

بررسی لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ کل کشور (۱۱): درآمدهای مالیاتی



مرکز پژوهش‌ها
مجلس شورای اسلامی

شماره مسلسل: ۱۸۹۳۵

کد موضوعی: ۲۳۰

شناسنامه گزارش

عنوان گزارش: بررسی لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ کل کشور (۱۱): درآمدهای مالیاتی

نام دفتر: مطالعات اقتصاد بخش عمومی (گروه بودجه)

تهیه و تدوین کننده: محمدحسین عزیزیان

همکار: مهدی سرمست

ناظران علمی: سید علی روحانی، سید عباس پرهیزکاری، هادی ترابی فر

اظهار نظر کنندگان: محمد برزگر خسروی، مهدی بهرامی حسن آبادی

ویراستار تخصصی: —

ویراستار ادبی: سیده مرضیه موسوی راد

صفحه آرا: مهدیه قمچیلی

واژه‌های کلیدی:

۱. بودجه

۲. مالیات

۳. مخارج مالیاتی



تاریخ انتشار: ۱۴۰۲/۲/۳۰

به نام خدا

فهرست مطالب

۱	چکیده
۲	خلاصه مدیریتی
۴	مقدمه
۵	۱. اهمیت ویژه درآمدهای مالیاتی در سال ۱۴۰۲
۷	۲. بررسی و تحلیل اجزای درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲
۱۲	۲-۱. مالیات‌های مستقیم و اجزای آن
۱۲	۲-۱-۱. مالیات اشخاص حقوقی
۱۷	۲-۱-۲. مالیات بر درآمد
۲۲	۲-۱-۳. مالیات بر ثروت
۲۸	۲-۲. مالیات غیرمستقیم و اجزای آن
۳۱	۲-۲-۱. مالیات بر ارزش افزوده
۳۴	۳. پیشنهادهایی جهت اصلاح نظام مالیاتی و افزایش درآمدهای مالیاتی
۳۴	۳-۱. اصلاح و هدفمندسازی معافیت‌های مالیاتی
۳۴	۳-۱-۱. شفافیت مخارج مالیاتی
۳۷	۳-۱-۲. حذف معافیت سود سپرده اشخاص حقوقی
۳۷	۳-۲. تفکیک حساب‌های شخصی و تجاری
۳۹	۳-۳. حرکت به سمت مالیات بر مجموع ثروت
۴۰	۳-۴. افزایش نرخ مالیات بر ارزش افزوده
۴۲	۳-۵. مالیات بر مجموع درآمد
۴۳	۳-۶. ادغام اطلاعات حساب‌های بیمه‌ای و مالیات اشخاص
۴۴	جمع‌بندی
۴۵	پیوست
۴۷	منابع و مآخذ

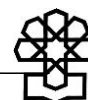
فهرست نمودارها

۶	نمودار ۱. مقایسه سهم درآمدهای مالیاتی در سال‌های اخیر و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲
۸	نمودار ۲. روند عملکرد انواع درآمدهای مالیاتی به قیمت‌های ثابت سال ۱۴۰۱
۹	نمودار ۳. مقایسه سهم مالیات‌ها در قانون بودجه سال ۱۴۰۱ و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲
۱۰	نمودار ۴. رشد درآمدهای مالیاتی (به غیر از گمرک) در قوانین بودجه سنواتی نسبت به عملکرد سال قبل
۱۰	نمودار ۵. مقایسه رشد درآمدهای مالیاتی و تورم سالیانه
۱۱	نمودار ۶. رشد حقیقی درآمدهای مالیاتی (بدون گمرک) در قوانین سنواتی بودجه و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲
۱۲	نمودار ۷. سهم اجزای مالیات اشخاص حقوقی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و قانون بودجه سال ۱۴۰۱

- نمودار ۸. روند عملکرد اقسام مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی به قیمت‌های ثابت..... ۱۴
- نمودار ۹. رشد مالیات بر اشخاص حقوقی در قوانین بودجه سنواتی نسبت به عملکرد سال قبل..... ۱۵
- نمودار ۱۰. میزان رشد مصوب و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ مالیات اشخاص حقوقی نسبت به مصوب سال‌های قبل..... ۱۶
- نمودار ۱۱. سهم اجزای مالیات بر درآمد در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و قانون بودجه سال ۱۴۰۱..... ۱۷
- نمودار ۱۲. روند عملکرد انواع مالیات بر درآمد به قیمت‌های سال ۱۴۰۱..... ۲۱
- نمودار ۱۳. رشد مالیات بر درآمد در قوانین بودجه سنواتی نسبت به عملکرد سال قبل..... ۲۱
- نمودار ۱۴. میزان رشد مصوب و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ مالیات بر درآمد نسبت به مصوب سال‌های قبل..... ۲۲
- نمودار ۱۵. سهم مهم اجزای مالیات بر ثروت در لایحه سال ۱۴۰۲ و قانون بودجه سال ۱۴۰۱..... ۲۳
- نمودار ۱۶. روند عملکرد انواع مالیات بر ثروت به قیمت‌های سال ۱۴۰۱..... ۲۵
- نمودار ۱۷. رشد مالیات بر ثروت در قوانین بودجه سنواتی نسبت به عملکرد سال قبل..... ۲۷
- نمودار ۱۸. میزان رشد مصوب و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ مالیات بر ثروت نسبت به مصوب سال‌های قبل..... ۲۷
- نمودار ۱۹. اجزای مالیات بر کالا و خدمات و سهم آن در قانون بودجه سال ۱۴۰۱ و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲..... ۲۸
- نمودار ۲۰. رشد مالیات بر کالاها و خدمات در قوانین بودجه سنواتی نسبت به عملکرد سال قبل..... ۳۰
- نمودار ۲۱. میزان رشد مصوب و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ مالیات بر کالا و خدمات نسبت به مصوب سال‌های قبل..... ۳۱
- نمودار ۲۲. رشد درآمد مالیات بر ارزش‌افزوده سهم دولت در قوانین بودجه سنواتی نسبت به عملکرد سال قبل..... ۳۲
- نمودار ۲۳. درصد رشد میزان منابع مصوب برای مجموع سهم دولت از محل ارزش‌افزوده..... ۳۳
- نمودار ۲۴. سهم هریک از معافیت‌های اشخاص حقوقی از کل بار مالیاتی معافیت‌های اشخاص حقوقی در سال ۱۴۰۱..... ۳۶
- نمودار ۲۵. مقایسه مالیات ابرازی مشاغل و مالیات وصولی در سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰..... ۳۹
- نمودار ۲۶. افزایش میانگین سهم مالیات بر دارایی نسبت به تولید ناخالص داخلی در کشورهای OECD..... ۳۹
- نمودار ۲۷. روند متوسط نرخ مالیات ارزش‌افزوده در کشورهای OECD..... ۴۲
- نمودار ۲۸. مقایسه سهم مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی و حقوقی از کل مالیات‌ها در ایران با سایر کشورها..... ۴۳

فهرست جداول

- جدول ۱. ترکیب درآمدهای مالیاتی و اجزای اصلی آن در سال‌های ۱۳۹۷ تا ۱۴۰۱ و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲..... ۷
- جدول ۲. اجزای مالیات اشخاص حقوقی..... ۱۳
- جدول ۳. اجزای مالیات بر درآمد..... ۱۷
- جدول ۴. اجزای مالیات بر ثروت (میلیارد ریال - درصد)..... ۲۳
- جدول ۵. ترکیب مالیات بر کالا و خدمات و اجزای آن (میلیارد ریال - درصد)..... ۲۹
- جدول ۶. بار مالیاتی مهم‌ترین موارد معافیت اشخاص حقوقی در سال ۱۴۰۱..... ۳۷
- جدول ۷. نرخ مالیات ارزش‌افزوده در کشورهای مختلف در سال ۲۰۲۲..... ۴۱



بررسی لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ کل کشور (۱۱):
درآمدهای مالیاتی

چکیده

در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ معادل ۸،۲۶۲ هزار میلیارد ریال به عنوان درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده است. علی‌رغم افزایش ۱.۴ واحد درصدی سهم درآمدهای مالیاتی از منابع بودجه عمومی نسبت به قانون بودجه سال ۱۴۰۱، کماکان فاصله این نسبت (۴۱/۷ درصد در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲) با حد مشخص در برنامه ششم (۴۹/۸ درصد) قابل توجه است. همچنین رقم درآمدهای مالیاتی نسبت به مصوب قانون بودجه سال ۱۴۰۱ رشدی معادل ۴۷ درصد داشته است.^۱ با توجه به عملکرد مالیاتی ۹ ماهه و همچنین پیش‌بینی (برآورد) عملکرد مالیاتی ۱۲ ماهه سال ۱۴۰۱، در همه پایه‌های مالیاتی (غیر از مالیات بر ثروت، مالیات بر واردات و مالیات بر کالاها و خدمات) با تحقق بیش از ۱۰۰ درصدی درآمد وصولی مواجه هستیم. به عبارت دیگر طبق برآوردهای صورت گرفته پیش‌بینی می‌شود درصد تحقق درآمدهای مالیاتی سال ۱۴۰۱ (بدون در نظر گرفتن درآمد مالیات بر واردات) ۱۰۳٪ و با در نظر گرفتن درآمدهای حاصل از مالیات بر واردات ۹۲٪ باشد. در این شرایط رقم درآمدهای مالیاتی (منابع عمومی) لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ رشدی حدود ۶۰ درصد نسبت به عملکرد برآورد شده برای سال جاری خواهد داشت.

با توجه به پیش‌بینی اولیه تورم ۴۰ درصدی برای سال آتی، مقدار حقیقی درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ رشد قابل توجهی را تجربه نکرده است. این درحالی است که نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی در کشور در مقایسه با سایر کشورها، مقدار بسیار کمتری داشته و لازم است با افزایش درآمدهای مالیاتی، سهم مالیات از درآمدهای دولت افزایش یابد. همچنین شایان ذکر است رشد ۴۷ درصدی درآمدهای مالیاتی و گمرکی در لایحه سال ۱۴۰۲ از اجتماع مواردی مانند رشد ۱۲۰ درصدی مالیات بر اشخاص حقوقی و همچنین رشد ۱۹ درصدی مالیات بر کالا و خدمات شکل گرفته است. از یک سمت رشد ۱۲۰ درصدی درآمد مالیات بر اشخاص حقوقی در ساختار فعلی نظام مالیاتی کشور بدون اصلاح بستر اجرایی مالیاتی و اصلاح معافیت‌ها، دارای بیش‌برآوردی بوده و از سمت دیگر با توجه به پیش‌بینی تورم ۴۰ درصدی در سال ۱۴۰۲، رشد ۱۹ درصدی مالیات بر کالا و خدمات بیانگر کم‌برآوردی در مالیات بر کالا و خدمات (به خصوص مالیات بر ارزش افزوده) است. به این دلیل لازم است ترکیب درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ مورد اصلاح قرار گیرد.

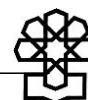
۱. رقم درآمدهای مالیاتی در قانون بودجه سال ۱۴۰۱، ۵۶۱۶ هزار میلیارد ریال است.

خلاصه مدیریتی

در ایران علاوه بر درآمدهای مالیاتی بخش قابل توجهی از درآمدهای دولت به واسطه 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 بالطبع کاهش اتکا به درآمدهای نفتی در بودجه سالیانه همواره از مهم‌ترین اولویت‌های کشور بوده است. یکی از نسبت‌هایی که بیانگر این مهم است، سهم درآمدهای مالیاتی از کل منابع بودجه عمومی دولت است. در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ معادل ۸،۲۶۲ هزار میلیارد ریال به‌عنوان درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده است. علی‌رغم افزایش ۱۰۴ واحد درصدی سهم درآمدهای مالیاتی از منابع بودجه عمومی نسبت به قانون بودجه سال ۱۴۰۱، کماکان فاصله این نسبت (۴۱/۷ درصد در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲) با حد مشخص در برنامه ششم (۴۹/۸ درصد) قابل توجه است. همچنین رقم درآمدهای مالیاتی نسبت به مصوب قانون بودجه سال ۱۴۰۱ رشدی معادل ۴۷ درصد داشته است.^۱ با توجه به عملکرد مالیاتی ۹ ماهه و همچنین پیش‌بینی (برآورد) عملکرد مالیاتی ۱۲ ماهه سال ۱۴۰۱، در همه پایه‌های مالیاتی (غیر از مالیات بر ثروت، مالیات بر واردات و مالیات بر کالاها و خدمات) با تحقق بیش از ۱۰۰ درصدی درآمد وصولی مواجه هستیم. به‌عبارت دیگر طبق برآوردهای صورت گرفته پیش‌بینی می‌شود، درصد تحقق درآمدهای مالیاتی سال ۱۴۰۱ (بدون در نظر گرفتن درآمد مالیات بر واردات) ۱۰۳٪ و با در نظر گرفتن درآمدهای حاصل از مالیات بر واردات ۹۲٪ باشد. در این شرایط رقم درآمدهای مالیاتی (منابع عمومی) لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ رشدی حدود ۶۰ درصد نسبت به عملکرد برآورد شده برای سال جاری خواهد داشت. با توجه به پیش‌بینی اولیه تورم ۴۰ درصدی برای سال آتی، مقدار حقیقی درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ رشد قابل توجهی را تجربه نکرده است. درحالی که نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی در کشور در مقایسه با سایر کشورها، مقدار بسیار کمتری داشته و لازم است با افزایش درآمدهای مالیاتی، سهم مالیات از درآمدهای دولت افزایش یابد. شایان ذکر است این افزایش درآمدهای مالیاتی باید متناسب با توانایی نظام مالیاتی کشور باشد، در غیر این صورت با عدم تحقق درآمدهای مالیاتی، شاهد افزایش کسری بودجه خواهیم بود. همچنین در کنار لزوم افزایش درآمدهای مالیاتی، لازم است با اصلاح سهم هریک از اقسام درآمدهای مالیاتی، از آثار منفی مالیات در کشور جلوگیری کرد.

راهکار افزایش درآمدهای مالیاتی نه افزایش نرخ مالیات، بلکه در قدم اول کاهش فرار مالیاتی و در گام بعدی، استفاده از پایه‌های مالیاتی جدید (مانند مالیات بر عایدی سرمایه و مالیات بر مجموع درآمد) است. در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، میزان مالیات بر اشخاص حقوقی نسبت به قانون بودجه سال ۱۴۰۱، ۱۲۰ درصد افزایش یافته است (مالیات بر اشخاص حقوقی دولتی ۱۷۳ درصد و مالیات بر اشخاص حقوقی غیردولتی ۱۲۸ درصد افزایش یافته‌اند) و سهم آن از کل درآمدهای مالیاتی و گمرکی از ۲۴ درصد در قانون بودجه سال ۱۴۰۱، به ۳۵ درصد در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ رسیده است. درحالی که سهم مالیات بر شرکت‌ها از کل درآمدهای مالیاتی کشورهای OECD در سال ۲۰۲۰ برابر ۹ درصد بوده است. همچنین در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، شاهد رشد ۱۹ درصدی مالیات بر کالا و خدمات هستیم. از یک سمت رشد ۱۲۰

۱. رقم درآمدهای مالیاتی در قانون بودجه سال ۱۴۰۱، ۵۶۱۶ هزار میلیارد ریال است.



درصدی درآمد مالیات بر اشخاص حقوقی در ساختار فعلی نظام مالیاتی کشور بدون اصلاح بستر اجرایی مالیاتی و اصلاح معافیت‌ها، دارای بیش‌برآوردی بوده و از سمت دیگر با توجه پیش‌بینی تورم ۴۰ درصدی در سال ۱۴۰۲، رشد ۱۹ درصدی مالیات بر کالا و خدمات بیانگر کم‌برآوردی در مالیات بر کالا و خدمات (به‌خصوص مالیات بر ارزش‌افزوده) است. به این دلیل لازم است ترکیب درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ مورد اصلاح قرار گیرد.

در خصوص لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، در نگاه اول حرکت دولت به سمت افزایش درآمدهای مالیاتی از منابع عمومی بودجه از نکات مثبت لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ است، اما باید توجه داشت که این افزایش‌ها باید با توجه به شرایط و ظرفیت اقتصادی کشور و از همه مهم‌تر با عنایت به زیرساخت‌های فنی و قانونی در حوزه اخذ مالیات صورت بگیرد. در صورتی که عزم دولت بر ایجاد شفافیت و کاهش فرار مالیاتی باشد، می‌توان انتظار افزایش سهم درآمدهای مالیاتی از درآمدهای کشور را داشت.

در این خصوص، از جمله اقداماتی که می‌تواند موجب اصلاح نظام مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ شود، می‌توان به الزام دولت به انتشار مخارج مالیاتی اشاره کرد. مخارج مالیاتی در حقیقت درآمد مالیاتی از دست رفته به دلیل وجود امتیازهای مالیاتی برای گروه‌ها و بخش‌های اقتصادی است. لذا مخارج مالیاتی به‌عنوان مخارج غیرمستقیم دولت است که موجب ایجاد بار مالی خارج از بودجه برای دولت می‌شود. طبق گزارش سازمان امور مالیاتی، **مخارج مالیاتی ناظر به اشخاص حقوقی در کشور، در سال ۱۴۰۱ نزدیک به ۳۴۵ هزار میلیارد تومان برآورد می‌شود**، این در حالی است که کل مالیات وصولی از محل عملکرد اشخاص حقوقی در ۹ ماهه سال ۱۴۰۱، ۱۴۴ هزار میلیارد تومان بوده است. با توجه به پیش‌بینی رقم مالیات بر عملکرد اشخاص حقوقی تا پایان سال، می‌توان گفت **مخارج مالیاتی این اشخاص بالغ بر ۲ برابر مالیات پرداختی آنهاست**. شایان ذکر است حذف کامل این امتیازهای مالیاتی لزوماً مطلوب نبوده و باید ضمن شفافیت بار مالیاتی انواع معافیت‌های مالیاتی، با تخصیص بهینه معافیت‌ها و جایگزینی بسیاری از آنها با کاهش نرخ مالیات اشخاص حقوقی، ضمن افزایش کارایی نظام مالیاتی، بستر رقابت سالم میان این اشخاص را فراهم ساخت.

دیگر اقدام مؤثر به‌منظور کاهش فرار مالیاتی و برقراری عدالت مالیاتی میان اصناف در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، تفکیک حساب‌های شخصی و تجاری و جلوگیری از فرار مالیاتی از این طریق است. تفکیک حساب‌های شخصی و تجاری به‌همراه ساماندهی دستگاه‌های پوز و شناسایی مبالغ دریافتی از این طریق به‌عنوان فروش، موجب می‌شود اصناف بدانند سازمان امور مالیاتی از درآمدهای آنها آگاهی داشته و همچنین امکان مبنا قرار دادن این اطلاعات را برای محاسبه مالیات آنها داراست. بنابراین در صورت ثبت اظهارنامه خلاف واقع، احتمال شناسایی این مطلب و در نتیجه مشمول جریمه‌های مربوطه شدن، افزایش می‌یابد. این مکانیزم موجب افزایش انگیزه افراد برای خوداظهاری درآمدهای خود می‌شود. طبق گزارش سازمان امور مالیاتی، **تصویب تفکیک حساب‌های شخصی و تجاری در قالب «حساب فروش» ذیل قانون بودجه سال ۱۴۰۰ و همچنین ساماندهی پایانه‌های فروشگاهی، موجب رشد ۲۱۲ درصدی مالیات ابرازی مشاغل در سال ۱۴۰۰ شده است**. در حالی که رشد مالیات ابرازی مشاغل در سال ۱۳۹۹ نسبت به سال ۱۳۹۸، ۶- درصد بوده است.

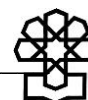
مقدمه

درآمدهای مالیاتی از مهم‌ترین منابع درآمدی دولت در بودجه سالیانه کشور است. در ایران علاوه بر درآمدهای مالیاتی بخش قابل توجهی از درآمدهای دولت به واسطه 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 به تبع کاهش اتکا به درآمدهای نفتی در بودجه سالیانه همواره از مهم‌ترین اولویت‌های کشور بوده است. مالیات‌ها در نظام‌های اقتصادی کشورهای توسعه‌یافته، نه تنها ابزار تأمین مالی دولت محسوب می‌شوند، بلکه در تنظیم‌گری، اجرای سیاست‌ها و راهبردهای اقتصادی تعیین شده نیز نقش بارزی ایفا می‌کنند. در اقتصاد ایران به دلیل مشکلات ساختاری که ریشه آن به مجموعه عوامل اقتصادی، فرهنگی و سیاسی برمی‌گردد، اهمیت و اثربخشی مالیات‌ها در نظام اقتصادی 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، افزایش شفافیت و کاهش فرار مالیاتی، میزان تورم و ساختار قوانین مالیاتی کشور از جمله مهم‌ترین این عوامل به حساب می‌آیند. از طرف دیگر همچنان مشکلات متعددی گریبان‌گیر نظام مالیاتی کشور است؛ فقدان نظام جامع اطلاعات مالیاتی، عدم ایجاد الگوی مالیات بر مجموع درآمد، معافیت‌های وسیع و متنوع، اعمال نظرات شخصی در فرایند وصول مالیات‌ها و فساد در برخی از حوزه‌های مالیاتی به دلیل چالش‌های موجود در فرایندهای تشخیص و وصول مالیات از جمله مهم‌ترین آسیب‌ها و کاستی‌های نظام مالیاتی محسوب می‌شوند. مجموعه این چالش‌ها باعث شده‌اند تا نظام مالیاتی در ایران کارایی لازم را نداشته باشد. بنابراین با توجه به تداوم تحریم‌های نفتی و ضرورت افزایش درآمدهای با ثبات، اصلاح سیاست‌های مالیاتی برای 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. در سالیان اخیر بخش قابل توجهی از درآمدهای دولت به واسطه فروش نفت خام محقق شده که متأسفانه اتکا به این منبع درآمدی با توجه به نوسانات شدید قیمت آن یکی از چالش‌های اساسی در کشور محسوب می‌شود. در واقع وابستگی درآمدهای دولت به بخش نفت، یک متغیر خارجی را که اغلب از کنترل سیاستگذاران و تصمیم‌گیران خارج است، وارد محاسبات توسعه یک کشور کرده و باعث می‌شود درآمد و به تبع آن اقتصاد کشور آسیب‌پذیر شود؛^۱ به این دلیل در بسیار از کشورها، از مالیات به‌عنوان مهم‌ترین منبع درآمدهای دولت استفاده می‌شود. گزینه‌های جایگزین مالیات مانند تأمین منابع از طریق استقراض از بانک مرکزی در نگاه کوتاه‌مدت با هزینه اقتصاد سیاسی کمتری همراه است. در حالی که 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.

شایان ذکر است برنامه‌هایی که برای اصلاح نظام مالیاتی و افزایش درآمدهای مالیاتی ارائه می‌شوند، باید به‌گونه‌ای

1. Jan van der Ploeg, 2006.



باشند که اولاً به فضای کسب و کار ضربه نزنند و ثانیاً در فرایند اصلاحات میان مدت 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 کوتاه مدت باعث افزایش درآمدهای مالیاتی شود، اما در بلندمدت منجر به رکود و کاهش درآمدهای دولت خواهد شد.

براساس مطالعات انجام شده وضعیت مالیات‌ستانی در کشور به گونه‌ای است که برخلاف بسیاری از کشورهای دنیا سهم ثروتمندان در کل مالیات پرداختی نسبت به سایر اقشار درآمدی در ایران بسیار کم است. بنابراین به راحتی 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 این خصوص می‌توان به مالیات بر مجموع درآمد به عنوان یکی از مهم‌ترین ابزارهای مالیات‌ستانی عادلانه اشاره کرد.

در صورت اتخاذ این رویکرد می‌توان انتظار داشت افزایش مالیات‌ستانی نه تنها اثر منفی بر رشد اقتصادی نگذارد، بلکه اثر مثبت هم به دنبال داشته باشد. این رویکرد مورد توجه برخی از اقتصاددانان نیز بوده است، چنانکه یکی از برندگان نوبل اقتصاد سال ۲۰۱۹ (ابهیجیت بانرجی)، راز رشد اقتصاد را نه در تخفیف و کاهش مالیاتی به ثروتمندان، بلکه مالیات‌ستانی از ثروتمندان و صرف آن برای بقیه بخش‌ها و توانمندسازی فقرا و تحریک تقاضا می‌داند. پل کروگمن، نوبلیست معروف اقتصاد و صاحب نظریه‌های متعدد در حوزه‌های تجارت و پولی، معتقد است، آنچه به عنوان نجات‌دهنده بودن ثروتمندان تقدیس می‌شود، در عمده موارد حبابی بیش نیست و صرفاً تصویری است که واقعیت ندارد، زیرا بخش عمده آنها، نه به علت ایفای نقش در افزایش تولید ملی، بلکه در حوزه‌هایی صاحب ثروت شده‌اند که چندان مولد نبوده است. کروگمن در میان این حوزه‌ها به فعالیت در بازارهای مالی، خرید و فروش ملک، خرده‌فروشی و... یا ایجاد ثروت به علت وجود انحصارهای قدیمی یا جدید (تکنولوژیک) اشاره می‌کند.

در این گزارش سعی شده است علاوه بر تحلیل و بررسی مباحث مالیاتی لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، با نگاهی به آمار عملکرد کلی سیستم مالیات‌ستانی کشور در طول سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۴۰۱ و تغییرات صورت گرفته در بخش‌ها و پایه‌های مالیاتی، دیدگاه روشن تری از واقعیت موجود در نظام مالیاتی کشور ارائه شود.

