

دانستنی های مالیاتی (قسمت سیزدهم)

اهم نکات در نگهداری و تحریر دفاتر قانونی

به گزارش رسانه مالیاتی ایران، در این قسمت از مجموعه دانستنی های مالیاتی به آیین نامه ای می پردازیم که در خصوص روش های نگهداری دفاتر و اسناد و مدارک و نحوه ثبت وقایع مالی و چگونگی تنظیم صورت های مالی نهایی موضوع تبصره ۲ ماده ۹۵ اصلاحی مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ قانون مالیات های مستقیم است.

بر اساس ماده اول این آیین نامه، مقررات این آیین نامه شامل مودیانی است که در موعد مقرر ترازنامه و حساب سود و زیان و یا حسب مورد حساب درآمد و هزینه و حساب سود و زیان را با رعایت مقررات مربوط ارایه می کنند.

همچنین مودیان در انتخاب یکی از روش های حسابداری بر اساس استانداردهای پذیرفته شده مجازند و در سال های بعد باید همان رویه را اعمال نمایند. در صورتیکه به جهات مشخصی تغییر رویه داده باشند مکلفند اثرات حاصل از تغییر رویه را برای صورت های مالی مشخص و طی یادداشتی جداگانه پیوست اظهارنامه به اداره امور مالیاتی ارایه نمایند.

مشخصات دفاتر قانونی

بر طبق ماده ۲- دفاتر قانونی 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 دفاتر مشاغل از طرف ادارات امور مالیاتی ذیربط حسب مورد امضا و پلمپ و ثبت گردیده و به فارسی تحریر شده باشد.

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

تبصره ۲- نوشتن دفاتر با وسایلی که به سهولت قابل محو است (مانند مواد گرافیت) ممنوع است.
بر طبق ماده ۴- مودیان مشمول این آیین نامه مکلفند برای هر سال مالی فقط از دفاتر امضاء، پلمپ و ثبت شده ظرف یک سال قبل استفاده نمایند، مگر اینکه در اثناء سال به علت تمام شدن دفاتر نیاز به دفاتر جدید باشد که در این صورت مجاز هستند دفاتر جدید امضاء، پلمپ 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.

بر طبق ماده ۳- 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.

بر طبق ماده ۵- دفتر کل دفتری است که عملیات ثبت شده در دفتر یا دفاتر روزنامه بر حسب 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.

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

بر طبق ماده ۷- دفتر مشاغل (دفتر درآمد و هزینه) دفتری است که حداقل دارای ستون هایی برای درج تاریخ، شرح معاملات، درآمد، هزینه و دارایی 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 و زیان از آن امکان پذیر باشد.

سایر دفاتر ، اسناد حسابداری و مدارک حساب

بر طبق ماده ۸- دفتر معین دفتری است که برای تفکیک و مجزا ساختن هر یک از حساب های دفتر کل بر حسب مقتضیات و شرایط حساب ممکن است نگهداری شود. کارت های حساب در حکم دفاتر معین است.

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

بر طبق 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.

نحوه تحریر و نگهداری دفاتر قانونی

بر طبق ماده ۱۱- مودیانی که دفتر روزنامه و کل نگهداری می نمایند باید کلیه معاملات و سایر رویدادهای مالی و محاسباتی و مودیان مجاز به نگهداری دفاتر مشاغل (دفتر درآمد و هزینه) باید، هرگونه درآمد و هزینه و خرید و فروش دارایی 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- اشتباهات حسابداری در صورتی که بعداً در اثناء عملیات سال مربوط مورد توجه واقع و بر پایه استانداردهای حسابداری در دفاتر همان سال اصلاح و مستندات آن ارایه شود، به اعتبار دفاتر خللی وارد نخواهد کرد.

بر طبق ماده ۱۲- مودیان 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.

در صورتی که اقلام درآمد و هزینه خرید و فروش دارایی های قابل استهلاك متکی به اسناد و مدارک باشد، مودیان مذکور می بایست پس از ثبت موارد در دفتر مشاغل، اسناد و مدارک مربوط را به ترتیب شماره ردیف دفتر و به نحوی که برای رسیدگی ماموران مالیاتی قابل استفاده باشد، نگهداری نمایند.

