

(القرار رقم ١٤٨٨ الصادر في العام ١٤٣٦هـ)

في الاستئناف رقم (١٢٠٢/ض) لعام ١٤٣٢هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٦/٤/١٣هـ 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 (٢٣) لعام ١٤٣١هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والداخل (المصلحة) على المكلف للعامين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٤/٥/٢١هـ كل من: و.....، كما مثل المكلف كل من: و..... و.....

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 (٢٣) لعام ١٤٣١هـ بموجب الخطاب رقم (٣١/١/٧١) وتاريخ ١٤٣١/١٢/٣٠هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة برقم (٨٩٥) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢٩هـ، كما قدم ضمناً بنكياً صادراً من البنك (ب) برقم وتاريخ ١٤٣٢/١/١٩هـ بمبلغ (٥٠,٣١٣,٣٨٤) ريال 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.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/١) بتأييد وجهة نظر المصلحة في إهدار حسابات الشركة.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه شركة ذات مسؤولية محدودة مسجلة في المملكة بموجب السجل التجاري رقم وتاريخ ١٤٢٣/٨/٣هـ الموافق ٢٠٠٢/١٠/١٠م ومملوكة لشركة (أ) بنسبة (٩٩,٥%) والسيد/..... بنسبة (٠,٥%)، وتزاول الشركة نشاط تنفيذ عقود تركيب وصيانة شبكات الهاتف والخدمات الفنية المتعلقة بها وفقاً للترخيص رقم وتاريخ ١٤٢٣/٤/٢١هـ الصادر من الهيئة العامة، وتقوم الشركة بأعمال توريد وتركيب معدات أجهزة الاتصالات لتقديم حلول الاتصالات لعملائها المتخصصين في تقديم خدمات الاتصالات، كما تمسك الشركة حساباتها باللغة

العربية على الحاسب الآلي في المملكة، و يتم تدقيق القوائم المالية من قبل مراجع حسابات خارجي مرخص له بمزاولة المهنة، وقد أصدر المراجع الخارجي تقريراً غير متحفظ لا يوجد فيه ما يشير إلى أن الدفاتر والسجلات ممسوكة خارج المملكة مما يثبت أن الدفاتر والسجلات ممسوكة في المملكة، وتم إعداد الإقرارات الضريبية لعامي الاستئناف استناداً إلى القوائم المالية المدققة، وقُدمت للمصلحة خلال المواعيد المنصوص عليها نظاماً.

وأضاف المكلف أنه بعد تقديم الإقرارات الضريبية قامت المصلحة بإجراء الفحص الميداني، اطلع من خلاله فريق الفحص الميداني على الدفاتر المعدة باللغة العربية، واطلع أيضاً على عينة من القيود المحاسبية للتحقق من صحة النظام المحاسبي للحاسب الآلي، كما اختار فريق الفحص الميداني بعض بنود الإيرادات والمصاريف (الإيرادات، المشتريات الخارجية، الرواتب والأجور، مقاولي الباطن، الخدمات الهندسية والفنية... الخ) وطلب تقديم المستندات المؤيدة لها، وقد قدمت الشركة المستندات المطلوبة، كما قام فريق الفحص الميداني كذلك بزيارة القسم المالي والإداري بالشركة والتعرف على نظام الإدخال في الحاسب الآلي وطريقة القيد، ولم يصدر من فريق الفحص الميداني أي تساؤلات بشأن البنود التي تم فحصها وتدقيقها.

وقد أجرت المصلحة ربطاً تقديرياً أهدرت بموجبه الحسابات، واعترضت الشركة على الربوط الضريبية وتم رفع الاعتراض إلى اللجنة الابتدائية، وقدمت الشركة إلى اللجنة الابتدائية صور الدفاتر باللغة العربية إضافة إلى شهادة المراجع الخارجي للحسابات فيما يتعلق بالحركة في حساب المخزون، وكذلك المستندات ذات العلاقة، ولم تأخذ اللجنة الابتدائية في الاعتبار المعلومات والمستندات والإيضاحات المقدمة خلال جلسة مناقشة الاعتراض، كما رفضت اللجنة الابتدائية اعتراض الشركة على أساس أنه اتضح من الفحص الميداني أن الشركة تقوم بعمل نسخة الكترونية لكافة المستندات المحلية، ويتم إرسالها إلى الإدارة الإقليمية في دبي للقيد والتسجيل في الدفاتر، وذلك بالمخالفة للتعميم الوزاري رقم (٢٨٧٧/٤) وتاريخ ١٠/٩/٢٠١٠ هـ الذي ألزم الشركات العاملة في المملكة بمسك سجلاتها وكافة حساباتها ووثائقها باللغة العربية مطبوعاً داخل المملكة، والقرار الوزاري رقم (٣١٢/٣٢) وتاريخ ١٤١٣/١/٢٧ هـ الخاص بالحسابات الممسوكة عن طريق الحاسب الآلي.

وأضاف المكلف أن ما توصلت إليه اللجنة الابتدائية بأن الدفاتر والسجلات المحاسبية ليست ممسوكة في المملكة لا يقوم على حقائق ويتعارض مع ما قدم من أدلة وبراهين واضحة خلال جلسة مناقشة الاعتراض، أما ما ذكرته اللجنة الابتدائية في قرارها من أن القيود المحاسبية يتم إعدادها في الإدارة الإقليمية في دبي، فيرد عليه أنه بعد انتهاء العام المالي ٢٠٠٥م قامت الشركة بتركيب برنامج محاسبي جديد، ونظراً لمتطلبات تطبيق البرنامج المحاسبي الجديد فقد تم نقل بيانات الشركة إلى النظام الجديد، وخلال عملية الفحص الميداني كان النظام المحاسبي الجديد هو المعمول به، وقد واجه موظفو الشركة بعض المشاكل عند استخراج المعلومات من النظام الجديد، بناءً عليه طلبت الشركة المساعدة من الإدارة الإقليمية في دبي والتي تستخدم نفس النظام المحاسبي منذ فترة طويلة وتمتلك الخبرات الفنية اللازمة للعمل على هذا النظام وهي على معرفة تامة بكيفية استخراج التفاصيل والمعلومات المطلوبة من النظام الجديد، نتيجة لذلك فقد التمس الأمر على المصلحة وافترضت أن القيود المحاسبية على الحاسب الآلي تتم في الإدارة الإقليمية بدبي، عليه فإن طلب المساعدة والعون من الإدارة الإقليمية في دبي لاستخراج التفاصيل المطلوبة من النظام المحاسبي في المملكة لا يعني أن الشركة لم تمسك الدفاتر التجارية والسجلات المحاسبية في المملكة، وبالتالي فإن ما أورده اللجنة الابتدائية في قرارها لا يقوم على حقائق موضوعية، حيث إن الشركة تحتفظ بدفتر اليومية العامة ودفتر الأستاذ العام و دفتر الجرد إضافة للسجلات المحاسبية الضرورية اللازمة لتحديد الضريبة بشكل دقيق، وهذه الدفاتر والسجلات ممسوكة في المملكة باللغة العربية، كما تحتفظ الشركة بالمستندات التي تثبت صحة القيود والبيانات والإيضاحات التي تفسرها، و يتم مسح المستندات ضوئياً وتحميلها في النظام المحاسبي لأغراض الحفظ والأرشفة فقط، وبالتالي التزمت الشركة التزاماً كاملاً بمتطلبات التعميم الوزاري رقم (٢٨٧٧/٤) وتاريخ ١٠/٩/٢٠١٠ هـ، والقرار الوزاري رقم (٣١٢/٣٢) وتاريخ ١٤١٣/١/٢٧ هـ الخاص بالحسابات الممسوكة عن طريق الحاسب الآلي.

ولم يمنح النظام الضريبي المصلحة الحق في إهدار الحسابات حتى وإن تم إرسال النسخة الالكترونية إلى أي مكان في العالم، كما أن معالجة أي مخالفة لنظام الدفاتر التجارية تتم طبقاً لأحكام نظام الدفاتر التجارية، ووفقاً لذلك ليس للمصلحة الحق في إهدار الحسابات في حال وجود أي مخالفة لنظام الدفاتر التجارية، إذ يتعين على المصلحة إخطار وزارة التجارة لفرض الغرامة اللازمة على الجهة المخالفة طبقاً للمادة (١٢) من نظام الدفاتر التجارية.

وأضاف المكلف أن مبدأ إهدار الحسابات المدققة واللجوء إلى قاعدة التقدير يطبق على الحالات المنصوص عليها في المادة (٦) من القرار الوزاري رقم (٣٤٠) لعام ١٣٧٠هـ والمادة (٣) من تعميم المصلحة رقم (٢/٤٢٧٣) وتاريخ ١٣٩٧/٦/٢٧هـ، وينص القرار الوزاري المذكور أعلاه على أنه (تقدر الأرباح المبحوث عنها في المادة السابقة على الذين لا يوجد لديهم حسابات يركن إليها ويعتمد عليها عن طريق تقدير قيمة البضائع والآلات التي دخلت عليهم أو لحسابهم استنتاجاً من قيود الجمارك وغيرها...)، كما ينص تعميم المصلحة المذكور أعلاه على أنه (إذا انتهت المدة النظامية، ولم يوافق المكلف المصلحة بالبيان الحسابي وتسديد الضريبة من واقعه فيخطر المكلف بإبداء الأسباب خلال الفترة التي تمنحها له الإدارة، فإذا تبين استمرارية المكلف في نشاطه ولم يسدد الضريبة خلال الفترة الممنوحة، تربط الضريبة بالتقدير الجزافي ويخطر المكلف، كما تخطر جهات التعاقد بحجز الضريبة المستحقة وتوريدها للمصلحة).

ويفهم مما تقدم أن التقدير الجزافي لا يلجأ إليه إلا في حالة عدم وجود حسابات للمكلف الضريبي، وأن اللجوء إلى قاعدة التقدير الجزافي يكون في حالة عدم تقديم المكلف الإقرار الضريبي للمصلحة.

وبناءً على ما تقدم يطلب المكلف عدم إهدار حساباته لعامي ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م وإجراء ربط ضريبي على أساس القوائم المالية المدققة والإقرارات الضريبية.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه تبين من الفحص الميداني لدفاتر وسجلات المكلف أنه يقوم بعمل نسخة الكترونية من كافة المستندات وترسل إلى الإدارة الإقليمية في دبي للقيود والتسجيل في الدفاتر، ولا يستطيع الفرع في المملكة من التصرف في النظام المحاسبي أو القيد أو التعديل إلا عن طريق الإدارة الإقليمية في دبي، وهذا مخالف للفقرات (١ و٢ و٨) من البند (أولاً) من القرار الوزاري رقم (٣١٢/٣٢) وتاريخ ١٤١٣/١/٢٧هـ الخاص بالحسابات الممسوكة عن طريق الحاسب الآلي، كما أنه مخالف للتعميم الوزاري رقم (٤/٢٨٧٧) وتاريخ ١٤٠٣/١٠/٩هـ والذي نص على (أن تمسك سجلاتها وكافة حساباتها ووثائقها باللغة العربية محلياً داخل المملكة) ونص أيضاً على (وسوف تقوم المصلحة بتقدير الضريبة جزأً على أي شركة لا تتقيد بذلك)، ويتضح من ذلك أن العبرة بمكان مسك الدفاتر وليست بالمستخرج من الحاسب الآلي، حيث يمكن مسك الدفاتر في أي مكان في العالم وفي نفس الوقت يمكن طباعتها في مكان آخر.

وأضافت المصلحة أنه على الرغم من حضور محاسب من الإدارة المركزية بدبي، لم يتمكن فريق الفحص الميداني عند فحص حسابات المخزون من مطابقة رصيد المخزون المقيّد بالدفاتر مع المصرح به في الإقرار الضريبي وذلك لغرض حصر إجمالي القيود المدينة التي تمثل الزيادة، وحصر إجمالي القيود الدائنة التي تمثل النقص، للوصول إلى مطابقتها لأرصدة الحسابات، وقد أقر ممثلو المكلف أثناء الفحص الميداني أن سبب عدم توفر الطلبات هو مسك الحسابات عن طريق الإدارة الإقليمية في دبي، وبناءً على ما تقدم تم محاسبة المكلف على أساس تقديري استناداً إلى القرارين الوزاريين المذكورين أعلاه، وعليه تتمسك المصلحة بصحة ونظامية إجراءاتها.

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 إهدار حساباته للعامين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م وإجراء الربط على أساس القوائم المالية المدققة والإقرارات الضريبية، في حين ترى المصلحة محاسبة المكلف بالأسلوب التقديري، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية للمكلف تبين أن الإيضاح رقم (١) من الإيضاحات المتممة للقوائم المالية ينص على أن (شركة أ) شركة ذات مسؤولية محدودة، تم تسجيلها بالمملكة بموجب السجل التجاري الصادر من مدينة الرياض رقم بتاريخ ١٤٢٣/٨/٣ هـ الموافق ٢٠٠٢/١٠/١٠م، يتمثل نشاط الشركة في تركيب وصيانة شبكات الهاتف والخدمات التقنية بموجب ترخيص الهيئة العامة للاستثمار رقم بتاريخ ١٤٢٣/٤/٢١ هـ الموافق ٢٠٠٢/٧/٢م).

وباطلاع اللجنة على محاضر الفحص الميداني اتضح أن المكلف يمسك دفاتره خارج المملكة، ويؤيد ذلك إقرار ممثلي المكلف في محضر الفحص الميداني المؤرخ في ١٤٢٥/٨/٢٠ هـ بما نصه (إن الشركة تقوم بعمل نسخة الكترونية من المستندات لكافة أعمال الشركة، ويتم إرسالها إلى الإدارة الإقليمية في دبي للقيود والتسجيل في الدفاتر، مع الاحتفاظ بأصول المستندات، ولا تستطيع الشركة التصرف في النظام المحاسبي أو القيد أو التعديل إلا عن طريق الإدارة الإقليمية في دبي).

وباطلاع اللجنة على القرار الوزاري رقم (٣١٢/٣٢) وتاريخ ١٤١٣/١/٢٧ هـ تبين أنه ينص على أنه (يشترط لقبول الحسابات الممسوكة عن طريق الحاسب الآلي بالنسبة للشركات والمؤسسات العاملة في المملكة لأغراض فحص وتدقيق وربط الزكاة أو الضريبة على ما يلي:

١- أن يكون مقر الحاسب الآلي بالمملكة، ويجوز بالنسبة للشركات الأجنبية التي لها فروع بالمملكة أن يكون مقر الحاسب الآلي المركزي في خارج المملكة، على أن تزود فروع الشركة في المملكة بوحدة محلية يمكن عن طريقها الحصول على كافة البيانات والقيود بحسابات الفرع.

٢- يجب أن تمسك الدفاتر المنصوص عليها نظامًا وهي: دفتر اليومية العامة، ودفتر الاستاذ، ودفتر الجرد، محليًا وباللغة العربية).

وحيث إن القرار الوزاري رقم (٣١٢/٣٢) وتاريخ ١٤١٣/١/٢٧ هـ أجاز للشركات الأجنبية التي لها فروع في المملكة أن يكون مقر الحاسب الآلي خارج المملكة، على أن يزود فرع الشركة في المملكة بوحدة محلية يمكن عن طريقها الحصول على كافة البيانات والقيود بحسابات الفرع، وحيث إن المكلف شركة مقيمة مسجلة في المملكة، وليس فرعًا لشركة أجنبية، وحيث ثبت للجنة أن المكلف يمسك دفاتره خارج المملكة، لذا ترى اللجنة أن المكلف خالف الشروط التي تضمنها القرار الوزاري المذكور أعلاه، مما يجعله في هذه الحالة في حكم من لا توجد لديه دفاتر تجارية، وبالتالي رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إهدار حساباته للعامين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م وإجراء الربط على أساس القوائم المالية المدققة و الإقرارات الضريبية، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثاني: المواد المستوردة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٣) بتأييد وجهة نظر المصلحة في احتساب فروقات مواد وفرض ضرائب عليها على أساس أرباح تقديرية بواقع ٢٠%.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية أيدت المصلحة في احتساب أرباح تقديرية بواقع ٢٠% على الفرق بين المواد المستوردة طبقًا للسجلات المحاسبية للشركة والواردات طبقًا لسجلات مصلحة الجمارك، ولم تورد اللجنة الابتدائية الأسس

التي اتبعتها لتأييد إجراء المصلحة، وقد تم الإيضاح خلال جلسة مناقشة الاعتراض بأنه ليس هناك فرق بين الواردات طبقاً لسجلات مصلحة الجمارك وبين المواد المستوردة طبقاً للسجلات المحاسبية للشركة، وتم تقديم تسوية خلال مناقشة الاعتراض اتضح منها أن المواد المستوردة طبقاً للسجلات المحاسبية للشركة تتطابق مع التأكيد المقدم من مصلحة الجمارك لهذه المواد، كما تم تقديم المستندات المؤيدة للتسوية أعلاه إلى اللجنة الابتدائية، إلا أنها تجاهلت ما قدم من مستندات وقضت بتأييد إجراء المصلحة بشأن احتساب ضريبة أرباح تقديرية بواقع ٢٠% على الفرق في المواد المستوردة طبقاً لسجلات مصلحة الجمارك والسجلات المحاسبية للشركة وفرض ضريبة عليها.

وأضاف المكلف أن الدورة المحاسبية عند القيام بشراء مواد مستوردة تتم كالتالي:

- يتم عند استلام الفاتورة التجارية قيد تكلفة المواد لحساب المخزون (مدين) وعلى حساب الدائنين (دائن).

- يتم تحويل المواد إلى تكلفة المبيعات عند استلام شهادة القبول الابتدائي من العميل، وفي هذه الحالة يتم قيد التكلفة على حساب المخزون (دائن) ولحساب تكلفة المبيعات (مدين).

ويتضح مما ذكر أعلاه أن شراء المواد المستوردة يسجل في حساب المخزون فوراً عند استلام الفاتورة من المورد، وعليه فإنه ليس هناك فرق بين المواد المستوردة طبقاً لسجلات مصلحة الجمارك والمواد المستوردة طبقاً لسجلات الشركة، علاوة على ذلك قدمت الشركة شهادة المراجع الخارجي للحسابات فيما يتعلق بالحركة في حساب المخزون التي تؤكد صحة أرصدة المخزون الواردة في إقرارات الشركة.

وبناءً عليه، فإن قيام المصلحة باحتساب أرباح تقديرية بواقع ٢٠% على الفرق بين قيمة المواد المستوردة طبقاً لسجلات مصلحة الجمارك والمواد المستوردة طبقاً للسجلات والدفاتر المحاسبية وفرض ضريبة عليها ليس صحيحاً، وبالتالي يطلب المكلف إلغاء قرار اللجنة الابتدائية وعدم احتساب أرباح تقديرية على فرق المواد.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن المكلف لم يستطع إثبات حركة المخزون عند إجراء الفحص الميداني، وبمقارنة المواد المستوردة طبقاً لما أقر به في محضر الفحص الميداني مع ما ورد من مصلحة الجمارك بالخطاب رقم (٥١/٣٠٣٥٤) وتاريخ ١٤٢٨/٧/٢ هـ ظهر فروقات في الاستيراد لم تصرح بها الشركة ولم يثبت دخولها في مخازن الشركة وكانت نتائج المقارنة كما يلي:

العام	الاستيراد طبقاً لبيانات الشركة	الاستيراد طبقاً لبيانات الجمارك	الفرق
٢٠٠٣م	٥,٧٥٢,٦٧٧	٥,٩١٠,٤٣٥	١٥٧,٧٥٨
٢٠٠٤م	٤٩,١٦٥,١٦٤	١١٥,٣٩١,١٣٦	٦٦,٢٢٥,٩٦٨

وفي حال عدم تصريح المكلف عن فرق المواد، وفي ظل وجود أجهزة ومعدات للمكلف يتم بيعها وتداولها في أسواق المملكة، فهذا يُعطي قرينة على إمكانية توريد المكلف فرق المواد للسوق أو مزاوله المكلف لعمليات البيع، وعليه قامت المصلحة باحتساب ربح تقديري بواقع ٢٠% من الفرق وإخضاعه للضريبة.

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 احتساب ربح تقديري على فرق المواد المستوردة للعامين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م بحجة عدم وجود فرق خاضع للضريبة، في حين ترى المصلحة احتساب ربح تقديري بواقع ٢٠% من الفرق بين المواد المستوردة طبقاً لما أقر به المكلف في محضر الفحص الميداني وبين الواردات طبقاً لبيان مصلحة الجمارك وإخضاع الفرق للضريبة، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على البيانات المقدمة من الطرفين بما فيها القوائم المالية ومحاضر الفحص الميداني وبيان الواردات المستخرج من مركز المعلومات بمصلحة الجمارك، اتضح للجنة أن المشتريات الخارجية طبقاً لإقرار ممثلي المكلف في محضر الفحص الميداني والواردات طبقاً لبيانات مصلحة الجمارك كما يلي:

العام	المواد المستوردة طبقاً لمحضر الفحص الميداني	الواردات طبقاً لبيانات مصلحة الجمارك	الفرق
٢٠٠٣م	٥,٧٥٢,٦٧٧	٥,٩١٠,٤٣٥	١٥٧,٧٥٨
٢٠٠٤م	٤٩,١٦٥,١٦٤	١١٥,٣٩١,١٣٦	٦٦,٢٢٥,٩٦٨

وحيث تبين من واقع البيانات المقدمة من طرف ثالث محايد وهو مصلحة الجمارك أن المشتريات الخارجية وفقاً لإقرار المكلف أقل من الواردات وفقاً لبيانات الجمارك، وهذا يعني عدم تسجيل المكلف كامل ما استورده من خارج المملكة، وبالتالي لم يفصح في قوائمه المالية 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 أن هذا الفرق عبارة عن إيرادات لم يصرح عنها المكلف، وبالتالي رفض استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب أرباح تقديرية على فرق المواد المستوردة البالغ (١٥٧,٧٥٨) ريال و(٦٦,٢٢٥,٩٦٨) ريال لعامي ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م على التوالي، وطلبه عدم إخضاع الفرق للضريبة، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثالث: غرامة التأخير.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٥) بتأييد وجهة نظر المصلحة في فرض غرامة التأخير على فروقات الضريبة المستحقة.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن المنشور الدوري رقم (٣) لسنة ١٣٧٩هـ ينص 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 نتيجة خطأ غير مقصود في الأرقام أو خطأ في التطبيق أو لبس في المبدأ مثل اللاتباس في تعيين ما يعتبر وما لا يعتبر من المزايا الملحقة بالراتب الخاضع للضريبة واللاتباس فيما يجوز وما لا يجوز حسمه ضمن المصروفات أو الاستهلاكات أو الاحتياطات وذلك لأن باب البحث في ذلك يظل مفتوحاً وقد يمضي بعض الوقت إلى أن يستقر الرأي على وضع سليم فلا يدخل هذا الوقت في حساب التأخير الموجب للغرامة لأن القانون لا يفترض في الممول الكمال والعصمة من الخطأ بحسن نية ولم يفرض الجزاء على من يخفق في البحث).

وحيث قُدمت الإقرارات الضريبية خلال المواعيد النظامية، وسددت الشركة الضريبة المستحقة، وحيث يوجد خلاف فني حول إهدار الحسابات، عليه فإن إجراء المصلحة المتمثل في فرض غرامة تأخير على فرق الضريبة ليس مبررًا ومنطقيًا، وبناءً عليه يطلب المكلف عدم فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن إهدار الحسابات للعامين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن إهدار الحسابات مستحقة بموجب التعليمات النظامية، أما فرق الضريبة الناتج عن احتساب أرباح تقديرية على فرق المواد المستوردة، فإن المصلحة لم تخضع فرق الضريبة لغرامة التأخير.

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 للعامين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م، في حين ترى المصلحة فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن إهدار الحسابات لعامي الاستئناف، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة، وحيث إن إهدار الحسابات في القضية محل الاستئناف يعد 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 عن إهدار الحسابات، لذا فإن اللجنة ترى تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن إهدار الحسابات للعامين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: قبول الاستئناف المقدم من (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى رقم (٢٣) لعام ١٤٣١هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إهدار حساباته للعامين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م وإجراء الربط على أساس القوائم المالية المدققة والإقرارات الضريبية، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب أرباح تقديرية على فرق المشتريات الخارجية البالغ (١٥٧,٧٥٨) ريال و (٦٦,٢٢٥,٩٦٨) ريال لعامي ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م على التوالي، وطلبه عدم إخضاع الفرق للضريبة، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٣- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن إهدار الحسابات للعامين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،