

(قرار رقم ٢ لعام ١٤٣٦ هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ)

برقم (٣٥/٢١)

على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١٢م

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:

في يوم الأربعاء الموافق ١٤٣٦/١/١٩ هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ) على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١٢م وبعد الاطلاع على ملف الاعتراض لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ١٤٣٥/١٦/٥٩٧٥ وتاريخ ١٤٣٥/٨/٢٧ هـ والمذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف المقيدة لدى اللجنة برقم ٢٠١٤/٦٠٧٥ وتاريخ ١٤٣٦/١/٩ هـ وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٦/١/٩ هـ وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٦/١/٩ هـ التي حضرها عن المصلحة كل من.....و.....، وحضرها عن المكلف.....

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أخطرت المصلحة المكلف بالربط بخطابها رقم ١٤٣٥/١٦/٣١٩٨ وتاريخ ١٤٣٥/٥/١٦ هـ، واعترض عليه المكلف بخطابه الوارد للمصلحة برقم ١٤٣٥/١٦/٢٢٤٨٣ وتاريخ ١٤٣٥/٧/١٥ هـ، وحيث إن الاعتراض قُدم خلال المدة النظامية ومن ذي صفة فإنه يكون مقبولاً من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف على التالي:

- ١- الفرق في المبلغ المستخدم مقابل مكافأة نهاية الخدمة.
  - ٢- استبعاد خسائر تحويل العملات الأجنبية المحققة لسنوات الخلاف.
  - ٣- فرض غرامة التأخير.
- وفيما يلي استعراض لوجهتي نظر كل من المكلف والمصلحة ورأي اللجنة:

١- الفرق في المبلغ المستخدم مقابل مكافأة نهاية الخدمة.

أ - وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصاً في خطاب الاعتراض المشار إليه عليه:

" ١/١ سمحت المصلحة بخضم المخصص المستخدم مقابل مكافأة نهاية الخدمة بمبلغ وقدره ١٣,٤٣٧,٧٢٩ ريال سعودي بدلاً عن مبلغ ١٤,٦٧٥,٥٣١ ريال سعودي طبقاً للإقرار الضريبي. لم توضح المصلحة الأسباب التي أدت إلى الأخذ في الاعتبار مبلغ أقل بشأن المخصص المستخدم مقابل مكافأة نهاية الخدمة.

٢ /١ اطلعت المصلحة خلال الفحص الميداني على المدفوعات التي تمت مقابل مخصص مكافأة نهاية الخدمة. ذكرت المصلحة في محضر الفحص الميداني(الملحق رقم ٤) بأن الشركة قامت بدفع مكافأة نهاية خدمة زائدة بشأن الموظف..... وذلك على النحو التالي:

ريال سعودي	
٧٦٠,٤١٧	مكافأة نهاية الخدمة طبقاً لقانون العمل السعودي
٧٨٨,٩١٧	مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للموظفين
(١١٧,٥٠٠)	الزيادة

٣/١ بناءً عليه يعتقد عملاً بأن إجمالي المبلغ المستخدم كمكافأة نهاية خدمة المطالب به من قبل الشركة يجب تخفيضه بمبلغ ١١٧,٥٠٠ ريال سعودي وذلك على النحو التالي:

ريال سعودي	
١٤,٦٧٥,٥٣١	طبقاً للإقرار الضريبي
(١١٧,٥٠٠)	ناقصاً: المبلغ المدفوع
١٤,٥٥٨,٠٣١	الإجمالي

٤/١ بناءً عليه، يطلب عملاً من سعادتكم إجراء ربط ضريبي معدل بعد الأخذ في الاعتبار الحقائق المذكورة أعلاه ومن ثم السماح بخضم مبلغ ١٤,٥٥٨,٠٣١ ريال سعودي بدلاً عن مبلغ ١٣,٤٣٧,٧٢٩ ريال سعودي".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عاليه ذكر فيها التالي نصاً:

#### (١) وجهة نظر المصلحة:

استبعدت المصلحة مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للسيد/..... وقدرها ١,١٢٠,٢٣٠ ريال سعودي التي تمثل الفرق بين مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة فعلياً ومكافأة نهاية الخدمة التي احتسبتها المصلحة استناداً على آخر راتب. ذكرت المصلحة بأن الشركة خالفت المادة(٨٤) من الفصل(٤) من نظام العمل والتي تنص على احتساب مكافأة نهاية الخدمة بناءً على آخر راتب.

#### (٢) رد الشركة وجهة نظر المصلحة:

١/٢ لا يوافق عملاً على إجراء المصلحة المذكور ويودون إفادة سعادتكم بالآتي:

٢/٢ عمل السيد/..... مديراً تنفيذياً للشركة خلال فترة ستة عشر عامًا من ١٩٩٦م حتى ٢٠١٢م. طبقاً لعقد العمل بتاريخ يوليو ٢٠١٠م، كانت المزايا الممنوحة للسيد/.....على النحو التالي:

(أ) الراتب الأساسي.

(ب) بدل السكن.

(ج) عمولة بواقع ١% بناءً على إيرادات العقود السنوية.

مرفق في الملحق(ب) صورة عقد العمل.

٣/٢ طبقاً للمادة(٤) من عقد العمل تم منح مكافأة نهاية الخدمة استناداً على الراتب والعمولة المحققة على أساس المتوسط الشهري خلال فترة العمل. وبما أن المزايا المبيّنة في عقد العمل تمثل التزاماً على صاحب العمل، قامت الشركة بحساب مكافأة نهاية الخدمة استناداً على الراتب المحدد طبقاً لنظام العمل والعمولة بناءً على المتوسط الشهري خلال فترة تعاقد.

٤/١ بما أن العمولة ترتبط بإيرادات الشركة التي تختلف من سنة لأخرى، فإنه ليس عدلاً احتساب مكافأة نهاية الخدمة لمدة ستة عشر عامًا استناداً على عمولة آخر شهر للموظف في الخدمة. علاوة على ذلك وخلال فترة العقد فقد تم احتساب استحقاق المزايا للسيد/..... على أساس سنوي وقامت الشركة باستبعاد المخصص عند تقديم الإقرار الضريبي.

٥/٢ بناءً عليه قامت الشركة بالأخذ في الاعتبار لمتوسط العمولة المتحققة للسيد/..... عند احتساب مبلغ مكافأة نهاية الخدمة النهائي وطالبت بخصمه في الإقرار.

٦/٢ وكما تعلمون سعادتكم فإن جوهر نظام العمل يسعى إلى حماية حقوق الموظفين من أي مظلمة قد تحدث من جانب المخدمين.

٧/٢ لم يرد في هذه المادة أو أحكام نظام العمل ما يشير إلى حرمان أو تقييد المخدم من سداد مبلغ مكافأة يزيد عن المبلغ المنصوص عليه في الأنظمة. وكما هو مبين أعلاه فقد استحققت المزايا للسيد/..... وليس بإمكان الشركة التنصل عن هذا الحق المستحق للموظف والمنصوص عليه في عقد العمل.

٨/٢ بناءً عليه يرى عملاؤنا أن المصلحة ليس لديها الحق في استبعاد الفرق بين مكافأة نهاية الخدمة المحتسبة على أساس المتوسط وراتب آخر سنة أساسي والبالغ قدرها ٢٣٠،١٢٠،١ ريال سعودي من المصاريف الواجبة الحسم في الإقرار. عليه يطلب عملاؤنا من سعادتكم توجيه المصلحة لإلغاء هذا الإجراء."

#### ب - وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصاً في مذكرة رفع الاعتراض:

" قام فريق الفحص الميداني بزيارة مقر الشركة وتبين لهم من خلال مراجعة البيان التحليلي المقدم من الشركة باحتساب مكافأة نهاية الخدمة للسيد/.....على أساس مكافآت عام ٢٠٠٩م، حيث إن المكافآت متغيرة لكل سنة بحسب حجم الإيرادات المحققة، وذلك عن سنوات خدمته من بداية العقد في عام ١٩٩٩م حتى عام ٢٠٠٩م، وعن الباقي من خدمته حسب مكافآت أعوام ٢٠١٠م و ٢٠١١م و ٢٠١٢م، وذلك يخالف المادة الرابعة والثمانين بالفصل الرابع من نظام العمل والعمال الصادر بالمرسوم الملكي رقم(م/٥١) وتاريخ ١٤٢٦/٨/٢٣هـ حيث تنص على اتخاذ الأجر الأخير أساساً لحساب المكافأة، وترتب على ذلك أن المحمل أصبح أكبر من المستحق طبقاً للنظام بمبلغ(١،١٢٠،٢٣٠) ريال وهو ما تم رده للربح، وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها."

## ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم حسم كامل المبلغ المستخدم مقابل مكافأة نهاية الخدمة للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض تبين للجنة أن المصلحة اعتمدت الأجر الأخير أساساً لحساب المكافأة، واستناداً للمادة (٨٤) من نظام العمل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

## ٢) استبعاد خسائر تحويل العملات الأجنبية المحققة لسنوات الخلاف.

### أ - وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصاً في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:

" ١/٢ استبعدت المصلحة خسائر تحويل العملات الأجنبية المحققة للسنوات من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١٢م والبالغ إجماليها

٤,٨٠٨,٣٧٦ ريال سعودي وذلك على النحو التالي:

السنة	التحويلات المستلمة	تحويلات الداخلية	تحويلات الرواتب	الإجمالي
٢٠٠٦م	-	٢٤,٠٣٤	١٩٣,٣٣١	٢١٧,٣٦٥
٢٠٠٧م	٣٢٣,٢٣٣	٢١٣,٠٨٦	٣٠٤,٣٧٧	٨٤٠,٦٩٦
٢٠٠٨م	٧٤٠,٦٤٦	١١٧,٣٥٢	١٨٧,٨٥٥	١,٠٤٥,٨٥٢
٢٠٠٩م	٦١٣,٧٢٩	٥٤,٤٤٤	٢٩١,٧٩٠	٩٥٩,٩٦٤
٢٠١٠م	٦٩,٠٣٨	٧٦,٣٤٣	٤١٢,٤٩٤	٥٥٧,٨٧٥
٢٠١١م	-	١٢١,٢٣٢	٥٠١,٧٩٤	٦٢٣,٠٢٧
٢٠١٢م	-	١٢٠,٧١٢	٤٤٢,٨٨٦	٥٦٣,٥٩٧
الإجمالي	١,٧٤٦,٦٤٧	٧٢٧,٢٠٣	٢,٣٣٤,٥٢٦	٤,٨٠٨,٣٧٦

٢/٢ يرفق عملاً لنا لسعادتكم في الملحق رقم (٥) صورة دفتر الأستاذ العام المتضمن خسائر تحويل العملات الأجنبية المحققة للسنوات من ٢٠٠٦م إلى ٢٠١٢م.

٣/٢ قدم عملاً لنا شرحاً مفصلاً إضافة إلى المستندات المؤيدة خلال الفحص الميداني فيما يتعلق بأسس احتساب خسائر تحويل العملات الأجنبية المحققة، علماً بأن المصلحة لم يصدر منها ما يشير إلى أنها تستبعد هذه الخسائر عند إجراء الربط.

٤/٢ يود عملاً لنا إفادة سعادتكم بأن خسائر تحويل العملات الأجنبية المحققة نتجت بسبب الآتي:

أ) التحويلات المستلمة (التحويل من العملاء إلى الشركة) - ١,٧٤٦,٦٤٧ ريال سعودي.

نود إفادة سعادتكم بأن فروق تحويل العملات الأجنبية المحققة بشأن التحويلات المستلمة كانت بسبب تحويل الأموال من قبل العملاء إلى الحسابات البنكية الخاصة بالشركة بالدولار الأمريكي.

حصل عملاؤنا على تسهيلات ائتمانية من بنك سعودي ومن ثم قاموا بفتح حساب بنكي بالدولار الأمريكي. طبقاً لشروط التسهيلات، يتعين إيداع المبالغ المحصلة من شركة(د) في حساب الشركة بالدولار الأمريكي. بناءً عليه فقد تحققت خسائر تحويل العملات من تحويل الأموال من حساب الشركة بالدولار الأمريكي إلى حساب الشركة بالريال السعودي.

تأييداً لما ذكر أعلاه، يرفق عملاؤنا لسعادتكم في الملحق رقم(٦) صور قيود اليومية التي توضح القيود التي أجرتها الشركة بما في ذلك احتساب خسائر تحويل العملات المحققة إضافة إلى عينة من نماذج السداد.

(ب) التحويلات الداخلية (بين حسابات الشركة) ٧٢٧,٢٠٣ ريال سعودي.

يمثل المبلغ أعلاه فروقات تحويلات العملات الأجنبية بشأن أسعار شراء وبيع الدولار الأمريكي المستخدم من قبل البنك فيما يتعلق بالتحويلات الداخلية التي تتم من قبل الشركة بين الحسابات المحفوظة بالدولار الأمريكي والريال السعودي. بناءً عليه تتم المحاسبة بشأن أي فروقات في أسعار تحويل العملات الأجنبية المستخدمة من قبل الشركة عند تسجيل المعاملة مقابل السعر المستخدم من قبل البنك عند التحويل باعتبارها خسائر فروقات تحويل عملات أجنبية محققة.

تأييداً لما ذكر أعلاه، يرفق عملاؤنا لسعادتكم في الملحق رقم(٧) صور قيود اليومية التي توضح القيود التي أجرتها الشركة بما في ذلك احتساب خسائر تحويل العملات المحققة إضافة إلى عينة من نماذج السداد.

(ج) تحويلات الرواتب - ٢,٣٣٤,٥٢٦ ريال سعودي.

