

## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2021-1351) |

الصادر في الدعوى رقم (I-2020-14536) |

## لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة  
الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - غرامة التأخير - إقرارات ضريبية - غرامة التأخير تفرض على المكلف  
نتيجة التأخر في سداد الضريبة المستحقة عليه - إلغاء إجراء المدعى عليها.

### الملخص:

مطالبة المدعي إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام ٢٠١٨م - اعترض المدعي أمام الدائرة على بندين، وهما: بند الربط التقديري للعام محل الخلاف، وبند غرامة التأخير - أسس المدعي اعتراضه فيما يتعلق بالبند الأول على أن إجراء المدعى عليها بالربط التقديري يُعد إجراء غير مبرر، وفيما يتعلق بالبند الثاني على أنه قدم الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية - أجابت الهيئة على البند الأول بأن المدعي لم يقدم دفاتر وسجلات نظامية تعكس حقيقة وواقع نشاطه، وعلى البند الثاني بأنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي - ثبت للدائرة أن إهدار دفاتر المدعي بالكامل يعتبر إجراء مجحفًا في حقه، وتبين للدائرة عدم صحة إجراء المدعى عليها بإجراء الربط التقديري، وأن غرامة التأخير تفرض على المكلف نتيجة التأخر في سداد الضريبة المستحقة عليه - مؤدى ذلك: إلغاء إجراء المدعى عليها - اعتبار القرار نهائيًا وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

### المستند:

- المادة (٥٨/أ)، (٦٣/ب)، (٧٧/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ.
- المادة (٣/١٦)، (٣/٥٧)، (١/٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥هـ.



## الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء ١٧/٠١/١٤٤٣هـ عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (٦٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/٠١/١٤٢٥هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ ٢٩/٠٤/٢٠٢٠م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي /... (هوية مقيم رقم ...)، بصفته مالك مؤسسة ... للمقاولات (سجل تجاري رقم ...) تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام ٢٠١٨م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ويطلب إلغاء قرار المدعي عليها بهدر ميزانيات المؤسسة، والمحاسبة طبقاً للقوائم المالية المدققة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدّعى عليها؛ أجابت بمذكرة رد جاء فيها أن دعوى المدعي تنحصر في الاعتراض على إجراء المدعي عليها في إهدار الحسابات للعام محل الخلاف، ونظراً لعدم قيام المدعي من تقديم دفاتر وسجلات نظامية دقيقة تعكس حقيقة وواقع نشاطه، إذ لم يقدم المدعي ميزان المراجعة للعام محل الخلاف، ولم يقدم إيضاح لأسباب الفروقات في المشتريات بين القوائم المالية لعام ٢٠١٨م وبين المشتريات في إقرارات القيمة المضافة لعام ٢٠١٨م، ولم يرفق شهادة التأمينات الاجتماعية بالرواتب والأجور ومقارنتها مع القوائم المالية وإيضاح أسباب الفروقات إن وجدت لكل سنة، ولم يقدم بيان بالاستشارات الهندسية ضمن تكلفة الإيرادات موضحاً بها الجهة المستفيدة ومكانها والمبلغ المدفوع، ولم يقدم بيان تفصيلي للمواد المشتراة، ولا بيان تفصيلي للرسوم الحكومية وتعقيب للعام محل الخلاف، عليه تم الربط على المدعي على أساس تقديري وذلك بتحديد صافي ربح ١٠٪ من الإيرادات المصرح عنها استناداً إلى الصلاحيات الممنوحة للمدعي عليها بموجب الفقرة (أ) من المادة (٦٢) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/٠١/١٤٢٥هـ، واستناداً إلى المادة (٦٣) من النظام، وحيث أن العبء يقع على عاتق المدعي، فإن المدعي عليها قامت بإهدار حساباته للعام محل التظلم استناداً إلى صلاحيتها بعدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المدعي والممنوحة لها بموجب الفقرة (٣) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، عليه تطلب المدعي عليها رفض الدعوى.

وفي يوم الأربعاء ١٧/٠١/١٤٤٣هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضرها /... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته وكيلًا للمدعي بموجب الوكالة الصادرة برقم (...) وتاريخ ١٠/٠١/١٤٤٣هـ، وحضرها /... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلًا

للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وبسؤال وكيل المدعي عن دعوى موكله، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة دعواه المودعة لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعي عليها بذلك، أجاب بأنه يؤكد على ما ورد في لائحة المدعي عليها الجوابية وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم للمدعي عليها أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال الطرفين عمّا إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بالنفي. لذا، 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 كان المدّعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار 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 إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعي تقدم بالدعوى خلال المدة النظامية، ومن ذي صفة، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

**ومن حيث الموضوع؛** فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الربط الضريبي لعام ٢٠١٨م، والمتمثل في بندين، وبيانها كالآتي:

### أولاً: بند الربط التقديري للعام محل الخلاف:

حيث يكمن الخلاف بأن المدعي يعترض على إجراء المدعي عليها المتمثل في فرض ربط تقديري ومطالبتها بسداد فروقات ضريبية وغرامات تأخير مبلغ قدره (١,٥٨٣,٣٢٥) ريال سعودي، والنتائج عن رفض المدعي عليها لحسابات المدعي وإقراراته المقدمة لها والمحاسبة على أساس تقدير، كما ذكر المدعي بأن إجراء المدعي عليها بالربط التقديري يعد إجراء غير مبرر، ومطالبته بإلغاء طريقة المحاسبة التقديرية واعتماد المحاسبة طبقاً لحسابات المؤسسة، بينما دفعت المدعي عليها بأن المدعي لم يقدم دفاتر وسجلات نظامية تعكس حقيقة وواقع نشاطه، فتم الربط على المدعي على أساس تقديري وذلك بتحديد صافي ربح (١٠٪) من الإيرادات المصرح عنها استناداً إلى الصلاحيات الممنوحة للمدعي عليها بموجب النظام.

وحت نصت الفقرة (أ) من المادة (٥٨) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ -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 -إجراءات مكافحة التجنب الضريبي- 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 ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته»، كما نصت الفقرة (٣/ب) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥هـ على أنه: «يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمطلوبات النظامية وللحد 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»، كما نصت الفقرة (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 إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة».

وبناءً 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، وأن يتم الاعتماد في إعدادها على أحداث مالية مؤيدة بمستندات ثبوتية، كما أن حق المدعى عليها في إجراء الربط التقديري مقيد بالشروط والحالات التي يمكن عند تحققها يتم عدم الأخذ بحسابات المكلف كأساس لاحتساب الوعاء الضريبي وإجراء الربط التقديري، والتي منها ما نصت عليه المادة (٦٣) من النظام والمتمثلة في عدم تقديم المكلف لإقراره الضريبي في موعده النظامي، أو إذا لم يحتفظ المكلف بحسابات وسجلات دقيقة أو لم يتم التقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة لسجلاته، أو عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار، كما أن الفقرة (٣) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل نصت على الحالات التي يحق للمدعى عليها إجراء الربط التقديري.

وبعد اطلاع الدائرة على البيانات المقدمة من الطرفين؛ يتضح أن المدعى عليها قامت بطلب معلومات ومستندات لإجراء الربط من المدعي بتاريخ ١٤/١١/٢٠١٩م

وبدأ توريد المستندات المطلوبة بتاريخ ١٨/١٢/٢٠١٩م وحيث أن طلب المستندات الوارد من المدعى عليها لم يتضمن مدة محددة، وبعد الاطلاع على المستندات المطلوبة ومقارنتها مع ما تم تقديمه؛ يتضح أن المدة التي تم أخذها في تحضير المستندات المطلوبة تعتبر منطقية، وكان بإمكان المدعي تقديم المستندات في مدة أسرع لكن وضح أن سبب عدم التقديم الفوري للمستندات المطلوبة عائد إلى أن المسؤول الأول عن التحضير في إجازة وهو من الأسباب الواردة ومحتملة الحدوث، وعليه يتضح أن إهدار دفاتر المدعي بالكامل يعتبر إجراء مجحف في حقه، وأنه بافتراض أن المستندات التي تم تقديمها من قبل المدعي كانت غير مكتملة فمن المفترض أن ترفض المدعى عليها قبول البنود التي لم تؤيد مستندياً وليس إهدار الدفاتر كاملة، حيث قدم المدعي بعض المستندات الجوهرية مثل (ميزان المراجعة ومسيرات رواتب وبعض المستندات الأخرى)، مما يدل على وجود نظام محاسبي قابل للفحص والتدقيق، وعلى ذلك تبين للدائرة عدم صحة إجراء المدعى عليها بإجراء الربط التقديري؛ لعدم ثبوت تحقق أحد الحالات على حالة المدعي المنصوص عليها في المادة (٦٣) من النظام والمادة (١٦) من اللائحة، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء إجراء المدعى عليها بإصدار الربط التقديري.

### ثانياً: بند غرامة التأخير:

حيث يكمن الخلاف بأن المدعي يعترض على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة التأخير، وذكر بأنه قدم الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية، بينما دفعت المدعى عليها بأنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي.

وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ التي نصت على: «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 الصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ 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».

وبناءً على ما تقدم، يتضح من خلال النصوص النظامية أن غرامة التأخير تفرض على المكلف نتيجة التأخر في سداد الضريبة المستحقة عليه، وحيث أن البند (أولاً) قررت الدائرة بشأنه إلى إلغاء إجراء المدعى عليها بإصدار الربط التقديري، مما يتعين معه لدى الدائرة إلغاء غرامة التأخير.



## القرار:

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

- إلغاء إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعي/ ... المتعلق بالربط الضريبي محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة (يوم الاثنين الموافق ١٤٤٣/٠٢/١٣ هـ) موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (٣٠) ثلاثين يوماً من اليوم التالي لتاريخ تسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة، في حال عدم تقديم الاعتراض.

**وصلَّ الله وسلَّم على نبيِّنا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.**