

سودمندی استفاده از روش مالیات معوق

سلام طلوعی

مدرس آموزشکده یزدانپناه سنندج

چکیده

یکی از شیوه‌های محاسبه‌ی مالیات بر درآمد شرکتها از دید متصدیان امور مالیاتی در برخی از کشورها، استفاده از مبنای نقدی است. بر اساس این روش، سود مشمول مالیات از طریق تفاضل دریافته‌ها و پرداختهای وقایع انجام شده طی سال به دست می‌آید. این نگرش با دیدگاه حسابداری که سود یا زیان خالص رامبنای محاسبه مالیات قرار می‌دهد متفاوت است اما بر اساس بیانیه‌ی استاندارد حسابداری ملی تفاوت بین این دو دیدگاه را می‌توان تحت عنوان مالیات معوق به دروه‌های آتی تخصیص داد. این شیوه دارای مزایای زیادی است از جمله این که شرکتها برای گزارش صورتهای مالی خود با محدودیت قوانین مالیاتی مواجه نمی‌شوند و در اجرای استانداردهای حسابداری که باعث افشاء سودهای غیرنقدی می‌گردد رغبت بیشتری از خود نشان می‌دهند. درتحقیق صورت گرفته فرض بر این بوده که در صورت اجرای روش مالیات معوق

در ایران چه منافعی ممکن است در ارتباط با شفاف شدن صورتهای مالی حاصل شود. با طرح فرضیه‌هایی برخی از این منافع که شامل واقعی شدن سود شرکتها، نمایش سرمایه‌گذارهای جاری به ارزش بازار و استقبال شرکتها از تجدید ارزیابی داراییها مورد آزمون قرار گرفته است.

تحقیق بین ۳۵ شرکت پذیرفته شده در بورس تهران صورت گرفته و از طریق پرسشنامه دیدگاه جامعه حسابداران و تهیه‌کننده‌گان صورتهای مالی با طرح سئوالاتی مورد ارزیابی واقع شد. در نهایت نتایج یافته‌های تحقیق مورد تحلیل قرار گرفت و نتیجه حاصل آن بود که بیشتر پاسخ دهندگان معتقد بودند مسایل مالیاتی در کشور مانع نمایش سودهای غیرنقدی می‌شود که این امر به سهم خود بر سود شرکتها تاثیر گذاشته و آن را از حالت واقعی بودن خارج می‌سازد.

مقدمه

پیشرفت بشر در طول تاریخ در زمینه فن‌آوری و نوآوری را باید به حساب زندگی اجتماعی گذاشت. بشری که به تنهایی جدای از این که قادر به مبارزه با قهر طبیعت نیست نمی‌تواند کاری را از پیش ببرد و به طور یقین محکوم به شکست خواهد بود. ولی این همزیستی مسالمت‌آمیز همراه با فعالیت فکری و جسمی است که شهرها را آباد، زندگی را راحت و گرفتاریها و مشکلات را کاهش داده و به حداقل ممکن هم خواهد رسانید. از این رو به منظور تحقق خواسته‌های معقول انسانها که در نهایت منجر به برآورد نیازهای جامعه می‌شود نیاز به کسب آگاهی و دانش است.

علم در لغت مفهوم کلی بوده و دامنه‌ی گسترده‌ایی را در بر گرفته و همه‌ی علوم را شامل می‌شود. از این رو به منظور تسهیل و تسریع در رسیدن به اهداف علمی طبقه بندی علوم ضروری می‌شود. یکی از تقسیمات مهم و مشهور در این زمینه طبقه بندی انسانی و تجربی که هر کدام در حوزه خاص خود چنین تعریف می‌شود: اگر الزامها و قوانین علمی زایده افکار انسانها باشد و این قوانین و مقررات از کشوری به

کشور دیگر تفاوت داشته و نتوان به نوعی همسانی کلی دست یافت، آن علم را در زمره‌ی علوم انسانی قرار داده و در مجاری غیر این صورت در مجرای تجربی بررسی می‌شود (علم حسابداری را می‌توان از نوع انسانی به شمار آورد). بدین ترتیب علوم انسانی با شرایط اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی و سیاسی هر مملکت رابطه‌ی تنگاتنگی دارد و این خصیصه‌ی بارز است که نمی‌توان معیارهای بین‌المللی قوی برای آن تدوین کرد و اگر کشوری در این وادی دست به واردات دانش بزند باید شرایط خود را مطابق با آن کشور تغییر دهد در غیر این صورت موجب تحلیل رفتن سرمایه‌ی ملی خواهد شد. برای روشن شدن قضیه و ورود به بحث، علم حسابداری را مورد بررسی قرار می‌دهیم. روشن است که استانداردهای حسابداری با قوانین اقتصاد سرمایه‌داری رابطه‌ی بسیار قوی دارد و در چنین سیستمی حسابداری مجرای توسعه و تکوین خود را پیدا می‌کند، پس تا زمانی که نظام اقتصادی شفاف نباشد نباید به فکر ایجاد و توسعه‌ی حسابداری باشیم و برای آن راهکار تعیین کنیم. در ایران تا به حال نظام اقتصادی معینی حکم فرما نبوده به طوری که در دهه‌ی اول انقلاب، بیشتر متمایل به اقتصاد دولتی بوده (دخالت دولت در اکثر زمینه‌ها) اما در دهه اخیر بحث خصوصی سازی یکی از مباحث داغ اقتصادی بوده و هر اندازه در این وادی توفیق حاصل شود به همان میزان به شکل‌گیری حسابداری باید امیدوار بود. مهمترین دستاورد حسابداری، تهیه‌ی صورتهای مالی است، این صورتهای ضوابط معینی تحت عنوان استانداردهای حسابداری تبعیت می‌کند و تا زمانی که چنین قوانین و مقرراتی به درستی در تهیه گزارش‌های مالی دخالت داده نشود، نباید انتظار داشت صورتهایی مطلوب و مناسب برای استفاده کنندگان ارائه شود. از این رو کشورهای غربی که پیشرو در تدوین استانداردهای حسابداری هستند سعی دارند تا قوانین و مقررات جانبی که اسباب مزاحمت بر سر اجرای اصول حسابداری محسوب می‌شوند را به حداقل ممکن کاهش داده، تا زمینه‌ای مناسب برای تدوین و ارائه صورتهای مالی مطلوب فراهم آید که از هر حیث وضعیت مالی و نتایج عملیات شرکت را به نحو روشن نشان داده و برای استفاده

کنندگان و سرمایه‌گذاران اطلاعات مطلوب و مناسبی را ارائه کند.

