بررسی لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور
۸. درآمدهای مالیاتی

دوره یازدهم ــ سال اول
شماره ثبت: ۳۰۰
شماره چاپ:
تاریخ چاپ:
کد موضوعی: ۲۳۰
شماره مسلسل: ۱۷۲۹۷
اسفندماه ۱۳۹۹

معاونت پژوهش‌های اقتصادی
دفتر: مطالعات مالیه عمومی و توسعه مدیریت

به نام خدا

فهرست مطالب

چکیده ۱
مقدمه ۱
۱. اهمیت ویژه درآمدهای مالیاتی در سال ۱۴۰۰ ..... ۴
۲. بررسی و تحلیل اجزای درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ ..... ۵
۱-۲. مالیات‌های مستقیم و اجزای آن ۷
۱-۱-۲. مالیات اشخاص حقوقی ۸
۲-۱-۲. مالیات بر درآمد ۱۰
۳-۱-۲. مالیات بر ثروت ۱۳
۲-۲. مالیات غیرمستقیم و اجزای آن ۱۶
۱-۲-۲. مالیات بر ارزش‌افزوده ۱۸
۲-۲-۲. سایر اجزای مالیات بر کالاها و خدمات ۱۹
۳. پیشنهادهایی برای افزایش درآمدهای مالیاتی در بودجه سال ۱۴۰۰ ..... ۲۰
۱-۳. حرکت به سمت مالیات بر مجموع ثروت ۲۰
۲-۳. اصلاح و تعدیل معافیت‌های مالیاتی ۲۱
۱-۲-۳. حذف معافیت مالیات بر سود سپرده‌های بانکی اشخاص حقوقی ۲۲
۲-۲-۳. اصلاح معافیت مالیاتی فعالان بزرگ بخش کشاورزی ۲۴
۳-۲-۳. حذف معافیت مالیات بر ارزش‌افزوده مناطق آزاد و ویژه اقتصادی ۲۵
۴-۲-۳. اصلاح معافیت مالیاتی درآمد حاصل از صادرات ۲۵
۳-۳. مالیات بر مجموع درآمد ۲۶
۴. جمع‌بندی درباره درآمدهای مالیاتی در سال ۱۴۰۰ ..... ۲۷
۵. بررسی احکام مالیاتی ماده‌واحده لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ ..... ۲۸

بررسی لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور
۸. درآمدهای مالیاتی

چکیده

در لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ معادل ۲۴۷۹ هزار میلیارد ریال به‌عنوان درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده است. این رقم نسبت به رقم درآمدهای مالیاتی مصوب در قانون بودجه سال ۱۳۹۹ (۲۰۴۵ هزار میلیارد ریال) از رشدی معادل ۲۱ 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 ۱۳۹۹ حدود ۱۹۶۹ هزار میلیارد ریال باشد. در این شرایط رقم درآمدهای مالیاتی (منابع عمومی) لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ رشدی حدود ۲۶ درصد نسبت به عملکرد برآورد شده برای سال جاری خواهد داشت. با توجه به شرایط اقتصادی کشور به‌نظر می‌رسد درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده در لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ در اغلب اجزا، قابل تحقق باشد؛ زیرا با عملکرد مالیاتی قانون بودجه سال ۱۳۹۹ متناسب است. البته برخی پایه‌های مالیاتی همچون مالیات بر ارزش‌افزوده، مالیات بر مستغلات، مالیات بر خانه‌های خالی و مالیات بر املاک لوکس و... کمتر از برآورد واقعی در لایحه بودجه لحاظ شده است. درمجموع انتظار می‌رود (براساس احکام لایحه بودجه ۱۴۰۰ و رویه سنوات قبل سازمان امور مالیاتی) درآمدهای مالیاتی در سال ۱۴۰۰ حداکثر تا سقف ۲۶۴۲ هزار میلیارد ریال محقق شود (یعنی تحقق حدود ۱۰۷ درصد از منابع پیش‌بینی شده در لایحه از محل مالیات). گفتنی است چنانچه در سال ۱۴۰۰ با پدیده فرار مالیاتی به‌خوبی مقابله شود، وصولی مالیات در سال آینده حتی از این رقم نیز می‌تواند بیشتر باشد. همچنین لحاظ پایه‌های جدید مالیاتی، کاهش معافیت‌ها یا افزایش نرخ‌ها در احکام بودجه می‌تواند موجب افزایش درآمدهای مالیاتی شود.

مقدمه

درآمدهای مالیاتی ازجمله 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. عوامل متعددی می‌تواند به رشد درآمدهای مالیاتی و افزایش سهم آن در کل منابع عمومی منجر شود. رشد ارزش‌افزوده بخش‌های مختلف اقتصاد، میزان تورم و ساختار قوانین مالیاتی کشور ازجمله مهم‌ترین این عوامل به‌حساب 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 و فساد در برخی از حوزه‌های مالیاتی به‌دلیل چالش‌های موجود در فرایندهای تشخیص و وصول مالیات ازجمله مهم‌ترین آسیب‌ها و کاستی‌های نظام مالیاتی محسوب می‌شوند که درمجموع باعث شده‌اند تا نظام مالیاتی در ایران کارایی لازم را نداشته نباشد. درمجموع با توجه به تداوم تحریم‌های نفتی، اصلاح سیاست‌های مالیاتی به جهت افزایش درآمدهای دولت از این محل اهمیت بسیار بالایی دارد.

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 به‌گونه‌ای 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 منجربه 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 زیان 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

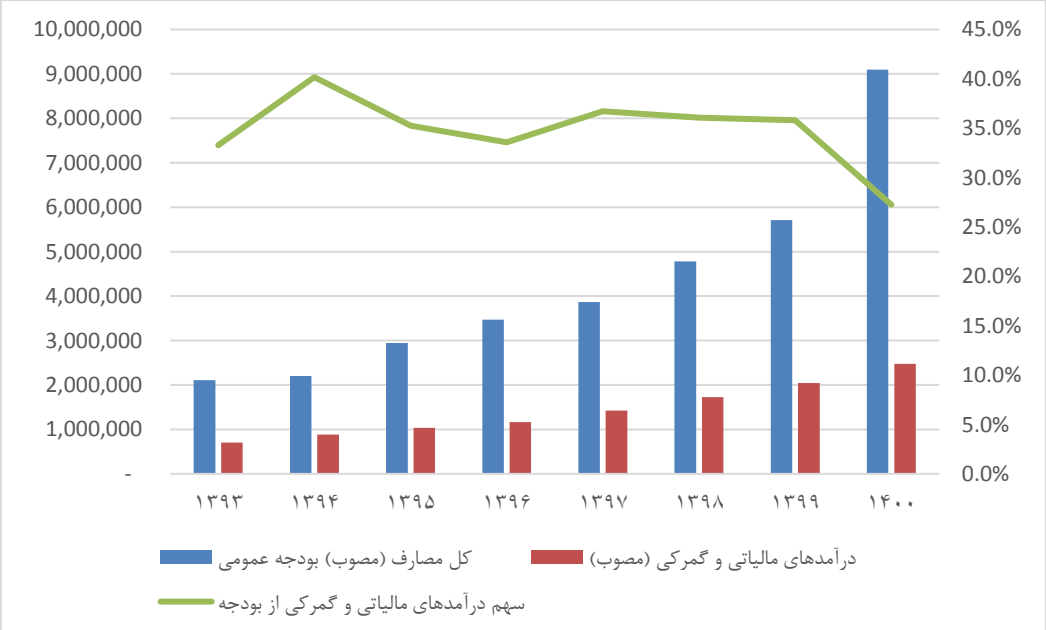
است. درحالی‌که تورم ناشی از افزایش پایه پولی و متعاقب آن نقدینگی، فشار مضاعفی را بر طبقات فرودست جامعه ایجاد خواهد کرد که نارضایتی آنها را در پی خواهد داشت. براساس مطالعات انجام شده وضعیت مالیات‌ستانی در کشور به‌گونه‌ای است که برخلاف بسیاری از کشورهای دنیا سهم ثروتمندان در کل مالیات پرداختی نسبت به سایر 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).[1] 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 نه‌تنها 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 تصوری 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، خُرده‌فروشی 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 اخیر آمریکا و اقتصاددانان حامی آنها معتقدند که مالیات ثروت، به تشدید رشد و بزرگ شدن اقتصاد کمک می‌کند. این گروه سیاسی ـ اقتصادی که نظریات آنها با مطالعات تجربی سه اقتصاددان مقیم آمریکا/فرانسه (گابریل زاکمن 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 سهم افراد از اقتصاد ندارد و حتی این امر به بزرگ شدن اقتصاد کمک می‌کند. طرح‌های مالیات پلکانی بر مجموع ثروت سوپرثروتمندان[2] یا صاحبان ثروت‌های هنگفت، نمونه‌ای از طرح‌های مطرح شده در این حوزه است.

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

۱. اهمیت ویژه درآمدهای مالیاتی در سال ۱۴۰۰

در سال ۱۴۰۰ به چند دلیل ضروری است به درآمدهای مالیاتی توجه ویژه شود. در سال آینده احتمالاً همچون دو سال گذشته، تحریم‌های بین‌المللی علیه ایران، همچنان ادامه خواهد داشت؛ بنابراین ضرورت دارد تا جایی که امکان دارد از اتکا به درآمدهای نفتی در منابع عمومی فاصله گرفته و به درآمدهای مالیاتی روی آورد. درآمدهای مالیاتی، درآمدهایی پایدار برای کشور هستند که در صورت اجرای درست اصول مالیاتی، آثار نامناسبی همچون تورم برای اقتصاد ندارد. بر همین اساس ضرورت دارد از مشکلات پیش آمده در مسیر فروش نفت، استفاده کرد و بجای روی آوردن به استقراض و استفاده منابع آینده، به درآمدهای مالیاتی متکی بود. مسیر درون‌زایی و مقاوم‌سازی اقتصاد ایران نیز از همین رهگذر محقق می‌شود. علی‌رغم این ضرورت غیر قابل انکار، در لایحه بودجه سال ۱۴۰۰، سهم درآمدهای مالیاتی به پایین‌ترین نسبت در سال‌های گذشته رسیده است و تنها ۲۷ درصد از منابع بودجه عمومی از محل درآمدهای مالیاتی تأمین می‌شود. این در حالی است که طبق قانون برنامه ششم توسعه، دولت مکلف بود تا سال ۱۴۰۰ سهم درآمدهای مالیاتی از منابع را به ۴۹/۸ درصد افزایش دهد.[1] درواقع از قانون برنامه ششم تخطی شده و بجای افزایش سهم درآمدهای مالیاتی، سهم این درآمدها به‌شدت کاهش یافته است.

نمودار ۱. مقایسه سهم درآمدهای مالیاتی در سال‌های اخیر و لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ (هزار میلیارد ریال)



مأخذ: لایحه بودجه ۱۴۰۰ و قوانین بودجه سال‌های قبل.

۱. جدول شماره ۴ قانون برنامه پنجساله ششم توسعه جمهوری اسلامی ایران.

این نمودار گویای این است که در سال‌های گذشته نه‌تنها از فرصت تحریم‌ها برای مقاوم‌سازی اقتصاد و اصلاح ساختار بودجه استفاده نشده است، بلکه در قوانین بودجه دو سال گذشته و لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ بیش از گذشته به منابع شکننده و آسیب‌زا همچون درآمدهای نفتی و روش‌های مختلف استقراض و فروش اوراق روی آورده است. لذا ضرورت دارد با حذف معافیت‌های مالیاتی غیرضروری و تسریع در اصلاح قوانین مالیاتی، ساختار منابع بودجه تحول یابد.

از دیگر ملاحظات خاص سال ۱۴۰۰، توجه به شرایط رکود تورمی و همه‌گیری ویروس کرونا در سال‌های ۱۳۹۹ و ۱۴۰۰ است. طبق برآورد مرکز پژوهش‌های مجلس رشد اقتصادی در سال ۱۳۹۹ حدود ۰/۵ درصد خواهد بود.[۱] مطابق آخرین آمار مرکز آمار ایران، میانگین تورم ۱۲ ماه گذشته ۳۰ درصد و تورم نقطه به نقطه آذرماه ۴۴ درصد است.[۲] این آمارها به‌دلیل اینکه بخشی از مالیات وصولی سال ۱۴۰۰ مربوط به عملکرد اقتصادی ۱۳۹۹ است، حائز اهمیت است.

۲. بررسی و تحلیل اجزای درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۰

در لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ معادل ۲۴۷۹ هزار میلیارد ریال به‌عنوان درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده است. این رقم نسبت به رقم درآمدهای مالیاتی مصوب در قانون بودجه سال ۱۳۹۹ (۲۰۴۵ هزار میلیارد ریال) از رشدی معادل ۲۱ 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 ۱۳۹۹ حدود ۱۹۶۹ هزار میلیارد ریال باشد. در این شرایط رقم درآمدهای مالیاتی (منابع عمومی) لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ رشدی حدود ۲۶ درصد نسبت به عملکرد برآورد شده برای سال جاری خواهد داشت. باید توجه داشت بیش‌برآوردی در درآمدها منجربه شکاف درآمد ـ هزینه و افزایش کسری بودجه می‌شود که تبعات خسارت‌باری برای اقتصاد دارد. در جدول ۱ اجزای اصلی درآمدهای مالیاتی لایحه ۱۴۰۰ و مقایسه با سنوات قبل آمده است.

---

۱. گزارش «تحلیل بخش حقیقی اقتصاد ایران ۱۴. عملکرد ۶ماهه اول و برآورد رشد اقتصادی سال ۱۳۹۹»، شماره مسلسل ۱۷۳۰۶.
۲. مرکز آمار ایران، گزارش «شاخص قیمت مصرف‌کننده ـ آذرماه ۱۳۹۹».

جدول ۱. ترکیب درآمدهای عمومی مالیاتی و اجزای اصلی آن در سال‌های ۱۳۹۶ تا ۱۴۰۰ (میلیارد ریال ـ درصد)

	۱۳۹۶	۱۳۹۷	۱۳۹۸	۱۳۹۹			۱۴۰۰		
	عملکرد	عملکرد	عملکرد	مصوب	عملکرد هشت‌ماهه	پیش‌بینی عملکرد	لایحه	پیش‌بینی عملکرد	درصدتحقق
		(*)	(*)	(*)	(**)	(***)	(*)	(*)	
مالیات اشخاص حقوقی	۳۷۳۸۸۷	۴۱۸۲۸۲	۴۳۸۱۹۷	۴۴۳۷۰۴	۳۴۷۵۲۵	۴۶۰۰۰۰	۵۸۷۱۰۶	۶۲۰۰۰۰	۱۰۶٪
		۱۲٪	۵٪	۶٪	۱۱۷٪	۱۰۴٪	۲۸٪	۳۵٪	
مالیات بر درآمد	۱۵۴۷۳۹	۱۸۶۲۶۳	۲۹۰۹۸۷	۳۴۷۱۸۶	۲۵۷۷۴۴	۴۰۰۰۰۰	۴۸۶۴۶۹	۵۰۰۰۰۰	۱۰۳٪
		۲۰٪	۵۶٪	۸۶٪	۱۱۱٪	۱۱۵٪	۲۲٪	۲۵٪	
مالیات بر ثروت	۲۸۶۶۵	۳۷۷۹۳	۸۳۹۱۰	۸۴۷۶۵	۱۵۷۶۷۵	۲۱۰۰۰۰	۲۳۵۸۷۰	۲۶۰۰۰۰	۱۱۰٪
		۳۲٪	۱۲۲٪	۱۲۴٪	۲۷۹٪	۲۴۸٪	۱۲٪	۲۴٪	
مستقیم	**۵۵۷۲۹۱**	**۶۴۲۳۳۸**	**۸۱۳۰۹۴**	**۸۷۵۶۵۵**	**۷۶۲۹۴۴**	**۱۰۷۰۰۰۰**	**۱۳۰۹۴۴۵**	**۱۳۸۰۰۰۰**	**۱۰۵٪**
		۱۵٪	**۲۷٪**	**۳۶٪**	**۱۳۱٪**	**۱۲۲٪**	**۲۲٪**	**۲۹٪**	
مالیات بر کالا و خدمات	۴۰۵۷۹۳	۴۴۸۹۱۵	۵۹۲۲۲۰	۹۲۱۹۳۰	۴۵۰۶۸۱	۷۲۱۰۰۰	۹۴۰۵۵۵	۱۰۸۰۰۰۰	۱۱۵٪
		۱۱٪	۳۲٪	۱۰۵٪	۷۳٪	۷۸٪	۳۰٪	۵۰٪	
مالیات بر واردات	۲۲۶۷۱۵	۱۸۷۳۷۳	۲۰۳۱۲۲	۲۴۷۶۰۰	۸۳۵۴۵	۱۷۸۰۰۰	۲۲۹۴۵۰	۱۸۲۰۰۰	۷۹٪
		-۱۷٪	۸٪	۳۲٪	۵۱٪	۷۲٪	۲۹٪	۲٪	
غیرمستقیم	**۶۳۲۵۰۸**	**۶۳۶۲۸۸**	**۷۹۵۳۴۲**	**۱۱۶۹۵۳۰**	**۵۳۴۲۲۶**	**۸۹۹۰۰۰**	**۱۱۷۰۰۰۵**	**۱۲۶۲۰۰۰**	**۱۰۸٪**
		۱٪	**۲۵٪**	**۸۴٪**	**۶۹٪**	**۷۷٪**	**۳۰٪**	**۳۴٪**	
کل	**۱۱۸۹۷۹۹**	**۱۲۷۸۶۲۶**	**۱۶۰۸۴۳۶**	**۲۰۴۵۱۸۵**	**۱۲۹۷۱۷۰**	**۱۹۶۹۰۰۰**	**۲۴۷۹۴۵۰**	**۲۶۴۲۰۰۰**	**۱۰۷٪**
		۷٪	**۲۶٪**	**۶۰٪**	**۹۵٪**	**۹۶٪**	**۲۶٪**	**۳۴٪**	

مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت و قوانین بودجه سنواتی

* رشد نسبت به عملکرد سال قبل

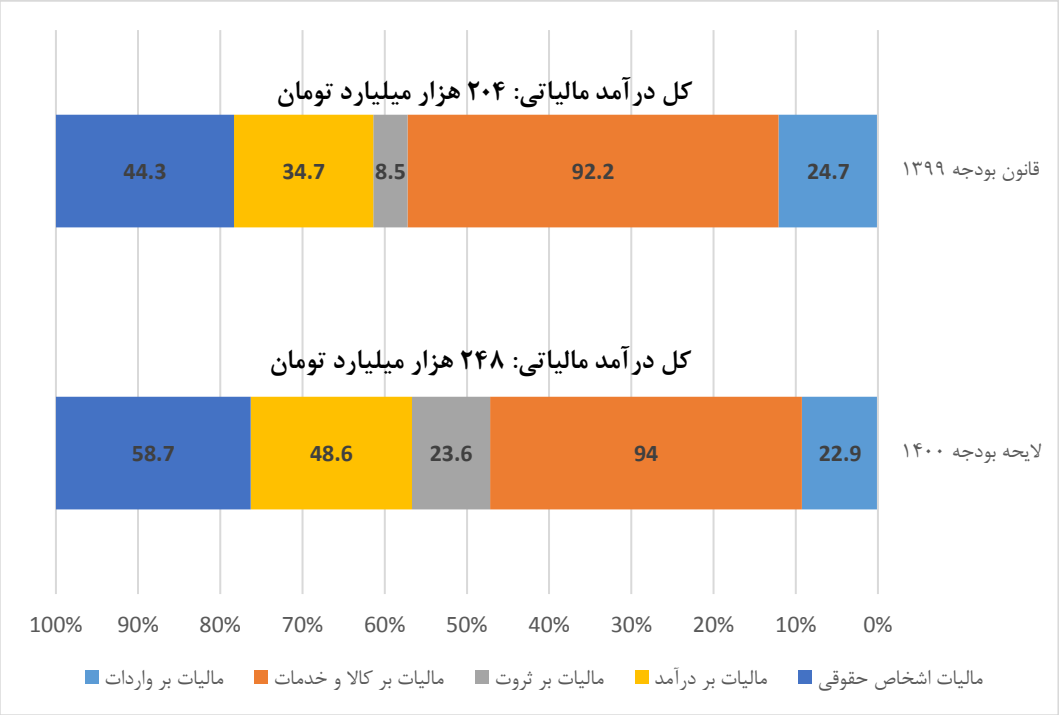
** درصد تحقق نسبت به مصوب هشت‌دوازدهم

*** پیش‌بینی درصد تحقق

همان‌طور که مشاهده می‌شود میان عملکرد مالیاتی سال ۱۳۹۹ و قانون بودجه سال ۱۳۹۹ و همچنین برآورد درآمدها در لایحه سال ۱۴۰۰ اختلاف‌هایی به‌چشم می‌خورد.

مقایسه سهم پایه‌های مالیاتی در سال ۱۴۰۰ نسبت به قانون بودجه مصوب سال ۱۳۹۹، تصویر روشن‌تری از ترکیب مالیات برآوردی و تغییرات آن نشان می‌دهد.

نمودار ۲. مقایسه سهم انواع مالیات‌ها در قانون بودجه سال ۱۳۹۹ و لایحه بودجه ۱۴۰۰



مأخذ: همان.

پایه اصلی درآمدهای مالیاتی در اقتصاد هر کشور تولید ناخالص داخلی (به قیمت‌های جاری) است. درآمدهای مالیاتی در سال ۱۴۰۰ برمبنای عملکرد فعالان اقتصادی در سال ۱۳۹۹ تعیین خواهد شد، لذا رشد درآمدهای مالیاتی از ترکیب اثر دو متغیر تورم و رشد واقعی تولید ناخالص داخلی متأثر خواهد بود.

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.

۱-۲. مالیات‌های مستقیم و اجزای آن

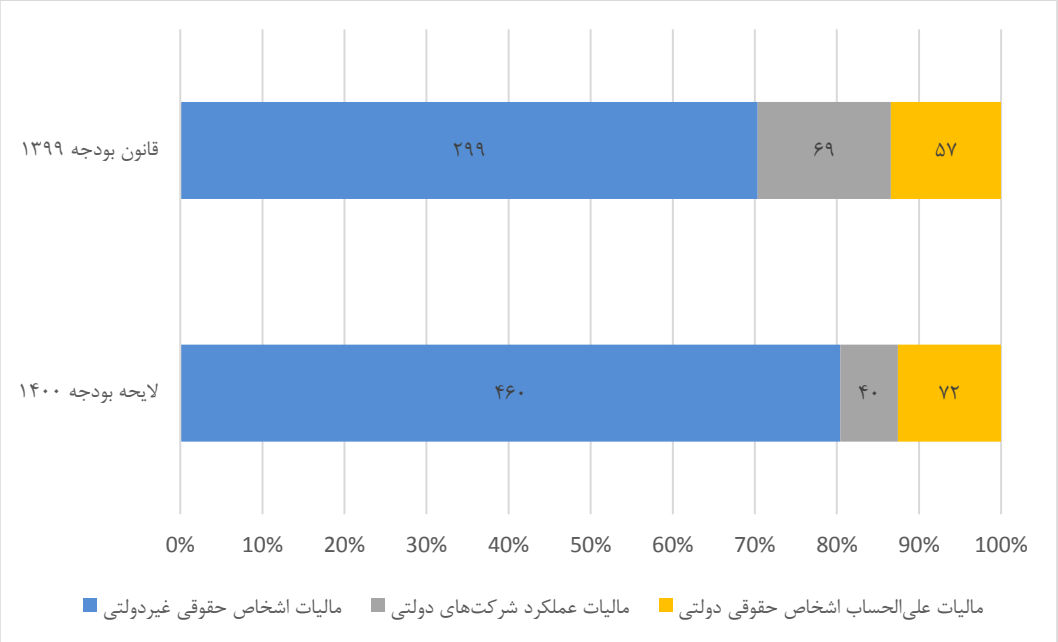
مالیات‌های مستقیم از سه بخش اصلی (مالیات اشخاص حقوقی، مالیات بر درآمدها و مالیات بر ثروت) تشکیل شده است. هریک از این بخش‌ها، خود اجزا و زیربخش‌های جزئی‌تری دارند که در ادامه به توضیح جزئیات هریک از آنها پرداخته شده است.

۱-۱-۲. 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 ۳ سهم اجزای مهم این نوع مالیات از کل مالیات اشخاص حقوقی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ را نشان می‌دهد.

نمودار ۳. سهم اجزای مالیات اشخاص حقوقی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ و قانون بودجه ۱۳۹۹

(هزار میلیارد ریال)



مأخذ: همان.

همان‌طور که در جدول ۲ ملاحظه می‌شود، ارقام پیشنهادی در مورد مالیات اشخاص حقوقی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۰، نسبت به مصوب سال ۱۳۹۹، حدود ۳۲ درصد افزایش داشته است.

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

عنوان	۱۳۹۶	۱۳۹۷	۱۳۹۸	۱۳۹۹		۱۴۰۰
	عملکرد	عملکرد	عملکرد	مصوب	عملکرد هشت‌ماهه	لایحه
	(*)	(*)	(*)	(*)	(**)	(***)
مالیات علی‌الحساب اشخاص حقوقی دولتی	۵۴۹۹۶	۹۸۱۴۵	۵۲۹۵۸	۵۷۸۱۶	۲۵۵۸۵	۷۲۱۲۸
	-۱٪	۷۸٪	-۴۶٪	۹٪	۶۶٪	۲۵٪
مالیات عملکرد شرکت‌های دولتی	۱۱۳۵۸۵	۱۱۲۸۳۸	۹۶۰۷۹	۶۹۴۲۳	۲۴۱۲۵	۴۰۸۷۱
	۷۷٪	-۱٪	-۱۵٪	-۳۸٪	۵۲٪	-۴۱٪
مالیات نهادها و بنیادهای انقلاب اسلامی	۱۸۳	۱۹۵	۱۲۵	۱۵،۱۶۵	۳۴۴۳	۱۵۰۰۰
	۲۲٪	۷٪	-۳۶٪	۱۲۰۳۲٪	۳۴٪	-۱٪
مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی	۲۰۵۱۲۱	۲۰۶۹۶۸	۲۵۶۵۸۱	۲۹۶،۶۵۰	۲۸۸۹۷۰	۴۵۶،۰۵۶
	۲٪	۱٪	۲۴٪	۱۶٪	۱۴۶٪	۵۴٪
مالیات شرکت‌ها و مؤسسات وابسته به آستان قدس رضوی (جمعی ـ خرجی	-	-	-	۶۵۰	۲۰۵	۶۵۰
					۴۷٪	۰٪
مالیات موضوع ماده (۷۸) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲)	-	-	-	۴۰۰۰	۵۱۹۷	۲،۴۰۰
					۱۹۵٪	-۴۰٪
مالیات اشخاص حقوقی	**۳۷۳۸۸۵**	**۴۱۸۱۴۶**	**۴۰۵۷۴۳**	**۴۴۳۷۰۴**	**۳۴۷۵۲۵**	**۵۸۷۱۰۵**
	۱۷٪	۱۲٪	-۳٪	۶٪	۱۱۷٪	۳۲٪

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

درخصوص ردیف‌های مربوط به مالیات اشخاص حقوقی ذکر چند نکته ضروری است:

۱. ازآنجاکه بخش عمده مالیات عملکرد شرکت‌های دولتی، از شرکت ملی نفت وصول می‌شود، یکی از دلایل کاهش ۴۱ درصدی ردیف مالیات عملکرد شرکت‌های دولتی نسبت به مصوب ۱۳۹۹، کاهش شدید فروش نفت و کاهش درآمد شرکت ملی نفت در سال جاری است.

۲. رقمی که به‌عنوان برآورد مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی آورده شده است، بیش از ۴۵۶ هزار میلیارد ریال است که افزایش ۵۴ درصدی نسبت به قانون بودجه سال ۱۳۹۹ داشته است. اگرچه افزایش آن نسبت به مصوب سال ۱۳۹۹، چشمگیر به‌نظر می‌رسد، ولی با توجه به عملکرد هشت‌ماهه، می‌توان تخمین زد که این رقم در سال آینده محقق خواهد شد. در عملکرد هشت‌ماهه، ۹۶ درصد کل برآورد بودجه ۱۳۹۹ محقق و وصول شده است و برآورد می‌شود وصولی کل سال ۱۳۹۹ این ردیف ۴۶ درصد بیش از پیش‌بینی قانون بودجه ۱۳۹۹ باشد. علاوه بر شرایط تورمی و رشد متغیرهای اسمی، رسیدگی هم‌زمان به پرونده‌های مالیات عملکرد و ارزش‌افزوده و سایر اقدامات سازمان امور مالیاتی موجب شده بخشی از فرار مالیاتی شرکت‌های خصوصی شناسایی شود.

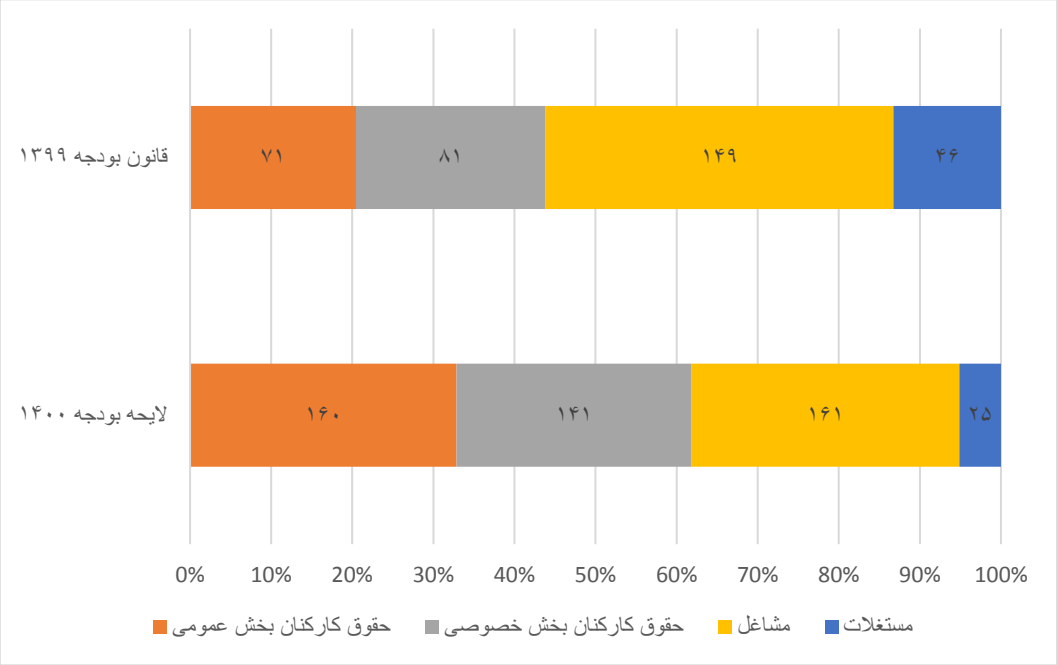
۳. ردیف مالیات موضوع ماده (۷۸) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) مربوط به مالیات وصولی ستاد اجرایی فرمان امام و بنگاه‌های اقتصادی زیرمجموعه نیروهای

مسلح است که طبق قانون، باید جهت عدالت آموزشی و تأمین امکانات آموزشی در مناطق محروم در اختیار وزارت آموزش و پرورش باشد. رقمی که در این ردیف برای برآورد مالیات وصولی در لایحه سال ۱۴۰۰ درج شده، با عملکرد هشت‌ماهه و مصوب سال ۱۳۹۹ تناسبی ندارد. این رقم در لایحه ۴۰ درصد نسبت به مصوب سال ۱۳۹۹ کاهش داشته و تقریباً نصف درآمد وصولی هشت‌ماهه سال ۱۳۹۹ (یک‌سوم پیش‌بینی عملکرد کل سال ۱۳۹۹) است. مالیات وصولی از این محل کمتر از واقع برآورد شده و لازم است رقم آن افزایش یابد.

۲-۱-۲. مالیات بر درآمد

مالیات بر درآمد از ۶ جزء تشکیل شده است. براساس لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ مالیات بر درآمد حدود ۲۰ درصد از کل درآمدهای مالیاتی دولت را تشکیل می‌دهد. همان‌طور که از نمودار ۴ قابل ملاحظه است، مهم‌ترین اجزای مالیات بر درآمد مالیات مشاغل، مالیات بر حقوق کارکنان بخش عمومی و مالیات بر حقوق کارکنان بخش خصوصی است. در نمودار ۴ سهم هریک از اجزای مالیات بر درآمد از کل درآمدهای مالیاتی نشان داده شده است.

نمودار ۴. سهم اجزای مالیات بر درآمد در لایحه بودجه ۱۴۰۰ و قانون بودجه ۱۳۹۹



مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۰.

در جدول ۳ اجزای مالیات بر درآمد طی سال‌های ۱۳۹۶ تا ۱۴۰۰ ارائه شده است:

جدول ۳. اجزای مالیات بر درآمد (میلیارد ریال ـ درصد)

عنوان	۱۳۹۶	۱۳۹۷	۱۳۹۸	۱۳۹۹		۱۴۰۰
	عملکرد	عملکرد	عملکرد	مصوب	عملکرد هشت‌ماهه	لایحه
	(*)	(*)	(*)	(*)	(**)	(***)
حقوق کارکنان بخش عمومی	۵۱۷۰۶	۵۲۲۵۰	۷۲۸۸۹	۷۰،۶۶۷	۷۶۶۵۳	۱۵۸،۸۶۸
	-۴٪	۱٪	۴۰٪	-۳٪	۱۶۳٪	۱۲۵٪
حقوق کارکنان بخش خصوصی	۴۶۸۷۷	۵۶۷۳۱	۸۰۰۰۷	۸۰،۵۳۲	۷۳۰۵۰	۱۴۰،۵۰۰
	۰٪	۲۱٪	۴۱٪	۱٪	۱۳۶٪	۷۴٪
مشاغل	۴۵۰۴۲	۵۸۳۸۵	۱۱۵۸۶۷	۱۴۷،۸۴۷	۷۵۲۶۹	۱۶۰،۰۰۰
	۱۳٪	۳۰٪	۹۸٪	۲۸٪	۷۶٪	۸٪
مستغلات	۱۰۰۶۶	۱۷۹۴۳	۱۵۳۳۰	۴۶،۰۴۸	۱۲۴۳۶	۲۵،۰۰۰
	۲۸٪	۷۸٪	-۱۵٪	۲۰۰٪	۴۱٪	-۴۶٪
متفرقه درآمد	۴۸	۵۳	۵۹۹۲	۹۰	۲۰۳۳۶	۱۰۰
	-۱۴٪	۱۰٪	۱۱۲۰۶٪	-۹۸٪	۳۳۸۹۳٪	۱۱٪
معافیت مالیاتی	۱۰۰۰	۹۰۰	۹۰۰	۲۰۰۰	۰	۲۰۰۰
(جمعی ـ خرجی)	۱۱٪	-۱۰٪	۰٪	۱۲۲٪	۰٪	۰٪
مالیات‌بردرآمد	**۱۵۴۷۳۹**	**۱۸۶۲۶۲**	**۲۹۰۹۸۵**	**۳۴۷۱۸۴**	**۲۵۷۷۴۴**	**۴۸۶۴۶۸**
	۳٪	۲۰٪	۵۶٪	۱۹٪	۱۱۱٪	۴۰٪

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

برآورد مالیات بر درآمد در لایحه بودجه سال ۱۴۰۰، حدود ۴۸۶ هزار میلیارد ریال است که نسبت به قانون بودجه سال ۱۳۹۹، رشد ۴۰ درصدی داشته است. به‌طور کلی این افزایش، متناسب با شرایط تورمی و افزایش حقوق‌هاست. در ادامه نکاتی جهت بررسی دقیق اجزای مالیات بر درآمد ارائه می‌شود:

۱. مالیات حقوق کارکنان بخش عمومی افزایش بسیار چشمگیر ۱۲۵ درصدی نسبت به قانون مصوب ۱۳۹۹ داشته است. در عملکرد هشت‌ماهه، بیش از رقم مصوب در قانون سال ۱۳۹۹ از این محل وصول شده است. دلیل اصلی افزایش چشمگیر عملکرد ۱۳۹۹ و برآورد سال ۱۴۰۰، افزایش حقوق کارکنان دولت از محل افزایش امتیازات فصل دهم قانون مدیریت خدمات کشوری است؛ که طی آن حقوق کارکنان دولت به‌طور میانگین حدود ۳۰ درصد افزایش یافت. به‌عبارت دیگر در سال ۱۳۹۹، علاوه بر افزایش حقوق قانون بودجه که ۱۵ درصد بود، ۳۰ درصد افزایش مجدد در نیمه دوم سال رخ داد. بدیهی است در اثر این افزایش چشمگیر حقوق در سال ۱۳۹۹، مالیات این بخش در عملکرد و لایحه، افزایش داشته است. شایان ذکر است سقف معافیت سالیانه حقوق در لایحه افزایش ۳۳ درصدی داشته است (از ۳۶۰ میلیون ریال به ۴۸۰ میلیون ریال در سال).

۲. درخصوص مالیات حقوق کارکنان بخش خصوصی نیز شاهد افزایش در عملکرد و لایحه هستیم. (البته کمتر از افزایش مالیات حقوق کارکنان بخش عمومی) در عملکرد سال ۱۳۹۹ پیش‌بینی می‌شود،

بیش از برآورد قانون بودجه سال ۱۳۹۹، تا پایان سال وصول شود. در لایحه نیز این ردیف، افزایش ۷۴ درصدی نسبت به مصوب ۱۳۹۹ دارد. این افزایش ناشی از دو عامل است. عامل اول افزایش دستمزدها در بخش خصوصی و عامل دوم ایجاد پنجره واحد میان سازمان تأمین اجتماعی و سازمان امور مالیاتی است؛ که هماهنگی سیستماتیک بیشتری در رصد حقوق بخش خصوصی رخ داده و فرار مالیاتی این بخش محدودتر شده است. پس با توجه به عملکرد هشت‌ماهه سال ۱۳۹۹ و نکات ذکر شده، پیش‌بینی می‌شود رقم برآورد شده در لایحه برای این ردیف در سال آینده محقق شود.

۳. مالیات مستغلات در لایحه کاهش ۴۶ درصدی نسبت به قانون سال ۱۳۹۹ داشته است. این ردیف مربوط به مالیات از درآمد اجاره است. با توجه به عملکرد سنوات گذشته و عملکرد هشت‌ماهه سال ۱۳۹۹، می‌توان دریافت رقم مصوب در سال ۱۳۹۹ بیش برآورد و دور از واقع بوده و رقم لایحه با عملکرد سنوات گذشته تناسب دارد. البته گفتنی است که فرار مالیاتی در این بخش به‌نسبت زیاد است. اگرچه اجاره‌های املاک مسکونی کمتر از ۱۵۰ متر در تهران و ۲۰۰ متر در شهرستان‌ها معاف است، اما با توجه به افزایش اجاره‌ها در سال‌های اخیر انتظار می‌رود وصولی این مالیات از درآمد اجاره املاک مسکونی، اداری و تجاری کل کشور بیش از ۲۵ هزار میلیارد ریال باشد که در لایحه ۱۴۰۰ پیش‌بینی شده است. بنابراین لازم است سازمان امور مالیاتی با کمک سایر دستگاه‌ها ازجمله وزارت راه و شهرسازی و شهرداری‌ها جلوی فرار مالیاتی مالکان را بگیرد و وصولی مالیات مستغلات بیش از این باشد.

۴. مالیات مشاغل تغییر زیادی نداشته و تنها ۸ درصد نسبت به مصوب سال ۱۳۹۹ افزایش داشته است. اگرچه همه‌گیری کرونا به برخی مشاغل آسیب زده، ولی باید توجه داشت بخش قابل توجهی از فرارهای مالیاتی در بخش مشاغل اتفاق می‌افتد. به‌طور کلی در رابطه با مالیات بر مشاغل و رقم در نظر گرفته شده برای آن در لایحه که نشان‌دهنده عدم توفیق در وصول درآمد متناسب از این بخش است، دلایل مختلف و متعددی وجود 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 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 به‌وجود 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.

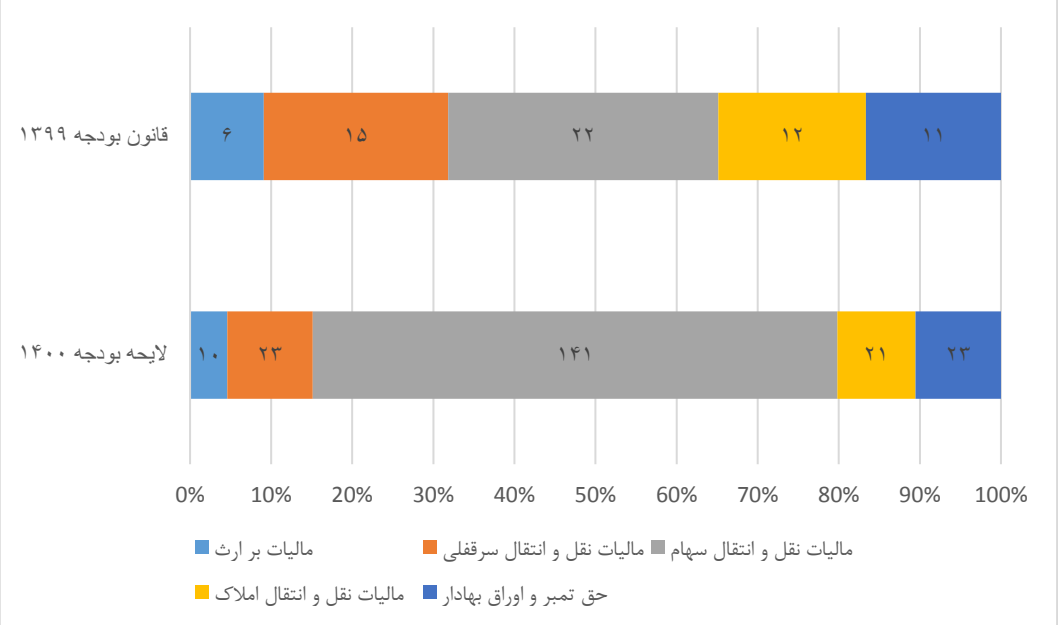
یکی از راهکارها برای افزایش درآمدهای مالیاتی در این بخش، رعایت قانون توسط نهادها و دستگاه‌های مختلف برای ارائه اطلاعات به سازمان امور مالیاتی است. این مهم به سازمان امور مالیاتی کشور در تشخیص و وصول مالیات مناسب این بخش کمک خواهد کرد.

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 و امید است 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. طبعاً این مسئله می‌تواند بخش عظیمی از مشکلات وصول مالیات در بخش مشاغل را حل کند و منجربه افزایش درآمد مالیاتی شود.

۳-۱-۲. مالیات بر ثروت

سهم مالیات بر ثروت از کل درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ حدود ۱۰ درصد است. مالیات بر ثروت از ۹ جزء تشکیل شده که مهم‌ترین بخش‌های آن (نمودار ۵ را ببینید) عبارتند از: مالیات نقل‌وانتقال سرقفلی، املاک و سهام. دو جزء مالیات بر خانه‌های گرانقیمت و خودرو گرانقیمت از سال ۱۳۹۹ به ردیف‌های بودجه افزوده شد. با توجه به تصویب اصلاح ماده (۵۴) مکرر در سال جاری، ردیفی برای مالیات بر خانه‌های خالی از سکنه در لایحه ۱۴۰۰ لحاظ شده است.

نمودار۵. اجزای مالیات بر ثروت در لایحه بودجه ۱۴۰۰ و قانون بودجه ۱۳۹۹



مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۰.

رقم مربوط به بخش ثروت از درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ معادل ۲۳۵۸۶۸ میلیارد ریال تعیین شده که ۱۷۸ درصد نسبت به قانون بودجه سال جاری رشد داشته است. در ادامه نکاتی درخصوص این رقم و اجزای آن ذکر خواهد شد.

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

عنوان	۱۳۹۶	۱۳۹۷	۱۳۹۸	۱۳۹۹		۱۴۰۰
	عملکرد	عملکرد	عملکرد	مصوب	عملکرد هشت‌ماهه	لایحه
	(*)	(*)	(*)	(*)	(**)	(***)
مالیات بر ارث	۴۵۹۰	۵۰۲۲	۶۱۶۶	۶۹۰۰	۵۲۴۳	۹۹۰۰
	۰٪	۹٪	۲۳٪	۱۲٪	۱۱۴٪	۴۳٪
مالیات‌های اتفاقی	۳۵	۳۸	۹۳	۵۴	۴۷۵	۲۱۰
	-۱۵٪	۹٪	۱۴۵٪	-۴۲٪	۱۳۱۹٪	۲۸۹٪
مالیات نقل‌وانتقال سرقفلی	۸۲۹۱	۱۲۲۲۶	۱۵۶۳۷	۱۵۷۷۱	۱۱۷۸۰	۲۳۰۹۱
	۷٪	۴۷٪	۲۸٪	۱٪	۱۱۲٪	۴۶٪
مالیات نقل‌وانتقال سهام	۵۸۲۲	۶۵۵۲	۳۹۵۴۳	۲۲۶۴۳	۱۱۷۶۵۵	۱۴۰۲۲۴
	۶٪	۱۳٪	۵۰۴٪	-۴۳٪	۷۷۹٪	۵۱۹٪
مالیات نقل‌وانتقال املاک	۶۱۶۱	۷۹۱۲	۱۰۶۴۴	۱۲۱۷۷	۱۱۸۰۱	۲۱۰۵۴
	۲۳٪	۲۸٪	۳۵٪	۱۴٪	۱۴۵٪	۷۳٪
حق تمبر و اوراق بهادار	۳۷۶۴	۶۰۴۰	۱۱۸۲۵	۱۱۲۲۰	۱۰۷۲۱	۲۳۳۸۹
	-۸٪	۶۰٪	۹۶٪	-۵٪	۱۴۳٪	۱۰۸٪
مالیات بر واحدهای مسکونی گرانقیمت (با احتساب عرصه و اعیان)	-	-	-	۷۰۰۰	۰	۷۰۰۰
					۰٪	۰٪
مالیات بر انواع خودروهای سواری و وانت دوکابین دارای شماره انتظامی شخصی گرانقیمت	-	-	-	۹۰۰۰	۰	۹۰۰۰
					۰٪	۰٪
درآمد حاصل از مالیات بر واحدهای مسکونی خالی از سکنه	-	-	-	-	-	۲۰۰۰
مالیات بر ثروت	**۲۸۶۶۳**	**۳۷۷۹۰**	**۸۳۹۰۸**	**۸۴۷۶۵**	**۱۵۷۶۷۵**	**۲۳۵۸۶۸**
	۶٪	۳۲٪	۱۲۲٪	۱٪	۲۷۹٪	۱۷۸٪

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

درخصوص اجزای مالیات بر ثروت در لایحه بودجه سال ۱۴۰۰، توجه به چند نکته ضروری است:

۱. رقم مالیات نقل‌وانتقال سهام در لایحه حدوداً ۶ برابر قانون مصوب سال ۱۳۹۹ است و افزایش ۵۱۹ درصدی داشته است. همان‌طور که در جدول ۴ قابل مشاهده است، عملکرد هشت‌ماهه سال ۱۳۹۹ نیز بسیار بالاتر از مصوب سال ۱۳۹۹ برای کل سال است. این افزایش، نتیجه رشد شاخص سهام در نیمه نخست سال ۱۳۹۹ و چندبرابر شدن فعالان دارای کد بورسی و تعداد معاملات در بازار سرمایه است. شفافیت بازار سرمایه (بورس و فرابورس)، سهولت آسان وصول این مالیات و عدم امکان فرار مالیاتی در این پایه مالیاتی از دیگر

نکاتی است که موجب شده سهم این پایه مالیاتی از مالیات بر ثروت قریب به ۶۰ درصد باشد.

۲. مالیات نقل‌وانتقال املاک نیز افزایش ۷۳ درصدی نسبت به قانون مصوب سال ۱۳۹۹ داشته است. علت این رشد افزایش شاخص بهای مسکن در سال جاری و سال آینده است. با توجه به عملکرد هشت‌ماهه سال جاری، تحقق رقم برآوردی در لایحه برای این ردیف منطقی و قابل پیش‌بینی به‌نظر می‌رسد.

۳. رقم مالیات خانه‌های لوکس و خودروهای گرانقیمت در لایحه دقیقاً همان رقم مصوب در سال ۱۳۹۹ است. در قانون بودجه سال ۱۳۹۹ دو پایه مالیاتی به بخش مالیات ثروت افزوده شد؛ این دو پایه مربوط به اخذ مالیات از خودروهای لوکس و خانه‌های لوکس است که فقط افراد ثروتمند و متمول مشمول این مالیات می‌شوند. نکته عجیب در لایحه بودجه ۱۴۰۰ این است که احکام مربوط به این دو مالیات از ماده‌واحده حذف شده، ولی برای آن ردیف درآمدی در نظر گرفته است. با گذشت حدود ۹ ماه از آغاز سال ۱۳۹۹، سازمان امور مالیاتی هیچ وصولی برای این دو پایه مالیاتی نداشته است و حتی آیین‌نامه اجرایی اخذ مالیات از خانه لوکس و خودرو لوکس به تصویب نرسیده است. اگرچه طبق قانون بودجه سال ۱۳۹۹، سازمان امور مالیاتی حداکثر تا بهمن‌ماه فرصت دارد این مالیات را وصول کند، ولی تمهید مقدمات آن و تصویب آیین‌نامه اجرایی، باید طی ۹ ماه گذشته انجام می‌شد. ظاهراً عزم لازم برای اجرای قانون و اخذ این دو مالیات که منجربه افزایش توازن اجتماعی و درآمدهای دولت می‌شد، وجود ندارد. تکرار همان ارقام سال ۱۳۹۹ در لایحه، علی‌رغم افزایش قیمت املاک و خودروها نیز نشان از مصمم نبودن دستگاه اجرایی در وصول این مالیات دارد. ضروری است نمایندگان محترم مجلس وصول این مالیات‌ها را از سازمان امور مالیاتی و وزارت اقتصاد و دارایی مطالبه کنند.

۴. در سال جاری طرح اصلاح ماده (۵۴) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم درباره مالیات بر خانه‌های خالی مورد تصویب قرار گرفت. دولت فرصت زیادی برای وصول این مالیات از محتکران مسکن دارد و تا پایان سال ۱۴۰۰ بیش از یکسال زمان دارد تا از این محل در سال ۱۴۰۰ وصولی داشته باشد. با وجود حدود ۲/۶ میلیون خانه خالی در کشور مطابق آمار مرکز آمار ایران، رقم برآوردی لایحه از این مالیات فقط ۲ هزار میلیارد ریال است که رقم بسیار کوچکی است. در صورت عزم لازم برای اجرای قانون، مالیات وصولی از این پایه می‌تواند چندین برابر برآورد لایحه باشد. البته ازآنجاکه طبق طرح جدید، مالیات خانه‌های خالی سال ۱۴۰۰ در سال بعد از آن یعنی سال ۱۴۰۱ وصول می‌شود، جهت وصول درآمد در سال ۱۴۰۰، باید تبصره‌ای صرفاً برای وصول این مالیات در سال ۱۴۰۰ در لایحه بودجه لحاظ شود؛ کیفیت شناسایی و اجرا مطابق ماده (۵۴) مکرر خواهد بود.

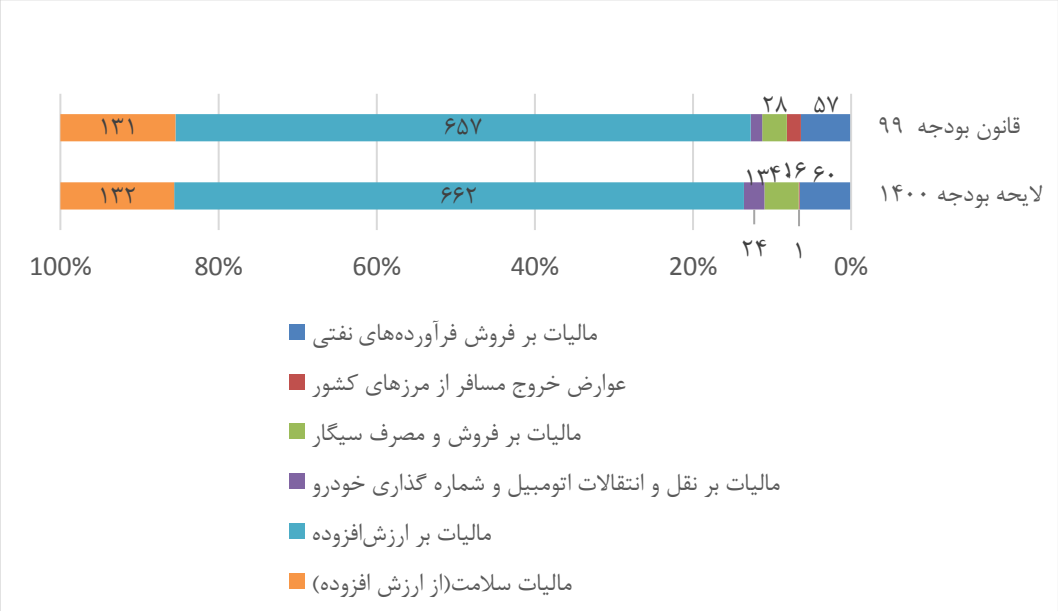
درمجموع می‌توان گفت اگرچه برخی ارقام مالیاتی در مالیات‌های مستقیم، رشد چشمگیری نسبت به قانون بودجه مصوب سال ۱۳۹۹ داشته، اما با توجه به مجموعه دلایلی که در قسمت‌های قبل ذکر شد بیش‌برآوردی زیادی رخ نداده است.

۲-۲. مالیات غیرمستقیم و اجزای آن

مالیات‌های غیرمستقیم در لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ در دو بخش کلی شامل مالیات بر کالاها و خدمات و مالیات بر واردات تنظیم شده است. طی سال‌های گذشته و خصوصاً پس از افزایش سالیانه نرخ مالیات بر ارزش‌افزوده و سپس تثبیت نرخ آن در نُه درصد (۹٪) سهم مالیات‌های غیرمستقیم (به‌ویژه مالیات بر کالاها و خدمات) نسبت به کل درآمدهای مالیاتی دولت افزایش داشته است. مالیات بر ارزش‌افزوده بنابه دلایلی نظیر بهبود شفافیت معاملات و مبادلات اقتصادی، کمتر بودن هزینه‌های اجرایی (وصول) نسبت به مالیات‌های مستقیم، سهم قابل توجه از کل درآمدهای مالیاتی از اهمیت بسزایی برخوردار است. به‌عنوان مثال در سال ۱۳۸۸ سهم مالیات بر کالاها و خدمات از کل درآمدهای مالیاتی دولت حدود ۱۰ درصد بوده است که این رقم در قانون بودجه سال ۱۳۹۸ به ۳۴ درصد و در قانون بودجه سال ۱۳۹۹ نیز به ۴۵ درصد افزایش پیدا کرده که عمده آن از محل مالیات بر ارزش‌افزوده تأمین شده است.

در نمودار زیر سهم هریک از اجزای مالیات بر کالا و خدمات از کل مالیات مذکور در قانون بودجه سال ۱۳۹۹ و لایحه بودجه ۱۴۰۰ مقایسه شده است. همان‌طور که مشاهده می‌شود مهم‌ترین جزء مالیات بر کالاها و خدمات، مالیات بر ارزش‌افزوده است.

نمودار ۶. اجزای مالیات بر کالا و خدمات و سهم آن در بودجه مصوب ۱۳۹۹ و لایحه بودجه ۱۴۰۰ (هزار میلیارد ریال)



مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۰.

در جدول ذیل ترکیب مالیات بر کالاها و خدمات و اجزای آن طی سال‌های گذشته و عملکرد هشت‌ماهه آن در سال ۱۳۹۹ و همچنین ارقام مندرج در لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ ارائه شده است:

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

عنوان	۱۳۹۶	۱۳۹۷	۱۳۹۸	۱۳۹۹		۱۴۰۰
	عملکرد	عملکرد	عملکرد	مصوب	عملکرد هشت‌ماهه	لایحه
		(*)	(*)	(*)	(**)	(***)
مالیات بر فروش فراورده‌های نفتی	۴۸۷۵۶	۵۲۹۵۱	۵۱۳۷۱	۵۷۳۴۰	۴۰۶۵۷	۶۰۰۰۰
		۹٪	-۳٪	۱۲٪	۱۰۶٪	۵٪
دو درصد مالیات سایر کالاها (معوق)	۱۰۰	۳۶	۱۵	۲۰	۹۸۲	۲۰
		-۶۴٪	-۵۸٪	۳۳٪	۷۳۶۵٪	۰٪
عوارض خروج مسافر از مرزهای کشور	۳۸۰۴	۹۹۷۶	۸۷۳۸	۱۶۱۰۰	۶۵۲	۱۱۰۲
		۱۶۲٪	-۱۲٪	۸۴٪	۶٪	-۹۳٪
مالیات بر فروش سیگار	۴۶۲۸	۶۱۱۱	۵۳۸۵	۸۰۰۶	۶۵۲	۱۲۱۸۷
		۳۲٪	-۱۲٪	۴۹٪	۱۲٪	۵۲٪
مالیات بر نقل‌وانتقالات اتومبیل	۷۳۳۶	۸۸۶۶	۷۹۵۹	۱۳۱۰۴	۱۲۶۵۲	۲۴۰۸۹
		۲۱٪	-۱۰٪	۶۵٪	۱۴۵٪	۸۴٪
مالیات شماره‌گذاری خودرو	۱۱۰۶۱	۸۸۵۸	۳۷۹۶	۶۹۳۰	۴۱۶۲	۶۸۰۷
		-۲۰٪	-۵۷٪	۸۳٪	۹۰٪	-۲٪
مالیات بر ارزش‌افزوده	۲۷۴۸۰۰	۳۰۱۱۶۰	۲۸۰۵۶۱	۶۵۷۱۵۵	۳۵۰۴۳۷	۶۶۲۲۵۱
		۱۰٪	-۷٪	۱۳۴٪	۸۰٪	۱٪
درآمد موضوع ماده (۳۷) قانون الحاق (۲) ـ سهم سلامت از ارزش‌افزوده	۵۳۴۰۰	۴۶۰۶۴	۳۸۳۴۴	۱۳۱۴۳۱	۲۱۱۹۵	۱۳۲۴۵۰
		-۱۴٪	-۱۷٪	۲۴۳٪	۲۴٪	۱٪
۰/۲۷ درصد از ۳ درصد تعرفه مالیات بر ارزش‌افزوده شهرداری‌ها	۴۸۰۰	۳۹۲۳	۳۴۶۱	۱۱۸۲۸	۳۵۸۹	۱۴۳۰۵
		-	-۱۲٪	۲۴۲٪	۴۶٪	۲۱٪
مالیات بر مصرف سیگار	۱۳۳۳۰	۱۰۹۶۹	۱۱۵۱۴	۲۰۰۱۴	۱۵۷۰۳	۲۷۳۴۲
		-	۵٪	۷۴٪	۱۱۸٪	۳۷٪
مالیات بر کالاها و خدمات	۴۲۲۰۱۵	۴۴۸۹۱۴	۴۱۱۱۴۴	۹۲۱۹۲۸	۴۵۰۶۸۱	۹۴۰۵۵۳
		۶٪	-۸٪	۱۲۴٪	۷۳٪	۲٪

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 ۱۴۰۰ نسبت به قانون بودجه سال ۱۳۹۹ حدود ۲ درصد افزایش یافته است. عوارض خروج مسافر از مرزهای کشور در لایحه سال ۱۴۰۰ نسبت به سال ۱۳۹۹ بیش از ۹۳ درصد کاهش یافته است؛ شیوع بیماری کرونا و کاهش قابل توجه مسافرت‌های خارجی می‌تواند مهم‌ترین توجیه این کاهش باشد. مالیات بر ارزش‌افزوده نیز به‌عنوان بخش اصلی مالیات بر کالا و خدمات رشد ناچیزی (حدود یک درصد) داشته که با توجه به اهمیت خاص آن به‌صورت مجزا مورد بررسی قرار گرفته است.

۱-۲-۲. مالیات بر ارزش‌افزوده

رشد ناچیز مالیات بر ارزش‌افزوده به‌عنوان بخش اصلی مالیات بر کالا و خدمات دلایل مختلفی می‌تواند داشته باشد؛ گسترده بودن سطح معافیت‌ها از یک‌سو موجب شده بخش عمده‌ای از تولید ناخالص داخلی کشور مشمول مالیات بر ارزش‌افزوده نباشد و لذا افزایش قیمت‌ها در بخش کالاها و خدمات معاف تأثیری بر میزان وصول مالیات بر ارزش‌افزوده نخواهد داشت. به‌عنوان مثال در سال گذشته و یا سال جاری قیمت محصولات خوراکی و آشامیدنی و همچنین دارایی‌های غیرمنقول افزایش چشمگیری داشته و لکن برخی از این کالاها و دارایی‌های مذکور مشمول مالیات بر ارزش‌افزوده نیستند و لذا نمی‌توان انتظار افزایش وصول مالیات بر ارزش‌افزوده از محل افزایش قیمت این کالاها داشت. ازسوی دیگر افزایش سطح قیمت‌ها موجب کاهش قدرت خرید مردم شده و این امر می‌تواند به کاهش یا حداقل عدم افزایش تقاضا برای کالاها و خدمات منجر شود. با وجود این تجربه سال‌های اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مؤید آن است که افزایش سطح عمومی قیمت‌ها منجربه افزایش میزان وصول اسمی مالیات بر ارزش‌افزوده می‌گردد، اما به دلایلی که بیان شد، طبیعی است که افزایش میزان وصول درآمدهای مالیات بر ارزش‌افزوده دقیقاً متناسب با افزایش سطح عمومی قیمت‌ها نیست. با وجود این به‌نظر می‌رسد در تخمین رقم مالیات بر ارزش‌افزوده برای لایحه بودجه ۱۴۰۰ نوعی کم‌برآوردی وجود دارد؛ براساس عملکرد هشت‌ماهه نخست سال ۱۳۹۹ و وصولی مالیات در سال‌های گذشته پیش‌بینی می‌شود کل مالیات بر ارزش‌افزوده تا پایان سال ۱۳۹۹ به رقم ۵۶۰ هزار میلیارد ریال برسد و براساس محاسبات انجام شده این رقم برای سال ۱۴۰۰ بین ۷۳۰ تا ۷۸۰ هزار میلیارد ریال پیش‌بینی می‌شود؛ نظر به اهمیت این موضوع در ادامه راهکارهایی برای افزایش میزان درآمدهای دولت از محل این پایه مالیاتی ارائه شده است:

۱. بسیاری از فعالان اقتصادی به‌دلیل فراخوان نشدن توسط سازمان امور مالیاتی یا فعالیت در بخش غیررسمی در زمره مؤدیان نظام مالیات بر ارزش‌افزوده محسوب نشده و مالیاتی نیز پرداخت نمی‌کنند. طبیعتاً استفاده از روش‌های نوین وصول مالیات می‌تواند به محدود شدن این پدیده کمک کند؛ در این راستا تفکیک حساب‌های شخصی و تجاری مطابق ماده (۱۰) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان می‌تواند از طریق جدا کردن تراکنش‌های تجاری و شخصی نقش مؤثری روی بهبود شفافیت اقتصادی و کاهش فرار مالیاتی داشته باشد.

۲. راه‌اندازی و استقرار سامانه مؤدیان موضوع ماده (۱۰) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان و نیز سامان‌دهی دستگاه‌های کارتخوان بانکی و درگاه‌های پرداخت الکترونیکی موضوع ماده (۱۱) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان[1] می‌تواند نقش بسیار مهمی در کاهش فرار مالیاتی داشته باشد. راه‌اندازی و بهره‌برداری از سامانه مؤدیان و نیز سامان‌دهی دستگاه‌های کارتخوان بانکی و درگاه‌های پرداخت

---

۱. متأسفانه با وجود اتمام مهلت قانونی اجرای این ماده (۱۳۹۹/۸/۱۱) و اهمیت خاص احکام آن در جلوگیری از فرار مالیاتی، به‌دلیل قصور دستگاه‌های مربوطه اقدامات لازم جهت اجرای احکام این ماده انجام نگرفته است.

الکترونیکی ازجمله مهم‌ترین اقداماتی هستند که به اخذ منصفانه مالیات بر ارزش‌افزوده در طول زنجیره از تولیدکننده تا مصرف‌کننده نهایی کمک قابل توجهی خواهند کرد؛ در این صورت در سال ۱۴۰۰ شاهد افزایش درآمدهای مالیاتی و کاهش فاصله (شکاف) میان ظرفیت بالقوه مالیات‌ستانی و مالیات تحقق‌یافته در حوزه مالیات بر ارزش‌افزوده خواهیم بود. عدم اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده در طول زنجیره عرضه کالا و خدمات تا حلقه نهایی آن و اخذ این پایه مالیاتی در سطح تولیدکنندگان یا عمده‌فروشان از عواملی است که در طول سال‌های گذشته منجربه وجود فاصله (شکاف) قابل توجه میان ظرفیت بالقوه مالیات‌ستانی و مالیات تحقق‌یافته در حوزه مالیات بر ارزش‌افزوده شده است. توضیح بیشتر آنکه سازمان امور مالیاتی در بسیاری از موارد اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده را تا انتهای زنجیره عرضه کالا و خدمات یعنی سطح خُرده‌فروشی ادامه نمی‌دهد و صرفاً فروش مؤدیان بزرگ را مشمول مالیات بر ارزش‌افزوده می‌نماید و لذا مؤدیان نظام مالیات بر ارزش‌افزوده بسیار کمتر از مؤدیان مالیات‌های مستقیم می‌باشند. کاهش دامنه معافیت کالا و خدمات و معافیت همراه با استرداد آنها موجب افزایش منابع حاصل از مالیات بر ارزش‌افزوده شده و از این طریق موجب افزایش درآمدهای مالیاتی سال آینده خواهد شد.

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

بعد از مالیات بر ارزش‌افزوده، سایر اجزای مهم مالیات بر کالاها و خدمات عبارتند از: مالیات بر فروش و مصرف سیگار، مالیات بر نقل‌وانتقال خودرو و عوارض خروج از کشور. 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 دیگری از محدودیت درآمدی دولت را در سال آینده مرتفع ساخت. به همین منظور پیشنهادهای ذیل ارائه می‌شود:

۱. بررسی تجربیات جهانی نشان از آن دارد که ایران ازجمله 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.

۲. در حال حاضر مطابق با ماده (۴۲) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مصوب ۱۳۸۷ کلیه دارندگان وسائط نقلیه مکلفند که مالیات نقل‌وانتقال 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 ولیکن به‌دلیل اختلافات میان دفاتر اسناد رسمی و نیروی انتظامی مبنی‌بر 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 نقل‌وانتقال که توسط دفاتر اسناد رسمی اخذ شود را پرداخت نمی‌کنند که این امر در سالیان گذشته موجبات تضییع حقوق دولت را فراهم آورده است. به‌نظر می‌رسد که با ایجاد تغییرات اندکی در

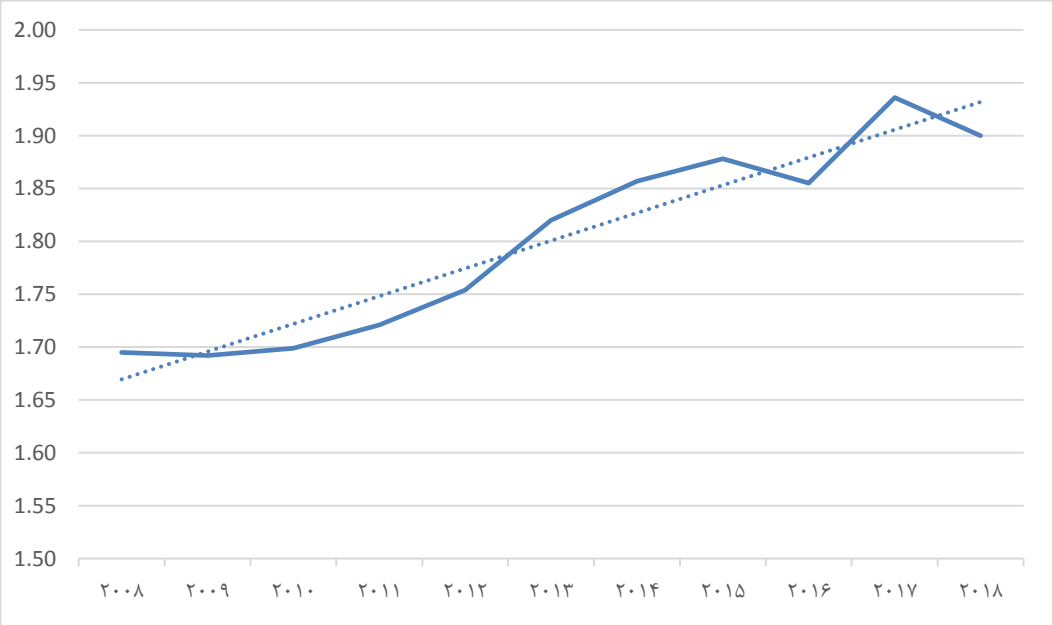
نحوه وصول مالیات مذکور می‌توان از این فرار مالیاتی جلوگیری کرد. لذا پیشنهاد می‌شود که با توجه به مراجعه کلیه خریداران و فروشندگان وسائط نقلیه به مرکز راهنمایی و رانندگی برای تعویض پلاک، وصول مالیات نقل‌وانتقال را به مراکز مذکور منتقل کرد تا درآمدهای دولت از این محل به‌طور کامل وصول گردد.

۳. پیشنهادهایی برای افزایش درآمدهای مالیاتی در بودجه سال ۱۴۰۰

۱-۳. حرکت به سمت مالیات بر مجموع ثروت

مالیات بر ثروت[1] و دارایی،[2] از پایه‌های مالیاتی رایج در دنیاست. مالیات بر دارایی مالیاتی است که بر دارایی‌های ناشی از مالکیت بخش خصوصی وضع می‌شود و دارایی‌هایی مانند زمین، ساختمان و ماشین‌آلات و سایر دارایی‌های حقیقی مانند خودرو، قایق، اموال بنگاه‌ها و... را شامل می‌شود. این مالیات در اغلب کشورهای جنوب اروپا، کشورهای اسکاندیناوی و کشورهای آسیایی وجود دارد. همان‌طور که از نمودار زیر مشخص است سهم مالیات بر دارایی در کشورهای OECD از سال ۲۰۰۸ به بعد رو به افزایش است که نشان‌دهنده این واقعیت است که کشورها جهت کاهش فاصله طبقاتی و پوشش درآمدهای مالیاتی هرچه بیشتر به سمت این پایه مالیاتی حرکت می‌کنند.

نمودار ۷. افزایش میانگین سهم مالیات بر دارایی نسبت به تولید ناخالص داخلی در کشورهای OECD



Source: OECD, 2018.

1. Welth Tax
2. Property Tax

اینکه این مالیات بر چه نوع از دارایی‌ها وضع می‌شود، در هر کشور متفاوت است، اما درباره دارایی زمین و ساختمان، اکثر کشورها مشترک هستند.[۱] در همین راستا یکی از اقدامات قابل تحسین مجلس شورای اسلامی در بودجه سال ۱۳۹۹، وضع مالیات بر برخی دارایی‌ها (واحدهای مسکونی و خودرو) بوده؛ که امید است در قانون بودجه سال ۱۴۰۰[۲] نیز به‌طور دقیق‌تر و جامع‌تر لحاظ شود، به‌طوری که «مجموع» ارزش واحدهای مسکونی و خودروهای هر شخص ملاک اخذ مالیات قرار بگیرد. درخصوص مالیات بر مجموع ثروت نیز نظریات و تجارب جهانی بسیاری وجود دارد که ازجمله آنها می‌توان به مطالعات توماس پیکتی اشاره کرد که برای چالش‌های جهانی نابرابری اقتصادی و اجتماعی، ایده‌ای مشابه مالیات بر مجموع ثروت را ارائه می‌دهد (پیکتی، ۱۳۹۳). مالیات بر مجموع ثروت بجای مالیات بر دارایی‌های جداگانه می‌تواند به شناسایی دقیق‌تر دارایی‌های در اختیار هر فرد و مالیات‌ستانی عادلانه‌تر منجر شود؛ هرچند در برخی از کشورها علاوه بر مالیات بر ثروت، مالیات بر دارایی‌های دیگر به‌صورت مضاعف اخذ می‌شود. این الگوی مالیاتی در کشورهایی همچون کانادا، فرانسه، لوکزامبورگ، اسپانیا، نروژ و سوئیس به اجرا درآمده است.

۲-۳. اصلاح و تعدیل 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 قوانین مالیاتی ایران شاهد آن هستیم. درواقع از یک طرف فعالیت‌های مختلف 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 ازجمله آنها می‌توان به درآمدهای فعالان اقتصادی مناطق آزاد تجاری ـ صنعتی و مناطق ویژه اقتصادی، سود سپرده‌های بانکی، صادرات برخی از مواد خام و نهاده‌های تولید، 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 به‌درستی انجام ندهد. در ادامه به برخی پیشنهادها برای اصلاح معافیت‌ها اشاره می‌شود.

---

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

۲. شایان ذکر است که در لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ ردیف‌هاي درآمدي این مالیات درباره واحدهاي مسکوني و خودرو وجود دارد، اما حکم قانون این مالیات در ماده‌واحده لایحه مذکور ذکر نشده است.

۱-۲-۳. حذف معافیت مالیات بر سود سپرده‌های بانکی اشخاص حقوقی

در قانون مالیات‌های مستقیم، سود سپرده‌های بانکی به‌موجب ماده (۱۴۵)[۱] معاف از مالیات است. 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.

بررسی تجارب دیگر کشورها حاکی از آن است که مالیات بر سود سپرده‌های بانکی یکی از مهم‌ترین مالیات‌ها در اشکال مختلف پس‌انداز[۲] است. براساس گزارش OECD[۳] مالیات بر سود سپرده‌های بانکی معمولاً یا به‌صورت کسر در منبع نهایی[۴] (تکلیفی) اخذ می‌شود یا به‌صورت مالیات بر درآمد سالیانه.[۵] در برخی از کشورها، سپرده‌های بانکی علاوه بر مالیات بر درآمد مشمول مالیات بر ثروت نیز می‌شوند[۶] که ازجمله آنها می‌توان به کشورهای فرانسه، ایتالیا، نروژ، اسپانیا، سوئیس و کلمبیا اشاره کرد.

ازجمله 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.[۷]

---

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 اضافه‌برداشت (اوردرافت) و سپرده ثابت به‌شرط معامله متقابل.
۵. سود و جوایز متعلق به اوراق مشارکت.

2. Saving Vehicle

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

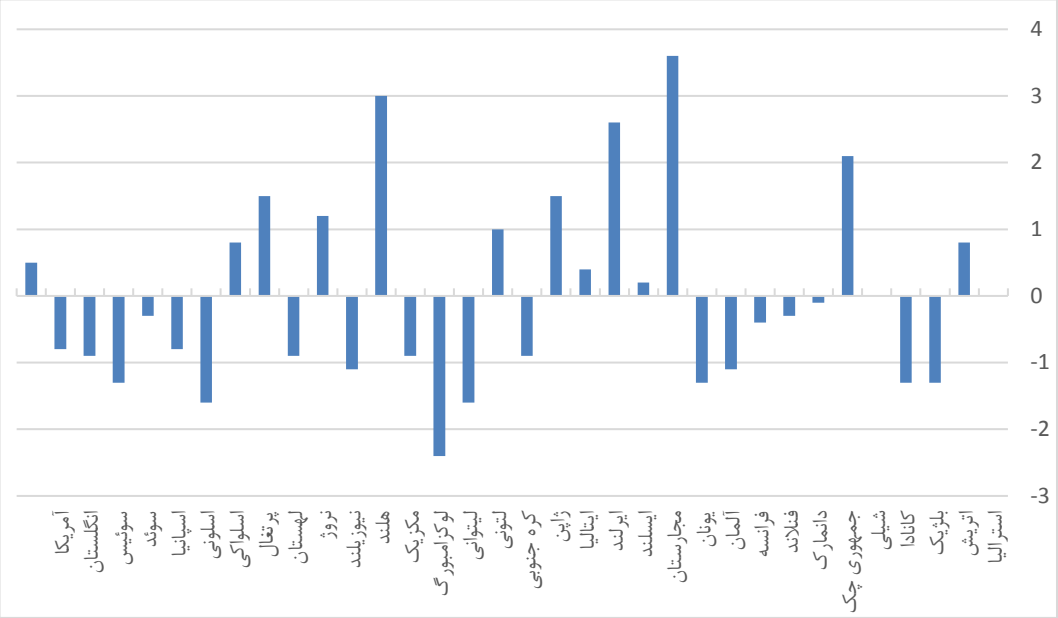
4. Final Withholding Tax

5. Personal Income Tax

٦. مالیات بر سود سپرده به‌عنوان مالیات بر درآمد و مالیات بر اصل سپرده به‌عنوان مالیات بر ثروت محسوب می‌شود.

۷. در گزارشي مستقل به‌صورت تفصيلي به اين موضوع اشاره مي‌شود.

نمودار ۸. نرخ سود حقیقی بلندمدت در کشورهای عضو OECD دارای پایه مالیاتی سود سپرده



Source: data.OECD, 2018.

ازسوی دیگر یکی از مسائل اقتصاد ایران، بالا بودن تقاضای سرمایه در گردش بنگاه‌ها در مقایسه با متوسط جهانی (حداقل چهار برابر) و حتی کشورهای منطقه (بیش از دو برابر) است. بالا بودن نیاز مالی بنگاه‌ها ریشه در عوامل مختلفی دارد که یکی از آنها، معافیت مالیاتی سود سپرده‌های بنگاه‌ها یا به‌طور کلی اشخاص حقوقی، موضوع ماده (۱۴۵) قانون مالیات‌های مستقیم است، این در حالی است که سود تسهیلات پرداختی به بانک‌ها، هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی می‌گردد. این رویه مالیات‌ستانی در نظام مالیاتی کشور در کنار تفاوت اندک نرخ سود تسهیلات و سپرده، بنگاه‌ها را بدین سمت سوق می‌دهد که حتی اگر منابع نقد کافی برای سرمایه‌گذاری داخلی شرکت دارند، آن را سپرده‌گذاری کرده و از بانک تسهیلات دریافت نمایند. به‌عنوان نمونه فرض کنید یک بنگاه ۱۰۰ واحد منابع نقد و همین مقدار نیاز به تأمین مالی خرید مواد اولیه دارد، محاسبات جدول زیر نشان می‌دهد با نرخ سود سپرده ۱۵ درصد و نرخ سود تسهیلات ۱۸ درصد و نرخ مالیات ۲۵ درصد، برای بنگاه به‌صرفه است که از منابع داخلی شرکت استفاده نکند و تقاضای تسهیلات نماید.

جدول ۶. مقایسه سود و زیان دریافت تسهیلات یا استفاده از منابع داخلی شرکت با در نظر گرفتن معافیت مالیاتی سود سپرده

صورت سود و زیان نمونه	
درآمد حاصل از سپرده‌گذاری (R_d)	$100 \times 0/15 = 15$
هزینه دریافت تسهیلات (R_l)	$100 \times 0/18 = (18)$
کاهش مالیات پرداختنی (tR_l)	$18 \times 0/25 = 4/5$
تغییرات سود خالص (به ازای هر ۱۰۰ واحد تسهیلات) نسبت به شرایط تأمین مالی درونی	1/5

مأخذ: گزارش مرکز پژوهش‌ها «درباره جهش تولید: ۳. تأمین مالی سرمایه در گردش بنگاه‌ها» به شماره مسلسل ۱۷۰۹۱.

این پدیده را می‌توان یکی از مصادیق اخلال‌هایی دانست که توسط نظام مالیات‌ستانی در اقتصاد ایجاد شده است. چراکه این شیوه مالیات‌ستانی عملاً موجب خروج منابع از شرکت‌ها و مزیت تأمین مالی بدهی محور بجای استفاده از تأمین مالی داخلی[1] گردیده است. انتظار می‌رود با حذف این معافیت مالیاتی و سایر زمینه‌های خروج منابع نقد از شرکت‌ها، سرمایه‌گذاری با استفاده از منابع داخلی شرکت‌ها افزایش یافته و تقاضا برای تسهیلات سرمایه در گردش کاهش یابد. البته یکی دیگر از پیامدهای مثبت این اصلاح، افزایش درآمدهای مالیاتی دولت حدوداً به میزان ۹ ه.م.ت خواهد بود (با فرض نرخ مالیات ۱۰ درصدی بر سود سپرده اشخاص حقوقی).

با توجه به موارد ذکر شده پیشنهاد می‌شود در گام اول معافیت مالیاتی مربوط به سود سپرده اشخاص حقوقی لغو گردد.

۲-۲-۳. اصلاح معافیت مالیاتی فعالان بزرگ بخش کشاورزی

مالیات بر درآمد کشاورزی سابقه‌ای طولانی در جهان دارد تا آنجا که در متون تاریخی تمدن‌های گذشته اسناد بسیاری در این خصوص یافت می‌شود. در قوانین مالیاتی ایران نیز قبل از انقلاب اسلامی، درآمد کشاورزی به شیوه‌های مختلف مشمول مالیات بوده است. اما از سال ۱۳۶۶، مطابق ماده (۸۱) قانون مالیات‌های مستقیم درآمد بخش کشاورزی به‌طور کلی معاف از مالیات است. البته بنا بوده این معافیت فقط تا سال ۱۳۷۲ برقرار باشد[2] و سپس مقرر شد دولت حداکثر تا پایان برنامه سوم توسعه، لایحه اصلاح ماده (۸۱) قانون مالیات‌های مستقیم را ارائه دهد، ولی تاکنون هیچ‌یک از دولت‌ها لایحه‌ای برای اصلاح معافیت درآمد کشاورزی ارائه نکرده است.

در بررسی تجارب دنیا تعداد کشورهایی که بخش کشاورزی را کاملاً معاف از مالیات می‌کنند بسیار اندک و ناچیز هستند. در مقابل، بسیاری از کشورها، بخش کشاورزی را مشمول مالیات‌های مختلفی ازجمله مالیات بر درآمد، مالیات بر ارزش‌افزوده، مالیات نقل‌وانتقال، مالیات سبز و... قرار می‌دهند؛[3] چراکه اساساً معافیت کامل یک بخش از اقتصاد خلاف عدالت مالیاتی و بعضاً موجب فرار مالیاتی می‌شود. معمولاً قوانین مالیاتی کشورها برای اشخاص حقوقی بخش کشاورزی سخت‌گیرانه‌تر از کشاورزان خُرد و حقیقی است. در بسیاری از کشورها با در نظر گرفتن معافیت‌های محدود و امتیازات مالیاتی خاص از کشاورزان حقیقی مالیات بر درآمد می‌گیرند. ازجمله این کشورها استرالیا، ژاپن، کره جنوبی، هلند، کانادا، آمریکا، ترکیه، پاکستان و کشورهای اسکاندیناوی هستند. اما خیلی از کشورها همچون استرالیا، فرانسه، کانادا، شیلی، آلمان، اسپانیا،

---

1. Internal Finance

۲. ماده (۸۱) در قانون مصوب ۱۳۶۶: درآمد حاصل از کلیه فعالیت‌های کشاورزی، دامپروری، دامداری، پرورش ماهی و زنبور عسل تا پایان سال ۱۳۷۲ از پرداخت مالیات معاف می‌باشد. دولت مکلف است مطالعات و بررسی‌های لازم را در زمینه کلیه فعالیت‌های کشاورزی و آن رشته از فعالیت‌های مزبور که ادامه معافیت آنها ضرورت داشته باشد معمول و لایحه مربوط را به‌موقع تهیه و به مجلس شورای اسلامی تقدیم نماید.

3. OECD, 2019

ایتالیا، دانمارک و فنلاند برای اشخاص حقوقی فعال در بخش کشاورزی هیچ امتیاز مالیاتی در نظر نمی‌گیرند و همچون شرکت‌های فعال در بخش‌های دیگر اقتصاد مشمول مالیات بر سود شرکت هستند. عمده کشورهای دیگر نیز با تخفیف‌های جزئی از عملکرد شرکت‌های کشاورزی مالیات می‌گیرند.[1]

اکنون پس از چند دهه معافیت کامل مالیاتی بخش کشاورزی در ایران، ضروری است که قوانین مالیاتی و حمایتی بخش کشاورزی تغییر یابد که از این منظر موجب افزایش شفافیت اقتصادی در این بخش نیز می‌شود.

با توجه به اینکه بخش کشاورزی ایران گسترده است و از اشخاص حقیقی با دامنه فعالیت کم تا اشخاص حقوقی با دامنه فعالیت بسیار زیاد تشکیل شده است، **باید فعالان این بخش را با سقف معافیتی بسیار بالا مشمول مالیات قرار داد به‌طوری که کشاورزان خُرد مشمول این مالیات نشوند و درمجموع این مالیات به فعالان بسیار کمی اصابت کند**؛ به‌عنوان مثال می‌توان پیشنهاد داد که صرفاً اشخاص حقوقی با درآمد بالا مشمول مالیات قرار گیرند.

۳-۲-۳. حذف معافیت مالیات بر ارزش‌افزوده مناطق آزاد و ویژه اقتصادی

یکی از موضوعات بسیار مهم در بررسی لایحه مالیات بر ارزش‌افزوده که در حال حاضر در دستور مجلس شورای اسلامی قرار دارد، مسئله معاف یا مشمول بودن مناطق آزاد تجاری ـ صنعتی در نظام مالیات بر ارزش‌افزوده 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 ـ صنعتی ضمن کاهش منابع عمومی دولت (در این شرایط سخت تحریمی) و شهرداری‌ها و دهیاری‌ها، منجربه بروز فساد و فرار مالیاتی در کشور شده است؛ ضمن اینکه این معافیت، به نوعی حمایت از واردات و مصرف در مناطق آزاد و ویژه اقتصادی است.

۴-۲-۳. اصلاح معافیت مالیاتی درآمد حاصل از صادرات

براساس ماده (۱۴۱) قانون مالیات‌های مستقیم، کلیه درآمدهای حاصل از صادرات خدمات و کالاهای غیرنفتی و محصولات کشاورزی و همچنین ۲۰ درصد درآمد حاصل از صادرات مواد اولیه خام مشمول مالیات با نرخ صفر می‌شود. بررسی فهرست مواد اولیه خام (که مشمول معافیت مالیاتی به میزان ۲۰ درصد است) نشان از آن دارد که بخش ناچیزی از مواد اولیه خام موجود را شامل می‌شود و بسیاری از مواد اولیه تولید نظیر محصولات پتروشیمی و... که به‌نوعی محصولات خام و غیرنهایی قلمداد می‌شوند را دربرنمی‌گیرد. صادرات محصولات و مواد اولیه خام ارزش‌افزوده قابل توجهی برای نظام اقتصادی کشور

1. kanberkilinc, 2020 ;OECD, 2019; Ul Haq, 2019

نداشته و منجربه از دست رفتن منابع کشور خواهد شد.

بررسی تجربیات کشورها درخصوص اعطای مشوق‌های مالیاتی به صادرکنندگان نشان از آن دارد که در بسیاری از آنها **اولاً**، مشوق‌های مالیاتی صادرکنندگان محدود بوده و پس از مدت زمان مشخصی به اتمام می‌رسد. **ثانیاً**، معافیت مالیاتی درآمدهای حاصل از صادرات عمدتاً مشمول شرکت‌های مستقر در مناطق آزاد تجاری ـ صنعتی می‌شود. **ثالثاً**، مشوق مالیاتی به صادرکنندگان عمدتاً محدود به نظام مالیات بر ارزش‌افزوده (اعمال نرخ صفر برای صادرات) است که می‌توان در این خصوص کشورهای استرالیا، هنگ‌کنگ و... را نام برد. **رابعاً**، در بسیاری از کشورها به صادرات کالاهای های‌تک و صنایع با تکنولوژی بالا تخفیف در نرخ مالیات تعلق می‌گیرد. به‌عنوان مثال در کشور چین هرچه کالاهای صادراتی تکنولوژی بالاتری داشته باشند، تخفیف مالیاتی بیشتری می‌گیرند. مقایسه وضعیت معافیت درآمدهای حاصل از صادرات در ایران نسبت به سایر کشورها مؤید آن است که در ایران معافیت درآمد حاصل از صادرات مواد اولیه و کالاهای غیرنهایی، به‌صورت مطلق، طولانی مدت و برای کل قلمرو جغرافیایی کشور وجود دارد. لذا ضروری است که مطابق با تجربیات سایر کشور نسبت به اصلاح سیاست‌های صادراتی و مشوق‌های مالیاتی غیرهدفمند آن اقدام و بخشی از کسری بودجه دولت را تأمین نمود. بنابراین پیشنهاد می‌شود که ماده (۱۴۱) قانون مالیات‌های مستقیم به‌نحوی اصلاح شود که ۵۰ درصد درآمدهای حاصل از صادرات خدمات و کالاهای غیرنفتی و محصولات کشاورزی مشمول مالیات به نرخ صفر شوند.

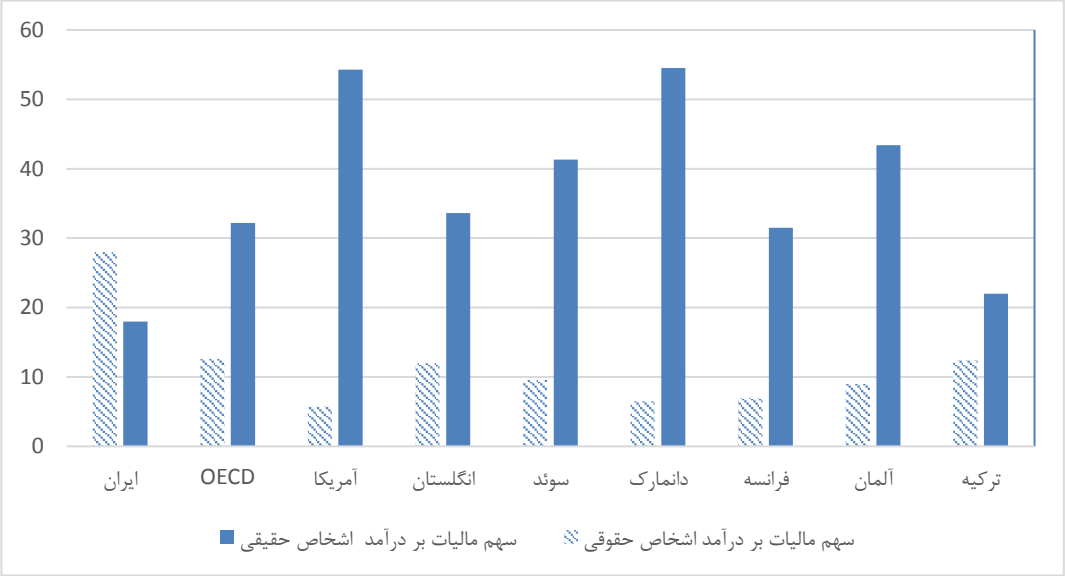
۳-۳. مالیات بر مجموع درآمد

استقرار نظام مالیات بر مجموع درآمد، یکی از اموری است که می‌تواند نقش محوری در تحول مالیاتی کشور و افزایش منابع درآمد پایدار بودجه ایفا کند. مالیات بر مجموع درآمد عبارت است از: «رویکردی در مالیات‌ستانی از درآمد اشخاص حقیقی، که همه منابع درآمدی فرد به‌صورت یکپارچه تحت ضوابط یکسان تجمیع شود و در پایان سال پس از کسر معافیت پایه، اعتبار و هزینه قابل قبول مشمول مالیات شود. در مالیات بر مجموع درآمد بسیاری از معافیت‌های فعلی حذف یا محدود می‌شوند. در عوض اعتبار یا هزینه قابل قبول به‌گونه‌ای است که نیازهای دهک‌های پایین تأمین شود و فشاری متوجه آنها نباشد».[1] با عنایت به نمودار زیر می‌توان دریافت که در نظام مالیاتی ایران، برخلاف نظام‌های مالیاتی استاندارد، بار مالیاتی بیشتر متوجه شرکت‌های تولیدی است. در حالی‌که با استقرار مالیات بر مجموع درآمد می‌توان بار مالیاتی شرکت‌ها را کاهش داد و بار مالیاتی را متوجه اشخاص حقیقی پُردرآمد یا مشغول در فعالیت‌های غیرمولد نمود.

1. Thuronyi, 1998

نمودار ۹. مقایسه سهم مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی و حقوقی از کل مالیات‌ها در ایران با سایر کشورها[۱]

(درصد)



مأخذ: OECD, Data, 2018 و محاسبات تحقیق.

بنابراین ضروری است جهت افزایش منابع درآمدی بودجه عمومی، عادلانه نمودن نظام مالیاتی، بهبود وضعیت بازتوزیع، شفافیت مالی بیشتر، شناسایی دقیق‌تر درآمدها، جلوگیری از فرار مالیاتی و سوق دادن پس‌اندازهای خُرد از فعالیت‌های غیرمولد به‌سوی فعالیت‌های مولد، مالیات بر مجموع درآمد با پایه گسترده، معافیت‌های محدود و نرخ منصفانه برقرار شود.

۴. جمع‌بندی درباره درآمدهای مالیاتی در سال ۱۴۰۰

با توجه به شرایط اقتصادی کشور و مجموعه تحولات صورت گرفته در ساختار نظام مالی و مالیاتی کشور، به‌نظر می‌رسد درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده در اغلب اجزا، با عملکرد مالیاتی سال ۱۳۹۹ متناسب است. البته برخی پایه‌های مالیاتی همچون مالیات بر ارزش‌افزوده، مالیات بر مستغلات، مالیات بر خانه‌های خالی و مالیات بر املاک لوکس، کمتر از برآورد واقعی در لایحه بودجه لحاظ شده است. درمجموع انتظار می‌رود در صورت استمرار روند کنونی نظام اجرایی مالیات‌ستانی درآمدهای مالیاتی در سال ۱۴۰۰ حداکثر تا سقف ۲۶۴۲ هزار میلیارد ریال محقق شود (یعنی تحقق حدود ۱۰۷ درصد از منابع پیش‌بینی شده در لایحه از محل مالیات). چنانچه در سال ۱۴۰۰ با پدیده فرار مالیاتی به‌خوبی مقابله شود وصولی مالیات در سال آینده حتی از ارقام لایحه نیز می‌تواند بیشتر باشد. از طرف دیگر با

۱. در این نمودار جهت مقایسه دقیق‌تر سهم مالیات بر درآمد اشخاص حقیقي و شرکت‌ها در ایران با سایر کشورها، سهم پرداخت‌هاي تأمین اجتماعي که در کشورهاي دیگر به‌عنوان مالیات در نظر گرفته مي‌شود، حذف شده است.

توجه به کسری بودجه در سال ۱۴۰۰ و سال‌های آتی، تلاش برای کاهش معافیت‌های مالیاتی و وضع پایه‌های جدید مالیاتی ازجمله مالیات بر عایدی سرمایه، مالیات بر ثروت و مالیات بر مجموع درآمد بیش از پیش حائز اهمیت است.

۵. بررسی احکام مالیاتی ماده‌واحده لایحه بودجه سال ۱۴۰۰

در این بخش، تبصره‌های مرتبط با مالیات در لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ مورد بررسی قرار گرفته است.

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهارنظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس
«۶» «ب»	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 تا ۱۳۹۷ که اظهارنامه‌های خود را در موعد مقرر تسلیم نموده و تاکنون مورد رسیدگی قرار نگرفته‌اند، با توجه به ضوابطی (ازجمله نحوه انتخاب) که به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور ظرف مدت یک‌ماه بعد از ابلاغ قانون تهیه می‌شود و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد، بدون رسیدگی قطعی نماید.	درخصوص این بند توجه به نکات ذیل ضروری است: ● به‌موجب 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 ولیکن در قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مدت زمان مشخصی برای سازمان امور مالیاتی درخصوص 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 براساس 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 منجربه بلاتکلیفی فعالان اقتصادی می‌شود، می‌تواند منجر به کاهش درآمدهای مالیاتی دولت شود. ● معلق ماندن تکالیف مؤدیان نسبت به سازمان امور مالیاتی و بلاتکلیفی فعالان اقتصادی می‌تواند منجربه ایجاد اختلال در محیط کسب‌وکار شود. ● بدیهی است قصور عدم رسیدگی به پرونده‌های مالیاتی متوجه سازمان امور مالیاتی بوده است و مؤدیان مالیاتی نقشی در آن نداشته‌اند، لذا در	موافق

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهارنظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس
		صورت قطعی کردن پرونده‌های مالیاتی و ایجاد بدهی مالیاتی برای مؤدیان، این مالیات نباید شامل هیچ‌گونه جریمه‌ای باشد. • بنابراین با توجه به توضیحات بالا اگر اظهارنامه‌های قطعی نشده سال‌های ابتدایی اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده قطعی شود، می‌تواند درآمد مالیاتی دولت را افزایش دهد و رضایت مؤدیان را به دنبال داشته باشد.	
«۶» «د»	متن زیر به جزء «۱» بند «پ» ماده (۳۲) قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور اضافه می‌شود: ۱. «شاخص‌های مناطق و شهرستان‌های غیر برخوردار از اشتغال موضوع این جزء با پیشنهاد سازمان برنامه و بودجه کشور به تصویب هیئت وزیران می‌رسد». ۲. مالیات و عوارض ارزش‌افزوده دریافتی از واحدهای تولیدی به حساب استان محل استقرار واحد تولیدی منظور می‌شود. ۳. عوارض ارزش‌افزوده موضوع جزء «۱» بند «ب» ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه در شهرستان‌های تهران و اسلامشهر به نسبت هشتادوهشت درصد (۸۸٪) در نقاط شهری تهران و شهر اسلامشهر و دوازده درصد (۱۲٪) در نقاط روستایی و عشایری آنها توزیع می‌شود.	**درخصوص مورد (۱)** براساس جزء «۱» بند «پ» ماده (۳۲) قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور، مناطق غیر برخوردار از اشتغال تعریف شده است. لیکن باید توجه داشت که شاخص‌های مورد نیاز برای تعیین مصادیق مناطق غیر برخوردار از اشتغال ارائه نشده است به‌طوری که در سال‌های پس از تصویب قانون مذکور، بسیاری از مناطق توسعه‌یافته در کشور نیز شامل مناطق غیر برخوردار از اشتغال گردیدند که این امر کاهش درآمدهای مالیاتی دولت و گسترش معافیت‌های غیر ضروری را به دنبال داشته است. با توجه به هدف بند «پ» ماده (۳۲) قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور جهت تسهیل و تشویق سرمایه‌گذاری صنعتی و معدنی کشور، ضروری است سایر شاخص‌ها از قبیل ظرفیت‌های منطقه‌ای مثل ظرفیت‌های صنعتی و معدنی منطقه، ترکیب وضعیت اشتغال از منظر اشتغال بومی و غیر بومی، نرخ اشتغال رسمی یا غیر رسمی و آثار سرمایه‌گذاری در منطقه روی درآمدهای دولت نیز جهت شناسایی مناطق و شهرستان‌های غیر برخوردار از اشتغال و تسهیل و تشویق سرمایه‌گذاری صنعتی و معدنی در این مناطق در نظر گرفته شوند. البته پیشنهاد می شود که این شاخص‌ها توسط سازمان برنامه و بودجه کشور و وزارت	بند «۱» ـ «شاخص‌های مناطق و شهرستان‌های غیر برخوردار از اشتغال موضوع این جزء با پیشنهاد سازمان برنامه و بودجه کشور و وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی به تصویب هیئت وزیران می‌رسد». بند «۳» ـ توزیع عوارض ارزش‌افزوده سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها موضوع جزء «۱» بند «ب» ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه، در هر استان براساس توزیع جمعیت روستایی و شهری آن استان صورت می‌گیرد.

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهارنظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس
		تعاون، کار و رفاه اجتماعی تهیه و به تصویب هیئت وزیران رسد. **درخصوص مورد (۲)** ۱. رویه اجرایی در نظام مالیاتی براساس تبصره «۳» ماده (۲۱) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده 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 پُر کرده و به سازمان امور مالیاتی ارسال نمایند. ازاین‌رو باید کلیه مالیات و عوارض 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 ارزش‌افزوده خود را به اداره امور مالیاتی دفتر اصلی شرکت واریز کرده و ازآنجاکه 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 ارزش‌افزوده پرداختی توسط وی ندارند. این امر نوعی اجحاف در حق سایر استان‌ها تلقی می‌شود که نمایندگان مجلس شورای اسلامی با پیشنهاد و تصویب این جزء در قوانین بودجه در دو سال گذشته سعی در رفع مشکل مذکور داشته‌اند. لذا در حال حاضر شرکت‌ها و بنگاه‌های اقتصادی همانند مأموران مالیاتی مبلغ مالیات بر ارزش‌افزوده را وصول و به حساب اداره مالیاتی محل فعالیت واریز می‌کند و سازمان امور مالیاتی هم فارغ از آنکه مصرف‌کننده نهایی در کدام‌یک از نواحی کشور قرار دارد، مبلغ حاصله را فقط میان شهرها و روستاهای همان استان تقسیم می‌کند.	

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهارنظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس
		۲. هرچند 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 ارزش‌افزوده شرکت مذکور می‌کند، لیکن از یک‌سو به‌دلیل پیچیدگی‌های زیاد امر رسیدگی و تشخیص مالیات امکان تعیین دقیق سهم هریک از استان‌ها مقدور نیست و ازسوی دیگر به‌دلیل 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 ارزش‌افزوده پرداختی توسط شرکت مذکور با مقاومت زیادی همراه است. ۳. پرداخت جداگانه مالیات و عوارض ارزش‌افزوده توسط هریک از خطوط تولیدی یک شرکت و بنگاه اقتصادی نباید منجربه ارائه اظهارنامه‌های متعدد و رسیدگی مجزا برای هریک از خطوط تولیدی شود، زیرا به‌شدت موجبات تضعیف فضای کسب‌وکار را فراهم می‌نماید. ۴. ازآنجایی‌که مالیات و عوارض ارزش‌افزوده را مصرف‌کنندگان نهایی کالا و خدمات پرداخت می‌کنند، نحوه توزیع منابع حاصل از مالیات و عوارض ارزش‌افزوده باید به‌گونه‌ای باشد که مصرف‌کنندگان نهایی از آن بهره‌مند شوند، لیکن همان‌طور که گفته شد به‌دلیل پیچیدگی‌های متعدد ناشی از رسیدگی به اظهارنامه‌های مالیاتی مؤدیان و همچنین تفکیک سهم هریک از استان‌ها، چنین امری میسر نیست. بنابراین به‌دلیل عدم امکان توزیع منابع حاصل از مالیات و عوارض ارزش‌افزوده براساس سرانه مصرف، بهترین شاخص جایگزین میزان جمعیت هر استان می‌باشد.	

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهارنظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس
		هرچند که تصویب این پیشنهاد که محل اخذ مالیات و عوارض ارزش‌افزوده واحدهای تولیدی محل استقرار آنهاست، می‌تواند نابرابری و مشکلات موجود در زمینه توزیع مالیات و عوارض ارزش‌افزوده را اندکی کاهش دهد، اما باید توجه داشت که راهکار اساسی برای بهبود نظام توزیع منابع مالیات و عوارض ارزش‌افزوده **اولاً**، تعریف شاخص‌های مناسب با ضرایب مختلف مانند جمعیت، میزان وصول، تأثیرپذیری شهرها و روستا از پیامدهای منفی واحدهای تولیدی و... است و **ثانیاً**، باید بخشی از منابع به‌صورت ملی توزیع گردد تا شکاف طبقاتی و تبعات ناشی از تصمیم‌گیری‌های سیاسی گذشته در استقرار نامتوازن واحدهای تولیدی (بدون توجه به شاخص‌های آمایش سرزمینی) مرتفع شود. **درخصوص مورد (۳)** در این خصوص باید اظهار داشت که براساس ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه کشور باید منابع حاصل از بند «الف» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده در هر استان به‌نسبت ۷۰ درصد میان شهرها و ۳۰ درصد میان روستاها و مناطق عشایری همان استان توزیع گردد. به‌عبارت دیگر فارغ از میزان وصول مالیات یا نحوه توزیع جمعیت میان شهرها و روستاهای هر استان، به‌طور ثابت ۷۰ درصد منابع حاصل براساس جمعیت میان شهرها و ۳۰ درصد باقی‌مانده آن میان روستاها و مناطق عشایری توزیع می‌گردد. با توجه به توزیع‌های بسیار متفاوت جمعیت شهری و روستایی در هریک از استان‌های کشور، تخصیص منابع حاصل براساس نسبت‌های مذکور خلاف عدالت است، زیرا در برخی از استان‌های کشور نظیر استان‌های سیستان و بلوچستان، گلستان، خراسان شمالی و...	

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهارنظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس
		جمعیت روستایی به حدود ۴۵ درصد تا ۵۰ درصد می‌رسد و اختصاص ۳۰ درصد منابع حاصل از مالیات بر ارزش‌افزوده به نابرابری دامن می‌زند. همچنین در برخی از استان‌های کشور نظیر استان‌های تهران، البرز، اصفهان و... جمعیت شهری حدود ۹۰ درصد و یا بیشتر می‌باشد و لذا اختصاص ۷۰ درصد منابع به آنها خلاف عدالت توزیعی است. بنابراین پیشنهاد اساسی آن است که همانند مصوبه مجلس شورای اسلامی درخصوص لایحه مالیات بر ارزش‌افزوده (مصوبه مجلس در این خصوص در حال رفع ایرادات شورای محترم نگهبان است) توزیع منابع حاصل از مالیات بر ارزش‌افزوده را مبتنی‌بر جمعیت قرار داد و مشکلات ناشی از اجرای قانون برنامه ششم توسعه را به‌صورت کلی برای تمامی استان‌های کشور برطرف ساخت. با عنایت به توضیحات فوق ضمن موافقت با مفاد جزء «۳» این بند، پیشنهاد می‌شود که توزیع مالیات بر ارزش‌افزوده سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها در هر استان براساس توزیع جمعیت روستایی و شهری صورت پذیرد. **نظر حقوقی** • جزءهای «۱» و«۲» به‌دلیل اصلاح قوانین دائمی، ماهیت بودجه‌ای نداشته و درنتیجه مغایر با اصل پنجاه‌ودوم قانون اساسی است. همچنین طبق ماده (۱۸۱) قانون آیین‌نامه داخلی مجلس، به جهت اصلاح قانون دائمی، تصویب آن نیاز به رأی دوسوم دارد. • با توجه به حکم ماده (۱۲۲) قانون برنامه ششم، قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور، جزئی از قانون برنامه ششم توسعه است. مفاد این بند که قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور را اصلاح کرده	

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهارنظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس
		است، به‌منزله اصلاح مفاد قانون برنامه محسوب می‌شود؛ لذا طق ماده (۱۸۵) قانون آیین‌نامه داخلی مجلس، جزء «۱» این بند برای تصویب نیاز به رأی دوسوم نمایندگان دارد. ● تعیین شاخص‌های مناطق و شهرستان‌های غیر برخوردار، ماهیت تقنینی دارد و واگذاری آن به تصویب هیئت وزیران، با صدر اصل هشتادوپنجم قانون اساسی مغایر است. این شاخص‌ها باید با رعایت ملاک های مندرج در جزء «۱» بند «پ» ماده (۳۲) قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور باشد. ● جزء «۳» اصلاح قانون برنامه است، لذا برای تصویب نیاز به رأی دوسوم نمایندگان دارد.	
«۶» «و»	در اجرای ماده (۶) قانون کمک به سامان‌دهی پسماندهای عادی با مشارکت به غیر دولتی، وزارت امور اقتصادی و دارایی از طریق سازمان امور مالیاتی موظف است یک در هزار ارزش مواد اولیه، قطعات و کالاهایی که تمام یا قسمتی از آنها قابل بازیافت است را اخذ کرده و منابع حاصله را به ردیف درآمدی ۱۶۰۱۸۹ واریز نماید. فهرست مواد اولیه، قطعات و کالاها فوق‌الذکر حداکثر دو ماه پس از ابلاغ این قانون، توسط سازمان محیط زیست تعیین و اعلام می‌شود. تولیدکنندگان و واردکنندگانی که با تأیید سازمان حفاظت محیط زیست نسبت به بازیافت پسماند حاصل از مواد اولیه، قطعات و کالاهای خود اقدام نموده‌اند، مشمول این عوارض نمی‌شوند. منابع	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 نهاده‌های 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. ۱. ازآنجاکه منابع حاصل از آن در اختیار سازمان ملی محیط زیست قرار می‌گیرد و فهرست واحدهای تولیدی و کالاهای مشمول را سازمان مذکور	موافق

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهارنظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس
	وصولی تا سقف ده هزار میلیارد ۱۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال از محل ردیف درآمدی ۵۳۰۰۰۰-۳۹ جدول شماره ۹ این قانون در اختیار وزارت کشور قرار می‌گیرد تا پس از مبادله موافقتنامه با سازمان برنامه و بودجه کشور برای بازیافت پسماندهای حاصل از کالاهای مزبور) ایجاد تأسیسات منطقه‌ای تغییر پسماند به مواد و انرژی (با اولویت مشارکت بخش خصوصی و نظارت سازمان حفاظت محیط زیست مصرف شود. دستورالعمل شناسایی نحوه رسیدگی و تشخیص مطالبه و وصول توسط سازمان امور مالیاتی تهیه و پس از تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی ابلاغ می‌شود.	تهیه و به دستگاه مالیات‌ستان جهت اخذ مالیات ارسال می‌نماید، امکان بروز پدیده تعارض منافع به‌شدت افزایش یافته و بیم آن می‌رود که سازمان محیط زیست به‌منظور افزایش وصول درآمد از محل مالیات موضوع این بند، فهرست کالاهای مخرب محیط زیست که مشمول مالیات سبز هستند را بسیار گسترده تعیین و ازاین‌رو زمینه را برای اجحاف به تولیدکنندگان و تضعیف محیط کسب‌وکار فراهم نماید. 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. ۲. 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 ۱۴۰۰ منجربه 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 ارزش‌افزوده باشد و همچنین قوانین حاکم بر فصل نهم قانون مالیات بر ارزش‌افزوده 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 درنتیجه از تضعیف فضای کسب‌وکار کشور جلوگیری می‌کند. ۳. 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 ۱۴۰۰ ترسیم شده) است که در صورت عدم رفع این	

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهارنظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس
		مشکل منجربه افزایش قیمت کالاها خواهد شد. در متن این بند 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 خُرده‌فروشی باشد، احتمالاً کالای مذکور افزایش قیمت را تجربه کند و یا به همین میزان از حاشیه سود فعالان اقتصادی کم شود. 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 به‌ترتیب از شرکت‌های تولیدکننده شیشه و یا ظرف پلاستیکی، شرکت تولید شیر که از ظرف پلاستیکی برای عرضه محصول خود استفاده می‌کند، عمده‌فروش و خُرده‌فروش محصول مذکور مالیات کالاهای مخرب محیط زیست اخذ شود، از یک محصولِ 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.	
«۶» «ک»	مدت اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مصوب ۱۳۸۷/۲/۱۷ با اصلاحات و الحاقات بعدی تا پایان مهرماه سال ۱۴۰۰ تمدید می‌شود.	این بند به‌دلیل ماهیت غیر بودجه‌ای آن و اصلاح قوانین، مغایر با اصل پنجاه‌ودوم قانون اساسی است. همچنین طق ماده (۱۸۱) قانون آیین‌نامه داخلی مجلس، به جهت اصلاح قانون دائمی، تصویب آن نیاز به رأی دوسوم دارد. از طرف دیگر با توجه به تصویب قانون تمدید مهلت اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مصوب ۱۳۹۹/۸/۲۷، حکم این بند موضوعاً منتفی و تکراری بوده و زائد است.	حذف

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهارنظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس
«۶» «ل»	در معاملات پیمانکاری که کارفرما یکی از دستگاه‌های اجرایی موضوع ماده (۲۹) قانون برنامه ششم توسعه است، کارفرما موظف است همزمان با هر پرداخت، مالیات ارزش‌افزوده متناسب با آن را به پیمانکار پرداخت کند. تا زمانی که کارفرما مالیات بر ارزش‌افزوده را به پیمانکار پرداخت نکرده باشد، سازمان امور مالیاتی کشور حق مطالبه آن از پیمانکار یا اخذ جریمه دیرکرد از وی را ندارد. در مواردی که بدهی کارفرما به پیمانکار به‌صورت 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 کشور 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.	در ایران حسابداری تعهدی به‌عنوان مبنای حسابداری، پذیرفته شده است که به‌تبع در مورد قانون مالیات بر ارزش‌افزوده همین مبنا مورد پذیرش قرار گرفته است. به اقتضای پذیرش این اصل، در دوره آزمایشی اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده 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 ارزش‌افزوده، تاریخ تعلق مالیات، زمانی نیست که پیمانکار، وجه نقدی را دریافت کرده، بلکه زمانی است که خدمت را ارائه کرده یا صورتحساب را برای کارفرما صادر کرده است. بنابراین از منظر قانون مالیات بر ارزش‌افزوده، 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. ازسوی 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 ارزش‌افزوده 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:	موافق

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهارنظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس
		• پیمانکاران، مشمول پرداخت مالیات برای ارائه خدماتی می‌شدند که انجام آن مورد تأیید کارفرماست، اما کارفرما (دولت و دستگاه‌های اجرایی) موفق به پرداخت مابه‌ازای آن خدمت نشده است. به بیان دیگر، پیمانکاران مشمول پرداخت مالیاتی می‌شدند که نه‌تنها مابه‌ازای 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 مسئله روبه‌رو هستند؛ درواقع با توجه به کسادی کسب‌وکارها، کمبود نقدینگی، کاهش قدرت خرید و... بسیاری از دادوستدها به‌صورت نسیه و در قالب فروش اقساطی انجام می‌گیرد. بدین معنا که همه ثمن معامله در تاریخ تحویل کالا یا صدور صورتحساب ازسوی خریدار پرداخت نشده و درنتیجه مالیات بر ارزش‌افزوده فروش نیز توسط فروشنده از خریدار دریافت نمی‌شود. این درحالی است که براساس رویه حسابداری تعهدی در قانون مالیات بر ارزش‌افزوده، فروشنده کالا امروز مشمول پرداخت مالیاتی می‌شود که نه‌تنها 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 به‌شرط تملیک و... مصداق این مسئله هستند.	

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهارنظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس
«۶» «س»	دستگاه‌های اجرایی موظفند معافیت‌ها و تخفیفات مالیاتی و گمرکی قانونی را به‌صورت جمعی ـ خرجی در حساب‌های مربوط به خود ثبت کنند. عملکرد معافیت‌ها و تخفیفات گمرکی به‌عنوان مالیات بر واردات وصولی گمرک جمهوری اسلامی ایران محسوب می‌شود.	حساب‌های جمعی ـ خرجی، مربوط به فعالیت‌های زیرمجموعه دولت هستند که دولت از یک محل وصولی دارد و جای دیگر همان مبلغ صرف یکی دیگر از زیرمجموعه‌های دولتی می‌شود (به‌عبارت عامیانه از این جیب به آن جیب می‌شود)؛ برای مثال برخی فعالیت‌های گمرکی دولت معاف از عوارض گمرکی است، ولی رقم معافیت در حساب جمعی و خرجی می‌آید. این امر موجب می‌شود شفافیت بیشتر شود و حساب‌های دولت دقیق‌تر باشد. البته این شیوه بیشتر برای گمرک و معافیت‌های گمرکی کاربرد دارد نه معافیت‌های مالیاتی. ردیف این بخش در درآمدهای مالیاتی، برخی سال‌ها موجب اختلافاتی بین سازمان امور مالیاتی و دیوان محاسبات در گزارش تفریغ بودجه شده است. لذا ضمن موافقت با کلیت این حکم پیشنهاد می‌شود از متن این تبصره ابهام‌زدایی شود و اصلاح گردد. **نظر حقوقی** ● اصطلاح «دستگاه‌های اجرایی» به‌دلیل داشتن تعاریف متعدد قانونی، ابهام دارد و باید قانون مبنای تعریف آن تعیین شود. ● ثبت به‌صورت جمعی ـ خرجی، به جهت نداشتن تعریف قانونی، محل ابهام است.	دستگاه‌های اجرایی موظفند معافیت‌ها و تخفیفات مالیاتی و گمرکی قانونی را به‌صورت جمعی ـ خرجی در حساب‌های مربوط به خود ثبت کنند. دستورالعمل اجرایی این بند توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی و سازمان برنامه و بودجه کشور پس از تصویب این قانون تهیه و ابلاغ می‌شود. گمرک جمهوری اسلامی ایران و سازمان امور مالیاتی کشور هر ۶ ماه یک بار گزارش این معافیت‌ها و تخفیفات را به کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی ارائه می‌کنند. عملکرد معافیت‌ها و تخفیفات گمرکی به‌عنوان مالیات بر واردات وصولی گمرک جمهوری اسلامی ایران محسوب می‌شود. به‌منظور افزایش شفافیت و پاسخگویی دولت، سازمان برنامه و بودجه کشور موظف است پیش‌بینی میزان معافیت‌های مالیاتی و درصد معافیت هر مورد را در قوانین بودجه سنواتی ثبت کند و در دسترس عموم قرار دهد.
«۶» «ع»	به استناد مواد (۱۰۳) و (۱۶۹) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم با اصلاحات و الحاقات بعدی و به‌منظور افزایش درآمدهای مالیاتی دولت از طریق ابطال تمبر مالیاتی، قوه قضائیه مکلف است ظرف مدت یکماه پس از تصویب این قانون، سامانه تنظیم قرارداد الکترونیکی بین وکیل و موکل را تکمیل کند. تمام افراد فعال اعم	این تبصره در جهت شفاف‌سازی بخشی از درآمدهای وکلاست. به‌عبارت دیگر، با الکترونیکی شدن قراردادهای بین وکیل و موکل و ثبت قراردادها در سامانه مشخص، تاحد بسیاری از فرار مالیاتی برخی از وکلا و مشاوران جلوگیری می‌شود. این حکم یکی از نکات مثبت احکام لایحه بودجه ۱۴۰۰ در جهت شفافیت مالیاتی و جلوگیری از فرار مالیاتی است. وکالت و مشاوره کارشناسان	**موافق**

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهارنظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس
	از مشاوران و وکلای عضو مراکز وکلا و کانون‌های وکلای دادگستری موظفند قراردادهای مالی خود با موکل را در این سامانه ثبت و تنظیم نمایند. شناسه (کد) یکتای صادر شده برای هر قرارداد توسط سامانه قرارداد الکترونیک، مبنای شناسایی مشاوران، وکلا و کانون‌های وکلای دادگستری در سامانه خدمات قضایی به‌منظور استخراج اطلاعات مالی مندرج در قرارداد و ابطال تمبر مالیاتی خواهد بود.	حقوقی به‌عنوان یکی از کسب‌وکارهای پُردرآمد باید همچون سایر مشاغل بازار، باید تحت قواعد اصولی بازار و نظارت دقیق سازمان‌های حاکمیتی به‌خصوص سازمان امور مالیاتی به کسب‌وکار خود ادامه دهند. لازمه این کار هوشمندسازی و رصد از طریق سامانه‌های فعال الکترونیکی است که یکی از آنها در این حکم آمده است. **نظر حقوقی** این بند به‌دلیل ماهیت غیر بودجه‌ای آن، مغایر با اصل پنجاه‌ودوم قانون اساسی به‌نظر می‌رسد. سامانه موضوع این بند، ماهیت دائمی دارد و تکمیل آن صرفاً برای یک سال، منطقی نبوده و با حکم بند «ه» تبصره «۲۱» این لایحه ناسازگار است.	
«۶» «ف»	سازمان امور مالیاتی کشور مکلف است با همکاری شهرداری‌های سراسر کشور واحدهای مسکونی خالی از سکنه واقع در شهرهای با جمعیت بیش از یکصد هزار نفر جمعیت در سال‌های ۱۳۹۷، ۱۳۹۸، ۱۳۹۹ و ۱۴۰۰ را شناسایی و مالیات متعلقه ماده (۵۴ مکرر) قانون مالیات‌های مستقیم را از مالکانی که بیش از یک خانه خالی دارند، اخذ کند. معافیت‌های مالیات موضوع تبصره «۱۱» ماده (۵۳) قانون مالیات‌های مستقیم در محاسبه مالیات موضوع این حکم در نظر گرفته نمی‌شود. پنجاه درصد (۵۰٪) از درآمد حاصل از این مالیات به حساب درآمد عمومی در ردیف ۱۱۰۳۰۹ جدول شماره (۵) این قانون نزد خزانه‌داری کل کشور و	مالیات بر خانه‌های خالی یکی از نیازهای ضروری کشور است که می‌تواند نقش مؤثری در کنترل سوداگری و افزایش عرضه در بازار مسکن و اجاره داشته باشد. اما با توجه به اینکه در ماه‌های اخیر قانون مالیات بر خانه‌های خالی در قالب اصلاح ماده (۵۴) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم، پس از بحث‌های کارشناسی فراوان و هماهنگی با دستگاه‌های اجرایی تصویب شد و به تأیید شورای نگهبان رسیده است، دیگر نیازی به حکم متفاوت در ماده‌واحده قانون بودجه ۱۴۰۰ ندارد. البته ازآنجاکه طبق ماده (۵۴) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم، مالیات خانه‌های خالی سال ۱۴۰۰ در سال بعد از آن یعنی ۱۴۰۱ وصول می‌شود، چنانچه مجلس عزم دارد که جهت تراز درآمدی بودجه، درآمدهای مالیاتی افزایش یابد، پیشنهاد می‌شود تبصره‌ای صرفاً برای وصولی این مالیات در سال ۱۴۰۰ در قانون بودجه آورده شود. کیفیت شناسایی و اجرا مطابق ماده (۵۴) مکرر خواهد بود.	سازمان امور مالیاتی در مورد مالیات خانه‌های خالی موضوع ماده (۵۴) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم مکلف است تا پایان دی‌ماه سال ۱۴۰۰ نسبت به اعلام مالیات متعلق به مالکین واحدهای مشمول این ماده در سال ۱۴۰۰ اقدام نماید. اشخاص مشمول مکلف به پرداخت مبالغ مذکور تا یک ماه پس از اعلام سازمان امور مالیاتی خواهند بود.

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهارنظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس
	پنجاه درصد (۵۰٪) باقی‌مانده به‌عنوان سهم شهرداری‌ها به حساب شهرداری شهرهای محل اخذ مالیات واریز می‌شود. سازمان امور مالیاتی کشور و وزارتخانه‌های راه و شهرسازی و نیرو و دیگر وزارتخانه‌های ذی‌ربط این حکم مکلفند کلیه اطلاعات لازم جهت شناسایی خانه‌های خالی از سکنه را در اختیار شهرداری‌های کشور قرار دهند. آیین‌نامه اجرایی این بند توسط وزارتخانه‌های امور اقتصادی و دارایی (سازمان امور مالیاتی) و راه و شهرسازی و شورای‌عالی استان‌ها با همکاری وزارت کشور (سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور) ظرف مدت دوماه تهیه می‌شود و به تصویب هیئت وزیران می‌رسد.	**نظر حقوقی** تصریح بر عنوان «سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور»، به‌دلیل اینکه این سازمان اساسنامه مصوب قانونی ندارد، با اصل هشتادوپنجم قانون اساسی مغایر به‌نظر می‌رسد.	
«۹» «ط»	در راستای تحقق ماده (۷۸) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) و در جهت اجرای اصل سی‌ام (۳۰) قانون اساسی، آستان قدس رضوی و آن دسته از مؤسسات و بنگاه‌های اقتصادی زیرمجموعه نیروهای مسلح و ستاد اجرایی فرمان حضرت امام(ره) به‌استثنای مواردی که إذن ولی فقیه مبنی‌بر عدم پرداخت مالیات و یا نحوه تسویه آن را دارند، موظفند نسبت به واریز مالیات خود به خزانه موضوع ردیف	این تبصره در جهت اجرای ماده (۷۸) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات دولت (۲) مصوب ۱۳۹۳ است که براساس آن، ضمن اخذ مالیات از برخی نهادهای عمومی همچون آستان قدس رضوی، بنگاه‌های اقتصادی نیروهای مسلح و ستاد اجرایی فرمان امام، درآمد حاصله از این محل صرف فراهم‌سازی بسترهای آموزشی در مناطق روستایی و محروم می‌شود. اجرای این تبصره می‌تواند ضمن ایجاد شفافیت مالی در نهادهای عمومی، موجب عدالت آموزشی و ایجاد برابری در فرصت تحصیل و یادگیری برای همه دانش‌آموزان ایران باشد. دسترسی برابر همه مردم به امکانات اولیه به‌خصوص آموزش رایگان از اهداف نظام جمهوری اسلامی است که ماده	**موافق**

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهارنظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس
	۱۱۰۱۱۲ اقدام کنند. معادل درآمد واریزی از محل ردیف‌های مربوط، به‌منظور توسعه عدالت آموزشی، نوسازی، مقاوم‌سازی و خرید تجهیزات برای مدارس روستایی و مناطق محروم و خوابگاه‌های دانش‌آموزی کمیته امداد امام خمینی(ره) در اختیار وزارت آموزش و پرورش قرار می‌گیرد.	(۷۸) قانون مذکور و این تبصره، منابع لازم را از محل مالیات بر چند ارگان عمومی، در اختیار وزارت آموزش و پرورش قرار می‌دهد. بنابراین اهتمام به این امر در بودجه سنواتی مطلوب است. **نظر حقوقی** ذیل این بند در مقام اصلاح ماده (۷۸) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) است که به‌دلیل جزئی از قانون برنامه بودن، اصلاح آن نیاز به رأی دوسوم دارد؛ لذا به‌دلیل داشتن ماهیت غیر بودجه‌ای، با اصل پنجاه‌ودوم مغایر به‌نظر می‌رسد.	
«۱۲» «الف» «۴»	سقف معافیت مالیاتی موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات‌های مستقیم در سال ۱۴۰۰ سالیانه مبلغ چهارصدوهشتاد میلیون (۴۸۰۰۰۰۰۰۰) ریال تعیین می‌شود. نرخ مالیات بر درآمد حقوق کارکنان دولتی و غیردولتی اعم از حقوق و مزایا (به‌استثنای تبصره‌های «۱» و «۲» ماده (۸۶) مالیات‌های مستقیم و با رعایت ماده (۵) قانون اصلاح پاره‌ای از مقررات مربوط به اعضای هیئت علمی مصوب ۱۳۸۶/۱۲/۱۶ 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 پانزده درصد (۱۵٪) و نسبت به مازاد دوونیم برابر تا چهار برابر آن مشمول مالیات سالیانه بیست درصد (۲۰٪) و نسبت	۱. الگوی نرخ‌های تصاعدی در تبصره، همچون بسیاری نظام‌های مالیاتی دنیا موجب ایجاد توازن و برابری در جامعه می‌شود. نرخ‌های تصاعدی و پلکانی هم برای عدالت عمودی مفید هستند هم برای افزایش درآمدهای دولت. به همین جهت کلیت این پیشنهاد مطلوب است. اما بهتر است، جهت ایجاد توازن بیشتر در جامعه و افزایش درآمدهای دولت از این محل، نرخ ۳۵ درصد را به‌عنوان بالاترین نرخ در نظر گرفت. 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	سقف معافیت مالیاتی موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات‌های مستقیم در سال ۱۴۰۰ سالیانه مبلغ چهارصدوهشتاد میلیون (۴۸۰۰۰۰۰۰۰) ریال تعیین می‌شود. نرخ مالیات بر درآمد حقوق کارکنان دولتی و غیردولتی و اعضای هیئت علمی اعم از حقوق و مزایا و کارانه (به‌استثنای تبصره‌های «۱» و «۲» ماده (۸۶) مالیات‌های مستقیم) مازاد بر مبلغ مذکور تا یک‌ونیم برابر آن (۴۸۰۰۰۰۰۰۰ ریال تا ۷۲۰۰۰۰۰۰۰ ریال) مشمول مالیات سالیانه ده درصد (۱۰٪) و نسبت به مازاد یک‌ونیم برابر تا دوونیم برابر آن (۷۲۰۰۰۰۰۰۰ ریال تا ۱۲۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال) مشمول پانزده درصد (۱۵٪) و نسبت به مازاد دوونیم برابر تا چهار برابر آن (۱۲۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال تا ۱۹۲۰۰۰۰۰۰۰ ریال) مشمول مالیات سالیانه بیست درصد (۲۰٪) نسبت به مازاد چهار برابر تا شش برابر آن (۱۹۲۰۰۰۰۰۰۰ ریال تا

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهارنظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس
	به مازاد چهار برابر مشمول مالیات بیست‌وپنج درصد (۲۵٪) می‌باشد. میزان معافیت مالیات سالیانه مستغلات اشخاص فاقد درآمد موضوع ماده (۵۷) قانون مالیات‌های مستقیم و مالیات بر درآمد مشاغل موضوع ماده (۱۰۱) قانون مالیات‌های مستقیم، سالیانه به مبلغ سیصدوشصت میلیون (۳۶۰۰۰۰۰۰۰) ریال تعیین می‌شود.	ماده (۸۴) قانون مالیات‌های مستقیم از پرداخت مالیات معاف و مازاد آن به نرخ‌های مذکور در ماده (۱۳۱) قانون مالیات‌های مستقیم مشمول مالیات خواهد بود. همان‌طور که از این دو ماده مشخص است، سقف معافیت مالیاتی برای اشخاص موضوع این دو ماده دقیقاً برابر سقف معافیت مالیاتی در ماده (۸۴) قانون مالیات‌های مستقیم تعیین شده است، 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. ۳. 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» 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.	۲۸۸۰۰۰۰۰۰۰ ریال) مشمول مالیات بیست‌وپنج درصد (۲۵٪) و نسبت به مازاد شش برابر آن (مازاد بر ۲۸۸۰۰۰۰۰۰۰ ریال) مشمول مالیات سی‌وپنج درصد (۳۵٪) می‌باشد. میزان معافیت مالیات سالیانه مستغلات اشخاص فاقد درآمد موضوع ماده (۵۷) قانون مالیات‌های مستقیم و مالیات بر درآمد مشاغل موضوع ماده (۱۰۱) قانون مالیات‌های مستقیم، سالیانه به مبلغ چهارصدوهشتاد میلیون (۴۸۰۰۰۰۰۰۰) ریال تعیین می‌شود.
«۱۴» **«۲»**	۲. منابع حاصل از اصلاح قیمت بنزین نسبت به قیمت قبل از سهمیه‌بندی در سال ۱۳۹۸ مشمول عوارض و مالیات بر ارزش‌افزوده و سهم چهارده‌ونیم درصد (۱۴/۵ ٪) شرکت ملی نفت ایران نمی‌شود.	براساس ماده (۱۴) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده، مأخذ محاسبه مالیات، بهای کالا یا خدمت مندرج در صورتحساب است و در مواردی که صورتحساب موجود نباشد مأخذ محاسبه مالیات بهای روز کالا یا خدمت به تاریخ روز تعلق مالیات است. در رابطه با بنزین نیز قانونگذار صریحاً قیمت روز بنزین	

تبصره بند	لایحه بودجه	اظهارنظر کارشناسی	پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس
		را مأخذ محاسبه مالیات دانسته است؛ بنابراین براساس قانون مالیات بر ارزش‌افزوده قیمت اصلاح شده بنزین پس از سهمیه‌بندی در سال ۱۳۹۸ مشمول عوارض و مالیات بر ارزش‌افزوده خواهد بود. اما براساس این حکم از تبصره «۱۴» بنزین نسبت به قیمت قبل از سهمیه‌بندی در سال ۱۳۹۸ مشمول عوارض و مالیات بر ارزش‌افزوده قرار می‌گیرد. شایان ذکر است که در صورت قرار دادن قیمت بنزین قبل از سهمیه‌بندی سال ۱۳۹۸ به‌عنوان مأخذ محاسبه مالیات، اگرچه موجب کاهش درآمدهای شهرداری‌ها و دهیاری‌ها نسبت به حالتی خواهد بود که قیمت روز بنزین مأخذ محاسبه مالیات قرار گیرد، اما این تصمیم موجب افزایش درآمدهای مالیاتی دولت خواهد شد. **نظر حقوقی** درخصوص اعطای معافیت از عوارض و مالیات، اولاً اصلاح قانون بوده و به این جهت با اصل پنجاه‌ودوم مغایر است و ثانیاً به جهت مغایرت با بند «ب» ماده (۶) قانون برنامه ششم، جهت تصویب به رأی دوسوم نمایندگان نیاز دارد.	

مرکز پژوهش‌ها
مجلس شورای اسلامی

شناسنامه گزارش	شماره مسلسل: ۱۷۲۹۷

عنوان گزارش: بررسی لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور ۸. درآمدهای مالیاتی

نام دفتر: مطالعات مالیه عمومی و توسعه مدیریت (گروه مالیه عمومی)

تهیه و تدوین کنندگان: مهدی سرمست، جواد اسکندری

همکاران: محمدسعید تجریشی، عبدالرضا ارسطو

ناظران علمی: داریوش ابوحمزه، هادی ترابی‌فر، سید محمدهادی سبحانیان

واژه‌های کلیدی: ـــــ

تاریخ انتشار: ۱۳۹۹/۱۲/۱۳