أبرمت الشركة عقود عمل مع بعض الموظفين بالكرونة النرويجية. تقوم الشركة في نهاية الشهر بتحويل الرواتب إلى هؤلاء الموظفين في حساباتهم البنكية بالكرونة النرويجية.

تمثل فروقات تحويل العملات أعلاه المبلغ المسجل من قبل الشركة ومبلغ الراتب المحول في الحسابات البنكية للموظفين بالكرونة النرويجية.

في هذا الصدد، يرفق عملاؤنا في الملحق رقم(٨) عينة من المستندات المؤيدة التالية:

- صورة عقد العمل.
- صورة قيد اليومية التي توضح القيود التي أجرتها الشركة في الدفاتر.
- صور مستندات الدفع.

٥/٢ ستلاحظون سعادتكم مما ورد أعلاه بأن خسائر تحويل العملات الأجنبية دقيقة ومثبتة.

٦/٢ طبقاً لأنظمة الضريبة السعودية يسمح بخصم كافة المصاريف اللازمة لتحقيق الإيرادات الخاضعة للضريبة واللازمة للنشاط التجاري لأغراض حساب الضريبة بالأخذ في الاعتبار حقيقة هذه المصاريف وتأييدها بالمستندات الثبوتية أو وسائل الإثبات الأخرى.

٧/٢ على ضوء الإيضاحات أعلاه وبما أن خسائر تحويل العملات الأجنبية المحققة تمثل مصاريف نشاط تجاري فعلية وحقيقية، يجب السماح بخصم هذه الخسائر واعتبارها ضمن التكاليف واجبة الخصم.

٨/٢ بناءً عليه يطلب عملاؤنا من سعادتكم إلغاء إجراء المصلحة القاضي باستبعاد الخسائر المحققة عن العملات الأجنبية من الوعاء الضريبي وإجراء ربط ضريبي معدل بعد الأخذ في الاعتبار الحقائق أعلاه".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عليه ذكر فيها التالي نصاً:

## " ١ وجهة نظر المصلحة.

" استبعدت المصلحة خسائر تحويل العملات الأجنبية المحققة للسنوات من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١٢م البالغ قدرها ٤,٨٠٨,٣٧٦ ريال سعودي بحجة أن الشركة تقوم بغفوة وتحصيل الإيرادات من العملاء بالريال السعودي. عليه فإن الخسائر التي سجلتها الشركة تقديرية وليست فعلية.

## " ٢ رد الشركة على وجهة نظر المصلحة.

١/٢ خلال السنوات من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١٢م قامت الشركة بتسجيل خسائر تحويل العملات الأجنبية على النحو التالي:

السنة	الإجمالي(ريال سعودي)
٢٠٠٦م	٢١٧,٣٦٥
٢٠٠٧م	٨٤٠,٦٩٦
٢٠٠٨م	١,٠٤٥,٨٥٢
٢٠٠٩م	٩٥٩,٩٦٤
٢٠١٠م	٥٥٧,٨٧٥
٢٠١١م	٦٢٣,٠٢٧
٢٠١٢م	٥٦٣,٥٩٧
الإجمالي	٤,٨٠٨,٣٧٦

