

ضريبة الدخل

القرار رقم: (IR-2020-15)

ال الصادر في الاستئناف رقم: (I-2018-1588)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

المغاتيج:

ضريبة- ضريبة الدخل- ربط ضريبي- إعادة فتح الربط- ربط تقديرى- إهدار حسابات- فروق ضريبية- غرامات- غرامة عدم تقديم الإقرار- غرامة الإخفاء- غرامة التأخير في سداد فروق الضريبة- التاريخ المعتبر لابتداء احتساب الغرامة.

الملخص:

مطالبة المستأنفة إلغاء قرار الدائرة الابتدائية المطعون عليه، القاضي برفض اعتراف المستأنفة على بند إهدار الحسابات، وبند محاسبة المؤسسة جزافياً، وبند غرامة عدم تقديم الإقرار، وبند غرامة الإخفاء، وبند غرامة التأخير في سداد فروق الضريبة؛ مستندة إلى أنها قدمت إقرارات مدعمة بميزانيات رسمية سنوية معتمدة ومدققة من مكتب محاسب قانوني معتمد - أجبت الهيئة أن المستأنفة تراول أعمالاً لم تصرح عنها وعن إيراداتها في إقراراتها - دلت النصوص النظامية على أن مزاولة المستأنفة لأنشطة تخضع للضريبة دون التصريح عنها في إقراراته؛ تجيز للهيئة إهدار حسابات المستأنفة وإجراء ربط تقديرى وفرض غرامة إخفاء - ثبت للدائرة الاستئنافية أن المستأنفة تراول أنشطة تخضع للضريبة ولم تصرح عنها في إقراراتها، وأنها لم تقدم ما يفيد تقديمها لإقرارها خلال المدة النظامية. مؤدى ذلك: تأييد القرار الابتدائي لبند الربط التقديرى وبند غرامة التأخير في تقديم الإقرار وبند غرامة الإخفاء، وتعديل القرار لبند غرامة التأخير في سداد فروق الضريبة ليكون بدء حسابها من تاريخ إبلاغ المستأنفة بالربط التقديرى إلى تاريخ السداد.

المستند:

- المادة (١٦٨، ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٥١٤٥٥) وتاريخ ١١/٦/٢٠١٥.

الوقائع:

الحمد لله وحده، والصلوة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم السبت ١٤٤١/٩/١٦ الموافق ٢٠٠٥/٩/١٦، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل...، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٩/٦/٢٥هـ من مؤسسة (...), المسجلة تحت الرقم المميز (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (٩) وتاريخ ٢٤/٢/١٤٣٩هـ، الصادر في الدعوى رقم (١٥٨٨-٢٠١٨-١)، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المكلف مؤسسة (...) من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض اعتراض المكلف على بند إهدار الحسابات.
- ٢- رفض اعتراض المكلف على بند محاسبة المؤسسة جزافياً لعام ١٤٣٦هـ.
- ٣- رفض اعتراض المكلف على بند غرامة عدم تقديم الإقرار.
- ٤- رفض اعتراض المكلف على بند غرامة الإخفاء.
- ٥- رفض اعتراض المكلف على بند غرامة التأخير.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف مؤسسة (...), تقدم إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

أن المؤسسة تعمل بالملائكة بالطرق النظامية مؤدية كل ما يتعلق بها من مصروفات ورسوم، وتقوم بدفع ضريبة الدخل حسب المتبوع نظاماً كل عام في المواعيد المحددة، وتم استخراج شهادات تفيد بأن المكلف قد قدم إقراره ودفع المستحق عليه من أول عام من الإنشاء حتى عام ١٤٣٦هـ، وهذه الشهادات جاءت بناءً على ما قدمت مؤسسة (...) من إقرارات مدعمة بميزانيات رسمية سنوية معتمدة ومدققة من مكتب محاسب قانوني معتمد وهو مكتب (ب)، ولم يكن للمؤسسة أي خلاف أو مخالفات مع الهيئة العامة للزكاة والدخل، إلى أن قام المحاسب المسؤول عن كل أعمال المؤسسة باختلاس مبلغ (٤٠,٠٠) ريال، وقد صدر بحقه صك شرعي برد المبلغ المذكور.