بیان و طرح مساله

بررسی مطالعاتی پیرامون مالیات بر درآمد شرکتها در سال ۱۹۸۴ توسط سازمان کارگری امریکا، طی دوران ریاست جمهوری ریگان بین سالهای ۱۹۸۳ تا ۱۹۸۱ نشان می‌دهد که، دست کم مدت یکسال از ۲۵۰ شرکت سودآور، ۱۲۸ شرکت همین مالیاتی به دولت پرداخت نکرده بودند. برای نمونه، شرکت جنرال الکتریک در همین سال ۶۲۵۷ میلیون دلار سود کسب کرده و ۲۸۳ میلیون دلار، برگشت مالیاتی دریافت کرده بود. همچنین سود بوئینگ در همین دوران ۱۲۵۰ میلیون دلار بود که ۲۶۷ میلیون دلار برگشت مالیاتی دریافت کرد. این در حالی است که هزینه‌ی مالیات بر درآمد در صورتهای مالی شرکتهای جنرال الکتریک و بوئینگ طی همین دوره زمانی برای جنرال الکتریک ۲۸۳۷ و برای بوئینگ ۴۱۰ میلیون دلار بوده است. آیا ممکن است که شرکتی هم سود داشته باشد و هم هزینه مالیاتی در صورتهای مالی نمایش بدهد، اما مالیات پرداخت نکند؟ (هندرکسن، ص ۷۰۲).^۱ شاید یک پاسخ ساده لوحانه این باشد که این شرکتها از پرداخت مالیات معاف هستند اما این طور نیست و پاسخ این است که بین سود گزارش شده (سود حسابداری) و سود مشمول مالیات تفاوت وجود دارد. به عبارت دیگر، مبانی شناسایی درآمد و هزینه برای مقاصد حسابداری و مالیاتی در کشورهایی مانند آمریکا و کانادا و برخی کشورهای اروپایی تفاوتهای بسیاری دارد. وجود همین تفاوتها باعث شده است که از ۲۵۰ شرکت مورد مطالعه، ۱۲۸ شرکت، ضمن گزارش سود در صورتهای مالی و رعایت قانون مالیاتی، مالیات نپردازند. نحوه‌ی برخورد با اختلاف سود حسابداری و سود مشمول مالیات آن قدر مهم است که مراجع، حرفهای حسابداری را ناگزیر به تدوین و تغییر مکرر استانداردهای حسابداری مرتبط با این موضوع کرده‌اند.

در کشورهای غربی طی سالهای گذشته (خصوصاً از سال ۱۹۶۰ به بعد) تلاشهای بسیار زیادی در ارتباط با تدوین استانداردهای حسابداری صورت گرفته و از این جهت سعی شده که شرایط لازم برای پیشبرد اهداف آن مهیا شود. به طوری که بدون توجه به فشارها و موانع قانونی، شرکتها قادر باشند گزارشهای خود را برای افراد ذینفع و بالقوه منتشر کنند.

فرار مالیاتی به طور یقین یکی از مهمترین عواملی است که تاثیر نامطلوبی بر روی کیفیت صورتهای مالی میگذارد. البته این امر زمانی تحقق مییابد که ملاک محاسبه و تعیین مالیات شرکتها گزارشهای مالی باشد که با تکیه بر استانداردهای حسابداری برای افراد برون سازمانی ارائه می شود. از این رو به منظور ایجاد بستری لازم و مساعد برای شرکتها در ارتباط با تهیه گزارشات مالی بدون توجه به فشارها و موانع مالیاتی برخی ممالک مبنای نقدی (به استثناء هزینه استهلاک) را برای این منظوری در نظر گرفته اند و یا تعقیب چنین سیاستی شرکتها راغب می شوند که اصول و موازین حسابداری را در جهت انتشار گزارشهای خود رعایت کنند و همچنین استفاده کننده در می یابد که اطلاعات و ارقام گزارشها مربوط بوده و به نحو مناسب عملکرد و وضعیت شرکت را نشان داده و برای تصمیم گیری مناسب است.

این نگرش اگر چه دارای ضعفها و انتقادهای زیادی در زمینه‌ی تهیه‌ی فرمهای مالیاتی و افشاء مالیات معوق (تفاوت بین سود گزارش شده و سود مشمول مالیات) در صورتهای مالی است، اما به دلیل این که ادامه‌ی این روش باعث اجرای استانداردهای حسابداری بدون مزاحمت قانونی شده و از طرف دیگر فرار مالیاتی به حداقل ممکن کاهش می یابد، بیشتر مقامات مالیاتی در این کشورها خواهان ادامه این روش هستند، اما به هیئت تدوین استانداردهای حسابداری پیشنهاد کرده اند که تمام تلاشهای خود را در زمینه‌ی ایجاد اصلاحات اساسی در تهیه‌ی گزارشها و فرمهای مالیاتی صورت دهد گما این که این امر با تلاش بسیار شروع شده و ادامه می یابد به طوری که انتشار بیانیه‌ی ۱۰ و

