



الأمانة العامة للجان الضريبية
General Secretariat of Tax Committees

الفصل الرابع عشر الغرامات



نظام ضريبة الدخل: المادة السادسة والسبعون: الغرامة عن عدم تقديم الإقرار

- أ. فرض غرامة على المكلف الذي لا يتقيد بأحكام الفقرات (أ، ب، د، و) من المادة الستين من هذا النظام مقدارها واحد بالمئة (١٪) من إجمالي إيراداته على ألا تتجاوز عشرين ألف (٢٠,٠٠٠) ريال.
- ب. في حالة عدم تقديم الإقرار في الوقت المحدد، تفرض الغرامة الآتية عوضاً عن الغرامة الواردة في الفقرة (أ) من هذه المادة إذا كانت الغرامة بمقتضى الفقرة (أ) تقل عن المبلغ المحدد بمقتضى هذه الفقرة:
١. خمسة بالمئة (٥٪) من الضريبة غير المسددة إذا لم يتجاوز التأخير ثلاثين يوماً من الموعد النظامي.
 ٢. عشرة بالمئة (١٠٪) من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير عن ثلاثين يوماً ولم يتجاوز تسعين يوماً من الموعد النظامي.
 ٣. عشرون بالمئة (٢٠٪) من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير عن تسعين يوماً ولم يتجاوز ثلاثمائة وخمسة وستين يوماً من الموعد النظامي.
 ٤. خمسة وعشرون بالمئة (٢٥٪) من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير عن ثلاثمائة وخمسة وستين يوماً من الموعد النظامي.
- ج. تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين مبلغ الضريبة المستحقة السداد بموجب هذا النظام، والمبلغ المسدد في الموعد النظامي المحدد في الفقرة (ب) من المادة الستين من هذا النظام.



اللائحة التنفيذية للنظام: المادة السابعة والستون:

١- تفرض غرامة عدم تقديم الإقرار في الحالات الآتية:

- أ- عدم تقديم الإقرار خلال مئة وعشرين يوماً من تاريخ نهاية السنة المالية.
 - ب- عدم تقديم الإقرار طبقاً للنموذج المعتمد حتى لو قدم في الموعد النظامي.
 - ج- عدم تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار حتى لو قدم الإقرار في الموعد النظامي ووفقاً للنموذج المعتمد.
 - د- عدم إشعار الهيئة وتقديم الإقرار الضريبي في حالة التوقف عن مزاولة النشاط خلال ستين يوماً من تاريخ التوقف والسداد بموجبه.
 - هـ- عدم تقديم إقرار المعلومات الخاص بشركات الأشخاص خلال ستين يوماً من نهاية السنة الضريبية.
- ٢- في حالة عدم تقديم الإقرار في الموعد المحدد، تحصل الأعلى من الغرامتين الآتيتين:
- (أ) ١٪ من إجمالي الإيرادات وبحد أقصى قدره ٢٠,٠٠٠ (عشرون ألف ريال).

(ب) حسب النسب الآتية:

- ٥٪ من الضريبة غير المسددة إذا لم يتجاوز التأخير ثلاثين يوماً من الموعد النظامي.
- ١٠٪ من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير عن ثلاثين يوماً ولم يتجاوز تسعين يوماً من الموعد النظامي.
- ٢٠٪ من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير عن تسعين يوماً ولم يتجاوز ثلاثمائة وخمسة وستين يوماً من الموعد النظامي.
- ٢٥٪ من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير عن ثلاثمائة وخمسة وستين يوماً من الموعد النظامي.

٣- تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها الهيئة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (٢) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد.



قرارات مجلس الوزراء

- القرار رقم ٤٦٥، وتاريخ ١٤٣٨/٧/٢٠ هـ بموافقة على تنظيم الهيئة العامة للزكاة والدخل، الذي تضمن تعديل وضع «المصلحة» إلى «الهيئة».

السوابق القضائية

« الثابت أن القرار محل الطعن في شأن المنازعة بخصوص فرض الغرامات عن عدم تقديم الإقرارات عن الأعوام من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠١٥ م، جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه»، (قرار رقم: ١٥-٢٠٢٠-IR، الصادر في الاستئناف المقيد برقم W-٢٠١٨-٢٠١٥).

آراء الفقه والشرح للأنظمة الضريبية

هدف أي نظام من فرض الجزاء على الأفراد، هو حماية مصلحة يراها المشرع جديرة بذلك، فالجزاءات في النظام (القانون) الضريبي تفرض لحماية مصلحة الخزينة العامة، على أساس أن الجريمة الضريبية تشمل كل اعتداء على حق الخزينة العامة؛ وهذه الجزاءات تنقسم إلى جزاءات مالية كالغرامة، وجزاءات سالبة للحرية كالجس، وذلك حسب نص النظام. كما تختلف هذه الجزاءات من حيث الجهة المختصة باتخاذها إلى جزاءات تفرضها الإدارة الضريبية، وأخرى تفرضها المحكمة أو اللجنة المختصة بالفصل في المنازعة الضريبية.

والغرامة الضريبية تعد بمثابة جزاء إداري؛ حيث قرره المشرع لضمان حسن سير الإدارة العامة؛ وتطبيقاً لذلك فقد قرر القضاء السويسري صراحة في كثير من أحكامه تعلق الجرائم الضريبية بالقانون الإداري، وليس بالقانون الجنائي.

الممارسات والتجارب في أنظمة مقارنة

تنص المادة (١٨٤) من المدونة العامة للضرائب بالمغرب على أن: «تطبق زيادات قدرها (٥٪ و ١٥٪ و ٢٠٪) بالنسبة للإقرار المتعلق بالحصول الخاضعة للضريبة وزائد القيمة والدخل العام والدخول العقارية والأرباح العقارية وأرباح رؤوس الأموال المنقولة ورسوم الأعمال والرسوم على عقود التأمين والعقود والاتفاقات في الحالات التالية:



- (٥٪) في حالة إيداع الإقرارات والعقود والاتفاقات داخل أجل لا يتجاوز ثلاثين (٣٠) يوماً من التأخير.

• وفي حالة إيداع إقرار تصحيحي خارج الأجل يترتب عنه أداء واجبات تكميلية.

• ١٥٪ في حالة الإدلاء بالإقرارات والعقود والاتفاقات بعد أجل ثلاثين (٣٠) يوماً المذكور.

- (٢٠٪) في حالة فرض الضريبة بصورة تلقائية في حالة عدم إيداع الإقرار الضريبي أو في حالة إيداع إقرار ناقص أو غير كاف.

تحتسب الزيادات السالفة الذكر على مبلغ:

١- إما الضريبة المطابقة لربح أو دخل عام أو دخول عقارية أو أرباح عقارية أو أرباح رؤوس أموال منقولة أو رقم أعمال السنة المحاسبية، وإما الواجبات التكميلية المستحقة.

٢- وإما الحد الأدنى المنصوص عليه في المادة ١٤٤ أعلاه إذا كان يجاوز مبلغ الضريبة المستحقة الأنفة الذكر، أو إذا تبين من الإقرار الناقص أو المدلى به بعد انصرام الأجل وجود حصيلة ليس فيها ربح أو حصيلة فيها عجز.

٣- وإما الضريبة التي وقع التديليس فيها أو التملص منها أو تعريضها للضياع.

٤- وإما الواجبات المجردة المستحقة.

٥- وإما الواجبات التي كان من الواجب فرضها والمتعلقة بالدخول والأرباح المعفاة.

ولا يمكن أن يقل مبلغ الزيادة الأنفة الذكر على:

- خمسمائة (٥٠٠) درهم في الحالات المشار إليها في ١° و ٢° و ٣° و ٥° أعلاه.

- مائة (١٠٠) درهم فيما يخص الإقرار برقم أعمال المقاول الذاتي.

- مائة (١٠٠) درهم في الحالة المشار إليها في ٤° أعلاه.

غير أنه عند كل إقرار ناقص أو غير كاف، تطبق غرامة قدرها خمسمائة (٥٠٠) درهم إذا لم يكن للعناصر الناقصة أو المتضاربة تأثير على أساس الضريبة أو تحصيلها.



