



دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری
دادنامه

شماره دادنامه : 140431390001072713
تاریخ تنظیم : 1404/05/06
شماره پرونده : 140331920000685710
شماره بایگانی شعبه : 0301656

کلاس پرونده: 0301656

خواهان ها: آقای آرش موسی زاده حقیقی فرزند حشمت اله - خانم مریم نیک خواه فرزند فرخ الدین
خوانده: سازمان امور مالیاتی کشور

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بندهای 2 و 5 بخشنامه شماره 200/1402/17 مورخ 1402/9/15 رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکیان به موجب دادخواستی تقاضای ابطال بندهای 2 و 5 بخشنامه شماره 200/1402/17 مورخ 1402/9/15 رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور را از بدو صدور در دیوان عدالت اداری مطرح کرده که دادخواست مزبور پس از ثبت، به هیات عمومی دیوان عدالت اداری ارجاع و تحت کلاس فوق ثبت شده است. پس از اجرای تشریفات قانونی معمول و بررسی پرونده، موضوع شکایت به دلیل ملغی الاثر شدن بخشنامه مورد اعتراض از بدو صدور از جمله بندهای 2 و 5 آن، مشمول حکم مقرر در ماده 85 قانون دیوان عدالت اداری اصلاحی 1402 تشخیص گردید. با اعلام پایان رسیدگی، به شرح زیر قرار رد شکایت صادر می شود.

قرار دیوان

با عنایت به اینکه به موجب قسمت اخیر بخشنامه شماره 200/1403/50 رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور با صدور این بخشنامه، بخشنامه شماره 200/1402/17 مورخ 1402/9/15 رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور نسخ شده است و تاریخ اجرای بخشنامه صدرالذکر نیز از تاریخ 1402/9/15 (از زمان صدور بخشنامه مورد اعتراض) تعیین شده است، لذا بخشنامه مورد اعتراض از جمله بندهای 2 و 5 آن در حال حاضر کان لم یکن گردیده و قابلیت اجرایی نداشته و بدین ترتیب رسیدگی به شکایت مطروحه منتفی بوده و مستند به حکم مقرر در ماده 85 قانون دیوان عدالت اداری اصلاحی 1402 درخصوص موضوع خواسته قرار رد شکایت صادر می گردد. این قرار قطعی است.

مهدی دربین

معاون قضایی در امور هیات عمومی و هیات های تخصصی دیوان عدالت اداری

امضای صادر کننده

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



قوه قضائیه

تاریخ تقدیم :

کدرهگیری : ۱۴۰۳۲۲۰۹۵۹۹۰۷۴۱۳

پیوست: ۱ برگ

دادخواست بدوی دیوان عدالت اداری

مشخصات	نام	نام خانوادگی	نام پدر	شغل	محل اقامت: شهرستان/بخش دهستان خیابان کوچه پلاک
شاکی	آرش	موسی زاده حقیقی	حشمت اله	مشاور	استان فارس - - شیراز - ابیوردی ۲ کوچه مرادی کوچه ۱۶ پلاک ۷۲
	مریم	نیک خواه	فرخ الدین	نویسنده	تهران - مارلیک
طرف شکایت	سازمان امور مالیاتی کشور (دفتر حقوقی ستاد سازمان امور مالیاتی کشور) استان تهران - شهرستان تهران - تهران - میدان امام خمینی خیابان صوراسرافیل خیابان داور سازمان امور مالیاتی کشور				
موضوع شکایت	ابطال در راستای ماده ۸۰ (ابطال بند ۲ و ۵ بخشنامه ۲۰۰۱۴۰۲۰۱۷ از تاریخ تصویب به لحاظ مغایرت با ماده ۲۴۲ ق.م.م - رای ۱۳۳۸ هیات تخصصی دیوان عدالت اداری - ماده ۳۰۱ تا ۳۰۳ قانون مدنی)				
دلایل و منضمات	۱- تصویر مصدق به شماره ۲۰۰۱۴۰۲۰۱۷ مورخ ۱۴۰۲/۰۹/۱۵				

«العدل اقوی اساس»

عدل سنگ زیرین بنیاد اسلام است.

ریاست محترم دیوان عدالت اداری

قضات شریف دیوان عدالت اداری

با سلام و عرض تحیت

احتراما خاطر روشن ضمیر ذات مقدس قضائی را مستحضر می دارم، مقررره مورد شکایت بدلائل مشروحه آتی الذکر ، حاوی ایرادات بسیاری بوده و استحقاق اجابت دارد ، و به همین منظور با ذکر یک پیش گفتار، به طرح و توصیف ایرادات می پردازم:

دادرسان گرانقدر دیوان عدالت به عنوان عالی ترین مرجع قضایی و عدالت بهتر می دانند، نفس الامری بودن عدالت در کنار مطلق بودن چیزی همانند وضع قانون به وسیله قانونگذار یا رواج آن در عرف جاری جامعه نیست که اعتبار و ارزش پیدا کرده باشد، بلکه اعتبار و مشروعیت همه آن ها از خود عدالت بوده و عدالت نیز تابع خواست و اراده قانونگذار و سلیقه فردی یا جمعی افراد نیست ، بلکه حقیقتی است که ارزش ذاتی و اعتبار نفسانی دارد در نتیجه عدالت ، حقیقتی فراتر از قانون می باشد.

با پاسداری از آغازین کلام، معتقد بوده و رجاء واثق دارم ، بند ۲ و ۵ بخشنامه ۲۰۰۱۴۰۲۰۱۷ مورخ ۱۵/۰۹/۱۴۰۲ سازمان امورمالیاتی کشور دارنده ایرادات فراوان بوده.

متن مقررره:

بند ۲ : شرط اساسی برای استرداد اضافه پرداختی مالیات مذکور، ارائه درخواست کتبی حقوق بگیر به اداره امور مالیاتی محل سکونت، در محدوده زمانی پس از تاریخ انقضای تیر ماه سال بعد تا آخر آن سال، می باشد.

بند ۵ : مفاد یا قسمت هایی از دستورالعمل و بخشنامه های قبلی که مغایر با این بخشنامه باشد، لغو می گردد.

جهات نقض بشرح ذیل می باشد:

مغایر با ماده ۲۴۲ و ۲۴۳ قانون مالیاتهای مستقیم



قوه قضائیه

دادخواست بدوی دیوان عدالت اداری

شماره پرونده :

تاریخ تقدیم :

کد رهگیری : ۱۴۰۳۲۲۰۹۵۹۹۰۷۴۱۳

پیوست: ۱ برگ

مغایر با مواد ۳۰۱ تا ۳۰۳ قانون مدنی و ۲۶۵ قانون مدنی

مغایر با رای ۱۳۳۸ هیات تخصصی دیوان عدالت اداری

مغایر و تعارض با دفاعیات سازمان امور مالیاتی در رای ۱۳۳۸ که در جای خود تامل برانگیز است به لحاظ تغییر عقیده دادن!!!!!!

بند ۱ -

سابقا سازمان امور مالیاتی طی بخشنامه شماره ۳۰/۴/۲۱۴۰/۴۹۴۶ مورخ ۱۳۷۰/۰۲/۲۸ و با در نظر داشت مواد قانونی، رویه ای واحد را در استرداد مالیات اضافه پرداختی درخصوص مالیات حقوق بیان نموده بود و این امر مورد تایید قضات دیوان عدالت اداری نیز قرار گرفته و این بخشنامه طی دادنامه شماره ۱۳۳۸ به تاریخ ۱۲/۱۴۰۰/۰۷ توسط هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری، مطابق با قانون تشخیص گردید.

اما متأسفانه به موجب بند ۵ بخشنامه ۲۰۰.۱۴۰۲.۱۷ سازمان امور مالیاتی بخشنامه قبلی خود را نادیده گرفته و عملاً نسبت به یکسان سازی مواد ۸۷، ۲۴۲ و ۲۴۳ قانون مالیاتهای مستقیم اقدام و شرط اساسی برای استرداد اضافه پرداخت مالیاتی را، ارائه درخواست توسط مؤدی و در محدوده زمانی پس از تاریخ انقضای تیرماه سال بعد تا آخر آن سال، در نظر گرفته و درخواستهای خارج از این بازه را مورد پذیرش قرار نمی دهد. لذا در مانحن فیه، اطلاق این مقرر که تمایزی میان استرداد وجوه مالیاتی ناشی از اشتباه در محاسبه با استرداد وجوه مالیاتی ناشی از محاسبه صحیح قائل نشده است، بر خلاف تقسیم بندی قانونی مواد ۸۷ و ۲۴۲ و ۲۴۳ قانون مالیاتهای مستقیم و نیز دادنامه ۱۳۳۸ هیات تخصصی مالیاتی و بانکی دیوان عدالت اداری است.

بند ۲ -

در ماده ۲۴۲ ق.م.م نیز مقنن صراحتاً بیان میدارد که: اداره امور مالیاتی موظف است در هر مورد که به علت اشتباه در محاسبه، مالیات اضافی دریافت شده است و همچنین در مواردی که مالیاتی طبق مقررات این قانون قابل استرداد می باشد، وجه قابل استرداد را از محل وصولی جاری ظرف یک ماه به مودی پرداخت کند.

تبصره - مبالغ اضافه دریافتی از مودیان بابت مالیات موضوع این قانون به هر عنوان مشمول خسارتی به نرخ یک و نیم درصد (۱/۵٪) در ماه از تاریخ دریافت تا زمان استرداد می باشد و از محل وصولی های جاری به مودی پرداخت خواهد شد. حکم این تبصره نسبت به مالیات های تکلیفی و علی الحساب های پرداختی در صورتی که اضافه بر مالیات متعلق باشد در صورتی که ظرف سه ماه از تاریخ درخواست مودی مسترد نشود از تاریخ انقضای مدت مزبور جاری خواهد بود.

بدیهی است که در بحث مالیات حقوق ابطال مقررهای پی در پی سازمان امور مالیاتی من جمله آرای ۶۰۱ - ۷۳ - ۵۴۱۱ مورخ ۰۹/۰۵/۱۴۰۳ - ۵۴۲۲ مورخ ۰۹/۰۵/۱۴۰۳ - ۵۴۴۴ مورخ ۰۹/۰۵/۱۴۰۳ - ۵۴۷۷ مورخ ۰۹/۰۵/۱۴۰۳، خود گویای مطالبه من غیر حق مالیات توسط آن سازمان محترم می باشد و حق طبیعی حقوق بگیر می باشد که بدون بازه زمانی نسبت به استرداد اضافه پرداختی مالیات خود اقدام نماید به دلیل پایمال شدن حقوق حقه خود در خصوص غیر مشمولیت یا اصطلاحاً معافیت مزایا رفاهی.



قوه قضائیه

دادخواست بدوی دیوان عدالت اداری

تاریخ تقدیم :

کد رهگیری : ۱۴۰۳۲۲۰۹۵۹۹۰۷۴۱۳

پیوست: ۱ برگ

همچنین با مذاقه به اصل ۴۷ - ۴۹ - ۵۱ قانون اساسی و به استناد مواد ۳۰۱ تا ۳۰۳ و ماده ۲۶۵ قانون مدنی، مطالبه چنین مالیات هایی از مصادیق استیفای ناروا و دارا شدن بلاجهت و دریافت من غیر حق مالیات از اشخاص به شمار می آید. از این رو دستگاه مالیات ستانی ضامن در مسترد داشتن وجوهی که غیر حق به عنوان مالیات دریافت کرده است میباشد و حق طبیعی اشخاص جامعه می باشد که نسبت به استرداد اقدام نمایند. بدیهی است که هیچ مالیاتی وضع نمی شود مگر به موجب قانون.

بند ۳ -

باید بیان داشت که سازمان امور مالیاتی در دفاعیات دادنامه ۱۳۳۸ به موجب لایحه شماره ۸۷۹۸/۲۱۲/ص مورخ ۱۷/۸/۱۴۰۰ تمام قد از بخشنامه ۳۰/۴/۲۱۴۰/۴۹۴۶ دفاع کرده است و پس از آن عقیده خود را تغییر و به تضییق موضوع میپردازد در حالی که اصلاحیه قانون نیز نداشته ایم و در جای خود تامل برانگیز است !!!!!!!

در نتیجه:

به موجب ماده (۸۷) قانون مالیات های مستقیم: «اضافه پرداختی بابت مالیات بر درآمد حقوق طبق مقررات این قانون مسترد خواهد شد مشروط بر این که بعد از انقضای تیرماه سال بعد تا آخر آن سال با درخواست کتبی حقوق بگیر از اداره امور مالیاتی محل سکونت مورد مطالبه قرار گیرد...». از طرفی وفق ماده (۲۴۲) همان قانون: «اداره امور مالیاتی موظف است در هر مورد که به علت اشتباه در محاسبه مالیات اضافی دریافت شده است و هم چنین در مواردی که مالیاتی طبق مقررات این قانون قابل استرداد می باشد، وجه قابل استرداد را از محل وصولی جاری ظرف یک ماه به مودی پرداخت کند». در راستای اجرای مقررات مربوط به یک موضوع مالیاتی به عنوان جزئی از کل، می بایست به مجموعه تمامی مواد و مقررات ناظر بر آن موضوع توجه شود تا بدین ترتیب بتوان به فهم صحیح مراد قانونگذار در خصوص یک موضوع مالیاتی دست یافت. در این راستا، در صورتی که بین مفاد حکم مقرر در دو ماده قانونی از حیث شمول و دلالت مفهومی تعارضی به نظر برسد، وفق قواعد مقرر در علم اصول، تا زمانی که بین دلالت دو حکم الزام آور، امکان جمع عرفی باشد، لازم است جمع میان مقررات صورت گیرد و از طرد یک حکم قانونی به دستاویز تمسک به حکم قانونی دیگر، اجتناب گردد. (الجمع مهما امکن اولی من الطرح).

در نتیجه برای رفع ابهام و در مقام جمع فی مابین حکم مقرر در مواد (۸۷) و (۲۴۲) قانون مالیات های مستقیم، به نظر می رسد که ماده (۸۷) قانون مذکور که به صورت عام، اضافه پرداختی بابت مالیات بر درآمد حقوق را مورد حکم قرار داده، منصرف از مفاد ماده (۲۴۲) آن قانون است که ناظر بر استرداد مالیات اضافه پرداختی به علت اشتباه در محاسبه می باشد و بدین ترتیب در مواردی که اضافه پرداختی به علت عدم آگاهی از مقررات و یا استنباط اشتباه در مدلول موارد قانونی و یا اشتباه در محاسبه از طرف کارفرما تحقق یافته باشد یا کارفرما بدون رعایت معافیت های مقرر در قانون مذکور، اقدام به کسر مالیات از حقوق بگیر و واریز آن به حساب سازمان امور مالیاتی نموده باشد، چنین مواردی از شمول حکم ماده (۸۷) قانون یادشده خارج بوده و بنا به احکام کلی مقرر در مواد (۲۴۲) و (۲۴۳) قانون مذکور قابل استرداد خواهد بود و درخواست استرداد آن نیز مقید به محدوده زمانی خاصی نمی باشد. افزون بر این در مواردی که تحقق اضافه پرداختی ناشی از عدم آگاهی مودی و یا کارفرما از شمول معافیت و یا اشتباه در محاسبه مالیات باشد، عدم اعمال معافیت به دلیل سپری شدن بازه زمانی مشخص (که در ماده ۸۷ قانون مزبور به آن اشاره شده است)، مغایر با اصل عدالت مالیاتی در خصوص مطالبه مالیات از درآمد واقعی مودی می باشد و در این



قوه قضائیه

تاریخ تقدیم :

کد رهگیری : ۱۴۰۳۲۲۰۹۵۹۹۰۷۴۱۳

پیوست: ۱ برگ

دادخواست بدوی دیوان عدالت اداری

گونه موارد می‌بایست به اقتضای رعایت عدالت مالیاتی، اضافه پرداختی مالیات بر در آمد حقوق نیز همانند اضافه پرداختی مربوط به سایر منابع مالیاتی، بدون محدودیت زمانی قابل استرداد باشد.

در رای وحدت رویه هیات عمومی دیوان عدالت اداری به شماره ۱۰۴ و به تاریخ ۲۸/۲/۱۳۹۵ نیز به مقررات مواد (۲۴۲) و (۲۴۳) قانون مالیات های مستقیم برای استرداد مالیات حقوق اشاره شده است که این امر به منزله پذیرش تلویحی امکان استرداد اضافه پرداختی مالیات بر در آمد حقوق و در اجرای مقررات یاد شده می‌باشد.

لذا از قضات ارزنده و ریاست محترم هیئت عمومی دیوان عدالت اداری با عنایت به حدیث عَلَی الْیَدِ مَا اخَذَتْ حَتَّى تُؤَدَّی (تَوَدَّیَهِ) و همچنین آیه ۲۹ سوره النساء «يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا لَا تَأْكُلُوا أَمْوَالَكُم بَيْنَكُم بِالْبَاطِلِ إِلَّا أَنْ تَكُونَ تِجَارَةً عَنْ تَرَاضٍ مِنْكُمْ وَلَا تَقْتُلُوا أَنْفُسَكُمْ إِنَّ اللَّهَ كَانَ بِكُمْ رَحِيمًا» ابطال بند ۲ و ۵ مصوبه یاد شده از تاریخ تصویب مورد استدعاست.

آرش موسی زاده حقیقی

مریم نیک خواه

بسمه تعالی

جهت رسیدگی به شعبه دیوان عدالت اداری ارجاع می‌شود.

نام و نام خانوادگی مقام ارجاع کننده :

تاریخ امضاء

مبلغ هزینه دادرسی : ۰ ریال

تعرفه خدمات : ۰ ریال

هزینه اوراق : ۰ ریال

جمع مبلغ قابل پرداخت : ۰ ریال

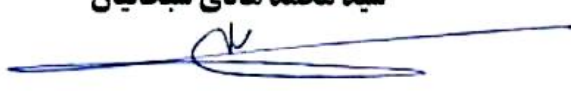


شماره: ۲۰۰/۴۰۲/۱۷
تاریخ: ۱۴۰۲/۹/۱۵
پروت:

سال مهار نورم و رشد تولید

بخشنامه

۱۷	۱۴۰۲	مواد ۸۷، ۲۴۲ و ۲۴۳ قانون مالیات‌های مستقیم	م
----	------	--	---

مخاطبان/ذینفعان	ادارات کل امور مالیاتی		
موضوع	استرداد اضافه پرداختی بابت مالیات بر درآمد حقوق		
با عنایت به سؤالات و ابهامات مطرح شده در خصوص اضافه پرداختی بابت مالیات بر درآمد حقوق و به استناد مواد ۸۷، ۲۴۲ و ۲۴۳ قانون مالیات‌های مستقیم، به اطلاع می‌رساند: ۱- ادارات کل امور مالیاتی کشور، با رعایت مفاد قانون مالیات‌های مستقیم، باید به استرداد اضافه دریافتی بابت مالیات بر درآمد حقوق می‌باشند. ۲- شرط اساسی برای استرداد اضافه پرداختی مالیات مذکور، ارائه درخواست کتبی حقوق‌بگیر به اداره امور مالیاتی محل سکونت، در محدوده زمانی پس از تاریخ انقضای تیر ماه سال بعد تا آخر آن سال، می‌باشد. ۳- شمول خسارت موضوع تبصره ماده ۲۴۲ قانون مالیات‌های مستقیم، به مواردی که مالیات بر درآمد حقوق اضافه بر مالیات متعلق دریافت شده است، در صورتی امکان‌پذیر خواهد بود که اداره امور مالیاتی مربوط، ظرف سه ماه از تاریخ درخواست کتبی حقوق‌بگیر، اقدام به استرداد نماید. در این صورت، علاوه بر استرداد اضافه مالیات دریافت شده، از تاریخ انقضای مدت موصوف تا زمان استرداد، خسارت یاد شده نیز به حقوق‌بگیر پرداخت خواهد شد. ۴- در مواردی که اداره امور مالیاتی ذیربط، درخواست کتبی استرداد از سوی حقوق‌بگیر را وارد نداند، می‌بایست مراتب را کتباً به حقوق‌بگیر اعلام نماید. حقوق‌بگیر می‌تواند ظرف سی روز از تاریخ اعلام نظر کتبی اداره موصوف، از هیأت حل اختلاف مالیاتی، درخواست رسیدگی نماید. ۵- مفاد یا قسمت‌هایی از دستورالعمل و بخشنامه‌های قبلی که مغایر با این بخشنامه باشد، لغو می‌گردد.			
سید محمد هادی سبحانیان 			
			
تاریخ اجرا: مطابق بخشنامه	مدت اجرا: نامحدود	مرجع ناظر: دادستانی انتظامی مالیاتی	نحوه ابلاغ: فیزیکی/سیستمی
بخشنامه / دستورالعمل / دستورالعمل شماره ۳۰/۴۱۵-۰/۴۹۴۶ مورخ ۱۳۷۰/۰۳/۲۸ و مفاد یا قسمت‌هایی از دستورالعمل‌ها و بخشنامه‌های مغایر با این بخشنامه.			

۲۰۰/۱۴۰۳/۵۰

۱۴۰۳/۱۱/۱۴

ندارد



وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی
سازمان امور مالیاتی کشور
تاریخ: ۱۴۰۳/۱۱/۱۴
شماره: ۲۰۰/۱۴۰۳/۵۰

سال جهش تولید با مشارکت مردم

بخشنامه

م	مواد ۸۷، ۱۶۹ مکرر، ۲۴۲ و ۲۴۳ قانون مالیات‌های مستقیم	۱۴۰۳
---	--	------

مخاطبان / ذینفعان	ادارات کل امور مالیاتی
موضوع	استرداد اضافه پرداختی بابت مالیات بر درآمد حقوق
با عنایت به سوالات و ابهامات مطرح شده درخصوص اضافه پرداختی بابت مالیات بر درآمد حقوق و به استناد مواد ۸۷ و ۲۴۲ و ۲۴۳ قانون مالیات‌های مستقیم، موارد ذیل را مقرر می‌دارد: ۱- ادارات کل امور مالیاتی کشور، با رعایت مفاد قانون مذکور، مکلف به استرداد اضافه دریافتی بابت مالیات بر درآمد حقوق می‌باشند. ۲- شرط اساسی برای استرداد اضافه پرداختی بابت مالیات بر درآمد حقوق موضوع ماده ۸۷ قانون، ارائه درخواست کتبی حقوق بگیر به اداره امور مالیاتی محل سکونت، در محدوده زمانی پس از تاریخ انقضای تیرماه سال بعد تا آخر آن سال، می‌باشد. تبصره ۱- هرگاه اضافه پرداختی به علت عدم آگاهی از مقررات، استنباط اشتباه در مدلول مواد قانونی یا اشتباه در محاسبه از طرف کارفرما یا سازمان امور مالیاتی کشور تحقق یافته باشد یا مالیات یادشده بدون رعایت معافیت‌های مذکور در قانون مانند بندهای مختلف ماده ۹۱ ق.م.م، بخشودگی مالیاتی ماده ۹۲ ق.م.م و سایر معافیت‌ها از حقوق بگیر کسر و به حساب مالیاتی واریز شده باشد، همچنین در صورتی که استرداد مالیات مذکور می‌بایست در اجرای آرای هیأت عمومی دیوان عدالت اداری صورت پذیرد، این موارد مشمول محدودیت زمانی ذکر شده در ماده ۸۷ قانون نخواهد بود. تبصره ۲- استرداد مالیات پس از کسر هرگونه بدهی مالیاتی از حقوق بگیر انجام خواهد شد. تبصره ۳- محل سکونت حقوق بگیر براساس ترتیبات ذکر شده در بند ۷ تبصره ۸ ماده ۱۶۹ مکرر قانون خواهد بود. تبصره ۴ - نظر به کثرت حقوق بگیران مشمول آرای دیوان عدالت اداری و باهدف تکریم و تسهیل در امور مودیان، در مواردی که استرداد مالیات بر درآمد حقوق در راستای آرای هیأت عمومی دیوان مذکور باشد، در صورت وجود استمرار رابطه استخدامی شخص حقوق بگیر و کارفرما، بنا به درخواست کارفرما، مراجعه حضوری شخص حقوق بگیر نیاز نبوده و استرداد مربوطه در سامانه مالیات بر حقوق به صورت خودکار و از محل مالیات متعلق به همان حقوق بگیر انجام خواهد شد. بدیهی است مفاد این تبصره مانع مراجعه حضوری و درخواست استرداد توسط حقوق بگیر نخواهد بود و در صورت ارائه توانان درخواست پرداخت کننده حقوق و حقوق بگیر، استرداد براساس درخواست حقوق بگیر صورت خواهد پذیرفت.	

شماره
۲۰۰/۱۴۰۳/۵۰تاریخ
۱۴۰۳/۱۱/۱۴پست
نداردوزارت امور اقتصادی و
مالیاتی
جمهوری اسلامی ایران

سال جهش تولید با مشارکت مردم

۳- باتوجه به اینکه مالیات بر درآمد حقوق از اقسام مالیات تکلیفی است، لذا شمول خسارت موضوع تبصره ماده ۲۴۲ ق.م.م به مواردی که مالیات بر درآمد حقوق، اضافه بر مالیات متعلق دریافت شده است، در صورتی امکان پذیر خواهد بود که اداره امور مالیاتی مربوط، ظرف سه ماه از تاریخ درخواست کتبی حقوق بگیر، اقدام به استرداد نماید. در این صورت، علاوه بر استرداد اضافه مالیات دریافت شده، از تاریخ انقضای مدت موصوف تا زمان استرداد، خسارت یادشده نیز به حقوق بگیر پرداخت خواهد شد.

۴- در مواردی که اداره امور مالیاتی ذیربط، درخواست کتبی استرداد از سوی حقوق بگیر را وارد نداند، می بایست مراتب را کتباً به حقوق بگیر اعلام نماید. حقوق بگیر می تواند ظرف سی روز از تاریخ اعلام نظر کتبی اداره موصوف، از هیأت حل اختلاف مالیاتی، درخواست رسیدگی نماید.

سید محمدهادی سبحانیان
رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

نحوه ابلاغ: فیزیکی / سیستمی

مرجع ناظر: دادستانی انتظامی مالیاتی

تاریخ اجرا: ۱۴۰۲/۹/۱۵

بخشنامه/دستورالعمل منسوخ: دستورالعمل شماره ۳۰/۴/۲۱۴۰/۴۹۴۶ مورخ ۱۳۷۰/۰۲/۲۸، بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۴۰۲/۱۷ مورخ ۱۴۰۲/۹/۱۵ و مفاد یا ... از دستورالعمل ها و بخشنامه های مغایر با این بخشنامه.

گیرندگان رونوشت:

- معاون محترم تدوین، تنفیج و انتشار قوانین و مقررات معاونت حقوقی ریاست جمهوری برای استحضار؛
- مرکز عالی دادخواهی مالیاتی و تشخیص صلاحیت حرفه ای برای ...؛
- جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران برای اطلاع؛
- معاونین محترم سازمان برای اطلاع؛
- مراکز و دفاتر ستادی برای اطلاع؛
- شورای عالی مالیاتی برای اطلاع؛
- دادستانی انتظامی مالیاتی برای اطلاع؛
- دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی برای اطلاع و درج در بانک اطلاعات بخشنامه ها؛
- اداره کل فناوری اطلاعات برای اطلاع و اقدام لازم در سامانه مربوط؛



دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری
دادنامه

شماره دادنامه : 140331390001065411
تاریخ تنظیم : 1403/05/09
شماره پرونده : 140131920001443069
شماره بایگانی شعبه : 0106872

تاریخ دادنامه: 1403/5/9

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای آرش موسی زاده حقیقی

طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

موضوع شکایت و خواسته: ابطال نامه شماره 1401/3/23-ص/232/5290 مدیرکل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکی به موجب دادخواست و لایحه تکمیلی ابطال نامه شماره 1401/3/23-ص/232/5290 مدیرکل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته به طور خلاصه اعلام کرده است که:

" اولاً بر اساس مواد 66، 65 و 68 قانون مدیریت خدمات کشوری حق شغل و حق شاغل تصریح گردیده است. همان طور که ملاحظه می نمایید مزایا مربوط به شاغل با حق شاغل متفاوت است به این دلیل که حق شاغل مندرج در احکام بودجه در قانون خدمات کشوری صراحتاً اعلام نموده است که حق شاغل جزء حقوق پایه تلقی می شود.

ثانیاً قانونگذار بر اساس ماده 83 قانون مالیات های مستقیم شمولیت مالیات بر درآمد حقوق کارکنان را بدین گونه مصوب کرده است که: درآمد مشمول مالیات حقوق عبارت است از حقوق (مقرری یا مزد یا حقوق اصلی) و مزایای مربوط به شغل اعم از مستمر و یا غیرمستمر قبل از وضع کسور و پس از کسر معافیت های مقرر در این قانون. در پی لایحه اصلاحیه قانون مالیات های مستقیم به شماره 1402/8/17-59931-147041 ارسالی به مجلس شورای اسلامی جهت تصویب در بند 12 آن لایحه نیز به تفکیک مزایا شغل و شاغل و همچنین حق شغل و شاغل پرداخته است پس کاملاً مشخص می باشد که حق شاغل همان مزایا مربوط به شاغل نمی باشد. همچنین لازم به ذکر است که لایحه فوق بر اساس اصلاح ماده 83 قانون مالیات های مستقیم می باشد.

ثالثاً بر اساس مفاد آرای شماره 1389/12/9-601 و 1398/1/27-9809970905810073 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری «نظر به این که مصادیق حقوق و مزایا مشمول کسر مالیات، موضوع ماده 82 قانون مالیات های مستقیم در ماده 83 همان قانون به عنوان مزایا مربوط به شغل احصاء شده

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری
دادنامه

شماره دادنامه : 140331390001065411
تاریخ تنظیم : 1403/05/09
شماره پرونده : 140131920001443069
شماره بایگانی شعبه : 0106872

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 1384/8/15 مجوز پرداخت دارد مزایا شاغل بوده و داخل در عناوین حقوق و مزایای مذکور در ماده 83 قانون مالیات های مستقیم نمی باشد.

با توجه به این که سازمان امور مالیاتی در دفاعیات خود در دادنامه 1401/8/23-140109970906010606 اذعان داشته است که قانونگذار با پیشنهاد این سازمان نسبت به ابهام ناشی از تفکیک مزایای شغل از شاغل را برطرف نماید و قانونگذار نیز با توجه به پیشنهاد این سازمان، مراتب را به شرح جزء 5 بند (الف) تبصره 12 قانون بودجه سال 1401 کل کشور تصریح نموده است که نرخ های 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 غیر مستمر و سایر پرداختی ها و کارانه به استثنای عیدی پایان سال، در سال 1401 تعیین شده است لازم به ذکر است که حق شاغل مندرج در جزء 5 بند (الف) تبصره 12 قانون بودجه سال 1401 در ماده 68 قانون خدمات کشوری به صراحت و شفافیت تصریح گردیده است که حقوق ثابت تلقی می گردد و این سازمان در نامه شماره 5290-232-ص مورخ 1401/3/23 با تفسیری غیرقانونی از جزء 5 تبصره 12 ماده واحده قانون بودجه سال 1401 اعلام نموده است: با عنایت به مراتب فوق هر چند که بر اساس مفاد آرای مورد اشاره هیأت عمومی دیوان عدالت اداری مزایا مربوط به شاغل (حق شاغل) پرداختی به حقوق بگیران در اجرای مفاد ماده 40 قانون الحاق موادی به قانون بخشی از مقررات مالی دولت (1380/11/27) مصوب 1384/8/15، از شمول احکام مواد 82 و 83 قانون مالیات های مستقیم خارج می باشند، لیکن به موجب حکم جزء 5 تبصره 12 ماده واحده قانون بودجه سال 1401 کل کشور، حق شاغل نیز در سال 1401 مشمول مالیات به نرخ های مندرج در جزء 5 تبصره 12 قانون یاد شده می باشد. در واقع حق شاغل مندرج در حکم جزء 5 بند (الف) تبصره 12 ماده واحده قانون بودجه سال 1401 را همان مزایا مربوط به شاغل تلقی کرده این در حالی است که حق شاغل در جزء 5 بند الف تبصره 12 ماده واحده قانون بودجه سال 1401 توسط قانونگذار گردیده است با مزایا مربوط به شاغل متفاوت است و در دفاعیات ارائه گردید حق شاغل مندرج در جزء 5 بند (الف) تبصره 12 قانون بودجه سال 1401 در ماده 68 قانون خدمات کشوری به صراحت و شفافیت تصریح گردیده است که حقوق ثابت تلقی می گردد و با مزایا مربوطه به شاغل که خدمات و تسهیلات رفاهی که در ماده 40 قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (1380/11/27) مصوب 1384/8/15 کاملاً متفاوت می باشد و طبق آرای شماره 601-1389/12/9

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا آلَهُوَيَ أَنْ تَعْبُدُوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری

دادنامه

شماره دادنامه : 140331390001065411

تاریخ تنظیم : 1403/05/09

شماره پرونده : 140131920001443069

شماره بایگانی شعبه : 0106872

و 1398/1/27-9809970905810073 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری و همچنین ماده 83 قانون مالیات های مستقیم مصادیق حقوق و مزایا مشمول کسر مالیات، عبارت است از حقوق (مقرری یا مزد، یا حقوق اصلی) و مزایا مربوط به شغل احصاء شده است و مزایا مربوط به شاغل در عناوین حقوق و مزایای مندرج در ماده 83 قانون مالیات های مستقیم نمی باشد.

متن مقررہ مورد شکایت به شرح زیر است:

نامه شماره 1401/3/23-ص/232/5290 مدیرکل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور

" در خصوص ابهام مطرح شده در مورد معافیت مالیاتی اعتبارات رفاهی در قالب فصل ششم، موارد ذیل را به آگاهی می رساند:

- مطابق ماده ۸۳ قانون مالیات های مستقیم: «درآمد مشمول مالیات حقوق عبارت است از حقوق (مقرری یا مزد، یا حقوق اصلی) و مزایای مربوط به شغل اعم از مستمر و یا غیر مستمر قبل از وضع کسور و پس از کسر معافیت های مقرر در این قانون».

- بر اساس مفاد آرای شماره ۶۰۱-۱۳۸۹/۱۲/۹ و ۱۳۹۸/۱/۲۷-۹۸۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۰۷۳ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری: «نظر به اینکه مصادیق حقوق و مزایای مشمول کسر مالیات، موضوع ماده ۸۲ قانون مالیات های مستقیم در ماده ۸۳ همان قانون به عنوان مزایای مربوط به شغل احصاء شده است و خدمات و تسهیلات رفاهی که در ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۱۳۸۰/۱۱/۲۷) مصوب ۱۳۸۴/۸/۱۵ مجوز پرداخت دارد مزایای مربوط به شاغل بوده و داخل در عناوین حقوق و مزایای مذکور در ماده ۸۳ قانون مالیات های مستقیم نمی باشد، بنابراین وجوه پرداختی به حقوق بگیران، تحت عناوین مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، بن کالا و ... به عنوان مصادیق ماده ۴۰ قانون مار الذکر، موضوعاً از شمول احکام مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیات های مستقیم خارج بوده....».

- به موجب جزء (۵) بند (الف) تبصره ۱۲ ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور سقف معافیت مالیاتی سالانه موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات های مستقیم و نرخ های مالیات بر درآمد حقوق کارکنان دولتی و غیر دولتی اعم از مجموع مندرج در احکام کارگزینی شامل حق شغل، حق شاغل، فوق العاده مدیریت و فوق العاده مستمر و غیر مستمر و سایر پرداختی ها و کارانه به استثنای عیدی

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا آلَهُوْیَ اَنْ تَغٰوِلُوْا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری
دادنامه

شماره دادنامه : 140331390001065411
تاریخ تنظیم : 1403/05/09
شماره پرونده : 140131920001443069
شماره بایگانی شعبه : 0106872

پایان سال، در سال ۱۴۰۱ تعیین شده است.

بر اساس مفاد بند (۱) بخشنامه شماره 200/1401/13-1401/2/28 این سازمان: «با توجه به جزء (۵) بند (الف) تبصره ۱۲ ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور در آمد حقوق کارکنان دولتی و غیر دولتی 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 مالیات های مستقیم و سایر قوانین و همچنین موارد عدم شمول مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیات های مستقیم شامل کمک هزینه مهد کودک یارانه غذا، ایاب و ذهاب، هزینه مسکن، کمک هزینه ورزش و کمک هزینه تلفن همراه مشمول مالیات می باشند».

با عنایت به مراتب فوق، هر چند که بر اساس مفاد آرای مورد اشاره هیأت عمومی دیوان عدالت اداری مزایای مربوط به شاغل (حق شاغل) پرداختی به حقوق بگیران در اجرای ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (1380/11/27) مصوب 1384/8/15، از شمول احکام مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیات های مستقیم خارج می باشند، لیکن به موجب حکم جزء (۵) تبصره ۱۲ ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور، حق شاغل نیز در سال ۱۴۰۱ مشمول مالیات به نرخ های مندرج در جزء (۵) تبصره ۱۲ قانون یاد شده می باشد. -مدیرکل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور "

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 1401/12/16-ص/212/26543 توضیح داده است که:

" 1- مطابق ماده 83 قانون مالیات های مستقیم، درآمد مشمول مالیات حقوق عبارت است از حقوق (مقرری یا مزد، یا حقوق اصلی) و مزایای مربوط به شغل اعم از مستمر و یا غیرمستمر قبل از وضع کسور و پس از کسر معافیت های مقرر در این قانون و بر اساس ماده 65 قانون مدیریت خدمات کشوری مصوب 1386/7/8، کلیه مشاغل مشمول این قانون بر اساس عواملی نظیر اهمیت و پیچیدگی وظایف و مسئولیت ها، سطح تخصص و مهارت های مورد نیاز به یکی از طبقات جدول یا جداول حق شغل اختصاص می یابند. همچنین طبق ماده 66 قانون مذکور، کلیه شاغلین مشمول این قانون بر اساس عواملی نظیر تحصیلات، دوره های آموزشی و مهارت (علاوه بر حداقل شرایط مذکور در اولین طبقه شغل مربوط)، سنوات خدمت و تجربه از امتیاز حق شاغل، بهره مند می گردند. مزید آگاهی است طبق ماده 68 همان قانون، علاوه بر پرداخت های موضوع ماده 65 و تبصره های آن و ماده 66 (حق

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری

شماره دادنامه : 140331390001065411
تاریخ تنظیم : 1403/05/09
شماره پرونده : 140131920001443069
شماره بایگانی شعبه : 0106872

«فَلَا تَتَّبِعُوا آلَ هَٰؤُلَاءِ أَنْ تَغُولُوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری
دادنامه



دیوان عدالت اداری

شغل و امتیاز حق شاغل) که حقوق ثابت تلقی می گردد، فوق العاده هایی به شرح بندهای این ماده (از جمله کمک هزینه عائله مندی و اولاد موضوع بند 4، اضافه کار موضوع بند 9) نیز به کارمندان قابل پرداخت می باشد.

2- شاکی به دادنامه های شماره 1389/12/9-601 و 1398/1/27-9809970905810073 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری اشاره کرده است. لازم به ذکر است بر اساس دادنامه های مذکور مصادیق حقوق و مزایا مشمول کسر مالیات موضوع ماده 82 قانون مالیات های مستقیم در ماده 83 همان قانون به عنوان مزایای مربوط به شغل احصا شده است و خدمات و تسهیلات رفاهی که در ماده 40 قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مجوز پرداخت دارد، مزایا شاغل بوده و داخل در مزایای مذکور در ماده 83 قانون مالیات های مستقیم نمی باشد، بنابراین وجوه پرداختی به حقوق بگیران، تحت عناوین مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، بن کالا و ... به عنوان «مصادیق ماده 40 قانون مارالذکر موضوعاً از شمول احکام مواد 82 و 83 قانون مالیات های مستقیم خارج است، با توجه به این که به موجب مقررات ماده 84 قانون مذکور، میزان معافیت مالیات بر درآمد سالانه مشمول مالیات حقوق از یک یا چند منبع، هر ساله در قانون بودجه سنواتی مشخص می شود و با توجه به این که مطابق بند 5 تبصره 12 ماده واحده قانون بودجه سال 1401، 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 پرداخت ها و کارانه به استثنای عیدی پایان سال مشمول مالیات می شود، بنابراین با لحاظ شمول مالیات بر حق شغل، حق شاغل و به خصوص تصریح به سایر پرداختی ها، دادنامه های مورد اشاره از هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در خصوص عدم شمول مالیات بر مزایای مربوط به شاغل فاقد اعتبار می باشد.

3- طبق ماده 2 قانون کار، کارگر از لحاظ این قانون کسی است که به هر عنوان در مقابل دریافت حق السعی اعم از مزد، حقوق، سهم سود و سایر مزایا به درخواست کارفرما کار می کند. همچنین طبق ماده 34 این قانون، کلیه دریافت های قانونی که کارگر را به اعتبار قرارداد کار اعم از مزد یا حقوق کمک عائله مندی، هزینه مسکن، خواربار، ایاب و ذهاب، مزایای غیر نقدی، پاداش افزایش تولید، سود سالانه و نظایر آنها دریافت می نماید حق السعی می نامند. لازم به ذکر است وفق ماده 35 قانون مذکور، مزد عبارت است از وجوه نقدی یا غیرنقدی و یا مجموع آنها که در مقابل انجام کار به کارگر پرداخت می شود. بر اساس ماده 36 این قانون نیز، مزد ثابت، عبارت است از مجموع مزد شغل و مزایای ثابت پرداختی به تبع شغل که طبق تبصره 3 ماده اخیرالذکر، مزایای رفاهی و انگیزه ای از

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری

«فَلَا تَتَّبِعُوا آلَ هَٰؤُلَاءِ أَنْ يُغْوُوا»



دیوان عدالت اداری

شماره دادنامه : 140331390001065411
تاریخ تنظیم : 1403/05/09
شماره پرونده : 140131920001443069
شماره بایگانی شعبه : 0106872

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری
دادنامه

قبیل کمک هزینه مسکن، خواربار و کمک عائله مندی، پاداش افزایش تولید و سود سالانه جزو مزد ثابت و مزد مبنا محسوب نمی شود.

4- با عنایت به مراتب فوق قانونگذار در هیچ یک از قوانین مربوطه اقدام به تفسیر واژه «مزایا» و تفکیک آن به دو مفهوم «مزایای مربوط به شاغل» در مقابل «مزایای مربوط به شغل» (که در ماده 83 به صورت عام قید شده) ننموده است و تنها در تبصره 3 ماده 36 قانون کار، برای اشخاص مشمول قانون مذکور، مزایای رفاهی و انگیزه ای را برشمرده است. ضمن آن که مفهوم «حق شاغل» در مقابل «حق شغل» صرفاً برای مشمولین قانون مدیریت خدمات کشوری مورد استفاده قرار گرفته است. بنابراین ادعای شاکی در دادنامه یاد شده مبنی بر آن که «مزایای مربوط به شاغل در عناوین حقوق و مزایای مندرج ماده 83 قانون مالیات های مستقیم نمی باشد» علاوه بر آن که بدون مجوز قانونی، قائل به تفکیک مفهوم «مزایا» به دو بخش مزایای مربوط به شغل و مزایای مربوط به شاغل شده است، برخلاف صراحت بند 2 ماده 1 (مبنی بر آن که هر شخص حقیقی ایرانی مقیم ایران نسبت به کلیه درآمدهایی که در ایران یا خارج از ایران تحصیل می کند مشمول مالیات می باشد) و همچنین ماده 82 قانون مالیات های مستقیم (که درآمدهای که شخص حقیقی در خدمت شخص دیگر در قبال تسلیم نیروی کار خود بابت اشتغال در ایران تحصیل می کند مشمول مالیات بر درآمد حقوق است) بوده و بخشی از درآمد موضوع ماده 82 شخص حقیقی را بدون اینکه طبق اصل 51 قانون اساسی تصریحی به معافیت یا عدم شمول آن توسط قانونگذار شده باشد، از شمول مالیات موضوع ماده 83 خارج نموده است.

5- شاکی مصادیق مفهوم «مزایای مربوط به شاغل» را خدمات و تسهیلات رفاهی موضوع ماده 40 قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت بر شمرده است. لذا از آنجا که طبق صراحت ماده مورد نظر، این ماده صرفاً در خصوص کارکنان دولت و با درج در قوانین بودجه سنواتی جاری می باشد، طبق ادعای یاد شده مزایای مربوط به شاغل مورد نظر شاکی، در خصوص کارکنان یاد شده (و نه مشمولین سایر قوانین از جمله قانون کار) و برای کلیه موارد مربوط که در قوانین بودجه سنواتی درج شوند، بدون نیاز به رعایت اصل 51 قانون اساسی و صدور مجوز قانونی برای اعلام معافیت یا عدم شمول مالیات، قابل اعمال خواهد بود که این در تضاد آشکار با قوانین و مقررات موجود و لزوم رعایت اصل عدالت مالیاتی می باشد.

6- با فرض این که طبق ادعای شاکی، مفهوم «حق شاغل» با مفهوم «مزایای مربوط به شاغل» متفاوت باشد و نتوان هر دو عبارت را به عنوان حق شاغل در نظر گرفت، به لحاظ این که مطابق

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری

شماره دادنامه : 140331390001065411
تاریخ تنظیم : 1403/05/09
شماره پرونده : 140131920001443069
شماره بایگانی شعبه : 0106872

«فَلَا تَتَّبِعُوا آلَهُوَيَ أَنْ تَعْبُدُوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری
دادنامه



دیوان عدالت اداری

بند 5 تبصره 12 ماده واحده قانون بودجه سال 1401، به صورت کلی «سایر پرداختی ها» از شمول معافیت موضوع آرای هیأت عمومی اشاره شده خارج و بر این اساس 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 مشمول مالیات می شود، بنابراین بر فرض اثبات، ادعای شاکی فاقد اثر قانونی است و تأثیری در نتیجه ندارد. بنابراین با توجه به ایراد عدم ترتیب اثر قانونی بر ادعای شاکی رد شکایت شاکی مورد درخواست است.

7- بر اساس بند 1 نامه شماره 1401/12/1-49823/221155 معاونت حقوقی رییس جمهور، «با عنایت به تصریح جزء 5 بند (الف) تبصره 12 قانون بودجه سال 1401 کل کشور که در بند 1 بخشنامه شماره 1401/13-200/1401/2-28 سازمان امور مالیاتی کشور تبیین شده است، هرگونه پرداختی به کارکنان غیر از موارد استثنا شده در بخشنامه مذکور مشمول مالیات بر درآمد حقوق می باشد.» با توجه به مطالب پیش گفت، نامه مورد شکایت مطابق قانون و مقررات صادر شده است، از این روی رسیدگی و صدور رأی مبنی بر رد شکایت شاکی مورد استدعا است."

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1403/5/9 با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران 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 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری سابقاً براساس دادنامه شماره 601 مورخ 1389/12/9 و دادنامه اصلاحی شماره 9809970905810073 مورخ 1398/1/27، پرداختی های مراجع دولتی و غیردولتی را در قالب امور رفاهی و انگیزشی بدون قید و حصر پذیرفته و حکمی که بر مقید و محصور نمودن آن ها دلالت داشته باشد، وجود ندارد. ثانیاً براساس آراء دیگر هیأت عمومی دیوان عدالت اداری از جمله دادنامه شماره 9909970905811956-1957 مورخ 1399/12/19 این هیأت، حکم به ابطال مقرراتی صادر شده است که در این مقررات با حذف علامت نگارشی (...) یا ذکر مصادیق انحصاری، مصادیق رفاهی و انگیزشی مقید شده بود. ثالثاً قانونگذار براساس جزء 5 بند (الف) تبصره 12 قانون بودجه سال 1401 کل کشور و بند (و) تبصره 12 و بند (ص) تبصره 6 قانون بودجه سال 1402 کل کشور در دایره شمول مالیات حقوق و مأخذ آن توسعه داده و

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری

شماره دادنامه : 140331390001065411
تاریخ تنظیم : 1403/05/09
شماره پرونده : 140131920001443069
شماره بایگانی شعبه : 0106872

«فَلَا تَتَّبِعُوا آلَهُوَيَ أَنْ تَعْبُدُوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری
دادنامه



دیوان عدالت اداری

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری و هیأت تخصصی مالیاتی بانکی که آراء صادره توسط آن ها به موجب ماده 93 قانون دیوان عدالت اداری برای مراجع قضایی و اداری ملاک عمل است، براساس دادنامه‌های متعدد صادره از جمله دادنامه شماره 140109970905812685 مورخ 1401/11/18 و 140231390002394089 مورخ 1402/9/14 هیأت عمومی دیوان و دادنامه شماره 606 مورخ 1401/8/23 هیأت تخصصی مالیاتی بانکی مفاد قوانین بودجه را با حفظ احکام مالیاتی مندرج در قانون مالیات های مستقیم به شرح فصل سوم از باب سوم (مواد 82 لغایت 92 در مبحث مالیات حقوق) و نیز سایر احکام مالیات حقوق در قوانین دیگر، جاری و مبنای عمل اعلام کرده‌اند و آنچه از مجموع قوانین و مقررات یادشده به انضمام قوانین بودجه استنتاج می‌شود این است که پرداختی های مختلف تحت عنوان حق شاغل که برای امور رفاهی و انگیزشی و بدون صدق تعریف مزد و حقوق صورت می‌پذیرد و بدون حصر موارد از جمله پرداختی تحت عنوان حق اولاد، حق عائلهمندی، رفاهیاتی مانند ایاب ذهاب، مهد کودک و... که به شاغل پرداخت می‌شود (صرف نظر از این که اصولاً در هنگام پرداخت مشغول به فعالیت بوده یا در مرخصی استعلاجی یا استحقاقی و یا نحو آن به سر می‌برد) بدون این که در قبال میزان کارایی و بهره‌وری و فعالیت وی باشد، از شمول مالیات حقوق خارج بوده و به عبارتی معاف از شمول مالیات حقوق است و مفاد ماده 40 قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت نیز صرفاً در مقام تجویز پرداخت رفاهیات در بخش دولتی است و مواد 35 و 36 قانون کار جمهوری اسلامی ایران هم مؤید عدم احتساب مواردی از این سنخ به عنوان مزد است و لذا با توجه به مراتب فوق، نامه شماره 232/5290/ص مورخ 1401/3/23 سازمان امور مالیاتی کشور که بدون توجه به موارد یادشده، امور رفاهی و انگیزشی و معافیت مالیاتی یا عدم شمول مالیات بر آن ها را به موارد محدود یعنی کمک هزینه مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، هزینه مسکن، کمک هزینه ورزش و کمک هزینه تلفن همراه منحصر کرده و با حذف علامت (...) عملاً مفاد قوانین و آرا هیأت عمومی دیوان عدالت اداری را نادیده گرفته، خارج از حدود اختیار و خلاف قانون است و مستند به بند 1 ماده 12 و مواد 13 و 88 قانون دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 از تاریخ صدور ابطال می‌شود. این رأی براساس ماده 93 قانون دیوان عدالت اداری (اصلاحی مصوب 1402/2/10) در رسیدگی و تصمیم گیری مراجع قضایی و اداری معتبر و ملاک عمل است.

حکمتعلی مظفری

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

امضای صادر کننده

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری



دیوان عدالت اداری

«قُلْ أَتَتَّبِعُوا آلِهَؤُا أَنْ تَعْبُدُوا»

هیئت عمومی دیوان عدالت اداری
دادنامه

شماره دادنامه : 140331390001065411
تاریخ تنظیم : 1403/05/09
شماره پرونده : 140131920001443069
شماره بایگانی شعبه : 0106872

تصویر برابر با اصل است.

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - نبش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری