

## موسسه حسابرسی آزمون پرداز ایران مشهود

شماره: 118/148/211

سامانه هوشمند مالیاتی | قوانین مالیات مستقیم و ارزش افزوده

### آئین نامه مربوط به روش نگاهداری دفاتر و اسناد و مدارک و نحوه ثبت وقایع مالی و چگونگی تنظیم صورتهای مالی نهایی موضوع تبصره ۲ ماده ۹۵

سازمان امور اقتصادی و دارائی استان  
شورای عالی مالیاتی  
اداره کل دفتر فنی مالیاتی  
دفتر هیات عالی انتظامی مالیاتی  
دبیرخانه هیاتهای موضوع ماده ۲۵۱ مکرر  
دادستانی انتظامی مالیاتی  
دانشکده امور اقتصادی  
پژوهشکده امور اقتصادی  
سازمان حسابرسی  
جامعه حسابداران رسمی

آیین نامه مربوط به روش نگاهداری دفاتر و اسناد و مدارک و نحوه ثبت وقایع مالی و چگونگی تنظیم صورتهای مالی نهایی موضوع تبصره ۲ ماده ۹۵ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۲۷ / ۱۱ / ۸۰ که به تصویب وزیر محترم امور اقتصادی و دارائی رسیده است جهت اجرا ابلاغ می گردد .

محمد قاسم پناهی  
معاون فنی و حقوقی

آیین نامه مربوط به روش های نگهداری دفاتر و اسناد و مدارک و نحوه ثبت وقایع مالی و چگونگی تنظیم صورتهای مالی نهایی موضوع تبصره ۲ ماده ۹۵ اصلاحی مصوب ۲۷ / ۱۱ / ۱۳۸۰ قانون مالیاتهای مستقیم

کلیات:

ماده (۱) مقررات این آیین نامه شامل مؤدیانی است که در موعد مقرر در قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۳ / ۱۲ / ۱۳۶۶ و اصلاحیه های بعدی آن ترازنامه و حساب سود و زیان و یا حسب مورد حساب درآمد و هزینه و حساب سود و زیان خود را با رعایت مقررات مربوط تسلیم می نمایند .

تبصره - مؤدیانی در انتخاب یکی از رویه های حسابداری بر اساس استانداردهای پذیرفته شده مجازند و در سالهای بعد باید همان رویه را اعمال نمایند . در صورتی که به جهات مشخصی تغییر رویه داده باشند مکلفند اثرات حاصل از تغییر رویه با بر صورتهای مالی مشخص و طی یادداشتی جداگانه به امور مالیاتی تسلیم نمایند .

#### فصل اول - مشخصات دفاتر قانونی:

ماده (۲) دفاتر مشمول این آیین نامه عبارت است از کلیه دفاتر روزنامه و کل اعم از مشترک یا جدا از یکدیگر و دفتر مشاغل (دفتر درآمد و هزینه) که قبل از ثبت هرگونه عملیات حسابداری در آنها، دفاتر روزنامه و کل مطابق مقررات مواد ۱۱ و ۱۲ قانون تجارت مصوب سال ۱۳۱۱ از طرف نماینده اداره ثبت اسناد و دفتر مشاغل از طرف ادارات امور مالیاتی ذیربط حسب مورد امضاء، پلمب و ثبت گردیده و به فارسی و با خودنویس یا خودکار تحریر شده باشد .

**تبصره ۱:** اشتباه در شماره گذاری صفحات و همچنین اشتباهات ناشی از پلمب دفاتر در مراجع مذکور موجب بی اعتباری دفاتر نخواهد بود .

**تبصره ۲:** از پلمب خارج شدن یکی از دفاتر روزنامه یا کل موجب بی اعتباری دفاتر نخواهد بود . مشروط بر آنکه ضمن اعلام مراتب به اداره امور مالیاتی، اقدام به پلمب مجدد دفتر مذکور شود یا پس از بستن ذیل آخرین ثبت دفتر قبلی ادامه فعالیت در دفتر پلمب شده دیگر شده دیگر ثبت گردد .

**تبصره ۳:** ادارات امور مالیاتی موظفند فهرست دفاتر ثبت و پلمب شده واصله از اداره ثبت اسناد و همچنین فهرست دفاتر مشاغل ثبت و امضاء شده از ناحیه خود را به ادارات امور مالیاتی مربوط ارسال نمایند .

ماده ۳ مؤدیان مشمول این آیین نامه مکلفند برای هر سال مالی، فقط از دفاتر امضاء، پلمب و ثبت شده ظرف یک سال قبل استفاده نمایند، مگر اینکه در اثناء سال بعثت تمام شدن دفاتر نیاز به دفاتر جدید باشد که در اینصورت مجاز هستند دفاتر جدید امضاء، پلمب و ثبت نمایند و با رعایت مقررات ماده ۱۶ این آیین نامه ادامه عملیات مالی را در دفاتر جدید ثبت کنند . درج تعداد و مشخصات دفاتر ماخوذه برای استفاده در هر سال مالی، در اظهارنامه مالیاتی مربوط به آن سال الزامی است .

ماده ۴ دفتر روزنامه دفتری است که اشخاص حقوقی یا حقیقی کلیه معاملات و سایر رویدادهای مالی و محاسباتی خود را با رعایت اصول و موازین و استانداردهای پذیرفته شده حسابداری و به ترتیب تاریخ وقوع در آن ثبت نمایند . تبصره - نگهداری دفتر روزنامه واحد برای ثبت کلیه عملیات و یا دفاتر روزنامه متعدد برای هر بخش از عملیات مجاز است .

ماده ۵ دفتر کل دفتری است که عملیات ثبت شده در دفتر یا دفاتر روزنامه برحسب سرفصل یا کدگذاری حساب ها در صفحات مخصوص آن ثبت می شود به ترتیبی که تنظیم حساب سود و زیان و ترازنامه از آن امکان پذیر باشد .

ماده ۶ دفتر مشترک روزنامه و کل دفتری است که دارای ستون هائی برای سرفصل حسابهای متفاوت باشد، به طوری که اشخاص حقوقی و حقیقی با ثبت و نگهداری دفتر مذکور برطبق اصول و ضوابط و استانداردهای حسابداری، بتوانند نتایج عملیات خود را از آن استخراج و حساب سود و زیان و ترازنامه تهیه نمایند .

ماده ۷ دفتر مشاغل (دفتر درآمد و هزینه) دفتری است که حداقل دارای ستون هائی برای درج تاریخ، شرح معاملات، درآمد، هزینه و دارائی های قابل استهلاك باشد و معاملات مذکور به ترتیب تاریخ وقوع در آن ثبت گردد به طوری که در پایان سال تعیین جمع درآمد و هزینه شغلی مودی و تنظیم حساب سود زیان از آن امکان پذیر باشد فصل دوم سایر دفاتر، اسناد حسابداری و مدارک حساب .

ماده ۸ دفتر معین دفتری است که برای تفکیک و مجزی ساختن هر یک از حسابهای دفتر کل برحسب مقتضیات و شرایط حساب ممکن است نگهداری شود . کارت های حساب اعم از آنکه بوسیله دست یا ماشین تهیه شده باشد در حکم دفاتر معین است .

ماده ۹ سند حسابداری فرمی است که در آن یک یا چند مورد از معاملات و سایر رویدادهای مالی و محاسباتی به حساب هائی که حسب مورد بدهکار یا بستانکار گردیده تجزیه می شود و پس از امضاء مراجع ذیصلاح مندرجات آن قابل ثبت در دفاتر میباشد .

ماده ۱۰ مدارک حساب عبارت از مستنداتی است که بیانگر وقوع یک یا چند فعالیت یا رویداد مالی یا محاسباتی بوده و اسناد حسابداری و دفاتر بر مبنای آنها تنظیم و تحریر می گردد فصل سوم نحوه تحریر و نگهداری دفاتر قانونی .

ماده ۱۱ مؤدیانی که دفتر روزنامه و کل نگهداری می نمایند باید کلیه معاملات و سایر رویدادهای مالی و محاسباتی و مؤدیان مجاز به نگهداری دفاتر مشاغل (دفتر درآمد و هزینه) باید هرگونه درآمد و هزینه و خرید و فروش دارائی های قابل استهلاك خود را طبق مقررات این آیین نامه حسب مورد در دفاتر مربوط ثبت کنند ولو آنکه برای نگهداری حساب ها از ماشین های الکترونیکی و کارت های حساب استفاده شود .

تبصره - در خصوص اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل موضوع بند الف ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم، اشتباهات حسابداری در صورت ارائه مستندات مربوط چنانچه بر پایه استانداردهای حسابداری در دفاتر همان سال اصلاح شود به اعتبار دفاتر خللی وارد نخواهد کرد .

ماده ۱۲ مؤدیان مجاز به نگهداری دفتر مشاغل می توانند تمام یا قسمتی از درآمد و هزینه های مشابه روزانه را تحت یک شماره ردیف در دفتر ثبت نمایند . مشروط بر اینکه در ستون شرح دفتر، نوع و تعداد آنها را قید و اگر متکی به اسناد و مدارک باشد مشخصات آن را نیز در ستون مزبور درج نمایند . اقلام درآمد و هزینه و خرید و فروش دارائی های قابل استهلاك که در حدود متعارف متکی به اسناد و مدارک است، می بایست پس از ثبت در دفتر مشاغل، اسناد

ومدارک مربوط به ترتیب شماره ردیف دفتر و به نحوی که برای رسیدگی ماموران تشخیص مالیات قابل استفاده باشد نگهداری گردد.

ماده ۱۳ در مواردی که دفاتر روزنامه و کل نگهداری می شود، کلیه معاملات و سایر رویدادهای مالی و محاسباتی مربوط و در موارد نگهداری دفاتر مشاغل، درآمد ها و هزینه های و خرید و فروش دارائی های قابل استهلاک باید در همان روز انجام، حسب مورد در دفاتر روزنامه یا مشاغل ثبت گردد.

**تبصره ۱:** تاریخ مذکور در مدارک یا فاکتور فروش یا خرید و غیره ملاک قطعی تاخیر تحریر شناخته نمی شود و هرگاه انجام و ختم این گونه اعمال با توجه به روش و طرز کار موسسه تابع تشریفات و طی مراحل باشد تا موضوع آماده برای ثبت در دفتر مربوط شود، فاصله بین تاریخ فاکتور یا مدارک و روز آماده شدن آن برای ثبت در دفتر تاخیر ثبت تلقی نخواهد شد.

**تبصره ۲:** تاخیر در تحریر عملیات در صورتی که به منظور سوء استفاده نباشد تا ۱۵ روز به تشخیص اداره امور مالیاتی و بیش از آن به تشخیص هیات ۳ نفری موضوع بند ۳ ماده ۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۳ / ۱۲ / ۶۶ و اصلاحیه های بعدی به قانون ی بودن دفاتر خللی وارد نخواهد کرد.

**تبصره ۳:** در مواردی که دفاتر موضوع این آیین نامه توسط مقامات قضائی یا سایر مراجع قانونی و یا به عللی خارج از اختیار مودی از دسترس مودی خارج شود و صاحب دفتر از تاریخ وقوع این امر حداکثر ظرف سی روز دفاتر جدید امضاء، پلمب و عملیات آن مدت را در دفاتر جدید ثبت کند، تاخیر ثبت عملیات در این مدت به اعتبار دفاتر خللی وارد نخواهد کرد.

**تبصره ۴:** تاخیر ثبت دفاتر در مورد اشخاص حقوقی جدید التاسیس از تاریخ ثبت شخص حقوقی و در مورد سایر اشخاص از تاریخ شروع فعالیت تا سی روز مجاز خواهد بود.

ماده ۱۴ کلیه عملیات ثبت شده در دفاتر روزنامه هر ماه باید حداکثر تا پانزدهم ماه بعد به دفتر کل نقل شود. ماده ۱۵ اشخاص ملزم به نگهداری دفاتر روزنامه و کل که دارای شعبه هستند مکلفند با توجه به روش های حسابداری خلاصه عملیات شعبه یا شعب خود را در صورتی که دارای دفاتر پلمب شده باشند، حداکثر تا ۴ ماه پس از سال مالیاتی و در غیر اینصورت کلیه معاملات و سایر رویدادهای مالی و محاسباتی شعبه یا شعب خود را ظرف مهلت سی روز از تاریخ وقوع در دفتر روزنامه مرکز ثبت کنند.

ماده ۱۶ امضاء و پلمب دفاتر ضمن سال مالی مشروط بر اینکه تا تاریخ امضاء و پلمب هیچگونه عمل مالی و پولی صورت نگرفته باشد و همچنین تاخیر امضاء پلمب تا د مجاز مقرر در تبصره های ۳ و ۴ ماده ۱۳ این آیین نامه در مورد دفتر روزنامه یا حسب مورد دفتر مشاغل و ماده ۱۴ این آیین نامه در مورد دفتر کل، به اعتبار دفاتر خللی وارد نخواهد کرد.

ماده ۱۷ مؤدیانی که از سیستم های الکترونیکی استفاده می نمایند، موظفند خلاصه عملیات داده شده به ماشین های الکترونیکی طی هر ماه را تحت سر فصل های دفتر کل حداکثر تا پایان ماه بعد در دفاتر روزنامه یا مشاغل حسب مورد ثبت نمایند علاوه بر این بمنظور تسهیل رسیدگی باید دستورالعمل های نحوه کار با نرم افزارهای مالی مورد استفاده را در اختیار ماموران رسیدگی قرار دهند. ضمناً مؤدیان مذکور مکلفند هر سه ماه یکبار خلاصه عملیات داده شده به ماشین های الکترونیکی را حداکثر ۱۰ روز پس از پایان سه ماه به اداره امور مالیاتی مربوطه تسلیم نمایند فصل چهارم چگونگی تنظیم صورت های مالی نهایی.

ماده ۱۸ اشخاص حقوقی و مشمولین بند (الف) ماده ۹۶ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۲۷ / ۱۱ / ۱۳۸۰ مکلفند صورتهای مالی نهایی خود را با رعایت استاندارد حسابداری شماره یک که از طرف مراجع ذیربط اعلام گردیده و از تاریخ ۱ / ۱ / ۱۳۸۰ لازم الاجرا می باشد، تهیه و تنظیم نمایند تبصره - اشخاص یاد شده مکلفند صورتهای مالی نهایی خود را براساس آخرین استاندارد حسابداری که از طرف مراجع ذیربط اعلام می شود، تهیه و تنظیم نمایند.

ماده ۱۹ مشمولین بند (ب) ماده ۹۶ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۲۷ / ۱۱ / ۱۳۸۰ مکلفند حساب درآمد و هزینه سال مالی خود که حداقل نشان دهنده فروش کالا، درآمد حاصل از خدمات در ستون درآمد و خرید کالا، هزینه استهلاک دارائیهها و جمع سایر هزینه ها در ستون هزینه باشد را با درج نتیجه عملیات (سود یا زیان) تهیه و تنظیم نمایند.

تبصره - مؤدیان یاد شده می توانند موجودی کالای فروش نرفته در پایان سال مالی را جزء اقلام هزینه سال خرید منظور نمایند .

فصل پنجم موارد رد دفاتر

ماده ۲۰) تخلف از تکالیف مقرر در این آیین نامه در موارد زیر موجب رد دفاتر میباشد:

۱\_ در صورتی که دفاتر ارائه شده از پلمب خارج شده و یا فاقد یک یا چند برگ باشد .

۲\_ عدم ثبت یک یا چند فعالیت مالی در دفاتر به شرط احراز .

۳\_ تراشیدن، پاک کردن و محو کردن مندرجات دفاتر به منظور سوء استفاده . ۴

- تاخیر تحریر دفاتر روزنامه و مشاغل زاید بر حد مجاز مندرج در تبصره‌های ۲ و ۴ ماده ۱۳ و ماده ۱۷ و تاخیر تحریر دفتر کا زاید بر حد مجاز مندرج در ماده ۱۴ این آیین نامه .

۵\_ عدم ثبت عملیات شعبه یا شعب در دفاتر مرکزی طبق مقررات ماده ۱۵ این آیین نامه .

۶\_ در اجرای مقررات تبصره ۳ ماده ۱۳ این آیین نامه در مواردی که دفاتر مزبور به ادعای مؤدی از دسترس وی خارج شده باشد و غیر اختیاری بودن موضوع مورد تأیید اداره امور مالیاتی ذیربط قرار نگیرد .

۷\_ عدم ارائه دستور العمل های نحوه کار با نرم افزارهای مالی مورد استفاده در مورد اشخاصی که از سیستم های الکترونیکی استفاده می نمایند .

۸\_ عدم تطبیق مندرجات دفاتر قانون ی یا دفتر مشاغل حسب مورد که به شرح ماده ۱۷ این آیین نامه تهیه و تنظیم گردیده با اطلاعات موجود در سیستم های الکترونیکی، در مورد اشخاصی که از سیستم های مذکور استفاده می نمایند .

۹\_ جای سفید گذاشتن بیش از حد معمول در دفتر روزنامه و دفتر مشاغل بمنظور سوء استفاده .

۱۰\_ عدم ارائه یک یا چند جلد از دفاتر امضاء، پلمب و ثبت شده نانویس .

۱۱\_ در صورتی که ثابت شود اسناد ثبت شده در ماشین های الکترونیکی ظرف مهلت های مقرر در مواد ۱۳ ، ۱۴ و ۱۷ آیین نامه (با در نظر گرفتن مقررات تبصره‌های ماده ۱۳ قطعی نشده باشد . (هرگونه اصلاحات مربوط به عملیات و رویدادهای مالی مربوط به قبل از قطعیت به قبل از قطعیت اسناد باید در همان سال از طریق ثبت های حسابداری اصلاح گردد)

۱۲\_ تهیه و تنظیم صورتهای مالی بدون رعایت مقررات ماده ۱۸ این آیین نامه برای اشخاص حقوقی مشمولین بند الف ماده ۹۶ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۲۷ / ۱۱ / ۱۳۸۰ .

۱۳\_ اشتباه حساب حاصل از ثبت عملیات موسسه در صورتی که نسبت به اصلاح آن طبق مقررات تبصره ماده ۱۱ این آیین نامه اقدام نشده باشد .

۱۴- در صورتیکه مؤدیان مالیاتی حسب مورد از اوراق مخصوص ماده ۱۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم استفاده ننمایند. ماده ۲۱) هیات سه نفری حسابرسان موضوع بند ۳ ماده ۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم، در صورتیکه با توجه به دلایل توجیهی مؤدی و نحوه تحریر دفاتر و رعایت استانداردهای حسابداری و درجه اهمیت ایرادات مطروحه از سوی اداره امور مالیاتی و رعایت واقعیت امر، احراز نمایند که ایرادات مزبور به اعتبار دفاتر خللی وارد نمینماید، میتوانند نظر خود را مبنی بر قبولی دفاتر و اسناد ومدارک اعلام نمایند این آیین نامه در اجرای تبصره (۲) ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۲۷ / ۱۱ / ۱۳۸۰ به پیشنهاد شماره ۳۸۴ / ۲۱۱ / تاریخ ۱۰ / ۱ / ۸۲ سازمان امور مالیاتی کشور در پنج فصل و بیست و یک ماده و دوازده تبصره در تاریخ ۱۰ / ۱ / ۸۲ به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارائی رسید و مقررات آن از اول فروردین سال ۸۲ لازم الاجرا بوده و نسبت به اشخاص حقوقی که سال مالی آنها با سال شمسی منطبق نباشد، در مورد سال مالی که از ۱ / ۱ / ۸۲ به بعد آغاز میگردد جاری بوده و نسبت به سال مالی قبل از آن مفاد آیین نامه قبلی مجری میباشد.

مربوط به قانون مالیاتهای مستقیم