

## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-٢٠٢١-١٣٣٤)

الصادر في الدعوى رقم (٢٠٢٠-٥٢١٥-١)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

### المفاتيح:

الربط الضريبي- إهدار الحسابات-غرامة التأخير-رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند إهدار الحسابات للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٨م-تعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٨م.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٨م- أجابت الهيئة بأن بأنه طلب من المدعية في مرحلة الفحص البيانات التالية:

- ١- شهادة التأمينات الاجتماعية لأجور الخاضعة ومصادقة من مكتب محاسب قانوني للمبالغ الغير خاضعة (إن وجدت) مع حساب الأستاذ لمصروف الرواتب والأجور والبدلات للأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٨م.
- ٢- كشف تفصيلي لبند المشتريات مع فصل المشتريات الداخلية عن الخارجية للأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٨م.
- ٣- المستندات المؤيدة للديون المعدومة للأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٨م مع ارفاق بيان يوضح فيه اسم الجهة عنوانها.
- ٤- ميزان المراجعة تفصيلي.

٥- كشف تفصيلي لكل من مشتريات السياحة ومشتريات التذاكر لجميع الأعوام محل الفحص من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٨م، وذكرت أنه جاء رد المدعية بأنهم غير قادرون لتقديم أي بيانات من واقع برنامج محاسبي خلال الأعوام المذكور، وذكرت بما أنه ليس لديه دفاتر أو نظام محاسبي يستند إليه طبقاً للمادة (٥٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه قامت برفض الاعتراض.

وفيما يتعلق بغرامة التأخير: أن غرامة تأخير السداد تستحق عن فرق الضريبة غير المسددة وضريبة الاستقطاع حسب تاريخ كل دفعه بنسبة (١١%) عن كل ٣ أيام تأخير وذلك اعتباراً من تاريخ الاستحقاق وحتى تاريخ السداد، واستندت للمادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل.

- ثبت للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الربط الضريبي للأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٨م والمتمثل في بندين:

البند الأول: وحيث أن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المدعي المحدد بالإقرارات المقدمة منه ويلزمه أن يقدم ما يؤيد تلك الإقرارات وتمثل القوائم المالية الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء ولكي يعتد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يقتضي أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، كما أن القوائم المالية تعتمد في إعدادها بالدرجة الأولى على أحداث مالية مؤيدة بمستندات يمكن رجوع المراجع الداخلي أو الخارجي أو الفاحص إليها فور طلبها دون تأجيل ذلك الطلب لأن هذا يعني بطريقة غير مباشرة عدم وجود المستند أو أنه يتم إعداده لاحقاً، بالإضافة إلى أن المراجعة لا يمكن أن تتم دون توفر ما يعرف بخاصية (التتبع) وهذا يعني إمكانية تتبع القيود المحاسبية في الدفاتر للوصول إلى مستنداتها الأولية وبالعكس، وهذه الخاصية لا يمكن تحقيقها إلا بوجود الدفاتر والسجلات النظامية والمستندات الأولية محلياً وباللغة العربية. وفي حال عدم تقديم القوائم المالية أو عدم تقديم المستندات الثبوتية المؤيدة لها، أو تقديم قوائم مالية ومستندات لا يمكن الاعتماد عليها فللمدعي عليها الحق في تقدير الضريبة عن طريق تجميع المعلومات التي توصلها إلى احتساب وعاء عادل سواءً كان هذا من خلال ما تقدمه المدعي من دلائل وقرائن موثقة أو من خلال الفحص الميداني الذي تجريه أو من خلال أي معلومات تستقصيها من أطراف أخرى، وبطلاع دائرة على المستندات المقدمة تبين لها أن المدعي لم يقدم قوائم المالية المعتمدة من محاسب قانوني والتي تستند إلى دفاتر وسجلات نظامية يمكن الاعتماد عليها في احتساب وعاءه الضريبي، واكتفى بتقديم تقرير إجراءات متفق عليها متعلق بالرواتب والمزايا، البند الثاني: يتبيّن أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق ضريبة على المكلف، إلا أنه في حالة استحقاق الضريبة بموجب الربط التقديري فإن احتساب غرامة التأخير في السداد يكون من تاريخ إشعار المدعي عليها بالربط الضريبي، حيث أن المدعية ليس بمقدورها سداد فرق الضريبة المستحقة بموجب الربط التقديري إلا بعد قيام الهيئة بإصدار الربط محل الاعتراض- مؤدى ذلك: رفض اعتراف المدعي فيما يتعلق ببند إهدار الحسابات للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٨م وتعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٨م- اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٤) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

### المستند:

- الفقرة (أ) من المادة (٥٨) والفقرة (ب) من المادة (٦٣) والفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١) وتاريخ ١٤٢٥/١٥/٢٠١١هـ.
- الفقرة رقم (٣/ب) من المادة (٦١) والفقرة (أ) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ.

