



رای شماره ۱۳۲۱ مورخ ۱۳۹۳/۰۸/۱۹ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره دادنامه: ۱۳۲۱

تاریخ رای: دوشنبه ۱۹ آبان ۱۳۹۳

کلاس پرونده: ۹۰/۱۱۰۶

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای ولی اله عباس پور

موضوع: ابطال دستورالعمل مشترک شماره ۱۳۹۰/۴/۱۴-د/۱۱۱۲۷/۲۳۰ سازمان امور مالیاتی کشور و سازمان نظام پزشکی کشور

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال دستورالعمل مشترک شماره ۱۳۹۰/۴/۱۴-د/۱۱۱۲۷/۲۳۰ سازمان امور مالیاتی کشور و سازمان نظام پزشکی کشور با موضوع خود اظهاری درآمد مشمول مالیات و مالیات عملکرد سال ۱۳۸۹ اعضای سازمان نظام پزشکی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که: "سلام علیکم: ریاست سازمان امور مالیاتی طی توافقنامه های سالیانه با رئیس سازمان نظام پزشکی کشور، نحوه و مقدار مالیات سالانه پزشکان را تدوین می کنند که آخرین آن مربوط به مالیات سال ۱۳۸۹ بوده که در تیر ماه ۱۳۹۰ به منصفه اجرا گذاشته شده است. در قانون تشکیل سازمان نظام پزشکی مصوب ۱۳۸۳/۱/۲۵ در فصل اهداف و وظایف و اختیارات، اجازه عقد توافقنامه و بویژه توافقنامه ای با شرایط منعقد مضر به اعضا، به سازمان نظام پزشکی داده نشده است و بنابراین سازمان نظام پزشکی شایستگی و اهلیت این گونه توافق نامه ها را ندارد و خارج از چهارچوب قانونی است. با فرض محال این اجازه، حفظ و حمایت از حقوق صنفی شاغلان پزشکی مندرج در بند هـ اهداف سازمان امری قانونی و ذاتی است. از آن جا که افزایش میزان ویزیت و تعرفه های پزشکی هم اکنون امر حاکمیتی است و در سال ۱۳۸۹ به میزان ۱۰٪ و در سال ۱۳۹۰ به میزان ۷٪ نسبت به سال قبل توسط شورای عالی بیمه و هیأت وزیران تعیین شده است، سازمان نظام پزشکی بر خلاف دلیل وجودی و هدف آن بر ضد اعضا به اضرار عمل کرده است زیرا افزایش میزان مالیات بین ۱۲٪ (پزشکان عمومی و ...) تا ۲۳٪ (جراحان عروق و ترمیمی و ...) توافق شده است که خوشبختانه ۲٪ هم از سال ماقبل کمتر است. با غرض عین از عملکرد معدودی جامعه پزشکان که ممکن

