

# اثرات منفی ناشی از نقص قوانین مالیاتی



غلامرضا سلامی

در حال حاضر که قوانین مالیاتی در دست بررسی و تصویب مجلس شورای اسلامی می‌باشد و با توجه به نقشی که این قوانین می‌توانند در آینده اقتصاد مملکت ایفا نمایند موضوع مورد بحث مقاله از اهمیت خاص برخوردار است. برای نگارنده روشن است که نتوانسته است در این مقاله حق مطلب را به درستی بیان کند به همین لحاظ و با عنایت به اینکه متأسفانه تنها وسیله ارتباط اکثریت حسابداران و متخصصین امور مالی با یکدیگر شاید همین نشریه باشد، از کلیه اساتید محترم و متخصصین فن استدعای خود ضمن تذکر نقائص مقاله، در این زمینه بحث را ادامه دهند باشد که از این طریق بتوان خدمتی را که از جامعه حسابداران انتظار می‌رود، در حد امکان و توان ارائه نمود.

وقوع می‌یابد و جنبه عام ندارد مانند روابطی که اجرای قوانین جزائی را طلب می‌کند و یا در صورت وقوع در فاصله زمانی طولانی‌تری لزوم کاربرد قوانین را مستلزم می‌کند همچون کاربرد قوانین ارث. در حالیکه قوانین

بدون شک در سراسر جهان قوانین مالیاتی بیش از قوانین دیگر با آحاد مردم سروکار داشته و از عمومیت بیشتری برخوردار است. چه دیگر قوانین عموماً "ناظر بر روابط خاص است که این روابط یا ندرتاً"

در سال ۱۳۵۹ دولت وقت به منظور تعدیل درآمدها و جلوگیری از تورم اقدام به افزایش فاحش نرخهای مالیات حقوق نمود. عمل مزبور نتنها تاثیر مثبت در تعدیل درآمدها در سطح جامعه بجای نگذاشت بلکه به دلیل عدم وجود قوانین و مقررات محکم برای اخذ مالیات از دیگر گروهها فاصله بین درآمد حقوق بگیران را با صاحبان درآمدهای دیگر بیشتر و بیشتر نمود. از طرف دیگر به دلایل متعدد این تصمیم گیری نمی توانست بخودی خود از افزایش قیمتها در بلندمدت جلوگیری به عمل آورد و نتیجه این شد که طبقه حقوق بگیر بیش از دیگران فشار تورم را احساس نماید چه در صورتی که افزایش قیمتها با افزایش درآمدها متناسب بود آثار مخرب تورم این چنین که امروز احساس می شود احساس نمی گردید.

و اما تاثیر نامطلوب دیگری که تصمیم گیری فوق در اقتصاد مملکت به جای گذاشت، گریز صاحبان تخصص از انجام خدمت در بخشهای خصوصی و دولتی می باشد. زیرا فرد صاحب تخصص نه به دلیل نداشتن تعهد بلکه به دلیل داشتن تعهد در تامین زندگی و معاش خانواده اش ناچار رو به بخشهای دیگر اقتصاد می آورد و متاسفانه به دلایل متعدد و از جمله نداشتن سرمایه بیشتر متوجه آن بخش از اقتصاد جامعه می گردد که ناگزیر نمی تواند مولد باشد.

### مثال ۲

در سال ۱۳۶۱ به موجب اصلاحیه ای نرخهای مندرج در ماده ۱۳۴ به ناگاه آنچنان تغییر فاحشی نمود که از آن پس کمتر صاحب درآمدی جرات ابراز درآمد واقعی خود را می نماید. و حتی شرکتهای متعلق به دولت

مالیاتی خواه ناخواه و بطور مستمر با تقریباً کلیه افرادی که بنحوی از انحاء درآمدی داشته و با معامله ای انجام می دهند سروکار دارد.

امروزه نقش قوانین مالیاتی در اقتصاد کشورهای آزاد از چنان اهمیتی برخوردار است که گمان نمی رود هیچ یک از ابزارهای دیگر تنظیم سیاستهای اقتصادی دارای چنین اهمیتی باشند. روی همین اصل بسته به سیستم اقتصادی انتخاب شده از طرف دولتها این قوانین دقیقاً مورد بررسی قرار گرفته و متخصصین امور مالی و اقتصادی بر روی اجزای آن مطالعه و با توجه به سیاستهای انتخاب شده از طرف دولت این قوانین را تدوین و یا اصلاح می کنند.

بدیهی است با کوچکترین تغییر در سیاستهای اقتصادی دولت قسمتهای مربوط در قوانین مالیاتی می بایست مورد توجه قرار گرفته و اصلاح شود و به عکس کوچکترین تغییری در قوانین مالیاتی می باید در چهارچوب سیاستهای دولت به عمل آید و بدون توجه به سیاستهای اقتصادی دولت انجام تغییرات موضعی در قوانین مالیاتی می تواند منجر به اختلال در نظم اقتصادی کشور بشود.

متاسفانه در کشور ما هیچگاه هماهنگی لازم بین قوانین مالیاتی و سیاستهای اقتصادی دولت آنچنان که باید و شاید وجود نداشته است روی همین اصل همواره مردم ما از بیماری مزمنی که گریبان اقتصاد کشور را گرفته است و یکی از دلایل عمده آن نقص قوانین مالیاتی بوده است، رنج می برده اند.

مثالهای متعددی در زمینه عدم برنامه ریزی صحیح در این مورد میتوان بیان کرد که ذیلاً به نمونه های از آن اشاره می گردد.

که درآمد آنها مشمول ماده فوق می‌گردد امروزه در صورت تمکین از قانون نهایتاً چهار ورشکستگی می‌شوند.

مقایسه‌ای بین نرخهای مندرج در ماده اصلاح شده فوق و نرخهای مندرج در بند ۱ ت ماده ۸۰ نمایانگر عدم مطالعه کافی در اصلاح ماده ۱۳۴ می‌باشد. فرض کنید صاحب سهام بی‌نامی در یک شرکت سهامی درآمدی به میزان ۴۰ میلیون ریال کسب نماید در این صورت مالیات مکسوره از درآمد وی چیزی در حدود ۱۱ میلیون ریال می‌شود حال آن که مالیات چنین درآمدی برای یک صاحب سرمایه در شرکتهای غیر سهامی یا مشاغل آزاد حدود ۲۲/۵ میلیون ریال، یعنی بیش از دو برابر صاحب سهام بی‌نام می‌باشد (که قاعدتاً می‌باید بر اساس اعمال نرخهای بالاتر مالیات بیشتری پرداخت نماید). جالب اینجاست که بدانیم اگر یک فرد متخصص به فرض محال در قبال تسلیم کار و تخصص خود به دیگران درآمدی معادل ۱۵ میلیون ریال در سال کسب نماید می‌باید معادل سرمایه‌گذاری که از محل سود سهام بی‌نام خود معادل ۴۰ میلیون ریال درآمد کسب کرده و یا دو برابر کسی که همین ۱۵ میلیون ریال را بطور اتفاقی (جایزه و غیره) دریافت کرده است، مالیات بپردازد.

#### مثال ۲

طبق بخشنامه شماره ۹۳۸/۲۰ مورخ ۱۳۶۵/۴/۲۳ سود پس‌انداز و سپرده ثابت اشخاص در بانکها به دلیل عدم تطابق واژه با موضوع ماده ۱۱۲ قانون مالیاتهای مستقیم از سال ۱۳۶۳ مشمول معافیت مالیاتی نمی‌باشد. تاثیر مطلب فوق بر اقتصاد جامعه در مقاله‌ای که به قلم یکی از همکاران در نشریه حسابدار چاپ شد به درستی بیان شده است لکن آنچه که باید مجدداً بر آن

تکیه نمود این است که آیا مساله دارای آنچنان اهمیتی نبوده است که در شورای اقتصاد و کمیسیونهای تخصصی مجلس شورای اسلامی مطرح و سپس اتخاذ تصمیم گردد؟ و اینکه به فرض تأیید مطلب توسط مراجع فوق بعنوان مصداق اصل اجتناب از اخذ مالیات مضاعف نباید مورد توجه قرار گیرد؟

#### مثال ۴

با توجه به ترغیب و تشویق دولت نسبت به سرمایه‌گذاری بخش خصوصی در ایجاد صنایع جدید و سیاست عدم تمرکز و جهت دادن به صنایع کشور به سمت خودکفائی، بعید به نظر می‌رسد عدم تمدید جدول معافیت‌های صنعتی موضوع ماده ۹۸ قانون مالیاتهای مستقیم با مطالعه و بررسی دقیق برنامه‌ریزی شده باشد. باید توجه داشت که با عدم تمدید جدول معافیت‌های صنعتی، ماده ۹۹ قانون مالیاتهای مستقیم و نیز ماده ۱۱۹ (به استثنای ذخیره خانه‌سازی) موضوعیت خود را از دست داده است.

مثالهای زیادی در زمینه‌های فوق میتوان بیان داشت که امیدواریم توسط دیگران مورد بحث و توجه قرار گیرد و اما نقص دیگر قوانین مالیاتی ایران در جاهایی است که دولت به دلیل اتخاذ سیاست خاص اقتصادی مثلاً گسترش مالکیت شرکتهای سهامی یا توسعه صنایع و غیره اقدام به تصویب مقررات مالیاتی خاص نموده است لکن متأسفانه به دلیل عدم پیش‌بینی‌های لازم ضمن اعطای امتیازات مهم مالیاتی به مقصود خود ناپیل نشده است. مثالهای زیر نمونه‌ای از این نواقص می‌باشند.

#### مثال ۵

طبق مفاد ماده ۸۰ و ماده ۱۱۶ قانون مالیاتهای مستقیم تعداد سهامداران چنانچه از صد نفر به بالا باشد حسب مورد با کسب

شرایط دیگر و از جمله عدم تجاوز سهام هر یک از سهامداران از ۱۰٪ کل سهام شرکت معافیت‌های نسبتاً زیادی را شامل حال شرکت و سهامداران آن می‌نماید. بدیهی است غرض از تدوین چنین مقرراتی گسترش مالکیت شرکت‌های سهامی در دست عده بیشتری از افراد جامعه بوده است تا از این طریق سرمایه‌های کوچک را به سمت فعالیت‌های اقتصادی مولد سوق دهند و روشن است دولت برای رسیدن به چنین هدفی از رقم هنگفتی از درآمد خود صرف نظر نموده است. حال باید دید که در عمل برای استفاده از چنین معافیت‌هایی به دلیل ضعف پیش‌بینی‌های قانون چه شگردهایی در جهت خلاف منظور قانون‌گذار بکار رفته است.

با بررسی شرکت‌های سهامی عام مشاهده می‌شود که تعداد زیادی از این شرکتها بدون اینکه در واقع سهام خود را در اختیار عموم گذاشته باشند ظاهر توزیع سهام خود را بنحوی نمایش می‌داده‌اند که شرایط مندرج در مقررات قانونی احراز شده باشد. برای مثال این سرمایه‌داران قسمت اعظم سهام را بین خود و خانواده خود و شرکت‌های وابسته به خود توزیع نموده و سپس در صورت نیاز با اخذ وکالت‌نامه‌هایی بقیه سهام را در اختیار کارکنان خود قرار می‌داده‌اند. در مورد واگذاری اجباری سهام طبق قانون گسترش مالکیت واحدهای تولیدی نیز در عمل مشاهده شده است که اولاً تا آنجا که قادر بوده‌اند بیش از ارزش واقعی سهام این سهام را به سازمان مالی منتقل نموده و ثانیاً در صورت عدم تحقق چنین عملی سهام واگذاری به‌کارگران را باز خرید می‌کرده‌اند.

### مثال ۶

در مورد ماده ۹۹ قانون مالیات‌های

مستقیم شرایط بنحوی پیش‌بینی شده است که عملاً امکان استفاده سالم از این معافیت را از بین برده و شرکتها ناچار با شگردهایی خاص از این معافیت به‌نفع خود استفاده کرده‌اند. ایجاد یک کارخانه ریسندگی و بافندگی در شکم یک کارخانه اتومبیل‌سازی از مصادیق مسلم موضوع فوق می‌باشد.

مساله سومی که در رابطه با نقص قوانین مالیاتی موجود میتوان بیان داشت سخت‌گیرانه و موضع‌گیرانه غیر اصولی است که در این قانون در مقابل بعضی از مسایل ضروری، وجود دارد.

در این رابطه مثالها فراوانند که در اینجا به‌صورت خیلی کلی بیان می‌شود:

### ۱- تجدید ارزیابی

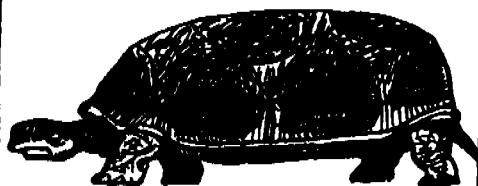
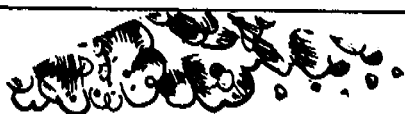
موضوع تجدید ارزیابی داراییهای شرکتها با توجه به وضعیت تورمی اقتصاد جهان سالهاست مورد بحث و بررسی دست‌اندرکاران بوده و می‌باشد و در این زمینه قبلاً مقاله‌ای به‌قلم یکی از همکاران در نشریه منتشر شده است. در اینجا از ذکر مسایلی که قبلاً بیان شده است خودداری شده و فقط به‌واکنشهاییکه بعضاً از طرف سرمایه‌داران در برخورد با این موضع‌گیریهای قانونی به‌عمل آمده است اشاره می‌شود. بعد از تصویب قانون گسترش مالکیت واحدهای تولیدی و الزام سرمایه‌داران به اختصاص قسمتی از سهام خود به غیر، با توجه به عدم امکان تجدید ارزیابی داراییها توسط شرکتها، اکثریت این واحدها با استفاده از روشهای غیر اصولی (حسابسازی) در واقع اقدام به تجدید ارزیابی داراییهای خود نمودند. بدین ترتیب که با ایجاد داراییهای صوری و افزایش صوری قیمت تمام شده داراییهای در دست خرید، ابتدا باستانکار نمودن خود سرمایه شرکت را افزایش داده و سپس اقدام به واگذاری سهام جدید به‌غیر

نمودند با این شیوه توانستند علاوه بر این که از پرداخت مالیات مربوط به تجدید ارزیابی شانه خالی نمایند، هزینه استهلاک این داراییهای صوری را هم به عنوان جزئی از هزینه‌های قابل قبول سالهای بعد به وزارت دارایی بقبولانند.

## ۲- ذخایر و اندوخته‌ها

پیش‌بینی قانون مالیاتهای مستقیم موجود در زمینه ایجاد ذخائر و اندوخته‌ها بحدی دارای اشکال می‌باشد که تقریباً ایجاد اندوخته و ذخیره مورد نیاز شرکتها را غیرممکن ساخته است و یا در صورت اجبار به ایجاد، مشمول مالیات سود تقسیم نشده نموده است.

البته ایجاد ذخیره و اندوخته مالا به‌گسترش حجم فعالیت و دارایی شرکت می‌انجامد لکن باید بین افزایش دارایی شرکت و تکاثر دارایی اشخاص (که مسلماً نمی‌تواند مورد تأیید دولت باشد) تفاوت قایل شد. مسلم است چنانکه گسترده‌گسی شرکتها در جهت سالمی هدایت شود و دارایی آن به افراد بیشتری (از طریق شرکت‌های سهامی واقعا" عمومی) تعلق داشته باشد نهایتاً موجب شکوفائی اقتصاد کشور خواهد شد و در چنین صورتی است که می‌باید پیش‌بینی‌های لازم در مقررات مالیاتی انجام گیرد که طبق آن نه تنها شرکتها را از ایجاد بعضی ذخیره‌های لازم منع ننماید بلکه مشوقی برای آنها در زمینه ایجاد اندوخته‌ها و ذخایر توسعه و گسترش شرکت باشد. بنظر می‌رسد تا زمانی که ذخایر و اندوخته‌ها بین صاحبان سهام به طریقی تقسیم نشود نباید مشمول مالیات آنها مالیات تصاعدی سود تقسیم نشده گردد چه در اینصورت می‌تواند به نقدینگی و پشتوانه مالی شرکتها کمک نموده و نتیجتاً درآمد آنها را بیشتر بنماید و از این طریق درآمد مالیاتی دولت را در سالهای بعد افزایش دهد.



## بقیه از صفحه ۲۳

انتخاب برندگان بدون شناخت هویت داوطلبان انجام می‌گیرد، بخش‌های چهارگانه امتحانات به شرح زیر ارزشیابی می‌شود: حسابداری - عملی دو امتیاز - تئوری حسابداری یک امتیاز - حسابرسی یک امتیاز - قانون تجارت یک امتیاز به علاوه داوطلب می‌بایست برای هر بخش نمره ۸۰ و یا بیشتر به دست آورد.

اهمیت افتخاری که به این جوایز ترمسوط می‌شود موقعی آشکار می‌شود که تعداد داوطلبان شرکت در امتحانات مورد توجه قرار گیرد. برای مثال در نوامبر سال ۱۹۸۲ تعداد شرکت کننده در امتحان ۱۴۰، ۷۳ نفر بود، در این امتحان ۱۱۸ نفر به عنوان کسانی که با درجه عالی در امتحان قبول شده‌اند مورد تقدیر قرار گرفتند.