



## آیین نامه‌های مالیاتی

| موضوع                                                       | آیین نامه تبصره 1 ماده 95 نحوه تحریر دفاتر                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|-------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>شماره: 1565/33/4/30<br/>تاریخ: 21/01/1368<br/>پیوست:</p> | <p>آئیننامه نحوه تنظیم و تحریر و نگاهداری دفاتر موضوع تبصره یک ماده 95 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 3/12/66 که در تاریخ 28/12/67 به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارائی رسیده است.</p> <p>کلیات ماده 1- مقررات این آئیننامه شامل مودیانی است که در موعد مقرر در قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 3/12/66 مجلس شورای اسلامی ، ترازنامه و حساب سودوزیان و یا حسب مورد حساب درآمد و هزینه و حساب سودوزیان خود را با رعایت مقررات مربوط تسلیم می نمایند تبصره 1- در صورتی که مودیان مالیاتی حسب مورد از اوراق مخصوص موضوع ماده 169 قانون مالیاتهای مستقیم استفاده نمایند، دفاتر ابرازی برای تشخیص درآمد مشمول مالیات سال مربوط فاقد اعتبار بوده و به نفع آنها قابل استناد نخواهد بود تبصره 2- مودیان در انتخاب یکی از روشهای متداول حسابداری آزاد هستند ولی باید در سالهای بعد نیز همان روش را اعمال نمایند و در صورتی که به جهات مشخصی تغییر روش داده باشند مکلفند اثرات حاصل از تغییر روش بر حساب سودوزیان را ضمن اظهارنامه و سایر صورتهای مالی تسلیمی به حوزه مالیاتی ذربط مشخص نمایند.</p> <p>فصل اول - مشخصات دفاتر قانونی</p> <p>ماده 2- دفاتر قانونی مشمول این آیین نامه عبارتست 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 11 و 12 قانون تجارت مصوب سال 1311 از طرف نماینده اداره ثبت اسناد و دفتر مشاغل از طرف ادارات امور اقتصادی و دارائی ذربط امضاء و پلمپ گردیده و به فارسی تحریر شده باشد تبصره 1- اشتباه در شماره گذاری صفحات و همچنین اشتباهات ناشی از پلمپ دفاتر در مراجع مذکور موجب بی اعتباری دفاتر نخواهد بود تبصره 2- ادارات امور اقتصادی و دارائی موظفند فهرست دفاتر ثبت و پلمپ شده واصله از اداره ثبت اسناد و همچنین فهرست دفاتر مشاغل ثبت و پلمپ شده از ناحیه خود را به حوزه های مالیاتی مربوط ارسال نمایند همچنین مودیان موظفند در اظهارنامه مالیاتی خود تعداد و نوع دفاتریکه برای سال مالیاتی مورد رسیدگی پلمپ کرده اند و نیز کلیه دفاتر نانویس موجود ثبت و پلمپ شده سالهای قبل را ذکر نمایند و ممیزین مالیاتی مکلفند پس از اطمینان از اینکه دفاتر قانونی مودی منحصر به دفاتر ابرازی است اقدام به رسیدگی نمایند.</p> <p>ماده 3- دفتر روزنامه دفتری است که اشخاص حقوقی یا حقیقی کلیه عملیات مالی و پولی خود را اعم از خرید و فروش و دیون و مطالبات و ظهرنویسی و هرگونه فعالیتی که ایجاد دین یا طلب کند و نیز عملیات محاسباتی را به تاریخ وقوع و سایر عملیات را که طبق اصول حسابداری و عرف متداول دفترداری در پایان دوره مالی برای تنظیم حساب سودوزیان و ترازنامه لازم است بلااستثناء به ترتیب در آن ثبت کنند تبصره - نگاهداری دفتر روزنامه واحد برای ثبت کلیه عملیات و یا دفاتر روزنامه متعدد برای هر طبقه یا طبقاتی از آنها امکان پذیر است از قبیل دفتر روزنامه صندوق ، دفتر روزنامه بانک و دفاتر روزنامه غیرنقدی مانند خرید و فروش نسیه و اقساطی و یا دفتر روزنامه دو یا چند مورد از حسابها .</p> <p>ماده 4- دفتر کل دفتری است که کلیه عملیات ثبت شده در دفتر یا دفاتر روزنامه برحسب سرفصل یا کدگذاری حسابها در صفحات مخصوص آن ثبت می شود به ترتیبی که نتیجتاً تنظیم حساب سودوزیان و ترازنامه از آن امکان پذیرباشد.</p> <p>ماده 5- دفتر مشترک روزنامه و کل دفتری است که برای حسابهای موردنیاز موسسه بر طبق اصول متداول دفترداری متضمن ستونهای سرفصل حساب باشد بطوریکه با ثبت و نگاهداری دفتر مذکور بتوان نتایج تمام عملیات را از آن استخراج و حساب سودوزیان و ترازنامه تهیه کرد.</p> <p>ماده 6- دفتر مشاغل (دفتر درآمد و هزینه ) دفتری است که لااقل متضمن ستونهای برای درج تاریخ ، شرح موضوع ، درآمد و هزینه و دارائیهای قابل استهلاك باشد اقلام مذکور به ترتیب تاریخ وقوع در آن ثبت گردد بطوریکه در پایان سال تعیین جمع درآمد و هزینه شغلی مودی و نتیجتاً تنظیم حساب سودوزیان از آن امکان پذیر باشد.</p> <p>فصل دوم - سایر دفاتر و مدارک حساب</p> <p>ماده 7- دفتر معین دفتری است که برای تفکیک و مجزا ساختن هر یک از حسابهای دفتر کل برحسب مقتضیات و شرایط حساب ممکن است نگاهداری شود کارتهای حساب در حکم دفاتر معین است.</p> <p>ماده 8- کارتها یا اوراق چاپ شده که با دست تکمیل می شوند، سیستم کارتی و اوراق چاپ شده که توسط ماشینهای</p> |

