



وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی

شماره بخشنامه : 504-96-200

تاریخ : ۱۳۹۶/۰۲/۱۸

موضوع	نحوه شناسایی درآمد مشمول مالیات بیمارستانها، سایر مراکز تشخیصی و درمانی و پزشکان معالج
شماره: 504/96/200	
تاریخ: 18/02/1396	
دستورالعمل	
504	
96	
169 و 110,100,96,95,94	
م	
مخاطبین/ذینفعان	
امور مالیاتی شهر و استان تهران	
ادارات کل امور مالیاتی	
موضوع	
نحوه شناسایی درآمد مشمول مالیات بیمارستانها، سایر مراکز تشخیصی و درمانی و پزشکان معالج	
با توجه به سوالات و ابهامات مطروحه از سوی ادارات کل امور مالیاتی در خصوص چگونگی رسیدگی به عملکرد مالیات بر درآمد بیمارستانها و سایر مراکز تشخیصی و درمانی و تعیین مآخذ درآمد مشمول مالیات آنان ، موارد ذیل را مقرر میدارد :	
الف : جایگاه حقوقی بیمارستانها و مراکز تشخیصی و درمانی در قانون مالیاتهای مستقیم	
1- بیمارستانها و مراکز درمانی در قالب دو شخصیت حقوقی و حقیقی اقدام به فعالیت می نمایند.	
2- صاحبان بیمارستانهایی که در قالب اشخاص حقیقی اقدام به فعالیت می نمایند طبق جزء ردیف 4 بند ب ماده 2 آئین نامه اجرایی مربوط به دفاتر ، اسناد و مدارک و روشهای نگهداری آنها اعم از ماشینی (مکانیزه) و دستی ونمونه اظهارنامه مالیاتی و نیز نحوه ارائه آنها برای رسیدگی و تشخیص درآمد مشمول مالیات موضوع ماده 95 قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب 31/04/1394 برای عملکرد سال 1395 و به بعد و همچنین طبق ردیف 6 بند الف ماده 96 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 27/11/1380 مکلف به نگهداری دفتر روزنامه و کل موضوع قانون تجارت بوده و به موجب ماده 100 قانون مالیاتهای مستقیم مکلفند نسبت به تسلیم اظهارنامه مالیاتی شامل ترازنامه و حساب سود و زیان مطابق نمونه هایی که توسط سازمان امور مالیاتی کشور تعیین می شود در موعد مقرر اقدام نمایند.	
3- بیمارستانهایی که در قالب اشخاص حقوقی اقدام به فعالیت می نمایند طبق ماده 110 قانون مالیاتهای مستقیم مکلف به	

تسلیم اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود زیان در موعد مقرر می باشند.

ب : نحوه شناسایی و ثبت درآمدها و محاسبه درآمد مشمول مالیات

1- درآمد حاصل از سرویسهای تشخیصی و درمانی در صورتی که بین بیمارستان و پزشک قرار داد مشارکت تنظیم گردیده باشد

در موارد ارائه سرویسهای تشخیصی و درمانی که بین بیمارستان و پزشک قرارداد مشارکت منعقد و بیمارستان با توجه به قرارداد منعقد شده نسبت به شناسایی درآمد خود به نسبت تعیین شده در قرار داد اقدام و سهم پزشک را به حساب پزشک منظور یا پرداخت می کند، در این صورت به نسبت سهم درآمد خود بشرح قرارداد مشمول مالیات خواهد بود.

2- درآمد حاصل از سرویسهای تشخیصی و درمانی بیمارستان با کمک سایر پزشکان در قالب قرار داد خدمات پزشکی

در مورد ارائه سرویسهای تشخیصی و درمانی توسط بیمارستان با استفاده از خدمات سایر پزشکان در قالب قرارداد حق الزحمه ای، کل درآمد ارائه خدمات تشخیصی و درمانی بعنوان درآمد بیمارستان با رعایت مقررات مشمول مالیات خواهد بود. در این صورت در موارد رسیدگی به دفاتر و اسناد و مدارک ، هزینه خدمات ارائه شده توسط پزشکان مذکور با رعایت مقررات بعنوان هزینه قابل قبول مالیاتی می باشد.

3- درآمد حاصل از سرویسهای تشخیصی و درمانی بیمارستانها با کمک پزشکان مستخدم (حقوق بگیران)

در موارد ارائه سرویسهای تشخیصی و درمانی توسط بیمارستان با استفاده از خدمات پزشکان مستخدم (حقوق بگیر) ، کل درآمد ارائه خدمات تشخیصی و درمانی بعنوان درآمد بیمارستان با رعایت مقررات مشمول مالیات خواهد بود و هزینه حقوق نیز بعنوان هزینه قابل قبول مالیاتی بیمارستان خواهد بود.

4- سایر درآمد های بیمارستانها و مراکز تشخیصی و درمانی

سایر درآمد های بیمارستانها شامل درآمد کترینگ ، هتلینگ ، آزمایشگاه و داروخانه و سایر بخشهای خدماتی و بازرگانی نیز با رعایت مقررات جزء درآمد های مشمول مالیات می باشند و چنانچه بخشی از خدمات به صورت قرارداد اجاره صورت پذیرد ، درآمدهای مذکور طبق مفاد قرارداد محاسبه و با رعایت مقررات مشمول مالیات خواهد بود.

ج : نکات قابل توجه در رسیدگی :

رسیدگی عملکرد:

1- در زمان رسیدگی به حساب درآمدهایی که بطریق مشارکت در دفاتر بیمارستان شناسایی شده است گروههای رسیدگی ضمن اخذ قرارداد مشارکت ونحوه تفکیک درآمد بیمارستان و پزشک ، طبق قراردادهای فی ما بین اقدام لازم بعمل آورند و در صورت عدم ارائه قرارداد مشارکت ، کل درآمد حاصله بعنوان درآمد بیمارستان تلقی خواهد شد.

2- گروههای رسیدگی کننده مالیاتی ضمن بررسی قراردادهای مذکور و انطباق آن با مبالغ ثبتی ، از رعایت مفاد قرارداد در ثبت و شناسایی درآمد و مبالغ منظور شده به حساب پزشکان اطمینان حاصل نمایند.

3- نحوه شناسایی درآمد حاصل از سرویسهای تشخیصی و درمانی بیمارستانها و سایر مراکز تشخیصی و درمانی بصورت تعهدی بوده و در زمان صدور صورتحساب می بایست نسبت به شناسایی کل درآمد حاصله اقدام نمایند (عدم وصول بخشی از خدمات ارائه شده در زمان صدور صورتحساب بعلت پوشش بیمه ای مانع از شناسایی درآمد حاصله نخواهد بود).

در صورتی که بخشی از مستندات ارسالی برای شرکتهای بیمه ای به هر دلیل مورد پذیرش واقع نشده باشد، در صورت شناسایی درآمد ، برگشت آن از نظر مالیاتی با ارائه مستندات مربوط قابل پذیرش خواهد بود.

4- گروههای رسیدگی کننده می بایست علاوه بر استخراج اطلاعات بیمارستان ها از سامانه های اطلاعاتی موضوع ماده 169 قانون مالیاتهای مستقیم نسبت به استعلام از مراکز بیمه ای اقدام نموده و ضمن تطبیق اطلاعاتی های بدست آمده با درآمدهای حاصله، نسبت به بررسی میزان سهم شرکت بیمه گذار و مبالغ ناخالص پرداختی و نحوه ثبت درآمدهای شناسایی شده آن در دفاتر که قبلا ذکر گردیده است اطمینان حاصل نمایند.

5- در زمان رسیدگی و تعیین درآمد مشمول مالیات به صورت علی الراس ، در آمد مشمول مالیات بیمارستانها از منابع حاصل از خدمات درمانی و تشخیصی بر مبنای نحوه شناسایی آنها که در بندهای فوق ذکر گردیده است پس از اعمال ضرایب مناسب محاسبه میگردد.

1- هر دو گروه از اشخاص بیمارستانی (حقیقی و حقوقی) مکلف به تسلیم فهرست مالیات حقوق پرداختی می باشند.

2- کلیه پرداختهای صورت گرفته به هر نحو به پزشکان معالج مستخدم بیمارستان مشمول مالیات حقوق می باشد.

د: رسیدگی به درآمد پزشکان معالج دارای مطب یا قرارداد با بیمارستانها و سایر مراکز درمانی

در اجرای ماده 3 آیین نامه موضوع تبصره 3 ماده 169 قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب 31/04/1394 صاحبان مشاغل مکلف به ثبت نام، می بایست برای هر واحد شغلی یا برای هر محل، جداگانه در نظام مالیاتی ثبت نام نمایند و همچنین در اجرای تبصره یک ماده 3 مذکور چنانچه صاحبان مشاغل موضوع این آیین نامه بر اساس مجوز صادره از طرف مراجع ذیصلاح، بیش از یک محل فعالیت برای همان مجوز داشته باشند، برای تمامی این محلها فقط یک ثبت نام صورت خواهد گرفت و بنا بر اعلام مودی یکی از این محلها، بعنوان محل اصلی فعالیت مشخص و سایر محلها به عنوان شعبه منظور خواهد شد. در صورت عدم انتخاب مودی، تعیین محل اصلی فعالیت به تشخیص سازمان خواهد بود. پزشکان معالج ضمن رعایت آیین نامه مربوط می بایست درآمد مطب های خصوصی شان در داخل و خارج از بیمارستانها و کلیه درآمد های حاصل از قراردادهای خود ابراز نموده و ماموران مالیاتی می بایست درآمد مشمول مالیات آنها را محاسبه و به آدرس قانونی پزشک معالج و یا آدرس بیمارستان طرف قرار داد ابلاغ و مالیات مربوطه را مطالبه نمایند. 12/11-130

سید کامل تقوی نژاد

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

