

گستره فعالیت و کارآیی حسابرسی مالیاتی در آلمان

اندیشه استفاده از خدمات حسابداران متخصص در امر حسابرسی مالیاتی در ایران نخستین بار در قانون مالیات بر درآمد سال ۱۳۲۸ بازناب یافت، اما مقررات مربوط به اجرا درنیامد. همین مقررات بار دیگر در قانون مالیاتهای مصوب سال ۱۳۳۵ پیشبینی شد، که همچنان به اجرا درنیامد، تا آنکه تصویب قانون مالیاتهای مستقیم سال ۱۳۴۵ زمینه قانونی استفاده از خدمات حسابداران متخصص در حسابرسی مالیاتی را فراهم آورد و به تشکیل کانون حسابداران رسمی در سال ۱۳۵۱ انجامید و استفاده از خدمات حسابداران رسمی در زمینه رسیدگی به دفاتر و سود و زیان و ترازنامه مؤدیان مالیاتی آغاز شد و رواج نسبی یافت. اما پیش از آنکه این کار از فراگیرندگی بسنده برخوردار شود در اجرای مقررات مربوط به لغو مقررات حسابداران رسمی در لایحه قانونی اصلاح پاره‌ای از مواد قانون مالیاتهای مستقیم سال ۱۳۵۹، ادامه کار نافرجام ماند. منتها پیشبینی می‌شود تصویب «ماده واحده مربوط به استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذی صلاح به عنوان حسابدار رسمی» در دی ماه سال ۱۳۷۲ صرف نظر از هدفهای اصلی آن به پاگرفتن دیگر بار نظام حسابرسی مالیاتی نیز نینجامد.

به هرحال تصویری که مقاله حاضر از گستره فعالیت و کارآیی حسابرسی مالیاتی در آلمان به دست می‌دهد، می‌تواند رهنمودی برای جامعه اقتصادی ما در راستای بهره‌گیری از خدمات حسابداران متخصص در یاری دادن به نظام مالیاتی کشور باشد.*

* برگرفته از:

«اصول حسابرسی» (جلد اول، نشریه ۸۷): ترجمه عباس ارباب سلیمانی - محمود نقری، مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی سازمان حسابرسی، چاپ اول، سال ۱۳۷۱، صص ۳ تا ۵.



* غلامعلی آبائی

نقش حسابرسان مالیاتی در افزایش
درآمدهای مالیاتی آلمان

● سیستم مالیاتی آلمان یکی از پویاترین نظامهای مالیاتی جهان است و نقش بسزایی را در تعادل اقتصادی این کشور ایفا می‌کند، به طوری که برابر آمار سال ۱۹۹۱ حدود ۷۶ درصد بودجه کل کشور



از درآمدهای مالیاتی تأمین شده که این امر موید اهمیت درآمدهای مالیاتی در سیستم اقتصادی است. تحقق درآمدهای مالیاتی پیشبینی شده در هر دوره عملکرد در این کشور موجب شده که سیاستگذاران مالیاتی آلمان بتوانند اصل تنوع منابع مالیاتی را بخوبی رعایت کنند و به بیش از چهل منبع مطمئن مالیاتی دست یابند.

تعداد کارکنان (مأموران مالیاتی ایالتی مختلف) سیستم مالیاتی آلمان که وظیفه خطیر جمع آوری درآمدهای مالیاتی این کشور را به عهده دارند ۱۰۴۶۴۸ نفر است که با اضافه کردن ۴۰۰۰۰ نفر پرسنل مالیاتی فدرال و گمرک، به ۱۴۴۶۴۸ نفر بالغ می شود. بعد از اتحاد دو آلمان، دولت بِن در نظر دارد بتدریج با تأسیس ۱۲۰ اداره مالیاتی جدید در بخش شرقی تعداد ۲۰۰۰۰ نفر مأمور مالیاتی جدید نیز جهت سازماندهی این ادارات استخدام کند. در نتیجه شمار مأموران مالیاتی آلمان متحد بالغ بر

۱۶۴۶۸۴ نفر خواهد بود.