حسابگر مکانیکی یا الکترونیکی تهیه می شوند برحسب مورد سیستمهای مکانیکی یا الکترونیکی نامیده می شوند.

ماده 9- برگ یا مدرک حساب یا سند حسابداری عبارت از نوشته ای است که در آن یک یا چند مورد از عملیات مالی و پولی و محاسباتی انجام شده به حسابهای که حسب مورد بدهکار یا بستانکار گردیده تجزیه می شوند و چنین مدرکی پس از امضاء مرجع ذیصلاح و صدور آن قابل ثبت در دفتر معین و روزنامه و کل است.

فصل سوم - نحوه تحریر و نگاهداری دفاتر قانونی

ماده 10- مودیانیکه دفتر روزنامه و کل نگاهداری می نمایند باید کلیه عملیات مالی پولی و محاسباتی و مودیان مجاز به نگاهداری دفتر مشاغل (دفتر درآمد و هزینه) باید هرگونه درآمد و هزینه و خرید و فروش دارائیهای قابل استهلاك خود را طبق مقررات این آیین نامه حسب مورد در دفاتر مربوط ثبت کنند و لو آنکه برای نگاهداری حساب از ماشینهای مکانیکی یا الکترونیکی و کارتهای حساب استفاده شود. تبصره - اشتباهات حساب حاصل در ثبت عملیات در صورتی که بعد از اثناء عملیات سال مربوط مورد توجه واقع و باصلاح آن در دفتر مبادرت و مستندات آن ارائه شود به اعتبار دفتر خللی وارد نخواهد کرد.

ماده 11- مودیان مجاز به نگاهداری دفتر مشاغل می توانند تمام یا قسمتی از درآمدهای روزانه را تحت یک شماره ردیف در دفتر ثبت نمایند مشروط بر اینکه در ستون شرح دفتر، نوع و تعداد آنها را ثبت و اگر درآمدی متکی به اسناد و مدارک باشد مشخصات آنرا نیز در ستون مزبور درج نمایند در صورتیکه اقلام درآمد هزینه و خرید دارائیهای قابل استهلاك متکی به اسناد و مدارک باشند مودیان مذکور بایستی پس از ثبت موارد در دفتر مشاغل، اسناد و مدارک مربوط را بترتیب شماره ردیف دفتر و بنحویکه برای رسیدگی مأموران تشخیص مالیات قابل استفاده باشد نگاهداری نمایند.

