

ملاحظات	نرخ استهلاك		شرح دارایی‌های قابل استهلاك
	مستقيم به سال	نزولی به درصد	
			<b>گروه ۱۹- صنايع شيميايي</b>
	۶ سال		۱- ماشين‌آلات تهيه و توليد مواد اسيدی و بازی و سود، كربنات و بی‌كربنات دوسود، مواد شيميايي حلال و رزين‌ها، كودهای شيميايي اوره، سوپر فسفات، پتاس، آمونیاك و كلييه موارد مشابه
	۸ سال		۲- ماشين‌آلات تهيه و توليد گارهای اكسيژن، هيدروژن، هليوم و تجهيزات حمل و نقل و تخليه و پر كردن آنها و مخازن و كپسولها، واكس - ورنی، بتونه و شمع، مواد اوليه پلاستيك، مواد شيميايي، از منابع آلي و كلييه موارد مشابه
	۱۵ سال		۳- ماشين‌آلات تهيه و توليد روغنهای موتور و روغنهای مخصوص و تصفيه خانه‌های مربوط و ساير موارد مشابه
	۱۰ سال		۴- ماشين‌آلات تهيه و توليد الياف و نخهای مصنوعي بطور كلي رنگ و روغن جلا، روغنهای صنعتی، لاک الكل، مواد شيميايي از منابع معدنی و كلييه موارد مشابه
			<b>گروه ۲۰- صنايع نفت و پتروشيمي</b>
	۱۰ سال		۱- كلييه ماشين‌آلات و تجهيزات و اكتشاف و حفر چاههای نفت زمينی و دريایی و فلات قاره و توليد و پالایش نفت و مشتقات آن، توليد مواد پتروشيمي، توليد انواع قير امولسيونه ايستگاهها و پمپ خانه‌های تقويتي فشار و كلييه موارد مشابه مرتبط با صنايع نفت و پتروشيمي
			<b>گروه ۲۱- صنايع سلولزی و چوبی</b>
	۱۲ سال		۱- كلييه ماشين‌آلات تهيه و توليد كارتن و جعبه مقوایی، دستمال كاغذی و تيشو و كاغذ ديوارى و تزئينی، ليوان كاغذی و مقوایی و كاغذهای پارافيني، پاكٲ و كاغذ بری و كلييه موارد مشابه
	۸ سال		۲- كلييه ماشين‌آلات تهيه و توليد كاغذ سمباده و ساير كاغذهای صنعتی
	۱۰ سال		۳- كلييه ماشين‌آلات تهيه و توليد چوب و چوب‌بری و خردده- چوب، نجاری از قبيل (اره، فرز، رنده) تخته چندلا، فيبر، ئوپان، اشباع چوب و روکش و غيره قالب كفش و مدل‌سازی، پاركت چوبی، مبل و صندلی و نيمكت و قفسه، فرميك، كبريت‌سازی و مواد محترقه آتش‌بازی و موارد مشابه مرتبط با صنايع چوبی
	۱۰ سال		۴- ماشين‌آلات تهيه و توليد وسائل و ماشين‌آلاتی كه در اين صنعت به كار می‌رود
			<b>گروه ۲۲- صنايع كاغذ و خمير كاغذ</b>
	۱۰ سال		۱- ماشين‌آلات توليد و ساخت خمير كاغذ بروشهای مختلف، كاغذ و مقوار از هر نوع و كاغذ اسكناس و موارد مشابه

ملاحظات	نرخ استهلاك		شرح دارایی‌های قابل استهلاك
	مستقیم به سال	نزولی به درصد	
			<b>گروه ۲۳- صنایع برق و الکترونیک</b>
	۱۰ سال		۱- ماشین‌آلات تهیه و تولید کلیه وسایل صوتی و تصویری الکترونیکی (تلویزیون، رادیو، ضبط و ...) و کلیه ماشین‌های محاسباتی الکترونیکی و دستگاههای مونتاژ و سایر موارد مشابه
	۸ سال		۲- ماشین‌آلات تهیه و تولید انواع لامپ‌ها و چراغهای راهنمایی و علائم خبری و انواع سیم و کابل‌های برق فشارقوی و ضعیف از هر نوع آلیاژ برای مصارف مختلف انواع کلید و پریز و سرپیچ و مقره و لوله برگمن، اندازه‌گیری برق و الکترونیک، انواع ترانس‌ها و
			<b>گروه ۲۴- صنایع لوازم خانگی</b>
	۱۰ سال		۱- ماشین‌آلات تولید: انواع اجاق گاز و بخاری، انواع شوفاژ و مشعل و رادیاتور و تجهیزات حرارت مرکزی، انواع آبگرمکن، انواع کولر، فن‌کوئل، تهویه مطبوع، چیلر و تجهیزات تبرید، انواع یخچال و فریزر و ماشین لباسشویی، انواع پنکه، بخاری، جاروبرقی، پلوپز، کباب‌پز، آرام‌پز، انواع ساعت دیواری، سماور، لوستر، چراغ خوراک‌پزی، انواع آب‌میوه‌گیری، چرخ گوشت، مخلوط‌کن‌ها، قهوه‌سازها، انواع فلاسک‌ها، یخ‌سازی و سردخانه‌ها، سالن‌های سردکننده و نگهداری مواد غذایی و سبزیجات و مواد خوراکی و سایر لوازم خانگی
	۸ سال		۲- ماشین‌آلات تولید و تهیه: انواع چراغ‌ها و توری چراغ و موارد مشابه
			<b>گروه ۲۵- صنایع پلاستیک</b>
	۵ سال		۱- ماشین‌آلات تهیه و تولید انواع تایر و تیوپ و سائل نقلیه انواع روکش لاستیک، فوم و رابر (تشک لاستیکی)، انواع فرشهای لاستیکی و تولید تسمه پروانه‌ها، انواع لوازم ورزشی لاستیکی، انواع کف و پاشنه لاستیکی و سایر تولیدات لاستیکی ۲- ماشین‌آلات تهیه و تولید ریخته‌گریهای لاستیک برای مصارف صنعتی (لاستیکهای ضد حرارت، ضدآب، ضد الکتریسیته، ضد ضربه و مشابه) و قالبهای آن
			<b>گروه ۲۶- صنایع چرم و کفش</b>
	۱۰ سال		۱- ماشین‌آلات تهیه و تولید چرم و پوست، آماده کردن روده، سالامبور، مصنوعات چرمی و بندکفش و پارچه آستری کفش، انواع کفش چرمی، لاستیکی و سوپرفلکس، انواع بوتین و چکمه انواع کفش ترلون و پارچه‌ای، ورزشی و کتانی و پلاستیکی، انواع دمپایی پلاستیکی، انواع زیره کفش و صندل و سایر موارد مشابه، قطعات یدکی ماشین‌آلات کارخانجات کفش‌سازی

ملاحظات	نرخ استهلاک		شرح دارایی‌های قابل استهلاک
	مستقیم به سال	نزولی به درصد	
			<b>۲۷- صنایع مخابرات</b>
	۸ سال		۱- ماشین‌آلات تولید انواع تلفن و وسائل ارتباطی، رله‌ها، بردها و تجهیزات پستی، کلیه تجهیزات و وسائل مخابراتی، بی‌سیم و دکل-های محمل و پایه‌ها و سایر موارد مرتبط با صنعت مخابرات
			<b>۲۸- صنایع فولادسازی و ذوب فلزات</b>
		۸٪	۱- ماشین‌آلات و تجهیزات تولید و ریخته‌گری چدن و صنایع جنبی و کوره‌های بلند فولادریزی مداوم و متناوب و مواد اولیه چدن و فولاد نورد فولاد و آهن تیرآهن و تسمه و نبشی، سپری آرماتور و سایر محصولات نورد و فولادی ساختمانی، ورق آهن و فولاد و فولادهای صنعتی فولادهای ضدزنگ و مخصوص و سایر مشابه
		۱۵٪	۲- ماشین‌آلات و تجهیزات تولید ریخته‌گری آلومینیوم، مس، سرب و روی، سایر فلزات رنگین و نورد تهیه محصولات
		۱۰٪	۳- ماشین‌آلات و تجهیزات نورد آلومینیوم و مس و سرب و روی و تولید محصولات آنها
	۱۰ سال		۴- ماشین‌آلات و کوره و دستگاه تقطیر ذغال سنگ و کلک‌سازی
		۱۰۰٪	۵- کلیه قالبهای ریخته‌گری و فلزکاری محصولات فوق و آجرهای نسوز و ابزار عمل آتش‌خوار مورد مصرف کوره‌ها در سال استفاده در حساب هزینه پذیرفته می‌شود.
			<b>گروه ۲۹- صنایع آبرسانی و تصفیه آب و فاضلاب</b>
	۱۰ سال		۱- ماشین‌آلات تهیه و تولید پمپها و توربینهای آبی و موتور پمپها و متعلقات مربوطه و تجهیزات تهیه آب صنعتی و سختی‌گیرها و یونیزاسیون آب و تصفیه آب و موارد مشابه
	۱۵ سال		۲- ماشین‌آلات تهیه و تولید تجهیزات آبرسانی و اتصالات شبکه‌ها و وسائل انتقال آب، تصفیه فیزیکی شیمیایی و بیولوژیکی آب و مخازن مربوطه و موارد مشابه
		۱۰٪	۳- ماشین‌آلات و تجهیزات: تصفیه فاضلاب‌ها شیرین کردن آب دریا و صنایع جنبی
			<b>گروه ۳۰- صنایع کشاورزی و دامداری و مرغداری</b>
	۱۰ سال		۱- ماشین‌آلات تهیه و تولید وسائل و تجهیزات کشاورزی از قبیل (خیش، بذریاش، کودپاش، دیسک، خرمن‌کوب، لولر، وجین‌کن، علف‌چین، پیلر، سمپاش و سایر موارد مشابه
		۳۰٪	۲- ماشین‌آلات و لوازم سمپاشی و دفع آفات کشاورزی و دامی دوشیدن شیر و دامداری و کشتارگاهها و تلقیح مصنوعی و جوجه-کشی و (انواع مختلف)، پرورش جوجه و مرغ، انواع تراکتور، خیش، بذریاش، کودپاش، دیسک، خرمن‌کوب، ماله، وجین‌کن، کمباین، سمپاش و لوازم دفع آفات نباتی و دامی، علف‌چین‌ها و سایر وسایل و لوازم مشابه

ملاحظات	نرخ استهلاك		شرح دارایی های قابل استهلاك
	مستقیم به سال	نزولی به درصد	
	۸ سال		۳- ماشین آلات تهیه و تولید خوراک دام و طیور، سیلوکردن خوراک دام و مواد کنسانتره و آرد ماهی و صنایع دخانیات و تجهیزات تهیه توتون و تنباکو ماشین پرورش و تکثیر ماهی و موارد مشابه
	۱۰ سال		۴- ماشین آلات پنبه پاک کنی و عدل بندی و خشک کن تولید قطعات یدکی کلیه ماشین آلات و وسائل مرتبط با صنایع این گروه
			<b>گروه ۳۱- صنایع تراکتورسازی و کمباین</b>
	۱۰ سال		۱- صنایع و کارخانجات تولید انواع تراکتور، زنجیری و لاستیکی، با قدرتهای متفاوت، انواع کمباین برای غلات، گیاهان ریشه ای چغندرقد، نیشکر و پنبه، دانه های روغنی و غیره زنجیر تراکتور و تانک ها و قطعات یدکی مرتبط با صنایع این گروه
			<b>گروه ۳۲- صنایع ماشین سازی</b>
	۱۰ سال		۱- ماشین آلات و کارخانجات تولید کمپرسورهای فشرده الکتروموتور و الکتروپمپ، موتورهای بنزینی دیزلی پمپهای سانتریفورژ و غیره توربینهای برق و بخار آب، بلبرینگ و رول برینگ، انواع پمپ- های هیدرولیک (انواع مختلف) تجهیزات ریخته گری و قالب- گیری، ماشین آلات و کارخانجات صنعتی و سایر موارد مشابه
			<b>گروه ۳۳- صنایع سینمایی و فیلمبرداری</b>
	۱۰ سال		۱- ماشین آلات و دستگاههای: فیلمبرداری و سینمایی ساخت دستگاههای فیلمبرداری و سینمایی، چاپ و ظهور فیلم و دوبلاژ نمایش فیلم و آپاراتها و موارد مشابه
	۱۵ سال		۲- دوربینهای فلکی و تجهیزات مربوط به ستاره شناسی و نجوم و غیره
	حداکثر ۴ سال	٪۱۰۰ ٪۷۰	۳- بهای امتیاز فیلمهای وارده اعم از حق نمایش و بهای کپی الف- چنانچه مدت قرارداد نمایش فیلم یکسال باشد ب- چنانچه مدت قرارداد بیش از یکسال باشد ج- چنانچه در قرارداد مدت تعیین نشده باشد تبصره - استهلاك بهای فیلم از روزی که نمایش داده می شود به نحو مذکور بند ۳ در حساب هزینه پذیرفته خواهد شد (اولین نمایش فیلم مبدأ سال استهلاك محسوب خواهد شد)
			<b>گروه ۳۴- صنایع اتمی و نیروگاههای اتمی</b>
	۵ سال	٪۵	۱- ماشین آلات : تولید تجهیزات اتمی ۲- ماشین آلات : تولید کارخانجات آب سنگین و تجهیزات نیروگاههای هسته ای

ملاحظات	نرخ استهلاك		شرح دارایی‌های قابل استهلاك
	مستقیم به سال	نزولی به درصد	
		۱۰٪	۳- تجهیزات و وسایل نگهداری فضولات هسته‌ای
			<b>گروه ۳۵- صنایع رنگ و چسب</b>
	۱۰ سال		۱- ماشین‌آلات تهیه انواع رنگهای ساختمانی و صنعتی انواع چسب و صمغ (مخصوص و صنعتی) و غیره
			<b>گروه ۳۶- صنایع متفرقه</b>
	۱۰ سال		۱- ماشین‌آلات زیباسازی
	۸ سال		۲- ماشین‌آلات قالی شویی و لباسشویی و مشابه
	۸ سال		۳- تجهیزات سرویس و رنگ‌کردن اتومبیل، بالانس چرخ و تیون آپ و سایر موارد مرتبط با تعمیرکاری اتومبیل خودرو
	۱۰ سال		۴- ماشین‌آلات تهیه و تولید مداد و خودکار قلم و خودنویس و فندک و موارد مشابه
	۱۰ سال		۵- ماشین‌آلات و وسائل پارکهای تفریحی اعم از برقی، پنوماتیکی، روغنی و الکتریکی و غیره مانند: چرخ و فلک، آکروجت، ترن هوایی، ماشین‌های برقی، و امثالهم
			تأسیسات تله کابین و تله اسکی و موارد مشابه
	۸ سال		۶- ماشین‌آلات و تجهیزات سایر صنایع متفرقه
	۴ سال		۷- سایر ادوات و ابزار مختلف که در این جدول پیش‌بینی نشده
			<b>گروه ۳۷- سایر اموال و اثاثیه</b>
	۱۰ سال		۱- اموال و اثاثیه اداری و ماشین‌آلات دفتری از قبیل تحریر، تایپ، کپی، حساب و فاکس
	۱۰ سال		۲- سخت‌افزار سیستم‌های رایانه‌ی و موارد مشابه
	۳ سال		۳- سخت‌افزارهای رایانه‌ی شخصی (PC)
	۵ سال		۴- اموال و اثاثیه: هتل‌ها و متل‌ها و مسافرخانه‌ها و رستوران‌ها و سینما، تئاتر و مؤسسات تعلیم و تربیت و موارد مشابه
			<b>گروه ۳۸- حقوق مالی</b>
	۵ سال		۱- امتیازات و بهای خرید فرمول و علائم تجاری و صنعتی و غیره الف- برای تولید مقدار معینی باشد به نسبت تولید هر سال ب- قرارداد برای مدت معینی منعقد شده باشد به نسبت مدت قرارداد ج- مبلغ مشخصی برای هر سال باشد در همان سال قابل استهلاك است د- در سایر شرایط
	۴ سال		۲- حق‌التألیف، حق‌التصنیف و سایر حقوق خریداری انحصاری
			<b>گروه ۳۹- دارایی‌های صنعت اب و برق</b>

ملاحظات	نرخ استهلاك		شرح دارایی‌های قابل استهلاك
	مستقیم به سال	نزولی به درصد	
	۳۰ سال		الف- صنعت آب ۱- ساختمانهای بتنی تاسیسات بهسازی، پمپاژ، تصفیه و نیروگاه آب و ساختمانهای بتنی مسکونی و اداری مربوطه
	۲۰ سال		۲- ساختمانهای اسکلت فلزی تاسیسات بهسازی، پمپاژ، تصفیه و نیروگاه آب و ساختمانهای اسکلت فلزی و اداری مربوطه
	۱۰ سال		۳- ساختمانهای آجری تاسیسات بهسازی، پمپاژ، تصفیه و نیروگاه آب و ساختمانهای آجری مسکونی و اداری مربوطه
	۳۰ سال		۴- مخازن بتنی ذخیره آب، لوله‌ها و کانال‌های آبرسانی بتونی
	۱۵ سال		۵- مخازن هوایی (فلزی) ذخیره آب، لوله‌های آبرسانی چدنی تجهیزات تصفیه‌خانه‌ها و لوازم انبارها
	۱۰۰-۳۵ سال		۶- سدها: رقم قطعی عمر مفید اقتصادی هر سدی بنا بر نوع سد و میزان رسوبات آن توسط مقاطع کار مهندس مشاور، کارشناس وزارت نیرو و کارشناس سازمان آب مربوطه تعیین خواهد شد
	۳۵ سال		۷- تاسیسات سدها، تجهیزات مکانیکی و برق سدها
	۷۵ سال		۸- مخازن سدها و راههای آبی
	۵۰ سال		۹- تونلها
	۲۵ سال		۱۰- قنوت، تجهیزات دستگاه دیگ بخار، لوله‌های آبرسانی فولادی و دوکتیل، لوله‌ها و شیرهای اصلی آتش‌نشانی و عمومی
	۸ سال		۱۱- چاه‌های تامین آب، تاسیسات مربوطه
	۲۰ سال		۱۲- ساختمان تاسیسات نیروگاه، سایر تاسیسات و تجهیزات نیروگاه و شبکه‌های انشعاب آب
	۱۰ سال		۱۳- جاده‌ها، خیابان‌ها، پل‌ها و پیاده‌روها
	۱۰ سال		۱۴- تجهیزات پمپاژ برقی، دیزلی، آبی، بخاری، دستگاههای تولید برق و سایر تجهیزات پمپاژ، تاسیسات و دستگاههای شوفاز، تهویه مطبوع، وسایل گرم‌کننده و خشک‌کننده، لوازم و وسایل آزمایشگاه و بهداری، مخابراتی و سایر تجهیزات و اموال عمومی
	۵ سال		۱۵- اسباب و اثاث منازل، اماکن عمومی، اداری، بیمارستانها، فروشگاهها، اماکن تفریحی، آموزشی و کتورهای آب و ابزار و لوازم کارگاه و گاراژ و وسایط نقلیه و ماشین‌آلات کشاورزی و ماشین‌آلات سنگین ساختمانی
	۳ سال		۱۶- هزینه‌های سازمانی از قبیل مخارج ثبت و حق مشاوره
	-	-	۱۷- مطالعات اولیه (از قبیل فنی و تهیه پروژه) بیشتر از یک میلیارد ریال ۶ سال و کمتر از یک میلیارد ریال ۳ سال
			ب: صنعت برق

ملاحظات	نرخ استهلاک		شرح دارایی‌های قابل استهلاک
	مستقیم به سال	نزولی به درصد	
	۲۵ سال		۱- وسائل و تجهیزات تولید، انتقال و توزیع برق شامل دیگ بخار، توربوژنراتور، تیرها، برجها، پستهای برق و سایر موارد مشابه
	۲۰ سال		۲- انواع دستگاههای محرک، مولد، موتورها (گازی و دیزلی) و تجهیزات اصلی و متفرقه آنها و کتورهای برق
	۳۵ سال		۳- چراغهای آبی، توربین‌ها، ژنراتورها، سیم‌ها و کابلها و لوله‌های پوششی (هوایی و زیرزمینی) و سایر لوازم مربوطه
	۷۵ سال		۴- مخازن، سدها و آب‌روهای مربوط به تأسیسات تولید برق
	۱۰ سال		۵- تأسیسات روشنایی معابر، لوازم کنترل برق، تامین‌کننده قدرت، تهویه مطبوع و ایمنی و مخابراتی مرکز دیسپاچینگ
	۱۰ سال		۶- تجهیزات کامپیوتری مراکز کنترل برق، تامین‌کننده قدرت، تهویه مطبوع و ایمنی و مخابراتی مرکز دیسپاچینگ
	۴۰ سال		۷- ساختمانهای محل نصب تأسیسات و تجهیزات برق، توربین‌های بخار و گازی و مولدهای درون‌سوز و سیکل ترکیبی، پست‌های انتقال و توزیع برق و تأسیسات دیسپاچینگ
	۲۰ سال		۸- ساختمان مخازن و انبارهای سوخت نیروگاهها و ملحقات آنها
	۵۵ سال		۹- ساختمان و ابنیه محل نصب نیروگاههای هیدرولیکی
	۵۰ سال		۱۰- جاده‌ها، راه‌آهن، پلها و ساختمانهای پست مربوط به تأسیسات تولید و انتقال نیرو
			۱۱- سایر دارایی‌های مطابق نرخ‌های مذکور در گروه‌های قبلی (حسب مورد)

**تبصره ۱-** در مواردی که استهلاک براساس مدت (روش مستقیم) تعیین شده است، نسبت به مانده مستهلک نشده دارایی‌ها در اولین سال مالیاتی مشمول اصلاحیه قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۸۰/۱۱/۲۷ به شرح زیر عمل خواهد شد:

الف- در صورتی که مدت استهلاک دارایی‌های موضوع این جدول بیش از مدت استهلاک تعیین شده در جدول سابق باشد، ارزش دفتری دارایی (مابه‌التفاوت بهای تمام شده دارایی با ذخیره استهلاک انباشته) ظرف مدت باقی مانده از سال اول اجرای این جدول مستهلک خواهد شد.

ب- در صورتی که مدت استهلاك دارایی‌ها موضوع این جدول کمتر از مدت استهلاك طبق جدول سابق باشد، ارزش دفتری دارایی ظرف مدت باقی مانده طبق جدول جدید مستهلك خواهد شد. در صورتی که مدت باقی مانده معادل یا کمتر از یک سال باشد، کل مانده ارزش دفتری در سال اول اجرای این جدول، قابل استهلاك خواهد بود.  
مدت باقی مانده استهلاك مندرج در بندهای فوق‌الذکر عبارتست از: (مدت مستهلك شده دارایی - مدت استهلاك دارایی طبق جدول جدید)

به منظور روشن شدن موضوع به مثال‌های زیر توجه گردد:

۱- چنانچه دارایی در تاریخ ۱۳۷۵/۱۲/۲۰ به قیمت تمام شده ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری و در همان سال در دفاتر ثبت شده باشد و عمر مفید آن طبق جدول قدیم ۱۰ سال و طبق جدول جدید ۱۵ سال باشد، هزینه استهلاك سال ۱۳۸۱ آن به شرح زیر محاسبه خواهد شد:

$$\text{استهلاك هر سال طبق جدول قدیم} = ۲,۰۰۰,۰۰۰ : ۱۰ = ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰$$

استهلاك انباشته دارایی که ۵ سال از عمر مفید آن گذشته است (در پایان سال ۱۳۸۰)

$$۲,۰۰۰,۰۰۰ \times ۵ = ۱۰,۰۰۰,۰۰۰$$

ارزش دفتری دارایی در پایان سال ۱۳۸۰  $۲۰,۰۰۰,۰۰۰ - ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۱۰,۰۰۰,۰۰۰$

مدت عمر مفید باقی مانده طبق جدول جدید  $۱۵ - ۵ = ۱۰$

هزینه استهلاك سال ۱۳۸۱ دارایی  $۱۰,۰۰۰,۰۰۰ : ۱۰ = ۱,۰۰۰,۰۰۰$

۲- چنانچه دارایی در تاریخ ۱۳۷۷/۱۲/۵ به قیمت تمام شده ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال خریداری و در همان سال در دفاتر ثبت شده باشد و عمر مفید آن طبق جدول قدیم ۱۰ سال و طبق جدول جدید ۸ سال باشد، هزینه استهلاك سال ۱۳۸۱ آن به شرح زیر محاسبه خواهد شد:

استهلاك هر سال طبق جدول قدیم  $۵۰,۰۰۰,۰۰۰ : ۱۰ = ۵,۰۰۰,۰۰۰$

استهلاك انباشته دارایی که ۳ سال از عمر مفید آن گذشته است (در پایان سال ۱۳۸۰)

$$۵,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳ = ۱۵,۰۰۰,۰۰۰$$

ارزش دفتری دارایی در پایان سال ۱۳۸۰  $۵۰,۰۰۰,۰۰۰ - ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ = ۳۵,۰۰۰,۰۰۰$

مدت عمر مفید باقی مانده طبق جدول جدید (به سال)  $۸ - ۳ = ۵$

هزینه استهلاك سال ۱۳۸۱ دارایی  $۳۵,۰۰۰,۰۰۰ : ۵ = ۷,۰۰۰,۰۰۰$

تبصره ۲- در مواردی که استهلاك براساس روش نزولی موضوع بند الف ماده ۱۵۰ قانون مالیاتهای مستقیم تعیین می‌گردد ملاک عمل برای محاسبه استهلاك مانده دارایی‌های استهلاك نشده در اول سال ۱۳۸۱ طبق نرخ نزولی این جدول خواهد بود.

تبصره ۳- آن قسمت از دارایی‌های شرکت ملی نفت ایران، شرکت ملی گاز ایران، شرکت ملی صنایع پتروشیمی، شرکت‌های آب یا برق یا آب و برق منطقه‌ای وابسته به وزارت نیرو، شرکت تولید و انتقال نیروی برق توانیر، سازمان برق ایران، شرکت مهندسی آب و بانکها، که در این جدول برای آنها نرخ استهلاك تعیین نشده، براساس پیشنهاد دستگاه ذینفع نرخ استهلاك حسب مورد توسط سازمان امور مالیاتی کشور تهیه و پس از تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی به موقع اجرا گذارده خواهد شد.

تبصره ۴- نرخ استهلاك کوره‌هایی که در صنعت به کار می‌رود به جز مواردی که در این جدول در گروه مربوط به صنعت خاص خود پیش‌بینی شده است در هر مورد برابر نرخ استهلاك ماشین‌آلات مربوط به آن صنعت خواهد بود.



تبصره ۵- هزینه مطالعات فنی و تهیه پروژه صنایع براساس بند ۴ ماده ۱۴۹ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۶۶/۱۲/۳ و اصلاحیه‌های بعدی قابل استهلاک خواهد بود.

تبصره ۶- در مواردی که دارایی قابل استهلاک پس از آمادگی برای بهره‌برداری به علت تعطیلی کار مؤسسه یا علل دیگر برای مدتی مورد استفاده قرار نگیرد میزان استهلاک در مدتی که دارایی مورد استفاده قرار نگرفته معادل ۳۰٪ نرخ استهلاکی خواهد بود که در این جدول برای آن دارایی تعیین گردیده است. در صورتی که محاسبه استهلاک برحسب مدت باشد ۷۰٪ مدتی که دارایی در آن مدت مورد استفاده قرار نگرفته است به باقیمانده مدت تعیین شده برای استهلاک دارایی در این جدول اضافه خواهد شد.

تبصره ۷- در صنایعی که آسیابهای سنگی به کار می‌رود و در این جدول گروه خاص خود پیش‌بینی نشده است بهای سنگ آسیاب کلاً در سال اول استفاده از آن در حساب هزینه بهره‌برداری پذیرفته می‌شود.

تبصره ۸- در مواردی که بین مؤدی و اداره امور مالیاتی قبل از قطعیت مالیات در تشخیص نوع ماشین‌آلات و لوازم آن و سایر اموال و تطبیق آنها با گروه صنایع مذکور در این جدول برای تعیین میزان استهلاک اختلاف پیدا شود رسیدگی و تطبیق مورد با گروه‌ها و ردیف‌های مشروحه در جدول در هیأتی مرکب از سه نفر به شرح زیر که در تهران (سازمان امور مالیاتی کشور) تشکیل خواهد شد به عمل خواهد آمد:

- ۱- یک نفر کارشناس وزارت صنایع و معادن به نمایندگی از طرف وزارتخانه مذکور.
- ۲- یک نفر از صاحبان صنایع عضو اتاق بازرگانی و صنایع و معادن ایران به نمایندگی و معرفی اتاق مزبور.

۳- یک نفر از کارشناسان سازمان امور مالیاتی کشور به نمایندگی و معرفی سازمان یاد شده که ضمناً سمت ریاست هیأت را بعهده خواهد داشت. هر یک از سازمان‌های مذکور علاوه بر عضو اصلی لااقل یک نفر هم به عنوان علی‌البدل این هیأت تعیین خواهد کرد. هیأت مزبور پس از رسیدگی و عندالزوم اخذ توضیحات مؤدی رای مقتضی صادر خواهد کرد. رای صادره به اکثریت مناط اعتبار است و ادارات امور مالیاتی و هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی موظفند طبق نظر هیأت مزبور رفتار نمایند.

تبصره ۹- در مورد صنایع و ماشین‌آلات و هرگونه دارایی قابل استهلاک دیگری که در این جدول گروه خاصی برای آن پیش‌بینی نشده است یا به فرض پیش‌بینی برای بعضی از ماشین‌آلات و دارایی دیگر مربوط به آن گروه به عنوان سایر ماشین‌آلات و اموال ذکر نشده و یا مشابه و نظیر نرخ استهلاک تعیین نگردیده است و سازمان امور مالیاتی کشور جدول استهلاک آنها را به عنوان جدول متمم تهیه و پس از تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی به موقع اجراء خواهد گذاشت.

تبصره ۱۰- افزایش بهای دارایی‌های مؤسسه ناشی از تجدید ارزیابی قابل استهلاک نخواهد بود، لکن در مورد شرکتهای دولتی که صددرصد سهام آنها متعلق به دولت یا متعلق به شرکتهای دولتی مذکور باشد و در اجرای ماده ۶۲ قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی دارایی‌های ثابت خود را تجدید ارزیابی بنمایند، افزایش بهای دارایی‌های تجدید ارزیابی شده بعلاوه قیمت دفتری جمعاً براساس دوبرابر مدت و یا نصف نرخ‌های مقرر در این جدول مستهلک خواهد شد، به استثناء دارایی‌های موضوع گروه ۲۰ جدول (صنایع

نفت و پتروشیمی) و گروه ۳۹ جدول (صنعت آب و برق) که در صورت تجدید ارزیابی نیز بر مبنای همان مدت یا نرخ تعیین شده در این جدول استهلاك پذیر خواهند بود.

تبصره ۱۱- استهلاك دارایی‌های تجدید ارزیابی شده بانکها کماکان تابع مقررات جدول موضوع نامه ۹۷۶ مورخ ۷۲/۴/۲۳ وزارت امور اقتصادی و دارایی خواهد بود.

تبصره ۱۲- دارایی‌های مؤسسه که به صورت دست دوم خریداری می‌شوند طبق مقررات این جدول قابل استهلاك خواهد بود.

تبصره ۱۳- مؤسسات مجاز می‌باشند که دارایی‌های استهلاك پذیر خود را بیش از مدت و یا با نرخ کمتر از نرخ‌های مقرر در این جدول مستهلاك نمایند.

تبصره ۱۴- هزینه مربوط به تغییر یا تعمیر اساسی دارایی قابل استهلاك از زمان انجام هزینه حسب مورد براساس نرخ و کل مدت مقرر در این جدول برای آن دارایی قابل استهلاك خواهد بود.

تبصره ۱۵- دارایی‌هایی که قیمت تمام شده آن بطور کامل مستهلك می‌گردد، تا زمانی که در مالکیت مؤسسه می‌باشند باید بهای تمام شده و میزان ذخیره استهلاك آن دارایی به طور کامل در دفاتر مؤسسه نشان داده شود.

تبصره ۱۶- مقررات این جدول شامل مؤدیانی می‌باشد که سال مالی آنها از تاریخ ۸۱/۱/۱ و بعد شروع می‌شود و در مورد سال‌های مالی قبل از آن، جدول استهلاك قبلی ملاک عمل می‌باشد. نسبت به دارایی‌هایی که میزان استهلاك آنها در این جدول پیش‌بینی نشده و بعداً تصویب می‌گردد نرخ مصوب نسبت به سالهای مالیاتی قبل از سال تصویب که مالیات آن سالها قطعیت نیافته تسری داده خواهد شد.

تاریخ: ۸۲/۵/۲۶

شماره: ۲۷۶۵۴

#### جدول استهلاكات صنعت برق و صنایع نفت پتروشیمی

جدول اصلاحی استهلاكات در خصوص دارایی‌های قابل استهلاك صنعت برق و صنایع نفت و پتروشیمی، موضوع ماده ۱۵۱ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ و تبصره- های اصلاحی یک و ده جدول مزبور که به تصویب وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی رسیده است جهت اجرا ابلاغ می‌گردد.

عیسی شهسوار خجسته

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

ملاحظات	نرخ استهلاک		شرح دارایی‌های قابل استهلاک
	مستقیم به سال	نزولی به درصد	
			<b>گروه ۲۰- صنایع نفت و پتروشیمی</b>
	۱۲ سال		۱- زمینهای چاههای هیدروکربوری، کلیه ماشین‌الات و تجهیزات و تاسیسات اکتشافی، توسعه‌ای تولید و بهره‌برداری مخازن هیدروکربوری زمینی و دریایی، فلات قاره، مخازن و پایانه‌های صادراتی هیدروکربوری و کلیه موارد مشابه مرتبط با آن
	۱۲ سال		۲- کلیه ماشین‌الات و تجهیزات و تاسیسات تولید و بهره‌برداری و توزیع گاز در کشور و کلیه موارد مشابه مرتبط با آن
	۱۲ سال		۳- کلیه ماشین‌الات و تجهیزات و تاسیسات آب و برق و بخار مرتبط به صنایع نفت و گاز و پتروشیمی
	۱۵ سال		۴- کلیه ماشین‌الات و تجهیزات و تاسیسات تولید مواد پتروشیمی
	۱۵ سال		۵- کلیه ماشین‌الات و تجهیزات و تاسیسات تصفیه نفت خام توسط پالایشگاهها و توزیع فراورده‌های نفتی
	۱۲ سال		۶- کلیه ماشین‌الات و تجهیزات و تاسیسات مربوط به ایستگاهها و تلمبه‌خانه‌های تقویت فشار
	۶ سال		۷- کلیه ماشین‌الات، تجهیزات و تاسیسات خاص حفاری (تاریخ اجرا ۸۶/۱/۱)
			<b>ب: صنعت برق (گروه ۳۹)</b>
			<b>وسایل و تجهیزات تولید (نیروگاههای بخاری و دیزلی)</b>
	۲۰ سال		۱- دیگ بخار و تجهیزات مربوطه
	۲۰ سال		۲- توربوژنراتور و تجهیزات مربوطه
	۲۰ سال		۳- مولدهای دیزلی و تجهیزات مربوطه
			<b>وسایل و تجهیزات و تولید (نیروگاههای گازی)</b>
	۱۵ سال		۱- توربوژنراتور، توربوکمپرسور، اتاق احتراق و تجهیزات مربوطه
			<b>وسایل و تجهیزات و تولید (نیروگاههای چرخه ترکیبی)</b>
	۲۰ سال		۱- دیگ بخار و تجهیزات مربوطه
	۲۰ سال		۲- توربوژنراتور و بخش بخار و تجهیزات مربوطه
	۲۰ سال		۳- توربوژنراتور و توربوکمپرسور واحدهای گازی و تجهیزات مربوطه
			<b>مخازن سوخت و تجهیزات</b>
	۲۰ سال		۱- مخازن سوخت و تجهیزات تولید (اعم از گازی، بخاری و دیزلی)
			<b>وسایل و تجهیزات تولید (برق آبی)</b>
	۵۰ سال		۱- مخازن، سدها و ابروها مربوط به تاسیسات تولید
	۳۰ سال		۲- توربین‌ها، ژنراتورها و چرخهای آبی
			<b>وسایل و تجهیزات انتقال</b>
	۳۵ سال		۱- ساختمانهای محل نصب تاسیسات پستها

ملاحظات	نرخ استهلاك		شرح دارایی‌های قابل استهلاك
	مستقیم به سال	نزولی به درصد	
	۲۰ سال		۲- وسایل و تجهیزات پستها
	۲۵ سال		۳- خطوط انتقال و تجهیزات مربوطه (تیرها، برجها، سیم، کابل، مفره، ...)
			<b>وسایل و تجهیزات توزیع</b>
	۳۵ سال		۱- ساختمانهای محل نصب پستهای توزیع
	۲۵ سال		۲- پستها و تجهیزات مربوطه
	۲۰ سال		۳- تیرها، برجها، سیمهای هوایی و کابل‌های زمینی
	۲۰ سال		۴- کنتورها و کابل سرویس مشترکین
	۱۵ سال		۵- تأسیسات روشنایی معابر
			<b>تأسیسات دیسپاچینگ</b>
	۳۵ سال		۱- ساختمانهای محل نصب تأسیسات دیسپاچینگ
	۱۰ سال		۲- تجهیزات کامپیوتر مراکز کنترل
	۱۰ سال		۳- تجهیزات مخابراتی مراکز
	۱۰ سال		۴- سایر تجهیزات
			<b>ساختمانها و جاده‌ها</b>
	۴۰ سال		۱- ساختمانهای محل نصب تأسیسات و تجهیزات تولید برق
	۴۰ سال		۲- جاده‌ها و راه‌آهن مربوط به تأسیسات تولید
	۲۰ سال		۳- سایر تجهیزات تولید
			سایر دارایی‌ها مطابق نرخهای مذکور در گروههای قبلی (حسب مورد)

### جدول استهلاكات بانکها

جناب آقای دکتر علی‌اکبر عرب‌مازار

معاون محترم درآمد‌های مالیاتی

با توجه به پیشنهاد شماره ۳۶۲۳۱ مورخ ۱۳۷۶/۱۰/۲۲ معاونت امور بانکی و بیمه و در اجرای مقررات تبصره (۳) جدول استهلاكات موضوع ماده (۱۵۱) قانون مالیاتهای مستقیم (مصوبه شماره ۴۴۹۸۰ رت مورخ ۱۳۶۸/۵/۵ هیأت وزیران) بدینوسیله جدول حاوی نرخهای استهلاك دارایی‌های قابل استهلاك (به استثناء زمین و سرفق‌لی) بانکها طبق دستورالعملهای مصوب جلسات مورخ بیست و ششم فروردین ماه و دوم اردیبهشت ماه ۱۳۴۱، هفده آذرماه ۱۳۴۹، هجدهم دیماه ۱۳۶۲ و نوزدهم فروردین ماه ۱۳۶۳ شورای پول و اعتبار را تصویب می‌نماید.

حسین نمازی

وزیر امور اقتصادی و دارایی

### دستورالعملهای استهلاکات اموال و دارایی‌های بانک

(موضوع بند د ماده ۳۳ قانون پولی و بانکی کشور)

شورای پول و اعتبار در چهل و سومین و چهل و چهارمین جلسات مورخ بیست و ششم فروردین ماه و اردیبهشت ماه ۱۳۴۱ تصمیمات ذیل را در مورد استهلاک منقول وسائط نقلیه و غیرمنقول بانکها اتخاذ کرده و مقرر داشت به وزارت دارایی و کلیه بانکها ابلاغ شود.

۱- مدت استهلاک منقول وسائط نقلیه بانکها به موجب تصمیم متخذه در هفدهمین جلسه مورخ بیستم فروردین ماه ۱۳۴۰ شوری که ۳ سال تعیین شده بود بین ۳ تا ۵ سال به تشخیص خود بانکها معین می‌گردد.

۲- تصمیم متخذه در هجدهمین جلسه شوری مورخ ۲۷ فروردین ماه ۱۳۴۰ مبنی بر اینکه زمین مشمول استهلاک می‌شود بدین شرح تفسیر می‌گردد که منظور از آن زمین زیر ساختمانهای مورد نیاز اداره بانک و معادل زمینهای زیر ساختمان به عنوان محوطه است که مشمول استهلاک می‌شود.

۳- در تصمیم متخذه هفدهمین جلسه شوری مورخ بیستم فروردین ماه ۱۳۴۰ به شرح ذیل: "قیمت زمین از تاریخی که خریده شده و ساختمان به نسبت هزینه‌ای که برای آن به کار رفته مستهلک شوند بدین معنی که در آخر سال به میزان ده درصد قیمت زمین و کلیه هزینه‌هایی که در آن به عمل آمده استهلاک گردد."

به ترتیب زیر تجدید نظر می‌شود:

از اول سال ۱۳۴۱ ساختمانهای مورد نیاز اداره بانکها و زمین زیر آن ساختمانها و مقداری زمین مجاور ساختمان حداکثر معادل زمین زیر بنا به عنوان محوطه از تاریخ شروع به استفاده در مدت ده سال قابل استهلاک خواهد بود و تصمیم متخذه در هفدهمین جلسه شوری که در فوق به آن اشاره گردید فقط تا آخر سال ۱۳۴۰ قابل اجرا است.

مصوبه شماره ش / ۲۹۳ مورخ ۱۳۴۹/۱۱/۴

#### حساب سرقفلی و استهلاک آن

شورای پول و اعتبار در دویست و نوزدهمین جلسه مورخ هفدهم آذرماه ۱۳۴۹ تصویب نمود که بانکها سرقفلی‌های پرداختی را زیر سرفصل جداگانه‌ای در ردیف غیرمنقول منظور و نگاهداری نموده و در مدت ده سال حساب آن را مستهلک نمایند. بنابراین خواهشمند است اقدام لازم در تنظیم و تفکیک حسابهای مربوط به عمل آورند.

بخشنامه شماره ۲۳۲/۲۴۰۱/۲۸۳۴۱ مورخ ۱۳۸۵/۷/۱۸

اجرای ماده ۲۷۲

نظر به برخی ابهامات موجود در گزارشات حسابرسی مالیاتی موضوع ماده ۲۷۲ قانون مالیاتهای مستقیم و به منظور ایجاد وحدت رویه در تنظیم گزارش حسابرسی مالیاتی توسط حسابداران رسمی، مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، سازمان حسابرسی و مأموران مالیاتی در خصوص موضوعات زیر مقرر می‌دارد:

۱- استهلاك زیان سنواتی: به استناد بند ۱۲ ماده ۱۴۸ ق.م.م.ز زیان اشخاص حقیقی و حقوقی که از طریق رسیدگی به دفاتر آنها و با توجه به مقررات احراز گردد بدون تفکیک آن به سنوات قبل یا بعد از اصلاحیه مورخ ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ از درآمد سال یا سالهای بعد و حداکثر تا میزان درآمد مشمول مالیات ابرازی قابل استهلاك خواهد بود.

۲- زیان (هزینه) کاهش ارزش موجودیها: زیان (هزینه) کاهش ارزش موجودیها در هر صورت به علت عدم پیش‌بینی آن به عنوان هزینه‌های قابل قبول مالیاتی به شرح مواد ۱۴۷ و ۱۴۸ ق.م.م. به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی نخواهد شد.

۳- زیان (هزینه) کاهش ارزش سرمایه‌گذارها: زیان (هزینه) کاهش ارزش سرمایه‌گذارها در هر صورت به علت عدم پیش‌بینی آن به عنوان هزینه‌های قابل قبول مالیاتی به شرح مواد ۱۴۷ و ۱۴۸ ق.م.م. و با عنایت به مفاد ماده ۱۴۳ قانون یادشده به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی نمی‌گردد.

۴- هزینه بازخرید مرخصی کارکنان: وجوه پرداختی یا تخصیصی بابت بازخرید مرخصی کارکنان وفق مقررات موضوعه مشمول مالیات حقوق می‌باشد و در صورت پرداخت به استناد بند ۲ ماده ۱۴۸ ق.م.م. به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی می‌گردد. در ضمن وجوه پرداختی بابت بازخرید مرخصی کارکنان به استناد بند ۵ ماده ۹۱ صرفاً در صورت پرداخت در زمان بازنشستگی یا از کار افتادگی مشمول مالیات حقوق نمی‌باشد.

۵- زیان تسعیر ارز: زیان حاصل از تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های ارزی که براساس اصول متداول حسابداری محاسبه شده باشد، مشروط بر اتخاذ یک روش یکنواخت طی سالهای مختلف توسط مؤدی، جزء هزینه‌های قابل قبول می‌باشد.

۶- مالیات و عوارض موضوع قانون موسوم به تجمیع عوارض: طبق تبصره ۲ ماده ۶ قانون موسوم به تجمیع عوارض تولیدکنندگان کالاهای موضوع ماده ۳ و همچنین ارائه‌دهندگان خدمات موضوع ماده ۴ قانون مذکور مکلفند مالیات و عوارض موضوعه را در مبادی تولید یا ارائه خدمات با درج در سند فروش از خریداران کالا یا خدمات اخذ و به حساب‌های تعیین شده واریز نمایند. نظر به اینکه خریداران کالا یا خدمات، مالیات و عوارض مذکور را پرداخت می‌نمایند، مبالغ مذکور به عنوان هزینه قابل قبول تولیدکننده یا ارائه‌دهنده خدمات نمی‌باشد.

۷- هزینه‌ها با پرداختهای مشمول مالیات تکلیفی: در خصوص هزینه‌ها و وجوه پرداخت شده توسط اشخاصی که وفق مقررات قانونی مشمول کسر و پرداخت مالیات تکلیفی می‌باشند، عدم پذیرش هزینه‌های مذکور صرفاً به دلیل عدم کسر مالیات تکلیفی (به استثنای موارد مصرح در آیین‌نامه اجرایی موضوع بند ۸ ماده ۱۴۸ ق.م.م. موضوع بخشنامه شماره ۲۴۴۰۸ مورخ ۱۳۸۱/۸/۷ سازمان امور مالیاتی کشور) صحیح نمی‌باشد.

۸- پاداش هیأت مدیره: پرداخت پاداش هیأت مدیره مصوب مجمع عمومی شرکت‌ها با عنایت به مفاد مواد ۲۳۹ و ۲۴۱ قانون تجارت از محل سود خالص قابل تقسیم انجام می‌پذیرد، لذا پاداش اعضاء حقیقی هیأت مدیره (اعم از موظف و غیرموظف) با رعایت مقررات مالیاتی مشمول کسر مالیات حقوق می‌باشد که در صورت عدم اقدام توسط شرکت، واحد مالیاتی نسبت به مطالبه مالیات و جرایم متعلقه اقدام می‌نماید.

۹- پرداخت‌های انجام شده طبق قوانین بودجه سالانه کشور: در مواردی که به موجب قوانین مصوب اشخاص مکلف به پرداخت وجوهی در وجه خزانه یا سایر مراجعی که قانونگذار ذکر نماید، باشند چنانچه طبق قانون مذکور یا سایر قوانین به عنوان هزینه قابل قبول اعلام شود و یا از مآخذ درآمد مشمول مالیات قابل وصول باشد، در این صورت براساس قسمت اخیر ماده ۱۴۷ ق.م.م و جوه پرداختی مذکور به عنوان هزینه قابل قبول سال پرداخت تلقی و یا به استناد تبصره ۵ ماده ۱۰۵ از درآمد مشمول مالیات اشخاص قابل کسر خواهد بود در غیراینصورت به عنوان هزینه قابل قبول تلقی نخواهد شد.

۱۰- درآمد حاصل از فروش حق تقدم سهام و صرف سهام شرکت‌های خارج از بورس:

الف- در اجرای تبصره ۲ ماده ۱۴۳ ق.م.م ارزش اسمی حق تقدم سهام در شرکت‌های خارج از بورس جهت محاسبه مالیات نقل و انتقال، ارزش اسمی سهام یا سهام‌الشرکه اصلی آن می‌باشد.  
ب- درآمد حاصل از صرف سهام:

۱- ب- درآمد حاصل از صرف سهام ناشی از سلب حق تقدم سهامداران (شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس و سایر شرکتها) در صورتی که مبلغ مذکور در دفاتر به حساب سهامداران قبلی (سهامدارانی که از آنها سلب حق تقدم شده است) منظور گردد و متعاقباً به صورت نقد پرداخت یا صرف افزایش سرمایه به نام سهامداران قبلی شود، حسب مورد مشمول مقررات تبصره ۲ و ۳ ماده ۱۴۳ ق.م.م خواهد بود.

۲- ب- درآمد حاصل از صرف سهام شرکت‌های خارج از بورس که به صورت اندوخته در حسابهای شرکت ثبت و به کلیه سهامداران تعلق دارد طبق مقررات ماده ۱۰۵ ق.م.م مشمول مالیات می‌باشد.

۳- ب- درآمد حاصل از صرف سهام شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس در صورتی که سهام آنها طبق مقررات و با مجوز بورس در خارج از بورس عرضه و به فروش برسد مشمول مقررات تبصره ۳ ماده ۱۴۳ ق.م.م خواهد بود، در غیراینصورت درآمد حاصله طبق مقررات ماده ۱۰۵ ق.م.م مشمول مالیات می‌باشد.

ج- در صورتی که تمام یا قسمتی از معاملات سهام و حق تقدم سهام شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس، از طریق کارگزاران بورس انجام نشده و نیز تشریفات این معامله در دفتر سازمان

۱۱- معافیت موضوع ماده ۱۳۸ ق.م.م: به استناد ماده ۱۳۸ ق.م.م آن قسمت از سود ابرازی شرکت‌های تعاونی و خصوصی که برای توسعه و بازسازی و نوسازی یا تکمیل واحدهای موجود صنعتی و معدنی خود با ایجاد واحدهای جدید صنعتی یا معدنی در آن سال مصرف (هزینه) گردد، با رعایت کلیه شرایط مقرر در ماده مذکور از ۵۰٪ مالیات متعلقه موضوع ماده ۱۰۵ ق.م.م معاف خواهد بود. مبالغ مصرف شده (هزینه شده) بابت توسعه و تکمیل و ... در هر سال نسبت به کل سود ابرازی اعم از معاف و غیرمعاف قابل اعمال می‌باشد.

۱۲- ذخیره (اندوخته) طرح و توسعه موضوع ماده ۱۳۸ ق.م.م قبل از اصلاحیه

۱۳۸۰/۱۱/۲۷: مؤدیانی که در اجرای مقررات ماده ۱۳۸ ق.م.م قبل از اصلاحیه مورخ ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ و با رعایت بند ۸ بخشنامه شماره ۲۱۱/۷۰۴۱/۷۱۹۷ مورخ ۱۳۸۱/۱۲/۱۴ سازمان امور مالیاتی کشور برای سنوات ۱۳۸۱ و به بعد نسبت به ایجاد ذخیره طرح و توسعه اقدام نموده‌اند در صورت تخلف از شرایط مقرر در ماده مذکور مشمول مالیات و جرایم متعلق مطابق مقررات تبصره ۲ ماده ۱۳۸ قبل از اصلاحیه خواهند بود.

۱۳- مطالبه ۵٪ مالیات تکلیفی از پیمانکاران خارجی: قراردادهای پیمانکاری اشخاص حقوقی خارجی و مؤسسات مقیم خارج از ایران موضوع بند الف ماده ۱۰۷ ق.م.م که از تاریخ ۸۳/۱/۱ به بعد منعقد شده باشند و دارای شعبه یا نمایندگی در ایران نباشند مشمول کسر ۵٪ مالیات تکلیفی موضوع ماده ۱۰۴ ق.م.م خواهند بود.

۱۴- مالیات سود سهام در ارتباط با قراردادهای اجتناب از اخذ مالیات مضاعف: در ارتباط با مالیات اشخاص حقوقی که مشمول قراردادهای اجتناب از اخذ مالیات مضاعف می‌گردد یادآور می‌شود ۲۵ درصد مالیات اشخاص حقوقی موضوع ماده ۱۰۵ ق.م.م مالیات اشخاص حقوقی بوده لذا تلقی آن به عنوان مالیات سهامداران فاقد وجهت قانونی می‌باشد.

۱۵- هزینه‌های قابل قبول سنوات قبل: هزینه‌های قابل قبول سنوات قبل که به هر دلیل خارج از اختیار مؤدی در سال مالیاتی مورد رسیدگی تحقق می‌یابد به استناد بند ۲۷ ماده ۱۴۸ ق.م.م به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی می‌گردد.

۱۶- وجوه اداره شده: نظر به اینکه مانده وجوه اداره شده نزد بانکها سپرده بانکی تلقی نمی‌گردد بنابراین سود دریافتی ناشی از وجوه اداره شده نزد بانکهای ایرانی یا مؤسسات اعتباری غیربانکی مجاز، مشمول معافیت موضوع بند ۲ ماده ۱۳۵ ق.م.م نخواهد بود.

علی‌اکبر عرب مازار

#### یادآوری:

۱- پرداخت و یا انجام هزینه‌هایی که به موجب تصمیم مراجع ذیصلاح شرکتهای خصوصی و یا دولتی صورت می‌گیرد و هزینه مذکور در ماده ۱۴۷ و ۱۴۸ تصریح نگردیده از نظر حسابرسی مالیاتی هزینه غیرقابل قبول تلقی خواهد شد.

۲- سود و کارمزد پرداختی قابل قبول مالیاتی بابت تسهیلات دریافتی از بانکها و مؤسسات مالی اعتباری خارجی مجاز به شرط استفاده این منابع در سرمایه در گردش و یا خرید دارایی ثابت مؤدیان (به تأیید حسابداران رسمی) حداکثر ۷۵٪ بالای نرخ Libor می‌باشد



# فصل سیزدهم

## مالیات مناطق آزاد تجاری

قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی  
جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۷۲/۶/۷

### قسمت اول - اهداف

ماده ۱- به منظور تسریع در انجام امور زیربنایی، عمران و آبادانی رشد و توسعه اقتصادی، سرمایه گذاری و افزایش درآمد عمومی، ایجاد اشتغال سالم و مولد، تنظیم بازار کار و کالا، حضور فعال در بازارهای جهانی و منطقه‌ای، تولید و صادرات کالاهای صنعتی و تبدیلی و ارائه خدمات عمومی، به دولت اجازه داده می‌شود مناطق ذیل را به عنوان مناطق آزاد تجاری و صنعتی براساس موازین قانونی و این قانون اداره نماید:

الف- منطقه آزاد جزیره کیش

ب- منطقه آزاد قشم

ج- منطقه آزاد چابهار

تبصره ۱- مناطق آزاد از تسهیلات و امتیازات موضوع این قانون برخوردار خواهند بود.  
تبصره ۲- ایجاد مناطق جدید و تعیین محدوده آنها بنا به پیشنهاد دولت و تصویب مجلس شورای اسلامی خواهد بود.

ماده ۲- درآمد سازمان‌های مناطق آزاد صرفاً بایستی در چارچوب بودجه سالیانه که به تصویب هیأت وزیران می‌رسد هزینه گردد. کمک‌های سازمان جهت عمران و آبادانی سایر نواحی (با اولویت نواحی همجوار) صرفاً با تصویب هیأت دولت امکان پذیر بوده و هرگونه کمک دیگری تصرف غیرقانونی در اموال عمومی محسوب خواهد شد.

ماده ۳- اشخاص حقیقی و حقوقی که در منطقه به انواع فعالیت‌های اقتصادی اشتغال دارند، نسبت به هر نوع فعالیت اقتصادی در منطقه آزاد از تاریخ بهره‌برداری مندرج در مجوز به مدت پانزده سال از پرداخت مالیات بردرآمد و دارایی موضوع قانون مالیات‌های مستقیم معاف خواهند بود و پس از انقضاء پانزده سال تابع مقررات مالیاتی خواهند بود که با پیشنهاد هیأت

- وزیران به تصویب مجلس شورای اسلامی خواهد رسید.
- ماده ۴- مبادلات بازرگانی مناطق با خارج از کشور پس از ثبت گمرکی از شمول مقررات صادرات و واردات مستثنی هستند و مقررات صدور و ورود کالا و تشریفات گمرکی در محدوده هر منطقه به تصویب هیأت وزیران خواهد رسید. مبادلات بازرگانی مناطق با سایر نقاط کشور اعم از مسافری و تجاری تابع مقررات عمومی صادرات و واردات کشور می باشد.
- ماده ۵- واردات کالای تولیدشده در منطقه آزاد به سایر نقاط کشور، تا حد ارزش افزوده در آن منطقه با تصویب هیأت وزیران از پرداخت تمام یا قسمتی از حقوق گمرکی و سود بازرگانی معاف می باشند.
- ماده ۶- ورود کالاهایی که تمام یا بخشی از مواد اولیه آن از داخل کشور تأمین و در منطقه آزاد تولید می شود از تمام یا بخشی (متناسباً) از حقوق گمرکی و سود بازرگانی مربوط به مواد اولیه داخلی معاف خواهند بود.
- ماده ۷- کالاهایی که برای به کارگیری و مصرف در منطقه از داخل کشور به مناطق حمل می گردند، از موارد نقل و انتقال داخلی کشور است، ولی صادرات آنها از منطقه به خارج تابع مقررات عمومی صادرات و واردات خواهد بود.
- ماده ۸- آیین نامه اجرایی عملیات و معاملات پولی و بانکی در مناطق توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران طی مدت سه ماه پس از تصویب این قانون با هدف حفظ امکانات رقابتی منطقه در مقابل مناطق آزاد سایر کشورها تهیه و به تصویب هیأت وزیران خواهد رسید.
- تبصره ۱- نظام ارزی مناطق آزاد و برابری ریال ایران با اسعار مختلف با رعایت ماده ۶ قانون نحوه اعمال تعزیرات حکومتی راجع به قاچاق کالا و ارز توسط هیأت وزیران تعیین می شود.
- تبصره ۲- تأسیس بانک ایرانی با حداقل ۵۱٪ سهام دولتی و افتتاح شعب بانک خارجی و تأسیس مؤسسات اعتباری غیربانکی اعم از ایرانی یا خارجی و نیز افتتاح شعب آنها در مناطق آزاد و تصویب اساسنامه آنها با پیشنهاد سازمان، تأیید بانک مرکزی و تصویب هیأت وزیران انجام خواهد شد.
- تبصره ۳- شعب بانک های خارجی مستقر در مناطق آزاد و آن گروه از بانک های ایرانی مناطق آزاد که از بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران مجوز فعالیت برون مرزی دارند، می توانند طبق ضوابط مصوب هیأت وزیران و با رعایت مقررات بانکداری اسلامی به فعالیت بانکداری برون مرزی اقدام نمایند.
- ماده ۹- سازمان می تواند برای اجرای طرح های زیربنایی و تولیدی در قالب برنامه و بودجه مصوب خود نسبت به تأمین و تضمین اعتبار از منابع داخلی و خارجی با تصویب هیأت وزیران اقدام نماید. بازپرداخت این اعتبارات فقط از محل درآمدهای سازمان انجام خواهد شد.
- ماده ۱۰- ورود و خروج سرمایه و سود حاصل از فعالیت های اقتصادی در هر منطقه، آزاد می باشد. مقررات لازم برای جلب و حمایت سرمایه گذاری در هر منطقه و چگونگی و میزان مشارکت خارجیان در فعالیت های هر منطقه به تصویب هیأت وزیران خواهد رسید.
- ماده ۱۱- سازمان هر منطقه می تواند با تصویب هیأت وزیران و از محل دارایی های خود یا از طریق عقد قرارداد با بانک ها و مؤسسات اعتباری و شرکت های بیمه نسبت به تضمین سرمایه های خارجی در مقابل خسارات ناشی از سلب مالکیت و ملی شدن تا حد تعهدات مندرج در قراردادهای مربوطه اقدام نماید.

ماده ۱۲- ثبت شرکتها و مالکیت‌های صنعتی و معنوی، همچنین ثبت کشتی‌ها، شناورها و هواپیماها در هر منطقه، توسط سازمان آن منطقه با رعایت اصل هشتادویکم قانون اساسی طبق ضوابط مصوب هیأت وزیران انجام می‌شود.

ماده ۱۳- سازمان می‌تواند در محل‌های لازم دفتر نمایندگی تأسیس نماید.

ماده ۱۴- نحوه استفاده از زمین و منابع ملی و ترتیب فروش یا اجاره آن به اتباع کشور در محدوده هر منطقه که در مالکیت دولت باشد، طبق مقررات مصوب هیأت وزیران و با رعایت برنامه‌های عمرانی هر منطقه تعیین می‌گردد. سازمان هر منطقه مسئول اجرای مقررات مربوط خواهد بود.

نیمه ۱- اجاره زمین به اتباع خارجی مجاز و فروش آن مطلقاً ممنوع است.

### معافیت مالیاتی مناطق آزاد

به موجب قانون مناطق آزاد در ایران درآمد حاصل از فعالیت‌های اقتصادی حاصل در مناطق آزاد از شمول هرگونه مالیات تا مدت ۱۵ سال معاف می‌باشند. معافیت مذکور به موجب مصوبه مجلس شورای اسلامی دهسال دیگر تمدید شده است.

از قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۷۲/۶/۷ مجلس شورای اسلامی

ماده ۱۳- اشخاص حقیقی و حقوقی که در منطقه به انواع فعالیت‌های اقتصادی اشتغال دارند، نسبت به هر نوع فعالیت اقتصادی در منطقه آزاد از تاریخ بهره‌برداری مندرج در مجوز به مدت پانزده سال از پرداخت مالیات بردرآمد و دارایی موضوع مالیات‌های مستقیم معاف خواهند بود و پس از انقضای پانزده سال تابع مقررات مالیاتی خواهند بود که با پیشنهاد هیأت وزیران به تصویب مجلس شورای اسلامی خواهد رسید.

ماده ۱۴- مبادلات بازرگانی مناطق با خارج از کشور پس از گمرکی از شمول مقررات صادرات و واردات مستثنی هستند و مقررات صدور و ورود

رای شماره ۵۵۸۶-۳۰/۴ مورخ ۱۳۷۶/۵/۲۲ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی معافیت مالیاتی مناطق آزاد

گزارش شماره ۸۵۷۶-۳۰/۴ مورخ ۱۳۷۵/۸/۸ ریاست شورای عالی مالیاتی به عنوان معاونت محترم درآمدهای مالیاتی، حسب ارجاع آن معاونت در جلسه مورخ ۱۳۷۶/۵/۷ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی مطرح است. گزارش مذکور دایر بر پیشنهاد طرح بررسی چند سؤال راجع به معافیت مالیاتی در مناطق آزاد تجاری صنعتی جمهوری اسلامی ایران و معافیت احتمالی مربوط به دوره انحلال در هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی می‌باشد که اهم آنها هم به قرار زیر است:

«۱- آیا معافیت‌های مالیاتی موضوع فصل اول باب چهارم قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه بعدی آن و همچنین معافیت‌های مالیاتی موضوع ماده ۱۳ قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی جمهوری اسلامی ایران شامل مأخذ محاسبه مالیات آخرین دوره عملیات اشخاص حقوقی که در دوره معافیت منحل می‌شوند (مالیات دوره انحلال) نیز می‌باشد یا خیر و اگر اشخاص حقوقی فعال در مناطق آزاد به شرح فوق از

پرداخت مالیات دوره انحلال معاف هستند، آیا این معافیت شامل دارایی‌های آنها که در نقاط خارج از مناطق آزاد وجود دارد خواهد بود یا خیر؟

۲- آیا در مواردی که صاحبان سهام یا سهم‌الشرکه اشخاص حقوقی فعال در مناطق آزاد تجاری صنعتی و یا افرادی که خود به عنوان شخص حقیقی در مناطق مذکور فعالیت داشته و از معافیت ماده ۱۳ قانون چگونگی اداره مناطق آزاد برخوردار بوده‌اند، فوت می‌نمایند، ماترک متعلق به آنان واقع در مناطق آزاد نیز معاف از پرداخت مالیات بر ارث می‌باشد یا خیر؟

۳- آیا فعالیت شرکت‌هایی که تمام یا قسمتی از سرمایه آنها مستقیماً یا با واسطه متعلق به دولت است، در مناطق آزاد تجاری - صنعتی مشمول معافیت مالیاتی موضوع ماده ۱۳ قانون چگونگی اداره مناطق آزاد می‌باشد؟»

هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه بعدی پس از شور و بررسی پیرامون مسائل مذکور به ترتیب سؤالات مطروحه به شرح ذیل اعلام رأی می‌نماید:

۱- اولاً در خصوص اشخاص حقوقی که در دوران معافیت موضوع فصل اول باب چهارم قانون مالیات‌های مستقیم منحل می‌شوند، باید درآمد ناشی از فعالیت‌های معاف را که احتمالاً در طی آخرین دوره عملیات تا تاریخ انحلال صورت گرفته، از کل مأخذ مشمول مالیات دوره مذکور کسر نمود و مابقی برابر مقررات مشمول مالیات خواهد بود.

ثانیاً نظر به اینکه حسب ماده ۱۱۵ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و تبصره آن مأخذ محاسبه مالیات آخرین دوره عملیات اشخاص حقوقی که منحل می‌شوند، علاوه بر افزایش بهای دارایی‌ها شامل نتایج عملکرد آن دوره نیز می‌باشد و از طرفی مالیات دوره انحلال در فصل مالیات بردرآمد اشخاص حقوقی ذکر گردیده که در نتیجه این مالیات هم در گروه مالیات بردرآمد شناخته شده است، لذا معافیت مالیاتی موضوع ماده ۱۳ قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۷۲/۶/۷ شامل آن بخش از دارایی‌های اشخاص مشمول ماده ۱۳ مزبور واقع در نقاط خارج از این مناطق و غیرمربوط با فعالیت‌های موضوع ماده ۱۳ اخیرالذکر در زمان انحلال مشمول این معافیت نخواهد بود.

۲- ماده ۱۳ قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی معافیت مالیاتی برای اشخاصی قایل شده است که در این مناطق مبادرت به سرمایه‌گذاری و یا به هر ترتیب فعالیت اقتصادی می‌نمایند. بنابراین در موارد فوت اشخاص مزبور در حقیقت متوفی اقدام به سرمایه‌گذاری و یا به هر ترتیب فعالیت اقتصادی می‌نموده نه وارث وی در نتیجه وارث به مناسبت اینکه اموال یا حقوقی مالی مورث آنها در مناطق آزاد تجاری - صنعتی واقع است، نمی‌توانند بابت اموال و حقوق مذکور از معافیت مالیاتی بهره‌مند گردند فوق‌الذکر که به منزله یک قانون خاص می‌باشد، تفاوتی بین شرکت‌های مختلف خواه تمام یا قسمتی از سرمایه آنها با واسطه یا بی‌واسطه متعلق باشد یا بخشی خصوصی، قائل نشده است، علیهذا شرکتها بابت سهم دولت محروم از معافیت مقرر موضوع ماده ۱۳ نخواهند بود.

### معافیت مالیاتی مناطق آزاد تجاری

بخشنامه شماره ۹۲۴۶/۳۷۷۵۶-۳۰/۴ مورخ ۱۳۷۶/۹/۲

نظر به اینکه در خصوص معافیت مالیات اشخاصی که اقامتگاه قانونی آنها در مناطق آزاد قرار داشته ولیکن در خارج از مناطق مذکور نیز دارای فعالیت اقتصادی و انتفاعی بوده و همچنین اشخاصی که اقامتگاه قانونی آنها خارج از مناطق آزاد می‌باشد ولی در داخل مناطق آزاد هم فعالیت اقتصادی و انتفاعی دارند ابهاماتی مطرح گردیده لذا به منظور رفع هرگونه ابهام و ایجاد رویه واحد اعلام می‌دارد چون با توجه به مفاد ماده ۱۳ قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۷۲/۶/۷ هر نوع فعالیت اقتصادی اشخاص در مناطق آزاد به مدت ۱۵ سال از تاریخ بهره‌برداری مندرج در مجوز فعالیت در مناطق مورد بحث از پرداخت مالیات بر دارایی و درآمد معاف می‌باشد. لذا توجه خواهند داشت که معافیت مالیاتی یادشده فارغ از محل اقامتگاه قانونی اشخاص، صرفاً ناظر به آن قسمت از فعالیت اقتصادی انتفاعی مؤدیان خواهد بود که با رعایت مقررات مربوط در محدوده مناطق مزبور صورت می‌پذیرد و نیز بدهی است که این معافیت مالیاتی شامل آن قسمت از درآمد اشخاص که از فعالیت در خارج از مناطق یادشده حاصل می‌شود ولو آنکه اقامتگاه قانونی آنها در مناطق آزاد باشد نخواهد بود. مفاد این بخشنامه مورد تأیید هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی نیز می‌باشد. کالا و تشریفات گمرکی در محدوده هر منطقه به تصویب هیأت وزیران خواهد رسید مبادلات بازرگانی مناطق با سایر نقاط کشور اعم از مسافری تجاری تابع مقررات عمومی صادرات و واردات کشور می‌باشد.

ماده ۱۵- واردات کالای تولیدشده در منطقه آزاد به سایر نقاط کشور تا حد ارزش افزوده در آن منطقه با تصویب هیأت وزیران از پرداخت تمام یا قسمتی از حقوق گمرکی و سود بازرگانی معاف می‌باشند.

ماده ۱۶- ورود کالاهایی که تمام یا بخشی از مواد اولیه آن از خارج کشور تأمین می‌شود در منطقه آزاد تولید می‌شود از تمام یا بخشی (متعاقباً از حقوق گمرکی و سود بازرگانی مربوطه به مواد اولیه داخلی معاف خواهد بود.

ماده ۱۷- کالاهایی که برای به کارگیری و مصرف در منطقه از داخل کشور به مناطق حمل می‌گردند، از موارد نقل و انتقال داخلی کشور است ولی صادرات آنها از منطقه به خارج تابع مقررات عمومی صادرات و واردات خواهد بود.

### معافیت مالیاتی حقوق‌بگیران مناطق آزاد

رای شماره ۳۰/۴/۲۰۹۰ مورخ ۷۴/۳/۲۴ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی گزارش‌های شماره ۳۵۵۴-۳۰/۵-۷۲/۹/۱۶ و ۳۶۸۱-۳۰/۵-۷۲/۱۰/۷ دفتر فنی مالیاتی عنوان معاونت محترم درآمدهای مالیاتی در خصوص ابهامات مربوطه به موارد مشمول معافیت موضوع ماده ۱۳ قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری صنعتی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۷۲/۲/۷ مجلس شورای اسلامی حسب ارجاع معاونت محترم مذکور در جلسه مورخ ۱۳۷۴/۳/۲۰ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی که خلاصه موارد ابهام به شرح زیر می‌باشد، مطرح است.

۱- آیا حقوق‌بگیران و صاحبان مشاغل که در منطقه آزاد تجاری به فعالیت اقتصادی اشتغال دارند مشمول معافیت مقرر در ماده قانونی یادشده می‌باشند یا خیر؟

۲- در مورد شخص حقیقی که حائز شرایط به شرح مذکور در صدر ماده قانونی فوق است در صورت فوت آیا به دارایی‌های وی در این مناطق مالیات برارث تعلق می‌گیرد؟

۳- سرمایه شرکت‌های سهامی و مختلط سهامی حائز شرایط به شرح مذکور در صدر ماده ۱۳ قانون فوق در موقع تأسیس شرکت یا افزایش سرمایه مشمول حق تمبر موضوع ماده ۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم می‌گردد یا خیر؟ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی پس از بحث و مشاوره نسبت به موارد یادشده به شرح آتی اعلام رأی می‌نماید:

با توجه به مفاد ماده ۱۳ قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی جمهوری اسلامی ایران مبنی بر معافیت نوع فعالیت اقتصادی در منطقه آزاد از تاریخ مندرج در مجوز به طور کلی هر نوع فعالیت اقتصادی اشخاص حقیقی یا حقوقی که صرفاً در حدود مجوزهای کسب و کار صادره مربوط اعم از شغلی یا استخدامی و یا براساس پروانه‌های تأسیس و یا بهره‌برداری واحدهای تولیدی و صنعتی در مناطق مذکور انجام می‌پذیرد از پرداخت مالیات بردرآمد در مدت مقرر معاف می‌باشد. همچنین کلیه اموال و دارایی‌های اشخاص مزبور که منحصرأ در ارتباط با فعالیت اقتصادی موصوف آنها بوده و ضمناً در مناطق یادشده مستقر باشند از معافیت مقرر برخوردار خواهند بود.  
مثال نمونه:

شرکت «هامون» به شماره ثبت ۱۱۰۶۵ در منطقه آزاد کیش به ثبت رسیده است. فعالیت شرکت تولیدی - بازرگانی بوده و دارای ۴۵ نفر پرسنل می‌باشد. به استناد صورتهای مالی شرکت که مورد حسابرسی نیز واقع شده درآمدهای آن عبارتند از:

- ۱- درآمد فروش محصولات تولیدی به فروشگاههای مستقر در کیش ۲,۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
- ۲- درآمد حاصل از صادرات تولیدات به استانهای فارس و تهران ۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
- ۳- درآمد پیمانکاری در منطقه آزاد قشم ۱,۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
- ۴- درآمد حاصل از فعالیت‌های تجاری در تهران ۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال
- ۵- فروش بخشی از دارایی‌های ثابت در منطقه آزاد کیش ۵۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

مطلوب است اولاً: محاسبه مالیات شرکت مذکور.

ثانیاً: مالیات حقوق و مزایای کارکنان شرکت یادشده که در منطقه کیش به فعالیت اشتغال دارند.

حل: چون شرکت «هامون» در کیش به ثبت رسیده و کلی فعالیت‌های آن به جز فعالیت بند فعالیت‌های تجاری در تهران مشمول نرخ ۲۵ درصد می‌گردد.

$$۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۲۵\% = ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰$$

مالیات فعالیت در تهران

ضمناً چون کلیه کارکنان شرکت در کیش مستقر و دارای فعالیت اقتصادی در منطقه آزاد هستند از شمول مالیات بردرآمد حقوق معاف می‌باشند.

## فصل چهاردهم

### اجتناب از مالیات مضاعف

#### قراردادهای اجتناب از مالیات مضاعف

جهانی شدن اقتصاد و آثار مالیاتی آن از دهه ۱۳۵۰ باعث شد که دولت موضوع انعقاد قراردادهای اجتناب از مالیات مضاعف را با برخی کشورها در دستور کار قرار دهد. در سال ۴۸ به استناد ماده (۱۶۰) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۴۵ اولین قرارداد اجتناب از مالیات مضاعف با کشور آلمان به امضاء رسیده است.

عنوان «قرارداد مالیاتی» اصطلاح عامیانه‌ای است که در مورد قراردادهای اجتناب از اخذ مالیات مضاعف بین دو یا چند کشور به کار می‌رود. قرارداد مالیاتی، که ممکن است کنوانسیون، موافقتنامه یا قرارداد خوانده شود، یک توافق بین‌المللی است که به دنبال مذاکرات بین کشورهای ذیربط تدوین شده براساس قوانین داخلی هر کشور به تصویب می‌رسد. به همین سبب قرارداد مالیاتی به عنوان یک موافقتنامه بین‌المللی تابع قواعد حقوق بین‌الملل عمومی و «کنوانسیون‌های وین» می‌باشد.

هدف اساسی قرارداد مالیاتی پرداختن به مسائلی است که از تداخل سیستم‌های مختلف مالیاتی بروز می‌کند و به ویژه متوجه آن است که مسأله حق وضع مالیات نسبت به درآمدهای حاصل در قلمرو کشورهای متعاقد را روشن سازد. حق انحصاری وضع مالیات به کشور منبع درآمد یا کشور محل اقامت داده می‌شود (و یا این که اولویت در حق تعیین مالیات به کشور منبع درآمد اعطا می‌شود و در مقابل کشور محل اقامت موظف می‌گردد در این حالت اعتبار یا کردیت مالیاتی منظور نماید).

قراردادهای مالیاتی در عین حال با هدف ممانعت از گریز مالیاتی منعقد می‌شوند که این هدف از طریق مبادله اطلاعات بین مراجع مالیاتی طرف‌های قرارداد تأمین می‌گردد. قراردادهای مالیاتی به طور کلی بر قوانین داخلی کشورها تقدم دارند.

قرارداد مالیاتی انواع بسیاری دارد، اما نوع عمده آن (که معمولاً قرارداد جامع مالیات بردرآمد خوانده می‌شود) انواع درآمدها و (در مواردی) منافع سرمایه‌ای را در برمی‌گیرد. عنوان کامل این نوع قرارداد معمولاً چنین است: «معاهده بین دولت‌های الف و ب به منظور اجتناب از اخذ مالیات مضاعف برای ممانعت از گریز مالیاتی در رابطه با مالیات بردرآمد (یا مالیات

بر درآمد و مالیات بر منافع سرمایه‌ای). در این قراردادها انواع درآمد ذکر شده و مقررات لازم پیرامون تعیین صلاحیت برای موضع مالیات بر عواید حاصله از منافع گوناگون (نظیر سود سهام، سود حاصل از فروش دارایی‌ها و درآمد اموال غیرمنقول) و درآمد ناشی از فعالیت‌های مختلف (مانند مشاغل، خدمات و غیره)، و همچنین نحوه تبادل اطلاعات و شیوه معاضدت به منظور حل مسائل ناشی از اجرای قرارداد پیش‌بینی می‌شود.

استناد قانونی این گونه قراردادها در حال حاضر ماده (۱۶۸) قانون مالیاتهای مستقیم می‌باشد که

اشعار می‌دارد:

ماده ۱۶۸- دولت می‌تواند برای جلوگیری از اخذ مالیات مضاعف و تبادل اطلاعات راجع به درآمد و دارایی مؤدیان با دولتهای خارجی موافقتنامه‌های مالیاتی منعقد و پس از تصویب مجلس شورای اسلامی به مرحله اجرا بگذارد. قراردادها یا موافقتنامه‌های مربوط به امور مالیاتی که تا تاریخ اجرای این قانون با دول خارجی منعقد و به تصویب قوه مقننه یا هیأت وزیران رسیده است تا زمانی که لغو نشده به قوت خود باقی است. دولت موظف است ظرف یک سال از تاریخ اجرای این قانون، قراردادها و موافقتنامه‌های قبلی را بررسی و نظر خود را مبنی بر ادامه یا لغو آنها مستنداً به مجلس شورای اسلامی گزارش نماید.

موضوع این گونه قراردادها اعمال حاکمیت مالیاتی دولتها می‌باشد.

این قراردادها به مسأله جهانی شدن و آثار آن در حاکمیت مالیاتی کشورها اختصاص دارد. منظور از حاکمیت مالیاتی، آزادی دولتها در تعیین قواعد و مقررات مالیاتی خویش است. در طول سالها کشورهای جهان نظام پیچیده‌ای از قراردادهای بین‌المللی حاکم بر مسائل مالیاتی پدید آورده‌اند. اجزای مهم این سیستم عبارتند از قرارداد عمومی تعرفه و تجارت (گات)، قراردادهای دوجانبه مالیاتی که بیشتر مبتنی بر الگوی OECD می‌باشند و رهنمودها (دیرکتیوها)ی اتحادیه اروپا که بیش از پیش به قراردادهای تنظیم روابط مالیاتی در درون یک فدراسیون مشابهت پیدا می‌کنند. از این جهت رهنمود شماره (۶) اتحادیه درباره مالیات بر ارزش افزوده از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. چند قرارداد در زمینه مالیات بر درآمد نیز بین اعضای اتحادیه اروپا منعقد شده است. علاوه بر اینها قوانین مالیاتی هر دو دسته کشورهای منبع و محل اقامت نیز در ارتباط با جریان بین‌المللی درآمدها کاربرد دارند.

لازم به یادآوری است که نیاز چندانی به عقد قراردادهای بین‌المللی در ارتباط با مالیاتهای غیرمستقیم وجود ندارد، البته به استثنای قرارداد گات که ضمن آن کشورهای عضو موظف شده‌اند در مورد واردات به برقراری مالیات تا حدی اکتفا کنند که برای یکسانی و هماهنگی با مالیاتهای غیرمستقیم داخلی ضرورت نداشته باشد و همچنین از وضع مالیاتهای مستقیم در این زمینه خودداری نمایند. کشورهای عضو اتحادیه اروپا نیز توافق کردند که مالیاتهای غیرمستقیم خود را به منظور ایجاد شرایط لازم جهت برقراری بازار واحد داخلی هماهنگ سازند.

امروزه همه جا سخن از تأثیر جهانی شدن اقتصاد بر حاکمیت ملی کشورها در میان است و از اینکه چگونه مسأله جهانی شدن حاکمیت ملی را در ارتباط با امر مالیات تعدیل می‌نماید. این تعدیل حاکمیت به اشکال مختلفی ظاهر می‌شود از جمله اینکه فشار ناشی از عوامل بازار ممکن است از میزان مالیاتها بکاهد و اجرای مقررات مالیاتی موجود را با اشکال مواجه سازد. در نتیجه دولتها اگر صلاح ندانند که کمبود حاصل از طریق فشار مالیاتی بیشتر بر نیروی



کار یا افزایش مالیات بر مصرف جبران کنند، ممکن است ناچار شوند متوسل به اقداماتی، فرضاً در جهت محدود ساختن آزادی عمل کشورها و مناطقی شوند که به عنوان بهشت‌های مالیاتی شناخته می‌شوند و اینکه خواستار برقراری مقررات و قواعد جدیدی در ارتباط با جریان بین‌المللی درآمدها گردند که چنین مقررات و توافقی‌هایی را می‌توان به گات (قراردادهای عمومی تعرفه‌ها و تجارت) تازه‌ای در زمینه مسائل مالیاتی تشبیه کرد. در صورت توسل به این راه حل طبعاً ایجاد سازمانی شبیه به سازمان تجارت جهانی جهت اجرای مقررات و توافقی‌های مذکور الزامی خواهد بود. اما همه این تحولات در عین حال تعدیل و محدودیت حاکمیت ملی را نیز به همراه خواهد داشت.

در قراردادهای مالیات مضاعف مهمترین نکاتی که مطرح است عبارتند از:

- ۱- حمایت از منافع مالیاتی سرمایه‌گذاران در خصوص عدم پرداخت مالیات دوباره
- ۲- یکسان‌سازی نرخ‌های مالیاتی سرمایه‌گذاران در خصوص عدم پرداخت مالیات دوباره
- ۳- توسعه روابط مالیاتی کشورها و کنترل جریان پولی و جلوگیری از برقراری سیستم‌های

#### پول‌شویی Money Laundry

در حال حاضر ایران با ۳۹ کشور جهان قرارداد اجتناب از مالیات مضاعف را منعقد نموده که ۲۸ مورد آن اجرایی شده است. جدول صفحه ۱۷۶ نام کشورها و تاریخ انعقاد قراردادهای اجتناب از مالیات مضاعف ایران و کشورهای متقابل را نمایش می‌دهد.

جدول مقایسه قراردادهای اجتناب از مالیات مضاعف در ایران								
ردیف	نام کشور	مالیتهای تکلیفی				تاریخ اجرا	کمکهای فنی %	رویالتی %
		مالیات شرکت %	هزینههای مالی %	مالیات سهامدار*				
				درصد سهام	ترخ مالیات			
۱	آلمان	۱۳۴۷/۹/۲۹	۱۰	۱۰	۱۰	۱۵	۲۵ یا بیشتر	
۲	فرانسه	۱۳۵۲/۸/۱۶	۱۰	۱۰	۱۰	۱۵	۲۵ یا بیشتر	
۳	ارمنستان	۱۳۷۶/۴/۲۰	۵	۵	۵	۱۵	۲۵ یا بیشتر	
۴	آفریقای جنوبی	۱۳۷۷/۹/۲	۱۰	۱۰	۱۰	۱۰	۲۵ یا بیشتر	
۵	قزاقستان	۱۳۷۸/۱/۱۴	۱۰	۱۰	۱۰	۱۵	۲۰ یا بیشتر	
۶	ترکمنستان	۱۳۷۸/۵/۱۲	۵	۵	۵	۱۰	۲۵ یا بیشتر	
۷	لبنان	۱۳۷۹/۹/۳۰	۵	۵	۵	۵	۲۵ یا بیشتر	
۸	گرجستان	۱۳۷۹/۱۱/۲۶	۵	۵	۵	۱۰	۲۵ یا بیشتر	
۹	اکراین	۱۳۸۰/۷/۴	۱۰	۱۰	۱۰	۱۰	۲۵ یا بیشتر	
۱۰	بلاروس	۱۳۸۰/۸/۲۴	۵	۵	۵	۱۰	۲۵ یا بیشتر	
۱۱	سوریه	۱۳۸۰/۹/۱۲	۱۷	۱۷	۱۷	۷	۲۵ یا بیشتر	
۱۲	سری لانکا	۱۳۸۰/۱۰/۵	۸	۸	۸	۱۰	۲۵ یا بیشتر	
۱۳	فدراسیون روسیه	۱۳۸۱/۱/۱۶	۵	۵	۵	۷/۵	۲۵ یا بیشتر	
۱۴	چین	۱۳۸۲/۵/۲۳	۱۰	۱۰	۱۰	۱۰	۲۵ یا بیشتر	
۱۵	فدرال سوئیس	۱۳۸۲/۱۰/۱۰	۵	۵	۵	۱۵	۱۵ یا بیشتر	
۱۶	پاکستان	۱۳۸۲/۱۲/۱۴	۱۰	۱۰	۱۰	۵	۲۵ یا بیشتر	
۱۷	اتریش	۱۳۸۳/۴/۲۱	۵	۵	۵	۱۰	۲۵ یا بیشتر	
۱۸	ازبکستان	۱۳۸۳/۱۰/۲۶	۵	۵	۵	۸	۲۵ یا بیشتر	
۱۹	ترکیه	۱۳۸۳/۱۲/۴	۱۰	۱۰	۱۰	۱۵	۲۵ یا بیشتر	
۲۰	تونس	۱۳۸۴/۳/۲۴	۸	۸	۸	۱۰	۲۵ یا بیشتر	
۲۱	قرقیزستان	۱۳۸۴/۶/۲۵	۱۰	۱۰	۱۰	۵	۲۵ یا بیشتر	
۲۲	اسپانیا	۱۳۸۴/۱۱/۱۰	۵	۵	۵	۱۰	۲۰ یا بیشتر	
۲۳	لهستان	۱۳۸۵/۹/۱۰	۱۰	۱۰	۱۰	۷	۲۵ یا بیشتر	
۲۴	بلغارستان	۱۳۸۵/۴/۸	۵	۵	۵	۷/۵	۲۵ یا بیشتر	
۲۵	ونزوئلا	۱۳۸۴/۱۱/۲۵	۵	۵	۵	۱۰	۱۵ یا بیشتر	
۲۶	رومانی	۱۳۸۷/۵/۲۹	۱۰	۱	۱	۱۰	۲۵ یا بیشتر	
۲۷	بحرین	۱۳۸۶/۱۰/۱۱	۵	۵	۵	۵	۲۵ یا بیشتر	
۲۸	کرواسی	۱۳۸۷/۸/۹	۵	۵	۵	۵	۲۵ یا بیشتر	
۲۹	اردن	تاکون اجرایی نشده است.	۱۰	۱۰	۱۰	۷/۵	۲۵ یا بیشتر	
۳۰	مالزی	//	۱۰	۱۰	۱۰	۲۵	۲۵ یا بیشتر	
۳۱	بوسنی و	//	۱۵	۱۵	۱۵	۱۰	۲۰ یا بیشتر	
۳۲	قطر	//	۵	۵	۵	۷/۵	۲۰ یا بیشتر	
۳۳	اندونزی	//	۱۲	۱۲	۱۲	۷	۲۵ یا بیشتر	
۳۴	تاجیکستان	//	۸	۸	۸	۱۰	۲۰ یا بیشتر	
۳۵	سودان	//	۵	۵	۵	۷	۲۰ یا بیشتر	
۳۶	کویت	//	۵	۵	۵	۵	۲۵ یا بیشتر	
۳۷	زیمبابوه	//	۵	۵	۵	۵	۲۵ یا بیشتر	
۳۸	عمان	//	۵	۵	۵	۵	۲۵ یا بیشتر	
۳۹	الجزایر	//	۵	۵	۵	۵	۲۵ یا بیشتر	

\* بموجب اصلاحیه قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ که در تاریخ ۱۳۸۱/۱/۱۱ قابل اجرا می باشد. موضوع مالیات بر سود تقسیم شده (مالیات سهامدار) منتفی می باشد.

## فصل پانزدهم

### جامعه حسابداران رسمی ایران

#### Iranian Association of Certified Public Accountants (IACPA)

حسابداری در ایران پیشینه درازی دارد. الواح به دست آمده از تمدن ایلامی در جنوب ایران در شوش (۳۰۰۰ قبل از میلاد) از قدمت چند هزار ساله حسابداری در ایران حکایت می‌کند. رساله محمد ابوالوفای بوزجانی تحت عنوان «کتاب ضروریات علم حساب برای کاتبان و کاسبان» در قرن دهم میلادی، نخستین راهنمای عملی در استفاده از علم حساب در حسابداری است. حسابداران ایرانی در قرون بعد کوششی چشمگیر در تدوین مبانی حسابداری سیاق و حتی آیین رفتار محاسبان و مستوفیان به عمل آوردند که به عنوان نمونه‌ای برجسته می‌توان از کتاب فروغستان در سده گذشته یاد کرد. با این حال، اندیشه حسابرسی واحدها و مؤسسات اقتصادی کشور، زاده تغییرات و تحولات اقتصادی کشور نبود و در پاسخ به نیازها و در تداوم و تکامل حسابداری بومی ایران شکل نگرفت. بلکه در اقتباسی ساده‌انگار و الگوبرداری بدون مضمون از مناسبات، نهادها و روابط اقتصادی در غرب، قانون تجارت ۱۳۱۱ بر مبنای قانون تجارت بلژیک تهیه و تصویب شد و در آن، تشکیل شرکت‌های سهامی پیش‌بینی و مقرر گردید که در شرکت‌های مزبور مجامع عمومی صاحبان سهام هر شرکت یک یا چند بازرس (مفتش) را انتخاب کنند تا با رسیدگی به حسابها و اسناد و مدارک شرکت درباره اوضاع عمومی شرکت و صورتهای مالی (بیان) تهیه شده توسط مدیران گزارشی (راپرتی) به مجمع بدهند. اگرچه در سال‌های بعد در شرکت‌هایی که ظاهراً به شکل سهامی تشکیل شده بودند بازرسانی انتخاب می‌شوند و گاه این بازرسان به حسابهای شرکت رسیدگی می‌کردند، اما حسابرسی در معنا و مفهومی که دانش و حرفه حسابداری، حتی در ۷۰ سال پیش از آن داشت، در کار نبود و هنوز هم در مورد اغلب شرکت‌های سهامی خاص و تعداد زیادی از

شرکت‌های سهامی عام به کار نمی‌رود. در نتیجه قانون تجارت ۱۳۱۱ هیچ نقش مؤثری در پیدایش حسابداری حرفه‌ای و تشکیل جوامع حسابداری نداشت.

#### انجمن حسابداران قسم خورده

در اصلاحیه قانون مالیاتها در سال ۱۳۲۶ و در قانون جامع مالیاتی ۱۳۲۸ به استفاده از خدمات حسابداران حرفه‌ای در امور مالیاتی به‌درستی تأکید شد و ماده ۳۰ قانون اخیر مقرر داشت که هر موقعی که انجمن محاسبان و کارشناسان قسم خورده را در مورد حساب یا ترازنامه هر بازرگان یا شرکت بپذیرد. با این حال، نشانی از تشکیل چنین انجمنی در سال‌های بعد دیده نمی‌شود. در قانون مالیات بر درآمد ۱۳۳۵ علاوه بر پیش‌بینی استفاده از خدمات حسابداران قسم خورده در امور مالیاتی، در ماده ۳۳ مقرر شد که وزارت دارایی آیین‌نامه طرز کار و انتخاب کارشناسان و محاسبان قسم خورده را تهیه و به اجرا بگذارد. آیین‌نامه انجمن محاسبین قسم خورده در سال ۱۳۴۰ تهیه و به تصویب وزیر دارایی رسید. اساسنامه انجمن مزبور نیز در سال ۱۳۴۲ تهیه و تصویب شد که در آن علاوه بر ذکر مقرراتی در مورد ارکان انجمن، تدوین اصول حسابداری و حسابرسی و موازین اخلاقی حسابداران عضو پیش‌بینی شده بود. با وجود موارد بالا سابقه‌ای از شکل‌گیری و فعالیت مؤثر این انجمن در دست نیست.

#### انجمن حسابداران ایران (Iranian Accounting Association)

همزمان با اقداماتی که در زمینه تشکیل انجمن حسابداران قسم خورده در جریان بود انجمن دیگری به نام انجمن حسابداران ایران توسط ۱۵ نفر از حسابداران تحصیل کرده در خارج از کشور تشکیل شد که هدف آن پیشرفت حرفه حسابداری و ایجاد تسهیلات جهت تربیت حسابداران و ترویج و مراعات دقیق موازین حرفه‌ای و اخلاقی عنوان شد. این انجمن در بهمن ۱۳۴۳ به ثبت رسید و فعالیت رسمی خود را آغاز کرد شروع به پذیرش اعضای جدید نمود. از ادامه فعالیت این انجمن بعد از سال ۱۳۴۵ اطلاعی در دست نیست. به نظر می‌رسد که با تصویب قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۴۵ و تشکیل کانون حسابداران رسمی ایران فعالیت این انجمن نیز متوقف و عملاً منحل شده باشد.

#### کانون حسابداران رسمی

قانون مالیات‌های مستقیم ۱۳۴۵ مسئله حسابداری حرفه‌ای را که موضوعی عام است به دامنه یک قانون و یک کاربرد خاص معطوف کرد و در ماده ۲۷۵ مقرر کرد که به منظور تعیین و معرفی حسابداران رسمی و فراهم آوردن وسایل لازم برای بالا بردن سطح معلومات حسابداری در کشور و تهیه زمینه مساعد برای تدوین موازین فنی و اخلاقی حرفه حسابداری و نظارت بر اجرای موازین مزبور، کانون حسابداران رسمی طبق مقررات این فصل از قانون تشکیل می‌شود. در مواد ۲۷۶-۲۸۱ قانون پیشگفته مقرراتی در مورد گزارش حسابدار رسمی، اختلاف نظر حسابدار رسمی و ممیز و بیطرفی حسابدار رسمی آمده بود. آیین‌نامه مربوط به نحوه انتخاب حسابداران رسمی در سال ۱۳۴۶ و اساسنامه کانون حسابداران رسمی در سال ۱۳۵۱ به تصویب شورای مرکب از مقامات دولتی (موضوع ماده ۲۷۵ قانون مالیات‌های مستقیم) رسید. با تشکیل کانون حسابداران رسمی، اعضای این کانون که از بین حسابداران متخصص انتخاب شده بودند رسیدگی به دفترها و صورت‌های مالی مؤدیان مالیاتی را در امور ارجاعی از طرف مؤدیان و یا وزارت دارایی به عهده گرفتند.

به موازات اقداماتی که در جهت انتخاب حسابداران رسمی و ایجاد نظام حرفه‌ای حسابداری تحت هدایت و سرپرستی دولت و با قصد استفاده از خدمات این حسابداران در امر حسابرسی مالیاتی در جریان بود، اصلاحیه قانون تجارت در مورد شرکت‌های سهامی در سال ۱۳۴۷ به تصویب رسید و در آن، شرکت‌های سهامی عام مکلف شده بودند که به حساب‌های سود و زیان و ترازنامه خود گزارش حسابداران رسمی را ضمیمه کنند. به این ترتیب، موضوع استفاده از خدمات اعضای کانون حسابداران رسمی در قانون تجارت نیز جایی برای خود باز کرد. اما از آنجا که دو مقوله حسابرسی و بازرسی قانونی مجزا و تفکیک‌پذیر فرض شده بود عده‌ای از حسابداران رسمی که در عین حال به عنوان بازرس قانونی شرکت‌های سهامی عام انتخاب شده بودند دو گزارش جداگانه به مجامع عمومی عرضه می‌کردند. کانون حسابداران رسمی با وجود پذیرش اعضای جدید و تشکیل مؤسسات حسابداری حرفه‌ای و همچنین با تشکیل بورس اوراق بهادار تهران و الزام شرکت‌های پذیرفته شده به حسابرسی، در طول سال‌های بعد به کندی گسترش یافت.

تجربه حسابداران رسمی از لحاظ ایجاد مؤسسات حسابرسی مدرن، به کارگیری روش‌ها و تکنیک‌های جدید حسابرسی و تربیت نسل تازه‌ای از حسابداران حرفه‌ای، موفقیت‌های چشمگیری داشت اما پیش از آنکه بتواند به عنوان نهادی حرفه‌ای در قالب شرایط اقتصادی-اجتماعی کشور ساز و کار متناسبی بیابد در مدار اقتصاد وابسته قرار گرفت و بسیاری از مؤسسات حسابرسی داخلی به صورت اقمار مؤسسات حسابرسی بین‌المللی در آمدند. در نتیجه با استقرار جمهوری اسلامی در سال ۱۳۵۷ که به مصادره، ملی کردن برخی از صنایع و واحدها و انتخاب مدیر دولتی برای تعدادی از شرکت‌ها انجامید، ادامه فعالیت مؤسسات حسابرسی متشکل از حسابداران رسمی با مشارکت مؤسسات خارجی، با اشکالات متعددی روبرو شد و بالاخره در سال ۱۳۵۹ در لایحه قانونی مربوط به اصلاح پاره‌ای از مواد قانون مالیات‌های مستقیم، مواد راجع به حسابداران رسمی لغو و در نتیجه، کانون حسابداران رسمی عملاً منحل شد.

### بازرسان قانونی

به موازات اقداماتی که در مورد انتخاب حسابداران رسمی و تشکیل کانون حسابداران رسمی در جریان بود و در تبصره ماده ۱۴۴ قانون اصلاح قسمتی از قانون تجارت، در اقتباس از قانون تجارت فرانسه مقرر شد که در حوزه‌هایی که وزارت اقتصاد اعلام می‌کند وظایف بازرسی شرکت‌های سهامی عام را اشخاصی می‌توانند انجام دهند که نام آنها در فهرست رسمی بازرسان شرکت‌ها درج شده باشد. آیین‌نامه اجرایی این ماده در بهمن‌ماه ۱۳۴۹ به تصویب رسید. در این آیین‌نامه شرایطی برای بازرسان شرکت‌های سهامی عام تعیین و پیش‌بینی شده بود که کانون بازرسان شرکت‌های سهامی متعاقباً تشکیل شود. با وجود این مقررات و الزامات قانونی، هیچ‌گونه سابقه‌ای در مورد انتخاب بازرسان قانونی و تشکیل کانون بازرسان قانونی به دست نیامد.

### انجمن حسابداران خبره ایران

#### Iranian Institute of Certified Accountants(IICA)

به دنبال تشکیل کانون حسابداران رسمی ایران و با انحلال عملی انجمن حسابداران ایران، انجمن حسابداران خبره ایران در سال ۱۳۵۳ به همت جمعی از فارغ‌التحصیلان حسابداری از

خارج و داخل کشور تأسیس شد. این انجمن که در خارج از حیطه و حمایت قوانین خاص تشکیل شده است هدف‌هایی چون مشارکت افراد صلاحیتدار در تعیین سرنوشت حرفه، تدوین آیین رفتار و موازین حرفه‌ای و نظارت بر عملکرد اعضا و ایجاد زمینه مناسب برای حمایت از اعضا را در شمار هدف‌های خود دارد. اعضای انجمن حسابداران به دو دسته اعضای عادی و حسابداران مستقل تقسیم می‌شوند که شرایط تحصیلی و تجربی متفاوتی دارند. علاوه بر این، شرایطی نیز در مورد مؤسسات حسابرسی عضو، در اساسنامه انجمن مقرر شده است. شرایط مدونی نیز در مورد آیین رفتار حرفه‌ای و الزام اعضا به رعایت آن وجود دارد. این انجمن با انطباق خود با شرایط حاکم برجامعه، تاکنون با موفقیت نسبی به حیات خود ادامه داده و در سال ۱۳۷۷ به عضویت فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC) نیز پذیرفته شده است. نشریه حسابدار ارگان انجمن حسابداران خبره ایران تاکنون در ۲۰۸ شماره منتشر شده است.

• انجمن حسابداران خبره ایران تنها انجمن حرفه‌ای غیردولتی است که در سال ۱۳۵۳ تأسیس شده و مستمراً فعالیت‌های منسجم خود را با هدف ارتقای حرفه حسابداری در ایران پی گرفته است.

#### • اهداف انجمن:

الف- فراهم آوردن وسایل مشارکت همه جانبه تمامی افراد صلاحیتدار در تعیین سرنوشت حرفه حسابداری و حسابرسی.

ب- استفاده از فنون و تجارب پیشرفته حرفه حسابداری در دنیا با توجه به اهداف اسلامی و میهنی و با رعایت قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران به منظور بالا بردن سطح معلومات حسابداری و حسابرسی.

پ- وضع اصول حسابداری و استانداردهای حسابرسی برای اعضا با رعایت مقررات و قوانین جاری جمهوری اسلامی ایران.

ت- تدوین آیین رفتار و موازین حرفه‌ای و نظارت بر عملکرد اعضا

ث- تقویت روح پژوهش و تتبع و ابتکار در زمینه‌های علمی و عملی حرفه حسابداری و حسابرسی.

ج- بررسی و حل مسائل و مشکلات مرتبط با حرفه در سطح کشور و ارائه پیشنهاد مقتضی در این زمینه و نیز ارائه مشاوره‌های لازم به دولت و مراجع قانونگذاری و سایر سازمان‌ها در صورت ارجاع.

چ- ایجاد و برقراری ارتباط صحیح و منطقی رفتاری و فنی بین اعضا.

ح- ایجاد امکانات آموزشی لازم در جهت ارتقای سطح دانش افراد در حرفه حسابداری و حسابرسی.

خ- سعی و اهتمام در جهت نشان دادن نقش اساسی و اصولی حرفه در اقتصاد مملکت.

د- ایجاد زمینه مناسب برای حمایت از اعضا در اجرای اصول و ضوابط حرفه‌ای.

ذ- کمک به ایجاد شرایط و امکانات کار برای اعضا به‌طور یکسان.

• **ارکان انجمن:** مجامع عمومی، شورای عالی (نه نفر) و بازرسان می‌باشد. رئیس شورای عالی مسئول اداره امور انجمن می‌باشد.

• تعداد اعضای انجمن در این تاریخ ۴۰۳۷ نفر است که تعداد ۳۳۳ آنها دارای عنوان حسابدار مستقل (حسابرس) می‌باشند.

#### شرایط عضویت عادی:

الف- التزام به قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران.

ب- دارا بودن حداقل درجه کارشناسی در رشته حسابداری یا معادل آن و رشته‌های مرتبط، به تشخیص شورای عالی انجمن.

پ- دارا بودن حداقل پنج سال سابقه کار حرفه‌ای که لااقل سه سال آن بعد از اخذ درجه کارشناسی بوده و یک سال از سه سال مزبور در ایران گذشته باشد. ضوابط مربوط به سابقه کار از نظر تنوع و کفایت تجربه و قبول سابقه کار طبق آیین‌نامه مصوب شورای عالی است.

ت- دارا بودن حسن شهرت و صلاحیت اخلاقی و اعتقاد و تعهد به شئون حرفه‌ای به تشخیص کمیته پذیرش و آزمون و تایید شورای عالی انجمن.

ث- پذیرفته شدن در مصاحبه‌ای که توسط کمیته پذیرش و طبق آیین‌نامه شورای عالی به عمل خواهد آمد

#### شرایط احراز عنوان حسابدار مستقل:

الف- دارا بودن حداقل سه سال تجربه کار حسابرسی بعد از عضویت در انجمن نزد مؤسسات حسابرسی عضو انجمن.

• حسابدار ماهنامه انجمن حسابداران خبره ایران است که تاکنون ۲۱۱ شماره آن منتشر شده است.

• انجمن سومین سمینار سراسری حسابداری ایران را در سال ۱۳۷۲ با همکاری دانشگاه شهیدبهشتی، چهارمین سمینار را در سال ۱۳۷۵ با همکاری دانشگاه تهران و پنجمین سمینار را در سال ۱۳۷۸ با همکاری دانشگاه علامه برگزار کرده است.

• تاکنون بیست‌وپنج سمینار فصلی با موضوعات مختلف مرتبط با حسابداری و حسابرسی و حسابداری مدیریت توسط انجمن برگزار شده است.

• درخصوص آموزش، انجمن از سالها قبل فعال بوده و از کلاسهای کوتاه‌مدت تا کلاسهای تخصصی و بلندمدت را مستقیماً یا با همکاری اتاق بازرگانی برگزار می‌نماید که مشخصات آن در ماهنامه درج می‌شود.

• انجمن به عنوان مرکز مجاز آموزش و امتحانات انجمن حسابداران خبره مدیریت انگلستان CIMA از دو سال قبل با همکاری دانشگاه نفت فعال گردیده و مرکزی را به نام مرکز آموزش حسابداران خبره مدیریت (CIMA) راه‌اندازی کرده و تاکنون سه دوره امتحانات آن را در تهران برگزار نموده است.

• انجمن از سال ۱۹۹۸ عضو فدراسیون بین‌المللی حسابداران IFAC در ایران بوده و وب-گاه انجمن <http://www.iranianica.com> می‌باشد.

#### انجمن حسابداری ایران (IAA)

در سال ۱۳۷۶ تنی چند از استادان حسابداری عضو هیات علمی دانشگاه‌های کشور براساس مصوبه شورای عالی انقلاب فرهنگی این انجمن را بنیاد نهادند.

اهداف و ماموریت‌های انجمن حسابداری ایران عبارتند از:

- انجام تحقیقات علمی و فرهنگی در سطح ملی و بین‌المللی.
- همکاری با نهادهای اجرایی و حرفه‌ای.
- همکاری با نهادهای علمی و پژوهشی.
- انجام امور آموزشی و پژوهشی.
- گرد همایی علمی و اجرایی در سطح ملی و بین‌المللی.
- نشر کتب و نشریات علمی و حرفه‌ای.

انجمن حسابداران ایران یکی از مهم‌ترین رسالت‌های خود را ایجاد اتصال "دانشگاه و حرفه" می‌داند.

انجمن مذکور که از سال ۱۳۸۲ فعالیت جدی خود را آغاز نموده از بین استادان رشته حسابداری دانشگاه‌های کشور و اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران و همچنین افراد صاحب نظر در حرفه عضوگیری می‌کند. اشخاص حقیقی، مؤسسات حسابرسی و حسابداری واجد شرایط نیز می‌توانند به عضویت انجمن درآیند.

اعضاء در چهارگروه قرار می‌گیرند:

الف) اعضاء پیوسته (دکتری و فوق‌لیسانس با سابقه کار)

البته اعضاء هیات علمی موظف یا مدعو جزء این گروه هستند.

ب) اعضاء وابسته (حداقل لیسانس با داشتن حداقل ۵ سال سابقه کار اجرایی)

ج) مؤسسات و شرکتهای

آدرس انجمن: تهران خیابان سهروردی شمالی، خیابان شهیدقندی (پالیزی) پلاک ۹۱، طبقه چهارم، تلفن ۸۸۷۵۶۴۰۱

#### جامعه حسابداران رسمی ایران

#### **Iranian Association of Certified Public Accountants (IACPA)**

با پایان گرفتن جنگ تحمیلی و شروع برنامه‌های سازندگی در قالب برنامه توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی کشور، سیاست‌های اقتصادی جدیدی در مورد واگذاری بخش‌هایی از عملیات تصدید دولت که با حاکمیت دولت منافات ندارد، به بخش‌های خصوصی و تعاونی، اتخاذ و بر حسابرسی سالانه شرکت‌ها و اعمال روش حسابداری قیمت تمام‌شده تأکید شد. چنین سیاست‌هایی لزوم تشکیل نظام حرفه‌ای حسابداری منسجم و مقتدری را آشکارتر نمود و در راستای آن، قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذیصلاح در سال ۱۳۷۲ به تصویب مجلس شورای اسلامی رسید. این قانون بر لزوم حسابرسی و بازرسی قانونی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار، حسابرسی و بازرسی قانون شرکت‌های سهامی و غیرسهامی و حسابرسی مالیاتی اشخاص حقیقی و حقوقی توسط حسابداران رسمی تأکید دارد. در تبصره‌های این قانون موارد زیر پیش‌بینی شده است:

- انتخاب حسابداران رسمی طبق آیین‌نامه‌ای که به پیشنهاد وزیر امور اقتصاد و دارایی به تصویب هیأت وزیران می‌رسد (تبصره ۱ ماده واحده). آیین‌نامه مزبور در مرداد ۱۳۷۴ به تصویب هیأت وزیران رسید و اختیار انتخاب حسابداران رسمی را به هیأتی به نام هیأت تشخیص صلاحیت حسابداران رسمی واگذار کرد. اعضای هیأت تشخیص صلاحیت را وزیر



امور اقتصاد و دارایی انتخاب می‌کند.

• تشکیل جامعه حسابداران رسمی ایران به صورت مؤسسه‌ای غیردولتی، غیرانتفاعی و دارای استقلال مالی و شخصیت حقوقی مستقل به منظور تنظیم امور و اعتلای حرفه حسابداری و حسابرسی و نظارت حرفه‌ای بر کار حسابداران رسمی از طریق تدوین اساسنامه‌ای که توسط نخستین گروه حسابداران رسمی به عنوان هیأت مؤسس تهیه و به تصویب هیأت وزیران رسید (تبصره ۲ ماده واحده). نخستین گروه حسابداران رسمی، به تعداد ده نفر، انتخاب شدند و اساسنامه جامعه حسابداران رسمی ایران، که در آن مداخله و نظارت دولتی در حدی بالا به نظر می‌رسد، تدوین شد و در سال ۱۳۷۷ به تصویب هیأت وزیران رسید که اساسنامه جامعه نیز در سال ۱۳۷۸ به تصویب هیأت وزیران رسید و متعاقب آن نخستین انتخابات شورای عالی جامعه در شهریورماه ۱۳۸۰ برگزار و در حال حاضر جامعه به صورت نهاد سراسری حرفه‌ای حسابداران رسمی فعال می‌باشد. وب‌گاه جامعه [www.IACPAS.org](http://www.IACPAS.org) می‌باشد.

### قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذی صلاح

#### به عنوان حسابدار رسمی

لایحه مصوب ۱۳۷۲/۱۰/۲۱ و اصلاحیه مورخ ۱۳۷۲/۱۱/۲۷ مجلس شورای اسلامی ماده واحده- به منظور اعمال نظارت مالی بر واحدهای تولیدی، بازرگانی و خدماتی، همچنین حصول اطمینان از قابل اعتماد بودن صورتهای مالی واحدهای مزبور در جهت حفظ منافع عمومی، صاحبان سرمایه و دیگر اشخاص ذیحق و ذینفع، به دولت اجازه داده می‌شود حسب مورد و نیاز، ترتیبات لازم را برای استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذی صلاح به عنوان حسابدار رسمی در موارد زیر به عمل آورد:

الف- حسابرسی و بازرسی قانونی شرکتهای پذیرفته‌شده یا متقاضی پذیرش در بورس اوراق بهادار،

ب- حسابرسی و بازرسی قانونی سایر شرکتهای سهامی،

ج- حسابرسی شرکتهای غیرسهامی و مؤسسات انتفاعی و غیرانتفاعی،

د- حسابرسی و بازرسی قانونی شرکتهای و مؤسسات موضوع بندهای الف و ب ماده ۷

اساسنامه قانونی سازمان حسابرسی مصوب ۱۳۶۶،

ه- حسابرسی مالیاتی اشخاص حقیقی و حقوقی.

**تبصره ۱-** شرایط و ضوابط مربوط به تعیین صلاحیت حسابداران رسمی و چگونگی انتخاب آنان مطابق آیین‌نامه‌ای می‌باشد که به پیشنهاد وزیر امور اقتصادی و دارایی به تصویب هیأت وزیران می‌رسد.

**تبصره ۲-** به منظور تنظیم امور و اعتلای حرفه حسابداری و حسابرسی و نظارت حرفه‌ای بر کار حسابداران رسمی، نخستین گروه حسابداران رسمی با نصاب حداقل ده (۱۰) نفر می‌توانند به عنوان هیأت مؤسس "جامعه حسابداران رسمی ایران" را به صورت مؤسسه‌ای غیردولتی، غیرانتفاعی و دارای استقلال مالی و شخصیت حقوقی مستقل تشکیل دهند. اساسنامه جامعه مزبور توسط هیأت مؤسس، تهیه و به تصویب هیأت وزیران می‌رسد.

**تبصره ۳-** حسابداران رسمی می‌توانند با رعایت شرایطی که در اساسنامه "جامعه حسابداران ایران" می‌آید، مؤسسه حسابرسی تشکیل دهند.

تبصره ۴- حدود و ضوابط مربوط به چگونگی استفاده از خدمات و گزارش‌های حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی مزبور، مطابق آیین‌نامه‌ای می‌باشد که به پیشنهاد وزیر امور اقتصاد و دارایی به تصویب هیأت وزیران می‌رسد.

تبصره ۵- دستگاههای دولتی می‌توانند از خدمات سازمان حسابرسی - که تنها سازمان حسابرسی دولتی محسوب می‌شود- یا حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی فوق‌الذکر استفاده کنند.

### اساسنامه جامعه حسابداران رسمی ایران

مصوب جلسه مورخ ۱۳۷۸/۶/۲۸ و  
اصلاحیه مورخ ۱۳۷۹/۳/۱۸ هیأت وزیران

#### کلیات

**ماده ۱** در این اساسنامه اصطلاحات زیر به جای عبارات مشروح مربوط به کار می‌رود:

**الف- آیین‌نامه تعیین صلاحیت:** آیین‌نامه تعیین صلاحیت حسابداران رسمی و چگونگی انتخاب آنان - موضوع تصویب‌نامه شماره ۹۰۴۵/ت/۱۳۸۷۵ هـ مورخ ۱۳۷۴/۷/۲۳ هیأت وزیران،

**ب- هیأت تشخیص صلاحیت:** هیأت تشخیص صلاحیت حسابداران رسمی موضوع ماده (۱) آیین‌نامه تعیین صلاحیت،

**پ- جامعه:** جامعه حسابداران رسمی ایران،

**ت- خدمات تخصصی و حرفه‌ای:** خدمات یادشده به امور ذیل اطلاق می‌شود:

- خدمات حسابرسی شامل انواع حسابرسی،
- بازرسی قانونی،
- مشاوره مدیریت مالی،
- مشاوره مدیریت مالی،
- طراحی و پیاده‌سازی سیستم مالی،
- خدمات مالی و حسابداری و مالیاتی،
- نظارت بر تصفیه،
- خدماتی که توسط دادگاهها و مراجع قضایی در چارچوب موارد فوق‌الذکر ارجاع و توسط حسابدار رسمی پذیرفته می‌شود.

**تبصره -** تشخیص سایر موارد در چارچوب مقررات این اساسنامه و قوانین برعهده شورای عالی جامعه است.

**ث- حسابداران رسمی شاغل و غیرشاغل:** آن دسته از حسابداران رسمی که تمام وقت خود را به خدمات حسابرسی و بازرسی قانونی و سایر خدمات تخصصی و حرفه‌ای (موضوع بند ت فوق‌الذکر) تخصیص دهند و دارای مشاغل دیگری اعم از موظف و غیرموظف (به استثنای تدریس پاره‌وقت در دانشگاهها و مؤسسات آموزش عالی) نباشند، حسابدار رسمی شاغل نامیده می‌شوند و در غیراین صورت حسابدار رسمی غیرشاغل شناخته خواهند شد،

**ج- قانون:** قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذی‌صلاح به عنوان حسابداران رسمی - مصوب ۱۳۷۲،

**چ- نظارت حرفه‌ای:** نظارت حرفه‌ای حسابداران رسمی،

**ح- مؤسسه یا مؤسسات حسابرسی:** مؤسسه یا مؤسسات حسابرسی حسابداران رسمی.  
**تبصره-** خدمات سه‌گانه (مشاوره مدیریت مالی- طراحی و پیاده‌سازی سیستم مالی- خدمات مالی و حسابداری و مالیاتی) و نیز موارد تبصره بند ت این ماده برای تنظیم امور حرفه حسابداری و حسابرسی است و مشمول موارد استفاده دولت از خدمات اشخاص تحت عنوان حسابدار رسمی موضوع این قانون نمی‌باشد. ضمناً حسابدار رسمی نمی‌تواند به‌طور همزمان هیچ یک از خدمات سه‌گانه را به اشخاص حقیقی و حقوقی که مسئولیت حسابداری رسمی موضوع قانون را در آن برعهده دارد انجام دهد.

**ماده ۲-** هدف از تشکیل جامعه عبارت است از تنظیم امور و اعتلای حرفه حسابداری و حسابرسی در کشور و نظارت حرفه‌ای بر کار حسابداران رسمی از طریق:

الف- تشکل حسابداران رسمی،

ب- بهبود و گسترش خدمات حرفه‌ای از طریق کمک در تهیه، تدوین، اشاعه و ارتقای اصول و استانداردهای حسابداری، حسابرسی، خدمات مالی و آیین‌نامه رفتار حرفه‌ای،

پ- بالابردن دانش تخصصی حسابداران رسمی از طریق گسترش و بهبود آموزش، انجام تحقیقات و انتشار نشریات تخصصی و حرفه‌ای،

ت- حمایت از حقوق حرفه‌ای اعضاء،

ث- برقراری ارتباط مستمر فنی و حرفه‌ای بین اعضاء،

ج- ارتباط با مؤسسات و تشکلهای حرفه‌ای منطقه‌ای و بین‌المللی و در صورت نیاز عضویت در آنها.

**ماده ۳-** اشخاصی که در اجرای آیین‌نامه تعیین صلاحیت به عنوان حسابدار رسمی انتخاب می‌گردند با رعایت مقررات این اساسنامه عضو جامعه می‌باشند.

**تبصره ۱-** اشخاصی که عنوان حسابدار رسمی آنها لغو می‌شود، مجاز به استفاده از عنوان یادشده نیستند و عضویت آنها در جامعه منتفی است.

**تبصره ۲-** مؤسسات حسابرسی موضوع تبصره (۲) قانون، عضو جامعه هستند.

**ارکان**

**ماده ۴-** ارکان جامعه به شرح زیر است:

الف- شورای عالی،

ب- هیأت مدیره،

پ- هیأت عالی نظارت.

**الف- شورای عالی**

**ماده ۵-** اعضای اصلی شورای عالی یازده (۱۱) نفر هستند که از بین اعضای جامعه توسط اعضاء انتخاب می‌شوند.

**تبصره ۱-** دستورالعمل مربوط به نحوه برگزاری انتخابات شورای عالی شامل طرز تشکیل جلسه و انتخابات هیأت ریسه جلسه، نحوه داوطلب شدن برای عضویت در شورای مذکور، چگونگی اداره جلسه، حدنصاب اعتبار جلسه، طرق اخذ آرا و شیوه نظارت بر برگزاری انتخابات، برای اولین دوره با پیشنهاد هیأت مؤسس (موضوع تبصره (۲) قانون) به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد.

بعد از تشکیل شورای عالی، هرگونه تغییر در دستورالعمل یادشده بنا به پیشنهاد شورای مذکور و تصویب وزیر اموراتصادی و دارایی صورت خواهد گرفت.

**تبصره ۲-** شرایط داوطلبان برای عضویت در شورای عالی به شرح ذیل است:

الف- مفاد بندهای (الف، ب، ت، ث و ج) ماده [۱۵] این اساسنامه،

ب- داشتن حداقل (۱۰) سال سابقه کار حسابرسی، خدمات مالی، طراحی سیستم و یا مدیریت مالی بعد از اخذ مدرک کارشناسی (لیسانس).

**تبصره ۳-** تطبیق صلاحیت داوطلبان عضویت در شورای عالی با شرایط مذکور در تبصره (۲) بالا برعهده وزیر امور اقتصادی و دارایی می باشد.

**تبصره ۴-** مدت عضویت اعضای شورای عالی سه سال است و انتخاب مجدد آنها در دوره‌های متوالی مجاز است. اعضای قبلی تا انتخاب اعضای جدید موظف به ادامه کار هستند و در صورت فوت، استعفا یا لغو حسابدار رسمی آنها، عضو جدید از میان اعضای علی‌البدل برای مدت باقیمانده جایگزین می شود.

**تبصره ۵-** سه نفر ناظر به ترتیب ذیل بدون داشتن حق رای در جلسات شورای عالی شرکت خواهند کرد.

۱- یک نفر نماینده به انتخاب وزیر اموراتصادی و دارایی،

۲- یک نفر نماینده به انتخاب شورای بورس،

۳- یک نفر نماینده به انتخاب شورای عالی بانکها.

**ماده ۶-** شورای عالی بالاترین رکن جامعه است و وظایف و اختیارات آن به شرح زیر است:

۱- انتخاب اعضای هیأت مدیره،

۲- تعیین خط‌مشی و تصویب برنامه‌های جامعه،

۳- تصویب آیین اخلاق و رفتار حرفه حسابداران رسمی در چارچوب استانداردهای اعلام شده توسط مراجع ذیصلاح قانونی،

۴- تصویب آیین‌نامه انضباطی و نظارت حرفه‌ای،

۵- تصویب آیین‌نامه‌های مالی، معاملاتی، اداری و استخدامی جامعه،

۶- تصویب بودجه سالانه جامعه، صورتهای مالی و گزارش عملکرد سالانه هیأت مدیره،

۷- تعیین اعضای هیأت‌های انتظامی بدوی از بین اعضای جامعه،

۸- تایید صلاحیت اعضای کارگروه‌های تخصصی،

۹- تصویب آیین‌نامه مربوط به چگونگی تشکیل، وظایف و اختیارات کارگروه‌های تخصصی،

۱۰- تعیین حقوق و مزایای اعضای هیأت مدیره و حق‌الزحمه اعضای هیأت‌های انتظامی بدوی و کارگروه‌های تخصصی،

۱۱- تصویب تشکیلات تفصیلی جامعه،

۱۲- تصویب رهنمودها و دستورالعمل‌های فنی و حرفه‌ای در چارچوب استانداردهای اعلام شده توسط مراجع ذیصلاح قانونی،

۱۳- تعیین مبلغ ورودیه و حق عضویت ثابت و متغیر اعضا،

۱۴- تهیه گزارش سالانه شورا برای ارایه به وزیر اموراتصادی و دارایی،

۱۵- تعیین روزنامه کثیرالانتشار برای درج آگهی‌های رسمی جامعه،

۱۶- تعیین مدیر مسئول نشریه تخصصی جامعه،

- ۱۷- اعمال نظارت حرفه‌ای از طریق کارگروه‌های تخصصی،
- ۱۸- تصمیم‌گیری درخصوص سایر مواردی که برای ایفای وظایف جامعه لازم است و در این اساسنامه جزو وظایف سایر ارکان جامعه تعیین نشده است.
- ماده ۷- شورای عالی باید در اولین جلسه هر دوره یک نفر را از بین اعضای خود به عنوان رئیس شورای عالی برای دوره سه ساله انتخاب نماید.
- تبصره ۱- تغییر رییس شورای عالی قبل از انقضای دوره سه‌ساله برعهده شورای مذکور می‌باشد.
- تبصره ۲- رییس شورای عالی، هماهنگ‌سازی و مدیریت تشکیل جلسات و ابلاغ مصوبات شورای مذکور و سایر موارد ذریبط با وظایف یادشده را برعهده خواهد داشت.
- تبصره ۳- انتخاب مجدد یک فرد برای ریاست شورای عالی در دوره‌های بعدی با رعایت مقررات بلامانع است.
- تبصره ۴- تعیین حق حضور اعضای شورای عالی برعهده وزیر امور اقتصادی و دارایی خواهد بود.
- ماده ۸- هیأت مؤسس موظف است بلافاصله پس از لازم‌الاجرا شدن این اساسنامه نسبت به برگزاری انتخابات برطبق ضوابط این اساسنامه اقدام نماید.
- ماده ۹- جلسات شورای عالی با حضور حداقل هشت (۸) نفر از اعضا رسمیت می‌یابد و تصمیمات گرفته شده با آرای حداقل موافق شش (۶) نفر از حاضران معتبر است.
- ب- هیأت مدیره**
- ماده ۱۰- هیأت مدیره جامعه مرکب از سه (۳) و یا پنج (۵) نفر است که از بین اعضای جامعه توسط شورای عالی برای مدت سه‌سال انتخاب و با حکم رییس شورای عالی منصوب می‌شوند. چنانچه برخی از اعضای هیأت‌مدیره در اثنای مدت یادشده تغییر یابد، عضو جدید برای مدت باقیمانده انتخاب خواهد شد.
- تبصره ۱- چنانچه اعضای موظف هیأت مدیره از بین حسابداران رسمی شاغل انتخاب شوند، کارت حسابدار رسمی آنها در دوران تصدی هیأت مدیره از شاغل به غیر شاغل تبدیل می‌شود. تعداد اعضای موظف و غیرموظف هیأت‌مدیره توسط شورای عالی تعیین خواهد شد.
- تبصره ۲- انتخاب اعضای هیأت مدیره از بین اعضای شورای عالی جامعه مجاز نیست.
- تبصره ۳- انتخاب مجدد اعضای هیأت‌مدیره با رعایت مقررات برای دوره‌های بعدی بلامانع است.
- ماده ۱۱- شورای عالی از بین اعضای هیأت‌مدیره، یک نفر را به عنوان رییس هیأت‌مدیره و دبیرکل جامعه برای مدت سه‌سال تعیین می‌کند. رییس هیأت مدیره و دبیرکل جامعه به صورت تمام وقت انجام وظیفه می‌نمایند.
- تبصره ۱- رییس هیأت مدیره و دبیرکل جامعه اداره امور اجرایی جامعه را به جز در مواردی که برعهده ارکان قرار دارد. و مسئولیت اجرای مصوبات هیأت مدیره را برعهده خواهد داشت.
- تبصره ۲- رییس هیأت مدیره و دبیرکل جامعه با حکم رییس شورای عالی منصوب می‌شود و تغییر آن قبل از انقضای دوره سه‌ساله برعهده شورای عالی است.
- ماده ۱۲- وظایف و اختیارات هیأت مدیره به شرح زیر است:
- ۱- اجرای مصوبه‌های شورای عالی،
  - ۲- تهیه و تنظیم برنامه‌های جامعه در چارچوب خط‌مشی تعیین شده توسط شورای عالی،
  - ۳- تهیه و تنظیم آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای،
  - ۴- تهیه و تنظیم آیین‌نامه انضباطی و نظارت حرفه‌ای،

- ۵- تهیه و تنظیم آیین‌نامه‌های مالی، معاملاتی، اداری و استخدامی جامعه،
  - ۶- تهیه و تنظیم بودجه سالانه،
  - ۷- تهیه صورتهای مالی و گزارش فعالیت سالانه هیأت مدیره و ارایه آنها به هیأت عالی نظارت و شورای عالی،
  - ۸- تشکیل کارگروههای تخصصی و انتخاب اعضای کارگروههای یادشده پس از تایید صلاحیت توسط شورای عالی،
  - ۹- تهیه آیین‌نامه مربوط به چگونگی تشکیل، وظایف و اختیارات کارگروههای تخصصی،
  - ۱۰- عزل و نصب کارکنان و تعیین حقوق و مزایای آنها،
  - ۱۱- تهیه و تنظیم تشکیلات تفصیلی جامعه،
  - ۱۲- اداره امور مالی، معاملاتی و استخدامی،
  - ۱۳- پیشنهاد مبلغ ورودیه و حق عضویت ثابت و متغیر اعضا
  - ۱۴- عقد هرگونه قرارداد اعم از خرید، فروش، اجاره، اخذ تسهیلات مالی و هر نوع معامله دیگر در حدود فعالیت و بودجه مصوب جامعه،
  - ۱۵- افتتاح حسابهای بانکی،
  - ۱۶- نمایندگی جامعه در کلیه مراجع قانونی با حق توکیل به غیر، ارجاع به داوری و در موارد لازم هرگونه صلح و سازش،
  - ۱۷- تهیه و تصویب دستورالعملهای مورد نیاز برای اجرای وظایف محول شده.
- ماده ۱۳-** جلسات هیأت مدیره با حضور اکثریت اعضا رسمیت می‌یابد و تصمیمات گرفته شده با رای موافق اکثریت اعضای هیأت مدیره معتبر است. آیین‌نامه داخلی هیأت‌مدیره توسط هیأت یادشده تهیه و به تصویب شورای عالی می‌رسد.
- ماده ۱۴-** کارگروههای تخصصی که با عضویت اعضای جامعه تشکیل می‌شوند مشتمل بر موارد زیر هستند:

- ۱- کنترل کیفیت،
  - ۲- فنی،
  - ۳- قوانین و مقررات،
  - ۴- آیین‌رفتار حرفه‌ای،
  - ۵- آموزش و کارآموزی،
  - ۶- مؤسسات حسابرسی،
  - ۷- استانداردهای حسابداری و حسابرسی،
  - ۸- سایر کارگروههای مورد نیاز به پیشنهاد هیأت‌مدیره و تصویب شورای عالی.
- تبصره-** کارگروههای یادشده دارای ماهیت فنی و تخصصی بوده و نظرهای آنان جنبه مشورتی دارد و تحت نظر ارکان ذیربط و براساس مقررات این اساسنامه فعالیت می‌نمایند.

#### پ- هیأت عالی نظارت

- ماده ۱۵-** هیأت عالی نظارت مرکب از یک نفر رییس و دوف نفر عضو است که براساس شرایط ذیل از بین حسابداران رسمی عضو جامعه توسط وزیر اموراتصادی و دارایی برای مدت دوسال تعیین می‌شوند و انتخاب مجدد آنها برای دوره‌های بعدی بلامانع است.
- الف- حسن شهرت و تعهد عملی به احکام دین مبین اسلام،

- ب- وفاداری به قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران،  
 پ- داشتن حداقل پنج سال سابقه کار حسابرسی، خدمات مالی، طراحی سیستم و یا مدیریت مالی،
- ت- داشتن تابعیت دولت جمهوری اسلامی ایران،  
 ث- نداشتن محکومیت کیفری مؤثر،  
 ج- نداشتن سوابق سوء حرفه‌ای، مالی و اداری.
- تبصره-** رییس هیأت یادشده به صورت موظف می‌باشد و اعضای آن تا تعیین اعضای جدید به انجام وظیفه ادامه می‌دهند.
- ماده ۱۶-** به منظور حصول اطمینان از رعایت مقررات مربوط و احراز کفایت نظارت حرفه‌ای، هیأت عالی نظارت دارای وظایف ذیل می‌باشد:
- الف- رسیدگی و اظهارنظر درباره درستی اطلاعات مندرج در گزارش عملکرد سالانه هیأت مدیره،  
 ب- رسیدگی و اظهارنظر درخصوص صورتهای مالی سالانه جامعه که توسط هیأت مدیره تهیه و تایید می‌شود،  
 پ- نظارت بر فعالیتهای جامعه از جمله کارگروههای تخصصی،  
 ت- انجام دیگر وظایف نظارتی بر فعالیت جامعه و اعضای آن که حسب مورد توسط شورای عالی جامعه و یا وزیر اموراتصادی و دارایی تعیین و ابلاغ می‌شود.
- ماده ۱۷-** هیأت عالی نظارت در صورت لزوم می‌تواند در اجرای وظایف خود از خدمات حسابداران رسمی- شاغل و غیرشاغل- و مؤسسات حسابرسی عضو و سایر کارشناسان غیرمالی استفاده کند. ضوابط حق الزحمه اشخاص یادشده به پیشنهاد هیأت عالی نظارت و تصویب شورای عالی جامعه مشخص می‌شود.
- ماده ۱۸-** حقوق و مزایای رییس و اعضای موظف هیأت عالی نظارت به ترتیب معادل حقوق و مزایای رییس هیأت مدیره و دبیرکل و اعضای موظف هیأت مدیره جامعه است.
- ماده ۱۹-** دبیرخانه هیأت عالی نظارت زیر نظر رییس آن اداره می‌شود. تشکیلات دبیرخانه به پیشنهاد هیأت عالی نظارت به تصویب شورای عالی جامعه می‌رسد.
- ماده ۲۰-** کلیه هزینه‌های هیأت عالی نظارت و هزینه‌های موضوع ماده (۱۷) این اساسنامه از محل بودجه جامعه تأمین و پرداخت می‌شود. هیأت مدیره موظف است هر سال ضمن بودجه تنظیمی خود، هزینه‌های هیأت عالی نظارت را با نظر هیأت یادشده پیش‌بینی و در بودجه جامعه منظور و تقدیم شورای عالی جامعه کند.
- ماده ۲۱-** هیأت مدیره، رییس هیأت مدیره و دبیرکل جامعه، حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی عضو مکلفند امکانات و تسهیلات لازم را برای انجام وظایف هیأت عالی نظارت فراهم کنند و کلیه اطلاعات، اسناد و مدارک مورد درخواست را در اختیار آنها یا نمایندگانشان قرار دهند.
- ماده ۲۲-** هیأت عالی نظارت موظف است به‌طور مستمر گزارش فعالیتهای خود را حسب مورد به وزیر اموراتصادی و دارایی، شورای عالی و هیأت مدیره ارسال کند.
- ماده ۲۳-** این آیین‌نامه چگونگی انجام وظایف هیأت عالی نظارت (درخصوص مواردی که در مقررات این اساسنامه پیش‌بینی شده است) توسط هیأت یادشده تهیه و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی.

### مؤسسات حسابرسی

**ماده ۲۴-** مؤسسه حسابرسی، مؤسسه‌ای است که به منظور انجام خدمات حسابرسی، بازرسی قانونی و سایر خدمات تخصصی و حرفه‌ای مندرج در بند ت ماده (۱) این اساسنامه، توسط حداقل سه نفر حسابدار رسمی شاغل و براساس شرایط زیر تشکیل می‌شود:

۱- مؤسسه حسابرسی پس از صدور مجوز تأسیس توسط جامعه، باید برطبق مقررات به عنوان مؤسسه انتفاعی غیرتجاری ثبت شود.

۲- در نام هر مؤسسه حسابرسی باید عبارت "مؤسسه حسابرسی" و به دنبال نام مؤسسه عبارت "حسابداران رسمی" قید شود.

۳- شرکای یک مؤسسه حسابرسی باید به‌طور تمام وقت منحصراً در همان مؤسسه به کار حرفه‌ای اشتغال داشته باشند.

۴- شرکای مؤسسه حسابرسی در مقابل فعالیت‌های مؤسسه و اشخاص ثالث مسئولیت تضامنی دارند.

**تبصره-** فعالیت مؤسسات حسابرسی منحصراً محدود به ارائه خدمات یادشده در این ماده می‌باشد و انجام هرگونه فعالیت دیگر توسط آنها ممنوع است.

**ماده ۲۵-** اساسنامه هر یک از مؤسسات حسابرسی با رعایت کلیه موارد پیش‌بینی شده در اساسنامه نمونه‌ای که بنا به پیشنهاد هیأت مدیره جامعه به تصویب شورای عالی می‌رسد، تنظیم و پس از تایید رییس هیأت مدیره و دبیرکل جامعه به ثبت خواهد رسید. مرجع ثبت مؤسسات، تنها مؤسساتی را به نام "مؤسسه حسابرسی" ثبت می‌کند که از جامعه حسابداران رسمی ایران اجازه تأسیس دارند.

**ماده ۲۶-** مؤسسات حسابرسی موظفند کلیه مقرراتی را که در مورد تشکیل، اداره و نحوه فعالیت مؤسسات حسابرسی توسط جامعه وضع می‌شود، رعایت کنند.

**ماده ۲۷-** آیین‌نامه اجرایی این فصل توسط هیأت مدیره تهیه و به تصویب شورای عالی جامعه می‌رسد.

### نظارت حرفه‌ای

**ماده ۲۸-** به منظور اطمینان از ارتقای کیفیت خدمات حرفه‌ای اعضا، هماهنگی در روشهای انجام امور حسابرسی و بازرسی قانونی، افزایش کیفیت گزارشهای حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی، پیشگیری از رفتار ناسازگار با شئون حرفه‌ای و ضرورت گذراندن دوره‌های بازآموزی توسط اعضا، همچنین رعایت مقررات قانونی مربوط شامل مفاد این اساسنامه و آیین‌نامه‌ها و دستورالعملهای اجرایی آن، جامعه بر کار حرفه‌ای حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی نظارت مستمر دارد.

**تبصره ۱-** نظارت جامعه بر فعالیت حرفه‌ای اعضا از طریق کارگروههای تخصصی ذیربط با نظارت ارکان صلاحیتدار جامعه انجام می‌گیرد. حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی موظفند پرونده‌ها، اطلاعات و مدارک مورد نیاز را برای بررسی در اختیار کارگروهها قرار دهند. کارگروههای تخصصی یادشده وظیفه بررسی، رسیدگی، اظهارنظر و ارائه گزارش مقتضی به ارکان ذیصلاح جامعه را انجام خواهند داد.

**تبصره ۲-** کلیه اطلاعات، مدارک و پرونده‌های یادشده در این ماده جزو اسناد طبقه‌بندی شده تلقی می‌شود و به صورت امانت در اختیار اعضای کارگروهها و مأموران آنها قرار می‌گیرد و افشای



مطالب آنها منحصراً در مراجع ذیصلاح مجاز است.  
**ماده ۲۹-** رعایت مقررات جامعه و پیروی از رهنمودها و تذکرات ابلاغ شده از سوی ارکان ذیصلاح جامعه در مورد نارساییهای خدمت حرفه‌ای اعضا توسط آنها الزامی است. عدم توجه اعضا به موارد اعلام شده در این فصل، مستلزم احاله نتیجه رسیدگی به هیأت‌های انتظامی است.  
**ماده ۳۰-** هیأت مدیره موظف است حداقل هر سال یک بار چگونگی فعالیت حرفه‌ای هر یک از اعضا را رسیدگی کند.

### هیأت‌های انتظامی

**ماده ۳۱-** به منظور رسیدگی به تخلفات انتظامی اعضای جامعه از مقررات مربوط، هیأت‌های انتظامی بدوی و هیأت عالی انتظامی تشکیل می‌شوند.

**تبصره ۱-** هیأت‌های انتظامی بدوی به تعداد مورد نیاز تشکیل می‌گردند.

**ماده ۳۲-** هر یک از هیأت‌های انتظامی بدوی دارای سه عضو صلی و یک عضو علی‌البدل است که توسط شورای عالی تعیین و برای مدت سه سال منصوب می‌شوند. تغییر هر یک از اعضای هیأت‌های یادشده قبل از پایان دوره تصدی آنها منحصراً با تصمیم دو سوم آرای اعضای شورای عالی انجام می‌شود.

**تبصره ۱-** عضو علی‌البدل در غیاب هر یک از اعضای اصلی، به جای آن انجام وظیفه می‌کند و همان وظایف و اختیارات و مسئولیت‌های عضو اصلی را برعهده دارد.

**تبصره ۲-** اعضای هیأت‌های انتظامی بدوی باید از بین حسابداران رسمی غیرشاغل انتخاب شوند و هیچیک از آنها نمی‌توانند در بیش از یک هیأت انتظامی عضویت داشته باشند.

**تبصره ۳-** رییس و نایب رییس هر یک از هیأت‌های انتظامی بدوی توسط شورای عالی تعیین می‌شود.

**تبصره ۴-** انتخاب مجدد اعضای هیأت‌های مذکور بلامانع است.

**تبصره ۵-** جلسات هیأت‌ها با حضور کلیه اعضا معتبر است.

**ماده ۳۳-** هیأت عالی انتظامی مرکب از سه عضو اصلی و سه عضو علی‌البدل است. هیأت یادشده با ترکیب زیر تشکیل می‌شود:

۱- یک نفر حسابدار رسمی غیرشاغل به انتخاب شورای عالی جامعه،

۲- یک نفر حسابدار رسمی به انتخاب وزیر امور اقتصادی و دارایی،

۳- یک نفر متخصص رشته حقوق به انتخاب وزیر دادگستری.

**تبصره ۱-** وزیر امور اقتصادی و دارایی و وزیر دادگستری و شورای عالی جامعه هر کدام یک نفر را برحسب مورد ذیربط با همان شرایط مقرر در بندهای بالا برای عضو اصلی - به عنوان عضو علی‌البدل تعیین خواهند نمود.

**تبصره ۲-** عضو علی‌البدل در غیاب هر یک از اعضای اصلی به جای آنها انجام وظیفه می‌کند و همان اختیارات و مسئولیت‌های عضو اصلی را برعهده دارد. هر عضو علی‌البدل، برحسب مورد، به جای عضو اصلی مربوط فعالیت می‌نماید.

**تبصره ۳-** اعضای حسابدار رسمی هیأت عالی انتظامی نمی‌توانند در هیأت‌های انتظامی بدوی عضویت داشته باشند.

**تبصره ۴-** رییس و نایب رییس هیأت عالی انتظامی توسط وزیر امور اقتصادی و دارایی تعیین می‌شود.

**ماده ۳۴-** اعضای شورای عالی هیأت مدیره، هیأت عالی نظارت، کارگروههای تخصصی موضوع ماده (۱۴) این اساسنامه نمی‌توانند به عضویت هیأت عالی انتظامی و هیأت‌های انتظامی بدوی درآیند.

**ماده ۳۵-** تنبیه‌های انضباطی اعضا به شرح زیر است:

- ۱- اخطار بدون درج در پرونده،
- ۲- توبیخ با درج در پرونده،
- ۳- ممنوعیت از پذیرش کار جدید برای مدت معین،
- ۴- تعلیق عضویت تا یک‌سال،
- ۵- تعلیق عضویت بیش از یک‌سال،
- ۶- لغو عنوان حسابدار رسمی.

**تبصره ۱-** آرای صادرشده توسط هیأت‌های انتظامی بدوی در مورد تنبیه‌های ردیف‌های (۱) و (۲) قطعی است و قابل تجدیدنظر نمی‌باشند.

**تبصره ۲-** درخصوص تنبیه‌های انضباطی موضوع ردیف‌های (۳) تا (۶) این ماده، پس از صدور رای توسط هیأت انتظامی بدوی، مفاد آن توسط دبیرکل به متهم ابلاغ می‌شود. متهم می‌تواند ظرف مدت یک ماه از تاریخ ابلاغ، درخواست تجدیدنظر نماید و دفاعیات خود را کتباً به هیأت عالی انتظامی تسلیم کند.

**تبصره ۳-** دبیرکل جامعه نیز می‌تواند ظرف مهلت مقرر در تبصره (۲)، از رای یادشده تقاضای تجدیدنظر نماید و آن را به‌طور کتبی به هیأت عالی انتظامی تسلیم کند.

**تبصره ۴-** هیأت علمی انتظامی با دعوت از متهم و انجام بررسی‌های لازم، رای مقتضی را صادر می‌کند. این رای درخصوص تنبیه‌های انضباطی ردیف‌های (۳) و (۴) این ماده قطعی و لازم‌الاجراست و عدم تسلیم به موقع دفاعیه با عدم حضور متهم در جلسات رسیدگی، مانع از صدور رای نیست. قطعی شدن رای صادره در مورد تنبیه‌های انضباطی در ردیف‌های (۵) و (۶) منوط به تایید وزیر اموراتصادی و دارایی می‌باشد. چنانچه وزیر اموراتصادی و دارایی رای هیأت عالی انتظامی را در موارد یادشده نقض نماید، موضوع و پرونده مربوط به هیأت تشخیص صلاحیت برای اتخاذ رای نهایی ارجاع می‌دهد.

**تبصره ۵-** بندهای ج و د ماده (۲) آیین‌نامه تعیین صلاحیت تنها پس از ارجاع وزیر امور اقتصادی و دارایی (مذکور در تبصره (۴) بالا) اجرا می‌شود.

**تبصره ۶-** چنانچه متهم یا دبیرکل جامعه ظرف یک ماه از تاریخ ابلاغ رای، به آرای صادرشده توسط هیأت انتظامی بدوی - موضوع تنبیه‌های ردیف‌های (۳) تا (۶) ماده (۳۵) این اساسنامه کتباً اعتراض کند، موضوع قابل طرح در مرجع تجدیدنظر است، در غیر این صورت آرای صادره پس از انقضای مهلت یادشده قطعی و لازم‌الاجراست. در صورت انجام اعتراض در ظرف مهلت یادشده پرونده مربوط به هیأت عالی انتظامی ارسال خواهد شد.

**ماده ۳۶-** رسیدگی به تخلفات انتظامی اعضای شورای عالی جامعه تنها در صلاحیت هیأت عالی انتظامی است و هیأت مذکور راساً به آن رسیدگی، و رای قطعی و نهایی را صادر می‌نماید.

**ماده ۳۷-** انصراف اعضا از عضویت در جامعه، مانع از رسیدگی و اعمال تنبیه‌های انضباطی عضو متخلف نیست.

**ماده ۳۸-** آن دسته از اعضای جامعه که به تنبیه‌های مقرر در ردیف‌های (۴)، (۵) و (۶) ماده

(۳۵) این اساسنامه به طور قطعی محکوم می‌شوند، به ترتیب برای مدت (۴) سال، (۱۰) سال) و به طور دائم در ارکان جامعه نمی‌توانند عضویت داشته باشند.

**ماده ۳۹-** درخواست پذیرش مجدد اشخاصی که عنوان حسابدار رسمی آنها لغو می‌شود تا مدت (۵) سال در هیأت تشخیص صلاحیت قابل طرح نیست.

**ماده ۴۰-** آیین‌نامه اجرایی این فصل مشتمل بر نحوه رسیدگی هیأتها، تعیین انواع تخلفات انتظامی متناسب با تنبیهات و سایر موارد مربوط با پیشنهاد شورای عالی و به تصویب مشترک وزارت امور اقتصادی و دارایی و دادگستری خواهد رسید.

### مقررات مالی

**ماده ۴۱-** درآمدهای جامعه به شرح زیر است:

- ۱- ورودیه اعضا،
- ۲- حق عضویت (ثابت و متغیر)،
- ۳- درآمد برگزاری برنامه‌های آموزشی و پژوهشی، همایشها و انتشارات،
- ۴- کمکهای داوطلبانه و هدایای اشخاص.

**تبصره ۱-** مبلغ ورودیه و حق عضویت، پس از اعمال نظارت مندرج در مواد (۵۰)، (۵۱) و (۵۲) قابل وصول است.

**تبصره ۲-** دریافت کمکهای داوطلبانه و هدایا پس از تصویب شورای عالی مجاز است.

**تبصره ۳-** وجوه پرداختی موضوع این ماده توسط اعضا و دیگر اشخاص، از نظر مالیاتی جزو هزینه‌های قابل قبول آنها به حساب می‌آید.

**ماده ۴۲-** هزینه‌ها و پرداختهای جامعه در چارچوب بودجه مصوب و با رعایت مقررات این اساسنامه و آیین‌نامه‌های مربوط انجام می‌شود.

**ماده ۴۳-** کلیه اسناد و اوراق مالی و تعهدآور، افتتاح حسابهای بانکی و برداشت از آنها مشترکاً با امضای دبیرکل و یکی از اعضای هیأت مدیره خواهد بود و در غیاب دبیرکل به امضای مشترک دونفر از اعضای هیأت مدیره- که یکی از آنها توسط دبیرکل معرفی می‌شود- معتبر می‌باشد.

**ماده ۴۴-** سال مالی جامعه از تاریخ اول فروردین ماه هر سال شروع و در پایان اسفندماه همان سال خاتمه می‌یابد. اولین دوره مالی جامعه، از تاریخ تشکیل آن شروع می‌شود.

**ماده ۴۵-** در صورت انحلال جامعه، مازاد دارایی بر بدهی آن، مطابق نظر وزیر امور اقتصادی و دارایی، به مؤسسات علمی-فرهنگی غیرانتفاعی کشور واگذار می‌شود.

### صورت‌های مالی و گزارشهای سالانه جامعه

**ماده ۴۶-** هیأت مدیره موظف است صورت‌های مالی جامعه و گزارش سالانه خود را حداکثر دو ماه پس از پایان سال مالی به هیأت عالی نظارت و وزیر امور اقتصادی و دارایی ارایه نماید.

**ماده ۴۷-** هیأت عالی نظارت مکلف است ظرف یک‌ماه از تاریخ دریافت صورت‌های مالی و گزارش هیأت مدیره، گزارش رسیدگی خود را مطابق مقررات ردیفهای (الف) و (ب) ماده (۱۶) این اساسنامه، به شورای عالی و وزیر امور اقتصادی و دارایی ارایه کند.

**ماده ۴۸-** شورای عالی موظف است حداکثر ظرف یک‌ماه از تاریخ دریافت گزارش هیأت عالی نظارت، درخصوص صورت‌های مالی و گزارش هیأت مدیره تصمیم‌گیری کند.

**ماده ۴۹-** خلاصه تصمیمات شورای عالی و هیأت مدیره باید به نحو مقتضی به اطلاع اعضای جامعه و وزیر امور اقتصادی و دارایی برسد.

#### نظارت عمومی

**ماده ۵۰-** شورای عالی باید موارد ذیل را برای وزیر امور اقتصادی و دارایی ارسال نماید:

الف- آیین‌نامه‌های موضوع بندهای (۳) و (۴) ماده (۶) این اساسنامه،

ب- مبلغ ورودیه و حق عضویت ثابت و متغیر اعضا موضوع بند (۱۳) ماده (۶) این

اساسنامه.

**ماده ۵۱-** وزیر امور اقتصادی و دارایی موارد یادشده در ماده (۵۰) را ظرف حداکثر مدت یک ماه از تاریخ وصول آنها، مورد بررسی قرارداد و موارد مغایرت آنها را با قوانین و مقررات جاری کشور تعیین و با ذکر دلیل به شورای عالی جامعه اعلام می‌نماید. در صورت نبودن مغایرت‌های یادشده، موضوع عدم مغایرت توسط وزیر ظرف مهلت مذکور برای شورای عالی ارسال می‌گردد و چنانچه ظرف مهلت مزبور اعلام‌نظر ننماید، در حکم موافقت وی تلقی خواهد شد و مصوبه شورای عالی قابل اجراست.

**ماده ۵۲-** شورای عالی موظف است مغایرت‌های اعلامی توسط وزیر امور اقتصادی و دارایی را رفع کند و آن را برای وی جهت بررسی مجدد برابر با ماده (۵۱) ارسال نماید. در هر صورت رفع مغایرت‌های یادشده توسط شورای عالی الزامی است.

**ماده ۵۳-** در مواردی که وزیر امور اقتصادی و دارایی در امور مربوط به وظایف و مسئولیت‌های اعضای هیأت مدیره، اعضای هیأت‌های انتظامی، اعضای شورای عالی، اعضای هیأت عالی نظارت و یا سایر اعضای جامعه، تخلف مالی، اداری و انتظامی و یا سایر تخلفات حرفه‌ای مشاهده و یا احراز نماید رسیدگی به امر را به مراجع قانونی ذی‌صلاح ارجاع و پیگیری خواهد نمود.

#### صدور پروانه حسابداری رسمی

**ماده ۵۴-** هیأت تشخیص صلاحیت بعد از تأییدنهایی صلاحیت حسابداران رسمی، فهرست آنان را برای صدور کارت شناسایی عکسدار به دبیرکل جامعه به‌طور کتبی معرفی خواهد کرد.

**ماده ۵۵-** کلیه حسابداران رسمی باید دارای کارت شناسایی عکسدار باشند و این کارت به منزله پروانه حسابداری رسمی محسوب می‌شود. اشتغال هر حسابدار رسمی به خدمات تخصصی و حرفه‌ای (موضوع بند ت ماده (۱) این اساسنامه) منوط به دارا بودن کارت یادشده می‌باشد.

**تبصره-** در صورتی که کارت حسابداران رسمی شاغل برابر مقررات به غیرشاغل تبدیل شود، فهرست آنان توسط هیأت تشخیص برای دبیرکل جامعه ارسال خواهد شد.

**ماده ۵۶-** دبیرکل موظف است که برای هر یک از حسابداران رسمی موضوع ماده (۵۴) کارت شناسایی عکسدار صادر نماید. مدت اعتبار این کارتها دوسال است و هر دوسال یک بار تمدید می‌شود.

**تبصره ۱-** هیأت تشخیص صلاحیت مکلف است در اجرای بند ب ماده (۲) آیین‌نامه تعیین صلاحیت، از جامعه کسب‌نظر نماید و براساس و به استناد آن اقدام نماید.

**تبصره ۲-** چنانچه با انجام مفاد تبصره (۱) این ماده هیأت تشخیص صلاحیت اشخاصی از حسابداران رسمی را تأیید نمود، فهرست آنان را به‌طور کتبی به دبیرکل جامعه اعلام خواهد

نمود.

**ماده ۵۷-** دبیرکل جامعه در دی ماه هر سال صورت اساسی کلیه حسابداران رسمی را با قید شاغل و غیرشاغل در روزنامه رسمی و حداقل یکی از روزنامه‌های کثیرالانتشار منتشر خواهد نمود. اسامی اشخاصی که طی هر سال عنوان حسابدار رسمی آنان لغو یا تعلیق می‌گردد باید بلافاصله از راههای یادشده به اطلاع عموم، وزیر امور اقتصادی و دارایی و ارکان جامعه برسد.

**تبصره -** مراجع ذیربط مقرر در این اساسنامه موظفند مشخصات اعضای را که عنوان حسابدار رسمی آنان لغو یا تعلیق می‌شوند و یا به سایر تنبیه‌های انضباطی محکوم می‌گردند برای دبیرکل جامعه و هیأت تشخیص صلاحیت به‌طور کتبی ارسال دارند.

#### مقررات متفرقه

**ماده ۵۸-** جامعه حسابداران رسمی ایران جامعه‌ای حرفه‌ای و غیرسیاسی است و از مجامع حرفه‌ای موضوع بند (۴) ماده (۲) قانون مالیاتهای مستقیم - مصوب ۱۳۶۶ - به حساب می‌آید.

**ماده ۵۹-** مسئولیت جبران هرگونه خساراتی که از ارائه خدمات تخصصی و حرفه‌ای اعضا به اشخاص ثالث وارد شود برعهده عضو ذیربط است. درخصوص مؤسسات حسابرسی در صورتی که دارایی‌های مؤسسه برای جبران خسارات کافی نباشد، شرکای مؤسسه حسابرسی متضامناً مسئول تادیه مانده خسارات هستند.

**ماده ۶۰-** عضویت حسابداران رسمی شاغل به‌طور غیرموظف در شورای عالی، هیأت عالی نظارت، هیأت‌های انتظامی و کارگروه‌های تخصصی جامعه از مصادیق خدمات تخصصی و حرفه‌ای موضوع بند ت ماده (۱) این اساسنامه نیست.

**ماده ۶۱-** حسابداران رسمی شاغل در سازمان حسابرسی و یا مؤسسات حسابرسی و یا در نزد سایر حسابداران رسمی ارائه‌دهنده خدمات حرفه‌ای مستقل، مجاز به ارائه خدمات تخصصی و حرفه‌ای مستقل از سازمان و مؤسسات و اشخاص یادشده نیستند و عدم مراعات حکم مذکور، تخلف محسوب می‌شود.

**ماده ۶۲-** سقف مجاز ارائه خدمات تخصصی و حرفه‌ای توسط اعضا متناسب با ترکیب و تعداد کارکنان آنها به موجب آیین‌نامه‌ای است که با پیشنهاد شورای عالی جامعه به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی خواهد رسید.

**ماده ۶۳-** عدم حضور هریک از اعضای ارکان جامعه به دلایل غیرموجه در سه جلسه متوالی - به تشخیص رییس شورای عالی - به منزله استعفای آنها از عضویت در رکن مربوط است.

**ماده ۶۴-** آن دسته از مفاد آیین‌نامه تعیین صلاحیت که با مقررات این اساسنامه مغایرت دارند ملغی می‌گردند.

**ماده ۶۵-** در صورت لزوم، اساسنامه جامعه به ترتیب ذیل اصلاح خواهد شد:

- الف- به پیشنهاد شورای عالی و تایید وزیر امور اقتصادی و دارایی و تصویب هیأت وزیران، یا
- ب- با پیشنهاد وزیر امور اقتصادی و دارایی و تصویب هیأت وزیران.

### آیین‌نامه اجرایی تبصره (۴) قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذی‌صلاح به‌عنوان حسابدار رسمی

مصوب هیأت وزیران مورخ ۱۳۷۹/۶/۱۳ و اصلاحی ۸۷/۱/۱۰

**ماده ۱-** به‌منظور اعمال نظارت مالی بر واحدهای تولیدی، بازرگانی و خدماتی و همچنین حصول اطمینان از قابل اعتماد بودن صورتهای مایل واحدهای مزبور در جهت حفظ منافع عمومی، صاحبان سرمایه و دیگر اشخاص ذی‌نفع، اشخاص حقیقی و حقوقی به ترتیبی که در این آیین‌نامه معین می‌شود از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران رسمی شاغل و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران استفاده خواهند نمود.

**ماده ۲-** اشخاص حقوقی ذیل مکلفند حسب مورد "حسابرس و بازرس قانونی" یا "حسابرس" خود را از میان مؤسسات حسابرسی که عضو جامعه حسابداران رسمی ایران می‌باشند، انتخاب نمایند:

الف- شرکتهای پذیرفته‌شده یا متقاضی پذیرش در بورس اوراق بهادار و شرکتهای تابعه و وابسته به آنها،

ب- شرکتهای سهامی عام و شرکتهای تابعه و وابسته به آنها،

ج- شرکتهای موضوع بندهای الف و ب ماده (۷) قانون اساسنامه سازمان حسابرسی با رعایت ترتیبات مقرر در تبصره یک ماده (۱۳۲) قانون محاسبات عمومی،

هـ- شعب و دفاتر نمایندگی شرکتهای خارجی که در اجرای قانون اجازه ثبت شعبه و نمایندگی شرکتهای خارجی - مصوب ۱۳۷۶- در ایران ثبت شده‌اند،

و- مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی و شرکتهای سازمانها و مؤسسات تابعه و وابسته به آنها،

ز- سایر اشخاص حقوقی و حقیقی زیر که با درنظر گرفتن عواملی از قبیل درجه اهمیت، حساسیت و حجم فعالیت آنها (میزان فروش محصولات یا خدمات، جمع دارایی‌ها، تعداد پرسنل و میزان سرمایه) و همچنین میزان ظرفیت کاری مؤسسات حسابرسی و حسابداران رسمی، مشخصات یا فهرست آنها توسط وزارت اموراقتصادی و دارایی تا پایان دی‌ماه هر سال اعلام می‌گردد:

۱- شرکتهای سهامی خاص و سایر شرکتهای و همچنین مؤسسات انتفاعی غیرتجاری،

۲- شرکتهای و مؤسسات تعاونی و اتحادیه‌های آنها،

۳- اشخاص حقیقی که طبق مقررات قانونی مربوط، مکلف به نگهداری دفاتر قانونی هستند.

**تبصره ۱-** اشخاص موضوع این ماده می‌توانند از خدمات سازمان حسابرسی که تنها مؤسسه حسابرسی دولتی می‌باشد، به‌عنوان "حسابرس و بازرس قانونی" یا "حسابرس" خود حسب مورد استفاده نمایند.

**تبصره ۲-** ضوابط تشخیص شرکتهای تابعه و وابسته، با توجه به اصول و ضوابط حسابداری موضوع بند ز ماده (۷) قانون اساسنامه سازمان حسابرسی تعیین می‌گردد.

**تبصره ۳-** با تعیین و اعلام وزارت اموراقتصادی و دارایی می‌توان برای "حسابرسی و بازرسی قانونی" یا "حسابرسی" اشخاص موضوع بند ز این ماده، از خدمات حسابداران رسمی نیز استفاده کرد.

**ماده ۳-** صورتهای مالی اشخاص موضوع ماده (۲) که حسب مورد فاقد گزارش "حسابرسی و بازرسی قانونی" یا "گزارش حسابرسی" موضوع این آیین نامه باشد در هیچ یک از وزارتخانه ها، مؤسسات دولتی، شرکتهای دولتی، بانکها و بیمهها، مؤسسات اعتباری غیربانکی، سازمان بورس اوراق بهادار و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی معتبر نمی باشد و به نفع اشخاص مزبور قابل استناد نخواهد بود.

**تبصره-** استفاده اشخاص حقیقی و حقوقی موضوع این ماده از تسهیلات قابل ارایه توسط وزارتخانهها، مؤسسات، سازمانها، دستگاهها و شرکتهای مذکور در این ماده که وفق مقررات و ضوابط اعلام شده مستلزم ارایه صورتهای مالی می باشد، حسب مورد منوط به ارایه گزارش حسابدار رسمی یا مؤسسه حسابرسی موضوع این آیین نامه می باشد.

**ماده ۴-** حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی مکلفند در گزارش "حسابرسی و بازرسی قانونی" یا "گزارش حسابرسی" که با رعایت قانون اصلاح قسمتی از قانون تجارت مصوب ۱۳۴۷ و طبق اصول و ضوابط حسابرسی تهیه می شود، نسبت به حسابها و صورتهای مالی رسیدگی شده درباره موارد زیر صریحاً اظهارنظر نمایند:

الف- رعایت قوانین و مقررات تجاری، مالیاتی و سایر قوانین و مقررات مرتبط با فعالیت شخص مورد رسیدگی،

ب- رعایت اصول و ضوابط حسابداری در تهیه و ارایه صورتهای مالی و یادداشت های همراه صورتهای مزبور،

ج- نحوه ارایه وضعیت مالی و نتایج عملیات شخص مورد رسیدگی در صورتهای مالی.  
**تبصره ۱-** هرگاه حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی در جریان رسیدگی، به هرگونه تخلف از مقررات موضوع این ماده از ناحیه هیأت مدیره و مدیرعامل برخورد نمایند، مکلفند موارد را در گزارش خود منعکس کنند.

**تبصره ۲-** مقصود از اصول و ضوابط حسابرسی، اصول متعارف در حرفه حسابرسی، استانداردهای موضوع بند ز ماده (۷) قانون اساسنامه سازمان حسابرسی و آیین رفتار حرفه ای موضوع بند (۳) ماده (۶) اساسنامه جامعه حسابداران رسمی ایران می باشد.

**تبصره ۳-** مقصود از اصول و ضوابط حسابداری، اصول متداول در حسابداری و استانداردهای موضوع بند ز ماده (۷) قانون اساسنامه سازمان حسابرسی می باشد.

**ماده ۵-** حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی و یا سازمان حسابرسی که عهده دار انجام وظایف حسابرسی و بازرسی قانونی و یا حسابرسی اشخاص مشمول ماده (۲) این آیین نامه می باشند، در صورت درخواست اشخاص مزبور مکلفند علاوه بر گزارش موضوع ماده (۴) فوق، گزارش حسابرسی مالیاتی جداگانه طبق نمونه ای که از طرف سازمان امور مالیاتی کشور تهیه و در دسترس قرار می گیرد، تنظیم و جهت تسلیم به اداره امور مالیاتی مربوط در اختیار مؤدی قرار دهند. گزارش مذکور باید شامل موارد زیر باشد:

الف- اظهارنظر نسبت به کفایت دفاتر و اسناد و مدارک حسابداری برای امر حسابرسی طبق مفاد قانون مالیاتهای مستقیم و مقررات مربوط با رعایت اصول و ضوابط و استانداردهای حسابداری.

ب- تعیین درآمد مشمول مالیات براساس مفاد این قانون و مقررات مربوط.

ج- اظهارنظر نسبت به مالیاتهای تکلیفی که مؤدی به موجب قانون مکلف به کسر و پرداخت آن به سازمان امور مالیاتی کشور بوده است.

د- سایر مواردی که در نمونه گزارش حسابرسی مالیاتی مورد نظر سازمان امور مالیاتی کشور تعیین خواهد شد.

**تبصره ۱-** گزارش حسابرسی مالیاتی در مورد مالیاتهای غیرمستقیم نیز با توجه به بند (ه) ماده واحده قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذیصلاح به عنوان حسابدار رسمی- مصوب ۱۳۷۲- و تبصره (۴) آن، به ترتیبی خواهد بود که در نمونه گزارش حسابرسی مالیاتی تنظیمی سازمان امور مالیاتی کشور تعیین می‌گردد.

**تبصره ۲-** هرگاه حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی و یا سازمان حسابرسی در اجرای بند "الف" این ماده به موارد ایرادی برخورد نمایند که به نظر آنها به اعتبار دفاتر خللی وارد ننماید و مبین درآمد واقعی مشمول مالیات امکانپذیر باشد، ضمن درج موارد ایراد در گزارش خود، درآمد مشمول مالیات را تعیین خواهد کرد.

در صورتی که دفاتر و اسناد و مدارک مزبور برای محاسبه درآمد مشمول مالیات غیرقابل رسیدگی تشخیص داده شود یا به علت عدم رعایت موازین قانونی و آیین‌نامه مربوط مورد قبول واقع نشود، حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی و یا سازمان حسابرسی باید پس از ارائه گزارش حسابرسی مالیاتی حاوی اظهارنظر نسبت به کفایت اسناد و مدارک و دفاتر به امر حسابرسی مالیاتی، موضوع را به‌طور کتبی با ذکر دلایل به اداره امور مالیاتی ذیربط اعلام نماید، در این صورت اداره امور مالیاتی مکلف است مطابق مقررات موضوعه نسبت به رسیدگی و تعیین درآمد مشمول مالیات اقدام نماید.

در صورتی که در اجرای تبصره ۲ ماده ۵ آیین‌نامه اجرایی تبصره ۴ قانون استفاده از خدمات تخصصی حسابداران ذیصلاح به‌عنوان حسابدار رسمی، دفاتر و اسناد و مدارک از طرف حسابدار رسمی برای محاسبه درآمد مشمول مالیات غیرقابل رسیدگی تشخیص داده شود یا به علت عدم رعایت موازین قانونی و آیین‌نامه‌های مربوط مورد قبول واقع نشود، حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی و یا سازمان حسابرسی باید مراتب را مستنداً طی گزارشی به اداره امور مالیاتی ذیربط اعلام نمایند. در این صورت اداره امور مالیاتی مکلف است برابر مقررات موضوعه در اجرای بندهای ۲ و ۳ ماده ۹۷ قانون مالیات‌های مستقیم حسب مورد، نسبت به رسیدگی و تعیین درآمد مشمول مالیات اقدام نماید. با توجه به بند الف ماده ۲۷۲ ق.م.م. و همچنین بند الف و تبصره ۲ ماده ۵ آیین‌نامه مذکور، حسابرس می‌بایست نسبت به کفایت دفاتر و اسناد و مدارک حسابداری برای امر حسابرسی مالیاتی طبق مفاد قانون مالیات‌های مستقیم و مقررات مربوط با رعایت اصول و ضوابط و استانداردهای حسابداری اظهارنظر نمایند. بنابراین در مواردی که در تحریر و نگهداری دفاتر قانونی از طرف مؤدی، رعایت موازین قانونی و آیین‌نامه مربوط به عمل نیامده باشد، حسابرس مکلف است مراتب را بشرح بند یک فوق به اداره امور مالیاتی ذیربط اعلام نماید. (بخشنامه ۶۵۳۲۷/۱۷۲۴/۲۳۲ مورخ ۱۳۸۷/۷/۸ رئیس امور مالیاتی)

**تبصره ۳-** چنانچه قبل یا بعد از صدور برگ تشخیص مالیات، اطلاعات و مدارکی در مورد فعالیت‌های مالی به دست آید که در نتیجه نیاز به بررسی دفاتر و اسناد و مدارک مؤدی ذیربط و توضیحات تکمیلی حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی و یا سازمان حسابرسی باشد، رییس اداره امور مالیاتی موضوع را با ذکر مصداق به‌طور کتبی از حسابداران رسمی



مؤسسات حسابرسی و یا سازمان حسابرسی استعلام خواهد نمود که به ترتیب زیر عمل خواهد شد:

الف- حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی و یا سازمان حسابرسی مکلفند ظرف یک ماه از تاریخ دریافت استعلام، دفاتر و اسناد و مدارک مربوط را بررسی و در صورتی که فعالیت مزبور در دفاتر ثبت نشده باشد، موضوع عدم ثبت فعالیت مالی را به طور کتبی به اطلاع رئیس اداره امور مالیاتی برسانند، در این صورت اداره امور مالیاتی براساس پاسخ واصل شده، مطابق قانون و مقررات موضوعه اقدام خواهد نمود.

ب- در صورتی که فعالیت مالی مزبور در دفاتر ثبت شده باشد، حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی و یا سازمان حسابرسی مکلفند ظرف یک ماه از تاریخ دریافت استعلام، ثبت فعالیت‌های مورد استعلام در دفاتر مؤدی را ضمن توضیحات تکمیلی با ذکر شماره سند حسابداری همراه با تصویر اسناد حسابداری و مدارک ضمیمه به آن، به طور کتبی به اطلاع رئیس اداره امور مالیاتی می‌رسانند.

ج- در صورتی که پاسخ حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی و یا سازمان حسابرسی با توجه به قسمت اخیر تبصره (۱) ماده (۲۷۲) قانون مالیات‌های مستقیم و اسناد و مدارک ارسالی و توضیحات تکمیلی داده شده، به نظر رئیس اداره امور مالیاتی با قانون و مقررات مربوط تطبیق ننماید، اداره امور مالیاتی موضوع را با شرح استدلال عدم پذیرش به هیئت سه نفری بند "ب" تبصره (۱) ماده (۶) این آیین‌نامه ارجاع خواهد نمود.

د- در صورتی که حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی و یا سازمان حسابرسی ظرف یک ماه از تاریخ دریافت استعلام نسبت به ارائه پاسخ لازم به رئیس اداره امور مالیاتی مربوط اقدام نکنند، اداره امور مالیاتی با استعلام و یا مراجعه به مؤدی طبق قانون و مقررات موضوعه اقدام خواهد نمود.

**تبصره ۴-** اشخاصی که انجام حسابرسی مالیاتی را به حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی و یا سازمان حسابرسی ارجاع می‌نمایند، مکلفند یک نسخه از قرارداد با حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی و یا سازمان حسابرسی را همراه با اظهارنامه مالیاتی به اداره امور مالیاتی مربوط تسلیم نمایند.

**تبصره ۵-** در مواردی که پرونده مالیاتی مؤدی مذکور در جلسه هیئت سه نفری موضوع بند (۳) ماده (۹۷) قانون مالیات‌های مستقیم مطرح باشد، یکی از اعضای هیئت مزبور توسط رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور از بین حسابداران رسمی انتخاب می‌شود.

ماده ۶- اداره امور مالیاتی گزارش حسابرسی قبول را بدون رسیدگی قبول و مطابق مقررات برگ تشخیص مالیات صادر می‌نماید. قبول گزارش حسابرسی مالیاتی همراه با اظهارنظر مالیاتی یا حداکثر ظرف سه ماه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه به اداره امور مالیاتی مربوط تسلیم نموده باشد.

تبصره ۱- چنانچه قبل از صدور برگ تشخیص مالیات به ارائه گزارش حسابرسی مالیاتی درخصوص بندهای "ب" (هزینه‌های قابل قبول، استهلاکات) و "ج" (از جمله مالیات‌های غیرمستقیم، مالیات‌های تکلیفی و حقوق) ماده (۵) این آیین‌نامه و معافیت‌های مالیاتی نیاز به توضیحات تکمیلی حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی و یا سازمان حسابرسی باشد، رئیس اداره امور مالیاتی موضوع را با ذکر مصداق به طور کتبی از حسابداران رسمی و مؤسسات

حسابرسی و یا سازمان حسابرسی استعلام خواهد نمود که به ترتیب زیر عمل خواهد شد:  
 الف- حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی و یا سازمان حسابرسی مکلفند ظرف یک ماه از تاریخ دریافت استعلام، توضیحات تکمیلی را به رییس اداره امور مالیاتی ارائه نمایند، در غیراینصورت و یا اعلام عدم دسترسی به دفاتر و اسناد و مدارک مؤدی از سوی حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی و یا سازمان حسابرسی، اداره امور مالیاتی مطابق مقررات موضوعه جهت رسیدگی و تشخیص درآمد مشمول مالیات و مالیاتهای تکلیفی مؤدی اقدام خواهد نمود.

ب- در صورتی که پاسخ حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی و یا سازمان حسابرسی با توجه به قسمت اخیر تبصره (۱) ماده (۲۷۲) قانون مالیاتهای مستقیم از لحاظ انطباق با قانون و مقررات مالیاتی حسب نظر رئیس اداره امور مالیاتی کافی به مقصود باشد، موضوع به هیئتی متشکل از نمایندگان سازمان امور مالیاتی کشور و شورای عالی جامعه حسابداران رسمی ایران (نماینده سازمان حسابرسی در مورد گزارشهای حسابرسی مالیاتی آن سازمان) و یک نفر از حسابداران رسمی به انتخاب رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور ارجاع می‌گردد. هیئت با حضور کلیه اعضا رسمیت یافته و رأی اکثریت اعضای هیئت مذکور، مورد قبول سازمان امور مالیاتی کشور و جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابرسی بوده و مبنای حل و فصل پرونده ذیربط قرار خواهد گرفت.

بررسی‌های هیئت یادشده حسب مورد شامل مذاکره با حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی و یا سازمان حسابرسی گزارش‌دهنده، مشاهده و بررسی اسناد و مدارک حسابرسی مالیاتی در رابطه با موضوع یا موضوعات مورد استعلام اداره امور مالیاتی و درخواست انجام رسیدگیهای تکمیلی توسط حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی و یا سازمان حسابرسی و اعلام نتیجه به هیئت خواهد بود.

تبصره ۲- نحوه اداره و تشکیل جلسات هیئت موضوع بند "ب" تبصره (۱) این ماده به موجب دستورالعملی خواهد بود که توسط هیئت مزبور تهیه و به تصویب رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور می‌رسد.

تبصره ۳- رؤسای ادارات امور مالیاتی و حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی و یا سازمان حسابرسی باید تمهیداتی به کار برند تا استعلام و ارسال پاسخ در مهلت‌های تعیین شده انجام شود. مکاتبات بین اداره امور مالیاتی و حسابدار رسمی و بالعکس باید با ابلاغ کتبی و از طریق پست سفارشی صورت پذیرد.

تبصره ۴- چنانچه هیئت موضوع بند "ب" تبصره (۱) این ماده به اتفاق آراء حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی و یا سازمان حسابرسی را به لحاظ عدم رعایت دستورالعمل حسابرسی مالیاتی و سایر مقررات مالیاتی در تنظیم گزارش حسابرسی مالیاتی مقصر تشخیص دهد، سازمان امور مالیاتی کشور نظر هیئت را جهت طرح در هیئتهای انتظامی جامعه حسابداران رسمی یا کمیته انضباطی سازمان حسابرسی ارسال خواهد نمود. جامعه حسابداران رسمی ایران و سازمان حسابرسی مکلفند یک نسخه از رأی هیئتهای انتظامی یا کمیته انضباطی را جهت اطلاع به سازمان امور مالیاتی کشور ارسال نمایند (از ماده ۵ تا آخر ماده ۶ اصلاحی مصوب ۸۷/۱/۱۰ هیأت وزیران).