



رای شماره ۷۶۵ مورخ ۱۴۰۱/۱۰/۰۵ هیأت تخصصی اداری و امور عمومی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته : ابطال نامه شماره ۲۳۲۱۰۰۴۱ /ص مورخ ۱۴۰۱/۰۵/۱۵ مدیر دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی)

شماره پرونده : ه ع، ۰۱۰۱۷۱۷ شماره دادنامه: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۰۰۷۶۵ تاریخ: ۱۴۰۱/۱۰/۰۵

\* شاکی : آقای عظیم برگ گل

\* طرف شکایت : وزارت امور اقتصاد و دارایی

\* موضوع شکایت و خواسته : ابطال نامه شماره ۲۳۲۱۰۰۴۱ /ص مورخ ۱۴۰۱/۰۵/۱۵ مدیر دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی

\* شاکی دادخواستی به طرفیت وزارت امور اقتصاد و دارایی به خواسته ابطال نامه شماره ۲۳۲۱۰۰۴۱ /ص مورخ ۱۴۰۱/۰۵/۱۵ مدیر دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد :

ذیحساب محترم و مدیر کل امور مالی معاونت علمی و فناوری ریاست جمهوری

بازگشت به نامه شماره ۱۱۸۴۷۹۴ مورخ ۱۴۰۱/۴/۱۴ در خصوص موضوعات مطرح شده موارد ذیل را به آگاهی می رساند:

الف- بر اساس مفاد بند ۱ بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۴۰۱/۱۳ مورخ ۱۴۰۱/۲/۲۸ این سازمان با توجه به جزء ۵ بند الف تبصره ۱۲ ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور درآمد حقوق کارکنان دولتی و غیردولتی شامل حق شغل، حق شاغل، فوق العاده مدیریت و فوق العاده مستمر و غیرمستمر و سایر پرداختی ها و کارانه به استثنای عیدی پایان سال پس از کسر معافیت های مقرر در قانون مالیاتهای مستقیم و سایر قوانین و همچنین موارد عدم شمول مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم شامل کمک هزینه مهدکودک یارانه غذا، ایاب و ذهاب، هزینه مسکن، کمک هزینه ورزش و کمک هزینه تلفن همراه مشمول مالیات می باشند بنابراین در سال مذکور کمک هزینه مسکن (حق مسکن) از مصادیق موارد عدم شمول مورد اشاره در بند ۱ بخشنامه یاد شده می باشد.

خاطر نشان می گردد مصادیق عدم شمول که در بخشنامه به آن اشاره شده است صرفاً پرداخت های مربوط به پوشش هزینه هایی است که بر عهده کارفرما می باشد.

ضمناً مقررات جزء ۵ بند الف تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور مانع از اعمال موارد عدم شمول مالیات که بر اساس مقررات دیگری پیش بینی شده است نخواهد بود.

ب- به موجب بند ۶ ماده ۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم هزینه سفر و فوق العاده مسافرت مربوط به شغل از پرداخت مالیات معاف می باشد.

ج- در خصوص عائله مندی پرداختی به کارکنان دولت به موجب مفاد رای شماره ۳۰۴۳۰۴۴ مورخ ۱۳۷۱/۴/۱۴ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی وجوهی که به عنوان کمک هزینه به عائله و اولاد مستخدمین شاغل و غیر شاغل و حتی مستخدمین متوفی مشمول قانون استخدام کشوری و قانون نظام هماهنگ پرداخت کارکنان دولت مصوب ۱۳۷۰/۶/۱۳ مجلس شورای اسلامی پرداخت می گردد از شمول فصل مالیات بر درآمد حقوق انون مالیاتهای مستقیم خارج و معاف از پرداخت مالیات حقوق می باشد.

ضمناً مطابق مفاد رای شماره ۳۰۴۱۷۹۵ مورخ ۱۳۷۲/۲/۶ هیأت عمومی فوق الذکر (که طی دادنامه شماره ۱۳۸۳ مورخ ۱۴۰۰/۱۲/۹ به تأیید هیأت تخصصی مالیاتی و بانکی دیوان عدالت اداری رسیده است) کمک عائله مندی موضوع ماده ۸۶ قانون تأمین اجتماعی مشمول معافیت بر درآمد حقوق موضوع فصل سوم باب سوم قانون مالیاتهای مستقیم نمی باشد بنابراین مشمولان قانون تأمین اجتماعی نسبت به دریافت کمک عائله مندی (شامل عائله مندی و اولاد) مشمول مالیات خواهند بود.

