



وزارت امور اقتصادی و دارایی

شماره بخشنامه : 3356-372-211

تاریخ : ۱۳۸۴/۰۳/۰۱

موضوع	قانون استفاده از خدمات تخصصی حسابداران رسمی
<p>شماره: 372/211 /3356 تاریخ: 01/03/1384 پیوست: دارد</p> <p>اداره کل امور مالیاتی استان شورای عالی مالیاتی اداره کل دفتر فنی مالیاتی دفتر هیأت عالی انتظامی مالیاتی دبیرخانه هیأت‌های موضوع ماده 251 مکرر دادستانی انتظامی مالیاتی سازمان حسابرسی جامعه حسابداران رسمی ایران</p>	<p>نظر به اینکه در خصوص تسری یا عدم تسری مفاد ماده «3» آیین نامه اجرایی موضوع تبصره «4» قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه ای حسابداران ذیصلاح به عنوان حسابدار رسمی به نحوه تشخیص درآمد مشمول مالیات اشخاص حقیقی و حقوقی مذکور در ماده «2» آئین نامه موصوف ابهاماتی مطرح گردیده بود، لذا به منظور اتخاذ رویه واحد و در اجرای بند 3 ماده 255 قانون مالیات‌های مستقیم موضوع به شورای عالی مالیاتی ارجاع که اظهار نظر شماره 201-394 مورخ 23/1/84 شورای مذکور جهت اجرا به پیوست ابلاغ می گردد.</p> <p>حیدری کرد زنگنه</p>
<p>شماره: 394/201 تاریخ: 23/01/1384 پیوست: صور تجلسه</p>	<p>گزارش شماره 18645/210 مورخ 26/10/1383 معاونت محترم فنی و حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور عنوان رئیس کل محترم سازمان حسب ارجاع آن مقام همراه با تصویر نامه شماره 253-32708 مورخ 2/10/83 اداره کل امور مالیاتی شرکت ها در جلسه مورخ 13/11/1383 شورای عالی مالیاتی مطرح است.</p> <p>متن نامه معاونت محترم یاد شده بعد از ذکر عنوان و مقدمه عینا به قرار زیر می باشد:</p> <p>" در مورد تسری یا عدم تسری مفاد ماده 3 آئین نامه اجرایی موضوع تبصره 4 قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه ای حسابداران ذیصلاح به عنوان حسابدار رسمی به نحوه تشخیص درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی و حقیقی دو نظریه به شرح زیر ابراز می شود:</p> <p>الف- ضمانت اجرای حکم ماده 3 آئین نامه اجرایی تبصره 4 قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه ای حسابداران ذیصلاح به عنوان حسابدار رسمی (آثار معتبر نبودن صورتهای مالی فاقد گزارش حسابرسی)، در تبصره همان ماده ظاهر و منجلی گردیده است، بدین بیان که ارائه تسهیلات از طرف مراجع مذکور در ماده 3 یاد شده، در مواردی که مستلزم ارائه صورت های مالی باشد، منوط به ارائه گزارش حسابدار رسمی یا موسسه حسابرسی موضوع آئین نامه شده است، به عبارت دیگر ما به ازای ارائه صورت های مالی فاقد گزارش حسابرسی و بازرسی قانونی یا گزارش حسابرسی، ممنوعیت</p>

ارائه تسهیلاتی است که توسط مراجع مندرج در ماده 3 آئین نامه قابل ارائه می باشد، لذا این بی اعتباری قابل تسری به موارد غیر از استفاده از تسهیلات نبوده و اصولاً ناظر به نحوه تشخیص درآمد مشمول مالیات که به موجب قانون مالیات های مستقیم مصوب اسفند ماه 1366 و اصلاحیه های بعدی آن دارای مقررات مخصوص به خود می باشد نخواهد بود و استناد ماموران مالیاتی به حکم ماده 3 مزبور برای تشخیص علی الرأس موجه به نظر نمی رسد و موارد تشخیص علی الرأس همانست که در ماده 97 قانون مذکور تصریح شده است و لاغیر و گذشته از موارد فوق چون تبصره ماده 3 معطوف به مراجع مذکور در همان ماده است، به لحاظ اصول حقوقی، مراد، مراجعی هستند که تسهیلات ارائه می نمایند، لذا به ملاحظه اینکه سازمان امور مالیاتی کشور علاوه بر اینکه ارائه کننده تسهیلات نیست، چون ماموران آن نیز ملزم به تشخیص درآمد مشمول مالیات بر اساس مصراحت قانون مالیات های مستقیم می باشند، از این جهت نیز نباید سازمان را برای تشخیص درآمد مشمول مالیات تابع حکم مقرر در ماده 3 آئین نامه و بالمال بی اعتبار دانستن صورت های مالی فاقد گزارش حسابرسی و بازرسی قانونی یا گزارش حسابرسی دانست.

ب- به موجب ماده 3 آئین نامه موصوف، صورت های مالی اشخاص موضوع ماده 2 آئین نامه که حسب مورد فاقد گزارش حسابرسی و بازرسی قانونی یا گزارش حسابرسی باشد، در مراجع مذکور در ماده 3 آئین نامه یاد شده معتبر نمی باشد. لذا سازمان امور مالیاتی کشور چون موسسه دولتی است ملزم به تبعیت از حکم مقرر (معتبر نبودن صورتهای مالی) در این ماده می باشد و معتبر نبودن صورت های مالی مقرر در ماده یاد شده اگرچه به عنوان یکی از موارد تشخیص علی الرأس در ماده 97 قانون مالیات های مستقیم احصاء و تصریح نشده است، لکن با توجه به آئین نامه مورد نظر باید از جمله موارد علی الرأس محسوب گردد.

علیهذا با توجه به اهمیت مورد مطروحه و به لحاظ اینکه ادارات امور مالیاتی در این مورد مواجه با ابهام هستند، پیشنهاد می شود موضوع در اجرای بند 3 ماده 255 قانون مالیات های مستقیم در شورای عالی مالیاتی مطرح و منتهی به اظهار نظر گردد.

اینک شورای عالی مالیاتی با حضور اعضاء امضاء کننده صورتجلسه ضمن مطالعه گزارش مزبور و همچنین نامه اداره کل امور مالیاتی شرکت ها و پس از شور و تبادل نظر در این خصوص به شرح زیر اعلام رأی می نمایند:

تبصره 1 ماده 272 الحاقی قانون مالیات های مستقیم مشعر بر آن است که در صورت تسلیم گزارش حسابرسی مالیاتی تنظیم شده بوسیله حسابداران رسمی از سوی مودیان ذیربط، اداره امور مالیاتی بایستی حسب شرایط مندرج در مقررات مزبور، گزارش تسلیمی را قبول و بر آن اساس برگ تشخیص مالیات صادر نمایند. با این ترتیب مقررات یاد شده متضمن تکلیف و اجبار قانونی مودیان برای ارجاع کار حسابرسی یا بازرسی قانونی به حسابداران رسمی نبوده بلکه مقررات آئین نامه اجرائی موضوع تبصره 4 ماده واحده قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه ای حسابداران رسمی مصوب هیأت وزیران برای برخی از شرکت ها و موسسات چنین تکلیفی پیش بینی نموده و ضمانت اجرائی آن هم این است که در صورت عدم انجام تکالیف، شرکتها و موسسات مزبور از تسهیلات سازمان های دولتی محروم می گردند، بنابراین تحلیل و اظهار نظر معاونت محترم فنی و حقوقی سازمان متبوع به شرح بند الف گزارش فوق الاشاره صحیح و قانونی به نظر می رسد، در نتیجه مقررات اخیر و حکم ماده 272 قانون مذکور و تبصره های ذیل آن نافی سایر تکالیف ماموران مالیاتی مقرر در قانون مالیات های مستقیم که در فرآیند مالیاتی به منزله یک قانون خاص وارد بر قوانین عام دیگر می باشند، نخواهد بود و با این اوصاف عدم تسلیم گزارش های حسابرسی مالی و مالیاتی تنظیمی وسیله حسابداران رسمی به تنهایی به منزله ادله قانونی برای تشخیص درآمد مشمول مالیات به طریق علی الرأس نمی باشد و در اینگونه موارد ماموران مالیاتی مربوط مکلف به اقدام بر مبنای مقررات ماده 97 و دیگر احکام قانون مالیات های مستقیم حسب مورد خواهند بود.

سید محمود حمیدی محمد رزاقی علی اکبر نور بخش
محمد علی سعید زاده اسد اله مرتضوی داریوش آل آقا
حسن عباسی پناه غلامرضا نوری اسماعیل ملکان

