

# عوارض و مالیات در لایحه بودجه ۱۴۰۳

فرزانه نوبری<sup>۱</sup>

## چکیده

تأمین مالی هزینه‌های دولت از محل درآمدهای مالیاتی، همواره مورد تأکید دولت‌ها بوده است، با توجه به هزینه‌های دولت از یک سو و نیاز دولت به تأمین مالی از سوی دیگر، در تبصره ۶ لایحه بودجه ۱۴۰۳، تلاش شده است تحقق بالای درآمدهای مالیات مورد توجه قرار گیرد. بررسی انجام شده در این گزارش نشان می‌دهد بیشترین توجه دولت در سال ۱۴۰۳ در کسب درآمدهای مالیاتی بر سروسامان گرفتن معافیت‌های مالیاتی، افزایش شناسایی فرارهای مالیاتی و الزامات اجرایی کسب درآمدهای مالیاتی متمرکز بوده است. هر چند، در مقایسه با قانون بودجه ۱۴۰۲، بهبودی در وضعیت مالیات‌ستانی براساس لایحه ۱۴۰۳، مورد انتظار است، اما همچنان نظام مالیاتی کشور با چالش‌های جدی مواجه بوده و سهم درآمدهای مالیاتی در تأمین مالی هزینه‌های دولت، اندک است.

**واژگان کلیدی:** مالیات‌ها، معافیت‌ها و مشوق‌ها، شفافیت اطلاعات، ساختار داده مالیاتی.

## مقدمه

مالیاتی را شناسایی کند و از سوی دیگر، تا حدودی به معافیت‌های مالیاتی سروسامان بدهد. در تبصره ۶ لایحه بودجه، به بحث عوارض و مالیات پرداخته شده است. یکی از مهم‌ترین بندهای این تبصره، افزایش ادرصدی مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۴۰۳ است که از سوی مجلس شورای اسلامی نیز تأیید شده است. همچنین، مجلس با تصویب بند الحاقی به این تبصره، سازمان اموال تملیکی را موظف کرده است تا ماشین‌آلات و اقلام دپوشده مورد نیاز بسیج سازندگی در کشور را به صورت رایگان تا سقف ۲ هزار میلیارد تومان برای سازندگی و محرومیت‌زدایی با اولویت مناطق کم‌برخوردار در اختیار سازمان بسیج سازندگی قرار دهد. در ادامه، وضعیت موجود در حوزه مالیاتی

درآمدهای مالیاتی از جمله مهم‌ترین منابع درآمدی برای هزینه‌های دولت‌ها به شمار می‌آیند. متأسفانه به دلیل نواقص گسترده در نظام مالیاتی کشور، این منبع مهم درآمدی کمتر مورد توجه قرار گرفته که زمینه تداوم کسری بودجه دولت را در اقتصاد کشور فراهم کرده است. در سال‌های اخیر به دلیل محدودیت‌های ناشی از تحریم‌ها و کاهش درآمدهای حاصل از فروش نفت و گاز، توجه ویژه‌ای به کسب درآمدهای مالیاتی از سوی دولت شده است. نتیجه این موضوع افزایش قابل توجه درآمدهای مالیاتی در دو سال اخیر و تداوم این افزایش در بودجه سال ۱۴۰۳ است. در لایحه بودجه سال ۱۴۰۳، دولت کوشیده است از سویی فرارهای

کشور مورد بررسی قرار می‌گیرد و ابعاد مختلف بندهای تبصره 6 بررسی می‌شود.

### 1- وضعیت موجود

بر اساس گزارش منتشر شده سازمان امور مالیاتی کشور، در 8 ماه نخست امسال بالغ بر 490 هزار میلیارد تومان درآمد مالیاتی وصول شده است که بیش از میزان وصول مالیات سال 1401 (حدود 470 هزار میلیارد تومان) است. این میزان تحقق درآمد مالیاتی نسبت به بودجه مصوب، تحقق 98 درصدی را نشان می‌دهد. بر اساس این گزارش، از مجموع درآمدهای مالیاتی 8 ماه سال 1402، بیش از 301 هزار میلیارد تومان (معادل 62 درصد) از محل مالیات‌های مستقیم مشتمل بر مالیات بر اشخاص حقوقی با 192 هزار میلیارد تومان، مالیات بر درآمدها با 91 هزار میلیارد تومان و مالیات بر ثروت با 18 هزار میلیارد تومان وصول شده است.

بررسی گزارش سازمان امور مالیاتی نشان می‌دهد در 8 ماه سال جاری، بیش از 188 هزار میلیارد تومان (معادل 38 درصد) از محل مالیات بر کالاها و خدمات وصول شده که 127 هزار میلیارد تومان (معادل 67/5 درصد) سهم مالیات بر ارزش افزوده است. همچنین، از کل درآمدهای مالیاتی محقق شده در 8 ماه سال جاری، سهم مالیات بر مشاغل 7 درصد معادل حدود 36 هزار میلیارد تومان و سهم مالیات کارکنان بخش خصوصی و عمومی 10 درصد معادل 49 هزار میلیارد تومان است.

در بین انواع مختلف مالیات، بیشترین تحقق درآمدهای مالیاتی به مالیات بر درآمد به میزان 120

درصد اختصاص دارد. در این میان، میزان تحقق مالیات بر ثروت تنها 73 درصد بوده است. تحقق مالیات بر کالاها و خدمات و مالیات اشخاص حقوقی به ترتیب 84 و 96 درصد میزان مصوب بوده است.

مقایسه قانون بودجه سال 1402 با سال 1401 نشان می‌دهد که درآمدهای مالیاتی در بودجه سال 1402، حدود 65 درصد نسبت به سال 1401 افزایش یافته است. با توجه به اینکه در 8 ماه سال جاری، 98 درصد درآمدهای مالیاتی تحقق یافته، این میزان تحقق در مقایسه با مدت مشابه سال پیش اندک است، اما پیش‌بینی می‌شود کل درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده در بودجه سال 1402 تا پایان سال تحقق یابد؛ هرچند که در سال گذشته میزان تحقق درآمدهای مالیاتی بیش از ارقام مصوب در بودجه بوده است.

بررسی جزئیات درآمدهای مالیاتی تا 7 ماه سال 1402 نشان می‌دهد که حدود 409 همت درآمد مالیاتی کسب شده که میزان تحقق آن در مقایسه با بودجه مصوب، 94 درصد بوده است. این نگرانی وجود داشت که تحقق درآمدهای مالیاتی در سال جاری با مشکل مواجه شود، اما تحقق 98 درصدی در 8 ماه نخست این نگرانی را تا حدودی برطرف کرده است. گفتنی است در تحقق درآمدهای مالیاتی 7 ماه نخست به میزان 3 هزار میلیارد تومان مالیات از املاک خالی از سکنه دریافت شده در حالی که تنها 2 هزار میلیارد تومان برای آن در بودجه لحاظ شده بود. همچنین، در بودجه سال 1402، 700 میلیارد تومان مالیات از املاک لوکس پیش‌بینی شده که تنها 17/5 میلیارد تومان تحقق یافته است.

## ۲- آسیب‌شناسی

جامعه از این محل ارتزاق کنند و هیچ پرداختی مالیاتی نداشته باشند درحالی‌که از خدمات عمومی دولت بهره‌مند می‌شوند.

ضعف نظام داده در نظام مالیاتی کشور از چالش‌های دیگر این حوزه به شمار می‌آید. در سال‌های اخیر تلاش شده است تولید و دسترسی به داده‌های مورد نیاز برای اعمال انواع مالیات‌ها تقویت شود، اما همچنان به دلیل همکاری ضعیف برخی نهادها از سویی و نبود آمار و اطلاعات در برخی حوزه‌ها و عدم تجمع آمار و اطلاعات مورد نیاز به صورت جامع از سوی دیگر، نظام داده در مالیات‌ستانی کشور ضعیف بوده و منجر به ناعادلانه شدن مالیات‌ستانی در کشور شده است.

