



الهيئة العامة للزكاة والدخل
General Authority of Zakat & Tax

الدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات

إخلاء المسؤولية:

تحذر الهيئة العامة للزكاة والدخل من استخدام أية لوائح أو أنظمة أو أدلة إرشادية خلاف تلك المتاحة على الموقع الإلكتروني للهيئة www.gazt.gov.sa لا تتحمل الهيئة اية أضرار أو خسائر تنتج عن استخدام أية مستندات غير رسمية.

المحتويات

5	.0	قاموس المصطلحات
17	.1	المقدمة
18	.1.1	الملخص
18	.2.1	تطبيق قواعد تسعير المعاملات على نظام الضرائب في المملكة العربية السعودية
19	.3.1	الهيئة العامة للزكاة والدخل
19	.4.1	هذا الدليل الإرشادي
20	.2	ما هو تسعير المعاملات
21	.1.2	الفرضية الأساسية
22	.2.2	الإطار العملي لتسعير المعاملات
24	.3.2	مبدأ السعر المحايد
26	.3	نطاق التطبيق
28	.1.3	الأشخاص
29	.2.3	الأشخاص المرتبطون
38	.4	تحليل المقارنة: التحديد والتخصيص
40	.1.4	الخطوة الأولى: تحديد المعاملة بين الأشخاص المرتبطين
48	.2.4	الخطوة الثانية: اختيار طريقة تسعير المعاملات
68	.3.4	الخطوة الثالثة: اختيار المقارنات
73	.4.4	التحليل المالي
76	.5	وثائق تسعير المعاملات
77	.1.5	المبدأ الأساسي
79	.2.5	التوثيق العام / الوثائق العامة
80	.3.5	الملف الرئيسي والملف المحلي
82	.4.5	التقرير الخاص بكل دولة
90	.5.5	إشعار تقرير كل دولة
90	.6.5	نموذج الإفصاح

95	6.	التطبيق
96	1.6.	الجوانب العامة
98	7.	المعاملات المالية
99	1.7.	معاملات التمويل والقروض
101	2.7.	الضمانات
102	3.7.	إدارة الأموال واستخدامها بشكل مثالي وتجميع الأموال
98	4.7.	الاقتراض مقابل الذمم المدينة والتنازل عنها
99	5.7.	إصدار الأوراق المالية
100	6.7.	التحوّط من المخاطر
101	7.7.	التأمين المقيّد
107	8.	إرشادات خاصة: الأصول غير الملموسة
109	1.8.	ما هي الأصول غير الملموسة؟
110	2.8.	تطبيق مبدأ السعر المحايد على الأصول غير الملموسة
116	3.8.	شراء أسهم في شخص مستقل تليها إعادة هيكلة الأعمال
117	9.	إعادة هيكلة الأعمال
118	1.9.	ما هي المعاملات التي من ممكن اعتبارها إعادة هيكلة؟
119	2.9.	فهم إعادة الهيكلة
122	3.9.	نقل الأرباح المحتملة كنتيجة لإعادة الهيكلة
123	4.9.	التعويضات المتعلقة بالشخص المعاد هيكلته
124	10.	التقييم
125	1.10.	تطبيق أساليب التقييم
127	2.10.	بند تعديل الأسعار
128	11.	المنشآت الدائمة
129	1.11.	تطبيق مبدأ السعر المحايد على المنشأة الدائمة
131	12.	التدقيق وتقييم المخاطر
132	1.12.	عبء الإثبات
132	2.12.	تعديلات تسعير المعاملات
133	13.	قائمة الملاحق

قاموس المصطلحات

المصطلح	التعريف
"الاسم المعرّف"	أي اسم غير الاسم القانوني للشخص الذي يعرف عن هويته. ويشمل الاسم المستخدم في سياق ممارسة الأعمال أو الأنشطة كالأسماء التجارية.
"التسعير وفقاً للسعر المحايد"	يعني تسعير الخدمات، أو السلع أو القروض أو الأصول غير الملموسة والتي تحددها شركتين مستقلتين أو أكثر وفقاً لعوامل السوق وشروط المعاملات المستقلة.
"مبدأ السعر المحايد"	في حال اختلاف شروط وأحكام المعاملات التجارية والمالية التي تتم بين أشخاص مرتبطين عن شروط وأحكام المعاملات التجارية والمالية التي تتم بين أشخاص مستقلين، فإنه يتم احتساب الأرباح غير المحققة والتي كان من الممكن أن يحققها أياً من الأشخاص المرتبطين لولا تلك الشروط والأحكام ضمن أرباح هذا الشخص وتفرض ضريبة عليها وفقاً لذلك.
"نطاق السعر المحايد"	يقصد به مجموعة من أرقام ومؤشرات مالية مقبولة مبنية على أساس السعر المحايد بما فيها -على سبيل المثال لا الحصر- الأسعار أو الهوامش أو حصص الأرباح الناتجة عن تطبيق طرق تسعير المعاملات الأكثر ملائمة وفقاً لأحكام الفصل الرابع من تعليمات تسعير المعاملات على عدد من المعاملات المستقلة، وتكون كل منها قابلة للمقارنة نسبياً مع المعاملة بين الأشخاص المرتبطين بناءً على تحليل القابلية للمقارنة الذي تم إجراؤه بما يتوافق مع هذه التعليمات.
"شهادة المحاسب القانوني"	إقرار المحاسب القانوني للمكلف المرخص له بمزاولة المهنة في المملكة بأن سياسة تسعير المعاملات الخاصة بمجموعة الشركات متعددة الجنسيات تطبق باستمرار بما يتعلق بالمكلف في المملكة وفقاً للفقرة (ج) من المادة 14 من لائحة تسعير المعاملات.
"إعادة الهيكلة"	عمليات محلية أو دولية تهدف إلى إعادة هيكلة أو تنظيم العلاقات المالية والتجارية بين الأشخاص المرتبطين بما في ذلك إنهاء ترتيبات قائمة أو إعادة التفاوض بشأنها بشكل جوهري.

المصطلح	التعريف
"التعليمات" (تعليمات تسعير المعاملات)	تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بالقرار رقم (6-1-19) وتاريخ 25/5/1440هـ الموافق 31/01/2019
طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش الربح	يُقصد بها الطريقة يتم من خلالها إجراء مقارنة بين هامش ربح التكاليف المتكبدة بشكل مباشر وغير مباشر في توريد الممتلكات والخدمات بموجب معاملة بين أشخاص ذو علاقة مع هامش ربح التكاليف المتكبدة بشكل مباشر أو غير مباشر في توريد الممتلكات أو تقديم الخدمات بموجب معاملة مستقلة ومماثلة.
"التقرير الخاص بكل دولة"	يُقصد به التقرير الذي يتعين تقديمه بموجب المادة الثامنة عشر من تعليمات تسعير المعاملات ويشير بشكل عام إلى التقرير الذي يجب تقديمه إلى السلطة الضريبية من قبل مجموعة الشركات متعددة الجنسيات عن عملياتها في كل دولة تعمل فيها كيانات المجموعة.
"المعاملات القابلة للمقارنة" ويشار إليها من وقت إلى آخر ب"المعاملة المماثلة" في هذا الدليل	تعني المعاملات بين أشخاص مرتبطين مماثلة للمعاملات المستقلة أو قابلة للمقارنة بها في إحدى الحالات الآتية: 1. عدم وجود اختلافات كبيرة تؤثر جوهرياً على المؤشر المالي الخاضع للفحص بموجب الطريقة المناسبة لتسعير المعاملات. 2. في حال وجود اختلاف جوهري بين المعاملات، إذا تم إجراء تسوية مناسبة على المؤشر المالي للمعاملة المستقلة من أجل التخلص من تأثيرات تلك الاختلافات على المقارنة. ويشار إليها من وقت إلى آخر بعبارة «المعاملة المماثلة» في هذا الدليل.
"المعاملات بين الأشخاص المرتبطين"	يُقصد بها المعاملة بين الأشخاص المرتبطين أو الأشخاص الخاضعين لسيطرة مشتركة، وتشمل المعاملات الصورية والإسمية وتبادل كل ما له قيمة بين الشخص ومنشأته الدائمة، وذلك بالقدر الذي يكون لمثل هذه المعاملات أثر قانوني.
"طريقة السعر المحايد المقارن"	الطريقة التي يتم من خلالها إجراء مقارنة بين السعر المحدد للممتلكات أو الخدمات المنقولة في معاملة بين أشخاص ذو علاقة والسعر المفروض للممتلكات أو الخدمات المنقولة في معاملة مستقلة مماثلة.
"التعاملات مع المنشأة الدائمة"	يقصد بها المعاملات المفترضة بين الشخص والمنشأة الدائمة لهذا الشخص. وتتم المقارنة مع المعاملات بين الأشخاص المرتبطين التي يتم إجراؤها بين شخصين مرتبطين.

المصطلح	التعريف
"نموذج الإفصاح"	نموذج الإفصاح عن المعاملات بين أشخاص مرتبطين وهي الوثيقة او مجموعة الوثائق التي تطلبها الهيئة بموجب المادة الرابعة عشر من تعليمات تسعير المعاملات.
"إشعار التقرير الخاص بكل دولة"	الإشعار الوارد في المادة الثامنة عشر من تعليمات تسعير المعاملات لأغراض التقرير الخاص بكل دولة.
"الأرباح قبل الفوائد والضرائب"	تشمل جميع الإيرادات والمصروفات (التشغيلية وغير التشغيلية) باستثناء مصاريف الفوائد ومصاريف ضريبة الدخل.
"هامش إجمالي التكلفة"	الهامش المحتسب من خلال الربح قبل الفوائد والضرائب مقسوماً على إجمالي التكاليف.
"التحليل الوظيفي"	يعني التحليل أو الدراسة المعدة لأغراض تحديد الأنشطة والالتزامات ذات الأهمية الاقتصادية المتخذة من قبل أطراف المعاملة والأصول المستخدمة او المساهمة والمخاطر المحتملة من قبلهم.
"الهيئة"	الهيئة العامة للزكاة والدخل
"الدليل الإرشادي"	الدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات والصادر عن الهيئة.
"الأشخاص المستقلون"	أشخاص غير الأشخاص المرتبطين وغير الأشخاص تحت سيطرة مشتركة.
"الأصول غير الملموسة"	يُقصد بالأصول غير الملموسة الممتلكات والأصول غير المادية وغير المالية التي من الممكن تملكها أو الحصول عليها لاستخدامها في الأنشطة التجارية والتي عادة ما يتم نقل ملكيتها أو منحها أو منح حقوق عليها بمقابل.
"المملكة"	تعني المملكة العربية السعودية
"الملف الرئيسي"	يُقصد به الملف الذي يتوجب على المكلف الاحتفاظ به والذي يتضمن المعلومات الخاصة بالأعمال العالمية وسياسات تسعير المعاملات الخاصة بمجموعة الشركات متعددة الجنسيات التي ينتمي إليها المكلف.

المصطلح	التعريف
"الملف المحلي"	يُقصد به الملف الذي يتوجب على المكلف الاحتفاظ به والذي يتضمن معلومات مفصلة عن جميع معاملاته مع أشخاص مرتبطين.
"الشركات المختلطة"	الشركات المؤسسة في المملكة والمقيمة فيها لأغراض الضريبة التي يملك حصصها أشخاص سعوديين (ومن يعمل معاملة السعودي لأغراض ضريبة الدخل) وأشخاص غير سعوديين.
"مجموعة الشركات متعددة الجنسيات"	يقصد بها: (أ) شخصين أو أكثر تكون الإقامة الضريبية لهم في دول مختلفة. (ب) المجموعة التي ينتمي لها شخص خاضع للضريبة في دولة غير دولة إقامته نتيجة وجود منشأة دائمة له في تلك الدولة. ويشار إليها في هذا الدليل من وقت إلى آخر بـ«المجموعة»
"صافي الزيادة على التكاليف"	نسبة الربح التشغيلي من السنوات الأخيرة إلى التكلفة التشغيلية الإجمالية للشخص (باستثناء الفوائد والضريبة).
"إرشادات تسعير المعاملات لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية"	الدليل الإرشادي الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية لتسعير المعاملات فيما يتعلق بالمنشآت متعددة الجنسيات والإدارة الضريبية للعام 2017.
"هامش الربح التشغيلي"	نسبة الأرباح قبل الفائدة والضرائب أو الربح التشغيلي من صافي المبيعات.
"الشخص"	الشخص الطبيعي أو الاعتباري، على أن يكون الشخص الاعتباري هو الشخص غير الطبيعي له صفة الشخصية فعلياً أو بموجب نظام يمنحه ذلك، ويشمل المنشآت الدائمة.
"مؤشر مستوى الربح"	المؤشر المستخدم لتحديد الهامش الصافي المناسب للمعاملة بين الأشخاص المرتبطين. ويشمل دون حصر على ما يلي: - هامش الربح التشغيلي أو عوائد المبيعات - هامش صافي التكلفة مضاف إليها هامش الربح - العوائد من الأصول التشغيلية أو عوائد رأس المال المستخدم - نسبة بيرري (نسبة الربح الاجمالي من النفقات التشغيلية)

المصطلح	التعريف
"طريقة تقسيم الأرباح"	أحد الطرق المعتمدة لتسعير المعاملات والتي يتم من خلالها تخصيص لكل شخص مشارك في معاملة بين أشخاص مرتبطين جزءًا من الأرباح (أو الخسائر) المشتركة الناتجة عن تلك المعاملة بين أشخاص مرتبطين التي يحصل عليها الشخص المستقل أو يتوقع الحصول عليها من معاملة قابلة للمقارنة ومستقلة. عندما يحدد المقابل المالي للوظائف التي يؤديها الشخص المشارك في معاملة بين أشخاص مرتبطين على أساس السعر المحايد باستخدام إحدى الطرق المعتمدة، يجب تطبيق طريقة تقسيم الأرباح بناءً على الأرباح المشتركة المتبقية بعد سداد المقابل لهذه الوظائف.
"الكيان المبلّغ"	يُقصد به الكيان التابع لمجموعة شركات متعددة الجنسيات المطالب بتقديم التقرير الخاص بكل دولة إلى الهيئة أو أي جهة ضريبية أخرى نيابة عن مجموعة الشركات متعددة الجنسيات.
"السنة الضريبية"	سنة التبليغ المعرّفة ضمن أنظمة المملكة.
"إيراد الأصول (التشغيلية)"	نسبة الأرباح من العمليات من قيمة الأصول التشغيلية.
"إيراد رأس المال العامل"	الإيراد الناتج عن رأس المال العامل والذي يمثل الفرق بين الأصول المتداولة والخصوم المتداولة.
"إيرادات المبيعات"	يُقصد بها قيمة المبيعات التي تمت خلال فترة البيع (الكمية المباعة × السعر).
"طريقة سعر إعادة البيع"	أحد الطرق المعتمدة لتسعير المعاملات والتي يتم من خلالها إجراء مقارنة بين الهامش الذي يحققه مشتري الممتلكات في معاملة بين أشخاص ذو علاقة من عملية إعادة بيع هذه الممتلكات في معاملة مستقلة بالهامش الذي يحقق في معاملات وإعادة بيع مماثلة بين أشخاص مستقلين.
"ريال"	الريال السعودي

المصطلح	التعريف
"منهجية/مبدأ المنشأة المنفصلة"	المنهجية التي تقوم على التعامل مع أعضاء مجموعة الشركات متعددة الجنسيات (بما في ذلك المنشآت الدائمة) على أنها منشآت منفصلة تقوم بمهامها التشغيلية بشكل مستقل عوضاً عن جعلها غير منفصلة عن المجموعة.
"المنشأة الصغيرة"	الشخص الاعتباري الذي لا تتجاوز قيمة معاملاته مع أشخاص مرتبطين به - بناء على مبدأ السعر المحايد- ستة ملايين (6,000,000) ريال سعودي خلال فترة 12 شهراً.
"الحد النظامي للإيرادات الموحدة للمجموعة"	تعني مجموع إيرادات المجموعة الموحدة الذي يتجاوز ثلاثة مليار ومائتا مليون (3,200,000,000) ريال سعودي وفقاً لقوائمها المالية الموحدة للسنة الضريبية التي تسبق السنة الضريبية للإقرار.
"الكيان البديل للشركة الأم الفعلية"	يعني أحد الكيانات التابعة لمجموعة شركات متعددة الجنسيات تم تعيينه ليقوم بتقديم التقرير الخاص بكل دولة للمجموعة التابع لها إلى الجهة الضريبية المختصة في دولة إقامته الضريبية نيابة عن الكيان الأم النهائي، وذلك عند استيفاء أحد الشروط المنصوص عليها في المادة الثامنة عشر من تعليمات تسعير المعاملات.
"الأصول/الممتلكات الملموسة"	يقصد بها الأصول غير الأصول غير الملموسة والأصول المالية
"الأشخاص الخاضعون للضريبة" ويشار إليهم أيضاً بـ"المكلفين" في هذا الدليل	الأشخاص الخاضعون لضريبة الدخل في المملكة وفقاً لنظام ضريبة الدخل.
"الشخص قيد الاختبار"	الطرف الأقل تعقيداً للأشخاص المرتبطين في المعاملات بين الأشخاص المرتبطين.
"النظام" أو "نظام ضريبة الدخل"	نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته.

المصطلح	التعريف
"طريقة صافي هامش الربح للمعاملة"	أحد اطرق المعتمدة لتسعير المعاملات التي يتم من خلالها إجراء مقارنة بين صافي هامش الربح المتعلق بأساس مناسب (على سبيل المثال التكاليف والمبيعات والأصول) يحصل عليه شخص في معاملة بين أشخاص مرتبطين وصافي هامش الربح المتعلق بنفس الأساس في معاملات مستقلة قابلة للمقارنة.
"المعاملة"	هي أي ترتيب أو تفاهم أو اتفاق أو عمل تم الاتفاق عليه بين طرفين أو أكثر، سواء كانت قابلة للتنفيذ أو مقصود بها أن تكون قابلة للتنفيذ، يتم بين شخصين أو أكثر.
"المعاملة المستقلة"	أي المعاملة بين الأشخاص المستقلين.
"تسعير المعاملات"	تحديد الأسعار للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين، بما في ذلك - بدون حصر- تبادل السلع والخدمات والقروض والأصول الملموسة وغير الملموسة وتوزيع المصروفات والأرباح بين الأشخاص.
"دولة الإقامة الضريبية" ويشار إليها أيضاً بـ"دولة الإقامة لأغراض الضريبة"	هي الدولة التي يعتبر فيها الشخص خاضعاً للضريبة أو مكلفاً وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها في تلك الدولة.
"الطرق المعتمدة لتسعير المعاملات"	يقصد بها أي طريقة من طرق تسعير المعاملات المنصوص عليها في المادة السابعة من تعليمات تسعير المعاملات.
"سياسة تسعير المعاملات"	يُقصد بها المنهجية التي يتبعها الأطراف المرتبطون عند تحديدهم لأسعار سلع أو خدمات.

التعريف	المصطلح
<p>أ. كل كيان مستقل تابع لمجموعة شركات متعددة الجنسية يتم تضمينه في القوائم المالية الموحدة للمجموعة لأغراض التقارير المالية، أو يتوجب تضمينه إذا كانت أسهم ذلك الكيان مطروحة للتداول في الأسواق المالية.</p> <p>ب. الكيان المذكور في الفقرة السابقة إذا كان غير مدرج في القوائم المالية الموحدة لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات بسبب حجمها أو عدم أهمية أثرها.</p> <p>أي منشأة دائمة لكيان مستقل تابع لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات المذكور في الفقرة الفرعية (أ) أو الفقرة الفرعية (ب) أعلاه في حال كان الكيان المستقل يقوم بإعداد قوائم مالية مستقلة للمنشأة الدائمة لأغراض الإقرار المالي أو الإقرار الضريبي أو لاستيفاء واجبات نظامية أو لأغراض الرقابة الإدارية الداخلية، أو كان يتوجب عليه إعدادها.</p>	<p>"كيان تابع لمجموعة شركات متعددة الجنسية"</p>
<p>يُقصد بها القوائم المالية لمجموعة شركات متعددة الجنسيات والتي تعرض فيها الأصول والالتزامات والإيرادات والمصروفات والتدفقات النقدية للكيان الأم النهائي والكيانات التابعة من خلال قوائم مالية موحدة.</p>	<p>"القوائم المالية الموحدة"</p>
<p>يُقصد بها التسويات المقابلة في دول أخرى والواردة في المادة العشرين من تعليمات تسعير المعاملات.</p>	<p>"التسويات المقابلة في دول أخرى"</p>
<p>يُقصد به المكان الذي تتخذ فيه أهم القرارات التجارية والإدارية اللازمة لسير أعمال الشخص. وقد يكون مركز الإدارة الفعلية هو المكان الذي يتم فيها اتخاذ القرارات من قبل الإدارة العليا كمجلس الإدارة أو المكان الذي يحدد فيه توجه الأعمال التي بشكل عام. ويصعب أن يحدد تعريف واحد لهذا المبدأ يكون تطبيقه على جميع الحالات، حيث يجب النظر إلى كافة الظروف والوقائع الخاصة بكل شخص على حدة لتحديد مركز ادارته الفعلية. ومن الممكن أن يكون للشخص أكثر من مركز للإدارة ومع ذلك لا يمكن أن يكون له أكثر من مركز واحد للإدارة الفعلية.</p>	<p>"مركز الإدارة الفعلية"</p>
<p>تعني اتفاقية بين ممثلين مفوضين للدول الأطراف للاتفاقية الدولية تقضي بالتبادل التلقائي للتقارير الخاصة بكل دولة بين الدول الأطراف في الاتفاقية.</p>	<p>"اتفاقية السلطة المختصة المؤهلة"</p>

المصطلح	التعريف
"الأشخاص المرتبطين"	<p>أ. يعد الشخص الطبيعي مرتبطاً بشخص طبيعي آخر في حال كونه أما:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. زوجاً أو صهراً للشخص أو قريباً له حتى الدرجة الرابعة. 2. شركاء في شركة الأشخاص. <p>ب. يعد الشخص الطبيعي مرتبطاً بشخص اعتباري في أي من الحالات الآتية:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. إذا كان شريكاً في شركة أشخاص ويسيطر سواء منفرداً أو مع شخص أو أشخاص مرتبطين به، على ما يمثل خمسين بالمائة (50%) أو أكثر من حقوق دخلها أو رأسمالها، بشكل مباشر أو غير مباشر عن طريق شركة أو شركات فرعية من أي نوع. 2. إذا كان شريكاً بشركة أموال، سواء بمفرده أو مع شخص أو أشخاص مرتبطين به، ويسيطر على خمسين بالمائة (50%) أو أكثر من حقوق التصويت أو قيمتها بشكل مباشر أو غير مباشر عن طريق شركة أو شركات فرعية من أي نوع. 3. بالنسبة للهيئات التي تدير أموال موقوفة لأغراض محددة، يكون الشخص الطبيعي مرتبطاً بها إذا كان يستفيد أو يستطيع الاستفادة منها سواء بمفرده أو مع شخص أو أشخاص مرتبطين به. 4. إذا كان الشخص، سواء منفرداً أو مع شخص مرتبط به، يشارك بشكل مباشر أو غير مباشر، بإدارة شخص اعتباري أو في السيطرة عليه أو في رأس ماله. <p>ج. يعتبر شخصان اعتباريان أو أكثر مرتبطين في أي من الحالات الآتية:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. في حال كان أشخاص تحت سيطرة مشتركة. 2. إذا كان الشخص المسيطر أو له سيطرة فعالة على قرارات عمل شخص اعتباري يتمتع بمفرده أو مع شخص مرتبط به بالسيطرة الفعالة على الشخص الاعتباري الآخر. 3. إذا كان الشخص الذي يوجه أو لديه القدرة بأن يوجه القرارات الخاصة بأعمال الشخص الاعتباري يرتبط بالشخص الذي يتمتع بالسيطرة الفعالة على الشخص الاعتباري الآخر.

التعريف	المصطلح
<p>تعني الأشخاص الاعتباريين الذين يعتبرون بنوكاً أو شركات تمويل وفقاً للأنظمة المعمول بها في المملكة في حال كانوا مقيمين في المملكة وخاضعين للرقابة من قبل مؤسسة النقد أو أي جهة حكومية أخرى حسب الأنظمة واللوائح. أما بالنسبة للمنشآت غير المقيمة في المملكة التي لا تخضع للرقابة فيها، تعتبر الهيئة بان الشخص الاعتباري الذي يعتبر بنك أو شركة تمويلية في الدولة التي يمارس فيها أعماله بحيث تكون المنشأة مشابهة من حيث الغرض والأعمال للبنوك وشركات التمويل في السعودية ومرخصة في تلك الدولة لمزاولة الأعمال المصرفية أو التمويلية (حسب الحال) وتكون المنشأة خاضعة للرقابة من قبل جهة حكومية مثل البنك المركزي وما يشابهه في تلك الدول بشكل مماثل لرقابة مؤسسة النقد السعودية على البنوك وشركات التمويل في المملكة.</p>	<p>"المنشأة المالية المرخصة"</p>
<p>تعني الخدمات المالية الخاضعة للأنظمة والقوانين والتي يُسمح للمنشآت المالية المرخصة بتقديمها.</p>	<p>"الخدمات المالية المرخصة"</p>
<p>يشير هذا المصطلح إلى إهمال الدول أو عدم تقيدها بالتزامات التبادل التلقائي للمعلومات بموجب اتفاقية سلطة مختصة مؤهلة سارية تكون المملكة طرفاً فيها ويكون الإهمال لأسباب لا تتوافق مع شروط تلك الاتفاقية، أو إلى إخفاق الدول بشكل مستمر في تقديم التقارير الخاصة بكل دولة بشأن مجموعات الشركات متعددة الجنسيات التي لها كيانات تابعة لها في المملكة.</p>	<p>"الإهمال المستمر"</p>
<p>يُقصد بها الخصائص أو العناصر أو العوامل أو أي جانب آخر من المعاملات التي قد تأخذها الأطراف المستقلة في الاعتبار عند تقييم المعاملة.</p>	<p>"الشروط أو ذات الصلة اقتصادياً أو شروط ذات صلة اقتصادية"</p>

المصطلح	التعريف
"السيطرة الفعالة"	<p>عني قدرة شخص ما على توجيه قرارات عمل شخص آخر أو السيطرة عليها.</p> <p>ولأغراض تعليمات تسعير المعاملات، يفترض بأن لدى شخص أو مجموعة أشخاص، سواء مجتمعين أو منفردين، بشكل مباشر أو غير مباشر، القدرة على توجيه الأعمال الخاصة بشخص آخر أو السيطرة عليها في أي من الحالات التالية -بدون حصر-:</p> <p>أ. إذا كان الشخص يمارس أعمال تنطوي على إدارة الشخص الآخر أو كان للشخص القدرة على إبرام اتفاقية لتقديم خدمات إدارية للشخص الآخر.</p> <p>ب. إذا كان للشخص القدرة على إدارة أعمال الشخص الآخر بصفة ناظر أو مدير إذا كان الشخص الآخر أو الأشخاص الآخريين وقفاً أو ما يشابهه.</p> <p>ج. إذا كان الشخص يتمتع بالقدرة على التحكم بشكل مباشر أو غير مباشر على خمسين بالمائة 50% أو أكثر من أعضاء مجلس إدارة الشخص الآخر أو له الحق في تعيين أو صرف مدراء الشخص الآخر.</p> <p>د. إذا كان يتمتع هذا الشخص بحق قانوني أو فعلي للحصول، بشكل مباشر أو غير مباشر، على خمسين بالمائة 50% أو أكثر من أرباح الشخص الآخر.</p> <p>هـ. إذا قدم الشخص (باستثناء المنشآت المالية) قروضاً إلى الشخص الآخر بشكل مباشر أو غير مباشر وكان إجمالي الرصيد المتبقي لهذه القروض يمثل (50%) أو أكثر من إجمالي قيمة القروض طويلة الأجل وقصيرة الأجل بالإضافة إلى رأس المال غير شامل الأرباح غير الموزعة كما هي موضحة في القوائم المالية الختامية للسنة الضريبية محل الإقرار.</p> <p>و. إذا كان الشخص (باستثناء المنشآت المالية) أصدر أو منح ضمانات تغطي خمسة وعشرين بالمائة (25%) أو أكثر من إجمالي قيمة قروض الشخص الآخر كما هي موضحة في القوائم المالية الختامية للسنة الضريبية محل الإقرار.</p> <p>ز. إذا كانت خمسين بالمائة (50%) أو أكثر من مجموع القيمة المطلقة لكل معاملات الشخص الآخر كما هي موضحة في القوائم المالية الختامية للسنة الضريبية محل الإقرار تعتمد على معاملاته من هذا الشخص.</p> <p>ح. إذا كان شخص أو أشخاص مرتبطين بالشخص الذي يملك بشكل مباشر أو غير مباشر خمسين بالمائة (50%) أو أكثر من شخص اعتباري أو أنهم يشاركون، بشكل مباشر أو غير مباشر، بإدارة الشخص الاعتباري.</p>

المصطلح	التعريف
	<p>ط. إذا كان شخص أو أشخاص مرتبطين، سواء مجتمعين أو منفردين، مُوكلو الشخص الآخر أو موردون له بموجب وكالة حصرية أو اتفاقية توزيع أو أي عقد آخر مماثل لبيع البضائع أو الخدمات أو منح التراخيص لاستخدام الممتلكات أو الانتفاع بها وكان الشخص الآخر يعمل بتوجيه من المُوكل ويمنع طيلة فترة تعاقدته مع المُوكل من إبرام اتفاقية أو ترتيبات مماثلة مع شخص آخر.</p> <p>ي. إذا كان جزء كبير من أعمال الشخص المقيم يعتمد على معاملاته مع الشخص غير المقيم أو الأشخاص المرتبطين غير المقيمين، أو على حقوق في ممتلكات غير ملموسة ممنوحة له حصرياً، سواءً بشكل مباشر أو غير مباشر، من قبل الشخص أو الأشخاص المرتبطين غير المقيمين.</p> <p>ك. إذا كان للشخص أو للأشخاص المرتبطين، سواء مجتمعين أو منفردين، القدرة على توجيه القرارات الخاصة بأعمال الشخص الآخر بأي طريقة أخرى كما يتضح من الحقائق وظروف الحالة.</p>
"الاتفاقية الدولية"	<p>تعني الاتفاقيات التي تكون المملكة طرفاً فيها وتشمل اتفاقية التعاون الإداري المتبادل في المسائل الضريبية واتفاقيات ضريبية ثنائية واتفاقيات متعددة الأطراف والاتفاقيات لتبادل المعلومات الضريبية والتي تقضي بتبادل المعلومات الضريبية فيما بين السلطات الضريبية بما في ذلك التبادل التلقائي للمعلومات.</p>

1. المقدمة

1. المقدمة

1.1. الملخص

يقدم هذا الفصل مقدمة حول الأدلة الإرشادية الخاصة بتسعير المعاملات.

- أصدرت الهيئة تعليمات تسعير المعاملات بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (6-1-19) وتاريخ 25/5/1440هـ الموافق 31/1/2019م، والتي سيتم تطبيقها على جميع الأشخاص الخاضعين للضريبة (باعتبارهم أشخاص خاضعون لنظام ضريبة الدخل). تنطبق الالتزامات الواردة في المادة الثامنة عشر من هذه التعليمات على الأشخاص الخاضعين لجباية الزكاة بموجب أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بموجب القرار الوزاري رقم 2082 بتاريخ 1/6/1438هـ.
- تضع تعليمات تسعير المعاملات إطاراً لتحديد أسعار المعاملات بين الأشخاص المرتبطين، بما في ذلك وبدون الحصر، نقل البضائع والسلع والخدمات والقروض والأصول غير المادية.
- تقدم هذه الأدلة الإرشادية توجيهات ومعلومات أساسية بشأن الممارسات العملية الخاصة بتسعير المعاملات في المملكة، وتمثل آراء الهيئة حول تطبيق تعليمات تسعير المعاملات.

2.1. تطبيق قواعد تسعير المعاملات على نظام ضريبة الدخل في المملكة العربية السعودية

- تسري أحكام نظام ضريبة الدخل للمملكة العربية السعودية (الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته) على شركات رؤوس الأموال المقيمة بما يتعلق بحصة الشركاء غير السعوديين. أيضاً، كما تسري أحكام نظام ضريبة الدخل على:
- الشخص الطبيعي غير السعودي المقيم الذي يمارس أعمالاً في المملكة.
 - غير المقيم الذي يمارس نشاطاً في المملكة من خلال منشأة دائمة.
 - غير المقيم الذي لديه دخل ضريبي آخر من مصادر داخل المملكة العربية السعودية.
 - الشخص الذي يعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي.
 - الشخص الذي يعمل في مجال إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية.
- للمزيد من التفاصيل يرجى الاطلاع على الفصل 3 من هذه الأدلة الإرشادية.

وكما تسري تعليمات تسعير المعاملات ويبدأ العمل بموجبها من تاريخ نشرها في الجريدة الرسمية وتنطبق على السنة الضريبية التي يتوجب الإقرار عنها خلال 2019 دون الإخلال بأحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية.

3.1. الهيئة العامة للزكاة والدخل

إن الهيئة العامة للزكاة والدخل هي الجهة المسؤولة عن تطبيق وإدارة الضرائب في المملكة العربية السعودية، بما في ذلك الأحكام والالتزامات الناشئة من تعليمات تسعير المعاملات.

4.1. هذا الدليل الإرشادي

يقدم الدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات التي تصدره الهيئة إرشادات توجيهية ومعلومات أساسية بشأن متطلبات تسعير المعاملات وآلية تطبيقها والالتزامات الأشخاص الخاضعين للضريبة (المكلفين).

ويساعد هذا الدليل الإرشادي في تكوين رؤية واضحة وتقديم إرشادات توجيهية فيما يتعلق بالتطبيقات من الناحية العملية لتسعير المعاملات في المملكة العربية السعودية، وكما أنها يمثل مفهوم الهيئة وتفسيرها لتعليمات تسعير المعاملات

ويجدر بالذكر بأن هذا الدليل الإرشادي لا يعتبر مستند تنظيمي وسيكون قابلاً للتغيير من وقت إلى آخر حسب تقدير الهيئة. وتعتبر نصوص هذا الدليل مواد إرشادية فقط، ولا تتضمن أو تهدف إلى إدراج جميع الأحكام ذات الصلة من هذه التعليمات. وبالرغم من أن تلك الإرشادات التوجيهية غير ملزمة للهيئة أو دافع الضريبة فيما يتعلق بأي معاملة يتم تنفيذها، فإنها تقدم إرشادات توجيهية وآراء حول كيفية معاملة الهيئة للمسائل المتعلقة بتسعير المعاملات على المستوى العملي.

وتهدف الهيئة إلى أن تتماشى تطبيقاتها وممارساتها الخاصة بتسعير المعاملات بأحدث الأدلة الإرشادية لتسعير المعاملات الصادرة من منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) والتي تعتبرها الهيئة وتم أخذه أجزاء منها في الاعتبار عند إعداد هذا الدليل. ومع ذلك فإن الدليل الإرشادي الصادر من المنظمة غير ملزم على الهيئة بأي شكل من الأشكال ويتوجب النظر إلى كل من تعليمات تسعير المعاملات والأدلة الإرشادية الصادرة من الهيئة (إلى حد ما) على أنها المصدر الوحيد لكافة المسائل المتعلقة بتسعير المعاملات. ومع ذلك، من الممكن أن يقوم المكلفين بالرجوع إلى الدليل الإرشادي الصادر من المنظمة كمصدر للمعلومات عند مناقشة اقتراحات أو وجهة نظر معينة تتعلق بالأمور التي لم يتطرق لها هذا الدليل مع العلم بأن ما ورد في ذلك الدليل غير ملزم على الهيئة نهائياً.

ويكمن الهدف من نشر الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات إلى تقديم الدعم للمكلفين في المملكة العربية السعودية من خلال توضيح أحكام وتطبيقات التشريعات المحلية الخاصة بتسعير المعاملات. وبالإضافة إلى ذلك، تسعى الهيئة للتعاون مع المكلفين والتعامل بشفافية وأخذ مصالحهم في الاعتبار. ومن الممكن أن يقوم المكلفين بالتقدم إلى الهيئة لطلب توضيح عن كيفية تطبيق أحكام تعليمات تسعير المعاملات على معاملاتهم الفعلية.

2.

نبذة عامة عن تسعير المعاملات

2. نبذة عامة عن تسعير المعاملات

بشكل عام، إن مبدأ تسعير المعاملات يتعلق بتسعير المعاملات التجارية التي تتم بين الأشخاص المرتبطين لأغراض احتساب الوعاء الضريبي وسداد ما تستدقه الدول التي يقيم فيها كل من أطراف المعاملات بشكل عادل. وتشمل «المعاملات بين الأشخاص المرتبطين»، على سبيل المثال لا الحصر، المعاملات المرتبطة بالخدمات والسلع والقروض والأصول غير المادية (الملكية الفكرية).

وتم إعداد وإصدار تعليمات تسعير المعاملات لضمان قيام الأشخاص الخاضعين للضريبة المرتبطين بتحديد شروط وأحكام معاملاتهم التي يكون لها أثر اقتصادي على نفس النحو الذي تقوم به الأطراف المستقلة في معاملات مشابهة تحت ظروف مماثلة.

1.2. المبادئ الأساسية

من خلال هذا الجزء يتم تقديم لمحة موجزة عن تعريف تسعير المعاملات وكيفية تطور المبدأ خلال السنوات ومعلومات أساسية عنه وكذلك الآثار والمخاطر المحتملة. نمت التجارة الدولية سريعاً على مدى العقود الماضية حيث ساهمت التجارة في السلع والخدمات والأصول غير المادية والقروض بين الدول من قبل الشركات متعددة الجنسيات للثغرات في الأنظمة في تحقيق الكثير من هذا النمو. ولذلك، ازدادت أهمية تسعير المعاملات مع كثرة وسهولة التعاملات الدولية التي نشأ عنها استغلال من قبل الشركات متعددة الجنسيات للثغرات في الأنظمة الضريبية في الدول لتقليل الالتزامات الضريبية. وأدى ذلك إلى قيام منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بنشر أدلة إرشادية تتعلق بمبدأ السعر المحايد، فضلاً عن تنفيذ تشريعات تسعير المعاملات المحلية العديد من الدول للحد من بعض الممارسات الضريبية التي تهدف إلى تقليص الأوعية الضريبية.

تشير تعليمات تسعير المعاملات إلى عملية تسعير المعاملات التي تتم بين الأشخاص المرتبطين الذين يتم اعتبارهم تابعين لذات مجموعة الشركات متعددة الجنسيات، ويشار إليها بالمعاملات بين الأشخاص المرتبطين، بما في ذلك، على سبيل المثال لا الحصر، المعاملات المرتبطة بالخدمات والسلع والقروض والأصول غير المادية. ومن الممكن أن تتم المعاملات بين الأشخاص المرتبطين بين أشخاص مرتبطين مقيمين في ذات الدولة أو أشخاص مرتبطين مقيمين في دول مختلفة.



يعتبر مبدأ السعر المحايد، وهو سعر الخدمات أو السلع أو القروض أو الأصول غير المادية التي يحددها شخصان مستقلان أو أكثر في معاملاتهم وفقاً لعوامل السوق والشروط التي تحدد في المعاملات بين الأشخاص المستقلين (المعاملات المستقلة)، أمر مهم لكل من المكلفين بالإضافة إلى الهيئات الضريبية لما في ذلك من آثار جوهرية على إيرادات ونفقات الأشخاص، وبالتالي دخلهم الخاضع للضريبة. ويتعلق ذلك على وجه الخصوص بمجموعة الشركات متعددة الجنسيات التي تمارس أعمالها في دول مختلفة، والتي تنطبق عليها أنظمة ضريبية ونسب ضريبية مختلفة.

وبشكل أساسي، فإن تسعير للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين قد يؤثر على قيمة الأرباح التي يتم الإقرار عنها في دولة ما، وبالتالي على مبالغ الضرائب الواجب سدادها. وبالرغم من أن تسعير المعاملات ينظم المعاملات بين الأشخاص المرتبطين، إلا أنه في النهاية يتعلق بآلية تقسيم الأرباح بين الأشخاص المرتبطين، وبالتالي بين البلدان.

وحيث أن شروط المعاملات بين الأشخاص المرتبطين لا ليست مبنية على عوامل السوق في الكثير من الحالات ولا تتمحور بالضرورة بالمفاوضات حول مبدأ السعر المحايد، فمن المحتمل أن يقوم الأشخاص المرتبطين بهيكله المعاملات فيما بينهم بشكل غير متلائم مع مبدأ السعر المحايد. وبالنسبة للمعاملات بين الأشخاص المستقلين، فإن عوامل السوق والآثار الاقتصادية تحكم علاقتهم التجارية والمالية.

بالنظر إلى ما سبق، تم إعداد تعليمات تسعير المعاملات لضمان قيام الأشخاص المرتبطين بتحديد أسعار معاملاتهم على نفس النحو الذي يحددها الأشخاص المستقلين عند تعاملهم مع بعضهم البعض في ظروف مماثلة.

2.2. الإطار العملي لتسعير المعاملات

هناك عدد من الخطوات التي يجب اتباعها للتحقق عما إذا كانت المعاملات بين الأشخاص المرتبطين مبنية على مبدأ السعر المحايد. ويتم شرح كل خطوة من هذه الخطوات ضمن هذا الدليل الإرشادي، والتي يمكن أن تتلخص على النحو التالي:

#	الخطوة	الوصف العام
1	النطاق	الخطوة الأولى هي تحديد ما إذا كان المكلف يندرج ضمن نطاق الأشخاص الخاضعين لتعليمات تسعير المعاملات وتحديد ما إذا كان الأشخاص الذي يتم التعامل معهم أشخاص مرتبطين به. ويتم مناقشة هذا الموضوع بشكل مفصل في الفصل 3 من هذا الدليل.

<p>الخطوة الثانية هي أن يتم تحديد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين وفهم طبيعتها والتي تتم على مرحلتين:</p> <p>ا. فهم المعاملات وطبيعتها بناءً على عدة عوامل بما فيها نوع المعاملة وتوقيتها والشروط التعاقدية (سواء الموثقة أو ما يتم تطبيقه فعلياً على أن يتم الأخذ بالتطبيق الفعلي) ودمج المعاملات والهيكل التنظيمي للمجموعة التي ينتمي إليها الأشخاص المرتبطين بما في ذلك استراتيجيات العمل وسلسلة التوريد وتوزيع الوظائف بين كيانات المجموعة (بما في ذلك المساهمة الاقتصادية للكيانات والأصول المستخدمة والمخاطر</p> <p>اا. تحليل واسع النطاق لعوامل السوق وموقعها والتنافسية والقوة الاقتصادية للمورد والعميل والقوانين المنظمة للقطاع وطبيعة القطاع.</p> <p>وبناءً على ما سبق يصبح بالإمكان أن يتم تحديد المعاملات المستقلة المماثلة القابلة للمقارنة.</p> <p>ويتم مناقشة هذا الموضوع بشكل مفصل في الفصل 4 من هذا الدليل.</p>	<p>تحديد المعاملات وطبيعتها</p>	<p>تحليل المقارنة</p>	<p>2</p>
<p>بناءً على مخرجات الخطوة السابقة، يتم تطبيق طريقة تسعير المعاملات الأكثر ملاءمة لتحديد السعر المحايد للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين محل المراجعة. ويتم مناقشة هذا الموضوع بشكل مفصل في الفصل 4.</p>	<p>الاختبار</p>		<p>3</p>
<p>يجب ان يتم توثيق كل خطوة من الخطوات الموضحة أعلاه بشكل دقيق لتوضيح أن اسعار المعاملات بين الأشخاص المرتبطين تتوافق مع مبدأ السعر المحايد. ويتم مناقشة هذا الموضوع بشكل مفصل في الفصل 5.</p>		<p>التوثيق</p>	<p>4</p>
<p>الخطوة الأخيرة هي أن تعكس القوائم المالية الخاصة بالمكلفين حيادية الأسعار المحددة في معاملتهم مع الأشخاص المرتبطين بهم. ويتم مناقشة هذا الموضوع بشكل مفصل في الفصل 6.</p>		<p>التطبيق</p>	<p>5</p>

بالإضافة إلى ذلك، تتضمن هذه الأدلة الإرشادية توجيهات فيما يتعلق بالمواضيع التالية:

- المعاملات المالية (الفصل 7)
- الممتلكات/السلع غير الملموسة (الفصل 8)
- إعادة هيكلة الأعمال (الفصل 9)
- اتباع مناهج التقييم (الفصل 10)
- المنشآت الدائمة (الفصل 11)
- التدقيق وتقييم المخاطر (الفصل 12)

3.2. مبدأ السعر المحايد

يعتبر مبدأ السعر المحايد بأنه المعيار الرئيسي المتعارف عليه دوليًا لتسعير المعاملات والذي أقرته الدول الأعضاء بمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ودول أخرى، بما في ذلك المملكة العربية السعودية، والذي تم تطبيقه لأغراض الضريبة من قبل العديد من الإدارات الضريبية ومجموعات الشركات متعددة الجنسيات. وتم تعريف مبدأ السعر المحايد في تعليمات تسعير المعاملات على النحو التالي:

في حال اختلاف شروط وأحكام المعاملات التجارية والمالية التي تتم بين أشخاص مرتبطين عن شروط وأحكام المعاملات التجارية والمالية التي تتم بين أشخاص مستقلين، فإنه ولأغراض ضريبة الدخل يتم احتساب الأرباح غير المحققة والتي كان من الممكن أن يحققها أيًا من الأشخاص المرتبطين لولا تلك الشروط والأحكام ضمن أرباح هذا الشخص وتفرض ضريبة عليها وفقاً لذلك¹.

