

کنند، زیرا ممکن است سود مشمول مالیات به دلایل غیر منطقی و غیر اصولی کم تر از میزان واقعی و یا هزینه های بیشتر از میزان واقعی و در صورت های مالی منعکس شده باشد. بدیهی است رسوخ چنین رفتارهای غیر حرفه ای با اهداف و اصل عدالت و انصاف در تضاد خواهد بود.

در اکثر کشورها قوانین مربوط به مسئولیت حقوقی حسابرس در قبال اشخاص ثالث عاملی است اثر بخش برای حفظ منافع و احترام به حقوق گروه های ذی نفع و جلوگیری از وقوع رفتارهای غیر حرفه ای. از طرفی نهادهایی که دیدبانی و نظارت بر عملکرد کیفی و کمی حسابرسان را به عهده دارند نقش بسیار سازنده ای در سلامت حرفه ای حسابرسی و گزارشگری مالی دارند.

با در نظر گرفتن مطالب فوق، رابطه ی قوانین مالیاتی با حسابرسی را می توان با طرح دو سؤال مطرح ساخت:

۱. آیا ضرورت دارد قوانین مالیاتی در حرفه ای حسابرسی نقش داشته باشند؟
  ۲. آیا صحیح است که قوانین مالیاتی در حرفه ای حسابرسی نقش داشته باشند؟
- از وظایف عمده ی حسابرسی دستیابی به مطلوبیت کیفی و کمی ارقام مندرج در صورت های مالی است. به عبارت دیگر صحت گذاری بر ادعای صاحبان کسب و کار و مدیران بنگاه های اقتصادی و تأیید در آمد و سود و زیان حاصل از عملکردشان است. بر اساس این تعریف علی رغم این که حسابداری کاملاً متفاوت با حرفه حسابرسی است اما ابزاری قابل اتکا برای حرفه حسابرسی است.

یکی از وظایف حسابرسی، بررسی، شناخت و تحلیل عملکرد گذشته و چشم انداز آینده بنگاه های اقتصادی است. این وظیفه موضوعی است مهم که به صورت گسترده تحت عنوان تداوم فعالیت در حسابرسی مالی و حسابرسی مدیریت مورد تحلیل و بررسی قرار می گیرد.

حال اگر حرفه ای حسابرسی را از منظر فلسفی و اجتماعی مورد بررسی و تحلیل قرار دهیم بدین نتیجه خواهیم رسید که

# نقش قوانین مالیاتی در حرفه ای حسابرسی

صالح ضیایی شهمیری

حسابدار رسمی

ارزیابی کیفی سیستم کنترل داخلی، سایر سیستم های مرتبط و اطلاعات واقعی منطبق با ماهیت فعالیت بنگاه اقتصادی، یک مدل و روش منطقی برای انجام هر چه بهتر مراحل حسابرسی طراحی می کنند. با استفاده از این روش و به عبارتی دیگر نقشه ی راه، حسابرسان قادر خواهند بود اظهار نظر حرفه ای خود را ارائه کنند. اظهار نظری که بی شباهت با قضاوت حرفه ای یک وکیل حقوقی و قاضی دادگاه نیست. بدین ترتیب آیا مراجع و دست اندرکاران امور مالیاتی انتظار دیگری هم از حسابرسان می توانند داشته باشند؟

از نگاهی دیگر، اگر حسابرسی به دلایل متعدد بخشی از نارسایی های یک بنگاه اقتصادی را به نفع گروه و اشخاص خاص کتمان نماید، ممکن است برای سهامداران عمده مفید باشد. اما قطعاً به سود اشخاصی که قصد سرمایه گذاری دارند نخواهد بود.

در صورتی که شرایط حاکم بر محیط حرفه حسابرسی به گونه ای باشد که این قبیل روش های غیر اصولی و مغایر با آیین رفتار و اخلاق حرفه ای در آن نفوذ نماید، متولیان امور مالیاتی حق خواهند داشت که ضوابطی برای رفع این گونه موارد وضع

اگر حسابرسی را جستجو و بررسی تحلیلی اسناد و مدارک حسابداری، مستندات مالی و غیر مالی، مشاهده، پرسش و شواهدی که پشتوانه صورت های مالی یک بنگاه اقتصادی است بدانیم، به این نتیجه می رسیم که حسابرسان از راه مطالعه و شناخت سیستم های کنترل داخلی، جمع آوری، ثبت و نقل و انتقال اطلاعات و آمار و سایر روش های متناسب با نوع صنعت مورد رسیدگی، نسبت به مطلوبیت یا عدم مطلوبیت صورت های مالی اظهار نظر می کنند.

بدین ترتیب حسابرسان در قالب یک شخصیت حقیقی یا حقوقی مستقل که مورد اعتماد و تأیید دولت و مسئولان مالیاتی هستند، باید گزارش حسابرسی را بدون ابهام و شفاف در اختیار اشخاص ذی نفع از جمله مراجع مالیاتی قرار دهند. آنچه در تهیه و تدوین گزارش حسابرسی و اصول و مبانی آن نقش اساسی دارد، اهداف است، زیرا اهداف مهم ترین عامل در تدوین اصول و مبانی هر حرفه است. هدف نهایی حسابرسی "رعایت عدالت نسبت به همه ی گروه ها و اشخاص ذی نفع از جمله دولت یعنی وزارت امور اقتصادی و دارایی است". حسابرسان با بررسی، مشاهده و

چون فلسفه و سیله‌ای است برای دستیابی به خرد و آگاهی و تعبیر و تفسیرهای غیر عملی و مغایر با منطق و عقل در آن جایگاهی ندارد، حرفه‌ی حسابرسی نیز از منظر فلسفی و اجتماعی ریشه‌ای عمیق در منطق دارد که اصول و استانداردهای پذیرفته‌شده‌ی حسابرسی بر پایه آن استوار است. به همین علت چون حسابرسان از اصول کلاسیک و پذیرفته‌شده‌ی حسابرسی و حسابداری پیروی می‌کنند، بنابراین چنانچه این اصول دارای نارسایی‌هایی باشد که اهداف حرفه‌ی حسابرسی را خدشه‌دار کند، طبیعی است که گزارش حسابرسی نیز غیر واقعی، غیر شفاف و برای اشخاص ذی‌نفع و سایر استفاده‌کنندگان گمراه‌کننده خواهد بود. رعایت عدالت و انصاف هدف‌های بسیار ارزشمندی در حرفه‌ی حسابرسی است و همه‌ی حسابرسان به سه اصل زیر اعتقاد دارند:

**الف- روش‌ها و دستورالعمل‌ها و استانداردهای حسابرسی باید کلیه‌ی گروه‌ها و اشخاص ذی‌نفع را به یک میزان مورد توجه قرار دهد.**

**ب- گزارش حسابرسی باید تصویری شفاف و بدون ابهام و هرگونه تحریف از وضعیت مالی بنگاه اقتصادی ارائه نماید.**

**ج- گزارش حسابرسی باید منصفانه و بی‌طرفانه باشد و منافع طبقه یا گروه خاصی را در نظر نداشته باشد.**

حال باید این سؤال را مطرح کرد که "چرا قوانین مالیاتی نمی‌تواند نقشی در حسابرسی داشته باشند؟"

چون در برخی از کشورها دولت نقش گسترده‌ای در اکثر زمینه‌ها خصوصاً اقتصاد برعهده دارد. افراد جامعه برای تأمین امنیت، رفاه اجتماعی و برخورداری از خدمات عمومی به دولت متکی هستند. به همین لحاظ متولیان اداره یک کشور در حد امکان باید تلاش کنند تا با استفاده از منابعی که در اختیار دارند نیازها و خواست‌های افراد جامعه را تأمین نمایند. دولت‌ها برای تأمین این نیازها چهار منبع عمده در اختیار دارند که درآمدهای مالیاتی یکی از آنهاست. مبالغی که دولت تحت عنوان مالیات از

اشخاص حقیقی و حقوقی برای تأمین مالی انجام وظایف خود برداشت می‌کند، از دو منبع به شرح زیر است:

**الف- مالیات‌هایی که از درآمد و ثروت اشخاص است، مانند مالیات بر درآمد و ارث.**



**ب- مالیات‌هایی که به مخارج مصرفی مربوط می‌شود مانند عوارض و حقوقی گمرکی و مالیات‌های غیرمستقیم.**

ملاحظه می‌شود که افراد و بنگاه‌های اقتصادی اقتصادی با توجه به سنگینی مسئولیت‌های دولت قسمتی از درآمد و دارایی خود را برای تأمین مالی وظایف دولت می‌پردازند. البته میزان همکاری افراد یک جامعه و تمایل آنان به پرداخت مالیات‌های قانونی از یک سو به درجه‌ی رشد و توسعه‌ی زیرساخت‌های اجتماعی و سطح فرهنگ اجتماعی و انسانی و از سوی دیگر به درجه‌ی اعتماد و خوش‌بینی آن‌ها به سیستم مالیاتی بستگی دارد. ایجاد اعتماد، خوش‌بینی و انگیزه‌ی پرداخت مالیات در افراد یک جامعه مستلزم وجود شرایطی است که مهم‌ترین آن‌ها عادلانه بودن سیستم مالیاتی، کفایت نهاد مالیاتی و روش‌های اخذ مالیات است. به منظور ایجاد انگیزه برای پرداخت مالیات در یک جامعه رعایت چند اصل ضرورت دارد که مهم‌ترین آن‌ها عبارتند از:

**- تعیین مبنای محاسبه مالیات**  
**- تعیین نرخ‌های منطقی و مناسب جهت مالیات**

حسابرسان در زمینه‌ی آنچه مشمول محاسبه‌ی مالیات قرار می‌گیرد، یعنی مبنای اعمال نرخ مالیات، می‌شود نقش عمده‌ای دارند.

سوء تفاهمی هم که در مورد نقش قوانین مالیاتی در حرفه‌ی حسابداری به وجود آمده از این موضوع سرچشمه گرفته است که چون سود را حسابرسان براساس روش‌های حسابداری تعیین می‌کنند، بنابراین قوانین مالیاتی بایستی عملکرد حسابرسان و حسابداران را تحت کنترل قرار دهد تا بدین وسیله سود که مهم‌ترین مبنای برای وصول مالیات است، صحیح محاسبه شود. در حالی که موضوع کاملاً برعکس است، در حرفه‌ی حسابرسی سود برای این که مبنای وصول مالیات قرار بگیرد محاسبه نمی‌شود، به طوری که قبلاً هم اشاره شد، هدف کلی حرفه‌ی حسابرسی که حاکم بر اصول و مبانی حسابرسی و

حسابداری است رعایت عدالت و انصاف نسبت به همه‌ی گروه‌های محیط کسب و کار است. یعنی حرفه‌ی حسابرسی باید مستقل عمل کند تا بتواند این وظیفه مهم را به نحو احسن انجام دهد.

اصل دیگر در مورد مالیات اطمینان است. منظور از اطمینان این است که برای حضور و موفقیت در فضای کسب و کار علاوه بر ثبات اقتصادی و سیاسی، اطمینان به سیستم محاسبه و اخذ مالیات مهم‌ترین شرط لازم در امر سرمایه‌گذاری محسوب می‌گردد، زیرا سرمایه‌گذاری در شرایط نامطمئن و غیرعادی مستلزم قبول انواع خطر است. اگر سرمایه‌گذار به سیستم مالیاتی اطمینان نداشته باشد و به گونه‌ای شفاف نداند که مالیات قانونی متعلق به او چه میزان از منافع حاصل از فعالیت اقتصادی او را تشکیل می‌دهد، سطح ریسک افزایش می‌یابد و سرمایه‌گذاری انجام نخواهد داد و یا به میزان کم‌تری سرمایه‌گذاری می‌شود. حساب‌برسان و حسابداران در هر جامعه‌ای فعالیت خصوصی و آزاد اقتصادی وجود دارد. در تفهیم قانون مالیات و محاسبه‌ی مالیاتی که سرمایه‌گذاران با مال بایستی پیردازند نقش عمده‌ای دارند؛ آنها با یستی در شرایط و موقعیتی باشند که مالیات قانونی و منطقی را محاسبه کرده و به اطلاع اشخاص ذی‌نفع از جمله سرمایه‌گذاران برسانند. نکته‌ی حائز اهمیت در این زمینه شفافیت قوانین مالیاتی است. قوانین مالیاتی باید بدون ابهام و تعبیر و تفسیرهای گوناگون باشد. بدین ترتیب اظهار نظر و اتخاذ تصمیم در کمتر موردی به اختیار مأمورین و مسئولین وصول مالیات واگذار خواهد شد. در غیر این صورت چنانچه مسئولین و ممیزین محاسبه و وصول مالیات به دلخواه خود و قضاوت شخصی بخواهند مواردی را برای محاسبه مالیات تعیین کنند، اصل عدالت و انصاف، هماهنگی در امر مالیات، جلب اعتماد عمومی به سیستم مالیاتی و ارائه نظر قطعی به متقاضیان سرمایه‌گذاری با مشکل مواجه خواهد شد. در چنین شرایطی وظیفه‌ای که بر عهده حساب‌برسان و حسابداران واگذار شده انجام نخواهد

گرفت و هنگامی که از آن‌ها نظری در مورد مالیات خواسته شود به ناچار با یستی پس از انجام یک سلسله محاسبات برآوردی، ارقامی را کسر یا اضافه کنند، این ارقام اضافه شده هم در صورتی تحقق خواهند یافت که مورد قبول مأمورین و مسئولین مالیات قرار گیرند. زیرا نظر ممیزین مالیاتی نیز در مورد صحت و سقم ارقام شرط کافی است. حتی اگر محاسبات انجام شده بر اساس ضوابط و مقررات ذکر شده در قانون باشد.

اصل دیگری که باید مورد توجه خاص قرار گیرد و با حرفه حسابرسی و حسابداری رابطه‌ای مستقیم دارد معقول بودن هزینه‌ی پرداخت و دریافت مالیات است. مخارج پرداخت مالیات از طرف مؤدی و هزینه‌ی دریافت از طرف دولت چیزی به تولید ناخالص داخلی اضافه نمی‌کند و نباید منافع جامعه تحمل مخارج سنگینی در این راه تلف شود.

پرداخت مالیات مستلزم تحمل هزینه است. بنگاه‌های اقتصادی موظف به نگهداری دفاتر قانونی، استخدام نیروی انسانی، خرید سیستم‌های سخت‌افزاری و نرم‌افزاری و تهیه‌ی گزارش‌های دوره‌ای و ارسال آن به مقامات مالیاتی هستند.

در اکثر شرکت‌ها عقد قرارداد با حساب‌برسان و حسابداران رسمی و مستقل حرفه‌ای، ضروری است. اگر عملیات و مراحل حسابرسی به معنای واقعی، مطابق با اصول و استانداردهای پذیرفته شده انجام شده باشد، دیگر نیازی به به‌بررسی مجدد ممیزین و مأموران مالیاتی نیست.

تمامی گروه‌ها و اشخاص متقاضی و ذی‌نفع می‌توانند از گزارش حسابرسی که بر اساس اصول، مبانی و ضوابط حرفه‌ای حسابرسی و حسابداری تهیه و تدوین گردیده استفاده کنند.

نهاد مالیاتی و مسئولین آن هم صرفاً برای اطمینان از صحت و سقم ارقام مندرج در صورت‌های مالی می‌توانند به گزارش حساب‌برسان و حسابداران رسمی رجوع کنند.

یکی از اصول مهم دیگر در سیستم مالیاتی یک کشور عدالت مالیاتی است.

اصلاً عادلانه بودن سیستم مالیاتی صرف نظر از جنبه‌ی فنی و اقتصادی آن یک فلسفه‌ی اجتماعی و انسانی است.

این اصل بر این پایه استوار است که برای ایجاد تعادل در یک جامعه اشخاص به نسبت استفاده‌ای که از خدمات عمومی و دولتی می‌گیرند باید مالیات بپردازند و در ضمن قدرت پرداخت و توان مالی آنها نیز مورد نظر قرار گیرد. به همین دلیل در اجرای صحیح اصل عدالت مالیاتی، شفافیت صورت‌های مالی و تعیین در آمد واقعی بنگاه‌های اقتصادی حساب‌برسان و حسابداران نقش بسیار مهم و اثربخشی اضافه می‌کنند. این نقش صرف نظر از بحث حسابرسی مالیاتی حساس‌ترین وظیفه حساب‌برسان است. این وظیفه را حساب‌برسان صرفاً برای امر مالیات انجام نمی‌دهند. بلکه همان‌گونه که در اصول و مبانی این حرفه تأکید شده، این وظیفه عمدتاً مربوط به تهیه و تدوین و ارائه‌ی گزارشی است که بیانگر عملیات واقعی یک بنگاه اقتصادی است. در صورتی که از گزارش‌های حسابرسی به گونه‌ای مناسب استفاده شود، بدون شک صرف وقت اضافی جهت تهیه‌ی گزارش‌های مشابه و متمم برای دستیابی به مبانی محاسبه مالیات و نهایتاً سود مشمول مالیات بسیار کاهش خواهد یافت.

در پایان، ذکر این نکته ضروری است که دولت‌ها و متولیان امور مالیاتی برای اداره‌ی یک جامعه و ایجاد تعادل منطقی در اقتصاد با یستی مالیات وضع نمایند. بنابراین در بهترین شرایط موجود حقیقتاً نمی‌توان گفت قوانین مالیاتی در ایجاد اصول و مبانی حسابرسی و حسابداری با اهداف گسترده‌ای که برای حرفه حسابرسی تبیین شده نقش داشته باشند.

از طرفی تدوین استانداردهای حسابرسی و حسابداری در دنیا برای امر مالیات صورت پذیرفته، و به ندرت دیده شده که متولیان و مسئولین مالیاتی حساب‌برسان و حسابداران را در متون قوانین مالیاتی مجبور کنند یا انتظار داشته باشند که روش‌هایی اتخاذ کنند که فقط مورد نظر مقامات مالیاتی باشد.