وقد قام ذلك المحاسب برفع شكوى علينا لدى مصلحة الزكاة والدخل بالتهرب الضريبي المنظورة أمامكم، وهو يعلم تمام العلم بأن جميع مستندات وسجلات المؤسسة غير موجودة؛ لأنها بددتها وسرقها، وحاول بشكواه الكيدية الإضرار بالمؤسسة. وعلى إثر ذلك قامت الهيئة بالحضور إلى مؤسستنا للتحقق من المعلومات، والتي في الواقع لم نخفها عن الهيئة، وبالتالي فإن عملية إهدار

حسابات المؤسسة كانت قائمة على تلك الشكوى غير الصحيحة التي أضرت المؤسسة قبل أن تضر الهيئة العامة للزكاة والدخل، وقد سبق أن ذكرنا لكم بلاغنا للشرطة بشكوانا على ذلك المحاسب، وأشرنا إلى ذلك في المحضر المعد في الهيئة بخصوص ملابسات تلك الشكوى المتعلقة بادعاء وجود معلومات مخفة عن نشاط المؤسسة. وأنه بخصوص محاسبة المؤسسة جزافياً لعام ١٤٣٦هـ، فإن الهيئة رأت محاسبتنا جزافياً لعدم إمساك دفاتر نظامية ولا سجلات المحاسب (...), بالإضافة إلى أن الفترة المنتهية في ١٤٣٦/١١/٢٨هـ، وقبلها بالتحديد في شهر ١٤٣٥/١١هـ تم إغلاق النشاط الفعلى للمؤسسة، حيث ألغت الهيئة العامة للزكاة والدخل جميع الإقرارات الضريبية الخاصة بأعوام ١٤٣٠هـ و ١٤٣٢هـ و ١٤٣٣هـ و ١٤٣٥هـ التي تقدمنا بها بناءً على القوائم المحاسبية المدققة والمعتمدة من مكتب المحاسب القانوني، وسدتنا ما نتج عنها من ضريبة استحقت علينا.

ومع ذلك فإن الهيئة أخذت -أساساً- في رفضها وعدم اعترافها بالقواعد المالية اعتقادها أنه قد تم إخفاء ما تقوم به المؤسسة من نشاط تأجير السيارات، بالرغم من أن ذلك النشاط كان قائماً لأجل خدمة العملاء والأصدقاء والأقرباء دون استهداف أي أرباح أو أتعاب من ذلك النشاط. واستنجدت الهيئة من ذلك قرينة عليه بأن القوائم المالية لا تشمل جميع جوانب الدخل، ولم تبحث الهيئة عن أساس المشكلة المتمثل في الشكوى غير الصحيحة المقدمة من محاسب المؤسسة؛ ليتبين لها حقيقة الأمر.

وأنه فيما يخص غرامة عدم تقديم الإقرار، فقد قامت الهيئة بتطبيقها على المؤسسة بالرغم من تقديمها للإقرارات في مواعيدها النظامية ودفع المستحق علينا كل سنة في حينها، وما دفعناه قامت الهيئة بخصمه من قيمة المطالبة في تقديرها الجزافي، وهذا قرينة تفيد بأننا قدمنا الإقرارات للسنوات من ١٤٣٠هـ حتى ١٤٣٥هـ؛ وعليه نرى أنه لا وجه لإيقاع تلك الغرامة بعد أن قدمنا الإقرارات وأخذنا عليها شهادات من الهيئة كل سنة على حدة.

وفيما يتعلق بغرامة الإخفاء، فإن هذه الغرامة التي أخذت الهيئة القرينة في تطبيقها على المؤسسة بأقوال صاحب المؤسسة في تحقيقاتها، بالنظر إلى اعتقادهم أنه يقوم بأعمال تأجير شاحنات وبرادات بخلاف النشاط الرئيس، فنود أن نشير أن هذه الأعمال كانت تقوم بها المؤسسة في أضيق الدلود لعملائها المتعطلة براداتهم، ولا تأخذ عليها المؤسسة أي مقابل من العملاء، وهذا ما أوضحه صاحب المؤسسة، وهو ما يثبت حسن نيته وثقته في أن أقواله لا يتم اجتزاء بعضها؛ وعليه نرى عدم أحقيته في تطبيق الغرامة على المؤسسة.

- وفيما يتعلق بغرامة التأخير، فإن التأخير في السداد ناتج عن التقدير المبالغ

فيه جداً وقدره (٢٩٧, ٨٧٤) ريال ثمانمائة وأربعة وسبعون ألف ومئتان وسبعة وتسعون ريال، وهو ما يساوي تقريراً أربعة أضعاف ما تحصلت عليه المؤسسة من صافي أرباح لعدد ستة أعوام عمل وهي ١٤٣٠هـ و ١٤٣١هـ و ١٤٣٢هـ و ١٤٣٣هـ و ١٤٣٤هـ و ١٤٣٥هـ، حيث إن إجمالي صافي الربح لجميع السنوات السابقة التي تمثل كامل مدة عمل المؤسسة بالملكة هو (٣٦١, ٢٢٥) ريال فقط متبناً وخمسة وعشرون ألف وثلاثمائة وواحد وستون ريال لا غير، وذلك بناءً على الميزانيات المدققة من مكتب المحاسب القانوني المعتمد، وعليه لا موجب لتطبيق هذه الغرامة علينا والغرفocات كما ذكرنا سابقاً. وإذا لم نسلم بغرامة التأخير المبالغ فيها، فكيف نسلم بالاستمرار في فرض الغرامات والعقوبات وإيقاف الخدمات والدعوى مازالت قائمة خاصة وأن هناك غرامات وضرائب سُجلت بعد اغلاق نشاط المؤسسة؟

ولا يمكن بأي حال من الأحوال اعتبار الإيداعات المصرفية هي إيرادات للمؤسسة على تصور الهيئة؛ لأنه بهذا المنظور لو حدث أي حركة موجبة على الحساب ولو بالخطأ من البنك - وهي احتمالية واردة - فستدخل بالإيرادات التي على أثرها تم إعادة الربط الضريبي، ولو افترضنا جدلاً عكس ذلك وقمنا بخدمة لعميل وكان السداد آجلًا، فتسجل في حساب العملاء بشكل مدين وتدخل في الإيرادات، ولا يكون لحساب البنك أي علاقة بها من قريب أو بعيد. ولو نظرنا لأي قائمة دخل، فلن نجد لها أي بند لرصيد البنك أو الخزينة؛ وعليه تطالب المؤسسة بقبول اعترافها على القرار وإعادة محاسبتها حسب ما يبيّنه في اعتراضها.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ ١١/٠٦/١٤٤١هـ الموافق ٢٠٠٥/٢٠٢٠م، عقدت الدائرة جلستها لنظر الدعوى، وبالنداء على الخصوم حضر (...) هوية وطنية رقم (...)، بصفتها وكيلة عن مالك المؤسسة، كما حضر ممثلاً الهيئة بموجب تفویض رقم (...) وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٤١هـ، كل من (...) هوية وطنية رقم (...)، و (...) هوية وطنية رقم (...) و (...) هوية وطنية رقم (...)، وبسؤال وكيل المكلف إذا ما كان لديه أي إضافة لأسباب الاعتراض غير ما احتوته المذكورة المقدمة منه، فأجاب: لا يوجد أسباب أخرى للاعتراض على القرار محل الاستئناف خلاف ما ذكر في المذكورة الاستئناف. وبسؤال ممثلي الهيئة العامة للزكاة والدخل حول ما احتوته المذكورة المقدمة للطعن على القرار وردهم عليها، فأجابوا بأنه تم الاطلاع على المذكورة المقدمة من المكلف وما احتواه القرار الابتدائي محل الطعن في صفتتي (٦) و (٧) التي توضح المواد التي على أساسها بُني قرار الإهدار والاستشهاد ببعض القرارات الابتدائية والاستئنافية الموضحة في الصفتين.

وأما بالنسبة للعقوبات الواردة في القرار، فقد كانت بسبب أن الترخيص الممنوح للمكلف من الهيئة العامة للاستثمار ينص على أعمال الصيانة وإصلاح أجهزة التكييف والتبريد، وصناديق المقطورات، ونقل المبردات ومستودعات التبريد والتجميد الشابت، واتضح لنا وجود إيرادات أخرى لم يصرح عنها المكلف

لأنشطة يزاولها مثل: عمله ك وسيط نقل بين أصحاب البرادات الذين يعملون بالداخل مقابل عمولة يحصل عليها، وك وسيط في تجارة السيارات والثلاجات وبيعها مقابل عمولة، وأخذ عمولة في تجارة الثلاجات الثابتة والمتحركة، والبيع والشراء في قطع الغيار، وجميع هذه الأعمال الإضافية لم يصرح عنها ولم تثبت إيراداتها في القوائم المالية، وطلب من المكلف من قبل فريق الفحص الميداني التصريح عن تلك الإيرادات، فرفض التصريح عنها مع عدم وجود دفاتر وسجلات لديه؛ الأمر الذي تقرر معه ترتيب غرامة الإخفاء على نحو ما جاء به القرار واستناداً إلى المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل.

