

ضريبة الدخل

القرار رقم: (IFR-2020-17)

الصادر في الدعوى رقم: (1-2019-9487)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة - ربط ضريبي - ربط تقديري - انتهاء المدة النظامية للربط - فتح الربط الضريبي - ربط إضافي - تعديل الإقرار الضريبي - قوائم مالية - البيانات النظامية الأساسية لكل من الإقرار الضريبي والقوائم المالية - هدر الحسابات البنكية - إيداعات الحسابات البنكية قرينة تعكس المركز المالي للمنشأة.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار الهيئة بإعادة فتح الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٦م وإجراء الربط التقديري؛ مستنداً على انتهاء المدة النظامية للربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م، وبالنسبة للمدة من ٢٠١٢م إلى ٢٠١٦م؛ فإن الهيئة أجرت ربطها التقديري معتمدة على إيداعات الحسابات البنكية باعتبارها إيراداتٍ وأرباحاً، ولم تأخذ في حسابها المصاريف والمسحوبات - أجابت الهيئة بأن المدعية لم تلتزم بالشروط النظامية بالنسبة للإقرارات والقوائم المالية، وأن الفحص أسفر أن إيداعاته البنكية غير متلائمة مع مركزه المالي - دلت النصوص النظامية على حق الهيئة في تعديل إقرارات المدعية وإعادة إجراء الربط، وأن يتم خلال المدة المحددة نظاماً بخمس سنوات، واستثناءً تمتد هذه المدة عندما تكون إقرارات المدعية الضريبية غير مستوفاة شروطها النظامية، وظهور قرائن ودلائل على عدم صحة مركزها المالي - ثبت للدائرة أن المدعية لم تقدم قوائمها المالية مدققة من محاسب قانوني معتمد، وأن إقراراتها لم تستوفِ شروطها وأوضاعها النظامية، كما أن إيداعات الحسابات البنكية تثبت خلاف ما ورد في القوائم المالية. مؤدى ذلك: رفض الاعتراض - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ
- المادة (١) من نظام الدفاتر التجارية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٦١) وتاريخ ١٤٠٩/١٢/١٧هـ.
- المادة (٦٣/ب)، (٦٥/أ، ب)، (٨٥/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ.
- المادة (٣/١٦)، (٣/٥٧)، (٦٠/أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ.



الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين، وبعد:

ففي الساعة السادسة والنصف من مساء يوم الثلاثاء ١٤٤١/٠٧/١٥هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٣/١٠م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض... جلستها في مقرها بمدينة الرياض؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة من الناحية الشكلية؛ فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (١-٢٠١٩-٩٤٨٧) وتاريخ ١٤٤٠/١٢/٢٠هـ الموافق ٢٠١٩/٠٨/٢١م.

وتتلخص وقائع الدعوى في أن شركة مصنع... (سجل تجاري...) تقدمت بواسطة مديرها... بموجب عقد تأسيس الشركة بلائحة دعوى مؤرخة في ١٤٣٩/١٢/٢٤هـ، تتضمن اعتراضها على الربط الضريبي من قبل المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٩/٠٥/٠٧م حتى ٢٠١٧/٠٥/٠٦م، حيث تضمنت هذه اللائحة أنه: «بالإشارة للربط الزكوي والضريبي الوارد بخطابكم رقم (...) وتاريخ ١٤٣٩/١١/١٩هـ، والذي بمقتضاه طالب المصلحة المؤسسة بفروقات ضريبية عن الأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٦م بمبلغ (١,٤٩٦,٨٢١.٨٤) ريالاً، فإننا نعترض على الربط للسنوات موضوع الخطاب.

١- الناحية الشكلية للاعتراض:

وفقاً للنظام يحق لنا الاعتراض على الربط خلال ٦٠ يوماً من تاريخ الإخطار، وحيث إننا تسلمنا الإخطار بعد ١٤٣٩/١١/١٩هـ من البريد؛ وعليه فإن الاعتراض مستوفى من الناحية الشكلية.

٢- الناحية الموضوعية للاعتراض:

لقد قامت المصلحة بإعداد الربط للأعوام من ٢٠٠٩م وحتى ٢٠١٦م بالتعديل على صافي نتيجة الأعمال؛ حيث تم إهدار الحسابات المقدمة وتم الاعتماد على كشف

الحساب الخاص بصاحب المؤسسة (الإيداعات فقط) بالربط، وسيكون ردُّنا على هذه الفروق عن كل عام على حدة وفق ما يلي:

٢- ١- الرد على الربط الزكوي لعام ٢٠٠٩م:

إشارة إلى خطاب الربط الصادر رقم (١٤٣٩/٢١/٣٣٦٣٩) وتاريخ ١٩/١١/١٤٣٩هـ المضمن ربطكم على حسابات المؤسسة للفترات المالية من ٢٠٠٩/٠٥/٠٧م حتى ٢٠١٠/٠٥/٠٦م، حيث مضى عليها أكثر من خمس سنوات، وحسب المادة الخامسة والستين الخاصة بالمدة النظامية للربط الضريبي: «يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي، أو تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح»، وحيث إننا قمنا بتقديم الإقرارات في موعدها النظامي ولم يتم الربط عليها خلال تلك الفترة؛ لذا نرجو من سعادتكم التكرم باعتماد من يلزم بإنهاء وضع المؤسسة للسنوات السابقة، وتعديل الربط الضريبي حسب الإقرارات الضريبية والقوائم المالية المقدمة من قبلنا.

- في خطاب الربط تم الاعتماد على الإيداعات على أنها إيرادات، وهذه الإيداعات يقابلها مسحوبات (مشتريات ومصروفات خاصة بالمؤسسة).

وبناء على ما تقدم، فإننا نرجو تعديل الربط المعدل حسب الإقرار المقدم لكم بالمصلحة.

٢- ٢- الرد على الربط الزكوي لعام ٢٠١٠م:

إشارة إلى خطاب الربط الصادر رقم (...) وتاريخ ١٩/١١/١٤٣٩هـ المضمن ربطكم على حسابات المؤسسة للفترات المالية من ٢٠١٠/٠٥/٠٧م حتى ٢٠١١/٠٥/٠٦م، حيث مضى عليها أكثر من خمس سنوات، وحسب المادة الخامسة والستين الخاصة بالمدة النظامية للربط الضريبي: «يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم يُقدِّم المكلف إقراره الضريبي، أو تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح»، وحيث إننا قمنا بتقديم الإقرارات في موعدها النظامي ولم يتم الربط عليها خلال تلك الفترة؛ لذا نرجو من سعادتكم التكرم باعتماد من يلزم بإنهاء وضع المؤسسة للسنوات السابقة، وتعديل الربط الضريبي حسب الإقرارات الضريبية والقوائم المالية المقدمة من قبلنا.

- في خطاب الربط تم الاعتماد على الإيداعات على أنها إيرادات، وهذه الإيداعات يقابلها مسحوبات (مشتريات ومصروفات خاصة بالمؤسسة).

وبناء على ما تقدم، فإننا نرجو تعديل الربط المعدل حسب الإقرار المقدم لكم بالمصلحة.

٢- ٣- الرد على الربط الزكوي لعام ٢٠١١م:

إشارة إلى خطاب الربط الصادر رقم (١٤٣٩/٢١/٣٣٦٣٩) وتاريخ ١٩/١١/١٤٣٩هـ، المضمن ربطكم على حسابات المؤسسة للفترات المالية من ٢٠١١/٠٥/٠٧م حتى ٢٠١٢/٠٥/٠٦م، حيث مضى عليها أكثر من خمس سنوات، وحسب المادة الخامسة

والستين الخاصة بالمدة النظامية للربط الضريبي: «يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي، أو تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح»، وحيث إننا قمنا بتقديم الإقرارات في موعدها النظامي ولم يتم الربط عليها خلال تلك الفترة؛ لذا نرجو من سعادتكم التكرم باعتماد من يلزم بإنهاء وضع المؤسسة للسنوات السابقة، وتعديل الربط الضريبي حسب الإقرارات الضريبية والقوائم المالية المقدمة من قبلنا.

