



موضوع	رای شماره ۲۶۸۵ مورخ ۱۴۰۱/۱۱/۱۸ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری (نامه شماره ۱۰۰۴۱/۲۳۲/ص مورخ ۱۴۰۱/۰۵/۱۵ مدیر کل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور که بر اساس آن اعلام شده است که «سایر پرداختی ها به کارکنان از جمله بن کالا یا بن کارگری، پرداخت مبالغ نقدی در مناسبت های مختلف، حق لباس و ... مشمول مالیات بردرآمد حقوقی است» ابطال شد).
بسم الله الرحمن الرحيم شماره دادنامه: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۶۸۵ تاریخ دادنامه: ۱۴۰۱/۱۱/۱۸ شماره پرونده: ۱۰۱۷۱۷ مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداریشاکي: آقای عظیم برگ گلموضوع شکایت و خواسته : ابطال قسمتی از نامه شماره ۱۰۰۴۱/۲۳۲/ص مورخ ۱۴۰۱/۰۵/۱۵ مدیر کل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشورگردش کار : شکای به موجب دادخواستی ابطال نامه شماره ۱۰۰۴۱/۲۳۲/ص مورخ ۱۴۰۱/۰۵/۱۵ مدیر کل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که: "با عنایت به نامه مدیر کل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به شماره ۱۰۰۴۱/۲۳۲/ص مورخ ۱۴۰۱/۰۵/۱۵ در خصوص اعلام اقلام معافیت و غیرمعافیت حقوق کارکنان ایراداتی وارد است که برای کارفرمایان و حسابداران مشکل ساز شده و نیز موجب تضییع حقوق کارگران می شود و در ضمن این نامه مغایر با ابلاغیه های قبلی مدیران امور مالیاتی سایر استان ها طی یک سال اخیر می باشد. با توجه به ذکر همین نامه مبنی بر اینکه مقررات جزء ۵ بند (الف) تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ مانع از اعمال موارد عدم شمول مالیات که بر اساس مقررات دیگری پیش بینی شده نخواهد بود و با عنایت به ماده ۸۳ قانون مالیات های مستقیم و همچنین تبصره ۳ ماده ۳۶ قانون کار درآمد مشمول مالیات عبارت است از حقوق (مقرری یا مزد یا حقوق اصلی) و مزایای رفاهی و انگیزه ای از قبیل کمک هزینه مسکن، بن کالا یا خواربار و کمک هزینه عایله مندی یا حق اولاد جزء مزد ثابت و مزد اصلی محسوب نمی شود در ضمن مبلغی که به عنوان حق لباس بعضاً به صورت نقدی به کارگران پرداخت می شود صرف خرید لباس کار این عزیزان می شود و جزء حقوق یا مزد اصلی محسوب نمی شود ضمن اینکه در نامه شماره ۱۱۹۹۲۶/۴۶۶۱۱ مورخ ۱۴۰۰/۱۰/۵ معاونت حقوقی رییس جمهور طی جلسه ای که با حضور نمایندگان سازمان امور مالیاتی و وزارت تعاون کار و رفاه اجتماعی و کارشناسان ذیربط انجام شد به تبصره ۳ ماده ۳۶ قانون کار اشاره شده و مزایای فوق جزء مزد ثابت و مینا محسوب نمی شود و معافیت آنها اعلام شد. لذا از دیوان عدالت اداری تقاضا می شود جهت جلوگیری از تضییع حقوق کارگران به اختلاف نظرهای پایان داده و اقدام مقتضی را انجام دهید." متن مقررره مورد شکایت به شرح زیر است: "ذیحساب محترم و مدیر کل امور مالی معاونت علمی و فناوری ریاست جمهوری بازگشت به نامه شماره ۸۴۷۹۴/۱۱ مورخ ۱۴۰۱/۴/۱۴ در خصوص موضوعات مطرح شده، موارد ذیل را به آگاهی می رساند:..... با توجه به مراتب فوق سایر پرداختی ها به کارکنان از جمله بن کالا یا بن کارگری، پرداخت مبالغ نقدی در مناسبت های مختلف، حق لباس و ... از مصادیق عدم شمول مالیات، موضوع بند ۱ بخشنامه شماره ۱۳/۱۴۰۱/۲۰۰ مورخ ۱۴۰۱/۲/۲۸ نبوده و مشمول مالیات بر درآمد حقوق است..... - مدیر کل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور" در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور، به موجب نامه شماره ۱۴۹۰۸ مورخ ۱۴۰۱/۷/۱۹، لایحه دفاعیه دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به شماره ۴۲۸۶۸ مورخ ۱۴۰۱/۷/۱۶ را ارسال کرده است؛ مشروح دفاعیات به قرار زیر است: "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». ماده ۸۴ قانون مزبور نیز مقرر می دارد: «میزان معافیت مالیات بر درآمد سالانه مشمول مالیات حقوق از یک یا چند منبع، هر ساله در قانون بودجه سنواتی مشخص می شود.» بر اساس مفاد دادنامه شماره ۶۰۱ مورخ ۱۳۸۹/۱۲/۹ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری مقرر شد، نظر به اینکه مصادیق حقوق و مزایای مشمول کسر مالیات، موضوع ماده ۸۲ «قانون مالیات های مستقیم» در ماده ۸۳ قانون مزبور 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» مصوب ۱۳۸۴/۴/۱۵ مجوز پرداخت دارد مزایای مربوط به شاغل بوده و داخل در عناوین حقوق و مزایای مذکور در ماده ۸۳ قانون مزبور نمی باشد، بنابراین وجوه پرداختی به کارکنان دولت، تحت عناوین مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و دهب، بن کالا و ... به عنوان مصادیق ماده ۴۰ قانون یاد شده، موضوعاً از شمول احکام مواد ۸۲ و ۸۳ «قانون مالیات های مستقیم» خارج است. متعاقباً هیأت مذکور در دادنامه شماره ۷۳ مورخ ۱۳۹۸/۱۲/۲۷ مقرر نمود، بر مبنای مواد ۸۲ و ۸۳ «قانون مالیات های مستقیم»، اطلاق شخص حقیقی در خدمت شخص دیگر اعم از حقیقی یا حقوقی شامل کلیه کارکنان اعم از کارکنان بخش دولتی و غیر دولتی (عمومی غیردولتی) و خصوصی بوده، بنابراین قید «کارکنان دولت» در سطر چهارم رای شماره ۶۰۱ مورخ ۱۳۸۹/۱۲/۹ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری مبتنی بر سهم قلم بوده و عبارت «کارکنان دولت» به «حقوق بگیران» اصلاح می شود. اجرای آرای مذکور نیازمند تعیین مصادیق کمک هزینه های یاد شده و میزان قابل پرداخت هر یک از این مصادیق به کارکنان (اعم از	

