

پس از درج مقاله اسناد جواهری در ماهنامه شماره ۲۶ حسابدار در مورد مالیات مضاعف، مطلبی به‌نظرم رسید که ذیلاً " تقدیم می‌شود. بدواً توضیح این نکته ضروری است که نگارنده از حدود ۱۵ سال پیش تا بحال شاگرد استاد جواهری بوده و هست و مطالب آتی الذکر نبایستی من باب انتقاد بر مقاله ایشان تلقی شود چون آن مقاله کاملاً علمی، فنی و تخصصی وبدون موردی قابل انتقاد تحریر شده است. بنابراین مطلب زیر به‌عنوان یک پیشنهاد و با طرز تلقی جداگانه، مطرح می‌شود و از مثال ایشان نیز فقط در جهت روشن‌تر کردن مطلب و احیاناً مقایسه، استفاده می‌گردد.

سید مجید میراسکندری

مالیات مضاعف یا ۲۵٪ مالیات ساده بر اندوخته



بحث را با بازنویسی مثال مورد اشاره استاد شروع می‌کنیم:

مثال (۱)

- سود ویژه ۱۲۰۰ میلیون ریال
- انتقال به‌اندوخته ۱۶۰ میلیون ریال
- بقیه سود پس از تامین مالیات بر درآمد شرکت برای تقسیم به‌صورت سود سهام
- کلیه سهام با نام است.
- ضمناً " محاسبه مالیات بر درآمد شرکت با اجرای بنده ماده ۸۰ به‌شرح زیر مطرح شده است:

مالیات	سود	
	۱۲۰۰	سود ویژه
۱۵۶	(۱۵۶)	کسر میشود ۱۳٪ مالیات شرکت و سهم شهرداری
	۱۰۴۴	
۴/۲	—	۳/۵ در هزار اتاق
۴۰	(۱۶۰)	تخصیص به‌اندوخته
۲۰۰۲	۸۸۴	

جهت اطلاع آن دسته از خوانندگان که مقاله اصلی در دسترستان نیست، ناچار حساب تخصیص سود پیشنهادی استاد را نیز بازنویسی می‌کنم:

مالیات مانده حساب سود و زیان را میتوان "مالیات سهامداران" نامید.
در واقع اگر قرار باشد دولت براساس مقررات قانونی، از شرکت و از سهامداران و

سود ویژه
کسر میشود: مالیات بر درآمد شرکت

۱۲۰۰
۲۰۰/۲

کسر میشود، انتقال به اندوخته

۹۹۹/۸
۱۶۰

۸۳۹/۸

از هر کدام در منبع درآمد خود، مالیات بگیرد(که کسی هم در این مسئله شک ندارد) از نظر مابقی مالی و مالیاتی چه فرقی می‌کند که سهامداران تصمیم بگیرند که سود را تقسیم کنند، در شرکت نگهدارند یا ترکیبی از این دو شکل را در نظر بگیرند؟ فقط مسئله در این است که نیاستی مالیات مضاعف پرداخت کنند.

در نهایت اختلاف بین ۸۸۴ میلیون ریال جدول اول و ۸۳۹/۸ میلیون ریال جدول دوم، مورد بحث و نتیجه‌گیری واقع شده و موضوع مالیات مضاعف از این بین مصداق پیدا کرده است.

مسئله اصلی

ایده اصلی

اگر این نظر استقرار یافته باشد که مالیات شرکت ۱۳% مورد اشاره است و ضمناً اندوخته، سود سهام پیشنهادی و سود تقسیم نشده همگی از یک جنس اند و مالیات هر یک یا تمامی آنها اصولاً "مالیات سهامداران" می‌باشد، نباید در رفتار ما نسبت به آنها تفاوتی وجود داشته باشد. یعنی همانطور که مالیات سود سهام پیشنهادی در منبع خود کسر و به وزارت دارائی پرداخت می‌شود عیناً در مورد اندوخته و سود قابل تقسیم نیز قابل اعمال است * حال مثال (۱) را با این توجه حل می‌کنیم (۳/۵ در هزار فعلاً "حذف شده، بعداً" به آن خواهیم پرداخت):

مسئله اصلی در این است که تعیین کنیم مالیات واقعی شرکت چه مبلغ و مالیات واقعی صاحبان سهام چه میزان است (آنطور که از جدول اخیر برمی‌آید مبلغ ۲۰۰/۲ میلیون ریال مالیات بر درآمد شرکت عنوان شده است). اساساً "میتوان عنوان نمود که از سود شرکت اصولاً "مبلغی به عنوان مالیات بر درآمد شرکت باید کنار گذارده شود و بقیه مبلغی است که سهامداران می‌توانند آن را کلاً" بین خود تقسیم کنند و یا آن را در شرکت به صورت اندوخته و یا مانده حساب سود و زیان، نگهدارند (یا ترکیبی از آنها) و "سود سهام، اندوخته و مانده حساب سود و زیان" یا در حقیقت "سود قابل تقسیم" در منبع خود و با نرخهای مختلف مشمول مالیات خواهد بود. بنابراین مالیات سود سهام پیشنهادی، مالیات اندوخته و

ناخالص	مالیات	خالص
۱۲۰۰		
(۱۵۶)	۱۵۶	
۱۰۴۴		
(۱۶۰)	۴۰ *	۱۲۰
(۸۸۴)	۱۳۲/۶۰ *	۷۵۱/۴۰
	۳۲۸/۶۰	۸۷۱/۴۰

سود ویژه
کسر می شود : مالیات شرکت (۱۳٪)
کل سود قابل تقسیم
کسر میشود : اندوخته
کسر می شود : سود سهام پیشنهادی
جمع جبری

اگر بخواهند خالص سود سهام دریافتی آنان به جای ۷۵۱/۴۰ میلیون ریال فوق، معادل ۸۰۰ میلیون ریال باشد به ناچار ناخالص سود سهام پیشنهادی ۹۴۱/۱۸، ناخالص اندوخته ۱۰۲/۸۲ و خالص اندوخته ۷۷/۱۲ میلیون ریال محاسبه خواهد شد.
حال به فرض اینکه خالص اندوخته ۱۶۰ میلیون ریال و ناخالص آن معادل ۲۱۳/۳۳ میلیون ریال ($\frac{۷۵}{۱۰۰}$: ۱۶۰) خواهد بود مسئله را حل می کنیم :

چنانچه کاملاً " مشخص است در این حالت هیچگونه مالیات مضاعفی محاسبه نشده است. می ماند این نکته که مبلغ قابل انعکاس در حساب اندوخته به جای ۱۶۰ میلیون ریال خواهد بود. جواب این است که اگر سهامداران مایلند در حساب اندوخته ۱۶۰ میلیون ریال به طور خالص نگهدارند باید از ناخالص مبلغ محاسباتی اندوخته به شرح آتی تجدیدنظر کنند و البته فقط یک بار مالیات آن را بپردازند همانطور که مثلاً "

ناخالص	مالیات	خالص
۱/۲۰۰		
(۱۵۶)	۱۵۶	
۱/۰۴۴		
(۲۱۳/۳۳)	۵۳/۳۳	۱۶۰
(۸۳۰/۶۷)	۱۲۴/۶۰	۷۰۶/۰۷
	۳۳۳/۹۳	۸۶۶/۰۷

سود ویژه
کسر می شود : مالیات شرکت (۱۳٪)
کل سود قابل تقسیم
کسر می شود : اندوخته
کسر می شود : سود سهام پیشنهادی
جمع جبری

۳/۵ در هزار سهم اتاق

در خصوص ۳/۵ در هزار سهم اتاق (که در فوق جهت بحث در مورد اندوخته از آن صرفنظر شد)، اظهر من الشمس است که با ترتیب فعلی (وصول آن توسط خود وزارت دارائی تحت عنوان مالیات اضافی درعین حالی که از ۸۷٪ سود ویژه قابل کسرنیست) مالیات مضاعف روی آن پرداخت می شود و البته راه حل آن هم همان است که استاد جواهری در مقاله خود اشاره فرموده اند.

نتیجه

۱ - در مورد ۳/۵ در هزار سهم اتاق همانگونه که استاد فرموده اند، مالیات مضاعف مصداق دارد.

۲ - در مورد اندوخته ها، با طرز تلقی فوق، میتوان گفت مالیات مضاعف پرداخت نمی شود.

در خاتمه امیدوار است دیگران نیز نظر خود را در این مورد که بهر حال یکی از مسائل مطرح در محاسبه مالیات بر درآمد مستقیم است و با نزدیکی فصل مالیاتی مشکل روز هم خواهد بود، طرح نمایند (البته با این امید که سودهای ۱۲۰۰ میلیون ریالی در حسابهای سود و زیان دیده شود!)

ممکن است این سؤال مطرح شود که به هر حال برای اندوخته مالیات بیشتری پرداخت شده است که درست است ولی حتماً توجه خواهند فرمود که در حالت اول اندوخته خالص (مالیات در رفته - به قول عوام) فقط ۱۲۰ میلیون ریال و در حالت جدید ۱۶۰ میلیون ریال است که جز در مواردی بخصوص، همواره قابل تقسیم است و در موقع تقسیم آن مالیات دیگری (که بخواهد مضاعف باشد) پرداخت نخواهد شد (جزء ۱ تبصره ۴ بند "ت" ماده ۸۰). البته به فرمی که استاد مسئله را حل کرده اند تکلیف اندوخته (در موقع تقسیم آن) به این صورت روشن تلقی خواهد شد که گفته شود بطور کلی سودی که مالیات آن پرداخت نشده باشد در دفاتر وجود ندارد. چون اگر مالیاتی که ایشان آن را مضاعف تلقی کرده اند، نپرداخته باشیم، اندوخته قابل تقسیم باز هم فقط ۱۲۰ میلیون ریال خواهد بود و نه ۱۶۰ میلیون ریال. نکته باز هم روشن تر می شود اگر فرض کنیم که قرار است تمام ۱/۰۴۴ میلیون ریال "سود قابل تقسیم" در شرکت اندوخته شود که به علت وضوح بیش از حد، از حل مسئله در این فرم خودداری می گردد.

بقیه از صفحه ۳۰

گمرکی در کشورهای صنعتی برای محصولات کشورهای در حال توسعه حذف گردید.

با نتایج مثبتی خاتمه پیدا کرد. ظاهراً بیش از همه کشورهای در حال توسعه از مذاکرات منتفع گردیدند چرا که سه چهارم عوارض

