(القرار رقم ١٦٧٥ الصادر في العام ١٤٣٨هـ)

في الاستئناف رقم (١٦٤١/z) لعام ١٤٣٥هـ

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

في يوم الإثنين الموافق١٤٣٨/٤/١٨هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩هـ، والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٢٢) وتاريخ ١٤٣٧/١/١هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والمصلحة(الهيئة العامة للزكاة والدخل حاليًا) 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 وفقًا 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 بجدة رقم(٣/٩) لعام١٤٣٥هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة على المكلف لعام٢٠٠٩م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ١٤٣٧/١٠/٢٢هـ 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 الأولى بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (٣/٩) لعام ١٤٣٥هـ بموجب الخطاب رقم (٤٥/ص/ج/١) وتاريخ ١٤٣٥/٣/١هـ وتم استلامه من قبل المكلف من البريد السعودي بتاريخ ١٤٣٥/٧/٩هـ الموافق ٢٠١٤/٥/٨م، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (٤٧٩) وتاريخ ١٤٣٥/٧/٢٧هـ، كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من بنك(د) برقم (.....) وتاريخ ١٤٣٥/٧/١٩هـ بمبلغ (٩٢٨,٤١١) ريالٍ، لقاء الفروقات الزكوية المستحقة بموجب القرار الابتدائي المذكور، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا.

الناحية الموضوعية:

البند: الربط التقديري لعام ٢٠٠٩م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا) بتقدير الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م بمعدل (١٥%) من إجمالي الإيرادات بالإضافة إلى رأس المال وذلك وفقًا للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر الآتي:

١- ذكرت الهيئة في وجهة نظرها أنه تم اعتماد المبيعات الإجمالية طبقًا لميزان المراجعة الموحد الذي أظهر إجمالي المبيعات بمبلغ (١٦٤,٠١٧,٠٧٢) ريالٍ وذلك لعدم تطابق أرصدة الحسابات في ميزان المراجعة مع القوائم المالية والدفاتر والسجلات المحاسبية، وذكرت أنها قامت بإهدار حسابات المكلف ومحاسبته تقديريًا بعد أن تبين لها من الفحص الميداني

وجود بعض الإسقاطات في بعض عناصر الإيرادات وتكلفة المبيعات وكذلك عدم وجود المستندات والقرائن اللازمة لإثبات صحة وسلامة السجلات المحاسبية حسبما ظهر لفريق الفحص الميداني.

والشركة في هذا الخصوص تود أن توضح بأن مبلغ (١٦٤,٠١٧,٠٧٢) ريالٍ يمثل المبيعات الإجمالية للشركة وفروعها التجارية والصناعية , وأن فرع الهيئة بمكة المكرمة لم يقم بحسم مردودات المبيعات والخصم المسموح به والمعاملات المتبادلة بين المصنع والفروع التجارية والتي تمثل مبيعات داخلية من المصنع إلى الفروع التجارية والتي يلزم استبعادها وفقًا لمعايير المحاسبة المطبقة في المملكة العربية السعودية , وتفصيلها كما يلي:

البيان	ريالٍ
المبيعات الإجمالية بعد حسم الخصم المسموح به وفقًا لحسابات كلًا من الفروع التجارية والصناعية.	١٦٤,٠١٧,٠٨٠
يخصم: مردودات المبيعات وفقًا لحسابات كلًا من الفروع التجارية والصناعية	(٦,٣٠١,٤٠٧)
يخصم: معاملات متبادلة بين المصنع والفروع التجارية وفقًا لحسابات كلًا من الفروع التجارية والصناعية.	(٢٣,٦٢٠,٠٠٧)
صافي المبيعات وفقًا للقوائم المالية المجمعة.	١٣٤,٠٩٥,٦٦٦

وذكرت الشركة بأن فرع الهيئة العامة للزكاة بمكة المكرمة قام بالاستفسار من المحاسب القانوني عن ذلك وتم إيضاح كيفية التوصل إلى مبلغ المبيعات الظاهر في القوائم المالية المجمعة بموجب الخطاب المؤرخ في ١٤٣٣/٣/٢٢هـ الموافق ٢٠١٢/٢/١٤م والذي وضح ذلك كما يلي:

البيان	الأرصدة حسب ميزان المراجعة للمصنع	الأرصدة حسب ميزان المراجعة للفروع	المجموع
المبيعات	١٠٢,٦٣٢,٣٢٥,٣	٦١,٤٧١,٧٤٣	١٦٤,١٠٤,٠٦٨,٣
يطرح: مردودات المبيعات	(١,٥٢١,٧١٢,٣٤)	(٤,٧٧٩,٧١٢,٣٤)	(٦,٣٠١,٤٠٧,٣٤)
خصم مسموح به	(٨٦,٩٦٦,٢٤)	(٢١,٧)	(٨٦,٩٨٧,٩٤)
استبعاد المعاملات المتبادلة بين المصنع والفروع	(٢٣,٣٨٧,٢٣٣)	(٢٣٢,٧٧٤,٠٢)	(٢٣,٦٢٠,٠٠٧,٠٢)
الصافي حسب القوائم المالية المجمعة	--	--	١٣٤,٠٩٥,٦٦٦,٠٠

كما قدمت الشركة صورة من الكشوف المحاسبية التي تؤيد المبالغ أعلاه, وذكرت أن الكشوف التي تخص الفرع الصناعي قدم بشأنها كشفين من برنامجين بسبب تغيير النظام المحاسبي لها خلال تلك السنة.

أما فيما يخص تكلفة المبيعات المجمعة البالغة (١١٥,٩٢٧,٦٢٣) ريالٍ فتتألف مما يلي:

البيان	ريالٍ
مخزون أول المدة.	٦٦,٩٧٤,٩٤٢
المشتريات بالصافي.	٨١,٥٣١,٣٨٣
مخزون آخر المدة.	(٣٧,١٣٦,٨٧٢)
الـصـافـي	١١١,٣٦٩,٤٥٣
يضاف مصاريف الإنتاج والتشغيل	٤,٥٥٨,١٧٠
إجمالي تكلفة المبيعات وفقًا للقوائم المالية المجمعة.	١١٥,٩٢٧,٦٢٣

وذكرت الشركة أن فرع الهيئة بمكة المكرمة أيضًا قام بالاستفسار عن ذلك وتم إيضاح كيفية التوصل إلى مبلغ المشتريات الظاهر في القوائم المالية المجمعة والبالغ (٨١,٥٣١,٣٨٣) ريالٍ بموجب الخطاب المؤرخ في ١٤٣٣/٣/٢٢هـ الموافق ٢٠١٢/٢/١٤م والذي وضح ذلك كما يلي:

البيان	الأرصدة حسب ميزان المراجعة للمصنع	الأرصدة حسب ميزان المراجعة للفروع	المجموع
المشتريات	٥٨,٤٦٠,٩٧٨,٧٨	٤٩,٥٨٣,٠٥٦,٠٢	١٠٨,٠٤٤,٠٣٤,٨٠
يطرح: مردودات المشتريات	(٣,٠٠٠,٠٠٠)	--	(٣,٠٠٠,٠٠٠)
يضاف: إعادة تصنيف بين حساب مخزون أول المدة وحساب المشتريات	١٠٧,٣٥٥,٢٢	--	١٠٧,٣٥٥,٢٢
الصافي	٥٥,٥٦٨,٣٣٤	٤٩,٥٨٣,٠٥٦,٠٢	١٠٥,١٥١,٣٩٠,٠٢
يطرح: استبعاد المعاملات المتبادلة بين المصنع والفروع لأغراض تجميع القوائم المالية	(٢٣٢,٧٧٤,٠٢)	(٢٣,٣٨٧,٢٣٣)	(٢٣,٦٢٠,٠٠٧,٠٢)
الصافي حسب الميزانية المجمعة	--	--	٨١,٥٣١,٣٨٣

كما قدم المكلف صورة من الكشوف المحاسبية التي تؤيد المبالغ أعلاه، وذكر أن الكشوف التي تخص الفرع الصناعي قُدِم بشأنها كشفين من برنامجين بسبب تغيير النظام المحاسبي لها خلال تلك السنة، وبناءً على ما سبق يؤكد المكلف أن المبيعات والمشتريات التي ظهرت في القوائم المالية المجمعة للشركة صحيحة وأنه ليس من العدل أن تقوم الهيئة بإهدار الحسابات ومحاسبة الشركة تقديريًا.

