



معاونت پژوهش‌های
کاربردی

سند

نظرات استدلالی

طرح اصلاح تبصره‌های (۶) و (۱۳) قانون بودجه سال ۱۴۰۳ کل کشور

شماره مسلسل: ۴۰۳۲۰۴۰

تاریخ: ۱۴۰۳/۰۷/۰۸

باسمه تعالی

نظرات استدلالی شورای نگهبان

در خصوص مصوبات مجلس شورای اسلامی

طرح اصلاح تبصره‌های (۶) و (۱۳) قانون
بودجه سال ۱۴۰۳ کل کشور

تاریخ تصویب: ۱۴۰۳/۲/۲۶

کد خزانه: ۴۰۳۳۰۴۰

۱۴۰۳/۰۷/۰۸

تاریخ نظر شورای نگهبان: ۱۴۰۳/۳/۳۰



پژوهشکده شورای نگهبان

باسمه تعالی

طرح اصلاح تبصره‌های (۶) و (۱۳) قانون بودجه سال ۱۴۰۳ کل کشور درباره‌ی مصوبه

طرح یک‌فوریتی «اصلاح تبصره‌های (۶) و (۱۳) قانون بودجه سال ۱۴۰۳ کل کشور» که ابتدا طرح «اصلاح برخی احکام مالیاتی جهت تسهیل فعالیت‌های اقتصادی کشور در سال جهش تولید با مشارکت مردم» نام داشت، پس از اعلام وصول جهت طی مراحل قانونی به هیئت‌رئیس‌هی مجلس تقدیم شد.

این طرح جهت بررسی کارشناسی بیشتر به کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی (به عنوان کمیسیون اصلی) ارجاع شد و با اصلاحاتی در عنوان و متن به تصویب رسید. طرح مذکور در جلسه‌ی مورخ ۱۴۰۳/۲/۲۶ صحن علنی مجلس شورای اسلامی به تصویب رسید و طی نامه‌ی شماره ۱۱۶۷۱ مورخ ۱۴۰۳/۲/۳۱ برای طی مراحل قانونی مقرر در اصل (۹۴) قانون اساسی، به شورای نگهبان ارسال شد. شورای نگهبان با بررسی این مصوبه در جلسه‌ی مورخ ۱۴۰۳/۳/۱۶، برخی از مفاد آن را واجد ابهام تشخیص داد و نظر خود در این خصوص را طی نامه‌ی شماره ۱۰۲/۴۲۳۹۰ مورخ ۱۴۰۳/۳/۲۰ به مجلس شورای اسلامی اعلام کرد.

«نظرات استدلالی شورای نگهبان در خصوص طرح اصلاح تبصره‌های (۶) و (۱۳) قانون

بودجه سال ۱۴۰۳ کل کشور»

ماده واحده -

الف) بند «س» تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۳ کل کشور^۱ به شرح زیر اصلاح می‌شود:

س -

۱- مجموع معافیت‌ها، نرخ صفر مالیاتی، کاهش نرخ مالیاتی و سایر مشوق‌های مالیاتی اشخاص حقیقی و حقوقی از محل مجموع درآمدهای حاصل شده برای عملکرد سال ۱۴۰۳ کلیه مؤدیان به‌استثنای معافیت‌های دارای سقف زمانی مشخص و ماده (۸۱) قانون مالیات‌های مستقیم با اصلاحات و الحاقات بعدی و موارد مندرج در مواد (۲)، (۱۳۹)، (۱۴۱)، (۱۴۳)، (۱۴۳ مکرر)، (۱۴۵) و (۲۸۰) قانون مالیات‌های مستقیم با اصلاحات و الحاقات بعدی، قانون توسعه ابزارها و نهادهای جدید به‌منظور تسهیل اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم (۴۴) قانون اساسی مصوب ۱۳۸۸/۹/۲۵، قانون تأمین مالی تولید و زیرساخت‌ها مصوب ۱۴۰۲/۱۲/۲۲ و قانون جهش تولید دانش‌بنیان مصوب ۱۴۰۱/۲/۱۱، برای اشخاص حقوقی تا هفت هزار و پانصد میلیارد (۷/۵۰۰/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰) ریال و اشخاص حقیقی تا هفتصد و پنجاه میلیارد (۷۵۰/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰) ریال درآمد مشمول مالیات (سود خالص) قابل اعمال است.

۱. بند (س) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۳ کل کشور مصوب ۱۴۰۲/۱۲/۲۱ مجلس شورای اسلامی: «س- مجموع معافیت‌ها، نرخ صفر مالیاتی، کاهش نرخ مالیاتی و سایر مشوق‌های مالیاتی اشخاص حقیقی و حقوقی از محل مجموع درآمدهای حاصل شده برای عملکرد سال ۱۴۰۳ کلیه مؤدیان به‌استثنای معافیت‌های دارای سقف زمانی مشخص و موارد مندرج در ماده (۱۳۹) قانون مالیات‌های مستقیم و قانون جهش تولید دانش‌بنیان برای اشخاص حقوقی تا پنج هزار میلیارد (۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰) ریال و اشخاص حقیقی تا پانصد میلیارد (۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰) ریال قابل اعمال است.»

۲- بند «ن» تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور^۱ برای عملکرد سال ۱۴۰۲ تنفیذ می‌گردد.

۳- حکم این بند از ابتدای سال ۱۴۰۳ لازم‌الاجراست.

ب) در بند «ب» تبصره (۱۳) قانون بودجه سال ۱۴۰۳ کل کشور^۲ قبل از عبارت «مکلفند» عبارت ذیل اضافه می‌گردد:

«به استثنای شرکت‌های زیان‌ده، دارای زیان انباشته و سربه‌سر مندرج در پیوست شماره (۳) این قانون و شرکت‌هایی که یک‌درصد (۱٪) هزینه آن‌ها بیش از کل سود آنها بر مبنای ارقام مندرج در پیوست شماره (۳) این قانون است.»

■ دیدگاه ابهام

الف) بر اساس بند (س) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۳ کل کشور (بخش اول)، قانون‌گذار برای هم‌همی مشوق‌های مالیاتی قانونی از قبیل معافیت، نرخ صفر و کاهش نرخ مالیاتی، به جز

۱. بند (ن) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور مصوب ۱۴۰۰/۱۲/۲۵ مجلس شورای اسلامی: «ن- در راستای سیاست‌های حمایت از تولید، نرخ مالیات موضوع ماده (۱۰۵) قانون مالیات‌های مستقیم اشخاص حقوقی دارای پروانه بهره‌برداری از وزارتخانه‌های ذی‌ربط در فعالیت‌های تولیدی در سال ۱۴۰۰ معادل پنج واحد درصد کاهش می‌یابد. این بخشودگی علاوه بر سایر معافیت‌ها و بخشودگی‌ها و مشوق‌های قانونی اشخاص مذکور می‌باشد.»