نبود آگاهی از محل هزینه‌کرد مالیات چالش دیگر پیش روی نظام مالیاتی کشور است. در هر جامعه‌ای مردم و دولت، دو طرف نظام مالیاتی هستند. برای اینکه نظام مالیاتی بتواند با حداکثر کارآمدی و اثربخشی همراه شود، باید هر دو طرف از یکدیگر شناخت جامعی داشته باشند و به‌طور مستقیم و غیرمستقیم بتوانند رفتار یکدیگر را ارزیابی و اعتمادسازی کنند. مردم باید درباره نحوه دریافت مالیات عادلانه و متوازن بودن آن و همچنین، عدالت در هزینه‌کرد آن، اطلاعات و شناخت کافی داشته باشند که این موضوع متأسفانه در نظام مالیاتی کشور مغفول مانده است و درک صحیح در جامعه از هزینه‌کرد مالیات پرداختی وجود ندارد.

نظام مالیاتی کشور همواره از سوی کارشناسان با چالش‌های متعدد ارزیابی شده است. مهم‌ترین چالش موجود در نظام مالیاتی کشور، ترکیب نامناسب تولید ملی و توزیع درآمد است. بخش خدمات بیشترین سهم از درآمد ملی را به خود اختصاص داده است و بیش از ۵۰ درصد ارزش‌افزوده کشور توسط این بخش تولید می‌شود. این بخش کمترین میزان مالیات پرداختی را در اختیار دارد. دلیل اصلی این موضوع به فقدان شفافیت‌های گردش مالی و عدم دسترسی به اطلاعات فعالان اقتصادی در این بخش برمی‌گردد که موجب شده است بیشترین فرار مالیاتی در این بخش تجربه شود.

چالش دیگر در نظام مالیاتی کشور، سهم بالای معافیت‌ها و مشوق‌هاست. استفاده از مشوق‌ها می‌تواند به‌عنوان ابزار سیاستی در اختیار دولت برای توسعه متوازن منطقه‌ای، افزایش صادرات، رشد سرمایه‌گذاری، انتقال فناوری و رونق تولید مورد استفاده قرار گیرد، اما این مشوق‌ها و معافیت‌ها به صورت ناکارا در اقتصاد کشور عمل کرده و موجب شده است مسیر رانت برای عدم پرداخت مالیات برای برخی فعالان اقتصادی فراهم شود.

مشکل مهم دیگر در بحث مالیات‌ها، اندازه بزرگ اقتصاد غیررسمی و زیرزمینی در کشور است. بازار سیاه که بخش عمده‌ای از اقتصاد ایران را دربرگرفته، به‌روشنی در حال فعالیت است و مالیاتی نیز نمی‌پردازد. این موجب شده است بخشی از مردم

ج- هرگونه نقل و انتقال دارایی به/از شرکت‌های سهامی عام طرح (پروژه)، صندوق‌های سرمایه‌گذاری غیرمستقیم و زمین و ساختمان، املاک و مستغلات مشمول مالیات نقل و انتقال با نرخ صفر است.

خ- در راستای حمایت از توسعه اقتصاد رقومی (دیجیتال) در کشور و تشویق کسب‌وکارهای اینترنتی به استفاده از سکوه‌های داخلی، تا پایان سال 1402، درآمد کسب‌وکارهای اشخاص حقیقی در سکوه‌های داخلی مورد تأیید وزارت ارتباطات و فناوری اطلاعات که تا پایان سال 1401 فاقد پرونده مالیات بوده‌اند، مشمول نرخ صفر مالیاتی می‌شود.

د- به منظور جلوگیری از فرار مالیاتی و وصول به موقع درآمدهای مالیاتی، بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران مکلف است ضمن ایجاد دسترسی برای سازمان امور مالیاتی کشور به سامانه‌های موجود از جمله «سیاق و سرامد» و حسب درخواست سازمان امور مالیاتی کشور، نسبت به توقیف و برداشت از حساب یا حساب‌های بدهکاران مالیاتی به صورت سیستمی و برخط بر اساس سامانه‌های موجود اقدام و وجوه مربوط را به حساب سازمان امور مالیاتی کشور واریز کند.