ماده 12- در مواردی که دفتر روزنامه و کل نگاهداری می شود کلیه عملیات مالی و پولی موسسه و در موارد نگاهداری دفتر مشاغل کلیه درآمدها و هزینه ها و خریدوفروش دارائیهای قابل استهلاك باید در همان روز انجام حسب مورد در دفتر روزنامه یا مشاغل ثبت گردد تبصره 1- تاریخ مذکور در مدارک یا فاکتور فروش یا خرید و غیره ملاک قطعی تأخیر تحریر شناخته نمی شود و هرگاه انجام و ختم اینگونه اعمال با توجه به سیستم و طرزکار موسسه تابع تشریفات و طی مراحل باشد تا موضوع آماده برای ثبت در دفتر مربوط شود، فاصله بین تاریخ فاکتور یا مدارک و روزآماده شدن آن برای ثبت در دفتر تأخیر ثبت تلقی نخواهد شد تبصره 2- تأخیر تحریر عملیات در صورتی که به منظور سوء استفاده نباشد در موارد استثنائی تا یک هفته به تشخیص مأمورین تشخیص مالیات و بیش از آن به تشخیص هیئت سه نفری موضوع بند سوم ماده 97 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1366/3/12 به قانونی بودن دفتر خللی وارد نخواهد کرد تبصره 3- در مواردی که دفاتر پلمپ شده توسط مقامات قضائی یا سایر مراجع قانونی از دسترس مودی خارج شود و صاحب دفتر از تاریخ وقوع این امر حداکثر ظرف 30 روز دفتر جدیدی پلمپ و عملیات آن مدت را در دفتر جدید ثبت کند، تأخیر ثبت عملیات در این مدت موجب غیرقانونی شناختن دفتر نخواهد بود تبصره 4- در مورد موسسات جدیدالتاسیس تأخیر ثبت دفاتر برای اولین سال تأسیس تا سی روز از تاریخ ثبت شخص حقوقی و یا تاریخ شروع بکار سایر اشخاص مجاز خواهد بود.

ماده 13- کلیه عملیات ثبت شده در دفتر روزنامه هر ماه باید حداکثر تا پانزدهم ماه بعد به دفتر کل نقل شود.

ماده 14- موسساتی که دارای شعبه هستند مکلفند با توجه به روشهای حسابداری خود خلاصه عملیات شعبه یا شعب خود را در صورتی که دارای دفاتر پلمپ شده باشند، لااقل سالی یکبار و در غیراین صورت ماه به ماه در دفاتر مرکز موسسه ثبت کنند.

ماده 15- پلمپ دفاتر ضمن سال مالی مشروط بر اینکه تا تاریخ پلمپ هیچگونه عمل مالی و پولی صورت نگرفته باشد همچنین تأخیر پلمپ تا حد مجاز مقرر در تبصره های سه و چهار ماده 12 این آئیننامه در مورد دفتر روزنامه یا حسب مورد دفتر مشاغل و ماده 13 این آئیننامه در مورد دفتر کل، موجب غیرقانونی شناختن دفاتر نخواهد بود.

ماده 16- اشخاصی که حسابهای خود را در دفتر مشترک روزنامه و کل نگاهداری می کنند، مکلفند برای ثبت عملیات خود دفتر کل جداگانه نیز نگاهداری کنند.

ماده 17- مودیان مشمول این آئیننامه مکلفند برای هر سال مالیاتی دفتر یا دفاتر جدید ثبت و پلمپ نمایند و در صورت استفاده از دفاتر ثبت و پلمپ شده نانویس سال یا سالهای قبل موظفند ظرف 30 روز از تاریخ شروع سال مالیاتی جدید مراتب را با ذکر مشخصات دفاتر مزبور به حوزه مالیاتی ذیربط اعلام نمایند تبصره - حکم این ماده در مورد استفاده از دفاتر ثبت و پلمپ شده لغایت سال 1367 در صورت عدم مغایرت نوع با مقررات موضوع قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفندماه 1366 نیز جاری است.

ماده 18- مودیانیکه از سیستمهای مکانیکی یا الکترونیکی استفاده می نمایند موظفند حداقل ماهی یکبار خلاصه اسناد داده شده به ماشینهای مکانیکی یا الکترونیکی را در دفتر روزنامه ثبت و حداکثر ظرف مهلت تعیین شده در ماده 13 این آئیننامه به دفتر کل منتقل کنند و علاوه بر این به منظور تسهیل رسیدگی باید آئین نامه یا دستورالعملهای کار ماشین و برنامه های آنرا در اختیار مأموران رسیدگی قرار دهند.

ماده 19- اعمال زیر در دفترنویسی ممنوع است: الف - قلم زدن مندرجات دفاتر قانونی و نوشتن بین سطور و حاشیه آنها ب - تراشیدن و پاک کردن مندرجات دفاتر قانونی ج - محو یا ناپدیدکردن مندرجات دفاتر با رنگ یا جوهر یا هرگونه وسائل شیمیائی و نظایر آنها د- جای سفیدگذاشتن در هرصفحه بیش از حد معمول در دفاتر قانونی و همچنین سفیدماندن تمام یا یک یا چند صفحه از دفاتر روزنامه و مشاغل در اثناء عملیات - بستانکار شدن حسابهای نقدی و بانکی تبصره - حکم بند "د" این ماده شامل مواردی که سفیدماندن تمام صفحه در دفتر برای ثبت تراز افتتاحی باشد نخواهد بود و همچنین سفیدماندن ذیل صفحات دفتر در آخر هر روز یا هرماه بشرطیکه اسناد دارای شماره ردیف بوده و قسمت سفید مانده با خط بسته شود به اعتبار دفتر خللی وارد نمی سازد.

فصل چهارم - موارد رد دفاتر و تعلق جرائم

ماده 20- تخلف از تکالیف مقرر در این آئیننامه در موارد زیر موجب رد دفاتر می باشد: الف - در صورتی که دفاتر ارائه شده به نحوی از پلمپ خارج شده و یا فاقد یک یا چند برگ باشد. ب - عدم ثبت یک یا چند فعالیت مالی و پولی در دفاتر

بشرط احراز ج - تقدم ثبت یک یا چند معامله نسبت به تاریخ وقوع آنها د- ثبت تمام یا قسمتی از یک فعالیت در حاشیه ه- ثبت تمام یا قسمتی از یک فعالیت (آرتیکل) بین سطور و- تراشیدن و پاک کردن مندرجات دفاتر به منظور سوء استفاده ز- جای سفید گذاشتن بیش از حد معمول در صفحات و سفید ماندن تمام صفحه در دفتر روزنامه و دفتر مشاغل بمنظور سوء استفاده به استثنای موارد مذکور در تبصره ماده 19 این آئیننامه ح - محو کردن مندرجات دفاتر با وسائل شیمیائی ط - ناپدید کردن مندرجات دفاتر با رنگ یا جوهر و نظایر آنها به منظور سوء استفاده ی - بستانکار شدن حسابهای بانکی و نقدی ، مگر اینکه حسابهای بانکی با صورتحساب بانک مطابقت نماید و با بستانکار شدن حسابهای بانکی یا نقدی ناشی از تقدم و تأخیر حسابها یا دریافت و پرداخت باشد که در این صورت موجب رد دفتر نیست ک - تأخیر تحریر دفتر روزنامه و دفتر مشاغل زاید بر حد مجاز مقرر در تبصره های 2 و 3 و 4 ماده 12 و تأخیر تحریر دفتر کل زاید بر حدمقرر در ماده 13 و تأخیر تحریر زاید بر حدمقرر در ماده 18 این آئیننامه ل - عدم ثبت خلاصه عملیات شعب در دفاتر مرکز طبق مقررات ماده 14 این آئیننامه م - عدم ارائه آئیننامه یا دستورالعملهای کار ماشین و برنامه های آن در مورد اشخاصی که از سیستمهای مکانیکی یا الکترونیکی استفاده می نمایند. ن - اشتباه حساب حاصل در ثبت عملیات موسسه در صورتی که نسبت به اصلاح آن طبق مقررات تبصره ماده 10 این آئیننامه اقدام نشده باشد س - استفاده از دفاتر نانویس سال یا سالهای قبل در صورتی که مشخصات آنها در مهلت مقرر در ماده 17 این آئیننامه به حوزه مالیاتی ذیربط اعلام نشده باشد ع - عدم ارائه یک یا چند جلد از دفاتر ثبت و پلمپ شده (ولو نانویس) تبصره 1- در صورتی که دفاتر ابرازی مودی با توجه به نحوه نگاهداری و تحریر و تنظیم حسابهای آن بنظر ممیز و تأیید سرممیز مالیاتی ذیربط غیرقابل رسیدگی تشخیص و یا بعلت عدم رعایت موازین قانونی و مقررات این آئیننامه مردود اعلام شود ممیز مالیاتی بایستی مراتب را با ذکر دلایل کافی کتبا به مودی ابلاغ و پرونده امر را برای رسیدگی هیئت سه نفری حسابرسان منتخب وزیر امور اقتصادی و دارائی موضوع بند 3 ماده 97 قانون مالیاتهای مستقیم ارسال دارد چنانچه مودی طرف یک ماه از تاریخ ابلاغ به آن هیئت مراجعه و با ادای توضیحات لازم و ارائه دلایل و مدارک کافی رفع اشکال نماید تشخیص درآمد مشمول مالیات براساس رسیدگی به دفاتر و در غیراین صورت براساس رای هیئت مزبور بطریق علی الراس صورت خواهد گرفت تبصره 2- هیئتهای موضوع بند 3 ماده 97 قانون مالیاتهای مستقیم مکلفند دلایل غیرقابل رسیدگی یا مردود بودن دفاتر اعلام شده از طرف مأموران تشخیص را با ملاحظه چگونگی تنظیم و نگاهداری دفاتر و توضیحات مودی ( اعم از حضوری یا ارسالی به صورت کتبی ) و رعایت اطراف و جوانب و با توجه به اوضاع و احوال دفاتر و اسناد و مدارک مربوط و عنایت به اصول کلی و متداول حسابداری و نیز درجه اهمیت اشکالات مطروحه از طرف حوزه مالیاتی و واقعیات امر مورد بررسی دقیق قرار داده نظر خود را برابر حکم بند 3 یادشده اعلام دارد و در صورت قبول دفاتر مواردی را که طبق ماده 21 این آئیننامه موجب تعلق جریمه می باشند مشخص نماید .

ماده 21- موارد مذکور در زیر در صورتی که دفاتر و اسناد و مدارک مودی مورد قبول مأموران تشخیص یا حسب مورد هیئت موضوع بند 3 ماده 97 قانون مالیاتهای مستقیم و یا هیئتهای حل اختلاف مالیاتی قرار گیرد، موجب تعلق جریمه می باشد الف - قلم زدن مندرجات دفاتر قانونی در هر مورد دویست ریال و حداکثر ده هزار ریال ب - ثبت تمام یا قسمتی از یک فعالیت (آرتیکل) بین سطور یا در حاشیه در هر مورد پنج هزار ریال ج - تراشیدن و پاک کردن مندرجات دفاتر در هر مورد ده هزار ریال د- محو کردن مندرجات دفاتر با وسائل شیمیائی در هر مورد پنجاه هزار ریال ه - ناپدید کردن مندرجات دفاتر با رنگ یا جوهر و نظائر آنها در هر مورد بیست هزار ریال و- جای سفید گذاشتن در صفحات دفتر روزنامه و دفتر مشاغل بیش از حد مجاز مقرر در این آئیننامه در هر مورد پنج هزار ریال ز- سفید ماندن تمام صفحه در دفتر روزنامه و مشاغل ، غیر از موارد مجاز مقرر در این آئیننامه بازاء هر صفحه سی هزار ریال ح - بستانکار شدن حسابهای نقدی و بانکی ، غیر از موارد مجاز مقرر در این آئیننامه برای هر مورد پنج هزار ریال ط - در دفاتر قانونی بیش از حد مجاز مقرر در این آئیننامه برای هر مورد پنج هزار ریال ی - در ثبت عملیات موسسه در هر مورد دو هزار ریال و حداکثر بیست هزار ریال ک - عدم ارائه دفاتر ثبت و پلمپ شده مربوط به سال مالیاتی مورد رسیدگی بازاء هر جلد دفتر یکصد هزار ریال ل - عدم رعایت مقررات موضوع تبصره 2 ماده 1 این آئیننامه یکصد هزار ریال تبصره 1- حداکثر جریمه مقرر در این آئیننامه برای یک یا چند مورد حسب مقررات تبصره یک ماده 95 قانون مالیاتهای مستقیم بشرح زیر خواهد بود: 1- تا ده درصد مالیات متعلق ، در صورتیکه ده درصد مذکور از یکصد هزار ریال بیشتر باشد 2- تا یکصد هزار ریال ، در صورتیکه ده درصد مذکور از یکصد هزار ریال بیشتر باشد . 3- تا یکصد هزار ریال در صورت عدم شمول مالیات تبصره 2- تعلق جرائم مذکور در این آئیننامه که در اجرای تبصره ماده 95 قانون مالیاتهای مستقیم مقرر شده است مانع وصول جرائم مقرر در سایر مواد قانون مزبور نخواهد بود تبصره 3- جرائم موضوع این ماده باید به همراه مالیات و در صورت عدم شمول مالیات بطور مجزا در مهلت مقرر برای مطالبه مالیات توسط مأموران تشخیص مربوط مورد مطالبه قرار گیرد و چنانچه دفاتر بعدا مورد قبول هیئت حل اختلاف مالیاتی واقع شود، هیئت مزبور مکلف است موارد تعلق جریمه و میزان آنرا در رای صادره مشخص نماید