

# بررسی و تحلیل مالیات در بودجه سال ۱۴۰۴ از منظر امنیت اقتصادی

رضا اعتمادپور<sup>۱</sup>

## چکیده

در این گزارش به بررسی و تحلیل مالیات در بودجه سال ۱۴۰۴ از منظر امنیت اقتصادی پرداخته می‌شود. مجموع درآمدهای مالیاتی با رشد ۴۴ درصدی نسبت به سال جاری، ۱۹۶۴ هزار میلیارد تومان پیش‌بینی شده که ۱۷۰۰ هزار میلیارد تومان آن به مجموع مالیات‌های مستقیم (شامل مالیات بر اشخاص حقوقی، درآمد و ثروت) و مالیات بر کالاها و خدمات و ۲۶۴ هزار میلیارد تومان مربوط به مالیات بر واردات است. رشد اسمی اقتصاد در سال آینده ۳۵ درصد برآورد می‌شود. از این رو درآمدهای مالیاتی بیش از تولید اقتصاد افزایش یافته است. مطابق تعریف جدید بودجه از منابع و مصارف دولت، سهم واقعی مالیات از جمع منابع عمومی دولت برابر با ۳۳ درصد است، اما با توجه به تعاریف سال‌های گذشته، این رقم ۵۷ درصد است. سهم درآمدهای مالیاتی از هزینه‌ها برای سال ۱۴۰۴ برابر با ۴۸ درصد است، اما با توجه به تعاریف سال‌های گذشته، این رقم ۶۳ درصد خواهد بود. از سوی دیگر، با فرض تحقق کامل ارقام مالیات در بودجه سال ۱۴۰۴، نسبت مجموع درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی، ۵/۵ درصد تعیین شده است که این رقم باید تا پایان برنامه هفتم به ۱۰ درصد برسد. برای تحقق این هدف، مجموع درآمدهای مالیاتی سال آینده باید به ۲۲۲۵ هزار میلیارد تومان برسد. از مهم‌ترین پیشنهادها این گزارش پس از آسیب‌شناسی نظام مالیات‌ستانی می‌توان به جلوگیری از فرار مالیاتی، ساده‌سازی نظام مالیاتی، شفاف‌سازی نظام مالیاتی، اصلاح ساختار تولید کشور، توسعه پایه‌های مالیاتی، ضمانت اجرایی قوانین مالیاتی، فرهنگ‌سازی و آگاهی‌بخشی، اصلاح و هدفمندسازی معافیت‌های مالیاتی، به‌روزرسانی و استفاده از فناوری پیشرفته و توسعه سرمایه انسانی و تقویت تشکیلات اجرایی مالیات‌ستانی اشاره کرد.

**واژگان کلیدی:** مالیات، ایران، تولید ناخالص ملی، بودجه، برنامه هفتم پیشرفت، امنیت اقتصادی.

## مقدمه

در تقویت امنیت اقتصادی ایفا می‌کند. هدف این گزارش، تحلیل درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده در لایحه بودجه سال ۱۴۰۴ از منظر امنیت اقتصادی است.

مروری بر اسناد بالادستی توسعه‌ای کشور حاکی از اهمیت مالیات در آن‌هاست. در این راستا، بند ۱۷

ایران به‌عنوان کشوری با اقتصاد متکی بر منابع طبیعی و تحت تحریم‌های بین‌المللی، در سال‌های اخیر کوشیده است تا با اصلاح نظام مالیاتی، وابستگی به درآمدهای نفتی را کاهش و پایگاه مالیاتی خود را گسترش دهد. مالیات به‌عنوان ابزار مالی نقش مهمی

رسید. این میزان، پس از قانون بودجه سال 1403، بالاترین مقدار در سال‌های اخیر است.

همچنین، بنا بر ماده 27 قانون برنامه هفتم، به منظور افزایش سهم مالیات در بودجه عمومی کشور، وضع هرگونه تخفیف، ترجیح، بخشودگی، کاهش نرخ، معافیت و شمولیت نرخ صفر و اعطای اعتبار مالیاتی جدید به جز مواردی که به تشخیص مجلس منجر به افزایش یا رونق تولید و صادرات شود، در سال‌های برنامه ممنوع است. همچنین، از نقاط قوت برنامه هفتم، وضع اعتبار مالیاتی موضوع ماده 11 قانون جهش تولید دانش‌بنیان است.

در نگاه کلی، مالیات و امنیت اقتصادی در ایران به این صورت به هم مرتبط هستند.

- **مالیات پایدار:** به معنای اقتصاد پایدار و کاهش وابستگی به منابع ناپایدار از جمله نفت خام است. این مفهوم با توانایی دولت در تأمین مالی تعهدات خود در بلندمدت مرتبط است. به‌طور کلی، نظام مالیاتی پیش‌بینی‌پذیر و جذاب به جذب سرمایه‌گذاری‌های داخلی و خارجی کمک می‌کند. درآمدهای مالیاتی می‌تواند برای سرمایه‌گذاری در بخش‌های حیاتی مانند حمل‌ونقل، انرژی، آب و فاضلاب، ارتباطات و... استفاده شود. این سرمایه‌گذاری‌ها به بهبود بهره‌وری اقتصادی، کاهش هزینه‌های تولید و افزایش رشد اقتصادی کمک می‌کنند.

- **عدالت مالیاتی:** به معنای کاهش شکاف طبقاتی، کاهش نابرابری، بهبود کیفیت زندگی

سیاست‌های کلی اقتصاد مقاومتی مبنی بر «اصلاح نظام درآمدهای دولت با افزایش سهم درآمدهای مالیاتی» شایان ذکر است.

از سویی مطابق ماده 26 در اجرای بند 4 سیاست‌های کلی برنامه پنج‌ساله هفتم، نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی سالانه 10 درصد هدف‌گذاری شده است. این در حالی است که، در سال 1404، نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی برابر 5/5 درصد پیش‌بینی می‌شود. با توجه به هدف‌گذاری 10 درصدی، این مقدار باید حداقل به 6/2 درصد افزایش یابد که معادل مجموع درآمدهای مالیاتی 2225 هزار میلیارد تومان است.

باوجود این، پیش‌بینی می‌شود در سال 1404، مجموع درآمدهای مالیاتی (شامل درآمدهای مالیاتی و خالص حقوق ورودی گمرکی) با رشد 44 درصدی در مقایسه با سال گذشته، به 1964 هزار میلیارد تومان برسد. از سوی دیگر، برنامه هفتم نسبت مالیات به اعتبارات هزینه‌ای را سالانه 80 درصد هدف‌گذاری کرده است. این در حالی است که با توجه به تعریف جدید بودجه از منابع و مصارف دولت، سهم واقعی مالیات از جمع منابع عمومی دولت برابر با 33 درصد است، اما اگر بنا به مقایسه با سال‌های گذشته باشد، این سهم به 57 درصد افزایش خواهد یافت که در مقایسه با یک دهه گذشته، این سهم بالاترین مقدار مصوب از قانون‌های بودجه است.

از طرفی، سهم درآمدهای مالیاتی از هزینه‌ها برای سال 1404 برابر با 48 درصد است. همچنین، با تعریف سالیان گذشته این عدد به 63 درصد خواهد

پیشنهادها برای بهبود آن، می‌توان به سیاست‌گذاران در اتخاذ تصمیمات بهتر کمک کرد.