وتحدد هذه الغرامة في مائة (١٠٠) درهم بالنسبة للإقرار الناقص أو غير الكافي لرقم أعمال المقاول الذاتي وتطبق زيادة قدرها ٠,٥٪ في حالة عدم الإدلاء، أو الإدلاء خارج الأجال المنصوص عليها في المادة ١٢٨ أعلاه بالعقود والاتفاقات المعفاة من واجبات التسجيل والمتعلقة بالعمليات المشار إليها بالمادة ١٢٧ .. أعلاه.

غير أن زيادة ٠,٥٪ تخفض إلى ٠,٢٥٪ في حالة الإدلاء بالعقود والاتفاقات المشار إليها أعلاه داخل أجل لا يتجاوز ثلاثين (٣٠) يوما من التأخير. وتحتسب الزيادة على الأساس الخاضع للضريبة المنصوص عليه في المادة ١٣١ أعلاه، على ألا يقل مبلغها على خمسمائة (٥٠٠) درهم وألا يزيد على مائة ألف (١٠٠,٠٠٠) درهم.

كما تضمن قانون ضريبة الدخل المصري العديد من النصوص التي تعاقب على التهرب الضريبي- بصوره ووسائله المتعددة- على النحو التالي:

المادة (١٣٢):

يعاقب بالحبس وبغرامة لاتقل عن عشرة آلاف جنيه، ولا تجاوز مائة ألف جنيه، أو بإحدى هاتين العقوبتين كل محاسب مقيم بجدول المحاسبين والمراجعين اعتمد إقرارا ضريبيا أو وثائق أو مستندات مؤيدة له إذا ارتكب أحد الأفعال الآتية:

١- إخفاء وقائع علمها أثناء تأدية مهمته ولم تفصح عنها المستندات التي شهد بصحتها متى كان الكشف عن هذه الوقائع أمرا ضروريا لكي تعبر هذه الحسابات والوثائق عن حقيقة نشاط الممول .

٢- إخفاء وقائع علمها أثناء تأدية مهمته تتعلق بأى تعديل أو تغيير في الدفاتر أو الحسابات أو السجلات أو المستندات وكان من شأن هذا التعديل أو التغيير الإيهام بقلة الأرباح أو زيادة الخسائر .

وفي حالة العود يحكم بالحبس والغرامة معا.

المادة (١٣٣):

يعاقب كل ممول تهرب من أداء الضريبة بالحبس مدة لاتقل عن ستة أشهر ولا تجاوز خمس سنوات وبغرامة تعادل مثل الضريبة التي لم يتم أدائها بموجب هذا القانون أو بإحدى هاتين العقوبتين .

ويعتبر الممول متهربا من أداء الضريبة باستعمال أحد الطرق الآتية:

١ . تقديم الإقرار الضريبي السنوي بالاستناد إلى دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات مصطنعة مع علمه بذلك أو تضمينه بيانات تخالف ما هو ثابت لديه من



دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات أخفاها .

٢ . تقديم الإقرار الضريبي السنوي على أساس عدم وجود دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات مع تضمينه بيانات تخالف ما هو ثابت لديه من دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات أخفاها .

٣ . الإلتلاف العمد للسجلات أو المستندات ذات الصلة بالضريبة قبل انقضاء الأجل المحدد لتقادم دين الضريبة .

٤ . اصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات لإيهام المصلحة بقلة الأرباح أو زيادة الخسائر .

٥ . إخفاء نشاط أو جزء منه مما يخضع للضريبة.

وفي حالة العود يحكم بالحبس والغرامة معا.

وفي جميع الأحوال تعتبر جريمة التهرب من أداء الضريبة جريمة مخلة بالشرف والأمانة.

المادة (١٣٤):

يسأل الشريك في الجريمة بالتضامن مع الممول في الالتزام بأداء قيمة الضرائب التي تهرب من أدائها والغرامات المقضي بها في شأنها .

المادة (١٣٥):

يعاقب بغرامة لا تقل عن ألفي جنيه، ولا تجاوز عشرة آلاف جنيه، كل من ارتكب أيًا من الأفعال الآتية:

١ . الامتناع عن تقديم إخطار مزاولة النشاط.

