(القرار رقم ١٣٣٢ الصادر في العام ١٤٣٥هـ)

في الاستئناف رقم (١٢٣٤/ ض) لعام ١٤٣٢هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٥/١/٨هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٦هـ , وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من الشركة (أ (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٥) لعام ١٤٣٢هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للعام ٢٠٠٧م .

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٤/٦/١٨هـ كل من :.....و.....و.....، كما مثل المكلف ..... .

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرة الاستئناف المقدمة من الشركة (أ)ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي :

الناحية الشكلية :

صدر قرار اللجنة الابتدائية الثانية بالرياض رقم (٥) لعام ١٤٣٢هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٢٣) وتاريخ ١٤٣٢/٣/٢٠ هـ وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (٩٦٨) وتاريخ ١٤٣٢/٥/٧هـ، كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من بنك(د) برقم ..... وتاريخ ١٤٣٠/٦/٢٢هـ بمبلغ (٦,٤٢٠,١٩٧) ريالٍ، لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي 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 الأول : الديون المعدومة البالغة (٩,٦٩٧,٩٠٤) ريالٍ .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١) برفض اعتراض الشركة على الديون المعدومة بمبلغ (٩,٦٩٧,٩٠٤) للحيثيات الواردة في القرار وانتهاء الخلاف على مبلغ (١,٥٤٢,٨٧١) ريالٍ لقبول المصلحة وجهة نظر الشركة .

استأنف المكلف هذا البند من القرار وتحديدًا الجزء المتعلق بالديون المعدومة البالغة (٩,٦٩٧,٩٠٤) ريالٍ فذكر أن الشركة لا تتفق مع المصلحة في عدم السماح بحسم الديون المعدومة المشطوبة خلال سنة ٢٠٠٧م للأسباب المبينة تفصيلا في مذكرة الاعتراض المقدمة برقم (٩/٣٦٦/٢) وتاريخ ١٤٣٠/٣/٢٧هـ، ومذكرة الاعتراض رقم (١٥-٥٥١٧-٠٤) بتاريخ ١٤٣٠/١١/١هـ، والخطاب رقم (٠٢-٠٣٦٦-٠٩) بتاريخ ١٤٣٠/٣/٢٧هـ التي تتضمن الإفادة بأن الشركة تعتقد بأن لها الحق في تخفيض الربح الخاضع للضريبة بمقدار المبلغ الذي تم شطبه خلال السنة لأن مجلس الإدارة اتخذ قرارات شطب الديون المعدومة بناءً على توصية الإدارة بشأن الديون التي لم تتمكن الشركة من استردادها منذ عام ١٩٩٦م، مع اتخاذ كل الإجراءات الممكنة بما في ذلك زيارات قام بها مسئولون في الإدارة العليا وموظفو إدارة التحصيل لاسترداد الديون التي تجاوزت موعد استحقاقها لفترة طويلة وبسبب أمور تجارية عديدة علاوة على اعتبارات الوقت والتكلفة التي تنطوي عليها اتخاذ إجراءات قضائية ضد المدينين والمتخلفين عن السداد، الأمر الذي معه قرر مجلس الإدارة شطب هذه المبالغ وإعدامها , وقدمت الشركة قائمة بالديون

المعدومة التي تم شطبها مقابل المخصصات المكونة في السنوات السابقة والتي لم يسمح بخصمها، كما قدمت صورة من قرارات مجلس الإدارة بالموافقة على شطب المبالغ المستحقة على بعض العملاء منذ فترة طويلة، وكذلك توصيات الإدارة مع بيان أسباب الشطب وصور من إشعارات القيد الدائن (سندات قيد اليومية المتعلقة بالديون المعدومة) .

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تتضمن الإفادة بأن المصلحة لم تعتمد الديون المعدومة المشطوبة بمبلغ (٩,٦٩٧,٩٠٤) ريالٍ ضمن المصاريف جائز الحسم وذلك تمشيًا مع نص المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل , حيث جاء في المادة (٣/٩) عدة ضوابط لجواز حسم الديون المعدومة منها :

ج- أن يقدم المكلف شهادة من محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية .

د- أن يتم اتخاذ كافة الإجراءات القانونية لتحصيل الديون , ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع كصدور حكم قضائي أو ثبوت إفلاس المدين .

وحيث إن الشركة لم تقدم الشهادة المطلوبة ولم تقدم ما يمكن الاعتماد عليه نظامًا في عدم إمكانية تحصيلها كحكم قضائي أو إثبات إفلاس المدين فإن المصلحة لا تزال متمسكة بصحة إجرائها المتفق مع التعليمات النظامية .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم الديون المعدومة البالغة (٩,٦٩٧,٩٠٤) ريالٍ ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٧م , في حين تتمسك المصلحة بعدم حسم هذه الديون للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة ترى اللجنة أنه من الناحية المحاسبية يمكن إعدام الدين واعتباره مصروفًا لإظهار عدالة القوائم المالية , إلا أنه عند احتساب الوعاء الضريبي فإن هناك شروطًا يجب تحققها لإعدام الدين ومن أهم هذه الشروط اكتمال إجراءات التقاضي واستحالة تحصيل ذلك الدين وأن المكلف بذل الجهد اللازم واتخذ الإجراءات النظامية لتحصيل ذلك الدين وتعذر عليه ذلك .

وباطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وعلى اللائحة التنفيذية الصادرة بخطاب وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ تبين أن المادة (١٤) من نظام ضريبة الدخل تنص على (أ- يجوز للمكلف حسم الديون المعدومة الناتجة عن بيع بضاعة أو خدمات سبق التصريح بها إيرادًا في دخل المكلف الخاضع للضريبة , ب- يجوز حسم الدين المعدوم عند شطبه من دفاتر المكلف متى توفر دليل الإثبات المناسب على استحالة تحصيله وفقًا لما تحدده اللائحة) وحددت اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل في البند (٣) من المادة (٩) الضوابط التالية (أ- أن يكون قد سبق التصريح عن الديون المعدومة في الإقرار ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد , ب ـ أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن بيع بضاعة أو تقديم خدمات , ج ـ أن يقدم المكلف شهادة من محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية , د ـ أن يتم اتخاذ كافة الإجراءات القانونية لتحصيل الديون , ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع , كصدور حكم قضائي , أو ثبوت إفلاس المدين .

د ـ ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف , و ـ التزام المكلف بالتصريح عن الديون ضمن دخله متى تم تحصيلها) .

وبرجوع اللجنة للمستندات التي قدمها المكلف مع خطابه المؤرخ في ١٤٣٢/٣/٢٩هـ وخطابه المؤرخ في ١٤٣٤/٧/٨هـ تبين أن المكلف قدم لتأييد وجهة نظره صورة من قرار مجلس الإدارة رقم (٨٣٤١) وتاريخ ١٤٢٩/١/٢٧هـ الموافق ٢٠٠٨/٢/٥م الذي ينص على أن الإدارة أوصت بشطب مبلغ (٧,٨٦٣,١٤٧) ريالٍ مستحقة على بعض العملاء الحكوميين باعتبارها مبالغ لا يمكن استردادها حيث ظلت معلقة منذ عام ١٩٩٦م وما قبله , وأن المجلس وافق على شطب هذا المبلغ , كما قدم صورة من قرار مجلس الإدارة رقم (٨٣٢٢) وتاريخ ١٤٢٨/٨/٣٠هـ الموافق ٢٠٠٧/٩/١٢م الذي ينص على توصية الإدارة بشطب مبلغ (٦٤٢,١٢٢)

ريالٍ مستحقة على شركة (ز)باعتباره مبلغ لا يمكن استرداده حيث ظل معلقًا لفترة طويلة , وأن المجلس وافق على شطب هذا المبلغ , كما قدم صورة من قرار مجلس الإدارة رقم (٨٣٢٥) وتاريخ ١٤٢٨/٨/٢٠هـ الموافق ٢٠٠٧/٩/١٢م الذي ينص على موافقة مجلس الإدارة على شطب مبلغ (١٥٠,٥٩٠) ريالٍ مستحق على ممثل مبيعات التجزئة , كما قدم صورة من مستندات ومذكرات وإشعارات داخلية تتعلق بالديون المشطوبة لمبيعات التجزئة كما قدم المكلف شهادة من المحاسب القانوني مؤرخة في ٢٠١٣/٥/١٨م وتتضمن تلك الشهادة النص على أن المحاسب القانوني لا يقدم أي تأييد حول كفاية الإجراءات المبينة سواء كان ذلك للغرض الذي تم إعداد التقرير من أجله أو لأي غرض آخر , ولم يقدم المكلف ضمن ما قدمه من مستندات ما يفيد قيام الشركة باتخاذ الإجراءات النظامية والقانونية لتحصيل تلك الديون أو ما يفيد إفلاس المدنيين أو صدور حكم بحق أي منهم، كما تبين أن الديون التي قررت الشركة إعدامها مستحقة على جهات حكومية بمبلغ (٧,٨٦٣,١٤٧) ريالٍ وعلى شركة (ز) بمبلغ (٦٤٢,١٢٢) ريالٍ وعلى مندوب مبيعات التجزئة بمبلغ (١٥٠,٥٩٠) ريالٍ وأخرى بالمبلغ المتبقي ولم يتضح للجنة أن المكلف سعى وبشكل جدي واتخذ الإجراءات النظامية لتحصيل مستحقاته لدى المدينين , وبناءً عليه ترى اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد الديون المعدومة ضمن المصروفات جائزة الحسم لعام ٢٠٠٧م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

البند الثاني : غرامة التأخير .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٥) برفض اعتراض الشركة على غرامة التأخير للحيثيات الواردة في القرار .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الشركة لا تتفق مع المصلحة في فرض غرامة تأخير على الضريبة الإضافية وذلك للأسباب المبينة تفصيلا في النقطة (٥) من مذكرة الاعتراض المقدمة إلى لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية و مذكرة الاعتراض رقم (١٥-٥٥١٧-٠٤) بتاريخ ١٤٣٠/١١/١هـ والخطاب رقم (٠٢-٠٣٦٦-٠٩) بتاريخ ١٤٣٠/٣/٢٧هـ التي تتضمن الإفادة بأن الشركة قد دأبت على سداد الضرائب بحسن نية وفقًا للأنظمة الضريبية , و لتعزيز وجهة نظرها استشهدت الشركة بقراري لجنة الاعتراض الابتدائية رقم (٦) ورقم (٤٨) لعام ١٤٠١هـ اللذين تضمنًا الحكم بعدم فرض غرامة تأخير في الحالات التي ينشأ فيها خلاف في وجهات النظر بين المصلحة والمكلف " وقد تأكد هذا الموقف في العديد من القرارات الابتدائية و منها القرارات رقم(١٢) و(٤٣) و(١١٢) لعام ١٤٠٨هـ .

بعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف فيما يخص غرامة التأخير أفادت المصلحة بأنه تم مطالبة الشركة بغرامة تأخير بنسبة (١%) على التزامات ضريبة الشركات وذلك وفقًا للمادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل , والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية حيث أن فرق ضريبة الدخل على الشركة يخضع للغرامة بواقع (١%) عن كل (٣٠) يوم تأخير وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها المتفق مع التعليمات النظامية .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض غرامة التأخير على فرق الضريبية الذي احتسبته المصلحة بموجب ربط عام ٢٠٠٧م في حين تتمسك المصلحة بفرض غرامة التأخير على فرق الضريبة للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة ورجوع اللجنة إلى نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ واللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ تبين أن المادة (٧٦) من النظام فقرة (ج) تنص على (تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين مبلغ الضريبة المستحقة السداد بموجب هذا النظام والمبلغ المسدد في الموعد النظامي المحدد في الفقرة (ب) من المادة (٦٠) من هذا النظام) , ونصت المادة (٦٧) من اللائحة فقرة (٣) على (تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها

المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (٢) من المادة (٧١) من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد) , ونصت الفقرة (٢/د) من المادة (٧١) من اللائحة على (تعد المستحقات نهائية في حالة صدور قرار نهائي من لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم)، ونصت المادة (٧٧) من النظام في الفقرة (أ) على (إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة (٧٦) من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع ١% من الضريبة غير المسددة عن كل (٣٠) يوم تأخير ... وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد) , ونصت المادة (٦٨)الفقرة (١/ب) من اللائحة (تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة (٦٧) ١% من الضريبة غير المسددة عن كل (٣٠) يوم تأخير في حالات من بينها التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة) , ويتضح مما سبق بيانه أن نظام ضريبة الدخل واللائحة التنفيذية أوضحت المقصود بالضريبة غير المسددة أنها الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وحيث إن فرق الضريبة الذي احتسبته المصلحة وفرضت عليه غرامة التأخير ناتج عن تعديل نتيجة حسابات المكلف (صافي الربح) ببند الديون المعدومة البالغ (٩,٦٩٧,٩٠٤) ريالٍ، وحيث إن الديون المعدومة ينظم قبولها ضمن المصاريف جائزة الحسم من عدمه نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم المالكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ واللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ حيث نصت المادة (١٤) من نظام ضريبة الدخل على (أ- يجوز للمكلف حسم الديون المعدومة الناتجة عن بيع بضاعة أو خدمات سبق التصريح بها إيرادًا في دخل المكلف الخاضع للضريبة , ب- يجوز حسم الدين المعدوم عند شطبه من دفاتر المكلف متى توفر دليل الإثبات المناسب على استحالة تحصيله وفقًا لما تحدده اللائحة) وحددت اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل في البند (٣) من المادة (٩) الضوابط التالية (أ- أن يكون قد سبق التصريح عن الديون المعدومة في الإقرار ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد , ب ـ أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن بيع بضاعة أو تقديم خدمات , ج ـ أن يقدم المكلف شهادة من محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية , د ـ أن يتم اتخاذ كافة الإجراءات القانونية لتحصيل الديون , ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع , كصدور حكم قضائي , أو ثبوت إفلاس المدين .

د ـ ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف , و ـ التزام المكلف بالتصريح عن الديون ضمن دخله متى تم تحصيلها)، وحيث انتهت اللجنة في البند الأول من هذا القرار إلى رفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد الديون المعدومة البالغة (٩,٦٩٧,٩٠٤) ريالٍ ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٧م كونه لم يقدم المستندات التي تؤيد وجهة نظره في استحالة تحصيل تلك الديون، لذا فإن اللجنة ترى أن الضريبة التي تم احتسابها على الفرق الناتج عن تعديل نتيجة حسابات المكلف بالديون المعدومة ليست من المسائل التي هي محل خلاف حقيقي في وجهات النظر وإنما تحكمها نصوص نظامية واضحة تتمثل في المادة (١٤) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٩) من اللائحة التنفيذية مما ترى معه اللجنة توجب غرامة التأخير على الفرق الناتج عنها , ويتم احتسابها بواقع ١% عن كل ثلاثين يوم تأخر اعتبارًا من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد، وبناءً عليه ترى اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير على فروقات الضريبة الناتجة عن تعديل نتيجة الحسابات بالديون المعدومة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولًا : قبول الاستئناف المقدم من الشركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبة الثانية بالرياض رقم (٥) لعام ١٤٣٢هـ من الناحية الشكلية .

ثانيًا : وفي الموضوع :

١- رفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد الديون المعدومة ضمن المصروفات جائزة الحسم من الوعاء الضريبي لعام ٢٠٠٧م وفقًا للحيثيات الواردة في القرار وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

٢- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير على فروقات الضريبة الناتجة عن تعديل نتيجة الحسابات بالديون المعدومة وفقًا للحيثيات الواردة في القرار .

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

وبالله التوفيق،،،