

# مجموعه قوانین مالیاتی حقوق و دستمزد

موسسه بهنام نواندیش

بهار ۱۴۰۱

ماده ۸۲ قانون مالیاتهای مستقیم

درآمد  
شخصی  
تخصیصی

موسسه بهنام نواندیش

## ماده ۸۲ قانون مالیاتهای مستقیم

درآمدی که شخص حقیقی در خدمت شخص دیگر (اعم از حقیقی یا حقوقی) در قبال تسلیم نیروی کار خود بابت اشتغال در ایران برحسب مدت یا کار انجام یافته به طور نقد یا غیرنقد تحصیل می کند مشمول مالیات بر درآمد حقوق است.

## ماده ۸۲ قانون مالیاتهای مستقیم

درآمد شخص حقیقی

کارفرما

در ایران

مدت

کار انجام یافته

نقد و غیر نقد

کلید  
واژه گان

## ماده ۸۲ قانون مالیاتهای مستقیم از منظر دیگر

درآمدی که شخص حقیقی (عدم محدودیت فرد گیرنده حقوق: ایرانی، غیر ایرانی)

در خدمت شخص دیگر (اعم از حقیقی یا حقوقی) (تعریف کارفرما (ایرانی، غیر ایرانی))

در قبال تسلیم نیروی کار (تعهد، استمرار، تبعیت دستوری، رعایت سلسله مراتبی)

بابت اشتغال در ایران (محدودیت از بابت محل درآمد حقوق)

بر حسب مدت (روز) یا کارانجام یافته (پروژه)

به طور نقد یا غیر نقد تحصیل میکند (ویژگی های حقوق قابل دریافت)

موسسه بهنام نواندیش

مشمول مالیات بر درآمد حقوق است.

## مواد قانونی مرتبط با اشخاص حقیقی در ق.م.م

ماده ۱ ق.م.م:

اشخاص زیر مشمول پرداخت مالیات می باشند:

بند ۲ ماده ۱ ق م م:

هر شخص حقیقی ایرانی مقیم ایران نسبت به کلیه درآمدهایی که در ایران یا خارج از ایران تحصیل می نماید.

بند ۲ ماده ۱۸۰ ق م م:

تعریف مقیم ایران: در سال مالیاتی مزبور لااقل شش ماه متوالی یا متناوباً در ایران سکونت داشته باشد.

شخص حقیقی مقیم ایران

# مواد قانونی مرتبط با اشخاص حقیقی در سایر قوانین

قانون مدنی

ماده ۵: تعریف اقامت در ایران

کلیه سکنه ی ایران اعم از اتباع ایرانی و خارجی مطیع قوانین ایران خواهد بود، مگر در مواردی که قانون استثناء کرده باشد.

ماده ۴۴۳:

از نظر احتساب موارد قانونی، سال دوازده ماه، ماه سی روز، هفته هفت روز و شبانه روز بیست و چهار ساعت است.



آیین دادرسی مدنی

موسسه بهنام نواندیش

ماده ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم

# حقوق و مزایا

موسسه بهنام نواندیش



## ماده ۸۳ قانون مالیاتهای 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 ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم

حقوق

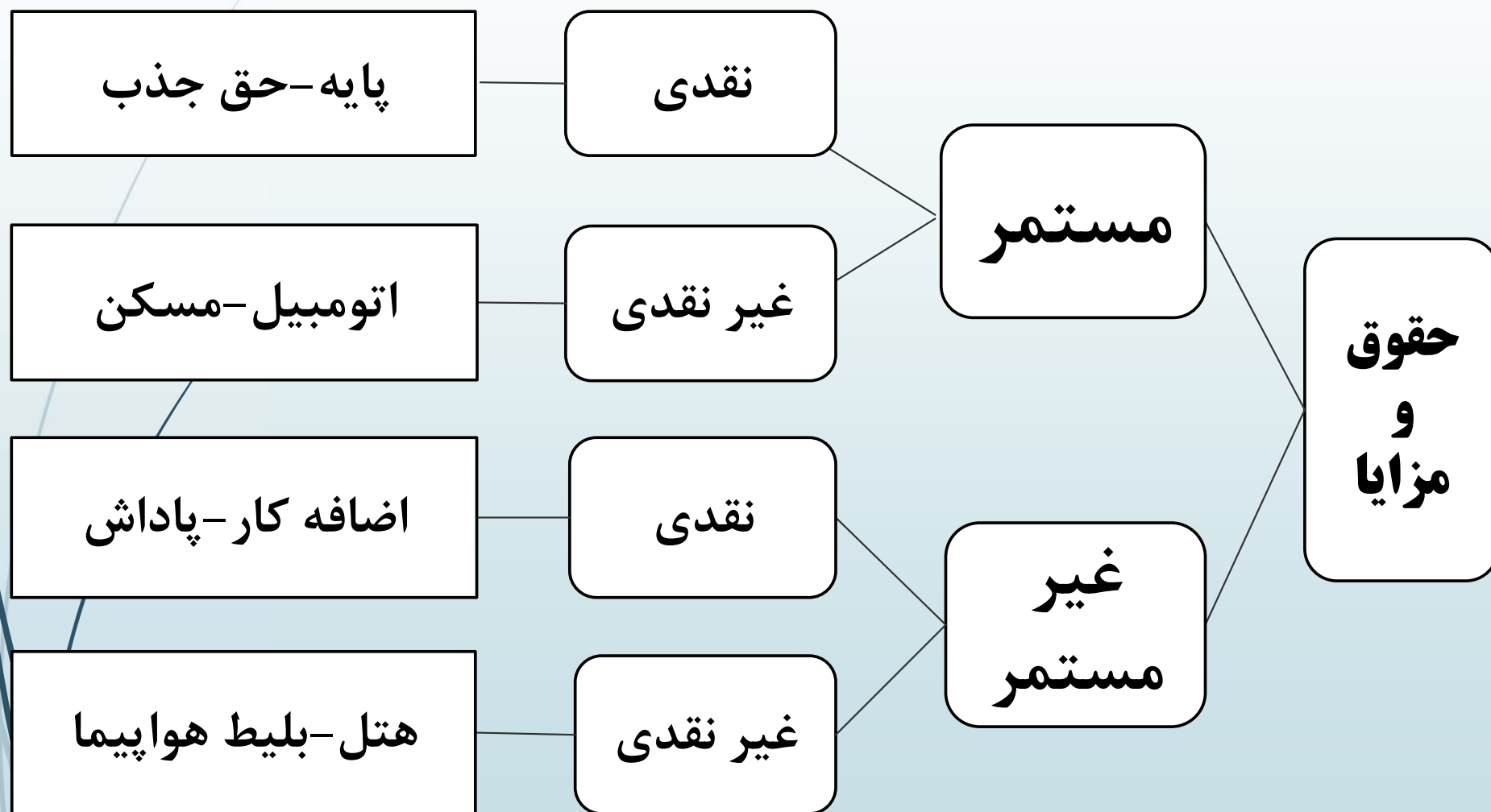
مزایا

کسورات

معافیت

کلید  
واژه گان

## ماده ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم



# مواد قانونی مرتبط با ماده ۸۳ قانون مالیات های مستقیم در سایر قوانین

**بند ۲ جزء الف ماده ۱۴۸ ق.م.م: مزایای مستمر نقدی و غیر نقدی:**

حقوق و مزد اصلی و مزایای مستمر اعم از نقدی و غیر نقدی  
(مزایای غیر نقدی به قیمت تمام شده برای کارفرما)

**بند ۲ جزء ب ماده ۱۴۸ ق.م.م: مزایای غیر مستمر نقدی و غیر نقدی:**

مزایای غیر مستمر اعم از نقدی و غیر نقدی از قبیل خواروبار،  
بهره وری، پاداش، عیدی، اضافه کار، هزینه سفر و فوق العاده  
مسافرت

**موسسه بهنام نواندیش**

## ماده ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم

تبصره - درآمد غیرنقدی مشمول مالیات حقوق به شرح زیر تقویم و محاسبه می شود:

الف - مسکن با اثاثیه معادل بیست و پنج درصد (۲۵٪) و بدون اثاثیه بیست درصد (۲۰٪) حقوق و مزایای مستمر نقدی (به استثنای مزایای نقدی معاف موضوع ماده ۹۱ این قانون) در ماه پس از وضع وجوهی که از این بابت از حقوق کارمند کسر می شود.

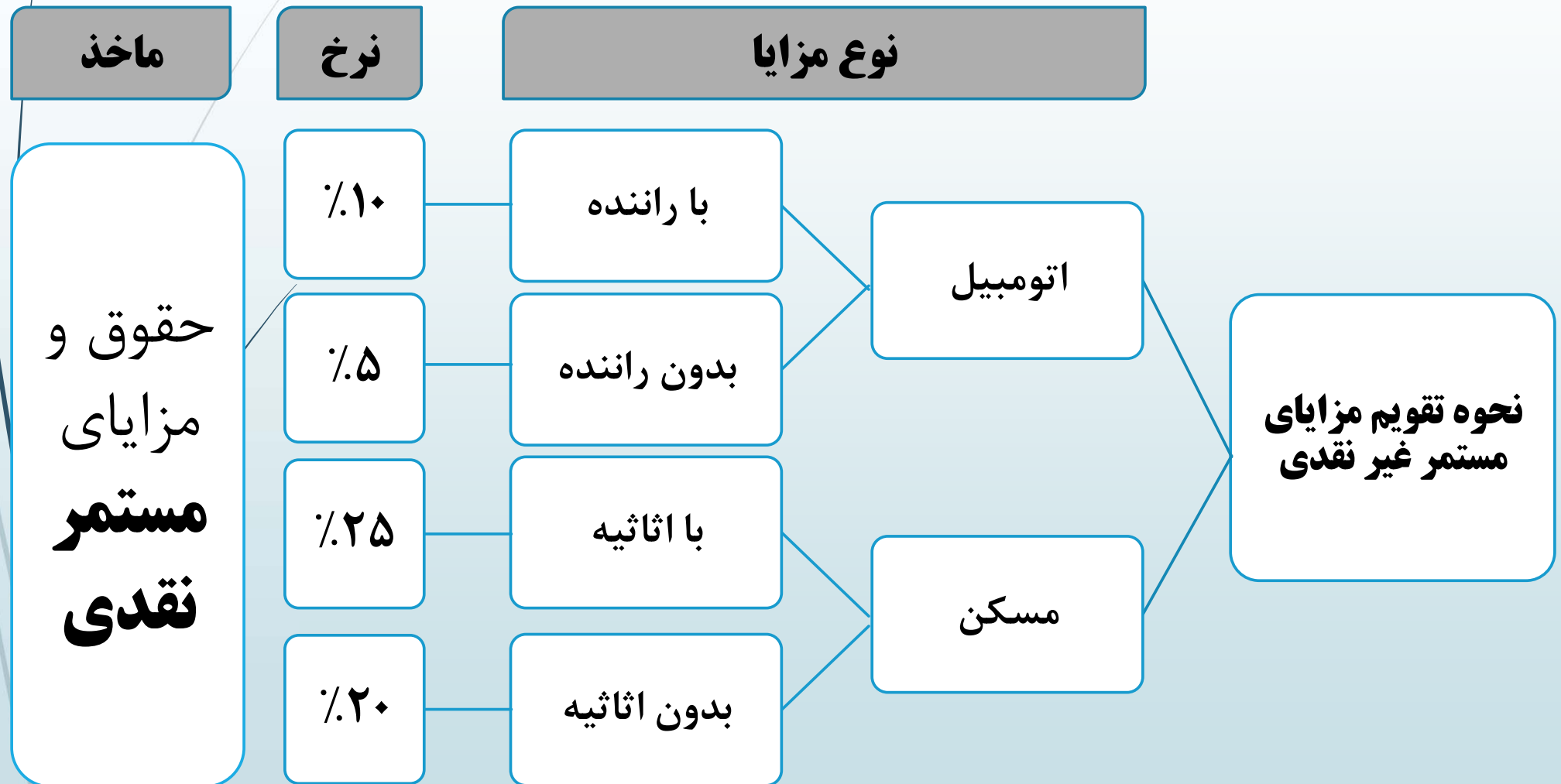
## ماده ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم

تبصره - درآمد غیرنقدی مشمول مالیات حقوق به شرح زیر تقویم و محاسبه می شود:

ب - اتومبیل اختصاصی با راننده معادل ده درصد (۱۰٪) و بدون راننده معادل پنج درصد (۵٪) حقوق و مزایای مستمر نقدی (به استثنای مزایای نقدی معاف موضوع ماده (۹۱) این قانون) در ماه پس از کسر وجوهی که از این بابت از حقوق کارمند کسر می شود.

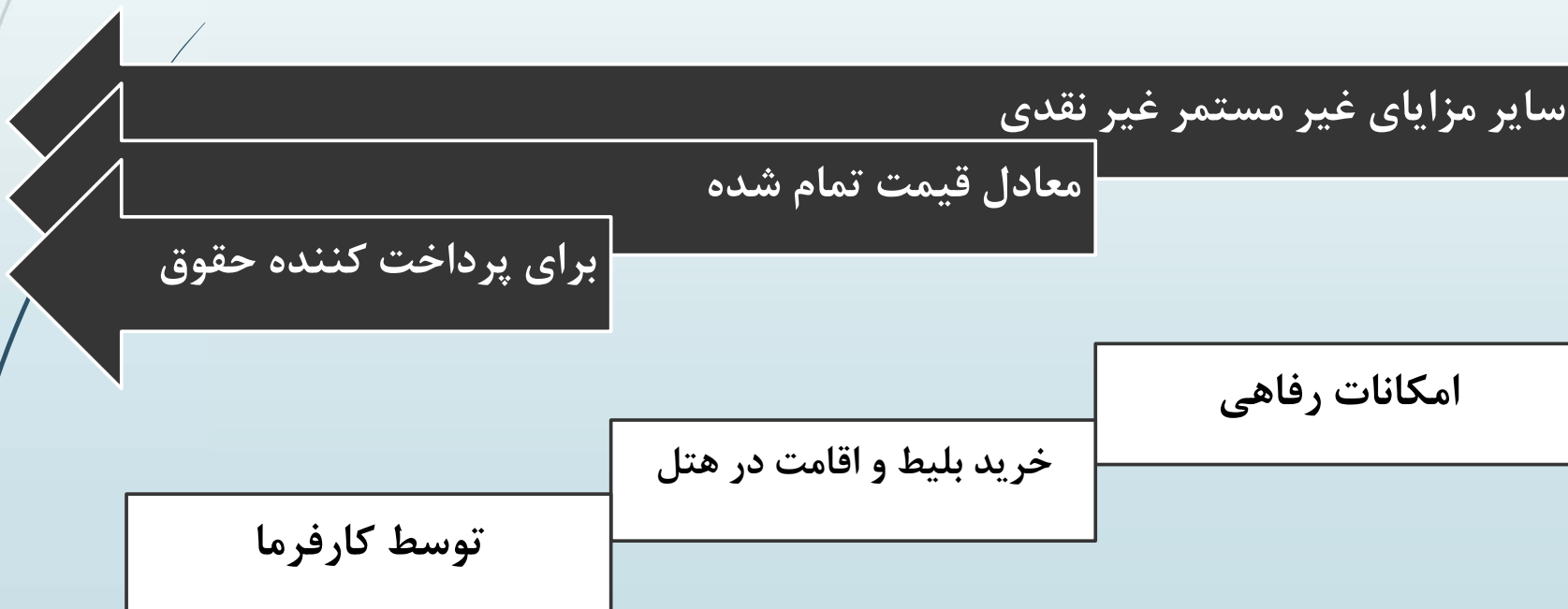
# ماده ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم

تبصره - درآمد غیر نقدی مشمول مالیات حقوق به شرح زیر تقویم و محاسبه می شود:

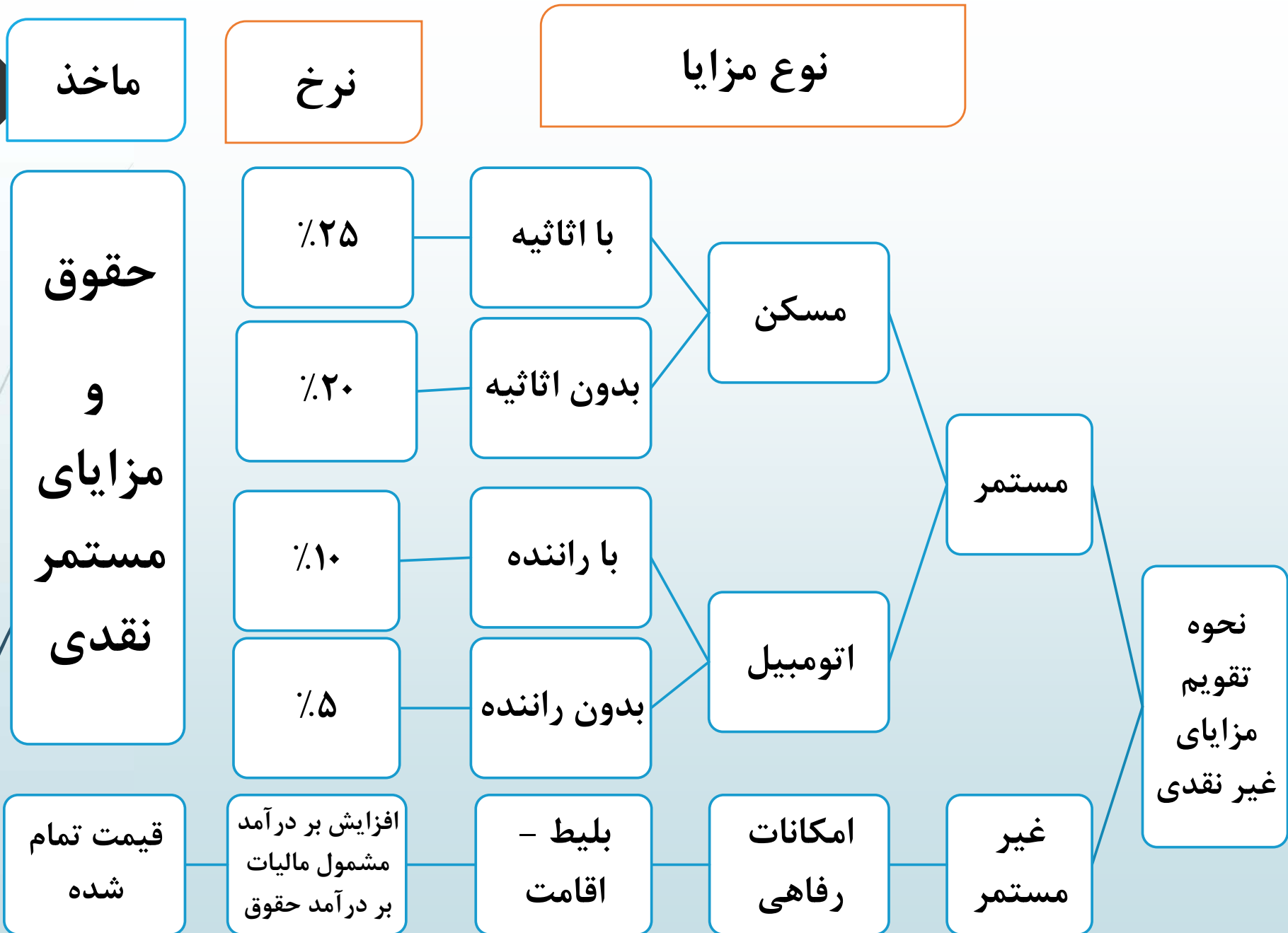


## ماده ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم

تبصره - درآمد غیرنقدی مشمول مالیات حقوق به شرح زیر تقویم و محاسبه می شود:  
ج - سایر مزایای غیرنقدی معادل قیمت تمام شده برای پرداخت کننده حقوق.







موسسه بهنام نواندیش

ماده ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم

کسورات

موسسه بهنام نواندیش

# ماده ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم

## کسورات

قانون	ماده	موضوع	قابل کسر از
ق.م.م	۱۳۷	بیمه درمان (۷٪ حق بیمه سهم کارمند)	درآمد مشمول مالیات
قانون کار	۴۴	حکم دادگاه	حقوق پرداختنی
	۴۵	کارفرما وام، مساعده	حقوق پرداختنی

کسورات

ماده ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم

معافیت

موسسه بهنام نواندیش



معافیت ها بر اساس

# مواد قانونی مرتبط با ماده ۸۳ ق.م.م در سایر قوانین در خصوص مناطق :

## ماده ۱۳ : معافیت مالیاتی

اشخاص حقیقی و حقوقی که در منطقه به انواع فعالیت های اقتصادی اشتغال دارند، نسبت به هر نوع فعالیت اقتصادی در منطقه آزاد از تاریخ بهره برداری مندرج در مجوز بمدت ۲۰ سال از پرداخت مالیات بر درآمد و دارایی موضوع قانون مالیات های مستقیم معاف خواهند بود و پس از انقضاء بیست سال تابع مقررات مالیاتی خواهند بود که با پیشنهاد هیأت وزیران به تصویب مجلس شورای اسلامی خواهد رسید.

