

# بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۵ کل کشور

## ۱۰. درآمدهای مالیاتی

معاونت پژوهش‌های اقتصادی  
دفتر: مطالعات بخش عمومی

کد موضوعی: ۲۳۰  
شماره مسلسل: ۱۴۷۲۵  
اسفندماه ۱۳۹۴

## به نام خدا

### فهرست مطالب

۱.....	چکیده
۲.....	مقدمه
۳.....	۱. نمای کلی از ارقام مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۵.....
۷.....	۲. بررسی اجزای درآمدهای مالیاتی مستقیم و غیرمستقیم.....
۱۹.....	۳. جمع‌بندی و پیشنهادات در بخش ردیف‌های درآمدهای مالیاتی.....
۱۹.....	۴. بررسی احکام مالیاتی ماده واحده لایحه بودجه سال ۱۳۹۵.....
۲۵.....	منابع و مآخذ.....



## بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۵ کل کشور ۱۰. درآمدهای مالیاتی

### چکیده

در لایحه بودجه سال ۱۳۹۵ معادل ۱,۰۱۱ 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 ۱۳۹۴ (۸۸۳ هزار میلیارد ریال) از رشدی معادل ۱۴/۴ درصد برخوردار است. با توجه به روند فعلی وصول درآمدهای مالیاتی (روند ۸ ماهه اول سال جاری) و سایر شرایط و تحولات اقتصادی، پیش‌بینی می‌شود کل وصولی درآمدهای مالیاتی در سال جاری (۱۳۹۴) معادل ۷۸۱ هزار میلیارد ریال باشد. در این شرایط رقم درآمدهای مالیاتی (منابع عمومی) لایحه بودجه سال ۱۳۹۵ رشد حدود ۲۹/۵ درصدی را از رقم عملکردی برآورد شده برای سال جاری تجربه خواهد کرد.

در مجموع به نظر می‌رسد سال ۱۳۹۵، سال دشواری از نظر مالیات‌ستانی و وصول درآمدهای مالیاتی برای دولت باشد. رکود عمیق حاکم بر اقتصاد در سال ۱۳۹۴ (که مالیات عملکرد سال ۱۳۹۵ را متأثر خواهد کرد)، کاهش برخی نرخ‌های مالیاتی (از جمله کاهش نرخ مالیاتی ماده (۱۳۱) قانون مالیات‌های مستقیم از نرخ نهایی ۳۵ درصد به ۲۵ درصد و نیز کاهش نرخ حق تمبر سفته و برات از سه در هزار به نیم در هزار و کاهش حق تمبر سهام و سهم‌الشرکه شرکت‌ها از دو در هزار به نیم در هزار)، حذف مالیات‌های تکلیفی (به موجب حذف ماده (۱۰۴) در قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم) در کنار عدم تکمیل اجرای طرح جامع مالیاتی و تشکیل بانک اطلاعات اقتصادی مؤدیان و مکانیزه کردن فرآیندهای عملیاتی، شواهدی بر این مدعا هستند. البته انتظار می‌رود گشایش‌های احتمالی پس از توافق هسته‌ای، آثار مثبت خود را در برخی وصولی‌های مالیاتی سال ۱۳۹۶ به جای گذارد.

با توجه به مطالب فوق و تحلیل شرایط اقتصادی هر بخش و مجموعه تحولات صورت گرفته در ساختار نظام مالی و مالیاتی کشور، به نظر می‌رسد درآمدهای مالیاتی عمومی پیش‌بینی شده در برخی از اجزا (به‌ویژه مالیات اشخاص حقوقی و مالیات بر ارزش‌افزوده)، با بیش‌برآوردی همراه بوده است و در مجموع انتظار می‌رود درآمدهای مالیاتی در سال ۱۳۹۵ حداکثر تا سقف ۹۱۸ هزار میلیارد ریال (یعنی تحقق حدود ۹۱ درصد از منابع پیش‌بینی شده در لایحه از محل مالیات) محقق گردد.

۱. منابع اختصاصی حاصل از درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۵، معادل ۱۷,۳۹۹ میلیارد ریال است که نسبت به کل رقم درآمدهای مالیاتی (مجموع اختصاصی و عمومی) بسیار ناچیز است. اما باید توجه شود که کل رقم مالیاتی (مجموع عمومی و اختصاصی) باید توسط بخش‌های مختلف و فعالان اقتصادی به دولت پرداخت شود و این منابع یعنی اختصاص حدود ۱۰۳۰ هزار میلیارد ریال از منابع مالی بخش‌های مولد اقتصاد و علی‌الخصوص بخش خصوصی در سال ۱۳۹۵ به بخش دولتی است.

## مقدمه

ساختار و ترکیب درآمدهای دولت از مباحث بسیار مهم ادبیات اقتصاد بخش عمومی است. در ایران درآمدهای مالیاتی و درآمدهای حاصل از منابع طبیعی (از جمله نفت خام) دو نوع مهم این درآمدها محسوب می‌شوند. اما درآمدهای نفتی و اتکای به این منبع درآمدی با توجه به نوسانات شدید قیمت آن، آثار نامطلوب و زیانبار فراوانی را برای اقتصاد ایران به همراه داشته است. از آن جمله می‌توان، اقتصاد تک‌محصولی و عدم توجه به منابع درآمدی دیگر چون کشاورزی و صنعت، ایجاد تورم، افزایش سطح عمومی قیمت‌ها، کاهش ارزش پول کشور، گسترش بخش عمومی و تضعیف بخش‌های خصوصی را نام برد. از طرف دیگر تأثیرپذیری قیمت نفت از تصمیمات سیاسی سایر دولت‌ها و در نتیجه تأثیر آن در اقتصاد داخلی کشورهای صادرکننده از دلایل دیگری است که موجب شده تا کشورهای نفت‌خیز به دنبال جایگزین‌های درآمدی مناسب دیگری به جای آن باشند و درآمدهای نفتی را نه برای هزینه‌های جاری و مصرفی، که در جهت امور زیربنایی و تقویت امور صنعتی و تولیدی و بهره‌مندی نسل‌های آینده از عایدات ناشی از سرمایه‌گذاری‌های آن صرف نمایند.

در مقابل، مالیات‌ها در نظام‌های اقتصادی کشورهای توسعه‌یافته، نه تنها ابزار تأمین‌کننده مصارف بودجه دولت محسوب می‌شوند، بلکه در 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. البته با توجه به کاهش حجم صادرات و فروش نفت خام در اثر تحریم‌های اقتصادی طی سال‌های گذشته و نیز کاهش شدید قیمت‌های جهانی نفت راه‌گزینی جز توجه بیشتر به افزایش درآمدهای مالیاتی برای دولت باقی‌نمانده است و یکی از دلایل پیشی گرفتن سهم درآمدهای مالیاتی از سهم درآمدهای حاصل از فروش نفت خام در منابع عمومی را می‌بایست در این امر جستجو کرد.

به‌منظور افزایش درآمدهای مالیاتی، سیاست‌های معطوف به ایجاد اصلاحات در نظام مالیاتی تاحدودی مورد توجه قرار گرفته است و منطقی‌سازی برخی نرخ‌های مالیاتی و لغو برخی معافیت‌های مالیاتی غیرکارآمد و تبعیض‌آمیز به‌موجب اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم، انجام گرفته است. البته همچنان مشکلات متعددی گریبانگیر نظام مالیاتی کشور است. فقدان نظام جامع اطلاعات مالیاتی تعدد نرخ‌های مالیاتی در بخش‌های مختلف اقتصادی، معافیت‌های وسیع و متنوع، اعمال نظرات شخصی در فرآیند وصول مالیات‌ها، عدم تسلط کافی بعضی از مأموران مالیاتی به اجرای صحیح قوانین و مقررات مربوطه، فساد در برخی از حوزه‌های مالیاتی به دلیل ناکافی بودن نظارت‌های فنی بر فرآیندهای تشخیص و وصول مالیات از جمله مهمترین آسیب‌ها و کاستی‌های نظام مالیاتی محسوب می‌شوند که در مجموع



باعث شده است تا نظام مالیاتی در ایران در حوزه‌های نظارت و اجرا از کارایی لازم بهره‌مند نباشد. در مجموع می‌توان گفت که اگر به دنبال جایگزین کردن درآمد مالیاتی به جای درآمدهای نفتی هستیم، باید برای ایجاد درآمد مالیاتی پایدار برنامه‌ریزی کنیم. این موضوع هم در گرو ایجاد زیرساخت‌ها و بهبود سیستم مالیاتی کشور و هم مستلزم بستن تمام راه‌های فرار مالیاتی در اقتصاد ایران است.

### ۱. نمای کلی از ارقام مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۵

در لایحه بودجه سال ۱۳۹۵ معادل ۱,۰۱۱ 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 ۱۳۹۴ (۸۸۴ هزار میلیارد ریال) از رشدی معادل ۱۴/۴ درصد برخوردار است. با توجه به روند فعلی وصول درآمدهای مالیاتی و نیز سایر شرایط اقتصادی، پیش‌بینی می‌شود در سال ۱۳۹۴ کل وصولی درآمدهای مالیاتی معادل ۷۸۱ هزار میلیارد ریال باشد (این رقم با فرض تحقق ۹۵ درصدی مالیات بر واردات صورت گرفته است).<sup>۲</sup> اگر فرض شود پیش‌بینی تحقق درآمدهای مالیاتی درست باشد در این شرایط رقم درآمدهای مالیاتی (منابع عمومی) لایحه بودجه سال ۱۳۹۵ رشدی حدود ۲۹/۵ درصد نسبت به رقم عملکردی قابل برآورد در سال جاری خواهد داشت. با توجه به سهم نسبتاً قابل توجه درآمدهای مالیاتی از منابع عمومی دولت در لایحه بودجه (سهم ۳۸ درصدی) هرگونه بیش‌برآوردی در میزان وصول درآمدهای مالیاتی می‌تواند اجرای بودجه را در عمل دچار کند. جدول ۱ ترکیب درآمدهای مالیاتی به تفکیک درآمدهای مالیاتی مستقیم و غیرمستقیم (منابع عمومی) را نشان می‌دهد.

۱. منابع اختصاصی حاصل از درآمدهای مالیاتی در لایحه بودجه سال ۱۳۹۵ معادل ۱۷,۳۹۹ میلیارد ریال بوده است که نسبت به کل رقم درآمدهای مالیاتی (مجموع اختصاصی و عمومی) بسیار ناچیز است.  
۲. لازم به ذکر است، آمار مربوط به میزان مالیات بر واردات، در اختیار گمرک جمهوری اسلامی ایران بوده و از سوی سازمان مالیاتی گزارش نمی‌شود. به‌علاوه نظر به اینکه این رقم مستلزم آگاهی از میزان تجارت، درآمدهای ارزی، نرخ ارز و تعرفه‌های گمرکی است، لذا در گزارش جداگانه‌ای، محاسبات مربوط به آن ارائه خواهد شد.

جدول ۱. ترکیب درآمدهای عمومی مالیاتی و اجزای اصلی آن در سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۵

(میلیارد ریال)

۱۳۹۵					۱۳۹۴				۱۳۹۳		۱۳۹۲		۱۳۹۱		
درصد تحقق	پیش‌بینی عملکرد	درصد رشد نسبت به عملکرد	درصد رشد نسبت به مصوب	لایحه	عملکرد نسبت به عملکرد ۱۳۹۳	برآورد عملکرد	پیش‌بینی درصد تحقق	مصوب	درصد رشد نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۲	عملکرد	درصد رشد نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۱	عملکرد	درصد رشد نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۰	عملکرد	
۸۹/۲۶	۲۹۱,۶۲۲	۲۷/۴۹	۹/۳۲	۳۲۶,۶۹۶	۶/۷۴	۲۵۶,۲۶۲	۹۰/۰۰	۲۹۸,۸۵۲	۳۳/۴۰	۲۴۰,۰۷۶	۶/۰۵	۱۷۹,۹۶۹	۷/۴۸	۱۶۹,۷۰۶	مالیات اشخاص حقوقی
۹۴/۰۸	۱۳۲,۳۹۳	۲۵/۱۵	۲۱/۳۹	۱۴۰,۷۲۴	۱۹/۵۸	۱۱۲,۴۴۷	۹۷/۰۰	۱۱۵,۹۲۵	۲۳/۶۲	۹۴,۰۳۸	۲۱/۳۶	۷۶,۰۶۸	۲۶/۳۴	۶۲,۶۷۸	مالیات بر درآمد
۸۷/۹۶	۲۲,۰۶۰	۱۰/۸۵	۶/۶۲	۲۵,۰۸۰	-۹/۹۱	۲۲,۶۲۶	۹۶/۱۹	۲۳,۵۲۲	۱۴/۹۶	۲۵,۱۱۵	۳۷/۴۶	۲۱,۸۴۶	۲۳/۰۸	۱۵,۸۹۳	مالیات بر ثروت
۹۰/۵۷	۴۴۶,۰۷۵	۲۵/۸۵	۱۲/۳۷	۴۹۲,۵۰۰	۸/۹۴	۳۹۱,۳۳۵	۸۹/۲۸	۴۳۸,۲۹۹	۲۹/۲۷	۳۵۹,۲۲۹	۱۱/۹۲	۲۷۷,۸۸۳	۱۲/۶۴	۲۴۸,۲۷۷	جمع مالیات‌های مستقیم
۸۷/۲۵	۳۲۰,۶۳۷	۴۱/۴۸	۱۹/۲۲	۳۶۷,۴۹۲	۱۹/۶۸	۲۵۹,۷۴۸	۸۴/۲۶	۳۰۸,۲۵۸	۵۹/۶۲	۲۱۷,۰۲۷	۹۲/۹۰	۱۳۵,۹۶۹	۱۷/۲۷	۷۰,۴۸۵	مالیات بر کالاها و خدمات
۱۰۰/۰۰	۱۵۱,۳۰۰	۱۶/۵۳	۱۰/۲۰	۱۵۱,۳۰۰	-۲/۶۹	۱۲۹,۸۲۸	۹۴/۵۷	۱۳۷,۳۰۰	۶۵/۹۶	۱۳۳,۴۲۶	۵/۲۳	۸۰,۳۹۸	-۳/۲۰	۷۶,۴۰۳	مالیات بر واردات
۹۰/۹۷	۴۷۱,۹۳۷	۳۳/۱۶	۱۶/۴۴	۵۱۸,۷۹۲	۱۱/۱۷	۳۸۹,۵۸۶	۸۷/۴۴	۴۴۵,۵۵۸	۶۱/۹۷	۳۵۰,۴۵۳	۴۷/۳۰	۲۱۶,۳۶۷	۵/۶۵	۱۴۶,۸۸۸	جمع مالیات‌های غیرمستقیم
۹۰/۷۸	۹۱۸,۰۱۲	۲۹/۵۰	۱۴/۴۲	۱,۰۱۱,۲۹۲	۱۰/۰۴	۷۸۰,۹۲۱	۸۸/۳۵	۸۸۳,۸۵۷	۴۳/۵۹	۷۰۹,۶۸۲	۲۵/۰۷	۴۹۴,۲۵۰	۹/۹۴	۳۹۵,۱۶۵	جمع کل درآمدهای مالیاتی

مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت در سال‌های مربوطه، ارقام لایحه بودجه سال ۱۳۹۵ و محاسبات گزارش.



مجموع درآمدهای مالیاتی (عمومی و اختصاصی) پیش‌بینی شده برای سال ۱۳۹۵، معادل ۱,۰۲۸ هزار میلیارد ریال است. از این رقم ۱۷ هزار میلیارد ریال درآمدهای مالیاتی اختصاصی و ۱,۰۱۱ 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 ارقام توسط مؤدیان و فعالان اقتصادی به نظام مالیاتی پرداخت می‌شود، اما از بابت تنظیم منابع بودجه‌ای و تأمین منابع عمومی از محل درآمدهای عمومی، تحقق رقمی معادل ۱,۰۱۱ هزار میلیارد ریال از محل درآمدهای عمومی مالیاتی در سال ۱۳۹۵ حائز اهمیت است.

در بین پایه‌های مختلف مالیاتی نیز برخی از آنها به جهت سهم عمده در کل درآمدهای مالیاتی از اهمیت بیشتری برخوردارند و پیش‌بینی وصول درآمد از این منابع باید با دقت نظر و احتیاط بیشتری صورت پذیرد. این اجزا عبارتند از:

۱. مالیات اشخاص حقوقی،

۲. مالیات بر درآمد،

۳. مالیات بر ارزش افزوده.

بررسی‌های کارشناسی نشان می‌دهد که به‌نظر می‌رسد ارقام درآمدهای مالیاتی در لایحه سال ۱۳۹۵ در این سه بخش، براساس فروض خوشبینانه و احتمالاً عدم توجه کافی به واقعیت‌های اقتصاد ملی و تحولات آن صورت گرفته است. امر واقع آن است که افزایش درآمدهای مالیاتی در یک اقتصاد، می‌تواند از چند منشأ مهم و اصلی ناشی شود. نخست دلایل اقتصادی نظیر رشد اقتصادی، رونق کسب‌وکار، میزان تورم، حجم واردات و صادرات و ... دوم بالا رفتن نرخ‌های مالیاتی و سوم ارتقای توان اجرایی و اداری (کارآیی سازمان مجری قانون مالیات‌ها) و تغییر روش‌های رسیدگی و تشخیص مالیات است.

در ادامه به بررسی وضعیت هر یک از سه مؤلفه فوق و آثار انتظاری آنها بر وصول درآمدهای مالیاتی در سال ۱۳۹۵ پرداخته شده است.

### ۱-۱. رشد اقتصادی و تورم

تغییرات عوامل اصلی اثرگذار بر درآمدهای مالیاتی، علامت‌دهنده میزان وصولی‌های سال‌های آتی خواهند بود. بدین معنا که قسمت عمده وصولی درآمدهای مالیاتی (به‌ویژه از محل مالیات مشاغل و اشخاص حقوقی) در سال ۱۳۹۵ معطوف به عملکرد اقتصادی مؤدیان در سال ۱۳۹۴ است. بر همین اساس چنانچه در سال ۱۳۹۴ شاهد رشد اقتصادی و رونق کسب‌وکار بوده باشیم و یا قیمت‌های اسمی از رشد بالایی برخوردار بوده باشند، انتظار افزایش درآمدهای مالیاتی از این ناحیه، دور از انتظار نخواهد بود.

