



رای شماره ۱۳۸۳ مورخ ۱۴۰۰/۱۲/۰۹ هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری (موضوع شکایت و خواسته:

ابطال رای اکثریت شورای عالی مالیاتی به شماره ۱۷۹۵/۴/۳۰ مورخ ۱۳۷۲/۰۲/۰۶)

شماره پرونده: هـ ع / ۰۰۰۲۵۵۳ شماره دادنامه: ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۳۸۳ تاریخ: ۹/۱۲/۱۴۰۰

* شاکی: آقای بهمن زبردست

* طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

* موضوع شکایت و خواسته: ابطال رای اکثریت شورای عالی مالیاتی به شماره ۱۷۹۵/۴/۳۰ مورخ ۱۳۷۲/۲/۶

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال رای اکثریت شورای عالی مالیاتی به شماره ۱۷۹۵/۴/۳۰ مورخ ۱۳۷۲/۲/۶ به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر مورد شکایت به قرار زیر می باشد :

گزارش شماره ۳۰۳۴- ۵/۳۰- ۱۳۷۱/۱۰/۱۳ عنوان معاونت محترم درآمدهای مالیاتی که متن آن عیناً نقل می گردد: "همانطوریکه استحضار دارند کمک هزینه عائلهمندی و اولاد موضوع ماده ۹ قانون نظام همانگ پرداخت کارکنان دولت مصوب ۱۳۷۰/۶/۱۳ مجلس شورای اسلامی به موجب رای شماره ۳۰/۴-۳۰۴۴ مورخ ۱۳۷۱/۴/۲۴ شورایعالی مالیاتی از پرداخت مالیات معاف گردیده که در این ارتباط اخیراً امور حقوقی شرکت ملی نفت ایران طی نامه شماره ح ۲۹۱۲ مورخ ۱۳۷۱/۸/۱۶ درخواست نموده است که معافیت مذکور به کمک هزینه عائله مندی کارگران مشمول مواد ۸۶ و ۸۷ قانون تامین اجتماعی مصوب ۱۳۴۵/۳/۱۹ نیز تعمیم و تسری یابد که اگر چه به نظر این دفتر موضوع قابل تسری به مورد مزبور نمی باشد، معذک مراتب گزارش تا به هر نحو که صلاح است دستور فرمائید تا اقدامات بعدی به عمل آید" حسب ارجاع آن مقام در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ در جلسه مورخ ۱۳۷۱/۲/۵ هیأت عمومی شورایعالی مالیاتی مطرح و پس از شور و بررسی بشرح زیر در این باره اعلام رای گردید: با عنایت به تفاوت‌های بارز بین احکام ماده ۹ قانون نظام همانگ پرداخت کارکنان دولت مصوب ۱۳۷۰/۶/۱۳ مجلس شورای اسلامی و مادتين ۸۶ و ۸۷ قانون تامین اجتماعی مصوب ۱۳۵۴/۴/۳، کمک عائله مندی موضوع ماده ۸۶ قانون اخیرالذکر مشمول معافیت مالیات بر درآمد حقوق موضوع فصل سوم- باب سوم قانون مالیاتهای مستقیم- یاد شده نمی باشد.

* دلایل شاکی برای ابطال مقرر مورد شکایت:

با اتخاذ ملاک از آرای شماره دادنامه ۱۹۵۶-۱۹۵۷ مورخ ۱۴۰۰/۱/۱۶ و شماره دادنامه ۷۳ مورخ ۱۳۹۸/۱/۲۷ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، درخواست ابطال رای اکثریت شورای عالی مالیاتی به شماره ۱۷۹۵/۴/۳۰ مورخ ۱۳۷۲/۰۲/۰۶ را که طی آن مقرر شده "با عنایت به تفاوت‌های بارز بین احکام ماده ۹ قانون نظام همانگ پرداخت کارکنان دولت مصوب ۱۳۷۰/۶/۱۳ مجلس شورای اسلامی و مادتين ۸۶ و ۸۷ قانون تامین اجتماعی مصوب ۱۳۵۴/۴/۳، کمک عائله مندی موضوع ماده ۸۶ قانون اخیرالذکر مشمول معافیت مالیات بر درآمد حقوق موضوع

فصل سوم باب سوم قانون مالیاتهای مستقیم یاد شده نمی‌باشد" به دلیل خروج از حدود اختیارات و مغایرت با حکم مادتين ۸۲ و ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم و آرای فوق‌الذکر هیأت عمومی دیوان عدالت اداری دارم. لازم به ذکر است که، آرای شورای عالی مالیاتی در آن زمان نیاز به تنفیذ توسط وزیر امور اقتصادی و دارایی یا رییس کل سازمان امور مالیاتی نداشته، تا زمان ابطال توسط هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، کماکان دارای اعتبار است.

