

# بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ کل کشور

## ۴۰. مالیات ها

معاونت پژوهش های اقتصادی  
دفتر: مطالعات بخش عمومی

کد موضوعی: ۲۳۰  
شماره مسلسل: ۱۴۰۸۵  
دی ماه ۱۳۹۳

## به نام خدا

### فهرست مطالب

چکیده.....	۱
مقدمه.....	۱
۱. نمای کلی از ارقام مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۴.....	۳
۲. بررسی اجزای درآمدهای مالیاتی مستقیم و غیرمستقیم.....	۷
۳. جمع بندی و پیشنهادهای در بخش ردیفهای درآمدهای مالیاتی.....	۱۵
۴. بررسی احکام مالیاتی ماده واحده لایحه بودجه سال ۱۳۹۴.....	۱۵
منابع و مأخذ.....	۲۱



## بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ کل کشور ۴۰. مالیات‌ها

### چکیده

در لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ معادل ۸۶۱ هزار میلیارد ریال به‌عنوان درآمدهای مالیاتی (منابع عمومی) پیش‌بینی شده است.<sup>۱</sup> این رقم نسبت به رقم درآمدهای مالیاتی (منابع عمومی) مصوب در قانون بودجه سال ۱۳۹۳ (۷۰۳ هزار میلیارد ریال) از رشدی معادل ۲۲/۶ درصد رشد داشته است. با توجه به روند فعلی وصولی درآمدهای مالیاتی (روند ۵ ماهه اول سال جاری) می‌توان گفت که در ماه‌های آتی سال ۱۳۹۳ کل وصولی درآمدهای مالیاتی معادل ۶۷۵ هزار میلیارد ریال (این رقم با فرض تحقق ۱۳۰ هزار میلیارد ریال مالیات بر واردات صورت گرفته است) باشد. اگر فرض شود پیش‌بینی تحقق درآمدهای مالیاتی درست باشد در این شرایط رقم درآمدهای مالیاتی (منابع عمومی) لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ رشد ۲۷/۵ درصدی را از رقم عملکردی قابل برآورد در سال جاری تجربه خواهد کرد. به‌نظر می‌رسد با توجه به تحلیل شرایط اقتصادی هر بخش و مجموعه تحولات صورت گرفته در ساختار نظام مالی و مالیاتی کشور، درآمدهای مالیاتی عمومی در برخی از اجزا (اشخاص حقوقی غیردولتی، مالیات مشاغل، حق تمبر و اوراق بهادار، عوارض خروج مسافر، مالیات بر سیگار و مالیات بر ارزش‌افزوده)، در مجموع حدود ۶۹ هزار میلیارد ریال بیش‌برآورد شده است. در انتهای گزارش برخی از احکام مالیاتی تبصره‌های لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ بررسی شده که از مهمترین موضوعات می‌توان به تمدید مهلت اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش‌افزوده در سال ۱۳۹۴، استثنا کردن برخی از مؤدیان مالیاتی از شرط تسلیم اظهارنامه مالیاتی برای استفاده از معافیت‌ها و مشوق‌های قانونی، تعیین میزان و نرخ مالیات حقوق و معافیت‌های آن و ... اشاره کرد.

### مقدمه

رشد اقتصادی، رونق کسب‌وکار، میزان تورم، حجم واردات و صادرات (حجم مبادلات بین‌المللی) و ... در کنار عملکرد سازمان امور مالیاتی از عوامل مؤثر در وصول درآمدهای مالیاتی است. در سال‌های ۱۳۹۲ و ۱۳۹۳ مجلس شورای اسلامی سعی داشت تا با اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم در قالب

۱. منابع اختصاصی حاصل از درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۴، معادل ۱۳,۶۴۰ میلیارد ریال است که نسبت به کل رقم درآمدهای مالیاتی (مجموع اختصاصی و عمومی) بسیار ناچیز است.

لایحه تقدیمی از طرف دولت، ضمن رفع مسائل و مشکلات قانونی فعلی، بسترهای کارآمدسازی نظام مالیاتی در سیستم اقتصادی کشور را فراهم کند. این امر که هم‌اکنون نیز در دستور کار مجلس است، هنوز به سرانجام نرسیده و از این منظر می‌توان گفت که در بحث تحولات نرم‌افزاری نظام مالیاتی عملاً گشایشی در سال ۱۳۹۴ اتفاق نخواهد افتاد، اما با توجه به تحولات درون‌سازمانی و همچنین پیگیری برخی از احکام قانون برنامه پنجم در خصوص تجهیز و توسعه نظام مالیاتی، سازمان امور مالیاتی کشور درصدد اجرای برخی برنامه‌ها و سیاست‌ها (مانند اجرای طرح جامع مالیاتی و تشکیل بانک اطلاعات اقتصادی مؤدیان، مکانیزه کردن فرآیندهای عملیاتی سازمان و ...) است که این برنامه‌ها می‌تواند تا حدودی عملکرد نظام مالیاتی را کارآمدتر و هزینه تشخیص و وصول مالیات در اقتصاد را کاهش دهد.

با مجموع این تحولات به‌نظر می‌رسد تا زمان اجرای کامل نظام جامع مالیاتی و تشکیل بانک‌های اطلاعات اقتصادی مورد نیاز سیستم مالیاتی و همچنین برخی اقدامات مرتبط دیگر و تا زمان نهایی نشدن قانون جدید مالیات‌های مستقیم و به تبع آن استقرار نظام‌های جدید مربوط به این قانون، نمی‌توان انتظار داشت که ظرفیت‌های موجود، درآمدهای این بخش را افزایش دهد. هرگونه افزایش، با فرض عدم تحول در قوانین و بسترهای اجرایی نظام مالیاتی، منوط به تحولات مثبت و زاینده در نظام اقتصاد ملی است. براساس پیش‌بینی‌های صورت گرفته از شرایط کلی اقتصاد در سال ۱۳۹۳ توسط نهادهای اقتصادی بین‌المللی، متوسط رشد اقتصادی پیش‌بینی شده برای اقتصاد ایران در سال مذکور ۱/۵ درصد بوده و پیش‌بینی شده نرخ تورم نیز در این سال معادل ۲۰ درصد باشد. پیش‌بینی نهادهای اقتصادی بین‌المللی در خصوص رشد اقتصادی سال آتی (سال ۲۰۱۵ میلادی) اقتصاد ایران حداکثر ۲/۵ درصد و نرخ تورم ۲۰ درصد است که در این شرایط می‌توان گفت که شرایط عمومی اقتصاد در سال ۱۳۹۴ با شرایط سال جاری تفاوت چندانی نخواهد کرد.<sup>۱</sup> با این تحولات و با توجه به اینکه عمده درآمدهای مالیاتی سال ۱۳۹۴، محصول کارکرد اقتصاد در سال ۱۳۹۳ می‌باشد،<sup>۲</sup> بدیهی است که درآمدهای مالیاتی با پذیرش عدم تغییر نرخ‌های مالیاتی، عدم تغییر اساسی در سیستم اجرایی و ... تغییر قابل توجهی نخواهد داشت.

با توجه به ملاحظات فوق در این گزارش سعی شده ارقام مربوط به درآمدهای مالیاتی لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ مورد بررسی و میزان تحقق یا عدم تحقق این درآمدها در سال ۱۳۹۴ ارائه شود.

۱. صندوق بین‌المللی پول (IMF) در گزارش خود نرخ رشد اقتصاد ایران در سال‌های ۲۰۱۴ و ۲۰۱۵ میلادی به ترتیب ۱/۵ و ۲/۲ درصد و نرخ تورم در سال‌های یاد شده را به ترتیب معادل ۱۹/۸ و ۲۰ درصد پیش‌بینی کرده است. بانک جهانی نیز نرخ رشد اقتصادی ایران در سال‌های ۲۰۱۴ و ۲۰۱۵ به ترتیب ۱/۴۸ و ۱/۹۶ درصد برآورد کرده است.

۲. براساس مطالعات صورت گرفته در نظام اقتصادی ایران حدود ۵۵ تا ۶۰ درصد از تولید ناخالص داخلی مشمول مالیات است (برای مطالعه بیشتر رجوع شود به: گزارش شماره مسلسل ۱۰۹۸۶ مرکز پژوهش‌ها با عنوان معافیت‌های مالیاتی و سهم آن از کل درآمدهای مالیاتی، مردادماه ۱۳۹۰).



### ۱. نمای کلی از ارقام مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۴

در لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ معادل ۸۶۱ هزار میلیارد ریال به عنوان درآمدهای مالیاتی (منابع عمومی) پیش‌بینی شده است.<sup>۱</sup> این رقم نسبت به رقم درآمدهای مالیاتی (منابع عمومی) مصوب در قانون بودجه سال ۱۳۹۳ (۷۰۳ هزار میلیارد ریال) از رشدی معادل ۲۲/۶ درصد برخوردار است. با توجه به روند فعلی وصول درآمدهای مالیاتی (روند ۵ ماهه اول سال جاری) پیش‌بینی می‌شود در سال ۱۳۹۳ کل وصولی درآمدهای مالیاتی معادل ۶۷۵ هزار میلیارد ریال (این رقم با فرض تحقق ۱۳۰,۰۰۰ میلیارد ریال مالیات بر واردات صورت گرفته است) باشد. اگر فرض شود پیش‌بینی تحقق درآمدهای مالیاتی درست باشد در این شرایط رقم درآمدهای مالیاتی (منابع عمومی) لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ رشد ۲۷/۵ درصدی را از رقم عملکردی قابل برآورد در سال جاری تجربه خواهد کرد. از آنجا که سهم قابل توجهی از درآمدهای مالیاتی اقتصاد ایران مربوط به چند قلم مالیات اشخاص حقوقی، مالیات بر واردات و مالیات بر ارزش‌افزوده<sup>۲</sup> است، لذا هرگونه بیش‌برآورد در این بخش از مالیات‌ها می‌تواند بیش‌برآورد درآمدهای مالیاتی و در نهایت منابع عمومی بودجه را در پی‌داشته باشد. جدول ۱ ترکیب درآمدهای مالیاتی به تفکیک درآمدهای مالیاتی مستقیم و غیرمستقیم (منابع عمومی) را نشان داده است.