مبدأ السعر
المحايد



يطبق على كلٍ من المعاملات المحلية والمعاملات الدولية بين الأطراف المرتبطة

استناداً إلى هذا التعريف، فإن السعر المحايد يعتبر بأنه السعر الذي يجب تطبيقه عند قيام الأشخاص المرتبطين بمعاملات فيما بينهم كما لو أنهم أشخاص مستقلين بحيث يجب أن لا تختلف الأسعار المطبقة بين الأشخاص المرتبطين في معاملاتهم عن الأسعار المعقولة التي من المتوقع أن يتم تطبيقها من قبل أشخاص مستقلين في معاملاتهم.

فيما يتعلق بالأشخاص الاعتباريين مثل (الشركات) ذات الجنسيات المختلطة المقيمين في المملكة، أي التي يملك أسهمها أو حصصها أشخاص سعوديين (ومن يعامل مثلهم لأغراض الضريبة) وأشخاص غير سعوديين (أي الشركات المختلطة التي تخضع لضريبة الدخل عن الحصص أو الأسهم المملوكة من غير السعوديين)²، فيتم تطبيق مبدأ السعر المحايد إلى الحد الذي يخضع فيه الشخص لضريبة الدخل. ويتضمن الملحق 1 من هذا الدليل على مثال لهذه الحالات.

(1) المادة 1(أ)(2)، تعليمات تسعير المعاملات

(2) المادة الثانية، نظام ضريبة الدخل

من الممكن أن يقوم الأشخاص المرتبطين بعدم الامتثال بمبدأ السعر المحايد في المعاملات فيما بينهم لعدة أسباب لا تتعلق بالضريبة، إلا أنه من الممكن أن تكون أسعار المعاملات بين الأشخاص المرتبطين محددة لأغراض تحويل الأرباح من أحد كيانات مجموعة الشركات المتعددة الجنسيات لكيانات أخرى بحيث يتم الإقرار عن الأرباح من قبل الكيانات المقيمة في الدول المطبقة لنسب ضريبية ضئيلة بدلا من الإقرار عنها في دول تطبق نسب ضريبية أعلى وبالتالي يتم تخفيف العبء الضريبي للمجموعة ككل.

يتطلب تحديد السعر المحايد لمعاملات بين أشخاص مرتبطين بأن يكون هناك فهماً كامل لتفاصيل أحكام وشروط وظروف المعاملات بين الأشخاص المرتبطين وذلك ليتم مقارنتها بشكل دقيق مع معاملات مماثلة بين أشخاص مستقلين.

3. نطاق التطبيق

3. نطاق التطبيق

يهدف هذا الفصل إلى تقديم نظرة حول الأشخاص المشمولين ضمن نطاق تطبيق تعليمات تسعير المعاملات. وتكون الخطوة الأولى من تطبيق التعليمات هي تحديد ما إذا كان الشخص يندرج ضمن نطاق هذه التعليمات، ومن هو الشخص الذي يعتبر بأنه شخص مرتبط. ويتم مناقشة المواضيع التالية في هذا الفصل:

- الأشخاص الخاضعين لتعليمات تسعير المعاملات كما هو وارد في الفقرة 2.3. من هذا الدليل.
- آلية تحديد ما إذا كانت معاملات الأشخاص الخاضعين للتعليمات تعتبر بأنها معاملات مع أشخاص مرتبطين، وعادة ما تنشأ علاقة الارتباط بين الأشخاص بطريقتين رئيسيتين:
 - الارتباط من خلال الملكية
 - الارتباط من خلال السيطرة الفعالة



تكون السيطرة الفعالة هي العامل الرئيسي الذي بناء عليه يتم تحديد ما إذا كان شخصان أو أكثر مرتبطون ببعضهم البعض، ويستند مبدأ السيطرة الفعالة على أنه إذا كان لشخص ما القدرة على توجيه قرارات عمل شخص آخر أو السيطرة عليها فإن ذلك الشخص يسيطر فعلياً على شخص آخر. وتتعدد سبل السيطرة حيث أنه من الممكن أن يكون للشخص سيطرة فعالة من خلال الحوكمة أو التمويل أو الأعمال.

السيطرة الفعالة



توضيح

1.3. الأشخاص

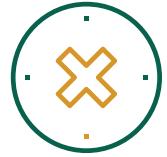
- الأشخاص الذين يعتبرون أشخاصًا خاضعين للضريبة وفقًا لنظام ضريبة الدخل في المملكة. ويتعلق هذا بالأشخاص الاعتباريين فقط، ويشمل أيضًا المنشآت الدائمة³.
- الشركات التي تخضع لكل من ضريبة الدخل والزكاة (الشركات المختلطة) وذلك إلى الحد الذي تكون مثل هذه الشركات خاضعة لضريبة الدخل.

تطبق تعليمات
تسعير
المعاملات
على



- الشخص الخاضع للزكاة (ولا يخضع لضريبة الدخل في المملكة)، وعلى الرغم من ذلك، فإنه يجب على الأشخاص المعنيين بموجب المادة الثامنة عشر من التعليمات باستيفاء الالتزامات المنصوص عليها في تلك المادة بغض النظر عما إذا كانوا خاضعين للزكاة فقط أو لضريبة الدخل (أي يجب على الشخص المعني بتقديم التقرير الخاص بكل دولة والالتزام بالواجبات المنصوص عليها في المادة 18 من تعليمات تسعير المعاملات)⁴.

لا
تنطبق
تعليمات تسعير
المعاملات
على



مثال 1:

إذا كانت شركة مقيمة في المملكة مملوكة بنسبة 30% من قبل شركة أجنبية وبنسبة 70% من قبل شركة سعودية، سيكون الأثر على الشركة نتيجة تطبيق تسعير المعاملات فعليًا على الدخل الذي ينسب للحصص الخاضعة لضريبة الدخل، وسينتج عن تعديل لتسعير المعاملات بقيمة 1000 ريال بتعديل لضريبة الدخل بقيمة 300 ريال.

(3) المادة 1 (أ)(22)، تعليمات تسعير المعاملات

(4) المادة (2)، تعليمات تسعير المعاملات

2.3. الأشخاص المرتبطون

في الخطوة الثانية من الإطار العملي لتسعير المعاملات، يجب أن يتم تحديد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين كما هو وارد في تعليمات تسعير المعاملات. سيتوجب على كل شخص خاضع لتعليمات تسعير المعاملات بأن يحدد ما إذا كان يشارك في معاملات مع أشخاص مرتبطين. وفيما يتعلق بتحديد ما إذا كان شخص ما هو شخص مرتبط بالمكلف، عادة ما تنشأ علاقة الارتباط بين شخص ما والمكلف في أي من الحالات التالية:

1. الأشخاص الذين يسيطرون فعلياً على المكلف (السيطرة الفعالة من الشخص المرتبط).
2. الأشخاص الآخرون الذين يسيطر عليهم المكلف فعلياً (السيطرة الفعالة على الشخص المرتبط).
3. الأشخاص الآخرون الذين يسيطر عليهم فعلياً ذات الشخص المسيطر على المكلف (السيطرة الفعلية المشتركة).

وتجدر الإشارة إلى أنه من الممكن أن تتعلق كلاً من الحالتين الأولى والثانية بالأشخاص الطبيعيين أو الأشخاص الاعتباريين⁵. أما من الناحية العملية، فإن معظم الحالات تتعلق بالأشخاص الاعتباريين، وتتعلق الفصول التالية بالأشخاص الاعتباريين فقط.

1.2.3. السيطرة من خلال الملكية

- بشكل عام، يفترض أن لمالك الشخص الاعتباري قدرة السيطرة عليه، تضمنت تعليمات تسعير المعاملات الاعتبارات الخاصة بالسيطرة من خلال الملكية⁶. في حال كانت الملكية للشخص %50 أو أكثر من شخص اعتباري فإنه يفترض بأن المالك يسيطر على ذلك الشخص الاعتباري. وتوضح الحالات التالية هذا المفهوم:
1. إذا امتلك شخص مقيم أو غير مقيم %50 أو أكثر بشكل مباشر أو غير مباشر من حصص شركة سعودية خاضعة لضريبة الدخل، يعتبر المكلف بأنه خاضع للسيطرة الفعالة من قبل شخص مرتبط به (أي الشركة الأجنبية).
 2. إذا كان شخص مقيم أو غير مقيم مملوكاً - بشكل مباشر أو غير مباشر - من قبل المكلف بنسبة %50 أو أكثر، فيعتبر بأن للمكلف سيطرة فعالة على الشخص المرتبط به (أي يكون الأشخاص المرتبطين هما المكلف والشركة التي يملكها بنسبة %50 أو أكثر).
 3. إذا كان الشخص المقيم أو غير المقيم يعتبر شركة شقيقة للمكلف بحيث تكون الشركتين مملوكتين من قبل ذات الشخص الاعتباري (الشركة الأم) بشكل مباشر أو غير مباشر بنسبة %50 أو أكثر من كلا منهما، تعتبر الشركة الشقيقة والمكلف والشركة الأم أشخاصاً مرتبطون ببعض البعض لإدارة مشتركة.

ويجدر بالذكر بأنه من الممكن أن يمتلك الشخص 50% من الشخص الآخر بشكل غير مباشر، فبالتالي إذا امتلك شخصين مرتبطين -أو أكثر- مجتمعين 50% أو أكثر من شخص آخر فإنه يفترض بأن كلا من المالكين لهما سيطرة فعالة على الشخص الآخر.



التوضيح 2 - يملك (أ) الشخص (ب) بنسبة تفوق 50% بشكل غير مباشر من خلال الشخص (ج) المرتبط به

من حيث المبدأ، لا يوجد سيطرة مباشرة على الشخص (ب) من قبل الشخص (أ)، حيث أن الملكية المباشرة من قبل الشخص (أ) في الشخص (ب) لا تتجاوز 50%. ولكن، بسبب ملكيته في الشخص (ج) (الشخص المرتبط)، فإنه الشخص (أ) يعتبر مالكاً - بشكل غير مباشر - لـ (ب) بنسبة تتجاوز 50%. ويمتلك الشخص (أ) مجموع ما نسبته 64% في الشخص (ب)، حيث 40% بشكل مباشر و24% بشكل غير مباشر (60% * 40% = 24%). لذلك، يعتبر كل من الأشخاص (أ) و (ب) و (ج) أشخاصاً مرتبطين لأغراض تعليمات تسعير المعاملات.

ومن الجدير بالذكر بأن تعريف "الملكية" يعتبر واسع النطاق. فبالإضافة إلى الملكية القانونية (على سبيل المثال عندما يكون الشخص هو الشريك أو المالك المذكور في عقد تأسيس الشركة)، يتضمن المصطلح أيضاً حق الانتفاع أو التصرف كمالك في (حصص أو أسهم) الشخص الآخر، ويتضمن أيضاً الحالات التي يكون للشخص حقوق التصويت المرتبطة برأس مال الشخص الآخر وحقوق الحصول على أرباح الشخص الآخر. وقد تم توسيع نطاق التعريف لكي يشمل جميع أساليب وحالات السيطرة التي تتم من خلال الملكية. فعلى سبيل المثال، عندما لا تتوافق حقوق التصويت لشخص ما مع نسبة ملكيته للحصص أو الأسهم في شركة ما، فيتم أخذ حقوق التصويت في الاعتبار لتحديد نسبة الملكية لذلك الشخص.

ويتضح من تعليمات تسعير المعاملات بأن الملكية القانونية لا تعتبر هي العامل الرئيسي في تحديد ارتباط الأشخاص، بل تكون "السيطرة الفعالة" هي العامل الرئيسي.

2.2.3. السيطرة الفعالة

تعرف السيطرة الفعالة في التعليمات على أنها قدرة شخص على توجيه قرارات عمل شخص آخر أو السيطرة عليها⁷. ويأخذ هذا التعريف في الاعتبار العوامل القانونية والاقتصادية التي قد ينشأ عنها أشكال مختلفة من "السيطرة". يمكن تصنيف أشكال السيطرة المختلفة كالتالي:



أشكال السيطرة

السيطرة من خلال الأعمال السيطرة من خلال التمويل السيطرة من خلال الحكومة

ولكل شكل من أشكال السيطرة خصائص خاصة بها كما هو موضح تفصيلاً أدناه. وتجدر الإشارة إلى أن أشكال السيطرة المذكورة والأمثلة الموضحة ليست حصريّة. من الناحية العملية، قد تكون هناك حالات أخرى -بناءً على الوقائع والظروف للحالة المطروحة- يكون فيها الشخص قادراً على السيطرة على قرارات العمل الخاصة بشخص آخر، والتي من الممكن أن تنشأ عنها علاقة ارتباط بين الأشخاص لأغراض التعليمات⁸.

(7) المادة 1(أ) (14)، تعليمات تسعير المعاملات

(8) المادة 1(أ) (14) (ك)، تعليمات تسعير المعاملات

1.2.2.3. السيطرة من خلال الحوكمة

إذا كان للشخص الصلاحيات التي تمكنه من التأثير على قرارات الشركة أو التحكم فيها بشكل ما، فيعتبر بأن لذلك الشخص سيطرة فعالة على الشركة. ومن الممكن أن تنشأ القدرة على التأثير على قرارات الشركة من خلال عقد أو اتفاقية إدارة أو ترتيبات قانونية أخرى أو السيطرة على مجلس الإدارة.

وعادة ما تقوم الشركات بإشراك شخصاً آخر في إدارة أعمالها من خلال اتفاقية إدارة مبرمة مع هذا الشخص والتي بموجبها يتم منح الشخص الذي يقوم بتأدية خدمات الإدارة صلاحيات كافية بحيث يكون للشخص القدرة على توجيه قرارات أو أعمال الشركة، والذي بناء عليه قد يعتبر بأن لذلك الشخص سيطرة فعالة على الشركة بموجب نصوص التعليمات⁹.

من الممكن أيضاً أن يقوم الشخص بعمل ترتيبات أمانة مع شخص آخر. فعلى سبيل المثال قد تقوم شركة بمنح شخص القدرة على التحكم فيها من خلال وقف أصول الشركة ومنح الشخص حقوق إدارة الوقف أو الانتفاع منه. وعلى الرغم من إنتفاء الملكية القانونية من قبل الشخص المدير للوقف، فغنه قد يعتبر بأنه لديه سيطرة فعالة على ذلك الشخص بسبب قدرته على التحكم بأعمال الشركة¹⁰.

إذا كان للشخص صلاحيات تشكل 50% أو أكثر من حقوق التصويت في مجلس الإدارة لشخص اعتباري، سواءً بشكل مباشر أو غير مباشر، فسيفترض بأنه يملك قدرة توجيه قرارات الأعمال لذلك الشخص الاعتباري. وعادة ما يقوم أعضاء مجالس إدارة الأشخاص الاعتباريين بتحديد سياسات ذلك الشخص واتخاذ القرارات الإدارية التي تخص أغراضه وأهدافه والتي يكون لها آثار اقتصادية على الشخص. وإذا كان لشخص ما القدرة على اختيار 50% أو أكثر من أعضاء مجلس إدارة الشخص الاعتباري - بشكل مباشر أو غير مباشر - والتحكم في قراراتهم المتعلقة بأعمال الشخص الاعتباري بحيث يكون فعلياً هو الشخص الموجه لقرارات عمل الشركة، فيعتبر بأن لذلك الشخص سيطرة فعالة على الشخص الآخر¹¹. مثال على ذلك عندما يمتلك شخص أقل من 50% من شركة ولكن له تعيين أكثر من 50% من أعضاء مجلس الإدارة في تلك الشركة. تعتبر هذه الشركة بأنها شخص مرتبط نظراً للسيطرة الفعالة.

(9) المادة 1(14)أ)، تعليمات تسعير المعاملات

(10) المادة 1(14)ب)، تعليمات تسعير المعاملات

(11) المادة 1(14)ج)، تعليمات تسعير المعاملات

2.2.2.3. السيطرة من خلال التمويل

على الرغم من أنه عادة ما تتم السيطرة على الأشخاص الاعتباريين (كالشركات) من خلال اتخاذ القرارات الموجهة لأعمالها، إلا أنه من الممكن أن تكون السيطرة على قرارات الأعمال ناتجة من تمويل الشركة سواء كان تمويل رأس مالي من خلال تملك حصصها أو أسهمها أو كان تمويل من خلال أدوات الدين.

في حالة تم تمويل شركة من خلال تملك حصصها أو أسهمها، فبشكل عام تنتج السيطرة بسبب الملكية كما هو مذكور في الجزء 1.2.3. من هذا الدليل، بحيث يقوم المالك الممول بالحصول على أرباحه من التمويل من خلال حصوله على نسبة من أرباح الشركة تتماشى مع نسبة ملكيته في رأس المال. ولكن في بعض الحالات، من الممكن أن تكون نسبة ملكية الشخص (الممول) أقل من 50% من رأس مال الشركة، ومع ذلك يحصل هذا الشخص أو يكون له حق الحصول على نسبة من أرباح الشركة 50% أو أكثر من أرباحها. وعليه، عندما يكون الشخص مؤهلاً للحصول على 50% أو أكثر من إجمالي أرباح شخص اعتباري، فيفترض بأن لديه قدرة على السيطرة على قرارات الأعمال وبالتالي يكون له سيطرة فعالة على ذلك الشخص¹². ويتم تحديد ما إذا كان للشخص حق الحصول على 50% أو أكثر من الأرباح بذات الطريقة المتبعة لتحديد نسبة الملكية كما هو مذكور في الفقرة --- أعلاه. بالتالي، فإنه من الممكن أن يكون للشخص حق في الحصول على نسبة 50% أو أكثر من الأرباح بشكل مباشر أو غير مباشر من خلال أشخاص مرتبطين به.

أما عندما يتم التمويل من خلال أدوات الدين كالقروض، عادة ما يطلب الدائن ضمانات معينة من المدين بالإضافة إلى صلاحيات معينة يحصل عليها في حال تخلف المدين بالتزامته والتي من الممكن أن تنشئ للدائن القدرة على السيطرة على بعض القرارات الخاصة بالمدين. بالتالي، من المهم تحديد نسبة القروض التي يقدمها الدائن (بشكل مباشر أو غير مباشر) من إجمالي الرصيد الديون المستحقة من الشخص المدين. فإذا كانت قيمة رصيد الديون المستحقة للدائن تمثل 50% أو أكثر من إجمالي القيمة الدفترية للديون طويلة الأجل والديون قصيرة الأجل ورأس المال (باستثناء الأرباح غير الموزعة)، فيفترض بأن لهذا الشخص (الدائن) القدرة على التأثير على قرارات الأعمال للشخص المدين¹³.

(12) المادة 1(14)(د)، تعليمات تسعير المعاملات

(13) المادة 1(14)(هـ)، تعليمات تسعير المعاملات

مثال 1:

الشركة (س)		الشركة (ص)	
الإلتزامات	الأصول	الإلتزامات	الأصول
25	آلات ومعدات	75	آلات ومعدات
15	أخرى	50	أخرى
25	رأس المال بالأسهم		
60	الأرباح المحتجزة		
	الحساب الجاري		
	دين شركة (ص)		
125	مجموع الإلتزامات	125	مجموع الأصول



توضح القوائم المالية السنوية المعتمدة للشركة **س** لعام 2019 بأنها تملك أصولاً يبلغ إجمالي قيمتها 125 مليون ريال سعودي. وقامت الشركة **س** بالحصول على تمويل من خلال منح حقوق ملكية في أسهمها والحصول على قروض، وتبلغ حقوق الملكية لمساهمي الشركة **س** 40 مليون ريال بما في ذلك 15 مليون ريال قيمة الأرباح غير الموزعة. ويبلغ إجمالي القيمة الدفترية لديون الشركة المستحقة 85 مليون ريال تشمل 60 مليون ريال كدين طويل الأجل للشركة **ص** (شركة ذات مسؤولية محدودة تعمل في مجال الصناعة) وحساب جاري لدى البنك بقيمة 25 مليون ريال.

وفقاً للقيم الموضحة، فإن القيمة المستحقة للقروض المقدمة من الشركة **ص** (الدائن) تمثل 55% من إجمالي القيمة الدفترية لديون الشركة **س** المستحقة $(60 / ((15 - 40) + 85) * 100)$ وبالتالي يفترض بأن للشركة **ص** (الدائن) سيطرة فعلية على الشركة **س** ويجب على الشركة **س** في حال كونها مكلف بالافصاح عن معاملاتها مع الشركة **ص** على اعتبار أنها معاملة مع شخص مرتبط ما لم يثبت عكس ذلك.

وفي حالات أخرى، قد يقوم شخص بتقديم ضمانات تغطي ديون الشخص الآخر والتي عادة ما تتم من خلال تحمل الضامن للتزامات سداد ديون المدين في حالات معينة (حسب الاتفاق) والتي تشمل حالات تخلف المدين عن سداد ديونه أو إفلاسه. باستثناء المنشآت المالية، في حالة قام الشخص (الضامن) بضمان ما يعادل 25% أو أكثر من إجمالي قيمة قروض ذلك الشخص، فسيفترض بان للشخص الضامن سيطرة فعالة على الشخص الآخر¹⁴.

مثال 2:

قام الضامن **ص** بضمان قرض للشركة **س** بقيمة 25 مليون ريال، ويبلغ إجمالي قيمة قروض الشركة **س** البالغة 85 مليون ريال، بناء عليه فإن الضمان يغطي ما نسبته 29 % $(25/85 * 100)$ من قيمة قروض الشركة **س**، وبالتالي فإنه يفترض بأن للشركة **ص** سيطرة فعالة على الشركة **س**.

ويجدر بالذكر أنه في حال القروض والضمانات، لا تنطبق شروط السيطرة الفعالة في حال كان المقرض أو الدائن أو الضامن منشأة مالية¹⁵. وقد عرفت التعليمات المنشأة المالية على أنها الشخص الاعتباري الذي يزاول الاعمال المصرفية¹⁶ والتمويلية بشكل أساسي وتخضع للرقابة من قبل جهة حكومية مركزية التي تقوم بترخيص المنشآت المالية وتنظيم اعمالها في الدول التي تمارس فيها المنشآت أعمالها. وعليه فإن المنشأة المالية التي تقوم بتقديم قروض أو إصدار كفالات لا تعتبر شخص مرتبط بناءً على مبدأ السيطرة الفعالة نتيجة تلك القروض او الضمانات. ولأغراض التعليمات، تعتبر الهيئة بأن المنشآت المالية هي تعني الأشخاص الاعتباريين الذين يعتبروا بنوكاً¹⁷ أو شركات تمويل¹⁸ وفقاً للأنظمة المعمول بها في المملكة في حال كانوا مقيمين في المملكة وخاضعون للرقابة من قبل مؤسسة النقد أو أي جهة حكومية أخرى حسب الأنظمة واللوائح. أما بالنسبة للمنشآت غير المرخص لها بتقديم الخدمات المالية (غير المقيمة) في المملكة والتي تكون خارج نطاق سلطتها التنظيمية والرقابية، تعتبر الهيئة بأن المنشأة المالية هي الشخص الاعتباري الذي يعتبر بنك أو شركة تمويلية في الدولة التي يمارس فيها أعماله بحيث تكون المنشأة مشابهة من حيث الغرض والأعمال للبنوك وشركات التمويل في السعودية ومرخصة في تلك الدولة لمزاولة الأعمال المصرفية أو التمويلية (حسب الحال) وتكون خاضعة للرقابة من قبل جهة حكومية مثل البنك المركزي وما يشابهه في تلك الدول بشكل مماثل لرقابة مؤسسة النقد السعودية على البنوك وشركات التمويل في المملكة. وعليه، فإن المنشآت المالية التي تستوفي الشروط أعلاه لا تعتبر شخص مرتبط لمجرد قيامها بتقديم قروض و/أو إصدار كفالات لشخص آخر.

(15) المادة 1(أ)(14) (هـ)، (و)، تعليمات تسعير المعاملات.

(16) تعرف الأعمال المصرفية في الفقرة (ب) من المادة الأولى من نظام مراقبة البنوك الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/5) وتاريخ 22/2/1386هـ بأنها أعمال تسلم النقود كودائع جارية أو ثابتة وفتح الحسابات الجارية والاعتمادات وإصدار خطابات الضمان ودفن وتحصيل الشيكات أو أذونات الصرف وغيرها من الأوراق ذات القيمة، وخصم السندات والكمبيالات وغيرها من الأوراق التجارية، وأعمال الصرف الأجنبي وغير ذلك من أعمال البنوك. كما عرف نظام مراقبة شركات التمويل الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/51) وتاريخ 13/8/1433هـ مصطلح "التمويل" بأنه منح الائتمان بقرود للأنشطة المنصوص عليها في النظام، والتي تشمل التمويل العقاري وتمويل الأصول الإنتاجية وتمويل نشاطات المنشآت الصغيرة والمتوسطة والايجار التمويلي وتمويل بطاقات الائتمان والتمويل الاستهلاكي والتمويل متناهي الصغر.

(17) المادة 1، نظام مراقبة البنوك الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/5) وتاريخ 22/2/1386هـ.

(18) المادة 1، نظام مراقبة شركات التمويل الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/51) وتاريخ 13/8/1433هـ.

3.2.2.3. السيطرة من خلال الأعمال (الأنشطة)

في بعض الحالات، قد يتعامل بعض الأشخاص مع شخص آخر (كعميل) بحيث من الممكن اعتبار أن أعمال الشخص تعتمد إلى حد كبير على العلاقة القائمة أو المعاملات مع ذلك العميل بحيث يكون للعميل القدرة على السيطرة على هذا الشخص. ووفقاً للتعليمات، في حال كانت 50% أو أكثر من القيمة المطلقة لاجمالي معاملات الشخص تعتمد على معاملات مع شخص معين آخر (أو عدة أشخاص معينين)، يفترض بأن لهذا العميل القدرة على توجيه أعمال ذلك الشخص¹⁹.

من الممكن أيضًا أن يقوم الشخص بأعمال المبيعات نيابة عن شخص آخر بموجب عقد وكالة أو اتفاقيات توزيع أو أي اتفاق مشابه والتي يُمنع الوكيل بموجبه من ممارسة أي أنشطة مشابهة نيابة عن أو لصالح أي شخص آخر غير الموكل خلال مدة عمله لحساب الموكل. وفي هذه الحالات، إذا كان للموكل صلاحيات معينة تتعلق بأعمال الوكيل بحيث يكون الموكل هو فعلياً الشخص الموجه لأعمال الوكيل (مثل صلاحيات تحديد أسعار البيع أو رواتب الموظفين أو موصفات مواقع العمل أو اتخاذ القرارات التي عادة ما تكون من صلاحيات إدارة الشخص نفسه) وبخيث تكون العلاقة فيما بين الموكل والوكيل علاقة غير مستقلة، فإنه يفترض بأن للموكل سيطرة فعالة على الوكيل²⁰.

مثال 3:

تكون الشركة **س** طرف لاتفاقية بيع وتوزيع نوع معين من الهواتف النقالة التي تصنعها الشركة **ص** بشكل مباشر أو غير مباشر، وبموجب الاتفاق لا يجوز للشركة **س** خلال مدة الاتفاقية مع الشركة **ص** ممارسة أي عمل مشابه للأعمال التي تمارسها بموجب اتفاقها مع الشركة **ص** وتكون الشركة **ص** بتحديد أسعار الأجهزة وشروط وأحكام اصلاح الأجهزة والضمان. يفترض بأن للشركة **ص** سيطرة فعالة على الشركة **س**.

(19) المادة 1(14)(ز)، تعليمات تسعير المعاملات

(20) المادة 1(أ)(14)(ط)، تعليمات تسعير المعاملات

4.

تحليل المقارنة: تحديد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين وطبيعتها

4. تحليل المقارنة: تحديد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين وطبيعتها

يجب إجراء تحليل المقارنة لتحديد المعاملات بين الأشخاص الطبيعيين وفهم طبيعتها وتحديدًا خصائص المعاملات من الناحية الاقتصادية والوظيفية. ويجب مراجعة كافة المصادر الداخلية والخارجية التي تمكن الحصول على المعلومات لإجراء تحليل المقارنة، مع مراعاة جميع العوامل المؤثرة على الأسعار أو الأرباح عند تقييم قابلية المقارنة بين المعاملات بين الأشخاص المرتبطين مع معاملات مماثلة بين أشخاص مستقلة.

ويكون الهدف من تحليل المقارنة هو تقييم مدى إمكانية المقارنة بين المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والمعاملات المستقلة، ويعتبر أحد الأسس التي يقوم عليها تطبيق مبدأ السعر المحايد.

هنالك جانبان رئيسيان يجب أخذهما بالاعتبار عند إجراء تحليل المقارنة:

التحليل واسع النطاق الذي من خلاله يتم تحديد أطر العلاقة بين الأشخاص وهو ما يخص تحليل للعلاقة من منظور واسع بحيث يكون هناك تصور واضح عن الأشخاص المرتبطين وخصائص العلاقات المالية والتجارية بينهم والخصائص الوظيفية لكل منهم والشروط والظروف الاقتصادية ذات الصلة بالعلاقة بين الأشخاص المرتبطين. ويكون الغرض من هذا الجزء من التحليل هو تحديد طبيعة وصفات المعاملات بين الأشخاص المرتبطين بشكل صحيح ودقيق. (عادة ما يُشار لهذه العملية بـ "التحديد الدقيق للمعاملة").

1

التحليل الدقيق والتفصيلي للمعلومات القابلة للمقارنة لتحديد الشروط والظروف الاقتصادية للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين مقارنة بالشروط والظروف الاقتصادية ذات الصلة لمعاملات مماثلة بين أشخاص مستقلين.

2

يتم تحليل هذين الجانبين الأساسيين بشكل منفصل، حيث أن الجانب الأول يخص تحديد طبيعة المعاملات بين الأشخاص المرتبطين بدقة، بينما يتعلق الجانب الثاني على التعرف على ماهية السعر المحايد لتلك المعاملة بناءً على طبيعتها وتطبيق مبدأ السعر المحايد على المعاملة.

بعد مراجعة المعلومات المحتملة القابلة للمقارنة، يجب اختيار أنسب طريقة لتسعير معاملات استنادًا إلى المعلومات القابلة للمقارنة المتاحة وموثوقية تلك المعلومات. وعادة ما يكون من الضروري أن يتم إجراء التعديل أو التسوية المحققة للتماثل / المقارنة (Comparability Adjustment) مع المعاملات المستقلة المقارنة لاستبعاد أثر الفروقات الجوهرية بين المعاملات المستقلة والمعاملات بين الأشخاص المرتبطين. وفيما يتعلق بذلك، في حال وجود اختلافات جوهرية بين المعاملات المستقلة والمعاملات بين الأشخاص المرتبطين والتي يمكن أن تؤثر جوهرياً على نتائج تحليل تسعير المعاملات، فإنه يجب تقييم موثوقية التعديلات أو التسويات المقارنة، وبناء على ذلك يتم تحديد قابلية المعاملة المستقلة للمقارنة. ووفقاً لما سبق، تتبع الخطوات الثلاث التالية عند إجراء تحليل المقارنة:

اختيار المعاملات
القابلة للمقارنة



اختيار طريقة
تسعير المعاملات



تحديد المعاملة
بين الأشخاص
المرتبطين

1.4. الخطوة الأولى: تحديد المعاملة بين الأشخاص المرتبطين

1.1.4. التحليل واسع النطاق

يكمّن الهدف من التحليل واسع النطاق في الحصول على تصور واضح عن مجموعة الشركات متعددة الجنسيات والوضع الفعلي لأعضاء المجموعة (الأشخاص المرتبطين) وتسهيل عملية اختيار المعلومات والعمليات المقارنة لتقييم حيادية المعاملات بين الأشخاص المرتبطين. وفي هذه الخطوة تأخذ عدة عوامل في الاعتبار والتي سيتم مناقشتها في الفقرات التالية.

1.1.1.4. معلومات القطاع

لفهم أهم الظروف الاقتصادية للعلاقة التجارية والمالية بين الأشخاص المرتبطين، فإنه يتوجب فهم القطاع الذي تعمل فيه مجموعة الشركات متعددة الجنسيات التي يتبعها المكلّف وطبيعة أعمالها (مثل قطاع التعدين والأدوية والسلع الكمالية). ومن أهم العوامل التي يجب أخذها بالاعتبار هي تلك التي تؤثر على أداء الأشخاص العاملين في القطاع. ويمكن فهم ظروف القطاع من خلال تقييم العوامل التي تؤثر على أعمال الأشخاص المرتبطين (تتضمن الفقرة 4.1.1.2 على المزيد من التفاصيل).

2.1.1.4. التحليل العام لنشاط الأشخاص المرتبطين

لأغراض تحديد العلاقة المالية والتجارية والشروط والظروف الاقتصادية لهذه العلاقات، فإنه يجب أن يتم فهم القطاع الذي تعمل فيه مجموعة الشركات متعددة الجنسيات بشكل عام. ومن المهم الحصول على تصور واضح حول العوامل التي تؤثر على أداء أي من الشركات/الأشخاص العاملة في القطاع. ومن الممكن تكوين تصور واضح عن الطبيعة المالية والتجارية للعلاقة بالنظر إلى العناصر الآتية:

- استراتيجيات العمل
- الأسواق التي يعمل بها الأشخاص المرتبطون
- الممارسات ضمن القطاع
- خصائص وطبيعة السلع أو الممتلكات التي تم نقلها، أو الخدمات المؤداة من قبل الأشخاص المرتبطين
- سلسلة التوريد
- مراجعة للوظائف الأساسية للأشخاص والأصول المستخدمة والمخاطر المحتملة من قبل جميع الأشخاص المشاركين في المعاملة بين الأشخاص المرتبطين، ويشمل ذلك توضيح حول الأهمية الاقتصادية لهذه الوظائف وقيمتها الاقتصادية لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات والتي ينتمي لها الأشخاص المرتبطين.

بعد الحصول على فهم أفضل لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات، يتم النظر للدور العملي أو الوظيفي لكل شخص من أعضاء المجموعة والدور الاقتصادي لكل من الأشخاص المرتبطين الأعضاء في المجموعة الشركة متعددة الجنسيات. فعلى سبيل المثال، من الممكن أن يشارك الشخص في أنشطة المجموعة المتعلقة بالشراء أو البيع أو التصنيع، وقد يختلف دوره حسب أغراضه ووضعه الوظيفي في المجموعة.

بالإضافة إلى ذلك، يجب تقييم وتحديد العلاقات التجارية والمالية بين الأشخاص المرتبطين بناء على الشروط والأحكام للعلاقة الموضحة في تفاهق مبرم بينهم أو بناء على الأعمال والتي يقوم به كلا منهم كجزء من المعاملات بينهم. فعلى سبيل المثال، من الممكن أن يتم ذلك من خلال مراجعة العقود الخطية المبرمة بين الأشخاص المرتبطين الأطراف للمعاملات أو الوثائق أو المستندات الأخرى التي توفر معلومات عن المعاملات بين الأشخاص المرتبطين.

ومن خلال التحليل كما هو موضح أعلاه، يحدد دور كلا من الأشخاص الأعضاء في مجموعة الشركات متعددة الجنسيات بشكل منفصل عن بعضهم البعض، كما تحدّد العلاقة التجارية والمالية القائمة بين الأشخاص المرتبطين في ضوء أهم الظروف والخصائص الاقتصادية ذات الصلة. ويتم الاستناد على هذه المعلومات لتحديد الشروط التي من المتوقع أن يتفق عليها الأشخاص المستقلون في حال مشاركتهم في معاملات مماثلة تحت ظروف مماثلة. ولأغراض المقارنة بين المعاملات المستقلة والمعاملات بين الأشخاص المرتبطين. تكمن أهمية هذه المعلومات في كونها الأسس التي تبنى عليها المقارنات مع المعاملات بين الأشخاص المستقلين.

2.1.4. المعاملة بين الأشخاص المرتبطين

بعد إجراء التحليل واسع النطاق، فإنه ينبغي إجراء تحليل أكثر دقة للمعاملة/المعاملات بين الأشخاص المرتبطين. كما سبق ذكره، يشمل نطاق تطبيق تعليمات تسعير المعاملات على كافة أنواع التعاملات التي يقوم بها الأشخاص المرتبطين المقيمين في ذات الدولة أو في دول مختلفة. على هذا النحو، فإنه يجب أن يفسر مصطلح "المعاملة" على نطاق واسع ليشمل كل ما يمكن اعتباره معاملة وفقاً لمعناها المتعارف عليه بشكل عام. من التعريف المعاملة بين الأشخاص المرتبطين أن يكون واسع النطاق في طبيعته.

يتوجب أن تتضمن وثائق تسعير المعاملات التي يقوم المكلف بتقديمها على معلومات الخصائص الاقتصادية ذات الصلة للمعاملة بين الأشخاص المرتبطين. ويجب أن تكون هذه المعلومة جزءاً من متطلبات الملف المحلي في المملكة، والذي سيتم شرحه بالتفصيل في الفصل الخامس من هذا الدليل الإرشادي.

1.2.1.4. تحديد العلاقات التشغيلية والعلاقات المالية أو التجارية للأشخاص المرتبطين

لغايات تطبيق مبدأ السعر المحايد، يجب تحديد الشروط والأحكام الاقتصادية للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين. و من ثم يتم مقارنتها مع تلك التي من المتوقع أن تحكم المعاملات المماثلة بين الأشخاص المستقلين في ظل ظروف مماثلة.

1. الالتزامات القانونية الخاصة بالمعاملة (مثل الالتزامات التعاقدية)
2. التحليل الوظيفي لكل شخص مشارك في المعاملة بين الأشخاص المرتبطين
3. تحليل المخاطر المتعلقة بالمعاملة بين الأشخاص المرتبطين
4. خصائص الممتلكات أو السلع المنقولة، أو الخدمات المؤداة
5. الأوضاع الاقتصادية للسوق الذي يمارس فيه الأشخاص المرتبطين أنشطتهم
6. استراتيجيات الأعمال التي يتبعها الأشخاص المرتبطين



قابلية المقارنة

التي يجب أخذها بالاعتبار عند المقارنة بين المعاملات المستقلة والمعاملات بين الأشخاص المرتبطين هي:

عامل المقارنة (1): تحديد الأحكام التعاقدية للمعاملة

عادة ما يوثق أطراف المعاملات الشروط المتفق عليها من خلال عقود خطية. تكون مراجعة العقود المبرمة ذات أهمية لتحديد المعاملة بينهم ومسؤوليات كلا من الأطراف ومسؤولياتهم والمخاطر المحتملة ونتائج المعاملات المتوقعة في وقت إبرام العقد. وفي حال عدم وجود عقد أو في حال لم تكن نصوص العقود شاملة، من الممكن أيضاً تحديد شروط المعاملة من خلال مستندات ومراسلات ووثائق أخرى والتي توضح خصائص المعاملة وماهية الأعمال التي قام بها أطراف المعاملة فعلياً تحقيقاً لأهداف المعاملة.

عامل المقارنة (2): التحليل الوظيفي لكل شخص مشارك في المعاملة

في بعض الحالات، قد لا توفر العقود المكتوبة وحدها جميع المعلومات اللازمة لإجراء تحليل تسعير المعاملات، أو قد لا تتضمن المعلومات والتفاصيل الكافية عن الشروط التعاقدية. ولتحديد طبيعة العلاقات التجارية والمالية بشكل دقيق، يجب النظر إلى الخصائص الاقتصادية للأشخاص. في حال لم تتوافق الخصائص أو الأهداف الاقتصادية للمعاملة بين الأشخاص المرتبطين مع النصوص التعاقدية للمعاملة بين الأشخاص المرتبطين، فإنه سيتم النظر إلى الأغراض الاقتصادية لتلك المعاملات عند إجراء تحليل تسعير المعاملات. يجب أن يتم ذلك وفقاً لخصائص المعاملة التي تنعكس في الأعمال التي يقوم بها فعلياً أطراف المعاملة لتحديد المعاملة بين الأشخاص المرتبطين وتحديد سعرها.

يكون التحليل الوظيفي ذو أهمية في تحديد ما يقوم بها الأشخاص المرتبطين من أنشطة وأعمال ذات الأهمية الاقتصادية والأصول المستخدمة والمخاطر المحتملة من قبل أطراف المعاملات بين الأشخاص المرتبطين.

ومن الناحية العملية، عندما يتم إجراء التحليل الوظيفي من الممكن أن يتم إعداد هيكل تنظيمي لوظائف كل من أطراف المعاملة بين الأشخاص المرتبطين، والتي من خلالها يكون من الممكن أن يتم تحديد إدارات أطراف المعاملة وموظفيهم والوظائف التي يؤديها كلاً منهم. وفيما يخص الموظفين، لا يكون تحديد مساهم الوظيفي كافياً لأغراض التحليل الوظيفي حيث يجب توضيح ماهية الوظائف والمهام التي يؤديها الموظفين وآلية هيكل الأجور والبدلات.

يتضمن الجدول أدناه أمثلة عن أهم النقاط التي يمكن أخذها في الاعتبارها عند القيام بالتحليل الوظيفي للشخص الذي يشارك في أنشطة المبيعات والتوزيع، مع الأخذ بالاعتبار بأنه قد لا تكون هذه النقاط كافية لتغطية جميع الجوانب الخاصة بأشخاص يعملون في قطاعات أخرى ومعاملاتهم بين الأشخاص المرتبطين محل التحليل.

المبيعات والتوزيع

<ul style="list-style-type: none"> • كيف تتم عملية البيع؟ • من هو الشخص الذي يقوم بإصدار الفاتورة للعميل؟ • من هم الموظفين الذين يقومون بتحديد المشاريع وتحديد حجم المبيعات التي يجب تحقيقها خلال فترة محددة (شهرياً، ربع سنوي، سنوياً... الخ)؟ (في حال كان أكثر من موظف واحد هو المسؤول عن ذلك، يجب وصف دور كلٍّ منهم). • من المسؤول عن تحقيق الأهداف الخاصة بحجم المبيعات المحددة للفترة؟ • من هم الموظفين الذين يقوموا بالتفاوض مع العملاء على شروط عقود المبيعات؟ • ما هي المخاطر المتعلقة بطلب السوق للمنتجات، ومن هم الموظفين الذين يقوموا بإدارة هذه المخاطر؟ • ما هي القرارات التي تتطلب أخذ الموافقة من موظفين آخرين؟ 	النطاق
<ul style="list-style-type: none"> • ما هو الضوابط المطبقة لإدارة الجودة؟ • من هم الموظفين الذين يقوموا بوضع معايير الجودة وإجراءات إدارتها؟ • من يقوم بإدارة الجودة وتحمل التكاليف عن ذلك؟ • كمية المنتجات التي قام العميل برفضها لأسباب عدم توافقها مع معايير الجودة؟ • من الأطراف الذين يتحملون الخسارة الناتجة عن المنتجات المعيبة؟ 	إدارة الجودة
<ul style="list-style-type: none"> • أين يتم الاحتفاظ بالمخزون وما هي الآلية المتبعة؟ • من هم الأطراف الذين يقوموا بالتحكم بكمية/حجم المخزون؟ • هل يتم العمل بودائع الأمانة (أي ان يقوم شخص بتخزين البضائع التي يملكها شخص آخر)؟ • ماهي عدد الأيام التي تبقى فيها البضائع على المخزون؟ ما الذي يحصل بالفائض المخزون، وأي شخص يقوم بتحمل مخاطر فائض المخزون؟ 	المخزون
<ul style="list-style-type: none"> • هل يقوم الشخص بتقديم خدمات ما بعد البيع؟ في تلك الحالة، يجب وصف الخدمات. • من هو الشخص الذي يقوم بتقديم الضمانات للبضائع/المنتجات إلى العملاء، ومن يقوم بإدارة المخاطر؟ • من هو الشخص الذي يتحمل تكاليف الضمان؟ 	خدمات بعد البيع

فيما يخص الأنواع الأخرى من المعاملات، قد تختلف الأسئلة والنقاط ذات الأهمية للتحليل الوظيفي التي يجب أخذها بالاعتبار لتحديد الأنشطة والمسؤوليات ذات الأهمية الاقتصادية، والأصول المستخدمة، والمخاطر المحتملة من قبل أطراف المعاملات بين الأشخاص المرتبطون.

عامل المقارنة (3): تحليل المخاطر

يعتبر تحليل المخاطر جزء مهم من التحليل الوظيفي لفهم العلاقات المالية والتجارية بين الأشخاص الأطراف لمعاملة بين أشخاص مرتبطين.

