

## بررسی تعهدات ماده ۲۳۵ اصلاحیه قانون تجارت

محمدرضا بختیاری

کارشناسی ارشد حقوق خصوصی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد زاهدان، ایران

### چکیده

ماده ۲۳۵ اصلاحیه قسمتی از قانون تجارت: تعهداتی که شرکت آن را تضمین کرده است باید با قید مبلغ در ذیل ترازنامه آورده شود. موارد مشمول ماده قانونی فوق، در یادداشت تعهدات بدهی ها و دارایی های احتمالی صورتهای مالی افشا می گردد. نکته قابل ذکر این است که این موارد (تضمین تعهدات) باید با ذکر مبلغ آورده شود. در خصوص ذخایر طی مطلبی جداگانه بطور کامل بحث خواهیم کرد. به تجربه ثابت شده برخی موارد در خصوص قلمداد کردن یک رویداد به عنوان بدهی احتمالی و یا ذخیره بطور صحیح تشخیص و تمیز داده نمی شود. پس در این مورد توجه بیشتری نیاز است. ذخیره تعهدی فعلی است که مبلغ آن بطور قابل اتکا قابل اندازه گیری است. خروج منافع اقتصادی برای تسویه این تعهد محتمل و به عنوان بدهی شناسایی و در دفاتر ثبت می شود. در حالی که بدهی احتمالی به خاطر ویژگی هایی که در تعاریف ذکر کردیم، شناسایی و ثبت نمی شود و فقط در صورتهای مالی افشا می گردد، مگر خروج منافع اقتصادی بسیار غیرمحتمل و بعید باشد. امکان دارد که یک مورد در ابتدا شرایط بدهی احتمالی را داشته باشد، ولی با گذر زمان اتفاقات بصورتی رقم بخورد که بدهی بسیار محتمل شده و واحد تجاری ملزم به اخذ ذخیره باشد. عدم افشای دارایی ها و بدهی های احتمالی در بدو امر مورد اعتراض حسابرس مستقل قرار خواهد گرفت. این عدم افشا از مصادیق عدم رعایت استاندارد های حسابداری بوده و در صورت با اهمیت بودن در بند شرط گزارش حسابرس درج می شود. عدم افشا و توجه به این موارد، ممکن است در آینده موجب ضرر و زیان های مالی بزرگی به شرکت باشد. در خصوص این زیان ها مدیریت باید در قبال مالکیت پاسخگو باشد. شاید اگر به موقع این موارد به مالکیت و سهامداران شرکت اطلاع داده میشد با اخذ تصمیمات بهینه، از خسارات احتمالی آتی جلوگیری بعمل می آمد.

واژه های کلیدی: تعهدات مالیاتی، ماده ۲۳۵، حقوقی، مالکیت، قانون تجارت

#### مقدمه:

این ماده در راستای مواد قبلی برای تهیه و تنظیم صورت حساب ها و ترازنامه شرکت سهامی یکی دیگر از ترتیبات را پیش بینی نموده است. این موارد به شرح ذیل است که به علت پراکندگی در مواد این ها را یکجا می آوریم:

۱. در تنظیم حساب عملکرد و حساب سود و زیان و ترازنامه باید همان شکل و روش های ارزیابی که در سال مالی قبل از آن مورد استفاده قرار گرفته است رعایت گردد.

۲. در صورتی که تغییری در شکل و روش های ارزیابی مزبور مورد نظر باشد باید حساب عملکرد و حساب سود و زیان و ترازنامه هم به شکل و روش های ارزیابی مورد نظر تنظیم گردد تا مجمع عمومی عادی سالانه با ملاحظه آنها و باتوجه به گزارش هیات مدیره و بازرسان نسبت به تغییرات پیشنهادی تصمیم بگیرد.

۳. در ترازنامه باید استهلاك اموال و اندوخته های لازم در نظر گرفته شود. هرچند که پس از وضع استهلاك و اندوخته های لازم در نظر گرفته شود ولو آنکه پس از وضع یعنی کسر نمودن استهلاك و اندوخته ها سود قابل تقسیم باقی نماند.