۲. بند (ب) تبصره (۱۳) قانون بودجه سال ۱۴۰۳ کل کشور مصوب ۱۴۰۲/۱۲/۲۱ مجلس شورای اسلامی: «ب- در راستای ارتقای اخلاق و فرهنگ اسلامی و همچنین ترویج فرهنگ ایثار و شهادت، حمایت از تحکیم خانواده و جمعیت و رفع موانع رشد و شکوفایی بانوان، شرکت‌های دولتی، بانک‌ها و مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت مندرج در این قانون مکلفند یک درصد (۱٪) از هزینه‌های خود را به استثنای هزینه‌های سود و جریمه‌های بانکی و بیمه با رعایت موازین شرعی برای هم‌افزایی و ارتقای فعالیت‌ها و تولیدات فرهنگی، هنری و ورزشی از قبیل موضوعات قرآنی، ازدواج و خانواده، جوانی جمعیت، توانمندسازی بانوان و آسیب‌زدایی از زنان و خانواده، به حساب خاصی نزد خزانه‌داری کل کشور واریز نمایند تا مطابق جداول تفصیلی موضوع بخش دوم لایحه بودجه صرف اهداف فوق شود. پنجاه درصد (۵۰٪) اعتبارات مزبور صرف برنامه‌ها و فعالیت‌های ستاد ملی جمعیت، اعتکاف، بنیاد حفظ آثار و نشر ارزش‌های دفاع مقدس، اردوهای زیارتی و راهیان نور و پیشرفت، اردوهای جهادی، گردهمایی‌ها، یادواره‌ها و گلزارهای شهدا، طرح مسجده‌محوری، کمک به مساجد، حلقه‌های میانی، گروه‌ها و مجامع تخصصی مردمی، نمایشی، مطبوعاتی، رسانه‌ای نوین، نشر و کتاب، ترویج فرهنگ کتابخوانی و تولید محتوای فرهنگی فاخر فارسی در فضای مجازی، گردشگری، توسعه و آموزش سواد رسانه‌ای شود. در صورت استنکاف دستگاه‌های مشمول این بند، خزانه‌داری کل کشور مکلف است به‌صورت سه‌ماهه از سرجمع اعتبارات مذکور برداشت و به حساب فوق‌الذکر برای فعالیت‌های یادشده واریز نماید. ...»

برخی موارد خاص، سقف قائل شده است و مازاد بر سقف مذکور را مشمول مالیات اعلام کرده است. مصوبه‌ی حاضر به جهت تسهیل فعالیت‌های اقتصادی کشور، علاوه بر افزایش موارد استثنای کلی از این حکم نظیر موارد متعدد در قانون مالیات‌های مستقیم، قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید و قانون تأمین مالی تولید و زیرساخت‌ها، سقف مشمول معافیت مذکور را نیز از (۵۰۰) میلیارد تومان به (۷۵۰) میلیارد تومان برای اشخاص حقوقی و از (۵۰) میلیارد تومان به (۷۵) میلیارد تومان برای اشخاص حقیقی افزایش داده است. بر همین مبنا با توجه به افزایش معافیت‌ها، ممکن است حکم این جزء منجر به کاهش درآمدهای مالیاتی دولت شود. این در حالی است که درآمدهای مالیاتی در قانون بودجه سال ۱۴۰۳ کل کشور در بخش اول ذیل جدول شماره (۲) تحت عنوان سقف درآمدهای بودجه دولت در سال ۱۴۰۳ آمده است و درآمد پیش‌بینی‌شده از محل مالیات (۱۲۲۲) هزار میلیارد تومان است. همین رقم نیز در جداول کلان بخش دوم قانون بودجه به‌عنوان درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده است. حال در نتیجه‌ی اجرای حکم این جزء، در عمل مبلغ پیش‌بینی‌شده در این جداول تغییر کرده و در نتیجه ممکن است که سقف ردیف درآمدی دولت در قانون بودجه دچار تغییر شود. بنابراین حکم این جزء از این جهت که مشخص نیست منجر به ناترازی درآمدهای مالیاتی دولت با سقف ردیف‌های هزینه‌ای مصوب می‌شود یا خیر، ابهام دارد.

ب) مطابق حکم بند (ن) تبصره (۶) قانون بودجه سال ۱۴۰۱، برای عملکرد سال ۱۴۰۰، مالیات مذکور در ماده (۱۰۵) قانون مالیات‌های مستقیم^۱ برای اشخاص حقوقی با (۵) درصد کاهش، (۲۰) درصد تعیین شده بود. اما در قانون بودجه سال ۱۴۰۳ کل کشور، برخلاف قوانین بودجه‌ی سال‌های اخیر حکمی در رابطه با این موضوع ذکر نشده است و از همین جهت نرخ مالیات مذکور در ماده (۱۰۵) قانون مالیات‌های مستقیم که (۲۵) درصد است برای عملکرد مالیاتی سال ۱۴۰۲ ملاک عمل قرار خواهد گرفت. مصوبه‌ی حاضر به دنبال این است که نرخ مالیاتی موضوع ماده (۱۰۵) قانون

۱. ماده (۱۰۵) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳ مجلس شورای اسلامی: «ماده ۱۰۵- جمع درآمد شرکت‌ها و درآمد ناشی از فعالیت‌های انتفاعی سایر اشخاص حقوقی که از منابع مختلف در ایران یا خارج از ایران تحصیل می‌شود، پس از وضع زبان‌های حاصل از منابع غیرمعاف و کسر معافیت‌های مقرر به استثنای مواردی که طبق مقررات این قانون دارای نرخ جداگانه‌ای می‌باشد، مشمول مالیات به نرخ بیست و پنج درصد (۲۵٪) خواهند بود.»

مالیات های مستقیم را مجدداً از (۲۵) درصد به (۲۰) درصد کاهش دهد و تخفیف دو سال قبل را مجدداً تجویز کند. کاهش (۵) درصدی نرخ مالیات ممکن است منجر به کاهش درآمدهای مالیاتی دولت و در نتیجه منجر به تغییر در ارقام بودجه و ناترازی بودجه شود. بنابراین حکم مذکور از این جهت که آیا منجر به ناترازی بودجه می شود یا خیر، ابهام دارد.

ج) به موجب حکم بند (ب) تبصره (۱۳) قانون بودجه سال ۱۴۰۳ کل کشور (بخش اول)، شرکت های دولتی، بانک ها و مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت مکلف به پرداخت (۱) درصد از هزینه های خود به حساب خزانه کل کشور جهت ارتقای فعالیت های فرهنگی و ... شده اند. طرح پیش رو به دنبال مستثنی کردن شرکت های زیان ده، دارای زیان انباشته و سر به سر و نیز شرکت هایی که رقم فوق بیش از کل سود آنها می شود، از حکم مذکور است. گفتنی است مبلغ مورد نظر از این محل معادل (۳۶) هزار میلیارد تومان است که به موجب ردیف شماره (۱۳۰۴۲۶) جدول شماره (۵) قانون بودجه ۱۴۰۳ کل کشور به عنوان درآمدهای دولت از این محل پیش بینی شده است و در ذیل درآمد اختصاصی هر دستگاه نیز به عنوان ردیف هزینه ای مرتبط پیش بینی شده است. علاوه بر این، تقسیم آن به طور تفصیلی مابین دستگاه های اجرایی در جدول شماره (۱۲) قانون بودجه سال ۱۴۰۳ کل کشور آمده است. در نتیجه اجرای این بند، ارقام پیش بینی شده در جدول شماره (۱۲) قانون بودجه ۱۴۰۳ باید اصلاح شود. همچنین ردیف درآمدی بودجه عمومی دولت از این محل نیز (با فرض پیش بینی این مبلغ به عنوان درآمدهای عمومی دولت) با توجه به اصلاح فوق باید اصلاح شده و مبلغ مورد نظر کاهش یابد. از آنجا که هیچ یک از این موارد صورت نگرفته است، مشخص نیست که وضعیت منابع درآمدی و هزینه ای مذکور در قانون بودجه سال ۱۴۰۳ کل کشور چگونه خواهد شد.

▪ دیدگاه عدم ابهام

الف) بودجه اساساً تخمین منابع درآمدی و هزینه های دولت است. حال با توجه به اینکه جداول قانون بودجه تغییری نیافته و صرفاً حکم بند (س) تبصره (۶) قانون بودجه تغییر کرده است، می توان به این نتیجه رسید که مجلس اقدام به اصلاح تخمین قبلی خود کرده است. در واقع، مجلس شورای اسلامی سابقاً معتقد بوده است که با معافیت مالیاتی تا (۵۰۰) میلیارد تومان برای اشخاص حقوقی و (۵۰) میلیارد تومان برای اشخاص حقیقی درآمدهای مالیاتی

موضوع این بند محقق می‌شود، حال معتقد است که با مستثنی کردن برخی موارد از سقف معافیت و افزایش سقف معافیت مالیاتی برای اشخاص حقوقی تا (۷۵۰) میلیارد تومان و برای اشخاص حقیقی تا (۷۵) میلیارد تومان نیز درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده در بودجه محقق خواهد شد. همچنین بر مبنای ماده (۱۵۵) قانون مالیات‌های مستقیم^۱، عمده مالیات اشخاص حقوقی و حقیقی چهار ماه بعد از اتمام سال مالیاتی (تیر ماه سال بعد) پرداخت می‌شود. لذا درآمدهای حاصل شده از سال ۱۴۰۳ در سال ۱۴۰۴ وصول خواهند شد و کاهش یا افزایش میزان معافیت اساساً منجر به ناترازی در بودجه‌ی سال ۱۴۰۳ نخواهند شد. بنابراین اصلاح صورت‌گرفته در بند (س) قانون بودجه سال ۱۴۰۳ کل کشور، به دلایل مذکور فاقد ابهام است.

ب) در خصوص جزء (۲) بند (الف) ماده واحده، می‌توان گفت که قانون‌گذار در مقام بررسی کارشناسی به این جمع‌بندی رسیده است که با کاهش نرخ مالیات موضوع ماده‌ی (۱۰۵) قانون مالیات‌های مستقیم از (۲۵) درصد به (۲۰) درصد نیز درآمدهای مالیاتی محقق می‌شود و بنابراین ناترازی در بودجه رخ نخواهد داد. شورای نگهبان امکان احراز و صحت‌سنجی تخمین پیش‌بینی شده توسط قانون‌گذار را ندارد و بر همین مبنا نمی‌توان به حکم جزء (۲) بند (الف) این مصوبه از حیث تغییر در منابع بودجه‌ی سال ۱۴۰۳ کل کشور، ایراد یا ابهامی وارد کرد.

■ نظر شورای نگهبان

- بند (ب) تبصره (۱۳)، اصلاح شده به موجب بند (ب) ماده واحده، از این جهت که با توجه به تغییرات اعمال‌شده در احکام مذکور، وضعیت منابع درآمدی مذکور در قانون بودجه سال ۱۴۰۳ کل کشور چگونه خواهد شد، ابهام دارد؛ پس از رفع ابهام اظهار نظر خواهد شد.

۱. ماده (۱۵۵) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳ مجلس شورای اسلامی: «ماده ۱۵۵- سال مالیاتی عبارتست از یک‌سال شمسی که از اول فروردین ماه هر سال شروع و به آخر اسفند ماه همان سال ختم می‌شود لیکن در مورد اشخاص حقوقی مشمول مالیات که سال مالی آنها به موجب اساسنامه با سال مالیاتی تطبیق نمی‌کند درآمد سال مالی آنها به جای سال مالیاتی مبنای تشخیص مالیات قرار می‌گیرد و موعد تسلیم اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود و زیان و سررسید پرداخت مالیات آنها چهار ماه شمسی پس از سال مالی می‌باشد.»

مقام معظم رهبری حضرت آیت الله خامنه‌ای مدظله‌العالی

«... شما استدلال دارید، اما این استدلال برای مجلس، گاهی معلوم نیست، گاهی برای مجمع تشخیص هم درست معلوم نیست، ... در حالی که خوب است در متن آن حکم اشاره‌ای به استدلال بشود و در یک محل جداگانه آن استدلال به تفصیل نوشته بشود.»

در دیدار با اعضای شورای نگهبان (۱۳۷۹/۴/۲۸)

تهران | خیابان شهید بهشتی
خیابان سرافراز | کوچه پنجم | پلاک ۱۱

www.ccri.ac.ir

کدپستی ۱۵۹۷۸۵۶۱۱۳
دبیرخانه ۰۲۱۸۸۵۳۳۴۲۲



پژوهشکده شورای نگهبان