ضريبة الدخل

لجنة الفصل
الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام

القرار رقم (IZD-2021-1381) |
الصادر في الدعوى رقم (I-15989-2020) |

## المفاتيح:

الربط الضريبي – الربط التقديري - غرامة تأخير تقديم الإقرار - غرامة تأخير سداد ضريبة الدخل – رفض الدعوى.

## الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام ٢٠١٨م، وتمثل اعتراضها في ثلاثة بنود: الربط التقديري، فرض غرامة تأخير تقديم الإقرار، وفرض غرامة تأخير سداد ضريبة الدخل – أسست المدعية اعتراضها على أسباب لكل بند من البنود الثلاثة – أجابت الهيئة بأنه في اعتماد القوائم المالية للمدعى عليها: رغم طلب الهيئة من المدعي توفير القوائم المالية عند فحص إقرارها الضريبي إلا أنها لم تلتزم بذلك، ونظرًا لعدم ايداع القوائم المالية والتي من المفترض أن تكون مقدمة مع تقديم الإقرار، لذلك تمت محاسبتها تقديريًا، وفي بند: غرامة التأخير، أن هذا البند لم يكن من ضمن بنود الاعتراض المقدمة لها – ثبت للدائرة أنه لم تقم المدعية بإرفاق لائحة اعتراضها أمام المدعى عليها للتأكد من أن الاعتراض لا يعد اعتراضًا مسببًا من عدمه، ولم تقم بإرفاق ما يثبت أنها قامت بسداد غرامة تأخير تقديم الإقرار، ولم تقدم ما يثبت أنها قامت بسداد ما قيمته ١,٣٦٤,٣٦ ريال - مؤدى ذلك: رفض الدعوى المقامة في كافة البنود - اعتبار القرار نهائيًا وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

## المستند:

- المادة (٥٨/أ)، و(٦٣/ب)، و(٦٠/ب)، و(٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ.
- المادة (١٦/٣/ب)، و(٥٧/٣)، و(٦٧)، و(٦٨/١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ.

## الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء الموافق ٢٠٢١/١٠/١٣م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (٦٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) بتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣هـ؛ وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ ٢٠٢٠/٠٥/٢٩م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/ .... (هوية وطنية رقم ....) بصفته وكيلًا للمدعية/ ... (بحرينية الجنسية بطاقة رقم....) مالكة مؤسسة ... الدمام التجارية (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام ٢٠١٨م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتعلقة في البنود الآتية: البند الأول: الربط التقديري: حيث تدعي المدعية أنه يحق للمدعى عليها الربط التقديري وفقا للحقائق والظروف المرتبطة، حيث أن الحقائق تنحصر في الرجوع الى إقرارات ضريبة القيمة المضافة التي صرحت بها المؤسسة عن كامل إيراداتها خلال العام المالي من ٢٠١٧/٠٩/٢١م حتى ٢٠١٨/١٢/٣١م حيث يتضح أن إجمالي إيرادات المؤسسة في هذه الفترة تبلغ ٦,١٩٢,٠٧٤ ريال كما هو طبقًا للقوائم المالية للمؤسسة وليس مبلغ ٩,٦٣٣,٧٦٠ ريال حيث أن الفرق يبلغ ٣,٤٤١,٦٨٦ ريال، وتطلب أن تتم محاسبتها طبقا للحقائق الموجودة فعليا وهي البيانات المالية الموجودة فعليا في إقرارات ضريبة القيمة المضافة. البند الثاني: فرض غرامة تأخير تقديم الإقرار: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها بفرض غرامة تأخير تقديم الإقرار، وتطالب بإلغائها. البند الثالث: فرض غرامة تأخير سداد ضريبة الدخل: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها بفرض غرامة تأخير السداد، حيث تطالب المدعية بإلغاء هذه الغرامة وذلك لقيامها بدفع غرامة تأخير تقديم الإقرار.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بأنه فيما يتعلق باعتماد القوائم المالية للمدعى عليها: ذكرت بأن الأصل عند تقديم المكلفين لإقراراتهم وجوب إرفاق جميع المرفقات النظامية والتي تؤيد جميع ما ذكر في هذه الإقرارات ومن ضمنها القوائم المالية المدققة وهي الأساس في قياس واحتساب الوعاء بشكل عادل، ورغم طلب الهيئة من المدعي توفير القوائم المالية عند فحص إقراره الضريبي إلاّ أنه لم يلتزم بذلك، ونظرًا لعدم ايداع القوائم المالية والتي من المفترض أن تكون مقدمة مع تقديم الإقرار إذ لا مبرر للمدعي بالتأخر طوال هذه الفترة حيث أن الإقرار لعام ٢٠١٨م والهيئة طلبت منه تقديم قوائمه المالية في عام ٢٠٢٠م، وبناءً على ذلك تمت محاسبته تقديريًا استنادًا إلى المادة (٦٣) الفقرة (ب). وفيما يتعلق بغرامة التأخير: ذكرت بأن هذا البند لم يكن من ضمن بنود

الاعتراض المقدمة لها، كما أكدت على صحة إجرائها وفقًا لأحكام المادة (٧٧) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٧١) فقرة (٢) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الأربعاء الموافق ٢٠٢١/١٠/١٣م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضر/ .... (هوية وطنية رقم ....) بصفته وكيل عن المدعى عليها بموجب الوكالة رقم (..)، وحضر/ ... (هوية وطنية رقم ....)، بصفته ممثل للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وبسؤال وكيل المدعي عن دعوى موكله، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقًا لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثلة المدعى عليها بذلك، أجابت بأنها تتمسك بالرد المودع مسبقًا 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 المرافعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريخ ١٣٧٦/٠٣/١٤هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ 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 ١٤٤١/٤/٢١هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

**من حيث الشكل**؛ لما كانت المُدَّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام ٢٠١٨م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظامًا، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلًا.

**ومن حيث الموضوع**، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفوع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام ٢٠١٨م، والمتمثل في البنود الآتية:

**البند الأول: الربط التقديري:**

حيث تدعي المدعية أنه يحق للمدعى عليها الربط التقديري وفقا للحقائق والظروف المرتبطة، حيث أن الحقائق تنحصر في الرجوع إلى إقرارات ضريبة القيمة المضافة

والتي صرحت بها المؤسسة عن كامل إيراداتها، وتطلب أن تتم محاسبتها طبقا للحقائق الموجودة فعليًا وهي البيانات المالية الموجودة فعليا في إقرارات ضريبة القيمة المضافة في حين ترى المدعى عليها بأن الأصل عند تقديم المكلفين لإقراراتهم وجوب إرفاق جميع المرفقات النظامية وأنها طلبت من المدعية توفير القوائم المالية عند فحص إقرارها الضريبي إلاّ أنها لم تلتزم بذلك، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (٥٨) من نظام ضريبة الدخل 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 نظام ضريبة الدخل على أنه: «إجراءات مكافحة التجنب الضريبي» والتي نصت على ما يلي: "للهيئة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقًا للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم تقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد 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 تقديري وفقًا للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية: ب- عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف»، وبناء على ما تقدم، وحيث أن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المدعية المحدد بالإقرارات المقدمة منها ويلزمها أن تقدم ما يؤيد تلك الإقرارات وتمثل القوائم المالية الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء ولكي يعتد بها وتكون أساسًا 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 لاحقًا، 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 محليًا وباللغة العربية. وفي حال عدم تقديم القوائم المالية أو عدم تقديم المستندات الثبوتية المؤيدة لها، أو تقديم قوائم مالية ومستندات لا يمكن الاعتماد عليها فللمدعى عليها الحق في تقدير الضريبة عن طريق تجميع المعلومات التي توصلها إلى احتساب وعاء عادل سواءً كان هذا من خلال ما تقدمه المدعية من دلائل وقرائن موثقة أو من خلال الفحص الميداني الذي تجريه أو من خلال أي معلومات تستقصيها من أطراف أخرى، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، حيث لم تقم المدعية بإرفاق لائحة اعتراضها أمام المدعى عليها للتأكد من أن الاعتراض لا يعد اعتراضًا مسببًا من عدمه، ويتبين أن إجراء المدعى عليها بالربط التقديري لعدم إيداع القوائم