بر طبق ماده ۱۳- در مواردی که دفاتر روزنامه و کل نگهداری می شود، کلیه معاملات و سایر رویدادهای مالی و محاسباتی مربوط در موارد نگهداری دفاتر مشاغل، درآمد و هزینه ها و خرید و فروش دارایی های قابل استهلاك 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 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 مالیات های مستقیم مصوب ۶۶/۱۲/۳ و اصلاحیه های بعدی به قانونی بودن دفاتر خللی وارد نخواهد شد.

تبصره ۳- در مواردی که دفاتر موضوع این آیین نامه توسط مقامات قضایی یا سایر مراجع قانونی از دسترس مودی خارج شود و صاحب دفتر از تاریخ وقوع این امر حداکثر ظرف سی روز دفاتر جدید امضاء، پلمپ 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.

بر طبق ماده ۱۴- کلیه عملیات ثبت شده در دفاتر روزنامه هر ماه باید حداکثر تا پانزدهم ماه بعد به دفتر کل نقل شود.

بر طبق ماده ۱۵- موسساتی که دارای شعبه هستند مکلفند با توجه به روش های حسابداری خود خلاصه عملیات شعبه یا شعب خود را در صورتی که دارای دفاتر پلمپ شده باشند، حداقل سالی یک بار (تا قبل از بستن حساب ها) و در غیراینصورت ماه به ماه در دفاتر مرکز موسسه ثبت کنند.

بر طبق ماده ۱۶- امضا و پلمپ دفاتر ضمن سال مالی مشروط بر اینکه تا تاریخ امضاء و پلمپ هیچگونه عمل مالی و پولی صورت نگرفته باشد و همچنین تاخیر امضاء پلمپ تا حد 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.

بر طبق ماده ۱۷- مودیانی که از سیستم های الکترونیکی استفاده می نمایند، موظفند حداقل ماهی یک بار خلاصه عملیات داده شده به ماشین های الکترونیکی را در دفتر روزنامه یا مشاغل حسب مورد ثبت و حداکثر ظرف مهلت تعیین شده در ماده ۱۴ این آیین نامه به دفتر کل منتقل کنند، علاوه بر این به منظور تسهیل رسیدگی باید آیین نامه ها یا دستورالعمل های کار ماشین و برنامه های آن و نحوه کار با نرم افزارهای مالی مورد استفاده را در اختیار ماموران رسیدگی قرار دهند.

چگونگی تنظیم صورت های مالی نهایی

بر طبق ماده ۱۸- اشخاص حقوقی و مشمولین بند «الف» ماده ۹۶ اصلاحی قانون مالیات های مستقیم مکلفند صورت های مالی نهایی خود را با رعایت آخرین استانداردهای حسابداری اعلامی از طرف مراجع ذیصلاح تهیه و تنظیم نمایند.

تبصره- در مواردی که فرم اظهارنامه تدوین شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور که در اختیار مودیان گذارده می شود، حاوی فرم صورت های مالی نیز باشد، اشخاص موضوع این ماده با تنظیم و ارائه این فرم ها ملزم به ارائه صورت های مالی جداگانه که خود برای موسسه متبوع تهیه نموده اند، نخواهند بود، لیکن می توانند به منظور رفع ابهام احتمالی و یا ارائه اطلاعات بیشتر، علاوه بر تنظیم و ارائه اظهارنامه مزبور نسخه ای از صورت های مالی و ضامم مربوط را نیز همراه اظهارنامه به اداره امور مالیاتی ذیربط ارائه نمایند.

بر طبق ماده ۱۹- از اشخاص مشمول بند «ب» ماده ۹۶ قانون مالیات های مستقیم، هر یک که در امور تولید و خرید و فروش کالا فعالیت ندارند و فعالیت آنها به طور مشخص محدود به دریافت بهای خدمات و پرداخت هزینه ها است، بایستی صورت خلاصه درآمدها و هزینه ها را حتی المقدور با تفکیک انواع آنها تهیه و سایر اشخاص موضوع آن بند مکلفند صورت حساب سود و زیان خود را (با ابراز موجودی ها، خرید، فروش و غیره) برابر رویه های متداول در امر حسابداری تنظیم نمایند.

