

رای شماره 2619258 هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری با موضوع: بخشنامه شماره
230/33325/د مورخ 1392/11/15 ابطال نشد

هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی

* شماره پرونده: ه/ت/ 0200159
شماره دادنامه سیلور: 140231390002619258 تاریخ: 1402/10/10
* شاکی: آقای آرش موسی زاده حقیقی فرزند حشمت اله
* طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور
* موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره 230/33325/د مورخ 1392/11/15

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان امور مالیاتی کشور به خواسته ابطال بخشنامه شماره 230/33325/د مورخ 1392/11/15 به دیوان عدالت اداری تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقررره مورد شکایت به قرار زیر می باشد:
امور مالیاتی شهر و استان تهران
ادارات کل امور مالیاتی
موضوع: تبصره ماده 86 قانون مالیاتهای مستقیم در خصوص حقوق پرداختی به بازنشستگان و سایر اشخاص

نظر به اینکه در خصوص حقوق پرداختی به بازنشستگان صندوقهای مختلف بازنشستگی و سایر اشخاصی که حقوق اصلی خود را از دیگری دریافت نموده و مجدداً بطور تمام وقت یا نیمه وقت با اشخاص دیگر همکاری و حقوق دریافت می نمایند ابهاماتی مطرح می باشد بدینوسیله مقرر می دارد:

1- وجوه پرداختی به افراد بازنشسته که از سازمانهای مختلف حقوق بازنشستگی دریافت می نمایند و مجدداً به طور تمام وقت یا نیمه وقت به عنوان حقوق بگیر با مراکز دیگری همکاری می نمایند با عنایت به ماده 82 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه 66 و اصلاحیه های بعدی آن همانند سایر حقوق بگیران بدون توجه به وضعیت بازنشستگی آنان پس از کسر معافیت مقرر در ماده 84 اصلاحی قانون مزبور (مشروط به عدم استفاده از معافیت موضوع ماده 84 قانون فوق به دلیل داشتن درآمد حقوق از محل دیگر) مشمول مالیات بر درآمد حقوق بوده و مالیات آن می بایست وفق مقررات ماده 85 قانون یاد شده محاسبه، کسر و به حساب سازمان امور مالیاتی کشور واریز گردد.

2- وجوه پرداختی به اشخاصی که با حفظ رابطه استخدامی با سازمان متبوع خود در سازمانهای دیگر شاغل می باشند بدون کسر معافیت موضوع ماده 84 اصلاحی قانون موصوف مشمول مالیات حسب مقررات تبصره ماده 86 قانون صدرالذکر خواهد بود.

* دلایل شاکی برای ابطال مقررره مورد شکایت:

در بند 1 بخشنامه مقرر گردیده است که برای استفاده از معافیت مالیاتی موضوع ماده 84 حقوق بازنشستگان همانند سایر حقوق بگیران اما مشروط به عدم استفاده از معافیت موضوع ماده 84 قانون فوق به دلیل داشتن درآمد حقوق از محل دیگر و همچنین در بند 2 بخشنامه مورد شکایت نیز مجدداً همان حکم بند 1 را تکرار کرده است که چنانچه اشخاص در سازمانهای دیگر شاغل باشند بدون کسر معافیت ماده 84 قانون مالیاتهای مستقیم مالیات متعلقه کسر گردد که مقررره های فوق برخلاف جزء «و» تبصره 12 ماده واحده قانون بودجه سال 1402 کل کشور می باشد زیرا طبق مستند قانونی اخیر سقف معافیت مالیاتی و نرخ مالیات بر مجموع درآمد اشخاص حقیقی که از یک یا چند منبع در بخش دولتی و یا غیردولتی تحصیل می نمایند ملاک عمل می باشد بنا به مراتب ابطال بخشنامه موضوع شکایت مورد تقاضاست.

* در پاسخ به شکایت مذکور، مدیر کل حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره 212/5269/ص مورخ 1402/4/3 به طور خلاصه توضیح داده است که:

نسبت به بند 1 بخشنامه قبلاً در دیوان عدالت اداری شکایت شده و هیأت تخصصی مالیاتی بانکی طی دادنامه شماره 11321 مورخ 1399/10/24 رأی بر رد شکایت صادر کرده است لذا شکایت شاکی در این قسمت مشمول ماده 85 قانون دیوان عدالت اداری می باشد و نسبت به بند 2 بخشنامه با توجه به تبصره ماده 86 قانون مالیاتهای مستقیم موضوع آن دقیقاً در چهارچوب قوانین جاری در مقطع زمانی خود صادر شده است چرا که با عنایت به مراتب فوق وجوه پرداختی به اشخاصی که با حفظ رابطه استخدامی با سازمان متبوع خود در سازمانهای دیگر نیز شاغل باشند مشمول مفاد تبصره ماده 86 قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب 1380 خواهد بود و اشخاص مزبور صرفاً برخوردار از یک معافیت موضوع ماده 84 می باشند عبارت دیگر اشخاص مزبور صرفاً نسبت به حقوق دریافتی از سازمان متبوع خود مشمول معافیت موضوع ماده 84 قانون مزبور می شوند اما در صورتی که همزمان در سازمانهای دیگر نیز مشغول به کار باشند وجوه پرداختی سازمانهای دیگر از شمول معافیت موضوع ماده 84 قانون مزبور خارج است و بند 2 بخشنامه موضوع شکایت نیز ناظر بر همین موضوع است بنا به مراتب تقاضای رد شکایت شاکی مورد استدعاست.

بسمه تعالی

با عنایت به عقیده قضات حاضر در جلسه مورخ 1402/9/19 هیأت تخصصی مالیاتی بانکی نسبت به تقاضای ابطال بند (2) بخشنامه شماره 230/33325/د مورخ 1392/11/15، با استعانت از درگاه خداوند متعال به شرح ذیل اقدام به اتخاذ تصمیم و صدور رأی می نماید:

رأی هیأت تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری

در بند (2) مقررہ مورد شکایت بیان شده است که وجوه پرداختی به اشخاصی که با حفظ رابطه استخدامی با سازمان متبوع خود در سازمان های دیگر شاغل می باشند، بدون کسر معافیت موضوع ماده (84) اصلاحی قانون موصوف، مشمول مالیات حسب مقررات تبصره ماده 86 قانون صدرالذکر خواهد بود و این حکم مندرج در مقررہ دلالت بر اجرای مفاد تبصره ماده 86 قانون می نماید و مربوط به مواردی است که اشخاص از غیرکارفرمای اصلی وجوهی را از بابت مصادیق مندرج در تبصره ماده 86 دریافت می نمایند و اصولاً ناظر به این موضوع نمی باشد که از اعمال معافیت مالیات حقوق موضوع ماده 84 قانون در خصوص اصل حقوق این قبیل افراد خودداری شود بلکه اصل دریافت حقوق از کارفرمای اصلی، الا و لابد مشمول حکم مندرج در ماده 84 قانون می باشد، لیکن چنانچه وضعیت منطبق با تبصره ماده 86 نیز در مورد مستخدم حاکم باشد راجع به دریافتی بعدی، معافیت ماده 84 اعمال نمی شود و نرخ مالیات بر اساس تبصره ماده 86 خواهد بود که این مقررہ منطبق با موازین تشخیص به استناد بند ب ماده 84 قانون دیوان عدالت اداری مصوب 1402 رأی به رد شکایت صادر می نماید. رأی مزبور ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از سوی ریاست محترم دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان می باشد. رئیس هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری - محمدعلی برومندزاده