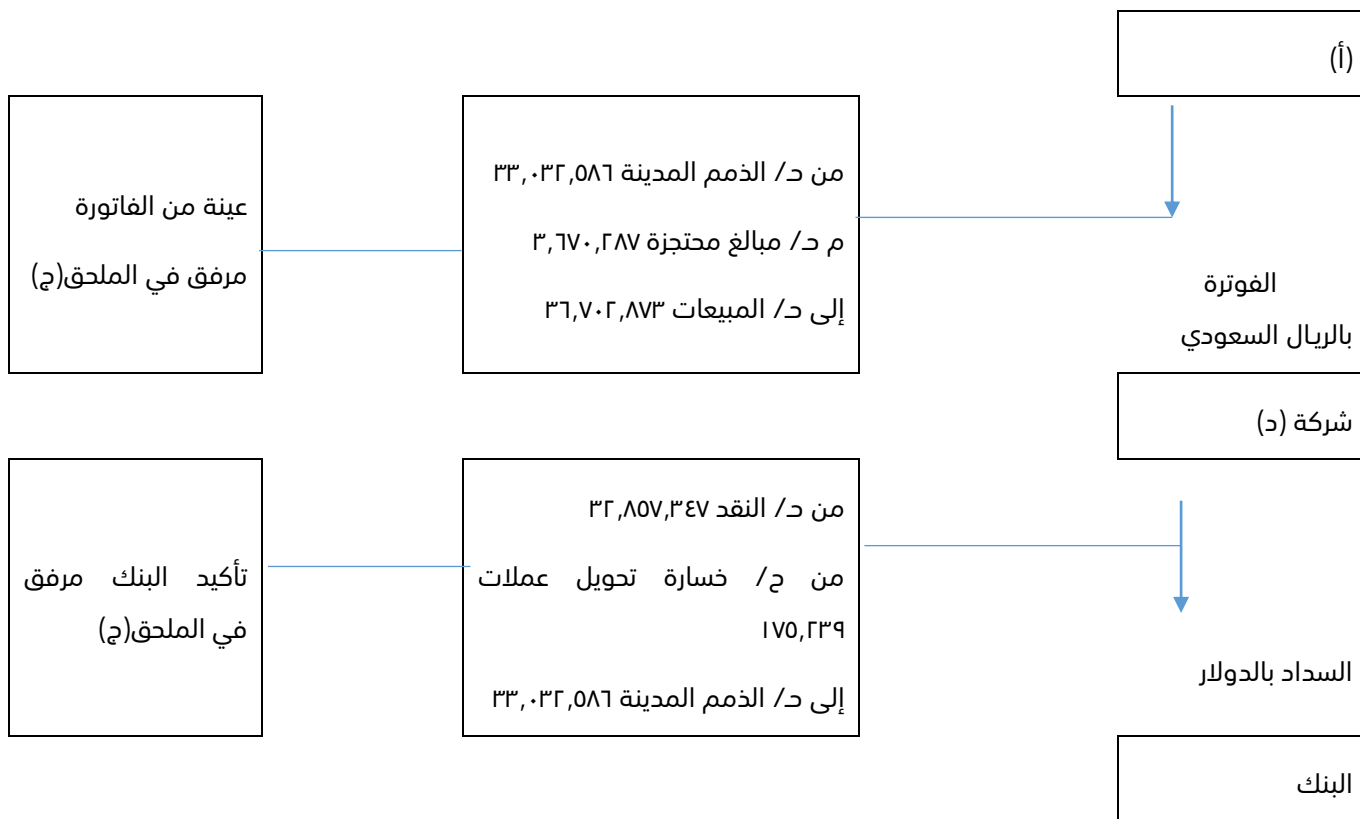
٢/٢ لا يوافق عملاً على استبعاد خسائر تحويل العملات الأجنبية البالغ قدرها ٤,٨٠٨,٣٧٦ ريال سعودي على أساس ما ذكرته المصلحة من أن هذه الخسائر هي تقديرية وليس فعلية.

٣/٢ كما تم إيضاحه للمصلحة سابقاً، حصلت الشركة على تسهيلات قرض من البنك. طبقاً لأحكام التسهيلات، تعين على الشركة إيداع المبالغ المحصلة من عقد شركة(د) كضمان في حساب الشركة بالدولار الأمريكي. عليه فإن افتراض المصلحة بأن المبلغ تم تحصيله بالريال السعودي ليس صحيحاً لأن العميل يقوم بإيداع مبالغ مباشرة في الحساب بالدولار الأمريكي.

٤/٢ تم تحويل المبلغ المحصل من حساب الدولار الأمريكي لحساب الريال السعودي استناداً على سعر الصرف السائد خلال وقت التحويل(دولار أمريكي = ٣,٧٧ ريال سعودي = ٣٣,٠٣٢,٥٨٦ ريال سعودي / ٨,٧٦١,٩٥٩ دولار أمريكي). نأمل الرجوع إلى تأكيد البنك المرفق في الملحق(ج/٢) بناءً عليه، فإن خسائر تحويل العملة الأجنبية نشأت بسبب الفرق بين المبلغ المغفوتر والمبلغ المحصل بواسطة الشركة.

٥/٢ عليه يتضح بأن خسائر تحويل العملة الأجنبية التي تكبدها الشركة هي خسائر فعلية وقد نشأت خلال دورة النشاط التجاري الاعتيادي وبسبب سداد موجودات (تحصيل ذمم مدينة) ولم تنتج هذه الخسائر بسبب إعادة تقييم تقديري للذمم المدينة كما في تاريخ قائمة المركز المالي.

٦/٢ لإيضاح وجهة نظر عملائنا نورد أدناه رسم يوضح المعاملة والقيود المحاسبية والمستندات المؤيدة لأحد المشاريع في سنة ٢٠٠٩ م على أساس العينة:



٧/٢ ستلاحظون سعادتكم بأن الشركة تكبدت خسائر تحويل عملات أجنبية قدرها ١٧٥,٢٣٩ ريال سعودي والتي تمثل الفرق بين المبلغ المفوتر (٣٣,٠٣٢,٥٨٦ ريال سعودي) والمبالغ المحصل من قبل الشركة (٣٢,٨٥٧,٣٤٧ ريال سعودي). علماً بأن عملاءنا على استعداد لتزويدكم بأي مستندات إضافة لتقليبونها في هذا الصدد.

٨/٢ على ضوء ما ذكر أعلاه سيؤكد لسعادتكم بأن خسائر تحويل العملة الأجنبية المقيدة من قبل الشركة وتمثل خسائر فعلية متكبدة. بناءً عليه يجب السماح بخضم هذه الخسائر ضمن المصاريف واجبة الخضم.

٩/١ عليه يطلب عملائنا من سعادتكم توجيه المصلحة للإلغاء هذا الإجراء."

#### ب - وجهة نظر المصلحة:

المبلغ	٢٠٠٦م	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م	٢٠١٢م
المبلغ	٢١٧,٣٦٥ ريال	٨٤٠,٦٩٦ ريال	١,٠٤٥,٨٥٢ ريال	٩٥٩,٩٦٤ ريال	٥٥٧,٨٧٥ ريال	٦٢٣,٠٢٧ ريال	٥٦٣,٥٩٧ ريال
الضريبة	٤٣,٤٧٣	١٦٨,١٣٩	٢٠٩,١٧٠ ريال	١٩١,٩٩٢	١١١,٥٧٥	١٢٤,٦٠٥	١١٢,٧١٩

ريال	ريال	ريال	ريال		ريال	ريال	
------	------	------	------	--	------	------	--

تم رفض هذا البند حيث تبين للمصلحة من خلال مراجعة محاضر الأعمال أن الشركة تقوم بتحصيل إيراداتها من العملاء بالريال السعودي ومن ثم تقوم بإيداعه في حساب في البنك بالدولار الأمريكي، وعند إخطار البنك للشركة (باشعار قيد دائن) بقيمة المبلغ بالدولار تكون الشركة قد سبق واحتسبت سعر الصرف (٣,٧٥) ريال للدولار، وهنا ينتج فروقات بين الرصيد بحساب البنك بالدولار وبين حساب المدينين وهذه الفروقات في حقيقتها تقديرية وليست فعلية ويعالج الفرق في حساب الأرباح والخسائر؛ وعلى ذلك فإن هذه الفروقات المدينة ليست ناشئة عن مباشرة الشركة لنشاطها من سداد لفواتير أو نفقات فعلية بالدولار أو العملات الأجنبية، وبالتالي لا تعتبر من التكاليف واجبة الحسم، حيث إن الشركة تستلم إيراداتها من عملائها بالريال السعودي، وبناءً على ما سبق تتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها.

### ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم اعتماد خسائر تحويل العملات الأجنبية المحققة للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها. وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض تبين للجنة أنه هذه الخسائر فعلية تحققت عن ممارسة الشركة لنشاطها، واستناداً للمادة (١٠) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ترى اللجنة قبول اعتراض المكلف على هذا البند.

### ٣ فرض غرامة التأخير

#### أ - وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصاً في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

" ١/٣ في ضوء الإيضاحات المبينة في هذا الخطاب، لا ينبغي على المصلحة فرض غرامات تأخير بسبب الأخطاء والاختلاف في وجهات النظر بين المصلحة والشركة بشأن فرق الضريبة.

٢/٣ تنص الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام على فرض غرامة التأخير في حالة التأخير في سداد ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع والضريبة المعجلة. تحسب غرامة التأخير من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد. يود عملاً إفادة أعضاء اللجنة الموقرة بأن الضريبة المستحقة تم تعريفها في الفقرة (٢) من المادة (٧١) من اللائحة التنفيذية للنظام والتي تنص على الآتي:

أ - موافقة المكلف على الربط.

ب - مرور الموعد النظامي دون قيام المكلف بسداد المستحق عليه بموجب إقراره.

ج) انتهاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط المعدل الذي تجر به المصلحة.

د) صدور قرار نهائي من لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم".

٣/٣ ستلاحظون سعادتكم بأن الأنظمة تنص على فرض غرامة التأخير بموجب الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام في حالة التأخير في سداد الضريبة عندما تصبح نهائية سواء كان ذلك بعد



قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض. وعلى ذلك فإن غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائي بموجب الأنظمة.

علاوة على ذلك لم تقصده الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام معاقبة المكلف بالنسبة للتأخير في تحديد مبلغ الضريبة المستحق نتيجة للتأخير من جانب المصلحة أو لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم في إنهاء الوضع الضريبي للمكلف.

استنادًا على ما ذكر أعلاه يعتقد عملاً بأن غرامة التأخير لا مجال لفرضها في هذه الحالة وفقاً للفقرة رقم (٢) من المادة (٧١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

٤/٣ علاوة على ذلك يود عملاً أن توجيه عناية سعادتكم إلى مجموعة من القرارات الصادرة حديثاً من اللجنة الاستئنافية الضريبية (القرار رقم ١٣٣٣ لسنة ١٤٣٤ هـ والقرار رقم ١٣٥٥ لسنة ١٤٣٥ هـ) حيث أقرت اللجنة الموقرة بأن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ صدور قرار نهائي وليس من تاريخ تقديم الإقرار.

#### **قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم ١٣٣٣ لسنة ١٤٣٤ هـ**

نورد أدناه الأجزاء ذات الصلة من القرار المذكورة أعلاه:

" حيث إن اللجنة أيدت وجهة نظر المصلحة في تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند لعدم تقديم البيانات والمستندات المطلوبة؛ لذا فإن اللجنة ترى أن يتم احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة من تاريخ صدور قرار نهائي، وبناءً عليه ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة من تاريخ صدور قرار نهائي وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم ١٣٥٥ لسنة ١٤٣٥ هـ

نورد أدناه الأجزاء ذات الصلة من القرار المذكورة أعلاه:

" لذا فإن اللجنة ترى أن يتم احتساب غرامة التأخير على فرض الضريبة من تاريخ صدور قرار نهائي، وبالتالي تأييد استئناف المكلف في طلبه احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن هذا البند من تاريخ صدور قرار نهائي وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص."

٥/٣ دون الإخلال بما ورد أعلاه نود توجيه عناية سعادتكم إلى الآتي فيما يتعلق بفرض غرامة التأخير من جانب المصلحة:

#### **(أ) التعميم رقم (٣) لسنة ١٣٧٩ هـ**

" ويكفي أن يقوم المكلف بالعمل الواجب عليه في الميعاد المحدد بالقانوني لكي ينجو من توقيع الجزاء عليه بغرامة التأخير. ولا عبرة بما تظهره التدقيقات من استحقاق ضرائب أخرى نتيجة خطأ غير مقصود في الأرباح أو خطأ في التطبيق أو لبس في المبدأ... وذلك لأن القانون لا يفترض الكمال من جانب المكلف. إن القانون لا يقصد إنزال العقوبة على من يخفق في البحث وتلزمه الحجة، وإنما فرض الجزاء على مخالفة القانون وإهمال تنفيذه عن قصد وسوء نية."

وبإيجاز فإن الأحوال التي لا توجب فرض غرامة التأخير هي على النحو التالي:

- وجود خلاف فني أو اختلاف في وجهات النظر بين المصلحة والمكلف.
- تصرف المكلف بحسن نية.
- حتى وإن أساء المكلف تفسير النظام، فإنه يجب عدم فرض غرامة تأخير إذا ما تصرف بحسن نية.

٦/٣ على ضوء الشروط المبينة في التعميم أعلاه يجب عدم فرض غرامة تأخير على عملائنا وبالتالي يطلب عملاؤنا من سعادتكم إلغاء غرامة التأخير المفروضة عليهم.

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عليه ذكر فيها التالي نصًا:

#### ١) وجهة نظر المصلحة:

فرضت المصلحة غرامة تأخير بواقع ١% عن كل ٣٠ يوم تأخير على الالتزامات الضريبية الإضافية الناتجة من الاستبعادات في البنود (ب/١) و(ب/٢) طبقًا للفقرة (أ) من المادة (٧٧) والفقرة (١/ج) من المادة (٦٧) من نظام ضريبة الدخل.

#### ٢) رد الشركة على وجهة نظر المصلحة.

١/٢ لا يوافق عملاؤنا على الاستبعادات التي قامت بها المصلحة أعلاه في البنود (ب/١) و(ب/٢) للأسباب المبينة أعلاه وبالتالي فإنه يجب عدم فرض غرامة تأخير نتيجة لذلك.

٢/٢ علاوة على ذلك يجب على المصلحة عدم فرض غرامة تأخير لأن الالتزام الضريبي الإضافي نتج بسبب الاختلاف في وجهة النظر الفنية بين المكلف والمصلحة.

تنص الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام على فرض غرامة التأخير في حالة التأخير في سداد ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع والضريبة المعجلة. تحسب غرامة التأخير من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد. يود عملاؤنا إفادة أعضاء اللجنة الموقرة بأن الضريبة المستحقة تم تعريفها في الفقرة (٢) من المادة (٧١) من اللائحة التنفيذية للنظام والتي تنص على الآتي:

أ) موافقة المكلف على الربط.

ب) مرور الموعد النظامي دون قيام المكلف بسداد المستحق عليه بموجب إقراره.

ج) انتهاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط المعدل الذي تجرته المصلحة.

د) صدور قرار نهائي من لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم".

ستلاحظون سعادتكم بأن الأنظمة تنص على فرض غرامة التأخير بموجب الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام في حالة التأخير في سداد الضريبة عندما تصبح نهائية سواء كان ذلك بعد قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض. عليه فإن غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائي بموجب الأنظمة.

علاوة على ذلك لم تقصده الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام معاقبة المكلف بالنسبة للتأخير في تحديد مبلغ الضريبة المستحق نتيجة للتأخير من جانب المصلحة أو لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم في إنهاء الوضع الضريبي للمكلف ستلاحظون سعادتكم بأن المصلحة أجرت الربط بعد مضي ثماني سنوات.

٣/٢ علاوة على ذلك يود عملاؤنا توجيه عناية سعادتكم إلى مجموعة من القرارات الصادرة حديثًا من اللجنة الاستئنافية الضريبية (القرار رقم ١٣٣٣ لسنة ١٤٣٤هـ والقرار رقم ١٣٥٥ لسنة ١٤٣٥هـ) حيث أقرت اللجنة الموقرة بأن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ صدور قرار نهائي وليس من تاريخ تقديم الإقرار.

**قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم ١٣٣٣ لسنة ١٤٣٤هـ**

نورد أدناه الأجزاء ذات الصلة من القرار المذكور أعلاه:

" حيث إن اللجنة أيدت وجهة نظر المصلحة في تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند لعدم تقديم البيانات والمستندات المطلوبة، لذا فإن اللجنة ترى أن يتم احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة من تاريخ صدور قرار نهائي، وبناءً عليه ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة من تاريخ صدور قرار نهائي وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

#### **قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم ١٣٥٥ لسنة ١٤٣٥ هـ**

نورد أدناه الأجزاء ذات الصلة من القرار المذكورة أعلاه:

" لذا فإن اللجنة ترى أن يتم احتساب غرامة التأخير على فرض الضريبة من تاريخ صدور قرار نهائي، وبالتالي تأييد استئناف المكلف في طلبه احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن هذا البند من تاريخ صدور قرار نهائي وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص".

٤/٢ على ضوء الإيضاحات أعلاه يرى عملاً بأن غرامة التأخير لا مجال لفرضها وبالتالي يطلب عملاً منا من سعادتك توجيه المصلحة بإلغاء غرامة التأخير المفروضة عليهم".

#### **ب - وجهة نظر المصلحة:**

#### **فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصاً في مذكرة رفع الاعتراض:**

" قامت المصلحة بتطبيق غرامة تأخير سداد بواقع ١% عن كل ثلاثين يوم تأخير استناداً للمادة (٧٧) فقرة (أ) من النظام الضريبي وكذلك المادة (٦٧) البند الأول فقرة (ج)، وعليه يكون إجراء المصلحة سليم وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

#### **ج - رأي اللجنة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على فرض غرامة التأخير للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، وحيث إن اللجنة قبلت اعتراض المكلف على البند الثاني فإنه لا يترتب غرامة تأخير على هذا البند.

أما بالنسبة للبند الأول فقد رفضت اللجنة اعتراض المكلف لكون الخلاف يتعلق بمخالفة المكلف لنظام العمل، واستناداً للمادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

**وبناءً على ذلك، وللحيثيات الواردة في القرار فإن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض تقرر ما يلي:**

#### **أولاً: من الناحية الشكلية:**

قبول اعتراض المكلف/ شركة (أ) من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة النظامية ومن ذي صفة.

#### **ثانياً: من الناحية الموضوعية:**

- رفض اعتراض المكلف على بند الفرق في المبلغ المستخدم مقابل مكافأة نهاية الخدمة للحيثيات الواردة في القرار.
- قبول اعتراض المكلف على بند استبعاد خسائر تحويل العملات الأجنبية المحققة لسنوات الاعتراض للحيثيات الواردة في القرار.
- رفض اعتراض المكلف على بند غرامة التأخير للحيثيات الواردة في القرار.

يُعد هذا القرار قابلاً للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ إبلاغه، طبقًا للقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤ هـ، شريطة سداد المكلف المستأنف للمبالغ المستحقة بموجب هذا القرار أو تقديم ضمان بنكي بها، طبقًا للمادة (٦٦) فقرة (هـ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٦١) فقرة (أ/١١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

**والله ولي التوفيق،،**