



شماره بخشنامه : 140109970905811259

تاریخ : ۱۴۰۰/۱۲/۱۰

موضوع	دادنامه شماره 140109970905811259 مورخ 1401/07/12 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری مبنی بر ابطال بند 3 ماده 43 آیین نامه اجرایی ماده 219 قانون مالیات های مستقیم مصوب سال 1398
<p>شماره دادنامه: 140109970905811259 تاریخ دادنامه: 1401/07/12</p> <p>شماره پرونده: 0100390</p> <p>مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری</p> <p>شاکي: آقای حسین عبداللهی</p> <p>موضوع شکایت و خواسته: ابطال بند 3 ماده 43 آیین نامه اجرایی ماده 219 قانون مالیات های مستقیم مصوب سال 1398</p> <p>گردش کار: شاکي به موجب دادخواستی ابطال بند 3 ماده 43 آیین نامه اجرایی ماده 219 قانون مالیات های مستقیم مصوب سال 1398 را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:</p> <p>"مطابق بند مورد شکایت «ابلاغ کلیه اوراق مشارکت از جمله برگ تشخیص یا مطالبه یا قطعی مالیاتی به صورت الکترونیکی و یا فیزیکی به هر یک از شرکا و یا مستخدمین مشارکت در حکم ابلاغ به مشارکت (مودی) می باشد.»</p> <p>الف- ناظر بر امکان ابلاغ به «هر یک از شرکا»: به تصریح ماده 203 قانون مالیات های مستقیم «اوراق مالیاتی به طور کلی باید به شخص مودی ابلاغ گردد» که ظهور در لزوم ابلاغ به «هر یک از مودیان» به نحو استقلالی دارد و برخلاف شرکت های تجاری، هیچ حکم قانونی دال بر ایجاد «شخصیت حقوقی مستقل» ناشی از تحقق عقود مشارکت مدنی وجود ندارد. از سوی دیگر چون ابلاغ، مقدمه اطلاع و اعمال حق دادخواهی هر یک از شرکا است لذا عدم ابلاغ به احد از شرکا زمینه محرومیت از حق یاد شده را موجب شده و از جمله مغایر حق اعتراض مودی مذکور در ماده 238 قانون یاد شده خواهد بود.</p> <p>ب- ناظر بر امکان ابلاغ به «مستخدمین مشارکت» این تجویز اساسا مطابقتی با ساز و کار قانونی ابلاغ به اشخاص حقوقی یا حقیقی مندرج در قانون مالیات های مستقیم نداشته و با قانون آیین دادرسی مدنی سازگاری ندارد. چراکه اولاً: ماده 206 قانون مالیات های مستقیم و تفسیر شعب آن دیوان از ماده مذکور دلالت بر عدم امکان ابلاغ اوراق به مستخدمین اشخاص حقوقی دارد. ثانیاً: در ساز و کار ابلاغ به اشخاص حقیقی نیز طبق نص ماده 203 اولاً: «اولویت با شخص مودی» است در حالی که بند یاد شده بدون ذکر ترتیب و یا درج حرف «یا» هیچ گونه «تقدم یا تأخیری» را برای مأمور ابلاغ الزام ننموده است. حتی اگر به تجویز ماده 29 قانون مالیات های مستقیم به ماده 69 قانون آیین دادرسی مدنی مصوب 1379 مراجعه کنیم نیز مغایرت، آشکار است. به موجب این ماده «هرگاه مأمور ابلاغ نتواند اوراق را به شخص خوانده برساند باید در نشانی تعیین شده به یکی از بستگان یا خادمان او که سن و وضعیت ظاهری آنان برای تمییز اهمیت اوراق یاد شده کافی باشد ابلاغ نماید ...»</p> <p>ج- وفق ماده 206 قانون مالیات های مستقیم ابلاغ صرفاً «در محل سکونت یا محل کار مودی» به مستخدمین و بستگان آنها صحیح است، نه در سایر اماکن و حتی در واحد مالیاتی، در حالی که از این حیث نیز مقرر شده مطلق است. لذا ابطال بند مذکور مورد تقاضا می باشد."</p> <p>متن مقرر در مورد شکایت به شرح زیر است:</p> <p>آیین نامه اجرایی ماده 219 قانون مالیات های مستقیم</p> <p>فصل یازدهم: فرآیندهای مالیاتی صاحبان مشاغل مشارکت مدنی</p>	

.....

3- ابلاغ کلیه اوراق مشارکت از جمله برگ تشخیص یا مطالبه یا قطعی مالیاتی به صورت الکترونیکی و یا فیزیکی به هر یک از شرکا و یا مستخدمین مشارکت در حکم ابلاغ به مشارکت (مودی) می باشد. - وزیر امور اقتصادی و دارایی"

علیرغم ابلاغ دادخواست و ضمائ آن به طرف شکایت تا زمان صدور رأی در هیأت عمومی پاسخی از طرف شکایت واصل نشده است.

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ 1401/07/12 با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و روسا 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

با عنایت به اینکه براساس بند 3 ماده 43 آیین نامه اجرایی ماده 219 قانون مالیات های مستقیم مصوب سال 1398 که موضوع آن کیفیت ابلاغ اوراق مالیاتی است، مقرر شده است که: «... ابلاغ کلیه اوراق مشارکت از جمله برگ تشخیص یا مطالبه یا قطعی مالیاتی به صورت الکترونیکی و یا فیزیکی به هر یک از شرکا و یا مستخدمین مشارکت در حکم ابلاغ به مشارکت (مودی) می باشد» و حکم مزبور در مورد مودیانی که در قالب شخص حقوقی فعالیت داشته و مودی واحد محسوب می شوند به دلیل برخورداری از صرفاً یک پرونده مالیاتی و یک تکلیف مشخص برای مودی با رعایت ماده 206 قانون مالیات های مستقیم فاقد ایراد است، لیکن در مورد مشارکت های مدنی عادی که در آن مودیان هرکدام به صورت جداگانه مودی محسوب شده و هریک از آنها باید تکالیف خود از قبیل ارائه اظهارنامه و دفاتر و تبیین دلایل معافیت ها و هزینه ها را به نحو جداگانه انجام دهند، این حکم واجد ایراد بوده و با توجه به اینکه در ماده 203 قانون مالیات های مستقیم و سایر مقررات مربوط به امر ابلاغ در قانون آیین دادرسی دادگاه های عمومی و انقلاب در امور مدنی ابلاغ به شخص مخاطب و مودی یا بستگان و یا مستخدم وی ملاک عمل است، بنابراین بند 3 ماده 43 آیین نامه اجرایی ماده 219 قانون مالیات های مستقیم مصوب سال 1398 که بر اساس آن در این فرض ابلاغ به هر یک از شرکا به منزله ابلاغ به شریک دیگر تلقی می شود، خلاف قانون و خارج از حدود اختیار بوده و مستند به بند 1 ماده 12 و ماده 88 قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال 1392 ابطال می شود./

حکمتعلی مظفری

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