مناطق آزاد تجاری صنعتی

## ماده ۹ : معافیت مالیاتی

به منظور ایجاد و توسعه شرکت ها و موسسات دانش بنیان و تقویت همکاری های بین المللی اجازه داده می شود واحدهای پژوهشی و فناوری و مهندسی مستقر در پارک های علم و فناوری در جهت انجام مأموریت های محوله از مزایای قانونی مناطق آزاد در خصوص روابط کار، معافیت های مالیاتی و عوارض سرمایه گذاری خارجی و مبادلات مالی بین المللی برخوردار گردند.

شرکت های دانش بنیان

موسسه بهنام نواندیش

# عدم برقراری معافیت مالیات حقوق در مناطق آزاد تجاری و شهرک های علم و فناوری

شماره: ۲۱۰/۹۹/۳۳  
تاریخ: ۹۹/۲/۱۰  
نوع: ...

وزارت امور اقتصادی و دارایی  
سازمان امور مالیاتی کشور

ISO 9001-2008

معاون حقوقی و فنی مالیاتی  
باسمه تعالی  
بخشنامه  
سال "بهش تولید"

س	ماده (۱۳) قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی جمهوری اسلامی ایران	۹۹	۲۲
---	---	----	----

مخاطبان / ذینفعان	امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی
موضوع	ابلاغ دادنامه شماره ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۳۴۴ مورخ ۱۳۹۹/۲/۳۰ هیات عمومی دیوان عدالت اداری مبنی بر ابطال نامه شماره ۵/۲۳۰/۷۲۵۸ مورخ ۱۳۹۲/۳/۲۲ معاون وقت مالیات های مستقیم و نامه شماره ۲۳۲/۲۵۶۰۷/ص مورخ ۱۳۹۱/۱۲/۲۰ دفتر تشخیص و حسابرسی مالیاتی
<p>به پیوست دادنامه شماره ۹۹۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۳۴۴ مورخ ۱۳۹۹/۲/۳۰ هیات عمومی دیوان عدالت اداری مبنی بر عدم تسری معافیت مالیاتی مقرر در ماده (۱۳) قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی جمهوری اسلامی ایران - مصوب ۱۳۷۲ - به درآمد حقوق کارکنان واحدهای مستقر در مناطق آزاد تجاری - صنعتی و ابطال نامه شماره ۵/۲۳۰/۷۲۵۸ مورخ ۱۳۹۲/۳/۲۲ معاون وقت مالیات های مستقیم و نامه شماره ۲۳۲/۲۵۶۰۷/ص مورخ ۱۳۹۱/۱۲/۲۰ دفتر تشخیص و حسابرسی مالیاتی، برای اجرا ابلاغ می شود. ۳/۲۷-۲۶</p> <p>محمود علیزاده</p>	
تاریخ اجراء	۱۳۹۹/۲/۳۰
مدت اجراء	: نامحدود
مرجع ناظر	: دادستانی انتظامی مالیاتی
نحوه ابلاغ	: فیزیکی / سیستمی

موسسه بهنام نواندیش

تهران، خیابان داور، سازمان امور مالیاتی کشور - صندوق پستی: ۱۶۵۱-۱۱۱۱۵

www.intamedia.ir

## ماده ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم





ماده ۸۴ قانون مالیاتهای مستقیم

# معافیت سالانه

موسسه بهنام نواندیش

## ماده ۸۴ قانون مالیاتهای مستقیم

میزان معافیت مالیات بر درآمد سالانه مشمول مالیات حقوق از یک یا چند منبع، هر ساله در قانون بودجه سنواتی مشخص می شود.

## ماده ۸۴ قانون مالیاتهای مستقیم

معافیت معیشتی

معافیت حقوق سالانه می باشد

اعلام در بودجه سالیانه

استخدام افراد بازنشسته که حالت استمرار دارد

(بخشنامه ۳۳۳۲۵/۲۳۰ مورخ ۱۳۹۲/۱۱/۱۵ معاون مالیاتهای

مستقیم)

تعلق  
مجدد  
معافیت  
ماده ۸۴

موسسه بهنام نواندیش

نامه مورخ ۱۳۹۶/۰۵/۱۷ مدیر کل دفتر فنی و حسابرسی سازمان امور مالیاتی

عنوان اداره کل امور مالیاتی استان ...

( درخصوص نحوه اعمال معافیت مالیات حقوق در قراردادهای بکارگیری بازنشستگان )

با اتخاذ ملاک از بند ۱ بخشنامه شماره ۲۳۰/۳۳۳۲۵/د مورخ ۱۳۹۲/۱۱/۱۵، وجوه پرداختی به افراد بازنشسته که از سازمانهای مختلف حقوق بازنشستگی دریافت می نمایند و مجدداً بطور تمام وقت یا نیمه وقت به عنوان حقوق بگیر با مرکز متبوع خود یا مراکز دیگر همکاری می نمایند؛ با عنایت به ماده ۸۲ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه های بعدی آن از جمله قانون اصلاح قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۹۴/۴/۳۱، همانند سایر حقوق بگیران بدون توجه به وضعیت بازنشستگی آنان پس از کسر معافیت مقرر در ماده ۸۴ اصلاحی قانون مزبور ( مشروط به عدم استفاده از معافیت موضوع ماده ۸۴ قانون فوق به دلیل داشتن درآمد حقوق از محل دیگر) مشمول مالیات بر درآمد حقوق می باشد.

ضمناً، نظر آن اداره کل را به مفاد بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۶/۸ مورخ ۱۳۹۶/۱/۳۰ درخصوص میزان معافیت سالانه و نحوه محاسبه مالیات حقوق در سال ۱۳۹۶ و بخشنامه شماره ۲۳۰/۴۲۱۴/ص مورخ ۱۳۹۶/۳/۲۴ درخصوص حق المشاوره موضوع تبصره ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ و قراردادهای مشاوره جلب می نماید.

ماده ۸۵ قانون مالیاتهای مستقیم

# نرخ مالیات حقوق

موسسه بهنام نواندیش

## ماده ۸۵ قانون مالیاتهای مستقیم

نرخ مالیات بر درآمد حقوق کارکنان دولتی و غیردولتی مازاد بر مبلغ مذکور در ماده (۸۴) این قانون و تا هفت برابر آن مشمول مالیات سالانه ده درصد (۱۰٪) و نسبت به مازاد آن بیست درصد (۲۰٪) است.

# بخشنامه معافیت سالانه و نرخ مالیات بر درآمد حقوق سال ۱۴۰۱

شماره ۷/۱۵۰۱/۲۰۰  
تاریخ ۱۳۰۱/۲/۱۰  
پوست



بسمه تعالی  
بخشنامه

وزارت امور اقتصادی و دارایی  
سازمان امور مالیاتی کشور  
رئیس کل

"سال تولید، دانش بنیان، اشتغال آفرین"

م	مواد ۸۴-۸۶	۱۴۰۱	✓
	ادارات کل امور مالیاتی	مخاطبان/ذینفعان	
	معافیت سالانه حقوق و همچنین نرخ مالیات بر درآمد حقوق سال ۱۴۰۱ وفق مقررات جزء (۵) بند (الف) و بند (ب) تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور	موضوع	
	<p>با توجه به مقررات جزء (۵) بند (الف) تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور مقرر می‌دارد:</p> <p>۱- سقف معافیت مالیاتی موضوع ماده (۸۴) قانون مالیات‌های مستقیم در سال ۱۴۰۱ مبلغ ششصد و هفتاد و دو میلیون (۶۷۲,۰۰۰,۰۰۰) ریال تعیین می‌شود.</p> <p>۲- نرخ 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 پرداختی‌ها و کارانه به استثنای عیدی پایان سال به شرح ذیل می‌باشد:</p> <p>- نسبت به مازاد ششصد و هفتاد و دو میلیون (۶۷۲,۰۰۰,۰۰۰) ریال تا یک میلیارد و هشتصد میلیون (۱,۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال، ده درصد (۱۰٪)</p> <p>- نسبت به مازاد یک میلیارد و هشتصد میلیون (۱,۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال تا سه میلیارد (۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال، پانزده درصد (۱۵٪)</p> <p>- نسبت به مازاد سه میلیارد (۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال تا چهار میلیارد و دویست میلیون (۴,۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال، بیست درصد (۲۰٪)</p> <p>- نسبت به مازاد چهار میلیارد و دویست میلیون (۴,۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال به بالا، سی درصد (۳۰٪)</p> <p>۳- با توجه به اینکه عیدی پایان سال از نرخ‌های مقرر در جزء (۵) بند (الف) تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور مستثنی گردیده است، درآمد عیدی در سال یاد شده پس از اعمال معافیت مالیاتی موضوع بند (۱۰) ماده ۹۱ قانون مالیات‌های مستقیم، مشمول مقررات و نرخ‌های ماده ۸۵ قانون مالیات‌های مستقیم خواهد بود.</p> <p>به عنوان مثال، چنانچه درآمد سالانه مشمول مالیات حقوق قبل از پرداخت عیدی پایان سال پنج میلیارد و سیصد میلیون (۵,۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال و عیدی پایان سال دویست میلیون (۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال باشد، مالیات عیدی پایان سال به شرح ذیل محاسبه می‌شود:</p> <p>معافیت سالانه به اضافه هفت برابر معافیت موضوع ماده ۸۵ قانون مالیات‌های مستقیم</p> $672,000,000 \times 8 = 5,376,000,000$ <p>درآمد مشمول مالیات عیدی پایان سال پس از کسر معافیت موضوع بند ۱۰ ماده ۹۱ قانون مالیات‌های مستقیم</p> $200,000,000 - 56,000,000 = 144,000,000$ <p>کل درآمد مشمول مالیات سالانه</p> $5,376,000,000 + 144,000,000 = 5,520,000,000$ <p>مالیات عیدی پایان سال</p> $144,000,000 \times 10\% = 14,400,000$ <p>مالیات عیدی پایان سال</p> $144,000,000 \times 20\% = 28,800,000$ <p>۴- با توجه به اینکه در مقررات بودجه ای مورد اشاره حکم خاصی برای اعضای رسمی هیأت علمی پیش بینی نشده است، بنابراین اشخاص مذکور مشمول نرخ‌های مقرر در تبصره جزء (۵) بند (الف) تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور می‌باشند.</p>		

موسسه بهنام نواندیش

# بخشنامه معافیت سالانه و نرخ مالیات بر درآمد حقوق سال ۱۴۰۱

وزارت امور اقتصادی و دارایی  
سازمان امور مالیاتی کشور  
رئیس کل



شماره ۷/۱۵۰۱/۲۰۰۷  
تاریخ ۱۵/۲/۱۴۰۱  
پست

۵- نرخ مالیات بر درآمد سالانه مشمول مالیات حقوق، موضوع بند ۲ به شرح ذیل است:

نرخ مالیات	درآمد مشمول مالیات حقوق (ریال)		
	نسبت به مازاد	تا	از
معاف	-----	۶۷۲,۰۰۰,۰۰۰	۱
۱۰٪	۶۷۲,۰۰۰,۰۰۰	۱,۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۶۷۲,۰۰۰,۰۰۰
۱۵٪	۱,۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۱,۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰
۲۰٪	۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۴,۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰
۳۰٪	نسبت به مازاد ۴,۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰		

۶- با عنایت به مفاد جزء (۵) بند (الف) تبصره ۱۲ قانون یاد شده، معافیت‌های مقرر در فصل مالیات بر درآمد حقوق و سایر قوانین و همچنین موارد عدم شمول مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیات‌های مستقیم از قبیل کمک هزینه مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب و ... به قوت خود باقی است.

۷- به موجب بند (ب) تبصره ۱۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور، کلیه پرداخت‌های مشابه حقوق و دستمزد مانند حق التدریس، حق الزحمه، ساعتی، حق نظارت و پاداش شوراها حل اختلاف، هزینه اجتناب ناپذیر محسوب می‌شود و مشمول مفاد جزء (۵) بند (الف) این تبصره است و باید به صورت ماهانه پرداخت شود.

بنابراین: (الف) - پرداخت‌هایی که از طرف پرداخت کننده اصلی حقوق به عمل می‌آید، با رعایت مقررات پس از کسر معافیت ماده ۸۴ و سایر معافیت‌های مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم و سایر قوانین به نرخ‌های مقرر در جزء (۵) بند (الف) تبصره ۱۲ قانون مذکور مشمول مالیات حقوق خواهد بود، همچنین پرداخت‌هایی که از طرف غیر پرداخت کننده اصلی حقوق انجام می‌شود با رعایت مقررات و بدون اعمال معافیت ماده ۸۴ قانون مالیات‌های مستقیم به نرخ‌های مقرر در جزء (۵) بند (الف) تبصره ۱۲ مشمول مالیات می‌باشد. به این ترتیب اجرای حکم تبصره (۱) ماده ۸۶ قانون مالیات‌های مستقیم در ارتباط با نرخ ده درصد (۱۰٪) موضوعیت نخواهد داشت.

(ب) - مفاد تبصره (۲) ماده ۸۶ قانون مالیات‌های مستقیم در سال ۱۴۰۱ برای حق التدریس پرداختی موضوعیت نداشته و حق التدریس مذکور حسب مورد مشمول مقررات بند (الف) فوق الذکر خواهد بود. ۱/۱۶-۲

داد منظور

تاریخ اجراء : مطابق منوبه | مدت اجراء : مطابق منوبه | مرجع ناظر: دادستانی انتظامی مالیاتی | نحوه ابلاغ: فیزیکی / سیستمی

موسسه بهنام نواندیش



ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم

مهرت

ارسال فرست

پرداخت مالیات

موسسه بهنام نواندیش

## ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم

پرداخت کنندگان حقوق هنگام هر پرداخت یا تخصیص آن مکلف اند مالیات متعلق را طبق مقررات ماده (۸۵) این قانون محاسبه و کسر و تا پایان ماه بعد ضمن تسلیم فهرستی متضمن نام و نشانی دریافت کنندگان حقوق و میزان آن به اداره امور مالیاتی محل پرداخت و در ماههای بعد فقط تغییرات را صورت دهند.

## ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم

پرداخت کنندگان حقوق هنگام هر پرداخت یا تخصیص آن مکلف اند مالیات متعلق را طبق مقررات ماده (۸۵) این قانون محاسبه و کسرو

### تا پایان ماه بعد

ضمن تسلیم فهرستی متضمن نام و نشانی دریافت کنندگان حقوق و میزان آن

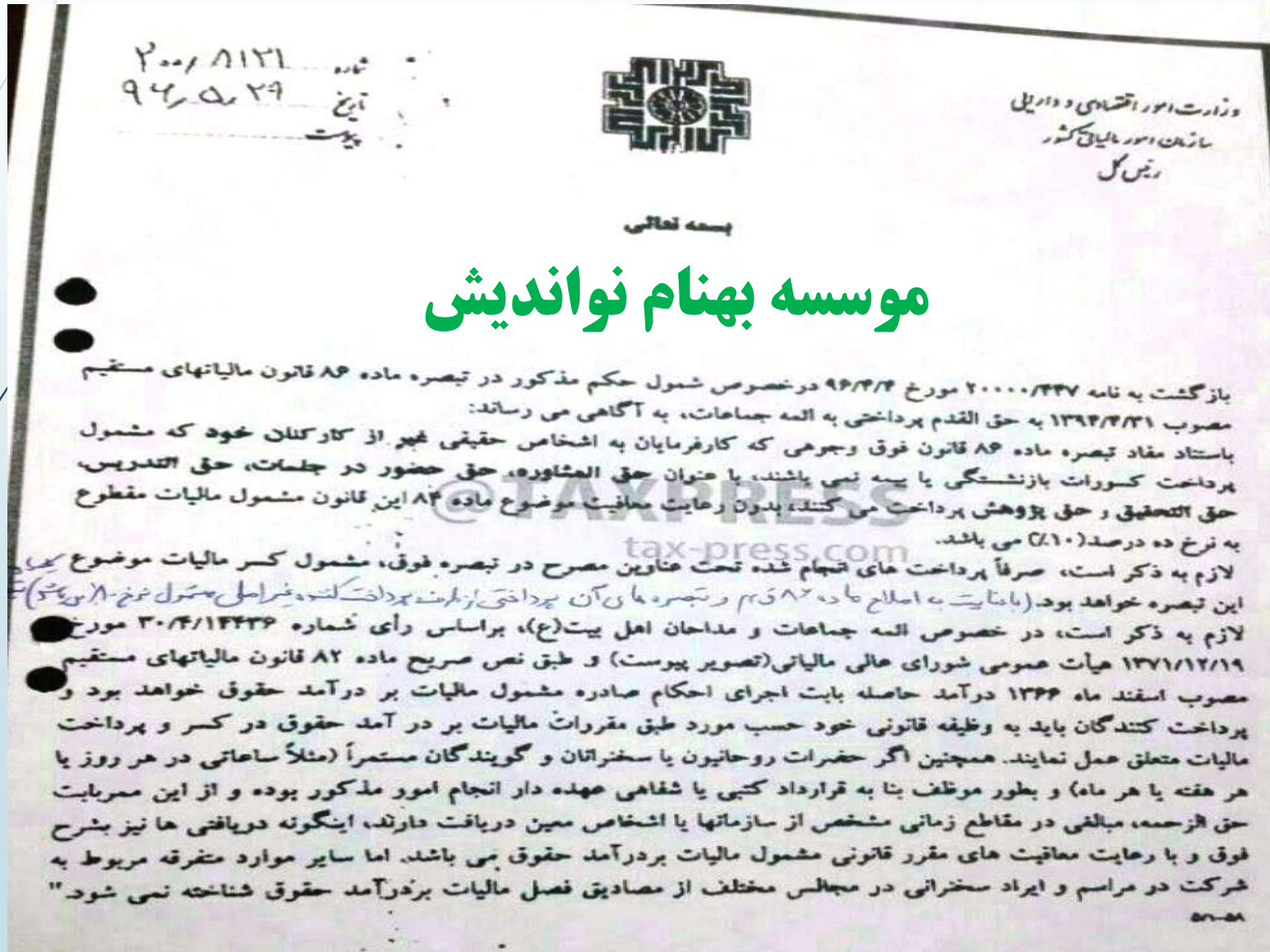
### اداره امور مالیاتی محل پرداخت

و در ماههای بعد فقط تغییرات را صورت دهند.

موسسه بهنام نواندیش

# مصادیق معافیت مالیات حقوق روحانیون ، سخنرانان

و ...



# تفاوت فصل مالیات بر درآمد حقوق با فصل مالیات بر درآمد مشاغل

شماره: ۵۱۲۳۲/۵۷۶-۳  
تاریخ: ۱۳۹۷/۱۱-۲۴  
پست: ندارد

وزارت امور اقتصادی و دارایی  
سازمان امور مالیاتی کشور

ISO 9001:2008

سازمان "حمایت از کالای ایرانی"  
دفتر فنی و حسابرسی مالیاتی

**جناب آقای صیدی**  
**مدیر مالی محترم شرکت مهندسی توان گستر دقیق (سهامی خاص)**  
با سلام و احترام

بازگشت به نامه شماره ۲۰۰/۱۵۴۴-۹۷ مورخ ۱۳۹۷/۱۰/۱۸ در خصوص ابهام مطرح شده، به آگاهی می‌رساند:

چنانچه ارتباط آن شرکت با پیمانکاران مورد نظر بدون وجود رابطه استخدامی بوده و پرداختی بر اساس صورت وضعیت های ارسالی پیمانکار انجام شود، موضوع از شمول فصل مالیات بر درآمد حقوق خارج و دریافتی اشخاص مذکور از مصادیق درآمد مشاغل بوده و به حکم ماده ۹۳ قانون مالیاتهای مستقیم مشمول مقررات فصل مالیات بر درآمد مشاغل می‌باشد و در این گونه موارد کارفرمایان حسب مورد مکلف به رعایت مقررات ماده ۱۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ و آیین نامه اجرایی تبصره ۳ آن می‌باشند.

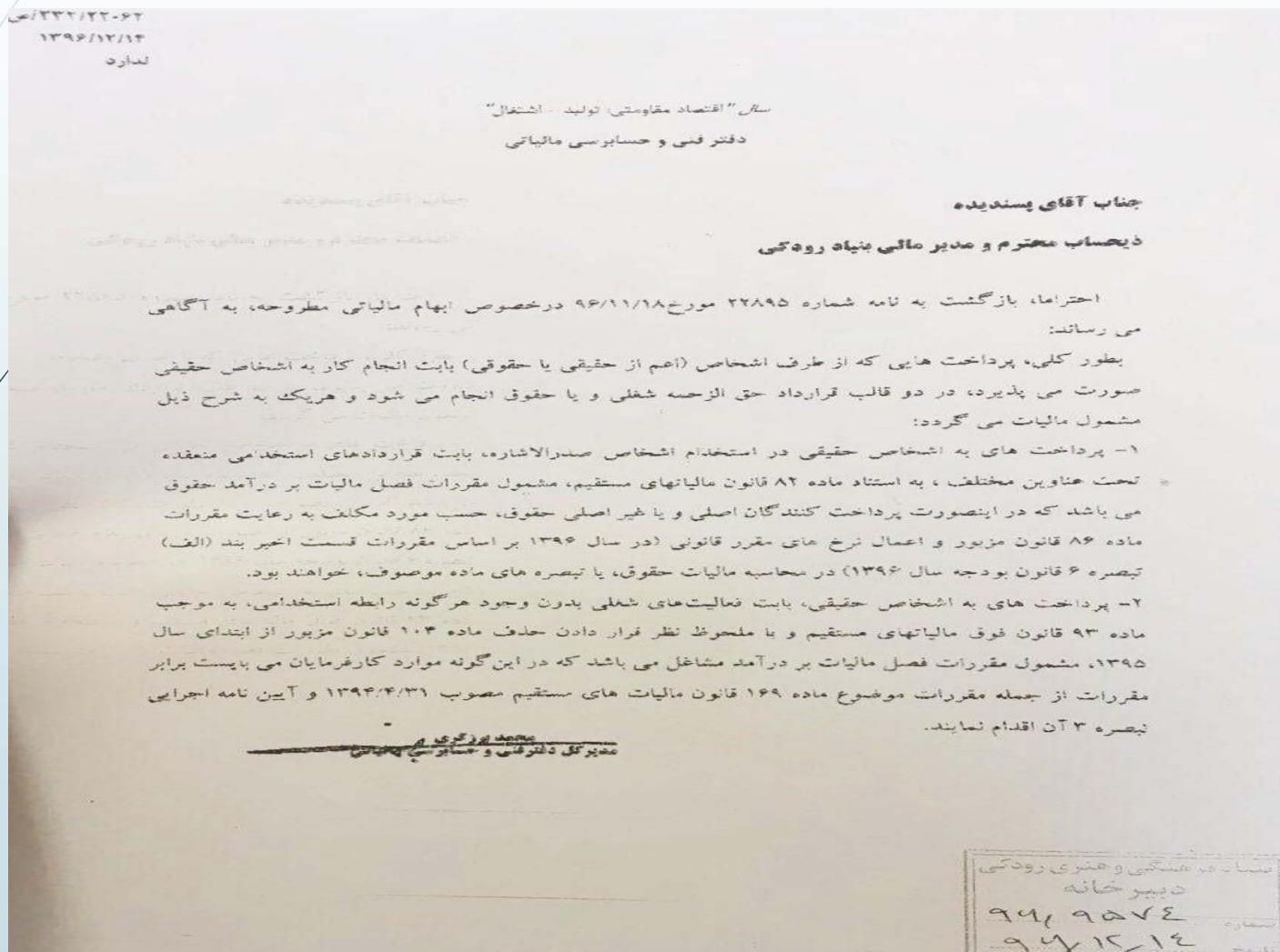
بدیهی است هرگونه ابهام در خصوص موضوع، با ارائه اسناد و مدارک (از جمله قرارداد منعقد) از اداره امور مالیاتی مربوط قابل استعلام خواهد بود.

محمد نوزگری  
مدیرکل دفتر فنی و حسابرسی مالیاتی

**موسسه بهنام نواندیش**

www.intamedia.ir  
تهران، خیابان داور، سازمان امور مالیاتی کشور - صندوق پستی: ۱۶۵۱-۱۱۱۱۵

# چگونگی برقراری معافیت یا مشمولیت مالیات حقوق



موسسه بهنام نواندیش

# جرایم عدم انجام تکالیف

موسسه بهنام نواندیش

## جرایم عدم انجام تکالیف





## موارد عدم مشمول ارسال فهرست حقوق

ثبت در حساب ذخیره سنوات

ثبت در حساب ذخیره مرخصی

۲۳٪ بیمه سهم کارفرما

# ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم

بخشنامه ۲۰۰/۹۸/۹۱ مورخ ۱۳۹۸/۱۰/۳۰

## بند ۱

ثبت و شناسایی ذخیره حق سنوات و ذخیره حقوق ایام مرخصی استفاده نشده از شمول مالیات حقوق و ارائه فهرست خارج بوده و بنابراین جریمه موضوع ماده ۱۹۷ ق.م.م به مبالغ (ذخیره سنوات و ذخیره مرخصی) فاقد موضوعیت میباشد بدیهی است در صورت پرداخت هزینه مرخصی و سنوات به کارکنان در طی سال

می بایست نسبت به تکالیف قانونی اقدامات لازم بعمل آید.

## ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم

بخشنامه ۲۰۰/۹۸/۹۱ مورخ ۱۳۹۸/۱۰/۳۰

### بند ۵

حق بیمه سهم کارفرما مشمول مالیات حقوق و تسلیم فهرست حقوق نمیباشد، بنابراین شمول جریمه عدم تسلیم فهرست موضوع ماده ۱۹۷ ق.م.م نیز در این خصوص موضوعیت ندارد.

# ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم

وزارت امور اقتصادی و دارایی  
سازمان امور مالیاتی کشور  
رئیس کل



شماره: ۹۸۷۹۱  
تاریخ: ۳۰/۰۷/۹۸  
پوست

پیشگامانه

۸۶- بند ۵ ماده ۹۱ - بند ۲ ماده ۱۴۸ م

مخاطبان / ذینفعان	امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی
موضوع	ذخیره حق سنوات و ذخیره حقوق ایام مرخصی استفاده نشده - حق بیمه سهم کارفرما - تسلیم فهرست ماده ۱۹۷
<p>با توجه به سئوالات و ابهامات مطرح شده در خصوص ذخیره حق سنوات، ذخیره حقوق ایام مرخصی استفاده نشده و حق بیمه سهم کارفرما و همچنین نحوه اجرای مقررات ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ در زمان حسابرسی مالیاتی از جهت تاریخ تخصیص اقلام مذکور و به منظور ایجاد وحدت رویه در خصوص موضوع و سایر موضوعات مرتبط بدینوسیله مقرر می‌گردد:</p> <p>۱- ثبت و شناسایی ذخیره های یاد شده مشمول تسلیم فهرست حقوق نبوده و در زمان رسیدگی به مالیات حقوق، موضوع مشمول مالیات حقوق و یا اعمال معافیت مالیاتی و همچنین مشمول جریمه ماده ۱۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم به نفع قوق در زمان ذخیره گیری فاقد موضوعیت می باشد.</p> <p>۲- هزینه مربوط به ذخیره حق سنوات به میزان مندرج در جزء (ب) بند (۲) ماده ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم (معادل یک ماه آخرین حقوق و دستمزد و همچنین مابه التفاوت تعدیل حقوق سنوات قبل) به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی خواهد گردید.</p> <p>۳- هزینه مربوط به ذخیره حقوق ایام مرخصی استفاده نشده با توجه به عدم پیش بینی در مواد ۱۴۷ و ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی قابل پذیرش نخواهد بود، لیکن هزینه مذکور در زمان پرداخت و یا تخصیص (تذکره) مشمول بودن حقوق بگیر) به استناد بند ۲ ماده ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی می شود.</p> <p>۴- بر اساس بند ۵ ماده ۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ و نحوه پرداختی یا تخصیصی بابت حق سنوات و حقوق ایام مرخصی استفاده نشده، فارغ از بازنشستگی، از کار افتادگی، قطع همکاری و یا ادامه کار حقوق بگیر، از پرداخت مالیات معاف می باشد.</p> <p>۵- حق بیمه سهم کارفرما مشمول مالیات حقوق و تسلیم فهرست حقوق نمی باشد، بنابراین مشمول جریمه عدم تسلیم فهرست موضوع ماده ۱۹۷ قانون مالیاتهای مستقیم نیز در این خصوص موضوعیت ندارد. ۸۷۵-۳۱-۱</p>	
تاریخ اجراء / وقت پیشنهاد	فوری
مدت اجراء / تأیید حقوق	فوری
مرجع اعلام / دادگستری / تنظیم مالیاتی	انجمن و هیات مدیره / رئیس هیات مدیره
تاریخ اجراء / وقت پیشنهاد	فوری

امید علی پارسا

موسسه بهنام نواندیش

تهران، خیابان داور، سازمان امور مالیاتی کشور - صندوق پستی: ۱۶۵۷، ۱۱۱۱۵

# بخشودگی جرایم متعلقه

موسسه بهنام نواندیش

در صورت عدم انجام تکالیف موضوع ماده ۸۶ ق.م.م و جرایم متعلقه (ماده ۱۹۷ و ۱۹۹ ق.م.م)،  
نحوه اعمال معافیت و بخشودگی جرایم به شرح ذیل می باشد:

**موسسه بهنام نواندیش**



نکته بسیار مهم: شرایط برخورداری از مزایای تبصره ۱ ماده ۱۹۰ زمانی تحقق می یابد که مودی نسبت به انجام تکالیف قانونی خود از جمله تسلیم اظهارنامه مالیاتی یا ترازنامه و حساب سود و زیان و پرداخت یا ترتیب پرداخت مالیات مطابق اظهارنامه و ارائه دفاتر و اسناد و مدارک حسب مورد اقدام نماید.

ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم

مکالیف

پرداخت کنندگان حقوق

موسسه بهنام نواندیش

## ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم

پرداخت کنندگان حقوق هنگام هر پرداخت یا تخصیص آن مکلف اند مالیات متعلق را طبق مقررات ماده (۸۵) این قانون محاسبه و کسر و تا پایان ماه بعد ضمن تسلیم فهرستی متضمن نام و نشانی دریافت کنندگان حقوق و میزان آن به اداره امور مالیاتی محل پرداخت و در ماههای بعد فقط تغییرات را صورت دهند.



تبصره ۱ و ۲ ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم

تا سال ۱۴۰۰

مشمولین کسر مالیات حقوق

۱۰ درصدی و ۵ درصدی

موسسه بهنام نواندیش

## تبصره ۱ ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم

تبصره ۱- در مورد پرداختهایی که از طرف غیر از پرداخت کننده اصلی حقوق به اشخاص حقیقی، به عمل می آید، پرداخت کنندگان مکلفند هنگام هر پرداخت، مالیات متعلق را با رعایت معافیت های قانونی مربوط به حقوق به جز معافیت موضوع ماده (۸۴) این قانون، به نرخ مقطوع ده درصد (۱۰٪) محاسبه، کسر و حداکثر تا پایان ماه بعد با فهرستی حاوی نام و نشانی دریافت کنندگان و میزان آن به اداره امور مالیاتی محل، پرداخت کنند و در صورت تخلف، مسوول پرداخت مالیات و جریمه های متعلق خواهند بود.

## تبصره ۲ ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم

تبصره ۲- پرداخت‌های دانشگاهها، مراکز و موسسات آموزش عالی، پژوهشی و فناوری که دارای مجوز از شورای گسترش آموزش عالی وزارتخانه‌های علوم، تحقیقات و فناوری و بهداشت، درمان و آموزش پزشکی و سایر موسسات آموزشی و پژوهشی قانونی دارای مجوز رسمی از وزارتین فوق‌الذکر می‌باشند، به اشخاص حقیقی اعم از کارکنان و غیر کارکنان خود در قالب **حق التدریس** مشمول مالیات مقطوع به نرخ ده درصد (۱۰٪) و **حق تحقیق، حق پژوهش و قراردادهای پژوهشی و تحقیقاتی** مشمول مالیات مقطوع به نرخ پنج درصد (۵٪) با رعایت سایر احکام مقرر در تبصره (۱) خواهد بود.

**موسسه بهنام نواندیش**

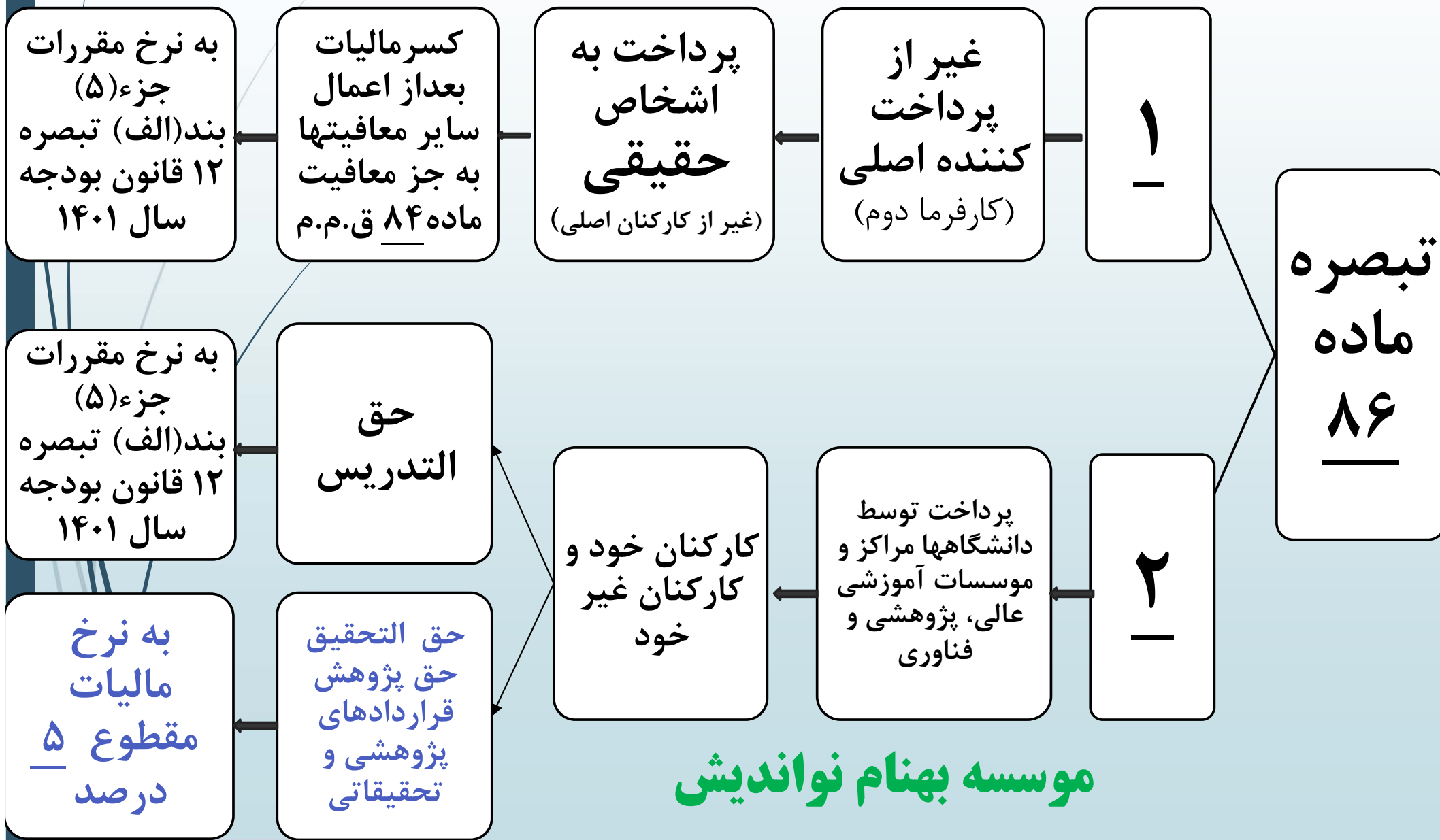
# تبصره ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم لازم الاجرا ۱۱/۰۶/۱۳۹۶

تا سال ۱۴۰۰



# تبصره ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم لازم الاجرا ۱۱/۰۶/۱۳۹۶

## در سال ۱۴۰۱



# تبصره ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم

ص/۲۲-۱۴۲۱۴

۱۳۹۶/۰۳/۲۴

تدارد

## معاونت مالیاتهای مستقیم

### اداره امور مالیاتی شهر و استان تهران اداره کل امور مالیاتی...

نظر به اینکه پرداختهای موضوع تبصره ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ درخصوص حق المشاوره، به دو طریق انجام می گیرد، مراتب زیر جهت اطلاع و بهره برداری لازم ابلاغ می گردد.

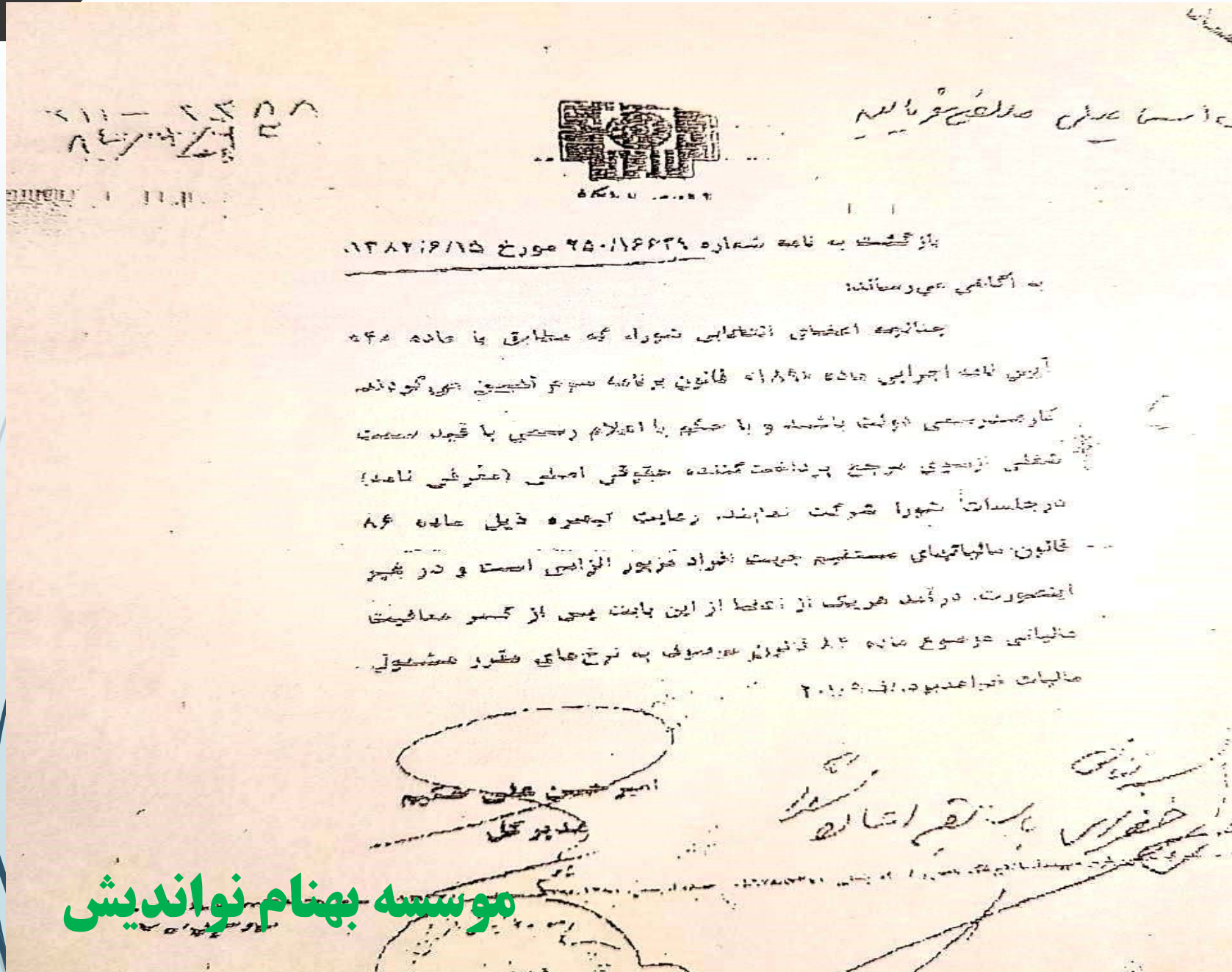
۱- پرداخت هایی که وفق قانون کار و سایر قوانین موضوعه به اشخاص حقیقی که بصورت مستمر در خدمت دیگری به امر مشاوره اشتغال دارند صورت می پذیرد به عنوان حقوق محسوب و تابع مقررات فصل مالیات بر درآمد حقوق می باشد.

۲- پرداخت هایی که به اشخاص حقیقی بابت حق المشاوره در قالب قرارداد پیمانکاری انجام می پذیرد، تابع مقررات فصل مالیات بر درآمد مشاغل می باشد که در این گونه موارد مشاوران ذریبط می بایست براساس قوانین و مقررات مربوط به صاحبان مشاغل اقدام نمایند.

ناصر جنتی  
معاون مالیاتهای مستقیم

موسسه بهنام نواندیش

# تبصره ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم



موسسه بهنام نواندیش

## تبصره ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم

۸۶/۰۰/۸۹

دانشگاه آزاد اسلامی - آموزشگاه عالی واحد ورامین - ستاء

احتراماً، بزرگت به درخواست آقای سید احسان رضوی وارده به شماره ۳۷۳۸۱ مورخ ۸۹/۰۵/۸۹ در  
دیرخانه سازمان امور مالیاتی کشور به آگاهی می رساند :

ظرف به اینکه وجوه پرداختی بابت حق التدریس به نامبرده از جمله مصادیق موضوع ماده (۸۲ الی ۹۲)  
فصل سوم از باب سوم قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه های بعدی آن می باشد. لذا  
مالیات وجوه تخصصی یا پرداختی از این بابت می بایست پس از کسر معافیت مقرر در ماده ۸۴ اصلاحی قانون  
احیرالذکر وفق مقررات ماده ۸۵ اصلاحی قانون موصوف محاسبه ، کسر و ظرف مهلت مقرر با رعایت شرایط و  
مقررات مربوط به اداره امور مالیاتی محل پرداخت گردد. لازم به ذکر است چنانچه نامبرده با احکام رسمی مأمور به  
خدمت و با حفظ رابطه استخدامی با سازمان یا واحد سازمانی متبوع خود موقتاً بطور تمام وقت یا پاره وقت در آن  
دانشگاه انجام وظیفه نماید «که معمولاً این مأموریت ها با علم و آگاهی در سازمان یا واحد سازمانی مربوط تحقق  
می یابد» در این حالت دریافتی نامبرده از بابت اشتغال در محل مأموریت بدون رعایت معافیت ماده ۸۴ مذکور  
مشمول مقررات تبصره ماده ۸۶ اصلاحی قانون صدرالذکر خواهد بود و می بایست از کل وجوه پرداختی و یا  
تخصیص یافته حسب مورد مقرر در ماده ۸۵ اصلاحی ۱۰٪ مالیات متعلق را کسر و ظرف مهلت مقرر به واحد امور  
مالیاتی ذیربط پرداخت گردد و ضمناً هرگونه اضافه پرداختی نیز به موجب ماده ۸۷ قانون یادشده قابل استرداد می  
گردد.

محمد قاسم پناهی

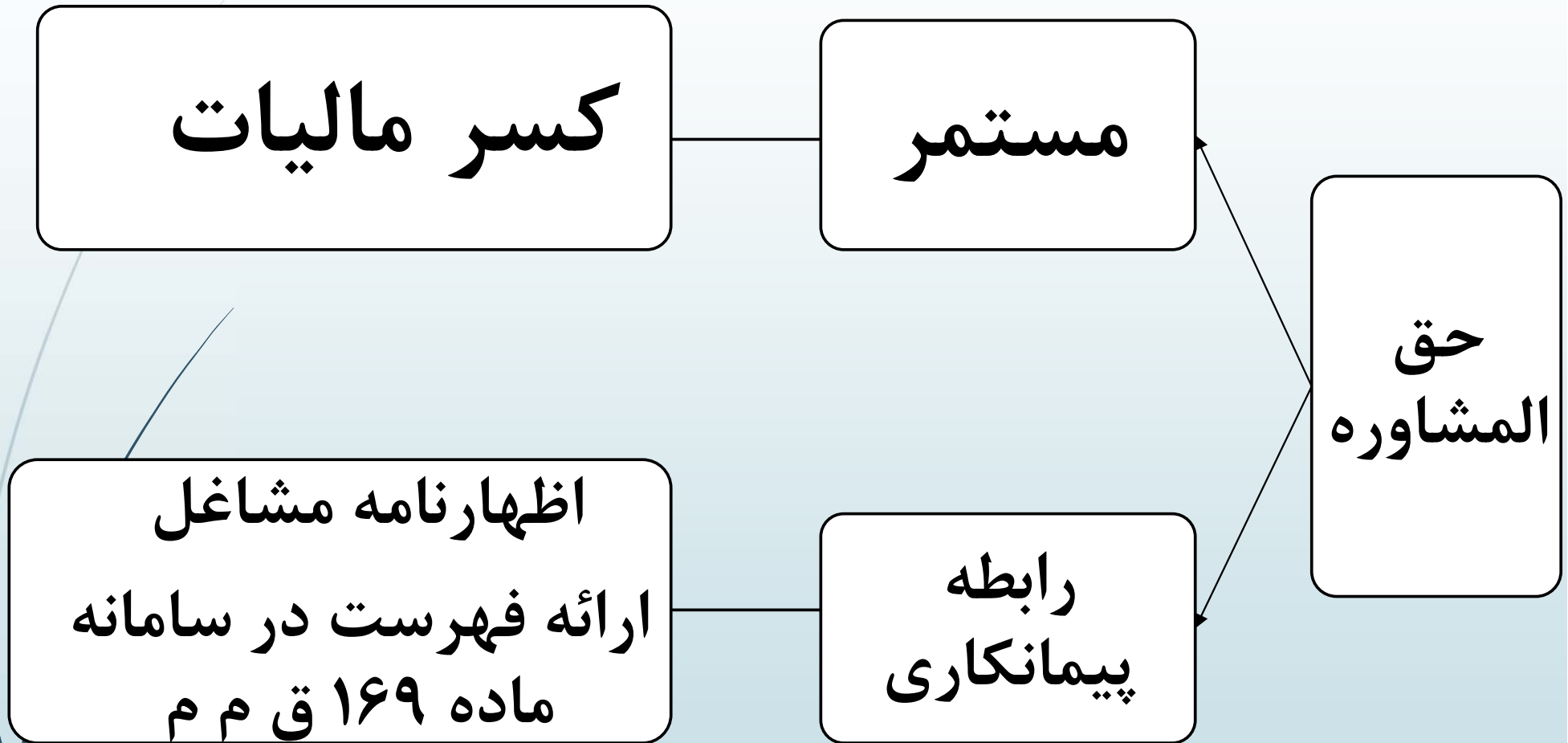
معاون فنی و حقوقی

موسسه بهنام نواندیش

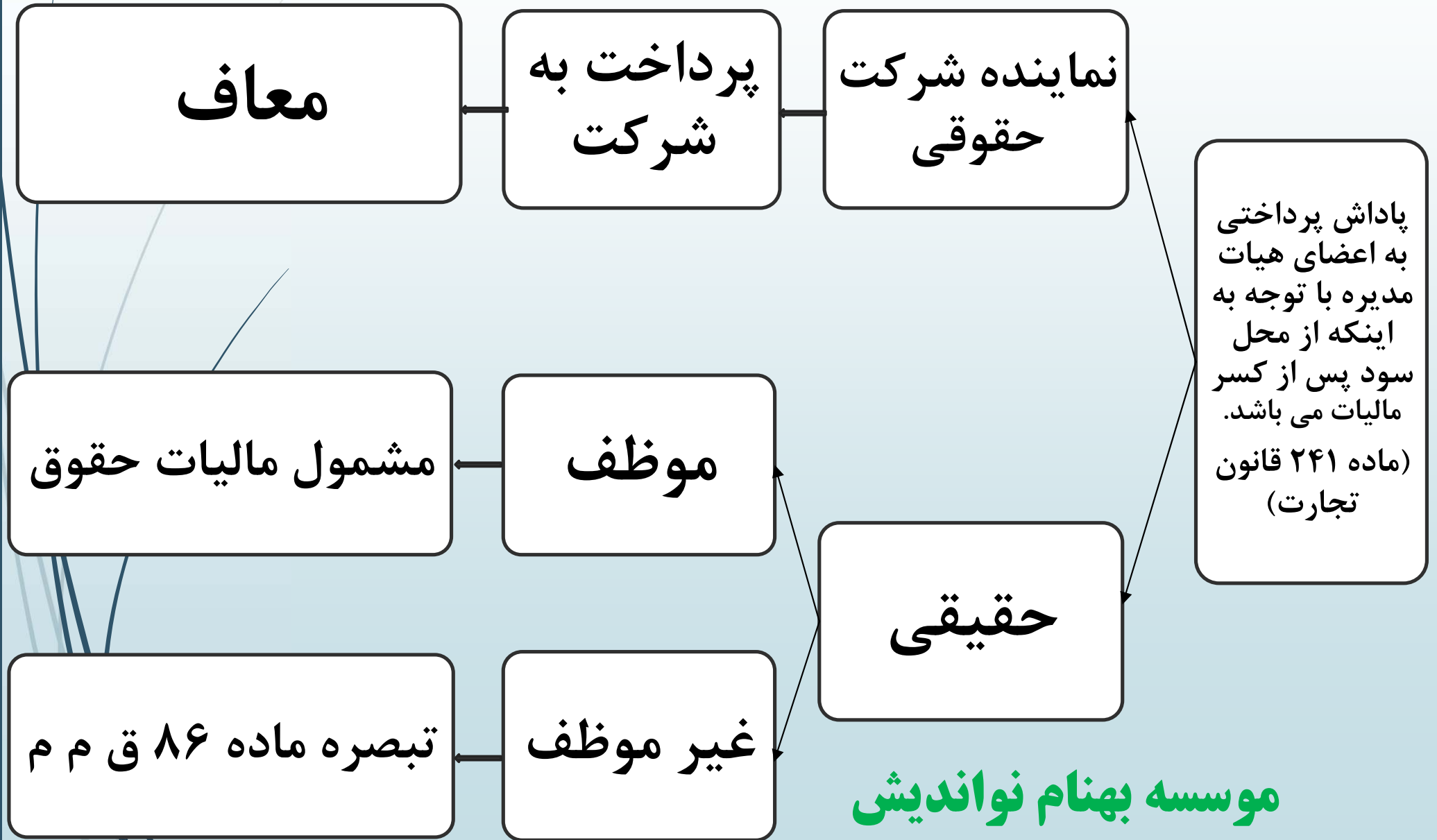
رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور



# ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم



# ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم



ص/۲۳۲/۲۲۷۴۶

۱۳۹۸/۱۱/۳۰

دارد

سال "رونق تولید"

دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی

شرکت

با شماره

بازگشت به نامه شماره ۹۸/۵۳۳۳ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۲۶ با موضوع « نحوه افشاء پاداش هیات مدیره در صورت های مالی » به آگاهی می رساند:

ضمن اعلام آنکه طبق بند (ز) ماده ۷ اساسنامه سازمان حسابرسی، مرجع تخصصی و رسمی تدوین اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی در سطح کشور سازمان مذکور می باشد، بیان می دارد از آنجا که به موجب بند ۸ بخشنامه شماره ۲۳۲/۲۴۰۱/۲۸۳۴۵ مورخ ۱۳۸۵/۷/۱۸ « پرداخت پاداش هیات مدیره مصوب مجمع عمومی شرکت ها با عنایت به مفاد مواد ۲۳۹ و ۲۴۱ قانون تجارت از محل سود خالص قابل تقسیم انجام می پذیرد، لذا پاداش مذکور نمی تواند در زمره هزینه های قابل قبول تلقی گردد. بنابراین فارغ از چگونگی نحوه افشاء پاداش هیات مدیره در صورت های مالی موافقت با درخواست قابل قبول مالیاتی تلقی نمودن پاداش موصوف، به دلیل فقد مجوز قانونی امکانپذیر نمی باشد.

مدیر کل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی

موسسه بهنام نواندیش

ماده ۸۷ قانون مالیاتهای مستقیم

# استرداد مالیات حقوق

موسسه بهنام نواندیش

## ماده ۸۷ قانون مالیاتهای 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.

اداره امور مالیاتی مذکور موظف است ظرف سه ماه از تاریخ تسلیم درخواست رسیدگی های لازم را معمول و در صورت احراز اضافه پرداختی و نداشتن بدهی قطعی دیگر در آن اداره امور مالیاتی نسبت به استرداد اضافه پرداختی از محل وصولی های جاری اقدام کند. در صورتی که درخواست کننده بدهی قطعی مالیاتی داشته باشد اضافه پرداختی به حساب بدهی مزبور منظور و مازاد مسترد خواهد شد.

**موسسه بهنام نواندیش**

## نحوه پیگیری استرداد مالیات حقوق

زمان پیگیری استرداد مالیات از اول مرداد ماه سال بعد تا پایان همان سال

ارائه درخواست کتبی

به اداره امور مالیاتی محل سکونت

پاسخ ظرف مدت ۳ ماه از تاریخ تسلیم درخواست

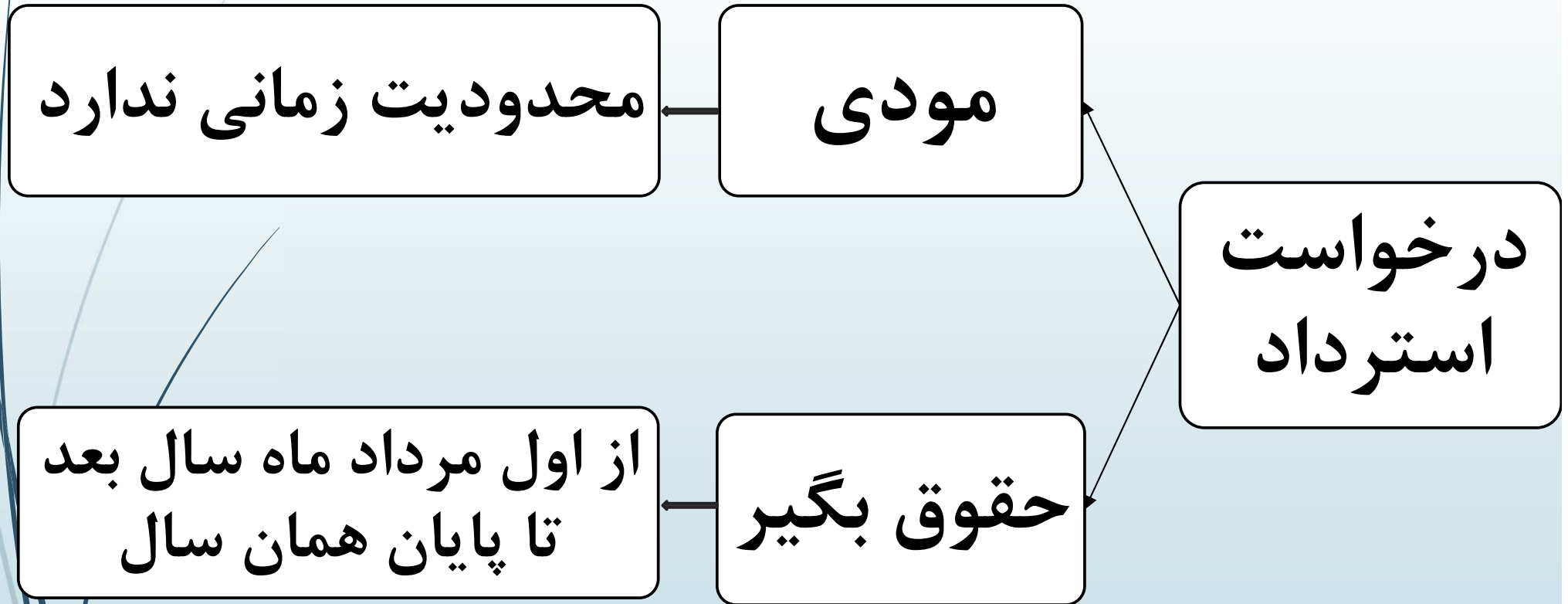
پرداخت در صورت احراز اضافه پرداختی و نداشتن بدهی قطعی

حقوق  
بگیر

اقدامات

سازمان  
امور  
مالیاتی

بخشنامه ۴۹۴۶/۲۱۴۰/۳۰ مورخ ۱۳۷۰/۰۲/۲۸



موسسه بهنام نواندیش

## اقدام جهت استرداد

از اول مرداد ماه سال بعد

تا آخر همان سال

از اداره امور مالیاتی  
محل سکونت

دارایی مکلف به رسیدگی ظرف مدت ۳ ماه از تاریخ تسلیم درخواست رسیدگی و پرداخت در صورت عدم تعلق بدهی

از تاریخ دریافت تا  
تاریخ استرداد

اشتباه محاسباتی از  
طرف اداره امور مالیاتی

ماده ۲۴۲  
ق م م

ظرف ۳ ماه و پس از  
درخواست مودی

مالیات تکلیفی و علی  
الحساب پرداختی

خسارت تاخیر  
۱/۵ درصد ماهانه

موسسه بهنام نواندیش



بخشنامه ۴۹۴۶/۲۱۴۰/۳۰ مورخ ۱۳۷۰/۰۲/۲۸ سازمان امور مالیاتی جهت مراجعه  
حقوق بگیر بابت استرداد طبق شرایط زیر می باشد:

در شرایطی که کارفرما طبق مقررات اقدام به محاسبه، کسر و پرداخت به حساب سازمان نموده و حقوق بگیر به دلایلی مانند ترک خدمت در ضمن سال و امثالهم اضافه پرداختی داشته باشد، باید طبق ماده ۸۷ عمل نماید. (به اداره امور مالیاتی محل سکونت مراجعه نماید)

چنانچه به علت عدم آگاهی از مقررات و یا استنباط اشتباه از مواد قانونی و یا اشتباه در محاسبه از طرف کارفرما تحقق یافته باشد و کارفرما بدون اعمال معافیت های مختلف اقدام به کسر مالیات نموده باشد، از شمول ماده ۸۷ خارج بوده و درخواست استرداد آن مقید به محدوده زمانی خاصی نمی باشد و بنا به احکام کلی ماده ۲۴۲ و ۲۴۳ قابل استرداد خواهد بود و حوزه صالح حوزه ای است که مالیات به حساب آن واریز شده باشد.

کارفرما می تواند حسب درخواست کارکنان ذینفع و با هماهنگی با حوزه مالیاتی نسبت به جبران اضافه پرداختی طی فهرست مالیات حقوق ماههای بعد تا تسویه آن اقدام نماید.

**موسسه بهنام نواندیش**

ماده ۸۸ قانون مالیاتهای مستقیم

تسلیم اظهارنامه

دریافت کننده حقوق

موسسه بهنام نواندیش

## ماده ۸۸ قانون مالیاتهای مستقیم

در مواردی که از اشخاص مقیم خارج که در ایران شعبه یا نمایندگی ندارند حقوق دریافت شود **دریافت کنندگان حقوق مکلف اند تا پایان ماه بعد** از تاریخ دریافت حقوق مالیات متعلق را طبق مقررات این فصل به **اداره امور مالیاتی محل سکونت خود** پرداخت و **تا آخر تیرماه سال بعد اظهارنامه مالیاتی** مربوط به حقوق دریافتی خود را به اداره امور مالیاتی مزبور تسلیم نمایند.

دریافت کننده حقوق الزاماً مالیات خود را پرداخت می نماید

تا پایان ماه بعد

ماده ۸۹ قانون مالیاتهای مستقیم

# اتباع خارجی

موسسه بهنام نواندیش

## ماده ۸۹ قانون مالیاتهای مستقیم

صدور پروانه خروج از کشور یا تمدید پروانه اقامت و یا اشتغال برای اتباع خارجه، به استثنای کسانی که طبق مقررات این قانون از پرداخت مالیات معاف می‌باشند، موکول به ارائه مفاصا حساب مالیاتی یا تعهد کتبی کارفرمای اشخاص حقوقی ایرانی طرف قرارداد یا کارفرمای اتباع خارجی یا اشخاص حقوقی ثالث ایرانی است.

با همکاری پلیس گذرنامه (کل کشور)

توسط اداره کل امور مودیان بزرگ مالیاتی تهران

موسسه بهنام نواندیش

# ماده ۸۹ قانون مالیاتهای مستقیم

اداره کل امور مالیاتی مودیان بزرگ  
حوزه مالیاتی شماره ۶۲۱

با سلام، احتراماً

بدینوسیله مدیر نماینده عمده آقای ..... به شماره گذرنامه ... صادره از .... تابعه کشور ... با شماره پروانه کار.... تعهد می نماید از این تاریخ ..../.../... الی ...../.../... لیست حقوق ماهیانه مشارالیه را به همراه فیش پرداخت مالیاتهای متعلقه در مهلت های قانونی به آن سرممیزی تسلیم نماید.

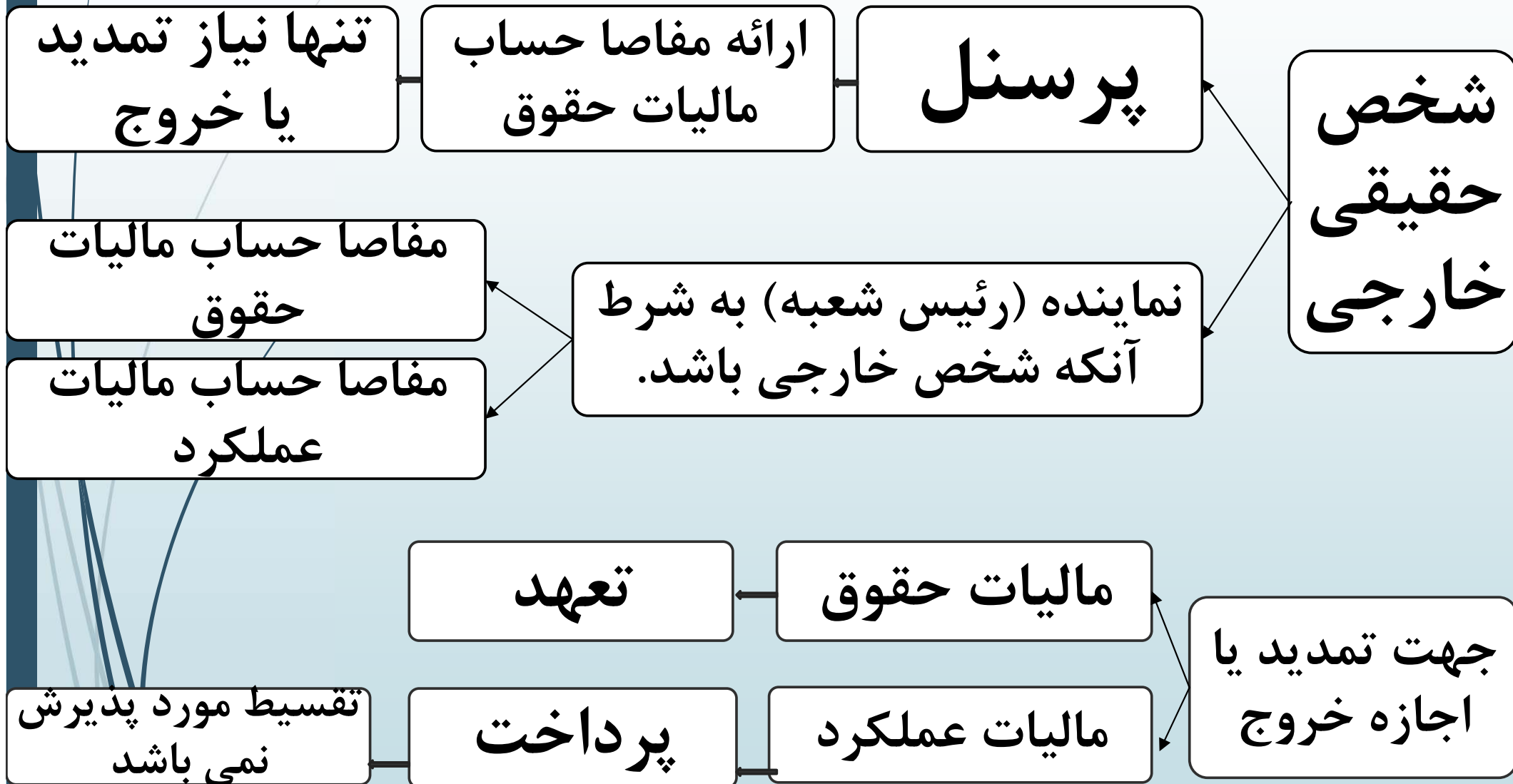
همچنین در صورتی که مالیات و یا جرائم دیگری به نامبرده تعلق گیرد نسبت به پرداخت آن اقدام خواهد نمود.

**نمونه تعهدنامه**

با تشکر  
مدیر نمایندگی ....

**موسسه بهنام نواندیش**

# ماده ۸۹ قانون مالیاتهای مستقیم



ماده ۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم

# برک تسخیر مالیات حقوق

موسسه بهنام نواندیش



## ماده ۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم

در مواردی که پرداخت کنندگان حقوق، مالیات متعلق را در موعد مقرر نپردازند یا کمتر از میزان واقعی پرداخت نمایند، اداره امور مالیاتی ذی صلاح مکلف است مالیات متعلق را به انضمام **جرایم** موضوع این قانون محاسبه و از پرداخت کنندگان حقوق که در حکم مؤدی می‌باشند به موجب **برگ تشخیص** با رعایت مهلت مقرر در ماده (۱۵۷) این قانون مطالبه کند. حکم این ماده نسبت به مشمولان ماده (۸۸) این قانون نیز جاری خواهد بود.

## ماده ۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم

مسئولیت سازمان امور مالیاتی زیربنای برگ تشخیص مالیات حقوق می باشد

همه معافیت ها می بایستی در لیست حقوق اعلام شود

امور مالیاتی ذیصلاح - (محل پرونده عملکرد)

لیست در حکم اظهارنامه نمی باشد.

مشمول مرور زمان ماهانه

از تاریخ انقضای فهرست

ماده ۱۵۶ - ۱۵۷

موسسه بهنام نواندیش

چون در خصوص مطالبه مالیات بر درآمد حقوق و نحوه حل اختلاف و مسئله مرور زمان آن ابهاماتی بروز نموده است. لذا جهت رفع ابهام لزوماً متذکر می‌گردد: مطابق مقررات ماده ۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفندماه ۶۶ در موارد تخلف کارفرما از تکالیف مقرر در ماده ۸۵ قانون مذکور مالیات متعلق با رعایت مقررات ماده ۱۵۷ قانون مذکور قابل مطالبه است و بنا به تصریح ماده ۹۰ مزبور چنانچه پرداخت کنندگان حقوق ظرف سی روز از تاریخ مطالبه مالیات اعتراض نمایند، این اعتراض قابل طرح در هیأت حل اختلاف مالیاتی ذیربط بوده و در نتیجه مقررات ماده ۲۳۸ قانون یاد شده در این مورد جاری نمی‌باشد. التهایه در مواردی که با اسناد و مدارک مربوط اثبات شود که مالیات متعلق توسط کارفرما به موقع

کسر ولی بحساب مربوط واريز نگردیده است، وصول این مالیات از کارفرما مشمول مرور زمان نخواهد بود.

ضمناً یادآور می‌شود در موارد مطالبه مالیات حقوق از پرداخت کنندگان حقوق بایستی مقررات ماده ۲۳۷ قانون مالیات‌های مستقیم دقیقاً رعایت و مستندات مطالبه مالیات بخصوص نام و مشخصات و سمت حقوق بگیران و نیز مدت اشتغال و میزان حقوق هر یک در گزارش مربوط قید گردد. مفاد این بخشنامه به تأیید هیئت عمومی شورایعالی نیز رسیده است

ماده ۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم

معافیت

موسسه بهنام نواندیش

مزایا

شغل

اشخاص حقیقی

مناطق

معاذات ها

معافیت  
بخشودگی  
کسورات

مزایا

سنوات، مرخصی

بند ۵ ماده ۹۱ ق.م.م

عیدی، پاداش

بند ۱۰ ماده ۹۱ ق.م.م

کمک های غیر نقدی

بند ۱۳ ماده ۹۱ ق.م.م

شغل

نیروهای نظامی، انتظامی و  
وزارت اطلاعات

بند ۱۴ ماده ۹۱ ق.م.م

اشخاص  
حقیقی

جانبازان، آزادگان

بند ۱۴ ماده ۹۱ ق.م.م

یکی از اولیای دارای فرزند معلول شدید و خیلی  
شدید

ماده ۲۵ قانون حمایت از حقوق معلولان

شاهد

ماده ۵۶ قانون جامع خدمات رسانی ایثارگران

ایثارگران

بند (ذ) ماده ۸۸ برنامه ششم توسعه

مناطق

کمتر توسعه یافته

ماده ۹۲ ق.م.م

شرکتهای دانش بنیان مستقر در پارکهای علم و  
فناوری و منطقه آزاد تجاری

به موجب دادنامه هیئت عمومی دیوان عدالت اداری حذف شده است

## ماده ۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم

درآمدهای حقوق به شرح زیر از پرداخت مالیات معاف است:

- ۱- رؤسا و اعضای مأموریت‌های سیاسی خارجی در ایران و رؤسا و اعضای هیأت‌های نمایندگی فوق العاده دول خارجی نسبت به درآمد حقوق دریافتی از دولت متبوع خود به شرط معامله متقابل و همچنین رؤسا و اعضای هیأت‌های نمایندگی سازمان ملل متحد و مؤسسات تخصصی آن در ایران نسبت به درآمد حقوق دریافتی از سازمان و مؤسسات مزبور در صورتی که تابع دولت جمهوری اسلامی ایران نباشند.
- ۲- رؤسا و اعضای مأموریت‌های کنسولی خارجی در ایران و همچنین کارمندان مؤسسات فرهنگی دول خارجی نسبت به درآمد حقوق دریافتی از دول متبوع خود به شرط معامله متقابل.

موسسه بهنام نواندیش

## ماده ۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم

درآمدهای حقوق به شرح زیر از پرداخت مالیات معاف است:

۳ - کارشناسان خارجی که با موافقت دولت جمهوری اسلامی ایران از محل کمک‌های بلاعوض فنی و اقتصادی و علمی و فرهنگی دول خارجی و یا مؤسسات بین‌المللی به ایران اعزام می‌شوند نسبت به حقوق دریافتی آنان از دول متبوع یا مؤسسات بین‌المللی مذکور.

۴ - کارمندان محلی سفارتخانه‌ها و کنسولگری‌ها و نمایندگی‌های دولت جمهوری اسلامی ایران در خارج نسبت به درآمد حقوق دریافتی از دولت جمهوری اسلامی ایران در صورتی که دارای تابعیت دولت جمهوری اسلامی ایران نباشند به شرط معامله متقابل.

موسسه بهنام نواندیش



## ماده ۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم

درآمدهای حقوق به شرح زیر از پرداخت مالیات معاف است:

۵- حقوق بازنشستگی و وظیفه و مستمری و پایان خدمت و خسارت اخراج و بازخرید خدمت و وظیفه یا مستمری پرداختی به وراثت و حق سنوات و حقوق ایام مرخصی استفاده نشده.

## ماده ۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم

درآمدهای حقوق به شرح زیر از پرداخت مالیات معاف است:

۶- هزینه سفر و فوق العاده مسافرت مربوط به شغل.

۷- حذف شد. (اصلاحی ۱۳۸۰)

۸- مسکن واگذاری در محل کارگاه یا کارخانه جهت استفاده کارگران و خانه‌های ارزان قیمت سازمانی در خارج از محل کارگاه یا کارخانه که مورد استفاده کارگران قرار می‌گیرد.

۹- وجوه حاصل از بیمه بابت جبران خسارت بدنی و معالجه و امثال آن.

**موسسه بهنام نواندیش**

## ماده ۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم

درآمدهای حقوق به شرح زیر از پرداخت مالیات معاف است:

۱۰- عیدی سالانه یا پاداش آخر سال جمعاً معادل **یک دوازدهم** میزان معافیت مالیاتی موضوع ماده (۸۴) این قانون.

نکته:

□ به این دلیل که معافیت عیدی سالانه می باشد، در صورتی که فرد حتی ۱ ماه در سال کارکرد داشته باشد می تواند از کل معافیت عیدی برخوردار گردد..

**موسسه بهنام نواندیش**

سال " دولت و ملت، همدلی و همزبانی "

ص/۲۳۲/۱۵۵۹

۱۳۹۵/۰۲/۰۶

دارد

دفتر فنی و حسابرسی مالیاتی

جناب آقای



پیرو نامه شماره ۲۳۲/۷۵۵/ص مورخ ۱۳۹۵/۱/۲۵ قسمت اخیر نامه در خصوص میزان معافیت عیدی پرداختی به کارکنانی که کمتر از یکسال در آن شرکت اشتغال داشته اند به شرح زیر اصلاح می گردد:

همچنین کارکنانی که یک سال کامل در آن شرکت کارکرد نداشته اند نیز از یک معافیت مالیاتی کامل عیدی موضوع بند ۱۰ ماده ۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم ( یک دوازدهم میزان معافیت مالیاتی موضوع ماده ۸۴ قانون فوق)

بهره مند می گردند.

موسسه بهنام نواندیش

## ماده ۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم

درآمدهای حقوق به شرح زیر از پرداخت مالیات معاف است:

۱۱ - خانه‌های سازمانی که با اجازه قانونی یا به موجب آیین نامه‌های خاص در اختیار مأموران کشوری گذارده می‌شود.

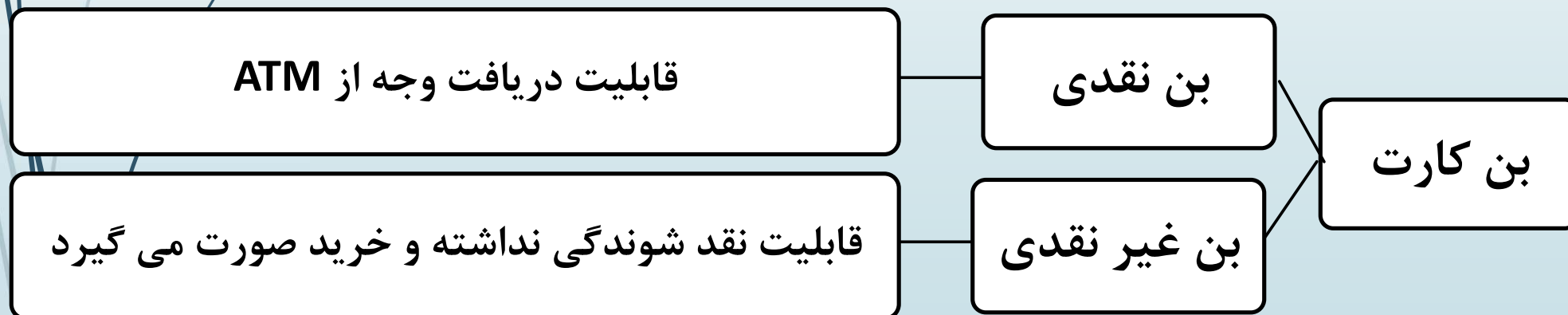
۱۲ - وجوهی که کارفرما بابت هزینه معالجه کارکنان خود یا افراد تحت تکفل آنها مستقیماً یا به وسیله حقوق بگیر به پزشک یا بیمارستان به استناد اسناد و مدارک مثبت پرداخت کند.

موسسه بهنام نواندیش

## ماده ۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم

درآمدهای حقوق به شرح زیر از پرداخت مالیات معاف است:

۱۳ - مزایای غیرنقدی پرداختی به کارکنان حداکثر معادل **دو دوازدهم** معافیت موضوع ماده (۸۴) این قانون.



## ماده ۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم

درآمدهای حقوق به شرح زیر از پرداخت مالیات معاف است:

۱۴ - در آمد حقوق پرسنل نیروهای مسلح جمهوری اسلامی ایران اعم از نظامی و انتظامی، مشمولان قانون استخدامی وزارت اطلاعات و جانبازان انقلاب اسلامی و جنگ تحمیلی و آزادگان.

نکات:

- جانبازان محترم با هر درجه ای از جانبازی از معافیت این قانون بهره مند می گردند.
- به این دلیل که این معافیت به خود شخص تعلق می گیرد، بنابراین هر تعداد و تحت هر عنوان حقوق دریافتی، معاف می باشد.

موسسه بهنام نواندیش

# پرداخت هزینه های رفاهی در بخش خصوصی و دولتی مشمول معافیت مالیات حقوق می باشد

وزارت امور اقتصادی و دارایی  
سازمان امور مالیات کشور  
رئیس کل

بخشنامه

۸۵	۹۸	۸۳	۴
----	----	----	---

مخاطبان / ذینفعان: امور مالیاتی شهر و استان تهران  
۱۵۱ ادارات کل امور مالیاتی

موضوع: ابلاغ رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره ۷۳ مورخ ۱۳۹۸/۱/۲۷ مبنی بر اصلاح رأی شماره ۶۰۱ مورخ ۱۳۸۹/۱۲/۹ آن هیأت - در خصوص کمک هزینه رفاهی کارکنان

به پیوست، رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره ۷۳ مورخ ۱۳۹۸/۱/۲۷ برای اطلاع و اقدام لازم ارسال می گردد. با توجه به رأی مذکور، متن رأی دادنامه شماره ۶۰۱ مورخ ۱۳۸۹/۱۲/۹ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در خصوص ابطال بخشنامه شماره ۳۳۵۵۳ مورخ ۱۳۸۷/۴/۱۲ به شرح ذیل خواهد بود:

«نظر به اینکه مصداق حقوق و مزایای مشمول کسر مالیات، موضوع ماده ۸۲ قانون مالیاتهای 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 مالیاتهای مستقیم نمی باشد، بنابراین وجوه پرداختی به حقوق بگیران، تحت عناوین مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، بن کالا و ... به عنوان مصداق ماده ۴۰ قانون مازالذکر، موضوعاً از شمول احکام مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم خارج بوده و نظریه شماره ۲۵۶/۲۰۱۰۰ مورخ ۱۳۸۹/۱۰/۶ دیوان محاسبات کشور هم در تأیید مراتب می باشد. انتهای بخشنامه مورد اعتراض خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات سازمان امور مالیاتی کشور تشخیص و به استناد قسمت دوم اصل ۱۷۰ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و بند یک ماده ۱۹ و ماده ۴۲ قانون دیوان عدالت اداری ابطال می گردد.

بنابراین وجوهی که بابت مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب و بن کالا در اجرای ماده ۴۰ قانون فوق الذکر و یا بر اساس مقررات استخدامی مؤسسه در حدود متعارف و یا ارائه اسناد و مدارک به کلیه کارکنان پرداخت می شود، از شمول حکم مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم خارج بوده و مشمول مالیات نمی باشد. ۸۱۳-۲۹۱»

امیدعلی یارسا

**موسسه بهنام نواندیش**

تاریخ اجرا: ---	مدت اجرا: ---	مرجع ناظر: دادستانی انتظامی مالیاتی	نحوه ابلاغ: فیزیکی / سیستمی
-----------------	---------------	-------------------------------------	-----------------------------

**رونوشت:**

- امور تدوین، تالیف و انتشار قوانین و مقررات معاونت حقوقی ریاست جمهوری برای اطلاع.
- معاونین محترم سازمان برای اطلاع.
- شورای عالی مالیاتی برای اطلاع.
- دفتر ستادی برای اطلاع.
- مرکز عالی دادخواهی مالیاتی و تشخیص صلاحیت حرفه ای برای اطلاع.
- جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران برای اطلاع.
- دفتر حقوقی برای درج در بانک اطلاعات بخشنامه ها.



# دادنامه هیأت عمومی در خصوص معافیت مالیات حقوق پرداخت هزینه های رفاهی

## موسسه بهنام نواندیش

  
فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا  
دادنامه آرای هیات عمومی

کلاس پرونده: 2503.97
شاکی: 1- مدیر شرکت امید ارتباط آسان 2- مدیرکل دفتر امور حقوقی و دعاوی سازمان تأمین اجتماعی
موضوع: اعمال تبصره ماده 97 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری نسبت به رأی شماره 1389.12.9-601 هیأت عمومی
تاریخ رأی: سه شنبه 27 فروردین 1398
شماره دادنامه: 73

بسم الله الرحمن الرحيم  
شماره دادنامه: 73  
تاریخ دادنامه: 1398.1.27  
شماره پرونده: 2503.97  
مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری  
شاکیان: 1- مدیر شرکت امید ارتباط آسان 2- مدیرکل دفتر امور حقوقی و دعاوی سازمان تأمین اجتماعی  
موضوع شکایت و خواسته: اعمال تبصره ماده 97 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری نسبت به رأی شماره 1389.12.9-601 هیأت عمومی  
گردش کار: 1- به موجب بخشنامه شماره 33553-1387.4.13 سازمان امور مالیاتی مقرر شده بود: «وجوه نقدی که به عنوان مزایای مربوط به شغل تحت عناوین مهدکودک، پارانه غذا، ایاب و ذهاب، هزینه تلفن همراه و بن کالا به حقوق بگیران پرداخت می گردد یا 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.»  
2- هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به موجب رأی شماره 601-1389.12.9، وجوه پرداختی مذکور در بخشنامه بالا یاد را به «کارکنان دولت» موضوعاً از مشمول احکام مواد 82 و 83 قانون مالیاتهای مستقیم خارج دانسته و حکم به ابطال آن صادر کرد که اثر ابطال مصوبه به موجب رأی شماره 335-1391.6.20 هیأت عمومی به زمان تصویب تسری یافت. متن رأی شماره 601-1389.12.9 هیأت عمومی به قرار زیر است:  
نظریه اینکه مصادیق حقوق و مزایای مشمول کسرمالیات، 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 (1380.11.27) مصوب 1384.8.15 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، پارانه غذا، ایاب و ذهاب، بن کالا و ... به عنوان مصادیق ماده 40 قانون مارالذکر، موضوعاً از مشمول احکام مواد 82 و 83 قانون مالیاتهای مستقیم خارج بوده و نظریه شماره 20100.256 مورخ 1389.10.6 دیوان محاسبات کشور هم در

# دادنامه هیأت عمومی در خصوص معافیت مالیات حقوق پرداخت هزینه های رفاهی

تأیید مراتب می‌باشد. انتهایه بخشنامه مورد اعتراض خلاف قانون و خارج ازحدود 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 می‌گردد.

3- شرکت امید ارتباط آسان به موجب نامه شماره 308 الف.96- 1396.6.8 با ارسال نامه شماره 232.3303-ص-1396.3.7 مدیرکل دفتر فنی و حسابرسی مالیاتی سازمان امور مالیاتی از امکان اعمال رای یاد شده نسبت به مشمولین (کارکنان بخش خصوصی تابع قانون کار) استعلام کرده است.

4- مدیرکل دفتر امور حقوقی و دعاوی سازمان تأمین اجتماعی، طی نامه شماره 1695-7100.97-1397.4.3 به دیوان عدالت اداری اعلام کرده است که:

" مطابق دادنامه شماره 601-1389.12.9 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، وجوه پرداختی بابت مزایای رفاهی کارکنان تحت عناوین مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، بن کالا و ... به عنوان مزایای شاغل تلقی و موضوعاً از شمول احکام مواد 82 و 83 قانون مالیاتهای مستقیم به عنوان مأخذ کسر مالیات خارج شده است، در حالی که سازمان امور مالیاتی، دادنامه موصوف را صرفاً ناظر به کارکنان دولت دانسته و به کارکنان سایر دستگاههای اجرایی از جمله سازمان تأمین اجتماعی که مزایا مذکور را به عنوان مزایای شاغل دریافت می‌کنند قابل تسری نمی‌داند. لذا به شرح ذیل تقاضای اجرای کامل رای هیأت عمومی و صدور دستور تسری دادنامه موصوف به سازمان تأمین اجتماعی وفق مواد 92 و 93 قانون دیوان عدالت اداری را دارد.

