

(القرار رقم ١٤٥٩ الصادر في العام ١٤٣٦هـ)

في الاستئناف رقم (١٣٧٣/ز) لعام ١٤٣٣هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٦/١/١٧هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكّلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٦هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٦٣٧٨) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٢٥هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والمصلحة 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 وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة أ (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة رقم (٢٢) لعام ١٤٣٣هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للأعوام من ١٩٩١م حتى ٢٠٠٨م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/١١/١٥هـ 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 الثانية بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (٢٢) لعام ١٤٣٣هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٩٩/ص ج) وتاريخ ١٤٣٣/٩/٤هـ، وتم استلامه بتاريخ ١٤٣٣/٩/٩هـ وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٢٢٢) وتاريخ ١٤٣٣/١٠/٧هـ، كما قدم للمصلحة مع خطابه المؤرخ في ١٤٣٣/١١/٩هـ ضمناً بنكياً صادراً من البنك ب برقم وتاريخ ١٤٣٣/٩/٢٧هـ بمبلغ (٥,٠٨٩,٦٢٠) ريال، لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي وبذلك يكون الاستئناف مقبولاً من الناحية الشكلية، لتقدمه من ذي صفحٍ خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: الديون المعدومة (١٥,٩٥١,١١٦) ريال.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٣) بتأييد المصلحة في عدم قبول مصروفات الديون المعدومة وفقاً لحثيات القرار. استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة قضت بعدم قبول الديون المعدومة كمصروف جائر الحسم من الوعاء الزكوي بحجة أن المكلف لم يزودها بالمستندات التي تدل على إعسار أو إفلاس أو وفاة هؤلاء المدينين دون ترك أموال يمكن استيفاء الديون منها، ورداً على ذلك أفاد المكلف بالآتي:

الجنة الابتدائية لم تدرس هذا البند دراسة وافية حيث قامت الشركة بتحصيل ديون معدومة قيمتها (٥,٠٧٤,٢٨٢) ريال من عملاء فرع الأجهزة الكهربائية المباع للمدعو ... وذلك بعد فسخ العقد معه نتيجة عدم التزامه بالعقد معه خلال السنوات من

١٩٩٩م وحتى ٢٠٠٣م رغم شطب هذه الديون دفترياً وقد تم تقديم بيان تحليلي بالإيرادات الأخرى للسنوات المذكورة وهو مطابق للقوائم المالية المعتمدة من المحاسب القانوني للشركة عن تلك السنوات وقد تمت المحاسبة الزكوية عن هذه الإيرادات عند احتساب الزكاة لتلك السنوات , وفي ضوء ذلك يتساءل المكلف على أي أساس تقرر اللجنة عدم اعتماد الديون المعدومة للشركة وقبول وجهة نظر المصلحة مع أن هذا الإجراء ينتج عنه ازدواجية في سداد الزكاة عن هذه الديون المعدومة فيكون في هذا تلبية للزكاة.

- عدم تقدير اللجنة للمجهود المبذول من قبل إدارة الشركة في تحصيل ديونها والمتمثل في كافة الإجراءات التي تم بيانها بمذكرة الاعتراض.
- عدم الاعتداد بالأحكام القضائية التي صدرت ضد المدينين من ديوان المظالم ورغم ذلك لم تستطع الشركة تحصيل هذه الديون وشطبها من الدفاتر.
- عدم تقدير اللجنة لتعهد الشركة لمصلحة الزكاة والدخل بمتابعة تحصيل الديون المعدومة مستقبلاً مع أن الشركة أثبتت حسن النية في تحصيل جزء من الديون التي سبق إعدامها كما هو موضح أعلاه.
- عدم اعتداد اللجنة الابتدائية بقرار مجلس إدارة الشركة والموقع من جميع الشركاء بالشركة بالموافقة على إعدام الديون.
- عدم اعتداد اللجنة الابتدائية بشهادة المحاسب القانوني بشطب الديون المعدومة من الدفاتر (كطرف محايد).
- أن الديون المعدومة في تلك الفترة خسارة فعلية منيت بها الشركة نتيجة الكساد التجاري الذي ساد السوق بصفة عامة خلال هذه الفترة ونتيجة ذلك فقدت الشركة رأسمالها ومن ثم اضطرت لتخفيض رأسمالها بالسجل التجاري من (٢٠) مليون ريال إلى (مليون) ريال.

وأضاف المكلف بمذكرة المؤرخة في ١٤٣٥/١١/٢٥هـ الآتي:

أولاً: لم يطلب فرع المصلحة في استفساراته عن القوائم المالية للعام المالي ١٩٩٩م أي مستندات بخصوص تأكيد صحة الديون المعدومة.

ثانياً: قرر مجلس إدارة الشركة في يوم الإثنين ١٤١٣/٦/١٣هـ الموافق ١٩٩٢/٧/٧م تصفية جميع الأقسام خلال عام ١٩٩٣م, وذلك ببيع قسم الأجهزة الكهربائية لـ ... مقابل حصول الشركة على مبلغ (١١,٥٠٠,٠٠٠) ريال ونظراً لمماطلته وعدم التزامه فقد تم فسخ العقد معه وتولت الشركة متابعة تحصيل مديونيات عملاء قسم الأجهزة الكهربائية, وكذلك بيع حصة الشركة في نشاط الملابس الجاهزة لمؤسسة جـ مقابل حصول الشركة على مبلغ (٥,٥٢٦,٦٧١) ريال, إلا أن هؤلاء العملاء لم يلتزموا بالسداد كما هو محدد بالتعاقد ونتج عن ذلك أن أصبح لدى الشركة عملاء غير قادرين على السداد وبيان أرصدهم بدفاتر الشركة كما يلي:

المبل	البيانات
٤,٠٤٥,١٦٤	...

١,٤٩٧,٦٩٩	مؤسسة د لصاحبها/...
٨٩,٣٧٢	...
١٠٤,٣٠٢	مؤسسة ه لصاحبها/...
١٤٧,٣٢٧	مؤسسة و
١٤٤,٧٠٩	... صاحب مؤسسة ز
١٠٤,٣٠٢	... صاحب مؤسسة ز
١٠٣,٥٦٢	... صاحب مؤسسة ح
٦٦,٢٨١	... صاحب مؤسسة ط
٣٦,٨٥٢	... مدير مركزي
١٠١,٨٣٤	معرض ك (...)
١٧٤,١٩٠	معرض ل بالمدينة
٢٨,٠٥٩	...
٢٤٣,٤٠٩	...
١٦٨,٣١٨	...
٤٦٠,٤٣٤	مؤسسة م
٨٦,٠٤١	...
٨١,٠٠٠	...
١٧٤,٠١٢	...
١,٠٦٦,١٣٤	...
١١٩,٩٠٣	...
٢٨٥,٣٦٥	مؤسسة ن
٢١٤,٦٨٦	مؤسسة س

مركز ش	٣٣٧,٩٦٢
مؤسسة ج	٤,١٢٥,٥٠٠
عملاء آخرون	٤٠٦,٤٧٢
مؤسسات ذات علاقة	١٤٩,٥٢٩
الإجمالي	١٥,٩٥١,١١٦

ثالثاً: قامت إدارة الشركة باتخاذ إجراءات جادة لتحصيل هذه الديون من هؤلاء العملاء دون جدوى وقد أوضحت الشركة الإجراءات التي اتخذتها وقدمت نسخة من المستندات المؤيدة لذلك.

رابعاً: تعهد الشركة بإدراج الديون المعدومة عند تحصيلها كإيراد في سنة التحصيل.

خامساً: قامت إدارة الشركة بمتابعة تحصيل الديون المعدومة رغم شطبها دفترياً وذلك قبل أن تتعهد أمام فرع مصلحة الزكاة والدخل بجدة بمتابعة تحصيلها وإثباتها كإيرادات بدفاتر الشركة وسجلاتها فنتج عن ذلك تحصيل مبالغ مجموعها (٥,٠٧٤,٢٨٢) ريال وذلك خلال السنوات من ١٩٩٩م وحتى ٢٠٠٣م وقد تم إثباتها كإيرادات بدفاتر الشركة وسجلاتها ومن ثم تم تصنيفها كإيرادات أخرى بالقوائم المالية للشركة في السنوات من ١٩٩٩م حتى ٢٠٠٣م وقدم المكلف بياناً تحليلياً بالإيرادات الأخرى للسنوات سالفة الذكر.

وبناءً على ما تقدم يطالب المكلف باعتماد الديون المعدومة البالغ قيمتها (١٥,٩٥١,١١٦) ريال كمصرف جائر الحسم من وعائه الزكوي منقاً لتثنية الزكاة وكذلك لأنها خسارة فعلية منيت بها الشركة وأدت إلى تآكل رأس المال , كما أنه يطالب بتعديل الربط الزكوي النهائي للفترة المنتهية في ١٢/٣١/١٩٩٩م وكذلك تعديل الخسائر المدورة للأعوام من ٢٠٠٠م وحتى عام ٢٠٠٧م ومن ثم تعديل الربط الزكوي النهائي للفترة المالية سالفة الذكر.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في ١٥/١١/١٤٣٥هـ تضمنت الإفادة بأنه من الناحية المحاسبية يمكن إعدام الدين واعتباره مصروفًا لإظهار عدالة القوائم المالية إلا أنه عند احتساب الوعاء الزكوي والضريبي فإن هناك شروطًا يجب تحققها لإعدام الدين ومن أهم هذه الشروط اكتمال إجراءات التقاضي واستحالة تحصيل ذلك الدين وأن المكلف بذل الجهد والإجراءات النظامية لتحصيل ذلك الدين وتعذر ذلك عليه , ومن البيانات والمستندات التي قدمها المكلف لم يتضح أن الشركة بذلت الجهد اللازم واتخذت الإجراءات القانونية والنظامية لتحصيل مستحقاتها, وفيما يتعلق بالدين الذي على الموظف السابق والبالغ (٧٣,٩١٢) ريال الذي تم رفض اعتماده لعدم وجود مستندات مؤيدة للمطالبة فمعلوم بأن أغلبية الشركات تحصل على ضمانات من موظفيها, وأما الدين المتعلق بـ... والبالغ (١١,٥٠٠,٠٠٠) ريال فلم يقدم المكلف أي مستند يثبت جديته في تحصيل هذا المبلغ سوى مستند وحيد وهو (طلب حضور للحقوق المدينة), كما أن المديونية الخاصة بمؤسسة ج وبالبلغ (٤,٠٤٦,٦٧١) ريال فلم يقدم المكلف بشأنه أي مستند باستثناء حكم صادر من ديوان المظالم وبالتالي رفض الاعتراض.

وقد رفضت المصلحة اعتماد هذه الديون المعدومة ضمن المصاريف جائزة الحسم لعدم تقديم المستندات للمطالبات أو الأحكام النهائية بالإعسار أو الإفلاس للمدينين وفقاً للمنشور الدوري رقم (١٣) لعام ١٣٧٦هـ, وكذلك المادة (١٠٧) من نظام المحكمة التجارية التي عرفت الديون المعدومة بأنها أصبحت في حكم الخسائر بالفعل وتثبت بإفلاس المدين أو إعساره أو وفاته دون ترك مالٍ يكفي

للسداد أو إهلاك أموال المدين وقد تأيد إجراء المصلحة في حالات مماثلة بالقرار الاستثنائي رقم (٧٤٨) لعام ١٤٢٨ هـ ورقم (٨١٦) لعام ١٤٢٩ هـ.

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 اعتماد الديون المعدومة البالغة (١٥,٩٥١,١١٦) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ١٩٩٩ م ، في حين ترى المصلحة عدم قبول الديون المعدومة البالغة (١٥,٩٥١,١١٦) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ١٩٩٩ م للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وترى اللجنة أنه من الناحية المحاسبية يمكن إعدام الدين واعتباره مصروفًا لإظهار عدالة القوائم المالية ، إلا أنه عند احتساب الوعاء 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.

وبدراسة البيانات والمستندات التي قدمها المكلف بخصوص تحصيل هذه الديون يتضح للجنة أن المكلف سعى وبشكل جدي وبذل واتخذ الإجراءات النظامية لتحصيل مستحقاته لدى المدينين خلال الأعوام من ١٩٩٩ م حتى ٢٠٠٣ م وأثبت حسن النية بتصريحه عن الجزء المحصل من هذه الديون حيث صرح ضمن إيراداته للأعوام المذكورة عن مبلغ (٥,٠٧٤,٢٨٢) ريال تم تحصيلها من المدينين (عملاء فرع الأجهزة الكهربائية) على الرغم من أنها كانت ديونًا مشطوبة دفترًا، كما أنه صدرت أحكام من ديوان المظالم بخصوص بعض الدعاوى والمطالبات التي قدمها المكلف بشأن هذه الديون.

وبناءً عليه ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه اعتماد الديون المعدومة البالغة (١٥,٩٥١,١١٦) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ١٩٩٩ م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثاني: البضاعة التالفة (١,٢٧٩,٦٧٧).

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٤) بتأييد المصلحة في عدم قبول مصروفات البضاعة التالفة وفقًا للحيثيات القرار. استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية لم تقبل هذا البند كمصروف جائز الحسم نظرًا لأن محاضر الجرد الفعلية لم يتم المصادقة عليها من المحاسب القانوني للشركة وأن المستندات المقدمة إلى اللجنة جميعها منشأة من قبل المكلف ولم يشترك معه فيها طرف محايد، وردًا على ذلك أفاد المكلف بأن الشركة قد اعتمدت محضر الجرد الفعلي للبضاعة التالفة ولكن المحاسب القانوني/..... لم يصادق على صحته نظرًا لتعيينه كمحاسب قانوني للشركة بعد تاريخ انتهاء السنة المالية في ١٩٩٩/١٢/٣١ م وذلك تطبيقًا لمعايير المحاسبة والمراجعة السعودية وليس لأن الكشوف غير صحيحة أو لقصور الإدارة بهذا الشأن وفيما عدا ذلك كان المحاسب القانوني سوف يصادق على صحة كشوف الجرد الفعلي، وبالنسبة لشهادة المحاسب القانوني بخصوص البضاعة التالفة كطرف محايد فإن أسس ومبادئ مهنة المحاسبة والمراجعة لا تسمح للمحاسب القانوني أن يدلي بشهادته دون تدقيق وفحص ومراجعة للموضوع محل الشهادة، وهذا يعني أنه توجد ضوابط ومعايير محددة يستند إليها المحاسب القانوني في عمله، ومن ثم فشهادته تعني مراجعته لكشوف الجرد الفعلي وكافة الإجراءات التي قامت بها الشركة لإثبات التلف بالبضاعة، ومما سبق ذكره حاز المحاسب القانوني على ثقة النظام العام بالمملكة وكافة الدوائر واللجان الرسمية بالدولة، ونتيجة لذلك اعتمد النظام العام على عمل المحاسب القانوني وكذلك شهادته، ورأيه المهني المتمثل في تقريره (كطرف محايد)، لذا يطالب المكلف باعتماد البضاعة التالفة كمصروف جائز الحسم من وعائه الزكوي.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في ١٥/١١/١٤٣٥ هـ تضمنت عدم قبول المصلحة لهذا البند كمصروف جائز الحسم من الوعاء الزكوي للمكلف للأسباب التالية.

١- أن المبررات التي ذكرها المكلف ليست سبب مقنع لإتلاف البضاعة حيث إن شراء البضاعة وبأذواقها هو من اختيار المنشأة وبالتالي فالقرارات التي اتخذتها خاطئة مثلها مثل الغرامات في المخالفات.

٢- محاضر الجرد لم يتم المصادقة عليها من قبل المحاسب القانوني.

٣- شهادة المحاسب القانوني بشأن تلف البضاعة لم تستند على معاينة وإنما على ما ورد في السجلات.

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 قبول مصروفات البضاعة التالفة ضمن المصاريف جائزة الحسم، في حين ترى المصلحة عدم قبول هذه المصروفات ضمن المصاريف جائزة الحسم للمكلف للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على المستندات و البيانات المقدمة تبين أن مدير عام الشركة أصدر قرارًا إداريًا بتاريخ ١٩٩٩/٧/٢٦م وآخر بتاريخ ١٩٩٩/٩/٢م بتشكيل لجنة لدراسة البضاعة المخزنة للوقوف على حالتها مع تحديد الأصناف التي حدث بها التلف لإعدامها والوقوف على الرصيد الفعلي للبضاعة بالمخازن وتحرير محضر بذلك ، وأصدرت اللجنة المشكلة بتاريخ ١٩٩٩/١٠/٢٧م تقريراً وصلت من خلاله إلى أن نسبة التلف في مجملها ٦٤% ولذلك قررت وجوب تخفيض قيمة المخزون من البضاعة طبقاً لنسبة التلف التي تم تحديدها كما هو موضح بقوائم الجرد وذلك لتمكين الشركة من بيعه بدل تركه وتلفه بالكامل وبالتالي عدم الاستفادة منه ، وقدم المكلف نسخة من المحضر المعد بالبضاعة التالفة يوضح الصنف وقيمه وقيمة الجزء التالف منه، وهذا المحضر موقع من أمين المستودع والمسئول الفني ورئيس اللجنة والمدير العام، كما أصدر المحاسب القانوني بتاريخ ١٠/٩/١٤٣٠هـ الموافق ٢٠٠٩/٨/٣١م خطاباً مرسلاً لمصلحة الزكاة والدخل تضمن الإشارة إلى الديون المعدومة البالغة (١٠١٦,٩٥١) ريال وإلى البضاعة التي تم إتلافها البالغة (١,٢٧٩,٦٧٧) ريال.

وبدراسة اللجنة المستندات المقدمة وبعد الاطلاع على معيار المخزون السلعي الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في مارس ١٩٩٧م تبين أن الفقرة (١١٨) من ذلك المعيار تتضمن أن البضاعة التالفة من الناحية المحاسبية تخفض من قيمة المخزون إذا تبين للمنشأة أن السلعة سوف تباع بأقل من تكلفتها وينبغي تخفيض قيمة المخزون من المواد إلى السعر الأقل واعتبار ذلك التخفيض خسائر في قائمة الدخل، وبالتالي فإنه من الناحية الزكوية وبعد الأخذ في الاعتبار طبيعة تلك البضاعة من واقع محاضر الجرد فقد توصلت اللجنة إلى قناعة بعدالة الإجراء الذي اتخذته المكلف، مما ترى معه اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه اعتماد هذه الخسائر ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ١٩٩٩م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستثنائية الضريبية ما يلي:

أولاً: قبول الاستئناف المقدم من شركة أ على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة رقم (٢٢) لعام ١٤٣٣ هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع:

تأييد استئناف المكلف في طلبه اعتماد الديون المعدومة البالغة (١٥,٩٥١,١١٦) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ١٩٩٩م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

تأييد استئناف المكلف في طلبه اعتماد مصروفات البضاعة التالفة البالغة (١,٢٧٩,٦٧٧) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ١٩٩٩م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،