

## (القرار رقم ١٦٨٣ الصادر في العام ١٤٣٨ هـ)

### في الاستئناف رقم (١٦٥٥/ض) لعام ١٤٣٥ هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٨/٤/٢٥ هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩ هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٢٣) لعام ١٤٣٥ هـ الصادر بشأن اعتراض شركة (أ) (المكلف) على الربط الضريبي التقديري الذي أجرته الهيئة على المكلف لعام ٢٠١١ م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٨/٤/٦ هـ 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 بالرياض الهيئة بنسخة من قرارها رقم (٢٣) لعام ١٤٣٥ هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٩٩) وتاريخ ١٤٣٥/٨/٥ هـ وقدمت الهيئة استئنافها وقيده لدى هذه اللجنة بالقيده رقم (٥٠٠) وتاريخ ١٤٣٥/٨/٢٦ هـ، وبذلك يكون الاستئناف مقبولاً شكلاً.

#### الناحية الموضوعية:

##### بند الأرباح التقديرية.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً) بقبول اعتراض المكلف على احتساب الهيئة للأرباح التقديرية لعقده مع شركة (ب) بنسبة ٨٠% للحيثيات الواردة في هذا القرار.

استأنفت الهيئة هذا البند من القرار فذكرت أنه بعد تقديم الشركة لصورة العقد المبرم بينها وبين شركة (ب) بتاريخ ٢٠٠٨/٨/٢ م اتضح أنه عقد إدارة وليس عقد خدمات فنية وبالتالي تكون نسبة الأرباح التقديرية الواجب تطبيقها ٨٠% طبقاً للفقرة (٤) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ، حيث إنه من خلال دراسة العقد المبرم بين المكلف وشركة (ب) يتبين ما يلي:

١- العقد المبرم بين الطرفين يمتد إلى سبع سنوات تبدأ من تاريخ تحرير العقد في ٢٠٠٨/٨/٢ م وهي فترة التعاقد بين شركة (ب) و(ج).

٢- لقد تضمن تمهيد العقد أن شركة (ب) قامت بالدخول في عقد الإدارة لتوريد المياه وخدمات تجميع الصرف مع (ج) في ٢٠٠٨/٥/٢٠ م.

٣- في تمهيد العقد موضح أن شركة (أ) قامت بتعريف نفسها بأنها شركة تعمل في إنتاج وتوزيع المياه الصالحة للشرب ومجالات تجميع مياه الصرف وقد تطور عبر أكثر من (١٠٠) سنة من الخبرة في إدارة أنظمة المياه ومياه الصرف في أنحاء العالم.

٤- في الصفحة السادسة بالعقد موضح أن شركة (ب) بوصفها إحدى مجموعات شركة (أ) للبيئة ترغب في الانتفاع من خبرة شركة (أ) للبيئة وخدماتها الفنية في ما يتصل بتنفيذ عقد الإدارة لتوريد المياه وخدمات مياه الصرف في مدينة.....، وترغب شركة (أ) للبيئة في تقديم هذه الخدمات إلى شركة (ب).

0- من خلال دراسة النسخة المترجمة من العقد وهو الذي تم محاسبة الشركة على أساسه تبين من خلال تعريف الخدمات الفنية الواردة بالصفحة السابعة أنها تعني تقديم المساعدة الفنية في مجالات أنظمة المياه ومياه الصرف من خلال تعيين فرق خاصة من الخبراء طويلة وقصيرة الأجل وفق تعريفها بتفصيل أكبر في الجدول (أ) المرفق بالاتفاقية , ومن خلال الرجوع إلى هذا الجدول تبين أن هذه الخدمات تتمثل في أعمال الخدمات الاستشارية للشركة - تشغيل وصيانة توريد المياه - الإدارة الكهرو ميكانيكية - المراقبة والتحكم - الخطة الرئيسية للمياه - خدمات الدعم - نظام المعلومات - ومن أمثلة الخبرة الفنية المقدمة من الشركة (إدارة الشبكة - إدارة وتوزيع العمل - إدارة بيانات ومعلومات الأصول - مراقبة حالة وأداء الأصول - التخطيط الرئيسي والتخطيط الاستثماري - إدارة المشروعات والبرامج - تجارب تشغيل المصنع - مراجعات العمليات - إدارة مراجعة مياه الصرف - الإدارة والإشراف على العاملين - الرقابة على التكاليف) حيث إن الإدارة في حد ذاتها هي نوع من الخدمات الفنية التي تقدم للشركات , حيث تتمثل الإدارة في الوظائف الخمس الآتية مع تعريف بسيط لكل منها:

التخطيط: هذه الوظيفة تهتم بتوقع المستقبل وتحديد أفضل السبل لإنجاز الأهداف التنظيمية.

التنظيم: يعرف على أنه الوظيفة الإدارية التي تمزج الموارد البشرية والمادية من خلال تصميم هيكل أساسي للمهام والصلاحيات.

