

(القرار رقم (١١/٣٤) عام ١٤٣٨هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (١٤٣٦/٢٢/٤٣٥٩) وتاريخ ١٤٣٦/١٢/٢٩هـ

على الربط الضريبي للفترة من ٢٠٠٩/١١/١٦م إلى ٢٠١٣/١٢/٣١م

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٣٨/١١/٩هـ انعقدت - بمقرها بفرع وزارة المالية بمنطقة مكة المكرمة بمحافظة جدة - لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، بحضور كل من:

الدكتور/..... رئيساً

الدكتور/..... عضواً ونائباً للرئيس

الدكتور/..... عضواً

الأستاذ/..... عضواً

الأستاذ/..... عضواً

الأستاذ/..... سكرتيراً

وذلك للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ) على الربط الضريبي الذي أجراه فرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بجدة للأعوام من ٢٠٠٩/١١/١٦م إلى ٢٠١٣/١٢/٣١م؛ حيث مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة يوم الخميس ١٤٣٨/١٠/٢٦هـ: بموجب خطاب الهيئة رقم (١٤٣٨/١٦/٢٥٨٩١) وتاريخ ١٤٣٨/٩/٥هـ، ومثل المكلف: سعودي الجنسية، بموجب بطاقة الهوية الوطنية رقم (.....)، صادرة من جدة، وتاريخ الانتهاء في ١٤٥٤/١١/١٩هـ، بموجب تفويض الشركة المؤرخ في ١٤٣٨/١٠/٢٦هـ، المصادق عليه من الغرفة التجارية الصناعية بمحافظة جدة بتاريخ ١٤٣٨/١٠/٢٦هـ: (مدير عام الشركة وأحد الشركاء) مستثمر، مصري الجنسية، بموجب هوية مقيم رقم (.....)، صادرة من جدة، بتاريخ ١٤٣٧/٣/٥هـ؛ حيث أجاز النظام للأجنبي الترافع في الدعاوي القضائية داخل المملكة إذا كان يترافع عن نفسه، أو عن مصلحة له بصفته مالكا، أو شريكاً في شركة، أو مؤسسة، أو يترافع عن زوجه أو أوصاه، أو الأشخاص من ذوي القربى حتى الدرجة الرابعة؛ وذلك طبقاً لقرار مجلس الوزراء رقم (٣٠) وتاريخ ١٤٢٠/٢/٩هـ.

وقد قامت اللجنة بدراسة الاعتراض المقدم من المكلف، وردود الهيئة على بنود الاعتراض، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات تضمنها ملف القضية، وما قدم من مستندات أثناء وبعد جلسة الاستماع والمناقشة؛ في ضوء الأنظمة واللوائح والتعليمات السارية؛ وذلك على النحو التالي:

* الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف الوارد إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل بالفيدي رقم (١٤٣٦/٢٢/٤٣٥٩) وتاريخ ١٤٣٦/١٢/٢٩ هـ من الناحية الشككية؛ لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظامًا، مستوف الشروط المنصوص عليها في الفقرتين رقم (أ)، ورقم (ب) من المادة رقم (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، وفي البندين رقم (١)، ورقم (٣) من المادة رقم (٦٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ.

* الناحية الموضوعية:

١ - وجهة نظر المكلف:

يعترض المكلف على الربط الوارد بالخطاب رقم (١٤٣٦/٢٢/٦٩٧٦) وتاريخ ١٤٣٦/١٠/٢٨ هـ، ويرى بأنه قدم القوائم المالية والإقرارات الضريبية للفترات المالية من ٢٠٠٩/١١/١٦ م إلى ٢٠١٣/١٢/٣١ م في مواعيدها النظامية وطبقًا لحسابات الشركة التي تم مراجعتها من قبل المحاسب القانوني، وقد تم إطلاع لجنة الفحص الميداني على كافة المستندات، وإعطائهم كشف حساب البنك الخاص بالشركة منذ تاريخ فتح الحساب وحتى تاريخ الفحص، الذي يتضح منه أن إيرادات الشركة تتطابق مع ما ورد بالقوائم المالية ودفاتر الشركة أما بالنسبة للفترة المالية من (٢٠٠٩/١١/١٦ م إلى ٢٠١٠/١٢/٣١ م) فلم تحصل الشركة على أية أعمال؛ حيث إنها كانت فترة تأسيس ولا يوجد عمالة حينها كي تحصل الشركة على أعمال، وهذا واضح من كشف حساب البنك ودفاتر الشركة، ومن الإيضاح رقم (٧) بالقوائم المالية المدققة بأنه لا توجد رواتب؛ وبالتالي لا توجد عمالة. أما بالنسبة لعام ٢٠١١ م فقد تم تقديم الإقرار الضريبي والقوائم المالية المدققة للشركة في المواعيد النظامية، كما هو واضح في القوائم المالية المدققة للشركة والحسابات المسجلة ببرنامح حسابات، وقد تم اطلاع فريق الفحص الميداني للهيئة على كافة الحسابات؛