1- ماده 83 قانون مالیاتهای مستقیم در مقام بیان اقسام مشمول کسر مالیات بر حقوق کارکنان مقرر می‌دارد: درآمد مشمول مالیات حقوق عبارت است از حقوق (مزد یا حقوق اصلی) و مزایای مربوط به شغل اعم از مستمر و یا غیر مستمر یا توجه به اینکه در کلیه مقررات استخدامی بخش عمومی و دولتی کشور، مزایای مربوط به شغل و شاغل در تعیین حقوق نهایی فرد موثر می‌باشد و در ماده 83 قانون مذکور اشاره ای به مزایای شاغل به عنوان یکی از مزایای مستمر و به عنوان یکی از اقسام مشمول کسر مالیات اشاره ای نشده است در نتیجه مزایای رفاهی نظیر مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، بن کالا و ... که به اعتبار شخص کارمند به ایشان پرداخت می‌گردد مشمول کسر مالیات حقوق نمی‌باشد. مضافاً اینکه قانونگذار در این ماده هیچ گونه محدودیتی برای مشمولین قانون از جهت اشتغال در دستگاه دولتی یا سایر دستگاههای اجرایی قائل نشده و کلیه مشمولین قانون مالیاتهای مستقیم که حسب مقررات استخدامی خود و یا مطابق ماده 40 قانون الحاق موادی ... این مزایا را دریافت می‌کنند را در بر می‌گیرد.

2- رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور، طی بخشنامه شماره 12-1387.4-33553 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 ... مقرر داشته « 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 می‌شود یا در نظر گرفتن عمومیت تعریف مقرر در ماده 83 قانون مالیاتهای مستقیم مضمون اسفند 1366 و اصلاحیه های بعدی آن مشمول مالیات بردرآمد حقوق می‌باشد. در این ارتباط سازمان بازرسی کل کشور به واسطه مغایرت بخشنامه با قانون مالیاتهای مستقیم مبادرت به اقامه دعوی در هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به خواسته ابطال بخشنامه یاد شده را نموده است که در نهایت منتهی به دادنامه شماره 601-1389.12.8 مبنی بر ابطال بخشنامه مذکور از حیث تسری کسر مالیات به مزایای مربوط به شاغل کارکنان شده است.

3- سازمان امور مالیاتی در اجرای دادنامه موصوف صرفاً مزایای مربوط به شاغل کارکنان دولت را مشمول کسر مالیات ندانسته و همین مزایایی که از سوی سایر دستگاههای اجرایی مطابق مقررات استخدامی مربوط پرداخت می‌گردد را مشمول کسر مالیات قرار داده است که این امر دقیقاً برخلاف مفاد رای هیأت عمومی دیوان عدالت اداری بوده و سازمان امور مالیاتی دادنامه شماره 601 را به طور کامل اجرا نکرده است.

5- موضوع به منظور بررسی و ضرورت اصلاح رای هیأت عمومی به هیأت تخصصی اقتصادی و مالی دیوان عدالت اداری ارجاع شد و پس از وصول نظریه هیأت تخصصی مبنی بر اصلاح رای پرونده در دستور کار هیأت عمومی قرار گرفت.

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 127-1398 با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رای مبادرت کرده است.

رای هیأت عمومی

بر مبنای مواد 2، 82 و 83 قانون مالیاتهای مستقیم، اطلاق شخص حقیقی در خدمت شخص حقوقی دیگر اعم از حقیقی و حقوقی شامل کلیه کارکنان اعم از کارکنان بخش دولتی و غیر دولتی (عمومی غیر دولتی) و خصوصی بوده، بنابراین قید «کارکنان دولت» در سطر چهارم رای شماره 601-1389.12.9 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری مبنی بر سهو قلم بوده و عبارت «کارکنان دولت» به «حقوق بگیران» اصلاح می‌شود.

محمدکاظم بهرامی

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

موسسه بهنام نواندیش

نحوه رسیدگی به سرفصل حق سنوات  
(بند ۵ ماده ۹۱ ق.م.م)

معاف

قبل از سال ۱۳۹۵ - در  
صورت قطع همکاری

معاف

از ابتدای سال ۱۳۹۵

(ماده ۲۴ ق کار)

یک ماه قابل قبول

جز (و) بند (۲)  
ماده ۱۴۸ ق.م.م

ما به التفاوت تعدیل  
حقوق سنوات قبل

حقوق

حق  
سنوات

عملکرد

نحوه رسیدگی به سرفصل مرخصی استفاده نشده  
(بند ۵ ماده ۹۱ ق.م.م)

معاف

رسیدگی در مالیات حقوق

مرخصی  
استفاده  
نشده

پرداخت برابر است با هزینه  
قابل قبول مالیاتی

رسیدگی در مالیات عملکرد

ثبت در حساب ذخیره برابر  
است با هزینه غیر قابل قبول

تخصیص به طرفیت کارمند  
برابر است با هزینه قابل قبول

موسسه بهنام نواندیش

ماده ۹۲ قانون مالیاتهای مستقیم

# مناطق کمتر توسعه یافته

موسسه بهنام نواندیش

## ماده ۹۲ قانون مالیاتهای مستقیم

پنجاه درصد (۵۰٪) مالیات حقوق کارکنان شاغل در مناطق کمتر توسعه یافته طبق فهرست سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور **بخشوده** می شود.

# کسورات ماده ۱۳۷ قانون مالیاتهای مستقیم

## ۷٪ حق بیمه سهم حقوق بگیر



# کسورات ماده ۱۳۷ قانون مالیاتهای مستقیم

## ۷٪ حق بیمه سهم حقوق بگیر

شماره ۴۴/۱۴۰۰/۲۵  
تاریخ ۲۸/۹/۱۴۰۰  
پست



وزارت امور اقتصادی و دارایی  
سازمان امور مالیاتی کشور  
رئیس کل

سال تولید، پشتیبانی‌ها، مانع زدایی‌ها

باسمه تعالی

بخشنامه

۴	۱۳۷	۱۴۰۰	۴۴
---	-----	------	----

مخاطبان / ذینفعان	امور مالیاتی شهر و استان تهران / ادارات کل امور مالیاتی
موضوع	ارسال دادنامه های شماره ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۲۷۹ مورخ ۱۴۰۰/۰۲/۲۸، شماره ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۱۴۱۵ مورخ ۱۴۰۰/۰۶/۰۲ و شماره ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۱۴۱۶ مورخ ۱۴۰۰/۰۶/۰۲ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری و اصلاح بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۸/۴۴ مورخ ۱۳۹۸/۰۵/۱۴
<p>به پیوست تصویر دادنامه شماره ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۲۷۹ مورخ ۱۴۰۰/۰۲/۲۸ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری مبنی بر ابطال عبارت «شخص حقوق بگیر» از بند (۱) بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۸/۴۴ مورخ ۱۳۹۸/۰۵/۱۴ و ابطال عبارت «حق بیمه انواع بیمه های عمر و زندگی بابت افراد تحت تکفل مشمول مقررات این ماده نخواهد بود» از ابتدای تذکر (۱) بخشنامه مذکور (از تاریخ صدور بخشنامه)، تصویر دادنامه شماره ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۱۴۱۵ مورخ ۱۴۰۰/۰۶/۰۲ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری مبنی بر ابطال عبارت «کارفرمایان بیمه شدگان سازمان تأمین اجتماعی می توانند صرفاً با کسر سهم حق بیمه درمان پرداختی حقوق بگیران بیمه شده از حق بیمه ...» از بند (۱) بخشنامه مزبور و تصویر دادنامه شماره ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۱۴۱۶ مورخ ۱۴۰۰/۰۶/۰۲ هیأت ذکر شده درخصوص ابطال تذکر (۱) بخشنامه اشاره شده جهت اجرا ارسال می گردد.</p> <p>با توجه به دادنامه های مذکور، ضمن حذف تذکر یک بخشنامه یادشده، بند یک آن به شرح ذیل اصلاح می گردد:</p> <p>۱- حق بیمه های پرداختی بابت بیمه درمان و انواع بیمه های عمر و زندگی شخص حقوق بگیر و افراد تحت تکفل موضوع ماده ۱۳۷ قانون مالیاتهای مستقیم، با ارائه اسناد و مدارک از درآمد مشمول مالیات حقوق آنها قابل کسر می باشد.</p> <p>پرداخت کنندگان حقوق می توانند با کسر سهم حق بیمه درمان و انواع بیمه های عمر و زندگی پرداختی از درآمد مشمول مالیات حقوق بگیران و قید میزان آن در فهرست های حقوق تسلیمی به اداره امور مالیاتی ذیربط، مالیات متعلق را محاسبه و پرداخت نمایند. ۷/۲۴ ۱-۶۵</p>	

داود منظور

## موسسه بهنام نواندیش



# کسورات ماده ۱۳۷ قانون مالیاتهای مستقیم

## ۷٪ حق بیمه سهم حقوق بگیر



# کسورات ماده ۱۳۷ قانون مالیاتهای مستقیم

## ۷٪ حق بیمه سهم حقوق بگیر

مکان امضاء

میرزا

« دستور اداری »

حوزه: معاونت برنامه ریزی، مالی و پشتیبانی  
موضوع: کسر حق بیمه سهم کارمند از درآمد مشمول مالیات و اصلاحیه دستور اداری شماره ۲۰۰۰/۹۸/۲۴۹۰

## موسسه بهنام نواندیش

دیرکل محترم بنامین اجماعی اسکن...

دیر محترم معاون بنامین اجماعی اسکن...

بسلام و صلوات بر محمد و آل محمد (س)

در راستای اجرای کامل ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۴/۸/۱۵ مبنی بر عدم شمول مالیات بر پرداخت‌های تشویقی و تعیین تکلیف برخی از موارد پرداختی به کارکنان از حیث مالیات حقوق، مراتب به شرح ذیل اعلام می‌گردد، مقتضی است ضمن ابلاغ آن به کلیه واحدهای تابعه دستور فرمایید نسبت به رعایت آن از تاریخ ۱۴۰۰/۱۰/۰۱ اقدام عاجل معمول و نتیجه را در صورت حساب‌های ارسالی اعمال نمایند.

الف) پیرو دستور اداری شماره ۲۰۰۰/۹۸/۲۴۹۰ مورخ ۱۳۹۸/۰۹/۱۷ نظر به اینکه در چارچوب ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۴/۰۸/۱۵ علاوه بر تسهیلات رفاهی و کمک هزینه مسکن، پرداخت‌های انجام شده از بابت تشویق کارکنان نیز به عنوان مزایای شاغل غیرمشمول مالیات می‌باشد و مطابق بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۹/۵۸ مورخ ۱۳۹۹/۰۸/۱۴ سازمان امور مالیاتی کشور پرداخت‌های انجام شده به عنوان مصادیق ماده ۴۰ قانون الحاق و یا براساس مقررات استخدامی مشمول حکم مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم نمی‌باشد لذا پرداخت‌های انجام شده به کارکنان به عنوان تشویق، شامل پاداش از محل حق الاجرا (تیم عشر اجرایی)، پاداش کارانه بیمه بیکاری و سایر پاداش‌های موردی در چارچوب مقررات استخدامی سازمان، مشمول مالیات حقوق نمی‌باشد.

در صورت کسر و پرداخت مالیات از بابت موارد فوق از ابتدای سال جاری، می‌بایست نسبت به تعدیل و تهاتر مالیات در پرداختی‌های آتی تا پایان سال اقدام نمایند.

براین اساس واحدهای اجرایی می‌بایست ضمن غیرمشمول نمودن موارد فوق نسبت به اجرای آن (اعمال معوقه) از ابتدای سال اقدام و اضافه پرداخت مالیاتی به افراد احصا و پرداخت و در بدهکار کد حساب ۴۱۰۱ با تفصیلی ۰۰۰۰۰۱ اعمال نمایند. بدیهی است مبلغ می‌بایست با پرداخت‌های مالیاتی آتی به اداره امور مالیاتی تا پایان سال تهاتر گردد.

ب) با توجه به بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۴۰۰/۶۲ مورخ ۱۴۰۰/۰۹/۲۸ سازمان امور مالیاتی کل حق بیمه سهم کارمند در چارچوب ماده ۱۳۷ ق.م.م قابل کسر از درآمد مشمول مالیات می‌باشد لذا به جای کسر دوهفتم حق بیمه سهم کارمند از درآمد مشمول مالیات، هفت هفتم (کل حق بیمه سهم کارمند) از درآمد مشمول مالیات کسر گردد.

# کسورات ماده ۱۳۷ قانون مالیاتهای مستقیم

## ۷٪ حق بیمه سهم حقوق بگیر

وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی  
 سازمان تامین اجتماعی  
 میرزا علی  
 « دستور اداری »  
 پست:

ح) کدینگ حساب:

کد کل و ممیز	کد تفصیلی	شرح
۸۳۵۱		تشویق کارکنان
۸۳۵۱	۸۲۲۳۱۱	تشویق کارکنان - پاداش حق الاحرار (بیمه عشر احراری) کارکنان رسمی
۸۳۵۱	۸۲۲۳۱۲	تشویق کارکنان - پاداش حق الاحرار (بیمه عشر احراری) کارکنان سبب ماده ۲
۸۳۵۱	۸۲۲۳۳۱	تشویق کارکنان - پاداش حق الاحرار (بیمه عشر احراری) سهم ستاد کارکنان رسمی
۸۳۵۱	۸۲۲۳۳۲	تشویق کارکنان - پاداش حق الاحرار (بیمه عشر احراری) سهم ستاد کارکنان سبب ماده ۲
۸۳۵۱	۸۲۴۱۳۲	تشویق کارکنان - پاداش از محل صلح در اختیار مدیر عامل (سناد مرکزی)
۸۳۵۱	۸۲۴۱۱۰	تشویق کارکنان رسمی - پاداش از محل ۱٪ صلح در اختیار مدیر استان
۸۳۵۱	۸۲۴۱۲۰	تشویق کارکنان سبب ماده ۲ - پاداش از محل ۱٪ صلح در اختیار مدیر استان
۸۳۵۱	۸۲۴۱۳۰	تشویق کارکنان طرح نیروی انسانی - پاداش از محل ۱٪ صلح در اختیار مدیر استان

تذکره ۱: پاداش کارانه بیمه بیکاری طبق روال قبل در کد ۷۷۲۰ با تفصیلی های مربوطه ثبت خواهد شد.  
 تذکره ۲: با عنایت به موارد مندرج در این دستور اداری، در خصوص میبالغ پرداختی بابت موارد یاد شده (بند الف) که قبلا به صورت غیر نقد پرداخت و در زمره معافیت دو دوازدهم موضوع بند ۱۳ ماده ۹۱ قانون مالیات مستقیم از پرداخت مالیات معاف تلقی گردیده است، می بایست از کدهای یاد شده خارج و به کدهای مذکور در این دستور اداری منتقل تا امکان استفاده از معافیت ماده ۹۱ قانون مالیاتها در پرداختهای آتی میسر باشد.  
 توضیح: امکان استفاده از معافیت بند ۱۳ ماده ۹۱ ق.م.م برای مزایای شغل پرداختی به صورت غیر نقد به میزان دوازدهم معافیت سالانه ماده ۸۴ ق.م.م وجود دارد.



## موسسه بهنام نواندیش

میراثشم موسوی

# هزینه های رفاهی موضوع ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۱۳۸۰/۱۱/۲۷) مصوب ۱۳۸۴/۰۸/۱۵



قَلَّا تَتَّبِعُوا الْهَوَىَٰ أَنْ تَعْدُوا

دادنامه آرای هیات عمومی

## موسسه بهنام نواندیش

کلاس پرونده:  
۹۸۰۳۹۵۸ - ۹۹۰۰۶۸۹

شاکي:  
آقایان رسول دهقان دنبه- مرتضی پورکاویان

موضوع:  
" ابطال بخشنامه شماره ۲۰۰.۹۸.۸۰-۱۳۹۸.۸.۲۷ سازمان امور مالیاتی کشور از تاریخ تصویب"

تاریخ رأی:  
دوشنبه ۱۶ فروردین ۱۴۰۰

شماره دادنامه:  
۱۹۵۶ - ۱۹۵۷

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره دادنامه : ۱۹۵۶ - ۱۹۵۷

تاریخ دادنامه : ۱۳۹۹/۱۲/۱۹

شماره پرونده: ۹۸۰۳۹۵۸ - ۹۹۰۰۶۸۹

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکي: آقایان رسول دهقان دنبه- مرتضی پورکاویان

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره ۲۰۰.۹۸.۸۰-۱۳۹۸.۸.۲۷ سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکیان به موجب دادخواست های جداگانه ابطال بخشنامه شماره ۲۰۰.۹۸.۸۰-۱۳۹۸.۸.۲۷ سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده اند و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده اند که:

" (متن دادخواست آقای رسول دهقان دنبه)

بسمه تعالی؛ ضمن تقدیم تصویر بخشنامه شماره ۲۰۰.۹۸.۸۰-۱۳۹۸.۸.۲۷ سازمان امور مالیاتی، به استحضار می رساند پس از اینکه هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به موجب رأی شماره ۶۰۱ مورخ ۱۳۹۸.۱۲.۹ و با ابطال بخشنامه شماره ۳۳۵۵۳-۱۳۸۷.۴.۱۳ سازمان امور مالیاتی وجوه پرداختی به کارکنان دولت تحت عناوین مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، هزینه تلفن همراه، بن کالا و ... را از شمول مالیات بر درآمد حقوق معاف دانست (متن رأی صادره بدین قرار است: 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 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 کارکنان دولت، تحت عناوین مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، بن کالا و ... به عنوان مصادیق ماده ۴۰ قانون مارالذکر، موضوعاً از شمول مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیات های مستقیم خارج بوده و ... النهایه بخشنامه مورد اعتراض خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات سازمان امور مالیاتی تشخیص و به استناد قسمت دوم اصل ۱۷۰ قانون اساسی و بند ۱ ماده ۱۹ و ماده ۴۲ قانون دیوان عدالت اداری ابطال می گردد.) و متعاقب آن به موجب رأی شماره ۷۳-۱۳۹۸.۸.۲۷ موضوع اصلاح رأی شماره ۶۰۱، قید «کارکنان دولت»

# هزینه های رفاهی موضوع ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۱۳۸۰/۱۱/۲۷) مصوب ۱۳۸۴/۰۸/۱۵

4/6/2021

پرینت آرای عمومی

در سطر چهارم رأی اخیرالذکر را مبتنی بر سهو قلم اعلام و به قید «حقوق بگیران» اصلاح نمود، متأسفانه سازمان امور مالیاتی با صدور بخشنامه شماره ۱۳۸۹.۱۲.۹-۶۰۱ و ۱۳۹۸.۸.۲۷-۲۰۰۰۹۸.۸۰ و با حذف عبارت «و ... به عنوان مصادیق ماده ۴۰ قانون الحاق» موجب تصویب قانون و آرای صادره گردیده لذا تقاضای رسیدگی به موضوع و ابطال بخشنامه از تاریخ صدور را دارد.

آقای رسول دهقان دنیه طی لایحه تکمیلی به شرح زیر اعلام کرده است:

«عطف به پیام ارسالی مبنی بر اعلام قوانینی که مصوبه مورد شکایت بر خلاف آن قوانین است، به استحضار می‌رساند با عنایت به اینکه در آرای شماره ۱۳۸۹.۱۲.۹-۶۰۱ و ۱۳۹۸.۳.۲۷-۷۳ و ۱۳۹۸.۳.۲۷-۷۳ دیوان سایر هزینه های موضوع ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۴.۸.۱۵ از جمله هزینه تلفن همراه نیز معاف از مالیات حقوق دانسته شده است، سازمان امور مالیاتی در بخشنامه مورد شکایت با حذف عبارت «و...» اعلام می‌دارد تنها و تنها وجوه پرداختی بابت مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب و بن کالا معاف از مالیات است. لذا بخشنامه مورد شکایت مخالف آرای شماره ۱۳۸۹.۱۲.۹-۶۰۱ و ۱۳۹۸.۳.۲۷-۷۳ و ۱۳۹۸.۳.۲۷-۷۳ دیوان عدالت اداری و مالا مخالف ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۴.۸.۱۵ می‌باشد و از آنجایی که بخشنامه مذکور آرای شماره ۱۳۸۹.۱۲.۹-۶۰۱ و ۱۳۹۸.۳.۲۷-۷۳ دیوان عدالت اداری محدود کرده و به نوعی دور زده است.»

(متن دادخواست آقای سرتضی پور کاویان)

ریاست کل محترم دیوان عدالت اداری

با سلام و آرزوی توفیق الهی

احتراماً؛ به موجب ماده ۸۰ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری نظریه اینکه قسمت اخیر بخشنامه شماره ۲۰۰۰۹۸.۸۰ مورخ ۱۳۹۸.۸.۲۷ مخالف نص صریح قانون حکم شده لذا ضمن امعان نظر نسبت به توضیحات ذیل الذکر تقاضای ابطال آن مورد استدعاست.

۱- مقدمه:

۱-۱- به موجب ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۱۳۸۰.۱۱.۲۷) مصوب ۱۳۸۴.۸.۱۵ خدمات و تسهیلات رفاهی تحت عناوین مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، بن کالا و ... مجوز پرداخت این قبیل تشویقات از سوی پرداخت کنندگان حکم شده است.

