



شماره بخشنامه : 140109970905811185

تاریخ : ۱۴۰۱/۰۶/۲۹

موضوع	ابطال نامه شماره 232-81153-د-1400/12/03 سازمان امور مالیاتی
شماره دادنامه: 140109970905811185 تاریخ دادنامه: 1401/06/29 شماره پرونده: 0004281 مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری شاکی: شرکت خدمات ارتباطی ایرانسل با وکالت آقایان هیوا عبدالکریمی و سهند پورمحبی موضوع شکایت و خواسته: ابطال نامه شماره 232/81153-د-1400/12/03 سازمان امور مالیاتی گردش کار: آقایان هیوا عبدالکریمی و سهند پورمحبی به وکالت از شرکت خدمات ارتباطی ایرانسل ابطال نامه شماره 232/81153-د-1400/12/03 سازمان امور مالیاتی را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته به طور خلاصه اعلام کرده اند که: " سازمان امور مالیاتی کشور به موجب نامه مورد شکایت در اقدامی برخلاف نص صریح قانون و آرای صادره دیوان عدالت اداری با اجتهاد در مقابل نص و در مقام وضع قانون فراتر از اختیارات قانونی و با تفسیری غیرقانونی از دادنامه شماره 1400/10/15-140009970906011207 هیأت تخصصی مالیاتی اعلام نموده که مصادیق کمک هزینه های رفاهی مشمول معافیت مالیاتی مورد اشاره در دادنامه مذکور صرفا و فقط محدود به هزینه های مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب و بن کالا و ... می باشد و پاداش از مصادیق کمک هزینه های رفاهی نبوده و مشمول مالیات بر درآمد حقوق می باشد این در حالی است که: مطابق با صراحت احکام صادره دیوان عدالت اداری، مزایای رفاهی، مشمول معافیت مالیاتی می باشند و مصادیق اشاره شده در دادنامه مشخصا به صورت تمثیلی اشاره گردیده اند و محدود به این موارد نیست نمونه ای از این احکام چنین است: رأی شماره 1389/12/09-601 دیوان عدالت اداری، 73 با موضوع اصلاح رأی 1389/12/09-601، 1956 و 1400/01/16-1957. از طرف دیگر مطابق با نص صریح تبصره 3 ماده 36 قانون کار، پاداش افزایش تولید و سود سالانه از مصادیق بارز مزایای رفاهی می باشد آنجا که قانونگذار در مقام بین مصادیق مزایای رفاهی مقرر داشته که «مزایای رفاهی و انگیزه ای از قبیل کمک هزینه مسکن، خواربار و کمک عائله مندی، پاداش افزایش تولید و سود سالانه ...» لذا قطعا پاداش نیز داخل در مصایق مزایای رفاهی معاف از مالیات و خارج از شمول مواد 82 و 83 قانون مالیات های مستقیم می باشد. معافیت مالیاتی پاداش افزایش تولید و سود سالانه صراحتا در نامه های شماره 1400/04/23-71290 معاون روابط کار وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی خطاب به معاونت امور مجلس، حقوقی استان های وزارت تعاون، کار، رفاه اجتماعی و نامه شماره 1400/06/07-94692 خطاب به سازمان امور مالیاتی مورد حکم قرار گرفته است. چنانچه در بخشی از این نامه ها مرقوم شده که « کمک هزینه های عائله مندی، مسکن، خواربار، بن کارگری، ایاب و ذهاب، مزایای غیرنقدی، پاداش افزایش تولید، سود سالانه، کمک هزینه مهد کودک و نظایر آنها که به لحاظ ماهیتی برای ارتقای رفاه و انگیزش کارگران در وجه ایشان پرداخت می شود در زمره مزایای مربوط به شغل نیستند و به موجب دادنامه های مذکور از دایره تعریف حقوق و مزایای مربوط به شغل موضوع ماده 83 قانون مالیات های مستقیم خارج و کسر مالیات از آنها فاقد مستند و توجیه قانونی است. لازم به ذکر است همین موضوع در نامه شماره 1400/10/05-11992/46611 معاونت حقوقی ریاست جمهوری به رئیس سازمان امور مالیاتی و رئیس اتاق ایران و دبیر کمیته حمایت از کسب و کار نیز درج شده است آنجا که آمده «در خصوص شمول مالیات بر درآمد حقوق نسبت به پاداش افزایش تولید و سود سالانه اعلام می گردد... پاداش افزایش تولید و سود سالانه، موضوع تبصره 3 ماده 36 قانون کار که طبق ماده 47 همان قانون به منظور ایجاد انگیزه برای تولید بیشتر و کیفیت بهتر و تقلیل ضایعات و افزایش علاقه مندی و بالابردن سطح درآمد کارگران، مطابق آیین نامه مصوب وزارت کار و رفاه اجتماعی پرداخت می گردد، از شمول مالیات بر درآمد حقوق خارج است، لذا ابطال نامه مورد شکایت از تاریخ تصویب مورد تقاضا است. متن نامه مورد شکایت به شرح زیر است: نامه شماره 232/81153-د-1400/12/03	

بازگشت به نامه شماره 1400/11/13-د/257/6356 در خصوص موضوع مطروحه به آگاهی می‌رساند: به موجب قسمت اخیر بخشنامه شماره 1400/11/23-200/1400/77، موضوع ابلاغ دادنامه شماره 1400/10/15-140009970906011207 هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری، با توجه به ابهامات و سوالات مطروحه در خصوص مصادیق ماده 40 قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب 1384 و با عنایت به رأی فوق الذکر، وجوهی که بابت کمک هزینه های رفاهی از قبیل کمک هزینه های مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب و بن کالا و ... به عنوان مصادیق ماده 40 قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات دولت مصوب 1384/08/15، به حقوق بگیران در حدود متعارف و مطابق قانون و مقررات ذی ربط و متکی به اسناد و مدارک پرداخت می‌شود، از شمول حکم و مواد 82 و 83 قانون مالیات های مستقیم خارج می‌باشد. بدیهی است مفاد رأی مذکور صرفاً ناظر به کمک هزینه های رفاهی به شرح فوق بوده و قابل تسری به سایر حقوق و مزایای پرداختی یا تخصیص اعم از نقدی و غیر نقدی (مستمر و غیرمستمر) نخواهد بود. بر این اساس سایر پرداختی ها به کارکنان نظیر انواع پاداش از مصادیق کمک هزینه های رفاهی تلقی نمی‌گردد و مشمول مالیات بر درآمد حقوق می‌باشد. مدیرکل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی "

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی به موجب لایحه شماره 1401/05/01-ص/213/8847 اعلام کرده است که:

" بر اساس مفاد آرای شماره 1389/12/09-601 و 1398/01/27-73 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری: «نظر به اینکه مصادیق حقوق و مزایای مشمول کسر مالیات، موضوع ماده 82 قانون مالیات های مستقیم در ماده 83 همان قانون به عنوان مزایای مربوط به شغل احصاء شده است و خدمات و تسهیلات رفاهی که در ماده 40 قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت 1380/11/27 مصوب 1386/08/15 مجوز پرداخت دارد مزایای مربوط به شاغل بوده و داخل در عناوین حقوق و مزایای مذکور ماده 83 قانون مالیات های مستقیم نمی‌باشد، بنابراین وجوه پرداختی به حقوق بگیران، تحت عناوین مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، بن کالا و ... به عنوان مصادیق ماده 40 قانون مالذکر موضوعاً از شمول احکام مواد 82 و 83 قانون مالیات های مستقیم خارج بوده ...» به موجب بخشنامه شماره 1399/08/14-200/99/58 رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره 1398/01/27-73 به این شرح اطلاع رسانی شده است: «بنابراین وجوهی که بابت مهدکودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب و بن کالا و ... به عنوان مصادیق ماده 40 قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب 1384/08/15 و یا بر اساس مقررات استخدامی مربوطه در حدود قانون یا متعارف به کلیه کارکنان پرداخت می‌شود با ارائه اسناد و مدارک از شمول حکم مواد 82 و 83 قانون مالیات های مستقیم خارج می‌باشد».

بر اساس بخشنامه مذکور مصادیق مزایای مربوط به شاغل، مطابق مفاد مقررات دادنامه های صدرالذکر احصاء گردیده است. مصادیق ماده 40 قانون مزبور که تعیین کننده دامنه پرداخت های غیرمشمول موضوع دادنامه های یاد شده می باشد و به صورت سالانه تحت عنوان، کمک رفاهی کارکنان دولت، در فصل ششم از بخش چهارم طبقه بندی اقتصادی هزینه های دستگاه های اجرایی پیش بینی می گردد. شامل انواع کمک هزینه های رفاهی بوده و مواردی همچون پاداش افزایش تولید و ... برای کارکنان دولت نیز تحت عنوان کمک هزینه های رفاهی پیش بینی نشده است. بدیهی است با توجه به اینکه مزایای مربوط به شاغل در ارتباط با بخش غیردولتی نیز ملهم از مفاد ماده 40 یاد شده می باشد. مصادیق آن نیز نمی تواند بیش از مصادیق اعلامی در ماده 40 قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت باشد.

دادنامه شماره 1400/10/15-11207 هیأت تخصصی مالیاتی- بانکی متضمن رأی مبنی بر عدم مغایرت مفاد بخشنامه شماره 1399/08/14-200/99/58 با قانون صادر شده که فارغ از موضوع مورد رأی، در متن آن کمک هزینه های رفاهی به عنوان مصادیق دادنامه شماره 1389/12/09-601 و شماره 1398/01/27-73 عنوان گردیده است. بر این اساس در بخشنامه شماره 1400/11/23-200/1400/77 ضمن ارسال دادنامه مورد اشاره جهت بهره برداری، با توجه به مفاد رأی دادنامه یاد شده اعلام گردید: رأی مذکور صرفاً ناظر به کمک هزینه های رفاهی بوده و قابل تسری به سایر حقوق و مزایای پرداختی یا تخصیصی اعم از نقدی و غیرنقدی (مستمر و غیرمستمر) نخواهد بود."

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1401/06/29 به ریاست معاون قضایی دیوان عدالت اداری در امور هیأت 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 رأی مبادرت کرده است.

رأی هیأت عمومی

اولاً براساس ماده 122 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392: «... موارد سکوت در این قانون به ترتیبی است که در قانون آیین دادرسی دادگاه های عمومی و انقلاب (در امور مدنی) و قانون اجرای احکام مدنی مقرر شده است» و به موجب ماده 27 قانون اجرای احکام مدنی مصوب 1356/08/01: «اختلافات راجع به مفاد حکم همچنین اختلافات مربوط به اجرای احکام که از اجمال یا ابهام حکم یا محکوم به حادث شود، در دادگاهی که حکم را صادر کرده رسیدگی می‌شود» و بر مبنای موازین قانونی مذکور، رفع ابهام از آرای هیأت های تخصصی دیوان عدالت اداری

در صلاحیت خود آنها است و از این رو صدور مقررہ مورد شکایت کہ در مقام رفع ابہام از رأی شمارہ 140009970906011207 مورخ 1400/10/15 هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری صورت گرفتہ، خارج از حدود اختیار مقام صادرکنندہ آن است. ثانیاً ہیأت عمومی دیوان عدالت اداری قبلاً و بہ موجب رأی شمارہ 601 مورخ 1389/12/09 (و رأی اصلاحی آن بہ شمارہ 73 مورخ 1398/01/27) و رأی شمارہ 9909970905811956 مورخ 1399/12/19 اعلام کردہ است کہ وجوہ پرداختی بہ حقوق بگیران تحت عناوین مہد کودک، یارانہ غذا، ایاب و ذہاب، بن کالا و... در قالب مصادیق مادہ 40 قانون الحاق موادی بہ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب 1384/08/15 بہ عنوان عناوین خارج از شمول احکام مواد 82 و 83 قانون مالیات ہای مستقیم واجد جنبہ تمثیلی و غیرحصری ہستند و ہمین کہ وجوہ مزبور بہ نحو متعارف و متکی بہ اسناد و از مزایای مربوط بہ شاغل باشد، مشمول معافیت قانونی مربوط بہ مالیات حقوق بودہ و از شمول مواد 82 و 83 قانون مالیات ہای مستقیم خارج است، بنابراین قسمت ذیل نامہ شمارہ 232/81153/د مورخ 1400/12/03 سازمان امور مالیاتی کشور کہ مقرر می‌دارد: «... سایر پرداختی ہا بہ کارکنان نظیر انواع پاداش از مصادیق کمک ہزینہ‌های رفاهی تلقی نمی‌گردد و مشمول مالیات بر درآمد حقوق می‌باشد»، با مفاد آرای مذکور ہیأت عمومی دیوان عدالت اداری مغایرت دارد. بنا بہ مراتب فوق، نامہ شمارہ 232/81153/د مورخ 1400/12/03 سازمان امور مالیاتی کشور خلاف قانون و خارج از حدود اختیار است و مستند بہ بند 1 مادہ 12 و مواد 13 و 88 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 از تاریخ تصویب ابطال می‌شود.

مہدی درین

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

معاون قضایی دیوان عدالت اداری



<https://ravihesab.com>

موسسہ آموزشی راوی حساب