



شماره بخشنامه : 71280-210

تاریخ : ۱۳۸۸/۱۱/۰۴

موضوع	ارسال رأی هیئت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره 836 مورخ 87/11/27
<p>شماره: 71280/210 تاریخ: 04/11/1388 پیوست: دارد</p> <p>بخشنامه</p>	
<p>مخاطبین ادارات کل امور مالیاتی موضوع</p> <p>ارسال رأی هیئت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه شماره 836 مورخ 27/11/87 به پیوست تصویر رأی هیئت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه های شماره 836 مورخ 27/11/1387 مبنی بر اینکه: « به صراحت ماده 137 قانون مالیاتهای مستقیم، کسر هزینه های درمانی پرداختی هر مودی بابت معالجه خود و سایر افراد مذکور در این ماده از درآمد مشمول مالیات، منحصرأ منوط به ارائه گواهی موسسه درمانی یا پزشک مقیم ایران و در صورت انجام معالجه در خارج از کشور با رعایت شرایط قانونی مربوط موقوف به ارائه گواهی مقامات رسمی دولت جمهوری اسلامی ایران با تأیید وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی است، بنابراین بخشنامه های مورد اعتراض... مغایر حکم صریح قانونگذار و خارج از حدود اختیارات سازمان امور مالیاتی در وضع مقررات دولتی تشخیص داده و ... ابطال می شود» جهت اطلاع و اقدام لازم ارسال می گردد.</p> <p>امیر حسن علی حکیم معاون فنی و حقوقی</p>	
<p>شماره دادنامه: 836 تاریخ دادنامه: 27/11/1387 کلاس پرونده: 87/105 مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری. شاکی: آقای مهران لرکی ارد دارابی. موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه های شماره 4/30-4006/10081 مورخ 1/2/1381 و شماره 1857/211 مورخ 26/11/1382 سازمان امور مالیاتی.</p> <p>مقدمه: شاکی به شرح دادخواست تقدیمی اعلام داشته است، در اجرای ماده 137 قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 3/12/1366 و جهت کسر هزینه های درمانی پرداختی از درآمد مشمول مالیات و با عنایت به فتوکی برابر با اصل پرونده پزشکی و هزینه های درمانی و نامه مجتمع خدمات بیمه ای و نامه ذیحشبات وزارت دارایی مراتب به اداره امور مالیاتی اداره کل امور مالیاتی مرکز تهران و دفتر فنی مالیاتی اعلام گردید و اداره مالیاتی مزبور طی نامه مورخ 2/7/1385 و به استناد بخشنامه شماره 4/30-4006/10081 مورخ 1/2/1381 رئیس کل وقت سازمان امور مالیاتی کشور و بخشنامه شماره 1857/211 مورخ 26/11/1382 دفتر فنی مالیاتی ارائه اصل اسناد و مدارک پزشکی مودی را جهت استفاده از معافیت ماده 27 قانون فوق ضروری می داند. با توجه به اینکه کلیه کارکنان دولت جهت استفاده از خدمات بیمه تکمیلی، مجبورا اصل اسناد و مدارک پزشکی خود را به بیمه تحویل نمایند و مبلغ قابل توجهی از هزینه های درمانی توسط اداره بیمه پرداخت می شود و تحت هیچ شرایطی بیمه اصل مدارک را عودت نمی نماید. لیکن سازمان امور مالیاتی با استناد به بخشنامه های فوق الذکر اینجانب و سایر کارکنان را از حق مسلم و قانونی خود محروم نموده، لذا تقاضای ابطال بخشنامه های ذکر شده را که عملاً مغایر با ماده 137 قانون مالیاتهای مستقیم می باشد و امکان اجرای این ماده را غیر ممکن می نماید، دارم. مدیر کل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور در پاسخ به شکایت مذکور مبنی بر ابطال بخشنامه فوق الذکر طی نامه شماره</p>	

81202/212 مورخ 15/8/1387 اعلام داشته اند، همانگونه که در حکم ماده 137 قانون مالیاتهای مستقیم مقرر گردیده در هزینه های درمانی پرداختی هر مودی بابت معالجه خود یا همسر و اولاد و پدر و مادر و برادر و خواهر تحت تکفل در یک سال مالیاتی به شرط اینکه اگر دریافت کننده موسسه درمانی یا پزشک مقیم ایران باشد، دریافت وجه را گواهی نماید از درآمد مشمول مالیات مودی کسر می گردد. مراد مقنن بر این بوده که هزینه های درمانی انجام شده طی یک سال مالی جزو هزینه های قابل قبول مودی محسوب و از درآمد مشمول مالیات وی کسر گردد و تنها شرط مقرر برای برخورداری این قبیل مودیان از تسهیلات مالیاتی ماده 137 قانون یاد شده ارائه گواهی دریافت وجه توسط موسسه درمانی یا پزشک مقیم ایران می باشد. در نتیجه ارائه گواهی دریافت وجه ظهور در این معنا دارد که مودی الزام دارد، صرفا اصل و عین گواهی مذکور را برای اعمال مقررات قانونی به اداره امور مالیاتی ذیربط تسلیم نماید تا امکان کسر هزینه های درمانی از درآمد مشمول مالیات فراهم گردد. همچنین سازمان امور مالیاتی کشور نیز به جهت نحوه عمل رایج در موسسات مذکور برگ صورت حساب و یا فاکتور خدمات ارائه شده در سر برگ مشخص و مههور به مهر موسسه درمانی را به منزله ارائه گواهی تلقی نموده است و این امر تسهیل کننده درخواست بخش عمده ای از متقاضیان است لکن مانع از ارائه گواهی موسسات درمانی نخواهد بود. از سوی دیگر در هر مورد که مودیان مالیاتی برای احراز مدارک تسلیمی با مشکل مواجه باشند، پس از اخذ اظهارنظر کتبی ماموران مالیاتی ذیربط موضوع از طریق هیأت های حل اختلاف مالیاتی قابل رسیدگی و اتخاذ تصمیم خواهد بود. لذا شاکی اصول اسناد و مدارک پزشکی را جهت دریافت هزینه های درمانی تحت پوشش بیمه ای را به بیمه ایران ارائه و بخشی از هزینه ها را از بیمه دریافت نموده است و بر این اساس مقررات حاکم در صنعت بیمه اصول اسناد پزشکی نزد شرکت بیمه بوده و در پرونده متشکله ضبط می گردد، لیکن این امر مانع از آن نخواهد بود که موسسات درمانی دریافت کننده وجه نتوانند حسب درخواست بیماران مجدداً برای آنان گواهی دریافت وجه هزینه های درمانی را صادر نمایند و لذا شایسته است به منظور برخورداری مودیان از تسهیلات مالیاتی ماده 137 گواهی مجدد اخذ و به اداره امور مالیاتی مربوطه ارائه نمایند. هیأت عمومی دیوان در تاریخ فوق با حضور روسا و مستشاران و دادرسان علی البدل در تاریخ فوق تشکیل و پس از بحث و بررسی و انجام مشاوره با اکثریت آراء به شرح آتی مبادرت به صدور رأی می نماید.

#### رأی هیأت عمومی

به صراحت ماده 137 قانون مالیاتهای مستقیم، کسر هزینه های درمانی پرداختی هر مودی بابت معالجه خود و سایر افراد مذکور در این ماده از درآمد مشمول مالیات، منحصراً منوط به ارائه گواهی موسسه درمانی یا پزشک مقیم ایران و در صورت انجام معالجه در خارج از کشور با رعایت شرایط قانونی مربوط موقوف به ارائه گواهی مقامات رسمی دولت جمهوری اسلامی ایران با تایید وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی است. بنابراین بخشنامه های مورد اعتراض که با وضع قاعده آمره در مقام قانونگذار برآمده و ارائه نسخ اصلی اسناد و مدارک تایید شده مربوط به هزینه های درمانی مودی و افراد تحت تکفل او را نیز در خصوص مورد ضروری اعلام داشته و موجب تکلیف خاصی برای مودیان مالیاتی مشمول این ماده گردیده است. مغایر حکم صریح قانونگذار و خارج از حدود اختیارات سازمان امور مالیاتی در وضع مقررات دولتی تشخیص داده می شود و به استناد قسمت دوم اصل 170 قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و ماده یک و بند یک ماده 19 و ماده 42 قانون دیوان عدالت اداری ابطال می شود.

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری معاون قضائی  
دیوان عدالت اداری-رشیدی