حسابرسان مالیاتی در آلمان در راستای دسترس به درآمد مالیاتی واقعی نقش چشمگیر و تعیین کننده ای دارند و مکمل سیستم تشخیص مالیات این کشور می باشند. البته تشخیص و وصول مالیات در سیستمهای مالیاتی پیشرفته بر خود اظهاری مودیان استوار است و وظایف حوزه های مالیاتی تنها به کنترل نمونه ای اظهارنامه های تسلیمی از سوی مودیان و انطباق این اظهارنامه ها با اظهارنامه های ۳ تا ۵ سال گذشته و مقایسه روند درآمدها و سود مندرج در اظهارنامه ها محدود می شود که دلیل عمده این نحوه رسیدگی را می توان در حجم گسترده اظهارنامه های ارسال جستجو کرد. اگر درآمدها و سود ابرازی در اظهارنامه های مورد بررسی دارای کاهش یا افزایش غیر معقولی نباشند این اظهارنامه ها به تایید حوزه مالیاتی ذیربط می رسد و جهت صدور برگ تشخیص مالیات به مرکز کامپیوتر اداره مالیات انتقال می یابد. صدور برگ تشخیص به منزله برگ قطعی و تسویه حساب مودی است. یادآوری این نکته ضرورت دارد که سالانه به طور متوسط بیش از یکصد میلیون اظهارنامه مربوط به منابع مختلف مالیاتی از سوی مودیان به

حوزه های مالیاتی ارسال می شود و همان طور که اشاره شد با توجه به حجم گسترده اظهارنامه های ارسالی هیچ راهی جز بررسی های نمونه ای وجود ندارد.

چنانچه در رسیدگی های نمونه ای حوزه های مالیاتی مغایرت هایی در اطلاعات مندرج در اظهارنامه ها مشاهده شود، مراتب جهت حسابرسی به اداره بازرسی مالیاتی آن منطقه ارسال می شود. حسابرسان مالیاتی:

شبکه ای تخصصی و منسجم از حسابرسان مالیاتی، نظام مالیاتی آلمان را یاری می دهد. حسابرسان مالیاتی اعمال کنترل بر مودیان مالیاتی که درآمد واقعی خود را کتمان می کنند یا رسیدگی به درآمد مشمول مالیات مودیان را که به مالیات تعیین شده خود اعتراض دارند و حسابرسی نمونه ای آنان را امکان پذیر می سازند و سهم بسزایی در افزایش درآمدهای مالیاتی آلمان ایفا می کنند. حسابداران حرفه ای یاد شده بیش از ۱۵ سال تجربه دارند و دارای گواهینامه حسابرسی از کالج مالیات آلمان می باشند و تعدادشان ۹۰۰۰ نفر در ازای هر ۱۰۰۰۰۰۰ نفر مأمور مالیاتی است و در واقع در برابر هر ۱۰۰۰۰ نفر مودی مالیاتی یک ورق بزنید

حسابرس مالیاتی وجود دارد. آمار حسابرسان مالیاتی تا سال ۱۹۹۱ به تفکیک منابع مختلف مالیاتی به شرح زیر بوده است:

اضافی از هریک از شرکتهای مذکور شده است. باید توجه داشت که در آلمان ۱۲۳۰۰۰ شرکت بزرگ تا سال ۱۹۹۱ به ثبت رسیده است.

حسابرسیها موجب افزایش ۲۰ هزار مارک مالیات از هریک از شرکتهای پیشگفته می شود.

۳- در بخش شرکتهای کوچک نیز حسابرسیها به طور میانگین موجب افزایش ۹ هزار مارک مالیات از هریک از شرکتهای یاد شده می گردد.

۴- در بخش مالیات مشاغل سالانه ۲۰۰۰۰ مورد حسابرسی صورت می گیرد که به طور متوسط افزایش ۶ تا ۷٪ مالیات اضافی را به دنبال دارد.