٢- ذكرت الهيئة في وجهة نظرها أنه تم احتساب الأرباح التقديرية بنسبه (١٥%) من المبيعات الإجمالية للنشاط البالغة طبقًا لميزان المراجعة (١٦٤,٠١٧,٠٧٢) ريالٍ بناءً على المنشور الدوري رقم (٢) لعام ١٣٩٥هـ القاضي بتحديد نسبة (١٥%) كصافي ربح من الواردات العمومية لباقي النشاطات غير الاستيراد والمقاولات وذلك بعد إهدار حسابات المكلف ومحاسبته تقديريًا نظرًا لوجود اختلافات كبيرة في أرصدة الحسابات من واقع ميزان المراجعة مقارنة بالقوائم المالية , ويرى المكلف أن الهيئة اعتمدت في احتسابها لصافي الربح بواقع ١٥% بمبلغ (٢٤,٦٠٢,٥٦١) ريالٍ على إهدار الحسابات وهو ما تم إيضاحه أعلاه بأنه إجراء غير صحيح حيث أن جميع الاختلافات التي تعتمد عليها الهيئة هي اختلافات غير صحيحة وغير مبرره نظامًا , وبناءً على ما سبق فإن هذا البند مرتبط بالبند رقم (١) أعلاه.

٣- ذكرت الهيئة أنه تم اعتماد جاري حساب الشركاء الظاهر بميزان المراجعة الموحد والبالغ (٢٣,٤٨٤,٧٥٢) ريالٍ كونه يمثل ميزان المراجعة النهائي والذي من المفترض أن تكون قد أعدت على أساسه الحسابات ولم يكن هناك أي تسويات طرأت عليه وهذا ما أكده المكلف في محضر الفحص الميداني بأن المسحوبات في آخر العام من جاري الشركاء في قائمة المركز المالي فقط , وفي هذا الخصوص توضح الشركة بأن مبلغ (٢٣,٤٨٤,٧٥٢)ريالٍ يمثل جاري الشركاء للشركة وفروعها التجارية والصناعية , وأن فرع الهيئة بمكة المكرمة لم يقم بحسم المسحوبات وأتعاب الإدارة ليصبح جاري الشركاء الواجب إضافته إلى الوعاء الزكوي مبلغ (١٠,٦٨٢,٩٦٦)ريالٍ , كما أن الهيئة لم تقم بحسم مسحوبات الشركاء للوصول إلى رصيد جاري الشركاء نهاية السنة والبالغ (١٣,٠٢٤,٨٣٦)ريالٍ , كما هو موضح أدناه.

البيان	ريالٍ
رصيد حساب جاري الشركاء كما في ٢٠٠٩/٠١/٠١م.	١٢,٢٥١,٤١٧
يخصم: أتعاب إدارية مقيدة في الحساب الجاري.	(١,٥٦٨,٤٥١)
رصيد جاري الشركاء الواجب إضافته على الوعاء الزكوي.	١٠,٦٨٢,٩٦٦

وذكر المكلف بأن فرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بمكة المكرمة قد قام بالاستفسار من المحاسب القانوني عن ذلك وتم إيضاح كيفية التوصل إلى رصيد جاري الشركاء الظاهر في القوائم المالية المجمعة والبالغ (١٣,٠٢٤,٨٣٦)ريالٍ بموجب الخطاب المؤرخ في ١٤٣٣/٠٣/٢٢هـ الموافق ٢٠١٢/٠٢/١٤م والذي وضح ذلك كما يلي:

البيان	الأرصدة حسب ميزان المراجعة للمصنع	الأرصدة حسب ميزان المراجعة للفروع	المجموع
حساب جاري الشركاء	٧,٨٥٣,٧٠٢,٩٩	١٢,٦٥٤,٣٣٠,٧٦	٢٠,٥٠٨,٠٣٣,٧٥
يضاف: حساب جاري الشركاء ضمن الدائنون	٢,٩٧٦,٧١٨,٥٨	--	٢,٩٧٦,٧١٨,٥٨
يطرح: مسحوبات الشركاء	--	(١٠,٤٥٩,٩١٦,٠٠)	(١٠,٤٥٩,٩١٦,٠٠)
الصافي حسب القوائم المالية المجمعة	--	--	١٣,٠٢٤,٨٣٦,٣٣

كما قدم المكلف صورة من الكشوف المحاسبية التي تؤيد المبالغ أعلاه, وذكر أن الكشوف التي تخص الفرع الصناعي قُدِم بشأنها كشفين من برنامجين بسبب تغيير النظام المحاسبي لها خلال تلك السنة.

وبناء على ما سبق فإن جاري الشركاء الذي ظهر في القوائم المالية المجمعة للشركة صحيح وليس من العدل أن تقوم الهيئة بإهدار الحسابات ومحاسبة الشركة تقديريًا.

٤- ذكرت الهيئة أنه تم إضافة القروض طويلة الأجل ,الظاهرة في قائمة المركز المالي إستنادًا للفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٠٤/١٥هـ إجابة السؤال الثاني بإضافة جميع ما يحصل عليه المكلف من أموال مستفادة من الغير حال عليها الحول لاستخدامها في تمويل نشاطه الجاري أو الثابت وهو ما تؤكده القوائم المالية المقدمة لاسيما أن ميزان المراجعة الموحد لم يصنف القروض على أساس أنها طويلة الأجل وقصيرة الأجل بل أظهرها تحت مسمى القروض , حيث تعالج هذه الأموال المضافة إلى الوعاء زكويًا بالخضوع من عدمه حسبما آلت إليه فإن كانت في تمويل الأصول المتداولة فتخضع للزكاة وأن كانت في تمويل الأصول الثابتة فلا تخضع للزكاة وتخصم من الوعاء, وفي هذا الخصوص أفادت الشركة بأنه في حال تم قبول استئنافها فإنها لا تمانع من إضافة مبلغ (١,٦٠٨,٨٤٧) ريالٍ (قروض طويلة الأجل) إلى الوعاء الزكوي ,علمًا أنها قد أضافت في إقرارها مبلغ (١,٢٩٧,٣٥٢) ريالٍ .

٥- ذكرت الهيئة أنه تم إضافة بند الدائنون حيث ترى الهيئة أن هذه المبالغ وبغض النظر عن تصنيفها يجب إضافتها للوعاء الزكوي طبقًا للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٠٤/١٥هـ التي قضت بإضافة كافة الأموال المتاحة والمستفادة إلى الوعاء الزكوي والمستخدمة في تمويل رأس المال العامل أو الثابت , ولمقابلة خصم الأصول الممولة منها , وفي هذا الخصوص تود الشركة أن توضح أنه تم إضافة رصيد بداية السنة لبند الدائنون كما هو ظاهر في القوائم المالية المجمعة , وهذا البند يتألف من موردين (دائنون تجاريون), ودفعات مقدمة من عملاء , وذمم دائنة أخرى , وأن جميع هذه البنود مرتبطة بالنشاط وعليها حركة خلال السنة ولم يحل عليها الحول وقدم المكلف كشوف لحسابات الدائنون لكلًا من الفروع التجارية والصناعية والتي توضح عدم حولان الحول، وذكر أن جميع هذه المبالغ تخص النشاط التشغيلي للشركة والواجب عدم إضافتها

إلى الوعاء الزكوي ومعاملتها كقروض , وقد أبدت الشركة استعدادها لتقديم أي مستندات أو كشوف والرد على أي طلبات أو استفسارات بهذا الخصوص.

بعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في ١٤٣٧/١٠/٢١هـتضمنت الإفادة بأن الهيئة تتمسك بوجهة نظرها الموضحة في المذكرة المرفوعة للجنة الابتدائية والواردة في القرار الابتدائي رقم (٣/٩) لعام ١٤٣٥هـ المتضمن تقدير الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م بمعدل ١٥% من إجمالي الإيرادات بالإضافة إلى رأس المال لوجود بعض الإسقاطات والأخطاء في بعض عناصر الإيرادات وتكلفة المبيعات والاختلافات الكبيرة في أرصدة الحسابات من واقع ميزان المراجعة مقارنة بالقوائم المالية حيث لم يقدم المكلف ميزان المراجعة قبل التسويات وكذلك عدم وجود المستندات والقرائن اللازمة لإثبات صحة وسلامة السجلات المحاسبية حسبما ظهر لفريق الفحص الميداني في المحاضر المرفقة حسب التفصيل التالي:

١) المبيعات:

وجود تباين بين مبلغ المبيعات الوارد بميزان المراجعة بعد التسويات البالغة (١٦٤,٠١٧,٠٧٢) ريالٍ وبين المبيعات الواردة في القوائم المالية البالغة (١٣٤,٠٩٥,٦٦٦) ريالٍ بفارق قدره (٢٣,٦١٩,٩٩٩) ريالٍ .

٢)صافي الربح بواقع ١٥%:

تم اعتماد نسبة الأرباح التقديرية بناءً على التعميم (١/١٤١٣) وتاريخ ١٤١٦/٢/٢١هـ الذي ينص في الفقرة الثانية على (أن نسبة الربح النظامية هي ١٥% كحد أدنى من الواردات العامة طبقًا لما قضت به الفقرة (٢) من (ثانيًا)من التعميم رقم (١/٢/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ وتم التأكيد عليه بالتعميم رقم (١/٣٥) البند (٣٦)، وقد أبدى مدير الشركة ..... . في محضر الفحص الميداني المؤرخ في ١٤٣٣/١/٣٠هـ موافقته عل تسديد الزكاة على أساس رأس المال بالإضافة إلى أرباح تقديرية بواقع ١٥% من المبيعات وكذلك: أرباح الاستيراد بواقع ١٠,٥%.

٣) جاري الشركاء:

وجود تباين في رصيد الحساب الجاري بين ميزان المراجعة الموحد البالغ (٢٣,٤٨٤,٧٥٢) ريالٍ وما أظهره المكلف في القوائم المالية بمبلغ (١٣,٠٢٤,٨٣٧) ريالٍ لذلك تم إضافة ما ظهر بالميزان الموحد.

٤)قروض طويلة الأجل:

تم إضافة القروض التي أظهرتها القوائم المالي [illegible] وى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ التي تنص على إضافة جميع ما يحص [illegible] ، عليها الحول لاستخدامها في تمويل نشاطه الجاري أو الثابت علمًا بأن المكلف أدرج بإقراره مبلغ (١,٢٩٧٣٥٢) ريالٍ وهو لا يمانع طبقًا لاستئنافه في إضافة رصيد القروض طويلة الأجل البالغة (١,٦٠٨,٨٤٧) ريالٍ طبقًا لقائمة المركز المالي.

٥) الدائنون:

وجود تباين في قيمة هذا البند حيث ظهر في الميزان بمبلغ (١,٦٨١,٦٣٦) ريالٍ ومبلغ (٦,٦٥٤,٥٩١) ريالٍ، بينما ظهر في القوائم المالية بمبلغ (٨,٣٢٤,٠٥٩) ريالٍ وقد تم إضافة الرصيد أول المدة والظاهر بالقوائم المالية بمبلغ (٥,٥٩٦,٧٤٧) ريالٍ لضمان حولان الحول عليه طبقًا للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ التي قضت بإضافة كافة الأموال المتاحة والمستعادة من الوعاء الزكوي والمستخدمة في تمويل رأس المال العامل والثابت.

وقدمت الهيئة صورة من خطاب الأمين العام للهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المتضمن إيقاع عقوبة الإيقاف عن ممارسة مهنة المحاسبة والمراجعة لمدة شهرين بحق (ب)وشركاه (محاسبين قانونيون) لعدم التزامها بإحكام المادتين الأولى والسابعة من نظام المحاسبين القانونيين وترى الهيئة العامة للزكاة والدخل أن ذلك مؤشرًا بعدم مصداقية هذه الحسابات.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف إجراء الربط الزكوي اعتمادًا على القوائم المالية المقدمة لعام ٢٠٠٩م وعدم إهدار حساباته وإجراء الربط بالأسلوب التقديري، في حين تتمسك الهيئة بإهدار الحسابات وإجراء الربط بالأسلوب التقديري، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وترى اللجنة أن أساس احتساب الوعاء الزكوي أو الضريبي يتم بناءً على إقرار المكلف المحدد بالربوط المقدمة منه ويلزمه أن يقدم ما يؤيد تلك الإقرارات وتمثل القوائم المالية للمكلف الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء , كما أنه يجوز للهيئة 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 الهيئة , 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 أومن خلال الفحص الميداني الذي تجريه الهيئة 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 أن 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 , بالإضافة إلى أن المراجعة لا يمكن أن تتم دون 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 إجراءات المراجعة يمتد أثره عند الفحص الزكوي أو الضريبي , وهذه الخاصية لا يمكن تحقيقها إلا بوجود المستندات الأولية محليًا.

ومما سبق يتبين أن الهيئة قامت بالزيارة الميدانية وإجراء الفحص لحسابات الشركة وتبين لها كما هو موضح في محاضر وتقرير الفحص الميداني وجود تباين في بعض البيانات المالية بين ما هو وارد في القوائم المالية وما ورد في ميزان المراجعة بعد التسوية مثل مبلغ المبيعات ورصيد الحساب الجاري وبند الدائنون حيث ظهرت المبيعات في قائمة الدخل بمبلغ (١٣٤,٠٩٥,٦٦٦) ريالٍ بينما ظهرت في ميزان المراجعة بمبلغ (١٦٤,٠١٧,٠٧٢) ريالٍ وظهر رصيد الحساب الجاري في قائمة المركز المالي بمبلغ (١٣,٠٢٤,٨٣٧) ريالٍ بينما ظهر في ميزان المراجعة بمبلغ (٢٣,٤٨٤,٧٥٢) ريالٍ وظهر بند الدائنون في قائمة المركز المالي بمبلغ (٨,٣٢٤,٠٥٩) ريالٍ بينما ظهر رصيد هذا البند في ميزان المراجعة بمبلغ (١,٦٨١,٦٣٦) ريالٍ ومبلغ (٦,٦٥٤,٥٩٠) ريالٍ وهذا الاختلاف هو الذي عدته الهيئة مبرراً لها لإهدار حسابات المكلف والربط عليه بالأسلوب التقديري.

وباطلاع اللجنة على البيانات والإيضاحات والمستندات المقدمة من الطرفين بما في ذلك الاقرار الزكوي والقوائم المالية للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٩/١٢/١٣م ومحاضر أعمال الفحص الميداني الموقعة بتاريخ ١٤٣٢/٨/٢٥هـ وتاريخ ٢٣و٢٥و١٤٣٣/١/٣٠هـ، من فريق الفحص المكلف من الهيئة، ومن ممثلي المكلف المفوضين بحضور عملية الفحص، تبين أن المكلف قدم للهيئة إقراره الزكوي وقوائمه المالية المدققة لعام ٢٠٠٩م , وتبين أن المراجع الخارجي المرخص له برقم (٣٥٩) شهد في تقرير المراجعة المؤرخ في ١٤٣١/٥/١٢هـ الموافق ٢٠١٠/٤/٢٦م بأن القوائم المالية تظهر بعدل المركز المالي للشركة كما في ٢٠٠٩/١٢/٣١م ونتائج أعمالها، وتدفقاتها النقدية للسنة المنتهية في ذلك التاريخ، في ضوء العرض والإفصاح

للمعلومات التي تحتوي عليها القوائم المالية وفقا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها الموائمة لظروف الشركة وتتفق مع متطلبات نظام الشركات وعقد تأسيس الشركة فيما يتعلق بإعداد وعرض القوائم المالية، وأن الشركة تمسك الدفاتر المحاسبية المطلوبة في المملكة باللغة العربية، ولم يكن له أي تحفظ على هذه الحسابات ومعنى ذلك أنه أصدر تقريرًا نظيفًا خاليًا من أي تحفظات على القوائم المالية لعام ٢٠٠٩م , كما تبين أن الهيئة مارست حقها النظامي في الفحص المكتبي والميداني للتأكد من سلامة وعدالة القوائم المالية وقامت بالاطلاع على كافة البيانات والمستندات اللازمة، حيث قام فريق الفحص الميداني المكلف من قبل الهيئة بالاطلاع على الدفاتر والسجلات المحاسبية للمكلف وعدها أساسًا في عملية الفحص، كما قام بالاطلاع على المستندات المؤيدة للبنود التي تم مراجعتها، وبما يتضح معه اكتمال الدورة المحاسبية للتسجيل في هذه الدفاتر بدءً من الحدث المالي ووجود المستندات الأولية المؤيدة لهذا الحدث و لم تثبت الهيئة بالأدلة والمستندات عدم عدالة تلك القوائم , كما تبين للجنة أن التباين في البيانات المالية الذي أشارت إليه الهيئة وعدته سبباً للإهدار يعد اختلافًا لا يرقى لأن يكون سبباً للإهدار خاصة وأن المكلف كما هو موضح في محاضر الفحص الميداني وبخطاب محاسبة القانوني المؤرخ في ١٤٣٣/٣/٢٢هـ الموافق ٢٠١٢/٢/١٤م قام بتوضيح أسباب هذا الاختلاف وقدم المستندات المؤيدة له، ومن ذلك على سبيل المثال المبيعات التي ذكر المكلف أن سبب الاختلاف فيها بين ما ظهر في القوائم المالية وميزان المراجعة يعود إلى أن الهيئة لم تأخذ في الاعتبار أن هناك مردودات مبيعات وخصم مسموح به ومعاملات متبادلة بين المصنع والفروع التجارية والتي تمثل مبيعات داخلية من المصنع إلى الفروع التجارية يلزم استبعادها وفقًا لمعايير المحاسبة المطبقة في المملكة، وكذلك لم تأخذ في الاعتبار مسحوبات آخر العام التي كان لها تأثير على رصيد حساب جاري الشركاء في نهاية السنة، وترى اللجنة أن مثل هذا الاختلاف في البيانات المالية كان من الممكن أن يتم معالجته والتعامل معه من قبل الهيئة في حال عدم تقديم المكلف ما يثبت صحته بتعديل الوعاء الزكوي للمكلف وذلك بإضافة أو بحسم أي فروقات (لم يتم تأييدها مستندياً) إلى الوعاء الزكوي أو منه، ومن ثم فإن إهدار الحسابات والربط بالأسلوب التقديري لا يعد مبررا حيث حدد المنظم ضوابط معينة تسوغ إهدار الحسابات كما في الفقرة (ب) من المادة (٦٣) من نظام ضريبة الدخل التي تنص على أن (للمصلحة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقا للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أولم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته)،وكذلك ما ورد في الفقرة (٣) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي تنص على أنه "يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحد من حالات التهرب الضريبي إجراء ربط تقديري وفقًا للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية:

أ-.....

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 وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة ".

د- عدم التقيد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف وفقًا لما هو محدد في نظام الدفاتر التجارية.

كما أن الفقرة (٣) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية تنص على أنه (يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصرفات 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 وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة.

وبناءً عليه؛ فإن اللجنة تؤيد استئناف المكلف في طلبه عدم اهدار حساباته لعام ٢٠٠٩م وإجراء الربط عليه بالأسلوب التقديري.

القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولًا: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (٣/٩) لعام ١٤٣٥هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية.

تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم اهدار حساباته لعام ٢٠٠٩م وإجراء الربط عليه بالأسلوب التقديري، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،