



شماره بخشنامه : 140331390001065411

تاریخ : ۱۴۰۳/۰۵/۰۹

موضوع	رای شماره ۱۴۰۳۱۳۹۰۰۰۱۰۶۵۴۱۱ مورخ ۱۴۰۳/۰۵/۰۹ هیات عمومی دیوان عدالت اداری
شماره دادنامه: ۱۴۰۳۱۳۹۰۰۰۱۰۶۵۴۱۱ تاریخ دادنامه: ۱۴۰۳/۵/۹ شماره پرونده: ۰۱۰۶۸۷۲ مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداری شاکی: آقای آرش موسی زاده حقیقی طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور موضوع شکایت و خواسته: ابطال نامه شماره ۱۴۰۱/۳/۲۳-ص/۲۳۲/۵۲۹۰ مدیرکل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور گردش کار: شاکی به موجب دادخواست و لایحه تکمیلی ابطال نامه شماره ۱۴۰۱/۳/۲۳-ص/۲۳۲/۵۲۹۰ 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 ۶۶، ۶۵ و ۶۸ قانون مدیریت خدمات کشوری حق شغل و حق شاغل تصریح گردیده است. همان طور که ملاحظه می نماید مزایا مربوط به شاغل با حق شاغل متفاوت است به این دلیل که حق شاغل مندرج در احکام بوده در قانون خدمات کشوری صراحتاً اعلام نموده است که حق شاغل جزء حقوق پایه تلقی می شود. ثانیاً قانونگذار بر اساس ماده ۸۳ 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 ۱۴۷۰۴۱-۵۹۹۳۱-۱۴۰۲/۸/۱۷ ارسالی به مجلس شورای اسلامی جهت تصویب در بند ۱۲ 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 ۸۳ قانون مالیات های مستقیم می باشد. ثالثاً بر اساس مفاد آرای شماره ۱۳۸۹/۱۲/۹-۶۰۱ و ۱۳۹۸/۱/۲۷-۹۸۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۰۷۳ هیات عمومی دیوان عدالت اداری «نظر به این که مصادیق حقوق و مزایا مشمول کسر مالیات، موضوع ماده ۸۲ قانون مالیات های مستقیم در ماده ۸۳ همان قانون به عنوان مزایا 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 مزایا شاغل بوده و داخل در عناوین حقوق و مزایای مذکور در ماده ۸۳ قانون مالیات های مستقیم نمی باشد. با توجه به این که سازمان امور مالیاتی در دفاعیات خود در دادنامه ۱۴۰۱/۸/۲۳-۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۶۰۶ 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 ۵ بند (الف) تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ 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 ۱۴۰۱ تعیین شده است لازم به ذکر است که حق شاغل مندرج در جزء ۵ بند (الف) تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ در ماده ۶۸ قانون خدمات کشوری به صراحت و شفافیت تصریح گردیده است که حقوق ثابت تلقی می گردد و این سازمان در نامه شماره ۲۳۲-۵۲۹۰-ص مورخ ۱۴۰۱/۳/۲۳ با تفسیری غیرقانونی از جزء ۵ تبصره ۱۲ ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۱ اعلام نموده است: با عنایت به مراتب فوق هر چند که بر اساس مفاد آرای مورد اشاره هیات عمومی دیوان عدالت اداری مزایا مربوط به شاغل (حق شاغل) پرداختی به حقوق بگیران در اجرای مفاد ماده ۴۰ قانون الحاق	

موادی به قانون بخشی از مقررات مالی دولت (۱۳۸۰/۱۱/۲۷) مصوب ۱۳۸۴/۸/۱۵، 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. در واقع حق شاغل مندرج در حکم جزء ۵ بند (الف) تبصره ۱۲ ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۱ را همان مزایا مربوط به شاغل تلقی کرده این در حالی است که حق شاغل در جزء ۵ بند الف تبصره ۱۲ ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۱ توسط قانونگذار گردیده است با مزایا مربوط به شاغل متفاوت است و در دفاعیات ارایه گردید حق شاغل مندرج در جزء ۵ بند (الف) تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ در ماده ۶۸ 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 ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۱۳۸۰/۱۱/۲۷) مصوب ۱۳۸۴/۸/۱۵ کاملاً متفاوت می باشد و طبق آرای شماره ۶۰۱-۱۳۸۹/۱۲/۹ و ۱۳۸۹/۱/۲۷-۹۸۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۰۷۳ هیات عمومی دیوان عدالت اداری و همچنین ماده ۸۳ 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 ۸۳ قانون مالیات های مستقیم نمی باشد.

متن مقرر در مورد شکایت به شرح زیر است:

نامه شماره ۱۴۰۱/۳/۲۳-ص/۲۳۲/۵۲۹۰ 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 ۱۳۸۹/۱۲/۹-۶۰۱ و ۱۳۸۹/۱/۲۷-۹۸۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۰۷۳ هیات عمومی دیوان عدالت اداری: «نظر به این که 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 پایان سال، در سال ۱۴۰۱ تعیین شده است.

بر اساس مفاد بند (۱) بخشنامه شماره ۱۴۰۱/۲/۲۸-۲۰۰/۱۴۰۱/۱۳ کل کشور درآمد 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 هیات 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 (۱۳۸۰/۱۱/۲۷) مصوب ۱۳۸۴/۸/۱۵، 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 ۱۴۰۱/۱۲/۱۶-ص/۲۱۲/۲۶۵۴۳ توضیح داده است که:

" ۱- 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 غیرمستمر قبل از وضع کسور و پس از کسر معافیت های مقرر در این قانون و بر اساس ماده ۶۵ قانون مدیریت خدمات کشوری مصوب ۱۳۸۶/۷/۸، کلیه مشاغل مشمول این قانون بر اساس عواملی نظیر اهمیت و پیچیدگی وظایف و مسیولیت ها، سطح تخصص و مهارت های مورد نیاز به یکی از طبقات جدول یا جداول حق شغل اختصاص می یابند. همچنین طبق ماده ۶۶ 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 شغل، بهره مند می گردند. مزید آگاهی است طبق ماده ۶۸ همان قانون، علاوه بر پرداخت های موضوع ماده ۶۵ و تبصره های آن و ماده ۶۶ (حق شغل و امتیاز حق شغل) که حقوق ثابت تلقی می گردد، فوق العاده هایی به شرح بندهای این ماده (از جمله کمک هزینه عایله مندی و اولاد موضوع بند ۴، اضافه کار موضوع بند ۹) نیز به کارمندان قابل پرداخت می باشد.

۲- شاکی به دادنامه های شماره ۱۳۸۹/۱۲/۹-۶۰۱ و ۱۳۹۸/۱/۲۷-۹۸۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۰۷۳ هیات 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 ۸۲ قانون مالیات های مستقیم در ماده ۸۳ همان قانون به عنوان مزایای مربوط به شغل احصا شده است و خدمات و تسهیلات رفاهی که در ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مجوز پرداخت دارد، مزایا شغل بوده و داخل در 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 مالذکر موضوعاً از شمول احکام مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیات های مستقیم خارج است، با توجه به این که به موجب مقررات ماده ۸۴ 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 ۵ تبصره ۱۲ ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۱، درآمد حقوق کارکنان دولتی و غیردولتی اعم از مجموع مندرج در احکام کارگزینی شامل حق شغل، حق شغل، 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 شغل و به خصوص تصریح به سایر پرداختی ها، دادنامه های مورد اشاره از هیات عمومی دیوان عدالت اداری در خصوص عدم شمول مالیات بر مزایای مربوط به شاغل فاقد اعتبار می باشد.

۳- طبق ماده ۲ 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 ۳۴ این قانون، کلیه دریافت های قانونی که کارگر را به اعتبار قرارداد کار اعم از مزد یا حقوق کمک عایله 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 ۳۵ 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 ۳۶ این قانون نیز، مزد ثابت، عبارت است از مجموع مزد شغل و مزایای ثابت پرداختی به تبع شغل که طبق تبصره ۳ ماده اخیرالذکر، مزایای رفاهی و انگیزه ای از قبیل کمک هزینه مسکن، خواربار و کمک عایله مندی، پاداش افزایش تولید و سود سالانه جزو مزد ثابت و مزد مینا محسوب نمی شود.

۴- 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 ۸۳ به صورت عام قید شده) ننموده است و تنها در تبصره ۳ ماده ۳۶ 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 ۸۳ قانون مالیات های مستقیم نمی باشد» علاوه بر آن که بدون مجوز قانونی، قایل به تفکیک مفهوم «مزایا» به دو بخش مزایای مربوط به شغل و مزایای مربوط به شاغل شده است، برخلاف صراحت بند ۲ ماده ۱ (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 ۸۲ قانون مالیات های مستقیم (که درآمدی 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 ۸۲ شخص حقیقی را بدون این که طبق اصل ۵۱ قانون اساسی تصریحی به معافیت یا عدم شمول آن توسط قانونگذار شده باشد، از شمول مالیات موضوع ماده ۸۳ خارج نموده است.

۵- شاکی مصادیق مفهوم «مزایای مربوط به شاغل» را خدمات و تسهیلات رفاهی موضوع ماده ۴۰ 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 ۵۱ 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.

۶- 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 بند ۵ تبصره ۱۲ ماده واحده قانون بودجه سال

۱۴۰۱، به صورت کلی «سایر پرداختی‌ها» از شمول معافیت موضوع آرای هیات 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 پرداختی‌ها و کارانه به استثنای عیدی پایان سال مشمول مالیات می‌شود، 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.

۷- بر اساس بند ۱ نامه شماره ۱۴۰۱/۱۲/۱-۴۹۸۲۳/۲۲۱۱۵۵ معاونت حقوقی رییس جمهور، «با عنایت به تصریح جزء ۵ بند (الف) تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور که در بند ۱ بخشنامه شماره ۱۴۰۱/۱۳/۲۸-۲۰۰/۱۴۰۱/۲/۲۸ سازمان امور مالیاتی کشور تبیین شده است، هرگونه پرداختی به کارکنان غیر از موارد استثنا شده در بخشنامه مذکور مشمول مالیات بر درآمد حقوق می‌باشد.» با توجه به مطالب پیش گفت، نامه مورد شکایت مطابق قانون و مقررات صادر شده است، از این روی رسیدگی و صدور رای مبنی بر رد شکایت شاکی مورد استدعا است."

هیات عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۳/۵/۹ با حضور رییس 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 رای مبادرت کرده است.

رای هیات عمومی

اولاً هیات عمومی دیوان عدالت اداری سابقاً براساس دادنامه شماره ۶۰۱ مورخ ۱۳۸۹/۱۲/۹ و دادنامه اصلاحی شماره ۹۸۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۰۷۳ مورخ ۱۳۹۸/۱/۲۷، پرداختی‌های مراجع دولتی و غیردولتی را در قالب امور رفاهی و انگیزشی بدون قید و حصر پذیرفته و حکمی که بر مقید و محصور نمودن آن‌ها دلالت داشته باشد، وجود ندارد. ثانیاً براساس آراء دیگر هیات عمومی دیوان عدالت اداری از جمله دادنامه شماره ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۱۹۵۶ الی ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۱۹۵۷ مورخ ۱۳۹۹/۱۲/۱۹ این هیات، 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 ۵ بند (الف) تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور و بند (و) تبصره ۱۲ و بند (ص) تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۲ کل کشور در دایره شمول مالیات حقوق و مأخذ آن توسعه داده و هیات عمومی دیوان عدالت اداری و هیات تخصصی مالیاتی بانکی که آراء صادره توسط آن‌ها به موجب ماده ۹۳ قانون دیوان عدالت اداری برای مراجع قضایی و اداری ملاک عمل است، براساس دادنامه‌های متعدد صادره از جمله دادنامه شماره ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۶۸۵ مورخ ۱۴۰۱/۱۱/۱۸ و ۱۴۰۳۱۳۹۰۰۲۳۹۴۰۸۹ مورخ ۱۴۰۲/۹/۱۴ هیات عمومی دیوان و دادنامه شماره ۶۰۶ مورخ ۱۴۰۱/۸/۲۳ هیات تخصصی مالیاتی بانکی مفاد قوانین بودجه را با حفظ احکام مالیاتی مندرج در قانون مالیات‌های مستقیم به شرح فصل سوم از باب سوم (مواد ۸۲ لغایت ۹۲ 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 پرداختی‌های 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 عایله‌مندی، رفاهیاتی مانند ایاب و 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 ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت نیز صرفاً در مقام تجویز پرداخت رفاهیات در بخش دولتی است و مواد ۳۵ و ۳۶ 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 ۲۳۲/۵۲۹۰/ص مورخ ۱۴۰۱/۳/۲۳ سازمان امور مالیاتی کشور که بدون توجه به موارد یادشده، امور رفاهی و انگیزشی و معافیت مالیاتی یا عدم شمول مالیات بر آن‌ها 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 آراء هیات عمومی دیوان عدالت اداری را نادیده گرفته، خارج از حدود اختیار و خلاف قانون است و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و مواد ۱۳ و ۸۸ قانون دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ از تاریخ صدور ابطال می‌شود. این رای براساس ماده ۹۳ قانون دیوان عدالت اداری (اصلاحی مصوب ۱۴۰۲/۲/۱۰) در رسیدگی و تصمیم‌گیری مراجع قضایی و اداری معتبر و ملاک عمل است./

حکمتعلی مظفری

رییس هیات عمومی دیوان عدالت اداری