جدول ۱. ترکیب درآمدهای عمومی مالیاتی و اجزای اصلی آن در سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۴

(میلیارد ریال)

عناوین	(عملکرد) ۱۳۹۰	(عملکرد) ۱۳۹۱	(عملکرد) ۱۳۹۲	(مصوب) <sup>*</sup> ۱۳۹۳	(برآورد عملکرد) <sup>*</sup> ۱۳۹۳	(لایحه) ۱۳۹۴
مالیات اشخاص حقوقی	۱۵۷,۸۹۳	۱۶۹,۷۰۶ (۷/۵)	۱۷۹,۹۶۹ (۶/۱)	۲۳۷,۶۶۹ (۳۲/۱)	۲۱۵,۰۳۰ (۱۹/۵)	۲۷۸,۴۴۶ (۲۹/۵)
مالیات بر درآمد	۴۹,۶۱۲	۶۲,۶۷۸ (۲۶)	۷۶,۰۶۸ (۲۱/۴)	۱۰۱,۳۹۳ (۳۳/۳)	۹۳,۶۶۹ (۲۳/۱)	۱۱۴,۸۶۵ (۲۲/۶)
مالیات بر ثروت	۱۲,۹۱۳	۱۵,۸۹۴ (۲۳)	۲۱,۸۴۶ (۳۷/۵)	۲۶,۸۷۵ (۲۳)	۲۵,۴۵۰ (۱۶/۵)	۲۳,۵۲۳ (- ۷/۵)
جمع مالیات‌های مستقیم	۲۲۰,۴۱۸	۲۴۸,۲۷۸ (۱۲/۶)	۲۷۷,۸۸۳ (۱۱/۹)	۳۶۵,۹۳۷ (۳۱/۷)	۳۳۴,۱۵۰ (۲۰/۲)	۴۱۶,۸۳۴ (۲۴/۷)

۱. منابع اختصاصی حاصل از درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ معادل ۱۳,۶۴۰ میلیارد ریال بوده است که نسبت به کل رقم درآمدهای مالیاتی (مجموع اختصاصی و عمومی) بسیار ناچیز است.

۲. براساس ارقام عملکردی سال ۱۳۹۲ حدود ۷۰ درصد از کل درآمدهای مالیاتی از محل مالیات بر اشخاص حقوقی غیردولتی (اشخاص حقوقی مربوط به بخش خصوصی)، مالیات بر واردات و مالیات بر ارزش‌افزوده تأمین می‌شود.

عناوین	(عملکرد) ۱۳۹۰	(عملکرد) ۱۳۹۱	(عملکرد) ۱۳۹۲	(مصوب) * ۱۳۹۳	(برآورد عملکرد) * ۱۳۹۳	(لایحه) ۱۳۹۴
مالیات بر کالا و خدمات	۶۰,۱۰۴	۷۰,۴۸۶ (۱۷/۳)	۱۳۵,۹۶۹ (۹۲/۹)	۲۲۷,۵۳۴ (۶۷/۳)	۲۱۱,۰۱۳ (۵۵/۲)	۳۰۸,۲۶۰ (۴۶/۱)
مالیات بر واردات	۷۸,۹۳۰	۷۶,۴۰۳ (- ۳/۲)	۸۰,۳۹۸ (۵/۲)	۱۰۹,۰۷۴ (۳۵/۷)	۱۳۰,۰۰۰ (۶۱/۷)	۱۳۶,۰۰۰ (۴/۶)
جمع مالیات‌های غیرمستقیم	۱۳۹,۰۳۴	۱۴۶,۸۸۹ (۵/۶)	۲۱۶,۳۶۷ (۴۷/۳)	۳۳۶,۶۰۸ (۵۵/۶)	۳۴۱,۰۱۳ (۵۷/۶)	۴۴۴,۲۶۰ (۳۰/۳)
جمع کل درآمدهای مالیاتی	۳۵۹,۴۵۲	۳۹۵,۱۶۷ (۱۰)	۴۹۴,۲۵۰ (۲۵/۱)	۷۰۲,۵۴۵ (۴۲/۱)	۶۷۵,۱۶۳ (۳۶/۶)	۸۶۱,۰۹۴ (۲۷/۵)

مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت در سال‌های مربوطه، ارقام لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ و محاسبات گزارش. توضیح: ارقام داخل پرانتز در هر مورد مربوط به رشد رقم نسبت به سال قبل است. \* ارقام داخل پرانتز مربوط به این دو ستون رشد ارقام این ستون‌ها نسبت به رقم عملکرد سال قبل (۱۳۹۲) است.

مجموع درآمدهای مالیاتی (عمومی و اختصاصی) پیش‌بینی شده در سال ۱۳۹۴ معادل ۸۷۵ هزار میلیارد ریال است. از این رقم ۱۴ هزار میلیارد ریال درآمدهای مالیاتی اختصاصی و ۸۶۱ هزار میلیارد ریال نیز درآمد عمومی مالیاتی است که به‌عنوان بخشی از منابع عمومی بودجه می‌باشد. در تحلیل‌های مربوط به این گزارش نیز رقم مربوط به درآمدهای مالیاتی عمومی مدنظر است هر چند که به‌لحاظ میزان تحقق درآمدهای مالیاتی متناسب با پتانسیل و ظرفیت‌های موجود در اقتصاد کشور ضروری است که به رقم درآمد مالیاتی عمومی و اختصاصی توجه شود زیرا در نهایت این رقم توسط مؤدیان و فعالان اقتصادی به نظام مالیاتی پرداخت می‌شود، اما از بابت تنظیم منابع بودجه‌ای و تأمین منابع عمومی از محل درآمدهای عمومی، موضوعی که باید توجه شود، این است که تحقق رقمی معادل ۸۶۱ هزار میلیارد ریال از محل درآمدهای عمومی مالیاتی در سال ۱۳۹۴ مهم است و عدم تحقق این رقم می‌تواند به کسری بودجه منجر شود.

به‌نظر می‌رسد ارائه توضیحاتی درباره پیش‌بینی ارقام چند بخش اصلی زیر ضروری

است:

۱. مالیات اشخاص حقوقی و علی‌الخصوص اشخاص حقوقی غیردولتی،
۲. برخی از اجزای مالیات بر درآمد،
۳. برخی از اجزای مالیات بر ثروت،
۴. مالیات بر ارزش افزوده.

با توجه به سهم بالای اجزای یاد شده در درآمدهای مالیاتی کشور و وابسته بودن عملکرد درآمدهای مالیاتی به تحولات این سه جزء، به‌نظر می‌رسد ارقام درآمدهای مالیاتی در لایحه سال



۱۳۹۴ در این سه بخش، براساس فروض خوشبینانه و بدون توجه به واقعیت‌های اقتصاد ملی و چشم‌انداز تحولات آن صورت گرفته است. زیرا افزایش درآمدهای مالیاتی در یک اقتصاد می‌تواند از چند منشأ مهم و اصلی ناشی شود. نخست افزایش رشد اقتصادی و بزرگ شدن رقم تولید ناخالص داخلی در یک سال نسبت به سال قبل، دوم بالا رفتن نرخ‌های مالیاتی و سوم ارتقای توان اجرایی و اداری (کارآیی سازمان مجری مالیات‌ها) و تغییر روش‌های رسیدگی و تشخیص مالیات است.

#### ۱-۱. رشد اقتصادی (پایه مالیاتی محدود)

پایه اصلی درآمدهای مالیاتی در اقتصاد هر کشور تولید ناخالص داخلی آن است.<sup>۱</sup> درآمدهای مالیاتی در سال ۱۳۹۴ بر مبنای عملکرد فعالان اقتصادی در سال ۱۳۹۳ تعیین خواهد شد، لذا میزان تولید ناخالص داخلی در سال ۱۳۹۳، میزان درآمدهای مالیاتی در سال ۱۳۹۴ را تعیین خواهد کرد. در چند سال اخیر (از اواخر سال ۱۳۹۰) اقتصاد ایران علاوه بر مشکلات درونی و ساختاری دائمی خود، به دلیل تحریم‌های بین‌المللی دچار برخی محدودیت‌ها و چالش‌های مضاعف شد و این امر در نهایت در قالب محدود شدن ظرفیت‌های تولید اقتصاد نمایان شده است. محدودیت تولید در کنار تورم فزاینده به عنوان یک بیماری بلندمدت در اقتصاد ایران، تنگناهای اقتصادی را بیش از پیش نمایان تر کرده و اقتصاد را دچار رکود تورمی شدید کرده است. نتیجه این وضعیت کاهش ظرفیت‌های تولیدی بنگاه‌های فعال، تعطیلی برخی از واحدهای تولیدی، کاهش سرمایه‌گذاری جدید و بلا تکلیفی حاکم بر شرایط اقتصادی بوده است. شاهد این ادعا کاهش حجم تولید ناخالص داخلی به میزان حدود ۱۰ درصد طی دو سال ۱۳۹۱ و ۱۳۹۲ بوده است. در این شرایط که پایه درآمدهای مالیاتی (تولید ناخالص داخلی) و بحث بزرگ کردن کیک اقتصادی، حداقل در کوتاه‌مدت دچار تردید بوده و میسر نمی‌باشد، نمی‌توان انتظار داشت که از این محل درآمدهای مالیاتی (سهم دولت از کیک اقتصاد) افزایش یابد. بی‌اعتنایی به این بحث می‌تواند فشار مالیاتی بر مؤدیان شناسنامه‌دار و مشخص اقتصادی (مانند اشخاص حقوقی و علی‌الخصوص اشخاص حقوقی غیردولتی) را افزایش داده و نتیجه‌ای جز بدتر شدن شرایط اقتصادی فعالان و در نتیجه اقتصاد کشور را در پی نخواهد داشت.

۱. البته در اقتصاد ایران به دلیل وجود معافیت‌های مالیاتی گسترده، فقط بخش اندکی از تولید ناخالص داخلی (در حدود ۵۵ درصد) مشمول مالیات شده و مابقی از پرداخت مالیات فرار می‌کنند.

## ۲-۱. نرخ‌ها و ساختار مالیاتی کشور

لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم با چند رویکرد کلی:

۱. اصلاح رویه‌های اجرایی و مکانیزه کردن فرآیند تشخیص و وصول مالیات و کاستن از اعمال نظر شخصی مأمورین مالیاتی،
۲. کاهش هزینه وصول و پرداخت مالیات برای سازمان امور مالیاتی و مؤدیان و پذیرش اصل ارائه اظهارنامه مالیاتی توسط همه مؤدیان،
۳. ایجاد بانک‌های اطلاعات اقتصادی فعالان اقتصادی و سایر زیرساخت‌ها برای اجرای طرح جامع مالیاتی،
۴. کاهش برخی از نرخ‌های مالیاتی و حذف برخی مالیات‌های تکلیفی اضافی و ... حدود دوسال پیش در دستور مجلس شورای اسلامی قرار گرفت.

چارچوب‌های این لایحه نشان از نوعی اصلاح عمیق در نرم‌افزار و سخت‌افزار نظام مالیاتی کشور دارد که اجرای این قانون تا حدودی می‌تواند ضمن کاستن از فشار مالیاتی از فعالان اقتصادی قانون‌مدار و شناسایی شده، وصول درآمدهای مالیاتی را به‌لحاظ شناسایی مؤدیان جدید (گسترش پایه مالیاتی) و مشمول کردن فعالیت‌های زیرزمینی تقویت کند. به‌دلیل طولانی شدن فرآیند بررسی و تصویب نهایی این لایحه در مجلس می‌توان گفت که عملاً اجرای این قانون از سال‌های آتی (حداقل سال ۱۳۹۵ به بعد) میسر بوده و در نهایت آثار مطلوب آن (که یکی از آنها افزایش سطح درآمدهای مالیاتی است) نیز از چند سال بعد به مرور زمان نمایان خواهد شد، لذا با این چشم‌انداز نباید انتظار افزایش وصولی درآمدهای مالیاتی از جانب اصلاح نرم‌افزار و سخت‌افزارهای اجرایی قانون مالیات‌ها (ساختار نظام مالیاتی) را داشت. درباره مالیات بر ارزش‌افزوده نیز افزایش نرخ در قالب قانون برنامه پنجم توسعه هر سال ۱ درصد و ۱ درصد اضافی در قالب قانون بودجه سال ۱۳۹۳ و پیشنهاد افزایش یک درصدی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ و اجرای قانون، بدون ایجاد زیرساخت‌های لازم و عدم تمکین برخی از فعالان اقتصادی به اجرای آن پیش‌بینی می‌شود که اجرای مالیات بر ارزش‌افزوده در سال ۱۳۹۴ از حوزه‌های چالش‌برانگیز دولت باشد.<sup>۱</sup>

---

۱. فعالان اقتصادی در سال‌های اخیر به نحوه اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده اعتراض‌های زیادی داشته‌اند. این گروه معتقدند که شیوه اجرای این قانون به‌گونه‌ای است که در نهایت اصابت مالیاتی صرفاً به گروه هدف (مصرف‌کننده نهایی) نبوده و واردکنندگان و تولیدکنندگان نیز مورد اصابت مالیات این قانون قرار می‌گیرند. اگرچه این شیوه با فرآیند و منطق حسابداری و معنای قانون در تعارض است، اما به‌نظر می‌رسد آماده نبودن زیرساخت‌های اجرایی این قانون در برخی موارد موجب بروز اختلالاتی برای فعالان اقتصادی شده است، لذا در این شرایط هر نوع افزایش نرخ مالیاتی می‌تواند منجر به افزایش هزینه تولیدکنندگان شده و قدرت رقابت و حاشیه سود این گروه را تحت تأثیر قرار دهد. بر این اساس توصیه می‌شود قبل از ایجاد زمینه اجرای کامل و صحیح این قانون، اقدامی در جهت افزایش نرخ آن صورت نگیرد.





## ۲. بررسی اجزای درآمدهای مالیاتی مستقیم و غیرمستقیم

درآمدهای مالیاتی به دو بخش کلی مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم قابل تقسیم است. مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم نیز هریک از اجزایی تشکیل یافته است. در این بخش ضمن بیان اجزای مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم، میزان عملکرد این نوع از مالیات‌ها با ارائه آمار و ارقام عملکردی چند سال اخیر، وضعیت و شرایط عمومی اقتصاد در بخش‌های مربوط و ساختار و ظرفیت‌های اجرایی سازمان امور مالیاتی بررسی می‌شود. درنهایت ارقام پیشنهادی لایحه سال ۱۳۹۴ در هر جزء برای درآمدهای مالیاتی ارزیابی خواهد شد.

### ۲-۱. مالیات مستقیم و اجزای آن

#### ۲-۱-۱. مالیات اشخاص حقوقی

مالیات‌های مستقیم از سه بخش اصلی (مالیات اشخاص حقوقی، مالیات بردرآمدها و بر ثروت) تشکیل شده است. هر یک از این بخش‌ها خود از اجزا و زیربخش‌های جزئی‌تری تشکیل شده است که هر یک در جداول جداگانه ۲، ۴ و ۷ آمده است.

### جدول ۲. ترکیب مالیات اشخاص حقوقی و اجزای آن طی سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۴

(میلیارد ریال)

عناوین	(عملکرد)	(عملکرد)	(عملکرد)	(مصوب)*	(برآورد عملکرد)*	(لایحه)	پیش‌بینی
	۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲	۱۳۹۳	۱۳۹۳	۱۳۹۴	۱۳۹۴
مالیات علی‌الحساب اشخاص حقوقی دولتی - وصول ماهیانه یک دوازدهم	۲۵,۱۹۴	۳۰,۶۵۰ (۲۱/۶)	۳۲,۳۸۴ (۵/۶)	۴۳,۱۷۴ (۳۳/۳)	۴۱,۰۰۰ (۲۶/۶)	۴۵,۶۲۲ (۱۱/۳)	
مالیات عملکرد شرکت‌های دولتی	۴۴,۸۴۲	۳۵,۳۳۱ (- ۲۱/۲)	۲۴,۳۲۳ (- ۳۱/۲)	۳۵,۰۰۰ (۴۳/۸)	۳۲,۰۰۰ (۳۱/۵)	۳۵,۰۰۰ (۹/۴)	
مالیات نهادها و بنیادهای انقلاب اسلامی	۳۲۹	۴۰۶ (۲۳/۴)	۲۶۹ (- ۳۳/۷)	۶۷۳ (۱۵۰)	۶۲۴ (۱۳۲)	۷۵۳ (۲۰/۶)	
مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی	۸۷,۵۲۷	۱۰۳,۳۱۹ (۱۸)	۱۲۱,۹۷۹ (۱۸)	۱۵۵,۳۹۵ (۲۷/۴)	۱۳۹,۸۵۶ (۱۴/۶)	۱۹۵,۰۸۶ (۳۹/۴)	۱۶۰,۰۰۰
مالیات موضوع مواد ۲ و ۳ قانون توسعه دریایی (جمععی - خرجی)	.	.	.	۳۰۰ (۰)	۳۰۰ (۰)	۳۰۰ (۰)	

عناوین	(عملکرد)	(عملکرد)	(عملکرد)	(مصوب)*	(برآورد عملکرد)*	(لایحه)	پیش‌بینی
	۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲	۱۳۹۳	۱۳۹۳	۱۳۹۴	
مالیات علی الحساب شرکت‌های دولتی در حال واگذاری	۰	۰	۱,۰۱۴	۳,۱۲۶ (۲۰۸)	۱,۲۵۰ (۲۳/۳)	۱,۶۸۶ (۳۴/۹)	
مالیات اشخاص حقوقی	۱۵۷,۸۹۳	۱۶۹,۷۰۶ (۷/۵)	۱۷۹,۹۶۹ (۶/۱)	۲۳۷,۶۶۹ (۳۲/۱)	۲۱۵,۰۳۰ (۱۹/۵)	۲۷۸,۴۴۶ (۲۹/۵)	۲۴۳,۳۶۰

مأخذ: همان.

توضیح: ارقام داخل پرانتز در هر مورد مربوط به رشد رقم نسبت به سال قبل است.