المالية والتي من المفترض أن تكون مقدمة مع تقديم الإقرار إذ لا مبرر للمدعية بالتأخر طوال هذه الفترة حيث أن الإقرار لعام ٢٠١٨م والهيئة طلبت منه تقديم قوائمه المالية في عام ٢٠٢٠م وبناءً على ذلك تمت محاسبته تقديريًا، مما يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

**البند الثاني: فرض غرامة تأخير تقديم الإقرار:**

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها بفرض غرامة تأخير تقديم الإقرار، وتطالب بإلغائها، وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (٦٠) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بالإقرارات على: «ب- يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال مائة وعشرين يومًا من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار»، كما نصت لمادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن: «١- تفرض غرامة عدم تقديم الإقرار في الحالات الآتية: أ-عدم تقديم الإقرار خلال ١٢٠ يوما من تاريخ نهاية السنة المالية. ب-عدم تقديم الإقرار طبقًا للنموذج المعتمد حتى لو قدم في الموعد النظامي. ج- عدم تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار حتى لو قدم الإقرار في الموعد النظامي ووفقًا للنموذج المعتمد. د- عدم اشعار المصلحة وتقديم الإقرار الضريبي في حالة التوقف عن مزاولة النشاط خلال ستين يوما من تاريخ التوقف والسداد بموجبه. هـ- عدم تقديم إقرار المعلومات الخاص بشركات الأشخاص خلال ستين يوما من نهاية السنة الضريبية»، كما نصت الفقرة رقم (٣) من المادة (٥٧) من ذات اللائحة 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 إقراراه، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة»، وبناء على ما تقدم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما قدمه الطرفين من دفوع ومستندات، يتبين أن المدعية لم تقم بإرفاق لائحة اعتراضها أمام المدعى عليها للتأكد من أن الاعتراض غير مسببًا،

كما لم تقم بإرفاق ما يثبت أنها قامت بسداد غرامة تأخير تقديم الإقرار، مما يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

**البند الثالث: غرامة تأخير سداد ضريبة الدخل:**

حيث تطالب المدعية بإلغاء هذه الغرامة وذلك لقيامها بدفع غرامة تأخير تقديم الإقرار، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ، 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 ثلاثين يوم 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 ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة»، كما نصت الفقرة رقم (٣) من المادة (٥٧) من ذات اللائحة 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 إقراراه، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة»، وبناء على ما تقدم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما قدمه الطرفين من دفوع ومستندات، يتبين أن المدعية لم تقم بإرفاق لائحة اعتراضها أمام المدعى عليها للتأكد من أن الاعتراض غير مسببًا، كما ذكرت بأنها قامت بسداد غرامة تأخير تقديم الإقرار والبالغة ٢٠,٠٠٠ ريال، كما تدعي أنها قامت بسداد غرامة تأخير بقيمة ١,٣٦٤,٣٦ علمًا بأن غرامة تأخير السداد حسب خطاب التعديل بتاريخ ٢٠٢٠/٠٢/٢٠ بمبلغ ٢٣,٢٨٢,٤ ريال، ولم تقدم ما يثبت أنها قامت بسداد ما قيمته ١,٣٦٤,٣٦ ريال، مما يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

## القرار:

**ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:**

رفض الدعوى المقامة من المدعية/ .... .

صدر هذا القرار حضوريًا بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (٣٠) ثلاثين يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

**وصلَّى الله وسلَّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.**