاتی مکلف است در سال ۱۳۹۹ با استفاده از پایگاه‌های اطلاعاتی موضوع ماده (۱۶۹) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم نسبت به تعیین تکلیف مطالبات تا پایان سال ۱۳۹۸ مالیات دولت از	حکم این بند عیناً مشابه بند «ل» تبصره «۶» قانون بودجه سال ۱۳۹۸ است. طبق این بند، تکالیفی برای سازمان امور مالیاتی، شرکت‌های بیمه و بانک‌ها و مؤسسات مالی و اعتباری به‌منظور وصول مطالبات اشخاص حقیقی و حقوقی و تکمیل پایگاه اطلاعاتی موضوع ماده (۱۶۹) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم در نظر گرفته شده است	موافق

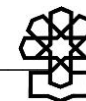
پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس	اظهار نظر کارشناسی	لایحه بودجه	تبصره بند
	<p>و به منظور ضمانت اجرایی، جرائمی برای شرکت‌های بیمه و بانک‌ها و مؤسسات مالی و اعتباری در صورت عدم رعایت مفاد آن در نظر گرفته شده است. از آنجا که این امر منجر به تکمیل پایگاه‌های اطلاعاتی سازمان مالیاتی و استفاده از ظرفیت قانونی ماده (۱۶۹) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم در نتیجه جلوگیری از فرار مالیاتی می‌شود، تصویب آن توصیه می‌شود.</p>	<p>اشخاص حقیقی و حقوقی اقدام کرده و حداقل سی درصد (۳۰٪) این مطالبات را وصول و به ردیف درآمدی ذی‌ربط مندرج در جدول شماره (۵) این قانون واریز کند. بانک‌ها و مؤسسات مالی و اعتباری در صورت عدم رعایت تکالیف فوق و سایر تکالیف مقرر در ماده (۱۶۹) مکرر) قانون مالیات‌های مستقیم و آیین‌نامه اجرایی آن علاوه بر جریمه‌های مزبور در قانون مالیات‌های مستقیم مشمول جریمه‌ای معادل دو درصد (۲٪) حجم سپرده‌های اشخاص نزد بانک و مؤسسه مالی و اعتباری در هر سال می‌شوند. این جریمه‌ها از طریق مقررات قانون مزبور قابل مطالبه و وصول خواهد بود. شرکت‌های بیمه مکلفند اطلاعات هویتی، مالی و اقتصادی اشخاص حقیقی و حقوقی درخواست شده را به‌ترتیبی که سازمان امور مالیاتی مقرر می‌کند در اختیار آن سازمان قرار دهند. شرکت‌های بیمه در صورت عدم رعایت این بند علاوه بر جریمه‌های مزبور در قانون مالیات‌های مستقیم مشمول جریمه‌ای معادل پنج درصد (۵٪) حق بیمه دریافتی در پایان سال ۱۳۹۸ خواهند بود.</p>	
<p>هرگونه نرخ صفر و معافیت‌های مالیاتی برای درآمدهای حاصل از صادرات کالا و خدمات از جمله کالاهای غیرنفتی، محصولات بخش کشاورزی و مواد</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 آنها می‌باشد که باید در صورت</p>	<p>۱. هرگونه نرخ صفر و معافیت‌های مالیاتی برای درآمدهای حاصل از صادرات کالا و خدمات از جمله کالاهای غیرنفتی، محصولات بخش کشاورزی و مواد</p>	<p>«۶» «ن»</p>



پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس	اظهار نظر کارشناسی	لایحه بودجه	تبصره بند
<p>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، برخورداری از هرگونه جایزه و مشوق صادراتی در مواردی که ارز حاصل از صادرات طبق مقررات ارزی و به تشخیص بانک مرکزی به چرخه اقتصادی کشور برگردانده نشود و رفع تعهد ارزی صورت نگیرد، برای عملکرد سال‌های ۱۳۹۸ و ۱۳۹۹ قابل اعمال خواهد بود. همچنین اگر حداکثر پس از ۶ ماه از استرداد مالیات و عوارض موضوع ماده (۱۳) قانون مالیات بر ارزش افزوده، ارز حاصل از صادرات مطابق با مقررات ارزی و به تشخیص بانک مرکزی به چرخه اقتصادی کشور برگردانده نشده باشد و رفع تعهد ارزی صورت نگیرد، سازمان امور مالیاتی مکلف است در دوره مالیات بر ارزش افزوده بعدی علاوه بر مطالبه مالیات و عوارض استرداد شده به مؤدی جریمه‌ای معادل با بیست درصد مالیات و عوارض مذکور از وی وصول نماید.</p>	<p>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 ارزش افزوده دارند به مسئله استرداد مالیات برمی‌گردد و در مواردی بازپرداخت آن توسط سازمان امور مالیاتی تا چند سال هم زمان می‌برد در حالی که براساس تبصره «۶» ماده (۱۷) قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌بایست 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. بنابراین پیشنهاد می‌شود تنها معافیت‌های مربوط به مالیات‌های مستقیم صادرکنندگان (درخصوص 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>خام و همچنین استرداد مالیات و عوارض موضوع ماده (۱۳) قانون مالیات بر ارزش افزوده، در مواردی که ارز حاصل از صادرات طبق مقررات اعلامی بانک مرکزی به چرخه اقتصادی کشور برگردانده نشود، برای عملکرد سال‌های ۱۳۹۸ و ۱۳۹۹ قابل اعمال نخواهد بود. مدت زمان استرداد مالیات و عوارض ارزش افزوده موضوع ماده (۳۴) قانون رفع موانع تولید رقابت‌پذیر و ارتقای نظام مالی کشور از طرف سازمان امور مالیاتی کشور یک‌ماه از تاریخ ورود ارز به چرخه اقتصادی کشور مطابق مقررات یاد شده می‌باشد.</p> <p>۲. 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 براساس دستورالعمل بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران می‌باشد.</p>	
<p>موافق</p>	<p>با توجه به سهم قابل توجه منابع حاصل از مالیات بر ارزش افزوده از کل درآمدهای مالیاتی و همچنین عدم تصویب لایحه دائمی نمودن قانون مالیات بر ارزش افزوده در مجلس شورای اسلامی ضروری است که قانون آزمایشی مالیات بر ارزش افزوده مصوب</p>	<p>مدت اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷/۰۲/۷ و اصلاحات بعد آن تا زمان لازم‌الاجرا شدن قانون جدید در سال ۱۳۹۹ تمدید</p>	<p>«۶» «س»</p>

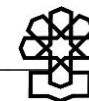
پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس	اظهار نظر کارشناسی	لایحه بودجه	تبصره بند
	<p>سال ۱۳۸۷ به مدت یک سال دیگر تمدید شود. گفتنی است که از ناحیه اشکالات و ابهامات قانون مالیات بر ارزش افزوده و یا اجرای نامناسب آن آسیب‌های جدی متوجه فعالان اقتصادی شده و لذا ضروری است که اولاً فرایند تصویب لایحه دائمی نمودن قانون مالیات بر ارزش افزوده در مجلس شورای اسلامی سرعت بگیرد و ثانیاً می‌توان برخی از مواد فعلی قانون مالیات بر ارزش افزوده که بیشترین اختلال را در کسب و کار فعالان اقتصادی ایجاد کرده است نظیر تاریخ تعلق مالیات، مشکلات پیمانکاران و... را به صورت موقت در لایحه بودجه اصلاح نمود.</p>	<p>می‌شود.</p>	
	<p>با توجه به تبصره ماده (۱۰۰)^۱ قانون مالیات‌های مستقیم حکم این بند از تبصره «۶» لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ موجب می‌گردد که افراد بیشتری مشمول حکم این ماده قرار بگیرند و بالتبع 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 مالیات دارند که این موضوع منجر به مشکلات عدیده‌ای در نظام مالیاتی کشور و محیط کسب و کار 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>عبارت (ده برابر) در متن تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات‌های مستقیم با اصلاحات و الحاقات بعدی آن برای عملکرد سال‌های ۱۳۹۸ و ۱۳۹۹ به عبارت (سی برابر) اصلاح می‌شود.</p>	<p>«۶» «ع»</p>

۱. سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند برخی از مشاغل یا گروه‌هایی از آنان را که میزان فروش کالا و خدمات سالیانه آنها حداکثر ده برابر معافیت موضوع ماده (۱۸۴) 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 مؤدی 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 پژوهش‌های مجلس	اظهار نظر کارشناسی	لایحه بودجه	تبصره بند
	<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> <p>علاوه بر نکات فوق اشاره به این مسئله ضروری است که این تبصره می‌تواند سوءاستفاده برخی از مؤدیان مالیاتی را به دنبال داشته باشد؛ چراکه این احتمال وجود دارد که برخی از مؤدیان برای اینکه مالیات کمتری بدهند خود را مشمول تبصره مذکور نشان دهند در صورتی که فروش آنها بیش از نصاب این تبصره است. بنابراین راه حل اصلی برای جلوگیری از این سوءاستفاده‌ها و همچنین تحقق اهداف فوق، استفاده از ظرفیت ماده (۹۷) قانون مالیات‌های مستقیم و رسیدگی مبتنی بر ریسک است.</p>		
موافق	<p>در ایران حسابداری تعهدی به عنوان مبنای حسابداری، پذیرفته شده است که به تبع در مورد قانون مالیات بر ارزش افزوده همین مبنا مورد پذیرش قرار گرفته است. به اقتضای پذیرش این اصل، در دوره آزمایشی اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده تاریخ تعلق مالیات بر عرضه کالا و خدمات تاریخ صدور صورتحساب، تاریخ تحویل کالا و یا تاریخ تحقق معامله است، بنابراین تاریخ تعلق مالیات زمان دریافت نقدی ثمن معامله نیست. با عنایت به این موضوع در قانون مالیات بر ارزش افزوده، تاریخ تعلق مالیات، زمانی نیست که پیمانکار، وجه نقدی را دریافت کرده، بلکه زمانی است که خدمت را</p>	<p>در معاملات پیمانکاری که کارفرما یکی از دستگاه‌های اجرایی موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری است، کارفرما موظف است هم‌زمان با هر پرداخت، مالیات ارزش افزوده متناسب با آن را به پیمانکار پرداخت کند. تا زمانی که کارفرما مالیات بر ارزش افزوده را به پیمانکار پرداخت نکرده باشد، سازمان امور مالیاتی کشور حق مطالبه آن را از پیمانکار</p>	«۶» «ف»

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهار نظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس
	<p>یا أخذ جریمه دیرکرد از وی نخواهد داشت. در مواردی که بدهی کارفرما به پیمانکار به صورت اسناد خزانه اسلامی پرداخت می‌شود در صورت درخواست پیمانکار، کارفرما موظف است این اوراق را عیناً به سازمان امور مالیاتی کشور تحویل دهد. سازمان امور مالیاتی معادل مبلغ اسمی اوراق تحویلی را از بدهی مالیاتی پیمانکار کسر و اسناد مذکور را به خزانه‌داری کل کشور ارائه می‌کند. خزانه‌داری کل کشور موظف است معادل مبلغ اسمی اسناد خزانه تحویلی را به‌عنوان وصولی مالیات منظور کند.</p>	<p>ارائه کرده یا صورتحساب را برای کارفرما صادر کرده است. بنابراین از منظر قانون مالیات بر ارزش افزوده، صرفنظر از آنکه پیمانکار، وجهی را بابت ارائه خدمت از کارفرما دریافت کرده باشد یا خیر، به محض ارائه خدمت یا صدور صورتحساب باید مالیات فروش را محاسبه کرده و در اظهارنامه مالیاتی خود درج کند. از سوی دیگر پیمانکار مذکور به هنگام خرید مواد اولیه و تجهیزات، بایستی مالیات خرید نهاده‌هایش را محاسبه و در اظهارنامه مالیاتی خود ثبت کند، خواه نهاده‌هایش را نقدی خریداری کرده باشد یا نسیه. بدین ترتیب، مقدار مالیاتی که باید به حساب‌های تعیین شده توسط سازمان مالیاتی واریز شود، مابه‌التفاوت مالیات فروش و مالیات خرید خواهد بود. اجرای مفاد ماده مرتبط با تاریخ تعلق مالیات در دوره آزمایشی قانون مالیات با ارزش افزوده سبب شده است پیمانکاران و نظام مالیاتی با چالش‌های زیادی مواجه شوند. عمده مسائل و مشکلاتی که پیمانکاران با آن روبه‌رو بودند به شرح زیر است:</p> <ul style="list-style-type: none"> • پیمانکاران، مشمول پرداخت مالیات برای ارائه خدماتی می‌شدند که انجام آن مورد تأیید کارفرماست، اما کارفرما (دولت و دستگاه‌های اجرایی) موفق به پرداخت مابه‌زای آن خدمت نشده است. به بیان دیگر، پیمانکاران مشمول پرداخت مالیاتی می‌شدند که نه تنها مابه‌زای ارائه خدماتشان را دریافت نکرده‌اند، بلکه مالیاتی نیز از کارفرما وصول نکرده‌اند که بخواهند به سازمان مالیاتی ایصال کنند. • عمده پیمان‌های بلندمدت به‌نحوی است که حدود ۶۰ تا ۷۵ درصد از منابع مالی صرف خرید مواد اولیه و تجهیزات مورد نیاز می‌شود، لذا پیمانکار به هنگام خرید آنها مجبور است مالیات خرید را پرداخت کند، لکن چون در طرف مقابل؛ کارفرما مالیات فروش را به وی نمی‌پردازد، وی قادر به وصول و بازپس‌گیری مالیات پرداختی بابت نهاده‌هایش نیست. مشکلات به‌وجود آمده صرفاً متوجه مؤدیان با قراردادهای پیمانکاری نیست، بلکه مؤدیان دیگر با قراردادهایی همچون فروش اقساطی نیز، با این 	



پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس	اظهار نظر کارشناسی	لایحه بودجه	تبصره بند
	<p>مسئله روبه‌رو هستند؛ در واقع با توجه به کساد کسب و کارها، کمبود نقدینگی، کاهش قدرت خرید و... بسیاری از دادوستدها به صورت نسیه و در قالب فروش اقساطی انجام می‌گیرد. بدین معنا که همه ثمن معامله در تاریخ تحویل کالا یا صدور صورت‌حساب از سوی خریدار پرداخت نشده و در نتیجه مالیات بر ارزش افزوده فروش نیز توسط فروشنده از خریدار دریافت نمی‌شود. این در حالی است که براساس رویه حسابداری تعهدی در قانون مالیات بر ارزش افزوده، فروشنده کالا امروز مشمول پرداخت مالیاتی می‌شود که نه تنها مابه‌ازای آن را دریافت نکرده است، بلکه مالیاتی نیز از خریدار وصول نکرده که بخواهد به سازمان مالیاتی ایصال کند. علاوه بر این قراردادهای دیگری مانند قراردادهای مشاوره‌ای، اجاره به شرط تملیک و... مصداق این مسئله هستند</p>		
مخالف		<p>سی و پنج درصد (۳۵٪) از عوارض آلاینده‌گی وصول شده از محل یک درصد از قیمت فروش تبصره یک ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده به سازمان حفاظت محیط زیست (صندوق ملی محیط زیست) اختصاص می‌یابد تا پس از مبادله موافقتنامه با سازمان برنامه و بودجه کشور صرف اعطای تسهیلات مالی برای کاهش آلودگی‌های زیست‌محیطی و جلوگیری از تخریب محیط زیست شود.</p>	«۶» «ص»



مرکز پژوهش‌ها
مجلس شورای اسلامی

شماره مسلسل: ۱۶۷۶۶

شناسنامه گزارش

عنوان گزارش: بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ کل کشور ۵. درآمدهای مالیاتی (ویرایش اول)

نام دفتر: مطالعات مالیه عمومی و توسعه مدیریت (گروه مطالعات مالیه عمومی)
تهیه و تدوین کنندگان: هادی ترابی فر، محمدسعید تجریشی، عبدالرضا ارسطو
ناظران علمی: سیدمحمدهادی سبحانیان، داریوش ابوحمزه

واژه‌های کلیدی:

۱. لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ کل کشور

۲. مالیات



تاریخ انتشار: ۱۳۹۸/۱۱/۲۱