

(القرار رقم ١٤٨٣ الصادر في العام ١٤٣٦هـ)

في الاستئناف رقم (١٣٥٦/ض) لعام ١٤٣٣هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٦/٣/٢١هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٦هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٦٣٧٨) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٢٥هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والمصلحة قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية فيما يخص الزكاة وكذلك فيما يخص الضريبة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسريان نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى رقم (١٩) لعام ١٤٣٣هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للعامين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/١١/٧هـ كل من:

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 الأولى المكلف بنسخة من قرارها رقم (١٩) لعام ١٤٣٣هـ بموجب الخطاب رقم (٣٣/١/٥١) وتاريخ ١٤٣٣/٦/٢٢هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة برقم (١٧١) وتاريخ ١٤٣٣/٧/٢٣هـ، كما قدم ضمناً بنكياً صادراً من (ب) برقم وتاريخ ١٤٣٣/٧/٢١هـ بمبلغ (٣,٧٩٨,٩٧٦) ريالاً لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: إهدار الحسابات للعامين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/١) بتأييد وجهة نظر المصلحة في الربط على أساس ربح تقديري واحتساب ربح تقديري على فرق المشتريات من الخارج.

استأنف المكلف الشق الأول من هذا البند من القرار (الربط على أساس ربح تقديري) فذكر أن الشركة تزاول عملها في معدات الفصل الحراري وتقديم مساندة فنية وتسويقية للشركات المنتسبة وشركات أخرى، وقد تم إعداد القوائم المالية للأعوام محل الاستئناف من واقع الدفاتر المحاسبية الممسوكة في المملكة وتم مراجعتها من محاسب قانوني مرخص له وفقاً للنظام، وقد أصدر مراجعو الحسابات رأيهم المطلق دون تحفظ بشأن القوائم المالية وفقاً للمعايير الصادرة عن الهيئة

السعودية للمحاسبين القانونيين، وتؤكد تقارير المراجعة الصادرة من مراجعي الحسابات أن القوائم المالية ككل تظهر من جميع النواحي الجوهرية المركز المالي للشركة ونتائج أعمالها ، وقد قدمت الشركة إقراراتها الضريبية لعامي الاستئناف ضمن المهلة النظامية على أساس القوائم المالية المراجعة.

وقد قامت المصلحة بإجراء فحص ميداني لدفاتر الشركة ، وتم تزويد فريق الفحص الميداني بجميع البيانات التي تم طلبها بما فيها المشتريات الخارجية مما يثبت صحة البيانات المقدمة في الإقرارات الضريبية ، وقد ورد في تقرير الفحص الميداني ما نصه (... قدم الحاضرون كشوفات تحليلية بتفاصيل المشتريات الخارجية والمستندات المؤيدة لها وتم مراجعتها بنسبة ١٠٠% واتضح أنها مطابقة لما هو مسجل بالدفاتر، إلا أنه نظراً لوجود بيانات واردة من مصلحة الجمارك توضح استيرادات الشركة... فقد قام الفريق بمقارنة بيانات الاستيرادات التي قدمتها الشركة مع بيان الجمارك... وتبين أنه يوجد بيانات جمركية وردت بخطاب مصلحة الجمارك لم تصرح عنها الشركة) ، وقامت الشركة بعد انتهاء الفحص الميداني بإعداد مطابقة بين تفاصيل المشتريات من الخارج طبقاً لسجلات الشركة وتفصيلها حسب بيانات مصلحة الجمارك مع المستندات المؤيدة وتقديمها للمصلحة ، إلا أنها تجاهلت ذلك وقامت بإهدار الحسابات وإجراء ربط على أساس ربح تقديري بواقع ١٥% من الإيرادات التي صرحت عنها الشركة في إقراراتها ، وذلك بالمخالفة للمادة السادسة عشرة من نظام ضريبة الدخل التي تنص (... وعندما يبرهن دافع الضريبة على صحة سجلاته ، وعلى أنها تعطي فكرة حقيقية عن وارداته العمومية والمبالغ المحسومة يمكنه تقديم البيان على أساس تلك السجلات ، وإذا ما صادق مراقب حساب قانوني معترف به دولياً على صحة تلك السجلات في أي سنة من سني استحقاق الضريبة تعتبر البيانات المبينة على أساس السجلات المذكورة صحيحة...).

وأضاف المكلف أن الفرق بين المشتريات من الخارج المصرح عنها في الإقرارات وبين المواد الموردة حسب بيانات مصلحة الجمارك ناتج عن عدة أسباب منها استيرادات مؤقتة، واستيراد مستهلكات، واستيرادات أخرى متنوعة، وفرق أجور الشحن والتأمين، وفرق أسعار صرف العملة.

وفي الحالات المشابهة لا تقوم المصلحة عادة بإهدار الحسابات، وإنما تقوم بتعديل نتيجة الحسابات في حال أن المشتريات المصرح عنها في الإقرارات أعلى من المشتريات المصرح بها طبقاً لبيانات مصلحة الجمارك، أو تحتسب ربحاً على الفرق في حالة أن المشتريات المصرح عنها في الإقرارات أقل من المشتريات المصرح عنها طبقاً لبيانات مصلحة الجمارك، وبناءً على ما تقدم يطلب المكلف إجراء الربط على أساس الإقرارات الضريبية المقدمة، كما يطلب عدم الربط عليه بالأسلوب التقديري.

كما استأنف المكلف الشق الثاني من هذا البند من القرار (احتساب ربح تقديري على فرق المشتريات من الخارج) فذكر أنه قدم في محاضر الفحص الميداني تحليلاً يبين الفرق بين المشتريات حسب سجلات مصلحة الجمارك والمشتريات حسب سجلات الشركة للعامين محل الاستئناف ، وبعد الفحص الميداني قدمت الشركة صوراً من البيانات الجمركية وأوضحت بأكثر قدر ممكن أسباب الفروقات ، وعلاوة على ذلك قدمت الشركة مطابقة للفرق بين المشتريات من الخارج حسب بيانات مصلحة الجمارك والمشتريات من الخارج حسب سجلات الشركة ، ولكن المصلحة لم تلتفت إلى مطابقة المشتريات الخارجية بين بيانات مصلحة الجمارك والمبالغ التي صرحت عنها الشركة ، كما أن فرق المشتريات الخارجية الوارد في ربط المصلحة يختلف عن البيانات الجمركية التي طلبت المصلحة مستنداتها ، كما أن المشتريات الخارجية حسب ربط المصلحة أكبر بكثير من المواد الموردة طبقاً لسجلات الشركة وكذلك طبقاً لبيانات مصلحة الجمارك وذلك على النحو التالي:

العام	المشتريات الخارجية حسب سجلات الشركة	المشتريات الخارجية حسب بيانات مصلحة الجمارك	المشتريات الخارجية حسب ربط المصلحة
٢٠٠٣م	١,٥٨١,٠١٦	٢,٣٤٦,٠٥٠	٢,٨١٤,٠٠٧
٢٠٠٤م	١,٩٨٦,٧٧٣	٥,٧٩٧,٢٨٩	١٠,٢٠٢,٥٣٣

وعليه فإن فرق المشتريات من الخارج حسب بيانات مصلحة الجمارك أقل من الفرق حسب ربط المصلحة على النحو التالي:

العام	فرق المشتريات الخارجية حسب بيانات مصلحة الجمارك	فرق المشتريات الخارجية حسب الربط
٢٠٠٣م	٧٦٥,٠٣٤	١,٢٣٢,٩٩١
٢٠٠٤م	٣,٨١٠,٥١٦	٨,٢١٥,٧٦٠

ويرجع سبب الفرق بين بيانات مصلحة الجمارك والمشتريات الخارجية المسجلة في دفاتر وسجلات الشركة إلى ما يلي:

أ- الاستيرادات على أساس مؤقت:

يقوم بعض العملاء بإرسال معداتهم إلى الشركة لأغراض الصيانة، ويتم استيراد هذه المعدات على أساس مؤقت ومن ثم تتم إعادتها إلى العملاء، ولا تسجل الشركة المعدات المستوردة على أساس مؤقت كمشتريات من الخارج في دفاتها نظراً لأن هذه المعدات ليست مشتريات للبيع بل هي معدات يتم استلامها لتقوم الشركة بإجراء المزيد من الصيانة لها، ويتم تحميل التكاليف المتعلقة بصيانة هذه المعدات وكذلك الرسوم الجمركية المدفوعة على حساب أعمال تحت التنفيذ.

ب- استيراد مواد استهلاكية:

اشترت الشركة خلال الأعوام محل الاستئناف مواد استهلاكية مثل الغراء ولفات الورق... الخ اللازمة لبعض العقود وسجلتها في دفاتها كمواد استهلاكية بدلاً من مشتريات.

ج- فرق صرف العملة:

تقوم الشركة بترجمة المشتريات الخارجية بالأسعار السائدة في حين أن المصلحة تتبع أسعاراً مختلفة لتسجيل تحويل العملة الأجنبية.

د- استيرادات أخرى متنوعة:

تتضمن بيانات الجمارك بعض الاستيرادات على حساب شراء موجودات ثابتة وكتيبات لأغراض التسويق، وكذلك في إحدى الحالات استيراد أمتعة شخصية نتيجة لنقل موظف من دبي إلى المملكة.

وبناءً على ما تقدم يطلب المكلف عدم احتساب ربح تقديري بواقع ١٥% على فرق المشتريات من الخارج.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها قامت بإهدار حسابات المكلف لوجود اختلاف بين بيانات الجمارك وبين المشتريات الخارجية المصرح عنها في الإقرارات وعدم تأكيد وتحقيق الخلاف مستندياً، حيث أجرت المصلحة فحصاً ميدانياً لحسابات المكلف لعامي ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م لوجود ملاحظات فيما يختص بالمشتريات الخارجية للعامين ، حيث إن المكلف قد صرح في إقراراته الضريبية عن مبالغ لهذه المشتريات ، بينما مبالغ المشتريات التي وردت في خطابات مصلحة الجمارك "رقم (٥١/٣٦٧٢٦) وتاريخ ١٦/٨/١٤٢٨هـ ، ورقم (٥١/٤٦٨٤٤) وتاريخ ٥/٨/١٤٢٩هـ ، ورقم (٥١/٧٤١٢٣) وتاريخ ١٠/٩/١٤٣٠هـ" تختلف عما صرح به المكلف حيث توضح تلك الخطابات أن توريدات المكلف أكبر مما أقرت به الشركة في إقراراتها ، ويوضح الجدول التالي المقارنة بين ما صرحت عنه الشركة وبين ما هو موضح بخطابات مصلحة الجمارك:

العام	الوارد في الإقرارات	تصريح الجمارك	الفرق	ملاحظات
٢٠٠٣م	١,٥٨١,٠١٦	٢,٣٤٦,٠٤٩	٧٦٥,٠٣٣	الجمارك اكبر
٢٠٠٤م	١,٩٨٦,٧٧٣	٥,٧٩٧,٢٨٩	٣,٨١٠,٥١٦	الجمارك اكبر

وعند إجراء الفحص الميداني قامت المصلحة باتباع الأسلوب الذي ترى أنه يضمن التحقق مما إذا كانت المكلف قد صرح عن ما ورد بخطابات الجمارك في نفس العام أو في عام آخر حيث كان أسلوب المقارنة وفقاً للمنهجية التالية:

- مقارنة بيانات العام نفسه المقدمة من المكلف مع البيان المقدم من الجمارك.

- مقارنة شاملة حيث تم مقارنة إجمالي البيانات المقدمة من الشركة مع البيانات المقدمة من الجمارك لكافة الأعوام، وكانت المطابقة تعتمد على رقم البيان والمبلغ والتاريخ.

واتضح للمصلحة أن المكلف لم يصرح عن كامل المشتريات الخارجية التي وردت بخطابات مصلحة الجمارك المذكورة، ثم منحت المصلحة المكلف مهلة لتقديم المبررات وكذلك الفسوحات الجمركية، وقد قدم المكلف جزء من الفسوحات، بينما الجزء الآخر الذي لم يقدمه فهو موضح بالجدول التالي:

عام ٢٠٠٣م

رقم البيان	تاريخه	القيمة	الرسوم المستحقة
٢١٦٢٠	١٢/٢٥/١٤٢٣هـ	٢٣,٨٨٥	١,١٩٤
٥٥٠٨٤	٣/١٨/١٤٢٤هـ	١٢٣,١٩٩	١٤,٧٨٤
٥٥٠٨٤	٣/١٨/١٤٢٤هـ	٧,٦٠٧	٩١٣
٦٤٩٧١	٤/١٠/١٤٢٤هـ	٥,٠٦١	٢٥٣
٨٧٠٣٩	٥/٢٨/١٤٢٤هـ	٦٨,٠٢٧	٣,٤٠١
١٠٩٦٥١	٧/٢٦/١٤٢٤هـ	٣,٣٥٨	١٦٨
١١٣٩٦٤	٨/٨/١٤٢٤هـ	٣٥,٢٠٨	١,٧٦٠

٨٣٢	١٦,٦٤٢	١٤٢٤/٨/١٦ هـ	١١٧٧٣٨
٥٦٣	١١,٦٦٠	١٤٢٤/٤/٧ هـ	٤١٨٨١
٥١٠	١٠,٢٠٢	١٤٢٤/٩/٥ هـ	٨٣٠١٠
٥٨٧	١١,٧٣٤	١٤٢٤/١١/٥ هـ	٩٧٦٩٢
٢٤,٩٦٥	٣١٦,١٨٣	--	الإجمالي

عام ٢٠٠٤م

رقم البيان	تاريخه	القيمة	الرسوم المستحقة
٢٥٤	١٤٢٤/١١/٢٧ هـ	١,٠٥١,٤٧٦	٥٢,٥٧٤
١٣٤٤	١٤٢٥/٢/٢٢ هـ	٣٨٣,٩٣٨	١٩,١٩٧
٢٩٤٠	١٤٢٥/٦/٢٥ هـ	٥٩٢,١٣٨	٢٩,٦٠٧
٨٩٣٠٠	١٤٢٥/٦/٢٣ هـ	١٨,٩٣٢	٢,٢٧٢
٩٦٤٩٧	١٤٢٥/٧/١٣ هـ	١٧٣,٩٤١	٢٠,٨٧٣
١٠١٢٥٨	١٤٢٥/٧/٢٧ هـ	٣٢,٢١٣	٣,٨٦٦
١٣٣٥٤٦	١٤٢٥/١٠/١٦ هـ	١٤,٥٣٤	٧٢٧
١٤٤٣٣١	١٤٢٥/١١/١٥ هـ	١٥,٥٩٢	٧٨٠
٦٣٧٣٢	١٤٢٥/٦/٢٨ هـ	١٠٠,٢١٧	٥,٠١١
الإجمالي	-	٢,٣٨٢,٩٨١	١٣٤,٩٠٧

وحيث إنه توجد مشتريات من الخارج لم يثبتها المكلف في دفاتره المحاسبية , بل قدم جزء من الفسوحات الجمركية لتلك المشتريات بعد انتهاء المهلة التي منحتها المصلحة لها والتي استغرقت ما يقارب أكثر من سنة , وكلا الجزئين الذي قدم عنه المكلف فسوحات جمركية أو الذي لم يقدم عنه فسوحات جمركية لم يثبتا في الدفاتر المحاسبية ولم يصرح عنهما المكلف في إقراراته , وهو الأمر الذي يستفاد منه أن الدفاتر المحاسبية لا تعكس كافة العمليات التجارية , وهذا يتعارض مع نظام الدفاتر التجارية والتي يجب أن تسجل بها جميع المعاملات التجارية , والموصوفة بالمرسوم الملكي ذي الرقم (٦١/م) وتاريخ ١٤٠٩/١٢/١٧ هـ، وتأسيسًا على ذلك فإن الدخل الذي عكسته الدفاتر المحاسبية للمكلف لا يمثل الدخل الحقيقي مما رأته معه

المصلحة محاسبة المكلف بالأسلوب التقديري عن إيراداته التي تضمنتها دفاتره المحاسبية مضافاً إليها فروقات الواردات التي تضمنتها خطابات مصلحة الجمارك.

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 إجراء الربط على أساس الإقرارات الضريبية المقدمة للعامين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م وطلبه عدم الربط عليه بالأسلوب التقديري ، كما يطلب المكلف عدم احتساب ربح تقديري بواقع ١٥% على فرق المشتريات من الخارج ، في حين ترى المصلحة محاسبة المكلف بالأسلوب التقديري بواقع ١٥% من إيراداته التي تضمنتها دفاتره المحاسبية مضافاً إليها فروقات الواردات التي تضمنتها خطابات مصلحة الجمارك ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة والاطلاع على وجهة نظر الطرفين تبين أن استئناف المكلف ذو شقين، الأول منهما يتعلق بمحاسبة المكلف بالأسلوب التقديري، والثاني يتعلق باحتساب المصلحة أرباح تقديرية بواقع ١٥% على فرق المشتريات الخارجية وإضافتها إلى أرباح العامين محل الاستئناف.

وبالنسبة للشق الأول فإن اللجنة ترى 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 تجر به 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 أساساً 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 لاحقاً ، وأن تأجيل قياس الأحداث المالية يؤدي إلى الإخلال بفغرية القوائم المالية ، كما أن النظام المحاسبي يقتضي لكي تكتمل دورته المحاسبية أن يبدأ بالمستندات الأولية التي تكون سندياً نظامياً 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 تقضي به معايير المراجعة يمتد أثره عند الفحص الزكوي أو الضريبي ، وهذه الخاصية لا يمكن تحقيقها إلا بوجود المستندات الأولية محلياً.

وباطلاع اللجنة على البيانات والمستندات المقدمة من الطرفين بما فيها القوائم المالية والإقرارات الضريبية ومحاضر الفحص الميداني اتضح للجنة أنه توجد أحداث مالية ذات أهمية نسبية تتمثل في مشتريات من الخارج ، تؤثر بشكل مباشر على إيرادات المكلف ، لم يثبتها في دفاتره المحاسبية ، مما يعني عدم اكتمال الدورة المستندية التي تؤيد قياس الأحداث المالية المتعلقة بهذا البند ، وبالتالي وصلت معه اللجنة إلى قناعة بعدم اكتمال الدورة المستندية والمحاسبية للتسجيل في الدفاتر التي تتطلبها معايير المحاسبة السعودية ونظام ضريبة الدخل ، مما ترى معه اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه إجراء الربط على أساس الإقرارات الضريبية المقدمة للعامين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م وطلبه عدم الربط عليه بالأسلوب التقديري ، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

وفيما يتعلق بالشق الثاني من هذا البند فإنه بعد اطلاع اللجنة على البيانات المقدمة من الطرفين بما فيها القوائم المالية والإقرارات وبيان الواردات المستخرج من مركز المعلومات بمصلحة الجمارك للعامين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م والبيان المقدم من المكلف بالمشتريات الخارجية المحملة على أعوام الاستئناف، اتضح للجنة أن المشتريات الخارجية طبقاً لبيانات المكلف والواردات طبقاً لبيانات مصلحة الجمارك كما يلي:

العام	المشتريات الخارجية بموجب الإقرارات	الواردات بموجب بيانات مصلحة الجمارك	الفرق
٢٠٠٣م	١,٥٨١,٠١٦	٢,٣٤٦,٠٤٩	٧٦٥,٠٣٣
٢٠٠٤م	١,٩٨٦,٧٧٣	٥,٧٩٧,٢٨٩	٣,٨١٠,٥١٦

وباطلاع اللجنة على الربط الضريبي الصادر من المصلحة بموجب خطابها رقم (١٢/٣٠٤٤) وتاريخ ١٤٣١/٦/١هـ تبين وجود خطأ مادي يتمثل في أخذ المصلحة مبلغ الإجمالي العام - الذي يخص أكثر من سنة - الوارد في بيان مصلحة الجمارك بدلا من أخذ إجمالي السنة الوارد في نفس البيان - يخص سنة واحدة - وهو الذي ينبغي مقارنته بما صرح به المكلف في إقراراته من مشتريات خارجية.

وحيث إن إيرادات المكلف طبقا لبيان متابعة العقود تتمثل في بيع موانع التسرب وصيانتها , وحيث تبين من واقع البيانات المقدمة من طرف ثالث محايد وهو مصلحة الجمارك أن المشتريات الخارجية وفقاً لإقرارات المكلف أقل من الواردات وفقاً لبيانات الجمارك , وهذا يعني عدم تسجيل المكلف كامل ما استورده من خارج المملكة , وبالتالي لم يفصح في قوائمه المالية - التي تعد أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي - عن أحداث مالية ذات أهمية نسبية تؤثر بشكل مباشر على إيراداته , مما يعد مخالفة لإحدى قواعد وأسس المحاسبة المالية , والتي تقضي بأنه يجب أن يتم قياس جميع الأحداث المالية للوحدة المحاسبية وعرضها والإفصاح عنها في القوائم المالية, لذا ترى اللجنة تأييد المصلحة في احتساب أرباح تقديرية بواقع ١٥% على فرق المشتريات الخارجية البالغ (٧٦٥,٠٣٣) ريالاً والبالغ (٣,٨١٠,٥١٦) ريالاً لعامي ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م على التوالي , وإضافتها إلى أرباح المكلف لهذين العامين , على اعتبار أن هذا الفرق عبارة عن إيرادات لم يصرح عنها المكلف , وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثاني: غرامة التأخير.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٣) بتأييد وجهة نظر المصلحة في فرض غرامة تأخير على فرق الضريبة للبند التي أبدت فيها اللجنة للمصلحة.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه يقوم بسداد الضريبة المستحقة بحسن نية وفقاً للنظام الضريبي حسب تطبيقها وتفسيرها في حينه, وذلك ضمن المهلة النظامية , كما أن إهدار الحسابات يخضع لخلاف من عدة أوجه بينه وبين المصلحة , وتبعاً لذلك فإن أي ضريبة إضافية ناشئة عنها يجب ألا تخضع لغرامة التأخير وفقاً للمنشور الدوري رقم (٣) لسنة ١٣٧٩هـ والمنشور الدوري رقم (٥) لسنة ١٣٩٣هـ.

وينص المنشور الدوري رقم (٣) لسنة ١٣٧٩هـ على أنه "يكفي أن يقوم المكلف بالعمل الواجب عليه في الميعاد المحدد بالقانون لكي ينجو من توقيع الجزاء عليه بغرامة التأخير, ولا عبرة بما تظهره التدقيقات من استحقاق ضرائب أخرى".

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها قامت بفرض غرامة التأخير على فرق الضريبة استناداً إلى المادة (١٥) من نظام ضريبة الدخل والمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ.

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 عدم فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن إهدار الحسابات وفرق المشتريات الخارجية، في حين ترى المصلحة فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة، وحيث إن إهدار الحسابات وفرق المشتريات الخارجية في القضية محل الاستئناف يعدان من المسائل التي هي محل خلاف حقيقي في وجهات النظر بين المصلحة وبين المكلف لا يتوجب معه فرض غرامة تأخير على الضريبة غير المسددة الناتجة عنهما، لذا فإن اللجنة ترى تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن إهدار الحسابات وفرق المشتريات الخارجية وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبة ما يلي:

أولاً: قبول الاستئناف المقدم من (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى رقم (١٩) لعام ١٤٣٣ هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع:

١/أ- رفض استئناف المكلف في طلبه إجراء الربط على أساس الإقرارات الضريبية المقدمة للعامين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م وطلبه عدم الربط عليه بالأسلوب التقديري، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب ربح تقديري بواقع ١٥% على فرق المشتريات من الخارج، على أن يكون الفرق الذي ينبغي إضافة ربحه التقديري إلى ربح عامي ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م هو مبلغ (٧٦٥,٠٣٣) ريالاً ومبلغ (٣,٨١٠,٥١٦) ريالاً على التوالي وفقاً للحثيات الواردة في القرار، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن إهدار الحسابات وفرق المشتريات الخارجية وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،