

التخطيط الضريبي الدولي وسياسات الدول النامية (اتفاقية تآكل القاعدة وتحويل الأرباح)

أ.م. د محمد عباس احمد

جامعة النهدين، كلية العلوم السياسية، قسم العلاقات الاقتصادية الدولية، ١٠٠٠١، بغداد، العراق.

dr.muhammed@nahrainuniv.edu.iq

المخلص:

أدى تعدد وتنوع التبادلات الدولية التجارية والاستثمارية في السنوات الأخيرة إلى ظهور اختلاف الأساليب والمخططات الدولية للتهرب الضريبي التي قد تؤدي إلى تآكل الإيرادات الضريبية في البلدان الصناعية والدول النامية كما ذهبت بعض البلدان إلى ان تقلل من الأعباء الضريبية على رأس المال المتنقل وبالتالي تسهل في جذب الاستثمارات. لقد أدت ظاهرة العولمة إلى التقارب بين الدول، ومن الواضح أنها زادت من الحراك الدولي للشركات متعددة الجنسيات وازدادت انشطتها . فانخفاض التكاليف قد تجعل الاستثمار التجاري الحقيقي أكثر قدرة على الحركة عبر البلدان والابتكار المالي والتحرير المالي قد تسهل تجنب الضرائب الدولية من قبل شركات أقل حرية. وتزداد الآثار المترتبة على الحراك المالي أكثر عندما تقوم الشركات بتحويل الدخل إلى الملاذات الضريبية وغيرها من البلدان منخفضة الضرائب من خلال المعاملات المالية. التخطيط الضريبي الدولي هو أداة استراتيجية للحكومات وإدارتها المالية، وان تصميم قواعد الضرائب الدولية هو السماح للشركات متعددة الجنسيات بالوصول إلى عملائها في الخارج والتنافس مع الشركات الأجنبية في الأسواق الدولية. وكل هذا يدفع إلى خلق الثقة أو اليقين الضريبي لدى الشركات متعددة الجنسيات عندما يوفرون اليقين الضريبي للشركات ويزيل الازدواج الضريبي من خلال معاهدات ضريبية واضحة وقواعد محدودة تتطلب فرض ضرائب على الأرباح الأجنبية في بلدان المنشأ الأمر الذي يسهم في خلق بيئة جاذبة للاستثمارات وبالتالي لا يمكن خلق قواعد ضريبية فعالة دولية اذا لم يكن هناك تخطيط ضريبي دولي ستعكس آثاره على جميع اقتصاديات البلدان النامية والمتقدمة وهو ما يعزز من تعبئة الإيرادات.

الكلمات المفتاحية: (التخطيط الضريبي، المعاهدات الضريبية، الضرائب الدولية، الرقمنة).

International Tax Planning and Policies of Developing Countries (Base Erosion and Profit Shifting Agreement)

Dr. Mohammed Abbas Ahmed

Al-Nahrain University, college of Political Science, Department of International Economic Relations, Baghdad, 10001, Iraq

dr.muhammed@nahrainuniv.edu.iq

Abstract

The multiplicity and diversity of international trade and investment exchanges in recent years has led to the emergence of different international methods and schemes for tax evasion that may lead to the erosion of tax revenues in industrialized and developing countries. Some countries also sought to reduce tax burdens on mobile capital and thus facilitate attracting investments .The phenomenon of globalization has led to the rapprochement between countries, and it is clear that it has increased the international mobility of multinational companies and increased their activities. Lower costs may make real business investment more mobile across countries, and financial innovation and liberalization may facilitate international tax avoidance by less free corporations. The effects of financial mobility are further amplified when companies shift income to tax havens and other low-tax countries through financial transactions .International tax planning is a strategic tool for governments and their financial management. International tax rules are designed to allow multinational companies to reach their customers abroad and to compete with foreign companies in international markets. All

this leads to the creation of tax confidence or certainty for multinational companies when they provide tax certainty for companies and eliminates double taxation through clear tax treaties and limited rules that require taxation of foreign profits in the countries of origin, which contributes to creating an attractive environment for investments. Therefore, it is not possible to create effective international tax bases if there is no international tax planning, whose effects will be reflected on all the economies of developing and developed countries, which will enhance revenue mobilization.

Keywords: Tax planning, Tax treaties, international taxation, Digitization).

المقدمة:

عندما يعبر النشاط التجاري الحدود الوطنية، يُطرح السؤال حول المكان الذي يجب أن تخضع فيه الأرباح الناتجة عن هذا النشاط للضريبة من حيث المبدأ، هناك ثلاث احتمالات على الأقل لتعيين الحق الضريبي: المصدر: البلدان التي يتم فيها الإنتاج الإقامة البلدان التي تُقيم فيها الشركة الوجهة: البلدان التي تتم فيها المبيعات. من المعروف ان الهياكل الضريبية والتي تم انشاءها قبل ما يقارب ١٠٠ عام تقريبا معظمها كان النظام الضريبي مصمما على أنظمة اقتصادية تكون معظم التجارة فيها في السلع المادية المنظورة.

وفي سياق التطور التاريخي الذي استمر لقرن من الزمان، تحول عمل الإطار الضريبي الدولي الحالي إلى بنية هجينة. تم تحديدها من خلال شبكة معقدة من التفاعلات بين القوانين المحلية والتزامات المعاهدات الضريبية تعكس قواعد تخصيص الدخل لمنطقة جغرافية معينة وفق الحقائق السياسية والقانونية والاقتصادية والتاريخية والإدارية. إن الإنصاف أو الظلم الناتج عن توازن الحقوق الضريبية بين الدول مع المطالبات الضريبية المشروعة هو مصدر قلق متزايد للمجتمع الضريبي الدولي.

تعرض نظام الضرائب الدولي - الذي شكلته عصبة الأمم في أبريل / نيسان ١٩٢٣ - لضغوط شديدة في السنوات الأخيرة. جعلت العولمة والرقمنة والمنافسة الضريبية من الصعب على البلدان زيادة الإيرادات من الشركات متعددة الجنسيات بطريقة عادلة وفعالة. بعد عقد من النقاش، وافقت ١٣٨ دولة مؤخرًا على أول إصلاح رئيسي للنظام الضريبي الدولي منذ قرن تطمح الدول بتطبيقه عام ٢٠٢٤.

يوضح نطاق العمل المتعلق بالضرائب الدولية والاهتمام الذي اجتذبه على أعلى المستويات السياسية ومع الجمهور أن جهود مجموعة العشرين ومنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية لتشكيل الهيكل الضريبي الدولي خلال العقد الماضي كان لها تأثيرات حقيقية. أصبحت الضرائب قضية عالمية، وهي متداخلة مع الاهتمامات الأكثر إلحاحًا التي تواجه العالم - تغير المناخ، ووباء COVID-19 وتلبية أهداف التنمية المستدامة. كل هذه القضايا تتطلب حلولاً متعددة الأطراف.

اولاً: أهمية البحث

تتبع أهمية البحث من تزايد أهمية العلاقات الاقتصادية الدولية والترابط الكبير بين الاقتصاديات للدول في ظل العولمة الاقتصادية التي شهدتها العالم والثورة الرقمية والتحول الكبير في الأنشطة الاقتصادية وتداخلها، وهو ما دفع الكثير من الدول إلى ضرورة إعادة النظر في تعبئة مواردها الاقتصادية. حيث تزايدت وتيرة التهرب الضريبي الدولي والتجنب الضريبي الدولي، وذهبت الكثير من الشركات المتعددة الجنسيات إلى نقل أرباحها في البلدان التي تنخفض فيها الضرائب أو تكون معدومة، وهو ما دفع المنظمات الدولية إلى البحث عن أطر للتشريعات الدولية لتتبع الأنشطة الاقتصادية للشركات المتعددة الجنسيات.

ثانياً: إشكالية البحث

تقوم إشكالية البحث حول العلاقة بين التخطيط الضريبي الدولي وسياسات الدول النامية في ظل التوجهات السياسية والاقتصادية للدول في إبرام اتفاقية (تآكل القاعدة وتحويل الأرباح) لقد بات رسم السياسات الاقتصادية والتخطيط لها

مرتبطا بتوجهات دولية تسعى الى توجيه الدول النامية في بناء الكثير من التشريعات الضريبية داخلها. ومن هنا يبرز سؤال ماهي العلاقة بين التخطيط الضريبي الدولي وسياسات الدول النامية وماهي اتفاقية تآكل القاعدة وتحويل الأرباح.

ثالثا: فرضية البحث

هناك علاقة وطيدة بين التخطيط الضريبي الدولي وسياسات الدول النامية، فالسياسات للدول النامية عليها ان تأخذ بنظر الاعتبار الاساليب والمخططات الدولية التي تمنع تآكل الإيرادات الضريبية في دولها.