وبسؤال وكيل المكلف وطلب جوابه ورده بما سمعه من أقوال من قبل ممثلي الهيئة في شأن اعتراضه على القرار وأسباب الطعن عليه، فأجاب بأن هذه الغرامة التي أخذت الهيئة في تطبيقها على المؤسسة، نود أن نفيدكم بأن هذه الأعمال كانت تقوم بها المؤسسة في أضيق الحدود لعملائها المتعطلة براداتهم، ولا تأخذ عليها المؤسسة أي مقابل من عملائها؛ وعليه نرى عدم أحقيته الهيئة في تطبيق الغرامة على المؤسسة استناداً لهذه القرينة. وبسؤال ممثلي الهيئة بخصوص ما إذا أخذت الهيئة في اعتبارها ادعاء المكلف بأن مديرها المالي السابق قد أخفى المستندات، وعلى سبيل الخصوص هل تأكّدت الهيئة من وجود نظام محاسبي من غير بيانات أو مستندات؟ وهل كان المكلف يقدم قوائم مالية مراجعة مع إقراراته؟ وإذا كان الأمر كذلك، فما موقف الهيئة من القوائم المالية المراجعة التي قدمها المكلف؟ فأجابوا: سوف يتم الرد على استفسار دائرة في مذكرة إلحاقيه خلال أسبوع من تاريخه.

وبسؤال وكيل المكلف عن إقرار ١٤٣٦هـ، فيما يتعلق بالمدير المالي السابق للمكلف، هل كان هو المسؤول وقتها عن القوائم المالية؟ وبشكل خاص متى حدثت المشكلة معه؟ فأجاب بأن المدير المالي السابق هو نفسه المسؤول عن تلك القوائم، وأما بخصوص بداية المشكلة مع المدير المالي، فسوف نزود الدائرة بما يفيد بداية المشكلة أو الخلاف مع المدير المالي، وما تم بشأن الدعوى المقامة من المكلف ضد ذلك المدير المالي خلال أسبوع من تاريخ هذه الجلسة. وفيما يتعلق بموضوع عدم تقديم الإقرارات سألت الدائرة وكيل المكلف بما إذا كان لديه إثباتات ب تقديم الإقرارات وفي مواعيدها النظامية، فأجاب وكيل المكلف بأننا سنزود الدائرة بما لدينا من إثباتات مبينة لتقديم الإقرارات في مواعيدها النظامية خلال أسبوع من تاريخ هذه الجلسة.

وبسؤال ممثلي الهيئة بخصوص ردّهم على ما سمعوا من أقوال من وكيل المكلف أمام الدائرة جواباً على الأسئلة التي وجهت لها، فأجابوا بأنه تم فرض غرامة عدم تقديم الإقرار لعامي ١٤٣٢هـ و ١٤٣٦هـ، وبالنسبة لغرامة عام ١٤٣٢هـ، فإن السنة المالية للمكلف تنتهي بتاريخ ٢٨/١١/١٤٣٢هـ، والمكلف قدم إقراره بتاريخ ٢٣/٠٧/١٤٣٣هـ، بالرغم من إخطار المكلف بالخطاب الصادر رقم (...) لعام ١٤٣٦هـ، أما عام ١٤٣٦هـ، فلم يقدم المكلف إقراره نهائياً، وبموجب المادتين

(٦٠) و(٦٧) من النظام الضريبي، والمادتين (٦٧) و(٦٨) من اللائحة التنفيذية لذلك النظام، تم تطبيق الغرامة على المكلف على ذلك الأساس.

وبخصوص ما يتعلق بغرامة الإخفاء، تم سؤال وكيل المكلف عن تفسيره عن العقد الموقع مع إحدى الشركات الكبرى (...) لنقل منتجاتها مع ادعاء المكلف أن قيامه بالأعمال غير المرخصة كانت تقوم بها المؤسسة في أضيق الدلود، ولا تأخذ عليها المؤسسة أي مقابل من العملاء، فأجاب وكيل المكلف بأنه سيقوم بتزويد الدائرة بتفاصيل أكثر بما يتضمنه ذلك العقد، وبيان حالة التعاملات بينهما.

