

## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2021-1351)

الصادر في الدعوى رقم (14536-I-2020-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة  
الدخل في مدينة الرياض

### المغاتيح:

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

### الملخص:

مطالبة المدعي إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام ٢٠١٨م - اعتراض المدعي أمام الدائرة على بنددين، وهم: بند الربط التقديرى للعام محل الخلاف، وبند غرامة التأخير- أسس المدعي اعتراضه فيما يتعلق بالبند الأول على أن إجراء المدعي عليها بالربط التقديرى 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 مخالفًا في حقه، وتبين للدائرة عدم صحة إجراء المدعي عليها بإجراء الربط التقديرى، وأن غرامة التأخير تفرض على المكلف نتيجة التأخير في سداد الضريبة المستحقة عليه - مؤدى ذلك: إلغاء إجراء المدعي عليها - اعتبار القرار نهائياً 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 (١٥٧) وتاريخ ١٤٢٥/١٥/٢٠هـ.
- المادة (٣/١٦)، (٣/٦٨)، (٥٧/أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/١١/٦هـ.

## الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء ١٧/١٤٤٣هـ 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 (١٢٥) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٤٧٤) 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 ٢٩/٤/٢٠٢٠م.

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 للقواعد المالية المدققة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها، أجابت بمذكرة رد جاء فيها أن دعوى المدعي تنصير 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 إيضاحاً 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 المشتراء، ولا بيان تفصيلي للرسوم الحكومية وتعقيب للعام محل الخلاف، عليه تم الربط على المدعي على أساس تقديره وذلك بتدديد صافي ربح ١٠٪ من الإيرادات المصرح عنها استناداً إلى الصالحيات الممنوحة للمدعي عليها بموجب الفقرة (أ) من المادة (٦٢) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٢٥) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ، واستناداً إلى المادة (٦٣) من النظام، وحيث أن العباء يقع على عاتق المدعي، فإن المدعي عليها قامت بإهدار حساباته للعام محل التظلم استناداً إلى صلاحيتها بعدم إجازة المتصروف 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 ١٧/١٤٤٣هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضرها/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته وكيلًا للمدعي بموجب الوكالة الصادرة برقم (...) وتاريخ ١٠/١٤٤٣هـ، وحضرها/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً

للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وبسؤال وكيل المدعي عن دعوى موكله، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة دعوah 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 عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بالنفي. لذا، قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريخ (٢٠٢٢/١٤٣٧هـ)، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٢٢) بتاريخ ١٤٣٨/٦/١٤٣٨هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٤٥٠/١٥/١) وتاريخ (١٤٥٠/٦/١٤٥٠هـ) وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ (١٤٣٥/٦/١١) وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ (١٤٤١/٤/٢١) والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

**من حيث الشكل:** لما كان المُدَعَّى يهدف من دعوah 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 (١٤٤١/٤/٢١)هـ، 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 بنددين، وبيانهما كالتالي:

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

حيث يكمن الخلاف بأن المدعي يعترض على إجراء المدعي عليها المتمثل في فرض ربط تقديرى ومطالبتها بسداد فروقات ضريبية وغرامات تأخير مبلغ قدره (١,٥٨٣,٣٢٥) ريال سعودي، والناتج عن رفض المدعي عليها لحسابات المدعي واقراراته المقدمة لها والمحاسبة على أساس تقديرى، كما ذكر المدعي بأن إجراء المدعي عليها بالربط التقديري يعد اجراء غير مبرر، ومطالبتها 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 تقديرى وذلك بتحديد صافي ربح (١٠٪) من الإيرادات المصرح عنها استناداً إلى الصلاحيات الممنوحة للمدعي عليها بموجب النظام.

وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (٥٨) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥ - 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 التقديرى وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم تقدم إقراراه في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقييد 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 ١٤٢٥/٦/١١ على أنه: «يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحد من حالات التهرب الضريبي، إجراء ربط تقديرى وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية: بـ- عدم مسک 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 إقراراه، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصرف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى 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 المدعي عليها في إجراء الربط التقديرى مقيد بالشروط والحالات التي يمكن عند تتحققها يتم عدم الأخذ بحسابات المكلف كأساس لاحتساب الوعاء الضريبي وإجراء الربط التقديرى، والتي منها ما نصت عليه المادة (٦٣) من النظام والمتمثلة في عدم تقديم المكلف لقراره الضريبي في موعده النظامي، أو إذا لم يحتفظ المكلف بحسابات وسجلات دقيقة أو لم يتم التقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة لسجلاته، أو عدم تمكן المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار، كما أن الفقرة (٣) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل نصت على الحالات التي يحق للمدعي عليها إجراء الربط التقديرى.

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

وبدأً توريد المستندات المطلوبة بتاريخ ١٨/١٢/٢٠٢١م حيث أن طلب المستندات الوارد من المدعي 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 المدعي 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 المدعي 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 المدعي عليها بإصدار الربط التقديري.

#### **ثانياً: بند غرامة التأخير:**

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

وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١/م) وتاريخ ١٤٥٠/٠١/١٥هـ 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 ثلاثة يومن تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المغبلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد»، كما نصت الفقرة (أ) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٥٠/٠٦/١١هـ على أنه: «تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة ١٪ من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة يوم تأخير في الحالات الآتية: بـ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة».

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



## القرار:

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

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

صدر هذا القرار دعورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة (يوم الاثنين الموافق ١٣/٤٤٣هـ) موعداً لتسليم نسخة القرار، ولأطراط الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (٣٠) ثلاثة أيام من اليوم التالي لتاريخ تسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة، في حال عدم تقديم الاعتراض.

**وصلَ الله وسَلَّمَ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّدٍ، وَعَلَى آلِهِ وَصَحْبِهِ أَجْمَعِينَ.**