٢ . الامتناع عن تقديم الإقرار الضريبي .

الامتناع عن تطبيق نظام استقطاع وخصم وتحصيل وتوريد الضريبة في الميعاد القانوني .

كما يعاقب بذات العقوبة كل من خالف أحكام المادة ٩٦ فقرة (١). ويعاقب بغرامة مقدارها عشرة آلاف جنيه كل من خالف أحكام المادتين (٧٨ بند «١» و ٨٣ فقرة ٣) .



وفي جميع الأحوال تضاعف الغرامة المنصوص عليها في حالة العود إلى ارتكاب ذات المخالفة خلال ثلاث سنوات .

المادة (١٣٦):

إذا أدرج الممول مبلغ الضريبة في الإقرار الضريبي بأقل من قيمة الضريبة المقدرة نهائياً، يعاقب بالغرامة المبينة نسبتها قرين كل حالة من الحالات الآتية:

٣ . ٥٪ من الضريبة المستحقة على المبلغ الذي لم يتم إدراجه، إذا كان هذا المبلغ يعادل من ١٠٪ إلى ٢٠٪ من الضريبة المستحقة قانوناً .

٤ . ١٥٪ من الضريبة المستحقة على المبلغ الذي لم يتم إدراجه، إذا كان هذا المبلغ يعادل من ٢٠٪ إلى ٥٠٪ من الضريبة المستحقة قانوناً .

٥ . ٨٠٪ من الضريبة المستحقة على المبلغ الذي لم يتم إدراجه، إذا كان هذا المبلغ يعادل أكثر من ٥٠٪ من الضريبة المستحقة قانوناً .

التعليق

الغرامة هي العقوبة المقررة لعدم تقديم الإقرار الضريبي وفقاً للضوابط النظامية، على أن مقدار هذه الغرامة يختلف من حالة لأخرى، وفقاً لجسامة المخالفة ذات الصلة، التي تتنوع ما بين الامتناع عن عدم تقديم الإقرار بشكل مطلق وبين عدم تقديم الإقرار في الوقت المحدد، وبين عدم الالتزام بالضوابط النظامية ذات الصلة.



كلمات مفتاحية:

غرامات – التأخير- الغش- الدفعات المعجلة- تاريخ الاستحقاق- محاسب قانوني- معلومات غير حقيقية- التهرب الضريبي- الدفاتر – السجلات- إقرار ضريبي- فواتير- وثائق مزورة- عدم الإفصاح- الفحص.

نظام ضريبة الدخل: المادة السابعة والسبعون: غرامات التأخير والغش

أ. 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.

ب. علاوة على الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (أ) من هذه المادة، تفرض على المكلف غرامة مالية قدرها خمتمسة وعشرون بالمائة (٢٥%) من فرق الضريبة الناتجة عن تقديم المكلف أو محاسبه القانوني معلومات غير حقيقية أو الغش بقصد التهرب من الضريبة، وعلى الأخص في الحالات الآتية:

١. تقديم دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات غير حقيقية لا تعكس الوضع الصحيح للمكلف.
٢. تقديم الإقرار على أساس عدم وجود دفاتر أو سجلات مع تضمينه معلومات تخالف ما تظهره دفاتره وسجلاته.
٣. تقديم فواتير أو وثائق مزورة أو مصطنعة أو تغيير فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات بقصد تقليل الأرباح أو زيادة الخسائر.
٤. عدم الإفصاح عن نشاط أو أكثر من أنواع النشاط التي تخضع للضريبة.
٥. إتلاف أو إخفاء الدفاتر أو السجلات أو المستندات قبل قيام الهيئة بالفحص.

اللائحة التنفيذية للنظام: المادة التاسعة والستون:

تنطبق أحكام غرامة الغش الواردة في الفقرة (ب) من المادة السابعة والسبعين من النظام على المكلف باستقطاع الضريبة في حالة إخفائه معلومات أو تقديمه معلومات غير صحيحة، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع.



المادة السابعة والخمسون: الإقرارات:

“... ٦ - يجب أن يشهد محاسب قانوني على صحة ما اشتمل عليه إقرار المكلف الذي يتجاوز دخله الخاضع للضريبة قبل حسم المصاريف مليون ريال سعودي، خصوصاً ما يلي:

أ- أن معلومات الإقرار مستخرجة من دفاتر وسجلات المكلف ومطابقة لها.

ب- أن الإقرار أعد وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل السعودي..”.

التعميم والقرارات والأدلة الإرشادية الصادرة من الهيئة

التعميم رقم ١-٣٥ في ١٤١٥/٤/٨ بشأن المكلفين المتخلفين زكويًا أو ضريبياً تهرباً من السداد.

السوابق القضائية

“ حيث يستأنف المكلف على رفض القرار الابتدائي لاعتراضه على بند غرامة التأخير عن البنود التي أيدت اللجنة الابتدائية بها الهيئة في فرض تلك الغرامة، وحيث تقرر لدى هذه الدائرة عدم توجب توريد المستأنف لمبلغ ضريبة الاستقطاع عن العاميين محل الخلاف ٢٠١٤ م، ٢٠١٥ م، على نحو ما جاء تفصيله في البند الأول من هذا القرار، وحيث أيدت الدائرة وجهة نظر المكلف في عدم وجود فروقات في مبلغ التأمينات الاجتماعية، فإن أي غرامات فرضتها الهيئة لتأخر المكلف في سداد ما كان مفروضاً عليه أداؤه بموجب ربط الهيئة ستسقط بسقوط أصلها، وعليه فلا يكون هناك موجب لإيقاعها والحال ما ذكر. مما تنتهي معه الدائرة إلى نقض القرار الابتدائي بخصوص ذلك البند، وتأييد وجهة نظر المكلف بشأنه.» (قرار رقم: ٤٦-٢٠٢٠-IR، الصادر في الاستئناف المقيّد برقم WI-١٨-٢٠١٤-١٤٨٧).

« وحيث تقرر لدى الدائرة على نحو ما سبق بيانه أحقية الشركة المكلفة في حسم الخسائر المتكبدة التي اختصت بها السنة التي حصل بها التغيير في الملكية لأجل حسمها من الوعاء الضريبي للشركة، مما يعني سقوط ما ترتب من غرامات على تأخر الشركة المكلفة في أداء الضريبة التي طولبت بأدائها لسقوط أصل المخالفة المنسوبة إلى



الشركة المكلفة على نحو ما سبق الفصل فيه في شأن أحقية الشركة المكلفة في حسم حصة الشركاء غير السعوديين في الخسائر المدورة في السنة التي حدث فيها التغيير دون ما يليها من السنوات. (قرار رقم: ٣٩-٢٠٢٠-IR، الصادر في الاستئناف المقيد برقم IW-٢٠١٨-٢٠٤٢، والقرار رقم: ١٧-٢٠٢٠-IR، الصادر في الاستئناف المقيد برقم ١٥٤٩-٢٠١٨-ZI).

آراء الفقه والشراح للأنظمة الضريبية

أهمية الحماية النظامية للفاتورة الضريبية Invoices

تعد الفواتير من أهم الجوانب الفنية التي تساعد على تثبيت الالتزام الضريبي، حتى في مجال أعمال ضريبة الدخل، إذ يتم تسجيل كل عملية بيع للسلع أو الخدمات، سواء أكانت خاضعة للضريبة أم معفاة منها، بغرض الوصول إلى تحديد الدخل الحقيقي الذي يحصل المكلف، والفواتير المعتبرة هنا هي ما يمكن تسميته بـ«الفواتير الضريبية»، وهي فواتير تتضمن بيانات جوهرية مثل تاريخ إصدارها ورقمها المسلسل وبيانات السلعة ومقدار الضريبة، وكذلك تشتمل على رقم التسجيل الضريبي وبيانات المشتري ورقمه الضريبي، وكذلك بيانات السداد (نقداً أو بالأجل) ويتعين أن تصدر من أصل ونسختين على الأقل حيث يحتفظ المشتري بالأصل وتقدم النسخة الأولى للإدارة الضريبية إذا طلب منها ويحتفظ البائع بالنسخة الثانية.

