

اظهار نظر کارشناسی درباره:
« طرح اصلاح ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم »

مقدمه

براساس ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم برخی از شرکت‌های تعاونی از جمله تعاونی‌های روستایی و عشایری از پرداخت مالیات بر درآمد معاف هستند. طرح اصلاح ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم در پی آن است که در این ماده، به این علت که همچنان ادارات امور مالیاتی معافیت مذکور را به شرکت‌های تعاونی تولیدی تسری نمی‌دهند، عبارت «شرکت‌های تعاون روستایی» به عبارت «شرکت‌های تعاونی تولید روستایی» اصلاح شود. در این گزارش به بررسی طرح پیشنهادی پرداخته شده است.

بررسی طرح پیشنهادی

براساس ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳ و اصلاحات و الحاقات بعدی آن «صددردص (۱۰۰٪) درآمد صندوق حمایت از توسعه بخش کشاورزی، شرکت‌های تعاونی روستایی، عشایری، کشاورزی، صیادان، کارگری، کارمندی، دانشجویان و دانش‌آموزان و اتحادیه‌های آنها از مالیات معاف است».

براساس تبصره این ماده «دولت مکلف است معادل مالیات بر درآمد متعلق به آن قسمت از سود ابرازی سازمان مرکزی تعاون روستایی ایران را که با تصویب مجمع عمومی برای سرمایه‌گذاری در شرکت‌های تعاونی روستایی اختصاص داده می‌شود، پس از وصول و واریز آن به حساب درآمد عمومی کشور، از محل اعتبار ردیف خاصی که به همین منظور در قانون بودجه کل کشور پیش‌بینی می‌شود در وجه سازمان مذکور مسترد نماید».

طرح مورد نظر در پی اصلاح این ماده بدین صورت است که عبارت «شرکت‌های تعاون روستایی» به عبارت «شرکت‌های تعاونی تولید روستایی» اصلاح شود.

دلایل توجیهی طرح: در نشست علنی مورخه ۱۷ تیرماه ۱۳۹۳ مجلس شورای اسلامی استفساریه‌ای راجع به اینکه «آیا ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم و اصلاحات بعدی آن به شرکت‌های تعاونی تولید روستایی که بر مبنای قانون تعاونی نمودن تولید و یکپارچه شدن اراضی در حوزه عمل شرکت‌های تعاونی روستایی مصوب ۱۳۴۹/۱۲/۲۴ تأسیس می‌شود، تسری دارد یا خیر؟» مطرح شده و نمایندگان مجلس پاسخ زیر را تصویب کردند:

بلی؛ شرکت‌های تعاونی تولید روستایی که فعالیت آنها منطبق بر اساسنامه و در زمره عناوین مذکور در ماده (۸۱) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۱۳ باشد از مالیات بر درآمد معافند.

مشخصات طرح

دوره یازدهم - سال اول

شماره ثبت:

۴۱۹

شماره چاپ:

تاریخ چاپ:

معاونت پژوهش‌های

اقتصادی

دفتر مطالعات بخش

عمومی

سایر دفاتر:

مطالعات اجتماعی

مشخصات گزارش

شماره مسلسل:

۲۳۰۱۷۸۶۵

تاریخ انتشار:

۱۴۰۰/۹/۲



اما به‌رغم تأیید این استفساریه توسط شورای نگهبان در تاریخ ۱۳۹۳/۴/۲۵ و ابلاغ آن به وزارت امور اقتصادی و دارایی در مورخه ۱۱ مردادماه ۱۳۹۳، کماکان ادارات امور مالیاتی این معافیت را به شرکت‌های تعاونی تولیدی تسری نمی‌دهند. در صورتی که در متن قانون مالیات‌های مستقیم هیچ استثنایی در عنوان و عملکرد ماهوی فعالیت شرکت‌های تعاونی وجود ندارد. در ادامه برای بررسی ابعاد مختلف این ماده ابتدا نکاتی پیرامون شرکت‌های تعاونی و نحوه تقسیم‌بندی آن بیان می‌شود:

شرکت‌های تعاونی

• تعریف

بهموجب قانون تجارت و قانون «بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی ایران» شرکت تعاونی، شرکتی است از اشخاص حقیقی و حقوقی که به‌منظور رفع نیازمندی‌های مشترک و بهبود وضع اقتصادی و اجتماعی اعضا از طریق خودیاری و کمک متقابل و همکاری آنان، موافق اصولی که در این قانون مطرح است تشکیل می‌شود. تعداد اعضای شرکت تعاونی نباید از ۷ نفر کمتر باشد. در این شرکت‌ها تمام یا حداقل ۵۱ درصد سرمایه به وسیله اعضا در اختیار شرکت تعاونی قرار می‌گیرد. وزارتخانه‌ها، سازمان‌ها، شرکت‌های دولتی و وابسته به دولت و تحت پوشش دولت، بانک‌ها، شهرداری‌ها، شوراهای اسلامی کشوری، بنیاد مستضعفان و سایر نهادهای عمومی می‌توانند جهت اجرای بند «۲» اصل چهل‌وسوم (۴۳) قانون اساسی^۱ از راه وام بدون بهره یا هر راه مشروع دیگر از قبیل مشارکت، مضاربه، مزارعه، مساقات، اجاره، اجاره به شرط تملیک، فروش اقساطی و صلح اقدام به کمک در تأمین یا افزایش سرمایه شرکت‌های تعاونی نمایند بدون آنکه عضو باشند.

• تقسیم‌بندی شرکت‌های تعاونی (از لحاظ نوع فعالیت)

مطابق اصل چهل‌وچهارم (۴۴) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران شرکت تعاونی بر دو نوع تولیدی و توزیعی است که هرکدام به‌نوبه خود به شهری و روستایی تقسیم می‌شود:

۱. **شرکت تعاونی تولید:** براساس ماده (۲۶) قانون «بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی ایران»، شرکت تعاونی تولید، شرکتی است که به‌منظور اشتغال اعضا در امور مربوط به کشاورزی، دامداری، دامپروری، پرورش و صید ماهی، شیلات، صنعت، معدن، عمران شهری و روستایی و عشایری و نظایر اینها فعالیت می‌نماید. همچنین در ماده (۱۹۰) قانون تجارت نیز شرکت تعاونی تولید این‌گونه تعریف شده است: شرکت تعاونی تولید شرکتی است که بین عده از ارباب حُرَف (artisans) تشکیل می‌شود و شرکا مشاغل خود را برای تولید و فروش اشیا یا اجناس به‌کار می‌برند.

۲. **شرکت تعاونی توزیع:** براساس ماده (۲۷) قانون «بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی ایران» عبارتند از تعاونی‌هایی که نیاز مشاغل تولیدی و یا مصرف‌کنندگان عضو خود را در چارچوب مصالح عمومی و به‌منظور کاهش هزینه‌ها و قیمت‌ها تأمین می‌نمایند. مطابق تبصره ذیل این ماده تعاونی‌های توزیع مربوط به تأمین کالا و مسکن و سایر نیازمندی‌های روستائیان و عشایر و کارمندان از نظر گرفتن سهمیه کالا و حمایت‌های دولتی و بانکی و سایر حمایت‌های مربوط به امور تهیه و توزیع اولویت دارند.

۱. تأمین شرایط و امکانات کار برای همه به‌منظور رسیدن به اشتغال کامل و قرار دادن وسایل کار در اختیار همه کسانی که قادر به کارند ولی وسایل کار ندارند، در شکل تعاونی، از راه وام بدون بهره یا هر راه مشروع دیگر که نه به تمرکز و تداول ثروت در دست افراد و گروه‌های خاص منتهی شود و نه دولت را به‌صورت یک کارفرمای بزرگ مطلق درآورد. این اقدام باید با رعایت ضرورت‌های حاکم بر برنامه‌ریزی عمومی اقتصاد کشور در هر یک از مراحل رشد صورت گیرد.

ملاحظات

با توجه به تعاریف و تقسیم‌بندی‌های مذکور توجه به نکات زیر جهت جمع‌بندی و نتیجه‌گیری بحث حائز اهمیت است:

۱. **ابهام قانونی پیرامون تعریف و دسته‌بندی شرکت‌های تعاونی در ادبیات حقوقی:** در حال حاضر از ابزار معافیت مالیاتی برای حمایت از اقتصاد تعاونی‌ها در کشور استفاده می‌شود و با توجه به اینکه ماهیت و تعریف دقیق شرکت تعاونی به خوبی در اقتصاد کشور روشن نشده است، موضوع معافیت‌های مالیاتی این شرکت‌ها باعث شده است تا در اقتصاد تعاونی پدیده «شبه‌تعاونی‌ها» و «تعاونی‌های کاذب» ظهور کند. به عبارت دیگر حمایت‌های مالی صورت گرفته از بخش تعاونی با سازوکارهای نظارتی مبهم، سبب گرایش فعالان اقتصادی دیگر بخش‌ها به استفاده از نام تعاونی می‌شود در صورتی که ماهیتاً سنخیتی با تعاونی ندارند. فلذا با توجه به اهمیت اقتصاد تعاونی به‌عنوان دومین بخش مهم نظام اقتصادی جمهوری اسلامی ضروری است ماهیت اقتصاد تعاونی بازتعریف و اصول مالیاتی متناسب با آن تدوین شود تا از ایجاد شرکت‌های شبه‌تعاونی و تعاونی‌های کاذب صرفاً برای سوءاستفاده از مشوق‌های مالیاتی جلوگیری شود. بنابراین، رفع خلأ و ابهام قانونی درباره تعریف و دسته‌بندی شرکت‌های تعاونی روستایی و قواعد مرتبط با تأسیس و اداره آنها ضرورتی محتوم است.

۲. **شمول ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم در خصوص اقسام مختلف تعاونی‌های روستایی:** از آنجایی که «تعاونی‌های تولید» به‌عنوان یکی از نظام‌های بهره‌برداری در بخش کشاورزی براساس قانون «تعاونی نمودن تولید و یکپارچه شدن اراضی در حوزه عمل شرکت‌های تعاونی روستایی» مصوب ۱۳۴۹، مطرح شده و بر همین اساس «شرکت‌های تعاونی تولید روستایی» شکل گرفته‌اند، مجلس محترم شورای اسلامی در استفساریه مربوط به تسری این شرکت‌ها به ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم به‌درستی به معافیت این شرکت‌ها از مالیات بر درآمد رأی داده است.

همچنین طبق تقسیم‌بندی شرکت‌های تعاونی در اصل چهل و چهارم (۴۴) قانون اساسی واضح است که شرکت‌های تعاونی تولید روستایی یکی از اقسام تعاونی‌های روستایی است و تفسیر نمایندگان مجلس در «طرح استفساریه ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم و اصلاحات بعدی آن» نیز این نظر را تأیید می‌کنند. در نتیجه شمول ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم در خصوص تعاونی‌های تولید روستایی امری کاملاً واضح و مبرهن است.

اما باید توجه داشت که جایگزین کردن عبارت «شرکت‌های تعاونی روستایی» با «شرکت‌های تعاونی تولید روستایی» در ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱، صرفاً به معنای حذف اقسام دیگر شرکت‌های تعاونی روستایی از شمول معافیت مالیاتی ذکر شده در ماده مذکور است؛ به عبارت دیگر طبق این اصلاحیه شرکت‌های تعاونی توزیع مشمول مالیات می‌شوند.

جمع‌بندی و نتیجه‌گیری

با توجه به اصل چهل و چهارم (۴۴) قانون اساسی و وضوح تقسیم‌بندی شرکت‌های تعاونی به دو نوع تولیدی و توزیعی (و هرکدام در قالب شهری و روستایی) و همچنین پاسخ مثبت و صریح نمایندگان محترم به استفساریه مذکور در مورد این ماده (در سال ۱۳۹۳)، جایگزین کردن عبارت «شرکت‌های تعاونی روستایی» با «شرکت‌های تعاونی تولید روستایی» در این ماده، صرفاً به معنای حذف اقسام دیگر شرکت‌های تعاونی روستایی از شمول معافیت مالیاتی ذکر شده در ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم است (به عبارت دیگر طبق این اصلاحیه شرکت‌های تعاونی توزیع مشمول مالیات می‌شوند).

بر این اساس، اصلاح و تغییر ماده (۱۳۳) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ پیشنهاد نمی‌شود و از آنجاکه مشکلات مذکور در مقدمه (دلایل توجیهی) طرح اصلاحی، جنبه اجرایی دارد نه تقنینی، بنابراین با توجه به صراحت قانون در این زمینه و استفساریه موجود، تکرار این حکم برخلاف سیاست‌های کلی نظام قانونگذاری خواهد بود.