- في خطاب الربط تم الاعتماد على الإيداعات على أنها إيرادات، وهذه الإيداعات يقابلها مسحوبات (مشتريات ومصروفات خاصة بالمؤسسة).

وبناءً على ما تقدم، فإننا نرجو تعديل الربط المعدل حسب الإقرار المقدم لكم بالمصلحة.

٢- ٤- الرد على الربط الزكوي لعام ٢٠١٢م:

إشارة إلى خطاب الربط الصادر رقم (١٤٣٩/٢١/٣٣٦٣٩) وتاريخ ١٩/١١/١٤٣٩هـ المضمن ربطكم على حسابات المؤسسة للفترات المالية من ٧/٠٥/٢٠١٢م حتى ٦/٠٥/٢٠١٣م؛ حيث مضى عليها أكثر من خمس سنوات، وحسب المادة الخامسة والستين الخاصة بالمدة النظامية للربط الضريبي «يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي، أو تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح»، وحيث إننا قمنا بتقديم الإقرارات في موعدها النظامي، ولم يتم الربط عليها خلال تلك الفترة؛ لذا نرجو من سعادتكم التكرم باعتماد من يلزم بإنهاء وضع المؤسسة للسنوات السابقة، وتعديل الربط الضريبي حسب الإقرارات الضريبية والقوائم المالية المقدمة من قبلنا.

- في خطاب الربط تم الاعتماد على الإيداعات على أنها إيرادات، وهذه الإيداعات يقابلها مسحوبات (مشتريات ومصروفات خاصة بالمؤسسة).

وبناءً على ما تقدم، فإننا نرجو تعديل الربط المعدل حسب الإقرار المقدم لكم بالمصلحة.

٢- ٥- الرد على الربط الزكوي لعام ٢٠١٣م:

إشارة إلى خطاب الربط الصادر رقم (١٤٣٩/٢١/٣٣٦٣٩) وتاريخ ١٩/١١/١٤٣٩هـ المتضمن ربطكم على حسابات المؤسسة للفترات المالية من ٧/٠٥/٢٠١٣م حتى ٦/٠٥/٢٠١٤م.

في خطاب الربط تم الاعتماد على الإيداعات على أنها إيرادات، وهذه الإيداعات يقابلها مسحوبات (مشتريات ومصروفات خاصة بالمؤسسة).

وبناءً على ما تقدم، فإننا نرجو تعديل الربط المعدل حسب الإقرار المقدم لكم بالمصلحة.

٢- ٥- الرد على الربط الزكوي لعام ٢٠١٣م:

إشارة إلى خطاب الربط الصادر رقم (١٤٣٩/٢١/٣٣٦٣٩) وتاريخ ١٩/١١/١٤٣٩هـ المتضمن ربطكم على حسابات المؤسسة للفترات المالية من ٢٠١٣/٠٥/٠٧م حتى ٢٠١٤/٠٥/٠٦م.

في خطاب الربط تم الاعتماد على الإيداعات على أنها إيرادات، وهذه الإيداعات يقابلها مسحوبات (مشتريات ومصروفات خاصة بالمؤسسة).

وبناء على ما تقدم، فإننا نرجو تعديل الربط المعدل حسب الإقرار المقدم لكم بالمصلحة.

٢- ٦- الرد على الربط الزكوي لعام ٢٠١٤م:

إشارة إلى خطاب الربط الصادر رقم (١٤٣٩/٢١/٣٣٦٣٩) وتاريخ ١٩/١١/١٤٣٩هـ المتضمن ربطكم على حسابات المؤسسة للفترات المالية من ٢٠١٤/٠٥/٠٧م حتى ٢٠١٥/٠٥/٠٦م.

في خطاب الربط تم الاعتماد على الإيداعات على أنها إيرادات، وهذه الإيداعات يقابلها مسحوبات (مشتريات ومصروفات خاصة بالمؤسسة).

وبناء على ما تقدم، فإننا نرجو تعديل الربط المعدل حسب الإقرار المقدم لكم بالمصلحة.

٢- ٧- الرد على الربط الزكوي لعام ٢٠١٥م:

إشارة إلى خطاب الربط الصادر رقم (١٤٣٩/٢١/٣٣٦٣٩) وتاريخ ١٩/١١/١٤٣٩هـ المتضمن ربطكم على حسابات المؤسسة للفترات المالية من ٢٠١٥/٠٥/٠٧م حتى ٢٠١٦/٠٥/٠٦م.

في خطاب الربط تم الاعتماد على الإيداعات على أنها إيرادات، وهذه الإيداعات يقابلها مسحوبات (مشتريات ومصروفات خاصة بالمؤسسة).

وبناء على ما تقدم، فإننا نرجو تعديل الربط المعدل حسب الإقرار المقدم لكم بالمصلحة.

٢- ٨- الرد على الربط الزكوي لعام ٢٠١٦م:

إشارة إلى خطاب الربط الصادر رقم (١٤٣٩/٢١/٣٣٦٣٩) وتاريخ ١٩/١١/١٤٣٩هـ المتضمن ربطكم على حسابات المؤسسة للفترات المالية من ٢٠١٦/٠٥/٠٧م حتى ٢٠١٧/٠٥/٠٦م.

في خطاب الربط تم الاعتماد على الإيداعات على أنها إيرادات، وهذه الإيداعات يقابلها مسحوبات (مشتريات ومصروفات خاصة بالمؤسسة).

وبناء على ما تقدم، فإننا نرجو تعديل الربط المعدل حسب الإقرار المقدم لكم بالمصلحة.

وبناء على ما تقدم، نرجو من سعادتكم التكرم باعتماد من يلزم بإعادة النظر في الربط، ومن ثم تعديله بناءً على ما ذكرناه في فروقات الزكاة والضريبة للسنوات من عام ٢٠٠٦م وحتى عام ٢٠١٣م، حسب ما هو وارد بردنا عن السنوات من عام ٢٠٠٦م وحتى عام ٢٠١٣م.

وبعرض لائحة دعوى المدعية على المدعى عليها، أجابت بمذكرة رد مؤرخة ١٤٣٩/٠٦/٠١هـ، مرفقة في ملف الدعوى، أفادت فيها بما يلي: (نرفق لكم اعتراض المكلّف / مؤسسة... لصاحبها...، المقدم على الربط الضريبي للأعوام ٢٠٠٩/٠٥/٠٧م حتى ٢٠١٧/٠٥/٠٦م (اختصاص فرع الهيئة بالرياض) رقم مميز (...))، وفيما يلي ملخص بيانات الاعتراض:

أولاً: الناحية الشكلية:

- رقم وتاريخ الربط: صادر برقم (١٤٣٩/٢١/٣٣٦٣٩) وتاريخ ١٤٣٩/١١/١٩هـ.
 - رقم وتاريخ الاعتراض: وارد آلياً برقم (٣٥٠٠٢٠٠٦٦٠٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٥هـ.
- الاعتراض مقدم خلال المدة المحددة نظاماً، والهيئة ليس لديها ملاحظات من الناحية الشكلية، والأمر متروك للأمانة.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلّف في البندين التاليين:

١- انتهاء المدة النظامية للربط الضريبي.

٢- الربط التقديري.

وتتلخص وجهة نظر المكلّف في الدفع بالتقادم إلى قوله بعدم أحقية الهيئة بالرجوع في إجراء الربط للأعوام محل الاعتراض؛ لتقديمه القرارات في موعدها المحدد نظاماً، وتوضح الهيئة أنها استندت في إجراءاتها للمادة (٦٥) الفقرة (ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ، التي تنص على أنه: «يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، إذا لم يقدم المكلّف إقراره الضريبي، أو تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي»، وحيث إن الهيئة قد قامت بتعديل إقرارات المكلّف ببعض البنود غير النظامية، فإن هذه الإقرارات تعتبر أنها تم إعدادها بطريقة غير صحيحة؛ حيث إنه من المفروض أن تتفق والتعليمات النظامية، وقد أكدت ذلك الفقرة (٨) من المادة (٥٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ، والتي نصت على أنه: «مع عدم الإخلال بنص الفقرة (ب) من المادة الخامسة والستين من النظام، يعد الإقرار مقبولاً من المصلحة إذا مضى على تقديمه خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي المكلّف إشعاراً من المصلحة بشأنه»، وحيث إن إقرارات المكلّف للأعوام محل الاعتراض تم إعدادها بشكل غير صحيح، فقد قامت الهيئة بتعديل الإقرارات خلال المدة النظامية المحددة بعشر سنوات، وقد تأيّد إجراء الهيئة بالقرار الاستثنائي رقم (١٣٩١) لعام ١٤٣٥هـ؛ لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها.

٢- الربط التقديري:

بعد الدراسة والاطلاع من قبل الهيئة على البيانات المقدمة من قبل المكلف، اتضح أن القوائم المالية المقدمة داخلية وغير معتمدة من قبل محاسب قانوني معتمد، وأن البيانات التفصيلية لها غير مستخرجة من نظام محاسبي يعبر عن المركز المالي للنشاط، وعلى ضوء ذلك تم طلب الحسابات البنكية، والتي أظهرت إيداعات كبيرة متعلقة بالنشاط لا تتطابق مع ما تم التصريح عنه بالحسابات.

وبناءً عليه تم إعادة الربط على المكلف تقديرياً بموجب الحسابات البنكية للمؤسسة وصاحبها، وتم تحديد الإيرادات لكل عام على حدة، ومن ثم احتساب نسبة (١٠٪) كأرباح، ثم احتساب الضريبة بنسبة (٢٠٪)، مما يستنتج منه اعتماد نسبة (٨٥٪) كمصروفات للنشاط، والذي يطالب به المكلف، وهذا ما تم إيضاحه للمكلف أيضاً إلا أنه تمسك باعتراضه، ونظراً لعدم تقديم المكلف المستندات النظامية الواجب توافرها وفقاً للمادة السادسة والخمسين من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥هـ، والتي نصت على أنه: «يجب على كل مكلف - باستثناء غير المقيم الذي ليس له منشأة دائمة في المملكة، وكذلك المستثنين في المادة السادسة عشرة من هذه اللائحة - الاحتفاظ بالدفاتر التجارية، وهي على الأقل: دفتر اليومية العامة، ودفتر الأستاذ العام، ودفتر الجرد، وتكون هذه الدفاتر والسجلات ممسوكة داخل المملكة باللغة العربية، مع الاحتفاظ بالمستندات التي تثبت صحتها، والبيانات والإيضاحات التي تفسرها. ويجوز للمكلف تكليف جهة مهنية متخصصة للقيام بذلك، مع بقاء المكلف مسؤولاً ومسؤولية مباشرة عنها، مع ضرورة التقيد بالشروط والضوابط الواردة في نظام الدفاتر التجارية»، وكذلك لعدم التقيد بإمساك الدفاتر التجارية التي نص عليها قرار مجلس الوزراء رقم (١٩٤) وتاريخ ٢٣/٠١/١٤٠٩هـ، وهي: «دفتر اليومية - الأستاذ - دفتر الجرد»؛ لذا قامت الهيئة بالربط التقديري على المكلف للأعوام محل الاعتراض بناءً على ما توافر لدى الهيئة من بيانات بموجب الإيرادات المصرح عنها وفقاً لإقرارات المكلف بنسبة (١٠٪)؛ تطبيقاً للفقرة (ب) من المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/٠١/١٤٢٥هـ، والتي نصت على أنه: «للمصلحة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته»، وكذلك ما ورد في البند (٣) فقرة (أ-ب) من المادة (السادسة عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والتي نصت على أنه: «يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللدخول من حالات التهرب الضريبي، إجراء ربط تقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية: ... ب- عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف»، كذلك ما ورد في الفقرة (ج) من المادة المشار إليها أعلاه بعدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية، مع مراعاة ما ورد في الفقرة (٣) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والتي نصت على أنه: «يقع

عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة -إضافة إلى تطبيق أي إجراءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف، أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة»، وكذلك تطبيقاً لما ورد بالمادة (السادسة) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/٠١/٢١هـ وتعديلاته، والتي تضمنت تقدير الأرباح في حالة عدم وجود حسابات يركن إليها بما لا يقل عن خمسة عشر في المائة من مجموع الواردات العامة، واستناداً إلى الفقرة (٢) من المادة (السادسة عشرة) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي، التي تنص على أن: «الأنشطة الصغيرة ذات الدخل المحدود التي لا يتطلب نشاطها مسك حسابات أو سجلات، يجوز للمصلحة محاسبتها بالأسلوب التقديري بنسبة أرباح صافية قدرها (١٠٪) من إجمالي إيراداتها»، ووفقاً للفقرة (٤) من المادة السادسة عشرة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والتي نصت على أنه: «يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقاً لما يستوفى من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف المحيطة به، وبما لا يقل في جميع الأحوال عن المعدلات الآتية من إيرادات المكلف: ...؛ ومنها: ٩- الأنشطة الأخرى خلاف ما ذكر أعلاه بنسبة أرباح (١٠٪)، وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية؛ منها القرار رقم (١٢٣٣) لعام ١٤٣٤هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (١١٨١) وتاريخ ١٤٣٤/٠٢/١٤هـ، والقرار رقم (١٤٨٤) لعام ١٤٣٦هـ، والقرار رقم (١٤٩١) لعام ١٤٣٦هـ؛ لذا تتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءاتها).

وفي يوم الثلاثاء الموافق ١٤٤١/٠٧/١٥هـ، عقدت الدائرة جلسة لنظر الدعوى، وبالنداء على الخصوم حضر كلٌّ من... بصفته مديراً للمدعية بموجب عقد تأسيس المدعية، مرفق صورة منه في ملف الدعوى، و... بصفته وكيلًا للمدعية بموجب وكالة صادرة من كتابة عدل شمال مدينة الرياض برقم (...) وتاريخ ١٤٤١/٠٧/١٠هـ، وحضر كل من... و... بصفتهما ممثلين للهيئة العامة للزكاة والدخل، بموجب تفويض برقم (١٤٤١/١٧٩/١٠٠٢) وتاريخ ١٤٤١/٠٥/١٩هـ.

وبسؤال الحاضرين عن المدعية عن دعواها، أجاباً بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة دعواها المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وقدمًا نسخة من القوائم المالية للمدعية عن السنوات المالية محل الدعوى، ضمت صورة منها إلى ملف الدعوى، وتم تزويد ممثلي المدعى عليها بصورة منها، وطلباً الإمهال ليتمكننا من اعتماد هذه القوائم من قبل محاسب قانوني، وبمواجهة ممثلي المدعى عليها بذلك، أجاباً بأنهما يتمسكان برد المدعى عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وأضافا أن ما قدمه الحاضران عن المدعية في هذه الجلسة لا يتضمن جديدًا، كما أن طلبهما الإمهال لاعتماد القوائم المالية غير مؤثر على موقف المدعى عليها في هذه الدعوى، وطلباً البت في الدعوى بموجب ما هو متوافر في ملفها، وبسؤال الطرفين عما إذا كان لديهما أقوال أخرى أجاباً بالنفي، وبناءً عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة للمداولة.



الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ ولما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل في شأن الربط الضريبي الخاص بها للأعوام ٢٠٠٨م وحتى ٢٠١٨م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/٠١/٥١هـ وتعديلاته، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالتظلم عند الجهة مصدرة القرار خلال (٦٠) يومًا من تاريخ الإخطار به، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (الستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ، على أنه: «يحق للمكلف الاعتراض على الربط أو إعادة الربط عليه من قبل المصلحة خلال المدة النظامية المحددة بستين يومًا من تاريخ تسلمه خطاب الربط أو إعادة الربط...»، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أنَّ المدعية تبلغت بالقرار في تاريخ ١٤٣٨/٠٧/١٥هـ، واعترضت عليه في تاريخ ١٤٣٨/٠٩/١٢هـ، فإن الدعوى بذلك قد استوفت أوضاعها الشكلية؛ الأمر الذي يتعين معه عدُّ الدعوى مقبولة من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى وما أبداه أطرافها من طلباتٍ ودفاعٍ ودفعٍ، فقد ثبت للدائرة ما يلي:

أولاً: انتهاء المدة النظامية للربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩ حتى ٢٠١٢م:

فقد ثبت للدائرة أن المدعى عليها أصدرت قرارها ضد المدعية في شأن الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٨م وحتى ٢٠١٨م، والذي حاسبت فيه المدعية تقديرًا لعدم تقديم المدعية المستندات اللازمة للتحقق من الإيرادات والمصروفات الخاصة بالمدعية مستندة إلى المادة (٦٥) الفقرة (ب) من نظام ضريبة الدخل، وحيث اعتترضت المدعية لفوات مدة فتح الربط بناءً على المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل، وتطلب عدم فتح الربط لهذه الأعوام، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (الخامسة والستين) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، على أنه: «يحق للمصلحة -باشعار مسبب- إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يحق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطيًا على ذلك»، كما نصت الفقرة (ب) من ذات المادة على أنه: «يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد

لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي، أو تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي».

ولما كانت المدعية لم تقدم قوائمها المالية مدققة من محاسب قانوني معتمد، وحيث إن الإقرار المقدم من المدعية لم يستوف شروطه وأوضاعه النظامية، مما يسمح للمدعى عليها بتعديل الربط الضريبي خلال العشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار؛ وذلك استناداً إلى الفقرة (ب) من المادة الخامسة والستين من نظام ضريبة الدخل؛ مما ترى معه الدائرة سلامة قرار المدعى عليها في هذا الشأن.

ثانياً: بند الربط التقديري:

بالاطلاع على ملف الدعوى، فقد ثبت للدائرة أن المدعى عليها حاسبت المدعية تقديرًا لعدم تقديمها مستندات ثبوتية مؤيدة لإقرارها الضريبي، واعتمدت على إيداعات الحساب البنكي مستندةً إلى المادة السادسة والخمسين من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وحيث اعترضت المدعية على أن المدعى عليها لم تأخذ بالمصاريف والمسحوبات من الحساب البنكي؛ حيث نصت الفقرة (أ) من المادة (الخامسة والثمانون) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ، على أنه: «على المكلف -باستثناء غير المقيم الذي له منشأة دائمة في المملكة- أن يمسك الدفاتر التجارية والسجلات المحاسبية الضرورية باللغة العربية؛ للتحديد الدقيق للضريبة الواجبة عليه»، وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (الثالثة والستين) الخاصة بـ (إجراءات مكافحة التجنب الضريبي) من نظام ضريبة الدخل على أنه: «للهيئة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته»، وحيث نصت الفقرة رقم (٣) من المادة (السادسة عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ، على أنه: «يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللمحد من حالات التهرب الضريبي، إجراء ربط تقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية: أ- عدم تقديم المكلف إقراره الضريبي في موعده النظامي. وفي حالة تقديم المكلف إقراره الضريبي وقوائمه المالية المدققة المستندة إلى دفاتر وسجلات نظامية بعد انتهاء الموعد النظامي، وقبل إصدار المصلحة للربط التقديري، يحق لها قبول إقرار المكلف ومعالجته وفقاً للإجراءات المتبعة، مع توجب الغرامات التي تستحق عليه نظاماً. ب- عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف. ج- عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية، مع مراعاة ما ورد في الفقرة (٣) من المادة السابعة والخمسين من هذه اللائحة. د- عدم التقيد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف وفقاً لما هو محدد في نظام الدفاتر التجارية. هـ- مسك الدفاتر والسجلات بغير اللغة العربية في حالة إخطار المكلف كتابياً بترجمتها للعربية خلال مهلة تحددها المصلحة، وعدم تقيده بذلك»،

وحيث نصت المادة (الأولى) من نظام الدفاتر التجارية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٦١) وتاريخ ١٤٠٩/١٢/١٧هـ، على أنه: «يجب على كل تاجر أن يمسك الدفاتر التجارية التي تستلزمها طبيعة تجارته وأهميتها بطريقة تكفل بيان مركزه المالي بدقة، وبيان ما له من حقوق وما عليه من التزامات متعلقة بتجارته، ويجب أن تكون هذه الدفاتر منتظمة وباللغة العربية، ويجب أن يمسك على الأقل الدفاتر الآتية: دفتر اليومية الأصلي، ودفتر الجرد، والدفتر الأستاذ العام».

وبالاطلاع على ملف الدعوى وما حواه من دفوع وأسانيد، وحيث إن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على الإقرار المقدم من المكلف، ويلزمه أن يقدم ما يؤيد ذلك، وتمثل القوائم المالية الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء، ولكي يعتد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يتوجب أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، كما أن القوائم المالية تعتمد في إعدادها بالدرجة الأولى على أحداث مالية مؤيدة بمستندات، وحيث إن للمدعى عليها صلاحياتٍ منصوصاً عليها في النظام ولائحته في فحص الإقرارات المقدمة، والتأكد من جديتها وصحتها، وبما أنه ثبت أن القوائم المالية المقدمة لا تعكس المركز المالي للمدعية، ولا يمكن الاعتماد عليها في قبول ما جاء في الإقرارات؛ لذا يحق للمدعى عليها إجراء ربط تقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمدعى، وحيث إن الحسابات البنكية تثبت خلاف ما ورد في القوائم المالية، مما يجعل الإقرارات لا تعكس حقيقة المركز المالي للمدعى والضريبة المستحقة؛ مما ترى معه الدائرة سلامة قرار المدعى عليها.

أما بالنسبة لطلب الحاضرين عن المدعية -أثناء جلسة نظر الدعوى- الإهمال لاعتماد القوائم المالية التي قدمها خلال الجلسة، فإن الدائرة لم ترَ ثمة مبرراً لإجابة هذا الطلب؛ خاصة أنه كان بإمكان المدعية العمل على الحصول على هذا الاعتماد قبل تقديم إقراراتها الضريبية محل الدعوى، أو أثناء إيداع لائحة دعواها لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، كما أن تأثير اعتماد هذه القوائم محدود بالنظر إلى ملابسات الدعوى، الأمر الذي جعل الدائرة تصرف النظر عن إجابة هذا الطلب.

القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة... (شركة ذات مسؤولية محدودة، سجل تجاري رقم...) في شأن قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق بانتهاء المدة النظامية للربط الضريبي للأعوام محل الدعوى.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية/ شركة... (شركة ذات مسؤولية محدودة، سجل تجاري رقم...) في شأن قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق بالربط التقديري محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة (يوم الأربعاء الموافق ١٤٤١/٠٩/٠٦ هـ) موعداً لتسلم نسخة القرار. ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (٣٠) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلى الله وسلّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.