

# دفتر قانونی در اصلاحیه تبصره ۲ ماده ۹۵ ق م م



## لایحه اصلاح قانون تجارت

فریدون کشانی

از جمله موارد یاد شده است، انتظار می رفت حداقل تعریفهای اسناد مدارک قانونی که در قانون تجارت فعلی تحت عنوان «دفتر قانونی» ذکر شده با قانون مالیاتهای مستقیم دارای مفاهیم واحد باشند. هر چند قانون مالیاتهای مستقیم در گذشته نیز خود را مقید به رعایت کامل سایر قوانین و مقررات مرتبط نکرده است؛ از جمله قوانین تجارت، کار... و مقررات مربوط به استانداردهای حسابداری.

در لایحه اصلاح قانون تجارت، طی مفاد مواد ۴ تا ۱۱ باب دوم تحت عنوان «حقوق و تکالیف تاجر» و «دفتر ثبت تجاری» تعریف جدیدی جایگزین مواد ۷ تا ۱۳ قانون فعلی شده است. الف- در ماده ۴ دفتری که تاجر ملزم به نگهداری آنهاست به شرح زیر تعریف شده است:

ماده ۴- هر تاجر به استثنای کسبه جزء مکلف است دفتر ذیل (کاغذی یا الکترونیکی) یا دفاتر دیگری را که دولت به موجب آیین نامه جایگزین آنها قرار می دهد داشته باشد.

۱- دفتر روزنامه

۲- دفتر کل

۳- دفتر دارایی

۴- دفتر ثبت مکاتبات

ب- در ماده ۹ شرایط قانونی بودن دفاتر تاجر به شرح زیر مقرر شده است:

ماده ۹- در صورتی که دفاتر مذکور در ماده ۴ این قانون (به استثناء دفتر ثبت مکاتبات) به صورت کاغذی تنظیم و نگهداری شوند باید توسط نماینده اداره ثبت امضا و تعداد صفحات و مشخصات کامل صاحب دفتر در صفحات اول و آخر آن نوشته

تغییرات بنیادی که طی دو دهه<sup>۱</sup> گذشته، در نتیجه ارتباطات الکترونیکی و سازمان تجارت جهانی در تعاریف تاجر و عملیات تجاری پدید آمده، تجدیدنظر در نگرش و روشهای اعمال قوانین تجاری و مالیاتی را اجتناب ناپذیر کرده است. از جمله موارد یاد شده که در قوانین تجارت و مالیاتهای مستقیم مشترک است، دفتر قانونی و چگونگی ثبت عملیات تجاری است. این مبحث در قانون تجارت کنونی بر اساس امکانات و انتظارات ۷۰ سال پیش تنظیم شده که با افزایش حجم فعالیتهای تجاری، شکل بنگاههای اقتصادی و به کارگیری سیستمهای کامپیوتری عملاً رعایت بخشی از مواد آن نامقدور شده است. از سوی دیگر با وجود اصلاحات مکرر قانون مالیاتهای مستقیم در این مورد خاص، به نظر می رسد همچنان تعریف دفتر قانونی و مقررات ثبت حسابها ناکاراست و توان پاسخگویی نیازهای مربوط را در حال حاضر ندارد.

طبق مفاد مواد ۷ تا ۱۳ قانون تجارت کنونی، قیطان کشی، پلمب و ممهور کردن دفاتر به مهر و امضا مسئول سازمان ثبت و مالکیت صنعتی اولین گام برای شناخت دفاتر قانونی است. در این راستا سازمان امور مالیاتی کشور پیش نویس اصلاحیه آیین نامه تبصره ۲ ماده ۹۵ ق م م را با عنوان «روشهای نگهداری دفاتر...» تدوین و در اردیبهشت ماه سال جاری برای نظرخواهی به جامعه حسابداران رسمی ارائه کرد. از سوی دیگر در تیر ماه سال جاری وزارت بازرگانی تصویب لایحه اصلاح قانون تجارت به وسیله هیئت محترم دولت را اعلام داشت. از آنجا که بخشی از قانون مالیاتهای مستقیم بر اساس تعاریف و مواد قانون تجارت شکل گرفته و دارای ارتباط مستقیم و تنگاتنگ با آن است و روش ثبت عملیات و نگهداری دفاتر نیز

شود. این دفاتر باید دارای نمره تریبی باشد و کلیه معاملات و عملیات مالی به ترتیب تاریخ در صفحات مخصوص به آن نوشته شود. هر گونه تراشیدن، حک کردن، جای سفید گذاشتن، پایین خطوط نوشتن و امثال آن در این دفاتر ممنوع است.