رابعا: هدف البحث

يهدف البحث الى كشف طبيعة العلاقة بين التخطيط الضريبي الدولي والسياسات للدول النامية في ظل تنامي النشاطات الاقتصادية وتنقص الإيرادات الضريبية للدول النامية مقابل تزايد الأرباح للشركات المتعددة الجنسيات عن طريق قيام الأخيرة بنقل أرباحها المتحققة الى دول تزداد فيها الاعفاءات الضريبية وتقلل من الاعباء الضريبية المفروضة على الشركات ونشاطاتها الاقتصادية.

خامسا: منهجية البحث

استنادا الى فرضية البحث واشكالته البحثية التي نسعى للإجابة عليها، فان المنهج المتبع في البحث هو المنهج الاستنباطي، معتمدين الاسلوب النظري والوصفي.

هيكلية البحث:

تم تقسيم هيكلية البحث على ثلاثة مباحث تضمن المبحث الاول الاطار المفهومي للتخطيط الضريبي الدولي ليتم تقسيمه على مطلبين الاول مفهوم التخطيط الضريبي الدولي والمطلب الثاني الضرائب الدولية، في حين ذهب المبحث الثاني الى الضرائب الدولية، اما المبحث الثاني تناول التخطيط الضريبي الدولي والمعاهدات الضريبية والذي تم تقسيمه على مطلبين اساسيين ذهب المطلب الاول الى تناول معاهدات تجنب الازدواج الضريبي الدولي في حين ركز المطلب الثاني على التعاون الضريبي الدولي، اما المبحث الثالث فقد ذهب الى السياسات والتحديات الضريبية للدول النامية حيث ركز المطلب الاول على تحديات السياسة الضريبية التي تواجه البلدان النامية في حين ركز المطلب الثاني على الرقمنة والتحديات التي تواجه صانعي السياسات الضريبية.

ومن ثم الخاتمة والاستنتاجات والتوصيات.

المبحث الاول : الاطار المفهومي للتخطيط الضريبي الدولي

هو ترتيب المعاملات عبر الحدود وفق مبادئ الضرائب الدولية لتحقيق تشريعات ضريبية فعالة ومشروعة. طرح السياق الدولي سلسلة من الآليات واستراتيجيات التبادل التجاري التي تتجاوز الحدود الجغرافية للدول، مدفوعة من بين أسباب أخرى بالتغيرات التكنولوجية المستمرة المطبقة بشكل أساسي على الاتصال ووسائل التواصل التي احدثت تغييرا جوهريا في المعاملات التجارية والمالية الدولية ويمكن تفسير هذا التحول للفاعلين الاقتصاديين نحو اكتساب أسواق جديدة في الحاجة إلى البحث عن تكنولوجيا متقدمة ولدت من خلال التقدم المستمر في اكتشاف وسائل عدة للتبادل، وان الهدف المتمثل في تحقيق وتوسيع نطاق الاستهلاك العالمي للسلع والخدمات وتدويل التجارة يبدو جذابا للحصول على أرباح أكبر، ولكن بلا شك في كل قرار استثماري يتم وضعه وبهذا المعنى، لا يتعين على الإدارات المالية في الدول أن تتكيف مع هذا الواقع الاقتصادي الجديد، ولكن فيما يتعلق بالمسألة التشريعية، ستحتاج البلدان إلى التوفيق بين حقها المشروع في فرض ضرائب على المنشآت التي نشأت داخل أراضيها وخارجها مع بعض الحذر. في منع فرض ضريبة على نفس المفهوم في أكثر من دولة. وهنا قد تنشأ المنافسة الضريبية بين الفاعلين الاقتصاديين في استراتيجيتهم للمزايا الممنوحة للشركات العاملة في وظيفة الربح الذي يحصل على كل عمل تجاري على وجه الخصوص. وبالتالي، من خلال نظام التخطيط المالي، سيتمكن المساهمون في الشركات المتعددة الجنسيات من العثور على أفضل بديل يسمح لهم بتقليل العبء الضريبي في هذا الصدد.

المطلب الاول : مفهوم التخطيط الضريبي الدولي

ان عملية هيكلية وترتيب الشؤون المالية لدافعي الضرائب بالاستفادة من المزايا الضريبية وخفض الالتزامات قدر الامكان دون خرق القوانين والتشريعات الضريبية للدول يعد كمفهوم للتخطيط الضريبي الدولي ، ومن هنا فان تحصيل بلد ما للإيرادات الضريبية سيكون قادرًا على إحداث انخفاض في قاعدته الضريبية ، ولهذا السبب يعد هذا في الوقت الحاضر موضوعا بارزا في جداول أعمال المالية العامة. وإدارات العالم أجمع، ومن هنا يرتبط اتخاذ قرارات الاستثمار بالهيكل الضريبي الذي يمتلك البلد المتلقي لهذا الاستثمار[1]

وهكذا قامت الكثير من الدول في العالم بتكييف تشريعاتها عن طريق إدراج مفهوم الدخل العالمي، والذي يتم من خلاله تجميع مبدأ الإقليمية للمصدر أو الأصل التحديد الاقتصادي للحقيقة الخاضعة للضريبة والمبدأ من الإقامة

وبالتالي فان سيادة التخطيط الضريبي الدولي دفع الإدارات الضريبية لتكون أكثر ديناميكية، لتكون قادرة على التكيف مع الظروف الاقتصادية الدولية الجديدة ، لاقتراح التغييرات التشريعية في هذا الشأن وتوسيع قدرتها التشغيلية للرقابة والمراجعة ومن ثم تطوير استراتيجيات العمل ، لذا فإن تقليل العبء الضريبي هو حقيقة مهمة للغاية تعمل الشركات المتعددة الجنسيات على تحقيقه، ويمكن تحقيقها من خلال دراسة الحقائق والأفعال القانونية التي تتطور مجموعة اقتصادية ومعرفة الأنظمة الضريبية المختلفة الموجودة في البلدان التي لها وجود تجاري، بمعنى آخر من خلال الاستراتيجية أو التخطيط الضريبي الدولي[2].

في هذا الصدد . ينشأ التخطيط الضريبي الدولي كأداة استراتيجية للحكومات وإدارتها المالية، والتي تتميز بمجموعة منسقة من السلوكيات التجارية. تهدف إلى خلق علاقات ومواقف قانونية موجهة لتحسين العبء المالي ، داخل إطار الشرعية . ويهدف واضح يتمثل في تقليل التكلفة الضريبية. لا يهدف هذا التخطيط المالي الدولي في حد ذاته إلى التهرب من العبء الضريبي أو التملص منه . أو التزوير أو التظاهر بأفعال قانونية ، وهي حقائق من شأنها أن تتسبب في ارتكاب غير مشروع . على العكس من ذلك داخل إطار الشرعية التي يُزعم أنها تسعى إلى أكثر من غيرها بديلا فعلا لتقليل الضغط الضريبي الذي تتحمله الشركات العاملة. كما ذكر خافيير رودريغيز سانتوس في دليل الضرائب الدولية لمعهد الدراسات الضريبية في إسبانيا: "في التخطيط الضريبي الدولي . لا يتعلق الأمر بمحاكاة الأعمال أو الأعمال التجارية ، بل يتعلق بتنفيذ الأعمال التي يتم أخذها بعين الاعتبار أكثر ملاءمة من وجهة النظر المالية من بين البدائل القانونية[2].

نظام الضرائب الدولية هو آلية لتعديل الإجراءات الضريبية للأشخاص والشركات الذين ينضمون في أنشطة اقتصادية عبر الحدود. إن توضيح القواعد الضريبية الدولية وتوضيحها هي ضرورية للاقتصاد والحكومات بصورة عامة .

بعد الازمة الاقتصادية في عام ٢٠٠٨ ، ادت الى دفع الحكومات في الكثير من الدول إلى المطالبة بمزيد من العبء على المواطنين ، الذين أصيبوا بالإحباط بسبب التهرب الضريبي من قبل الشركات متعددة الجنسيات. حالياً ، وهو ما دفع المؤسسات الاقتصادية الدولية الى مراجعة أنظمة الضرائب الخاصة بهم والمعاهدات الضريبية وذهبت الكثير من الدول الى أبرام اتفاقيات ضريبية مع دول أخرى للقضاء على الازدواجية وتعزيز الاستثمار والتبادلات الاقتصادية مع تلك البلدان. و توفر الاتفاقيات تدابير ضد التهرب الضريبي الدولي وهوية تحصيل الضرائب من خلال إطار للتعاون بين السلطات الضريبية من خلال تبادل المعلومات حول دافعي الضرائب والمساعدة المتبادلة في تحصيل الضرائب[3]

المطلب الثاني: الضرائب الدولية

تتطبق قواعد الضرائب الدولية على ارباح شركات الدخل والأشخاص التي تكسبها من عملياتها ومبيعاتها في الخارج. وتعمل المعاهدات الضريبية بين الدول التي تجمع عائدات تلك الضرائب ، ويتم وضع قواعد مكافحة التهرب للحد من الفجوات التي تستخدمها الشركات لتقليل العبء الضريبي العالمي. وتكون الدوافع وراء انشاء قواعد الضرائب الدولية الى ان الشركات تتبع عموماً اكثر من وسيلة منطقية من منظور اقتصادي عند تصميم سلاسل

الاستيرادات والصادرات الخاصة بها او في تقدير ايراداتها المالية والاستثمار عبر الحدود. ومع ذلك ، قد تحتاج للتكيف الاقتصادي لهياكل عدة من اجل الوصول إلى التوافق مع ما هو أكثر منطقية من منظور ضريبي يقل فيها العبء الضريبي.