\* ارقام داخل پرانتز مربوط به این دو ستون رشد ارقام این ستون‌ها نسبت به رقم عملکرد سال قبل (۱۳۹۲) است.

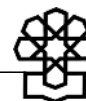
در سرفصل درآمدهای مالیاتی اشخاص حقوقی ارقام پیشنهادی لایحه بودجه سال ۱۳۹۳ نسبت به مصوب سال قبل ۱۷/۲ درصد و نسبت به رقم برآوردی عملکرد سال ۱۳۹۳ از رشد ۲۹/۵ درصدی برخوردار است. به نظر می‌رسد رشد درآمدهای مالیاتی در این ردیف متأثر از رشد بیشتر جزء مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی غیردولتی یا همان شرکت‌های فعال در بخش خصوصی است. مالیات این بخش از اقتصاد در لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ معادل ۱۹۵ هزار میلیارد ریال پیش‌بینی شده است که این رقم نسبت به عملکرد برآوردی سال ۱۳۹۳ از رشد ۳۹/۵ درصدی برخوردار شده است. البته رقم پیشنهادی لایحه برای این بخش از درآمدهای مالیاتی نسبت به رقم مصوب قانون بودجه سال ۱۳۹۳ نیز از رشد ۲۵/۵ درصد برخوردار است. مقایسه ارقام مصوب و عملکرد مالیات بر اشخاص حقوقی در سه سال گذشته مؤید این واقعیت است که پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی این بخش از اقتصاد هر سال با بیش‌برآورد همراه بوده است. جدول ۳ ارقام مصوب و عملکردی مربوط به مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی طی سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۲ را نشان داده است.

### جدول ۳. ارقام مصوب و عملکردی و درصد تحقق مربوط به مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی طی سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۲

(میلیارد ریال)

عنوان	۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲
مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی	مصوب	۱۰۷,۴۰۳	۱۲۷,۵۹۵
	عملکرد	۸۷,۵۲۷	۱۰۳,۳۱۹
درصد تحقق	۸۱/۵	۸۰/۹	۸۲

مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت طی سال‌های مختلف.



به نظر می‌رسد بیش برآورد مالیات اشخاص حقوقی و به‌ویژه اشخاص حقوقی غیردولتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ نیز تکرار شده است.

## ۲-۱-۲. مالیات بر درآمدها

همان‌طور که از اطلاعات جدول ۴ قابل ملاحظه است، مالیات بر درآمد از شش جزء تشکیل شده است. دو جزء این بخش از درآمدهای مالیاتی مربوط به مالیات حقوق کارکنان اعم از دولتی و خصوصی است که به نظر می‌رسد با توجه به ردیف‌های پیش‌بینی شده برای جذب کارکنان جدید در نظام اداری (دولتی) و رشد ۱۴ درصدی پیش‌بینی شده برای حقوق کارکنان دولتی و همچنین لحاظ معافیت مالیاتی یازده میلیون و پانزده هزار (۱۱,۵۰۰,۰۰۰) ریالی در هر ماه برای حقوق، رقم مالیاتی لحاظ شده برای کارکنان بخش‌های دولتی و خصوصی قابل تحقق است.

### جدول ۴. ترکیب مالیات (عمومی) بر درآمدها و اجزای آن در سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۴

(میلیارد ریال)

عناوین	(عملکرد) ۱۳۹۰	(عملکرد) ۱۳۹۱	(عملکرد) ۱۳۹۲	(مصوب) * ۱۳۹۳	(برآورد عملکرد) * ۱۳۹۳	(لایحه) ۱۳۹۴	پیش‌بینی
مالیات حقوق کارکنان دولتی	۱۵,۱۴۵	۱۸,۴۸۸ (۲۲/۱)	۲۱,۳۸۲ (۱۵/۶)	۲۷,۸۷۱ (۳۰/۳)	۲۶,۷۵۶ (۲۵/۲)	۳۰,۵۰۲ (۱۴)	
مالیات حقوق کارکنان خصوصی	۱۵,۹۶۸	۲۱,۰۰۹ (۳۱/۶)	۲۸,۵۵۸ (۳۵/۹)	۳۵,۴۷۲ (۲۴/۲)	۳۴,۴۰۸ (۲۰/۴)	۴۰,۶۰۱ (۱۸)	
مالیات مشاغل	۱۶,۲۴۴	۱۹,۱۵۰ (۱۷/۹)	۲۱,۳۲۴ (۱۱/۳)	۳۲,۶۱۶ (۵۲/۹)	۲۷,۰۷۱ (۲۶/۹)	۳۶,۹۶۵ (۳۶/۵)	۳۵,۰۰۰
مالیات مستغلات	۲,۱۶۵	۳,۰۵۱ (۴۰/۱)	۳,۷۴۶ (۲۲/۷)	۴,۳۷۴ (۱۶/۷)	۴,۳۷۴ (۱۶/۷)	۵,۷۳۶ (۳۱/۱)	
مالیات متفرقه درآمد	۹۰	۵۳ (-۴۱/۱)	۵۹ (۱۱/۳)	۶۰ (۱/۶)	۶۰ (۰)	۶۰ (۰)	
مالیات موضوع ماده (۱۱۹) قانون برنامه پنجم توسعه (جمعی - خرجی)	.	۹۲۷	۱,۰۰۰ (۷/۸)	۱,۰۰۰ (۰)	۱,۰۰۰ (۰)	۱,۰۰۰ (۰)	
مالیات بر درآمدها	۴۹,۶۱۲	۶۲,۶۷۸ (۲۶)	۷۶,۰۶۸ (۲۱/۴)	۱۰۱,۳۹۳ (۳۳/۳)	۹۳,۶۶۹ (۲۳/۱)	۱۱۴,۸۶۵ (۲۲/۶)	۱۱۲,۹۰۰

مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت در سال‌های مربوطه، ارقام لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ و محاسبات گزارش.

توضیح: ارقام داخل پرانتز در هر مورد مربوط به رشد رقم نسبت به سال قبل است.

\* ارقام داخل پرانتز مربوط به این دو ستون رشد ارقام این ستون‌ها نسبت به رقم عملکرد سال قبل (۱۳۹۲) است.

جزء دیگر مالیات بر درآمد مربوط به مالیات مشاغل می‌شود. با توجه به اطلاعات ارائه شده در جدول ۵ در مورد ارقام مصوب و عملکردی مالیات مشاغل باید اذعان کرد که وصول این نوع از درآمدهای مالیاتی همواره در سطحی کمتر از ارقام مصوب صورت گرفته است. این امر دلایل مختلف و متعددی دارد. یکی از این عوامل، نبود بانک اطلاعات جامع اقتصادی اصناف کشور در سازمان امور مالیاتی است. دلیل دیگر غیررسمی بودن بخش قابل توجهی از فعالیت‌ها و مشاغل در نظام اقتصادی ایران است. موضوع دیگر نحوه تشخیص و وصول این نوع از مالیات‌ها توسط سازمان امور مالیاتی به **شیوه توافقی** می‌باشد که این امر خود ناشی از کمبود امکانات و منابع (علی‌الخصوص نیروی انسانی ماهر و کارآمد) مورد نیاز برای رسیدگی مالیات مشاغل، نبود زیرساخت‌های مدرن و مکانیزه برای بررسی اظهارنامه‌های مالیاتی مؤدیان این بخش و در یک کلام نظام سنتی تشخیص و وصول مالیات است.

جدول ۵. ارقام مصوب و عملکرد مالیات بر مشاغل و درصد تحقق آن طی سال‌های ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۲ (میلیارد ریال)

سال	۱۳۸۹	۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲
مصوب	۲۰,۰۸۰	۲۰,۳۲۹	۲۵,۰۴۶	۳۰,۲۰۵
عملکرد	۱۳,۷۸۰	۱۶,۲۴۴	۱۹,۱۵۰	۲۱,۳۲۴
تحقق به درصد	۶۸/۶	۸۰	۷۶/۵	۷۰/۶

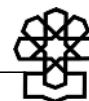
مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت در سال‌های مربوطه.

شیوه یاد شده در برخی موارد موجب بروز بی‌عدالتی مالیاتی شده و نارضایتی‌هایی را به وجود آورده که باید اذعان کرد که شیوه جاری به نفع اکثر فعالان اقتصادی (مشاغل) شده است زیرا اگر روند قانونی رسیدگی، تشخیص و وصول مالیات در مورد آنها اجرا می‌شد، شاید مالیات پرداختی آنها تا چند برابر نیز افزایش می‌یافت.

با این اوصاف به نظر می‌رسد برای توسعه این بخش از درآمدهای مالیاتی لازم است اصلاح روش‌های رسیدگی مالیاتی، تجهیز سازمان امور مالیاتی، ایجاد بانک اطلاعات اقتصادی مشاغل، رسمیت بخشیدن به فعالیت اصناف غیررسمی،<sup>۱</sup> کنترل قاچاق و ... در دستور کار قرار گیرد.

در لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ رقم مالیات مشاغل معادل ۳۷,۳۳۸ میلیارد ریال پیش‌بینی شده است. از این رقم معادل ۳۶,۹۶۵ میلیارد ریال جزء درآمدهای عمومی و مابقی (۳۷۳ میلیارد ریال) در قالب درآمدهای اختصاصی آمده است. رقم مربوط به بخش منابع عمومی مالیات مشاغل نسبت به

۱. برآوردها و مطالعات صورت گرفته حاکی از این واقعیت است که حدود یک‌سوم (معادل یک میلیون) اصناف کشور به صورت غیررسمی فعالیت کرده و تحت مدیریت یا نظارت هیچ سازمان یا نهاد قانونی یا صنفی نمی‌باشند.



پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۳ و نسبت به رقم مصوب سال ۱۳۹۳ به ترتیب از رشد ۳۶/۵ و ۱۳/۳ درصدی برخوردار شده است. با توجه به موارد اشاره شده و همچنین عملکرد سنوات قبل به نظر می‌رسد در این بخش نیز درآمدهای مالیاتی بیش‌برآورد شده است. هر چند که این بخش می‌تواند پس از رفع موانع نهادی و غیرنهادی مربوط (اشاره شده در بالا)، درآمدهای مالیاتی بیشتری را نصیب کشور کند. با این ملاحظات و با در نظر گرفتن ساختارها و امکانات عملیاتی نظام مالیاتی کشور در سال ۱۳۹۴ و همچنین شرایط اقتصادی حاکم بر فعالیت مشاغل و کسب‌وکار آنها، پیش‌بینی می‌شود در سال آتی (۱۳۹۴) بتوان رقمی در حدود ۳۵,۰۰۰ میلیارد ریال از محل مالیات بر مشاغل نصیب درآمدهای عمومی شود.

### ۳-۱-۲. مالیات بر ثروت

یکی دیگر از بخش‌های اصلی مالیات‌های مستقیم، مالیات بر ثروت است. ارقام مربوط به این بخش از درآمدهای مالیاتی (منابع عمومی) در لایحه سال ۱۳۹۴ معادل ۲۳,۵۲۳ میلیارد ریال تعیین شده است. این رقم نسبت به رقم مصوب و پیش‌بینی عملکرد آن در سال جاری به ترتیب حاکی از کاهش ۱۲/۵- و ۷/۶- درصدی است. علی‌رغم رشد منفی ارقام مربوط به این بخش از مالیات‌ها به نظر می‌رسد درآمدهای مالیاتی در این بخش در اجزایی همچون مالیات نقل و انتقال سهام و حق تمبر و اوراق بهادار دچار بیش‌برآورد شده است (سهام این دو جزء از درآمدها نیز در بخش مالیات بر ثروت بالا است).

### جدول ۶. ترکیب مالیات (عمومی) بر ثروت و اجزای آن در سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۴

(میلیارد ریال)

عناوین	(عملکرد) ۱۳۹۰	(عملکرد) ۱۳۹۱	(عملکرد) ۱۳۹۲	(مصوب)* ۱۳۹۳	(برآورد) عملکرد* ۱۳۹۳	(لایحه) ۱۳۹۴	پیش‌بینی
مالیات بر ارث	۱,۶۰۸	۲,۳۱۸ (۴۴/۱)	۲,۷۹۱ (۲۰/۴)	۳,۶۳۰ (۳۰)	۳,۵۵۰ (۲۷/۲)	۴,۱۷۳ (۱۷/۵)	
مالیات اتفاقی	۴۰	۳۰ (-۲۵)	۴۵ (۵۰)	۴۲ (-۶/۷)	۵۰ (۱۱/۱)	۵۰ (۰)	
مالیات نقل و انتقال سرقفلی	۲,۳۷۸	۳,۶۱۹ (۵۲/۱)	۴,۱۲۹ (۱۴/۱)	۵,۲۰۲ (۲۶)	۴,۹۰۰ (۱۸/۷)	۶,۰۴۶ (۲۳/۴)	
مالیات نقل و انتقال سهام	۱,۸۵۳	۲,۱۱۲ (۱۴)	۵,۴۳۷ (۱۵۷)	۵,۱۱۴ (-۶)	۴,۹۵۰ (-۹)	۵,۸۷۳ (۱۸/۶)	
مالیات نقل و انتقال املاک	۱,۸۵۰	۲,۳۷۱ (۲۸/۱)	۲,۳۷۹ (۰/۳)	۴,۲۴۶ (۷۸/۵)	۴,۰۰۰ (۶۸/۱)	۴,۱۶۳ (۴)	

عناوین	(عملکرد) ۱۳۹۰	(عملکرد) ۱۳۹۱	(عملکرد) ۱۳۹۲	(مصوب)* ۱۳۹۳	(برآورد عملکرد)* ۱۳۹۳	(لایحه) ۱۳۹۴	پیش‌بینی
حق تمبر و اوراق بهادار	۵,۱۸۴	۵,۴۴۳ (۵)	۷,۰۶۵ (۲۹/۸)	۸,۶۴۰ (۲۲/۳)	۸,۰۰۰ (۱۳/۳)	۳,۲۱۸ (-۵۹/۷)	۲,۰۰۰
مالیات بر ثروت	۱۲,۹۱۳	۱۵,۸۹۳ (۲۳)	۲۱,۸۴۶ (۳۷/۵)	۲۶,۸۷۵ (۲۳)	۲۵,۴۵۰ (۱۶/۵)	۲۳,۵۲۳ (-۷/۵)	۲۱,۵۲۳

مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت در سال‌های مربوطه، ارقام لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ و محاسبات گزارش. توضیح: ارقام داخل پرانتز در هر مورد مربوط به رشد رقم نسبت به سال قبل است. \* ارقام داخل پرانتز مربوط به این دو ستون رشد ارقام این ستون‌ها نسبت به رقم عملکرد سال قبل (۱۳۹۲) است.

• درآمد مالیاتی ناشی از حق تمبر و اوراق بهادار در لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ معادل ۳,۲۱۸ میلیارد ریال پیش‌بینی شده است. این رقم در قانون بودجه سال ۱۳۹۳ معادل ۸,۶۴۰ میلیارد ریال مصوب شده و پیش‌بینی می‌شود تا پایان سال جاری حدود ۸,۰۰۰ میلیارد ریال از این رقم وصول شود. اگرچه رقم پیشنهادی برای لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ از رقم مصوب و رقم پیش‌بینی عملکرد سال ۱۳۹۳ پایین‌تر است. اما باید دقت شود که نرخ‌های مربوط به این بخش از درآمدها در قالب لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم و در دو بخش جداگانه (سه در هزار حق تمبر برات و سفته و نظایر آن و دو در هزار حق تمبر ارزش اسمی سهام و سهم‌الشرکه شرکت‌ها) به شدت کاهش یافته (سه در هزار حق تمبر برات و سفته و نظایر آن و دو در هزار حق تمبر ارزش اسمی سهام و سهم‌الشرکه شرکت‌ها به نیم در هزار) و در صورت نهایی و اجرا شدن لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم در سال ۱۳۹۴، طبیعی است که این بخش از درآمدهای مالیاتی به شدت کاهش یابد. براین اساس پیش‌بینی می‌شود در صورت اجرای قانون مالیات‌های مستقیم و تصویب تحولات فوق در نرخ پایه مالیاتی مربوط به مالیات حق تمبر و اوراق بهادار وصولی این ردیف در سال ۱۳۹۴ با فرض ثابت ماندن سایر شرایط، حداکثر معادل ۲,۰۰۰ میلیارد ریال شود.

## ۲-۲. مالیات غیرمستقیم و اجزای آن

اجزای سرفصل مالیات‌های غیرمستقیم در دو بخش کلی مالیات بر کالاها و خدمات و مالیات بر واردات تعیین می‌شود. در بخش مالیات بر کالاها و خدمات دو جزء مالیات بر ارزش‌افزوده و مالیات بر فرآورده‌های نفتی سهم بالایی از درآمدهای مالیاتی را به خود اختصاص داده است (درباره مالیات بر واردات، با توجه به اهمیت و سهم بالای این نوع از مالیات‌ها در کل درآمدهای مالیاتی و ارتباط آن با سیاست‌های تجاری در سال ۱۳۹۴ گزارش جداگانه‌ای تدوین و ارائه شده است).<sup>۱</sup>

۱. بررسی مالیات بر واردات در لایحه بودجه سال ۱۳۹۴، دفتر مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌ها، شماره مسلسل ۱۴۰۷۹.



جدول ۷. ترکیب مالیات‌های غیرمستقیم (بجز مالیات بر واردات) و اجزای آن  
 طی سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۴

(میلیارد ریال)

عناوین	(عملکرد) ۱۳۹۰	(عملکرد) ۱۳۹۱	(عملکرد) ۱۳۹۲	(مصوب) * ۱۳۹۳	(بر آورد عملکرد) * ۱۳۹۳	(لایحه) ۱۳۹۴	پیش‌بینی
مالیات فروش فرآورده‌های نفتی - مالیات ۲۰ درصد بنزین	۱,۹۱۵۰	۷,۳۹۳ (-۶۱/۴)	۲۱,۴۰۸ (۱۸۹)	۲۹,۴۳۴ (۳۷/۵)	۲۷,۵۰۰ (۲۸/۴)	۳۷,۵۸۴ (۳۶/۶)	؟
دو درصد سایر کالاها (معوق)	۱۶۸	۲۹۹ (۷۸)	۷۵ (-۷۵)	۱۱ (-۸۵/۴)	۱۱ (-۸۵/۴)	۱۰ (-۹/۱)	
عوارض خروج مسافر از مرزهای کشور	۱,۵۸۲	۱,۲۴۱ (-۲۱/۶)	۱,۵۷۷ (۲۷/۱)	۲,۲۷۳ (۴۴/۱)	۲,۲۷۳ (۴۴/۱)	۳,۷۳۳ (۶۴/۲)	۳,۲۰۰
مالیات بر فروش سیگار	۱,۰۱۱	۱,۷۸۱ (۷۶/۲)	۲,۵۸۲ (۴۵)	۴,۱۰۴ (۵۹)	۴,۱۰۴ (۵۹)	۴,۳۲۰ (۵/۲)	۳,۱۰۰
مالیات بر نقل و انتقال خودرو	۱,۸۳۷	۲,۴۱۱ (۳۱/۲)	۳,۷۷۲ (۵۶/۵)	۴,۲۱۲ (۱۱/۶)	۴,۲۱۲ (۱۱/۶)	۷,۰۶۷ (۶۷/۸)	
مالیات شماره‌گذاری خودرو	۳,۶۵۵	۳,۲۳۱ (- ۱۱/۸)	۳,۳۵۳ (۳/۸)	۵,۱۶۴ (۵۴)	۵,۱۶۴ (۵۴)	۷,۰۵۱ (۳۶/۵)	
مالیات بر ارزش افزوده	۳۲,۷۰۲	۵۴,۱۲۹ (۶۵/۵)	۱۰۳,۲۰۲ (۹۰/۶)	۱۸۲,۳۳۶ (۷۶/۶)	۱۶۷,۷۴۹ (۶۲/۵)	۲۴۸,۴۹۴ (۴۸/۲)	۲۲۰,۰۰۰
مالیات بر کالاها و خدمات	۶۰,۱۰۵	۷۰,۴۸۵ (۱۷/۳)	۱۳۵,۹۶۹ (۹۲/۹)	۲۲۷,۵۳۴ (۶۷/۳)	۲۱۱,۰۱۳ (۵۵/۲)	۳۰۸,۲۶۰ (۴۶/۱)	۲۷۵,۹۱۳

مأخذ: همان.

توضیح: ارقام داخل پرانتز در هر مورد مربوط به رشد رقم نسبت به سال قبل است.

\* ارقام داخل پرانتز مربوط به این دو ستون رشد ارقام این ستون‌ها نسبت به رقم عملکرد سال قبل (۱۳۹۲) است.

### - مالیات بر فروش فرآورده‌های نفتی

مالیات بر فروش فرآورده‌های نفتی (مالیات ۲۰ درصدی بنزین) در سرفصل مالیات بر کالاها و خدمات، معادل ۳۷,۵۸۴ میلیارد ریال پیش‌بینی شده است. این رقم نسبت به عملکرد برآوردی ۳۶/۶ درصد و نسبت به رقم مصوب سال ۱۳۹۳، ۲۷/۷ درصد رشد داشته است. بررسی ارقام مصوب و عملکرد این جزء از درآمدهای مالیاتی در سال‌های اخیر در جدول ۷ نشان‌دهنده این واقعیت است که رقم مالیاتی این بخش همواره عملکرد بالایی داشته و شاید دلیل آن افزایش قیمت حامل‌های انرژی در هر سال و به تبع آن افزایش یا ثابت ماندن مقدار مصرف این حامل‌ها در سنوات یاد شده است که این عمل در نهایت به بالا رفتن ارقام وصولی مالیات این بخش منجر شده است.

## جدول ۸. ارقام مربوط به مصوب و عملکرد مالیات بر فرآورده‌های نفتی در سال‌های ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۲

(میلیارد ریال و درصد)

سال	۱۳۸۹	۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲
مصوب	۱۶,۷۲۵	۱۶,۰۰۰	۵,۴۰۰	۱۶,۱۲۹
عملکرد	۷,۷۶۴	۱۹,۱۵۰	۷,۳۹۳	۲۱,۴۰۸
درصد تحقق	۴۶	۱۲۰	۱۳۷	۱۳۳

مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت طی سال‌های مختلف.

هر چند که مالیات این بخش تا زمان نهایی شدن سیاست دولت در خصوص قیمت بنزین قابل برآورد دقیق نیست، اما با توجه به ارقام مندرج در لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ برای اجرای قانون هدفمند کردن یارانه‌ها و با فرض ادامه سیاست قیمتی سال ۱۳۹۳ در سال ۱۳۹۴، به نظر می‌رسد رقم مالیاتی منظور شده در این بخش محقق شود.

## • مالیات بر سیگار

با توجه به تغییر تحولات مربوط به قیمت مشمول مالیات سیگار (پایه) و سهم وزارتخانه‌های ورزش و جوانان و بهداشت و درمان از این پایه و به تبع آن کاهش میزان مالیات دریافتی از این کالا (به دلیل کوچک شدن پایه مشمول مالیات)، به نظر می‌رسد مالیات پیش‌بینی شده برای این بخش (۴,۳۲۰ میلیارد ریال) بیش‌برآورد شده است. این موضوع (بیش‌برآورد) در قانون بودجه سال ۱۳۹۳ نیز اتفاق افتاده و این امر باعث شده است که در ۸ ماهه اول سال ۱۳۹۳ فقط ۴۵/۶ درصد از کل ارقام مصوب وصول شود و به احتمال زیاد تا پایان سال کل رقم مصوب برای سال ۱۳۹۳ (۴,۱۰۴ میلیارد ریال) تحقق نیابد.

## • مالیات بر ارزش افزوده

جدول ۹ عملکرد و درصد تحقق مالیات بر ارزش افزوده طی سال‌های مختلف را نشان داده است.

## جدول ۹. ارقام مربوط به مصوب و عملکرد مالیات بر ارزش افزوده طی سال‌های ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۲

(میلیارد ریال)

سال	۱۳۸۹	۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲
مصوب	۲۸,۱۰۸	۴۱,۰۱۰	۵۳,۹۸۸	۹۶,۲۰۲
عملکرد	۲۰,۸۹۷	۳۲,۷۰۲	۵۴,۱۲۹	۱۰۳,۲۰۲
تحقق به درصد	۷۴/۳	۷۹/۷	۱۰۰/۳	۱۰۷/۳

مأخذ: همان.





مالیات بر ارزش افزوده بجز در دو سال اول اجرا، عملکردهای بالای ۱۰۰ درصد را تجربه کرده است. این به معنای اجرای کامل و دقیق قانون و تکمیل فرآیند مشمول شدن همه مؤدیان موضوع این قانون نیست، بلکه به دلیل مشمول مالیات و جریمه شدن اکثر زنجیره‌های واردات و تولیدکننده تا مصرف‌کننده نهایی و در برخی موارد به دلیل عدم اجرای تکالیف قانونی (که این خود به دلایل متعدد و متنوع صورت می‌گیرد) موضوع این قانون توسط این گروه از مؤدیان و همچنین گسترش تدریجی دامنه مشمول مؤدیان قانون یاد شده است.

به نظر می‌رسد تحقق مالیات بر ارزش افزوده حتی با لحاظ نرخ تورم و پیش‌بینی رشد مثبت اقتصاد (مطابق فروض لایحه بودجه سال ۱۳۹۴) و همچنین پوشش بیشتر و افزایش یک درصدی نرخ آن دچار بیش‌برآوردی شده است.<sup>۱</sup>

### ۳. جمع‌بندی و پیشنهادات در بخش ردیف‌های درآمدهای مالیاتی

با توجه به تحلیل مباحث در بخش اول و همچنین برآوردهای صورت گرفته درخصوص نحوه و میزان عملکرد درآمدهای مالیاتی در هر بخش و زیرمجموعه‌های آن، به نظر می‌رسد درآمدهای مالیاتی در بخش منابع عمومی در مجموع معادل ۶۷,۲۹۶ میلیارد ریال دچار بیش‌برآوردی شده است.<sup>۲</sup>

### ۴. بررسی احکام مالیاتی ماده واحده لایحه بودجه سال ۱۳۹۴

در این بخش از گزارش تبصره‌های مرتبط با مالیات‌ها در لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ و در هر مورد پیشنهادهای مرکز ارائه شده است.

۱. میزان مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۳۹۴ مطابق فرمول ارائه شده از اجزای زیر تشکیل شده است:

- یک‌چهارم تولید ناخالص داخلی سال ۱۳۹۳ و نرخ مالیات بر ارزش افزوده در سال مذکور که معادل ۵/۳ درصد بوده است.  
- سه‌چهارم تولید ناخالص داخلی سال ۱۳۹۴ و نرخ مالیات بر ارزش افزوده در سال مذکور که معادل ۶ درصد است.  
- سهم‌هایی از تولید ناخالص داخلی در هر سال که مشمول این نوع از مالیات می‌شود. ارقام برآوردی برای سال ۱۳۹۳ معادل ۲۸ درصد کل تولید ناخالص داخلی و رقم برآوردی برای سال ۱۳۹۴ معادل ۳۰ درصد تولید ناخالص داخلی در سال مذکور است.

$$VAT_{1394} = (GDP_{1393} * 0.25 * 0.28 * t_{1393} + GDP_{1394} * 0.75 * 0.3 * t_{1394})$$

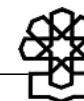
$$t_{93} = \%5.3, t_{94} = \%6$$

۲. این بیش‌برآوردی با فرض تحقق کل رقم مربوط به ردیف مالیات بر واردات عمومی معادل ۱۳۶ هزار میلیارد ریال در سال ۱۳۹۴.

## جدول ۱۰. تبصره‌های مالیاتی لایحه بودجه سال ۱۳۹۴

تبصره	بند	قانون بودجه	اظهار نظر کارشناسی و پیشنهاد مرکز
۹	الف	سقف معافیت مالیاتی موضوع ماده (۵۲) قانون برنامه پنج‌ساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران برای سال ۱۳۹۴، مبلغ یکصدوسی‌هشت میلیون (۱۳۸,۰۰۰,۰۰۰) ریال در سال تعیین می‌شود و مازاد آن با نرخ ده درصد (۱۰٪) برای بخش خصوصی و دولتی و سایر دستگاه‌های اجرایی موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری و ماده (۵) قانون محاسبات عمومی تعیین می‌گردد.	بر اساس مفاد ماده (۵۲) قانون برنامه پنجم توسعه میزان معافیت مالیاتی حقوق کارکنان در قانون بودجه تعیین می‌شود. <sup>۱</sup> سقف معافیت مالیاتی در بودجه سال ۱۳۹۳ مبلغ یکصدویست میلیون (۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال بوده که با در نظر گرفتن نرخ تورم ۱۵ درصدی این رقم در بودجه سال ۱۳۹۴ به یکصدوسی‌وهشت میلیون (۱۳۸,۰۰۰,۰۰۰) ریال رسیده است. در حکم بند «الف» مازاد بر رقم معافیت مشمول نرخ ۱۰ درصد شده است. این موضوع با عدالت مالیاتی سازگار نیست زیرا همه سطوح مختلف درآمد مالیاتی با نرخ ۱۰ درصد مشمول مالیات می‌شوند. <b>برای رفع بی‌عدالتی مالیاتی و رعایت اصل تناسب مالیاتی، ضروری است حکم بند «الف» به ترتیب زیر اصلاح شود.</b> <b>پیشنهاد:</b> بند «الف» - سقف معافیت مالیاتی موضوع ماده (۵۲) قانون برنامه پنج‌ساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران برای کلیه کارکنان بخش خصوصی و دولتی و سایر دستگاه‌های اجرایی موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری و ماده (۵) قانون محاسبات عمومی در سال ۱۳۹۴، مبلغ یکصدوسی‌وهشت میلیون (۱۳۸,۰۰۰,۰۰۰) ریال تعیین می‌شود. نرخ مالیات حقوق تا ۷ برابر رقم مذکور ۱۰ درصد و نسبت به مازاد آن ۲۰ درصد تعیین می‌گردد.
۹	ب	مدت اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش افزوده تا پایان سال ۱۳۹۴ تمدید می‌گردد.	هر چند که اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده به صورت آزمایشی و برای ۵ سال پیش‌بینی شده بود، اما متأسفانه این قانون علی‌رغم مشکل و چالش‌های فراوان اجرایی که داشت پس از اتمام این دوره، مورد بازنگری و اصلاح قرار نگرفت. در این شرایط با توجه به ضرورت تداوم اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده و همچنین وابستگی بخشی از منابع عمومی بودجه به منابع حاصل از اجرای آن، دو سال در

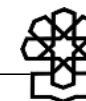
۱. ماده (۵۲) - سقف معافیت مالیاتی موضوع مواد (۸۴) و (۸۵) قانون مالیات‌های مستقیم در طول برنامه هر ساله در بودجه سنواری تعیین می‌شود. همچنین در ماده (۸۵) قانون مذکور به جای عبارت «مشمول قانون نظام هماهنگ پرداخت مصوب ۱۳۷۰/۶/۱۲» عبارت «وزارتخانه‌ها و مؤسسات و سایر دستگاه‌های دولتی موضوع مواد (۱) و (۲) و قسمت اخیر ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری و نیز سایر دستگاه‌های اجرایی موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری و ماده (۵) قانون محاسبات عمومی کشور در صورت اجرای فصل دهم قانون مدیریت خدمات کشوری و اصلاحات و الحاقات بعدی آن، قضات، اعضای هیئت علمی دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و تحقیقاتی» جایگزین می‌شود.



تبصره	بند	قانون بودجه	اظهار نظر کارشناسی و پیشنهاد مرکز
			<p>قوانین بودجه سال‌های ۱۳۹۲ و ۱۳۹۳ مهلت اجرای آزمایشی قانون فوق تمدید شد. به نظر می‌رسد با توجه به مسائل یاد شده و همچنین طولانی بودن فرآیند بررسی و تصویب طرح اصلاح و دائمی کردن قانون مالیات بر ارزش افزوده (که هم‌اکنون در دستور کار مجلس شورای اسلامی قرار دارد)، در لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ نیز ضرورت داشته باشد تا اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش افزوده برای یک سال دیگر تمدید شود. زیرا اولاً در غیر این صورت مهلت اجرای قانون مذکور عملاً تا مهرماه سال ۱۳۹۴ خواهد بود و ثانیاً تأمین حدود ۲۴ هزار میلیارد ریال از درآمدهای مالیاتی نیز از محل این قانون در سال ۱۳۹۴ با مشکل و نقصان مواجه خواهد شد.</p> <p><b>پیشنهاد:</b> با توجه به نکات فوق، تصویب این بند ضروری است.</p>
۹	ج	شرط تسلیم اظهارنامه مالیاتی برای برخورداری از تسهیلات موضوع ماده (۱۰۱) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳ و تبصره «۲» ماده (۱۱۹) قانون برنامه پنج‌ساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران برای صاحبان مشاغل وسایط نقلیه، املاک و منبع ارث برای عملکرد سال‌های ۱۳۹۰ الی ۱۳۹۴ الزامی نیست.	<p>شرط تسلیم اظهارنامه مالیاتی برای استفاده از معافیت‌ها و مشوق‌های مالیاتی در نظر گرفته شده برای برخی از فعالان اقتصادی در قالب تبصره «۲» ماده (۱۱۹) قانون برنامه پنجم توسعه<sup>۱</sup> تصریح شده است. این شرط می‌تواند در تثبیت نظام ثبت اطلاعات اقتصادی مؤدیان مالیاتی و شکل‌گیری پایگاه اطلاعات اقتصادی نظام جامع مالیاتی در سازمان امور مالیاتی و همچنین شفاف شدن اطلاعات مربوط به فعالیت‌های اقتصادی مؤثر باشد، اما در برخی از مشاغل به دلیل نوع، حجم، مختصات اقتصادی و اجتماعی آنها و همچنین توان اجرایی سازمان امور مالیاتی پیگیری این امر در سال این هدف عملاً میسر نیست. بر این اساس در قوانین بودجه چند سال اخیر برخی از مؤدیان از این حکم مستثنا شده‌اند. تصویب این حکم می‌تواند از معضلات اجرایی سازمان امور مالیاتی و گرفتاری برخی مؤدیان با سطح فعالیت محدود و مختصات مالی ناچیز در پیچ‌وخم مسائل اجرایی سازمان امور مالیاتی جلوگیری کند.</p> <p><b>پیشنهاد:</b> موافق تصویب (با توجه به مغایرت مفاد این بند با قانون برنامه پنجم توسعه تصویب آن نیازمند <b>دوسوم</b> آراست)</p>

۱. تبصره «۲» ماده (۱۱۹) - تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر شرط برخورداری از هرگونه معافیت مالیاتی است.