تفاوت اساسی مواد مذکور در اصلاحیه قانون تجارت با قانون فعلی شناسایی نوع جدیدی از دفاتر قانونی به نام «دفاتر الکترونیکی» است که برای اشخاص، به استثنای کسبه جزء قابل استفاده است و نیازی به طی مراحل پلمب، مهر و امضای مسئول اداره ثبت شرکتها و مالکیت صنعتی را ندارد. شکل و نحوه استفاده از دفتر الکترونیکی مذکور که واژه ای نو است و می بایست تعریف مشخصی از آن ارائه گردد، طبق تبصره ۴ ماده ۹ به شرح زیر موکول به تدوین آیین نامه مربوط شده است.

**به نظر می رسد در صورت رعایت**

**استانداردهای حسابداری**

**بخشی از کنترل‌های مورد نظر**

**قانون تجارت و قانون مالیاتهای مستقیم**

**به نحو مطلوب اعمال خواهد شد**

تبصره: آیین نامه مربوط به دفاتر و نحوه تنظیم و نگهداری آنها را وزارتخانه‌های بازرگانی و امور اقتصادی و دارایی، ظرف مهلت ۶ ماه از تاریخ تصویب این قانون و با توجه به قانون تجارت الکترونیک و توسعه و تحول وضع اقتصادی کشور و حجم فعالیت تجار و شیوع سیستمهای نوین حسابداری رایانه‌ای تنظیم می نمایند. این آیین نامه پس از تصویب هیئت وزیران لازم‌الاجرا خواهد شد.

تبصره فوق دارای چند نکته اساسی مثبت و منفی است:

۱- اشاره به تجارت الکترونیک که موجب شده عملیات تجاری در محیط مجازی شکل گیرد و در دفاتر الکترونیکی ثبت و اثرات مالی آن در صورتهای مالی تاجر ظاهر شود. با توجه به اینکه در سیستمهای الکترونیکی اطلاعات به صورت کد صفر و یک وارد می شود و هنگام نیاز طبق فرمت مورد نظر کاربر، به شکلهای دفتر روزنامه، دفتر کل و کارتهای معین، جزء، تراز عملیات حسابها و گزارشهای خاص ارائه می شود، بنابراین تحولی در نحوه ثبت عملیات

حسابداری و نگهداری حسابها پیشبینی شده که سالهاست نیاز آن احساس می شد.

۲- اشاره به تاثیر توسعه و تحول وضع اقتصادی آینده کشور و تغییرات احتمالی که عوامل مذکور می توانند در سیستمهای ثبت و نگهداری حسابها همراه با پیشرفت سیستمهای الکترونیکی در آینده ایجاد کنند. این بند موجب می شود در صورت تحقق برنامه ایجاد دولت الکترونیکی، بدون تغییر در قانون تجارت نیازهای زمان بر حسب امکانات جدید اعمال شود.

۳- توجه به حجم فعالیت تجار و تغییر سیستمها متناسب با گستردگی فعالیتهای تجاری، به عنوان یکی از عوامل تعیین کننده روشهای ثبت عملیات در دفاتر قانونی؛ در حال حاضر با تشکیل شرکتهای سهامی عام بزرگ عملاً امکان اجرای بخشی از مواد ۷ و ۸ قانون تجارت و مقررات آیین نامه تبصره ۲ ماده ۹۵ ق.م.م با محدودیتهای اساسی روبه رو است. تجربه گذشته حاکی است، قوانینی که اجرای آنها در شرایط عادی و روال صحیح مقدور نیست انگیزه های قانون گری را کاهش و قانون گریزی را افزایش می دهد و مجریان قانون نیز اجرا نشدن آن را نادیده می گیرند؛ مانند ماده ۹ قانون تجارت در مورد دفتر دارایی.

۴- به رغم توجه لایحه اصلاح قانون تجارت به قوانین و مقرراتی که با آن قانون ارتباط دارند و اسامی آنها در مقدمه لایحه به عنوان قوانین و مقرراتی که در تدوین آن مد نظر بوده اند درج شده است، از استانداردهای حسابداری که به استناد قانون تاسیس سازمان حسابرسی از ۱۳۸۷/۱۳ لازم اجرا شده ذکر نشده است. در حالی که استانداردهای حسابداری در نحوه ثبت حسابها و تهیه صورتهای مالی نقش اساسی دارند و دفاتر قانونی به هر شکل اعم از کاغذی یا الکترونیکی بدون استاندارد مفهوم درست و واحدی نخواهد داشت. به نظر می رسد در صورت رعایت استانداردهای حسابداری بخشی از کنترل‌های مورد نظر قانون تجارت و قانون مالیاتهای مستقیم به نحو مطلوب اعمال خواهد شد.

در متن تبصره ۲ آیین نامه ماده ۹۵ ق.م.م به رعایت اصول و موازین و استانداردهای پذیرفته شده حسابداری اشاره شده که در اصلاحیه پیشنهادی نیز به همان صورت قبلی آمده است. اما همان طور که در بالا اشاره شد قانون مالیاتهای مستقیم تنها از دیدگاه ابزاری برای محاسبه درآمد مشمول مالیات به دفاتر قانونی و سیستم حسابداری توجه نشان داده است، لذا استانداردهایی را مورد تایید قرار می دهد که موجب افزایش هزینه و در نتیجه کاهش سود مشمول مالیات نشوند.

## مدیریت گروه‌های مجازی

تلقی عمومی این بوده که اداره کارکنانی که در کارگاهها و مراکز بیرون از دفتر مرکزی کار می‌کنند، دشوار است، تا این که تکنیک «مدیریت از راه دور» پدید آمد.

نکات زیر به شما امکان می‌دهد با همان ویژگی‌هایی که در دفتر مرکزی کارکنان خود را کنترل می‌کنید، از راه دور نیز مدیریت خود را بر کارکنان اعمال نمایید:

- انتظارات خود را در رابطه با رفتار و عملکرد کارکنان تنظیم و مستند کنید.
- مسئولیتهای تک تک کارکنان از جمله زمان پاسخ به نامه‌های الکترونیکی را تعریف کنید و همچنین اطلاعات را در میان تمام اعضای گروه به اشتراک بگذارید.
- نسبت به فعالیتهای انجام شده توسط گروه، بازخورد لازم را به کارکنان الکترونیکی خود، همانند کارکنان داخل اداره ارائه و آنان را ترغیب به فعالیت کنید.
- از روش «آزمون و درستی» معمول در نظامهای مدیریت پروژه به منظور شفافیت در اطلاع‌رسانی خود به کارکنان استفاده کنید:
- مطمئن شوید که تمام پیامها، اقدامات مورد نظر، مسئولیتهای و زمان انجام آنها را مشخص می‌کنند.

- با استفاده از فهرست پیگیری، کارها را پیگیری و دنبال کنید.
- با گروههای مجازی به صورتی رسمی تر از گروههای سنتی که در یک زمان و مکان با هم کار می‌کنند، ارتباط داشته باشید.
- برای تمام جلسات دستور جلسه و صورتجلسه تهیه و منتشر کنید.
- از آنجا که اطلاعات غیررسمی معمولاً در گروههای مجازی جریان نمی‌یابد، زمانی را برای مکالمات شخصی و گفتگوهای دوستانه میان اعضای گروه اختصاص دهید.

- شخصی را به مستندسازی اطلاعات صریح و اطلاعات ضمنی که اعضای گروه هنگام ارتباط با هم رد و بدل می‌کنند بگمارد و این اطلاعات را در دسترس همه اعضای گروه قرار دهید. منظور از «اطلاعات صریح»، وقایع و خط‌مشی‌ها و رویه‌ها است و مقصود از «اطلاعات ضمنی» اطلاعات و رویه‌هایی است که بدون این که رسماً ابلاغ شده باشد مورد پذیرش اعضا قرار می‌گیرد.
- فعالیتهای کارکنان را با عوامل ارزیابی عملکرد رتبه بندی کنید، به صورتی که هر کاری انجام شد به آن رتبه داده شود. فعالیتهای خوب را از طریق پاداشی نظیر یک روز مرخصی، دعوت به شام در شرکت یا ارتقاء و ترفیع پاسخ دهید.
- اطلاعات مرتبط با تمام پروژه‌ها و رویدادهای اداری را از طریق نامه‌های الکترونیکی دریافت کنید و میان اعضای گروه مجازی خود توزیع کنید و ارتباطات الکترونیکی خود را در یک پایگاه اطلاعاتی مشترک برای اعضای جدید بایگانی کنید.

- کارکنان گروه مجازی خود را ترغیب کنید تا موقعی که در اداره حضور دارند با هم ارتباط رو در رو داشته باشند.
- کارکنان راه دور را آموزش دهید تا در غیاب شما بتوانند با گروه ارتباط برقرار و میان اعضا هماهنگی ایجاد کنند.
- در موارد بروز اختلاف بین اعضای گروه (چه در حالت رویارویی و چه در وضعیت ارتباط الکترونیکی) چگونگی حل و فصل اختلافات را معین کنید.

منبع:

- [www.squarewheels.com/content2/virtual.html](http://www.squarewheels.com/content2/virtual.html)

## تفاوت اساسی مواد مذکور در

### اصلاحیه قانون تجارت با

### قانون فعلی شناسایی نوع جدیدی از

### دفاتر قانونی به نام «دفاتر الکترونیکی» است

### که برای اشخاص

### به استثنای کسبه جز

### قابل استفاده است و

### نیازی به طی مراحل پلمب

### مهر و امضای مسئول اداره ثبت شرکتها و

### مالکیت صنعتی را ندارد



به نظر می‌رسد با توجه به امکاناتی که سیستمهای اطلاع‌رسانی فراهم کرده‌اند و از نظر کیفیت و سرعت در حال تغییر هستند از یک سو و افزایش حجم عملیات شرکتهای سهامی عام و پیشبینی تحولات آینده ناشی از تجارت جهانی و تجارت الکترونیکی از سوی دیگر، اصلاحیه آیین نامه تبصره ۲ ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم از نظر مواد مربوط به دفاتر قانونی که در اینجا مورد بررسی قرار گرفته، نه تنها پاسخگوی نیازهای فعلی بنگاههای اقتصادی نیست، بلکه با لایحه اصلاح قانون تجارت نیز در اصول و مبانی هماهنگی لازم را ندارد. امید می‌رود که هنگام تدوین آیین نامه ماده ۹ لایحه اصلاح قانون تجارت، وزارت امور اقتصادی در موارد مربوط به دفاتر قانونی و روش مربوط به ثبت و نگاهداری حسابها به استانداردهای حسابداری به عنوان مقرراتی لازم الاجرا عنایت بیشتری نشان دهد و اعمال کنترلهای لازم برای ثبت واقعی عملیات هر واحد اقتصادی را از طریق تبادل اطلاعات و تاکید بر مقایسه اطلاعات درون بنگاه با اطلاعات کسب شده از بنگاههای طرف مقابل و اگذار نماید و به این اصل که هزینه هر بنگاه اقتصادی درآمد بنگاه یا بنگاههای دیگر است توجه شود.

در آیین نامه اصلاحی تبصره ۲ ماده ۹۵ موارد دیگری نیز پیشبینی شده که به نظر می‌رسد با شرایط فعلی اقتصادی و پیشرفتهای الکترونیکی هماهنگی ندارد لیکن با توجه به مفاد لایحه اصلاح قانون تجارت که در صورت تصویب این موارد را منتفی می‌سازد، از ذکر جزئیات خودداری شده است.

