

مینیار مسائل مالیاتی

۳

شیوه حسابداری لایتغیر .

بصره ۲ ماده ۵۸ قانون مالیات‌های مستقیم میگوید :
«موردیان درانتخاب یکی از روشهای متداول حسابداری آزاد هستند ولی باید درسألهای بعد همان روش را اعمال نمایند» .

میتوان دریافت که این حکم برای آن صادر شده که سوء استفاده گران نتوانند هر سال با تغییر روشهای حسابداری خود ممیزین را گمراه کرده و درآمد واقعی خود را پوشیده دارند تا مالیات کمتری بپردازند و با اصلاً نپردازند .

اما عبارت طوری نوشته شده که متأسفانه در مواردی هم که سوءایت نیست و شخص بخواهد برای هم‌آهنگی با تحولات شیوه بهتر و کاملتری در حسابداری بکاربرد نتواند . . با این عبارت کلی قانون مثلاً اگر مؤسسه‌ای با چرتکه یا متحد حسابداری خاصی حساب خود را نگه میدارد نمیتواند سال دیگر ماشین حساب الکترونیکی یا شیوه حسابداری وابسته بآن و یا هر شیوه کامل جدید دیگری را بکار برد زیرا قانون آنرا منع کرده است .

برای آنکه این اشکال پیش نیاید و برای تحولات مترقیانه در شیوه حسابداری معنی قانونی نباشد شایسته است که عبارت مذکور را اصلاح و تعدیل شود .

پیمانکار کیست :

قانون جدید مالیات‌های مستقیم بخلاف قانون مالیات بر در آمد ۱۳۳۵ پیمانکار را تعریف نکرده است و فقط در ماده ۷۶ و ماده ۷۹ چند مورد آنرا البته با افزودن عبارت «هر نوع» و از هر قبیل ذکر کرده است در حالیکه شناختن پیمانکار هم از حیث کسر علی الحساب مالیاتی نسبت به پرداختهائی که بآنها میشود و هم از لحاظ تعیین میزان در آمد آنها با توجه به بصره ماده ۷۶ و مادرتین ۷۷ و ۷۹ قانون مورد بحث ضرورت قطعی دارد .

در عرف وقتی انجام کاری به شخصی به مقاطعه داده میشود و در مقابل مبلغی مقطوع به او پرداخت میشود عمل مقاطعه کاری یا پیمانکاری شناخته میشود. قانون

مالیات بر درآمد ۱۳۳۵ نیز علی‌الاطلاق و بطور عموم هر کسی را که مقاطعه‌کاری کند پیمانکار نمی‌شناسد .

البته از این لحاظ ایرادی به قانون جدید نیست . اشکال آنست که قانون جدید بطور جامع و مانع معین نکرده است که چه کسی پیمانکار است در حالیکه مطابق ماده ۷۶ قانون جدید و تبصره آن اگر عملی که برای کارفرما توسط دیگری انجام شود از انواع پیمانکاری باشد کارفرما مکلف است در هر پرداختی که از این بابت میکند چنانچه پیمانکار دست اول باشد ۵ درصد پرداخت و اگر پیمانکار دست دوم باشد ۲٫۵ درصد پرداخت را بعنوان علی‌الحساب مالیاتی کسر کرده و به‌داری بپردازد ، اگر عمل پیمانکاری نباشد آنگاه یا باید به نرخ دیگری علی‌الحساب مالیاتی از پرداختهائی که میشود کسر کرد و یا اصلاً ممکن است برای کارفرما تکلیفی نسبت به کسر علی‌الحساب مالیاتی نباشد .

ضمناً قانون در مورد پیمانکاری دست سوم و بیشتر ساکت است در حالیکه در زندگی این نوع کار و ارتباط زیاد دیده میشود .

همین اشکال در مورد تعیین میزان درآمد مشمول مالیات پیمانکار هست . قانون جدید مالیات در ماده ۷۸ برای سهولت تشخیص درآمد مشمول مالیات پیمانکاری کادر حسابرسی فنی خاصی را برای وزارت دارائی پیش بینی کرده اما در ماده بعد میگوید مادام که چنین کادری پدید نیامده است درآمد مشمول مالیات پیمانکار اگر پیمانکار دست اول باشد ۱۲ درصد دریافتیهای اوست و اگر دست دوم باشد نصف این ضریب و اگر مورد قرارداد کلاً به دست دوم منتقل شده باشد درآمد مشمول مالیات انتقال دهنده مطابق ماده ۷۷ قانون ۱۰ درصد است . پس چنانچه دیده میشود معلوم نبودن اینکه پیمانکار کیست هم از لحاظ کسر پورسانت از علی‌الحساب و هم از حیث تعیین درآمد مشمول مالیات اشکالاتی پدید می‌آورد . موارد مذکور در ماده ۷۶ و ۷۹ نیز با عباراتی بیان شده است کلی و غیر مانع .

ماده ۷۶ میگوید :

در مورد پیمانکاری . . . نسبت به نوع کار ساختمانی و تأسیسات فنی و تأسیساتی یا پیمانکاری حمل و نقل و یا تهیه طرح ساختمانها و تأسیسات و نقشه کشی و نقشه برداری و نظارت و محاسبات فنی از هر قبیل . . . و ماده ۷۹ علاوه بر موارد

مذکور در نوع تأسیسات صنعتی، را میافزاید

اکنون صرف نظر از اینکه مفهوم عبارت «تأسیساتی» مطلق مذکور در ماده ۷۶ دقیقاً معلوم نیست بینیم اگر کارفرمایی بخواهد صنعتی را ایجاد کند یا کارخانه‌ای بسازد و یا یک سازمان فنی تأسیس کند و برای این منظور با شخصی (حقوقی یا حقیقی) قرارداد منعقد کند که برای او ماشین آلات معینی فراهم کند و با شخص دومی قرارداد کند که برای او پرسنل تأمین کند و با شخص سومی قرارداد منعقد کند که آذوقه و یا مسکن و یا رستوران و یا وسائل دیگر مورد نیاز کارکنان فراهم سازد و با شخص چهارمی قرارداد منعقد کند که کار نظیف محل را بعهده بگیرد و با شخص پنجمی قرارداد منعقد کند که کار ساختمانی محض انجام دهد آیا همه اشخاص طرف قرارداد با کارفرما پیمانکار شناخته میشوند یا نه .

مثلاً کسی که فقط پرسنل تأمین میکند یا آذوقه فراهم می‌آورد یا رستوران اداره میکند پیمانکار است یا نه؟ اگر نیست چرا نیست؟ زیرا همه اینها برای انجام یک کار «تأسیساتی»، برای ایجاد یک صنعت لازم هستند. برای انجام این کار تأسیساتی هم تأمین پرسنل لازم است و هم تأمین ماشین آلات و هم انجام کار ساختمانی محض، اگر امور مذکور جزو پیمانکاری هست که اصولاً ماهیت تأمین پرسنل یا اداره رستوران یا تأمین خواربار در این مورد با سایر موارد فرقی نمیکند و لذا باید این قبیل امور را اگر بموجب پیمان انجام شود در هر حال پیمانکاری بدانیم. بهر حال چنانکه ملاحظه میشود بملت عدم صراحت قانون در این مورد اشکالاتی وجود دارد و امید است با استفاده از آراء و نظرات صاحب نظران تربیتی فراهم آید که رفع ابهامات و اشکالات شود.

در همین موضوع پیمانکاری یکی دو مسأله دیگر هست که باید مورد بحث و بررسی قرار گیرد. چنانکه میدانیم گاه مبلغی که بابت انجام یک پیمانکاری داده میشود مشتمل است بر بهای کار و بهای مصالحی که در آن بکار میرود و با کسر پورسانتی از کل مبلغ پرداختی بابت علی الحساب مالیاتی در واقع از وجهی که بمصرف خرید کالا رسیده نیز مالیات اخذ شده است.

مثلاً فرض کنیم که پیمانی به مبلغ یک میلیون ریال برای انجام یک کار فنی منعقد شده باشد ولی بی آنکه در پیمان تفکیک شده باشد از این مبلغ معادل ۸۰۰ هزار ریال می‌بایستی صرف خرید کالا و مصالح شود و از بقیه نیز مبلغی صرف پرداخت

حقوق کارکنان و دیگر هزینه‌های کار میشود و مبلغی نیز در آمد پیمانکار است. حال اگر از يك ميليون ريال کار موضوع پیمان مطابق ماده ۷۹ قانون مالیات مورد بحث ۱۲ درصد آن را در آمد پیمانکار و مشمول مالیات بدانیم در آمد غیر واقعی است و از ۸۰۰ هزار ريال وجهی که صرف خرید کالا شده است مالیات اخذ کرده ایم همچنین اگر از روی يك ميليون ريال کل ۵ درصد علی الحساب مالیاتی کسر کنیم وجهی که از پیمانکار کسر میشود چندین برابر مالیات واقعی اوست، ممکن است استدلال شود که این تدبیر بخصوص بکار رفته تا پیمانکار خود را بستانکار دارائی دانسته و بدنبال تصفیه حساب مالیاتی خود باشد نه وزارت دارائی بدنبال او. شاید در موردی که مبلغ موضوع پیمان شامل بهای کالا و مصالح نباشد این تدبیر صحیح باشد ولی وقتی که مبلغ مذکور شامل بهای مصالح نیز باشد مقادیری معتدبه وجه که میتواند در دست صاحب صنعت پیمانکار بمصرف توسعه امور او برسد در صندوق دارائی بلو که میشود.

علاوه بر این و مهمتر گاه کارفرما ایرانی و پیمانکار خارجی است و پیمانکار خارجی در هنگام عقد پیمان چنین قرارداد میکند که پرداخت هر نوع مالیات و عوارض معمول در ایران بعهده کارفرمای ایرانی است و پیمانکار در ازاء انجام کار بطور خالص مبلغ مقطوع و معینی دریافت خواهد داشت. کارفرمای ایرانی نیز ناگزیر باید در موقع پرداخت وجه به پیمانکار خارجی رقمی بر آن بیافزاید که چون از جمع این دو رقم علی الحساب مالیاتی با مالیات قطعی کسر شود مبلغ مقطوع و معین مورد مطالبه پیمانکار در قرارداد باو برسد.

بعبارت دیگر کارفرمای ایرانی باید خود پرداخت مالیات را بعهده بگیرد. در این مورد اشکال اینست که علی الحساب مالیاتی چون از کل پرداختهای کارفرما به پیمانکار کسر میشود معمولاً بیش از مالیات متعلق میباشد و این علی الحساب را نیز کارفرمای ایرانی منتها بنام پیمانکار خارجی و بابت پیمان پرداخته است و پیمانکار خارجی نیز با انجام کار ایران را ترك میکند و بهر حال اعم از اینکه ایران را ترك کند یا نه چون خود را ذینفع نمیداند بدنبال تصفیه حساب مالیاتی و مطالبه مازاد علی الحساب پرداختی نسبت به مالیات قطعی متعلق نخواهد بود.

اکنون باید دید کارفرمای ایرانی چگونه میتواند مازاد علی الحساب مالیاتی را که از روی رقم درشت کل پرداختها - که گاه شامل بهای کالا هم هست - پرداخت نموده مسترد دارد.