

(القرار رقم ٢٢ لعام ١٤٣٨هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية

بشأن اعتراض مؤسسة (أ)

برقم (١٠) لعام ١٤٣٧هـ

على ربط الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م

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

ففي يوم الثلاثاء ١١/٠٩/١٤٣٨هـ انعقدت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية بالدمام بمقرها بفرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بالدمام المشكلة على النحو التالي:

١. الدكتور..... رئيساً
٢. الدكتور..... نائب الرئيس
٣. الدكتور..... عضواً
٤. الدكتور..... عضواً
٥. الأستاذ..... عضواً
٦. الأستاذ..... سكرتيراً

وقد مثل الهيئة في الجلسة الأولى بتاريخ ١٩/٠٤/١٤٣٨هـ..... ولم يحضر المكلف أو من يمثله نظاماً، وحضر جلسة الاستماع الثانية المنعقدة بتاريخ ٢٢/٠٦/١٤٣٨هـ..... ممثلين عن المكلف، كما حضر..... وممثلين عن الهيئة للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف/ مؤسسة (أ)، على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل على حساباتها للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م، ويعترض المكلف على:

١ - إعادة فتح الربط الزكوي.

٢ - إهدار الحسابات للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.

٣ - المشتريات الداخلية والخارجية للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.

وقد ناقشت اللجنة الاعتراض المرفوع إليها بموجب خطاب سعادة مدير عام الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم ٤٥٣٧/١٦/١٤٣٧هـ وتاريخ ٠٤/٠٧/١٤٣٧هـ على النحو الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أبلغت الهيئة المكلف بالربط الزكوي المعدل للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م بخطابها رقم ٣٧١/٢٩/١٤٣٧هـ وتاريخ ٢٣/٠١/١٤٣٧هـ، وقد اعترض المكلف على هذا الربط بخطابه المقيد لدى الهيئة برقم ٧٣٥/٢٩/١٤٣٧هـ وتاريخ ٠٣/٠٣/١٤٣٧هـ، وبذلك يكون الاعتراض مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه خلال الأجل المحدد بستين يوماً من تاريخ الإبلاغ بالربط الزكوي وفقاً للمادة الأولى من القرار الوزاري المعدل رقم ٣٢/٩٦١ وتاريخ ٢٢/٠٤/١٤١٨هـ.

ثانيًا: الوقائع:

خلال جلسة الاستماع سألت اللجنة ممثلي الهيئة: ما الأساس الذي اعتمدت عليه الهيئة في إعادة فتح الربط للأعوام من ١٤٣٢هـ؟ فأجابوا: تم إعادة فتح الربط بناء على معلومات جديدة وردت في القوائم المالية التي قدمها المكلف للهيئة بعد الربط التقديري. ثم سألت اللجنة ممثلي المكلف: ما اعتراضكم على ما أخذت به الهيئة من خلال الدفاتر المحاسبية للمؤسسة مبلغ ١١,٦٨٦,٥٧٣ ريالاً و ٣٩,٦٦٩,٦٠٠ ريال و ٢٣,٦٦٤,٨٨١ ريالاً مشتريات خارجية للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م، وما مقدار المشتريات الداخلية، مؤيداً ذلك بالمستندات؟ فأجابا: نطلب مهلة لتزويد اللجنة بالإجابة مع المستندات. هذا وطلبت اللجنة من الطرفين إذا كان لديهم أي إضافة أو تعليق فأجاب ممثلو الهيئة: نكتفي بما ورد في المذكرة المرفوعة للجنة. وقد منحت اللجنة المكلف مدة ١٥ يوماً.

هذا وقد ورد خطاب المكلف ردّاً على استفسار اللجنة وقد جاء فيه: " بمراجعة الإدارة المالية اتضح تسجيل المشتريات الخارجية بالإقرار الزكوي والبالغ ٥,٣٧٩,٤٧٤, ٢١,٤٩٩,٣٧٣, ١١,٩١٧,٤٦٧ ريالاً سعودياً عن أعوام ٢٠١١م، ٢٠١٢م، ٢٠١٣م على الترتيب كما جاء في بيان هيئة الزكاة والدخل الخاص بالجمارك علماً بأن فروقات المشتريات التي تطالب بها هيئة الزكاة والدخل والبالغ قدرها ٦,٢٨٩,٤٣٩, ١٨,١١٧,٢٧٨, ١١,٧٢٢,٧٠٣ ريالات سعودية عن أعوام ٢٠١١م، ٢٠١٢م، ٢٠١٣م على الترتيب (مرفق رقم ١) تم إدراجها في الإقرار الزكوي ضمن المشتريات المحلية وتم سداد الزكاة عنها وبالتالي من غير المنطقي أن تطالب هيئة الزكاة والدخل بسداد الزكاة عن تلك المشتريات مرة أخرى.

مرفق بيان توضيحي عن المشتريات من واقع الميزانية وميزان المراجعة والإقرار الزكوي والذي يوضح أن إجمالي المشتريات بالإقرار محلي وخارجي تساوي المشتريات المفصح عنها بالميزانية وميزان المراجعة".

ثالثاً: الناحية الموضوعية:

١ - إعادة فتح الربط الزكوي.

أ - وجهة نظر المكلف:

" ١ - بالإشارة إلى خطابات المصلحة أرقام (١٤٣٥/٢٩/٣٥٥٥) وتاريخ ١٤٣٥/١٢/١٨هـ، (١٤٣٦/٢٩/١٣٣٦) بتاريخ ١٤٣٦/٠٤/١٦هـ والتي أخطرت بموجبها المؤسسة بأنه قد تم الربط الزكوي عن الأعوام من ١٤٣٢هـ وحتى ١٤٣٤هـ وذلك بناء على الإقرار الزكوي رقم (٥) المقدم من قبل المؤسسة عن طريق البوابة الإلكترونية الخاصة بالمصلحة بأن الزكاة المستحقة على المؤسسة هي (٢٠٦١١١ ريالاً) فقط مائتان وستة آلاف ومائة آلاف وإحدى عشر ريالاً لا غير.

" ٢ - قامت المؤسسة بإرسال خطاب للمصلحة بتاريخ ١٤٣٦/٠٥/٠٤هـ، يفيد إعداد القوائم المالية للمؤسسة عن السنوات من عام ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م بناء على طلب مدير فرع المصلحة بالإحساء وكذلك يفيد بأن الإقرار الزكوي التقديري الذي تم بموجبه الربط الزكوي المبين أعلاه قد تم إعداده بواسطة احد موظفي المصلحة بفرع الأحساء ودون علم أو معرفة المؤسسة بأنظمة الزكاة والدخل.

٣ - قامت المصلحة بإرسال خطاب المؤسسة برقم (١٤٣٦/٢٩/٣١٥٥) بتاريخ ١٤٣٦/٠٩/٠٥هـ، يتضمن إبلاغ المؤسسة بأن المصلحة قد كلفت ثلاثة من موظفيها مجتمعين أو منفردين للقيام بمناقشة بعض الأمور مع المؤسسة لإنهاء الوضع الزكوي.

٤ - قامت المصلحة بإرسال خطاب للمؤسسة برقم (١٤٣٧/٢٩/٣٧١) بتاريخ ١٤٣٧/٠١/٢٣هـ يفيد إهدار ورفض الحسابات للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م وأن المصلحة بناءً على المعلومات المتوفرة لديها نتيجة الفحص الميداني للفترة من ٢٠١١/٠١/٠١م حتى ٢٠١٣/١٢/٣١م قد وجدت فروق زكوية بمبلغ (١٣٣٠٢٨٩ ريال) فقط مليون وثلاثمائة وثلاثين ألف ومائتين وتسعة وثمانين ريالاً لا غير.

وبناء على ما تقدم فإننا نعترض على الفحص الميداني الذي قامت به المصلحة.

وذلك للأسباب التالية:

١/٤ أن الربط المرسل من المصلحة بخطابها رقم (١٤٣٦/٢٩/١٣٣٦) وتاريخ ١٦/٤/١٤٣٦هـ والبالغ قدره (٢٠٦١١١ ريال) فقط مائتان وستة آلاف ومائة وإحدى عشر ريالاً لا غير، تم احتسابه عن الأعوام من ١٤٣٢هـ وحتى ١٤٣٤هـ وهي سنوات هجرية. ٢/٤ أن الربط المرسل من المصلحة بخطابها رقم (١٤٣٧/٢٩/٣٧١) وتاريخ ٢٣/١/١٤٣٧هـ والبالغ قدره (١٣٢٠٢٨٩ ريال) فقط مليون وثلاثمائة وثلاثون ألف ومائتان وتسعة وثمانون ريالاً فقط لا غير تم احتسابه عن الأعوام من ٢٠١١م وحتى ٢٠١٣م وهي سنوات ميلادية.

٣/٤ يتضح مما تقدم بالبندين (١/٤)، (٢/٤) من أسباب الاعتراض على الربط أعلاه بأن المصلحة قد اختلط عليها الأمر في تحديد الفترات المالية هل هي سنوات هجرية أم سنوات ميلادية مع العلم بأن المؤسسة يتم محاسبتها زكويًا هجريًا طبقًا للإقرار الزكوي التقديري، كما أن هناك اختلاف بين التواريخ الهجرية والميلادية لتلك السنوات وذلك كما هو موضح بعد:

السنوات الهجرية	السنوات الميلادية
١٤٣٢/٠١/٠١ هـ - ١٤٣٢/١٢/٣٠ هـ	٢٠١٠/١٢/٠٧ م - ٢٠١١/١١/٢٥ م
١٤٣٣/٠١/٠١ هـ - ١٤٣٣/١٢/٢٩ هـ	٢٠١١/١١/٢٦ م - ٢٠١٢/١١/١٣ م
١٤٣٤/٠١/٠١ هـ - ١٤٣٤/١٢/٣٠ هـ	٢٠١٢/١١/١٤ م - ٢٠١٣/١١/٠٤ م

ب - وجهة نظر الهيئة:

"توضح المصلحة أن المكلف قام بتقديم إقرارات زكوية تقديرية عن السنوات الهجرية من ١٤٣٢هـ حتى ١٤٣٤هـ، وعليه تم محاسبته طبقًا لقاعدة الاستيرادات عن هذه السنوات من ضوء المعلومات والبيانات المتاحة للمصلحة في ذلك الوقت وكذلك الإقرارات المقدمة من المكلف، ونتج عن ذلك فروقات زكوية بمبلغ (٢٠٦٠١١١) ريالاً إلا أن المكلف اعترض عليه وقام بتقديم حسابات نظامية مدققة للفترات الميلادية الأساسية من الاختلاف في قيمة الاستيرادات التي تمت المحاسبة عنها مع تلك الواردة من حسابات المكلف وذلك كما يلي:

البيان	٢٠١٠م	٢٠١١م	٢٠١٢م
بيان الاستيراد السابق المحاسبة عنها	٥,٣٩٧,١٣٤	٢١,٥٥٢,٣٢٢	١١,٩٤٢,١٧٨
بيان الاستيراد من واقع حساب الموردين	١١,٦٨٦,٥٧٣	١١,٦٨٦,٥٧٣	١١,٦٨٦,٥٧٣

كما سبق للمكلف تقديم إقرارات زكوية تقديرية عن السنوات الهجرية من ١٤٣٢هـ حتى ١٤٣٤هـ ثم قدم قوائم مالية وإقرارات مستندة على حسابات للفترة الميلادية من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م، وعليه وتطبيقاً للقرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) لعام ١٤١٧هـ، وما جاء فيه في البند (٢) من الفقرة (أولاً) من أحقية المصلحة في إعادة فتح الربوط النهائية دون التقييد بمدة محددة في حال ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى المصلحة بتاريخ الربط المبلغ للمكلف برقم (١٤٣٥/١٦/٣٥٥٥) وتاريخ ١٨/١٢/١٤٣٥هـ من شأنها التأثير على الربط الزكوي أو الضريبي، وبناء عليه تم إعادة فتح الربط على المكلف ونتج عنها فروقات زكوية تبلغ (١,٣٣٠,٢٨٩) ريالاً، وأما ما ذكره المكلف لتحويل السنة المالية من الهجرية إلى الميلادية فإن المصلحة تأخذ مبدأ حولان الحول في احتساب الزكاة بغض النظر عن تاريخ السنة المالية التي تم تحويلها إلى ميلادية وذلك لأن المكلف عند تقديمه للحسابات النظامية قدمها بالنسبة الميلادية، وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها وأدقيتها في إعادة فتح الربط".

ت - الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين يتضح أن المكلف يعترض على تحويل السنة المالية من السنة الهجرية إلى السنة الميلادية بعد إعادة فتح الربط للأعوام من ١٤٣٢هـ حتى ١٤٣٤هـ، بينما ترى الهيئة أنه تم إعادة فتح الربط خلال المدة النظامية المحددة بالقرار الوزاري رقم ٢٥٥٥ لعام ١٤١٧هـ، وتمت محاسبة المكلف بالطريقة التقديرية بناء على الاستيرادات للأعوام الهجرية، وبعد تقديم القوائم المالية للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م تم محاسبته بالأعوام الميلادية، ومن خلال وجهة نظر الطرفين يتضح أن ما ذهب إليه الهيئة في تحديد بند الاعتراض الأول (إعادة فتح الربط الزكوي) وتسببها لإعادة فتح الربط

مستندة للقرار الوزاري المشار إليه أعلاه يخالف ما ورد باعتراض المكلف إذ أنه يعترض على محاسبته ميلادياً بينما سبق محاسبته هجرياً، ولم يعترض على إعادة فتح الربط وبذلك يكون بند الاعتراض الأول (تحويل السنة المالية من السنة الهجرية إلى السنة الميلادية)

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية تبين أن المكلف قدم إقراراته الزكوية باستخدام نموذج رقم (5) الخاص بالمكلفين الذي لا يمسكون دفاتر نظامية وذلك للأعوام من ١٤٣٢هـ حتى ١٤٣٤هـ، وقد تبين من خلال مرفقات ملف القضية أن فرع الهيئة بالأحساء خاطب المكلف لطلب استيضاح بعض البنود المتعلقة بالأعوام من ١٤٣٢هـ حتى ١٤٣٤هـ وعن وجود سجلات تجارية لم يصرح عنها المكلف واستيرادات لم يتم التصريح عنها، وبناء على البيانات المقدمة من المكلف تم الربط عليه للأعوام من ١٤٣٢هـ حتى ١٤٣٤هـ بموجب الخطاب رقم ١٤٣٥/٢٩/٣٥٥٥ وتاريخ ١٤٣٥/١٢/١٨هـ. واعتراض المكلف على ربط الهيئة وقدم المكلف قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م رفق خطابه الموجة للهيئة والمؤرخ في ١٤٣٦/٠٥/٠٤هـ، وعليه قامت الهيئة بإجراء فحص ميداني لنشاط المكلف، تم بناء عليه إعادة الربط عن الفترات المالية الميلادية من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م وذلك بموجب خطاب الهيئة رقم ١٤٣٧/٢٩/٣٧١ وتاريخ ١٤٣٧/٠١/٢٣هـ، وحيث إن المكلف يعتمد في حساباته على السنة المالية الميلادية وهذا ما يتضح من حساب الموردين ومن القوائم المالية المدققة المقدمة منه للهيئة، وبناء عليها أخذت الهيئة بمحاسبته بالسنة الميلادية، وهذا ما يتماشى مع المادة الخامسة عشر الفقرة الأولى من اللائحة التنظيمية لجباية الزكاة، وعليه ترى اللجنة محاسبة المكلف بالأعوام الميلادية للفترة من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.

٢ - إهدار الحسابات للأعوام من ٢٠١١م إلى ٢٠١٣م.

أ - وجهة نظر المكلف:

" إن المصلحة قد قامت بإهدار القوائم المالية عن السنوات من ٢٠١١م وحتى ٢٠١٣م حيث ورد بخطابها رقم (١٤٣٧/٢٩/٣٧١) وتاريخ ١٤٣٧/٠١/٢٣هـ بأن من أسباب رفض الحسابات وإهدارها هو عدم حيادية المحاسب القانوني حيث قام بإعداد الحسابات ومراجعتها وهذا مخالف للحقيقة حيث اعتمدت المصلحة في ذلك على ما ورد بمحضر أعمال لجنة الفحص بتاريخ ١٤٣٦/٠٩/٠٧هـ عندما قامت بسؤاله عن من يقوم بإعداد القوائم فكانت الإجابة بأن من يقوم بإعداد هذه القوائم مكتب (ب) حيث لا علم لي بالأمر المحاسبية وما إذا كان مكتب (ب) يقوم بأعمال المحاسبة أم المراجعة مع العلم بان المؤسسة لديها محاسب على كفالتها هو المحاسب/..... وأن القيود التي عليها توقيع موظفي مكتب (ب) وحسب إفادة المكتب أن التوقيعات تفيد إتمام مراجعة القيود المعتمدة من قبل المؤسسة عند قيامه بأعمال المراجعة السنوية للقوائم المالية.

كما أن للمؤسسة برنامج حسابات خاص بها كما هو وارد بمحضر أعمال الفحص بتاريخ ١٤٣٦/٠٩/٠٥هـ فقرة رقم (٢) من المحضر.

نود أن نوضح الظلم الذي وقع علينا من مصلحة الزكاة والدخل حيث إنها قامت بعمل الآتي:

- بعد التوجيه من مدير فرع المصلحة بتقديم القوائم المالية عن السنوات من ٢٠١١م وحتى ٢٠١٣م مع علمه بأن القوائم المالية لن تقبل حيث إن المصلحة قد قامت من قبل بالتقدير الجزافي للسنوات من ٢٠١١م وحتى ٢٠١٣م وهذا ما أكده مدير المصلحة في خطابها رقم (١٤٣٦/٢٩/١٣٣٦) وتاريخ ١٤٣٦/٠٤/١٦هـ.

- أن الأستاذ/..... المحاسب بالمصلحة وجهني إلى تقديم خطاب استفسار عن كيفية احتساب مبالغ الاستيرادات والمشتريات الداخلية وقد طلب مني أن يتضمن عبارة اعتراض على الربط الزكوي ثم قامت مصلحة الزكاة والدخل بالرد على الخطاب بأنه غير مستوفٍ للنواحي الشكلية كما ورد بخطاب المصلحة رقم (١٤٣٧/٢٩/٨١٩) وتاريخ ١٤٣٧/٢/٢٠هـ.

وبناءً على كل ما تقدم في البنود رقم (١) إلى رقم (٨) من أسباب الاعتراض.

فإن المؤسسة تطلب من المصلحة الاعتماد على الميزانيات المقدمة لها في احتساب الزكاة وخاصة أنه تم إعداد هذه الميزانيات بناء على طلب من مصلحة الزكاة من المؤسسة هذا فضلاً عن أن سنوات الربط الزكوي تغيرت من التاريخ الهجري إلى التاريخ الميلادي، دون سبب، كما أن البيانات التي استخدمت للربط وهي أرقام تقديرية تم استخدامها بالاعتماد على بعض

الأرقام بالحسابات التي أهدرتها المصلحة والبعض الآخر من الإقرارات الزكوية المقدمة مع القوائم المالية أو الرجوع إلى الربط الزكوي الأولى والوارد بخطاب المصلحة رقم ١٤٣٥/٢٩/٣٥٥٥ هـ وتاريخ ١٤٣٥/١٢/١٨ هـ وذلك إنصافاً للحق".

ب - وجهة نظر الهيئة:

" تم إهدار حسابات المكلف وذلك بعد الفحص الميداني وللأسباب التالية:

١ - قدم المكلف إقراره الزكوي عن طريق البوابة الإلكترونية للمصلحة وفقاً للإقرار الخاص بالزكاة التقديري، وهذا إقرار من المكلف بعدم وجود دفاتر وحسابات نظامية، وتم الربط عليه بموجب البيانات المتاحة للمصلحة.

٢ - قدم المكلف قوائم مالية وإقرارات زكوية للأعوام من ٢٠١١م إلى ٢٠١٣م وطالب بحسابته طبقاً لهذه القوائم.

٣ - تنفيذًا لخطاب مدير عام المصلحة رقم (١٤٣٦/١٦/٥٩٠٥) وتاريخ ١٤٣٦/٠٨/٢٤ هـ قام الفرع بفحص ميداني للمؤسسة واتضح لها أن مكتب (ب) ترخيص رقم (.....) هو من قام بتسجيل القيود المحاسبية وإعداد القوائم المالية كما هو مثبت في محضر الفحص الميداني، وعلى ذلك فإن إعداد تلك الحسابات ومراجعتها تم بالمخالفة لقواعد ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين حيث نصت القاعدة رقم (٥٠٦) من قواعد سلوك وآداب المهنة في البند (١) على (أن تكون هذه الأعمال من الأعمال المهنية المكتملة لطبيعة عمله، مثل تقديم الاستشارات والدراسات المالية والمحاسبية والأعمال الإدارية ذات الطبيعة القائمة على الاستشارة، على ألا يجمع بين هذه الأعمال والقيام بمراجعة الحسابات لعميل واحد وفي وقت واحد) كما نص معيار الحياد والموضوعية والاستقلال على (يعتبر حيادًا وموضوعية واستقلال المراجع الخارجي الركيزة الأساسية للثقة التي يضيفها تقريره عن القوائم المالية للمنشأة) وبالتالي فإن ما قام به المحاسب القانوني مخالف لتلك القواعد والمعايير، ويؤثر على سلامة وعدالة القوائم المالية.

٤ - إعداد تلك القيود والحسابات في فترة لاحقة بعد انتهاء السنوات المالية محل الخلاف وذلك من خلال العينات التي تم مراجعتها، كما أن القوائم المالية المقدمة من المكلف تم إعدادها بالتواريخ الآتية:

القوائم المالية عن عام ٢٠١١م تم إعدادها بتاريخ ٢٧/١٠/٢٠١٤م.

القوائم المالية عن عام ٢٠١٢م تم إعدادها بتاريخ ٢٨/١٠/٢٠١٤م.

القوائم المالية عن عام ٢٠١٣م تم إعدادها بتاريخ ١٠/١١/٢٠١٤م.

٥ - تم تقديم الحسابات والقوائم المالية بعد أن قام الفرع بالربط الزكوي التقديري بناء على البيانات المتوفرة للمصلحة والإقرارات المقدمة من المكلف وتم اخطار المكلف بالمبلغ المستحق بالخطاب رقم (١٤٣٥/٢٩/٣٥٥٥) وتاريخ ١٤٣٥/١٢/١٨ هـ، وتطبيقًا لتعميم المصلحة رقم ١/١٣٠ وتاريخ ١٤١٧/٠٩/١٦ هـ بشأن قبول الحسابات النظامية المقدمة بعد انقضاء المهلة النظامية من عدمها والذي نص في الفقرة الرابعة على التالي

(وحيث إن نظام جباية الزكاة الشرعية لم يرتب أية إجراءات أو غرامات على المكلف الزكوي الذي يتأخر عن المدة النظامية في تقديم بياناته للمصلحة كما ان المصلحة درجت على قبول أية حسابات زكوية تقدم إليها بعد انقضاء المدة النظامية ما لم تكن قد ربطت على المكلف الزكوي، ضمن الضوابط والمعايير المذكورة تطبق في حالات المكلف الضريبي والمكلف الزكوي على حد سواء) "

ت - الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما يتضح أن المكلف يعترض على عدم اعتماد الهيئة للقوائم المالية المدققة المقدمة منه، بينما ترى الهيئة عدم الأخذ بالقوائم المالية بناء على ما ثبت من الفحص الميداني والمشار إليها في وجهة نظرها المذكورة أعلاه.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية وبالاطلاع على القوائم المالية للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م، والفحص الميداني، يتبين أن القوائم المالية تم إعدادها بما يخالف المعايير المحاسبية المتعارف عليها إذ لم يتم إعداد كل سنة في وقتها وإنما أعدت وروجعت في سنة ٢٠١٤م من قبل مكتب محاسب قانوني واحد، والذي لغت الانتباه ضمن تقرير المراجعة إلى أنه لم يحصل

على مصادقات من البنوك بأرصدة حسابات المؤسسة، وأنه لم يتحقق من صحة سلامة تقييم المخزون لعدم وجود نظام للمراقبة على المخزون، كما أن محضر الفحص الميداني أشار إلى أن البرنامج المحاسبي المستخدم بتسجيل القيود المحاسبية يسمح لمدخل البيانات (المحاسب) بالتعديل على رقم القيد وهو ما يخالف الفقرة الخامسة (ز) من المادة السادسة عشر من اللائحة التنظيمية لجباية الزكاة،

وحيث إن ما قامت به الهيئة من عدم الأخذ بالقوائم المالية يوافق صحيح النظام وذلك وفقاً للمادة السادسة عشرة الفقرة (أ) من ذات اللائحة والتي نصت على " ١ - يجب على مكلف - باستثناء صغار المكلفين - المشار لهم في المادة الثالثة عشرة الاحتفاظ بالدفاتر التجارية والسجلات الضرورية لتحديد الوعاء الزكوي بشكل دقيق داخل المملكة وباللغة العربية مع الاحتفاظ بالمستندات التي تثبت صحتها والبيانات والإيضاحات التي تؤيدها"، عليه ترى اللجنة تأييد الهيئة في عدم اعتماد القوائم المالية للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.

٣ - المشتريات الداخلية والخارجية للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.

أ - وجهة نظر المكلف:

" ٤/٤ إن المصلحة عندما قامت بإعادة الربط الزكوي باستخدام السنوات الميلادية بناءً على الحسابات التي قامت بإهدارها من ٢٠١١م - ٢٠١٣م، وقد قامت باحتساب كل من رأس المال المثبت والمشتريات الداخلية للمؤسسة على أساس غير صحيح وذلك ما يلي:

٤/٤/١ اعتبرت المصلحة عن احتساب الربط الزكوي للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م أن المشتريات الخارجية للمؤسسة وذلك وفقاً لحساب المورد (شركة ج) والمسجلة بالحسابات التي أهدرتها المؤسسة مبلغ (١١٦٨٦٧٣ ريالاً) فقط إحدى عشر مليوناً وستمئة وستة وثمانين ألفاً وخمسمائة وثلاثة وسبعين ريالاً لا غير.

وإن المشتريات الداخلية للمؤسسة مبلغ (٤٣٨٩٠٢٠٧ ريالاً) فقط ثلاثة وأربعون مليوناً وثمانمائة وتسعون ألفاً ومائتان وسبعة مائة وثمانون ريالاً لا غير في حين أن إجمالي مشتريات المؤسسة الخارجية والداخلية للعام ٢٠١١م طبقاً للحسابات التي قامت المصلحة بإهدارها مبلغ (٤٩٢٦٩٦٨١ ريالاً) وبفارق قدره (٦٣٠٧٠٩٩ ريالاً) فقط ستة ملايين وثلاثمائة وسبعة آلاف وتسعة وتسعون ريالاً لا غير.

وقد تبين لنا أن المصلحة قد قامت عند احتساب المشتريات الداخلية بخضم المشتريات الخارجية من إجمالي المشتريات بالحسابات التي قامت المصلحة بإهدارها بمبلغ (٥٣٧٩٤٧٤ ريالاً) فقط خمسة ملايين وثلاثمائة وتسعة وسبعون ألفاً وأربعمائة وأربعة وسبعين ريالاً لا غير وذلك قيمة المشتريات الخارجية وفقاً لبيان الاستيرادات السنوية للمكلف والصادر طباعة من مصلحة الزكاة والدخل وكان يجب ان تقوم المصلحة بخضم مبلغ المشتريات الخارجية وفقاً لحسابات المورد والذي أخذت به المصلحة وحتى لا تظهر المشتريات الداخلية متضخمة بجزء من قيمة المشتريات الخارجية.

وقد ترتب على ذلك أنه قد تم احتساب رأس المال المثبت والمشتريات الداخلية بطريقة خطأ وأن هناك فروق زكوية احتسبت بالزيادة نتيجة للزيادة في احتساب المشتريات الداخلية وقد بلغت الفروقات الزكوية مبلغ (٤٣٢٦٢ ريالاً) فقط ثلاثة وأربعون ألفاً وثلاثمائة واثنتان وستون ريالاً لا غير.

٤/٤/٢ اعتبار المصلحة عند احتساب الربط الزكوي للعام ٢٠١٢م أن المشتريات الخارجية للمؤسسة وذلك وفقاً لحساب الموردين (شركة ج) / شركة (س) بالحسابات التي قامت المصلحة بإهدارها مبلغ (٣٩٦٦٩٦٠٠ ريالاً) فقط تسعة وثلاثون مليوناً وستمئة وتسعة وستون ألفاً وستون ريالاً لا غير.

وأن المشتريات الداخلية للمؤسسة مبلغ (٥١٤٣٩٠٧٩ ريالاً) فقط واحد وخمسون مليوناً وأربعمائة وتسعة وثلاثون ألفاً وتسعة وسبعون ريالاً لا غير أي أن إجمالي المشتريات الخارجية والداخلية للمؤسسة عام ٢٠١٢م (٩١١٠٨٦٧٩ ريالاً) فقط واحد وتسعون مليوناً ومائة وثمانية آلاف وستمئة وتسعة وسبعون ريالاً لا غير في حين أن إجمالي مشتريات المؤسسة الخارجية والداخلية

طبقاً للحسابات التي قامت المصلحة بإهدارها مبلغ (٧٢٩٣٨٤٥٢ ريالاً) فقط اثنان وسبعون مليوناً وتسعمائة وثمانية وثلاثون ألف وأربعمائة واثنان وخمسون ريالاً لا غير وبفارق قدره (١٨١٧٠٢٢٧ ريالاً) فقط ثمانية عشر مليوناً ومائة وسبعون ألف ومائتان وسبعة وعشرون ريالاً لا غير وقد تبين لنا أن المصلحة قد قامت عند احتساب المشتريات الداخلية بخضم المشتريات الخارجية من إجمالي المشتريات بالحساب التي قامت المصلحة بإهدارها بمبلغ (٢١٤٩٩٣٧٣ ريالاً) فقط واحد وعشرون مليوناً وأربعمائة وتسعة وتسعون ألف وثلاثمائة وثلاثة وسبعون ريالاً لا غير وذلك قيمة المشتريات الخارجية وفقاً لبيان الاستيرادات السنوية للمكلف والصادر طباعة من مصلحة الزكاة والدخل وكان يجب أن تقوم المصلحة بخضم مبلغ المشتريات الخارجية وفقاً لحسابات المورد والذي أخذت به المصلحة وحتى لا تظهر المشتريات الداخلية متضخمة بجزء من قيمة المشتريات الخارجية. وقد ترتب على ذلك أنه قد تم احتساب رأس المال المثبت والمشتريات الداخلية خطأ وأن هناك فروقاً زكوية احتسبت بالزيادة نتيجة للزيادة في احتساب المشتريات الداخلية وقد بلغت الفروق الزكوية بالزيادة بمبلغ (١٠٦٣٨٤ ريالاً) فقط مائة وستة ألف وثلاثمائة وأربعة وثمانون ريالاً لا غير.

٣/٤/٤ اعتبرت المصلحة عن احتساب الربط الزكوي للعام ٢٠١٣م أن المشتريات الخارجية للمؤسسة وذلك وفقاً لحساب الموردين (شركة ج) / شركة (س) (٢٣٦٤٨٨١ ريال) فقط ثلاثة وعشرون مليوناً وستمائة وأربعة وستون ألف وثمانمائة وواحد وثمانون ريالاً لا غير (بالحسابات التي قامت المصلحة بإهدارها) وأن المشتريات الداخلية للمؤسسة مبلغ (٥٠٦٢٨٥٤٠ ريالاً) فقط خمسون مليون وستمائة وثمانية وثلاثون ألف وخمسمائة وأربعون ريالاً لا غير أي أن إجمال المشتريات الخارجية والداخلية للمؤسسة عام ٢٠١٣م (٧٤٣٠٣٤٢١ ريالاً) فقط أربعة وسبعون مليوناً وثلاثمائة وثلاثة آلاف وأربعمائة وواحد وعشرون ريالاً لا غير

في حين أن إجمالي مشتريات المؤسسة الخارجية والداخلية طبقاً للحسابات التي قامت المصلحة بإهدارها مبلغ (٦٢٥٥٦٠٠٧ ريالاً) فقط اثنان وستون مليوناً وخمسمائة وستة وخمسون ألف وسبعة ريالاً لا غير وبفارق قدره (١١٧٤٧٤١٤ ريالاً) فقط إحدى عشر مليوناً وسبعمائة وأربعة وسبعون ألف وأربعة عشر ريالاً لا غير

وقد تبين لنا أن المصلحة قد قامت عند احتساب المشتريات الداخلية بخضم المشتريات الخارجية من إجمالي المشتريات بالحسابات التي قامت المصلحة بإهدارها بمبلغ (١١٩١٧٤٦٧ ريالاً) فقط إحدى عشر مليوناً وتسعمائة وسبعة عشر ألفاً وأربعمائة وسبعة وستون ريالاً لا غير وفقاً لبيان الاستيرادات السنوية للمكلف والصادر طباعة من مصلحة الزكاة والدخل وكان يجب أن تقوم المصلحة بخضم مبلغ المشتريات الخارجية وفقاً لحسابات المورد والذي أخذت به المصلحة وحتى لا تظهر المشتريات الداخلية متضخمة بجزء من قيمة المشتريات الخارجية.

وقد ترتب على ذلك انه قد تم احتساب رأس المال المثبت والمشتريات الداخلية خطأ وأن هناك فروقاً زكوية احتسبت بالزيادة نتيجة للزيادة في احتساب المشتريات الداخلية وقد بلغت الفروق الزكوية بالزيادة بمبلغ (٨١٧٨٧ ريالاً) فقط واحد وثمانون ألف وسبعمائة وسبعة وثمانون ريالاً لا غير.

بناء على ما تقدم في البنود (١/٤/٤، ٢/٤/٤، ٣/٤/٤) فإن إجمالي الفروق الزكوية المحتسبة بالزيادة قد بلغت قيمتها مبلغ (٢٣١٥٣٣ ريالاً) فقط مائتان وواحد وثلاثون ألف وخمسمائة وثلاثة وثلاثون ريالاً لا غير".

ب - وجهة نظر الهيئة:

" أولاً بالنسبة للمشتريات الخارجية.

تم مطالبة المكلف أثناء الفحص بكشف يوضح المشتريات الخارجية خلال السنوات إلا أن المكلف لم يقدمه وعليه تم الاستفسار منه عن أسماء الموردين للمشتريات الخارجية وأفاد بأنه يتعامل مع كلا من شركة (ج) وشركة (س) ، وعليه تم تحديد المشتريات الخارجية في البيانات المقدمة من المكلف للمصلحة كما يلي:

الأعوام	مشتريات شركة (ج)	مشتريات شركة (س)	إجمالي المشتريات
٢٠١١م	١١,٦٨٦,٥٧٣	-	١١,٦٨٦,٥٧٣
٢٠١٢م	٣٧,٩٣١,٢٢٨	١,٧٣٨,٣٧٢	٣٩,٦٦٩,٦٠٠
٢٠١٣م	٢١,٩٩٤,٣٠٤	١,٦٧٠,٥٧٧	٢٣,٦٦٤,٨٨١

وعليه تمت محاسبة المكلف عن هذه المشتريات الخارجية بنسبة صافي أرباح (١٠,٥%) وكذلك تم تحديد رأس المال طبقاً لقاعدة الاستيراد تطبيقاً لتعاميم الهيئة أرقام (٢) وتاريخ ١٣٩٥/٢/١ هـ ورقم (٢٦٢٢/٢٧) وتاريخ ١٣٩٥/٥/١١ هـ ورقم (٧/٣٠٤/١٥) وتاريخ ١٤٢٤/٠٦/٢٩ هـ.

ثانياً: بالنسبة للمشتريات الداخلية.

تم تحديد قيمة المشتريات الداخلية من واقع الإقرارات المقدمة من المكلف وكانت قيمتها كما يلي:

الأعوام	قيمة المشتريات الداخلية
٢٠١١م	٤٣,٨٩٠,٢٠٧ ريال
٢٠١٢م	٥١,٤٣٩,٠٧٩ ريال
٢٠١٣م	٥٠,٦٣٨,٥٤٠ ريال

وعليه تمت محاسبة المكلف عن هذه المشتريات الداخلية بنسبة صافي أرباح (١٥%) تطبيقاً للتعاميم السابق الإشارة إليها، وتتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها ."

ت - الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما يتضح أن المكلف يعترض على طريقة محاسبته عن المشتريات الخارجية والداخلية، حيث يرى أن أسس احتساب رأس المال والمشتريات الداخلية غير صحيحة. بينما ترى الهيئة أن المكلف لم يقدم بياناً بالمشتريات الخارجية وتم الاعتماد على بيان الموردين الخارجيين لتحديد المشتريات الخارجية وباستخدام قاعدة الاستيرادات تم احتساب رأس المال مع احتساب أرباح بواقع (١٥%) على المشتريات الداخلية وفقاً للنظام.

وبرجوع اللجنة لملف القضية وسماع آراء الطرفين، وحيث إن اللجنة أيدت إجراء الهيئة بعدم الأخذ بالقوائم المالية للأعوام ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م وعدم اعتمادها للمحاسبة الزكوي طبقاً لما ورد في الفقرة السابقة، وحيث تبين أن المكلف لم يقدم بتقديم بيان بالمشتريات الخارجية للأعوام محل الاعتراض مما اضطر فريق الفحص بالاعتماد على المعلومات التي تم الحصول عليها من كشوف حسابات الموردين الخارجيين (شركة (س) - ومؤسسة (ج)) للحصول على المشتريات الخارجية وقد كانت بياناتها على النحو التالي:

الأعوام	مشتريات مؤسسة (ج)	مشتريات شركة (س)	إجمالي المشتريات
م٢٠١١	١١,٦٨٦,٥٧٣	-	١١,٦٨٦,٥٧٣
م٢٠١٢	٣٧,٩٣١,٢٢٨	١,٧٣٨,٣٧٢	٣٩,٦٦٩,٦٠٠
م٢٠١٣	٢١,٩٩٤,٣٠٤	١,٦٧٠,٥٧٧	٢٣,٦٦٤,٨٨١

وحيث إن المادة الثالثة عشرة الفقرة (العاشرة) أولًا من اللائحة التنظيمية لجباية الزكاة عالجت موضوع احتساب زكاة المستوردين وتحديد رأس المال بناء على المشتريات الداخلية والخارجية بالإضافة إلى احتساب أرباح تقديرية وفقًا للنسب المحددة بالمادة أعلاه، وحيث إن الهيئة في مذكرتها طالبت بتأييد الإجراء الذي قام به فرع الهيئة بالأحساء وذلك باحتساب رأس المال العامل بقسمة المشتريات الخارجية فقط على ٨، بالإضافة إلى احتساب أرباح بواقع ١٠,٥% من المشتريات الخارجية وأرباح بواقع ١٥% من المشتريات الداخلية، وهو ما تمسك به ممثلو الهيئة خلال الجلسة بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٢٢ هـ وحتى لا يضر المكلف بسبب اعتراضه، ترى اللجنة تأييد الهيئة في احتساب رأس المال والأرباح التقديرية للأعوام من م٢٠١١ حتى م٢٠١٣.

القرار

أولًا: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من المكلف/ مؤسسة (أ) على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من م٢٠١١ حتى م٢٠١٣ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

- ١ - محاسبة المكلف بالأعوام الميلادية للأعوام من م٢٠١١ حتى م٢٠١٣.
 - ٢ - تأييد الهيئة في عدم اعتماد القوائم المالية للأعوام من م٢٠١١ حتى م٢٠١٣.
 - ٣ - تأييد الهيئة في احتساب رأس المال والأرباح التقديرية للأعوام من م٢٠١١ حتى م٢٠١٣.
- يعد هذا القرار قابلاً للاستئناف المسبب للطرفين أمام اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية بالرياض، وذلك خلال ستين يومًا من تاريخ استلامه على أن يقوم المكلف بسداد المستحقات المتوجبة عليه طبقًا لهذا القرار.