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأحد الموافق ٢٦/٠٩/٢٠٢١م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتاعب ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (٦٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١) وتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٤٢٥هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (٥٤٧٤) بتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ، والمعدّ تشكيلاً لها بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٧٦٠) بتاريخ ١٤٤٢/٠٥/٢٠٢١هـ، من كُلٌّ من جلساتها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ ٢٠٢١/٠٩/٢٦م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن /...هوية وطنية رقم (... ) تقدم باعتراضه على للأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٨م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل في بنددين: البند الأول: إهدار الحسابات، حيث يدعي أن لديه حسابات نظامية مدققة قام بتقاديمها في عام ٢٠١٤م بواسطة مكتب محاسب قانوني معتمد. البند الثاني: غرامة التأخير: يعترض المدعي على إجراء المدعي عليه المتمثل بفرض غرامة التأخير في سداد الضريبة، ويطلب إلغاء قرار المدعي عليها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها، أجابت بأنه طلب من المدعية في مرحلة الفحص البيانات التالية:

٦- شهادة التأمينات الاجتماعية لأجور الخاضعة ومصادقة من مكتب محاسب قانوني للمبالغ الغير خاضعة (إن وجدت) مع حساب الأستاذ لمصروف الرواتب والأجور والبدلات للأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٨م.

٧- كشف تفصيلي لبند المشتريات مع فصل المشتريات الداخلية عن الخارجية للأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٨م.

٨- المستندات المؤيدة للديون المعدومة للأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٨م مع ارفاق بيان يوضح فيه اسم الجهة عنوانها.

٩- ميزان المراجعة تفصيلي.

١٠- كشف تفصيلي لكل من مشتريات السياحة ومشتريات التذاكر لجميع الأعوام محل الفحص من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٨م، وذكرت أنه جاء رد المدعية بأنهم غير قادرون لتقديم أي بيانات من واقع برنامج محاسبي خلال الأعوام المذكورة، وذكرت بما أنه ليس لديه دفاتر أو نظام محاسبي يستند إليه طبقاً للمادة (٥٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه قامت برفض الاعتراض.

وفيما يتعلق بغرامة التأخير: أن غرامة تأخير السداد تستدق عن فرق الضريبة غير المسددة وضريبة الاستقطاع حسب تاريخ كل دفعه بنسبة (%) عن كل ٣ أيام تأخير وذلك اعتباراً من تاريخ الاستحقاق وحتى تاريخ السداد، واستندت للمادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الأحد الموافق ٢٦/٠٩/٢٠٢١م، عقدت الدائرة جلساتها عن بعد لنظر الدعوى، حضرت (... ) هوية وطنية رقم (... ) بصفتها وكيلة للمدعي بموجب وكالة رقم (... )، وحضر /...هوية وطنية رقم (... ) بصفته ممثل للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (... ) وتاريخ ١٧/١٠/١٤٤١هـ. وبسؤال وكيلة المدعي عن دعوى موكلها ذكرت أنها تعترض على بند إهدار الحسابات للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٨م، وبند غرامة التأخير للأعوام من ٢٠١٤م إلى ٢٠١٨م، وأضافت أنها تطلب من الدائرة حظر المستندات التي يجب عليها أن تقدمها للدائرة لكي تثبت وجهة نظر المدعي وبمواجهة ممثل المدعي عليها

بذلك، أجاب بأنه يتمسك برد المدعي عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبسؤال الطرفان عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المراقبة والمداولة.