است تعرفه ها را رعایت نکنند چگونه سازمان مالیاتی کشور متوجه حاتم طایی عمل کردن نظام پزشکی و عمل به زیان اعضا نشده است، در حالی که مسوولان مالیاتی اظهار می دارند که ۴۰٪ واجدین شرایط جامعه مالیات پرداخت می کنند آیا عدم پرداخت ۶۰٪ باقی مانده را باید پزشکان جبران کنند؟ این توافق نامه ضرر آشکار به پزشکان مسلمان و از کیسه خلیفه بخشیدن است. با توجه به افزایش سالانه پزشکان و کاهش نسبی بیماران هر پزشک و تورم رسمی ۳/۱۹٪ (غیر رسمی بیش از آن) و عدم برخورداری مطبها از یارانه و افزایش تعرفه ها در سال ۱۳۸۹ به میزان ۱۰٪، عدالت آن خواهد بود که افزایش سالانه مالیات حداکثر در حد افزایش تعرفه باشد (پس از کسر یارانه و هزینه ها) و بیش از آن مصداق قاعده ضرار به مسلمین و ترغیب پزشکان به امر حرام و تعدی از قانون و دریافت زیرمیزی خواهد بود تا هزینه ها و افزایش بی حد و حصر مالیات جبران شود و بهتر است مصداق فرمایش رسول اکرم ص (اگر راه حلال بسته شود به راه حرام روی آورده می شود) عمل کرده و با تصمیم معقول به راه حلال ترغیب کنیم. درخواست این جانب ابطال توافق نامه مالیاتی فیما بین سازمان مالیاتی و سازمان نظام پزشکی در تیر ماه ۱۳۹۰ و الزام سازمان مالیاتی به افزایش سالیانه مالیات پزشکان در حد معقول و قانونی و حداکثر معادل میزان افزایش درآمد پزشکان که همانا معادل افزایش تعرفه های پزشکی است باشد و از توافقهایی که میزان مندرج آنها وجهه قانونی و عقلی ندارد و مصداق بارز ضرار است خودداری نماید. ضمن این که امثال بنده که جانباز ۵۰٪ هستیم فعالیت چندانی نداریم و قبضه های برق مطب و حضور ممیزین مالیاتی نشانگر قلت فعالیت است فدای توافقنامه های غیر شرعی و قانونی و بی تدبیرانه نگردیم. " در پی اخطار رفع نقصی که در اجرای ماده ۳۸ قانون دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۸۵ برای شاکی ارسال شده بود، وی به موجب لایحه ای که به شماره ۵۸۰۱۳۷۴-۱۳۹۰/۱۱/۵ ثبت دفتر اندیکاتور هیأت عمومی شده اعلام کرده است که: " احتراماً، این جانب دکتر ولی عباس پور جهت رفع نقص پرونده کلاسه ۹۰/۱۱۰۶ به عرض می رسانم: ۱- هر دو طرف امضا کنندگان توافق نامه مالیاتی اجحاف کرده اند، رییس سازمان نظام پزشکی در حق اعضای سازمان و رییس سازمان مالیاتی در حق دولت. بدیهی است که وفق ماده ۶۰۰ قانون مجازات اسلامی ایشان (رییس مالیاتی) بیش از حد قانونی قایل به پرداخت مالیات و به طوالی در سالهای ۱۳۸۷، ۱۳۸۸، ۱۳۸۹ شده است، زیرا ایشان اطلاع داشته که افزایش تعرفه پزشکی امری دولتی است و از طریق حاکمیت در سالهای فوق تغییر کرده است یعنی در سال ۱۳۸۹ و ۱۳۸۸ حاکمیت فقط ۱۰٪ افزایش ویزیت را اجازه داده است و از آن جا که تعداد بیماران یک پزشک روز به روز به علت تعدد پزشکان کمتر می شود بنابراین هر دو طرف توافق نامه و بویژه رییس مالیاتی حداکثر می توانست این مقدار (۱۰٪) افزایش مالیات نسبت به سال قبل را دستور دهد یا امضا نماید و بیش از مبلغ مذکور، خارج از قانون ماده ۶۰۰ به نفع دولت کار کردن کارمندان است و مجازات دارد. ضمن آن که به مصداق قاعده: «کما حکم به العقل حکم به شرع» ایشان خارج از عقل عمل کرده و احتمالاً کسب درآمد غیر قانونی و زیرمیزی پزشکان مد نظرش بوده است که این چنین به نفع دولت عمل کرده است و چون قانون ما شرع ماست عمل ایشان مغایر قاعده فوق است. همچنین این عمل ایشان مغایر قاعده لاضرر و لاضرار بوده و باعث اضرار به مسلمانها و پزشکان شده است. استدعای بررسی از حیث قانونی و شرعی (۲ قاعده) دارم و ابطال توافق نامه های قبلی و عدم عقد توافق نامه جدید دارم. " متعاقباً شاکی به موجب لایحه تکمیلی که به شماره ۵۷-۱۳۹۱/۱/۳۰ ثبت دفتر اندیکاتور هیأت عمومی شده اعلام کرده است که: " احتراماً، در توضیح و تکمیل دادخواست تقدیمی به خواسته ابطال توافق نامه مالیاتی سال ۱۳۹۰ معروض می دارد: از آن جا که تعیین دستمزد و ویزیت پزشکان، در سالهای اخیر برخلاف قانون سازمان نظام پزشکی (خط دوم بند ک ماده ۳ قانون سازمان نظام پزشکی مصوب ۱۳۸۳/۱/۲۵) توسط شورای بیمه انجام شده و تعلل سازمان نظام پزشکی (که هزینه سازمان توسط پزشکان پرداخت می شود) در انجام وظیفه محوله در قانون توجیه ناپذیر و خلاف بوده است و عجز سازمان منجر به ضرر به اعضا می شود. با کمال تاسف این سازمان نه تنها به وظیفه محوله در قانون عمل نکرده، بلکه در یک عمل حاتم طایی گونه از کیسه خلیفه

بخشیده و در حالی که در سال ۱۳۹۰ میزان افزایش ویزیت و سایر تعرفه ها ۷٪ بوده است در یک توافقنامه منعقد با امور مالیاتی افزایش ۲۰٪ مالیات سالانه را امضا کرده است در حالی که در سال ۱۳۸۹ علی رغم افزایش ۱۰٪ ویزیت و تعرفه پزشکی، طی توافق نامه افزایش ۲۴٪ مالیات پزشکان را رقم زده بود. به استناد بند هـ ماده ۲ قانون سازمان نظام پزشکی، این امر به هیچ وجه با حفظ و حمایت از حقوق صنفی سازگاری ندارد و نیز اصل ۴۰ قانون اساسی که هیچ کس نمی تواند حق خویش را به وسیله اضرار به غیر اعمال نماید که در راستای قاعده لاضرر و لا ضرار است، خواستار ابطال توافقنامه مالیاتی با تفهیم به طرفین توافق نامه که نظامات اسلامی و عدالت را در انعقاد توافقنامه در نظر بگیرند و توجه نمایند که توافق نامه با نگاه به تورم سالانه و افزایش ویزیت و عدم برخورداری پزشکان از یارانه مطب تنظیم شود. ابطال توافق نامه کما کان مورد خواسته این جانب است. خلاصه: علاوه بر موارد قانونی ذکر شده، مبنای خواسته این جانب قاعده لا ضرار است که در اصل ۴۰ قانون اساسی هم موکد است و تاسف بار است که نظام پزشکی برخلاف وظیفه ذاتی خود که حمایت از اعضاست، آشکارا بر ضد اعضا عمل کرده و این نکته بر امور مالیاتی روشن بوده است و این که چرا چنین توافقنامه مضّر به حال پزشکان را با نظام پزشکی منعقد کرده است سبب تعجب است و باید ابطال شود. " متن دستورالعمل مورد اعتراض به قرار زیر است: " دستورالعمل خوداظهاری درآمد مشمول مالیات و مالیات عملکرد سال ۱۳۸۹ اعضای سازمان نظام پزشکی کشور در اجرای ماده ۱۵۸ قانون مالیاتهای مستقیم بنا به اختیار حاصل از ماده ۱۵۸ قانون مالیاتهای مستقیم با عنایت به آگهی منتشره در نیمه اول سال ۱۳۸۹ و در جهت اجرای مطلوبتر عدالت مالیاتی، استفاده بهینه از منابع، توسعه و ترویج فرهنگ خوداظهاری، سازمان امور مالیاتی کشور طرح خوداظهاری درآمد مشمول مالیات و مالیات عملکرد سال ۱۳۸۹ صاحبان مشاغل موضوع ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم را به مرحله اجرا در آورده است. بنابراین اظهارنامه های تسلیمی هر یک از اعضای سازمان نظام پزشکی به شرح جدول ذیل که با