فكما هو معروف ان الشركات متعددة الجنسيات لديها موظفين وعمليات في بلدان في جميع أنحاء العالم. عندما تكسب شركة أرباحاً في دولة ما ، فإنها غالباً ما ترسل بعض هذه الأرباح إلى مقرها الرئيسي ، والتي قد توزع جزءاً على المساهمين كأرباح. كل من هذه الأنشطة يمكن أن يؤدي إلى واحدة أو أكثر من الطرق في الهروب من القواعد الضريبية الدولية[4].

كما تعمل قواعد الضرائب الدولية على حث الدول في منع وقوع الازدواج الضريبي في الدول التي تفرض ضرائب على أرباح الشركات متعددة الجنسيات. بشكل عام ، ويكون الغرض منها هو التأكد من أن دخل الشركات يخضع للضريبة مرة واحدة بدلاً من عدة مرات من قبل عدة دول. عندما تفرض أكثر من دولة ضرائب على نفس أرباح شركة متعددة الجنسيات ، فإن النتيجة هي الازدواج الضريبي ، وهو عائق أمام الاستثمار عبر الحدود.

والجدير بالذكر فان القواعد التي تؤثر على الشركات متعددة الجنسيات وعملها داخل الدول هي ثلاثة مجالات للسياسة الضريبية تؤثر على الضرائب المفروضة على الشركات متعددة الجنسيات. منها المعاهدات الضريبية بين البلدان ومعدلات ضريبة الاستقطاع المنصوص عليها في تلك المعاهدات و القواعد التي تحدد الدخل الذي سيتم فرض ضرائب عليه من قبل البلد الذي يقع فيه المقر الرئيسي ؛ وقواعد لتقليل التهرب الضريبي من قبل الشركات متعددة الجنسيات. القواعد الأساسية لنظام ضريبة الدخل الدولي وكما هو معروف تتكون مجموعة القواعد التي تؤثر على المعاملة الضريبية لأنشطة الأعمال التجارية عبر الحدود في المقام الأول من قانون الضرائب المحلي . والمعاهدات الضريبية وغيرها من المعاهدات الضريبية الدولية متعددة الاطراف[5].

ان هناك قاعدتين رئيسيتين توطران فرض الضرائب على أرباح الأعمال من الأنشطة عبر الحدود ، قاعدة الرابطة لتحديد الموطن لفرض ضريبة على مؤسسة غير مقيمة بموجب معظم المعاهدات الضريبية ، تخضع أرباح الأعمال التي تجنيها المؤسسة للضريبة حصرياً من قبل دولة الإقامة ما لم تمارس الشركة نشاطاً تجارياً في الدولة الأخرى أي دولة (المصدر) من خلال منشأة دائمة تقع فيها. وهذا ما جاء في المادة ٧ من اتفاقيات الضرائب النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية[6].

في الميدان الاقتصادي و اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي للأمم المتحدة) ، لأنها تحدد الأرباح الخاضعة للضريبة من قبل بلد ما بالرجوع إلى علاقتها بالموقع الخاص. يتم تعريف الأخير بشكل عام بالرجوع إلى عتبة تحدد الظروف التي تعتبر فيها المؤسسة الأجنبية أو المنشأة لديها مستوى كافٍ من النشاط الاقتصادي في دولة ما لتبرير فرض الضرائب في تلك الدولة. وفرض الضريبة يتطلب عموماً مستوى معيناً من الوجود المادي للمؤسسة الأجنبية في الدولة، إما من خلال مكان ثابت للعمل" أو من خلال إجراءات "وكيل تابع" (المادة ٥ من اتفاقية منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية واتفاقيات الأمم المتحدة النموذجية الضريبية) [7] .

أولاً: قواعد الضرائب الدولية

ان تصميم قواعد الضرائب الدولية هو السماح للشركات متعددة الجنسيات بالوصول إلى عملائها في الخارج والتنافس مع الشركات الأجنبية في الأسواق الدولية. وكل هذا يدفع إلى خلق الثقة أو اليقين الضريبي لدى الشركات المتعددة الجنسيات عندما يوفر اليقين الضريبي للشركات وازالة الازدواج الضريبي من خلال معاهدات ضريبية واضحة وقواعد محدودة تتطلب فرض ضرائب على الأرباح الأجنبية في بلدان المقر.

ومع ذلك، فإن العديد من البلدان قد ذهبت أو اعتمدت أو عززت قواعدها المناهضة للضرائب على الدخل عبر الحدود في السنوات الأخيرة. ومع كل القواعد للضرائب الدولية الا انه يمكن العثور على هذه السياسات، مثل قواعد التسعير التحويلي، وقواعد الشركات الأجنبية الخاضعة للرقابة، وقواعد الرسملة الضيقة لتقليل سلوك التهرب الضريبي. يمكنهم أيضاً تقليل الاستثمار والتوظيف من قبل الشركات متعددة الجنسيات في الخارج وفي بلدان المقر

الرئيس وهذه تعد من الممارسات الضريبية الضارة لذا هدفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية منذ تسعينيات القرن الماضي، وهي تساعد الآن في تقديم حل ثنائي الركائز ومتعدد الأطراف مبني على التعاون والتسوية. تقود منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية الجهود الدولية منذ التسعينيات - وخاصة منذ عام ٢٠٠٩ بدعم من مجموعة العشرين - لتمكين البلدان من منع التهرب الضريبي وتجنب ضرائب الشركات من خلال معالجة الممارسات الضريبية الضارة وتحسين الشفافية الضريبية (بما في ذلك إنهاء السرية المصرفية للأغراض الضريبية)، ومن خلال إشراك أكبر عدد ممكن من البلدان، بعيداً عن عضوية منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، لضمان تكافؤ الفرص على الصعيد العالمي [8].

منذ عام ٢٠١٣، حقق مشروع BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) المكون من ١٥ إجراء تقدماً كبيراً في تحقيق المزيد من الاتساق والمضمون والشفافية في نظام الضرائب الدولي. ضمن الإطار الشامل لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية / مجموعة العشرين بشأن BEPS، تعمل ١٤٠ دولة وسلطة قضائية معاً منذ عام ٢٠١٦ لتنفيذ تدابير BEPS. تكلف ممارسات التهرب الضريبي من الشركات متعددة الجنسيات البلدان ما بين ١٠٠ و ٢٤٠ مليار دولار في الإيرادات المفقودة سنوياً [9].

كان الجزء الرئيسي من مشروع BEPS هو معالجة التحديات الضريبية الناشئة عن رقمنة الاقتصاد، وقد أصبح هذا مهمًا بشكل متزايد على جدول الأعمال الدولي. الذي يُعد الحل ذو الركائز المزدوجة حقًا معلمًا تاريخيًا. يهدف الركيزة الأولى إلى ضمان توزيع أكثر عدلاً للأرباح والحقوق الضريبية بين البلدان فيما يتعلق بأكبر الشركات متعددة الجنسيات، والتي يمكن اعتبارها الفائزين بالعولمة. تقوم بإعادة تخصيص ٢٥٪ من الأرباح التي تزيد عن ١٠٪ لدول السوق. يسعى العمود الثاني إلى وضع حد أدنى للمنافسة الضريبية على ضريبة دخل الشركات من خلال ضريبة شركات عالمية بنسبة ١٥٪ كحد أدنى يمكن للبلدان استخدامها لحماية قواعد الضريبة. الركيزة الثانية لا تلغي المنافسة الضريبية، ولكنها تضع قيودًا متفق عليها متعدد الأطراف عليها [10].

ومن هنا وفي ٨ أكتوبر ٢٠٢١، وافق ١٣٦ من ١٤٠ عضوًا في منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية / إطار العمل الشامل لمجموعة العشرين بشأن تآكل القاعدة وتحويل الأرباح - الذي يمثل أكثر من ٩٠٪ من الناتج المحلي الإجمالي العالمي - على الحل ثنائي الركائز لمعالجة التحديات الضريبية الناشئة عن الرقمنة. يجلب هذا الإصلاح أهم التغييرات في القواعد الضريبية الدولية منذ أكثر من قرن وسيعيد تخصيص أكثر من ١٢٥ مليار دولار من الأرباح من حوالي ١٠٠ من أكبر الشركات متعددة الجنسيات وأكثرها ربحية في العالم إلى بلدان في جميع أنحاء العالم، مما يضمن أن هذه الشركات تدفع حصة عادلة من ضرائب أينما تعمل وتدر أرباحًا. يتضمن حل Two-Pillar للشركات المتعددة الجنسيات والدول العاملة فيها تلك الأخيرة أيضًا حدًا أدنى عالميًا من ضريبة الشركات التي ستولد حوالي ١٥٠ مليار دولار من الإيرادات الضريبية الإضافية سنوياً. بعد هذا الإنجاز الكبير [11]، وفي النظام الاقتصادي الدولي اليوم التحرك بسرعة في التنفيذ والتأكد من دخول الحزمة حيز التنفيذ بطريقة منسقة. وتنص خطة التنفيذ التفصيلية، التي تمت الموافقة عليها في ٨ أكتوبر / تشرين الأول ٢٠٢١، على جدول زمني. يجب تصميم أدوات مختلفة واعتمادها في الأشهر المقبلة. والجدير بالذكر أنه في عام ٢٠٢٢، سيتم تطوير قواعد نموذجية للتشريعات المحلية على الركيزة الأولى وسيتم تنفيذ الحقوق الضريبية الجديدة من خلال اتفاقية متعددة الأطراف سيتم التوقيع عليها في عام ٢٠٢٣، بهدف أن تدخل حيز التنفيذ في عام ٢٠٢٤.

لعبت البلدان النامية، بصفتها أعضاء في الإطار الشامل على قدم المساواة دورًا نشطًا في المفاوضات، ويحتوي الحل ثنائي الركائز على العديد من الميزات لضمان معالجة مخاوف البلدان ذات القدرات المنخفضة. ستضمن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية إمكانية إدارة القواعد بفعالية وكفاءة، كما ستوفر دعمًا شاملاً لبناء القدرات للبلدان التي تحتاجها [12].

لقد لعبت قيادة مجموعة العشرين دورًا أساسيًا في هذا النجاح، وسيتم الاعتماد على وحدتها وتصميمها بينما نمضي قدمًا.

المبحث الثاني : التخطيط الضريبي الدولي والمعاهدات الضريبية

الضرائب أحد العدسات الرئيسية في قياس قدرة الدولة وتشكيلها وعلاقات القوة في المجتمع. والإيرادات هي الشغل الشاغل للدولة والتي تعد مشكلة في قدرة الدولة على فرض الضرائب في البلدان الأقل نمواً وحاجته إلى تعبئة الموارد لتحقيق التنمية الاقتصادية. ومن بين الوسائل المختلفة لتعبئة الموارد (على سبيل المثال المدخرات القسرية. وضريبة الاستيرادات. والتلاعب بشروط التجارة. وما إلى ذلك). تعتبر الضرائب هي الأكثر ارتباطاً بمسائل تكوين الدولة ويمكن قياس قدرة الدولة وسلطتها والتسويات السياسية في المجتمع في أعقاب الأزمات المالية من خلال انظمته الضريبية [13].

المطلب الاول: معاهدات تجنب الازدواج الضريبي الدولي

غالبًا ما يتم الاتفاق على المعاهدات الضريبية بين بلدين. تحدد المعاهدات الضريبية الدولة التي ستفرض ضرائب على الدخل الناتج عن شركة لديها عمليات في كلا البلدين. فعلى سبيل المثال شركة أمريكية لديها مصنع في فرنسا تحقق أرباحًا وتدفع ضرائب للسلطات الفرنسية على هذه الأرباح. قد ترسل الشركة توزيعات أرباح إلى شركتها الأم التي تتخذ من الولايات المتحدة مقراً لها من تلك الأرباح الفرنسية. تسمح المعاهدة الضريبية بين فرنسا والولايات المتحدة لفرنسا بفرض ضريبة مقطوعة بنسبة ١٥ في المائة على مدفوعات الأرباح. يمكن للشركة التوفيق بين ضريبة الاستقطاع والتزامها الضريبي على الشركات مع فرنسا [14].

وتتطبق مجموعة أخرى من القواعد الضريبية الدولية على الأرباح الأجنبية للشركات. قد تدين الشركة الأمريكية التي لديها عمليات في الخارج بضرائب للحكومة الأمريكية اعتمادًا على كيفية جني أرباحها ومدى فرض الضرائب على تلك الأرباح في بلد أجنبي. تشمل القواعد الأمريكية لفرض ضرائب على هذه الأرباح الأجنبية.

وان بناء النظام الضريبي الدولي هو عبارة عن مجموعة من القواعد لتقليل التهرب الضريبي من خلال التخطيط الضريبي الدولي. وتبدو هذه القواعد مختلفة اعتمادًا على ما إذا كان البلد يعمل بنظام ضريبي إقليمي أو عالمي. تنظم قواعد تسعير التحويل كيفية تسعير الشركات للسلع والخدمات التي تتبعها عبر الحدود من عملية إلى أخرى. تحدد قواعد الرقابة من فرص تقليل الضرائب العالمية عن طريق تحويل الديون الداخلية من المناطق منخفضة الضرائب إلى المناطق ذات الضرائب المرتفعة. تشمل قواعد مكافحة التجنب الأخرى الضرائب العقابية على الهياكل التجارية المصممة لتجنب الضرائب [15].

تمثل المعاهدات الضريبية جانباً مهماً من قواعد الضرائب الدولية في العديد من البلدان. هناك أكثر من ٣٠٠٠ اتفاقية ضريبية دخلت ثنائية سارية المفعول حالياً. والعدد أخذ في الازدياد. تستند الغالبية العظمى من هذه المعاهدات في جزء كبير منها إلى اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة والنامية ١ اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية واتفاقية نموذج منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية الضريبية بشأن الدخل ورأس المال (2) (OECD نموذج). وهذه المعاهدات النموذجية تعبر عن الجوانب الأساسية للمعاهدات الضريبية. وينصب تركيزها على قضايا مثل أنواع المعاهدات التي تتناول المسائل الضريبية، فضلاً عن الطبيعة القانونية للمعاهدات وأغراضها وتفسيرها، بدلاً من التركيز على أحكامها الموضوعية. والتنمية في الميدان الاقتصادي والأمم المتحدة [16].

الاتفاقيات العربية النموذجية لاتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي تعتمد النموذجين للأمم المتحدة ومنظمة التعاون والتنمية. هناك نوعان من الاتفاقيات العربية النموذجية الثنائية والمتعددة الاطراف، ولدى العديد من البلدان معاهدات ضريبية نموذجية خاصة بها، والتي غالباً لا يتم نشرها ولكن يتم تقديمها إلى دول أخرى بعرض التفاوض على المعاهدات الضريبية تعتمد الغالبية اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية بشكل كبير وعلى الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي.

اولاً: عملية التفاوض على المعاهدات الضريبية

عادة ما تبدأ عملية التفاوض بشأن معاهدة ضريبية باتصالات أولية بين الدول عند اتخاذ قرار بشأن الدخول في مفاوضات معاهدة ضريبية مع دول أخرى. وستأخذ الدولة في الاعتبار العديد من العوامل، أهمها مستوى التجارة والاستثمار بين الدول بمجرد أن تقرر البلدان التفاوض، فإنها ستتبادل معاهداتها النموذجية (أو أحدث معاهداتها الضريبية، إذا لم يكن لديها معاهدة نموذجية) وترتيب المفاوضات وجهاً لوجه عادة، يتم التفاوض على المعاهدات في جولتين. واحدة في كل دولة خلال الجولة الأولى من المفاوضات، ستتفق فرق التفاوض على نص معين عادة ما يكون

أحد المعاهدات النموذجية الدول لاستخدامه كأساس للمفاوضات بعد عروض تقديمية من كلا الجانبين حول أنظمة الضرائب المحلية ، تضي المفاوضات على أساس مادة مادة، وعادة ما توضع جوانب النص التي لا يمكن الاتفاق عليها بين قوسين معقوفين، أيتم تناولها لاحقاً. بمجرد الاتفاق على صياغة المعاهدة ، الأطراف بالأحرف الأولى بعد التوصل إلى مثل هذا الاتفاق، سيتم اتخاذ الترتيبات اللازمة لتوقيع المعاهدة من قبل مسؤول مخول (عالي) سفير أو مسؤول حكومي) بعد التوقيع . يجب على كل دولة التصديق على المعاهدة وفقاً لإجراءات التصديق الخاصة بها يتم إبرام المعاهدة بشكل عام وثائق التصديق لدخول المعاهدة غير التنفيذ وفقاً للقواعد المحددة في المعاهدة المادة ١٢٩ء حول حيز التنفيذ) من اتفاقية الأمم عندما تتبادل الدول المتحدة النموذجية.