الممارسات والتجارب في أنظمة مقارنة

تنص المادة (٢٠٨) من المدونة العامة للضرائب بالمغرب على أن:

- ١- تطبق ذعيرة نسبتها ١٠٪ وزيادة قدرها ٥٪ عن الشهر الأول من التأخير و ٥٠٪ عن كل شهر أو جزء شهر إضافي من مبلغ:
- الأداءات التلقائية جميعها أو بعضها، بعد انصرام الأجل المحدد، عن المدة المنصرمة بين تاريخ استحقاق الضريبة و تاريخ الأداء.
- الضرائب الصادرة عن طريق الجدول أو الأمر بالاستخلاص عن المدة المنصرمة بين تاريخ استحقاق الضريبة و تاريخ الأداء.....“.



وتنص المادة (١٩٢) من ذات المدونة على أن:

- ١- بصرف النظر عن الجزاءات الضريبية المنصوص عليها في هذه المدونة، يتعرض لغرامة من خمسة آلاف (٥.٠٠٠) إلى خمسين ألف (٥٠.٠٠٠) درهم كل شخص ثبت في حقه قصد الإفلات من إخضاعه للضريبة أو التملص من دفعها أو الحصول على خصم منها أو استرجاع مبالغ بغير حق، استعمال إحدى الوسائل التالية:
- تسليم أو تقديم فواتير صورية.
 - تقديم تقييدات محاسبية مزيفة أو صورية.
 - بيع بدون فواتير بصفة متكررة.
 - إخفاء أو إتلاف وثائق المحاسبة المطلوبة قانونياً.
 - اختلاس مجموع أو بعض أصول الشركة أو الزيادة بصورة تدليسية في خصومها قصد افتعال إعسارها.

التعليق

درءاً للتلاعب والغش أو المماطلة التي قد يلجأ إليها بعض المكلفين للتهرب من سداد الضريبة، قرر النظام- والأنظمة المقارنة- غرامات إضافية بجانب الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من النظام، والتي يختلف مقدارها في حالة التأخير عن سداد الضريبة، عن حالة ارتكاب الغش بقصد التهرب من الضريبة. والجدير بالذكر أن وجود نزاع قضائي جدي بين الهيئة والمكلف ينفي عن المكلف شبهة المماطلة؛ إذ قضى بأن: "وجود خلاف حقيقي في وجهات النظر بين المنشأة والهيئة حول فرض الضريبة ذاتها، يترتب عليه عدم جواز فرض غرامة تأخير على عدم سداد تلك الضريبة، و مخالفة الهيئة لذلك يؤدي إلى إلغاء قرارها بفرض غرامة التأخير". (١٣٩٨، ١٤٤٥ لعام ١٤٣٥هـ، (١٤٦٠، ١٤٦٧، ١٤٩٨، ١٥٠٦) لعام ١٤٣٦هـ، (١٥٨٨، ١٥٧٦) لعام ١٤٣٧هـ (١٦٤٨، ١٦٦٠، ١٧٥٠، ١٧٦١، ١٧٠٨، ١٧٧٠) لعام ١٤٣٨هـ.



كلمات مفتاحية:

مسؤولية- المحاسب القانوني- الهيئة- الحق في الملاحقة- بيانات غير صحيحة- المبادئ المحاسبية- تهرب ضريبي.

نظام ضريبة الدخل: المادة الثامنة والسبعون: مسؤولية المحاسبين القانونيين

بما لا يتعارض مع نظام المحاسبين القانونيين، للهيئة الحق في ملاحقة أي محاسب قانوني قضائياً يثبت أنه قدم أو شهد على صحة بيانات غير صحيحة وبما يشكل انتهاكاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها بقصد مساعدة المكلف على التهرب من كل أو جزء من الضريبة.

اللائحة التنفيذية للنظام: المادة الأربعون:

يتم حساب معدل العائد الداخلي على أساس التدفقات النقدية السنوية الفعلية دون أخذ أثر معدل التضخم السنوي أو أي عوامل أخرى في الاعتبار، ويجب مصادقة المحاسب القانوني للمكلف على صحة ذلك.
المادة السادسة والخمسون.