۴. پایین آمدن ارزش دارایی ثابت اعم از اینکه در نتیجه استعمال یا بر اثر تغییرات فنی و یا علل دیگر باشد باید در استهلاك ها منظور گردد.

۵. برای کاهش احتمالی ارزش ارقام دارایی و زیان ها و هزینه های احتمالی باید ذخیره لازم منظور گردد. باید افزود که منظور از ارقام دارایی در اینجا غیر از دارایی ثابت است.

۶. تعهداتی که شرکت ان را تضمین می نماید باید با قید مبلغ ذیل ترازنامه آورده شود.

۷. هزینه های تاسیس شرکت باید قبل از تقسیم هرگونه سود مستهلك شود. باید افزود که هزینه های تاسیس از قبیل مخارج ثبت و حق مشاوره و امثال این ها جز در مواردی که ضمن جدول استهلاكات تصریح شده حداکثر تا مدت ده سال از تاریخ بهره برداری به طور مساوی قال استهلاك است.

۸. هزینه های افزایش سرمایه باید حداکثر تا پنج سال از تاریخی که اینگونه هزینه ها به عمل آمده است مستهلك گردد به عنوان نکته ای کلیدی لازم است بیان داریم که ترازنامه شرکت عبارت است از صورت حسابی که وضع مالی شرکت را در تاریخی معین نشان می دهد. صورت حساب مزبور که در پایان هر دوره مالی بسته می شود حاوی ارقامی است میزان دارایی و بدهی و حقوق مالی صاحبان سهام شرکت را نشان می دهد. با مقایسه هر ترازنامه یا ترازنامه های قبل از آن تحول عملکرد شرکت مشخص می شود. در قسمت اول این ماده نیز از ترازنامه صحبت شده است. همچنین بحثی دیگری که در این ماده شده است عبارت است از تعهد هایی که شرکت قبول نموده است می باشد.

#### بیان مسئله:

مطابق مقررات کیفری در صورت توجیه اتهام، متهم می تواند از جانب خود وجه التزام یا وثیقه بگذارد یا می تواند شخص دیگری را به عنوان کفیل یا وثیقه گذار معرفی کند. پس در صورتی که حضور متهم نزد مراجع قضایی لازم باشد و بدون عذر موجه حاضر نشود باید میان این دو مورد تفکیک قائل شد.

۱- متهم خود وجه التزام یا وثیقه گذاشته باشد:

مطابق شق اول ماده ۲۳۰ قانون آیین دادرسی کیفری متهمی که برای او قرار تأمین صادر شده و خود ملتزم شده یا وثیقه گذاشته است، در صورتی که حضورش لازم باشد، احضار می شود و هرگاه ثابت شود بدون عذر موجه حاضر نشده است، در

صورت ابلاغ واقعی اختاریه، وجه التزام تعیین شده به دستور دادستان اخذ و یا از وثیقه سپرده شده معادل وجه قرار ضبط می‌شود.

۲- متهم شخص دیگری را به عنوان کفیل یا وثیقه گذار معرفی کرده باشد:

طبق شق دوم ماده ۲۳۰ قانون فوق الذکر چنانچه متهم، کفیل معرفی کرده یا شخص دیگری برای او وثیقه سپرده باشد به کفیل یا وثیقه گذار اختار می‌شود که ظرف یک ماه (عملاً ۳۲ روز است) متهم را تحویل دهد. در صورت ابلاغ واقعی اختاریه و عدم تحویل متهم، به دستور دادستان، حسب مورد، وجه الکفاله اخذ و یا از وثیقه، معادل وجه قرار، ضبط می‌شود. لازم به ذکر است متهمی که در اثر صدور قرار تأمین کیفری، ملزم شده یا وثیقه تودیع کرده، با ابلاغ احضاریه (اعم از واقعی یا قانونی) ملزم به حضور است. همچنین، در صورت صدور قرار کفالت یا وثیقه، با ابلاغ اختاریه به کفیل یا وثیقه گذار مبنی بر حاضر نمودن متهم (اعم از واقعی یا قانونی) آن‌ها ملزم به حاضر نمودن متهم هستند. اما به کار انداختن ضمانت اجرای این قرارها، به صورت دستور اخذ وجه الکفاله یا ضبط وثیقه، مشروط به این است که ابلاغ احضاریه یا اختاریه، حسب مورد، ابلاغ واقعی یعنی به خود شخص بوده باشد (مشاهده ابلاغیه در حساب کاربری ثنا شخصی خود) و همچنین ابلاغ به وکیل، ابلاغ واقعی محسوب می‌شود.

اثر اصلی قرار کفالت یا وثیقه در مقررات کیفری الزام متهم یا محکوم علیه جهت حضور در مراجع قضایی توسط کفیل یا وثیقه گذار است. پس در صورتی که متهم در مراجع قضایی بدون دلیل حاضر نشود ضمانت اجرای این تخلف، اخذ وجه الکفاله یا ضبط وثیقه به دستور مراجع قضایی است. اما مطابق ماده ۲۳۵ قانون آیین دادرسی کیفری ذینفع یعنی متهم یا کفیل یا وثیقه گذار در صورت اثبات یکی عذرهای موجه مصرح در قانون می‌تواند، در ظرف مهلت ۱۰ روز (عملاً ۱۲ روز است) از تاریخ ابلاغ دستور اخذ وجه التزام و یا وجه الکفاله و یا ضبط وثیقه به دستور دادستان یا دادگاه اعتراض کند.

موارد عذر موجه از جمع مواد ۱۷۸ و ۲۳۵ قانون فوق الذکر به شرح ذیل قابل استنتاج است:

- هرگاه مدعی شوند در اخذ وجه التزام و وجه الکفاله و یا ضبط وثیقه مقررات مربوط رعایت نشده است. مثلاً مهلت قانونی رعایت نشده یا اختاریه به صورت واقعی ابلاغ نشده باشد یا موضوع ماده ۲۲۴ قانون آیین دادرسی کیفری به کفیل یا وثیقه گذار تفهیم نشده باشد.

- هرگاه مدعی شوند متهم در موعد مقرر حاضر شده یا او را حاضر کرده‌اند یا شخص ثالثی متهم را حاضر کرده است.

- نرسیدن یا دیر رسیدن احضاریه به گونه‌ای که مانع از حضور شود.

- بیماری متهم و بیماری سخت والدین، همسر یا اولاد وی که مانع از حضور شود.

- همسر یا یکی از اقربا تا درجه سوم از طبقه دوم فوت شود.

- ابتلاء به حوادث مهم از قبیل بیماری‌های واگیردار و بروز حوادث قهری مانند سیل و زلزله که موجب عدم امکان تردد گردد.

- متهم در توقیف یا حبس باشد.

- سایر مواردی که عرفاً به تشخیص بازپرس عذر موجه محسوب می‌شود.

- هرگاه مدعی شوند پس از صدور قرار قبولی کفالت یا التزام معسر شده‌اند. که در این مورد دادگاه به ادعای اعسار متهم یا کفیل رسیدگی و در صورت احراز اعسار آنان، به معافیت آنان از پرداخت وجه التزام و وجه الکفاله حکم می‌کند.

- هرگاه کفیل یا وثیقه‌گذار مدعی شوند تسلیم متهم، به علت فوت او در مهلت مقرر ممکن نبوده است.

لازم به ذکر است مطابق تبصره ۱ ماده ۲۳۵ قانون آیین دادرسی کیفری دادگاه در تمام موارد فوق، خارج از نوبت و بدون رعایت تشریفات دادرسی به شکایت رسیدگی می‌کند. رأی دادگاه قطعی است.

### اهمیت ضرورت تحقیق:

علاوه بر پرونده‌های کیفری، در پرونده‌های مدنی نیز مطابق شق اول تبصره ۱ ماده ۳ قانون نحوه اجرای محکومیت‌های مالی، محکوم علیه (بدهکار) مدنی، در صورت پایان مهلت ۳۰ روز طرح دعوای اعسار، می‌تواند جهت تضمین در ایفای محکوم به (طلب) کفیل معرفی یا وثیقه تودیع کند و موقتاً از حبس خود جلوگیری کند. در ادامه تبصره ۱ ماده ۳ قانون فوق الذکر به کفیل یا وثیقه گذار این حق را داده است که نسبت به دستور اخذ وجه الکفاله یا ضبط وثیقه توسط دادگاه حقوقی در ظرف مهلت ده روز پس از ابلاغ واقعی اعتراض کند.

بر همین اساس مرجع صالح جهت اعتراض به دستور اخذ وجه الکفاله و یا ضبط وثیقه بسته به اینکه پرونده در مرجع کیفری در جریان باشد یا در دادگاه حقوقی، متفاوت است:

۱- در پرونده کیفری: مرجع صالح جهت اعتراض به دستور اخذ وجه الکفاله و یا ضبط وثیقه در پرونده‌های کیفری مطروحه در مراجع کیفری مطابق ماده ۲۳۵ قانون آیین دادرسی کیفری "دادگاه کیفری دوی" که در معیت و همراهی دادرسی که صلاحیت رسیدگی به اتهام را دارد است.

۲- در پرونده مدنی: مرجع صالح جهت اعتراض به دستور اخذ وجه الکفاله و یا ضبط وثیقه در پرونده‌های مدنی مطروحه در مراجع حقوقی مطابق تبصره ۱ ماده ۳ قانون نحوه اجرای محکومیت‌های مالی در دادگاه "تجدیدنظر استان" است. با این توضیح که در دعوای مدنی به کفیل یا وثیقه گذار ابلاغ می‌شود که ظرف مهلت ۲۰ روز (عملاً ۲۲ روز است) پس از ابلاغ واقعی نسبت به تسلیم محکوم علیه اقدام کند.

لازم به ذکر است در قانون آیین دادرسی کیفری شکل و فرم اعتراض به دستور اخذ وجه الکفاله یا ضبط وثیقه مشخص نشده است اما طبق رویه موجود شکل و قالب این اعتراض به صورت لایحه اعتراض به دستور اخذ وجه الکفاله یا ضبط وثیقه قابل تنظیم بوده و باید در یکی از دفاتر خدمات قضایی ثبت گردد.

**مفاصا حساب مالیاتی** به معنی دریافت برگه تصفیه بدهی مالیاتی است. مودبان بعد از ارائه صورتحساب‌های سود و زیان، مدارک و اظهارنامه مالیاتی خود به اداره دارایی می‌کنند و با بررسی‌های صورت گرفته صورتحسابی را مبنی بر میزان بدهی مالیاتی دریافت می‌کنند و این بدهی را تصفیه می‌کنند می‌توانند برای دریافت تصفیه حساب خود یا همان مفاصا حساب مالیاتی اقدام نمایند.

مطابق ماده ۲۳۵ ق م م، اداره امور مالیاتی مکلف است نسبت به مودیانی که بدهی مالیاتی قطعی خود را پرداخت نموده‌اند حداکثر ظرف پنج روز از تاریخ وصول تقاضای مودی مفاصا حساب مالیاتی تهیه و به مودی تسلیم کند. **مفاصاحساب**

**مالیات** می‌تواند همه جوهر خیال دارنده کسب و کار را راحت کند که آیا تاکنون بدهی معوقه در پرونده خود داشته یا نه؟ و کلاً کارنامه تعهد پرداخت خود را از حوزه مالیاتی دریافت می‌نماید. اگر قرار باشد شما از یک مشاور مالیاتی جهت همکاری دعوت به عمل آورید اولین موضوعی که بررسی خواهد کرد اقدام لازم جهت اخذ **مفاصاحساب مالیاتی** توسط شرکت است چون وقتی تکلیف مشخص باشد بهتر می‌توانند در خصوص ادامه روند مالیاتی تصمیم‌گیری و مشاوره نمایند.

## مراحل دریافت مفاصا حساب مالیاتی

۱. پرداخت اصل بدهی مالیاتی به اداره دارایی و دریافت رسید
  ۲. تنظیم درخواست کتبی با موضوع دریافت مفاصا حساب مالیاتی و ارسال آن به اداره مالیاتی
  ۳. بررسی موضوع درخواست، تأیید رئیس امور مالیاتی و یا رئیس گروه مالیاتی و ارسال درخواست به واحد مالیاتی
  ۴. بررسی پرونده و تهیه خلاصه پرونده مالیاتی مودی توسط کارشناسان امور مالیاتی
  ۵. تأیید خلاصه وضعیت مالیاتی و تسویه حساب مالیاتی مودی توسط رئیس اداره مالیات و یا رئیس گروه مالیاتی
  ۶. ثبت خلاصه وضعیت پرونده مالیاتی تأیید شده در واحد مالیاتی
- در صورتی که مودی بدهی قطعی داشته باشد این موضوع باید به مودی مالیاتی یا وکیل مالیاتی او ابلاغ گردد. سپس در صورت دریافت ابلاغیه بدهی باید این بدهی توسط خود مودی و یا وکیل قانونی آن پرداخت گردد.
  - در صورتی که مودی بدهی قطعی نداشته باشد برگه عدم بدهی صادر شده و برگه ای مبنی بر تسویه حساب مالیاتی به مودی و یا وکیل وی تحویل داده می شود.
- معمولاً صدور گواهی عدم بدهی مالیاتی متقاضیان خروج از تابعیت ایران همیشه در دستور کار سازمان امور مالیاتی قرار دارد و در قالب یک دستورالعمل قابلیت اجرا دارد. این دستورالعمل شامل موارد زیر است:
۱. دریافت نامه درخواست ترک تابعیت متقاضی از وزارت امور خارجه به همراه اسناد و مدارک مربوطه
  ۲. بررسی اسناد و مدارک دریافتی و در صورت نیاز، درخواست سایر اطلاعات و مدارک تکمیلی متقاضی
  ۳. استعلام بدهی مالیاتی متقاضی از سامانه وصول و اجرای تحت وب سازمان و همزمان استعلام سوابق مالیاتی از ادارات کل مالیاتی در خصوص بدهی های قطعی نشده سنوات قبل و دوره جاری توسط دفتر قراردادها و امور بین الملل
- توضیح: در اجرای مفاد بند ۳ این دستورالعمل، با توجه به فرصت محدود سازمان برای پاسخگویی به استعلام ترک تابعیت، ادارات کل موظفند ظرف مدت ده روز از تاریخ استعلام، نسبت به ارایه پاسخ به دفتر مزبور اقدام لازم را بعمل آورند. در غیر اینصورت فرد مزبور فاقد بدهی مالیاتی قلمداد شده و مسئولیت ناشی از آن به عهده مدیران کل مربوطه خواهد بود.
۴. در موارد وجود بدهی، اعم از قطعی شده یا نشده، اعلام مراتب توسط دفتر قراردادها و امور بین الملل به وزارت امور خارجه
  ۵. در صورت احراز عدم بدهی، تهیه گواهی عدم بدهی مالیاتی توسط دفتر قراردادها و امور بین الملل، عنوان اداره امور سجلات و احوال شخصیه وزارت امور خارجه

## بحث و نتیجه گیری:

۴ گام برای رهایی از بن بست های مالیاتی

### • ایمنی امور مالی خود را افزایش دهید

تغییر در روند مالی وقتی الزامی می شود که شما تصمیم جدی گرفته اید تا تمامی نقاط ضعف سالهای گذشته را بهبود دهید. مثلاً در برگ مبانی تشخیص متوجه یک سری اشتباهات شده اید که قابلیت دفاع ندارد ولی قابلیت اصلاح را دارند. پس سند افتتاحیه در سال مورد نظر باید تعدیل گردد. حتی در صورتی که تسلط کامل ندارید حتماً از یک کارشناس خبره دعوت کنید تا با بررسی و ایجاد شوک، میزان صلابت و چالاکي آن را تشخیص دهد. مشکل بزرگ بسیاری از فعالان عادت محوری در امور مالی است و این بسیار خطرناک است. چون برخی از حوادث به یکباره بروز می کند و ممکن است در سنوات قبلی خود را خیلی نشان نداده است.

- **دفعات رد دفاتر را به حداقل ممکن برسانید**

با اصلاحیه قانون مالیاتها از ابتدای سال ۱۳۹۵ دیگر نمی‌توانید به سادگی رد دفاتر شوید و اگر برای حل آن اقدام نکنید خیلی دفاعیات قابل قبولی در دو سامانه دیگر مالیاتی یعنی مالیات بر ارزش افزوده و صورت معاملات فصلی نخواهید داشت.

- **قبولی اظهارنامه مالیاتی یک مزیت معتبر در پرونده شماست**

به قدری اظهارنامه های مالیاتی الکترونیکی مهم هستند که ارزش آنها با ارزش یک سند ملکی و حتی خودرویی برابر است. چرا که اگر یک حرکت کوچک اشتباه در داخل آن مرتکب شوید باعث وقوع حوادث خطرناکی خواهید شد. اگر ارزش آن برای شما ملموس شود برای ارائه و حفظ آن برنامه ریزی خواهید داشت.

- **تسلط خود را در نحوه اجرای تکالیف مالیاتی بالا ببرید**

اجرای تکالیف مالیاتی فقط شامل تکمیل در سامانه‌ها نمی‌شود هر عدد و رقمی که وارد می‌شود باید با سیستم شما تطابق داشته‌باشد وقتی سیستم هم‌خوانی دارد یعنی مشکل زیادی در اجرای دیگر تکالیف موازی مالیاتی مانند مالیات بر ارزش افزوده و صورت معاملات فصلی نخواهید داشت.

## منابع:

۱. محمدجعفر جعفری لنگرودی. مبسوط در ترمینولوژی حقوق (جلد دوم). چاپ ۴. گنج دانش، ۱۳۸۸. شماره فیش در پژوهشکده حقوق و قانون ایران: ۶۴۸۷۷۴۰
۲. حسن ستوده تهرانی. حقوق تجارت (جلد دوم) (شرکت سهامی عام، شرکت سهامی خاص، شرکت با مسئولیت محدود، شرکت مختلط غیرسهامی، شرکت مختلط سهامی، شرکت تعاونی، تصفیه امور شرکت ها، ثبت شرکت ها). چاپ ۲۰. دادگستر، ۱۳۹۰. شماره فیش در پژوهشکده حقوق و قانون ایران: ۱۸۸۸۰۴۴
۳. حسن حسینی. حقوق تجارت (مشمتمل بر کلیه مباحث). چاپ ۵. میزان، ۱۳۸۵. شماره فیش در پژوهشکده حقوق و قانون ایران: ۲۴۸۳۴۴۴
۴. ربیعا اسکینی. حقوق تجارت (جلد دوم) (شرکت های تجاری) (شرکت های سهامی عام و خاص). چاپ ۱۳. سمت، ۱۳۸۹. شماره فیش در پژوهشکده حقوق و قانون ایران: ۳۳۵۸۷۱۲
۵. حسن حسینی. حقوق تجارت (مشمتمل بر کلیه مباحث). چاپ ۵. میزان، ۱۳۸۵. شماره فیش در پژوهشکده حقوق و قانون ایران: ۲۴۸۳۴۴۴
۶. ربیعا اسکینی. حقوق تجارت (جلد دوم) (شرکت های تجاری) (شرکت های سهامی عام و خاص). چاپ ۱۳. سمت، ۱۳۸۹. شماره فیش در پژوهشکده حقوق و قانون ایران: ۳۳۵۸۷۱۲
۷. رضا پاکدامن. حقوق شرکت های تجاری (شرح و نقد مقررات حاکم بر شرکت های سهامی عام و خاص با مسئولیت محدود، تعاونی، تضامنی، دولتی و خارجی). چاپ ۱. خرسندی، ۱۳۸۹. شماره فیش در پژوهشکده حقوق و قانون ایران: ۳۹۴۲۰۲۰
۸. رضا پاکدامن. حقوق شرکت های تجاری (شرح و نقد مقررات حاکم بر شرکت های سهامی عام و خاص با مسئولیت محدود، تعاونی، تضامنی، دولتی و خارجی). چاپ ۱. خرسندی، ۱۳۸۹. شماره فیش در پژوهشکده حقوق و قانون ایران: ۳۹۴۲۰۲۰