

## ■ درآمدهای مالیاتی در بودجه؛ چشمه‌ها خشک‌تر می‌شود

دفتر بررسی‌های اقتصادی

درآمد نفت و گاز، این رقم به‌طور مجزا مطرح شده و بقیه اقلام سایر درآمدها نیز به صورت زیر شکسته می‌شود که با توجه به درآمدهای مالیاتی، طبقه‌بندی بخشی از درآمدهای دولت را تشکیل می‌دهد.

بخش اول: درآمدهای مالیاتی؛

بخش دوم: درآمد نفت و گاز؛

بخش سوم: درآمد حاصل از انحصارات و مالکیت دولت؛

بخش چهارم: درآمدهای حاصل از فروش کالاها و خدمات؛

بخش پنجم: حق بیمه کمک‌های دریافتی و درآمدهای انتقالی و متفرقه؛

بخش ششم: اصل و بهره وام‌ها و سود

مقدمه

یکی از صورت‌های کلی که معمولاً با آن درآمدهای دولت را طبقه‌بندی می‌کنند عبارت است از:

۱- درآمدهای مالیاتی؛

۲- سایر درآمدها؛

۳- قرضه.

که البته ردیف سوم یعنی قرضه، در واقع روش جبران کسری بودجه است نه یک منبع دائم درآمدی. در عمده کشورهای جهان (توسعه یافته و حتی در حال توسعه) ردیف اول یعنی درآمدهای مالیاتی بخش غالب را تشکیل می‌دهد.

در اقتصاد ایران به علت سهم قابل توجه

حاصل از سرمایه‌گذاری دولت در داخل و خارج کشور؛  
بخش هفتم: سایر منابع تأمین اعتبار.  
در ادامه عمده درآمدهای دولت مورد بررسی اجمالی قرار می‌گیرد.

### ۱- درآمدهای مالیاتی

چنانچه که در مقدمه گفته شد در عمده کشورهای جهان هزینه‌های دولت تقریباً به وسیله درآمدهای مالیاتی تأمین مالی می‌شود و این مسئله، اهمیت این منبع درآمدی و ابزار سیاست‌های مالی را روشن می‌نماید. در لایحه بودجه سال ۱۳۷۸ سهم درآمدهای مالیاتی از کل درآمدهای دولت حدود ۳۱ درصد است که به لحاظ اهمیت قبل از درآمد نفت و گاز قرار دارد. نکته بسیار مهم در این است که نباید سهم به نسبت کم درآمدهای مالیاتی (در مقایسه با سایر کشورها) از درآمدهای دولت و تولید ناخالص ملی را به این تعبیر نماییم که فشار مالیاتی در اقتصاد ایران کم یا دستگاه اجرایی ناتوان است و بدین لحاظ سیستم اجرایی مالیاتی ناکارآمد و ساختار نادرست دستگاه اجرایی را وادار به عملکرد موجود می‌نماید. اما آنچه که مهم‌تر است ساختار پایه‌ها (منابع)، نرخ‌ها و معافیت‌های مالیاتی است که نه تنها غیر کارآمد بوده و ایجاد اختلال در فعالیت‌های اقتصادی می‌کند، بلکه پایه (منبع) مالیاتی بسیار کوچکی را برای دستگاه اجرایی باقی می‌گذارد که فشار به این پایه به نسبت کوچک، در مواردی حتی بیشتر از بسیاری از کشورهای صنعتی نیز

می‌باشد (مثل مالیات بر شرکت‌ها که در گزارش سال‌های قبل مکرراً مطرح شده و در اینجا نیز اشاره خواهد شد). مسئله مهم دیگری که در ساختار درآمدهای مالیاتی و عوارض دولت مطرح است، عدم شفافیت تعریف مالیات‌ها نسبت به عوارض می‌باشد. در نتیجه دولت مواردی را که تعریف مالیاتی دارد، گاه در ظاهر عوارض مطرح نموده و در نتیجه به صورت یکجا همراه بقیه درآمدهای مالیاتی که به خزانه دولت واریز می‌شوند به امور هزینه‌ای تخصیص پیدا نمی‌کند. این امر عدم کارایی در انجام هزینه‌های دولت را ایجاد می‌نماید، که توضیح آن در چارچوب نظریه‌های بررسی هزینه و فایده طرح‌ها قرار دارد.

نکته دیگری که در لایحه بودجه ۱۳۷۸ مشابه لوایح قبلی تکرار شده، طرح قوانین مالیاتی در قالب قانون بودجه است که فرصت کافی را برای بررسی این قوانین از دیدگاه پایه‌ها و نرخ‌ها باقی نمی‌گذارد؛ یا یکجا تصویب می‌شود یا رد می‌گردد که هر دو مورد نادرست است. لذا باید قوانین مالیاتی که به وسیله دولت مطرح می‌شوند (که قاعدتاً دلایلی برای طرح آنها وجود دارد) دقیقاً مورد بررسی واقع شود و آثار آن در اقتصاد مورد مطالعه قرار گرفته و پس از ایجاد تغییرات لازم کارشناسانه، در فرصت کافی به تصویب برسند.

### ۱-۱- بررسی تبصره‌های مالیاتی

در بین ۶۰ تبصره لایحه بودجه ۱۳۷۸، تعداد قابل ملاحظه‌ای از تبصره‌ها در تداوم لوایح گذشته در کسب درآمدهای مالیاتی

پیشنهاد مالیاتی به میزان ۵۰۰ ریال برای هر لیتر بنزین از سوی دولت تلقی نماییم. مسئله‌ای که در اینجا مطرح می‌شود نخست در مورد شکل طرح این‌گونه مالیات است که بهتر است در اینجا در قالب قانون مالیاتی طرح شود تا فرصت کافی برای بررسی آثار آن وجود داشته باشد. نکته دوم و مهم‌تر، آثار این افزایش قیمت یا مالیات بر اقتصاد و تورم است. هرچند که اظهار نظر در این مقوله نیاز به مطالعه و دقت کافی دارد، ولی یک نکته قابل ذکر است که آنچه در طی سال‌های گذشته پس از افزایش قیمت بنزین (مطابق برنامه دوم) به صورت تورم به تجربه درآمد، همه ناشی از بالا رفتن قیمت بنزین یا گازوئیل نبوده و نخواهد بود. مثلاً رانندگان وسایل نقلیه که به حمل و نقل مسافر اشتغال دارند یا نانوایان و غیره عرضه‌کنندگان کالاها و خدمات در بخش خصوصی هستند که سعی در حداکثر نمودن سود خود دارند و تلاش می‌کنند که حداقل درآمد یا دستمزد واقعی خود را حفظ نمایند. لذا این‌گونه صنف‌ها در طول سال، تورم کالاها و خدمات مصرفی خود را براساس نرخ تورم عمومی تجربه نموده و پس از افزایش قیمت بنزین یا گازوئیل در ابتدای هر سال بهانه‌ای پیدا می‌کنند که درآمد و دستمزد خود را به صورتی افزایش دهند تا قدرت خریدشان حفظ شود. به عبارت دیگر حتی اگر قیمت بنزین افزایش نیابد آنها (البته به صورت غیرمنسجم) به افزایش

بسرای دولت به طرح پایه‌ها، نرخ‌ها و معافیت‌های مالیاتی می‌پردازد. به دور از این‌که این مالیات‌ها مناسب هستند یا نه و این‌که چه آثاری دارند، بهتر است که دولت تبصره‌های مالیاتی را در طول سال در قالب قوانین مالیاتی به مجلس تقدیم نماید تا مجلس فرصت کافی برای بررسی دقیق آن را داشته باشد. به هر حال بعضی از این موارد در اینجا مطرح می‌شود. مثلاً اجزای ۱ و ۲ بند «ر» تبصره ۲ لایحه به واریز وجوهاتی (در جزء ۱ تا ۱۰ درصد و جزء ۲ تا ۷ درصد) اشاره می‌کند و سپس در جزء ۴، پرداخت‌های جزء ۱ را با پذیرش به عنوان هزینه‌های قابل قبول مالیاتی مشابه مالیات تلقی می‌نماید و برای جزء ۲ نیز در جزء ۵، دستورالعملی با توجه به اعتبار هزینه‌های سرمایه‌ای و غیره صادر می‌نماید. در مجموع اجزای بند «ر» تبصره ۲ به اندازه کافی شفاف نبوده و تأثیر آن در درآمدها نیز نامشخص است.

تبصره ۲۷ لایحه بودجه، پیشنهاد افزایش قیمت بنزین را به میزان ۷۵۰ ریال برای هر لیتر تعیین نموده است که در ظاهر قیمت‌گذاری برای کالای کاملاً خصوصی (در مقابل عمومی) است و با توجه به این‌که دولت در ارائه بنزین کاملاً انحصاری عمل می‌کند، درک این موضوع که این تبصره فقط قیمت‌گذاری می‌باشد، مشکل نیست. اما از سوی دیگر اگر ما قیمت‌گذاری برنامه دوم را (هر لیتر بنزین ۲۵۰ ریال برای سال ۱۳۷۸) ملاک قرار دهیم، لذا می‌توانیم تبصره ۲۷ را

۱-۲- مقایسه درآمدهای مالیاتی لایحه بودجه ۱۳۷۸

به طور کلی درآمدهای مالیاتی براساس لایحه بودجه سال ۱۳۷۸ نسبت به اصلاحیه درآمدهای مالیاتی سال ۱۳۷۷ حدود ۵۴/۱ درصد، نسبت به تخمین عملکرد<sup>۱</sup> ۱۳۷۷ حدود ۴۴ درصد و نسبت به درآمد مالیاتی قطعی سال ۱۳۷۶ حدود ۶۶ درصد رشد را نشان می‌دهد. روند درآمدهای مالیاتی به طور اسمی و واقعی در نمودار شماره ۱ ترسیم شده است. در این نمودار تغییرات در درآمدهای مالیاتی لایحه بودجه ۱۳۷۸ جهشی بیشتر از روند معمول را نشان می‌دهد. لایحه ۱۳۷۸ نسبت به تخمین عملکرد سال ۱۳۷۷ حدود ۴۴ درصد افزایش دارد در حالی که افزایش تخمین عملکرد ۱۳۷۷ نسبت به رقم قطعی درآمدهای مالیاتی ۱۳۷۶ حدود ۱۵ درصد بیشتر نیست. هر چند که در لایحه بودجه سال ۱۳۷۸ مالیات‌های جدیدی مطرح شده است، ولی با توجه به انتظار در ادامه رکود، دستیابی به هدف درآمدهای مالیاتی لایحه یا عملی نیست یا مشابه سال‌های گذشته با فشار بیشتر به بخش‌های اقتصادی، مثل شرکت‌ها انجام می‌پذیرد.

مقایسه زیر فصل‌های عمده درآمدهای مالیاتی که شامل مالیات بر شرکت‌ها، بر درآمد، واردات و مصرف است، نشان می‌دهد که مشابه گذشته بیشترین سهم از کل درآمدهای مالیاتی به مالیات بر شرکت‌ها

قیمت عرضه کالاها و خدمات خود اقدام خواهند کرد. در واقع بالا رفتن هزینه نهاده‌های دیگر و هزینه زندگی است که عامل اساسی در کاهش قدرت خرید آنها محسوب می‌شود. در نتیجه نباید آثار افزایش قیمت بنزین در تورم را با نسبتی یکسان با تغییرات نسبی سال‌های دیگر در نظر گرفت. مشابه لوایح سال‌های گذشته، دولت مالیات‌های بر مصرف و فروش بعضی از کالاها را مصرفی و همچنین نهاده‌ها را تحت تبصره ۲۸ آورده است. اگر این تبصره در قالب قانون مالیاتی یا تبدیل به مالیات بر قیمت آورده شود - به جای واحد شده یا مبلغ مالیات بر واحد براساس نرخ تورم (مثلاً کالاهای خوراکی یا خوراکی خاصی) تعدیل شود - نیاز به تکرار آن در هر لایحه بودجه نخواهد بود.

همچنین می‌توان به موارد دیگری از طرح پایه‌ها، نرخ‌ها و معافیت‌های مالیاتی در لایحه بودجه، مثل جزء ۲ از بند (الف) تبصره ۳۳ که معافیت مالیاتی است، یا مسئله طرح مالیات‌های محلی - که مسئله‌ای بسیار مهم است - در تبصره ۴۵ اشاره کرد. بند (ب) تبصره ۵۲ معافیت مالیاتی و تبصره ۵۴ و ۵۸ نیز بحث مالیاتی می‌باشند. در اینجا مناسب است نکته‌ای در زمینه تبصره ۵۸ که مجموعه‌ای از مالیات‌های بر مصرف را مطرح می‌نماید، اشاره شود. تبصره ۵۸ جایگزین سلسله‌ای از مالیات‌های غیرشفاف و اختلال‌گر می‌شود که در مابه‌التفاوت‌های کالا و خدمات موضوع تبصره ۵۵ لایحه بودجه مطرح است.

۱. تخمین عملکرد ۱۳۷۷ بر اساس اطلاعات ۷ ماهه سال ۱۳۷۷ و به روش ساده برآورد شده است.

## گزارش ویژه

ایران و سهم مالیات بر شرکت‌ها از کل درآمد مالیاتی کشورهای صنعتی (که کمتر از ۱۰ درصد است) و ایران (که حدود ۴۰ درصد است)، فشار مالیاتی به بخش صنعت (به خصوص با در نظر گرفتن بعضی از معافیت‌ها در اقتصاد ایران) بسیار بیشتر از کشورهای صنعتی است. لذا تجدیدنظر در سیستم مالیاتی و به خصوص در مالیات بر شرکت‌ها از مسائل اساسی نظام مالیاتی می‌باشد. ذیلأ سهم مالیات‌های عمده از درآمد مالیاتی در جدول شماره ۱ آورده می‌شود.

نکته مهمی که علاوه بر موارد فشار بر بخش کل شرکت‌ها در گذشته در اصلاحیه مصوب ۱۳۷۷ و لایحه ۱۳۷۸ مطرح شده است، موضوع اجزای ۱ و ۲ بند (ر) تبصره ۲ و به خصوص جزء ۲ است که برقراری نوعی دیگر مالیات بر شرکت‌ها می‌باشد. با

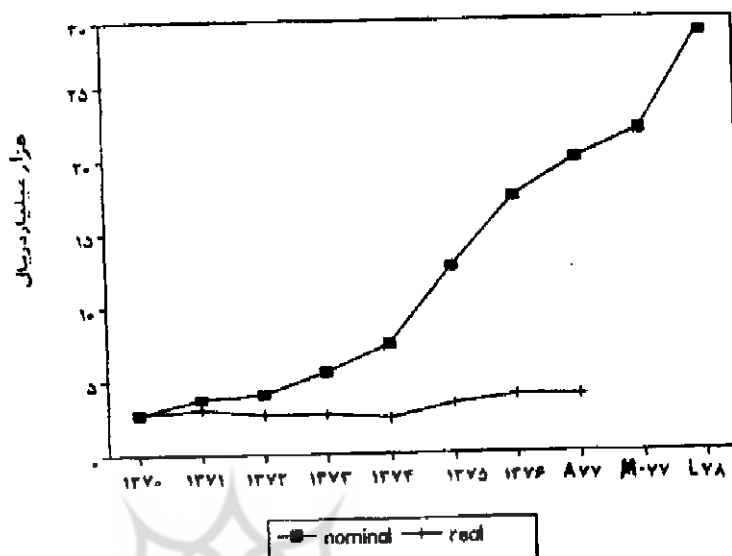
مربوط می‌شود و این سهم برای لایحه سال ۱۳۷۸ حدود ۳۹/۴ درصد می‌باشد. با مقایسه‌ای از درصد سهم مالیات بر شرکت‌ها با توجه به مصوب بودجه ۱۳۷۷ که حدود ۳۷/۵ درصد از درآمدهای مالیاتی است و همین سهم براساس برآورد عملکرد سال ۱۳۷۷ که به حدود ۴۰ درصد رسیده است، انتظار می‌رود در سال ۱۳۷۸ نیز به علت محدودیت‌های مشابه سال ۱۳۷۷، در نهایت دولت سهم مالیات بر شرکت‌ها را افزایش داده و فشار بیشتری را بر این بخش تولیدی وارد نماید. با توجه به تکرار فشار مالیات بر شرکت‌ها در بررسی لوایح بودجه سال‌های گذشته به نظر نمی‌رسد که نیاز به تأکید بیشتر باشد، ولی به هر حال لازم به یادآوری است که با وجود تفاوت فاحش در سهم ارزش افزوده بخش صنعت و شرکت‌ها، بین اقتصاد کشورهای صنعتی و

جدول ۱ - سهم مالیات‌های عمده از درآمد مالیاتی (واحد: میلیارد ریال)

نظمی ۱۳۷۵	نظمی ۱۳۷۶	لایحه (L) ۱۳۷۷	عملکرد (A) ۱۳۷۷	
۱۷۶۰۸/۳۳	۱۷۳۳۳/۵۷	۲۲۸۵۵/۷۸	۱۹۹۵۳/۰۹	کل درآمدهای مالیاتی (T - TAX)
۵۴۰۴/۶۶	۶۸۸۹/۶۰	۸۲۲۰/۵۱	۸۶۳۱/۶۶	مالیات بر شرکت‌ها (SH)
۲۲/۸۷	۳۹/۷۲	۳۵/۹۷	۴۳/۲۱	سهم مالیات بر شرکت‌ها از کل درآمد مالیاتی
۳۰۱۰/۳۳	۳۵۰۷/۳۲	۴۷۶۰/۶۴	۳۹۲۵/۲۰	مالیات بر درآمد (Y)
۲۳/۸۸	۷۰/۲۲	۲۰/۸۳	۱۹/۶۷	سهم مالیات بر درآمد از کل درآمد مالیاتی
۲۹۳۴/۳۷	۴۲۸۹/۱۸	۶۴۰۰/۰۰	۵۴۰۳/۰۹	مالیات بر واردات (IM)
۲۳/۲۷	۲۴/۷۳	۲۸/۰۰	۲۷/۰۸	سهم مالیات بر واردات از کل درآمد مالیاتی
۶۵۵/۲۸	۲۰۰۲/۳۹	۲۵۰۰/۶۱	۱۲۲۵/۸۹	مالیات بر مصرف (MAS)
۵/۲۰	۱۱/۵۴	۱۰/۹۲	۶/۱۴	سهم مالیات بر مصرف از کل درآمد مالیاتی

۱- برآورد عملکرد انواع مالیات‌ها در سال ۱۳۷۷ بر اساس اطلاعات ۷ ماهه اول سال ۱۳۷۷ محاسبه شده است.

نمودار ۱- کل درآمدهای مالیاتی



مندرج در عملکرد است. مقایسه برآورد عملکرد ۱۳۷۷ و مصوب نشان می‌دهد که بیشترین انحراف در مالیات‌های مربوط به واردات و مصرف وجود دارد که برعکس یکدیگر عمل کرده‌اند. این مهم در مورد مالیات بر مصرف به علت این که دولت کنترلی بر آن نداشته و وابسته به عملکرد اقتصادی است، همیشه وجود داشته است. اما در مورد مالیات بر واردات، افزایش قابل ملاحظه‌ای در درآمدهای مالیات بر واردات از سال ۱۳۷۶ تا ۱۳۷۷ (برآورد عملکرد) صورت گرفته است (حدود ۲۶ درصد) که عمده این تغییر ناشی از سود بازرگانی است که در این فاصله رشدی حدود ۳۲ درصد داشته است. این افزایش نتیجه تغییر در نرخ سود بازرگانی در این

توجه به شرایط رکود اقتصادی موجود و احتمال ادامه آن، فشارهای جدید و حتی فشار موجود برای ادامه حرکت اقتصادی بخش صنعت بسیار خطرناک است، بسیار موجه‌تر است که این بخش از مالیات‌ها در تبصره ۲ حذف شده و درآمد مورد انتظار از طریق مالیات بر مصرف، مثل مصرف بنزین، جایگزین شود. به هر حال باید توجه داشت که اگر سیاستی منجر به افزایش تولید و سود شود با افزایش پایه مالیاتی درآمد مالیاتی نیز زیادتر خواهد شد.

مقایسه درآمدهای عمده مالیاتی براساس لایحه بودجه ۱۳۷۷ و عملکرد ۱۳۷۷ در نمودار شماره ۲ نمایش داده شده است. ارقام مندرج در لایحه به استثنای مالیات بر شرکت‌ها، همه جا بیشتر از ارقام

## گزارش ویژه

عملکرد ۱۳۷۷ و قطعی ۱۳۷۶ و مصوب ۱۳۷۶ در مورد مالیات‌های عمده، تصاویری را روشن می‌نماید. در مواردی، چون مالیات بر درآمد و مالیات بر شرکت‌ها - که تحت کنترل حاکمیت دولت می‌باشد - روند منظم بوده و مقادیر عملکرد و قطعی حتی بیشتر از مصوب نیز می‌باشند. در نتیجه دستیابی به اهداف مالیاتی لایحه بودجه سال ۱۳۷۸ در این موارد محتمل می‌باشد، ولی این مهم به قیمت آثار نامناسب در تخصیص منابع و

فاصله است. مقایسه برآورد مالیات بر واردات لایحه ۱۳۷۸ و تخمین عملکرد ۱۳۷۷ نشان می‌دهد که از رشدی حدود ۴۷ درصد برخوردار خواهد بود. سؤال این است که بدون تغییر در ضرایب مالیاتی آیا چنین افزایشی را می‌توانیم انتظار داشته باشیم؟ احتمالاً بدون تغییر مجدد در ضرایب مالیات بر واردات چنین درآمد مالیاتی حاصل نخواهد شد. مقایسه ارقام مالیاتی لایحه ۱۳۷۸،

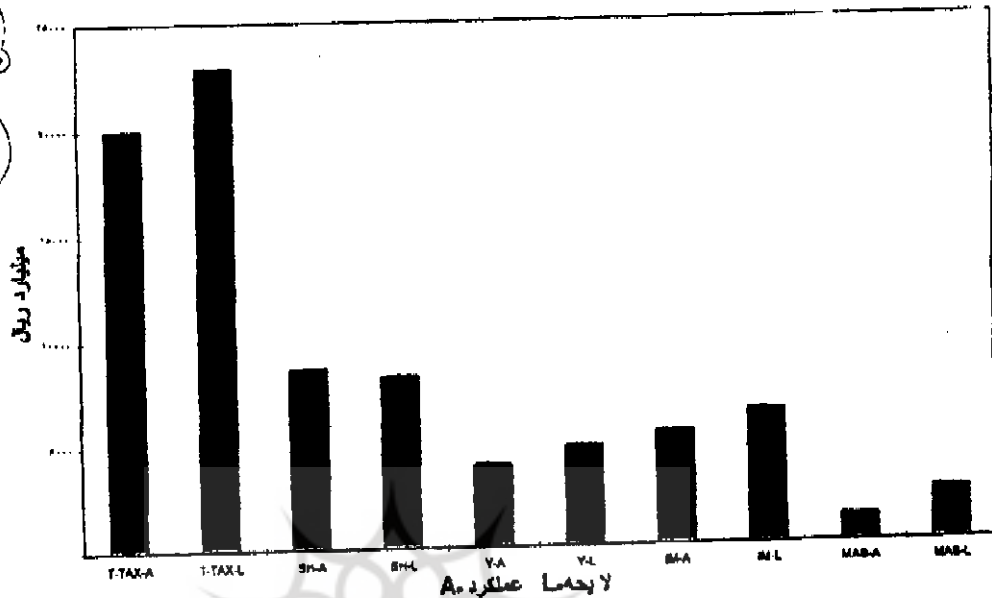
جدول ۲

(میلیارد ریال)

قطعی ۱۳۷۶	لایحه ۱۳۷۷	مصوب (M) ۱۳۷۷	عملکرد ۱۳۷۷	لایحه ۱۳۷۸	
۲۰۰۲/۴	۲۵۰۰/۶	۱۵۵۹/۴	۱۲۲۵/۸۹	۴۵۰۸/۳	مالیات بر مصرف
۱۲۵/۱۴	۸۰/۲۹	۱۸۹/۱۰	۲۶۷/۷۶	—	نرخ رشد <sup>۱</sup> (درصد)
۸۲/۹۰	۷۴/۲۰	۷۴/۲۰	۸۷/۲۶	۷۴/۰۸	مالیات بر فرآورده‌های نفتی
-۹/۷۷	۰/۸۱	۰/۸۱	-۱۴/۲۸	—	نرخ رشد (درصد)
۵۳/۴۰	۴۴/۰	۴۴/۰	—	۴۶/۵	مالیات بر بنزین
-۱۲/۹۲	۵/۶۸	۵/۶۸	—	—	نرخ رشد (درصد)
۹۰/۶۰	۱۳۰/۰	۱۳۰/۰	۱۰۲/۶۹	۵۸۵	مالیات بر نوشابه
۵۴۵/۷۰	۲۵۰/۰۰	۲۵۰/۰	۲۶۹/۷۰	—	نرخ رشد (درصد)
۵۷/۹۰	۷۳/۷۰	۷۳/۷۰	۷۱/۳۱	۱۰۰	مالیات بر سیگار
—	—	—	—	۱۰۰۰	مالیات بر سیگار وارداتی
۲۶۹/۸۰	۳۷۶/۰	۳۷۶/۰	—	۲۵۷/۸	مالیات بر اتومبیل شامل مالیات بر اتومبیل و نقل و انتقالات آن
۶۹/۶۸	۲۱/۷۶	۲۱/۷۶	—	—	نرخ رشد (درصد)
—	۱۳۹۱/۵۰	۱۳۹۱/۵۰	—	۶۸۲/۷	تبصره ۵۸
—	-۵۰/۹۴	-۵۰/۹۴	—	—	نرخ رشد (درصد)
—	—	—	—	۱۱۱۱/۱	مالیات بر اتومبیل تولید داخلی
۲۵۹/۸۰	۳۰۰/۰	۳۰۰/۰	۳۱۴/۵۷	۳۳۰	مالیات بر تلفن و ارتباطات
۲۷/۰۲	۱۰/۰	۱۰/۰	۴/۹۰	—	نرخ رشد (درصد)

۱- نرخ‌های رشد مربوط به نرخ رشد لایحه ۱۳۷۸ نسبت به عملکرد ۱۳۷۷، مصوب ۱۳۷۷، لایحه ۱۳۷۷ و قطعی ۱۳۷۶ می‌باشد.

نمودار ۲- مقایسه انواع مالیات‌ها



یکباره رشدی حدود ۲۶۸ درصد را نشان می‌دهد. سؤال این است که با توجه به روند کاهشی درآمدهای عملکرد و قطعی مالیات بر مصرف طی سال‌های گذشته چگونه چنین افزایشی ممکن می‌باشد. تفاوت مطلق درآمدهای مالیات بر مصرف لایحه بودجه ۱۳۷۸ و برآورد عملکرد ۱۳۷۷ برابر با رقم زیر است:

$$۲۵۰۸۳ - ۱۲۲۵۸۹ = ۳۲۸۲۴$$

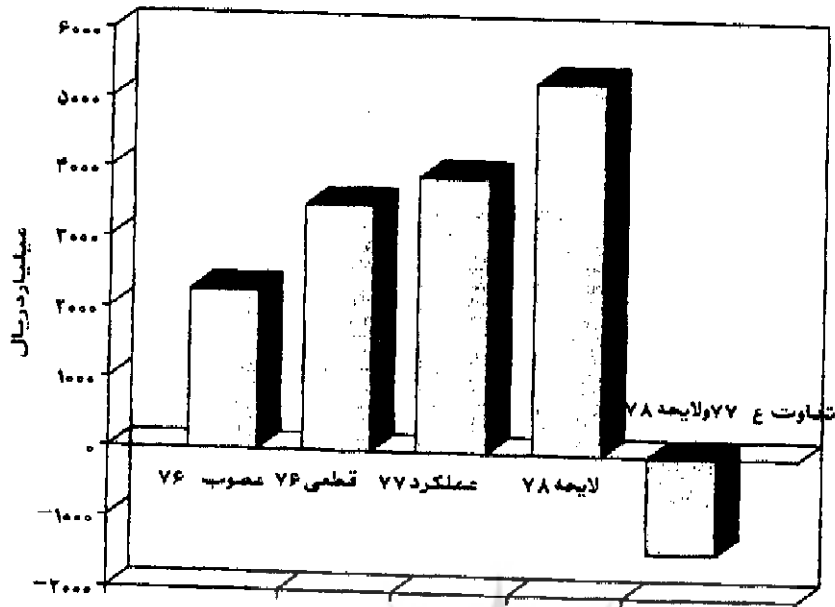
میلیارد ریال  
با توجه به پایه‌های مالیات بر مصرف لایحه بودجه سال ۱۳۷۸ در مقایسه با سال‌های قبل این تفاوت فاحش ناشی از معرفی دو مالیات جدید (مالیات بر سیگار وارداتی، مالیات بر تولید اتومبیل داخلی) و جهشی در درآمدهای مالیاتی دو کالای دیگر (مالیات بر نوشابه و موضوع تبصره ۵۸)

فعالیت‌های اقتصادی صورت خواهد گرفت. نمودارهای شماره ۳ و ۴ این موضوع را نشان می‌دهند.

اما در مواردی از درآمدهای مالیاتی که اقتدار دولت کم است، تناسب لازم در روند درآمدهای مالیاتی مشاهده نمی‌شود. مثال آن در مورد مالیات بر مصرف صادق است. نمودار شماره ۵ نشان می‌دهد که تفاوت فاحشی بین درآمد مالیاتی ناشی از این نوع مالیات بین قطعی شده سال ۱۳۷۶ و مصوب همین سال وجود دارد. برآورد و عملکرد سال ۱۳۷۷ نیز از قطعی سال ۱۳۷۶ کمتر است و تخمین عملکرد مالیات بر مصرف سال ۱۳۷۷ حدود ۸۳ درصد مصوب همان سال می‌باشد. رقم درآمد مالیات بر مصرف در لایحه بودجه ۱۳۷۸ به



نمودار ۳- مالیات بر درآمد



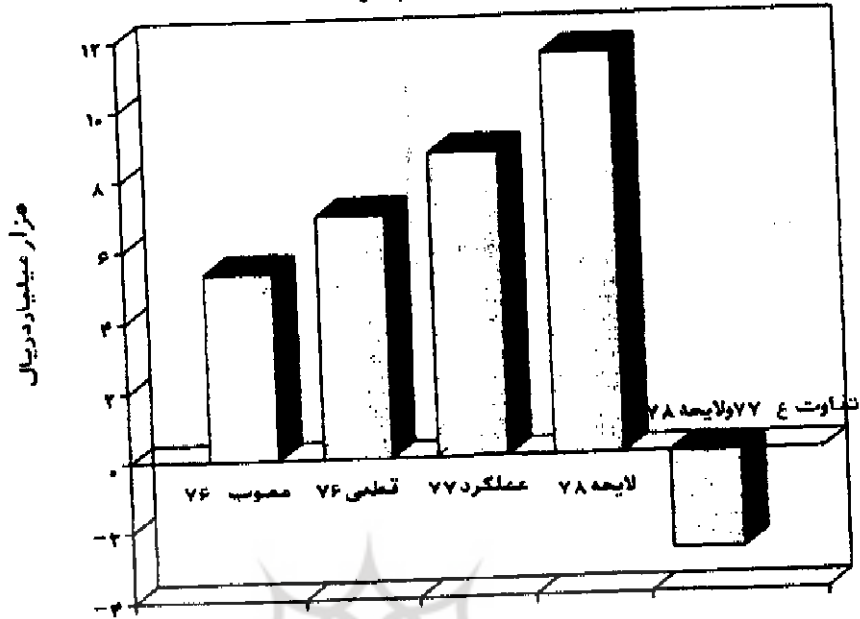
تفاوت در درآمد مالیاتی می باشد. نکته قابل تأمل این است که درآمد ۱۰۰۰ میلیارد ریالی ناشی از مالیات سیگار وارداتی چگونه تحصیل می شود. جدا از این مهم که باید مالیات بر سیگار وارداتی در مجموعه درآمدهای مالیات بر واردات عنوان شود، به نظر نمی رسد که این رقم در دسترس باشد. براساس مطالعه مرکز پژوهش های مجلس شورای اسلامی قاچاق سیگار سالانه حدود

می باشد. مجموع مالیات های جدید و تفاوت در مالیات های جهشی به صورت زیر مطرح می باشند: (جدول شماره ۲). با ملاحظه رقم بالا در مقابل تفاوت درآمد مالیات بر مصرف لایحه بودجه ۱۳۷۸ و برآورد عملکرد ۱۳۷۷، جهش در درآمد مالیات بر مصرف توجیه می شود. ولی نکته مهم جدا از آثار اقتصادی این مالیات ها و نحوه ارائه آنها، دستیابی به چنین

- میلیارد ریال ۱۰۰۰
- میلیارد ریال ۱۱۱۱
- میلیارد ریال ۴۸۲/۳
- میلیارد ریال ۲۳۲/۴
- میلیارد ریال ۲۸۲۵/۷

- مالیات بر سیگار وارداتی
- مالیات بر اتومبیل های تولید داخلی
- تفاوت درآمد مالیات بر نوشابه نسبت به عملکرد ۱۳۷۷
- تفاوت موضوع تبصره ۵۸ نسبت به عملکرد ۱۳۷۷
- جمع

نمودار ۴- مالیات بر شرکت‌ها



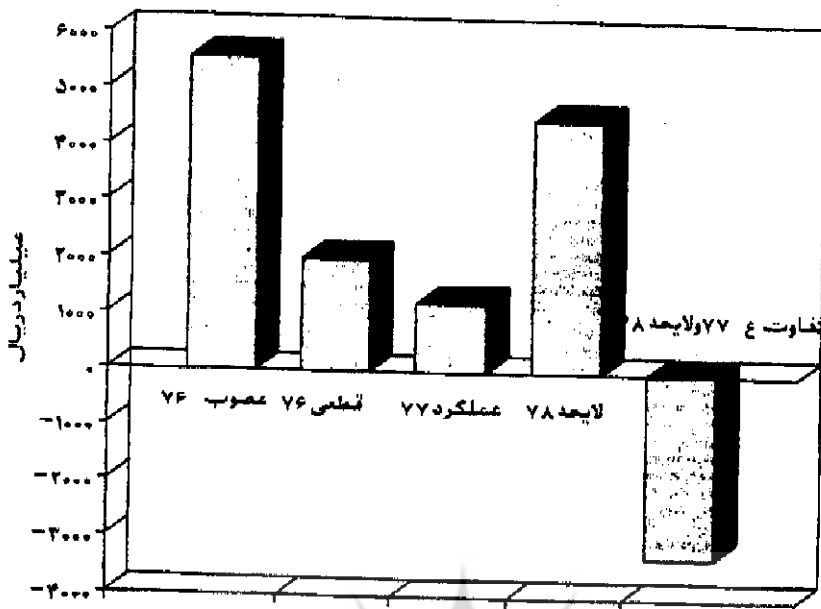
واردات سیگار و انتقال سود قاچاقچیان به صورت مالیات به دولت اقدامی مناسب است، ولی دستیابی به درآمد مالیاتی ۱۰۰۰ میلیارد ریالی از این قسمت قابل تردید و تأمل می‌باشد. با توجه به این که در جزء ۲ بند (ب) تبصره ۵۸، مالیات بر هر نخ سیگار وارداتی را ۶۰۰ ریال پیشنهاد نموده است و این رقم کمتر از میزان ۶۷ تا ۱۰۰ ریال برآوردی می‌باشد، لذا انتظار می‌رود که براساس فرضیه کاهش قاچاق به حد بسیار جزئی و برآورد قاچاق سالانه حدود ۱۰ تا ۱۵ میلیارد نخ، حداکثر درآمد حاصل از مالیات بر سیگار وارداتی به صورت زیر تخمین زده شود:

میلیارد ریال  $10 \times 60 = 600$   
 میلیارد ریال  $15 \times 60 = 900$

۱۰ تا ۱۵ میلیارد نخ می‌باشد. برای دستیابی به رقم درآمد مالیات بر واردات سیگار وارداتی، اگر فرض کنیم قاچاق این کالا به حدود صفر کاهش یابد و تغییری نیز در مقدار مصرف سیگار (که انتظار کاهش در مصرف را داریم) رخ ندهد، باید مالیاتی بین ۶۷ تا ۱۰۰ ریال بر هر نخ سیگار وارداتی برقرار شود، یعنی حدود ۱۳۴۰ تا ۲۰۰۰ ریال بر هر بسته سیگار وارداتی.

به هر حال نکته‌ای اساسی را نباید از نظر دور داشت؛ در صورتی دولت در جلوگیری از قاچاق سیگار و فروش سیگار وارداتی موفق خواهد بود که بتواند سیگار را در قیمت‌های کمتر یا حداکثر برابر قیمت قاچاق عرضه نماید. در نتیجه با در نظر گرفتن این موضوع که اصولاً سیاست

نمودار ۵- مالیات بر مصرف



جزء ۳ بند (ب) تبصره ۵۸) در تقاضا برای این کالا کاهش ایجاد نکند، انتظار درآمد مالیاتی حدود ۴۰۶ میلیارد ریال را باید داشته باشیم یعنی  $179 = (585 - 406)$  میلیارد ریال کمتر از لایحه برآورد می‌شود.

جدداً از افزایش  $232/4$  میلیارد ریالی درآمد موضوع تبصره ۵۸ که ناشی از تغییرات مواد این تبصره با مصوب ۱۳۷۷ است، درآمد مالیات بر اتومبیل‌های تولید داخلی (حدود ۱۱۱۱ میلیارد ریال) قلم عمده دیگری از تفاوت مالیات بر مصرف سال ۱۳۷۷ و برآورد بودجه سال ۱۳۷۸ می‌باشد.

۲- بررسی «سایر درآمدهای دولت» در لایحه بودجه ۱۳۷۸  
در این مطالعه سعی شده است که عمده

یادآور می‌شود که ارقام فوق مثبتی بر جلوگیری کامل از قاچاق است و در اینجا انتظار حداقل  $100 = (1000 - 900)$  میلیارد ریال کاهش در رقم لایحه می‌رود.

مالیات بر مصرف و فروش نوشابه در لایحه ۱۳۷۸ افزایشی حدود  $482/3$  میلیارد ریال یعنی تفاوت رقم لایحه (۵۸۵) نسبت به برآورد عملکرد ۱۳۷۷ ( $102/69$ ) می‌باشد. نخست به نظر می‌رسد که رقم ۱۳۰ میلیارد ریال مصوب ۱۳۷۷ نیز در همین سال حاصل نخواهد شد و احتمالاً سال ۱۳۷۷ نسبت به سال ۱۳۷۶، رشد حدود ۱۳ درصدی را تجربه می‌کند. حال اگر همین رشد را از سال ۱۳۷۷ به ۱۳۷۸ در نظر بگیریم و فرض کنیم افزایش مالیات هر بطری نوشابه از ۲۰ به ۷۰ ریال (موضوع



شرکت‌های دولتی و سایر درآمدها در این راستا؛

۲- درآمد حاصل از خدمات و فروش کالا؛  
 ۳- اصل و بهره وام‌ها و سود حاصل از سرمایه‌گذاری دولت در داخل و خارج از کشور.

۲-۱- درآمد حاصل از انحصارات و مالکیت دولت

رقم پیشنهادی در سال ۱۳۷۸ از رشد به نسبت بالایی - حتی با توجه به نرخ تورم - برخوردار می‌باشد. این در حالی است که همواره بخش کمی از ارقام پیش‌بینی شده در بودجه از این محل تحقق یافته است به گونه‌ای که در سال ۱۳۷۶ و ۱۳۷۷ درصدهای تحقق به ترتیب ۲۴/۱ و ۲۹/۴ درصد بوده است. بالاترین درصد تحقق ۵۸ درصدی در سال ۱۳۷۵ بوده که به نظر نمی‌رسد دستیابی مناسبی باشد. مهم‌تر این که تفاوت فاحشی نیز بین درصدهای تحقق وجود دارد که درجه اطمینان به ارقام مصوب را بیشتر کاهش می‌دهد. در پیش‌بینی (مصوب) این منبع درآمدی

زیربخش‌های «سایر درآمدهای دولت» مورد بررسی قرار گرفته و چگونگی نوسانات رقم‌های موردنظر گرفته شده در بودجه سال‌های مختلف و اختلاف آن با آنچه تحقق یافته است، مدنظر قرار گیرد.

رقم‌های مصوب برای سال‌ها مختلف از قانون بودجه همان سال‌های استخراج شده است و همچنین به استثنای سال ۱۳۷۷، ارقام مربوط به قطعی نیز از قانون بودجه استخراج شده است. اما برای محاسبه رقم قطعی مربوط به سال ۱۳۷۷ با توجه به آمار ارائه شده در گزارش وضعیت مالی دولت، رقم مربوط به عملکرد ۸ ماهه سال ۱۳۷۷ استخراج شده و برای آن که قابلیت مقایسه با سال‌های قبل را داشته باشد با توجه به رشد عملکرد سال ۱۳۷۶ نسبت به ۸ ماهه آن، رقم مربوط به عملکرد ۸ ماهه سال ۱۳۷۷ به صورت سالانه تبدیل شده است.

اجزای مورد بررسی عبارتند از:

۱- درآمد حاصل از انحصارات و مالکیت دولت (با دو زیربخش سود سهام

(واحد: میلیارد ریال)

سال	مصوب	رشد (درصد)	قطعی	رشد (درصد)	درصد تحقق
۱۳۷۴	۲۹۴/۹	—	۱۶۱/۴	—	۵۵
۱۳۷۵	۳۳۶/۸	۱۴/۲	۱۹۵/۲	۲۰/۹	۵۸
۱۳۷۶	۷۴۲/۴	۱۲۰/۴	۲۱۸/۱	۱۱/۷	۲۹/۴
۱۳۷۷	۱۰۷۷/۳	۴۵	۲۵۹/۸	۱۹/۱	۲۴/۱
۱۳۷۸	۲۸۹۱/۶	۱۶۸/۴	—	—	—

## گزارش ویژه

(واحد: میلیارد ریال)

سال	مصوب	رشد (درصد)	قطعی	رشد (درصد)	درصد تحقق
۱۳۷۴	۱۴۷	—	۶۶/۶	—	۴۵/۳
۱۳۷۵	۱۸۴/۴	۲۵/۴	۸۰/۴	۲۰/۸	۴۳/۶
۱۳۷۶	۱۷۲/۳	-۶/۵	۸۷/۱	۸/۳	۵۰/۵
۱۳۷۷	۲۹۵/۳	۷۱/۴	۱۰۹/۵	۲۵/۷	۳۷
۱۳۷۸	۱۸۵/۹	-۳۷	—	—	—

از درآمدهای دولت در سالهای مختلف از پیش‌بینی چندان خوبی برخوردار نبوده چرا که هم ارقام مصوب از روند خاصی برخوردار نیست و هم درصدهای تحقق پایین می‌باشد. به‌عنوان مثال در سال ۱۳۷۶ فقط ۵۰/۵ درصد از رقم در نظر گرفته شده تحقق یافته است و در سال ۱۳۷۷ این رقم ۳۷ درصد می‌باشد.

**ب- سایر درآمدها از محل انحصارات و مالکیت دولت**

به نظر می‌رسد در سالهای ۱۳۷۴ و ۱۳۷۵ پیشنهادهای بهتری برای این جزء از درآمدهای دولت در نظر گرفته شده است اما در سالهای ۱۳۷۶ و ۱۳۷۷ آنچه به خزانه دولت واریز شده است با آنچه در نظر گرفته شده بود بسیار متفاوت است. به همین دلیل به نظر می‌رسد رقم پیش‌بینی شده برای سال ۱۳۷۸ با توجه به آن که نسبت به سال ۱۳۷۷ از رشدی معادل ۲۵۳/۴ درصد برخوردار است چندان مناسب نباشد. به هر حال جهش غیرعادی در رقم مصوب سال ۱۳۷۸ حتماً باید همراه با توجیهی مشخص باشد.

دولت در سالهای مختلف از روند خاصی تبعیت نشده است. لذا این پدیده برای سال ۱۳۷۸ هم دیده می‌شود. به گونه‌ای که رشد رقم مصوب برای سال ۱۳۷۷، ۴۵ درصد در نظر گرفته شده و برای سال ۱۳۷۶ این رقم، ۱۲۰/۴ درصد بوده است. به هر حال سابقه نشان می‌دهد که حداقل طی ۵ سال گذشته هیچ‌گاه درآمد حاصل از انحصارات و مالکیت دولت نزدیک به رقم مصوب نبوده است و دلیل روشنی مشاهده نمی‌شود که لایحه ۱۳۷۸ استثنا باشد.

رقم درآمد حاصل از انحصارات و مالکیت دولتی دارای زیربخش‌های متعددی است در این کار از بین زیربخش‌های موجود دو زیربخش سود سهام شرکت‌های دولتی و سایر درآمدها از محل انحصارات و مالکیت دولت، در نظر گرفته می‌شود.

**الف- سود سهام شرکت‌های دولتی**  
رقم پیشنهادی لایحه در بودجه ۱۳۷۸ برای این زیربخش از درآمدهای دولت نسبت به مصوب سال قبل ۳۷ درصد کمتر در نظر گرفته شده است. به طور کلی این زیربخش

(واحد: میلیارد ریال)

سال	مصوب	رشد (درصد)	قطعی	رشد (درصد)	درصد تحقق
۱۳۷۴	۹۲/۷	—	۹۰/۳	—	۹۷/۵
۱۳۷۵	۱۲۰/۲	۲۹/۷	۱۰۹/۸	۲۱/۶	۹۱/۳
۱۳۷۶	۵۴۱	۳۵۰	۱۲۴/۲	۱۳/۱	۲۲/۹
۱۳۷۷	۷۵۵/۸	۳۹/۷	۱۴۰/۸	۱۳/۳	۱۸/۶
۱۳۷۸	۲۶۷۱/۵	۲۵۳/۴	—	—	—

۲-۲- درآمد حاصل از خدمات و فروش کالا  
درصدهای تحقق طی سال‌های مختلف حاکی از آن است که پیش‌بینی‌های صورت گرفته برای این جز از درآمدهای دولت مناسب بوده و با توجه به تورم، به نظر می‌رسد رقم پیشنهادی برای سال ۱۳۷۸ مناسب باشد. همچنین شاید علت کاهش درآمد حاصل از فروش کالا و خدمات در سال ۱۳۷۷ نسبت به سال ۱۳۷۶ رکود موجود باشد.

۲-۳- اصل و بهره وام‌ها و سود حاصل از سرمایه‌گذاری دولت در داخل و خارج از کشور  
درصدهای تحقق حاکی از آن است که به

جز سال ۱۳۷۶ در بقیه سال‌ها آنچه از این محل به خزانه دولت واریز شده است، بیشتر از رقم‌های پیش‌بینی شده بوده است. به گونه‌ای که در سال ۱۳۷۷ رقم قطعی ۲۵۶/۵ میلیارد ریال در مقابل رقم مصوب ۳۲۰/۵ میلیارد ریال می‌باشد و به نظر می‌رسد باید رقم پیشنهادی برای سال ۱۳۷۸ از رشد مثبت مناسبی برخوردار باشد؛ اما آنچه در نظر گرفته شده حتی بدون توجه به تورم از رشد منفی برخوردار است. به‌طور کلی به نظر می‌رسد، این بخش از درآمدهای دولت که عمدتاً ناشی از فعالیت‌های اقتصادی دولت است قابل حصول

(واحد: میلیارد ریال)

سال	مصوب	رشد (درصد)	قطعی	رشد (درصد)	درصد تحقق
۱۳۷۴	۵۵۸۰/۵	—	۴۶۷۲/۵	—	۸۳/۷
۱۳۷۵	۹۸۳۱/۱	۷۶/۱	۸۶۳۷/۲	۸۴/۸	۸۷/۸
۱۳۷۶	۱۵۷۲۶/۳	۵۹/۹	۱۶۵۴۸/۸	۹۱/۵	۱۰۵/۲
۱۳۷۷	۱۸۷۱۰/۲	۱۸/۹	۱۵۷۲۸/۸	-۴/۹	۸۴
۱۳۷۸	۲۳۷۱۲/۵	۲۶/۷	—	—	—

## گزارش ویژه

(واحد: میلیارد ریال)

سال	مصوب	رشد (درصد)	قطعی	رشد (درصد)	درصد تحقق
۱۳۷۴	۳۷/۹	—	۳۹۲/۲	—	۱۰۳۳
۱۳۷۵	۴۱/۹	۱۰/۴	۱۲۳	-۶۸/۶	۲۹۳
۱۳۷۶	۷۶۲/۷	۱۷۲۰	۳۸۵/۳	۲۱۳/۲	۵۰/۵
۱۳۷۷	۳۲۰/۵	-۵۷/۹	۲۵۶/۵	۱۸/۵	۱۴۲/۴
۱۳۷۸	۲۷۱/۶	-۱۵/۲	—	—	—

نباشد. از سوی دیگر به علت عدم کارایی که در عملکرد دولت در فعالیت‌های اقتصادی وجود دارد افزایش این بخش از درآمدهای دولت می‌تواند نشانه این باشد که تخصیص منابع نامناسب‌تر می‌شود.

### ۳- پیشنهادها

به منظور کاهش بوروکراسی و رسیدگی‌های متعدد و جایگزین نمودن اعتماد و اطمینان به جای تردید و بی‌اعتمادی، باید رابطهٔ مژدی و ممیز مالیاتی به حداقل کاهش یابد و روش‌های رسیدگی تسهیل یافته و از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران رسمی استفاده گردد و با استفاده از علم نمونه‌گیری و طبقه‌بندی پرونده‌ها بر حسب اهمیت، نظام خود اظهاری و خودتشخیصی باید جایگزین نظام پرهزینه فعلی بررسی تمامی پرونده‌ها گردد و ماده ۱۵۸ قانون مالیات‌های مستقیم به اجرا درآید.

مناسب است حساب‌رسان مالیاتی بر طبق قانون ماده واحده مصوبه مجلس شورای اسلامی فعال گردند، ضمن این که پیشنهاد

می‌شود گزینش؛ نصب و عزل این حساب‌رسان در اختیار وزارت دارایی نباشد بلکه مانند سایر کشورها توسط مراجع حرفه‌ای و تخصصی صورت پذیرد.

توصیه می‌شود مالیات شرکت‌های دولتی نیز مانند شرکت‌های غیردولتی به طور سرجمع در لایحه بودجه درج گردد و از ذکر ارقام مربوط به مالیات شرکت‌های دولتی به تفکیک نام هر شرکت اجتناب شود. دلیل ارائه این پیشنهاد این است که وقتی مالیات سال آینده شرکت مشخص می‌شود، شرکت‌ها فرصت این را دارند که در لایحی حساب‌های هزینه‌ی خود رقم مالیات را ملحوظ نمایند و به این ترتیب به نوعی مالیات‌ها را در حساب‌های مربوط به قیمت تمام شده محصول خود منتقل ساخته و طوری عمل نمایند که نهایتاً پس از پرداخت مالیات، به هدف و سود مورد دلخواه خود دست یابند، حال چنانچه شرکت از مالیات خود اطلاع نداشته باشد، فرصت انجام این کار از او سلب خواهد شد.

هدف قانون‌گذار از تصویب ماده ۱۳۸

به منظور جلوگیری از آلودگی محیط زیست و تأمین بودجه جهت به کاربردن تمهیدات لازم برای بهبود ناوگان حمل و نقل شهری و بهبود محیط زیست، تبصره زیر به عنوان تبصره ۶۱ پیشنهاد می‌شود:

تبصره ۶۱- مالیات سالانه برای اتومبیل‌های سواری شخصی به شرح زیر برقرار گردد:

- کلیه اتومبیل‌های ۴ سیلندر از هر مدل و سال ساخت سالانه ۷۰,۰۰۰ ریال.

- کلیه اتومبیل‌های ۶ سیلندر از هر مدل و سال ساخت سالانه ۱۵۰,۰۰۰ ریال.

- کلیه اتومبیل‌های ۸ سیلندر از هر مدل و سال ساخت سالانه ۲۰۰,۰۰۰ ریال.

کلیه درآمدهای ناشی از این اقدام به خزانه واریز گردد و برای تقویت ناوگان حمل و نقل شهری، به صورت مجزا در هزینه‌ها یا یارانه‌ها دیده شود.

بهبتر است که دولت تبصره‌های مالیاتی را در طول شش ماه اول سال ۱۳۷۸ در شکل قانون مالیاتی تقدیم مجلس نماید. به خصوص در مورد تبصره ۴۵ که مالیات‌های محلی را مطرح کرده و بسیار مهم است، پس از بررسی کارشناسی در چارچوب مجموعه مالیات‌ها به صورت قانون مالیاتی در سال ۱۳۷۸ تقدیم مجلس شود.

از آنجا که انتظار می‌رود درآمدهای قسطی مالیاتی در سال ۱۳۷۸ به طور قابل ملاحظه‌ای کمتر از ارقام لایحه باشد، پیشنهاد می‌شود که دولت به طور جدی کاهش هزینه‌ها را در نظر بگیرد.

□ □ □

قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفند سال ۱۳۶۶ و تجویز ذخیره نمودن هر درصدی از سود ابرازی شرکت جهت طرح و توسعه، کمک به رشد و توسعه صنعت و ایجاد انگیزه برای سرمایه‌گذاری جدید بوده است، در حالی که هم اکنون در جزء ۳ بند (د) تبصره ۲ لایحه بودجه سال ۱۳۷۸، شرکت‌ها را از ذخیره نمودن موضوع ماده فوق و اصلاحیه آن به میزانی بیش از ۵۰ درصد سود ابرازی عملکرد سال ۱۳۷۰ مجاز ندانسته است. در حال حاضر پیشنهاد حذف تبصره فوق‌الذکر را به لحاظ اثرات بازدارنده آن در ایجاد طرح‌ها و سرمایه‌گذاری‌های جدید می‌نمایند؛ چون در غیر این صورت رشد و توسعه صنایع به نحو چشمگیری کاهش خواهد یافت. در صورتی که اگر شرکت‌ها قادر به ذخیره طبق ماده ۱۳۸ - به منظور طرح و توسعه گردند، نه تنها اثرات مثبت آن در آینده شکوفا خواهد شد و در نتیجه سودآوری بیشتر شرکت‌ها، مالیات بیشتری نیز به دولت پرداخت می‌گردد، بلکه در صورت تخلف از شرایط مقرر در آن، مالیات متعلقه به اضافه ۲۰ درصد آن به عنوان جریمه از این قبیل شرکت‌ها قابل وصول خواهد بود.

در اقتصاد امروز جهان با توجه به نقش سرمایه‌گذاری در امر تولید و اقتصاد بیشتر کشورها به جای مالیات بردرآمد و تولید، به مالیات بر مصرف و مالیات بر ارزش افزوده روی آورده‌اند. بنابراین با تبصره ۵۸، دولت در این راستا گام برداشته است.