رعایت مقررات و شرایط زیر تسلیم شده باشد مشمول طرح خوداظهاری قرار می گیرد. الف: شرایط خوداظهاری ۱- تسلیم اظهار نامه مالیاتی عملکرد سال ۱۳۸۹ در مهلت مقرر قانونی و تکمیل فرم حساب درآمد و هزینه مندرج در اظهارنامه. ۱-۱- اظهارنامه هایی که مالیات ابرازی عملکرد سال ۱۳۸۹ نسبت به مالیات قطعی عملکرد سال ۱۳۸۸ از حداقل افزایش به شرح جدول زیر کمتر نباشد با رعایت سایر شرایط این دستورالعمل مشمول خوداظهاری می باشد: ردیف نوع تخصّص حداقل درصد افزایش نسبت به مالیات قطعی عملکرد سال ۱۳۸۸ تهران بزرگ مشهد، شیراز، تبریز، کرج، اصفهان و اهواز مراکز سایر استانها شهرهای با بیش از ۲۰ هزار نفر جمعیت شهرهای کمتر از ۲۰ هزار نفر جمعیت و سایر نقاط کشور ۱ پزشکان عمومی و متخصصین داخلی و اطفال که با بیمه خدمات درمانی و تامین اجتماعی قرارداد دارند. پزشکان عمومی، دندانپزشک عمومی، متخصص عفونی، ماما، بینایی سنجی، شنوایی شناس، کار درمانگر، گفتار درمانگو ۱۲ ۱۰ ۸ ۶ معادل مالیات قطعی ۸۸ ۲ متخصص طب اورژانس، متخصص طب کار، متخصص پزشکی قانونی، مشاور تغذیه و رژیم درمانی، روانپزشک، دندانپزشک کودکان و متخصص بیماریهای دهان و دندان ۱۴ ۱۲ ۱۰ ۸ معادل مالیات قطعی ۸۸ ۳ نورولوژیست، متخصص طب فیزیکی و توانبخشی، فوق تخصص نفرولوژی، فوق تخصصهای اطفال، متخصصین داخلی و اطفال که با بیمه قرارداد ندارند، متخصص رادیوتراپی، داروخانه، آزمایشگاه، پزشکی هسته ای، متخصص بیهوشی و مراقبتهای ویژه ۱۶ ۱۴ ۱۲ ۱۰ معادل مالیات قطعی ۸۸ ۴ جراح عمومی، ارولوگ، جراح زنان، جراح توراکس، متخصص پوست، فوق تخصص ریه، فوق تخصص گوارش، فوق تخصص غدد، فوق تخصصی روماتولوژی، فوق تخصص خون، رادیولوژی، فیزیوتراپی، کایروپراکتورها، جراح اطفال، متخصص پروتزهای دندان، متخصص ترمیم و زیبایی دندان ۱۸ ۱۶ ۱۴ ۱۲ معادل مالیات قطعی ۸۸ ۵ جراح پلاستیک و زیبایی، متخصص قلب و عروق، جراح چشم پزشکی، متخصص جراحی گوش و حلق و بینی، جراح قلب، جراح عروق، جراح ارتوپد، جراح اعصاب، جراح دهان و فک و صورت، جراح لثه، ارتودنتیست و متخصص درمان ریشه دندان (اندو) ۲۳ ۲۰ ۱۸ ۱۳ ۲- درج کد ملی و کد پستی در فرم اظهارنامه الزامی است. به