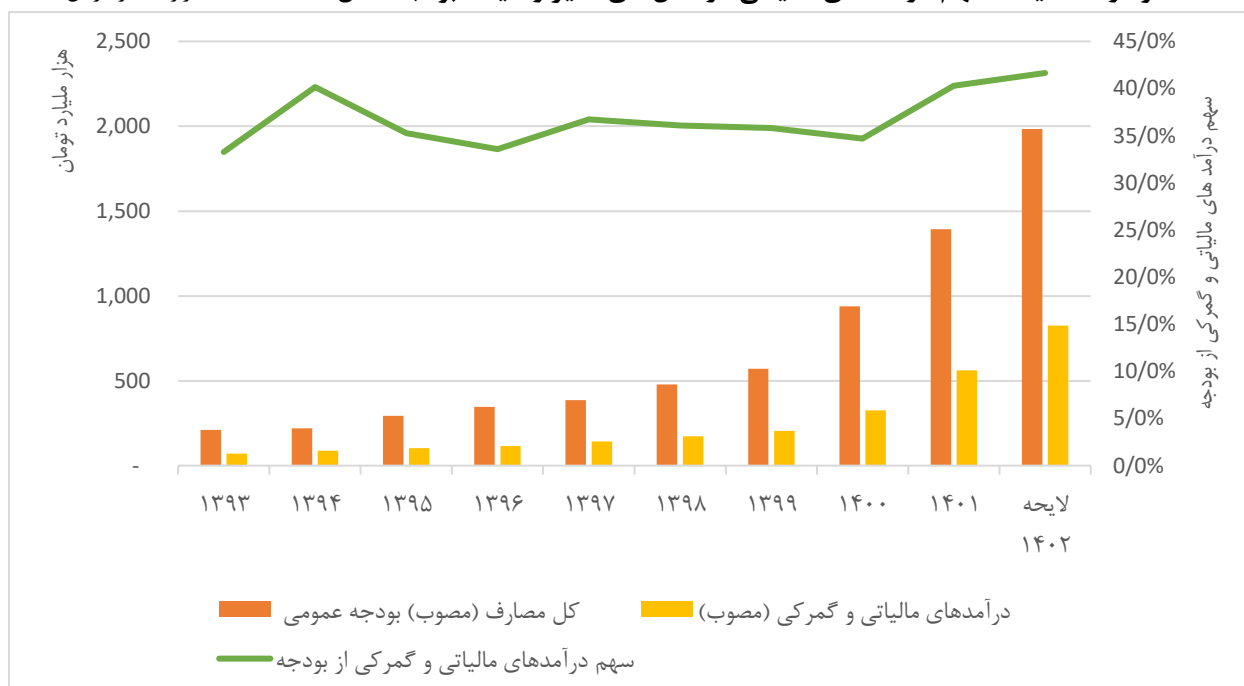
۱. اهمیت ویژه درآمدهای مالیاتی در سال ۱۴۰۲

همان‌طور که پیش‌تر بیان شد، نقش درآمدهای مالیاتی در بسیاری از کشورها از جمله ایران در مقایسه با سایر منابع درآمدی بیشتر حائز اهمیت است. درآمدهای مالیاتی را می‌توان اصلی‌ترین منبع تأمین مخارج جاری دولت در هر سال دانست و هرگونه تأمین مخارج جاری دولت از منابع دیگر مانند فروش نفت، موجب ایجاد نااطمینانی در کشور می‌شود. بنابراین افزایش سهم درآمدهای مالیاتی از منابع عمومی دولت ضمن کاهش وابستگی بودجه به نفت و کاهش اثرگذاری تحریم‌ها، می‌تواند منجر به ثبات بخشی به اقتصاد شود. همچنین افزایش درآمدهای مالیاتی منجر به کاهش کسری تراز عملیاتی شده و نیاز دولت به استفاده از منابع نظام بانکی را کاهش می‌دهد.

با اینکه این منبع درآمدی بر دیگر منابع درآمدی ترجیح دارد و در صورت اجرای درست اصول مالیاتی، اغلب آثار

نامناسبی همچون تورم برای اقتصاد ندارد، اما با توجه به ساختار اقتصادی و نظام مالیات‌ستانی در ایران، سهم درآمدهای مالیاتی از منابع بودجه عمومی از حالت مطلوب خود بسیار فاصله دارد. یکی از نسبت‌هایی که بیانگر این مهم است، سهم درآمدهای مالیاتی از کل منابع عمومی دولت است. در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، شاهد افزایش حدود ۱.۴ واحد درصدی سهم درآمدهای مالیاتی در منابع بودجه عمومی نسبت به قانون بودجه سال ۱۴۰۱ هستیم و این سهم از ۴۰.۳ درصد به ۴۱/۷ درصد افزایش یافته است؛ این در حالی است که طبق قانون برنامه ششم توسعه، دولت مکلف بوده تا سال ۱۴۰۰ سهم درآمدهای مالیاتی از منابع را به ۴۹/۸ درصد افزایش دهد.

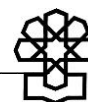
نمودار ۱. مقایسه سهم درآمدهای مالیاتی در سال‌های اخیر و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ (هزار میلیارد ریال)



مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۱ و قوانین بودجه سال‌های قبل.

بنابراین لازم است در فرایند اصلاح ساختار بودجه کشور، سهم درآمدهای مالیاتی از کل درآمدها افزایش یابد. شایان ذکر است این افزایش باید متناسب با توانایی نظام مالیاتی کشور باشد، در غیر این صورت با عدم تحقق درآمدهای مالیاتی، شاهد افزایش کسری بودجه خواهیم بود. همچنین در کنار لزوم افزایش درآمدهای مالیاتی، لازم است با اصلاح سهم هریک از اقسام درآمدهای مالیاتی، از آثار منفی مالیات در کشور جلوگیری کرد. راهکار افزایش درآمدهای مالیاتی نه افزایش نرخ مالیات، بلکه در قدم اول کاهش فرار مالیاتی و ساماندهی معافیت‌های مالیاتی بوده و در گام بعدی استفاده از پایه‌های مالیاتی جدید (مانند مالیات بر عایدی سرمایه و مالیات بر مجموع درآمد) است.

۱. در محاسبات برای مصارف بودجه عمومی سال ۱۴۰۰، سقف اول قانون بودجه سال ۱۴۰۰ در نظر گرفته شده است.



۲. بررسی و تحلیل اجزای درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲

در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، معادل ۸۲۶۲ هزار میلیارد ریال به‌عنوان درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده است. این رقم نسبت به رقم درآمدهای مالیاتی مصوب در قانون بودجه سال ۱۴۰۱ (۵۶۱۶ هزار میلیارد ریال) با رشدی معادل ۴۷ درصد مواجه است. با توجه به روند فعلی وصول درآمدهای مالیاتی (روند ۹ ماهه اول سال جاری) و سایر شرایط و تحولات اقتصادی، پیش‌بینی می‌شود کل وصولی درآمدهای مالیاتی در سال ۱۴۰۱، حدود ۵۱۶۳ هزار میلیارد ریال باشد. در جدول ۱، اجزای اصلی درآمدهای مالیاتی لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و مقایسه با سنوات قبل آمده است.

جدول ۱. ترکیب درآمدهای مالیاتی و اجزای اصلی آن در سال‌های ۱۳۹۷ تا ۱۴۰۱ و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲

(میلیارد ریال - درصد)

عنوان	۱۳۹۷	۱۳۹۸	۱۳۹۹	۱۴۰۰	۱۴۰۱		۱۴۰۲
	عملکرد (*)	عملکرد (*)	عملکرد (*)	عملکرد (*)	مصوب (*)	عملکرد ۹ ماهه (**)	پیش‌بینی عملکرد (***)
مالیات اشخاص حقوقی	۴۱۸,۲۸۲ ۱۲٪	۴۳۸,۱۹۷ ۵٪	۵۶۴,۵۵۴ ۲۹٪	۱,۱۷۲,۲۱۶ ۱۰.۸٪	۱,۳۳۶,۲۷۷ ۱۳۷٪	۱,۴۴۵,۰۱۶ ۱۴۴٪	۲,۹۳۶,۵۶۴ ۱۲۰٪
مالیات بر درآمد	۱۸۶,۲۶۳ ۲۰٪	۲۹۰,۹۸۷ ۵۶٪	۳۹۸,۲۱۵ ۳۷٪	۵۷۳,۸۵۸ ۴۴٪	۸۴۲,۱۰۱ ۱۱۱٪	۶۲۴,۶۱۷ ۹۹٪	۱,۲۰۸,۴۲۷ ۴۴٪
مالیات بر ثروت	۳۷,۷۹۳ ۳۳٪	۸۳,۹۱۰ ۱۲۳٪	۲۳۳,۰۳۴ ۱۷۸٪	۱۴۱,۸۹۲ -۳۹٪	۲۷۵,۱۷۰ ۱۸٪	۱۳۰,۰۱۱ ۶۳٪	۳۷۲,۹۰۴ ۳۶٪
مستقیم	۶۴۲,۳۳۸ ۱۵٪	۸۱۳,۰۹۴ ۲۷٪	۱,۱۹۵,۸۰۳ ۴۷٪	۱,۸۸۷,۹۶۶ ۵۸٪	۲,۴۵۳,۵۴۸ ۱۰۵٪	۲,۱۹۹,۶۴۴ ۱۲۰٪	۴,۵۱۷,۸۹۵ ۸۴٪
مالیات بر کالا و خدمات	۴۴۸,۹۱۵ ۱۱٪	۵۹۲,۲۲۰ ۳۳٪	۷۳۳,۶۴۱ ۲۴٪	۱,۱۶۰,۲۸۰ ۵۸٪	۲,۰۹۱,۴۳۷ ۱۸۵٪	۱,۲۸۷,۷۳۳ ۸۲٪	۲,۴۸۲,۱۰۵ ۱۹٪
مالیات بر واردات	۱۸۷,۳۷۳ -۱۷٪	۲۰۳,۱۲۲ ۸٪	۱۷۹,۷۳۰ -۱۲٪	۲۴۷,۶۲۷ ۳۸٪	۱,۰۷۱,۹۸۵ ۴۹۶٪	۳۰۶,۹۰۴ ۳۸٪	۱,۲۶۲,۹۲۰ ۱۸٪
غیر مستقیم	۶۳۶,۲۸۸ ۱٪	۷۹۵,۳۴۲ ۲۵٪	۹۱۳,۳۷۱ ۱۵٪	۱,۴۰۷,۹۰۷ ۵۴٪	۳,۱۶۳,۴۲۲ ۳۴۶٪	۱,۵۹۴,۶۳۷ ۶۷٪	۳,۷۴۵,۰۲۵ ۱۸٪
کل	۱,۲۷۸,۶۲۶ ۷٪	۱,۶۰۸,۴۳۶ ۲۶٪	۲,۱۰۹,۱۷۴ ۳۱٪	۳,۲۹۵,۸۷۳ ۵۶٪	۵,۶۱۶,۹۷۰ ۱۶۶٪	۳,۷۹۴,۲۸۱ ۹۰٪	۸,۲۶۲,۹۲۰ ۴۷٪

مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، گزارش‌های عملکرد مالی دولت و قوانین بودجه سنواتی.

* رشد نسبت به عملکرد سال قبل.

** درصد تحقق نسبت به مصوب ۹ دوازدهم.

*** پیش‌بینی درصد تحقق.

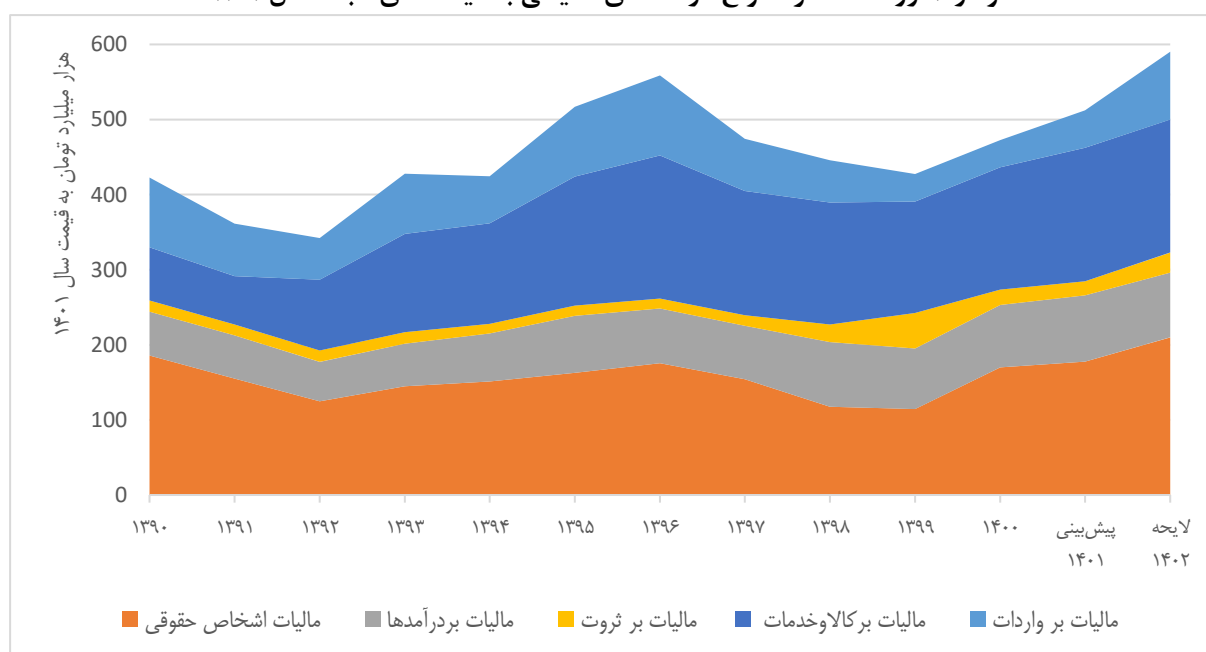
**** درصد افزایش نسبت به مصوب سال ۱۴۰۱.

با توجه به عملکرد مالیاتی ۹ ماهه و همچنین پیش‌بینی (برآورد) عملکرد مالیاتی دوازده‌ماهه سال ۱۴۰۱، در همه پایه‌های مالیاتی (غیر از مالیات بر ثروت، مالیات بر واردات و مالیات بر کالاها و خدمات (پایه مالیات بر ارزش افزوده)) با تحقق بیش از ۱۰۰ درصدی درآمد وصولی مواجه هستیم. به عبارت دیگر طبق برآوردهای صورت گرفته پیش‌بینی

می‌شود، درصد تحقق درآمدهای مالیاتی سال ۱۴۰۱ (بدون در نظر گرفتن درآمد مالیات بر واردات) ۱۰۳٪ و با در نظر گرفتن درآمدهای حاصل از مالیات بر واردات ۹۲٪ باشد. رقم درآمدهای مالیاتی لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ رشدی حدود ۴۷ درصد نسبت به مصوب سال ۱۴۰۱ داشته‌است. بدون در نظر گرفتن درآمدهای ناشی از مالیات بر واردات، این عدد به ۵۴ درصد افزایش می‌یابد.

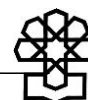
نمودار ۲، روند تغییرات عملکرد درآمدهای مالیاتی از سال ۱۳۹۰ تاکنون را به قیمت‌های سال ۱۴۰۱ نشان می‌دهد. همان‌طور که در این نمودار مشاهده می‌شود، مقدار حقیقی کل درآمدهای مالیاتی در سال‌های ۱۳۹۶ تا ۱۳۹۹ روند کاهشی را طی کرده است و از سال ۱۴۰۰ شاهد افزایش درآمدهای مالیاتی پس از کسر تورم هستیم.

نمودار ۲. روند عملکرد انواع درآمدهای مالیاتی به قیمت‌های ثابت سال ۱۴۰۱

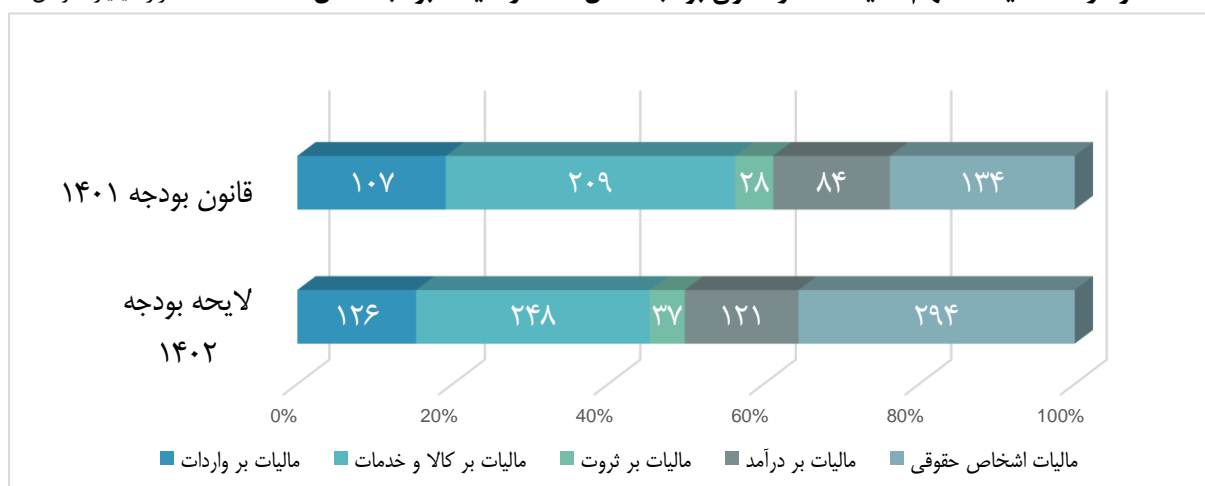


مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و گزارش‌های عملکرد مالی دولت در سال‌های مختلف.

همچنین مقایسه سهم پایه‌های مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ نسبت به قانون بودجه مصوب سال ۱۴۰۱، تصویر روشن‌تری از ترکیب مالیات برآوردی و تغییرات آن نشان می‌دهد. نمودار ۳، اقسام درآمدهای مالیاتی در قانون بودجه سال ۱۴۰۱ و لایحه سال ۱۴۰۲ را مقایسه می‌کند.



نمودار ۳. مقایسه سهم مالیات‌ها در قانون بودجه سال ۱۴۰۱ و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ (هزار میلیارد تومان)



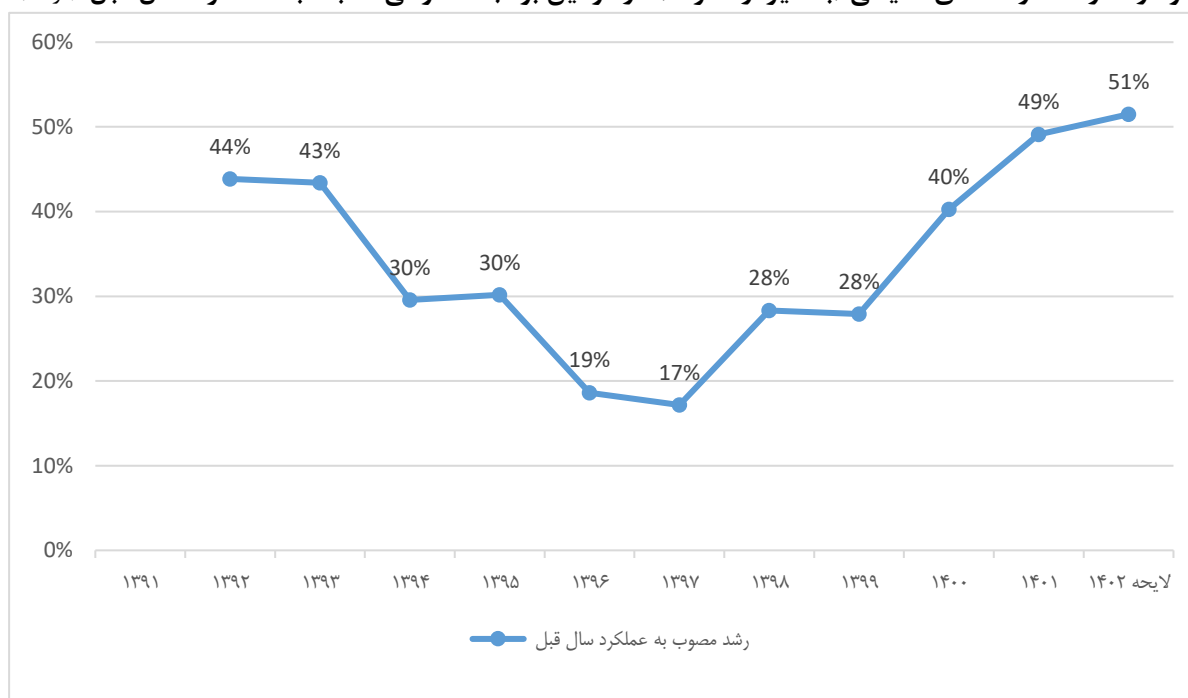
مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و قانون بودجه سال ۱۴۰۱.

شایان ذکر است در ایران برخلاف کشورهای که نظام‌های مالیاتی توسعه یافته دارند، مالیات اشخاص حقوقی سهم قابل توجهی از سبد درآمدهای مالیاتی دولت را تشکیل می‌دهد، در حالی که برای مثال در کشورهای عضو OECD وضعیت برعکس بوده و در سال ۲۰۲۰، مالیات بر شرکت‌ها تنها ۹ درصد از سبد درآمدهای مالیاتی را به خود اختصاص داده است. این در حالی است که سهم مالیات بر اشخاص حقوقی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، ۳۶ درصد از کل درآمدهای مالیاتی است.

برای بررسی روند درآمدهای مالیاتی در سال‌های اخیر تغییرات لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ نسبت به سال ۱۴۰۱، در ادامه به ارائه برخی از آمارهای مربوطه می‌پردازیم (در ادامه این قسمت، برای بررسی دقیق‌تر، درآمدهای مالیاتی را بدون در نظر گرفتن درآمد مالیات بر واردات در نظر می‌گیریم).

با ملاحظه نمودار ۴، می‌توان در یک نگاه درصد رشد درآمدهای مالیاتی (بدون گمرک) را در قوانین بودجه سنواتی طی سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۴۰۱، نسبت به عملکرد سال قبل خود و همچنین لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال جاری مشاهده کرد. طبق این نمودار درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ رشدی ۵۱ درصدی نسبت به پیش‌بینی عملکرد مالیاتی سال ۱۴۰۱ داشته است.

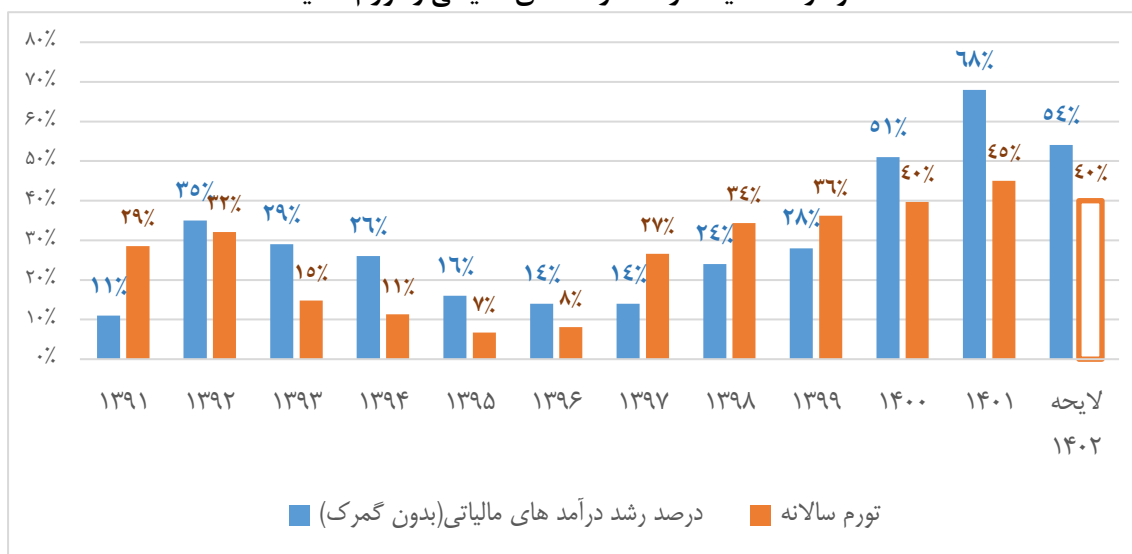
نمودار ۴. رشد درآمدهای مالیاتی (به غیر از گمرک) در قوانین بودجه سنواتی نسبت به عملکرد سال قبل (درصد)



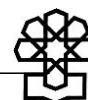
مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، قوانین بودجه سنواتی و گزارش‌های مالی دولت.

در نمودار ۵، جهت بررسی میزان افزایش حقیقی درآمدهای مالیاتی در قوانین بودجه سنواتی، نرخ تورم در مقابل درصد رشد درآمدهای مالیاتی (بدون احتساب درآمدهای گمرکی) ترسیم شده است. همچنین طبق محاسبات انجام شده، تورم سال ۱۴۰۲، ۴۰ درصد پیش‌بینی شده است. (شایان ذکر است درآمد برخی از پایه‌های مالیاتی مانند ارزش‌افزوده با تورم همان سال و درآمد برخی از پایه‌های مالیاتی مانند مالیات بر عملکرد با تورم سال قبل مرتبط است).

نمودار ۵. مقایسه رشد درآمدهای مالیاتی و تورم سالیانه

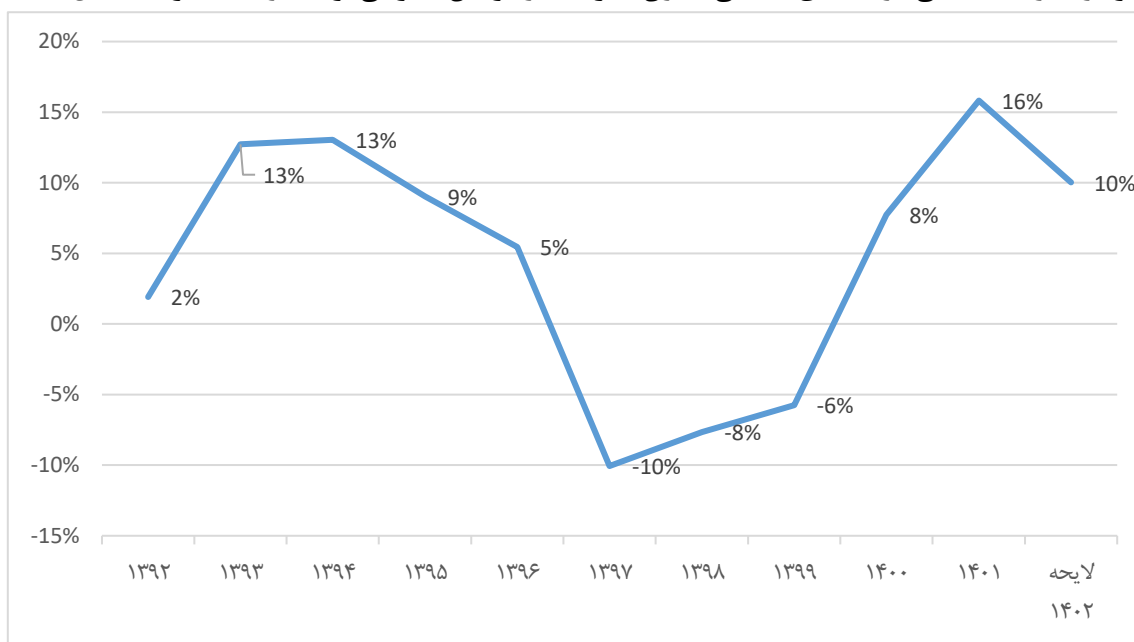


مأخذ: نرخ تورم سالیانه (۱۳۹۱-۱۴۰۰) محاسبه شده توسط مرکز آمار، لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، قوانین بودجه سال‌های قبل و محاسبات گزارش.



