



رای شماره ۵۱ مورخ ۱۴۰۱/۰۱/۳۰ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته : تقاضای ابطال مصوبه (نامه) شماره ۹۰۱۲/۲۳۵/ص مورخ ۱۴۰۰/۰۸/۲۳ مدیر کل دفتر حسابرسی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور از حیث عبارت «و تمامی تراکنشهای بانکی انجام شده در دفاتر قانونی مودی به ثبت رسیده باشد» با اعمال ماده ۱۳ قانون تشکیلات)

شماره پرونده : ه ع / ۰۰۰۲۸۹۱ شماره دادنامه: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۰۰۰۵۱ تاریخ: ۱۴۰۱/۰۱/۳۰

* شاکی : آقای بهمن زبردست

* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته : تقاضای ابطال مصوبه (نامه) شماره ۹۰۱۲/۲۳۵/ص مورخ ۱۴۰۰/۰۸/۲۳ مدیر کل دفتر حسابرسی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور از حیث عبارت «و تمامی تراکنشهای بانکی انجام شده در دفاتر قانونی مودی به ثبت رسیده باشد» با اعمال ماده ۱۳ قانون تشکیلات

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال مصوبه (نامه) شماره ۹۰۱۲/۲۳۵/ص مورخ ۱۴۰۰/۰۸/۲۳ مدیر کل دفتر حسابرسی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور از حیث عبارت «و تمامی تراکنشهای بانکی انجام شده در دفاتر قانونی مودی به ثبت رسیده باشد» با اعمال ماده ۱۳ قانون تشکیلات به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد :

نامه شماره ۹۰۱۲/۲۳۵/ص مورخ ۱۴۰۰/۰۸/۲۳:

«منظور از حساب بانکی تنخواه دار در نامه مورد اشاره، حساب بانکی است که با درخواست شرکت و به نام تنخواه دار صرفاً به منظور انجام امور شرکت در یکی از بانکهای عامل افتتاح گردیده و تمامی تراکنشهای بانکی انجام شده در دفاتر قانونی مؤدی به ثبت رسیده باشد.»

لازم به ذکر است این نامه در راستای نامه شماره ۸۸۴۳/۳۳۵/ص مورخ ۱۴۰۰/۰۸/۱۸ مدیر کل دفتر حسابرسی مالیاتی سازمان امور مالیاتی صادر گردیده است.

* دلایل شاکی برای ابطال مقرر مورد شکایت :

۱- درخواست افتتاح حساب بانکی الزاماً باید از سوی شخص متقاضی افتتاح حساب باشد و درخواست اشخاص حقوقی جهت افتتاح حساب به نام اشخاص حقیقی (تنخواه داران) فاقد هرگونه اعتبار و اثر حقوقی است.

۲- دفاتر قانونی هر مودی صرفاً جهت ثبت عملیات همان مودی می باشد و هیچ شرکتی قانوناً حق ندارد تراکنشهای بانکی حسابهای تنخواه داران خود را در دفاتر قانونی اش ثبت کند و مواد ۷ و ۸ قانون تجارت نیز مؤید همین موضوع است.

۳- این موضوع مغایر اصول و استانداردهای حسابداری از جمله فرض تفکیک شخصیت نیز می باشد و مفاد رای شماره ۳۴۸ مورخ ۱۳۹۷/۳/۱ هیأت عمومی نیز بیانگر همین مطلب است.

* در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل حقوقی و قراردادهای مالیاتی به موجب لایحه شماره ۱۱۱۵۰/۲۱۲/ص مورخ ۱۴۰۰/۱۰/۷ به طور خلاصه توضیح داده است که :

۱- نامه مورد شکایت در پاسخ به استعلام شرکت هواپیمایی وارث (سهامی خاص) اعلام شده و متضمن وضع قاعده عام الشمول برای ادارت و مراجع مالیاتی نبوده و از مصادیق بند ۱ ماده ۱۲ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری تلقی نمی گردد.

۲- تنخواه وجه نقدی است از شرکت که نزدیکی از کارکنان آن واحد تجاری است و تنخواه دار صرفاً در محدوده اختیاراتی که دارد و مبلغی که به وی برای انجام برخی هزینه ها تخصیص می یابد می تواند اقدام به پرداخت نماید و سیستم کنترل داخلی در واحدهای تجاری باید به گونه ای طراحی شوند که اطمینان حاصل کند حساب بانکی تنخواه دار فقط جهت امور واحد تجاری استفاده شده و تنخواه دار از این حساب برای مصارف شخصی استفاده نمی نماید و گردش حساب بانکی متعلق به تنخواه دار با توجه به اسناد ارائه شده عیناً در حسابهای واحد تجاری منعکس می شود.

۳- دفتر حسابرسی سازمان در راستای شرح وظایف خود و برای رفع ابهام و با امعان نظر به محدودیتهای نظام بانکی کشور و به قصد رعایت حداکثری قوانین و مقررات مالیاتی و در راستای تبیین روشهای اجرایی حکم مالیاتی تبصره ۳ ماده ۱۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم و اصول و استانداردهای حسابداری در پاسخ به ابهام احدی از مودیان مالیاتی نامه های شماره ۸۸۴۳/۲۳۵/ص مورخ ۱۴۰۰/۸/۱۸ و ۹۰۱۲/۲۳۵/ص مورخ ۱۴۰۰/۸/۲۳ را تنظیم و صادر نموده است.

*نظریه تهیه کننده گزارش :

صرف نظر از حکم مندرج در تبصره ۳ ماده ۱۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی سال ۱۳۹۴ از حیث پذیرش هزینه های قابل قبول مالیاتی بالاتر از پنجاه میلیون ریال که به شیوه تهاتری یا از طریق بانکی انجام می شوند و نیز پذیرش هزینه های کمتر از این مبلغ و لو اینکه به شیوه های یاد شده صورت نپذیرد و صدق آنها در موضوع تنخواه داری شرکت ها و ادارات ، اصولاً آنچه در مقررہ مورد اعتراض به شماره ۹۰۱۲/۲۳۵/ص مورخه ۱۴۰۰/۸/۲۳ (نامه دفتر حسابرسی مالیاتی) قید شده است تعریفی است که از حساب بانکی تنخواه دار ، توسط ادارات مالیاتی مدنظر می باشد و آن حسابی است که با درخواست شرکت و به نام تنخواه دار و صرفاً به منظور انجام امور شرکت در یکی از بانک های عامل افتتاح گردیده و تمامی تراکنش های بانکی انجام شده در دفاتر قانونی مؤدی به ثبت برسد و طبعاً این موضوع ارتباطی به سایر عملیات تنخواه دار که در حدود قوانین و مقررات از طریق غیر حساب بانکی مثلاً به شیوه تهاتری یا نقدی صورت می پذیرد ، ندارد و اصولاً در صدد بیان حکمی راجع به آنها نمی باشد بلکه صرفاً در خصوص ، حساب بانکی تنخواه دار است و دلالت دارد که اگر عملیات تنخواه دار از طریق حساب بانکی انجام می شود چون فرآیند متعلق به شرکت است تمامی تراکنش های همان حساب (و نه تمامی عملیات تنخواه دار و ...) باید در دفاتر قانونی شرکت ثبت شود و این حکم و تعریف در راستای قانون بوده و مغایرتی با مقررات نداشته است.

تهیه کننده گزارش :

ابوالفضل حسن زاده

صرف نظر از حکم مندرج در تبصره ۳ ماده ۱۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی سال ۱۳۹۴ از حیث پذیرش هزینه های قابل قبول مالیاتی بالاتر از پنجاه میلیون ریال که به شیوه تهاتری یا از طریق بانکی انجام می شوند و نیز پذیرش هزینه های کمتر از این مبلغ و لو اینکه به شیوه های یاد شده صورت نپذیرد و صدق آنها در موضوع تنخواه داری شرکت ها و ادارات ، اصولاً آنچه در مقررہ مورد اعتراض به شماره ۹۰۱۲/۲۳۵/ص مورخه ۱۴۰۰/۸/۲۳ (نامه دفتر حسابرسی مالیاتی) قید شده است تعریفی است که از حساب بانکی تنخواه دار ، توسط ادارات مالیاتی مدنظر می باشد و آن حسابی است که با درخواست شرکت و به نام تنخواه دار و صرفاً به منظور انجام امور شرکت در یکی از بانک های عامل افتتاح گردیده و تمامی تراکنش های بانکی انجام شده در دفاتر قانونی مؤدی به ثبت برسد و طبعاً این موضوع ارتباطی به سایر عملیات تنخواه دار که در حدود قوانین و مقررات از طریق غیر حساب بانکی مثلاً به شیوه تهاتری یا نقدی صورت می پذیرد ، ندارد و اصولاً در صدد بیان حکمی راجع به آنها نمی باشد بلکه صرفاً در خصوص ، حساب بانکی تنخواه دار است و دلالت دارد که اگر عملیات تنخواه دار از طریق حساب بانکی انجام می شود چون فرآیند متعلق به شرکت است تمامی تراکنش های همان حساب (و نه تمامی عملیات تنخواه دار و ...) باید در دفاتر قانونی شرکت ثبت شود و این حکم و تعریف در راستای قانون بوده و مغایرتی با مقررات نداشته به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای صادره ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست معزز دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

محمد علی برومند زاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی

دیوان عدالت اداری