



اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی: تحلیل مالیات در بودجه ۱۴۰۰ و ارائه پیشنهادات اصلاحی

این طرح مطالعاتی به سفارش اتاق بازرگانی، صنایع، معادن و کشاورزی تهران به انجام رسیده است.

نام مجری طرح: اندیشکده کسب و کار شریف

زمان انتشار گزارش: تابستان ۱۴۰۰

شناسنامه طرح پژوهشی

عنوان طرح:	اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی: تحلیل مالیات در بودجه ۱۴۰۰ و ارائه پیشنهادات اصلاحی
مجری طرح:	اندیشکده کسب و کار شریف
همکاران:	علی مروی، احمد غفارزاده، محمدحسین رحمتی، غلامحسین دوانی، سعید تجریشی، جواد اسکندری، مژگان مومنی، سعید عباسیان، سعید نوروزی، رضا بهمن بیجاری
ناظر طرح:	معاونت بررسی های اقتصادی اتاق بازرگانی، صنایع، معادن و کشاورزی تهران



فهرست مطالب

خلاصه مدیریتی	۳
مقدمه	۲
درآمدهای مالیاتی؛ چرا و چگونه؟	۳
درآمدهای مالیاتی در قانون بودجه سال ۱۴۰۰	۴
ظرفیت مالیات ستانی کشور	۵
بررسی احکام مالیاتی قانون بودجه سال ۱۴۰۰	۶
نظرات کارشناسی و بررسی های میدانی	۷
مصاحبه با فعال اقتصادی در حوزه تعمیر و نگهداری تأسیسات بیمارستانی	۷,۱
مصاحبه با کارشناس اقتصادی (هیئت علمی دانشکده اقتصاد دانشگاه فردوسی مشهد)	۷,۲
مصاحبه با فعال اقتصادی فعال در حوزه ساخت و مونتاژ دستگاه های ترافیکی:	۷,۳
مصاحبه با فعال اقتصادی در حوزه رسانه و خبرگزاری:	۷,۴
جمع بندی و پیشنهادهای سیاستی	۸
فهرست منابع	۵۲



اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

۹ پیوست ۱: ۵۵

۱۰ پیوست ۲: ۵۸



خلاصه مدیریتی

در قانون بودجه سال ۱۴۰۰، مجموع درآمدهای مالیاتی کشور، حدود ۶۰ درصد رشد کرده و به ۳۳۰ هزار میلیارد تومان رسیده است. البته متأسفانه، رشد پایه‌های مختلف مالیاتی، کاملاً نامتقارن بوده و گروه‌های خاصی را بیشتر هدف قرار داده است. به عنوان نمونه، با وجود رشد ۲۰ درصدی مجموع درآمدهای مالیاتی، مالیات تخمینی از اشخاص حقوقی غیر دولتی ۵۰ درصد رشد کرده است. این درحالی است که مجموع مالیات بر مشاغل، صرفاً حدود ۱۵ درصد رشد داشته که در مقایسه با نرخ اشخاص حقوقی، مقدار ناچیزی است. علاوه بر آن، با توجه به نرخ تورم در سال‌های اخیر، نرخ رشد کمتر از ۲۰ درصد در سال، عملاً به معنای کاهش عدد یا شاخص مدنظر در بُعد واقعی اقتصاد است. این نرخ‌های رشد نامتقارن، انگیزه‌ها را منحرف کرده و اثرات مخربی بر تولید و اشتغال خواهد گذاشت.

نحوه مالیات‌ستانی در ایران نیز، به میزان بسیار زیاد از حالت ایده‌آل فاصله دارد. اولین مسئله، مالیات تورمی است که در قالب افزایش قیمت کالاها بروز کرده و به تمام افرادی که سرمایه نقدی دارند اصابت می‌کند. نسبت دارائی نقدی از مجموع ثروت افراد، در دهک‌های پایین و فقیر به مراتب بیش از دهک‌های بالائی است؛ لذا فقرا به مراتب بیشتر از سایر اقشار جامعه از مالیات تورمی متضرر می‌شوند. ریشه اصلی مالیات تورمی را باید در کسری‌های پیدا و پنهان تراز عملیاتی دولت جستجو کرد. کسری‌های پنهان به سادگی قابل دسترسی نیستند و در نهایت به صورت مستقیم یا غیر مستقیم، به بانک مرکزی منتقل و با رشد پایه پولی و به طبع آن نقدینگی، به تورم تبدیل می‌شوند. یک نمونه از این کسری بودجه‌های پنهان که در قالب خرید تضمینی گندم و یارانه نان بروز می‌کند، در این گزارش بررسی شده است.

کسری آشکار تراز عملیاتی دولت در قانون بودجه سال ۱۴۰۰، نسبت به سال قبل، بیش از ۱۰۰ درصد رشد داشته

است و در صورت عدم تحقق درآمدهای نفتی تخمین زده شده در قانون بودجه، این کسری عظیم به شکل مالیات تورمی بروز کرده و بر گرده اقشار متوسط و ضعیف جامعه سوار خواهد شد.

فارغ از مالیات تورمی، که موضوع این گزارش نیست، پارادایم مالیات‌ستانی دولت نیز دچار کاستی‌های متعدد است. این کاستی‌ها انگیزه فعالان اقتصادی را منحرف کرده و جلوی رشد و شکوفایی اقتصاد کشور را گرفته است. اولین و مهم‌ترین آفت، تمرکز کل قوه مالیاتی کشور بر بخش کوچکی از اقتصاد و رها کردن بخش بزرگ غیررسمی است. این روش مالیات‌ستانی باعث شده فشار بر بخش رسمی اقتصاد بالاتر باشد و بخش غیر رسمی، با وجود استفاده از امکانات کشور، از جمله شبکه بانکی، یا مالیات پرداخت نکند و یا رقم پرداختی آن به شدت ناچیز باشد. طبیعی است که در این فضا، افراد تمایل دارند در بخش غیر رسمی فعالیت کرده و وارد بخش رسمی نشوند.

می‌توان مهم‌ترین نکات مالیاتی قانون بودجه سال ۱۴۰۰ و هدف‌گذاری برای اصلاح نظام مالیاتی را این‌گونه برشمرد:

۱- قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان، تغییر مثبتی در ساختار مالیات‌ستانی کشور است که هزینه‌های غیر رسمی مالیات بر اشخاص حقوقی را کاهش داده با شفاف کردن بخشی از اقتصاد در سایه کشور، درآمد مالیاتی دولت را نیز افزایش خواهد داد. البته طراحی درست و کارآمد این سامانه از اهمیت زیادی برخوردار است و باید مورد توجه قرار گیرد.

۲- سیستم مالیات‌ستانی منطقه‌ای، باعث سرکوب انگیزه‌های اقتصادی شده و جلوی رشد و توسعه شهرهای کوچک را گرفته است. باید با استفاده از زیر ساخت‌های فناوری اطلاعات موجود در کشور، تدبیری اتخاذ کرد که ممیزی مالیاتی افراد حقیقی تحت تاثیر مشغله اداره مالیات در شهرهای مختلف قرار نگیرد. به عنوان نمونه در بند ۶ از تبصره ۶ قانون بودجه ۱۴۰۰ عنوان شده که مالیات و عوارض ارزش افزوده واحدهای تولیدی و پیمانکاری باید در محل استقرار شرکت اعمال شود و نه در محل دفتر مرکزی. این بند از قانون، در دید اول مناسب و قابل قبول

است، چراکه درآمد مالیاتی به محل اصلی شرکت بازمی‌گردد اما از زاویه دیگر و در اثرگذاری مرتبه دوم ممکن است انگیزه شرکت‌ها برای دایر کردن، کسب‌وکار و خط تولید در مناطق غیر صنعتی را کاهش دهد.

۳- چتر مالیاتی فراگیر شده و تصویب و اجرای قانون مالیات بر درآمد افراد حقیقی در الویت اول قوه مقننه و مجریه قرار گیرد. اجرای این قانون، مزایای بسیار متعددی همراه خواهد داشت. اولاً با اجرای درست این قانون، درآمد مالیاتی دولت افزایش و با کاهش کسری بودجه، تورم و اثرات مخرب کاهش خواهد یافت.

۴- اجرای درست قانون مالیات بر درآمد افراد حقیقی، باعث می‌شود افراد غنی و فقیر کشور به درستی شناسایی شوند. لذا سیستم اختصاص یارانه کاملاً بهبود یافته و می‌توان با دقتی بسیار بیشتر، یارانه را در اختیار اقشار فقیر کشور قرار داد.

۵- پتانسیل قانون مالیات بر درآمد افراد حقیقی، برای ایجاد درآمد مالیاتی بسیار بیشتر از قانون مالیات بر خانه‌ها و خودروهای لوکس است که در قانون بودجه سال ۱۴۰۰ قرار دارد.

۶- برای یکصد سال گذشته، اکثر بودجه دولت ایران از محل نفت تأمین شده و عموم مردم با توجه به این که مستقیماً مالیاتی پرداخت نمی‌کردند، صرفاً توقع داشتند دولت از محل درآمدهای نفتی، خدمات ارائه کند. با اجرای قانون مالیات بر درآمد افراد، تمامی مردم، حتی اگر مشمول مالیات نشوند، درگیر مسئله مالیات و تأمین هزینه‌های دولت خواهند شد و این امر، کم‌وبیش باعث می‌شود خواسته‌ها و توقعات مردم از دولت، رفته‌رفته تغییر کند و به جای این که مانند سابق انتظار داشته باشند دولت در همه مسائل دخالت و پول خرج کند، انتظار خرج کارآمد و مؤثر داشته باشد.

۷- با توجه به شرایط نامساعد اقتصادی در سال‌های اخیر، اجرای این قانون باید به نحوی باشد که در دوره‌های اول، درصد بالایی از مردم مشمول مالیات نشوند تا رفته رفته مورد پذیرش عموم قرار گیرد



۱ مقدمه

ارقام بودجه هر سال، تخمینی است از درآمد و مخارج دولت در آن سال. طبیعی است که این اعداد، ارقام قطعی نیستند و ممکن است در طول سال و با توجه به وقایع مختلف، اعداد مربوط به درآمد و هزینه تغییر زیادی کند. اما جداول بودجه و همچنین بندها و تبصره‌های آن، رویکرد اقتصاد کلان دولت را در سال آینده ترسیم می‌کنند و از این جهت، دارای اهمیت زیادی هستند. در بین جداول بودجه، جدول تراز عملیاتی، اهمیت زیادی دارد؛ زیرا صورت درآمد و مخارج دولت از عملیاتش در اقتصاد را مشخص می‌کند. منفی بودن تراز عملیاتی دولت، به این معنی است که درآمدهای جاری دولت از محل مالیات و... پاسخگوی مخارج آن نیست و باید به شیوه دیگری تأمین شود. این روش تأمین مازاد مخارج دولت می‌تواند شامل فروش نفت و واریز درآمدهای آن به خزانه دولت، فروش سهام شرکت‌های متعلق به دولت یا انتشار اوراق قرضه و مشارکت و یا حتی استفاده از منابع بانک مرکزی و ایجاد تورم باشد.

در جدول عملیاتی بودجه سال ۱۴۰۰، حدود ۴۵۴ هزار میلیارد تومان درآمد پیش‌بینی شده است که فقط می‌تواند حدود نیمی از هزینه‌های ۹۱۸ هزار میلیارد تومانی دولت را پوشش دهد؛ لذا کسری تراز عملیاتی حدود ۴۶۰ هزار میلیاردی در قانون بودجه سال ۱۴۰۰ وجود دارد که نسبت به سال قبل افزایش چشمگیری یافته است. کسری تراز عملیاتی دولت، از واگذاری دارائی‌های سرمایه‌ای و دارائی‌های مالی پوشش داده می‌شود. تولید و صادرات نفت مهم‌ترین دارائی سرمایه‌ای دولت است و برای سالیان متمادی، فروش آن درصدی از کسری تراز عملیاتی دولت را پوشش داده است. فروش نفت هرچند کسری عملیاتی را پوشش می‌دهد؛ اما عوارض بسیاری بدی برای اقتصاد کشور تولید می‌کند که به نام بیماری هلندی شناخته می‌شود.



اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

انتشار اوراق قرضه و مشارکت و همچنین عرضه سهام شرکت‌های دولتی در بورس دو جایگزین مالی دیگر دولت برای پوشش کسری تراز عملیاتی است. در چند سال اخیر که صادرات نفت خام با مشکل مواجه شده است، این درآمدها جایگزین درآمد نفتی شده‌اند. اما حتی فروش دارائی‌های سرمایه‌ای و مالی دولت هم، قادر به جبران کسری بودجه دولت نبوده و دولت ایران، قریب به ۵۰ سال است که دچار کسری بودجه بوده است. گرچه در سال‌های مختلف، میزان این کسری بودجه کم یا زیاد شده است؛ اما همواره از منابع بانک مرکزی برای پوشش این کسری استفاده شده که آن هم معادل تورم است. همان طور که توضیح داده شد، کسری تراز عملیاتی دولت، تنها ارقام کسری بودجه نیست و در طول سال کسری‌های پنهان دیگری که حتی در صورت قانون بودجه منعکس نمی‌شود، به وجود آمده و به منابع بانک مرکزی منتقل می‌شود.

به عقیده قریب به اتفاق کارشناسان اقتصادی کشور، کسری بودجه ساختاری دولت، یکی از معضلات اصلی اقتصاد کشور است و حل مسائل و چالش‌های اقتصادی کشور بدون ترمیم این مسئله ناممکن و متوازن کردن بودجه دولت، اولین گام برای رشد واقعی و تولید پایدار است. متوازن کردن بودجه دولت به این معنی است که در صورت ثابت بودن درآمدهای دولت، مخارج کاهش یابد و در صورت ثابت بودن هزینه‌ها، درآمد (عملیاتی) دولت به نحوی زیاد شود. راه حل مناسب برای اصلاح بودجه کشور، احتمالاً روشی دوگانه است که به صورت هم‌زمان، تا حدودی هزینه‌های دولت کنترل شده و از طرف مقابل درآمد دولت رشد کند.

یکی از روش‌های بهینه افزایش درآمدهای دولت، اخذ مالیات است. اما از آنجا که اخذ مالیات باید به گونه‌ای باشد که هم‌زمان با تولید درآمد، آسیبی متوجه محیط کسب و کار نکند، لازم است روش‌های مناسبی برای مالیات‌ستانی طراحی شود. بخشی از شیوه مالیات‌ستانی دولت، ذیل احکام مالیاتی در بودجه منعکس می‌شود. از این رو، این گزارش به مسئله مالیات و احکام مالیاتی قانون بودجه ۱۴۰۰ می‌پردازد. بندها و تبصره‌های قانون که مرتبط با



اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

مالیاتند در پیوست قرار گرفته و نکات مربوط به آنها ذیل نظرات کارشناسی گنجانده شده است. علاوه بر این، در گزارش، به ظرفیتهای مالیات ستانی در کشور پرداخته شده و به این پرسش پاسخ داده‌ایم که آیا وضعیت اخذ مالیات از شرکت‌ها و اشخاص حقوقی، ایده‌آل است یا خیر؟

ازسوی دیگر، مطابق تخمین‌های به‌عمل‌آمده در این گزارش، حدود ۵۰ درصد از کالاها و خدمات مشمول قانون، مالیات بر ارزش‌افزوده پرداخت نمی‌کنند. این کالاها و خدمات، غیر از اقلامی است که مطابق قانون از مالیات بر ارزش‌افزوده معافند و یا به دلیل سیاست‌های سرکوب قیمتی و قیمت‌های اسمی به‌شدت پایین، در عمل، اخذ مالیات بر ارزش‌افزوده از آنها بی‌معناست. لذا حدود نیمی از اقتصاد کشور درحالی که از تمامی زیرساخت‌ها، حتی بیش از بخش رسمی، استفاده می‌کنند، مالیات بر ارزش‌افزوده و البته سایر انواع مالیات را پرداخت نمی‌کنند.

اقتصاد کشور ما به دو بخش رسمی و غیررسمی تقسیم‌شده است البته بسیاری از فعالیت‌های قانونی و دارای مجوز نیز از منظر مالیاتی غیررسمی به‌حساب می‌آیند. تکلیف بخش غیررسمی مشخص است. اما بخش رسمی اقتصاد هم متأسفانه به دسته‌های مختلف تقسیم شده است. گروهی از بنگاه‌ها و شرکت‌های بزرگ که زیرمجموعه نهادهای انقلاب اسلامی و یا اماکن متبرکه هستند، دارای مزیت‌های مالیاتی مختلف بوده و اخذ مالیات از آنها دارای پیچیدگی‌های متعدد است. اگر این دسته از بنگاه‌ها را کنار بگذاریم، قوانین مالیاتی کشور همانند بسیاری از کشورهای در حال توسعه به نفع افراد حقیقی و در مرتبه بعد به نفع شرکت‌های کوچک، نامتقارن است. این عدم تقارن، انگیزه کسب‌وکار فعالان اقتصادی را نابود می‌کند و آنها را به سمت بخش غیررسمی سوق می‌دهد. این مسئله خود یک مانع و سد قوی در مسیر رشد و توسعه اقتصادی کشور است.

شرکت‌ها (افراد حقوقی) که عضو اصلی اقتصاد رسمی ایران به حساب می‌آیند، از نظر مالیاتی در فشار هستند. البته باید توجه کرد که فشار مالیاتی را نباید صرفاً با نرخ اسمی مالیات بردرآمد شرکت‌ها سنجید؛ چراکه نرخ مالیات بر



اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

درآمد شرکت‌ها در ایران، کمتر از کشورهای توسعه یافته است؛ اما به دلیل سیاست‌های اشتباه اقتصادی، کل فضای کسب‌وکار کشور مسموم است. یکی از شواهد این ادعا در رتبه ایران در شاخص آسانی فعالیت اقتصادی^۱ بانک جهانی، ۱۲۷ از ۱۹۰ نهفته است [۱] که در طول گزارش به تفصیل شرح داده شده است.

از سوی دیگر، می‌توان گفت نقطه تعادل فعلی ایران، جلوتر از نقطه بیشینه منحنی لافر^۲ است. در ایران نرخ مالیات به‌گونه‌ای است که بیشینه درآمدی را برای دولت محقق نمی‌کند. ابن خلدون دانشمند مسلمان قرن هشتم هجری هم در آثار خود به نحو دیگری به این حقیقت اشاره کرده است. وی می‌نویسد: «در آغاز سلسله‌ها از ارزیابی‌های کوچک مالیاتی، درآمد قابل توجهی برای حکومت‌ها حاصل می‌شود؛ اما در پایان آن‌ها با وجود ارزیابی‌های زیاد، فقط درآمد کمی نصیب حکومت‌ها می‌شود».

اگرچه نرخ اسمی مالیات اشخاص حقوقی در کشور ۲۵ درصد است که در مقایسه با کشورهای توسعه‌یافته رقم چشم‌گیری نیست، اما سختگیری‌های نظام مالیات‌ستانی کشور، در عمل باعث شده نرخ مالیات موثر بسیاری از شرکت‌ها بالاتر رود و علاوه بر این، هزینه‌های اداری و مدیریتی زیادی نیز بر آن‌ها تحمیل شود. در مصاحبه‌هایی که با صاحبان برخی فعالان اقتصادی انجام شده به بعضی از این مشکلات اشاره شده است. به عنوان نمونه، در نمودار ۱، که از پایگاه داده‌های بانک جهانی استخراج شده، متوسط تعداد ملاقات‌های مورد نیاز با ماموران مالیاتی در طول سال مالی^۳ نشان داده شده است. متأسفانه، داده مربوط به ایران در این جدول وجود نداشت؛ لذا از برخی کارشناسان و فعالان اقتصادی در مورد وضعیت این شاخص در ایران سوال شد. کمترین مقدار عنوان شده ۱ بار

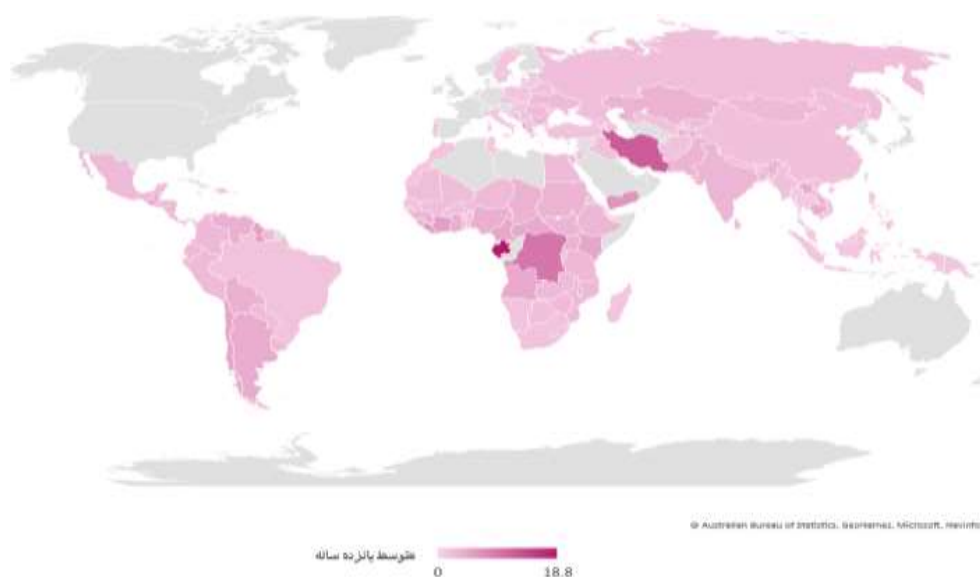
Ease of doing business index^۱

^۲ آرتور لافر در دهه ۱۹۷۰ میلادی، منحنی‌ای منتشر کرد که مورد توجه کارشناسان اقتصادی قرار گرفت. محور افقی این نمودار، نرخ مالیات است و محور عمودی آن مجموع درآمد مالیاتی دولت. منحنی لافر بیان می‌کند که با وضع مالیات و افزایش آن، درآمد مالیاتی دولت تا حدی افزایش پیدا می‌کند. اما بعد از این که نرخ مالیات از حدی بالاتر رفت، فعالان اقتصادی آنچنان کسب و کار خود را محدود می‌کنند که مجموع درآمد مالیاتی دولت نه تنها بالا نمی‌رود، بلکه کمتر هم می‌شود.

^۳ Average number of visits or required meetings with tax officials during the year

اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

در ماه معادل ۱۲ بار در طول سال و بیشترین مقدار، حداقل بیست بار در طول هر فصل بود. در نمودار زیر داده ایران مطابق حداقل مقدار مطرح شده توسط کارشناسان و فعالان اقتصادی، یعنی ۱۲ مرتبه در طول سال در نظر گرفته شده است. حتی اگر به صورت کاملاً ایده‌آل، فرض کنیم رقم مرتبط به ایران ۴۵^۴ باشد، باز هم ایران، جزو ۱۰ کشور پایین فهرست خواهد بود که تعداد ملاقات‌های مورد نیاز با مأموران مالیاتی در آن، بیش از سایر کشورهاست و البته طبیعی است که این خود یک نمونه از هزینه‌های مدیریتی است که نظام مالیات‌ستانی، بر بنگاه‌های اقتصادی وارد می‌کند.



نمودار شماره ۱ متوسط تعداد ملاقات‌های مورد نیاز با مأموران مالیاتی در هر سال مالی (پایگاه داده‌های بانک جهانی [۲]، داده ایران بر اساس کمترین میزان عنوان شده در مصاحبه با فعالان اقتصادی)

^۴ با این منطق که محاسبه و اخذ مالیات بر ارزش افزوده به صورت فصلی است (۴ مرتبه در سال) و مالیات بر درآمد نیز ۱ مرتبه در سال.



اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

درنهایت، با برشمردن برخی مسائل و مشکلات سیستم مالیات‌ستانی کشور، راهکارهایی برای برون‌رفت از وضعیت فعلی پیشنهاد شده است که می‌تواند علاوه برافزایش درآمد مالیاتی دولت، از فشار وارد شده بر بخش رسمی و شفاف اقتصاد کم و از این طریق، به رشد و شکوفایی اقتصاد کشور کمک کرد. وضع و اجرای حساب‌شده قانون مالیات بر مجموع درآمد افراد حقیقی، یکی از مهم‌ترین اقداماتی است که می‌تواند علاوه برافزایش پایه مالیاتی دولت و کاهش کسری بودجه، اثرات مثبت اقتصادی-اجتماعی متعددی برای کشور همراه داشته باشد.

۲ درآمد‌های مالیاتی؛ چرا و چگونه؟

مالیات بهترین و کارآمدترین شیوه تأمین مالی دولت‌هاست. اخذ مالیات در کنار انتشار اوراق قرضه، تنها شیوه تأمین مالی است که منجر به تورم نمی‌شود. بین انتشار اوراق و اخذ مالیات نیز اولویت اول اخذ مالیات است. در همه کشورهای توسعه‌یافته، انتشار اوراق قرضه، فقط برای بخش کوچکی از مخارج دولت^۵ و متوازن ساختن درآمد و هزینه استفاده می‌شود و برای مدت طولانی از اوراق برای تأمین مالی دولت استفاده نمی‌شود؛ چراکه دولت باید

^۵ تا قبل از وقوع بحران کرونا، حدود ۷۰ درصد از مخارج دولت فدرال آمریکا از محل مالیات تأمین می‌شد و حدود ۳۰ درصد از محل انتشار انواع مختلف اوراق قرضه. با وقوع بحران کرونا، مخارج دولت فدرال به شدت افزایش یافت و از سمت مقابل، درآمد‌های مالیاتی اندکی کاهش یافت به طوری که در سال ۲۰۲۰ مخارج دولت فدرال آمریکا به ۷۴۰۰ میلیارد و درآمد مالیاتی (و سایر) به ۳۶۰۰ میلیارد دلار رسید [۳]. Bureau of the fiscal service, U.S.d.o.t., 2020

financial report of U.S Government, results in brief. 2021]. به عبارت دیگر، در سال ۲۰۲۰ نسبت انتشار اوراق قرضه به مخارج دولت از مرز ۵۰ درصد عبور کرد. البته پیش‌بینی می‌شود در سال ۲۰۲۱ و ۲۰۲۲ با پایان یافتن بحران جهانی کرونا، مخارج دولت مرکزی آمریکا کاهش یافته و به حدود ۳۰ درصد بازگردد. باید توجه کرد که نسبت ۳۰ درصدی انتشار اوراق قرضه به مخارج دولت نیز بالا است. دلار آمریکا ارز جهان‌روا است و قسمت اعظم از نظام پرداخت بین‌المللی، بر مبنای تراکنش‌های دلاری است. وجود این زیرساخت، دولت آمریکا را قادر ساخته است که بیشتر از ظرفیت اقتصاد خود بدهی دلاری ایجاد کند. به عبارت دیگر شاید بتوان گفت آمریکا، دلار و اوراق قرضه دولتی خود را به عنوان یک کالا صادر می‌کند [۴]. شیرجیان، م. نظام تبادلات بین‌المللی شبکه بانکی. Vol. 1. 1395.

ایران: انتشارات نیلوفران. ۵۰۴]. لذا این نرخ در سایر کشورها میزان پایین‌تری است. به عنوان نمونه در سال ۲۰۱۷ و ۲۰۱۸ دولت بریتانیا به ترتیب حدود ۷،۴ و ۶ درصد از مخارج خود را از طریق ایجاد بدهی پوشش داده است [۵]. (Treasury), M.S.H.M.s., AUTUMN BUDGET 2017. 2017].



اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

بابت اوراق منتشرشده، سود پرداخت کند و در صورتی که حجم اوراق منتشرشده از حدی بالاتر رود، دولت قادر نخواهد بود در سال‌های آتی، هم از پس مخارج خود برآید و هم اصل و سود اوراق را پرداخت کند؛ ازاین‌رو، ناگزیر خواهد بود نرخ مالیات را افزایش دهد.

دولت، با اخذ مالیات، ابتدا نقدینگی را از سطح جامعه جمع و سپس صرف بودجه می‌کند. نکته قابل‌توجه این است که اگر هزینه‌های دولت در بودجه، از محلی غیر از مالیات و یا اوراق تأمین شود، درنهایت، یا منجر به ایجاد تورم در اقتصاد می‌شود و یا به تولید ملی، از کانال بیماری هلندی ضربه خواهد زد. در ادامه، درباره جزئیات این اثر بحث خواهیم کرد.

نخست باید توجه داشت که تراز عملیاتی منفی در بودجه، نشانگر واقعی کسری بودجه است. این مسئله سرمنشأ تمامی مشکلات تورمی در اقتصاد است؛ چراکه دولت، برای تأمین این کسری، یا ناچار به استقراض مستقیم و غیرمستقیم از بانک مرکزی می‌شود و یا با فروش نفت آن را تأمین خواهد کرد. در صورت استقراض، بدون شک، با افزایش نقدینگی، تورم غیرقابل‌اجتناب خواهد بود و در صورت واردکردن منابع حاصل از فروش نفت به بودجه، دارایی‌های خارجی بانک مرکزی و به تبع آن پایه پولی افزایش می‌یابد که این امر، درنهایت، منجر به سرکوب تولید داخلی می‌شود؛ چراکه به دلیل پایین نگه‌داشتن آنی نرخ ارز، واردات افزایش و به صادرات فشار وارد خواهد شد. به این پدیده بیماری هلندی اطلاق می‌شود. درواقع، بیماری هلندی تضعیف تولید داخلی و افزایش واردات، توسط تقویت پول ملی از محل عواید حاصل از فروش منابع طبیعی است.

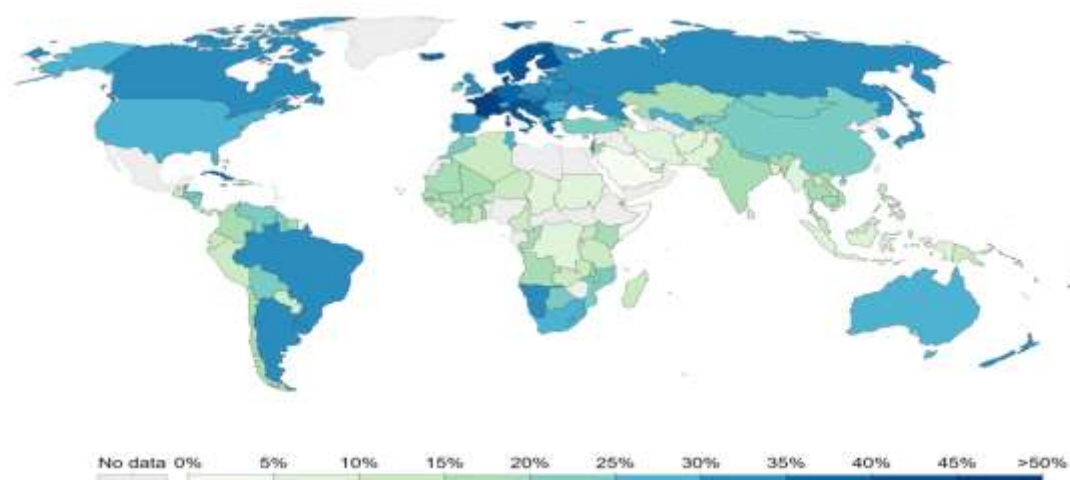
تاریخچه بیماری هلندی به سال ۱۹۵۹ در هلند بازمی‌گردد؛ وقتی میدان‌های عظیم نفت و گاز در دریای شمال کشف شد. در عرض چند سال، دولت هلند سکوه‌های گازی وسیعی در آن ناحیه ایجاد کرد و صادرات نفت و میعانات هلند در مدت کوتاهی شروع شد. حجم صادرات نفتی در کمتر از یک دهه به اوج خود رسید؛ اما اثرات



اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

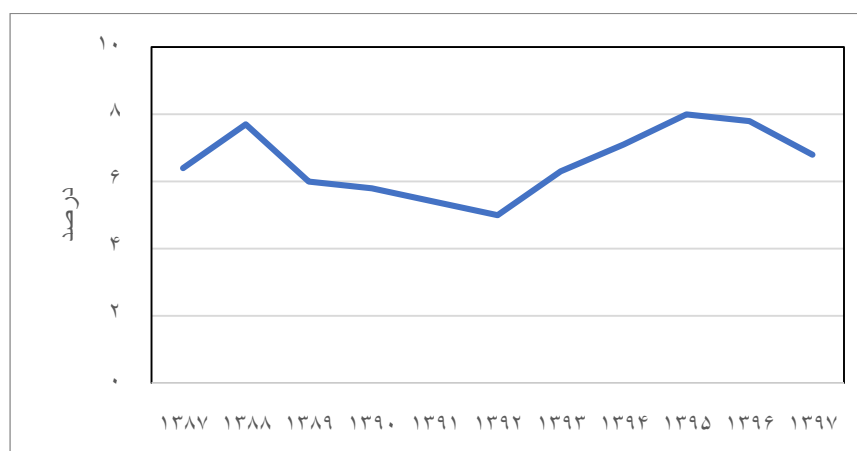
منفی این منابع گازی در اواسط دهه شصت میلادی آشکار شد. با صادرات گاز و میعانات و ورود دلارهای حاصل از فروش آن‌ها به اقتصاد هلند، قیمت ارز در هلند به شدت پایین آمد. به عبارتی، ارزش پول ملی هلند در مقایسه با سایر ارزها بالا رفت و در نتیجه، کالاهای بومی و اصلی اقتصاد هلند، مثل محصولات کشاورزی و دامی، برای مصرف‌کننده خارجی گران شد و صادرات این محصولات به شدت کاهش یافت. در نتیجه چنین وضعیتی، نرخ بیکاری از ۱,۱ درصد به بیش از ۵ درصد رسید و اقتصاد هلند وارد رکود شد. منابع نفتی، به جای کمک به اقتصاد و افزایش سطح رفاه مردم، بیکاری را افزایش داد و به بحران اقتصادی انجامید.

مطابق آنچه گفته شد، کسری بودجه، یا منجر به تورم می‌شود یا تضعیف تولید داخلی و یا ترکیبی از هر دو. اقتصاد ایران در سال‌های اخیر، از ترکیب این دو پدیده آسیب‌های جدی دیده است. اما سالم‌ترین روش برای تأمین هزینه‌های دولت، مالیات است. از آنجا که مالیات، نقدینگی را از اقتصاد جمع می‌کند، تبعات تورمی برای اقتصاد نخواهد داشت. اهمیت درک این موضوع برای اقتصادهای نفتی، همانند ایران، امری حیاتی است؛ چراکه استفاده از عواید حاصل از فروش نفت در مصارف دولت، نه تنها موجب گذر از بحران کسری بودجه نمی‌شود، بلکه در عمل، باعث تسریع در روند ضعیف شدن تولید داخلی خواهد شد. اقتصادهایی که وابستگی قابل توجه به درآمدهای نفتی دارند، برای بهبود وضعیت کسری بودجه، باید در صدد ارتقای درآمدهای مالیاتی دولت به روشی بهینه و به صورت تدریجی برآیند. برای بررسی این موضوع، بهتر است به سهم درآمدهای مالیاتی بر تولید ناخالص داخلی در ایران و باقی کشورها توجه کنیم. به عنوان مثال، در سال ۲۰۱۷ نسبت مجموع درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی در دانمارک، فرانسه، سوئد و نروژ به ترتیب ۴۶، ۴۶، ۴۴ و ۳۸ درصد است که اختلاف بسیار زیادی با نسبت «کمتر از ۸ درصدی در ایران در سال ۲۰۱۶» دارد. این نسبت در کشورهایی همانند ایالات متحده آمریکا، روسیه، بریتانیا و آلمان به ترتیب حدوداً برابر ۲۷، ۲۴، ۳۳ و ۳۷ درصد است که باز هم حاکی از اختلاف معنادار و قابل توجه با ایران است.



نمودار شماره ۲ درآمدهای مالیاتی دولت‌ها به صورت درصدی از تولید ناخالص داخلی در سال ۲۰۱۷ [۶]

همانگونه که در نمودار شماره مشخص است، نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی در ایران، کمتر از ده درصد است. این شاخص در ایران، برای سال‌های متمادی کمتر از ۱۰ درصد بوده است که با ارقام ذکر شده در کشورهای توسعه یافته تفاوت چشم‌گیری دارد. هرچند مطابق داده‌های بانک جهانی نرخ مالیات به تولید ناخالص داخلی ایران از سال ۱۹۷۲ تا ۲۰۰۹ همواره کمتر از ده درصد بوده است و فقط یک مرتبه در ۱۹۹۷ به ۱۰,۱ درصد رسیده است. ایران یکی از پایین‌ترین نسبت‌های مالیات به تولید داخلی در جهان را داراست و در تمامی کشورهای توسعه یافته (چه با سیستم متمایل به اقتصاد سرمایه‌داری و چه غیر از آن) این نسبت حداقل ۲۰ درصد است.



نمودار شماره ۳ درآمدهای مالیاتی دولت ایران به صورت درصدی از تولید ناخالص داخلی [۷، ۸]

در اغلب کشورهای ذکر شده، بخش عمده درآمدهای مالیاتی دولت از محل مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی تأمین می‌شود و بخش بسیار کوچتری، از محل سهم مالیات بر سود شرکت‌ها و بنگاه‌های اقتصادی است. به عنوان مثال، در دانمارک، ۵۰ درصد از درآمدهای مالیاتی، از محل مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی است که نسبتی بسیار بالا است؛ در حالی که مالیات بر شرکت‌ها تنها سهمی معادل ۶ درصد از کل درآمدهای مالیاتی دانمارک را داراست. جدول شماره ۱ جزئیات بیشتری از این موضوع را در کشورهای مختلف نشان می‌دهد.



اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

ایران	دانمارک	نروژ	سوئد	آلمان	انگلستان	آمریکا	
۱۰/۵	۴۸/۲	۴۲/۸	۴۵/۸	۳۶/۳	۳۵/۰	۲۴/۸	درآمد مالیات\تولید ناخالص داخلی
							سهم درآمد مالیات
۱۴/۰	۵۱/۷	۳۰/۲	۳۶/۱	۴۱/۶	۳۴/۰	۴۹/۵	مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی
۳۷/۰	۵/۷	۳۲/۲	۷/۹	۷/۶	۱۰/۰	۱۱/۱	مالیات بر سود شرکتها
۴۲/۳	۳۱/۶	۲۶/۴	۲۸/۸	۴۶/۰	۴۰/۵	۲۳/۱	مالیات بر مصرف
							نرخ مالیات
۳۵/۰	۶۹/۸	۶۰/۸	۷۳/۶	۵۹/۳	۶۲/۷	۴۳/۳	بالاترین نرخ مالیات درآمد
							تابرابری
	۶/۴	۷/۷	۶/۹	۱۲/۸	۱۲/۹	۱۷/۵	سهم یک درصد بالای درآمدی از کل

جدول شماره ۱ نسبت‌های مالیاتی در کشورهای مختلف [9]

تقریباً در تمامی کشورهای مذکور، مالیات بر سود شرکتها بسیار کمتر از مالیات اخذ شده از افراد حقیقی است. در واقع، با هدف تسهیل فضای کسب‌وکار، مالیات بر درآمد شرکتها تا حد ممکن پایین نگه داشته می‌شود^۶ تا فشار و اثر منفی مالیات‌ستانی از روی شانه‌های تولید برداشته شود.

در ایران، اما، اوضاع دقیقاً برعکس است و بخش عمده درآمد‌های مالیاتی از محل مالیات‌های اخذ شده از بنگاه‌های اقتصادی و شرکتها است؛ به‌طوری که سهم مالیات شرکتها از کل درآمد‌های مالیاتی دولت، چیزی حدود ۳۷ درصد است، اما سهم مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی ۱۴ درصد است. این یعنی، مالیات بر درآمد اشخاص، چیزی کمتر از نصف سهم مالیات از شرکتهاست.

^۶ به پاورقی صفحه ۲۰ مراجعه شود.



اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

سهم بالای مالیات از سود شرکت‌ها در ایران، یکی از موانع بزرگ بر سر راه کسب‌وکارهای کوچک و خرد است و نکته مهم‌تر اینکه، با توجه به فرارهای مالیاتی از سوی برخی بنگاه‌های بزرگ اقتصادی و همچنین فرار مالیاتی بسیاری از افراد حقیقی، در عمل، فشار ناعادلانه و مضاعفی بر کسب‌وکارهای کوچک و افراد با حقوق ثابت وارد می‌شود. این فشار عمدتاً متوجه قشر متوسط یا ضعیف جامعه است. در این حوزه به شدت نیازمند تدبیر اندیشی برای انتقال تمرکز مالیاتی از شرکت‌ها به سمت مالیات از اشخاص حقیقی هستیم.

در ایران بهترین روش برای افزایش درآمد مالیاتی دولت و همچنین تحقق عدالت مالیاتی تصویب قانونی موسوم به مالیات بر مجموع درآمد افراد حقیقی^۷ (PIT) است. وضع و اجرای PIT، امکان جمع‌آوری مالیات از درآمد افراد حقیقی را به دولت می‌دهد که دارای مزایای مختلفی است. با وضع این قانون، تعداد زیادی از فعالیت‌های زیرزمینی که قبلاً فرار مالیاتی داشتند، ملزم به پرداخت مالیات خواهند شد؛ لذا با اجرای صحیح این قانون، بخش غیررسمی اقتصاد کوچک‌تر شده و هزینه فعالیت در بازار سیاه افزایش خواهد یافت. همچنین با رصد کردن مجموع درآمد خانوار، امکان شناسایی بهتر و دقیق‌تر افراد و خانواده‌های زیر خط فقر فراهم شده و سیستم بازتوزیع یارانه‌ای کشور نیز بهبود خواهد یافت.

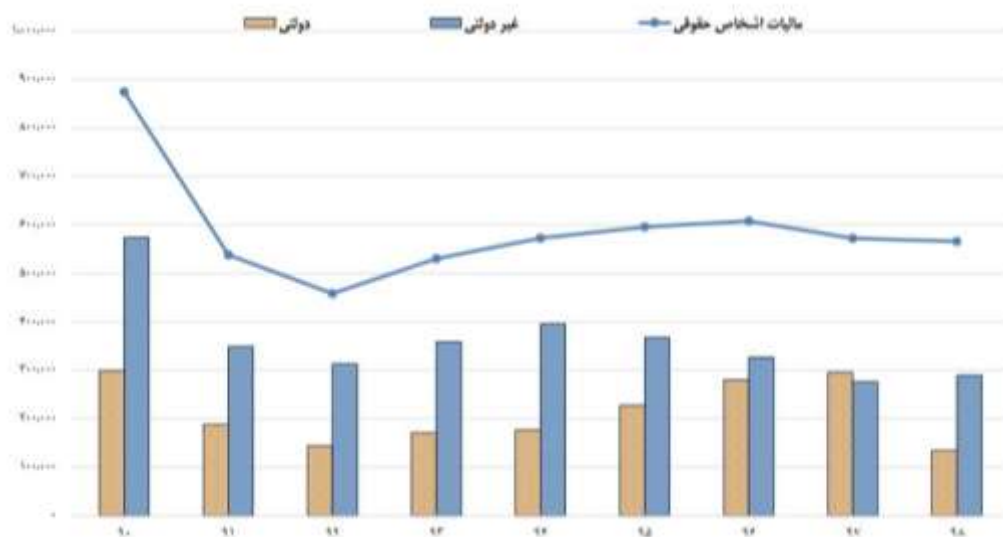
در نمودار شماره ۱ میزان مالیات بر اشخاص حقوقی (الف) و مالیات بر کالاها و خدمات (ب) مشاهده می‌شود. اعداد به قیمت ثابت سال ۱۳۹۰ هستند. مطابق نمودار الف مالیات بر درآمد شرکت‌ها، نسبت به اوایل دهه ۹۰ شمسی کاهش حدود ۳۰ درصدی داشته است. در مقابل همانطور که در نمودار (ب) مشخص شده است میزان

⁷ Personal Income Tax (PIT)

اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

مالیات بر ارزش افزوده از ابتدای دهه ۹۰ رشد داشته به صورتی که مجموع مالیات بر درآمد شرکت‌ها و مالیات بر ارزش افزوده دارای نوسان کمتری بوده است.

علت کاهش مالیات بر اشخاص حقوقی، رکود شدید حاکم بر اقتصاد از یکسو و حرکت برخی بنگاه‌ها از بخش رسمی به بخش غیررسمی متأثر از اجرای مالیات بر ارزش افزوده و افزایش سخت‌گیری سازمان مالیاتی بر بنگاه‌های بخش رسمی در سال‌های اخیر به دلیل فشار بودجه‌ای دولت مهمترین کاندیدها برای توضیح این روند هستند. علت افزایش میزان مالیات بر کالاها و خدمات در ۷ سال اول دهه ۹۰، افزایش تدریجی نرخ مالیات بر ارزش افزوده در این سال‌ها و همچنین فراخوان تدریجی مودیان مالیات بر ارزش افزوده در صنایع و مشاغل بوده است. کاهش این درآمدهای مالیاتی در اواخر دهه ۹۰ را می‌توان به اثر رکود عمیق متأثر از تشدید تحریم‌ها و بحران کرونا نسبت داد.



(الف)

اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی



(ب)

نمودار شماره ۱ الف) مالیات اخذ شده از اشخاص حقوقی ب) مالیات بر کالاها و خدمات با قیمت ثابت سال ۱۳۹۸ (میلیارد ریال) [۱۰] مطابق نمودار ارزش واقعی مالیات در سال ۱۳۹۷ و ۱۳۹۸ کاهش یافته است که منطبق با کاهش تولید ناخالص واقعی اقتصاد در این دوره بوده است.

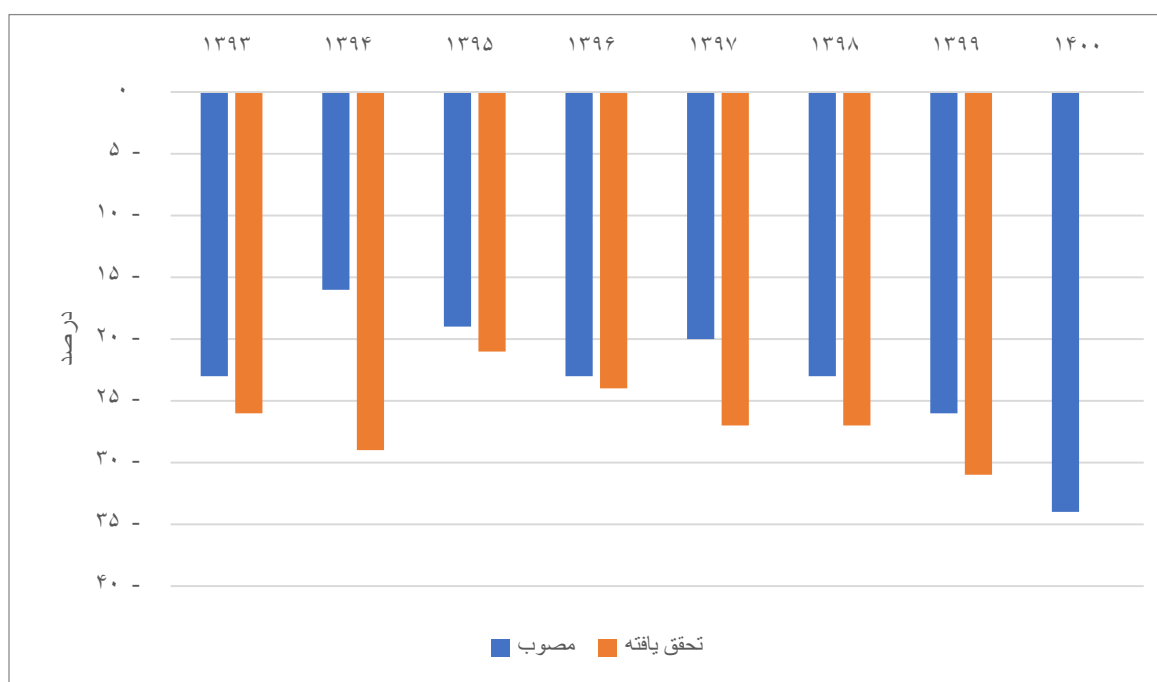
۳ درآمدهای مالیاتی در قانون بودجه سال ۱۴۰۰

با توجه به کسری قابل توجه در قانون بودجه ۱۴۰۰، ضرورت تغییر رویکرد جدی دولت در سیاست‌گذاری نظام مالیاتی بیش از پیش احساس می‌شود. در لایحه بودجه ۱۴۰۰، هزینه‌های دولت حدود ۶۳۷ هزار میلیارد تومان در نظر گرفته شده که بیش از دو برابر درآمدهای عملیاتی تخمینی دولت است. این اختلاف زیاد، منجر به کسری تراز عملیاتی معادل ۳۱۹ هزار میلیارد تومان شده است. البته در مصوبه نهایی مجلس این شکاف بین درآمد و هزینه به شدت تشدید شده است. در قانون بودجه کل کشور، هزینه‌های عمومی دولت به ۹۱۸ هزار میلیارد



اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

تومان افزایش یافته و درآمد تخمینی ۴۵۴ هزار میلیارد تومان در نظر گرفته شده است، که یک کسری عظیم عملیاتی، حدود ۴۶۰ هزار میلیارد را ایجاد کرده است. در نمودار شماره ۲ روند کسری تراز عملیاتی دولت در سال‌های ۱۳۹۳ تا ۱۴۰۰ مشاهده می‌شود. مطابق این نمودار کسری تراز عملیاتی دولت در بودجه سال ۱۴۰۰ به بیش از ۳۵ درصد از مخارج و هزینه‌های جاری دولت افزایش یافته است.



نمودار شماره ۲ کسری تراز عملیاتی مصوب و تحقق یافته دولت به عنوان درصدی از بودجه عمومی دولت [۱۰]

نسبت کسری تراز عملیاتی به درآمدهای مالیاتی در بودجه ۱۳۹۹، ۵۴ درصد است که این نسبت در قانون بودجه ۱۴۰۰، به ۱۲۸ درصد رسیده است. به عبارت دیگر، اگر در سال ۱۳۹۹ درآمد مالیاتی ۵۵ درصد بیش از میزان مصوب تحقق می‌یافت، کسری تراز عملیاتی به صفر می‌رسید. اما برای سال ۱۴۰۰، درآمد مالیاتی باید بیش از دو



اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

برابر میزان مصوب (۱۲۸ درصد) تحقق یابد تا کل کسری تراز عملیاتی دولت پوشش داده شود. البته باید توجه کرد که رقم کسری تراز عملیاتی در قانون بودجه، فقط کسری آشکار را مشخص می‌کند. متأسفانه کسری بودجه‌های مخفی دولت، حتی در قانون بودجه هم منعکس نمی‌شوند؛ اما در نهایت به‌صورت مستقیم و یا با چند واسطه از منابع بانک مرکزی تأمین شده و نتیجه‌ای جز تورم در پی ندارند.

به عنوان نمونه، در تبصره ۱۴ قانون بودجه سال ۱۳۹۹، ۱۲ هزار میلیارد تومان به عنوان یارانه نان و خرید تضمینی گندم در نظر گرفته شده بود. اما مطابق اظهارات مقامات سازمان بازرگانی دولتی ایران، در سال ۱۳۹۹ حداقل ۱۲ میلیون تن گندم با قیمت بین ۴۵۰۰ تا ۵۲۰۰ تومان برای هر کیلوگرم، از کشاورزان خریداری شده است. با این قیمت، حداقل ۵۶ هزار میلیارد تومان برای خرید تضمینی گندم از کشاورزان هزینه شده است. از سوی دیگر، قیمت آرد با نرخ دولتی ۶۶۵ و نرخ آزاد^۸ ۹۰۰ تومان است. برای سادگی محاسبات از کل هزینه حمل و نقل، تبدیل گندم به آرد و اتلاف گندم حین تولید آرد صرف‌نظر و قیمت متوسط فروش آرد را ۸۰۰ تومان در نظر می‌گیریم. در این‌صورت، به ازای هر کیلوگرم گندم، حداقل ۳۸۰۰ تومان یارانه خالص پرداخت شده است. با ضرب این رقم برای ۱۲ میلیون تن گندم، عددی معادل حدوداً ۴۵ هزار میلیارد تومان به‌دست می‌آید؛ اما در قانون بودجه ۱۳۹۹، فقط ۱۲ هزار میلیارد تومان برای آن در نظر گرفته شده بود. بنابراین، حداقل (و با خوشبینانه‌ترین حالت و فرض‌ها) ۳۲ هزار میلیارد تومان کسری، از این محل به وجود آمده که در نهایت و از طریق شبکه بانکی به بانک مرکزی منتقل و به پایه پولی و تورم تبدیل شده است. همین مسئله در مورد بسیاری اقلام دیگر هم مطرح است. لذا کسری بودجه واقعی، وضعیتی به مراتب بدتر از کسری تراز عملیاتی کشور دارد.

^۸ نکته جالب این که قیمت آردی که با نام نرخ آزاد شناخته می‌شود کمتر از ۲۰ درصد قیمت گندم آرد نشده است.



اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

مجموع درآمدهای مالیاتی تخمینی، در قانون بودجه ۱۴۰۰ حدود ۳۳۰ هزار میلیارد تومان در نظر گرفته شده است. مطابق اعلام سازمان امور مالیاتی در سال ۱۳۹۹ حدود ۱۹۲ هزار میلیارد تومان درآمد مالیاتی وصول شده است [۱۱] که نسبت به رقم مصوب بودجه سال، ۷ درصد مازاد داشته است. قسمت عمده و اصلی این مازاد، درآمد وصول شده از محل مالیات از افراد حقوقی است؛ به صورتی که رقم وصول شده از شرکت‌ها و افراد حقوقی، حدود ۳۶ درصد بیشتر از رقم مصوب بودجه بوده در حالی که مالیات غیرمستقیم، فقط ۸۰ درصد محقق شده است. آمار وصول درآمد مالیاتی در سال ۱۳۹۹، از منظری دیگر مبین این حقیقت است که قسمت عمده بار مالیاتی کشور بر عهده افراد حقوقی است و مالیات بر ارزش افزوده هرچند توسط مصرف کننده نهایی پرداخته می‌شود، اما این پرداخت به صورت غیرمستقیم است. به عبارت دیگر مسئولیت جمع‌آوری آن از مصرف‌کننده بر عهده بنگاه‌های اقتصادی (اشخاص حقوقی) است و به صورت فصلی وصول می‌شود و نه سالانه. این امر برای بنگاه‌ها هزینه‌های پنهان مدیریتی ایجاد می‌کند. نمودار شماره ۱، نمودار آشکار این هزینه مدیریتی است. همچنین به نظر می‌رسد، تحقق ۱۳۶ درصدی مالیات بر اشخاص حقوقی در سال ۱۳۹۹، باعث شده در قانون بودجه سال ۱۴۰۰، برای مجموع مالیات بر درآمد افراد حقوقی غیردولتی، رشد ۵۳ درصدی در نظر گرفته شود؛ اما در واقع این تحقق ۱۳۶ درصدی مالیات، تا حد زیادی حاصل فشار بیش از اندازه بر فعالان اقتصادی است که در قسمت نظرات کارشناسی به صورت کامل به این مسائل پرداخته خواهد شد. در جدول شماره ۲ ارقام مصوب برخی گروه‌های مالیاتی در قانون بودجه ۱۳۹۹ و ۱۴۰۰ مقایسه شده‌اند، مطابق جدول مالیات، مجموع درآمد مالیات بر مشاغل حدود ۱۴ درصد و مالیات بر ارزش افزوده حدود ۳۳ درصد رشد داشته است. مطابق قانون بودجه و جدول شماره ۲، رشد پایه‌های مختلف مالیاتی کاملاً نامتقارن است. اما علی‌رغم این افزایش در درآمد مالیاتی دولت، با توجه به رشد افسار گسیخته هزینه‌های دولتی، کسری تراز عملیاتی دولت به قوت خود پابرجاست و حتی عمیق‌تر هم شده است.



اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

جدول شماره ۲ مقایسه گروه‌های مهم مالیاتی در قانون بودجه سال ۱۳۹۹ و ۱۴۰۰ [۱۲، ۱۳] (بودجه عمومی دولت

جمع ردیف‌های ملی و استانی ارقام رند شده به هزار میلیارد تومان)

درصد تغییر	قانون سال ۱۴۰۰	قانون سال ۱۳۹۹	
%۶۰	۳۲۹	۲۰۵	مجموع درآمدهای مالیاتی
%۴۴	۶۴	۴۴	مالیات اشخاص حقوقی
%۵۳	۴۶	۳۰	مالیات اشخاص حقوقی غیر دولتی
%۵۴	۵۴	۳۵	مالیات بر درآمدها
%۱۳	۱۷	۱۵	مالیات بر مشاغل
%۳۰۴	۳۴	۹	مالیات بر ثروت
%۱۲۱	۵۵	۲۵	مالیات بر واردات
%۳۵	۱۲۵	۹۲	مالیات بر کالا و خدمات
%۳۳	۸۸	۶۶	مالیات بر ارزش افزوده



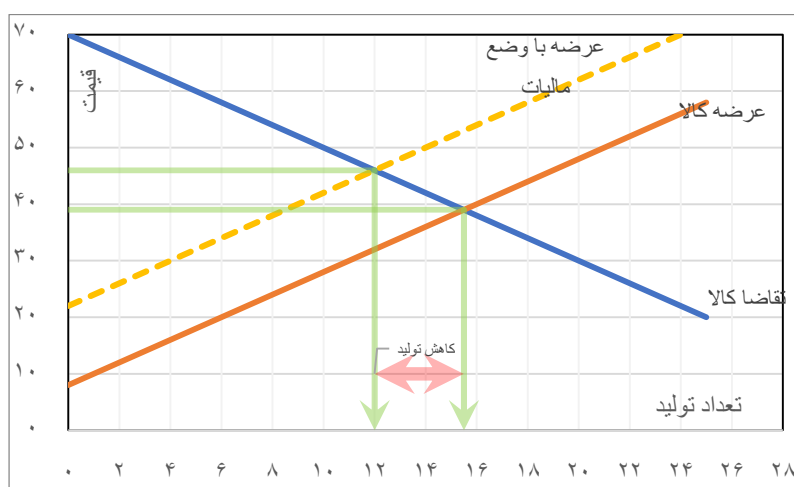
۴ ظرفیت مالیات ستانی کشور

مالیات بر کالاها و خدمات

مالیات از هر نوع آن، معمولاً باعث کاهش کارایی بازارها شده و تولید بهینه را کاهش می‌دهد (نمودار شماره ۳). در صورت عدم وجود مالیات، تولید یک بازار از تلاقی عرضه و تقاضا به دست می‌آید. اما با وضع مالیات، در اکثر مواقع مجموع تولید بازار کاهش می‌یابد؛ مگر این که کشش قیمتی تقاضا یا کشش قیمتی عرضه برابر صفر باشد [۱۴]. صفر بودن کشش قیمتی تقاضا به این معناست که متقاضی در هر قیمتی خواهان کالا است و با افزایش قیمت، مقدار خرید را کم نمی‌کند. به عنوان نمونه، دارو کالایی است که کشش قیمتی تقاضای آن کم و نزدیک به صفر است. افراد در صورت نیاز خرید به دارو با افزایش قیمت، خرید دارو را کاهش نمی‌دهند. گاهی نیز ممکن است تولیدکننده محصول، کشش قیمتی کم (صفر به صورت تئوری) داشته باشد؛ یعنی به ازای هر قیمتی، خواهان فروش کالای خود باشد. این امر هرچند نادر است، اما صنایعی با کشش قیمتی اندک هم وجود دارد. به عنوان مثال، صنعت نفت در کوتاه‌مدت دارای کشش عرضه کم است. هزینه انبارداری نفت و هزینه مسدود کردن چاه‌های نفتی بالاست؛ بنابراین تولیدکننده در هر قیمتی، عرضه به بازار را ادامه خواهد داد. این که چه قسمتی از مالیات توسط تولیدکننده پرداخت می‌شود و چه قسمتی از آن توسط خریدار، کاملاً وابسته به کشش‌های عرضه و تقاضای آن‌ها است. به عنوان مثال اگر دولت بر فروش صنایع داروسازی مالیات وضع کند، مردم (خریداران دارو) مجبور خواهند بود اکثر مالیات وضع شده را پرداخت کنند در این حالت با وضع مالیات هم میزان تولید و عرضه کالا چندان کاهش نمی‌یابد (نمودار شماره ۴).

اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

مفهوم کشش قیمتی در بررسی نحوه اثرگذاری و اصابت مالیات مهم است. مردم درآمد خود را به دو بخش تقسیم می‌کنند: قسمتی را مصرف و بخش دیگری را برای مصرف آینده خود و فرزندان‌شان پس‌انداز می‌کنند. مالیات بر مجموع درآمد افراد، هم به مصرف آن‌ها اصابت می‌کند و هم به پس‌انداز آن‌ها. با اخذ مالیات، درعمل، خالص درآمد فرد کاهش می‌یابد که دقیقاً معادل این است که قیمت کالاها و همچنین هزینه سرمایه‌گذاری زیاد شود. داده‌های تجربی و مدل‌سازی‌های اقتصادی نشان می‌دهند کشش تقاضای افراد برای مصرف، کمتر از کشش تقاضای آن‌ها برای پس‌انداز است. یعنی در صورتی که درآمد آن‌ها کاهش یابد پس‌انداز را نسبت به مصرف بیشتر کاهش می‌دهند. به عنوان نمونه، فردی را در نظر بگیرید که در سال دارای ۱۰۰ واحد درآمد است. او ۵۰ واحد را مصرف و ۵۰ واحد را هم پس‌انداز می‌کند. حال فرض کنیم دولت ۲۰ واحد مالیات از او اخذ کند و درآمدش به ۸۰ واحد برسد. اینطور نیست که فرد ۱۰ واحد از مصرف کم کند و ۱۰ واحد از پس‌انداز؛ بلکه به عنوان مثال مصرف را فقط ۵ واحد کاهش داده و به ۴۵ می‌رسد؛ اما پس‌انداز را ۱۵ واحد کم خواهد کرد.



نمودار شماره ۳ با وضع مالیات مقدار بهینه تولید کالا کاهش یافته است. همچنین چون تقاضای کالا دارای

کشش زیاد است لذا با وضع مالیات، تولید کالا به میزان قابل توجهی کاهش یافته است.



اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

بنابراین اصل مالیات بر مجموع درآمد، پس‌انداز را نسبت به مصرف بیشتر کاهش خواهد داد؛ این در حالی است که پس‌انداز در حالت بهینه و بدون اصطکاک^۹ به سرمایه تبدیل خواهد شد و سرمایه‌گذاری، تولید و مصرف را در سال‌های آینده زیاد خواهد کرد. اما از طرف مقابل، مالیات بر ارزش افزوده صرفاً بر روی مصرف اعمال می‌شود و به‌صورت مستقیم بر سرمایه‌گذاری اثری ندارد. لذا وضع مالیات اثر منفی کمتری روی سطح پس‌انداز و سرمایه‌گذاری خواهد داشت. میزان سرمایه‌سرانه در ایران نسبت به کشورهای توسعه یافته میزان بسیار کمتری است^{۱۰} [۱۵، ۱۶] و افزایش آن می‌تواند تولید و اشتغال آتی را افزایش دهد. البته مسائل و مشکلات اقتصادی ایران بسیار پیچیده و دارای ابعاد گوناگونی است؛ اما این تحلیل به صورت بنیادی عنوان می‌کند که اخذ مالیات بر ارزش افزوده، از این منظر، دارای مزیت است و باید مدنظر قرار گیرد.

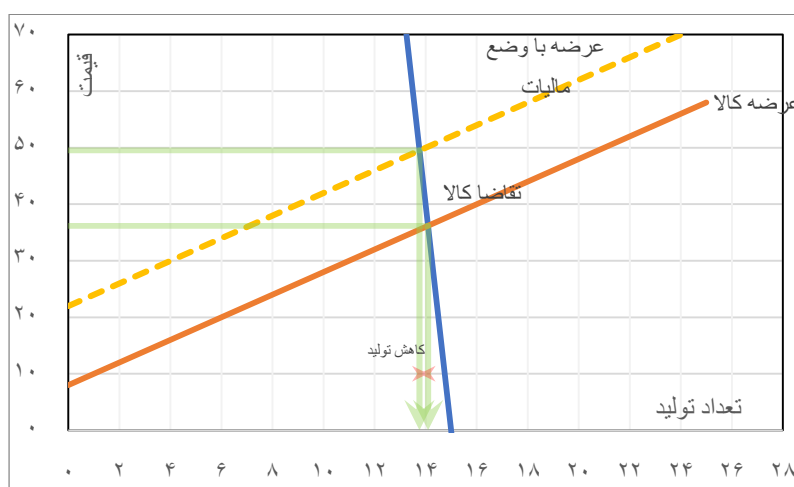
مطابق قانون مالیات بر ارزش افزوده، تمامی اشخاصی که به عرضه کالا و ارائه خدمات و واردات و صادرات آن‌ها مبادرت می‌کنند، به جز موارد معاف شده در قانون، مشمول قانون مالیات بر ارزش افزوده هستند. هرچند به دلیل ساختار ضعیف اطلاعات و کارا نبودن نهادهای مالیات‌ستانی کشور، بخش عمده‌ای از اقتصاد کشور، از زیر چتر سازمان مالیاتی خارج هستند.

^۹ بازار بهینه و بدون اصطکاک شرط مهمی است. در ایران به دلیل شرایط نامساعد اقتصادی و تورم، بخش زیادی از پس‌انداز مردم به‌صورت ارز، طلا و مسکن است و خرید و نگهداری این سرمایه‌ها به‌خصوص ارز و طلا سرمایه‌گذاری مولد نیستند و اثری بر افزایش تولید ندارند. به هر صورت، در شرایط ایده‌آل، همه پس‌انداز به سرمایه تبدیل خواهد شد.

^{۱۰} سرمایه‌سرانه را می‌توان به کمک آماره تشکیل سرمایه ناخالص اندازه‌گیری کرد. تشکیل سرمایه ناخالص (یا سرمایه‌گذاری ناخالص داخلی) شامل هزینه‌ها برای اضافه کردن به دارایی‌های ثابت اقتصاد، به علاوه تغییرات خالص در انبار کالا است. دارایی‌های ثابت شامل به‌سازی زمین، خرید کارخانه، ماشین آلات تجهیزات؛ ساخت جاده‌ها، راه آهن، مدارس، دفاتر، بیمارستان‌ها، منازل مسکونی خصوصی و ساختمان‌های تجاری یا صنعتی و ... است. موجودی انبار کالاهایی است که بنگاه‌ها برای رفع نوسانات موقتی یا غیرمنتظره تولید یا فروش نگه داشته. طبق استاندارد بانک جهانی، خالص تملک اشیاء با ارزش نیز تشکیل سرمایه محسوب می‌شود (هرچند اثر مستقیمی روی تولید ندارند). این پارامتر بر حسب درصد به تولید ناخالص ملی توسط بانک جهانی منتشر می‌شود. با فرض استهلاک ۴ درصد در سال و دلار ارزش ثابت ۲۰۲۰، سرمایه‌سرانه در ایران حدود ۲۱ هزار دلار، در نروژ ۲۳۰ هزار دلار، در آمریکا ۱۲۰ هزار دلار، در ژاپن ۱۱۳ هزار دلار، در چین ۹۴ هزار دلار و در ترکیه ۲۹ هزار دلار است.

اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

برای تخمین ظرفیت مالیات‌ستانی کشور در حوزه مالیات بر ارزش افزوده، از داده‌های ترازنامه بانک مرکزی استفاده شده است. ابتدا تولید سالانه کالا و خدمات نهایی (به قیمت جاری) که مشمول مالیات بر ارزش افزوده هستند، محاسبه شده است. از آنجا که اصابت نهایی مالیات بر ارزش افزوده بر مصرف‌کننده نهایی است؛ لذا با ضرب نرخ مالیات در کالاها و خدمات نهایی که مشمول هستند، می‌توان حداکثر مالیات بر ارزش افزوده قابل وصول را تخمین زد. البته با توجه به وجود مسئله کشش قیمتی تقاضا با اخذ مالیات از بخش‌های اقتصادی که هم‌اکنون مالیات نمی‌دهند، تولید کلی کاهش خواهد یافت؛ بنابراین، ارقام واقعی قابل وصول، کمتر از تخمین فعلی خواهد بود.



نمودار شماره ۴ تقاضای کالا دارای کشش اندک است (منحنی تقاضا تقریباً عمودی) لذا با وضع مالیات، کاهش

تولید مقداری اندک است.

در عین حال، مقایسه میزان وصولی سالانه دولت از محل مالیات بر ارزش افزوده با همین ارقام فعلی نیز شامل نکته‌ای تأمل‌برانگیزی است: حدود ۵۰ تا ۵۵ درصد از کالاها و خدمات مشمول، مالیات بر ارزش افزوده پرداخت نمی‌کنند و از این منظر، حدود نیمی از اقتصاد کشور، در بخش غیر رسمی فعالیت می‌کنند!



اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

مطابق قانون مالیات بر ارزش افزوده، عرضه ۱۷ بند از کالاها و ارائه خدمات مختلف از مالیات بر ارزش افزوده معاف هستند که مهم‌ترین موارد عبارتند از:

- محصولات کشاورزی فرآوری نشده؛
- محصولات دامی و لبنی؛
- حمل و نقل؛
- خدمات بانکی و اعتباری بانک‌ها و مؤسسات مالی؛
- انواع دارو، لوازم مصرفی درمانی، خدمات درمانی (انسانی، حیوانی و گیاهی)؛
- انواع خدمات پژوهشی و آموزشی؛
- فرش دستباف.

علاوه بر این موارد، کل صادرات گمرکی نیز از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف هستند. نفت و انرژی نیز، با توجه به سیاست‌های فعلی نمی‌تواند اثر چندانی بر مالیات بر ارزش افزوده داشته باشد؛ بنابراین قانون صادرات مواد نفتی از مالیات بر ارزش افزوده معاف است. در کشور از ارزش افزوده حاصل از خدمات دولتی و عمومی نیز مالیاتی اخذ نمی‌شود. فروش محصولات نفتی و انرژی (بنزین و آب و برق و گاز و...) در داخل کشور هم با توجه به قیمت‌های یارانه‌ای و غیرواقعی نمی‌تواند به عنوان پایه مالیات بر ارزش افزوده لحاظ شود.

در جدول درآمد و تولید ناخالص ملی برحسب فعالیت‌های اقتصادی بانک مرکزی، متأسفانه بخش حمل‌ونقل، همراه انبارداری و ارتباطات در یک زیرگروه قرار گرفته‌اند. صنعت حمل و نقل، از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف است؛ اما انبارداری و ارتباطات مشمول مالیات بر ارزش افزوده هستند. البته باید توجه داشت که صنعت



اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

ارتباطات کشور حجم بزرگی دارد که قابل مقایسه با صنعت حمل و نقل است؛ اما در اینجا با در نظر گرفتن تخمینی ساده‌انگارانه، مجموع تولیدات این سه صنعت را از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف در نظر گرفته‌ایم.

در ترازنامه بانک مرکزی، مجموع درآمد دولت از محل مالیات بر ارزش افزوده گزارش شده است. با تقسیم کردن این رقم بر نرخ سالانه مالیات بر ارزش افزوده (۸ درصد در سال ۱۳۹۳ و ۹ درصد در باقی سال‌ها) می‌توان ارزش کالاهایی را به دست آورد که مالیات بر ارزش افزوده آن‌ها پرداخت شده است. مطابق جدول شماره ۳ در همه سال‌ها فقط حدود ۵۰ درصد از کالاهای مشمول، مالیات پرداخت کرده‌اند.

مطابق قانون مالیات بر ارزش افزوده، کالاهای وارداتی نیز مشمول مالیات بر ارزش افزوده هستند؛ اما به دلیل ماهیت‌شان مورد توجه نیستند. تمام کالاهای وارداتی غیر قاچاق، از مبادی خاصی وارد کشور شده و کاملاً تحت نظارت دولت هستند و نهایت فشار ممکن برای اخذ انواع حقوق گمرکی و ورودی مالیات بر آن‌ها اعمال می‌شود. لذا صحبت از ظرفیت مالیات‌ستانی از کالاهای وارداتی به کشور، امری نامعقول است.



نمودار شماره ۵ از مجموع تولید ناخالص ملی کشور، محصولاتی مانند محصولات کشاورزی و دامی، خدمات آموزشی، حمل و نقل، خدمات بانکی، صادرات گمرکی از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف هستند و در پایه مالیات بر ارزش افزوده محاسبه نخواهند شد [۱۷].



جدول شماره ۳ محاسبه ارزش تولید ناخالص داخلی که مشمول مالیات بر ارزش افزوده هستند و میزان کالاها و خدماتی که مالیات بر ارزش افزوده را پرداخت کرده اند. (ارقام به

هزار میلیارد تومان، داده‌های استخراج شده از ترازنامه و گزارش اقتصادی بانک مرکزی در سال ۱۳۹۷)

		برابر است با:	اضافه می‌شود:	اضافه می‌شود:	کسر می‌شود:	کسر می‌شود:	کسر می‌شود:	کسر می‌شود:	کسر می‌شود:	کسر می‌شود:	کسر می‌شود:	کسر می‌شود:	کسر می‌شود:	کسر می‌شود:	کسر می‌شود:
بخش رسمی اقتصاد (درصد)	کالاهایی که مالیات بر ارزش افزوده پرداخت کرده اند	کل تولید مشمول مالیات بر ارزش افزوده	صادرات پتروشیمی	صادرات کشاورزی	صادرات گمرکی	انرژی (برق، گاز، آب و فاضلاب) ^{۱۱}	خدمات آموزشی ^{۱۲}	بخش عمومی و دولتی	تولیدات دارویی و درمانی	خدمات بانکی و اعتباری	حمل و نقل، انبارداری	کشاورزی	استخراج نفت و گاز و پالایش نفت	تولید ناخالص داخلی به قیمت پایه	سال
۵۲٪	۳۲۲	۶۲۲	۱۸۶	۴۵	۳۷۲	۱۲۹	۴۹	۲۰۱	۸	۶۰	۱۵۵	۱۹۰	۲۴۳	۱۸۶۲	۱۳۹۷
۵۳٪	۲۹۹	۵۶۶	۶۹	۱۶	۱۳۶	۹۲	۵۱	۱۷۵	۶	۴۸	۱۱۹	۱۴۵	۲۰۰	۱۴۸۱	۱۳۹۶
۴۹٪	۲۵۰	۵۰۸	۶۳	۱۵	۱۱۵	۷۹	۴۶	۱۴۸	۶	۳۹	۱۰۵	۱۲۷	۱۵۴	۱۲۷۲	۱۳۹۵
۴۴٪	۲۱۹	۴۹۷	۵۲	۱۵	۱۰۵	۵۱	۳۹	۱۲۵	۵	۳۲	۹۳	۱۲۰	۱۰۴	۱۱۱۳	۱۳۹۴
۴۲٪	۲۰۹	۵۰۳	۵۰	۱۴	۹۷	۶۵	۳۲	۱۰۲	۳	۲۷	۸۴	۱۱۳	۱۵۳	۱۱۲۶	۱۳۹۳

^{۱۱} اعداد مندرج در این ستون، در گزارش عملکرد و ترازنامه بانک مرکزی موجود نبوده و از تخمین‌های پژوهشگران مرکز پژوهش‌های مجلس استفاده شده است.

^{۱۲} اعداد مندرج در این ستون، در گزارش عملکرد و ترازنامه بانک مرکزی موجود نبوده و از تخمین‌های پژوهشگران مرکز پژوهش‌های مجلس استفاده شده است.



بررسی وضعیت مالیات‌ستانی از اشخاص حقوقی (شرکت‌ها)

مالیات بر اشخاص حقوقی ذیل قانون مالیات‌های مستقیم پرداخته می‌شود. اشخاص حقوقی به‌صورت متوسط حدود ۳۰ درصد از مجموع درآمد مالیاتی دولت را تأمین می‌کنند. قوانین و نحوه مالیات‌ستانی از شرکت‌ها، تأثیر زیادی بر انگیزه و برنامه‌ریزی بنگاه‌ها دارد و تصمیمات بلند مدت شرکت‌ها را به شدت تحت تأثیر قرار می‌دهد.

در جدول شماره ۱ ایران با برخی کشورهای دیگر مقایسه شده است. در ایران حدود ۳۷ درصد از مجموع درآمد مالیاتی دولت، از محل مالیات بر درآمد افراد حقیقی تأمین می‌شود؛ در حالی که این نسبت در امریکا حدود ۱۱ درصد، در بریتانیا حدود ۱۰ درصد و در آلمان ۷٫۵ درصد است. دلیل این تفاوت معنادار چیست؟ مالیات، صرفاً یک منبع درآمد برای دولت نیست؛ بلکه یک ابزار مهم سیاست‌گذاری است و دولت‌ها با استفاده از آن می‌توانند بر تصمیمات مردم و فعالان اقتصادی اثر گذاشته و آن‌ها را در مسیر مورد نظر خود هدایت کنند.

بنگاه‌های اقتصادی (اشخاص حقوقی)، موتور محرک اصلی تولید و رشد اقتصادی یک کشور هستند. لذا در کشورهای توسعه‌یافته، دولت‌ها سعی می‌کنند بار مالیاتی را از دوش آن‌ها کم کنند تا انگیزه کافی برای گسترش فعالیت‌های خود داشته باشند. به عبارت دیگر، کاهش مالیات برای افراد حقوقی بیشتر از افراد حقیقی است؛ یعنی اگر نرخ مالیات ۱ درصد زیاد شود، افراد حقوقی (شرکت‌ها و بنگاه‌ها) فعالیت خود را بیشتر از افراد حقیقی کاهش خواهند داد. لذا باید با احتیاط بیشتری با آن‌ها برخورد و از آن‌ها مراقب کرد^{۱۳}.

^{۱۳} در منابع و مقالات مختلف کاهش‌های مختلفی برای عرضه و تقاضا کالاهای گوناگون عنوان شده است. که در غالب موارد قدرمطلق کاهش قیمتی عرضه به مراتب بیشتر از کاهش قیمتی تقاضا است. در جدول ذیل کاهش برای ۳ کالای، بنزین و تنباکو و استیل مشاهده می‌شود.

کاهش قیمتی عرضه	کاهش قیمتی تقاضا	کالا	
۱/۶ (کوتاه مدت) Png, I., [۱۹]. Managerial economics. 2013: [Routledge]	۰/۱ - (کوتاه مدت) Havranek, [۱۸]. T., Z. Irsova, and K. Janda, Demand for gasoline is more	بنزین	۱

به عنوان نمونه، مطابق قوانین مالیاتی کانادا، افراد و صاحبان کسب و کارهای کوچک، در صورتی که اقدام به تأسیس "شخص حقوقی" کرده و از طریق این شخص حقوقی فعالیت کنند، از درآمد مشمول مالیات شرکت، با نرخ حدود ۱۲٫۵ درصد مالیات اخذ می‌شود و تا زمانی که فرد درآمد شرکت را از شرکت خارج نکرده و به حساب شخصی خود انتقال نداده است، هیچ مالیات اضافی به او تعلق نمی‌گیرد. اما اگر همین فرد بدون تأسیس شرکت، به صورت شخص حقیقی فعالیت کند، هر سال مشمول نرخ‌های مالیات بسیار بالاتر خواهد شد. در برخی ایالت‌ها، این نرخ، حتی تا ۵۲ درصد هم بالا می‌رود. به این ترتیب، قانون به نحوی طراحی شده که در صورتی که کسب و کار از حدی بالاتر باشد، افراد انگیزه قوی برای فعالیت از کانال شخص حقوقی را داشته باشند^{۱۴}.

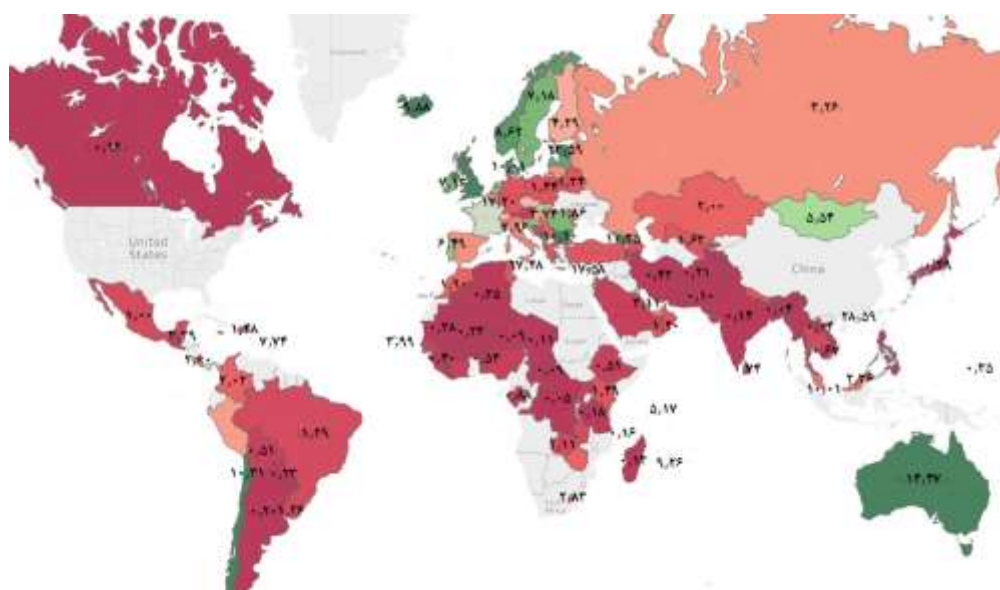
	<i>price-inelastic than commonly thought. Energy Economics, 2012. 34(1): p. 201-207.</i>		
۷ (بلند مدت) [۱۹]. Png, I., <i>Managerial economics</i> . 2013: [Routledge]	۲۰] - ۰/۴ (کوتاه مدت) Perloff, J.M., <i>Microeconomics theory and applications with calculus</i> . 2008, [Pearson]	تنباکو	۲

مطابق ردیف ۱ این جدول می‌توان گفت: در صورتی که قیمت فروش بنزین، ۱ درصد کاهش یابد، تولید کننده، میزان عرضه خود در **کوتاه مدت** را ۱٫۶ درصد کاهش خواهد داد. از طرف مقابل اگر قیمت بنزین ۱ درصد زیاد شود، مصرف کننده میزان مصرف خود در **کوتاه مدت** را فقط به اندازه ۰٫۱ درصد کاهش خواهد داد. لذا، به صورت کلی حساسیت قیمتی سمت عرضه بیشتر از سمت تقاضا است، افزایش مالیات بر درآمد شرکت‌ها در واقع معادل، کاهش قیمت کالای آنهاست و اثر مشابهی در کاهش عرضه کالا دارد.

به عنوان یک شاهد دیگر، در زمان‌های رکود اقتصادی در آمریکا که تولید ناخالص ملی ایالات متحده کاهش یافته است، کاهش تولید بیشتر از کانال سرمایه‌گذاری منعکس شده است به این صورت که از کل میزان کاهش تولید ناخالص داخلی، حدود ۳۵ درصد مطلق به بخش مصرف بوده و ۷۸ درصد متعلق به کاهش سرمایه‌گذاری، (هزینه دولت و خالص صادرات حدود ۱۳ درصد رشد داشته است). میزان کاهش در سرمایه‌گذاری، حدود دو برابر کاهش مصرف بوده است. که این امر نیز نوعی حساسیت بیشتر بنگاه‌های تولیدی را نشان می‌دهند.

^{۱۴} برای اطلاع از نرخ‌های مالیات در کانادا به وبسایت [سازمان مالیات](#) این کشور و یا وبسایت [turbo tax](#) مراجعه شود. همچنین در اندیشکده کسب و کار شریف، ذیل پروژه نظام حکمرانی مالیات کشور (طرح شهید احمدی روشن بنیاد ملی نخبگان) گزارش مبسوط و مفصلی از قوانین و نرخ‌های پیچیده مالیاتی در کشورهای مختلف تهیه شده است که در تابستان ۱۴۰۰ منتشر خواهد شد.

در ایران اما شرایط کاملاً واژگون است و شفافیت مالی اشخاص حقوقی باعث شده نظام مالیاتی کشور فشار بیشتری به آن‌ها وارد و سایر بخش‌های اقتصاد را که مطالبه مالیات از آن‌ها پرهزینه‌تر است به حال خود رها کند. در نتیجه، تمایل افراد برای ثبت فعالیت تجاری خود به عنوان شخص حقوقی کاهش یافته است. در نمودار شماره ۶ که از پایگاه داده بانک جهانی استخراج شده، تعداد شرکت‌های مسئولیت محدود به ازای هر ۱۰۰۰ نفر جمعیت در سن کار ترسیم شده است. رتبه ایران از بین ۱۴۷ کشور موجود ۱۱۳ است. این شاخص در ایران حدود ۰,۴۲ است و در منطقه خاورمیانه، به جز کشورهای جنگ‌زده مانند عراق، افغانستان و سوریه، اکثر کشورها، دارای وضعیت مناسب‌تری هستند. این رقم در ترکیه، ۳,۵۵ و در عربستان سعودی ۰,۵۰ است.



نمودار شماره ۶ تعداد شرکت‌های مسئولیت محدود، که در سال ۲۰۱۸ شروع به فعالیت کرده‌اند. آمار به ازای هر هزار نفر جمعیت بین ۱۵ تا ۶۴ سال است [۲۱].



۵ بررسی احکام مالیاتی قانون بودجه سال ۱۴۰۰

جدول بررسی احکام مالیاتی در قانون بودجه سال ۱۴۰۰ در پیوست ۱ قرار گرفته است. در ذیل هر بند نظرات و نکات کارشناسی پیرامون هر بند، قرار داده شده است. مهم‌ترین تبصره مالیاتی قانون بودجه، تبصره ششم است که شامل بندهای مالیاتی مختلفی از جمله قوانین مالیات بر خانه‌های خالی و خانه و خودروهای لوکس است.

۶ نظرات کارشناسی و بررسی‌های میدانی

۶,۱ مصاحبه با فعال اقتصادی در حوزه تعمیر و نگهداری تأسیسات بیمارستانی

شرکت در حوزه بهره‌برداری و نگهداری از تأسیسات گرمایشی و برودتی فعال است. فعالیت شرکت، در قالب قراردادهای پیمانکاری از ساختمان‌های دولتی، به‌خصوص بیمارستان‌هاست. تعداد کارگران این شرکت با توجه به پروژه‌های در دست شرکت، بین ۵۰ تا ۱۰۰ نفر است.

- **فشار غیرقانونی برای اخذ مالیات:** مهلت پرداخت مالیات بر ارزش افزوده، تا ۱۵ روز بعد از اتمام هر فصل است و اداره مالیات از روی صورت وضعیت، شرکت را مکلف به پرداخت مالیات بر ارزش افزوده می‌کند. در صورتی که در بسیاری موارد، کارفرمای دولتی، هنوز هیچ پرداختی نداشته است. علی‌رغم این که در متن قانون بودجه سال ۱۳۹۹ به این مسئله اشاره شده که در صورت عدم پرداخت مالیات بر ارزش افزوده توسط کارفرما، سازمان مالیاتی حق طلب کردن آن را ندارد. اداره مالیات در برخورد با شرکت ما در سال ۱۳۹۹، در عمل، توجهی به این تبصره از قانون نداشته و مالیات بر ارزش افزوده را در زمان مقرر طلب می‌کند و در صورت پرداخت نکردن در موعد مقرر، جریمه نیز محاسبه و اعمال می‌کند. در بهترین حالت، در سال گذشته، درصدی از مبلغ مالیات را



به صورت نقدی و الباقی را در قالب دو یا سه قسط دریافت کرد. اما به هر صورت، پرداخت نکردن اصل مزد و مالیات بر ارزش افزوده توسط کارفرمای دولتی، اصولاً اهمیتی برای اداره مالیات نداشته است.

- شرکت مذکور قصد داشت در مناقصه نگهداری تأسیسات ساختمان‌های فرودگاه امام شرکت کند؛ اما در مشورت‌های انجام شده به این نتیجه رسید که گرفتن این پروژه به صلاح و منفعت نیست. چرا که کارفرما با این عنوان که فرودگاه امام در منطقه آزاد قرار گرفته است، از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده سرباز می‌زند؛ اما اداره مالیات به این مسئله توجهی نداشته و طلب مالیات بر ارزش افزوده می‌کند.

- **سختگیری در قبول فاکتورها و هزینه‌های عملیاتی شرکت:** اداره مالیات، در قبول هزینه‌های شرکت بسیار سخت‌گیر و غیرمنطقی عمل می‌کند. این مسئله، هم در مورد مالیات بر ارزش افزوده مطرح است و هم مالیات بر درآمد شرکت. متأسفانه، بسیاری از فروشندگان، از ارائه فاکتور به نام شرکت سرباز می‌زنند. علاوه بر آن، حتی زمانی که فاکتور تهیه می‌شود، اداره مالیات در قبول آن لجاجت به خرج داده و در بسیاری از موارد از قبول آن اقلام به عنوان هزینه سرباز می‌زند. به عنوان مثال، شرکت در سال ۹۷ حدود ۲۰۰ میلیون تومان فاکتور خرید اقلام مختلف مورد نیاز برای عملیات خود به اداره مالیات ارائه داده بود؛ اما اداره مالیات، حدود ۱۲۰ میلیون تومان از این فاکتورها را به بهانه واهی قبول نکرد و فقط ۸۰ میلیون تومان را به عنوان هزینه قابل قبول پذیرفت. در مورد مالیات بر ارزش افزوده نیز همین مشکل وجود دارد و اداره مالیات بسیاری از فاکتورها را قبول نمی‌کند. اصولاً تنها هزینه‌ای که اداره مالیات بدون دغدغه و بحث می‌پذیرد، پرداخت تأمین اجتماعی و حقوق کارگران است و به جز این، در مورد تمام هزینه‌های خرید، سخت‌گیری شدید انجام داده و فاکتورهای خرید را قبول نمی‌کند. حتی بارها این اتفاق رخ داده که از کارمند اداره مالیات سؤال شده چنین فاکتوری که مدنظر شما است را از کجا تهیه کنم؟ جواب این بوده که وجود ندارد!

- در صورتی که کارفرما از خودروی شخصی برای کارهای شرکت و پروژه‌ها استفاده کند؛ هزینه بنزین و استهلاک خودرو، از نظر اداره مالیات، هزینه قابل قبول نیست. عنوان می‌کنند باید با شرکتی قرار رسمی قرارداد بسته و خودرو از آن‌ها اجاره شود تا هزینه‌های آن از نظر مالیاتی قابل احتساب باشد.
- زمانی که با اداره مالیات در میزان پایه مالیاتی به اختلاف می‌رسیم، عنوان می‌کنند در صورتی که لیست هزینه‌های شما به تأیید انجمن حسابداران رسمی برسد، هزینه‌ها بی‌چون و چرا مورد قبول خواهد بود. اما هزینه این حسابرسی برای شرکت‌های کوچک در حدود ۶۰ تا ۷۰ میلیون تومان است. لذا برای شرکت‌های کوچک استفاده از خدمات آن‌ها به صرفه نیست و ما ترجیح می‌دهیم از این انتخاب پرهیز صرف نظر کرده و مالیات اضافی را تقبل کنیم.
- در شرکت‌های تأسیساتی، معمولاً، مهم‌ترین هزینه، هزینه نیروی انسانی است. مسئله دیگری که فعالیت شرکت‌های پیمانکاری در این حوزه را تحت تأثیر قرار می‌دهد، شرایط کارفرمایان دولتی در صورت قرارداد و برخورد اداره مالیات در حسابرسی سالانه است. کارفرمای دولتی معمولاً در قراردادهای یک‌ساله، مقدار پرداخت ماهیانه یا دوره‌ای را ثابت قرار می‌دهد و تأکید دارد که در صورت اضافه شدن حقوق و دستمزد کارگران در ابتدای سال آینده، یا افزایش سایر هزینه‌ها، مسئولیتی در قبال آن نداشته و پرداخت، مطابق مقدار ثابت قرارداد خواهد بود. شرکت با احتساب این که در سال آینده حقوق نیروی انسانی حدود ۳۰ درصد افزایش خواهد یافت، قرارداد را با مبلغی مشخص امضا می‌کند که اقساط مساوی آن به صورت ماهانه یا فصلی توسط کارفرما پرداخت می‌شود. لذا در ماه‌های سال جاری، پرداختی‌ها بیش از هزینه‌هاست و سود قابل توجهی حاصل می‌شود؛ اما همه این مقادیر، در واقع سود نیست و بخشی از آن، هزینه افزایش حقوق کارگران در سال بعد است که شرکت از قبل محاسبه کرده و مدنظر قرار داده است. متأسفانه، اداره مالیات زیر بار این مسئله نمی‌رود و تمام این مقدار را سود شرکت در سال جاری در نظر گرفته و مالیات اخذ می‌کند. در سال جدید با افزایش حقوق کارگران و پرداخت‌های ثابت کارفرما، این احتمال وجود دارد



که پرداختی‌های شرکت از دریافتی‌ها بیشتر شود. در سال ۱۳۹۸ شرکت به‌طور به همین دلیل ضرر کرد. حتی کارشناس اداره مالیات نیز اذعان کرد که شرکت در سال گذشته متحمل ضرر شده است؛ اما نمی‌تواند برای شرکت ضرر لحاظ کند چراکه سود سال گذشته قابل توجه بوده است! به این صورت، شرکت که سال گذشته، عملاً ضرر کرده بود، نه تنها مشمول اعتبار مالیاتی نشد؛ بلکه در نهایت ۲۰ میلیون تومان هم مالیات پرداخت کرد.

- **نوسانات نرخ رشد حقوق کارگری و مشکلات آن برای شرکت‌های پیمانکار:** افزایش حقوق کارگران، هر ساله مقداری کاملاً نامشخص و تصادفی است. همان طور که قبلاً ذکر شد، کارفرمایان دولتی در قراردادهای، میزان پرداختی را ثابت گذاشته و تأکید دارند مسئولیتی در قبال افزایش حقوق کارگران ندارند. شرکت با فرض این که حقوق کارگران در سال آینده، حدود ۳۰ درصد افزایش خواهد یافت، اقدام به عقد قرارداد می‌کنند. اما به‌عنوان مثال، در سال ۱۴۰۰ حقوق کارگری با احتساب حق مسکن و بن کالا بالغ بر ۴۲ درصد افزایش یافت. هرچند تخمین شرکت حدود ۳۰ درصد بوده است و همین امر سوددهی چند پروژه که در سال گذشته منعقد شده را تحت تأثیر قرار خواهد داد.

- دولت برای دو یا حداکثر سه فرزند، حق اولاد پرداخت می‌کند. اما شرکت‌های خصوصی در صورتی که کارگر، چندین فرزند هم داشته باشد موظفند به ازای همه آن‌ها حق اولاد پرداخت کنند. جالب این که دولت در مورد کارگران زن فقط در صورتی حق اولاد پرداخت می‌کند که فرزند تحت سرپرستی زن باشد؛ اما شرکت‌های خصوصی موظفند به ازای تمامی فرزندان کارمندان زن نیز حق اولاد پرداخت کنند. اگر شرکت یک زوج با سه فرزند استخدام کند، مجبور است ماهانه ۶ حق اولاد به آن‌ها پرداخت کند. لذا شرکت از سال گذشته فقط در صورت نیاز ضروری و اضطرار، نیروی متأهل استخدام می‌کند و اکنون بیش از ۹۰ درصد از نیروی کار شرکت مجردند.

- **تضعیف توازن منطقه‌ای:** شرکت در سال ۱۳۹۷ با مجموع دریافتی ۲ میلیارد تومان، بنا بر ادعای کارشناس اداره مالیات استان قم، جزو ۱۰۰ شرکت پردرآمد استان قم بوده است؛ لذا اداره مالیات، در برخورد با شرکت دقت بیشتری داشته است. اما به نظر می‌رسد ۲ میلیارد تومان دریافتی برای بسیاری از اصناف مانند طلافروشان، نمایشگاه‌داران و... رقم بسیار ناچیزی است. علاوه بر این، اگر شرکت در تهران قرار داشت قطعاً جزو ۱۰۰ شرکت قرار نمی‌گرفت و از نظر مالیاتی دچار دردسر و هزینه کمتری می‌شد.
- **مشکلات بخش‌نامه ۱۴ قانون تأمین اجتماعی:** مطابق ماده ۳۸ بخش‌نامه ۱۴ قانون تأمین اجتماعی، شرکت‌های پیمانکار موظفند بین ۷ تا ۱۷ درصد از مبلغ قرارداد خود را به عنوان حق بیمه پرداخت کنند؛ فارغ از این که چه تعداد نیرو استخدام کرده باشند و یا چه مقدار، هزینه واقعی حق بیمه آنهاست. این مقدار، برای شرکت‌های خدماتی حدود ۱۶ درصد است. به عنوان مثال، ۱۶ درصد از پروژه، معادل ۱ میلیارد تومان است. شرکت در طول مدت قرار داد، به ازای تعداد نیرویی که استخدام کرده حق بیمه پرداخت کرده است و در انتهای قرارداد، ۸۰۰ میلیون تومان پرداخت شده است. تأمین اجتماعی، برای ارائه مفاسد در انتهای قرارداد، مابه‌التفاوت (۲۰۰ میلیون تومان) را به صورت نقد طلب می‌کند. این یک هزینه اضافی است که در عمل بدون هیچ دلیل موجه از شرکت اخذ می‌شود. البته این مبلغ در بلندمدت روی مبلغ قرارداد کارفرمایان دولتی قرار خواهد گرفت، اما در کوتاه مدت هزینه‌های شرکت را به شدت بالا برده و سرمایه در گردش مورد نیاز را افزایش می‌دهد. جالب اینجاست که کارفرما ۵ درصد از همه پرداخت‌ها را بلوکه کرده و پرداخت آن را منوط به ارائه مفاسد از تأمین اجتماعی می‌کند.

۶،۲ مصاحبه با کارشناس اقتصادی (هیئت علمی دانشکده اقتصاد دانشگاه فردوسی مشهد)

- **نخستین کارکرد ضد انگیزشی** قانون فعلی مالیات بر اشخاص حقوقی، تمرکز مالیات‌ستانی از شرکت‌های بزرگ است. عموماً سازمان مالیاتی در برخورد با بنگاه‌های کوچک با تساهل بیشتری عمل می‌کند؛ چرا که معتقد است برای وصول مالیات بیشتر، باید زمان بیشتری را به بررسی اسناد بنگاه‌های بزرگ مقیاس تخصیص داد. تشکیل بخش مؤدیان بزرگ مالیاتی در اداره امور مالیاتی، خود گواه دیگری بر این رویکرد اداره مالیات است. یکی از نقص‌های اجرایی قانون مالیات‌های مستقیم هم، شفافیت نبودن در ارائه معیارهای طبقه‌بندی بنگاه‌ها، ذیل بخش مؤدیان بزرگ است. وضعیت فعلی به این صورت است که معیارها با توجه به صلاح دید مدیران ارشد مالیاتی هر استان تعیین می‌شوند و البته این امکان وجود دارد که از میان چند بنگاه واجد شرایط، برخی بنگاه‌ها، به صلاح دید ممیز، به این بخش معرفی نشوند که این مسئله، می‌تواند محملی برای فساد در ساختار مالیاتی کشور باشد.
- **تضعیف توازن منطقه‌ای:** تمرکز سازمان مالیاتی کشور بر بنگاه‌های بزرگ در هر حوزه مالیاتی، برای افزایش درآمدهای مالیاتی اداره آن بخش، سبب شده انگیزه سرمایه‌گذاران برای تأسیس بنگاه‌های تولیدی بزرگ مقیاس در شهرستان‌ها و شهرهای کوچک و یا حتی مراکز استانی صنعتی، در قیاس با شهرهای بزرگ یا استان تهران کاهش یابد. از این جهت، قوانین مالیاتی نه تنها برای جبران کمبودها در مناطق محروم به رونق اقتصادی این مناطق کمکی نکرده‌اند؛ بلکه به عاملی ضد انگیزشی تبدیل شده‌اند.
- **ساختار بوروکراتیک:** نکته دیگر در خصوص قوانین مالیاتی کشور، وجود ساختار بروکراتیک و پیچیده در کنار ظرفیت نامتناسب سازمان امور مالیاتی در رسیدگی به پرونده‌های مالیاتی است؛ طوری که باعث طولانی شدن مراحل رسیدگی و تحمیل هزینه‌های غیررسمی، از قبیل استخدام مشاوران مالیاتی و حسابداران مالیاتی و ائتلاف وقت مؤدیان شده است.

- **رویکرد انعطاف‌ناپذیر و درآمد محور:** توجه نداشتن به ظرفیت‌های استانی و منطقه‌ای در تعیین سهم درآمدها و رویکرد درآمدمحور سازمان امور مالیاتی یکی از عوامل اصلی فشار به واحدهای تولیدی است. به عنوان نمونه، در تعیین سهم درآمدهای مالیاتی استان خراسان رضوی در قانون بودجه ۱۴۰۰، عدم توجه به اثرات ناشی از شروع بیماری کرونا بر صنعت گردشگری استان سبب تعیین نامتناسب سهم درآمدی استان شده که می‌تواند منجر به فشار مضاعف اقتصاد استان شود.
- **کارکرد شدید ضد انگیزشی:** باید از ظرفیت انگیزشی و جهت‌دهی نظام مالیاتی به نحو مناسب استفاده شود. رویکرد فعلی مالیات‌ستانی در کشور، جمع‌آوری درآمد بیشتر است. به عنوان مثال، معافیت یا کاهش نرخ مالیات سود توزیع نشده بنگاه‌ها، می‌تواند سبب افزایش انگیزه سرمایه‌گذاران و تولیدکنندگان برای تشکیل سرمایه و ایجاد اشتغال شود.
- اجرای قانون مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی باید یکی از الویت‌های اصلی دولت باشد. اجرای مناسب این قانون می‌تواند باعث حفظ انگیزه‌های بخش تولید و خدمات و هدایت نقدینگی به فعالیتهای مولد شود و از فعالیتهای سفته‌بازانه و سوداگرانه جلوگیری کند.

۶,۳ مصاحبه با فعال اقتصادی فعال در حوزه ساخت و مونتاژ دستگاه‌های ترافیکی:

مشکلات بخش‌نامه ۱۴ قانون تأمین اجتماعی: با توجه به نوع فعالیت این شرکت اغلب درآمدهای آن از محل انعقاد قراردادهای مقاطعه‌کاری (پیمانکاری) است. یکی از مهمترین مشکلات این شرکت در بخش تعهدات تأمین اجتماعی در اجرای ماده ۳۸ و بخش‌نامه ۱۴ قانون تأمین اجتماعی است. بر طبق این بخش‌نامه، شرکت‌های مقاطعه‌کار، موظفند درصدی از مبلغ قرارداد پیمانی خود را به اداره تأمین اجتماعی بپردازند. مبلغ مطالبه‌شده از شرکت‌های پیمانکار ذیل این قانون، از وظایف قانونی پیمانکار درباره حق بیمه کارگران مستقل و افزون بر آن است.

بنابراین، اگر درصد مشخص شده در قانون، بابت این قرارداد بیشتر از حق بیمه پرداختی باشد، تفاوت آن محاسبه و از پیمانکار اخذ می‌شود. صرف نظر از اینکه پیمانکار، لیست کارگران را ارائه کند یا خیر، سازمان تأمین اجتماعی این مبلغ را دریافت می‌کند و این پرداخت، به عنوان منبع درآمدی برای سازمان تأمین اجتماعی محسوب می‌شود که در قبال بخش قابل توجهی از آن، خدمتی ارائه نمی‌کند. علاوه بر این، تعیین نرخ، بر عهده سازمان تأمین اجتماعی است که در اجرا، وحدت رویه‌ای برای آن وجود ندارد. این امر، با توجه به دامنه باز نرخ مذکور (بین ۷ تا ۱۵ درصد مبلغ قرارداد به علاوه حق بیمه بیکاری در مورد قراردادهای عمرانی) سبب ایجاد عدم اطمینان و کاهش مزیت رقابتی شرکت‌ها در مناقصات شده است.

- **روش‌های خودساخته اخذ مالیات:** گاهی دیده شده که بین شرکت‌ها و اداره مالیات، توافق ضمنی شکل می‌گیرد، به‌صورتی که مؤدی و ممیز، بر نرخ مالیات، به‌صورت درصد مقطوع از مبلغ کل قراردادهای، توافق می‌کنند. این توافق فارغ از میزان سود و زیان حقیقی است. برای مثال، ۲۵ درصد از مبلغ کل قرارداد به عنوان سود و ۲۵ درصد آن را به عنوان مالیات در نظر می‌گیرند. در واقع، شرکت، با وجود غیر واقعی بودن سود تقسیمی، این شرایط را به دلیل ثبات در محاسبه مالیات و در نتیجه مشخص بودن سهم کسورات قانونی در مناقصات قبول می‌کند.

۶,۴ مصاحبه با فعال اقتصادی در حوزه رسانه و خبرگزاری:

- **مشکلات بخش‌نامه ۱۴ قانون تأمین اجتماعی:** اصلی‌ترین منبع درآمدی موسسه، از فروش خدمات تبلیغاتی و قراردادهای کمپین تبلیغی است. فروش خدمات این موسسه، در قالب قراردادهای پیمانی و مقاطعه‌کاری است؛ در نتیجه، این مؤسسه هم، مورد اصابت مشکلات بخش تأمین اجتماعی، به‌خصوص، ماده ۳۸ و بخش‌نامه ۱۴ قانون تأمین اجتماعی قرار گرفته است.

- **سخت‌گیری در پذیرش هزینه‌های عملیاتی شرکت:** با توجه به ماهیت این مؤسسه در محاسبه مالیات بر درآمد، قبول نکردن هزینه‌هایی مثل خرید هاست، خدمات سئو یا تبلیغات کانال‌های ارتباطی، سبب برآورد بیش از اندازه درآمدها و تعیین مالیات مضاعف شده است.

۷ جمع بندی و پیشنهادهای سیاستی

در سال‌های ۱۳۹۸ و ۱۳۹۹ برای اولین بار، درآمد تحقق‌یافته دولت از محل مالیات، بیشتر از مقدار پیش‌بینی شده در قانون بودجه سال بود. مطابق اعلام رئیس سازمان مالیاتی کشور، در سال ۱۳۹۹ حدود ۱۰۷ درصد از مجموع درآمد مالیاتی بودجه وصول شده است. سهم مالیات‌های مستقیم بیشتر و رقم وصولی از محل مالیات‌های مستقیم بیش از ۱۳۰ درصد رقم تخمینی بودجه بوده است. در صورتی که اثر تورم و رشد شاخص قیمت مصرف‌کننده بر مالیات وصولی اعمال شود، مقدار واقعی مالیات در سال ۹۸ روندی نزولی داشته است.

در قانون بودجه سال ۱۴۰۰، مجموع درآمدهای مالیاتی کشور، حدود ۶۰ درصد رشد کرده و به ۳۳۰ هزار میلیارد تومان رسیده است. البته متأسفانه، رشد پایه‌های مختلف مالیاتی، کاملاً نامتقارن بوده و گروه‌های خاصی را بیشتر هدف قرار داده است. به عنوان نمونه، با وجود رشد ۲۰ درصدی مجموع درآمدهای مالیاتی، مالیات تخمینی از اشخاص حقوقی غیر دولتی ۵۰ درصد رشد کرده است. این درحالی است که مجموع مالیات بر مشاغل، صرفاً حدود ۱۵ درصد رشد داشته که در مقایسه با نرخ اشخاص حقوقی، مقدار ناچیزی است. علاوه بر آن، با توجه به نرخ تورم در سال‌های اخیر، نرخ رشد کمتر از ۲۰ درصد در سال، عملاً به معنای کاهش عدد یا شاخص مدنظر در بُعد واقعی اقتصاد است. این نرخ‌های رشد نامتقارن، انگیزه‌ها را منحرف کرده و اثرات مخربی بر تولید و اشتغال خواهد گذاشت.

نحوه مالیات‌ستانی در ایران نیز، به میزان بسیار زیاد از حالت ایده‌آل فاصله دارد. اولین مسئله، مالیات تورمی است که در قالب افزایش قیمت کالاها بروز کرده و به تمام افرادی که سرمایه نقدی دارند اصابت می‌کند. نسبت دارایی نقدی از مجموع ثروت افراد، در دهک‌های پایین و فقیر به مراتب بیش از دهک‌های بالایی است؛ لذا فقرا به مراتب بیشتر از سایر اقشار جامعه از مالیات تورمی متضرر می‌شوند. ریشه اصلی مالیات تورمی را باید در کسری‌های پیدا و پنهان تراز عملیاتی دولت جستجو کرد. کسری‌های پنهان به سادگی قابل دسترسی نیستند و در نهایت به صورت مستقیم یا غیر مستقیم، به بانک مرکزی منتقل و با رشد پایه پولی و به طبع آن نقدینگی، به تورم تبدیل می‌شوند. یک نمونه از این کسری بودجه‌های پنهان که در قالب خرید تضمینی گندم و یارانه نان بروز می‌کند، در این گزارش بررسی شده است. کسری آشکار تراز عملیاتی دولت در قانون بودجه سال ۱۴۰۰، نسبت به سال قبل، بیش از ۱۰۰ درصد رشد داشته است و در صورت عدم تحقق درآمدهای نفتی تخمین زده شده در قانون بودجه، این کسری عظیم به شکل مالیات تورمی بروز کرده و بر گرده اقشار متوسط و ضعیف جامعه سوار خواهد شد.

فارغ از مالیات تورمی، که موضوع این گزارش نیست، پارادایم مالیات‌ستانی دولت نیز دچار کاستی‌های متعدد است. این کاستی‌ها انگیزه فعالان اقتصادی را منحرف کرده و جلوی رشد و شکوفایی اقتصاد کشور را گرفته است. اولین و مهم‌ترین آفت، تمرکز کل قوه مالیاتی کشور بر بخش کوچکی از اقتصاد و رها کردن بخش بزرگ غیررسمی است. این روش مالیات‌ستانی باعث شده فشار بر بخش رسمی اقتصاد بالاتر باشد و بخش غیر رسمی، با وجود استفاده از امکانات کشور، از جمله شبکه بانکی، یا مالیات پرداخت نکند و یا رقم پرداختی آن به شدت ناچیز باشد. طبیعی است که در این فضا، افراد تمایل دارند در بخش غیر رسمی فعالیت کرده و وارد بخش رسمی نشوند.

البته در اکثر کشورهای توسعه‌یافته، در دهه‌های اخیر، این مشکل سیاست‌گذاری وجود داشته است و قوانین به نحوی هستند که انگیزه افراد حقیقی و حقوقی را برای ورود به بخش رسمی و گسترش کسب‌وکار، سرکوب می‌کنند. به عبارت دیگر، قوانین به صورت نامتقارن، به نفع افراد و شرکت‌های کوچک و به ضرر شرکت‌های بزرگ است. به عنوان



یک نمونه جالب، در دهه شصت تا هشتاد میلادی، سلسله قوانینی در هند اجرا می شد که به موجب آن ها تولید برخی کالاها فقط مختص شرکت های کوچک و متوسط بود و شرکت های بزرگ اصولاً اجازه تولید آن محصولات را نداشتند. این قانون، انگیزه شرکت های کوچک را برای رشد و گسترش فعالیت از بین می برد. کالاهای مشمول این قانون، اکثراً مواردی بودند که تولید آن ها به صورت سنتی، نیازمند نیروی کار زیاد بود. هدف ظاهری اجرای این قوانین این بود که شرکت های بزرگ با ماشین آلات و دستگاه های اتوماتیک، وارد بازار نشوند؛ بلکه شرکت های کوچکی که متکی به نیروی کار بودند آن ها را تولید کنند و در نتیجه، اشتغال بیشتری برای نیروی کار داخلی ایجاد شود. ظاهر قانون زیبا و در راستای حمایت از مردم به خصوص فقرا و کارگران کم بضاعت بود؛ اما در عمل، تأثیر بسیار منفی بر رشد و شکوفایی اقتصاد هند می گذاشت. زمانی که در ابتدای دهه نود میلادی، این قانون و تعداد دیگری از قوانین مشابه کنار گذاشته شد، اقتصاد هندوستان به یکباره رشد سریع خود را آغاز کرد که تا به امروز ادامه داشته است. بسیاری قوانین و سیاست های مالیاتی شبیه همان قانون هستند.

اول از همه در کشور ما ساختار مناسبی برای اخذ مالیات از اشخاص حقیقی وجود ندارد. هرچند مالیات بر حقوق داریم، اما این مالیات صرفاً مختص بخش رسمی اقتصاد است و کارکنان بخش غیر رسمی، با وجود وسعت زیاد، این مالیات را پرداخت نمی کنند. علاوه بر آن، در بسیاری از کشورهای توسعه یافته جهان که در کشور ما با القابی مثل لیبرال و سرمایه دار از آن ها نام برده می شود، مالیات بر درآمد حاصل از سرمایه، بالاتر و سختگیرانه تر از مالیات بر درآمد کار (حقوق) است. اما، در کشور ما، در حالی که مالیات بر درآمد سرمایه تقریباً وجود ندارد، درآمد کار مشمول مالیات شده است. در تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۰، برای حقوق های بالاتر از ۳۸۴ میلیون تومان در سال، نرخ مالیات ۳۵ درصد تعیین شده که نسبت به سایر نرخ های مالیاتی رقم بالایی است و انگیزه نیروی کار متخصص برای فعالیت در کشور را کاهش می دهد. البته انگیزه این نرخ بالای مالیات بر حقوق، احتمالاً، کنترل حقوق های نجومی

است که در سال‌های اخیر رسانه‌ای شده است. اما مسئله شرکت‌های دولتی و نحوه مدیریت آن‌ها، پیچیده‌تر از آن است که با یک نرخ بالا برطرف شود.

در غیاب مالیات مؤثر بر اشخاص حقیقی، در سال ۱۴۰۰، به نظر می‌رسد فشار بر افراد حقوقی که مشمول پرداخت مالیات هستند، بیشتر خواهد شد؛ چراکه کسری تراز عملیاتی بودجه بیشتر شده و رقم مالیات تخمینی افراد حقوقی غیر دولتی نیز حدود ۵۰ درصد رشد داشته است. هرچند در ظاهر قانون، شرکت‌ها فقط در صورت سود، مشمول پرداخت مالیات هستند؛ اما در عمل، رقم تخمین زده شده در قانون بودجه، به ادارات مالیات استان‌ها ابلاغ می‌شود و آن‌ها نیز برای رشد درآمدها، شرکت‌ها را بیشتر تحت فشار قرار خواهند داد.

در کشورهای توسعه یافته، معمولاً، فشار مالیات بر عهده افراد حقیقی است و با افراد حقوقی با تساهل بیشتری رفتار می‌شود. دلیل این امر این است که فلسفه وجودی اشخاص حقوقی، تسهیل کسب و کار و گسترش فعالیت اقتصادی است؛ اما درآمد افراد حقیقی می‌تواند به موارد مختلفی تبدیل شود که تنها یک مورد آن سرمایه‌گذاری و گسترش فعالیت اقتصادی است. در واقع، درآمد اشخاص حقیقی، می‌تواند صرف خرید کالاهای لوکس یا وارداتی شود، به شکل خرید ارز، طلا و مسکن باعث حبس و احتکار سرمایه شود و یا به صورت فرار سرمایه کلاً از کشور خارج شود. با همین منطق در اکثر کشورهای توسعه یافته، مأخذ اصلی مالیات، افراد حقیقی هستند و درآمد شرکت‌ها تا زمانی که در شرکت باقی‌مانده است و بین صاحبان آن تقسیم نشده، مشمول نرخ مالیات کمتری است.

در قانون بودجه ۱۴۰۰ مالیات اخذ شده از مشاغل حدود ۱۵ درصد رشد داشته که در مقایسه با افزایش ۵۰ درصدی اشخاص حقوقی ناچیز است. با این مدل قانون‌گذاری، طبیعی است که شماری از صاحبان شرکت‌های کوچک و متوسط تصمیم بگیرند فعالیت خود را تعطیل و در قالب اصناف و مشاغل فعالیت کنند. این امر، نه تنها شفافیت اقتصادی را کاهش می‌دهد که در نهایت باعث کاهش درآمد مالیاتی دولت هم خواهد شد.



اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

نبود چتر مالیاتی موثر و فراگیر بر اشخاص حقیقی و همین طور اصناف که زیر مجموعه افراد حقیقی اند، مشکلات دیگری را برای افراد حقوقی ایجاد کرده و با مکانیزم‌های دیگری بر آن‌ها فشار وارد می‌کند. یکی از مشکلات و دغدغه‌های افراد حقوقی این است که ممیز مالیات از قبول بسیاری از هزینه‌های آن‌ها امتناع می‌کند. به همین دلیل نرخ واقعی مالیات افراد حقوقی، بیشتر از ۲۵ درصد بوده و برای شرکت‌های کوچک گاهی به ۴۰ درصد هم می‌رسد. البته یکی از وظایف سازمان مالیاتی جلوگیری از فاکتور سازی و فرار مالیات مؤدیان است؛ اما امروزه، برای جلوگیری از فاکتور سازی و جعل اسناد، راه‌های تکنیکی و عملیاتی زیادی وجود دارد که با توجه به الکترونیکی بودن قریب به اتفاق پرداخت‌ها، قابل اعمال هستند. دلیل اصلی سخت‌گیری سازمان مالیاتی در پذیرش فاکتورها و هزینه‌های قابل قبول شرکت‌ها، چتر ناقص مالیاتی است. این فاکتورها و هزینه‌های خرید، در واقع، درآمد بنگاه‌های دیگری هستند اما به دلیل فراگیر نبودن مالیات‌ستانی، سازمان مالیاتی نمی‌تواند سراغ صادرکنندگان این فاکتورها رفته و از آن‌ها طلب مالیات کند. لذا سعی می‌کند با قبول نکردن این هزینه‌ها و فاکتورها، در نقطه کنترل خود، یعنی ممیزی شرکت‌ها، ضرر ناشی از سیستم مالیاتی ناقص را به حداقل برساند.

نقطه ضعف دیگر نظام مالیات‌ستانی کشور رویکرد منطقه‌ای سازمان مالیاتی است. این روش مالیات‌ستانی انگیزه افراد و شرکت‌ها را برای تولید و اشتغال در شهرهای کوچک و دورافتاده سرکوب کرده است. منشاء اصلی این مشکل، نگاه درآمدی محض به مقوله مالیات و غافل شدن از کارکردهای سیاستی و انگیزشی مالیات است. اداره مالیات هر استان، بخش یا شهرستان، با هدف حداکثر کردن درآمد وصولی، تمرکز اصلی خود را بر شرکت‌های بزرگ قرار می‌دهد و در مورد آن‌ها سخت‌گیری بیشتری به خرج می‌دهد. بنابراین شرکت‌های کوچک و متوسط می‌دانند اگر در تهران یا سایر شهرهای بزرگ صنعتی قرار داشته باشند، به دلیل مشغله بالای اداره مالیات در آن مناطق، سخت‌گیری مالیاتی کمتری در مورد آن‌ها اعمال شده و هزینه‌های مالی و مدیریتی مالیات کمتر خواهد بود. اما اگر به شهرهای کوچک کوچ کنند ممکن

است برخی هزینه‌های آن‌ها کاهش یابد^{۱۵}، اما چون در آن شهر شرکت بزرگی محسوب می‌شوند، اداره مالیات در مورد آن‌ها سخت‌گیری بیشتری به خرج خواهد داد و احتمالاً مجبور شوند مالیات بیشتری پرداخت کنند. لذا احتمالاً از عزیمت به شهرهای کوچک صرف‌نظر کرده و در تهران و دیگر شهرهای صنعتی باقی خواهند ماند.

در کشور، ده‌ها بنگاه وجود دارد که با وجود سرمایه کلان و بنگاه‌های اقتصادی متعدد، به دلایل متفاوت، از پرداخت مالیات سر باز می‌زنند. در قانون بودجه ۱۴۰۰، ذیل بند «ز» تبصره نهم، برخی از این بنگاه‌ها به پرداخت مالیات مکلف شده‌اند اما با توجه به قدرت و نفوذشان، دریافت مالیات از آن‌ها در ابهام قرار دارد. یک بنیاد یا نهاد خیریه، تنها در صورتی می‌تواند از مالیات معاف باشد که اولاً وضعیت مالی و دخل و خرج کاملاً شفاف داشته باشد و صورت مالی‌اش عاری از هر ابهامی باشد، در ثانی در فعالیت‌های سیاسی و حزبی و انتخاباتی دخالت نکند و ثالثاً درآمدهایش خرج فعالیت‌های عام المنفعه شود. نهادهایی که مالیات پرداخت نمی‌کنند، هیچ کدام دارای این شرایط نیستند و لذا هیچ توجیه منطقی برای معافیت مالیاتی آن‌ها وجود ندارد.

در حالی که بسیاری از شرکت‌ها مورد انواع سخت‌گیری‌های مالیاتی قرار می‌گیرند، پرداخت نکردن مالیات توسط نهادها و بنگاه‌های بزرگ با عناوین مختلف توجیه ناپذیر است. هرچند به نظر نمی‌رسد صرفاً با لایحه و قانون بتوان این شرکت‌ها را مجاب به پرداخت مالیات کرد. راه حل درست و پایدار، طراحی مکانیزمی است که در آن، خود این نهادها با میل، تن به پرداخت مالیات دهند. گسترش چتر مالیاتی و اجرای قانون مالیات بر درآمد افراد حقیقی، در این مورد نیز به دولت کمک خواهد کرد. با اعمال این قانون و مکلف شدن افراد به مشخص کردن درآمد، هزینه و مأخذ مالیاتی، فشار اجتماعی

^{۱۵} البته مطابق قانون کار، حداقل دستمزد کارگران، به صورت کشوری تعیین می‌شود؛ لذا پرداختی به نیروی کار در تهران مساوی با پرداختی به نیروی کار در شهرهای دیگر است. درحالی که هزینه‌های زندگی در تهران به مراتب بیش از شهرهای دیگر، علی‌الخصوص شهرهای کوچک است. قانون حداقل دستمزد و ثابت بودن آن در سراسر کشور، یکی دیگر از عواملی است که انگیزه افراد را منحرف کرده و جلوی رشد و توسعه شهرهای کوچک و متوسط را گرفته است و از طرف دیگر، باعث به وجود آمدن ترافیک، آلودگی هوا و تراکم بیش از اندازه جمعیت در تهران و سایر نقاط صنعتی کشور شده است.

زیادی به نهادهایی که تا کنون مالیات پرداخت نمی‌کرده‌اند وارد خواهد شد و می‌توان امید داشت که به واسطه همین فشار اجتماعی، این نهادها هم سهم معقول و منطقی خود از مالیات را پرداخت کنند.

نکته آخر، مالیات بر خودرو و خانه‌های لوکس است که در قانون بودجه ۱۴۰۰ مطرح شده و تلاشی است برای مالیات‌گیری از اقشار ثروتمند و پردرآمد جامعه. در پیوست گزارش اشکالات کارشناسان اقتصادی و مالیاتی به این قانون گنجانده شده است. قبل از اجرای مالیات بر مجموع درآمد افراد حقیقی (PIT)، قوانینی از این دست را می‌توان مصداق ضرب‌المثل انگلیسی، چیدن پایین‌ترین میوه دانست؛ به عبارت دیگر تلاشی است برای ساده‌ترین کار ممکن و با احتساب هزینه‌های اجرائی آن برای نظام مالیاتی کشور، درآمد چندانی عاید دولت نخواهد کرد. در نهایت می‌توان مهم‌ترین نکات مالیاتی قانون بودجه سال ۱۴۰۰ و هدف‌گذاری برای اصلاح نظام مالیاتی را این‌گونه برشمرد:

۸- قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان، تغییر مثبتی در ساختار مالیات‌ستانی کشور است که هزینه‌های غیررسمی مالیات بر اشخاص حقوقی را کاهش داده با شفاف کردن بخشی از اقصاء در سایه کشور، درآمد مالیاتی دولت را نیز افزایش خواهد داد. البته طراحی درست و کارآمد این سامانه از اهمیت زیادی برخوردار است و باید مورد توجه قرار گیرد.

۹- سیستم مالیات‌ستانی منطقه‌ای، باعث سرکوب انگیزه‌های اقتصادی شده و جلوی رشد و توسعه شهرهای کوچک را گرفته است. باید با استفاده از زیرساخت‌های فناوری اطلاعات موجود در کشور، تدبیری اتخاذ کرد که ممیزی مالیاتی افراد حقیقی تحت تاثیر مشغله اداره مالیات در شهرهای مختلف قرار نگیرد. به عنوان نمونه در بند ۶ از تبصره ۶ قانون بودجه ۱۴۰۰ عنوان شده که مالیات و عوارض ارزش افزوده واحدهای تولیدی و پیمانکاری باید در محل استقرار شرکت اعمال شود و نه در محل دفتر مرکزی. این بند از قانون، در دید اول مناسب و قابل قبول است، چراکه درآمد مالیاتی به محل اصلی شرکت بازمی‌گردد اما از زاویه دیگر و در اثرگذاری مرتبه دوم ممکن است انگیزه شرکت‌ها برای دایر کردن، کسب‌وکار و خط تولید در مناطق غیر صنعتی را کاهش دهد.

- ۱۰- چتر مالیاتی فراگیر شده و تصویب و اجرای قانون مالیات بر درآمد افراد حقیقی در الویت اول قوه مقننه و مجریه قرار گیرد. اجرای این قانون، مزایای بسیار متعددی همراه خواهد داشت. اولاً با اجرای درست این قانون، درآمد مالیاتی دولت افزایش و با کاهش کسری بودجه، تورم و اثرات مخرب کاهش خواهد یافت.
- ۱۱- اجرای درست قانون مالیات بر درآمد افراد حقیقی، باعث می‌شود افراد غنی و فقیر کشور به درستی شناسایی شوند. لذا سیستم اختصاص یارانه کاملاً بهبود یافته و می‌توان با دقتی بسیار بیشتر، یارانه را در اختیار اقشار فقیر کشور قرار داد.
- ۱۲- پتانسیل قانون مالیات بر درآمد افراد حقیقی، برای ایجاد درآمد مالیاتی بسیار بیشتر از قانون مالیات بر خانه‌ها و خودروهای لوکس است که در قانون بودجه سال ۱۴۰۰ قرار دارد.
- ۱۳- برای یکصد سال گذشته، اکثر بودجه دولت ایران از محل نفت تأمین شده و عموم مردم با توجه به این که مستقیماً مالیاتی پرداخت نمی‌کردند، صرفاً توقع داشتند دولت از محل درآمدهای نفتی، خدمات ارائه کند. با اجرای قانون مالیات بر درآمد افراد، تمامی مردم، حتی اگر مشمول مالیات نشوند، درگیر مسئله مالیات و تأمین هزینه‌های دولت خواهند شد و این امر، کم‌وبیش باعث می‌شود خواسته‌ها و توقعات مردم از دولت، رفته‌رفته تغییر کند و به جای این که مانند سابق انتظار داشته باشند دولت در همه مسائل دخالت و پول خرج کند، انتظار خرج کارآمد و مؤثر داشته باشد.
- ۱۴- با توجه به شرایط نامساعد اقتصادی در سال‌های اخیر، اجرای این قانون باید به نحوی باشد که در دوره‌های اول، درصد بالایی از مردم مشمول مالیات نشوند تا رفته‌رفته مورد پذیرش عموم قرار گیرد.



فهرست منابع

۱. <https://data.worldbank.org/indicator/IC.BUS.EASE.XQ>. *Ease of doing business index*. 2021; Available from: <https://data.worldbank.org/indicator/IC.BUS.EASE.XQ>.
۲. <https://data.worldbank.org>. *Average number of visits or required meetings with tax officials (for affected firms)*. 2021; Available from: <https://data.worldbank.org/indicator/IC.TAX.METG>.
۳. Bureau of the fiscal service, U.S.d.o.t., *2020 financial report of U.S Government, results in brief*. 2021.
۴. شیرجیان, م., نظام تبادلات بین المللی شبکه بانکی, ایران: انتشارات نیلوفران. صفحات ۱۴۰ تا ۱۶۰.
۵. Treasury, M.S.H.M.s., *AUTUMN BUDGET 2017*. 2017.
۶. <https://ourworldindata.org>. *Total tax revenues, 2017*. 2018; Available from: <https://ourworldindata.org/grapher/total-tax-revenues-gdp?tab=map>.
۷. گزارش اقتصادی و ترازنامه سال ۱۳۹۷ بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران, اب.ه.و.س.ه. اقتصادی, ۱۳۹۹, جداول آماری.
۸. گزارش اقتصادی و ترازنامه سال ۱۳۹۳ بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران, اب.ه.و.س.ه. اقتصادی, 1395 جداول آماری.
۹. محمد حسینی, برنامه ریزی برای نظام جامع بازتوزیع درآمد. ۱۳۹۶, موسسه عالی آموزش و پژوهش مدیریت و برنامه ریزی.
۱۰. امین فارغ بال, آشنائی با درآمدهای مالیاتی, بودجه عمومی دولت (ارائه). ۱۳۹۹: دانشکده مدیریت و اقتصاد دانشگاه صنعتی شریف.



۱۱. سازمان امور مالیاتی کشور، جزئیات درآمدهای مالیاتی سال ۹۹. ۱۴۰۰؛ لینک
<https://www.intamedia.ir/isfahan/news/%D8%AC%D8%B2%D8%A6%DB%8C%D8%A7%D8%AA-%D8%AF%D8%B1%D8%A2%D9%85%D8%AF%D9%87%D8%A7%DB%8C-%D9%85%D8%A7%D9%84%DB%8C%D8%A7%D8%AA%DB%8C-%D8%B3%D8%A7%D9%84-99>
۱۲. مجلس شورای اسلامی، قانون بودجه سال ۱۴۰۰ کل کشور. ۱۳۹۹.
۱۳. مجلس شورای اسلامی، قانون بودجه سال ۱۳۹۹ کل کشور. ۱۳۹۸.
۱۴. Mankiw, N.G. and N.G. Mankiw, *Principles of microeconomics*. 2007: Thomson South-Western Mason, OH.
۱۵. <https://data.worldbank.org>. Gross capital formation (% of GDP). 2021; Available from: <https://data.worldbank.org/indicator/NE.GDI.TOTL.ZS>.
۱۶. <https://data.worldbank.org>. GDP (current LCU). 2021; Available from: <https://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.MKTP.CN>.
۱۷. مجلس شورای اسلامی، قانون مالیات بر ارزش افزوده. ۱۳۸۷.
۱۸. Havranek, T., Z. Irsova, and K. Janda, *Demand for gasoline is more price-inelastic than commonly thought*. Energy Economics, 2012. **34**(1): p. 201-207.
۱۹. Png, I., *Managerial economics*. 2013: Routledge.
۲۰. Perloff, J.M., *Microeconomics theory and applications with calculus*, ۲۰۰۸. Pearson.
۲۱. <https://data.worldbank.org>. New businesses registered (number). 2019; Available from: <https://data.worldbank.org/indicator/IC.BUS.NREG>.
۲۲. <https://www.eghtesadonline.com>. گردش مالی ۷۰ هزار میلیارد تومانی بازار کنکور. ۱۳۹۹؛ لینک
خبر: <https://www.eghtesadonline.com/n/2K5q>



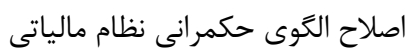


۸ پیوست ۱:

جدول دسته‌بندی احکام مالیاتی قانون بودجه سال ۱۴۰۰، که بر مبنای نظر کارشناسان به چهار دسته زیر تقسیم شده‌اند:

- ۱- خنثی، فاقد نظر؛
- ۲- قابل قبول؛
- ۳- قابل اصلاح/ محل بحث؛
- ۴- غیر قابل قبول.



५४



اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

•				تبصره ۶- بند ش (مالیات بر خودروهای لوکس)	۲۰
		•		تبصره ۶- بند ت (مالیات بر ارزش افزوده در مناطق آزاد تجاری صنعتی)	۲۱
•				تبصره ۶- بند خ جزء ۱ (مالیات بر خانه و املاک لوکس)	۲۲
•				تبصره ۶- بند ذ (مالیات بر درآمدهای کاربران دارای بیشتر از ۵۰۰ هزار دنبال کننده در رسانه‌های کاربر محور)	۲۳
	•			تبصره ۶- بند ظ (مالیات بر ارزش افزوده صادرات قیر)	۲۴
			•	تبصره ۷- بنده (مطالبات قبل از سال ۱۳۹۷ سازمان‌های گسترش صنایع ایران (ایدرو) و توسعه معادن و صنایع معدنی ایران (ایمیدرو))	۲۵
		•		تبصره ۹- بند ز (مالیات مؤسسات و بنگاه‌های اقتصادی زیرمجموعه نیروهای مسلح و ستاد اجرائی فرمان حضرت امام)	۲۶
			•	تبصره ۱۰- بند الف (حق بیمه شخص ثالث)	۲۷
	•			تبصره ۱۲- بند الف- جز ۴ (پیرامون مالیات حقوق بگیران)	۲۸
		•		تبصره ۱۲- بند م (پیرامون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان)	۲۹
	•			تبصره ۱۷- بند و (ساماندهی و کارآمدسازی سیاست‌های حمایتی)	۳۰
۶	۶	۱۱	۶	مجموع	

۹ پیوست ۲:

جدول تفصیلی، مالیات در قانون بودجه سال ۱۴۰۰ همراه نکات کارشناسی مرتبط با هر بند در جدول ذیل قرار گرفته است.



خلاصه احکام مالیاتی قانون بودجه ۱۴۰۰ و نکات کارشناسی پیرامون آن‌ها^{۱۶}

تبصره ۱ - بند الف

بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران مکلف است پس از وصول منابع، بلافاصله، نسبت به واریز [...] سهم چهارده و نیم درصد شرکت دولتی تابعه وزارت نفت از محل خالص صادرات گاز طبیعی (معاف از تقسیم سود سهام دولت و مالیات با نرخ صفر) [...] اقدام کند.

نکات کارشناسی:

- ۱۴,۵ درصد درآمد فروش نفت خام ایران، متعلق به شرکت ملی نفت است. این شرکت از تقسیم سود دولت از محل درآمد نفتی معاف است و مالیات آن نیز با نرخ صفر درصد محاسبه می‌شود.

تبصره ۶ - بند الف

وزارت نیرو از طریق شرکت‌های آب و فاضلاب استانی سراسر کشور، مکلف است علاوه بر دریافت نرخ آب‌بهای شهری، به ازای هر مترمکعب فروش آب شرب، بالاتر از الگوی مصرف تعیین‌شده توسط هیأت وزیران، مبلغ دویست (۲۰۰) ریال از مشترکان آب شهری دریافت و به خزانه‌داری کل کشور واریز کند. وجوه فوق مشمول مالیات بر درآمد و مالیات بر ارزش افزوده نخواهد بود.

صددرصد (۱۰۰٪) وجوه دریافتی تا سقف نهصد و شصت و پنج میلیارد ریال از محل حساب مذکور در ردیف معین در بودجه شرکت مهندسی آب و فاضالب کشور صرفاً جهت آبرسانی شرب روستایی و عشایری و اصلاح شبکه آب مربوط به آن اختصاص می‌یابد.

نکات کارشناسی:

- در قانون بودجه سال ۱۳۹۵ این مبلغ ۱۵۰ ریال بود. با توجه به داده‌های مرکز آمار شاخص قیمت مصرف کننده از فروردین ۱۳۹۵ تا بهمن ماه ۱۳۹۹ تقریباً ۱۹۸ درصد رشد داشته است؛ در صورتی که رشد این مبلغ تنها حدود ۳۳

^{۱۶} در این جدول از نظرات کارشناسان اقتصادی و حسابداری علی‌الخصوص آقای احمد غفارزاده و آقای غلامحسین دوانی استفاده شده است.



اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

درصد بوده است. با فرض ثابت بودن تقریبی میزان مصرف بالای الگوی مصرف، ارزش درآمد حاصل از این بند، فقط در صورتی با ارزش درآمد حاصله در سال ۱۳۹۵ برابر بود که نرخ جریمه ۴۵۰ ریال تعیین می‌شد.

تبصره ۶ - بند ب

به وزارت امور اقتصادی و دارایی (سازمان امور مالیاتی کشور) اجازه داده می‌شود ظرف مدت یک‌سال، آن بخش از پرونده‌های مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده دوره‌های سنوات ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۷، که اظهارنامه‌های خود را در موعد مقرر تسلیم نموده و تاکنون مورد رسیدگی قرار نگرفته‌اند، با توجه به ضوابطی (از جمله نحوه انتخاب) که به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور ظرف مدت یک‌ماه بعد از ابلاغ قانون تهیه می‌شود و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد، **بدون رسیدگی** قطعی نماید.

نکات کارشناسی:

- این بند در عمل تلاش برای اتمام و مختومه کردن تتمه پرونده‌های باقی‌مانده مالیات بر ارزش افزوده است.

تبصره ۶ - بند د

جزء ۲- مالیات و عوارض ارزش افزوده دریافتی از واحدهای تولیدی و پیمانکاران طرح (پروژه)های واقع در استان به حساب استان با رعایت اجزای (۱) و (۲) ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه محل استقرار واحد تولیدی منظور می‌شود.

نکات کارشناسی:

- اگر دفتر مرکزی در تهران باشد، اما محل اصلی کارخانه در شهری دیگر، رسیدگی مالیات بر ارزش افزوده در آن شهر خواهد بود.
- این بند تلاشی است در راستای انتقال درآمد بنگاه‌ها به محل اصلی تولید، اما با توجه به ساختار نامتقارن نظام مالیاتی کشور، این احتمال وجود دارد که فشار مالیاتی بر واحدهای تولیدی مشمول این بند، بیشتر شده و مزیت اقتصادی مناطق دیگر کشور، نسبت به تهران و سایر نقاط صنعتی کمتر شود.



تبصره ۶- بند ه

... به هر یک از وزارتخانه‌های نفت و نیرو از طریق شرکت‌های تابعه زیربط اجازه داده می‌شود ماهانه از هر واحد مسکونی مشترکان گاز مبلغ دو هزار ریال (۲۰۰۰) و از هر واحد مسکونی مشترکان برق هزار ریال (۱۰۰۰) و از هر واحد تجاری مشترکان گاز و برق مبلغ ۱۰۰۰۰ ریال اخذ و به حساب درآمد عمومی موضوع ردیف‌های ۱۶۰۱۸۵ و ۱۶۰۱۸۶ جدول شماره ۵ این قانون، نزد خزانه‌داری کل کشور واریز کند، برای مشترکان روستائی مبالغ فوق‌الذکر معادل ۵۰ درصد (۵۰٪) خواهد بود. وجوه فوق مشمول مالیات بر درآمد و مالیات بر ارزش افزوده نیست.

نکات کارشناسی:

- در مجموع کشور مبلغ زیادی خواهد بود.
- فرض کنیم ۳۰ میلیون واحد مسکونی در کشور داریم که هم آب دارند و هم گاز. حتی با حذف ۵۰ درصد روستایی، خواهیم داشت:

$$30,000,000 \times 3000 \times 12 = 1080,000,000,000$$

که معادل ۱۰۸ میلیارد تومان در سال است.

تبصره ۶- بند ح- جزء ۱

کلیه مراکز درمانی اعم از دولتی، خصوصی، وابسته به نهادهای عمومی، نیروهای مسلح، خیریه‌ها و شرکت‌های دولتی مکلفند ده درصد (۱۰٪) از حق الزحمه یا حق العمل پزشکی پزشکان که به موجب دریافت وجه صورتحساب‌های ارسالی به بیمه‌ها و یا نقداً از طرف بیمار پرداخت می‌شود، به عنوان علی الحساب مالیات کسر کنند و به نام پزشک مربوط تا پایان ماه بعد از وصول مبلغ صورت‌حساب به حساب سازمان امور مالیاتی کشور واریز کنند. مالیات علی الحساب این بند، شامل کلیه پرداخت‌هایی که به عنوان درآمد حقوق و کارانه مطابق جز ۲ بند الف تبصره ۱۲ این قانون پرداخت و مالیات آن کسر می‌شود، نخواهد بود. حکم ماده ۱۹۹ قانون مالیات‌های مستقیم در اجرای این بند جاری می‌باشد.



نکات کارشناسی:

- عملکرد سال ۱۳۹۹: از آنجا که وصولات مرتبط با این تبصره به سرجمع درآمدهای مالیاتی مشاغل و حقوق اضافه می‌شود، مقدار دقیق آن مشخص نیست. اما به طور کلی درآمد مالیاتی از این بخش حاصل شده است.
- مطابق با متن، این بند صرفاً مشمول مراکز درمانی است و اگر شرکتی به صورت مستقیم با یک پزشک قرارداد بسته باشد، قراردادش مشمول این بند نیست.

تبصره ۶- بند ح- جزء ۲

کلیه صاحبان حرف و مشاغل پزشکی، پیراپزشکی، داروسازی و دامپزشکی که مجوز آن‌ها توسط وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی و یا سازمان نظام پزشکی ایران صادر می‌شود و کلیه اشخاص شاغل در کسب و کارهای حقوقی، اعم از وکالت و مشاوره حقوقی و خانواده، در چارچوب آئین نامه تبصره (۲) ماده (۱۶۹) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳ با اصلاحات و الحاقات بعدی مکلفند از پایانه فروشگاهی استفاده کنند.

نکات کارشناسی:

- این قانون ضمانت اجرائی قابل قبولی دارد. مجازات به اندازه ۲ درصد فروشی که از طریق پایانه فروش انجام شود، هرچند جزو جریمه‌های قابل بخشش است ولی ممکن است بخشوده نشود و میزان آن می‌تواند قابل توجه باشد. در دو سال اول نصب پایانه فروشگاهی، ۱۰ درصد (۱۰٪) مالیات بخشیده خواهد شد (۱۰ درصد اعتبار مالیاتی)، هزینه‌ای که برای نصب پایانه فروشگاهی نیز اعتبار مالیاتی محسوب خواهد شد.

تبصره ۶- بند ط- جزء ۱



سازمان امور مالیاتی مکلف است در سال ۱۴۰۰ با استفاده از پایگاه اطلاعاتی موضوع ماده (۱۶۹ مکرر) قانون مالیات‌های مستقیم، نسبت به تعیین تکلیف مطالبات تا پایان سال ۱۳۹۹ مالیات دولت از اشخاص حقیقی و حقوقی اقدام کرده و حداقل سی درصد این مطالبات را وصول و به ردیف درآمدی ذیربط مندرج در جدول شماره ۵ این قانون واریز کند.

بانک‌ها و مؤسسات مالی و اعتباری در صورت عدم رعایت تکالیف فوق و سایر تکالیف مقرر در ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم و آیین‌نامه اجرایی آن، علاوه بر جریمه‌های مزبور در قانون مالیات‌های مستقیم، مشمول جریمه‌های معادل ۲ درصد حجم سپرده‌های اشخاص نزد بانک و مؤسسه مالی و اعتباری در هر سال می‌شوند. این جریمه‌ها از طریق مقررات قانون مزبور قابل مطالبه و وصول خواهد بود. شرکت‌های بیمه مکلفند اطلاعات هویتی، مالی و اقتصادی اشخاص حقیقی و حقوقی درخواست شده را به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی مقرر می‌کند در اختیار آن سازمان قرار دهند. شرکت‌های بیمه در صورت عدم رعایت این بند، علاوه بر جریمه‌های مزبور در قانون مالیات‌های مستقیم، مشمول جریمه‌ای معادل ۵ درصد حق بیمه دریافتی در پایان سال ۱۳۹۹ خواهند بود.

نکات کارشناسی:

- طبق گزارش‌های سازمان امور مالیاتی درباره عملکرد سال ۹۹، چیزی حدود ۴ الی ۵ هزار میلیارد تومان مطالبات وصول شده مربوط به معوقات ذکر شده در این تبصره است. علت وصول شدن این معوقات، فراخوان سازمان امور مالیاتی مبنی بر بخشیده شدن برخی جریمه‌هاست؛ بنابراین عده‌ای به همین دلیل، اقدام به پرداخت معوقات‌شان کردند. وصول معوقات این بخش، عموماً مربوط به اشخاص حقوقی یا مشاغل است.

تبصره ۶- بند ط- جزء ۲

سازمان امور مالیاتی موظف است در مورد مالیات بر خانه‌های خالی موضوع ماده (۵۴) مکرر قانون مالیات‌های مستقیم تا پایان دی‌ماه سال ۱۴۰۰ نسبت به اعمال مالیات متعلق به مالکین واحدهای مشمول این ماده اقدام نماید. اشخاص مشمول مکلف به پرداخت مبالغ مذکور تا یک ماه پس از اعلام سازمان امور مالیاتی خواهند بود.

نکات کارشناسی:

- سال مالیاتی کشور ۲۹ اسفند تمام می‌شود. این که در متن قانون تصریح شده باید تا مدت یک‌ماه پرداخت شود، معادل آخر بهمن ماه و این خلاف قانون مالیات است.
- یکی از نکات مثبت این قانون این است که قانون‌گذار، برای اولین بار از ظرفیت تنظیم‌گری مالیات استفاده کرده است و نه صرفاً نه برای اخذ درآمد.
- شورای نگهبان با این نوع مالیات مخالف بود؛ چرا که معتقد بود نمی‌توان از این مدل مالیات به‌صورت دائمی استفاده کرد و در دراز مدت، معادل مصادره اموال خصوصی است. از این‌رو، دولت مجبور شد برای اخذ تأیید شورای نگهبان، بند دیگری به قانون اضافه کند: (مالیات موضوع این ماده تا زمانی که تعداد واحد مسکونی موجود در شهرهای بالای یکصد هزار نفر جمعیت به استناد مرکز آمار ایران به یک ممیز بیست و پنج صدم (۱,۲۵) برابر تعداد خانوارهای ساکن در این شهرها برسد، قابل اجرا است).
- مالیات بر خانه‌های خالی، قانونی است که در بسیاری کشورهای دیگر وجود دارد و موفق هم بوده است.
- این قانون در سال ۹۵ وجود داشت؛ ولی سازوکاری برای شناسایی دقیق خانه‌های خالی وجود نداشت. همچنین چون نرخ آن پایین بود، سازمان مالیاتی انگیزه‌ای برای اخذ آن نداشت. از سوی دیگر، پایین بودن نرخ‌ها باعث کم‌شدن تأثیر این قانون بود؛ اما نرخ‌هایی که در این قانون دیده شده چشم‌گیر است.
- در متن بودجه، نوشته نشده که برگه تشخیص و مطالبه برای آن‌ها صادر شود؛ اما در متن اصلی قانون مالیات بر خانه‌های خالی به صدور برگه مطالبه اشاره شده است. اگر به قانون اصلی رجوع شود (که در سال ۱۳۹۹ تصویب شده) در تبصره ۱ آن قانون گفته شده، سازمان امور مالیاتی تا پایان تیرماه هر سال مالیات مشمولان این قانون را اعلام کند. برای افراد حقیقی، سال مالیاتی منطبق با سال شمسی است. اکثر شرکت‌ها هم سال مالیاتی شان مطابق سال شمسی است. اما شرکت‌هایی هستند که سال مالیاتی آن‌ها مطابق سال شمسی نیست. در مورد این دسته شرکت‌ها قانون



به صورت دقیق مشخص نشده است. این موضوع، از آنجا اهمیت پیدا می کند که در متن قانون تصریح شده خانه هایی مشمول این مالیات می شوند که در هر "سال مالیاتی" ۱۲۰ روز یا بیشتر خالی از سکنه باشند.

- این بند قانون یک ابهام دیگر هم دارد. تا انتهای دی ماه مالیات سال جاری اعلام خواهد شد یا سال آینده؟ اگر پاسخ سال جاری است، ممکن است فرد خانه را در بهمن بفروشد، در این صورت آیا باید کل مالیات را بدهد یا مالیات مربوط به ۱۰ ماه از سال را؟

- در دنیا دولت ها قانون را ساده نوشته و ساده اجرا می کنند. الان ثبت نام برای مردم هزینه دارد و در صورت عدم ثبت نام مشمول جریمه خواهند شد. این سامانه باید بر اسناد محضری سوار باشد و به سادگی، افراد و خانه های تحت تملک شان با کد ملی شناسایی شده و نیازی به ثبت نام نباشد.

تبصره ۶- بند ک

مادامی که لایحه دائمی شدن مالیات بر ارزش افزوده لازم الاجرا نشده است، سهم هریک از دستگاه های ذی نفع از اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۴۰۰، مطابق با قانون اخیر الذکر در سال ۱۳۹۹ است.

نکات کارشناسی:

تبصره ۶- بند ل

در معاملات پیمانکاری که کارفرما یکی از دستگاه های اجرایی موضوع ماده ۲۹ قانون برنامه ششم توسعه است، کارفرما موظف است همزمان با هر پرداخت، مالیات ارزش افزوده متناسب با آن را به پیمانکار پرداخت کند. تا زمانی که کارفرما مالیات بر ارزش افزوده را به پیمانکار پرداخت نکرده باشد، سازمان امور مالیاتی کشور حق مطالبه آن از پیمانکار یا اخذ جریمه دیرکرد از وی را ندارد. در مواردی که بدهی کارفرما به پیمانکار به صورت اسناد خزانه اسلامی پرداخت می شود، در صورت درخواست پیمانکار، کارفرما موظف است این اوراق را عیناً به سازمان امور مالیاتی کشور تحویل دهد. سازمان امور مالیاتی کشور معادل مبلغ اسمی



اوراق تحویلی را از بدهی مالیاتی پیمانکار کسر و اسناد مذکور را به خزانه‌داری کل کشور ارائه می‌کند. خزانه داری کل کشور موظف است معادل مبلغ اسمی اسناد خزانه تحویلی را به عنوان وصولی مالیات منظور کند.

نکات کارشناسی:

- این بند، در قانون مصوب بودجه ۹۹ نیز وجود داشته اما به دلیل آنکه وصولات حاصل از این تبصره در سرجمع کل می‌نشینند، مقدار دقیق وصولات مرتبط با این تبصره قابل تشخیص نیست.
- در قانون فعلی مالیات بر ارزش افزوده، در صورتی که "صورت وضعیت" پروژه صادر می‌شد فارغ از وصل شدن یا نشدن آن، سازمان مالیاتی، مالیات را طلب می‌کرد. فروش اقساطی شرکت نیز به همین ترتیب است و ممکن است مشکلاتی مشابه این ایجاد کند.
- در گفتگو با کسب‌وکارها این نکته مطرح شد که علیرغم وجود این بند در قانون بودجه سال ۱۴۰۰ و همچنین ۱۳۹۹، در برخی از نقاط کشور سازمان مالیاتی در عمل به این بند این قانون توجهی نداشته و همچنان شرکت‌های پیمانکاری را تحت فشار قرار می‌دهد.

تبصره ۶- بند م

- ۱- در سال ۱۴۰۰ عوارض خروج از کشور موضوع ماده ۴۵ قانون مالیات بر ارزش افزوده، برای زائران عتبات و مرزنشینان، برای یکبار در سال، بر اساس قانون بودجه سال ۱۳۹۶ کل کشور مصوب ۱۳۹۵/۱۲/۲۴ با اصلاحات و الحاقات بعدی آن اخذ می‌شود. افراد مرزنشین موضوع این جزء، به کسانی اطلاق می‌شود که ساکن روستاها و شهرهای مرزی هستند. بررسی و تأیید این موضوع براساس سامانه بانک اطلاعات مرزنشینان وزارت کشور، مبتنی بر شماره ملی و شناسه (کد پستی) افراد مذکور است.
- ۲- زائران اربعین که از تاریخ چهارم شهریورماه سال ۱۴۰۰ تا بیست و دوم مهرماه سال ۱۴۰۰ از مرزهای زمینی به مقصد کشور عراق از کشور خارج می‌شوند از پرداخت عوارض خروج معافند.
- ۳- عوارض خروج ورزشکاران تیم‌های ملی که با مجوز وزارت ورزش و جوانان به مسابقات برون مرزی اعزام می‌شوند برای هر مرحله خروج، با نرخ عوارض مرحله اول خروج محاسبه و اخذ می‌شود.



۴- کارگرانی که در طول یک سال گذشته بعنوان کارگر در کشورهای هم جوار مشغول به کار بوده اند، با تأیید وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی یا ادارات کار استان ها و شهرستان ها از پرداخت عوارض خروج از کشور معاف می باشند.

نکات کارشناسی:

- در سال ۱۳۹۷ حدود ۹۵۰ میلیارد تومان درآمد مالیاتی از محل عوارض خروج از کشور وصول شده که حدود ۰,۸ درصد از مجموع مالیات وصولی دولت بوده است.
- اخذ درآمد مالیاتی در این محل ساده است؛ چون فرد به سادگی پرداخت خواهد کرد و اقشار پرداخت کننده این مالیات هم اکثراً از دهک های بالای جامعه هستند. اما این افراد بیشترین صدا را در جامعه دارند؛ بنابراین نگاه عموم مردم به مسئله عوارض خروج از کشور منفی است.

تبصره ۶- بند ن

دستگاه های اجرائی موظفند معافیت ها و تخفیفات مالیاتی و گمرکی قانونی را به صورت جمعی- خرجی در حساب های مربوط به خود ثبت کنند. عملکرد معافیت ها و تخفیفات گمرکی به عنوان مالیات بر واردات وصولی گمرک جمهوری اسلامی ایران محسوب می شود.

نکات کارشناسی:

- در این مدل ابتدا مالیات اخذ شده و سپس مقادیر تخفیفی را باز می گردانند. این روش برای کشورهایی که شفافیت و کارآمدی نظام مالیاتی کمتر است کارایی بیشتری دارد.

تبصره ۶- بند س

به استناد مواد ۱۰۳ و ۱۶۹ مکرر قانون مالیات های مستقیم و به منظور افزایش درآمدهای مالیاتی دولت از طریق ابطال تمبر مالیاتی، قوه قضائیه مکلف است، ظرف مدت یک ماه پس از ابلاغ این قانون، سامانه تنظیم قرارداد الکترونیکی بین وکیل و موکل را تکمیل کند. تمام افراد فعال، اعم از مشاوران و وکلای عضو مراکز وکالت و کانون های وکالت دادگستری موظفند قراردادهای



اصلاح الگوی حکمرانی نظام مالیاتی

مالی خود با موکل را در این سامانه ثبت و تنظیم نمایند. شناسه (کد) یکتای صادرشده برای هر قرارداد، توسط سامانه قرارداد الکترونیک، مبنای شناسایی مشاوران و کانون‌های وکالت دادگستری در سامانه خدمات قضائی به منظور استخراج اطلاعات مالی مندرج در قرارداد و ابطال تمبر مالیاتی خواهد بود. سازمان امور مالیاتی در صورت اثبات خلاف‌گویی وکیل علاوه بر پیگیری موضوع در مراجع قضائی، نسبت به اعمال جریمه مالیاتی تا سقف پنج برابر اختلاف کشف شده اقدام می‌نماید. سازمان امور مالیاتی مکلف است ظرف مدت سه ماه، زیر ساخت لازم جهت پرداخت الکترونیکی مالیات و دریافت الکترونیکی مفصاحساب مالیاتی در سراسر کشور را فراهم آورد. تاخیر در راه‌اندازی سامانه، مشمول استنکاف از اجرا محسوب می‌شود.

نکات کارشناسی:

- با توجه به این که در صورت تخطی و ثبت، مشمول جریمه‌ای پنج برابر میزان اختلاف است، ضمانت اجرایی خوبی دارد.
- این جزء، شامل مشاوران مالیاتی نشده؛ بلکه شامل نهادهایی است که قوه قضائیه آن‌ها را به رسمیت می‌شناسد. البته نسب پایانه‌های فروش شامل همه، از جمله مشاوران حقوقی می‌شود اما این بند خیر.

تبصره ۶- بند ع- جز ۱

در تبصره ماده (۱۰۰) قانون مالیات‌های مستقیم، برای عملکرد سال ۱۳۹۹ عبارت "ده برابر" به "سی برابر" اصلاح می‌شود.

نکات کارشناسی:

- کسانی که در سال ۱۴۰۰ کمتر از ۱ میلیارد و ۴۴۰ میلیون درآمد داشته باشند با اعلام دولت، نیازی به ارائه اظهارنامه مالیاتی نداشته و رأساً مورد رسیدگی قرار خواهند گرفت.
- تبصره ماده ۱۰۰ برای مؤدیان مشاغل کوچک پیش بینی شده است.
- به نظر این عدد باید بالاتر هم برده شود؛ چراکه سی برابر، معادل ۱ میلیارد و ۴۴۰ میلیون تومان است و سود این مقدار فروش، مقدار قابل توجهی نیست.



- قانون مالیات باید ساده و کارآمد باشد، و هزینه زیادی را به مؤدیان مالیاتی وارد نکند. در عین حال صورت قانون به نحوی باشد که به صورت نامتقارن به نفع شرکت‌ها و کسب‌وکارهای کوچک باشد تا انگیزه‌ها را از گسترش فعالیت اقتصادی منحرف نکند. این قانون پتانسیل، سرکوب انگیزه افراد در رشد و گسترش کسب‌وکار را خواهد داشت.

تبصره ۶- بند ق- جز ۴

معافیت‌های مالیاتی مؤسسات کنکور دانشگاه‌ها حذف می‌شود.

نکات کارشناسی:

- با توجه به این که بسیاری از شرکت‌های کوچک و بزرگ با مشکلات مالی و سرمایه در گردش مالیات پرداخت می‌کنند، معافیت این مؤسسات هیچ توجیهی ندارد.
- تخمین زده می‌شود حدود ۱ درصد از تولید ناخالص ملی ایران، در بازار آموزش کنکور ایجاد می‌شود؛ اما این هزینه، در عمل اثر رفاهی خاصی برای مردم تولید نمی‌کند [۲۲].^{۱۷}
- بازار تحصیلات تکمیلی توسط دولت قیمت‌گذاری شده است (مجانی، قیمت صرف). بنابراین همه به بازار ماقبل آن هجوم آورده‌اند. دخالت دولت در آموزش عالی کشور باعث ایجاد اصطکاک و تلف شدن منابع کشور شده است. چند نمونه از نتایج این سیاست، حجم بالای بیکاران دانشگاهی، اشتغال افراد در زمینه‌هایی غیر از رشته دانشگاهی و فزونی درآمد دبیران کنکور نسبت به درآمد استادان دانشگاه است.
- بسیاری از دبیران کنکور با وجود درآمدهای نجومی، مالیات پرداخت نمی‌کنند.

تبصره ۶- بند ق- جز ۷

^{۱۷} بنابر اعلام وزارت آموزش و پرورش در سال ۱۳۹۷ مؤسسات کنکور گردش مالی حدود ۴۰ هزار میلیارد تومانی داشته‌اند. مطابق خبر وبسایت اقتصاد آنلاین در این [لینک](#) با توجه به درآمد سایر مؤسسات و بنگاه‌های رسمی و غیر رسمی که به صورت غیرمستقیم در بازار کنکور، مشارکت دارند، گردش مالی کل بازار کنکور می‌تواند به ۷۰ هزار میلیارد تومان هم برسد. در این گزارش عنوان شده است که علاوه بر گردش مالی نرخ سود مؤسسات کنکور نیز تا حدی بالا است که یکی از معروفترین این مؤسسات از محل درآمد این بخش وارد حوزه شهرک‌سازی شده است. لذا با فرض گردش مالی ۷۰ هزار میلیارد تومانی و نرخ سود متوسط ۵۰ درصد، ارزش افزوده بازار کنکور معادل ۰,۷ درصد تولید ناخالص ملی در سال ۱۳۹۷ بوده است. با فرض سود ۱۰۰ درصد این نرخ به ۱,۲ درصد از کل تولید ناخالص ملی خواهد رسید.



برخورداری از معافیت‌های مالیاتی برای درآمدهای حاصل از صادرات کالاها و خدمات و هرگونه جایزه و مشوق‌های صادراتی، منوط به بازگشت ارز حاصل از صادرات به چرخه اقتصاد کشور است.

نکات کارشناسی:

- در سال ۱۳۹۹ محصولات کشاورزی و خدمات فنی مهندسی از این معاف شده بودند که امسال حذف شده است.

تبصره ۶- بند ق- جز ۱۱

وزارت امور اقتصادی و دارایی موظف است در راستای هدفمندسازی معافیت‌های مالیاتی و گمرکی و شفاف‌سازی حمایت‌های مالی، سیاست اعتبار مالیاتی و گمرکی با نرخ صفر را جایگزین معافیت‌های قانونی مالیاتی مطرح در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/ ۱۲/ ۳ و اصلاحات بعدی آن و قانون امور گمرکی و اصلاحات بعدی آن نموده و فهرست تمامی معافیت‌های مالیاتی و گمرکی و میزان معافیت آن‌ها را مشخص و ظرف مدت سه ماه پس از ابلاغ این قانون به مجلس شورای اسلامی ارائه نماید. این فهرست باید شامل حوزه فعالیت اشخاص، میزان درآمد مالیاتی و گمرکی چشم‌پوشی شده در اثر این معافیت‌ها و استناد قانونی این معافیت‌ها باشد.

نکات کارشناسی:

- از سال ۱۳۹۵ دیگر معافیت مالیاتی مفهوم ندارد و عملاً نرخ صفر داریم. یعنی مؤدیان مالیاتی باید اظهارنامه مالیاتی را پر، درآمد و هزینه را مشخص و به سازمان مالیاتی ارسال کنند؛ ولی در آخر هیچ مالیاتی پرداخت نکنند. با این کار، سازمان مالیاتی بهتر می‌تواند ظرفیت مالیاتی کشور را تخمین بزند.

تبصره ۶- بند ق- جز ۱۲

به منظور فراهم ساختن زمینه سرمایه‌گذاری عموم مردم در انواع پروژه‌های زیربنایی و طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای، حمل‌ونقل و تولید صنعتی و کشاورزی و تشویق فرهنگ سرمایه‌گذاری غیرمستقیم، هرگونه نقل و انتقال دارایی به/از صندوق‌های سرمایه‌گذاری پروژه که پذیرهنویسی آن‌ها با مجوز سازمان بورس و اوراق بهادار انجام می‌شود، از پرداخت هرگونه مالیات و عوارض نقل و انتقال معاف می‌باشد. مالیات نقل و انتقال و سود ایجاد در شرکت‌های مؤسس، ناشی از انتقال آورده غیرنقدی



به شرکت‌های سهامی عام در شرف تأسیس که به منظور ایجاد و تکمیل پروژه‌های تولیدی، صنعتی و کشاورزی، زیربنایی و طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای و حمل‌ونقل شکل می‌گیرد و مجوز عرضه عمومی و تأسیس آن از سازمان بورس و اوراق بهادار اخذ می‌گردد، مشمول مالیات به نرخ صفر می‌باشد.

نکات کارشناسی:

- طرح‌های ناتمام زیادی در کشور وجود دارد. این جزء از قانون، برای حمایت از این طرح‌ها و کمک به اتمام آن‌ها، تدوین شده است. صاحبان این طرح‌ها آن‌ها را از طریق صندوق‌ها به بورس برده و در قالب شرکت‌های بورسی ثبت و سرمایه را به بورس انتقال دهند. این انتقال دارائی مشمول مالیات نمی‌شود و به نوعی حمایت از بورس نیز هست.

تبصره ۶- بند ش (مربوط به مالیات بر خودروهای لوکس)

کلیه مالکین (اعم از اشخاص حقیقی و حقوقی) انواع خودروی سواری و وانت دو کابین دارای شماره انتظامی شخصی به نام خود و فرزندان کمتر از ۱۸ سال و محجور تحت تکلف که در پایان سال ۱۴۰۰ مجموع ارزش آن‌ها بیش از ده میلیارد ریال باشد به شرح زیر مشمول مالیات سالانه خودرو می‌باشند:

- تا مبلغ ۱۵ میلیارد ریال نسبت به مازاد ۱۰ میلیارد ریال، یک درصد (۱٪)
- تا مبلغ ۳۰ میلیارد ریال نسبت به مازاد ۱۵ میلیارد ریال دو درصد (۲٪)
- تا مبلغ ۴۵ میلیارد ریال نسبت به مازاد ۳۰ میلیارد ریال سه درصد (۳٪)
- نسبت به مازاد ۴۵ میلیارد ریال چهار درصد (۴٪) ...

نکات کارشناسی:

- صاحبان خودروهایی که قیمت آن‌ها در انتهای سال ۱۴۰۰ بالای ۱ میلیارد تومان است، مشمول مالیاتند.
- این مالیات در هیچ کشور دیگری وجود ندارد و فقط در ایران اعمال شده است. دلیل آن هم بی‌پولی دولت است.
- دو سال است که در بودجه می‌آید اما تاکنون اجرا نشده است.



- فلسفه این مالیات چیست؟ هیچ دلیلی برای این مالیات وجود ندارد. در کشورهای پیشرفته هم مالیات بر capital gain می‌گیرند و نه این مدل مالیات را.

تبصره ۶- بند ت

در سال ۱۴۰۰ مناطق آزاد تجاری صنعتی، مشابه سرزمین اصلی مشمول پرداخت مالیات بر ارزش افزوده خواهند بود.

نکات کارشناسی:

- این نواحی، تولید چندانی ندارند. کارخانه‌های زیادی هم ندارند؛ بلکه بیشتر محمل فعالیت‌های غیرقانونی و پولشویی هستند و نباید آن‌ها را معاف کرد.
- مبادلات شرکت‌های این مناطق با خارج، از قبل مشمول مالیات بر ارزش افزوده بوده است. این قانون در مورد شرکت‌هایی است که داخل مناطق آزاد تجاری صنعتی قرار دارند.

تبصره ۶- بند خ جزء ۱ (مالیات بر خانه و املاک لوکس)

- در سال ۱۴۰۰ واحدهای مسکونی و باغ ویلاهای گران‌قیمت به شرح بندهای زیر مشمول مالیات بر دارایی (سالانه) می‌شوند:

۱- واحدهای مسکونی و باغ ویلاهای گران‌قیمت (با احتساب عرصه و اعیان) با ارزش روز معادل یکصد میلیارد (۱۰۰) ریال و بیشتر به نرخ‌های زیر:

۱-۱ نسبت به مازاد یکصد میلیارد ریال تا یکصد و پنجاه میلیارد ریال، یک در هزار؛

۲-۱ نسبت به مازاد یکصد و پنجاه میلیارد ریال تا دویست و پنجاه میلیارد ریال، دو در هزار؛

۳-۱ نسبت به مازاد دویست و پنجاه میلیارد ریال تا چهارصد میلیارد ریال، سه در هزار؛

۴-۱ نسبت به مازاد چهارصد میلیارد ریال تا ششصد میلیارد ریال، چهار در هزار؛

۵-۱ نسبت به مازاد ششصد میلیارد ، پنج در هزار .



در محاسبه مالیات موضوع این بند، هر واحد مسکونی و باغ ویلا یک مستغل محسوب و جداگانه مشمول مالیات می‌باشد.

نکات کارشناسی:

- هنوز هم تهیه آیین‌نامه اجرائی گفته شده در جزء ۴ همین بند (تبصره ۶- بند خ)، در هاله‌ای از ابهام است.

تبصره ۶- بند ذ

درآمدهای کاربران دارای ۵۰۰ هزار دنبال کننده رسانه‌های کاربرمحور، از محل تبلیغات، مشمول مالیات بر درآمد خواهد بود. سازمان امور مالیاتی مکلف است ظرف دو ماه از لازم‌الاجرا شدن این بند، دستورالعمل اجرایی مربوط به اخذ مالیات از درآمدهای کاربران حرفه‌ای رسانه‌های کاربر محور از محل تبلیغات را تهیه و به تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی برساند. سازمان امور مالیاتی مکلف است لیست مؤدیان مالیاتی و خوداظهاری تهیه شده توسط آن‌ها را تهیه و در تارنمای (سایت) سازمان، در منظر عموم قرار دهد.

نکات کارشناسی:

- چگونگی دقیق آن به آئین‌نامه موکول شده و مشخص نیست آیا این آئین‌نامه در مدت معین تهیه خواهد شد یا خیر.
- در اجرای این قانون نیز اما و اگرهای زیادی وجود دارد. چطور مشخص شود که یک پست، تبلیغ بوده و چطور درآمد حاصل از آن به دست آید؟ چه ضمانت اجرایی برای آن وجود دارد و چطور می‌توان مطمئن بود افراد اعداد دروغ ثبت نمی‌کنند؟
- شرکت‌هایی مانند اینستاگرام و یوتیوب، با افراد قرارداد عقد می‌کنند و مطابق آن قرارداد عمل می‌شود. اما در ایران، نحوه مشخص شدن درآمد تبلیغاتی در هاله‌ای از ابهام است.

تبصره ۶- بند ظ

به منظور تأمین قیر مورد نیاز کشور در سال ۱۴۰۰ درآمد حاصل از صادرات قیر مشمول (ماده ۱۴۱ قانون مالیات‌های مستقیم) می‌گردد.



نکات کارشناسی:

- با توجه به اختلاف قیمت قیر و محصولات مشابه در داخل و خارج از کشور، این بند تأثیر زیادی بر خروج ارز از کشور ندارد و صادرکنندگان مالیات را می‌دهند.

تبصره ۷- بند ه

به دولت اجازه داده می‌شود مطالبات قبل از سال ۱۳۹۷ سازمان‌های گسترش و نوسازی صنایع ایران (ایدرو) و توسعه و نوسازی معادن و صنایع معدنی ایران (ایمیدرو) بابت مشارکت در تأمین سرمایه بانک تخصصی صنعت و معدن و همچنین مطالبات سازمان‌های مذکور و وزارت نفت از طریق شرکت دولتی تابعه بابت سهم متعلق به آن‌ها از واگذاری سهام، مطابق قوانین مربوطه مشروط به انجام تکالیف موضوع قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم قانون اساسی را با بدهی آن‌ها به دولت بابت مالیات و سود سهام تا سقف ده هزار میلیارد (۱۰/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰) ریال به صورت جمعی خرجی از طریق گردش خزانه تهاتر کند.

نکات کارشناسی:

- سازمان‌های ذکر شده در این بند، می‌توانند در پایان سال، تا سقف ۱ هزار میلیارد تومان مالیات را با مطالبات خود از دولت تهاتر کنند.

تبصره ۹- بند ز

در راستای تحقق ماده ۷۸ قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) و در جهت اجرای اصل سی‌ام قانون اساسی، آن دسته از مؤسسات و بنگاه‌های اقتصادی زیرمجموعه نیروهای مسلح و ستاد اجرائی فرمان حضرت امام (ره) به استثنای مواردی که إذن ولی فقیه مبنی بر عدم پرداخت مالیات یا نحوه تسویه آن را دارند، موظفند نسبت به واریز مالیات خود به خزانه موضوع ردیف ۱۱۰۱۱۲ اقدام کنند. معادل درآمد واریزی از محل ردیف ۵۵-۵۳۰۰۰۰ جدول شماره ۹ این قانون، به منظور توسعه عدالت آموزشی، نوسازی، مقاوم‌سازی و خرید تجهیزات برای مدارس روستایی و مناطق محروم و خوابگاه‌های دانش‌آموزی کمیته امداد امام خمینی (ره) در اختیار وزارت آموزش و پرورش قرار می‌گیرد.



نکات کارشناسی:

- وصول این مالیات پیچیدگی‌های بسیاری دارد.
- از تاریخ صدور این احکام معافیت، چند دهه گذشته است.
- هر نهادی برای معافیت از پرداخت مالیات، باید دارای چند ویژگی مهم باشد: اول این که صورت مالی خود و شرکت‌های تابعه‌اش کاملاً شفاف باشد و دوم این که در مسائل سیاسی و انتخاباتی دخالت نکند و در نهایت این که فعالیت عام المنفعه داشته باشد.
- آستان قدس رضوی، بنیاد شهید و بنیاد مستضعفان از مهم‌ترین نهادهایی هستند که باید برای معاف شدن از پرداخت مالیات این دو شرط را به‌صورت کامل رعایت کنند.
- تلاش‌هایی جهت شفاف کردن این نهادها انجام شده، اما هنوز بسیار ناقص است. باید جزئیات کامل نهاد اصلی و بنگاه‌های وابسته مشخص شود. به عنوان مثال، اطلاعات مربوط به پرداختی‌ها به اعضای هیئت مدیره این بنگاه‌ها و بستگان درجه یک آن‌ها مشخص شود.
- ده‌ها نهاد در کشور مالیات را به‌صورتی جمعی خرجی پرداخت می‌کنند. می‌توان در آئین‌نامه‌ای مشخص کرد که برای بازگرداندن مالیات چه موادی باید به‌صورت شفاف در معرض عموم قرار گرفته باشد.

تبصره ۱۰- بند الف

شرکت‌های بیمه‌ای مکلفند مبلغ چهار هزار میلیارد (۴/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰) ریال از اصل حق بیمه شخص ثالث دریافتی را طی جدولی که براساس فروش بیمه (پرتفوی) هر یک از شرکت‌ها تعیین و به تصویب شورای عالی بیمه می‌رسد، به‌صورت ماهیانه به درآمد عمومی ردیف ۱۶۰۱۱ جدول شماره (۵) این قانون نزد خزانه‌داری کل کشور واریز کنند. وجوه واریزی شرکت‌های بیمه موضوع این بند، به‌عنوان هزینه‌های قابل قبول مالیاتی محسوب می‌شود. منابع حاصله در اختیار سازمان راهداری و حمل‌ونقل جاده‌ای کشور، نیروی انتظامی جمهوری اسلامی ایران و سازمان اورژانس کشور قرار می‌گیرد تا در ردیف‌های مربوط به این دستگاه‌ها در جدول شماره (۷) این قانون در امور منجر به کاهش تصادفات و مرگ‌ومیر هزینه شود.



بیمه مرکزی جمهوری اسلامی ایران موظف به نظارت بر اجرای این بند است. سازمان راهداری و حمل و نقل جاده‌ای کشور، نیروی انتظامی و سازمان اورژانس کشور موظفند گزارش عملکرد خود را هر سه ماه یک بار از نحوه هزینه و جوه مذکور به بیمه مرکزی جمهوری اسلامی ایران و سازمان برنامه و بودجه کشور گزارش کنند. تخصیص اعتبار سه ماهه به دستگاه‌های اجرائی فوق الذکر توسط سازمان برنامه و بودجه کشور براساس عملکرد صورت می‌پذیرد.

نکات کارشناسی:

- مبلغ یاد شده، مطابق قانون، هزینه قابل قبول مالیاتی است.

تبصره ۱۲- بند الف- جز ۴ (پیرامون مالیات حقوق بگیران)

- سقف معافیت مالیاتی موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات‌های مستقیم در سال ۱۴۰۰ مبلغ چهارصد و هشتاد میلیون ریال تعیین می‌شود.
- نسبت به مازاد چهارصد و هشتاد میلیون ریال تا نهصد و شصت میلیون ریال، ده درصد؛
- نسبت به مازاد نهصد و شصت میلیون ریال تا یک میلیارد و چهارصد و چهل میلیون ریال، پانزده درصد؛
- نسبت به مازاد یک میلیارد و چهارصد و چهل میلیون ریال تا دو میلیارد و صد و شصت میلیون ریال، بیست درصد؛
- نسبت به مازاد دو میلیارد و صد و شصت میلیون ریال تا دو میلیارد و هشتصد و هشتاد میلیون ریال، بیست و پنج درصد؛
- نسبت به مازاد دو میلیارد و هشتصد و هشتاد میلیون ریال تا سه میلیارد و هشتصد و چهل میلیون ریال، سی درصد؛
- نسبت به مازاد سه میلیارد و هشتاد و چهل میلیون ریال، سی و پنج درصد؛
- میزان معافیت مالیات سالانه مستغلات اشخاص فاقد درآمد موضوع ماده ۵۷ قانون مالیات‌های مستقیم و مالیات بر درآمد مشاغل موضوع ماده ۱۰۱ قانون مالیات‌های مستقیم سالانه به مبلغ سیصد و شصت میلیون ریال تعیین می‌شود.

نکات کارشناسی:

• سقف مالیات حقوق‌بگیران ۳۵ درصد مالیات است (به ازای مازاد ۳۸۴ میلیون در سال با این نرخ مالیات می‌دهند) ولی مشاغل و شرکت‌ها نرخ مالیات‌شان حداکثر ۲۵ درصد است.

• در این قانون، نرخ مالیات بر کل دستمزد افراد براکت‌بندی^{۱۸} شده است و به موقعیت زندگی، هزینه‌های جاری زندگی، مجرد یا متأهل بودن و تعداد فرزندان و ... توجهی نشده است. در صورتی که در کشورهای جهان قبل از این که درآمد فرد را وارد براکت مالیاتی کنند، هزینه‌های قابل قبول را از درآمد ناخالص فرد کم می‌کنند. هزینه قابل قبول شامل، حداقل هزینه کالاهای مصرفی، فرد، هزینه‌های قابل قبول مرتبط با فرزندان و بسیاری اقلام دیگر با جزئیات متعدد است.

تبصره ۱۲- بند م (پیرامون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان)

۱- به منظور اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان مصوب ۱۳۹۸/۸/۱، اشخاص حقوقی و مالکان واحدهای صنفی موظفند تا پایان اردیبهشت ماه ۱۴۰۰ حداقل یکی از حساب‌های بانکی خود را به عنوان "حساب فروش" معرفی کنند. بانک مرکزی موظف است تا پایان فروردین ۱۴۰۰ سامانه‌ای را برای این منظور معرفی کند. تمامی

^{۱۸} منظور از براکت‌بندی این است که در یک جدول، نرخ مالیات هر قسمت از درآمد را مشخص می‌کنند. در ادبیات مالیات، این مدل براکت‌بندی بیشتر برای مجموع درآمد افراد حقیقی تشکیل داده می‌شود. به عنوان نمونه جدول زیر براکت‌بندی نرخ مالیات بر خالص درآمد افراد حقیقی در دولت مرکزی (فدرال) کانادا است:

میزان مالیات براکت (در صورت رسیدن به حد بالای براکت مالیاتی)	نرخ	براکت مالیاتی
۷۳۵۳	۱۵٪	از صفر تا ۴۹۰۲۰ دلار اول درآمد مشمول مالیات، نرخ مالیات برابر است با:
۱۰۰۴۹	۲۰٫۵٪	از ۴۹۰۲۰ تا ۹۸۰۴۰ دلار درآمد مشمول مالیات، نرخ مالیات برابر است با:
۱۴۰۲۴	۲۶٪	از ۹۸۰۴۰ تا ۱۵۱۹۷۸ دلار درآمد مشمول مالیات، نرخ مالیات برابر است با:
۱۸۷۱۴	۲۹٪	از ۱۵۱۹۷۸ تا ۲۱۶۵۱۱ دلار درآمد مشمول مالیات، نرخ مالیات برابر است با:
	۳۳٪	مازاد ۲۱۶۵۱۱ دلار درآمد مشمول مالیات، نرخ مالیات برابر است با:

به عنوان نمونه، برای فردی که دارای ۳۰۰ هزار درآمد، میزان مالیات از ۵ ردیف ستون بالا محاسبه شده است. و برابر است با:

$$7353 + 10049 + 14024 + 18714 + (300,000 - 216511) \times 0.33 \approx \$77,700$$
لذا نرخ موثر مالیاتی، برای این فرد ۲۵٫۹ درصد است.



حساب های متصل به شبکه شاپرک به صورت پیش فرض، «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 می شود، از نظر این قانون، «حساب فروش» تلقی شده و مشمول حکم مذکور در بند ۳ خواهند بود. سازمان امور مالیاتی 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 می شود، به عنوان فروش صاحب حساب تلقی می شود.

۴- اعتبار مالیاتی موضوع بند ب، ماده ۵ قانون فوق الذکر، صرفاً در صورتی به اشخاص حقوقی یا واحدهای صنفی تعلق می گیرد که مبلغ خرید به «حساب فروش» فروشنده واریز شده باشد.

نکات کارشناسی:

- این قانون جلوی معاملات تقلبی با شرکت کاغذی را می‌گیرد. اگر افرادی، برای فرار مالیاتی یا مسائلی دیگر، با شرکت کاغذی از کد اقتصادی دیگران استفاده و فروشی را به نام آنها ثبت کنند، فرد متضرر، باید در اداره دارائی و دادگاه ثابت کند، این معامله صورت نگرفته و صوری است. اما با سامانه مؤدیان اگر شرکت کاغذی چنین کاری انجام دهد، در سامانه مؤدیان یک صورت حسابی به نام شخص صادر خواهد شد که شخص می‌تواند به سادگی آن را تأیید نکند.
- سامانه مؤدیان اگر درست پیاده‌سازی شود، شاهرکاری است که بعد از ۵۰ سال اتفاق افتاده. مطابق این قانون، اگر سازمان مالیاتی مدعی است شرکتی متخلف است و شرکت این ادعا را قبول نداشته باشد، خود سازمان مالیاتی باید مدارک را به شورای حل اختلاف مالیاتی ارسال و اثبات کند و نه شرکت (البینه علی المدعی). در صورتی که اگر در هیئت حل اختلاف مالیاتی، این تخلف اثبات شود، سازمان می‌تواند دفتر شرکت را حسابرسی کند.

تبصره ۱۷- بند و



به منظور ساماندهی و کارآمدسازی سیاست‌های حمایتی، کلیه دستگاه‌های موضوع ماده (۲۹) قانون برنامه ششم توسعه، از جمله نهادهای عمومی غیردولتی و بنیادها که به هر شکل از اقبال آسیب‌پذیر حمایت می‌کنند، مکلفند تمامی حمایت‌ها و کمک‌های خود را به تفکیک شماره (کد) ملی فرد دریافت‌کننده حمایت، در سامانه وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی، ثبت نمایند. بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران، بانک‌ها و مؤسسات اعتباری خصوصی و دولتی مکلفند تسهیلات قرض‌الحسنه پرداخت شده را به تفکیک شماره ملی در سامانه مذکور ثبت نمایند و هرگونه پرداخت و کمک به مددجویان بر مبنای اطلاعات مندرج در این سامانه خواهد بود. چنانچه مدیران دستگاه‌های مشمول ماده (۲۹) قانون برنامه ششم توسعه از اجرای این بند استنکاف نمایند مشمول مجازات مندرج در بند (۱) مجازات تعزیری درجه (۵) موضوع ماده (۱۹) قانون مجازات اسلامی مصوب ۱۳۹۲/۲/۱ با اصلاحات و الحاقات بعدی میگردند. شمول و برخورداری هزینه‌های حمایتی پرداختی مؤسسات خیریه غیردولتی و خصوصی به اشخاص، از معافیت‌های مالیاتی بند (ط) ماده (۱۳۹) قانون مالیات‌های مستقیم علاوه بر تکالیف، منوط به ثبت اطلاعات آن در سامانه مذکور است. وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی مکلف است امکان ثبت اطلاعات انجام شده و همچنین استعلام استحقاق سنجی افراد را برای مؤسسات خیریه مردم نهاد با رعایت محرمانگی اطلاعات نیز فراهم نماید. کمیته امداد امام خمینی(ره) از شمول این حکم مستثنی است. آئین‌نامه اجرایی این بند مشتمل بر تعیین نحوه ارقام مورد نیاز ثبت اطلاعات، نحوه واگذاری اطلاعات سامانه به دستگاه‌های اجرایی و نهادهای حمایت‌کننده برای مواردی مانند استعلام استحقاق سنجی، توسط سازمان برنامه و بودجه کشور با همکاری وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی تهیه می‌شود و به تصویب هیئت وزیران می‌رسد.

نکات کارشناسی:

- به منظور ساماندهی اطلاعات اقبال ضعیف جامعه و استحقاق سنجی این افراد، همه کمک‌های انجام شده توسط نهادهای ذکر شده باید در سامانه‌ای ثبت شوند.
- با اجرای مناسب قانون PIT همه این مسائل به خودی خود حل خواهد شد.

