

دستورالعمل شماره : ۵۰۴ / ۹۶ / ۲۰۰

تاریخ : ۱۸ / ۰۲ / ۱۳۹۶

موضوع : نحوه ی شناسایی درآمد مشمول مالیات
بیمارستان ها و سایر مراکز تشخیصی و درمانی
پزشکان معالج

با توجه به سوالات و ابهامات مطروحه از سوی ادارات کل امور مالیاتی در خصوص چگونگی رسیدگی به عملکرد مالیات بر درآمد بیمارستان ها و سایر مراکز تشخیصی و درمانی و تعیین ماخذ درآمد مشمول مالیات آنان، موارد ذیل را مقرر میدارد :

مرجع آموزشی حسابداران؛ واحد مالی کارفرمایان
الف : جایگاه حقوقی بیمارستان ها و مراکز تشخیصی و درمانی در قانون مالیات های مستقیم

۱ - بیمارستان ها و مراکز درمانی در قالب دو شخصیت حقوقی و حقیقی اقدام به فعالیت می نمایند.

۲ - صاحبان بیمارستان هایی که در قالب اشخاص حقیقی اقدام به فعالیت می نمایند طبق جزء ردیف ۴ بند « ب » ماده ۲ آئین نامه اجرایی مربوط به دفاتر،

اسناد و مدارک و روش های نگهداری آنها اعم از ماشینی (مکانیزه) و دستی و نمونه اظهارنامه مالیاتی و نیز نحوه ارائه آن ها برای رسیدگی و تشخیص درآمد مشمول مالیات موضوع ماده ۹۵ قانون مالیات های مستقیم اصلاحی مصوب ۳۱ / ۰۴ / ۱۳۹۴ برای عملکرد سال ۱۳۹۵ و به بعد و همچنین طبق ردیف ۶ بند « الف » ماده ۹۶ قانون مالیات های مستقیم مصوب ۲۷ / ۱۱ / ۱۳۸۰ مکلف به نگهداری دفتر روزنامه و کل موضوع قانون تجارت بوده و به موجب ماده ۱۰۰ قانون مالیات های 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.

۳ - بیمارستان هایی که در قالب اشخاص حقوقی اقدام به فعالیت می نمایند طبق ماده ۱۱۰ قانون مالیات های 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

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

در موارد ارائه سرویس های 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 قرارداد اقدام و سهم پزشک را به حساب پزشک منظور یا پرداخت می کند، در این صورت به نسبت سهم درآمد خود به شرح قرارداد مشمول مالیات خواهد بود.

۲ - درآمد حاصل از سرویس های تشخیصی و درمانی بیمارستان با کمک سایر پزشکان در قالب قرار داد خدمات پزشکی :

در مورد ارائه سرویس های 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 به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی می باشد.

۳ - درآمد حاصل از سرویس های تشخیصی و درمانی بیمارستان ها با کمک پزشکان مستخدم (حقوق بگیران) :

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

۴ - سایر درآمد های بیمارستانها و مراکز تشخیصی و درمانی

سایر درآمد های بیمارستان ها شامل درآمد کترینگ ، هتلینگ ، آزمایشگاه و داروخانه و سایر بخش های 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 :

- ۱ - در زمان رسیدگی به حساب درآمدهایی که به طریق مشارکت در دفاتر بیمارستان شناسایی شده است گروه های رسیدگی ضمن اخذ قرارداد مشارکت و نحوه تفکیک درآمد بیمارستان و پزشک، طبق قراردادهای فی ما بین اقدام لازم به عمل آورند و در صورت عدم ارائه قرارداد مشارکت، کل درآمد حاصله به عنوان درآمد بیمارستان تلقی خواهد شد.
- ۲ - گروه های رسیدگی کننده مالیاتی ضمن بررسی قرارداد های 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.
- ۳ - نحوه شناسایی درآمد حاصل از سرویس های تشخیصی و درمانی بیمارستان ها و سایر مراکز تشخیصی و درمانی به صورت 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 به علت پوشش بیمه ای مانع از شناسایی درآمد حاصله نخواهد بود).

در صورتی که بخشی از مستندات ارسالی برای شرکت های 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.

۴ - گروه های رسیدگی کننده می بایست علاوه بر استخراج اطلاعات بیمارستان ها از سامانه های اطلاعاتی موضوع ماده ۱۶۹ قانون مالیات های مستقیم نسبت به استعلام از مراکز بیمه ای اقدام نموده و ضمن تطبیق اطلاعاتی به دست 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 قبلاً ذکر گردیده است اطمینان حاصل نمایند.

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

رسیدگی حقوقی: **مجمع آموزشی حسابداران؛ واحد مالی کارفرمایان**

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

۲ - کلیه پرداخت های 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 بیمارستان ها و سایر مراکز درمانی

در اجرای ماده ۳ آیین نامه موضوع تبصره ۳ ماده ۱۶۹ قانون مالیات های مستقیم اصلاحی مصوب ۳۱ / ۰۴ / ۱۳۹۴ 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 ۳ مذکور چنانچه صاحبان مشاغل موضوع این آیین نامه بر اساس مجوز صادره از طرف مراجع ذی صلاح، بیش از یک محل فعالیت برای همان مجوز داشته باشند، برای تمامی این محل ها فقط یک ثبت نام صورت خواهد گرفت و بنا بر اعلام مودی یکی از این محل ها، به عنوان محل اصلی فعالیت مشخص و سایر محل ها 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 بیمارستان ها و کلیه درآمد های حاصل از قراردادها را در اظهارنامه مالیاتی خود ابراز نموده و ماموران مالیاتی می بایست درآمد مشمول مالیات آن ها را محاسبه و به آدرس قانونی پزشک معالج و یا آدرس بیمارستان طرف قرار داد ابلاغ و مالیات مربوطه را مطالبه نمایند.