همچنین نمودار ۶، رشد حقیقی درآمدهای مالیاتی در قوانین بودجه سنواتی را نشان می‌دهد. همان‌طور که در این نمودار مشاهده می‌شود، در سال‌های ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۶، درآمدهای مالیاتی کشور پس از تعدیل تورم، افزایش یافته است. این روند در سال‌های ۱۳۹۷ تا ۱۳۹۹ برعکس شده و شاهد کاهش درآمدهای حقیقی مالیاتی هستیم. مجدداً در قوانین بودجه سال ۱۴۰۰ به بعد شاهد رشد حقیقی درآمدهای مصوب در قوانین بودجه هستیم. در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، همچنان درآمدهای مالیاتی نسبت به تورم رشد بیشتری را به ثبت رسانده، ولی روند فزاینده این افزایش متوقف شده است.

نمودار ۶. رشد حقیقی درآمدهای مالیاتی (بدون گمرک) در قوانین سنواتی بودجه و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲



مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، قوانین بودجه سنواتی و شاخص قیمت مصرف‌کننده مرکز آمار کشور.

بنابر نکات مطرح شده و ثبات نرخ‌های مالیاتی (به‌جز نرخ مالیات بر واحدهای تولیدی که کاهش یافته است)، طبیعتاً افزایش ۴۷ درصدی درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ نسبت به قانون بودجه سال ۱۴۰۱، تنها با کاهش فرار مالیاتی از طریق فراهم کردن بستر اجرایی لازم محقق می‌شود. شایان ذکر است در کنار کاهش فرار مالیاتی، لازم است معافیت‌های مالیاتی موجود هدفمند شده و با استفاده از پایه‌های مالیاتی جدید به‌خصوص مالیات بر مجموع درآمد و مالیات بر عایدی سرمایه، ضمن افزایش درآمدهای مالیاتی، کارایی نظام مالیاتی افزایش یابد.

همان‌طور که بیان شد، بر خلاف قانون بودجه سال ۱۴۰۱، مقدار حقیقی درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ رشد قابل‌توجهی را تجربه نکرده است. درحالی که نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی در کشور، در مقایسه با سایر کشورها، مقدار بسیار کمتری داشته و لازم است با افزایش درآمدهای مالیاتی، سهم مالیات از درآمدهای دولت افزایش یابد. همچنین شایان ذکر است رشد ۴۷ درصدی درآمدهای مالیاتی و گمرکی در لایحه سال ۱۴۰۲ از اجتماع مواردی مانند رشد ۱۲۰ درصدی مالیات بر اشخاص حقوقی و همچنین رشد ۱۹ درصدی مالیات بر کالا و خدمات شکل گرفته است. از یک طرف رشد ۱۲۰ درصدی درآمد مالیات بر اشخاص حقوقی در ساختار فعلی نظام مالیاتی کشور بدون اصلاح بستر اجرایی مالیاتی و اصلاح معافیت‌ها دور از دسترس است و از طرف دیگر با توجه پیش‌بینی

تورم ۴۰ درصدی در سال ۱۴۰۲، رشد ۱۹ درصدی مالیات بر کالا و خدمات بیانگر کم‌برآوردی در مالیات بر کالا و خدمات (به‌خصوص مالیات بر ارزش‌افزوده) است. به این دلیل لازم است ترکیب درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ مورد اصلاح قرار گیرد که در ادامه بیشتر به این مطلب پرداخته می‌شود.

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

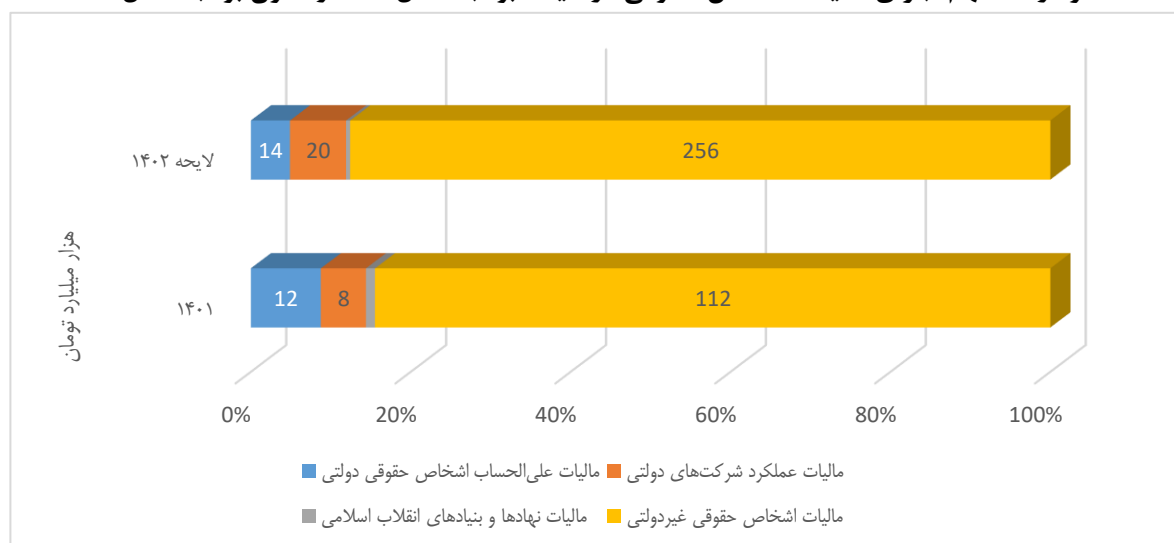
۲-۱. مالیات‌های مستقیم و اجزای آن

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

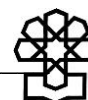
۲-۱-۱. مالیات اشخاص حقوقی

طبق لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، مالیات اشخاص حقوقی بیشترین سهم را در درآمدهای مالیاتی ایران دارد. از میان اقسام این مالیات، مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی بیشترین سهم را به‌خود اختصاص داده است. نمودار ۷، سهم اجزای مهم مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی از کل مالیات اشخاص حقوقی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و قانون بودجه سال ۱۴۰۱ را نشان می‌دهد.

نمودار ۷. سهم اجزای مالیات اشخاص حقوقی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و قانون بودجه سال ۱۴۰۱



مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و قانون بودجه سال ۱۴۰۱.



همان‌طور که در جدول ۲، ملاحظه می‌شود، ارقام پیشنهادی در مورد مالیات اشخاص حقوقی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، نسبت به مصوب سال ۱۴۰۱، حدود ۱۲۰ درصد افزایش داشته است.

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

عنوان	۱۳۹۷	۱۳۹۸	۱۳۹۹	۱۴۰۰	۱۴۰۱	۱۴۰۲
	عملکرد	عملکرد	عملکرد	عملکرد	مصوب	عملکرد ۹ ماهه
	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	(***)
مالیات علی‌الحساب اشخاص حقوقی دولتی	۹۸,۱۴۵	۵۲,۹۵۸	۵۴,۲۳۵	۶۹,۱۸۸	۱۱۶,۰۹۳	۱۰۰,۸۶۴
	۷۸٪	-۴۶٪	۲٪	۲۸٪	۶۸٪	۱۱۶٪
مالیات عملکرد شرکت‌های دولتی	۱۱۲,۸۳۸	۹۶,۰۷۹	۳۳,۳۱۴	۶۱,۰۶۷	۷۵,۰۰۰	۹۰,۸۷۰
	-۱٪	-۱۵٪	-۶۵٪	۸۳٪	۲۳٪	۱۶۲٪
مالیات نهادها و بنیادهای انقلاب اسلامی	۱۹۵	۱۲۵	۵,۴۲۶	۱۳,۷۲۶	۱۵,۰۰۰	۳,۳۸۲
	۷٪	-۳۶٪	۴۲۴۱٪	۱۵۳٪	۹٪	۳۰٪
مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی	۲۰۶,۹۶۸	۲۵۶,۵۸۱	۴۶۵,۳۶۹	۱,۰۱۸,۶۲۳	۱,۱۲۰,۸۸۴	۱,۲۴۰,۹۵۹
	۱٪	۲۴٪	۸۱٪	۱۱۹٪	۱۰٪	۱۴۸٪
مالیات شرکت‌ها و مؤسسات وابسته به آستان قدس رضوی (جمعیت-خرجی)	-	-	۴۴۱	۸۰۳	۹۰۰	۱,۲۹۱
	-	-	۲۳۴٪	۸۲٪	۱۲٪	۱۹۱٪
مالیات موضوع ماده (۷۸) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲)	-	-	۵,۷۶۶	۸,۸۰۹	۸,۴۰۰	۷,۶۵۰
	-	-	۸۷٪	۵۳٪	-۵٪	۱۲۱٪
درآمد حاصل از تسویه بدهی‌های مالیاتی بانک‌های ادغامی در بانک سپه و شرکت منحل تعاونی اعتباری ثامن (جمعیت-خرجی)	-	-	-	-	-	-
مالیات اشخاص حقوقی	۴۱۸,۱۴۶	۴۰۵,۷۴۳	۵۶۴,۵۵۱	۱,۱۷۲,۲۱۶	۱,۳۳۶,۲۷۷	۱,۴۴۵,۰۱۶
	۱۲٪	-۳٪	۳۹٪	۱۰۸٪	۱۴٪	۱۴۴٪

مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، قوانین بودجه سنواتی و گزارش‌های عملکرد مالی دولت در سال‌های مختلف.

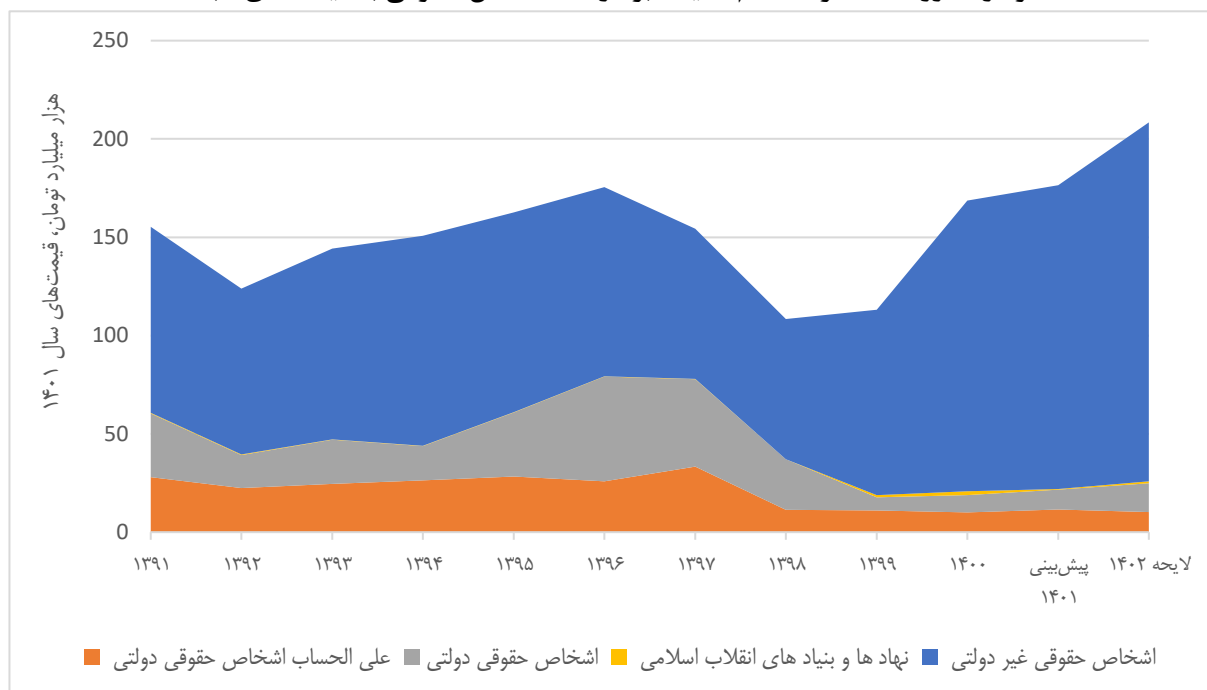
* رشد نسبت به عملکرد سال قبل.

** درصد تحقق نسبت به مصوب ۹ دوازدهم.

*** رشد نسبت به مصوب سال قبل.

نمودار ۸، روند عملکرد انواع مالیات بر اشخاص حقوقی به قیمت‌های ثابت (سال ۱۴۰۱) را نشان می‌دهد. در سال‌های ۱۳۹۶ تا ۱۳۹۸ مجموع درآمدهای مالیات بر اشخاص حقوقی به قیمت‌های ثابت کاهش یافته است. از سال ۱۴۰۰، روند افزایش درآمدهای مالیاتی آغاز شده و تا لایحه سال ۱۴۰۲ نیز این روند ادامه می‌یابد. شایان ذکر است علی‌رغم کاهش نرخ ۵ واحد درصدی برای واحدهای تولیدی در سال ۱۴۰۱، مقدار حقیقی مالیات وصولی از محل اشخاص حقوقی غیردولتی افزایش یافته است که یکی از دلایل آن می‌تواند کاهش فرار مالیاتی باشد.

نمودار ۸. روند عملکرد اقسام مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی به قیمت‌های ثابت



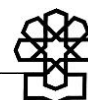
مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و گزارش‌های عملکرد مالی دولت در سال‌های مختلف.

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

۱. درآمد مالیات بر عملکرد شرکت‌های دولتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، ۱۷۳ درصد نسبت به مصوب سال ۱۴۰۱ و ۱۰۵ درصد نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۴۰۱ رشد داشته است. همچنین عملکرد ۹ ماهه مالیات عملکرد شرکت‌های دولتی در سال جاری معادل ۸۷۰،۹۰ میلیارد ریال است که نسبت به ۹ دوازدهم بودجه مصوب سال ۱۴۰۱، شاهد تحقق ۱۶۲ درصدی هستیم. در خصوص درصد بالای تحقق این پایه مالیاتی لازم به ذکر است از عملکرد ۹ ماهه مالیات بر عملکرد شرکت‌های دولتی، قسمت قابل توجهی از آن مربوط به معوقات مالیاتی است و قابلیت تکرار در سال ۱۴۰۲ را ندارد. بنابراین مبنا قرار دادن عملکرد ۹ ماهه مالیات بر عملکرد شرکت‌های دولتی برای تخمین درآمد حاصل از این مالیات در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، از دقت کافی برخوردار نبوده و تخمین مناسبی از ظرفیت مالیات‌ستانی از شرکت‌های دولتی در سال آتی نخواهد بود.

۲. مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی ۲،۵۵۵ هزار میلیارد ریال تعیین شده است که نسبت به مصوب بودجه سال ۱۴۰۱، رشد ۱۲۸ درصد و نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۴۰۱، رشد ۶۵ درصدی دارد. (پیش‌بینی عملکرد این پایه مالیاتی در سال ۱۴۰۱، معادل ۱۳۸ درصد رقم مصوب است.) شایان ذکر است این رشد درآمد همزمان با کاهش نرخ مالیات واحدهای تولیدی از ۲۰ درصد در قانون بودجه سال ۱۴۰۱ به ۱۸ درصد در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ است. همچنین مالیات بر اشخاص حقوقی غیردولتی، در قانون بودجه سال ۱۴۰۱ نیز افزایش ۱۴۱ درصدی نسبت به عملکرد سال ۱۴۰۰ را تجربه کرده است.

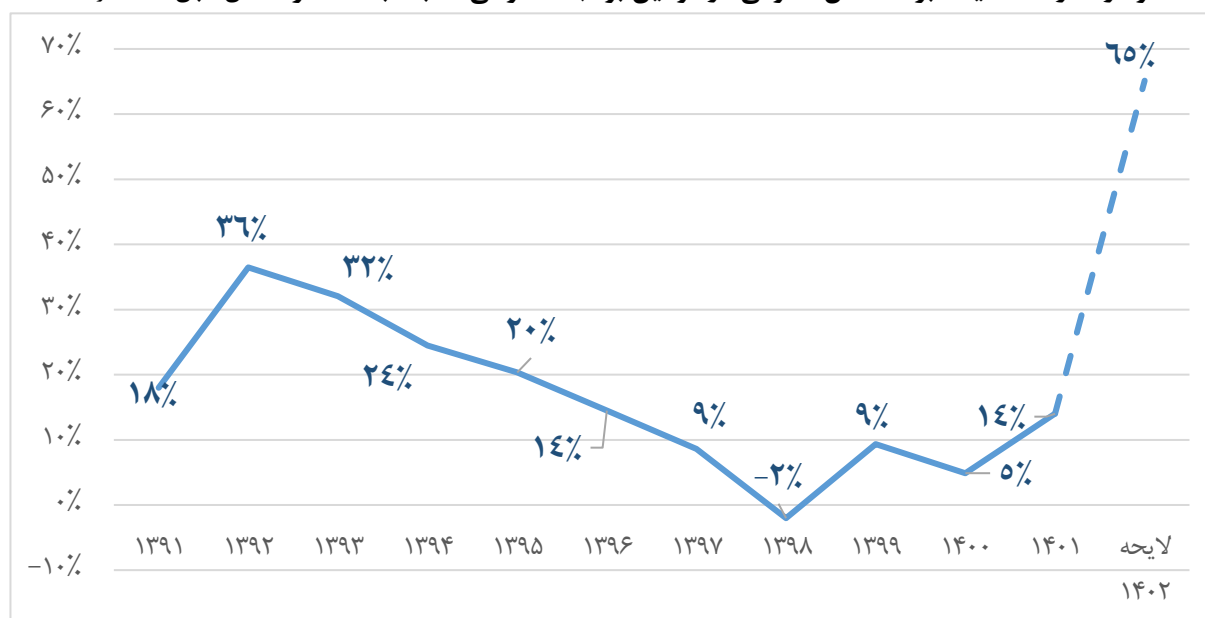
۳. ردیف مالیات علی‌الحساب اشخاص حقوقی دولتی به این صورت است که، براساس ماده (۴) قانون الحاق برخی



مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) کلیه شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری و بانک‌ها، که در بودجه کشور برای آنها سود ویژه پیش‌بینی می‌شود، موظف به واریز مالیات علی‌الحساب و سود سهام علی‌الحساب بودجه مصوب، به صورت یک‌دوازدهم در هر ماه هستند. این ردیف در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ نسبت به قانون بودجه سال ۱۴۰۱ دارای رشد ۲۳ درصدی است.

در نمودار ۹، درصد رشد درآمد مالیات اشخاص حقوقی در قوانین بودجه سنواتی را نسبت به عملکرد سال قبل خود طی سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۴۰۲ مشاهده می‌کنیم. این درصد برای لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ نسبت به برآورد عملکرد سال ۱۴۰۱ در نظر گرفته شده است. طبق این نمودار در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ شاهد رشد ۶۵ درصدی در درآمد مالیات بر اشخاص حقوقی نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۴۰۱ هستیم.

نمودار ۹. رشد مالیات بر اشخاص حقوقی در قوانین بودجه سنواتی نسبت به عملکرد سال قبل (درصد)

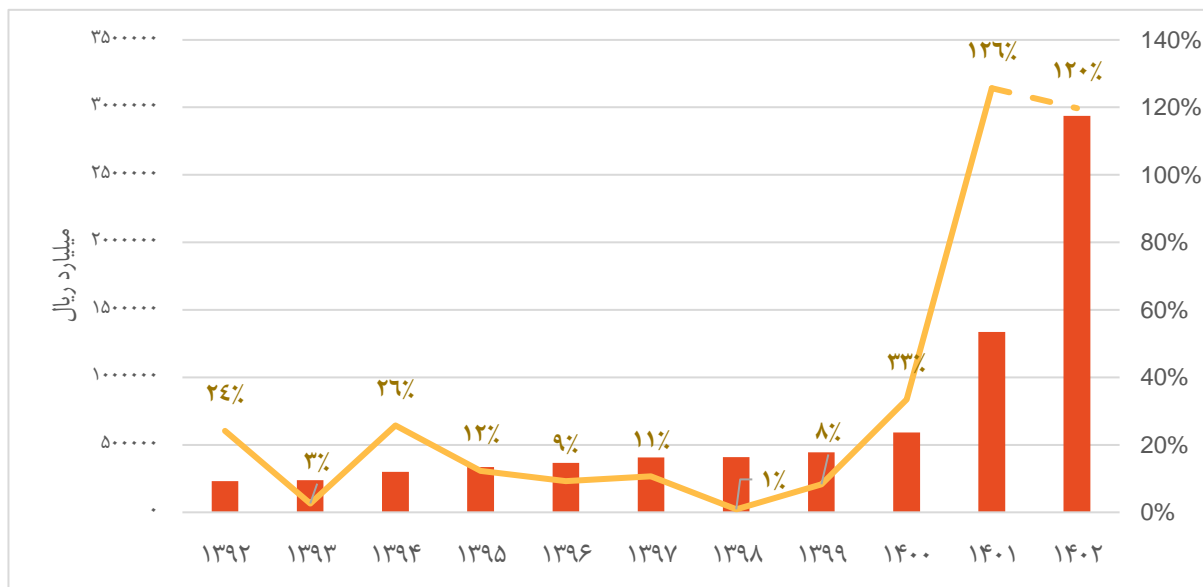


مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، قوانین بودجه سنواتی و گزارش‌های عملکرد مالی دولت در سال‌های مختلف.

نمودار ۱۰، روند رشد درآمد مالیات بر اشخاص حقوقی در قوانین بودجه سنواتی و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ را نشان می‌دهد. مالیات بر عملکرد اشخاص حقوقی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، ۱۲۰ درصد نسبت به قانون بودجه سال ۱۴۰۱ رشد کرده است. در خصوص مالیات بر عملکرد اشخاص حقوقی، به نظر می‌رسد درآمد ناظر به این ردیف در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ بر اساس وصولی این پایه مالیاتی در سال ۱۴۰۱ برآورد شده است. همان‌طور که بیان شد، قسمتی از درآمدهای مالیات بر عملکرد اشخاص حقوقی در سال ۱۴۰۱ ناشی از وصول مطالبات معوق از سال‌های پیش بوده و لزوماً فرایندی قابل تکرار در سال ۱۴۰۲ نیست. بنابراین تخمین رقم درآمدی مالیات بر عملکرد اشخاص حقوقی بر مبنای عملکرد سال پیشین لزوماً تخمین دقیقی نبوده و لازم است برای تخمین زدن، قسمتی از عملکرد سال ۱۴۰۱ که ناظر به درآمد اشخاص حقوقی در همان سال است، از سایر موارد تفکیک شود. بنابراین و با توجه به عملکرد ۹ ماهه سازمان امور مالیاتی در خصوص این پایه مالیاتی و همچنین کاهش نرخ مالیات واحدهای تولیدی و پیش‌بینی تورم ۴۰

درصدی، به‌نظر می‌رسد رقم در نظر گرفته شده برای مالیات اشخاص حقوقی دارای بیش‌برآوردی است.

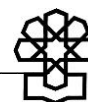
نمودار ۱۰. میزان رشد مصوب و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ مالیات اشخاص حقوقی نسبت به مصوب سال‌های قبل



مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، قوانین بودجه سنواری و گزارش‌های عملکرد مالی دولت در سال‌های مختلف.

در پایان این بخش با توجه به توضیحات بیان شده به‌ویژه توضیحات مربوط به درآمد مالیات بر شرکت‌های دولتی و غیردولتی، پیش‌بینی می‌شود این پایه مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ دارای بیش‌برآوردی است. همچنین یکی از احکامی که در قانون بودجه سال ۱۴۰۱ وجود داشته، ولی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ حذف شده است، مالیات بر سود سپرده اشخاص حقوقی است. در ایران، در صورتی که اشخاص حقوقی نسبت به سپرده‌گذاری در بانک‌ها اقدام نمایند، سود سپرده دریافتی آنها معاف از مالیات است.^۱ همچنین این اشخاص به‌واسطه سپرده‌گذاری در بانک، می‌توانند از خدمات اعتباری بانک استفاده کرده و نسبت به اخذ تسهیلات اقدام نمایند. از جایی که هزینه ناشی از سود تسهیلات به‌عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی شناسایی می‌شود،^۲ اشخاص حقوقی از طریق سپرده‌گذاری در بانک‌ها از دو معافیت مالیاتی (سود سپرده و هزینه قابل قبول بهره تسهیلات) بهره‌مند می‌شوند. این مسئله موجب افزایش تمایل شرکت‌ها به تأمین مالی از طریق بانک‌ها به جای تأمین مالی از طریق سود انباشته سال و یا بازار سرمایه می‌شود. تأمین مالی از طریق بانک و افزایش بدهی، ضمن افزایش ریسک ورشکستگی شرکت‌ها موجب افزایش تقاضای تسهیلات در نظام بانکی شده و سازوکاری در جهت افزایش نقدینگی است. شایان ذکر است حکم مورد اشاره در قانون بودجه سال ۱۴۰۱، اثر خود را در اظهارنامه‌های مالیاتی سال ۱۴۰۱ نشان خواهد داد که در سال ۱۴۰۲ وصول می‌شوند. افزودن این حکم در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ موجب امتداد این روند می‌شود.

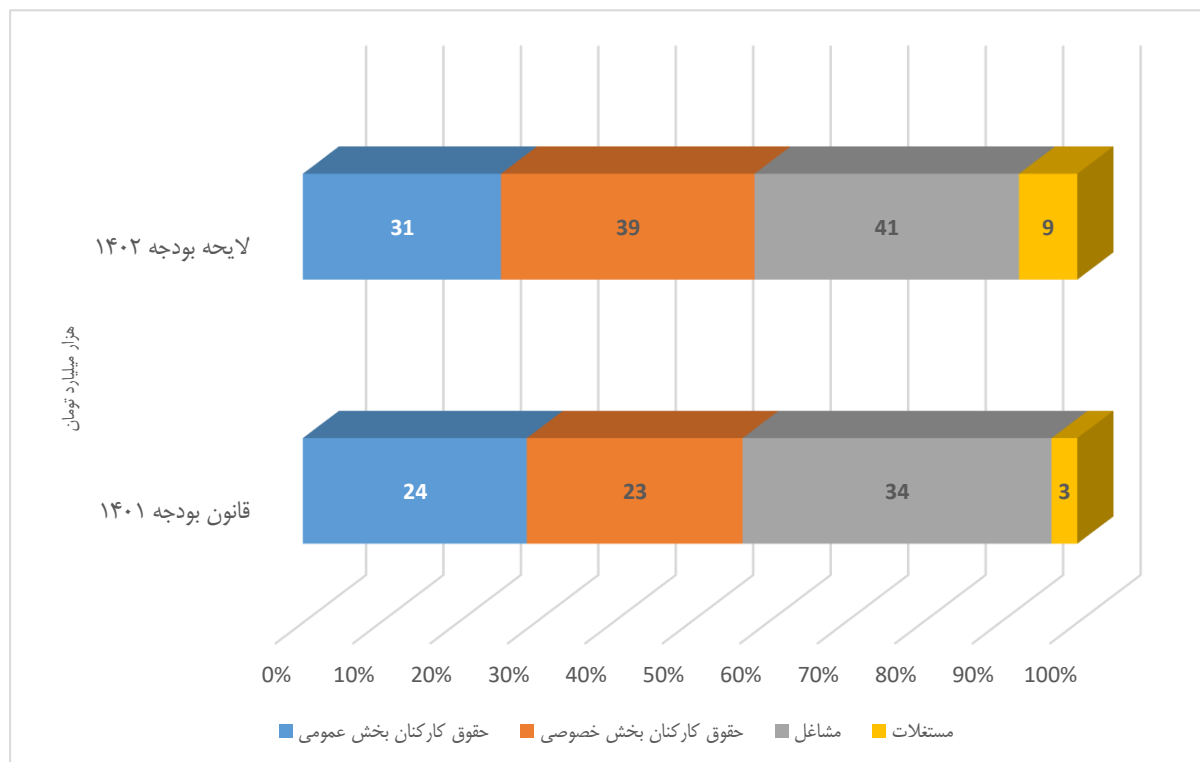
۱. ماده (۱۴۵) قانون مالیات‌های مستقیم.
۲. ماده (۱۴۸) قانون مالیات‌های مستقیم.



۲-۱-۲. مالیات بر درآمد

مالیات بر درآمد از ۶ جزء تشکیل شده است. براساس لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ مالیات بر درآمد حدود ۱۵ درصد از کل درآمدهای مالیاتی دولت را تشکیل می‌دهد. همان‌طور که از نمودار ۱۱، قابل ملاحظه است، مهم‌ترین اجزای مالیات بر درآمد عبارتند از مالیات مشاغل، مالیات بر حقوق کارکنان بخش عمومی و مالیات بر حقوق کارکنان بخش خصوصی. در نمودار ۱۱، سهم هریک از اجزای مالیات بر درآمد از کل درآمدهای مالیاتی نشان داده شده است.

نمودار ۱۱. سهم اجزای مالیات بر درآمد در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و قانون بودجه سال ۱۴۰۱ (هزار میلیارد تومان)



مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و قانون بودجه مصوب سال ۱۴۰۱.

در جدول ۳، اجزای مالیات بر درآمد طی سال‌های ۱۳۹۷ تا لایحه سال ۱۴۰۲ ارائه شده است:

(میلیارد ریال - درصد)

جدول ۳. اجزای مالیات بر درآمد

عنوان	۱۳۹۷	۱۳۹۸	۱۳۹۹	۱۴۰۰	۱۴۰۱		۱۴۰۲
	عملکرد	عملکرد	عملکرد	عملکرد	مصوب	عملکرد ۹ ماهه	لایحه
	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	(**)	(***)
حقوق کارکنان بخش عمومی	۵۲۲۵۰	۷۲۸۸۹	۱۲۶۳۵۸	۲۰۲،۷۹۷	۲۴۳،۰۰۰	۱۶۶،۲۵۰	۳۰۶،۴۳۰
	۱٪	۴۰٪	۷۳٪	۶۰٪	۲۰٪	۹۱٪	۲۶٪
حقوق کارکنان بخش خصوصی	۵۶۷۳۱	۸۰۰۰۷	۱۱۰۹۶۵	۱۶۷،۸۹۸	۲۳۴،۰۰۰	۲۱۰،۲۰۵	۳۹۲،۱۵۹
	۲۱٪	۴۱٪	۳۹٪	۵۱٪	۳۹٪	۱۲۰٪	۶۸٪
مشاغل	۵۸۳۸۵	۱۱۵۸۶۷	۱۲۴۵۰۰	۱۷۰،۶۳۵	۳۳۵،۰۰۰	۲۰۷،۰۰۰	۴۰۸،۷۹۲
	۳۰٪	۹۸٪	۷٪	۳۷٪	۹۶٪	۸۲٪	۲۲٪
مستغلات	۱۷۹۴۳	۱۵۳۳۰	۲۱۸۵۵	۲۴،۹۵۱	۲۸،۰۰۰	۳۶،۵۵۷	۹۰،۲۲۴

عنوان	۱۳۹۷	۱۳۹۸	۱۳۹۹	۱۴۰۰	۱۴۰۱		۱۴۰۲
	عملکرد	عملکرد	عملکرد	عملکرد	مصوب	عملکرد ۹ ماهه	لایحه
	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	(**)	(***)
متفرقه درآمد	۷۸٪	-۱۵٪	۴۳٪	۱۴٪	۱۲٪	۱۷۴٪	۲۲۲٪
معافیت مالیاتی	۹۰۰	۹۰۰	۰	۰	۲,۰۰۰	۰	۲۰۰۰
(جمعی - خرجی)	-۱۰٪	۰٪	-	-	-	۰٪	۰٪
درآمد حاصل از رسیدگی پرونده‌های مالیاتی مراکز درمانی مربوط به عملکرد سال‌های ۱۳۹۸، ۱۳۹۹، ۱۴۰۰	-	-	-	-	۱	۶۵۸	-
مالیات بر درآمد	۱۸۶,۲۶۲	۲۹۰,۹۸۵	۳۹۸,۲۱۵	۵۷۳,۸۵۸	۸۴۲,۱۰۱	۶۲۴,۶۱۷	۱,۲۰۸,۴۲۴
	۲۰٪	۵۶٪	۱۱۴٪	۹۷٪	۴۷٪	۹۹٪	۴۴٪

مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، قوانین بودجه سنواتی و گزارش‌های عملکرد مالی دولت در سال‌های مختلف.

* رشد نسبت به عملکرد سال قبل.

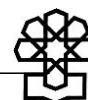
** درصد تحقق نسبت به مصوب ۹ دوازدهم.

*** رشد نسبت به مصوب سال قبل.

برآورد مالیات بر درآمد در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، حدود ۱۲۰۸ هزار میلیارد ریال است که نسبت به قانون بودجه سال ۱۴۰۱، رشد ۴۴ درصدی داشته است. در نگاه کلی این افزایش، به‌نظر می‌رسد متناسب با شرایط تورمی و افزایش حقوق‌هاست. در ادامه نکاتی برای بررسی دقیق اجزای مالیات بر درآمد ارائه می‌شود:

۱. مالیات حقوق کارکنان بخش عمومی افزایش ۲۶ درصدی نسبت به قانون مصوب سال ۱۴۰۱ داشته است. در این راستا باید توجه داشت که در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، اعتبارات فصل جبران خدمات کارکنان ۳۵ درصد نسبت به قانون بودجه سال ۱۴۰۱ افزایش یافته است. اختلاف این افزایش ۳۵ درصدی با افزایش متوسط ۲۰ درصدی حقوق و دستمزد در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، از طریق افزایش حقوق و مزایا در نیمه دوم سال جاری و همچنین افزایش کمک هزینه‌های عائله‌مندی و اولاد قابل بررسی است. همچنین در نرخ‌بندی مالیات بر حقوق و دستمزد کارکنان دولتی در لایحه سال ۱۴۰۲، از نرخ‌های ۱۰، ۱۵، ۲۰ و ۳۰ درصد استفاده شده است. یکی از نقاط ضعف لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، واگذاری تعیین موارد استثنا از پلکان مالیاتی به دولت است. طبق جزء «۳» بند «و» تبصره «۱۲» لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، موارد استثنا بر مالیات پلکانی به پیشنهاد سازمان برنامه‌بودجه کشور و با تصویب شورای حقوق و دستمزد تعیین می‌شود. همچنین شایان ذکر است سقف معافیت سالیانه حقوق در لایحه افزایش ۲۳ درصدی داشته است (از ۶۸۲ میلیون ریال به ۸۴۰ میلیون ریال در سال). در این خصوص لازم به ذکر است تغییرات سقف معافیت سالیانه از جایی که مأخذ پرداخت مالیات تمامی دریافت‌کنندگان حقوق را افزایش می‌دهد، اثر مستقیم بر درآمدهای مالیات بر حقوق داشته و افزایش قابل توجه آن می‌تواند بار مالی زیادی را متوجه بودجه دولت کند. درنهایت شایان ذکر است در عملکرد ۹ ماهه ۱۴۰۱، ۹۱ درصد ۹ دوازدهم قانون بودجه سال ۱۴۰۱ محقق شده است و پیش‌بینی می‌شود تا پایان درصد تحقق این پایه مالیاتی به ۹۹ درصد برسد.

۲. در خصوص مالیات حقوق کارکنان بخش خصوصی نیز شاهد افزایش در عملکرد در لایحه هستیم. در عملکرد ۹ ماهه



سال ۱۴۰۱، ۱۲۰ درصد مصوب ۹ دوازدهم محقق شده است و پیش‌بینی می‌شود تا پایان سال عملکرد مالیات حقوق کارکنان بخش خصوصی به ۲۹۵ هزار میلیارد ریال برسد (۱۲۶ درصد مصوب سال ۱۴۰۱). در لایحه نیز این ردیف، افزایش ۶۸ درصدی نسبت به مصوب سال ۱۴۰۱ و افزایش ۳۳ درصدی نسبت به پیش‌بینی عملکرد این سال دارد. دستیابی به 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 ۹ ماهه سال ۱۴۰۱ (تحقق ۱۲۶ درصدی) و نکات ذکر شده، پیش‌بینی می‌شود رقم برآورد شده در لایحه برای این ردیف در سال آینده محقق شود.

۳. در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، رقم مالیات مستغلات ۲۲۴،۹۰ میلیارد ریال تعیین شده است و نسبت به قانون بودجه سال ۱۴۰۱، ۲۲۲ درصد افزایش داشته است. عملکرد ۹ ماهه این پایه مالیاتی معادل ۳۶ هزار میلیارد ریال است (۱۷۴ درصد مصوب ۹ دوازدهم) و پیش‌بینی می‌شود تا پایان سال به رقم ۵۰ هزار میلیارد ریال برسد. بنابراین در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ شاهد رشد ۷۷ درصدی نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۴۰۱ هستیم.

۴. در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، میزان مالیات بر درآمد مشاغل (که یکی از پایه‌های مالیاتی با فرار قابل توجه است) ۴۰۸،۷۹۲ میلیارد ریال تعیین شده است و نسبت به مصوب سال گذشته ۲۲ درصد افزایش یافته است. با توجه به تخمین ۴۰ درصدی برای تورم سال ۱۴۰۲، میزان مالیات بر درآمد مشاغل حتی از نرخ تورم نیز رشد کمتری داشته است. این در حالی است که از طریق اجرایی شدن سامانه مؤدیان و کاهش فرار مالیاتی، انتظار می‌رود مالیات بر درآمد مشاغل بسیار بیشتر از تورم رشد داشته باشد.

یکی از اقدام‌های لازم برای افزایش درآمدهای مالیاتی در کشور، جلوگیری از فرار مالیاتی است. طبق گزارش سازمان مالیاتی، در سال ۱۴۰۰ متوسط مالیات ابرازی مشاغل پلافروشی، نمایشگاه خودرو، فروشگاه موبایل بین ۶.۷ میلیون تا ۲.۷ میلیون بوده، در حالی که یک کارمند با حقوق ماهی ۱۰ میلیون تومان، در همین سال ۸.۶ میلیون تومان مالیات پرداخت کرده است. با توجه به فرار مالیاتی در حوزه مشاغل، افزایش منابع حاصل از مالیات بر این حوزه و الزام سازمان مالیاتی به کاهش فرار مالیاتی در این پایه مالیاتی، یکی از اقدامات ضروری در خصوص درآمدهای مالیاتی بودجه سال ۱۴۰۲ است. در این خصوص شایان ذکر است یکی از اقدام‌های مثبت سازمان امور مالیاتی در حوزه ساماندهی مالیات بر درآمد مشاغل، مبنا قرار دادن دستگاه‌های پوز به جهت شناسایی درآمد مشاغل است. تداوم و اجرای دقیق‌تر این سیاست، موجب کاهش فرار مالیاتی و همچنین برقراری عدالت مالیاتی میان مشاغل می‌شود. حکم مربوط به شناسایی حساب «فروش» در قانون بودجه سال ۱۴۰۰ نیز بر همین مهم تأکید داشته و برای ساماندهی شناسایی درآمد مشاغل ضروری است.^۱ در کنار استفاده از دستگاه‌های پوز به منظور شناسایی درآمد مشاغل، لازم است با تفکیک حساب‌های شخصی و تجاری، از فرار مالیاتی اصناف از استفاده از حساب‌های شخصی جلوگیری شود.^۲

باید توجه داشت بخش قابل توجهی از فرارهای مالیاتی در بخش مشاغل اتفاق می‌افتد. به‌طور کلی در رابطه با

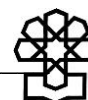
۱. بند «م» تبصره «۶» قانون بودجه سال ۱۴۰۰.

۲. در این خصوص شایان ذکر است بستر اجرایی طراحی شده در طرح مالیات بر عایدی سرمایه، از طریق شناسایی درآمد اتفاقی منجر به ساماندهی و تفکیک حساب‌های شخصی و تجاری می‌شود. از این‌رو تصویب این قانون می‌تواند آثار قابل توجهی بر کاهش فرار مالیاتی و افزایش عدالت مالیاتی داشته باشد.

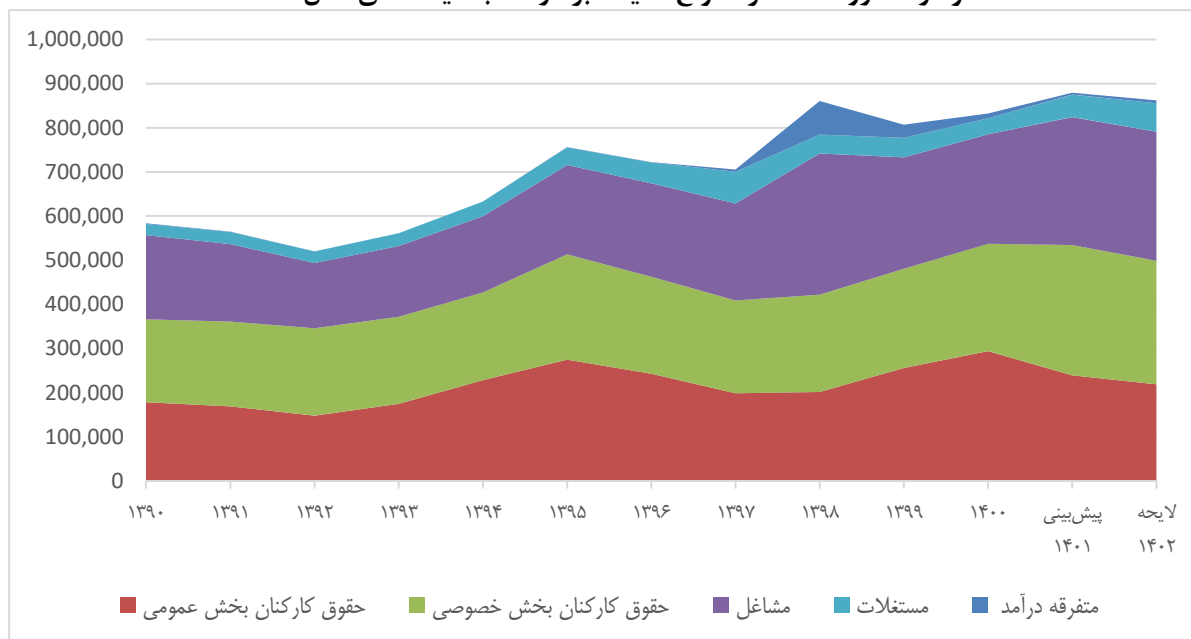
مشکلات مالیات بر مشاغل، دلایل مختلف و متعددی وجود دارد که برخی از این دلایل عبارتند از:

- فقدان بانک اطلاعات جامع اقتصادی اصناف کشور در سازمان امور مالیاتی،
 - غیررسمی بودن بخش قابل توجهی از فعالیت‌ها و مشاغل در نظام اقتصادی ایران،
 - نحوه تشخیص و وصول این نوع از مالیات‌ها توسط سازمان امور مالیاتی در بسیاری از موارد به شیوه مالیات مقطوع^۱ صورت می‌گیرد. در این شیوه، سازمان مالیاتی می‌تواند مشاغلی را که میزان فروش کالا و خدمات آنها در سال بیش از ۱۰ برابر معافیت موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات‌های مستقیم است، از انجام تکالیف مالیاتی (مانند نگهداری اسناد و مدارک مربوطه) معاف کند و مالیات آنها را به‌صورت مقطوع تعیین کند. در این خصوص شایان ذکر است نحوه شناسایی درآمد و همچنین نحوه تعیین مالیات این مشاغل به‌صورت شفاف مشخص نیست. این امر خود ناشی از نبود زیرساخت‌های مدرن و مکانیزه برای تشخیص درآمد و هزینه‌های قابل قبول مالیاتی است.
- یکی از راهکارها برای افزایش درآمدهای مالیاتی در منبع مشاغل، 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 کامل آن برخی از چالش‌های موجود مرتفع شود. با استقرار پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان و الزام همه فعالان اقتصادی به استفاده از پایانه فروشگاهی (دستگاه کارت‌خوان، رایانه و...) و سیستمی کردن فرایند تشخیص و صدور فاکتور الکترونیک توسط فروشنده، انتظار می‌رود بسیاری از معضلات موجود در رویکرد سنتی را برطرف شود. طبعاً این مسئله می‌تواند بخش عظیمی از مشکلات وصول مالیات در بخش مشاغل را حل کند و منجر به کاهش فساد و افزایش درآمد مالیاتی شود.
- نمودار ۱۲، روند عملکرد انواع مالیات بر درآمد را به قیمت‌های ثابت (سال ۱۴۰۱) نشان می‌دهد. همان‌طور که در این نمودار مشاهده می‌شود، برخلاف مالیات بر اشخاص حقوقی، مقدار حقیقی این پایه مالیاتی در سال‌های اخیر روند رو به رشدی را تجربه نکرده و صرفاً همگام با تورم افزایش یافته است. علی‌رغم شروع روند اجرایی سامانه مؤدیان و ساماندهی شدن تعداد قابل توجهی از پایانه‌های فروش، مقدار حقیقی مالیات بر درآمد مشاغل رشد قابل توجهی را تجربه نکرده است. همچنین مقدار حقیقی مالیات بر حقوق کارکنان بخش عمومی پس از سال ۱۴۰۰ روند کاهشی به‌خود گرفته است که می‌تواند ناشی از افزایش کمتر از تورم حقوق این کارکنان باشد.

۱. موضوع تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات‌های مستقیم.



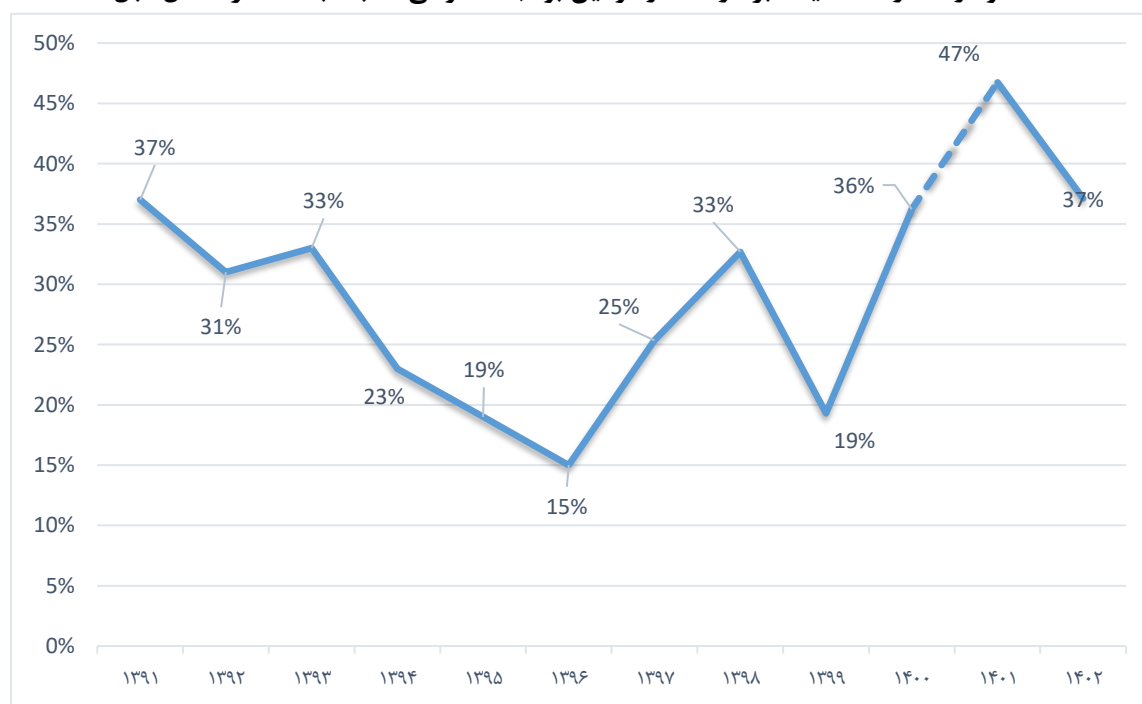
نمودار ۱۲. روند عملکرد انواع مالیات بر درآمد به قیمت‌های سال ۱۴۰۱



مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و قوانین بودجه سنواتی.

در نمودار ۱۳، درصد رشد مالیات بر درآمد در قوانین بودجه سنواتی را نسبت به عملکرد سال قبل خود طی سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۴۰۲ مشاهده می‌کنیم. این درصد برای لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۴۰۱ در نظر گرفته شده است. طبق این نمودار، در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ شاهد رشدی ۳۷ درصدی در پایه مالیات بر درآمد نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۴۰۱ هستیم.

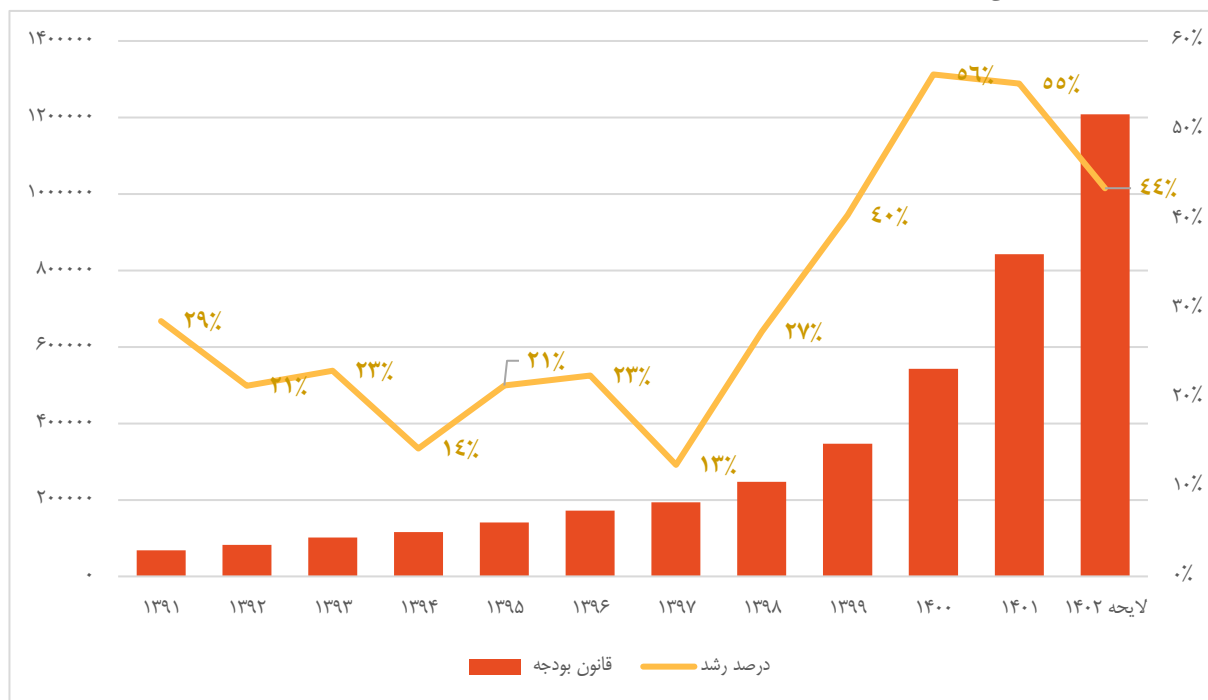
نمودار ۱۳. رشد مالیات بر درآمد در قوانین بودجه سنواتی نسبت به عملکرد سال قبل



مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و قوانین بودجه سنواتی.

نمودار ۱۴، روند رشد درآمد مالیات بر درآمد در قوانین بودجه سنواتی و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ را نشان می‌دهد. مالیات بر درآمد در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، ۴۴ درصد نسبت به قانون بودجه سال ۱۴۰۱ رشد کرده است. در صورت تحقق تورم ۴۰ درصدی در سال ۱۴۰۲، تقریباً می‌توان گفت مقدار حقیقی این مالیات تغییری نمی‌کند.