اما براساس شواهد و آمارهای موجود، سال ۱۳۹۴ رکود بر اقتصاد کشور حاکم بوده است. به طوری که میزان رشد اقتصادی در سال جاری منفی برآورد می‌گردد. این در حالی است که در سال ۱۳۹۳ شاهد رشد اقتصادی مثبت (حدود ۳ درصد) و بهبود نسبی در شرایط کسب و کار نسبت به سال قبل از آن بوده‌ایم. نتیجه این وضعیت کاهش ظرفیت‌های تولیدی بنگاه‌های فعال، تعطیلی تعدادی از واحدهای تولیدی، کاهش سرمایه‌گذاری جدید و بلا تکلیفی حاکم بر شرایط اقتصادی بوده است.<sup>۱</sup> لذا از منظر رشد اقتصادی، انتظار اثرگذاری منفی بر رشد وصول درآمدهای مالیاتی در سال آینده می‌رود. بی‌اعتنایی به این موضوع می‌تواند فشار مالیاتی بر مؤدیان شناسنامه‌دار 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.

همچنین با توجه به اثرگذاری مستقیم میزان درآمدهای نفتی بر درآمد مالیاتی، کاهش شدید قیمت‌های نفت در سال جاری و انتظار تداوم قیمت‌های پایین در سال آینده، می‌تواند از ناحیه کاهش مالیات پرداختی شرکت‌های نفتی و نیز کاهش حجم واردات به منابع مالیاتی سال آینده ضربه وارد سازد. به‌علاوه توفیق دولت در میزان تخصیص اعتبارات بودجه‌ای در سنوات مختلف، تأثیر قابل توجهی بر تحقق درآمدهای مالیاتی علی‌الخصوص در بخش مالیات بر اشخاص حقوقی دارد. بنابراین میزان تحقق ارقام مربوط به این بخش در بودجه سال ۱۳۹۵ نیز می‌تواند عاملی در میزان تحقق درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده برای سال آتی باشد.

در خصوص تورم نیز امر واقع آن است که میزان افزایش در سطح عمومی قیمت‌ها در سال ۱۳۹۴ پایین‌تر از میزان تورم در سال ۱۳۹۳ بوده است که این موضوع نیز تأثیر منفی بر رشد وصول درآمدهای مالیاتی در سال آتی خواهد گذاشت.

## ۲-۱. نرخ‌ها و ساختار مالیاتی کشور

طی سال‌های اخیر، دولت به‌منظور افزایش سهم درآمدهای پایدار مالیاتی در نظام تأمین مالی دولت، اقدامات متعددی را انجام داده است. از جمله مهمترین این اقدامات می‌توان به عملیاتی کردن برخی از مراحل ایجاد پایگاه اطلاعات هویتی، عملکردی و دارایی مؤدیان، پیاده‌سازی مهمترین پروژه طرح جامع مالیاتی (سیستم یکپارچه اطلاعات مالیاتی) به‌صورت پایلوت در ۱۰ استان، توسعه فناوری اطلاعات و مکانیزه کردن فرآیندهای وصول مالیاتی، افزایش نرخ مالیات بر ارزش‌افزوده توأم با اجرای شش مرحله از مراحل استقرار نظام مالیات بر ارزش‌افزوده، الزام برخی صاحبان مشاغل جهت نصب صندوق مکانیزه فروش در اجرای حکم ماده (۱۲۱) قانون برنامه پنجم توسعه اشاره کرد. علاوه بر این، از آنجایی که افزایش

۱. البته با توافق حاصل شده در نتیجه مذاکرات هسته‌ای و رفع تحریم‌های اقتصادی، می‌توان انتظار بهبود شرایط اقتصادی از منظر رشد تولید و سرمایه‌گذاری را برای سال ۱۳۹۵ و پس از آن داشت.





سهم درآمدهای مالیاتی در منابع عمومی دولت، مستلزم انجام اصلاحات ساختاری از جمله در حوزه قوانین مالیاتی است، دولت قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۸۰ را در قالب اصلاحیه اخیر قانون مالیات‌های مستقیم مورد بازنگری اساسی قرار داده که این قانون از ابتدای سال ۱۳۹۵ قابل اجرا خواهد بود. از دیگر اقدامات مهم دولت در حوزه مالیات‌ها، می‌توان به تدوین پیش‌نویس لوایح «مالیات بر ارزش‌افزوده و مالیات کالاهای خاص» و «صندوق مکانیزه فروش» و الزام قانونی آستان‌ها، نهادها، قرارگاه‌ها و مؤسسات عمومی غیردولتی به پرداخت مالیات به‌موجب ماده (۷۸) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) اشاره نمود. انتظار بر این است که با اجرای اقدامات انجام گرفته به شرح مذکور، از ابتدای سال ۱۳۹۵، پایه مالیاتی کشور از افزایش متناسبی نسبت به سال‌های اخیر برخوردار شود. لکن با عنایت به اینکه اجرای اصلاحیه اخیر قانون مالیات‌های مستقیم مستلزم تدوین آیین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های اجرایی مربوطه است، تا زمان تدوین و تصویب آن در هیئت وزیران، نمی‌توان از مزایای آن در جهت بهبود ارتقای درآمدهای مالیاتی برای سال ۱۳۹۵ بهره برد.

علاوه بر این به‌موجب قانون مذکور شاهد کاهش برخی از نرخ‌های مالیاتی (از جمله کاهش نرخ مالیاتی ماده (۱۳۱) قانون مالیات‌های مستقیم از نرخ نهایی ۳۵ درصد به ۲۵ درصد و نیز کاهش نرخ حق تمبر سفته و برات از سه در هزار به نیم در هزار و کاهش حق تمبر سهام و سهم‌الشرکه شرکت‌ها از دو در هزار به نیم در هزار) و حذف برخی مالیات‌های تکلیفی (موضوع ماده (۱۰۴) قانون مالیات‌های مستقیم) هستیم که بعضاً از سال ۱۳۹۴ نیز لازم‌الاجرا شده (نظیر ماده (۱۳۱) در خصوص مشاغل) و لذا درآمدهای مالیاتی سال آتی را تحت تأثیر قرار می‌دهند.

درباره مالیات بر ارزش‌افزوده نیز با پایان یافتن قانون برنامه پنجم توسعه که براساس آن هر سال ۱ درصد به نرخ آن افزوده می‌شد، در سال ۱۳۹۵ شاهد عدم افزایش نرخ مالیات بر ارزش‌افزوده و ثبات آن در میزان ۹ درصد (سه درصد عوارض شهرداری‌ها، پنج درصد مالیات سهم دولت و یک درصد بخش سلامت) خواهیم بود.

## ۲. بررسی اجزای درآمدهای مالیاتی مستقیم و غیرمستقیم

به‌طور کلی درآمدهای مالیاتی به دو بخش مالیات‌های مستقیم و مالیات‌های 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 ارقام پیش‌بینی شده در لایحه در هر جزء ارائه و میزان تحقق‌پذیری آنها در سال ۱۳۹۵ بررسی شود.

## ۲-۱. مالیات مستقیم و اجزای آن

مالیات‌های مستقیم از سه بخش اصلی (مالیات اشخاص حقوقی، مالیات بردرآمدها 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

در سرفصل درآمدهای مالیاتی اشخاص حقوقی موارد زیر قابل ذکر است:

۱. ارقام پیشنهادی لایحه بودجه سال ۱۳۹۵ نسبت به مصوب سال ۱۳۹۴، حدود ۹/۳ درصد و نسبت به رقم برآوردی عملکرد سال ۱۳۹۴ از رشد ۲۷/۵ درصدی برخوردار شده است.
۲. مهمترین جزء در این بخش از مالیات‌ها، مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی است که سهمی بالغ بر ۷۰٪ از درآمدهای اشخاص حقوقی را به خود اختصاص می‌دهد. پس از آن به ترتیب مالیات عملکرد شرکت‌های دولتی، مالیات علی‌الحساب اشخاص حقوقی دولتی و مالیات نهادها و بنیادهای انقلاب اسلامی به ترتیب با سهم‌های ۱۵، ۱۵ و ۰/۳ درصد قرار دارند.
۳. رشد مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی در لایحه بودجه ۱۳۹۵ نسبت به مصوب و پیش‌بینی عملکرد آن در سال ۱۳۹۴ به ترتیب ۹/۵ و ۲۶ درصد می‌باشد. به نظر می‌رسد با توجه به رشد منفی ۱۶ درصدی سود شرکت‌های بورسی در ۹ ماهه سال ۱۳۹۴ نسبت به دوره مشابه سال قبل و ضرورت حمایت از بنگاه‌های تولیدی و اعطای برخی معافیت‌های مالیاتی در قالب قانون رفع موانع تولید و همچنین حذف مالیات‌های تکلیفی اشخاص حقوقی غیردولتی به موجب قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم مصوب تیرماه ۱۳۹۴، رقم پیشنهادی برای این جزء با بیش‌برآوردی همراه بوده و در خوشبینانه‌ترین حالت حدود ۹۰ درصد از رقم پیشنهادی برای سال ۱۳۹۵ محقق می‌گردد.
۴. مالیات عملکرد شرکت‌های دولتی، با رشدی ۴۱ درصدی نسبت به رقم مصوب در سال ۱۳۹۴ مواجه شده است. رشدی که به نظر می‌رسد با توجه به شرایط نامساعد اقتصادی سال ۱۳۹۴، دور از انتظار بوده و پیش‌بینی می‌شود تنها ۹۰ درصد از آن در سال ۱۳۹۵ امکان تحقق داشته باشد.
۵. مالیات نهادها و بنیادهای انقلاب اسلامی در لایحه سال ۱۳۹۵ حدود ۹۷ میلیارد تومان پیش‌بینی شده است که رشدی ۳۰ درصدی نسبت به قانون بودجه سال ۱۳۹۴ و رشدی حدود ۱۱۶ درصدی نسبت به میزان برآورد عملکرد سال ۱۳۹۴ برای آن در نظر گرفته شده است.<sup>۱</sup>
۶. در مجموع و با توجه به محاسبات و برآوردهای انجام شده در جدول ۲، به نظر می‌رسد در حداکثر حدود ۹۰ درصد از منابع پیش‌بینی شده از محل مالیات اشخاص حقوقی در سال ۱۳۹۵ قابل وصول باشد.

۱. به موجب ماده (۷۸) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲)، به منظور برقراری عدالت آموزشی و اجرای اصل سی‌ام (۳۰) قانون اساسی و تجهیز کلیه آموزشگاه‌های آموزش و پرورش با اولویت مناطق محروم و روستاها، آستان قدس رضوی و آن دسته از مؤسسات و بنگاه‌های اقتصادی زیرمجموعه نیروهای مسلح و ستاد اجرایی فرمان امام و سایر دستگاه‌های اجرایی که تا زمان تصویب این قانون مالیات پرداخت نکرده‌اند، به استثنای مواردی که اذن ولی فقیه وجود دارد **موظف به پرداخت مالیات مستقیم و مالیات بر ارزش افزوده می‌باشند**، منابع حاصله صرفاً جهت توسعه عدالت آموزشی در اختیار وزارت آموزش و پرورش قرار می‌گیرد تا براساس آیین‌نامه‌ای که به این منظور تهیه و به تصویب هیئت وزیران می‌رسد، هزینه نماید. به نظر می‌رسد از این محل منابعی در لایحه بودجه دیده نشده است.



جدول ۲. ترکیب مالیات اشخاص حقوقی و اجزای آن طی سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۵

(میلیارد ریال)

۱۳۹۵					۱۳۹۴				۱۳۹۳		۱۳۹۲		۱۳۹۱		
درصد تحقق	پیش‌بینی عملکرد	درصد رشد نسبت به عملکرد	درصد رشد نسبت به مصوب	لایحه	درصد رشد عملکرد نسبت به عملکرد ۱۳۹۳	برآورد عملکرد	پیش‌بینی درصد تحقق	مصوب	درصد رشد نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۲	عملکرد	درصد رشد نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۱	عملکرد	درصد رشد نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۰	عملکرد	
۸۵/۰۰	۴۱,۷۰۹	۳۰/۶۸	-۸/۵۳	۴۹,۰۶۹	-۷/۸۷	۳۷,۵۵۰	۷۰/۰۰	۵۳,۶۴۳	۲۵/۸۵	۴۰,۷۵۶	۵/۶۶	۳۲,۳۸۴	۲۱/۶۶	۳۰,۶۵۰	مالیات علی‌الحساب اشخاص حقوقی دولتی
۹۰/۰۰	۴۴,۵۶۵	۳۴/۷۴	۴۱/۴۸	۴۹,۵۱۷	-۱/۲۶	۳۶,۷۵۰	۱۰۵/۰۰	۳۵,۰۰۰	۵۳/۰۲	۳۷,۲۱۹	-۳۱/۱۶	۲۴,۳۲۳	-۲۱/۲۱	۳۵,۳۳۱	مالیات عملکرد شرکت‌های دولتی
۹۵/۰۰	۹۲۹	۱۱۶/۴۷	۲۹/۸۸	۹۷۸	۱۶/۴۴	۴۵۲	۶۰/۰۰	۷۵۳	۴۴/۲۴	۳۸۸	-۳۳/۷۴	۲۶۹	۲۳/۴۰	۴۰۶	مالیات نهادها و بنیادهای انقلاب اسلامی
۹۰/۰۰	۲۰۴,۴۱۹	۲۵/۸۴	۹/۴۸	۲۲۷,۱۳۲	۱۲/۳۴	۱۸۰,۴۹۹	۸۷/۰۰	۲۰۷,۴۷۰	۳۱/۷۳	۱۶۰,۶۷۸	۱۸/۰۶	۱۲۱,۹۷۹	۱۸/۰۴	۱۰۳,۳۱۹	مالیات اشخاص حقوقی غیردولتی
						۰	۰/۰۰	۳۰۰	۰	۰	۰/۰۰	۰	۰/۰۰	۰	مالیات موضوع مواد (۲) و (۳) قانون توسعه دریایی (جمعی - خرجی)
		-۱۰۰/۰۰	-۱۰۰/۰۰		-۲/۳۲	۱,۰۱۱	۶۰/۰۰	۱,۶۸۵	۲/۰۷	۱,۰۳۵		۱,۰۱۴	۰/۰۰	۰	مالیات علی‌الحساب شرکت‌های دولتی در حال واگذاری
۸۹/۳۶	۲۹۱,۶۲۲	۲۷/۴۹	۹/۳۲	۳۲۶,۶۹۶	۶/۷۴	۲۵۶,۲۶۲	۸۵/۷۵	۲۹۸,۸۵۱	۳۳/۴۰	۲۴۰,۰۷۶	۶/۰۵	۱۷۹,۹۶۹	۷/۴۸	۱۶۹,۷۰۶	مالیات اشخاص حقوقی

مأخذ: همان.

## ۲-۱-۲. مالیات بر درآمدها

همان‌طور که از اطلاعات جدول ۳ قابل ملاحظه است، مالیات بر درآمد از شش جزء تشکیل شده است:

۱. مهمترین اجزای مالیات بر درآمدها به ترتیب مالیات بر حقوق کارکنان بخش خصوصی، مالیات بر حقوق کارکنان بخش عمومی و مالیات مشاغل است.

۲. برای سال ۱۳۹۵ رشد ۱۲ درصدی برای حقوق کارکنان بخش دولتی پیش‌بینی شده است که به رشد درآمدهای مالیاتی کمک خواهد کرد. البته این افزایش باید در کنار کاهش میزان درآمد مالیاتی به سبب افزایش سقف معافیت مالیاتی برای حقوق به سیزده میلیون (۱۳,۰۰۰,۰۰۰) ریال در ماه مدنظر قرار بگیرد.

۳. به موجب ماده (۱۳۱) اصلاحی قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، که از ابتدای سال ۱۳۹۴ برای مؤدیان مالیات مشاغل لازم‌الاجراست، نرخ‌های مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی از ۱۵ تا ۳۵ درصد به ۱۵ تا ۲۵ درصد کاهش یافته و همچنین فاصله طبقات مشمول یک نرخ مالیات افزایش پیدا کرده است که این هر دو منجر به کاهش وصول درآمدهای مالیاتی از این ناحیه برای سال ۱۳۹۵ خواهند شد.

۴. موضوع دیگر حذف مالیات‌های تکلیفی مشاغل به موجب قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم مصوب تیرماه ۱۳۹۴، از ابتدای سال ۱۳۹۵ است که می‌تواند برای سال ۱۳۹۵ مالیات دریافتی از این محل را با کاهش مواجه سازد.

۵. در لایحه بودجه سال ۱۳۹۵ رقم مالیات مشاغل معادل ۴۲,۵۰۰ میلیارد ریال پیش‌بینی شده است. این رقم نسبت به رقم مشابه در قانون بودجه سال ۱۳۹۴ و برآورد عملکرد آن در سال ۱۳۹۴ به ترتیب از رشد ۱۲ و ۲۴ درصدی برخوردار شده است.

۶. موضوع مهم در رابطه با مالیات بر مشاغل ظرفیت بالای مالیات‌ستانی از این بخش بدون اعمال فشار و بار مالیاتی مضاعف بر مشاغل شناخته شده و پرداخت‌کننده مالیات است. عدم توفیق در وصول درآمد متناسب از این بخش، 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 است که این امر خود ناشی از کمبود امکانات و منابع (علی‌الخصوص نیروی انسانی ماهر و کارآمد) مورد نیاز برای رسیدگی مالیات مشاغل، نبود زیرساخت‌های مدرن و مکانیزه برای بررسی اظهارنامه‌های مالیاتی مؤدیان این بخش و در یک کلام نظام سنتی تشخیص و وصول مالیات است. شیوه‌ای که موجب بروز بی‌عدالتی مالیاتی شده و برخی نارضایتی‌ها را به وجود آورده است. البته باید اذعان کرد که این رویه به نفع 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.

البته در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب سال ۱۳۹۴ رویه و فرآیند تشخیص و وصول مالیات در بخش



مشاغل بهبود پیدا کرده است. الزام همه فعالان این بخش به تسلیم اظهارنامه مالیاتی، در نظر گرفتن ضمانت‌های اجرایی مناسب برای وصول نسبتاً دقیق مالیات در این بخش و همچنین اعمال جریمه‌های غیرقابل بخشش برای مؤدیان غیرمتعهد به تسلیم اظهارنامه مالیاتی، مکانیزه و اتوماسیون کردن فرآیند تشخیص و وصول مالیات در بخش مشاغل و ... عمده این تحولات بوده است. به نظر می‌رسد با اصلاحات انجام شده، خطای سازمان امور مالیاتی در شناسایی مؤدیان و تشخیص درآمد مشمول مالیات این گروه کاهش پیدا کند.

جدول ۳. ترکیب مالیات (عمومی) بر درآمدها و اجزای آن در سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۵

(میلیارد ریال)

۱۳۹۵					۱۳۹۴				۱۳۹۳		۱۳۹۲		۱۳۹۱		
درصد تحقق	پیش‌بینی عملکرد	درصد رشد نسبت به عملکرد	درصد رشد نسبت به مصوب	لايه	درصد رشد عملکرد نسبت به عملکرد ۱۳۹۳	برآورد عملکرد	پیش‌بینی درصد تحقق	مصوب	درصد رشد نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۲	عملکرد	درصد رشد نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۱	عملکرد	درصد رشد نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۰	عملکرد	
۹۰/۰۰	۳۹,۵۰۲	۳۰/۸۱	۴۳/۹۰	۴۳,۸۹۱	۱۵/۷۸	۳۳,۵۵۲	۱۱۰/۰۰	۳۰,۵۰۲	۳۵/۵۳	۲۸,۹۷۹	۱۵/۶۵	۲۱,۳۸۲	۲۲/۰۷	۱۸,۴۸۸	مالیات حقوق کارکنان بخش عمومی
۹۵/۰۰	۴۲,۸۸۶	۱۷/۰۴	۱۱/۱۹	۴۵,۱۴۳	۱۷/۸۴	۳۸,۵۷۱	۹۵/۰۰	۴۰,۶۰۱	۱۴/۶۲	۳۲,۷۳۳	۳۵/۹۳	۲۸,۵۵۸	۳۱/۵۷	۲۱,۰۰۹	مالیات حقوق کارکنان بخش خصوصی
۹۷/۰۰	۴۱,۲۲۵	۲۴/۳۲	۱۱/۸۹	۴۲,۵۰۰	۲۸/۷۵	۳۴,۱۸۷	۹۰/۰۰	۳۷,۹۸۵	۲۴/۵۲	۲۶,۵۵۳	۱۱/۳۵	۲۱,۳۲۴	۱۷/۷۹	۱۹,۱۵۰	مالیات مشاغل
۹۵/۰۰	۷,۴۹۶	۳۷/۵۵	۳۷/۵۵	۷,۸۹۰	۲۰/۵۵	۵,۷۳۶	۱۰۰/۰۰	۵,۷۳۶	۲۷/۰۲	۴,۷۵۸	۲۲/۷۸	۳,۷۴۶	۴۰/۹۲	۳,۰۵۱	مالیات مستغلات
۸۵/۰۰	۸۵	۳۵/۸۵	۰/۰۰	۱۰۰	۴۷/۷۳	۶۵	۶۵/۰۰	۱۰۰	-۲۵/۴۲	۴۴	۱۱/۳۲	۵۹	-۴/۱۱	۵۳	مالیات‌های متفرقه درآمد
	۰	-۱۰۰/۰۰	-۱۰۰/۰۰		۳/۰۹	۱,۰۰۰	۱۰۰/۰۰	۱,۰۰۰	-۳/۰۰	۹۷۰	۷/۸۷	۱,۰۰۰		۹۲۷	مالیات موضوع ماده (۱۱۹) قانون برنامه پنجم توسعه (جمعی - خرجی)
۱۰۰/۰۰	۱,۲۰۰			۱,۲۰۰											معافیت مالیاتی
۹۴/۰۸	۱۳۲,۳۹۳	۲۴/۴۱	۲۱/۳۹	۱۴۰,۷۲۴	۲۰/۲۸	۱۱۳,۱۱۱	۹۷/۵۷	۱۱۵,۹۲۴	۲۳/۶۲	۹۴,۰۳۷	۲۱/۳۶	۷۶,۰۶۹	۲۶/۳۴	۶۲,۶۷۸	مالیات بر درآمدها

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



### ۳-۱-۲. مالیات بر ثروت

یکی دیگر از سرفصل‌های اصلی مالیات‌های مستقیم، مالیات بر ثروت است. ارقام مربوط به این بخش از درآمدهای مالیاتی (منابع عمومی) در لایحه سال ۱۳۹۵ معادل ۲۵,۰۸۱ میلیارد ریال تعیین شده است. این رقم نسبت به رقم مصوب و پیش‌بینی عملکرد آن در سال جاری به ترتیب حاکی از افزایش حدود ۷ و ۱۱ درصدی است (جدول ۴ را ملاحظه کنید). علاوه بر مطلب فوق، در رابطه با این پایه مالیاتی نکات زیر قابل ذکر است:

۱. کل رقم مالیات بر ثروت تنها حدود ۲/۵ درصد از کل درآمدهای مالیاتی را در لایحه بودجه سال ۱۳۹۵ به خود اختصاص داده است. لذا نسبت به سایر پایه‌های مالیاتی در وصول منابع برای دولت از اهمیت کمتری برخوردار است.

۲. مالیات نقل و انتقال سرقفلی و مالیات نقل و انتقال سهام از مهمترین اجزای مالیات بر ثروت هستند که میزان رشد در نظر گرفته شده برای آنها نسبت به برآورد عملکرد در سال جاری به ترتیب ۳۸ و ۲۵ درصد می‌باشد.

۳. درآمد مالیاتی ناشی از حق تمبر و اوراق بهادار در لایحه بودجه سال ۱۳۹۵ معادل ۴,۲۱۸ میلیارد ریال پیش‌بینی شده است. این رقم در قانون بودجه سال ۱۳۹۴ معادل ۳,۲۱۸ میلیارد ریال مصوب شده و پیش‌بینی می‌شود تا پایان سال جاری حدود ۶,۴۳۶ میلیارد ریال از این محل وصول شود. در این رابطه باید دقت شود که نرخ‌های مربوط به این بخش از درآمدها در قالب قانون 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 انتظار می‌رود که این بخش از درآمدهای مالیاتی در سال آتی با کاهش رو به رو شود. براین اساس پیش‌بینی می‌شود با اجرایی شدن قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم و تحولات فوق در نرخ پایه مالیاتی مربوط به مالیات حق تمبر و اوراق بهادار، وصولی این ردیف در سال ۱۳۹۵ با فرض ثابت ماندن سایر شرایط، حداکثر معادل ۳,۳۷۴ میلیارد ریال شود.

۴. با توجه به مطالب فوق و برخی بیش‌برآوردها به شرح جدول ۴ در اجزای این پایه مالیاتی، به نظر می‌رسد، از مجموع ۲۵,۰۸۰ میلیارد ریال در نظر گرفته شده برای پایه مالیاتی مذکور، حدود ۸۸ درصد از آن (۲۲,۰۶۰ میلیارد ریال) در سال ۱۳۹۵ امکان تحقق داشته باشد.

جدول ۴. ترکیب مالیات (عمومی) بر ثروت و اجزای آن در سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۵

(میلیارد ریال)

۱۳۹۵					۱۳۹۴				۱۳۹۳		۱۳۹۲		۱۳۹۱		
درصد تحقق	پیش‌بینی عملکرد	درصد رشد نسبت به عملکرد	رشد نسبت به مصوب	لا یحه	درصد رشد عملکرد نسبت به عملکرد ۱۳۹۳	بر آورد عملکرد	پیش‌بینی درصد تحقق	مصوب	درصد رشد نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۲	عملکرد	درصد رشد نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۱	عملکرد	درصد رشد نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۰	عملکرد	
۹۰/۰۰	۴,۱۶۱	۲۳/۱۲	۱۰/۸۱	۴,۶۲۳	۱۳/۸۹	۳,۷۵۵	۹۰/۰۰	۴,۱۷۲	۱۸/۱۳	۳,۲۹۷	۲۰/۴۱	۲,۷۹۱	۴۴/۱۵	۲,۳۱۸	مالیات بر ارث
۹۵/۰۰	۲۳۸	۶۶/۶۷	۴۰/۰۰	۲۵۰	-۷۳/۰۷	۱۵۰	۳۰۰/۰۰	۵۰	۱۱۳۷/۷۸	۵۵۷	۵۰/۰۰	۴۵	-۲۵/۰۰	۳۰	مالیات‌های اتفاقی
۹۰/۰۰	۶,۵۱۵	۳۷/۶۲	۱۹/۷۳	۷,۲۳۹	۰/۸۶	۵,۲۶۰	۸۷/۰۰	۶,۰۴۶	۲۶/۳۰	۵,۲۱۵	۱۴/۰۹	۴,۱۲۹	۵۲/۱۹	۳,۶۱۹	مالیات نقل و انتقال سرفلی
۹۵/۰۰	۴,۸۹۳	۲۵/۲۷	-۱۲/۳۱	۵,۱۵۰	۳/۱۶	۴,۱۱۱	۷۰/۰۰	۵,۸۷۳	۲۶/۷۱	۳,۹۸۵	۱۵۷/۴۳	۵,۴۳۷	۱۳/۹۸	۲,۱۱۲	مالیات نقل و انتقال سهام
۸۰/۰۰	۲,۸۸۰	۲۳/۵۴	-۱۳/۵۲	۳,۶۰۰	-۸/۱۶	۲,۹۱۴	۷۰/۰۰	۴,۱۶۳	۳۳/۳۸	۳,۱۷۳	-/۳۴	۲,۳۷۹	۲۸/۱۶	۲,۳۷۱	مالیات نقل و انتقالات املاک
۸۰/۰۰	۳,۳۷۴	-۳۴/۴۶	۳۱/۰۸	۴,۲۱۸	-۲۷/۵۹	۶,۴۳۶	۲۰۰/۰۰	۳,۲۱۸	۲۵/۸۰	۸,۸۸۸	۲۹/۸۰	۷,۰۶۵	۵/۰۰	۵,۴۴۳	حق تمیر و اوراق بهادار
۸۷/۹۶	۲۲,۰۶۰	۱۰/۸۵	۶/۶۲	۲۵,۰۸۰	-۹/۹۱	۲۲,۶۲۶	۹۶/۱۹	۲۳,۵۲۲	۱۴/۹۶	۲۵,۱۱۵	۳۷/۴۶	۲۱,۸۴۶	۲۳/۰۸	۱۵,۸۹۳	مالیات بر ثروت

مأخذ: همان.





## ۲-۲. مالیات غیرمستقیم و اجزای آن

اجزای سرفصل مالیات‌های غیرمستقیم در دو بخش کلی مالیات بر کالاها و خدمات و مالیات بر واردات<sup>۱</sup> تعیین می‌شود. در ادامه به تفصیل در خصوص مالیات بر کالاها و خدمات و اجزای آن مطالبی ارائه شده است.

### ۲-۲-۱. مالیات بر کالاها و خدمات

در بخش مالیات بر کالاها و خدمات دو جزء مالیات بر ارزش افزوده و مالیات بر فرآورده‌های نفتی سهم بالایی از این درآمدهای مالیاتی را به خود اختصاص می‌دهند که در ادامه به تشریح وضعیت آنها طی سال جاری و پیش‌بینی تحقق و میزان وصولی آنها در سال آینده پرداخته شده است.

#### • مالیات بر ارزش افزوده

۱. در لایحه بودجه سال ۱۳۹۵ رقم مالیات بر ارزش افزوده حدود ۲۹۸ هزار میلیارد ریال پیش‌بینی شده است. این رقم نسبت به ارقام مصوب و برآورد عملکرد مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۳۹۴ به ترتیب از رشد ۲۰ و ۴۳ درصدی برخوردار شده است.

۲. نکته مهم در این رابطه آن است که برخلاف سال‌های گذشته که براساس قانون برنامه پنجم توسعه هر سال یک درصد بر نرخ مالیات بر ارزش افزوده اضافه می‌شد، امسال و با پایان یافتن قانون برنامه پنجم، این نرخ مشابه سال گذشته و برابر ۹ درصد خواهد بود.

۳. منابع وصولی از محل مالیات بر ارزش افزوده حدود ۳۰ درصد از کل منابع مالیاتی و ۵۷ درصد از مالیات‌های غیرمستقیم را پوشش می‌دهند. لذا بیش‌برآوردی میزان منابع حاصل از این ناحیه پیش‌بینی کل درآمدهای مالیاتی برای سال آتی را تحت تأثیر قرار خواهد داد.

۴. موضوع قابل توجه آن است که براساس عملکرد ۸ ماهه سال جاری و سایر مؤلفه‌های اثرگذار بر وصول مالیات بر ارزش افزوده، پیش‌بینی می‌شود میزان تحقق درآمدهای مالیاتی از محل این پایه مالیاتی در سال جاری تنها ۸۴ درصد باشد.

۵. مالیات بر ارزش افزوده بجز در دو سال اول اجرا، عملکردهای بالای ۱۰۰ درصد را تجربه کرده و طی سالیان گذشته عملکرد آن از رشدهای بالایی برخوردار بوده است، ولی باید توجه داشت که این به معنای اجرای کامل و دقیق قانون و تکمیل فرآیند مشمول شدن همه مؤدیان موضوع این قانون نیست، بلکه به دلیل شمول 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)

۱. درباره مالیات بر واردات، با توجه به اهمیت و سهم بالای این نوع از مالیات‌ها در کل درآمدهای مالیاتی و ارتباط آن با سیاست‌های تجاری در سال ۱۳۹۵، گزارش جداگانه‌ای تدوین و ارائه خواهد شد.

موضوع این قانون توسط این گروه از مؤدیان و همچنین گسترش تدریجی دامنه شمول مؤدیان قانون یاد شده است.

۶. به نظر می‌رسد تحقق مالیات بر ارزش افزوده با عنایت به ثابت بودن نرخ آن برای سال آتی (که این مهم به دلایل گوناگون مثبت ارزیابی می‌شود) حتی با لحاظ نرخ تورم و پیش‌بینی رشد مثبت اقتصاد (مطابق فرض لایحه بودجه سال ۱۳۹۵) و همچنین پوشش بیشتر، دچار بیش‌برآوردی شده است.

۷. میزان این بیش‌برآوردی برای سال آتی حدود ۴۴,۷۸۳ میلیارد ریال برآورد می‌گردد.

### – مالیات بر فروش فرآورده‌های نفتی

در لایحه بودجه سال ۱۳۹۵، مالیات بر فروش فرآورده‌های نفتی (مالیات ۲۰ درصدی بنزین) در سرفصل مالیات بر کالاها و خدمات، معادل ۴۵,۲۶۸ میلیارد ریال پیش‌بینی شده است. این رقم نسبت به عملکرد برآوردی در سال ۱۳۹۴، حدود ۳۴ درصد و نسبت به رقم مصوب سال ۱۳۹۴، ۲۰ درصد رشد داشته است. بررسی ارقام مصوب و عملکرد این جزء از درآمدهای مالیاتی در سال‌های اخیر در جدول ۵ نشان‌دهنده این واقعیت است که رقم مالیاتی این بخش همواره عملکرد بالایی داشته است. دلیل این امر را می‌توان در افزایش قیمت حامل‌های انرژی در هر سال و به تبع آن افزایش یا ثابت ماندن مقدار مصرف این حامل‌ها در سنوات یاد شده جستجو کرد که این عمل در نهایت به بالا رفتن ارقام وصولی مالیات این بخش منجر شده است.

### جدول ۵. ارقام مربوط به مصوب و عملکرد مالیات بر فرآورده‌های نفتی

(میلیارد ریال و درصد)

در سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۳

سال	۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲	۱۳۹۳
مصوب	۱۶,۰۰۰	۵,۴۰۰	۱۶,۱۲۹	۲۹,۴۳۴
عملکرد	۱۹,۱۵۰	۷,۳۹۳	۲۱,۴۰۸	۳۲,۱۸۸
درصد تحقق	۱۲۰	۱۳۷	۱۳۳	۱۰۹

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 ۱۳۹۵ برای اجرای قانون هدفمند کردن یارانه‌ها و با فرض ادامه سیاست قیمتی سال ۱۳۹۴ در سال ۱۳۹۵، به نظر می‌رسد رقم مالیاتی منظور شده در این بخش محقق شود.



### • مالیات بر سیگار

با توجه به تغییر و 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 (۴,۴۵۰ میلیارد ریال) با بیش‌برآوردی همراه است. این موضوع (بیش‌برآورد) در قانون بودجه سال ۱۳۹۴ نیز اتفاق افتاده به طوری که پیش‌بینی می‌شود تنها ۶۵ درصد رقم مصوب برای این ردیف در سال ۱۳۹۴ تا پایان سال محقق گردد.

## جدول ۶. ترکیب مالیات بر کالا و خدمات (عمومی) و اجزای آن در سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۵

(میلیارد ریال)

۱۳۹۵					۱۳۹۴				۱۳۹۳		۱۳۹۲		۱۳۹۱		
درصد تحقق	پیش‌بینی عملکرد	درصد رشد نسبت به عملکرد	درصد رشد نسبت به مصوب	لايه	درصد رشد عملکرد نسبت به عملکرد ۱۳۹۳	برآورد عملکرد	پیش‌بینی درصد تحقق	مصوب	درصد رشد نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۲	عملکرد	درصد رشد نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۱	عملکرد	درصد رشد نسبت به عملکرد سال ۱۳۹۰	عملکرد	
۱۰۰/۰۰	۴۵,۲۶۹	۳۳/۸۳	۲۰/۴۵	۴۵,۲۶۹	۵/۰۹	۳۳,۸۲۶	۹۰/۰۰	۳۷,۵۸۴	۵۰/۳۶	۳۲,۱۸۸	۱۸۹/۵۷	۲۱,۴۰۸	-۶۱/۳۹	۷,۳۹۳	مالیات بر فروش فرآورده‌های نفتی، مالیات بر بنزین ۲۰ درصد قیمت مصوب
۱۰/۰۰	۱۰	۰/۰۰	۹۰۰/۰۰	۱۰۰	-۲۸/۰۶	۱۰۰	۱۰۰۰/۰۰	۱۰	۸۵/۳۳	۱۳۹	-۷۴/۹۲	۷۵	۷۷/۹۸	۲۹۹	دو درصد مالیات سایر کالاها
۹۵/۰۰	۳,۷۶۸	۳۲/۸۴	۶/۲۷	۳,۹۶۶	۹/۷۶	۲,۹۸۶	۸۰/۰۰	۳,۷۳۲	۷۲/۴۸	۲,۷۲۰	۲۷/۰۷	۱,۵۷۷	-۲۱/۵۵	۱,۲۴۱	عوارض خروج مسافر از مرزهای کشور
۸۰/۰۰	۳,۵۶۰	۵۸/۴۸	۳/۰۱	۴,۴۵۰	۱۵/۸۹	۲,۸۰۸	۶۵/۰۰	۴,۳۲۰	-۶/۱۶	۲,۴۲۳	۴۴/۹۷	۲,۵۸۲	۷۶/۱۶	۱,۷۸۱	مالیات بر فروش سیگار
۹۰/۰۰	۶,۶۹۳	۴۰/۳۱	۵/۲۴	۷,۴۳۷	-۱۲/۷۰	۵,۳۰۰	۷۵/۰۰	۷,۰۶۷	۶۰/۹۵	۶,۰۷۱	۵۶/۴۵	۳,۷۷۲	۳۱/۲۵	۲,۴۱۱	مالیات بر نقل و انتقالات اتومبیل
۹۸/۰۰	۷,۵۶۲	۲۸/۷۴	۹/۴۳	۷,۷۱۶	-۷/۰۲	۵,۹۹۳	۸۵/۰۰	۷,۰۵۱	۹۲/۲۵	۶,۴۴۶	۳/۷۸	۳,۳۵۳	-۱۱/۶۰	۳,۲۳۱	مالیات شماره‌گذاری خودرو
۸۵/۰۰	۲۵۳,۷۷۱	۴۳/۰۳	۲۰/۱۵	۲۹۸,۵۵۴	۲۴/۹۶	۲۰۸,۷۳۵	۸۴/۰۰	۲۴۸,۴۹۴	۶۱/۸۶	۱۶۷,۰۴۰	۹۰/۶۶	۱۰۳,۲۰۲	۶۵/۵۲	۵۴,۱۲۹	مالیات بر ارزش افزوده
۸۷/۲۵	۳۲۰,۶۳۳	۴۱/۴۸	۱۹/۲۲	۳۶۷,۴۹۲	۱۹/۶۸	۲۵۹,۷۴۸	۸۴/۲۶	۳۰۸,۲۵۸	۵۹/۶۲	۲۱۷,۰۲۷	۹۲/۹۰	۱۳۵,۹۶۹	۱۷/۲۷	۷۰,۴۸۵	مالیات بر کالا و خدمات



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

با توجه به تحلیل مباحث در بخش اول و همچنین برآوردهای صورت گرفته در خصوص نحوه و میزان عملکرد درآمدهای مالیاتی در هر بخش و زیرمجموعه‌های آن، به نظر می‌رسد درآمدهای مالیاتی در بخش منابع عمومی با بیش‌برآوردی همراه می‌باشند.<sup>۱</sup>

به‌طور مشخص براساس بررسی‌های انجام گرفته، انتظار می‌رود از کل منابع مالیاتی (عمومی) در نظر گرفته شده برای سال ۱۳۹۵، به میزان ۱,۰۱۱ هزار میلیارد ریال، حدود ۹۱ درصد از آن معادل ۹۱۸ هزار میلیارد ریال در سال آتی محقق گردد. بدین ترتیب پیش‌بینی می‌شود از محل درآمدهای مالیاتی در سال آتی، بیش از ۹۳ هزار میلیارد ریال عدم تحقق در منابع عمومی دولت وجود داشته باشد.

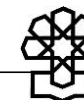
### ۴. بررسی احکام مالیاتی ماده واحده لایحه بودجه سال ۱۳۹۵

در این بخش از گزارش تبصره‌های مرتبط با مالیات‌ها در لایحه بودجه سال ۱۳۹۵ و در هر مورد پیشنهادهای مرکز ارائه شده است.

۱. شایان ذکر است این بیش‌برآوردی با فرض تحقق کامل رقم مربوط به ردیف مالیات بر واردات عمومی انجام گرفته است.

## جدول ۷. تبصره‌های مالیاتی لایحه بودجه سال ۱۳۹۵

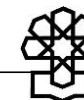
تبصره	بند	قانون بودجه	اظهار نظر کارشناسی و پیشنهاد مرکز
۵	و	به دولت اجازه داده می‌شود در سال ۱۳۹۵ بدهی‌های قطعی خود به اشخاص حقیقی و حقوقی تعاونی و خصوصی را که در چارچوب مقررات مربوط تا پایان سال ۱۳۹۳ ایجاد شده، با مطالبات قطعی دولت (وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی) از اشخاص مزبور تسویه کند. بدین منظور وزارت امور اقتصادی و دارایی، اسناد تعهدی خاصی را با عنوان «اوراق تسویه خزانه» صادر می‌کند و در اختیار اشخاص حقیقی و حقوقی خصوصی و تعاونی طلبکار و متقابلاً بدهکار قرار می‌دهد. این اسناد صرفاً به منظور تسویه بدهی اشخاص یادشده به دستگاه‌های اجرایی و شرکت‌ها و مؤسسات دولتی مورد استفاده قرار می‌گیرد.	در این بند باید مشخص شود که منظور از «مطالبات قطعی دولت» چیست و آیا مالیات را در بر می‌گیرد یا خیر؟ در صورتی که مطالبات دولت از ناحیه مالیات نیز قابل تسویه با «اوراق تسویه خزانه» باشد، این حکم می‌تواند به کاهش وصول درآمدهای مالیاتی منتج گردد. در این شرایط جایگزینی اسناد و اوراق بهادار به جای منابع ریالی می‌تواند محدودیتی برای خزانه‌داری کشور در سال ۱۳۹۵ به وجود آورد. به عبارت دیگر این بحث نقدینگی خزانه برای پرداخت‌های جاری و عملیات مالی را دچار مشکل خواهد کرد. <u>با توجه به ابهام فوق، پیشنهاد می‌گردد، به منظور شفافیت بودجه‌ای مشخص گردد، که چه میزان از درآمدهای پیش‌بینی شده مالیاتی به صورت ریالی قابل وصول بوده و چه میزان از محل اوراق تسویه خزانه محقق می‌گردد.</u>
۶	الف	سقف معافیت مالیاتی موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات‌های مستقیم و اصلاحات بعدی آن در سال ۱۳۹۵، مبلغ یکصد و پنجاه و شش میلیون (۱۵۶,۰۰۰,۰۰۰) ریال در سال تعیین می‌شود.	-
۶	ب	مدت اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش افزوده تا پایان سال ۱۳۹۴ تمدید می‌گردد.	به نظر می‌رسد با توجه به طولانی بودن فرآیند بررسی و تصویب طرح اصلاح و دائمی کردن قانون مالیات بر ارزش افزوده (که هم‌اکنون نیز در دستور کار مجلس شورای اسلامی قرار دارد)، در لایحه بودجه سال ۱۳۹۵ ضرورت دارد تا اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش افزوده برای یک سال دیگر تمدید شود. چرا که در غیر این صورت مهلت اجرای قانون مذکور عملاً تا پایان سال ۱۳۹۴ خواهد بود و نیز تأمین حدود ۳۰۰ هزار میلیارد ریال از درآمدهای مالیاتی نیز از محل این قانون در سال ۱۳۹۵ با مشکل و نقصان مواجه خواهد شد. شایان توجه است که طبق قانون مالیات بر ارزش افزوده، نرخ این پایه مالیاتی ۳ درصد تعیین شده است. افزایش‌های سالیانه این نرخ به میزان ۱ درصد بر اساس قانون برنامه پنجم اتفاق افتاده است. حال که به پایان مهلت اجرای قانون برنامه پنجم رسیده‌ایم، لازم است، تکلیف نرخ‌های اضافه شده



تبصره	بند	قانون بودجه	اظهار نظر کارشناسی و پیشنهاد مرکز
			<p>به مالیات بر ارزش افزوده روشن گردد. از این رو، به نظر می رسد تصریح نرخ ۸ درصدی مالیات بر ارزش افزوده (شامل ۵ درصد مالیات سهم دولت + ۳ درصد عوارض شهرداری ها) به علاوه ۱ درصد مالیات سهم سلامت، بتواند از ابهامات و مشکلات آتی جلوگیری کند.</p> <p><b>پیشنهاد:</b></p> <p><u>مدت اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش افزوده تا پایان ۱۳۹۵ تمدید می گردد. نرخ مالیات بر ارزش افزوده برای سال ۱۳۹۵، ۸ درصد تعیین می شود. سهم شهرداری ها و دهیاری ها از نرخ مزبور ۳ درصد (به عنوان عوارض) و سهم دولت ۵ درصد تعیین می شود. ضمناً یک واحد درصد موضوع ماده (۳۷) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) به عنوان مالیات سلامت به نرخ مالیات بر ارزش افزوده سهم دولت اضافه و همزمان با دریافت به ردیف درآمدمی مربوطه واریز می گردد.</u></p>
۶	ج	<p>وزارت نیرو از طریق شرکت های آبفای شهری سراسر کشور مکلف است علاوه بر دریافت نرخ آببهای شهری، به ازای هر مترمکعب فروش آب شرب مبلغ یکصد و پنجاه (۱۵۰) ریال از مشترکان آب دریافت و به خزانه داری کل کشور واریز نماید. صد درصد (۱۰۰٪) وجوه دریافتی تا سقف هفتصد میلیارد (۷۰۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال از محل حساب مذکور صرفاً جهت آبرسانی شرب روستایی اختصاص می یابد. اعتبار مذکور براساس شاخص کمبود آب شرب سالم بین استان های کشور در مقاطع سه ماهه از طریق شرکت مهندسی آب و فاضلاب کشور توزیع می شود تا پس از مبادله موافقتنامه بین سازمان مدیریت و برنامه ریزی استان ها و شرکت های آب و فاضلاب روستایی استان ها هزینه شود. <b>وجوه فوق مشمول مالیات نمی شود.</b></p>	—
۶	د	<p>د) دولت می تواند دستگاه های اجرایی ذیربط را موظف نماید معافیت ها و تخفیفات مالیاتی و گمرکی را به صورت جمعی - خرجی در حساب های مربوط ثبت نمایند.</p>	<p>این بند به منظور افزایش شفافیت بودجه ای آورده شده است، بدین ترتیب که دولت در سال ۱۳۹۵ هر یک از دستگاه های اجرایی ذیربط را موظف کند تا میزان معافیت های گمرکی و مالیاتی اعطا شده را جهت درج در بودجه احصا کرده و گزارش نمایند و لذا وجود این بند مثبت ارزیابی می گردد.</p>

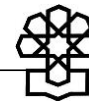
تبصره	بند	قانون بودجه	اظهار نظر کارشناسی و پیشنهاد مرکز
			ولی با توجه به عدم وجود سوابق اجرایی در این رابطه و به منظور اعمال رویه‌های یکنواخت توسط دستگاه‌های اجرایی زیربط پیشنهاد می‌گردد، در ادامه این بند اضافه شود که برای این موضوع آیین‌نامه یا دستورالعملی از سوی دولت، تهیه گردد. به علاوه بهتر است، دولت مکلف گردد تا دستگاه‌های اجرایی ذیربط را موظف نماید معافیت‌ها و تخفیفات مالیاتی و گمرکی را به صورت جمعی - خرجی در حساب‌های مربوط ثبت نمایند.
۶	و	به وزارت کشور (سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌ها) اجازه داده می‌شود در سال ۱۳۹۵ بیست درصد (۲۰٪) از وجوه تبصره «۲» ماده (۳۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده معادل هفت هزار میلیارد (۷,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال که در اختیار آن وزارتخانه قرار می‌گیرد را برای کمک و تأمین ماشین‌آلات خدماتی و عمرانی شهرهای زیر یکصد هزار نفر جمعیت و روستاها به نسبت هفتاد درصد (۷۰٪) و سی درصد (۳۰٪) هزینه کند.	—
۶	ز	به منظور توسعه حمل و نقل عمومی و بهبود مدیریت پسماندهای عادی به وزارت کشور (سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور) اجازه داده می‌شود تا بیست درصد (۲۰٪) عوارض سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از محل بند «الف» ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده را پس از واریز آن توسط سازمان امور مالیاتی به حساب تمرکز وجوه وزارت کشور صرف موارد مذکور نماید.	—
۷	الف	کلیه اشخاص حقیقی و حقوقی استخراج‌کننده سنگ آهن که پروانه بهره‌برداری آنها به نام سازمان توسعه و نوسازی معادن و صنایع معدنی ایران (ایمیدرو) و شرکت‌های تابعه است، ولی فاقد قرارداد با سازمان مذکور و شرکت‌های تابعه می‌باشند موظفند بابت حق انتفاع پروانه بهره‌برداری از معادن فوق در سال ۱۳۹۵ بیست درصد (۲۰٪) مبلغ فروش محصولات خود را به حساب درآمد عمومی ردیف ۱۳۰۴۱۹ جدول ۵ این قانون نزد خزانه‌داری کل کشور پرداخت کنند.	—





تبصره	بند	قانون بودجه	اظهار نظر کارشناسی و پیشنهاد مرکز
		- مالیات بردرآمد سال ۱۳۹۵ هر یک از معادن موضوع این جزء به حساب خزانه معین استان محل استقرار معدن واریز می‌شود.	
۱۵	الف	شرکت‌های تولید نیروی برق حرارتی و شرکت‌های برق منطقه‌ای مکلفند منابع تعیین شده در بودجه مصوب سالیانه خود را به‌ترتیب به شرکت مادر تخصصی تولید نیروی برق حرارتی و شرکت توانیر بابت رد دیون و یا سرمایه‌گذاری در توسعه نیروگاه حرارتی و توسعه شبکه انتقال کشور پرداخت نماید. شرکت‌های فروشنده برق نیروگاه‌های آبی موظفند تمامی وجوه حاصل از فروش انرژی‌های برق خود را پس از وضع هزینه‌های تولید برای سرمایه‌گذاری در توسعه نیروگاه برق آبی به مصرف برسانند. وجوه پرداختی توسط شرکت‌های یاد شده برای سرمایه‌گذاری موضوع این بند به‌عنوان <b>هزینه قابل قبول مالیاتی</b> محسوب می‌شود. دستورالعمل حسابداری این بند با رعایت مقررات قانونی مربوط به تصویب وزرای امور اقتصادی و دارایی و نیرو می‌رسد.	
۱۵	ب	نقل و انتقال اموال و دارایی‌ها و قراردادهای بین شرکت مادر تخصصی توانیر و شرکت‌های توزیع نیروی برق از <b>پرداخت هرگونه مالیات معاف می‌باشد.</b>	نقل و انتقال اموال و دارایی‌ها، هم مشمول مالیات بر ارزش‌افزوده شده و هم مالیات مستقیم از آن اخذ می‌گردد. مشکل اصلی شرکت‌های توزیع برق و شرکت مادر تخصصی توانیر نیز بیشتر مرتبط با اخذ مالیات بر ارزش‌افزوده از آنهاست. <b>پیشنهاد می‌گردد، به‌منظور افزایش شفافیت و تصریح روشن‌تر، واژه «هرگونه» حذف و پس از عبارت پرداخت مالیات، عبارت «اعم از مالیات‌های مستقیم و مالیات بر ارزش‌افزوده» درج گردد.</b> <b>متن پیشنهادی:</b> نقل و انتقال اموال و دارایی‌ها و قراردادهای بین شرکت مادر تخصصی توانیر و شرکت‌های توزیع برق از پرداخت مالیات (اعم از مالیات‌های مستقیم و مالیات بر ارزش‌افزوده) معاف می‌باشند.
۱۷		دستگاه‌های اجرایی موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری و قراردادهای پیمانکاری مکلفند حداکثر تا پایان ماه بعد از تاریخ دریافت صورت وضعیت یا صورتحساب حسب مورد، مالیات متعلق به پیمانکار پرداخت نمایند. در غیر این	این تبصره به‌منظور حل معضل پرداخت مالیات بر ارزش‌افزوده پیمانکارانی که کارفرمای آنها دستگاه‌های اجرایی موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری و قراردادهای پیمانکاری هستند، ارائه شده است. البته دو ابهام در این تبصره به‌شرح زیر وجود دارد:

تبصره	بند	قانون بودجه	اظهار نظر کارشناسی و پیشنهاد مرکز
		<p>صورت، حسب درخواست مؤدی (پیمانکار)، اصل مالیات و جریمه‌های متعلق از طریق عملیات اجرایی از کارفرما وصول و به حساب‌های تعیین شده سازمان امور مالیاتی کشور واریز خواهد شد. در این صورت اصل مالیات وصولی به حساب مؤدی ذیربط منظور و حسب مقررات مربوط به مؤدی مزبور مسترد خواهد شد. جریمه استنکاف کارفرما، معادل ده درصد (۱۰٪) مالیات پرداخت نشده محاسبه و مطالبه خواهد شد. همچنین تأخیر در پرداخت مالیات‌های موضوع این تبصره در موارد مقرر موجب تعلق جریمه به میزان دو درصد (۲٪) در ماه نسبت به مالیات پرداخت نشده از زمان انتظار مهلت تسلیم اظهارنامه یا سررسید مالیات، هرکدام که مقدم باشد، خواهد بود. در این صورت پیمانکاران و مهندسیین مشاور در رابطه با پرداخت مالیات متعلق و جرائم مذکور مسئولیتی نخواهند داشت.</p>	<p>۱. منظور از استنکاف کارفرما دقیقاً مشخص نیست؟ آیا منظور عدم پرداخت مالیات از سوی کارفرما پس از مطالبه سازمان است و یا پایان ماه بعد از تاریخ دریافت صورت وضعیت؟</p> <p>۲. عبارت «از زمان انتظار مهلت تسلیم اظهارنامه یا سررسید پرداخت مالیات» ابهام دارد. بر این اساس پیشنهاد می‌گردد ضمن رفع ابهام از مورد اول در رابطه با ابهام مورد دوم متن به صورت زیر اصلاح گردد.</p> <p><b>متن پیشنهادی:</b></p> <p>..... همچنین تأخیر در پرداخت مالیات‌های موضوع این تبصره در موارد مقرر موجب تعلق جریمه به میزان دو درصد در ماه نسبت به مالیات پرداخت نشده از زمان مهلت تسلیم اظهارنامه یا سررسید پرداخت مالیات به شرح صدر بند (حداکثر تا پایان ماه بعد از تاریخ دریافت صورت وضعیت یا صورتحساب حسب مورد)، هر کدام که مقدم باشد، خواهد بود .....</p>
۱۸	۵	<p>دولت مجاز است سود سهام و مالیات متعلق به عملکرد سال ۱۳۹۴ بانک مسکن را به‌عنوان افزایش سرمایه این بانک منظور نماید.</p>	



## منابع و مأخذ

۱. قانون برنامه پنجم توسعه، مصوب ۱۳۸۹.
۲. قانون مالیات بر ارزش افزوده، مصوب ۱۳۸۷.
۳. قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۹۰.
۴. قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۹۴.
۵. قوانین بودجه سنواتی در سال‌های مختلف.
۶. گزارش‌های عملکرد مالی دولت در سال‌های مختلف.
۷. لایحه بودجه سال ۱۳۹۵ کل کشور.



مرکز پژوهش‌ها  
مجلس شورای اسلامی

شماره مسلسل: ۱۴۷۲۵

شناسنامه گزارش

عنوان گزارش: بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۵ کل کشور ۱۰. درآمدهای مالیاتی

نام دفتر: مطالعات بخش عمومی (گروه مالیه عمومی)

تهیه و تدوین: سید محمدهادی سبحانیان

ناظران علمی: احمد غفارزاده، سعید توتونچی‌ملکی

متقاضی: کمیسیون برنامه، بودجه و محاسبات

ویراستار تخصصی: \_\_\_\_\_

ویراستار ادبی: \_\_\_\_\_

واژه‌های کلیدی:

۱. لایحه بودجه سال ۱۳۹۵

۲. مالیات مستقیم و غیرمستقیم



تاریخ انتشار: ۱۳۹۴/۱۲/۵