

حسابرسی مالیاتی

ایران و جهان



دکتر عباس هشی

در این مقاله، حسابرسی مالیاتی در ایران و دیگر کشورهای جهان مورد بررسی تحلیلی قرار گرفته است و موانع اجرایی حسابرسی مالیاتی در ایران گزارش شده است.

الف - تجربه‌ی دنیا در حسابرسی مالیاتی - عمدتاً درون‌سپاری - و برون‌سپاری‌های اندک

از حدود ۶۱ کشور در جهان (عمدتاً اروپا، آسیا، آفریقا و خاورمیانه) صرفاً ۳ کشور حسابرسی مالیاتی را به صورت برون‌سپاری انجام می‌دهند. در دیگر کشورها حسابرسی مالیاتی (رسیدگی مالیاتی) به تمامی توسط کادر مالیاتی انجام می‌گردد و مستند رسیدگی مالیاتی در این کشورها علاوه بر اسناد و مدارک شرکت، صورت‌های مالی حسابرسی شده (حسابرسی در چارچوب استانداردهای حسابرسی) و گزارش حسابرسی است. کادر مالیاتی کشورهای پیشرفته از سطح علمی و تجربی بسیار بالا برخوردارند ضمن این‌که از حقوق و مزایای شغلی در حد افراد درجه یک کشور نیز بهره‌مند می‌باشند. آموزش آنها جزو لاینفک کار آنهاست و با خطاهای آنها به شدت برخورد می‌شود.

در دیگر کشورهای جهان موسسات حسابرسی می‌توانند تهیه و تنظیم اظهارنامه و ارسال آن را به دستگاه مالیاتی عهده‌دار باشند ضمن اینکه اصل استقلال یعنی عدم انجام خدمات حسابرس مستقل به همان مشتری توسط حسابرس مزبور باید رعایت شود.

ب - تجربه‌ی حسابرسی مالیاتی در ایران

حسابرسی مالیاتی طبق مفاد تبصره ماده ۲۷۲ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۷۲ انجام می‌گیرد. به‌رغم حکم قانونی مزبور مبنی بر پذیرش گزارش حسابرسی مالیاتی و صدور برگ تشخیص براساس درآمد مشمول مالیات مندرج در گزارش، متأسفانه سازمان مالیاتی از سال ۱۳۸۲ اجرای قانون را سلیقه‌ای کرده و تعدادی از گزارش‌های مالیاتی را مورد بررسی مجدد قرار داده‌اند. مستند این رسیدگی مغایر با

تبصره قانونی، بخشنامه‌های صادره در سال ۱۳۸۳ و سپس سال ۱۳۸۴ است که صدور چنین بخشنامه‌ای در متن ماده ۲۷۲ ق.م.پیش‌بینی نشده است. در مقررات بخشنامه‌ای سعی شده که رسیدگی مغایر قانون ادارات کل را به نظم درآورند و بر این اساس پیش‌بینی شده که اداره‌ی کل اگر نسبت به گزارش حسابرسی مالیاتی سؤالی داشت، ضمن مکاتبه از ایشان پاسخ دریافت نماید. در مواردی که اداره‌ی کل از پاسخ قانع شد، موضوع را به هیئت سه نفره هماهنگی ارجاع می‌دهد. در این هیئت دو عضو با انتخاب سازمان مالیاتی و یک عضو حسب مورد از جامعه‌ی حسابداران رسمی و یا سازمان حسابرسی است. با این ترتیب و این اکثریت، سرنوشت بررسی سؤالی و پاسخ قابل تأمل است. روند تعداد پرونده‌های ارجاعی به هیئت در جدول یک نشان داده می‌شود.

جدول یک - تعداد پرونده‌های حسابرسی مالیاتی

تعداد کل پرونده حسابرسی مالیاتی - سال					
۱۳۸۷	۱۳۸۶	۱۳۸۵	۱۳۸۴	۱۳۸۳	سال
۳۵۱	۴۹۳	۵۵۱	۵۵۵	۵۲۶	سازمان حسابرسی
۳۴۵۰	۲۹۱۷	۲۲۶۸	۱۷۳۴	۱۳۱۸	موسسه حسابرسی
۷۸۲	۶۵۸	۴۵۹	۲۷۴	۲۵۰	شاغل انفرادی
۴۵۸۳	۴۰۵۸	۳۲۷۸	۲۵۶۳	۲۰۹۴	جمع کل
۸٪	۱۲٪	۱۷٪	۲۲٪	۲۵٪	سازمان حسابرسی
۷۵٪	۷۲٪	۶۹٪	۶۸٪	۶۳٪	موسسه حسابرسی
۱۷٪	۱۶٪	۱۴٪	۱۱٪	۱۲٪	شاغل انفرادی

و بررسی‌ها نسبت به آن اطلاع ندارند. اصولاً مقررات بخشنامه‌های رسیدگی اداره‌ی کل به‌تمامی بین حسابدار رسمی و مؤدی است و عملاً مؤدی از آن خبر ندارد.