التوظيف: يهتم باختيار وتعيين وتدريب ووضع الشخص المناسب في المكان المناسب في المنظمة.

التوجيه: إرشاد وتحفيز الموظفين باتجاه أهداف المنظمة.

الرقابة: الوظيفة الإدارية الأخيرة هي مراقبة أداء المنظمة وتحديد ما إذا كانت حققت أهدافها أم لا.

ويتبين من خلال مطالعة العقد أن شركة (أ) تقوم بكافة الوظائف الخمس المذكورة والتي منها يعتبر العقد عقد إدارة.

6- ومما يؤكد أن شركة (أ) تقوم بكافة أعمال الإدارة ما ورد في البند (٢-٣) صفحة رقم (٨) من أنه في مقابل الخدمات الفنية التي يتم تنفيذها بموجب هذه الاتفاقية تقوم شركة (أ) بإصدار فواتير الى شركة (ب) مقابل الوقت الذي يقضيه الخبراء التابعون لشركة (أ) للبيئة في السعودية في التوجه وتنفيذ المهام ومراجعة التوثيق في ما يتصل بالتعيين وإعداد التقارير الخطية المطلوبة من قبل العميل ومراجعة التعيين مع الأفراد أو الممثلين التابعين للعميل.

7- كذلك مما يؤكد أن عقد شركة (أ) يتمثل في عقد الإدارة عن طريق الخبراء المتميزين التابعين لها هو ما ورد في المادة (٨-٢) بأن تتعهد شركة (ب) وتوافق على أنها خلال مدة هذه الاتفاقية ولمدة ثلاث سنوات بعد انتهائها لن تقوم بطريقة مباشرة أو غير مباشرة بتعيين أو عرض تعيين على أي من الخبراء التابعين لشركة (أ) للبيئة الذين قاموا بالعمل في ما يتصل بالعقد أو الخدمات المقدمة بموجب الاتفاقية.

8- أن نسبة صافي الأرباح (٨٠%) الخاصة بأتعاب الإدارة الواردة في البند الرابع من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي لم تحدد إدارة أنشطة معينة كالفنادق والسفن حتى يتم تطبيق هذه النسبة عليها بل حددت نسبة الربح على أساس مزاوله أعمال الإدارة أيًا كان نوعها وفي أي صورة كانت وفي أي نشاط تم إدارته.

9- المكلف لم يلتزم بمسك حسابات ودفاتر وسجلات حتى تتمكن الهيئة بمحاسبته على أساسها وعليه قامت الهيئة بمحاسبته بالطريقة التقديرية وفقًا للظروف والحقائق المرتبطة بالمكلف تطبيقًا للفقرة (ب) من المادة الثالثة والستين من النظام الضريبي.

طلب المحاسب القانوني تعديل الربط على ضوء قرار اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة ١٠/٢٢/١٤٣٤هـ , وردت الهيئة عليه بخطابها رقم (١٦/٦٥٩٠/١٤٣٤هـ) وتاريخ ١٠/٢٢/١٤٣٤هـ المتضمن أن هذا القرار يخص ربط الهيئة على العاملين الماليين ٢٠٠٩م و ٢٠١٠م وليس العام محل الربط ٢٠١١م وقد استأنفت الهيئة القرار المذكور لدى اللجنة الاستثنائية الضريبية وبناءً على ذلك لا يجوز المطالبة بذلك.

بعد اطلاع المكلف على استئناف الهيئة قدم مذكرة مؤرخة في ١٤٣٨/٤/٥هـ تضمنت الآتي: سبق وأن تقدمت شركة (أ) باعترافها إلى اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض , من أجل الربط الضريبي التقديري عن عام ٢٠١١م و صدر بشأنه قرارها رقم (٢٣) بتاريخ ١٤٣٥/٨/٥هـ بتكليف العقد على أنه عقد خدمات فنية وليس كما ذكرت الهيئة بخطابها رقم (١٤٣٤/١٦/٦٥٩٠) بتاريخ ١٤٣٤/١٠/٢٢هـ أن العقد المبرم بين شركة (أ) وشركة (ب) بتاريخ ٢٠٠٨/٨/٢م عقد إدارة وليس عقد تقديم خدمات فنية كما يتضح من مواد العقد , وتم بناءً على ذلك ربط الضريبة بنسبة (٨٠%) , وهذا هو محل الاعتراض , وعليه فإن أسباب الاعتراض كما يلي: أولاً: سبق أن نظرت اللجنة الاستئنافية في الاستئناف المقدم عن عامي ٢٠٠٩م و ٢٠١٠م لذات الشركة وأصدرت قرارها رقم (١٥٥٢) المبلغ بالخطاب رقم (٣١١) وتاريخ ١٤٣٧/٤/٢٣هـ والذي نص على: تأييد المكلف في طلبه اعتبار الخدمات المقدمة بموجب الاتفاقية الموقعة مع شركة (ب) هي خدمات فنية وبالتالي احتساب الأرباح التقديرية على الإيرادات التي يحققها المكلف بموجب هذه الاتفاقية بنسبة ٢٠%.

ثانياً: أن العقد محل الخلاف هو ذات العقد تمامًا ولم يطرأ عليه أي تغيير وبالتالي ترى الشركة أنه ينبغي على الهيئة أن تعامل هذا العقد حسب ما صدر من قرارات استئنافية سابقة كما هو موضح أعلاه وهذا ما لم تقم به الهيئة.

### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الهيئة اعتبار العقد الموقع مع شركة (ب) عقد إدارة ويخضع للضريبة بنسبة أرباح (٨٠%)، في حين يتمسك المكلف باعتبار الخدمات المقدمة بموجب عقده مع شركة (ب) على أنه عقد خدمات فنية ويخضع للضريبة على أساس أرباح تقديرية بنسبة (٢٠%) وليس عقد إدارة بنسبة (٨٠%).

وبعد الدراسة يتضح أن الأمر يتطلب تحديد وتكييف طبيعة الأعمال والخدمات المقدمة من قبل "شركة (أ)" بموجب عقدها الموقع مع شركة (ب) وتحديد ما إذا كان هذا العقد عقد إدارة كما ذكرت الهيئة أم أنه عقد خدمات فنية كما ذكر المكلف، وبرجوع اللجنة إلى نصوص العقد الموقع بتاريخ ٢٠٠٨/٨/٢م بين "شركة (أ)" (المكلف) وشركة (ب) تبين أنه ينص على "تمهيد وحيث إن شركة (ب) شركة تعمل في مجال المياه ومياه الصرف في المملكة، وأنها قامت بالدخول في عقد الإدارة لتوريد المياه وخدمات تجميع مياه الصرف في مدينة..... مع (ج) بتاريخ ٢٠٠٨/٥/٢٠م , وحيث إن المادة الأولى من العقد عرفت الخدمة الفنية بأنها "تعني تقديم المساعدة الفنية في مجالات أنظمة المياه ومياه الصرف في المملكة من خلال تعيين فرق خاصة من الخبراء طويلة وقصيرة الأجل , وفق تعريفها بتفصيل أكبر في الجدول (أ) المرفق بتلك الاتفاقية", وحيث إن البند (٢/٢) من المادة الثانية ينص على أن "تتحمل شركة (ب) المسؤولية بشكل مطلق عن تحديد المتطلبات الخاصة بالخبراء وأهداف وطرق تعيينات الخبراء ولا تشترك شركة (أ) للبيئة بأي طريقة في توجيه أو إدارة أو مراقبة الخبراء , كما لا تتحمل أية مسؤولية أو التزام بشأن تنفيذ العمل الذي يقوم بتنفيذه أي خبير على أساس التوجيه أو الإدارة أو المراقبة الصادرة من قبل شركة (ب) إلى الخبراء".

وبما أن الثابت في تكييف وتحديد طبيعة العقود يكون بما يترتب على التزاماتها من آثار وليس بما تحتويه من ألفاظ , وحيث إن مناط التزامات "شركة (أ)" هو تقديم خدمات وأعمال فنية لشركة (ب) كتقديم المشورة والاستعانة بخبراء الشركة... الخ , وليس خدمات إدارة والتي تستلزم توافر عناصر التوجيه , والرقابة , والتخطيط , والتنظيم , وحيث إن كلمة الإدارة الواردة في هذه الاتفاقية لا تعني في مدلولاتها ومقاصدها أن الخدمات التي تقدمها "شركة (أ)" هي خدمات إدارة , لذا فإن اللجنة ترفض استئناف الهيئة وتؤيد القرار الابتدائي فيما قضى به بتأييد المكلف في طلبه تكييف الخدمات المقدمة بموجب الاتفاقية الموقعة مع شركة (ب) على أنها خدمات فنية واحتساب الأرباح التقديرية على الإيرادات التي يحققها المكلف بموجب هذه الاتفاقية بنسبة ٢٠%.

## القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

### أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من الهيئة العامة للزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٢٣) لعام ١٤٣٥ هـ من الناحية الشكلية.

### ثانياً: الناحية الموضوعية.

رفض استئناف الهيئة وتأييد المكلف في طلبه تكييف الخدمات المقدمة بموجب الاتفاقية الموقعة مع شركة (ب) على أنها خدمات فنية واحتساب الأرباح التقديرية على الإيرادات التي يحققها المكلف بموجب هذه الاتفاقية بنسبة ٢٠%.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً وملزماً ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال مدة (ستين) يوماً من تاريخ إبلاغ

القرار.

وبالله التوفيق،،،