## الأسباب

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريخ ١٤٣٦/٠٣/١٤هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٠١/٢٠هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١٠) وتاريخ ١٤٢٥/١١/١٥هـ 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 ١٤٤١/٤/٢١هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعى تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي للأعوام من ١٤٢٠م حتى ٢٠١٨م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطراها من طلبات ودفع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الربط الضريبي للأعوام من ١٤٢٠م حتى ٢٠١٨م والمتمثل في بندين:

البند الأول: إهدار الحسابات: حيث يدعي المدعي بأن لديه حسابات نظامية مدققة تم تقديمها بواسطة مكتب محاسب قانوني معتمد، في حين دفعت المدعى عليها أنها طلبت من المدعي تقديم عدد من البيانات وجاء الرد من المدعي تضمن أنهم غير قادرين عن تقديم أي بيانات من واقع برنامج محاسبي خلال الأعوام محل الاعتراض، حيث نصت الفقرة (أ) من المادة (٥٨) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بالدفاتر والسجلات 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 الواجب عليه"، كما نصت الفقرة (ب) من المادة (٦٣) من ذات النظام على أنه: "للهيئة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم تقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات دفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقييد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته"، كما نصت الفقرة رقم (٣/ب) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحد من حالات التهرب الضريبي، إجراء ربط تقديرية وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية: بـ- عدم مسک حسابات دفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف"، وبناء على ما تقدم، وحيث أن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المدعي

المحدد بالإقرارات المقدمة منه ويلزمه أن يقدم ما يؤيد تلك الإقرارات وتمثل القوائم المالية الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء ولكي يعتد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يقتضي أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، كما أن القوائم المالية تعتمد في إعدادها بالدرجة الأولى على أحداث مالية مؤيدة بمستندات يمكن رجوع المراجع الداخلي أو الخارجي أو الفاحص إليها فور طلبها دون تأجيل ذلك الطلب لأن هذا يعني بطريقة غير مباشرة عدم وجود المستند أو أنه يتم إعداده لاحقاً، بالإضافة إلى أن المراجعة لا يمكن أن تتم دون توفر ما يعرف بخاصة (التبعد) وهذا يعني إمكانية تتبع القيود المحاسبية في الدفاتر للوصول إلى مستنداتها الأولية وبالعكس، وهذه الخاصية لا يمكن تحقيقها إلا بوجود الدفاتر والسجلات النظامية والمستندات الأولية محلياً وباللغة العربية. وفي حال عدم تقديم القوائم المالية أو عدم تقديم المستندات الثبوتية المؤيدة لها، أو تقديم قوائم مالية ومستندات لا يمكن الاعتماد عليها فللمدعي عليها الحق في تقدير الضريبة عن طريق تجميع المعلومات التي توصلها إلى احتساب وعاء عادل سواءً كان هذا من خلال ما تقدمه المدعي من دلائل وقرائن موثقة أو من خلال الفحص الميداني الذي تجريه أو من خلال أي معلومات تستقصيها من أطراف أخرى، وبطلاعدائرة على المستندات المقدمة تبين لها أن المدعي لم يقدم قوائمه المالية المعتمدة من محاسب قانوني والتي تستند إلى دفاتر وسجلات نظامية يمكن الاعتماد عليها في احتساب وعاء الضريبي، واكتفى بتقديم تقرير إجراءات متفق عليها متعلق بالرواتب والمزايا، وبما أن المدعي لم يقدم من المستندات ما ينافي به إجراء المدعي عليها، الأمر الذي يتquin معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية.

البند الثاني: غرامة التأخير: حيث يعترض المدعي على إجراء المدعي عليه المتمثل بفرض غرامة التأخير في سداد الضريبة، في حين دفعت المدعي عليها أنها فرضت غرامة تأخير السداد تستحق عن فرق الضريبة غير المسددة وضريبة الاستقطاع حسب تاريخ كل دفعية بنسبة (١٪) عن كل ٣٠ يوم تأخير، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٢) وتاريخ ١٤٢٥/١١/١٤٢٥هـ، على أنه "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ على أنه: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة ١٪ من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة"، وبناء على ما تقدم، يتبيّن أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق ضريبة على المكلف، إلا أنه في حالة استحقاق الضريبة بموجب الربط التقديري فإن احتساب غرامة التأخير في السداد يكون من تاريخ إشعار المدعي عليها بالربط الضريبي، حيث أن المدعية ليس بمقدورها سداد فرق الضريبة المستحقة بموجب الربط التقديري إلا بعد قيام الهيئة بإصدار الربط محل الاعتراف، وعليه نرى تعديل قرار المدعي عليها باحتساب غرامة التأخير من تاريخ إشعار المدعي عليها بالربط التقديري.

## القرار

- ١- رفض اعتراف المدعي فيما يتعلق ببند إهدار الحسابات للأعوام من ١٤٢٠م إلى ١٨٢٠م.
- ٢- تعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير للأعوام من ١٤٢٠م إلى ١٨٢٠م.

وصل اللهم وسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين..