

(القرار رقم ١٦٧٨ الصادر في العام ١٤٣٨ هـ)

في الاستئناف رقم (١٦٧٩/ض) لعام ١٤٣٥ هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٨/٤/١٨ هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩ هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض رقم (٣٨) لعام ١٤٣٥ هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته الهيئة على (المكلف) لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٨/٣/٧ هـ كل من:و.....، كما مثل المكلف كل من: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 بالرياض الهيئة بنسخة من قرارها رقم (٣٨) لعام ١٤٣٥ هـ بموجب الخطاب رقم (٣٥/١/٩٣) وتاريخ ١٤٣٥/١٠/١٧ هـ، وقدمت الهيئة استئنافها وقيدها لدى هذه اللجنة برقم (٥٤٦) وتاريخ ١٤٣٥/١٠/٣٠ هـ، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من الهيئة مقبولاً من الناحية الشكلية لتقدمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

بند الضريبة على الحساب الجاري.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٣) بتأييد وجهة نظر المكلف في عدم فرض الضريبة على الحساب الجاري للعامين محل الاعتراض.

استأنفت الهيئة هذا البند من القرار فذكرت أنها طبقت الأنظمة والتعليمات حول فرض الضريبة على هذا المبلغ، حيث إن المكلف الضريبي لا بد أن يصرح عن جميع أرباحه وإيراداته الخاضعة للضريبة، وإن إخفائها يعد مخالفة للأنظمة الضريبية الواجب إتباعها نظاماً، وعلى المخالف تحمل ما نصت عليه الأنظمة من عقوبات وغرامات، ومن ذلك المادة (٧٧) من النظام الضريبي التي حددت بعض العقوبات التي يتم فرضها على المكلف في حالة عدم الالتزام بالنظام مثل تقديم المكلف أو محاسبه القانوني معلومات غير حقيقية أو الغش بقصد التهرب من الضريبة في بعض الحالات التي تم تحديدها بالمادة ومنها عدم الإيضاح عن نشاط أو أكثر من أنواع النشاط الخاضع للضريبة.

وحيث إن إجمالي الحساب الجاري الذي مول أصول المكلف يبلغ (١٠,٠٠٤,٥٣٩) ريال، كما أن صافي أرباح المكلف خلال سنوات نشاطه بالمملكة من عام ٢٠٠٣م حتى عام ٢٠١٠م بمبلغ (١٤٤,٧١٨) ريال، لذا تم الاستفسار من المكلف عن وجود مصادر دخل

أخرى له داخل المملكة، فأفاد بعدم وجود مصادر أخرى، وكذلك تم الاستفسار عن وجود تحويلات من الخارج، فأفاد بعدم وجود أي تحويلات.

وبسؤال المكلف مباشرة عن تلك المبالغ التي مول بها المؤسسة، فأفاد بوجود مبالغ لديه، فتم طلب الحساب الشخصي للمكلف طرف البنوك، فأفاد بصعوبة ذلك الطلب، وقد تم طلب باقي كشوف حساب البنوك التي تتعامل معها المؤسسة، ولم يقدم سوى كشف حساب بنك (د) وهو البنك الرئيس للمؤسسة، أما باقي البنوك فأفاد المكلف بصعوبة تقديمها.

وحيث إن جاري المكلف كانت قيمته مرتفعة في العامين ٢٠٠٩م و٢٠١٠م دون أن يقابل ذلك الارتفاع وجود أي أرباح حققها المكلف في تلك الأعوام تبرر الارتفاع في الحساب الجاري، مما يدل على وجود إيراد مخفي يُحمّل على الحساب الجاري للمكلف، ولم يفصح عنه المكلف أو يقدم النشاط التي مكّنه من تحقيق هذا المبلغ وتقديم مستنداته.

ونشير هنا إلى أن اعتراض المكلف أمام اللجنة الابتدائية لم يشر من قريب أو بعيد إلى مصدر هذا التمويل بل اكتفى باستخدامه فقط داخل الشركة في تمويل الأصول الثابتة، والهيئة ليس لديها أي مشكلة في الاستخدام لهذا الجاري بل تكمن المشكلة بتحديد مصدر هذا التمويل وهو ما لم يحدده المكلف أمام اللجنة الابتدائية، كما نوضح أن المكلف هو من يقع عليه إثبات صحة ما ورد في إقراره طبقاً لأحكام البند الثالث من المادة السابعة والخمسين من اللائحة التنفيذية التي انتهت إلى أنه "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات و مصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره... يجوز للمصلحة تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى".

لكل ما تقدم تطلب الهيئة تعديل نتيجة الحسابات لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م ببند الإيرادات المحملة على الحساب الجاري للمكلف. وبعد اطلاع المكلف على وجهة نظر الهيئة قدم مذكرة ورد فيها:

أولاً: عرفت المادة الأولى من نظام ضريبة الدخل الضريبة بأنها ضريبة الدخل المفروضة بمقتضى هذا النظام، ويعني ذلك أن الحساب الجاري ليس دخلاً وإنما تمويلًا غير داخل في النشاط الخاضع للضريبة، وهو ما أكدت عليه المادة الخامسة من نظام ضريبة الدخل التي حصرت مصادر الدخل بعشرة مصادر ليس في أي منها صراحة أو ضمناً الحساب الجاري للمستثمر، الأمر الذي بينته أيضا المادة الثانية من اللائحة التنفيذية ونصها "...ولا يشمل ذلك الاقتصار على فتح الحسابات البنكية بمختلف أنواعها جاري والأجل والادخار".

ثانياً: قامت المؤسسة بشراء معدات تنتهي بالتمليك وهذا متوافق ونص البند السادس من المادة الرابعة عشرة من اللائحة التنفيذية المتعلقة بالتأجير المنتهي بالتمليك، والتي كان من الصعوبة بمكان أن تحصل المؤسسة على معدات ذات قيم عالية بدون وجود ضمانات حقيقية لشراء تلك المعدات، لذا فإن ما جاء في الحساب الجاري لصاحب المؤسسة هي ضمانات وتسديدات من قبل صاحب المؤسسة لا تقوى المؤسسة على دفعها لكونها غير مصنفة وأعمالها ضعيفة، بالإضافة إلى أن الزيادة الواردة في الحساب الجاري تمت من أموال شخصية وعائلية لتعزيز النشاط التشغيلي للمؤسسة ودعم مركزها المالي، وتم استخدام حساب جاري صاحب المؤسسة في سداد أقساط المعدات وإيجاراتها باعتبار أن المؤسسة هي مؤسسة شخصية فردية لا تملك شخصية اعتبارية مستقلة عن صاحب المؤسسة، وحسب النصوص النظامية للضريبة يلتزم صاحب المؤسسة بحقوقها والتزاماتها، ولذا فإنه تم تغذية حساب النقدية والبنك في المؤسسة من الأموال الخاصة والعائلية، وإن ارتفاع الحساب الجاري لصاحب المؤسسة قد قابله ارتفاع في الأصول والموجودات لدى المؤسسة وارتفاع في مطلوبات الذمم المدينة للمؤسسة.

ثالثاً: إن عبء الإثبات ينصرف إلى حسابات المؤسسة وإيراداتها، ولا ينصرف عبء الإثبات قطعاً إلى الأموال الشخصية والخاصة، لاسيما وأن المادة الثانية من اللائحة التنفيذية قد استثنت الحسابات الجارية من النشاط الخاضع للضريبة.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الهيئة تعديل نتيجة الحسابات لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م ببند الإيرادات المحملة على الحساب الجاري للمكلف , في حين يرى المكلف أن الحساب الجاري لا يعد دَخلًا متحققًا من مصدر في المملكة , وإنما تمويلًا غير داخل في النشاط الخاضع للضريبة, للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبرجوع اللجنة إلى نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ تبين أن الفقرة (أ/٢) من المادة (٦٣) تنص على أنه "لغرض تحديد الضريبة للمصلحة الحق في: ٢- إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهريًا ووضعها في صورتها الحقيقية".

وبإطلاع اللجنة على اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ تبين أن الفقرة (٣) من المادة (٥٧) تنص على أنه "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصرفات 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 لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

وحيث إن المكلف لم يثبت مستندًا مصدر الحركة الدائنة على الحساب الجاري خلال عامي الاستئناف, لذا فإن اللجنة ترى أنه يحق للهيئة إعادة تكييف الحركة الدائنة على الحساب الجاري للمكلف على أنها إيرادات لم يصرح عنها, وعليه تؤيد اللجنة استئناف الهيئة في طلبها تعديل نتيجة الحسابات لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م ببند الإيرادات المحملة على الحساب الجاري للمكلف.

القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من الهيئة العامة للزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض رقم (٣٨) لعام ١٤٣٥ هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

تأييد استئناف الهيئة في طلبها تعديل نتيجة الحسابات لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م ببند الإيرادات المحملة على الحساب الجاري للمكلف، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً وملزماً ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال مدة (ستين) يوماً من تاريخ إبلاغ

القرار.

وبالله التوفيق،