صورت نقد به همراه اظهارنامه و مابقی در ۴ قسط مساوی ماهانه تا پایان آبان ماه ۱۳۹۰ تقسیط می شود. برای سایر مودیان حداقل ۵۰٪ مالیات به صورت نقد به همراه اظهارنامه و مابقی در ۴ قسط مساوی ماهانه تا پایان آبان ماه ۱۳۹۰ تقسیط می شود. ۱۰- در اجرای ماده ۱۵۸ قانون مالیاتهای مستقیم دوازده درصد (۱۲٪) از اظهارنامه های تسلیمی در چارچوب این دستورالعمل با نظر مدیرکل امور مالیاتی ذی ربط به عنوان نمونه انتخاب و رسیدگی خواهد شد. ۱۱- عدم پرداخت اقساط در سررسید مقرر مانع از صدور برگ قطعی برای مودیانی که در چارچوب خوداظهاری نسبت به تسلیم اظهارنامه در موعد مقرر اقدام کرده و به عنوان نمونه برای رسیدگی انتخاب نشده اند نخواهد بود و در صورت عدم پرداخت اقساط تا زمان مقرر در بند ۹ فوق، مشمول جریمه مقرر در ماده ۱۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهار نامه خواهند بود. ۱۲- اظهارنامه هایی که حایز شرایط مقرر در این دستورالعمل بوده و به عنوان نمونه جهت رسیدگی انتخاب نشوند قطعی تلقی می گردند. ۱۳- مودیانی که اظهارنامه آنها در اجرای بند ۱۰ فوق به عنوان نمونه انتخاب و مورد رسیدگی قرار می گیرند در صورتی که درآمد مشمول مالیات قطعی (قبل از کسر معافیت) با رقم اظهار شده از طرف مودی بیش از ۱۵ درصد اختلاف داشته باشد مشمول حکم ماده ۱۹۴ قانون مالیاتهای مستقیم خواهد بود. ۱۴- هرگاه طبق اسناد و مدارک مثبت به دست آمده برای هر یک از مودیان مشخص گردد درآمد مشمول مالیات (پس از کسر معافیت) به دست آمده با درآمد مشمول مالیات ابرازی (پس از کسر معافیت) اختلاف دارد در این صورت مالیات مابه التفاوت با رعایت مقررات مطالبه خواهد شد. ۱۵- ادارات کل امور مالیاتی مکلفند تعداد اظهارنامه های دریافتی از مشاغل پزشکی را در استانها به تفکیک شهرستان و در تهران در سطح اداره کل، به سازمان نظام پزشکی اعلام نمایند. ۱۶- سازمان نظام پزشکی می تواند فهرست پزشکانی که بنا به شرایط خاص در سال ۱۳۸۹ از درآمد کمتری نسبت به سال ۱۳۸۸ برخوردار بوده اند را حداکثر تا تاریخ ۱۳۹۰/۶/۱۵ به سازمان امور مالیاتی کشور اعلام نماید. ۱۷- سازمان نظام پزشکی تمام تلاش و مساعی خود را جهت جلب مشارکت اعضای خود به منظور رعایت مفاد این دستورالعمل و همچنین تکمیل اطلاعات مالیاتی از جمله مشخصات کامل هویتی شامل: کد ملی، شماره سری و سریال شناسنامه، کد پستی، شماره نظام پزشکی و ... به عمل آورده و آنها را ترغیب به نگهداری دفاتر و اسناد و مدارک برای عملکرد سال ۱۳۹۰ می نماید. " در پاسخ به شکایت شاکی، مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور، به موجب لایحه شماره ۴۱۶۷/۲۱۲-د/۱۳۹۱/۲/۱۰ توضیح داده است که: " موضوع شکایت آقای « ولی اله عباس پور» به خواسته ابطال توافق نامه مالیاتی بین « سازمان امور مالیاتی کشور» و «سازمان نظام پزشکی»، به پیوست تصویر پاسخ شماره ۴۶۵۷۸/۲۳۲-د/۱۳۹۰/۱۲/۱۰ دفتر تشخیص و حسابرسی مالیاتی فرستاده می شود و به شرح زیر معروض می دارد: توافق صورت گرفته، در اجرای ماده ۱۵۸ « قانون مالیاتهای مستقیم» ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ بین « سازمان امور مالیاتی کشور» و « سازمان نظام پزشکی» به انجام رسیده است که در این راستا، « سازمان نظام پزشکی» به عنوان یک تشکل حرفه ای و صنفی، با موضوع موافقت کرده و در « دستورالعمل خود اظهاری درآمد مشمول مالیات و مالیات عملکرد سال ۱۳۸۹ اعضای سازمان نظام پزشکی کشور»، به شماره ۱۳۹۰/۴/۱۴-د/۱۱۱۲۷/۲۳۰ صادر شده است. توافق نامه و دستورالعمل یاد شده، در راستای تسهیل در انجام امور مالیاتی جامعه پزشکی کشور و جهت اجرای اصل عدالت مالیاتی بوده و برای هر یک از پزشکان کشور، از جمله شاکی پرونده یاد شده، پذیرش و یا عدم پذیرش مفاد آن جنبه اختیاری دارد. از این رو، چنانچه هر یک از پزشکان بدون رعایت شرایط دستورالعمل یاد شده، نسبت به تسلیم اظهار نامه مالیاتی خود در مهلت قانونی اقدام کرده باشند، اظهار نامه مالیاتی آنها برابر مقررات «قانون مالیاتهای مستقیم» توسط ماموران ادارات امور مالیاتی مورد رسیدگی قرار گرفته است، تشخیص درآمد مشمول مالیات بر اساس رسیدگی به اظهار نامه پزشک ذی ربط است. در بند (۱۶) دستورالعمل یاد شده صراحتاً مقرر شده است که: « سازمان نظام پزشکی، می تواند فهرست پزشکانی که بنا به شرایط خاص در سال ۱۳۸۹ از درآمد کمتری نسبت به سال ۱۳۸۸ برخوردار بوده اند را حداکثر تا تاریخ ۱۳۹۰/۶/۱۵ به

سازمان امور مالیاتی کشور اعلام نمایند.» همچنین، در بند (۱۴) دستورالعمل یاد شده، پیش بینی شده است، با رعایت مقررات، مالیات مابه التفاوت از پزشکیانی که درآمد مشمول مالیات ابراز شده آنان ... با درآمد واقعی شان طبق اسناد و مدارک مثبت اختلاف داشته است، مطالبه شود. بنابراین، با توجه به این که توافق نامه و دستورالعمل یاد شده، برابر ماده ۱۵۸ « قانون مالیاتهای مستقیم » و در حیطه اختیارات قانونی سازمان امور مالیاتی کشور صادر شده، به جهت عدم مخالفت آن با قانون و عدم خروج سازمان امور مالیاتی کشور از حدود صلاحیتها و اختیارات قانونی خود، رد شکایت شاکی را مستند به بند (۱) ماده ۱۹ « قانون دیوان عدالت اداری » مصوب ۱۳۸۵ درخواست می نماید.

" متن نامه شماره ۴۶۵۷۸/۲۳۲-د-۱۳۹۰/۱۲/۱۰ مدیرکل دفتر تشخیص و حسابرسی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور نیز به قرار زیر است: " در خصوص شکواییه آقای ولی اله عباسپور در دیوان عدالت اداری، به خواسته ابطال دستورالعمل شماره ۱۱۱۲۷/۲۳۰-د-۱۳۹۰/۴/۱۴ موضوع خوداظهاری درآمد مشمول مالیات و مالیات عملکرد سال ۱۳۸۹ مشاغل پزشکی به اطلاع می رساند: ۱- طبق ماده ۱۵۸ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ سازمان امور مالیاتی کشور می تواند در مورد بعضی از منابع مالیاتی کلاً یا جزئاً و در نقاطی که مقتضی بداند طبق آگهی منتشره در نیمه اول هر سال اعلام نماید که در سال بعد اظهارنامه های مودیان مزبور را که به موقع تسلیم کرده باشند بدون رسیدگی قبول کرده و فقط تعدادی از آنها را به طور نمونه گیری و طبق مقررات این قانون مورد رسیدگی قرار خواهد داد. بر همین اساس سازمان متبوع با هماهنگی تشکلهای حرفه ای و صنفی از جمله سازمان نظام پزشکی طرح خوداظهاری درآمد مشمول مالیات و مالیات عملکرد سال ۱۳۸۹ را به اجرا درآورده است. ۲- تنظیم دستورالعمل خوداظهاری با همکاری سازمان نظام پزشکی صرفاً به منظور جلب مشارکت اعضا در رعایت مفاد دستورالعمل و ترغیب آنها به نگهداری دفاتر و اسناد و مدارک است. پذیرش یا عدم پذیرش مفاد دستورالعمل و جدول آن توسط هریک از پزشکان کاملاً اختیاری است. در صورت عدم رعایت شرایط مذکور در مفاد دستورالعمل از طرف هر یک از پزشکان در تسلیم اظهارنامه و پرداخت مالیات، پرونده آنها با رعایت مقررات قانون مالیاتهای مستقیم توسط ادارات امور مالیاتی رسیدگی خواهد شد و شرایط مذکور در دستورالعمل در این ارتباط هیچ تاثیری بر پرونده مالیاتی مودی نخواهد داشت. بنابراین مطابق دستورالعمل مذکور هیچ گونه مالیاتی برای پزشکان تعیین نشده است و صرفاً شرایط خوداظهاری اعلام شده است که در صورت رعایت آن مشمول خوداظهاری خواهد بود. " در خصوص ادعای مغایرت دستورالعمل مورد اعتراض با شرع مقدس اسلام، قایم مقام دبیر شورای نگهبان به موجب لایحه شماره ۴۷۴۱۹/۳۰/۹۱-۱۳۹۱/۴/۲۸ اعلام کرده است که: " موضوع دستورالعمل خوداظهاری درآمد مشمول مالیات عملکرد سال ۱۳۸۹ اعضای سازمان نظام پزشکی در اجرای ماده ۱۵۸ قانون مالیاتهای مستقیم برای عملکرد سال ۱۳۸۹ مصوب ۱۳۹۰/۴/۱۴ سازمان امور مالیاتی کشور، در جلسه مورخ ۱۳۹۱/۴/۲۱ فقهای معظم شورای نگهبان، مورد بحث و بررسی قرار گرفت که به شرح ذیل اظهار نظر گردید: با فرض این که اصل حق وضع مالیات در مورد مذکور برای سازمان امور مالیاتی مسلم باشد، مصوبه مذکور خلاف موازین شرع شناخته نشد. "