يمكن التعرف على الآلية المتبعة من قبل أطراف المعاملة بين الأشخاص المرتبطين لتوزيع المخاطر فيما بينهم باتباع الخطوات التالية أثناء عمل التحليل:

1 تحديد المخاطر ذات الآثار الاقتصادية الجوهرية بشكل مفصل

2 تحديد -بشكل مفصل- آلية قيام أطراف المعاملة للمخاطر ذات الأثر الاقتصادي بناءً على الشروط والأحكام التعاقدية المعمول بها من قبل الأطراف

3 تحديد آلية العمل المتبعة من قبل أطراف المعاملة بين الأشخاص المرتبطين لتحمل المخاطر ذات الآثار الاقتصادية الجوهرية وادارتها

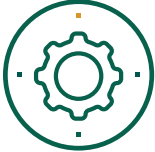
4 تحديد إذا ما كانت الشروط التعاقدية الخاصة للمخاطر تتوافق مع ما يقوم به الأشخاص المرتبطين فعلياً أثناء تأدية أعمال العقد. ولذلك، يجب القيام بتحليل للمخاطر بعد التحليل الوظيفي.

5 تخصيص المخاطر للشخص/الأشخاص الذي يقومون فعلياً بالتحكم بالمخاطر والذين لديهم القدرة المالية لتحملها المخاطر (في حال اتضح بعد الانتهاء من الخطوات السابقة من التحليل أن الشخص المحتمل للمخاطر لا يتحكم بالمخاطر أو ليس لديه القدرة المالية اللازمة لتحملها)

6 تسعير المعاملة بعد تحديد نطاق المعاملة الفعلي بدقة في ضوء العواقب المالية وغيرها الناتجة عن تحمل المخاطر.

عامل المقارنة (4): خصائص الممتلكات المنقولة والخدمات المؤداة

غالبًا ما تكون الفروقات في خصائص ومواصفات الممتلكات أو الخدمات من أحد العوامل التي تؤدي إلى اختلاف قيماتها السوقية. بالتالي، قد تساهم مقارنة الخصائص والمواصفات للممتلكات بعد تحديد نطاق المعاملات بين الأشخاص المرتبطين في تحديد قابلية مقارنة المعاملات المستقلة والمعاملات بين الأشخاص المرتبطين. وفي ما يلي بعض من أهم الخصائص والمواصفات:

المواصفات الشكلية للممتلكات، وجودتها المصنعية ومدى فعاليتها، ومدى توافرها في السوق	نقل الممتلكات الملموسة	
طبيعة الخدمات وقيمتها ونطاقها	تقديم الخدمات	 <p>الخصائص والمواصفات</p>
طبيعة المعاملة (مثل الترخيص أو البيع أو منح حق استخدام)، ونوع الممتلكات غير الملموسة محل المعاملة (مثل براءة الاختراع والعلامات التجارية والخبرة) ودرجة الحماية ومدتها، والمنافع المتوقعة من استخدام الممتلكات	الممتلكات غير الملموسة	

عامل المقارنة (5): الظروف الاقتصادية للسوق الذي يمارس فيه الأشخاص المرتبطون أنشطتهم

من الممكن ان تتراوح الأسعار المحايدة للمعاملات التي تتضمن نفس الممتلكات أو الخدمات من سوق لآخر، لذلك، لأغراض إجراء مقارنة دقيقة يجب أن لا يكون لاختلاف الأسواق التي يمارس من خلالها الأشخاص المرتبطون والمستقلون أنشطتهم أثر جوهري على الأسعار، أو أن يكون من الممكن عمل التعديلات (التسويات المقابلة) المناسبة لإزالة آثار الاختلافات بشكل لا يؤثر على موثوقية تحليل المقارنة. من المهم تحديد السوق أو الأسواق ذات الصلة بالمعاملة، مع مراعاة السلع والخدمات البديلة المتوفرة في الأسواق. وفيما يلي بعض من العوامل المؤثرة على مدى تماثل الأسواق لأغراض المقارنة:

- **الموقع الجغرافي للأسواق**، بما في ذلك، حجم الأسواق ومدى المنافسة في الأسواق مدى التنافسية للمشتريين والبائعين وتوافر السلع والخدمات البديلة والمخاطر المتعلقة بذلك ونسبة العرض مقارنة بالطلب في السوق بشكل عام وفي مناطق معينة والقوة الشرائية للمستهلك في السوق والخصائص الرقابية والتنظيمية للسوق وتكاليف الإنتاج، بما في ذلك تكاليف العقار والعمالة ورأس المال وتكاليف النقل.

- **تاريخ ووقت المعاملة**

- **الدورات الاقتصادية أو التجارية أو الانتاجية ذات العلاقة (حسبما ينطبق).**

- **طبيعة النشاط أو القطاع (تجارة التجزئة، أو تجارة الجملة على سبيل المثال).**

توضح الوقائع والظروف الخاصة بكل حالة ما إذا كانت الاختلافات في الظروف الاقتصادية لها تأثير جوهري على السعر وما إذا كان من الممكن إجراء التعديلات (تسويات المقارنة) لإزالة آثار هذه الاختلافات بشكل لا يؤثر على موثوقية تحليل المقارنة.

عامل المقارنة (6): استراتيجيات العمل التي يتبعها الأشخاص المرتبطون

يتم بناء الاستراتيجيات للأعمال على العديد من الجوانب المتعلقة بالشخص، مثل درجة الابتكار وتطوير المنتجات الجديدة ودرجة التنوع (مثل تنوع المنتجات أو الأنشطة) ومدى قابليته لتحمل المخاطر، واستراتيجيات التسويق المحددة، وتقييم الآثار من التغييرات السياسية أو التنظيمية والمدد المحددة لترتيبات الأعمال وغيرها من العوامل التي تؤثر على أعماله اليومية. من الممكن أن يكون هناك ضرورة بأخذ هذه الإستراتيجيات التجارية في الاعتبار عند تحديد قابلية المقارنة بين المعاملات المستقلة والمعاملات بين الأشخاص المرتبطين وكذلك قابلية المقارنة بين الأشخاص المرتبطين والأشخاص المستقلين.

2.4. الخطوة الثانية: اختيار طريقة تسعير المعاملات

وبعد تحديد نطاق المعاملات والأشخاص المرتبطين محل تحليل المقارنة، يجب تطبيق طريقة مناسبة لتسعير المعاملات للتحقق عما إذا كانت أسعار المعاملات بين الأشخاص المرتبطين محايدة.

لأغراض تحديد وتقييم السعر المحايد للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين، يمكن استخدام أحد الطرق المعتمدة لتسعير المعاملات وفقاً لما تقرّه تعليمات تسعير المعاملات. ويكون تحليل المقارنة الذي يتم إجراؤه هو الأساس لاختيار طريقة تسعير المعاملات الأكثر مناسبة للتحقق عما إذا كانت أسعار المعاملات بين أشخاص مرتبطين محايدة وتتوافق مع مبدأ السعر المحايد.

بشكل عام، تعتبر طرق تسعير المعاملات المعترف بها دولياً بأنها "طرق المعاملات التقليدية" و "طرق أرباح المعاملات". يمكن استخدام طرق تسعير المعاملات هذه لتحديد ما إذا كانت الشروط التي تحكم الأشخاص المرتبطين في علاقاتهم التجارية أو المالية تتماشى مع مبدأ السعر المحايد.

التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش الربح Cost Plus Method "CPM"	سعر إعادة البيع Resale Price Method "RPM"	السعر المستقل المقارن Comparable Uncontrolled Price Method "CUP"	طرق المعاملات التقليدية
	تقسيم الأرباح Profit Split Method "PSM"	صافي هامش الربح للمعاملة Transactional Net Margin Method "TNMM"	طرق أرباح المعاملات

ويتم مناقشة كلا من هذه الطرق بشكل مفصل في هذا الفصل.

يجب أن تكون طريقة تسعير المعاملات المطبقة هي الطريقة الأنسب للتطبيق على المعاملة والتي ينتج عنها السعر المحايد الأكثر دقة ومناسبة في ظل وقائع المعاملة وظروفها²¹، كما يجب الأخذ بالعوامل التالية عند اختيار الطريقة المناسبة لتسعير المعاملات:

1. نقاط القوة والضعف للطرق المعتمدة لتسعير المعاملات.

2. ملائمة الطريقة مع طبيعة المعاملة بين أشخاص مرتبطين، والتي يتم تحديدها من خلال تحليل الوظائف التي يؤديها كل شخص مشترك في المعاملة (مع الأخذ في الاعتبار الأصول المستخدمة والمخاطر المحتملة).

3. توفر المعلومات الموثوقة اللازمة لتطبيق طريقة تسعير المعاملات المطبقة²²، لاسيما المعلومات المتعلقة بالمعاملات المستقلة، مع التحقق عما إذا كان بالإمكان استمداد هذه المعلومات من قاعدة بيانات تجارية أو مصادر متاحة للعموم.

4. مدى تشابه المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والمعاملات المستقلة لأغراض المقارنة بينهم، بما في ذلك مدى موثوقية ودقة التعديلات المحققة للتماثل/قابلية المقارنة التي قد يكون من اللازم إجراؤها لإزالة الفروقات بين تلك المعاملات.



عوامل اختيار
الطريقة المناسبة
لتسعير المعاملات

يجب الأخذ بجميع العوامل أعلاه عند تقييم الطريقة الأنسب لتسعير كل معاملة على حدة. تعد طرق التسعير التقليدية هي الطرق الأكثر سهولة لتحديد ما إذا كانت الشروط التي تحكم العلاقات المالية والتجارية بين الأشخاص المرتبطين قائمة على مبدأ السعر المحايد.

وفي حال لن ينتج عن تطبيق أحد طرق المعاملات التقليدية معلومات أقل موثوقية من تلك الناتجة عن تطبيق أحد طرق أرباح للمعاملات، فإنه طرق المعاملات التقليدية تفضل على الأخرى. والسبب في ذلك هو أي اختلاف في سعر المعاملة بين أشخاص مرتبطين مقارنة بالسعر لمعاملة مستقلة عادة ما ينسب إلى الشروط التي تحكم العلاقات التجارية والمالية بين الأشخاص المرتبطين. وبالتالي، فمن الممكن وضع الشروط للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين المتوافقة مع مبدأ السعر المحايد استناداً على سعر/هامش المعاملة المستقلة المقارنة.

(21) المادة 6 (أ)، تعليمات تسعير المعاملات

(22) المادة 9، تعليمات تسعير المعاملات

في حال لم تكن طرق المعاملات التقليدية أكثر الطرق ملاءمة لمعاملة ما، فقد تكون طرق أرباح المعاملات هي الأكثر مناسبة. تقوم طرق أرباح المعاملات بفحص الأرباح التي تنشأ من معاملات بين الأشخاص المرتبطين معينة.

تعتمد مناسبة تطبيق أي من طرق الأرباح للمعاملات على الحقائق والظروف الخاصة بكل معاملة. ومع ذلك، من غير المحتمل أن تكون طريقة صافي هامش الربح هي الأكثر مناسبة إذا كان كل شخص مرتبط مشارك في المعاملة يقدم مساهمات فريدة من نوعها وذات قيمة. في حال تقديم كل شخص من الأشخاص لمساهمات فريدة وذات قيمة، يمكن اعتبار طريقة تقسيم الأرباح للمعاملات ملاءمة أكثر. للمزيد من التفاصيل يرجى مراجعة الفقرات 4.2.4 و 4.2.5.

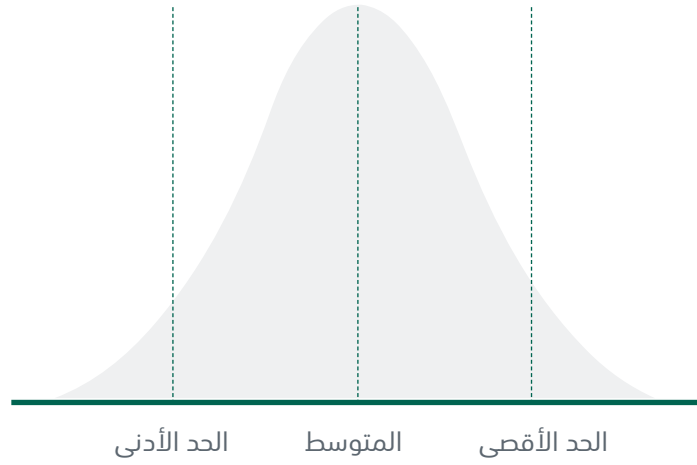
علاوة على ذلك، من الممكن أيضًا أن تكون طرق الأرباح للمعاملات أفضل من طرق المعاملات التقليدية إذا لم تكن هناك بيانات متعلقة بمعالجة النفقات أو الإيرادات التي تحدد هامش الربح الإجمالي للمعاملات المستقلة المماثلة أو عدم وجود بيانات موثوقة كافية. كما سيتم شرحه في الفقرات التالية، فإن السعر/ الهامش الإجمالي يمثل جزء من المعلومات اللازمة لاستخدام طرق المعاملات التقليدية، وعادة ما يصعب الحصول على عدد كافي من المعاملات المقارنة إذا كانت البيانات المتواجدة محدودة. ومع ذلك، لا يمكن أن يكون سبب استخدام طرق الأرباح للمعاملات هو صعوبة الحصول على البيانات أو محدوديتها، علماً بأنه يجب الأخذ بجميع العوامل المذكورة أعلاه عند تقييم الطريقة الأنسب لتسعير المعاملات لكل حالة على حدة.

وفقاً لتعليمات تسعير المعاملات في المملكة، يمكن استخدام طريقة أخرى غير الطرق المعتمدة المذكورة أدناه إذا كان سيكون بإمكان المكلّف إثبات بأن الطريقة المستخدمة هي الأكثر مناسبة للتطبيق على تلك المعاملة والتي ينتج من استخدامها أسعار مبنية على مبدأ السعر المحايد²³.

وبعد تحديد طريقة التسعير المناسبة وإمكانية الحصول على معلومات مقارنة موثوق بها، يمكن احتساب نطاق السعر المحايد (على سبيل المثال، نطاق الأسعار بناء على أسعار مستقلة مقارنة أو نطاق الهوامش التشغيلية وفقاً لطريقة صافي هامش الربح للمعاملة). لمنع تأثير القيم غير العادية أو الحالات الاستثنائية، يجب اتباع نهج إحصائي في احتساب نطاق السعر المحايد. وفي هذا الصدد، تعتبر الأسعار/القيم الواقعة في المدى بين الربيعات هي النطاق المناسب للهوامش المبنية أسعار محايدة.

يتم احتساب المدى فيما بين الربيعات من خلال تقسيم مجموعة البيانات إلى أربعة (4) أجزاء متساوية بحيث يتم الحصول على ثلاث نقاط في قائمة البيانات، وهي الربيع الأدنى (النقطة الوسطى فيما بين الحد الأدنى والوسيط)، والوسيط (القيمة الوسطى لجميع القيم) والربيع الأعلى (النقطة الوسطى فيما بين الوسيط والحد الأعلى). وتكون القيم الواقعة فيما بين الربيع الأدنى والأعلى هي القيم الواقعة في المدى بين الربيعات (الوسيط).

نطاق الأسعار الربيعية



ويكون الغرض من النطاق هو ضمان عدم استخدام القيم الناشئة وتفادي التراوح في القيم المستخدمة بشكل كبير (أي كافة القيم بين الحد الأدنى والأعلى).

مثال:

يتضمن الجدول أدناه مجموعة من القيم المقارنة التي تم الحصول عليها عند إجراء دراسة مقارنة

عدد الملاحظات	الملاحظة 1	الملاحظة 2	الملاحظة 3	الملاحظة 4	الملاحظة 5
النسبة	1%	5%	3%	6%	8%

وبناء على تلك القيم، يتم تحديد الربيعات كالتالي:

الحد الأدنى	الربيع الأدنى	المتوسط	الربيع الأعلى	الحد الأقصى
1%	3%	5%	6%	8%

وفقاً للمثال أعلاه، القيم/النسب الواقعة في المدى بين الربيعات يتراوح من 3% إلى 6% ويكون المتوسط 5%. ويجدر بالذكر بأنه يجب أن يتم تضمين الملاحظات الكافية في الدراسة لتحديد مدى الربعية بشكل صحيح بالإضافة إلى القيمة المتوسطة.

بشكل عام، تعتبر أي نقطة ضمن هذا النطاق الربيعي متوافقة مع مبدأ السعر المحايد. وما لم يوضح المكلف عدم مناسبة ذلك، فإن الهيئة ترى مناسبة استخدام المتوسط عند تحديد سياسة تسعير المعاملات.

ويتوجب توثيق جميع الخطوات والإثباتات بالتوافق مع المتطلبات المذكورة في الفصل 5 من هذا الدليل الإرشادي.

1.2.4. طريقة السعر المستقل المقارن

1.1.2.4. التعريف

يتم من خلال طريقة التسعير هذه مقارنة سعر الممتلكات أو الخدمات المنقولة كجزء من المعاملات بين الأشخاص المرتبطين بالسعر في معاملات مستقلة مماثلة في ظل ظروف مماثلة.

لأغراض طريقة السعر المستقل المقارن، تعتبر المعاملة المستقلة والمعاملة بين الأشخاص المرتبطين قابلة للمقارنة في أي من الحالات التالية:

- إذا لم تؤثر أي من الفروقات (إن وجدت) بين المعاملات محل المقارنة أو بين الأشخاص المشاركين في هذه المعاملات على الأسعار السوقية بشكل جوهري.
- يمكن إزالة الآثار الجوهرية الناتجة عن الفروقات من خلال إجراء بعض التعديلات أو التسويات المحققة للتماثل/قابلية المقارنة بشكل دقيق.



تعريف

2.1.2.4. التفاصيل

هناك نوعين مختلفين للسعر المقارن المستقل:

1. السعر المستقل المقارن الداخلي: يمكن تطبيق هذه الطريقة في حال كان للشخص معاملات مستقلة مماثلة لمعاملاته مع الأشخاص المرتبطين.
2. السعر المستقل المقارن الخارجي: يمكن الحصول على بيانات المعاملات بين شخصين مستقلين والتي في ضوء ظروف المعاملة والخصائص الاقتصادية ذات الصلة، تعتبر مماثلة للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين.



التفاصيل
والأمثلة

3.1.2.4. الحالات الأكثر مناسبة لتطبيق الطريقة فيها وما قد يلزم إجراؤه من تعديلات

تعد طريقة السعر المستقل المقارن هي الطريقة الأنسب للتطبيق مبدأ السعر المحايد في حال كان من الممكن الحصول على معاملات مستقلة مماثلة. وتفضّل طريقة السعر المستقل المقارن عن طرق تسعير المعاملات الأخرى المنصوص عليها في هذا الفصل. تتطلب طريقة السعر المقارن مستوى عال من المقارنة بين المنتجات والوظائف. على سبيل المثال، قد يؤثر فرق بسيط في طبيعة الممتلكات المنقولة في العمليات بين الأشخاص المرتبطين مقارنة بالمعاملات بين الأشخاص المستقلين على السعر، حتى وإن تشابهت طبيعة الأنشطة التجارية بشكل كافي لتحقيق ذات الهامش لإجمالي الربح. وفي هذه الحالة، قد يكون من المناسب أن يتم إجراء التعديلات المحققة للتمائل/قابلية المقارنة إذا كان ذلك ممكناً، مع توخي الحذر من آثار التعديلات على موثوقية تحليل المقارنة.

تعد طريقة السعر المقارن مناسبة لتحديد السعر المحايد لنقل السلع بين الأشخاص المرتبطين. ويمكن الحصول على سعر العرض لهذه السلع المحدد لها في أسواق تبادل السلع الدولية أو المحلية. ويجب تقييم ما إذا كان سعر العرض هو السعر المعترف به من قبل الأعمال في القطاع الذي عادة ما يتم الأخذ به في سياق ممارسة الأعمال، والذي يمكن الاستناد عليه في تسعير المعاملة بين الأشخاص المرتبطين. ولتطبيق طريقة السعر المستقل المقارن على تجارة السلع، يجب التأكد من أن الخصائص ذات الأهمية الاقتصادية للمعاملات المستقلة والمعاملات بين الأشخاص المرتبطين مماثلة/قابلة للمقارنة. على سبيل المثال، قد يؤدي التسليم الفوري للسلع إلى إمكانية تقسيط أو منح خصومات على سعر العرض. ويتم طرح المزيد من التفاصيل حول الخصائص الاقتصادية التي ينبغي أخذها في الاعتبار في الفقرة 4.3.2.

تعد طريقة السعر المستقل المقارن هي الطريقة الأنسب لمعاملات السلع الأساسية. وعادة ما تعكس أسعار السلع الشروط التعاقدية بين المشتري والبائع المستقلين الخاصة بالسعر لأنواع محددة وكميات محددة من السلع والتي يتم تداولها بشروط محددة في وقت محدد. ويكون من أهم العوامل التي يجب أخذها في الاعتبار لاستخدام سعر العرض هو ما إذا كان استخدام السعر أمر متعارف عليه في القطاع بحيث يكون هو السعر الذي عادة ما يستخدم في سياق ممارسة الأعمال في القطاع لتحديد أسعار المعاملات بين الأشخاص المستقلين.

وإذا كان لسعر العرض للسلع علاقة بالمعاملة، فمن المهم أن يتم تطبيق السعر بشكل منتظم. تتضمن الخصائص ذات أهمية اقتصادية للسلع (بدون حصر) مواصفات السلع وخصائصها وجودتها والشروط التعاقدية للمعاملة بين الأشخاص المرتبطين مثل الكميات المتداولة ومدد المعاملات (أو الترتيبات) الشروط الخاصة بالتسليم والنقل والتأمين والعملات الأجنبية، وذلك نظراً بأثر بعض الشروط التعاقدية على أسعار المعاملات (مثل زيادة أسعار المعاملات الخاصة بالسلع بسبب شروط التسليم الفوري بخلاف تلك التي لا تتطلب تسليم فوري) أو منح الخصم في حال سداد قيمة السلع على دفعة واحدة.



**الحالات
الأكثر
مناسبة
لتطبيق
الطريقة
عليها وما
قد يلزم
إجراؤه من
تعديلات**

كما قد تكون العقود النموذجية التي تنص على المواصفات الأساسية للسلع المتداولة ذات أهمية أيضاً لأغراض تحديد السعر المحايد.

في حالة وجود فروقات بين شروط المعاملة بين الأشخاص المرتبطين والمعاملة بين الأشخاص المستقلين أو الشروط التي تحدد السعر المعروض للسلعة التي تؤثر على سعر معاملات السلع، ينبغي إجراء بعض التعديلات لضمان إمكانية مقارنة الشروط الاقتصادية. وينبغي ان يكون التعويض المالي لكافة الأشخاص في سلسلة التوريد المشاركين في المعاملة - سواء من خلال الوظائف المؤداة من قبلهم أو الأصول المستخدمة أو المخاطر المحتملة - متوافقاً لتعليمات تسعير المعاملات.

عند تطبيق طريقة السعر المستقل المقارن، يتم الأخذ بالسعر المفترض في تاريخ الشحن ما لم يقدم المكلف ما يدل على التاريخ الفعلي للتسعير. ومع ذلك، قد تختلف وجهة نظر الهيئة حول التاريخ المناسب لتسعير السلع وشروط التسعير المناسبة.

ومن الممكن الحصول على أسعار العرض للسلع من الأسواق التي يتم تداول السلع فيها. وفي هذه الحالة قد تكون المعلومات المتوفرة للعموم ذات فائدة لتسعير المعاملات بين الأشخاص المرتبطين. وقد تتراوح أسعار السلع بناء على عوامل مختلفة مثل جودتها أو مدى توافرها في الأسواق أو اختلاف في طرق المعالجة التصنيعية اللازمة لها أو اختلاف في تكاليف نقلها أو تأمينها أو شروط العملات الأجنبية. وتعتبر هذه العوامل ذات أهمية لتحديد درجة المقارنة فيما بين المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والمعاملات المستقلة، ويجب عمل التعديلات اللازمة عليها - إن لزم الأمر- لتحقيق درجة أعلى من التماثل/قابلية المقارنة فيما بين العمليات.

مع ذلك، قد يكون هناك صعوبة عند استخدام طريقة السعر المستقل المقارن في المعاملات التي تتضمن منتجات/سلع، فإن من أحد الصعوبات التي قد تواجه هي في التحقق من تاريخ التسعير الذي سيتم استخدامه. من الناحية العملية، قد تتراوح أسعار السلع من التاريخ الفعلي لطلب السلع وتاريخ التسليم الفعلي بشكل كبير، وخاصة عندما يتم تسليم السلع بعد فترة طويلة من تاريخ الطلب. في حين أنه في حالات أخرى قد يتم تسليم السلع بشكل فوري (والذي قد يكون سبب الزيادة في القيمة المتفق عليها لتلك المعاملة).

لذلك عند تطبيق طريقة السعر المستقل المقارن، من المهم اتباع آلية ثابتة لتحديد سعر العرض المناسب للمعاملة بين الأطراف المرتبطين ولتطبيقه في حالات مشابهة باتساق سواء لأغراض تحديد السعر المحايد أو لأغراض إجراء التعديلات المدققة للتماثل/قابلية المقارنة. في أغلب الحالات، لن يكون من المناسب أن يتم الاستناد على ذات السعر المستقل المقارن (بما في ذلك تاريخ ثابت لسعر العرض) على مدار العام مستوفياً لشروط السعر المحايد ما لم يكن من الممكن إثبات ملاءمة السعر الثابت المستند إليه مع مبدأ السعر المحايد.



**الحالات
الأكثر
مناسبة
لتطبيق
الطريقة
عليها وما
قد يلزم
إجراؤه من
تعديلات**

مثال 1:

يقوم الشخص (أ) (المقيم في دولة أجنبية) بتقديم طلب لشراء 100 طن من الألمنيوم في تاريخ 1 مارس 2020 من الشخص (ب) وهو شخص مرتبط يقيم في المملكة

قام الشخص (ب) بتقديم السعر لتوريد الألمنيوم بناء على سعر الألمنيوم في الأسواق الدولية لتداول السلع الأساسية في 1 مارس 2020 (وهو السعر الذي يتم الأخذ به في القطاع لتحديد أسعار الألمنيوم) البالغ مليوني ريال/طن. تم تسليم الألمنيوم في تاريخ 1 مايو وكان سعر الطن 2.5 مليون ريال سعودي في هذا التاريخ. تختلف خصائص ومواصفات وجودة الألمنيوم المتداول في الأسواق الدولية لتداول السلع الأساسية عن الألمنيوم محل المعاملة بين الشخص (أ) والشخص (ب). ونتيجة هذه الاختلافات يكون سعر الألمنيوم محل المعاملة أعلى بنسبة 10% عن سعر العرض في الأسواق. ستقوم الهيئة بالأخذ بسعر العرض كما في 1 مارس على أنه نقطة البداية للتسعير وفقاً لطريقة السعر المقارن. وفي هذه الحالة، يلزم إجراء التعديلات المحققة للتماثل/قابلية المقارنة لتحديد السعر المحايد المناسب في ظل ظروف مماثلة. وبذلك فإن سعر الطن للمعاملة سيكون $1.1 * 2,500,000 = 2,750,000$ ريال سعودي. وعلى المكلف إثبات مناسبة استخدام سعر عرض مختلف في حال قام بذلك.

2.2.4. طريقة سعر إعادة البيع

1.2.2.4. التعريف

تهدف طريقة سعر إعادة البيع إلى تقييم المبلغ المحتسب في المعاملة بين الأشخاص المرتبطين بطريقة السعر المحايد مع هامش الربح الإجمالي المحقق في معاملات مستقلة.



تعريف

2.2.2.4. التفاصيل

تبدأ طريقة سعر إعادة البيع من السعر الذي تم من خلاله شراء منتج من شخص مرتبط ثم إعادة بيعه إلى شخص غير مرتبط. ويتم تخفيض هذا السعر (سعر إعادة البيع) بهامش إجمالي محدد ("هامش سعر إعادة البيع"). ويمثل هذا الهامش المبلغ الذي يحقق منه إجمالي الربح في ضوء الوظائف التي يؤديها والأصول المستخدمة والمخاطر المتحملة بعد خصم تكاليف البيع ومصاريف التشغيل الأخرى. ويعتبر المبلغ المتبقي من هامش الربح الإجمالي، بعد إجراء التعديل اللازم في ضوء التكاليف الأخرى المتعلقة بشراء المنتج (مثل الرسوم الجمركية)، هو السعر المحايد لنقل الملكية بين الأشخاص المرتبطين.



التفاصيل
والأمثلة

يتم توفير بعض الأمثلة في الملحق 3 لطريقة سعر إعادة البيع.

3.2.2.4. الحالات الأكثر مناسبة لتطبيق الطريقة فيها وما قد يلزم إجراؤه من تعديلات

يتم استخدام هذه الطريقة في عمليات التوزيع والتسويق من قبل الأشخاص المرتبطين. يمكن استخدام بيانات مقارنة داخلية أو خارجية لتطبيق طريقة سعر إعادة البيع. تكون البيانات المقارنة الداخلية هوامش سعر إعادة البيع التي حققها المورد من المعاملة بين الأشخاص المرتبطين مقارنة بهوامش سعر إعادة البيع التي حققها ذات المورد من بيع وشراء المنتجات في سياق معاملاته المستقلة مع أشخاص غير مرتبطين. ويمكن استخدام هوامش سعر إعادة البيع المحققة من قبل شخص مستقل في معاملات قابلة للمقارنة بين الأشخاص المرتبطين، وهي ما تعرف بالبيانات المقارنة الخارجية.

تعتمد طريقة سعر إعادة البيع على قابلية المقارنة للوظائف التي يؤديها أطراف المعاملات وتأخذ بالاعتبار الأصول المستخدمة والمخاطر المحتملة. لأغراض طريقة سعر إعادة البيع، تعتبر المعاملة المستقلة قابلة للمقارنة مع المعاملة بين الأشخاص المرتبطين في أي من الحالتين التاليتين:

- إذا لم تؤثر أي من الفروقات (إن وجدت) بين المعاملات محل المقارنة أو بين الأشخاص المشاركين في هذه المعاملات على الأسعار السوقية بشكل جوهري.

- إذا كان من الممكن إزالة الآثار الجوهرية الناتجة عن الفروقات من خلال إجراء بعض التعديلات أو التسويات المحققة للتماثل/قابلية المقارنة بشكل دقيق.

ويتطلب تطبيق طريقة سعر إعادة البيع وجود بيانات للعمليات القابلة للمقارنة. في حال عدم توافر أي معلومات مقارنة خلاف البيانات المحاسبية، فلن تعتبر هذه البيانات كافية لأغراض تطبيق طريقة سعر إعادة البيع، حيث أنه يصعب الحصول على مقارنات دقيقة عند وجود فروقات في المعالجات المحاسبية.

بشكل عام، لن يلزم إجراء التعديلات المحققة للتماثل/قابلية المقارنة بسبب الاختلافات في السلع عند إجراء مقارنات لأغراض تطبيق طريقة سعر إعادة البيع كما هو الحال لأغراض تطبيق طريقة السعر المستقل المقارن، وذلك لأنه لا تؤثر الفروقات بين السلع بشكل جوهري على هوامش الربح، بينما يكون لها آثار جوهرية على السعر. ويكون السبب في ذلك هو أن هامش الربح الإجمالي يتعلق بإجمالي التعويض المالي الذي يتقاضاه البائع، وبالتالي فإن هذه الطريقة تركز بشكل أكبر على المقابل المالي المستلم نظير الوظائف المؤداة (مع الأخذ في الاعتبار الأصول المستخدمة والمخاطر المحتملة). ومع ذلك، يجب مقارنة الشيء محل المعاملة المستقلة مع تلك محل المعاملة بين الأشخاص غير المرتبطين. وينبغي إجراء التعديلات المحققة للتماثل/قابلية المقارنة عند وجود فروقات تؤثر بشكل جوهري على الهامش الإجمالي المحقق في المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والمعاملات المستقلة.

على سبيل المثال، يمكن أن يمتلك الشخص المستقل مخزوناً في مستودعه في حين لا يمتلك الشخص المرتبط مستودعات. وفي حال كان من اللازم إجراء التعديلات المحققة للامثال/قابلية المقارنة يجب يجب توكي الحذر من تأثير التعديلات على موثوقية التحليل المقارن القائم على طريقة سعر إعادة البيع.



**طرق
الاستخدام
للطريقة
والتعديلات**

3.2.4. طريقة التكلفة الإجمالية مضاف إليها هامش الربح

1.3.2.4. التعريف

تحدد طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش الربح الواردة في هذا الدليل الإرشادي سعرًا محايدًا عن طريق إضافة هامش الربح المناسب للتكاليف.



تعريف

2.3.2.4. التفاصيل

تتمحور طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش الربح حول التكاليف التي يتكبدها المورد في نقل السلع/البضائع أو توفير الخدمات إلى مشتري مرتبط به، والتي من ثم يتم إضافة هامش ربح مناسب (وهو إجمالي الهامش) إلى هذه التكلفة، وذلك لتحقيق نسبة ربح مناسبة في ضوء الوظائف المؤداة ووضع السوق. ويمكن اعتبار المبلغ المتوصل إليه بعد إضافة هامش الربح إلى التكاليف المذكورة أعلاه بأنه هو السعر المحايد للمعاملة بين الأشخاص المرتبطين.



التفاصيل
والأمثلة

بالتالي، تحدد طريقة التكلفة الإجمالية مضاف إليها هامش الربح سعرًا محايدًا عن طريق إضافة هامش الربح المناسب للتكاليف.
للمزيد من التفاصيل، الرجاء مراجعة الملحق 4.

3.3.2.4. الحالات الأكثر مناسبة لتطبيق الطريقة فيها وما قد يلزم إجراؤه من تعديلات

تكون طريقة التكلفة الإجمالية مضاف إليها هامش الربح هي الطريقة المفضلة للتطبيق عندما يتم بيع السلع المصنعة جزئياً بين الأطراف المرتبطة أو عند إبرام الأشخاص المرتبطة اتفاقيات المصانع/المرافق المشتركة أو في حال وجود ترتيبات شراء أو توريد طويلة المدى بين الأشخاص المرتبطين أو عندما تتضمن المعاملة بين الأشخاص المرتبطين تقديم الخدمات. وكما هو الحال في الطريقة السابقة، فإنه يمكن استخدام البيانات المقارنة الداخلية والخارجية في طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش الربح. تحدد بيانات المقارنة الداخلية التكلفة مضافاً إليها هامش الربح الذي يحققه المورد في معاملاته المستقلة القابلة للمقارنة، بينما تحدد بيانات المقارنة الخارجية هامش الربح المحقق في معاملات قابلة للمقارنة في معاملات مستقلة بين أشخاص آخرين.

ويتطلب تطبيق طريقة التكلفة الإجمالية مضاف إليها هامش الربح وجود بيانات للعمليات القابلة للمقارنة. في حال عدم توافر أي معلومات مقارنة خلاف البيانات المحاسبية، فلن تعتبر هذه البيانات كافية لأغراض تطبيق طريقة التكلفة الإجمالية مضاف إليها هامش الربح، حيث أنه يصعب الحصول على مقارنات دقيقة عند وجود فروقات في المعالجات المحاسبية.

وكما هو الحال عند تطبيق طريقة سعر إعادة البيع، فإنه مقارنة بطريقة السعر المقارن، بشكل عام لن يلزم إجراء التعديلات المحققة للتماثل/قابلية المقارنة بسبب الاختلافات في السلع عند إجراء مقارنات لأغراض تطبيق طريقة التكلفة الإجمالية مضاف إليها هامش الربح، وقد يكون من المناسب أن يتم وكذلك التركيز على عوامل المقارنة الأخرى مثل الوظائف المؤداة والمخاطر المحتملة والأصول المستخدمة. ومع ذلك، ينبغي إجراء التعديلات المحققة للتماثل/قابلية المقارنة عند وجود فروقات تؤثر بشكل جوهري على التكلفة مضافاً إليها هامش الربح بين المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والمعاملات المستقلة.

وفي حالات معينة، تؤثر درجة التعديلات التي يجب إجراؤها بسبب الفروقات وذلك لتحقيق الامتثال/قابلية المقارنة وموثوقيتها على موثوقية التحليل القائم على طريقة هامش الربح المضاف إلى التكلفة. ويكون العامل الرئيسي لتطبيق طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش الربح بشكل موثوق هو تحديد قيمة التكاليف، ويجب أن يتم استخدام آلية لتحديد التكاليف في المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والمعاملات المستقلة بشكل متناسق.



**الحالات
الأكثر
مناسبة
لتطبيق
الطريقة
فيها وما
قد يلزم
إجراؤه من
تعديلات**

4.2.4. طريقة صافي هامش الربح للمعاملات

1.4.2.4. التعريف

تقارن طريقة صافي هامش الربح للمعاملة (TNMM) صافي الربح المحقق في المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والمعاملات المستقلة. وتهدف أيضاً إلى التحقق من صافي الربح نسبياً في ضوء مؤشر الهامش الصافي المناسب الذي يحققه المكلف من المعاملات بين أشخاص مرتبطين²⁴.



تعريف

2.4.2.4. التفاصيل

تطبق طريقة صافي هامش الربح للمعاملة بشكل مماثل لكل من طريقة التكلفة المضاف إليها هامش الربح وطريقة سعر إعادة البيع. ولتطبيق طريقة صافي هامش الربح، يجب اختيار مؤشر لمستوى الربح ((“Profit Level Indicator (PLI”)) ليتم تحديد مؤشر الهامش الصافي المناسب للمعاملة بين الأشخاص المرتبطين. وتشمل المؤشرات المناسبة ما يلي (بدون حصر):

- هامش الربح التشغيلي أو عوائد المبيعات
 - هامش صافي التكلفة مضافاً إليها هامش الربح
 - العوائد من الأصول التشغيلية أو عوائد رأس المال المستخدم
 - نسبة بيرري (نسبة الربح الاجمالي من النفقات التشغيلية)
- سيتم توضيح كل من هذه المؤشرات في الأقسام اللاحقة.

لذلك، يمكن أن يستند تحليل هامش الربح إلى مؤشر صافي الربح الذي يحققه المكلف من المعاملات بين الأشخاص المرتبطين. ويمكن أن يبنى تحليل صافي هامش الربح للمعاملة على بيانات مقارنة داخلية، أو على بيانات خارجية لمؤشر صافي هامش الربح المحقق من معاملات قابلة للمقارنة بين أشخاص مستقلين. ويجب إجراء تحليل وظيفي للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين والمعاملات المستقلة لتحديد ما إذا كانت المعاملات قابلة للمقارنة وتحديد التعديلات المحققة للتماثل/قابلية المقارنة اللازمة للحصول على نتائج موثوقة. يتم تقديم مثال لطريقة صافي هامش الربح للمعاملات الملحق 5.



التفاصيل
والأمثلة

(24) "ملاحظة هامة: يجدر بالذكر بأنه على الرغم من مسمى الطريقة في النسخة العربية لتعليمات تسعير المعاملات، فإن تطبيق طريقة صافي

3.4.2.4. الحالات الأكثر مناسبة لتطبيق الطريقة فيها وما قد يلزم إجراؤه من تعديلات

لا يعتبر تطبيق هذه الطريقة مناسباً في حال ساهم كل طرف من أطراف المعاملة بشكل مختلف أو مميز عن الآخر وكانت كل مساهمة ذات قيمة، حيث أنه عادة ما تكون طريقة تقسيم الأرباح هي الأكثر ملاءمة في هذه الحالة. وقد تكون طريقة هامش الربح هي الأكثر مناسبة عندما تكون مساهمة أحد الأشخاص المرتبطين مميزة أو مختلفة في المعاملة بين الأشخاص المرتبطين، بينما لا تكون مساهمات الأشخاص المرتبطين الآخرين المشاركين في المعاملة مميزة أو ذات قيمة (مثل استخدام مواد غير مميزة أو تقديم الخدمات أو القيام بأنشطة غير مميزة مثل التوزيع).

عند تطبيق طريقة هامش الربح، يتم اختيار الطرف قيد الاختبار، وهو الطرف الأقل تعقيداً من بين الأشخاص المرتبطين المشاركين في المعاملة بين الأشخاص المرتبطين الذي، وهو عادة ما يكون الشخص الذي لا يمتلك أصول غير مادية ذات قيمة أو أصول فريدة من نوعها (توفر المزيد من التفاصيل أدناه).

عند تطبيق طريقة صافي هامش الربح، يجب تحديد الأرباح المحققة من المعاملة بين الأشخاص المرتبطين والمعاملات المستقلة واختيار مؤشر الهامش الصافي الأكثر مناسبة للاستخدام في تحليل تلك المعاملات. وينبغي النظر في نقاط القوة والضعف الخاصة بالمؤشرات عند اختيارها والتي تشمل ما يلي:

- مدى ملائمة المؤشر، مع الأخذ بطبيعة المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والتي تحدد من خلال التحليل الوظيفي.
 - مدى توافر المعلومات اللازمة (على وجه التحديد المعلومات الخاصة بالقيم القابلة للمقارنة للمعاملات المستقلة) لاختيار المؤشر المناسب وموثوقيتها.
 - مدى تماثل / قابلية المقارنة بين المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والمعاملات المستقلة، بما في ذلك التعديلات المحققة للتماثل / قابلية المقارنة التي قد تستلزم لتقليل آثار الفروقات بين المعاملات محل المقارنة عند تطبيق طريقة هامش الربح المبني على ذلك المؤشر.
- يجب أن يعكس القاسم المشترك لمؤشر هامش صافي الربح المؤشرات ذات الصلة بالدور الوظيفي للطرف قيد الاختبار المشارك في المعاملة قيد المراجعة، مع الأخذ في الاعتبار الأصول المستخدمة والمخاطر المحتملة. يجب أن يكون القاسم المشترك مستمد من القيم التي يحصل عليها من معاملات مستقلة مماثلة. على سبيل المثال، بصفة عامة يستند القاسم المشترك في تحديد القيمة الوظيفية لأعمال التوزيع على الإيرادات الخارجية، حيث أنه لا تتأثر ولا يتم التحكم فيها بشكل مباشر من الأشخاص المرتبطين أو المعاملات بين أشخاص مرتبطين.



**الحالات
الأكثر
مناسبة
لتطبيق
الطريقة
فيها وما
قد يلزم
إجراؤه من
تعديلات**

ويشمل المقام مؤشرات مستوى الربحية كما يلي:

• **هامش الربح التشغيلي أو عوائد المبيعات:** وهو نسبة الأرباح قبل الفائدة والضرائب أو الربح التشغيلي من صافي المبيعات.

تهدف هذه الطريقة لقياس ربحية الشركات والقطاعات بمختلف أحجامها، ولا تستخدم لحساب رأس المال المستخدم في تحقيق الربح. ويقلل استخدام الربح التشغيلي كمقياس للتدفق النقدي من تأثير السياسات المحاسبية والتمويلية والضريبية على الأرباح. وترى الهيئة مناسبة تطبيق هذه الطريقة على أنشطة التسويق والتوزيع.

• **هامش صافي التكلفة مضافاً إليها هامش الربح:** وهي نسبة الأرباح قبل الفائدة والضرائب أو الأرباح التشغيلية من إجمالي التكاليف.

يكون هذا المؤشر مقياساً للعوائد من التكلفة التشغيلية الإجمالية للشخص (باستثناء الفوائد والضرائب). وعند استخدام هذا المؤشر، فإن وجود الفروقات فيما بين الوظائف لا يكون لها أثر على التحليل بافتراض أنها منعكسة في مستوى المبيعات والمصاريف العامة والإدارية حيث أنه من الممكن إدراج عدد من العناصر ضمن تكلفة المبيعات أو مصاريف التشغيل. عادةً يكون هذا المؤشر مناسب للاستخدام على عمليات التصنيع أو على مقدمي الخدمات، حيث تعكس تكاليف الشخص الأنشطة التي يمارسها. وعادةً ما يكون الطرف قيد الاختبار متحكماً في تكلفة كل وحدة منتجة والكميات المنتجة والعمالة ونفقات التشغيل.

• **العوائد من الأصول التشغيلية أو العوائد من رأس المال المستخدم (التشغيلي):** وهو نسبة الأرباح من العمليات من قيمة الأصول التشغيلية. يأخذ هذا المؤشر مصادر التمويل في الاعتبار عند احتساب نسبة العائد من الأصول. ويكون المقام هو قيمة الأصول التشغيلية (رأس المال التشغيلي) بدلاً من قيمة إجمالي الأصول. يتم احتساب الأصول التشغيلية بخضم الالتزامات قصيرة الأجل أو الأصول الثابتة من قيمة إجمالي الأصول وإضافة قيمة رأس المال التشغيلي.

يحسب هذا المؤشر بشكل عام مقدار رأس المال اللازم للقيام بأعمال الشخص، ويكون استخدامه لتحديد سعر المعاملات ذو فائدة عندما يمارس الشخص أنشطة رأس مالية بشكل كبير أو عندما تكون رؤوس الأموال الكبيرة معرضة للخطر في تلك المعاملات. وفي هذه الحالة يكون الشخص قيد الختبار هو الشخص المسؤول عن إدارة المخاطر المتعلقة برأس المال الذي يعد ذو أهمية للمعاملة.



الحالات
الأكثر
مناسبة
لتطبيق
الطريقة
فيها وما
قد يلزم
إجراؤه من
تعديلات

• **نسبة بيرري (نسب هامش ربح مصاريف التشغيل):** وهي نسبة إجمالي الربح من التكاليف التشغيلية.

يفضل استخدام هذه النسبة عندما يكون الشخص قيد الاختبار موزعاً أو مقدماً للخدمات، حيث تفترض هذه النسبة بأن هناك علاقة بين مستوى المصروفات التشغيلية ومستوى إجمالي الأرباح التي يحققها الموزعون ومقدموا الخدمات وذلك على افتراض أن الوظائف ذات القيمة المضافة منعكسة في قيمة التكاليف/المصاريف التشغيلية.

وقد يكون استخدام هذا المؤشر مناسباً في الحالات التي يكون فيها البائع أو المسوق موزعاً يحقق عوائده من مصاريف التشغيل فقط أو إذا كان مقدم خدمة يحقق عوائده من تكاليف تقديم خدماته فقط، حيث أن المؤشر أكثر موثوقية بالنسبة للموزعين ومقدمي الخدمات على غير المصنعين. ويمكن تطبيق المؤشر على الحالات التي تكون الخدمات هي خدمات وساطة التي يقوم فيها المكلف بشراء السلع من أشخاص مرتبطين وبيعها.

وقد يكون من الممكن أن يتم استخدام مؤشرات أخرى لمستوى الربحية حسب الحقائق والظروف الخاصة بالمعاملات مع الأخذ بعين الاعتبار القطاع الذي يعمل فيه الأشخاص. وعندما تتوفر البيانات عن معاملات مستقلة أو أشخاص مستقلين، يمكن احتساب نسبة الربحية بناءً على عدد الموظفين أو مساحات نقاط البيع بالتجزئة أو وزن المنتجات المنقولة.



**الحالات
الأكثر
مناسبة
لتطبيق
الطريقة
فيها وما
قد يلزم
إجراؤه من
تعديلات**

5.2.4. طريقة تقسيم الأرباح

1.5.2.4. التعريف

طريقة تقسيم الأرباح هي طريقة لحساب مجموع الأرباح للأشخاص المرتبطين من معاملة واحدة أو أكثر بين الأشخاص المرتبطين. ويتم تقسيم الأرباح فيما بين الأشخاص المرتبطين بناءً على أسس اقتصادية بحيث يكون من الممكن تقدير طريقة التوزيع للأرباح المعاملة التي يكون من المتوقع تحقيقها إذا تمت المعاملة بين أشخاص مستقلين والتي تتماشى مع مبدأ السعر المحايد.



تعريف

2.5.2.4. التفاصيل

هناك طريقتان لتقسيم مجموع الأرباح:

1. تحليل المساهمة.

2. تحليل القيمة المتبقية.

في تحليل المساهمة يتم تقسيم الأرباح بين الأشخاص بناءً على مساهماتهم النسبية في تحقيق الأرباح. وعليه يتم تحديد القيمة النسبية للوظائف التي يؤديها كل شخص في المعاملة بين الأشخاص المرتبطين والأصول المستخدمة والمخاطر المحتملة من قبلهم. يمكن الاستناد على بيانات السوق التي توضح كيفية تقسيم الأشخاص المستقلين للأرباح في حالات مماثلة لدعم آلية التوزيع المتبعة.



التفاصيل
والأمثلة

بينما يتم تحليل القيمة المتبقية على خطوتين:

أ. في الخطوة الأولى، يجب أن يحصل كل شخص مرتبط يساهم في المعاملة بشكل غير مميز على عائد ثابت بشكل منتظم، وسيتم التحقق من مناسبة العائد بتطبيق طريقة صافي هامش الربح لمعالجة هذه الإيرادات أو طريقة مناسبة أخرى.

ب. في الخطوة الثانية يتم تقسيم قيمة الأرباح المتبقية بناءً على تحليل المساهمات أو من خلال آلية أخرى للتوزيع بناءً على الوقائع الخاصة بالمعاملة بين الأشخاص المرتبطين وظروفها.

تم النص على مثال لطريقة تقسيم الربح في الملحق 6.

3.5.2.4. الحالات الأكثر مناسبة لتطبيق الطريقة فيها وما قد يلزم إجراؤه من تعديلات

تحدد جميع العوامل التالية مناسبة تطبيق طريقة تقسيم الأرباح:

1. ما إذا كان كل شخص يقدم مساهمات مميزة وذات قيمة.
2. ما إذا كانت العمليات للأشخاص مرتبطة بشكل وثيق بحيث لا يمكن تحديد وتقييم مساهمة كل شخص مساهم فيها بشكل مستقل.
3. ما إذا كان الأشخاص يقوموا بتحمل كافة المخاطر ذات الصلة والتي يكون لها آثار اقتصادية جوهرية مجتمعين، أو منفردين بحيث يتحمل كلا منهم جزء من تلك المخاطر.

يشمل مصطلح "المساهمات المميزة وذات القيمة" الوظائف المؤداة والأصول المستخدمة أو الأصول المُساهمة وذلك في حال عدم تشابهها مع مساهمات الأطراف المستقلين في معاملات مماثلة عندما تكون تلك المساهمات مصادر أساسية للقيمة الاقتصادية للعمليات. ويكون وجود مساهمات مميزة وذات قيمة من قبل الأشخاص المرتبطين المشاركين في المعاملة بين الأشخاص المرتبطين من أكبر المؤشرات على مناسبة تطبيق طريقة تقسيم الأرباح.

يجب أن تكون المعايير المستخدمة لتقسيم الأرباح قابلة للتحقق ويمكن أن تستند إلى بيانات المحاسبة الداخلية أو بيانات السوق القابلة للقياس إن توفرت. ولأغراض توزيع الأرباح يمكن استخدام بيانات داخلية مختلفة مثل الأصول والتكاليف وعدد الموظفين. ويمكن استخدام تقنيات التقييم مثل التدفق النقدي المخصوم بالنسبة للأصول المطورة ذاتياً والتي لا تدرج ضمن كشف الميزانية. وفي حال تم استخدام أكثر من معيار واحد لتقسيم الأرباح بين الأشخاص المرتبطين، فمن الضروري تحديد المساهمة النسبية لكل معيار في تحقيق مجموع الأرباح. ويتم تقسيم الأرباح بناء على المخاطر المتحملة من قبل الأشخاص. وعادة ما يكون الربح التشغيلي هو أنسب مقياس للأرباح التي يتم تقسيمها حيث يتشارك الأشخاص في تحمل مخاطر الأعمال بالكامل. بينما إذا شارك الأشخاص في تحمل المخاطر المرتبطة فقط بحجم المبيعات للمنتجات وإنتاجها، وليس تحمل المخاطر المرتبطة ببيع المنتجات في السوق، فإنه قد يكون تقسيم إجمالي الأرباح أكثر مناسبة.

نلخص أدناه الحالات التي تكون فيها تقسيم الأرباح الفعلية والمتوقعة مناسبة:

- تقسيم الأرباح الفعلية: يكون مناسباً عندما يتحمل جميع الأطراف المشاركين في المعاملة بين الأشخاص المرتبطين مجتمعين المخاطر ذات الصلة والتي يكون لها آثار اقتصادية جوهرية، أو منفردين بحيث يتحمل كلا منهم جزء من تلك المخاطر. وقد يتم تحمل المخاطر بهذا الشكل في الحالات التي تكون فيها عمليات الأشخاص مرتبطة ببعضها البعض بشكل وثيق بحيث لا يمكن تحديد وتقييم مساهمة كل منهم بشكل مستقل أو كانت مساهمة كل شخص مميزة عن الأخرى (مختلفة).



**الحالات
الأكثر
مناسبة
لتطبيق
الطريقة
فيها وما
قد يلزم
إجراؤه من
تعديلات**

• تقسيم الأرباح المتوقعة: إذا لم يشارك أي من الأشخاص المشاركين في المعاملة بين الأشخاص المرتبطين في تحمل مخاطر المعاملة ذات الآثار الاقتصادية الجوهرية، الأمر الذي قد يتم بعد إبرام الاتفاقية لتنفيذ المعاملة.

وفي جميع الحالات، يجب تحديد الأسس لتقسيم الأرباح بناء على المعلومات المتوفرة في الوقت الذي أبرم فيه الأشخاص المرتبطين الاتفاقية لتنفيذ المعاملة أو أي أمور أخرى ذات أهمية كان من الممكن توقعها في ذلك الوقت.



**الحالات
الأكثر
مناسبة
لتطبيق
الطريقة
فيها وما
قد يلزم
إجراؤه من
تعديلات**

وتتمثل نقاط الضعف في طريقة تقسيم الأرباح في صعوبة توفير المعلومات ذات الصلة المطلوبة لتطبيق الطريقة بشكل موثوق. وعادة لا تتوفر بيانات خارجية حول آلية تقسيم الأرباح المتفق عليها من قبل أشخاص مستقلين في حالات مماثلة.

وقد تنشأ أيضاً صعوبات في قياس جميع البيانات المالية ذات الصلة (مثل التكاليف والإيرادات) المستخدمة فعلياً في تطبيق طريقة تقسيم الأرباح. وتجدر الإشارة إلى أن العوامل التي يتم أخذها في الاعتبار لأغراض وضع آلية تقسيم معينة غير موضوعية وتستخدم بناء على تقدير كل من المكلفين والهيئات الضريبية. ولذلك، فإنه من الضروري أن يقوم المكلفين بتوثيق جميع المعلومات ذات الصلة والمستخدم لتطبيق طريقة تقسيم الربح.

6.2.4. اعتبارات أخرى

إن اختلاف سعر المعاملات بين الأشخاص المرتبطين عن السعر الذي من المتوقع أن يتم تحديده من قبل أشخاص مستقلين لذات المعاملة ليس دليلاً قطعي على تلاعب الأشخاص المرتبطين بالأرباح لأغراض الضريبة.

فعلى سبيل المثال، قد يصعب تحديد السعر السوقي في حال لم تؤثر نفس عوامل السوق على الأشخاص المرتبطين والأشخاص المستقلين على حد سواء. أو في حال اتباع استراتيجية عمل معينة من قبل الأشخاص المرتبطين (مثل اختراق الأسواق أو استراتيجية لبدء التشغيل). وينبغي تحديد في كل حالة على حدة ما إذا كانت أسعار المعاملات بين الأشخاص المرتبطين تتوافق مع مبدأ السعر المحايد.

3.4. الخطوة الثالثة: اختيار المقارنات

الخطوة الثالثة والأخيرة من تحليل المقارنة هي اختيار المعلومات المقارنة. يجب أخذ العديد من العوامل العملية في الاعتبار عند تطبيق طرق تسعير المعاملات المعتمدة الموضحة أعلاه. وتكون هذه العوامل ذات أهمية على وجه التحديد عندما يتم استخدام بيانات خارجية لتقييم مدى توافق أسعار المعاملات بين الأشخاص المرتبطين مع مبدأ السعر المحايد. وفي هذا القسم من الدليل يتم طرح الإرشادات العملية التي تتعلق بالطرق التالية:

طريقة صافي هامش الربح
للمعاملة

طريقة التكلفة الإجمالية
مضافاً إليها هامش الربح
(بناء على بيانات خارجي)

طريقة سعر إعادة البيع
(بناء على بيانات خارجية)

يتم استخدام هوامش معينة يحققها أشخاص مستقلين مماثلين للأشخاص المرتبطين كمؤشرات على حيادية أسعار المعاملات بين الأشخاص المرتبطين وذلك بناء على الافتراضية أن في حال حقق أشخاص مستقلين هوامش محددة من معاملة أو أكثر، فيمكن اعتبار أنه إذا حقق شخص مرتبط ذات الهوامش من معاملته مع أشخاص مرتبطين فإن أسعار تلك المعاملات يجب أن تتوافق مع مبدأ السعر المحايد. ولذلك، يجب تطبيق الخطوات التالية عند استخدام هذه الطرق:

- 1 اختيار الطرف قيد الاختبار
- 2 اختيار قاعدة بيانات المناسبة
- 3 اختيار معايير البحث المناسبة والسنوات التي سيتم تغطيتها
- 4 اختيار الأشخاص الذين يعتبروا متماثلين و قابلين للمقارنة بشكل مناسب
- 5 اختيار مؤشر مستوى الربح ذو العلاقة
- 6 تحديد نطاق السعر المحايد للهوامش القابلة للمقارنة

1.3.4. أولاً: اختيار الطرف قيد الاختبار

ينبغي اختيار الطرف قيد الاختبار الذي سيكون هو الشخص المرتبط الذي سيتم تقييمه عند تطبيق طريقة تسعير المعاملات المحددة. وسيتم التحقق من الهوامش التي يحققها الطرف قيد الاختبار في ضوء نطاق السعر المحايد المستمد من التحليل. بشكل عام، يكون من المناسب أن يكون الطرف قيد الاختبار هو الطرف في المعاملة الأقل تعقيداً وذلك لسهولة مقارنة الهوامش مع هوامش الأطراف الأكثر تعقيداً. وينبغي تحديد ذلك عند إجراء التحليل الوظيفي على النحو المبين في الفقرة 5.4، حيث غالباً ما يقوم الطرف الأقل تعقيداً بتأدية وظائف محدودة النطاق وتحمل مخاطر محدودة ولا يمتلك أي أصول جوهرية أو تكون أصوله اعتيادية.

2.3.4. ثانياً: اختيار البيانات المناسبة

ينبغي استخدام قاعدة بيانات مناسبة من أجل إجراء التحليل بشكل سليم. وتشمل العديد من قواعد البيانات على معلومات عن أطراف المعاملات، بما في ذلك بيانات الربح والخسارة وكشف الميزانية ومعلومات عامة عن الأنشطة التي يمارسها الشخص. وسيعتمد اختيار قاعدة بيانات الأكثر مناسبة على هوية الطرف قيد الاختبار. ولا تشير التعليمات إلى قاعدة بيانات محددة ولن ترفض الهيئة بشكل تلقائي استخدام البيانات التي تم الحصول عليها من قواعد بيانات محددة إذا كانت قاعدة البيانات تلك متاحة للهيئة. ومع ذلك يجب على المكلفين إثبات مناسبة استخدام قاعدة بيانات معينة في التحليل. ويمكن الحصول على المعلومات المالية للمعاملات المستقلة أو بيانات الأشخاص المستقلين واستخدام قواعد البيانات العامة ومصادر المعلومات الأخرى المتاحة في معظم الحالات²⁵.

إضافة إلى ما سبق، لن يُسمح باستخدام المعلومات السرية للمقارنة أو الاستناد عليها بأي شكل من الأشكال لأغراض التحليل.

3.3.4. ثالثاً: معايير البحث والسنوات التي سيتم تغطيتها

من الضروري أن يتم تحديد السنوات التي تقع في نطاق التحليل. تعتبر السنوات التي تقع في نطاق التحليل هي السنوات التي يقع فيها تاريخ المعاملات بين الأشخاص المرتبطين الخاصة بالمكلف التي سيتم التحقق من توافق أسعارها مع مبدأ السعر المحايد.

لأغراض التحليل يجب الحصول على مجموعة من الأشخاص القابلين للمقارنة من قاعدة البيانات المناسبة. وتحتوي معظم قواعد البيانات على بيانات لملايين الشركات، وبالتالي يجب تحديد نطاق البحث للحصول على بيانات الأشخاص القابلين للمقارنة مع الطرف قيد الاختبار من حيث الطابع أو الدور الوظيفي والقطاع. ومن المتوقع أن يتم استخدام معايير البحث المناسبة والتي يكون المكلف قادراً على إثبات مناسبتها. لتحديد نطاق السعر المحايد للمعاملة، قد يكون من المناسب استخدام بيانات لسنوات متعددة في تحليل أسعار المعاملات. ولفهم الوقائع والظروف الخاصة بالمعاملة بين الأشخاص المرتبطين بشكل كامل، قد يكون من الأفضل أن يتم فحص البيانات للسنة التي يقع فيها تاريخ المعاملة بين الأشخاص المرتبطين محل الاختبار والسنوات السابقة لها.

على سبيل المثال، ستُظهر البيانات من السنوات التي تسبق تاريخ المعاملة بين الأشخاص المرتبطين مباشرة ما إذا كانت هناك سوابق لخسائر متكبدة من إحدى المعاملات من معاملات مشابهة تمت سابقاً. وتوفر أيضاً البيانات التاريخية معلومات حول دورة الأعمال ودورة الإنتاج ذات الصلة والخاصة بالمعلومات المقارنة.

ولأغراض تطبيع بيانات الأشخاص القابلين للمقارنة يجب أن يتضمن نطاق البحث بيانات عن ثلاثة (3) سنوات متتالية، ويجب ان لا يكون الأشخاص القابلين للمقارنة قد حققوا خسائر خلال السنوات المشمولة في نطاق التحليل. ويتم احتساب نطاق السعر المحايد باستخدام المتوسط المرجح للسنوات المشمولة في نطاق التحليل. ويجب أن تكون كافة معايير البحث الأخرى متلائمة مع الطرف قيد الاختبار، حيث يجب أن يكون للمكلف القدرة على دعم كافة الخطوات المتبعة لغرض الحصول على مجموعة من الأشخاص القابلة للمقارنة.

4.3.4. رابعًا: اختيار الأشخاص للمقارنة

مع مراعاة معايير البحث المذكورة أعلاه، يجب أن يتم تقييم كل شخص يتم العثور عليه أثناء البحث في قاعدة البيانات لتحديد مدى قابليتها للمقارنة مع الطرف قيد الاختبار. في هذا الصدد، يجب تقييم كل شخص لتحديد مدى قابليته للمقارنة من حيث الوظائف المؤداة وخصائص المخاطر والقطاع وأي عامل آخر ذو أهمية -حسب الحالة-. ولا تعتبر الهيئة بأن تقديم الكثير من المعلومات التي تم الحصول عليها من قاعدة البيانات كافيًا لقبول الأشخاص الذي تم اختيارهم للمقارنة مل لم يتم التحقق عن مدى قابلية هؤلاء الأشخاص للمقارنة.

وتوصي الهيئة بالحصول على مجموعة من الأشخاص القابلين للمقارنة لإجراء التحليلات الإحصائية ذات الصلة بهدف الحد من تأثير الحالات الاستثنائية على هامش السعر المحايد (الرجاء مراجعة الخطوة السادسة).

وفي جميع الحالات لا يجوز اختيار الأشخاص الذين يحققون الخسائر لأغراض المقارنة. ولا يجوز عمل التعديلات المحققة للتماثل/القابلية للمقارنة على البيانات المالية للأشخاص القابلين للمقارنة إلا إذا كان من الممكن عملها بشكل دقيق جداً بدون التأثير بشكل جوهري على بيانات الأشخاص القابلة للمقارنة. ويجب أن تهدف هذه التعديلات إلى رفع مستوى دقة التحليل وإزالة آثار الفروقات البسيطة فيما بين المعلومات المقارنة ويجب أن يتم توثيق كافة تحاليل المقارنة بشكل يدعم ما يستنتجه المكلفين من التحليل.

5.3.4. خامسًا: اختيار مؤشر مستوى الربح المعمول به

بعد تحديد الأشخاص القابلين للمقارنة، يجب أن يتم تحديد مؤشر مستوى الربح الأكثر مناسبة. يجب أن يتم اختيار مؤشر مستوى الربح الأمثل لتوضيح العوائد المبنية على أساس السعر المحايد لطرف قيد الاختبار من حيث أفضل إيراد للسعر المحايد بالإضافة إلى الدور والخصائص الوظيفية للطرف قيد الاختبار. كما ذكر سابقًا، يمكن أن تتضمن مؤشرات مستوى الربح على:

- الهامش الإجمالي أو الصافي مقارنة بالمصاريف/التكاليف
- الهامش الإجمالي أو الصافي مقارنة بالإيرادات/المبيعات
- الهامش الإجمالي أو الصافي مقارنة بالأصول

ويجب على المكلفين دعم تطبيق مؤشر مستوى الربح الذي يقوموا باختياره.

6.3.4. سادسًا: تحديد نطاق السعر المحايد

يتم احتساب هامش السعر المحايد في الخطوة الأخيرة. وفي بعض الحالات، سيكون من الممكن الحصول على نتيجة مفردة موثوقة للسعر من خلال تطبيق مبدأ السعر المحايد.

وفي العديد من الحالات، قد ينشأ عن تطبيق الطريقة أو الطرق المناسبة مجموعة من البيانات التي تعد ذات موثوقية متساوية نسبيًا. وفي هذه الحالات فإن وجود تراوح كبير بين القيم الواقعة في النطاق قد يدل على عدم موثوقية البيانات المقارنة المستخدمة للحصول على القيم الواقعة في النطاق، أو قد يدل على ضرورة إجراء بعض التعديلات المحققة للامتثال/القابلية للمقارنة على جزء من البيانات المقارنة. وفي جميع الحالات، قد يكون من الضروري أن يتم التحقق من النقاط الواقعة ضمن النطاق لتقييم مدى مناسبة إدراجها في نطاق السعر المحايد.

ولمنع تأثير الحالات الاستثنائية والقيم الخرجة عن حدود المعتاد، يلزم اتباع نهج إحصائي في احتساب نطاق السعر المحايد. وعليه تعتبر الأسعار/القيم الواقعة في المدى بين الربيعات هي النطاق المناسب للهوامش المبنية أسعار محايدة.

على الرغم من أنه من الممكن اعتبار أي نقطة واقعة داخل هذا النطاق بأنها تتماشى مع مبدأ السعر المحايد، إلا أن الهيئة ترى بأن استخدام المتوسط في تحديد سياسة تسعير المعاملات هو التطبيق الأكثر مناسبة ما لم يقوم المكلف باثبات عكس ذلك في حالات محددة.

4.4. التحليل المالي

1.4.4. نطاق السعر المحايد

يكون جزء من تحليل تسعير المعاملات هو التحقق من مدى التزام أعضاء مجموعة الشركات متعددة الجنسيات بسياسة تسعير المعاملات الداخلية. ويجب على المكلفين التحقق مما إذا كانت سياسة تسعير المعاملات تتوافق مع مبدأ السعر المحايد وتنفيذها بالشكل المناسب بانتظام. يمكن إجراء التعديلات على شروط وأحكام المعاملات بين الأشخاص المرتبطين من وقت لآخر لضمان الحصول على نتائج تتوافق مع مبدأ السعر المحايد على مدار السنة المالية. ومع ذلك، قد يكون هناك الأسباب مقبولة تبرر كون نتائج المعاملة محل التحليل واقعة خارج نطاق السعر المحايد.

أما بالنسبة للطرق التي تستند على هامش السعر المحايد، فينبغي إعطاء أهمية خاصة للإيرادات والنفقات ذات الصلة التي تستخدم في تحديد ما إذا كانت تتوافق النتائج الفعلية مع الأسعار المحايدة.

يمكن أن يتم تغيير السعر المحايد من نقطة داخل نطاق السعر المحايد إلى نقطة أخرى داخل النطاق وذلك بسبب إجراء تعديل للسعر المحايد للمعاملة (سواء بالزيادة أو النقصان). ويجب أن يقوم المكلفين بتقديم الإثباتات التي تبرر إجراء التعديلات على أسعار المعاملات بين الأشخاص المرتبطين بسبب الظروف المتغيرة. وتتضمن المبررات التي قد تكون مقبولة لإجراء التعديل من سعر لآخر يقع في نطاق السعر المحايد هو وجود نصوص واضحة تتيح إجراء هذا التعديل في الاتفاقيات ذات العلاقة بالمعاملة المبرمة بين الأشخاص المرتبطين، أو أن التعديل يتم تحصيله فعلياً من الشخص المعني الذي يعد جزءاً من المعاملة بين أشخاص مرتبطين.

إذا لم يتم تحديد أي تغيير في الظروف التي تبرر إجراء تعديل على أسعار المعاملة بين أشخاص مرتبطين، فسيتم افتراض أنه تم التعديل لأسباب ضريبية. وفي هذه الحالة، قد يتم تجاهل التعديل على المعاملة بين أشخاص مرتبطين من قبل الهيئة.

وبناءً على ما سبق، يجب أن يتم مراقبة المعاملات بين الأشخاص المرتبطين بشكل مستمر لضمان توافق الأسعار مع مبدأ السعر المحايد، وفي حال كانت النتائج التي يتم الإقرار عنها المتعلقة بالمعاملات خارج نطاق السعر المحايد لأسباب خارجة عن الإرادة، يستطيع المكلفين إجراء تعديل في نهاية السنة قبل اعتماد الحسابات المالية النهائية. وتتوقع الهيئة أن يقوم المكلفين بتعديل النتائج المتوافقة مع السعر المحايد لتكون الوسيط الواقع في المدى بين الربيعيات في نطاق السعر المحايد في حال كانت النتائج تقع في الربيع الأدنى لنطاق الأسعار المحايدة.

ولا يمكن تغيير/انحراف المتوسط إلا في الحالات الاستثنائية التي يثبت فيها المكلف أن هناك ضرورة لعمل التغيير. يمكن عمل تعديل على نتائج المعاملات التي تتجاوز الحد الأقصى للربيع الأعلى من نطاق السعر المحايد إلى نقطة تقع داخل النطاق، على ألا تقل عن الوسيط للمدى فيما بين الربيعيات. ويجب إجراء تعديل ثانوي بشكل عام لمطابقة البيانات التجارية مع مبدأ السعر المحايد.

2.4.4. طريقة المحفظة

من حيث المبدأ، يجب تقييم كل معاملة فردياً. وقد يسمح في حالات محددة تطبيق طريقة المحفظة (تجميع المعاملات المتعددة لغرض تحقيق عائد مناسب على المحفظة بدلاً من الحصول على عوائد من كل منتج أو خدمة على حده). ولا يمكن استخدام هذه الطريقة إلا إذا كان ذات الشخص مشارك في جميع المعاملات المجمعة في المحفظة وبالتالي يقوم نفس الشخص بالاقرار عن جميع المعاملات. على سبيل المثال، يقوم المكلف بالمشاركة في معاملتين، تتضمن المعاملة الأولى بيع المنتج أ إلى الشخص س بخسارة أو بهامش ربح ضئيل (أي أنه الهامش الربح لا يتوافق مع مبدأ السعر المحايد). ويقوم ذات الشخص بمعاملة ثانية حيث يتم بيع المنتج ب إلى الشخص س وتسعر المعاملة بحيث يكون هامش الربح مرتفع. يعتمد مدى الطلب على المنتج ب في السوق على مبيعات المنتج أ. يتضح من خلال هذا المثال أنه في الحالات التي يقوم فيها ذات الأشخاص المرتبطين بمعاملتين أو أكثر ترتبط ببعض البعض ارتباطاً وثيقاً، قد يتم قبول أسعار المعاملات بين الأشخاص المرتبطين التي لا تتماشى مع مبدأ السعر المحايد إذا كان هامش الربح الناتج عن مجموع المعاملات متوافق مع مبدأ السعر المحايد.

3.4.4. الخسائر

قد يؤدي الاقرار بالخسارة باستمرار من قبل أحد أعضاء مجموعة شركات متعددة الجنسيات التي تحقق أرباحاً إلى فحص وتدقيق من قبل الهيئة. على الرغم من أنه من المحتمل أن يتكبد الأشخاص المرتبطين خسائر حقيقية (بما يتماشى مع الوظائف المؤداة والأصول المستخدمة والمخاطر المحتملة)، فإنه ليس من الواقعي أن يقوموا بتحمل الخسائر إلى أجل غير مسمى. ويمكن تبرير تكرار تحقيق الخسائر خلال فترة معقولة في بعض الحالات إذا كان سببها اتباع استراتيجية عمل معينة تهدف لدخول السوق من خلال تخفيض الأسعار. ومع ذلك، يكون انخفاض الأسعار / الهوامش متوقعة خلال فترة محدودة فقط بهدف رفع نسبة الأرباح على المدى الطويل.

بالإضافة إلى ذلك، يجب أن تكون نتائج كل سنة مالية متوافقة مع مبدأ السعر المحايد (أي الاقرار عن نتائج تقع ضمن نطاق السعر المحايد). وفي حال كان المكلف منشأة تتحمل مخاطر محدودة يقوم بتحقيق الخسائر التي لا يمكن تعديلها من خلال أحد الطرق سالفة الذكر، يمكن تطبيق آلية السنوات المتعددة لضمان الوصول إلى نتيجة تتوافق مع مبدأ السعر المحايد.

على سبيل المثال، يقوم المكلف بالإقرار عن الخسائر في السنة الأولى. يجب أن يتم تحديد ما إذا كانت هذه حالة استثنائية وتحديد الظروف التي أدت إلى تحقيق الخسارة. إذا كان الوضع استثنائي وكانت جميع العوامل التي تؤثر على الأرباح والخسائر ثابتة في السنوات الأخرى، فيمكن استخدام آلية السنوات المتعددة (على سبيل المثال الجمع بين السنة الأولى والسنة الثانية) لتحديد ما إذا كانت نتائج السنوات المجمعة تتماشى مع مبدأ السعر المحايد بشكل عام. وبناءً على الإثباتات المقدمة التي من شأنها توضيح الطبيعة الاستثنائية للسنة التي تم تحقيق الخسائر فيها، قد ترى الهيئة أن كون معدل نتائج السنوات المتعددة (التي يتم تحديدها) يتماشى مع السعر المحايد مناسباً لأغراض تسعير المعاملات.

4.4.4. معدل تحديث السعر المحايد / تحديد نطاق السعر المحايد

ينبغي بشكل عام تحديث التحليل لتحديد نطاق السعر المحايد كل 3 سنوات كحدٍّ أقصى. وفي حال تغير الظروف، قد يلزم تحديث التحليل بشكل كامل (باتباع كل من الخطوات الست المشار إليها أعلاه) أو قد يتطلب تحديثاً للدراسة المرجعية التي تم إجراؤها مسبقاً وفقاً للظروف.

5. وثائق تسعير المعاملات

5. وثائق تسعير المعاملات

- يتضمن هذا القسم المتطلبات الأساسية لتوثيق تسعير المعاملات في المملكة.
- يجب استيفاء متطلبات الاحتفاظ بالوثائق الخاصة بتسعير المعاملات التي تشمل: نموذج الإفصاح والملف الرئيسي والملف المحلي والتقارير الخاص بكل دولة.
 - تتضمن متطلبات التوثيق في المملكة إعداد ملف رئيسي وملف محلي من قبل المكلفين، باستثناء الأشخاص الطبيعيين والمنشآت الصغيرة²⁵.

1.5. المبدأ الأساسي

يتضمن هذا القسم توضيحات حول متطلبات التوثيق الأساسية لتسعير المعاملات في المملكة. ويجب على المكلفين توفير وثائق تسعير المعاملات التي تثبت استيفاء المعاملات بين الأشخاص المرتبطين لمبدأ السعر المحايد.

كما هو منصوص عليه في الفصل 7 من تعليمات تسعير المعاملات، يتوجب استيفاء المتطلبات التالية:

أن تتوفر الوثائق العامة المتعلقة بالمكلفين الذين يكونوا طرفًا في معاملة بين أشخاص مرتبطين (سواء كانت المعاملة تتم في نفس الدولة أو بين عدة دولية).

الوثائق العامة

أن يتضمن الملف الرئيسي نبذة عامة عن الأعمال التجارية الدولية الخاصة بمجموعة الشركات متعددة الجنسيات وسياسة تسعير المعاملات للمجموعة والوظائف والخصائص الاقتصادية للأشخاص المرتبطين.

الملف الرئيسي



المتطلبات

أن يتضمن الملف المحلي تفاصيل حول المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والشخص الخاضع للضريبة في المملكة التي تكون مكملة والحاوية للملف الرئيسي.

الملف المحلي

أن يتضمن التقرير الخاص بكل دولة المعلومات المتعلقة بكافة أنشطة مجموعة الشركات متعددة الجنسيات في كافة الدول.

التقرير الخاص

يجب على المكلفين (غير المكلفين الذين تم استثناؤهم صراحة في التعليمات) الالتزام بإعداد وثائق تسعير المعاملات وحفظها، مع العلم بأنه يحق للهيئة في حالات محددة توجيه أي شخص بإعداد وحفظ الوثائق المتعلقة بالمعاملات بين الأشخاص مرتبطين ومطالبة ذلك الشخص بتوفير تلك الوثائق خلال المدة التي تحددها الهيئة²⁷.

أحد أهداف الالتزامات الخاصة بإعداد الوثائق والاحتفاظ بها هي التأكد من قيام المكلفين بمراجعة مناسبة ممارساتهم التي تتعلق بتسعير المعاملات وتوثيقها حسب المطلوب والتي يلتزمون بمراجعتها عند قيامهم بالأعمال اللازمة لاستيفاء إلتزاماتهم حيث أنه سيتوجب على المكلفين مراجعة سياسات أساليب تسعير المعاملات لغايات الإقرار عنها في الإقرار الضريبي.

وترى الهيئة بأنه يمكن إجراء تقييم لمخاطر تسعير المعاملات حيث يقدم المكلفين معلومات دقيقة وموثوقة للهيئة في مراحل مبكرة. وبالتالي، توفر وثائق تسعير المعاملات قدرًا كافيًا من المعلومات لإجراء تقييم لمخاطر تسعير المعاملات بشكل دقيق.

وتقدم وثائق تسعير المعاملات المعلومات اللازمة عند التعامل مع الهيئة خلال عملية فحص لحالة تسعير المعاملات. وقد لا تكون المعلومات المتوفرة في تلك الوثائق كافية لأغراض الفحص والتدقيق، وعليه قد تطلب الهيئة معلومات إضافية تخص ممارسات تسعير المعاملات في الحالات محل الفحص أو التدقيق. وفي حال احتفاظ أشخاص مرتبطين بالمكلف بالوثائق والمعلومات الأخرى خارج المملكة، فإنه بإمكان الهيئة طلب الحصول على هذه الوثائق التي يحتفظ بها الأشخاص المرتبطون في الدول الأجنبية عبر الاتفاقيات الدولية لتبادل المعلومات. ومع ذلك، تقوم الهيئة كخطوة أولى بطلب المعلومات من المكلف لغايات التدقيق أو الفحص، وفي حال لم يقدم المعلومات الكافية، قد تقوم الهيئة بطلبها عبر اتفاقيات مشاركة المعلومات دون الإخلال بمسؤولية المكلف في توفير المعلومات وأي عقوبات او غرامات قد تترتب على عدم استيفاء المسؤولية.

2.5. التوثيق العام / الوثائق العامة

يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة الذين يشكلون جزءًا من المعاملات بين الأشخاص المرتبطين الاحتفاظ بوثائق تسعير المعاملات للتأكد من استيفاء المعاملات لشروط السعر المحايد²⁸.

وقد تحدث المعاملات بين الأشخاص المرتبطين إما بين الشخص الخاضع للضريبة والأشخاص المرتبطين به المقيمين في المملكة أو مع الأشخاص المرتبطين به المقيمين في دولة اجنبية. يجب أن تتضمن الوثائق العامة معلومات محددة بشأن المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والعلاقة بين الأشخاص المرتبطين المشاركين في المعاملة وكيفية حساب سعر المعاملات بين الأشخاص المرتبطين.

وبناءً على هذه المعلومات، تقوم الهيئة بتحديد إذا ما كانت المعاملة بين الأشخاص المرتبطين تتم على مبدأ السعر المحايد. لا تتطلب الهيئة الاحتفاظ بوثائق عامة محددة أو طريقة محددة للاحتفاظ بالوثائق. ومع ذلك، يجب تقديم معلومات كافية لدعم مدى حيادية سعر المعاملات بين الأشخاص المرتبطين. وعلى الرغم من عدم فرض متطلبات محددة، إلا أنه يجب توثيق معظم البنود المدرجة ضمن أحكام الملف الرئيسي والملف المحلي في التعليمات، بما في ذلك التحليل الوظيفي والتحليل الاقتصادي.

بشكل عام، يجب تقديم الوثائق من قبل المكلفين إلى الهيئة عند الطلب خلال المدة التي تحددها الهيئة والتي لا تقل في جميع الحالات عن 30 يومًا من تاريخ الطلب.

3.5. الملف الرئيسي والملف المحلي

تتضمن متطلبات التوثيق إعداد ملف رئيسي وملف محلي للمكلفين، بينما يستثنى من متطلبات التوثيق كل من :

الأشخاص
الطبيعيون

المنشآت
الصغيرة



(الشخص الاعتباري الذي لا تتجاوز قيمة معاملاته مع أشخاص مرتبطين به -بناءً على مبدأ السعر المحايد- ستة ملايين (6,000,000) ريال سعودي خلال فترة 12 شهراً)²⁹.

1. إذا كانت المعاملات بين الأشخاص المرتبطين تتم مع أشخاص مقيمين أو متواجدين في مناطق اقتصادية خاصة تقع في المملكة.
2. إذا كانت المعاملات بين الأشخاص المرتبطين تتم مع أشخاص تم إعفائهم أو استثنائهم صراحة من التزامات الإقرار الضريبي أو الزكوي في المملكة.
3. إذا رأت الهيئة أن أحد الحالات المنصوص عليها في الفقرة الأولى من المادة الثالثة والستين من النظام قد تحققت.
4. إذا قدم الشخص طلباً لإجراء تعديل أو تسوية مقابلة وفقاً للفصل العاشر من تعليمات تسعير المعاملات.
5. إذا كان حصول الهيئة على الوثائق المطلوبة ضرورياً لاستيفاء الالتزامات الدولية للمملكة.

يجب أن يحتفظ الشخص غير المستثنى بالملف الرئيسي والملف المحلي على أن يتضمن الحد الأدنى من المعلومات المطلوبة وفقاً للتعليمات وهذا الدليل. كما يجب على المكلف المستثنى من الالتزامات المتعلقة بالملف الرئيسي والملف المحلي أن يحتفظ بالوثائق العامة كما هو موضح في الفقرة 2.5 من هذا الدليل الإرشادي.

1.3.5. الملف الرئيسي

يهدف الملف الرئيسي إلى تقديم نبذة عامة عن الأعمال التجارية الدولية الخاصة بمجموعة الشركات متعددة الجنسيات وسياسة تسعير المعاملات والوظائف الاقتصادية للأشخاص المرتبطين. ويتم تقديم هذه المعلومات بشكل عام عن المجموعة بأكملها ولكن في بعض الحالات، قد يتم تقسيم الملف الرئيسي إلى أجزاء منفصلة (أي في حال كان جزء معين من الأعمال ينفذ بشكل مستقل، فقد يكون من المناسب أن يتم فصل هذا الجزء من باقي الأعمال). ويجب أن يكون الملف الرئيسي شاملاً للمعلومات عن جميع الأعمال وأجزائها للتقديم عند الطلب³⁰.

يرجى مراجعة الملحق 8 للتفاصيل عن المعلومات التي يجب أن تكون متضمنة في الملف الرئيسي.

2.3.5. الملف المحلي

يجب أن يتضمن الملف المحلي معلومات أكثر تفصيلاً عن المكلفين ومعاملاتهم وأعمالهم، حيث يكون محتوى الملف المحلي مكملًا للملف الرئيسي وذلك للحصول على تصور واضح عن المكلف وظروفه وخصائصه وممارساته الخاصة بتسعير المعاملات، بما في ذلك تحليل تسعير المعاملات والتي توضح بأن معاملاته مع أشخاص مرتبطين تتوافق مع مبدأ السعر المحايد³¹.

يجب أن يحتوي الملف المحلي على تحليل وظيفي مفصل للمكلف ومعلومات عن أعضاء مجموعة الشركات متعددة الجنسيات التي ينتمي لها، بالإضافة إلى تقديم معلومات حول الوظائف المؤداة من قبل أطراف المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والمخاطر المحتملة من قبلهم والأصول المستخدمة، والمعلومات المالية الخاصة بالمعاملة وتحليلات المقارنة وتحليل مدى مناسبة استخدام وتطبيق طريقة تسعير المعاملات المختارة³²، ويجب على كل مكلف (غير من استثنائهم التعليمات) أن يقوم بإعداد الملف المحل الخاص به والاحتفاظ به وتحديثه كما هو محدد في التعليمات وهذا الدليل الإرشادي.

وفي بعض الحالات، قد توافق الهيئة/يكون من المناسب أن يتم إعداد ملف محلي واحد لعدد من المكلفين التابعين لنفس مجموعة الشركات متعددة الجنسيات، وذلك إذا تضمن الملف المحلي التفاصيل الكافية عن كل من هؤلاء المكلفين بحيث تتماثل مع درجة التفصيل المطلوبة للملف المحلي الفردي لكل مكلف.

يرجى مراجعة الملحق 9 للحصول على معلومات عن محتوى الملف المحلي.

(30) المادة 16، تعليمات تسعير المعاملات

(31) المادة 17، تعليمات تسعير المعاملات

(32) المادة 18، تعليمات تسعير المعاملات

4.5. التقرير الخاص بكل دولة

1.4.5. مقدمة:

يقدم التقرير الخاص بكل دولة ("تقرير كل دولة") تفاصيل حول المعلومات الضريبية الإجمالية المتعلقة باجمالي الدخل الذي تحققه مجموعة الشركات متعددة الجنسيات دولياً والضرائب المدفوعة في كل دولة، بالإضافة إلى تحديد المواقع التي تمارس فيها الأنشطة الاقتصادية (من حيث الأشخاص والدول) من قبل مجموعة الشركات متعددة الجنسيات. يكون المكلفين ملزمين بتقديم المعلومات الكافية التي تخص أعمال المجموعة التي ينتمون لها في كافة الدول التي يكون لها أعمال فيها، كالأرباح (أو الخسائر) المحققة قبل خصم الضريبة، وضريبة الدخل المدفوعة، وعدد الموظفين والأصول الملموسة. يجب أن يحتوي التقرير على ما يلي:

1. المعلومات المتعلقة بالقيمة الإجمالية للإيرادات (سواء من المعاملات بين الأشخاص المرتبطين أو المستقلة) والربح (أو الخسارة) قبل خصم ضريبة الدخل وقيمة ضريبة الدخل المدفوعة وضريبة الدخل المستحقة ورأس المال المعلن والأرباح المجمعة وعدد الموظفين والأصول المادية غير النقدية أو ما يشابهها عن كل دولة يكون لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات أعمالاً فيها.
2. هوية الكيانات التابعة لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات بما في ذلك دول اقاماتها لأغراض الضريبة والدول التي تم تأسيسها بموجب أنظمتها (في حال اختلفت عن دولة الإقامة) وطبيعة أنشطتها التجارية الرئيسية وأنشطتها العامة.



محتويات التقرير الخاص بكل دولة

وفقاً لتعليمات تسعير المعاملات، فإن الكيان الأم النهائي لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات أو الكيان البديل لها هو الكيان المسؤول عن تقديم التقرير الخاص بكل دولة عن المجموعة التي ينتمي لها إلى الهيئات الضريبية³³. وفي حال كان أحد من هؤلاء الكيانات مكلفاً³⁴ مقيم في المملكة، يكون هذا الشخص مسؤولاً عن تقديم التقرير الخاص بكل دولة لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات التي يتبعها للهيئة خلال مدة 12 اثني عشر شهراً مباشرة بعد انتهاء سنة التبليغ لمجموعة الشركات، وذلك إذا تجاوزت إيرادات المجموعة الحد الإيرادات المجمعة لأغراض التقرير، والذي يبلغ ثلاثة مليارات ومائتي مليون ريال سعودي (3.2 مليار ريال سعودي) وفقاً للقوائم المالية الموحدة للمجموعة عن السنة الضريبية التي تسبق السنة الضريبية للإقرار³⁵.

(33) المادة 18(أ)، تعليمات تسعير المعاملات

(34) تشير كلمة "مكلف" في هذا السياق إلى أي شخص مقيم في المملكة سواء كان خاضع لضريبة الدخل في الككلة أو لائحة جباية الزكاة، أو كلاهما.

(35) المادة 18(ز)، تعليمات تسعير المعاملات

مثال:

الشركة **س** شركة تم تأسيسها بموجب الأنظمة السارية في المملكة مملوكة بنسبة 100% من قبل شركة **ج**، شركة مقيمة في الدولة **ص** والتي تعتبر الكيان الأم النهائي لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات والتي لها أعمال في أكثر من 100 دولة. وتكون شركة **ج** هي كيان المجموعة متعددة الجنسيات المسؤول عن تقديم الإقرار الخاص بكل دولة والذي يتم تقديمه في الدولة **ص**. وتكون السنة الضريبية للمجموعة وكافة الكيانات التابعة لها هي السنة الميلادية المنتهية في 31 ديسمبر. ووفقاً للأنظمة الضريبية المعمول بها في الدولة **ص** لا يكون الأشخاص الخاضعين للضريبة فيها بتقديم التقرير الخاص بكل دولة ما لم تبلغ الإيرادات المجمعة للمجموعة 2 مليار دولار أمريكي (أي ما يعادل 7.5 مليار ريال سعودي) وفقاً للقوائم المالية الموحدة للسنة الضريبية للمجموعة التي تسبق السنة الضريبية الحالية.

توضح القوائم المالية الموحدة لشركة **ج** بأنه بلغت إيرادات المجموعة ملياري دولار أمريكي (2.1 مليار) في عام 2019 (ما يعادل 4.5 مليار ريال سعودي)، وبالتالي لا تكون شركة **ج** ملزمة بتقديم التقرير الخاص بكل دولة في دولة **ص** للسنة الضريبية التالية (أي السنة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2020).

يجب أن تقوم الشركة **س** بتقديم الإشعار المتعلق بالتقرير الخاص بكل دولة للهيئة خلال مدة أقصاها 120 يوم بعد 30 ديسمبر 2021. بالإضافة إلى تقديم التقرير الخاص بكل دولة عن المجموعة الشركة **ج** في عام 2021 (أي خلال 12 شهراً من نهاية السنة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2020).

في بعض الحالات من الممكن أن يكون المكلف الذي يعتبر الكيان التابع لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات والذي لا يعتبر الكيان الأم للمجموعة ولا يعتبر الكيان البديل للشركة الأم للمجموعة هو الشخص المسؤول عن تقديم التقرير الخاص بكل دولة للمجموعة متعددة الجنسيات التي تتبعها إلى الهيئة، وذلك في أحد الحالات التالية³⁶:

1. إذا لم يكن الكيان في بعض الحالات، الأم النهائي لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات أو الكيان البديل للشركة الأم النهائية للمجموعة ملزمًا بتقديم تقرير كل دولة في دولة إقامته الضريبية.

2. إذا كان الكيان الأم النهائي لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات أو الكيان البديل للشركة الأم النهائية للمجموعة مقيمًا لأغراض الضريبة في دولة تكون طرفًا في اتفاقية دولية سارية عند طول موعد تقديم التقرير (المدة التي لا تتجاوز اثنا عشر شهرًا من نهاية السنة الضريبية لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات)، ولا تكون طرفًا في اتفاقية سلطة مختصة مؤهلة تكون المملكة طرفًا فيها سارية عند طول ذات الموعد³⁷.



3. إذا كان الكيان الأم النهائي لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات أو الكيان البديل للشركة الأم النهائية للمجموعة مقيم لأغراض الضريبة في دولة تكون طرفًا في اتفاقية سلطة مختصة مؤهلة سارية مع المملكة ولا تقوم بتطبيق التبادل التلقائي للمعلومات أو كان التطبيق معلق فيها، أو في حال إهمالها المستمر بتقديم التقرير الخاص لكل دولة إلى المملكة تلقائيًا فيما يخص مجموعة الشركات متعددة الجنسيات والتي لديها كيان تابع لها في المملكة.

يرجى مراجعة الجزء 6 من هذا الدليل للمزيد من الإرشادات حول إشعار تقرير كل دولة والنموذج الخاص به.

(36) المادة 18(ب)، تعليمات تسعير المعاملات

(37) المادة 18(ب)، تعليمات تسعير المعاملات

2.4.5. إرشادات حول التقرير الخاص بكل دولة:

يتضمن الملحق 10 من هذه الأدلة عينة من ثلاث جداول والتي تمثل جزء من نموذج التقرير الخاص بكل دولة. إذا كان المكلف في المملكة العربية السعودية ملزمًا بتقديم التقرير الخاص بكل دولة كما هو موضح أعلاه، فيجب تعبئة نموذج التقرير بالبيانات المطلوبة من مجموعة الشركات متعددة الجنسيات. وتتضمن الأقسام أدناه بعض الإرشادات الإضافية المتعلقة بالتقرير (بالإضافة إلى التفاصيل المذكورة في الملحق 10).

المدة المغطاة

يقوم التقرير بتغطية السنة الضريبية لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات. وتحدد السنة الضريبية بناء على أحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية. ويجب أن يتم تضمين البيانات الخاصة بالتقرير بشكل متناسق، بحيث تكون معلومات المشمولة في التقرير الخاص بكل دولة تخص أحد من:

- السنة الضريبية للكيانات التابعة لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات ذات الصلة التي تنتهي في نفس تاريخ انتهاء السنة الضريبية للكيان المبلغ أو تنتهي خلال فترة الاثنا عشر (12) شهراً السابقة لهذا التاريخ.
- معلومات الكيانات التابعة لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات ذات الصلة المبلغ عنها للسنة الضريبية للكيان المبلغ.

يجب على الكيان المبلغ استخدام نفس مصادر البيانات بشكل متناسق من سنة إلى أخرى عند إعداد التقرير الخاص بكل دولة. تتمثل مصادر البيانات بما يلي:

- مجموعة التقارير الخاصة بالمجموعة.
- القوائم المالية المنفصلة الخاصة بكل من كيانات المجموعة المعدة لأغراض نظامية.
- القوائم المالية المعدة لأغراض نظامية.
- الحسابات الادارية الداخلية.

ليس من الضرورة أن يتم الإقرار عن الإيرادات والأرباح والتقارير الضريبية للمجموعة في نموذج التقرير لكل دولة بشكل مماثل للقوائم المالية الموحدة. علاوة على ذلك، في حالة استخدام القوائم المالية المنفصلة لكل كيان تابع للمجموعة والتي تعد لأغراض نظامية كأساس لإعداد التقرير لكل دولة، يجب أن يتم تحويل العملات إلى العملة الأساسية المستخدمة من قبل المجموعة بمتوسط سعر الصرف للعملات للسنة الممثلة في التقرير، و يجب تضمين هذا المتوسط لسعر الصرف المستخدم في القسم المحدد للمعلومات الإضافية في نموذج التقرير.

يتوجب على الكيان المبلغ تضمين وصف موجز لمصادر البيانات المستند إليها لأغراض إعداد التقرير لكل دولة في القسم المحدد للمعلومات الإضافية في نموذج التقرير. وفي حال استخدام مصادر للبيانات تختلف عن تلك المستخدمة سابقاً لإعداد التقرير، فيجب أن يوضح الكيان المبلغ الأسباب التي دعت لذلك وتأثيره على محتوى التقرير لكل دولة.



توضيح

مصدر البيانات

معالجة المنشآت الدائمة ضمن التقرير

يجب أن يحتوي التقرير لكل دولة البيانات المتعلقة بالمنشآت الدائمة للكيانات التابعة لمجموعة الكيانات متعددة الجنسيات في التقرير لكل دولة. وعليه، يجب إدراج الدولة التي نشأت فيها المنشأة الدائمة بالإضافة إلى دولة الإقامة الضريبية للكيان التابع للمجموعة الذي أنشأت له المنشأة الدائمة تلك. يجب تضمين البيانات المالية للمنشأة الدائمة بشكل منفصل عن البيانات المالية للشخص الذي تتبعه المنشأة الدائمة.



الجدول 1: تنسيب الدخل والأنشطة حسب الدولة

1. في الخانة (1) يتم ادراج اسم مجموعة الشركات متعددة الجنسيات والسنة الضريبية للمجموعة والتي يمثلها التقرير، والعملية الأساسية للمجموعة.
2. يجب أن تتضمن الخانة (2) دولة الإقامة الضريبية للكيانات التابعة لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات. ويتم تحديد دولة الإقامة كما يلي:
 - في حال وجود اتفاقية ضريبية سارية مع المملكة، يتم تحديد ما إذا كان الكيان التابع مقيماً وفقاً لأحكام الاتفاقية.
 - وفي حال عدم وجود اتفاقية ضريبية، يكون الكيان التابع مقيماً في الدولة التي يقع فيها مركز ادارته الفعلية³⁸.
- ويجب أن يتم ادراج الكيانات التابعة التي لا تعتبر مقيمة في أي دولة بشكل منفصل.
3. يتم إدراج إيرادات الكيان المبلغ في الخانات (3) كالتالي:
 - تدرج الإيرادات من المعاملات المستقلة في الخانة (3)(أ).
 - تدرج الإيرادات من المعاملات بين الأشخاص المرتبطين في الخانة (3)(ب).
 - يدرج اجمالي الخانتين السابقتين في الخانة (3)(ج).
4. تتضمن الإيرادات كل من إيرادات المبيعات من المخزون والممتلكات، والإيراد من الخدمات المقدمة، والأتاوات والفوائد والهوامش وأية مبالغ أخرى. ولا تتضمن الإيرادات الدفعات المستلمة من كيانات تابعة للمجموعة التي تعتبر على انها توزيعات ارباح وفقاً لقوانين وأنظمة الدولة التي يقيم فيها الموزع للأرباح.
5. في الخانة 4 يتم إدراج الربح أو الخسارة قبل ضريبة الدخل لجميع الكيانات التابعة للمجموعة. يتضمن الربح أو الخسارة قبل ضريبة الدخل جميع أنواع الدخل والمصروفات (بما في ذلك الدخل غير العادي).
6. تتضمن الخانة 5 بيانات القيمة الاجمالية لضريبة الدخل المسددة فعلياً خلال السنة التي يشملها التقرير، ويشمل ذلك ضرائب الدخل (بما فيها الاستقطاع) المدفوعة نقداً من قبل الكيان التابع للمجموعة، وضريبة الاستقطاع المسددة من أي شخص في أي دولة والتي تفرض على دفعات مسددة لكيان تابع للمجموعة.
7. فعلى سبيل المثال، تم استقطاع الضريبة من قبل شخص مستقل عن دفعة مسددة إلى كيان تابع لمجموعة ضريبية يقيم في المملكة. يتم احتساب قيمة هذه الضريبة التي تم فرضها في دولة أجنبية من ضمن الضرائب المسددة من الكيان التابع المقيم في المملكة لأغراض التقرير لكل دولة.
8. تتضمن الخانة 6 اجمالي الضريبة المستحقة على الارباح الخاضعة للضريبة أو الخسائر لسنة الإبلاغ. يجب أن يتم الاقرار عن الضريبة المستحقة السنة الضريبية المغطاة في التقرير فقط، ولا يتم احتساب الضريبة المؤجلة أو أية التزامات ضريبية غير مؤكدة.

(38) عادة يكون مركز الإدارة الفعلية هو المكان الذي تتخذ فيه أهم القرارات التجارية والإدارية اللازمة لسير أعمال الشخص. وقد يكون مركز الإدارة الفعلية هو المكان الذي يتم فيها اتخاذ القرارات من قبل الإدارة العليا كمجلس الإدارة أو المكان الذي يحدد فيه توجه الاعمال التي بشكل عام. ويصعب أن يحدد تعريف واحد لهذا المبدأ يكون تطبيقه على جميع الحالات، حيث يجب النظر إلى كافة الظروف والوقائع الخاصة بكل شخص على حدة لتحديد مركز ادارته الفعلية. ومن الممكن أن يكون للشخص أكثر من مركز للإدارة ومع ذلك لا يمكن أن يكون له أكثر من مركز واحد للإدارة الفعلية.

9. تتضمن الخانة 7 مجموع رأس المال المعلن من قبل الكيانات التابعة للمجموعة. في حالة المنشأة الدائمة، يتم الاقرار عن رأس المال المعلن من خلال الشخص الذي لديه المنشأة الدائمة، إلا إذا كان هنالك متطلبات نظامية فيما يخص رأس المال في الدولة التي نشأت فيها المنشأة الدائمة.
10. تتضمن الخانة 8 الارباح المتراكمة لجميع الكيانات التابعة كما في نهاية السنة الضريبية المغطاة في التقرير. فيما يخص المنشآت الدائمة، يتم الاقرار عن الارباح المتراكمة من خلال الشخص الذي لديه منشأة دائمة.
11. تتضمن الخانة 9 عدد الموظفين بدوام كامل وما يشابهه. ويتم الاقرار عن عدد الموظفين كما هو في نهاية السنة الضريبية المغطاة في التقرير أو بناءً على متوسط عدد الموظفين خلال السنة الضريبية أو أية معيار آخر شريطة استخدام ذات المعيار بشكل متناسق على جميع الكيانات التابعة للمجموعة وعلى مدار السنوات. في حالات معينة قد يكون من المناسب أن يتم الإقرار بالأشخاص الذين يشاركون في النشاط الاعتيادي للكيان التابع للمجموعة بصفتهم متعاقدين مستقلين من ضمن عدد الموظفين للكيان التابع. ومن الممكن تقدير عدد الموظفين، بشرط ألا يؤدي ذلك إلى تغيرات جوهرية على نسبة التوظيف في الدول من قبل المجموعة.
12. تتضمن الخانة 10 مجموع الأصول الملموسة. يجب تضمين القيم الدفترية الصافية للأصول الملموسة عن كل كيان تابع للمجموعة. وبالنسبة للمنشآت الدائمة، يجب أن يتم الإقرار عن أصولها من خلال الإشارة إلى الدولة التي تقع فيها. ولا تشمل الأصول الملموسة النقد وما يعادل النقد و الأصول المالية.

الجدول 2: قائمة الكيانات التابعة لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات المؤسّسة لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات موزعة حسب الدولة



1. يجب الإقرار عن كل كيان تابع لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات ويتم ادراج كل منها حسب دولة اقامة كل كيان تابع لأغراض الضريبة ويوضح الاسم القانوني للكيان التابع (مع توضيح أي أسماء أخرى قد تستخدم كالأسماء التجارية). وتتضمن المعلومات أيضاً رقم التعريف الضريبي والعنوان للكيان التابع -ان وجد-. ويجب أن يتم ادراج المنشآت الدائمة حسب الدول التي تقع فيها مع توضيح أنها منشأة دائمة والكيان التابع التي تكون منشأة دائمة له.
2. في حال كانت دولة تأسيس أو انشاء الكيان التابع تختلف عن دولة اقامتها الضريبية، فيجب إدراج تلك الدولة أيضاً.
3. يجب تحديد طبيعة الأنشطة الرئيسية للكيانات التابعة في دولة اقامتها الضريبية من خلال اختيار جميع ما ينطبق عليها من الخيارات التالية:
 - البحث والتطوير.
 - تملك وإدارة الملكية الفكرية.
 - المشتريات.
 - التصنيع والإنتاج.
 - المبيعات والتسويق والتوزيع.
 - الخدمات الإدارية أو الدعم.
 - تقديم الخدمات لأشخاص مستقلين.
 - الخدمات المالية داخل المجموعة متعددة الجنسيات.
 - الخدمات المالية الخاضعة للرقابة.
 - التأمين.
 - تملك الأسهم وما يشابهها من أداة حقوق ملكية.
 - غير مشغلة.
 - أخرى (مع تحديدها في الجزء المخصص لذلك).

الجدول 3: معلومات إضافية



1. بالإضافة إلى المعلومات الواردة اعلاه، في حال كان لدى الكيان التابع للمجموعة أنشطة رئيسية اخرى فإنه يجب تقديم معلومات إضافية في الجدول رقم (3).
2. يجوز تضمين أية معلومات أخرى تعتبر ذات أهمية حسب تقدير الكيان المبلغ.

5.5. إشعار التقرير الخاص بكل دولة

على كل مكلف والذي يعتبر كيان تابع لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات تقديم الاشعار الخاص بتقرير كل الدولة إلى الهيئة خلال مدة لا تتجاوز 120 يوماً من تاريخ انتهاء سنته الضريبية. يجب أن يتضمن الإشعار معلومات حول هوية الكيان المبلغ للمجموعة متعددة الجنسيات التي يتبعها المكلف ودولة اقامته لأغراض الضريبة والدولة التي يتم تقديم التقرير لكل دولة فيها من قبل هذا الكيان. ويجب أن يتم تحديد الصفة التي يقوم الكيان المبلغ بتقديم التقرير بها (أي ما إذا كان الكيان الأم النهائية أو الكيان البديل للكيان الأم أو غير ذلك مع توضيح سبب كونه الكيان المبلغ).

وفي حال كان المكلف هو الكيان المبلغ للمجموعة، يجب أن يقوم بذكر ذلك في الاشعار وتوضيح الصفة التي يقوم بتقديم التقرير بها كما ذكر أعلاه. وفي حال تعدد المكلفين التابعين لذات مجموعة الشركات متعددة الجنسيات الذين يكونوا ملزمين بتقديم التقرير لكل دولة عن المجموعة بموجب الفقرة (ب) من المادة 18 من التعليمات، يجب أن يوضح الأشعار هوية المكلف المعين لتقديم التقرير وفقاً للفقرة (ج) من المادة 18 من التعليمات وهوية المكلفين الذين يشملهم التقرير ويقدم نيابة عنهم.

6.5. نموذج تسعير المعاملات

تكون نماذج تسعير المعاملات والمتضمنة نموذج الإفصاح عن المعاملات بين الأشخاص المرتبطين وإشعار التقرير لكل دولة جزءاً من الإقرار الضريبي والركوي. وقد قامت الهيئة بتوفير النماذج على موقعها الإلكتروني. يستخدم نموذج الإفصاح من قبل الهيئة للقيام لتقييم مخاطر تسعير المعاملات. وللهيئة الحق في طلب معلومات إضافية من المكلف فيما يخص تسعير المعاملات.

يتم مناقشة النماذج بشكل تفصيلي أدناه. ويتضمن الملحق (11) دليل المستخدم لمزيد من التوضيح.

1.6.5. القسم 1 - نموذج الإفصاح عن المعاملات بين الأشخاص المرتبطين³⁹

يتعلق القسم 1 من نموذج الإفصاح بالمعاملات بين الأشخاص المرتبطين الخاصة بالمكلف. في حال كان للمكلف مثل هذه المعاملات، يجب أن يذكر تفاصيل كل معاملته بين الأشخاص المرتبطين بشكل منفصل (التفاصيل أدناه). بشكل عام، باستثناء الحالات التي يكون فيها الخاضع لجباية الزكاة ملزم بتقديم التقرير الخاص لكل دولة، لا تنطبق تعليمات تسعير المعاملات على الأشخاص الذين يخضعون للزكاة فقط في المملكة ولا يخضعون لضريبة الدخل فيها. وبالتالي بإمكانهم الإجابة بـ "لا" على السؤال الأول وهو ما إذا كان للشخص المقر معاملات بين أشخاص مرتبطين خلال السنة الضريبية الممثلة في الإقرار.

ملاحظة هامة: تعتبر الشركات المختلطة على انها شخص خاضع لضريبة الدخل في المملكة بمجملها لأغراض تسعير المعاملات.

أ. في القسم الفرعي (أ) يجب على المكلف أن يقوم بما يلي:

- اختيار نوع المعاملة بين الأشخاص المرتبطين من أحد الخيارات المتاحة (الملموسة، غير الملموسة، خدمات، مالية).
 - المعاملة الملموسة: هي المعاملة بين أشخاص مرتبطين التي تتعلق بنقل السلع أو البضائع أو الأصول الملموسة أو أي ممتلكات ملموسة.
 - المعاملة غير الملموسة: هي المعاملة بين أشخاص مرتبطين التي تتعلق بمنح حقوق قانونية على ممتلكات غير ملموسة (مثل التراخيص وحقوق الاستخدام وحقوق الانتفاع) أو نقلها أو منح حق التصرف بها.
 - المعاملة ذات الطابع الخدمي: معاملة بين أشخاص مرتبطين تتعلق بتقديم خدمات.
 - المعاملة المالية: معاملة بين أشخاص مرتبطين تندرج ضمن الفصل السابع من هذا الدليل الإرشادي.
- في حال المعاملات التي من الممكن ان تندرج تحت أكثر من نوع واحد من الأنواع الأربعة المذكورة، يجب اختيار النوع الذي يعتبر أكثرهم دقة بالنظر إلى خصائص المعاملة في ضوء الأعمال التي قام بها أطراف المعاملة فعلياً بغض النظر عن مسماها بالإضافة إلى أهداف المعاملات أما في حال كانت المعاملة مختلطة ولا يمكن تجزئتها، يكون من المناسب تصنيف المعاملة حسب غرضها الرئيسي مع توضيح الأجزاء العرضية أو التبعية للمعاملة.
- وصف طبيعة المعاملة بين الأشخاص المرتبطين (مثل بيع السلع أو منح ترخيص لاستخدام اسم تجاري).

(39) يجب إدخال أي معلومات مطلوبة في تعليمات تسعير المعاملات التي لا يتوفر لها حقل في حقول النموذج ضمن الخانات الإضافية. لا تستثني القيود التقنية المكلفين من الالتزام بتقديم جميع المعلومات المطلوبة وفقاً للإعليمات في الوقت المناسب. إذا لم يتمكن المكلفون من توفير جميع المعلومات الضرورية بشكل كامل في نموذج الإفصاح، فإنه يجب تقديم المعلومات لهيئة بأية طريقة أخرى. توصي الهيئة بأن يتم ذلك من خلال مرفق واحد للنموذج.

3. إضافة الاسم القانوني للأشخاص المرتبطين المشاركين في المعاملة المحددة (وأي اسم معرّف آخر ان وجد) والرقم الضريبي والعنوان للأشخاص المرتبطين.
 4. تحديد دولة إقامة الأشخاص المرتبطين للأغراض الضريبية، وان اختلفت، دولة التأسيس⁴⁰.
 5. الإيرادات و/أو المصاريف المتعلقة بالمعاملة، كما يلي:
 - للمعاملات المتعلقة بالتملكات الملموسة: تعني قيمة السلع محل المعاملة (عادة ما تكون القيمة هي السعر المحدد بين الأطراف والذي من المفترض أن يعكس القيمة السوقية العادلة إذا توافق السعر مع مبدأ السعر المحايد).
 - المعاملات المتعلقة بالتملكات غير الملموسة: قيمة استخدام أو نقل الأصول غير الملموسة.
 - المعاملة ذات الطابع الخدمي: سعر الخدمات المقدمة أو المقابل المالي عنها.
 - المعاملات المالية: مصاريف الفوائد أو الهوامش (وليس قيمة التمويل).
 6. اختيار طريقة تسعير المعاملات المطبقة (مثل طريقة السعر المستقل المقارن) من القائمة.
 7. إضافة رقم التعريف الضريبي والعنوان المسجل للشخص المرتبط، وأية أسماء معرفة وأماكن تأسيس في حال اختلفها عن دولة الضريبة⁴¹.
 8. وصف لطبيعة الأعمال أو الأنشطة التجارية الخاصة بالأشخاص المرتبطين المشاركين بالمعاملات بين الأشخاص المرتبطين المفصّل عنها⁴².
 9. معلومات المالك القانوني للأشخاص المرتبطين المذكورين ودولة إقامتهم للأغراض الضريبية، وان اختلفت، دولة التأسيس. بالإضافة إلى نسبة الملكية. إذا لم يكن المالك المستفيد هو المالك القانوني، فإنه يجب إضافة نفس التفاصيل للمالك المستفيد⁴³.
 10. وصف لنوع/ طبيعة العلاقة بين الأشخاص المرتبطين المشاركين في المعاملات بين الأشخاص المرتبطين المفصّل عنها⁴⁴.
- إذا كان لدى المكلف أكثر من معاملة واحدة مع أشخاص مرتبطين، يمكن إضافة خانة إضافية من خلال الرمز "+" أو حذفه من خلال الرمز "x". وإذا كان لدى المكلف أكثر من معاملة واحدة مع نفس الشخص المرتبط (مثل معاملة لبيع السلع ومعاملة لتقديم الخدمات)، يجب ذكر كلا منها على حدة وإضافة المعلومات الواردة أعلاه المتعلقة بكل منها.

(40) المادة 14(أ)(1)، تعليمات تسعير المعاملات

(41) المادة 14(أ)، تعليمات تسعير المعاملات

(42) المادة 14(أ)(6)، تعليمات تسعير المعاملات

(43) المادة 14(أ)(3)، تعليمات تسعير المعاملات

(44) المادة 14(أ)(5)، تعليمات تسعير المعاملات

ب. القسم الفرعي (ب):

1. يجب على المكلف الإفصاح عما إذا قام المكلف أو مجموعة الشركات متعددة الجنسيات التي يتبعها بإعادة هيكلة أعمالهم. تعني إعادة هيكلة الأعمال إعادة تنظيم العلاقات التجارية أو المالية بين الأشخاص المرتبطين (سواء على المستوى المحلي أو الدولي)، بما في ذلك إنهاء أو إعادة التفاوض حول الاتفاقيات القائمة. يتم طرح المزيد من المعلومات حول إعادة الهيكلة في الفصل التاسع (9) من هذا الدليل.

ج. القسم الفرعي (ج):

1. يجب على المكلف تقديم معلومات مالية عن إجمالي الإيرادات وإجمالي النفقات و صافي الربح/ الخسارة كما هو مقدم في الإقرار الضريبي لسنة الإقرار الحالية³⁰.

د. القسم الفرعي (د):

1. يجب على المكلفين الإفصاح عما إذا كان يحتفظ بوثائق تسعير المعاملات وفقاً لتعليمات تسعير المعاملات من خلال اختيار الإجابة المناسبة.

- إذا كانت الإجابة "نعم"، فستظهر خانتان إضافية وهما "الملف المحلي" و"الملف الرئيسي". ويجب اختيار ما تم الاحتفاظ به منهما وفقاً لتعليمات تسعير المعاملات.
- إذا كانت الإجابة "لا" فإنه لا توجد خطوات إضافية في هذه القسم.
- إذا كانت الإجابة "لا ينطبق"، فإنه لا توجد خطوات إضافية في هذه القسم. وتعتبر هذه الإجابة مناسبة للمكلفين الذين لا يتوجب عليهم الاحتفاظ بالملف الرئيسي والملف المحلي وفقاً للتعليمات وكما هو موضح في هذا الدليل الإرشادي.

هـ. القسم الفرعي (هـ):

1. يتضمن سؤال عما إذا كان المكلف قد شارك في معاملات بدون مقابل أو بمقابل غير نقدي بين أشخاص مرتبطين⁴⁵.

- إذا كانت الإجابة "نعم"، يجب على المكلف ذكر تفاصيل المعاملة وأسماء الأشخاص المرتبطين المشاركين فيها (بما في ذلك الرقم الضريبي والعنوان) واختيار دولة اقاماتهم الضريبية. ويجب إنشاء خانات إضافية باختيار الرمز "+" إذا كان هناك أكثر من معاملة مجانية بين أشخاص مرتبطين.
- إذا كانت الإجابة "لا" فليس هناك خطوات إضافية.

و. القسم الفرعي (و):

1. يجب إضافة تفاصيل مساهمي المكلف أو أو ملاك أو الشركاء فيه في القسم الفرعي (و) والتي تتضمن اسم المساهم (بما في ذلك الرقم الضريبي والعنوان) ونسبة المساهمة أو الملكية. وإذا كانت شركة مساهمة عامة، يجب تقديم معلومات منفصلة عن أي مساهم يمتلك نسبة 5% من الأسهم أو أكثر. ويجب جمع الأسهم الأخرى التي لا تندرج ضمن هذه الفئة ضمن "الملكية العامة".

2.6.5. القسم 2 - إشعار التقرير الخاص بكل دولة:

- يتعلق هذا القسم من النموذج الذي يعتبر جزءًا من الإقرار الضريبي أو الزكوي بإشعار التقرير لكل دولة. ويجب على المكلف تحديد ما إذا كان تابع لمجموعة شركات متعددة الجنسيات تتجاوز إيراداتها المجمعة الحد النظامي لتقديم تقرير كل دولة؟ ويجب الإجابة بـ "نعم" إذا تم تجاوز الحد النظامي.
- في الأقسام الفرعية (أ) إلى (د)، يجب إضافة الاسم القانوني للكيان الأم النهائي للمجموعة (UPE) ورقم تعريفها الضريبي ونهاية السنة المالية له (أو نهاية السنة الضريبية له، أيهما ينطبق لأغراض تحديد تاريخ تسليم التقرير).
 - في الأقسام الفرعية (هـ) إلى (ح)، يجب إضافة الاسم القانوني للكيان المبلغ ورقم التعريف الضريبي (TIN) ونهاية السنة المالية (أو نهاية السنة الضريبية، أيهما ينطبق لأغراض تحديد تاريخ تسليم التقرير).
 - يجب على المكلف اختيار الضغط على زر المراجعة بعد تقديم كافة المعلومات اللازمة.

ملاحظة: في حال كان الكيان المبلغ مكلف، يتم تحديد المدة النظامية لتقديم التقرير الخاص بكل دولة بناء على تاريخ نهاية السنة الضريبية للمجموعة⁴⁶.

3.6.5. شهادة المحاسب القانوني:

إذا تم تعبئة القسم 1 (نموذج الإفصاح) والقسم 2 (نموذج الاشعار لتقرير كل دولة) بشكل صحيح، يجب على المكلف إرفاق شهادة المحاسب القانوني (شهادة مدقق الحسابات) والتي توضح اتباع المكلف لسياسة تسعير المعاملات الخاصة بالمجموعة⁴⁷.

(46) المادة 14(ج)، تعليمات تسعير المعاملات

(47) في حال تطبيق المادة 18(ج) من التعليمات، يلتزم المكلفون بتقديم الإفصاح للهيئة بما يتعلق بالمكلف الممثل للكيان المبلغ وأسماء المكلفين الذي سيتم تقديم النموذج بالنيابة عنهم. لا يوجد هنالك نموذج لهذا التبيلغ حالياً، وبذلك فإنه يتم التقديم من قبل المكلف يدوياً.

6. التطبيق

6. التطبيق

يجب إدراج المعاملات بين الأشخاص المرتبطين في السجلات المحاسبية / حساباتهم التجارية بناءً على القواعد المحاسبية المعمول بها في المملكة. وعليه يتم إدخال المعاملات في أنظمة المحاسبة الخاصة بالأشخاص المرتبطين حيث تستخدم المعلومات عند إعداد سجلات معينة مثل المركز المالي وبيان الأرباح والخسائر.

1.6. التطبيق بشكل عام

تدرج المعاملات بين الأشخاص المرتبطين في حساباتهم التجارية بناءً على القواعد المحاسبية المعمول بها في المملكة. وعليه يتم إدخال المعاملات في أنظمة المحاسبة الخاصة بالأشخاص المرتبطين حيث تستخدم المعلومات عند إعداد سجلات معينة مثل بيان المركز المالي (الميزانية) وبيان الأرباح والخسائر. ويتم الاحتفاظ بالسجلات للأغراض المحاسبية، وقد تعكس البيانات المالية مدى توافق أسعار المعاملات بين الأشخاص المرتبطين مع مبدأ السعر المحايد وبالتالي ما إذا كان يلزم إجراء التعديلات عليها.

ويجب التأكد من استيفاء المعاملات بين الأشخاص المرتبطين مع مبدأ السعر المحايد بشكل دوري، وذلك لتجنب إدراج المعاملات غير المستوفية للمبدأ في الحسابات التجارية. وعادة ما تقوم مجموعة الشركات متعددة الجنسيات بإعداد الميزانيات في بداية العام المالي لها، ويتم تحديد أسعار المعاملات بين الأشخاص المرتبطين وفقاً لسياسة تسعير المعاملات الخاصة بها. وترى الهيئة أنه من الضروري أن يتم مراجعة النتائج التي حققها المكلف للتأكد من توافقها مع مبدأ السعر المحايد.

ويمكن تطبيق آلية لإجراء التعديل بشكل دوري لمعالجة أية انحرافات غير متوقعة في الميزانية والنتائج الفعلية للسعر المحايد. قد تتأثر البيانات المتوقعة بالبيئة الاقتصادية أو الظروف الأخرى المؤثرة على النتائج المالية التي يحققها الأشخاص المرتبطين. ويتم من خلال تطبيق مثل هذه الآلية تسهيل مراقبة حيادية أسعار المعاملات بين الأشخاص المرتبطين وتقييمها واتخاذ الإجراءات المناسبة. وبذلك، يتجنب الشخص ضرورة إجراء تعديلات كبيرة في نهاية السنة. ويجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة توثيق الطريقة المتبعة لتنفيذ آلية التعديل كجزء من وثائق تسعير المعاملات، بما في ذلك الدراسة المرجعية والاتفاقيات المبرمة والوثائق الداعمة الأخرى. من المفضل أن يتم إجراء هذه التعديلات الدورية من قبل المكلف قبل تقديم الإقرار الضريبي، حيث يجب إدراج جميع المعاملات بين الأشخاص المرتبطين في نموذج تسعير المعاملات والإقرار الضريبي على أساس مبدأ السعر المحايد. كما يجب الإفصاح عن جميع المعاملات بين الأشخاص المرتبطين في نموذج الإفصاح والإقرار الضريبي على أساس مبدأ السعر المحايد.

وبشكل عام يجوز إجراء تعديلات نهاية السنة قبل إغلاق الحسابات التجارية للسنة المحددة. وفي الحالات التي يتم فيها إجراء تعديلات نهائية كبيرة متكبدة من قبل المكلف في الربع الأخير من السنة قيد المراجعة أو الشهر الأول من السنة الجديدة، يجب سداد المبالغ المدفوعة بشكل صحيح بواسطة المكلف.

ويجب إعادة تصنيف المعاملة بين الأشخاص المرتبطين التي لا تتوافق مع مبدأ السعر المحايد لغرض احتساب الوعاء الضريبي للمكلف بحيث يضمن سداد المبالغ الضريبية مستحقة السداد في المملكة بشكل صحيح. وفي مثل هذه الحالات، ويجوز للهيئة إجراء التعديلات على المعاملات بين الأشخاص المرتبطين لضمان موافقتها مع مبدأ السعر المحايد⁴⁸.

7. المعاملات المالية

7. إرشادات خاصة بالمعاملات المالية

تطبق القواعد الأساسية على المعاملات المالية حيث يجب التحقق من الشروط وفقاً لمبدأ السعر المحايد. ونظراً إلى الطبيعة الخاصة للمعاملات المالية، يتم مناقشة تطبيقات تسعير المعاملات على المعاملات المالية التي يمكن أن يقوم بها الأشخاص المرتبطون والاعتبارات العملية ذات العلاقة في هذا الفصل.

يتم مناقشة عدد من المعاملات المالية التي قد تتم بين الأشخاص المستقلين ومع ذلك فإن هنالك العديد من المعاملات المالية الأخرى التي لا يتم التطرق لها في هذا الدليل والتي قد تقع أيضاً ضمن نطاق هذا الدليل الإرشادي.

1.7. معاملات التمويل والقروض

فيما يتعلق بمعاملات التمويل ومنح القروض بين الأشخاص المرتبطين، ينبغي النظر في جميع شروط المعاملات بما في ذلك المخاطر والأسعار. وفي مقدمة الأمر يجب تحديد المعاملة بين الأشخاص المرتبطين كما هو موضح في الفصل 4 من هذا الدليل الإرشادي.

لتحديد ما إذا كانت أسعار معاملات التمويل والاقتراض بين الأشخاص المرتبطين، ينبغي تحليل المعاملة من منظور كل من المقرض/الممول المستقل والمقترض المستقل. بشكل عام، يهدف الممول المستقل إلى الحد من المخاطر المحتملة في تقديم القرض، مع الأخذ في الاعتبار أيضاً وضع السوق وخيارات قبول المخاطر. وهذا يعني أن قرار تقديم القرض من قبل الممول سيعتمد على مدى قدرة المقرض على سداد القرض والفوائد المفروضة عليه. وبالتالي فإن الجدارة الائتمانية للمقترض هي العامل الحاسم في تحديد ما إذا كان المقرض المستقل مستعداً لمنح القرض.

غالباً ما يتم التعبير عن الجدارة الائتمانية من خلال التصنيفات الائتمانية. يمكن استخدام التصنيفات الائتمانية كما توفرها وكالات الائتمان المستقلة كنقطة مرجعية لتحديد الجدارة الائتمانية للشخص. تشير التصنيفات التي تتراوح من (AAA / Aaa) إلى (BBB- / Baa3) بشكل عام إلى جدارة ائتمانية عالية وتعتبر بأنها جدارة ائتمانية من "الدرجة الاستثمارية"، وتعتبر احتمالية عدم قدرة المقرض المستقل على دفع الفائدة وسداد القرض منخفضة.

يمكن اعتبار المقترضين ذوي التصنيف الائتماني الذي يقل عن (BBB- / Baa3) بأن جدارتهم الائتمانية منخفضة وأن احتمالية التخلف عن تسديد القرض مرتفعة. تستند هذه التصنيفات الائتمانية إلى بعض المؤشرات المالية، بالاعتماد على النهج المتبع في تحديد آلية التقييم.

في بعض الحالات الخاصة، يكون الممول المستقل مستعداً لمنح قروض لشخص ذو تصنيف ائتماني أقل من (BBB)، مثل الممول المستقل الذي لديه محفظة قروض متنوعة أو إذا استوفى المقترض شروط إضافية معينة. ولذلك، يجب أن يقوم الشخص المرتبط الذي يقدم القرض إلى شخص مرتبط ذو جدارة ائتمانية منخفضة بإثبات أن شروط القرض تم الاتفاق عليه بموجب شروط السعر المحايد. ومع ذلك، ينبغي فحص مثل هذه الحالات بعناية، حيث أنه عملياً يمكن للأشخاص ذوي التصنيف الائتماني المنخفض أن يحصلوا على التمويل من شركات التمويل والمصارف.

أما بالنسبة للمقترض المستقل، فعادة ما يسعى إلى تمويل أنشطته التجارية بأقل تكلفة. ونتيجة لذلك، فإن نسبة الديون المستحقة من حقوق المساهمين مؤشر مهم لنسبة التكلفة الرأسمالية. وتكمن أهمية المؤشر لأغراض تحديد جدوى تمويل جزء من الأنشطة التجارية من خلال القروض الرأسمالية الأمر الذي قد ينتج عنه زيادة العوائد على رأس المال المستثمر (الممثل في حقوق المساهمين) ويمكن أن تكون مصاريف القروض (كالفوائد) مؤهلة للخصم من الوعاء الضريبي. وعلى العكس، قد تؤدي الزيادة في تكاليف زيادة رأس المال المقترض إلى تخفيض العائد على رأس المال المستثمر.

وعلى وجه التحديد يجب التحوط من حالات الاقتراض التي يفقد بسببها الشخص المقترض جدارته الائتمانية. في ظل هذه الظروف، يجب على الأشخاص المرتبطين إثبات أن القرض قد تم الاتفاق عليه في ظل شروط تتوافق مع مبدأ السعر المحايد.

بالإضافة إلى التصنيف الائتماني، يجب الأخذ بعين الاعتبار الحقائق والظروف الأخرى الخاصة بعملية الاقتراض لتحديد مدى توافق شروط القرض مع مبدأ السعر المحايد. على سبيل المثال، يتأثر سعر الفائدة عموماً بالأحكام والشروط التعاقدية أو خيارات الدفع المسبق أو تخفيض أولية الدين أو العملة، أو أسعار الفائدة الثابتة أو المتغيرة... إلخ. وكما هو الحال فيما يخص جميع المعاملات بين الأشخاص المرتبطين، يجب تقييم جميع الشروط في ضوء مبدأ السعر المحايد والشروط والأحكام للمعاملة المالية التي يتفق عليها أشخاص مستقلين مماثلين في معامل مستقلة مماثلة (مثل الشخص المقترض مع البنوك). قد يكون من المهم الأخذ في الاعتبار ما إذا كان من الأرجح أن يتم طلب الضمانات في حالات مماثلة مستقلة لمعالجة المخاطر المحتملة فيما يتعلق بالمعاملة.

قد يكون من المناسب إجراء تعديل للمعاملات المالية بين الأشخاص المرتبطين في ضوء المخاطر المحتملة وفقاً للوقائع والظروف الخاصة بمعاملة التمويل. وعليه، يجب التحقق سنوياً عن الحقائق والظروف لمعاملات التمويل بين الأشخاص المرتبطين (مثل إعادة تقييم الجدارة الائتمانية للمقترض) لضمان اتباع نهج متسق.

إذا لم يكن من الممكن إجراء تعديل على شروط وأسعار معاملة التمويل بين الأشخاص المرتبطين لتصبح متماثلة مع مبدأ السعر المحايد، فقد يؤدي ذلك في أسوأ الحالات إلى عدم الأخذ بالمعاملة أو إعادة تكيف القرض بشكل كامل أو جزئياً من قبل الهيئة لأغراض تحديد الوعاء الضريبي.

2.7. الضمانات

الضمان هو اتفاق قانوني يلزم بموجبه الضامن على تحمل أو سداد دين -جزئياً أو كلياً- مستحق نيابة عن المقترض، وذلك في حالات معينة كما هو متفق عليه بين الضامن والمقترض والممول، والتي عادة ما تكون عند تخلف المقترض من سداد الدفعات المستحقة القرض.

وقد يكون الضامن شخص مرتبط بالمقترض. وفي هذه الحالات، يجب التحقق عما إذا كانت شروط وأحكام الضمان مشابهة للشروط والأحكام التي من المتوقع أن يتفق عليها أشخاص مستقلين. وعند تقييم مثل هذه العمليات المالية بين الأشخاص المرتبطين عن مدى توافقها مع مبدأ السعر المحايد فإنه يتم مراجعتها من منظور الأشخاص المرتبطين الضامين ومنظور الشخص المرتبط المقترض. علاوة على ذلك، يجب تقييم ما إذا كان للشخص المرتبط الذي قام بإصدار الضمان له أي فوائد/منافع من هذا الضمان بما يتوافق مع شروط السعر المحايد ومدى استعداده لتحمل رسوم مقابل ذلك.

بشكل عام، يتم منح الضمانات لتعزيز قدرة الشخص في الحصول على القروض أو تخفيض الهامش أو الفوائد عن من خلال رفع الجدارة الائتمانية للشخص المعني، حيث أنه غالباً ما يتم الاستفادة من التصنيف الائتماني للضامن من قبل المقترض. ويعتبر أن في ذلك مصلحة للمقترض حيث قد يؤدي ذلك إلى حصوله على قروض ذات شروط وأحكام أفضل مما كان سيحصل عليه دون الضامن (على سبيل المثال سعر فائدة أقل). ولذلك يجب تقييم مدى توافق الضمانات بين الأشخاص المرتبطين مع مبدأ السعر المحايد.

عندما يكون للشخص رغبة في الحصول على قرض، قد يحصل الشخص العضو في مجموعة الشركات متعددة الجنسيات على ضمان صريح من شخص مرتبط به أو يكون مضموناً ضمناً بسبب كونه عضواً في المجموعة. في حال كان الضمان الممنوح له من شخص مرتبط بضمان ضمني، فيجب التحقق عما إذا كان بإمكان هذا الشخص المقترض قادراً للحصول على قروض ذات شروط وأحكام أفضل من تلك التي يكون الشخص المستقل القابل للمقارنة (مماثل) قادراً على الحصول عليها. وفي هذه الحالة، لا يعتبر المبلغ المحدد في هذا الإطار على أنه خدمة يجب فرض رسوم عليها. أما إذا تم الحصول على قروض بشروط أفضل بسبب ضمان صريح مقدماً من الأشخاص المرتبطون (والذي يكون الشخص المستقل مستعداً لسداد مقابل مالي للحصول على ضمان بشروط مماثلة)، فسيتم اعتبار تقديم الضمان خدمة يجب فرض مقابل مالي عليها وفقاً لمبدأ السعر المحايد.

3.7. إدارة الأموال واستخدامها بشكل مثالي وتجميع الأموال

قد تكون من مهام الإدارات الداخلية المختلفة لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات إدارة الأموال وتحسين التدفقات المالية نيابة عن الأشخاص المرتبطين. تقوم هذه الإدارات بإدارة سيولة كيانات مجموعة الشركات المتعددة الجنسيات بفعالية ويضمن أن يتم استخدام الموارد المالية في المجموعة بالشكل الأفضل والأمثل. ومن أحد الطرق التي يمكن تطبيقها لتحقيق ذلك هو إنشاء نظام لتجميع الأموال. وحيث أن أنظمة تجميع الأموال معقدة بطبيعتها فبالتالي في أغلب الحالات لا يتم تطبيقها إلا من قبل الأشخاص المرتبطين. على هذا النحو، يجب مراعاة عوامل خاصة لتحديد تسعير المعاملات.

وليس بالضرورة أن تكون الأهداف الرئيسية من إنشاء نظام لتجميع الأموال هي أهداف ضريبية. ومع ذلك، ينبغي النظر إلى الجوانب الضريبية في تقييم مدى مواءمة مثل هذه الأنظمة مع مبدأ السعر المحايد. فيما يتعلق بأنظمة تجميع الأموال يتوجب أخذ جوانب تسعير المعاملات التالية في الاعتبار:

- الفوائد على المال المستخدم أو المتوفر من قبل الأشخاص المرتبطين.
- المقابل المستحق عن إدارة نظام تجميع الأموال. ينبغي أن ينعكس هذا المقابل في الخصائص الوظيفية (أي الوظائف المؤداة والمخاطر المتحملة والأصول المستخدمة) لمدير الأموال المجمعة. وفيما يخص المخاطر، تعتبر القدرة على إدارة المخاطر والسيطرة عليها والقدرة المالية لتحملها من أهم العوامل التي يجب مراعاتها.
- المزايا المتوفرة للأشخاص المرتبطين من تجميع وطريقة تقسيمها على الأشخاص المرتبطين، يمكن أن تكون من ضمن هذه المزايا تخفيض التكاليف بسبب اقتصادات أو الحصول على قروض بأسعار فوائده أفضل. وينبغي أن تتناسب المزايا العائدة على الأشخاص المرتبطين من تجميع الأموال مع قيمة مساهماتهم في الأموال المجمعة.
- وبما أن المعاملات الخاصة بتجميع الأموال قصيرة الأجل بطبيعتها، فمن المهم تحديد خصائص المعاملات المتعلقة بتجميع الأموال، أي تاريخ استحقاق القروض المقدمة، والقروض التي يتم الحصول عليها من الأموال المجمعة. في حالة كان هناك ودائع أو سحبات من الأموال المجمعة بمدد أطول، فقد ينتج عن ذلك تغيير في طابع المعاملة قصيرة الأجل بحيث تصبح طويلة الأجل. وبالتالي قد يتوجب تعديل أسعار الفوائد أو الشروط الأخرى للقروض من الأموال المجمعة لتتماشى مع مبدأ السعر المحايد.
- بالإضافة إلى ما سبق، ينبغي النظر في معاملات أخرى بين الأشخاص المرتبطين والتي من المحتمل أن تؤثر على نظام تجميع النقد المعمول به داخل مجموعة الشركات متعددة الجنسيات. على سبيل المثال، إن الضمانات المقدمة (كما هو موضح في الفقرة 7.3) لتسهيل تجميع الأموال أو المكملة لها قد يكون لها تأثير على جوانب تسعير المعاملات التي ينبغي النظر فيها.

4.7. الاقتراض مقابل الذمم المدينة والتنازل عنها

الاقتراض مقابل الذمم المدينة والتنازل عنها هي معاملات مالية يقوم بها الأشخاص للحصول على قروض لسد احتياجات مالية. وعادة ما يتم التنازل عن الذمم المدينة لطرف ثالث من خلال البيع بمقابل والذي يكون ذو قيمة تقل عن قيمة الذمم المدينة المتنازل عنها. وفي هذه الحالات، يتحمل المشتري كامل المخاطر المتعلقة بالذمم المدينة المتنازل عنها ويكون هو المسؤول عن التحصيل من الدائنون ولا يكون له الحق بمطالبة البائع بالمبالغ التي لا يتم تحصيلها منهم.

أما في حالات الاقتراض مقابل ذمم مدينة، يقوم الشخص بالحصول على نسبة معينة من قيمة الفواتير التي يقدمها للعملاء من قبل طرف ثالث فور تقديم الفاتورة. ويكون للشخص هو مالك الذمم المدينة وهو الشخص المسؤول عن التحصيل من العملاء. وعندما يقوم باستلام الدفعات من العملاء، يقوم بالاحتفاظ بالفارق بين القيمة المستلمة من العميل والمبلغ الذي سبق وأن حصل عليه من الطرف مخصوم منها رسوم الطرف الثالث. وفي هذه الحالات يكون للطرف الثالث حق الرجوع بالضرر على الشخص في حال تخلف العملاء عن سداد قيمة الفواتير.

وفيما يتعلق بهذه المعاملات التي تتم بين الأشخاص المرتبطين، فإنه من المهم أن يتم تقييم أسعار التنازل عن الذمم المدينة والرسوم الرسوم وأي مبالغ أخرى ذات علاقة بالمعاملة والتأكد من توافقها مع مبدأ السعر المحايد. بالإضافة إلى ذلك، يجب توثيق مثل هذه المعاملات التي تتم بين الأشخاص المرتبطين بشكل صحيح ومتكامل بما في ذلك توثيقها من خلال اتفاقيات خطية والتحليل الوظيفي والتحليل الاقتصادي.

على العكس من ذلك، يشمل الاقتراض مقابل ذمم مدينة على استخدام الشخص الذي لديه ذمم مدينة للعملاء كضمانات للاقتراض، دون أي بيع لتلك الذمم للمقرض. وبالتالي لا يتحمل المقرض مخاطر عدم سداد العملاء.

يجوز للمقرض أن يتقاضى رسومًا مقابل هذا التسهيل بناءً على فائدة أو معدل عائد عن المبالغ المقرضة. يجب تحديد المقابل حسب السعر المحايد لكل من هذه العناصر.

5.7. إصدار الأوراق المالية

تعتبر عملية إصدار الأوراق المالية أنها إصدار لأسهم أو حصص جديدة مقابل الأصول مثل القروض أو الرهون العقارية أو ديون بطاقات الائتمان أو الأصول الأخرى، بما في ذلك الذمم المدينة.

من الممكن أن تتم عملية إصدار الأوراق المالية من خلال شخص اعتباري تم تأسيسه لهذا الغرض (شخص ذو غرض خاص) حيث ينقل إليه بعض القروض أو الديون أو أصول أو عمليات شخص آخر. في معظم الحالات، يتم إجراء عملية إصدار الأوراق المالية بغرض استخدام الحدود الرأسمالية النظامية، مثل الأصول التي يتعين على البنوك الاحتفاظ بها من قبل الجهة الرقابية المنظمة للبنوك لضمان سيولة البنوك. بالإضافة إلى ذلك، فإنه قد ينتج عن عملية إصدار الأوراق المالية رفع الجدارة الائتمانية وتقليل تكلفة القروض.

وتتمثل عمليات إصدار الأوراق المالية في بيع التدفقات المالية المتعلقة بالقروض والديون أو الأصول إلى المستثمرين المستقلين على شكل أوراق مالية يصدرها الشخص ذو الغرض الخاص. يمكن إصدار الأوراق المالية إما بسعر فائدة ثابت أو بسعر متغير. يتم سداد عوائد الاستثمار من المبالغ والفوائد التي يتم الحصول عليها من الديون التي تم إصدار الأوراق المالية مقابلها، والتي من ثم يتم إعادة توزيعها بناءً على الهيكل الرأسمالي الجديد. وتعتبر الأوراق المالية المدعومة بالمستحقات المدينة أوراقاً مالية مدعومة بالأصول.

يتم بيع القروض أو الرهون العقارية أو ديون بطاقات الائتمان أو غيرها من الأصول إلى الشخص ذو الغرض الخاص مقابل خصم لقيمة المديونية، ويتيح ذلك الحصول على سيولة ورفع التدفق المالي بشكل فوري وقبل تاريخ الاستحقاق من الدائن.

فيما يتعلق بالمقابل المستحق للشخص ذو الغرض الخاص على أساس السعر المحايد، فيجب الأخذ بالاعتبار. يتم معالجة الأرباح الناتجة عن أنشطة الشخص ذو الغرض الخاص وفقاً للأحكام الضريبية الأساسية والتي تعتمد على التمويل للشخص ذو الغرض الخاص، وكذلك الأنشطة المنجزة التي تتمثل في تقديم خدمات.

وبالإضافة إلى ذلك، يجب الأخذ في الاعتبار نسبة الخصم من قيمة الأصول التي تمثل سعر النقل للأصول إلى الشخص ذو الغرض الخاص وذلك نظراً إلى أثرها الجوهري على إيرادات البائع للأصول وأرباحه.

ومن الناحية العملية فإن السعر المحايد للمقابل المالي المستحق للشخص ذو الغرض الخاص لا يقل عن السعر المحايد للعوائد من حقوق المساهمين، مع الأخذ في الاعتبار المخاطر المحتملة والمقابل عن الأنشطة التي يمارسها.

6.7. التحوّط من المخاطر

من الممكن أن يتم إدارة المخاطر من قبل جهة مركزية داخل مجموعة الشركات متعددة الجنسيات لضمان مراقبة المخاطر وإدارتها بشكل أكثر فعالية (أي الخزينة المركزية). نتيجة ذلك، يكون لدى مجموعة الشركات متعددة الجنسيات نظرة عامة على كافة المخاطر المحتملة من قبل الأشخاص المرتبطين في معاملاتهم بين بعضهم البعض، وهذا قد يتيح فرصاً لتنويع المخاطر داخل المجموعة. يمكن للشخص المرتبط الذي يقوم بتنفيذ أنشطة التحوط من المخاطر من خلال معاملات تنطوي على مشتقات مالية مع منشآت مالية مستقلة وذلك لتخفيف المخاطر المحتملة (كالمخاطر الناتجة من تغيرات في السوق أو من تغير سعر الصرف للعملة الأجنبية).

يجب أن يتقاضى الشخص المرتبط والذي يقوم بأنشطة التحوط من المخاطر مقابل مالي متوافق مع مبدأ السعر المحايد في ضوء دوره الوظيفي في المجموعة (والمتمثل بشكل رئيسي بتحمل المخاطر عن المجموعة) والقيمة المضافة على المعاملات الداخلية من أعمال التحوط التي يقوم بها. إذا كان يعمل هذا الشخص كمجرد وسيط بين كيانات المجموعة متعددة الجنسيات والمشآت المالية المستقلة، فيجب أن ينعكس ذلك في المقابل المستلم.

ومن المهم أن يكون لدى الشخص الذي يقوم بأنشطة التحوط المهارات والخبرات اللازمة، بالإضافة إلى القدرة المالية الكافية للتحوط من المخاطر.

7.7. التأمين المقيد

قد يقوم الشخص بأعمال إعادة التأمين داخل مجموعة الشركات متعددة الجنسيات. وغالباً ما يكون هذا الشخص شركة تابعة للمجموعة تقدم خدمات ذات الطابع التأميني حصراً لأعضاء مجموعة الشركة متعددة الجنسيات أو بشكل رئيسي ("شركة تأمين مقيدة"). وبشكل عام، يكون الهدف التجاري من تأسيس شركة التأمين المقيدة هو تخفيض تكلفة التأمين عن طريق مركزية (حصراً) مخاطر أعضاء المجموعة وتقليل المخاطر المحتملة للكيانات التابعة الأخرى.

وكنتيجة لإنشاء شركة تأمين مقيدة داخل مجموعة الشركات متعددة الجنسيات فإن المجموعة لن تحتاج عن اللجوء إلى شركات التأمين التجارية التقليدية والتي تكون أسعار خدماتها ومنتجاتها متقلبة وقد لا تفي بالاحتياجات الخاصة بالمجموعة. فمن خلال إنشاء جهة مؤمنة داخل مجموعة الشركات متعددة الجنسيات، يمكن للمجموعة تخفيض تكاليف التأمين والتأمين من المخاطر الخاصة وقدرة الوصول المباشر إلى أسواق إعادة التأمين وزيادة التدفق المالي. ومن خلال شركة التأمين المقيدة، تكون مجموعة الشركات متعددة الجنسيات قادرة بشكل غير مباشر على تقييم مخاطر الأشخاص المرتبطين واعداد البوالص وتحديد الأقساط، ومن ثم تقوم بإعادة أقساط التأمين غير المستخدمة على شكل أرباح، أو استثمارها بالتطلع إلى استخدامها لسداد المطالبات المستقبلية.

في بعض الحالات، لا تقوم شركة التأمين المقيدة بأداء أنشطة مماثلة تمارسها شركات مختصة بإعادة التأمين مثل تطوير المنتجات والتسويق والمبيعات وإدارة الأصول والمخاطر ووضع سياسة إعادة تأمين مستقلة. وعلاوة على ذلك قد لا تقوم شركة التأمين المقيدة بممارسة أنشطة خارج المجموعة بهدف التحوط من المخاطر فيما يتعلق بإعادة التأمين. في ظل هذه الظروف، قد يكون المقابل المحدد للتأمين مناسباً لخدمات التأمين التي يتم تنفيذها فقط.

وبذلك، يجب تحديد العلاقات التجارية والمالية بين الأشخاص المرتبطين كما هو موضح في الفصل 4 من هذا الدليل الإرشادي لتحديد ما إذا كانت أنشطة التأمين التي يقوم بها التأمين المقيد موجودة بالفعل. وبناءً على ذلك، فإنه يجب تحديد ما إذا كان من الممكن وصف المعاملة على أنها تأمين. بعد تحديد معاملات التأمين بدقة يجب تحديد السعر المحايد لها من خلال طريقة التسعير الأكثر ملاءمة وفقاً للفصل 4 من هذا الدليل الإرشادي.

8.

إرشادات خاصة: الأصول غير الملموسة

8. إرشادات خاصة: الأصول غير الملموسة

يقدم هذا الفصل إرشادات خاصة حول الأصول غير الملموسة. ويتضمن أهم المواضيع التي تخص تطبيقات تسعير المعاملات للأصول غير الملموسة.

يشير الإطار المحدد إلى تحديد الأصل غير المادي وتحديد المخاطر ذات أهمية اقتصادية وعمليات الأصول غير الملموسة (DEMPE).

يبدأ تحليل تسعير المعاملات الخاصة بالأصول غير الملموسة بالنظر إلى الترتيبات التعاقدية ذات العلاقة. فيما يتعلق بعمليات الأصول غير الملموسة فإنه يجب أيضاً تحديد الأشخاص الذين يقومون بالوظائف ذات الصلة والأشخاص الذين يستخدمون الأصول والذين يتحملون المخاطر.

تتضمن الملاحق 12، 13 و 14 أمثلة على معاملات لأصول غير ملموسة.

1.8. ما هي الأصول غير الملموسة؟

يهدف هذا الفصل إلى تقديم إرشادات خاصة لتحديد شروط السعر المحايد للمعاملات التي تتضمن استخدام أو نقل الأصول غير الملموسة.

يُقصد بالأصول غير الملموسة الأصول غير الملموسة وغير المالية التي من الممكن تملكها أو الحصول عليها لاستخدامها في الأنشطة التجارية والتي عادة ما يتم نقل ملكيتها أو منحها أو منح حقوق عليها بمقابل في المعاملات بين أشخاص مستقلين.

يتضمن الجدول بعض من الأمثلة غير الحصرية عما يمكن اعتباره أصولاً غير ملموسة في حالات معينة.

- أصول غير ملموسة لأغراض تسعير المعاملات
- براءات الاختراع
- الخبرات والأسرار التجارية
- العلامات التجارية والأسماء التجارية والعلامات
- الحقوق المكتسبة من العقود والتراخيص الحكومية
- التراخيص وما يماثلها من حقوق محددة في أصول غير ملموسة



الأصول
غير الملموسة

- ليست أصول غير ملموسة لأغراض تسعير المعاملات
- الشركات ضمن المجموعة
- مزايا يتمتع بها الشخص في الاسواق المعينة
- القوى العاملة المجمعة

2.8. تطبيق مبدأ السعر المحايد على الأصول غير الملموسة:

في حالات تسعير المعاملات التي تتضمن أصولاً غير ملموسة، يعتبر من المهم تحديد الشخص أو الأشخاص ضمن مجموعة الشركات متعددة الجنسيات ممن يحق لهم المشاركة في العائدات التي يحققها الأشخاص المرتبطون نتيجة استخدام الأصول غير الملموسة في ممارسة الأعمال والأنشطة التجارية. هناك نوعان من المعاملات التي يكون فيها تحديد وفحص الأصول غير الملموسة ملائماً لأغراض تسعير المعاملات، وهي:

1. معاملات تتضمن نقل لأصول غير ملموسة أو منح حقوق في أصول غير ملموسة.
2. معاملات تتضمن استخدام للأصول غير الملموسة بما يتعلق ببيع سلع أو تقديم خدمات.

عند تطبيق مبدأ السعر المحايد على الأصول غير الملموسة، فإنه يتوجب الأخذ بالإرشادات العامة الواردة في الفصل 4 من هذا الدليل. وعلى وجه الخصوص، فإن الخطوات التالية تعتبر ملائمة لتبسيط الأصول غير الملموسة من منظور تسعير المعاملات:

1

تحديد الأصول غير الملموسة المستخدمة أو المنقولة أو التي تم منح حق.

2

تحديد المخاطر ذات الأثر الاقتصادي الجوهرية والتي ترتبط بعمليات الأصول غير الملموسة.

3

تحديد كافة الترتيبات التعاقدية.

4

تحديد الأشخاص الذي يؤدون الوظائف ذات الصلة بعمليات الأصول غير الملموسة، والذين يستخدمون الأصول ويقومون بإدارة أو تحمل المخاطر المتعلقة بتلك العمليات.

5

تأكيد الاتساق بين الترتيبات التعاقدية والأعمال التي يقوم بها الأشخاص فعلياً وتحديد ما إذا كان الشخص الذي يتحمل المخاطر ذات الأهمية الاقتصادية هو ذات الشخص الذي يقوم بإدارة المخاطر المتعلقة بعمليات الأصول غير الملموسة.

6

تحديد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والمتعلقة بعمليات الأصول غير الملموسة في ضوء الملكية القانونية والترتيبات التعاقدية الأخرى ذات الصلة والأعمال التي يقوم بها الأشخاص فعلياً والخصائص الوظيفية والمخاطر المحتملة والأصول المستخدمة من قبل الأشخاص المعنيين ذات العلاقة.

7

تحديد السعر المحايد لاستخدام أو نقل الأصول غير الملموسة أو منح الحقوق فيها أو ما إذا كان من المناسب تجاهل المعاملة.

1.2.8. الخطوة الأولى: تحديد الأصول غير الملموسة المستخدمة أو المنقولة

يجب ألا يتمحور تحليل تسعير المعاملات على المعالجات المحاسبية أو التعريفات القانونية للأصول غير الملموسة. وبدلاً من ذلك، يجب تحديد الأصول غير الملموسة والتعرف عليها وعلى شروط المعاملات بين الأشخاص المرتبطين التي تتعلق بها وما إذا كانت مماثلة للشروط التي سيتم الاتفاق عليها بين الأشخاص المستقلين في ظروف مماثلة.

2.2.8. الخطوة الثانية: تحديد المخاطر ذات الأهمية الاقتصادية والتي ترتبط بعمليات الأصول غير الملموسة

يجب أن يتم تحليل المخاطر باتباع الخطوات الموضحة في الفصل 4 من هذا الدليل الإرشادي ويجب أن تكون عمليات الأصول غير الملموسة هي المحور لتحليل المخاطر.

3.2.8. الخطوة الثالثة: تحديد الترتيبات التعاقدية:

بداية، يتم النظر إلى كل من الترتيبات التعاقدية والحقوق القانونية لإجراء التحليل لتسعير المعاملات بين الأشخاص المرتبطين التي تتضمن أصولاً غير ملموسة.

يمكن الحصول على شروط تلك المعاملات في العقود الخطية والسجلات العامة (على سبيل المثال سجلات براءات الاختراع و العلامات التجارية) أو من المراسلات بين الأشخاص. ومن المهم أيضاً أن يتم تحديد الحقوق والواجبات التعاقدية للأشخاص المرتبطين الأطراف في هذه المعاملات بما في المخاطر المحتملة من قبل كل منهم. ومع ذلك، يجب أن يتم النظر للمعاملة من حيث المضمون في حال اختلاف ما ذكر خطياً عما قام عمله فعلياً من قبل الأشخاص المرتبطين الأطراف للمعاملة.

وفي حال لم توثق الشروط والأحكام للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين خطياً، فإن التحليل سيعتمد على الأعمال التي قام بها الأشخاص فعلياً والوقائع المتوفرة.

في جميع الحالات، يحل جوهر المعاملات بين الأشخاص المرتبطين محل الشكل القانوني. يعتبر المالك القانوني بأنه المالك الوحيد لأغراض تسعير المعاملات، إلا في حال وجود سبب لغير ذلك. تعني الملكية القانونية للأصول غير الملموسة بأنه له الحق دون غيره في الحصول على كافة العوائد وأي منفعة أخرى تنشأ عن استخدام لأصول غير الملموسة أو الاستفادة منها في الأنشطة التجارية، وذلك على الرغم من استحقاقه لها تلقائياً بسبب صفته كالمالك القانوني.

4.2.8. الخطوة الرابعة: تحديد الأشخاص الذي يقومون بتنفيذ المهام والوظائف، والذين يستخدمون الأصول ويقومون بإدارة السيطرة على المخاطر المتعلقة بالتطوير والتحسين والصيانة والحماية والاستغلال للأصول غير الملموسة

من المهم تحديد الأشخاص الذي يقومون بتأدية الوظائف، والذين يستخدمون الأصول ويقومون بإدارة المخاطر المتعلقة بعمليات الأصول غير الملموسة وذلك بهدف الحصول على فهم كامل للأعمال التي قام بها الأشخاص المرتبطين فعلياً. ووفقاً للإطار العام الوارد في الفصل 4 من هذا الدليل الإرشادي، فإن يجب أن يقوم الأشخاص الذين يقومون بعمليات الأصول غير الملموسة باستلام مقابل (يتوافق مع مبدأ السعر المحايد) عن هذه العمليات.

وفيما يتعلق بالأصول غير الملموسة، يكون التركيز على عمليات الأصول غير ذات أهمية لتحديد قيمة المساهمات المقدمة من الأشخاص للأصول غير الملموسة. قد تختلف الأهمية النسبية للمساهمات ذات القيمة المضافة للأصول غير الملموسة التي قام بها الشخص المرتبط نتيجة الوظائف المؤداة والأصول المستخدمة والمخاطر المحتملة حسب ظروف الحالة.

ليس من الضروري أن يقوم المالك القانوني بتأدية جميع الوظائف المتعلقة بعمليات الأصول غير الملموسة لكي ينشأ له الحق بالحصول على العوائد المتحققة من الأصل غير الملموس أو جزء منها. بل من الممكن الاستعانة بمصادر خارجية لتأدية بعض الوظائف. ومع ذلك، يجب أن يكون للمالك قدرة التحكم على الوظائف للحفاظ على حقه في الحصول على العائد.

إذا لم يكن لدى الشخص المالك المرتبط قدرة التحكم بالوظائف المتعلقة بعمليات الأصول غير الملموسة ولا يقوم بتأدية أيٍّ منها، فإنه لن يكون مؤهلاً للحصول على العوائد التي تنتج أو تتحقق بشكل دوري من تلك الوظائف التي يتم تنفيذها من قبل الشخص الآخر.

عادة، لا يحصل الشخص الذي يقدم التمويل دون أن يقوم بإدارة المخاطر أو دون القيام بأيٍّ من الوظائف المتعلقة بالنشاط الممول أو الأصول غير الملموسة الممولة على عوائد مماثلة لتلك التي يتلقاها المستثمر الذي يقوم بالوظائف ويتحكم عليها ويقوم بإدارة أهم المخاطر للنشاط الممول.

وعندما يقوم الشخص المرتبط الممول بالتحكم بالمخاطر المالية المرتبطة بالتمويل أو ادارتها، بما في ذلك السيطرة على أي مخاطر محددة أخرى، فإنه يمكنه أن يتوقع عائدات معدلة وفقاً للمخاطر المرتبطة بتمويله.

للمزيد من التفاصيل حول التمويل يرجى الاطلاع على الفصل 7 من هذا الدليل الإرشادي.

من المهم التأكد عما إذا كان أعضاء المجموعة الذين يستحقون الحصول على العوائد بسبب تحملهم للمخاطر هم الأشخاص الذين يتكبدون التكاليف عن المخاطر التي تتحقق والذين تقع عليهم مسؤولية اتخاذ إجراءات معينة لمواجهة الأخطار المتحققة.

- وتشمل المخاطر التي يتوجب أخذها بالاعتبار في التحليل الوظيفي بما يتعلق بالاصول غير الملموسة هي:
- مخاطر تطوير الاصول غير الملموسة (يشمل ذلك المخاطر تكبد تكلفة البحث والتطوير أو التسويق التي لا تحقق غاياتها). وفي هذه الحالات، فإن الوقت الذي يتم فيه الاستثمار أثناء عملية التطوير يعتبر عامل ذو أهمية.
 - مخاطر تتعلق بأن يصبح المنتج غير مطلوب (مثال: في حالة المنتجات التكنولوجية).
 - مخاطر انتهاك حقوق الملكية.
 - المسؤولية القانونية عن الضرر الناتج عن المنتجات المعيبة او سوء إنتاج البضائع.
 - مخاطر الاستخدام للانتفاع من الأصول غير الملموسة (على سبيل المثال، حالات عدم القدرة على تقدير العوائد الناتجة عن الأصل غير المادي).
- وتعتمد أهمية هذه المخاطر ومدى تحققها على الحقائق والظروف لكل حالة.

5.2.8. الخطوة الخامسة: تأكيد الاتساق بين الترتيبات التعاقدية وما يقوم بها الأشخاص المرتبطين فعلياً وتحديد ما إذا كان الشخص المرتبط الذي يتحمل المخاطر ذات الأهمية الاقتصادية يقوم أيضاً بالسيطرة على المخاطر المتعلقة بعمليات الأصول غير الملموسة

استناداً إلى الخطوتين 3 و 4، ينبغي التأكد من اتساق الترتيبات التعاقدية والأعمال التي يقوم بها الأشخاص المرتبطين فعلياً. وفي حال الاتساق، فإنه من الممكن الاعتماد المعاملات التي تتبع الترتيبات التعاقدية كأساس لتحديد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين.

أما في حال عدم اتساق الترتيبات التعاقدية والأعمال التي يقوم بها الأشخاص المرتبطين فعلياً، يجب ان يتم الأخذ بأعمال الأشخاص المرتبطين كأساساً لتحديد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين وطبيعتها. في هذه الحالة، فيجب أن يتم دعم وصف المعاملة بين الأشخاص المرتبطين بتحليل وظيفي شامل ومفضل، مع التركيز بشكل خاص على الاصول غير الملموسة.

6.2.8. تحديد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والمتعلقة بعمليات الأصول غير الملموسة في ضوء الملكية القانونية والترتيبات التعاقدية الأخرى ذات الصلة والأعمال التي يقوم بها الأشخاص المرتبطين والوظائف المؤداة والمخاطر المتحملة والأصول المستخدمة من قبل الأشخاص المعنيين

من المفترض ان يتم تحديد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين بشكل دقيق من خلال اتباع كل من الخطوات المذكورة أعلاه والمبادئ الواردة في الفصل 4 من هذا الدليل الإرشادي. ويمكن أن يتم تسعير المعاملات بين الأشخاص المرتبطين عندما تحديد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين. ولكي يتم تحديد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين بشكل دقيق، من المهم أن يتم الأخذ في الاعتبار كافة الخيارات الواقعية المتاحة للأشخاص المرتبطين، والنظر إليها من منظر المشتري والبائع. بناءً على مبدأ السعر المحايد، من المتوقع أن يسعى الأشخاص المرتبطون لتحقيق أقصى قدر من الربح، حيث أنه من المفترض أن يقوم الأشخاص المستقلون بإجراء المعاملات ذات الصلة بالأصول غير الملموسة عندما يكون من المتوقع تحقيق زيادة للأرباح.

7.2.8. تحديد السعر المحايد لاستخدام أو نقل الأصول غير الملموسة أو عدم الاعتراف بالمعاملة

1.7.2.8. تحديد سعر استخدام الأصول غير الملموسة

من الممكن تحديد المعاملة بين الأشخاص المرتبطين فيما يتعلق باستخدام الأصول غير الملموسة. ومن الناحية العملية، من الممكن تطبيق طريقة السعر المحايد المقارن على استخدام أصول غير ملموسة معينة. وفي مثل هذه الحالة، قد تكون هناك حاجة إلى إجراء التعديلات المحققة للتماثل/المقارنة لازالة الفروقات بين الأسواق، والمزايا المحلية واستراتيجيات الأعمال والقوى العاملة والشراكات بين الشركات وغيرها من العوامل (على سبيل المثال، يمكن تحديد أسعار استخدام الأصول غير الملموسة من جانب المكلفين باستخدام نسب رسوم حقوق الامتياز وفقاً لقواعد البيانات المختلفة). لكن يجب النظر إلى ما إذا كانت هذه المعلومات المتاحة للجمهور مفضلة بما فيه الكفاية لإجراء تحليل المقارنة بطريقة مناسبة. لذلك ستقوم الهيئة بتقييم مدى استخدام هذه القواعد بشكل دقيق.

وكإجراء بديل، قد يتبين أن طريقة تقسيم الأرباح هي أنسب طريقة لاستخدام الأصول غير الملموسة. وتعتبر الطرق الأخرى (الواردة في الفصل 4) أقل ملائمة للتطبيق على استخدام الأصول غير الملموسة.

2.7.2.8. تحديد سعر نقل ملكية الأصول غير الملموسة أو منح حقوق عينية عليها

قد يتم نقل ملكية الأصول غير الملموسة (أو منح حقوق الاستخدام أو الانتفاع فيها) بشكل منفرد أو مع أصول غير الملموسة أخرى. وفي حال تعدد الأشخاص المرتبطون الذين يملكون حقوق في الأصول غير ملموسة، من المهم الأخذ بالاعتبار المساهمة النسبية لكل منهم في اضافة قيمة للأصول غير الملموسة. على هذا النحو، يجب الأخذ بالاعتبار خصائص الاصول غير الملموسة بالإضافة إلى مدى احتمالية الحصول على منافع اقتصادية مستقبلاً من الأصول غير الملموسة المنقولة.

يجب توخي الحذر عند تطبيق أساليب تسعير المعاملات فيما يتعلق بنقل الأصول غير الملموسة أو منح الحقوق في الأصول غير الملموسة. لا تعد الطرق ذات الجانب الواحد، بما في ذلك طريقة سعر إعادة البيع وطريقة صافي هامش الربح للمعاملة، بأنها أساليب موثوقة لتقييم الأصول غير الملموسة بشكل مباشر أو للتسعير الدوري للأصول غير الملموسة. بشكل عام، لا يفضل استخدام طرق تسعير المعاملات التي تسعى إلى تقدير قيمة الأصول غير الملموسة على أساس تكلفة تطوير الاصل غير المادي.

ومن الممكن استخدام أحد اساليب التقييم لتقدير السعر المحايد فيما يتعلق بنقل الأصول غير الملموسة. يرجى مراجعة الفصل 10 من هذه الدليل الإرشادي للحصول على المعلومات اضافة حول استخدام أساليب التقييم وتطبيق أحكام تعديل الأسعار.

3.7.2.8. عدم الأخذ بالمعاملة أو استبعاد الآثار السلبية:

في حالات معينة، لا يتم الاعتراف بمعاملة ما لأغراض "تسعير المعاملات". لأغراض تسعير المعاملات، يتوجب استبعاد السلبيات الخاصة بالمعاملة بين الأشخاص المرتبطين والتي يتضرر منها كل من الأشخاص المرتبطين.

على سبيل المثال، إذا تم نقل الأصول غير الملموسة إلى أشخاص مرتبطين ولا تقوم بإضافة أية قيمة إلى الأصول ذات الصلة، كونها تفتقر للخصائص الوظيفية المطلوبة وبالتالي تعتبر غير قادرة على التحكم في المخاطر المتعلقة بالأصل غير المادي، فإن المعاملة لن تستوفي مبدأ السعر المحايد. في هذا المثال، واقعياً يكون أفضل الخيارات المتاحة لكل من البائع والمشتري هو عدم الدخول في المعاملة. لن يكون إجمالي الربح من العمليات الذي من الممكن أن يحققه الأشخاص مجتمعين أعلى مما قد يحقق لو لم تتم المعاملة، وذلك بسبب التكاليف الإضافية التي سيتم تكبدها لاجراء المعاملة (على سبيل المثال، صياغة العقود).

بناءً على مبدأ السعر المحايد، ينبغي إلغاء الآثار السلبية الناتجة عن الشروط التي تختلف عن شروط المعاملات المماثلة بين الأشخاص المستقلين من الربح الخاضع للضريبة للبائع. وتتمثل هذه الآثار السلبية في الفرق بين تحقيق الربح مقارنة بعدم حصول النقل. يرجى مراجعة الفصل 9 من هذا الدليل الإرشادي للمزيد من التفاصيل حول إعادة الهيكلة.

3.8. شراء أسهم في شخص مستقل تليها إعادة هيكلة الأعمال:

من الناحية العملية، غالبًا ما يقوم أعضاء مجموعة الشركات متعددة الجنسيات بشراء أسهم شخص مستقل، وبعد ذلك يتم نقل ملكية الأصول غير الملموسة الموجودة فيها إلى شخص مرتبط. من المهم تحديد ما إذا كان سيتم نقل الوظائف المرتبطة بالأصول المنقولة والمخاطر ذات الصلة بها. يرجى مراجعة الفصل 9 من هذا الدليل للمزيد من المعلومات حول إعادة الهيكلة.

تعتبر مستندات عملية الاستحواذ (باستثناء ما يتثبت المكلف عدم أهميتها لأغراض الضريبة) التي يحتفظ بها المستحوذ بأنها جزء أساسي من المعلومات التي تدعم سعر الأصول غير الملموسة المنقولة. يجب أن تتضمن وثائق تسعير المعاملات مستندات الاستحواذ، ويجب أن يتم توفيرها إلى الهيئة عند الطلب. على الرغم من أنه يفترض توافق سعر الأسهم المشتراة مع مبدأ السعر المحايد كون الشركة المستحوذ عليها شخص مستقل عن المتسحوذ، إلا أن هذا لا يعني أن هذا السعر يمثل قيمة الأسهم بالنسبة للمشتري، حيث إن المشتري عادة ما يقوم بالشراء إذا كان يتوقع أن القيمة الاقتصادية الناتجة عن الاستحواذ تفوق سعر الشراء. تعتبر قيمة الأسهم غير موضوعية إلى حد ما، كونها تعكس تقييم المشتري للمخاطر المحتملة في الوقت الذي يتم فيه الاستحواذ، أي أن قيمتها بالنسبة للمشتري متغيرة مع مرور الوقت. ومن الممكن تحديد الحد الأدنى لسعر الأسهم المستحوذ بناءً على القيمة التي ينسبها المشتري الأسهم إلى الأصول غير الملموسة للشخص المستحوذ عليه.

في حال نقل ملكية الأصول غير الملموسة، على عكس حالة نقل الأسهم، سيأخذ البائع في الاعتبار ما عليه من التزامات بسداد ضريبة الدخل على أي أرباح ناتجة عن نقل ملكية الأصول. بشكل عام، سيأخذ البائع في الاعتبار ضريبة الدخل المستحقة على الربح، ومن المتوقع أن يتطلع إلى تحقيق عائد عن المبيعات لا تقل عن القيمة التي ينسبها إلى الأصول غير الملموسة بالإضافة إلى الضريبة المستحقة على ربح المحتمل.

9.

إعادة هيكلة الأعمال

9. إعادة هيكلة الأعمال

يقدم هذا الفصل إرشادات حول إعادة هيكلة الأعمال:

- تُشير إعادة الهيكلة إلى عملية إعادة الهيكلة المحلية أو الدولية للعلاقات المالية والتجارية بين الأشخاص المرتبطين، ويشمل إنهاء الاتفاقيات أو إعادة التفاوض على الشروط الجوهرية للاتفاقيات القائمة. من الممكن أن تتضمن إعادة الهيكلة في بعض الأحيان القيام بنقل الأصول غير الملموسة أو المخاطر أو الوظائف -بالإضافة إلى الربح المحتمل ذو العلاقة- إلى شخص واحد.
- تؤثر إعادة الهيكلة على الربح المحتمل للشخص. ويُقصد بالربح المحتمل الأرباح المتوقعة تحقيقها مستقبلاً. ولتحديد التعويض المستحق عند إعادة الهيكلة، تتم مقارنة كل من المهام والوظائف الخاصة بالأعمال قبل وبعد إعادة الهيكلة، والمخاطر المحتملة والأصول المستخدمة وذلك بهدف معرفة التأثير على الأرباح المحتملة.

1.9. ما هي المعاملات التي من ممكن اعتبارها إعادة هيكلة؟

على سبيل المثال، يقوم شخص ضمن مجموعة شركات متعددة الجنسيات بتوزيع شاشات تلفاز يقوم بشرائها من مصنع مستقل ومن ثم يقوم ببيعها للعملاء في السوق المحلي. يقوم الشخص بتنفيذ جميع الأنشطة (مثل الاحتفاظ بالمخزون) وتحمل المخاطر المرتبطة. وبعد إعادة الهيكلة لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات التي يتبعها، لم يعد الشخص يقوم بأنشطة التوزيع، وعوضاً عن ذلك أصبح يقوم بمهام ممثل مبيعات لشخص مرتبط حيث يقوم الشخص بتزويد العملاء بمعلومات عن المنتجات وتقديم خدمة الدعم للعملاء في السوق المحلي.

وقد تعتبر عملية تخصيص المزيد من الأصول غير الملموسة أو المخاطر للمنشآت التشغيلية للمجموعة (مثل المصنعين و الموزعين) بأنها عملية إعادة هيكلة. ومن الممكن أيضاً أن تشمل إعادة الهيكلة على تغيير المهام الوظيفية لأعضاء المجموعة أو ترشيد العمليات التشغيلية (تحديد مواقع التصنيع والعمليات وأنشطة التطوير والبحث والمبيعات والخدمات) ويشمل ذلك تخفيض عدد العمالة أو إغلاق لعمليات تشغيلية.

2.9. فهم إعادة الهيكلة

يجب أن يبدأ تطبيق مبدأ السعر المحايد بما يخص إعادة الهيكلة، كما هو الحال للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين، بتحديد كل من:

- العلاقات المالية أو التجارية بين الأشخاص المرتبطين التي تكون جزء من إعادة الهيكلة.
- الشروط والظروف الاقتصادية ذات الصلة والمتعلقة بهذه العلاقات.

ويكمن الهدف هو بالتعرف على العمليات بين الأشخاص المرتبطين التي تشكّل إعادة الهيكلة وتحديدتها بشكل صحيح. يتم تحليل اهم العوامل لتحديد العلاقات المالية أو التجارية بين الأطراف لأغراض التحقق عن مدى توافق شروط إعادة الهيكلة مع مبدأ السعر المحايد بناءً على ما يلي:

1. تحديد المعاملات قبل وبعد إعادة الهيكلة وفقاً للوظائف المنفذة والأصول المستخدمة والمخاطر المحتملة.
2. الأسباب الموجبة لإعادة الهيكلة والمنفعة المحتملة، بما في ذلك دور الشراكات.
3. تحديد الخيارات الأخرى المتاحة للأشخاص المرتبطين.

تم تفصيل هذه الجوانب أدناه، بالإضافة إلى التوجيهات والتوضيحات ضمن إعادة توزيع المخاطر والأرباح.

1.2.9. تحديد المعاملات التي تشكّل جزء من إعادة الهيكلة

من المهم أن يتم تحديد المعاملات التي تتم بين أعضاء المجموعة المعاد هيكلتهم والأعضاء الآخرين ضمن المجموعة بشكل دقيق، وعليه، فإنه من الممكن تحديد ما إذا كان هنالك تعويض مستحق عن المعاملات بناءً على مبدأ السعر المحايد.

عادة ما ينتج عن إعادة الهيكلة تغييرات للعمليات التشغيلية المحلية لتصبح عمليات تشغيلية ذات مخاطر منخفضة. وكذلك تنخفض إيراداتها المتوقعة نسبياً (ولكن تكون ثابتة ومنتظمة بشكل عام) وذلك بناءً على قيام طرف آخر بتحمل المخاطر ذات الأهمية الاقتصادية والذي يتم تخصيص الأرباح أو الخسائر المرتبطة بتلك المخاطر له. ولهذا السبب، يعتبر فحص آلية تخصيص المخاطر بين الأشخاص المرتبطين قبل وبعد عملية إعادة الهيكلة جزءاً مهماً وضرورياً من التحليل الوظيفي.

من المهم تحديد الأشخاص المرتبطين الذين يقومون بتحمل المخاطر قبل إعادة الهيكلة والأشخاص المرتبطين الذين سيقومون بتحمل المخاطر بعد إعادة الهيكلة، وتشمل المخاطر ذات الصلة ما يلي:

- مخاطر المخزون: من المهم ألا يتم الاعتماد على الترتيبات التعاقدية بين الأشخاص المرتبطين فقط، بل يجب النظر للأعمال التي قام بها هؤلاء الأشخاص فعلياً (مثل ما إذا تم تخفيض القيمة الدفترية للمخزون قبل وبعد إعادة الهيكلة وما إذا كان هنالك أية تعويضات عن المخزون الذي خفضت قيمته الدفترية والأشخاص المتحملون للمخاطر الذين يملكون القدرة المالية لتحملها).
- مخاطر الائتمان: مثل مخاطر الديون المعدومة.

يتضمن الملحق 15 بعض من الأمثلة عن هذه المخاطر.

عند تحليل مخاطر العمليات بين الأشخاص المرتبطين، من المهم أن يتم تقييم أهمية المخاطر من الناحية الاقتصادية، أي ما إذا كانت تتعلق بأرباحاً متوقعة وما إذا كان كانت تلك المخاطر سبباً معقولاً لإعادة توزيع للأرباح المحتملة بين الأشخاص المرتبطين الأعضاء في المجموعة. تعتمد درجة الأهمية للمخاطر على احتمالية تحققها، وحجم الأرباح أو الخسائر المحتملة نتيجة هذه المخاطر.

يتضمن الفصل 4 المزيد من التوضيحات حول الإطار العام لتحليل المخاطر.

2.2.9. الأسباب العملية لإعادة الهيكلة والمنافع المتوقعة:

عملياً، يعتبر كلاً من رفع التنافسية الأسواق الدولية وتخفيض التكاليف بسبب اقتصادات الحجم وضرورة التخصص ورفع الكفاءة وتخفيض التكاليف بأنها من أهم الأسباب التي تدعو إلى إعادة الهيكلة.

تتضمن بعض الأسباب التي تقوم المنشآت بالإعلان عنها لإعادة الهيكلة هي رغبتها بتعزيز مبدأ التعاون وإنشاء الشراكات مع منشآت أخرى واقتصادات الحجم وتنظيم إدارة الأعمال وتحسين كفاءة سلسلة التوريد، بالإضافة إلى الاستفادة من التطورات التقنية. وبالإضافة إلى ذلك، من الممكن أن تتم إعادة الهيكلة بهدف الحفاظ على الربحية أو الحد من الخسائر. مثال: في حال تجاوز الطاقة الاستيعابية أو تدهور الأوضاع الاقتصادية.

ومن المفضل أن يقوم المكلف عند اتخاذ القرار ببدء عملية إعادة الهيكلة بتوثيق أسبابها والاعتبارات الخاصة بالعملية وتقديم اعتبارات محددة بما يخص الشراكات المتوقعة و أية ظروف أخرى بما في ذلك الافتراضات والتوقعات. من المرجح أن يتم اعداد مثل هذه الوثائق على مستوى المجموعة لأغراض غير ضريبية، وذلك لدعم القرار الخاص بإعادة الهيكلة. يجب أن تعكس متطلبات التوثيق الخاصة بتسعير المعاملات معلومات إعادة الهيكلة، وأن تقدم تفاصيل إضافية عن الاعتبارات والافتراضات التي تم بناءها عليها.

من المهم ملاحظة أن التعاون والشراكات المتوقعة من أهم الأسباب التي تؤدي إلى إعادة الهيكلة، ولا يعني ذلك بالضرورة بأن أرباح مجموعة الشركات متعددة الجنسيات سوف ترتفع بعد إعادة الهيكلة. من الممكن أن تقوم الشركات بإتاحة المجال للشركات متعددة الجنسيات لتحصيل أرباح إضافية بعد إعادة الهيكلة مقارنة بالوضع في حال عدم القيام بإعادة الهيكلة. ولكن، قد لا ينتج عن إعادة الهيكلة زيادة في الأرباح مقارنة بالوضع قبل إعادة الهيكلة. وقد ينطبق ذلك في الحالات التي يتم فيها إعادة الهيكلة للحفاظ على مستوى التنافسية بدلاً عن رفع مستوى التنافسية.

قد لا تتحقق الشراكات المرجوة دائماً، حيث أنه في بعض الحالات يمكن أن يؤدي تطبيق نموذج الأعمال الدولية إلى تكاليف إضافية وكفاءة أقل.

3.2.9. الخيارات الأخرى المتاحة للأشخاص

عند تطبيق مبدأ السعر المحايد، ليس من الكافي أن يكون هناك أسباب تجارية تبرر إعادة الهيكلة لكامل المجموعة، حيث ولأغراض الضريبة يتوجب إجراء ترتيبات إعادة الهيكلة بناءً على مبدأ السعر المحايد على مستوى كل مكلف تابع للمجموعة على حدة. وعليه، فإنه يتوجب الأخذ بالاعتبار كل من الحقوق والأصول الأخرى والمنافع المتوقعة من الترتيبات (أية اعتبارات تتعلق بالترتيبات بعد إعادة الهيكلة بالإضافة إلى دفعات التعويضات عن إعادة الهيكلة، في حال وجودها).

عادة، لا يقوم الأشخاص المستقلون بإجراء معاملات تؤدي إلى وضع أسوأ من الوضع الذي يمكن تحقيقه من خلال أحد الخيارات المتاحة الأخرى. بالتالي، قد يكون أخذ الخيارات المتاحة الأخرى بالاعتبار ملائم لأغراض تحليل المقارنة وذلك بغرض فهم مواقف الأطراف.

في بعض الحالات، من الممكن ألا تتوفر للمنشأة المعاد هيكلتها بشروط معينة أية خيارات أخرى واضحة عدا إعادة الهيكلة بتلك الشروط، مثل إلغاء العقد مع دفع تعويض أو دون ذلك. ولذلك، يعتبر فهم الخيارات الأخرى المتاحة للأشخاص مهماً ضمن عملية فهم إعادة الهيكلة من منظور مبدأ السعر المحايد.

3.9. نقل الأرباح المحتملة كنتيجة لإعادة الهيكلة

تؤثر عملية إعادة الهيكلة على الأرباح المحتملة للشخص، وفي بعض الحالات يمكن ان تتضمن خسائر. لكي يتم تحديد ما إذا كان هنالك نقل للأرباح المحتملة، فإنه يتم عادةً استخدام أساليب التقييم والتي قد تساعد في تحديد السعر المحايد.

يتضمن الفصل 10 توضيحات بشأن استخدام أساليب التقييم وتعديل أسعار المعاملات.

ليس من الضروري أن يكون لدى الشخص المستقل الحق في استلام تعويضات في حال نتج عن التغيير في ترتيبات الأعمال انخفاض في أرباحه المحتملة أو الأرباح المتوقعة في المستقبل. لا يتطلب مبدأ السعر المحايد القيام بالتعويض بسبب الانخفاض في الأرباح المستقبلية التي تتوقعها المنشأة. عند تطبيق مبدأ السعر المحايد على عمليات إعادة الهيكلة، يجب التحقق عما إذا كان هنالك نقل لشيء ذو قيمة (كالأصول أو نقل لنشاط تجاري) أو ما إذا تم إنهاء للترتيبات القائمة أو إعادة تفاوض لشروطها بشكل جوهري، وما إذا كان من المتوقع أن يتم تعويض الأشخاص المستقلين عن مثل هذا النقل أو الإنهاء أو إعادة التفاوض في ظل ظروف مماثلة.

بالإضافة إلى ذلك، في بعض الحالات قد يكون الدافع لإعادة الهيكلة هو تفادي تحقيق الخسائر عوضاً عن كونه فرصة لتحقيق الأرباح. من الممكن أن يتم إعادة الهيكلة كحل بديل للخروج من الأعمال تماماً. على سبيل المثال، تقوم المنشأة المعاد هيكلتها بتوقع خسائر مستقبلية في حال عدم إجراء عملية إعادة الهيكلة (تقوم بعمليات تشغيلية تصنيعية غير مجدية اقتصادياً بسبب زيادة المنافسة من الواردات ذات التكاليف المنخفضة). في هذه الحالة، من الممكن أن لا يكون هناك فرص تحقيق ربح نتيجة إعادة الهيكلة، بل تقوم إعادة الهيكلة بتقديم منفعة للشخص المعاد هيكلته من خلال تخفيض أو استبعاد الخسائر المستقبلية (في حال كانت هذه الخسائر تتجاوز تكاليف إعادة الهيكلة).

يتضمن الملحق 16 من هذا الدليل الإرشادي مثال على نقل المخاطر والأرباح المحتملة.

4.9. التعويضات المتعلقة بالشخص المعاد هيكلته

بدايةً، لتحديد ما إذا كان من المناسب تقديم تعويضات أو استلامها عند إعادة الهيكلة بسبب إنهاء ترتيبات أو إعادة التفاوض بشأن ترتيبات قائمة، فإنه يتوجب تقييم الجوانب القانونية والتعقدية للترتيبات (بما في ذلك الشروط والأحكام الخاصة بالإنهاء والإلغاء، وما إذا كان هناك فترة تبليغ سابقة لعملية الإنهاء). ومن ثم، يجب تحديد ما إذا كانت شروط الترتيبات التعاقدية والقانونية متوافقة مع مبدأ السعر المحايد.

يتضمن إنهاء الاتفاقيات والترتيبات أو إعادة التفاوض بشأنها تغير في المخاطر ووظائف الأشخاص، والتي بدورها تُؤثر على بتخصيص الأرباح المحتملة بين الأطراف. من الممكن أيضاً أن يؤدي الإنهاء أو إعادة التفاوض بشأن الترتيبات أو العلاقات التعاقدية في سياق إعادة الهيكلة إلى تحمل المنشأة المعاد هيكلتها ما يلي (بدون حصر):

- تكاليف إعادة الهيكلة (مثل تلك المتكبدة من شطب الأصول أو إنهاء عقود التوظيف).
- تكاليف إعادة التحويل (بهدف تواءم عملياتها الحالية مع متطلبات العملاء).
- فقدان فرص تحقيق الأرباح.

في هذه الحالات، يجب التحقق عما إذا كان هنالك تعويضات مستحقة للشخص المعاد هيكلته وفقاً لمبدأ السعر المحايد، وكيف يتم تحديد التعويضات. لا يفترض بأن حق التعويض وفقاً لمبدأ السعر المحايد ينشأ من إنهاء العقود أو إعادة التفاوض في جميع الحالات. ويعتمد ذلك على الظروف الخاصة بكل حالة على حدة.

عند تحديد ترتيبات إعادة الهيكلة بشكل دقيق والقيام بتقييم الخيارات الأخرى المتاحة، فإنه يتوجب الأخذ بالاعتبار الجوانب الآتية:

- ما إذا كان حق التعويض ينشأ بموجب الأنظمة والقوانين ذات العلاقة.
- وجود أو عدم وجود شروط للتعويض أو أية أحكام مماثلة ضمن شروط الترتيبات يمكن تحديدها بشكل دقيق وما إذا كانت تتوافق مع مبدأ السعر المحايد (إن وجدت).
- الأطراف الذين يجب عليهم أن يتحملوا التكاليف المرتبطة بالتعويضات التي تقدم للأشخاص المتضررين من إنهاء الترتيبات أو إعادة التفاوض بشأنها.

لتحديد التعويض، من المهم القيام بمقارنة للوظائف والمخاطر المفترضة والأصول المستخدمة قبل وبعد إعادة الهيكلة، وذلك بهدف معرفة آثارها على الأرباح المحتملة.

وللمزيد من التفاصيل يرجى مراجعة الفصل 10 والفصل 12 من هذا الدليل الإرشادي.

10. التقييم

10. التقييم

يقدم هذا الفصل إرشادات حول التقييم، ويتضمن ما يلي:

- من الممكن استخدام طرق التقييم لتقدير السعر المحايد للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين. من الضروري الأخذ بالاعتبار الافتراضات والدوافع الأخرى التي تكمن وراء التطبيقات الخاصة لطرق وأساليب التقييم.
- لن يكون السعر الثابت المتفق عليه سعراً محايداً إذا كان التقييم في وقت المعاملة غير واضح إلى حد كبير ولا يقوم الأشخاص المستقلون الذين يتصرفون بطريقة تجارية معقولة بالاتفاق على سعر ثابت في وضع مماثل. في مثل هذه الحالات، من الممكن أن يتم تضمين بند خاص بالتعديل في الاتفاق بين الأشخاص المرتبطين حيث يعتمد السعر جزئياً على الدخل المستقبلي.

1.10. تطبيق أساليب التقييم

في الحالات التي لا يمكن فيها تحديد المعاملات المستقلة بما يتعلق بنقل الأصول غير الملموسة أو في حالة إعادة الهيكلة الكاملة أو الجزئية للأعمال (بحيث تتضمن عمليات إعادة الهيكلة أصول ملموسة وغير ملموسة)، قد يكون من الممكن استخدام أساليب التقييم لتقدير السعر المحايد للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين.

على وجه الخصوص، قد يكون من المفيد استخدام أساليب التقييم القائمة على الدخل وتطبيقها بشكل صحيح، وخاصة أساليب التقييم القائمة على احتساب القيمة الحالية لمصادر الدخل المستقبلية المتوقعة أو التدفقات المالية الناتجة عن الأصول غير الملموسة المنقولة أو النشاط التجاري المنقول. من الضروري الأخذ بالاعتبار كل من الافتراضات والدوافع الأخرى التي تكمن وراء تطبيق أساليب محددة للتقييم.

وعلى وجه الخصوص، من الممكن أن تكون أساليب التي تتوقع القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة والناتجة عن الأنشطة التجارية المنقولة أو الأصول غير الملموسة المنقولة مفيدة عندما يتم تطبيقها بشكل صحيح. هنالك العديد من الاختلافات في أساليب التقييم هذه. وبصفة عامة، تعتمد هذه الأساليب التقييم على احتساب قيمة نشاط تجاري أو أصل غير ملموس من خلال القيمة التقديرية للتدفقات النقدية المستقبلية التي قد تنتج على مدى عمرها الافتراضي المتبقي. يمكن احتساب القيمة من خلال تحديد القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة. وتتطلب طريقة التقييم هذه النظر إلى ما يلي:

- تحديد التوقعات المالية الواقعية والموثوق بها.
- نسب النمو.
- نسب الخصم (مثال: المتوسط المرجح لتكلفة رأس المال).
- العمر الانتاجي للأصول الملموسة وغير الملموسة.
- الآثار الضريبية للمعاملة.
- القيم النهائية.

ينبغي تقييم حساب القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة والناجمة عن الأنشطة التجارية أو الأصول غير الملموسة المنقولة من منظور جميع الأشخاص المتعلقين بالمعاملة للوصول إلى السعر المحايد. يجب أن يقع السعر المحايد ضمن نطاق القيم الحالية التي يتم تقييمها من وجهة نظر الناقل والمنقول إليه. في بعض الأحيان، قد لا ينتج به نطاق لقيم نقل الأصول أو النشاط التجاري (على سبيل المثال، يطلب البائع/الشخص الناقل سعرًا أعلى مقارنةً بالمبلغ الذي يرغب المشتري بدفعه) وقد يكون هذا مؤشر على أنه يجب القيام بدفعة نهائية أو تجاهل كامل المعاملة.

من المهم إدراك أنه من الممكن أن تكون تقديرات القيمة المستندة إلى هذه الأساليب متقلبة وتعتمد على الافتراضات. نظرًا لأهمية الافتراضات الأساسية وأساليب التقييم، فإنه يتوجب على كل من الأشخاص (الخاضعين للضريبة بشكل عام) والإدارات الضريبية الذين يستخدمون أساليب التقييم في تحديد السعر المحايد للأنشطة التجارية أو الأصول غير الملموسة المنقولة القيام بتحديد أساليب التقييم والافتراضات بشكل واضح وثبيتها (بما في ذلك مدى معقولية هذه الافتراضات) عند إنشاء نموذج التقييم.

تعتبر هذه الاعتبارات من أهم الاعتبارات الخاصة بتقييم موثوقية التطبيق لأساليب التقييم.

قد تكون هنالك حالات أخرى تتضمن نقل الوظائف غير الروتينية والأصول غير الملموسة للشخص المرتبط الذي يتم الاستحواذ عليه إلى شخص آخر مرتبط (كما هو وارد في المثال الموضح في الفصل 9 من هذا الدليل). في مثل هذه الحالات، يتم تحديد السعر المحايد في بعض الأحيان عن طريق خصم التدفق المالي المنتظم المتوقع من الوظيفة الروتينية (باستخدام عامل خصم قائم على هذه الوظيفة الروتينية) من إجمالي التدفق المالي المتوقع للشخص المرتبط الذي يتم الاستحواذ عليه في حال لم يتم النقل.

عند تقييم السعر المحايد المحدد بهذه الطريقة، قد ترى الهيئة أنه ليس من المناسب اعتبار التدفق المالي المتوقع من الوظيفة الروتينية بأنه "منتظم" (وذلك لأغراض خصم التدفق المالي من الوظيفة الروتينية من إجمالي التدفق المالي المتوقع للشخص) وخاصة إذا لم يتبقى للشخص المستحوذ عليه إلا عقد واحد (حصري) لمعاملات بين أشخاص مرتبطين.

ويعود ذلك إلى أنه يمكن استبدال مثل هذه الوظائف بسهولة نسبية في السوق، ولهذا السبب، فإن عقود هذه الوظائف عادةً ما تكون قصيرة نسبيًا.

2.10. بند تعديل الأسعار

بدايةً، يجب أن يكون لكافة أطراف المعاملة مصلحة ومنفعة ضمن المعاملة مهما كان نوعها. ولكن قد يكون من الصعب تحديد قيمة الأصول أو الأعمال التجارية (أو جزء منهما) في وقت النقل بشكل موثوق وذلك لعدم وجود تصور كافي وواضح للمنافع والمخاطر المستقبلية. إذا تم الاتفاق بين الأشخاص المستقلين في ظروف مماثلة على إدراج آلية لمعالجة عدم موثوقية تقييم الأصول أو الأنشطة التجارية (أو جزء منها)، قد تقوم الهيئة بتحديد أسعار المعاملات المماثلة بين الأشخاص المرتبطين بناءً على هذه الآلية.

وبالمثل، إذا قام الأشخاص المستقلون في ظروف مماثلة باعتبار الأحداث اللاحقة أمرًا أساسيًا إلى حد يجعل هذه الأحداث تؤدي إلى احتمالية إعادة التفاوض على أسعار المعاملة، فإنه يجب أن تؤدي مثل هذه الأحداث إلى تعديل في تسعير المعاملة بين الأشخاص المرتبطين.

لن يكون السعر الثابت المتفق عليه مقدماً من قبل أطراف المعاملة المرتبطين بمثابة سعر محايد في حال كان التقييم في وقت المعاملة غير موثوق إلى حد كبير بحيث لا يكون من المتوقع أن يتفق الأشخاص المستقلون الذين يتصرفون بطريقة معقولة تجارياً على سعر ثابت في وضع مماثل. بالتالي، في الحالات التي يعتمد فيها السعر يعتمد جزئياً على الدخل المستقبلي، فإنه يكون من المناسب أن يقوم أطراف المعاملة بين الأشخاص المرتبطين بأخذ الاحتياطات اللازمة، مثل ادراج بنود التعديل ضمن شروط الاتفاقية.

11. المنشآت الدائمة

11. المنشآت الدائمة

يقدم هذا الفصل توضيحات بشأن تطبيق مبدأ السعر المحايد على المنشآت الدائمة:

- لأغراض تطبيق مبدأ السعر المحايد، سيتم التعامل مع أعضاء مجموعة الشركات متعددة الجنسيات (بما في ذلك المنشآت الدائمة) على أنها كيانات منفصلة تؤدي مهامها التشغيلية بشكل منفصل عوضاً عن اعتبارها جزء لا يتجزأ عن المجموعة، ويتم تعريف هذا المبدأ على أنه "منهجية المنشأة المنفصلة".

1.11. تطبيق مبدأ السعر المحايد على المنشأة الدائمة

وفقاً لمنهجية المنشأة المنفصلة، يتم التعامل مع أعضاء مجموعة الشركات المتعددة الجنسيات بطريقة مشابهة كما لو كانوا يعملون كأشخاص مستقلين.

ومن المهم تحديد طبيعة السعر المحايد في التعاملات مع المنشأة الدائمة (بشكل يشابه المعاملات المستقلة بين الأشخاص المرتبطين) بين المنشأة الدائمة والشخص الذي تكون المنشأة الدائمة جزءاً منه. بشكل عام، فإن الأرباح المنسوبة إلى المنشأة الدائمة هي الأرباح التي كانت ستحققها في تعاملاتها مع الشخص الذي تتبعه المنشأة الدائمة إذا كان شخصاً منفصلاً ومستقلاً يمارس ذات الأنشطة أو ما يشابهها في ظل ظروف مماثلة، مع مراعاة المهام التي يتم تنفيذها والأصول المستخدمة والمخاطر التي يتحملها مباشرة أو من خلال منشأته الدائمة.

يتطلب توزيع الأرباح بين الشخص والمنشأة الدائمة التابعة له تحليلاً يتضمن خطوتين اعتماده اعتباراً بأن المنشأة الدائمة شخص منفصل ومستقل وثنائياً تحديد أرباح المنشأة الدائمة بناءً على تحليل المقارنات. تبدأ الخطوة الأولى بتحليل وظيفي يحدد أنشطة المنشأة الدائمة للشخص -بصفته مكلف منفصل- من جهة، وأنشطة الشخص أو الأشخاص المرتبطين الأعضاء لذات المجموعة (مكلف منفصل آخر) من جهة أخرى. بالإضافة إلى ذلك، يجب أن يأخذ التحليل الوظيفي بعين الاعتبار الأصول المستخدمة والمخاطر التي يتحملها.

يجب اعتبار المنشأة الدائمة على أنها تحمل الأخطار المتعلقة بخصائصها الوظيفية التي تم إجراؤها. كما يجب توخي الحذر بما يتعلق بتحديد وظائف الأشخاص الهامة.

يتمحور مبدأ "وظائف الأشخاص المهمة" على النظر إلى الوظائف التي يقوم بها الأشخاص الذين يعملون لحساب المكلّف وأن يتم تخصيص المخاطر والأصول تماشيًا مع هذه الوظائف، وكذلك بالنظر إلى الجهة التي يتم اتخاذ قرارات الأعمال فيها فيما يتعلق بتحمل المخاطر وإدارتها.

في إطار الخطوة الثانية وبناءً على نتيجة التحليل الوظيفي وتحليل المخاطر، يتم تحديد التعويض لأي معاملات بين الشخص ومنشأته الدائمة من خلال تطبيق طرق تسعير المعاملات الواردة في الفصل 4 لتقييم طبيعة السعر المحايد للمعاملات، وفي حال تطبيق منهجية المنشأة المنفصلة، فإن يجب تطبيق الخطوات الرئيسية العامة لتسعير المعاملات وذلك لتقييم توافق المعاملات مع مبدأ السعر المحايد.

12.

التدقيق وتقييم المخاطر

12. التدقيق وتقييم المخاطر

في حال قام المكلفين الخاضعين لمتطلبات التوثيق الخاصة بتسعير المعاملات، كما هو موضح في هذا الدليل الإرشادي باستيفاء تلك المتطلبات، فإن ذلك سيؤدي إلى وضع قابل للدفاع فيما يتعلق بالمعاملات المستقلة والتي يتم الاقرار عنها ضمن الإقرار الضريبي. وفقاً للمادة 4 من تعليمات تسعير المعاملات، للهيئة تعديل المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والتي لا تتوافق مع مبدأ السعر المحايد⁴⁹.

1.12. عبء الإثبات:

في حال لم يقيم المكلف بتجهيز التوثيق الخاصة بتسعير المعاملات وفقاً لهذا الدليل الإرشادي فإنه سوف يزداد عبء الإثبات على المكلف فيما يخص تسعير المعاملات بين الأشخاص المرتبطين. ستقوم الهيئة بتقييم إلى أي مدى قام المكلف بتقديم معلومات كافية بغرض استيفاء المتطلبات الناتجة عن عبء الإثبات المتزايد.

2.12. تعديلات تسعير المعاملات:

للهيئة الحق في تعديل المعاملات بين الأشخاص المرتبطين التي لا تتوافق مع مبدأ السعر المحايد لتعكس النتائج التي كان سيحصل عليها هؤلاء الأشخاص لو كانوا يتصرفون وفقاً لمبدأ السعر المحايد. يتوجب على المكلف القيام بتعديل الوعاء الضريبي ليشمل العائدات التي كان من الممكن الحصول عليها في حال قام هؤلاء الأشخاص بالتصرف كأشخاص مستقلين وفي ظروف متشابهة⁵⁰.

إذا تم تعديل أسعار أو شروط معاملة بين أشخاص مرتبطين أو مجموعة من المعاملات، فإنه يجب إجراء تحليل لمعرفة ما إذا كانت أرباح الشخص المعني بالتعديل تتوافق مع مبدأ السعر المحايد، وذلك بالنظر للوظائف التي تم تنفيذها والأصول المستخدمة والمخاطر المحتملة. بالإضافة إلى ذلك، في بعض الحالات قد يتعين أيضاً تعديل الأسعار أو الشروط الأخرى للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين الأخرى (مع أعضاء المجموعة) إذا لم يتم تحديدها وفقاً لمبدأ السعر المحايد.

وبالتالي فإنه، في حالات استثنائية، قد يكون من اللازم تقييم ما إذا كان يتوجب تعديل سعر أو شروط المعاملات بين الأشخاص المرتبطين وتحديد الأشخاص المرتبطين الذين سيخضعون لمثل هذا التعديل.

(49) المادة 4، تعليمات تسعير المعاملات

(50) المادة 4(أ)، تعليمات تسعير المعاملات

13. قائمة الملاحق

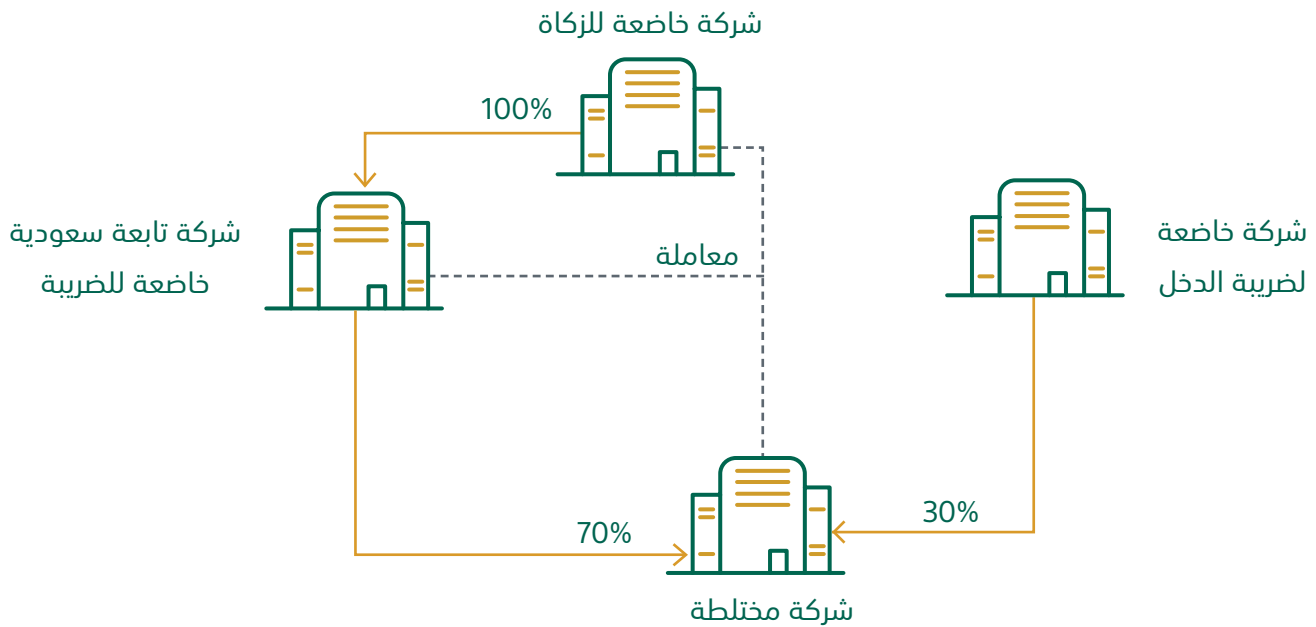
13. قائمة الملحق

#	اسم الملحق
1	مثال على شركة "مختلطة" يملكها مساهمين سعوديين وغير سعوديين.
2	مثال على تطبيق طريقة السعر المحايد المقارن الداخلي.
3	مثال على تطبيق طريقة السعر المحايد المقارن الخارجي.
4	مثال على تطبيق طريقة سعر إعادة البيع.
5	مثال على تطبيق طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش الربح.
6	مثال على تطبيق طريقة صافي هامش الربح للمعاملة.
7	مثال على تطبيق طريقة تقسيم الأرباح.
8	متطلبات الملف الرئيسي.
9	متطلبات الملف المحلي.
10	نموذج التقرير الخاص بكل دولة.
11	نموذج الافصاح ونموذج التقرير الخاص بكل دولة - دليل المستخدم.
12	مثال عام حول إرشادات معينة للأصول غير الملموسة (1).
13	مثال عام حول إرشادات معينة للأصول غير الملموسة (2).
14	مثال عام حول الإرشادات الخاصة بالأصول غير الملموسة (3).
15	مثال عام حول الإرشادات الخاصة بإعادة الهيكلة - المخاطر.
16	مثال عام حول الإرشادات الخاصة بإعادة الهيكلة - الموزعين.

الملحق 1:

مثال عن الشركة المختلطة التي يملكها سعوديين وغير السعوديين⁵¹

ينطبق مبدأ السعر المحايد على المعاملات المحلية والدولية، وينطبق أيضاً على الأشخاص الاعتباريين الذين تم تأسيسهم وفقاً لأنظمة المملكة والمملوكة من قبل أشخاص سعوديين (ومن يُعامل بمعاملتهم) وغير سعوديين (أ الشركات المختلطة) إلى الحد الذي تخضع به الشركة المختلطة لضريبة الدخل



ينطبق مبدأ السعر المحايد في المثال المذكور أعلاه على المعاملات بين الأشخاص المرتبطين بين شركة سعودية تابعة (خاضعة للزكاة فقط) وشركة سعودية مختلطة والتي تخضع لضريبة الدخل. وفي هذه الحالة، تصل نسبة الوعاء الضريبي للشركة المختلطة إلى 30% من الدخل الخاضع للضريبة، حيث نسبة الأسهم المملوكة من غير السعوديين تبلغ 30%.

(51) لا ينطبق هذا المثال على شركات الأموال التي يملك حصصها (كاملاً أو جزئياً) الأشخاص العاملين في إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية حيث أن هذه الشركات تعتبر شخص خاضع للضريبة عن حصصها المملوكة من قبل هؤلاء الأشخاص بغض النظر عن جنسياتهم. المادة 2(أ)، نظام ضريبة الدخل.

الملحق 2: مثال عام حول تطبيق طريقة السعر المحايد المقارن الداخلي

يمكن تطبيق طريقة السعر المحايد المقارن الداخلي لغرض تحديد السعر المحايد للمعاملة بين الأشخاص المرتبطين:

- تعد الشركة (أ) والشركة (ب) أشخاصاً مرتبطين يشكلون جزءاً من نفس المجموعة.
- تبيع الشركة (أ) السلع للشركة (ب) بقيمة 20 ريال للوحدة.
- تبيع الشركة (أ) السلع ذاتها للشركة (ج - شخص مستقل) بنسبة خصم 10% بناءً على كمية السلع المشتراة (2 ريال للمنتج بقيمة خصم 18 ريال سعودي).

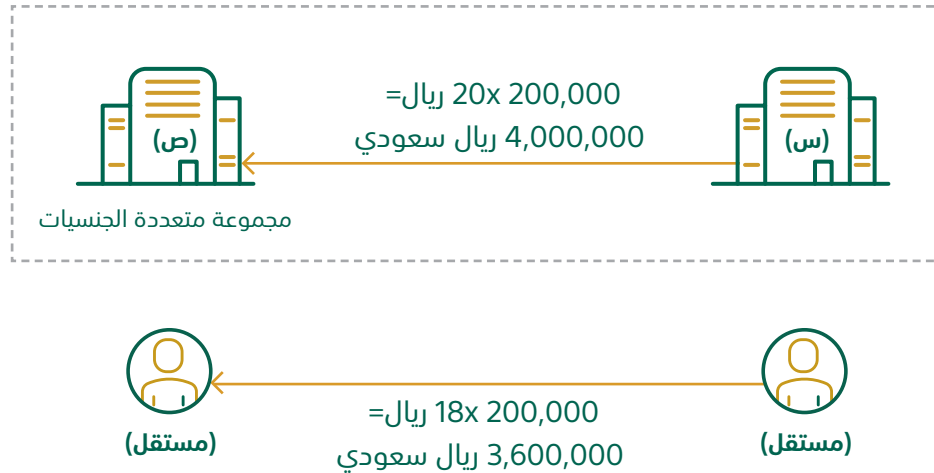


- في هذه الحالة، لا يتماشى السعر البالغ 20 ريالاً لكل وحدة مع مبدأ السعر المحايد. ينبغي إجراء تعديل المقارنة إلى القدر الذي يكون ذلك ممكناً.
- ويمكن إجراء تعديلات المقارنة عندما يتم تحديد المعاملات التي يمكن مقارنتها، مع وجود اختلاف واحد أو أكثر يؤثر على السعر لتخفيف الأثر.
- قد تتضمن تعديلات المقارنة تأثير خصومات الكمية وشروط التسليم والشروط التعاقدية والاختلافات الطفيفة في المنتجات.
- قد يكون من المستحيل إجراء التعديلات على بعض الاختلافات، مثل الاختلافات في السوق الجغرافية أو العلامات التجارية أو الأصول غير الملموسة والاختلافات الوظيفية والاختلافات التعاقدية.
- في تلك الحالات، يمكن تعديل المعاملة بين الأشخاص المرتبطين باستخدام المقارنة الداخلية، أي السعر الذي تفرضه الشركة (أ) على الشركة (ب) بمبلغ 18 ريال سعودي بدلاً من 20 ريال سعودي لكل وحدة. وعليه تقل أرباح الشركة (أ) بقيمة 200,000 وحدة 2x ريال سعودي (20 ريال - 18 ريال سعودي) = 400,000 ريال سعودي.

الملحق 3: مثال عام حول تطبيق طريقة السعر المحايد المقارن الخارجي

يمكن تطبيق طريقة السعر المحايد المقارن الخارجي لغرض تحديد السعر المحايد للمعاملة بين الأشخاص المرتبطين:

- تعد الشركة (س) والشركة (ص) أشخاص مرتبطين ويشكلون جزءاً من نفس المجموعة.
- تبيع الشركة (س) بعض السلع للشركة (ص) بقيمة 20 ريال لكل وحدة.
- يقوم الأشخاص المستقلون في معاملات مشابهة وتباع سلع مماثلة مقابل 18 ريالاً سعودياً لكل وحدة (وهو متوسط الأسعار الواقعة في المدى فيما بين الربيعات لنطاق السعر المحايد للعديد من المعاملات المستقلة المماثلة). وبناءً على نطاق الأسعار المحايدة المستمد من المعاملات المستقلة المماثلة، فإن الحد الأقصى للربيع الأعلى أقل من 20 ريال سعودي لكل وحدة من نطاق المعاملات المحددة.

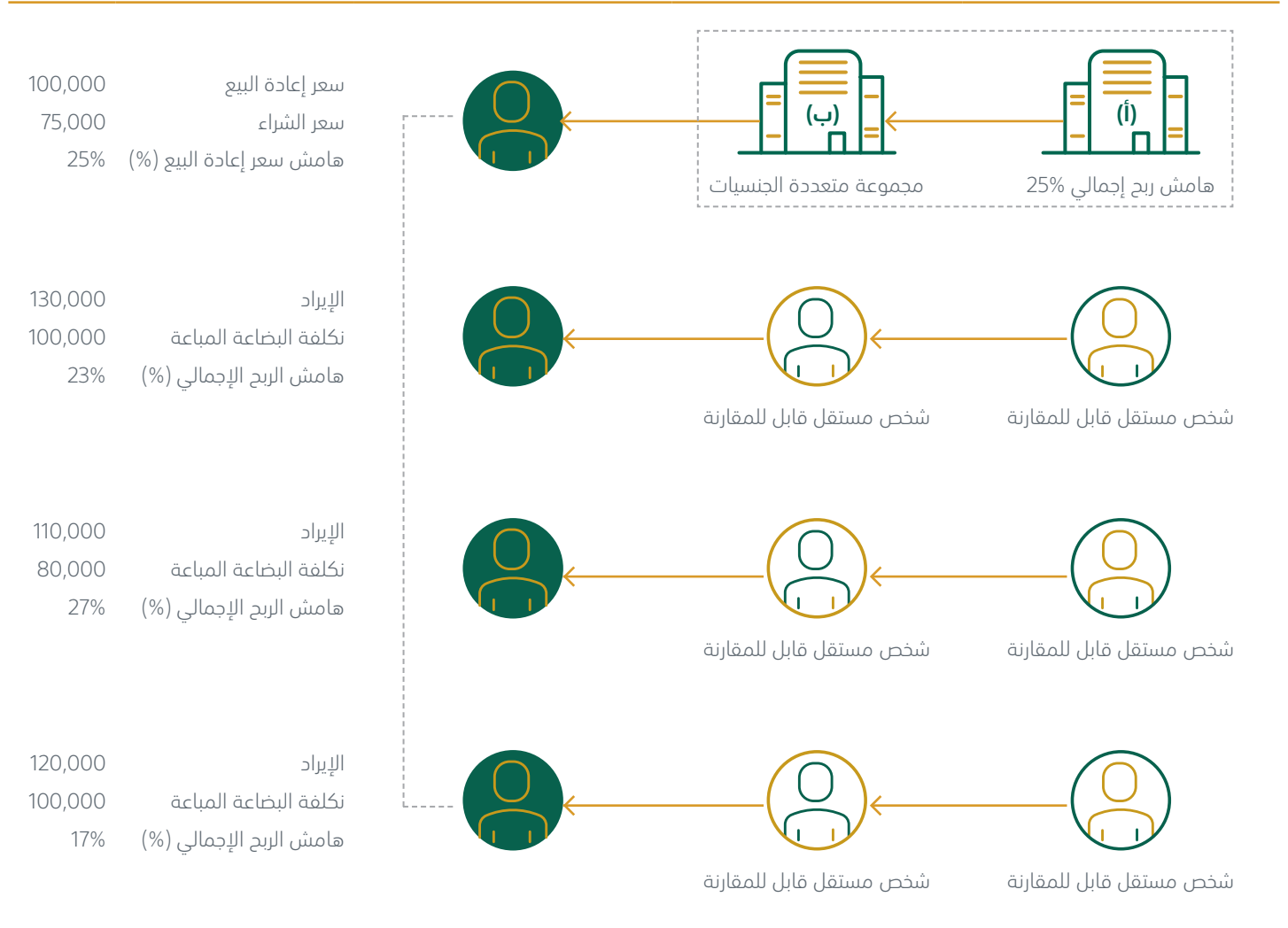


- قد يصعب إيجاد معاملة بين الأشخاص المستقلين مماثلة للمعاملة بين الأشخاص المرتبطين بحيث لا يكون هناك آثار جوهرية على الأسعار نتيجة الاختلافات بين المعاملتان.
- إذا كان سعر المعاملات بين الأشخاص المستقلين مماثل للسعر بين الأشخاص المرتبطين وكانت الشروط والأحكام الاقتصادية للمعاملة بين الشركة (س) والشركة (ص) والمعاملات المستقلة قابلة للمقارنة، من الممكن تطبيق سعر المعاملة بين الأشخاص المستقلين على في المعاملة بين الأخص المرتبطين على اعتبار أنها السعر المحايد.
- وقد يلزم الأمر إجراء التعديلات المحققة للتماثل/المقارنة إذا كان هناك اختلافات بين المعاملة بين الأشخاص المرتبطين والمعاملات المماثلة القابلة للمقارنة وذلك لإزالة اثر الاختلافات على السعر.

- قد تتضمن تعديلات المقارنة تأثير خصومات الكمية وشروط التسليم والشروط التعاقدية والاختلافات الطفيفة في المنتجات.
- قد يكون من المستحيل إجراء التعديلات على بعض الاختلافات، مثل الاختلافات في المواقع الجغرافية للأسواق أو العلامات التجارية أو الأصول غير الملموسة أو الاختلافات في الخصائص الوظيفية أو الاختلافات التعاقدية الجوهرية.
- قد يتم الحصول على المعلومات لأغراض المقارنة بين المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والمعاملات بين الأشخاص المستقلين من قواعد البيانات الخارجية مثل أسواق تداول السلع أو الجمارك أو قواعد بيانات المعاملات أو بيانات المعاملات الخاصة باللاتاوات. ويجب الحصول على نتائج قواعد البيانات الخارجية من أجل استيفاء مبدأ السعر المحايد.
- في هذه الحالة، لا يتوافق السعر المحدد للمعاملة بين الأشخاص المرتبطين مع مبدأ السعر المحايد. وعليه ينبغي إجراء تعديل المقارنة.
- يمكن إجراء التعديل حيث يعد السعر البالغ (20 ريال/وحدة) خارج نطاق السعر المحايد (على افتراض أن التعديل سيتم على الوسيط - يرجى مراجعة الفصل 4 للمزيد من التفاصيل حول التحليل المالي). بالتالي، يتم خفض سعر المنتجات التي اشترتها الشركة (ص) من الشركة (س) ونتيجة لذلك، يقل إجمالي المبلغ المستحق من الشركة (ص) بقيمة 400,000 ريال (200,000 وحدة 2x ريال/الوحدة 20 ريال - 18ريال) = 4,000,000 ريال سعودي).

الملحق 4: مثال حول طريقة سعر إعادة البيع

- يوضح المثال التالي كيفية تطبيق طريقة سعر إعادة البيع على المعاملات بين الأشخاص المرتبطين.
- تعد الشركة (أ) والشركة (ب) أشخاصاً مرتبطين ويشكلان جزءاً من نفس المجموعة. تقوم الشركة (أ) ببيع السلع للشركة (ب)، حيث تقوم الشركة (ب) بتسجيل هامش ربح إجمالي يبلغ 25%. تباع الشركة (ب) فيما بعد السلع إلى أحد العملاء في السوق. يدفع العميل 1,000 ريال سعودي لكل وحدة إلى الشركة (ب) مقابل السلع.
 - يبلغ هامش الربح الإجمالي الذي حققته الشركة (ب) على المنتجات التي تم شراؤها من الشركة (أ) (1,000 ريال سعودي - 750 ريال سعودي) / 1,000 ريال سعودي = 25% x 100 لكل وحدة.
 - يشتري الأشخاص المستقلين القابلين للمقارنة نوع مماثل من السلع من أشخاص مستقلين. ثم يقوم الأشخاص ببيع السلع للعملاء في السوق مقابل إجمالي هوامش تتراوح بين 17% إلى 27%. وبالتالي، يعد هامش الربح الإجمالي المطبق بنسبة 25% ضمن نطاق السعر المحايد.



الملحق 5: مثال حول طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش الربح

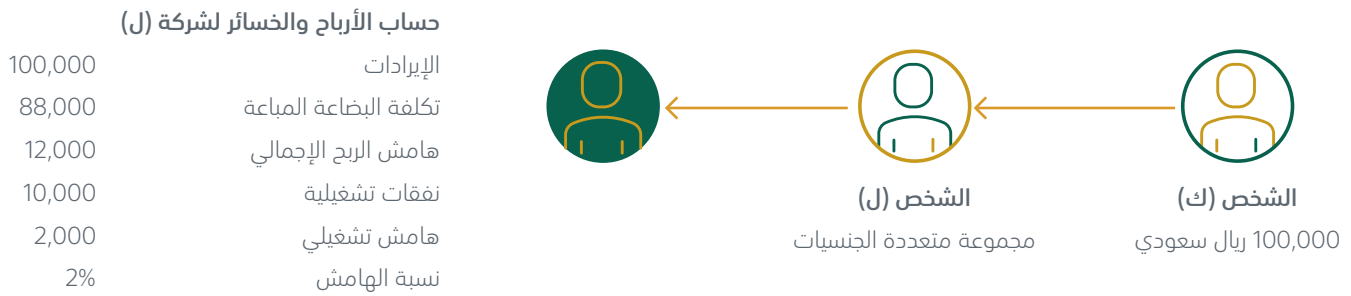
- تعد الشركة (ع) والشركة (م) أشخاصاً مرتبطين ويشكلان جزءاً من نفس المجموعة. تقوم الشركة (ع) بتصنيع السلع وبيعها للشركة (م) وهي الموزع الرئيسي للسلع للعملاء، وتعد الشركة (ع) في هذه الحالة "المصنع المتعاقد معه". تبلغ تكلفة المنتجات المباشرة وغير المباشرة المتكبدة من قبل الشركة (ع) مقابل إنتاج السلع قيمة 8,000,000 ريال سعودي.
- يقوم الأشخاص المستقلين القابلين للمقارنة بتصنيع نوع مماثل من السلع لأشخاص مستقلين. ويتضح من خلال تحليل المقارنة أن الخصائص الوظيفية لهؤلاء الأشخاص مماثلة للخصائص الوظيفية للشركة (ع). ويقوم الأشخاص المستقلون بتطبيق هامش ربح يتراوح بين نسبة 42% إلى 46%.
- تحقق شركة (ع) هامش ربح بنسبة 40%، والذي لا يقع ضمن نطاق السعر المحايد. ويمكن إجراء تعديلات المقارنة عند الحاجة إليها. ويمكن إجراء تعديل القيمة المتوسطة (بهامش ربح بنسبة 44% بدلاً من 40%) في حال عدم القدرة على إجراء تعديلات المقارنة.



الملحق 6:

مثال حول تطبيق طريقة صافي هامش الربح للمعاملة

يوضح المثال التالي كيفية تطبيق طريقة صافي هامش الربح للمعاملة على معاملة بين أشخاص مرتبطين.



- تعد الشركة المصنعة (ك) والشركة الموزعة (ل) أشخاصاً مرتبطين ويشكلان جزءاً من نفس مجموعة الشركات متعددة الجنسيات.
- الشركة (ك) هي المورد الوحيد للسلع للشركة (ل). بلغت إجمالي تكاليف شراء السلع التي تتحملها الشركة (ل) 88,000 ريال سعودي
- تقوم الشركة (ك) بتصنيع السلع حيث تمتلك مواد غير ملموسة وتستخدمها مثل براءات الاختراع والعلامات التجارية المميزة والتي تعمل الشركة (ل) كموزع لها. تقوم الشركة (ل) بوظائف أساسية في المعاملة ولا تقدم أي مساهمة مميزة. وبناءً على وظائفها ومخاطر الشركة العامة، تعد شركة (ل) هي "الطرف الأقل تعقيداً" ضمن المعاملة بين الأشخاص المرتبطين.
- يمكن تطبيق طريقة صافي هامش الربح للمعاملة على نتائج شركة (ل) لتقييم توافق صافي الربح مع مبدأ السعر المحايد. ويعد هامش الربح التشغيلي/عوائد المبيعات هي الأنسب فيما يخص مؤشر مستوى الربح بالنظر إلى الأنشطة التوزيع ذات المخاطر المحدودة التي تقوم بها شركة (ل).
- تبلغ الإيرادات السنوية للشركة (ل) 100,000 ريال سعودي وتبلغ مصاريف التشغيل 10,000 ريال سعودي، الذي ينتج عنه هامش تشغيلي بقيمة 2,000 ريال سعودي (100,000 ريال (الإيرادات) سعودي - تكلفة السلع المباعة بمبلغ 88,000 ريال سعودي - مصاريف تشغيل 10,000 ريال سعودي = هامش تشغيلي بقيمة 2,000 ريال سعودي).
- استناداً إلى دراسة مرجعية أجريت على البيانات المتوفرة عن الموزعين المستقلين الذين يبيعون سلعة مشابهة، يتراوح صافي الهامش التشغيلي في النطاق بين 4% و6% مع متوسط 5%.
- في المثال المذكور، بلغ صافي هامش التشغيل الفعلي (2,000 ريال سعودي / 100,000 ريال سعودي) * 100% = 2%. ولا يستوفي الأجر مقابل التوزيع من الشركة (ل) مبدأ السعر المحايد بالنظر إلى الأجر التي يتلقاها الموزعون المستقلون.

- إذا تم تحديد متوسط قيمة الدراسة المرجعية لأنشطة التوزيع التي تقوم بها الشركة (ل)، يجب أن يكون المبلغ الإجمالي لصافي هامش الربح التشغيلي المعلن 100,000 ريال سعودي * 5% = 5,000 ريال سعودي. وبالتالي، يجب أن يكون الربح التشغيلي أعلى بـ 3,000 ريال مقارنة بالمبلغ الحالي.
- ويمكن تحقيق ذلك عن طريق تعديل التكلفة الحالية للسلع المباعة التي يتكبدها الشخص المرتبط (الشركة ك) لضمان تحقيق نسبة 5% من هامش التشغيل. يبلغ الفرق في تكلفة السلع المباعة 5,000 ريال سعودي - 2,000 ريال سعودي = 3,000 ريال سعودي.

حساب الربح والخسارة المعدّل للشركة (ل):

حساب الأرباح والخسائر لشركة (ل)	
الإيرادات	100,000
تكلفة البضاعة المباعة	85,000
هامش الربح الإجمالي	12,000
نفقات تشغيلية	10,000
هامش تشغيلي	5,000
نسبة الهامش	5%

الملحق 7: مثال حول تطبيق طريقة تقسيم الربح التكميلي

يرتبط نجاح المنتج بالتصميم التكنولوجي المبتكر لكل من العمليات الإلكترونية ومكوناته الرئيسية. تشكل شركة (ج) و(ح) و(خ) أشخاصاً مرتبطين وجزءاً من نفس المجموعة.

- تقوم الشركة (ج) بتصميم وتصنيع أحد المكونات. ويتم بعد ذلك شحن المنتج إلى الشركة (ح)
- تصمم الشركة (ح) بقيمة المنتج وتقوم بتصنيعه.
- تقوم الشركة (خ) بتوزيع المنتج. يفترض هذا المثال أن الشركة (خ) تحصل على الأجر المناسب لسعر التحويل للمنتج النهائي المقدم من الشركة (ح). وينبغي تحليل مقدار الربح المتبقي الذي اكتسبته الشركة (ج) والشركة (ح) مقابل استخدام الأصول الغير ملموسة.
- يوجه نشاط البحث والتطوير لكل شخص للتصميم التقني المتعلق بنفس نوع المادة، وقد تم تحديده لأغراض هذا المثال بأن المبالغ النسبية لنفقات البحث والتطوير لقياس القيمة النسبية لمساهمات الشركات (يمكن قياس مساهمة كل شخص في الابتكار التقني للمنتج عن طريق احتساب نفقات البحث والتطوير).
- يوجه نشاط البحث والتطوير لكل شخص للتصميم التقني المتعلق بنفس نوع المادة وتعتبر المبالغ النسبية لنفقات البحث والتطوير مقياساً لمساهمة الشركات. بافتراض أن نفقات البحث والتطوير للشركة (ج) قيمة 15 والشركة (ح) قيمة 10، ويمكن تقسيم الربح المتبقي 3/5 للشركة (ج) و2/5 للشركة (ح).

حسابات الربح والخسارة لكل من الأشخاص قبل تطبيق تقسيم الربح المتبقي:

الشخص (ج)	الشخص (ح)		الشخص (خ)	الشخص (ح)	الشخص (ج)
100	50	الإيرادات	الشخص (خ)	الشخص (ح)	الشخص (ج)
-50	-10	المشتريات	مجموعة متعددة الجنسيات	الربح المتبقي	الربح المتبقي
-50	-10	تكاليف التصنيع			
30	30	إجمالي الربح			
-10	-15	تكاليف البحث والتطوير			
-10	-7	تكاليف التشغيل			
10	8	صافي الربح			

- ثم يكتسب المصنعون المستقلون بدون ملكية غير ملموسة مبركرة عائدًا على تكاليف التصنيع بنسبة 10% (على سبيل المثال الشركة ج $10.0 = 10\% * 1.0$ والشركة ح $20.0 = 10\% * 2.0$).
- لتحديد الربح المتبقي، يتم خصم أرباح التصنيع من مجموع صافي الأرباح للشركة (ج) والشركة (ح) $(15.0 = 2.0 - 1.0 - 18.0)$.
- لا يشمل التخصيص الأولي للأرباح للشركة (ج) 1.0 . وللشركة (ح) 2.0 قيمة البحث والتطوير التي أدت إلى المنتج التقني المتقدم. يمكن تقسيم الربح المتبقي بشكل مناسب بين الشركتين (ج) و (ح) على أساس حصتها من إجمالي تكاليف البحث والتطوير، حيث يعكس هذا مساهمتها النسبية في القيمة. وتتمثل حصة الشركة (ج) في $15 = (15/25) * 15$. بينما تبلغ حصة الشركة (ح) $6.0 = (10/25) * 15$ وينعكس ذلك في ازدياد سعر البيع من الشركة (ج) إلى الشركة (ح) بنسبة 2.0 (من 50 إلى 52).
- وبذلك يصبح صافي الأرباح للشركة (ج): $10.0 = 9.0 + 1.0$
- وبذلك يصبح صافي الأرباح للشركة (ح): $8.0 = 6.0 + 2.0$

حسابات الربح والخسارة المعدلة للأشخاص كما يلي:

الشخص (ج)	الشخص (ح)	
100	52	الإيرادات
-52	-10	المشتريات
-20	-10	تكاليف التصنيع
28	32	إجمالي الربح
-10	-15	تكاليف البحث والتطوير
-10	-7	تكاليف التشغيل
8	10	صافي الربح

وبالنظر إلى ما سبق، ينبغي ملاحظة أن تخصيص تقسيم الأرباح المتبقية قد يحتاج إلى بعض التعديل لغرض تحديد الأساس المناسب للتخصيص. وقد يلزم مراعاة الاختلافات في أنواع البحث والتطوير التي أجريت عند استخدام النفقات الخاصة بها، على سبيل المثال، قد ترتبط بعض المخاطر بمختلف أنواع البحث والتطوير، مما يؤدي إلى اختلاف مستويات العوائد المتوقعة بالسعر المحايد. وقد لا تعكس المستويات النسبية لنفقات البحث والتطوير الحالية المساهمة في كسب الأرباح الحالية التي تسند إلى الممتلكات غير الملموسة التي تم تطويرها أو اكتسابها في الماضي.

الملحق 8: المتطلبات الأساسية للملف الرئيسي

1. الهيكل التنظيمي الذي يوضح ملكية الكيانات التابعة لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات والموقع الجغرافي لكل منها.
2. وصف لأعمال مجموعة الشركات متعددة الجنسيات، والتي تشمل:
 - العوامل ذات التأثير على أرباح الأعمال.
 - وصف لسلسلة التوريدات لأهم المنتجات والخدمات التي تقدمها المجموعة من حيث حجم المبيعات، بالإضافة إلى أي منتجات وخدمات أخرى تمثل أكثر من خمسة بالمائة (5%) من مبيعات المجموعة.
 - قائمة الاتفاقيات لتوفير الخدمات المبرمة بين أعضاء مجموعة الشركات متعددة الجنسيات أو أي ترتيب مشابه، بخلاف خدمات البحث والتطوير، ويشمل ذلك وصف قدرات المواقع الرئيسية التي يتم تقديم الخدمات منها وسياسات تسعير المعاملات الخاصة بتوزيع تكاليف الخدمات وتحديد الأسعار المستحقة عن الخدمات المقدمة داخل المجموعة.
 - الأسواق الرئيسية لمنتجات المجموعة وخدماتها.
 - تحليل وظيفي يوضح القيمة المضافة من قبل الكيانات التابعة للمجموعة، ويشمل ذلك المهام المنوط بها، والأصول الأكثر استخدام، وأكبر المخاطر المحتملة.
 - وصف لأهم الصفقات الخاصة بإعادة هيكلة الأعمال وعمليات الاستحواذ والتصفية خلال السنة الضريبية.
3. معلومات عن الأصول غير الملموسة لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات، والتي تشمل:
 - وصف عام لاستراتيجية مجموعة الشركات متعددة الجنسيات المستخدمة لتطوير الممتلكات غير الملموسة وملكيته، بما في ذلك موقع منشآت البحث والتطوير الرئيسية وإدارتها.
 - قائمة بالأصول غير الملموسة التي تملكها الكيانات التابعة لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات ذات الأهمية لأغراض تسعير المعاملات مع تحديد هوية المالك القانوني والمالك الفعلي لهذه الأصول.
 - قائمة الاتفاقيات المبرمة بين أشخاص مرتبطين فيما يتعلق بالأصول غير الملموسة، بما في ذلك اتفاقيات خدمات البحث واتفاقيات منح التراخيص والآليات المتبعة لتوزيع التكلفة.
 - سياسات تسعير المعاملات لدى المجموعة فيما يتعلق بالبحث والتطوير والأصول غير الملموسة.
 - معلومات نقل ملكية الأصول غير الملموسة أو حق فيها بين الأشخاص المرتبطين خلال السنة الضريبية، بما في ذلك تحديد الكيانات والدول والمقابل ذو صلة.

4. معلومات حول الأنشطة المالية بين الكيانات التابعة لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات، والتي تشمل:

- وصف عام لكيفية تمويل المجموعة، بما في ذلك أهم صفقات التمويل المبرمة مع ممولين مستقلين.
- تحديد أعضاء مجموعة الشركات متعددة الجنسيات الذين يقومون بتأدية أعمال تمويل رئيسية للمجموعة ودول تأسيسها ومقر إدارتها.
- سياسات تسعير المعاملات الخاصة لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات بشأن عمليات التمويل بين الأشخاص المرتبطين.

5. معلومات عن الأوضاع المالية والضريبية لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات، والتي تشمل:

- القوائم المالية الموحدة لمجموعة الشركات متعددة الجنسيات عن السنة الضريبية محل الإقرار المعدة لأغراض الإقرار المالي أو لأغراض نظامية أو إدارية أو ضريبية أو غيرها.
- قائمة باتفاقيات التسعير المبرمة بين مجموعة الشركات متعددة الجنسيات والهيئات الضريبية، والقرارات التفسيرية الضريبية المتعلقة بتوزيع الإيرادات فيما بين الدول.

الملحق 9: المتطلبات الأساسية للملف المحلي

1. معلومات المكلف، وتشمل ما يلي:

- وصف لهيكل إدارة المكلف وهيكله التنظيمي ووصف للأفراد الذين تُرفع إليهم تقارير إدارة المكلف والدول التي تقع فيها المقرات الرئيسية لهؤلاء الأفراد.
- وصف تفصيلي لأعمال المكلف واستراتيجيته، بما في ذلك بيان بعمليات إعادة الهيكلة أو عمليات نقل ملكية أصول غير ملموسة أو نقل حق فيها والتي شارك فيها أو تأثر بها المكلف خلال السنة الضريبية الحالية والسنة التي تسبقها، مع شرح جوانب هذه المعاملات المؤثرة على الكيان المحلي ومنافسيه الرئيسيين.

2. الوثائق الخاصة بأهم المعاملات بين أشخاص مرتبطين على أن تتضمن المعلومات الآتية فيما يتعلق بالمعاملات بين الأشخاص المرتبطين التي يشارك فيها المكلف بشكل عام:

- وصف للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين-على سبيل المثال لا الحصر- معاملات توفير خدمات التصنيع وشراء السلع وتقديم الخدمات والقروض والضمانات المالية وضمانات حسن التنفيذ وتراخيص الأصول غير الملموسة والسياق الذي تجري فيه هذه المعاملات.
- قيمة المدفوعات والإيرادات داخل المجموعة لكل فئة من المعاملات بين الأشخاص المرتبطين التي يشارك فيها المكلف، وتشمل -على سبيل المثال لا الحصر- المدفوعات والإيرادات عن البضائع والخدمات والإتاوات والعوائد، مقسمة حسب الدولة التي يقيم فيها المكلف أو المستفيد الأجنبي.
- هوية الأشخاص المرتبطين المشاركين في كل فئة من المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والعلاقة فيما بينهم.
- نسخ من جميع الاتفاقيات المبرمة من قبل المكلف للمعاملات داخل المجموعة.
- مقارنة تفصيلية وتحليل الوظائف الخاصة بالمكلف والأشخاص المرتبطين ذو صلة فيما يتعلق بكل فئة من المعاملات بين الأشخاص المرتبطين ومنتزعة أي تغييرات من السنوات السابقة إن وجد.
- إشارة إلى طريقة تسعير المعاملات الأكثر مناسبة لفئة المعاملة وأسباب اختيار تلك الطريقة.
- هوية الشخص المرتبط الذي يتم اختياره للاختبار -حيثما ينطبق- وشرح أسباب اختياره.
- ملخص للافتراضات المعمول بها في تطبيق طريقة تسعير المعاملات.
- شرح لأسباب إجراء تحليل لعدة سنوات حيثما ينطبق.
- قائمة ووصف للمعاملات (الداخلية أو الخارجية) المستقلة القابلة للمقارنة -إن وجدت- بالإضافة إلى المعلومات الخاصة بالمؤشرات المالية ذات العلاقة بالأشخاص المستقلة التي يُستند إليها في تحليل تسعير المعاملات، بما في ذلك وصف لآلية البحث على المعلومات المقارنة ومصدر المعلومات.
- التسويات التي تم إجراؤها (إن وجد)، وتحديد ما إذا كان قد تم عمل التسوية على نتائج الشخص المختبر أو المعاملات المستقلة المماثلة أو كلاهما.

- وصف أسباب استنتاج تسعير المعاملات ذات الصلة على أساس مبدأ السعر المحايد عند تطبيق طريقة تسعير المعاملات المحددة.
- المعلومات المالية المستند إليها في تطبيق طريقة تسعير المعاملات.
- نسخة من اتفاقيات التسعير القائمة التي لا تكون الهيئة طرفاً فيها والقرارات التفسيرية الضريبية الصادرة فيما يخص المعاملات بين المكلف والأشخاص المرتبطين.

3. تحليل كامل وشامل للقطاع الذي يزاوّل فيه الشخص أنشطته، بما في ذلك على سبيل المثال لا الحصر:

- أكبر المنافسين.
- تحليل نقاط القوة والضعف والفرص والتهديدات (SWOT).
- قدرات الموردين.
- قدرات المشترين.
- مدى توافر البدائل.
- الحجم.
- اتجاهات العرض والطلب.
- متطلبات الدخول للقطاع.
- أهم الأسواق الدولية المستهدفة.
- الحصة السوقية.
- طرق التوصيل.

4. المعلومات المالية والتي تتضمن ما يلي:

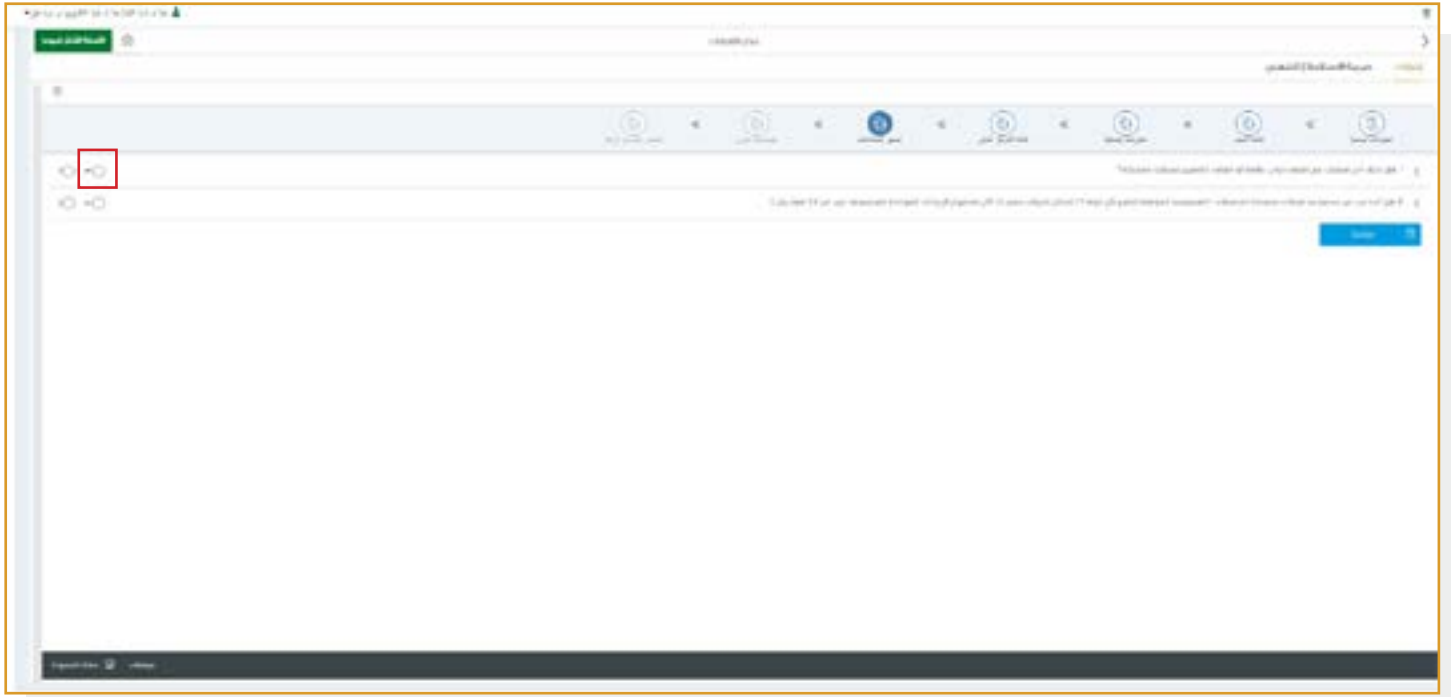
- القوائم المالية السنوية الموحدة للمكلف عن السنة الضريبية المعنية، على أن يتم تقديم القوائم المالية المدققة -إن وجدت- أو القوائم المالية غير المدققة في حال عدم توافر القوائم المدققة.
- جداول المعلومات والتوزيع التي توضح العلاقة بين البيانات المالية المستخدمة في تطبيق طريقة تسعير المعاملات والقوائم المالية.
- ملخص جداول البيانات المالية ذات الصلة المستخدمة في تحليل المقارنة ومصدر البيانات.

الجدول (2)														
1. اسم الشركة متعددة الجنسيات:														
السنة المالية المعنية:														
الأنشطة الرئيسية														
											مكان التأسيس إذا كان مختلف مكان الإقامة الضريبية	الكيانات التابعة المقيمة (يتضمن الرقم الضريبي والعنوان)	مكان الإقامة الضريبية	
أخرى	حساب دائم	أسهم وأدوات ملكية	التأمين	خدمات مالية	الخدمات المالية داخل المجموعة	خدمات لأطراف غير مرتبطتين	الإدارة وخدمات الدعم	المبيعات والتسويق والتوزيع	التصنيع والإنتاج	المشتريات	الاحتفاظ وإدارة الملكية الفكرية	البحث والتطوير		

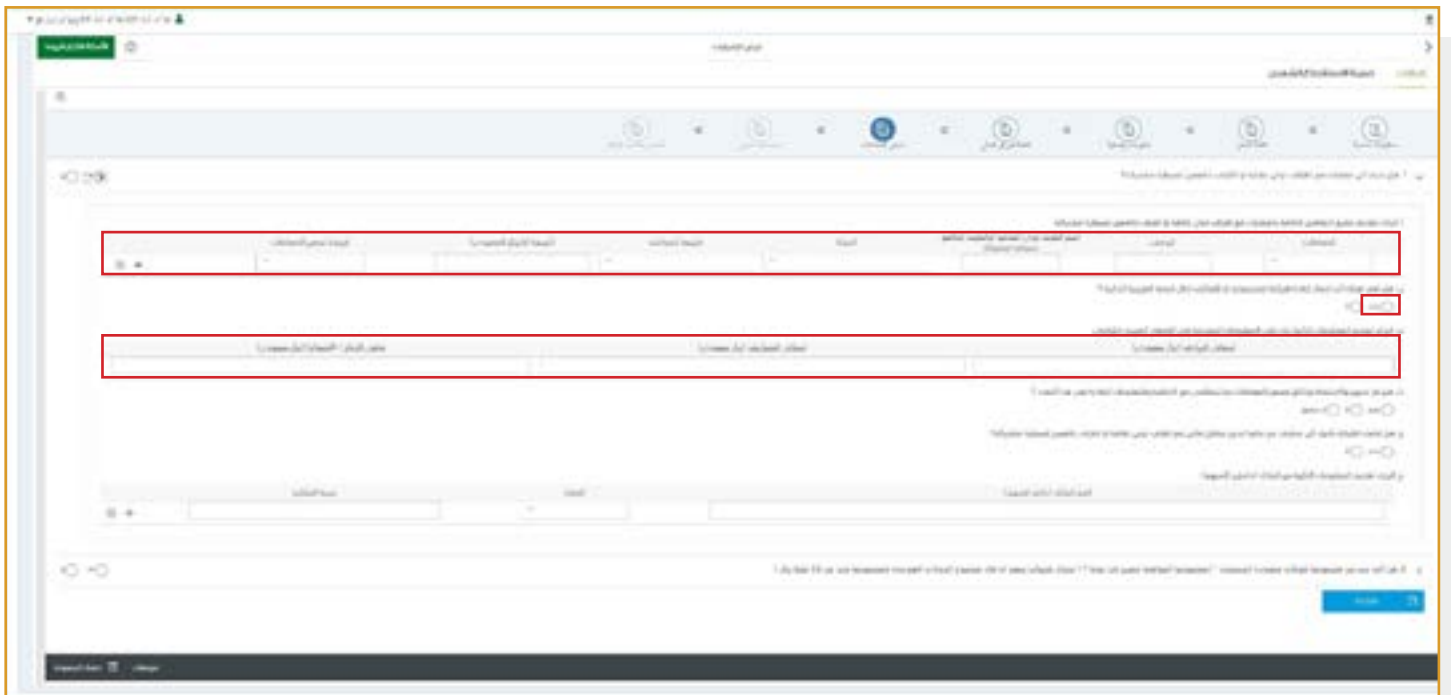
الجدول (3)		
	اسم الشركة متعددة الجنسيات:	1
	السنة المالية المعنية:	
	مكان الإقامة الضريبية	2
	يرجى إدراج معلومات أو توضيحات إضافية (موجزة) تعتبر ضرورية أو مفيدة لفهم المعلومات التي تم الاقرار عنها الواردة في التقرير الخاص بكل دولة	3

الملحق 11: نموذج تسعير المعاملات وتقرير كل دولة على حدة (دليل المستخدم)

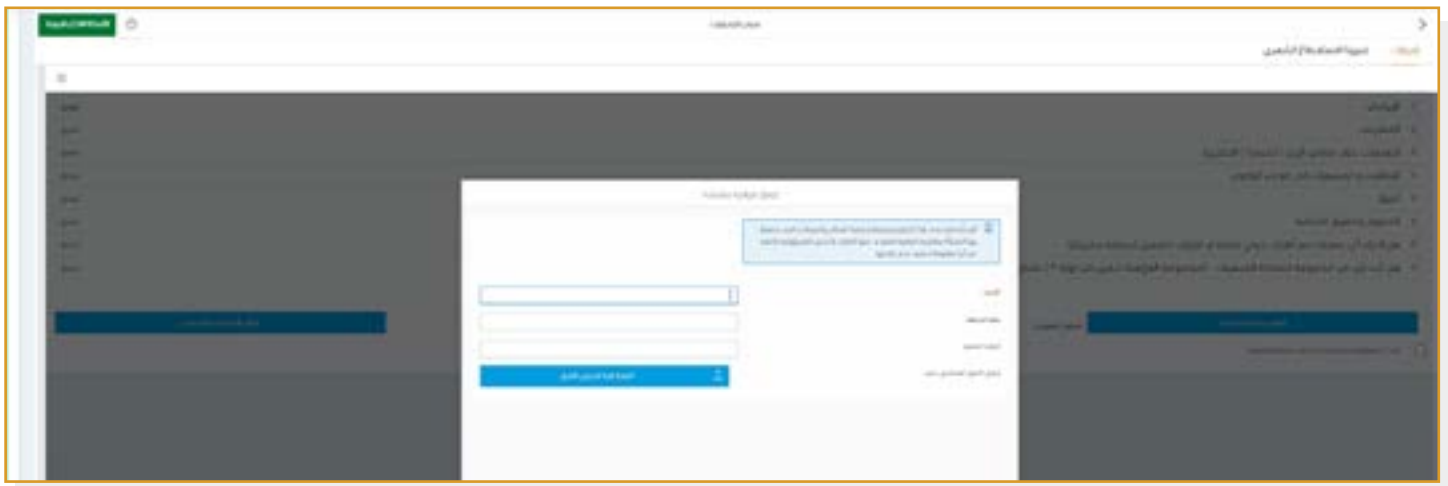
1. من صفحة "تسعير المعاملات" اختيار "نعم" لكي يتمكن من إدخال حقول "تسعير المعاملات"



2. في صفحة "تسعير المعاملات" يجب ملئ باقي الحقول المحددة باللون الأحمر في الأربعة صور القادمة



3. في الجزء الخاص بالمرفقات اضغط على "إرفاق ميزانية معتمدة" وقم بإدخال البيانات المطلوبة كما موضح في الصورتين القادمتين وكذلك إعادة نفس الخطوات مع "إرفاق الإقرار المصادق عليه"



الملحق 12: مثال حول الإرشادات الخاصة بالأصول غير الملموسة (1)

تم إعداد هذا المثال لأغراض إرشادية فقط. ويتعلق بالإرشادات الخاصة بالأصول غير الملموسة. قررت مجموعة متعددة الجنسيات المكونة من الشركة (د) والشركة (ذ) تطوير أصول غير ملموسة. تم تأسيس الشركتين والأشخاص الخاضعين للضريبة في مختلف الدول.



- تشكل الحقوق القانونية والترتيبات التعاقدية نقطة البداية لأي تحليل لتسعير المعاملات التي تتضمن أصولاً غير ملموسة. بموجب اتفاقية التطوير المبرمة بين الشركة (د) والشركة (ذ):
 - ستقوم الشركة (ذ) بتنفيذ أنشطة البحث والتطوير المتعلقة بالأصول غير الملموسة تحت إدارة الشركة (د).
 - تتحكم الشركة (د) بجميع الأنشطة المتعلقة بالتطوير والتحسين والصيانة والحماية والاستخدام للأصول غير الملموسة.
 - تقوم الشركة (د) بتعويض تكاليف البحث والتطوير للشركة (ذ) العامة بالسعر المحايد. وتتحكم الشركة (د) أيضًا بتمويل عملية التطوير.
 - تصبح الشركة (د) المالك القانوني للأصل غير الملموس.

- يهدف التحليل الوظيفي للترتيب إلى تقييم الوظائف والأصول المستخدمة والمساهمة والمخاطر التي تتكبدها كل من الشركتين. ويخلص التحليل الذي يتم من خلاله المعاملة الحالية إلى:
 o على الرغم من أن الشركة (ذ) تقوم بأنشطة متعلقة بتطوير وتحسين وصيانة الأصل غير الملموس، فإن مساهمتها في الترتيب هي فقط تقديم خدمات البحث والتطوير لتطوير الأصول ولا تتحمل أي مخاطر ذات صلة.
 o تتحكم الشركة (د) بالأنشطة المتعلقة بالتطوير والتحسين والصيانة والحماية والاستخدام للأصول غير الملموسة، وتتحمل جميع المخاطر اقتصاديًا.
- ليس من الضروري أن يقوم المالك القانوني (الشركة د) فعليًا بجميع الوظائف المتعلقة بالتطوير والتحسين والصيانة والحماية والاستخدام للأصول غير الملموسة. تستطيع الشركة (د) الاستعانة بمصادر خارجية لوظائف معينة للشركة (ذ).
- يجب تعويض الشركة (ذ) بمبدأ السعر المحايد للوظائف التي تؤديها مع الأخذ في الاعتبار مساهمات الشركة والأصول التي تساهم فيها والمخاطر التي تتحملها. في هذه الحالة، يتم تحديد صافي المربحة بنسبة 5%.
- تسند أي نتيجة مستقبلية من الأصول غير الملموسة المتطورة إلى الشركة (د) لأنها تملك قانونيًا الوظائف المتعلقة بالتطوير والتحسين والصيانة والحماية والاستخدام.

الملحق 13: مثال حول الإرشادات الخاصة بالأصول غير الملموسة (2)

- تم إعداد هذا المثال لأغراض إرشادية فقط. ويتعلق بالإرشادات الخاصة بالأصول غير الملموسة.
- في السنة الأولى، قررت مجموعة مكونة من الشركة (أ) والشركة (ب) تطوير أصول غير ملموسة، والتي من المتوقع أن تكون مربحة بناءً على سجل الشركة بأرباح الأصول غير الملموسة لدى الشركة (ب) وموظفيها ذوي الخبرة. تأسست الشركتين والأشخاص الخاضعين للضريبة في دول مختلفة.
 - من المتوقع أن يستغرق الأصل مدة خمس سنوات قبل الاستخدام التجاري الفعلي.
 - من المتوقع أن تكون قيمة الأصل لمدة عشر سنوات إذا تم تطويره بنجاح بعد الاستخدام الأولي.
 - بموجب اتفاقية تطوير بين الشركتين (أ) و (ب):
 - o تقوم الشركة (ب) بتنفيذ جميع الأنشطة المتعلقة بالتطوير والتحسين والصيانة والحماية والاستخدام غير الملموسة والتحكم بها.
 - o تقدم الشركة (أ) كل التمويل المرتبط بتطوير الأصول (من المتوقع أن تصل تكاليف التطوير إلى 400 مليون ريال سعودي سنويًا لمدة خمس سنوات)، وعليه تصبح المالك القانوني للأصول. تمتلك الشركة (أ) القدرة على توفير التمويل.

تمويل (تكاليف التطوير):
400 مليون ريال (خلال 1-5 سنوات)
الشركة (أ) هي المالك القانوني



الشخص (أ)



الشخص (ب)

تنفيذ جميع الأنشطة المتعلقة بالتطوير والتحسين والصيانة والحماية والاستخدام غير الملموسة والتحكم بها بعد التطوير، تحصل الشركة (ب) على رخصة من الشركة (أ)



- من المتوقع أن ينتج عن الأصول بمجرد تطويرها أرباح قدرها 2,200 مليون ريال سعودي سنويًا (على مدى فترة عشر سنوات من السنوات 6 إلى 15).
- تقوم الشركة (ب) بترخيص الأصول غير الملموسة من الشركة (أ) وتسديد مدفوعات للشركة (أ) مقابل الاستخدام، بناءً على عوائد تراخيص مشابهة.
- وتحصل عندها الشركة (ب) عائد متوقع بقيمة 1,400 مليون ريال سعودي سنويًا مقابل بيع المنتجات على أساس غير الملموسة.



• يحدد تحليل وظيفي من قبل الإدارة الضريبية للشركة (ب) تقييم الدولة للوظائف والأصول المستخدمة والمساهمة والمخاطر التي تتكبدها الشركة (أ) والشركة (ب). ويخلص التحليل الذي يتم من خلاله المعاملة الحالية إلى:

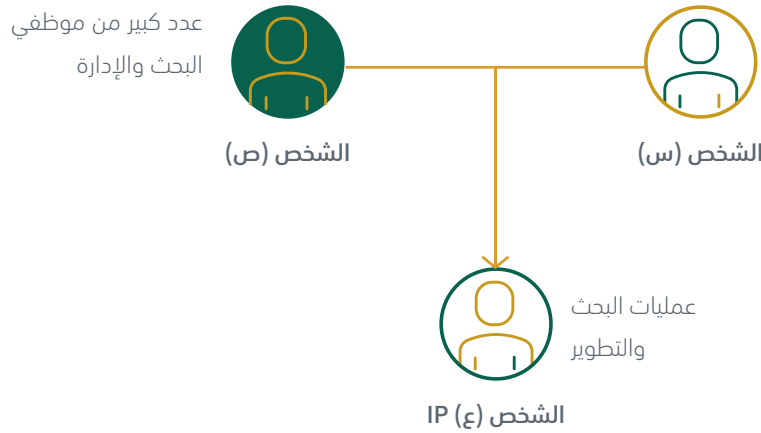
o على الرغم من أن الشركة (أ) هي المالك القانوني للأصول غير الملموسة، إلا أن مساهمتها في هذا العقد هي فقط التمويل لتطوير الأصول.

- يظهر هذا التحليل أن الشركة (أ) تتحمل المخاطر المالية بموجب الاتفاقية، ولديها القدرة المالية لتحمل ذلك الخطر.
- مع الأخذ بعين الاعتبار مساهمات الشركة (أ) والبدايل الواقعية للشركة (أ) والشركة (ب)، يجب أن يكون الأجر المتوقع للشركة (أ) عائداً معدياً للمخاطر على اتفاق التمويل.
- وفي هذه الحالة، تم تحديده بقيمة 440 مليون ريال سعودي في السنة (للسنوات 6 إلى 15)، وهو ما يعادل 11 ٪ من العائد المالي المتوقع المعدل حسب المخاطر.
- وبناءً على ذلك، يحق للشركة (ب) الحصول على المتبقي من العائد المتوقع بعد احتساب العائد المتوقع للشركة (أ) أو 1.760 مليون ريال سعودي في السنة (2,200 مليون ريال سعودي ناقص 440 مليون ريال سعودي) بدلاً من 1.400 مليون ريال سعودي سنوياً كما طلب المكلف. (بناءً على التحليل الوظيفي التفصيلي وتطبيق الطريقة المناسبة، اختار المكلف بشكل خاطئ الشركة (ب) كـ "الطرف المعني" بدلاً من الشركة (أ)).



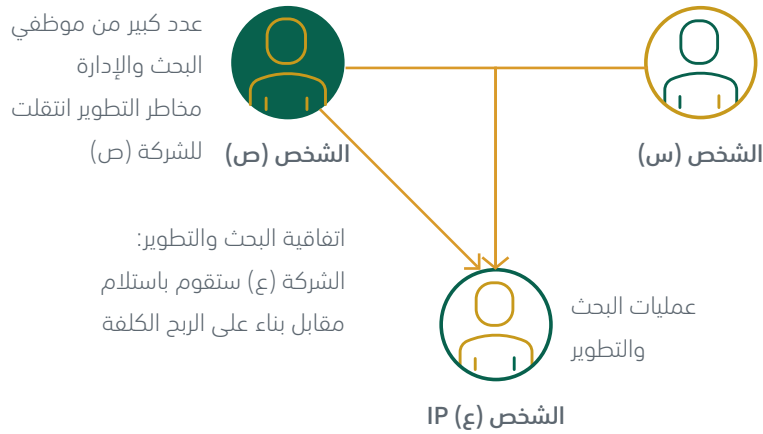
الملحق 14: مثال حول الإرشادات الخاصة بالسلع غير الملموسة (3)

- تم إعداد هذا المثال لأغراض إرشادية ويتعلق بالإرشادات الخاصة بالأصول غير الملموسة.
- تمتلك الشركة (ص) نسبة 100% من حقوق الملكية في شركة مستقلة (ع) مقابل 100 مليون ريال سعودي.
 - تعمل الشركة (ع) في مجال البحث والتطوير وقد طورت جزئياً العديد من التقنيات ولكن بمبيعات محدودة.
 - يبرر سعر الشراء إلى قيمة التقنيات المتطورة جزئياً وإمكانيات موظفي الشركة (ع) لتطوير مزيد من التقنيات الجديدة في المستقبل.
 - تخصيص سعر الشراء من الشركة (س) لأغراض محاسبية فيما يتعلق بخصائص الملكية بنسبة 20% من سعر الشراء إلى الأصول الملموسة و غير الملموسة بما في ذلك البراءات و 80% للتسويق.



- تفرض الشركة (س) بعد الملكية الكاملة على الشركة (ع) نقل جميع حقوقها في التقنيات المتقدمة والمتطورة جزئياً، بما في ذلك براءات الاختراع والأسرار التجارية والمعرفة الفنية للشركة (ص)، شركة تابعة للشركة (س).
- بعد ذلك تبرم الشركة (ص) اتفاقية مع الشركة (ع)، والتي بموجبها ستعمل القوى العاملة في الشركة (ع) بشكل حصري على تطوير التقنيات المنقولة وتطوير التقنيات الجديدة نيابة عن الشركة.
- تنص الاتفاقية على تعويض الشركة (ع) مقابل خدمات البحث من خلال دفعات مساوية لتكلفتها بالإضافة إلى قيمة المراجعة، وتعود جميع الحقوق المتعلقة بالأصول غير الملموسة التي تم تطويرها بموجب اتفاقية الأبحاث إلى الشركة (ص).

- ونتيجة لذلك، ستقوم الشركة (ص) بتمويل جميع الأبحاث المستقبلية مع تحمل المخاطر المالية التي لن تؤدي بها بعض الأبحاث المستقبلية إلى تطوير منتجات قابلة للتجارة. لدى الشركة (ص) فريق بحث كبير بما في ذلك موظفي الإدارة المسؤولين عن التقنيات المكتسبة من الشركة (ع).



- يتولى موظفوا قسم الأبحاث والإدارة في الشركة (ص) مسؤولية الإدارة الكاملة عن توجيه ومراقبة عمل موظفي البحوث في الشركة (ع).
- تنفذ الشركة (ص) مشاريع جديدة وتطور الميزانيات وتسيطر في جوانب أخرى على البحوث الجارية في الشركة (ع).
- يعد جميع موظفي البحوث في الشركة (ع) بأنهم موظفين حصرياً لتقديم الخدمات بموجب اتفاقية الأبحاث مع الشركة (ص).
- من المهم تحديد الأصول الملموسة المحددة التي تم تحويلها إلى الشركة (ص) وتلك التي تحتفظ بها الشركة (ع) عند تحليل تسعير المعاملات بالسعر المحايد الذي يتعين دفعه من قبل الشركة (ص) مقابل الأصول غير الملموسة التي تنقلها الشركة (ع) والسعر المدفوع مقابل خدمات البحث والتطوير التي ستقدمها الشركة (ع). ولم تحدد تعريفات وتقييمات الأصول غير الملموسة الواردة في سعر الشراء لأغراض تسعير المعاملات.
- مثل مبلغ 100 مليون ريال سعودي المدفوع من قبل الشركة (س) لأسهم الشركة (ع) السعر المحايد للأسهم الخاصة بالشركة ويوفر معلومات مفيدة بخصوص قيمة أعمال الشركة (ع).
- يجب أن تنعكس القيمة الكاملة لتلك الأعمال إما في قيمة الأصول الملموسة وغير الملموسة المنقولة إلى الشركة (ص) أو في قيمة الأصول الملموسة وغير الملموسة والقوى العاملة التي تحتفظ بها الشركة (ع).
- وقد يتم تحويل جزء كبير من القيمة الموصوفة في مخصصات سعر الشراء كسمعة تجارية للشركة (ع) إلى الشركة (ص) بالإضافة إلى أصول أخرى غير الملموسة من الشركة (ع).

- وقد تحتفظ الشركة (ع) أيضًا ببعض القيمة التي تم وصفها في تخصيص سعر الشراء كشهرة.
- يجب على الشركة (ع)، بموجب مبدأ السعر المحايد الحصول على هذا التعويض/المقابل، كجزء من السعر الذي تدفعه الشركة (ص) للحقوق المنقولة إلى التقنية غير الملموسة أو من خلال تعويض الشركة (ع) الذي استلمته في سنوات بعد المعاملة لخدمات البحث والتطوير للقوى العاملة لديها.
- ينبغي الافتراض أن القيمة لا تختفي ولا يتم تدميرها كجزء من إعادة هيكلة الأعمال الداخلية. إذا كان قد تم فصل تحويل الأصول غير الملموسة للشركة (ص) في الوقت المحدد من الامتلاك، يجب إجراء تحقيق مستقل فيما يتعلق بأي تقدير متداخل أو انخفاض في قيمة الأصول غير الملموسة المنقولة.

الملحق 15: مثال حول الإرشادات الخاصة بإعادة هيكلة الأعمال - المخاطر

تم إعداد هذا المثال لأغراض إرشادية فقط. ويتعلق بالإرشادات الخاصة بإعادة هيكلة الأعمال والمخاطر.

نقل محتمل لمخاطر الائتمان:

لنفترض أنه قبل إعادة هيكلة الأعمال، يتحمل الموزع المتعاقد مخاطر الديون المعدومة، والتي تنعكس في الميزانية العمومية في نهاية العام. ويثبت التحليل أعلاه أنه قبل إعادة هيكلة الأعمال، اتخذ شخص مرتبط بالقرارات المتعلقة بتمديد شروط الائتمان للعملاء واسترداد الديون وليس من قبل الموزع، وسدد الأشخاص المرتبطين الديون غير القابلة للاسترداد. أي يتحكم الشخص المرتبط بإدارة مخاطر الديون المعدومة. كما أنه تقرر أن الشخص المرتبط هو الطرف الوحيد الذي يتحكم في المخاطر ولديه القدرة المالية على تحمل مخاطر الديون المعدومة، مما يؤدي إلى استنتاج مفاده أنه قبل إعادة هيكلة الأعمال، لم يكن الموزع مسؤولاً عن المخاطر. في مثل هذه الحالة لا يتحمل الموزع مخاطر الديون المعدومة للنقل كجزء من إعادة هيكلة الأعمال.

تقليل مخاطر المخزون:

عندما يتحول موزع كامل المخاطرة إلى موزع يتعرض لمخاطر محدودة نتيجة لتقليل أو التخلص من المخاطر المتعلقة بالمخزون في الشركة المعاد هيكلتها (أي سيقوم المدير في المجموعة بالتحكم في إدارة مخاطر المخزون)، فإنه يجب تحديد حد القضاء على المخاطر الاقتصادية. قد ترغب الهيئة الضريبة في تحليل ما يلي:

- دور المخزون في نموذج الأعمال (مثل السرعة في السوق والنطاق الشامل)
- طبيعة المخزون (مثل قطع غيار أو الورود الطبيعية).
- مستوى الاستثمار في المخزون.
- العوامل التي تؤدي إلى شطب المخزون أو التقادم (مثل قابلية الاستخدام وضغط التسعير وسرعة التحسينات التقنية وظروف السوق)
- حالات سابقة لشطب وتقادم الأسهم، وما إذا قد تؤثر أي تغييرات تجارية على موثوقية الأداء التاريخي كمؤشر على المخاطر الحالية.
- تكلفة التأمين ضد تلف المخزون أو خسارته.
- حالات سابقة لضرر أو الخسارة (إذا كان غير مؤمن).

الملحق 16: مثال حول الإرشادات الخاصة بإعادة هيكلة الأعمال - الموزع

- تم إعداد هذا المثال لأغراض إرشادية فقط. ويتعلق بالإرشادات الخاصة بإعادة هيكلة الأعمال والموزعين.
- بافتراض أن موزع متكامل يعمل بموجب عقد طويل الأجل لنوع معين من المعاملة.
- وبناءً على حقوقه بموجب العقد، يكون لديه الخيار بقبول أو رفض أنه موزع ذو مخاطر محدودة لشخص خارجي، وأن الأجر المكتسب بالسعر المناسب لهذا النشاط يحقق ربحاً ثابتاً بنسبة + 2% سنوياً، بينما تنسب زيادة الأرباح المحتملة المرتبطة بالمخاطر إلى الشخص المرتبط الخارجي.
- لنفترض في هذا المثال أن إعادة الهيكلة تؤدي إلى إعادة التفاوض بشأن الترتيبات الحالية، ولكنها لا تتضمن على نقل أصول أخرى غير حقوقها بموجب العقد طويل الأجل.
- من وجهة نظر الموزع، فإن السؤال هنا بشأن العقد الجديد (مع الأخذ في الاعتبار كلاً من الأجر الخاصة بمعاملات ما بعد إعادة الهيكلة وأي تعويض عن عملية إعادة الهيكلة) ما إذا كان واقعياً ويتم اعتباره كبدل. وإلا، يعني ذلك أنه لم يتم تسعير العقد بالسعر المحايد ويجب دفع تعويض إضافي لتعويض الموزع لإعادة الهيكلة أو قد يتطلب إجراء تقييم تجاري للمعاملة.
- لأغراض تسعير المعاملات، يجب تحديد تحمل الطرف الخارجي المحدد المخاطر التي يتم نقلها تعاقدياً كجزء من إعادة هيكلة الأعمال.
- في فترة السعر المحايد، من المرجح أن تعتمد الاستجابة على حقوق الأشخاص والأصول الأخرى للأشخاص، على إمكانات الربح الموزع والشخص المرتبط به فيما يتعلق بنموذجي الأعمال (موزع كامل المخاطر ومنخفض المخاطر)، وكذلك المدة المتوقعة للترتيب الجديد.
- ويجب في تقييم إمكانية الربح تقييم ما إذا كانت الأرباح السابقة (المحددة وفقاً لمبدأ السعر المحايد) هي مؤشر على إمكانية الربح المستقبلي أو ما إذا كانت هناك تغييرات في بيئة الأعمال حول توقيت إعادة الهيكلة أي أن الأداء السابق ليس مؤشراً على إمكانية الربح. على سبيل المثال، يمكن أن تؤثر المنتجات المنافسة على تقليل الربحية، وقد تقلل التقنية الجديدة أو تفضيلات المستهلك من جذب المنتجات.

- يمكن توضيح هذه العوامل من منظور الموزع عبر المثال التالي:

الحالة 3		الحالة 2		الحالة 1		
5%	السنة 1	5%	السنة 1	2%-	السنة 1	موزع بمخاطر مرتفعة بيانات ربحية سابقة (آخر 5 سنوات)
7%	السنة 2	10%	السنة 2	4%	السنة 2	
10%	السنة 3	5%	السنة 3	2%	السنة 3	
8%	السنة 4	5%	السنة 4	0%	السنة 4	
6%	السنة 5	10%	السنة 5	6%	السنة 5	
0% إلى 6% مع مخاطر كبيرة داخل هذا النطاق (بسبب المنافسة)		5% إلى 6% مع مخاطر كبيرة داخل هذا النطاق		(-2)% إلى 6% مع مخاطر كبيرة داخل هذا النطاق		موزع بمخاطر مرتفعة بيانات ربحية متوقعة (ذلال السنوات المتبقية من العقد)
2% للسنة		2% للسنة		2% للسنة		موزع بمخاطر محدودة

ملاحظة: يعكس الجدول المذكور أعلاه متوسط العائد للموزع الذي يتعرض لمخاطر محدودة.

تحليل الحالات الثلاثة:

1. في الحالة رقم 1، يتوقع الموزع ربح محتمل مع وجود شك حول نسبة معدل الربحية المنخفض نسبياً ولكن مستقر نوعاً ما. ويعتمد ما إذا كان الشخص المستقل مستعداً للقيام بذلك على عوائده المتوقعة في إطار كل من الحالتين ومستوى تحمله للمخاطر والخيارات المتاحة والتعويضات الممكنة لإعادة الهيكلة.
 2. في الحالة رقم 2، من غير المحتمل أن يوافق الأشخاص المستقلون في حالة الموزع على نقل المخاطر وإمكانية الربح المرتبطة بها دون تعويض إضافي إذا كان لديهم خيار القيام بغير ذلك.
 3. توضح الحالة رقم 3 أن التحليل يجب أن يأخذ في الاعتبار إمكانية الربح المستقبلي، ولن يكفي الاعتماد على البيانات السابقة وحدها عند وجود تغيير كبير في البيئة التجارية أو الاقتصادية. وبشكل عام يعد اعتبار ربح أقل للموزع الذي يتعرض لمخاطر محدودة الذي يهدف للحد من المخاطر التي يتحملها، مناسباً إذا تم إثباته بشكل صحيح.
- وفيما يتعلق بأي تعويض محتمل (مصاريح تعويض أو إنهاء خدمة) فإنه ينبغي اتخاذ الترتيب القانوني كنقطة انطلاق لتحديد لزوم دفع تعويض أو إنهاء الخدمة. ويجب تحديد التعويض المناسب بناءً على الظروف المحددة إذا لم يتم النظر في شروط الإنهاء / التعويض في الترتيب القانوني بمبدأ السعر المحايد.

