

موضع	رای شماره ۶۱۳ مورخ ۱۴۰۱/۰۸/۲۳ هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری(موضوع شکایت و خواسته : ابطال بند ۲ و ۳ بخشنامه شماره ۱۴۰۱۰۲۸۰۰ مورخ ۱۴۰۱/۰۲/۲۸)
------	--

شماره پرونده : هـع ۱۴۰۱۰۴۷۸ شماره دادنامه: ۱۴۰۱/۰۸/۲۳ * شاکی: آقای نیما غیاثوند* طرف شکایت : سازمان امور مالیاتی کشور* موضوع شکایت و خواسته : ابطال بند ۲ و ۳ بخشنامه شماره ۱۴۰۱۰۲۰۰ مورخ ۱۴۰۱/۰۲/۲۸ * شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال بند ۱ و ۲ و ۳ بخشنامه شماره ۱۴۰۱۰۲۰۰ مورخ ۱۴۰۱/۰۲/۲۸ به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است متن مقرره مورد شکایت به قرار زیر می باشد: با توجه به استثنای عیدی پایان سال از نرخ های مذکور در جزء (۵) بند (الف) تبصره ۱۲ ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور، عیدی پایان سال پس از کسر معافیت های مقرره موضع بند (۱۰) ماده ۹۱ قانون مالیات های مستقیم، طبق مقررات قسمت اخیر ماده ۸۵ قانون اخیر الذکر مشمول مالیات می باشد.- ۳- کلیه پرداخت های نقدی و غیر نقدی اعم از مستمر و غیر مستمر از جمله حق التدریس، حق الزحمه، ساعتی، حق نظارت و پاداش شوراهای حل اختلاف که توسط پرداخت کننده غیر اصلی حقوق انجام می شود، پس از کسر معافیت های مقرر در قانون مالیات های مستقیم و سایر قوانین (به استثنای معافیت موضوع ماده ۸۴ قانون مالیات های مستقیم) به نرخ های مقرر در جزء (۵) بند (الف) تبصره ۱۲ ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور مشمول مالیات می باشد.*دلایل شاکی برای ابطال مقرره مورد شکایت: الف- در خصوص تعیین موادر عدم شمول مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیات های مستقیم (و ...) که به معنای سایر مزایای رفاهی از جمله بن کالا و حق اولاد بوده حذف شده است. ب- سازمان بند ۳ بخشنامه را عامدانه به جای متن صريح بند (۲) جزء (۵) تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ به کار برده که اشاره داشته کلیه پرداخت های مشابه حقوق و دستمزد مانند حق التدریس، حق الزحمه ساعتی، حق نظارت و پاداش شوراهای حل اختلاف، هزینه اجتناب ناپذیر محسوب می شود و مشمول مفاد جز ۵ بند الف این تبصره است و باید به صورت ماهانه پرداخت شود.ج- متن بند فوق صراحت دارد که این پرداخت ها بخشی از پرداخت های موضوع ماده (۸۴) بوده و ارتباطی به تبصره ماده ۸۶ پرداخت کننده غیر اصلی حقوق ندارد و عملاً قانون گذاری نموده است.* خلاصه مدافعت طرف شکایت: ۱- مطابق ماده ۸۳ قانون مالیات های مستقیم درآمد مشمول مالیات حقوق عبارت است از حقوق (مقری 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 معافیتهای مقرر در این قانون و بر اساس مفاد آرای شماره ۱۴۰۱ مورخ ۱۴۰۱/۰۹/۲۷ و ۱۴۰۱/۰۹/۱۳۹۸ هیات عمومی دیوان عدالت اداری، خدمات و تسهیلات رفاهی که در ماده ۴۰ قانون الحق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مجوز پرداخت دارد مزایای مربوط به شاغل بوده (از قبیل مهدکودک، یارانه غذا، ایاب و ذهب، بن کالا و ...) و داخل در عنایون حقوق و مزایای مذکور در ماده ۸۳ قانون مالیات های مستقیم نمی باشد. و سازمان با علم به اینکه حق شاغل بر اساس مقررات جزء (۵) بند (الف) تبصره (۱۲) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۴۰۱ مشمول مالیات بر درآمد حقوق می باشد لیکن بر اساس آرای هیات عمومی و حکم صريح ماده ۴۰ قانون مذکور، کمک هزینه مهدکودک، یارانه غذا، ایاب و ذهب، هزینه مسکن، کمک هزینه ورزش و کمک هزینه تلفن همراه را که صرفاً ناظر بر پرداختی های مربوط به پوشش هزینه هایی است که بر عهده کارفرما می باشد از شمولیت پرداخت مالیات بر درآمد حقوق مسنتنی نموده است.۲- به موجب دادنامه هیأت تخصصی مالیاتی و بانکی به شماره ۱۱۳۸۳ مورخ ۱۴۰۰/۰۹/۲۰ از بخشنامه شماره ۱۷۹۵ مورخ ۱۴۰۱/۰۶/۲۰ مبنی بر عدم معافیت کمک عایله مندی موضوع ماده ۸۶ قانون تأمین اجتماعی رد شده است.۳- هرچند در خصوص بند ۲ بخشنامه در دادخواست شاکی ابهامی ارایه نشده است با عنایت به بند ۱۰ ماده ۹۱ قانون مالیات های مستقیم که مقرر داشته عیدی سالانه یا پاداش آخر سال جمعاً معادل یک دوازدهم میزان معافیت مالیاتی موضوع ماده ۸۴ قانون مذکور از پرداخت مالیات بر درآمد حقوق معاف می باشد بنابراین نرخ مالیات بر درآمد حقوق نسبت به مازاد معافیت موصوف برای عیدی سالانه وفق مقررات ماده ۸۵ قانون مالیات های مستقیم در سال ۱۴۰۱ خواهد بود.۴- با توجه به اینکه تمامی مصادیق بند ب تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ (به استثناء حق التدریس) که از طرف پرداخت کنندگان اصلی صورت می پذیرد فارغ از پیش بینی مقررات بند یاد شده نیز مشمول نرخهای پلکانی مقرر در جزء ۵ بند الف تبصره ۱۲ می باشدند بنابراین چنین مستفاد می شود که مقررات بند ب تبصره یاد شده به اعمال نرخهای پلکانی مندرج در جزء مذکور به پرداخت های اشاره دارد که از طرف غیر پرداخت کننده اصلی عمل می آید.پرونده کلاسه ه- ۱۴۰۴۷۸۱۰ در جلسه مورخ ۱۴۰۱/۰۸/۰۸ هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری ، با حضور اعضاء مورد بررسی واقع گردید که با لحاظ نظریه اعضاء به شرح ذیل با استعانت از درگاه خداوند انشاء رای می نماید: رای هیأت تخصصی مالیاتی ، بانکی دیوان عدالت اداری عنایت به اینکه سازمان امور مالیاتی در قالب بندهای سه گانه مصوبه مورد شکایت به شماره ۱۴۰۱۰۲۰۰ مورخ ۱۴۰۱/۰۲/۲۸ که موضوع شکایت آقای نیما غیاثوند راجع به بند دوم و سوم بخشنامه شماره ۱۴۰۱۰۲۰۰ احکام متعددی را بیان نموده است که ماحصل آنها چنین است که اولاً در راستای تبعیت از مفاد آرای سابق الصدور هیأت عمومی دیوان عدالت اداری کماکان بدون احصاء موادر و صرفاً از باب تمثیل هر آنچه در قالب امور رفاهی و انگیزشی ، به کلیه کارکنان در حدود متعارف پرداخت می شود معاف یا غیر مشمول مالیات حقوق است. ثانیاً حکم مندرج در

جزء (۵) بند (الف) و بند (ب) تبصره (۱۲) قانون بودجه سال ۱۴۰۱ ، با نظر داشت حاکمیت قانون خاص^۳ یعنی قانون مالیات‌های مستقیم در مبحث مالیات حقوق اعم از تعریف حقوق و موارد شمول مالیات و موارد عدم شمول آن و نیز موارد معافیت مالیات حقوق به شرح مواد ۸۲ و ۸۳ و ۹۱ و سایر مقررات مربوطه است و از این جهت تداخلی بین قانون بودجه سال ۱۴۰۱ و نیز قانون مالیات‌های مستقیم ، بالحاظ اینکه در مواد ۸۴ و ۸۵ از قانون مربوط صرفاً در محدوده خاص^۳ ، اختیار قانونگذاری در حوزه حقوق را به مقنن داده است و اصل بر پیروی از احکام قانون اصلی و خاص (قانون مالیات‌های مستقیم) می باشد وجود ندارد ثالثاً احکام مربوط به نصاب ها و پلکان احتساب میزان معافیت مالیات حقوق بر اساس قانون بودجه نیز به شرحی که منطبق بر قانون مالیات‌های مستقیم و قانون بودجه سال ۱۴۰۱ است بیان شده است رابعاً به صراحت در بخشنامه های مورد شکایت موارد غیر معاف و موارد مشمول مواد ۸۲ و ۸۳ ق.م. که تعریف حقوق بر آنها صادر می باشد را مشمول مالیات محسوب و قلمداد نموده است که این حکم نیز با مفاد قانون و کلیات سازگار می باشد و خدشه ای بر آن وارد نمی باشد خامساً آنچه در بندهای ۲ و ۳ بخشنامه شماره ۲۰۰۱۴۰۱۰۱۳ ماده ۱۰ است بیان حکم مندرج در بند ۹۱ قانون مالیات‌های مستقیم و تعیین سقف برای معافیت عیدی پایان سال از مالیات بوده و نیز بر اساس قانون بودجه سال ۱۴۰۱ نرخ های مشمول سایر پرداختی های به شرح بند ۳ بخشنامه بیان شده است سادساً النهایه آنچه در قانون بودجه آمده است سایر موارد مندرج در احکام کارگزینی به غیر از آنچه به موجب قوانین خاص و اصلی از جمله قانون مالیات‌های مستقیم ، معاف یا غیر مشمول مالیات است ، می باشد ، بنابراین احکام یاد شده در راستای بیان حکم قانون بوده به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون تشکیلات و آینین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۳ رای به رد شکایت صادر می نماید . رای مزبور طرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست محترم دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد . محمّد علی برومندزاده‌هیس هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری Powered by Froala Editor

Froala EditorPowered by Froala Editor