تبصره- چنانچه فرم اظهارنامه تدوین شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور که در اختیار مودیان گذارده می شود از حیث لزوم ارائه اطلاعات مذکور در این ماده، کفایت امر بنماید، مودیان مزبور ملزم به تهیه و ارائه صورت های جداگانه نخواهند بود، لیکن می توانند به منظور رفع ابهام احتمالی و یا ارائه اطلاعات بیشتر، علاوه بر اظهارنامه نسخه ای از حساب درآمد و هزینه و یا حساب سود و زیان خود را نیز که بشرح فوق تنظیم نموده اند، به انضمام سایر یادداشت ها و مدارک موجود همراه اظهارنامه به اداره امور مالیاتی ذیربط ارائه نمایند.

موارد رد دفاتر

- بر طبق ماده ۲۰- تخلف از تکالیف مقرر در این آیین نامه در موارد زیر موجب رد دفاتر می باشد:
- ۱- در صورتی که دفاتر ارایه شده به نحوی از پلمپ خارج شده و یا فاقد یک یا چند برگ باشد.
 - ۲- عدم ثبت یک یا چند فعالیت مالی در دفاتر به شرط احراز.
 - ۳- ثبت تمام یا قسمتی از یک فعالیت در حاشیه.
 - ۴- ثبت تمام یا قسمتی از یک فعالیت (آرتیکل) بین سطور.
 - ۵- تراشیدن و پاک کردن و محو کردن مندرجات دفاتر به منظور سوء استفاده.
 - ۶- جای سفید گذاشتن بیش از حد معمول در صفحات و سفید ماندن تمام صفحه در دفتر روزنامه و دفتر مشاغل به منظور سوء استفاده.
 - ۷- بستانکار شدن حساب های نقدی و بانکی، مگر اینکه حساب های بانکی با صورتحساب بانک مطابقت نماید و یا بستانکار شدن حساب های بانکی یا نقدی ناشی از تقدم و تاخر ثبت حساب ها باشد که در این صورت موجب رد دفتر نیست.
 - ۸- تاخیر تحریر دفاتر روزنامه و مشاغل زائد بر حد مجاز مقرر در تبصره های ۲ و ۳ و ۴ ماده ۱۳ و تاخیر تحریر دفتر کل زاید بر حد مجاز مقرر در ماده ۱۴ و تاخیر تحریر زاید بر حد مقرر در ماده ۱۷ این آیین نامه.
 - ۹- عدم ثبت عملیات شعبه یا شعب در دفاتر مرکز طبق مقررات ماده ۱۵ این آیین نامه.
 - ۱۰- اشتباه حساب حاصل در ثبت عملیات موسسه در صورتی که نسبت به اصلاح آن طبق مقررات تبصره ماده ۱۱ این آیین نامه اقدام نشده باشد.
 - ۱۱- در صورتی که مودیان مالیاتی حسب مورد از اوراق مخصوص موضوع ماده ۱۶۹ قانون مالیات های مستقیم استفاده ننمایند.

۱۲- عدم ارایه آیین نامه ها و یا دستورالعمل های کار ماشین و برنامه های آن و نحوه کار با نرم افزار های مالی مورد استفاده.

۱۳- عدم ارایه یک یا چند جلد از دفاتر ثبت و پلمپ شده (ولو نانویس).

۱۴- استفاده از دفاتر ثبت و پلمپ شده سال های قبل (با توجه به مقررات ماده ۳ این آیین نامه).

۱۵- عدم تطبیق مندرجات دفاتر با اطلاعات موجود در سیستم های الکترونیکی در مورد اشخاصی که از سیستم های مذکور استفاده می نمایند.

۱۶- ثبت هزینه ها و درآمدها و هر نوع اعمال ارقام مالی غیر واقع در دفاتر به شرط احراز (توضیح آنکه ثبت هزینه هایی که وقوع آن محقق بوده اما به دلایل خاص قانونی قابل قبول از حیث مالیاتی نیست و برگشت داده می شود، به منزله ثبت هزینه های غیر واقع تلقی نمی شود).

تبصره- در مورد بند ۶ این ماده چنانچه سفید ماندن جهت ثبت تراز افتتاحی باشد موجب رد دفاتر نخواهد بود و همچنین سفید ماندن ذیل صفحات دفتر در آخر هر روز یا هر هفته یا هر ماه به شرطی که اسناد دارای شماره ردیف بوده و قسمت سفید مانده با خط بسته شود، به اعتبار دفتر خللی وارد نمی آورد.