(قرار رقم ١ لعام ١٤٣٥هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/ مصنع (أ)

برقم ٨٣ وتاريخ ١٤٣٤/٤/١هـ

على الربط الضريبي للعامين ١٤٣٠هـ/١٤٣١هـ.

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:-

إنه في يوم الأربعاء الموافق ١٤٣٥/١/١٧هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الإبتدائية الثانية بجدة بمقرها بفرع مصلحة الزكاة والدخل والمشكلة من كل من:-

الدكتور/..... رئيسًا

الدكتور/..... عضوًا ونائبًا للرئيس

الدكتور/..... عضوًا

الأستاذ/..... عضوًا

الأستاذ/..... عضوًا

الأستاذ /..... سكرتيرًا

وذلك للنظر في اعتراض المكلف/ مصنع (أ)، على الربط الضريبي للعامين ١٤٣٠هـ/١٤٣١هـ، والصادر من فرع المصلحة بالمدينة المنورة بتاريخ ١٤٣٤/٢/٩هـ، وقد تناولت اللجنة الاعتراض بالبحث والمناقشة في ضوء مذكرة الاعتراض المقدمة من المصلحة، وبالاطلاع على ملف القضية ومحضر جلسة المناقشة المنعقدة يوم الثلاثاء الموافق ١٤٣٤/٨/٢٣هـ، بحضور ممثلي المصلحة:.....، و.....، و.....، بموجب خطاب المصلحة رقم ١٤٣٤/١٦/٤٥٦٠ وتاريخ ١٤٣٤/٧/١٠هـ، وبحضور ممثل المكلف/.....، سعودي الجنسية بموجب بطاقة أحوال رقم (.....) وتاريخ ١٤٠٦/١/١٨هـ.

وفيما يلي وجهتا نظر الطرفين، ورأي اللجنة حولهما:

أولًا: الناحية الشكلية:-

رقم وتاريخ خطاب الربط: صادر برقم (٣٨٦) وتاريخ ١٤٣٤/٢/٩هـ .

رقم وتاريخ خطاب الاعتراض: وارد برقم (٨٣) وتاريخ ١٤٣٤/٤/١هـ .

الاعتراض مقبول شكلًا لتقديمه خلال الموعد المحدد نظامًا ومن ذي صفة.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:-

نعرض فيما يلي وجهتي نظر كل من المكلف والمصلحة حيال الاعتراض:

موضوع الاعتراض ينحصر على الفرق الضريبي والغرامات نتيجة تعديل ربح سنوات الاعتراض بمقدار فرق المبيعات غير المصرح عنها بناء على تقرير الفحص الميداني بالمبالغ الآتية.

القيمة بالريال السعودي

البيان	١٤٣٠هـ	١٤٣١هـ
قيمة فروق المبيعات	٦،٤٢٥،٨٧٦	٦،٨٥٧،٨١٣
قيمة الضريبة ٢٠%	١،٢٨٥،١٧٥	١،٣٧١،٥٦٣
غرامات التأخير	٥٣٣،٧٩٠	٤٣٠،٣٨٦
غرامات الإخفاء	٣٠٣،٢٩٠	٣٣٦،٢٣٩

وجهة نظر مقدم الاعتراض

أصدر فرع المصلحة بالمدينة المنورة الربط الضريبي المعترض عليه بناءً على محضر الفحص الميداني الذي قام به الفرع لحسابات المصنع في ١٤٣٣/١٢/٢٨هـ (والذي اقتصر على استفسارات شفهية في شكل أسئلة أجاب عليها المدير المالي لعملائنا) وتحديدًا على ما ورد بالسؤال الأخير بمحضر الفحص باعتبار أن جميع الإيداعات بالحساب الرئيس للمصنع بالبنك (ب) تمثل مبيعات للمصنع وبناء عليه قام مندوبو المصلحة بطلب صورة من حساب الاستاذ العام للبنك الرئيس وتم أخذ إجمالي الجانب المدين بحساب الأستاذ العام للبنك والذي يمثل إجمالي الحركة المدينة للعام بعد تعديله برصيد أول المدة وتم خصم المبيعات المصرح عنها بالحسابات واعتبر الفرق مبيعات غير مصرح عنها على النحو التالي:

البيان	١٤٣٠هـ	١٤٣١هـ
إجمالي الحركة المدينة بحساب البنك – الحساب الرئيس	١٢،٤٩٦،٩٢٥	١٤،٤١٠،٤٧٢
يحسم: رصيد أول المدة	(١٣١،٢٤٦)	(٧٩،٣٢٣)
المبيعات حسب الدفاتر والميزانية المدققة	(٥،٩٣٩،٨٠٣)	(٧،٤٧٣،٣٣٦)
الفرق الذي اعتبرته المصلحة مبيعات غير مصرح عنها	٦،٤٢٥،٨٧٦	٦،٨٥٧،٨١٣

يعترض عملاؤنا على إضافة هذه الفروقات إلى مبيعات العامين المذكورين وذلك لسببين جوهريين هما:

١- الحركة بالجانب المدين بالحساب البنكي الرئيس للشركة لا يمثل المبيعات فقط وإنها تشمل إيداعات نقدية من صاحب المصنع تتم بصورة متكررة لتمويل النشاط حيث يقوم صاحب المصنع باستخدام السيولة المتوفرة لدية بصورة مثلى

من خلال سحب المبالغ الفائضة بالحساب وإعادة إيداعها عندما يحين موعد سداد كافة التزامات الموردين وبالتالي لا يمكن الاعتماد على المبلغ الإجمالي للحركة المدينة بالحساب واعتباره مبيعات للمصنع لمخالفة ذلك لواقع الحال.

٢- الحساب البنكي الرئيس للمصنع ليس له علاقة مباشرة بالمبيعات وذلك لأن المصنع لديه حسابات بنكية فرعية بالبنك (ب) لكل فروعه البالغ عددها ..... فروع لعام ١٤٣٠هـ وأحد عشر فرعًا لعام ١٤٣١هـ، أي يوجد حساب بنكي لكل فرع والهدف من ذلك هو إحكام الرقابة على المبيعات وبالتالي فإن إيرادات البيع اليومي لكل فرع تودع بالحساب البنكي الخاص وتوجد ترتيبات مع البنك (ب) بتحويل الإيرادات من الحسابات الفرعية إلى الحساب الرئيس بصورة دورية حتى نهاية عام ١٤٣٠هـ وإلكترونيًا لعام ١٤٣١هـ والأعوام التالية.

بناءً على ما تم شرحه أعلاه فإن الإجراء الصحيح للتأكد من صحة مبيعات المصنع لكل عام هو مطابقتها مع إجمالي الحركة بالجانب المدين للحسابات البنكية الفرعية والذي يمثل المبيعات المودعة بهذه الحسابات بعد استبعاد المبالغ المودعة من صاحب المصنع والتي لا تتعلق بالمبيعات وبإجراء هذه المطابقة بصورة دقيقة وشفافة كانت النتيجة كالتالي:

البيان	١٤٣٠هـ	١٤٣١هـ
الإيداعات بالحسابات الفرعية والمتمثلة في إجمالي الحركة بالجانب المدين	٩،٢٥٨،٦٩٥	٦،٧٢٧،٤٣١
يحسم: المبيعات حسب الدفاتر والقوائم المالية المدققة	(٥،٩٣٩،٨٠٣)	(٧،٤٧٣،٣٣٦)
	٣،٣١٨،٨٩٢	(٧٤٥،٩٠٧)
يحسم: إيداعات من صاحب المصنع مباشرة بحسابات بعض الفروع (كشف حساب)	(٣،٣١٣،٧٤٤)	-
	٥،١٤٨	-

كما تلاحظون سعادتكم من واقع المطالبة أعلاه أنه لا يوجد فرق مادي بين ما هو مصرح عنه من مبيعات لعام ١٤٣٠هـ والمبالغ المودعة بعد حسم الإيداعات من صاحب المصنع والتي لا تتعلق بالمبيعات لهذا العام، أما عام ١٤٣١هـ فإن مبلغ المبيعات أعلى مما هو مودع بالحسابات الفرعية وسبب ذلك هو استخدام بعض السيولة التي تتوفر بالفروع في سداد بعض الالتزامات العاجلة للمصنع وإيداع ما تبقى من مبيعات نقدية بالحساب.