د- دیگر موانع بر سر راه حسابرسی کشور (موضوع قانون ماده واحده سال ۱۳۷۲) که زیرمجموعه‌های دولت ایجاد کرده‌اند

در کنار موانع بالا، (عدم پذیرش گزارش حسابرسی مالیاتی) موانع دیگری نیز بر سر راه حسابرسی بخش خصوصی به‌وجود آمده است از جمله:
الف- توسعه‌ی حسابرسی دولتی (عدم کاهش تصدی‌گری دولت)

ب- عدم تطبیق فعالیت توسعه‌ای حسابرسی دولت با مبانی کاهش تصدی‌گری دولت طبق برنامه‌ی چهارم و سیاست‌های اجرای اصل ۴۴

ج- بی‌اعتبارسازی گزارش‌های حسابرسی مالیاتی تأثیر مستقیم در وضعیت اعتبار حسابسان مالیاتی دارد.
د- در دستورالعمل "استفاده از خدمات حسابرسی" طبق مقررات سازمان بورس، سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه همه با هم مؤسسات حسابرسی معتمد بورس هستند. حسابرسی در خدمات انضباط

بی‌توجه‌ای مجلس محترم به عدم اجرای قانون در وزارت امور اقتصادی و دارایی ریشه از سال ۱۳۸۲ دارد (و از جمله عدم اجرای ماده ۱۶۹ مکرر است)

ج- عدم اطلاع مؤدیان مالیاتی از عدم اجرای ماده ۲۷۲

پرداخت‌کننده‌ی مالیات، مؤدیان مالیاتی هستند که طبق مفاد ماده ۲۷۲ انتظار دریافت برگ تشخیص مالیات منطبق با مندرجات گزارش حسابرسی مالیاتی را دارند. اما عملاً در برگ تشخیص صادره مبالغ متفاوت (بیش‌تر) از ایشان مطالبه می‌شود و آن‌ها باید مالیاتی بپردازند که از کم و کیف رسیدگی

چگونگی ارسال پرونده به هیئت نیز در جدول دو نشان داده شده است. در وضعیت کنونی، وظیفه‌ی مجلس شورای اسلامی آن است که موضوع عدم اجرای قانون از سال ۱۳۸۲ در وزارت امور اقتصادی و دارایی را مورد سؤال و پیگیری قرار دهند. در حالی که متأسفانه ظرف ۷ سال گذشته چنین نظارت و سؤالی انجام نشده است.

به‌طوری‌که در جدول دو نشان داده می‌شود، روند عدم پذیرش گزارش حسابسان مالیاتی و تشخیص مبالغ درآمد مشمول مالیات متفاوت از گزارش حسابدار رسمی رو به رشد است. البته

جدول ۲ - پرونده‌های ارسال حسابرسی مالیاتی به هیئت

تعداد پرونده‌های ارسالی به هیئت					نام حسابرس
۱۳۸۷	۱۳۸۶	۱۳۸۵	۱۳۸۴	۱۳۸۳	سال
۱۶۸	۲۰۸	۲۰۵	۱۶۴	۱۲۴	سازمان حسابرسی
۱۳۳۰	۱۱۱۲	۵۸۸	۳۵۰	۱۴۶	موسسه حسابرسی
۱۷۹	۲۱۱	۱۲۷	۴۵	۲۵	شاغل انفرادی
۱۶۷۷	۱۵۳۱	۹۲۰	۵۵۹	۲۹۵	جمع کل
۴۸٪	۴۲٪	۳۷٪	۳۰٪	۲۴٪	سازمان حسابرسی
۳۹٪	۳۸٪	۲۶٪	۲۰٪	۱۱٪	موسسه حسابرسی
۲۳٪	۳۲٪	۲۸٪	۱۶٪	۱۰٪	شاغل انفرادی



سپاری دارند. با توجه به بررسی‌های انجام‌شده به نظر می‌رسد که در ایران هم باید تأکید بر صورت‌های مالی حسابرسی شده و استفاده از خدمات حسابرسان صورت‌های مالی باشد و کار حسابرسی مالیاتی را دولت انجام دهند و برای این منظور کادر مالیاتی خود را تقویت کند و آموزش دهد.

ایجاد زمینه‌ی اشتغال برای بازنشستگان، تبعیض بین جوانان کشور و مدیران بازنشسته، و عدم توجه به مبانی اولیه وجود آزمون طبق مقررات سال ۷۴ و دلایل معافیت تعدادی در آن سال از آزمون، وضعیت خاصی شرایط شروع بود. اما حذف آزمون آن‌هم بعد از ۸ سال، بی‌عدالتی محض و در عین حال عدم توجه به وضعیت اشتغال جوانان است.

ح- منطق حکم می‌کند که با توجه به ضرورت نیاز به سوابق خدمتی مدیران در بخش حسابرسی مالیاتی، حسابرسی دولتی، طی اصلاحیه‌ی قانون یا آیین‌نامه در اساسنامه‌ی جامعه پیش‌بینی لازم برای تخصصی نمودن حسابرسی به "مالی"، "مالیاتی" و "دولتی" زمینه‌ی استفاده ایشان از افراد با سابقه‌ی کار لازم را فراهم آورند که با این ترتیب از خدمات مدیران دولتی استفاده‌ی بهینه شود. حسابداری رشته‌ی عام و مادر است. تخصص‌های مختلف آن حسابرسی مالیاتی، حسابرسی دولتی و حسابرسی مالی است. توجه دولتمردان را به این نکته جلب می‌کنم که یا چنین تفسیری می‌توان تصویب کرد که تمامی پزشکان عمومی وزارت بهداشت، می‌توانند با داشتن ۱۰ سال سابقه‌ی کار جراح و یا متخصص مغز و اعصاب و... باشند. ضرورت دارد که تدابیر لازم برای جلوگیری از چنین شرایطی که منجر به ایجاد ناامیدی در جوانان کشور و عدم ایجاد زمینه‌ی کار و شغل برای جوانان است تدبیری اندیشه شود؛ آن‌هم در شرایطی که برنامه‌ی دولت ایجاد اشتغال برای جوانان است.

نتیجه و پیشنهاد

تجربه‌ی حسابرسی در دیگر کشورهای جهان نشان می‌دهد، که از ۶۱ کشور انتخابی فقط ۴ کشور (شامل ایران) حسابرسی مالیاتی به صورت برون

مالی و اعمال نظارت سازمان بورس است و از طرف دیگر توسعه آن به حمایت سازمان بورس نیاز دارد.

ه- تبعیض بین مؤسسه‌ی حسابرسی عضو جامعه با سازمان حسابرسی، به‌رغم وضعیت فوق در آبان ۱۳۸۹ با صدور بخشنامه‌ی مصوب شورای بورس (به ریاست وزیر محترم امور اقتصادی)، سازمان حسابرسی دولتی (که زیر نظر وزارت محترم است) از شمول مقررات دستورالعمل مستثنی می‌شوند. این کار ایجاد شرایط نامتعارف برای رقابت است ضمن این‌که با اصول و مبانی توسعه‌ی فعالیت خصوصی در کشور و کاهش تصدی‌گری تطبیق ندارد.

و- انحصار در تعداد حسابداران رسمی (با مسئولیت وزارت محترم) در کشور ۷۳ میلیون نفره حدود ۱۸۰۰ حسابدار رسمی داریم در حالیکه در دیگر کشورهای پیشرفته این تعداد حسابداران رسمی حدود حداقل ۱ درصد جمعیت است. بنابراین نیاز به حداقل ۷۳,۰۰۰ حسابدار رسمی داریم. انتخاب حسابدار رسمی طبق آزمون با وزارت محترم امور اقتصادی و دارایی است (هیئت ۷ نفره‌ی منتخب وزیر محترم) که طی ۹ سال گذشته صرفاً ۸۰۵ نفر پذیرفته شده‌اند. شرایط نامساعد امتحان و عدم تطبیق سوابق علمی اعضا، مبانی مشابه و غیره باعث می‌شود که در سال ۱۳۸۹ از ۱۹۸۳ نفر داوطلب حدود ۷۰۰ نفر در نهایت ورقه امتحانی می‌دهند. طی ۹ سال گذشته هیچ‌گونه اقدامی برای رفع مشکلات آزمون انجام نشده است.

ز- در شرایط ایجاد مشکلات عدیده برای پذیرش حسابداران رسمی جوان ناگهان مصوبه‌ای ارائه می‌شود که مدیران اجرای دولت در بخش ذیحسابی یا مالی و... با داشتن ۱۰ سال سابقه کار مدیریتی (بشرط احراز سایر شرایط) از آزمون معاف می‌شوند. این کار یعنی