وبناءً عليه يعترض المكلف على حساب الضريبة تقديريًا كما ورد بالربط، وفي عامي ٢٠١٢ م، و٢٠١٣ م قام المكلف بتقديم الإقرار الضريبي للشركة والقوائم المالية المدققة لعامي ٢٠١٢ م، و٢٠١٣ م الذي يتضح منه أن الشركة حققت خسائر بمبلغ (١٥٤,٨٢٠) ريالاً.

٢ - وجهة نظر الهيئة:

قدم المكلف القوائم المالية عن الفترة من ٢٠٠٩/١١/١٦ م إلى ٢٠١٠/١٢/٣١ م، وكذلك القوائم المالية عن عامي ٢٠١١ م و٢٠١٢ م مدققة من قبل مكتب المحاسب القانوني إلى فرع الهيئة بجدة، وبعد دراستها تم منح المكلف إخطارًا بقبول إقراره عن الفترات المذكورة، وتم إنهاء وضعه لدى الفرع بموجب ذلك، وقدم المكلف القوائم المالية عن عام ٢٠١٣ م لفرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بجدة، وقدمها أيضًا للهيئة العامة للاستثمار، وبعد دراستها من قبل مندوب فرع الهيئة العامة للاستثمار ومطابقتها بالقوائم المالية المقدمة مباشرة لفرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بجدة لعامي ٢٠١٢ م و٢٠١٣ م؛ اتضح للمندوب وجود اختلافات كبيرة بين المقدم للفرع مباشرة وبين المقدم لهيئة الاستثمار خصوصًا فيما يتعلق بقائمة الدخل وتقرير مدقق الحسابات، بالرغم من أن مدقق الحسابات واحد وتاريخ تقريره متطابق؛ وبناءً على ذلك قام فرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بجدة بتكليف فريق فحص ميداني لفحص القوائم المالية للمكلف عن الفترات المذكورة، وقد توصل الفحص إلى أن الشركة ليس لديها محاسب داخلي، ويتم التسجيل بغيره في آخر الشهر عن طريق موظف (دوام جزئي)، ويتم تجميع الإيرادات

والمصروفات، وتسجيلها بنظام الحاسب الآلي بغير واحد؛ أي أن الشركة ليس لديها نظام تسجيل يومي لحساباتها، وهذا مخالف لنص المادة الثالثة من نظام الدفاتر التجارية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٦١) وتاريخ ١٧/١٢/١٤٠٩هـ التي نصت على أن:

(تقييد في دفتر اليومية الأصلي جميع العمليات المالية التي يقوم بها التاجر، وكذلك مسحوباته الشخصية، ويتم هذا القيد يومًا بيوم بالتفصيل...)، ويتم تسجيل الإيرادات عن طريق مدير الشركة (أحد الشركاء) بالقيود من ح/ الصندوق إلى ح/ الإيرادات، ولا يوجد أي مستند سوى سند قبض من الصندوق بناءً على استلام مدير الشركة للمبلغ؛ وبالتالي عدم وجود رقابة محاسبية داخلية على الإيرادات،

كما تبين وجود عقد مع وزارة التعليم بمبلغ (١,٦٦١,٥٩٥) ريالاً سجل منه في عام ٢٠١١م مبلغ (٨٢٣,٩٤٧) ريالاً، وفي عام ٢٠١٢م سجل منه مبلغ (٢٣٧,٩٣٦) ريالاً، ولم يتم تسجيل المبلغ المتبقي البالغ (٥٩٩,٧١٠) ريالاً الذي كان من الواجب تسجيله في عام ٢٠١١م بموجب مستخلص الشركة مع وزارة التعليم، كما تبين وجود إيرادات بمبلغ (٧٢٨,٣٦٢) ريالاً تخص مشروع ترميم لعقار سكنية خاصة بموجب إيصال قبض لعام ٢٠١١م، ولا يوجد عقد بشأن هذا المشروع، ولا أية عقود أخرى غير حكومية، وحساب جاري الشريك لمدير الشركة هو حساب وسيط في معظم العمليات، ويتم إقفاله آخر العام بحساب الصندوق وفتحته مرة أخرى بداية العام التالي، ولم يتم إيضاح أسباب ذلك الإجراء من قبل الشركة، كما يوجد حساب جاري شركة شقيقة (شركة (ب)) اتضح أنها استثمار أجنبي، ومدير الشركة شريكاً فيها، ونشاطها مقاولات، وتعمل في المقاولات الحكومية، ومدير الشركتين هو الشريك.....، وحسابها يتم فتحه بداية العام، وإقفاله في نهاية العام، ولم يتم إيضاح العلاقة بين الشركتين والمشاريع من الباطن بينهما، وفي تاريخ ٢١/٤/١٤٣٦هـ تم مقابلة الشريك المدير.....، وتم سؤاله عن المشروعات التي نفذتها الشركة من تاريخ بدايتها عام ٢٠١٠م، وعن كيفية تسجيل الإيرادات (نقدي أم استحقاق) فأفاد بعدم معرفته بذلك، وأن الشركة لا يوجد لديها محاسبين، وبسؤاله عن الحسابات المقدمة للهيئة العامة للاستثمار لعام ٢٠١٣م وأسباب اختلافها عما تم تقديمه لفرع الهيئة العامة لزكاة والدخل لنفس العام ومن نفس المحاسب القانوني،

فأفاد بأنه لا يعلم شيئاً عنها، وأنه يريد منحه فرصة للرجوع لحسابات الشركة، وتعيين محاسب جديد يقوم بالاطلاع على ما سبق من قيود محاسبية، وتنظيمها، وإعادة إعداد الملفات بطريقة نظامية؛ ومما سبق يتضح أن الشركة مخالفة لنظام الدفاتر التجارية، وليس لديها مستندات كافية تؤيد بها القيود المحاسبية، ولم تقدم أي مبرر أقناء الفحص الميداني لوجود عقود لم تدرج في القوائم والحسابات المقدمة للفرع عن تلك المقدمة لهيئة الاستثمار: مما يؤكد وجود إيرادات لم يتم التصريح عنها، واستناداً للنظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ، وتطبيقاً لأحكام المواد (الثامنة والخمسون، والثانية والستون، والثالثة والستون، والخامسة والستون) من النظام الضريبي، وكذلك المادة رقم (١٦) فقرة (٤،٣)، والمادة رقم (٥٦)، والمادة رقم (٥٧) فقرة (٣) من اللائحة التنفيذية للنظام، وكذلك خطاب سعادة مدير عام الهيئة رقم (١٤٣٦/١٦/٥٨١٨) وتاريخ ٢٢/٨/١٤٣٦هـ الصادر بحق المكلف الذي أيد رأي فرع جدة في عدم قبول القوائم المالية المقدمة لفرع جدة؛

وعليه فقد تم إهدار القوائم المالية عن الأعوام محل الاعتراض، وكذلك إعادة فتح الربط الضريبي عن الفترة من ١٦/١١/٢٠٠٩م إلى ٣١/١٢/٢٠١٢م، والربط طبقاً لمضمون المواد المشار إليها بعاليه من النظام الضريبي ولائحته التنفيذية؛ وذلك على النحو التالي: تقدير الوعاء الضريبي للفترة المنتهية في ٣١/١٢/٢٠١٠م بنسبة (١٥%) من رأس المال البالغ (١,٠٠٠,٠٠٠) ريال؛ حيث لم تتضمن قائمة الدخل أية إيرادات، وتقدير الوعاء الضريبي لعام ٢٠١١م بنسبة (١٠%) من إجمالي إيرادات العام البالغة (١,٠٥٥,٣٠٩) ريال طبقاً للمادة رقم (١٦) فقرة رقم (٤) فئة (٨) من الجدول من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، واعتبار صافي الربح الموضح في سنة المقارنة للقوائم المالية لعام ٢٠١٣م المقدمة لهيئة الاستثمار البالغ (٤,٩٣٣,٧٧٦) ريالاً وعاء

للضريبة لعام ٢٠١٢م، واعتبار صافي الربح طبقاً للقوائم المالية لعام ٢٠١٣م المقدمة لهيئة الاستثمار البالغ (٥,٢٠١,٦١٨) ريالاً وعاء للضريبة لعام ٢٠١٣م، وذلك على النحو التالي:

الأعوام	المبالغ بالريال السعودي	
	الضريبة (٢٠%)	الوعاء الضريبي
٢٠٠٩م / ٢٠١٠م	٣٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠
٢٠١١م	٣١,٠٤٦	١٥٥,٢٣١
٢٠١٢م	٩٥٦,٧٥٥	٤,٩٣٣,٧٧٦
٢٠١٣م	١,٠٤٠,٤٢٣	٥,٢٠١,٦١٧
الإجمالي	٢,٠٨٨,١٢٥	١٠,٤٤٠,٦٢٥

وفيما يتعلق بغرامة التأخير فقد تم فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة غير المسددة وهذه الضريبة الناتجة عن الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام الضريبي، وتشمل التعديلات التي تجريها الهيئة التي أصبحت نهائية؛ وذلك تطبيقاً للمادة السابعة والسبعون فقرة (أ) من النظام الضريبي، والمادة الثامنة والستون فقرة (ب/١) من اللائحة التنفيذية، مع مراعاة أنه تم احتساب غرامات التأخير الواردة بالربط إلى تاريخ ٢٠١٥/٧/٣٠م، ويستمر احتساب غرامة التأخير بنسبة (١%) عن كل ثلاثين يوماً حتى تاريخ السداد.

٣ - رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ - ينحصر الخلاف بين المكلف والهيئة فيما يخص الناحية الموضوعية في قيام الهيئة بإصدار القوائم المالية للمكلف للفترة من ٢٠٠٩/١١/١٦م إلى ٢٠١٣/١٢/٣١م؛ حيث يرى المكلف عدم أحقية الهيئة في إصدار حساباته للأعوام محل الاعتراض؛ لأن القوائم المالية التي قدمها إلى الهيئة هي القوائم المالية الفعلية للشركة، ولا علم له بالقوائم المقدمة إلى الهيئة العامة للاستثمار، ولا علاقة له بها من قريب أو بعيد. بينما ترى الهيئة أن القوائم المالية المقدمة إلى الهيئة العامة للاستثمار تختلف عن التي قدمها المكلف إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل؛ وتضيف بأن الفحص الميداني أظهر أن الشركة ليس لديها محاسب داخلي، وليس لديها نظام تسجيل يومي لحساباتها بالمخالفة لنص المادة الثالثة من نظام الدفاتر التجارية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٦١) وتاريخ ١٤٠٩/١٢/١٧هـ، هذا بالإضافة إلى وجود عقود مع بعض الجهات لم يتم تسجيلها كاملة في حسابات الشركة؛ وعليه واستناداً إلى المواد (٥٨)، (٦٢)، (٦٣)، (٦٥) من النظام الضريبي، وإلى المواد (١٦)، (٥٦)، (٥٧) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي؛ فقد تم إصدار حسابات المكلف، وتقدير وعائه الضريبي بنسبة (١٥%) من رأس المال للفترة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١م، وتقدير الوعاء الضريبي لعام ٢٠١١م بنسبة (١٠%) من إجمالي إيرادات العام البالغة (١,٥٥٢,٣٠٩) ريال، واعتبار صافي الربح في سنة المقارنة للقوائم المالية لعام ٢٠١٣م المقدمة إلى الهيئة العامة للاستثمار البالغ (٤,٩٣٣,٧٧٦) ريالاً وعاء للضريبة لعام ٢٠١٢م، وصافي الربح البالغ (٥,٢٠١,٦١٨) ريالاً وعاء للضريبة لعام ٢٠١٣م، مع فرض غرامة تأخير على فرق الضريبة غير المسددة الناتجة عن الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي والضريبة المستحقة السداد

بموجب أحكام النظام الضريبي، استنادًا إلى الفقرة (أ) من المادة السابعة والسبعين من النظام الضريبي، وإلى الفقرة (ب) من المادة الثامنة والستين من اللائحة التنفيذية.

ب- في جلسة الاستماع والمناقشة سألت اللجنة ممثل المكلف عن سبب الاختلاف بين القوائم المالية المقدمة إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل لعام ٢٠١٣م، وتلك المقدمة إلى الهيئة العامة للاستثمار؛ فأجاب بأنه لا علم له بها ولا علاقة له بذلك لا من قريب ولا من بعيد، وربما تكون قدمت على سبيل المكيدة.

ج- برجع اللجنة إلى المذكرة التي قدمها ممثل المكلف - أثناء جلسة الاستماع والمناقشة - ذات الرقم (١٢٦٨٠/خ) وتاريخ ٢٣/١٠/١٤٣٨هـ اتضح أنها تضمنت النص التالي: "بالإشارة إلى خطابكم رقم (١٣٢/ص/ج/١) وتاريخ ٢٩/٧/١٤٣٨هـ بخصوص الاعتراض المقدم لكم برقم (٤٣٥٩/٢٢/١٤٣٦) من الربط الضريبي عن الفترة من ١٦/١١/٢٠٠٩م إلى ٣١/١٢/٢٠١٣م نحيطكم علمًا على تأكيدنا على ما ورد بالاعتراض المقدم؛ حيث إننا قد قمنا بمراجعة الحسابات الخاصة بالشركة عن الفترة المذكورة أعلاه، وتم تقديم الإقرارات الضريبية في مواعيدها، وطبقا للدفاتر المحاسبية الممسوكة باللغة العربية، طبقا للأنظمة المتبعة بالمملكة العربية السعودية، وقد تم إطلاع لجنة الفحص الميداني على قائمة المستندات، وإعطاؤهم كشف حساب البنك الخاص بالشركة من بدايتها وحتى تاريخ الفحص، ويتضح أن حجم أعمال الشركة لا يتناسب مع الربط الوارد إلينا، وهذا ما يؤديه تقرير المحاسب القانوني عن هذه الفترة، وفيما يلي إيضاح للفترات المالية محل الاعتراض؛ حيث تم إرسال خطاب بدراسة الإقرار عن الفترة من ١/١/٢٠١٠م إلى ٣١/١٢/٢٠١١م؛ وذلك بموجب خطاب المصلحة (الهيئة) رقم (١٤٣٤/٢٢/٦١١٤) وتاريخ ٢٦/٧/١٤٣٤هـ، وتم إرسال خطاب بدراسة الإقرار عن العام المنتهي في ٣١/١٢/٢٠١٢م بموجب خطاب المصلحة (الهيئة) رقم (١٤٣٥/٢٢/٢٨١٤) وتاريخ ١٨/٣/١٤٣٥هـ. أما بخصوص ما ذكره فريق الفحص عن تقديم قوائم مالية بالهيئة العامة للاستثمار مخالفة للقوائم المالية المقدمة للهيئة العامة للزكاة والدخل؛ فهذا غير صحيح؛ حيث إن الشركة لم تقم بتقديم أي ميزانيات للهيئة العامة للاستثمار، ولا علم لها بما ذكره فريق الفحص، وربما تكون قدمت على سبيل المكيدة، ومن الممكن الرجوع للمحاسب القانوني الخاص بالشركة للتأكد من ذلك، وبالنسبة لعدم وجود محاسب داخلي في الشركة كما ذكر من قبل فريق الفحص؛ فذلك لأن حجم عمل الشركة لا يستدعي وجود محاسب بدوام كامل، وكذلك صعوبة الحصول على تأشيرات استقدام، وتم الاستعانة بمحاسبين خارجيين (دوام جزئي)، وبالنسبة لما ذكره فريق الفحص أنه يتم تجميع الإيرادات والمصروفات، وستجبلها بالحاسب الألي بقيد واحد، وأن الشركة ليس لديها نظام تسجيل يومي، فذلك نظرًا لصغر حجم أعمال الشركة، وعدم وجود سوى مشروع واحد فقط خلال هذه الفترة، وعدم وجود إيرادات لتسجيلها بشكل يومي، وكان يتم إثبات إيرادات المشروع بطريقة نسبة الإنجاز حسب المعايير المحاسبية المتبعة التي كانت تتطلب اكتمال مصروفات الفترة حتى تتمكن الشركة من إثبات الإيراد حسب نسبة الإنجاز، كما ذكر فريق الفحص أنه يتم تسجيل الإيرادات عن طريق مدير الشركة (أحد الشركاء) بالقيود من ح/ الصندوق إلى ح/ الإيرادات، ولا يوجد سوى سند قبض من الصندوق بناءً على استلام مدير الشركة للمبلغ، ونفيد بأن توسط حساب جاري الشريك ليس خطأ محاسبيًا، وتم توسط حساب جاري الشريك لإثبات الإيرادات والمصروفات؛ نظرًا لعدم وجود محاسب دائم للشركة؛ وكان ذلك نتيجة قلة الخبرة من قبل من قاموا بالتسجيل، وعدم انتمائهم بالكامل للشركة؛ حيث كان وجودهم (دوام جزئي)، ونؤكد أن المحصلة واحدة في كلا الحالتين؛ حيث إن ما يتم المحاسبة عليه ضريبياً هو صافي الدخل، وليس الموجودات أو المطلوبات،

أما قول فريق الفحص بعدم وجود رقابة داخلية فهذا مردود عليه؛ وذلك لصغر حجم العمل في الشركة الذي لا يستدعي أي رقابة. أما بخصوص ملاحظة فريق الفحص بوجود عقد مع وزارة التعليم بمبلغ (١,٦٦١,٥٩٥) ريالاً سجل منه في عام ٢٠١١م مبلغ (٨٢٣,٩٤٧) ريالاً، وفي عام ٢٠١٢م سجل منه مبلغ (٢٣٧,٩٣٦) ريالاً، ولم يتم تسجيل المبلغ المتبقي البالغ (٥٩٩,٧١٠) ريالاً؛ فنفيدكم أن هذه الملاحظة غير صحيحة، والأجدر بفريق الفحص الرجوع إلى البيانات المقدمة عام ٢٠١١م / كشف متابعة العقود (كشف رقم: ١) الذي يتضح منه أن الشركة قد أقرت بهذا العقد، وأن ما تم تسجيله عام ٢٠١١م مبلغ (١,٥٥٢,٣٠٩)

ريالات؛ حيث إن قيمة المشروع الأصلية (١,٦٦١,٥٩٥) ريالاً، وتم الاعتراف بأعمال إضافية بمبلغ (١٢٨,٦٥٠) ريالاً ليصبح إجمالي قيمة المشروع (١,٧٩٠,٢٤٥) ريالاً، تم تسجيل مبلغ (١,٥٥٢,٣٠٩) ريالاً كإيرادات عام ٢٠١١م طبقاً لطريقة نسبة الإنجاز، وتم تسجيل الباقي عام ٢٠١٢م، وهو مبلغ (٢٣٧,٩٣٦) ريالاً، وهذا ثابت بالبيانات المقدمة للهيئة في حينها، وبخصوص ما تم ذكره من قبل فريق الفحص بوجود إيرادات بمبلغ (٧٢٨,٣٦٢) ريالاً تخص مشروع عمارة سكنية بموجب إيصالات قبض لعام ٢٠١١م، فلا يوجد عقد بشأن هذا المشروع، ولا يوجد مشروع بهذا الاسم، والسندات سندات أصلية؛ أي تم استخدامها من قبل المحاسب؛ فكيف يتم عمل سند لجهة ما ويجد الأصل بالدفاتر، وهذا الخطأ نظراً لاستخدام محاسب خارجي (تفرغ جزئياً)، وهل يعقل عمل سند بدون اسم، وهذا يؤكد ما أوردته الشركة بالفقرة السابقة بأن الإيرادات عام ٢٠١١م هي لعقد وزارة التربية والتعليم، وقد قام هذا المحاسب عديم الخبرة بتقديم هذا السند للجنة الفحص، وهو سند خاطئ مائة في المائة؛ حيث إنه لا يوجد مشروع على الإطلاق قامت به الشركة للقطاع الخاص،

والدليل على ذلك أن هذا المبلغ المذكور هو المتمم للمشروع الحكومي كما في كشف متابعة العقود المقدم للهيئة في حينه، ويمكنكم الرجوع لملف الشركة في الهيئة، وأنه قام بعمل هذا السند اعتقاداً منه بأن هذا المشروع قطاع خاص، عبارة عن إعادة ترميم رغم أنه مشروع حكومي ترميم، ولم يتم تحصيل أي مبالغ خلال تلك الفترة سوى ما ورد في كشف حساب البنك المقدم لفريق الفحص، أما بخصوص ما ذكر من قبل فريق الفحص أن حساب جاري الشريك لمدير الشركة هو حساب وسيط في معظم العمليات، ويتم إقفاله آخر العام بحساب الصندوق وفتحه مرة أخرى في بداية العام التالي؛ فتوسيط حساب جاري الشريك ليس بالخطأ المحاسبي؛ حيث يتم تمويل كافة المصروفات عن طريق تمويل من حساب جاري الشريك ليس بالخطأ المحاسبي؛ حيث يتم تمويل كافة المصروفات عن طريق تمويل من حساب جاري الشريك إلى حساب الشركة سواء تحويل بنكي أو نقدي، والسبب في ذلك من وجهة نظر الشريك التحكم في مصروفات وإيرادات الشركة، أما يخص حساب جاري شركة شقيقة (شركة ب)، وأنه لم يتم الإفصاح عن العلاقة بين الشركتين فهذا مخالف للواقع؛ حيث إنه بالرجوع إلى البيانات المقدمة للهيئة عام ٢٠١٣م بالشركتين يتضح وجود مشروع بين الشركتين، وتم الإفصاح عنه بكشف متابعة العقود (كشف رقم ١ لعام ٢٠١٣) لشركة (د)، أما بخصوص سؤال الشريك المدير عن كيفية تسجيل الإيراد (نقدي أو استحقاق): فهذا واضح بالقوائم المالية المدققة للشركة على أنه أساس استحقاق،

