



د/۲۱۲/۱۸۴۱۵

۱۳۰۰/۰۲/۰۱

تاریخ دارد

سال تولید، پشتیبانی ها،

مانع زدایی ها

بسمه تعالی

وزارت امور اقتصادی و دارایی

سازمان امور مالیاتی کشور

معاونت حقوقی و فنی مالیاتی

دفتر حقوقی و قرارداد های مالیاتی

جناب آقای مسعود مصلحی

مدیر کل محترم دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی

باسلام و احترام

عطف به نامه شماره ۲۳۲/۶۳۳۵۱ مورخ ۱۳۹۸/۱۲/۶ ، به پیوست تصویر دادنامه شماره ۲۷۱ مورخ ۱۴۰۰/۲/۲۸ هیات عمومی دیوان عدالت اداری مبنی بر ابطال بند ثالث ماده ۲ آیین نامه اجرایی بندهای الف و ب ماده ۱۲۷ قانون مالیات های مستقیم ارسال می گردد. خواهشمند است دستور فرمایید مفاد دادنامه مزبور به قید فوریت اجرا و مراتب به منظور انعکاس به مرجع اجرای احکام دیوان عدالت اداری به این دفتر ارسال شود.

حسین تاجمیر ریاحی
مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی



فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَنْ تَعْدِلُوا

دادنامه آرای هیات عمومی

کلاس پرونده:

۹۸۰۳۶۴۲

شاکی:

آقای بهمن زبردست

موضوع:

"ابطال بند ثالث ماده ۲ آیین نامه اجرایی بندهای (الف) و (ب) ماده ۱۲۷ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال ۱۳۶۸.۴.۲۵"

تاریخ رأی:

سه شنبه ۲۸ اردیبهشت ۱۴۰۰

شماره دادنامه:

۲۷۱

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره دادنامه : ۲۷۱

تاریخ دادنامه : ۱۴۰۰/۰۲/۲۸

شماره پرونده: ۹۸۰۳۶۴۲

مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای بهمن زبردست

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بند ثالث ماده ۲ آیین نامه اجرایی بندهای (الف) و (ب) ماده ۱۲۷ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال ۱۳۶۸.۴.۲۵

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال بند ثالث ماده ۲ آیین نامه اجرایی بندهای (الف) و (ب) ماده ۱۲۷ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال ۱۳۶۸.۴.۲۵ را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

"با سلام و احترام، با تقدیم آیین نامه اجرایی بندهای (الف) و (ب) ماده ۱۲۷ قانون مالیاتهای مستقیم به استحضار می رساند، در بند ثالث ماده ۲ آیین نامه در خصوص یکی از شروط مشمول مالیات اتفاقی نبودن « وجوه یا کمک های مالی اهدایی به خسارت دیدگان جنگ، زلزله، سیل، آتش سوزی و یا حوادث غیرمترقبه دیگر» مقرر شده: «ثالثاً: وجه یا کمک مالی ظرف یک سال از تاریخ وقوع خسارت اهداء شده باشد» گرچه تبصره ذیل ماده ۱۲۷ قانون مالیاتهای مستقیم مقرر نموده « ضوابط اجرایی بندهای (الف) و (ب) طبق آیین نامه ای خواهد بود که از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی و وزارت کشور تهیه خواهد شد.» اما از آنجا که مقنن ذکری از تعیین شرط زمانی برای مشمول مالیات اتفاقی نشدن کمک های اهدایی ننموده، همچنین در مواد ۲ و ۳ آیین نامه شروط مفصلی مانند تأیید وقوع خسارت ناشی از حوادث مذکور در بند (ب) توسط فرماندار یا بخشدار محل وقوع خسارت، تعیین میزان خسارت وارده توسط ممیز مالیاتی و نماینده دادگستری محل وقوع خسارت، بیش از خسارت وارده نشدن مجموع وجوه یا کمک های مالی از طرف اشخاص به هر خسارت دیده، ارسال فهرست ارسالی کمک ها پس از تأیید فرماندار یا بخشدار

محل به سازمان امور مالیاتی، برای این عدم شمول ذکر شده که در صورت عدم رعایت هر یک از آنها، پرداخت کننده و دریافت کننده کمک ها « متضامناً مسئول پرداخت مالیات متعلقه خواهند بود»، لذا به نظر می رسد با توجه به وجود این شروط مفصل و این که در هر حال کمک های اهدایی صرفاً تا میزان خسارت تعیین شده توسط سازمان امور مالیاتی و به شرط گزارش در موعد مقرر یک ماهه به این سازمان، مشمول مالیات اتفاقی نخواهد شد، افزودن شرط اضافی موعد یک ساله برای اهدا، هم مصداق تضییق حدود و ثغور و مغایر با ماده ۱۲۷ قانون مالیاتهای مستقیم و مراد مقنن از این ماده جهت کمک به خسارت دیدگان جنگ، زلزله، سیل، آتش سوزی و یا حوادث غیرمترقبه است و هم خارج از حدود اختیاراتی که به موجب تبصره ذیل ماده ۱۲۷ و در چهارچوب این ماده، به وزارتخانه های امور اقتصادی و دارایی و کشور، جهت تهیه آیین نامه تفویض شده و در عمل موجبات تضییع احتمالی حقوق قانونی آسیب دیدگان را فراهم خواهد نمود. لذا با عنایت به این مغایرت با قانون و نیز خارج از حدود اختیارات بودن شرط « ثالثاً: وجه یا کمک مالی ظرف یک سال از تاریخ وقوع خسارت اهداء شده باشد»، از آن مقام عالی درخواست ابطال آن را دارم.

متن مقرر مورد اعتراض به شرح زیر است:

" آیین نامه اجرایی بندهای (الف) و (ب) ماده ۱۲۷ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ۱۳۶۸.۴.۲۵:

.....

ماده ۲- وجوه یا کمک های مالی اهدایی موضوع بند (ب) با احراز شرایط ذیل مشمول مالیات اتفاقی نخواهد بود.

اولاً: وقوع خسارت ناشی از حوادث مذکور در بند (ب) بوده و به تأیید فرماندار یا بخشدار محل وقوع خسارت رسیده باشد. ثانیاً: میزان خسارت وارده توسط ممیز مالیاتی و نماینده دادگستری محل وقوع خسارت و عندالاجتضاء با استفاده از اظهار نظر اشخاص بصیر و مطلع که از طرف فرماندار یا بخشدار محل معرفی خواهد شد تعیین شده باشد میزان خسارتی که به ترتیب مذکور تعیین می شود برای استفاده از معافیت مالیاتی قطعی است. ثالثاً: وجه یا کمک مالی ظرف یک سال از تاریخ وقوع خسارت اهداء شده باشد. رابعاً: مجموع وجوه یا کمک های مالی از طرف اشخاص به هر خسارت دیده بیش از خسارت وارده نباشد اهدایی مازاد برخسارت وارده مشمول مالیات اتفاقی خواهد بود." - وزیر کشور و وزیر امور اقتصادی و دارایی "

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی وزارت امور اقتصادی و دارایی به موجب لایحه شماره ۹۱۰۲۸۹۲-۹۱۰۱۸-۱۳۹۹، نامه شماره ۲۰۰۰۲۴۷۹۵-ص-۱۳۹۸.۱۲.۲۸ معاون امور حقوقی و مجلس سازمان امور مالیاتی کشور را ارسال کرده است که متن آن به قرار زیر است:

* جناب آقای دکتر جلیلی

معاون محترم امور حقوقی و مجلس

با سلام و احترام:

بازگشت به نامه شماره ۹۱۰۲۸۹۵۶-۱۳۹۸.۱۱.۰۶ موضوع درخواست ابطال بند ثالث مقرر در ماده ۲ آیین نامه اجرایی موضوع بندهای (الف) و (ب) ماده ۱۲۷ قانون مالیاتهای مستقیم، به استحضار می رساند: به استناد تبصره ماده ۱۲۷ قانون یاد شده « ضوابط اجرایی بندهای (الف) و (ب) طبق آیین نامه ای خواهد بود که از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی و وزارت کشور تهیه خواهد شد.» با توجه به مقررات مواد ۱۲۳، ۱۲۶ و ۱۵۶ قانون ذکر شده منافعی که به اشخاص واگذار می شود به صورت سالانه مشمول پرداخت مالیات است، ضمن اینکه اظهارنامه مالیاتی بابت درآمد مذکور، می بایست برای یک سال مالیاتی تسلیم گردد و رسیدگی به اظهارنامه اشخاص نیز به طور سالانه انجام می گیرد. همچنین مقررات بند ثالث معترض عنه که مقرر می دارد « وجه یا کمک مالی ظرف یک سال از تاریخ وقوع خسارت اهدا شده باشد» در راستای نظم دهی و ایجاد شفافیت و به موجب اختیارات حاصله از تبصره ماده ۱۲۷ قانون مذکور در خصوص پرداخت به خسارت دیدگان وضع شده و مفاد آن با مدلول مواد ۱۲۳، ۱۲۶ و ۱۵۶ قانون اشاره شده مطابقت داشته و با توجه به مقررات حاکم در خصوص تسلیم اظهار نامه برای درآمد یک سال و رسیدگی به آن به طور سالانه تهیه شده است. با عنایت به مراتب مزبور، بند مورد بحث خلاف قانون و خارج از حیطه اختیارات وزارت امور اقتصادی و دارایی و وزارت کشور نمی باشد.

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۰.۲.۲۸ با حضور معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رأی مبادرت کرده است.

رأی هیأت عمومی

بربنای بند «ب» ماده ۱۲۷ قانون مالیاتهای مستقیم: «وجه یا کمکه های مالی اهدایی به خسارت دیدگان جنگ، زلزله، سیل، آتش سوزی و یا حوادث غیرمترقبه دیگر» مشمول مالیات اتفاقی نخواهد بود. نظر به اینکه قسمت ثالثاً از ماده ۲ آیین نامه اجرایی بندهای (الف) و «ب» ماده ۱۲۷ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۸.۴.۲۵ با افزودن شرط جدید مبنی بر اینکه «وجه یا کمک مالی ظرف یکسال از تاریخ وقوع خسارت اهدا شده باشد»، موجب تضییق حکم قانونگذار شده، لذا مقرر مذکور با حکم مقرر در بند «ب» ماده ۱۲۷ قانون مالیاتهای مستقیم مغایر است و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می شود.

مهدی دربین

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

آئین نامه اجرای بند های " الف و ب " ماده ۱۲۲ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶

ماده ۱ = سازمان های خیریه یا تمام المنفعه یا وزارتخانه ها یا موسسات دولتی یا شرکت های دولتی یا شهرداریها یا نهادهای انقلاب اسلامی موضوع بند " الف " باید بموجب قانون یا اساسنامه تاسیس یا وقفنامه یا مصوبات دولت حسب مورد مجاز به پرداخت کمکهای نقدی و غیر نقدی بلاعوض باشند.

ماده ۲ = وجوه یا کمکهای مالی اهدایی موضوع بند " ب " با احراز شرایط ذیل مشمول مالیات اتفاقی نخواهد بود.
اولا " وقوع خسارت ناشی از حوادث مذکور در بند " ب " بوده و بتأیید فرماندار یا بخشدار محل وقوع خسارت رسیده باشد.

ثانیا " میزان خسارت وارده توسط ممیز مالیاتی و نماینده دادگستری محل وقوع خسارت و عندالافتضاء یا استناد از اظهار نظر اشخاص معین و مطلع که از طرف فرماندار یا بخشدار محل معرفی خواهد شد تعیین شده باشد میزان خسارتی که بترتیب مذکور تعیین میشود برای استناد در معافیت مالیاتی قطعی است.

ثالثا " وجه یا کمک مالی ظرف یکسال از تاریخ وقوع خسارت اهداء شده باشد.

رابعا " مجموع وجوه یا کمکهای مالی اهدائی از طرف اشخاص به هر خسارت فیده بیش از خسارت وارده نباشد و ناشی از آن خسارت وارده مشمول مالیات اتفاقی خواهد بود.

ماده ۳ = اشخاص مذکور در ماده یک و پرداخت کنندگان وجوه یا کمکهای مالی موضوع بند " ب " مکلفند ظرف یکماه از تاریخ پرداخت شهرست مبلغ پرداختی و در صورتیکه پرداخت غیر نقدی باشد نوع و قیمت تمام شده آن و هویت و مشخصات دریافت کننده را در تهران به اداره کل خدمات مالیاتی و در مراکز استانیها به ادارات کل امور اقتصادی و دارایی و در شهرستانها به ادارات امور اقتصادی و دارایی محل ارسال نمایند در مواردیکه پرداخت به علت خسارت ناشی از حوادث مذکور در بند " ب " باشد فهرست ارسالی باید از جهت وقوع خسارت بتأیید فرماندار یا بخشدار محل برسد.

ماده ۴ = در صورتیکه پرداخت کنندگان موضوع بندهای " الف و ب " ترتیبات و شرایط و تکالیف مقرر در این آئین نامه را حسب مورد رعایت ننموده و یا در موعد مقرر انجام ندهند یا دریافت کنندگان متخلفان " مشمول پرداخت مالیات مستقیم خواهند بود ، احراز رعایت بندهای ثانیا " و رابعا " ماده ۲ بعهده پرداخت کنندگان نبوده و حکم را محکم این ماده نخواهد بود.

ماده ۵ = ادارات مذکور در ماده ۲ این آئین نامه هر استانی و استان را برای رسیدگی و تهیه آرای و ابواب و در صورت لزوم تشخیص درآمد و مطالبات مالیات متعلقه بخود های مالیاتی متوسط ارسال خواهد نمود.

محمدجواد اندریانی
وزیر امور اقتصادی و دارایی

مهندس اکبر مختاری

وزیر کشور



سال "رونق تولید"

دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی

جناب آقای ناجمیر ریاحی

مدیر کل محترم دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی

با سلام و احترام

بازگشت به نامه‌های شماره ۲۱۲/۲۲۷۳۹/ص مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۳۰ و شماره ۲۱۲/۲۱۴۲۰/ص مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۱۴ در خصوص «شکایت جناب آقای بهمن زبردست به خواسته ابطال شرط ثالث مقرر در ماده ۲ آیین‌نامه اجرایی بندهای (الف) و (ب) ماده ۱۲۷ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن» به آگاهی می‌رساند:

به استناد تبصره ماده ۱۲۷ قانون یاد شده "ضوابط اجرایی بندهای (الف) و (ب) طبق آیین‌نامه ای خواهد بود که از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی و وزارت کشور تهیه خواهد شد."

با عنایت به مقررات مواد ۱۲۳، ۱۲۶ و ۱۵۶ قانون مالیات‌های مستقیم، منافی که به اشخاص واگذار می‌شود به صورت سالانه مشمول پرداخت مالیات است، ضمن اینکه اظهارنامه مالیاتی بابت درآمد مذکور، می‌بایست برای یک سال مالیاتی تسلیم گردد و رسیدگی به اظهارنامه اشخاص نیز به طور سالانه انجام می‌گیرد.

بند ثالث مورد بحث در راستای نظم دهی و ایجاد شفافیت با اختیارات حاصله از تبصره ماده ۱۲۷ قانون مذکور در خصوص پرداخت به خسارت دیدگان و انطباق موضوع با مواد ۱۲۳، ۱۲۶ و ۱۵۶ قانون مالیات‌های مستقیم می‌باشد.

با توجه به مراتب فوق، شرط ثالث مقرر در ماده ۲ آیین‌نامه اجرایی مورد بحث مبنی بر اینکه «وجه یا کمک مالی ظرف یک سال از تاریخ وقوع خسارت اهدا شده باشد»، بنا به اختیار قانونی وزارت امور اقتصادی و دارایی و وزارت کشور در تعیین ضوابط اجرایی و با توجه به مقررات حاکم در خصوص تسلیم اظهارنامه برای درآمد یک سال و رسیدگی به آن به طور سالانه، وضع گردیده است، لذا خلاف قانون و خارج از حیطه اختیارات وزارت متبوع و وزارت کشور نبوده است.

محمدبرزگری

مدیر کل دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی

د/۲۱۲/۱۸۴۱۹

۱۴۰۰/۰۴/۰۱

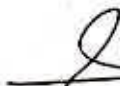
تاریخ
داردوزارت امور اقتصادی و دارایی
سازمان امور مالیاتی کشورسال تولید، پشتیبانی ها،
مانع زدایی ها

بسمه تعالی

معاونت حقوقی و فنی مالیاتی
دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتیجناب آقای مسعود مصلحی
مدیر کل محترم دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی

باسلام و احترام

با اشاره به نامه شماره ۲۳۲/۲۸۸۵۱/د مورخ ۱۳۹۸/۶/۱۷ در خصوص دادخواست آقای بهمن زبردست به خواسته ابطال ۲ عبارت از بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۸/۴۴ مورخ ۱۳۹۸/۵/۱۴، به پیوست تصویر دادنامه شماره ۱۴۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۲۷۹ مورخ ۱۴۰۰/۲/۲۸ هیات عمومی دیوان عدالت اداری مبنی بر ابطال بخشنامه مورد شکایت، جهت آگاهی و صدور دستور اقدام لازم ارسال می گردد. خواهشمند است دستور فرمایید نتیجه اقدام را جهت انعکاس به مرجع مذکور به این دفتر ارسال نمایند.


حسین تاجموری ریاحی
مدیر کل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی

کلاس قضایی:

9802431

شماره دانشنامه:

140009970905810279

موضوع خواسته:

ابطال دو عبارت از بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۸/۴۴ مورخ ۱۳۹۸/۵/۱۴

تاریخ تصویب:

1400/02/28

شاکی: بهمن زیردست

طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره پرونده: ۹۸۰۲۴۳۱

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای بهمن زیردست

موضوع شکایت و خواسته: ابطال قسمتی از بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۸/۴۴-۱۴/۵/۱۳۹۸ سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال قسمتی از بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۸/۴۴-۱۴/۵/۱۳۹۸ سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

" به استحضار می‌رساند در ماده ۱۳۷ قانون مالیاتهای مستقیم مقرر شده « حق بیمه پرداختی هر شخص حقیقی به موسسات بیمه ایرانی بابت انواع بیمه های عمر و زندگی و بیمه های درمانی از درآمد مشمول مالیات مودی کسر می‌گردد.» از سیاق جمله چنین بر می‌آید که « حق بیمه پرداختی » بابت انواع بیمه های عمر و زندگی و بیمه های درمانی « کلاً یک حکم داشته و به یکسان » از درآمد مشمول مالیات مودی کسر می‌گردد.» پس اگر در بند ۱ بخشنامه مورد اعتراض « کسر حق بیمه های پرداختی درمانی حقوق بگیر و افراد تحت تکفل » از « درآمد مشمول مالیات حقوق بیمه شدگان سازمان تامین اجتماعی و سازمان خدمات درمانی و سایر موسسات بیمه گر » پذیرفته شده، بالتبع « حق بیمه پرداختی بابت انواع بیمه های عمر و زندگی شخص حقوق بگیر » در بند ۱ بخشنامه و عبارت « حق بیمه انواع بیمه های عمر و زندگی بابت افراد تحت تکفل مشمول مقررات این ماده نخواهد بود » در تذکر ۱ بند ۳ بخشنامه موجبات تضییع حقوق حقه حقوق بگیرانی که حق بیمه عمر و زندگی بابت افراد تحت تکفلشان می‌پردازند را فراهم نموده و اجازه کسر این حق بیمه افراد تحت تکفل حقوق بگیر از درآمد مشمول مالیاتش را نداده، آن را منحصر به کسر حق بیمه عمر و زندگی « شخص حقوق بگیر » نموده است. لذا جهت رفع مغایرت این حکم بخشنامه با متن مصرح ماده ۱۳۷ قانون مالیاتهای مستقیم، نخست از آن مقام عالی درخواست ابطال این حکم بخشنامه شامل حذف و ابطال عبارت « شخص حقوق بگیر » از ابتدای سطر دوم بند ۱ بخشنامه و نیز حذف و ابطال عبارت « حق بیمه انواع بیمه های عمر و زندگی بابت افراد تحت تکفل مشمول مقررات این ماده نخواهد بود » از ابتدای تذکر ۱ بند ۳ بخشنامه را دارم. همچنین در صورت موافقت آن مقام عالی با این ابطال جهت جلوگیری از تضییع حقوق حقوق بگیرانی که حق بیمه عمر و زندگی بابت افراد تحت تکفلشان می‌پردازند، درخواست اعمال ماده ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری و ابطال این موارد را از زمان صدور بخشنامه مورد اعتراض دارم. "

