



شماره بخشنامه : 140109970905812763

تاریخ : ۱۴۰۱/۱۲/۰۹

موضوع

اعمال ماده 13 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری نسبت به رای شماره 9809970905810591 -
1398/04/11 هیات عمومی دیوان عدالت اداری در خصوص ابطال بند 2 بخشنامه شماره 211/4385/19418 -
1383/11/07 رئیس کل سازمان امور مالیاتی

شماره دادنامه: 140109970905812763

تاریخ دادنامه: 1401/12/09

شماره پرونده: 0004093

مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای علی کاردان نیا

طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

موضوع شکایت و خواسته: اعمال ماده 13 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری نسبت به رای شماره
9809970905810591 - 1398/04/11 هیات عمومی دیوان عدالت اداری

گردش کار:

1- با شکایت آقای بهمن زبردست و به موجب دادنامه شماره 9809970905810591 - 1398/04/11 ، بند 2 بخشنامه
شماره 211/4385/19418 - 1383/11/07 رئیس کل سازمان امور مالیاتی ابطال شد.

2- متن رای شماره 9809970905810591 - 1398/04/11 هیات عمومی به شرح زیر می باشد:

"بر اساس ماده 137 قانون مالیات های مستقیم، هزینه های درمانی پرداختی هر مودی بابت معالجه خود یا همسر و اولاد و
پدر و مادر و برادر و خواهر تحت تکفل در یک سال مالیاتی و همچنین حق بیمه پرداختی هر شخص حقیقی به موسسات بیمه
ایرانی بابت انواع بیمه های عمر و زندگی و بیمه های درمانی از درآمد مشمول مالیات مودی کسر می گردد. همچنین به
موجب ماده 29 قانون تامین اجتماعی «نه درصد از مآخذ محاسبه حق بیمه مذکور در ماده 28 این قانون حسب مورد برای
تامین هزینه های ناشی از موارد مذکور در بندهای (الف) و (ب) ماده 3 این قانون تخصیص می یابد و بقیه به سایر تعهدات
اختصاص خواهد یافت.» بنابه مراتب فوق بند 2 بخشنامه شماره 211/4385/19418 - 1383/11/07 رئیس کل سازمان
امور مالیاتی کشور که بر اساس آن مقرر شده است که کارفرمایان بیمه شدگان سازمان تامین اجتماعی می توانند صرفاً با
کسر دو هفتم از سهم حق بیمه پرداختی حقوق بگیران بیمه شده و کارفرمایان بیمه شدگان سازمان خدمات درمانی و سایر
موسسات بیمه گر ایرانی نیز می توانند با کسر کل سهم حق بیمه پرداختی حقوق بگیران بیمه شده خود از درآمد حقوق آنان
و با قید میزان آن در فهرست های حقوق تسلیمی به اداره امور مالیاتی ذی ربط، مالیات متعلق را محاسبه نمایند از جهت
کسر دو هفتم از سهم حق بیمه پرداختی حقوق بگیران بیمه شده مغایر با حکم مقرر در ماده 137 قانون مالیات های
مستقیم و ماده 29 قانون تامین اجتماعی است و به استناد بند 1 ماده 12 و ماده 88 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان
عدالت اداری مصوب سال 1392 ابطال می شود."

3- متعاقباً آقای علی کاردان نیا به موجب لایحه ای ابطال بند 2 بخشنامه شماره 211/4385/19418 - 1383/11/07 رئیس
کل سازمان امور مالیاتی را از تاریخ تصویب و در اجرای مقررات ماده 13 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت
اداری درخواست می کند که متن آن به قرار زیر است:

"هیات عمومی دیوان طی دادنامه شماره 9809970905810591 - 1398/04/11 ، بند (ب) 2 بخشنامه شماره
211/4385/19418 - 1383/11/07 سازمان امور مالیاتی کشور با این بیان «کارفرمایان بیمه شدگان سازمان تامین
اجتماعی می توانند صرفاً با کسر دو هفتم از سهم حق بیمه پرداختی (پرداختی) حقوق بگیران بیمه شده ...» خلاف قانون

تشخیص داده و آن را ابطال کرده است. لیکن دادنامه مذکور در مورد استرداد وجوهی که تحت عنوان مالیات در دستگاه های اجرایی کسر شده ساکت است. این مساله باعث شده رئیس سازمان امور مالیاتی کشور در بخشنامه شماره 1398/05/14 - 200/98/44 (پس از ابلاغ دادنامه مذکور) به ادارات کل امور مالیاتی استان ها صرفاً بخشنامه فوق الذکر را ابطال نموده ولیکن هیچ گونه اشاره ای درباره اثر ابطال مصوبه مورد نظر از زمان تصویب آن نداشته باشد. از آنجا که مطابق دادنامه مذکور و نیز دادنامه شماره 1400/06/02 - 140009970905811415 حق بیمه سهم بیمه شده به طور کامل قابل کسر از درآمد مشمول مالیات تشخیص داده شده و کسر آن از حقوق اشخاص مشمول طبق دادنامه خلاف قانون صورت گرفته و عدم استرداد وجوه مآخوذه به اکثر کارکنان موجب تضییع حقوق آنان و از طرف دیگر دارا شدن من غیر حق دولت می باشد. لذا خواهشمند است دستور فرمایید در اجرای ماده 20 [13] قانون دیوان عدالت اداری و به منظور جلوگیری از تضییع حقوق ذی نفعان، رای صادره مورد بازنگری و تسری ابطال بند 2 بخشنامه شماره 211/4385/19418 - 1383/11/07 سازمان امور مالیاتی کشور به زمان صدور بخشنامه قرار گیرد."

4- در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی به موجب لایحه شماره 212/14014/ص - 1401/07/02 اعلام کرده است:

"با توجه به اصلاح ماده 137 قانون مالیات های مستقیم به موجب اصلاحیه مورخ 1394/04/31، که بر اساس ماده 281 آن قانون از ابتدای سال 1395 لازم الاجرا می باشد و جایگزین شدن عبارت «انواع بیمه های عمر و زندگی» به جای عبارت «بیمه عمر» در ماده مذکور و با مدنظر قرار دادن مواد قانونی مربوطه در خصوص حق بیمه های پرداختی موضوع قانون تامین اجتماعی، سازمان امور مالیاتی کشور نسبت به صدور بخشنامه جدید (بخشنامه شماره 200/98/44 - 1398/05/14) در خصوص کسر هزینه ها و انواع بیمه های عمر و زندگی و درمانی موضوع ماده 137 قانون مالیات های مستقیم از درآمد مشمول مالیات و لغو بخشنامه شماره 211/4385/19418 - 1383/11/07 اقدام نمود.

بر اساس قسمت اخیر بند 1 بخشنامه شماره 200/98/44 - 1398/05/14: «... کارفرمایان بیمه شدگان سازمان تامین اجتماعی می توانند صرفاً به کسر سهم حق بیمه درمان پرداختی حقوق بگیران بیمه شده از حق بیمه موضوع مواد 3، 7، 28 و 29 قانون تامین اجتماعی و کارفرمایان بیمه شدگان سازمان خدمات درمانی و سایر موسسات بیمه گر ایرانی نیز می توانند یا کسر کل سهم حق بیمه پرداختی درمانی حقوق بگیران بیمه شده خود از درآمد مشمول مالیات حقوق آنان و قید میزان آن در فهرست های حقوق تسلیمی به اداره امور مالیاتی ذیربط، مالیات متعلق را محاسبه نماید. چنانچه پرداخت کنندگان حقوق برای حقوق بگیران خود یا موسسات بیمه ایرانی اقدام به انعقاد قرارداد انواع بیمه های عمر و زندگی و بیمه های درمانی تکمیلی نموده و ماهیان سهم خود بیمه مربوط به حقوق بگیر را از حقوق وی کسر و به موسسات بیمه پرداخت نمایند، در این صورت نیز مجاز هستند ضمن درج میزان حق بیمه پرداختی سهم حقوق بگیر در فهرست های حقوق و ارائه گواهی موسسه بیمه به اداره امور مالیاتی مربوط (مربوط)، نسبت به کسر حق بیمه پرداختی از درآمد مشمول مالیات حقوق آنان اقدام نمایند».

با توجه به ابطال عبارت «کسر سهم حق بیمه درمان پرداختی حقوق بگیران بیمه شده از حق بیمه موضوع مواد 3، 7، 28 و 29 قانون تامین اجتماعی» از بند 1 بخشنامه شماره 200/98/44 - 1398/05/14 توسط دیوان عدالت اداری و خلاء ایجاد شده در این خصوص با وجود مکاتبات متعدد با سازمان تامین اجتماعی در خصوص میزان حق بیمه سهم درمان کارکنان پاسخی در این خصوص حاصل نگردید و سازمان مذکور به طور کلی با این استدلال که مازاد هفت درصد نسبت به بیمه درمان، حق بیمه عمر و زندگی کارکنان می باشد، تمامی هفت درصد حق بیمه درمان کارکنان را مشمول مقررات ماده 137 قانون مالیات های مستقیم اعلام نمود و متعاقباً این موضوع توسط سازمان مذکور به موجب قسمت اخیر بخشنامه شماره 1400/12/13 - 5040/1400/9985 اعلام عمومی شد. هرچند که این سازمان مفاد بخشنامه سازمان تامین اجتماعی را مطابق با مقررات ماده 137 قانون مالیات های مستقیم نمی داند لیکن به منظور رفع خلاء ایجاد شده و رعایت حقوق مودیان و جلوگیری از تطویل رسیدگی به پرونده های مالیاتی درگیر با این موضوع، از تاریخ صدور بخشنامه مزبور توسط سازمان تامین اجتماعی آن را به عنوان ملاک محاسبه حق بیمه کارکنان قرار داده است. با توجه به مراتب فوق تسری کسر کل حق بیمه حقوق بگیران به تاریخ صدور بخشنامه 211/4385/19418 - 1383/11/07 فاقد موضوعیت می باشد."

5- پرونده در اجرای فراز دوم ماده 35 آیین نامه اداره جلسات هیات عمومی و هیات های تخصصی بدواً به هیات تخصصی مالیاتی، بانکی ارجاع می شود و نظر اتفاق آراء اعضای هیات تخصصی مزبور بر عدم موافقت با ابطال مصوبه از تاریخ تصویب در دستورکار جلسه هیات عمومی قرار می گیرد.

هیات عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1401/12/09 به ریاست معاون قضایی دیوان عدالت اداری در امور هیات عمومی و با حضور معاونین دیوان عدالت اداری و روسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رای مبادرت کرده است.

رای هیات عمومی
هیات عمومی دیوان عدالت اداری بر مبنای رای شماره 1398/04/11 9809970905810591 - و براساس دلایل و مستندات مقرر در رای مذکور، حکم به ابطال بند 2 بخشنامه شماره 211/4385/19418 - 1383/11/07 رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور صادر کرده است. با توجه به طرح تقاضای اعمال ماده 13 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 نسبت به رای مزبور و تسری اثر ابطال مقرر موضوع آن به زمان تصویب، موضوع

در جلسه مورخ 1401/12/09 هیات عمومی دیوان عدالت اداری مطرح شد و مورد بررسی قرار گرفت و اکثریت اعضای هیات عمومی دیوان عدالت اداری بر مبنای اختیار حاصل از حکم مقرر در قسمت دوم ماده 35 آیین نامه اداره جلسات هیات عمومی و هیات های تخصصی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1393 با اعمال ماده 13 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 نسبت به رای شماره 9809970905810591/11/04/1398 - موافقت کردند و بر همین اساس بند 2 بخشنامه شماره 211/4385/19418 - 1383/11/07 رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور مستند به بند 1 ماده 12 و مواد 13 و 88 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 از تاریخ تصویب ابطال می شود./

مهدی درین

هیات عمومی دیوان عدالت اداری



<https://ravihesab.com>

موسسه آموزشی راوی حساب