بناء عليه يتضح لسعادتكم بشكل قاطع عدم وجود فروقات مبيعات غير مصرح عنها وبالتالي لا تتوجب ضريبة إضافية أو غرامات تأخير وإخفاء على عملائنا لهذين العامين.

وكما تم شرحه أعلاه فإن الحساب البنكي الرئيس للشركة لا يتضمن الإيداعات من المبيعات فقط وإنما يتضمن المبالغ المودعة مباشرة من صاحب المصنع وكما يتم من خلاله سداد مصروفات تشغيل المصنع وإلتزامات الموردين... إلخ وبذلك لا توجد علاقة مباشرة لهذا الحساب بمبيعات المصنع ولا يمكن بأي حال من الأحوال الاعتماد عليه للتحقق من المبيعات المصرح عنها بحسابات المصنع وإقراراته الضريبية ومصداقًا لذلك وحتى تطمئن المصلحة لصحة ما ورد أعلاه تجدون أدناه تحليل لمكونات وعناصر الحساب بالجانب المدين على النحو التالي:

البيان	١٤٣٠هـ	١٤٣١هـ
إجمالي الحركة المدينة	١٢،٤٩٦،٩٢٥	١٤،٤١٠،٤٧٢
المبيعات المودعة بالفروع والمحولة للحساب الرئيس من حسابات الفروع	(٩،٢٥٨،٦٩٤)	(٦،٧٢٧،٤٣١)
إيداعات مباشرة من صاحب المصنع لا تتعلق بالمبيعات	(٣،٢٣٧،١٣٢)	(٦،٤٦٦،٦٦٧)
	١،٠٩٨	١،٢١٦،٣٧٤

كما تلاحظون من واقع التحليل أعلاه بأن الحساب البنكي الرئيس لا يمكن مطابقته بالمبيعات بصورة مباشرة وذلك لتشعب المعاملات المالية بالحساب كونه يتضمن كافة القيود المالية لتشغيل المصنع من مصروفات وسحب وإيداع لصاحب المصنع وسداد إلتزامات الموردين... الخ.

بناء عليه يتضح لسعادتكم عدم صحة إجراء المصلحة والذي تمثل في حسم المبيعات من إجمالي الحركة المدينة بالحساب المذكور واعتبار الفرق مبيعات غير مصرح عنها، وبالتالي لا يوجد وعاء ضريبي تترتب عليه ضريبة إضافية على عملائنا أو غرامات كما جاء بربط المصلحة، نأمل أن تأخذ المصلحة ما جاء بعاليه وإلغاء الربط الضريبي المعترض عليه وإفادة عملائنا بذلك.

غرامة التأخير:

كما تعلمون أن غرامة التأخير وفقًا للمادة السادسة والسبعين من النظام الضريبي تقع على المكلف في حالة تأخره في تقديم إقراره الضريبي وسداد الضريبة من واقعه ضمن المهلة النظامية المحددة بـ ١٢٠ يومًا من نهاية سنته المالية وهذا الإجراء تقيد به عملاؤنا تمامًا كما أن فروقات الضريبة الواردة بالربط المعترض عليه هي أمر خلافي وبالتالي لا تتوجب غرامة على المكلف عن هذه الفروقات حتى تصبح قطعية وثابتة ولذلك يعترض عملاؤنا على هذه الغرامة وهي بلا شك سوف تسقط بسقوط أصلها وفقًا لحيثيات الاعتراض التي تم شرحها أعلاه.

غرامة إخفاء:

حسب المادة السابعة والسبعين من النظام الضريبي فإن هذه الغرامة تقع على المكلف في حالة تقديمه لسجلات محاسبية أو مستندات غير حقيقية أو تقديمه لإقرار ضريبي يخالف واقع الحال أو عدم إفصاحه عن كامل نشاطه أو إتلاف سجلات ومستندات قبل قيام المصلحة بالفحص ولذلك لا تتوجب غرامة إخفاء على عملائنا حيث إن أي من المخالفات المذكورة أعلاه لم تقع منهم، كما أن فروقات الضريبة التي تطالبهم بها المصلحة لم تصبح بعد قطعية وثابتة وإنما بنيت على استنتاج لم يكن موفقًا وبالتالي لا تتوجب في حقهم مثل هذه الغرامة وتسقط بسقوط أصلها.

وجهة نظر المصلحة

تم إجراء الربط الضريبي على المكلف على الأعوام المنتهية في ١٤٢٩/١/١٧هـ وحتى ١٤٣٣/١/١٧هـ ومن خلال الفحص الميداني ظهرت فروقات في مبيعات عامي ١٤٣٠هـ،١٤٣١هـ، وتم تعديل ربح الفترة بمقدار فرق المبيعات وفق ما تضمنه تقرير الفحص الميداني، حيث أفاد المدير المالي المفوض من المكلف في محضر الأعمال أن حساب البنك الذي يمثل أحد أصول المؤسسة

هو حساب رئيس للعمليات المالية في تحصيل الإيرادات وخصم المصاريف الخاصة بالنشاط وأن الجانب المدين لحساب البنك يمثل مقدار المبيعات فقط ولا يوجد غير تلك المبالغ وقد تم إثبات ذلك في محضر الأعمال ومصادقة المدير المالي على ذلك وليس شفهيًا وفق ادعاء المكلف وقد قام فريق الفحص للتأكد من صحة الأرصدة ومطابقتها من خلال مطابقة الرصيد في القوائم المالية التي قدمها المكلف للمصلحة وبين رصيد حساب البنك الذي يخص رصيد البنوك في القوائم المالية وهو حساب بنك (ب) وأفاد المكلف أنه حساب رئيس ولا يوجد غير ذلك.

وتم التأكد منه بمطالبة المكلف بتقديم صافي الحركة المدينة والدائنة للأعوام محل الفحص وقام بتقديم تلك المستندات وتم التوقيع عليها من المكلف حيث إن المكلف أفاد أن الجانب المدين يمثل المبيعات فقط فإنه بالتأكد أن صافي الحركة المدينة في حساب البنك بالتالي يمثل المبيعات.

أما حول إفادة المكلف أن صاحب النشاط يقوم بالسحب والإيداع والصرف من خلال هذا الحساب فإنه من الواضح جدًا أن السحب والصرف يكون في الجانب الدائن وبذلك ليس هناك مبرر في عدم صحة فرق المبيعات وبخصوص أن هناك إيداعات باسم صاحب المصنع فإن ذلك لا يعني أن ذلك يخالف ما تم إثباته في محضر الاعمال حيث إن اسم المودع ليس دلالة على شرط أن مبلغ الإيداع لا يمثل المبيعات.

ومن ناحية أخرى أفاد المكلف أن البنك ليس حساب رئيس وتوجد حسابات فرعية للنشاط فإن ذلك يختلف شكلًا ومضمونًا لما تم إثباته في محضر الأعمال ومصادقة المكلف بذلك وأفاد المكلف أيضًا باعتراضه أنه لا يوجد علاقة مباشرة بين حساب البنك الرئيس وحساب المبيعات فإن ذلك يتعارض عن ما تم إثباته في محضر الأعمال حيث أفاد المكلف أن المبيعات النقدية يتم إثباتها متحصلات نقدية بالصندوق ومن ثم يتم إيداعها بالبنك وبالتالي قد يكون هناك موظف أو صاحب النشاط هو اسم المودع وأفاد المكلف أن مبيعات نقاط البيع (المبيعات الشبكية) تكون مباشرة على الحساب الرئيس لبنك(ب) الذي يمثل أحد أصول الميزانية وقد تم أخذ عينة من تلك المبيعات وذلك لغرض التحقق من الدورة المستندية لمبيعات الشبكة.

كما أن ادعاء المكلف في اعتراضه من أنه يوجد تمويل من المالك للشركة وأن ذلك يمثل جزءًا من الحركة المدينة للحساب البنكي نوضح للجنة الموقرة أنه بالرجوع إلى قوائم المركز المالي المرفقة تبين أن رصيد جاري المالك خلال عام ١٤٣٠هـ قد زاد بمبلغ (٦٦٦،٠٥٩) ريالًا، وهو ما لا يوازي قيمة الفروق خلال السنة بين الحركة المدينة للحساب البنكي وقيمة المبيعات خلال السنة إضافة إلى أن الرصيد خلال عام ١٤٣١هـ قد انخفض بمبلغ (١٩٩،٤٧٧) ريالًا.

وبناءً على ما سبق تؤكد المصلحة على عدم صحة ادعاء المكلف حيث إنه يوجد تعارض بين أقواله في خطاب الاعتراض وما تم إثباته في محضر أعمال الفحص الميداني والمصادقة عليه من المكلف، أما بالنسبة لغرامات التأخير والإخفاء فقد تم فرضها طبقًا لأحكام المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الجديد، وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

وفي جلسة الإستماع والمناقشة أفاد ممثل المكلف بأن الفرق بين إجمالي المبالغ المودعة في البنك والظاهرة في الجانب المدين منه وبين المبيعات الظاهرة في قائمة الدخل الخاصة بالمكلف لا يمثل مبيعات تم إخفاؤها وإنما يمثل إيداعات شخصية كان يقوم بها المكلف وهي عبارة عن تحويلات من حسابه الآخر من البنك (الشخصي).

وعلق ممثلو المصلحة بأنه حتى لو كان هناك إيداعات من حساب آخر إلى نفس الحساب فإن هذا قد يكون سببه أن بعض إيرادات المبيعات دخلت أولًا في الحساب الشخصي ثم حولت بعد ذلك إلى الحساب الآخر ونحن نتمسك بإفادة المدير المالي للمكلف.

وقد طلبت اللجنة من ممثل المكلف ما يدعم هذه الإفادة وذلك بتقديم كشوفات البنك الخاصة بالمصنع خلال العامين وحسابه الشخصي مع إعداد بيان عن كل عام لهذه الإيداعات الشخصية بشكل مستقل يمكن مطابقته مع الكشوفات البنكية.

كما طلبت اللجنة من ممثل المكلف تزويدها بما يثبت تعيين المدير المالي للمصنع والمفوض بالرد على استفسارات فريق الفحص الميداني ومستخرج من الحاسب الآلي بحركة الحساب الجاري لصاحب المصنع ومستخرج من الحاسب الآلي لكشف البنك للأعوام محل الاعتراض.

وقد طلب ممثل المكلف مهلة أسبوعين للرد على استفسارات اللجنة، ووافقت اللجنة على منحه تلك المهلة.

وقد ورد خطاب ممثل المكلف بتاريخ ١٤٣٤/١٠/١٤هـ، حيث قدم المستندات والبيانات التي تم طلبها منه في محضر الاجتماع والمناقشة وبعد عملية الفحص لتلك المستندات والمستخرجات المتمثلة في قسائم الإيداعات البنكية والكشوفات البنكية للحساب الرئيس والفروع وكذلك مستخرجات النظام المحاسبي من دفاتر المكلف لحساب البنك وحساب جاري صاحب المصنع يتضح أن المكلف يقوم بعملية إيداع المبالغ في البنوك بإحدى طريقتين: الأولى يقوم بعملية الإيداع المباشر في الحساب الرئيس للمصنع وذلك بالإيداع المباشر في الحساب او التحويل من حسابة الشخصي، أما الطريقة الثانية فيقوم بعملية إيداع المبالغ في الحسابات البنكية للفروع نقدًا أو بالتحويل من حسابه الشخصي وتسجل تلك العملية في الحساب الجاري لصاحب المصنع، ويوضح الجدول التالي تحليل العمليات المالية التي أثرت في الحساب البنكي الرئيس للمصنع.

البيـــان	١٤٣٠هـ	١٤٣١هـ
المبيعـات	٥,٩٣٩,٨٠٣	٧,٤٧٣,٣٣٦
الإيداعات النقدية سواء في الحساب الرئيس أو الفروع	٦,٠٩٥,٨٧٦	٥,٦٢٩,٩٤٤
التحويل من حسابه الشخصي	٤٥٥,٠٠٠	٩٧٣,٠٠٠
الإجمـــــالي	١٢,٤٩٠,٦٧٩	١٤,٠٧٦,٢٨٠

رأي اللجنـــــة

بعد دراسة وجهتي نظر الطرفين كما وردتا في اعتراض المكلف، وفي رد المصلحة عليه، وفي جلسة الاستماع والمناقشة، وفي رد المكلف الوارد إلى اللجنة بعد جلسة الاستماع والمناقشة، فإنه يتضح أن المصلحة استندت في تحديد فرق المبيعات إلى إفادة المدير المالي المفوض من المكلف بالرد على استفسارات فريق الفحص الميداني وبما أن المدير المالي هو أكثر الناس معرفة بالأمور المالية الخاصة بالمكلف، ونظرًا لأن المكلف فوضه بالرد على أسئلة فريق الفحص الميداني، وأن المدير المالي قام بالتوقيع على محضر الفحص الميداني الذي أشتمل على إفادته بهذا الشأن وأن الأمر لم يقتصر على إفادته الشفهية كما ادعى المكلف؛ فإن اللجنة ترى أن إفادة المدير المالي تعتبر بمثابة إفادة من المكلف نفسه وتؤيد المصلحة في الأخذ بهذه الإفادة في تحديد فرق مبيعات المكلف، ولكن لأن المكلف قدم للجنة ما يثبت أنه قام بتحويل بعض المبالغ من حسابه الشخصي إلى الحساب الرئيس للمصنع والبالغة في عام ١٤٣٠هـ (٤٥٥,٠٠٠) ريال وفي عام ١٤٣١هـ (٩٧٣,٠٠٠) ريال، فإن اللجنة ترى أن يتم حسم هذين المبلغين من فرق المبيعات للسنتين المذكورتين واعتبار الباقي فرق مبيعات يخضع للضريبة وغرامة الإخفاء والتأخير المترتبة عليه.

القـــــرار

أولًا: قبول الاعتراض المقدم من المكلف/ مصنع (أ) على الربط الضريبي للعامين ١٤٣٠هـ / ١٤٣١هـ، من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

تأييد المصلحة في فرض ضريبة الدخل وغرامة التأخير والإخفاء على فرق المبيعات بعد حسم المبالغ المحولة من الحساب الشخصي للمكلف وفقًا لحيثيات القرار.

ثالثًا: وبناء على ما تقضي به المادة (٦٦) من المرسوم الملكي رقم م/١ وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ من أحقية كل من المصلحة والمكلف في الاعتراض على القرار الابتدائي بتقديم الاستئناف مسببًا إلى اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ استلام القرار على أن يقوم المكلف قبل قبول استئنافه بسداد الضريبة المستحقة عليه أو تقديم ضمان بنكي طبقًا لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية؛ فإنه يحق لكلا الطرفين الاعتراض على هذا القرار خلال ستين يومًا من تاريخ استلامه، وذلك بتقديم الاستئناف مباشرة من قبل المكلف أو من يمثله إلى اللجنة الاستئنافية بالرياض.