متن مقرر مورد شکایت به شرح زیر است:

" مخاطبان: ذینفعان: امور مالیاتی شهر و استان تهران - ادارات کل امور مالیاتی

موضوع: کسر هزینه ها و انواع بیمه های عمر و زندگی و درمانی از درآمد مشمول مالیات

نظر به اصلاح ماده ۱۳۷ قانون مالیاتهای مستقیم به موجب اصلاحیه مورخ ۱۳۹۴م ۴م ۳۱ که بر اساس ماده ۱۸۱ آن از ابتدای سال ۱۳۹۵ لازم الاجرا می باشد و جایگزین شدن عبارت « انواع بیمه های عمر و زندگی » به جای عبارت « بیمه عمر » در ماده مذکور، بدین وسیله ضمن ارسال آیین نامه شماره ۶۸ مصوب شورای عالی بیمه در خصوص بیمه های زندگی و اصلاحات بعدی آن مقرر می دارد،

۱- کسر حق بیمه های پرداختی درمانی حقوق بگیر و افراد تحت تکفل و حق بیمه پرداختی بابت انواع بیمه های عمر و زندگی شخص حقوق بگیر از درآمد مشمول مالیات حقوق بیمه شدگان سازمان تامین اجتماعی و سازمان خدمات درمانی و سایر موسسات بیمه گر که پرداخت حقوق آنان معمولاً به صورت ماهیانه صورت می پذیرد توسط کارفرمایان ذیربط و با ارائه اسناد مربوط فاقد اشکال قانونی است. کارفرمایان بیمه شدگان سازمان تامین اجتماعی می توانند صرفاً با کسر سهم حق بیمه درمان پرداختی حقوق بگیران بیمه شده از حق بیمه موضوع مواد ۲۸، ۷، ۳ و ۲۹ قانون تامین اجتماعی و کارفرمایان بیمه شدگان سازمان خدمات درمانی و سایر موسسات بیمه گر ایرانی نیز می توانند با کسر کل سهم حق بیمه پرداختی درمانی حقوق بگیران بیمه شده خود از درآمد مشمول مالیات حقوق آنان و قید میزان آن در فهرستهای حقوق تسلیمی به اداره امور مالیاتی ذیربط و مالیات متعلق را محاسبه نمایند. چنانچه پرداخت کنندگان حقوق برای حقوق بگیران خود با موسسات بیمه ایرانی اقدام به انعقاد قرارداد انواع بیمه های عمر و زندگی و بیمه های درمانی تکمیل نموده و ماهیانه سهم حق بیمه مربوط به حقوق بگیر را از حقوق وی کسر و به موسسات بیمه پرداخت نمایند در این صورت نیز مجاز هستند ضمن درج میزان حق بیمه پرداختی سهم حقوق بگیر در فهرستهای حقوق و ارائه گواهی موسسه بیمه به اداره امور مالیاتی مربوط نسبت به کسر حق بیمه پرداختی از درآمد مشمول مالیات حقوق آنان اقدام نمایند.

۲- مرجع اقدام در خصوص احتساب و کسر هزینه های مذکور در ماده یاد شده همچنین حق بیمه انواع بیمه های عمر و زندگی و بیمه درمانی تکمیلی که حقوق بگیر شخصاً نسبت به انعقاد قرارداد و پرداخت حق بیمه اقدام می نماید از درآمد مشمول مالیات حقوق بگیران، اداره امور مالیاتی دریافت کننده مالیات بر درآمد حقوق آنان خواهد بود و حقوق بگیران می توانند پس از پایان سال انجام هزینه با ارائه گواهی و اسناد و مدارک تایید شده مربوط به هزینه های مذکور در یک سال مالیاتی از اداره امور مالیاتی دریافت کننده مالیات حقوق استفاده از تسهیلات مقرر در ماده ۱۳۷ را درخواست نمایند.

