



# مالیات در حوزه فعالیت خدمات درمانی و پزشکان

مرکز مالی اقتصادی همت تراز



## ❖ آیا همه پزشکان مشمول پرداخت مالیات می باشند؟

بله

**طبق ماده ۱ قانون مالیاتهای مستقیم، پزشکان مشمول پرداخت مالیات می باشند.**

- ✓ هر شخص حقیقی ایرانی مقیم ایران نسبت به کلیه درآمدهایی که در ایران یا خارج از ایران تحصیل می نماید.
- ✓ هر شخص حقیقی ایرانی مقیم خارج از ایران نسبت به کلیه درآمدهایی که در ایران تحصیل می کند.
- ✓ هر شخص غیر ایرانی (اعم از حقیقی یا حقوقی) نسبت به درآمدهایی که در ایران تحصیل می نماید و همچنین نسبت به درآمدهایی که بابت واگذاری امتیازات یا سایر حقوق خود و یا دادن تعلیمات و کمک های فنی و یا واگذاری فیلم های سینمایی (که به عنوان بها یا حق نمایش یا هر عنوان دیگر عاید آنها می گردد) از ایران تحصیل می کند.

## ❖ پزشکان مشمول پرداخت چه نوع مالیاتی می باشند؟

**طبق ماده ۹۳ قانون مالیات های مستقیم**

- ✓ درآمدی که شخص حقیقی از طریق اشتغال به مشاغل یا به عنوان دیگر غیر از موارد مذکور در سایر فصل های این قانون در ایران تحصیل کند پس از کسر معافیت های مقرر در این قانون مشمول مالیات بر درآمد مشاغل می باشد.
- ✓ تبصره درآمد شرکت های مدنی (اعم از اختیاری یا قهری) و همچنین درآمدهای ناشی از فعالیت های مضاربه در صورتی که عامل (مضارب) یا صاحب سرمایه شخص حقیقی باشد تابع مقررات این فصل می باشد.

## ❖ آیا پزشکان می بایست در سازمان امور مالیاتی ثبت نام کنند؟

بله

- ✓ در اجرای ماده ۱۶۹ قانون مالیات های مستقیم اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل موضوع این قانون که حسب اعلام سازمان امور مالیاتی کشور موظف به ثبت نام در نظام مالیاتی می شوند.

## ❖ نحوه ثبت نام در سازمان امور مالیاتی کشور چگونه است؟

**طبق تبصره ۱ ماده ۳ آیین نامه تبصره ۳ ماده ۱۶۹ قانون مالیات های مستقیم**



✓ صاحبان مشاغل مکلف به ثبت نام، می بایست برای هر واحد شغلی یا برای هر محل، جداگانه در نظام مالیاتی ثبت نام نمایند.

**تبصره ۱-** 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 مؤدی 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 مؤدی، تعیین محل اصلی فعالیت به تشخیص سازمان خواهد بود.

### ❖ پزشکان در کدام گروه از مشاغل قرار دارند؟

- ✓ گروه اول --- درآمد ابرازی سال قبل بیشتر از یک و نیم میلیارد تومان
  - ✓ گروه دوم --- درآمد ابرازی سال قبل بین ۵۰۰ میلیون تا یک و نیم میلیارد تومان
  - ✓ گروه سوم --- درآمد ابرازی سال قبل کمتر از ۵۰۰ میلیون تومان
- صاحبان بیمارستان ها، زایشگاه ها، کلینیک های تخصصی با هر مبلغ درآمدی گروه اول هستند.

### ❖ پزشکان ملزم به انجام چه تکالیفی می باشند؟

تسلیم اظهارنامه مالیاتی تا حداکثر پایان خرداد ماه سال بعد و

- ✓ گروه اول ----- دفاتر ، اسناد و مدارک
- ✓ گروه دوم ----- اسناد، درآمد و هزینه خود را ماهانه
- ✓ گروه سوم ----- اسناد و خلاصه درآمد و هزینه سالیانه

### ❖ پزشکان مشمول چه نرخ مالیاتی هستند؟

**طبق ماده ۱۳۱ ق.م.م درآمد مشمول مالیات (سود خالص)**

- ✓ از صفر ریال تا ۵۰ میلیون تومان به نرخ ۱۵ درصد (۷.۵۰۰.۰۰۰ تومان)
- ✓ از ۵۰ میلیون تومان تا ۱۰۰ میلیون تومان به نرخ ۲۰ درصد (۱۰ میلیون تومان)
- ✓ از ۱۰۰ میلیون تومان به بالا به نرخ ۲۵ درصد



یا در اجرای تبصره ماده ۱۰۰ ق.م.م مالیات گروه سوم مشاغل پزشکی با افزایش درصدی از سال قبل قطعی محسوب گردد.



پزشکان از چه معافیت ها و هزینه های قابل قبول مالیاتی برخوردار هستند؟

## معافیت ماده ۱۰۱ قانون مالیات های مستقیم

معافیت تبصره ماده ۱۳۱ در صورت افزایش درآمد و تسویه سال قبل

- ✓ هزینه های درمان موضوع ماده ۱۳۷ ق.م.م
- ✓ هزینه کمک به اشخاص موضوع ماده ۱۷۲
- ✓ هزینه اجاره محل و هزینه حقوق منشی (مالیات حقوق)
- ✓ سایر هزینه اداری و عمومی

❖ شرط برخورداری از معافیت مالیاتی چه می باشند؟

## ماده ۱۴۶ مکرر

تبصره ۱- ارائه اظهارنامه مالیاتی، دفاتر و یا اسناد و مدارک موضوع ماده (۹۵) این قانون در موعد مقرر به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می نماید به جز در مورد بند (ح) ماده (۱۳۹) این قانون که مطابق ماده (۸۵) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) مصوب ۱۳۹۳/۱۲/۰۴ عمل می شود شرط برخورداری از نرخ صفر و هرگونه معافیت یا مشوق مالیاتی مندرج در این قانون و سایر قوانین می باشد و در صورت عدم ارائه اظهارنامه، دفاتر و یا اسناد و مدارک مذکور، مؤدی مطابق احکام و ضوابط این قانون مشمول مالیات، جریمه و مجازات مقرر در این قانون می شود.

❖ انواع درآمد های پزشکان چگونه شناسایی و محاسبه مالیات می شود؟

انواع درآمدهای خدمات:

- ✓ درآمد مطب شخصی
- ✓ درآمد حقوق و دستمزد از مراکز درمانی و بیمارستان ها



- ✓ درآمد حق الزحمه خدمات پزشکی
- ✓ درآمد حق مشارکت خدمات پزشکی

❖ چه پزشکانی ملزم به صدور صورتحساب می باشند؟

تنها پزشکان مشاغل گروه اول و دوم ملزم به صدور صورتحساب می باشند. در صورت عدم صدور صورتحساب ۲ درصد مبلغ درآمد جریمه مطالبه می گردد.

❖ چه گروه از پزشکان ملزم به ارسال معاملات فصلی هستند؟

تنها پزشکان گروه اول ملزم به ارسال اطلاعات معاملات فصلی می باشند. در صورت عدم ارسال اطلاعات ۱ درصد جریمه مطالبه می گردد.

❖ آیا خدمات پزشکان مشمول مالیات بر ارزش افزوده می باشد؟

خیر

طبق بند ۹ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده

انواع دارو، لوازم مصرفی درمانی، خدمات درمانی (انسانی، حیوانی و گیاهی) و خدمات توانبخشی و حمایتی؛

از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف می باشند.

**توضیح:** خدمات ارائه شده توسط پزشکان، مشمول مالیات بر ارزش افزوده نمی باشد، ولی اعتبار مالیاتی این اشخاص بابت کالاها و خدمات دریافتی، به بهای تمام شده کالاها و خدمات دریافتی شان منظور می گردد و قابل استرداد نیز نمی باشد.

❖ چه نوع موسسات درمانی معاف از مالیات هستند؟

طبق ماده ۱۳۴ ق.م.م

درآمد مؤسسات نگهداری معلولین ذهنی و حرکتی بابت نگهداری اشخاص مذکور که حسب مورد دارای پروانه فعالیت از مراجع ذی ربط هستند به نرخ صفر مشمول مالیات میگردند.



## ❖ چه نوع موسسات درمانی معاف از مالیات هستند؟

طبق ماده ۱۳۹ ق.م.م.

ح- آن قسمت از درآمد موقوفات عام که طبق موازین شرعی به مصرف اموری از قبیل تبلیغات اسلامی، تحقیقات فرهنگی، علمی، دینی، فنی، اختراعات، اکتشافات، تعلیم و تربیت، بهداشت و درمان، بنا و تعمیر و نگهداری مساجد و مصلاها و حوزه های علمیه و مدارس علوم اسلامی و مدارس و دانشگاه های دولتی، مراسم تعزیه و اطعام، تعمیر آثار باستانی، امور عمرانی و آبادانی، هزینه یا وام تحصیلی دانش آموزان و دانشجویان، کمک به مستضعفان و آسیب دیدگان حوادث ناشی از سیل، زلزله، آتش سوزی، جنگ و حوادث غیر مترقبه دیگر برسد، مشروط بر این که درآمد و هزینه های مزبور به تأیید سازمان اوقاف و امور خیریه رسیده باشد و همچنین ساخت، تعمیر و نگهداری مراکز نگهداری کودکان و نوجوانان بی سرپرست و بدسرپرست در گروه های سنی و جنسی مختلف، مراکز نگهداری و مراقبت سالمندان، کارگاه های حرفه آموزی و اشتغال مصدومین ضایعه نخاعی، معلولین جسمی و حرکتی، زنان سرپرست خانوار و دختران خودسرپرست، مراکز آموزش، توانبخشی و حرفه آموزی معلولان ذهنی و کودکان نابینا، کم بینا، کم شنوا و ناشنوا و سایر مراکز و اماکنی که بتوانند در خدمت مددجویان سازمانهای حمایتی بهزیستی کشور قرار گیرند، مشمول مالیات به نرخ صفر است.