أما بخصوص الحسابات المقدمة للهيئة العامة للاستثمار لعام ٢٠١٣م وأسباب اختلافها عن ما قدم للهيئة الزكاة والدخل فلا يوجد لدى الشركة أية قوائم مالية غير المقدمة إلى الهيئة، وليس لديها أدنى علم بما يفيد به فريق الفحص من قوائم مالية مقدمة للهيئة العامة، للاستثمار، وبالإمكان الرجوع للمحاسب القانوني للشركة للتأكد على أن هل توجد أية قوائم مالية أخرى غير المقدمة للهيئة الزكاة والدخل، والجدير بالذكر من طريقة الربط التي قام بها فريق الفحص بأنه قد تم إهدار حسابات الشركة، ومع ذلك فقد اعتمد فريق الفحص على الميزانية التي ليس لنا أي علاقة بها، ولا تعلم أي شيء عنها، ولم يهدروا حساباتهم، وتم الربط على أساسها رغم اعترافهم بأنهم قاموا بإهدار حسابات الشركة؛ فكيف يستوي أن تحاسب الشركة على ميزانية لا تعلم بها شيئاً، ولا يوجد أي مستند لدى فريق الفحص أو كشوف حسابات البنك تدل على صحة هذه الإيرادات ولم يطلعونا عليها حتى الآن؟

د - يرجوع اللجنة إلى المادة الثالثة من نظام الدفاتر التجارية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٦١) وتاريخ ١٤٠٩/١٢/١٦هـ اتضح أنها تنص على: "تقيد في دفتر اليومية الأصلي جميع العمليات المالية التي يقوم بها التاجر وكذلك مسحوباته الشخصية، ويتم هذا القيد يوماً بيوم وبالتفصيل..."، ويرجع اللجنة إلى الفقرة (أ) من المادة الثامنة والخمسين من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ اتضح أنها تنص على: "على المكلف باستثناء غير المقيم الذي ليس له منشأة دائمة في المملكة أن يمسك الدفاتر التجارية والسجلات المحاسبية الضرورية باللغة العربية

للتحديد الدقيق للضريبة الواجب عليه". كما نص البند رقم (١) من المادة السادسة والخمسين من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ على:

"يجب على كل مكلف باستثناء غير المقيم الذي ليس له منشأة دائمة في المملكة، وكذلك المستثنين في المادة (السادسة عشرة) من هذه اللائحة، والاحتفاظ 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 مسؤولاً ومسؤولية مباشرة عنها، مع ضرورة التقيد بالشروط والضوابط الواردة في نظام الدفاتر التجارية".

هـ - يرجع اللجنة إلى الفقرة (ب) من المادة الثالثة والستين من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ اتضح أنها تنص على: "للمصلحة (الهيئة) الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوب في دفاتره وسجلاته". كما نص البند رقم (٤) من المادة السادسة عشرة من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١ هـ على: "يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقاً لما يتوفر من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف، وطبيعته والظروف المحيطة به، وبما لا تقل في جميع الأحوال عن المعدلات الآتية من إيرادات المكلف: ٨ - المقاولون في مجال الأعمال الإنشائية (١٠%)..."

و - يرجع اللجنة إلى السجل التجاري للشركة (المكلف) ذي الرقم (.....) وتاريخ ١٤٣٠/١١/٢٩ هـ، وإلى القوائم المالية للشركة المقدمة إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل عن الأعوام محل الاعتراض؛ اتضح أن رأس مال الشركة مليون ريال (١,٠٠٠,٠٠٠) ريال، كما اتضح أن الإيرادات بلغت للأعوام محل الاعتراض (صفر)، (١,٥٥٢,٣٠٩)، (٢٣٧,٩٣٦)، (٩٢٠,٠٠٠) ريال على التوالي.

ز - ترى اللجنة أن يتم الربط التقديري بنسبة (١٥%) من رأس المال المدون في السجل التجاري، أو بنسبة (١٠%) من الإيرادات المدونة في القوائم المالية المقدمة إلى الهيئة العامة للاستثمار (أيهما أكبر).

ح - يرجع اللجنة إلى المستندات المقدمة - بعد جلسة الاستماع والمناقشة - من فرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بجدة، الواردة إلى اللجنة بالقيود رقم (٣٠) وتاريخ ١٤٣٨/١١/١ هـ؛ اتضح أنها عبارة عن نماذج معبأة من طرف المكلف وعليها ختم الشركة، كما اتضح أنها تضمنت قوائم مالية مختلفة عن تلك المقدمة إلى الهيئة، وتضمنت بعض البيانات والمعلومات المتعلقة بإيرادات الشركة وأرباحها؛ حيث تبين إن الإيرادات للأعوام من ٢٠١١م إلى ٢٠١٣م بلغت [(٩,٥٧٣,٠٠٠)، (١١,٩٦٦,٢٥٠)، (١٣,٧٨٢,٤٥٧)] على التوالي؛ وعليه ترى اللجنة أن يكون الربط على النحو الآتي:

الأعوام	المبالغ بالريال السعودي		
	رأس المال / الإيرادات	الوعاء الضريبي(الربح التقديري)	الضريبة (٢٠%)
٢٠٠٩م / ٢٠١٠م	١,٠٠٠,٠٠٠ (١٥%)	١٥٠,٠٠٠	٣٠,٠٠٠
٢٠١١م	٩,٥٧٣,٠٠٠ (١٠%)	٩٥٧,٣٠٠	١٩١,٤٦٠

٢٠١٢م	١١,٩٦٦,٢٥٠ (١٠%)	١,١٩٦,٦٢٥	٢٣٩,٣٢٥
٢٠١٣م	١٣,٧٨٢,٤٥٧ (١٠%)	١,٣٧٨,٢٤٥/٧٠	٢٧٥,٦٤٩/١٤
الإجمالي	-	٣,٦٨٢,١٧٧/٧	٧٣٦,٤٣٤/١٤

ط - برجوع اللجنة إلى الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ أتضح أنها تنص على: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام، وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وبرجوع اللجنة إلى الفقرة (٣) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ أتضح أنها تنص على: "لا يمنع الربط على المكلف بالأسلوب التقديري من فرض غرامة عدم تقديم الإقرار وغرامة التأخير متى توفرت مبررات فرضها".

وبناءً على ما سبق؛ رأيت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين إجراء الربط التقديري، وتحديد صافي الربح التقديري على المكلف بنسبة (١٥%) من رأس المال البالغ مليون ريال للعام المنتهي في ٢٠١٠/١٢/٣١م، وبنسبة (١٠%) من الإيرادات البالغة (٩,٥٧٣,٠٠٠) ريال، (١١,٩٦٦,٢٥٠) ريالاً، (١٣,٧٨٢,٤٥٧) ريالاً للأعوام من ٢٠١١م، ٢٠١٣م على التوالي، وفرض غرامة تأخير بنسبة (١%) على فرق الضريبة غير المسددة للفترة من ٢٠٠٩/١١/١٦م إلى ٢٠١٣/١٢/٣١م.

القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف الوارد إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل بالقيده رقم (١٤٣٦/٢٢/٤٣٥٩) وتاريخ ١٤٣٦/١٢/٢٩هـ من الناحية الشكلية؛ لتقديره من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوف الشروط المنصوص عليها في الفقرتين رقم (أ)، ورقم (ب) من المادة رقم (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وفي البند رقم (١)، ورقم (٣) من المادة رقم (٦٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

إجراء الربط التقديري وتحديد صافي الربح التقديري على المكلف بنسبة (١٥%) من رأس المال البالغ مليون ريال للعام المنتهي في ٢٠١٠/١٢/٣١م، وبنسبة (١٠%) من الإيرادات البالغة (٩,٥٧٣,٠٠٠) ريال، (١١,٩٦٦,٢٥٠) ريالاً، (١٣,٧٨٢,٤٥٧) ريالاً للأعوام من ٢٠١١م إلى ٢٠١٣م على التوالي، وفرض غرامة تأخير بنسبة (١%) على فرق الضريبة غير المسددة للفترة من ٢٠٠٩/١١/١٦م إلى ٢٠١٣/١٢/٣١م.

وذلك وفقاً للحثيات الواردة في القرار

ثالثاً: أحقية المكلف والهيئة في الاعتراض على القرار:

بناءً على ما تقضي به الفقرتان (د)، (هـ) من المادة رقم (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، والبند رقم (٤) من المادة رقم (٦٠) من اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥)

وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ، من أحقية كل من المصلحة (الهيئة) والمكلف في الاعتراض على القرار الابتدائي بتقديم الاستئناف مسبقاً إلى اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يوماً من تاريخ استلام القرار، على أن يقوم المكلف قبل قبول استئنافه بسداد الضريبة المستحقة عليه، أو تقديم ضمان بنكي طبقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية؛ فإنه يحق لكلا الطرفين الاعتراض على هذا القرار خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه.

وبالله التوفيق