المطلب الثاني: التعاون الضريبي الدولي

لا تزال التجارة الدولية تنمو بوتيرة أسرع من الإنتاج العالمي، مما يدل على تزايد الانفتاح والاعتماد المتبادل للاقتصاديات الوطنية. في هذه العملية. وتجدر الإشارة إلى الدور المتزايد لتدفقات تجارة الصادرات للشركات متعددة الجنسيات، وهو ما يفسر تزايد الاهتمام في الخطط والمناورات المستخدمة في التخطيط الضريبي الدولي ولفت انتباه الإدارات الضريبية ودافعي الضرائب بشكل متزايد في الدول المتقدمة. تظهر إحصائيات منظمة التجارة العالمية (WTO) لعام ٢٠٠٠ أن صادرات الشركات الأجنبية التابعة للشركات متعددة الجنسيات تمثل ٤٥٪ من الصادرات العالمية. ويتجه جزء كبير من هذه الصادرات إلى الشركات التابعة الأخرى لنفس المجموعة والتي بالتأكيد يكون مخططات التخطيط الضريبي بين هذه المجموعات الاقتصادية من ضمن أولياتها ، إلى جانب ذلك، يجب أن نأخذ في الاعتبار أن الصادرات العالمية للشركات متعددة الجنسيات، بما في ذلك الشركات التابعة والمقر الرئيس ، تمثل ٦٠٪ من التجارة العالمية . مما يثبت السيطرة القوية لهذه الشركات على معاملات تجارة السلع والخدمات في جميع أنحاء العالم. وتجدر الإشارة إلى أن ٥٣٪ من إجمالي معاملات هذه التجارة تأتي من التدفقات التجارية للبلدان الثمانية التالية: الولايات المتحدة الأمريكية: (١٦) ألمانيا: (٨) اليابان : (٧) المملكة المتحدة : (٥) فرنسا : (٥) كندا : (٤) إيطاليا (٣٥) والصين (٤,٥%) كما تبين أيضاً أن التجارة الدولية تتكون من ٨٠٪ من تجارة السلع و ٢٠٪ من تجارة الخدمات. على الرغم من أن تجارة الخدمات تنمو بوتيرة أسرع بكثير من تجارة السلع. مما لا شك فيه أن هناك تنوعاً في توجيهات التصدير للبلدان النامية مما أدى إلى تقدم هام في المنتجات المصنعة نتيجة لعملية العولمة. النظر إلى أن الحد من الضغط الضريبي في جميع أنحاء العالم قد يكون أحد العوامل الرئيسة لهذه الشركات جنباً إلى جنب مع تطور تلك البلدان التي تتبنى أنظمة ضريبية تفضيلية، والتقدم في النظام المالي في جميع أنحاء العالم ومرافق الاتصالات قد يكون من الجدير بالذكر أن جميع العناصر مجتمعة تذهب لتعزيز التخطيط المالي الدولي، والتي تكون في كثير من الأحيان [17].

وهناك الكثير من عمليات تحويل رأس المال نحو الملاذات الضريبية الحقيقية. وهي تزداد تكثيفاً. ويتم تعيين هذه العمليات بشكل خاص لتلك البلدان ذات النقطة الرئيسية التي يجب أخذها في الاعتبار في هذا السيناريو العالمي. تتعلق بهروب رؤوس الأموال من البلدان نحو الملاذات الضريبية، أشارت دراسات "شبكة العدالة الضريبية" إلى أن ١١,٥ تريليون دولار أمريكي من الثروة الشخصية يتم التحكم فيها في الخارج للضرائب المفضلة.

في هذا السياق، تشير الدراسات الأكاديمية إلى أن ما يقرب من ٥٠٠ مليون دولار أمريكي تهرب سنوياً من البلدان النامية أو المتخلفة عن طريق هروب رؤوس الأموال عن طريق ممارسات الفساد، والتحايل التجاري في نقاط الضعف في الأنظمة الضريبية لهذه البلدان.

ممكن ملاحظة أن التهرب الضريبي. بجميع أشكاله، يعني فقدان الدخل الضريبي المستحق، وغياب العدالة في توزيع الضغط الضريبي العالمي. ويشوه تخصيص الموارد وينطوي على ممارسة غير مخلصه فيما يتعلق بالشروط القانونية للمنافسة في الأسواق العالمية [18].

أولاً: التعاون الضريبي الدولي وتعبئة الإيرادات للدول النامية

تواجه البلدان النامية نزيفاً مالياً حاداً من خلال هروب رأس المال وأشكال أخرى من التدفقات المالية الخارجية غير المشروعة في إطار التدفقات الخارجية المتعلقة بالفساد، والعائدات من التجارة في السلع والخدمات غير المشروعة. وتحويل الأرباح من قبل الشركات متعددة الجنسيات وتقدر النزاهة المالية العالمية أنه خلال الفترة من

٢٠٠٢ إلى ٢٠١١ خسرت البلدان النامية كمجموعة حوالي ٦ تريليونات دولار من خلال التدفقات المالية غير المشروعة. ويحدث جزء كبير من هذه التدفقات الخارجة من خلال الفواتير الخاطئة للواردات. والصادرات تقع معظم هذه التدفقات الخارجة في ملاذات آمنة حيث يستفيد أصحابها من التدفقات المنخفضة أو المنخفضة التعاون الضريبي الدولي وتعبئة الإيرادات في البلدان النامية ولها آثار مهمة على البلدان النامية، ولا سيما البلدان الأقل نمو الشفافية في الملاذات الآمنة. وعدم كفاية الإبلاغ عن عمليات الشركة وأرباحها لا سيما عدم وجود تقارير عن كل دولة على حدة)، ونقص التنسيق وتبادل المعلومات المتعلقة بالضرائب عبر البلدان، في حين أنه من الصعب الحصول على تقدير دقيق للخسائر في الإيرادات الضريبية التي تكبدتها البلدان النامية من خلال التهرب الضريبي من قبل الشركات متعددة الجنسيات، فإن الأدلة المستمدة من دراسات الحالة تشير إلى أن هذه الخسائر كبيرة من حيث القيمة المطلقة وتتناسب مع مجاميع اقتصادية أخرى ذات مغزى قدرت منظمة Christian Aid أن الخسائر في ضرائب الشركات التي تكبدتها البلدان النامية بسبب الممارسات غير المشروعة من قبل الشركات متعددة الجنسيات تصل إلى ١٦٠ مليار دولار سنويا، وهو ما يتجاوز المبلغ الإجمالي للمساعدات الرسمية لجميع البلدان النامية. ٢٠٠٨. يتم تسهيل ممارسة التهرب الضريبي من خلال تحويل الأرباح من قبل الشركات متعددة الجنسيات من خلال التسعير التحويلي. هذا هو السائد بشكل خاص في قطاع الموارد الطبيعية لتوضيح ذلك. في حالة زامبيا. وجدت مبادرة الشفافية في الصناعات الاستخراجية (EITI) أنه بينما دفعت شركات التعدين ٤٦٣ مليون دولار كضرائب للحكومة. كان هناك ٦٦ مليون دولار من "التناقضات التي لم يتم حلها بين لا ضرائب. والأهم من ذلك، ممارسات السرية الشديدة التي تحمي هويتهم ومصدر ثروتهم يؤدي تسرب الموارد المالية من خلال التدفقات المالية غير المشروعة إلى تقويض الادخار المحلي في البلدان النامية. وبالتالي يؤدي إلى تفاقم فجوات التمويل التي تواجهها هذه البلدان. ويقوض نقص رأس المال الناتج من قدرة هذه البلدان على تحقيق مستويات عالية من الاستثمار والنمو والحفاظ عليها [19].

السبيل الثاني لتأثير التعاون الضريبي الدولي على البلدان النامية هو مباشرة من خلال القدرة على تحقيق إمكاناتها في تعبئة الإيرادات الحكومية من خلال الإيرادات الضريبية وغير الضريبية. يتم تحقيق ذلك بطريقتين أساسيتين، الأول هو ضمان قيام الجهات الفاعلة الدولية العاملة في البلدان النامية بدفع ضرائبها. هذا هو الحال بشكل خاص بالنسبة للشركات متعددة الجنسيات التي تشتهر باستخدام مختلف الآليات القانونية وغير القانونية للتحويل المدفوعات الفعلية والالتزامات الضريبية للشركات من خلال الآلية الرئيسية للتهرب الضريبي في التسعير التحويلي [20].

ان البلدان النامية كانت ولا تزال تخسر مليارات دولار سنويا من عائدات الضرائب تظهر تقديرات أحدث لهروب رؤوس الأموال من أفريقيا أن هذه الظاهرة استمرت بل وتسارعت خلال العقود الماضية بحلول عام ٢٠١٠ شهدت القارة تدفقا تراكميا لرأس المال غير المسجل بما يزيد عن ٣ تريليون دولار بالقيمة الثابتة لعام ٢٠١٠.

ويمكن للبلدان النامية أيضا تحقيق مبالغ كبيرة من الإيرادات الضريبية عن طريق فرض ضرائب على الثروة الخاصة المحفوظ بها في الخارج من خلال هروب رأس المال أحد مواطن الخلل في تعبئة الموارد في الدول النامية هو تجنب فرض الضرائب على الثروة بما في ذلك تلك التي ربما تم الحصول عليها بطريقة غير مشروعة، في حين لا توجد مقاييس دقيقة لمقدار الإيرادات الضريبية التي يمكن عدها من خلال فرض الضرائب على رأس المال الخاص الذي يحتفظ به المقيمون في البلدان النامية في الخارج، فإن التقديرات المستندة إلى إحصاءات هروب رأس المال والتدفقات المالية غير المشروعة تشير إلى أن المكاسب في الإيرادات الضريبية كبيرة. استخدام اختراعات متحفظة حول معدلات العائد على الأصول المتراكمة من خلال هروب رأس المال [21].

ومن هنا فإن المساعدة في التخطيط الضريبي الدولي له آثار واضحة على التفكير في المساعدة المالية الرسمية كوسيلة لمساعدة البلدان النامية على الوصول إلى معدلات نمو عالية والحفاظ عليها وتسريع تقدمها نحو أهداف التنمية الاجتماعية.

ان مساعدة البلدان النامية يؤدي إلى تجاوز زيادة مخصصات الميزانية للمساعدات الخارجية والقروض الخارجية. من خلال تعبئة الموارد المحلية وإن زيادة التعاون الدولي والمساعدة الفنية في مجال الضرائب يمكن أن يقطع شوطا طويلا في تكملة مساعدات التنمية التقليدية. في الواقع، يمكن أن يساعد التعاون الضريبي الدولي البلدان على الخروج من

المساعدة الإنمائية الرسمية وهذا هو الحال بشكل خاص بالنسبة للبلدان النامية الغنية بالموارد الطبيعية التي يمكنها زيادة عائداتها الضريبية بشكل كبير إذ تمكنت من فرض ضرائب فعالة على الشركات متعددة الجنسيات العاملة في هذه البلدان ٢٠٠٠ باستخدام البيانات حتى عام ٢٠٠٦ وجد أن البلدان النامية كمجموعة كانت تخسر عائدات ضريبية في حدود ٢٠٠ مليار دولار سنوياً، وهو ما يمثل ٢,٥١ من إجمالي الناتج المحلي لهذه المجموعة من البلدان [22].

يمكن فرض ضريبة على السلع الكمالية بمعدل أعلى من السلع الأساسية، إذا كان الإنفاق العام الذي تموله ضريبة القيمة المضافة موجهة إلى الفئات ذات الدخل المنخفض.

وتبتعد البلدان النامية عن زيادة الضرائب من جانب واحد على الشركات متعددة الجنسيات خوفاً من انتقال عوامل الإنتاج المتنقلة إلى البلدان الضريبية المنخفضة، مما يؤدي إلى فقدان الوظائف والاستثمار والمزايا الاقتصادية الأخرى وبالمثل يتم منع العمل الجماعي على المستوى الدولي من خلال الإغراء لجذب عوامل الإنتاج المتنقلة

تتفاقم هذه المنافسة الضريبية "الحقيقية" بسبب المنافسة الضريبية الافتراضية التي تتنافس فيها المراكز المالية الخارجية لاستضافة الأرباح الورقية للشركات متعددة الجنسيات جعلت رقمنة فرض الضرائب على الشركات متعددة الجنسيات أكثر صعوبة. على الرغم من اعتماد العديد من الشركات متعددة الجنسيات الرقمية بدرجة عالية على المهارات الضمنية والمحددة جغرافياً. فإن وظائف الأعمال ذات القيمة المضافة العالية حساسة لكل من الضرائب الحقيقية والافتراضية التي تحقق الشركات متعددة الجنسيات بشكل متزايد أرباحاً من الأصول غير الملموسة بدلاً من الأصول المادية: البرامج والخوارزميات وبيانات المستهلك الإلكترونية. يمكن نقل هذه الأصول إلى الولايات القضائية الخارجية منخفضة الضرائب، وهو أساس. المراجعة المفاهيمية حيث تستخدم الشركات التي لديها محافظ كبيرة من الأصول غير الملموسة الشروط التنظيمية. المصممة لعصر مختلف لإدارة تعرضها المالي بشكل تسمح الأصول غير الملموسة. أيضاً للشركات بالتورط في توليد القيمة في اقتصاد ذي حضور مادي ضئيل أو معدوم، وبالتالي يكون هناك التزام ضريبي ضئيل أو معدوم في الاقتصاد العالمي للعصر الرقمي [23].

أصبحت العديد من أكبر الشركات متعددة الجنسيات "طليقة". أكثر من أي وقت مضى. ومع ذلك، فقد اتخذت البلدان موجز تدابير أحادية الجانب أعادت تأكيد سلطتها على فرض ضرائب على هذه الشركات المتعددة ولهذا الإجراءات التزامات ضريبية جديدة على دخل الشركات الناتج عن توريد السلع والخدمات رقمياً داخل حدود البلد (منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ٢٠١٨ ربما كانت أكثر هذه الإجراءات إثارة للجدل. وهي ضرائب الخدمات الرقمية). (DST5) سارية بالعمل في ١٢ دولة الأرجنتين، والنمسا، وفرنسا، والهند وإيطاليا، وكينيا، وبولندا، وسيراليون وإسبانيا، وتونس، وتركيا، والمملكة المتحدة [23].

المبحث الثالث: السياسات والتحديات الضريبية للدول النامية

ان الضرائب هي الوسيلة العملية الوحيدة لزيادة الإيرادات لتمويل الإنفاق الحكومي على السلع والخدمات التي يطلبها معظمنا. ومع ذلك، فإن إنشاء نظام ضريبي فعال وعادل ليس بالأمر السهل، خاصة بالنسبة للبلدان النامية التي ترغب في الاندماج في الاقتصاد الدولي. والتي يجب أن يرفع النظام الضريبي المثالي في هذه البلدان الإيرادات الأساسية دون الاقتراض الحكومي المفرط، ويجب أن يفعل ذلك دون تثبيط النشاط الاقتصادي ودون الانحراف كثيراً عن الأنظمة الضريبية في البلدان الأخرى.

تواجه البلدان النامية تحديات هائلة عندما تحاول إنشاء أنظمة ضريبية فعالة وهي.

أولاً، يعمل معظم العمال في هذه البلدان عادةً في الزراعة أو في مؤسسات صغيرة غير رسمية. ولأنهم نادراً ما يحصلون على أجر منتظم وثابت، فإن أرباحهم تتقلب، ويدفع الكثير منهم نقداً، "خارج الدفاتر". لذلك من الصعب حساب قاعدة ضريبة الدخل. كما لا ينفق العمال في هذه البلدان أرباحهم عادة في المتاجر الكبيرة التي تحتفظ بسجلات دقيقة للمبيعات والمخزونات. ونتيجة لذلك، فإن الوسائل الحديثة لزيادة الإيرادات، مثل ضرائب الدخل وضرائب المستهلكين، تلعب دوراً متضاملاً في هذه الاقتصادات، كما أن إمكانية تحقيق الحكومة لمستويات ضريبية عالية مستبعدة فعلياً [24].

ثانيًا، من الصعب إنشاء إدارة ضريبية فعالة دون وجود موظفين متعلمين جيدًا ومدرّبين تدريباً جيداً ، عندما يكون هناك نقص في الأموال لدفع أجور جيدة لموظفي الضرائب وحوسبة العملية (أو حتى لتوفير خدمات هاتف وبريد فعالة) ، وعندما يكون لدافعي الضرائب قدرة محدودة على الاحتفاظ بالحسابات. نتيجة لذلك ، غالبًا ما تتخذ الحكومات المسار الأقل مقاومة ، حيث تقوم بتطوير أنظمة ضريبية تسمح لها باستغلال أي خيارات متاحة بدلاً من إنشاء أنظمة ضريبية عقلانية وحديثة وفعالة.

ثالثًا، بسبب الهيكل غير الرسمي للاقتصاد في العديد من البلدان النامية وبسبب القيود المالية ، تواجه مكاتب الإحصاء والضرائب صعوبة في إنتاج إحصاءات موثوقة. يمنع هذا النقص في البيانات صانعي السياسات من تقييم التأثير المحتمل للتغييرات الرئيسية في النظام الضريبي. ونتيجة لذلك ، غالبًا ما يتم تفضيل التغييرات الهامشية على التغييرات الهيكلية الرئيسية ، حتى عندما تكون الأخيرة مفضلة بشكل واضح. هذا يديم الهياكل الضريبية غير الفعالة.

رابعًا، يميل الدخل إلى التوزيع غير المتكافئ داخل البلدان النامية. على الرغم من أن زيادة الإيرادات الضريبية المرتفعة في هذه الحالة تتطلب بشكل مثالي فرض ضرائب أكبر على الأغنياء من الفقراء ، إلا أن القوة الاقتصادية والسياسية لدافعي الضرائب الأغنياء تسمح لهم في كثير من الأحيان بمنع الإصلاحات المالية التي من شأنها زيادة أعبائهم الضريبية. وهذا يفسر جزئيًا سبب عدم قيام العديد من البلدان النامية بالاستغلال الكامل لضرائب الدخل الشخصي والممتلكات ولماذا نادرًا ما تحقق نظمها الضريبية تقدمًا مرضيًا (بمعنى آخر ، حيث يدفع الأغنياء ضرائب أكثر نسبيًا) [25].

في الختام، غالبًا ما تكون السياسة الضريبية في البلدان النامية هي فن الممكن وليس السعي لتحقيق الأفضل. لذلك ليس من المستغرب أن يكون للنظرية الاقتصادية وخاصة الأدبيات الضريبية المثلى تأثير ضئيل نسبيًا على تصميم الأنظمة الضريبية في هذه البلدان.

المطلب الأول: تحديات السياسة الضريبية التي تواجه البلدان النامية

من المحتمل أن تحتاج البلدان النامية التي تحاول الاندماج الكامل في الاقتصاد العالمي إلى مستوى ضريبي أعلى إذا كانت تضطلع بدور حكومي أقرب إلى دور البلدان الصناعية ، التي تتمتع في المتوسط بضعف الإيرادات الضريبية. سوف تحتاج البلدان النامية إلى الحد بشكل عام من اعتمادها على ضرائب التجارة الخارجية ، دون خلق مثبتات اقتصادية في الوقت نفسه ، لا سيما في زيادة الإيرادات من ضريبة الدخل الشخصي. لمواجهة هذه التحديات ، سيتعين على صانعي السياسات في هذه البلدان تصحيح أولويات سياساتهم وأن تكون لإرادتهم السياسية لتنفيذ الإصلاحات اللازمة. يجب تعزيز الإدارات الضريبية لمواكبة التغييرات المطلوبة في السياسة [26].

مع انخفاض الحواجز التجارية وزيادة حركة رأس المال ، فإن صياغة سياسة ضريبية سليمة تفرض تحديات كبيرة على البلدان النامية. التي ستصاحب الحاجة إلى استبدال ضرائب التجارة الخارجية بالضرائب المحلية مخاوف متزايدة بشأن تحويل الأرباح من قبل المستثمرين الأجانب ، مما يجعل الأحكام الضعيفة ضد التجاوزات الضريبية في قوانين الضرائب وكذلك التدريب الفني غير كاف لمراجعي الضرائب في العديد من البلدان النامية غير قادرة حاليًا على ذلك. ولذلك ، فإن بذل جهود متضافرة للقضاء على أوجه القصور هذه أمر في غاية الإلحاح [27].

المنافسة الضريبية هي تحد سياسي آخر في عالم حركة رأس المال المتحررة. إن فعالية الحوافز الضريبية - في غياب الأساسيات الضرورية الأخرى - مشكوك فيها إلى حد كبير. إن النظام الضريبي المليء بمثل هذه الحوافز سيوفر حتماً أرضية خصبة لأنشطة البحث عن الريع. للسماح لأسواقها الناشئة بترسيخ جذورها على النحو الصحيح ، يُصحح البلدان النامية بالامتناع عن الاعتماد على حوافز ضريبية سيئة التوجيه كأداة رئيسية لتشجيع الاستثمار.

أخيرًا ، كانت ضرائب الدخل الشخصي تساهم بشكل ضئيل جدًا في إجمالي الإيرادات الضريبية في العديد من البلدان النامية. بصرف النظر عن الاعتبارات الهيكلية والسياسية والإدارية ، فإن السهولة التي يمكن بها استثمار الدخل الذي يحصل عليه الأفراد في الخارج يساهم بشكل كبير في هذه النتيجة. وبالتالي ، فإن فرض الضرائب على هذا الدخل يمثل تحديًا هائلًا للبلدان النامية. كان هذا يمثل مشكلة خاصة في العديد من بلدان أمريكا اللاتينية التي توقفت إلى حد

كبير عن فرض ضرائب على الدخل المالي لتشجيع رأس المال المالي على البقاء في البلاد [28].
المطلب الثاني : الرقمنة والتحديات التي تواجه صانعي السياسات الضريبية

الكثير من التحديات الضريبية الأوسع نطاقا التي بدأت تثير التساؤلات حول ما إذا كان الإطار الضريبي الدولي الحالي يمكن أن يتعامل بشكل مناسب مع التغييرات التي أحدثتها رقمنة الاقتصاد. فيما يتعلق بالضرائب المباشرة ، وتتنوع هذه التحديات التي تتعلق بتوزيع الحقوق الضريبية بين سلطات المصدر والإقامة بين الدول .

وتتضح هذه التحديات في الزيادة المستمرة في إمكانات التقنيات الرقمية وانخفاض الحاجة في كثير من الحالات إلى التواجد المادي المكثف للمؤسسة او المنشأة الدائمة من أجل الاستمرار في العمل ، جنبا إلى جنب مع الدور المتزايد لتأثير الشبكة الناتجة عن تفاعلات العملاء ، وهنا يأتي التحدي في تحديد بلد المصدر او الإقامة .

كذلك المنتجات التي تم إنشاؤها من توليد البيانات من خلال المنتجات والخدمات الرقمية ، وكيفية اخضاعها للأغراض الضريبية او توريد شخص أو كيان للبيانات في معاملة على سبيل المثال، كتوريد مجاني لسلعة ، كمعاملة مفاضلة ، أو بطريقة أخرى). علاوة على ذلك، حقيقة أن مستخدمي النظام الأساسي الشبكي التشاركي يساهمون في المحتوى الذي ينشئه المستخدمون . مما يؤدي إلى تعزيز قيمة النظام الأساسي للمستخدمين الحاليين مع انضمام مستخدمين جدد والمساهمة ، قد يثير تحديات أخرى. تخلق المنتجات الرقمية أو وسائل تقديم الخدمات شكوكا فيما يتعلق بالتوصيف الصحيح للمدفوعات التي تتم في سياق نماذج الأعمال الجديدة ، لا سيما فيما يتعلق بالحوسبة السحابية [29].

عند النظر في التحديات الضريبية الأوسع نطاقا التي تثيرها الرقمنة ، ترتبط مباشرة بالتشغيل والتفاعل بين اثنين من المفاهيم الأساسية التي تكمن وراء قواعد الضرائب الدولية: أي قواعد تحديد العلاقة وتخصيص الأرباح. التحديات الضريبية الناشئة عن التحول الرقمي ، وفرض الضرائب على الأصول غير الملموسة تشكل تحديات أمام الإطار الضريبي الدولي الحالي. وهذا من الدوافع نحو اتفاقه تآكل القاعدة وتحويل الأرباح ، لا سيما من خلال فرض الضرائب على الأصول غير الملموسة كيفية تخصيص الدخل من الأصول غير الملموسة بين أجزاء مختلفة من مجموعة الشركات متعدد الجنسيات.

الخاتمة

في ظل تزايد التبادلات التجارية الدولية وتنامي الاستثمارات في مختلف انحاء العالم باتت الحاجة ملحة للتخطيط الضريبي الدولي من اجل تعبئة الموارد للدول وعدم ضياعها ، سيما في ظل تزايد ظواهر التحايل والتهرب الضريبي مع وجود الثغرات التشريعية التي تعالج تلك الحالات في القوانين المحلية للدول.

ومع تزايد دور الشركات المتعددة الجنسيات في معظم دول العالم لم تعد الدول لاسيما الدول النامية قادرة على تحقيق إيرادات ضريبية فعالة من خلال فرضها على تلك الشركات باعتماد تلك الشركات اساليب تمكنها من الإفلات من الضرائب المفروضة عليها ومنها التحويل السعري ، ناهيك عن لجوء الكثير من الدول الى الاعفاء الضريبي والمنافسة الضريبية الضارة باقتصادياتها المحلية ويكون دافعه الاقتصادي هو جذب الاستثمارات الى اقتصادها ، بيد ان ذلك قد الحق الضرر باقتصادها وادى الى هروب إيراداتها خارج حدودها ، وعدم تعبئة إيراداتها بالطريقة الأمثل ، بالمقابل تنامي دور تلك الشركات المتعددة الجنسيات لاسيما في البلدان النامية الريعية وضعف مساهمة الإيرادات الضريبية في موازنتها المالية. وهذا ما دفع منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية ومجموعة العشرين الى العمل من اجل التخطيط الضريبي الدولي من اجل التكيف مع التطور الذي شهده العالم في المجال الرقمي خصوصا ومن اجل محاربة الملاذات الضريبية او الجناح الضريبية التي تزايد دورها في ظل تنامي الأرباح للشركات والمؤسسات التي تعمل في الكثير من البلدان النامية وتتعاون مع ساستها وانظمة الحكم القائمة [30].

واخيرا وليس اخرا بات من الضروري العمل على مجابهة التحايل الضريبي من خلال التخطيط الضريبي الدولي والتعاون مع المؤسسات الدولية والعمل على تحديث التشريعات المحلية لمجابهة اي تهرب ضريبي وهروب لراس المال من خلال تبادل المعلومات الضريبية لدافعي الضرائب.

الاستنتاجات:

ان اهم الاستنتاجات التي توصل اليها البحث

- ١- اضحى التخطيط الضريبي الدولي من المتطلبات الاساسية في رسم السياسات الاقتصادية للدول النامية والمتقدمة.
- ٢- تزايد الانشطة الاقتصادية للشركات المتعددة الجنسيات وتنوعها ومحاولتها التخلص من الاعباء الضريبية
- ٣- تعدد اساليب الافلات من الضرائب المفروضة على الشركات المتعددة الجنسيات ومنها التحويل السعري وغيرها.
- ٤- ازدياد المنافسة الضريبية ما بين الدول من اجل جذب الاستثمارات من خلال منح الاعفاء الضريبي والعطلات الضريبية والضرائب المعدومة.
- ٥- طرحت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية اتفاقية تآكل القاعدة ونقل الارباح من اجل التخطيط الضريبي الدولي والقضاء على التهرب الضريبي الدولي
- ٦- بازدياد الانشطة الاقتصادية وتنوعها ازداد الوعاء الضريبي وتوسع وظهر الى جانب الضرائب التقليدية الضرائب الرقمية.
- ٧- اضحى التعاون الضريبي الدولي ضرورة ملحا للبلدان من اجل تعبئة مواردها وايراداتها الضريبية وعدم ضياعها لصالح الشركات المتعددة الجنسيات.

المقترحات :

- ١- يجب على الحكومة العراقية الاهتمام بالتعاون الضريبي الدولي من اجل تعبئة الايرادات الضريبية وعدم ضياعها.
- ٢- على رسمي السياسة الاقتصادية في العراق توسيع الوعاء الضريبي بتزايد الانشطة الاقتصادية وتنوعها.
- ٣- يجب على وزارة المالية الاهتمام بالتخطيط الضريبي الدولي والاهتمام بالاتفاقيات الضريبية واعطاءها الاهمية والاولوية في ابرام الاتفاقيات الاقتصادية.
- ٤- تطوير المنظومة الضريبية في العراق لتواكب الانشطة الاقتصادية الحديثة وتوسيع حجم الوعاء الضريبي من خلال الاستعانة بالضرائب الرقمية.
- ٥- قيام وزارة المالية بإعداد وتدريب كوادرها الوظيفية وتدريبها على التفاوض في ابرام الاتفاقيات الضريبية والتخطيط الضريبي الدولي.
- ٦- انشاء المراكز البحثية المتخصصة بإعداد الدراسات والبحوث بموضوع التخطيط الضريبي الدولي لما له من دور مهم في تعبئة الموارد الاقتصادية وتعظيم الايرادات الضريبية.

المصادر:

- [١]. يونس حسن عقيل وآخرون، التسوق بالاتفاقيات الضريبية كاحد اليات التخطيط الضريبي الدولي واثره على ترشيد قرارات عقد الاتفاقيات الضريبية الثنائية المصرية (دراسة تطبيقية)، المجلد ٣٥، العدد ٣، جامعة حلوان، مصر، ٢٠٢١، ص ٣٣٣-٣٣٤.
- [٢]. ايمان بوقروه ومنصور بن اعمار، اهمية استخدام الملاجئ الضريبية ضمن ستراتيغيات التخطيط الضريبي للشركات متعددة الجنسيات، مجلة الباحث الاقتصادي، جامعة سكيكده، العدد الثامن، ٢٠١٧، ص ١١٧-١٨٨.
- [3]. John B. Taylor , The Financial Crisis and the Policy Response : An Empirical Analysis of What went wrong ,Hoover Institute and Stanford University,USA, 2008, p.11.
- [4]. Kirsten Martinus, Iacopo Iacopini, Ben Derudder, The role of tax havens and offshore financial centres in shaping corporate geographies: an industry sector perspective. Journal Regional Studies,2019,p.9.

- [5]. Grant Richardson and others ,“The impact of financial distress on corporate tax avoidance spanning the global financial crisis: evidence from Australia”, Economic Modelling, Vol. 44 No. 2015, pp. 44-53.
- [6]. اتفاقية منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية الاقتصادية لمنع الازواج الضريبي ومنع التهرب من دفع الضرائب وقت الزيارة
<https://www.oecd.org/tax/treaties/beps-multilateral-instrument-text-translation-2023/05/10-arabic.pdf>
- [7]. اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة والبلدان النامية 2022 \ 2022 \ 10 \ 10 وقت الزيارة
https://digitallibrary.un.org/record/448411/files/ST_ESA_PAD_SER.E_21-AR.pdf
- [8]. OECD, The OECD’s Two-Pillar Global Tax Reform. Committees European Parliament. October 2021. <https://www.europarl.europa.eu/committees/en/the-oecd-s-two-pillar-global-tax-reform/product-details/20211015CDT08641> (access 15/1/2022) .
- [9]. KPMG, BEPS 2.0 Pillar One and Pillar Two: KPMG Insights on the recent OECD ‘blueprints’ ,2021 . <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2020/10/beps-2-0-pillar-one-and-pillar-two.html>) access 14/1/2022.
- [10]. <https://www.oecd.org/tax/treaties/beps-multilateral-instrument-text-translation-arabic.pdf>.
- [11]. OECD, The OECD’s Two-Pillar Global Tax Reform. Committees European Parliament. October 2021. <https://www.europarl.europa.eu/committees/en/the-oecd-s-two-pillar-global-tax-reform/product-details/20211015CDT08641> (access 15/1/2022).
- [12]. نيكولاس شكسون، التصدي للملاذات الضريبية، مجلة التمويل والتنمية، سبتمبر 2019، ص 7
- [13]. رمزي محمود، محمد رمزي، مافيا اقتصاد الظل وبنوك أوف شور، ط1، دار التعليم الجامعي، مصر، 2019، ص 176
- [14]. OECD, Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting, OECD Publishing, Paris ,2013,p.8.,<https://doi.org/10.1787/9789264202719-en>
- [15]. Raul Katz and others , Assessment of the economic impact of taxation on communications investment in the United States, New York: Telecom Advisory Services,2019,p.17
- [16]. صلاح الدين حسن السبسي، موسوعة جرائم الفساد الاقتصادي، ط1، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2012، ص 74
- [17]. James, Simon, Hasseldine, John, White, Peggy and Toumi, Marika (2001) ‘Developing a Tax Compliance Strategy for Revenue Services’, Bulletin from International Bureau of Fiscal Documentation, April 2001.
- [18]. Peyton Antony, Dutch Central Bank Mulls New Blockchain Currency, Banking Technology,2016. <http://www.bankingtech.com/464512/dutch-central-bank-mulls-new-blockchain-> access(3/11/2021)
- [19]. Ronen Palan , Richard Murphy, Christian Chavagneux, Tax Havens: How Globalization Really Works,Cornell University Press, Ithaca, NY,2010 , p.33.
- [20]. Rachel Keeler, “Tax havens and the financial crisis”, Dollars & Sense, No. 282,2009, pp. 21-25.

- [21]. Tax Justice Network, “The scale of base erosion and profit shifting (BEPS)”,p11. ,available at: www.taxjustice.net/scalebeps/ ,(access 6/6/2021)
- [22]. Jasmine M. Fisher, “Fairer Shores: tax havens, tax avoidance, and corporate social responsibility”, Boston University Law Review, Vol. 94 No. 1,2014, pp. 337-365
- [23]. Daniel Bunn ,and other, Digital Taxation Around the World, Tax Foundation 2020,. <https://taxfoundation.org/digital-tax> (access 5/1/2022)
- [24]. Lyla Latif, The Evolving ‘Thunder’: The Challenges Around Imposing the Digital Tax in Developing African, International Journal of Digital Technology & Economy, Volume 4 | No1, May 2020,p.11
- [٢٥]. رمزي محمود ، محمد رمزي ، مافيا اقتصاد الظل وبنوك أوف شور ، ط١ ، دار التعليم الجامعي ، مصر ، ٢٠١٩ ، ص١٧٦
- [26]. David Luna , Why We Must Confront the Growing Threat to National Security Posed by Illicit Economies and Cesspools of Corruption and Organized Crime, International Coalition Against Illicit Economies, 22,July 2021,p.1. <https://www.linkedin.com/pulse/why-we-must-confront-growing-threat-national->
- [27]. Friedrich Schneider, “The shadow economy and shadow economy labor force :whatdowe (not) know?”, Forschungsinstitut zur Zukunft , Discussion Paper Series No.5769, 2011,p45 , <http://www.Econstor.eu/handle/10419/51986> (access 11/7/2021).
- [28]. James, Simon, Hasseldine, John, White, Peggy and Toumi, Marika (2001) ‘Developing a Tax Compliance Strategy for Revenue Services’, Bulletin from International Bureau of Fiscal Documentation, April 2001
- [٢٩]. أحمد الشريجي ، حماية وتأمين الانترنت التحدي القادم وأساليب المواجهة ، سلسلة العلوم والتكنولوجيا ، الهيئة المصرية العامة للكتاب ، القاهرة ، ٢٠١٠ ، ص١٥٦
- [30]. Schneider, F., A. Buehn and C.E. Montenegro, New Estimates for the Shadow Economies all over the world , International Economic Journal , 2010,p.443-345.