**IFRS و واگرایی قانون مالیات های مستقیم 1**

**احمد حاتمی-کارشناس ارشد حسابداری
عضو انجمن حسابداران خبره ایران**

**در سال های اخیر بسیاری از کشورها اقدام به هماهنگ سازی اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری(استانداردهای حسابداری ملی) خود با استانداردهای بین المللی گزارشگری مالیIFRS نموده اند.**

**در همین راستا و با عنایت به مصوبه مورخ 27/06/1390 مجمع عمومی‌سالانه سازمان‌حسابرسی (که در تاریخ 11/03/1391 مورد تأیید وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی قرار گرفت) مبنی بر اینکه "آن گروه از شرکت‌ها و نهادهای مالی ثبت شده نزد سازمان بورس و اوراق بهادار که توسط سازمان بورس مشخص می‌شوند و به تبع آن‌ها، شرکت‌های فرعی و وابسته مربوط از تاریخ مشخص شده توسط آن سازمان، باید در تهیه صورت‌های مالی خود از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی استفاده نمایند"، همچنین مصوبه به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، که در تاریخ 21/10/1392 به تصویب هیئت‌مدیره سازمان بورس و اوراق بهادار رسیده است.**

**با توجه به اصلاحیه قانون مالیات های مستقیم در تاریخ31/4/1394 که پس از تاریخ های فوق هم انجام گردیده است هیچگونه اشاره ای به استانداردهای بین المللی نگردیده است.و همچنین هیچ نوع مشوقی در جهت کمک به شرکت هایی که به سمت استفاده از این نوع گزارشگری رفته اند نشده است.**

**در این مقاله مواردی را که می تواند موجب مشکلات در روند اجرای عملیات شرکت ها از نظر مالیات گردد بیان می شود:**

**1- در قانون مالیات های مستقیم به منظور مشوق های مالیاتی جداول مالیاتی به شکلی تنظیم شده است که در اکثر موارد هزینه های استهلاک اموال،تأسیسات و دارائیهای ثابت بر اساس این جداول نسبت به هزینه ی استهلاکی که بر طبق استانداردهای حسابداری محاسبه می شود بیش تر است و در نتیجه سودکم تری گزارش می شود.این سود در نهایت بخش اعظمی از سود قابل تقسم پرداختی را تشکیل می دهد و در نهایت منجر به کاهش خروج وجه نقد از شرکت تحت عنوان سود تقسیمی و مالیات خواهد شد.**

**با توجه به اجرای استانداردهای بین المللی در مورد شناسایی استهلاک عملاً این کاهش تقسیم سود دیگر وجود نخواهد داشت و وجوه نقد بیشتری از شرکت تحت عنوان سود تقسیمی خارج خواهد شد.**

**به سبب بالا بودن سهم هزینه ی استهلاک در شرکت های بورسی در بخش های تولیدی این موضوع اثر با اهمیتی بر شرکت ها خواهد داشت.البته در این مورد نکته مهمی وجود دارد که می تواند اهمیت این موضوع را تحت تأثر خود قرار دهد و آن این است که در قانون اصلاح شده مالیات های مستقیم که بطور همزمان با شروع رسمی استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی(IFRS) لازم الاجرا می باشد ماده ی151 مرتبط با جداول مذکور این قانون حذف گردیده است و در ماده149 قانون فوق به رعایت استانداردهای حسابداری در خصوص جداول استهلاک آتی اشاره گردیده است این اشاره می تواند موضوع بیان شده فوق و مالیات های انتقالی را تا حدودی تحت تأثیر خود قرار دهد و تا زمانی که این جداول جدید تهیه و ابلاغ نشوند موضوع با ابهام روبرو خواهد بود.(تا کنون از تاریخ اصلاحیه قانون مالیات های مستقیم بیش از13 ماه گذشته است در حالی که در سطرهای پایانی همین ماده149 مذکور ظرف مدت6ماه از تاریخ اصلاحیه قانون توسط وزیرامور اقتصادی و دارایی اشاره گردیده است!)**

**2-یکی از مواردی که در اصلاحیه جدید قانون مالیات های مستقیم بدان هیچ اشاره ای در مواد147و148 نشده است هزینه های ناشی از اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) است که این مهم دارای هزینه های زیادی است.گرچه برای شروع استفاده از این استانداردها بیان گردیده است که در سطح تلفیق می باشد.**

**اما شرکت های بزرگی که دارای شرکت های وابسته و فرعی هستند باید این استانداردها را اجرا نمایند که این شرکت ها دارای تعداد زیادی شرکت های وابسته و فرعی می باشند و در نتیجه برای ارائه صورت های مالی تلفیقی لازم است که تمام زیر مجموعه این شرکت ها صورت های مالی خود را مبنی بر استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) تهیه نمایند که خود هزینه گزافی را به همراه دارد و این هزینه های برای شرکتهایی از این نوع می تواند فشار مالی زیادی را به همراه داشته باشد. و در این حالی است که این هزینه ها نیز مورد قبول مالیاتی نیست!**

**همچنین بکاربردن استانداردهای بین المللی می بایست از یک سال قبل سال94 به انجام میرسیده است که این مهم می تواند هزینه های این اجرا را بطور فزاینده ای تسریع بخشد.**

**نخستین صورت های مالی طبق استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی باید شامل حداقل3صورت وضعیت مالی(ترازنامه)،2 صورت سود یا زیان جامع، 2صورت سود یا زیان(در صورت ارائه جداگانه) ،2صورت جریان وجوه نقد و در صورت تغییرات در حقوق مالکانه به همراه یادداشت های توضیحی مربوط باشد.تاریخ گذار به استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی،ابتدای نخستین دوره ای است که واحد تجاری اطلاعات مقایسه ای کامل خود را طبق استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی ارائه می کند.**

**برای این موارد همانطور که می دانید لازم است اقلام مقایسه ای را هم ارائه نمود که می بایست از سال مالی قبل1394 انجام میگرفته است.**

**برای درک این موضوع به نمایه شماره1 توجه نمائید.**

**دوره**

**مقایسه ای**

**دوره گزارشگری طبق استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی**

**نخستین صورت های مالی طبق استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی**

**آخرین صورت های مالی تهیه شده طبق اصول پیشین پذیرفته شده حسابداری**

**1/1/1393**

**1/1/1395**

**1/1/1394**

**29/12/1395**

**نخستین تاریخ گزارشگری طبق استانداردهای گزارشگری مالی**

**آغاز نخستین دوره گزارشگری طبق استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی**

**تاریخ گذار به استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی**

**همانطور که همکاران ارجمند مطلع هستند هنوز به دلیل عدم پیش بینی زیان(هزینه)کاهش ارزش موجودیها و زیان(هزینه)کاهش ارزش سرمایه گذاریها به شرح مواد147و148قانون مالیات های مستقیم به عنوان هزینه های قابل قبول مالیاتی تلقی نمی شوند 1 که این مهم(بکاربردن استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) نیز به همین موارد را باید اضافه کرد و هزینه ای انجام شده فوق را با توجه به دارا بودن مصوبات رسمی جزو هزینه های قابل قبول مالیاتی قلمداد نکرده و این هزینه های انجام شده به شرکت ها تحمیل میشود.**

**3-استانداردهای بین المللی تا حدود زیادی مبتنی بر ارزش های منصفانه(بازار) هستند و سودهای تحقق نیافته را شناسایی می نمایند که با توجه به قانون مالیات های مستقیم( با وجود اصلاحیه اخیر31/4/94 همچنان این موضوع وجود دارد ) که شرکت ها می بایست مالیات های سنگینی را پرداخت نمایند در حالیکه وجوه نقدی به درون واحد تجاری وارد نشده است به عبارت دیگر این مالیات بر روی افزایش ارزش های است که در بازار محقق شده است اما برای شرکت تبدیل به وجوه نقد نگردیده اندو در قانون دیده نشده است.**

**به یاد دارید که استاندارد شماره15 حسابداری مالی ایران (بازنگری در سال92)به دلیل در نظر گرفتن ارزش های منصفانه در مورد سرمایه گذاریهای سریع المعامله در بازار و موضوعات مالیاتی آن تاکنون مورد استفاده قرار نگرفته است!**

**به نظر میرسد در اصلاحیه قانون مالیات های مستقیم استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی(IFRS) مد نظر قانون گذار نبوده است و علی رغم دارا بودن مصوبات لازمه از دستگاه های ذیربط برای اجرای IFRS در قانون مالیات ها جایگاهی دیده نشده است و همین عامل میتواند بعد از اجرا شدن این مهم تبعاتی را برای شرکت های پذیرنده داشته باشد.

1-هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به موجب دادنامه شماره1215مورخ14مهر1393خود بندهای 2و3 بخشنامه شماره28341/2401/232 مورخ 1385/07/18 سازمان امور مالیاتی در مورد غیر قابل قبول بودن هزینه(زیان) کاهش ارزش موجودی ها و سرمایه گذاری ها از لحاظ مالیاتی را ابطال نموده است.بدین صورت این هزینه ها از تاریخ18 مهر1393 به عنوان هزینه های قابل قبول مالیاتی به شمار می روند**