۱-۲- به موجب دادنامه هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به شماره ۱۳۸۹.۱۲.۹-۶۰۱ بخشنامه شماره ۱۳۸۷.۴.۱۲-۳۳۵۵۳ رئیس کل وقت سازمان امور مالیاتی کشور که از حیث اعمال معافیت مالیات بر درآمد حقوق، وجوه نقدی پرداختی به حقوق بگیر (کارکنان دولت) تحت عناوین موضوع قانون صدرالذکر محدودیتی را اعمال نموده بود، از زمان تصویب ابطال شد.

۱-۳- بنا به حکم تبصره ماده ۹۷ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری سال ۱۳۹۲ دادنامه اخیرالذکر هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به شماره ۱۳۸۹.۱۲.۹-۶۰۱ به دلیل سهو قلم عبارت «کارکنان دولت» به «حقوق بگیران» طی دادنامه هیأت عمومی دیوان عدالت اداری به شماره ۱۳۹۸.۱.۲۷-۷۳ اصلاح شد.

۱-۴- به استناد ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۱۳۸۰.۱۱.۲۷) مصوب ۱۳۸۴.۸.۱۵ و مستفاد از دو دادنامه های موصوف، وجوه پرداختی تحت عناوین قانون مارالذکر به کلیه حقوق بگیران (کارکنان) اعم از دولتی، عمومی غیر دولتی، خصوصی، تعاونی از شمول حکم مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم خارج بوده و مشمول مالیات بر درآمد حقوق نمی‌باشد.

۱-۵- به موجب ماده ۱۴۷ قانون مالیاتهای مستقیم هزینه‌های قابل قبول برای تشخیص درآمد مشمول مالیات به شرحی که ضمن مقررات این قانون مقرر می‌گردد عبارت است از هزینه‌هاییکه در حدود متعارف منکی به مدارک بوده و منحصرأ مربوط به تحصیل درآمد موسسه در دوره مالی مربوط با رعایت حد نصاب‌های مقرر باشد. در مواردی که هزینه‌ای در این قانون پیش‌بینی نشده یا بیش از نصاب‌های مقرر در این قانون بوده ولی پرداخت آن به موجب قانون و یا مصوبه هیأت وزیران صورت گرفته باشد قابل قبول خواهد بود.

۲- دلایل و جهات و مستندات موارد درخواست ابطال به شرح ذیل می‌باشد:

۲-۱- رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور طی بخشنامه شماره ۱۳۹۸.۸.۲۷-۲۰۰۰۹۸.۸۰ بر خلاف قانون و دادنامه هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در قسمت اخیر بخشنامه موصوف صرفاً وجوه پرداختی بابت مهدکودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب و بن کالا را از مصادیق ماده ۴۰ قانون فوق الذکر قلمداد نموده و چنانچه وجوه پرداختی فوق در حدود متعارف و با ارائه اسناد و مدارک صورت گیرد آنگاه این قبیل وجوه پرداختی از شمول مالیات بر درآمد حقوق خارج و مشمول مالیات نخواهد بود در حالیکه عناوین خدمات و تسهیلات رفاهی تصریح شده در قانون بصورت تمثیلی بوده و از چینه حصری خارج بوده است. همانطور که اعتراض به رأی قطعی کمیسیون ماده ۹۹ قانون شهرداریها در شعبات دیوان عدالت اداری به استناد بند (۲) ماده ۱۰ قانون دیوان عدالت اداری قابل طرح است به رغم عدم تصریح کمیسیون ماده ۹۹ در بند ماده قانونی فوق، اعتراض به رأی قطعی کمیسیون موصوف با توجه به حصری نبودن عناوین فوق، قابل تسری است.

۲-۲- به طوریکه در تطبیق قانون و قسمت اخیر بخشنامه مورد درخواست ابطال مشاهده میگردد مقنن بین واژگان ایاب و ذهاب - بن کالا از علامت نگارشی ویرگول (،) استفاده نموده است. نشانه ویرگول فارغ از کاربرد اصلی آن در امر جداسازی جمله‌های ساده (مکت یا وقف کوتاه) یکی دیگر از کاربرد آن در مواردی است که چند کلمه دارای حکم واحد باشد، به کارگرفته می‌شود.

## موسسه بهنام نواندیش

# هزینه های رفاهی موضوع ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۱۳۸۰/۱۱/۲۷) مصوب ۱۳۸۴/۰۸/۱۵

4/6/2021

پریفت آرای عمومی

به عبارتی بدون توجه به علامت نگارشی سه نقطه (...) در انتهای واژه «بن کالا» بر خلاف قانون با حذف آن و اضافه نمودن حرف اتصال «و» بین دو واژهگان ایاب و ذهاب - بن کالا یا محصور نمودن تعدادی از واژه گان، عملاً سازمان امور مالیاتی کشور در مقام مجلس شورای اسلامی نسبت به وضع قانون گام برداشته است.

۳-۲- سازمان امور مالیاتی کشور در ابتدا در بخشنامه ابطالی به شماره ۳۳۵۵۳ مورخ ۱۳۸۷.۴.۱۲ صرفاً (۵) عنوان خدمات و تسهیلات رفاهی (مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، هزینه تلفن همراه و بن کالا) را از مصادیق ماده ۴۰ قانون مورد بحث قلمداد نموده و در بخشنامه اخیر به شماره ۱۳۹۸.۸.۲۷-۲۰۰.۹۸.۸۰ با حذف سلیقه ای عبارت «هزینه تلفن همراه» صرفاً (۴) عنوان خدمات و تسهیلات رفاهی (مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب و بن کالا) را از عناوین تصریح شده در ماده ۴۰ اخیر الذکر نام برده است، در حالیکه هزینه های ورزشی، تفریحی، سفر، مسکن و ... از سوی قانونگذار این قبیل تسهیلات رفاهی نیز علاوه بر عناوین تصریح شده در قانون، وجوه پرداختی از بابت آن با محدودیتی مواجه نشده و از زمره تسهیلات رفاهی قلمداد می گردد.

بنا به مراتب معنونه چون قسمت اخیر بخشنامه شماره ۱۳۹۸.۸.۲۷-۲۰۰.۹۸.۸۰ رئیس کل سازمان امور مالیاتی از حیث وجوه پرداختی به حقوق بگیر تحت عناوین خاص محصور و بر خلاف قانون و حدود اختیارات سازمان امور مالیاتی وضع شده، مستند به بنده ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی عدالت دیوان اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال آن از قضات ارزنده و شریف دیوان عدالت اداری مورد استدعاست.

متن مقررده مورد شکایت به شرح زیر است:

«مخاطبان، ذینفعان: امور مالیاتی شهر و استان تهران- ادارات کل امور مالیاتی

موضوع: ابلاغ رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره ۱۳۹۸.۱.۲۷-۷۳ مبنی بر اصلاح رأی شماره ۱۳۸۹.۱۲.۹-۶۰۱ آن هیأت- در خصوص کمک هزینه رفاهی کارکنان به پیوست، رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره ۱۳۹۸.۱.۲۷-۷۳ برای اطلاع و اقدام لازم ارسال می گردد. با توجه به رأی مذکور، متن رأی دادنامه شماره ۱۳۸۹.۱۲.۹-۶۰۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری درخصوص ابطال بخشنامه شماره ۱۳۸۷.۴.۱۲-۳۳۵۵۳ به شرح ذیل خواهد بود:

«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 مارالذکر، موضوعاً از شمول احکام مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیات های مستقیم خارج بوده و نظریه شماره ۱۳۸۹.۱۰.۶-۲۰۱۰۰.۲۵۶ دیوان محاسبات کشور هم در تأیید مراتب می باشد. انهاییه بخشنامه مورد اعتراض خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات سازمان امور مالیاتی کشور تشخیص و به استناد قسمت دوم اصل ۱۷۰ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و بند یک ماده ۱۹ و ماده ۴۲ قانون دیوان عدالت اداری ابطال می گردد.»

بنابراین وجوهی که بابت مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب و بن کالا در اجرای ماده ۴۰ قانون فوق الذکر و یا بر اساس مقررات استخدامی مؤسسه در حدود متعارف و یا ارائه اسناد و مدارک به کلیه کارکنان پرداخت می شود، از شمول حکم مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیات های مستقیم خارج بوده و مشمول مالیات نمی باشد. رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور»

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۱۳۹۹.۳.۱۰-ص-۲۱۲.۳۲۱۷ توضیح داده است که:

« با سلام و احترام؛

در متن رأی دادنامه ۱۳۸۹.۱۲.۹-۶۰۱ از عناوین مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، بن کالا و ... به عنوان مصادیق حق شاغل از شمول مقررات مواد ۸۲ و ۸۳ خارج گردیده است که در بخشنامه ۱۳۹۰.۲.۲۷-۲۱۰.۴۵۲۹ عیناً به متن مذکور اشاره گردیده است. لیکن با توجه بر اینکه بر خلاف پرداخت های انجام شده به کارکنان دولت که بر اساس قوانین و مقررات موضوعه انجام می گردد، پرداخت حقوق بخش خصوصی بر اساس مقررات استخدامی مؤسسه و قانون کار انجام می شود که فاقد محدودیت قانونی قابل ملاحظه ای در خصوص انتخاب عناوین شغلی می باشد، بنابراین برای جلوگیری از استفاده ناصحیح از ظرفیت دادنامه ۱۳۹۸.۱.۲۷-۷۳ و همچنین جلوگیری از تفسیر موسع موضوع توسط بخش خصوصی، در بخشنامه صرفاً به عناوین مصرح در دادنامه اشاره شده است. بدیهی است در صورت تصریح سایر عناوین مشمول این مقررات، مراتب به اطلاع عموم خواهد رسید.»

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۳۹۹.۱۲.۱۹ با حضور معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران و دادرسان 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

براساس دادنامه شماره ۱۳۸۹.۱۲.۹-۶۰۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری و اصلاحی آن به شماره ۱۳۹۸.۱.۲۷-۷۳ اعلام شده است که: «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 (موضوع رأی اصلاحی)، تحت عناوین مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، بن کالا و ... به عنوان

# هزینه های رفاهی موضوع ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۱۳۸۰/۱۱/۲۷) مصوب ۱۳۸۴/۰۸/۱۵

4/6/2021

پرینت آرای عمومی

مصادیق ماده ۴۰ قانون مارالذکر، موضوعاً از شمول احکام مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیات های مستقیم خارج بوده و نظریه شماره ۲۵۶-۲۰۱۰۰-۶-۱۳۸۹ دیوان محاسبات کشور هم در تأیید مراتب می باشد. انهاییه بخشنامه مورد اعتراض خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات سازمان امور مالیاتی کشور تشخیص و به استناد قسمت دوم اصل ۱۷۰ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و بند ۱ ماده ۱۹ و ماده ۴۲ قانون دیوان عدالت اداری ابطال می گردد.» با توجه به اینکه در بخشنامه شماره ۲۰۰۹۸۸۰-۲۷-۱۳۹۸ سازمان امور مالیاتی کشور که در مقام ابلاغ دادنامه اصلاحی رأی مذکور صادر شده، وجوه پرداختی به کارکنان دولت منحصر به عناوین مهد کودک، پارانه غذا، ایاب و ذهاب و بن کالا شده و عبارت «و...» که بیانگر تمثیلی بودن عناوین فوق می باشد، حذف شده است، بخشنامه مذکور خلاف قانون و خارج از اختیار وضع شده و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و مواد ۸۸ و ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ از تاریخ تصویب ابطال می شود./

احمد درزی رامندی

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

معاون قضایی دیوان عدالت اداری

موسسه بهنام نواندیش

# هزینه های رفاهی موضوع ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۱۳۸۰/۱۱/۲۷) مصوب ۱۳۸۴/۰۸/۱۵

کلاس پرونده: ۰۰۰۳۷۰۵ شماره پرونده: ۱۵۴-۲۶-۱۳۰۰۳۱۹۲ دادنامه: ۱۳۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۳۰۲۸ تاریخ: ۱۳۰۰/۱۱/۱۹ پروست:	<b>قَلَّا تَتَّبِعُوا الْهَوَىَٰ أَن تَعْدِلُوا</b> دادنامه هیات عمومی	 وزارت عدالت ایران
بسم الله الرحمن الرحيم		
شماره دادنامه: ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۳۰۲۸ تاریخ دادنامه: ۱۴۰۰/۱۱/۱۹ شماره پرونده: ۰۰۰۳۷۰۵ مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداری		
متقاضی: رئیس کل دادگستری استان آذربایجان شرقی موضوع شکایت و خواسته: رفع ابهام از رأی شماره ۶۰۱-۱۳۸۹/۱۲/۹ هیات عمومی دیوان عدالت اداری (و رأی اصلاحی آن به شماره ۷۳-۱۳۹۸/۱۲/۲۷) و همچنین رأی شماره ۱۹۵۶-۱۹۵۷ مورخ ۱۳۹۹/۱۲/۱۹ هیات عمومی دیوان عدالت اداری گردش کار: هیات عمومی دیوان عدالت اداری در مقام رسیدگی به تقاضای ابطال بخشنامه شماره ۱۳۸۷/۴/۱۲-۳۳۵۵۳ سازمان امور مالیاتی کشور و به موجب رأی شماره ۶۰۱-۱۳۸۹/۱۲/۹ رأی اصلاحی به شماره ۷۳-۱۳۹۸/۱۲/۲۷ اعلام کرده است که: «نظر به اینکه مصادیق حقوق و مزایای مشمول کسر مالیات، موضوع ماده ۸۲ قانون مالیاتهای 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 ۱۳۸۴/۰۸/۱۵ مجوز پرداخت دارد مزایای مربوط به شاغل بوده و داخل در عناوین حقوق و مزایای مذکور در ماده ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم نمی‌باشد. بنابراین وجوه پرداختی به حقوق بگیران، تحت عناوین مهدکودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، پین کالا و... به عنوان مصادیق ماده ۴۰ قانون مارالذکر، موضوعاً از شمول احکام مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم خارج بوده و نظریه شماره ۲۵۶-۲۰۱۰-۱۳۸۹/۱۰/۶ دیوان محاسبات کشور هم در تأیید مراتب می‌باشد. نهایتاً بخشنامه مورد اعتراض خلاف قانون و خارج از حدود اختیارات سازمان امور مالیاتی کشور تشخیص و به استناد قسمت دوم اصل ۱۷۰ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و بند یک ماده ۱۹ و ماده ۴۲ قانون دیوان عدالت اداری ابطال می‌گردد.» این هیات همچنین در مقام رسیدگی به تقاضای ابطال بخشنامه شماره ۲۰۰۰۹۸۸۰-۱۳۹۸/۸/۲۷ سازمان امور مالیاتی کشور و به موجب رأی شماره ۱۹۵۶-۱۹۵۷ مورخ ۱۳۹۹/۱۲/۱۹ و یا استناد به مفاد آرای صدرالاشاره اعلام کرده است که: «... با توجه به اینکه در بخشنامه شماره ۲۰۰۰۹۸۸۰-۱۳۹۸/۸/۲۷ سازمان امور مالیاتی کشور که در مقام ابلاغ دادنامه اصلاحی رأی مذکور صادر شده، وجوه پرداختی به کارکنان دولت منحصر به عناوین مهدکودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب و پین کالا شده و عبارت «و...» که بیانگر تمثیلی بودن عناوین فوق می‌باشد، حذف شده است، بخشنامه مذکور خلاف قانون و خارج از اختیار وضع شده و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و مواد ۸۸ و ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ از تاریخ تصویب ابطال می‌شود.» به دنبال صدور آرای مزبور، رئیس کل دادگستری استان آذربایجان شرقی به موجب نامه شماره ۹۰۱۱۰۱۷۹۶۵/۱-۱۴۰۰/۹/۲۵ تقاضای رفع ابهام از رأی شماره ۶۰۱-۱۳۸۹/۱۲/۹ (و رأی اصلاحی آن به شماره ۷۳-۱۳۹۸/۱۲/۲۷) و همچنین رأی شماره ۱۹۵۶-۱۹۵۷ مورخ ۱۳۹۹/۱۲/۱۹ هیات عمومی دیوان عدالت اداری را از دیوان عدالت اداری خواستار شده که حسب پیشنهاد مورخ ۱۴۰۰/۱۰/۰۷ معاون قضایی دیوان عدالت اداری در امور هیات عمومی و هیاتهای تخصصی به رئیس دیوان عدالت اداری، موضوع رفع ابهام از آرای مذکور برای بررسی به هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری ارجاع شد و پس از طرح موضوع در جلسه مورخ ۱۴۰۰/۱۰/۱۹ آن هیات، رئیس هیات تخصصی مالیاتی بانکی به موجب نامه مورخ ۱۴۰۰/۱۰/۲۵ نظریه مشورتی اعضای هیات تخصصی را درخصوص رفع ابهام از آرای صدرالاشاره هیات عمومی به معاون قضایی دیوان عدالت اداری در امور هیات عمومی و هیاتهای تخصصی منعکس کرد و مشارالیه نیز پس از دریافت نظریه مزبور، به موجب نامه مورخ ۱۴۰۰/۱۱/۱۵ به رئیس دیوان عدالت اداری اعلام کرده است که: «...با توجه به اینکه براساس ماده ۱۲۲ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲، «... موارد سکوت در این قانون به ترتیبی است که در قانون آیین دادرسی دادگاههای عمومی و انقلاب (در امور مدنی) و قانون اجرای احکام مدنی مقرر شده است» و به موجب ماده ۲۷ قانون اجرای احکام مدنی مصوب ۱۳۵۶/۰۸/۱، «اختلافات راجع به مفاد حکم همچنین اختلافات مربوط به اجرای احکام که		
<b>موسسه بهنام نواندیش</b>		
دیوان عدالت اداری - تهران - بزرگراه صدر - بلوار شهید بهشتی - پست: ۱۴۱۱۱ - تلفن: ۰۲۱-۵۶۲۲۰۰		



# هزینه های رفاهی موضوع ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۱۳۸۰/۱۱/۲۷) مصوب ۱۳۸۴/۰۸/۱۵

FROM : شماره پرونده : .....  
شماره پرونده : ۱۲۰۰۳۱۲۰۰۰۰۱۵۲۰۲۶  
تلفن : ۱۲۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۰۲۸  
تاریخ : ۱۲۰۰/۰۱/۱۹  
پوسته

FAX NO. :

28 Jan. 2008 23:12 P 2

قَلَّا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَخْلَعُوا  
دادنامه هیات عمومی

یادداشت هیات عمومی

از اجمال یا ابهام حکم یا محکوم به حادث شود، در دادگاهی که حکم را صادر کرده رسیدگی می شود و بر مبنای موازین قانونی مذکور، رفع ابهام از آرای هیات عمومی دیوان عدالت اداری در صلاحیت خود هیات عمومی است. بر همین اساس مراتب جهت صدور دستور مقتضی در خصوص طرح موضوع رفع ابهام از آرای فوق در جلسه هیات عمومی دیوان عدالت اداری، خدمت حضرتعالی ارائه می شود، پس از موافقت رئیس دیوان عدالت اداری یا مفاد نامه مزبور در تاریخ ۱۴۰۰/۱۱/۱۹، موضوع در دستور کار هیات عمومی قرار گرفت.

هیات عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۰/۱۱/۱۹ به ریاست معاون قضایی دیوان عدالت اداری در امور هیات عمومی و با حضور معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی یا اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رأی میادرت کرده است.

**رای هیات عمومی**

براساس ماده ۱۲۲ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲؛ در موارد سکوت در این قانون به ترتیبی است که در قانون آیین دادرسی دادگاههای عمومی و انقلاب (در امور مدنی) و قانون اجرای احکام مدنی مقرر شده است و به موجب ماده ۲۷ قانون اجرای احکام مدنی مصوب ۱۳۵۶، ۸۱؛ «اختلافات راجع به مفاد حکم همچنین اختلافات مربوط به اجرای احکام که از اجمال یا ابهام حکم یا محکوم به حادث شود، در دادگاهی که حکم را صادر کرده رسیدگی می شود» و بر مبنای موازین قانونی مذکور، رفع ابهام از آرای هیات عمومی دیوان عدالت اداری در صلاحیت خود هیات عمومی است. ثانیاً، با توجه به اینکه هیات عمومی دیوان عدالت اداری قبلاً و به موجب رأی شماره ۱۳۹۹، ۱۲، ۱۹-۹۹۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۱۹۵۶ اعلام کرده است که چون وجوه پرداختی به حقوق بگیران تحت عناوین مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، بن کالا و ... به عنوان مصادیق ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۴، ۸، ۱۵ به عنوان عناوین خارج از شمول احکام مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم واجد جنبه تمثیلی و غیرحصری هستند و بر همین اساس نیز حکم به ابطال بخشنامه شماره ۹۸۸۰-۲۰۰-۱۳۹۸، ۸-۲۷ سازمان امور مالیاتی کشور به دلیل حذف عبارت «و» صادر کرده است، بنابراین با توجه به نظر هیات عمومی دیوان عدالت اداری در خصوص تمثیلی بودن عناوین فوق و عدم صلاحیت قانونی این هیات تعیین عناوین مزبور. رأی شماره ۶-۰۱-۱۳۸۹، ۱۲، ۹-۶-۰۱ (و رأی اصلاحی آن به شماره ۷۳-۱۳۹۸، ۱-۲۷) و همچنین رأی شماره ۱۹۵۶-۱۹۵۷ مورخ ۱۳۹۹، ۱۲، ۱۹ هیات عمومی دیوان عدالت اداری از نظر هیات عمومی دیوان عدالت اداری واجد ابهام تشخیص داده شد و موجبی برای رفع ابهام از آنها وجود ندارد/.

مهدی درین  
هیات عمومی دیوان عدالت اداری  
معاون قضایی دیوان عدالت اداری

دیوان عدالت اداری - تهران - بلوار شهید مفتحی - کوی خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری - تلفن: ۱۲۰۰۰۰۰۰-۲۱

موسسه بهنام نواندیش

# هزینه های رفاهی موضوع ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۱۳۸۰/۱۱/۲۷) مصوب ۱۳۸۴/۰۸/۱۵

2/28/22, 2:09 PM

مشاهده دادنامه هیات عمومی - دیوان عدالت اداری

## مشاهده دادنامه هیات عمومی

کلاس پرونده:	۰۰۰۲۵۵۳	شماره دادنامه:	۱۳۰۰۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۳۸۴
نوع پرونده:	درخواست ابطال	تاریخ دادنامه:	۱۳۰۰/۱۱/۲۷
شاکی:	بهمن زبردست	نتیجه رسیدگی:	رای به عدم ابطال مصوبه
طرف شکایت:	سازمان امور مالیاتی کشور	مرجع صدور رای:	هیات تخصصی
دسته بندی:	مالیات بر درآمد حقوق (۰۸۰۱۰۲۰۲)		
مصوبه ها:	رای اکثریت شورای عالی مالیاتی به شماره ۱۳۰۲۲/۱۷۹۵ مورخ ۱۳۷۲/۰۲/۲۶ و رای ۱۷۹۵/۰۲-۴-۳۰ سازمان امور مالیاتی کشور ۱۳۷۲/۰۲/۲۶		

### پیام رای:

ابطال رای اکثریت شورای عالی مالیاتی به شماره ۱۷۹۵/۰۲ مورخ ۱۳۷۲/۰۲/۲۶ معافیت از مالیات حقوق

### متن دادنامه:

## موسسه بهنام نواندیش

هیات تخصصی مالیاتی، بانکی

**\* شماره پرونده:** ۰۰۰۲۵۵۳ - هرع

**\* شاکی:** آقای بهمن زبردست

**\* طرف شکایت:** سازمان امور مالیاتی کشور

**\* موضوع شکایت و خواسته:** ابطال رای اکثریت شورای عالی مالیاتی به شماره ۳۰۴۰۱۷۹۵ مورخ ۱۳۷۲/۰۲/۲۶

\* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال رای اکثریت شورای عالی مالیاتی به شماره ۳۰۴۰۱۷۹۵ مورخ ۱۳۷۲/۰۲/۲۶ دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیات عمومی ارجاع شده است متن مقرره مورد شکایت به قرار زیر می باشد:

گزارشی شماره ۳۰۳۴-۳۰۴-۱۳۷۱۸۰۰۸۳ عنوان معاونت محترم درآمدهای مالیاتی که متن آن عیناً نقل می گردد: «همانطوریکه استحضار دارند کمک هزینه عائله مندی و اولاد موضوع ماده ۹ قانون نظام هماهنگ پرداخت کارکنان دولت مصوب ۱۳۷۰/۰۶/۱۳ مجلس شورای اسلامی به موجب رای شماره ۳۰۴۴-۳۰۴ مورخ ۱۳۷۱/۰۴/۲۴ شورای عالی مالیاتی از پرداخت مالیات معاف گردیده که در این ارتباط اخیراً امور حقوقی شرکت ملی نفت ایران طی نامه شماره ح ۲۹۱۴ مورخ ۱۳۷۱/۰۸/۱۶ درخواست نموده است که معافیت مذکور به کمک هزینه عائله مندی کارکنان مشمول مواد ۸۶ و ۸۷ قانون تأمین اجتماعی مصوب ۱۳۴۵/۰۳/۱۹ نیز تعمیم و تسری یابد که اگر چه به نظر این دفتر موضوع قابل تسری به مورد مزبور نمی باشد، معذکد مراتب گزارش تا به هر نحو که صلاح است دستور فرمائید تا اقدامات بعدی به عمل آید» حسب ارجاع آن مقام در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ در جلسه مورخ ۱۳۷۱/۰۲/۲۵ هیات عمومی شورای عالی مالیاتی مطرح و پس از شور و بررسی بشرح زیر در این باره اعلام رای گردید: «بعضایست به تفاهت تملی، بلرز بین لاجلک ملحه ۹ قانون نظام هماهنگ پرداخت کارکنان دولت مصوب ۱۳۷۰/۰۶/۱۳ مجلس شورای اسلامی و معافیت ۸۶ و ۸۷ قانون تأمین اجتماعی مصوب ۱۳۴۵/۰۳/۱۹، کمک عائله مندی موضوع ماده ۸۶ قانون اخیرالذکر مشمول معافیت مالیات بر درآمد حقوق موضوع فصل سوم قانون مالیاتهای مستقیم یاد شده نمی باشد»

**\* دلایل شاکی برای ابطال مقرره مورد شکایت:**

با اتخاذ ملاحظه از آرای شماره دادنامه ۱۹۵۷-۱۹۵۶ مورخ ۱۶۰۱/۰۴/۰۰ و شماره دادنامه ۷۳ مورخ ۲۷/۰۸/۱۳۹۸ هیات عمومی دیوان عدالت اداری، درخواست ابطال رای اکثریت شورای عالی مالیاتی به شماره ۱۷۹۵/۰۲/۲۶ مورخ ۱۳۷۲/۰۲/۲۶ را که طی آن مقرر شده «با عنایت به تفاوتهای بارز بین احکام ماده ۹ قانون نظام هماهنگ پرداخت کارکنان دولت مصوب ۱۳۷۰/۰۶/۱۳ مجلس شورای اسلامی و مادتهای ۸۶ و ۸۷ قانون تأمین اجتماعی مصوب ۱۳۴۵/۰۳/۱۹، کمک عائله مندی موضوع ماده ۸۶ قانون اخیرالذکر مشمول معافیت مالیات بر درآمد حقوق موضوع فصل سوم یاب سوم قانون مالیاتهای مستقیم باشد» به دلیل خروج از حدود اختیارات و مغایرت با حکم مادتهای ۸۲ و ۸۳ قانون مالیاتهای مستقیم و آرای فوق الذکر هیات عمومی دیوان عدالت اداری دارم. لازم به ذکر است که، آرای شورای عالی مالیاتی در آن زمان تیار به تنفیذ توسط وزیر امور اقتصادی و دارایی یا رئیس کل سازمان امور مالیاتی نداشته، تا زمان ابطال توسط هیات عمومی دیوان عدالت اداری، کماکان دارای اعتبار است.

\* در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی به موجب لایحه شماره ۲۱۲۰۱۰۹۱۱ ص مورخ ۱۴۰۰/۰۸/۰۸ به طور خلاصه توضیح داده اند که: هرچند یا ابعان نظر به مفاد دادنامه شماره ۶۰۱ مورخ ۱۶/۰۲/۱۳۸۹ و رای اصلاحی آن به شماره ۷۳ مورخ ۲۷/۰۸/۱۳۹۸ و دادنامه شماره ۳۳۵ مورخ ۲۰/۰۶/۱۳۹۱ هیات عمومی دیوان عدالت اداری که بموجب آنها بخشنامه مالیاتی شماره ۳۳۵۵۳-۱۳۸۷/۰۶/۱۳ سازمان امور مالیاتی کشور (مبنی برشمول مالیات بر درآمد حقوق به وجوه پرداختی بابت کمک هزینه های مهد کودک، یارانه خنده ایاب و ذهاب، و بن کالا) از تاریخ صدور آن ابطال گردیده است، لکن چنانچه استناد شاکی به آرای هیات عمومی دیوان عدالت اداری از این حیث باشد که کمک هزینه عائله مندی و اولاد نیز از مصادیق قسمت اخیر ماده (۴۰) قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۱۳۸۰/۱۱/۲۷) است.

# هزینه های رفاهی موضوع ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۱۳۸۰/۱۱/۲۷) مصوب ۱۳۸۴/۰۸/۱۵

2/28/22, 2:09 PM

مشاهده دادنامه هیات عمومی - دیوان عدالت اداری

مصوب ۱۳۸۴/۰۸/۱۵ تعلق می شود (با لحاظ اصلاح مرقوم در دادنامه شماره ۷۳ مورخ ۲۷/۸/۱۳۹۸ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری عبارت مرقوم در دادنامه شماره ۶۰۱ مورخ ۱۳۸۹/۱۲/۲۹ به عنوان دلیل رأی بدین گونه می باشد: "وجوه پرداختی به حقوق بگیران تحت عناوین مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، بن کالا و ... به عنوان مصادیق ماده (۴۰) قانون الحاق موادی به قانون مارالذکر (قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۱) مصوب ۱۳۸۴/۰۸/۱۵ (موضوعاً از شمول مواد ۸۲ و ۸۳ قانون مالیات های مستقیم خارج بوده") در صورتی که منظور و دلیل توجیهی شاکی محترم برای اثبات مدعای وی این باشد که در آن رأی پس از عبارت «بن کالا» عبارت «و...» به مفهوم نظایر آنها آمده است و مالا کمک هزینه عائله مندی و اولاد مشمول مفاد دادنامه های یاد شده می گردد؛ به نظر می رسد بنا به جهات ذیل ادعای ایشان غیر موجه و ناصحیح است:

الف - به لحاظ اهمیت و اولویت کمک هزینه عائله مندی و اولاد نسبت به کمک هزینه های برشمرده شده در متن ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۱) مصوب ۱۳۸۴/۰۸/۱۵ اصولاً چنانچه این هزینه، مورد نظر مقنن می بود می بایستی آن را در متن این ماده درج می نموده لیکن این مطلب در ماده قانونی مذکور و رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری تصریح نشده است. ضمن آنکه ماده (۴۰) قانون مرقوم مرتبط با کارکنان دولت بوده و پس از آن نیز کمک هزینه عائله مندی و اولاد در اجرای بند ۴ ماده ۶۸ قانون مقرر تصویب مدیریت خدمات کشوری مصوب ۸۷/۸/۱۳۸۸ به کارکنان دولت پرداخت می گردد، اما پرداختی مشابه به کارگران در اجرای ماده ۳۴ قانون کار انجام می شود.

ب- از سوی دیگر برابر مفاد ماده (۳۴) قانون کار مصوب ۱۳۶۹/۰۸/۲۹ مجمع تشخیص مصلحت نظام، تسهیلات کمک هزینه های عائله مندی، مسکن، خواربار، ایاب و ذهاب، مزایای غیر نقدی به اعتبار قرارداد کار و تحت عنوان (حق السعی) به کارگران پرداخت می شود و لذا چون پرداخت آنها تحت عنوان (حق السعی) می باشد نتیجتاً از مصادیق حق شغل محسوب می گردد و نه حق شاغل تا در صورت اخیر مشمول مفاد دادنامه شماره ۶۰۱ مورخ ۹۰/۲/۱۳۸۶ (و اصلاحیه های آن به شرح صدر این نامه) هیأت عمومی دیوان عدالت اداری شناخته شده و از شمول مالیات بر درآمد حقوق خارج گردد.

## رأی هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

با عنایت به اینکه آنچه در آرای صادره از هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در قالب دادنامه های شماره ۷۳ مورخ ۱۳۹۸/۰۸/۲۷ و شماره ۱۹۵۷ - ۱۹۵۶ مورخ ۱۳۸۶/۰۶/۱۶ در خصوص بحث معافیت از مالیات حقوق مدنظر قرار گرفته است، این بوده که اقلیمی که به عنوان رفاهیات توسط مراجع دولتی و غیر دولتی به پرسنل و حقوق بگیران پرداخت می شود، از شمول مالیات بر حقوق خارج بوده و مشمول مالیات می شود و مصادیقی از آنها تحت عنوان هزینه های مهد کودک، یارانه غذا، ایاب و ذهاب، بن کالا و ... مورد ذکر واقع شده است و محدود نمودن آنها به این مصادیق و حذف ... در پختنامه سازمان امور مالیاتی نیز ابطال گردید و از طرفی متعارف بودن این اقلام رفاهی در رویه صادره از هیأت عمومی دیوان مدنظر واقع شده است، در عین حال در مصوبه مورد شکایت ( رأی اکثریت هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی به شماره ۳۰۶۴/۱۷/۹۵ مورخه ۱۳۷۲/۲/۲۶ ) به درستی بیان شده است کمک هزینه عائله مندی موضوع ماده ۸۶ قانون تأمین اجتماعی مصوبه ۱۳۵۴ از زمره موارد مشمول معافیت مالیات حقوق خارج می باشد چون نص قانون در خصوص آن وجود ندارد و از طرفی مفاد آرای صادره از هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تبیین موارد رفاهی و انگیزشی که مشمول معافیت مالیات حقوق می باشد اجنبی از شمول بر مانحن فیه می باشد و در زمره موارد مندرج در ماده ۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم نیز نبوده و حکم عام مندرج در مواد ۸۲ و ۸۳ از قانون یاد شده به جهت مستمر بودن پرداخت آن، نیز دلالت بر شمول مالیات حقوق بر آن دارد، فلذا به استناد بند ب ماده ۸۴ از قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری به جهت معاین نبودن مصوبه مورد شکایت یا قوانین و مقررات رأی به رد شکایت صادر می نماید. رأی صادره ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست محترم دیوان یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری می باشد.

محمد علی برومند زاده

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی

دیوان عدالت اداری

دیوان عدالت اداری - تهران - بزرگراه ستاری - بلوار شهید مخبري - بخش خیابان ایران زمین - ساختمان دیوان عدالت اداری - تلفن: داخلی (۰۲۱) ۷۵۳۵ - (۰۲۱) ۱۲۰۰۰

## موسسه بهنام نواندیش

# هزینه های رفاهی موضوع ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۱۳۸۰/۱۱/۲۷) مصوب ۱۳۸۴/۰۸/۱۵

شماره ۱۳۸۰/۱۱/۲۷  
تاریخ ۲۳ شهریور ۱۳۸۰  
پست



وزارت امور اقتصادی و دارایی  
سازمان امور مالیاتی کشور  
تهران

سال تولید: یشتانی ها، مانع زدایی ها

بسم تعالی

بخشنامه

شماره	موضوع (۸۲) و (۸۳)	۱۴۰۰	۲۳
-------	-------------------	------	----

مخاطبان / ذینفعان	موضوع
امور مالیاتی شهر و استان تهران ادارات کل امور مالیاتی	بلاغ دادنامه شماره ۱۱۲۰۷-۹۹۶-۹۹۷-۱۴۰۰ مورخ ۱۴۰۰/۱۰/۱۵ هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری مشخص رای عدم معایرت مفاد بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۹/۵۸ مورخ ۱۳۹۹/۸/۱۴ با قانون در ارتباط با هزینه های رفاهی کارکنان
<p>به پیوست دادنامه شماره ۱۱۲۰۷-۹۹۶-۹۹۷-۱۴۰۰ مورخ ۱۴۰۰/۱۰/۱۵ هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری مبنی بر عدم معایرت مفاد بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۹/۵۸ مورخ ۱۳۹۹/۸/۱۴ با قانون در ارتباط با کمک هزینه رفاهی کارکنان بشرح ذیل جهت بهره برداری ارسال می گردد.</p> <p>"با عنایت به اینکه خواسته شاکی ابطال عبارات در حدود متعارف و و کلیه کارکنان از بخشنامه های شماره ۲۰۰/۹۸/۸۰ مورخه ۱۳۹۸/۸/۲۷ و شماره ۲۰۰/۹۹/۵۸ مورخه ۱۳۹۹/۸/۱۴ سازمان امور مالیاتی می باشد و بخشنامه های مورد شکایت که در راستای آرای سابق الصدور هیات عمومی دیوان عدالت اداری به شماره ۶۰۱ مورخه ۱۳۸۹/۱۲/۹ و شماره ۷۳ مورخه ۱۳۹۸-۱۳۲۷ صادر شده اند و مفاد دادنامه های یاد شده مبنی بر عدم شمول مالیات بر حقوق بر کمک هزینه های رفاهی بوده و با نظر داشت اینکه بر اساس ابهام مطرح شده مبنی بر اینکه در رأی سابق الصدور هیات عمومی قید کارکنان دولت آمده بود که با این وصف معافیت یاد شده (کمک هزینه های رفاهی) صرفاً شامل حقوق بگیران دولتی می شده لیکن هیات عمومی با رفع ابهام از رأی سابق خویش و اصلاح آن، قید حقوق بگیران را منظور نمود و در بخشنامه یاد شده در راستای تبعیت از این نظر کلیه کارکنان و قید شده تا هم شامل کارمندان دولتی و هم بخش خصوصی شود که در لایحه دفاعیه طرف شکایت به این امر اذعان گردید و از سویی، قید متعارف که در بخشنامه های معترض عنه قید شده است با وحدت ملاک از احکام مختلف قانون مالیاتهای مستقیم از جمله پذیرش هزینه ها در حدود متعارف، پذیرش هزینه کفن و دفن در حدود متعارف و ... ذکر شده است و با هدف جلوگیری از پرداخت های غیر متعارف در قالب هزینه های رفاهی به قصد فرار مالیاتی به لحاظ شمول معافیت بوده، بنابراین، منجوعاً بخشنامه های مورد شکایت در راستای بیان اهداف مقنن و تبیین شیوه های اجرایی قانون بوده و معایرتی با مقررات نداشته به استناد بند (ب) ماده (۸۴) از قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ و آری به رد شکایت صادر می نماید. رأی صادره طرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از ناحیه ریاست محترم دیوان یا ده نفر از قضات مجراقدر دیوان عدالت اداری می باشد."</p>	

موسسه بهنام نواندیش

# هزینه های رفاهی موضوع ماده ۴۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۱۳۸۰/۱۱/۲۷) مصوب ۱۳۸۴/۰۸/۱۵

شماره ۷۷ / ۱۳۸۴ / ۲  
تاریخ ۲۳ / ۱۱ / ۱۳۸۰  
پست



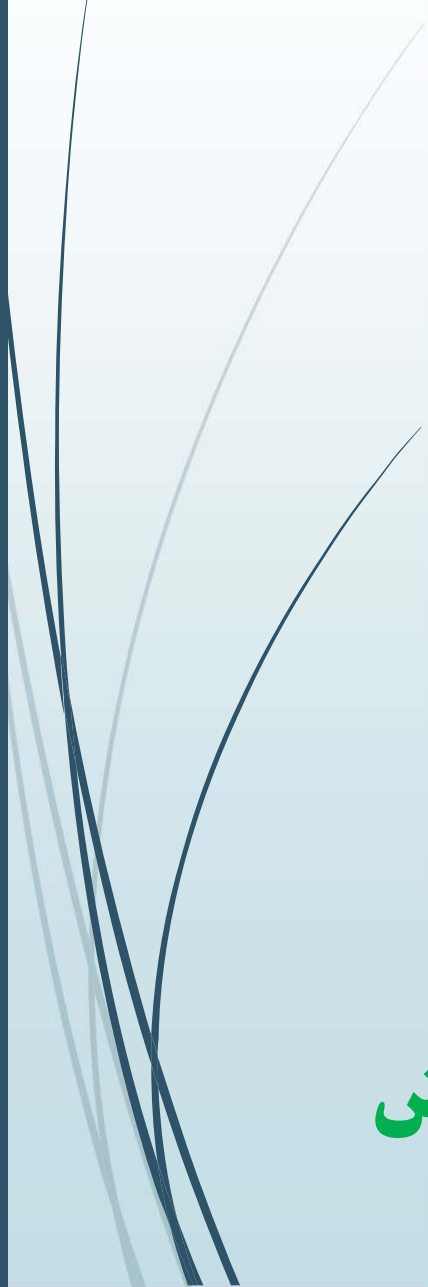

وزارت امور اقتصادی و دارایی  
سازمان امور مالیاتی کشور  
تهران

با توجه به ابهامات و سوالات مطروحه در خصوص مصادیق ماده (۴۰) قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب سال ۱۳۸۴ و با عنایت به مفاد رای فوق الذکر و جوهی که بابت کمک هزینه های رفاهی از قبیل کمک هزینه های مهد کودک ، یارانه غذا ، ایاب و ذهاب ، بن کالا و ... به عنوان مصادیق ماده (۴۰) قانون صدورالذکر به حقوق بگیران در حدود متعارف و مطابق قانون و مقررات ذی ربط و متکی به اسناد و مدارک پرداخت می شود، از شمول حکم مواد (۸۲) و (۸۳) قانون مالیات های مستقیم خارج می باشد.

پدیدهی است مفاد رای مذکور صرفاً ناظر به کمک هزینه های رفاهی به شرح فوق بوده و قابل تسری به سایر حقوق و مزایای پرداختی یا تخصیصی اعم از نقدی و غیر نقدی (مستمر و غیر مستمر) نخواهد بود.

داود منظور

## موسسه بهنام نواندیش



# با آرزوی تندرستی و توفیق روز افزون

موسسه بهنام نواندیش