

# ابلاغ رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه

شماره ۳۳۵ مورخ ۲۰/۰۶/۱۳۹۱

مخاطبین/ ذینفعان

امور مالیاتی شهر و استان تهران

اداره کل امور مالیاتی استان...

موضوع

ابلاغ رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره 335 مورخ 1391 / 06 / 20

پیرو بخشنامه شماره 4529 / 210 مورخ 1390 / 02 / 27 سازمان متبوع (درخصوص ابلاغ رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره 601 مورخ 1389 / 12 / 09)، به پیوست تصویر رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به شماره دادنامه 335 مورخ 1391 / 06 / 20 مندرج در روزنامه رسمی شماره 19685 مورخ 1391 / 07 / 11 مبنی بر تسری ابطال بخشنامه شماره 33553 مورخ 1387 / 04 / 12 (درخصوص وجوه پرداختی به کارکنان دولت تحت عناوین مهدکودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، بن کالا و...) به تاریخ صدور بخشنامه اخیرالذکر (1387 / 04 / 12)، جهت اطلاع و اقدام لازم ابلاغ می گردد.

شایان ذکر است، وجوه مازاد پرداختی پس از بررسی های لازم براساس بند ب بخشنامه شماره 4946 / 2140 / 4 / 30 مورخ 1370 / 02 / 28 در اجرای احکام مواد 242 و 243 قانون مذکور قابل استرداد خواهد بود.

علی عسکری

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

شماره دادنامه: 335

تاریخ دادنامه: 1391 / 06 / 20

کلاس پرونده: 951 / 88

مرجع رسیدگی کننده: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: سازمان بازرسی کل کشور

موضوع شکایت و خواسته: اعمال ماده 20 قانون دیوان عدالت اداری و تسری ابطال بخشنامه شماره 33553 مورخ 1387 / 04 / 12 / 1387 سازمان امور مالیاتی کشور به زمان صدور بخشنامه.

گردش کار: به موجب رأی شماره 601 مورخ 1389 / 12 / 09 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، بخشنامه شماره 33553 مورخ 1387 / 04 / 12 سازمان امور مالیاتی کشور ابطال شده است. متن رأی مذکور به قرار زیر است:

شماره دادنامه:

تاریخ دادنامه: 1389 / 12 / 09

کلاس پرونده: 951 / 88

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: سازمان بازرسی کل کشور

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره 33553 مورخ 1387 / 04 / 12 سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: قائم مقام سازمان بازرسی کل کشور، به موجب نامه شماره 87958 / 88 / 302 مورخ 1388 / 11 / 10 اشعار

داشته است:

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور، طی بخشنامه شماره 33553 مورخ 12 / 04 / 1387، درخصوص شمول یا عدم شمول مالیات حقوق (مالیات بر درآمد حقوق) نسبت به وجوه پرداختی بابت کمک هزینه های مهدکودک، غذا، ایاب و ذهاب و... چنین مقرر داشته است:

وجوه نقدی که به عنوان مزایای مربوط به شغل تحت عناوین مهدکودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، هزینه تلفن همراه و بنا کلاً به حقوق بگیران پرداخت می شود با در نظر گرفتن عمومیت تعریف مقرر در [ماده 83](#) قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفندماه 1366 و اصلاحیه های بعدی آن، مشمول مالیات بر درآمد حقوق می باشد. لازم به ذکر است طبق [بند 13 ماده 91](#) قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحیه 27 / 11 / 1380، مزایای غیرنقدی پرداختی به کارکنان حداکثر معادل دو دوازدهم معافیت موضوع ماده 84 قانون اخیرالذکر از شمول پرداخت مالیات بر درآمد حقوق معاف است. در این بخشنامه با برداشت ناصحیح از عنوان مزایای مربوط به شغل کمک هزینه یارانه برخلاف قوانین که ذیلاً تشریح می گردد، به عنوان مزایای مربوط به شغل تعیین شده است:

**1\_** طبق ماده 83 قانون مالیات بر درآمد حقوق، درآمد مشمول مالیات حقوق عبارت از حقوق تحت عنوان مقرری، مزد یا حقوق اصلی و نیز مزایای مربوط به شغل اعم از مستمر و غیر مستمر می باشد.

**2\_** در تبصره ذیل این ماده، درآمد غیرنقدی مشمول مالیات حقوق عبارت از، مسکن با اثاثیه و یا بدون اثاثیه... اتومبیل اختصاصی با راننده یا بدون راننده با درصدهای مشخصی از حقوق و مزایای مستمری مستخدم و سایر مزایای غیرنقدی معادل قیمت تمام شده برای پرداخت کننده حقوق.

**3\_** طبق [ماده 91](#) همان قانون، درآمدهای حقوق در 14 بند از معافیت متناسب برخوردار گردیده اند از جمله در بند 13 آمده است: مزایای غیرنقدی پرداختی به کارکنان حداکثر معادل دو دوازدهم معافیت موضوع [ماده 84 این قانون](#). چنانکه ملاحظه می شود پس از ذکر الفاظ معین مزایای مربوط به شغل در [ماده 83](#) درآمد غیرنقدی مشخص شده است. در تبصره این ماده در بند (ج) در مقام تبیین این درآمد تحت عنوان مزایای غیرنقدی و در واقع همان مزایای مربوط به شغل مورد نظر قانون گذار بوده و در هیچ جا از کمک هزینه یا یارانه صحبتی نشده. مضافاً مزایای موردنظر قانون گذار برای شمول یا عدم شمول معافیت مالیاتی که مزایای مربوط به شغل بوده، به اقتضای مشاغل خاص و معین به شاغل تعلق می گیرد. که یا که کمک هزینه مهدکودک و یارانه غذا با کمک هزینه مسکن و امثالهم هیچ ارتباطی به شغل ندارد. بلکه یا به همه کارکنان و یا به افراد خاص مثل زنان شاغل دارای فرزند مستلزم نگهداری در مهدکودک تعلق می گیرد در حالی که خودرو اختصاصی یا منزل با اثاثیه به همه شاغلین تعلق نمی گیرد بلکه فقط دارندگان مشاغل خاص حق استفاده از چنین امتیازی را دارند و طبقاً مطابق تعرفه های قانونی نسبت به کسر مالیات از درآمدهای آنان اقدام گردد. مضافاً در ماده 78 قانون مدیریت خدمات کشوری و بندهای الف، ب، ج، جزء 11 ضوابط اجرایی قانون بودجه سال 1388. از پرداخت این گونه وجوه به کارکنان دولت تحت عنوان کمک هزینه نام برده شده که قبل از آن دولت مستقیماً هزینه های مربوط را با ایجاد نقلیه و واحد موتوری، آشپزخانه و رستوران برای ارائه ناهار، مهدکودک و امثالهم خود بر عهده داشت. لیکن با تصویب قانون برنامه چهارم توسعه... و تصریح بند (ح) ماده 145 آن قانون مقرر شده است این گونه هزینه ها به صورت یارانه به کارکنان پرداخت گردد.

بنا به مراتب قرار دادن کمک هزینه های متعلقه به کارمندان تحت عنوان مزایای مربوط به شغل مغایر با منظور و مندرج [ماده 83](#) قانون مالیاتهای مستقیم بوده و در اجرای تبصره 2 ماده 2 قانون تشکیل سازمان بازرسی کل کشور ابطال بخشنامه مورد استدعاست. مشتکی عنه در مقام دفاع به موجب لایحه شماره 212 / 8615 / ص مورخ 25 / 03 / 1389 اشعار داشته است که: با توجه به حکم مقرر در [ماده 83](#) قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1366 و اصلاحیه به عمل آمده و به شرحی که در بخشنامه معترض عنه از حکم ماده یاد شده استنباط می گردد، وجوه پرداختی تحت عناوین کمک هزینه مهدکودک، یارانه غذا، ایاب و

ذهاب، هزینه تلفن همراه و بن کالا به حقوق بگیران به عنوان مزایای مربوط به شغل محسوب و مشمول مالیات بر درآمد حقوق شناخته شده و پرداخت این قبیل وجوهات از طریق کارفرما، صرفاً به دلیل رابطه شغلی و به کارکنان مربوطه می باشد که در صورت قطع ارتباط شغلی، مبالغ مذکور به هیچ وجه پرداخت نمی گردد. لذا تلقی عناوین مذکور به عنوان مزایای مربوط به شغل استنباط صحیح به نظر می رسد و مالا چون ماهیت این قبیل پرداختی ها نقدی بوده و معافیتی در قانون پیش بینی نشده مشمول مالیات بر درآمد حقوق می باشد. از سوی دیگر در مقررات **ماده 91** قانون صدرالاشاره موارد معافیت مربوط به مالیات درآمد حقوق در 14 بند به صراحت مشخص و براساس بند 13 آن، مزایای غیرنقدی پرداختی به کارکنان حداکثر معادل دو دوازدهم معافیت موضوع **ماده 84** قانون موصوف از پرداخت مالیات بر درآمد حقوق معاف بوده و درخصوص وجوه پرداختی نقدی در مقررات این ماده هیچ گونه تصریحی نداشته است. بنابراین پرداخت های نقدی که بابت مزایای غیرنقدی به حقوق بگیران پرداخت می گردد مشمول مالیات بر درآمد حقوق می باشد و معافیتی بر آن شامل نخواهد شد. هیأت عمومی دیوان در تاریخ فوق با حضور رؤسا، مستشاران و دادرسان علی البدل شعب دیوان تشکیل و پس از بحث و بررسی و انجام مشاوره با اکثریت آراء به شرح آتی مبادرت به صدور رأی می نماید.

### رأی هیأت عمومی

نظر به اینکه مصادیق حقوق و مزایای مشمول کسر مالیات، موضوع **ماده 82** قانون مالیاتهای 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 (27 / 11 / 1380) مصوب 15 / 08 / 1384 مجوز پرداخت دارد مزایای مربوط به شاغل بوده و داخل در عناوین حقوق و مزایای مذکور در **ماده 83** قانون مالیاتهای مستقیم نمی باشد، بنابراین وجوه پرداختی به کارکنان دولت، تحت عناوین مهدکودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، بن کالا و... به عنوان مصادیق ماده 40 قانون مارالذکر، موضوعاً از شمول احکام مواد **82** و **83** قانون مالیاتهای مستقیم خارج بوده و نظریه شماره 256 / 20100 مورخ 06 / 10 / 1389 دیوان محاسبات کشور هم در تأیید مراتب می باشد. النهایه بخشنامه مورد اعتراض خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات سازمان امور مالیاتی کشور تشخیص و به استناد قسمت دوم اصل 170 قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و بند یک ماده 19 و ماده 42 قانون دیوان عدالت اداری ابطال می گردد.

### هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

بازرسی کل کشور به موجب لایحه شماره 53678 مورخ 24 / 02 / 1391 اعلام کرده است که: احتراماً، همان طور که استحضار دارند، هیأت عمومی دیوان طی دادنامه شماره 601 مورخ 09 / 12 / 1389، بخشنامه شماره 33553 مورخ 12 / 04 / 1387 سازمان امور مالیاتی کشور، با این بیان وجوه نقدی که به عنوان مزایای مربوط به شغل تحت عناوین مهدکودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، هزینه تلفن همراه و بن کالا به حقوق بگیران پرداخت می شود. مشمول مالیات بر درآمد حقوق می باشد. خلاف قانون تشخیص داده و آن را ابطال کرده است. لیکن دادنامه مذکور در مورد استرداد وجوهی که تحت عنوان مالیات در دستگاههای اجرایی کسر شده، ساکت است. این مسأله باعث شده، رئیس سازمان امور مالیاتی کشور در بخشنامه شماره 13428 / 200 مورخ 07 / 06 / 1390 (پس از ابلاغ دادنامه مذکور به ادارات کل امور مالیاتی استانها درباره اثر ابطال مصوبه مورد نظر اعلام دارد، بدیهی است طبق ماده 20 قانون دیوان عدالت اداری اثر ابطال مصوبات از زمان صدور رأی هیأت عمومی است مگر در مورد مصوبات خلاف شرع و یا در مواردی که به منظور جلوگیری از تضییع حقوق اشخاص هیأت مذکور اثر آن را از زمان تصویب مصوبه اعلام نماید. بنابراین با توجه به تاریخ صدور رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری (09 / 02 / 1389) مالیاتهای دریافتی بابت وجوه یاد شده از تاریخ اخیرالذکر به بعد قابل استرداد خواهد بود. لاغیر.

از آنجا که مزایای یاد شده، موضوعاً از شمول احکام مواد **82** و **83** قانون مالیاتهای مستقیم خارج بوده (آن چنان که در رأی هیأت عمومی استدلال شده است) و کسر آن از حقوق اشخاص مشمول، طبق بخشنامه خلاف قانون صورت گرفته و عدم استرداد وجوه مأخوذه به قاطبه کارکنان، موجب تضییع حقوق آنان و از طرف دیگر دارا شدن من غیر حق دولت می باشد،

بنابراین شایسته است دستور فرمائید در اجرای ماده 20 قانون دیوان عدالت اداری و به منظور جلوگیری از تضییع حقوق دینفعان، رأی صادره مورد بازنگری و اصلاح قرار گیرد و از نتیجه تصمیم متخذه این سازمان را مطلع نمایند.

ضمناً یادآور می شود قسمت اخیر بخشنامه 2 جدید رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور نیز ناروا و خارج از حوزه تصمیم گیری ایشان است.

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ یاد شده با حضور رؤسا، مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد. پس از بحث و بررسی، با اکثریت آراء به شرح آینده به صدور رأی تکمیلی مبادرت می کند.

شماره: 210 / 4529

تاریخ: 1390 / 02 / 27

پیوست: دارد

بخشنامه

مخاطبین

ادارات کل امور مالیاتی

موضوع

ابلاغ رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره 601 مورخ 9 / 12 / 1389

به پیوست تصویر رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به شماره دادنامه 601 مورخ 9 / 12 / 1389 مندرج در روزنامه رسمی شماره 19238 مورخ 25 / 12 / 89 مبنی بر اینکه:

” نظر به اینکه مصادیق حقوق و مزایای مشمول کسر مالیات، موضوع [ماده 82](#) قانون مالیاتهای 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 مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (27 / 11 / 1380) مصوب 15 / 8 / 1384 مجوز پرداخت دارد مزایای مربوط به شاغل بوده و داخل در عناوین حقوق و مزایای مذکور در [ماده 83](#) قانون مالیاتهای مستقیم نمی باشد، بنابراین وجوه پرداختی به کارکنان دولت، تحت عناوین مهدکودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، بن کالا و ... به عنوان مصادیق ماده 40 قانون مارالذکر، موضوعاً از شمول احکام مواد [82](#) و [83](#) قانون مالیاتهای مستقیم خارج بوده و نظریه شماره 256 / 20100 مورخ 6 / 10 / 1389 دیوان محاسبات کشور هم در تأیید مراتب می باشد، النهایه بخشنامه مورد اعتراض خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات سازمان امور مالیاتی کشور تشخیص و به استناد قسمت دوم اصل 170 قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و بند یک ماده 19 و ماده 42 قانون دیوان عدالت اداری ابطال می گردد.”

امیرحسین علی حکیم

معاون فنی و حقوقی

شماره دادنامه: 601

تاریخ: 1389 / 12 / 09

کلاس پرونده: 88 / 951

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری.

شاکی: سازمان بازرسی کل کشور.

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره 33553 مورخ 12 / 4 / 1387 سازمان امور مالیاتی کشور.

گردشکار: قائم مقام سازمان بازرسی کل کشور، به موجب نامه شماره 87958 / 88 / 202 مورخ 10 / 11 / 1388 اشعار داشته:

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور، طی بخشنامه شماره 33553 مورخ 12 / 4 / 1387، در خصوص شمول یا عدم شمول

مالیات حقوق (مالیات بر درآمد حقوق) نسبت به وجوه پرداختی بابت کمک هزینه های مهد کودک، غذا، ایاب و ذهاب و ... چنین مقرر داشته است: وجوه نقدی که به عنوان مزایای مربوط به شغل تحت عناوین مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، هزینه تلفن همراه و بن کالا به حقوق بگیران پرداخت می شود با در نظر گرفتن عمومیت تعریف مقرر در **ماده 83** قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه 1366 و اصلاحیه های بعدی آن، مشمول مالیات بر درآمد حقوق می باشد. لازم به ذکر است طبق **بند 13 ماده 91** قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحیه 27 / 11 / 1380، مزایای غیر نقدی پرداختی به کارکنان حداکثر معادل دو دوازدهم معافیت موضوع ماده 84 قانون اخیرالذکر از شمول پرداخت مالیات بر درآمد حقوق معاف است. در این بخشنامه با برداشت نا صحیح از عنوان مزایای مربوط به شغل کمک هزینه یارانه بر خلاف قوانین که ذیلاً تشریح می گردد، به عنوان مزایای مربوط به شغل تعیین شده است:

**1\_** طبق ماده 83 قانون مالیات بر درآمد حقوق، درآمد مشمول مالیات حقوق عبارت از حقوق تحت عنوان مقرری، مزد با حقوق اصلی و نیز مزایای مربوط به شغل اعم از مستمر و غیر مستمر می باشد.

**2\_** در تبصره ذیل این ماده، درآمد غیر نقدی مشمول مالیات حقوق عبارت از، مسکن با اثاثیه و یا بدون اثاثیه ...، اتومبیل اختصاصی با راننده یا بدون راننده با درصد های مشخصی از حقوق و مزایای مستمری مستخدم و سایر مزایای غیر نقدی معادل قیمت تمام شده برای پرداخت کننده حقوق.

**3\_** طبق **ماده 91** همان قانون، درآمدهای حقوق در 14 بند از معافیت متناسب برخوردار گردیده اند از جمله در بند 13 آمده است: مزایای غیر نقدی پرداختی به کارکنان حداکثر معادل دو دوازدهم معافیت موضوع **ماده 84 این قانون**. چنانکه ملاحظه می شود پس از ذکر الفاظ معین مزایای مربوط به شغل در **ماده 83** درآمد غیر نقدی مشخص شده است. در تبصره این ماده در بند (ج) در مقام تبیین این درآمد تحت عنوان مزایای غیر نقدی و در واقع همان مزایای مربوط به شغل مورد نظر قانون گذار بوده و در هیچ جا از کمک هزینه یا یارانه صحبتی نشده. مضافاً مزایای مورد نظر قانون گذار برای شمول یا عدم شمول معافیت مالیاتی که مزایای مربوط به شغل بوده، به اقتضای مشاغل خاص و معین به شاغل تعلق می گیرد. کما اینکه کمک هزینه مهد کودک و یارانه غذا یا کمک هزینه مسکن و امثالهم هیچ ارتباطی به شغل ندارد. بلکه یا به همه کارکنان و یا به افراد خاص مثل زنان شاغل دارای فرزند مستلزم نگهداری در مهد کودک تعلق می گیرد. در حالی که خودرو اختصاصی یا منزل یا اثاثیه به همه ی شاغلین تعلق نمی گیرد بلکه فقط دارندگان مشاغل خاص حق استفاده از چنین امتیازی را دارند و طبق تعریف های قانونی نسبت به کسر مالیات از درآمدهای آنان اقدام گردد. مضافاً در ماده 78 قانون مدیریت خدمات کشوری و بندهای الف، ب، ج، جزء 11 ضوابط اجرائی قانون بودجه سال 1388 از پرداخت این گونه وجوه به کارکنان دولت تحت عنوان کمک هزینه نام برده شده که قبل از آن دولت مستقیماً هزینه های مربوط را با ایجاد نقلیه و واحد موتوری، آشپزخانه و رستوران برای ارائه ناهار، مهدکودک و امثالهم خود بر عهده داشت. لیکن با تصویب قانون برنامه چهارم توسعه ... و تصریح بند (ح) ماده 145 آن قانون مقرر شده است این گونه هزینه ها به صورت یارانه به کارکنان پرداخت گردد. بنا به مراتب قرار دادن کمک هزینه های متعلقه به کارمندان تحت عنوان مزایای مربوط به شغل مغایر یا منظور و مدلول **ماده 83** قانون مالیاتهای مستقیم بوده و در اجرای تبصره 3 ماده 2 قانون تشکیل سازمان بازرسی کل کشور ابطال بخشنامه مورد استدعاست. مشتکی عنه در مقام دفاع به موجب لایحه شماره 8615 / 212 / ص مورخ 25 / 3 / 1389 اشعار داشته است که: با توجه به حکم مقرر در **ماده 83** قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 1366 و اصلاحیه های به عمل آمده و به شرحی که در بخشنامه معترض عنه از حکم ماده یاد شده استنباط می گردد، وجوه پرداختی تحت عناوین کمک هزینه مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، هزینه تلفن همراه و بن کالا به حقوق بگیران به عنوان مزایای مربوط به شغل محسوب و مشمول مالیات بر درآمد حقوق شناخته شده و پرداخت این قبیل وجوه از طریق کارفرما، صرفاً به دلیل رابطه شغلی و به کارکنان مربوطه می باشد که در صورت قطع ارتباط شغلی، مبالغ مذکور به هیچ وجه پرداخت نمی گردد. لذا تلقی عناوین مذکور به عنوان مزایای مربوط به شغل استنباط

صحیح به نظر می رسد و مالا چون ماهیت این قبیل پرداختی ها نقدی بوده و معافیتی در قانون پیش بینی نشده مشمول مالیات بر درآمد حقوق می باشد.

از سوی دیگر در مقررات **ماده 91** قانون صدرالاشاره موارد معافیت مربوط به مالیات بر درآمد حقوق در 14 بند به صراحت مشخص و بر اساس بند 13 آن، مزایای غیر نقدی پرداختی به کارکنان حداکثر معادل دو دوازدهم معافیت موضوع ماده 84 قانون موصوف از پرداخت مالیات بر درآمد حقوق معاف بوده و در خصوص وجوه پرداختی نقدی در مقررات این ماده هیچ گونه تصریحی نداشته است. بنابراین پرداخت های نقدی که بابت مزایای غیر نقدی به حقوق بگیران پرداخت می گردد مشمول مالیات بر درآمد حقوق می باشد و معافیتی بر آن شامل نخواهد شد.

هیأت عمومی دیوان در تاریخ فوق با حضور رؤسا، مستشاران و دادرسان علی البدل شعب دیوان تشکیل و پس از بحث و بررسی و انجام مشاوره با اکثریت آراء به شرح آتی مبادرت به صدور رأی می نماید.

### رأی هیأت عمومی

نظر به اینکه مصادیق حقوق و مزایای مشمول کسر مالیات، موضوع **ماده 82** قانون مالیاتهای 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 (27 / 11 / 1380) مصوب 15 / 8 / 1384 مجوز پرداخت داردمزایای مربوط به شاغل بوده و داخل در عناوین حقوق و مزایای مذکور در **ماده 83** قانون مالیاتهای مستقیم نمی باشد، بنابراین وجوه پرداختی به کارکنان دولت، 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 مالیاتهای مستقیم خارج بوده و نظریه شماره 256 / 20100 مورخ 6 / 10 / 1389 دیوان محاسبات کشور هم در تأیید مراتب می باشد. النهایه بخشنامه مورد اعتراض خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات سازمان امور مالیاتی کشور تشخیص و به استناد قسمت دوم اصل 170 قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و بند یک ماده 19 و ماده 42 قانون دیوان عدالت اداری ابطال می گردد.

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری  
معاون قضایی دیوان عدالت اداری  
علی مبشری

شماره: 200 / 13428

تاریخ: 1390 / 06 / 07

پیوست: دارد

بخشنامه

مخاطبین

ادارات کل امور مالیاتی استان ...

موضوع

معافیت وجوه پرداختی بابت مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، بن کالا

نظر به اینکه در خصوص معافیت وجوه پرداختی تحت عناوین مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب و بن کالا و ... سئوالات متعددی مطرح گردیده است. لذا پیرو بخشنامه شماره 210 / 4529 مورخ 27 / 2 / 1390 معاون محترم فنی و حقوقی وقت سازمان متبوع راجع به ابلاغ رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به شماره دادنامه 601 مورخ 9 / 12 / 1389 یاد آور می گردد .

بطور کلی وجوهی که تحت عناوین یاد شده و به استناد ماده 40 قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب 1380 / 11 / 27 و اصلاحیه 84 / 8 / 15 آن کارکنان دولت پرداخت می شود از شمول پرداخت مالیات بر درآمد حقوق معاف است و این معافیت قابل تسری به کارکنان سایر بخش های غیر دولتی و نیز وجوهی که از منابع و فصول قانونی دیگر به کارکنان دولت پرداخت می گردد نخواهد بود.

بدیهی است طبق ماده 20 قانون دیوان عدالت اداری اثر ابطال مصوبات از زمان صدور رأی هیأت عمومی است مگر در مورد مصوبات خلاف شرع یا در مواردی که به منظور جلوگیری از تضییع حقوق اشخاص، هیأت مذکور اثر آن را از زمان تصویب مصوبه اعلام نماید. بنابراین با توجه به تاریخ صدور رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری (9 / 12 / 89) مالیاتهای دریافتی بابت وجوه یاد شده از تاریخ اخیر الذکر به بعد قابل استرداد خواهد بود و لا غیر .

علی عسکری

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

شماره: 210 / 4529

تاریخ: 1390 / 02 / 27

پیوست:

بخشنامه

مخاطبین

ادارات کل امور مالیاتی

موضوع

ابلاغ رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره 601 مورخ 9 / 12 / 1389  
به پیوست تصویر رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به شماره دادنامه 601 مورخ 9 / 12 / 1389 مندرج در روزنامه رسمی شماره 19238 مورخ 25 / 12 / 89 مبنی بر اینکه:

“نظر به اینکه مصادیق حقوق و مزایای مشمول کسر مالیات، موضوع **ماده 82** قانون مالیاتهای 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 (27 / 11 / 1380) مصوب 15 / 8 / 1384 مجوز پرداخت دارد مزایای مربوط به شاغل بوده و داخل در عناوین حقوق و مزایای مذکور در **ماده 83** قانون مالیاتهای مستقیم نمی باشد، بنابراین وجوه پرداختی به کارکنان دولت، تحت عناوین مهدکودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، بن کالا و ... به عنوان مصادیق ماده 40 قانون مارالذکر، موضوعاً از شمول احکام مواد **82** و **83** قانون مالیاتهای مستقیم خارج بوده و نظریه شماره 256 / 20100 مورخ 6 / 10 / 1389 دیوان محاسبات کشور هم در تأیید مراتب می باشد، النهایه بخشنامه مورد اعتراض خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات سازمان امور مالیاتی کشور تشخیص و به استناد قسمت دوم اصل 170 قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و بند یک ماده 19 و ماده 42 قانون دیوان عدالت اداری ابطال می گردد.”

امیرحسین علی حکیم

معاون فنی و حقوقی

شماره 33553

تاریخ: 1387 / 04 / 12

پیوست:

بخشنامه

مخاطبین

ادارات کل امور مالیاتی

موضوع

کمک هزینه های رفاهی کارکنان

چون در خصوص شمول یا عدم شمول مالیات حقوق نسبت به وجوه پرداختی بابت کمک هزینه های: مهد کودک، غذا، ایاب و نهاب و ... از سوی ادارات امور مالیاتی و مودیان محترم مالیاتی سوالات متعددی مطرح گردیده لذا به لحاظ رفع ابهام در این خصوص، مقرر می دارد:

وجوه نقدی که به عنوان مزایای مربوط به شغل تحت عناوین مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و نهاب، هزینه تلفن همراه و بن کالا به حقوق بگیران پرداخت می گردد با در نظر گرفتن عمومیت تعریف مقرر در **ماده 83** قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه 1366 و اصلاحیه های بعدی آن، مشمول مالیات بر درآمد حقوق می باشد. لازم به ذکر است طبق **بند 13 ماده 91** قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحیه 27 / 11 / 80 مزایای غیرنقدی پرداختی به کارکنان حداکثر معادل دو دوازدهم معافیت موضوع ماده 84 قانون اخیرالذکر از شمول پرداخت مالیات بر درآمد حقوق معاف است.

علی اکبر عرب مازار

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

بر اساس بخشنامه شماره 4529 / 210 مورخ 27 / 2 / 1390 و دادنامه شماره 601 مورخ 9 / 12 / 1389 این بخشنامه ابطال گردید.

شماره: 53 / 166380

تاریخ: 29 / 8 / 1384

پیوست:

**قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب 27 / 11 / 1380**

**ماده 38** - به سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور اجازه داده می شود با هماهنگی دستگاههای ذی ربط، اعتبارات مربوط به انتقال وظایف اجرایی وزارتخانه ها را به واحد های استانی و شهرستانی که به استناد بند (3) قسمت (ب) ماده 1 قانون برنامه سوم توسعه تنفیذی در ماده 154 قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران با تصویب شورای عالی اداری از حوزه ستادی وزارتخانه ها منتزع و به واحدهای استانی و شهرستانی منتقل می گردد، کسر و به واحد های استانی اضافه نماید .

**ماده 39** - حقوق و مزایای حالت اشتغال، بازنشستگی و وظیفه و مستمری مستخدمان جانباز اعم از لشکری و کشوری که بر اساس قوانین و مقررات مربوط از کار افتاده کلی شناخته می شوند، با رعایت قانون حالت اشتغال توسط دستگاه ذی ربط تعیین و پرداخت خواهد شد. دستگاه ها مکلف اند کلیه مزایای رفاهی و خدماتی که برای سایر پرسنل خود منظور می نمایند به مستخدمان جانباز فوق الذکر نیز اعطا نمایند.

**ماده 40** - اجازه داده می شود اعتبارات برنامه خدماتی رفاهی کارکنان دولت منظور در قوانین بودجه سنواتی برای ارائه تسهیلات رفاهی و تشویق کارکنان و کمک هزینه مسکن به صورت نقدی یا صورت دیگر بر اساس موافقتنامه ای که با سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور و یا استان مبادله خواهد شد، استفاده شود.



**ماده 41\_** هر نوع به کارگیری افراد بازنشسته در وزارتخانه، موسسه دولتی و کلیه دستگاههای موضوع ماده 160 قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و مؤسسات نهادهای عمومی غیردولتی و مؤسسات.