وبسؤال ممثلي الهيئة عن أي إثبات لديهم بشأن حجم الإيرادات المتولدة من الأنشطة غير المرخصة بالمقارنة بإيرادات النشاط الرئيس، فأجابوا بأن المكلف يمارس عدة أنشطة أخرى غير النشاط الرئيس، ويوجد إيرادات غير مرصح عنها في قوائمه المالية، وتمأخذ كشف حساب ينكي لمعرفة إيراداته عن جميع الأنشطة التي يزاولها ولم يصرح عنها، كما أن إقراراته المقدمة كانت على أساس عدم وجود دفاتر أو سجلات وفق ما جاءت به المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل.

وفيما يتعلق بغرامة التأخير، طلبت الدائرة من ممثلي الهيئة توضيح الأساس الذي فرضت بناءً عليه غرامة التأخير، مع أن الربط تم بشكل تقديري مع عدم إبلاغ المكلف في نهاية السنة الضريبية بأنه سوف يحاسب تقديريًّا، فأجابوا بأن المكلف يقدم إقراره الضريبي بموجب القوائم المالية غير المدعمة بالمستندات والسجلات؛ مما جعل الهيئة لا تعرف بهذه الإقرارات المقدمة لعدم صحتها، وتم محاسبته تقديريًّا بموجب الفحص الميداني.

وبسؤال أطراف القضية عما إذا كان لديهم أي طلبات أو إضافات خلاف ما ذكر بخصوص الاستئناف المقدم للدائرة، فأجاب وكيل المكلف بأنه لا يوجد ما يود إضافته، وأجاب ممثلو الهيئة بأنهم يطلبون من المكلف تزويدهم بكشف الحساب البنكي الخاص بالمؤسسة للبنوك التي يتعامل معها خلال السنوات محل الاعتراف، وبسؤال الدائرة لوكيل المكلف عن الطلب الأخير لممثلي الهيئة بخصوص تزويدهم بكشوفات الحسابات البنكية للمؤسسة، فأجاب بأنه سيعود لموكله فيما يخص ذلك، وسأوافي الدائرة لإنفاذها عن هذا الطلب خلال أسبوع من تاريخه.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، والأقوال التي تم الإدلاء بها أمام الدائرة، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وما قدمه المكلف والهيئة للدائرة خلال المهلة الممنوحة لهم، فقد تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب:

النهاية الشكلية؛ بناءً على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١٣/١٤٢٥) وتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٤١٩هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (١٤٣٨/١١/٢٠) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢٠هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ وتعديلاتها، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤/٢١٤٤٠) وتاريخ ١٤٤٠/٤/٢١هـ، وحيث لم يثبت لدى الدائرة تاريخ استلام المستأنف للقرار محل الطعن، ولم تقدم الهيئة أي مستند يثبت تاريخ ذلك الاستلام على نحو يقيني، الأمر الذي تقرر الدائرة معه أن يكون تاريخ تقديم الاعتراض هو تاريخ استلام القرار محل الطعن، فيكون طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، لتقديمه مستوفياً شروطه الشكلية المنصوص عليها في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية.

النهاية الموضوعية؛ ومن حيث الموضوع فإنه فيما يتعلق بـ:

- (البند الأول) إهار الحسابات للأعوام من ١٤٣٠هـ حتى ١٤٣٥هـ: حيث يكمن محل استئناف المكلف في طلبه عدم إهار حساباته بالنظر إلى ادعائه أنه أوفى بجميع الحقوق المترتبة عليه كاملاً من خلال حساباته المعتمدة من مكتب محاسبي منذ تاريخ إنشاء المؤسسة، ولديه شهادات رسمية سارية المفعول من الهيئة، وعليه فلا وجه لإعادة تقدير الضريبة من جديد لعدم وجود أي تغير في نشاطه يستوجب إعادة الربط، وأن فريق الفحص الميداني المكلف بالانتقال لمقره لفحص دفاتره ومستنداته قد قام بذلك بناءً على الشكوى الكيدية المقدمة من محاسب المؤسسة على الوجه السابق، بيانه في هذا القرار ولم يجد المكلف أسباباً أخرى للاحتجاج حسب رده في محضر الجلسة، بينما ترى الهيئة أن المكلف يزاول أعمالاً لم يصرح عنها وعن إيراداتها في إقراراته، حيث أقر بذلك بموجب محضر أعد من قبل الهيئة بحضوره في يوم الثلاثاء الموافق ١٤٣٧/١٠/١٤٣٧هـ، والذي تضمن مزاولته لأنشطة غير مصرح عنها، حيث بلغت إجمالي الإيرادات المفحص عنها من خلال القوائم المالية للأعوام من ١٤٣٠هـ حتى ١٤٣٥هـ، مبلغ قدره (٦,٧٦٧,٣٣٩) ريال بينما اتضح من خلال الفحص الميداني والكشف البنكي أن الإيرادات بلغت (١٧,٩٦٢,٢٩٦) ريال، بفارق قدره (١١,١٠٩,٥٧) ريال وهو ما يجب إخضاعه للضريبة، ولذلك تم إهار حساباته.

وبالاطلاع من قبل الدائرة على المستندات المقدمة وما احتواه ملف القضية، يتضح قيام المكلف بأعمال لا تتفق مع ترخيصه بموجب الترخيص الصادر له من الهيئة العامة للاستثمار، ولم يتبين للدائرة إفصاح المكلف عن طبيعة ومبلا

الإيرادات المدققة من هذه الأعمال، سواء في إقراراته أو في قوائمه المالية، حيث تبين وجود عقدين مع شركة (...), أحدهما عقد شحن لبضائع ومنتجات تم توقيعه بتاريخ ١٨/٦/١٤٣٣هـ، والآخر عقد تأجير شاحنات عدد (٥) شاحنات تم توقيعه بتاريخ ١٢/٧/١٤٣٠هـ، وهي أعمال لا تتفق مع ترخيصه ولم يصرح عنها، ولثبوت وجود فرق كبير بين الإيداعات بموجب الحسابات البنكية والإيرادات المفصح عنها في القوائم المالية؛ مما يُعد ذلك قرينة على أن المكلف يزاول أنشطة تخضع للضريبة لم يصرح عنها في إقراراته، وحيث أجاز نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية للهيئة إهدار حسابات المكلف وإجراء ربط تقديرى في حال لم يثبت المكلف صحة ما جاء في إقراره من واقع دفاتر وسجلات دقيقة، على نحو ما سبق بيانه؛ فقد خلصت الدائرة إلى صحة إجراء الهيئة بإهدار الحسابات للأعوام محل الاعراض.

(البند الثاني): محاسبة المؤسسة جزافياً لعام ١٤٣٦هـ، حيث يكمن محل استئناف المكلف بطلب عدم محاسبته جزافياً كونه يمسك دفاتر نظامية، وقد تم تبديد جميع تلك المستندات والسجلات الرسمية للمؤسسة من قبل المحاسب لدى المؤسسة (...), بالإضافة إلى أن الفترة المنتهية في ٢٨/١١/١٤٣٦هـ قد تم قبلها - بالتحديد شهر ١١ لعام ١٤٣٥هـ - إغلاق النشاط الفعلى، وكانت المؤسسة بقصد تسليم المتعلقات لبعض العملاء، كما أن المدير المالي (المحاسب) هو المسؤول عن القوائم المالية، بينما ترى الهيئة أن المكلف لم يقدم ما لديه من مستندات ودفاتر لعام ١٤٣٦هـ، إلا أنه قدم فواتير مبيعات فقط، ولا يوجد دفاتر محاسبية ولا سجلات يتم التسجيل فيها، كما أن الفواتير غير مكتملة وغير مسلسلة، وليس شاملاً للسنة المالية. ونظراً إلى أن المكلف لم يقدم ردوداً حسب ما ورد في محضر الجلسة المنعقدة أمام الدائرة بشأن ما يفيد وجود الخلاف مع المدير المالي، وما تم بشأن الدعوى المقدمة من المكلف ضد المدير المالي، لتقدير ما يمكن أن يتغير به وجه مُؤاذهته عن ادعائه عدم وجود تلك السجلات واستحالة تقديمها، وحيث لم يظهر للدائرة أي اختلاف بخصوص هذا العام عن الأعوام السابقة التي تقرر الربط الجزاـفي فيها على المكلف فيما يتعلق بالتقارير المالية ودرجة الثقة فيها؛ مما تنتهي معه الدائرة إلى عدم استناد اعـراض المـكلف على ذلك البـند إلى ما يـدعمـهـ، وبـالتـالـيـ سـلامـةـ موقفـ الهيئةـ فيـ محـاسبـتهـ عنـ ذـلـكـ العـامـ بـطـرـيقـ التـقـدـيرـ الجـزاـفيـ.

(البند الثالث): غرامة عدم تقديم الإقرار، حيث يكمن محل استئناف المكلف بطلب عدم فرض غرامة عدم تقديم الإقرار عن الإقرارات التي قدمها للهيئة، حيث يرى أن حقيقة حسم الهيئة للمسدد من الضريبة بموجب هذه الإقرارات من إجمالي الضريبة المفروضة عليه بموجب التقدير الجزاـفيـ قرينة على أنه قدم الإقرارات، إلا أنه لم يثبت للدائرة سواء في مذكرة استئنافه أو خلال المدة الممنوحة له من قبل الدائرة تاريخ تقديم الإقرار الذي تم فرض غرامة عدم تقديمـهـ فيـ موـعـدهـ، وهوـ الإـقـرـارـ الخـاصـ بـعـامـ ١٤٣٢هــ،ـ وـلـمـ يـقـدـمـ المـكـلـفـ سواءـ

في مذكرة استئنافه أو خلال جلسة الاستماع ما يفيد استئنافه على غرامة عدم تقديم الإقرار عن عام ١٤٣٦هـ، وترى الهيئة أنه تم فرض غرامة عدم تقديم الإقرار لعام ١٤٣٢هـ بسبب تقديم المكلف للإقرار بعد مضي المدة المحددة، حيث تنتهي السنة المالية للمكلف لعام ١٤٣٢هـ بتاريخ ٢٨/١١/١٤٣٢، بينما تم تقديم الإقرار بتاريخ ٢٣/٠٧/١٤٣٣هـ، وحيث لم يثبت المكلف تاريخ تقديمها للإقرار محل النزاع، وحيث إن مستند تقديم ذلك الإقرار مفترض فيه أن يكون ممكناً التقديم للدائرة من واقع إقراره الذي سلمه للهيئة في التاريخ الذي يدعى موافقته للنظام، وحيث إن ادعاءه في هذا الصدد يعد دفعاً مرسلاً لا يتقوض به خلاف ما قدمته الهيئة من تاريخ تقديم الإقرار من واقع نظامها وسجلاتها، الأمر الذي يتقرر معه سلامة موقف الهيئة في تقرير فرض غرامة عدم تقديم الإقرار في موعده، وبالتالي تأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي في ذلك الشأن.

(البند الرابع): غرامة الإخفاء، حيث يمكن محل استئناف المكلف بطلبه عدم فرض غرامة الإخفاء، لاعتراضه على ادعاء الهيئة في مواجهته بأن المؤسسة المكلفة تمارس أنشطة غير مرخصة للعمل بها، وأن ذلك النشاط كان يقوم به في أضيق الحدود لبعض المعاشر والأصدقاء ولا يأخذ عليها مقابلًا، في حين ترى الهيئة أن المكلف لم يفصح عن كافة الأنشطة التي يمارسها، كما أن إقراراته المقدمة غير مؤيدة مستندًا على نحو ما تم إبداؤه من قبلها في هذا الصدد ضمن ما جاء في تفصيل البند الأول المعتبر عليه من هذا القرار.

وبالاطلاع من قبل الدائرة على المستندات المقدمة، وما احتواه ملف القضية، يتضح قيام المكلف بأعمال لا تتفق مع ترخيصه بموجب الترخيص الصادر له من الهيئة العامة للاستثمار، ولم يتبيّن للدائرة إفصاح المكلف عن طبيعة ومبلغ الإيرادات المحققة من هذه الأعمال سواء في إقراراته أو في قوائمها المالية، على نحو ما تم بيانه ضمن تفصيل البند الأول من هذا القرار، مما يُعد ذلك قرينة على أن المكلف يزاول أنشطة تخضع للضريبة لم يصرح عنها في إقراراته، مما يتقرر معه ثبوت عزو المخالفه في حق المستأنف، والخاصة بإخفاء أنشطة مولدة لـإيرادات تخضع للضريبة في السنوات محل الخلاف؛ وبالتالي تتأكد نتيجة ما انتهى إليه القرار الابتدائي في هذا الشأن، وتأييد ما قرره في حق المستأنف.

(البند الخامس): غرامة التأخير، يمكن محل استئناف المكلف بطلبه عدم فرض غرامة التأخير بدعوى أنها نتيجة للربط التقديرية الذي يعترض المكلف في سلامة إجرائه، والذي أدى إلى الوصول بالضريبة المطالب بها إلى مستويات مبالغ فيها، في حين ترى الهيئة أن المكلف كان يقدم إقرارات سنوية غير مدعة بمستندات وسجلات ثبوتية، مما جعل الهيئة لا تعترف بهذه الإقرارات المقدمة لعدم صحتها، وتم محاسبته تقديريةً بموجب الفحص الميداني، وبالتالي فرض غرامة التأخير على الضرائب غير المسددة.

وحيث إنه بعد نظر الدائرة في موقف المستأنف والهيئة من حيث أحقيته فرض هذه الغرامة من عدمه، فقد تقرر لدى الدائرة في شأن ذلك، أن فرض الغرامة عن التأثر في سداد فرق الضريبة لا يمكن مسوّقة المكلف به إلا بعد علمه بحقيقة الربط التقديرية، الذي جاء بعد تقديميه لعدة إقرارات مبنية على حسابات نظامية من غير اعتراض من الهيئة في وقت معقول بعد تقديم تلك الإقرارات، وحيث إن موجب فرض غرامة التأثير هو وجود فرق ضريبي نتج عن الربط التقديرية الذي أجرته الهيئة، الذي اختلف عما أقرّ بها المكلف وفقاً لإقراراته التي قدمها على أساس حسابات نظامية ودفع على أساسها الضريبة؛ وعليه فإن الدائرة انتهت إلى أن تاريخ الاستحقاق لفرق الضريبة الناتج عن الربط التقديرية هو تاريخ ذلك الربط التقديرية، والذي لم يكن معلوماً للمكلف في تاريخ تقديم إقراراته نسبة الضريبة أو وعاؤها؛ تطبيقاً لما جاء في المادة (٦٨/١/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي أعطت الهيئة الحق في فرض غرامة على التأثير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة، وهذا المسلك هو ما يتفق مع القواعد الشرعية والنظامية ذات الصلة؛ كالقاعدة الشرعية التي ت قضي بأنه: «لا يكفل شرعاً إلا بفعل ممكّن، مقدور للمكلف، معلوم له علمًا يحمله على امتناله».

وبناءً على ذلك، فإن حاصل ما تقدم يترتب عليه عدم أحقيّة الهيئة في فرض غرامة على عدم سداد فرق الضريبة المستحقة وفقاً للربط الضريبي اعتباراً من تاريخ الوقت النظامي لتقديم الإقرارات في الأعوام محل الخلاف، وإنما يحق لها فرض تلك الغرامة من تاريخ إبلاغ المكلف بربطها التقديرية. وتأسیساً على ما سبق بيانه، خلصت الدائرة إلى تعديل طريقة احتساب مبلغ غرامة التأثير المتوجبة في حق المكلف على نحو ما يرد ضمن منطوق هذا القرار.

القرار:

وبناءً على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف (...), سجل تجاري رقم (...), ضد القرار الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (٩) لعام ١٤٣٩هـ وتاريخ ٢٤/٣/٢٠١٤هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- رفض استئناف المكلف فيما يخص البند الأول المتعلق بإهدار الحسابات للأعوام من ١٤٣٥هـ حتى ١٤٣٠هـ، وتأييد القرار محل الطعن فيما انتهى إليه من نتيجة؛ للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- ٢- رفض استئناف المكلف فيما يخص البند الثاني المتعلق بمحاسبة المؤسسة جزافياً لعام ١٤٣٦هـ، وتأييد القرار محل الطعن فيما انتهى إليه من نتيجة؛ للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٣- رفض استئناف المكلف فيما يخص البند الثالث والمتعلق بغرامة عدم تقديم الإقرار، وتأييد القرار محل الطعن فيما انتهى إليه من نتيجة؛ للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٤- رفض استئناف المكلف فيما يخص البند الرابع المتعلق بغرامة الإخفاء، وتأييد القرار محل الطعن فيما انتهى إليه من نتيجة للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ٥- رفض استئناف المكلف فيما يخص البند الخامس المتعلق بغرامة التأخير، وتأييد القرار محل الطعن مع تعديل حساب غرامة التأخير بحيث تكون من تاريخ إبلاغ المكلف بالربط التقديرية إلى تاريخ السداد؛ وذلك للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

والله الموفق.