ذ- در صورتی که جمع مبلغ و دفعات واریز به حساب‌های غیرتجاری هر شخص حقیقی در هر ماه، از جمله مبلغ و دفعات واریزی که تا پایان اردیبهشت سال 1403 توسط شورای پول و اعتبار تعیین می‌شود، بیشتر باشد، اثبات درآمدی نبودن تراکنش‌ها و ارائه اسناد و مدارک به عهده صاحب حساب است. منظور

تغییر مکرر قوانین و مقررات در حوزه مالیات‌ستانی و تنوع بخش‌نامه‌های مرتبط با اجرای قوانین مالیاتی، چالش دیگر پیش روی نظام مالیاتی کشور به شمار می‌آید. این موضوع موجب شده است پیچیدگی قوانین و مقررات در حوزه مالیات‌ستانی ایجاد شود و افراد متعدد با عناوین مشاور مالیاتی از این پدیده سوءاستفاده و افراد مشمول مالیات را از پرداخت مالیات قانونی معاف یا زمینه کاهش مالیات قانونی آن‌ها را فراهم کنند؛ البته نباید فراموش کرد که عدم هوشمندی نظام مالیاتی و نقش بالای نیروی انسانی در شناسایی مالیات و میزان مالیات قانونی افراد حقوقی و حقیقی، در تحقق این وضعیت نقش دارند.

### ۳- تحلیل عوارض و مالیات در لایحه سال 1403

در تبصره 6 و بندهای مختلف آن در لایحه بودجه سال 1403، به عوارض و مالیات در سال آینده پرداخته شده است. از مهم‌ترین بندهای این تبصره می‌توان به موارد زیر اشاره کرد.

ب- در سال 1403، نرخ مالیات بر ارزش افزوده موضوع ماده 7 قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب 1400/2/3، به میزان یک واحد درصد افزایش می‌یابد تا صرف طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای با اولویت بازسازی، نوسازی و تجهیز مدارس و دانشگاه‌ها، توسعه زیرساخت‌های حمل‌ونقل و طرح‌های آبرسانی شود.

ت- عبارت 10 درصد موضوع تبصره 7 ماده 105 و تبصره ماده 131 قانون مالیات‌های مستقیم به 40 درصد تغییر می‌کند.

که ارزش آن‌ها بیش از ۲۵۰ میلیارد ریال است، مازاد بر این مبلغ مشمول مالیات به میزان دو در هزار می‌شوند. این مالیات بر عهده شخصی است که در ابتدای سال مالک املاک فوق بوده باشد.

در بند الحاقی مجلس، سازمان اموال تملیکی کشور موظف شده است تا ماشین‌آلات و ارقام دپوشده مورد نیاز بسیج سازندگی در گمرکات کشور را به صورت رایگان تا سقف ۲ هزار میلیارد تومان برای سازندگی و محرومیت‌زدایی با اولویت مناطق کم‌برخوردار در اختیار سازمان بسیج سازندگی قرار دهد.

موارد یادشده در لایحه بودجه سال ۱۴۰۳ در مقایسه با قانون بودجه سال ۱۴۰۲، دارای نقاط قوت و ضعف به شرح زیر است.

#### الف- نقاط ضعف

- در بند ز تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۲، به منظور اجرای قانون جهش تولید دانش‌بنیان و توسعه زنجیره ارزش تولید و عبور از خام‌فروشی، صادرات همه مواد و محصولات معدنی، صنایع معدنی فلزی و غیرفلزی، محصولات نفتی، گازی و پتروشیمی مشمول مالیات بر درآمد شده است و از ابتدای سال ۱۴۰۲، نیم درصد به مأخذ ارزش صادراتی این کالاها به‌عنوان عوارض صادراتی افزوده خواهد شد. با توجه به سالانه بودن قانون بودجه و عدم تعمیم آن به سال‌های بعد، در لایحه بودجه

از حساب غیرتجاری، حسابی است که نزد سازمان امور مالیاتی کشور به‌عنوان حساب مرتبط با فعالیت مؤدی ثبت نشده باشد. جمع مبلغ و دفعات واریز ذکرشده در این بند در مورد حساب‌های با ویژگی متفاوت، می‌تواند متفاوت باشد.

ز- همه مراکز درمانی اعم از دولتی، خصوصی، وابسته به نهادهای عمومی، نیروهای مسلح، خیریه‌ها و شرکت‌های دولتی مکلف‌اند ۱۰ درصد از حق‌الزحمه یا حق‌العمل گروه پزشکی را که به‌موجب دریافت وجه صورت حساب‌های ارسالی به بیمه‌ها یا نقداً از طرف بیمار پرداخت می‌شود، به‌عنوان مالیات علی‌الحساب کسر و به نام پزشک مربوط تا پایان هر ماه بعد از وصول مبلغ صورت حساب، به سازمان امور مالیاتی کشور واریز کنند. مالیات علی‌الحساب این بند شامل همه پرداخت‌هایی که به‌عنوان درآمد حقوق و کارانه مطابق قوانین بودجه سنواتی پرداخت و مالیات آن کسر می‌شود، نخواهد بود. حکم ماده ۱۹۹ قانون مالیات‌های مستقیم در اجرای این جزء جاری است.

س- انواع خودروی سواری و وانت دو اتاق (کابین) دارای شماره انتظامی شخصی در اختیار مالکان اعم از اشخاص حقیقی و حقوقی غیردولتی که قیمت روز خودروی آن‌ها بیش از ۳۰ میلیارد ریال است، نسبت به مازاد بر این مبلغ مشمول مالیات سالانه خودرو به میزان یک درصد می‌شوند.

ش- ۱- زمین‌های فاقد اعیانی دارای کاربری مسکونی، اداری و تجاری، باغ‌ویلاهای مجاز (با احتساب عرصه و اعیان) و واحدهای مسکونی

- در بند ی قانون بودجه سال 1402، بر عوارض معادل 10 درصد قیمت فروش عرضه‌کنندگان انواع بازی‌های خارجی قابل نصب در رایانه، تلفن‌های همراه و پیشان‌بازی (کنسول) تأکید شده است. این حوزه از فعالیت‌های اقتصادی از موارد فرار مالیاتی به شمار می‌آید که در لایحه بودجه سال 1403 حذف شده است.
  - در بند ح قانون بودجه سال 1402، بر لحاظ شدن مالیات و عوارض ارزش‌افزوده دریافتی از واحدهای تولیدی و پیمان‌کاران طرح‌های واقع در استان به حساب استان محل استقرار واحد تولیدی اشاره شده است. در لایحه بودجه 1403، این بند حذف شده است که منجر به بی‌نصیب ماندن استان‌ها از درآمدهای مالیاتی واحدهای تولیدی مستقر خواهد شد.
  - در بند ط-2 قانون بودجه سال 1402 تأکید شده است که همه صاحبان حرف و مشاغل پزشکی، پیراپزشکی، داروسازی و داروخانه‌ها و دام‌پزشکی و فروشندگان تجهیزات پزشکی که پروانه آن‌ها توسط وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی یا سازمان نظام پزشکی ایران صادر می‌شود و همه اشخاص شاغل در کسب‌وکارهای حقوقی اعم از وکالت و مشاوره حقوقی، مکلف‌اند از پایانه فروشگاهی استفاده کنند. بر اساس این بند، از فرار مالیاتی حرف و مشاغل یادشده جلوگیری می‌شود. در لایحه بودجه سال 1403 این بند حذف شده است.
- برای اینکه نظام مالیاتی بتواند با حداکثر کارآمدی و اثربخشی همراه شود، باید هر دو طرف از یکدیگر شناخت جامعی داشته باشند و به‌طور مستقیم و غیرمستقیم بتوانند رفتار یکدیگر را ارزیابی و اعتمادسازی کنند.

زیر در بخش عوارض و مالیات ضروری به نظر می‌رسد.

- **بازگرداندن مالیات بر ارزش افزوده صادرات مواد اولیه و خام‌فروشی:** چنان‌که اشاره شد، در لایحه بودجه سال ۱۴۰۳ برخلاف قانون بودجه ۱۴۰۲، صادرات مواد اولیه و خام‌فروشی، به‌طور ضمنی از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده و درآمد معاف شده است. ضروری است این بند قانونی مانند قانون بودجه سال ۱۴۰۲، در لایحه بودجه سال ۱۴۰۳ نیز لحاظ شود.

- **واریز مالیات واحدهای تولیدی و پیمان‌کاران به استان محل استقرار:** با توجه به اینکه واحدهای تولیدی و پیمان‌کاران از امکانات استان‌ها استفاده می‌کنند و همچنین، در برخی موارد از جمله فعالیت‌های معدنی به محیط‌زیست استان آسیب وارد می‌کنند، ضروری است واریز مالیات واحدهای تولیدی و پیمان‌کاران طرح‌ها به حساب استان محل استقرار انجام شود. همچنین، بخشی از این منابع در راستای جبران زیان رفاهی ازدست‌رفته در نتیجه پیامدهای خارجی ناشی از فعالیت‌های واحدها و پیمان‌کاران به‌صورت محلی، هزینه شود.

- **حذف فرارهای مالیاتی:** با توجه به اینکه حرف و مشاغلی مانند مشاغل حوزه‌های پزشکی و پیراپزشکی و وکالت به اشکال مختلف از پرداخت مالیات بر درآمد خودداری می‌کنند،

- در بند ن- ۵ تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۲، بر عدم معافیت مالیات بر ارزش افزوده تبلیغات کالاها و خدمات داخلی در روزنامه‌ها و نشریات تأکید شده است. این نوع فعالیت‌های اقتصادی نیز جزو موارد فرار از مالیاتی به شمار می‌آید. این بند در لایحه بودجه سال ۱۴۰۳ حذف شده است.

#### ب- مزایا

- تنها مزیت لایحه بودجه سال ۱۴۰۳ در مقایسه با قانون بودجه سال ۱۴۰۲ در حوزه عوارض و مالیات، به شفاف‌تر شدن اطلاعات درخواستی از نهادهای مختلف شامل بانک مرکزی، پلیس راهور و دیگر نهادها برمی‌گردد. دقیق‌تر شدن اطلاعات مورد نیاز نیز در این بخش می‌تواند ضمانت اجرایی قانون بودجه سال آینده را افزایش دهد.

در کنار موارد یادشده، در لایحه بودجه سال ۱۴۰۳ مانند قوانین بودجه سال‌های اخیر، به چالش‌های حوزه نظام مالیاتی کشور از جمله هوشمندسازی مالیات‌ستانی، بازنگری معافیت‌های مالیاتی گسترده، گسترش فرهنگ مالیاتی، توسعه ساختار داده برای مالیات‌ستانی، جلوگیری از فرارهای مالیاتی گسترده و مواردی از این دست توجهی نشده است.

#### ۴- پیشنهادها

با توجه به بررسی انجام‌شده در خصوص عوارض و مالیات در لایحه بودجه سال ۱۴۰۳، توجه به موارد

### منابع

- قانون بودجه 1402
- لایحه بودجه 1403
- سازمان امور مالیاتی کشور، گزارش عملکرد مالیاتی هشت ماهه 1402

ضروری است بندهای قانونی در راستای الزام این مشاغل از طریق نهادهای ناظر بر فعالیت آنها و همچنین، اعمال جریمه‌های سنگین از جمله لغو پروانه فعالیت آنها در صورت تخلفی از افشای اطلاعات مربوط به درآمدهای مالیاتی، در لایحه بودجه سال 1403 مورد توجه قرار گیرد.

- **اجرای مالیات بر مجموع درآمد:** با توجه به اینکه بیشتر افراد حقیقی با حضور در مراکز مختلف کسب درآمد می‌کنند و در بیشتر موارد درآمدهای آنها از محدوده پله‌های مالیاتی عبور می‌کند، ضروری است مالیات بر مجموع درآمد بر اساس کد ملی افراد مورد محاسبه قرار گیرد. برای اجرای این بند، ضروری است الزام کارفرما به پرداخت هرگونه حقوق و دستمزد، مزایا و پاداش بر اساس کد ملی مورد تأکید قرار گیرد.
- **حذف بند ج:** در این بند لحاظ کردن نرخ صفر مالیات نقل و انتقال برای هرگونه نقل و انتقال دارایی به/از شرکت‌های سهامی عام طرح (پروژه)، صندوق‌های سرمایه‌گذاری غیرمستقیم و زمین و ساختمان، املاک و مستغلات تأکید شده است. با توجه به اینکه مالیات در حوزه مستغلات و همچنین، انتقال دارایی افزون بر کسب درآمد برای دولت می‌تواند زمینه سوداگری را از بین ببرد، پیشنهاد می‌شود این بند در لایحه بودجه سال 1403 حذف شود.