

دی ۱۴۰۱
مسلسل: ۱۸۶۵۷

**«بررسی نحوه تخصیص عوارض و مالیات بر ارزش افزوده
طی سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰»**





مرکز پژوهش‌ها
مجلس شورای اسلامی

شماره مسلسل: ۱۸۶۵۷

کد موضوعی: ۲۳۰

شناسنامه گزارش

عنوان گزارش: «بررسی نحوه تخصیص عوارض و مالیات بر ارزش افزوده طی سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰»

نام دفتر: مطالعات بخش عمومی (گروه سرمایه‌گذاری دولت، بودجه استانی و شهرداری‌ها)

تهیه و تدوین کنندگان: علیرضا صدیقی، ناصر یارمحمدیان

ناظران علمی: سیدعلی روحانی، سیدمحمدحسین فاطمی، هادی ترابی‌فر

ویراستار ادبی: پرند فیاضی

صفحه آرا: مهدیه قمچیلی

ویراستار تخصصی: —

واژه‌های کلیدی:

۱. مالیات بر ارزش افزوده

۲. عوارض شهرداری‌ها و دهیاری‌ها

۳. مالیات سلامت



تاریخ انتشار: ۱۴۰۰/۱۰/۲۰

به نام خدا

فهرست مطالب

| | |
|----|---|
| ۱ | چکیده..... |
| ۱ | خلاصه مدیریتی..... |
| ۳ | مقدمه..... |
| ۴ | منابع و مصارف قانون مالیات بر ارزش افزوده..... |
| ۴ | ۱. عوارض و مالیات بر ارزش افزوده کالاها و خدمات (۹٪)..... |
| ۶ | ۱-۱. سهم شهرداری‌های و دهیاری‌ها (عوارض)..... |
| ۷ | ۱-۲. سهم سلامت..... |
| ۸ | ۱-۳. سهم ورزش..... |
| ۹ | ۱-۴. سهم تأسیس و توسعه واحدهای آموزشی مناطق کمتر توسعه یافته..... |
| ۹ | ۲. عوارض و مالیات بر ارزش افزوده کالاهای خاص..... |
| ۱۰ | ۲-۱. سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از عوارض کالاهای خاص..... |
| ۱۲ | ۳. سایر مالیات‌ها و عوارض خاص..... |
| ۱۳ | ۳-۱. کمک به شهرداری‌ها و دهیاری‌ها موضوع تبصره «۳» ماده (۴۱) قانون مالیات بر ارزش افزوده..... |
| ۱۳ | جمع‌بندی و پیشنهاد..... |
| ۱۶ | پیوست‌ها..... |

فهرست جداول

- جدول ۱. منابع عوارض و مالیات بر ارزش افزوده کالاها و خدمات (۹٪) (هزار میلیارد تومان)..... ۵
- جدول ۲. سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از ۹٪ مالیات بر ارزش افزوده (هزار میلیارد تومان)..... ۷
- جدول ۳. اعتبارات سهم سلامت از قانون مالیات بر ارزش افزوده (هزار میلیارد تومان)..... ۷
- جدول ۴. اعتبارات سهم ورزش از قانون مالیات بر ارزش افزوده..... ۸
- جدول ۵. مهم‌ترین اقلام مالیات بر ارزش افزوده کالاهای خاص (هزار میلیارد تومان)..... ۱۰
- جدول ۶. نحوه توزیع عوارض متمرکز (سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها) موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده (میلیارد تومان)..... ۱۱
- جدول ۷. عوارض موضوع ماده (۵۸) قانون الحاق (۲) (کمک به تأمین ماشین‌آلات خدماتی و عمرانی) (میلیارد تومان)..... ۱۲
- جدول ۸. اعتبارات موضوع تبصره «۳» ماده (۴۱) قانون مالیات بر ارزش افزوده (میلیارد تومان)..... ۱۳
- پیوست ۱. عوارض واریزی به حساب شهرداری‌ها و دهیاری‌ها توسط ادارات کل سازمان امور مالیاتی بابت بند «الف» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده (میلیارد تومان)..... ۱۶
- پیوست ۲. نحوه توزیع عوارض متمرکز قانون مالیات بر ارزش افزوده توسط وزارت کشور (سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌ها) (میلیارد تومان)..... ۱۷



«بررسی نحوه تخصیص عوارض و مالیات بر ارزش افزوده طی سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰»

چکیده

بررسی میزان تحقق عوارض و مالیات موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده (مصوب سال ۱۳۸۷) در سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰ و نحوه تخصیص این منابع به مصارف قانونی نشان می‌دهد که:

- اگرچه در قوانین دائمی و ردیف‌های مربوطه در قوانین بودجه سنواتی، نسبت سهم مالیات دولت، مالیات سلامت و عوارض از ۹ درصد مالیات بر ارزش افزوده به ترتیب ۵:۱:۳ تعیین شده است، اما ارقام عملکرد منابع انحراف از این قاعده تقسیم را (به‌ویژه در سال ۱۳۹۹) نشان می‌دهد.

- عوارض (سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها) موضوع بند «الف» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده که به‌صورت استانی توزیع می‌شود برای سال‌های ۱۳۹۸، ۱۳۹۹ و ۱۴۰۰ به ترتیب برابر با ۲۰، ۲۳ و ۴۳ هزار میلیارد تومان بوده است که افزایش سهم شهرداری‌ها (به موجب قانون جدید مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰) دلیل بالا بودن این رقم در سال ۱۴۰۰ است.

- در سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰، پرداخت سهم ورزش (موضوع ماده (۹۴) قانون برنامه ششم توسعه)، سهم تجهیز و نوسازی مدارس (موضوع تبصره «۳» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷) و سهم کمک به شهرداری‌ها و دهیاری‌ها (موضوع تبصره «۳» ماده (۴۱) قانون مالیات بر ارزش افزوده) نسبت به تکالیف قانونی انحراف قابل توجهی داشته است.

- با توجه به تفاوت ترکیب جمعیت شهری و روستایی استان‌ها، تعیین نسبت‌های یکسان برای توزیع عوارض متمرکز در همه استان‌ها (موضوع بندهای «ب» تا «د» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده) که توسط وزارت کشور انجام شده، محل اشکال بوده و روش مناسبی نیست.

خلاصه مدیریتی

به موجب قانون مالیات بر ارزش افزوده (مصوب ۱۳۸۷)، منابعی برای دولت، شهرداری‌ها و دهیاری‌ها پیش‌بینی شده است که به سهم دولت از این منابع، «مالیات» و به سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها، «عوارض» گفته می‌شود. علاوه بر تعیین نرخ مالیات و عوارض، قانون در مواردی محل مصرف بخشی از این منابع را نیز تعیین نموده است که این گزارش نظارتی، به میزان تحقق منابع و نحوه تخصیص آن به مصارف قانونی می‌پردازد.

از بررسی میزان تحقق و نحوه توزیع دو مورد نخست از این منابع (عوارض و مالیات بر ارزش افزوده کالاهای عام و خاص) در سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰، نتایج زیر به‌دست آمده است:

- اگرچه در قوانین دائمی و ردیف‌های مربوطه در قوانین بودجه سنواتی، نسبت سهم مالیات دولت، مالیات سلامت و عوارض به ترتیب ۳:۱:۵ تعیین شده است (این نسبت در سه‌ماهه پایانی سال ۱۴۰۰ به صورت ۴:۱:۴ در آمده است)، اما ارقام عملکرد منابع انحراف از این قاعده تقسیم را (به‌ویژه در سال ۱۳۹۹) نشان می‌دهد (جدول ۱).
- عوارض بند «الف» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده که به صورت استانی توزیع می‌شود برای سال‌های ۱۳۹۸، ۱۳۹۹ و ۱۴۰۰ به ترتیب برابر با ۲۰، ۲۳ و ۴۳ هزار میلیارد تومان بوده است (جدول ۲). علت افزایش این عوارض در سال ۱۴۰۰ به دلیل افزایش سهم شهرداری‌ها (به موجب قانون جدید مالیات بر ارزش افزوده) بوده که از ابتدای دی‌ماه اجرایی شده است. با توجه به عدم دسترسی به ارقام پرداختی به هر شهرداری و دهیاری از محل بند «الف» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده نمی‌توان در رابطه با درستی یا نادرستی سهم مکتسبه هر شهرداری و دهیاری اظهار نظر کرد. گفتنی است اطلاعات وجوه واریزی این منابع توسط سازمان امور مالیاتی به تفکیک استان در پیوست ۱ ارائه شده است.
- طبق ماده (۳۷) قانون الحاق (۲)، یک درصد از ۹ درصد مالیات بر ارزش افزوده سهم بخش سلامت است. این درحالی است که سهم اعتبارات اختصاص یافته به بخش سلامت از کل ۹٪ مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۴۰۰ کمتر از ۰/۴ درصد بوده و منابعی که براساس قانون باید به حوزه سلامت اختصاص یابد، صرف سایر مخارج دولت شده است. (جدول ۳)
- براساس ماده (۹۴) قانون برنامه ششم، ۰/۲۷ درصد از ۹ درصد مالیات بر ارزش افزوده سهم ورزش است؛ این درحالی است که سهم اختصاص یافته به امر ورزش موضوع ماده (۹۴) قانون برنامه ششم در هر سه سال کمتر از ۰/۰۵ درصد بوده است. در حقیقت، دولت نه تنها سهم خود از مالیات‌های قانون مالیات بر ارزش افزوده به ورزش را پرداخت نکرده، بلکه حتی عوارض کسر شده از سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها را نیز به طور کامل به مصارف موضوع این ماده اختصاص نداده است (جدول ۴).
- هرچند طبق تبصره «۳» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده، دولت باید معادل نیم درصد از عوارض وصولی بند «الف» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده را به منظور تأسیس و توسعه واحدهای آموزشی مورد نیاز در مناطق کمتر توسعه یافته در اختیار وزارت آموزش و پرورش قرار دهد، اما طی سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۳۹۹ هیچ اعتباری به این موضوع تخصیص داده نشده است.
- نحوه توزیع عوارض متمرکز که توسط وزارت کشور توزیع می‌شود به نسبت ۱۲ درصد سهم کلان‌شهرها، ۵۳ درصد سایر شهرها و ۳۵ درصد روستاها و مناطق عشایری است. با توجه به اطلاعات ارائه شده، این نسبت‌ها در سال ۱۳۹۸ و ۱۳۹۹ تا حدودی رعایت شده است (جدول ۶)، اما برای سال ۱۴۰۰ سهم کلان‌شهرها ۵ واحد درصد بیشتر بوده (حدوداً ۱۷ درصد) و در عوض سهم سایر شهرها و دهیاری‌ها به ترتیب ۱ واحد درصد و ۴ واحد درصد کمتر از تکالیف قانونی بوده است که این موضوع می‌تواند ناشی از تغییر قاعده تقسیم میان شهرها و روستاها در نتیجه اجرای قانون جدید مالیات بر ارزش افزوده در سه‌ماهه پایانی سال ۱۴۰۰ باشد.



- شایان ذکر است یکسان دیدن قاعده توزیع این اعتبارات در کل کشور (مانند قاعده ۱۲٪ کلان‌شهرها، ۵۳٪ سایر شهرها و ۳۵٪ روستاها)، بدون در نظر گرفتن جمعیت شهرنشین و روستانشین و تفاوت ترکیب اینها در استان‌های مختلف، منطق درستی نداشته و بر کارایی بازتوزیع منابع اثر منفی دارد.
- با توجه به ماده (۵۸) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) که به وزارت کشور (سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌ها) اجازه داده شده بیست درصد از وجوه متمرکز سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها را برای شهرهای زیر پنجاه هزار نفر جمعیت و دهیاری‌ها هزینه کند، اطلاعات در این زمینه نشان می‌دهد وزارت کشور در این سال‌ها در چارچوب مجوز قانونی عمل کرده است؛ به طوری که برای سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰ به ترتیب حدود ۱۶، ۱۹ و ۱۱ درصد عوارض متمرکز را در قالب این سازکار به شهرهای کوچک و روستاها اختصاص داده است.
- طبق تبصره «۳» ماده (۴۱) قانون مالیات بر ارزش افزوده، باید معادل دوازده در هزار ارزش گمرکی کالاهای وارداتی در اختیار وزارت کشور قرار گیرد تا براساس مقررات تبصره «۲» ماده (۳۹) این قانون (به نسبت ۳۵ درصد دهیاری‌ها و ۶۵ درصد شهرداری‌ها) بین شهرداری‌ها و دهیاری‌های سراسر کشور به‌عنوان کمک توزیع شود. با توجه به مشخص نبودن ارزش گمرکی کالاهای وارداتی نمی‌توان در رابطه با درستی اعداد درج شده در بودجه و عملکرد آن اظهارنظر کرد، اما در رابطه با نحوه توزیع این منابع بین دهیاری‌ها و شهرداری‌ها می‌توان گفت سهم دهیاری‌ها از این اعتبارات در سال‌های ۱۳۹۸ و ۱۳۹۹ به ترتیب ۲۹ و ۳۱ درصد بوده است که دارای انحراف ۶ و ۴ واحد درصدی بوده و در سال ۱۴۰۰ دهیاری‌ها هیچ سهمی از این منابع را دریافت نکرده‌اند (جدول ۸).

مقدمه

با تصویب قانون مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۳۸۷، از محل ارزش افزوده بنگاه‌های تولیدی و خدماتی منابعی برای دولت، شهرداری‌ها و دهیاری‌ها پیش‌بینی گردید. نرخ انواع مالیات و عوارض موضوع این قانون، قواعد تقسیم منابع میان ذی‌نفعان، و برخی مصارف مشخص برای منابع حاصل از این قانون، ابتدا در خود قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ و پس از آن در سایر قوانین (نظیر قوانین برنامه‌های پنجم و ششم توسعه و غیر از آن) تعیین شده است. علاوه بر این، در نسخه جدید قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰ که از دی‌ماه ۱۴۰۰ به اجرا درآمده است^۱، تغییراتی در نرخ‌ها و سایر جزئیات دیگر این قانون صورت گرفته است.

منابع قانون مالیات بر ارزش افزوده از منابع مهم بودجه سالیانه دولت به‌شمار رفته و در عین حال منابع ارزشمندی در اختیار شهرهای کوچک، میانه و روستاها قرار می‌دهد. به همین دلیل، نحوه توزیع این منابع بین شهرداری‌ها و همچنین دهیاری‌ها از اهمیت زیادی برای مسئولان شهری و نمایندگان حوزه‌های انتخابیه برخوردار است. همین امر نیز موجب شده است از زمان تصویب قانون مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۳۸۷ تاکنون، حداقل سه بار قواعد توزیع بین شهرداری‌ها و دهیاری‌ها دستخوش تغییر شده و هر بار هدف از اصلاح قانون، متوازن‌تر و عادلانه‌تر نمودن نحوه

۱. از آنجا که گزارش حاضر قصد بررسی نحوه توزیع منابع قانون مالیات بر ارزش افزوده طی سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰ را دارد، در این گزارش قانون مصوب سال ۱۳۸۷ مبنا قرار گرفته و هر کجا نیاز به اشاره به قانون جدید (مصوب ۱۴۰۰) بوده است، این موضوع جداگانه تصریح شده است.

توزیع این اعتبارات بین شهرداری‌ها و دهیاری‌ها بوده است. بین سال‌های ۱۳۹۸ تا دی‌ماه ۱۴۰۰، مبنای توزیع بند «ب» ماده (۶) قانون برنامه پنج‌ساله ششم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران بوده است. پیرو رسیدگی به درخواست تعدادی از نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی مبنی بر اعمال ماده (۲۳۴) آیین‌نامه داخلی مجلس شورای اسلامی با موضوع «نقض و عدم اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده طی سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰»، این گزارش ضمن بررسی گزارش‌های دریافتی از سازمان امور مالیاتی، سازمان برنامه و بودجه و وزارت کشور، عملکرد وصول و نحوه توزیع عوارض و مالیات‌های موضوع این قانون را بررسی می‌کند.

منابع و مصارف قانون مالیات بر ارزش‌افزوده

به موجب قانون مالیات بر ارزش‌افزوده منابعی برای دولت، شهرداری‌ها و دهیاری‌ها پیش‌بینی شده است که به سهم دولت از این منابع، «مالیات» و به سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها، «عوارض» گفته می‌شود. دسته اول (مالیات) جزء منابع عمومی دولت محسوب شده و در جداول قوانین بودجه سنواتی به تصویب مجلس شورای اسلامی می‌رسند، اما دسته دوم (عوارض) مربوط به شهرداری‌ها و دهیاری‌ها بوده و ارقام مربوطه به آن در قوانین بودجه سنواتی منعکس نمی‌شود. طبق اصل تمرکز در بودجه، منابع مالیاتی دولت باید در خزانه کل جمع شده و بر حسب سیاست‌های دولت به امور و فعالیت‌های مصوب اختصاص یابد. با این حال نحوه هزینه‌کرد بخشی از این منابع پیش از تحقق آن در قانون مالیات بر ارزش‌افزوده و سایر قوانین و مقررات تعیین شده است. بنابراین در سمت مصارف، در قوانین و مقررات مختلف سهم‌هایی برای امور مختلف تعیین شده است.

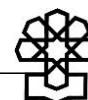
به‌منظور بررسی دقیق‌تر منابع و مصارف قانون مالیات بر ارزش‌افزوده، از دسته‌بندی منابع پیش‌بینی شده در این قانون استفاده می‌شود. منابع حاصل از این قانون (مصوب ۱۳۸۷) در سه دسته کلی قابل طبقه‌بندی است:

۱. عوارض و مالیات بر ارزش‌افزوده کالاها و خدمات (۹٪)،
۲. عوارض و مالیات بر ارزش‌افزوده کالاهای خاص (مواد دخانی و برخی فرآورده‌های نفتی)،
۳. سایر مالیات‌ها و عوارض خاص پیش‌بینی شده در قانون (حقوق ورودی، مالیات نقل و انتقال خودرو، عوارض خروج از کشور و مالیات و عوارض خدمات خاص).

در ادامه، هر یک از سه دسته فوق تشریح و عملکرد آنها مورد بررسی قرار می‌گیرد:

۱. عوارض و مالیات بر ارزش‌افزوده کالاها و خدمات (۹٪)

قانون مالیات بر ارزش‌افزوده، در صدر ماده (۱۶) و بند «الف» ماده (۳۸)، نرخ مالیات بر ارزش‌افزوده و عوارض موضوع این قانون را به‌طور کلی (عام)، تعیین کرده است. در اجرای تبصره «۲» ماده (۱۱۷) قانون برنامه پنج‌ساله پنجم توسعه، نرخ‌های موضوع قانون مالیات بر ارزش‌افزوده افزایش یافته و به هشت درصد (۸٪) رسید و سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها



(عوارض) از نرخ مزبور سه درصد و سهم دولت پنج درصد تعیین شد.^۱ همچنین، به موجب ماده (۳۷) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲)، علاوه بر نرخ‌های یاد شده، یک واحد درصد به عنوان مالیات سلامت به نرخ مالیات بر ارزش افزوده سهم دولت اضافه شده است که در مجموع نرخ این مالیات و عوارض را به ۹٪ رسانده است.

جدول ۱، منابع مربوط به این دسته را در سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰ به تفکیک میالغ مصوب و عملکرد نمایش می‌دهد.

جدول ۱. منابع عوارض و مالیات بر ارزش افزوده کالاها و خدمات (۹٪) (هزار میلیارد تومان)

| ۱۴۰۰ | | ۱۳۹۹ | | ۱۳۹۸ | | ردیف بودجه | |
|----------------|-----------------|----------------|-----------------|----------------|-----------------|------------|--------------------------------------|
| عملکرد | مصوب | عملکرد | مصوب | عملکرد | مصوب | | |
| ۸۰.۴ (۵.۱٪) | ۸۸.۳ (۵٪) | ۵۲.۵ (۵.۶٪) | ۶۵.۷ (۵٪) | ۳۸.۸ (۵.۲٪) | ۴۸.۳ (۵٪) | ۱۱۰۵۱۲ | مالیات دولت (۵٪) |
| ۱۶.۰ (۱٪) | ۱۷.۷ (۱٪) | ۷.۱ (۰.۸٪) | ۱۳.۱ (۱٪) | ۶.۸ (۰.۹٪) | ۹.۷ (۱٪) | ۱۱۰۵۱۳ | مالیات سلامت (۱٪) |
| ۱.۰ (۰.۰۶٪) | ۱.۶ (۰.۰۶٪) | ۰.۶ (۰.۰۶٪) | ۱.۲ (۰.۰۹٪) | ۰.۶ (۰.۰۸٪) | ۰.۹ (۰.۰۹٪) | ۱۱۰۵۱۴ | سهم ورزش از عوارض (۰.۰۹٪) |
| ۴۴.۴ (۲.۸٪) | ۵۱.۴ (۲.۹۱٪) | ۲۳.۹ (۲.۶٪) | ۳۸.۲ (۲.۹۱٪) | ۲۱.۰ (۲.۸٪) | ۲۸.۱ (۲.۹۱٪) | - | عوارض شهرداری‌ها و دهیاری‌ها (۲.۹۱٪) |
| ۱۴۱.۸ (۹٪) | ۱۵۸.۹ (۹٪) | ۸۴.۱ (۹٪) | ۱۱۸.۳ (۹٪) | ۶۷.۲ (۹٪) | ۸۶.۹ (۹٪) | - | مجموع (۹٪) |

مآخذ: قوانین بودجه سنواری، گزارش سازمان برنامه و بودجه کشور از عملکرد منابع، گزارش سازمان امور مالیاتی از عوارض واریزی و محاسبات تحقیق.

در خصوص اطلاعات ارائه شده در جدول فوق، نکات زیر حائز اهمیت است:

- در خصوص سومین ردیف از جدول بالا (سهم ورزش از عوارض) شایان ذکر است براساس ماده (۹۴) قانون برنامه ششم توسعه، دولت مکلف است ۰/۲۷ واحد درصد از کل ۹ درصد مالیات بر ارزش افزوده را برای توسعه ورزش مدارس، ورزش همگانی و ... (که در این گزارش به اختصار سهم ورزش نامیده می‌شود) اختصاص دهد. از آنجا که یک سوم از ۹٪ مالیات بر ارزش افزوده به عوارض شهرداری‌ها و دهیاری‌ها تعلق دارد، یک سوم از این ۰/۲۷ درصد (معادل ۰/۰۹ درصد) باید از سهم آنها کاسته شده و به منابع بودجه عمومی دولت اضافه شود که این منابع در ردیف درآمدی ۱۱۰۵۱۴ ذکر می‌شود.

- از آنجا که عوارض مربوط به شهرداری‌ها و دهیاری‌ها جزء منابع عمومی دولت نیست، ارقام مربوط به این عوارض نیز در قوانین بودجه سالیانه وارد نمی‌شوند و در نتیجه نمی‌توان مشابه مالیات سهم دولت و سهم سلامت ارقام مصوب مربوطه را از جداول بودجه استخراج کرد. با این حال، جهت ایجاد امکان مقایسه، ارقام مصوب (پیش‌بینی) مربوط به عوارض از طریق رابطه‌ای که با ردیف‌های بالا دارند محاسبه و در جدول قرار گرفته است.

۱. در قانون مالیات بر ارزش افزوده جدید (مصوب ۱۴۰۰)، سهم دولت مساوی با سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها (۴٪) در نظر گرفته شده است

- در ستون‌های عملکرد مربوط به مالیات (اعم از سهم دولت، سهم سلامت و کسر سهم ورزش از عوارض)، گزارش سازمان برنامه و بودجه کشور مبنا قرار داده شده است. اما در محاسبه عملکرد عوارض ابتدا عوارض واریزی به حساب شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از گزارش سازمان امور مالیاتی کشور استخراج شده و سپس به‌منظور ایجاد امکان مقایسه با ردیف‌های بالاتر، سهم ۳٪ سازمان امور مالیاتی موضوع تبصره «۱» ماده (۳۹) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده به آن افزوده شده است.

- اگرچه در قوانین دائمی و قوانین بودجه سنواتی، نسبت سهم مالیات دولت، مالیات سلامت و عوارض به‌ترتیب ۳:۱:۵ تعیین شده است (این نسبت در سه‌ماهه پایانی سال ۱۴۰۰ به‌صورت ۴:۱:۴ در آمده است)، اما ارقام جدول بالا انحراف از این قاعده تقسیم را (به‌ویژه در سال ۱۳۹۹) نشان می‌دهد. این درحالی است که این جدول صرفاً بیانگر منابع تحقق‌یافته است و هنوز موضوع تخصیص این منابع به مصارف مطرح نشده است.

- نبود ردیف درآمدی مستقل جهت واریز منابع مربوط به:

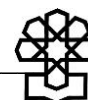
۱. سهم ۰.۲۷ واحد درصد ورزش از مالیات‌ها (موضوع ماده (۹۴) قانون برنامه ششم توسعه)،

۲. سهم ۰.۰۵ درصد نوسازی و تجهیز مدارس از عوارض وصولی (موضوع تبصره «۳» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده) موجب شده تا این منابع به ردیف درآمدی مربوط به سهم دولت (۵٪) واریز شود. به بیان دیگر، اگرچه در قوانین بودجه نسبت ۱:۵ بین این ردیف و ردیف درآمدی مربوط به سهم سلامت (۱٪) رعایت می‌شود، اما در عمل سهم درآمدهای وصولی ذیل این ردیف بیش از ۵٪ از ۹٪ مالیات بر ارزش‌افزوده است و همین موضوع مقایسه ارقام عملکرد و مصوب و بررسی مطابقت عملکرد با قوانین را دشوار ساخته است. با وجود این و حتی با در نظر گرفتن سایر کسورات قانونی، شاید بتوان بخشی از انحراف‌های جزئی جدول بالا نسبت به قاعده تقسیم قانون را توضیح داد، اما برای توجیه انحراف‌های بزرگ‌تر از نسبت‌های قانونی تعیین‌شده (به‌ویژه در سال ۱۳۹۹) کافی نیست.

در سمت مصارف، برای نحوه هزینه‌کرد بخشی از درآمدهای موضوع قانون مالیات بر ارزش‌افزوده تعیین تکلیف شده است که در ادامه هریک از آنها بررسی می‌شود:

۱-۱. سهم شهرداری‌های و دهیاری‌ها (عوارض)

جدول ۲ عملکرد عوارض موضوع بند «الف» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده (سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از ۹٪ مالیات بر ارزش‌افزوده) را در سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰ نشان می‌دهد. با توجه به اینکه در قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مصوب سال ۱۴۰۰ که دی‌ماه همان سال اجرایی شده است، قاعده جمع‌آوری مالیات و عوارض و نسبت‌های فوق تغییر کرده است، سه‌ماهه پایانی سال ۱۴۰۰ به‌صورت مجزا ارائه شده است.



(هزار میلیارد تومان)

جدول ۲. سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از ۹٪ مالیات بر ارزش افزوده

| سال | ۱۳۹۸ | | ۱۳۹۹ | | ۱۴۰۰ | |
|---|--------|------|--------|------|--------|------|
| | عملکرد | مصوب | عملکرد | مصوب | عملکرد | مصوب |
| عوارض بند (الف) ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده | ۲۰.۴ | ۲۳.۲ | ۲۷.۷ | ۱۵.۳ | ۴۳ | |

مأخذ: گزارش سازمان امور مالیاتی کشور از عوارض واریزی به حساب شهرداری‌ها و دهیاری‌ها.

شایان ذکر است که این عوارض به موجب قانون، به صورت استانی جمع‌آوری و توزیع می‌شود؛ به نحوی که ابتدا به حساب تمرکز وجوه آن استان که بنا به درخواست سازمان امور مالیاتی کشور توسط خزانه‌داری کل کشور افتتاح گردیده واریز شده و به نسبت ۷۰ درصد شهرها و ۳۰ درصد روستاها و مناطق عشایری و براساس شاخص جمعیت به حساب شهرداری‌ها و دهیاری‌ها واریز می‌گردد. سهم روستاهای فاقد دهیاری و مناطق عشایری به حساب فرمانداری‌های شهرستان مربوط واریز می‌گردد تا با مشارکت بنیاد مسکن انقلاب اسلامی در همان روستاها و مناطق عشایری هزینه شود. براساس تبصره «۶» قوانین بودجه^۱، در شهرستان‌های تهران و اسلامشهر نسبت توزیع به نفع شهرداری‌ها، به صورت ۸۸ به ۱۲ است.

پیوست ۱، گزارش سازمان امور مالیاتی از پرداختی به شهرداری‌ها و دهیاری‌ها بابت عوارض بند «الف» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده به تفکیک هر استان است که در آن تفکیک نسبت اعتبارات اختصاص یافته به شهرها و روستاها و مناطق عشایری مشخص نیست و اظهارنظر درخصوص تقسیم اعتبارات براساس نسبت‌های قانونی نیازمند بررسی‌های بیشتری است.

۲-۱. سهم سلامت

بخشی از اعتبارات اختصاص یافته به بخش سلامت موضوع ماده (۳۷) قانون الحاق (۲)، در یک ردیف مستقل (متفرقه - ۵۳۰۰۴۴) و بخش دیگر ذیل ردیف اصلی وزارت بهداشت (۱۲۹۰۰۰) در جدول ۷ قوانین بودجه سنواتی پیش‌بینی و هزینه شده است. جدول ۳، عملکرد این اعتبارات را در سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰ نشان می‌دهد.

(هزار میلیارد تومان)

جدول ۳. اعتبارات سهم سلامت از قانون مالیات بر ارزش افزوده

| سال | ۱۳۹۸ | | ۱۳۹۹ | | ۱۴۰۰ | |
|--|--------|-------|--------|-------|--------|-------|
| | عملکرد | مصوب | عملکرد | مصوب | عملکرد | مصوب |
| ردیف اصلی وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی | ۳.۲ | ۳.۲ | ۵.۷ | ۵.۷ | ۰ | ۰ |
| ردیف متفرقه مربوطه | ۶.۴ | ۲.۷ | ۳.۱ | ۷.۴ | ۵.۶ | ۱۷.۷ |
| مجموع اعتبارات سهم سلامت | ۹.۷ | ۶.۰ | ۸.۸ | ۱۳.۱ | ۵.۶ | ۱۷.۷ |
| سهم از ۹٪ مالیات بر ارزش افزوده (براساس تکالیف قانونی: ۱٪) | ۱٪ | ۰.۸۰٪ | ۱٪ | ۰.۹۴٪ | ۱٪ | ۰.۳۶٪ |

مأخذ: گزارش سازمان برنامه و بودجه از وضعیت مصارف قانون مالیات بر ارزش افزوده و محاسبات تحقیق.

۱. جزء «۳» بند «ه» تبصره «۶» قانون بودجه سال ۱۳۹۸ و جزء «۳» بند «د» تبصره «۶» قوانین بودجه سال‌های ۱۳۹۹ و ۱۴۰۰.

با در نظر گرفتن عملکرد منابع قانون مالیات بر ارزش افزوده (شامل سهم دولت و شهرداری‌ها؛ مندرج در جدول ۱) سهم اختصاص یافته به این بخش در این سال‌ها همواره کمتر از یک درصد بوده است؛ در حالی که طبق قانون، باید ۱ درصد این منابع به حوزه سلامت اختصاص یابد. سهم اختصاص یافته به حوزه سلامت در سال ۱۴۰۰ کمتر از ۰.۴٪ درصد بوده است که انحراف قابل توجهی دارد (به نظر می‌رسد انتقال کل این اعتبارات از ردیف اصلی وزارت بهداشت به ردیف متفرقه، در وقوع این انحراف بی‌تأثیر نبوده باشد). این در حالی است که طبق گزارش سازمان برنامه در سمت منابع (جدول ۱)، بخش قابل توجهی از منابع موضوع این ماده دریافت، اما صرف پرداخت سایر هزینه‌های دولت شده و به مصارف مرتبط تخصیص داده نشده است. شایسته ذکر است با توجه به گزارش‌های نهادهای نظارتی در رابطه با عدم شفافیت و انضباط مالی در هزینه‌های بخش سلامت، به نظر می‌رسد افزایش شفافیت حوزه سلامت به خصوص هزینه‌کرد اعتبارات در بخش درمان بتواند به ارتقا تخصیص اعتبارات این حوزه کمک کند.

۳-۱. سهم ورزش

طبق ماده (۹۴) قانون برنامه ششم توسعه، دولت مکلف است ۰/۲۷ واحد درصد از کل ۹ درصد مالیات بر ارزش افزوده (معادل ۳٪ کل منابع) را برای توسعه ورزش مدارس، ورزش همگانی، فدراسیون‌های بین‌المللی ورزش‌های زورخانه‌ای و کشتی پهلوانی، ورزش روستایی و عشایری، ورزش بانوان و زیرساخت‌های ورزش به‌ویژه در حوزه معلولان و جانبازان اختصاص دهد. همچنین دولت مکلف است یک‌پنجم منابع درآمدی از این محل را برای ازدواج و اشتغال جوانان هزینه نماید. از اعتبارات مذکور در این گزارش با عنوان «سهم ورزش» یاد شده و در قوانین بودجه سالیانه ذیل ردیف ۵۳۰۰۲۶ در نظر گرفته می‌شود. عملکرد اعتبارات اختصاص یافته به این موضوع در سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰ در جدول ۴ قابل مشاهده است.

جدول ۴. اعتبارات سهم ورزش از قانون مالیات بر ارزش افزوده

| سال | | ۱۳۹۸ | | ۱۳۹۹ | | ۱۴۰۰ | |
|--------|--------|--------|--------|--------|--------|------|--------|
| مصوب | عملکرد | مصوب | عملکرد | مصوب | عملکرد | مصوب | عملکرد |
| ۱.۲۱ | ۰.۱۶ | ۱.۵۹ | ۰.۴۲ | ۱.۹۹ | ۰.۷۴ | | |
| ۰.۱۲۶٪ | ۰.۰۲۱٪ | ۰.۱۲۱٪ | ۰.۰۴۵٪ | ۰.۱۱۲٪ | ۰.۰۴۷٪ | | |

مأخذ: همان.

دو نکته در این خصوص حائز اهمیت است:

- اگرچه طبق ماده (۹۴) قانون برنامه ششم، باید ۰.۲۷ واحد درصد از ۹٪ مالیات بر ارزش افزوده برای مصارف یاد شده پیش‌بینی و هزینه شود، اما در قوانین بودجه سنواتی کمتر از نیمی از این نسبت در ردیف‌های مربوطه مصوب



شده است. بنابراین عملاً مجلس شورای اسلامی با تصویب قوانین بودجه سنواتی، حکم قانون برنامه ششم را نسخ و سهم جدیدی را در جداول بودجه مصوب کرده است.

- با وجود این، نسبت تخصیص اعتبارات مربوطه حتی از مقدار مصوب نیز به طور قابل توجهی پایین تر بوده و در هر سه سال، کمتر از ۰.۰۵ درصد منابع به «سهم ورزش» اختصاص یافته است.

- از مقایسه ارقام عملکرد در این جدول و جدول ۱، مشخص می شود که دولت نه تنها سهم خود را بابت مصارف یاد شده پرداخت نکرده است، بلکه با وجود کسر اعتبارات موضوع ماده (۹۴) قانون برنامه ششم از عوارض شهرداری ها و دهیاری ها، حتی این مبالغ کسر شده (ردیف درآمدی ۱۱۰۵۱۴) را نیز به طور کامل به مصارف مرتبط با آن تخصیص نداده است.

۴-۱. سهم تأسیس و توسعه واحدهای آموزشی مناطق کمتر توسعه یافته

طبق تبصره «۳» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده، دولت باید معادل نیم درصد از عوارض وصولی بند «الف» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده را در حساب مخصوص در خزانه به نام وزارت آموزش و پرورش واریز نماید تا به منظور تأسیس و توسعه واحدهای آموزشی مورد نیاز در مناطق کمتر توسعه یافته توسط وزارت مذکور هزینه شود. در خصوص این اعتبارات، دو نکته حائز اهمیت است:

- طبق گزارش سازمان برنامه و بودجه کشور، طی این سه سال هیچ اعتباری از این محل به این موضوع اختصاص نیافته است.

- کل اعتبارات پیش بینی شده در قوانین بودجه سنواتی برای این موضوع در سال های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰ به ترتیب ۸۵، ۸۱ و ۱۰۰ میلیارد تومان بوده است. به این ترتیب، با در نظر گرفتن نسبت ذکر شده در قانون (۰/۵ درصد) مجموع عوارض وصولی بند «الف» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده به ترتیب ۱۷، ۱۶.۲ و ۲۰ هزار میلیارد تومان محاسبه می شود که با ارقام مصوب جدول ۱ (ردیف عوارض) تفاوت فاحشی دارد. در حقیقت نسبت قانونی ۰/۵ درصد در زمان تصویب قوانین بودجه سنواتی نیز رعایت نشده است.

۲. عوارض و مالیات بر ارزش افزوده کالاهای خاص

دسته دوم منابع پیش بینی شده در قانون مالیات بر ارزش افزوده، به موجب تبصره ماده (۱۶) و بندهای «ب»، «ج» و «د» ماده (۳۸) این قانون، به برخی کالاهای خاص تعلق می گیرد. این کالاها شامل سیگار و محصولات دخانی، بنزین و سوخت هواپیما و نفت سفید، نفت گاز و نفت کوره است که نرخ عوارض و مالیات هر دسته کالا به صورت جداگانه در قانون تعیین شده است و با کالاهای مشمول نرخ ۹٪ تفاوت دارد. علاوه بر این، در سایر قوانین و از جمله قوانین بودجه سنواتی به مبلغ یا نرخ مالیات برخی از این کالاها (به ویژه سیگار و محصولات دخانی) افزوده شده است. جدول ۵ وضعیت مهم ترین اقلام منابع مالیاتی مزبور را در سال های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰ ارائه می کند. منابع مربوط به عوارض در بخش های بعدی گزارش شده است.

(هزار میلیارد تومان)

جدول ۵. مهم‌ترین اقلام مالیات بر ارزش افزوده کالاهای خاص

| ۱۴۰۰ | | ۱۳۹۹ | | ۱۳۹۸ | | ردیف بودجه | |
|-------|------|-------|------|-------|------|---------------|--|
| وصولی | مصوب | وصولی | مصوب | وصولی | مصوب | | |
| ۵/۲۳ | ۶/۰۰ | ۵/۹۹ | ۵/۷۳ | ۶/۹۸ | ۵/۷۵ | ۱۱۰۵۰۱ | مالیات بر فروش فراورده‌های نفت - مالیات بر بنزین ^۱ |
| ۴/۸۵ | ۴/۷۸ | ۲/۴۹ | ۲/۰۰ | ۱/۷۰ | ۱/۵۰ | ۱۱۰۵۱۵ | مالیات بر مصرف سیگار |

مأخذ: قوانین بودجه سنواتی و گزارش سازمان امور مالیاتی از عملکرد درآمدهای مالیاتی.

فارغ از تفکیک سهم دولت (مالیات) و سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها (عوارض)، برای بخشی از منابع فوق مصارف مشخصی به موجب قانون تعیین شده است. همچنین، در خصوص چگونگی تقسیم منابع بین شهرداری‌های کلان‌شهرها، سایر شهرها و روستاها نیز تکالیفی در قانون مشخص شده است.

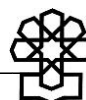
۱-۲. سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از عوارض کالاهای خاص

بخش دوم عوارض شهرداری‌ها و دهیاری‌ها در قانون مالیات بر ارزش افزوده، شامل عوارض کالاهای خاص از جمله سیگار، بنزین و نفت، موضوع بندهای «ب»، «ج» و «د» ماده (۳۸) این قانون و همچنین عوارض ارزش افزوده گاز طبیعی موضوع قانون مذکور^۲ و عوارض شماره‌گذاری خودرو موضوع بند «ج» ماده (۴۳) قانون مذکور که باید به حساب تمرکز وجوه واریز شود. وجوه مذکور (که در این گزارش از آن با عنوان «عوارض متمرکز» یاد شده است) حداکثر تا پانزدهم ماه بعد به نسبت ۱۲ درصد سهم کلان‌شهرها، ۵۳ درصد سایر شهرها و ۳۵ درصد روستاها و مناطق عشایری^۳ براساس شاخص‌هایی که به موجب دستورالعملی که توسط سازمان برنامه و وزارت کشور ابلاغ شده، محاسبه و بین تمام شهرداری‌ها و دهیاری‌ها و مناطق عشایری توزیع می‌شود. جدول ۶ براساس گزارش‌های سازمان امور مالیاتی کشور و وزارت کشور (سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌ها)، مبالغ پرداختی را برای سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰ به تفکیک سهم کلان‌شهرها، سایر شهرها و دهیاری‌ها ارائه می‌کند. جزئیات بیشتر از نحوه توزیع این عوارض به تفکیک استان در پیوست ۲ آمده است.

۱. این مالیات در قیمت فعلی عرضه بنزین لحاظ نشده است و نرخ فعلی بنزین سهمیه‌ای (۱۵۰۰ تومان) و آزاد (۳۰۰۰ تومان) با احتساب این مالیات می‌باشد.

۲. عوارض ارزش افزوده گاز طبیعی بعداً و در قالب قوانین دیگری به عوارض موضوع قانون ارزش افزوده اضافه شده است و در اینجا از عبارت مصرح در جزء «۲» بند «ب» ماده (۶) قانون برنامه پنج‌ساله ششم توسعه استفاده شده است.

۳. جزء «۲» بند «ب» ماده (۶) قانون برنامه پنج‌ساله ششم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران.

**جدول ۶. نحوه توزیع عوارض متمرکز (سهام شهرداری‌ها و دهیاری‌ها) موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده**

(میلیارد تومان)

| سال | ۱۳۹۸ | ۱۳۹۹ | ۱۴۰۰ |
|--------------------------------------|---------------|---------------|---------------|
| کلان‌شهرها (۱۲٪) (سهم از کل) | ۳۶۹ (۱۲٪) | ۴۲۸ (۱۱٪) | ۷۰۷ (۱۷٪) |
| سایر شهرداری‌ها (۵۳٪) (سهم از کل) | ۱۶۳۱ (۵۳٪) | ۲۰۷۰ (۵۴٪) | ۲۱۶۵ (۵۲٪) |
| دهیاری‌ها (۳۵٪) (سهم از کل) | ۱۰۷۷ (۳۵٪) | ۱۳۶۶ (۳۵٪) | ۱۳۲۰ (۳۱٪) |
| مجموع | ۳۰۷۷ | ۳۸۶۴ | ۴۱۹۲ |

مأخذ: گزارش وزارت کشور (سازمان امور شهرداری‌ها و دهیاری‌ها) از نحوه توزیع عوارض متمرکز و محاسبات تحقیق.

همان‌طور که ملاحظه می‌شود سهم‌های قانونی در سال ۱۳۹۸ و ۱۳۹۹ تا حد قابل‌قبولی رعایت شده است. با وجود این، در سال ۱۴۰۰ میزان پرداختی به کلان‌شهرها بالغ بر ۷۰۰ میلیارد تومان (حدوداً معادل ۱۷ درصد از عوارض متمرکز) بوده و در عوض سهم سایر شهرها و دهیاری‌ها (به ترتیب ۵۲ درصد و ۳۱ درصد)، کمتر از تکالیف تعیین شده در جزء «۲» بند «ب» ماده (۶) قانون برنامه ششم بوده است. توضیح آنکه در سه‌ماهه پایانی سال ۱۴۰۰ و با اجرای قانون ارزش‌افزوده جدید، قاعده تقسیم تغییر کرده و در نتیجه بررسی مطابقت عملکرد وزارت کشور در توزیع این منابع، نیازمند بررسی عوارض توزیع‌شده به تفکیک ۹ ماه ابتدایی و ۳ ماه پایانی سال ۱۴۰۰ است.

علاوه بر اعتبارات فوق، طبق ماده (۵۸) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) مصوب سال ۱۳۹۳، به وزارت کشور (سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌ها) اجازه داده شده بیست درصد از سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش‌افزوده را که در اختیار آن وزارتخانه قرار می‌گیرد، برای کمک و تأمین ماشین‌آلات خدماتی و عمرانی شهرهای زیر پنجاه هزار نفر جمعیت و دهیاری‌ها هزینه نماید. نحوه هزینه‌کرد این منابع طبق دستورالعملی است که توسط وزارت کشور برای شهرداری‌ها و دهیاری‌ها تهیه شده است. براساس این دستورالعمل که در تاریخ ۱۳۹۳/۱۲/۲۲ به تصویب رسیده است، کمک‌ها به پروژه‌های اعلامی توسط شهرداری انجام می‌شود و هر شهرداری صرفاً می‌تواند یک پروژه اعلام کند. در صورتی که پروژه‌ها به صورت مستقل باشد مبلغی بین ۲۰۰ تا ۳۰۰ میلیون تومان دریافت می‌کند و در صورتی که پروژه به صورت مشارکتی با سایر دستگاه‌ها باشد مبلغ دریافتی تا ۴۰۰ میلیون تومان افزایش می‌یابد. پروژه‌های معرفی شده باید طبق سرفصل عناوین پروژه‌ها در پیوست ۱ دستورالعمل باشد. در این دستورالعمل برای شهرداری‌ها ۱۵ سرفصل و برای دهیاری‌ها ۸ سرفصل ارائه شده است.

در جدول ۷، سهم اختصاص یافته به موضوع ماده (۵۸) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) برای سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰ ارائه شده است. جزئیات بیشتر از نحوه توزیع این عوارض به تفکیک استان در پیوست ۲ آمده است.

جدول ۷. عوارض موضوع ماده (۵۸) قانون الحاق (۲) (کمک به تأمین ماشین‌آلات خدماتی و عمرانی) (میلیارد تومان)

| سال | ۱۳۹۸ | ۱۳۹۹ | ۱۴۰۰ |
|---|----------|----------|----------|
| شهرداری‌ها (کمتر از ۵۰ هزار نفر) | ۴۰۷ | ۶۹۳ | ۳۶۹ |
| دهیاری‌ها | ۱۹۶ | ۱۹۲ | ۱۸۵ |
| مجموع | ۶۰۳ | ۸۸۵ | ۵۵۴ |
| (سهم از کل عوارض متمرکز در اختیار وزارت کشور) | (٪ ۱۶.۴) | (٪ ۱۹.۱) | (٪ ۱۱.۴) |

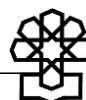
مآخذ: گزارش وزارت کشور (سازمان امور شهرداری‌ها و دهیاری‌ها) از نحوه توزیع عوارض متمرکز، گزارش سازمان امور مالیاتی کشور از عوارض پرداختی و محاسبات تحقیق.

همان‌طور که مشاهده می‌شود وزارت کشور در تمام این سال‌ها در چارچوب سقف قانونی از این ظرفیت استفاده کرده است و برای این سه سال به ترتیب حدود ۱۶، ۱۹ و ۱۱ درصد از عوارض متمرکز را در قالب سازوکار ماده (۵۸) قانون الحاق (۲) به شهرهای کوچک و دهیاری‌ها اختصاص داده است. شایان ذکر است در متن قانون شیوه پرداخت در قالب کمک و تأمین ماشین‌آلات ذکر شده است؛ لذا وزارت کشور می‌تواند به موجب قانون در قالب کمک به این شهرداری‌ها پرداخت نقدی غیر مشروط داشته باشد.

از مقایسه گزارش‌های وزارت کشور (سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌ها) در خصوص عوارض متمرکز که در جداول ۵ و ۶ ارائه شد، مجموع عوارض متمرکز پرداختی توسط وزارت کشور در سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰، به ترتیب ۳۶۸۰، ۴۷۴۹ و ۴۷۴۶ میلیارد تومان محاسبه می‌شود. این درحالی است که براساس گزارش سازمان امور مالیاتی، مجموع عوارض پرداختی به حساب تمرکز وجوه وزارت کشور در سال‌های مذکور، به ترتیب ۳۶۸۸، ۴۶۴۳ و ۴۸۷۷ میلیارد تومان است. براساس این ارقام، در سال ۱۳۹۹ وزارت کشور حدود ۱۰۶ میلیارد تومان بیش از دریافتی از سازمان امور مالیاتی به شهرداری‌ها و دهیاری‌ها پرداخت کرده است و در سال ۱۴۰۰، حدود ۱۳۰ میلیارد تومان از مبالغ دریافتی از سازمان امور مالیاتی را به شهرداری‌ها و دهیاری‌ها پرداخت نکرده است که دلیل این مغایرت‌ها نامشخص است.

۳. سایر مالیات‌ها و عوارض خاص

سایر مالیات‌ها و عوارض تعیین شده در قانون مالیات بر ارزش افزوده را می‌توان در یک دسته کلی قرار داده که از جمله آنها می‌توان به حقوق ورودی، مالیات نقل و انتقال خودرو، عوارض خروج از کشور و مالیات و عوارض خدمات خاص اشاره کرد که اگرچه ذیل قانون مالیات بر ارزش افزوده تعریف شده‌اند، اما با عنوان عوارض و مالیات بر ارزش افزوده شناخته نمی‌شوند. همچنین برخلاف دو دسته پیشین که در آنها سازمان امور مالیاتی کشور و ادارات استانی آن متولی وصول کل درآمدها هستند، وصول این دسته از درآمدها به تفکیک به سازمان امور مالیاتی کشور (مالیات‌ها) و شهرداری‌ها (عوارض) محول شده است. به این ترتیب، علی‌القاعده در این دسته نحوه توزیع درآمد میان دولت و شهرداری‌ها و بررسی انطباق آن با قانون، موضوعیت ندارد. با این حال، در قانون مالیات بر ارزش افزوده، به غیر از سهم مستقیم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از مالیات بر ارزش افزوده (عوارض)، اعتباراتی برای شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از محل عوارض گمرکی تحت عنوان کمک در نظر گرفته شده است که در ادامه وضعیت آن ارائه می‌شود.



۳-۱. کمک به شهرداری‌ها و دهیاری‌ها موضوع تبصره «۳» ماده (۴۱) قانون مالیات بر ارزش افزوده

طبق تبصره «۳» ماده (۴۱) قانون مالیات بر ارزش افزوده، معادل دوازده در هزار ارزش گمرکی کالاهای وارداتی که حقوق ورودی آنها وصول می‌شود، از محل اعتباراتی که همه ساله در قوانین بودجه سنواتی کل کشور منظور می‌شود در اختیار وزارت کشور قرار می‌گیرد تا براساس مقررات تبصره «۲» ماده (۳۹) قانون مذکور به شهرداری‌ها و دهیاری‌های سراسر کشور به‌عنوان کمک پرداخت و به هزینه قطعی منظور شود. با توجه به مشخص نبودن ارزش گمرکی کالاهای وارداتی نمی‌توان در رابطه با درستی اعداد درج شده در بودجه اظهارنظر کرد، اما براساس گزارش سازمان برنامه و بودجه کشور می‌توان نحوه توزیع این منابع و مطابقت آن با قوانین را بررسی نمود.

براساس تبصره «۲» ماده (۳۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده که در جزء «۲» بند «ب» ماده (۶) قانون برنامه ششم اصلاح شده است، باید ۳۵ درصد این اعتبارات در اختیار دهیاری‌ها و مابقی در اختیار شهرداری‌ها قرار گیرد. این درحالی است که براساس عملکرد این اعتبارات، در سال‌های ۱۳۹۸ و ۱۳۹۹ به ترتیب ۲۹ و ۳۱ درصد از این منابع در اختیار دهیاری‌ها قرار گرفته و در سال ۱۴۰۰ دهیاری‌ها هیچ سهمی از این منابع را در اختیار نگرفته‌اند. گفتنی است متوسط نسبت عملکرد این اعتبارات به مصوب ۱۹ درصد بوده است.

جدول ۸. اعتبارات موضوع تبصره «۳» ماده (۴۱) قانون مالیات بر ارزش افزوده (میلیارد تومان)

| ۱۴۰۰ | | ۱۳۹۹ | | ۱۳۹۸ | | سال |
|--------|-------|--------|-------|--------|-------|----------------------|
| عملکرد | مصوب | عملکرد | مصوب | عملکرد | مصوب | |
| ۹۰ | ۲۴۲ | ۳۱ | ۲۴۲ | ۵۰ | ۲۷۰ | سهم شهرداری‌ها (۶۵٪) |
| (/۱۰۰) | (/۶۸) | (/۶۹) | (/۶۸) | (/۷۱) | (/۶۹) | |
| ۰ | ۱۱۴ | ۱۴ | ۱۱۴ | ۲۰ | ۱۲۰ | سهم دهیاری‌ها (۳۵٪) |
| (/۰) | (/۳۲) | (/۳۱) | (/۳۲) | (/۲۹) | (/۳۱) | |
| ۹۰ | ۳۵۶ | ۴۶ | ۳۵۶ | ۷۰ | ۳۹۰ | جمع |

مآخذ: گزارش سازمان برنامه و بودجه کشور از وضعیت مصارف قانون مالیات بر ارزش افزوده و محاسبات تحقیق.

جمع‌بندی و پیشنهاد

در این گزارش نحوه توزیع منابع قانون مالیات بر ارزش افزوده در سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰ و مقادیر عملکرد اجزاء آن مورد بررسی قرار گرفت و بر نکات زیر تأکید شد:

- اگرچه در قوانین دائمی و ردیف‌های مربوطه در قوانین بودجه سنواتی، نسبت سهم مالیات دولت، مالیات سلامت و عوارض به ترتیب ۳:۱:۵ تعیین شده است (این نسبت در سه‌ماهه پایانی سال ۱۴۰۰ به صورت ۴:۱:۴ در آمده است)، اما ارقام عملکرد منابع انحراف از این قاعده تقسیم را (به‌ویژه در سال ۱۳۹۹) نشان می‌دهد. (جدول ۱)
- بخشی از انحراف یاد شده ناشی از عدم وجود ردیف درآمدی مستقل برای منابع مربوط به سهم ۰.۲۷ واحد درصد ورزش از مالیات‌ها (موضوع ماده (۹۴) قانون برنامه ششم توسعه)، نبود ردیف درآمدی مستقل برای سهم ۰.۰۵ درصد نوسازی و تجهیز مدارس از عوارض وصولی (موضوع تبصره «۳» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده) و همچنین تعدد کسورات و سهم‌های قانونی مربوط به منابع مالیات بر ارزش افزوده است. برای بهبود وضعیت کنونی پیشنهاد می‌شود:

۱. ردیف‌های درآمدی و هزینه‌ای مرتبط با این قانون در لوایح و قوانین بودجه سنواتی به‌صورت تفکیک‌شده و با حفظ تناظر میان ردیف درآمدی و ردیف هزینه‌ای ارائه شود. این موضوع به سازگاری بیشتر نحوه گزارش‌دهی سازمان امور مالیاتی، خزانه‌داری و سازمان برنامه و بودجه کشور کمک خواهد کرد و نظارت مجلس بر منابع و مصارف موضوع قانون مالیات بر ارزش‌افزوده را نیز تسهیل و تقویت می‌شود.

۲. نسبت‌های معین در قانون، با در نظر گرفتن کسورات قانونی، در ردیف‌های فوق رعایت شده و مجلس شورای اسلامی نیز در زمان بررسی لوایح بودجه انطباق این نسبت‌ها با قانون را مد نظر قرار دهد (برای این بررسی می‌توان از ظرفیت دیوان محاسبات کشور نیز استفاده کرد).

- عوارض بند «الف» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده که به‌صورت استانی توزیع می‌شود برای سال‌های ۱۳۹۸، ۱۳۹۹ و ۱۴۰۰ به‌ترتیب برابر با ۲۰، ۲۳ و ۴۳ هزار میلیارد تومان بوده است (جدول ۲). علت افزایش این عوارض در سال ۱۴۰۰ به‌دلیل افزایش سهم شهرداری‌ها (به موجب قانون جدید مالیات بر ارزش‌افزوده) بوده است که از ابتدای دی‌ماه اجرایی شده است. با توجه به عدم دسترسی به وجوه پرداختی به هر شهرداری و دهیاری از محل بند «الف» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده نمی‌توان در رابطه با درستی یا نادرستی سهم مکتسبه هر شهرداری و دهیاری اظهار نظر کرد. گفتنی است اطلاعات وجوه واریزی این منابع توسط سازمان امور مالیاتی به تفکیک استان در پیوست ۱ ارائه شده است.

- طبق ماده (۳۷) قانون الحاق (۲)، ۱ درصد از ۹ درصد مالیات بر ارزش‌افزوده سهم بخش سلامت می‌باشد این درحالی است که سهم اعتبارات اختصاص یافته به بخش سلامت از کل ۹٪ مالیات بر ارزش‌افزوده در سال ۱۴۰۰ کمتر از ۰/۴ درصد بوده است و منابعی که براساس قانون باید به حوزه سلامت اختصاص یابد، صرف سایر مخارج دولت شده است. (جدول ۳)

- براساس ماده (۹۴) قانون برنامه ششم، ۰/۲۷ درصد از ۹ درصد مالیات بر ارزش‌افزوده سهم ورزش است؛ این درحالی است که سهم اختصاص یافته به امر ورزش موضوع ماده (۹۴) قانون برنامه ششم در هر سه سال کمتر از ۰/۰۵ درصد بوده است. در حقیقت، دولت نه‌تنها سهم خود از مالیات‌های قانون مالیات بر ارزش‌افزوده به ورزش را پرداخت نکرده است، بلکه حتی عوارض کسر شده از سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها را نیز به‌طور کامل به مصارف موضوع این ماده اختصاص نداده است (جدول ۴).

- هرچند طبق تبصره «۳» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده دولت باید معادل نیم درصد از عوارض وصولی بند «الف» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده را به‌منظور تأسیس و توسعه واحدهای آموزشی مورد نیاز در مناطق کمتر توسعه‌یافته در اختیار وزارت آموزش و پرورش قرار دهد، اما طی سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۳۹۹ هیچ اعتباری به این موضوع تخصیص داده نشده است.

- نحوه توزیع عوارض متمرکز که توسط وزارت کشور توزیع می‌شود به نسبت ۱۲ درصد سهم کلان‌شهرها، ۵۳ درصد سایر شهرها و ۳۵ درصد روستاها و مناطق عشایری است. با توجه به اطلاعات ارائه شده، این نسبت‌ها در سال ۱۳۹۸ و ۱۳۹۹ تا حدودی رعایت شده است (جدول ۶)، اما برای سال ۱۴۰۰ سهم کلان‌شهرها ۵ واحد درصد بیشتر



بوده (حدوداً ۱۷ درصد) و در عوض سهم سایر شهرها و دهیاری‌ها به ترتیب ۱ واحد درصد و ۴ واحد درصد کمتر از تکالیف قانونی بوده است که این موضوع می‌تواند ناشی از تغییر قاعده تقسیم میان شهرها و روستاها، در نتیجه اجرای قانون جدید مالیات بر ارزش افزوده در سه‌ماهه پایانی سال ۱۴۰۰ باشد.

