

مالیات‌ها در لایحه بودجه ۷۶

■ درآمدها در بوته نقد

دفتر بررسی‌های اقتصادی

ضرب پایه مالیات در نرخ مالیات درآمد مالیاتی را بدست می‌دهد. به هر حال در چنین موردی نیز باید پایه مالیاتی یا منبع مالیات را پیش‌بینی نماییم. مثلاً اگر بتوانیم با اطمینان قابل قبولی ارزش افزوده یا درآمد مشمول مالیات مشاغل را ۱۰ هزار میلیارد ریال تخمین بزنیم و قرار باشد نرخ مالیات ۲۰ درصد را اعمال کنیم مالیات بخش مشاغل ۲ هزار میلیارد ریال برآورد می‌شود. اما اگر نرخ مالیات ثابت نبوده و تصاعدی باشد با وجود اطلاع از پایه مالیات ۱۰ هزار میلیارد ریالی، دیگر نمی‌توان بسادگی درآمد مالیاتی را تخمین زد. به عبارت دیگر، برای چنین تخمینی نیاز به اطلاعات در مورد ارزش افزوده یا درآمد مشمول مالیات

اصولاً مقوله مالیات در بودجه از دو جهت قابل طرح است، یکی تحقق یا عدم تحقق درآمدهای پیش‌بینی شده، و دیگری بررسی آثار اقتصادی آن در کل جامعه می‌باشد. در مقاله حاضر از هر دوی این جنبه‌ها لایحه بودجه ۷۶ را مورد ارزیابی قرار می‌دهیم.

۱- تحقق یا عدم تحقق

از آنجا که درآمد مالیاتی بستگی کامل به پایه‌های (منبع) مالیاتی و نرخ‌های مالیاتی دارد لذا برای پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی داشتن اطلاعات کافی از آنها اهمیت اساسی دارد.

اگر فرار مالیاتی وجود نداشته باشد و نرخ مالیات ثابت باشد، به سادگی حاصل

هریک از مشاغل مورد نیاز است.

در نتیجه، با توجه به این که راجع به مالیات بر درآمد در قانون مالیات ایران تقریباً همه جا نرخ‌ها تصاعدی است، بدیهی است که برای تخمین درآمد مالیاتی اشکال‌هایی وجود خواهد داشت و در نظر گرفتن روند و تغییرات مهم می‌باشد. به عبارت دیگر از آنجا که تغییرات در شرایط فعالیت بنگاه‌های اقتصادی تا حدودی قابل پیش‌بینی است و بخش عمده‌ای نیز متأثر از سیاست‌گذاری دولت می‌باشد، می‌توان از درآمدها و مالیات‌های گذشته تخمینی برای آینده بوجود آورد و نباید انتظار داشت که بدون تغییر در ساختار پایه‌ها و نرخ‌های مالیاتی یا ایجاد فشار بیشتر بر پایه‌های موجود، درآمد مالیاتی از هر بخش دچار جهش قابل ملاحظه‌ای بشود. مثلاً افزایش در درآمد مالیاتی شرکت‌ها بدون تغییر در نرخ مالیاتی یا گسترش در پایه (منبع مالیاتی) فقط متأثر از افزایش در درآمد شرکت‌ها است که باید ناشی از افزایش ارزش افزوده این بخش باشد. در غیر این صورت افزایش درآمد مالیاتی صرفاً نتیجه فشار بیشتر خواهد بود. (البته اگر این افزایش ناشی از گسترش پایه مالیات به علت جلوگیری از فرار مالیاتی نباشد).

در مورد مالیات بر مصرف و فروش یا مالیات‌های غیر مستقیم که کمتر با نرخ‌های متعدد مالیاتی مواجه هستند، در صورت اطلاع از پایه مالیاتی، محاسبات پیش‌بینی

درآمد مالیاتی ساده‌تر می‌باشد. مثلاً اگر مالیات بر فروش یا خرید هر نخ سیگار هفت ریال باشد فقط کافی است که مقدار فروش یا مصرف سیگار را تخمین بزیم تا درآمد مالیاتی مشخص شود. با توجه به توضیحات فوق روشن است که مرحله نخست پیش‌بینی درآمد مالیاتی شامل تخمین پایه مالیاتی است.

نکته دیگری که در برآورد درآمد مالیاتی مطرح است، تأثیر تورم بر درآمد اسمی مالیاتی می‌باشد. به طور کلی هر افزایش در درآمد اسمی مالیاتی را نمی‌توان به گسترش پایه مالیات، تغییر در نرخ مالیات و کارایی در جهت جلوگیری از فرار مالیاتی مربوط نمود. مالیات تورمی می‌تواند یک منبع قابل توجه در افزایش درآمد اسمی مالیات باشد. در نظر بگیرید که درآمد مالیاتی در سال ۱۳۷۴ حدود ۷۳۵۱ میلیارد ریال است، و نرخ تورم در این سال نیز ۴۴ درصد می‌باشد، و درآمد مالیاتی سال ۱۳۷۵ از فعالیت‌های اقتصادی و درآمد سال ۱۳۷۴ تأمین می‌شود. حال بدون تغییری در پایه‌ها و نرخ‌های مالیاتی باید انتظار درآمد مالیاتی حدود ۱۰۵۸۵/۴ (حاصل ضرب اگر رقم فوق ۱/۴۴ در ۷۳۵۱ باشد برابر ۱۰۵۸۵/۴ است) میلیارد را برای سال ۱۳۷۵ داشته باشیم. (در اینجا ما نکته نرخ‌های تصاعدی را در نظر نمی‌گیریم).

حال اگر بنابه دلایلی مانند گسترش پایه مالیاتی یا جلوگیری از فرار مالیاتی، درآمد

کمیسیون خاص و روالی تازه

کمیسیون خاص بودجه ۷۶ مجلس شورای اسلامی قبل از رسیدگی به لایحه بودجه ۷۶، ترتیبات نازمانی را برای رسیدگی به آن به تصویب رساند. براساس این آیین نامه داخلی، گروه‌های اقتصادی، اجتماعی، عمومی، دفاع و شرکت‌ها در داخل کمیسیون تشکیل گرفت. این گروه بندی، فرایند رسیدگی به لایحه را تسریع کرد. متن آیین نامه داخلی کمیسیون اصلی رسیدگی به لایحه بودجه ۷۶ به شرح زیر می باشد:

ماده ۱- پس از تصویب این آیین نامه سقف درآمدهای نفت و مالیات و تسهیلات بانکی لایحه بودجه سال ۱۳۷۶ کل کشور توسط کمیسیون اصلی، بررسی و تعیین می گردد.

ماده ۲- گروه‌های کاری به شرح ذیل تشکیل می گردد:

الف - گروه اقتصادی شامل: کشاورزی و منابع طبیعی، آب، برق، صنایع و معادن، نفت و گاز، بازرگانی، راه و ترابری و مسکن، پست و مخابرات، عمران و نوسازی روستاها، عمران شهرها.

ب - گروه اجتماعی شامل: آموزش و پرورش، آموزش عالی، بهداشت و درمان، فرهنگ و هنر و تربیت بدنی، مسیحیط ریست، تسهیقات، تأمین اجتماعی و بهزیستی، اطلاعات و ارتباطات جمعی، زیارت و سیاحت.

ج - گروه عمومی و دفاع شامل: اداره امور عمومی کشور، قانون گذاری، قضایی، دفاع، امور داخلی، حفظ نظم شهری، امور خارجه، امور مالی، آمار و خدمات عمومی، امور نیروی کار.

د - گروه شرکت‌ها شامل: درآمدها، هزینه، سود، مالیات، استهلاک و بررسی کلیه

مالیاتی سال ۱۳۷۵ افزایش یابد باید رقم درآمد اسمی مالیات بیشتر از ۱۰۵۸۵/۴ میلیارد ریال باشد.

۲- بررسی بعضی از درآمدهای مالیاتی لایحه بودجه ۱۳۷۶

پیش بینی درآمد مالیاتی در لایحه بودجه سال ۷۶ (۱۸۴۴۷/۰۲) میلیارد ریال نسبت به مصوب سال ۱۳۷۵ (۱۰،۷۹۲/۱۳) میلیارد ریال حدود ۷۱ درصد افزایش را نشان می دهد و نسبت به پیش بینی عملکرد سال ۱۳۷۵ که به نظر می رسد ۱۲۲۵۸/۳ میلیارد ریال باشد حدود ۵۰/۵ درصد افزایش خواهد داشت. حال اگر یک نرخ تورم متوسط ۲۵ درصد را برای دوره جمع آوری مالیات در نظر بگیریم، دولت کافی است که ۲۵/۵ درصد درآمدهای مالیاتی خود افزایش دهد.

مسئله قابل طرح توانایی دولت در جمع آوری مالیات نیست، بلکه در نحوه جمع آوری آن می باشد. بدیهی است که دولت با اقتداری که دارد می تواند در حد قابل ملاحظه ای درآمد مالیاتی مورد نظرا در کل جمع آوری نماید. به عبارت دیگر دولت در مسیر جریان درآمد جامعه می تواند به راحتی برای افزایش ۲۵/۵ درصد درآمد، سدهای مالیاتی جدید ایجاد نماید که منتهی به کسب درآمد مالیاتی مصوب و بیشتر شود. اگر مالیات‌ها بر فعالیت‌های اقتصادی تأثیری نداشتند، مشکلی در بین نبود. ولی واقعیت چنین نیست. افزایش در درآمد مالیاتی قطعاً همراه با هزینه‌ای برای فعالیت بخش

ریسال و بلکه بیشتر را کسب نماید. ولی نمی‌تواند به صورت ترکیب و نحوه‌ای که طرح نموده است این مهم را انجام دهد. مثلاً با توجه به شرایط موجود پایه‌ها، نرخ‌های مالیاتی توان کسب درآمد مالیاتی پیش‌گویی شده در بودجه را از محل مالیات بر واردات و مصرف و فروش کالاهای موجود که مشمول مالیات هستند را ندارد.

۳- مالیات بر واردات

مالیات بر واردات یکی از عمده‌ترین ارقام از درآمدهای مالیاتی دولت را در طی سال‌های گذشته تشکیل داده است. در لایحه بودجه سال ۱۳۷۶ نیز سهم این نوع مالیات حدود ۲۵/۷ درصد از کل درآمدهای مالیاتی می‌باشد. به عبارت دیگر از ۱۸۴۴۷/۰۲ میلیارد ریال درآمد مالیاتی پیش‌گویی شده در لایحه، ۴۷۳۴/۸ میلیارد ریال از محل مالیات بر واردات است.

روشن است که پایه یا منبع مالیات بر واردات، ارزش واردات در سال مورد نظر می‌باشد. از سوی دیگر ارزش واردات و مقدار واردات بستگی به درآمد ارزی داشته و در واقع ارتباط به ارزش ارزی صادرات غیرنفتی و نفتی دارد. در گزارش سال گذشته پیش‌گویی شد که درآمد مالیات بر واردات که در لایحه بودجه سال ۱۳۷۵ آمده بود تحقق نخواهد یافت. در واقع بر اساس عملکرد ۸ ماهه سال مذکور که درآمد مالیات بر واردات را ۱۷۶۱/۵ میلیارد ریال

خصوصی است که انتظار می‌رود فایده هزینه کردن این درآمد مالیاتی بوسیله دولت بیشتر از هزینه اعمال مالیات باشد. گاهی هزینه اعمال مالیات بسیار زیاد بوده و باعث کاهش تولید ناخالص ملی می‌شود.

نحوه جمع‌آوری یا اعمال مالیات به معنی چگونگی ترکیب درآمد مالیاتی از منابع مختلف مثل مالیات بر شرکت‌ها، مشاغل، دستمزد و حقوق، واردات، مصرف، و غیره می‌باشد. که از نقطه نظر اثرات اقتصادی بر کارایی و توزیع درآمد مالیات‌ها تفاوت بسیاری دارند. به هر صورت هر نوع مالیاتی که بر یکی از منابع یا پایه‌های مالیاتی برقرار شود روند فعالیت اقتصادی مورد نظر را کند می‌کند. حال انتظار می‌رود هزینه‌ای که دولت از محل این درآمدهای مالیاتی صورت می‌دهد آن قدر مفید باشد که جبران زیان به فعالیت‌های اقتصادی را بنماید.

بعضی از این منابع مالیاتی به خوبی در دست و اختیار دولت هستند، که دولت می‌تواند تقریباً مالیاتی را که طلب می‌کند از آنها کسب نماید (مثل مالیات بر شرکت‌ها، دستمزد و حقوق...) اما اعمال فشار مالیاتی که بیشتر از حد بوده و بازده لازم را برای نهاده‌هایی چون کار ماهر، و سرمایه کارآمد باقی نگذارد، منتهی به عدم تمایل برای فعالیت اقتصادی مناسب می‌شود. حال دولت در لایحه بودجه سال ۱۳۷۶ ممکن است با اقتداری که دارد ۱۸۴۴۷ میلیارد

مسائل شرکت‌ها

- ۱- دو نفر با معرفی گروه‌های الف، ب و ج (جمعاً شش نفر)
- ماده ۳- وظایف گروه‌ها به شرح ذیل خواهد بود
- ۱- بررسی تسبب‌های مربوطه (ارزی و ریالی)؛
- ۲- بررسی پیشنهادهای کمیسیون‌های تخصصی مربوطه؛
- ۳- بررسی درآمد دستگاه‌های مربوطه (درآمد - هزینه)؛
- ۴- بررسی هزینه‌های جاری و عمرانی فصول مربوطه در چهارچوب سقف تعیین شده؛
- ۵- بررسی میزان پیشرفت فیزیکی و ریالی طرح‌ها و پروژه‌ها؛
- ۶- بررسی بودجه استانی و نحوه توزیع آن بر اساس شاخص‌های منطقی؛
- ۷- بررسی تسهیلات بانکی دستگاه‌های مربوطه؛
- ۸- تطبیق فصول مربوطه لایحه با احکام و جداول و اهداف برنامه دوم؛
- ۹- تلفیق و تنظیم و جمع‌بندی نهایی مصوبات و ارائه آن به کمیسیون اصلی در جدول زمانی تعیین شده.
- ماده ۴- برنامه زمان‌بندی بررسی گزارش کمیسیون‌های تخصصی براساس جدولی که به تصویب کمیسیون اصلی می‌رسد خواهد بود.
- ماده ۵- مسئول مرخصی و حضور و غیاب و گزارش آن به هیئت رئیسه و کمیسیون‌های ذی‌ربط، یکی از منشی‌ها خواهد بود و حداکثر تعداد مرخصی در هر جلسه بیش از پنج نفر نخواهد بود. همچنین هر یک از اعضا در مدت زمان رسیدگی به بودجه بیش از دو

نشان می‌دهد به نظر نمی‌رسد به رقم مصوب بودجه سال ۱۳۷۵ که ۳۶۴۰ میلیارد ریال است دست یابیم. به عبارت دیگر پیش‌گویی قبلی که عدم دسترسی به این رقم را تاذکر داده است به نظر صحیح می‌رسد.

لایحه بودجه سال ۱۳۷۶ نیز ظاهراً درآمد مالیات بر واردات را بیش از اندازه قابل جمع‌آوری تخمین زده است. با توجه به انتظار در درآمد نفت در سال آینده که با ورود تدریجی عراق به بازار نفت ایک خوشبینانه نمی‌باشد و روند درآمد صادرات غیرنفتی، رقم ۴۷۳۴/۸ میلیارد ریال مالیات بر واردات لایحه سال ۱۳۷۶ دور از دسترس خواهد بود. اگر ما یک تخمینی حدود ۲۶۴۲/۲ میلیارد ریال را برای عملکرد سال ۱۳۷۵ قبول کنیم، و منبع درآمد ارزی را در حدود سال ۱۳۷۵ در نظر بگیریم با یک رقم تورم حدود ۲۵ درصد، باید در انتظار درآمد مالیات بر واردات حدود ۳۳۰۲/۷ میلیارد ریال باشیم.

مقایسه روند عملکرد درآمد مالیات بر واردات و ارقام مصوب بودجه طی سال‌های ۱۳۷۰ الی ۱۳۷۵ نشان می‌دهد که عملکرد به شرایط اقتصادی و بخصوص به مقدار ارز تخصیص یافته به سنجش واردات بستگی دارد. در صورتی که ارقام مصوب بدون هماهنگی شکل گرفته و در سال‌های ۱۳۷۰ و ۱۳۷۱ کم‌تر از عملکرد بود، در سال‌های ۱۳۷۲ الی ۱۳۷۵ بیشتر از درآمد واقعی مالیات بر واردات پیش‌گویی شده است.

۴- مالیات بر مصرف

در مورد مالیات بر مصرف نیز در گزارش سال گذشته احتمال عدم تحقق رقم لایحه پیش‌گویی شده بود که ظاهراً این برآورد نیز نزدیک‌تر به عملکرد سال ۱۳۷۵ می‌باشد. در سال گذشته «مرکز پژوهش‌ها»^۱ با تأکید بر چند رقم از درآمدهای مالیات بر مصرف به بحث در مورد عدم تحقق پرداخته بود.

رقم پیش‌بینی مصوب بودجه ۱۳۷۵ برای درآمد مالیات بر مصرف نوشابه ۱۲۰ میلیارد ریال است در حالی که عملکرد ۸ ماهه این سال حدود ۶۴/۵ میلیارد ریال است که احتمال وقوع تقریبی ۹۶/۷ میلیارد ریال را می‌توان داد. سال گذشته مرکز پژوهش‌ها درآمد مالیات بر مصرف نوشابه را در حدود ۹۷ میلیارد ریال پیش‌گویی نموده بود. البته رقم لایحه در بودجه سال ۱۳۷۶ در مورد درآمد مالیات بر مصرف نوشابه واقعی‌تر و ۱۰۰ میلیارد ریال است که احتمالاً بیشتر از آن نیز قابل دسترسی می‌باشد.

اما در مورد رقم مالیات بر مصرف سیگار لایحه ۱۳۷۶ که ۱۵۱/۲۵ میلیارد ریال است مجدداً زیادگویی شده است. لایحه بودجه سال ۱۳۷۵ مالیات ۱۰/۱/۲ میلیارد ریال برای سیگار را پیش‌گویی نموده که عملکرد ۸ ماهه سال مذکور فقط ۳۸/۸ میلیارد ریال را نشان می‌دهد. در اینجا نیز رقم پیش‌گویی سال گذشته «مرکز پژوهش‌ها» که حدود ۵۰/۴ میلیارد ریال بوده به واقعیت عملکرد سال ۱۳۷۵

نزدیک‌تر خواهد بود. از سال ۱۳۷۰ تا ۱۳۷۵ عملکرد درآمد مالیات بر مصرف سیگار کمتر از رقم مصوب بودجه است. این واقعیت را می‌توان از مقدار مصرف سرانه متوسط سیگار جامعه که از اطلاعات بودجه خانوار قابل استخراج است مشاهده نمود. در نتیجه و با در نظر گرفتن روند مصرف سیگار و دخانیات و رقم احتمالی عملکرد سال ۱۳۷۵ که حدود ۵۸/۲ میلیارد ریال است. و یک نرخ رشد ۲۰ درصد باید انتظار حدود ۶۹/۸ میلیارد ریال را برای سال ۱۳۷۶ در نظر گرفت.

جدول شماره ۱ درآمد مالیاتی لایحه ۱۳۷۶ و تقریبی عملکرد ۱۳۷۵ و پیش‌گویی مرکز پژوهش‌ها را برای مالیات بر واردات، نوشابه و سیگار نشان می‌دهد.

۵- مالیات بر شرکت‌ها

اگر پیش‌بینی درآمد مالیات بر واردات، مصرف و فروش محتمل نیست، چگونه دولت درآمد مالیاتی مورد نظر را تأمین خواهد کرد؟ از طرفی عمده‌ترین منبع یا پایه مالیاتی که در کنترل دولت است مالیات بر شرکت‌ها و به خصوص شرکت‌های دولتی است. به‌طور کلی عملکرد کل درآمد مالیات بر شرکت‌ها برای سال‌های ۱۳۷۰ الی ۱۳۷۵ همه ساله بیشتر از رقم مصوب است و این فزونی به خصوص در مورد مالیات بر

۱. منظور «مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی» است.

شرکت‌های دولتی بیشتر می‌باشد.

به عبارت دیگر، در جایی که کنترل اخذ مزیات کاملاً در دست دولت است به راحتی برای جبران و افزایش درآمد مالیاتی عمل می‌کند.

اگر چنین افزایشی در عملکرد مالیاتی نسبت به درآمد مالیاتی مصوب اثرات نامطلوب در فعالیت‌های اقتصادی و ذخیره سرمایه نداشته باشد، قطعاً خوب است. ولی در این نتیجه‌گیری جای شبهه باقی است. از یک سوی ممکن است که شرکت‌های دولتی مالیات پرداختی را از تفاوت تسهیلات بانکی اعطایی نسبت به بازپرداخت تسهیلات گذشته پرداخت نمایند.

مثلاً در لایحه بودجه یکی از اقلام دریافتی شرکت‌های دولتی از محل وام‌های داخلی است که رقم آن ۱۷,۹۹۵,۶ میلیارد ریال است. از سوی دیگر، این شرکت‌ها موظف هستند که رقم ۱۳,۲۶۴,۲ میلیارد ریال بابت بازپرداخت وام‌های داخلی بپردازند، در نتیجه حدود ۴,۷۳۱,۴ میلیارد ریال باقی می‌ماند که باید صرف سرمایه‌گذاری جدید و جلوگیری از استهلاک سرمایه شود. حال ممکن است که شرکت‌های دولتی در مقابل فشار مالیاتی از محل وام‌های داخلی یعنی مازاد ۴,۷۳۱,۴ میلیارد ریال، مالیات تعیین شده به وسیله دولت را بپردازند. در این صورت باید انتظار استهلاک سرمایه ملی را داشت.

در مورد شرکت‌های بخش خصوصی نیز امکان چنین واقعه مهمی متحمل است. بدیهی است که نرخ بازده سرمایه بین

جلسه از مرخصی استفاده نخواهد نمود.
ماده ۶- مصوبات کمیسیون اصلی فنی و غیر قابل برگشت است، مگر به دو صورت زیر:
الف- به درخواست ده نفر از اعضا و تصویب دو سوم اعضای حاضر و فقط یک بار برای هر مصوب.

ب- به علت وجود اشکالات تلفیقی و مغایرت‌ها در مصوبات به تشخیص هیئت رئیسه و تصویب دو سوم اعضای حاضر.

ماده ۷- مصوبات کمیسیون‌های تخصصی در خصوص تبصره‌ها و ردیف‌هایی که به آنها ارجاع نشده است، غیر قابل طرح است.

ماده ۸- ابتدا گزارش گروه کاری که ۱۲ ساعت قبل از طرح در جلسه توزیع شده مطرح می‌شود سپس گزارش کمیسیون‌های تخصصی ذی‌ربط چنانچه بنظر آنان تأمین نشده باشد توسط نمایندگان آنها مطرح و رأی‌گیری می‌شود. بعد از آن هر یک از اعضای کمیسیون اصلی می‌توانند در همان موضوع پیشنهاد کتبی خود را مطرح کنند (بنامه تشخیص هیئت رئیسه پیشنهادات به ترتیب جامعیت به رأی گذاشته خواهد شد).
تبصره - تبصره‌های الحاقی که مغایر مصوبات قبلی کمیسیون اصلی نباشد قبایل طرح نخواهد بود.

ماده ۹- در اداره جلسات کمیسیون آیین‌نامه داخلی مجلس حاکم است و در مواردی که آیین‌نامه داخلی مجلس و آیین‌نامه مسکوت است به تشخیص هیئت رئیسه کمیسیون اصلی عمل خواهد شد.

این آیین‌نامه در ۹ ماده و یک تبصره در تاریخ ۱۳۷۵/۱۰/۲ به تصویب کمیسیون اصلی رسیدگی به بودجه سال ۱۳۷۶ کل کشور رسید.

جدول ۱- درآمد مالیاتی و عملکرد

پیش‌بینی مرکز پژوهش‌ها برای ۷۶	لایحه ۷۶	تقریبی عملکرد ۷۵	
۳۳۰۲/۷ (رشد ۲۵ درصد)	۴۷۳۴/۸	۲۶۴۲/۲	واردات
۶۹/۸ (رشد ۲۰ درصد)	۱۵۱/۲	۵۸/۲	سیگار
۱۱۸/۲ (رشد ۲۲/۵ درصد)	۱۰۰	۹۶/۷	نوشابه

نسبت به کل ارزش افزوده ملی بیشتر از کشورهای صنعتی (OECD) می‌باشد و این مهم با شدت بیشتری ادامه دارد.

بدیهی است که بررسی فوق چکیده و نمونه‌ای از مطالعه بخشی مالیات لایحه بودجه ۱۳۷۶ است، که می‌توان بحث مشابهی در مورد دیگر انواع مالیات مطرح نموده و مطالب‌کنونی را گسترش داد که به دلیل اجتناب از اطاله کلام، به همین اندازه بسنده می‌گردد.

۶- مالیات‌هایی بر درآمد

اصولاً نرخ‌های تصاعدی مالیات‌های بر دستمزد و حقوق، عامل کار ماهر را جریمه می‌نماید. هر چند از نظر اجرایی، یکی از کم هزینه‌ترین انواع مالیات، مالیات بر دستمزد و حقوق است و با توجه به نرخ تورم هم درآمد اسمی مالیاتی افزایش می‌یابد و هم عامل کار اجبار به کار بیشتر پیدا می‌کند، و نی افزایش ساعات کار باعث پایین آمدن کارایی در عامل کار بخصوص دولتی می‌شود.

به هر حال رقم مجموع بر دستمزد حقوق لایحه ۱۳۷۶ که حدود ۶۱۵ میلیارد ریال است با توجه به ساختار نرخ‌های تصاعدی موجود قابل دسترسی می‌باشد.

شرکت‌های مختلف بخش خصوصی که به انواع فعالیت‌های اقتصادی می‌پردازند متفاوت است. مطمئناً بر خلاف شرکت‌های دولتی هیچ بنگاه اقتصادی خصوصی نمی‌تواند به یک زیان سالیانه بلند مدت تن دهد. اما از سوی دیگر اگر بنگاه اقتصادی سرمایه ثابت اولیه را تأمین کرده باشد و راهی برای فروش با قیمت مناسب سرمایه خود را نداشته باشد، در یک دوره کوتاه یا میان مدت تا زمانی که هزینه‌های متغیر (جاری) خود را تأمین می‌کند به فعالیت اقتصادی خود ادامه می‌دهد، ولی بدیهی است که سرمایه‌گذاری جدید ننموده و اجازه می‌دهد که سرمایه اولیه نیز مستهلک شود. اگر فشار مالیاتی بر بنگاه‌های اقتصادی که یک بازده مثبت سرمایه پایین داشته یا یک سود متناسب می‌برند افزایش یابد وضعیتی که در بالا توضیح دادیم متصور می‌باشد. به عبارت دیگر تلاش در جمع‌آوری مالیات از طریق فشار بیشتر به شرکت‌ها یا بخش صنایع منجر به عدم سرمایه‌گذاری کافی و استهلاک سرمایه می‌شود. همچنین فشار مالیات بر بخش شرکت‌ها در ایران با توجه به سهم ارزش افزوده این بخش

۷- مقایسه فشار مالیات بر شرکت‌ها بین کشورهای مختلف صنعتی و ایران

سهام مالیات از درآمد ملی به تنهایی نمی‌تواند علامت روشنی تلقی شود. به عبارت دیگر این سهم الزاماً نه فشار مالیات بر جامعه را نشان می‌دهد نه کارایی دولت را تعیین می‌کند. اگر در جامعه‌ای دولت بخش زیادی از درآمد ملی را به صورت مالیات جمع‌آوری نموده و قسمت عمده آن را به صورت انتقال به جامعه برگرداند صرفاً یک عمل توزیع درآمد را انجام داده است، در حالی که اگر بخش قابل توجهی صرف هزینه‌های اجرایی دولت شود، نه تنها ممکن است که در جهت توزیع بهتر درآمد نباشد، بلکه امکان دارد به علت عدم کارایی دولت تخصیص منابع نیز غیر بهینه شود و در نتیجه توجیه‌کننده سهم مالیات‌ها از درآمد ملی به سمت هزینه‌های دولت باشد.

در جدول ۲ متوسط درآمد ناخالص ملی ۶ کشور صنعتی آلمان، فرانسه، ژاپن، انگلستان، آمریکا، سوئد را برای سال‌های ۱۹۹۱ تا ۱۹۹۴ همراه با متوسط درآمد مالیاتی و متوسط مالیات بر شرکت‌ها را نشان می‌دهیم. سهم مالیات بر شرکت‌ها از درآمد ناخالص ملی نیز می‌تواند یک شاخص از فشار مالیات به شرکت‌ها باشد، برای تشخیص این فشار مالیاتی نیاز است که اطلاعات مربوط به پایه مالیاتی یا ارزش افزوده بخش شرکت‌ها مشخص باشد.

با توجه به عدم دسترسی در زمان کنونی به ارزش افزوده شرکت‌ها یا سهم پایه مالیات بر شرکت‌ها از درآمد ناخالص ملی

کشورهای مورد مطالعه، صرفاً به ارائه سهم مالیات از درآمد ناخالص ملی و سهم مالیات بر شرکت‌ها از درآمد ناخالص ملی اکتفا می‌کنیم.

قابل مشاهده است که سهم مالیات بر شرکت‌ها بین شش کشور صنعتی فوق (که قطعاً ارزش افزوده بخش شرکت‌ها که عمدتاً فعالیت‌های صنعتی را دربرمی‌گیرد در تولید ناخالص ملی آنها قابل توجه است) از حداکثر ۳/۱ درصد به حداقل ۰/۸ درصد در نوسان است. به عبارت دیگر، در کشور ژاپن مالیات شرکت‌ها حدود ۳/۱ درصد تولید ناخالص ملی ژاپن است ولی سهم مالیات بر شرکت‌ها در کشورهای دیگر کمتر از رقم فوق بوده و کمترین رقم مربوط به کشور آلمان است که شرکت‌ها مالیاتی حدود ۰/۸ درصد درآمد ناخالص ملی را می‌پردازند. حال در مقایسه با ایران به نظر می‌رسد که سهم مالیات بر شرکت‌ها از کل درآمد مالیاتی و از تولید ناخالص ملی در حد قابل توجهی بیشتر از کشورهای صنعتی فوق است.

سهم مالیات‌های جدید از مالیات بر شرکت‌ها

در سال ۱۳۷۳ تعداد ۱۶ شرکت به اضافه مراکز تهیه و توزیع و مالیات معوقه، ۸۴/۴ درصد درآمد مالیات بر شرکت‌ها را تأمین نموده‌اند. این رقم برای عملکرد سال ۱۳۷۴ برای ۲۳ شرکت و درآمد مراکز تهیه و توزیع و مالیات‌های معوقه حدود ۹۸/۵ درصد درآمد مالیات بر شرکت‌های دولتی را

جدول ۲- متوسط درآمد ناخالص ملی و متوسط درآمد مالیاتی چند کشور

کشور	۱	۲	۳	۴	۵	۶
کشور	درآمد ناخالص ملی	درآمد مالیاتی	مالیات بر شرکت‌ها	درصد ۲ از ۱	درصد ۳ از ۲	درصد ۴ از ۳
آلمان	۳۰۴۴/۳	۸۶۹/۳	۲۴/۹	۲۸/۵	۲/۹	۰/۸
فرانسه	۶۸۹۹/۴	۲۶۱۳	۱۱۵	۳۷/۹	۴/۴	۱/۷
ژاپن	۴۶۵۲۰۰	۸۵۱۵۸/۳	۱۴۴۸۶	۱۸/۳	۷	۳/۱
انگلستان	۵۹۵۵۰۰	۱۹۶۷۶۰/۳	۱۶۵۴۹	۳۳	۸/۴	۲/۸
امریکا	۵۹۷۰/۲	۱۰۷۲/۴	۱۰۵/۵	۱۸	۹/۸	۱/۷۷
سوئد	۱۳۹۳/۳	۵۰۵/۵	۲۱/۷	۳۶/۳	۴/۳	۱/۵
ایران	۱۲۹۳۵۰/۸	۵۵۱۶/۹	۲۴۱۲/۳	۴/۳	۲۳/۷	۱/۹

۲- در مورد مالیات بر واردات به نظر نمی‌رسد که تحقق چنین درآمدی ممکن باشد. هر چند که دولت می‌تواند مالیات مورد نظر را از شرکت‌ها اخذ نماید، ولی اثرات آن بر سرمایه‌گذاری، و بازده سرمایه نامطلوب خواهد بود.

۳- در مورد مالیات بر مصرف و فروش، گذشته از عدم تحقق رقم نسبتاً کوچک مالیات بر سیگار، بخش عمده این مالیات (۳۱۰۰ میلیارد ریال) از طریق مابه‌التفاوت‌های کالاها و خدمات تأمین می‌شود که این مالیات به وسیله سازمان حمایت از مصرف‌کننده و... اعمال می‌شود. این سیاست خود یک بخش از دخالت‌های غیرکارآمد دولت در فعالیت‌های اقتصادی است. به طور اصولی این نوع سیستم قیمت‌گذاری باید مورد تجدیدنظر قرار گرفته و راه حل مناسب‌تری برای این مهم جستجو گردد.

□□□

صورت داده‌اند. پیش‌گویی مالیات بر شرکت‌های دولتی برای لایحه سال ۱۳۷۶ برای ۳۴ شرکت و درآمد مرکز تهیه و توزیع حدود ۹۴ درصد درآمد مالیات بر شرکت‌ها را در بر خواهد گرفت.

در سال ۱۳۷۶ حدود ۵۱۲/۷ میلیارد ریال درآمد مالیاتی جدید بر شرکت‌های دولتی برقرار شده که این درآمد مالیاتی غیر از «هواپیمایی» بقیه مربوط به شرکت‌های پتروشیمی است که قبلاً مازاد درآمد خود را به خزانه می‌پرداختند و اکنون به صورت مالیات می‌پردازند.

فشرده و جمع‌بندی

۱- به طور کلی بخش عمده درآمدهای مالیاتی دولت از مصرف و فروش ۵۵۴۲/۹ میلیارد ریال، مالیات بر شرکت‌ها ۵۲۹۳/۱ میلیارد ریال و مالیات بر واردات ۴۷۳۴/۸ میلیارد ریال تشکیل می‌شود.