

(القرار رقم ١٤٥٧ الصادر في العام ١٤٣٦هـ)

في الاستئناف رقم (١٣٦٣/ض) لعام ١٤٣٣هـ

الحمد لله وحده، والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٦/١/١٠هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٦هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من (أ)المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة رقم (١٦) لعام ١٤٣٣هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على الربط الضريبي للأعوام من ١٤٢٧هـ حتى ١٤٣١هـ.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/١١/٨هـ كل من:.....و.....و.....، كما مثل المكلف.....

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي:

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (١٦) لعام ١٤٣٣هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٦٩/ص ج) وتاريخ ١٤٣٣/٦/١٤هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة برقم (١٨٤) وتاريخ ١٤٣٣/٨/١١هـ، كما قدم ضماناً بنكيّاً صادراً من البنك ب برقم وتاريخ ١٤٣٣/٨/٦هـ بمبلغ (٣,٢٦٦,٢١٠) ريال لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقدمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

بند: الربط التقديري وغرامة التأخير والتهرب.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً) بتأييد المصلحة بحاسبة المكلف تقديرياً وفرض غرامة التأخير والتهرب للأعوام من ١٤٢٧هـ حتى ١٤٣١هـ.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية في وجهة نظرها أشارت بأن هناك تناقضاً واضحاً بين ما اشتملت عليه القوائم المالية للمكلف وما ورد في البيان المقدم منه وبما أن ما ورد في البيان يزيد على ما ورد في القوائم المالية التي قدمها المكلف ابتداءً إلى المصلحة وطالب بحاسبته ضريبياً على أساسها، فإن هذا يوضح أن القوائم المالية لم تكن مستخرجة من دفاتر دقيقة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف وطبقاً للفقرة (٣) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية التي تنص على أنه يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللمصلحة من حالات التهرب الضريبي إجراء ربط تقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف، ومنها: (ب) عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة يعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف، وفي هذا الخصوص أوردت المؤسسة ردها كما يلي:

إن البيانات التي قامت المؤسسة بتقديمها للمصلحة تتضمن إيرادات جميع العقود المنفذة بواسطتها، ولا يوجد فرق بين البيانات المقدمة والقوائم المالية، وعلى افتراض وجود فرق بين الإيرادات المبينة ضمن البيان الذي قدمته المؤسسة للمصلحة وبين القوائم المالية فإن هناك مبررات وأسباب نظامية لهذا الفرق وهذا لا يستدعي إهدار حسابات المؤسسة لجميع السنوات ولكن كان ينبغي أن يتم فقط محاسبتها على الفرق الظاهر إن وجد فقط في حال عدم تمكن المؤسسة من تقديم أسباب وجود مثل هذا الفرق، كما إن استشهاد اللجنة الابتدائية بالفقرة (٣) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية فقرة (ب) لا ينطبق على حالة المؤسسة نظرًا لأنها تمسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عملياتها، وأبدت المؤسسة استعدادها لتقديم جميع المستندات المؤيدة لاستئنافها عند حضور جلسة الاستئناف، ويرى المكلف أن الأساس في احتساب الضريبة هو البيانات الحسابية المدققة التي يتم إعدادها ومراجعتها بواسطة محاسب قانوني مرخص له بالعمل في المملكة وعلى أساس معايير المحاسبة المالية الصادرة في المملكة، وذكر بأنه سبق لمراجعي حسابات المؤسسة أن صادفوا على دقة وصحة دفاتر المؤسسة وسجلاتها المحاسبية، وذكر أن المؤسسة تقوم بتسجيل إيراداتها ومصاريفها الإجمالية في الدفاتر المذكورة وفقًا للمعايير المحاسبية الدولية والمعايير الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، لذلك فإن الإيراد المصرح عنه من قبل المؤسسة، والمصادق عليه حسب الأصول من قبل المحاسب القانوني ينبغي قبوله من قبل المصلحة لأغراض احتساب الضريبة، وينبغي ألا يتم اللجوء إلى أي تقديرات أخرى في ظل وجود البيانات الحسابية المدققة، وقد أكد على ذلك القرار الوزاري رقم (٣٩٣) بتاريخ ١٣٧٠/٨/٦هـ حيث نص في الفقرتين (٦) و(٧) منه على ما يلي:

٦- جميع الأفراد والشركات الذين يزاولون أعمالًا تجارية أو صناعية ملزمون بمسك دفاتر حسابية منظمة يبين فيها رأس

المال وما دخل عليهم أو خرج منهم في كل

ما يتعلق بالأعمال التي يمارسونها في خلال كل عام لتكون مرجعًا لتحقيق الزكاة المفروضة عليهم شرعًا.

٧- تقدر الزكاة الشرعية على الذين لا يوجد لديهم حسابات يركن إليها ويعتمد عليها عن طريق تحديد أقيام البضائع والآلات والأدوات والمقتنيات والممتلكات التابعة للزكاة وذلك استنتاجًا من موجودات بكاملها في نهاية العام أو بصورة تقديرية لمن ليس لهم موجودات ظاهرية، " ويرى المكلف إن نص الفقرتين المذكورتين أعلاه أكدتا بما لا يدع مجالًا للشك بأن البيانات الحسابية المدققة يجب اعتبارها أساسًا ومرجعًا لاحتساب الزكاة والضريبة وأنه لا يتوجب احتساب الزكاة والضريبة على أساس تقديري إلا في حالة عدم وجود حسابات نظامية وهو مالا ينطبق على حالة المؤسسة حيث إنها تمسك دفاتر محاسبية منتظمة مصادق عليها محاسب قانوني معتمد، وذكر أن المصلحة في وجهة نظرها أشارت إلى عدة أمور منها على سبيل المثال بأن هناك تضارب في التصريح عن بعض العقود وعدم الإفصاح عن بعض العقود الأخرى وأن المؤسسة ليس لديها مصداقية في المستندات التي تقدمها للمصلحة وأنه لا يوجد لديها نظام محاسبي سوى برنامج (إكسل) قابل للتلاعب، وفي هذا الخصوص فإن المؤسسة تستغرب من وجهة نظر المصلحة حيث إنها لم تدع لها أي مجال لشرح وجهة نظرها أو الرد أو إعطائها مهلة ضمن الفحص الميداني، حيث طلبت المؤسسة ضمن خطاباتها وخطابات محاسبها القانوني تحديد موعد مرة أخرى لفحص ميداني لكي تقوم بإيفاء وشرح جميع متطلبات الفحص الميداني، ورفضت المصلحة الرد على المؤسسة، وقدم المكلف صورة من خطاب المحاسب القانوني للمؤسسة والذي تم إرساله للمصلحة والذي يؤكد وجود توتر في العلاقة قد يكون أدى إلى اتخاذ المصلحة هذا الإجراء وإهدار حسابات المؤسسة، حيث أصدرت المصلحة ربطها رقم (٦/٧/٢٢٩١) بتاريخ ١٤٣٢/١٢/٢٧هـ يتضمن مطالبة المؤسسة بسداد ضريبة وغرامة تأخير وغرامة إخفاء بمبلغ (٣،٢٦٦،٢١٠) ريال، ويرى المكلف أن ادعاء المصلحة بأن هناك تضارب في التصريح عن بعض العقود وعدم الإفصاح عن بعض العقود هو افتراض لم تؤيده المصلحة بأي مستندات، كما أنه افتراض مبني على بيانات غير محاسبية لا تعلم المؤسسة مصدرها، وذكر المكلف أن اللجنة الابتدائية أيدت المصلحة في احتساب غرامة تأخير وتهرب على فروقات الضريبة الناتجة عن إهدار حسابات المؤسسة، وفي هذا الخصوص أفاد المكلف بما يلي:

أنه طبقاً للفقرة (الثالثة) من المادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة 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، وطبقاً للفقرة (الثانية) من المادة (٧١) المشار إليها أعلاه، تعد المستحقات نهائية في الحالات الآتية: (موافقة المكلف على الربط، مرور الموعد النظامي دون قيام المكلف بسداد المستحق عليه بموجب إقراره، انتهاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط المعدل الذي تجريه المصلحة، صدور قرار نهائي من لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم).

وكما هو مبين أعلاه فإن نقطة الخلاف مع المصلحة ناتجة عن اختلاف في وجهات النظر وليس اختلاف ناتج عن عدم تطبيق مواد واضحة في النظام الضريبي، لذلك فإن الفروقات الناتجة من اختلاف وجهات النظر لا تخضع لأي غرامات وهو ما تم تأكيده في قرارات اللجان الابتدائية والاستئنافية.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على وجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي التي تنص على أنه عند دراسة ملف المكلف وإقراراته الضريبية وحساباته تبين للمصلحة وجود بعض الملاحظات على الحسابات تحتاج للمناقشة والاستفسار عنها وقد تم مخاطبة المكلف بواسطة محاسبه القانوني بعدة خطابات آخرها الخطاب رقم (٦٧/١١٠١) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٧هـ إلا أنه لم يتجاوب ولذلك قام فرع المصلحة بالمدينة المنورة بزيارة المكلف لإجراء الفحص الميداني وقد اتضح خلال تلك الزيارة عدم قيام المكلف بالإفصاح عن كامل العقود التي حصل عليها حيث تبين لفريق الفحص الميداني أن لديه عقد مع شركة ج التي يشارك فيها صاحب المؤسسة بنسبة ٨٠% قيمته (٨,٧٤٥,٠٠٠) ريال لم يفصح عنه ولم يتم إدراج قيمته في بيانات العقود المرفقة بالإقرار الضريبي، كما تبين أن هناك تضارباً في التصريح عن العقود التي حصل عليها المكلف حيث قدم بيان يحدد فيه العقود التي تمت خلال الأعوام من عام ١٤٢٦هـ إلى عام ١٤٣١هـ ثم قدم بيان آخر يفيد بأن بعض هذه العقود لم تنفذ من قبل المؤسسة وبناءً على ما سبق وطبقاً للمادة (٦٣) فقرة (ب) من النظام الضريبي، والمادة (١٦) فقرة (٣) والمادة (٦٣) فقرة (ب) من اللائحة التنفيذية، قامت المصلحة بإصدار حسابات المكلف وربط الضريبة عليه بطريقة التقدير وذلك وفق ما جاء بتقرير الفحص الميداني الذي يتضح منه عدم تعاون المكلف مع المصلحة وأنه ليس لديه مصداقية في المعلومات والمستندات التي يقدمها للمصلحة بالإضافة إلى أنه لا توجد لديه الدفاتر المحاسبية النظامية وأن تسجيل معاملاته المحاسبية تتم من خلال برنامج (أكسل) وهو برنامج قابل للتغيير ولا يوجد لديه نظام محاسبي معتمد (حسب الإقرار المقدم منه) كما أنه لم يقدم صور من العقود المبرمة مع الجهات المتعاقد معها حيث أفاد المفوض عن المكلف والمدير المالي للمؤسسة بعدم تحرير عقود مع تلك الجهات على الرغم من كبر حجم نشاط المؤسسة وضخامة قيمة تلك العقود، هذا بالإضافة إلى عدم تجاوب المكلف أو المحاسب القانوني مع المصلحة في تقديم البيانات والمستندات المطلوبة رغم إمهالهم بالرد مدة كافية لتقديمها وامتناع المفوض عن المكلف بالرد على استفسارات المصلحة وكذلك امتناعه عن التوقيع على محضر الفحص، كما ذكرت المصلحة بأن اللجنة الابتدائية أثناء جلسة الإستماع والمناقشة وجهت لممثل المكلف سؤالاً مفاده بأن محضر الفحص الميداني أفاد بأن المكلف لم يتجاوب مع فريق الفحص بتزويده بالمستندات اللازمة واطلاعه على السجلات والعقود التي تم إبرامها وامتناع الشخص المفوض/..... عن التوقيع على محضر الفحص فكانت إجابته بأن فريق الفحص حضر ولم يكن صاحب المؤسسة ولا المحاسب المسئول عن الأعمال المحاسبية موجوداً، وقد كان رد ممثلي المصلحة الحاضرين أمام اللجنة الابتدائية كما هو مدون في القرار الابتدائي كما يلي (أن صاحب المؤسسة بموجب الخطاب المؤرخ في ٢٠١١/٥/٤م قام بتفويض ...، المدير المالي للمؤسسة بالرد على جميع الاستفسارات مع تقديم كافة المستندات اللازمة لأغراض الفحص الميداني وبالتالي فإن حضور ممثلي المصلحة للفحص الميداني تم بحضور المفوض من المؤسسة، ولا صحة لما ذكره ممثل المكلف من عدم وجود صاحب المؤسسة أو المحاسب، وقدم ممثلو المصلحة صورة من خطاب التفويض للجنة الابتدائية، وبعد أن تم اطلاع ممثل المكلف على صورة التفويض

رد بأنه سوف يرجع إلى موكله للتحقق من صحة هذا التفويض وقد طلب المكلف مهلة للتأكد ولإبداء رأيه حول التفويض الذي قدمته المصلحة إلى اللجنة الابتدائية، ولم ترى اللجنة الابتدائية أن هناك ضرورة لمنح ممثل المكلف هذه المهلة لأن هذا التفويض بتوقيع صاحب المؤسسة وختم المؤسسة ولأنه مطابق لتوقعات أخرى موجودة مقدمة من المكلف إلى المصلحة)، وقدم ممثلو المصلحة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة بناءً على طلب هذه اللجنة صورة من محاضر وتقارير الفحص الميداني وكذلك صورة من القوائم المالية والإقرارات الضريبية للأعوام محل الاستئناف.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف اعتماد حساباته وإقراراته المقدمة والربط بموجبها وعدم إجراء الربط عليه بالأسلوب التقديري، في حين تتمسك المصلحة بإجراء الربط بالأسلوب التقديري للسنوات محل الاستئناف للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة والاطلاع على وجهة نظر الطرفين ترى اللجنة أن الأمر يستلزم معرفة ما إذا كانت الأسباب التي اعتبرتها المصلحة مبرراً لإهدار حسابات المكلف وإجراء الربط بأسلوب تقديري متفقة مع أحكام نظام ضريبة الدخل أم أنه اجتهد ليس له ما يدعمه من النظام، وهل الأسباب التي ساقتها المصلحة تعد من الأسباب المقبولة أم لا ؟.

وباطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وعلى اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ تبين أن الفقرة (ب) من المادة (٦٣) من نظام ضريبة الدخل تنص على (للمصلحة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته)، كما تبين أن الفقرة (٣) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل تنص على أنه "يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحد من حالات التهرب الضريبي إجراء ربط تقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية:

أ- عدم تقديم المكلف إقراره الضريبي في مواعيد النظامية.....

ب- عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف.

ج- عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية مع مراعاة ما ورد في الفقرة (٣) من المادة السابعة والخمسين من هذه اللائحة التي تنص 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 لم يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

د- عدم التقيد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف

وفقاً لما هو محدد في نظام الدفاتر التجارية.

كما تبين أن الفقرة (٣) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية تنص على أنه (يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حال عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في الإقرار، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروفات 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، وتبين أيضاً أن الفقرة (٩) من المادة (٥٩) من اللائحة التنفيذية تنص على أنه (يجوز للمصلحة تصحيح الأخطاء الحسابية والمادية خلال (١٠) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية بناءً على طلب المكلف، أو إذا تم اكتشافه من المصلحة أو من الجهات الرقابية وددت هذه الفقرة المقصود بالأخطاء الحسابية والمادية بأنها الأخطاء الناتجة عن (الجمع، الطرح، الضرب، القسمة) أو الناتجة عن وضع رقم خطأ مكان الرقم الصحيح، أو ما شابه ذلك) كما أن الفقرة (١٠) من المادة (٥٩) تنص على أنه يجوز للمصلحة تصحيح الخطأ في تطبيق النظام والتعليمات خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية بناءً على طلب المكلف، أو إذا تم اكتشاف الخطأ من المصلحة أو من الجهات الرقابية).

كما نصت المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل على (أ - إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة (٧٦) من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمئة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل (٣٠) 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 (٧٦) من هذا النظام وفي الفقرة (أ) من هذه المادة، تفرض على المكلف غرامة مالية قدرها خمسة وعشرون بالمئة (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 المصلحة بالفحص.

كما نصت الفقرة (٣) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية على (٣- لا يمنع الربط على المكلف بالأسلوب التقديري من فرض... وغرامة التأخير متى توفرت مبررات فرضها).

وباطلاع اللجنة على المستندات المقدمة بما فيها القوائم المالية والإقرارات الضريبية للأعوام من ١٤٢٦هـ حتى ١٤٣١هـ واطلاعها على تقرير ومحضر الفحص الميداني المؤرخ في ١٤٣٢/٦/٤هـ وفي ١٤٣٢/٦/٥هـ وكذلك اطلاعها على دفتر اليومية ودفتر الأستاذ العام للأعوام المذكورة المقدمة من ممثل المكلف أثناء جلسة الاستماع والمناقشة اتضح للجنة أن المكلف و كما هو مبين في محضر أعمال الفحص الميداني المؤرخ في ١٤٣٢/٦/٤هـ لم يقدم لفريق الفحص الميداني المكلف من قبل المصلحة الدفاتر والسجلات المحاسبية النظامية التي قدمت لهذه اللجنة أثناء الجلسة، كما أنه لم يقدم المستندات المؤيدة للإيرادات والعقود القائمة والمنفذة.

وترى اللجنة أن أساس احتساب الوعاء الزكوي أو الضريبي يتم بناءً على إقرار المكلف المحدد بالربط المقدمة منه ويلزمه أن يقدم ما يؤيد تلك الإقرارات وتمثل القوائم المالية للمكلف الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء، كما أنه يجوز للمصلحة في حال عدم تقديم المكلف القوائم المالية، أو تقديم المكلف قوائم مالية لا يمكن الاعتماد عليها اختيار احتساب الوعاء الزكوي أو الضريبي على أساس تقديري، وهنا فإنه يترك خيار إثبات وعائه الزكوي أو الضريبي لتقدير المصلحة، والتي يلزمها في هذا الشأن أن تجمع المعلومات التي

توصلها إلى احتساب وعاء زكوي أو ضريبي عادل سواءً كان هذا من خلال ما يقدمه المكلف من دلائل وقرائن موثقة أو من خلال الفحص الميداني الذي تجريه المصلحة أو من خلال أي معلومات تستقصيها من أطراف أخرى أو من كل هذه المصادر مجتمعة، كما ترى اللجنة أن إعداد القوائم المالية لأي مكلف لكي يعتد بها وتكون أساسًا لاحتساب الوعاء الضريبي يقتضي أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح حيث إن القوائم المالية تعتمد بالدرجة الأولى على أحداث مالية مؤيدة بمستندات يمكن رجوع المراجع الداخلي أو الخارجي أو الفاحص الضريبي إليها فور طلبها دون تأجيل ذلك الطلب لأن هذا يعني بطريقة غير مباشرة عدم وجود المستند أو أنه يتم إعداده لاحقًا، وأن تأجيل قياس الأحداث المالية يؤدي إلى الإخلال بغتيرية القوائم المالية، كما أن النظام المحاسبي يقتضي لكي تكتمل دورته المحاسبية أن يبدأ بالمستندات الأولية التي تكون سندًا نظاميًا للحدث المالي الذي يتم قياسه وتسجيله في الدفاتر بالإضافة إلى أن معايير المراجعة السعودية تستلزم ضرورة توفر ما يعرف بخاصية (التتبع) وهذا يعني إمكانية تتبع القيود المحاسبية في الدفاتر للوصول إلى مستنداتها الأولية وبالعكس، ومن حيث المنطق فإن ما تقتضي به معايير المراجعة يمتد أثره عند الفحص الزكوي أو الضريبي، وهذه الخاصية لا يمكن تحقيقها إلا بوجود المستندات الأولية محليًا.

وبما أن الدفاتر المحاسبية (دفتر اليومية والأستاذ العام بغض النظر عن نظاميتها من عدمه) التي قدمها المكلف لهذه اللجنة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/١١/٨هـ كان من المفترض أن يقدمها المكلف لفريق الفحص في حينه وليس بعد فترة من الفحص الميداني بما يعطي انطباعًا بأنها لم تكن موجودة في ذلك الوقت وتم إعدادها لاحقًا، لذا وفي ظل غياب الدفاتر المحاسبية النظامية والمستندات المؤيدة أثناء عملية الفحص وصلت اللجنة إلى قناعة بعدم اكتمال الدورة المستندية والمحاسبية للتسجيل في الدفاتر التي تتطلبها معايير المحاسبة السعودية ونظام ضريبة الدخل، وبناءً عليه وتمشيًا مع أحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية المشار إليها بعاليه ترى اللجنة رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بمحاسبة المكلف بالأسلوب التقديري واحتساب الضريبة وما يترتب عليها من غرامات للأعوام من ١٤٢٧هـ حتى ١٤٣١هـ.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: قبول الاستئناف المقدم من (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة رقم (١٦) لعام ١٤٣٣هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بمحاسبة المكلف بالأسلوب التقديري واحتساب الضريبة وما يترتب عليها من غرامات للأعوام من ١٤٢٧هـ حتى ١٤٣١هـ.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً وملزماً ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال مدة (ستين) يوماً من تاريخ إبلاغ القرار.

وبالله التوفيق،،،،