## ۱- رصد و پایش وضعیت کنونی (۱۴۰۴-۱۳۹۴)

### ۱-۱- بررسی عملکرد مالیاتی

درآمد مالیاتی مصوب، تحقق‌یافته و امنیت اقتصادی با هم ارتباط تنگاتنگی دارند. تحقق درآمدهای مالیاتی مصوب برای تأمین هزینه‌های دولت و ارائه خدمات عمومی ضروری است و به‌نوبه خود به افزایش امنیت اقتصادی کمک می‌کند. از سوی دیگر، امنیت اقتصادی نیز به افزایش درآمدهای مالیاتی کمک می‌کند. بنابراین، برای دستیابی به اقتصاد پایدار و اثبات نیاز به ایجاد سیستم مالیاتی کارآمد و عادلانه است که درآمدهای کافی را برای دولت تأمین و درعین‌حال، به رشد اقتصادی و بهبود سطح زندگی مردم کمک کند.

در صورتی که درآمد مالیاتی تحقق‌یافته کمتر از درآمد مالیاتی مصوب باشد، نشان‌دهنده مشکلاتی در سیستم مالیاتی یا مشکلات اقتصادی است که موجب کاهش درآمدهای دولت می‌شود. برای مثال، ممکن است فرار مالیاتی، رکود اقتصادی، کاهش درآمدهای عمومی یا مشکلات در سیستم جمع‌آوری مالیات باعث کاهش تحقق درآمدهای مالیاتی و کاهش توان دولت در ارائه خدمات شود.

اگر درآمد مالیاتی تحقق‌یافته کمتر از میزان مصوب باشد، دولت ممکن است با کسری بودجه مواجه شود که نیاز به تأمین منابع مالی از دیگر طریق‌ها (مانند استقراض یا کاهش هزینه‌ها) خواهد داشت. این کسری بودجه می‌تواند به بحران‌های مالی منجر شود.

مردم و افزایش رضایت عمومی است. براین‌اساس، مالیات بر اساس توانایی مالی افراد و شرکت‌ها تعیین می‌شود. تحلیل توزیع بار مالیاتی میان اقشار مختلف جامعه و بخش‌های مختلف اقتصاد، به ارزیابی میزان عدالت مالیاتی و توزیع عادلانه ثروت کمک می‌کند. درآمدهای مالیاتی می‌تواند برای ارائه خدمات عمومی مانند آموزش، بهداشت و رفاه اجتماعی استفاده شوند.

- **شفافیت مالیاتی:** به معنای کاهش فساد و افزایش پاسخ‌گویی و اعتماد عمومی است. به این مفهوم می‌توان ابعاد دیگری مانند پیش‌بینی‌پذیری قوانین مالیاتی و کاهش هزینه‌های انطباق برای مؤدیان را نیز افزود.
- **اقتدار مالیاتی:** این مفهوم را می‌توان به‌عنوان توانایی دولت در طراحی و اجرای نظام مالیاتی کارآمد و مؤثر تعریف کرد که به دولت اجازه می‌دهد تا اهداف داخلی و بین‌المللی خود را بهتر دنبال کند. با داشتن اقتصاد قوی و پایدار ایران می‌تواند در روابط بین‌الملل از موقعیت بهتری برخوردار باشد و از منافع ملی خود بهتر دفاع کند.

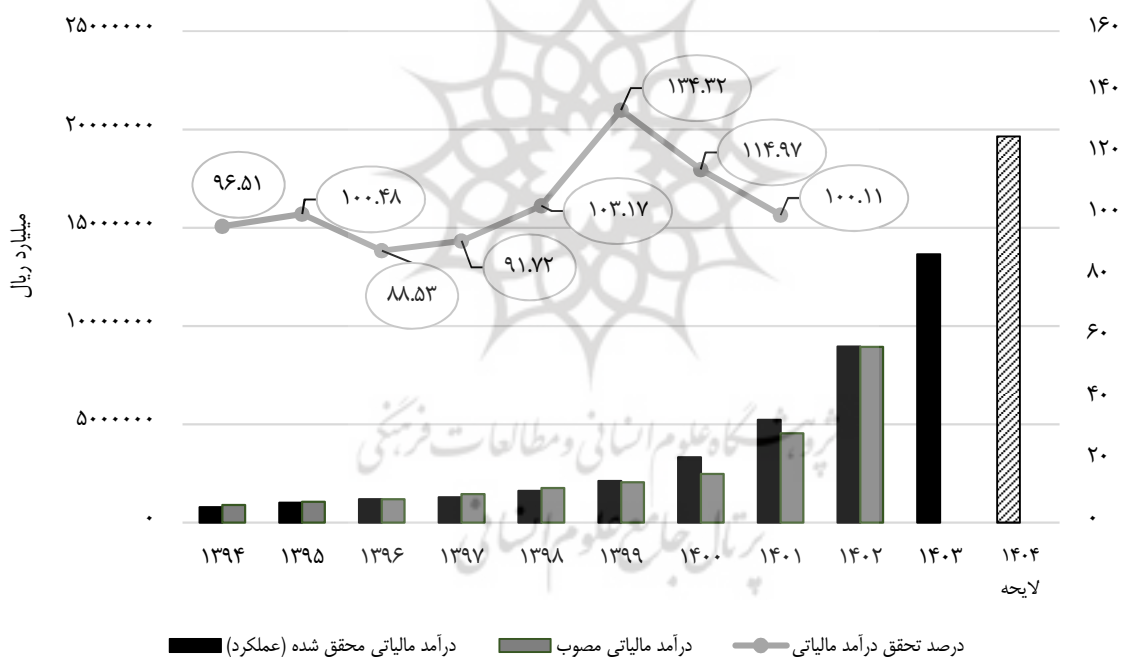
براین‌اساس، اهمیت این پژوهش در این است که با تحلیل دقیق درآمدهای مالیاتی، می‌توان به ارزیابی میزان موفقیت دولت در کاهش وابستگی به درآمدهای نفتی، سنجش عدالت مالیاتی، شفافیت مالیاتی و اقتدار مالیاتی پرداخت. از سویی با شناسایی چالش‌ها و موانع موجود در نظام مالیاتی کشور و ارائه

مالیاتی در لایحه پیشنهادی را به خود اختصاص داده و نسبت به رقم مصوب سال 1403، 39 درصد رشد کرده است. این رشد در مورد مالیات بر واردات، 85 درصد است.

آنچه مشخص است، نسبت به سال 1403، مجموع درآمدهای مالیاتی 44 درصد افزایش داشته است، اما رشد اسمی اقتصاد در سال آینده 35 درصد برآورد می‌شود. از این رو درآمدهای مالیاتی بیش از تولید اقتصاد افزایش یافته است.

مطابق با اعلام نظر مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، در لایحه بودجه سال آینده، مجموع درآمدهای مالیاتی با رشد 44 درصدی نسبت به سال جاری، 1964 هزار میلیارد تومان پیش‌بینی شده است که 1700 هزار میلیارد تومان آن مربوط به مجموع مالیات‌های مستقیم و مالیات بر کالاها و خدمات و 264 هزار میلیارد تومان مربوط به مالیات بر واردات است. بر این اساس، مجموع مالیات‌های مستقیم و مالیات بر کالا و خدمات، 87 درصد از کل درآمد

نمودار ۱- مقایسه درآمد مالیاتی محقق شده و مصوب



مآخذ: شورای نگهبان جمهوری اسلامی ایران (۱۳۹۴-۱۴۰۳)؛ شورای نگهبان ج.ا. (۱۴۰۳).

بخش درآمدها، واگذاری دارایی‌های سرمایه‌ای و واگذاری دارایی‌های مالی است. بخش عمده درآمدها، مربوط به درآمدهای مالیاتی است. مالیات مطمئن‌ترین روش برای تأمین هزینه‌های دولت است؛ زیرا هم می‌تواند به صورت پایدار ادامه یابد و

۱-۲- سهم درآمد مالیاتی از منابع عمومی و هزینه‌های دولت  
یک بررسی مهم در تحلیل مالیات و امنیت اقتصادی به مقایسه سهم درآمدهای مالیاتی از منابع بودجه و از هزینه‌ها برمی‌گردد. منابع عمومی دولت شامل سه

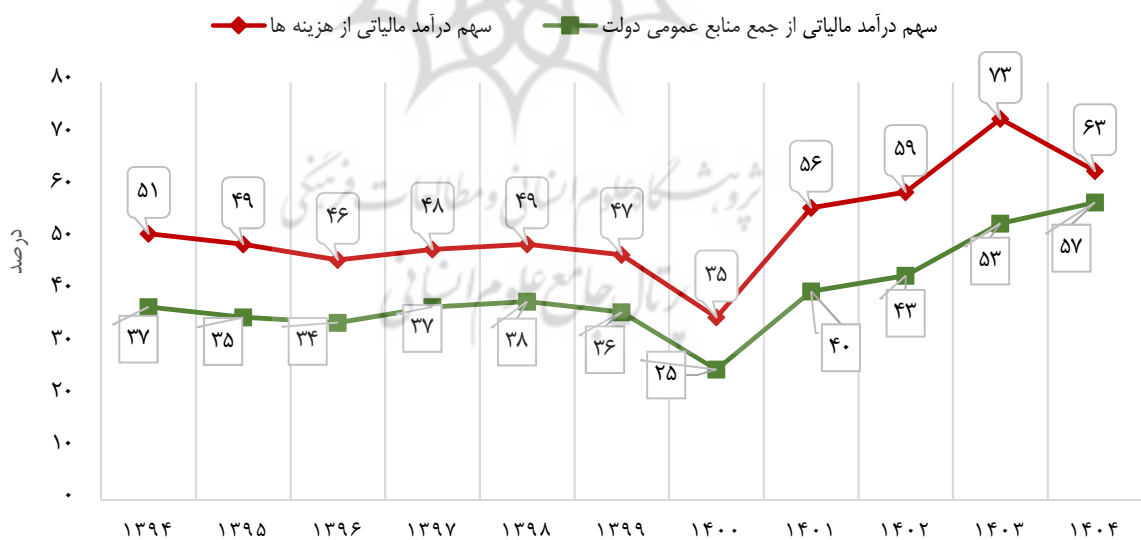
درآمدهای مالیاتی تحقق نمی‌یابد (احمدی، خضری، زندی و صفوی، ۱۴۰۳).

در سمت دیگر، می‌توان به سهم درآمدهای مالیاتی از هزینه‌ها اشاره کرد. مشابه منابع، مصارف بودجه هم به سه بخش هزینه‌ها، تملک دارایی‌های سرمایه‌ای و تملک دارایی‌های مالی افزاز می‌شود. از این بخش‌ها، هزینه‌ها به مخارج سالانه دولت (شامل پرداخت دستمزدهای کارکنان بخش عمومی) برمی‌گردد. با این وصف، هزینه‌ها بخش باثبات‌تر مصارف است. با توجه به ویژگی گفته‌شده از مالیات، اولویت این است که در هر سال، هزینه‌های دولت از محل مالیات تأمین شود. در نتیجه، نسبت مالیات به هزینه‌ها یکی دیگر از شاخص‌های مورد بررسی است.

هم در برابر نوسان‌های اقتصادی ایمن است. بنابراین، هرچه سهم بیشتری از منابع دولت از مالیات تأمین شود، بودجه از طراحی بهتری برخوردار است و اتکا به منابع پایدار، امنیت اقتصادی را گسترش می‌دهد.

نتایج مطالعات بیان می‌کند که افزایش درآمدهای نفتی در ایران ابتدا منجر به افزایش سطح قیمت‌ها، واردات و درآمدهای مالیاتی دولت می‌شود و در ادامه با توجه به افزایش سطح قیمت‌ها و کاهش قدرت خرید، انگیزه افراد برای رانت‌جویی مالیاتی (گزارش کمتر درآمد و سود واقعی، فعالیت‌های خارج از سیستم رسمی مالیاتی و تعویق پرداخت) افزایش می‌یابد و بخشی از

نمودار ۲- مقایسه درآمدهای مالیاتی از منابع عمومی دولت و از هزینه‌ها



مآخذ: شورای نگهبان جمهوری اسلامی ایران (۱۳۹۴-۱۴۰۳)؛ شورای نگهبان ج.ا. (۱۴۰۳).

مقایسه با سال‌های گذشته باشد، مطابق نمودار شماره ۲، این سهم به ۵۷ درصد افزایش خواهد یافت. در مقایسه با یک دهه گذشته، این سهم بالاترین مقدار

مطابق تعریف جدید بودجه از منابع و مصارف دولت، در سال آینده سهم واقعی مالیات از جمع منابع عمومی دولت برابر با ۳۳ درصد است، اما اگر بنا به

هدف‌گذاری، نسبت درآمدهای مالیاتی به هزینه‌ها باید ۳۲ واحد درصد افزایش یابد که جبران این فاصله در سال‌های آینده ضروری خواهد بود.

### ۱-۳- ترکیب درآمدهای مالیاتی

داده‌های استخراج‌شده از بودجه کل نشان می‌دهد که درآمدهای مالیاتی به‌طورکلی در پنج دسته جای می‌گیرند و ذیل همین دسته‌های کلی به بخش‌های کوچک‌تری تقسیم می‌شوند.

این پنج دسته کلی عبارت است از «مالیات بر کالا و خدمات»، «مالیات بر واردات»، «مالیات بر ثروت»، «مالیات بر درآمد» و «مالیات اشخاص حقوقی یا همان شرکت‌ها».

در سال‌های اخیر عمده درآمدهای مالیاتی دولت از طریق مالیات شرکت‌ها و مالیات بر کالاها و خدمات تأمین شده است. برای مثال، سهم مالیات بر کالاها و خدمات از سال ۱۴۰۰ تا سال ۱۴۰۳ هیچ‌گاه کمتر از ۳۴ درصد نبوده و مالیات اشخاص حقوقی نیز در این بازه زمانی از ۱۸ به بیش از ۳۴ درصد رسیده است.

از سویی مالیات بر درآمد در طول ۱۰ سال گذشته هیچ‌گاه سهمی بیشتر از ۲۰ درصد از کل درآمدهای مالیاتی دولت را به خود اختصاص نداده است. به‌عبارت‌دیگر، مالیاتی که دولت از درآمد اصناف و کارمندان در طول ۱۰ سال اخیر دریافت کرده، در بیشترین حالت یک‌چهارم کل درآمد مالیاتی دولت در یک سال بوده است. در سال ۱۴۰۳ نیز سهم مالیات بر درآمد تنها ۱۰ درصد برآورد شده است.

کمترین سهم را هم مالیات بر ثروت به نام خود ثبت کرده است. این پایه مالیاتی از دارایی افراد به‌جز

مصوب از قانون‌های بودجه است. بنابراین، از منظر شاخص درآمدها از منابع، بودجه سال ۱۴۰۴ از سال‌های گذشته وضعیت بهتری دارد.

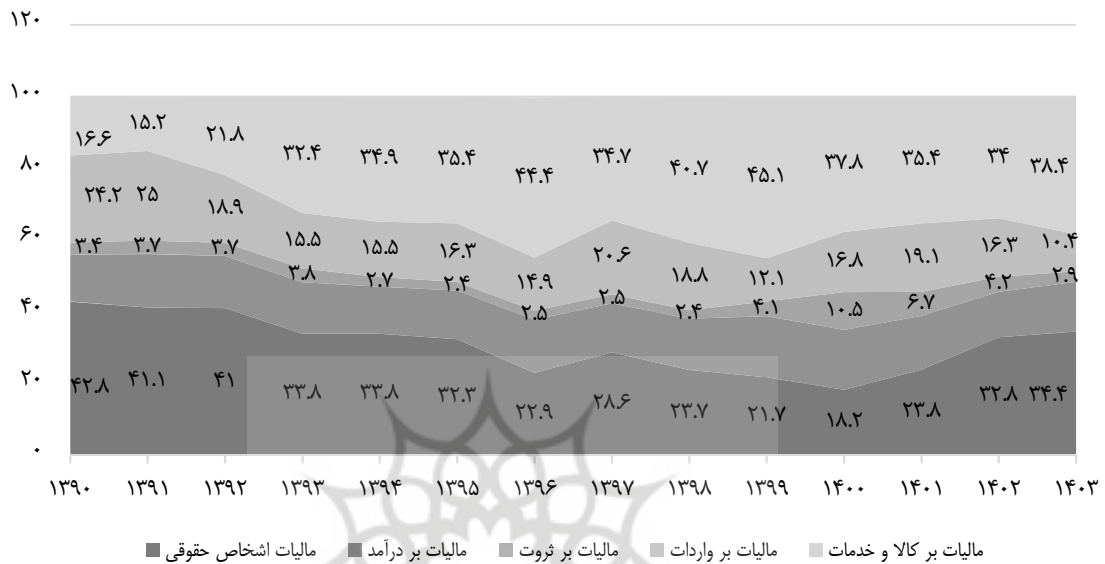
از سوی دیگر، سهم درآمدهای مالیاتی از هزینه‌ها برای سال ۱۴۰۴ برابر با ۴۸ درصد است؛ یعنی مالیات‌ها کمتر از نیمی از هزینه‌های دولت را پوشش می‌دهند. همچنین، مطابق نمودار شماره ۲، با تعریف سالیان گذشته، این عدد به ۶۳ درصد خواهد رسید. این میزان پس از قانون بودجه سال ۱۴۰۳، بالاترین مقدار در سال‌های اخیر است. هرچه این نسبت بیشتر باشد، به معنای این است که دولت سهم بیشتری از حقوق، دستمزدها و خدمات دولتی را از محل درآمدهای مالیاتی به‌عنوان یکی از پایدارترین منابع بودجه تأمین می‌کند.

از سویی مطابق ماده ۲۶ قانون برنامه هفتم پیشرفت، سهم مالیات از اعتبارات هزینه‌ای باید به ۸۰ درصد برسد. در واقع، مطابق با برآورد مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی رقم این شاخص در سال آینده باید به ۶۷ درصد افزایش یابد تا تحقق قانون برنامه هفتم پیشرفت میسر شود.

البته با توجه به تعریف جدید بودجه از منابع و مصارف دولت، در هدف‌گذاری برنامه هفتم نوعی ابهام به وجود آمده است. با این توضیح که اگر از تعریف سال‌های گذشته منابع و مصارف دولت استفاده شود، سهم درآمدهای مالیاتی از هزینه‌ها در حدود ۶۳ درصد خواهد بود و فاصله ۱۷ واحد درصدی با هدف دارد که دستیابی به آن تا پایان برنامه نسبتاً ممکن به نظر می‌رسد، اما در صورت استفاده از تعریف جدید ۴۸ درصد برای رسیدن به

منزل مسکونی و خودروی مصرفی گرفته می‌شود. مالیات بر ثروت اغلب سهمی میان ۲ تا ۵ درصد از کل درآمدهای مالیاتی دولت را به خود اختصاص داده است.

نمودار ۳- میزان ترکیب درآمدهای مالیاتی (درصد)



مآخذ: شورای نگهبان جمهوری اسلامی ایران (۱۳۹۴-۱۴۰۳)، شورای نگهبان ج.ا. (۱۴۰۳).

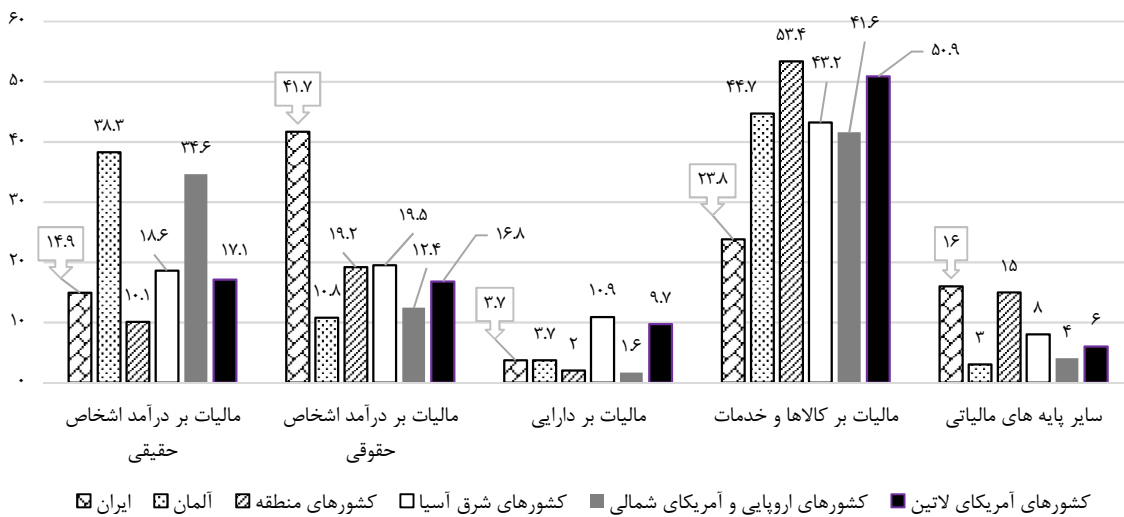
تولیدی است. این امر ناشی از فقدان نظام جامع مالیات بر درآمد اشخاص (PIT) در کشور است که در صورت اجرایی شدن آن، شاهد کاهش فشار بر واحدهای تولیدی کشور، افزایش شفافیت و عدالت مالیاتی، کاهش فرار مالیاتی و افزایش درآمدهای مالیاتی خواهیم بود.

مقایسه وضعیت مالیات‌ستانی در ایران با دیگر کشورها نشان می‌دهد (نمودار شماره ۴) مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی در ایران نسبت به کشورهای منطقه بیشتر است. در حوزه مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی از کشورهای منطقه جلوتر هستیم و تقریباً دو برابر آن‌ها از اشخاص حقوقی مالیات‌ستانی داریم. مالیات بر دارایی در ایران ۳/۷ درصد بوده که نزدیک به ۱/۷ درصد بیشتر از کشورهای منطقه است. درآمدهای حاصل از مالیات بر کالاها و خدمات در ایران نزدیک به ۲۰ درصد کمتر از کشورهای منطقه است و مشابه کشورهای منطقه در دیگر پایه‌های مالیاتی، مردم ایران مالیات پرداخت می‌کنند.

سهم درآمدهای مالیاتی از هزینه‌ها برای سال ۱۴۰۴ برابر با ۴۸ درصد است. همچنین، با تعریف سالیان گذشته این عدد به ۶۳ درصد خواهد رسید. این میزان، پس از قانون بودجه سال ۱۴۰۳، بالاترین مقدار در سال‌های اخیر است.

این آمار بیان می‌کند که بیشترین فشار مالیاتی در ایران بر دوش اشخاص حقوقی یا همان شرکت‌های

#### نمودار ۴- ترکیب درآمدهای مالیاتی در ایران و دیگر کشورها



مأخذ: مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی (۱۴۰۳-الف و ب).

با ۳/۶ درصد بوده است. در حالی سهم مالیات در بودجه سال ۱۴۰۴ نسبت به تولید ناخالص داخلی ۵/۵ درصد تعیین شده است که این رقم تا پایان برنامه هفتم (پایان سال ۱۴۰۷) باید به ۱۰ درصد برسد، اما تحقق این رقم با توجه به بودجه سال جاری اندکی سخت خواهد بود؛ ضمن اینکه سهم مالیات در درآمدهای دولت باید به حدود ۸۰ درصد برسد که در حال حاضر فاصله زیادی با این رقم دارد.

مطابق ماده ۲۶ در اجرای بند ۴ سیاست‌های کلی برنامه پنج‌ساله هفتم، نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی سالانه ۱۰ درصد هدف‌گذاری شده است. این در حالی است که، در سال ۱۴۰۴، نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی برابر ۵/۵ درصد پیش‌بینی می‌شود.

#### ۱-۴- نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی

رویکرد دیگر در تحلیل درآمدهای مالیاتی، بررسی نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی (نمودار شماره ۵) است. با توجه به تغییرات سالانه سطح قیمت‌ها (تورم) و اندازه حقیقی اقتصاد، برای ارزیابی درآمدهای مالیاتی باید از شاخصی استفاده شود که نسبت به این دو تغییر خنثی باشد. به همین دلیل، درآمدهای مالیاتی در هر سال بر تولید اسمی در آن سال تقسیم و به صورت درصدی گزارش می‌شود. هرچه این نسبت بالاتر باشد، نشان‌دهنده بالا بودن درآمد جاری دولت نسبت به تولیدات اقتصادی است، زیرا درآمدهای مالیاتی بالاتر به معنای توانایی کشور در مصرف هزینه بیشتر در زیرساخت‌ها، حمل‌ونقل، سلامت و آموزش است.

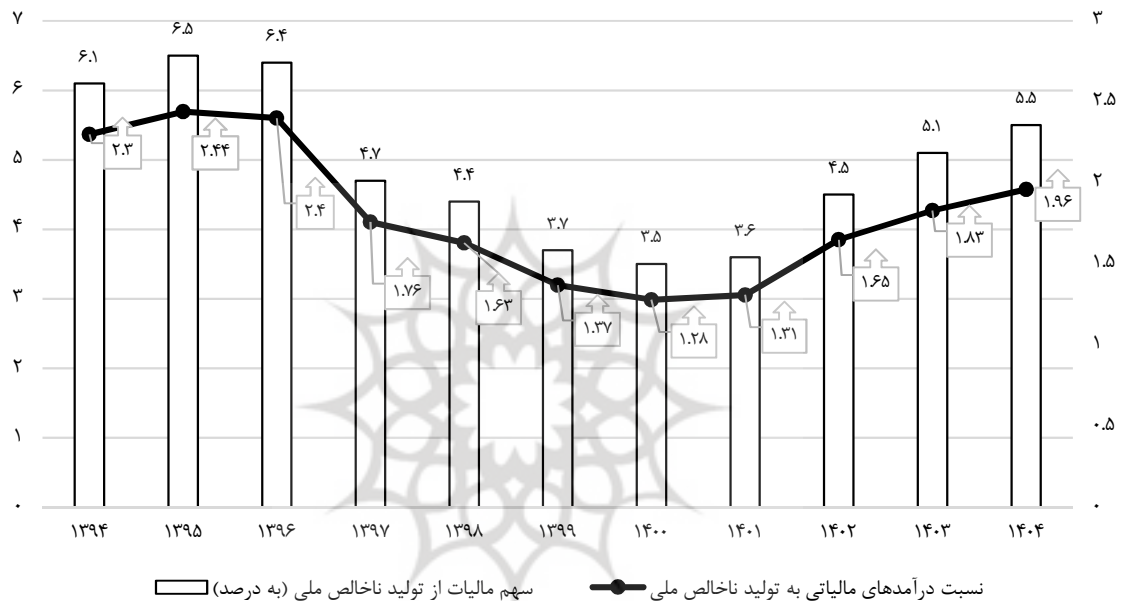
این شاخص در سال آینده برای ایران برابر با ۵/۵ درصد است. البته در سالیان گذشته، این نسبت پیوسته افزایش یافته، به طوری که در سال ۱۴۰۰، برابر



برابر ۶/۳ درصد تنظیم شود. به عبارت دیگر، بدین منظور باید ۲۶۱ هزار میلیارد تومان به مجموع درآمدهای مالیاتی سال آینده افزوده شود تا با یک نسبت برابر، سهم ۱۰ درصدی مالیات از تولید ناخالص داخلی محقق شود.

طبق محاسبات مرکز پژوهش‌های مجلس، اگر درآمدهای مالیاتی سالانه به‌طور پایدار نسبت به رشد اسمی اقتصاد افزایش یابد، برای رسیدن به مقدار هدف ماده ۲۵ قانون برنامه هفتم، نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی در سال ۱۴۰۴ باید

نمودار ۵- نسبت عملکرد مجموع درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی



مأخذ: شورای نگهبان جمهوری اسلامی ایران (۱۳۹۴-۱۴۰۳)؛ شورای نگهبان ج.ا. (۱۴۰۳).  
توجه: اعداد درج‌شده برای نمودار خطی برای هر سال برابر با ضرب نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی آن سال در مقدار تولید ناخالص داخلی پیش‌بینی شده برای سال ۱۴۰۴ (هزار میلیارد تومان) است.

## ۲- آسیب‌شناسی نظام مالیاتی و بررسی

بندهای تبصره ۱ لایحه بودجه سال ۱۴۰۴ نظام مالیاتی کشور با چالش‌های متعددی روبه‌روست. عوامل اقتصادی کلان مانند رکود، تورم بالا، نوسانات ارزی و تحریم‌ها به همراه ترکیب نامناسب تولید و توزیع درآمد و گستردگی اقتصاد زیرزمینی بر عملکرد نظام مالیاتی اثر منفی داشته‌اند.

رشد اسمی اقتصاد در سال آینده ۳۵ درصد برآورد می‌شود. از این رو درآمدهای مالیاتی بیش از تولید اقتصاد افزایش یافته است.

از سوی دیگر، عوامل داخلی مانند فرار مالیاتی، محدودیت پایه مالیاتی، پیچیدگی قوانین و فقدان جامعیت، ضعف اجرای قوانین، ساختار نامناسب نرخ‌ها و معافیت‌های مالیاتی گسترده، کمبود نیروی انسانی متخصص، نبود پایگاه اطلاعاتی جامع و فرایندهای ناکارآمد مالیاتی بر مشکلات موجود افزوده‌اند. افزون‌براین، عدم همکاری اصناف و نهادهای عمومی نیز به پیچیدگی‌های نظام مالیاتی دامن زده است.

در ادامه، به صورت جدول به بررسی، آسیب‌شناسی و ارائه نظر کارشناسی و پیشنهادها در خصوص بندهای تبصره ۱ لایحه بودجه سال ۱۴۰۴ می‌پردازیم.

جدول ۱- بررسی بندهای تبصره ۱ لایحه بودجه سال ۱۴۰۴

بند	نظر کارشناسی	پیشنهاد
الف	این بند از لایحه بودجه با هدف کنترل مشوق‌های مالیاتی و ایجاد عدالت مالیاتی، سقف مشخصی برای معافیت‌ها و مشوق‌ها تعیین کرده است. این کار به افزایش درآمدهای دولت و کاهش رانت‌جویی کمک می‌کند، اما در عین حال، ممکن است انگیزه سرمایه‌گذاری را کاهش دهد و به رشد اقتصادی آسیب برساند. همچنین، این بند باعث پیچیدگی نظام مالیاتی و تبعیض بین بخش‌های مختلف اقتصاد از جمله شرکت‌های بزرگ و کوچک می‌شود. به طور کلی، پیچیدگی نظام مالیاتی و فقدان جامعیت از این بند مشهود است.	۱- حذف بند الف و ارجاع آن به قانون مالیات‌های مستقیم نه اصلاح قانون مالیات در قانون بودجه که منجر به سردرگمی مؤدیان و در نتیجه، پیچیدگی قوانین با چند منشأ قانونی می‌شود. ۲- در صورت عدم حذف، برای بهبود این بند، پیشنهاد می‌شود سقف‌های متناسب با هر بخش تعیین شود، معیارهای اعطای مشوق‌ها شفاف باشد و نظام مالیاتی ساده‌تر شود.
ب	این بند از بودجه با هدف افزایش درآمدهای دولت، شفافیت مالی و کاهش فرار مالیاتی است، اما ممکن است پیامدهای منفی مانند افزایش هزینه‌های درمان، کاهش انگیزه پزشکان، پیچیدگی نظام مالیاتی، تبعیض میان پزشکان و کاهش کیفیت خدمات را در پی داشته باشد. ساختار نامناسب نرخ‌ها، ضعف ضمانت‌های اجرایی و عدم توجه به ترکیب و توزیع درآمد در این بند دیده می‌شود. از اهداف این بند می‌توان به موارد زیر اشاره کرد.	۱- نرخ مالیات متناسب تعیین شود. ۲- هزینه‌های اضافی پزشکان در نظر گرفته شود. ۳- نظام مالیاتی ساده شود. ۴- از پزشکان تازه‌کار و رزیدنت حمایت شود. ۵- نظارت بر اجرای قانون با ارسال اطلاعات برخط به سازمان مالیاتی افزایش یابد.
ج	حمایت از مصرف‌کنندگان: با ارائه یارانه، هزینه‌های آب، برق و فاضلاب برای مصرف‌کنندگان کاهش می‌یابد. حمایت از شرکت‌های زیرمجموعه وزارت نیرو: این یارانه به شرکت‌های زیرمجموعه وزارت نیرو کمک می‌کند تا زیان‌های ناشی از فروش محصولات با قیمت‌های پایین‌تر را جبران کنند. تثبیت قیمت‌ها: با ارائه یارانه، دولت می‌تواند قیمت آب، برق و فاضلاب را ثابت نگه دارد و از افزایش ناگهانی آن‌ها جلوگیری کند. پیامدهای این بند بار مالی بر دولت: پرداخت یارانه به شرکت‌های آب و برق بار مالی شایان توجهی بر دولت تحمیل می‌کند. کاهش انگیزه برای افزایش بهره‌وری: با وجود یارانه ممکن است انگیزه‌ای برای کاهش هزینه‌ها و افزایش بهره‌وری در شرکت‌های آب و برق وجود نداشته باشد.	۱- سقف زیان انباشته: معافیت مالیاتی تنها تا سقف زیان انباشته ناشی از فروش محصولات با قیمت‌های تکلیفی اعمال می‌شود و در صورتی که قیمت تکلیفی نباشد، نیاز به این بند که نوعی معافیت و یارانه غیرکاراست، نخواهد بود. ۲- نظارت بر هزینه‌ها: برای جلوگیری از سوءاستفاده لازم است بر هزینه‌های شرکت‌های آب و برق نظارت دقیق اعمال شود. ۳- جایگزین‌های یارانه: می‌توان در میان‌مدت به دنبال جایگزین‌های بهتری برای یارانه‌دهی بود مانند هدفمند کردن یارانه‌ها یا استفاده از سازوکارهای تشویقی برای کاهش مصرف انرژی.

بند	نظر کارشناسی	پیشنهاد
	چالش‌های بودجه‌ای: در صورت افزایش مستمر قیمت‌های تمام‌شده تولید آب، برق و فاضلاب، دولت ممکن است با چالش‌های بودجه‌ای جدی مواجه شود که به ناترازی بیشتر انرژی دامن می‌زند.	
ح	این قانون تنها بر املاک با ارزش بالا اعمال می‌شود و املاک با ارزش کمتر را شامل نمی‌شود. جالب است که این مالیات برهم‌زننده عدالت افقی و عمودی است؛ زیرا برای مثال، اگر فردی صاحب ۱۰ دستگاه واحد مسکونی به ارزش هریک ۲۰ میلیارد تومان باشد، مشمول مالیات مورد نظر این بند نخواهد شد، اما صاحب یک خانه ۱۰۰ متری به ارزش بالای ۵۰ میلیارد تومان، مشمول می‌شود. تعیین دقیق ارزش املاک و اجرای این قانون ممکن است با چالش‌هایی همراه باشد. ملاک تعیین اعداد مقطوع مندرج در این بند نامشخص است. با توجه به احتمال طولانی شدن فرایند معامله املاک، تکلیف اینکه چه کسی باید مالیات پرداخت کند، نامشخص است؛ زیرا ممکن است قول‌نامه امسال منعقد شود، اما پرداخت سال دیگر باشد.	۱- حذف اعداد مقطوع. ۲- اگر کل ارزش زمین‌ها و ساختمان‌های مرتبط با فرد از مقدار خاصی بالاتر رفت، مشمول این مالیات بر ثروت شود. ۳- دقیقاً معلوم شود که ارزش زمین و ساختمان در ابتدای سال ملاک عمل است یا انتهای سال.
د	به‌طور کلی، در ارزیابی این بند باید شرایط خاص اقتصاد ایران مانند نوسانات نرخ ارز، تورم و تحریم‌ها را نیز در نظر گرفت. <u>هدف‌گذاری و اثربخشی</u> هدف: هدف اصلی این بند، تشویق به سرمایه‌گذاری و افزایش تولید است، اما آیا این مشوق مالیاتی به‌تنهایی برای رسیدن به این هدف کافی است؟ عوامل دیگری مانند ثبات اقتصادی، تورم بالا، دسترسی به منابع مالی و زیرساخت‌ها نیز بر تصمیم سرمایه‌گذاری تأثیرگذار هستند. اثربخشی: آیا افزایش ۱۰ درصدی درآمد مازاد بر ۴۰ درصد، انگیزه کافی برای سرمایه‌گذاری ایجاد می‌کند؟ ممکن است این افزایش برای برخی افراد جذاب نباشد یا به دلیل دیگر محدودیت‌ها، امکان سرمایه‌گذاری وجود نداشته باشد. <u>عدالت مالیاتی</u> تبعیض میان مؤدیان: این بند ممکن است میان مؤدیان که درآمدهای اندکی کمتر از آستانه تعیین شده است، تبعیض ایجاد کند. توزیع درآمد: آیا این مشوق مالیاتی به کاهش نابرابری درآمدی کمک می‌کند یا آن را تشدید می‌کند؟ <u>پیچیدگی‌های اجرایی</u> تعیین درآمد مازاد: تعیین دقیق درآمد مازاد و اعمال این مشوق مالیاتی ممکن است با پیچیدگی‌های اجرایی همراه باشد. فرار مالیاتی: ممکن است برخی مؤدیان برای بهره‌مندی از این مشوق، اقدام به دست‌کاری در دفاتر خود کنند. <u>تأثیر بر بودجه دولت</u> کاهش درآمدهای مالیاتی: کاهش نرخ مالیات بر درآمد به‌طور طبیعی به کاهش درآمدهای دولت منجر می‌شود. این کاهش درآمد باید با منابع دیگری جبران شود.	۱- در شرایط رکود تورمی اقتصاد کشور، افزایش فشار مالیاتی از طریق کاهش مشوق‌ها اعم از کاهش نرخ‌ها، اقدامی ضد تولید شمرده می‌شود. از این رو ضرورت دارد بند پیشنهادی حذف شود. ۲- در صورت عدم امکان حذف، آستانه افزایش درآمد باید به‌گونه‌ای تعیین شود که هم انگیزه کافی برای سرمایه‌گذاری ایجاد کند و هم عدالت مالیاتی رعایت شود. ۳- افزون‌بر مشوق‌های مالیاتی باید به عوامل دیگری مانند ثبات اقتصادی، رکود تورمی، دسترسی به منابع مالی و زیرساخت‌ها نیز توجه شود.
ر	این بند در راستای اجرای قانون هوای پاک مصوب سال ۱۳۹۶ مورد بررسی است ولی نکات زیر را به همراه دارد:	۱- امکان واردات برای همه: به‌جای محدود کردن واردات به صادرکنندگان، بهتر است به همه واردکنندگانی که دارای مجوزهای لازم هستند، اجازه داده شود تا با استفاده از ارز حاصل از صادرات خود، اقدام به واردات خودرو کنند.

بند	نظر کارشناسی	پیشنهاد
	<p>محدودیت واردات به صادرکنندگان؛ واردات خودرو موضوع این بند از محل ارز حاصل از صادرات باعث ایجاد انگیزه کاذب برای صادرات و افزایش ریسک فعالیت‌های صادراتی و به‌طور کلی عدم کارایی در تخصیص منابع می‌شود.</p> <p>فقدان شفافیت در تعیین سهمیه‌ها؛ واگذاری اختیار تعیین سهمیه‌ها به شورای اقتصاد، ظرفیت فساد و رانت‌خواری را افزایش می‌دهد.</p> <p>عدم توجه به بازار سرمایه؛ سازوکار پیشنهادی برای عرضه ارز صادراتی در بازار سرمایه به‌اندازه کافی شفاف و کارآمد نیست.</p> <p>تفاوت بین واردات و مونتاژ؛ مقررات موجود تفاوتی میان واردات خودرو و مونتاژ آن قائل نشده است. این موضوع منجر به عدم تعادل در بازار و افزایش رانت‌خواری می‌شود.</p>	<p>این موضوع به افزایش رقابت و کاهش قیمت‌ها کمک می‌کند.</p> <p>۲- شفافیت در تعیین سهمیه‌ها؛ به‌جای واگذاری اختیار تعیین سهمیه‌ها به شورای اقتصاد می‌توان از سیستم مزایده‌ای شفاف و رقابتی برای تخصیص ارز استفاده کرد. این سیستم باید بر اساس معیارهایی مانند میزان صادرات، سابقه فعالیت و توانایی تأمین خدمات پس از فروش طراحی شود.</p> <p>۳- ایجاد بازار شفاف برای ارز صادراتی؛ برای ایجاد بازار شفاف برای ارز صادراتی می‌توان از سامانه‌ای الکترونیکی استفاده کرد که در آن تمام اطلاعات مربوط به عرضه و تقاضای ارز به‌صورت شفاف منتشر شود.</p> <p>۴- تعیین سقف ارزی مشترک برای واردات و مونتاژ؛ برای ایجاد تعادل میان واردات و مونتاژ بهتر است یک سقف ارزی مشترک برای این دو فعالیت تعیین شود و سهم هر کدام به‌صورت مشخص و با توجه به ظرفیت‌های تولید داخلی و نیاز بازار تعیین شود.</p> <p>۵- توجه به کیفیت و خدمات پس از فروش؛ باید بر کیفیت خودروهای وارداتی و ارائه خدمات پس از فروش استاندارد تأکید شود. همچنین، باید سازوکارهایی برای نظارت بر این موارد در نظر گرفته شود.</p>
س	<p>در مجموع، این بند در راستای اجرای بند (پ) ماده (۳۷) قانون برنامه هفتم پیشرفت، گامی مهم در جهت هدفمندسازی مشوق‌های مالیاتی است. با این حال، موفقیت این طرح به عوامل مختلفی از جمله اجرای صحیح قانون، نظارت بر عملکرد شرکت‌ها و فراهم شدن دیگر شرایط لازم برای سرمایه‌گذاری بستگی دارد.</p> <p>از منظر حقوقی (مطابق نظر مرکز پژوهش‌های مجلس)، این بند به دلیل ماهیت غیربودجه‌ای و اصلاح قوانین دائمی (بند ث ماده ۱۴ قانون تأمین مالی تولید و زیرساخت‌ها) مغایر اصل ۵۲ و بند الف ماده ۱۳ قانون برنامه هفتم پیشرفت مبنی بر ممنوعیت اصلاح قوانین دائمی ضمن قوانین بودجه به نظر می‌رسد. گفتنی است که قانون تأمین مالی تولید و زیرساخت‌ها مانند برخی دیگر از قوانین، عملاً یکپارچگی قوانین مالیاتی را بر هم زده است.</p>	<p>۱- تکمیل زنجیره ارزش؛ افزون‌بر تولید، حمایت از دیگر بخش‌های زنجیره ارزش مانند تأمین مواد اولیه و زیرساخت‌ها نیز برای بهره‌مندی کامل از مزایای این قانون ضروری است. بنابراین، پیشنهاد می‌شود عبارت «دارای رشته فعالیت تولید و خدمات ایران‌گردی و جهان‌گردی» حذف شود.</p>
و	<p>این بند از قانون با هدف حمایت از تولید و تشویق شرکت‌های تولیدی به سرمایه‌گذاری و افزایش تولید، کاهش نرخ مالیات بر درآمد این شرکت‌ها را پیش‌بینی کرده است.</p> <p><u>مخاطبان اصلی بند</u></p> <p>شرکت‌های تولیدی؛ شرکت‌هایی که دارای پروانه بهره‌برداری از وزارتخانه‌های ذی‌ربط در فعالیت‌های تولیدی هستند.</p> <p>شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس و فرابورس؛ این کاهش نرخ مالیات تنها شامل شرکت‌هایی می‌شود که در بازار سرمایه پذیرفته شده‌اند.</p> <p><u>مزایای این بند</u></p>	<p>۱- تعیین معیارهای دقیق برای شناسایی شرکت‌های تولیدی؛ برای جلوگیری از سوءاستفاده باید معیارهای دقیق و شفافی برای شناسایی شرکت‌های تولیدی تعیین شود.</p> <p>۲- حذف شرط پذیرفته شدن در بورس و فرابورس؛ این تغییر به معنای گسترش دامنه شمول این مشوق مالیاتی به تمام شرکت‌های تولیدی دارای پروانه بهره‌برداری است.</p> <p>۳- تأکید بر ماهیت افزایشی مشوق؛ عبارت «علاوه بر سایر معافیت‌ها و بخشودگی‌ها و مشوق‌های قانونی اشخاص مذکور» به این معنی است که این کاهش نرخ</p>

بند	نظر کارشناسی	پیشنهاد
	افزایش سودآوری شرکت‌ها؛ با کاهش نرخ مالیات، سودآوری شرکت‌ها افزایش می‌یابد و انگیزه آن‌ها برای سرمایه‌گذاری و توسعه تولید بیشتر می‌شود. جذب سرمایه‌گذاری: کاهش نرخ مالیات به جذب سرمایه‌گذاری‌های داخلی و خارجی کمک می‌کند. افزایش تولید و اشتغال: با افزایش سرمایه‌گذاری و تولید، اشتغال نیز افزایش می‌یابد و به رشد اقتصادی کمک می‌کند. شفافیت و نظارت: با الزام به پذیرش در بورس و فرابورس، شفافیت در فعالیت شرکت‌ها افزایش می‌یابد و امکان نظارت بر آن‌ها فراهم می‌شود.	مالیات به دیگر مشوق‌هایی که این شرکت‌ها ممکن است از آن‌ها بهره‌مند باشند، افزوده می‌شود. ۴- تعیین سقف زمانی برای مشوق: بهتر است مدت‌زمان مشخصی برای این مشوق تعیین شود تا از طولانی شدن آن و ایجاد وابستگی شرکت‌ها به این مشوق جلوگیری شود.

مأخذ: لایحه بودجه ۱۴۰۴ و نظرات کارشناسی نویسنده گزارش

و هدفمند شوند. شفاف‌سازی هزینه‌ها نیز یک گام مهم در مسیر این اصلاح است.

از مهم‌ترین پیشنهادهای این گزارش پس از آسیب‌شناسی نظام مالیات‌ستانی می‌توان به جلوگیری از فرار مالیاتی، ساده‌سازی نظام مالیاتی، شفاف‌سازی نظام مالیاتی، اصلاح ساختار تولید کشور، توسعه پایه‌های مالیاتی، ضمانت اجرایی قوانین مالیاتی، فرهنگ‌سازی و آگاهی‌بخشی، اصلاح و هدفمندسازی معافیت‌های مالیاتی، به‌روزرسانی و استفاده از فناوری پیشرفته و توسعه سرمایه انسانی و تقویت تشکیلات اجرایی مالیات‌ستانی اشاره کرد. همچنین، آسیب‌شناسی، بررسی کارشناسی و ارائه پیشنهادهای در خصوص بندهای تبصره ۱ لایحه بودجه سال ۱۴۰۴ ارائه شد.

عوامل اقتصادی کلان مانند رکود، تورم بالا، نوسانات ارزی و تحریم‌ها به همراه ترکیب نامناسب تولید و توزیع درآمد و گستردگی اقتصاد زیرزمینی بر عملکرد نظام مالیاتی اثر منفی داشته‌اند.

برنامه هفتم نسبت مالیات به اعتبارات هزینه‌ای را سالانه ۸۰ درصد هدف‌گذاری کرده است. این در حالی است که با توجه به تعریف جدید بودجه از منابع و مصارف دولت، سهم واقعی مالیات از جمع منابع عمومی دولت برابر با ۳۳ درصد است، اما اگر بنا به مقایسه با سال‌های گذشته باشد، این سهم به ۵۷ درصد افزایش خواهد یافت.

### نتیجه‌گیری و راهکارها

بهبود نظام مالیاتی ایران نیازمند رویکردی جامع و بلندمدت است که شامل اصلاح سه رکن تولید ملی، قوانین (شامل تقویت نظارت، افزایش شفافیت و مبارزه با فساد) و بهبود عملکرد سازمان امور مالیاتی است. بر این اساس می‌توان گفت نظام مالیاتی می‌بایست به سمت مالیات بر مجموع ثروت حرکت کند. همچنین، قانون مالیات بر مجموع درآمد تصویب و اجرا شود تا کارایی و عدالت نظام مالیاتی ارتقا پیدا کند. از طرفی، معافیت‌های مالیاتی اصلاح

- مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی ایران (۱۴۰۳-ب). عوارض و مالیات در لایحه بودجه ۱۴۰۳. ایران، تهران: مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی ایران.

در لایحه بودجه سال آینده، مجموع درآمدهای مالیاتی با رشد ۴۴ درصدی نسبت به سال جاری، ۱۹۶۴ هزار میلیارد تومان پیش‌بینی شده است که ۱۷۰۰ هزار میلیارد تومان آن مربوط به مجموع مالیات‌های مستقیم و مالیات بر کالاها و خدمات و ۲۶۴ هزار میلیارد تومان مربوط به مالیات بر واردات است.

بیشترین فشار مالیاتی در ایران بر دوش اشخاص حقوقی یا همان شرکت‌های تولیدی است. این امر ناشی از فقدان نظام جامع مالیات بر درآمد اشخاص (PIT) در کشور است که در صورت اجرایی شدن آن، شاهد کاهش فشار بر واحدهای تولیدی کشور، افزایش شفافیت و عدالت مالیاتی، کاهش فرار مالیاتی و افزایش درآمدهای مالیاتی خواهیم بود.

## منابع

- احمدی، سمیه؛ خضری، محمد؛ زندی، فاطمه؛ و صفوی، بیژن (۱۴۰۳). بررسی تأثیر درآمدهای نفتی بر تحقق درآمدهای مالیات در شرایط رانت‌جویی مالیاتی؛ رویکرد DSGE. سیاست‌گذاری اقتصادی، ۱۶(۳۲)، ۱۱۷-۱۴۴.

- شورای نگهبان جمهوری اسلامی ایران (۱۳۹۴-۱۴۰۳). قوانین بودجه سال‌های ۱۳۹۴ تا ۱۴۰۳. ایران، تهران: شورای نگهبان جمهوری اسلامی ایران.

- شورای نگهبان جمهوری اسلامی ایران (۱۴۰۳). لایحه بودجه سال ۱۴۰۴. ایران، تهران: شورای نگهبان جمهوری اسلامی ایران.

- مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی ایران (۱۴۰۳-الف). تحلیل تحولات و چشم‌انداز اقتصاد ایران در آستانه تدوین بودجه ۱۴۰۴. ایران، تهران: مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی ایران