(القرار رقم ١٦١٥ الصادر في العام ١٤٣٧هـ)

في الاستئنافين رقمي (١٥٦١و١٥٨٨/ض) لعام ١٤٣٥هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٧/١١/٥هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئنافين المقدمين من الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) ومن مصنع أ (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة رقم (١) لعام ١٤٣٥هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل على المكلف لعامي ١٤٣٠هـ و١٤٣١هـ.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/١٠/١٥هـ كل من: ...و...و...، كما مثل المكلف: ....

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

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة الهيئة بنسخةٍ من قرارها رقم (١) لعام ١٤٣٥هـ بموجب الخطاب رقم (٢/١/ص ح) وتاريخ ١٤٣٥/١/١٧هـ، وتم استلامه بتاريخ ١٤٣٥/١/٢٨هـ، وقدمت الهيئة استئنافها وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٣٣٠) وتاريخ ١٤٣٥/٢/٢٠هـ، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من الهيئة مقبول من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفةٍ خلال المهلة النظامية، مستوفيا الشروط المنصوص عليها نظامًا.

كما أخطرت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة المكلف بنسخةٍ من قرارها رقم (١) لعام ١٤٣٥هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٢/ص ح) وتاريخ ١٤٣٥/١/١٧هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٣٧٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/١٧هـ، ولم يقدم المستندات التي تثبت تاريخ استلامه له وأن استئنافه مقدم خلال المدة النظامية للاستئناف، كما أكد ممثله في جلسة الاستماع أنه لم يسدد المبلغ المستحق عليه بموجب القرار الابتدائي أو يقدم عنه ضمانًا بنكيًا.

وبرجوع اللجنة إلى المادة (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الفقرة (د) التي تنص على أنه "يجوز للهيئة وللمكلف استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية أمام اللجنة الاستئنافية خلال ستين يومًا من تاريخ استلام القرار"، والفقرة (هـ) التي تنص على أنه "على المكلف الذي يريد استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية التقدم بطلب الاستئناف خلال المدة المحددة , وتسديد الضريبة المستحقة وفقًا للقرار الابتدائي المذكور , أو تقديم ضمان بنكي مقبول بالمبلغ"، وكذلك اطلاعها على الفقرة (٤) من المادة (٦٠) من اللائحة التي تنص على أنه "يجوز للهيئة أو المكلف استئناف القرار الابتدائي أمام اللجنة الاستئنافية خلال ستين يومًا من تاريخ الإبلاغ بالقرار، وعند انتهاء مدة الاستئناف خلال الإجازة الرسمية يكون الاستئناف مقبولًا إذا سلم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة، كما يجوز لأي من الهيئة والمكلف التظلم من القرار الاستئنافي أمام ديوان المظالم خلال ستين يومًا من تاريخ الإبلاغ بالقرار"، واطلاعها على الفقرة (١١/أ) من المادة (٦١) من اللائحة التنفيذية التي تنص على أنه "إذا رغب المكلف استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية يجب عليه ما يلي: أ- تسديد الالتزام الضريبي المستحق للهيئة بموجب القرار الابتدائي , أو تقديم ضمان بنكي بكامل القيمة ساري المفعول لمدة لا تقل عن سنة قابلًا للتجديد تلقائيًا وقابلًا للمصادرة بعد صدور القرار

النهائي بناءً على طلب الهيئة دون حاجة لموافقة أي طرف آخر , وأن يكون وفقًا للصيغة المعتمدة من مؤسسة النقد العربي السعودي وذلك كشرط لقبول استئنافه من الناحية الشكلية".

وتطبيقًا للأحكام الواردة أعلاه من نظام ضريبة الدخل واللائحة التنفيذية التي تلزم المكلف بتقديم استئنافه خلال المدة المحددة نظامًا بستين يومًا من تاريخ استلامه للقرار الابتدائي وسداد الضريبة المستحقة بموجبه للهيئة أو تقديم ضمان بنكي بكامل القيمة خلال هذه المدة كشرط لقبول استئنافه، فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف من الناحية الشكلية لعدم تقديمه خلال المدة النظامية، و لعدم سداده للمبالغ المستحقة بموجب القرار الابتدائي للهيئة أو تقديمه ضمانًا بنكيًا بها.

الناحية الموضوعية:

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا) بتأييد الهيئة العامة للزكاة والدخل في فرض ضريبة الدخل وغرامة التأخير والإخفاء على فرق المبيعات بعد حسم المبالغ المحولة من الحساب الشخصي للمكلف وفقًا لحيثيات القرار واستأنفت الهيئة العامة للزكاة والدخل القرار فيما قضى به حيال هذا البند وذكرت ما يلي:

- لقد قررت اللجنة في رأيها صفحة (١٠) من القرار حسم مبلغ (٤٥٥,٠٠٠) ريال لعام ١٤٣٠هـ ومبلغ (٩٧٣,٠٠٠) ريال لعام ١٤٣١هـ من فرق المبيعات للعامين المذكورين على التوالي لأن المكلف قدم من وجهة نظره ما يثبت أنه قام بتحويل هذه المبالغ من حسابه الشخصي إلى الحساب الرئيسي للمصنع وأن هذا التأييد ـ من وجهة نظر الهيئة العامة للزكاة والدخل ـ يتناقض مع ما قضت به اللجنة في رأيها (...من أن اللجنة ترى أن إفادة المدير المالي ـ الحاضر في الفحص الميداني ـ تعتبر بمثابة إفادته عن المكلف نفسه وتؤيد الهيئة العامة للزكاة والدخل في الأخذ بهذا في الإفادة في تحديد فرق مبيعات المكلف).

- أن الحساب الشخصي للمكلف لم يدرج ضمن القوائم المالية المقدمة الهيئة العامة للزكاة والدخل ولم يتم إخضاعه للفحص مما يؤكد وجود عمليات أخرى تخص النشاط ولم يتم الإفصاح عنها مما يؤكد على صحة ربط الهيئة العامة للزكاة والدخل.

كما أفاد المدير المالي المفوض من المكلف في محضر الأعمال أن حساب البنك الذي يمثل أحد أصول المؤسسة هو حساب رئيسي 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 للهيئة وبين رصيد حساب البنك الذي يخص رصيد البنوك في القوائم المالية وهو حساب بنك ب وأفاد المكلف أنه حساب رئيسي 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 والذي أفاد أن الجانب المدين يمثل المبيعات فقط، وبالتالي فإنه يثبت بالتأكيد أن صافي الحركة المدينة في حساب البنك يمثل المبيعات.

- أن إفادة المكلف بأن صاحب المنشأة يقوم بالسحب والإيداع والصرف من خلال هذا الحساب فإنه من الواضح جدا 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 أنه يخالف ما تم إثباته في محضر الأعمال حيث إن اسم المودع ليس دليلا على صحة أن مبلغ الإيداع لا يمثل المبيعات.

كما أفاد المكلف أن البنك ليس له حساب رئيسي وتوجد حسابات فرعية للنشاط، فإن ذلك يتعارض شكلًا ومضمونًا لما تم إثباته في محضر الأعمال ومصادقة المكلف على ذلك، كما أفاد المكلف أيضًا أنه لا يوجد علاقة مباشرة بين حساب البنك الرئيسي وحساب المبيعات فإن ذلك يتعارض أيضًا مع ما تم إثباته في محضر الأعمال، حيث أفاد المكلف أن المبيعات النقدية يتم إثباتها كمتحصلات نقدية بالصندوق ومن ثم يتم إيداعها بالبنك، وبالتالي فقد يكون هناك موظف أو صاحب النشاط هو اسم المودع، كما أفاد المكلف

أن مبيعات نقاط البيع (المبيعات الشبكية) تكون مباشرة على الحساب الرئيسي لبنك ب الذي يمثل أحد أصول الميزانية وقد تم أخذ عينة من تلك المبيعات وذلك لغرض التحقق من الدورة المستندية لمبيعات الشبكية.

كما أن الادعاء بأنه يوجد تمويل من المالك للشركة وأن ذلك يمثل جزءًا من الحركة المدينة للحساب البنكي، فنوضح للجنة أنه بالرجوع إلى قوائم المركز المالي تبين أن رصيد جاري المالك خلال عام ١٤٣٠هـ قد زاد بمبلغ (٦٦٦,٠٥٩) ريال 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) ريال.

وتؤكد الهيئة العامة للزكاة والدخل على ضوء دفوعها أعلاه على عدم صحة ادعاءات المكلف حيث إنه يوجد تعارض بين أقواله وما تم إثباته في محضر أعمال الفحص الميداني والمصادقة عليه من المكلف، كما أن الهيئة العامة للزكاة والدخل تعتبر أن المستندات التي قدمها هي في الحقيقة مستندات داخلية من صنع المنشأة لإثبات التحويل داخل الدورة المستندية للقيود المثبتة للإيراد والمصروف.

وفي جلسة الاستماع قدم ممثل المكلف مذكرة وذكر فيها أن فرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بالمدينة المنورة أصدر 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) وتحديدًا على ما ورد بالسؤال الأخير بمحضر الفحص باعتبار أن جميع الإيداعات بالحساب الرئيسي للمصنع بالبنك ج تمثل مبيعات للمصنع وبناءً عليه قام مندوبو الهيئة العامة للزكاة والدخل بطلب صورة من حساب الأستاذ العام للبنك الرئيسي 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:

بيـــــــــــــــــــان	١٤٣٠هـ	١٤٣١هـ
إجمالي الحركة المدينة بحساب البنك الحساب الرئيسي	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 الهيئة العامة للزكاة والدخل مبيعات غير مصرح عنها	٦,٤٢٥,٨٧٦	٦,٨٥٧,٨١٣

ويعترض على إضافة هذه الفروقات إلى مبيعات العامين المذكورين وذلك لسببين جوهرهما:

١- الحركة بالجانب المدين بالحساب البنكي الرئيسي للشركة لا يمثل المبيعات فقط وإنها تشمل إيداعات نقدية من صاحب المصنع تتم بصورة متكررة لتمويل النشاط حيث يقوم صاحب المصنع باستخدام السيولة المتوفرة لديه 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 الرئيسي للمصنع ليس له علاقة مباشرة بالمبيعات وذلك لأن المصنع لديه حسابات بنكية فرعية بالبنك ج لكل فروعه البالغ عددها عشرة 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 كل فرع تودع بالحساب البنكي الخاص وتوجد ترتيبات مع البنك ج بتحويل الإيرادات من الحسابات الفرعية إلى الحساب الرئسي بصورة دورية حتى نهاية عام ١٤٣٠هـ وإلكترونيًا لعام ١٤٣١هـ والأعوام التالية، وأضاف أنه بناءً على ما تم شرحه أعلاه فإن الإجراء الصحيح للتأكد من صحة مبيعات المصنع كل 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 شاملة المبيعات والإيداعات المباشرة من صاحب المصنع غير المتعلقة بالمبيعات (كشف مرفق)	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 مرفق)	(٣,٣١٣,٧٤٤)	--
--	٥,١٤٨	--

ومن واقع المطابقة أعلاه يلاحظ 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.

وتأكيدًا لما ورد أعلاه مرفق طيه ملخص بحركة الحسابات البنكية للفروع للعامين مدار الاعتراض مرفق معه نسخة من مستخرج الحاسب الآلي لكل حساب بنكي على حده وكذلك كشوف الحساب الصادرة من البنك والمطابقة للمستخرجات من الحاسب الآلي كما تجدون كذلك أصل قسائم الإيداع بحسابات الفروع للمبالغ التي تم إيداعها مباشرة من صاحب المصنع ولا تخص المبيعات، بناءً 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 الرئيسي للشركة لا يتضمن الإيداعات من المبيعات فقط وإنما يتضمن المبالغ المودعة مباشرة من صاحب المصنع وكما يتم من خلاله سداد مصروفات تشغيل المصنع والتزامات الموردين...الخ 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 الهيئة العامة للزكاة والدخل لصحة ما ورد أعلاه تجدون أدناه تحليل لمكونات وعناصر الحساب بالجانب المدين على النحو التالي:

البيـــــــــــــــــــــــــــان	١٤٣٠هـ	١٤٣١هـ
إجمالي الحركة المدينة	١٢,٤٩٦,٩٢٥	١٤,٤١٠,٤٧٢
المبيعات حسب الدفاتر	(٥,٩٣٩,٨٠٣)	(٦,٧٢٧,٤٣١)
إيداعات من صاحب المصنع بحسابات الفروع لا تتعلق بالمبيعات	٣,٣١٣,٧٤٤	--
إيداعات مباشرة من صاحب المصنع بالحساب الرئيسي لا تتعلق بالمبيعات	(٣,٢٣٧,١٣٢)	(٦,٤٦٦,٦٦٧)
--	٦,٢٤٦	١,٢١٦,٣٧٤

ومن واقع التحليل أعلاه يلاحظ بأن الحساب البنكي الرئيسي 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 التزامات الموردين...الخ.

وبناءً عليه يتضح عدم صحة إجراء الهيئة العامة للزكاة والدخل 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 الهيئة العامة للزكاة والدخل، نأمل أن تأخذ اللجنة ما جاء بعاليه وإلغاء الربط الضريبي وما يترتب عليه من ضريبة وغرامات.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الهيئة تأييدها في احتساب قيمة المبيعات على أساس إجمالي الحركة المدينة لحساب البنك خلال الفترة المالية بحيث يكون فرق الإيرادات وفقًا لما تضمنته الربوط الضريبية بمبلغ (٦,٤٢٥,٨٧٦) ريال للعام المالي المنتهي في ١٤٣٠/١/١٧هـ ومبلغ (٦,٨٥٧,٨١٣) ريال للعام المالي المنتهي في ١٤٣١/١/١٧هـ، وعدم الموافقة على مقتضى القرار الابتدائي بحسم مبلغ (٤٥٥,٠٠٠) ريال ومبلغ (٩٧٣,٠٠٠) ريال من هذا الفرق للعامين المذكورين على التوالي، في حين يرى المكلف أن الحركة المدينة للحساب البنكي لا تمثل المبيعات فقط وأن الفرق الذي تضمنته الربوط الضريبية يمثل إيداعات نقدية من المالك تتم بصورة متكررة لتمويل النشاط، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على المستندات المقدمة تبين من الإقرارات الضريبية، والقوائم المالية للعامين محل الاستئناف أن المؤسسة تتبع الأساس النقدي المعدل وأن الإفصاح عن جاري المالك في القوائم المالية اقتصر على قيمة رصيد أول المدة وآخر المدة وفقًا لما هو موضح بالجدول التالي:

العام	رصيد أول المدة	رصيد آخر المدة
١٤٣٠	٣٣٢,٥٨١	٩٩٨,٦٤٠
١٤٣١	٩٩٨,٦٤٠	٧٧٩,١٦٣

وتبين من صفحة الأستاذ لجاري المالك للفترة من ١٤٢٩/١/١٨هـ حتى ١٤٣٠/١/١٧هـ والفترة من ١٤٣٠/١/١٨هـ حتى ١٤٣١/١/١٧هـ أن العمليات الدائنة وصفت بعضها بتحويل نقدي، وبعضها بإيداع نقدي شخصي، وكذلك بإيداع نقدي، وأنه يتم في اليوم أكثر من عملية دائنة فعلى سبيل المثال ظهرت العمليات الدائنة بصفحة الأستاذ بتاريخ ١٤٢٩/١٢/٢٢هـ وتاريخ ١٤٣٠/٤/٢٢هـ كما في الجدول التالي:

التاريخ	شرح	مبلغ العملية الدائنة
١٤٢٩/١٢/٢٢هـ	إيداع نقدي شخصي	٦٩,٢١٩
	إيداع نقدي شخصي	٧٢,٩٣٧
	إيداع نقدي شخصي	٦٣,٧١٥
	إيداع نقدي شخصي	٦٨,٥٩٨
١٤٣٠/٤/٢٢هـ	إيداع نقدي شخصي	٢١,٧٠١
	إيداع نقدي	١٧,٦٠٧
	إيداع نقدي شخصي	٦,٣٨٠

كما جاء في محضر أعمال الفحص الميداني ما نصه "....، س/ما هي الدورة المستندية لعملية الإيرادات ؟ الجواب: يتم تحصيل الإيرادات من المبيعات عن طريق إيداعات للصندوق ومن ثم للبنك في حالة التحصيل النقدي أما عن طريق بيع الشبكات يضاف مباشرة للبنك...، س/هل صاحب المصنع قام بإيداع مبالغ لا تخص النشاط في حساب البنك ب الذي يظهر في القوام المالية ؟ الجواب:لا يوجد وإنما تمثل الإيداعات مبالغ مبيعات فقط".

وبرجوع اللجنة إلى المادة (٢٣) من نظام ضريبة الدخل , الفقرة (أ) التي تنص على أنه "يجب أن تبين طريقة المحاسبة التي يتبعها المكلف دخله بوضوح"، والفقرة (أ) من المادة (٥٨) التي تنص على أنه "على المكلف - باستثناء غير المقيم الذي ليس له منشأة دائمة في المملكة - أن يمسك الدفاتر التجارية والسجلات المحاسبية الضرورية باللغة العربية للتحديد الدقيق للضريبة الواجبة عليه"، والفقرة (أ/٢) من المادة (٦٣) التي تنص على أنه "لغرض تحديد الضريبة للهيئة الحق في:... إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلُها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقية"، وكذلك الفقرة (١) من المادة (٥٦) من اللائحة التنفيذية التي تنص على أنه "يجب على كل مكلف، باستثناء غير المقيم الذي ليس له منشأة دائمة في المملكة وكذلك المستثنين في

المادة السادسة عشرة من هذه اللائحة، الاحتفاظ بالدفاتر التجارية وهي على الأقل: دفتر اليومية العامة، دفتر الأستاذ العام، دفتر الجرد، إضافة للسجلات المحاسبية الضرورية اللازمة لتحديد الضريبة بشكل دقيق، وتكون هذه الدفاتر والسجلات ممسوكة داخل المملكة باللغة العربية، مع الاحتفاظ بالمستندات التي تثبت صحتها والبيانات والإيضاحات التي تفسرها، ويجوز للمكلف تكليف جهة مهنية متخصصة للقيام بذلك مع بقاء المكلف مسؤولا مسؤولية مباشرة عنها، مع ضرورة التقيد بالشروط والضوابط الواردة في نظام الدفاتر التجارية" والفقرة (٣) من المادة (٥٧) 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 للهيئة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة".

وحيث إن دفوع المكلف بأن الحركة المدينة للحساب البنكي تشمل المبيعات إضافة إلى الإيداعات النقدية من المالك التي تتم بصورة متكررة لتمويل النشاط والتي اعتبرتها الهيئة فرقًا في المبيعات، ليس لها ما يسندها مستنديًا حيث إن القوام المالية للعامين محل الاستئناف (١٤٣٠هـ و١٤٣١هـ) الصادر بشأنهما تقريري مراقب الحسابات في ١٤٣٠/٤/٢٢هـ وفي ١٤٣١/٤/١٢هـ على التوالي، لم يلتزم المكلف فيهما بمتطلبات الإفصاح وفقًا لأحكام المواد النظامية المشار لها أعلاه، حيث إن الإفصاح في هذه القوائم فيما يخص جاري المالك كان فقط لقيمة الأرصدة بداية ونهاية الفترة، دون تحديد نوع العمليات التي تمت ما بين المالك والمصنع فيما إذا كانت تتعلق بأصول المؤسسة أو التزاماتها أو حقوق الملكية، في حين أن عمليات الإيداع (العمليات الدائنة لجاري المالك) لأكثر من مرة في اليوم التي تظهرها صفحة الأستاذ تعتبر قرينة على أنها مرتبطة بالعمليات التشغيلية للمصنع وأصبحت دليلًا قاطعًا على ذلك بإقرار المدير المالي للمصنع الذي مثل المكلف بموجب خطاب التفويض الصادر من مدير المصنع (المالك) برقم (١١١٢) وتاريخ ١٤٣٣/١٢/٢٥هـ في محضر أعمال الفحص الميداني بأنه لا يوجد إيداعات مبالغ من صاحب المصنع لا تخص النشاط في حساب البنك وأن الإيداعات التي قام بها تمثل مبيعات فقط، وبناءً عليه فإن اللجنة تؤيد استئناف الهيئة في طلبها احتساب قيمة المبيعات على أساس إجمالي الحركة المدينة لحساب البنك خلال الفترة المالية بحيث يكون فرق الإيرادات بمبلغ (٦,٤٢٥,٨٧٦) ريال ومبلغ (٦,٨٥٧,٨١٣) ريال للعامين الماليين ١٤٣٠هـ و١٤٣١هـ، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به بحسم المبالغ المحولة من الحساب الشخصي للمكلف بمبلغ (٤٥٥,٠٠٠) ريال ومبلغ (٩٧٣,٠٠٠) ريال من هذا الفرق للعامين المذكورين.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولًا: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من الهيئة على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة رقم (١) لعام ١٤٣٥هـ من الناحية الشكلية، ورفض استئناف مصنع أ على القرار المذكور من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية.

تأييد استئناف الهيئة في طلبها عدم حسم المبالغ المحولة من الحساب الشخصي للمكلف بمبلغ (٤٥٥,٠٠٠) ريال ومبلغ (٩٧٣,٠٠٠) من قيمة المبيعات للعامين ١٤٣٠هـ و١٤٣١هـ وفقاً للحيثيات الواردة بالقرار، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به بهذا الخصوص.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا وملزمًا ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال مدة (ستين) يومًا من تاريخ إبلاغ القرار.

وبالله التوفيق،،،