۱۱ هیات اصول حسابداری^۱ (APB) و بیانیه‌ی ۱۰۹-۹۶ هیات استانداردهای حسابداری مالی (FASB) دلیل محکمی برای اثبات این واقعه خواهد بود. در ایران جریان درست بر عکس قضیه صورت گرفته به طوری که بدون توجه به کارهای علمی و کارشناسی ادامه‌ی روند گذشته که از قانون مالیاتی سال ۱۳۴۵ نشأت گرفته برای محاسبه مالیات بر درآمد شرکتها قرارداد داده‌اند و این روند بر مبنای تعهدی^۲ که حسابداران برای تهیه گزارشهای مالی از آن بهره می‌برند است. با انتخاب چنین نگرشی امکان عدم ارائه‌ی صورتهای مالی واقعی و منصفانه افزایش و مطلوبیت صورتهای مالی کاهش می‌یابد.

به منظور آگاهی بیشتر از مالیات معوق خلاصه‌ای از تخصیصهای مالیات بین دوره‌ای متناسب با آخرین تغییرات، که بخش عمده آن از بیانیه‌ی شماره‌ی ۱۰۹ هیات استانداردهای حسابداری مالی گرفته شده گزارش می‌شود.

مبادی حسابداری مالیات بر درآمد^۳

"سود قبل از کسر مالیات" به عنوان یک واژه‌ی حسابداری به سودی اطلاق می‌شود که قبل از کسر مالیات و برای اهداف گزارشگری مالی، تهیه می‌شود. "سود مشمول مالیات" به عنوان یک واژه‌ی حسابداری مالیاتی به سودی اطلاق می‌شود که میزان مالیات پرداختی شرکتها را محاسبه، و به وسیله مقامات مالیات تعیین می‌شود، زیرا اصول پذیرفته شده حسابداری و قوانین مالیاتی در بسیاری زمینه‌ها با هم اختلاف دارند، و نتیجه آن بروز اختلاف بین سود مالی قبل از کسر مالیات و سود مشمول مالیات است.

اقلام متعددی موجب ایجاد اختلاف بین سود مشمول مالیات و سود حسابداری قبل

1 - Accounting Principle board, "accounting for income tax", NO. 10,11(1966-7).

۲ - جهانگیر منصور، قانون مالیات‌های مستقیم، ماده ۱۰۵، نشر دوران، ۱۳۷۵.

3 - Kiso, "intermediate accounting", chapter 20,1998.

از کسر مالیات می‌شوند، اما می‌توان گفت که اختلاف بین دو نوع سود عموماً از دو جنبه (۱) اختلافات دائمی^۱ و (۲) اختلافات موقتی^۲ است.

اختلافات دائمی شامل برخی از اختلافات موجود بین سود حسابداری و سود مشمول مالیات که، در دوره‌های مالی بعد معکوس و برطرف نمی‌شود. این اختلافات، از قوانین و مقررات مالیاتی خاص در ارتباط با معافیت مالیاتی برخی درآمدها یا قابل قبول نبودن بعضی از هزینه‌ها ناشی می‌شود.

اختلافات موقت، براساس استانداردهای مربوط، اختلافاتی که بین مبالغ سود مشمول مالیات و سود حسابداری قبل از کسر مالیات در یک دوره ایجاد می‌شود اما در اغلب موارد در دوره‌های مالی بعد از بین می‌رود (معکوس می‌گردد) به طور کلی، اختلافات موقت نامیده می‌شود و در یکی از چهار حالت زیر قرار می‌گیرد:

الف - درآمدهای مشمول مالیاتی که قبلاً در سود حسابداری شرکت منظور شده است. از قبیل حسابهای دریافتی یا سرمایه‌گذارها که ممکن است درآمد مربوط به آن در صورت‌های مالی شناسایی شده باشد، در صورتی که در سالهای بعد مشمول مالیات قرار می‌گیرد، به عبارتی دیگر، زمانی درآمدها مشمول مالیات قرار می‌گیرد که وجه آن دریافت شود.

ب - هزینه‌ها یا زیانهایی که برای اهداف مالیاتی قابل کسر هستند، در صورتی که برای اهداف گزارشگری مالی قبلاً از سود حسابداری کسر شده است. چنین هزینه‌ها یا زیانها در صورت‌های مالی شناسایی می‌شوند، اما برای اهداف مالیاتی به دوره‌های بعد منتف می‌شود (زمان پرداخت آن) از قبیل: بدهی مربوط به تضمین کالا یا به طور کلی تمامی هزینه‌های تحقق یافته اما پرداخت نشده.

ج - درآمدهایی که مشمول مالیات واقع می‌شود، قبل از آنکه در سود حسابداری شناسایی شوند. از قبیل پیش دریافت مربوط به ارائه خدمات در آینده یا تحویل کالا،

1 - Perpetual Differenae

2 - Temporary Difference

چون وجه مربوط به کالا و خدمات مربوط به کالا و خدمات دریافت شده است، بنابراین مشمول مالیات واقع می‌گردد.

د - هزینه‌ها و زیان‌هایی که برای اهداف مالیاتی قابل کسر هستند، در صورتی که برای اهداف گزارشگری، در آینده قابل کسر، از درآمدها و فروشهای نقدی می‌باشد. به عبارتی دیگر در این مورد شناسایی هزینه و زیان از دیدگاه مالیاتی زودتر از دیدگاه حسابداری می‌باشد از قبیل پیش پرداخت هزینه‌ها.

بدهی مالیات معوق^۱، زمانی ایجاد می‌شود که، سود قبل از کسر مالیات بیشتر از سود مشمول مالیات باشد، در این حالت مقداری از سود حسابداری (که حاوی جریان نقدی نیست) در آینده مشمول مالیات قرار می‌گیرد و نتیجه آن افزایش مالیات پرداختنی در دوره‌های آتی می‌باشد.

دارایی مالیات معوق^۲، نمایانگر افزایش مالیاتهای قابل برگشت در سالهای بعد است که نتیجه‌ی وجود اختلافات موقتی قابل کسر آتی در آخر سال مالی می‌باشد و در دوره‌ای که برگشت می‌یابد باعث افزایش در هزینه مالیاتی آن دوره می‌شود، به طور کلی در محاسبه‌ی هزینه مالیات بر درآمد دو عامل دارایی و بدهی مالیات معوق نقش بسزایی دارند و باعث کاهش یا افزایش هزینه‌ی مالیات بر درآمد شرکتها می‌شود. بیانیه‌ی حسابداری مالیات بر درآمد (FASB-109) عنوان می‌کند که دارایی مالیات معوق باید در صورتهای مالی شناسایی شود و اظهار می‌دارد که دارایی مالیات معوق شروط اساسی که یک قلم به عنوان دارایی داشته باشد، داراست.

دارایی مالیات معوق - ذخیره ارزشیابی^۳؛ دارایی مالیات معوق باید برای تمام اختلافات موقتی قابل کسر شناسایی شود، اما اگر براساس مدارک موجود و شواهد خیلی محتمل باشد که قسمتی یا تمام دارایی مالیات معوق تحقق پیدا نکند، آن زمان باید

1 - Deferrd tax liability

2 - Deferrd tax asset

3 - Deferrd tax asset - valuation allowance

ذخیره‌ی ارزشیابی را از دارایی مالیات معوق کسر کرد. این ارزیابی در پایان سال مالی صورت می‌گیرد و باعث افزایش هزینه‌ی مالیات بردرآمد دوره‌ی جاری می‌گردد و به دلیل این که منفعت مالیاتی در مورد بخشی از اختلافات موقتی قابل کسر انتظار می‌رود که تحقق پیدا نکند، بنابراین ذخیره‌ی ارزشیابی باعث کاهش میزان دارایی مالیات معوق می‌گردد.

زیان عملیاتی خالص^۱، برای اهداف مالیاتی در سالی که هزینه‌های قابل کسر بیشتر از درآمدهای نقدی باشد اتفاق می‌افتد. مالیات غیر عادلانه، وقتی به وجود می‌آید که شرکتها در دوره‌هایی که سودآور هستند، به زیان خالص عملیاتی دوره‌های قبل توجه نشود اما این چنین نیست و تحت این وضعیت، شرکتها طبق قوانین مالیات، اجازه دارند زیان یکسال را برای جبران درآمدهای سالهای دیگر استفاده کنند. در این صورت دو حالت ممکن است اتفاق بیفتد، یکی این که زیان عملیاتی خالص را به سالهای قبل تسری داده و برگشت مالیاتی دریافت کنیم یا این که زیان عملیاتی خالص را به دوره‌های بعد تسری داده تا باعث کاهش مالیات بر درآمد پرداختنی دوره‌های آتی گردد.

تجزیه و تحلیل و آزمون فرضیه‌ها^۲

در این پژوهش برای بررسی سودمندی مالیات معوق سه فرضیه به شرح زیر مطرح می‌گردد:

H1: بین استفاده از مالیات معوق و واقعی شدن سود شرکتها رابطه وجود دارد.

H2: بین استفاده از مالیات معوق و نمایش سرمایه‌گذارهای جاری به ارزش بازار رابطه وجود دارد.

H3: بین استفاده از مالیات معوق و استقبال شرکتها از تجدید ارزیابی داراییها رابطه وجود دارد.

1 - Net operating loss

به دلیل عدم اجرای رویه مالیاتی مورد بررسی در کشور و به تبع آن عدم آزمون علمی با استفاده از اطلاعات مالی شرکتها پرسشنامه‌ای تدوین و طراحی شده که در اختیار آزمون شوندگان قرار داده تا بتوان نسبت به رد یا قبول فرضیه‌ها اقدام کرد. جامعه آماری پژوهش حاضر شامل کلیه‌ی رؤسای حسابداران، کارشناسان مالی و حسابداران بوده، به دلیل تعداد زیاد حسابداران به انتخاب نمونه به عنوان نماینده‌ی جامعه حسابداران اقدام شده تا بعد از روشن شدن نتیجه پژوهش و یافته‌ها آنها را به کل جامعه حسابداران تعمیم دهیم. بنابراین تعداد ۳۰۶ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار استخراج و با استفاده از روش نمونه‌گیری ساده، ۳۵ شرکت به قید قرعه انتخاب و جامعه آماری مورد نظر را تشکیل داد. برای آزمون فرضیه‌های پژوهش ابتدا با استفاده از آزمون اعتماد پذیری کرن‌باخ و نظرات کارشناسان از اعتبار و روایی پرسشنامه اطمینان حاصل شد و سپس با استفاده از آزمون t استودنت و آزمون فرض نسبت موفقیت در جامعه (p) سه فرضیه پژوهش تأیید شد.

در همه فرضیه‌ها، فرضیه‌ی خلاف ادعا رد شد و نتیجه بر این شد که بین استفاده از روش مالیات معوق و واقعی شدن سود شرکتها، نمایش سرمایه‌گذارها جاری به ارزش بازار و استقبال شرکتها از تجدید ارزیابی داراییهای ثابت رابطه وجود دارد.

نتیجه‌گیری

با توجه به اطلاعات جمع‌آوری شده از طریق پرسشنامه و تحلیل این اطلاعات و آزمون فرضیه‌هایی که با استفاده از این اطلاعات انجام گرفته است موارد سودمندی استفاده از مالیات معوق (نه همه موارد) شامل واقعی شدن سود شرکتها، نمایش سرمایه‌گذارهای جاری به ارزش بازار و استقبال از تجدید ارزیابی داراییها می‌باشد در آزمون فرضیه‌ها قویا تأیید گردیده‌اند.

بنابراین با توجه به فرضیه‌های تأیید شده می‌توان اظهار داشت که در صورت اجرای مالیات معوق در ایران می‌توان با صورتهای مالی مواجه شد که وضعیت مالی و نتایج

عملیات شرکتها را به طور شفاف نشان دهد. اما متاسفانه به دلیل قانونهای جانبی و مزاحم از قبیل مالیات، قانون تجارت، گزارشگری برون سازمانی آن چنان باید و شاید پیشرفت نکرده است شرکتها صورتهای مالی که تهیه می کنند با عالم واقعیت فاصله دارد و در جهانی که مبنای بیشتر تصمیمات مالی چنین صورتهایی می باشد این چنین به جامعه تحمیل می شود که ریشهی چنین وضعی را بیشتر باید در حوزه مالیاتی دنبال کرد. قوانینی که اگر چه در سال ۱۳۶۶ تدوین شده اما روح قانون به سال ۱۳۴۵ بر می گردد که در آن زمان بازار بورس چندان مثل امروز پیشرفته نبوده و حتی قدمت حسابداری (به صورت دانشگاهی) در آن زمان کمتر از پنج سال بوده است.

اکنون ما در عصری قرار داریم که سکان اقتصادی هر کشور را در دست بازارهای پولی و مالی می بینیم و یکی از این بازارهای حساس بورس اوراق بهادار می باشد، که در کشورهای پیشرفته بهای خاصی به آن داده اند. در چنین بازاری که اوراق بهادار مورد مبادله قرار می گیرد، خود مستعد اطلاعات جدید و مناسب می باشد که تا با ورود چنین اطلاعاتی (صورتهای مالی مناسب و بهنگام) در قیمت سهام و اوراق قرضه تغییرات مناسبی پدیدار گردد.

به طور کلی نتیجه گیری به شرح موارد زیر خلاصه می گردد:

- ۱ - وضع مالیات از محل سود ناشی از افشاء ارزش بازار سرمایه گذارها (در اوراق بهادار) باعث شده که شرکتها از شناسایی چنین سودهایی خودداری کنند.
- ۲ - وضع مالیات از محل سود تجدید ارزیابی داراییهای ثابت شده که قریب به اتفاق شرکتها (به استثناء شرکتهای دولتی که مجازند یکبار این کار را انجام دهند) از این کار خودداری کنند.
- ۳ - وضع مالیات از محل سود ابرازی باعث شده که شرکتها در افشاء سودهای خود با احتیاط عمل کنند.
- ۴ - به دلیل این که صورتهای مالی شرکتها به بهای تمام شده تاریخی گزارش می گردد، لذا سرمایه گذاران به جای تکیه اساسی روی چنین گزارشاتی برای خرید

سهام شرکتها، بیشتر به استراتژیهای آتی شرکت و برخی نسبت‌های مالی روی می‌آورند.

منابع و ماخذ

الف) منابع فارسی:

- ۱ - جهانگیر منصور، (۱۳۷۵)، "قانون مالیاتهای مستقیم"، تهران، نشر دوران.
 - ۲ - دانشکده امور اقتصادی، مجلات مالیات.
 - ۳ - طلوعی سلام، (۱۳۸۰)، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه علامه طباطبائی .
- ب) منابع لاتین:

- 1 - Financial accounting standards Board, (1992), "Accounting for income tax", NO. 109.
- 2 - Hendriksen and breda,(1992), "Accounting theory".
- 3 - Kiso, "Intermediate accounting", (1998).
- 4 - Financial accounting standards Board, (1987), "Accounting for income tax", NO. 96.
- 5 - Accounting principle board,(1955), "Accounting for income tax", NO.10.
- 6 - Accounting principle board,(1987), "Accounting for income tax, NO.11.