**درآمد خدمات درمانی موقوفات عام مشمول مالیات به نرخ صفر می باشد.**

## ❖ چه نوع موسسات درمانی معاف از مالیات هستند؟

طبق ماده ۱۳۹ ق.م.م.

ط- کمک ها و هدایای دریافتی نقدی و غیر نقدی مؤسسات خیریه و عام المنفعه که به ثبت رسیده اند، بر مشروط آن که به موجب اساسنامه آنها صرف امور مذکور در بند(ح) این ماده شود و سازمان امور مالیاتی کشور بر درآمد و هزینه آنها نظارت کند، از پرداخت مالیات معاف است.

**درآمد خدمات درمانی مؤسسات خیریه معاف از مالیات نمی باشد.**

## ❖ نحوه شناسایی درآمد مشمول مالیات بیمارستانها، سایر مراکز تشخیصی و درمانی و پزشکان

معالج

**الف: جایگاه حقوقی بیمارستانها و مراکز تشخیصی و درمانی در قانون مالیاتهای مستقیم**



۱- بیمارستانها و مراکز درمانی در قالب دو شخصیت حقوقی و حقیقی اقدام به فعالیت می نمایند.  
 ۲- صاحبان بیمارستانهایی 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 روشهای نگهداری آنها اعم از ماشینی ( مکانیزه ) و دستی ونمونه اظهارنامه مالیاتی ونیز نحوه ارائه آنها برای رسیدگی وتشخیص درآمد مشمول مالیات موضوع ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ برای عملکرد سال ۱۳۹۵ و به بعد و

شماره ۲۰۰/۹۶/۵۰۴ :

تاریخ ۱۳۹۶/۰۲/۱۸ :

❖ نحوه شناسایی درآمد مشمول مالیات بیمارستانها، سایر مراکز تشخیصی و درمانی و پزشکان  
 معالج

همچنین طبق ردیف ۶ بند الف ماده ۹۶ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ مکلف به نگهداری دفتر روزنامه و کل موضوع قانون تجارت بوده و به موجب ماده ۱۰۰ قانون مالیاتهای 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.

❖ نحوه شناسایی درآمد مشمول مالیات بیمارستانها، سایر مراکز تشخیصی و درمانی و پزشکان  
 معالج

۳- بیمارستانهایی که در قالب اشخاص حقوقی اقدام به فعالیت می نمایند طبق ماده ۱۱۰ قانون مالیاتهای مستقیم مکلف به تسلیم اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود زیان در موعد مقرر می باشند.

❖ نحوه شناسایی درآمد مشمول مالیات بیمارستانها، سایر مراکز تشخیصی و درمانی و پزشکان  
 معالج

**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 سرویسهای 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 قرار داد اقدام و سهم پزشک را به حساب پزشک منظور یا پرداخت می کند، در این صورت به نسبت سهم درآمد خود بشرح قرارداد مشمول مالیات خواهد بود.

❖ نحوه شناسایی درآمد مشمول مالیات بیمارستانها، سایر مراکز تشخیصی و درمانی و پزشکان  
معالج

### ۲- درآمد حاصل از سرویسهای تشخیصی و درمانی بیمارستان با کمک سایر

#### پزشکان در قالب قرار داد خدمات پزشکی

در مورد ارائه سرویسهای 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 بعنوان هزینه قابل قبول مالیاتی می باشد.

❖ نحوه شناسایی درآمد مشمول مالیات بیمارستانها، سایر مراکز تشخیصی و درمانی و پزشکان معالج

### ۳- درآمد حاصل از سرویسهای تشخیصی و درمانی بیمارستانها با کمک پزشکان

#### مستخدم (حقوق بگیران)

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

❖ نحوه شناسایی درآمد مشمول مالیات بیمارستانها، سایر مراکز تشخیصی و درمانی و پزشکان  
معالج

### ۴- سایر درآمد های بیمارستانها و مراکز تشخیصی و درمانی



سایر درآمد های بیمارستانها شامل درآمد کترینگ ، هتلینگ، آزمایشگاه و داروخانه و سایر بخشهای خدماتی و بازرگانی نیز با رعایت مقررات جزء درآمدهای 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.