۳- کسر هزینه ها حق بیمه انواع بیمه های عمر و زندگی و بیمه های درمانی مذکور در ماده یاد شده از مودیان فصل مالیات و درآمد مشاغل و سایر منابع مالیاتی که مالیات آنان به صورت سالانه محاسبه می شود به عهده اداره امور مالیاتی محل تسلیم اظهارنامه منبع مالیاتی مربوط خواهد بود که در این صورت متقاضیان می توانند اسناد و مدارک مربوط به موارد مزبور را پس از پایان سال انجام هزینه تحویل اداره امور مالیاتی موصوف نمایند.

تذکره ۱- حق بیمه انواع بیمه های عمر و زندگی بابت افراد تحت تکفل مشمول مقررات این ماده نخواهد بود و صرفاً حق بیمه پرداختی بابت پوشش خطر اصلی انواع بیمه های عمر و زندگی موضوع بندهای (الف، ب، ج، د) ماده ۲ آیین نامه پیوست قابل کسر از درآمد مشمول مالیات است و حق بیمه های پرداختی مازاد جهت پوشش و تکمیلی خطرات اضافی یا پوشش تکمیلی بیمه های مزبور موضوع تبصره های اصلاحی موضوع آیین نامه شماره ۶۸م ۳ پیوست قابل کسر نمی باشد.

تذکره ۲- لازم به ذکر است در صورتی که ضمن رسیدگی به درخواست استفاده از تسهیلات این ماده از طرف حقوق بگیران در اجرای بند ۲ فوق، همچنین رعایت مفاد بخشنامه شماره ۱۹۴۹۴م ۲۰۰-۲۱م ۸م ۱۳۹۰ در خصوص سایر اشخاص حقیقی، مالیاتی قابل استرداد باشد، اضافه پرداختی مالیات در اجرای مواد ۲۴۲ و ۲۴۳ قانون مالیاتهای مستقیم حسب مورد مسترد خواهد شد. بخشنامه شماره ۱۹۴۱۸م ۴۳۸۵م ۲۱۱-۲۱۷م ۱۳۸۳ لغو می گردد. - رئیس سازمان امور مالیاتی کشور"

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۱۳۹۸م ۷م ۷-د ۲۱۲م ۳۲۷۲۶م ۲۰۰-۲۱م ۸م ۱۳۹۸ توضیح داده است که:

"براساس ماده ۱۳۷ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴م ۴م ۳۱ هزینه های درمانی پرداختی هر مودی بابت معالجه خود و یا همسر، اولاد، پدر، مادر، برادر و خواهر تحت تکفل، قابل کسر از درآمد مشمول مالیات مودی می باشد. همچنین ماده مذکور حق بیمه پرداختی هر شخص حقیقی ایرانی به موسسات بیمه ایرانی بابت بیمه های عمر و زندگی و بیمه های درمانی را نیز قابل کسر از درآمد مشمول مالیات مودی دانسته است. به موجب بند ۱ بخشنامه شماره ۹۸م ۴۴م ۲۰۰-۲۱م ۸م ۱۳۹۸ کسر حق بیمه های پرداختی درمانی

حقوق بگیر و افراد تحت تکفل از درآمد مشمول مالیات حقوق آنان به عنوان مصداق ماده ۱۳۷ قانون مالیاتهای مستقیم فاقد اشکال تلقی گردیده است. با توجه به اینکه هزینه حق بیمه پرداختی مربوط به بیمه های درمانی تکمیلی اعم از بیمه تکمیلی مودی و یا افراد تحت تکفل، از مصادیق هزینه های درمانی می باشد و قانونگذار با هدف عدم اخذ مالیات از درآمدهای درمانی مودی و افراد تحت تکفل وی، در ماده ۱۳۷ صراحتاً به پذیرش هزینه های درمانی مودی و افراد تحت تکفل اشاره نموده است، بنابراین هزینه های مذکور باید از درآمد مشمول مالیات مودی کسر گردد و در این خصوص تفاوتی میان حق بیمه درمانی مودی و افراد تحت تکفل وجود ندارد. نظر به هدف قانونگذار در ماده ۱۳۷ مبنی بر حمایت از مودیان دارای هزینه های درمانی، کسر وجوه پرداختی بابت حق بیمه های درمانی تکمیلی مودی و افراد تحت تکفل از درآمد مشمول مالیات، موجب ترغیب مودیان به استفاده از بیمه درمانی مذکور می شود و هزینه های درمانی مودی را کاهش می دهد. این امر از کاهش درآمد مشمول مالیات مودی و کاهش درآمدهای مالیاتی معانت خواهد نمود.

با توجه به اینکه به موجب تبصره ۲ ماده ۲ آیین نامه شماره ۶۸ مصوب شورای عالی بیمه قبول هزینه معالجات در بیمه نامه های زندگی ممنوع است بنابراین بیمه درمانی به حساب نمی آید و همچنین بیمه های عمر و زندگی بیمه اختیاری بوده و نوعی سرمایه گذاری محسوب می گردد، لذا بیمه یاد شده ارتباطی به هزینه های درمانی ندارد، پدیدهی است کسر حق بیمه پرداختی بابت بیمه عمر و زندگی افراد تحت تکفل که در حکم سرمایه گذاری برای ایشان است از درآمد مشمول مالیات مودی مغایر با مفاد ماده ۱۳۷ قانون مالیاتهای مستقیم می باشد. با توجه به موارد فوق به لحاظ عدم مغایرت بخشنامه مورد شکایت با قانون و مقررات رسیدگی و رد شکایت مورد استدعاست.

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۰/۰۲/۲۸ با حضور معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رأی مبادرت کرده است.

رای هیأت عمومی

به موجب ماده ۱۳۷ قانون مالیاتهای مستقیم: «هزینه های درمانی پرداختی هر مؤدی 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 مؤسسه درمانی یا پزشک مقیم ایران باشد دریافت وجه را گواهی نماید و چنانچه به تأیید وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی به علت فقدان امکانات لازم معالجه در خارج از ایران صورت گرفته است پرداخت هزینه مزبور به گواهی مقامات رسمی دولت جمهوری اسلامی ایران در کشور محل معالجه یا وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی رسیده باشد، همچنین حق بیمه پرداختی هر شخص حقیقی به مؤسسات بیمه ایرانی بابت انواع بیمه های عمر و زندگی و بیمه های درمانی از درآمد مشمول مالیات مؤدی کسر می گردد. در مورد معلولان و بیماران خاص و صعب العلاج علاوه بر هزینه های مذکور هزینه مراقبت و توانبخشی آنان نیز قابل کسر از درآمد مشمول مالیات معلول یا بیمار یا شخصی که تکفل او را عهده دار است، می باشد.» نظر به اینکه به موجب حکم این ماده در مورد کسر حق بیمه پرداختی هر شخص حقیقی به مؤسسات بیمه ایرانی از درآمد مشمول مالیات مؤدی، قانونگذار در مقام بیان میان انواع بیمه های عمر و زندگی و بیمه های درمانی تفاوتی قائل نشده است، بنابراین عبارات مورد شکایت از بخشنامه شماره ۴۴م۹۸م۲۰۰-۱۴م۹۸م۱۲ رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور به شرح مندرج در گردش کار از آن جهت که کسر حق بیمه های عمر و زندگی از درآمد مشمول مالیات مؤدی را به شخص حقوق بگیر محدود کرده و افراد تحت تکفل وی از حکم قانونگذار مستثنی شده است، خلاف قانون و خارج از حدود اختیار بوده و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و مواد ۱۳ و ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ از تاریخ تصویب ابطال می شوند.

مهدی دربین

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

معاون قضایی دیوان عدالت اداری

شماره ۲۰۰/۹۸/۴۴
تاریخ ۹۸/۵/۱۴
بیت



وزارت امور اقتصادی و دارایی
سازمان امور مالیاتی کشور
رئیس کل

بخشنامه

م	۱۳۷	۹۸	۴۴
---	-----	----	----

مخاطبان ادینمان	امور مالیاتی شهر و استان تهران
موضوع	ادارات کل امور مالیاتی
کسر هزینه ها و انواع بیمه های عمر و زندگی و درمانی از درآمد مشمول مالیات	
نظر به اصلاح ماده ۱۳۷ قانون مالیاتهای مستقیم به موجب اصلاحیه مورخ ۱۳۹۴/۴/۳۱ که بر اساس ماده ۲۸۱ آن از ابتدای سال ۱۳۹۵ لازم الاجرا می باشد و جایگزین شدن عبارت "انواع بیمه های عمر و زندگی" به جای عبارت "بیمه عمر" در ماده مذکور، بدینوسیله ضمن ارسال آیین نامه شماره ۶۸ مصوب شورای عالی بیمه در خصوص بیمه های زندگی و اصلاحات بعدی آن مقرر می دارد: ۱- کسر حق بیمه های پرداختی درمانی حقوق بگیر و افراد تحت تکفل و حق بیمه پرداختی بابت انواع بیمه های عمر و زندگی شخص حقوق بگیر از درآمد مشمول مالیات حقوقی بیمه شدگان سازمان تأمین اجتماعی و سازمان خدمات درمانی و سایر موسسات بیمه گر که پرداخت حقوق آنان معمولاً به صورت ماهیانه صورت می پذیرد، توسط کارفرمایان ذریبط و با ارائه اسناد مربوط فاقد اشکال قانونی است. کارفرمایان بیمه شدگان سازمان تأمین اجتماعی می توانند صرفاً با کسر سهم حق بیمه درمان پرداختی حقوق بگیران بیمه شده از حق بیمه موضوع مواد ۳، ۷، ۲۸، ۲۹ قانون تأمین اجتماعی و کارفرمایان بیمه شدگان سازمان خدمات درمانی و سایر موسسات بیمه گر ایرانی نیز می توانند با کسر کل سهم حق بیمه پرداختی درمانی حقوق بگیران بیمه شده خود از درآمد مشمول مالیات حقوق آنان و قید میزان آن در فهرست های حقوق تسلیمی به اداره امور مالیاتی ذریبط، مالیات متعلق را محاسبه نمایند. چنانچه پرداخت کنندگان حقوق برای حقوق بگیران خود با موسسات بیمه ایرانی اقدام به انعقاد قرارداد انواع بیمه های عمر و زندگی و بیمه های درمانی تکمیلی نموده و ماهیانه سهم حق بیمه مربوط به حقوق بگیر را از حقوق وی کسر و به موسسات بیمه پرداخت نمایند، در این صورت نیز مجاز هستند ضمن درج میزان حق بیمه پرداختی سهم حقوق بگیر در فهرست های حقوق و ارائه گواهی موسسه بیمه به اداره امور مالیاتی مربوط، نسبت به کسر حق بیمه پرداختی از درآمد مشمول مالیات حقوق آنان اقدام نمایند. ۲- مرجع اقدام در خصوص احتساب و کسر هزینه های مذکور در ماده یادشده، همچنین حق بیمه انواع بیمه های عمر و زندگی و بیمه درمانی تکمیلی که حقوق بگیر شخصاً نسبت به انعقاد قرارداد و پرداخت حق بیمه اقدام می نماید از درآمد مشمول مالیات حقوق بگیران، اداره امور مالیاتی دریافت کننده مالیات بر درآمد حقوق آنان خواهد بود و حقوق بگیران می توانند پس از پایان سال انجام هزینه با ارائه گواهی و اسناد و مدارک تأیید شده مربوط به هزینه های مذکور در یک سال مالیاتی از اداره امور مالیاتی دریافت کننده مالیات حقوق، استفاده از تسهیلات مقرر در ماده ۱۳۷ را درخواست نمایند.	

تهران - خیابان داور - سازمان امور مالیاتی کشور - صندوق پستی ۱۶۵۱-۱۱۱۱۵

www.intamedia.ir

شماره ۹۸/۴۴/۲۰۰۹
تاریخ ۱۴/۵/۹۸
پست



وزارت امور اقتصادی و دارایی
سازمان امور مالیاتی کشور
رئیس کل

۳- کسر هزینه ها، حق بیمه انواع بیمه های عمر و زندگی و بیمه های درمانی مذکور در ماده یاد شده از مودیان فصل مالیات بر درآمد مشاغل و سایر منابع مالیاتی که مالیات آنان به صورت سالانه محاسبه می شود به عهده اداره امور مالیاتی محل تسلیم اظهارنامه منبع مالیاتی مربوط خواهد بود، که در این صورت متقاضیان می توانند اسناد و مدارک مربوط به موارد مزبور را پس از پایان سال انجام هزینه تحویل اداره امور مالیاتی موصوف نمایند.

تذکره ۱: حق بیمه انواع بیمه های عمر و زندگی بابت افراد تحت تکفل مشمول مقررات این ماده نخواهد بود و صرفاً حق بیمه پرداختی بابت پوشش خطر اصلی انواع بیمه های عمر و زندگی موضوع بندهای (الف، ب، ج، د) ماده ۲ آیین نامه پیوست قابل کسر از درآمد مشمول مالیات است و حق بیمه های پرداختی مازاد جهت پوشش تکمیلی خطرات اضافی یا پوشش تکمیلی بیمه های مزبور موضوع تبصره های اصلاحی موضوع آیین نامه شماره ۶۸/۳ پیوست قابل کسر نمی باشد.

تذکره ۲: لازم به ذکر است در صورتی که ضمن رسیدگی به درخواست استفاده از تسهیلات این ماده از طرف حقوق بگیران در اجرای بند ۲ فوق، همچنین رعایت مفاد بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۹۴۹۴ مورخ ۱۳۹۰/۸/۲۱ درخصوص سایر اشخاص حقیقی، مالیاتی قابل استرداد باشد، اضافه پرداختی مالیات در اجرای مواد ۲۴۲ و ۲۴۳ قانون مالیاتهای مستقیم حسب مورد مسترد خواهد شد.

بخشنامه شماره ۲۱۱/۴۳۸۵/۱۹۴۱۸ مورخ ۱۳۸۳/۱۱/۷ لغو می گردد. ۴/۱-۱۸

امید علی پارسا

تاریخ اجرا: مطابق بخشنامه	مدت اجرا: مطابق بخشنامه	مرجع ناشر: دادستانی انتظامی مالیاتی	نحوه ی ابلاغ: فیزیکی/استثنای
---------------------------	-------------------------	-------------------------------------	------------------------------

تهران - خیابان داور - سازمان امور مالیاتی کشور - صندوق پستی: ۱۶۵۱-۱۱۱۱۵

www.intamedia.ir