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ یاد شده با حضور روسا، مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد. پس از بحث و بررسی، با اکثریت آراء به شرح آینده به صدور رای مبادرت می کند.

رای هیأت عمومی

اولاً: با توجه به این که قایم مقام دبیر شورای نگهبان به موجب نامه شماره ۴۷۴۱۹/۳۰/۹۱-۱۳۹۱/۴/۲۸ اعلام کرده است که با فرض این که اصل حق وضع مالیات در مورد مذکور برای سازمان امور مالیاتی مسلم باشد، مصوبه مذکور خلاف موازین شرع شناخته نشد. بنابراین مستند به تبصره ۲ ماده ۸۴ و ماده ۸۷ قانون تشکیلات و آیین دادرسی

دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲، موجبی برای ابطال دستورالعمل مشترک شماره ۱۳۹۰/۴/۱۴-د/۱۱۱۲۷/۲۳۰ سازمان امور مالیاتی و سازمان نظام پزشکی کشور از بعد ادعای مغایرت با موازین شرع وجود ندارد.

ثانیاً: مطابق ماده ۱۵۸ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال ۱۳۶۶ با اصلاحات بعدی آن، « سازمان امور مالیاتی کشور می تواند در مورد بعضی از منابع مالیاتی کلاً یا جزئاً و در نقاطی که مقتضی بداند طبق آگهی منتشره در نیمه اول هر سال اعلام نماید که در سال بعد اظهارنامه های مودیان مزبور را که به موقع تسلیم نموده باشند بدون رسیدگی قبول نموده و فقط تعدادی از آنها را به طور نمونه گیری طبق مقررات این قانون مورد رسیدگی قرار خواهد داد.» نظر به این که ماده قانونی مذکور متضمن اعطاء اختیار به سازمان امور مالیاتی کشور مبنی بر تعیین شرط برای قبول اظهارنامه مالیاتی به صورت خوداظهاری نمی باشد و از طرفی تبصره ۵ ماده ۱۰۰ قانون مالیاتهای مستقیم، انعقاد توافق نامه مالیاتی را صرفاً برای مودیان بند ج ماده ۹۵ قانون مذکور تجویز کرده است، بنابراین مراتب فوق، دستورالعمل مورد توافق سازمان امور مالیاتی و سازمان نظام پزشکی در خصوص عملکرد مالیاتی صاحبان حرف پزشکی که حکم ماده ۱۵۸ و تبصره ۵ ماده ۱۰۰ قانون مالیاتهای مستقیم را توسعه داده است، مغایر صریح قانون و خارج از حدود اختیارات سازمان امور مالیاتی کشور تشخیص داده می شود و به استناد بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲، ابطال می شود.

محمدجعفر منتظری- رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری