

## (القرار رقم (1828) الصادر في العام 1439هـ)

### في الاستئناف رقم (1534/ض) لعام 1435هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 1439/3/9هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (473) وتاريخ 1436/11/9هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض رقم (30) لعام 1434هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف للأعوام من 2005م حتى 2007م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 1437/5/28هـ كل من: .....، 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 الأولى بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (30) لعام 1434هـ بموجب الخطاب رقم (34/787) وتاريخ 1434/11/27هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (289) وتاريخ 1435/1/1هـ، كما قدم ما يفيد سداد المستحقات بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

#### الناحية الموضوعية:

#### البند الأول: خسارة تحويل عملة للأعوام من 2005م حتى 2007م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/1) بتأييد وجهة نظر الهيئة في استبعاد خسائر تحويل عملة غير محققة من الوعاء الضريبي.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الشركة تزاوّل نشاط إنشاء وصيانة وإدارة مصانع الألبان وأنظمة التبريد والمسالخ والمنشآت الزراعية الأخرى، وتقوم الشركة بتنفيذ معظم العقود مع مورديها وعملائها على أساس مشاريع تسليم مفتاح قصيرة الأجل، وهذه العقود بالعملات الأجنبية، ووفقاً لذلك تقوم الشركة بتسجيل المشتريات والالتزامات المتعلقة بها باستخدام أسعار صرف العملات الأجنبية المطبقة في تاريخ المعاملة، إلا أنه عند سداد المبلغ المستحق للمورد بالعملة الأجنبية تستخدم الشركة سعر صرف العملات الأجنبية المطبق في تاريخ السداد، وتقوم بتسجيل المكاسب أو الخسائر الناتجة

في حساب الأرباح والخسائر باعتبارها مكاسب أو خسائر تحويل عملة طبقاً لمعيار العملات الأجنبية الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين الذي ورد فيه ما نصه "2/1/3- عند حدوث عملية مالية بعملة أجنبية ينشأ عنها أصل أو خصم أو إيراد أو مصروف أو مكسب أو خسارة ولم تسدد العملية وقت نشوئها تسجل تلك العملية بالعملة المحلية حسب سعر الصرف السائد في تاريخ الحدث، ويعالج الربح أو الخسارة الناتج عن اختلاف سعر الصرف وقت تسويتها ضمن قائمة الدخل لنفس السنة.

3/1/3- تقييم أصول والتزامات المنشأة النقدية المحددة القيمة بعملة أجنبية في نهاية السنة المالية حسب أسعار الصرف السائدة في نهاية السنة المالية، ويعالج الفرق بين التقييم وبين ما هو مسجل في السجلات في قائمة الدخل.

4/1/3- إذا تمت تسوية المعاملة في سنة مالية تالية فإن الفرق بين سعر الصرف السائد في تاريخ التسوية وسعر الصرف السائد في بداية السنة يعتبر ربحاً أو خسارة في نفس السنة التي تمت فيها التسوية".

وقد أوضحت الشركة لفريق الفحص الميداني مثلاً للقيود المحاسبية عند تسديد المبالغ للمورد أو عندما تستلم الشركة المبلغ من العميل وما ينتج عنها من مكاسب أو خسائر وذلك على النحو التالي:

أ- عملية الشراء من الخارج:

		1- في تاريخ المعاملة [1 يورو = 5 ريال] من د/المشتريات من الخارج (1,000 يورو × 5) إلى د/الذمم الدائنة	5,000	5,000
		2- في تاريخ التسديد [1 يورو = 6 ريال] من د/الذمم الدائنة د/خسارة تحويل عملات إلى د/البنك	5,000 1,000	6,000

ب- عملية المبيعات:

		1- في تاريخ المعاملة [1 يورو = 5 ريال] من د/الذمم المدينة إلى د/المبيعات (1,000 يورو × 5 ريال)	5,000	5,000
--	--	--	-------	-------

		2- في تاريخ الاستلام [1 يورو × 6 ريال]
	6,000	من د/البنك
5,000		إلى د/الذمم المدينة
1,000		د/ربح تحويل العملة

وعند إجراء الهيئة الربط لأعوام الاستئناف، قامت باحتساب خسارة تحويل العملة على أساس جزافي، وذلك بضرب سعر الصرف نهاية السنة في الأرصدة الختامية للذمم المدينة والذمم الدائنة، ومقارنتها بالمبالغ المسجلة من قبل الشركة في تاريخ المعاملة، وبناء على ما تقدم يطلب المكلف عدم تعديل نتيجة الحسابات للأعوام من 2005م حتى 2007م بخسارة تحويل العملة.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن معالجة خسائر تقييم العملة ورد فيه نص المادة (12) من اللائحة التنفيذية وهو "لا يعتد بأرباح أو خسائر تحويل العملة الناتجة عن إعادة التقييم للأغراض الضريبية"، أي أنه لا يقبل مصروف خسائر فرق العملة غير المحققة الناتجة عن إعادة التقييم، وعليه تؤكد الهيئة صحة إجراءاتها.

#### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم تعديل نتيجة الحسابات للأعوام من 2005م حتى 2007م بخسارة تحويل العملة، في حين ترى الهيئة تعديل نتيجة الحسابات لأعوام الاستئناف بهذا البند، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على المادة (12) من اللائحة التنفيذية تبين أنها تنص على أنه "لا يعتد بأرباح أو خسائر تحويل العملة الناتجة عن إعادة التقييم للأغراض الضريبية".

وبرجوع اللجنة إلى محضر الفحص الميداني تبين أن ممثلي المكلف قدموا بيانا تحليليا يوضح الخسارة غير المحققة من تحويل العملة على النحو التالي:

العالم المالي	2005م	2006م	2007م
خسارة تحويل العملة	2,415,561	203,125	2,184,362

ولم يقدم المكلف للجنة ما يثبت أن هذا البند ناتج عن خسارة فعلية محققة، مما ترى معه اللجنة أن هذا البند من المصاريف غير جائزة الحسم، وبذلك ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات للأعوام من 2005م حتى 2007م بخسارة تحويل العملة.

## البند الثاني: ضريبة الاستقطاع على تذاكر السفر للأعوام من 2005م حتى 2007م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/3) بتأييد وجهة نظر الهيئة في فرض ضريبة الاستقطاع على تذاكر السفر.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه قام بدفع مبالغ لوكيل السفر خارج المملكة مقابل مشتريات تذاكر الطيران لسفر العاملين الأجانب إلى المملكة , وفي هذا الصدد نشير إلى الإيضاح الصادر من قبل الهيئة الذي أكد بأن المبالغ المدفوعة إلى جهة غير مقيمة مقابل مصاريف الشحن الداخلية إلى موقع داخل المملكة تخضع لضريبة استقطاع, بينما رسوم الشحن إلى الميناء السعودي لا تخضع لضريبة الاستقطاع , واستناداً على الإيضاح المذكور أعلاه, فإن المبالغ المدفوعة يجب أن لا تخضع لضريبة الاستقطاع في المملكة, وقد قامت الشركة بتقديم عينة من المستندات التالية إلى اللجنة الابتدائية وهي:

1- صور الفواتير الصادرة من قبل وكيل السفر خارج المملكة.

2- صور من تذاكر السفر للموظفين الأجانب.

3- صور من مستندات الدفع لوكالات السفر.

على ضوء ما تقدم, يطلب المكلف عدم فرض ضريبة استقطاع على المدفوعات إلى الجهات غير المقيمة مقابل مشتريات تذاكر الطيران الصادرة خارج المملكة.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن المبالغ المدفوعة مقابل مشتريات تذاكر الطيران تخضع لضريبة الاستقطاع طبقاً للمادة (63) من اللائحة التنفيذية.

### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي, وعلى الاستئناف المقدم, وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات, تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة خارج المملكة لجهات غير مقيمة مقابل تذاكر سفر العاملين, في حين ترى الهيئة خضوع تلك المبالغ لضريبة الاستقطاع, للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ تبين أن المادة (63) تنص على أنه "1- يخضع غير المقيم للضريبة على أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: تذاكر طيران 5%, 3- يقصد بالدفعات مقابل تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري: أي دفعات مقابل شراء تذاكر أو تكاليف شحن جوي أو بحري مدفوعة في المملكة لشركات نقل جوي أو بحري أو لوكالاتها أو ممثلها في المملكة , ولا يشمل ذلك المبالغ المدفوعة مقابل شحن البضائع من الخارج إلى موانئ المملكة".

وبرجوع اللجنة إلى محضر الفحص الميداني تبين أن المبالغ محل الخلاف دفعت لمكاتب وكلاء السفر خارج المملكة مقابل تذاكر سفر للعاملين القادمين من خارج المملكة, وبناء عليه تؤيد اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة خارج المملكة لجهات غير مقيمة مقابل تذاكر سفر العاملين.

### البند الثالث: غرامة التأخير.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/4) بتأييد الإجراء الذي اتخذته الهيئة في فرض غرامة التأخير على الضريبة.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن غرامة التأخير فرضت بموجب الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل والمادة (68) من اللائحة التنفيذية للنظام في حالة التأخير في سداد الضريبة عندما تصبح نهائية , سواء كان ذلك بعد قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض والاستئناف طبقاً للفقرة (2) من المادة (71) من اللائحة التنفيذية للنظام والتي تتضمن أن المستحقات تعد نهائية في الحالات الآتية:

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 الهيئة.

د- صدور قرار نهائي من اللجان الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم.

علاوة على ذلك فإن المادة (77) من نظام ضريبة الدخل والمادة (68) من اللائحة التنفيذية للنظام لم تقصدا معاقبة المكلف بالنسبة للتأخير في تحديد مبلغ الضريبة المستحق نتيجة للتأخير من جانب الهيئة أو اللجان الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم، وعلى ضوء الإيضاحات أعلاه يطلب المكلف عدم فرض غرامة التأخير.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه تم فرض غرامة تأخير على ضريبة الاستقطاع غير المسددة وذلك طبقاً للمادة (77) من النظام الضريبي.

### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض غرامة التأخير على الضريبة غير المسددة، في حين ترى الهيئة فرض غرامة التأخير، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ تبين أن الفقرة (أ) من المادة (77) 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 بالمئة (1%) 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".

وحيث أيدت اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة مقابل تذاكر سفر العاملين، لذا فإن الغرامة تسقط لسقوط أصلها، وبالتالي إلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

أما ما يتعلق باستئناف المكلف على فرض غرامة تأخير على فرق الضريبة الناتج عن تعديل نتيجة الحسابات بخسارة تحويل العملة، فإن ضريبة الاستقطاع محل الخلاف توجبها نصوص نظامية واضحة وردت في البند الأول من هذا القرار، وتطبيقاً لنص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل، ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة تأخير على فرق الضريبة الناتج عن تعديل نتيجة الحسابات بخسارة تحويل العملة.

**القرار:**

**لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:**

**أولاً: الناحية الشكلية.**

قبول الاستئناف المقدم من شركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض رقم (30) لعام 1434هـ من الناحية الشكلية.

**ثانياً: الناحية الموضوعية.**

1- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات للأعوام من 2005م حتى 2007م بالخسارة غير المحققة من تحويل العملة، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

2- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة خارج المملكة لجهات غير مقيمة مقابل تذاكر سفر العاملين، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

3/أ- عدم توجب غرامة تأخير على ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة مقابل تذاكر سفر العاملين، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة تأخير على فرق الضريبة الناتج عن تعديل نتيجة الحسابات بخسارة تحويل العملة، وتأييد 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،،،**