



رای شماره ۸۳۶ مورخ ۱۳۸۷/۱۱/۲۷ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری (ابطال بخشنامه های شماره ۴۰۰۶/۱۰۰۸۱ مورخ ۱۳۸۱/۰۲/۰۱ و ۱۸۵۷/۲۱۱ مورخ ۱۳۸۲/۱۱/۲۶ سازمان امور مالیاتی)

شماره دادنامه: ۸۳۶

تاریخ دادنامه: ۱۳۸۷/۱۱/۲۷

کلاس پرونده: ۸۷/۱۰۵

شاکی: آقای مهران لرکی ارددارابی

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه های شماره ۴۰۰۶/۱۰۰۸۱ مورخ ۴/۳۰-۴۰۰۶/۱۰۰۸۱ و شماره ۱۸۵۷/۲۱۱ مورخ ۱۳۸۱/۲/۱ و شماره ۱۳۸۲/۱۱/۲۶ سازمان امور مالیاتی

مقدمه: شاکی به شرح دادخواست تقدیمی اعلام داشته است، در اجرای ماده ۱۳۷ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳ و جهت کسر هزینه های درمانی پرداختی از درآمد مشمول مالیات و با عنایت به فتوایی برابر با اصل پرونده پزشکی و هزینه های درمانی و نامه مجتمع خدمات بیمه ای و نامه ذیحساب 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 ۱۳۸۵/۷/۲ و به استناد بخشنامه شماره ۴۰۰۶/۱۰۰۸۱ مورخ ۴/۳۰-۴۰۰۶/۱۰۰۸۱ رییس کل وقت سازمان امور مالیاتی کشور و بخشنامه شماره ۱۸۵۷/۲۱۱ مورخ ۱۳۸۲/۱۱/۲۶ دفتر فنی مالیاتی، ارایه اصل اسناد و مدارک پزشکی مودی را جهت استفاده از معافیت ماده ۳۷ قانون فوق ضروری میداند. با توجه به این که کلیه کارکنان دولت جهت استفاده از خدمات بیمه تکمیلی، مجبوراً اصل اسناد و مدارک پزشکی خود را به بیمه تحویل نمایند و مبلغ قابل توجهی از هزینه های درمانی توسط اداره بیمه پرداخت میشود و تحت هیچ شرایطی بیمه اصل مدارک را عودت نمینماید. 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 ۱۳۷ قانون مالیاتهای مستقیم میباشد و امکان اجرای این ماده را غیر ممکن مینماید، دارم. مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور در پاسخ به شکایت مذکور مبنی بر ابطال بخشنامه فوق الذکر طی نامه شماره ۸۱۲۰۲/۲۱۲ مورخ ۱۳۸۷/۸/۱۵ اعلام داشته اند، همان گونه که در حکم ماده ۱۳۷ 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 میگردد.» 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 ۱۳۷ قانون یاد شده ارایه گواهی دریافت وجه توسط موسسه درمانی یا پزشک مقیم ایران میباشد. در نتیجه ارایه گواهی دریافت وجه ظهور در این معنا دارد که مودی الزام دارد، صرفاً 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 صورتحساب و یا فاکتور خدمات ارایه شده در سربرگ مشخص و مههور به مهر موسسه درمانی را به منزله ارایه گواهی تلقی نموده است و این امر تسهیل کننده درخواست بخش عمدهای از متقاضیان است لکن مانع از ارایه 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 های را به بیمه ایران ارایه 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 میگردد، 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 ۱۳۷ گواهی مجدد اخذ و به اداره امور مالیاتی مربوطه ارایه 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 رای می نماید.

رای هیأت عمومی

به صراحت ماده ۱۳۷ قانون مالیات های 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 ارایه گواهی موسسه درمانی یا پزشک مقیم ایران و در صورت انجام معالجه در خارج از کشور با رعایت شرایط قانونی مربوط موکول به ارایه 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 قانون گذاری برآمده و ارایه 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 موجد 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 ۱۷۰ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و ماده یک و بند یک ماده ۱۹ و ماده ۴۲ قانون دیوان عدالت اداری ابطال می شود.

معاون قضایی دیوان عدالت اداری- رشیدی