❖ نحوه شناسایی درآمد مشمول مالیات بیمارستانها، سایر مراکز تشخیصی و درمانی و پزشکان  
معالج

### ج : نکات قابل توجه در رسیدگی: رسیدگی عملکرد:

۱- در زمان رسیدگی به حساب درآمدهایی که بطریق مشارکت در دفاتر بیمارستان شناسایی شده است گروههای رسیدگی ضمن اخذ قرارداد مشارکت ونحوه تفکیک درآمد بیمارستان و پزشک ، طبق قراردادهای فی ما بین اقدام لازم بعمل آورند و در صورت عدم ارائه قرارداد مشارکت ، کل درآمد حاصله بعنوان درآمد بیمارستان تلقی خواهد شد.

❖ نحوه شناسایی درآمد مشمول مالیات بیمارستانها، سایر مراکز تشخیصی و درمانی و پزشکان  
معالج

۲- گروههای رسیدگی کننده مالیاتی ضمن بررسی قراردادهای مذکور و انطباق آن با مبالغ مثبتی ، از رعایت مفاد قرارداد در ثبت و شناسایی درآمد و مبالغ منظور شده به حساب پزشکان اطمینان حاصل نمایند.

❖ نحوه شناسایی درآمد مشمول مالیات بیمارستانها، سایر مراکز تشخیصی و درمانی و پزشکان  
معالج

۳- نحوه شناسایی درآمد حاصل از سرویسهای تشخیصی و درمانی بیمارستانها و سایر مراکز تشخیصی و درمانی بصورت 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 بعلت پوشش بیمه ای مانع از شناسایی درآمد حاصله نخواهد بود). در صورتی که بخشی از مستندات ارسالی برای شرکتهای 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.

❖ نحوه شناسایی درآمد مشمول مالیات بیمارستانها، سایر مراکز تشخیصی و درمانی و پزشکان  
معالج

۴- گروههای رسیدگی کننده می بایست علاوه بر استخراج اطلاعات بیمارستان ها از سامانه های اطلاعاتی موضوع ماده ۱۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم نسبت به استعلام از مراکز بیمه ای اقدام نموده و ضمن تطبیق اطلاعاتی های بدست 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.

❖ نحوه شناسایی درآمد مشمول مالیات بیمارستانها، سایر مراکز تشخیصی و درمانی و پزشکان  
معالج

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

❖ نحوه شناسایی درآمد مشمول مالیات بیمارستانها، سایر مراکز تشخیصی و درمانی و پزشکان  
معالج

**رسیدگی حقوق:**

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

۲- کلیه پرداختهای صورت گرفته به هر نحو به پزشکان معالج مستخدم بیمارستان مشمول مالیات حقوق می باشد.

❖ نحوه شناسایی درآمد مشمول مالیات بیمارستانها، سایر مراکز تشخیصی و درمانی و پزشکان  
معالج

**د: رسیدگی به درآمد پزشکان معالج دارای مطب یا قرارداد با بیمارستانها و سایر مراکز**



## درمانی

در اجرای ماده ۳ آیین نامه موضوع تبصره ۳ ماده ۱۶۹ قانون مالیاتهای 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 ثبتنام نمایند و همچنین در اجرای تبصره یک ماده ۳ مذکور چنانچه صاحبان مشاغل موضوع این آییننامه بر اساس مجوز صادره از طرف مراجع ذی صلاح، بیش از یک محل فعالیت برای همان مجوز داشته باشند، برای تمامی این محلها فقط یک ثبت نام صورت خواهد گرفت و بنا بر اعلام مؤدی یکی از این محلها، بعنوان محل اصلی فعالیت مشخص و سایر محلها به عنوان شعبه منظور خواهد شد.

❖ نحوه شناسایی درآمد مشمول مالیات بیمارستانها، سایر مراکز تشخیصی و درمانی و پزشکان  
معالج

در صورت عدم انتخاب مؤدی، 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 بیمارستانها و کلیه درآمدهای حاصل از قراردادهای آنها را در اظهارنامه مالیاتی خود ابراز نموده و ماموران مالیاتی می بایست درآمد مشمول مالیات آنها را محاسبه و به آدرس قانونی پزشک معالج و یا آدرس بیمارستان طرف قرار داد ابلاغ و مالیات مربوطه را مطالبه نمایند.