نظام المحاسبين القانونيين

الأنظمة ذات العلاقة

التعاميم والقرارات والأدلة الإرشادية الصادرة من الهيئة

- 1 . التعميم رقم (١-٣٥) في ١٤١٥/٤/٨ هـ بشأن المكلفين المتخلفين زكويًا أو ضريبيًا تهربًا من السداد.
- 2 . التعميم رقم (٣-٦٧٦-١٥٥١) في ١٣٩٧/١/٢٨ هـ بشأن المتخلفين من مكلفي الزكاة والضرائب.

آراء الفقه والشرح للأنظمة الضريبية

الجرائم التي يرتكبها المحاسبون تعد من الجرائم التي يجب وضع عقوبات مشددة لها بوصفها تشكل أحياناً «تعدد معنوي» لعدد من الجرائم وعلى رأسها جريمة التزوير.



الممارسات والتجارب في أنظمة مقارنة

تنص المادة (١٣٢) من قانون ضريبة الدخل المصري على أن: "يعاقب بالحبس وبغرامة لا تقل عن عشرة آلاف جنيه ولا تجاوز مائة ألف جنيه أو بإحدى هاتين العقوبتين كل محاسب مقيد بجدول المحاسبين والمراجعين اعتمد إقرارا ضريبيا أو وثائق أو مستندات مؤيدة له إذا ارتكب أحد الأفعال الآتية:

- إخفاء وقائع علمها أثناء تأدية مهمته ولم تفصح عنها المستندات التي شهد بصحتها متى كان الكشف عن هذه الوقائع أمرا ضروريا لكي تعبر هذه الحسابات والوثائق عن حقيقة نشاط الممول .
- إخفاء وقائع علمها أثناء تأدية مهمته تتعلق بأي تعديل أو تغيير في الدفاتر أو الحسابات أو السجلات أو المستندات، وكان من شأن هذا التعديل أو التغيير الإيهام بقلّة الأرباح أو زيادة الخسائر، وفي حالة العود يحكم بالحبس والغرامة معا".

والجدير بالذكر أن قانون ضريبة الدخل الأردني رقم ٢٨ لسنة ٢٠٠٩ في المادة (٢٥) منه قد ألقى التزاما آخر على عاتق الشخص المرخص له بمزاولة مهنة محاسب قانوني؛ إذ تضمنت الآتي: "يترتب على الشخص المرخص له بمزاولة مهنة محاسب قانوني في المملكة أن يقدم بيانا بأسماء عملائه وعناوينهم خلال مدة لا تتجاوز نهاية الشهر الثالث من السنة اللاحقة للسنة المالية". أما المادة (٢٣ - أ) من ذات القانون فقد نصت على أن "يلتزم المكلف بتضمين السجلات والمستندات اللازمة لتحديد مقدار الضريبة المستحقة عليه شريطه إن تكون معدة وفق معايير المحاسبة الدولية ومدققة ومصادقا عليها من محاسب قانوني...". كما حمل المشرع الضريبي مدقق الحسابات مسؤولية إصدار أو المصادقة على بيانات مالية غير مطابقة للواقع بشكل جوهري أو تخالف قانون ضريبة الدخل أو معايير المحاسبة الدولية والقوانين والأنظمة المعمول بها سواء كان ذلك، ناجما عن خطأ مقصود أو أي عمل جرمي أو عن إهمال جسيم، وفي هذه الحالة يعتبر المحاسب القانوني أنه قد ارتكب جرما ويعاقب عليه بالعقوبة المنصوص عليها في المادة (٥٥) من القانون.

التعليق

الحكم الذي تضمنته هذه المادة يعد تطبيقا للمبادئ العامة في النظام؛ فمن ناحية يكون للهيئة الرجوع على المحاسب القانوني بقيمة الأضرار التي لحقت بها نتيجة التأخير في سداد الضريبة نتيجة مساعدته للمكلف على التهرب من كل أو جزء من الضريبة.