حسابرسان مالیاتی شرکتهای بزرگ	۲۵۰۰ نفر
حسابرسان مالیاتی شرکتهای کوچک	۶۳۰۰ نفر
حسابرسان مالیاتی بخشهای کشاورزی و جنگلداری	۸۰۰ نفر
حسابرسان مالیاتی مالیات برارزش افزوده	۸۰۰ نفر
حسابرسان مالیاتی مالیات حقوق	۸۰۰ نفر

با توجه به مراتب فوق به طور کلی نتایج حسابرسیهای نمونه ای در منابع مختلف، موجبات افزایش ۱۲/۵٪ مالیات در بخش شرکتهای بزرگ، ۱۰٪ مالیات بر درآمد و ۶ تا ۷٪ در منبع مالیات مشاغل را فراهم می سازد که با در نظر گرفتن حجم فعالیتها،

۲- در بخش شرکتهای متوسط که بالغ بر ۶۲۱۰۰۰ شرکت را تشکیل می دهد و هر ده سال یک بار مورد حسابرسی قرار می گیرند، به طور متوسط نتیجه این

همان طور که ملاحظه می شود حسابرسی بخش شرکتهای از اهمیت ویژه ای برخوردار است و احتمال سوء استفاده از اعتماد نظام مالیاتی در این بخش بیشتر به نظر می رسد و از این رو حساسیت سیستم مالیاتی در اخذ مالیات از بخش شرکتهای توجیه پذیر است. باید یادآوری شود که تا سال ۱۹۹۱ در آلمان بیش از ۴ میلیون شرکت به فعالیت اشتغال داشته اند که به این آمار باید حدود ۳۹۳ هزار شرکت جدیدالتأسیس در بخش شرقی را نیز اضافه کرد که از این مجموعه حدود ۲۴۰۷۳۶۰ شرکت در بخش خدمات مشغول فعالیتند. براساس بررسیهای به عمل آمده در سال ۱۹۹۱ آمار عملکرد حسابرسان مالیاتی و میزان افزایش مالیاتها بر پایه حسابرسیهای انجام شده در منابع مختلف به شرح زیر بوده است:

ش (۱): تعداد شرکتهایی که حسابرسی شده اند (۱۹۹۰-۱۹۸۱)

نوع شرکتهای سال	۱۹۸۱	۱۹۸۴	۱۹۸۷	۱۹۹۰
شرکتهای بزرگ	۱۲۰۱۹۵	۱۵۵۴۴۵	۱۱۶۷۱۰	۱۲۳۹۶۴
شرکتهای متوسط	۶۷۲۶۷۴	۷۱۲۵۴۰	۵۸۲۷۵۸	۶۲۱۹۴۹
شرکتهای کوچک	۷۵۶۲۸۶	۸۵۲۰۳۱	۷۷۵۱۱۷	۸۴۵۰۹۸
شرکتهای کوچکتر	۱۲۵۸۷۳۹	۱۶۱۵۵۲۲	۲۰۲۸۶۶۶	۲۴۰۷۳۶۰
جمع کل	۲۸۰۷۸۹۴	۳۳۳۵۵۳۸	۳۵۱۳۲۵۱	۳۹۹۸۳۷۱

ش (۲): آمار تعداد حسابرسان مالیاتی موجود و تعدادی که در سنوات (۹۰-۱۹۸۱) به کار گرفته شده اند

تعداد حسابرسان مالیاتی سال	۱۹۸۱	۱۹۸۴	۱۹۸۷	۱۹۹۰
تعداد حسابرسان مالیاتی موجود	۱۰۷۸۱	۱۱۰۲۵	۱۱۲۵۰	۱۱۴۴۸
تعداد حسابرسان که به کار گرفته شدند	۹۰۱۶	۸۹۴۴	۹۱۶۶	۹۱۸۹

۱- در سال ۱۹۹۰، سی هزار مورد حسابرسی در بخش شرکتهای بزرگ که به طور متوسط هر ۵ سال یک بار مورد حسابرسی قرار می گیرند صورت گرفته است. نتیجه این حسابرسیها موجب دستیابی به ۳۰۰ هزار مارک مالیات

ش (۳): انواع شرکتهائی که حسابرسی مالیاتی شده‌اند (سنوات ۹۰-۱۹۸۱)

انواع بخشهای سال حسابرسی شده	۱۹۸۱	۱۹۸۴	۱۹۸۷	۱۹۹۰
شرکتهای بزرگ حسابرسی شده	۳۰۵۸۲	۳۷۵۰۳	۲۹۰۲۲	۳۰۰۸۹
درصد شرکتهای بزرگ حسابرسی شده	۳/۹	۴/۱	۴	۴/۱
شرکتهای متوسط حسابرسی شده	۸۴۲۹۲	۷۳۴۱۷	۶۵۳۱۸	۶۳۹۵۰
درصد شرکتهای متوسط حسابرسی شده	۸	۹/۷	۸/۹	۹/۷
شرکتهای کوچک حسابرسی شده	۲۰۱۵۰۲۵	۲۴۶۷۵۵۳	۲۸۱۳۷۸۳	۳۲۵۲۴۵۸
تعداد حسابرسان مالیاتی	۶۷۰۷۱	۸۱۲۳۸	۹۹۹۷۸	۱۰۱۷۷۴

درآمدهای مالیاتی چشمگیری را در بر می‌گیرد. به منظور پی بردن به موفقیت و عملکرد این حسابرسان، به آمارهای بیشتری اشاره می‌شود و یادآوری می‌گردد که سیستم مالیاتی آلمان اشخاص حقوقی را به ۴ طبقه و براساس میزان فروش و حجم سود تقسیمبندی کرده که در هر دوره عملکرد، امکان دارد با افزایش یا کاهش عوامل مذکور، طبقه‌بندی در مورد برخی از شرکتهای تغییر کند. این طبقه‌بندی شرکتهای را به بزرگ، متوسط، کوچک و کوچکتر تقسیم می‌کند و به همین ترتیب نیز اهمیت شرکتهای برای سیستم مالیاتی مطرح خواهد بود. جدولهای زیر نشاندهنده بخشی از عملکرد حسابرسان مالیاتی در منابع مختلف است:

ش (۴): افزایش مالیات بخش شرکتهای براساس حسابرسی مالیاتی (در سنوات ۹۰-۱۹۸۱)

رقم به میلیون مارک

افزایش مالیاتی انواع شرکتهای سال	۱۹۸۱	۱۹۸۴	۱۹۸۷	۱۹۹۰
شرکتهای بزرگ	۴۸۲۴	۷۳۴۹	۷۹۰۵	۹۲۲۲
شرکتهای متوسط	۱۴۰۵	۱۳۶۷	۱۳۴۳	۱۳۸۰
شرکتهای کوچک	۳۵۲	۴۱۵	۴۳۴	۵۲۲
شرکتهای کوچکتر	۱۲۳	۱۸۳	۲۹۹	۴۰۸

همان‌طور که مشاهده می‌شود، در سال ۱۹۸۱، حسابرسی ۳/۹٪ از شرکتهای بزرگ موجب افزایش ۴۸۲۴ میلیون مارک شده و با حسابرسی ۸٪ شرکتهای متوسط افزایشی معادل ۱۴۰۵ میلیون مارک، و با حسابرسی ۶۷۰۷۱ مورد حسابرسی شرکتهای کوچک و کوچکتر مبلغی معادل ۴۷۵ میلیون مارک عاید سیستم مالیاتی آلمان شده است.

ش (۵): توزیع افزایش مالیات برحسب منابع مختلف طی سنوات ۹۰-۸۱ که نتیجه حسابرسیهای مالیاتی در این سالها بوده است.

رقم به میلیون مارک

توزیع افزایش مالیاتی سال	۱۹۸۱	۱۹۸۴	۱۹۸۷	۱۹۹۰
مالیات بر ارزش افزوده	۷۶۸	۸۴۸	۹۵۷	۱۲۵۰
مالیات بر درآمد	۲۴۲۵	۲۸۴۸	۳۰۹۱	۳۵۰۷
مالیات بر شرکتهای	۱۴۹۸	۲۲۵۳	۲۹۱۱	۳۳۹۷
مالیات کسب و کار	۱۲۳۰	۱۵۳۴	۲۰۰۹	۲۱۶۴
مالیات بردارانی	۳۲۴	۳۲۱	۳۰۹	۳۵۷
سایر مالیاتها	۴۵۷	۵۱۰	۷۰۳	۷۶۸
جمع کل	۶۷۰۲	۹۳۱۴	۹۹۸۰	۱۱۴۴۳

به همین ترتیب در سال ۱۹۹۰ با حسابرسی ۴/۱٪ شرکتهای بزرگ، ۹۲۲۲ میلیون مارک و با حسابرسی ۹/۷٪ شرکتهای متوسط درآمدی به میزان ۱۳۸۰ میلیون مارک و با ۳۲۵۲۴۵۸ مورد حسابرسی شرکتهای کوچک و کوچکتر، افزایشی به مبلغ ۹۳۰ میلیون مارک حاصل شده و با مقایسه آمارها طی سالهای ۱۹۸۱-۹۰ مشاهده می‌شود که تعداد حسابرسیها از ۶۷۰۷۱ مورد در سال ۱۹۸۱ به ۱۰۱۷۷۴ مورد در سال ۱۹۹۰

ورق بزنید

افزایش یافته و از طرفی میزان مالیات اضافی در نتیجه این حسابرسیها نیز طی دهه ۸۰ به موازات افزایش موارد حسابرسی افزایشی چشمگیر داشته است. حال با در نظر گرفتن موارد فوق باید دید که درصد هزینه‌های پرسنلی حسابرسان مالیاتی در مقابل افزایش مالیاتی حاصل از رسیدگیهای نمونه‌ای آنها چه میزان بوده است.

به همین منظور و به عنوان نمونه به میزان متوسط افزایش مالیات حاصل از عملکرد ۳۲۲۰ حسابرس مالیاتی در یک ایالت آلمان^۱ و هزینه پرسنلی مربوط به آن اشاره می‌گردد:

دستیابی به درآمدهای سالم مالیاتی هرچه بیشتر خود را نیازمند خدمات حسابرسان مالیاتی می‌بیند، زیرا به‌رغم اطمینانی که سیستم از طریق روش خوداظهاری و خودتشخیصی به مودیان مالیاتی نشان داده، بخشی از این مودیان از حُسن ظنّ و اعتماد نظام مالیاتی سوءاستفاده کرده‌اند، به نحوی که با حسابرسیهای انجام شده و مالیاتهای اضافی حاصل از نتایج این حسابرسیها معلوم می‌گردد که مبالغ چشمگیری از حقوق مالیاتی دولت توسط طبقاتی از مودیان بویژه در بخش شرکتهای کتمان شده است، به این معنا که مودیان مزبور از تسلیم اظهارنامه واقعی و ابراز

صحیح فعالیتهای اقتصادی خود طفره رفته و موجبات فرار مالیاتی در سیستم را فراهم کرده‌اند و از این‌رو سیستم مالیاتی آلمان می‌کوشد تشکیلات منظم و منسجم حسابرسان مالیاتی را از طریق به‌کارگیری نیروهای جدید، آموزش، تجهیز و بهسازی و تقویت کند تا هرچه بیشتر از فرار مالیاتی مودیان در منابع مختلف بکاهد. زیرا جلوگیری کامل از فرار مالیاتی امری ناممکن است که در همه نظامها جنبه آرمانی دارد. ●

میزان کل مازاد مالیاتی در یک ایالت	میزان مازاد مالیاتی یک حسابرسی	تعداد حسابرسان
مارک ۳/۸۶۴/۰۰۰/۰۰۰ =	۱/۲۰۰/۰۰۰ مارک ×	۳۲۲۰
هزینه پرسنلی حسابرسان مالیاتی در ایالت نمونه آلمان (۲)		
جمع کل هزینه حسابرسان مالیاتی در یک ایالت	هزینه کل یک مورد حسابرسی	تعداد حسابرسان
مارک ۳۷۰/۳۰۰/۰۰۰ =	۱۱۵/۰۰۰ مارک ×	۳۲۲۰

قسمت دوم مقاله شرکتهای تجاری در ایران... که قرار بود در شماره ۱۰۱ - ۱۰۲ ماهنامه به چاپ برسد، با پوشش از خوانندگان در شماره ۱۰۵ - ۱۰۶ به چاپ خواهد رسید.

مرکز فراموش نمی‌کنیم شما حق انتخاب دارید

G.H.M.S.I

کیفیت بالادربازرسی کالا

عضوی از شرکتهای بین‌المللی بازرسی و CALEB BRETT ITS

در بیش از ۱۰۰ کشور جهان با مجوز بانک مرکزی واردات ایران را بازدید می‌کند

تلفن: ۸۸۲۱۷۷۰-۸ فکس: ۸۸۲۱۸۲۸ تلکس: ۲۲۶۲۷۷

ایران بزده
IRAN BAZDEH

با حضور در خارک، بندرعباس، سربندره، چابهار، بوشهر، تبریز، مشهد، اصفهان

چنان ملاحظه می‌شود یک حسابرس مالیاتی نسبت به هزینه‌هایی که ایجاد می‌کند ۱۰۴۳٪ افزایش مالیاتی خواهد داشت که این نحوه عملکرد شاخص خوبی در یک سیستم مالیاتی به حساب می‌آید.

نتیجه‌گیری تحلیل عملکرد و میزان هزینه حسابرسی مالیاتی بوضوح این نکته مهم را روشن می‌سازد که دولت به منظور

۱ و ۲: ایالت نوردراین وست فالن یکی از ثروتمندترین ایالات آلمان است که در غرب این کشور واقع شده و شهر بون نیز در این ایالت قرار دارد.



انجمن حسابداران
خبره ایران

بسمه تعالی

دوره عالی حسابداری و مدیریت مالی



اتاق بازرگانی و صنایع
و معادن ایران

و دوره‌های تکمیلی حسابداری و امور مالی

● اتاق بازرگانی و صنایع و معادن ایران ، ششمین دوره عالی حسابداری و مدیریت مالی (ویژه لیسانسیه‌ها)، دومین دوره تکمیلی (۲) (ویژه فوق دیپلمه‌ها) و هفتمین دوره تکمیلی (۱) (ویژه دیپلمه‌ها) را با همکاری انجمن حسابداران خبره ایران به شرح زیر برگزار می نماید:

دوره تکمیلی (۱) حسابداری و امور مالی

- حسابداری مالی
- مباحثی از حسابداری مالی تکمیلی
- حسابداری صنعتی
- مدیریت مالی و بودجه
- حسابرسی
- قانون مالیاتهای مستقیم
- قانون تجارت
- آشنایی با کامپیوتر

دوره تکمیلی (۲) حسابداری و امور مالی

- حسابداری مالی پیشرفته (۱)
- حسابداری مالی پیشرفته (۲)
- حسابداری صنعتی (۲)
- حسابداری مدیریت
- کاربرد استانداردهای حسابداری
- مدیریت مالی

دوره عالی حسابداری و مدیریت مالی

- کاربرد استانداردهای حسابداری
- حسابداری مالی
- حسابداری مدیریت
- مدیریت مالی
- حسابرسی
- قانون مالیاتهای مستقیم
- قانون تجارت
- آشنایی با کامپیوتر

شرایط شرکت کنندگان:

- مدرک دیپلم متوسطه و پنج سال سابقه کار در حسابداری یا حسابرسی

- مدرک دوره تکمیلی (۱) حسابداری و امور مالی
- یا فوق دیپلم و سه سال سابقه کار در حسابداری یا حسابرسی

- لیسانس حسابداری یا رشته‌های مشابه و سه سال سابقه کار حسابداری یا حسابرسی

● مدت آموزش هر یک از دوره‌های فوق ۲۶۰ ساعت (فقط روزهای پنجشنبه از ساعت ۸ تا ۱۳)

● محل ثبت نام و کسب اطلاعات بیشتر:

خیابان طالقانی بین خیابان فرصت و خیابان دکتر مفتاح آموزشگاه اتاق بازرگانی و صنایع و معادن ایران تلفن: ۸۳۸۳۲۴