د- به موجب قسمت اخیر رای شماره ۳۰۴۲۹۱۱ مورخ ۱۳۷۶/۳/۱۹ شورای عالی مالیاتی: «هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ پس از مطالعه سوابق امر و تبادل نظر در این خصوص به شرح آتی مبادرت به صدور رای می نماید: نظر به اینکه کمک های موضوع ماده ۳ قانون پرداخت پاداش پایان خدمت و بخشی از هزینه های ضروری به کارکنان دولت مصوب ۱۳۷۵/۲/۲۶ مجلس شورای اسلامی برای جبران بخشی از هزینه ها در مواقع ضرورت و اضطرار نظیر ازدواج و فوت به مستخدم یا ورثه بلافصل او پرداخت می گردد علیهذا اقلام مذکور مشمول مالیات نمی باشد.»

با توجه به مراتب فوق سایر پرداختی ها به کارکنان از جمله بن کالا یا بن کارگری، پرداخت مبالغ نقدی در فعالیتهای مختلف، حق لباس و ... از مصادیق عدم شمول مالیات موضوع بند ۱ بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۴۰۱/۱۳ مورخ ۱۴۰۱/۲/۲۸ نبوده و مشمول مالیات بر درآمد حقوق است.

ضمناً به موجب بند ۱۳ ماده ۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم مزایای غیرنقدی پرداختی به کارکنان حداکثر معادل دو دوازدهم معافیت موضوع ماده ۸۴ قانون مالیاتهای مستقیم از پرداخت مالیات معاف است.

\*دلایل شاکی برای ابطال مقرره مورد شکایت :

نامه مدیر کل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به شماره ۲۳۲/۱۰۰۴۱ ص مورخ ۱۴۰۱/۵/۱۵ در خصوص اعلام ارقام معاف و غیرمعاف حقوق کارکنان ایراداتی وارد است که برای کارفرمایان و حسابداران مشکل ساز شده و نیز موجب تضییع حقوق کارگران می شود و در ضمن این نامه مغایر با ابلاغیه های قبلی مدیران امور مالیاتی سایر استانها طی یک سال اخیر می باشد با توجه به ذکر همین نامه مبنی بر اینکه مقررات جزء ۵ بند الف تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ مانع از اعمال موارد عدم شمول مالیات که بر اساس مقررات دیگری پیش بینی شده نخواهد بود و با عنایت به ماده ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم و همچنین تبصره ۳ ماده ۳۶ قانون کار درآمد مشمول مالیات عبارت است از حقوق (مقرری یا مزد یا حقوق اصلی) و مزایای رفاهی و انگیزه ای از قبیل کمک هزینه مسکن، بن کالا یا خواربار و کمک هزینه عائله مندی یا حق اولاد جزء مزد ثابت و مزد اصلی محسوب نمی شود در ضمن مبلغی که به عنوان حق لباس بعضاً به صورت نقدی به کارگران پرداخت می شود صرف خرید لباس کار این عزیزان می شود و جزء حقوق یا مزد اصلی محسوب نمی شود ضمن اینکه در

نامه شماره ۴۶۶۱۱/۱۹۹۲۶ مورخ ۱۴۰۰/۱۰/۵ معاونت حقوقی رئیس جمهور طی جلسه ای که با حضور نمایندگان محترم سازمان امور مالیاتی و وزارت تعاون کار و رفاه اجتماعی و کارکنان ذیربط انجام شد به تبصره ۳ ماده ۳۶ قانون کار اشاره شده و مزایای فوق جزء مزد ثابت و مبنا محسوب نمی شود و معافیت آنها اعلام شد لذا جهت جلوگیری از تضییع حقوق کارگران به اختلاف نظر پایان داده و از دیوان محترم عدالت اداری تقاضا می شود اقدام مقتضی را انجام دهید.

\* خلاصه مدافعات طرف شکایت :

به موجب جزء ۵ بند الف تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور سقف معافیت مالیاتی سالیانه موضوع ماده ۸۴ قانون مالیاتهای مستقیم و نرخهای مالیات بر درآمد حقوق کارکنان دولتی و غیردولتی اعم از مجموع مندرج در احکام کارگزینی شامل حق شغل، حق شاغل، فوق العاده مدیریت و فوق العاده مستمر و غیرمستمر و سایر پرداختی ها و کارانه به استثنای عیدی پایان سال در سال ۱۴۰۱ تعیین شده است و وفق مقررات مندرج در جزء فوق الذکر از قانون یاد شده و به موجب بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۴۰۱/۱۳ مورخ ۱۴۰۱/۲/۲۸ سازمان امور مالیاتی کشور مقرر گردید درآمد حقوق کارکنان دولتی و غیردولتی شامل حق شغل، حق شاغل، فوق العاده مدیریت و فوق العاده مستمر و غیر مستمر و سایر پرداختی ها و کارانه به استثنای عیدی پایان سال پس از کسر معافیت های مقرر در قانون مالیاتهای مستقیم و سایر قوانین و همچنین موارد عام الشمول مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم شامل کمک هزینه مهدکودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، هزینه مسکن، کمک هزینه ورزش و کمک هزینه تلفن همراه مشمول مالیات می باشند نامه موضوع شکایت نیز دقیقاً به موجب احکام مندرج در قوانین و مقررات فوق الذکر صادر شده است.

لازم به ذکر است مصادیق موارد عدم شمول مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم که در بند ۱ بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۴۰۱/۱۳ مورخ ۱۴۰۱/۲/۲۸ سازمان امور مالیاتی کشور و نیز نامه موضوع شکایت به آن اشاره شده است صرفاً پرداخت های مربوط به پوشش هزینه هایی است که بر عهده کارفرما می باشد لیکن در برگیرنده اکثر مواردی است که سالانه تحت عنوان کمک های رفاهی کارکنان دولت (در اجرای مقررات ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۴/۸/۱۵ و مقررات مرتبط) پرداخت می شود خاطر نشان می گردد مطابق مفاد رای شماره ۳۰/۴۱۷۹۵ مورخ ۱۳۷۲/۲/۶ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی (که طی دادنامه شماره ۱۳۸۳ مورخ ۱۴۰۰/۱۲/۹ به تأیید هیأت تخصصی مالیاتی و بانکی دیوان عدالت اداری رسیده است) کمک عائله مندی موضوع ماده ۸۶ قانون تأمین اجتماعی نیز مشمول معافیت مالیاتی بر درآمد حقوق موضوع فصل سوم باب سوم قانون مالیاتهای مستقیم نمی باشد بنابراین مشمولان قانون تأمین اجتماعی نسبت به دریافت کمک عائله مندی (شامل عائله مندی و اولاد) مشمول مالیات خواهند بود.

با عنایت به مراتب فوق حق شاغل و سایر پرداختی ها به کارکنان از مصادیق عدم شمول مالیات موضوع بند ۱ بخشنامه فوق الذکر نبوده (به جز مواردی که وفق احکام قانونی پیش بینی شده توسط قانونگذار دارای معافیت می باشند) و مشمول مالیات بر درآمد حقوق است بنابراین نامه موضوع شکایت بر اساس مقررات جزء ۵ بند الف تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور، مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم و نیز با عنایت به بند ۱ بخشنامه مذکور تنظیم گردیده و اعمال معافیت مالیاتی نسبت به موارد مطرح شده توسط شاکی فاقد مستند قانونی می باشد بنابراین تقاضای رد خواسته شاکی را دارد.

رای هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری

با عنایت به اینکه احکام مندرج در نامه شماره ۲۳۲،۱۰۰۴۱، ص مورخ ۱۴۰۱/۵/۱۵ مدیر کل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی که در پاسخ ذیحساب و مدیر کل امور مالی معاونت علمی و فناوری ریاست جمهوری صادر شده است به غیر از پاراگراف ما قبل آخر که به عقیده اعضای حاضر در جلسه هیأت تخصصی قابل طرح و بررسی در جلسه هیأت عمومی و قابل ابطال تشخیص داده شد ، در راستای بیان احکام قانون مالیاتهای مستقیم از جمله مواد ۸۲ و ۸۳ و ۹۱ از قانون مزبور بوده و ایضاً بدون ایجاد حصر ، مواردی را که به حکم قانون و آرای متعدد صادره از هیأت عمومی دیوان عدالت اداری از جمله دادنامه های شماره ۶۰۱ مورخ ۱۳۸۹/۱۲/۲۹ و شماره ۱۱۱۸۵ مورخ ۱۴۰۱/۶/۲۹ مشمول معافیت مالیات از حقوق یا عدم شمول مالیات تشخیص داده شد با عنایت به حکم مندرج در قانون بودجه سال ۱۴۰۱ به شرح تبصره ۱۲ بیان نموده و مفاد رای اخیر هیأت تخصصی مالیاتی به شماره ۱۰۶۱۳ مورخ ۱۴۰۱/۸/۲۳ در تأیید بخشنامه سازمان امور مالیاتی نیز مؤید صحت مطالب و احکام مندرج در این بخشنامه در حدود یاد شده می باشد ، فلذا به استناد مواد ۱۲ و ۸۴ از قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر می نماید. رای مزبور ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست محترم دیوان یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

محمد علی برومندزاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی بانکی

دیوان عدالت اداری