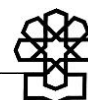
نمودار ۱۴. میزان رشد مصوب و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ مالیات بر درآمد نسبت به مصوب سال‌های قبل



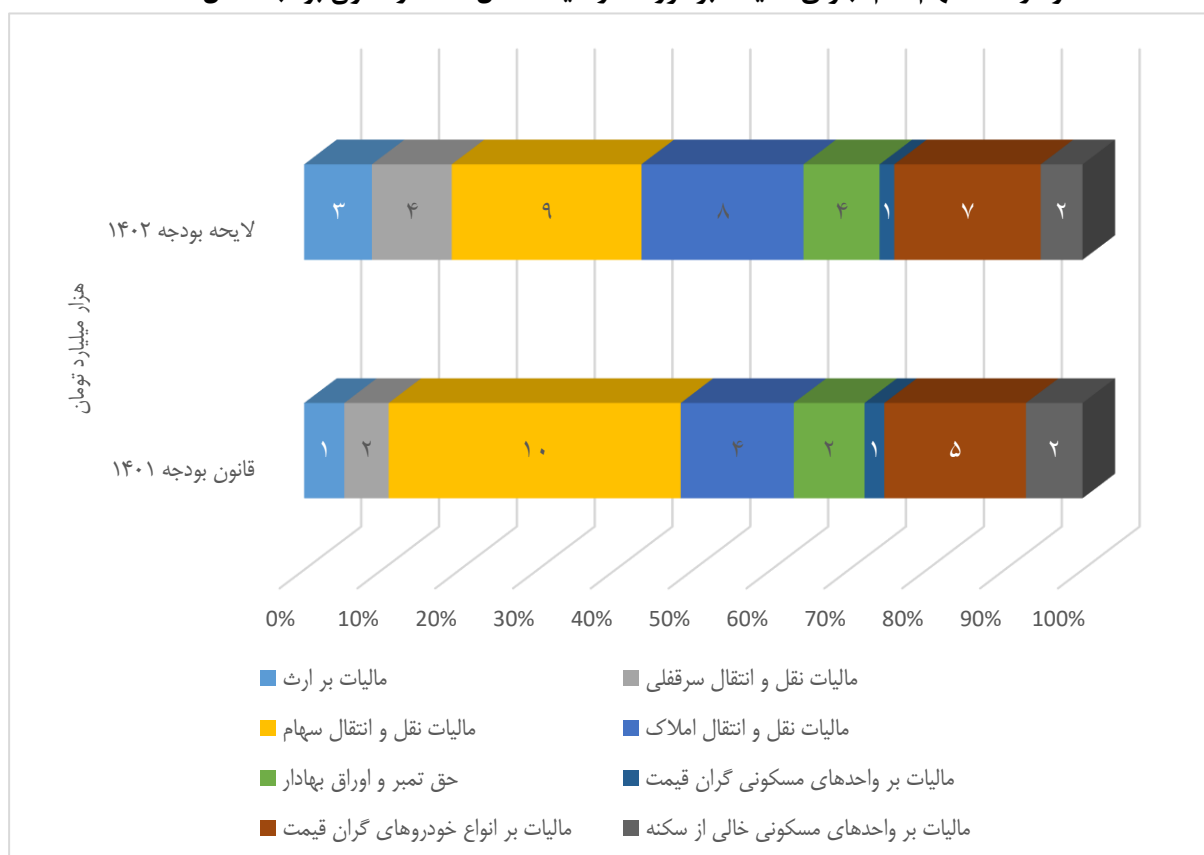
مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و قوانین بودجه سنواتی.

۳-۱-۲. مالیات بر ثروت

سهم مالیات بر ثروت از کل درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ حدود ۴.۵ درصد است. مالیات بر ثروت از ۹ جزء تشکیل شده که مهم‌ترین بخش‌های آن (نمودار ۱۵ را ببینید) عبارتند از: مالیات بر ارث، مالیات نقل و انتقال سرقفلی، املاک و سهام، مالیات بر خانه و خودروهای گران‌قیمت و درآمد حاصل از مالیات بر واحدهای مسکونی خالی از سکنه.



نمودار ۱۵. سهم اجزای مالیات بر ثروت در لایحه سال ۱۴۰۲ و قانون بودجه سال ۱۴۰۱



مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و قانون بودجه سال ۱۴۰۱.

رقم مربوط به بخش ثروت از درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ معادل ۳۷۲۹۰۲ میلیارد ریال تعیین شده که ۳۶ درصد نسبت به قانون بودجه سال جاری افزایش یافته است. جدول ۴، روند تغییرات اقسام این پایه مالیاتی در طی سال‌های اخیر را نشان می‌دهد.

(میلیارد ریال - درصد)

جدول ۴. اجزای مالیات بر ثروت

عنوان	۱۳۹۷	۱۳۹۸	۱۳۹۹	۱۴۰۰	۱۴۰۱		۱۴۰۲
	عملکرد	عملکرد	عملکرد	عملکرد	مصوب	عملکرد ۹ ماهه	لایحه
	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	(**)	(***)
مالیات بر اراث	۵۰۲۲	۶۱۶۶	۸۹۴۲	۱۶,۵۰۳	۱۴,۱۶۳	۱۴,۷۴۴	۳۲۲۵۵
	۹%	۲۳%	۴۵%	۸۵%	-۱۴%	۱۳۹%	۱۲۸%
مالیات‌های اتفاقی	۲۸	۹۳	۲۲۲	۲۳۱	۲۵۰	۲۸۱	۸۲۵
	۹%	۱۴۵%	۱۳۹%	۴%	۸%	۲۰۳%	۲۳۴%
مالیات نقل و انتقال سرقفلی	۱۲۲۲۶	۱۵۶۳۷	۱۷۴۲۴	۱۶,۷۳۰	۱۵,۶۹۴	۱۷,۴۰۹	۳۸۲۰۴
	۴۷%	۲۸%	۱۱%	-۴%	-۶%	۱۴۸%	۱۴۳%
مالیات نقل و انتقال سهام	۶۵۵۲	۳۹۵۴۳	۱۷۱۷۵۲	۶۲,۲۸۲	۱۰۳,۱۶۳	۴۱,۳۲۸	۹۰۶۹۵
	۱۳%	۵۰۴%	۳۳۴%	-۶۴%	۶۶%	۵۳%	-۱۲%
مالیات نقل و انتقال املاک	۷۹۱۲	۱۰۶۴۴	۱۸۹۹۰	۳۰,۸۰۲	۳۹,۹۲۰	۳۵,۲۹۳	۷۷۴۵۱

عنوان	۱۳۹۷	۱۳۹۸	۱۳۹۹	۱۴۰۰	۱۴۰۱		۱۴۰۲
	عملکرد	عملکرد	عملکرد	عملکرد	مصوب	عملکرد ۹ ماهه	لايحه
	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	(**)	(***)
	۲۸٪	۳۵٪	۷۸٪	۶۲٪	۳۰٪	۱۱۸٪	۹۴٪
حق تمير و اوراق بهادار	۶۰۴۰	۱۱۸۲۵	۱۵۷۰۰	۱۵,۱۲۹	۲۴,۹۸۰	۱۶,۵۷۰	۳۶۳۶۳
	۶۰٪	۹۶٪	۳۳٪	-۴٪	۶۵٪	۸۸٪	۴۶٪
مالیات بر واحدهای مسکونی گران قیمت (با احتساب عرصه و اعیان)	-	-	-	۱	۷,۰۰۰	۲۲۷	۶۹۹۹
مالیات بر انواع خودروهای سواری و وانت دوکابین دارای شماره انتظامی شخصی گران قیمت	-	-	-	۲۱۲	۵۰,۰۰۰	۴,۰۴۴	۷۰۰۰۰
درآمد حاصل از مالیات بر واحدهای مسکونی خالی از سکنه	-	-	-	۰	۲۰,۰۰۰	۱۵	۲۰۰۰۰
	-	-	-	۰	۰٪	۰٪	۰٪
مالیات بر ثروت	۳۷۷۹۰	۸۳۹۰۸	۲۳۳۰۳۱	۱۴۱,۸۹۲	۲۷۵,۱۷۰	۱۳۰,۰۱۱	۳۷۲۹۰,۲
	۳۲٪	۱۲۲٪	۱۷۸٪	-۳۹٪	۹۴٪	۶۳٪	۳۶٪

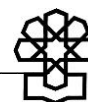
مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و قوانین بودجه سنواتی

* رشد نسبت به عملکرد سال قبل.

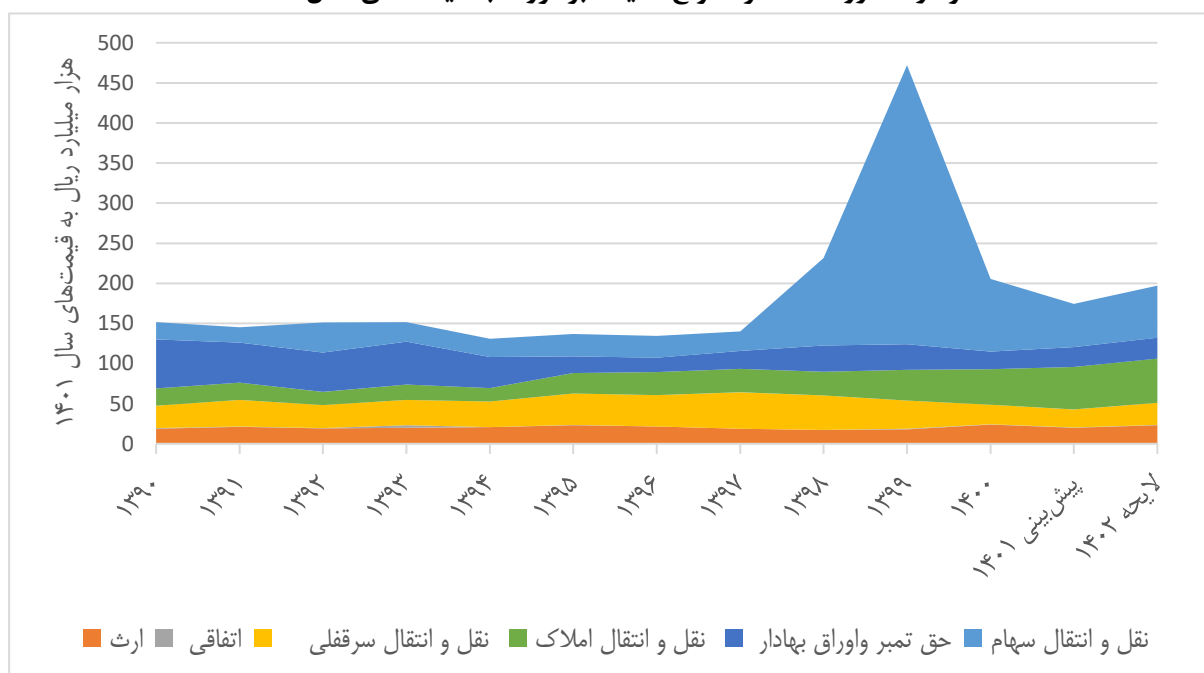
** درصد تحقق نسبت به مصوب ۹ دوازدهم.

*** رشد نسبت به مصوب سال قبل.

نمودار ۱۶، روند عملکرد انواع مالیات بر ثروت به قیمت‌های ثابت (سال ۱۴۰۱) را نشان می‌دهد. همان‌طور که در این نمودار مشاهده می‌شود، علی‌رغم افزایش بیشتر از تورم ارزش دارایی‌های مشمول مالیات، مقدار حقیقی مالیات بر ثروت به صورت تقریبی مقدار ثابتی را داشته است. (به جز افزایش مالیات بر نقل و انتقال سهام در سال ۱۳۹۹ که به دلیل افزایش ناگهانی شاخص بورس اتفاق افتاده است). یکی از علت‌های عدم افزایش مالیات بر ثروت علی‌رغم افزایش قابل توجه ارزش مسکن و خودرو را می‌توان اجرایی نشدن مالیات بر خانه و خودرو لوکس دانست که در ادامه به آن پرداخته می‌شود.



نمودار ۱۶. روند عملکرد انواع مالیات بر ثروت به قیمت‌های سال ۱۴۰۱



مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و قوانین بودجه سنواتی.

در خصوص مالیات بر ثروت نکات زیر حائز اهمیت است.

۱. رقم مالیات نقل و انتقال سهام در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ با کاهش ۱۲ درصدی نسبت به قانون مصوب سال ۱۴۰۱ مواجه است. با توجه به ارقام مربوط به عملکرد سال ۱۴۰۱، به نظر می‌رسد این کاهش درآمدهای مالیاتی به دلیل اختلاف زیاد مالیات بر نقل و انتقال سهام مصوب و عملکرد آن در بودجه سال ۱۴۰۱ است. لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۴۰۱، ۶۹ درصد رشد داشته است. همان‌طور که در جدول ۴، قابل مشاهده است، عملکرد ۹ ماهه سال ۱۴۰۱ تنها ۵۳ درصد دوازدهم سال ۱۴۰۱ بوده و پیش‌بینی می‌شود تا پایان سال با تحقق ۵۳ میلیارد ریال درآمد از این پایه مالیاتی، درصد تحقق آن به ۵۲ درصد برسد. این درصد تحقق پایین و کاهش این پایه مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ نسبت به قانون بودجه سال ۱۴۰۱، نتیجه عدم رونق بازار سهام در سال گذشته است و لازمه تحقق رقم بیان شده در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، رونق بازار سهام در سال آینده است. با توجه به رشد ۶۹ درصدی این پایه مالیاتی نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۴۰۱ و تخمین تورم ۴۰ درصدی در سال آتی، به نظر می‌رسد رقم در نظر گرفته شده برای مالیات بر نقل و انتقال سهام دارای بیش‌برآوردی است.

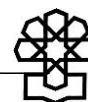
۲. مالیات نقل و انتقال املاک نیز افزایش ۹۴ درصدی نسبت به قانون مصوب سال ۱۴۰۱ داشته است. با توجه به عملکرد ۹ ماهه سال جاری، پیش‌بینی می‌شود درصد تحقق این پایه مالیاتی در سال جاری به ۱۳۳ درصد رقم مصوب برسد. علت این رشد افزایش شاخص بهای مسکن در سال جاری و سال آینده است. با توجه به رشد ۴۶ درصدی مالیات نقل و انتقال املاک نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۴۰۱ و توضیحات بیان شده امکان تحقق رقم برآوردی در لایحه برای این ردیف وجود دارد.

۳. رقم مالیات خانه‌های لوکس در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ همان رقم مصوب در سال ۱۴۰۱ است و رقم مالیات

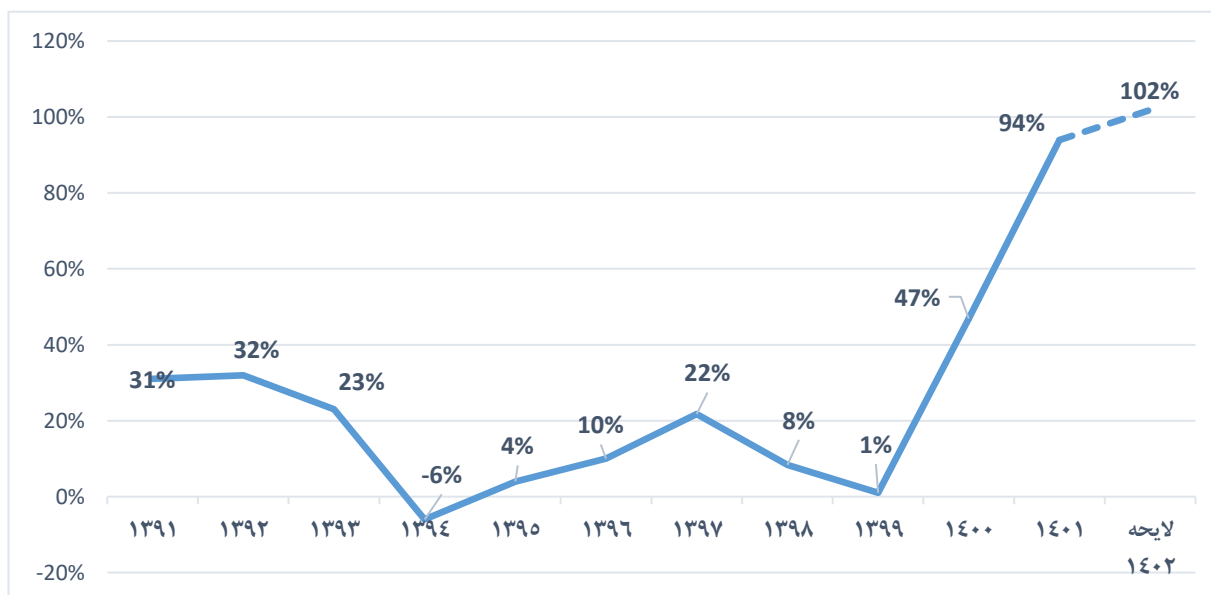
خودروهای لوکس با افزایش ۴۰ درصدی مواجه است. در قانون بودجه سال ۱۳۹۹ دو پایه مالیاتی به بخش مالیات ثروت افزوده شد؛ این دو پایه مربوط به اخذ مالیات از خانه‌های لوکس و خودروهای لوکس است. علی‌رغم وضع این پایه مالیاتی، در سال ۱۳۹۹ و ۱۴۰۰ تقریباً هیچ مالیاتی از خانه‌ها و خودروهای لوکس وصول نشد. همچنین با گذشت حدود ۹ ماه از آغاز سال ۱۴۰۱، درصد تحقق مالیات اخذ شده از خانه‌های لوکس تنها ۴ درصد از ۹ دوازدهم مصوب است. این رقم برای مالیات بر خودرو لوکس به ۱۱ درصد می‌رسد که بیانگر اختلاف بسیار زیاد عملکرد سازمان مالیات و رقم مصوب بودجه سال ۱۴۰۱ است. ظاهراً عزم لازم برای اجرای قانون و اخذ این دو مالیات که منجر به افزایش توازن اجتماعی و درآمدهای دولت شد، تاکنون وجود نداشته است. تکرار همان ارقام پیشین در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ برای خانه‌های لوکس، علی‌رغم افزایش قیمت املاک نیز نشان از مصمم نبودن دستگاه‌های اجرایی در وصول این مالیات دارد. ضروری است نمایندگان محترم مجلس وصول این مالیات‌ها را از سازمان امور مالیاتی، وزارت اقتصاد و دارایی، وزارت راه و شهرسازی و سایر دستگاه‌های مسئول مطالبه کنند.

۴. در سال ۱۳۹۹ طرح اصلاح ماده (۵۴) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم درباره مالیات بر خانه‌های خالی مورد تصویب قرار گرفت، اما متأسفانه همچنان شاهد عدم اجرای این مالیات در آمار عملکرد ۹ ماهه سازمان امور مالیاتی کشور هستیم. تاکنون وزارت راه و شهرسازی، اطلاعات خانه‌های خالی را بدون صحت‌سنجی یا حتی اخطار اولیه به اشخاص، برای سازمان امور مالیاتی ارسال کرده که عملاً نه تنها فایده‌ای نداشته، بلکه منجر به اعتراض مردم و نارضایتی آنها شده است. علاوه بر این، تکالیف قانونی که منجر به تکمیل اطلاعات در سامانه املاک و اسکان می‌شود توسط وزارت راه و شهرسازی انجام نشده‌اند. با وجود برآورد بالای تعداد خانه‌های خالی، رقم برآوردی لایحه سال ۱۴۰۲ همانند سال ۱۴۰۱ از محل این مالیات فقط ۲ هزار میلیارد تومان است که رقم کوچکی است.

در نمودار ۱۷، درصد رشد مالیات بر ثروت در قوانین بودجه سنواتی را نسبت به عملکرد سال قبل خود طی سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۴۰۲ مشاهده می‌کنیم. این درصد برای لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ نسبت به برآورد عملکرد سال ۱۴۰۱ در نظر گرفته شده است. طبق این نمودار در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ شاهد رشدی ۱۰۲ درصدی در مالیات بر ثروت نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۴۰۱ هستیم.



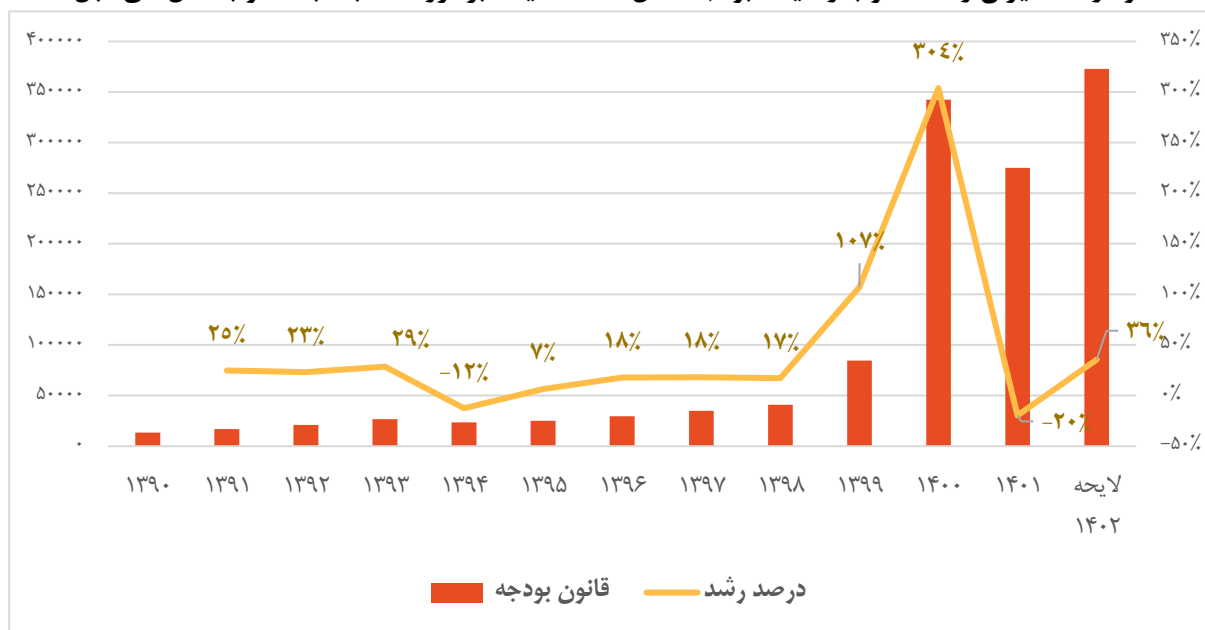
نمودار ۱۷. رشد مالیات بر ثروت در قوانین بودجه سنواتی نسبت به عملکرد سال قبل



مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت، لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و قوانین بودجه سنواتی.

نمودار ۱۸، روند رشد درآمد مالیات بر ثروت در قوانین بودجه سنواتی و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ را نشان می‌دهد. مالیات بر ثروت در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، ۳۶ درصد نسبت به قانون بودجه سال ۱۴۰۱ رشد کرده است. در صورت تحقق تورم ۴۰ درصدی در سال ۱۴۰۲، تقریباً می‌توان گفت مقدار حقیقی این مالیات در مقایسه با مقدار مصوب سال گذشته کاهش می‌یابد. این درحالی است که این پایه مالیاتی در مواردی مانند مالیات بر نقل و انتقال سهام دارای بیش‌برآوردی و در مواردی مانند مالیات بر خانه و خودرو لوکس و یا مالیات بر خانه خالی دارای کم‌برآوردی است.

نمودار ۱۸. میزان رشد مصوب و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ مالیات بر ثروت نسبت به مصوب سال‌های قبل



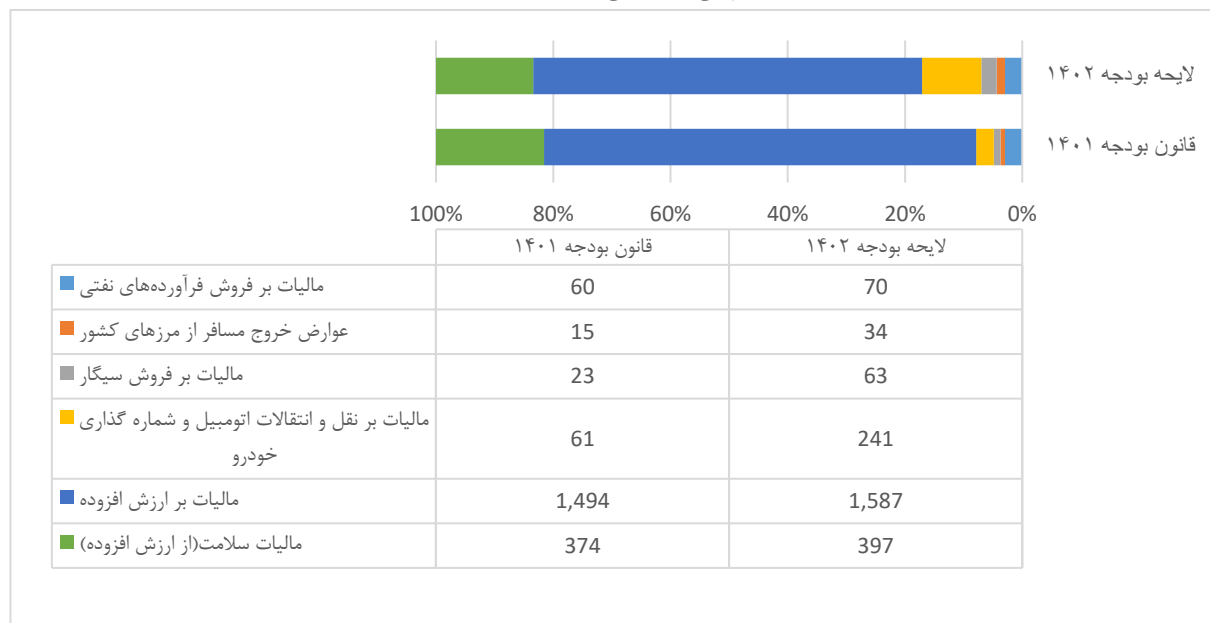
مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و قوانین بودجه سنواتی.

۲-۲. مالیات غیرمستقیم و اجزای آن

مالیات‌های غیرمستقیم در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ 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 ارزش افزوده و سپس تثبیت نرخ آن در نه درصد (۹٪) سهم مالیات‌های غیرمستقیم (به‌ویژه مالیات بر کالاها و خدمات) نسبت به کل درآمدهای مالیاتی دولت افزایش داشته است. مالیات بر ارزش افزوده بنابه دلایلی مانند بهبود شفافیت معاملات و مبادلات اقتصادی، کمتر بودن هزینه‌های اجرایی (وصول) نسبت به مالیات‌های مستقیم، سهم قابل توجهی از کل درآمدهای مالیاتی را به‌خود اختصاص داده که از اهمیت بسزایی برخوردار است.

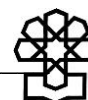
در نمودار زیر سهم هریک از اجزای مالیات بر کالا و خدمات از کل مالیات مذکور در قانون بودجه سال ۱۴۰۱ و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ مقایسه شده است. همان‌طور که مشاهده می‌شود مهم‌ترین جزء مالیات بر کالاها و خدمات، مالیات بر ارزش افزوده است.

نمودار ۱۹. اجزای مالیات بر کالا و خدمات و سهم آن در قانون بودجه سال ۱۴۰۱ و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ (هزار میلیارد تومان)



مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و قانون بودجه مصوب سال ۱۴۰۱.

در جدول ذیل ترکیب مالیات بر کالاها و خدمات و اجزای آن طی سال‌های گذشته و عملکرد ۹ ماهه آن در سال ۱۴۰۱ و همچنین ارقام مندرج در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ ارائه شده است:



(میلیارد ریال - درصد)

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

عنوان	۱۳۹۷	۱۳۹۸	۱۳۹۹	۱۴۰۰	۱۴۰۱	۱۴۰۲
	عملکرد	عملکرد	عملکرد	عملکرد	مصوب	عملکرد ۹ ماهه
	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	(***)
مالیات بر فروش فرآورده‌های نفتی	۵۲,۹۵۱	۵۱,۳۷۱	۵۹,۸۶۶	۵۲,۲۵۸	۶۰,۰۰۰	۷۰,۴۸۸
	۹٪	-۳٪	۱۷٪	-۱۳٪	۱۵٪	۱۷٪
دو درصد مالیات سایر کالاها (معوق)	۳۶	۱۵	۹۴۲	۱۵۱	۲۰	۸۰۰
	-۶۴٪	-۵۸٪	۶۱۸۰٪	-۸۴٪	-۸۷٪	۳۹۰۰٪
عوارض خروج مسافر از مرزهای کشور	۹,۹۷۶	۸,۷۳۸	۱,۳۲۱	۱۲,۰۴۶	۱۵,۰۰۰	۳۴,۳۱۰
	۱۶۲٪	-۱۲٪	-۸۵٪	۸۱۲٪	۲۵٪	۱۲۹٪
مالیات بر فروش سیگار	۶,۱۱۱	۵,۳۸۵	۸,۹۶۱	۱۲,۹۹۹	۲۳,۰۹۶	۶۲,۸۰۹
	۳۲٪	-۱۲٪	۶۶٪	۴۵٪	۷۸٪	۱۷۳٪
مالیات بر نقل و انتقالات اتومبیل	۸,۸۶۶	۷,۹۵۹	۲۰,۴۶۰	۱۵,۹۱۵	۳۹,۰۰۰	۱۳۰,۵۷۶
	۲۱٪	-۱۰٪	۱۵۷٪	-۲۲٪	۱۴۵٪	۲۳۵٪
مالیات شماره‌گذاری خودرو	۸,۸۵۸	۳,۷۹۶	۷,۳۷۱	۲۳,۱۶۴	۲۲,۰۰۰	۱۱۰,۶۶۶
	-۲۰٪	-۵۷٪	۹۴٪	۲۱۴٪	-۵٪	۴۰۳٪
مالیات بر ارزش افزوده	۳۰۱,۱۶۰	۲۸۰,۵۶۱	۵۳۳,۲۴۲	۸۲۸,۶۸۶	۱,۴۹۴,۰۰۰	۱,۵۸۷,۳۹۴
	۱۰٪	-۷٪	۹۰٪	۵۵٪	۸۰٪	۶٪
درآمد موضوع ماده (۳۷) قانون الحاق (۲) - سهم سلامت از ارزش افزوده	۴۶,۰۶۴	۳۸,۳۴۴	۷۰,۵۳۲	۱۶۷,۴۳۹	۳۷۳,۵۰۰	۳۹۶,۸۴۸
	-۱۴٪	-۱۷٪	۸۴٪	۱۳۷٪	۱۲۳٪	۶٪
۰/۲۷ درصد از ۳ درصد تعرفه مالیات بر ارزش افزوده شهرداری‌ها	۳,۹۲۳	۳,۴۶۱	۵,۹۹۸	۴۷,۶۲۲	۴۴,۸۲۰	۴۷,۶۲۲
	-۱۸٪	-۱۲٪	۷۳٪	۶۹۴٪	-۶٪	-
مالیات بر مصرف سیگار	۱۰,۹۶۹	۱۱,۵۱۴	۲۴,۹۴۴	-	-	-
	-۱۸٪	۵٪	۱۱۷٪	-	-	-
درآمد حاصل از رسیدگی قطعی پرونده‌های مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده موضوع بند «ب» تبصره «۶»	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	۲٪
درآمد حاصل از صادرات مواد خام و محصولات معدنی و صنایع معدنی فلزی و غیرفلزی و محصولات نفتی، گازی و پتروشیمی (بند «ن» تبصره «۶»)	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	۲۸,۵۸۷
درآمد حاصل از دریافت معادل یک در هزار مالیات و عوارض ارزش افزوده وصولی از طریق سامانه مؤدیان) بند و تبصره «۶»	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	۱,۰۰۰
مالیات بر کالاها و خدمات	۴۴۸,۹۱۴	۴۱۱,۱۴۴	۷۳۳,۶۳۷	۱,۱۶۰,۲۸۰	۲,۰۹۱,۴۳۶	۲,۴۸۲,۰۹۹
	۶٪	-۸٪	۶۳٪	۱۸۲٪	۸۰٪	۱۹٪

مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و قوانین بودجه سنواتی.

* رشد نسبت به عملکرد سال قبل.

** درصد تحقق نسبت به مصوب ۹ دوازدهم.

*** رشد نسبت به مصوب سال قبل.

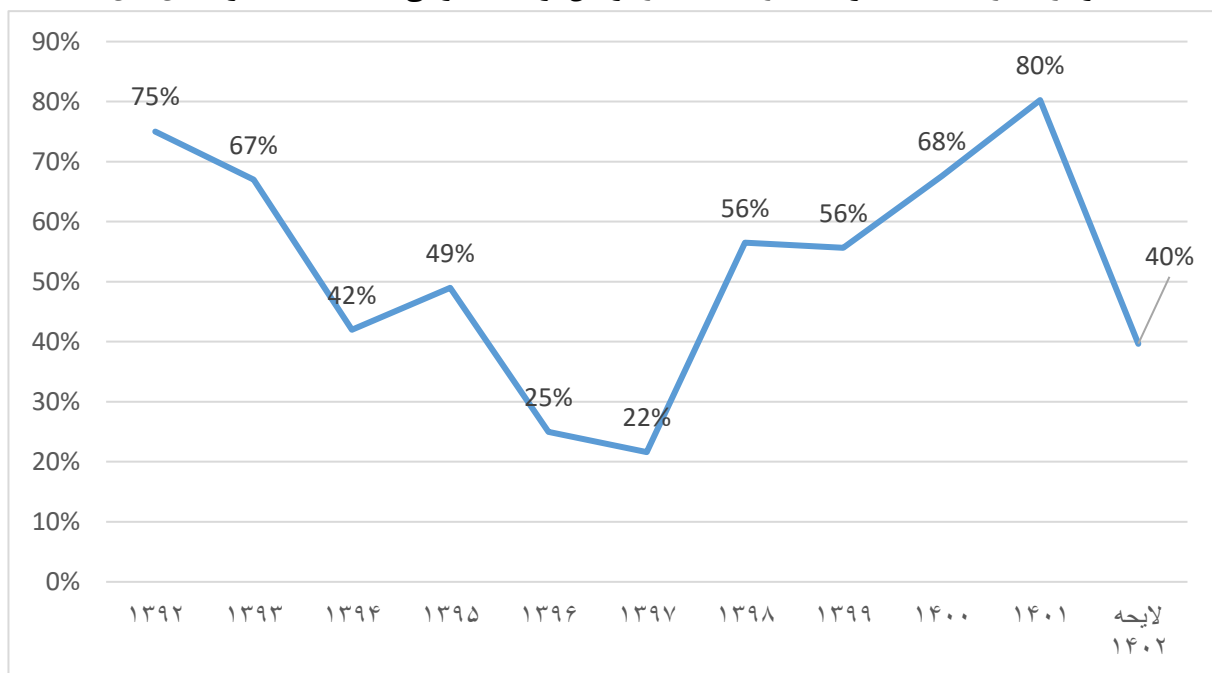
۱. قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲).

همان‌طور که در جدول فوق مشاهده می‌شود رقم پیش‌بینی شده برای مالیات بر کالاها و خدمات در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ نسبت به قانون بودجه سال ۱۴۰۱ افزایش اندک ۱۹ درصدی داشته است. مالیات بر ارزش‌افزوده به‌عنوان بخش اصلی مالیات بر کالا و خدمات رشد بسیار اندک ۶ درصدی را داشته است. با توجه به پیش‌بینی تورم ۴۰ درصدی در سال آینده، این رقم نیازمند اصلاح است که با توجه به اهمیت خاص آن به‌صورت مجزا مورد بررسی قرار گرفته است.

همچنین در خصوص مالیات بر فروش فرآورده‌های نفتی، با توجه به تحقق ۶۸ درصدی عملکرد ۹ ماهه نسبت به مصوب ۹ دوازدهم، انتظار می‌رود تا پایان سال شاهد تحقق ۶۶ درصدی این پایه مالیاتی باشیم. بنابراین رشد مالیات بر فروش فرآورده‌های نفتی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۴۰۱ معادل ۷۷ درصد می‌شود. با توجه به ثابت بودن سهم سازمان مالیاتی از فروش بنزین (مبنای محاسبه مالیات، نرخ بنزین ۱۰,۰۰۰ ریالی بوده و ثابت است) به‌نظر می‌رسد رقم در نظر گرفته شده در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ دارای بیش‌برآوردی است.

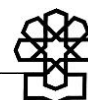
در نمودار ۲۰، درصد رشد مالیات بر کالاها و خدمات در قوانین بودجه سنواتی را نسبت به عملکرد سال قبل خود طی سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۴۰۲ مشاهده می‌کنیم. این درصد برای لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ نسبت به برآورد عملکرد سال ۱۴۰۱ در نظر گرفته شده است. طبق این نمودار، در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ شاهد رشدی ۴۰ درصدی در مالیات بر کالاها و خدمات نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۴۰۱ هستیم.

نمودار ۲۰. رشد مالیات بر کالاها و خدمات در قوانین بودجه سنواتی نسبت به عملکرد سال قبل

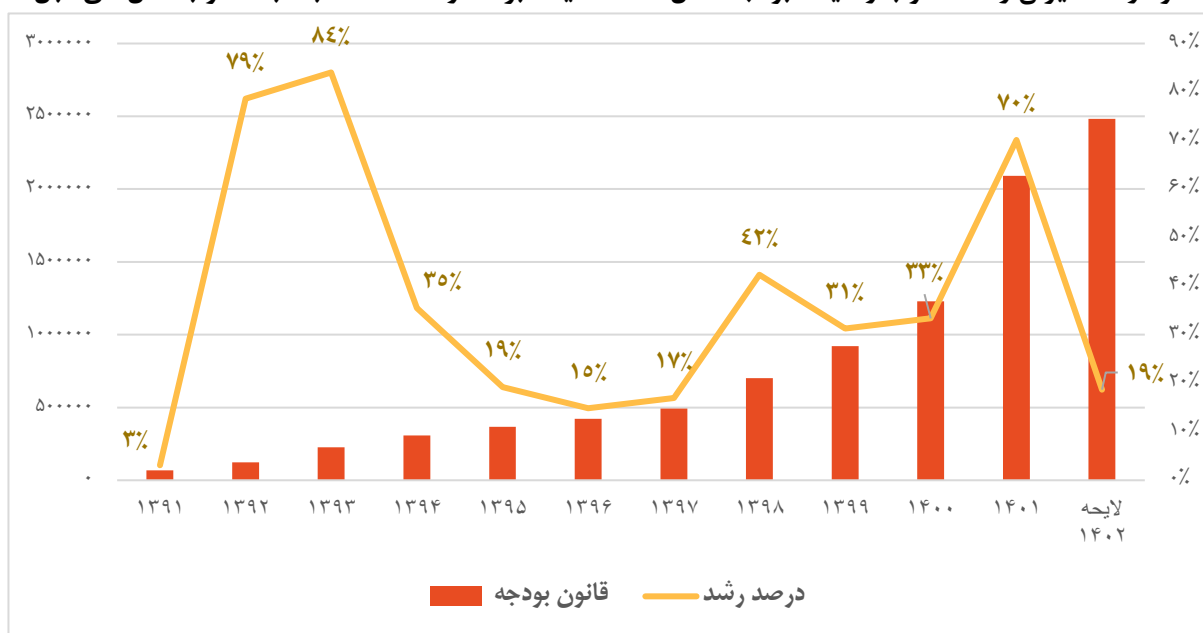


مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت، لایحه بودجه سال ۱۴۰۱ و قوانین بودجه سنواتی.

نمودار ۲۱، روند رشد درآمد مالیات بر کالا و خدمات در قوانین بودجه سنواتی و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ را نشان می‌دهد. مالیات بر کالا و خدمات در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، ۱۹ درصد نسبت به قانون بودجه سال ۱۴۰۱ رشد کرده است. در صورت تحقق تورم ۴۰ درصدی در سال ۱۴۰۲، می‌توان گفت مقدار حقیقی این مالیات کاهش می‌یابد.



نمودار ۲۱. میزان رشد مصوب و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ مالیات بر کالا و خدمات نسبت به مصوب سال‌های قبل



مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و قوانین بودجه سنواتی.

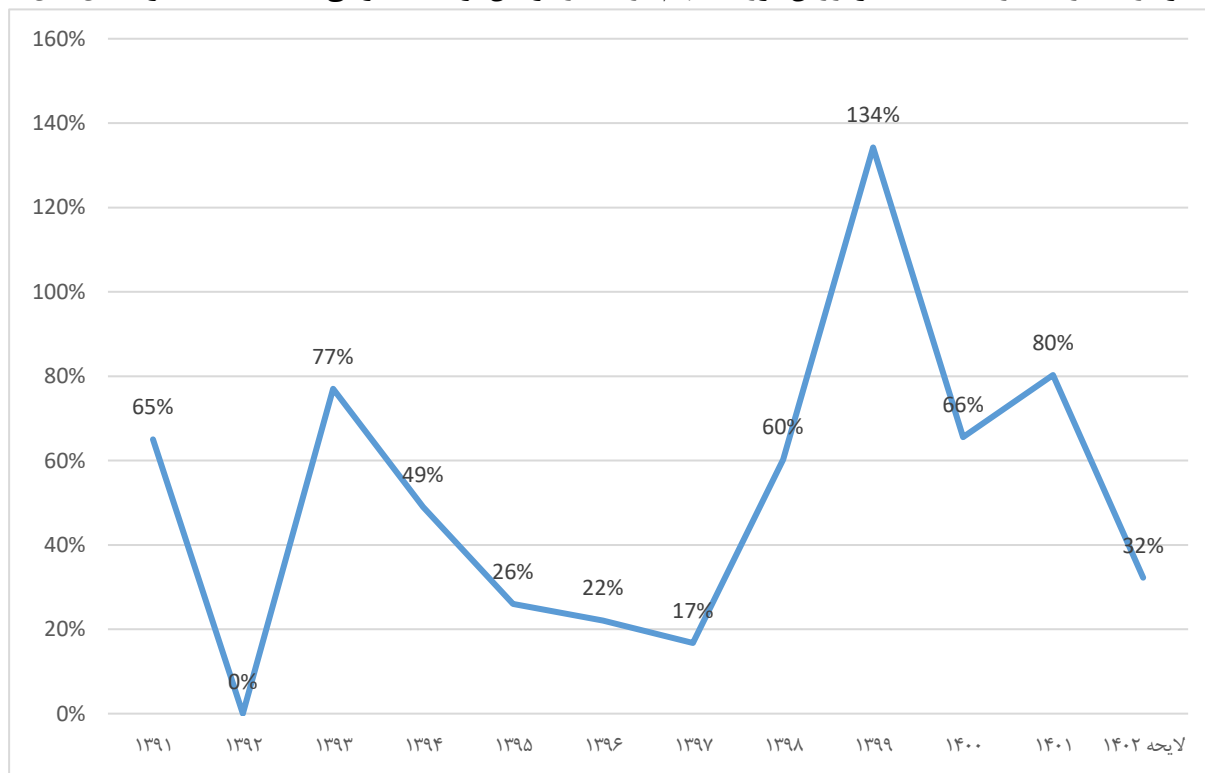
۱-۲-۲. مالیات بر ارزش افزوده

مالیات بر ارزش افزوده در لایحه سال ۱۴۰۲، سهم ۶۴ درصدی از مالیات بر کالاها و خدمات، سهم ۱۹ درصدی از کل درآمدهای مالیاتی و همچنین سهم ۲۳ درصدی از درآمدهای مالیاتی (بدون در نظر گرفتن مالیات بر واردات) را به خود اختصاص داده است. این در حالی است که در قانون بودجه سال ۱۴۰۱، سهم این پایه مالیاتی از مالیات بر کالا و خدمات ۷۴ درصد و سهم آن از کل درآمدهای مالیاتی ۲۹ درصد بوده است. همان‌طور که اشاره شد مالیات بر ارزش افزوده در لایحه سال ۱۴۰۲ با رشد اندک ۶ درصدی نسبت به قانون بودجه سال ۱۴۰۱ مواجه شده است. طبق آمار عملکرد سال ۱۴۰۱ در ۹ ماهه ابتدایی سال جاری حدود ۸۸۳ هزار میلیارد ریال در این پایه مالیاتی وصولی داشتیم که این رقم تحقق ۷۹ درصدی نسبت به مصوب ۹ دوازدهم را نشان می‌دهد. با توجه به اطلاعات موجود، پیش‌بینی می‌شود در پایان سال ۱۴۰۱، تحقق درآمد وصولی مالیات بر ارزش افزوده به ۸۰ درصد برسد. در نمودار ۲۲، درصد رشد مالیات بر ارزش افزوده در قوانین بودجه سنواتی را نسبت به عملکرد سال قبل خود طی سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۴۰۲ مشاهده می‌کنیم. این درصد برای لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ نسبت به برآورد عملکرد سال ۱۴۰۱ در نظر گرفته شده است. طبق این نمودار در لایحه سال ۱۴۰۲، شاهد رشد ۳۲ درصدی در مالیات بر ارزش افزوده سهم دولت نسبت به پیش‌بینی عملکرد سال ۱۴۰۱ هستیم. با توجه به پیش‌بینی تورم ۴۰ درصدی و همچنین ظرفیت‌های بالای این پایه مالیاتی برای افزایش مؤدیان و جلوگیری از فرار مالیاتی از طریق اجرای کامل سامانه مؤدیان موضوع ماده (۱۰) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان، رقم بیان شده در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ دارای کم‌برآوردی است.

شایان ذکر است در صورتی که سازمان امور مالیاتی با استفاده از حکم بند «ب» تبصره «۶» لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، نسبت به رسیدگی و قطعی کردن پرونده‌های رسیدگی نشده مالیات بر ارزش افزوده در طی سال‌های ۱۳۸۷ تا ۱۴۰۰ اقدام کند، انتظار می‌رود عملکرد درآمد مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۴۰۲ به میزان قابل توجهی افزایش یابد.

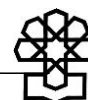
توجه به این حکم در کنار مواردی که پیش‌تر بیان شد مانند رشد اندک نسبت به عملکرد و مصوب سال جاری و ظرفیت قابل توجه این پایه مالیاتی از جهت افزایش مؤدیان و کاهش فرار مالیاتی، کم‌برآوردی این پایه مالیاتی را تشدید می‌کند.

نمودار ۲۲. رشد درآمد مالیات بر ارزش افزوده سهم دولت در قوانین بودجه سنواتی نسبت به عملکرد سال قبل



مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت، لایحه بودجه سال ۱۴۰۱ و قوانین بودجه سنواتی.

از اصلی‌ترین دلایل ناظر به لزوم افزایش مالیات بر ارزش افزوده در لایحه سال ۱۴۰۲ می‌توان به افزایش سطح عمومی قیمت‌ها و همچنین راه‌اندازی و استقرار سامانه مؤدیان اولیه 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، که می‌تواند نقش بسیار مهمی در کاهش فرار مالیاتی داشته باشد، اشاره کرد. بهره‌برداری کامل از سامانه مؤدیان و نیز ساماندهی کامل دستگاه‌های کارت‌خوان بانکی و درگاه‌های پرداخت الکترونیکی از جمله مهم‌ترین اقداماتی هستند که به اخذ منصفانه مالیات بر ارزش افزوده در طول زنجیره از تولیدکننده تا مصرف‌کننده نهایی کمک قابل توجهی خواهند کرد؛ در صورت تحقق این موارد، در سال ۱۴۰۲ شاهد افزایش درآمدهای مالیاتی و کاهش فاصله (شکاف) میان ظرفیت بالقوه مالیات‌ستانی و مالیات تحقق‌یافته در حوزه مالیات بر ارزش افزوده خواهیم بود. عدم اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در طول زنجیره عرضه کالا و خدمات تا حلقه نهایی آن و اخذ این پایه مالیاتی در سطح تولیدکنندگان یا عمده‌فروشان از عواملی است که در طول سال‌های گذشته منجر به وجود فاصله (شکاف) قابل توجه میان ظرفیت بالقوه مالیات‌ستانی و مالیات تحقق‌یافته در حوزه مالیات بر ارزش افزوده شده است. همچنین شایان ذکر است تمامی اصناف و گروه‌های مشمول مالیات بر ارزش افزوده تاکنون فراخوان نشده‌اند.

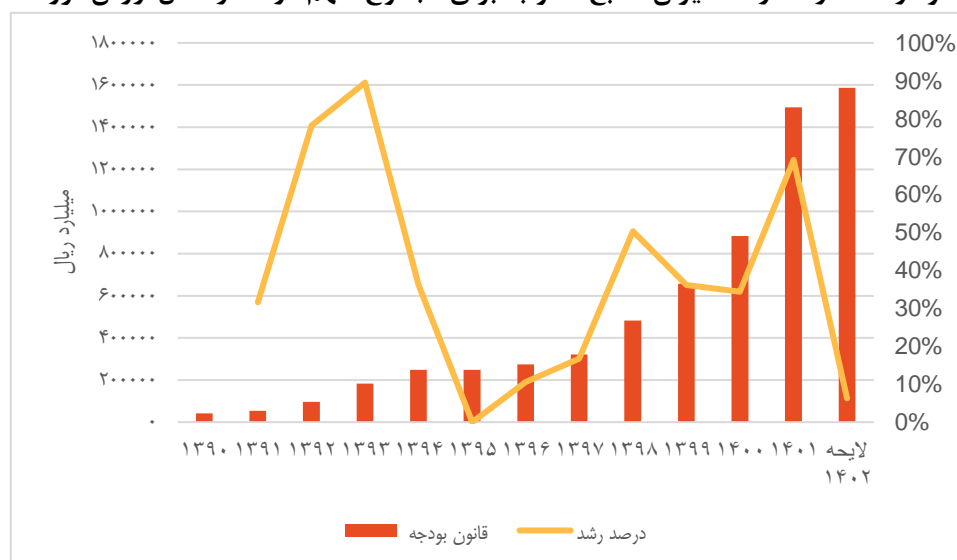


طبق گزارش کمیسیون اقتصادی مجلس درخصوص لایحه تسهیل تکالیف مؤدیان جهت اجرای «قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان»، سازمان امور مالیاتی باید نسبت به فراخوان آن گروهی از مشاغل و اصناف که مشمول قانون مالیات بر ارزش افزوده هستند، ولی تاکنون فراخوان نشده‌اند اقدام نماید.^۱ در صورت تصویب این حکم در مجلس شورای اسلامی، اجرای این حکم در کنار بهره‌برداری از سامانه مؤدیان می‌تواند موجب رصد کامل زنجیره (به غیر از موارد معاف از مالیات بر ارزش افزوده) توسط سازمان امور مالیاتی و در نتیجه افزایش درآمد حاصل از مالیات بر ارزش افزوده و همچنین افزایش شفافیت اقتصادی شود. شایان ذکر است در حال حاضر سازمان امور مالیاتی در بسیاری از موارد صرفاً فروش مؤدیان بزرگ را مشمول مالیات بر ارزش افزوده قرار می‌دهد.

باید توجه شود قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰، از دی‌ماه این سال لازم‌الاجرا و جایگزین قانون آزمایشی مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ شده است. در قانون جدید بسیاری از فرایندهای وصول، رسیدگی، استرداد، دادرسی و توزیع و تخصیص منابع حاصل از مالیات بر ارزش افزوده، نسبت به قانون قبلی بهبود می‌یابد. سهم شهرداری‌ها نیز در این قانون یک واحد درصد افزایش می‌یابد.^۲ (در قانون قبلی از ۹ درصد عوارض و مالیات بر ارزش افزوده ۳ واحد درصد به شهرداری‌ها اختصاص پیدا می‌کرد و طبق قانون جدید از ۹ درصد عوارض و مالیات بر ارزش افزوده ۴ واحد درصد به شهرداری‌ها اختصاص پیدا می‌کند).

در نمودار ۲۳، درصد رشد میزان منابع مصوب برای سهم دولت از محل ارزش افزوده نشان داده شده و این میزان در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ با رشد اندک ۶ درصدی مواجه بوده است.

نمودار ۲۳. درصد رشد میزان منابع مصوب برای مجموع سهم دولت از محل ارزش افزوده



مأخذ: لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ و قوانین بودجه سنواتی.

۱. ماده (۴) - سازمان امور مالیاتی کشور موظف است مؤدیان مشمول قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ را که تا زمان تصویب این قانون فراخوان نشده‌اند، مطابق جدول زمان‌بندی که توسط رئیس سازمان امور مالیاتی کشور پیشنهاد شده و به تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی خواهد رسید، تا پایان سال ۱۴۰۲ به تدریج فراخوان نماید. مؤدیان موضوع این ماده، تا زمانی که توسط سازمان امور مالیاتی کشور فراخوان نشده باشند، مجاز به اخذ مالیات بر ارزش افزوده از خریداران نیستند. همچنین، مالیات بر ارزش افزوده پرداختی توسط این دسته از مؤدیان، مادامی که توسط سازمان امور مالیاتی کشور فراخوان نشده‌اند، به عنوان اعتبار مالیاتی برای آنان منظور نمی‌گردد.

۲. مطابق بند «۲» ماده (۲۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده، مصوب سال ۱۴۰۰.

۳. پیشنهادهایی جهت اصلاح نظام مالیاتی و افزایش درآمدهای مالیاتی

در ادامه این قسمت، پیشنهادهایی برای بهبود و اصلاح نظام مالیاتی ذکر می‌شود. شایان ذکر است تمامی این موارد ناظر به قانون بودجه نبوده و برای بعضی از آنها، باید موارد لازم در قانون مالیات‌های مستقیم و یا قوانین مربوطه مورد اصلاح قرار گیرد.

۱-۳. اصلاح و هدفمندسازی معافیت‌های مالیاتی

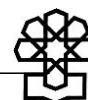
بر اساس مبانی نظری و تجارب سایر کشورها، حمایت از فعالیت‌های گوناگون به‌ندرت از مسیر اعطای معافیت مالیاتی به آن فعالیت‌ها می‌گذرد و یکی از مهم‌ترین دلایل این مهم آن است که وجود چنین معافیت‌های غیرهدفمندی موجب بروز پدیده **خزش معافیت‌های مالیاتی** (تلاش برای معاف شدن گروه‌های مختلف) و نیز **افزایش عدم شفافیت** در فعالیت‌های مذکور می‌شود؛ مسائلی که هم‌اکنون به‌دلیل دامنه گسترده معافیت‌ها در قوانین مالیاتی ایران شاهد آن هستیم. در واقع از یک طرف فعالیت‌های مختلف اقتصادی با استناد به معافیت سایر فعالیت‌ها به‌دنبال معاف کردن خود از پرداخت مالیات هستند و از طرف دیگر جریان وجوه در فعالیت‌های گوناگون غیرشفاف و نامعلوم است.

نکته دیگری که در اعطای معافیت‌های مالیاتی حائز اهمیت است، هزینه برشمردن این معافیت‌ها است. زمانی که قانونگذار به فعالیتی معافیت مالیاتی اعطا می‌کند، در اصل به میزانی که این فعالیت باید مشمول پرداخت مالیات شود، هزینه به بودجه دولت وارد می‌سازد. به‌نوعی می‌توان گفت **هر معافیت مالیاتی معادل پرداخت یارانه (سوبسید) به فعالیت اقتصادی** مشمول معافیت است. برای مثال طبق گزارش سازمان امور مالیاتی، پیش‌بینی می‌شود هزینه ناشی از ۵ واحد درصد کاهش نرخ مالیاتی واحدهای تولیدی در قانون بودجه سال ۱۴۰۱ معادل ۱۵ هزار میلیارد تومان باشد. یعنی دولت در سال ۱۴۰۱، معادل ۱۵ هزار میلیارد تومان به واحدهای تولیدی یارانه پرداخت کرده است. لازم است معافیت‌های فعلی با این نگاه مورد بررسی قرار گرفته و کارایی و اثربخشی هر یک از آنها بررسی شود و در صورت لزوم در اصل اعطای آن معافیت یا شیوه و میزان آن تجدیدنظر صورت گیرد تا کارایی اقتصادی حداکثر شود.

در ادامه به ارائه پیشنهادهای اصلاح معافیت‌های مالیاتی حال حاضر در ایران می‌پردازیم.

۱-۱-۳. شفافیت مخارج مالیاتی

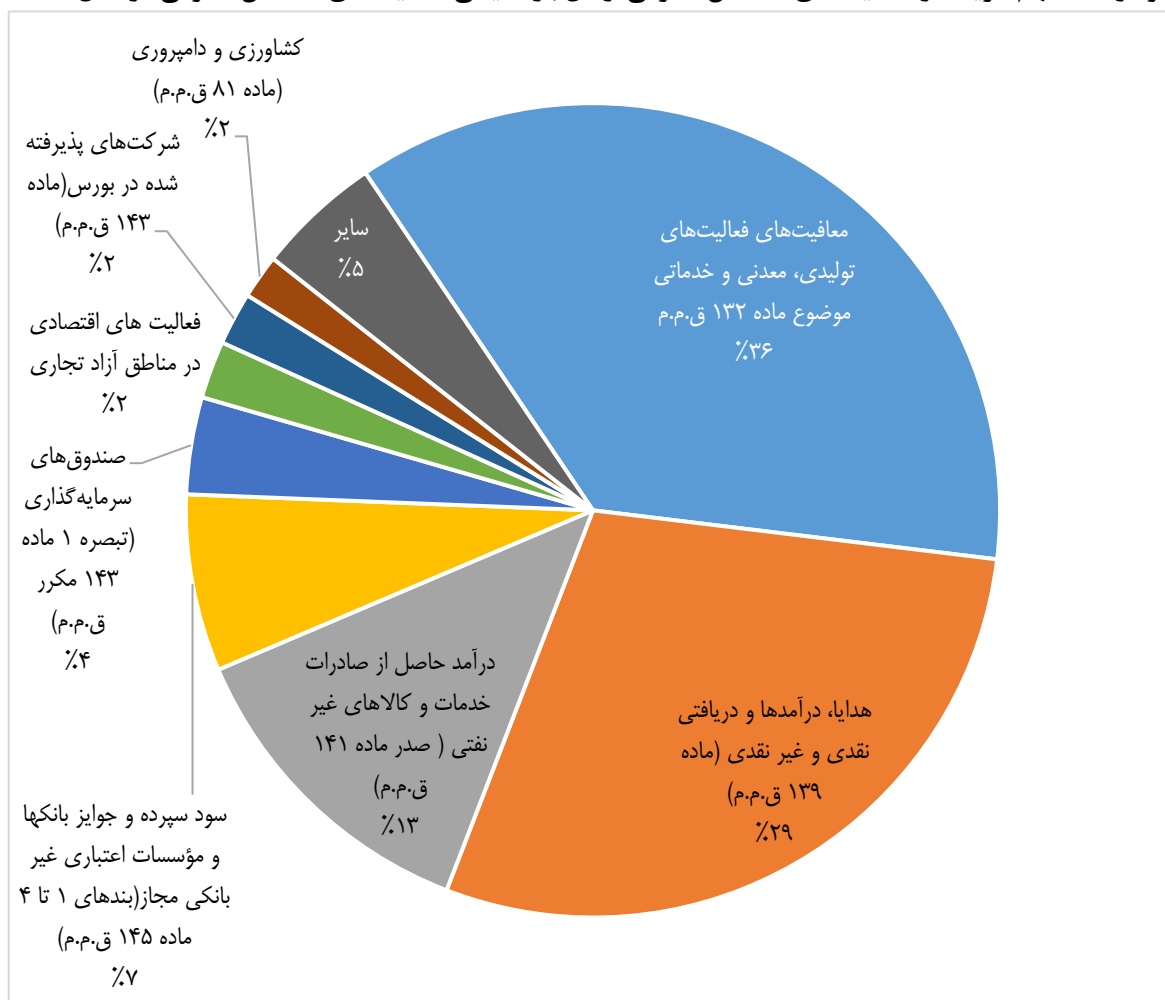
همان‌طور که بیان شد، امتیازهای مالیاتی امکان کاهش بدهی مالیاتی را به‌صورت قانونی فراهم می‌کند. این امر موجب از دست رفتن بخشی از درآمد مالیاتی دولت می‌شود. مخارج مالیاتی در حقیقت درآمد مالیاتی از دست رفته به‌دلیل وجود امتیازهای مالیاتی برای گروه‌ها و بخش‌های اقتصادی است. لذا مخارج مالیاتی به‌عنوان مخارج غیرمستقیم دولت است که موجب ایجاد بار مالی خارج از بودجه برای دولت می‌شود. بخش قابل توجهی از درآمدهای مالیاتی دولت به‌عنوان مخارج مالیاتی کاسته می‌شود. بنابراین لازم است بخش‌های شامل این امتیازات و میزان آن به‌صورت کامل شناخته شود تا بهره‌وری امتیازات اعطا شده مورد بررسی قرار گیرد. بر این اساس لازم است میزان معافیت‌های اعطا شده به کلیه بخش‌های اقتصاد اعم از بخش خصوصی، نهادهای دولتی و عمومی غیردولتی به‌صورت کامل شفاف شود. شفافیت میزان معافیت‌ها نتایج ذیل را به‌همراه خواهد داشت:



- شفافیت بخش‌های مختلف اقتصاد،
 - امکان استفاده از معافیت به‌عنوان ابزار سیاستگذاری،
 - ایجاد تخمینی از بودجه پنهان نهادهای دولتی و عمومی غیردولتی.
- در ادامه با توجه به گزارش سازمان امور مالیاتی کشور، به مخارج مالیاتی معافیت‌های اشخاص حقوقی پرداخته می‌شود. طبق گزارش این سازمان، براساس عملکرد اشخاص حقوقی در سال ۱۴۰۰، **بار مالیاتی معافیت‌های قانونی این اشخاص معادل ۳۴۵ هزار میلیارد تومان برآورد می‌شود**^۱. این درحالی است که کل مالیات وصولی از محل عملکرد اشخاص حقوقی در ۹ ماهه سال ۱۴۰۱، ۱۴۴ هزار میلیارد تومان بوده و پیش‌بینی می‌شود این عدد تا پایان سال به ۱۷۸ هزار میلیارد تومان برسد. بر این اساس در صورت حذف معافیت‌های اشخاص حقوقی، مالیات وصولی از این محل تقریباً ۳ برابر می‌شود. شایان ذکر است هدف این گزارش، حذف کامل معافیت‌های مالیاتی حوزه اشخاص حقوقی نیست، بلکه لازم است ضمن شفافیت بار مالیاتی معافیت‌های مالیاتی، با تخصیص بهینه معافیت‌ها و جایگزینی بسیاری از آنها با کاهش نرخ مالیات اشخاص حقوقی، ضمن افزایش کارایی نظام مالیاتی، بستر رقابت سالم میان این اشخاص را فراهم ساخت.
- نمودار ۲۵، توزیع بار مالیاتی معافیت‌های اشخاص حقوقی را به تفکیک مواد قانونی نشان می‌دهد. همان‌طور که در این شکل مشاهده می‌شود، بیشترین بار مالیاتی معافیت اشخاص حقوقی مربوط به معافیت‌های موضوع ماده (۱۳۲) قانون مالیات‌های مستقیم است. بار مالیاتی این ماده معادل ۱۲۵ هزار میلیارد تومان در سال ۱۴۰۰ برآورد می‌شود که از این مبلغ، ۹۰ درصد آن مربوط به معافیت فعالیت‌های تولیدی و معدنی اشخاص حقوقی غیردولتی در واحدهای تولیدی یا معدنی است.

۱. لازم به ذکر است اظهارنامه مربوط به عملکرد شرکت‌ها در سال ۱۴۰۰، در ابتدای سال ۱۴۰۱ به سازمان مالیاتی تقدیم شده و بررسی و وصول آن در سال ۱۴۰۱ اتفاق می‌افتد.

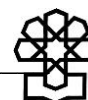
نمودار ۲۴. سهم هریک از معافیت‌های اشخاص حقوقی از کل بار مالیاتی معافیت‌های اشخاص حقوقی در سال ۱۴۰۱



مأخذ: گزارش سازمان امور مالیاتی.

جدول ۶، بار مالیاتی مهم‌ترین معافیت‌های اشخاص حقوقی را نشان می‌دهد. همان‌طور که پیش‌تر بیان شد، کل بار مالیاتی معافیت‌های اشخاص حقوقی ۳۴۵ هزار میلیارد تومان برآورد می‌شود که از این میان، بیشترین سهم مربوط به معافیت‌های موضوع ماده (۱۳۲) قانون مالیات‌های مستقیم (به‌طور خاص معافیت‌های فعالیت‌های معدنی) است.

۱. لازم به ذکر است درآمد وصولی از عملکرد اشخاص حقوقی در سال ۱۴۰۱، ناظر به عملکرد این اشخاص در طول سال ۱۴۰۰ است. همچنین به جهت اختصار، به جای «قانون مالیات‌های مستقیم» از عبارت «ق.م.م.» در این نمودار استفاده شده است.



جدول ۶. بار مالیاتی مهم‌ترین موارد معافیت اشخاص حقوقی در سال ۱۴۰۱

بار مالیاتی معافیت (هزار میلیارد تومان)	شرح فعالیت
۱۲۵/۵۵	معافیت‌های موضوع ماده (۱۳۲) ق.م.م.
۹۹/۸۹	هدایا، درآمدها و دریافتی نقدی و غیرنقدی (ماده (۱۳۹) ق.م.م.)
۴۴/۰۰	درآمد حاصل از صادرات خدمات و کالاهای غیر نفتی؛ با اعمال سود (زیان) حاصل از تسعیر ارز ناشی از صادرات (صدر ماده (۱۴۱) ق.م.م.)
۲۴/۲۶	سود سپرده و جوایز بانک‌ها و مؤسسات اعتباری غیربانکی مجاز (موضوع بندهای «۱» تا «۴» ماده (۱۴۵) ق.م.م.)
۱۳/۳۱	صندوق‌های سرمایه‌گذاری (تبصره «۱» ماده (۱۴۳) مکرر ق.م.م.)
۷/۸۸	فعالیت‌های اقتصادی در مناطق آزاد تجاری (ماده (۱۳) قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری)
۷/۲۳	شرکت‌هایی که سهام آنها برای معامله در بازارهای بورس داخلی یا خارجی پذیرفته شده است (ماده (۱۴۳) ۲۵٪) و بیشتر سهام شناور آزاد
۶/۰۵	فعالیت‌های کشاورزی و دامپروری (ماده (۸۱) ق.م.م.)
۳/۳۷	شرکت‌های دانش‌بنیان (بخش الف ماده (۳) قانون حمایت از شرکت‌های دانش‌بنیان)
۲/۷۸	مدارس و مراکز آموزشی غیرانتفاعی (ماده (۱۳۴) ق.م.م.)
۱۰/۹۲	سایر
۳۴۵	مجموع بار مالیاتی معافیت‌های اشخاص حقوقی

مأخذ: همان.

۲-۱-۳. حذف معافیت سود سپرده اشخاص حقوقی

در ایران، در صورتی که اشخاص حقوقی نسبت به سپرده‌گذاری در بانک‌ها اقدام نمایند، سود سپرده دریافتی آنها معاف از مالیات است. همچنین این اشخاص به واسطه سپرده‌گذاری در بانک، می‌توانند از خدمات اعتباری بانک استفاده کرده و نسبت به اخذ تسهیلات اقدام کنند. از جایی که هزینه ناشی از سود تسهیلات به‌عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی شناسایی می‌شود (ماده (۱۴۸) قانون مالیات‌های مستقیم)، اشخاص حقوقی از طریق سپرده‌گذاری در بانک‌ها از دو معافیت مالیاتی (سود سپرده و هزینه قابل قبول بهره تسهیلات) بهره‌مند می‌شوند. این مسئله موجب افزایش تمایل شرکت‌ها به تأمین مالی از طریق بانک‌ها به‌جای تأمین مالی از طریق سود انباشته سال و یا بازار سرمایه می‌شود. تأمین مالی از طریق بانک و افزایش بدهی، ضمن افزایش ریسک ورشکستگی شرکت‌ها، موجب افزایش تقاضای تسهیلات در نظام بانکی شده و سازوکاری برای افزایش نقدینگی است.

با توجه به توضیحات بیان شده پیشنهاد می‌شود بند حذف معافیت سود سپرده اشخاص حقوقی به لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ اضافه شود، هرچند بهتر است این اصلاح در قوانین دائمی صورت پذیرد. شایان ذکر است این بند در قانون بودجه سال ۱۴۰۱ مورد تصویب مجلس شورای اسلامی قرار گرفته بود.

۲-۳. تفکیک حساب‌های شخصی و تجاری

یکی از عوامل اثرگذار بر افزایش شفافیت اقتصادی و در نتیجه افزایش عدالت و درآمدهای مالیاتی، میزان آگاهی سازمان امور مالیاتی از اطلاعات و درآمدهای مؤدیان به‌خصوص مشاغل است. اگر مؤدیان مالیاتی، بدانند در صورت اظهار خلاف واقع درآمدهای خود، سازمان امور مالیاتی قادر به شناسایی این مهم است، درآمدهای خود را کم‌اظهاری نمی‌کنند تا

۱. به‌جهت اختصار، به جای عبارت «قانون مالیات‌های مستقیم» از «ق.م.م.» در این جدول استفاده شده است.

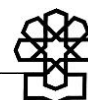
در آینده از معافیت‌های مالیاتی محروم نشوند.

این رفتار را می‌توان در مالیات ابرازی مشاغل در سال ۱۴۰۰ مشاهده کرد. به موجب بند «م» تبصره «۱۲» قانون بودجه^۱ سال ۱۴۰۰، اشخاص حقوقی و مالکان بنگاه‌های صنعتی مکلفند حداقل یکی از حساب‌های بانکی خود را به‌عنوان حساب فروش معرفی کنند. در صورتی که مبلغ و تعداد واریزی به سایر حساب‌های اشخاص، بیشتر از حد مشخص شده باشد، این حساب‌ها نیز به‌عنوان حساب فروش تلقی می‌شوند. در نهایت طبق این بند قانونی، تمامی مبالغ واریزی به حساب‌های فروش، به‌عنوان فروش شخص تلقی می‌شوند. **تصویب این حکم در قانون بودجه سال ۱۴۰۰ در کنار ساماندهی پایانه‌های فروشگاهی (دستگاه پوز) موجب رشد ۲۱۲ درصدی مالیات ابرازی مشاغل نسبت به سال ۱۳۹۹ شده است.** در حالی که رشد مالیات ابرازی مشاغل در سال ۱۳۹۹ نسبت به سال ۱۳۹۸، ۶- درصد بوده است. ساماندهی دستگاه‌های پوز در کنار شناسایی مبالغ دریافتی از این طریق به‌عنوان فروش، موجب می‌شود اصناف بدانند سازمان امور مالیاتی از درآمدهای آنها آگاهی داشته و همچنین امکان مبنا قرار دادن این اطلاعات را برای محاسبه مالیات آنها داراست. بنابراین در صورت ثبت اظهارنامه خلاف واقع، احتمال شناسایی این مطلب و در نتیجه مشمول جریمه‌های مربوطه شدن، افزایش می‌یابد. این مکانیزم موجب افزایش انگیزه افراد برای خوداظهاری درآمدهای خود می‌شود.

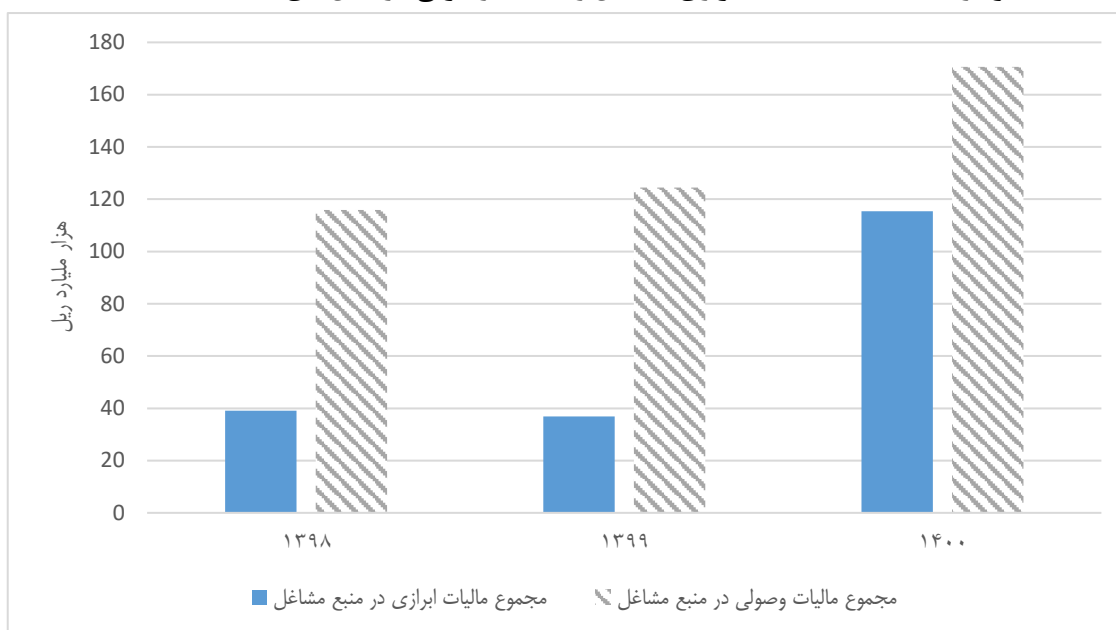
نمودار ۲۵، روند مالیات ابرازی مشاغل و مالیات وصولی آنها در سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰ را نشان می‌دهد. همان‌طور که در این نمودار مشاهده می‌شود، افزایش قابل توجه مالیات ابرازی در سال ۱۴۰۰ نسبت به سالیان گذشته، همراه با افزایش کل مالیات وصولی نیز بوده است.

با توجه به توضیحات بیان شده و به‌منظور افزایش شفافیت اقتصادی به‌ویژه در حوزه مشاغل، پیشنهاد می‌شود حکم مربوط به تفکیک حساب‌های شخصی و تجاری مشابه قانون بودجه سال ۱۴۰۰، در لایحه سال ۱۴۰۲ نیز قرار داده شود.

۱. تبصره «۱۲» قانون بودجه سال ۱۴۰۰، بند «م»-
 ۱. به‌منظور اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان مصوب ۱۳۹۸/۷/۱، اشخاص حقوقی و مالکان واحدهای صنفی موظفند تا پایان اردیبهشت‌ماه ۱۴۰۰، حداقل یکی از حساب‌های بانکی خود را به‌عنوان «حساب فروش» معرفی کنند. بانک مرکزی موظف است تا پایان فروردین‌ماه ۱۴۰۰، سامانه‌ای را برای این منظور معرفی کند. کلیه حساب‌های متصل به شبکه شاپرک، به‌صورت پیش‌فرض، «حساب فروش» هستند و نیازی به ثبت آنها در سامانه مذکور نیست.
 ۲. حساب‌هایی که به شبکه شاپرک متصل نیستند، در صورتی که مبلغ یا دفعات واریز به حساب در هر ماه، بیشتر از مبلغ و تعدادی باشد که توسط شورای پول و اعتبار تعیین می‌شود، از نظر این قانون، «حساب فروش» تلقی شده و مشمول حکم مذکور در بند جزء «۲» می‌شوند. سازمان امور مالیاتی کشور موظف است در صورت درخواست صاحب حساب، به تقاضای وی مبنی بر اینکه حساب مزبور «حساب فروش» نیست، رسیدگی کند.
 ۳. کلیه وجوهی که به «حساب فروش» واریز می‌شود، به‌عنوان فروش صاحب حساب تلقی می‌گردد.
 ۴. اعتبار مالیاتی موضوع بند «ب» ماده (۵) قانون فوق‌الذکر صرفاً در صورتی به اشخاص حقوقی یا واحدهای صنفی تعلق می‌گیرد که مبلغ خرید به «حساب فروش» فروشنده واریز شده باشد.



نمودار ۲۵. مقایسه مالیات ابرازی مشاغل و مالیات وصولی در سال‌های ۱۳۹۸ تا ۱۴۰۰



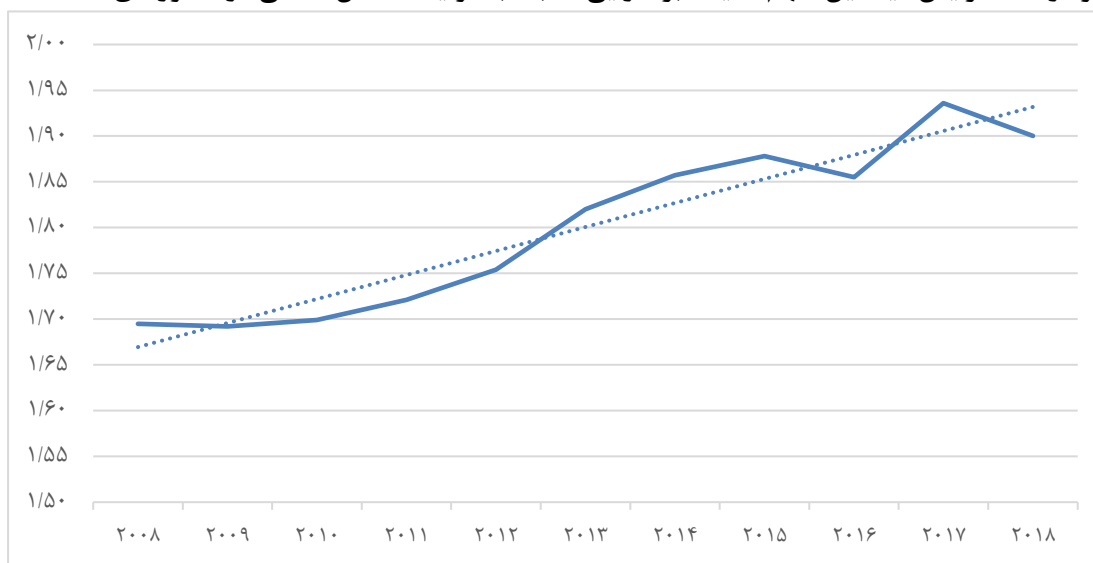
مأخذ: گزارش سازمان امور مالیاتی و گزارش‌های عملکرد مالی دولت در سال‌های مختلف.

۳-۳. حرکت به سمت مالیات بر مجموع ثروت

مالیات بر ثروت^۱ و دارایی^۲، 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 اسکانداویوی 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 این نشان‌دهنده این واقعیت است که کشورها جهت کاهش فاصله طبقاتی و پوشش درآمدهای مالیاتی هرچه بیشتر به سمت این پایه مالیاتی حرکت می‌کنند.

1. Wealth Tax.
2. Property Tax.

نمودار ۲۶. افزایش میانگین سهم مالیات بر دارایی نسبت به تولید ناخالص داخلی در کشورهای OECD



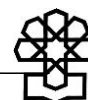
Source: OECD (2018).

در خصوص مالیات بر مجموع ثروت نیز نظریات و تجارب جهانی بسیاری وجود دارد که از جمله 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 به جای 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 به صورت مضاعف اخذ می‌شود. این الگوی مالیاتی در کشورهایی همچون کانادا، فرانسه، لوکزامبورگ، اسپانیا، نروژ و سوئیس به اجرا درآمده است.

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. شایان ذکر است علی‌رغم وضع مالیات بر برخی دارایی‌ها (واحد‌های مسکونی و خودرو) در قانون بودجه سال ۱۴۰۱، متأسفانه عملکرد اخذ مالیات از پایه‌های مالیاتی مذکور به هیچ‌وجه مطلوب نبوده است و با توجه به اینکه در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ نیز به درستی مالیات‌ستانی از این پایه‌های مالیاتی مد نظر قرار نگرفته است، ضروری است اهتمام، هماهنگی و تلاش بیشتری از طرف مراجع ذی‌ربط برای فراهم کردن بستر شناسایی و اخذ این مالیات‌ها انجام گیرد. گام آغازین حرکت به سمت مالیات بر مجموع ثروت، اخذ مالیات جداگانه از دارایی‌های لوکس و گران‌قیمت است. خوشبختانه گام‌های نخست این تحول در بودجه‌های سنواتی سال‌های ۱۳۹۹ تا ۱۴۰۱ و لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ تحت عنوان مالیات بر خانه لوکس و خودرو لوکس آغاز شده که امید است هرچه سریع‌تر به‌طور کامل اجرا شوند.

۴-۳. افزایش نرخ مالیات بر ارزش افزوده

نظام مالیات بر ارزش افزوده از جمله مالیات‌های مبتنی بر مصرف است که در حال حاضر بیش از ۱۶۰ کشور در دنیا از آن به‌عنوان یک پایه مالیاتی اساسی با اهدافی نظیر افزایش درآمدهای مالیاتی دولت، گسترش شفافیت در ساختار



اقتصادی کشور، ایجاد نظام خودکنترلی در زنجیره تولید و عرضه کالا و خدمات و... استفاده می‌کنند. مبانی نظری و ساختار اجرایی مالیات بر ارزش افزوده به گونه‌ای است که ظرفیت درآمدی این پایه مالیاتی در مقایسه با سایر پایه‌های مالیاتی بیشتر (با توجه به هزینه‌های پایین وصول و اجرای آن) و در بازه زمانی کمتری قابل استحصال است. بررسی کشورهای مجری نظام مالیات بر ارزش افزوده نشان از آن دارد که فاصله قابل ملاحظه‌ای میان نرخ مالیات بر ارزش افزوده در ایران در مقایسه با سایر کشورها (حتی بسیاری از کشورهای منطقه) وجود دارد.

جدول ۷. نرخ مالیات ارزش افزوده در کشورهای مختلف در سال ۲۰۲۲

کشور	میزان نرخ مالیات بر ارزش افزوده (درصد)	کشور	میزان نرخ مالیات بر ارزش افزوده (درصد)
فرانسه	۲۰	مکزیک	۱۶
آلمان	۱۹	ایران	۹
دانمارک	۲۵	ایتالیا	۲۲
ترکیه	۱۸	آرژانتین	۲۱
لبنان	۱۱	پاکستان	۱۳ تا ۱۷
انگلیس	۲۰	نروژ	۲۵
برزیل	۱۷	عربستان سعودی	۱۵
آفریقای جنوبی	۱۵	مصر	۱۴
فنلاند	۲۴	الجزایر	۱۹

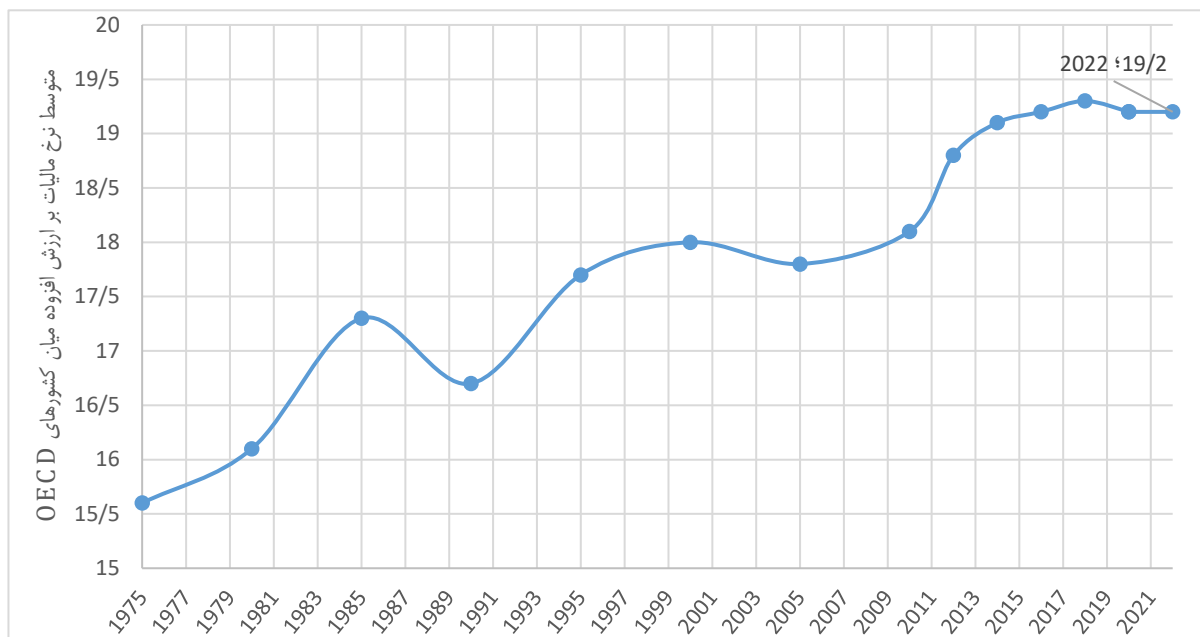
Source: OECD, Consumption Tax Trends 2022 و Worldwide tax summaries.

بنابراین با توجه به ثابت بودن نرخ مالیات بر ارزش افزوده از سال ۱۳۹۴، یکی از پیشنهادها، برای جبران کسری بودجه دولت، افزایش نرخ مالیات بر ارزش افزوده است. اهمیت این پیشنهاد از آنجاست که زیرساخت‌های اجرایی آن در کشور فراهم گشته و در مقایسه با سایر روش‌های تأمین مالی کسری بودجه دولت، کمترین آثار اختلالی را در نظام اقتصادی کشور خواهد داشت.

با عنایت به ویژگی‌های ذاتی نظام مالیات بر ارزش افزوده مبنی بر خنثی بودن نسبت به تولید (بار مالی آن برعهده مصرف‌کننده نهایی است) و همچنین سازوکارهای تشویقی آن برای صادرات، احتمال آنکه آسیبی از محل افزایش نرخ مالیات بر ارزش افزوده به فعالان اقتصادی و تولیدکنندگان وارد شود، پایین است. در سال‌های اخیر به دلیل فرایندهای اجرایی در سازمان امور مالیاتی، چالش‌ها و مشکلات مؤدیان با نظام مالیات بر ارزش افزوده کاهش چشمگیری داشته است.

شایان ذکر است که دامنه معافیت‌های کالا و خدمات در قانون مالیات بر ارزش افزوده کشور بسیار گسترده و به نوعی تجمیع معافیت‌های سایر کشورهاست که همین امر منجر به کاهش آثار آن در وضعیت معیشت جامعه (به خصوص اقشار کم‌درآمد) می‌شود. به عبارت دیگر مالیات بر ارزش افزوده در ایران به کالاهای اساسی، مواد غذایی و سبد مصرفی دهک‌های کم‌درآمد اصابت نمی‌کند. بنابراین افزایش یک یا دو درصدی این مالیات معیشت گروه‌های کم‌درآمد را به خطر نمی‌اندازد. گفتنی است که در بسیاری از کشورها، کالاها و خدمات ضروری مشمول معافیت نبوده و تنها با نرخ مالیات بر ارزش افزوده کاهشی مشمول مالیات می‌شوند.

نمودار ۲۷. روند متوسط نرخ مالیات ارزش افزوده در کشورهای OECD^۱



Source: OECD, Consumption Tax Trends 2022.

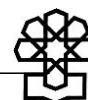
با وجود معافیت کالاهای اساسی و بسیاری از خدمات ضروری مورد نیاز مردم در قانون مالیات بر ارزش افزوده، بخش قابل توجهی از اثری که این سیاست می‌تواند بر معیشت اقشار ضعیف جامعه داشته باشد خنثی می‌شود، اما باید توجه داشت که آثار این سیاست نسبت به تورم حاصل از پولی شدن کسری بودجه دولت بدون شک کمتر خواهد بود. بنابراین در صورت عدم کاهش هزینه‌های دولت و عدم اجرای سایر راهکارهای افزایش درآمد دولت، برای پرهیز از تورم و فشار آن بر اقشار ضعیف جامعه، این سیاست نیز می‌تواند در دستور کار قرار گیرد. علاوه بر این به منظور عدم فشار بر تولید بر اثر اجرای نامناسب مالیات بر ارزش افزوده می‌توان تکالیف نظارتی برای سازمان مالیاتی در نظر گرفت و به صورت مستمر بر این مأموریت‌ها نظارت کرد.

۵-۳. مالیات بر مجموع درآمد^۲

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 به صورت یکپارچه تحت ضوابط یکسان جمع 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 به گونه‌ای است که نیازهای دهک‌های پایین تأمین

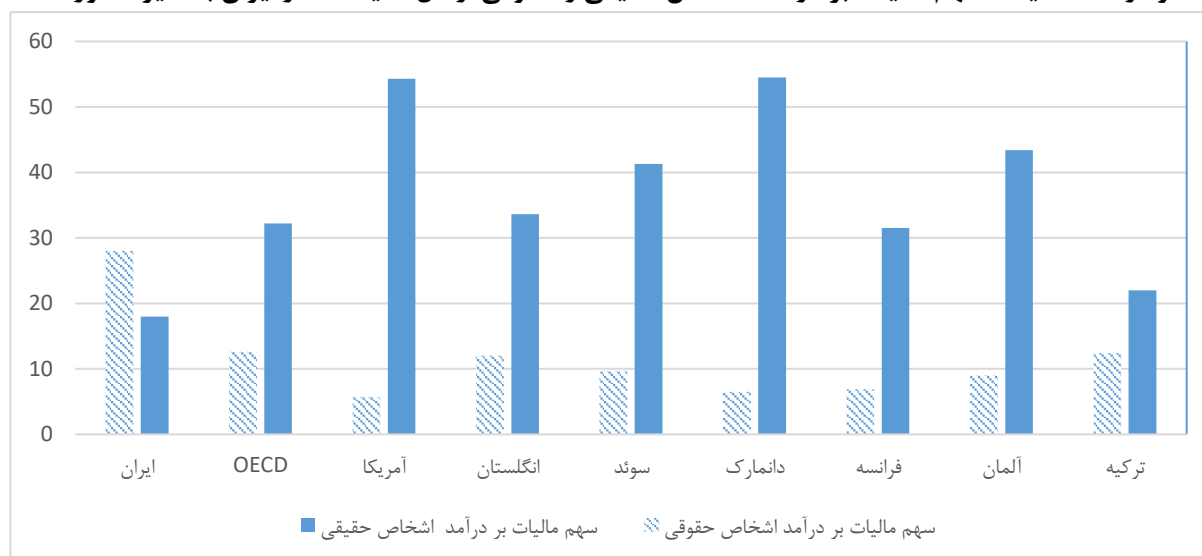
۱. روش متوسط‌گیری، به صورت بدون وزن است.

۲. برای آگاهی بیشتر به دو گزارش «مالیات بر مجموع درآمد اشخاص حقیقی ۱. چيستی و ضرورت وضع مالیات بر مجموع درآمد اشخاص حقیقی در ایران» به شماره مسلسل ۱۷۵۰۹ و «مالیات بر مجموع درآمد اشخاص حقیقی ۲. الگوهای مالیات بر مجموع درآمد در جهان» به شماره مسلسل ۱۷۵۹۷، منتشر شده از سوی مرکز پژوهش‌های مجلس رجوع نمایید.



شود و فشاری متوجه آنها نباشد»^۱. با عنایت به نمودار زیر می‌توان دریافت که در نظام مالیاتی ایران، برخلاف نظام‌های مالیاتی استاندارد، بار مالیاتی بیشتر متوجه شرکت‌های تولیدی است. درحالی که با استقرار مالیات بر مجموع درآمد می‌توان بار مالیاتی شرکت‌ها را کاهش داد و بار مالیاتی را متوجه اشخاص حقیقی پُر درآمد یا مشغول در فعالیت‌های غیرمولد کرد.

نمودار ۲۸. مقایسه سهم مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی و حقوقی از کل مالیات‌ها در ایران با سایر کشورها^۲



مأخذ: OECD, Data, 2018 و محاسبات تحقیق.

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

۳-۶. ادغام اطلاعات حساب‌های بیمه‌ای و مالیات اشخاص

آحاد اقتصادی به‌منظور فعالیت در کشور ملزم به ارائه اطلاعات گوناگون به دستگاه‌ها و نهادهای مختلف هستند. نبود سامانه یکپارچه اطلاعاتی امکان اظهار اطلاعات متعارض را برای افراد فراهم می‌آورد. از مصادیق تعارض اطلاعات افراد در سامانه‌های کشور می‌توان به اطلاعات بیمه‌ای و مالیاتی افراد اشاره کرد. در صورت یکپارچه‌سازی اطلاعات بیمه‌ای و مالیاتی می‌توان از فرار قابل توجهی در حق بیمه و مالیات جلوگیری کرد.

ادغام این دو بانک داده با یکدیگر ضمن کاهش هزینه کسب اطلاعات برای دولت، موجب کاهش تکالیف اشخاص حقوقی و در نتیجه بهبود محیط کسب‌وکار می‌شود.

1. Thuronyi, 1998.

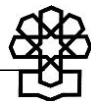
۲. در این نمودار جهت مقایسه دقیق‌تر سهم مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی و شرکت‌ها در ایران با سایر کشورها، سهم پرداخت‌های تأمین اجتماعی که در کشورهای دیگر به‌عنوان مالیات در نظر گرفته می‌شود، حذف شده است.

جمع‌بندی

در خصوص لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، در نگاه اول حرکت دولت به سمت افزایش درآمدهای مالیاتی از منابع عمومی بودجه از نکات مثبت لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ است، اما باید توجه داشت که این افزایش‌ها، با توجه به شرایط و ظرفیت اقتصادی کشور و از همه مهم‌تر با عنایت به زیرساخت‌های فنی و قانونی در حوزه اخذ مالیات صورت بگیرد. در صورتی که عزم دولت بر ایجاد شفافیت و کاهش فرار مالیاتی باشد، می‌توان انتظار افزایش درآمدهای مالیاتی بیش‌تر از تورم انتظاری را داشت.

علاوه بر این، افزایش قابل‌توجهی بعضی از پایه‌های مالیاتی (مانند رشد ۱۲۰ درصدی مالیات بر اشخاص حقوقی نسبت به مصوب سال ۱۴۰۱) و بیش‌برآوردی در این موارد، موجب ایجاد کسری بودجه در طی سال شده و نظام مالیاتی را دچار اختلال می‌کند. رقم تعیین شده برای بعضی از پایه‌های مالیاتی نیز مانند مالیات بر درآمد مشاغل و مالیات بر ارزش‌افزوده تناسبی با رویکرد اصلاحی در این پایه‌های مالیاتی نداشته و می‌توان گفت لایحه بودجه در این موارد دچار کم‌برآوردی شده است. با توجه به توضیحات داده شده، اصلاح ارقام مالیاتی لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ دارای اهمیت است.

از دیگر نقاط ضعف در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲، می‌توان به مختار بودن دولت برای مستثنا کردن گروه‌های شغلی از پلکان مالیات بر حقوق اشاره کرد. همچنین افزودن مواردی مانند الزام دولت به انتشار مخارج مالیاتی و همچنین ساماندهی حساب‌های شخصی و تجاری با استفاده از شناسایی واریزی به حساب‌های «فروش» به‌عنوان درآمد اشخاص تجاری می‌تواند قدمی در راستای اصلاح نظام مالیاتی کشور باشد. از مواردی که در قانون بودجه سال ۱۴۰۱ وجود داشته، ولی در لایحه بودجه سال ۱۴۰۲ حذف شده است، می‌توان به اخذ مالیات از سود سپرده اشخاص حقوقی اشاره کرد، هرچند بهتر است این اصلاح در قوانین دائمی صورت پذیرد، ولی وجود این مورد در قانون بودجه سال ۱۴۰۲، می‌تواند موجب بهبود رابطه شرکت‌ها و نظام بانکی شده و شرایط برای تصویب دائمی آن را تسهیل کند.

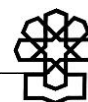


جدول کامل مخارج مالیاتی معافیت‌های ناظر به اشخاص حقوقی

بار مالیاتی معافیت (هزار میلیارد تومان)	شرح فعالیت	معافیتهای موضوع ماده ۱۳۲ ق.م.م
۱۱۳/۲	فعالیت‌های تولیدی و معدنی اشخاص حقوقی غیردولتی در واحدهای تولیدی یا معدنی (ماده ۱۳۲ ق.م.م)	معافیتهای موضوع ماده ۱۳۲ ق.م.م
۰/۵	درآمدهای خدماتی بیمارستان‌ها، هتل‌ها و مراکز اقامتی گردشگری اشخاص حقوقی غیردولتی (ماده ۱۳۲ ق.م.م)	
۰/۹	افزایش پنجاه درصدی نیروی کار شاغل واحدهای تولیدی و خدماتی و سایر مراکزی که دارای بیش از پنجاه نفر نیروی کار شاغل باشند (بند «ب» ماده ۱۳۲ ق.م.م)	
۴/۵	افزایش دوره برخورداری محاسبه مالیات به نرخ صفر برای واحدهای اقتصادی واقع در شهرک‌های صنعتی یا مناطق ویژه اقتصادی (بند «پ» ماده ۱۳۲ ق.م.م)	
۱/۵	افزایش زمان برخورداری محاسبه مالیات به نرخ صفر برای سرمایه‌گذاری در مناطق کمتر توسعه‌یافته (ردیف (۱) بند «ث» ماده ۱۳۲ ق.م.م)	
۰/۱	افزایش زمان برخورداری محاسبه مالیات به نرخ صفر برای سرمایه‌گذاری در سایر مناطق (ردیف (۲) بند «ث» ماده ۱۳۲ ق.م.م)	
۰/۴	درآمد حمل‌ونقل اشخاص حقوقی غیردولتی (ذیل ردیف (۲) بند «ث» ماده ۱۳۲ ق.م.م)	
۳/۰	مشوق سرمایه‌گذاری مجدد (ذیل ردیف (۲) بند «ث» ماده ۱۳۲ ق.م.م)	
۰/۱	افزایش درصد مشوق مشارکت سرمایه‌گذاری خارجی (بند «ح» ماده ۱۳۲ ق.م.م)	
۰/۱	صادرات حداقل ۲۰٪ از محصولات تولیدی شرکت‌های خارجی با استفاده از ظرفیت واحدهای تولیدی داخلی در ایران (صدر بند «خ» ماده ۱۳۲ ق.م.م)	
۰/۰	درآمد ابرازی دفاتر گردشگری و زیارتی دارای مجوز از مراجع قانونی ذی‌ربط از محل جذب گردشگر خارجی یا اعزام زائر به عربستان، عراق و سوریه (بند «ز» ماده ۱۳۲ ق.م.م)	
۱/۲	فعالیت‌های صندوق حمایت از توسعه بخش کشاورزی و شرکت‌های تعاونی روستایی، عشایری و ... (ماده ۱۳۳ ق.م.م)	
۱۲۵/۵۵	جمع معافیتهای موضوع ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم	
۹۹/۸۹	هدایا، درآمدها و دریافتی نقدی و غیرنقدی (ماده ۱۳۹ ق.م.م)	
۴۴/۰۰	درآمد حاصل از صادرات خدمات و کالاهای غیرنفتی؛ با اعمال سود (زیان) حاصل از تسعیر ارز ناشی از صادرات (صدر ماده ۱۴۱ ق.م.م)	
۲۴/۲۶	سود سپرده و جوایز بانک‌ها و مؤسسات اعتباری غیربانکی مجاز (موضوع بندهای «۱» تا «۴» ماده ۱۴۵ ق.م.م)	
۱۳/۳۱	صندوق‌های سرمایه‌گذاری (تبصره «۱» ماده ۱۴۳ ق.م.م)	
۷/۸۸	فعالیت‌های اقتصادی در مناطق آزاد تجاری (ماده ۱۳ قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری)	
۷/۲۳	شرکت‌هایی که سهام آنها برای معامله در بازارهای بورس داخلی یا خارجی پذیرفته شده است (ماده ۱۴۳) ۲۵٪ و بیشتر سهام شناور آزاد	
۶/۰۵	فعالیت‌های کشاورزی و دامپروری (ماده ۸۱ ق.م.م)	
۳/۳۷	شرکت‌های دانش بنیان (بخش الف ماده ۳) قانون حمایت از شرکت‌های دانش بنیان)	
۲/۷۸	مدارس و مراکز آموزشی غیرانتفاعی (ماده ۱۳۴ ق.م.م)	
۱/۶۶	کالای فروش رفته در بازار بورس کالا (ماده ۱۴۳ ق.م.م) - کمتر از ۲۵٪ سهام شناور آزاد	

شرح فعالیت	بار مالیاتی معافیت (هزار میلیارد تومان)
کالاهای فروش رفته در بازار بورس کالا (ماده (۱۴۳) ق.م.م) ۲۵٪ و بیشتر سهام شناور آزاد	۱/۶۵
درآمد حاصل از صادرات محصولات کشاورزی؛ با اعمال سود (زیان) حاصل از تسعیر ارز ناشی از صادرات (صدر ماده (۱۴۱) ق.م.م)	۱/۵۰
درآمد حاصل از صادرات مواد خام؛ با اعمال سود (زیان) حاصل از تسعیر ارز ناشی از صادرات (قسمت اخیر ماده (۱۴۱) ق.م.م)	۱/۳۹
معافیت تأمین مالی پروژه یا طرح و سرمایه در گردش بنگاه‌های تولیدی در قالب عقود مشارکتی (ماده (۱۳۸) مکرر ق.م.م)	۱/۰۶
شرکت‌هایی که سهام آنها برای معامله در بازارهای بورس داخلی یا خارجی پذیرفته شده است (ماده (۱۴۳) - کمتر از ۲۵٪ سهام شناور آزاد	۰/۷۰
درآمدهای حاصل از فعالیت‌های غیرانتفاعی موضوع «تبصره ۱» ماده (۱۳۹) ق.م.م)	۰/۶۸
درآمد ناشی از فعالیت‌های انتشاراتی و مطبوعاتی و قرآنی (دارای مجوز از وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی) فرهنگی و هنری (بند «ل» ماده (۱۳۹) ق.م.م)	۰/۵۷
واحدهای پژوهشی و فناوری و مهندسی واقع در پارک‌های علم و فناوری و شهرک‌های فناوری (ماده (۹) قانون حمایت از شرکت‌های دانش‌بنیان)	۰/۵۴
درآمد حاصل از صادرات کالاهای مختلف که به صورت عبوری (ترانزیت) به ایران وارد و بدون تغییر در ماهیت یا با انجام کاری بر روی آن صادر می‌شوند؛ با اعمال سود (زیان) حاصل از تسعیر ارز ناشی از صادرات (تبصره یک ماده (۱۴۱) ق.م.م)	۰/۳۷
طبق مفاد ماده (۲) دستورالعمل ماده (۵) قانون افزایش سرمایه از طریق صرف سهام و با لحاظ نمودن نسبت مندرج در ماده (۴) دستورالعمل مذکور (بخشنامه ۵۲۱/۹۹/۲۰۰ مورخ ۱۴/۱۰/۱۳۹۹)	۰/۳۱
شرکت‌هایی که سهام آنها برای معامله خارج از بازارهای بورس داخلی یا خارجی پذیرفته شده است (مورد تأیید سازمان)، (ماده (۱۴۳)) - کمتر از ۲۵٪ سهام شناور آزاد	۰/۲۱
شرکت‌هایی که سهام آنها برای معامله خارج از بازارهای بورس داخلی یا خارجی پذیرفته شده است (مورد تأیید سازمان) (ماده (۱۴۳) ق.م.م) ۲۵٪ و بیشتر سهام شناور آزاد	۰/۲۱
کارگاه‌های فرش دستباف و صنایع دستی (ماده (۱۴۲) ق.م.م)	۰/۰۵
درآمدهای نهادهای واسط (ماده (۱۱) قانون توسعه ابزارهای مالی)	۰/۰۴
مجموع مخارج مالیاتی معافیت‌های اشخاص حقوقی	۳۴۵

مأخذ: گزارش سازمان امور مالیاتی.



منابع و مأخذ

۱. لایحه بودجه سال ۱۴۰۲.
۲. قانون بودجه سال ۱۴۰۱.
۳. قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی کشور (۱۳۸۴-۱۳۷۹).
۴. قانون برنامه پنجم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی کشور (۱۴۰۱-۱۳۹۰).
۵. شاخص‌های ماده (۶۸) قانون برنامه پنجم توسعه، مرکز آمار ایران، ۱۳۹۵.



مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی

تهران، خیابان پاسداران، روبروی پارک نیاوران (ضلع جنوبی، بلاک ۸۰۲)

تلفن: ۷۵۱۸۲۰۰۰ صندوق پستی: ۱۵۸۷۵-۵۸۵۵ پست الکترونیک: mrc@majles.ir

وبسایت: rc.majles.ir