• شایان ذکر است یکسان دیدن قاعده توزیع این اعتبارات در کل کشور (مانند قاعده ۱۲٪ کلان‌شهرها، ۵۳٪ سایر شهرها و ۳۵٪ روستاها)، بدون در نظر گرفتن جمعیت شهرنشین و روستانشین و تفاوت ترکیب اینها در استان‌های مختلف، منطق درستی نداشته و بر کارایی بازتوزیع منابع اثر منفی دارد.

• نحوه توزیع عوارض متمرکز به تفکیک شهرها و دهیاری‌ها بر حسب شاخص‌هایی است که به موجب دستورالعمل مشترک سازمان برنامه و بودجه و وزارت کشور ابلاغ می‌شود، در دستورالعمل مذکور سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها در دو مرحله تعیین می‌شود. ابتدا سهم هر استان مشخص می‌شود و سپس سهم هر شهرداری و دهیاری مشخص می‌شود. برای مثال برای شهرداری، ابتدا سهم هر استان با استفاده از چهار شاخص: معکوس پرداخت سهم هر استان از بند «الف» با وزن ۰/۴، جمعیت با وزن ۰/۴، معکوس شاخص توسعه انسانی با وزن ۰/۱ و تعداد شهرهای استان با وزن ۰/۱ به دست می‌آید. سپس سهم هر شهرداری داخل هر استان بر حسب سه شاخص جمعیت با وزن ۰/۵، معکوس سرانه بودجه با وزن ۰/۳ و درجه دسته‌بندی شهرداری با وزن ۰/۲ به دست می‌آید. برای ارزیابی درستی یا نادرستی سهم مکتسبه هر شهرداری و دهیاری از عوارض متمرکز لازم است این شاخص‌های استفاده شده در دستورالعمل مذکور برای استان‌ها و شهرداری‌ها ارائه شود.

• با توجه به ماده (۵۸) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) که به وزارت کشور (سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌ها) اجازه داده شده بیست درصد از وجوه متمرکز سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها را برای شهرهای زیر پنجاه هزار نفر جمعیت و دهیاری‌ها هزینه نماید اطلاعات در این زمینه نشان می‌دهد وزارت کشور در این سال‌ها در چارچوب مجوز قانونی عمل کرده است؛ به طوری که برای سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰ به ترتیب حدود ۱۶، ۱۹ و ۱۱ درصد عوارض متمرکز را در قالب این سازکار به شهرهای کوچک و روستاها اختصاص داده است.

• با توجه به اینکه در متن قانون شیوه پرداخت منابع موضوع ماده (۵۸) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) در قالب کمک و تأمین ماشین‌آلات ذکر شده است، لذا وزارت کشور می‌تواند به جای کمک به پروژه‌های اعلامی توسط شهرداری‌ها اقدام به پرداخت نقدی غیرمشروط به این شهرداری‌ها نماید.

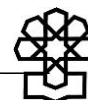
• طبق تبصره «۳» ماده (۴۱) قانون مالیات بر ارزش افزوده، باید معادل دوازده در هزار ارزش گمرکی کالاهای وارداتی در اختیار وزارت کشور قرار گیرد تا براساس مقررات تبصره «۲» ماده (۳۹) این قانون (به نسبت ۳۵ درصد دهیاری‌ها و ۶۵ درصد شهرداری‌ها) بین شهرداری‌ها و دهیاری‌های سراسر کشور به‌عنوان کمک پرداخت شود. با توجه به مشخص نبودن ارزش گمرکی کالاهای وارداتی نمی‌توان در رابطه با درستی اعداد درج شده در بودجه و عملکرد آن اظهار نظر کرد اما در رابطه با نحوه توزیع این منابع بین دهیاری‌ها و شهرداری‌ها می‌توان گفت سهم دهیاری‌ها از این اعتبارات در سال‌های ۱۳۹۸ و ۱۳۹۹ به ترتیب ۲۹ و ۳۱ درصد بوده است که دارای انحراف ۶ و ۴ واحد درصدی است و در سال ۱۴۰۰ دهیاری‌ها هیچ سهمی از این منابع را دریافت نکرده‌اند (جدول ۸).

پیوست‌ها

پیوست ۱. عوارض واریزی به حساب شهرداری‌ها و دهیاری‌ها توسط ادارات کل سازمان

امور مالیاتی‌بابت بند «الف» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده (میلیارد تومان)

| استان‌ها | سال ۱۳۹۸ | سال ۱۳۹۹ | نهم‌ماهه نخست ۱۴۰۰ | سه‌ماهه پایانی ۱۴۰۰ | سال ۱۴۰۰ |
|----------------------|----------|----------|--------------------|---------------------|----------|
| آذربایجان شرقی | ۵۲۷ | ۶۷۹ | ۷۴۵ | ۳۵۹ | ۱,۱۰۳ |
| آذربایجان غربی | ۲۱۳ | ۱۷۴ | ۲۵۲ | ۶۶ | ۳۱۸ |
| اردبیل | ۹۴ | ۹۱ | ۱۰۵ | ۳۶ | ۱۴۱ |
| اصفهان | ۱,۲۵۴ | ۲,۰۷۱ | ۲,۹۸۰ | ۲,۳۴۸ | ۵,۳۲۷ |
| البرز | ۴۵۲ | ۵۱۳ | ۵۹۳ | ۳۴۲ | ۹۳۵ |
| ایلام | ۶۱ | ۳۹ | ۱۰۳ | ۱۶ | ۱۱۹ |
| بوشهر | ۱,۶۹۷ | ۱,۲۵۷ | ۱,۲۴۴ | ۸۰۰ | ۲,۰۴۴ |
| تهران-استان | ۷,۰۷۲ | ۸,۰۶۴ | ۶,۶۷۲ | ۳,۹۵۷ | ۱۰,۶۲۹ |
| چهارمحال بختیاری | ۹۷ | ۱۲۰ | ۲۳۴ | ۱۱۲ | ۳۴۵ |
| خراسان جنوبی | ۹۳ | ۹۴ | ۱۳۸ | ۵۱ | ۱۹۰ |
| خراسان رضوی | ۸۵۹ | ۸۴۹ | ۱,۲۶۸ | ۵۰۳ | ۱,۷۷۱ |
| خراسان شمالی | ۸۶ | ۹۸ | ۱۱۶ | ۴۳ | ۱۵۹ |
| خوزستان | ۲,۲۴۴ | ۲,۳۵۰ | ۲,۸۹۸ | ۱,۹۱۸ | ۴,۸۱۶ |
| زنجان | ۲۸۴ | ۳۳۶ | ۴۲۳ | ۱۹۴ | ۶۱۷ |
| سمنان | ۱۶۰ | ۲۸۷ | ۱۶۰ | ۸۰ | ۲۴۰ |
| سیستان و بلوچستان | ۱۴۳ | ۱۰۵ | ۱۹۲ | ۷۳ | ۲۶۵ |
| فارس | ۶۱۹ | ۵۵۰ | ۷۷۱ | ۳۳۳ | ۱,۱۰۵ |
| قزوین | ۲۶۵ | ۳۹۳ | ۵۶۸ | ۴۰۳ | ۹۷۱ |
| قم | ۱۴۹ | ۳۸۷ | ۲۴۲ | ۶۴ | ۳۰۵ |
| کردستان | ۲۰۸ | ۱۳۷ | ۲۰۵ | ۵۷ | ۲۶۱ |
| کرمان | ۱,۰۷۸ | ۱,۴۰۸ | ۲,۴۰۲ | ۱,۴۹۲ | ۳,۸۹۵ |
| کرمانشاه | ۱۷۵ | ۱۱۲ | ۱۵۴ | ۷۹ | ۲۳۳ |
| کهگیلویه و بویر احمد | ۸۳ | ۹۳ | ۱۲۵ | ۴۷ | ۱۷۱ |
| گلستان | ۱۱۸ | ۱۰۴ | ۹۹ | ۵۲ | ۱۵۱ |
| گیلان | ۲۱۶ | ۲۶۰ | ۴۵۲ | ۲۱۵ | ۶۶۶ |
| لرستان | ۱۱۷ | ۸۹ | ۱۳۰ | ۴۴ | ۱۷۴ |
| مازندران | ۲۸۳ | ۳۲۳ | ۴۵۲ | ۱۷۶ | ۶۲۸ |
| مرکزی | ۶۴۴ | ۸۶۴ | ۱,۶۶۱ | ۴۶۴ | ۲,۱۲۵ |
| هرمزگان | ۶۷۰ | ۶۳۷ | ۱,۰۵۱ | ۳۵۸ | ۱,۴۰۹ |
| همدان | ۱۲۶ | ۱۳۸ | ۱۹۴ | ۷۴ | ۲۶۸ |
| یزد | ۳۱۸ | ۵۹۵ | ۱,۱۱۶ | ۵۲۳ | ۱,۶۳۸ |
| جمع | ۲۰,۴۰۲ | ۲۳,۲۱۸ | ۲۷,۷۴۵ | ۱۵,۲۷۸ | ۴۳,۰۲۳ |



پیوست ۲. نحوه توزیع عوارض متمرکز قانون مالیات بر ارزش افزوده توسط وزارت کشور

(میلیارد تومان)

(سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌ها)

| استان‌ها | ۱۳۹۸ | | | | | ۱۳۹۹ | | | | | ۱۴۰۰ | | | | | | | |
|----------------------|----------|------------|----|-----------|----|------|----------|------------|----|-----------|------|------|----------|------------|----|-----------|----|------|
| | کلان‌شهر | شهرداری‌ها | | دهیاری‌ها | | جمع | کلان‌شهر | شهرداری‌ها | | دهیاری‌ها | | جمع | کلان‌شهر | شهرداری‌ها | | دهیاری‌ها | | جمع |
| | | ** | * | ** | * | | | ** | * | ** | * | | | ** | * | ** | * | |
| آذربایجان شرقی | ۲۶ | ۶۰ | ۱۶ | ۴۹ | ۸ | ۱۵۹ | ۳۱ | ۷۷ | ۳۴ | ۶۲ | ۸ | ۲۱۱ | ۵۲ | ۷۷ | ۱۶ | ۶۲ | ۵ | ۲۱۲ |
| آذربایجان غربی | ۰ | ۷۱ | ۱۰ | ۵۹ | ۹ | ۱۴۹ | ۰ | ۸۹ | ۲۲ | ۷۵ | ۷ | ۱۹۳ | ۰ | ۱۰۲ | ۱۴ | ۷۲ | ۷ | ۱۹۵ |
| اردبیل | ۰ | ۴۱ | ۷ | ۲۹ | ۵ | ۸۲ | ۰ | ۵۳ | ۱۷ | ۳۷ | ۴ | ۱۱۱ | ۰ | ۵۴ | ۱۱ | ۳۳ | ۵ | ۱۰۲ |
| اصفهان | ۳۳ | ۱۱۱ | ۲۸ | ۲۲ | ۶ | ۲۰۰ | ۳۹ | ۱۴۰ | ۶۰ | ۲۹ | ۴ | ۲۷۲ | ۶۴ | ۱۴۶ | ۲۶ | ۳۱ | ۶ | ۲۷۳ |
| البرز | ۲۵ | ۳۵ | ۳ | ۸ | ۱ | ۷۲ | ۲۹ | ۴۵ | ۷ | ۱۰ | ۲ | ۹۲ | ۴۸ | ۵۲ | ۴ | ۱۰ | ۱ | ۱۱۵ |
| ایلام | ۰ | ۳۹ | ۱۴ | ۲۴ | ۳ | ۸۰ | ۰ | ۵۰ | ۱۷ | ۳۰ | ۵ | ۱۰۲ | ۰ | ۴۳ | ۱۲ | ۲۵ | ۴ | ۸۴ |
| بوشهر | ۰ | ۴۰ | ۱۰ | ۱۲ | ۲ | ۶۴ | ۰ | ۵۰ | ۲۰ | ۱۵ | ۳ | ۸۹ | ۰ | ۵۱ | ۸ | ۱۶ | ۲ | ۷۸ |
| تهران-استان | ۱۴۸ | ۸۲ | ۶ | ۱۹ | ۲ | ۲۵۷ | ۱۷۲ | ۱۰۵ | ۹ | ۲۱ | ۲ | ۳۰۹ | ۲۸۴ | ۱۴۳ | ۱۱ | ۲۴ | ۲ | ۴۶۲ |
| چهارمحال بختیاری | ۰ | ۴۳ | ۱۳ | ۲۶ | ۴ | ۸۷ | ۰ | ۵۵ | ۲۵ | ۳۳ | ۵ | ۱۱۸ | ۰ | ۵۰ | ۱۲ | ۲۹ | ۳ | ۹۴ |
| خراسان جنوبی | ۰ | ۳۴ | ۱۳ | ۳۲ | ۴ | ۸۳ | ۰ | ۴۴ | ۱۸ | ۴۰ | ۵ | ۱۰۷ | ۰ | ۴۰ | ۱۰ | ۳۴ | ۵ | ۹۰ |
| خراسان رضوی | ۵۱ | ۷۹ | ۱۹ | ۶۶ | ۱۳ | ۲۲۸ | ۵۹ | ۱۰۰ | ۴۲ | ۸۵ | ۱۱ | ۲۹۷ | ۹۸ | ۱۰۴ | ۱۶ | ۹۰ | ۱۱ | ۳۱۹ |
| خراسان شمالی | ۰ | ۳۳ | ۵ | ۳۲ | ۵ | ۷۵ | ۰ | ۴۰ | ۱۴ | ۴۰ | ۷ | ۱۰۱ | ۰ | ۳۸ | ۷ | ۳۵ | ۷ | ۸۶ |
| خوزستان | ۲۰ | ۹۸ | ۴۱ | ۴۴ | ۱۴ | ۲۱۷ | ۲۳ | ۱۲۶ | ۴۲ | ۵۵ | ۸ | ۲۵۵ | ۳۹ | ۱۳۳ | ۲۰ | ۵۷ | ۱۱ | ۲۶۰ |
| زنجان | ۰ | ۳۰ | ۵ | ۱۹ | ۳ | ۵۶ | ۰ | ۳۸ | ۱۰ | ۲۴ | ۴ | ۷۵ | ۰ | ۳۹ | ۶ | ۲۳ | ۳ | ۷۱ |
| سمنان | ۰ | ۲۵ | ۵ | ۸ | ۱ | ۳۹ | ۰ | ۳۳ | ۱۰ | ۱۰ | ۲ | ۵۵ | ۰ | ۳۳ | ۵ | ۹ | ۳ | ۵۰ |
| سیستان و بلوچستان | ۰ | ۸۱ | ۲۵ | ۸۶ | ۱۷ | ۲۰۸ | ۰ | ۱۰۴ | ۲۸ | ۱۰۸ | ۱۳ | ۲۵۳ | ۰ | ۱۰۰ | ۱۷ | ۱۰۰ | ۱۳ | ۲۳۱ |
| فارس | ۲۷ | ۹۶ | ۲۷ | ۵۹ | ۹ | ۲۱۷ | ۳۱ | ۱۲۳ | ۵۷ | ۷۶ | ۱۰ | ۲۹۷ | ۵۱ | ۱۲۲ | ۲۴ | ۷۹ | ۱۱ | ۲۸۸ |
| قزوین | ۰ | ۳۵ | ۵ | ۱۶ | ۳ | ۵۹ | ۰ | ۴۴ | ۱۱ | ۲۰ | ۴ | ۷۹ | ۰ | ۵۰ | ۵ | ۲۱ | ۵ | ۸۱ |
| قم | ۲۰ | ۴ | ۱ | ۴ | ۱ | ۳۱ | ۲۴ | ۵ | ۳ | ۵ | ۱ | ۳۸ | ۳۹ | ۴ | ۱ | ۵ | ۱ | ۵۰ |
| کردستان | ۰ | ۴۹ | ۲۱ | ۴۰ | ۸ | ۱۱۸ | ۰ | ۶۱ | ۱۷ | ۵۱ | ۸ | ۱۳۶ | ۰ | ۶۴ | ۸ | ۴۴ | ۷ | ۱۲۳ |
| کرمان | ۰ | ۸۱ | ۱۹ | ۵۵ | ۸ | ۱۶۳ | ۰ | ۱۰۳ | ۳۶ | ۷۰ | ۹ | ۲۱۸ | ۰ | ۱۱۱ | ۲۶ | ۷۲ | ۶ | ۲۱۶ |
| کرمانشاه | ۱۸ | ۴۳ | ۱۳ | ۴۲ | ۷ | ۱۲۳ | ۲۰ | ۵۳ | ۱۹ | ۵۳ | ۷ | ۱۵۲ | ۳۳ | ۴۸ | ۱۳ | ۴۶ | ۵ | ۱۴۵ |
| کهگیلویه و بویر احمد | ۰ | ۲۹ | ۸ | ۲۸ | ۴ | ۶۹ | ۰ | ۳۵ | ۱۲ | ۳۶ | ۵ | ۸۸ | ۰ | ۳۲ | ۷ | ۳۱ | ۲ | ۷۳ |
| گلستان | ۰ | ۴۶ | ۱۶ | ۴۴ | ۹ | ۱۱۶ | ۰ | ۵۹ | ۲۳ | ۵۷ | ۱۰ | ۱۴۹ | ۰ | ۶۰ | ۱۲ | ۵۶ | ۱۲ | ۱۳۹ |
| گیلان | ۰ | ۶۴ | ۱۲ | ۴۹ | ۸ | ۱۳۲ | ۰ | ۸۰ | ۲۷ | ۶۲ | ۹ | ۱۷۸ | ۰ | ۸۵ | ۱۶ | ۶۰ | ۱۱ | ۱۷۲ |
| لرستان | ۰ | ۴۷ | ۱۸ | ۴۶ | ۸ | ۱۱۹ | ۰ | ۶۰ | ۱۴ | ۵۸ | ۸ | ۱۴۱ | ۰ | ۶۴ | ۹ | ۵۲ | ۷ | ۱۳۱ |
| مازندران | ۰ | ۷۲ | ۱۴ | ۶۳ | ۱۰ | ۱۶۰ | ۰ | ۹۰ | ۳۰ | ۸۱ | ۱۱ | ۲۱۲ | ۰ | ۹۹ | ۱۳ | ۸۳ | ۱۲ | ۲۰۷ |
| مرکزی | ۰ | ۴۱ | ۸ | ۱۸ | ۳ | ۷۰ | ۰ | ۵۱ | ۱۶ | ۲۳ | ۴ | ۹۴ | ۰ | ۵۶ | ۱۰ | ۲۱ | ۲ | ۹۰ |
| هرمزگان | ۰ | ۴۱ | ۱۳ | ۳۵ | ۱۱ | ۱۰۰ | ۰ | ۵۵ | ۲۵ | ۴۵ | ۴ | ۱۲۸ | ۰ | ۵۷ | ۱۳ | ۴۶ | ۸ | ۱۲۳ |
| همدان | ۰ | ۴۷ | ۷ | ۳۶ | ۷ | ۹۶ | ۰ | ۵۹ | ۱۶ | ۴۵ | ۷ | ۱۲۸ | ۰ | ۶۲ | ۸ | ۴۳ | ۵ | ۱۱۹ |
| یزد | ۰ | ۳۳ | ۵ | ۹ | ۳ | ۵۰ | ۰ | ۴۴ | ۱۳ | ۱۱ | ۴ | ۷۱ | ۰ | ۴۸ | ۸ | ۱۱ | ۲ | ۶۹ |
| مجموع | ۳۶۹ | ۱۶۳ | ۴۰ | ۱۰۷ | ۱۹ | ۳۶۸ | ۴۲۸ | ۲۰۷ | ۶۹ | ۱۳۶ | ۱۹ | ۴۷۴۹ | ۷۰۷ | ۲۰۱۶ | ۲۶ | ۱۳۲ | ۱۸ | ۴۷۴۶ |

* اعتبارات موضوع جدول ۶: جزء «۲» بند «ب» ماده (۶) قانون برنامه پنج‌ساله ششم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران.

** اعتبارات موضوع جدول ۷: ماده (۵۸) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲).