

بررسی ویژگی‌ها و ابعاد

درآمدی قانون تجمیع عوارض

محسن کلاتری بنگر*

چکیده

قانون موسوم به «تجمیع عوارض» علی‌رغم نام آن نه تنها جمع‌کننده عوارض، بلکه حاوی اصلاحات اساسی در مجموعه کلی نظام مالیاتی کشور است، که اجرای آن علاوه بر کاهش مشکلات اداری تولیدکنندگان و سرمایه‌گذاران، کاهش هزینه‌های تولید و سرمایه‌گذاری، توسعه فضای رقابتی در امر تولید و سرمایه‌گذاری و کاهش حجم فعالیت‌های غیرضروری دستگاه‌های اجرایی، موجب افزایش کارایی و وصول مالیات و عوارض و نیز افزایش شفافیت بودجه دستگاه‌های اجرایی و شهرداری‌ها شده است. همچنین به لحاظ مالی نیز قوانین و مقررات ناظر بر وصول مالیات‌های غیرمستقیم و عوارض بر کالاهای وارداتی، تولید کالا و ارائه خدمات که با اجرای قانون تجمیع عوارض لغو شده‌اند، در سال ۱۳۸۱ منبع تأمین حدود ۲۹۲۰۲ میلیارد ریال درآمد بوده‌اند که این درآمد با اجرای قانون تجمیع عوارض به ۳۶۸۲۲ میلیارد ریال در

* کارشناس ارشد معاونت اقتصادی وزارت امور اقتصادی و دارایی

Email: kalantari_96@yahoo.com

سال ۱۳۸۲ افزایش یافت. شایان گفتن است علی‌رغم رشد ۲۶ درصدی مجموع درآمدهای دولت و شهرداری‌ها در سال ۱۳۸۲ نسبت به سال ۱۳۸۱، مالیات و عوارض بر کالاها موضوع ماده ۳ قانون تجمیع عوارض (به استثنای فراورده‌های نفتی)، از ۴۳۴۸ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۱ با ۱۹/۲ درصد کاهش به ۳۵۰۹ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۲ رسید، که این امر مؤید حمایت مؤثرتر از تولیدکنندگان داخلی از طریق کاهش هزینه‌های تولید است.

مقدمه

در متون بخش عمومی، مالیات‌ها علاوه بر منبع تأمین درآمد دولت، به مثابه مهم‌ترین ابزار برای اتخاذ سیاست مالی دولت مطرح هستند. علی‌رغم اهمیت مالیات‌ها، این متغیر در سال‌های گذشته نتوانسته از جایگاه واقعی خود در ساختار اقتصادی کشور چه به لحاظ منبع تأمین درآمد و چه به لحاظ استفاده از آن به منزله ابزار سیاست‌گذاری اقتصادی برخوردار شود. پس تحول در نظام مالیاتی در ابعاد مختلف آن اجتناب‌ناپذیر است. در نتیجه، اصلاح قوانین مالیاتی به منزله اساسی‌ترین رکن نظام مالیاتی اهمیت ویژه‌ای دارد. اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم (مصوب سال ۱۳۸۰) اولین گام مؤثر برای رسیدن به اهداف اقتصادی تلقی می‌شود، که بر اساس آن علاوه بر تحولات اساسی در فرایندهای مدیریتی و اداره امور مالیاتی کشور، نرخ‌ها و معافیت‌های مالیاتی نیز با تغییرات اساسی مواجه شدند. با وجود تعدد عوارض و مالیات‌های غیرمستقیم، پراکندگی قوانین و مقررات مربوط به عوارض و مالیات‌ها، تعدد مراجع وصول عوارض، عدم کارایی در زمینه جمع‌آوری عوارض و مالیات‌های غیرمستقیم، وجود طیف وسیع معافیت‌ها و رانت‌های تجاری، دریافت مالیات و عوارض به صورت مضاعف از تولید کالا و ارائه خدمات، امکان اثرگذاری و همچنین تعقیب آثار سیاست‌گذاری‌های مالی، بسیار دشوار و گاهی غیرممکن است. به همین دلیل اصلاح قانون مالیات‌های غیرمستقیم، به مثابه مکمل قانون مالیات‌های مستقیم و معرفی یک نظام شفاف و منسجم مالیات بر مصرف (فروش) کالا و خدمات، ضرورتی اجتناب‌ناپذیر است. با درک چنین ضرورتی، تجمیع عوارض در تصمیمات اقتصادی دولت اولویت یافت و در قالب لایحه‌ای با عنوان لایحه چگونگی برقراری و وصول عوارض و سایر

وجوه دریافتی از تولیدکنندگان کالاها و ارائه دهندگان خدمات، در تاریخ ۱۳۷۹/۱۱/۱۲ به تصویب هیأت دولت رسید. در مقدمه توجیهی این لایحه، رفع مشکلات مربوط به عوارض، شفاف و ساده کردن مجموع عوارض دریافتی، کاهش مراحل و مبادی دریافت و تسویه حساب آنها، اهداف لایحه بیان شده است. لایحه پیشنهادی دولت با هدف ایجاد اصلاحات عمیق‌تر در ساختارهای مذکور، مورد بازنگری و اصلاح مجلس شورای اسلامی قرار گرفت و در قالب قانون اصلاح موادی از قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و چگونگی برقراری و وصول عوارض و سایر وجوه از تولیدکنندگان کالا، ارائه دهندگان خدمات و کالاهای وارداتی (موسوم به قانون تجمیع عوارض) به تصویب مجلس رسید (۱۳۸۱/۱۰/۲۲). در این مطالعه علاوه بر تحلیل رویکردهای اساسی قانون تجمیع عوارض، بررسی تطبیقی مالیات‌ها و عوارض بر کالاهای وارداتی و انواع کالاها و خدمات قبل و پس از قانون تجمیع عوارض و آثار مالی این قانون مورد بررسی قرار می‌گیرد.

۱. رویکردهای اساسی قانون تجمیع عوارض

الف) رفع موانع سرمایه‌گذاری و تولید

یکی از مهم‌ترین اهداف اقتصاد کلان، رشد و توسعه اقتصادی است. بر همین اساس، دستیابی به رشد و توسعه اقتصادی هدفی است که تمامی دولت‌ها و برنامه‌ریزان اقتصادی در جهان بر آن تأکید دارند. از طرفی در تمامی نظریات والگوه‌های رشد اقتصادی، سرمایه به مثابه نیروی محرک و عامل قوی رشد و توسعه اقتصادی در نظر گرفته می‌شود؛ به بیان ساده‌تر، ضرورت تحقق اهداف کلان اقتصادی (رشد) فراهم آوردن سرمایه کافی به منظور تأمین منابع مالی مورد نیاز طرح‌های زیربنایی است. نیاز به سرمایه نه تنها در مرحله اجرای طرح بلکه در تمامی مراحل فرایند تولید ضروری است و بدون جایگزینی منابع سرمایه مصرف شده، امکان استمرار رشد میسر نخواهد بود. با وجود اهمیت سرمایه و سرمایه‌گذاری، توجه کافی نکردن به رفع موانع و مشکلات پیش‌روی سرمایه‌گذاری در طول سال‌های اخیر، موجب شد تا نسبت سرمایه‌گذاری به تولید ناخالص داخلی در ایران حتی در مقایسه با کشورهای توسعه نیافته نظیر فیلیپین نیز به

مراتب کم‌تر باشد. شایان گفتن است در حالی که نسبت سرمایه‌گذاری به تولید ناخالص داخلی در ایران کم‌تر از ۱۶ درصد است، این نسبت برای کشور فیلیپین در دو دهه اخیر همواره بزرگ‌تر از ۲۰ درصد برآورد شده است.

اگرچه موانع و مشکلات سرمایه‌گذاری در کشور متعددند، اما بار مالی عوارض و مالیات‌های گوناگون بر تولیدکنندگان و سرمایه‌گذاران، چندگونگی انواع پرداختی‌ها، تعدد مراجع دولتی و غیردولتی که به انحای مختلف از بدنه تولید تغذیه می‌کردند و همچنین مشکلات اداری و اجرایی واحدهای اقتصادی در رفع اختلافات با دستگاه‌های ذی‌نفع عوارض، از جمله عواملی به شمار می‌آیند که انگیزه و امکان فعالیت سالم اقتصادی و سرمایه‌گذاری را از فعالان اقتصادی سلب کرده بودند. در این زمینه در ماده ۱ قانون تجمیع عوارض با هدف رفع این موانع، کلیه عوارض دولتی و عوارض شهرداری‌ها و همچنین انواع مالیات‌های غیرمستقیم موجود، از تولیدات کالاها و ارائه خدمات لغو شده است.

ب) حمایت از صادرات

با وجود حکم ماده ۱۴۱ قانون مالیات‌های مستقیم مبنی بر معافیت کامل درآمد حاصل از صادرات صنعتی و کشاورزی و معافیت ۵۰ درصدی درآمد حاصل از صادرات سایر کالاها و همچنین بند «ب» ماده ۱۱۳ قانون برنامه سوم مبنی بر معافیت از مالیات و عوارض کالاها، صادراتی، به دلیل تعدد عوارض و مراحل و سطوح مختلف وصول این عوارض و مالیات‌ها، حمایت مؤثر از صادرات با مشکلاتی مواجه بوده است. بر این اساس برای اتخاذ سیاست‌های حمایتی تکمیلی، در تبصره «۲» ماده ۳ قانون با تصریح بر استرداد هرگونه مالیات و عوارض وصولی از کالاها، صادراتی، حمایت از صادرات کالا به نحو مؤثری پیگیری شده است؛ به عبارت دیگر با توجه به تبصره «۲» ماده ۳، علاوه بر معافیت‌های موجود درباره صادرات کالا، موضوع استرداد هر نوع عوارض و مالیات که ممکن است در مراحل مختلف تولید بر کالای صادراتی تحمیل شده باشد، مدنظر قرار گرفته است.

ج) اصلاح ساختار نظام تجاری

با وجود این که در متون اقتصادی، مالیات بر واردات یکی از مهم‌ترین ابزارهای سیاست‌گذاری تجاری دانسته شده، اما وجود انواع وسیعی از عوارض و مالیات‌های دریافتی از واردات و همچنین تعدد و پراکندگی معافیت‌های گمرکی زائد و تبعیض‌آمیز، علاوه بر ایجاد ابهام در میزان حمایت از تولیدات داخلی و فقدان شدید شفافیت در بخش تجارت خارجی کشور، امکان استفاده از این ابزار را به منزله ابزار سیاست‌گذاری و همچنین میزان اثرگذاری آن را به شدت تحت تأثیر قرار داده بود. ویژگی مذکور همچنین نظام تجارت خارجی کشور را از ساختارهای تجاری مرسوم در سطوح بین‌المللی دور نگه می‌داشت. شایان گفتن است در ساختار تعرفه‌ای ایران تا قبل از تصویب قانون تجمیع عوارض (در سال ۱۳۸۱)، بیش از سی نوع وجوه با عناوین مختلف، از جمله حقوق گمرکی، سود بازرگانی، حق ثبت سفارش کالا و ... از واردات دریافت می‌شد که در جدول ۱، خلاصه برخی از وجوه دریافتی از واردات با ذکر مستند قانونی، نرخ و مبنای محاسبه وجوه آورده شده است.

با توجه به جدول ۱، از ویژگی‌های دیگر ساختار نظام تجاری ایران تا قبل از تصویب قانون تجمیع عوارض، می‌توان به وجود نرخ‌های ناهمگون عوارض، مبانی متفاوت برای محاسبه و دریافت وجوه مذکور و همچنین پراکندگی مستندات قانونی آن‌ها اشاره کرد. وجود هر یک از این پدیده‌ها در ساختار نظام تجاری کشور، علاوه بر افزایش هزینه وصول مالیات، میزان حمایت مؤثر از تولیدات داخلی را با ابهام مواجه می‌سازد.

در این زمینه در ماده ۲ قانون تجمیع عوارض، علاوه بر جایگزینی کلیه انواع دریافتی‌ها از واردات در قالب یک نرخ حقوق ورودی^۱ (شامل نرخ پایه و سود بازرگانی) که امکان

۱. اگرچه برای ساده‌سازی محاسبات مربوط به مبالغ دریافتی از کالاهای وارداتی، تدابیری در قالب ماده ۱۵ قانون مقررات صادرات و واردات سال ۱۳۷۲ اتخاذ نشد، اما این ماده هیچ‌گاه جنبه عملیاتی نیافت. علاوه بر این با توجه به این که دامنه شمول ماده ۲ قانون تجمیع عوارض به مراتب گسترده‌تر از ماده ۱۵ قانون مقررات صادرات و واردات است، این ماده را می‌توان از جمله سیاست‌های مهم اصلاح ساختار نظام تجاری محسوب کرد که تاکنون در اقتصاد

سیاستگذاری تجاری و اقتصادی را به نحو مطلوب فراهم می‌آورد، برای اجرای اصلاحات ساختاری بیش‌تر در نظام تجارت خارجی، کلیه معافیت‌های زائد در نظام تعرفه‌ای تجارت خارجی حذف گردیده‌اند. همچنین دولت مکلف شده تا نرخ حقوق ورودی را در حمایت مؤثر از اشتغال و کالای تولید یا ساخت داخل در برابر کالای وارداتی و جلوگیری از تبعیض میان بخش‌های دولتی، خصوصی و تعاونی تعیین کند.

ادامه جدول ۱- خلاصه انواع وجوه دریافتی از واردات

ردیف	نوع مالیات یا عوارض	مستند قانونی	نرخ	مبنای محاسبه
۱	سود بازرگانی	بند «ب» ماده ۲ قانون امور گمرکی مصوب سال ۱۳۵۰	به شرح جداول پیوست مقررات صادرات و واردات	ارزش کالا
۲	حقوق گمرکی	بند «الف» ماده ۲ قانون امور گمرکی مصوب سال ۱۳۵۰ و تبصره «۱» قانون الحاق سه تبصره به ماده ۲ قانون امور گمرکی	یک درصد	ارزش کالا
۳	حق ثبت سفارش	ماده ۵ قانون وصول مالیات مقطوع ... مصوب سال ۱۳۶۴ و بند «الف» تبصره «۱۹» قانون بودجه سال ۱۳۸۱	۲۷۵ ریال	به ازای هر دلار واردات
۴	مالیات بر واردات خودرو	بند «ج» قانون چگونگی محاسبه و ... مصوب سال ۱۳۷۱ و بند «ل» تبصره «۱» قانون بودجه سال ۱۳۸۱	نرخ‌های تصاعدی برحسب نوع خودرو	ارزش سیف
۵	مالیات نوار	قانون اخذ مالیات از نوارهای ضبط صوت، مصوب سال ۱۳۵۹ شورای انقلاب	۲۰ ریال ۲/۵ ریال ۲/۵ ریال	هر پنج دقیقه نوار ویدئو هر پنج دقیقه نوار کاست و مینی کاست

کشور زمینه بروز پیدا نکرده است. شایان گفتن است در حالی که گستره ماده ۱۵ قانون مقررات صادرات و واردات صرفاً به عوارض محدود می‌شود، گستره ماده ۲ قانون تجمیع عوارض، انواع مالیات‌های غیرمستقیم از محل واردات، از جمله حقوق گمرکی، مالیات، حق ثبت سفارش و ... را نیز شامل می‌شود.



ادامه جدول ۱- خلاصه انواع وجوه دریافتی از واردات

ردیف	نوع مالیات یا عوارض	مستند قانونی	نرخ	مبنای محاسبه
				هر ۳۳ متر نوار ریل
۶	مالیات فولاد	قوانین بودجه سنواتی	۳۵۰ ریال	هر کیلوگرم
۷	مالیات سیگار	ماده ۳ قانون اجازه وصول مالیات ... مصوب سال ۱۳۷۴	۱۰ ریال	نخ سیگار وارداتی
۸	عوارض سیگار	قانون تأمین اعتبار، احداث، ...، مصوب سال ۱۳۷۶ و بند «ف» تبصره «۱» قانون بودجه سال ۱۳۸۱	۱۸ ریال ۹ ریال	هر نخ سیگار با فیلتر هر نخ سیگار بدون فیلتر
۹	عوارض شهرداری	بند «الف» ماده ۳ قانون لغو عوارض دروازه‌ای مصوب سال ۱۳۴۸	۶ درصد	(حقوق گمرکی + سود بازرگانی)
۱۰	عوارض هلال احمر	قانون وصول یک و نیم درصد مجموع ... مصوب سال ۱۳۴۳	۱/۵ درصد	(حقوق گمرکی + سود بازرگانی)
۱۱	عوارض ویژه	ماده ۲۰ قانون مقررات صادرات و واردات مصوب سال ۱۳۷۲	۱ درصد	(حقوق گمرکی + سود بازرگانی)
۱۲	عوارض صندوق ضمانت صادرات	ماده ۷ قانون تشکیل صندوق ضمانت مصوب سال ۱۳۷۵	۱ درصد	ارزش سیف
۱۳	عوارض شهرداری (تعاون)	تبصره «۳» ماده ۴ قانون لغو عوارض دروازه‌ای مصوب سال ۱۳۴۸	۱/۵٪ الی ۱٪	ارزش گمرکی
۱۴	عوارض محیط زیست	تبصره «۲» قانون خودرو مصوب سال ۱۳۷۱	۱٪	ارزش سیف
۱۵	عوارض بندری	قانون الحاق سه تبصره به ماده ۲ قانون اختیارات مالی و ...، مصوب سال ۱۳۵۲/۳/۱۳	۳۹ ریال ۱۳ ریال	هر تن کالای وارداتی از طریق دریا هر تن کالای صادراتی از طریق دریا
۱۶	عوارض هوایی	تصویب نامه شماره ۴۸۸۸۴ مورخ ۱۳۴۲/۳/۲۶	۱۵ ریال	هر کیلو کالای وارده به استثنای کتاب، دارو، دام و

ادامه جدول ۱- خلاصه انواع وجوه دریافتی از واردات

ردیف	نوع مالیات یا عوارض	مستند قانونی	نرخ	مبنای محاسبه
				طیور
۱۷	عوارض بهداری	قانون الحاق سه تبصره به ماده ۲ قانون اختیارات مالی و... مصوب سال ۱۳۵۲	۵ ریال	هر تن کالای وارده از طریق دریا
۱۸	عوارض کرایه حمل	تبصره «۲» الحاقی به قانون تردد و وسایط نقلیه خارجی، مصوب سال ۱۳۷۳	٪۱۰	هزینه کرایه حمل مندرج در فاکتور حمل (بارنامه‌ها)
۱۹	عوارض سمعی و بصری	بند «ج» ماده ۵۵ قانون وصول برخی از درآمدهای دولت... مصوب سال ۱۳۷۳	٪۳	ارزش سیف
۲۰	عوارض ماشین‌آلات چاپ	بند «ب» ماده ۵۵ قانون وصول برخی از درآمدهای دولت... مصوب سال ۱۳۷۳	٪۳	ارزش گمرکی
۲۱	عوارض نوار	بند «الف» ماده ۵۵ قانون وصل برخی از درآمدهای دولت... مصوب سال ۱۳۷۳	۵۰ ریال ۵۰۰ ریال	هر عدد نوار کاست یا ریل ضبط صوت هر عدد نوار ویدئو
۲۲	عوارض حق شبکه تلویزیون	تبصره «۵۹» قانون برنامه دوم و ماده ۸۱ قانون وصول برخی از درآمدهای دولت مصوب سال ۱۳۷۳ و ماده ۱۶۸ قانون برنامه سوم	۱۲۰ هزار تا ۳۵۰ هزار ریال	هر دستگاه تلویزیون رنگی حسب مورد
۲۳	عوارض سیمان وارداتی	قانون اخذ عوارض از هر تن سیمان وارداتی به نفع انجمن آثار ملی مصوب سال ۱۳۴۶	۳۰۰ ریال	هر تن سیمان وارداتی

ادامه جدول ۱- خلاصه انواع وجوه دریافتی از واردات

ردیف	نوع مالیات یا عوارض	مستند قانونی	نرخ	مبنای محاسبه
۲۴	عوارض آموزش و پرورش	ماده ۱۳ قانون تشکیل شوراهای آموزش و پرورش و بند «ب» ماده ۱۴۵ قانون برنامه سوم	۲٪	(ارزش گمرکی + حقوق گمرکی + سود بازرگانی + سایر عوارض وصولی از کالای ورودی)
۲۵	عوارض صدا و سیما	بند «ی» تبصره «۸» قانون بودجه سال ۱۳۷۸ و ردیف ۶ بند «د» تبصره «۸» قانون بودجه سال ۱۳۷۹ و بند «ز» تبصره «۸» قانون بودجه سال ۱۳۸۰	۱٪	ارزش گمرکی
۲۶	حق انحصار	فصل ۱۷ آیین‌نامه اجرایی قانون مقررات صادرات و واردات	۲ ریال	هر کیلو قند وارداتی
۲۷	پیش پرداخت گشایش اعتبار اسنادی	---	۱۰ درصد	هم ارز ریالی اعتبار اسنادی
۲۸	مابه التفاوت سازمان حمایت	بند «۱۰» ماده ۷ اساسنامه سازمان حمایت مصرف کنندگان و تولیدکنندگان و بند «ب» ماده ۴۶ قانون برنامه سوم توسعه	متفاوت بر حسب نوع کالا	--
۲۹	عوارض قطعات الکترونیکی	قوانین بودجه سنواتی	جداول مصوب هیأت وزیران	

د) ایجاد شفافیت در بودجه دستگاهها

تنوع منابع درآمدی برخی دستگاه‌های دولتی و وابستگی آنها به منابعی خارج از سازوکارهای منطقی و اصولی تخصیص بودجه عمومی و پراکندگی انواع این درآمدها، شفافیت لازم در بودجه دستگاهها را تا حد زیادی متفی ساخته بود. گفتنی است علی‌رغم لغو موارد مصرف

درآمدهای مربوط به قانون «وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین» در مصوبه سال ۱۳۷۶ مجلس شورای اسلامی، کماکان موارد زیادی از انواع عوارض و سایر دریافتی‌ها در قانون مذکور و سایر قوانین وجود داشته‌اند که به طور پراکنده به انحای مختلف در اختیار دستگاه‌ها قرار می‌گرفته یا جزو درآمدهای اختصاصی آن‌ها محسوب می‌شد. علاوه بر مشکل اختصاص بخش عمده عوارض خارج از سازوکارهای بودجه‌ای، انواع عوارضی که هر دستگاه به منزله ذی‌نفع اقدام به وصول آن‌ها می‌کرد نیز اثر زیادی در ایجاد عدم شفافیت لازم در بودجه دستگاه‌های دولتی و افزایش هزینه‌های دولت داشته است. حذف این منابع درآمدی و وصول آن‌ها در قالب مالیات و توزیع مجدد این منابع در قالب نیازها و فعالیت‌های توجیه‌پذیر آن‌ها (در قالب سازوکار معمول تخصیص بودجه)، افزون بر کاهش هزینه‌های وصول مالیات و نیز کاهش مشکلات تولیدکنندگان و سرمایه‌گذاران در مواجهه با دستگاه‌های مختلف، گامی اساسی برای شفاف‌سازی بودجه دستگاه‌ها و کاهش هزینه‌های فراینده دولت محسوب می‌شود.

ه) شفاف‌سازی نظام مالی شهرداری‌ها، افزایش درآمد آن‌ها و حمایت از بخش روستایی

وجود انواع متعدد عوارض در سطح شهرداری‌ها با پایه‌ها و نرخ‌های متنوع در شهرهای مختلف، علاوه بر این که مشکلات عدیده‌ای را برای تولیدکنندگان و سرمایه‌گذاران ایجاد می‌کرد، اختلافات فاحشی را در پایه‌های درآمدی شهرداری‌ها موجب می‌شد. این در حالی است که منابع موجود شهرداری‌ها نه تنها امکان توسعه شهری را به نحو مطلوب فراهم نمی‌آورد، بلکه اجرای کامل برنامه‌های خدمات جاری شهری را نیز با مشکل مواجه می‌ساخت. در این زمینه از راه حذف عوارض متعدد شهرداری‌ها در سطوح ملی و جایگزینی آن‌ها با تعداد اندکی از عوارض بر کالاها و خدمات (در مواد ۳ و ۴ قانون)، افزایش درآمد شهرداری‌ها نیز مدنظر قرار گرفته است. از سوی دیگر به دلیل ویژگی خاص عوارض جایگزین شده و با هدف کاهش هزینه‌های وصول مالیات و عوارض و نیز کاهش مراجعات مکرر دستگاه‌ها به تولیدکنندگان کالاها و خدمات، وصول بخشی از عوارض ملی شهرداری‌ها (عوارض توأم با مالیات) بر عهده

وزارت امور اقتصادی و دارایی گذاشته شده است (مواد ۳ و ۴ و تبصره «۳» ماده ۶ قانون). علاوه بر این، نرخ عوارض نوسازی شهرداری‌ها دو برابر افزایش یافته (تبصره «۲» ماده ۵ قانون) و کلیه قوانین و مقررات مربوط به اعطای تخفیف یا معافیت از پرداخت عوارض یا وجوه به شهرداری‌ها لغو شده (تبصره «۳» ماده ۵). افزایش درآمد شهرداری‌ها از محل واردات به میزان ۲/۵ برابر وضعیت کنونی و حمایت از بخش روستایی (از طریق اختصاص ۳۰ درصد درآمدهای حاصل از محل تعرفه‌های وارداتی و نیز ۲۰ درصد درآمد حاصل از عوارض بر فرآورده‌های نفتی، سیگار و عوارض شماره‌گذاری خودرو و همچنین کل عوارض واحدهای خارج از حریم شهرها، عوارض مربوط به تولیدات نوشابه و سایر کالاها و خدمات مخابراتی، برق و هتلداری به دهیاری‌ها)، از دیگر ویژگی‌های اساسی قانون مذکور در بهبود درآمد شهرداری‌ها و دهیاری‌هاست.

و) حذف عوارض مضاعف

انواع وسیعی از عوارض دریافتی از کالاها چه به لحاظ تعدد عوارض و چه به لحاظ این که در مراحل مختلف تولید کالا وصول می‌شدند، حاکی از مشکل دریافت مالیات و عوارض به صورت مضاعف، علاوه بر مشکل تعدد عوارض بوده است. قانون تجمیع عوارض با حذف تعدد عوارض و مالیات‌های غیرمستقیم و معرفی عوارض جایگزین در سطح محدود و همچنین اجازه دریافت مالیات و عوارض فقط از کالاهای تولیدی نهایی (کالاهایی که امکان استفاده از آنها به صورت محصول نهایی وجود دارد)، دریافت از مراحل مختلف تولید را به حداقل ممکن کاهش داده و از این طریق سعی در رفع این نقیصه اساسی کرده است. در این زمینه باید گفت علی‌رغم فراهم آوردن تمهیدات قانونی در قانون تجمیع عوارض، امکان حذف کامل وصول مالیات و عوارض به صورت مضاعف بدون برخورداری از یک نظام کامل استرداد که خود مستلزم نظام اطلاعات منسجم و کاملی است، وجود ندارد. با وجود این، قانون مذکور با محدود کردن مالیات و عوارض و همچنین محدود ساختن کالاهای مشمول مالیات و عوارض

از طریق قید عبارت «کالاهای تولیدی که امکان استفاده از آن‌ها به‌عنوان محصول نهایی وجود دارد» معضل وصول مالیات مضاعف و عوارض را تا حد زیادی حل کرده است.

ز) انتقال مالیات و عوارض از تولیدکننده به مصرف‌کننده

اگرچه حمایت از تولید و سرمایه‌گذاری از طریق حذف انواع عوارض و مالیات‌های غیرمستقیم، اصلی‌ترین هدف و محور قانون تجمیع عوارض بوده، اما وضع برخی مالیات‌های غیرمستقیم و عوارض به دلیل لزوم جبران آثار درآمدی ناشی از لغو انواع مالیات‌های غیرمستقیم و عوارض، بر بودجه عمومی دولت و درآمد شهرداری‌ها اجتناب‌ناپذیر بوده است. انتقال مالیات و عوارض از تولیدکنندگان به مصرف‌کنندگان راهکاری است که در قانون تجمیع عوارض مدنظر تدوین کنندگان برای حل این مشکل قرار گرفته است. گفتنی است که در موقعیت قبل از تصویب قانون تجمیع عوارض، تولیدکنندگان بدون این که دارای امکان انتقال عوارض به مصرف‌کننده باشند، عوارض را به صورت پراکنده و گاهی مضاعف پرداخت می‌کردند. این در حالی است که با توجه به ترتیبات اتخاذ شده در تبصره ۲ ماده ۶ قانون تجمیع عوارض، کلیه عوارض و مالیات‌های غیرمستقیم موضوعه، سرانجام از مصرف‌کننده دریافت می‌شود؛ به عبارت دیگر بر اساس قانون تجمیع عوارض، امکان انتقال تمام (حداقل بخشی) عوارض و مالیات‌ها به مصرف‌کننده فراهم شده است.

ح) بازنگری در قوانین مالیات‌های غیرمستقیم

تعدد و پراکندگی قوانین مربوط به انواع مالیات‌های غیرمستقیم و همچنین مقتضیات اقتصادی خاص زمان تصویب برخی از این قوانین (زمان تصویب برخی از این قوانین به سال‌های دهه دوم ۱۳۰۰ بر می‌گردد)، لزوم تجدیدنظر در این قوانین و اصلاح ساختار مالیات‌های غیرمستقیم را اجتناب‌ناپذیر ساخته است. تدوین کنندگان قانون تجمیع عوارض با درک این ضرورت، کلیه انواع مالیات‌های غیرمستقیم را به موجب ماده ۱ لغو و برخی از انواع مالیات‌های غیرمستقیم ضروری را با نرخ‌ها و ساختار جدید براساس اوضاع اقتصادی برقرار کرده‌اند. گفتنی است

برخی از انواع مالیات‌های غیرمستقیم، شامل مالیات بر الکل، خاویار، سیمان، نوار کاست، ویدئو و... بدون معرفی مالیات جایگزین در قانون تجمیع عوارض لغو شده‌اند و برخی نیز با اصلاحاتی در فرم‌ها یا سازوکارهای اجرایی در قانون ابقا شده‌اند.

مواد ۲، ۳ و ۴ قانون تجمیع عوارض بر تعیین مبنا و نرخ مالیات و عوارض به ترتیب کالاهای وارداتی، کالاهای تولید داخل و ارائه خدمات دلالت دارند. این مواد، جایگزین بیش از یکصد نوع وجوهی شده‌اند که با عناوین مختلف با مبانی متفاوت و نرخ‌های ناهمگون وصول می‌شدند. در ادامه، علاوه بر بررسی تطبیقی وجوه مذکور با احکام جایگزین در قانون تجمیع عوارض، آثار مالی این قانون بر حسب نوع کالا و خدمات مورد بررسی قرار می‌گیرد.

۲. بررسی تطبیقی مالیات‌ها و عوارض بر کالاهای وارداتی و انواع کالاها و خدمات

پیش و پس از قانون تجمیع عوارض

الف) مالیات و عوارض بر واردات

در ماده ۲ قانون تجمیع عوارض که ناظر بر مالیات بر واردات است، ضمن تجمیع کلیه انواع دریافتی‌ها شامل حقوق گمرکی، مالیات، حق ثبت سفارش کالا، انواع عوارض و سایر وجوه دریافتی از کالاهای وارداتی، فقط و فقط یک نرخ تعرفه با عنوان حقوق ورودی، جایگزین انواع تعرفه‌ها و عوارض شبه تعرفه‌ای وصولی از واردات شده است. همچنین با حذف معافیت‌های گمرکی زائد (بعضاً منتهی به رانت) و تعیین تکلیف برای ساختار نرخ‌های تعرفه برای حمایت از اشتغال و تولید، علاوه بر ایجاد زمینه حمایت‌های مؤثر برای تولیدات داخلی در مقابل کالاهای وارداتی و شفاف‌سازی نظام تعرفه‌ای و تجاری کشور، ساختار نظام تجاری را دچار تحول اساسی کرده است.

در مورد مالیات بر واردات، با وجود این که دولت با تغییرات افزایشی نرخ‌های تعرفه در سال‌های گذشته و نیز تجدیدنظر نکردن برای کاهش یا حذف عوارض مختلف از واردات و همچنین وجود انواع وسیعی از موانع غیرتعرفه‌ای، اهداف درآمدی را دنبال کرد، اما نه تنها به این اهداف دست نیافت، بلکه موانعی اساسی برای تجارت خارجی ایجاد نمود. در این مورد باید

گفت اگرچه بیش از سی نوع مالیات و عوارض با عناوین مختلف از واردات کالا دریافت می‌شد، اما بخش عمده وجوه (تقریباً ۸۵ درصد) دریافتی در قالب سه منبع حقوق گمرکی، سود بازرگانی و حق ثبت سفارش کالا صورت می‌گرفت و سهم سایر وجوه (بیش از ۲۷ نوع) در مجموع تقریباً ۱۵ درصد مجموع دریافتی از واردات بوده است (جدول ۲). گفتنی است که یکی از ویژگی مهم ساختار نظام تجاری ایران، ایجاد درآمد اختصاصی برای دستگاه‌ها و سازمان‌های خاص بوده است. به همین دلیل با وجود این که اهداف درآمدی و حمایتی در وضع و تداوم این عوارض در حد صفر بوده، فقط اهداف درآمدی برای دستگاه‌ها و سازمان‌های ذی‌نفع، توجیه‌کننده وضع و تداوم این وجوه بوده است و هرگونه برنامه‌ای برای حذف یا کاهش آن‌ها یا حتی تغییر رویه‌هایی که درآمد حاصل از این عوارض را با کاهش مواجه می‌ساخت، با مقاومت دستگاه یا دستگاه‌های ذی‌نفع مواجه می‌شد. با این حال، در مجموع، کل وجوه دریافتی دولت و دستگاه‌های دولتی از محل واردات در سال ۱۳۸۱ بالغ بر ۱۹۵۲۵/۲ میلیارد ریال بوده که این مبلغ با ۱۴/۷ درصد رشد به ۲۲۴۰۰/۹ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۲ افزایش یافت.

جدول ۲- عملکرد درآمدهای مالیاتی از محل واردات (ارقام به میلیارد ریال)

عنوان	۱۳۸۱	۱۳۸۲
حقوق گمرکی	۲۰۷۰/۳	—
سود بازرگانی	۱۰۰۶۴/۸	—
ثبت سفارش	۴۰۹۸/۸	—
سایر	۳۲۹۱/۴	—
حقوق ورودی	—	۲۲۴۰۰۰
جمع	۱۹۵۲۵/۳	۲۲۴۰۰۰

مآخذ: گمرک جمهوری اسلامی ایران و خزانه داری کل کشور

درباره آثار مالی این ماده قانونی بر بودجه شهرداری‌ها، اختصاص معادل دوازده هزار ارزش گمرکی کالاهای وارداتی به شهرداری‌ها و دهیاری‌ها (به ترتیب ۷۰ درصد و ۳۰ درصد) در تبصره (۳) ماده ۲ قانون و افزایش درآمد شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از این محل، نشان‌دهنده توجه

اساسی تدوین کنندگان قانون به رفع مشکلات مالی شهرداری است. در حالی که قبل از تصویب قانون تجمیع عوارض، شهرداری‌ها فقط ۶ درصد از مجموع حقوق گمرکی و سود بازرگانی کالاهای وارداتی را (آن هم با نرخ ارز ۱۷۵۰ ریال) به خود اختصاص می‌دادند، بر اساس قانون تجمیع عوارض، این سهم به ۱/۲ درصد از ارزش گمرکی کالای وارداتی (آن هم با نرخ ارز ۸۳۵۰ ریال برای سال ۱۳۸۲) افزایش یافت. این اصلاحات موجب شد تا درآمد شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از محل واردات در سال اول اجرای قانون تجمیع عوارض (سال ۱۳۸۲) به بالاتر از دو هزار میلیارد ریال برسد که حدود ۲/۵ برابر وصولی شهرداری‌ها از این محل در سال ۱۳۸۱ است.

ب) مالیات و عوارض بر نوشابه

در بند «الف» ماده ۳ قانون، بحث مالیات و عوارض بر نوشابه‌های داخلی طرح شده است. مالیات و عوارض موضوع بند مذکور، جایگزین مالیات موضوع ماده ۱ قانون اجازه وصول مالیات مستقیم و احکام مرتبط با آن در قوانین بودجه سالانه و همچنین انواع پراکنده عوارض، از جمله عوارض دریافتی شهرداری از نوشابه، شده است. در مورد آثار مالی این بند، علی‌رغم رشد زیاد مصرف نوشابه در سال ۱۳۸۲ نسبت به سال ۱۳۸۱ به دلیل کاهش نرخ مالیات از حدود ۲۰ درصد به ۱۲ درصد، مالیات نوشابه با ۲۴ درصد کاهش از ۳۲۷/۵ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۱ به ۲۵۵/۷ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۲ رسید. با وجود رشد منفی مالیات بر نوشابه، عوارض شهرداری با رشد زیادی (به طور متوسط سالانه ۵۰ درصد رشد) از ۳۴ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۱ به ۶۴ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۲ رسید.

ج) مالیات و عوارض بر سیگار

مالیات و عوارض سیگار که در بند «ب» ماده ۳ قانون به آن اشاره شده، جایگزین مالیات موضوع ماده ۳ قانون اجازه وصول مالیات غیرمستقیم و عوارض موضوع قانون تأمین احداث اماکن ورزشی و سایر عوارض پراکنده‌ای شده که از سیگار تولید داخلی دریافت می‌شد.

در زمینه آثار و پیامد این بند از قانون تجمیع عوارض، باید گفت با وجود کاهش نرخ مالیات بر سیگار از حدود ۲۰ درصد به ۱۲ درصد، به دلیل کاهش حاشیه سود قاچاق و به تبع آن کاهش قاچاق سیگار، مالیات سیگار از ۸۶/۵ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۱ با ۴۲ درصد رشد به ۱۲۲ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۲ رسید. قابل توجه این که با احتساب درآمد شهرداری و دهیاری‌ها از ۳ درصد عوارض اضافی جدید به نفع شهرداری‌ها که بالغ بر ۳۰ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۲ بوده، مجموع دریافتی‌های دولت و شهرداری‌ها از محل بند «ب» ماده ۳ قانون به ۱۵۳ میلیارد ریال رسیده که نسبت به عملکرد سال ۱۳۸۱ نشان‌دهنده بیش از ۷۵ درصد رشد است.

د) مالیات و عوارض فرآورده‌های نفتی

مالیات و عوارض فرآورده‌های نفتی، شامل مالیات بر بنزین به میزان ۱۰ درصد و عوارض بر بنزین، نفت سفید و نفت گاز به میزان ۱۰ درصد و نفت کوره ۵ درصد است که در بند «ج» و «د» ماده ۳ قانون تجمیع عوارض تعیین شده است. مالیات و عوارض موضوع بندهای مذکور، جایگزین مالیات موضوع قانون الغای قانون حق ثبت وسایط نقلیه و وضع مالیات بر بنزین و نفت، مصوب ۱۳۱۳/۹/۵ و اصلاحات بعدی آن، عوارض موضوع ماده ۳۹ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت، مصوب سال ۱۳۸۰ و همچنین احکام پراکنده مالیات و عوارض بر فرآورده‌های نفتی شده است. با این توضیح که علاوه بر این که به منظور جبران درآمد ناشی از لغو برخی از منابع درآمدی دولت و همچنین بهبود درآمد شهرداری‌ها و دهیاری‌ها، نرخ مالیات و عوارض فرآورده‌های نفتی (به استثنای عوارض بنزین) بسیار افزایش یافته، برای انعطاف‌پذیری و حفظ ارزش مالیات و عوارض، نرخ‌های مقطوع به صورت درصدی از قیمت فرآورده‌ها اصلاح شده‌اند.

درباره آثار مالی این بند، درآمد دولت از محل مالیات بر فرآورده‌های نفتی در سال ۱۳۸۱ معادل ۸۹ میلیارد ریال بوده که با توجه به اصلاحات به عمل آمده و افزایش نرخ مالیات از دو ریال در هر لیتر به ۱۰ درصد قیمت فروش (معادل ۵۴/۱ ریال در هر لیتر در سال ۱۳۸۲)، مالیات بر بنزین به ۹۴۶ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۲ افزایش یافت.^۱ علاوه بر این با توجه به اصلاحات به

۱. مطابق بند «ج» ماده ۳ قانون، فقط بنزین مشمول پرداخت مالیات است.

عمل آمده در بند «د» ماده ۳ قانون، درآمد شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از محل بند «ج» و «د» ماده ۳ (فرآورده‌های نفتی) در سال ۱۳۸۲ مجموعاً بالغ بر ۱۵۵۰ میلیارد ریال بوده است.

ه) مالیات و عوارض سایر کالاها

بند «ه» ماده ۳ قانون، ناظر بر دریافت ۳ درصد (۲ درصد مالیات و ۱ درصد عوارض) از سایر کالاها تولیدی است (به استثنای کالاهای کشاورزی و کالاهای موضوع بندهای «الف» تا «د» ماده ۳ قانون) که امکان استفاده از آنها به مثابه محصول نهایی وجود دارد. کالاهای موضوع این بند که در سال ۱۳۸۲ بالغ بر ۱۲۳ گروه کالایی بوده، هر ساله کمیته‌ای متشکل از وزیر امور اقتصادی و دارایی (رئیس)، وزیر بازرگانی، وزیر صنایع و معادن، وزیر کشور و رئیس سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور پیشنهاد می‌کند و به تصویب هیأت وزیران می‌رسد. با توجه به گستردگی کالاهای مشمول این بند، مالیات موضوع آن به‌طور منطقی جایگزین کلیه عوارض دولتی و مالیات‌های غیرمستقیم و سایر وجوهی گردید که از تولید کالاها و ارائه خدمات دریافت می‌شد که بدون معرفی جایگزین لغو شده‌اند.

از محل اجرای بند «ه» ماده ۳ قانون تجمیع عوارض، در سال ۱۳۸۲ معادل ۲۰۲۵ میلیارد ریال مالیات به خزانه دولت واریز شد. این در حالی است که قوانین لغو شده مطابق قانون تجمیع عوارض (قوانینی که این بند جایگزین آنها شده است) منبع تأمین حداقل ۲۶۰۰ میلیارد ریال درآمد برای دولت بوده‌اند؛ به عبارت دیگر دریافتی دولت از تولیدکنندگان کالاها موضوع بند «ه» ماده ۳ قانون در سال ۱۳۸۲ نسبت به سال ۱۳۸۱ حدود ۲۲ درصد کاهش یافته است. این در حالی است که متوسط ارزش کالاها به‌عنوان مبنای محاسبه مالیات و عوارض حداقل به میزان ۲۲ درصد (مجموع نرخ تورم و نرخ رشد واقعی اقتصاد) در سال ۱۳۸۲ رشد کرده است. در مورد درآمد شهرداری‌ها از این محل، باید گفت قوانین و مقرراتی که بند مذکور جایگزین آنها شده، در سال ۱۳۸۱ منبع تأمین، ۱۳۰۰ میلیارد ریال درآمد برای شهرداری‌ها بوده‌اند که این رقم با اجرای بند «ه» ماده ۳ قانون در سال ۱۳۸۲ به ۱۰۱۳ میلیارد ریال رسید.

بدین ترتیب علی‌رغم رشد مبنای محاسبه مالیات و عوارض به میزان ۲۲ درصد در سال ۱۳۸۲ نسبت به سال ۱۳۸۱، با اجرای بند «ه» ماده ۳ قانون، مجموع درآمد دولت و شهرداری‌ها از حدود ۳۹۰۰ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۱ با ۲۲ درصد کاهش به ۳۰۳۸ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۲ رسید که این امر مؤید حمایت از تولید از طریق کاهش بار مالی کالاهای تولید داخل است.

و) مالیات و عوارض خدمات مخابراتی

مالیات و عوارض خدمات مخابراتی که در بند «الف» ماده ۴ به میزان ۶ درصد (۵ درصد مالیات و یک درصد عوارض شهرداری) تعیین شده، جایگزین مالیات موضوع ماده ۲ قانون اجازه وصول مالیات غیرمستقیم مصوب سال ۱۳۷۴ و عوارض موجود شهرداری‌ها از این محل شده است. در این زمینه باید گفت که مطابق ماده ۲ قانون اجازه وصول ... از مبلغ اشتراک یا آبونمان ثابت تلفن‌های خودکار شهری معادل ۷۵ درصد و از بهای کلیه خدمات مخابرات بین‌المللی معادل ۴۰ درصد به‌عنوان مالیات دریافت و به حساب درآمد عمومی واریز می‌شد. با وجود این با هدف کاهش بار مالی نگهداری تلفن و همچنین کاهش بار مالیاتی خدمات مخابراتی بین‌المللی و توزیع بار مالیاتی مذکور، بار مالیاتی آبونمان تلفن و خدمات بین‌المللی به ۵ درصد کاهش یافت و در مقابل به منظور جبران کاهش مالیات ناشی از کاهش نرخ مالیات خدمات بین‌المللی و آبونمان، حق مکالمه داخلی مشمول مالیات به نرخ ۵ درصد شده است. علاوه بر این با لغو عوارض شهرداری که از هر خط تلفن پنجاه ریال دریافت می‌شد، مطابق بند «الف» ماده ۴ با رویکرد افزایش درآمد شهرداری‌ها از این محل، کلیه خدمات مخابراتی، مشمول پرداخت یک درصد عوارض به شهرداری‌ها شده‌اند. بررسی عملکرد این بند از قانون تجمیع عوارض نشان می‌دهد که با وجود اصلاح نرخ و مبنای محاسبه مالیات (بسط پایه مالیاتی) تغییر چندانی در میزان مالیات‌های وصولی از این محل ایجاد نشده و مانند گذشته درآمدهای مالیاتی از این محل

با روندی ثابت در حال افزایش بوده است. در این زمینه می‌توان گفت که درآمدهای مالیاتی از این محل که در سال ۱۳۸۰ معادل ۳۷۴/۶ میلیارد ریال بوده، در سال‌های ۱۳۸۱ و ۱۳۸۲ به ترتیب به ۴۳۷/۱ میلیارد ریال و ۵۵۰/۴ میلیارد ریال افزایش یافته است؛ به عبارت دیگر، رشد درآمدهای مالیاتی از این محل قبل و بعد از اصلاحیه تقریباً ثابت بوده است؛ اما درباره عوارض شهرداری‌ها، با توجه به اصلاحات به عمل آمده در این بند که نشان از رویکرد قانون به افزایش درآمد شهرداری‌ها از این محل دارد، درآمد شهرداری‌ها از این محل از ۹/۵ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۱ به ۱۱۰ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۲ افزایش یافت.

ز) مالیات و اگذاری خطوط تلفن همراه

مالیات و اگذاری خطوط تلفن همراه که در بند «ب» ماده ۴ قانون تجمیع عوارض معادل ۲۰ درصد قیمت و اگذاری تعیین شد، جایگزین احکام قوانین بودجه‌ای شده که در زمان تصویب قانون تجمیع عوارض مطابق تبصره «۱» قانون بودجه سال ۱۳۸۱، نرخ مذکور برابر ۲۲ درصد تعیین شده بود؛ به عبارت دیگر، مالیات و اگذاری تلفن همراه از ۲۲ درصد ارزش و اگذاری به ۲۰ درصد کاهش یافت. با وجود این به دلیل استقبال بی‌نظیر از و اگذاری تلفن همراه در سال ۱۳۸۲ (پیش فروش بیش از ۵/۶ میلیون خط تلفن همراه) درآمدهای مالیاتی با ۲۳۶ درصد رشد از ۱۴۹۰ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۱ به ۵۰۱۰ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۲ افزایش یافت.

ح) عوارض آب، برق و گاز مصرفی

بند «ج» ماده ۴ قانون تجمیع عوارض، ناظر بر دریافت عوارض از آب، برق و گاز به میزان ۳ درصد بهای مصرفی آنهاست. در این مورد، عوارض گاز مصرفی موضوع بند مذکور، جایگزین عوارض موضوع تعرفه تنفیذی شماره ۸۰۵۴۵ مورخ ۱۳۷۴/۸/۱۷ شد، که به موجب آن ۵ درصد گاز مصرفی مشترکین به صورت عوارض اخذ می‌شد (این مصوبه در چند سال اخیر اجرا نشده است). در مورد عوارض برق، به موجب ماده ۱۱ قانون سازمان برق ایران، مصوب سال ۱۳۴۶ از

هر کیلو وات برق مصرفی شهری یک ریال به نفع شهرداری‌ها اخذ می‌شد. با وجود این برای افزایش درآمد شهرداری‌ها و همچنین به منظور حفظ ارزش عوارض ریالی در طول زمان در بند «ج» ماده ۴، عوارض برق به ۳ درصد بهای مصرفی آن افزایش یافت. همچنین ۳ درصد آب‌بهای مصرفی مشترکین در این بند، جایگزین عوارض موضوع مصوبه شورای اقتصاد شد که به بند «ب» ماده ۳۰ قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین مستند بود. درباره آثار مالی این بند، اگرچه آمار رسمی که بیانگر درآمدهای شهرداری‌ها از این محل باشد در دسترس نیست، اما با توجه به میزان مصرف برق و گاز و با فرض این که عوارض آب مصرفی با آب بهای مصرفی فضاهای سبز عمومی تهاتر شود، برآورد می‌شود که درآمد شهرداری‌ها از این محل در سال ۱۳۸۲ به میزان ۲۴۰ میلیارد ریال بوده، که در این صورت نسبت به عملکرد سال ۱۳۸۱ (به میزان ۶۷ میلیارد ریال)، نشان دهنده حدود ۲۳۰ درصد رشد است.

ط) عوارض بر اماکن عمومی

در بند «د» ماده ۴ قانون، عوارض بر اقامت در اماکن عمومی مشخص شده است. در این زمینه باید گفت با وجود این که قبل از تصویب قانون تجمیع عوارض، فعالان در این بخش مکلف به پرداخت وجوه با عناوین مختلف بوده‌اند، قانونگذار با هدف حمایت بیشتر از فعالیت‌های جهانگردی، صرفاً اجازه دریافت عوارض به میزان ۲ درصد هزینه اقامت در اماکن عمومی را پذیرفت. در مورد آثار مالی این بند از قانون، آمار رسمی در این زمینه در دسترس نیست. با وجود این از آنجایی که این بند بدون هرگونه تغییری جایگزین عوارض موضوع مصوبه شماره ۷۶۵۷ مورخ ۱۳۷۳/۵/۳۱ و شماره ۴۷۹۹۹ مورخ ۱۳۷۳/۶/۱۷ ریاست جمهوری شده، عملکرد این بند معادل مصوبات مذکور به میزان یازده میلیارد ریال در نظر گرفته می‌شود.

ی) عوارض حمل و نقل

عوارض حمل و نقل برون شهری اعم از هوایی، زمینی و دریایی در داخل کشور در بند «ه» ماده ۴ قانون به میزان ۵ درصد بهای بلیت تعیین شده است. عوارض حمل و نقل موضوع بند مذکور، با هدف تجمیع و ساماندهی عوارض شهرداری، جایگزین عوارض موضوع لایحه قانون راجع به وصول عوارض شهرداری از کسانی که با هواپیما در خطوط داخلی پرواز می‌کنند، مصوب ۱۳۵۸ و همچنین تعرفه تنفیذی مستند به بند «ا» ماده ۳۵ قانون تشکیلات شوراهای اسلامی کشور، مصوب ۱۳۶۱، بند «الف» ماده ۴۳ قانون وصول برخی از درآمدهای دولت، مصوب ۱۳۶۹ و بند «الف» ماده ۳۰ قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین، مصوب ۱۳۷۳، شده است. در مورد عملکرد این جزء از درآمدها، آمار رسمی در دسترس نیست؛ اما با توجه به عملکرد مصوبات مذکور (که این بند جایگزین آن‌ها شده است) به میزان ۱۸۶ میلیارد ریال و همچنین ترکیب حجم حمل و نقل مسافر و کالا (با توجه به این که عوارض حمل و نقل کالا لغو شده است)، عملکرد این بند برای سال ۱۳۸۲ حداکثر ۱۵۵ میلیارد ریال برآورد می‌شود.

ک) عوارض سالانه خودرو

بند «و» ماده ۴، ناظر بر وصول عوارض سالانه خودروهای سواری و وانت دوکابین به میزان یک در هزار قیمت فروش آخرین مدل کارخانه یا یک در هزار مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی خودروست. این بند با اصلاحاتی با رویکرد افزایش درآمد شهرداری‌ها از این محل و همچنین ساماندهی و انعطاف‌پذیری عوارض، جایگزین عوارض سالانه خودرو، موضوع لایحه قانونی اصلاح قانون وصول مالیات از خودروهای سواری برای بهبود امر عبور و مرور در تهران مصوب ۱۳۵۸ و تعرفه تنفیذی مستند به بند «ا» ماده ۳۵ قانون تشکیلات شوراهای اسلامی کشور مصوب سال ۱۳۶۱ شده است. گفتنی است بر اساس مقررات مذکور، عوارض سالانه خودروهای سواری به میزان ثابت و بر اساس تعداد سیلندر خودرو وصول می‌شد، که این امر علاوه بر ضرورت اصلاح مبالغ عوارض به لحاظ رعایت نکردن ملاحظات توزیع درآمدی (وصول عوارض یکسان از دارندگان خودروهای مختلف) دچار مشکل بوده است. در مورد عملکرد

عوارض سالانه خودرو، موضوع بند مذکور، آمار رسمی در دسترس نیست. با وجود این با توجه به حجم خودروهای سواری ۲/۹ میلیون دستگاه و متوسط ارزش هر دستگاه خودرو شصت میلیون ریال، عوارضی که از این محل در سال ۱۳۸۲ قابل وصول بود، بالغ بر ۱۷۴ میلیارد ریال بود. در این زمینه اگرچه ممکن است در سال ۱۳۸۲ به هر دلیلی صاحبان خودرو از پرداخت عوارض خودرو طفره رفته باشند و به این دلیل میزان عوارضی که از این محل در سال ۱۳۸۲ به شهرداری‌ها پرداخت شده، کم‌تر از رقم مذکور باشد، اما در هر حال صاحبان خودرو باید این مبلغ را به حساب شهرداری محل واریز کنند. پس عملکرد این جزء از قانون، برابر با ۱۷۴ میلیارد ریال برآورد شده است.

ل) مالیات و عوارض شماره گذاری خودرو

در بند «ز» ماده ۴ قانون، مالیات (عوارض) شماره گذاری انواع خودروهای سواری و وانت دو کابین به میزان ۲ درصد (یک درصد) قیمت فروش آخرین مدل کارخانه یا مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی آنها تعیین شده است. مالیات شماره گذاری خودرو، جایگزین مالیات موضوع بند «ج» ماده ۲ قانون چگونگی محاسبه و وصول حقوق گمرکی، سود بازرگانی و ...، مصوب ۱۳۷۱ و همچنین مالیات موضوع ماده ۱۵ قانون اجازه وصول مالیات مستقیم، مصوب سال ۱۳۷۴ شد. یک درصد عوارض شماره گذاری موضوع بند مذکور نیز جایگزین کاهش درآمد حاصل از لغو عوارض موضوع اخذ یک درصد عوارض شماره گذاری شده است. درباره آثار مالی این بند، باید گفت عملکرد مالیاتی این بند در سال ۱۳۸۲، معادل ۸۳۰ میلیارد ریال بوده است. این در حالی است که مالیات موضوع بند «ج» ماده ۲ قانون چگونگی محاسبه و وصولی حقوق گمرکی ... در سال ۱۳۸۱ معادل ۱۲۴۶ میلیارد ریال بوده است. در مورد عوارض نیز در حالی که در سال ۱۳۸۰ درآمد شهرداری‌ها از محل عوارض شماره گذاری ۱۲۰ میلیارد ریال بوده، این رقم در سال ۱۳۸۲ به ۴۱۵ میلیارد ریال افزایش یافته است.

م) مالیات نقل و انتقال خودرو

بند «ج» ماده ۴ که ناظر بر وصول مالیات بر نقل و انتقال خودرو به میزان یک درصد است، جایگزین مواد ۹ و ۱۱ قانون اجازه وصول مالیات غیرمستقیم از برخی کالاها و خدمات مصوب سال ۱۳۷۴ شد، که مطابق آن‌ها نقل و انتقال خودروها و شناورها مشمول مالیات نقل و انتقال از ۰/۵ درصد تا ۵ درصد حسب نوع خودروی وارداتی یا خودروی تولید داخل شده است. اصلاحات به عمل آمده در این بند، به ویژه اصلاح سقف کاهش مالیات نقل و انتقال خودرو متناسب با عمر خودرو، (از حداکثر ۸۰ درصد به ۵۰ درصد)، علاوه بر اصلاح ساختار مالیات نقل و انتقال، به لحاظ ایجاد انگیزه در دارندگان خودروهای فرسوده برای جایگزینی آن‌ها با خودروهای نو، یک گام مؤثر برای بازسازی و نوسازی ناوگان خودروی کشور محسوب می‌شود.

گفتنی است به استناد ماده ۹ قانون اجازه وصول مالیات غیرمستقیم، حداکثر مالیات نقل و انتقال خودروهای قدیمی، معادل ۲۰ درصد مالیات نقل و انتقال آخرین مدل بود که در بند «ح» ماده ۴ قانون، این سقف به ۵۰ درصد افزایش یافت. درباره آثار مالی این بند از قانون تجمیع عوارض عملکرد مالیات نقل و انتقال خودرو، در سال ۱۳۸۱ معادل ۴۴۸ میلیارد ریال بوده که این رقم با توجه به اصلاحات به عمل آمده در بند مذکور، به ویژه اصلاح سقف کاهش مالیات خودروهای قدیمی، با ۶۰ درصد رشد به حدود ۷۱۹ میلیارد ریال افزایش یافته است.

ن) عوارض خروج از کشور

در بند «ی» ماده ۴ قانون تجمیع عوارض، به دولت اجازه داده شد وجوهی (بدون این که در عنوان وجوه قید شود که مالیات است یا عوارض) بابت خروج مسافر از مرزهای هوایی، معادل یکصد و یکصد و پنجاه هزار ریال (حسب مورد برای نوبت اول و دوم) و از مرزهای دریایی سی هزار ریال دریافت و به حساب درآمد عمومی واریز کند. این بند که جایگزین عوارض موضوع ماده ۸۷ قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین، مصوب سال ۱۳۷۳ (دریافت مبلغ هفتاد هزار ریال از مسافرانی که با هواپیما عازم خارج از کشور هستند)

و همچنین عوارض موضوع ماده ۵۷ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت، مصوب سال ۱۳۸۰ (دریافت مبلغ سی هزار ریال از مسافرانی که از مرزهای هوایی، دریایی و زمینی عازم خارج از کشور هستند) شده است، علاوه بر ساماندهی و تجمیع عوارض از این محل، با قطع وابستگی بودجه دستگاه‌های دولتی به منابع خارج از سازوکارهای منطقی و اصولی تخصیص بودجه عمومی (بدیهی‌ترین اصول بودجه‌نویسی)، بودجه دستگاه‌های دولتی را شفاف ساخته است. در مورد آثار مالی بند «ی» ماده ۴ قانون تجمیع عوارض، دریافتی دولت از محل اجرای این بند در سال ۱۳۸۲ معادل $201/3$ میلیارد ریال بوده که نسبت به مجموع دریافتی دولت از محل اجرای ماده ۸۷ قانون وصول برخی از درآمدهای دولت ... و ماده ۵۷ قانون تنظیم بخشی از مقررات ...، به میزان $136/2$ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۱ رسیده که نشان‌دهنده حدود ۴۸ درصد رشد است.

در ادامه به منظور سهولت بیشتر، خلاصه انواع مالیات‌ها و عوارض دریافتی از کالاها و خدمات قبل از تصویب قانون تجمیع عوارض با ذکر مستند قانونی و همچنین نرخ و عملکرد آن‌ها در مقایسه‌ای تطبیقی با انواع مالیات‌ها و عوارض جایگزین در قانون تجمیع عوارض بر حسب نوع کالا و خدمات در جداول ۳ و ۴ بر حسب مورد مالیاتی و عوارض آمده است.

مطابق جدول ۳، کلیه قوانین و مقررات ناظر بر وصول مالیات‌های غیرمستقیم و عوارض دولتی بر تولید کالا و ارائه خدمات که با اجرای قانون تجمیع عوارض لغو شده‌اند (به استثنای وجوه موضوع بند «ط» ماده ۴ قانون تجمیع عوارض)، در سال ۱۳۸۱ منبع تأمین حدود $26385/3$ میلیارد ریال درآمد برای دولت بودند، که این درآمد با اجرای قانون تجمیع عوارض به $33059/2$ میلیارد ریال افزایش یافت. در این مورد اگرچه با توجه به رشد زیاد درآمدهای دولت، در یک تحلیل سطحی از درآمدها ممکن است نتیجه گرفته شود که قانون تجمیع عوارض از لحاظ درآمدهای دولت، برخلاف رویکرد آن خنثی نیست و به عبارت دیگر، نرخ‌های جایگزین عوارض و مالیات‌ها در قانون تجمیع عوارض با رویکرد افزایش درآمدهای دولت تعیین شده است و براینکه مجموع درآمدهای حذف شده و جایگزین آن‌ها مثبت است، اما بررسی کارشناسانه موضوع، مؤید دیدگاه‌ها و نظرهای دیگری غیر از این است.

در این مورد برای دادن تحلیل دقیق‌تر، درآمدهای دولت، موضوع قانون تجمیع عوارض را به سه طبقه تقسیم می‌کنیم:

۱. درآمدهای حاصل از واردات، درآمد حاصل از واردات که در ماده ۲ قانون تجمیع عوارض طرح شده است، با اختصاص ۶۸ درصد از درآمدهای موضوع قانون تجمیع عوارض به خود، مهم‌ترین منبع درآمدی در قانون تجمیع عوارض محسوب می‌شود. این بخش از درآمد، در سال ۱۳۸۲ نسبت به سال ۱۳۸۱ حدود ۱۵ درصد رشد کرده، که این میزان رشد از متوسط رشد درآمدهای دولت از محل واردات در پنج سال اخیر (۱۳۷۷-۱۳۸۱) به میزان ۳۹/۷ درصد، به مراتب کم‌تر است.

۲. مالیات بر کالا و خدماتی که بخش عمده عرضه آن را بخش دولتی انجام می‌دهد یا خدماتی که ارتباط مستقیمی با کالای تولیدی ندارند. این بخش از کالا و خدمات که در برگیرنده کالا موضوع بند «ج» ماده ۳ قانون و خدمات موضوع بند «الف»، «ب»، «ز»، «ج» و «ی» ماده ۴ قانون هستند، در مجموع در سال ۱۳۸۲ منبع تأمین حدود ۸۲۵۶ میلیارد ریال درآمد دولت بوده‌اند که نسبت به عملکرد سال ۱۳۸۱ (به میزان ۳۸۴۶ میلیارد ریال)، نشان‌دهنده حدود ۱۱۵ درصد رشد است. در مورد رشد این بخش از درآمدها، باید گفت بخش عمده این رشد مربوط به درآمد حاصل از بند «ج» ماده ۳ قانون (موضوع مالیات بر بنزین) است. در این مورد، افزایش درآمد بنزین (همچنان که در متن بدان اشاره شده) به دلیل رویکرد قانون به افزایش درآمدهای دولت از این محل است و به همین دلیل با وجود رشد زیاد، خدشه‌ای به هدف قانون تجمیع عوارض، مبنی بر خنثی بودن قانون به لحاظ درآمدی وارد نمی‌شود. بخش دیگر رشد بالای این گروه از درآمدهای دولت، مربوط به رشد درآمدهای ناشی از واگذاری تلفن همراه است. در زمینه رشد مالیات بر واگذاری تلفن همراه، با وجود کاهش نرخ مالیات واگذاری تلفن همراه از ۲۲ درصد به ۲۰ درصد، به دلیل استقبال بی‌نظیر از واگذاری خطوط تلفن همراه در سال ۱۳۸۲، این بخش از درآمدهای دولت با ۲۳۶ درصد رشد مواجه شد. بنابراین، رشد این بخش از درآمدها را هم نمی‌توان ناقص هدف مذکور تلقی کرد. با توجه به مراتب فوق و با کسر این دو جزء درآمدی از سرجمع گروه، رشد این گروه از درآمدهای دولت حدود

۱/۵ درصد بوده است، که بخش عمده این رشد ناشی از رشد مالیات بر نقل و انتقال به دلیل کاهش سقف معافیت خودروهای فرسوده بوده است.

۳. گروه سوم که در برگیرنده کالاهای تولیدی است، شامل مالیات بر نوشابه، سیگار و سایر کالاها (موضوع بند «ه» ماده ۳ قانون) است. مجموع درآمدهای دولت از منابع مذکور از ۳۰۱۴ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۱ با ۲۰ درصد کاهش به ۲۴۰۲/۷ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۲ رسید؛ به عبارت دیگر، مجموع دریافتی دولت از محل تولید کالاهای مذکور نه تنها رشد نداشته، بلکه با کاهش نیز مواجه شده، که این امر مؤید کاهش بار مالی مالیات‌ها بر تولیدکنندگان داخلی و به تبع آن حمایت مؤثرتر از آنان است.

در مورد عوارض شهرداری‌ها، باید گفت آن بخش از عوارض شهرداری‌ها که با اجرای قانون تجمیع عوارض لغو شده‌اند (به استثنای عوارض نوسازی که به موجب تبصره «۲» ماده ۵ قانون، نرخ آن از نیم درصد به یک درصد افزایش یافت و از این رو درآمد شهرداری‌ها از این محل به دو برابر افزایش پیدا کرد)، در سال ۱۳۸۱ مجموعاً منبع تأمین حدود ۳۵۶۷ میلیارد ریال درآمد بوده‌اند، که این رقم با اجرای قانون تجمیع عوارض در سال ۱۳۸۲ به ۵۷۶۲/۸ میلیارد ریال افزایش یافته است. در این زمینه اگرچه مجموع درآمد شهرداری‌ها با اجرای قانون تجمیع عوارض به میزان زیادی (با ۶۲ درصد رشد) افزایش یافت، اما بررسی تک تک اجزا نشان می‌دهد که عوارض بر کالاها (به استثنای فرآورده‌های نفتی) نه تنها افزایش نیافته که با کاهش نیز مواجه بوده است. این مهم به مفهوم کاهش بار مالی عوارض بر تولید کالاها و حمایت مؤثرتر از کالاهای تولیدی است؛ به عبارت دیگر با انتقال بار عوارض شهرداری از کالاهای تولیدی داخل به واردات و خدمات، از کالاهای تولیدی داخل به نحو مؤثری حمایت به عمل آمده است. گفتنی است اگرچه یکی از اهداف اصلی قانون تجمیع عوارض در مورد درآمدهای دولت، جایگزینی مالیات‌ها به نحوی بوده که مجموع درآمدهای حذف شده و جایگزینی برابر باشد، اما در مورد درآمدهای شهرداری، رویکرد قانون افزایش درآمدهای شهرداری‌ها و دهیاری‌ها بوده است و به همین دلیل نیز درآمد شهرداری‌ها و دهیاری‌ها با رشد زیادی در سال ۱۳۸۲ نسبت به سال ۱۳۸۱ همراه بوده است.

ادامه جدول ۳- تصویر وضعیت جایگزینی درآمدهای دولت (مالیات‌ها و عوارض) در قانون تجمیع عوارض (ارقام به میلیارد ریال)

وضعیت جایگزینی در قانون تجمیع عوارض			وضعیت قبل از تصویب قانون تجمیع عوارض			نوع کالا یا خدمت
عملکرد سال ۱۳۸۲	نرخ	مستند قانونی	عملکرد سال ۱۳۸۱	نرخ	مستند قانونی	
۲۲۴۰۰	جداول پیوست مقررات صادرات و واردات	ماده ۲	۱۹۵۲۵/۳	به شرح جدول ۱	به شرح جدول ۱	واردات
۲۵۵/۷	۱۲ درصد	بند «الف» ماده ۳	۳۲۷/۵	هفتاد ریال هر سیصد سی سی نوشابه ۲ درصد فروش ۲ در هزار فروش (وزارت صنایع) ۲ درصد مزد کارگران (آموزش فنی و حرفه‌ای) یک در هزار فروش (محیط زیست)	- ماده یک قانون اجازه وصول ... مصوب سال ۱۳۷۴ و احکام مربوط به قوانین بودجه سالانه - عوارض آموزش و پرورش موضوع بند «ب» ماده ۱۳ قانون تشکیل آموزش و پرورش مصوب ۱۳۷۶ و بند «ب» ماده ۱۴۵ ق.ب.س - ماده ۳۹ قانون وصول برخی از درآمدهای دولت ... مصوب سال ۱۳۷۳ - ماده ۱۴ قانون کارآموزی، مصوب سال ۱۳۴۹ - بند «د» ماده ۴۵ قانون وصول ... مصوب سال ۱۳۷۳	نوشابه
۱۲۲	۱۲ درصد	بند «ب» ماده ۳	۸۶/۵	هر نخ فیلتردار پنج ریال و بدون فیلتر ۲/۵ ریال پانزده ریال هر نخ سیگار فیلتردار و ۷/۵ ریال بدون فیلتر ۲ درصد فروش	- ماده ۳ قانون اجازه وصول مالیات غیر مستقیم، مصوب سال ۱۳۷۴ - عوارض موضوع قانون تأمین، احداث اماکن ورزشی، مصوب سال ۱۳۷۶ - عوارض آموزش و پرورش موضوع بند «ب» ماده ۱۳ قانون تشکیل آموزش و پرورش، مصوب سال ۱۳۷۶ و بند «ب» ماده ۱۴۵ ق.ب.س - ماده ۱۴ قانون کارآموزی مصوب سال ۱۳۴۹	سیگار

ادامه جدول ۳- تصویر وضعیت جایگزینی درآمدهای دولت (مالیات‌ها و عوارض) در قانون تجمیع عوارض (ارقام به میلیارد ریال)

وضعیت جایگزینی در قانون تجمیع عوارض		وضعیت قبل از تصویب قانون تجمیع عوارض			نوع کالا یا خدمت
عملکرد سال ۱۳۸۲	نرخ	مستند قانونی	عملکرد سال ۱۳۸۱	نرخ	
				۲ درصد مزد کارگران (آموزش فنی و حرفه‌ای)	
۹۴۶	۱۰ درصد	بند «ج» ماده ۳	۸۹	هر لیتر دو ریال ۲ درصد مزد کارگران (آموزش فنی و حرفه‌ای) یک درصد سود ناخالص شرکت‌های دولتی	بنزین - قانون الغای قانون حق ثبت وسایط نقلیه و وضع مالیات بر بنزین و نفت مصوب ۱۳۱۳/۹/۵ و اصلاحات بعدی آن و احکام پراکنده مالیات بر فرآورده‌های نفتی - ماده ۱۴ قانون کارآموزی مصوب سال ۱۳۴۹ - بند «ب» ماده ۱۷۵ قانون برنامه سوم - سایر عوارض دولتی
۵۵۰/۴	۵ درصد آبونمان و مکالمات داخلی و خدمات مخابراتی بین‌الملل	بند «الف» ماده ۴	۴۳۷	۷۵ درصد آبونمان تلفن و ۴۰ درصد خدمات مخابراتی	خدمات مخابراتی ماده ۲ قانون اجازه وصول مالیات غیرمستقیم، مصوب سال ۱۳۷۴
۵۰۱۰	۲۰ درصد	بند «ب» ماده ۴	۱۴۹۰	۲۲ درصد ارزش واگذاری تلفن همراه	واگذاری تلفن همراه تبصره «۱» قانون بودجه سال ۱۳۸۱
۸۳۰	۲ درصد ارزش خودرو	بند «ز» ماده ۴	۱۲۴۶	نرخ‌های تصاعدی بر حسب نوع خودرو ۱۵ درصد ارزش سیف	شماره گذار ی مالیات موضوع بند «ج» قانون خودرو مالیات موضوع ماده ۱۶ قانون اجازه وصول مالیات غیرمستقیم
۷۱۹	یک درصد ارزش	بند «ح» ماده ۴	۴۴۸	نیم تا ۵ درصد ارزش خودروها	نقل و انتقال ماده ۹ قانون اجازه وصول مالیات غیرمستقیم، مصوب سال ۱۳۷۴

ادامه جدول ۳- تصویر وضعیت جایگزینی درآمدهای دولت (مالیات‌ها و عوارض) در قانون تجمیع عوارض (ارقام به میلیارد ریال)

وضعیت جایگزینی در قانون تجمیع عوارض			وضعیت قبل از تصویب قانون تجمیع عوارض			نوع کالا یا خدمت
عملکرد سال ۱۳۸۲	نرخ	مستند قانونی	عملکرد سال ۱۳۸۱	نرخ	مستند قانونی	
	خودرو					خودرو
۲۰۱		بند «ی» ماده ۴	۱۳۶	هفتاد هزار ریال سی هزار ریال	ماده ۷۸ قانون وصول برخی از درآمدهای دولت، مصوب سال ۱۳۷۳ ماده ۵۹ قانون تنظیم بخشی ...، مصوب سال ۱۳۸۰	خروج از کشور
۲۰۲۵	۲ درصد فروش	بند «ه» ماده ۳	۲۶۰۰	۲ درصد فروش ۲ در هزار فروش (وزارت صنایع) ۲ درصد مزد کارگران و دو در هزار قراردادهای پیمانکاری یک در هزار فروش (محیط زیست) چهار درصد از سود خالص ۵ درصد فروش سنگ‌های تزئینی از شصت تا ۳۵۰ هزار ریال بر حسب نوع تلویزیون یک درصد سود ناخالص سه در هزار پیمانکاری	عوارض آموزش و پرورش، موضوع بند «۲» ماده ۱۳ قانون تشکیل آموزش و پرورش و عوارض موضوع بند «ب» ماده ۱۴۹ ق.ب.س ماده ۳۹ قانون وصول برخی از درآمدهای دولت، مصوب سال ۱۳۷۳ ماده ۱۴ قانون کارآموزی، مصوب سال ۱۳۴۹ بند «د» ماده ۴۵ قانون وصول، مصوب سال ۱۳۷۳ قانون بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی ایران، مصوب سال ۱۳۶۷ ماده ۷۱ قانون وصول برخی از درآمدهای دولت، مصوب سال ۱۳۷۳ قانون توسعه شبکه‌های تلویزیونی در شهرستان‌ها، مصوب سال ۱۳۴۹ و اصلاحیه‌های بعدی آن و عوارض موضوع ماده ۱۶۸ قانون برنامه سوم	سایر کالاها و خدمات

ادامه جدول ۳- تصویر وضعیت جایگزینی درآمدهای دولت (مالیات‌ها و عوارض) در قانون تجمیع عوارض (ارقام به میلیارد ریال)

وضعیت جایگزینی در قانون تجمیع عوارض			وضعیت قبل از تصویب قانون تجمیع عوارض			نوع کالا یا خدمت	
عملکرد سال ۱۳۸۲	نرخ	مستند قانونی	عملکرد سال ۱۳۸۱	نرخ	مستند قانونی		
				نیم درصد سود خالص کارخانجات داروسازی ۲ درصد فروش بلیت به ازای هر کارگر دوازده هزار ریال دو ریال به ازای فروش هر کیلو فولاد هشت در هزار فروش واحدهای تولیدی و صنعتی ۳۰ درصد حقوق و مزایای کارکنان خارجی	- بند «ب» ماده ۱۷۵ ق.ب.س. - تبصره «۵۸» قانون بودجه سال ۱۳۶۰ - ماده ۹۴ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب سال ۱۳۸۰ - قانون اخذ ۲ درصد از کل فروش بلیت‌های سینماهای کشور مصوب سال ۱۳۶۵ - ماده ۱۵۴ قانون کار و امور اجتماعی و ماده ۷۸ قانون وصول برخی از درآمدهای دولت ... مصوب سال ۱۳۷۳ - ماده ۱۵ قانون اجازه وصول مالیات ... مصوب سال ۱۳۷۴ - قانون تشکیل مؤسسه تحقیقات و استاندارد صنعتی، مصوب سال ۱۳۴۹ - ماده ۹۷ قانون تنظیم بخشی از مقررات ... مصوب سال ۱۳۸۰ - سایر عوارض دولتی و مالیات‌های غیرمستقیم		
۳۳۰۵۹/۱			۲۶۳۸۵/۳			جمع	

مآخذ: ۱. قانون تجمیع عوارض.

۲. خزانه داری کل کشور.

ادامه جدول ۴- تصویر وضعیت جایگزینی عوارض شهرداری‌ها در قانون تجمیع عوارض

(ارقام به میلیارد ریال)

وضعیت جایگزینی در قانون تجمیع عوارض			وضعیت قبل از تصویب قانون تجمیع عوارض			نوع کالا یا خدمت
عملکرد سال ۱۳۸۲	نرخ	مستند قانونی	مصوب سال ۱۳۸۱	نرخ	مستند قانونی	
۲۰۰۰	۱۲ در هزار ارزش گمرکی	ماده ۲	۷۵۰	۶ درصد مجموع حقوق گمرکی و سودبازرگانی ۱ تا ۱/۵ درصد مجموع حقوق گمرکی و سود بازرگانی	مواد ۳ و ۴ قانون لغو عوارض دروازه‌ای مصوب سال ۱۳۴۸	واردات
۶۴	۳ درصد	بند «الف» ماده ۳	۳۴	یک تا ۵ درصد در برخی از شهرها یک درصد و در برخی شهرها ۵ درصد)	بر اساس تعرفه‌های مصوب	نوشابه
۳۰	۳ درصد	بند «ب» ماده ۳	--	--	--	سیگار
۱۵۵۰	۱۰ درصد	بند «ج» ماده ۳	۱۰۸۰	۱۰ درصد	ماده ۳۹ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب سال ۱۳۸۰	بنزین
	۱۰ درصد و ۵ درصد	بند «د» ماده ۳		-		-
۱۰۱۳	یک درصد فروش کالاهای نهایی	بند «ه» ماده ۳	۱۳۰۰	۲ درصد فروش فخاری‌ها ۰/۵ تا ۱ درصد فروش کالاها ۰/۵ تا ۲ درصد قراردادهای بیمه‌کاری ۱ درصد فروش	- عوارض فخاری‌ها موضوع بخشنامه شماره ۱/۳/۳۴/۳۹۰۲ مورخ ۷۱/۳/۹ وزارت کشور - عوارض فروش کالا (مصوبه ریاست جمهوری مستند به بند «الف» ماده ۳۰ قانون وصول برخی از درآمدها) - عوارض بر قراردادهای مصوبه شماره ۲۳۷۶۰ مورخ ۷۲/۲/۲۵ ریاست جمهوری) - عوارض بر صید و شکار - عوارض بر واحدهای فولادسازی اصفهان و خوزستان - عوارض بر فولاد تولید داخل، مصوبه ریاست جمهوری	سایر کالاها

ادامه جدول ۴- تصویر وضعیت جایگزینی عوارض شهرداری‌ها در قانون تجمیع عوارض

(ارقام به میلیارد ریال)

وضعیت جایگزینی در قانون تجمیع عوارض		وضعیت قبل از تصویب قانون تجمیع عوارض			نوع کالا یا خدمت	
عملکرد سال ۱۳۸۲	نرخ	مستند قانونی	مصوب سال ۱۳۸۱	نرخ	مستند قانونی	
				۳ درصد حق بیمه ۲ درصد ارزش معاملاتی ۵ درصد بهای فیلم‌های ایرانی و ۲۵ درصد بهای فیلم‌های خارجی	- عوارض بر حق بیمه آتش سوزی - عوارض بر معاملات غیرمنقول (تعرفه مصوب سال ۱۳۶۶) - عوارض سینما و نمایش براساس تعرفه‌های تنفیذی و تصویبی - سایر انواع عوارض بر کالاها و خدمات	
۱۱۰	یک درصد آب‌نمان و مکالمات داخلی و خدمات مخابراتی بین المللی	بند «الف» ماده ۴	۹/۵	پنجاه ریال ماهیانه هر شماره تلفن	مصوب ریاست جمهوری مستند به بند «الف» ماده ۴۳ قانون وصول... مصوب سال ۱۳۶۹	خدمات مخابراتی
۴۰	۳ درصد برق مصرفی مشترکین	بند «ج» ماده ۴		تهاتر برای روشنایی معابر	ماده ۱۱ قانون سازمان برق ایران، مصوب سال ۱۳۴۶	برق
۲۰۰	۳ درصد گاز مصرفی مشترکین	بند «ج» ماده ۴	۶۷	۵ درصد بهای گاز مصرفی	مضوبه ۸۰۵۴۵ مورخ ۱۳۷۴/۸/۱۷ ریاست جمهوری	گاز
	تهاتر با آبیاری پارک‌ها و	بند «ج» ماده ۴		تهاتر با آبیاری پارک‌ها و	مصوب ریاست جمهوری مستند به بند «الف» ماده ۳۰ قانون وصول... مصوب سال ۱۳۷۳	آب مصرفی

ادامه جدول ۴- تصویر وضعیت جایگزینی عوارض شهرداری‌ها در قانون تجمیع عوارض

(ارقام به میلیارد ریال)

وضعیت جایگزینی در قانون تجمیع عوارض			وضعیت قبل از تصویب قانون تجمیع عوارض			نوع کالا یا خدمت
عملکرد سال ۱۳۸۲	نرخ	مستند قانونی	مصوب سال ۱۳۸۱	نرخ	مستند قانونی	
فضاهای عمومی	مشترکین		فضاهای عمومی			
۱۱/۲	۲ درصد هزینه اقامت	بند «د» ماده ۴	۱۱/۲	۲ درصد کرایه اقامت در هتل و مسافرخانه‌ها بابت هر اتاق ۷/۵ تا ۱۵۰ ریال	مصوبه ۴۷۶۵۷ مورخ ۷۳/۵/۳۱ و ۴۷۹۹۹ مورخ ۱۳۷۳/۲/۱۷ ریاست جمهوری	اماکن عمومی
۱۵۵/۶	۵ درصد بهای بلیت	بند «ه» ماده ۴	۱۸۶/۶	۵ درصد بهای بلیت	مصوب ریاست جمهوری مستند به بند «الف» ماده ۳۰ قانون وصول ... مصوب سال ۱۳۷۳	حمل و نقل مسافر
۱۷۴	یک در هزار ارزش خودرو	بند «و» ماده ۴	۹	با توجه به چهار، شش و هشت سیلندر بودن به ترتیب بیست، سی و چهل هزار ریال	لایحه قانونی وصول مالیات از اتومبیل‌های ... مصوب سال ۱۳۵۸	سالانه خودرو
۴۱۵	۱ درصد ارزش خودرو	بند «ز» ماده ۴	۱۲۰	یک و ۳ درصد ارزش خودروهای داخلی و وارداتی	مصوبه ریاست جمهوری	شماره گذاری خودرو
۵۷۶۲/۸	—	—	۳۵۶۷/۳	—	—	جمع

مأخذ:

- سازمان شهرداری‌های کشور، سرانه بودجه شهرداری‌های کشور سال ۱۳۸۱.
- وزارت کشور، گزارش درآمدها به تفکیک طبقات و منابع مختلف درآمدی کل شهرداری‌ها.
- خزانه داری کل کشور.
- قانون تجمیع عوارض.
- محاسبات تحقیق.

نتیجه‌گیری

تعدد و تنوع بیش از حد عوارض، تعدد مراجع ذی‌نفع که در امر وصول عوارض نقش داشته‌اند، نرخ‌های غیرمنطقی و جوه دریافتی، وجود انواع وسیع معافیت‌ها و همچنین پراکندگی قوانین و مقررات مربوط به عوارض و مالیات‌ها، علاوه بر این که امکان اثرگذاری و تعقیب آثار سیاستگذاری‌های مالی را بسیار دشوار و بعضاً غیرممکن کرده بود، موجب ناکارایی در زمینه جمع‌آوری عوارض و مالیات‌های غیرمستقیم، شفاف نبودن بودجه‌دستگاه‌ها، دریافت مالیات و عوارض به صورت مضاعف، ریسک فوق‌العاده زیاد در سرمایه‌گذاری، فقدان شفافیت در نظام تجاری کشور و ... نیز شده بود. علاوه بر این با وجود انواع متعدد عوارض به نفع شهرداری‌ها با پایه‌ها و نرخ‌های متنوع که مشکلات عدیده‌ای نیز برای تولیدکنندگان و سرمایه‌گذاران ایجاد می‌کرد، منابع موجود در شهرداری‌ها نه تنها امکان توسعه شهری را به نحو مطلوب فراهم نمی‌آورد، بلکه شهرداری‌ها برای اجرای کامل برنامه‌های خدمات جاری شهری نیز با مشکل مواجه بودند. از این رو طراحی و اجرای قانون تجمیع عوارض در راستای رفع موانع مذکور و اصلاح ساختار اقتصادی کشور اجتناب‌ناپذیر بوده است.

در قانون تجمیع عوارض با هدف قراردادن این مشکلات و به منظور رفع موانع مذکور و اصلاح ساختار اقتصادی کشور، اقداماتی صورت پذیرفته است. از جمله این اقدامات می‌توان به حذف تعدد و معرفی عوارض و مالیات‌های غیرمستقیم در سطح محدود و مشخص (موارد ۲، ۳ و ۴)، لغو کلیه قوانین، اعم از خاص و عام، ناظر بر دریافت هر نوع وجه توسط دستگاه‌های دولتی به استثنای مواردی که در متن ماده یک و تبصره ذیل آن تصریح شده است (مواد ۱۰ و ۱۱)، لغو اختیار یا اجازه برقراری عوارض و سایر جوه توسط کلیه مراجع (ماده ۱)، جایگزینی کلیه انواع عوارض و مالیات‌های دریافتی از واردات در قالب یک نرخ حقوق ورودی (ماده ۲)، کاهش مراجع وصول‌کننده عوارض و مالیات فقط به یک مرجع (تبصره «۳» ماده ۶)، تعیین نرخ و مبنای عوارض (مواد ۲، ۳ و ۴)، لغو معافیت‌های زائد (تبصره «۴» ماده ۲ و تبصره «۳» ماده ۵)، اجازه استرداد هر نوع عوارض و مالیات که ممکن است در مراحل مختلف تولید بر کالای

صادراتی تحمیل شده باشد (تبصره «۲» ماده ۳) و فراهم کردن امکان انتقال مالیات‌های غیرمستقیم و عوارض به مصرف‌کننده (تبصره «۱» ماده ۳ و تبصره «۲» ماده ۶) اشاره کرد. درباره آثار مالی قانون تجمیع عوارض، کلیه قوانین و مقررات ناظر بر وصول مالیات‌های غیرمستقیم و عوارض دولتی (شهرداری‌ها) بر کالاهای وارداتی، تولید کالا و ارائه خدمات که با اجرای قانون تجمیع عوارض لغو شده‌اند، باید گفت در سال ۱۳۸۱ منبع تأمین حدود ۲۶۳۸۵/۳ میلیارد ریال (۳۵۶۷ میلیارد ریال)، درآمد برای دولت (شهرداری‌ها) بوده‌اند. این درآمد با اجرای قانون تجمیع عوارض به ۳۳۰۵۹ میلیارد ریال (۵۷۶۲/۸ میلیارد ریال) افزایش یافت. در این زمینه اگرچه در مجموع درآمدهای دولت و شهرداری‌ها با ۲۶ درصد رشد از ۲۹۲۰۲ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۱ به ۳۶۸۲۲ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۲ افزایش یافت^۱، اما بررسی اجزای درآمدی نشان می‌دهد مالیات و عوارض بر کالاهای، شامل مالیات و عوارض بر نوشابه (موضوع بند «الف» ماده ۳)، سیگار (موضوع بند «ب» ماده ۳) و سایر کالاهای (موضوع بند «ه» ماده ۳)، علی‌رغم رشد ۲۲ درصدی متوسط ارزش کالاهای^۲ (به‌عنوان مبنای محاسبه مالیات و عوارض) از ۴۳۴۸ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۱ با ۱۹/۲ درصد کاهش به ۳۵۰۹/۸ میلیارد ریال رسید؛ به عبارت دیگر، مجموع دریافتی‌ها از محل تولید کالاهای مذکور، نه تنها رشد نداشته، بلکه با کاهش نیز مواجه بوده که این امر مؤید کاهش بار مالی مالیات‌ها و عوارض بر تولیدکنندگان داخلی و به تبع آن حمایت مؤثرتر از آنان است.

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی

۱. اختلاف در سرجمع مالیات و عوارض مربوط به درآمد شهرداری‌ها از محل واردات است که به منظور اجتناب از احتساب مضاعف از سرجمع کسر شد.
۲. مجموع تورم و نرخ رشد واقعی تولید ناخالص داخلی (GDP).

منابع و مأخذ

۱. سازمان شهرداری‌های کشور. «سرانه بودجه سال ۱۳۸۱ شهرداری‌های کشور»، سازمان شهرداری‌ها، تهران، ۱۳۸۲.
۲. وزارت امور اقتصاد و دارایی. «گزارش وضع مالی دولت»، سال‌های ۸۲-۱۳۸۰.
۳. معاونت امور اقتصادی وزارت امور اقتصادی و دارایی. «گزارش توجیهی قانون اصلاح موادی از قانون برنامه سوم توسعه و چگونگی برقراری و وصول عوارض و سایر وجوه دریافتی از تولیدکنندگان کالا و ارائه‌دهندگان خدمات و کالاهای وارداتی»، اسفندماه ۱۳۸۱.
۴. قانون اصلاح موادی از قانون برنامه سوم توسعه و چگونگی برقراری و وصول عوارض و سایر وجوه دریافتی از تولیدکنندگان کالا و ارائه‌دهندگان خدمات و کالاهای وارداتی، مصوب ۱۳۸۱/۱۰/۲۲.
۵. سازمان شهرداری‌ها. «گزارش درآمدها به تفکیک طبقات و منابع مختلف درآمد کل شهرداری‌ها»، سال‌های ۱۳۸۱-۱۳۸۰.
۶. شورای اسلامی شهر تهران. «درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار بودجه»، سال ۱۳۸۱.
۷. دانشکده امور اقتصادی. «مجموعه قوانین و مقررات مالیات‌های غیر مستقیم (مالیات کالا و خدمات)»، تهران سال ۱۳۷۸.