تبصره	بند	قانون بودجه	اظهار نظر کارشناسی و پیشنهاد مرکز
۹	د	اشخاصی که طبق اعلام سازمان امور مالیاتی کشور در سال ۱۳۹۴ طبق قانون مکلف به ثبت‌نام برای دریافت شماره اقتصادی می‌شوند، در صورت عدم ثبت‌نام در مهلت تعیین شده توسط سازمان مذکور، از کلیه معافیت‌ها و بخشودگی جرمه‌ها مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم و قانون مالیات بر ارزش افزوده در سال مربوط محروم می‌شوند.	موافق
۹	ط	در سال ۱۳۹۴ علاوه بر افزایش قانونی نرخ مالیات بر ارزش افزوده موضوع تبصره «۲» بند «الف» ماده (۱۱۷) قانون برنامه پنج‌ساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران، یک واحد درصد به‌عنوان مالیات سلامت به نرخ مالیات بر ارزش افزوده سهم دولت اضافه و همزمان با دریافت مستقیماً به ردیف درآمدی ۱۱۰۵۱۲ واریز می‌شود. صد درصد (۱۰۰٪) منابع دریافتی از طریق ردیف ۱۰۹-۵۳۰۰۰۰ صرفاً در اختیار وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی قرار می‌گیرد تا نسبت به پوشش کامل درمان افراد ساکن در روستاها و شهرهای دارای بیست هزار نفر جمعیت و پایین‌تر و جامعه عشایری (در چارچوب نظام ارجاع)، اقدام و پس از تحقق هدف فوق نسبت به تکمیل و تأمین تجهیزات بیمارستان‌ها، مراکز و خانه‌های بهداشت روستایی با اولویت مناطق توسعه‌نیافته با تأیید وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی، مصارف هیئت امنای ارزی و ارتقای سطح بیمه بیماران صعب‌العلاج و افراد تحت پوشش نهادهای حمایتی خارج از روستاها و شهرهای بالای بیست هزار نفر جمعیت اقدام نماید.	اجرای آزمایشی و تسری گام‌به‌گام قانون مالیات بر ارزش افزوده به همه مؤدیان طی سال‌های اجرا یکی از اصول اساسی در اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده بوده است. در دوره اجرای آزمایشی قانون که دوره پایش مشکلات، چالش‌ها و محدودیت‌های قانون و رفع آن در دوره دائمی کردن است، نباید هزینه اجرای قانون برای سازمان امور مالیاتی و مؤدیان را بالا برد زیرا این رویه به افزایش مقاومت مؤدیان در خصوص اجرای کامل این قانون و تسری آن به همه مؤدیان منجر خواهد شد. تصویب مفاد تبصره «۲» ماده (۱۱۷) قانون برنامه پنجم با هدف افزایش سالیانه ۱ درصدی نرخ قانون مذکور و تصویب بند «ط» تبصره «۹» قانون بودجه سال ۱۳۹۳ مبنی بر افزایش ۱ درصد بیشتر در سال ۱۳۹۳ مغایر با این اصول بوده است و حکم جزء «ط» تبصره «۹» نیز در همین راستا ارزیابی می‌شود. با توجه به حساسیت مسائل بهداشت و درمان و تداوم عملیات اجرای طرح تحول سلامت معاونت اجتماعی و فرهنگی مرکز پژوهش‌ها درباره این تبصره گزارش جداگانه‌ای خواهد داد. از دیدگاه مالیه عمومی پیشنهاد می‌شود در صورت ضرورت ادامه طرح تحول سلامت، دولت در اختصاص منابع (در مرحله تهیه لایحه بودجه) و در تخصیص منابع (در مرحله اجرای بودجه)، منابع لازم را برای ادامه کار فراهم کند و از وصل کردن منابع طرح یاد شده به مالیات بر ارزش افزوده خودداری کند.
۹	ک	در ماده (۲۰۲) قانون مالیات‌های مستقیم عبارت «برای اشخاص حقوقی و اشخاص حقیقی تولیدی از ده درصد (۱۰٪) سرمایه ثبت شده و یا دو میلیارد (۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال و سایر اشخاص حقیقی از یکصد میلیون (۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال» جایگزین عبارت «ده میلیون ریال» می‌شود.	مفاد این حکم در واقع تکرار اصلاح ماده (۲۰۲) قانون مالیات‌های مندرج در لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم است که طراحان با توجه به نهای نشدن فرآیند تصویب این لایحه در مجلس و احتمالاً پیش‌بینی عدم اجرای این قانون در سال ۱۳۹۴ و برای رفع مشکلات و احدهای تولیدی ارائه کردند. <b>پیشنهاد:</b> <b>موافق</b>
۹	ل	سازمان امور مالیاتی کشور مکلف است مبلغ ششصد میلیارد (۶۰۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال از درآمدهای وصولی ناشی از عوارض آلاینده‌گی موضوع تبصره «۱» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده را به حساب درآمد نزد خزانه‌داری کل کشور واریز نماید. معادل مبلغ یاد شده	- از مباحث اساسی در بحث مالیات و عوارض آلاینده‌گی این است که کل منابع حاصل از عوارض آلاینده‌گی باید برای کاهش آلاینده‌گی‌های محیطی صرف شود و این درحالی است که در این بند از تبصره «۹» تنها ۶۰۰ میلیارد ریال از درآمدهای وصولی به سازمان محیط زیست برای اجرای عملیات کنترل آلودگی محیط زیست،



تبصره	بند	قانون بودجه	اظهار نظر کارشناسی و پیشنهاد مرکز
		<p>در قالب ردیف ۱۳۷-۵۳۰۰۰۰ جدول شماره ۹ این قانون به سازمان حفاظت محیط زیست اختصاص می‌یابد تا پس از مبادله موافقتنامه با سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور بابت اجرای عملیات کنترل آلودگی محیط زیست، آموزش و توانمندسازی جوامع محلی و سازمان‌های مردم‌نهاد برای مشارکت در اجرای حفظ محیط زیست، احیای تالاب‌ها و رودخانه‌های کشور و تقویت امر نظارت و پایش محیط زیست هزینه نماید.</p>	<p>آموزش و توانمندسازی جوامع محلی و سازمان‌های مردم‌نهاد برای مشارکت در اجرای حفظ محیط زیست، احیای تالاب‌ها و رودخانه‌های کشور و تقویت امر نظارت و پایش محیط زیست اختصاص داده شده و بقیه آن به وزارت کشور و یا شهرداری‌ها اختصاص داده می‌شود.</p> <p><b>در این مورد باید به نکات زیر توجه شود:</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>- منابع حاصل از عوارض آلاینده‌گی باید در سه بخش عمده ۱. تجهیز و ارتقای سطح پایش و توان اجرایی - نظارتی سازمان حفاظت محیط زیست، ۲. تأمین بخشی از منابع عمرانی و سرمایه‌گذاری شهرداری‌ها و دهیاری در موضوعات مرتبط با محیط زیست و احداث کمربندهای سبز، پارک‌های جنگلی پیرامون سکونتگاه‌های شهری و روستایی، ایجاد تصفیه‌خانه‌های صنعتی و مدرن و... در محدوده شهرها و روستا و ۳. تأمین منابع مالی برخی از دستگاه‌های اجرایی و متولی امر محیط زیست (اداره منابع طبیعی و سازمان مراتع و جنگل و ... ) برای رفع عوارض آلاینده‌گی سه عنصر اصلی آب، خاک و هوا با نظارت و تأیید سازمان حفاظت محیط زیست،</li><li>- متأسفانه در قانون مالیات بر ارزش‌افزوده، محل هزینه‌کرد مشخصی برای این منابع از سوی شهرداری‌ها و دهیاری‌ها و وزارت کشور در نظر گرفته نشده است و ممکن است منابع اختصاص داده شده به شهرداری یا وزارت کشور در امور غیر از اصلاح زیست‌محیطی به کار گرفته شود. با این تفاسیر اگرچه در این پیشنهاد با ارائه اهداف زیست‌محیطی، منابعی در اختیار سازمان حفاظت محیط زیست قرار گرفته (که این امر در مورد شهرداری‌ها و دهیاری معلوم نیست)، <u>اما باید اذعان کرد که سازمان حفاظت محیط زیست کشور نهادی نظارتی است و نه اجرایی و لذا نمی‌توان منابع را برای مسائل اجرایی (با غیرنظارتی) در اختیار این سازمان قرار داد.</u> اگر قرار است سازمان مذکور بودجه‌ای از این محل دریافت کند باید برای تقویت امر نظارت باشد و نه برای کار اجرایی. از طرف دیگر با توجه به وجود صندوقی تحت عنوان صندوق ملی محیط زیست، پیشنهاد می‌شود سهم منابع مربوط به <u>سازمان حفاظت محیط زیست در اختیار صندوق یاد شده واریز شود تا از این طریق در بخش مذکور صرف شود.</u></li><li>- در ارتباط با نحوه هزینه‌کرد منابع سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از منابع عوارض آلاینده‌گی باید به‌طور مشخص محل‌های هزینه‌کرد منابع مذکور را مشخص کرد، چراکه این مهم در قانون مالیات بر</li></ul>

تبصره	بند	قانون بودجه	اظهار نظر کارشناسی و پیشنهاد مرکز
			<p><b>ارزش افزوده مغفول مانده است.</b></p> <p>- مشکل دیگر در خصوص منابع حاصل از عوارض آلاینده‌گی این است که به دلیل عدم ارائه آمار دقیقی از جزئیات عملکرد قانون مالیات بر ارزش افزوده، مشخص نیست مبلغ مذکور چند درصد از کل وجوه تبصره «۱» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده را شامل می‌شود، لذا لازم است برای تخصیص بودجه این آمار و اطلاعات دقیقی در این مورد از سوی سازمان امور مالیاتی ارائه شود.</p>
۱۰	الف ۴/	<p>سازمان امور مالیاتی کشور و ادارات تابعه در استان‌ها مکلفند مالیات بر ارزش افزوده اخذ شده از صادرکنندگان مواد معدنی و کالاهای غیرنفتی را حداکثر پانزده روز پس از دوره مالیاتی مربوط با ارائه برگ سبز گمرکی و تأیید گمرک جمهوری اسلامی ایران استرداد نمایند. گمرک جمهوری اسلامی ایران مکلف است نسبت به استرداد حقوق ورودی کالاهای وارداتی از عین مواد و قطعات وارداتی مواد (۶۶) تا (۶۸) قانون امور گمرکی، ظرف پانزده روز از محل درآمد جاری اقدام نماید.</p>	--



## منابع و مأخذ

۱. پورحسن، امیری، مائده و سعید توتونچی‌ملکی. معافیت‌های مالیاتی و سهم آن از کل درآمدهای مالیاتی، مرکز پژوهش‌ها، گزارش شماره مسلسل ۱۰۹۸۶، مردادماه ۱۳۹۰.
۲. قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۰.
۳. قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مصوب ۱۳۸۷.
۴. قانون برنامه پنجم توسعه مصوب ۱۳۸۹.
۵. گزارش‌های عملکرد مالی دولت در سال‌های مختلف.
۶. لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ کل کشور.
۷. سایت رسمی صندوق بین‌المللی پول ([www.imf.org](http://www.imf.org)).



مرکز پژوهش‌ها  
مجلس شورای اسلامی

شماره مسلسل: ۱۴۰۸۵

شناسنامه گزارش

عنوان گزارش: بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ کل کشور ۴۰. مالیات‌ها

نام دفتر: مطالعات بخش عمومی (گروه مالیه عمومی)

تهیه و تدوین: سعید توتونچی‌ملکی

همکار: پیام نوروزی

ناظران علمی: محمد قاسمی، رضا زمانی

منتقاضی: کمیسیون برنامه، بودجه و محاسبات

ویراستار تخصصی: \_\_\_\_\_

ویراستار ادبی: \_\_\_\_\_

واژه‌های کلیدی: \_\_\_\_\_



تاریخ انتشار: ۱۳۹۳/۱۰/۴