*در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی به موجب لایحه شماره ۱۰۹۱۱/۲۱۲/ص مورخ ۱۴۰۰/۱۰/۱ به طور خلاصه توضیح داده اند که:

هرچند با امعان نظر به مفاد دادنامه شماره ۶۰۱ مورخ ۱۳۸۹/۱۲/۹ و رای اصلاحی آن به شماره ۷۳ مورخ ۱۳۹۸/۱/۲۷ و دادنامه شماره ۳۳۵ مورخ ۱۳۹۱/۶/۲۰ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری که بموجب آنها بخشنامه مالیاتی شماره ۳۳۵۵۳-۱۳۸۷/۴/۱۲ سازمان امور مالیاتی کشور (مبنی برشمول مالیات بر درآمد حقوق به وجوه پرداختی بابت کمک هزینه های مهد کودک ، یارانه غذا، ایاب و ذهاب ، بن کالا) از تاریخ صدور آن ابطال گردیده است، لکن چنانچه استناد شاکی به آرای هیأت عمومی دیوان عدالت اداری از این حیث باشد که کمک هزینه عائله مندی و اولاد نیز از مصادیق قسمت اخیر ماده (۴۰) قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۱) مصوب ۱۳۸۴/۸/۱۵ تلقی می شود (با لحاظ اصلاح مرقوم در دادنامه شماره ۷۳ مورخ ۱۳۹۸/۱/۲۷ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری عبارت مرقوم در دادنامه شماره ۶۰۱ مورخ ۱۳۸۹/۱۲/۹ به عنوان دلیل رای بدین گونه می باشد: "وجوه پرداختی به حقوق بگیران تحت عناوین مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، بن کالا و ... به عنوان مصادیق ماده (۴۰) قانون الحاق موادی به قانون مارالذکر (قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۱) مصوب ۱۳۸۴/۸/۱۵) موضوعاً از شمول مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیات های مستقیم خارج بوده" در صورتی که منظور و دلیل توجیهی شاکی محترم برای اثبات مدعای وی این باشد که در آن رای پس از عبارت «بن کالا» عبارت «و...» به مفهوم نظایر آنها آمده است و ملاً کمک هزینه عائله مندی و اولاد مشمول مفاد دادنامه های یاد شده می گردد؛ به نظر می رسد بنا به جهات ذیل ادعای ایشان غیر موجه و ناصحیح است:

الف - به لحاظ اهمیت و اولویت کمک هزینه عائله مندی و اولاد نسبت به کمک هزینه های برشمرده شده در متن ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۱) مصوب ۱۳۸۴/۸/۱۵ اصولاً چنانچه این هزینه، مورد نظر مقنن می بود می بایستی آن را در متن این ماده درج می نمود؛ لیکن این مطلب در ماده قانونی مذکور و رای هیأت عمومی دیوان عدالت اداری تصریح نشده است. ضمن آنکه ماده (۴۰) قانون مرقوم مرتبط با کارکنان دولت بوده و پس از آن نیز کمک هزینه عائله مندی و اولاد در اجرای بند ۴ ماده ۶۸ قانون موخر التصویب مدیریت خدمات کشوری مصوب ۱۳۸۸/۷/۸ به کارکنان دولت پرداخت می گردد، اما پرداختی مشابه به کارگران در اجرای ماده ۳۴ قانون کار انجام می شود.

ب- از سوی دیگر برابر مفاد ماده (۳۴) قانون کار مصوب ۱۳۶۹/۸/۲۹ مجمع تشخیص مصلحت نظام، تسهیلات کمک هزینه های عائله مندی ، مسکن ، خواربار، ایاب و ذهاب، مزایای غیر نقدی به اعتبار قرارداد کار و تحت عنوان (حق السعی) به کارگران پرداخت می شود و لذا چون پرداخت آنها تحت عنوان (حق السعی) می باشد نتیجتاً از مصادیق حق شغل محسوب می گردد و نه حق شاغل تا در صورت اخیر مشمول مفاد دادنامه شماره ۶۰۱ مورخ ۱۳۸۶/۱۲/۹ (و اصلاحیه های آن به شرح صدر این نامه) هیأت عمومی دیوان عدالت اداری شناخته شده و از شمول مالیات بر درآمد حقوق خارج گردد.

*نظریه تهیه کننده گزارش :

با عنایت به اینکه آنچه در آرای صادره از هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در قالب دادنامه های شماره ۷۳ مورخه ۱۳۹۸/۱/۲۷ و شماره ۱۹۵۷ - ۱۹۵۶ مورخه ۱۴۰۰/۱/۱۶ در خصوص بحث معافیت از مالیات حقوق مدنظر قرار گرفته است این بوده که اقلامی که به عنوان رفاهیات توسط مراجع دولتی و غیر دولتی به پرسنل و حقوق بگیران پرداخت می شود ، از شمول مالیات بر حقوق خارج بوده و مشمول مالیات می شود و مصادیقی از آنها تحت عنوان هزینه های مهد کودک ، یارانه غذا ، ایاب و ذهاب ، بن کالا و ... مورد ذکر واقع شده است و محدود نمودن آنها به این مصادیق و حذف ... در بخشنامه سازمان امور مالیاتی نیز ابطال گردید و از طرفی متعارف بودن این اقلام رفاهی در رویه صادره از هیأت عمومی دیوان مد نظر واقع شده است ، در عین حال در مصوبه مورد شکایت (رای اکثریت هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی به شماره ۱۷۹۵/۴/۳۰ مورخه ۱۳۷۲/۲/۶) به درستی بیان شده است کمک هزینه عائله مندی موضوع ماده ۸۶ قانون تأمین اجتماعی مصوبه ۱۳۵۴ از زمره موارد مشمول معافیت مالیات حقوق خارج می باشد چون نصّ قانون در خصوص آن وجود ندارد و از طرفی مفاد آرای صادره از هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تبیین موارد رفاهی و انگیزشی که مشمول معافیت مالیات حقوق می باشد اجنبی از شمول بر مانحن فیه می باشد و در زمره موارد مندرج در ماده ۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم نیز نبوده و حکم عام مندرج در مواد ۸۲ و ۸۳ از قانون یاد شده به جهت مستمر بودن پرداخت آن ، نیز دلالت بر شمول مالیات حقوق بر آن دارد.

تهیه کننده گزارش:

یونس داودی

رای هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری

با عنایت به اینکه آنچه در آرای صادره از هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در قالب دادنامه های شماره ۷۳ مورخه ۱۳۹۸/۱/۲۷ و شماره ۱۹۵۷ - ۱۹۵۶ مورخه ۱۴۰۰/۱/۱۶ در خصوص بحث معافیت از مالیات حقوق مدنظر قرار گرفته است این بوده که اقلامی که به عنوان رفاهیات توسط مراجع دولتی و غیر دولتی به پرسنل و حقوق بگیران پرداخت می شود ، از شمول مالیات بر حقوق خارج بوده و مشمول مالیات می شود و مصادیقی از آنها تحت عنوان هزینه های مهد کودک ، یارانه غذا ، ایاب و ذهاب ، بن کالا و ... مورد ذکر واقع شده است و محدود نمودن آنها به این مصادیق و حذف ... در بخشنامه سازمان امور مالیاتی نیز ابطال گردید و از طرفی متعارف بودن این اقلام رفاهی در رویه صادره از هیأت عمومی دیوان مد نظر واقع شده است ، در عین حال در مصوبه مورد شکایت (رای اکثریت هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی به شماره ۱۷۹۵/۴/۳۰ مورخه ۱۳۷۲/۲/۶) به درستی بیان شده است کمک هزینه عائله مندی موضوع ماده ۸۶ قانون تأمین اجتماعی مصوبه ۱۳۵۴ از زمره موارد مشمول معافیت مالیات حقوق خارج می باشد چون نصّ قانون در خصوص آن وجود ندارد و از طرفی مفاد آرای صادره از هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تبیین موارد رفاهی و انگیزشی که مشمول معافیت مالیات حقوق می باشد اجنبی از شمول بر مانحن فیه می باشد و در زمره موارد مندرج در ماده ۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم نیز نبوده و حکم عام مندرج در مواد ۸۲ و ۸۳ از قانون یاد شده به جهت مستمر بودن پرداخت آن ، نیز دلالت بر شمول مالیات حقوق بر آن دارد ، فلذا به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری به جهت مغایر نبودن مصوبه مورد شکایت با قوانین و مقررات رای به رد شکایت صادر می نماید. رای صادره 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 برومند زاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی

دیوان عدالت اداری