

سلسلة الخبير الضريبي

إشكاليات تعاملات الأشخاص المرتبطة



دكتور

سيد الديب

دكتورة المحاسبة والتمويل

محاسب قانوني

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

وَقُلِ اعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ
وَسَتُرَدُّونَ إِلَى عَالِمِ الْغَيْبِ وَالشَّهَادَةِ فَيُنَبِّئُكُمْ بِمَا كُنْتُمْ تَعْمَلُونَ
(١٠٥)

(سورة التوبة)



د / سيد الديب

محاسب قانونى

القاهرة - مدينة العاشر من رمضان

٠١٠٠٨٢١٥٤٧٨

Sayeddeeb78@hotmail.com

المقدمة :

مع ازىاد الشركات متعددة الجنسيات والشركات المرتبطة التابعة والشقيقة والمشروعات المشتركة وزيادة التعاملات البينية بين الاشخاص المرتبطة ... وظهور فجوة الثقة فى تسعير المعاملات البينية وانها تمت وفقا لاسعار السوقية العادلة ، وأنه ليس هناك تحايل لتجنب الضرائب من خلال نقل الارباح من جهة خاضعة للضريبة الى جهة اخرى معفية منها او خاضعة للضريبة بسعر أقل ، وبالتالي كانت هناك حاجة لمعايير او ميثاق للتأكد من سلامة تسعير المعاملات البينية بين الاشخاص المرتبطة وأنها تماثل الاسعار بين الاشخاص المستقلة ، وقد تبنت منظمة التعاون الاقتصادية والتنمية و مصلحة الضرائب المصرية الارشادات والقوانين المنظمة لهذه المعاملات للحد من هذه الفجوة ، والحد من المشاكل المترتبة عند الفحص الضريبى وعليه سوف نتناول هذا الموضوع بالتبسيط والتحليل للمشكلة ومتطلبات التسعير السليم لهذه المعاملات

نسأل الله التوفيق والسداد ،،،

د . السيد أبوغنيم على ديب

القاهرة فى :- ٢٠٢٥/٨/٣٠ م

الفهرس

- الاشكالية الاولى: تعريف السعر المحايد ٣
- الاشكالية الثانية : تعريف الشخص المرتبط..... ٤
- الاشكالية الثالثة :- الدوافع التي تؤثر على اسعار المعاملات بين الاشخاص المرتبطة ٧
- الاشكالية الرابعة : الجهات التي تتطلب افصاحات وتقارير عن السعر المحايد..... ٨
- الاشكالية الخامسة : تبعات او اثار عدم الالتزام بالسعر المحايد ٩
- الاشكالية السادسة: متطلبات تحديد السعر المحايد..... ١١
- المطلب الاول :- تحليل درجة التشابه والقابلية للمقارنة ١٢
- المطلب الثانى:- طرق تحديد السعر المحايد ٣٠
- المطلب الثالث :- مستندات تسعير المعاملات ٥٥

• الملف الرئيسى

• الملف المحلى

• ملف CBCR

الاشكالية السابعة :- اتفاقيات التسعير المسبق ٦٧

الاشكالية الثامنة : تواريخ تقديم ملفات تسعير المعاملات. ٦٨

*قرار وزير المالية رقم ٥٢ لسنة ٢٠٢٤

* قانون رقم ١١ لسنة ٢٠٢٠م

* تعليمات تفسيرية رقم ٧٨ لسنة ٢٠٢٣

* المراجع

الاشكالية الاولى: تعريف السعر المحايد

اولا: السعر المحايد ... وفقا لتعريف قانون الضرائب المصرية

هو السعر الذى يتم التعامل بمقتضاه بين شخصين غير مرتبطين أو أكثر ويتحدد وفقا لقوى السوق وظروف التعامل

ثانيا:- السعر المحايد ... وفقا لتعريف منظمة التعاون الاقتصادى والتنمية

اذاكان هناك شروط بين شخصين مرتبطين فيما يخص علاقاتهما التجارية او المالية تختلف عن تلك الشروط التى توضع بين شخصين مستقلين

فى هذه الحالة ... فان الارباح التى كانت ستحقق لأحد الشخصين فى حالة عدم وجود تلك الشروط ، ولكنها لم تتحقق بسبب تلك الشروط ، يجوز ادراجها ضمن ارباح ذلك الشخص وبالتالي اخضاعها للضريبة.

الاشكالية الثانية : تعريف الشخص المرتبط

اولا:- الشخص المرتبط ... وفقا لتعريف قانون الضرائب المصرية

كل شخص يرتبط بممول الضريبة بعلاقة تؤثر فى تحديد وعاء الضريبة بما فى ذلك:

- ١ - الزوج والزوجة والأصول والفروع
- ٢ - شركة الأموال والشخص الذى يملك فيها بشكل مباشر أو غير مباشر ٥٠ ٪ على الأقل من عدد أو قيمة الأسهم أو من حقوق التصويت
- ٣ - شركة الأشخاص والشركاء المتضامنون والموصون فيها
- ٤ - أى شركتين أو أكثر يملك شخص آخر ٥٠ ٪ على الأقل من عدد أو قيمة أو حقوق التصويت فى كل منها

ثانيا:- الشخص المرتبط ... وفقا لتعريف معايير المحاسبة

هو الشخص الذى له أو المنشأة التى لها علاقة بالمنشأة المعدة للقوائم المالية.

(أ) يعد الشخص أو أحد أطراف العائلة المقربين لهذا الشخص ذوى

العلاقة بالمنشأة المصدرة للقوائم إذا كان هذا الشخص :

- (١) له سيطرة أو سيطرة مشتركة على المنشأة المصدرة للقوائم .
- أو (٢) له نفوذ مؤثر على المنشأة المصدرة للقوائم.
- أو (٣) عضو فى الإدارة العليا للمنشأة المصدرة للقوائم أو للمنشأة الأم للمنشأة المصدرة للقوائم .

المقصود..بأطراف العائلة المقربون لشخص : هم الأطراف المتوقع لهم التأثير أو التأثر بواسطة ذلك الشخص عند تعاملهم مع المنشأة، و قد يتضمن هذا :

- الزوجة/ الزوج / الأطفال
- وأطفال الزوجة/ الزوج
- ومن هم فى كفالة الشخص أو كفالة الزوجة/ الزوج

(ب) تعد المنشأة ذو علاقة بالمنشأة المصدرة للقوائم إذا تحقق أى من الشروط التالية :

الشرط الاول:- ان تكون المنشأة والمنشأة المصدرة للقوائم أعضاء فى نفس المجموعة (بمعنى أن كل شركة أم وشركة تابعة والشركات التابعة للشركة التابعة ذا علاقة بالآخرين).

الشرط الثانى:- ان تكون أحد المنشآت هى شركة شقيقة أم مشروع مشترك للمنشأة الأخرى (أو أن تكون المنشأة شركة شقيقة أو مشروع مشترك لعضو فى مجموعة تكون فيه المنشأة الأخرى عضو أيضاً) .

الشرط الثالث:- ان تكون المنشأتين هما مشروعان مشتركان لنفس الطرف الثالث.

الشرط الرابع:- ان تكون إحدى المنشآت هى مشروع مشترك لطرف ثالث والمنشأة الأخرى هى شركة شقيقة لهذا الطرف الثالث.

الشرط الخامس:- المنشأة هى نظام لمزايا العاملين ما بعد الخدمة لصالح العاملين فى إما المنشأة المصدرة للقوائم أو لمنشأة ذات علاقة بالمنشأة

المصدرة للقوائم . وإذا كانت المنشأة هي نفسها نظام مزايا العاملين فتعتبر المنشأة ربة العمل منشأة ذات علاقة بالمنشأة المصدرة للقوائم .

الشرط السادس:- المنشأة يسيطر عليها منفرداً أو مشتركاً شخص مما ورد ذكرهم في (أ) اعلاه .

الشرط السابع:- كان لشخص له سيطرة أو سيطرة مشتركة على المنشأة المصدرة للقوائم وله نفوذاً مؤثر على المنشأة أو كان عضواً بالإدارة العليا للمنشأة (أو الشركة الأم للمنشأة) .

الاشكالية الثالثة

الدوافع التي تؤثر على اسعار المعاملات بين الاشخاص المرتبطة من أمثلة هذه الدوافع :

الدافع الاول:- تجنب او تخفيض الضريبة من خلال نقل الارباح من شخص مرتبط خاضع للضريبة الى آخر معفى او خاضع لضريبة بسعر اقل.

الدافع الثانى :- تخفيض الرسوم الجمركية وضرائب القيمة المضافة.

الدافع الثالث :- نقل الارباح لتخفيض الضريبة على توزيعات الارباح .

الدافع الرابع :- استراتيجية المنشأة الام لحث منشاتها التابعة فى اختراق السوق لمواجهة المنافسين.

الدافع الخامس:- نقل الارباح لوجود قيود على نقل الارباح ورؤوس الاموال.

الاشكالية الرابعة

الجهات التى تتطلب افصاحات وتقارير عن السعر المحايد

اولا:- قوانين الضرائب المصرية

مادة (٣٠) من قانون الضرائب رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م تنص على :-
اذا قام الأشخاص المرتبطون بوضع شروط فى تعاملاتهم التجارية أو المالية، تختلف عن الشروط التى تتم بين اشخاص غير مرتبطين، من شأنها خفض وعاء الضريبة أو نقل عبئها من شخص خاضع للضريبة إلى آخر معفى منها أو غير خاضع لها، يكون للمصلحة تحديد الربح الخاضع للضريبة على أساس السعر المحايد.

ثانيا:- منظمة التعاون الاقتصادى والتنمية

اذا كان هناك شروط بين شخصين مرتبطين فيما يخص علاقاتهما التجارية او المالية تختلف عن تلك الشروط التى توضع بين شخصين مستقلين
فى هذه الحالة ...فان الارباح التى كانت ستحقق لأحد الشخصين فى حالة عدم وجود تلك الشروط ، ولكنها لم تتحقق بسبب تلك الشروط ، يجوز ادراجها ضمن ارباح ذلك الشخص وبالتالي اخضاعها للضريبة.

الاشكالية الخامسة

تبعات او اثار عدم الالتزام بالسعر المحايد

حيث نص قانون الاجراءات الضريبية الموحد ... على غرامات عدم تقديم ملفات المعاملات مع الاشخاص المرتبطة أو عدم الافصاح عنها كالتالى :-

اولا:- الملف الرئيسى :-

نسبة ٣٪ من قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة في حالة عدم تقديم الملف الرئيسى

ثانيا:- الملف المحلى

نسبة ٣٪ من قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة فى حالة عدم تقديم الملف المحلى

ثالثا:- غرامات عدم الافصاح

نسبة ١٪ من قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة في حالة عدم الافصاح عن هذه المعاملات بالاقرار الضريبي ولا يتجاوز عن تحصيل هذا المبلغ حتى ولو قام الممول بالإفصاح عن هذه المعاملات ضمن الملف المحلى أو الرئيسى

رابعا :- ملف CBCR

نسبة ٢٪ من قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة حالة عدم تقديم أو الاخطار بتقرير كل دولة ومن الملزم بالتقديم سواء كان المنشأة الام أو المنشأة المفوضة

وفى حالة كل او بعض المخالفات سابقة الذكر ... لايحوز ان ان يزيد مبلغ المخالفات عن ٣٪ من قيمة المعاملات مع الاشخاص المرتبطة

.....

ويراعى الضوابط التالية :-

الضابط الاول:- يعفى الشخص المرتبط من تقديم الملف الرئيسى والمحلى اذا لم يتعدى إجمالي قيمة تعاملاته مع أشخاص مرتبطة خلال الفترة الضريبية مبلغ ثمانية ملايين جنيه ويجوز بقرار من الوزير زيادة هذا المبلغ ، وقد تم زيادة هذا المبلغ الى خمسة عشر مليون جنيه بالقرار الوزارى رقم ٥٢ لسنة ٢٠٢٤ بتاريخ ٢٠٢٤/٢/١٥

الضابط الثاني :- يكون حساب حد الإعفاء المنصوص من تقديم الملفات على أساس إجمالي قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة من الإيرادات والمصروفات خلال السنة المالية للممول وليس صافي تلك المعاملات.

الضابط الثالث:- في حالة تجاوز المهلة القانونية لتقديم الملف الرئيسي أو المحلي أو تقرير/ إخطار على مستوى كل دولة على حدة، تقوم المصلحة بمطالبة الممول بأن يؤدي مبلغا للمصلحة نظير عدم الالتزام على نموذج رقم (٣ سداد).

الضابط الرابع:- يتم حساب قيمة المبالغ المؤداة للمصلحة نظير عدم الالتزام بتقديم الملف الرئيسي أو المحلي أو تقرير/ إخطار على مستوى كل دولة على حدة على إجمالي قيمة المعاملات بين الأشخاص المرتبطة وطبقاً للنسب المحددة

الضابط الخامس:- يُعد الدليل الإرشادي الذي يصدره الوزير هو الأساس الحاكم لما يجب أن يتضمنه الملف الرئيسي والملف المحلي وتقرير / إخطار على مستوى كل دولة على حدة، من بيانات وأقسام ومعلومات وقواعد.

الضابط السادس:- ولا يُعتد فنياً وقانونياً بتقديم الملف المحلي أو الرئيسي أو تقرير/ إخطار على مستوى كل دولة على حدة، حال عدم استيفاء البيانات والأقسام والمعلومات والقواعد المشار إليها.

الضابط السابع:- لا يحول أداء المبالغ المؤداة طبقاً لأحكام المادة (١٣) من القانون، دون توقيع أي غرامات أخرى أو عقوبات منصوص عليها بالقانون أو بالقانون الضريبي.

الاشكالية السادسة

متطلبات تحديد السعر المحايد

سوف نتناول هذه الاشكالية على النحو التالي :-

المبحث الاول :- تحليل درجة التشابه والقابلية للمقارنة

المبحث الثاني:- طرق تحديد السعر المحايد

المبحث الثالث :- مستندات تسعير المعاملات

المبحث الاول

تحليل درجة التشابه والقابلية للمقارنة للاسعار للمعاملات البينية مع الاسعار المستقلة

سنتناول هذا الموضوع بالشرح من خلال النقاط التالية :-

اولا:- ما هو الهدف من هذا التحليل ؟

ثانيا:- ما المقصود بالمعاملات البينية والمعاملات المستقلة ؟

ثالثا :- ما هو المقصود بتحليل درجة التماثل / القابلية للمقارنة ؟

رابعا :- ما هي اهمية هذا التحليل ؟

رابعا :- ما هي البنود التي يتم تحليلها للحكم على ما اذا كانت هناك درجة تماثل/ او قابلية للمقارنة ؟

خامسا:- ما هي البنود التي يتم تحليلها للحكم على ما اذا كانت هناك درجة تماثل/ او قابلية للمقارنة بين المعاملات البينية والمعاملات المستقلة ؟

البند الاول :- دراسة خصائص السلعة أو الخدمة

البند الثاني:- تحليل الوظائف

البند الثالث:- دراسة شروط التعاقد

البند الرابع:- دراسة الظروف الاقتصادية

البند الخامس:- دراسة الخطط الاستراتيجية للمشروع

البند السادس:- دراسة السياسات الحكومية

اولا:- ما هو الهدف من هذا التحليل ؟

الهدف من هذا التحليل ... معرفة ما اذا كانت اسعار المعاملات البيئية متشابهة او قابلة للمقارنة مع اسعار المعاملات المستقلة المراد تحديد الاسعار المحايدة على اساسها.

.....

ثانيا:- ما المقصود بالمعاملات البيئية والمعاملات المستقلة ؟

المعاملات البيئية

المعاملات التى تتم بين أشخاص مرتبطة.

المعاملات المستقلة

هى المعاملات التى تتم بين اشخاص مستقلة عن بعضها البعض على أساس السعر المحايد

ثالثا :- ما هو المقصود بتحليل درجة التماثل / القابلية للمقارنة ؟

هو مقارنة المعاملة التى تتم بين الأشخاص المرتبطة بمعاملة أو معاملات بين أشخاص مستقلة.

والحالات التى تكون فيها المعاملات البيئية والمستقلة قابلة للمقارنة :

الحالة الاولى:- إذا لم يكن للفروق بين المعاملات التى يتم مقارنتها تأثيرا جوهريا على العنصر المتخذ أساسا للمقارنة (مثل السعر أو هامش الربح).

الحالة الثانية:- إذا كان هناك فروق ... وكان من الممكن إجراء تسويات دقيقة ومعقولة لمعالجة الآثار الجوهرية لتلك الفروق".

رابعاً:- ما هي أهمية هذا التحليل ؟

تكمن أهمية هذا التحليل ... فى التمكن من اختيار معاملة قابلة للمقارنة / مماثلة مستقلة مناسبة للمعاملات البينية... وبالتالي تحديد أسعار محايدة يمكن الاعتماد عليها .

وذلك من خلال ... دراسة وتحليل درجة التماثل بين خصائص السلع المباعة أو الخدمات المؤداة فى كلتا المعاملتين وكذا درجة التماثل بين الوظائف المؤداة، والأصول المستخدمة، والمخاطر المتحملة بين كلا المعاملتين.

خامساً:- ماهى البنود التى يتم تحليلها للحكم على ما اذا كانت هناك درجة تماثل/ او قابلية للمقارنة بين المعاملات البينية والمعاملات المستقلة ؟

البند الاول :- دراسة خصائص السلعة أو الخدمة

البند الثانى:- تحليل الوظائف

البند الثالث:- دراسة شروط التعاقد

البند الرابع:- دراسة الظروف الاقتصادية

البند الخامس:- دراسة الخطط الاستراتيجية للمشروع

البند السادس:- دراسة السياسات الحكومية

البند الاول :- دراسة خصائص السلعة أو الخدمة

اعتبارات هذه الدراسة:-

الاعتبار الاول :- المنتج الذى يتمتع بجودة أفضل ومزايا أكثر فى الغالب يباع بسعر أعلى من المنتجات الأخرى

الاعتبار الثانى:- التشابه بين خصائص السلع المباعة أو الخدمات المؤداة يعد أكثر العوامل أهمية عند مقارنة أسعار معاملات بينية بأسعار معاملات مستقلة،

أهم الخصائص التى يتم فحصها عند دراسة خصائص السلعة أو الخدمة

تشمل على سبيل المثال وليس الحصر:

أ- فى حالة بيع السلع الملموسة:

- الخصائص المادية للسلع
- جودة السلع ومدى الثقة فيها
- توافر السلع وحجم المعروض منها

ب- فى حالة توريد خدمات:

- طبيعة ونطاق الخدمات

ج- فى حالة الأصول غير الملموسة

- شكل المعاملة (أى منح تراخيص أو بيع)
- نوع الأصل (براءات اختراع، علامات تجارية، أو حق المعرفة)
- مدة ودرجة الحماية التى يتمتع بها الأصل.
- العوائد المتوقعة من استخدام الأصل

البند الثانى:- تحليل الوظائف

سنتناول هذا الموضوع من خلال النقاط التالية:

اولا: ما المقصود بتحليل الوظائف

ثانيا:- ما أهمية تحليل الوظائف للأشخاص المرتبطة ؟

ثالثا :- ما هى مؤشرات تحديد الأهمية الاقتصادية ؟

رابعا :- ما هى الجوانب التى يتم دراستها لتحليل الوظائف ؟

خامسا :- اعتبارات تحليل الوظائف

.....

اولا: ما المقصود بتحليل الوظائف ؟

هو تحليل الوظائف المؤداة بواسطة الأشخاص المرتبطة فى معاملة بينية أو بواسطة الأشخاص المستقلة فى معاملة مماثلة

.....

ثانيا:- ما أهمية تحليل الوظائف للأشخاص المرتبطة ؟

١ - يساعد فى تحديد الأهمية الاقتصادية للوظائف المؤداة فى المعاملة
أخذا فى الاعتبار الأصول المستخدمة والمخاطر المصاحبة للمعاملة.

٢- يساعد فى تحديد الأهمية النسبية للوظائف المؤداة فى المعاملة بالمقارنة
بالنشاط الكلى لمجموعة الأشخاص المرتبطة. وبالتالي المساعدة فى
تحديد كيفية احتساب العائد المناسب لهذه الوظائف

٣- يساعد فى تحديد مدى صلاحية استخدام المعاملة المستقلة كأساس
لمقارنة المعاملة البينية حتى يتمكن الشخص من تحديد السعر المحايد لهذه
المعاملة البينية.

ثالثاً :- ما هي مؤشرات تحديد الأهمية الاقتصادية ؟

الهدف من هذه المؤشرات ... هو تحديد أكثر الأنشطة أهمية من الناحية الاقتصادية وقيمتها المضافة بالنسبة للمنتج وكيفية تأثير هذه الأنشطة على السعر المحايد وعلى هامش ربح أو قيمة ربح معاملة بينية بعينها.

بمعنى آخر ... لتحديد ما إذا كانت الوظائف المؤداة في معاملة بعينها ذات أهمية اقتصادية أم لا.

والمؤشرات التالية تدل على أن الوظائف المؤداة ذات أهمية اقتصادية :-

المؤشر الأول :- ما إذا كانت الوظائف المؤداة تمثل جزءاً هاماً من تكاليف التشغيل.

المؤشر الثانى :- ما إذا كانت الوظائف المؤداة تمثل عناصر متميزة عالية التكلفة (مثل مهارات الموارد البشرية، والتكنولوجيا، وتصميم المنتجات / العمليات، وإدارة الجودة، الخ).

المؤشر الثالث :- ما إذا كانت الوظائف المؤداة يستخدم المنافسون طرقاً مختلفة في أدائها.

المؤشر الرابع :- ما إذا كانت الوظائف المؤداة تمثل عنصراً هاماً في التمييز بين منافس وآخر.

.....

رابعاً:- ما هي الجوانب التي يتم دراستها لتحليل الوظائف ؟

الجانب الاول:- الوظائف أو الأنشطة التي يؤديها كل طرف من أطراف المعاملة والأهمية الاقتصادية لهذه الوظائف.

الجانب الثاني:- الأصول (سواء المادية أو المعنوية) التي يستخدمها كل طرف من أطراف المعاملة.

الجانب الثالث:- المخاطر التي يتحملها كل طرف من أطراف المعاملة.

سوف نتناول هذه الجوانب بالتفصيل على النحو التالي :-

الجانب الاول:- الوظائف أو الأنشطة التي يؤديها كل طرف من أطراف المعاملة والأهمية الاقتصادية لهذه الوظائف

في هذا الجانب يتم تصنيف الوظائف ... بهدف تحليل الوظائف

ويمكن تصنيف الوظائف التي تؤديها أى شركة إلى مجموعات رئيسية مثل:

- ١- التصميم
- ٢- التصنيع
- ٣- التجميع
- ٤- الأبحاث والتطوير
- ٥- تقديم الخدمات
- ٦- الشراء
- ٧- التوزيع
- ٨- التسويق
- ٩- الإعلان

١٠ - النقل

١١ - التمويل

١٢ - الإدارة

ويراعى ... أنه قد لا يكون التصنيف السابق كافياً عند إجراء تحليل الوظائف، نظراً لأن الأنشطة الرئيسية تلك يندرج تحتها أنشطة فرعية يمكن أن تؤديها الأشخاص المرتبطة.

وبالتالى يجب ... مراعاة وضع تصنيف أكثر تفصيلاً للوظائف المؤداة لضمان اختيار أكثر المعاملات تماثلاً.

مثال ١:-

قد يشتمل نشاط التصنيع على: تطوير المنتجات، وتطوير حق المعرفة، وتصنيع مواد خام ومنتجات نهائية، ووضع معايير لمراقبة الجودة الخ.

ويشمل نشاط التسويق :- إعداد مواد ترويجية، وتدريب العاملين، وإعداد خطط للتسويق، وتصميم الإعلانات التليفزيونية، والتخطيط لإقامة معارض تجارية، الخ.

مثال ٢:- شخص مرتبط ... يتحمل مسؤولية تطوير حق المعرفة لمعاملة بينية محددة ويختار معاملة مستقلة مماثلة تتحمل فيها الشركة المستقلة مسؤولية تصنيع المنتجات النهائية.

فى هذه الحالة ... وبالرغم من أن كل وظيفة من الوظيفتين مصنفة كجزء من مجموعة التصنيع الرئيسية، ألا أن المعاملة المستقلة لا يمكن أن تصل إلى نتيجة يعتمد عليها لتحديد سعر المعاملة البينية

وذلك بسبب ... الفرق الكبير فى طبيعة الوظيفة المؤداة وأهميتها الاقتصادية بين كل من المعاملتين، وتؤثر هذه الفروق تأثيراً جوهرياً على مدى إمكانية الاعتماد على نتيجة التسعير، إلا إذا تم إجراء تسويات مناسبة لمعالجة أثر تلك الفروق

الجانب الثانى:- الأصول (سواء المادية أو المعنوية) التى يستخدمها كل طرف من أطراف المعاملة.

الهدف من هذا التحليل هو معرفة مقدار مساهمة كل طرف من اطراف المعاملة فى انتاج السلعة او تقديم الخدمة

وبالتالى.... توزيع الربح بشكل عادل ومحاييد

وبالتالى المساعدة فى اختيار المعاملات المماثلة المستقلة المناسبة والتى يتم فيها إما استخدام أصول مماثلة، أو إجراء تسويات دقيقة لمعالجة أثر الفروق الجوهرية (إن وجدت).

البنود التى يتم تحليلها فى هذا الجانب:-

- نوع الأصول المستخدمة مثل المصنع والمباني المملوكة والمعدات واستخدام الأصول المعنوية عالية القيمة، الخ.
- طبيعة الأصول المستخدمة من حيث عمرها الافتراضى، وقيمتها السوقية، وموقعها، والحماية المتاحة لحقوق الملكية، الخ.

.....

الجانب الثالث:- المخاطر التى يتحملها كل طرف من أطراف المعاملة.

الهدف :- اختيار معاملات مستقلة مشابهه للمعاملات البينية ... بغرض تحديد السعر المحاييد من خلال المقارنة بينهما.

الاشكالية :- اى معاملات يحفها مخاطر يتحملها اطراف المعاملة ... ويتوقع أن الشخص الذى يتحمل قدرأ أكبر من المخاطر أن يحقق نسبة من الربح أعلى من تلك التى يحققها الشخص الآخر فى نفس المعاملة.

كيفية التعامل مع هذه الاشكالية :-

اولا:- تحديد المخاطر التى يتحملها كل طرف من اطراف المعاملة

ومن أمثلة المخاطر:-

١. مخاطر السوق مثل مخاطر تقلبات أسعار المدخلات والمخرجات.

٢. مخاطر المخزون.

٣. مخاطر نجاح أو فشل الاستثمارات في الأبحاث والتطوير.

٤. المخاطر المالية مثل تلك التي تحدث نتيجة تقلبات أسعار الصرف وأسعار الفائدة.

٥. مخاطر الائتمان.

ثانياً:- تحديد المخاطر وتحليلها حسب الخطوات التالية :

الخطوة ١: تحديد المخاطر بحسب أهميتها الاقتصادية ونوعها.

الخطوة ٢: تحديد مسئولية كل من الأشخاص المرتبطة في تحمل المخاطر المحددة بحسب أهميتها الاقتصادية و ذلك وفقاً لشروط التعاقد.

الخطوة ٣: تحليل الوظائف لتحديد صفة كل طرف من الأشخاص المرتبطة في معاملة بينية (من ناحية التحكم في المخاطر أو الحد من آثارها، وقدراتهم المالية) فيما يتعلق بتحمل وإدارة المخاطر المحددة بحسب أهميتها الاقتصادية.

الخطوة ٤: بناء على الخطوات السابقة يتم تحديد مدى التوافق بين تحمل المخاطر بحسب أهميتها الاقتصادية وفقاً لشروط التعاقد و سلوك الأشخاص المرتبطة.

الخطوة ٥: إعادة توزيع المخاطر في حالة وجود أى حالات عدم توافق مثلاً عندما يكون الشخص المرتبط الذي يتحمل مخاطر في الخطوات من ١ إلى ٤ ليس لديه قدرة مالية على تحمل المخاطر.

الخطوة ٦: تسعير المعاملة البينية مع الأخذ في الحسبان توزيع المخاطر (سواء المخاطر المالية أو التبعات الأخرى لتحمل المخاطر) وإجراء التسويات المناسبة مقابل وظائف إدارة المخاطر.

.....

خامسا :- اعتبارات تحليل الوظائف

الاعتبار الاول:- قد تحدد شروط التعاقد من يتحمل المخاطر ولكن فى الواقع الفعلى لا يتم ذلك وبالتالي يكون المقارنة فى هذه الحالة بين المعاملات المستقلة والمعاملات البينية غير سليمة مالم يتم عمل التسويات اللازمة

الاعتبار الثانى:- بيع المنتجات التى تتمتع بخصائص متشابهة أو حتى بيع نفس المنتجات من خلال معاملتين مختلفتين لا يكفى وحده لاعتبار المعاملتين متماثلتين.

الاعتبار الثالث:- فى حالة وجود فروق بين خصائص السلع / الخدمات، أو الوظائف المؤداة، أو الأصول المستخدمة، أو المخاطر المتحملة، أو شروط التعاقد، أو الظروف الاقتصادية، أو استراتيجيات العمل فيما بين معاملة بينية وأخرى مستقلة، فإن ذلك يتطلب إجراء التسويات المناسبة لمعالجة آثار تلك الفروق وخاصة فى حالة توافر معاملات مستقلة مماثلة مناسبة.

الاعتبار الرابع:- حالة وجود اختلافات جوهرية فى الوظائف المؤداة والمخاطر المتحملة بالنسبة للمعاملة البينية عن تلك الخاصة بالمعاملة المستقلة.

فى هذه الحالة :- لابد من توقع تحقيق عائد من كل من الوظائف والمخاطر الإضافية التى تتحملها المعاملة المستقلة بحيث يتم إجراء التسويات اللازمة لمعالجة أثر الفروق بين المعاملتين البينية والمستقلة بدرجة يمكن الاعتماد عليها.

وفى حالة:- وجود بعض الفروق بين المعاملات البينية والمستقلة بعد إجراء التسويات اللازمة لتلك الفروق.

فى هذه الحالة ... يتم دراسة ما إذا كانت المعاملات المستقلة تمثل معاملات مماثلة يمكن الاعتماد عليها مع الأخذ فى الاعتبار أنه يندر توافر معاملات متماثلة تماثلا تاما

البند الثالث

دراسة شروط التعاقد

الهدف :- اختيار معاملات مستقلة مشابهة للمعاملات البينية ... بغرض تحديد السعر المحايد من خلال المقارنة بينهما.

الاشكالية:- التأثير الهام لشروط التعاقد على كل من سعر وهامش ربح المعاملة ... من خلال الدور الذى تلعبه فى تحديد المسئوليات والمخاطر والمزايا المتعلقة بكل من طرفى المعاملة سواء وردت صراحة أو ضمنا

كيفية التعامل مع هذه الاشكالية :-

من خلال ... تحليل شروط التعاقد وتضمينها كجزء من كل من تحليل الوظائف

وتتمثل شروط التعاقد على سبيل المثال وليس الحصر فيما يلى:

أ- حجم المعاملة (المبيعات أو المشتريات).

ب- فترة التعاقد.

ج- شروط التسليم.

د- شروط السداد النقدى والآجل.

هـ- شروط ضمان المنتج.

و- الشروط المنظمة لحقوق التحديث أو إجراء تعديلات.

ز- الشروط المنظمة للمعاملات التكميلية أو العلاقات المستمرة بين البائع والمشتري بما فيها ترتيبات تقديم الخدمات المساعدة والإضافية.

ح- شروط تخصيص المخاطر المختلفة مثل مخاطر سعر الصرف ومخاطر الاحتفاظ بالمخزون، الخ.

اعتبارات تحليل شروط التعاقد :

الاعتبار الاول:- قد يتم إبرام شروط المعاملة من خلال شكل كتابي آخر بخلاف العقد الخاص بالمعاملة مثل المراسلات بين أطراف المعاملة.

فى هذه الحالة ... يراعى توافر مستندات بديلة للعقد توضح السلوك الفعلى للأطراف فى المعاملة مثل حجم المبيعات والمشتريات وأسعارها وقت اتمام المعاملة.

الاعتبار الثانى:- فى بعض الحالات يمكن أن تأخذ شروط المعاملة شكلاً غير مكتوب، ويتم الاستدلال على العلاقة التعاقدية بين أطراف المعاملة.

هذا الاستدلال يتم بناء على ما يلى:

- الطريقة الفعلية لتنفيذ المعاملة
- المبادئ الاقتصادية التى تنظم عادة العلاقات التعاقدية بين الأشخاص المستقلة.

الاعتبار الثالث:- فى المعاملات التى تتم بين أشخاص مستقلة ضمن تباين المصالح ما يلى:

- أن تعكس شروط العقود المبرمة مصالح كل طرف من أطراف العقد.
- يسعى الأطراف عادة إلى إبقاء بعضهم البعض ملتزمين بشروط العقد.
- عدم التغاضى عن شروط العقد أو تعديلها إلا إذا كان ذلك فى مصلحة جميع أطراف العقد.

بينما فى المعاملات التى تتم بين اشخاص مرتبطة... قد لا يوجد تعارض فى المصالح بين الأشخاص المرتبطة، أو أنه يمكن إدارة مثل هذا التعامل بطرق تعمل علاقة الارتباط على تيسيرها وبذلك يمكن التحكم فيها بطرق أخرى وليس من خلال شروط التعاقد فقط.

لذلك ... يجب دراسة:-

- دراسة ما إذا كانت الاتفاقات تنعكس على السلوك الفعلي للأطراف بشكل يتناسب مع شروط العقد المكتوب.
- دراسة ما إذا كان السلوك الفعلي للأشخاص المرتبطة يشير إلى عدم الالتزام بشروط التعاقد، أو تم وصف شروط التعاقد بشكل غير صحيح أو صوري أو أنها لا تعكس الصورة الكاملة للمعاملات.

الاعتبار الرابع :- اذا كان سلوك الأشخاص المرتبطة لا يتناسب مع شروط التعاقد المؤثرة على اقتصاديات المعاملة .. فلا بد من إجراء مزيداً من التحليلات لتحديد المعاملة الفعلية،

وفى حالة ... وجود فروق جوهرية بين شروط التعاقد والسلوك الفعلي للأشخاص المرتبطة فى علاقتهم ببعضهم البعض فإن الوظائف التى يؤدونها والأصول التى يستخدمونها والمخاطر التى يتحملونها بالفعل – والتى تم مراعاتها فى سياق شروط التعاقد

فى هذه الحالة ... يجب تحديد واقع المعاملة الفعلية

البند الرابع

دراسة الظروف الاقتصادية

الهدف :- اختيار معاملات مستقلة مشابهه للمعاملات البينية ... بغرض تحديد السعر المحايد من خلال المقارنة بينهما.

الاشكالية :- اختلاف الظروف الاقتصادية فى الأسواق المختلفة إلى اختلاف الأسعار المحايدة من سوق إلى آخر حتى بالنسبة للمعاملات التى تتم على نفس السلع أو الخدمات.

كيفية التعامل مع هذه الاشكالية :-

اولا:- التأكد من ان السوق الذى يعمل فيه الشخص المرتبط قابل للمقارنة بالسوق الذى يعمل فيه الشخص المستقل المختار كأساس للمقارنة.

ثانيا:- التأكد من عدم وجود تأثير للفروق بين الأسواق على السعر، وإجراء التسويات المناسبة لمعالجة أثر الفروق إن وجدت.

ثالثا:- مراعاة العوامل الاقتصادية التالية عند تحديد درجة تماثل / قابلية مقارنة الأسواق وهى :

أ- الموقع الجغرافى.

ب- حجم الأسواق.

ج- درجة المنافسة والوضع التنافسى للبائعين والمشتريين.

د- مدى توافر السلع والخدمات البديلة.

هـ- مستويات العرض والطلب فى السوق ككل وفى مناطق معينة عند الحاجة.

و- القوة الشرائية للمستهلكين.

ز- طبيعة ونطاق اللوائح الحكومية فى السوق.

ح- تكاليف الإنتاج بما فيها تكاليف الأرض والعمالة ورأس المال.

ط- تكاليف النقل.

ي- مستوى السوق (مثل سوق جملة – سوق تجزئة).

ك- تاريخ وفترة المعاملات.

ل- الدورات الاقتصادية والإنتاجية.

.....

البند الخامس

دراسة الخطط الاستراتيجية

الهدف :- اختيار معاملات مستقلة مشابهه للمعاملات البينية ... بغرض تحديد السعر المحايد من خلال المقارنة بينهما.

الاشكالية :- فى بيئة الأعمال لا يكتفى الشخص بمحاولة البقاء فى السوق بل يعمل على التوسع والنمو فى نشاطه، ونتيجة لذلك يتبع الأشخاص خططاً استراتيجية مختلفة من أجل تحقيق أهدافهم. ... وهذه الخطط الاستراتيجية للمشروع يمكن أن يكون لها تأثير جوهري على درجة تماثل / قابلية مقارنة المعاملات والشركات

كيفية التعامل مع هذه الاشكالية :-

اولاً:- مراعاة الخطط الاستراتيجية باعتبارها من العوامل المحددة لدرجة تماثل / قابلية المقارنة عند اختيار معاملة مماثلة مستقلة لأغراض تسعير المعاملات.

ثانياً:- تحديد اسباب اتباع المشروع لخطط استراتيجية معينة مثل :-

أ- الابتكار وتطوير منتجات جديدة.

ب- درجة تنوع المنتجات.

- ج- تجنب المخاطر.
- د- اختراق السوق وحصة الشركة في السوق.
- هـ- اختيار قنوات التوزيع.
- و- التسعير.
- ز- تقييم التغيرات السياسية.
- ح- قوانين العمل السارية وتلك المخطط إصدارها.
- ط- العوامل الأخرى التي تؤثر على الممارسة اليومية للنشاط
- ثالثاً:- تحديد ما إذا كانت هذه الخطط الاستراتيجية يتبعها أعضاء مجموعة الأشخاص المرتبطة ككل أو يتبعها كل عضو على حدة، وكذلك تحديد دور كل عضو من أعضاء مجموعة الأشخاص المرتبطة عند تطبيق تلك الخطط الاستراتيجية.**
- ويراعى أن ... الشخص المستقل لا يمكن أن يتبع خططاً استراتيجية تقلل من ربحيته لصالح شخص آخر، إلا إذا كان سوف يحقق استفادة مناسبة نتيجة قيامه بذلك.**
- مثال على الخطط الاستراتيجية ... نتناول استراتيجية اختراق السوق**
- تهدف هذه الاستراتيجية ... دخول اسواق جديدة أو زيادة الحصة السوقية ... من خلال تخفيض اسعار المنتجات باقل من اسعار المنتجات المماثلة ... بهدف زيادة الارباح على المدى الطويل .
- ويراعى الاعتبارات التالية :-**

- قد يسلك المنافسون نفس المسلك وبالتالي يكون هناك تماثل او قابلية للمقارنة
- ان هذه الاستراتيجية على لفترة محددة ... وليست على مستمرة

البند السادس: دراسة السياسات الحكومية

الهدف :- اختيار معاملات مستقلة مشابهة للمعاملات البيئية ... بغرض تحديد السعر المحايد من خلال المقارنة بينهما.

الاشكالية :- فى بعض الدول قد تعتمد الحكومات إلى القيام ببعض التدخلات من خلال تحديد الأسعار، أو تحديد سعر الفائدة، أو الرقابة على المدفوعات مقابل الخدمات والأتعاب الإدارية والإتاوات، أو تقديم الدعم لقطاعات معينة، أو الرقابة على أسعار الصرف، أو فرض رسوم مكافحة الإغراق.

هذه التدخلات الحكومية ... لهل تأثير على السعر المحايد.

كيفية التعامل مع هذه الاشكالية :-

هناك حالتان :-

الحالة الاولى:- اذا كانت هناك معاملات مع أشخاص مرتبطة بقيمة فى هذه الدول... فيجب إجراء تسويات لمعالجة أثر هذه التدخلات الحكومية على السعر المحايد.

الحالة الثانية :- اعتبار هذه التدخلات الحكومية ضمن شروط السوق فى هذه الدول طبقاً للتعليمات الإرشادية الخاصة بتسعير المعاملات لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية

مثال:- على الدولة التي تتبع سياسة التدخل بتحديد الأسعار أن تأخذ فى الاعتبار أن هذا التدخل من شأنه أن يؤثر على الأرباح التي يمكن أن تحققها المنشآت التي تبيع السلع الخاضعة لتحديد الاسعار

صعوبة التعامل مع الاشكالية طبقا لهذه الحالة ... عدم امكانية إيجاد شركة مستقلة مماثلة خاضعة لتدخلات حكومية مماثلة.

وفى هذه الحالة ... يجب بذل الجهود اللازمة لتقدير ما قد تفعله الأشخاص المستقلة فى الظروف المشابهة

المبحث الثاني

طرق تحديد السعر المحايد

اولاً:- تقسيم طرق تسعير المعاملات وفقاً للتعليمات الإرشادية لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية

ثانياً :- ضوابط اختيار طريقة التسعير

الطريقة الاولى :- طريقة السعر الحر المقارن

الطريقة الثانية :- طريقة سعر اعادة البيع

الطريقة الثالثة :- طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح

الطريقة الرابعة :- طريقة تقسيم الارباح

الطريقة الخامسة :- طريقة هامش ربح صافى المعاملات

الطريقة السادسة :- طريقة تنسيب الأرباح المجمعة

اولاً:- تقسيم طرق تسعير المعاملات وفقاً للتعليمات الإرشادية لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية

يتم تقسيم طرق التسعير إلى مجموعتين أساسيتين:

أ) الطرق التقليدية لتسعير المعاملات:

* طريقة السعر الحر المقارن.

* طريقة سعر إعادة البيع.

* طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح

ب) طرق أرباح المعاملات:

* طريقة تقسيم الأرباح.

* طريقة هامش صافي ربح المعاملات

ثانياً :- ضوابط اختيار طريقة التسعير

الضابط الاول:- عند اختيار طريقة ما لتسعير المعاملات البينية .. يجب مراعاة أن تكون هذه الطريقة هي الأنسب بالنسبة لكل حالةوبالتالي قد تختلف طريقة التسعير المناسبة باختلاف الحالة والمعاملة الجاري تسعيرها.

الضابط الثاني:- في حالة إمكانية تطبيق كل من الطرق التقليدية لتسعير المعاملات وطرق أرباح المعاملات بنفس الدرجة من الدقة والمصادقية فإن الأولوية في التطبيق تكون للطرق التقليدية للتسعير

الضابط الثالث:- في حالة إمكانية تطبيق طريقة السعر الحر المقارن وأي من طرق التسعير الأخرى بنفس الدرجة من الدقة والمصادقية فإن الأولوية في التطبيق تكون لطريقة السعر الحر المقارن.

الطريقة الاولى :- طريقة السعر الحر المقارن

تُعرّف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية "طريقة السعر الحر المقارن" كما يلي:

"هي طريقة لتسعير المعاملات تعتمد على مقارنة سعر السلع المباعة أو الخدمات المؤداة بالنسبة لمعاملة بين أشخاص مرتبطة بالسعر الذى يتم تقاضيه مقابل سلع أو خدمات فى معاملة مماثلة بين أشخاص مستقلة فى ظروف مماثلة

.....

ضوابط تطبيق طريقة السعر الحر المقارن

الضابط الاول:- المعاملة المستقلة تكون قابلة للمقارنة بمعاملة بينية لأغراض طريقة السعر الحر المقارن فى حالتين :-

الحالة الاولى:- عدم وجود فروق بين المعاملات محل المقارنة أو بين الأشخاص القائمين بهذه المعاملات تؤثر تأثيراً جوهرياً على كيفية تحديد السعر.

الحالة الثانية:- وجود فروق بين المعاملات محل المقارنة أو بين الأشخاص القائمين بهذه المعاملات ولكن يمكن إجراء تسويات دقيقة ومعقولة لمعالجة الآثار الجوهرية لتلك الفروق.

الضابط الثانى:- بالرغم من أن طريقة السعر الحر المقارن تركز مباشرة على سعر السلع المباعة أو الخدمات المؤداة فى معاملة مماثلة مستقلة باعتباره معياراً لتحديد سعر السلع المباعة أو الخدمات المؤداة فى معاملة بينية.... ألا أنه ينبغي ألا تكون "خصائص السلعة أو الخدمة" هى العامل الوحيد الذى يتم أخذه فى الاعتبار عند قياس قابلية المقارنة بين المعاملتين... ويؤخذ العوامل التالية فى الاعتبار:-

العامل الاول:- المعاملة الداخلية المماثلة / القابلة للمقارنة: حيث يتحدد سعر المعاملة بين الأشخاص المرتبطة على أساس سعر المعاملة بين الشخص المرتبط وبين شخص مستقل في معاملة مماثلة مستقلة.

العامل الثانى:- المعاملة الخارجية المماثلة / القابلة للمقارنة: حيث يتحدد سعر المعاملة بين الأشخاص المرتبطة على أساس سعر المعاملة بين شخصين مستقلين (كلاهما ليس طرفاً في المعاملة البينية المراد تسعيرها) في معاملة مماثلة مستقلة.

الضابط الثالث:- ليس معنى ان المعاملتين المستقلة والبينية يحققان نفس هامش مجمل الربح ... تماثل المعاملتين لتطبيق طريقة السعر الحر المقارن

حيث ان ...وجود فروق بسيطة فى خصائص السلع المباعة بين كلتا المعاملتين يمكن أن يؤثر بشكل كبير على السعر

الضابط الرابع :- لا ينبغي على الممولين اختيار السعر الذى يبيعون به منتجاً معيناً بشكل عرضى لأشخاص مستقلة فى معاملة مستقلة باعتباره أساساً للمقارنة عند تقييم سعر المعاملة لنفس المنتج فى معاملة بينية.

والاستثناء الوحيد هنا عندما تكون مبيعات هذا المنتج تتم بين الأشخاص المرتبطة بصورة عرضية أيضاً.

• نظراً لأن طريقة السعر الحر المقارن هى أكثر الطرق التى يمكن استخدامها بشكل مباشر ويمكن الاعتماد عليها لتطبيق مبدأ السعر المحايد...

فإنه على الممولين بذل كافة جهودهم لعمل التسويات اللازمة بالنسبة للبيانات المتاحة – إن أمكن – لى تصبح مناسبة لاستخدامها فى تطبيق طريقة السعر الحر المقارن.

الطريقة الثانية :- طريقة سعر إعادة البيع

اولا:- تعريف طريقة سعر إعادة البيع

ثانيا:- اعتبارات تطبيق "طريقة سعر إعادة البيع"

ثالثا:- خطوات تطبيق طريقة سعر إعادة البيع

.....

تُعرف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية "طريقة سعر إعادة البيع" كما يلي:

"هى طريقة لتسعير المعاملات ... لتحديد السعر المحايد

وتقوم هذه الطريقة على اساس :

اولا:- تحديد سعر إعادة بيع المنتج الذى تم شراؤه من شخص مرتبط وإعادة بيعه إلى شخص مستقل.

ثانيا:- تخفيض هذا السعر ... بقيمة هامش ربح إعادة البيع.

وبالتالى يمكن اعتبار الناتج بعد طرح هامش سعر إعادة البيع - وبعد عمل تسويات التكاليف الأخرى المصاحبة لشراء المنتج (مثل الرسوم الجمركية) - هو السعر المحايد لعملية البيع الأصلية للسلع بين الأشخاص المرتبطة"

كما تُعرف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية "هامش سعر إعادة البيع" بأنه:

"هامش يمثل القيمة التى يسعى القائم بإعادة البيع من خلالها لتغطية المصروفات البيعية ومصروفات التشغيل الأخرى بالإضافة إلى تحقيق هامش ربح يتناسب مع الوظائف المؤداة والأصول المستخدمة والمخاطر المصاحبة للمعاملة التجارية".

خلاصة هذه الطريقة :-

تبدأ هذه الطريقة ... بتحديد سعر إعادة بيع منتج تم شراؤه من شخص مرتبط وإعادة بيعه لشخص مستقل، ثم يخصم من هذا السعر هامش مجمل ربح إعادة البيع

كيف يتم تحديد هامش مجمل ربح إعادة البيع ؟

هناك طريقتين لتحديد هذا الهامش:

الطريقة الاولى :- تحديده من خلال المعاملة الداخلية المماثلة / القابلة للمقارنة:

وفيها هامش سعر إعادة البيع في معاملة بينية يمثل هامش سعر إعادة البيع الذي يحققه الشخص المرتبط في معاملة مماثلة مستقلة مع شخص مماثل مستقل.

الطريقة الثانية :- تحديده من خلال المعاملة الخارجية المماثلة / القابلة للمقارنة:

وفيها هامش سعر إعادة البيع في معاملة بينية يمثل هامش سعر إعادة البيع الذي يحققه شخصين مستقلين في معاملات مماثلة مستقلة

.....

ثانيا:- اعتبارات تطبيق "طريقة سعر إعادة البيع"

الاعتبار الاول:- تتطلب هذه الطريقة درجة أقل من قابلية المقارنة / التماثل بين المنتجات بالرغم من أن الاختلافات بين المنتجات لها تأثير هام على أسعار تلك المنتجات، ألا أن تأثير هذه الاختلافات قد يكون أقل على مجمل الربح الذي يتم تحقيقه من خلال المعاملة

الاعتبار الثاني:- طريقة سعر إعادة البيع تعتمد على هامش ربح سعر إعادة البيع والذي يمثل مجمل الربح الذي ينتج عن الوظائف المؤداة،

والأصول المستخدمة والمخاطر المصاحبة للمعاملة وليس عن خصائص أو طبيعة منتج أو خدمة واضحة

الاعتبار الثالث:- يكون هامش مجمل ربح إعادة البيع في المعاملة البينية قابلاً للمقارنة مع هامش مجمل ربح إعادة البيع في معاملة مماثلة مستقلة في حالتين:

الحالة الأولى:- حالة عدم وجود فروق جوهرية بين المعاملتين من شأنها التأثير بشكل واضح على العنصر محل المقارنة وهو هامش مجمل ربح إعادة البيع.

الحالة الثانية:- حالة إمكانية إجراء التسويات اللازمة لمعالجة الآثار الجوهرية لتلك الفروق إن وجدت.

الاعتبار الرابع:- هناك علاقة مباشرة بين هامش ربح سعر إعادة البيع ومستوى النشاط الذي يؤديه القائم بإعادة البيع.

على سبيل المثال:-

* عندما تقتصر مهام القائم بإعادة البيع على نقل السلع إلى طرف ثالث

في هذه الحالة ... يؤدي القائم بإعادة البيع مستوى نشاط تجارى محدود ومن المتوقع أن يحقق هامش ربح صغير نسبياً من سعر إعادة البيع.

* عندما يتحمل القائم بإعادة البيع أنشطة أخرى بالإضافة لنشاط إعادة البيع (مثل أنشطة التسويق والإعلان... الخ) ويتحمل المخاطر المصاحبة لتلك الأنشطة.

في هذه الحالة ... يتوقع تحقيق هامش ربح أعلى لسعر إعادة البيع.

الاعتبار الخامس:- بالرغم من أن طريقة سعر إعادة البيع تركز على الوظائف المؤداة في المعاملتين البينية والمستقلة المماثلة أكثر من تركيزها على خصائص السلع المباعة أو الخدمات المؤداة ... إلا أن قياس درجة

التماثل بين معاملتين بهدف تطبيق هذه الطريقة يتطلب أخذ كافة العوامل المحددة لدرجة التماثل في الاعتبار وليس الاعتماد على تحليل الوظائف فقط.

ثالثاً:- خطوات تطبيق طريقة سعر إعادة البيع

الخطوة الاولى:- اختيار معاملة مستقلة تكون فيها الأنشطة المؤداة والمخاطر المصاحبة للمعاملة والأصول المستخدمة التي يستخدمها القائم بإعادة البيع مماثلة لنظيرتها في معاملة بينية للقائم بإعادة البيع.

الخطوة الثانية:- إجراء التعديلات اللازمة لحساب الفروق الجوهرية (إن وجدت) في مستوى النشاط الذي يؤديه القائم بإعادة البيع في معاملة مستقلة مماثلة.

الاعتبار السادس:- كلما قلت القيمة المضافة بواسطة القائم بإعادة البيع على المنتج، كلما كان تطبيق طريقة سعر إعادة البيع أكثر سهولة .

مثال :- عندما لا يجرى القائم بإعادة البيع إضافات مؤثرة على قيمة المنتج مثل إجراء عمليات تشغيل إضافية - تحويل منتجات وسيطة إلى منتجات نهائية - أو إضافة أصول معنوية إلى المنتج مثل العلامات التجارية أو الأسماء التجارية، الخ

السبب في ذلك ... ان مثل هذه الإضافات تؤدي إلى تغيير هوية المنتجات المباعة، مما يجعل من الصعب على الشخص المرتبط تحديد قيمة السلعة الأصلية قبل إجراء تلك الإضافات عليها ثم مقارنتها بقيمة المنتج النهائي.

الاعتبار السابع:- كلما قصرت الفترة الزمنية بين تاريخ الشراء وتاريخ إعادة البيع، كلما زادت إمكانية أن تكون النتائج أكثر دقة.

السبب في ذلك ... أنه كلما زادت الفترة الزمنية كلما زادت إمكانية حدوث عدد من التغيرات مثل تغيرات السوق، وتغير الظروف الاقتصادية، وكذلك التغيرات في أسعار الصرف، أو في مستوى التكاليف، الخ.

وبناءً على ذلك ... عند اختيار المعاملة المماثلة المستقلة المستخدمة فى المقارنة بغرض تطبيق طريقة سعر إعادة البيع.... **ينبغي على الشخص المرتبط** اختيار معاملة يحقق فيها القائم بعملية إعادة البيع هامش ربح إعادة البيع يكون لها نفس الفترة من تاريخ الشراء هامش سعر إعادة البيع

الاعتبار الثامن :- عندما يتمتع القائم بعملية إعادة البيع ... **بحق حصري فى إعادة بيع السلع.**

فى هذه الحالة ... قد يؤثر ذلك الحق تأثيراً جوهرياً على هامش سعر إعادة البيع الذى يحققه هذا الشخص.

لذلك ... يجب قياس مدى تأثير هذا الحق الحصري على هامش سعر إعادة البيع الذى يحققه القائم بإعادة البيع فى معاملة بعينها.

وذلك من خلال تحليل العوامل التالية:

العامل الاول:- النطاق الجغرافى للسوق الذى يكون فيه للقائم بعملية إعادة البيع حقوق حصرية فى إعادة بيع السلع، وفى التواجد فى هذا السوق ودرجة المنافسة من قبل السلع البديلة.

العامل الثانى:- الجهود التى يبذلها القائم بعملية إعادة البيع فى بيع السلع

حيث ... يبذل القائم بإعادة البيع جهوداً مكثفة لبيع السلع من خلال القيام بأنشطة مختلفة، حيث يكون فى هذه الحالة ملتزماً التزاماً كاملاً ببيع تلك السلع.

لكنه فى حالة ... احتكاره للسلعة فى السوق ... قد لا يحتاج إلى بذل الكثير من الجهد .

العامل الثالث:- المخاطرة التى يتحملها القائم بعملية إعادة البيع نظراً لوجود مصدر واحد لتوريد السلع، وما يصاحب ذلك من الارتباط بدورات تطوير منتجات المورد، أو من التأخير فى توريد السلع، الخ.

الاعتبار التاسع:- قد تختلف المعالجات المحاسبية التى يقوم بها الأشخاص مما يؤدى إلى اختلاف طريقة حساب هامش سعر إعادة البيع من شخص لآخر.

وبالتالى ... يجب تحليل طريقة حساب هامش ربح إعادة البيع المحقق التى يستخدمها القائم بإعادة البيع فى كلا من المعاملة البينية والمعاملة المماثلة المستقلة

على أن يشمل هذا التحليل ... تحديد بنود التكاليف المستخدمة لحساب هامش ربح إعادة البيع بالنسبة لكل معاملة.

على سبيل المثال:- قد يمثل أحد بنود التكلفة مصروف تشغيل فى معاملة بينية بينما قد يُدرج نفس البند ضمن تكاليف المبيعات فى المعاملة المستقلة.

وبالتالى ... هامش ربح إعادة البيع سوف يعكس مستوى أعلى من مجمل الربح بسبب اختلاف المعالجات المحاسبية لكل من القائمين بإعادة البيع فى هذه الحالة.

لذلك ... يجب إجراء التسويات اللازمة لإزالة أثر أى فروق جوهرية ناتجة عن المعالجات المحاسبية لضمان الحصول على نتيجة يعتمد عليها فى تسعير المعاملات

الطريقة الثالثة

طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح

اولاً:- ماهية "طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح"

ثانياً :- ماهية "هامش الربح المضاف إلى التكلفة الإجمالية":

ثالثاً:- خطوات تحديد السعر المحايد طبقاً لطريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح

رابعاً:- اعتبارات تطبيق طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح

.....

اولاً:- ماهية "طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح"

هي طريقة لتسعير المعاملات باستخدام التكاليف التي يتحملها مورد السلع (أو مؤدى الخدمات) في المعاملة البيئية للوصول للسعر المحايد

وفي هذه الطريقة ... يتم إضافة هامش ربح مناسب للتكلفة الإجمالية وذلك للوصول إلى الربح المناسب.

وهذا الربح المناسب ... يراعى الوظائف المؤداة و الأصول المستخدمة والمخاطر المصاحبة للمعاملة التجارية و ظروف السوق.

ويمكن اعتبار الناتج بعد إضافة هامش الربح على التكلفة الإجمالية المذكورة أعلاه باعتباره السعر المحايد للمعاملة البيئية الأصلية

.....

ثانياً :- ماهية "هامش الربح المضاف إلى التكلفة الإجمالية":

"يتم تحديد هامش الربح على أساس هامش ربح المعاملة الذي تم حسابه بعد خصم كلا من التكاليف المباشرة وغير المباشرة."

ثالثاً:- خطوات تحديد السعر المحايد طبقاً لطريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح

الخطوة الاولى :- تحديد التكاليف التى يتحملها مورد السلعة المباعة أو الخدمة المؤداة لشخص مرتبط.

الخطوة الثانية:- تحديد هامش مجمل الربح ... الذى سيتم اضافته للتكلفة وذلك من خلال اى من الطريقتين التاليتين:-

الطريقة الاولى :- تحديده من خلال المعاملة الداخلية المماثلة / القابلة للمقارنة:

وفيه هامش الربح فى معاملة بينية يمثل هامش الربح الذى يحققه الشخص المرتبط فى معاملة مماثلة مستقلة مع شخص مماثل مستقل.

الطريقة الثانية :- تحديده من خلال المعاملة الخارجية المماثلة / القابلة للمقارنة:

وفيه هامش الربح فى معاملة بينية يمثل هامش الربح الذى يحققه شخصين مستقلين فى معاملات مماثلة مستقلة

الخطوة الثالثة:- إضافة هامش مجمل ربح معاملة مماثلة مستقلة إلى تلك التكاليف ويكون هذا هو السعر المحايد طبقاً لهذه الطريقة .

.....

رابعاً:- اعتبارات تطبيق طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح

الاعتبار الاول:- على الشخص المرتبط عند اختيار معاملة مماثلة مستقلة لأغراض تطبيق "طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح" اختيار معاملة مستقلة لا توجد بينها وبين المعاملة البينية فروقاً جوهرية، أو إمكانية إجراء التسويات المناسبة لمعالجة الآثار الجوهرية لتلك الفروق إن وجدت

الاعتبار الثاني:- هامش ربح المعاملة المستقلة المستخدم كأساس لتحديد هامش الربح المحايد للمعاملة البيئية يجب أن يمثل هامش الربح المحقق بواسطة أشخاص تقوم بأداء وظائف مشابهة، بل ويفضل أن تقوم ببيع سلع مماثلة لأشخاص مستقلة

الاعتبار الثالث:- يجب تحليل للعوامل الخاصة بمدى تماثل / قابلية مقارنة الوظائف المؤداة والأصول المستخدمة والمخاطر التي يتحملها المورد في كلا من المعاملة البيئية والمعاملة المماثلة المستقلة.

حيث أن ... هذه العوامل تؤثر على هامش الربح المضاف إلى التكلفة الإجمالية في أى معاملة، كما تؤثر على مدى إمكانية الاعتماد على نتيجة "طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح" في تحديد السعر المحايد.

الاعتبار الرابع:- بالرغم من أن طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش الربح تركز على الوظائف المؤداة في المعاملتين البيئية والمماثلة المستقلة أكثر من تركيزها على خصائص السلع المباعة أو الخدمات المؤداة.

الا ان ... قياس درجة التماثل بين معاملتين بهدف تطبيق هذه الطريقة يتطلب أخذ كافة العوامل المحددة لدرجة التماثل في الاعتبار وليس الاعتماد على تحليل الوظائف فقط.

الاعتبارات الخامس:- يجب مراعاة اختلاف السياسات المحاسبية المطبقة عند اختيار طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح وتسوية الفروق الناتجة عن استخدام سياسات محاسبية مختلفة

الطريقة الرابعة :- طريقة تقسيم الارباح

اولا:- الحالات التى تستخدم فيها طريقة تقسيم الأرباح :-

ثانيا:- ما هو هدف طريقة تقسيم الأرباح ؟

ثالثا:- خطوات تطبيق طريقة تقسيم الارباح

.....

اولا:- الحالات التى تستخدم فيها طريقة تقسيم الأرباح :-

الحالة الاولى:- عندما تكون المعاملات متداخلة ومتشابكة بحيث لا يمكن تقييم كل معاملة بمعزل عن غيرها.

الحالة الثانية:- عندما يقدم كلا الطرفين مساهمات استثنائية وعالية القيمة فى المعاملة البينية.

.....

ثانيا:- ما هو هدف طريقة تقسيم الأرباح ؟

تهدف إلى إزالة تأثير الشروط الخاصة التى تتضمنها المعاملة البينية من خلال تحديد الأرباح التى كان سيتم توزيعها على أشخاص مستقلة فى حالة اشتراكهم فى نفس المعاملة (المعاملات).

.....

ثالثا:- خطوات تطبيق طريقة تقسيم الارباح :-

الخطوة الاولى: هى تحديد الربح المجمع الذى تحققه مجموعة الأشخاص المرتبطة من معاملة بينية.

ويقصد بالربح المجمع هنا ... إجمالى الأرباح المجمعة للمعاملة البينية فقط، وليس إجمالى أرباح المجموعة ككل

الخطوة الثانية:- هى تقسيم الأرباح بين الأطراف المشتركة فى المعاملة بناء على القيمة النسبية لمساهماتهم فى تلك المعاملة.

مع الأخذ فى الاعتبار:-

اولا:- الربح الذى يتم تقسيمه هو ربح التشغيل قبل خصم الفوائد والضرائب.

ثانيا:- الوظائف المؤداة والأصول المستخدمة والمخاطر المصاحبة للمعاملة بالنسبة لكل عضو من أعضاء مجموعة الأشخاص المرتبطة. وذلك على أساس الربح الذى يمكن أن تحققه الأشخاص المستقلة فى معاملة مستقلة.

ويمكن تقسيم الربح المجمع باستخدام إحدى الطرق الآتية:

الطريقة الاولى:- طريقة تحليل درجة المساهمة

وطبقا لهذه الطريقة يتم تقسيم أرباح التشغيل المجمعة الناتجة عن معاملة بينية لمجموعة الأشخاص المرتبطة بناء على القيمة النسبية للوظائف التى يؤديها كل من الأشخاص المرتبطة المشتركين فى المعاملة البينية.

ويتم دعم تطبيق هذه الطريقة بقدر الإمكان عن طريق بيانات الأسواق الخارجية التى توضح كيفية قيام الأشخاص المستقلة بتقسيم الأرباح فى ظروف مشابهة.

الطريقة الثانية:- طريقة توزيع الربح المتبقى

وطبقا لهذه الطريقة يتم تقسيم ربح تشغيل المعاملة البينية المجمع بين الأشخاص المرتبطة.

ويتم إجراء هذا التقسيم على مرحلتين:

المرحلة الاولى:- وفيها يتم تحديد إيراد لكل طرف من أطراف المعاملة البينية مقابل الوظائف الأساسية التى يؤديها مثل التصنيع أو التوزيع.

ويراعى ان ... يتم تحديد هذا الإيراد المبدئى عن طريق الاسترشاد بالإيرادات المحققة فى السوق بالنسبة لمعاملات مماثلة لأطراف مستقلة.

المرحلة الثانية :- وفيها يتم توزيع الجزء المتبقى من الربح أو الخسارة بعد التخصيص الذى تم إجراؤه فى المرحلة الأولى بين الأطراف بناء على تحليل العوامل التى توضح كيف كان سيتم توزيع هذا الربح المتبقى بين أشخاص مستقلة.

الطريقة الخامسة

طريقة هامش ربح صافى المعاملات

- اولا:- خطوات تطبيق طريقة هامش صافى ربح المعاملات
- ثانيا:- مزايا استخدام طريقة هامش صافى ربح المعاملات
- ثالثا:- ضوابط استخدام طريقة صافى ربح المعاملات
- رابعا:- الحالات المناسبة لتطبيق طريقة هامش صافى ربح المعاملات
- خامسا :- ما أوجه التشابه والاختلاف بين "طريقة هامش صافى ربح المعاملات" و طريقتى "التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح" و"سعر إعادة البيع"؟

.....

اولا:- خطوات تطبيق طريقة هامش صافى ربح المعاملات

- الخطوة الاولى :-** اختيار أشخاص مستقلة تعمل فى أنشطة مماثلة للشخص المرتبط .
- ويراعى أنه.... كلما كانت المنتجات والوظائف المستخدمة فى المقارنة أكثر تماثلاً كلما تحققت نتائج يمكن الاعتماد عليها.
- الخطوة الثانية :-** تحليل كافة تفاصيل المعلومات - سواء المالية أو غيرها من المعلومات - المتاحة الخاصة بالأشخاص المستقلة التى تم اختيارها .
- الهدف من هذا التحليل** هو تحديد ما إذا كانت هذه المعلومات تُظهر أن الأشخاص المستقلة المختارة فى الخطوة الأولى تقوم بمعاملات مماثلة / قابلة للمقارنة مع الأشخاص المرتبطة.

حيث أنه بالرغم من أن الأشخاص المستقلة تعمل في نفس النشاط ألا إن المعلومات المتاحة قد تُظهر أن معاملات هذه الأشخاص المستقلة غير قابلة للمقارنة/ غير مماثلة لمعاملات الشخص المرتبط.

الخطوة الثالثة:- مقارنة هامش صافى الربح الخاص بالممول أو الشخص المرتبط ذو الصلة بالممول والناتج من المعاملة البيئية مع هامش صافى الربح الذى يحققه ذات الممول/ الشخص المرتبط أو شخص مستقل من معاملات مماثلة.

الخطوة الرابعة :- التحقق من صحة هامش صافى الربح المحتسب بنسبته إلى أساس مناسب مثل التكاليف أو المبيعات أو الأصول

الخطوة الخامسة:- عند وجود فروق جوهرية ويمكن تحديدها بين حالة الشخص المرتبط وحالة المعاملات المماثلة للأشخاص المستقلة المختارة.... فيجب إجراء التسويات الملائمة كلما أمكن واستبعاد الأشخاص المستقلة التى لا يمكن إجراء تسويات معقولة لها.

ثانيا:- مزايا استخدام طريقة هامش صافى ربح المعاملات

(أ):- يتوافر فيها عادة قدر أكبر من المعلومات المماثلة.

(ب):- تتطلب إجراء تسويات أقل لمعالجة الفروق فى الوظائف المؤداة والمخاطر المصاحبة بين المعاملتين البيئية والمستقلة.

(ج):- تسمح طريقة هامش صافى ربح المعاملات باستخدام عدة مؤشرات لمستوى الربح/ معدلات الربحية.

ثالثا:- ضوابط استخدام طريقة صافى ربح المعاملات

الضابط الاول:- يجب تطبيق طريقة هامش صافى ربح المعاملات على أساس ربح المعاملات ... وليس على أساس ربح مجموعة الشركات.

حيث أنه ... لا يمكن الاعتماد على نتائج هذه الطريقة إذا تم تطبيقها على الأنشطة المجمعة .

الضابط الثاني:- تستخدم هذه الطريقة لتحليل أرباح الشخص المرتبط فقط والناجمة عن معاملات بينية أو وظائف بسيطة.

الضابط الثالث :- من الممكن تطبيق طريقة هامش صافى ربح المعاملات على أساس ربح مجموعة الشركات عندما تكون الأنشطة/ المعاملات المجمعة مترابطة بشكل كافٍ

على سبيل المثال:- عند أداء وظائف مبيعات مماثلة بالنسبة للمنتجات فى خطوط إنتاج مماثلة.

.....

رابعاً:- الحالات المناسبة لتطبيق طريقة هامش صافى ربح المعاملات:-

الحالة الاولى :- حالة عدم وجود قيود على البيانات المتاحة عن معاملات مستقلة

حيث يمكن الاعتماد على نتائجها بشكل أكبر من الطرق التقليدية.

الحالة الثانية:- حالة عدم إمكانية الاعتماد على البيانات المتاحة عن مستوى مجمل هامش الربح .

وذلك بسبب.... الفروق المحاسبية بين الطرف قيد الاختبار والشركات المماثلة والتي يتم إجراء تسويات يُعتمد عليها بشأنها

على سبيل المثال:- فروق معالجة تكاليف معينة كتكلفة السلع المباعة أو مصروفات التشغيل).

وفى جميع الأحوال فينبغى الأخذ فى الاعتبار كافة عوامل درجة التماثل/ قابلية المقارنة عند اختيار طريقة هامش صافى ربح المعاملات،

لذلك ينبغى ألا يكون مدى إمكانية الاعتماد على التحليل الذى يتم إجراؤه لاختيار طريقة هامش صافى ربح المعاملات وتطبيقها أقل منه بالنسبة للطرق الأخرى.

الحالة الثالثة :- عندما يقدم أحد الأشخاص المرتبطة فى المعاملة البيئية مساهمة فريدة من نوعها وذات قيمة بشكل لا يمكن معه تحديد عائد السعر المحايد بسهولة. **على سبيل المثال:-** يساهم بأصول غير ملموسة فريدة من نوعها أو ذات قيمة كبيرة.

وفى هذه الحالة تُطبق "طريقة هامش صافى ربح المعاملات" على الشخص المرتبط المعتاد الذى يؤدى وظائف روتينية لا تتضمن مساهمة فريدة من نوعها وذات قيمة كبيرة

الحالة الرابعة :- حالة وجود نطاق عريض من الوظائف المماثلة وليس كل معاملة على حدة .

حيث يمكن قياس العوائد على هذه الوظائف باستخدام مؤشر مستوى الربح/ معدل الربحية الذى يتأثر فى أغلب الأحوال بعوامل ليس لها علاقة بالسعر المحايد

خامسا :- ما أوجه التشابه والاختلاف بين "طريقة هامش صافى ربح المعاملات" و طريقتى "التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح" و"سعر إعادة البيع"؟

أوجه التشابه :- جميع هذه الطرق تتطلب مستوى قابلية المقارنة مماثلاً
أوجه الاختلاف :-

أولاً:- طريقتى "سعر إعادة البيع" و"التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح"...

- **تقارن هامش مجمل الربح .**
- **طريقة مباشرة ... حيث انها تستخدم هامش مجمل الربح لتحديد الأسعار المحايد**
- ولذلك** فى حالة توافر معلومات يمكن الاعتماد عليها خاصة بهامش مجمل الربح ... يجب تطبيق "طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح" أو "طريقة سعر إعادة البيع".

ثانياً:- "طريقة هامش صافى ربح المعاملات"

- تقارن هامش صافى الربح
 - طريقة غير مباشرة ... حيث انها تستخدم صافى هوامش الربح لتحديد الأسعار المحايد
- ولذلك .. فى حالة الأشخاص المرتبطة الأقل تعقيداً والتي تشارك فى معاملة بينية،

تطبق "طريقة هامش صافى ربح المعاملات"

مثال:- حالة اذا ما كان الشخص المرتبط لا يمتلك أصولاً غير ملموسة ذات قيمة.

- صافى هوامش الربح تتأثر بالعديد من العوامل التى قد لا يكون لها علاقة على الإطلاق بتسعير المعاملات.

الطريقة السادسة

طريقة تنسيب الأرباح المجمعة

اولا:- ماهى فكرة عمل طريقة تنسيب الارباح ؟

ثانيا:- خطوات تطبيق طريقة تنسيب الأرباح المجمعة

ثالثا:- ما هو الفرق بين طريقة تقسيم الأرباح وطريقة تنسيب الأرباح المجمعة ؟

رابعا :- اعتبارات تطبيق طريقة تنسيب الارباح المجمعة

.....

اولا:- ماهى فكرة عمل طريقة تنسيب الارباح ؟

تعمل طريقة تنسيب الأرباح المجمعةعلى تخصيص الأرباح المجمعة لمجموعة الأشخاص المرتبطة بين الشركات التابعة فى الدول المختلفة باستخدام معادلة محددة مسبقاً.

ثانيا:- خطوات تطبيق طريقة تنسيب الأرباح المجمعة:-

الخطوة الاولى :- تحديد الشركات التابعة لمجموعة الأشخاص المرتبطة التى تشكل الوحدة المجمعة الخاضعة للضريبة.

الخطوة الثانية :- تحديد الأرباح المجمعة بدقة.

الخطوة الثالثة :- تحديد المعادلة التى سيتم استخدامها لتخصيص الأرباح المجمعة للوحدة الخاضعة للضريبة، والتى تعتمد غالباً على مزيج من التكاليف والأصول ومرتببات العاملين والمبيعات.

ثالثاً:- ما هو الفرق بين طريقة تقسيم الأرباح وطريقة تنسيب الأرباح المجمعة ؟

أولاً:- طريقة تقسيم الأرباح

وهي تهدف ... إلى تخصيص الأرباح المجمعة للمعاملة على أساس المساهمة الفعلية النسبية لكل طرف في الأرباح

وبالتالي فإنها ... فإنها أكثر موضوعية لربح كل طرف من الأطراف

ثانياً :- طريقة تنسيب الأرباح المجمعة:

وهي تقسم الأرباح الإجمالية للمجموعة بين الأطراف على أساس معادلة حُكمية محددة مسبقاً، وتعتمد على الأوزان النسبية لتكاليف العمالة ورأس المال المستثمر أو عوامل أخرى ذات صلة.

رابعاً :- اعتبارات تطبيق طريقة تنسيب الأرباح المجمعة

الاعتبار الأول:- أن الدول الأعضاء بمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية لا تعتبر طريقة تنسيب الأرباح المجمعة طريقة واقعية بديلة لتطبيق مبدأ السعر المحايد.

الاعتبار الثاني:- ترى مصلحة الضرائب المصرية أن هذه الطريقة أقل طريقة يمكن الاعتماد على نتائجها لتحديد السعر المحايد لمعاملة بينية.

الاعتبار الثالث:- لا يتوقع استخدام هذه الطريقة إلا في الحالات التي لا يمكن فيها بأي شكل من الأشكال تطبيق أيّاً من الطرق الأخرى ... والتي يمكن الاعتماد على استخدامها لتحديد السعر المحايد. .. مع تقديم أسباب استخدام هذه الطريقة .. وأسباب عدم إمكانية تطبيق كافة الطرق الأخرى على المعاملات البينية.

اولويات استخدام طرق التسعير

استخدام طرق بديلة

اولويات اختيار طريقة تحديد السعر المحايد

الأولوية فى تحديد السعر المحايد..... لطريقة السعر الحر المقارن.

وفى حالةعدم توافر البيانات اللازمة لتطبيق هذه الطريقة.

فى هذه الحالة يتم تطبيق احدى الطريقتين التاليتين :

١- طريقة سعر إعادة البيع.

٢- طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح.

وفى حالة عدم امكانية تطبيق أى من الطرق الثلاثة السابقة

فى هذه الحالة يتم تطبيق احدى الطريقتين التاليتين :

(١) طريقة تقسيم الأرباح.

(٢) طريقة هامش صافى ربح المعاملات

وفى حالة عدم امكانية تطبيق أى من الطرق السابقة

يجوز استخدام أى طريقة يراها الممول ملائمة لحقائق وظروف الحالة لضمان أنه تم تحديد أسعار وشروط المعاملات البينية وفقاً لمبدأ السعر المحايد

وفى هذه الحالة ... يجب تفسير أسباب اعتبار الطرق السابقة أقل ملائمة لظروف الحالة وأسباب اعتبار أن الطريقة المختارة هى الطريقة التى توفر أنسب الحلول.

الحالات التي تكون فيها طريقة السعر الحر المقارن غير مناسبة:-

الحالة الاولى:- حالة عدم توافر بيانات متاحة كافية لمعاملات مستقلة تصلح كمعيار لاستخدام طريقة السعر الحر المقارن.

الحالة الثانية:- حالة صعوبة إيجاد معاملة مستقلة مماثلة بشكل كبير للمعاملة البينية بحيث لا تؤثر الفروق بين المعاملتين تأثيراً جوهرياً على السعر.

الحالة الثالثة:- صعوبة إجراء تسويات دقيقة ومعقولة لمعالجة تأثير الفروق بين المعاملة البينية والمعاملة المستقلة على السعر

المبحث الثالث

مستندات تسعير المعاملات

- الملف الرئيسي
- الملف المحلي
- ملف CbCR

حيث أن التعليمات الإرشادية المحدثة لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بشأن مستندات تسعير المعاملات تتطلب من مجموعة الأشخاص المرتبطة بإعداد ثلاث مجموعات من المستندات لتسعير المعاملات وتقديمها وإتاحتها لكافة الإدارات الضريبية ذات الصلة

المجموعة الأولى في شكل "ملف رئيسي" :-

يحتوي على معلومات استراتيجية حول أنشطتهم الدولية وكذلك سياسات تسعير المعاملات التي يتبعونها.

والمجموعة الثانية في شكل ملف محلي :-

هي مستندات تفصيلية عن تسعير المعاملات والتي تُعد في شكل "ملف محلي" خاص بكل دولة، حيث تُحدد في هذا الملف المعاملات البينية ذات الصلة بقيمة تلك المعاملات وتحليل لكيفية تحديد السعر المحايد.

المجموعة الثالثة من المستندات فتكون خاصة بمجموعة الأشخاص المرتبطة من الشركات الكبرى

(التي تحقق إيرادات تشغيل/ رقم أعمال سنوياً لكل دولة تقع في نطاقها أعمالهم، " " CbCR تصل للحد المنصوص عليه) ويشترط عليهم تقديم تقرير على مستوى كل دولة على حدة

المستندات التي يتم اعدادها فى الملف الرئيسى

المجموعة الاولى :- الملف الرئيسى

الملف رئيسى " ... هو ملف يحتوى على معلومات استراتيجية حول أنشطة مجموعة الأشخاص المرتبطة بما فى ذلك معلومات عن طبيعة الأنشطة على مستوى العالم والسياسات المتبعة فى تسعير المعاملات وتوزيع الدخل العالمى والنشاط الاقتصادى .

والهدف من هذه المعلومات ... توفير نظرة شاملة عن البيئة الاقتصادية والقانونية والمالية العالمية التى تتم فيها ممارسات تسعير المعاملات لمجموعة الأشخاص المرتبطة.

اهم المعلومات الواجب توافرها فى الملف الرئيسى :-

اولا:- معلومات عن الهيكل التنظيمى لمجموعة الأشخاص المرتبطة ككل .
مثل:-

- علاقات الملكية داخل مجموعة الأشخاص المرتبطة.
- والتغيرات فى هيكل الملكية.
- موقع كل عضو من أعضاء مجموعة الأشخاص المرتبطة.

ثانيا:-معلومات عن طبيعة أنشطة مجموعة الأشخاص المرتبطة .

مثل:-

- وصف لسلسلة التوريد وأهم عقود تقديم الخدمات.
- الأسواق الجغرافية الرئيسية التى تعمل فيها المجموعة.
- ملخص لتحليل الوظائف فيما يتعلق بالمساهمات الأساسية التى تؤدى إلى خلق قيمة.
- تفاصيل أكبر خمسة منتجات/ خدمات تقدمها المجموعة.
- المعاملات الهامة التى تتضمن عمليات إعادة هيكلة للأنشطة/ الأعمال.

ثالثا:- معلومات عن الأنشطة المالية لمجموعة الأشخاص المرتبطة مثل:-

- وصف لكيفية تمويل المجموعة والاتفاقات المالية ذات الصلة.
- تحديد أعضاء مجموعة الأشخاص المرتبطة والدور التمويلي لكل منهم، ومواقعهم، ومركز الإدارة الفعلي لكل منهم .
- وصف للسياسات التمويلية المتعلقة بتسعير المعاملات.

رابعا:- معلومات عن الأصول غير الملموسة لمجموعة الأشخاص المرتبطة مثل:-

- وصف للاستراتيجية الكلية للتطوير والملكية واستغلال الأصول غير الملموسة.
- قائمة بأهم الأصول غير الملموسة وملكيته.
- تفاصيل المقار الرئيسية للأبحاث والتطوير وأماكن الإدارة.
- أهم الاتفاقات والسياسات ذات الصلة بتسعير المعاملات.
- أى اتفاقات نقل لملكية أصول غير ملموسة بين أعضاء مجموعة الأشخاص المرتبطة.

خامسا:- معلومات عن الموقف المالي والموقف الضريبي لمجموعة الأشخاص المرتبطة بما فى ذلك :

- القوائم المالية المجمعة السنوية للمجموعة.
- قائمة ووصف مختصر لأى اتفاقات قائمة للتسعير المسبق.
- أى قرارات أخرى تتعلق بتوزيع الدخل بين أعضاء مجموعة الأشخاص المرتبطة.

المجموعة الثانية:- الملف المحلى

هى مستندات تفصيلية عن تسعير المعاملات والتي تُعد فى شكل "ملف محلى" خاص بكل دولة، حيث تُحدد فى هذا الملف المعاملات البيئية ذات الصلة بقيمة تلك المعاملات وتحليل لكيفية تحديد السعر المحايد.

اعتبارات اعداد الملف المحلى

الاعتبار الاول:- الهدف من الملف المحلى ... هو توفير معلومات تفصيلية تتعلق بالمعاملات البيئية للممول المحلى، والتي ينبغى أن تتضمن معلومات مكملة للمعلومات المتاحة فى الملف الرئيسى

الاعتبار الثانى:- يجب تتضمن معلومات الملف المحلى ... تحليل تفصيلي للوظائف ومعلومات مالية خاصة بتلك المعاملات المحددة واختيار وتطبيق أنسب طريقة لتسعير المعاملات وتحليل درجة التماثل/ قابلية المقارنة.

الاعتبار الثالث:- يجب إعداد الملف المحلى لكل كيان من كيانات المجموعة وليس على مستوى المجموعة ككل.

المستندات التى يتم اعدادها فى الملف المحلى

اولا: مستندات توفر معلومات عن المعاملات البيئية وطبيعتها

(أ) :- المستندات الخاصة بطبيعة النشاط / السوق

* الإطار العام للنشاط بما فى ذلك خطوط الإنتاج.

* طبيعة الصناعة وتحليل العوامل الاقتصادية المؤثرة على النشاط وعلى الصناعة ككل.

* السوق الذى يعمل فيه من حيث الموقع والحجم ودرجة المنافسة، الخ.

(ب):- المستندات الخاصة بسياسات واستراتيجيات الممول :

- * سياسة تسعير المعاملات التي يتبعها الممول.
 - * الهيكل التنظيمي وهيكل الإدارة الخاص بمنشأة الممول.
 - * الخطط الاستراتيجية التي يتبعها الممول خاصة تلك التي من المرجح أن تؤثر على تسعير معاملاته البينية
- مثل:-

- استراتيجيات التسعير.
- استراتيجيات اختراق السوق/ التوسع في السوق.
- أى عمليات أخرى لإعادة هيكلة أعمال الممول، الخ.
- * الدراسات التي تم إجراؤها قبل تطبيق الخطة الاستراتيجية

مع توضيح:-

- الهدف منها.
 - وفترة تنفيذها.
 - والتكاليف المصاحبة للتنفيذ.
 - والأرباح المتوقعة تحقيقها مقابل إنفاق هذه التكاليف
- (ج):- المستندات الخاصة بالمعاملات البينية محل الدراسة
- * المستندات التي توضح طبيعة المعاملة محل الدراسة (سلع أو خدمات).
 - * التعاملات بين أطراف المعاملة (بيع وشراء سلع أو توريد خدمات باستخدام أصول غير ملموسة... الخ
 - * المستندات التي تشرح التفاصيل الخاصة بالمعاملات البينية
- من حيث :-

- نطاقها.
- ونوعها.
- وتوقيتها.
- وعدد مرات تكرارها.

- وأطرافها.
- وقيمة المبالغ التي يتم تداولها بين أطراف المجموعة سواء المدفوعة أو المحصلة عن كل معاملة مقسمة بحسب كل دولة... الخ.

* العقود/ الاتفاقات التي تتضمن شروط التعاقد الخاصة بالمعاملة.

* تحليل وظائف مبدئي للوظائف المؤداة بواسطة ممول الضريبة، والأصول المستخدمة، والمخاطر المصاحبة للمعاملة في المعاملة البيئية محل الدراسة.

(د):- المستندات الخاصة بالمعاملات المستقلة المتخذة كأساس للمقارنة

* بيان بالأشخاص المستقلة التي تقوم بمعاملات مماثلة للمعاملات البيئية.

* المستندات الموضحة لمعايير اختيار المعاملات المستقلة المستخدمة كأساس للمقارنة.

* تحليل وظائف مبدئي للوظائف المؤداة بواسطة الشخص المستقل، والأصول المستخدمة، والمخاطر المصاحبة للمعاملة المختارة كأساس للمقارنة

.....

ثانيا: مستندات توفر معلومات عن اختيار أنسب طريقة (طرق) لتسعير المعاملات

(أ):- المستندات الموضحة لطريقة (طرق) التسعير المستخدمة

* المستندات التي تشرح الإجراءات التي تم اتباعها لاختيار طريقة التسعير، وتوضيح أسباب اختيار تلك الطريقة في تسعير المعاملة البيئية محل الدراسة.

* وفي حالة استخدام إحدى طرق تسعير المعاملات القائمة على أرباح المعاملات في هذه الحالة :-

- يجب تقديم المستندات التى تشرح أسباب عدم استخدام الطرق التقليدية الثلاثة واعتبارها ملائمة لظروف الحالة
- وسبب استخدام طريقة التسعير الأخرى المختارة باعتبارها البديل الأنسب (ب):- المستندات الموضحة للتحليل الذى تم إجراؤه لتقييم مدى إمكانية الاعتماد على البيانات المستخدمة

.....

- ثالثاً:- مستندات توفر معلومات عن تطبيق طريقة التسعير المختارة (أ):- المستندات التى يتم إعدادها بصفة عامة بصرف النظر عن طريقة التسعير المستخدمة

هذه المجموعة تشمل المستندات التالية:

* دراسة تفصيلية لدرجة التماثل/ قابلية المقارنة

تشمل هذه الدراسة :-

- ١ - تحليلاً يوضح المقارنة التى تمت بين المعاملة البينية محل الدراسة والمعاملة أو المعاملات المماثلة المستقلة المختارة كأساس للمقارنة
- من حيث :-

- خصائص السلع المباعة / الخدمات المؤداة.

- والوظائف المؤداة.

- والأهمية الاقتصادية لكل وظيفة.

- والأصول المستخدمة.

- والمخاطر المصاحبة للمعاملة.

- وشروط التعاقد.

- وظروف السوق.

- واستراتيجيات المشروع المتبعة، الخ.

٢- تحليلًا يوضح الفروق الجوهرية بين المعاملة البينية والمعاملة المماثلة المستقلة المتخذة كأساس للمقارنة، وكيفية تحديد قيمة هذه الفروق والتسويات التي تم إجراؤها لمعالجة تلك الفروق.

٣- المستندات الموضحة لكافة العمليات الحسابية المالية التي تم إجراؤها عند تطبيق طريقة (طرق) التسعير المختارة وتحديد قيمة السعر المحايد.

٤- نسخة من اتفاقات التسعير المسبق الأحادية أو الثنائية/ متعددة الأطراف أو أى أحكام ضريبية أخرى والتي لا يكون الممول طرفاً فيها ولكنها ذات صلة بالمعاملات البينية للممول والموضحة بالملف المحلى

(ب):- المستندات المتعلقة بكل طريقة من طرق التسعير المطبقة

وهذه المستندات تختلف من حالة لأخرى بناء على طريقة التسعير المطبقة فى كل حالة... وذلك بسبب أن طرق التسعير المختلفة تتطلب أنواعاً مختلفة من البيانات والتحليلات، والتي تنعكس على طبيعة المستندات التي يتم إعدادها تبعاً لذلك .

المستندات التي ينصح باستخدامها عند تطبيق كل طريقة من طرق التسعير:

(أ) مستندات طريقة السعر الحر المقارن

المستندات التي توضح بصورة دقيقة المقارنات التي تمت بين الخصائص المادية للسلع المباعة / الخدمات المؤداة ... وذلك بالنسبة لكل من المعاملة البينية والمعاملات المستقلة والفروق بينها (إن وجدت).

- وكيف تؤثر هذه الفروق على مواصفات السلع وفعاليتها وجودتها.

- وأثر هذه الفروق على السعر.

(ب) مستندات طريقة سعر إعادة البيع

* تحليل الوظائف لكل من ممول الضريبة والأشخاص المستقلة فيما يتعلق بالمعاملة البينية والمعاملة المستقلة المماثلة المختارة كأساس للمقارنة بالإضافة إلى المستندات التي تثبت درجة تماثل الوظائف.

* المستندات الموضحة للمقارنات بين هوامش مجمل الربح المحققة في كلا المعاملتين.

* بيان يوضح إجراء تسويات للفروق (إن وجدت) بين المعالجات المحاسبية التي يتبعها ممول الضريبة وبين تلك التي يتبعها الشخص المستقل المماثل المختار كأساس للمقارنة.

(ج) مستندات طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح

* تحليل وظائف كلا من ممول الضريبة والأشخاص المستقلة المماثلة فيما يتعلق بالمعاملة البينية والمعاملة المستقلة المماثلة المتخذة كأساس للمقارنة بالإضافة للمستندات المؤيدة لدرجة تماثل الوظائف.

* المستندات الموضحة لكيفية حساب أساس احتساب التكاليف فى المعاملة البيئية محل الدراسة من خلال تحديد التكاليف المتضمنة فى احتساب التكاليف وأساس تخصيص التكاليف غير المباشرة... الخ.

* المستندات الموضحة للمقارنات بين هوامش مجمل الربح المحققة فى كلا المعاملتين.

* فى حالة استخدام مفهوم التكاليف الحدية، يجب إعداد المستندات الموضحة لأسباب استخدامه، ومدى فعاليته فى تحديد قيمة السعر المحايد.

(د) مستندات طريقة تقسيم الأرباح

* المستندات الموضحة لما إذا كان مستوى تطبيق هذه الطريقة يتم على أساس أرباح المعاملات أم على أساس الأرباح المجمعة لمجموعة الأشخاص المرتبطة وتقديم سبب ذلك.

* المستندات الموضحة لدرجة تماثل الوظائف، والربح المجمع الذى تم حسابه، وتحليل المساهمة، أو تحليل توزيع الربح المتبقى، وحساب أثر فروق المعالجات المحاسبية المتبعة، وأساس تقدير الأرباح (إذا كان الربح المجمع المستخدم تقديرى).

(هـ) مستندات طريقة هامش صافى ربح المعاملات

* المستندات الموضحة لتفاصيل التحليل الذى تم إجراؤه لمعايير الأداء المتخذة كأساس للمقارنة ومجموعة الخطوات التى تليه بما فى ذلك التحليلات الكمية والنوعية للوصول إلى مجموعة نهائية من المعاملات المستقلة المتخذة كأساس للمقارنة

* المستندات الموضحة لمعدلات الربحية المستخدمة وأسباب استخدامها بصفة خاصة، وكيفية تقييم نطاق النتائج التى تم الحصول عليها

رابعاً:- مستندات توفر معلومات عن كيفية تحديد قيمة السعر المحايد وإجراء عملية مراجعة لمعالجة أى تغيرات مستقبلية

- ١- بيان بالسعر المحايد الذى تم تحديده.
- ٢- الإجراءات المتخذة لمتابعة التغيرات فى الظروف المتعلقة بكل من ممول الضريبة والشخص المستقل المختار كأساس للمقارنة وكذلك التغيرات التى تؤثر على مدى صلاحية البيانات المستخدمة
- ٣- تقييم أثر هذه التغيرات (إن وجدت) على مدى صلاحية قيمة السعر المحايد.
- ٤- التسويات التى تم إجراؤها لمعالجة هذا الأثر من أجل الحصول على سعر محايد يمكن الاعتماد عليه.

خامساً :- مستندات عامة يوصى بإعدادها

- ١- قيمة المبيعات ونتائج التشغيل عن الأعوام القليلة السابقة (يُفضل عن ثلاث سنوات سابقة) لسنة المعاملة محل الدراسة.
- ٢- التقارير السنوية والقوائم المالية الخاصة بممول الضريبة. ينبغى أن يقدم الممول القوائم المالية على أساس المعاملات (أى قوائم مالية تخص المعاملات بذاتها).
- ٣- تحليل الربحية بالنسبة للمعاملات البيئية. ينبغى أن يشتمل تحليل الربحية على تحليل لربحية الممول التى تتعلق بكل معاملة بيئية على حدة مقابل نطاق السعر المحايد للمعاملات المستقلة المتخذة كأساس للمقارنة.
- ٤- توضيح صلة البيانات المالية المستخدمة فى تطبيق طريقة تسعير المعاملات بالقوائم المالية السنوية التى تم فحصها.

.....

المجموعة الثالثة

" تقرير على مستوى كل دولة على حدة "CbCR

هذا التقرير يتضمن ... معلومات على مستوى الدولة التى يعمل بها الممول
والاشخاص المرتبطة به على مستوى العالم

وتتضمن هذه المعلومات :-

- معلومات المتعلقة بتوزيع دخل مجموعة الأشخاص المرتبطة على مستوى العالم والضرائب المسددة .
- وموقع النشاط الاقتصادى الرئيسى الذى تعمل فيه مجموعة الأشخاص المرتبطة.
- عدد العاملين لدى مجموعة الاشخاص المرتبطة.
- ورأس المال والأرباح المحتجزة والأصول الملموسة للمجموعة فى كل دولة.
- تحديد الدول التى تمارس فيها المجموعة أنشطتها.
- الإشارة إلى الأنشطة التى يقوم بها كل كيان.
- تقديم قائمة بكافة الكيانات الأساسية التى يقدموا لها المعلومات المالية وتفاصيل عن أنشطة أعمالهم.

من المطالب بتقديم هذا التقرير ؟

*منظمة التعاون الاقتصادى للتنمية ... تطلب من مجموعة الاشخاص المرتبطة التى تتجاوز ايراداتهم السنوية المجمعة ٧٥٠ مليون يورو بتقديم هذا التقرير.

* مصلحة الضرائب المصرية ... طبقا للدليل الارشادى

الحالة الاولى:- اذا كانت المنشأة الام مقيمة فى مصر

فيطلب منها هذا التقرير ...اذا كانت مجموعة الاشخاص المرتبطة تتجاوز ايراداتهم السنوية المجمعة تصل الى او تتجاوز ثلاثة مليار جنيه .

الحالة الثانية:- اذا كانت المنشأة الام مقيمة فى دولة اجنبية

فى هذه الحالة ... يطلب من المنشآت التى تمثل شركات تابعة لشركة أم أجنبية (مجموعة أشخاص مرتبطة.... بتقديم هذا التقرير إلى دولة الإقامة للكيان الأم النهائي ... وسوف يتم تبادل هذا التقرير بين الإدارات الضريبية ذات الصلة من خلال تبادل المعلومات التلقائى تبعاً للآليات المتبعة بين الحكومات

الحالة الثالثة:- اذا كانت المنشأة الام مقيمة فى دولة اجنبية... وكانت المنشأة التابعة مفوضة بتقديم التقرير .. فيتم تقديمه بدولة الإقامة للمنشأة التابعة

.....

الاشكالية السابعة :- تاريخ تقديم الملفات

اولا:- الملف الرئيسى:

ويكون الميعاد المحدد لتقديم الملف الرئيسى وفقا للآتى:

الحالة الاولى:- إذا كانت الشركة الأم مقيمة خارج مصر.
فى هذه الحالة:- يكون تحديد موعد تقديم الملف الرئيسى وفقاً لتاريخ تقديم الملف الرئيسى في دولة إقامة الشركة الأم.
الحالة الثانية:- إذا كان المركز الرئيسى مقيماً في دولة لا تشترط تقديم هذا الملف لتقديم الملف الرئيسى .

وفى هذه الحالةيصبح أقصى موعد لتقديم الملف الرئيسى هو نفس موعد تقديم الملف المحلى.

الحالة الثالثة:- إذا كانت الشركة الأم مقيمة بمصر.
فى هذه الحالة :- يكون تحديد موعد تقديم الملف الرئيسى وفقاً لتاريخ تقديم الملف المحلى.

ثانياً:- الملف المحلى :-

يقدم فى موعد أقصاه شهرين من تاريخ تقديم الإقرار الضريبي الوارد بالقانون.

ثالثاً:- ملف cbcR

فى خلال عام من نهاية العام المالى الذى يغطيه التقرير. ويجب " CbCR " وبصفة عامة يجب تقديم تقرير على مستوى كل دولة على حدة

تقديم التقرير فى الدولة التابعة لها الشركة الأم، وسوف يتم مشاركة التقرير بين الإدارات الضريبية ذات الصلة من خلال تبادل المعلومات التلقائى تبعاً للآليات المتبعة بين الحكومات.

الاشكالية الثامنة :- اتفاقيات التسعير المسبق

هو اتفاق بين الممول والادارة الضريبية ... هذا الاتفاق يحدد طريقة تسعير المعاملات الواجب اتباعها لتحديد السعر المحايد للمعاملات البينية المستقبلية للممول مع الاشخاص المرتبطة به.

.....

انواع اتفاقيات التسعير المسبق

النوع الاول:- اتفاق التسعير المسبق الأحادى ي

يمثل اتفاقاً بين ممول واحد وإدارة ضريبية واحدة.

النوع الثانى: اتفاق التسعير المسبق الثنائى

يمثل اتفاقاً بين ممول وإدارة ضريبية محلية وإدارة ضريبية اجنبية واحدة

النوع الثالث:- اتفاق التسعير متعدد الاطراف

يمثل اتفاقاً بين ممول وإدارة ضريبية محلية وأكثر من إدارة ضريبية اجنبية

.....

مزايا اتفاقيات التسعير المسبق

أ - توفير درجة عالية من اليقين فيما يتعلق بمسائل تسعير المعاملات وخاصة طريقة تسعير المعاملات البينية التي يشملها اتفاق التسعير

المسبق، مما يؤدي إلى تمكين الممول من أن يُحدد بدقة المعالجة الضريبية للمعاملات البينية المحلية والدولية.

ب - إمداد الممولين بمعلومات موضوعية بهدف وضع تنبؤ أفضل للتكاليف والمصروفات بما في ذلك الالتزامات الضريبية بما يؤدي إلى تأكيد الممول من حقوقه والتزاماته.

ج - خفض وقت وتكلفة الفحص الضريبي للمسائل المتعلقة بتسعير المعاملات التي يتطلبها الفحص الضريبي المعتاد/ فحص تسعير المعاملات،

وتقليل فرص امتداد فترات المنازعات القانونية وما يرتبط بها من تكلفة.

د - تقليل عبء إمساك الدفاتر إذ يعرف الممول مسبقاً المستندات المطلوب توفيرها والاحتفاظ بها لإثبات التزامه بالطريقة المتفق على اتباعها

في تسعير معاملاته.

.....

٢ الوقائع المصرية - العدد ٣٨ تابع (ح) في ١٥ فبراير سنة ٢٠٢٤

وزارة المالية

قرار رقم ٥٢ لسنة ٢٠٢٤

بشأن رفع حد الإعفاء المنصوص عليه في المادة (١٢) من قانون
الإجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠

وزير المالية

بعد الاطلاع على قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
ولاختصاصه التنفيذي ؛
وعلى قانون الإجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠
ولاختصاصه التنفيذي ؛
وبناء على ما عرضه كل من مساعد وزير المالية للسياسات والتطوير الضريبي
ورئيس مصلحة الضرائب المصرية ؛

قرر :

(المادة الأولى)

يزاد المبلغ المنصوص عليه في الفقرة الرابعة من المادة (١٢) من قانون
الإجراءات الضريبية الموحد المشار إليه إلى مبلغ "خمسة عشر مليون جنيه" .

(المادة الثانية)

يُنشر هذا القرار في الوقائع المصرية ، ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره .
صدر في ٢٠٢٤/٢/١٥

وزير المالية

د/ محمد معيط

طُبعت بالهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية

رئيس مجلس الإدارة

محاسب/ أشرف إمام عبد السلام

رقم الإيداع بدار الكتب ٢٦٨ لسنة ٢٠٢٤

٥٥٩ - ٢٠٢٤/٢/٢٧ - ٢٠٢٣ / ٢٥٧٩١

قانون رقم ٢١١ لسنة ٢٠٢٠

بتعديل بعض أحكام قانون الإجراءات

الضريبية الموحد الصادر بالقانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠

باسم الشعب

رئيس الجمهورية

قرر مجلس النواب القانون الآتى نصه ، وقد أصدرناه :

(المادة الأولى)

يُستبدل بنصوص المواد أرقام (١٣ / فقرة أخيرة ، ٤٤ ، ٧٠ ، ٧٣) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ ، النصوص الآتية :

مادة (١٣ / فقرة أخيرة) :

ويلتزم كل شخص لديه معاملات تجارية أو مالية مع أشخاص مرتبطة حال الإخلال بالالتزام المنصوص عليه فى الفقرة الأولى من المادة (١٢) من هذا القانون ، والفقرة الأولى من هذه المادة بأن يؤدى للمصلحة مبلغاً يعادل :

(١٪) من قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة التى لم يقر عنها فى حالة عدم الإفصاح ضمن الإقرار الضريبى عن المعاملات مع الأشخاص المرتبطة طبقاً لنموذج الإقرار .

(٣٪) من قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة فى حالة عدم تقديم الملف المحلى .

(٣٪) من قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة فى حالة عدم تقديم الملف الرئيسى .

(٢٪) من قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة فى حالة عدم تقديم التقرير أو الإخطار على مستوى كل دولة على حدة .

ولا يجوز أن تزيد قيمة المبلغ المشار إليه على ما يعادل (٣٪) من قيمة المعاملات مع الأشخاص المرتبطة حال تعدد المخالفات سائلة الذكر .

مادة (٤٤) :

مع عدم الإخلال بحكم المادة (٧٤ مكرراً) من هذا القانون ، لا يجوز للمصلحة فى جميع الأحوال إجراء تقدير أو تعديل للضريبة إلا خلال خمس سنوات من تاريخ انتهاء المدة المحددة قانوناً لتقديم الإقرار عن الفترة الضريبية .
وينقطع التقادم لأى سبب من الأسباب المنصوص عليها فى القانون المدنى أو بالإخطار بربط الضريبة أو بالتنبيه على الممول أو المكلف بأدائها أو بالإحالة إلى لجان الطعن .

مادة (٧٠) :

يُعاقب على عدم تقديم الإقرار الضريبى المنصوص عليه فى المادة (٣١) من هذا القانون لمدة تتجاوز ستين يوماً من تاريخ انتهاء المواعيد المحددة لتقديمه بغرامة لا تقل عن خمسين ألف جنيه ولا تجاوز مليونى جنيه .
وفى حالة تكرار هذه الجريمة لأكثر من ستة إقرارات شهرية أو ثلاثة إقرارات سنوية تكون العقوبة الغرامة المشار إليها فى الفقرة السابقة والحبس مدة لا تقل عن ستة أشهر ولا تجاوز ثلاث سنوات ، أو بإحدى هاتين العقوبتين .

مادة (٧٣) :

فى حالة وقوع أى فعل من أفعال التهرب من الضريبة من أحد الأشخاص الاعتبارية المنصوص عليها فى القانون الضريبى يكون المسئول عنه الشريك المسئول أو المدير أو عضو مجلس الإدارة المنتدب أو رئيس مجلس الإدارة ممن يتولون الإدارة الفعلية على حسب الأحوال .

وللمسئول إثبات عدم علمه بواقعة التهرب .

(المادة الثانية)

تُضاف إلى قانون الإجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون رقم ٢٠٦

لسنة ٢٠٢٠ مادتان جديدتان برقمى (٧٣ مكرراً ، ٧٤ مكرراً) ، نصهما الآتى :

مادة (٧٣ مكرراً) :

يُعمل فيما لم يرد بشأنه نص خاص فى هذا الباب بنصوص التجريم والعقاب التى يتضمنها القانون الضريبى أو أى قانون آخر .

مادة (٧٤ مكرراً) :

يبدأ حساب تقادم الدعوى الجنائية فى الجرائم المنصوص عليها فى هذا القانون أو القانون الضريبى بعد مضى خمس سنوات من نهاية السنة التى تستحق عنها الضريبة .

(المادة الثالثة)

يُنشر هذا القانون فى الجريدة الرسمية ، ويُعمل به من اليوم التالى لتاريخ نشره.

يُبصم هذا القانون بخاتم الدولة ، ويُنفذ كقانون من قوانينها .

صدر برئاسة الجمهورية فى ١٨ ربيع الآخر سنة ١٤٤٢ هـ

(الموافق ٣ ديسمبر سنة ٢٠٢٠) م

عبد الفتاح السيسى





رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

**تعليمات تفسيرية رقم (٨ / ٧) لسنة ٢٠٢٢
بشأن
الأحكام الخاصة بتسعير المعاملات للأشخاص المرتبطة
وفقاً لأحكام المادتين (١٢) ، (١٣) من قانون الإجراءات الضريبية
الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠**

ففي إطار توطيد أواصر الثقة والتعاون بين مصلحة الضرائب المصرية والممولين وتنفيذاً لتوجيهات معالي وزير المالية بشأن التيسير على الممولين وتشجيع الاستثمار وسعياً من مصلحة الضرائب المصرية للتطبيق الصحيح لنصوص وأحكام المادتين (١٢) ، (١٣) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ "قانون الإجراءات الضريبية الموحد" والمعدل بالقانون رقم (٢١١) لسنة ٢٠٢٠ ولتوضيح النصوص المشار إليها والخاصة بإقرارات والتزامات الممولين الذين لديهم تعاملات مع أشخاص مرتبطة واستجابة لتساؤلات الممولين لاستيضاح بعض النقاط الهامة الخاصة بتسعير المعاملات، فإن مصلحة الضرائب المصرية قررت توضيح التالي:

أولاً: بالنسبة للملف المحلي :

- يلتزم الممول بتقديم الملف المحلي خلال شهرين من تاريخ تقديم الممول لإقراره الضريبي المنصوص عليه في أحكام المادة (٣١) البند [ج] من قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

• مثال توضيحي:

قدمت الشركة (أ) الإقرار الضريبي الخاص بها عن عام ٢٠٢١ في ٢٠٢٢/٤/١٥ فإنه طبقاً لأحكام المادة (١٣) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد " فإن المدة المسموح بها للشركة (أ) لتقديم الملف المحلي تنتهي بعد شهرين من تاريخ تقديم الإقرار الضريبي في ٢٠٢٢/٤/١٥ وبذلك يكون آخر موعد لتقديم الملف المحلي الخاص بالشركة (أ) هو ٢٠٢٢/٦/١٥.

- في حال قيام الشركة (أ) بمد أجل تقديم الإقرار الضريبي وذلك بتقديم طلب مد أجل لتقديم الإقرار ، فإنه طبقاً لأحكام المادة (٨٥) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ فاتها " تلتزم بتقديم الملف المحلي خلال شهرين من تاريخ تقديم الإقرار".



رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

• مثال توضيحي:

قدمت الشركة (أ) طلب مد أجل لتقديم الإقرار الضريبي الخاص بها عن عام ٢٠٢١، ثم قدمت هذا الإقرار الضريبي في ٢٠٢٢/٦/٧ وعليه، وطبقاً لأحكام المادة (١٣) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد فإن المدة المسموح بها للشركة (أ) لتقديم الملف المحلي تنتهي بحلول شهرين من تاريخ تقديم الإقرار الضريبي الخاص بمد الأجل، وبالتالي يكون آخر موعد لتقديم الملف المحلي الخاص بالشركة (أ) في ٢٠٢٢/٨/٧.

- كما يراعى أن الالتزام القانوني المتعلق بموعد التقديم هو شهرين من تاريخ تقديم الإقرار الضريبي الأصلي، إلا إذا تم تقديم إقرار ضريبي معدل عملاً بالفقرة الثانية من المادة (٣٣) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد، فإنه في هذه الحالة يُعد الإقرار الضريبي المعدل بمثابة إقرار أصلي ويلتزم الممول بتقديم الملف المحلي في خلال شهرين من تاريخ تقديم الإقرار المعدل.

• مثال توضيحي:

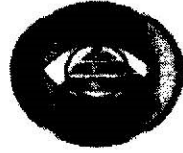
قدمت الشركة (أ) الإقرار الضريبي الأصلي الخاص بها عن عام ٢٠٢١ في ٢٠٢٢/٤/١٥ ثم قدمت إقراراً معدلاً في ٢٠٢٢/٥/٢، فإنه طبقاً لأحكام المادة (١٣) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد فإن المدة المسموح بها للشركة (أ) لتقديم الملف المحلي تنتهي بحلول شهرين من تاريخ تقديم الإقرار الضريبي المعدل، وبالتالي يكون آخر موعد لتقديم الملف المحلي الخاص بالشركة (أ) في ٢٠٢٢/٧/٢.

ثانياً : بالنسبة لمقابل التأخير:

- لا تتضمن أحكام المادة (١١٠) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه احتساب مقابل تأخير على الحالات الخاصة بالمادة (١٣) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد، وعليه لا يسري مقابل التأخير على المبالغ المؤداة طبقاً للمادة (١٣) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

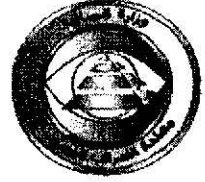
ثالثاً : بالنسبة لتوزيعات الأرباح:

- فإنها لا تُعد من ضمن المعاملات مع الأشخاص المرتبطة.



رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

- ٣- تقوم المنطقة بتسليم العلامات المميزة [طابع البندول] للمأموريات التابعة لها طبقاً لإحتياجات كل مأمورية على حدة.
- ٤- يقوم رئيس المأمورية بلصق العلامة المميزة على الشهادة بعد الاعتماد والتوقيع .
- ٥- تكون الكميات المنصرفة من العلامات المميزة عهدة شخصية لكل رئيس مأمورية - أو لمن يفوضه بقرار إداري ويتم إرسال صورته منه إلى الإدارة العامة للعلامات المميزة - .
- ٦- يتم إنشاء سجل بكل مأمورية لشهادات التسجيل الصادرة والملصق عليها الطابع المؤمن ويدون بها اسم المسجل ورقم التسجيل الضريبي، ويعد هذا السجل عهدة علي رئيس المأمورية أو من يفوضه، بغرض حصر الشهادات المؤمنة السليمة التي تم إصدارها.
- ٧- تلتزم كافة الوحدات التنفيذية بإتباع النموذج الاسترشادي المرفق بشأن شكل الشهادة بعد وضع العلامة المميزة عليها لتوضيح مكان لصق العلامة المميزة كوضع ثابت على الشهادة لا يتغير، وذلك بغرض توحيد شكل الشهادة.
- ٨- تلتزم كل منطقة بإرسال بيان شهري للإدارة العامة للعلامات المميزة متضمن عدد الطوابع المستلمة من المخازن وعدد [المنصرفة / التالف / المتبقي] .
- ٩- في حال وجود تلف في بعض العلامات المميزة [الطابع] قبل استخدامها أو تلفها بعد لصقها على الشهادات يتم تجميعها وتسجيلها في سجل المرتجعات وتسليمها إلى الإدارة العامة للعلامات المميزة لأعمال شئونها.
- ١٠- في حال تلف أو فقدان شهادة التسجيل [رئيسي/ فرعي] يتم إتخاذ ذات الإجراءات الواردة بالبند (٩) من هذه التعليمات.
- ١١- على الإدارة العامة للعلامات المميزة إعداد تقرير شهري بالطوابع المنصرفة للمناطق المختصة، والتأكد من صحة البيانات الواردة من كل منطقة، مع مراعاة الطوابع التالفة.



رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

رابعاً : بالنسبة للتعاملات التي لها تأثير على قائمة المركز المالي :

- يجب على الشركات التي لديها تعاملات مع أطراف ذوي علاقة والتي لها تأثير على قائمة المركز المالي أن تفصح عن هذه التعاملات وتوضح طبيعتها بجدول ٥٠٨.

خامساً : بالنسبة للمدفوعات بالنيابة:

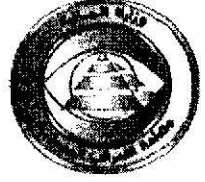
- تُعد المدفوعات بالنيابة وما يترتب عليها من مقابل إن وجد ضمن البنود الواجب الإفصاح عنها في جدول (٥٠٨) الخاص بالإقرار الضريبي للممول وكذلك الملف المحلي.

سادساً : لأغراض المشروعات المشتركة:

١١- تعريف المشروع المشترك:

هو ترتيب تعاقدى ينتج عن إتفاق بين أشخاص مقيمة أو بين فروع لشركات غير مقيمة أو بين شخص مقيم وفرع لشركة أجنبية كل بحسب نسبة مشاركته في الأرباح بغرض تنفيذ مشروع محدد وينقضي هذا الترتيب بإتمام هذا المشروع، وتكون الحقوق والواجبات عن هذا المشروع قاصرة على قسمة الأرباح والخسائر التي تنشأ عن أعمال هذا المشروع المشترك.

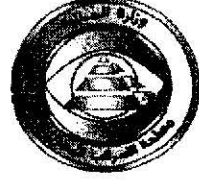
وتعد المشروعات المشتركة من الأشخاص المرتبطة وينطبق عليها تعريف "الشخص المرتبط" الوارد بقانون الإجراءات الضريبية، وعليه، حال وجود مشروع مشترك يتكون من أحد شركات المجموعة ويبرم معاملات مع أحد الشركات الأخرى التابعة لذات المجموعة، تلتزم الشركة العضو في المشروع المشترك (في حدود نسبتها في المشروع المشترك) والشركة التابعة لذات المجموعة المتعاملة مع المشروع المشترك (في حدود قيمة تعاملها مع الشخص المرتبط والعضو في المشروع المشترك) بالإفصاح عن هذه المعاملات في الإقرار الضريبي (جدول ٥٠٨) وفي الملف المحلي الخاص بالشركة العضو في المشروع المشترك والشركة التابعة لذات المجموعة المتعاملة مع المشروع المشترك.



رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

[٢] - مثال توضيحي:

- الشركات (أ) و (ب) هي شركات مقيمة في مصر وتعملان بنشاط المقاولات.
- إتفقت الشركتان على إبرام ترتيب تعاقدى لتنفيذ أحد أعمال المقاولات لينشئ بذلك "المشروع المشترك"، بحيث يكون نصيب كلا منهما في المشروع كالتالى:
- الشركة (أ): ٤٠% من المشروع المشترك.
- الشركة (ب): ٦٠% من المشروع المشترك.
- الشركة (أ) هي طرف في مجموعة تجارية تضم عديد من الشركات العاملة بمجالات متعددة (وهم أطراف مرتبطة بها).
- الشركة (ج) هي شركة ضمن شركات تلك المجموعة، مما يعني أنها طرف مرتبط بالشركة (أ).
- تعمل الشركة (ج) بمجال توريد المعدات.
- أثناء تنفيذ المشروع المشترك لبعض أعمال المقاولات، أبرم المشروع المشترك تعاقدًا مع الشركة (ج) لتوريد بعض المعدات اللازمة بقيمة ١٠ مليون جنيه لتنفيذ أعمال المقاولات.
- في ضوء ما سبق، يصبح الالتزام بالإفصاح عن التعاملات مع الأطراف المرتبطة بالجدول رقم ٥٠٨ بالإقرار الضريبي كالتالى:
- بالنسبة للشركة (أ): نظراً لأن الشركة (ج) تعد طرفاً مرتبطاً بها، فتلتزم الشركة (أ) بأن تفصح عن التعامل مع المشروع المشترك كتعامل مع أطراف مرتبطة وذلك بواقع (٤ مليون جنيه) والتي تمثل نسبتها بواقع ٤٠% من إجمالي قيمة التعامل (من خلال المشروع المشترك) مع الشركة (ج) البالغ قيمته ١٠ مليون جنيه.
- بالنسبة للشركة (ب): نظراً لأنها لا تعد طرفاً مرتبطاً للشركة (ج).
ليس على الشركة (ب) أي التزام بالإفصاح عن أية معاملات.



رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

سابعاً : بالنسبة للشركات التابعة للمناطق الحرة:

إذا تبين أن الشركة الأم أو القابضة من الشركات العاملة بنظام المناطق الحرة، فتلتزم الشركات المرتبطة بها والغير عاملة بنظام المناطق الحرة أن تقوم بإعداد وتقديم الملف الرئيسي، على أن يكون موعد تقديم الملف الرئيسي هو نفس موعد تقديم الملف المحلي.

على كل من قطاع المناطق والمراكز والمنافذ الضريبية وإدارة تسعير المعاملات التابعة للإدارة العامة لبحوث الإتفاقيات الدولية بقطاع البحوث الضريبية متابعة تنفيذ ما جاء بهذه التعليمات بكل دقة.

والله ولي التوفيق؛؛

رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

"د. فايز فتح الله الضباعنى"

١٩
٩١
٥٥٤

صدر : ٢٠٢٣/٩/١٩

المراجع

- ١- الدليل الارشادى لمنظمة التعاون الاقتصادية والتنمية
- ٢- الدليل الارشادى المصرى لتسعين المعاملات
- ٣- قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م
- ٤- قانون الاجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠
- ٥- قانون ٢١١ لسنة ٢٠٢٠
- ٦- تعليمات تفسيرية رقم ٧٨ لسنة ٢٠٢٣ بشأن الاحكام الخاصة بالاشخاص المرتبطة
- ٧- قرار وزير المالية رقم ٥٢ لسنة ٢٠٢٤