

آقای دکتر غلامحسین نعمتی و کیل پایه یکم دادگستری و مشاور حقوقی صنعت نفت از محققان برجسته و جوان کشور هستند که در زمینه مسائل حقوقی و قضائی نظرات صائب و ارزنده‌ای دارند .

در سمینار مسائل مالیاتی کشور که اخیراً در تهران تشکیل شده و بحق تنها سمینار اجتماعات ملی ایران است که با کمال علاقه و مداقه قانون مالیات‌ها را بررسی و مطالعه نموده و روزانه نتیجه و خلاصه مذاکرات را با دقت منتشر و در دسترس علاقمندان قرار میدادند از لحاظ نظم و ترتیب و نتیجه گیری تاکنون سمیناری بدین شکل و عمق در ایران بین گروه‌های ملی بی سابقه بود. آقای دکتر نعمتی ضمن کنفرانس مشروحی از مشکلات بسیاری که در امر مالیات و مسائل مربوط به آن وجود دارد سخن گفت که با مطالعه این سلسله مقالات از ارزش کار تحقیقی این نویسنده فاضل و ارجمند آگاه خواهید شد .

مجله مسائل ایران

سمینار مسائل مالیاتی

موضوع بحث : ۱ - تکلیف کارفرما از لحاظ کسر و تأدیه مالیات
۲ - مالیات مشاغل

مقدمتاً لازم میدانم از اینکه بمن امکان داده شده است در محضر استادان ارجمند و صاحب نظران گرانقدر سخن گویم سپاس فزون از قیاس خود را بیان دارم .

چنانکه بر نامه نشان میدهد برای من دو موضوع تعیین شده که پیرامون آنها سخن گویم یکی تکلیف کارفرما از لحاظ کسر و تأدیه مالیات و دیگری مالیات مشاغل . این دو موضوع و همچنین دیگر موضوعات مالیاتی بخصوص وقتی که قانونی جدید وضع شده باشد چنان وسیع است که میتوان روزهای بسیاری پیرامون هر یک آنها سخن گفت و یا کتاب و مقالات زیاد نوشت . علیهذا فکر میکنم هر قدر هم رعایت اختصار بشود باز میسر نشود هر دو موضوع را در یک

جلسه کوتاه مورد بحث قرارداد و بنا بر این در جلسه امروز سعی میشود که موضوع اول در محضر استادان ارجمند به بحث گذارده شود و بحث پیرامون موضوع دوم به جلسه دیگری موکول گردد مگر آنکه فرصتی برای بررسی آن در همین جلسه پیش آید .

پیش از ورود به اصل موضوع لازم است یادآور شود که هدف ما از بحث در این سمینار ، بررسی مسائل مالیاتی است با دید عمیق علمی و جستجو برای یافتن و ارائه راه‌های حل این مسائل . قانون و مقررات وسیله کار و کیل دادگستری و خوب وبد و واضح و مبهم بودن آنها مؤثر در کار اوست ولذا کلیه قوانین مورد بررسی و مذاقه و اظهار نظر او قرار میگیرد . وضع استثنائی و امتیازی که قانون مالیات ممکن است داشته باشد آنست که وسیع تر از برخی قوانین دیگر کلیه قشرهای جامعه و فعالیتهای مردم را در بر میگیرد .

ما در بررسیهای خود نسبت به قوانین و مقررات بطور کلی و نسبت به قانون جدید مالیات بر درآمد بخصوص نه قصد خرده گیری داریم نه تخطئه کسی یا مقامی . کوشش ما در راه تکمیل قانون است ولاغیر . نظراتی که بیان میشود از روی کمال حسن نیت و من باب اصلاح است و تسهیل امور جامعه . ما زحمات کلیه اشخاصی را که میکوشند با تحمل رنج و مشقت قوانین و مقررات مفید بحال اجتماع وضع کنند تقدیر و ستایش میکنیم ولی هر جا ایراد و نقصی هم بود بیدریغ بیان خواهیم کرد . بررسی و اظهار نظرهای ما اقدامی است در راه تأمین نیات ستوده آنها که متحمل رنج وضع قوانین مفید بوده اند .

ما در این بحث های خود تفاوتی بین واضمین قانون و وزارت دارائی و مؤدیان مالیات قائل نیستیم . همه را اجزای يك اجتماع بزرگ و پیوسته میدانیم .

امید داریم نتیجه بحث هائی که در اینجامیشود همانطور که هدف و منظور بوده است مآلاً بسود اجتماع ما باشد .

در بحث امروز ما ابتدا نقش کارفرما را در اجتماع و تکالیفی که از لحاظ کسر و تأدیه مالیات دارد مورد گفتگو قرار میدهیم و سپس به بحث پیرامون اشکالات و ابهامات و مسائل مربوط میپردازیم .

يك کارفرمای نسبتاً بزرگ از حیث پیوندی که با طبقات مختلف اجتماع دارد تقریباً دارای چنین موقعی میباشد :

نمودار شماره ۱

به لحاظ پیوندی که کارفرما با طبقات و افراد مختلف از مستخدم و کارشناس و پزشک و مشاور و مکتشف و دلال گرفته تا صاحبان مؤسسات صنعتی ، معدنی بازرگانی و حمل و نقل دارد و سهولت کار و وصول مالیات قانون گذار در مواردی او را مکلف به کسر و تأدیه مالیات برخی اشخاص که با آنها مرتبط است نموده .
نقش و موقع کارفرما از این حیث چنین است .

نمودار شماره ۲

از جمله مالیاتی که کارفرما واسطه کسر و تأدیه آنست عبارت است :

- ۱- مالیات حقوق و دستمزد
به نرخهای ۱۰ درصد به بالا مقرر در مادتهای ۱۳۴ و ۶ قانون مالیاتهای مستقیم ۱۳۴۵ (از روی کل حقوق ناخالص اعم از نقدی و غیر نقدی و انواع مزایا و مقرری)
- ۲- مالیات فوق العاده غیر مستمر
به نرخ ۱۰ درصد (علی الحساب) مقرر در ماده ۶
- ۳- مالیات مستغلات (اجاره)
به نرخهای ۱۵ درصد به بالا مقرر در ماده ۱۳۴
- ۴- مالیات حق الوکاله
به نرخ ۵ درصد (علی الحساب) مقرر در ماده ۷۲
- ۵- مالیات حق الزحمه و حقوق مشابه دیگر
به نرخ ۱۰ درصد (علی الحساب) مقرر در ماده ۷۵
- ۶- مالیات پیمانکاری
به نرخ ۵ یا ۲/۵ درصد (علی الحساب) مقرر در ماده ۷۶

مالیاتهای ردیف دوم ، چهارم ، پنجم و ششم علی الحساب است و در رأس سال خود مؤدی مکلف است که اظهارنامه تکمیلی به دارائی بدهد و تصفیه حساب مالیاتی بکند .

غیر از مالیاتهای فوق مالیاتهای دیگری هم هست که کارفرما باید پردازد منتهی آن مالیاتها کارفرما باید یا بابت خود پردازد و یا بسبب نمایندگی که از جانب دیگری دارد و چون موضوع بحث امروز ما نیست بدان متعرض نمیشویم و همکار ارجمند آقای دکتر هروی پیرامون آنها سخن خواهند گفت .

اکنون که اندکی وضع و تکلیف کارفرما از حیث کسر و تأدیه مالیات روشن شد میپردازیم به بررسی مسائل مربوط. این مسائل عبارتند از:

- تحمیل مالیات به کسی که درآمد مربوط را تحصیل نکرده است.
- افزایش مالیات گروهی و تقلیل مالیات گروهی دیگر.
- تعارض دو ماده قانونی.
- پرداختهای غیر مستمر.
- آیا قانون جدید مالیاتهای مستقیم میتواند ناسخ قوانین خاص دیگر باشد.

حق عائله مستمری

تفاوت مالیات حقوق بگیران.

مالیات مستغلات.

کسر مال الاجاره پرداختی از مال الاجاره دریافتی^۱ بعهده کیست.

شیوه حسابداری لایتنیر.

پیمانکار کیست؟

جریمه تسلیم خارج از موعد فهرست بیش از جریمه عدم تسلیم آنست.

و اینک يك بیک مسائل فوق شرح داده میشود.

تحمیل مالیات به کسی که درآمد مربوط را تحصیل نکرده است.

تبصره ۴ ماده ۳ و جوهی را که با حق بیمه یا حقوق بازنشستگی یا پس انداز و امثال آن از طرف کارفرما منظور میگردد تا بعداً عاید کارمند یا کارگر شود اگر از ۰/۰۱۵ مقرر اصلی و مزایای مستمر تجاوز کند مازاد را درآمد مشمول مالیات میدانند. البته در مواردی بنا به پیشنهاد وزارت دارائی و تصویب هیأت وزیران میتوان این نوع وجوه را تا معادل ۰/۰۲۰ مقرر هم از پرداخت مالیات معاف دانست.

در اینجا چند نکته هست که شایسته است پیرامون آنها بحث گردد و نظر شرکت کنندگان محترم در سمینار را نسبت بآنها خواست.

فرض کنیم مؤسسه ای معادل ۰/۰۲۵ مقرر هر يك از اعضاء خود را در صندوقی بریزد که بعداً بعنوان حقوق بازنشستگی بآنها پرداخت نماید و باز فرض کنیم که این مؤسسه توانسته باشد موافقت وزارت دارائی و هیأت وزیران را

کسب کرده باشد که تا ۲۰ درصدی که این تبصره اجازه داده است از پرداخت مالیات معاف باشد در این صورت ۰/۵ دیگر باقی میماند که مطابق صریح تبصره باید جزو درآمد مشمول مالیات محسوب شود و بان مالیات تعلق گیرد . چون نصی در اینجا هست باید بان عمل کرد و از این مبلغ مالیات دریافت داشت . اما مسأله اینجاست که این مالیات را چه کسی بایدپردازد .

۱- کارفرما .

۲- حقوق و مقرری بگیر .

۳- خود درآمد مستقل از کارفرما و حقوق بگیر .

قانون در تبصره مورد بحث میگوید چنین درآمدی مشمول مالیات خواهد بود بی آنکه تصریح کرده باشد که چه کسی باید آنرا پردازد . لذا در اینجا هر یک از شقوق سه گانه فوق را مورد بررسی قرار میدهم .

اول کارفرما

چون این مبلغ جزو درآمد کارفرما محسوب نمیشود بلکه یکی از اقلام مخارج او را تشکیل میدهد طبیعی و عقلایی است که مالیات آنرا نباید از کارفرما وصول کرد .

دوم حقوق بگیر

در مورد حقوق بگیر نیز چنانکه عبارت قانون صراحت دارد این مبلغ تخصیص داده میشود که بعداً عاید او میشود . یعنی حال نیست و موجب است و علاوه بر موجب بودن معلق به شرایطی هم هست که این شرایط در مؤسسات مختلف متفاوت است . مثلاً مادام که شخص متقاعد نشده است نمیتواند از این مبلغ استفاده کند و چنانچه پیش از رسیدن به مرحله تقاعد شخص حقوق بگیر .

فوت کند

استعفا دهد

و یا منفصل شود

چنین مبلغی باو تعلق نخواهد گرفت . پس از لحاظ انصاف و منطوق صحیح نیست بابت مبلغی که به شخص حقوق بگیر تعلق ندارد از او مالیات وصول شود افزودن این مبلغ به حقوق بگیر برای احتساب مالیات سبب میشود که اولاً به ناحق حقوق بگیر غیر مرتبط با این درآمد مالیات آنرا متحمل شود

ثانیاً نرخ مالیات حقوق او را بالا برد .

پس حقاً ، مطلقاً و انصافاً نباید مالیات چنین مبلغی که بحساب آینده حقوق بگیرى درجائى مستقل از خود او ریخته میشود از او وصول شود .

سوم اخذ مالیات از خود درآمد مستقل از کارفرما و حقوق بگیر

چون از نظر منطق و انصاف صحیح نیست که مالیات چنین درآمدی از کارفرما و حقوق بگیر که در زمان حاصل شدن آن بی ارتباط با هر دو هست اخذ شود پس يك راه باقى میماند که خود درآمد، مستقل از کارفرما و حقوق بگیر، مشمول مالیات شود .

با کسر مالیات از خود درآمد ، مستقل از کارفرما و حقوق بگیر ، هم قانون صحیحاً اجرا شده و هم عمل مطابق موازین عقل و انصاف و منطق میباشد . زیرا در قانون مالیات بر درآمد قاعده آنست که مالیات از درآمد اخذ شود و در اینجا هم چون مبلغی که تخصیص داده میشود که بعداً عاید حقوق بگیر شود در زمان تخصیص باو تعلق ندارد و ممکن است هیچگاه هم باو تعلق نگیرد باید از خود مبلغ تخصیص داده شده مالیات کسر شود نه از حقوق و حقوق بگیر و گرنه بناحق از حقوق بگیر بیش از درآمد واقعی حال و موجب او از او مالیات اخذ شده است .

در اینجا یاد آور میشود که وجه مورد بحث وجهی است که خود کارفرما تخصیص میدهد که بعداً در صورت پیدایش شرایط معینی عاید حقوق بگیر شود و این غیر از مبلغی است که از حقوق خود حقوق بگیر کسر و در صندوق تقاعد یا پس انداز نهاده میشود که بعداً عاید او شود . مبلغ اخیر یعنی مبلغی که از محل حقوق ناویژه خود حقوق بگیر برداشت میشود مطابق قسمت مقدم همین ماده ۴ جزو حقوق و قبل از برداشت در معرض محاسبه مالیات قرار میگیرد و مالیات را میپردازد . در اینجا چون شخص حقوق بگیر یا قائم مقام قانونی او ، اعم از اینکه حقوق بگیر بمرحله تقاعد برسد و یا در حین خدمت فوت کند ، استعفا نماید و یا منفصل شود صاحب مبلغ برداشت شده هست میتواند قبول کرده او مالیات چنین مبلغی را در موقع برداشت آن تأدیه نماید گویا اینکه افزودن آن به حقوق و احتساب مالیات از روی جمع آن دو موجب میشود که نرخ مالیاتی را بالا ببرد و این مبلغ مشاعاً در کلیه نرخهای متعلق به يك حقوق شرکت جوید .

آنچه گذشت بحثی بود تحلیلی از لحاظ موازین عدل ، حق و انصاف .

اما در همین خصوص يك مشکل عملی و ناهماهنگی بین دو ماده مرتبط قانون هست .

عبارت قانونی که مورد بحث قرار گرفت یعنی تبصره ۲ ماده ۴ تا ۱۵ درصد وجهی را که از طرف کارفرما تخصیص داده میشود تا بعداً عاید حقوق بگیر شود اساساً و تا ۲۰ درصد آنرا هم با موافقت هیأت وزیران از پرداخت مالیات معاف ساخته است اما قانون در موقع احصاء هزینه های قابل قبول برای تشخیص درآمد يك مؤسسه در ماده ۱۲۴ ذیل جزء ۷ بند الف فقط ۱۵ درصد وجهی را که باین نحو اختصاص داده میشود جزو هزینه قبول کرده است و در این صورت مؤسسات سعی خواهند کرد که بیش از این مبلغ برای آتیه مستخدمین خود تخصیص ندهند زیرا نمیتوانند آنها را جزو هزینه منظور دارند . البته شاید نظر آن بوده است که از سوء استفاده و حساسازی احتمالی عده ای نادرست جلوگیری کنند ولی در هر حال وجود این قید چنانچه اصلاح نشود کار تأمین و بیمه اجتماعی را محدود میسازد و دست کم اینکه آنرا تشویق نمیکند . زیرا کمتر کارفرمایی حاضر میشود که میلی را برای تأمین آتیه کارکنان خویش در صندوقی بریزد ، که زیر نظر وزارت دارائی اداره میشود ، اما نتواند همین مبلغ را اگر از ۰/۱۵٪ حقوق بگیر خود تجاوز کند جزو هزینه خود منظور نماید .

بقیه دارد

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی