

Distr.  
GENERAL

E/ESCWA/ED/2000/3  
6 September 2000  
ARABIC  
ORIGINAL: ENGLISH

## اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا

UN ECONOMIC AND SOCIAL COMMISSION  
FOR WESTERN ASIA

24-01-003

LIBRARY & DOCUMENT SECTION

### دراسة مقارنة عن ضرائب الشركات: فرصة تحقيق التوافق فيما بينها بمنطقة الإسكوا

أجرى الدراسة  
أ.م. عبد الرحمن



الأمم المتحدة  
نيويورك، ٢٠٠٢

المؤلف هو مدير مساعد سابق في إدارة الشؤون المالية، بصندوق النقد الدولي. والآراء التي تعبر عنها هذه الدراسة لا تمثل بالضرورة آراء الإسكوا أو آراء صندوق النقد الدولي.

## نطاق الدراسة

تستعرض هذه الدراسة شتى الضرائب المفروضة على أرباح الشركات وإيرادات أسهمها، وتحاول الاهتمام إلى الإجراءات التي تحقق التوافق بين هذه الضرائب داخل منطقة اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي اسيا (الإسكوا)<sup>(١)</sup>. كما تستعرض النظم الحالية لفرض الضرائب على الشركات في دول الإسكوا، وتحبذ ترشيدها لتمهيد الطريق نحو تحقيق التوافق فيما بينها مستقبلاً. وتحقيقاً لذلك، تُعنى الدراسة بتحليل المقترحات المطروحة لإصلاح الهيكل الضريبي للشركات، لكنها لا تقدم أي توصيات تتعلق بالسياسات الضريبية لأي بلد أو أية مجموعة من البلدان بعينها. ومع ذلك، فمن المنتظر أن يكون التحليل الذي تقدمه الدراسة مهماً لبعض الدول فيما يتعلق بتحديد إجراءاتها الإصلاحية.

كذلك تراعي الدراسة الحركة التي تشهدها منطقة الإسكوا نحو التكامل الاقتصادي، خصوصاً بين دول مجلس التعاون الخليجي وبين دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية<sup>(٢)</sup>. فهاتان المجموعتان من الدول تسعيان إلى إقامة السوق الخليجية المشتركة من ناحية، والسوق العربية المشتركة من ناحية أخرى. لكن رغم تعدد هذه التجمعات الاقتصادية داخل المنطقة، والجهود التي تبذلها الإسكوا لتعزيز التكامل الاقتصادي والإسراع بتحقيقه، فإن تنفيذ المعاهدات والاتفاقات الاقتصادية يعتمد في المقام الأول على تعاون الدول المشاركة فيها. فهذه التجمعات ليس فيها أي جهة لها سلطات تتجاوز حدودها الوطنية وقادرة على فرض أحكام المعاهدات وحمل الدول الأعضاء على تنفيذ التزاماتها. لذلك كان التقدم المحرز في تنفيذ هذه الاتفاقات متواضعاً إلى حد بعيد، خصوصاً إذا قورن بالأهداف المتفق عليها.

على أن الدراسة لا تعتزم استعراض تفاصيل التكامل الاقتصادي في المنطقة، وإن كانت تعترف بأن تحقيق التوافق بين ضرائب الشركات يعتمد على عدة أمور، من بينها التقدم المحرز في تحقيق التوافق الضريبي على نطاق واسع، أو في توحيد الرسوم. ووفقاً لتجربة بعض التجمعات الاقتصادية الإقليمية الأخرى، خصوصاً تجربة الاتحاد الأوروبي، فإن تحقيق التوافق بين ضرائب الشركات هو آخر بند على جدول تحقيق التوافق الضريبي. ذلك أن أي جهد لتحقيق التوافق الضريبي إنما يبدأ عادة بإزالة القيود المفروضة على التجارة البينية، وبتوحيد الرسوم الجمركية من أجل النجاح في إقامة منطقة للتجارة الحرة داخل الإقليم، مع تحصيل تعريف خارجي موحدة على واردات الدول غير الأعضاء. وبعد هذه التعريف الخارجية الموحدة يأتي تحقيق التوافق بين الضرائب المفروضة على السلع والخدمات، خصوصاً ضرائب القيمة المضافة والرسوم الضريبية الرئيسية. أما تحقيق التوافق بين ضرائب الدخل والأرباح، خصوصاً ضرائب الشركات، فهو آخر ما يتم التطرق إليه. على أن التقدم المحدود الذي حقته دول مجلس التعاون الخليجي ودول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية في تحقيق التوافق الضريبي على نطاق واسع، لا يجب أن يستبعد إعادة النظر في ضرائب الشركات في المنطقة من أجل ترشيدها هيكلها قبل اقتراح الإجراءات اللازمة لتحقيق التوافق فيما بينها.

(١) أعضاء الإسكوا هم: المملكة الأردنية الهاشمية، دولة الإمارات العربية المتحدة، البحرين، الجمهورية العربية السورية، جمهورية العراق، سلطنة عُمان، فلسطين، دولة قطر، دولة الكويت، الجمهورية اللبنانية، جمهورية مصر العربية، المملكة العربية السعودية، الجمهورية اليمنية. والدراسة تغطي هؤلاء الأعضاء باستثناء العراق والسلطة الفلسطينية، حيث لا تتوافر بيانات حديثة عنهما.

(٢) الاتفاقية الاقتصادية الموحدة بين دول مجلس التعاون الخليجي تم التوقيع عليها في تشرين الثاني/نوفمبر ١٩٨٢. والدول الأعضاء في مجلس التعاون الخليجي هي: دولة الإمارات العربية المتحدة، البحرين، سلطنة عُمان، دولة قطر، دولة الكويت، المملكة العربية السعودية. أصبحت اتفاقية الوحدة الاقتصادية بين دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية سارية المفعول في نيسان/أبريل ١٩٦٤. والدول الأعضاء في الاتفاقية هي: المملكة الأردنية الهاشمية، دولة الإمارات العربية المتحدة، الجمهورية العربية السورية، السودان، جمهورية العراق، دولة الكويت، جمهورية مصر العربية، الجماهيرية العربية الليبية، موريتانيا، الجمهورية اليمنية.

ولا شك أن انتشار العولمة، المقرون بحركة الدول الصناعية والدول النامية على السواء نحو التحرر الاقتصادي، قد أسهم في توسيع أسواق رأس المال وتشجيع تدفق الاستثمار الأجنبي المباشر، فزاد من أهمية النظام الضريبي، خصوصا ضريبة الشركات. وعندما أزلت كثير من الدول بعض القيود الرئيسية المفروضة على تدفقات رأس المال وقللت من العوائق التي يمكن أن تحول دون هذه التدفقات، أصبح مجال الأعمال أكثر حساسية للنظام الضريبي، وكذلك لهيكل ضريبة الشركات، باعتبارها عاملا من العوامل التي يمكن أن تؤثر في القرارات المتعلقة بالاستثمار وفي وجهة هذا الاستثمار.

وتتقسم الدراسة إلى ما يلي: الفصل الأول، ويقدم تلخيصا لأهم النتائج والتوصيات، أما الفصل الثاني فيقدم أحدث التطورات في هيكل الإيرادات بالدول الأعضاء والأهمية النسبية لضرائب الشركات باعتبارها مصدرا من مصادر الإيرادات الضريبية. وبسبب الاختلافات الكبيرة في الهيكل الضريبي والسياسات الضريبية في الدول المنتجة للنفط، نظرا للأهمية الاستثنائية للنفط، وضعت الدراسة دول مجلس التعاون الخليجي في مجموعة منفصلة. وأما الفصل الثالث فيستعرض هيكل ضريبة الشركات في دول الإسكوا، والعوامل التي تحدد الأرباح الخاضعة للضرائب، وقيمة الضرائب الواجب سدادها، مع التركيز على القوانين التي تخضع لها ضريبة الشركات، ونسبتها، وانخفاض قيمتها، وما إلى ذلك. كما يتناول الفصل شتى الحوافز الضريبية والأثر السلبي للمنافسة الضريبية على الإيرادات من ضرائب الشركات. وأما الفصل الرابع فيستعرض تحقيق التوافق بين ضرائب الشركات كما يرد في الاتفاقات والمعاهدات الاقتصادية لدول مجلس التعاون الخليجي ودول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية. وأخيرا، يستعرض الفصل الخامس مجموعة الإجراءات الإصلاحية القادرة على ترشيد هيكل ضريبة الشركات وفي نفس الوقت، تعظيم الأهداف المرجوة من تحقيق التوافق بين هذه الضرائب إلى أقصى حد ممكن.

## المحتويات

### الصفحة

ج	..... نطاق الدراسة
	<u>الفصل</u>
١	..... أولاً- النتائج والتوصيات
١	..... ألف- النتائج
٣	..... باء- التوصيات
٥	..... ثانياً- هيكل الإيرادات الضريبية في دول الإسكوا
٥	..... ألف- هيكل الإيرادات الضريبية في دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية
٦	..... باء- هيكل الإيرادات الضريبية في دول مجلس التعاون الخليجي
٩	..... ثالثاً- تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة
٩	..... ألف- هيكل ضريبة الشركات
١٨	..... باء- الحوافز الضريبية
٢٠	..... رابعاً- تحقيق المواءمة الضريبية في ظل الاتفاقات الاقتصادية الإقليمية لدول الإسكوا
٢٠	..... ألف- تحقيق المواءمة الضريبية في ظل الاتفاقية الاقتصادية الموحدة بين دول مجلس التعاون الخليجي لعام ١٩٨١
٢٣	..... باء- المواءمة الضريبية في ظل اتفاقية مجلس الوحدة الاقتصادية العربية
٢٦	..... خامساً- المعاهدات الدولية
٢٦	..... ألف- معاهدات الازدواج الضريبي
٢٧	..... باء- معاهدات تشجيع الاستثمار
٢٨	..... سادساً- ترشيد ضرائب الشركات في دول الإسكوا
٢٩	..... ألف- نحو إصلاح ضرائب الشركات
٣٠	..... باء- إجراءات ترشيد ضرائب الشركات

## المحتويات (تابع)

### الصفحة

### جداول المرفق

٣٧	١- هيكل إيرادات البلدان الأعضاء في مجلس الوحدة الاقتصادية العربية، ١٩٩٣-١٩٩٨ .....
٣٨	٢- ضريبة دخل الشركات كنسبة مئوية من الناتج المحلي الإجمالي في بلدان الإسكوا، ١٩٩٥-١٩٩٨ .....
٣٩	٣- هيكل إيرادات بلدان مجلس التعاون الخليجي، ١٩٩٢-١٩٩٨ .....
٤٠	٤- هيكل ضريبة الشركات في البلدان الأعضاء في مجلس الوحدة الاقتصادية العربية، ١٩٩٩ .....
٤٦	٥- هيكل ضريبة الشركات في البلدان الأعضاء في مجلس التعاون الخليجي، ١٩٩٩ .....
٥٢	٦- هيكل نسب ضريبة الشركات في بلدان الإسكوا، ١٩٩٩ .....
٥٣	٧- ترتيب الأردن ولبنان ومصر ضمن الـ ٥٠ بلدا التي تطبق أدنى النسب الضريبية، ١٩٩٩ .....
٥٤	٨- ترحيل الخسائر في بلدان الإسكوا، ١٩٩٩ .....
٥٥	٩- المعاملة الضريبية للمكاسب الرأسمالية في بلدان الإسكوا، ١٩٩٩ .....
٥٦	١٠- الحوافز الضريبية في البلدان الأعضاء في مجلس الوحدة الاقتصادية العربية، ١٩٩٩ .....
٥٨	١١- الحوافز الضريبية في بلدان مجلس التعاون الخليجي، ١٩٩٩ .....
٥٩	١٢- مناطق التجارة الحرة في بلدان الإسكوا، ١٩٩٩ .....
٦٠	١٣- تغييرات في ضريبة دخل الشركات ومقترحات تتعلق بجدول النسب الضريبية الأساسية، ١٩٨٦-١٩٩٠ .....
٣٢	المراجع .....

## أولاً - النتائج والتوصيات

### الف - النتائج

تطرح ضريبة الشركات بعض القضايا الهامة على مستوى السياسات والإدارة الضريبية. ورغم تعقد القضايا التي تواجه واضعي السياسات والقائمين على إدارة الضرائب، فإن الشركات تُسهم بحصة كبيرة من الإيرادات الضريبية في الدول النامية والدول الصناعية على السواء. على أن الأهمية النسبية لضرائب الشركات، باعتبارها مصدراً للإيرادات، تختلف من بلد إلى آخر، حسب مستوى التنمية لكل بلد، وتوافر مصادر أخرى للإيرادات، وتقليص القاعدة الخاضعة للضرائب من خلال الحوافز الضريبية، ومستوى الكفاءة في الإدارة الضريبية، وما إلى ذلك. ففي دول مجلس التعاون الخليجي، لا تُسهم ضرائب الشركات إلا بحصة لا تُذكر في الإيرادات، لأن الدور المهيمن فيها هو دور النفط. وإن كانت البحرين تُعتبر استثناءً في هذا الصدد، لأنها لا تحصل أي ضرائب على دخل الشركات أو أرباحها، اللهم إلا دخل وأرباح شركات النفط والغاز. أما في مجموعة دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية، فإن حصة ضرائب الشركات تتراوح بين ١ في المائة من الناتج المحلي الإجمالي في اليمن وبين ٢٢ في المائة من الناتج المحلي الإجمالي في مصر.

وتنتهي الدراسة إلى أن إصلاح النظام الضريبي وترشيد هيكل ضرائب الشركات، لا بد أن تكون لهما الأولوية قبل الشروع في تحقيق التوافق بين ضرائب الشركات.

أما العوامل الضريبية التي يمكن أن تؤثر في الاستثمارات البينية، وكذلك في تدفق الاستثمار الأجنبي المباشر، فتتصل بالسلطة القضائية التي تخضع لها ضريبة الشركات، وبتحديد القاعدة الخاضعة للضريبة، والهيكل الذي يحدد نسبتها، والمنافسة الضريبية، والتنسيق بين ضرائب الشركات على المستوى الوطني والإقليمي والدولي، تجنباً لأي ازدواج في الضرائب المفروضة على الشركات.

وفي كل دول الإسكوا، باستثناء اليمن، تعتمد السلطة القضائية التي تخضع لها أرباح الشركات الخاضعة للضرائب على "مبدأ المصدر"، الذي بناءً عليه تكون الأرباح التي فرضت عليها ضرائب، مقصورة على الأرباح المتحققة من أنشطة منقذة داخل إقليم البلد الذي يفرض الضرائب. ويتفق هذا مع منهج "الإقرار الدائم" وهو المنهج المتبع في المعاهدات لتجنب الازدواج الضريبي. وبناءً على ذلك، فإن الأرباح المتحققة من عمليات تجارية أو صناعية تمت خارج إقليم هذه الدول، لا تخضع للضريبة.

هذا، وتتراوح نسب ضريبة الشركات بين ١٥ في المائة في لبنان وبين ما يزيد عن ٦٠ في المائة في الجمهورية العربية السورية. وبعض الدول، مثل مصر والأردن والجمهورية العربية السورية، تفرض ضريبة تفضيلية تشجيعاً للأنشطة الصناعية والأنشطة التصديرية وغيرها. ومعظم دول مجلس التعاون الخليجي تحصل نسباً تصاعدية من ضرائب الشركات، وأما في الكويت، وعمان، وقطر، فإن مبدأ التصاعد يتبع طريقة الفئة، وهي تزيد من وطأة الضريبة، حيث تطبق أعلى نسبة حذية على مجمل الأرباح الخاضعة للضريبة. وأما المملكة العربية السعودية فتطبق الأسلوب العرفي في التصاعد الضريبي على فئات الدخل. وفي دول مجلس التعاون الخليجي، تقتصر ضرائب الأرباح أساساً على الشركات الأجنبية، حيث إن مواطني دول مجلس التعاون الخليجي معفيون من الضرائب<sup>(٣)</sup>. وأما اليمن فيحصل ضريبة إضافية نسبتها ٢٥ في المائة من رأس المال العامل للشركات الأجنبية عوضاً عن دفع الزكاة<sup>(٤)</sup> التي يعفيها القانون من دفعها.

(٣) ظهر مؤخراً اتجاه نحو إلغاء أو تقليص التمييز الضريبي ضد الشركات الأجنبية. ففي عام ١٩٩٩، صدر قانون مالي في عُمان يفرض ضرائب على الشركات المملوكة بالكامل لمواطنين عُمانيين، وذلك بنسبة ١٢ في المائة من الأرباح التي تزيد على ٣٠ ألف ريال عُماني. كما أن المملكة العربية السعودية تدرس إدخال عدد من الإصلاحات لتشجيع الاستثمار الأجنبي وإخضاع الشركات الوطنية لضرائب على الأرباح المتحققة من أنشطة تجري داخل المملكة.

(٤) الزكاة هي ما يُعطي إجبارياً للرعاية الاجتماعية في الإسلام.

وفي كل الدول تقريبا، يعتمد تحديد القاعدة الخاضعة للضريبة إلى حد بعيد، على المبادئ المحاسبية المعترف بها بوجه عام والتي بناء عليها تعتبر المصروفات اللازمة لتحقيق الأرباح والمحافظة عليها مبالغ مخصصة من الضرائب. وتوجد رابطة قوية بين الأرباح الخاضعة للضريبة وأرباح الأعمال التجارية، ولكن مع بعض الاستثناءات القليلة، كخصم الفوائد على رأس المال المدفوع (كما في مصر)، وفرض حد على ترحيل الخسائر، والمؤونة، والاحتياطي، خصوصا للديون الهالكة، وما إلى ذلك. وأما مكاسب وخسائر رأس المال الناتجة عن التصرف في الأصول والموجودات التي تعد عنصرا من عناصر الميزانية العمومية للشركة فتعامل في معظم الدول باعتبارها أرباحا أو مصاريف تجارية عادية، وبالتالي، تخضع لنفس نسبة الضريبة على الشركات. على أن لبنان يعتبر استثناء في هذا الصدد، فهو يطبق نسبة مخفضة على مكاسب رأس المال تبلغ ٦ في المائة.

وقد كشفت الدراسة أيضا أن ضرائب الشركات تتأثر في كثير من الدول بسياسات متعارضة تدفع في اتجاهات معاكسة وتجعل اتخاذ القرار في مجال الاستثمار أمرا عسيرا. وكل الدول تقريبا لا تفرض ضرائب على حصص أرباح المساهمين، وذلك ببساطة لأنه لا تقطع أية ضرائب من حصص الأرباح من المنبع. ويستثنى من ذلك لبنان والجمهورية العربية السورية، فكلاهما يحصل ضريبة نوعية مقطوعة على الدخل من رأس المال المنقول بواقع ٥ في المائة و ٧ في المائة على الترتيب. وحصص الأرباح التي يحصلها حملة الأسهم المقيمون لا تخضع لضريبة الدخل الفردية الشخصية، والتي لا وجود لها في كثير من الدول. وأما الدول القليلة التي لا تزال تطبق نظام الضرائب النوعية (لبنان والجمهورية العربية السورية) فلا توجد بها ضريبة دخل عامة على كل الدخل. والدول التي تطبق ضريبة الدخل العامة (مصر والأردن) تعفي صراحة حصص الأرباح من ضرائب الدخل الشخصية.

أما حصص الأرباح التي توزعها الشركات المقيمة أو تحصلها (حصص أرباح الشركات البينية) فغالبا ما تكون معفاة من ضريبة الشركات، تجنباً للازدواج الضريبي. ومن ناحية أخرى، فإن الدخل المتأثية من رأسمال متحرك (الفوائد، وحصص الأرباح، وحقوق الامتياز أو الملكية) التي توزع في الخارج من الشركات غير المقيمة، تخضع للضريبة بموجب الضرائب النوعية على الدخل المتأثية من رأس المال المتحرك<sup>(٥)</sup>.

على أن الآثار الحميدة للقضاء على الازدواج الضريبي الداخلي على حصص الأرباح قد لا تتحقق بأكملها، نظرا للارتفاع الشديد في نسب الضرائب، وتصاعدها الحاد واختلافها بين الأنشطة. وعلاوة على هذه العوامل، فإن حوافز الاستثمار تعفي أرباح الشركات وحصص الأرباح من ضرائب الدخل لمدة خمس أو عشر سنوات. ولا شك أن اجتماع هذه العوامل يحد كثيرا من صافي العبء الضريبي على الشركات والذي تقره قوانين الاستثمار، مما يحد من الحاجة إلى تحقيق التوافق بين ضرائب الشركات. ومع ذلك، فتمة قلق متزايد بشأن التكلفة المتزايدة للمنافسة الضريبية على الإيراد. وقد توصلت بعض الدول بالفعل إلى أن المنافسة الضريبية تشوه تدفق رأس المال وتقلص مجمل القاعدة الضريبية، وبالتالي تكون قرارات الاستثمار مبنية على عوامل ضريبية بدلا من الأرباح والإنتاجية<sup>(٦)</sup>.

(٥) هذا أمر معتاد في الدول التي تطبق نظام الضرائب النوعية الذي بموجبه تحصل ضريبة على دخل رأس المال المنقول من قيمة الفوائد وحصص الأرباح، بصرف النظر عن أصلها أو ملكيتها.

(٦) انظر مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (الاونكتاد)، ١٩٩٩.

## باء- التوصيات

تشجيعاً للاستثمار داخل منطقة الإسكوا، وتعزيزاً لتدفق رؤوس الأموال الدولية إليها، وهما الهدفان الرئيسيان لتحقيق التوافق بين ضرائب الشركات، يمكن إدخال بعض الإجراءات المقترحة على مرحلتين. المرحلة الأولى تتناول ترشيد النظم الضريبية الوطنية وكذلك الحوافز الضريبية. وتحقيقاً لذلك، فإن الإجراءات التي توصي بها الدراسة إجراءات تأخذ بها الدول الأعضاء بطريقة مستقلة. وأما المرحلة الثانية فتتناول الإجراءات التي تطبق تطبيقاً جماعياً من دول مجلس التعاون الخليجي أو دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية. والأخذ بهذه الإجراءات يعتمد أساساً على التقدم المحرز نحو تنفيذ التعريفات الخارجية الموحدة، وتحقيق التوافق بين الضرائب المفروضة على السلع والخدمات، والتحرك فعلاً نحو إيجاد سوق وطنية داخل كل مجلس من المجالسين. أما في المرحلة الراهنة من التكامل، فإن تحقيق التوافق بين ضرائب الشركات يُعتبر أقل إلحاحاً بكثير من توحيد التعاريف وتحقيق التوافق بين ضرائب دورة رأس المال.

ويرد فيما يلي موجز للتوصيات المحددة التي يتعين الأخذ بها في المرحلة الأولى:

(أ) يجب على الدول الأعضاء أن تبدأ في إصلاح هيكل ضرائب الشركات باعتماد نسب ضريبية أكثر ثباتاً وأكثر انخفاضاً وقواعد ضريبية أكثر اتساعاً. كما يجب أن يتجه الإصلاح نحو فرض ضرائب متساوية على الأرباح، بصرف النظر عن جنسية الشركة أو إقامتها أو نشاطها. وعلى مدى السنوات الـ ١٠ أو الـ ١٥ الأخيرة، أدخلت كثير من الدول الصناعية والنامية عدداً من الإصلاحات الضريبية استلهمتها من الإصلاح الضريبي لعام ١٩٨٦ في الولايات المتحدة الأمريكية. وكانت هذه الإصلاحات هي القوة الدافعة في توسيع مجمل القواعد الضريبية، والحد من النسب الضريبية، وبالتالي الحد من التشوهات التي تسببها الضرائب<sup>(٧)</sup>. ولا شك أن إدخال مثل هذه الإصلاحات هو خطوة كبيرة نحو التقريب بين القوانين والقواعد المنظمة لضرائب الشركات، ويؤدي في نهاية المطاف إلى تقليص الفوارق الموجودة بينها. وهذا من شأنه أن يقلل الحاجة إلى إدخال إجراءات توفيقية على مستوى المنطقة، كما يتعذر تنفيذه في المرحلة الراهنة من التنمية في دول مجلس التعاون الخليجي ودول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية؛

(ب) يجب أن تكون نسب الضرائب على أرباح الشركات معقولة، بحيث تتراوح بين ٢٥ في المائة و ٣٥ في المائة؛

(ج) على خلاف الحالة في ضرائب الدخل الشخصية الفردية، لا يمكن تبرير مبدأ التصاعد في ضرائب الشركات استناداً إلى قدرتها على الدفع. وعلى ذلك، فإن تصاعد ضريبة الشركات، سواء كان مبنياً على طريقة الفئة أو الشريحة، لا يخدم الهدف المنشود من السياسة الضريبية، وهو تحقيق المساواة، ويجب الاستعاضة عنه بضرائب تتناسب مع الشركات؛

(د) يجب القضاء على التمييز الضريبي لصالح بعض الأنشطة، كالصناعة والتصدير. فالتجربة توضح أن هذا التمييز يدفع نحو فرض نسب ضريبية أعلى وي طرح صعوبات تنفيذية، خصوصاً في حالة المشروعات الصناعية التي تسوق منتجاتها بنفسها؛

(هـ) ضرورة إلغاء الضرائب الإضافية المحصلة سواء لصالح الحكومة المركزية أو لصالح الحكومات المحلية، ودمجها في النسبة الرئيسية المفروضة على الشركات؛

(٧) للإطلاع على مزيد من التفاصيل عن أثر الإصلاح الضريبي في الولايات المتحدة ورد فعل سائر الدول، انظر:



(و) لا بد من التدقيق في الحوافز الضريبية وإلغائها تدريجياً. فرغم انتشارها في فترة الخمسينات والستينات من القرن الماضي، باعتبارها جوهر أية سياسة ضريبية تستهدف تشجيع الاستثمار، فإن محصلتها كانت متواضعة جداً، وأقل بكثير من مزاعم المدافعين عنها. وقد ظهرت مؤخراً أدلة تفيد بأن المزايدة في المنافسة الضريبية لجذب الاستثمار المباشر قد تكون باهظة التكاليف، لأنها تشوّه تدفق رأس المال وتتسبب في تآكل مجمل القاعدة الضريبية؛

(ز) ضرورة أن تكون الحوافز الضريبية، إذا كان لا بد من الإبقاء عليها، مبنية على خصوم أو تنزيلات من الضرائب المفروضة على الاستثمار، حيث أن فترات السماح الضريبي أصبحت تُعتبر عديمة الجدوى، وتؤدي إلى خسائر على الحكومات في الإيرادات الضريبية وإلى تشوّهات في القطاع الخاص. وقد استُخدمت فترات السماح الضريبي كغطاء للتهرب الضريبي بدلاً من أن تكون حافزاً على الاستثمار؛

(ح) قد ينظر البعض إلى انتشار مناطق التجارة الحرة الوطنية والإقليمية على أنها نظم ضريبية تفضيلية ضارة. وأن هذه المناطق تتسبب، على المستوى الوطني، في تآكل مجمل القاعدة الضريبية وتوسيع فرص التهرب الضريبي<sup>(٨)</sup>. وهي تعمل في غير صالح أهداف التكامل الاقتصادي داخل المجموعات الاقتصادية الإقليمية، ومن الممكن أن تحول دون إحراز تقدم نحو توحيد الجمارك وتنسيق الضرائب<sup>(٩)</sup>.

أما المرحلة الثانية، فمن المفترض أن تتناول عملية التوفيق بين ضرائب الشركات بمجرد إقامة سوق مشتركة. لكن من السابق لأوانه في المرحلة الحالية أن نتطرق إلى الإجراءات الإقليمية، نظراً للتقدم المحدود الذي أحرزته التجمعات الاقتصادية داخل المنطقة. على أن التوصيات التالية يمكن أن تعزز عملية الترشيد الضريبي بأكملها، التي سُعت في حد ذاتها حافزاً على الاستثمار الإقليمي والاستثمار الأجنبي المباشر:

(أ) بمجرد العمل بالتعريفات الخارجية لدول مجلس التعاون الخليجي ودول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية، لا بد أن يلي ذلك تحقيق التوافق بين الضرائب على السلع والخدمات؛

(ب) ضرورة تقويم محصلة الإصلاحات المقترحة من أجل ترشيد النظم الضريبية، ولا بد من التركيز بوجه خاص على التشوهات المتبقية التي يتعين أزلتها أو التخفيف منها من خلال إجراءات ضريبية إقليمية؛

(ج) يجب على الدول الأعضاء أن تقلص من نطاق الحوافز الضريبية ومدتها، مع الاهتمام بمناطق التجارة الحرة. ويمكن النظر في تحصيل حد أدنى من الضرائب من جميع الشركات المستفيدة من الحوافز الضريبية. وهذا الحد الأدنى من الضرائب، إذا اقترن بالقواعد المشتركة التي تحدد الأسس الضريبية، من شأنه أن يحد من المغالاة في التنافس الضريبي بين الدول الأعضاء.

(٨) لتقويم المنطقة الحرة في مصر، انظر: Abdel-Rahman, 1976, pp. 14-16.

(٩) لجنة الشؤون المالية التابعة لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، كانت تدرس مؤخراً مختلف أشكال الممارسات الضريبية الضارة، وتقرّر التوصيات لاتخاذ إجراءات منسقة لإبطال الآثار الضارة للمنافسة الضريبية. وفي دراسة أجريت مؤخراً، وُجد أن الاستثمار الأجنبي المباشر من جانب دول مجموعة السبع في منطقة الكاريبي ودول جنوب المحيط الهادئ (البحرية)، قد زاد بأكثر من خمسة أضعافه خلال الفترة ١٩٨٥-١٩٩٤، أي إلى ما يزيد عن ٢٠٠ مليار دولار، وهو معدل زيادة يزيد كثيراً عن إجمالي تدفقات الاستثمار المباشر المتجهة إلى الخارج. لمزيد من التفاصيل انظر: OECD, 1998.

## ثانياً - هيكل الإيرادات الضريبية في دول الإسكوا

المقارنات الإقليمية والدولية للهياكل الضريبية والإيرادات الناتجة عن الفئات الضريبية الرئيسية، عادة ما تخضع لبعض القيود. وتنشأ هذه القيود من الفارق في تحديد الضرائب بين الحكومات المركزية والحكومات المحلية؛ والفارق في الأهمية النسبية للقطاع العام في مقابل القطاع الخاص؛ والفارق في كفاءة أعمال الضرائب، ثم التزام دافعي الضرائب؛ والموقف تجاه مختلف أشكال الضريبة؛ وتوافر مصادر أخرى للإيراد، خصوصاً من النفط، مع وجود بيانات شاملة بصفة مستمرة عن السنوات الأخيرة. وبسبب هذه القيود، لا بد من تفسير نتائج المقارنات بحذر وعناية. وللتقليل من هذه الفروق إلى أدنى حد ممكن مع مراعاة هيكل الإيراد، أعيد تجميع دول الإسكوا ضمن مجلس الوحدة الاقتصادية العربية ومجلس التعاون الخليجي، بما يقابل الدول المستوردة لرأس المال والدول المصدرة لرأس المال. وقد استخدمت بعض الدراسات السابقة هذا التصنيف، الذي وضع الدول العربية المنتجة للنفط ضمن الدول المصدرة لرأس المال، لأن بها فوائض لكن فرص الاستثمار فيها محدودة. ومن ناحية أخرى، صنّفت الدول التي بها عجز مالي، رغم توافر فرص الاستثمار، على أنها دول مستوردة لرأس المال<sup>(١٠)</sup>.

### ألف - هيكل الإيرادات الضريبية في دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية

يلخص الجدول ١ من المرفق أهم جوانب هيكل الإيرادات الضريبية في دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية وتطوره خلال الفترة ١٩٩٣-١٩٩٨. ويتضح من المقارنة ما يلي:

(أ) خلال الفترة التي تشملها الدراسة، انخفضت نسبة الضريبة (وهي مجموع الإيرادات الضريبية كنسبة مئوية من الناتج المحلي الإجمالي) في كل الدول الأعضاء، باستثناء لبنان، الذي أدخل عدداً من الإصلاحات الهيكلية تتصل بإعادة الإعمار. وبعد هذه الإصلاحات، زادت نسبة الضريبة من ١٠,٨ في المائة إلى ١٤,٧ في المائة. وبينم انخفاض نسبة الضريبة في سائر الدول عن تزايد تكلفة الإعفاءات الضريبية، التي تمنحها كل الدول بموجب قوانين الاستثمار السارية فيها، مما يؤدي إلى تآكل مجمل قاعدة أرباح الأعمال التجارية ورسوم الاستيراد. كذلك يعبر انخفاض نسبة الضريبة عن التأخر في تنفيذ الإصلاحات الضريبية الرئيسية التي ظلت على جدول أعمال بعض الدول الأعضاء لعدد من السنوات؛

(ب) والمفروض أن يؤكد انخفاض نسبة الضريبة للدول الأعضاء أنها تحتاج إلى إصلاحات ضريبية وإلى تقليص المنافسة الضريبية لتقلل إلى أدنى حد ممكن من تأثيرها السلبي على حصيللة الضرائب الرئيسية وتخصيص الاستثمارات؛

(ج) كذلك من المفروض للتباين في الأهمية النسبية لرسوم الاستيراد، والتي تراوحت بين ٨,٦ في المائة من الناتج المحلي الإجمالي في لبنان في عام ١٩٩٨ وبين ٣,٢ في المائة في اليمن في عام ١٩٩٧، أن يوضح الصعوبات التي تنتظر مجلس الوحدة الاقتصادية العربية في إقرار تعريفته الخارجية الموحدة. فرغم التزام الدول الأعضاء بتطبيق التعريفات الخارجية الموحدة وتوحيد نظام الجمارك، فإنها تتحرك في الاتجاه المضاد. فهي تقيم مناطق ثنائية للتجارة الحرة فيها معاملة تفضيلية لعدد من السلع المحددة بدلاً من إكمال التعريفات الخارجية المشتركة؛

(د) كل الدول تُخضع الشركات لضرائب على أرباح الأنشطة التي تنفذها داخل إقليمها. ومن أجل التقليل إلى أدنى حد من أثر التذبذب في إيرادات بعض فئات الضرائب (على مستوى المقارنة الإقليمية)، فقد تم استبعاد الإيرادات الناتجة عن شركات البترول الوطنية في مصر والجمهورية العربية السورية. ورغم هذا التعديل، فما زالت الشركات تُدِرّ أكبر حصة من ضرائب الدخل والأرباح، مما يفسر الحصيلة المحدودة من ضرائب الدخل الفردية. وفي هذا الصدد فإن لبنان فيه أصغر حصة من الإيراد الضريبي من قطاع الشركات، وذلك بسبب الانخفاض الاستثنائي لنسبة ضريبة الشركات فيه (١٥ في المائة) وبقياء آثار الأحداث التي شهدتها الثمانينات (انظر الجدول ٢ من المرفق)؛

(هـ) تُعدّ الضرائب المفروضة على السلع والخدمات، بما فيها رسوم الاستهلاك، من أهم مصادر الإيرادات، خصوصاً في مصر والأردن، حيث تُحصل ضرائب عامة على المبيعات ابتداءً من العقد الماضي. وهذه الضرائب العامة على المبيعات هي الوسيلة التقليدية لتعويض النقص في إيرادات الجمارك، التي يجب الاعتماد عليها للحماية وليس لتحصيل إيرادات. أما لبنان، فما زال يعتمد اعتماداً أكبر على رسوم الاستيراد، التي تُدِرّ أكثر من ٦٠ في المائة من مجموع الإيرادات الضريبية. وهذه الهيمنة لدور رسوم الاستيراد في لبنان إنما تعبّر عن غياب ضريبة المبيعات العامة، والتي تنتظر السلطات في تطبيقها؛

(و) كل الدول الأعضاء تُدِرّ جزءاً كبيراً من الإيرادات عن طريق الرسوم العادية، والرسوم الإدارية، والتحويلات التي تتم من الشركات العامة، والتي لا تُصنّف بالضرورة على أنها إيرادات ضريبية. وكانت حصة الإيرادات غير الضريبية في عام ١٩٩٨ تتراوح بين ٣٧ في المائة في لبنان و٢٢ في المائة من الناتج المحلي الإجمالي في اليمن عام ١٩٩٧، مما يدل على توافر إيرادات من النفط وتصنيفه كإيراد غير ضريبي.

## باء- هيكل الإيرادات الضريبية في دول مجلس التعاون الخليجي

كان النفط مسيطراً على الهيكل الضريبي لدول مجلس التعاون الخليجي الست، فالنفط هو المصدر الرئيسي سواء للأنشطة الاقتصادية أو لإيرادات الميزانية. وبالتالي فإن حصة الإيرادات الضريبية غير النفطية حصة لا تُذكر في هيكل الإيرادات الضريبية، مما يعبر عن عدم وجود قاعدة عريضة للضرائب. ومن وفرة الإيرادات النفطية التي شهدتها السبعينات وبداية الثمانينات من القرن الماضي، يتضح السبب في أن الدول الأعضاء لم تلتفت إلى توسيع القاعدة الضريبية كمصدر للإيرادات. وبسبب التذبذب المتكرر في أسواق النفط العالمية وتناقص أسعار النفط بصفة دورية، برزت الحاجة إلى تنويع الاقتصادات الخليجية وتنويع قواعدها الضريبية، وذلك للحد من الاعتماد الشديد على النفط باعتباره المصدر الرئيسي لإيرادات الميزانية. وتحقيقاً لذلك، بدأت بعض دول مجلس التعاون بالفعل في استخدام قدراتها غير النفطية الخاضعة للضريبة، مع وضع عددٍ من الإصلاحات الهيكلية. على أن الوقت مبكّر جداً لتقديم أي تفاصيل عن هذه الإصلاحات، ولكنها تتجه نحو الحد من فكرة التصاعد الضريبي على الشركات وكذلك نحو فرض ضرائب متساوية على الشركات الأجنبية والشركات الخليجية<sup>(١١)</sup>. ومن المنتظر أن يؤدي تنفيذ الإصلاحات التي تعتمدها الدول الخليجية إدخالها، إلى زيادة الإيرادات الضريبية غير النفطية وزيادة أهمية ضرائب الشركات، كمصدر من مصادر الإيرادات، وكعامل من العوامل القادرة على التأثير في تدفق الاستثمار الأجنبي المباشر إلى منطقة الخليج.

(١١) تفيد التقارير بأن الإصلاح الضريبي الذي تُزمع المملكة العربية السعودية إدخاله في الوقت الراهن، سوف يُخفض النسبة العليا في الضريبة التصاعدية على أرباح الشركات من ٤٥ في المائة إلى ٢٥ في المائة. كما سيؤدي إلى تحقيق المساواة في المعاملة الضريبية بين جهات الأعمال السعودية وجهات الأعمال الأجنبية.

ويقدّم الجدول ٣ من المرفق مقارنة بين هيكل الإيرادات في دول مجلس التعاون الخليجي وما ينطوي عليه من اختلافات. كما تستند المقارنة إلى أحدث السنوات التي تتوافر عنها بيانات. ورغم أن هذه البيانات محدودة، فمن الممكن التوصل إلى النتائج المفيدة التالية:

(أ) أن نسبة الضريبة (مجموع الحصائل الضريبية كنسبة مئوية من الناتج المحلي الإجمالي) تختلف اختلافاً كبيراً بين الدول الأعضاء، مما يعبر عن غياب الضرائب القائمة على قاعدة عريضة. وإن كانت التوقعات تقول إن هذه الحالة قد تتغير بعد الجهود التي تبذلها الدول الأعضاء لتنويع اقتصاداتها. ومما يُذكر أن أعلى نسبة ضريبة توجد في البحرين، حيث وصلت إلى ٨٥ في المائة في عام ١٩٩٨، تليها المملكة العربية السعودية (٢٣ في المائة)؛

(ب) أن نسبة إيرادات النفط والغاز في كل الدول الخليجية نسبة كبيرة من مجموع الإيرادات. وتبلغ أقصاها في الكويت (٤١٨ في المائة في فترة السنتين ١٩٩٧-١٩٩٨) في مقابل ١١٢ في المائة في البحرين في عام ١٩٩٨؛

(ج) أن بعض الدول تعتمد اعتماداً شديداً على إيرادات الاستثمار، فقد ساهمت هذه الإيرادات بحوالي ٢٦٥ في المائة من الناتج المحلي الإجمالي للكويت في فترة السنتين ١٩٩٧-١٩٩٨ وبحوالي ١٠ في المائة في قطر. وهذه الحصة الكبيرة من دخل الاستثمار تُسهم في الانخفاض الكبير في نسبة الإيرادات الضريبية غير النفطية؛

(د) أن الإيرادات الضريبية غير النفطية، والتي تختلف اختلافاً كبيراً بين الدول الأعضاء، قد تزايدت في الفترة الأخيرة. فمعظم الدول الأعضاء تعتمد على عددٍ من الرسوم، لا سيما على تصاريح العمل السنوية، وتكاليف التسجيل، وتكاليف التمتع. وهذه الرسوم والتكاليف تُحصل عادة على المشروعات التجارية، والصناعية، والخدمية، وغالباً لا تربطها صلة قوية سواء بتكاليف الخدمات العامة المقدمة أو بالأرباح الفعلية لمشروعات الأعمال التجارية. وهي غالباً ما تُدار من خارج وزارة المالية، وإن كانت حصيلتها تذهب إلى الميزانية المركزية. فالوزارة لا تتمتع في كل الأحوال بالكفاءة اللازمة للسيطرة على تطبيق هذه الرسوم والتكاليف، ولا على التزام الناس بسدادها.

ورغم قصور هذه التكاليف وتراخيص الأعمال التجارية، فما زالت بعض الدول تفضلها على توسيع القواعد الضريبية. فالبحرين لا تحصل أية ضريبة على الشركات، باستثناء شركات النفط والغاز. وتعزو السلطات البحرينية نجاح البلد كمركز مالي بحري إلى عدم وجود ضرائب على الدخل والأرباح، والاستعاضة عنها بمجموعة من تصاريح الأعمال، وتكاليف ورسوم هذه التصاريح. لكن لا يمكن تأكيد مدى الصواب في هذا الرأي. فتجربة بعض الدول الأخرى التي تُعتبر من المراكز المالية البحرية لا توحى بأن الإعفاء الضريبي التام شرط لا بد منه لنجاحها. وبعض هذه الدول يوسّع قاعدته الضريبية عند تحصيل الضرائب، ومنها ضرائب الدخل والأرباح، دون اهتمام كبير بما يمكن أن تنطوي عليه من آثار سلبية على تدفق رؤوس الأموال، والاستثمارات، أو المعاملات البحرية. فسنغافورة، وهي من المراكز المالية البحرية الناجحة، لم تجد ضرورة في التخلي عن ضرائب الدخل والأرباح، أو غيرها من ضرائب القاعدة الضريبية الواسعة. بينما بعض الدول التي تُعتبر ملاذاً ضريبياً، والتي لا تحصل ضرائب على الدخل والأرباح، قد اضطرت للاعتماد الشديد على ضرائب تصاريح الأعمال التجارية ورسوم التمتع كمصدر رئيسي للإيرادات الضريبية. وبسبب تعرض هذه الدول لضغوط من أجل زيادة إيراداتها، دفعت بنسب هذه التكاليف والرسوم وضرائب التمتع إلى مستويات مفرطة في الارتفاع. على أن الآثار السلبية لهذه التكاليف والرسوم يمكن أن تتجاوز كثيراً دفع ضرائب معقولة على الدخل والأرباح.

وبالإضافة إلى هذه الرسوم والتمغات، تحصل كل الدول الأعضاء رسوماً على الخدمات العامة المهمة، كالماء والكهرباء. وعادة ما تتألف الرسوم المدفوعة عن هذه الخدمات من عنصرين: (أ) تكلفة توفير الخدمة؛ و (ب) عنصر الضريبة أو الدعم، حسب سياسة التسعير وأهدافها. ورغم أنه لا يمكن الفصل بين عناصر أية رسوم، فمن المعتقد أن معظم الخدمات العامة في الدول الأعضاء مدعومة بدرجات مختلفة. وعادة ما تبقى هذه الرسوم دون تغيير لفترات طويلة، بصرف النظر عن أية زيادات تطرأ على تكلفة تقديم الخدمة، أو تغيير نوعية الخدمة، أو تغيير المستوى العام لأسعارها.

وبسبب عدم الانتهاء من التعريفة الخارجية المشتركة، والمقرر أن يتم في عام ٢٠٠٣، لا تحصل أي دولة من دول مجلس التعاون الخليجي ضرائب واسعة القاعدة على الاستهلاك. والسلع الخاضعة للرسوم (كالتبغ والسجائر، والمركبات، وما إلى ذلك) تخضع لنسبة واحدة، تشمل رسوم الاستيراد ورسوم الاستهلاك. والدول الأعضاء متفقة على النسب الضريبية التي تحقق الحماية، والتي يجب ألا تتجاوز ٢٥ في المائة من قيمة سعر "سيف" (القيمة الخاضعة للرسوم)، كما حددتها لجنة الحماية في دول مجلس التعاون الخليجي<sup>(١٢)</sup>.

وتتميز الضرائب المفروضة على الدخل والأرباح بما يلي:

- (أ) إعفاء مواطني دول مجلس التعاون الخليجي من الضرائب على دخل الأفراد وعلى أرباح الأعمال التجارية، والتي تقتصر في معظم الدول على الأجانب الذين يمارسون الأعمال التجارية؛
- (ب) أن مواطني الدول الأعضاء في مجلس التعاون الخليجي يُعاملون نفس المعاملة في سائر دول المجلس؛
- (ج) أن الضرائب على أرباح الشركات تخضع في العادة لنسب تصاعديّة وفي بعض الدول (كالكويت، وعمّان، وقطر)، يتبع التصاعد الضريبي طريقة الفئة، وبالتالي فإن كل الأرباح تخضع للضريبة بنسب عالية نسبياً؛
- (د) أن المملكة العربية السعودية هي الدولة الوحيدة التي تحصل الزكاة، والتي يمكن أن تُعتبر ضريبة واسعة القاعدة على بعض فئات الدخل والثروة. ويخضع مواطنو سائر الدول الأعضاء الذين يمارسون أعمالاً تجارية في المملكة العربية السعودية لدفع الزكاة<sup>(١٣)</sup>.

(١٢) للإطلاع على مزيد من التفاصيل عن قواعد الحماية في دول مجلس التعاون الخليجي، انظر قرار الرياض للمجلس الأعلى لدول مجلس التعاون الخليجي الصادر في ٢٩ كانون الأول/ديسمبر ١٩٨٧.

(١٣) تقررّت المساواة في المعاملة الضريبية بين كل مواطني دول مجلس التعاون الخليجي من جانب المجلس الأعلى لدول مجلس التعاون الخليجي في اجتماعه المنعقد في الرياض في كانون الأول/ديسمبر عام ١٩٨٨. وكان الهدف من اتخاذ القرار هو تعزيز التكامل الاقتصادي من خلال التقريب بين السياسات والإجراءات المتبعة في الدول الأعضاء.

### ثالثاً - تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة

يستعرض هذا الفصل هيكل ضريبة الشركات في دول الإسكوا، مع التركيز على العوامل التي تؤثر على عبء هذه الضريبة. وهذا العبء لا تحدده فقط النسب القانونية للضريبة؛ فهو يتأثر أيضاً بالمعايير التي تُقاس بها الأرباح الخاضعة للضريبة، وبالتالي يتحدد مقدار الضريبة. وبسبب الافتقار إلى بيانات تفصيلية، يتعذر التحديد الكمي للعبء الفعلي الواقع على الشركات التي تقوم بأعمال تجارية في مختلف الدول الأعضاء. لكن يمكن التوصل إلى بعض النتائج فيما يتعلق بتأثير الأحكام المختلفة، كما تضمها القوانين الضريبية التي تؤثر على تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة والمسؤوليات الضريبية، ابتداءً من معايير تحصيل الضرائب على الشركات إلى دفع هذه الضرائب. على أن التحليل لا يغطي سائر الضرائب التي تدفعها الشركات، كالضرائب الفردية الشخصية على الدخل التي تُستقطع من المنبع من موظفي الشركة، ولا ضرائب المبيعات، ولا التمتع، وما إلى ذلك، حيث إنها لا تؤثر تأثيراً مباشراً على أرباح الشركة ولا عائد الاستثمار.

وفي نهاية المطاف، يتحدد صافي ضريبة الشركات بواسطة الحوافز الضريبية، التي تقدمها كل الدول الأعضاء. فالإعفاءات الضريبية تقلل من عبء ضريبة الشركات ويمكن أن تساويها في بعض الدول، حسب نطاقها ومدتها. وإن كانت المساواة التامة في العبء الضريبي لا تتحقق بالكامل، نظراً لعدم التأكد من تحصيل الأرباح الضريبية. ويرجع عدم التأكد هذا إلى طول الإجراءات المطلوبة لاعتمادها والفروق في الإعفاءات الضريبية الممنوحة، وكذلك المعايير التي تتحدد بناءً عليها أحقية الشركات في المزايا الضريبية.

### ألف - هيكل ضريبة الشركات

يلخص الجدولان ٤ و ٥ من المرفق أهم العوامل التي تحدد أرباح الشركات الخاضعة للضريبة في دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية ودول مجلس التعاون الخليجي. ولأن قوانين ضرائب الشركات لا تحدد "الأرباح، أو الدخل، الخاضعة للضريبة"، فإن هذه الأرباح تتحدد عادة من خلال تحديد بنود الإيرادات التي يتعين إدراجها أو استبعادها من إجمالي الأرباح والمصروفات بعد تسويته، أو التكاليف المسموح بها كأعباء مالية قابلة للاقتطاع<sup>(١٤)</sup>.

وبعض الدول تقول إن الأرباح الخاضعة للضريبة تتحدد بناءً على مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً، بمعنى أن الإجراء المتبع في تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة إجراء سليم. والمفروض في هذا الأسلوب، في حالة تطبيقه تطبيقاً كاملاً، أن يسهل إدعان الشركات الدافعة للضرائب، إذ لن يكون مطلوباً منها الاحتفاظ بسجلات جديدة أو إضافية<sup>(١٥)</sup>. ويرد فيما يلي استعراض موجز للبنود التي تؤثر في تحديد أرباح الشركات الخاضعة للضريبة.

(١٤) لأن مفهوم "الدخل" أو "الأرباح" مفهوم مجرد، فلا يمكن تحديد أي منهما إلا من خلال العمليات المحاسبية. وللإطلاع على مزيد من التفاصيل انظر: Blough, 1952, p. 360.

(١٥) للاطلاع على دراسة تفصيلية عن الفروق بين دخل الأعمال التجارية والدخل الخاضع للضريبة، انظر: Smith and Butters. 1949.

## ١ - السلطة القضائية على الضريبة

باستثناء البحرين، تفرض سائر دول الإسكوا ضريبة على الشركات المساهمة، وإن كانت هياكلها الضريبية تختلف اختلافاً شاسعاً. والشركة المساهمة هي المؤسسة المركزية للمجتمع الحديث، ومع اتجاه اقتصادات الإسكوا نحو مزيد من التطور وتقدمها في مجال الصناعة، والخدمات المالية، سوف يزداد استخدام الشركات المساهمة كشكل من أشكال مؤسسات الأعمال. وفي ظل القوانين الضريبية المختلفة لدول الإسكوا، يُستخدم مصطلح "الشركات المساهمة" ليشمل عدة أشكال، منها الشركات المساهمة البسيطة، والشركات ذات المسؤولية المحدودة، وسائر مؤسسات الأعمال التي ينقسم رأسمالها إلى حصص. وينسحب المصطلح أيضاً على المشروعات العامة والمشروعات المستقلة مالياً. أما الدول التي يوجد بها نظام لضريبة الدخل النوعية فلا توجد بها ضريبة مستقلة على الشركات المساهمة، ولكن الشركات المساهمة تخضع للضريبة النوعية على الأرباح التجارية والصناعية بنسب تختلف عن النسب المقررة على المشروعات الفردية<sup>(١٦)</sup>.

وباستثناء اليمن، تعتمد ضرائب الشركات المساهمة في كل الدول الأعضاء على المصدر، أو مبدأ إقليمية الضريبة. ووفقاً لهذا المبدأ، تؤكد الدول حقها في فرض ضريبة على كل الأرباح المتحققة من أنشطة تجري داخل إقليمها". فالشركات المساهمة الأجنبية، بصرف النظر عن مكان مقرها الرئيسي، تخضع للضريبة على الأرباح المتحققة من أنشطة تجري داخل البلد الذي يفرض الضريبة. وتطبق اليمن مبدأ الإقامة أو مبدأ الدخل المتحقق في أي مكان في العالم، والذي بموجبه تُفرض ضريبة على الشركات المساهمة اليمنية التي توجد مقرّها في اليمن على كل الدخل التي تحققها سواء في اليمن أو في الخارج. ومع ذلك فإن فرض ضريبة على الدخل المتحقق في أي مكان في العالم ليست له أي فائدة عملية، حيث إن الشركات اليمنية التي لها أنشطة في دول أجنبية شركات قليلة العدد<sup>(١٧)</sup>.

ومما يُذكر في هذا الصدد أن مبدأ المصدر ينطوي على المزايا التالية:

(أ) إمكانية التنفيذ، على اعتبار أن الضريبة تتحدد فقط بمستوى الضرائب والقواعد التي تنظمها في بلد المصدر. أما مشاكل التصرف في الأرباح بين دولة مقر الشركة وبين الدول التي تُنفذ فيها أنشطتها فتقل إلى أدنى حد؛

(ب) المساواة في الضرائب بين الشركات الوطنية والأجنبية، والتي تخضع لضريبة على الأرباح المتحققة داخل البلد فقط؛

(١٦) في نظام الضرائب النوعية، فإن الدخل الآتي من مصادر مختلفة يخضع للضريبة بموجب جداول نوعية مختلفة وكذلك بنسب مختلفة. فالدخل المتأتي من وظيفة يمكن أن يخضع لنسبة معينة من الضرائب، والدخل المتأتي من رأس المال المتحرك يخضع لنسبة أخرى، والدخل المتأتي من أرباح الأعمال التجارية والصناعية يخضع لنوع ثالث من النسب الضريبية، وما إلى ذلك. وقد تكون الضريبة تناسبية أو تصاعدية. وبالإضافة إلى الضرائب النوعية، تحصل كثير من الدول ضريبة تكملية على مجموع الدخل التي خضعت من قبل للضرائب النوعية. على أن نظام الضريبة النوعية الذي كان مستخدماً على نطاق واسع في دول أمريكا اللاتينية، ودول جنوب البحر المتوسط، والدول الأفريقية المتأثرة بالتجربة والمفاهيم الفرنسية، قد أُلغيت عنه بضريبة شاملة على الدخل بالنسبة للأفراد، وضريبة منفصلة على الشركات المساهمة.

(١٧) تُعتبر الشركة المساهمة مقيمة في البلد إذا كان مقرّها، أو إدارتها، موجوداً في هذا البلد أو كانت الشركة مشمولة بقوانينه.

(ج) أن تطبيق مبدأ المصدر يكون بمثابة إجراء من جانب واحد لمنع الازدواج الضريبي على المستوى الدولي نظراً لعدم وجود معاهدات ضريبية. وأما في ظل مبدأ إقليمية الضريبة، فإن الشاغل دائماً هو "أين" تنشأ الأرباح وليس "من" الذي تتحقق له هذه الأرباح.

ورغم أن القوانين الضريبية لا تقدم عادة تعريفاً لما هي "الشركات العاملة في البلد"، فإن الخبرة تشير إلى المواظبة على ممارسة أنشطة تجارية من خلال مؤسسة دائمة أو ممثل تابع. وفي معظم دول مجلس التعاون الخليجي، لا تُراعى المساواة الضريبية بين الشركات الأجنبية والوطنية مراعاة كاملة، رغم أن السلطة القضائية على الضريبة تعتمد على مبدأ المصدر. ويأتي هذا نتيجة الإعفاء الصريح لمواطني دول مجلس التعاون الخليجي (الأفراد والشركات على السواء) من ضرائب الأرباح. وأما الأهداف الكامنة وراء سياسة التمييز ضد الشركات الأجنبية فلا تتحقق بالضرورة، لأن الحوافز الضريبية يمكن أن تُتاح للشركات الوطنية والأجنبية على السواء.

## ٢- هيكل النسب الضريبية

أما عن القضايا التي تتعلق بهيكل النسب الضريبية، فيرد فيما يلي استعراض قصير لهياكل النسب الضريبية على الشركات في الوقت الراهن في دول الإسكوا (الجدول ٦ من المرفق).

(أ) في كل دول مجلس التعاون الخليجي، باستثناء البحرين، تخضع أرباح الشركات لنسب ضريبية تصاعدية. أما الكويت، وعمان، وقطر، ودبي، فتطبق أسلوب الفئة في هذا التصاعد، والذي بموجبه تخضع كل أرباح الشركة للضريبة بالنسبة التي تنطبق عليها. وهذا النوع من التصاعدية يؤدي إلى زيادة العبء الضريبي، خصوصاً إذا لم تتم أية تسوية لحجم الفئة الضريبية من أجل تخفيف أثر التضخم. وعلى هذا، فإن معظم الشركات تخضع لضرائب بمستويات أعلى. وفي هذا الصدد، فإن المملكة العربية السعودية وكل الإمارات العربية المتحدة، بخلاف دبي، تتبع طريقة الفئة الضريبية؛

(ب) بالنسبة للشركات، والتي عادة ما تُفرض عليها ضرائب تناسبية، فإن الضريبة التصاعدية لا هي بالوضوح ولا بالدقة التي عليها في حالة ضرائب الدخل الفردية التي تحاول أن تصل لقدرة دافع الضريبة على الدفع بنسب تصاعدية. وإنصافاً، فإن الضرائب التصاعدية على الشركات لا تلقى نفس الدعم الذي تلقاه ضرائب الدخل الفردية، وذلك بسبب الاعتبارات التالية:

(١) أن الشركات الصغيرة قد يكون حَمَلَة أسهمها من الأثرياء والعكس صحيح؛

(٢) أن الشركات الأجنبية أو الشركات المملوكة لأجانب، والتي تمارس أعمالها في الدول الأعضاء، تكون في معظم الأحيان إما فروعاً أو تابع؛ وبالتالي ليست هناك أية صلة بين الأرباح التي تحققها مجموعات الشركات على مستوى العالم وبين الأرباح التي تحققها هذه الفروع؛

(٣) أن الضريبة التصاعدية على أرباح الشركات يمكن أن تُثني الشركات عن النمو، من حيث إنها تعاقب جهود الشركات الناجحة وقدرتها على القيام بأنشطة تنطوي على مخاطرة؛



ومما يُذكر أنه في عام ١٩٨٩، وضع الأردن حداً للنسب التصاعدية التي كان يفرضها على الشركات المساهمة واستعاض عنها بالضرائب التناسبية. وبناءً على ذلك، فإن النسب التصاعدية على الشركات لا تخدم الهدف المنشود، وهو الارتقاء بتوزيع الأعباء الضريبية بوجه عام، خصوصاً في الدول التي لا توجد بها ضرائب دخل شخصية فردية. والرأي السائد هو أن ضريبة الشركات، كأداة لفرض ضريبة تصاعدية، أضعف بكثير من ضريبة الدخل الفردية، لكن فرض نسبة ضريبية ثابتة على الشركات قد يساهم في توزيع أعباء النظام الضريبي وذلك بأن يجعله أكثر "تصاعدية"، خصوصاً إذا لم تتغير الضريبة نفسها وإذا وقعت آثارها على حاملي الأسهم، الذين عادة ما يكونون ضمن شرائح الدخل العالية<sup>(١٨)</sup>.

(ج) وأما لبنان فيطبق نسبة ١٥ في المائة، وهي من أكثر النسب انخفاضاً في العالم (انظر الجدول ٧ من المرفق). وفي عام ١٩٩٦، حلت النسبة المنخفضة نسبياً محل النسب التصاعدية المرتفعة، وذلك لاجتذاب الاستثمارات الأجنبية والعربية وتشجيع دافع الضريبة على الإذعان؛

(د) وأما في مصر، فإن ضريبة الشركات تتدرج في الواقع من خلال ضريبة تنمية قدرها ٢ في المائة، تُحصل على الأرباح التي تزيد عن ١٨.٠٠٠ جنيه مصري. ومن خلال الجمع بين ضريبة التنمية وضريبة الشركات تصبح الضرائب تصاعدية فعلاً. فالنسب الضريبية الحدية لا تتغير إلا إذا ارتفعت أرباح الشركات إلى المستوى الذي يخضع لضريبة التنمية. ولكن لما كان الحد الأدنى للإعفاء من ضريبة التنمية منخفضاً جداً في ظل الأسعار السائدة، فإن جميع الشركات تدفع الضريبتين معاً، مما يحد من الحجة القائلة بوجود الضريبتين؛

(هـ) على أن مصر، والأردن، والجمهورية العربية السورية، تطبق نوعاً من المفاضلة بين النسب الضريبية، وذلك لتشجيع بعض الأنشطة، كالصناعة والتصدير. لكن يتضح من التجربة أن اختلاف هذه النسب بين الشركات وفقاً لطبيعة أنشطتها مسألة يصعب تطبيقها، خصوصاً عندما تتكامل الشركات وتتولى تنفيذ أنشطة مختلفة (صناعية، وتجارية، وغيرها). وعلاوة على ذلك، فإن التبرير المقدم لتشجيع الأنشطة الصناعية على حساب الأنشطة التجارية والمالية تبرير لا يمكن قبوله. وحتى إذا كان من الممكن تبرير تلك المفاضلة، فإن الاعتماد على نسب ضريبية مختلفة يفقر إلى الفعالية، خصوصاً في حالة الدول التي يكون فيها نطاق هذه المفاضلة داخل فئات عريضة من النشاط، صغيراً جداً وخالياً من أي أثر يُذكر. وأخيراً، فإن التزامات منظمة التجارة العالمية قد تمنع بعض الدول (مثل مصر والأردن)، من دعم صادراتها من خلال تخفيض النسب الضريبية على أرباح الأنشطة التصديرية. وكثير من الدول التي دأبت على تطبيق نسب ضريبية تفضيلية قد اعتمدت نسباً بسيطة تتماشى مع مجمل أرباح الشركة، بصرف النظر عن طبيعة الأنشطة التي تؤديها؛

(و) ومما يُذكر أن مصر، والأردن، والجمهورية العربية السورية تحصل ضرائب إضافية. فالجمهورية العربية السورية تحصل ضريبة إضافية قدرها ٣٠ في المائة من ضريبة الشركات. وتحصل أيضاً ضرائب بلدية تصاعدية تخضع لهياكل مختلفة عن هيكل الضريبة الرئيسية، مما يضيف عبئاً إدارياً لا لزوم له. وأما الأردن فيحصل ضريبة إضافية نسبتها ١ في المائة لصالح جامعاته. وأما في مصر، وكما سبقت الإشارة، فإن ضريبة التنمية تُحصل لصالح الحكومة المركزية، مما يضعف الحجة التي تحبذ وجود ضريبة إضافية على نفس الأساس ولنفس الميزانية؛

(١٨) للاطلاع على مزيد من التفاصيل عن ضريبة دخل الشركات المساهمة وتوزيع الدخل والثروة، انظر: Goode, 1951.

(ز) وأما اليمن، فتحصل ضريبة نسبتها ٢٥ في المائة على رأس المال العامل للشركات الأجنبية كضريبة عن الترخيص بالعمل، وذلك بدلاً من الزكاة، حيث إن الشركات الأجنبية معفاة منها قانوناً.

من هذا التحليل للهيكل الضريبي يتضح أن تعقيده ترفع للأسباب التالية: (أ) المفاضلة بين الأنشطة بناءً على طبيعتها، في بعض الدول، والتمييز ضد الشركات الأجنبية؛ (ب) تطبيق نسب تصاعدية مبنية على أساليب مختلفة لمبدأ التصاعد؛ (ج) جمع ضرائب إضافية تُحصل في العادة على قواعد مختلفة وبهيكل يختلف عن هيكل ضرائب أرباح الشركات. وتبسيطاً لهيكل ضريبة الشركات، قد تستفيد الدول الأعضاء من الضرائب التناسبية التي تتراوح بين ٢٥ في المائة و ٣٥ في المائة من الأرباح الخاضعة للضريبة.

### ٣- تقييم الموجودات

دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية لا تحدد الأساس المتبع لتقييم الموجودات، لكن التقييم يكون عادة حسب التكلفة أو قيمة السوق، أيهما أقل. وفي الفترات التي تكون فيها الأسعار ثابتة، لا يتسبب هذا الإجراء في أية مشاكل بعينها. لكن، عندما تتغير الأسعار تغيراً كبيراً، فمن الممكن أن يتسبب تقييم الموجودات في تذبذب الأرباح الخاضعة للضريبة بين سنة وأخرى، مما يؤثر بالتالي على مبلغ الضريبة.

أما دول مجلس التعاون الخليجي فتضع أساليب مختلفة لتقييم الموجودات. فالكويت، تسمح إما بطريقة "أول الداخل، أول الخارج" (FIFO) أو طريقة "آخر الداخل، أول الخارج ليفو" LIFO، بينما ترى قطر والإمارات العربية المتحدة أن أي طريقة مقبولة دولياً يمكن أن تكون أساساً للتقييم.

وكل طريقة من هذه الطرق يمكن أن تؤثر في تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة، وذلك حسب تقلب مستوى الأسعار وضغوطه التضخمية. فوفقاً لطريقة "أول الداخل، أول الخارج"، تُباع السلع حسب ترتيب اقتنائها، وتُقدر قيمة الموجودات بأقل من تكلفة استبدالها. وعندما ترتفع الأسعار، فإن الأرباح الاسمية الخاضعة للضريبة، وكذلك الخصوم الضريبية، تتجه نحو الزيادة. لكن عند اتباع طريقة "آخر الداخل، أول الخارج"، تُحدد قيمة الموجودات على أساس السعر الراهن للسوق؛ وعلى ذلك، فإن الأرباح الخاضعة للضريبة ومبلغ الضريبة الذي يُدفع لا يتأثران تأثيراً كبيراً بالتضخم. أما أثر التكلفة المتوسطة، وهي الطريقة المتبعة في المملكة العربية السعودية فقط على الخصوم الضريبية، فيمثل طريقة وسطاً بين طريقتي "أول الداخل، أول الخارج"؛ و"آخر الداخل، أول الخارج".

وإذا كانت القوانين الضريبية لدول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية لا تحدد الطريقة الواجب استخدامها، فإن ذلك لا يستبعد أن يكون أساس التقييم مبنياً على أي طريقة من الطرق الثلاث، بشرط مسك الحسابات وفقاً للمبادئ العامة للمحاسبة، وألا يكون هناك تغيير بين هذه الطريقة أو تلك بين سنة وأخرى. ورغم أهمية تغير الأسعار والضغوط التضخمية على تقييم الموجودات، فإن دول الإسكوا لم تتخذ أية سياسة أو أي إجراء إداري للحد من أثر هذه الضغوط على تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة، وبالتالي، مبلغ الضريبة<sup>(١٩)</sup>.

(١٩) لوحظ أن دول الاتحاد الأوروبي لا تعلق أهمية على تقييم الموجودات في التجارة كعنصر قادر على التأثير في التوفيق بين ضرائب الشركات. وفي هذا، تختلف الممارسة بين هذه الدول اختلافاً كبيراً. وعلى سبيل المثال، فإن مبدأ "الأدنى بين التكلفة أو قيمة السوق" محبذ أو ممارس طوعاً في ألمانيا، وفرنسا، وإيرلندا، وإيطاليا، ولوكسمبرغ، والمملكة المتحدة. بينما طريقة الـ "فيفو" والـ "ليفو"، والتكلفة المتوسطة يمكن أن تُستخدم في بلجيكا، والدانمرك، ولوكسمبرغ. للإطلاع على المزيد عن عدم أهمية تقييم الموجودات في التجارة بالنسبة للتوفيق بين ضرائب الشركات بالاتحاد الأوروبي، انظر: Andel, 1997, pp. 287-301.

#### ٤- ترحيل الخسائر

من السمات الهامة الأخرى في ضرائب الشركات، طريقة معاملة الخسائر (انظر الجدول ٨ من المرفق). فكل الدول، باستثناء المملكة العربية السعودية، ترى أن الخسائر التي تحدث في سنة ضريبية يمكن تعويضها من الأرباح التي تتحقق في سنوات أخرى. والبلد الوحيد الذي يسمح بترحيل الخسائر إلى الوراء، أي من أرباح السنة السابقة هو عُمان، كما يسمح بترحيل أي رصيد غير مستعمل، وتعويضه من أرباح السنوات الخمس التالية. أما في الكويت، فلا يوجد أي حد زمني لترحيل الخسائر إلى السنوات التالية. على أن معاملة الخسائر، الناتجة عن أنشطة معفاة من ضريبة الشركات في ظل الطرق المختلفة لحوافز الاستثمار، تختلف من بلد إلى آخر. فعُمان مثلاً، تسمح بترحيل هذه الخسائر لفترة تزيد عن السنوات الخمس الممنوحة للخسائر العادية. وأما الأردن، فلا يسمح بترحيل الخسائر الناتجة عن أنشطة معفاة، لا إلى الأمام ولا إلى الوراء. وبعض الدول تشترط أن تكون الموافقة على الخسائر وترحيلها مبنية على الحسابات العادية.

#### ٥- فرض ضرائب على مكاسب رأس المال

وكما يظهر في الجدول ٩ من المرفق، فإن كل الدول تفرض ضريبة على مكاسب رأس المال باعتبارها أرباحاً عادية؛ وعلى ذلك، لا يوجد تمييز بين المكاسب المتحققة على المدى القصير أو المكاسب المتحققة على المدى الطويل. أما خسائر رأس المال فتعامل كأبي مبالغ مخصومة أخرى، وتخصم من إجمالي الأرباح بعد تسويتها. وخسائر رأس المال يمكن أيضاً ترحيلها، سواء إلى الأمام أو إلى الوراء، حسب قوانين الضرائب المعمول بها في البلد.

ولكن لبنان يفرض ضرائب على مكاسب رأس المال بنسبة مخفضة تبلغ ٦ في المائة، وإذا أعيد استثمارها في أصول محددة خلال سنتين من تحققها، فإنها تُعفى من الضرائب. وأما مصر، فتسمح بما يشبه ذلك في ظل القانون رقم ٩٣/١٨٧، الذي يشترط أن تؤدي الأصول الجديدة إلى تحسين الإنتاج ورفع كفاءته. وهذا الإعفاء متاح فقط لدافعي الضرائب الممسكين بحسابات عادية. ولبنان أيضاً يطلب إعادة تقييم الأصول الثابتة المسجلة في الدفاتر قبل ١٢ كانون الثاني/يناير ١٩٩٤. ولا يُسمح بإعادة التقييم إلا مرة واحدة، كما أن مكاسب رأس المال، التي تخضع لضريبة نسبته ١٥ في المائة، معفاة من كل ضرائب الدخل. أما المكاسب والخسائر غير المتحققة لرأس المال فستبعد دائماً من الأرباح الإجمالية بعد تسويتها. وعلى ذلك، فإن المكاسب التي تخضع للضريبة أو الخسائر التي يتعين خصمها، يجب أن تكون محددة بدقة ومتحققة فعلاً.

#### ٦- الاحتياطيات

كقاعدة عامة، فإن الاحتياطيات المتوافرة لمواجهة أية خسائر أو خصوم غير متوقعة قد تحدث في المستقبل، لا تُعامل كمبالغ قابلة للخصم. فالكويت وعُمان تمنعان صراحة أي خصم من الاحتياطيات العامة. أما الاحتياطيات التي يجوز اعتبارها مبالغ قابلة للخصم فلا بد أن تتوافر فيها الشروط التالية: (أ) أن يكون المبلغ الذي يغطيه الاحتياطي هو نفسه قابلاً للخصم؛ (ب) أن يكون الدين محدداً بدقة ومتوقفاً تماماً، وليس مجرد احتمال.

وبعض القوانين الضريبية تحدد شروط السماح ببعض الاحتياطيات كمبالغ مخصومة. والمادة ١١٣ من القانون المصري رقم ٨١/١٥٧ تنص على أن: (أ) المبالغ القابلة للاقتطاع كالوفورات والاحتياطيات ينبغي ألا تتجاوز ٥ في المائة من صافي الأرباح، و ١٠ في المائة في حالة البنوك؛ (ب) الاحتياطيات الفنية

التي تقوم بها شركات التأمين عملاً بالقانون رقم ٨١/١٠ قابلة للاقتطاع دون حدود. ومما يُذكر أن الجمهورية العربية السورية تسمح باحتياطات تصل إلى ١٠ في المائة من الأرباح الإجمالية بعد تسويتها، بشرط أن يُعاد استثمار هذه الاحتياطات.

#### ٧- انخفاض قيمة الأصول

تنص كل القوانين الضريبية تقريباً، على استقطاع فارق القيمة الذي يعبر عن الاستهلاك الفعلي، وكذلك تقادم قيمة الأصول المستخدمة في توليد الأرباح الخاضعة للضريبة، خصوصاً في قطاع التصنيع. وبعض الدول تحدد الحد الأدنى والحد الأقصى لانخفاض القيمة الذي يمكن التفاوض بشأنه مع السلطات المختصة بضريبة الدخل في إطار الاستهلاك المتعارف عليه للأصول. فمصر، تسمح بانخفاض "عاجل" نسبته ٢٥ في المائة من قيمة المعدات والآلات التي تم الحصول عليها بعد عام ١٩٩٣، وذلك بالإضافة إلى الانخفاض العادي في قيمتها. وهذا الانخفاض "العاجل" في القيمة قد أخذت به مصر كحافز على تحديث قطاع التصنيع. كذلك فإن الأردن يسمح بانخفاض القيمة "العاجل" الذي يصل إلى ضعف معدل انخفاضها الفعلي، بشرط أن تثبت الشركة أن التعجيل بخفض قيمة المعدات يبرره النشاط الخاص الذي تقوم به الشركة.

على أن طريقة الخط المستقيم (مبالغ متساوية تُخصم على مدى عمر الأصول المستهلكة) أو طريقة التناقص (وهي نسبة ثابتة من قيمة الأصول المستهلكة مع الزمن) هما أكثر الطرق استخداماً في المنطقة. وفي كل الدول، يعتمد انخفاض قيمة الأصول، بصرف النظر عن الطريقة المطبقة في تحديده، على القيمة التاريخية وليس على تكلفة الإحلال.

#### ٨- الفوائد

الفوائد المدفوعة على القروض التي تتعاقد عليها الشركات، والمتصلة بأعمالها، تدخل ضمن التكاليف المستقطعة، على حين أن الفوائد المدفوعة على رأس المال لا تُخصم. وأما الفوائد المدفوعة للمقيمين وغير المقيمين فتخضع للضريبة "المحتسبة" في بعض الدول وينسب مختلفة (مصر، ٣٢ في المائة؛ لبنان، ٥ في المائة؛ والجمهورية العربية السورية، ٥ في المائة). أما الاستثناءات من هذه القاعدة فتشمل ما يلي:

(أ) مصر، التي تسمح بخصم الفائدة المحتسبة على رأس المال المدفوع بالمعدل الذي يسمح به البنك المركزي على الودائع المصرفية أثناء السنة الخاضعة للضريبة. ويجب أن تكون أسهم الشركات مسجلة في سوق المال لكي تستفيد من هذا الخصم. ويُعتبر هذا حيوداً كبيراً عن القاعدة العامة التي بموجبها لا تدخل فوائد رأس المال أو الفوائد التي يتلقاها المساهمون، ضمن المبالغ القابلة للخصم، كما تقول المادة ٩ من قانون الضرائب المصري رقم ٩٣/٢٩. وهذا الخصم (الفائدة المحتسبة على رأس المال المدفوع) يزداد ضعفاً لأن حصص الأرباح تكون معفاة عندما يحصلها أفراد، بينما لا يخضع للضريبة سوى ١٠ في المائة فقط إذا كانت تحصلها شركات؛

(ب) أن مصر ما زالت تستقطع من المنبع ٣٢ في المائة من الفائدة المدفوعة، بينما لا تخضع حصص الأرباح التي يحصل عليها حملة الأسهم المقيمون وغير المقيمين لهذا الاستقطاع من المنبع. وقد يبدو ذلك نوعاً من المعاملة المختلفة داخل نفس فئة الدخل. فدخل رأس المال المتحرك، الذي يتألف أساساً من الفائدة وحصص الأرباح، يتساوى في المعاملة من حيث أنه يخضع لنفس النسبة الضريبية. فلبنان، والجمهورية العربية السورية، يعاملان حصص الأرباح، والفائدة، معاملة متساوية باعتبار أن كليهما يخضع لنفس نسبة الاستقطاع (٥ في المائة و٧ في المائة على الترتيب)؛

(ج) أن الفائدة، باعتبارها مصدراً للدخل، أصبحت تزداد في أهميتها النسبية، نتيجة الإعفاء المقرر على فوائد سندات وأوراق الخزائنة من ضرائب الدخل وغيرها. فالضريبة المستقطعة من المنبع، خصوصاً من الفائدة التي يحصلها الأفراد، كبيرة جداً بسبب الإعفاءات الكبيرة الممنوحة لهذه الفئة من الدخل. وعندما تكون الإعفاءات متاحة للبنوك والمؤسسات المالية، فإنها تثير قضايا خطيرة عن عدالة وكفاءة نظام ضريبة الشركات؛

(د) أن الإعفاء من الجزء الأكبر من الفائدة المحصلة في كل الدول تقريباً، يؤدي إلى تآكل القاعدة الإجمالية لضرائب الدخل الفردية، وإلى زيادة الخسارة في الإيراد، كما يؤدي على الأرجح إلى زيادة النسب الضريبية على سائر مصادر الدخل الخاضعة للضريبة، بما فيها نسبة ضريبة الشركات نفسها. وهو يطرح أيضاً أسئلة جادة عن خصم الفائدة المفروضة على بعض الشركات التي تتلقى فائدة معفاة على الأموال المستثمرة في سندات وأوراق الخزائنة؛

(هـ) أن الفائدة التي تدفعها الشركات الأجنبية التي لا تخضع لضريبة أرباح الشركات، والتي يحصل عليها المقيمون، تخضع للضريبة في مصر (المادة ٦ من القانون رقم ٩٣/١٨٧)، وفي لبنان (المادة ٧٧ من القانون رقم ٩٣/٢٨٢) وفي الجمهورية العربية السورية. وعندما لا يوجد تبادل شامل للمعلومات بين دولة المنشأ ودولة الإقامة (أو أي نظام يشترط على البنوك والمؤسسات المالية أن تبلغ السلطات الضريبية بما تدفعه من فوائد)، لا يمكن أن يكون هناك نظام ضريبي فعال.

#### ٩- تقدير الضرائب وتسديدها

العبء الضريبي الفعلي الواقع على الشركات، لا يبلغ شكله النهائي من خلال الطريقة التي تُحدّد بها القاعدة الضريبية والنسبة الضريبية القانونية فحسب، بل أيضاً من خلال الفاصل الزمني بين تحقيق الأرباح ودفع الضريبة. وفي كل دول الإسكوا، تعتمد ضريبة الشركات على التقدير الذاتي، ويتعين على الشركات أن تسجل إيراداتها في موعد لا يتجاوز عادة الشهر الرابع بعد نهاية السنة الخاضعة للضريبة. وتُدفع الضريبة المستحقة على الشركة عند تسجيل البيان الضريبي، باستثناء الجمهورية العربية السورية، التي تسمح بمدة إضافية قدرها ١٥ يوماً بعد تقديم البيان لدفع الضريبة. أما مصر فتطبق خطة تعتمد على الاستقطاع من جانب الموردّين تُعرف بما يسمى "الخصومات والإضافات" ومن بين ما تهدف إليه هذه الخطة، التعجيل بدفع ضريبة الأرباح التجارية (سواء من جانب الشركات أو الأفراد). وأما الكويت فتطبق النظام المؤقت، الذي تُسَدّد ضريبة الشركات بموجبه على أربعة أقساط متساوية. وبدلاً من أن تُدفع هذه الأقساط خلال السنة الخاضعة للضريبة، فإنها تُدفع بعد سنة كاملة، حيث إن القسط الأول لا يكون مستحقاً قبل نهاية السنة الخاضعة للضريبة. وعلى ذلك، تكون الفائدة من دفع ضريبة الشركات على أقساط قد تحققت، لأنه لا يتعين دفع القسط وقت تسجيل البيان الضريبي. وبعض دول مجلس التعاون الخليجي، ومنها قطر، تستبقي المدفوعات الأخيرة المستحقة للمقاولين الأجانب إلى حين استلام المخالصة الضريبية من إدارة الضرائب.

#### ١٠- فرض ضريبة على أنصبة الأرباح

تنتج مشكلة الازدواج في ضريبة الشركات بسبب فرض ضريبة من المصدر على أرباح الشركة أو دخلها على مستوى الشركة، ثم فرض ضريبة على أنصبة الأرباح وغيرها مما يوزع على المساهمين بموجب ضريبة دخل الأفراد. وهذه المشكلة، التي تُعدّ أعقد المسائل في ضريبة الشركات، ترجع إلى وجود ضريبتين معاً في آن واحد، هما ضريبة الشركات وضريبة الدخل الفردية. فمنذ أن اعتبرت ضريبة

الشركات مصدراً هاماً من مصادر الدخل، وسمة أساسية من سمات النظام الضريبي سواء في الدول المتقدمة أو في الدول النامية، مازال خبراء السياسات الضريبية يتجادلون حول أنسب الإجراءات لإدماج الضريبتين معاً. ويهدف هذا الإدماج في المقام الأول إلى الحد من ازدواج الضريبة على أرباح الشركات، وبالتالي حث الاستثمار على المستوى الوطني، وتشجيع تدفق رؤوس الأموال إقليمياً ودولياً، وكذلك تحقيق بعض الأهداف الأخرى المتعلقة بالسياسات الضريبية. فتتحقق التوافق بين ضرائب الشركات على المستوى الإقليمي يكمل إجراءات الدمج الضريبي ويعززها، سواء كان ذلك على مستوى المساهمين. وبالإضافة إلى ذلك، فإن المواءمة بين ضرائب الشركات، تسعى إلى إزالة التضارب الذي يمكن أن يقوم فيما بين إجراءات الدمج المختلفة التي تأخذ بها الدول الأعضاء. أما في غياب الازدواج الضريبي على ما توزعه الشركات، فإن الحاجة إلى إجراءات تحقق الدمج والتكامل على المستوى الوطني وتحقق التوافق والمواءمة على المستوى الإقليمي، تقل بشكل ملحوظ، بل قد لا تكون موجودة على الإطلاق. وهذا هو الوضع الفعلي في دول الإسكوا، كما يتضح من الفقرات التالية.

ليس القصد هو التعامل مع حالة دمج الضريبتين في الدول الأعضاء، ولا هو اقتراح أنسب الإجراءات لتحقيق هذا الهدف، وذلك لسبب بسيط، هو أن مشكلة الازدواج الضريبي لا وجود لها. وكما أشير فيما تقدم، تخضع الشركات للضريبة في كل الدول الأعضاء، باستثناء البحرين، باعتبار الشركات كياناً مستقلاً عن المساهمين فيه. وفي نفس الوقت، فإن حصص الأرباح التي يحصل عليها حملة الأسهم لا تثير أية مشاكل خاصة. وكل دول مجلس التعاون الخليجي لا تحصل ضرائب عامة على الدخل، بل تحصل هذه الضرائب عادة على جملة الدخل الذي يحققه دافع الضرائب من كل المصادر، بما فيها حصص الأرباح. وعلى ذلك، فإن مشكلة الازدواج الضريبي لا وجود لها. وهذه مسألة مهمة أيضاً في دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية. فحصول الأرباح معفاة من الضرائب، كما تنص القوانين الضريبية صراحة في مصر والأردن، حيث توجد ضرائب عامة على الدخل<sup>(٢٠)</sup>. وأما لبنان والجمهورية العربية السورية، فتحصلان ضرائب نوعية على الدخل، لكن دون إضافة أي ضرائب دخل تكميلية. وبناءً على ذلك، فإن حصة المساهمين من الأرباح، لا تخضع للضرائب في أيدي المساهمين. وكل من البلدين يستقطع من المنبع ضريبة على الدخل من رأس المال المنقول، ولكن المساهم الفرد ليست عليه أية مسؤوليات ضريبية إضافية على نصيبه من الأرباح. على أن بعض عناصر الازدواج الضريبي موجودة في كلا البلدين، لأن الضريبة النوعية على الدخل من رأس المال المنقول تحصل على حصص أرباح الشركة.

وختاماً، فإن الازدواج الضريبي على ما توزعه الشركات، والذي يتطلب إجراءات دمجية تكملها المواءمة الإقليمية، أقل أهمية بكثير في دول الإسكوا، خصوصاً إذا قورنت هذه الدول بغيرها من المجموعات الاقتصادية الإقليمية.

#### ١١ - أنصبة الأرباح فيما بين الشركات

هذه الأنصبة عادة ما تكون معفاة في أيدي الشركات المتلقية. والقصد من الإعفاء هو، في المقام الأول، الحد من الازدواج الضريبي على هذه الأنصبة، التي تكون قد سبق خضوعها لضريبة الأرباح في

(٢٠) قبل صدور القانون رقم ٨١/١٥٧، الذي أقر ضريبة منفصلة على الشركات في مصر، كانت حصص الأرباح التي يحصل عليها المساهمون المقيمون، خاضعة لضريبة الدخل التكميلية، بنسبها التصاعدية، وكذلك للضريبة النوعية على الدخل من رأس المال المنقول. وللتخفيف من أثر الازدواج الضريبي على حصص الأرباح، كان مسموحاً للشركات بخصم حصص الأرباح الموزعة من إجمالي أرباحها بعد تسويتها. وكان ذلك تطبيقاً للمادة ٣٥ من القانون رقم ١٩٣٩/١٤، الذي ألغي في عام ١٩٨١. فبموجب هذه المادة، كانت مصر تعمل على تحقيق الدمج على مستوى الشركة دون أية أرباح، سواء لحملة الأسهم المقيمين أو غير المقيمين. أما في الوقت الراهن، فإن حصص الأرباح معفاة من ضريبة الدخل العام ولا تخضع للاستقطاع من المنبع.

أيدي الشركة الموزعة. وتختلف المعاملة الضريبية لأرباح الشركات اختلافاً كبيراً في دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية، حيث تتراوح من الإعفاء الكامل في لبنان إلى الخضوع الكامل للضريبة في الجمهورية العربية السورية، التي تدخل فيها أنصبة الأرباح ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة دون أي إجراء للتخفيف من العبء الضريبي المضاعف. وفي اليمن، لا يحدد قانون الضرائب أية معاملة ضريبية خاصة في هذا الشأن، فأنصبة الأرباح فيما بين الشركات تدخل ضمن الأرباح الإجمالية للشركة المتلقية. أما مصر فتستثني ٩٠ في المائة من الأرباح فيما بين الشركات، المحصلة من شركة داخلية، بينما الأرباح المحصلة من مصادر أجنبية تُعفى من ضرائب الشركات ولكنها تخضع لضريبة الدخل من رأس المال المنقول، بنسبة ٣٢ في المائة. وأما الأردن، فيعفى الأرباح فيما بين الشركات باستثناء حالة البنوك والمؤسسات المالية، التي تُضيف هذه الأرباح إلى إجمالي أرباحها بعد تسويتها.

وأما دول مجلس التعاون الخليجي فتعفى الأرباح فيما بين الشركات، باستثناء عُمان، حيث تخضع هذه الأرباح للضريبة باعتبارها دخلاً عادياً.

### باء- الحوافز الضريبية

كل دول الإسكوا بلا استثناء تقدم حوافز ضريبية مختلفة إلى المشروعات المعترف بها، وذلك تشجيعاً لتدفق الاستثمار الأجنبي المباشر، وعملاً على توجيه هذا التدفق في اتجاه الأنشطة التي تراها ضرورية للتنمية الاجتماعية والاقتصادية للبلد. وتُعتبر هذه الحوافز لب السياسات الضريبية التي تستهدف تشجيع الاستثمار. ففي الخمسينات والستينات من القرن الماضي، أصبح هذا الرأي ظاهرة عالمية، وكل دولة من الدول النامية تقريباً، لها قوانينها الاستثمارية التي تقدم إعفاءات ضريبية للاستثمار.

وبعض الدول (مصر والجمهورية العربية السورية) لديها أكثر من برنامج لهذه الحوافز. ورغم القبول الواسع للحوافز الضريبية، ورغم تعددها، لا توجد أي دراسات كمية لبيان عدد المشروعات، ولا الاستثمارات الفعلية، ولا حجم العمالة التي تخلقها، ولا مساهمتها في تحسين ميزان المدفوعات، وما إلى ذلك. كذلك لا توجد أي بيانات عن تكلفة هذه الحوافز مقيسة بالخسارة في الإيرادات. ويقدم الجدولان ١٠ و ١١ من المرفق موجزاً مختصراً للحوافز الضريبية المقدمة في دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية، ودول مجلس التعاون الخليجي. وفي هذا الصدد، لا بد من التركيز بوجه خاص على المناطق التجارية الحرة، التي انتشرت في مصر، وفي الجمهورية العربية السورية، وفي الأردن، والتركيز كذلك على المشروعات العربية المشتركة التي تستهدف التعجيل من الاستثمارات الإقليمية والدولية.

### ١- المشروعات العربية المشتركة

ظهرت فكرة "المشروعات العربية المشتركة" كوسيلة لتطوير التنمية الصناعية والزراعية في العالم العربي، وتشجيع مشاركة رؤوس الأموال الأجنبية والتكنولوجيا الحديثة. وقد تتخذ المشروعات العربية المشتركة أشكالاً مختلفة بين المستثمرين العرب والأجانب، أو بين المشروعات الخاصة والعامة، وهي غالباً ما تقوم بأعمالها في أكثر من دولة واحدة. وهي تشترك إلى حد بعيد في كثير من الملامح والسمات مع الشركات الأوروبية التي أنشئت لدفع الأنشطة الاقتصادية داخل الاتحاد الأوروبي<sup>(٢١)</sup> واعتُبرت من حيث الإطار والإدارة، أنسب الشركات للعمل في الاتحاد الأوروبي.

(٢١) للاطلاع على مناقشة تفصيلية عن هذه الشركات، ووظيفتها، ورؤوس أموالها، وأجهزتها الإدارية، انظر: Lieber, 1993.

ولكن على خلاف الشركات الأوروبية، فإن المشروعات المشتركة العربية تحصل على إعفاءات ضريبية كبيرة، ليس فقط من الدولة التي فيها مقرها الرئيسي، بل أيضاً من سائر الدول التي لها فيها فروع. فالدولة التي فيها المقر الرئيسي، تمنح إعفاءً كاملاً من الضرائب المفروضة على الدخل والأرباح، بما فيها الضرائب المفروضة على أنصبة الأرباح وغيرها مما توزعه الشركات. فالأرباح، وبصرف النظر عن مكان تحقيقها، معفاة خلال السنوات الخمس الأولى بعد أول سنة ربحية. وكل المواد التي يستوردها المشروع وفروعه معفاة من الرسوم والضرائب المفروضة على الواردات. كذلك يتسع الإعفاء ليشمل الخامات، والمعدات والآلات الرأسمالية اللازمة لتشغيل المشروع. كذلك فإن المشروع معفى هو وفروعه من الرقابة النقدية وله الحق في تحويل أرباحه إلى الوطن. والقصد من هذه الإعفاءات الاستثنائية هو تمكين المشروعات من الحصول على التكنولوجيا، وما يلزمها من تمويل كفاءات إدارية لتحقيق أهدافها. وهي كذلك تقضي على الازدواج الضريبي للشركات التي تمارس أعمالها في أكثر من بلد واحد. وبسبب الإعفاء الضريبي الكامل على الأرباح وحصصها، فإن الحاجة إلى الموازنة بين ضرائب الشركات تكون في حدها الأدنى، سواء في بلد المصدر أو في البلد الذي يقيم فيه حملة الأسهم.

## ٢- مناطق التجارة الحرة

يركّز عدد من دول الإسكوا على مناطق التجارة الحرة، باعتبارها وسيلة من وسائل التنمية الصناعية. ويقدم الجدول ١٢ من المرفق عدد هذه المناطق في تلك الدول. لكن معظم دول مجلس التعاون الخليجي لا تحبذ مناطق التجارة الحرة كاداة للنهوض بالتنمية. والاستثناء الوحيد في هذا الصدد هي دولة الإمارات العربية المتحدة، وفيها المنطقة الحرة بجبل علي، التي أنشئت في عام ١٩٨٥، والتي تُعتبر أكثر مناطق التجارة الحرة نجاحاً في كل المنطقة. فهي تسمح بالملكية الأجنبية بنسبة ١٠٠ في المائة، ولا تفرض أية رسوم أو ضرائب لمدة ١٥ سنة قابلة للمدد لمدة ١٥ سنة أخرى. وفي الكويت، أنشئت منطقة للتجارة الحرة في ميناء الشويخ في عام ١٩٩٩، للنقل البحري، ومن المقرر أن تتوسع لتصبح منطقة للصناعات التحويلية.

ومن المنتظر أن تؤدي أنشطة مناطق التجارة الحرة إلى تشجيع الصادرات وتنمية التجارة الخارجية. والمشروعات العاملة في مناطق التجارة الحرة بمنطقة الإسكوا، مسموح لها ببيع منتجاتها في ظل مختلف الظروف السائدة في الأسواق الوطنية. الأمر الذي يمكن أن يعوق المساواة في المنافسة بين المشروعات العاملة في مناطق التجارة الحرة والمشروعات العاملة في الأسواق الوطنية. ومن الممكن أيضاً أن تغطي الحوافز الضريبية كل الرسوم والضرائب، ولفترات غير محدودة في بعض الأحيان (كما في مصر). كذلك فإن مشروعات مناطق التجارة الحرة تكون في العادة معفاة من جميع القواعد والإجراءات التي يمكن أن تؤثر على ربحيتها. فهذه الإعفاءات تغطي مجالاً عريضاً من الحوافز المتصلة بالرقابة على النقد، وقوانين العمل، وتنظيم المشروعات العامة، وما إلى ذلك. ولذلك فإن الانتشار الواسع لمناطق التجارة الحرة يثير مشاكل جدية تتعلق بالسياسات الضريبية وبفرض الضرائب، سواء على المستوى الوطني أو الإقليمي. وهي فضلاً عن ذلك تضر بالمنافسة، وتؤجل التكامل الاقتصادي بين الدول الأعضاء. فبدلاً من أن تركز هذه الدول جهودها على إقامة مناطق للتجارة الحرة تضمن حرية الحركة للسلع والخدمات من خلال إزالة الرسوم الجمركية وإقرار تعريفات خارجية مشتركة، فإنها تسير في الاتجاه العكسي. ذلك أن المعاملة الضريبية التفضيلية الممنوحة للسلع والخدمات التي تنتجها مناطق التجارة الحرة، هي من قبيل التمييز ضد نفس السلع ونفس الخدمات التي تنتجها المشروعات والشركات العاملة في السوق الوطنية.



## رابعاً - تحقيق المواءمة الضريبية في ظل الاتفاقات الاقتصادية الإقليمية لدول الإسكوا

معظم دول الإسكوا أعضاء في منظمات إقليمية وعالمية أوسع نطاقاً. ويقدم هذا الجزء استعراضاً عاماً لمنظمتين إقليميتين هما مجلس التعاون الخليجي، ومجلس الوحدة الاقتصادية العربية، وكل منهما لها أهمية كبيرة لاقتصادات الدول التي تضمها.

تأسساً بالنجاح الذي حققته دول الاتحاد الأوروبي، سعت دول الإسكوا إلى تحقيق التكامل الاقتصادي فيما بينها. وفي عام ١٩٨١، أنشأت دول الخليج مجلس التعاون الخليجي لتعزيز التعاون فيما بينها سياسياً، واجتماعياً، ودفاعياً، واقتصادياً. وفي المجال الاقتصادي، تسعى دول مجلس التعاون الخليجي إلى إنشاء وحدة اقتصادية خليجية، تكون في نهاية المطاف بمثابة نوع من الاقتصاد الموحد. كذلك، اتفقت دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية في عام ١٩٦٤ على إنشاء سوق عربية مشتركة بالتدرج، من خلال توحيد سياساتها ومؤسساتها الرئيسية في هذا الصدد<sup>(٢٢)</sup>. ورغم التداخل بين المنظمتين (فبعض الدول أعضاء فيهما معاً)، لا يوجد أي صدام فيما بينهما. فالمنظمتان لهما نفس الأهداف، وهي النهوض بأحوال المواطنين، وزيادة قدرتهما التفاوضية، وتوسيع أسواقهما بإنشاء مناطق للتجارة الحرة، واتحادات جمركية، وفي نهاية المطاف، سوق مشتركة.

يُضاف إلى ذلك، أن بعض الدول سائرة في إتمام بعض اتفاقات الشراكة الأوروبية المتوسطية (كمصر ولبنان، والجمهورية العربية السورية) على نحو ما يظهر في إعلان برشلونة الذي اعتمدته المؤتمر الأوروبي المتوسطي في تشرين الثاني/نوفمبر ١٩٩٥. ومن بين ما يهدف إليه اتفاق الشراكة، إنشاء منطقة للجمركية وسائر الرسوم التي لها نفس الأثر على التجارة البينية؛ والمواءمة بين القواعد الجمركية، والإجراءات والمعايير، بما يتفق مع مثيلاتها المطبقة في منظمات المعايير الأوروبية. والمفروض في اتفاقات الشراكة أن تزيد من التعجيل بإتمام التعريفات الخارجية الموحدة وتحقيق المواءمة بين الضرائب المفروضة على السلع والخدمات، وهي المصادر التقليدية للتعويض عن خسارة الإيرادات في الرسوم الجمركية.

## الف - تحقيق المواءمة الضريبية في ظل الاتفاقية الاقتصادية الموحدة بين دول مجلس التعاون الخليجي لعام ١٩٨١

تحدد اتفاقية ١٩٨١، مراحل تحقيق التوافق والمواءمة بين السياسات المالية والاقتصادية لدول مجلس التعاون الخليجي الست<sup>(٢٣)</sup>. وتنص المادة الأولى من الاتفاقية على إنشاء منطقة للتجارة الحرة، وقد دخلت هذه المادة حيز التنفيذ في عام ١٩٨٣. وكانت الدول الأعضاء قد رفعت كلها القيود الكمية على التجارة البينية لدول الخليج ومنحت السلع الصناعية المنتجة في إحدى الدول والمستوردة من دولة أخرى، معاملة السلع ذات المنشأ الوطني، تأكيداً لحركتها بحرية، معفاة من الرسوم الجمركية ومن القيود الكمية. وبالإضافة إلى ذلك، تنص المادة الرابعة على وضع تعرفه جمركية موحدة يتم تطبيقها تدريجياً خلال خمس سنوات من

(٢٢) تنص المادة الأولى من اتفاقية الوحدة الاقتصادية بين دول الجامعة العربية على أن تقوم بين دول الجامعة العربية وحدة اقتصادية كاملة تضمن....

(٢٣) للاطلاع على مناقشة تفصيلية لهذه المراحل، انظر: عبد الرحمن، ١٩٨٥.

تاريخ نفاذ الاتفاقية في عام ١٩٨٦. لكن رغم أهمية التعرفة الجمركية الموحدة، فإنها لم تكتمل حتى الآن، وأرجئ موعدها إلى عام ٢٠٠٣.

وتوضح المادة الحادية والعشرون أن الدول الأعضاء التي تسعى إلى تحقيق المواءمة بين حوافز الاستثمار، يجب أن تنتهج سياسة استثمارية خليجية مشتركة تستهدف تشجيع الاستثمار الأجنبي والداخلي وتوجيهه نحو الأنشطة التي تراها ضرورية لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية للمنطقة. وأخيراً، تنص المادة الثانية والعشرون من الاتفاقية على أن تقوم الدول الأعضاء بتنسيق سياساتها المالية، والنقدية، والمصرفية. وتنص أيضاً على إقامة اتحاد اقتصادي من خلال توحيد العملة ليكون متمماً لعملية التكامل الاقتصادي. لكن التأخر في إتمام التعرفة الخارجية الموحدة قد حدّ من تقدّم مجلس التعاون الخليجي نحو تحقيق التوحيد الضريبي على نطاق واسع<sup>(٢٤)</sup>.

ومنذ عام ١٩٨٣، لم يتحرك المجلس أبعد من إنشاء منطقة للتجارة الحرة، التي ستتحقق فوائدها كاملة بمجرد أن تكتملها وتعززها التعرفة الخارجية الموحدة. وتشترط المادة الثالثة من الاتفاقية أن تُعامل السلع الصناعية المنتجة في إحدى الدول معاملة المنتجات الوطنية من جانب الدولة الأخرى، وأن تكون السلع مصحوبة بشهادة منشأ، صادرة عن السلطات الحكومية المختصة. لكن أي منطقة للتجارة الحرة، من هذا النوع المحدود، لا تساعد على الوجه الأكمل حرية حركة عوامل الإنتاج، وتؤجل، كما حدث، توحيد السياسات الاقتصادية، ومنها السياسات المتصلة بالضرائب المفروضة على السلع والخدمات، وبطبيعة الحال، الضرائب المفروضة على الدخل والأرباح.

على أن مصطلح "التوحيد الضريبي" لم يُذكر صراحة في الاتفاقية الاقتصادية الموحدة، التي تنصرف إلى التقريب بين القوانين والقواعد التنظيمية. وهي تحتوي على فقرة تذكر صراحة عبارة "توحيد/تنسيق السياسات المالية" بقصد تعزيز التعاون بين الدول الأعضاء وإتماماً لتكاملها الاقتصادي. وفي ظل هذه الظروف، قد يكون الأسلوب الأنسب هو الاتجاه نحو الاستعمال العادي للعبارة، التي تتطوي على معنيين منفصلين، لكنهما يتصلان ببعضهما اتصالاً وثيقاً وهما: (أ) أن العبارة تعني في معناها الضيق توحيد الضرائب، ومن ثم، فهي تهدف إلى إزالة العقبات التي يمكن أن تعرقل تدفق السلع والخدمات وعوامل الإنتاج، وتعرقل بالتالي، التكامل الاقتصادي الذي هو الهدف النهائي من الاتفاقية؛ و(ب) أن العبارة تعني في معناها الواسع، توحيد جميع السياسات المالية التي تستخدم إجراءات ضريبية كأداة هامة، وليست وحيدة، لتحقيق الأهداف المختلفة للتكامل الاقتصادي<sup>(٢٥)</sup>.

ولكي تتحقق الفائدة من التوحيد المالي، وكذلك من التوحيد الضريبي للشركات، لا بد لدول مجلس التعاون الخليجي أن تعترف بالاختلافات القائمة بين الخلفيات والسياسات الاقتصادية والمؤسسية في الدول الأعضاء، وأن تقبلها. ويجب التشديد على أن أي نظام ضريبي موحد لدول مجلس التعاون الخليجي الست ليس غاية في حد ذاته. فالهدف من المواءمة هو جعل النظم الضريبية نظاماً واحداً<sup>(٢٦)</sup>. فهذا الهدف لا يجب السعي إلى تحقيقه إلا بالحد المطلوب ومن خلال إقرار وإعمال الوحدة الاقتصادية المنشودة. وأما درجة المواءمة الضريبية في المستقبل ونطاقها، فسوف تعتمد على التقدم الذي تحرزه دول مجلس التعاون الخليجي

(٢٤) للاطلاع على تفاصيل الجهود التي بذلتها دول مجلس التعاون الخليجي لإتمام التعرفة الخارجية الموحدة، انظر: عبد الرحمن، وملحم، وسدجويك، ١٩٩١.

(٢٥) انظر: Neumark, 1975, pp. 43-54.

(٢٦) انظر: Sullivan, 1963, pp. 42-47.

في تحقيق مختلف المراحل المطلوبة على طريق إقامة الوحدة الاقتصادية. وليس من المنتظر أن تتحقق الموازنة بين السياسات الضريبية للدول الأعضاء على الوجه الأكمل قبل عدد من السنوات، كما يظهر من تجربة بعض المجموعات الاقتصادية الإقليمية الأخرى.

وقد ظلت الدول الأعضاء في كل التجمعات الاقتصادية الإقليمية تقريباً متحسرة وقلقة بشأن ردود الأفعال الاقتصادية والسياسية للضرائب المباشرة التي لها تأثير مباشر أيضاً على سيادة الدولة واختصاصاتها الضريبية.

ولعل تجربة الاتحاد الأوروبي، في سياق الجهود التي بذلها للموازنة بين ضرائب الشركات، توضح لنا مراحل هذه العملية وما تتطلبه من صعوبات. لقد نادت لجنة المجتمعات الأوروبية بتحقيق الموازنة بين ضرائب الشركات منذ الستينيات من القرن الماضي، عندما أوصت لجنة نيو مارك بتحقيق الموازنة في نظام ضرائب الشركات بما يتمشى مع نظام تقسيم الضريبة<sup>(٢٧)</sup>. وفي ظل هذا النظام، المطبق حالياً في كل من ألمانيا، وإسبانيا، واليونان، يخضع توزيع أرباح الشركات لنسبة ضريبية أقل من النسبة المحصلة على الأرباح المحتجزة. وفي عام ١٩٧٠، نادى "فان دن تمبل" بتطبيق النظام الكلاسيكي لضريبة الشركات (الموجود حالياً في بلجيكا، ولوكسمبورغ، وهولندا) من خلال الاتحاد الأوروبي. وبموجب هذا النظام، فإن الأرباح الموزعة في شكل أنصبة، تخضع للضريبة على مستوى الشركة ثم تخضع لها مرة أخرى وهي في أيدي المساهمين، ولا يوجد أي إجراء للتخفيف من هذا الازدواج الضريبي المفروض على أرباح الشركات<sup>(٢٨)</sup>. وفي عام ١٩٧٥، اقترحت لجنة المجتمعات الأوروبية تطبيق نظام ائتماني لحملة الأسهم على غرار النظام الفرنسي، الذي يحصل المساهمون بموجبه على خصم جزء من ضريبة الدخل الشخصية، في مقابل الضريبة التي يدفعونها في الشركة. والقصد من هذا النظام، المعروف بـ "نظام الاحتساب"، هو الحد من الازدواج الضريبي على أرباح الشركات بالنسبة للمساهمين، من خلال تخفيض ضريبة الدخل الفردي على نصيبهم من الأرباح. وفي إطار شكل تفضيلي من أشكال هذا النظام، تكون نسبة ضريبة الدخل الشخصي من نصيب الأرباح نسبة منخفضة، كما هي الحال في بلجيكا، والبرتغال، والدنمارك. وقد أنشأت هيئة المجتمعات الأوروبية في التسعينات، لجنة من الخبراء المستقلين تُعرف بلجنة "رودنغ" للتقدم بتوصيات بما يجب عمله بشأن الضرائب المباشرة بعد إقامة السوق الأوروبية الموحدة في عام ١٩٩٣<sup>(٢٩)</sup>. وقد أشارت لجنة رودنغ إلى حدوث تغير كبير في موازنة ضرائب الشركات من حيث الاتجاه والتوجه.

وبعد عدة محاولات لتحقيق الموازنة الكاملة بين ضرائب الشركات على المستوى الإقليمي، انتهت لجنة رودنغ إلى أن الموازنة مطلوبة كذلك على المستوى الوطني. واعترفت اللجنة بأن الاشتراك في نشاطها يجب أن يكون مرسوماً على أكثر المستويات الوطنية قابلية للتحقق، وبالتالي، بأن يكون التركيز منصباً على الإجراءات الوطنية التي تستهدف القضاء على بعض التشوهات النوعية التي يمكن أن تضر بأداء الأسواق الوطنية وبالتدقيق الإقليمي للاستثمار. وكان من رأيها أيضاً أن الإجراءات الواجب اتخاذها على المستوى الإقليمي لا بد أن تكون مقصورة على حد أدنى من الأسس، بحيث تترك قدراً من المرونة أمام الدول الأعضاء في سياساتها الضريبية وفي فرضها للضرائب المباشرة. وبمراعاة هذه النتائج، يتعزز

(٢٧) للاطلاع على مزيد من التفاصيل، انظر: Communauté Economique Européenne, 1962, and Communauté Economique Européenne, 1964.

(٢٨) انظر: van den Tempel, 1970.

(٢٩) انظر: Commission of European Communities, 1992.

التكامل الاقتصادي بين دول مجلس التعاون الخليجي بعد الانتهاء من التعريفة الخارجية الموحدة، والموامة بين الضرائب المفروضة على السلع والخدمات<sup>(٣٠)</sup>.

وإذا كانت الضرائب والسياسات الضريبية في بعض دول مجلس التعاون الخليجي لا تؤدي سوى دور محدود، فإن ذلك لا يقلل من أهميتها في المستقبل ولا من ضرورة ترشيدها كخطوة أولى نحو تحقيق الموامة فيما بينها. فبعض الفروق القائمة حالياً بين النظم الضريبية الوطنية، قد تكون متفقة مع نظام ضريبي ونظام اقتصادي ترى دول مجلس التعاون الخليجي تعميمه، بينما لا يكون غيرها متفقاً معه. ولهذا السبب، فإن الترشيح المقترح لضرائب الشركات سيحدد من الفروق القائمة حالياً، ويقلص إلى أدنى حد من التشوهات التي يمكن أن تنجم عن أي هيكل لضرائب الشركات يضر بالتدفقات الإقليمية لرؤوس الأموال والاستثمار. لذا، لا بد أن يكون هيكل ضريبة الشركات على المستوى الوطني معززاً بخبرة الاتحاد الأوروبي وبمختلف النتائج المخيبة لشتى المحاولات التي جرت للموامة بين ضرائب الشركات على المستوى الإقليمي.

وأخيراً، فإن دول مجلس التعاون الخليجي يجب أن تنظر في الأسلوب الذي اتبعه الاتحاد الأوروبي مؤخراً<sup>(٣١)</sup>. ففي ظل هذا الأسلوب، لا يمكن تحقيق الموامة التامة بين ضرائب الشركات في خطوة واحدة. بل يتعين التركيز على إزالة التشوهات الخطيرة التي يمكن أن يتسبب فيها ترشيح النظم الوطنية لضرائب الشركات، وقاعدتها الضريبية، وهيكل نسبها. ولا شك أن إزالة هذه العيوب تعزز كفاءة النظام الضريبي على المستوى الوطني، كما تعزز وظيفة الأسواق الإقليمية. ولكي يتحقق ذلك، لا بد لإصلاح النظام الضريبي وترشيح هيكل ضريبة الشركات أن ينال أولوية قصوى وأن يتصدرا الجهود المبذولة لتحقيق الموامة على المستوى الإقليمي. ويبدو أن هذا النهج يلقي تأييداً من "الاتفاقية الاقتصادية الموحدة"، التي لا تقول موامة ضريبية على وجه التحديد، وإنما تركز على تقريب السياسات والقوانين واللوائح.

#### باء- الموامة الضريبية في ظل اتفاقية مجلس الوحدة الاقتصادية العربية

اتفاقية مجلس الوحدة الاقتصادية العربية، التي بدأ العمل بها في عام ١٩٦٤، تشترك مع الاتفاقية الاقتصادية الموحدة لدول مجلس التعاون الخليجي في أن الدول الأعضاء تتجه نحو تحقيق التكامل التام بين اقتصاداتها من خلال توحيد سياساتها النقدية، والمالية، والمصرفية، واعتماد عملة موحدة. ففي مجال الضرائب، يلاحظ أن اتفاقية مجلس الوحدة الاقتصادية العربية تطلب من الدول الأعضاء تنسيق الضرائب والرسوم التي تحصلها على الزراعة، والصناعة، والتجارة، والاستثمارات الرأسمالية. وتنص كذلك على منع الازدواج الضريبي. لكن التجربة أثبتت أن توحيد كل السياسات الاقتصادية في كل الدول الأعضاء لا يعدو أن يكون هدفاً شديداً الطموح يتعذر تحقيقه. فمن أسباب البطء الذي يشهده مجلس الوحدة الاقتصادية العربية في تنفيذ أهداف الاتفاقية، محاولة توحيد كل السياسات في كل الدول الأعضاء، دون مراعاة للفروق القائمة بين الهياكل والسياسات الضريبية لكل دولة من هذه الدول. ويجب أن يكون في ذلك ما يعزز الإجراءات التي سبق اقتراحها على دول مجلس التعاون الخليجي: وهي التركيز على النظم الضريبية الوطنية، وترشيح الضرائب المفروضة على الشركات للتقليل إلى أدنى حد من التشوهات التي يمكن أن تؤثر على حرية تدفق السلع والخدمات وعوامل الإنتاج.

(٣٠) للاطلاع على استعراض حديث لأهمية التعريفة الخارجية الموحدة وضرائب الأعمال التجارية ومبرراتها، انظر:

Kopits, 1992.

(٣١) للاطلاع على مزيد من التفاصيل، انظر: Coopers and Lybrand, 1992.

### المواءمة بين حوافز الاستثمار

بسبب الترابط بين حوافز الاستثمار والتكامل الاقتصادي، تتجه التجمعات الاقتصادية الإقليمية نحو التركيز على مواءمة هذه الحوافز حتى تتفادى أو تصحح أي تباينات بين دول المنطقة. فدول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية تعتبر المواءمة بين حوافز الاستثمار خطوة تكميلية للخطوات التي تعتزم اتخاذها لتشجيع الحركة الحرة لرأس المال والسلع والخدمات بين الدول الأعضاء، سواء كان هذا التشجيع مباشراً أو غير مباشر.

والسبب في هذا الارتباط الوثيق بين مواءمة حوافز الاستثمار وبين التكامل الاقتصادي لدول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية، هو أن التصنيع يحتل مكاناً بارزاً بين أهداف حوافز الاستثمار وأهداف التكامل. فالتكامل الاقتصادي بين الدول الأعضاء لا يمكن أن يستند فقط على تحرير التجارة، ما دام الإسراع بالنمو الاقتصادي لا يقل عنه أهمية.

إن مواءمة حوافز الاستثمار داخل المجتمعات الاقتصادية الإقليمية هي خطوة لا بد منها في اتجاه التوصل إلى سياسة استثمار إقليمية، يكون من بين ما تهدف إليه، العمل على نمو صناعات إقليمية لها أسواق تغطي أكثر من بلد واحد. وإذا كان توسيع هذه الأسواق يفي بواحد من أهم شروط التكامل الاقتصادي، فإن مواءمة الحوافز يمكن في الوقت نفسه أن تزيد من فاعلية الحوافز الممنوحة للاستثمارات البيئية. فتحقيق المواءمة بين حوافز الاستثمار، بالنسبة لدول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية، خصوصاً إذا تضافر بطريقة سليمة مع غيره من الإجراءات، يمكن أن يعزز انتشار الصناعة في المنطقة، وتقليص القدرات الإنتاجية المعطلة، والقضاء على الازدواجية بين الشركات التي تنتج نفس المنتج وتتنافس على نفس الأسواق. كذلك يمكن للمواءمة أن تعزز دور المشاريع المشتركة لدول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية، القادرة بدورها على القيام بأبحاث تطبيقية وعلى تحقيق تنمية تكنولوجية. والمفروض في أي سوق إقليمية واسعة أن تسمح بظهور مشروعات كبيرة، غالباً ما تكون فرصها أفضل من فرص المشروعات الصغيرة في استخدام التكنولوجيا المتقدمة وتشجيع تدفق الاستثمار الأجنبي المباشر. وقد تكون هناك أيضاً بعض اقتصادات الحجم في مجالات الإدارة، والاحتياجات من الأيدي العاملة، والتسويق. كما أن تحقيق المواءمة بين حوافز الاستثمار من شأنه أيضاً أن يقلص التأثيرات غير الاقتصادية على مواقع المشروعات، مما يساعد على حسن توظيف الموارد.

كذلك، فإن ترشيد النظام الضريبي في الدول الأعضاء، لا بد أن يكمله ترشيد برامج حوافز الاستثمار. لكن تحقيق التوافق بين هيكل ضرائب الشركات، والقواعد الضريبية والنسب الضريبية، لن تكون له فاعلية إذا استمر تقديم برامج حوافز الاستثمار على نطاق واسع، وطنياً وثنائياً<sup>(٣٢)</sup>. ولهذا الأسباب، فإن لجنة رودنغ المعنية بضررائب الشركات، اعترفت بالرابطة الموجودة بين تحقيق التوافق بين الشركات وبين الحوافز الضريبية التي تشوه تخصيص الموارد، وبالتالي قد يكون لها أثر سلبي على الجهود المبذولة لتحقيق التوافق بين ضرائب الشركات. وقد اقترحت اللجنة ما يلي:

(أ) كقاعدة عامة، لا بد من إلغاء الحوافز الضريبية بالتدريج؛

(ب) ضرورة الاستعاضة عن فترات السماح الضريبي بالائتمان الضريبي أو بالدعم الضريبي، مما يضيف شفافية إلى تكلفة الحوافز الضريبية؛

(ج) ضرورة الاتفاق على حد أدنى وحد أقصى للنسب الضريبية المقررة، تتراوح بين ٣٠ و ٤٠ في المائة. فقبول حد أدنى من النسب الضريبية من شأنه أن يحد من المنافسة الضريبية بين الدول الأعضاء؛

(د) ضرورة تدعيم الحد الأدنى من النسبة الضريبية، بمجرد الاتفاق عليه، وذلك بوضع حد أدنى من معايير القواعد الضريبية، تغطي أساساً ممارسات استهلاك الأصول، والمؤن والاحتياطات؛

(هـ) لا يجب للحوافز المتبقية أن تغطي الخدمات المالية؛

(و) لا بد أن تخضع الحوافز الضريبية لرقابة الاتحاد الأوروبي.

ويلاحظ أنه في الوقت الذي ابتعدت فيه لجنة رودنغ عن المسؤولية الإقليمية عن تحقيق التوافق بين ضرائب الشركات، فإنها وسعت من مسؤولية الاتحاد الأوروبي فيما يتعلق بالحوافز الضريبية. وفي ذلك مل يوضّح أهمية الآثار التي يمكن أن تتركها هذه الحوافز.

وقد لجأت بعض الدول الأعضاء إلى فرض حد أدنى من ضرائب الشركات، بسبب التكلفة المتزايدة للحوافز الضريبية. والحد الأدنى من النسب الضريبية على الشركات يمكن أن يتخذ شكل مبلغ ثابت يدفع في بداية السنة الخاضعة للضريبة بصرف النظر عن الأرباح الفعلية للشركة. والبلد الوحيد من بين أعضاء منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي الذي لديه حد أدنى من ضرائب الشركات (ضريبة جزافية) والتي بدأ العمل بها في عام ١٩٧٣، هو فرنسا. كذلك يمكن أن يتخذ الحد الأدنى الضريبي شكل نسبة مئوية صغيرة من أرباح الشركة، لا تتجاوز عادة ١ في المائة. وأخيراً، يمكن تحصيل حد أدنى من الضرائب كنسبة مئوية صغيرة من أصول الشركة، كما يحدث في بعض دول أمريكا اللاتينية<sup>(٣٣)</sup>. وهذا الحد الأدنى يُخصم عادة من الضريبة الفعلية التي يجب أن تدفعها الشركة، ولكن لا يمكن استردادها إذا كان الحد الأدنى يتجاوز القيمة الفعلية للضريبة.

وهذه النتائج التي توصلت إليها لجنة رودنغ، خصوصاً ما يتعلق منها بأهمية الآثار التشويهية الناتجة عن الحوافز الضريبية، والحد الأدنى من ضرائب الشركات، نتائج مهمة بالنسبة لدول الإسكوا. فما زالت حوافز الاستثمار هي الوسيلة المحبذة لتشجيع الاستثمار من جانب الدول الأعضاء التي لا تزال تعتمد على برامج استثمارية جديدة بدلاً من التدقيق في البرامج الموجودة وتقليصها.

(٣٣) للاطلاع على مزيد من التفاصيل عن الحد الأدنى من الضرائب على أرباح الشركات، انظر: Abdle-Rahman, 1994.

### خامساً - المعاهدات الدولية

كل الدول الأعضاء على وجه التقريب، أبرمت ثلاثة أنواع من المعاهدات: (أ) معاهدات شاملة لتجنب الازدواج الضريبي، تشمل الضرائب على الدخل، والأرباح، ورأس المال؛ (ب) معاهدات محدودة تتعلق بالنقل الجوي والبحري؛ (ج) معاهدات لتشجيع الاستثمار. وغالباً ما يتم التفاوض على هذه المعاهدات مع الدول المصدرة لرأس المال، ولكن يوجد عدد منها بين دول الإسكوا نفسها.

ويقدم الجدولان ١٠ و ١١ من المرفق عدد المعاهدات التي جرى التفاوض بشأنها مع دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية ودول مجلس التعاون الخليجي. أما المعاهدات المبرمة بين دول الإسكوا فلا تتجاوز ١١ معاهدة من بين ١٦٨ معاهدة في دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية، و ٥ من مائة في دول مجلس التعاون الخليجي. أما اليمن، الذي يستند إلى معيار الدخل العالمي (مقيمون)، فلم يُبرم حتى الآن أية معاهدة مع دول الإسكوا.

#### ألف - معاهدات الازدواج الضريبي

المعاهدات التي تسعى إلى تجنب الازدواج الضريبي تعود إلى وقت عصبة الأمم، حين كانت الدول تعترف بأن الازدواج الضريبي على الدخل الدولي، الذي ينتج عن فرض ضريبة على الدخل والأرباح في بلد المصدر وكذلك في بلد الإقامة، يمكن أن يفضي إلى آثار سلبية على تدفق رؤوس الأموال دولياً. وما زال هذا الإجراء متبعاً من جانب لجنة متخصصة أقامتها الأمم المتحدة ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي. وإذا كانت هذه الدراسة، لا تزعّم تغطية شتى التفاصيل والأساليب التي تتضمنها هذه المعاهدات، فإنها تقدم عدداً من التعليقات عن وظيفتها ودورها في تشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر.

فأسلوب الإعفاء أو الائتمان، مستخدم في المعاهدات الضريبية التي تعتمد عادة الدول التي لها سلطان قانوني على الضرائب حسب مصدرها. أما أرباح الشركات الأجنبية المستقرة بصفة دائمة فتمنح إعفاءً في إطار المعاهدات الضريبية الثنائية، التي تمنح الدول عادة حقاً منفرداً في فرض الضرائب على بعض بنود الأرباح الدولية. ومن ناحية أخرى، فإن الأسلوب الائتماني في التخفيف من الازدواج الضريبي، يقلل من الضرائب الواجب دفعها عن الأرباح الأجنبية بمقدار مبلغ الضريبة الذي تم دفعه بالفعل في دولة المصدر. ولأن المعاهدات الضريبية ملزمة بطبيعتها، فإنها تقدم أساساً مأموناً للمستثمرين الأجانب، وتمنحهم اطمئناناً على تطبيق القاعدة الواردة في المعاهدة لضمان الابتعاد عن الازدواج الضريبي.

ويتضح من العدد المحدود من المعاهدات التي تفاوضت بشأنها دول الإسكوا فيما بينها، الحجم المتواضع للتجارة والاستثمار بين دول المنطقة، وهو حجم متوقع أن يزداد في المستقبل وأن يفضي إلى مزيد من الزيادات. وفي الوقت نفسه، يجب على دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية ودول مجلس التعاون الخليجي أن تعيد النظر في المعاهدات الثنائية التي سبق أن تفاوضت بشأنها، وذلك بغرض تنسيق السياسات في هذا المجال وتجنب التمييز ضد المشروعات التي يمكن أن تمارس أعمالها في أكثر من بلد واحد.

وبالإضافة إلى دور المعاهدات الضريبية في القضاء على الازدواج الضريبي، فإنها تؤدي عدداً من الوظائف الهامة، منها تبادل الترتيبات بشأن عدد من القضايا، منها أساساً تعريف الاستقرار الدائم، وقاعدة المصدر، وما إلى ذلك<sup>(٣٤)</sup>.

(٣٤) للاطلاع على مزيد من التفاصيل عن دور المعاهدات الضريبية، انظر: Smith, 1960.

وبالنسبة للدول التي تطبق نسباً ضريبية أعلى من النسب الموجودة في الدول التي تتوقع أن تجتذب منها الاستثمار، تتجه المعاهدات الضريبية إلى تخفيض النسب الضريبية على الاستثمار الأجنبي. لكن الضرائب المرتفعة التي تظل سارية على المشروعات الوطنية، من شأنها أن تؤدي إلى التمييز ضد نفسها. لذلك يجب أن يكون تخفيض الضرائب من بين أهداف الإصلاح الضريبي، ما دامت المعاهدات الضريبية قادرة على إزالة الحواجز الضريبية التي تعوق تدفق الاستثمارات الأجنبية بينما تترك التمييز كما هو ضد المشروعات الوطنية. وهذا هو أسوأ شكل من أشكال التمييز في الدول التي تستهدف تشجيع الاستثمار الخاصة.

#### باء- معاهدات تشجيع الاستثمار

سيراً في الاتجاه الذي يشهده العالم مؤخراً، تتفاوض دول الإسكوا على معاهدات لتكون وسيلة تشجع زيادة تدفقات الاستثمار الأجنبي. وقد أبرمت بالفعل ٨٨ معاهدة، منها ٢٥ أبرمتها دول مجلس التعاون الخليجي، و ٦٣ معاهدة أبرمتها دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية.

ومما يُذكر أن المنظمات الإقليمية، سواء في الدول المتقدمة أو الصناعية، تعلق دوراً كبيراً على البرامج المتخصصة لاجتذاب الاستثمارات الأجنبية. فأعضاء اتفاقية التجارة الحرة للأمريكتين يشجعون الاستثمار الأجنبي المباشر عن طريق خلق بيئة مستقرة ومدرسة لحماية الاستثمار وما يتصل به من تدفقات دون وضع عراقيل أمام الاستثمار خارج هذا الجزء من العالم. وفي الاجتماع الذي جرى في بانكوك في عام ١٩٩٥ بين رابطة أمم جنوب شرق آسيا، تم الاتفاق على زيادة اجتذاب الاستثمار الأجنبي المباشر في منطقة رابطة أمم جنوب شرق آسيا. وتم إدراج الطرق والوسائل اللازمة لتحقيق هذا الهدف ضمن خطة عمل الرابطة وتشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر. وأخيراً، يتواصل عمل منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي فيما يتعلق بالتفاوض على اتفاق متعدد الأطراف بشأن الاستثمار. ففي الاجتماع الوزاري لهذه المنظمة، الذي عُقد في نيسان/أبريل ١٩٩٨، تم الاعتراف بالحاجة إلى ضمان مستوى عالٍ من التحرر يتناسب مع الأهداف الاجتماعية والسياسية لمختلف الدول<sup>(٣٥)</sup>. وهذا مجال يجب أن تعمل دول مجلس التعاون الخليجي ودول مجلس منظمة الوحدة الاقتصادية العربية على تطويره.



## سادساً - ترشيد ضرائب الشركات في دول الإسكوا

يتضح من التحليل الذي ورد في الفصول السابقة عن حالة التكامل بين دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية ودول مجلس التعاون الخليجي، أن المكسب الذي يمكن تحقيقه من محاولة التوفيق والمواءمة بين ضرائب الشركات في دول الإسكوا مكسب ضئيل للغاية. وفيما يلي ما يؤكد هذا الرأي:

(أ) أن الهيكل الضريبي الراهن في كثير من الدول يعاني عدداً من العيوب الهيكلية، منها الارتفاع المفرط في الضرائب، والمفاضلة بين الأنشطة، وكثرة الضرائب المفروضة بناءً على قواعد مختلفة وبنسب مختلفة، والتمييز ضد الشركات غير الوطنية، حتى المقيم منها في دول الإسكوا. والمفروض أن تكون إزالة هذه العيوب لها أولوية على المواءمة الضريبية؛

(ب) أنه لا يمكن تحقيق المواءمة بين ضرائب الشركات، نظراً للتقدم المحدود الذي تحقق نحو الانتهاء من التعريفات الخارجية الموحدة لدول مجلس التعاون الخليجي ودول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية، ونحو المواءمة بين ضرائب السلع والخدمات، والتي يجب أن تسبق المواءمة بين ضرائب الشركات؛

(ج) أن أحكام معاهدتي مجلس الوحدة الاقتصادية العربية، ومجلس التعاون الخليجي، المتصلة بالمواءمة بين ضرائب الشركات، أحكام غير محددة، ومقصورة على التقريب بين السياسات والقوانين الضريبية. كما أن المعاهدتين تركّزان على المواءمة والتوحيد بين التعريفات الخارجية الموحدة، الأمر الذي لم يتحقق بعد؛

(د) أن تجربة الاتحاد الأوروبي يجب أن توضح المشاكل التي سيتعين التصدي لها إذا حاول مجلس التعاون الخليجي ومجلس الوحدة الاقتصادية العربية تحقيق المواءمة بين ضرائب الشركات. فقد أقرت لجنة رودنغ عن المواءمة بين ضرائب الشركات على المستوى الإقليمي. بينما حُبذت اتخاذ إجراءات وطنية، نظراً للطبيعة الخاصة لضرائب الدخل والأرباح، وحساسية واضعي السياسات من الآثار السياسية لأي تغيير في هذه الضرائب؛

(هـ) أن مشكلة الازدواج الضريبي على الشركات، وهي مشكلة دقيقة، تنتج عن فرض ضرائب على أرباح الشركات وكياناتها المستقلة، وكذلك فرض ضرائب على ما في أيدي المساهمين من أنصبة الأرباح وسائر ما توزعه الشركات، وهي مشكلة لا وجود لها في كل دول الإسكوا تقريباً. إن مشكلة الازدواج الضريبي على أرباح الشركات هي التي تستلزم اتباع أساليب مختلفة للتكامل على المستوى الوطني. وهي الدافع وراء تحقيق المواءمة والتوافق بينها على المستوى الإقليمي. لكن لما كانت الأسباب التي يجب أن تقوم عليها المواءمة بين الشركات لا وجود لها في دول الإسكوا، فإن التشوهات التي يمكن أن تقضي عليها المواءمة بين ضرائب الشركات، قليلة للغاية؛

(و) أن التشوهات الضريبية الموجودة، ناتجة عن النظام الضريبي الراهن، لا سيما عن الهيكل الضريبي للشركات في الدول الأعضاء. وللغضاء على هذه التشوهات، لا بد أن ينتقل التركيز من المواءمة بين الشركات إلى ترشيد الشركات (إصلاحها). فترشيد الشركات قادر إذا ما أحسن تخطيطه، على الإسهام في تحقيق التقارب بين النظم الضريبية للدول الأعضاء. وهذا أيضاً من شأنه أن يضمن كفاءة النظام الضريبي على المستوى الوطني، وأن يقضي في نفس الوقت على أي تشوهات ضريبية قد تضر بالتنافس بين الشركات في المنطقة.

## ألف - نحو إصلاح ضرائب الشركات

يقدم التحليل الوارد فيما يلي موجزاً بأهم الاتجاهات، والإرشادات أو التوجهات، في إصلاح ضرائب الشركات. وتعتمد الإرشادات المقترحة على الخبرة التي اكتسبتها الدول الصناعية والدول النامية خلال العقد ١٩٨٦-١٩٩٥، في أعقاب الثورة الضريبية الناجمة عن الإصلاح الضريبي الذي شهدته الولايات المتحدة في عام ١٩٨٦. وتهدف الإصلاحات المطروحة إلى تحقيق نظام ضريبي واسع القاعدة، ومنخفض النسب، وبسيط. وهذا الإصلاح من شأنه أن يشجع الجهود الإنتاجية، والمدخرات، والاستثمار القابل بالمخاطرة أكثر مما يشجع عليه النظام القائم. أما على المستوى الإقليمي والدولي، فسوف يقضي هذا الإصلاح على أي تشوهات ضريبية ويشجع تدفق الاستثمارات الإقليمية والأجنبية.

### ثرى كيف سيكون شكل الضرائب في المستقبل في دول الإسكوا؟

بعد تحليل هيكل الإيرادات في دول مجلس التعاون الخليجي ودول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية، برزت النقاط التالية:

(أ) الدور الغالب للرسوم والضرائب المفروضة على الواردات، باعتبارها المصدر الرئيسي للإيرادات الضريبية. من المتوقع أن تتضاءل الأهمية النسبية لهذا المصدر في المستقبل، بعد الانتهاء من التعريفية الخارجية الموحدة، وإبرام بعض الدول لاتفاق التشارك مع الاتحاد الأوروبي، وعضويتها في منطقة التجارة الحرة العربية الأوسع نطاقاً. فالجمع بين هذه العوامل سوف يفضي إلى انخفاض تدريجي في الرسوم الضريبية؛

(ب) من غير المتوقع للضرائب الفردية، سواء كانت نوعية أو شاملة، أن تدرّ حصة كبيرة في الإيرادات الضريبية. لكن ضريبة الشركات، يمكن أن تكون ثاني أفضل ضريبة، بل ويجب أن تكون كذلك رغم تواضع حصتها الراهنة في الإيرادات الضريبية. لقد تأكلت قاعدة هذه الضريبة بسبب الإعفاءات الخاصة والحوافز الضريبية، التي لا شك أن التدقيق فيها وتقليصها سيؤدي إلى توسيع القاعدة، والسماح بتخفيض نسبة الضرائب، وزيادة الإيرادات في نهاية المطاف؛

(ج) من المتوقع في المستقبل أن تطبّق دول الإسكوا ضرائب عامة على المبيعات، أغلب الظن أنها ستكون مرتكزة على مبادئ ضرائب القيمة المضافة. وقد أدخلت كل من مصر والأردن ضرائب عامة على المبيعات في التسعينات من القرن الماضي، ورغم بعض العيوب الهيكلية الباقية، فقد درّت هذه الضرائب حصة كبيرة من الإيرادات. أما ضرائب القيمة المضافة، التي أصبحت أوسع الوسائل قبولاً في ضرائب الواردات، والسلع والخدمات المنتجة محلياً، فمن المنتظر أن تكون، بالإضافة إلى ضرائب الشركات، أهم الدائم الضريبية في معظم دول الإسكوا. فاستهلاك الخدمات، الذي يتزايد في المنطقة، وعادة ما يغطي جزءاً كبيراً من المصروفات عند أصحاب الدخل المرتفع، يجب أن يخضع للضريبة لزيادة الإيرادات وتحسين الإنصاف.

وفي ظل هذه الظروف، يجب على دول الإسكوا أن تبدأ في إصلاح نظامها الضريبي وترشيد الضرائب المفروضة على الشركات على مدى فترة تتراوح بين ثلاث وخمس سنوات. ولا يجب الإكثار من إدخال تغييرات كبيرة على الضرائب، والفترة المقترحة لا تتجاوز المدى الزمني الذي يمكن أن ينظر إليه واضعو السياسات باطمئنان.

## باء - إجراءات ترشيد ضرائب الشركات

لأن اختيار نظام ضرائب الشركات (كلاسيكي، أو النسبة المنقسمة، أو الاحتساب) لا ينطوي على أي أهمية كبيرة لأي دولة من دول الإسكوا في الوقت الراهن، فإن إجراءات الترشيد يجب أن تركز على تخفيض النسب المقررة وعلى توسيع القاعدة الضريبية.

### ١ - تخفيض النسب المقررة

في بعض الدول، ظهر نمط ضرائب الشركات على مدى السنين كنتيجة لتغيرات طرأت على هيكل ضريبي موجود من قبل. وفي بعض الأحيان تكون نسب الضريبة مرتفعة للغاية، وكثيراً ما تكون أعلى من النسب السائدة في الدول المصدرة لرأس المال. وفي ظل مناخ عالمي يتميز بالعلومية، فإن رفع القيود عن حركة رأس المال والاستثمار، والمنافسة بين الدول الصناعية والدول المتقدمة للفوز بنسبة أكبر من تدفق رؤوس الأموال يجعل الأمر ينتهي بالدول التي تكون فيها نسب الضرائب مرتفعة، إلى التمييز ضد بعضها البعض<sup>(٣٦)</sup>. ويصدق ذلك على الدول التي تميز ضد الشركات غير الوطنية التي تشمل الشركات المقيمة في دول غير أعضاء في الإسكوا.

وللتقليل إلى أدنى حد ممكن من التشوهات التي يمكن أن تنتج عن هيكل النسب الضريبية، تستطيع الدول الأعضاء النظر في فرض ضرائب على أرباح الشركات الموزعة والمعادة بنسبة تتراوح بين ٢٥ في المائة و ٣٥ في المائة. على أن الحد الأدنى المقترح لنسبة الضريبة لن يستبعد وجود نسبة أقل منه، كما هي الحال في لبنان. ويجب على الدول عند تحديد الحد الأقصى لنسب الضرائب، أن تراعي اتساع القاعدة الضريبية والنسب السائدة في الدول التي من الممكن أن تكون مصادر للاستثمار.

أما الخسارة في الإيرادات، التي يمكن أن تنتج عن تخفيض نسب الضرائب، فلا يجب أن تكون شاعلاً كبيراً. إذ يتضح من التجربة أن النسب الضريبية المفرطة في الارتفاع تتحول إلى "أشباح" لا يدفعها سوى عدد قليل، فضلاً عن أنها تخيف الأنشطة الإنتاجية وتؤدي إلى تشوّه الاستثمارات. ففي ظل الضرائب المرتفعة، قد تسعى المشروعات إلى الحد من أعبائها من خلال عدم الإقدام على الأنشطة المنطوية على مخاطرة حتى وإن كانت مربحة، وكذلك على تحويل الأرباح العادية إلى مكاسب رأسمالية أو غيرها من الأنشطة المعفاة من الضرائب. يُضاف إلى ذلك أن الضرائب المرتفعة، إذا عرف المطالبون بها أن بعض دافعي الضرائب يتمتعون بإعفاءات ضريبية، ستدفعهم إلى محاولة الحصول على نفس المعاملة التفضيلية لأنفسهم. أي أن تخفيض نسب الضرائب إلى المستوى المقترح سيكون أهم خطوة نحو تحقيق الأهداف العريضة لترشيد الضرائب. ومما يتصل اتصالاً وثيقاً بتخفيض الضرائب المقررة، أن القضاء على المفاضلة الضريبية وتوحيد نسب ضرائب الشركات مع تحديد الأرباح الخاضعة للضرائب، من شأنه أن يسهل تخفيض نسب الضرائب وتعزيز حيادية النظام الضريبي إزاء تخصيص الموارد.

### ٢ - توسيع القاعدة الضريبية

لا شك أن تخفيض النسب الضريبية والقضاء على النسب التفضيلية، من الخطوات الضرورية نحو ترشيد ضرائب الشركات، لكنها تظل غير كافية إذا استمر منح الإعفاءات الضريبية في ظل البرامج الاستثمارية المختلفة. فقد أصبحت الحوافز الضريبية أهم عامل من عوامل المساهمة في تضيق القاعدة

الضريبية وتخفيض السنة الضريبية. ويتضح من التجربة أنه كلما زاد حجم الإعفاء، زادت نسبة الضريبية. فلا بد من تخفيض الحوافز الضريبية أو إلغائها من أجل توسيع القاعدة الضريبية. أما الاستمرار في منح الحوافز والإعفاءات الضريبية دون أي تحديد كمي لفوائدها وتكاليفها، فيؤدي إلى إضعاف دور السياسة الضريبية بأكمله.

إن الدول الأعضاء، لا تزال تقدم الحوافز الضريبية لتشجيع الاستثمارات الجديدة وما إليها من الأنشطة، رغم ما قيل مؤخراً ضد الحوافز الضريبية. لكن على هذه الدول، أن تتطرق إلى عددٍ من المسائل الهامة في سياساتها الضريبية، تتعلق بضرورة هذه الحوافز وشكلها الأمثل (سماح ضريبي مقابل ائتمان ضريبي أو حتى دعم مالي). وجدير بالذكر أن الدعم الحكومي ينطوي على ميزة الشفافية والمحاسبة، حيث إنه يخضع لمراجعة سنوية، ومن ناحية أخرى، فإن الحوافز تكون مكتوبة في القوانين الضريبية أو الاستثمارية.

أما في ظل الظروف الراهنة في دول الإسكوا، فإن التدقيق في الحوافز الضريبية وتقليصها وإلغائها في نهاية المطاف هي أهم الوسائل المبشّرة بتوسيع القاعدة الضريبية للشركات، وتقليل نسب الضريبة، والقضاء على التشوهات التي تنتج عن المنافسة الضريبية فيما بين الدول الأعضاء للحصول على الاستثمار. وفي هذا الصدد، فإن تجربة بعض دول منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، التي وسّعت من قاعدتها الضريبية من خلال تقليص الحوافز الضريبية، هي مثال يمكن الاhtداء به (انظر الجدول ١٣ من المرفق).

### المراجع

- Abdel-Rahman, A.M. 1976. *A Survey of the Investment Laws of Selected Members of the Council of Arab Economic Unity*. Washington, D.C., International Monetary Fund.
- . 1985. *Gulf Cooperation Council: Fiscal Harmonization*. Washington, D.C., International Monetary Fund.
- . 1994. "The Egyptian Tax System: Recent Developments of Tax Policy and Administration". *Tax Systems in North Africa and European Countries*. Edited by Luigi Bernardi and Jeffrey Owens. Deventer, Boston, Kluwer Law and Taxation Publishers.
- Abdel-Rahman, A.M., Melhem F. Melhem and Eric Sidgwick. 1991. *Gulf Cooperation Council: Toward the Common External Tariff*. Washington, D.C., International Monetary Fund.
- Andel, Norbert. 1987. "Determination of corporate profits". *Tax Coordination in the European Community*. Edited by Sijbren Cnossen. New York, Kluwer Law and Taxation Publishers.
- Blough, Roy. 1952. *The Federal Taxing Process*. New York, Prentice-Hall.
- Commission of the European Communities. 1992. *Conclusions and Recommendations of the Committee of Independent Experts on Company Taxation*. Luxembourg, Office for Official Publications of the European Communities.
- Communauté Economique Européenne. 1962. *Rapport du Comité Fiscal et Financier*.
- . 1964. *Rapport Concernant l'Assiette des Impôts sur les Bénéfices des Entreprises*.
- Coopers and Lybrand. 1992. *EC Initiatives in Direct Taxation and the National Responses*. Deventer, Boston, Kluwer Law and Taxation Publishers.
- El Samalouty, Jannat. 1999. *Corporate Tax and Investment Decisions*. Cairo, Egyptian Center for Economic Studies. Working Paper No. 35.
- Goode, Richard. 1951. *The Corporate Income Tax*. New York, John Wiley & Sons, Inc.
- IMF. 1992. *Tax Harmonization in the European Communities: Policy Issues and Analysis*. Edited by G. Kopits. Washington, D.C.
- . 1999. *Government Finance Statistics Yearbook*. Washington, D.C.
- International Bureau of Fiscal Documentation, various issues, and Price Waterhouse, *Corporate Tax Summaries*.
- Lier, A.P., ed. 1993. *Harmonization of Company Law, Tax and Legal Aspects of EC Harmonization*. Deventer, Boston, Kluwer Law and Taxation Publishers.
- Neumark, Fritz. 1975. "Fiscal Harmonization". *Economic Policy for the European Community: The Way Forward*. Kiel Discussion Papers. Kiel, Institut für Weltwirtschaft.
- OECD (Organization for Economic Cooperation and Development). 1998. *Curbing Harmful Tax Competition*. Recommendations by the Committee on Fiscal Affairs.

- Shihata, Ibrahim F.I. and Hazem El-Biblawi. 1965. "Pan-Arab Economic Cooperation". Cairo, annex to *Al-Ahram Al-Iktissadi* (in Arabic).
- Smith, D.T. 1960. "The Functions of Tax Treaties". *Taxation and Operations Abroad*. Princeton, Tax Institute, Inc.
- Smith, D.T. and J.K. Butters. 1949. *Taxable and Business Income*. New York, National Bureau of Economic Research.
- Sullivan, Clara. 1963. *The Search for Tax Principles in the European Economic Unity*. Cambridge, Law School of Harvard University.
- Tanzi, Vito. 1988. *Tax Reform in Industrial Countries and the Impact of U.S. Tax Reform Act of 1986*. Bulletin for International Fiscal Documentation. Washington, D.C., International Monetary Fund.
- . 1995. *Taxation in an Integrating World*. Washington, D.C., Brookings Institution.
- UNCTAD (United Nations Conference on Trade and Development). World Investment Report, 1998: Trends and Determinants. New York and Geneva, United Nations (Sales No. E.98.II.D.5).
- . World Investment Report, 1999; *Foreign Direct Investment and the Challenge of Development*. New York and Geneva, United Nations (Sales No. E.99.II.D.3).
- Van den Tempel, A. 1970. *Impôt sur les Sociétés et Impôt sur le Revenu dans les Communautés Européennes*. Bruxelles.
- World Bank. 1995. *Jordan Private Sector Assessment*, World Bank Report No. 14405-GO. Washington, D.C.

جداول المرفق

الجدول ١ - هيكل إيرادات البلدان الأعضاء في مجلس الوحدة الاقتصادية العربية،  
١٩٩٣-١٩٩٨  
(نسبة مئوية من الناتج المحلي الإجمالي)

مجموع الإيرادات	الإيرادات الضريبية	الضرائب على الدخل والأرباح والمكاسب الرأسمالية		الضرائب على السلع والخدمات المحلية <sup>(ب)</sup>	الضرائب على التجارة الدولية	ضرائب أخرى	الإيرادات غير الضريبية	
		المجموع	الشركات <sup>(أ)</sup>					
مصر								
٢٦٥	١٧٧	٦٨	٢٢	٤٦	٣٤	٢٩	٨٨	١٩٩٤/١٩٩٣
٢١٨	١٥٨	٥١	٢٢	٤٦	٣٢	٢٨	٦٠	١٩٩٨/١٩٩٧
الأردن								
٣١٤	١٦٩	٣١	٢٠	٥٩	٦٣	١٦	١٤٤	١٩٩٣
٢٨٤	١٦٤	٢٧	٢٤	٧٥	٥٦	٠٦	١٢٠	١٩٩٨
لبنان								
١٤٦	١٠٨	١٦	٠٨	١٢	٥٢	٢٨	٣٨	١٩٩٣
١٨٤	١٤٧	١٦	٠٨	٠٩	٨٦	٣٦	٣٧	١٩٩٨
الجمهورية العربية السورية								
٢٥٢	١٠٧	٣٩	٢٠	٢٢	٢١	٢٥	١٤٥	١٩٩٣
٢٧٩	١٠٤	٣١	٢٠	٢٢	٢٤	٢٧	١٧٥	١٩٩٨
اليمن <sup>(ج)</sup>								
٢٦٦	١٣٦	٣٩	١٣	٣٢	٥٥	١٠	١٣٦	١٩٩٣
٣٠٧	٨٣	٢٣	١٠	٢٣	٣٢	٥٠	٢٢٤	١٩٩٧

المصدر: استنادا إلى البيانات المتوافرة عن آخر سنة، International Monetary Fund, Government Finance Statistics Yearbook, 1999.

(أ) في مصر، استثنيت من إيرادات الشركات إيرادات قناة السويس والبنك المركزي المصري وشركات البترول الوطنية. وفي الجمهورية العربية السورية، استثنيت إيرادات شركات البترول الوطنية والإيرادات الأخرى المتعلقة بالنفط من أجل التقليل إلى أدنى حد من أثر التدنّب في إيرادات هذه الشركات.

(ب) تشمل الإيرادات من رسوم الاستهلاك، خصوصا تلك التي تفرض على المنتجات النفطية وعلى الدخان والسجائر والسيارات.

(ج) تعزى الزيادة الكبيرة التي طرأت على الإيرادات غير الضريبية في عام ١٩٩٧ إلى توافر إيرادات نفطية صُنّفت كإيرادات غير ضريبية. وتشير التقديرات إلى أن الإيرادات النفطية تشكل نحو ٢٠ في المائة من مجموع الإيرادات الضريبية.



الجدول ٢ - ضريبة دخل الشركات كنسبة مئوية من الناتج المحلي الإجمالي  
في بلدان الإسكوا<sup>(\*)</sup>، ١٩٩٥-١٩٩٨

١٩٩٨	١٩٩٧	١٩٩٦	١٩٩٥
بلدان مجلس التعاون الخليجي			
..	..	..	..
٠.٨	٠.٢	٠.٢	٠.٢
٠.٥	٠.٥	٠.٤	٠.٤
٠.٢	٠.٢	٠.١	٠.١
٠.٤	٠.٣	٠.٤	٠.٥
..	..	..	..
بلدان مجلس الوحدة الاقتصادية العربية			
٢.٢	٢.٢	٢.٢	٢.٢
٢.١	٢.٠	١.٩	١.٩
١.٢	١.٠	١.٠	١
٢.٠	٢.٥	٢.٧	١.٥
١.٠	١.٢	١.١	١.٣

المصدر: استنادا إلى البيانات المتوافرة عن آخر سنة من 1999 International Monetary Fund, Government Finance Statistics Yearbook.

ملاحظات: النقطتان (..) تشير إلى ان البيانات غير متاحة.

(\*) لا تتوافر البيانات عن جميع البلدان على نفس الاساس. فبعض البلدان تجمع كل الضرائب المباشرة بما في ذلك الضرائب على الأفراد والشركات من دون أي تفصيل. وتستند البيانات المدرجة في الجدول إلى الإيرادات الفعلية المتوافرة عن آخر سنة بعد أن يتم توزيعها بين مختلف الضرائب بنسب مقدرة.

- (أ) لا تفرض ضريبة الشركات إلا على شركات البترول.
- (ب) في الإمارات العربية المتحدة، كل إمارة لها قانونها الخاص بضريبة الشركات، ولا تتوافر بيانات عن إيرادات تلك الضرائب.
- (ج) باستثناء مساهمة كل من شركات النفط الوطنية، وسلطة قناة السويس، والبنك المركزي المصري، البالغة ٣.٨ و ٣.٢ و ٣.٦ على الترتيب.
- (د) باستثناء الضريبة على أرباح شركات النفط السورية.

الجدول ٣- هيكل إيرادات بلدان مجلس التعاون الخليجي، ١٩٩٢-١٩٩٨  
(نسبة مئوية من الناتج المحلي الإجمالي)

	قطر				عمان				الكويت				البحرين	
	١٩٩٨	١٩٩٢	١٩٩٨	١٩٩٢	١٩٩٨	١٩٩٢	١٩٩٨	١٩٩٢	١٩٩٨	١٩٩٢	١٩٩٨	١٩٩٢	١٩٩٨	١٩٩٢
مجموع الإيرادات	٢٤٧	٤٠٠	٤٢٧	٣١٨	٣٤٤	٤٥٠	٣٣	٣٥٦	٧١٦	٥٣٩	٢٢٢	٢٦٥		
الإيرادات النفطية	١٤٧	٣٢١	٣٣٣	٢٧٩	٢١٥	٣١٢	٢٣٢	٧٨٣	٤١٨	٣٥٨	١١٢	١٦٢		
عائد الاستثمار	٥٩	٤٢	١١	٢٠	٩٩	١٠٦	١٠	٢٦	٢٦	١٤٧	..	..		
الإيرادات غير النفطية المحلية	٤١	٢٨	٨٢	٢٩	٣٠	٣٢	٩٣	٦٢	٣٣	٣٤	١١١	١٠٤		
نسبة الضريبة	٢٠	١٥	٢٢	٢٦	١٠	٩	٧	١٦	١٥	٤	٨	٧		
الرسوم والضرائب على الواردات	١٠	٠	١٩	٢١	٠	٠	١	٩	١	١٠	٢٤	٢٧		
الضرائب على الدخل والأرباح <sup>(١)</sup>	١٠	١٢	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٤	٣	١	٣		
غيره	..	..	..	..	..	..	٩	٢	٠	٠	٤	٣		
الإيرادات غير الضريبية	٢١	٢٣	٦٠	٤٣	٢٠	٢٣	٦٦	٤٦	١٨	٢١	٢٦	٢٩		

المصدر: استنادا الى البيانات المتوافرة عن آخر سنة في 1999, *International Monetary Fund, Government Finance Statistics Yearbook*.

ملاحظة: النقاط (٠) تشير ان الى ان البيانات غير متاحة.

(١) لا تفرض البلدان الأعضاء ضريبة على الدخل الفردي، وبالتالي، تقتصر ضريبة الدخل والأرباح على الشركات الأجنبية العاملة في المنطقة.

الجدول ٤ - هيكل ضريبة الشركات في البلدان الأعضاء في مجلس  
الوحدة الاقتصادية العربية، ١٩٩٩

اليمن	الجمهورية العربية السورية	لبنان	الأردن	مصر
تخضع الشركات للضريبة النوعية على الأرباح التجارية والصناعية لشركات المساهمة وغيرها من الشركات. وتخضع للضريبة جميع الأرباح التي تحققها الشركات المحلية من استثماراتها داخل اليمن في حين أن الشركات الأجنبية لا تدفع الضريبة إلا على ما تحققه من أرباح في اليمن.	تخضع الشركات للضريبة النوعية على الأرباح التجارية. وتخضع للضريبة على الأرباح التي تحققها في سوريا. وتشمل هذه المسؤولية بصرف النظر عما إذا كان مقر الشركة الأجنبية في سوريا أو كان لديها مجرد فرع فيها.	لا تخضع الشركات لضريبة الشركات ولكنها تخضع لضريبة الأرباح التجارية والصناعية بنسب تختلف عن النسب المقررة على المشروعات الفردية.	جميع شركات المساهمة والمشاريع المشتركة والفروع والمكاتب التابعة للشركات الأجنبية.	تخضع شركات المساهمة وغيرها من الشركات لضريبة الشركات، وذلك بموجب القانون ٨١/١٥٧.
يشير القانون الضريبي إلى كافة الأنشطة، بما في ذلك المكاسب الرأسمالية التي تحققها الشركة، سواء كمشروع مستمر أو لدى تصفيتها.	بوجه عام، يشمل إجمالي الأرباح مجمل الأرباح التي يتم تحقيقها من جميع الأنشطة التجارية. وينبغي أن تكون للنفقات المئوي خصمها علاوة بتحقيق أرباح. والأرباح الخاضعة للضريبة تحدد دائما على أساس المبلغ الفعلي، ولا يتضمن القانون تعاريف لفئات الدخل المشمولة في الأرباح الخاضعة للضريبة. وتدخل المكاسب الرأسمالية ضمن الأرباح وتعرض عليها الضرائب بهذه الصفة.	تعرض الضرائب على الشركات على أساس المبلغ الفعلي، وبالتالي فلا مجال لتطبيق طريقة التقدير أو طريقة المبلغ الجزافي اللتين تستخدمان بالنسبة لبعض دافعي الضرائب.	جميع المكاسب أو الأرباح الناشئة عن أي عمل أو حرفة أو تجارة أو مهنة، بما في ذلك المكاسب من العقود التي تبرم في المملكة.	إجمالي الأرباح يشمل جميع الإيرادات التي تحصل عليها الشركة خلال السنة المالية. وجميع المصروفات التي تتحملها الشركة من أجل تحقيق الربح تدخل ضمن النفقات القابلة للخصم، وبوجه عام، تشمل الأرباح الخاضعة للضريبة حصة كل العمليات بما في ذلك الأرباح والخسائر الرأسمالية الناجمة عن الأصول الرأسمالية. وتخضع للضريبة جميع إيرادات الشركات، حتى ولو كانت ناتجة عن أنشطة زراعية أو عن أنشطة أخرى تعتبر غير تجارية.

الجدول ٤ (تابع)

الدين	الجمهورية العربية السورية	لبنان	الأردن	مصر
<p>الأرباح الخاضعة للضريبة تقابلها الأرباح الصافية كما تظهر في الميزانية الختامية، ولكنها تخضع لأحكام القانون المتعلقة بخضم بعض النفقات، وكل النفقات اللازمة لإنتاج وإيقاء الأرباح الخاضعة للضريبة هي قابلة للخضم، ومن بين النفقات الرئيسية المحددة في القانون الأجرور والمرتبكات، والإيجارات سواء كانت مدفوعة أو مقدرة، والتبرعات التي تقدم للمنظمات الخيرية شريطة ألا تتجاوز ٣ في المائة من الأرباح الخاضعة للضريبة، ونفقات مآثر الشركات في الخارج على ألا تتعدى ٢ في المائة من الأرباح الخاضعة للضريبة.</p> <p>يدخل الاستهلاك ضمن النفقات القابلة للخضم، ومعدلات الأصول المستهلكة تحدد بمرسوم لمجلس الوزراء.</p>	<p>تفقد الضريبة بعد خضم كل التكاليف، وتشمل التكاليف القابلة للخضم الأجرور والمرتبات وأقساط التأمين الإلزامي للموظفين. ويجوز إنشاء احتياطيّات تصل إلى ١٠ في المائة من الأرباح بشرط أن يعاد استثمارها.</p>	<p>يحدد القانون الضريبي للبناني النفقات القابلة للخضم، لا سيما الأجرور والمرتبكات، والإيجارات المدفوعة أو القيمة الإيجابية للمنشآت المملوكة، والاستهلاك، والديون المدفوعة (شريطة أن تستند كل الرسائل القانونية لتحصيل تلك الديون)، والتكاليف العامة الأخرى، بما في ذلك أقساط التأمين.</p>	<p>تحتسب قاعدة الضريبة وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً، ولكن القانون يتضمن عدة أحكام تتعلق بالإعفاءات والخصومات. وتقرض الضريبة على الأرباح الرأسمالية التي تحققها الشركة من بيع أموال غير منقولة أثناء قيامها بنشاطها التجاري.</p>	<p>الضريبة على أرباح الشركات منبئة على مفهوم الأرباح الصافية الفعلية، والشركات مكلفة بالإبلاغ عن أرباحها الصافية الفعلية. وبحق أن تخضم كل النفقات التي تعتبر قابلة للخضم (المواد ١١٤-١١٧ من القانون رقم ٨١/١٥٧). وكون بعض النفقات غير مذكورة في القانون الضريبي لا يعني أنها غير قابلة للخضم ما لم ينص القانون صراحة على عدم جواز خضمها.</p>
<p>يسمح بأدراج الاستهلاك ضمن النفقات القابلة للخضم وفقاً لطريقة الخط المستقيم. ومعدلات الاستهلاك غير محددة في القانون الضريبي، ولكن يجوز تحديدها وفقاً للخبرة العملية وحكمة الأنشطة التجارية. ويمكن للشركات أن تتفاوض مع إدارة الضرائب بشأن معدلات الاستهلاك، ويجوز أن تتراوح المعدلات بين ٥ و ١٠ في المائة وتصل أحياناً إلى ٢٠ في المائة. ولا يسمح بخفض قيمة المقاربات.</p>	<p>وضع بموجب مرسوم وزاري حد أدنى وحد أقصى لمعدلات الاستهلاك بالنسبة لكل من الأصول المستهلكة. المعدل الأدنى يتراوح بين ٢ في المائة بالنسبة للمباني التجارية و ٢٥ في المائة بالنسبة للعناصرات، في حين أن المعدل الأقصى يتراوح بين ٥ في المائة و ٢٠ في المائة.</p>	<p>الاستهلاك على أساس طريقة الخط المستقيم بمعدلات تتراوح بين ٢ في المائة (المنشآت الصناعية المبنية من حجر)، و ٨-١٢ في المائة (الآلات الصناعية)، و ٢٠ في المائة (الجرافات). ويسمح بتطبيق الاستهلاك المأجل بمعدل يصل إلى ضعف معدل الاستهلاك العادي بشرط أن تثبت الشركة أن التعجيل يخفف من قيمة المعدات تبرره الحاجة إلى إجراء تغييرات إضافية.</p>	<p>الاستهلاك القائم على طريقة الخط المستقيم قابل للخضم، شريطة أن يمثل الاستهلاك الفعلي. وتتراوح نسبة الخضم بين ٢ في المائة بالنسبة للمباني و ٢٥ في المائة بالنسبة للسيارات. ويسمح بخضم مبلغ إضافي قدره ٢٥ في المائة من تكاليف المنشآت الجديدة. ويمكن التفاوض مع مصلحة الضرائب بشأن نسبة الخضم للتوصل إلى نسبة تتماشى مع الممارسة الخاصة للصناعة وأو الشركة.</p>	<p>لا يتضمن القانون الضريبي أي أحكام خاصة تتعلق بتقييم الموجودات. ويمكن تقييم الموجودات إما بالكلفة الأصلية أو بسعر البيع الحالي، أيهما يكون أقل.</p>
<p>لا يحدد القانون طرقاً معينة، ولكنه يجوز تقييم الموجودات إما بكتلتها الأصلية أو بقيمتها السوقية، أيهما يكون أدنى.</p>	<p>لا يحدد القانون طريقة لتقييم الموجودات، التي يمكن أن تكون وفقاً للكلفة الأصلية أو القيمة السوقية، أيهما يكون أدنى.</p>	<p>لا يتضمن القانون أحكاماً تتعلق بتقييم الموجودات.</p>	<p>لا يتضمن القانون أي أحكام تتعلق بتقييم الموجودات.</p>	<p>لا يتضمن القانون الضريبي أي أحكام خاصة تتعلق بتقييم الموجودات. ويمكن تقييم الموجودات إما بالكلفة الأصلية أو بسعر البيع الحالي، أيهما يكون أقل.</p>

الجدول ٤ (تابع)

اليمن	الجمهورية العربية السورية	لبنان	الأردن	مصر
لا يفرض اليمن ضريبة خاصة على حصص الأرباح التي توزع. والأرباح التي تحصل عليها الشركات تدرج ضمن إجمالي الأرباح.	تخضع حصص الأرباح التي توزعها الشركات للضريبة على الدخل من رأس المال المقبول التي تقطع عند المنبع والتي تبلغ نسبتها ٧ في المائة. وتفرض هذه الضريبة أيضاً على حصص الأرباح التي يتم الحصول عليها من الخارج. ويجوز للشركات أن تطلب خصم الضرائب التي تدفعها في الخارج على حصص الأرباح التي تحصل عليها. أما حصص الأرباح التي تحصل عليها الشركات المساهمة في شركة سورية فهي تدرج ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة دون أي إجراء للتخفيف من المسبب الضريبي على الأرباح فيما بين الشركات.	تخضع حصص الأرباح وما توزعه الشركات لضريبة توزيع نسبته ٥ في المائة وتقطع عند المنبع، بصرف النظر عن مكان إقامة المساهمين، ولا يحق للمساهمين الذين يحصلون على حصص أرباح أن يطلبوا أي تخفيض لأن لبنان لا يطبق ضريبة عامة على الدخل. ولا تخضع للضريبة حصص الأرباح التي تحصل عليها الشركات أو الشركات المساهمة. وتعتبر الأرباح التي تحققها الشركات الأجنبية من استثمارها في لبنان أرباحاً موزعة ومن ثم تخضع لضريبة التوزيع على مجموع الأرباح الخاضعة للضريبة مقطوعاً منها بما يتصل بأعمال الشركات تدخّل ضمن النفقات القابلة للخصم، أما القوائد المدفوعة على سندات الخزينة، فهي تخضع للضريبة عندما تحصلها الشركات، وخاصة البنوك، بينما تكون معفاة عندما يحصلها الأفراد.	حصص الأرباح التي توزعها الشركات هي معفاة من الضريبة عموماً وكذلك حصص الأرباح التي تحصل عليها الشركات، ما عدا البنوك والهيئات المالية التي تدرج حصص الأرباح التي تحصل عليها ضمن إجمالي أرباحها المعفاة، وفقاً لأحكام خاصة.	حصص الأرباح التي توزعها الشركات الخاضعة للضريبة أو المعفاة منها لا تخضع لاقطاع الضرائب من المنبع. والأرباح التي تحصل عليها أي شركة مصرية من شركة أخرى تدرج ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة، ولكن بحدود ١٠ في المائة فقط. أما الأرباح التي يتم الحصول عليها من مصدر أجنبي، فهي تخضع للضريبة على الدخل من رأس المال المقبول، ولكنها لا تدرج ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة.
القوائد والمعمولات التي تدفع وفقاً لمقود تتعلق بأعمال الشركات تدخّل ضمن النفقات المستقطعة.	القوائد المدفوعة على القروض التي تتعاقد عليها الشركات والمستقلة بأعمالها تدخّل ضمن النفقات المستقطعة.	القوائد التي تدفع فيما يتصل بأعمال الشركات تدخّل ضمن النفقات القابلة للخصم. أما القوائد المدفوعة على حسابات الادخار والإيداع فهي معفاة.	القوائد المدفوعة على القروض التي تتعاقد عليها الشركات، والمستقلة بأعمالها، تدخّل ضمن التكاليف القابلة للاقتطاع. أما القوائد المدفوعة على سندات الخزينة فهي معفاة إذا كانت القروض لا تحصل على أية فوائد ضريبية من اقراض الأموال (قاعدة قابلة للخصم) لشراء سندات الخزينة (القاعدة معفاة). أما القوائد التي تدفع على رأس المال المدفوع وفقاً للسعر الذي يحدده البنك المركزي للقائدة، فهي تدخّل ضمن النفقات المستقطعة، شريطة أن تكون الشركة مسجلة في سوق الأوراق المالية. وتستفيد الشركات العامة من هذا الاستقطاع.	تستقطع الخسائر من دون تمييز بين الخسائر التجارية العادية والخسائر الرأسمالية. وينبغي أن تكون الخسائر محددة بدقة ومحقة.
الخسائر التي توافق عليها إدارة الضرائب تكون قابلة للخصم ويمكن ترحيلها لفترة أربع سنوات.	تستقطع الخسائر من إجمالي الربح، ويجوز ترحيل الخسارة لفترة أقصاها خمس سنوات، ولا يسمح بأي اقتطاع آخر إذا لم تستوعب الخسارة بالكامل. ولا يجوز تمويل الخسائر من أرباح السنوات السابقة.	يجوز ترحيل الخسائر لفترة ست سنوات.	تستقطع الخسائر من دون تمييز بين الخسائر التجارية العادية والخسائر الرأسمالية. وينبغي أن تكون الخسائر محددة بدقة ومحقة.	



## الجدول ٤ (تابع)

اليمن	الجمهورية العربية السورية	لبنان	الأردن	مصر
نسبة الضريبة				
تبلغ نسبة الضريبة ٢٥ في المائة بالنسبة للشركات و ٣٦ في المائة بالنسبة للشركات التي مُنح امتيازات. وإضافة الى ذلك، تخضع الشركات الوطنية لضريبة الزكاة. أما الشركات الأجنبية، فهي ملزمة قانوناً بدفع ضريبة الترخيص بالعمل التي تبلغ نسبتها ٢ في المائة من رأس المال العامل، بدلاً من الزكاة.	فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات، لا يوجد فرق في نسبة الضريبة بين الشركات المحلية والأجنبية. غير أن هناك اختلافًا وقفاً لطبيعة النشاط. إذ تبلغ نسبة الضريبة على الأنشطة الصناعية ٣٢ في المائة، وعلى جميع الأنشطة الأخرى ٤٠ في المائة. وتقرض على الشركات التي تصدر الى البلدان ذات العملة الصعبة ضريبة بنسبة تصاعديّة تتراوح بين ١٠ في المائة و ٣٥ في المائة. وتقع جميع الشركات مبلغاً إضافياً يساوي ٢٠ في المائة من الضريبة كضريبة إضافية تخصص للمجهود الحربي كما تدفع ضريبة بلدية تتراوح نسبتها بين ٢ و ١٠ في المائة. وتبلغ نسبة الضريبة على الدخل من رأس المال المنقول ٧ في المائة بالنسبة للمواطنين السوريين المقيمين (شركات وأفراد).	تقرض على الأرباح الفعلية للشركات الوطنية والأجنبية ضريبة قدرها ١٥ في المائة دون اختلاف في النسبة. وتقرض على حصص الأرباح وغيرها مما توزعه الشركات ضريبة قدرها ٥ في المائة. وتقرض على الشركات الأجنبية ضريبة بمبلغ إجمالي قدره مليون ليرة لبنانية.	تقرض على إيرادات الصناعات التعدينية والتحويلية، والقائق والمستشفيات، والنقل أو البناء، مع رأس مال مدفوع قدره ١٥ مليون دينار أردني، ضريبة قدرها ٥ في المائة. وتخضع المصارف والمؤسسات المالية وشركات التأمين وشركات الصرافة والوساطة لضريبة تتراوح نسبتها بين ٤٠ و ٥٥ في المائة، حسب ما إذا كانت تابعة للطاع الخاص أو كانت مؤسسات مالية عامة. أما الشركات الأخرى، فتقرض عليها ضريبة قدرها ٢٨ في المائة.	هناك مسواة في الضرائب بين الشركات المحلية والأجنبية إذ لا يوجد اختلاف في نسبة الضريبة. وتقرض على جميع الشركات ضريبة عامة نسبتها ٤٠ في المائة، غير الضريبة المفروضة على الأرباح الناتجة عن التصدير والأنشطة الصناعية، والتي تبلغ نسبتها ٣٢ في المائة. وتخضع شركات النفط لضريبة نسبتها ٤٠ في المائة. وتبلغ نسبة الضريبة المفروضة على الدخل من رأس المال المنقول ٣٢ في المائة. وجميع الشركات التي تتجاوز أرباحها ١٠٠٠ جنيه مصرياً، تقرض عليها ضريبة تنمية قدرها ٢ في المائة.
الإقطاع من المنيع				
لا يفرض اليمن ضريبة على الدخل من رأس المال المنقول وغيره مما توزعه الشركات، وبالتالي، لا تخضع الأرباح الموزعة للإقطاع من المنيع.	تقطع عند المنيع ضريبة على رأس المال المنقول نسبتها ٧ في المائة من الأرباح التي توزعها الشركات المقيمة.	تقطع عند المنيع ضريبة على توزيع أرباح الشركات نسبتها ٥ في المائة، بصرف النظر عن مكان إقامة حملة الاسهم.	يقطع ١٠ في المائة من جميع المبالغ التي تدفع لغير المقيمين. وتعامل الأرباح التي تحولها الى الخارج الشركات الأجنبية العاملة في الأردن كأرباح موزعة وتخضع لضريبة تقطع عند المنيع قدرها ١٠ في المائة. أما حصص الأرباح التي توزعها الشركات الأردنية على حملة الاسهم المقيمين، فانها لا تخضع للإقطاع.	لا يقطع شيء عند المنيع من حصص الأرباح التي يحصل عليها حملة الاسهم سواء كانوا مقيمين أو غير مقيمين.

الجدول ٤ (تابع)

اليمن	الجمهورية العربية السورية	لبنان	الأردن	مصر
يجب تقديم بيانات سنوية بالأرباح مشفوعة بالحسابات النهائية المراجعة بحلول ٣٠ نيسان/أبريل التالي لنهاية السنة الخاضعة للضريبة. وينبغي دفع مبلغ الضريبة المستحقة عند تقديم البيان.	يجب على الشركات أن تقدم بياناتها السنوية بحلول ٣١ أيار/مايو بالنسبة للضرائب المستحقة عن السنة السابقة. وينبغي دفع مبلغ الضريبة المستحق وفقا للبيان في غضون الأسبوعين التاليين لآخر موعد لتقديم البيانات.	يتعين على الشركات المساهمة والشركات المحدودة المسؤولية أن تقدم بياناتها السنوية بحلول ٣١ أيار/مايو التالي لنهاية السنة الضريبية. ويتعين على الشركات دفع مبلغ الضريبة عند تقديم بياناتها.	ينبغي تقديم كشف بالأرباح السنوية للشركة في غضون أربعة أشهر بعد انتهاء السنة الخاضعة للضريبة. ويجوز دفع الضرائب المستحقة بموجب الكشف بالتقسيط (است دفعات كحد أقصى). ويجوز القانون تفويض مبلغ الضريبة إذا دفعت في وقت مبكر عند تقديم الكشف.	يتعين على الشركات العاملة في مصر أن تقدم كل سنة بياناً بأرباحها مشفوعاً بالتاريخ المساندة في غضون شهر واحد من تاريخ انعقاد الاجتماع السنوي لحملة الأسهم. انعقاد المستحقة بموجب البيان ينبغي أن تدفع على الفور. ولا تدفع الضريبة مسبقاً.

المصدر: أعداد مختلفة من Corporate Price Waterhouse, Tax Summaries و International Bureau of Fiscal Documentation



# الجدول ٥- هيكل ضريبة الشركات في البلدان الأعضاء في مجلس التعاون الخليجي، ١٩٩٩

الإمارات العربية المتحدة	المملكة العربية السعودية	قطر	عمان	الكويت	البحرين
المصارف الأجنبية في أبو ظبي ودبي وشركات النفط.	الشركات الأجنبية وشركات المساهمة وشركات التضامن وشركات الترسيم وشركات التوسيع بالأسهم والمشاريع المشتركة تخضع لضريبة الشركات. وتخضع الأسهم المملوكة للبلدان مجلس التعاون الخليجي للزكاة البالغة نسبتها ٢٥ في المائة من رأس المال العامل (رأس المال غير المستثمر في أصول ثابتة).	الهيئات التجارية الأجنبية وشركات التضامن وسائر الكيانات القانونية العاملة في قطر (أو حصص الأرباح المأداة إلى الشركاء الاجانب في مشروع مشترك) تخضع لضريبة أرباح الشركات. ولا غرض الضريبة، يعامل مواطنو بلدان مجلس التعاون الخليجي على قدم المساواة مع القطريين.	عقب التعديل الذي أدخل على القانون الضريبي في عام ١٩٩٩، تفرض الشركات على الأرباح لجميع الشركات التي تقوم بأنشطة صناعية وتجارية، بما في ذلك الشركات المملوكة كلياً للمواطنين. وتخضع نسبة الضريبة وفقاً لتوزيع الملكية بين المواطنين والاجانب. ويعامل مواطنو بلدان مجلس التعاون الخليجي على قدم المساواة مع العمانيين.	تفرض الضريبة على الأرباح والمكاسب الرأسمالية للشركات الأجنبية (شركات التضامن وشركات محدودة المسؤولية وغيرها من الشركات) العاملة في الكويت. أما الشركات المسجلة في بلدان مجلس التعاون الخليجي والمملوكة لمواطني تلك البلدان، فهي معفاة بوجه عام.	لا تفرض البحرين مضاف على الدخل والأرباح. وشركات إنتاج النفط والتقيب عليه هي الشركات الوحيدة التي تفرض عليها الضريبة.
الأرباح التي تحققها البنوك الأجنبية في الإمارات العربية المتحدة. ويحدد الدخل الخاضع للضريبة استناداً إلى البيانات المالية المراجعة.	يشمل بوجه عام الدخل المتحقق في المملكة، بما في ذلك الوارد والإتاوات والقساط التأمين. ويحدد الدخل الخاضع للضريبة استناداً إلى البيانات المالية المراجعة.	الدخل الناشئ أو الذي يعتبر أنه نشأ عن أية أنشطة تجوي في قطر. ويحدد الدخل الخاضع للضريبة استناداً إلى التقارير عن نتائج مراجعة الحسابات.	الدخل الذي يحقق أو ينشأ في عمان، بما في ذلك الإتاوات والوارد الدخل والمكاسب الرأسمالية. ويحدد الدخل الخاضع للضريبة وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً.	تشمل بوجه عام مكاسب أو أرباح الشركات العاملة في الكويت، بما في ذلك الشركات اللاقائمة. وتحسب قاعدة الضريبة استناداً إلى مبادئ المحاسبية المقبولة عموماً.	
يمكن للشركات أن تحدد معدلات معقولة للاستهلاك وأن تصنع لها جداول.	يسحب الاستهلاك بطريقة الخط المستقيم بالقيمة الأصلية مطروحا منها قيمة الغرزة، بمعدية تتراوح بين ٣ في المائة (المباني) و ٢٥ في المائة (سيارات الركاب). ويطلق في هذا المجال ٣٦ معدلا مختلفا.	يسحب الاستهلاك استناداً إلى طريقة الخط المستقيم بمعدلات تتراوح بين ٤ في المائة (المباني) و ٣٣ في المائة (الحواسيب). أما استهلاك الأصول غير المادية، مثل العلامات التجارية، فهو يحسب على أساس الخط المستقيم خلال العمر المقتر للشركة. ولا تفرض أي ضريبة محددة على بيع أو تحويل الأموال المستهكة.	يحسب الاستهلاك بسعر التكلفة استناداً إلى طريقة الخط المستقيم بمعدلات تتراوح بين ٣ في المائة (المباني) و ٣٣ في المائة (المعدات الثقيلة). يمكن استهلاك المباني والألات الصناعية التي تستخدم في أكثر من ثلاث نوبات في اليوم بمعدلات أعلى وبحد أقصى قدره ٥٠ في المائة.	يحسب الاستهلاك بسعر التكلفة استناداً إلى طريقة الخط المستقيم بمعدلات تتراوح بين ٤ في المائة (بالنسبة للمباني) و ١٠ في المائة (الألات عموماً) و ٣٣ في المائة (الوات العفر).	الاستهلاك
أي طريقة معقولة دولياً.	تستخدم طريقة التكلفة المتوسطة في تقييم الموجودات.	أي طريقة معقولة دولياً.	لا توجد قواعد محددة ولكن طريقة فيفو تستخدم عادة.	يسمح باستخدام إما طريقة أول الداخل أو طريقة (FIFO) أو طريقة آخر الداخل أول الخارج (LIFO) وليست هناك احكام خاصة فيما يتعلق بالتقييم.	تقييم الموجودات

[illegible]

[illegible]

الجدول • (تابع)

[illegible]

البحرين	الكويت	صقل	المملكة العربية السعودية	الإمارات العربية المتحدة
أقتطاع ضريبة الارباح من السلع من المدفوعات المستحقة	تخضع الشركات الأجنبية التي ليست لديها مؤسسة دائمة لضريبة تقتطع من السلع قدرها ١٠ في المائة من الدخل الإجمالي مقابل الاتراوات والرسوم الإدارية والإيجار والمعرفة العمالية ومدفوعات البحث والتطوير.	الإدارات الحكومية ملزمة بحجز المدفوعات الأخيرة المستحقة للمقاولين الأجانب إلى حين استلام المخاضمة الضريبية من إدارة الضرائب.	أرباب العمل الذين يستخدمون مقاولين من الداخل من غير المقيمين منضمون بالقطاع ودفع الضرائب التي يخضع لها أولئك المقاولون بداية منهم (تقروح التسمية بين ١٥ في المائة بالنسبة للتأمين و١٠٠ في المائة بالنسبة للاتراوات والرسوم الإدارية).	تتفع الضريبة في خلال ثلاثة أشهر من تاريخ نهاية السنة الضريبية.
تاريخ استحقاق الضريبة	يتعين على الشركة تقديم بيان يتبين انتهاء في غضون ٣ أشهر ونصف بعد نهاية السنة الخاضعة للضريبة (يمكن تجديد هذه المهلة في أربعة أقساط متساوية تتفع في منتصف الأشهر الرابع والسادس والتاسع والثاني عشر بعد انتهاء الفترة الضريبية (تقروح غرامة قدرها ١ في المائة عن كل تأخير متأخر ٣٠ يوما).	يجب تقديم بيان بالارادات في غضون ثلاثة أشهر من انتهاء السنة الضريبية؛ ويجب تقديم البيان النهائي بالارادات في خلال ستة أشهر وتسديد الضريبة عند تقديم البيان (تقفع غرامة قدرها ١ في المائة عن كل شهر من التأخير وقد يؤدي التأخير إلى تقديرات تسفوية من جانب إدارة الضرائب).	يجب تقديم بيان بالارادات في غضون أربعة أشهر، وينبغي تسديد الضريبة عند تقديم البيان. ويمكن تجديد هذه المهلة إلى مدة أقصاها ثمانية أشهر.	يجب دفع الضرائب بحلول منتصف الشهر الثالث وتعين على المواطنين الذين يعملون لحسابهم الخاص أن يدفعوا الضريبة خلال ١٥ يوما بعد نهاية السنة الضريبية. ويجوز تجديد المهلة إلى فترة أقصاها ستة أشهر.
المعاملات	معاهدات ازواج ضريبي والمانيا ولوكسمبورغا وبلجيكا ورومانيا والصين وفرنسا وقبرص والمملكة المتحدة وهنغاريا.	معاهدة ازواج ضريبي مع فرنسا	معاهدة ازواج ضريبي مع فرنسا	معاهدة ازواج ضريبي مع فرنسا
ضرائب	يساهم رب العمل بـ ١٠ في المائة من المرتبات ودفع الموظف ٥ في المائة.	يساهم رب العمل بـ ٨ في المائة من المرتبات إضافة إلى ١ في المائة لتغطية المخاطر المهنية بينما يساهم الموظفون بـ ٥ في المائة من مرتباتهم؛ وتساهم الحكومة هي أيضا بنسبة ٥ في المائة من المرتبات.	يجب على أرباب العمل الذين يستخدمون أكثر من ١٠ موظفين أن يساهموا بـ ٨ في المائة في المرتبات المرتبات بينما يساهم الموظفون بنسبة ٥ في المائة، تقتطع من المبلغ. وينطبق هذا على العمال السعوديين فقط منذ كانون الثاني/يناير ١٩٩١. وإضافة إلى ذلك، يدفع ٢ في المائة من الأجور لتغطية المخاطر المهنية.	نظام المعاشات التقاعدية والاشمان الاجتماعي لا يشمل إلا المواطنين. ونسب المساهمة فيه هي كما يلي: رب العمل من القطاع الخاص ٥% رب العمل مر ١٢% الحكومة مر ٢% موظفو الحكومة ٥% الموظف ٥% رب العمل ١٥%

الجدول ٥ (تابع)

الإمارات العربية المتحدة	المملكة العربية السعودية	قطر	عمان	الكويت	البحرين	العمرات
تفرض ضرائب بلدية تتراوح نسبتها بين ٢ و ١٠ في المائة على الإيجارات والخدمات المختلفة.	تفرض ضريبة التدريب على جميع الشركات التي تستخدم أكثر من ٢٠ موظفا أجنبيا، كنسبة من إجمالي أجور جميع الموظفين غير العمانيين:	٢-٤ من الموظفين غير العمانيين ٢% ٣-٥٠ من الموظفين غير العمانيين ٣% ١-٢٠٠ من الموظفين غير العمانيين ٥% فوق ألف من الموظفين غير العمانيين ٦ في المائة	تفرض ضريبة بلدية تتراوح نسبتها بين ٢ و ١٠ في المائة على الإيجارات والخدمات المختلفة.	لا يسمح للشركات الأجنبية بإعادة تصدير مصانعها وآلياتها قبل الحصول على شهادة المخالصة الضريبية. ويتعين عليها أن تدفع للورشة الكويتية للتفويض بالملم رسما قدره ٥ في المائة من أرباحها الصافية. وتفرض ضريبة تصدير نسبتها ٤ في المائة على جميع السلع التي لم تخضع لرسم الاستيراد.	تفرض ضريبة بلدية نسبتها ١٠ في المائة على إيجارات الممتلكات التجارية يجب على الشركات التي تستخدم أكثر من ٥٠ موظفا أن تدفع برنامجا تدريبيا لموظفيها أو تدفع ضريبة تدريب (٢ في المائة من أجور العمال البحرينيين و٤ في المائة من أجور العمال المقترنين).	العمرات البلدية
يجوز للأساطات الضريبية أن تفرض ضرائب تصفية في حالة عدم توافق الحسابات اللازمة.	يسمح للمهنيين بالقطاع ١٠ في المائة من صافي أرباحهم السنوية كخصم من الأرباح الخاصة للضريبة شريطة ألا يتجاوز ذلك المبلغ ٢٠٠٠٠ ريال قطري، ولا يجوز للأجانب أن يمتلكوا ما يزيد على ٤٩ في المائة من رأس مال أي شركة؛ كما أنه لا يجوز لهم إنشاء فرع لشركة أجنبية إلا برسوم اميري ولا يسمح لهم بالمشاركة في تجارة الاستيراد.	تبلغ رسوم التسجيل التجاري ١٠٠٠٠ ريال عماني، إضافة إلى رسوم غرفة التجارة والصناعة التي تتراوح بين ٢٥ و ٢٢٥٠ ريال عمانيا.	تفرض ضريبة بلدية تتراوح نسبتها بين ٢ و ١٠ في المائة على الإيجارات والخدمات المختلفة.	تفرض ضريبة بلدية تتراوح نسبتها بين ٢ و ١٠ في المائة على الإيجارات والخدمات المختلفة.	تفرض ضريبة بلدية تتراوح نسبتها بين ٢ و ١٠ في المائة على الإيجارات والخدمات المختلفة.	العمرات البلدية

المصدر : *International Bureau of Fiscal Documentation, various issues, and Price Waterhouse, Corporate Tax Summaries*

ملاحظة: الشرطة الطويلة (-) تشير إلى أن المبلغ صف أو لا يتحقق الكمر.

الجدول ٦ - هيكل نسب ضريبة الشركات في بلدان الإسكوا، ١٩٩٩  
(نسبة مئوية من الأرباح الخاضعة للضريبة)

نسبة الضريبة العامة	الحكومات المحلية	ضرائب إضافية	الحكومة المركزية	بلدان مجلس التعاون الخليجي
—	—	—	—	البحرين (١)
—	—	—	٥٠-٥	الكويت (٢)
—	—	—	٥٠-٥	عمان (٣)
—	—	—	٣٥-١٠	قطر (٤)
—	—	—	٤٥-٢٥	المملكة العربية السعودية (٥)
—	—	—	٥٠-١٠	الإمارات العربية المتحدة (٦)
—	—	٢	٤٠ و ٣٢	بلدان مجلس الوحدة الاقتصادية العربية
—	—	١	٥٥، ٤٠، ٣٥، ٢٥، ١٥	مصر (٧)
—	—	—	١٥	الأردن (٨)
—	١٠-٢	٣٠	٤٠ و ٣٠	لبنان
—	—	٢٥	٣٦ و ٣٥	الجمهورية العربية السورية (٩)
—	—	—	—	اليمن (١٠)

المصدر: استنادا الى القوانين الضريبية للبلدان الأعضاء.

ملاحظة: الشرطة الطويلة (—) تشير الى ان المبلغ صفر أو لا يذكر.

(أ) لا تفرض ضريبة الشركات إلا على شركات النفط.

(ب) تفرض نسب ضريبية تصاعدية على أرباح الشركات، ولكن هذا التصاعد يستند الى أسلوب الفئة، الذي بموجبه تخضع كل أرباح الشركة للضريبة وفقا لفئة الدخل التي تدرج فيها الأرباح.

(ج) تفرض على أرباح الشركات نسب ضريبية تصاعدية تتراوح بين ١٠ و ٣٥ في المائة، ويستند هذا التصاعد الى أسلوب الفئة.

(د) تخضع الشركات لنسب ضريبية تصاعدية تتراوح بين ٢٥ في المائة و ٤٥ في المائة. ويستند التصاعد الى أسلوب فئة الدخل. ولا تطبق الضريبة على حصص الأرباح التي يحصل عليها مواطنو بلدان مجلس التعاون الخليجي. ويجري التفكير حاليا في إجراء إصلاح ضريبي هام هدفه الرئيسي هو تحقيق المساواة في الضرائب بين الشركات الوطنية والشركات الاجنبية.

(هـ) في كل الإمارات ما عدا دبي، يركز التصاعد على طريقة الفئة. أما في دبي، فتفرض على مجموع الأرباح نسبة ضريبية واحدة حسب فئة الدخل التي تدرج فيها الأرباح.

(و) تختلف نسبة الضريبة وفقا لطبيعة النشاط فهي تبلغ ٣٢ في المائة بالنسبة للشركات الصناعية وشركات التصدير و ٤٠ في المائة بالنسبة لشركات النفط. وتفرض على كل الشركات التي تتجاوز أرباحها ١٨ ٠٠٠ جنيه مصري "ضريبة تنمية" نسبتها ٢ في المائة.

(ز) في الأردن، تختلف النسب الضريبية وفقا لطبيعة الأنشطة الخاضعة للضريبة، إذ تبلغ ٥٥ في المائة بالنسبة لبعض البنوك والشركات المالية، و ١٥ في المائة بالنسبة للصناعة والبناء والفنادق وما الى ذلك، و ٢٥ في المائة بالنسبة لجميع الشركات الأخرى. وتفرض ضريبة إضافية نسبتها ١ في المائة لصالح الجامعات.

(ح) تختلف النسب الضريبية وفقا للأنشطة الخاضعة للضريبة إذ تبلغ ٣٢ في المائة بالنسبة للشركات الصناعية و ٤٠ في المائة بالنسبة لجميع الشركات الأخرى. وتفرض نسبة تصاعدية على الشركات التي تصدر الى البلدان ذات العملة القوية. وتدفع جميع الشركات ضريبة إضافية تساوي ٣٠ في المائة من ضريبة الأرباح التجارية ذاتها. وتفرض كذلك ضريبة بلدية بنسب تصاعدية تتراوح بين ٢ في المائة و ١٠ في المائة.

(ط) تبلغ نسبة الضريبة المفروضة على الشركات ٣٥ في المائة، باستثناء الشركات الحاصلة على امتيازات والتي تبلغ نسبة الضريبة المفروضة عليها ٣٦ في المائة. وتدفع الشركات الأجنبية ضريبة نسبتها ٢٥ في المائة من رأس مالها العامل بدلا من الزكاة التي يعفيها القانون من دفعها.

الجدول ٧- ترتيب الأردن ولبنان ومصر ضمن الـ ٥٠ بلدا التي تطبق أدنى النسب الضريبية، ١٩٩٩

المرتبة	البلد	متوسط سعر ضريبة الشركات
١	لبنان	١٥ر.٠٠
٢	هونغ كونغ	١٦ر.٥٠
٣	هنغاريا	١٨ر.٠٠
٤	فنلندا	٢٥ر.٠٠
٥	تايوان	٢٥ر.٠٠
٦	تركيا	٢٥ر.٠٠
٧	فييت نام	٢٥ر.٠٠
٨	سويسرا	٢٥ر.٠٠
٩	سنغافورة	٢٦ر.٠٠
١٠	كوريا	٢٨ر.٠٠
١١	النرويج	٢٨ر.٠٠
١٢	السويد	٢٨ر.٠٠
١٣	الصين	٣٠ر.٠٠
١٤	إندونيسيا	٣٠ر.٠٠
١٥	ماليزيا	٣٠ر.٠٠
١٦	بيرو	٣٠ر.٠٠
١٧	تايلند	٣٠ر.٠٠
١٨	الارجنتين	٣٣ر.٠٠
١٩	فرنسا	٣٣ر.٠٠
٢٠	لكسمبرغ	٣٣ر.٠٠
٢١	نيوزيلندا	٣٣ر.٠٠
٢٢	المملكة المتحدة	٣٣ر.٠٠
٢٣	النمسا	٣٤ر.٠٠
٢٤	الدانمرك	٣٤ر.٠٠
٢٥	المكسيك	٣٤ر.٠٠
٢٦	فنزويلا	٣٤ر.٠٠
٢٧	شيلي	٣٥ر.٠٠
٢٨	كولومبيا	٣٥ر.٠٠
٢٩	اليونان	٣٥ر.٠٠
٣٠	هولندا	٣٥ر.٠٠
٣١	القلبين	٣٥ر.٠٠
٣٢	جنوب افريقيا	٣٥ر.٠٠
٣٣	إسبانيا	٣٥ر.٠٠
٣٤	الولايات المتحدة	٣٥ر.٠٠
٣٥	الأردن	٣٥ر.٠٠
٣٦	استراليا	٣٦ر.٠٠
٣٧	البرتغال	٣٦ر.٠٠
٣٨	إيطاليا	٣٧ر.٠٠
٣٩	اليابان	٣٧ر.٥٠
٤٠	زمبابوي	٣٧ر.٥٠
٤١	بلجيكا	٣٩ر.٠٠
٤٢	الجمهورية التشيكية	٣٩ر.٠٠
٤٣	الهند	٤٠ر.٠٠
٤٤	أيرلندا (ب)	١٠ر.٠٠/٤٠ر.٠٠
٤٥	بولندا	٤٠ر.٠٠
٤٦	مصر	٤٢ر.٠٠
٤٧	روسيا	٤٣ر.٠٠
٤٨	كندا	٤٣ر.٠٠
٤٩	ألمانيا	٤٥ر.٠٠
٥٠	البرازيل	٤٨ر.٠٠

المصدر: Corporate Tax and Investment Decisions, Egyptian Center for Economic Studies

(أ) يطبق الأردن نسباً مختلفة تصل الى ٥٥ في المائة بالنسبة لبعض البنوك والمؤسسات المالية.

(ب) ١٠ في المائة بالنسبة لقطاع الصناعة التحويلية و ٤٠ في المائة بالنسبة لساكنات القطاعات الأخرى.



الجدول ٨- ترحيل الخسائر في بلدان الإسكوا، ١٩٩٩

ترحيل إلى الأمام (سنوات)	ترحيل إلى الوراء (سنوات)	
—	—	بلدان مجلس التعاون الخليجي
—	x	البحرين <sup>(١)</sup>
١ x	٥ x	الكويت <sup>(ب)</sup>
—	٣ x	عمان <sup>(ج)</sup>
—	—	قطر
—	—	المملكة العربية السعودية <sup>(د)</sup>
—	—	الإمارات العربية المتحدة <sup>(هـ)</sup>
—	٥ x	بلدان مجلس الوحدة الاقتصادية العربية
—	٦ x	مصر
—	٣ x	الأردن <sup>(و)</sup>
—	٥ x	لبنان
—	٤ x	الجمهورية العربية السورية
—	٤ x	اليمن

المصدر: استنادا إلى القوانين الضريبية للبلدان الأعضاء.

ملاحظات: علامة (x) تشير إلى عدد السنين.

الشرطة الطويلة (—) تشير إلى أن المبلغ صفر أو لا يستحق الذكر.

(أ) في البحرين لا تخضع لضريبة الشركات إلا شركات النفط والغاز.

(ب) في الكويت، لا يوجد حد زمني لترحيل الخسائر إلى السنوات التالية.

(ج) في عمان، يجوز ترحيل الخسائر إلى الوراء. ويسمح بفترة أطول لترحيل الخسائر إلى السنوات التالية عندما تحدث الخسائر أثناء فترة الإعفاء المؤقت من الضريبة.

(د) في المملكة العربية السعودية، لا يجوز ترحيل الخسائر لا إلى الأمام ولا إلى الوراء.

(هـ) لكل إمارة قانونها الخاص بضريبة الشركات.

(و) لا يجوز ترحيل الخسائر الناتجة عن الأنشطة المعفاة من الضريبة لا إلى الأمام ولا إلى الوراء.

الجدول ٩ - المعاملة الضريبية للمكاسب الرأسمالية في بلدان الإسكوا، ١٩٩٩

تؤجل الضريبة عليها إذا أعيد استثمارها	تُعدل حسب التضخم	تفرض بنسبة خاصة	تفرض بنسبة ضريبية	
			الشركات	بلدان مجلس التعاون الخليجي
—	—	—	—	البحرين <sup>(١)</sup>
—	—	—	X	الكويت
—	—	—	X	عمان
—	—	—	X	قطر <sup>(ب)</sup>
—	—	—	X	المملكة العربية السعودية <sup>(ج)</sup>
—	—	—	X	الإمارات العربية المتحدة <sup>(د)</sup>
بلدان مجلس الوحدة الاقتصادية العربية				
—	—	—	X	مصر
X	—	—	X	الأردن <sup>(هـ)</sup>
—	X	X	X	لبنان <sup>(د)</sup>
X	—	—	X	الجمهورية العربية السورية
—	—	—	X	اليمن <sup>(ز)</sup>
—	—	—	—	

المصدر: استنادا الى القوانين الضريبية للبلدان الأعضاء.

ملاحظة: الشرطة الطويلة (—) تشير الى ان المبلغ صفر او لا يستحق الذكر.

(أ) لا تفرض ضريبة أرباح الشركات إلا على شركات النفط والغاز.

(ب) لا توجد أحكام خاصة فيما يتعلق بالمعاملة الضريبية للمكاسب والخسائر الرأسمالية. غير ان ضريبة الأرباح تفرض على الأرباح التي تظهر في البيانات المالية المراجعة، بعد تعديلها وفقا لخصوم ومخصصات محددة لا تشمل المكاسب الرأسمالية.

(ج) في المملكة العربية السعودية، لا تعامل المكاسب والخسائر الرأسمالية معاملة خاصة، سواء كانت ناشئة عن أصول تجارية أو غيرها، وتدرج ببساطة في إجمالي الأرباح.

(د) في الإمارات العربية المتحدة، لكل إمارة قانونها الضريبي الخاص بها.

(هـ) المكاسب الرأسمالية الناشئة عن بيع ممتلكات غير منقولة أثناء القيام بنشاط تجاري ومن بيع الأصول المكتسبة أو المبينة في الأول من تشرين الثاني/نوفمبر أو بعده.

(و) تفرض الضريبة على المكاسب الرأسمالية، بما في ذلك الأرباح الناجمة عن بيع الأصول، باعتبارها دخلا تجاريا، ولكن تخضع لنسبة مخفضة تبلغ ٦ في المائة. ويجوز إعفاء المكاسب الرأسمالية التي تستخدم خلال سنتين لبناء مساكن دائمة لإيواء موظفي الشركة. أما المكاسب الرأسمالية الناتجة عن تقييم الأصول، فإنها تخضع لضريبة نسبتها ١٥ في المائة. ويجوز تعديل قيمة الأصول الثابتة كما تكون مسجلة في الدفاتر قبل ١٢ كانون الثاني/يناير ١٩٩٤ لمراعاة التضخم الحاصل منذ عام ١٩٧٥.

(ز) تفرض ضريبة على جميع المكاسب الرأسمالية التي تحققها الشركة من بيع أصول منقولة أو غير منقولة أثناء قيامها بعملها.

الجدول ١٠ - الحوافز الضريبية في البلدان الأعضاء في مجلس الوحدة الاقتصادية العربية، ١٩٩٩

اليمن	الجمهورية العربية السورية	لبنان	الأردن	مصر
يُنص القانون رقم ٩١/٢٢ على منح إعفاءات من الضريبة تشمل قطاع الاقتصاد الهام.	يهدف القانون رقم ٩١/١٠ إلى تشجيع الاستثمارات السورية والعربية والأجنبية في مشاريع التنمية الاقتصادية والاجتماعية المعتمدة التي تتشعب مع أهداف الخطة الإنمائية للحكومة	يُحوز منح حوافز استثمارية للمؤسسات الصناعية المنشأة حديثاً وللمشاريع الواقعة في المناطق الريفية.	يمنح القانون رقم ٩٥/٢٣ إعفاءات من الضريبة للمشاريع في قطاعات الصناعة، والنفط، والمستشفيات، والنقل البحري، والسكك الحديدية، وغيرها من القطاعات.	إن مجموعة واسعة من الأنشطة الضرورية بالنسبة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية للبلد مؤهلة للحصول على امتيازات من ضمنها الإعفاءات الضريبية. وتتمتع هذه الإعفاءات لجميع أنواع المشاريع، بصرف النظر عن طبيعتها و/أو موقعها. وتعتبر هذه الحوافز سخية للغاية ويجوز منحها في إطار برامج مختلفة.
يجوز إعفاء المشاريع المعتمدة من ضريبة الأرباح لمدة خمس سنوات، ويجوز تجديد الإعفاء المؤقت من الضريبة سنتين إذا كان موقع المشروع في مناطق معينة.	يجوز منح المؤسسات المشتركة بين القطاعين العام والخاص إعفاء من الضريبة لمدة سبع سنوات اعتباراً من بداية عملية الإنتاج. أما المشاريع المملوكة بالكامل للقطاع الخاص، فإنها تمنح إعفاء ضريبياً لمدة خمس سنوات. وتُضخ حصص الأرباح التي تكفيها الشركات المعتمدة لضريبة الدخل من رأس المال المنقول (٧ر في المائة). ويمكن للشركات العاملة في مجال السياحة أن تحصل على إعفاء من جميع الضرائب لمدة ٧ سنوات وعلى تخفيض للضريبة بنسبة تصل إلى ٥٠ في المائة لمدة غير محدودة.	تمنح الشركات إعفاء من ضريبة الأرباح لمدة أربع سنوات ويمكن تجديد هذه الفترة ٤ سنوات بالنسبة للمشاريع الصناعية التي تفي بشروط محددة تتعلق بالموقع، وأنظمة التخطيط الحضري، ومداخن التفتيش، والسلامة. ويمكن للشركات الصناعية التي أنشئت في عام ١٩٨٠ أو بعده أن تحصل على إعفاء مؤقت من الضريبة لمدة ١٠ سنوات.	يجوز إعفاء المشروعات الاقتصادية المعتمدة من الضريبة لمدة أربع سنوات، ويجوز تجديد هذه الفترة أربع سنوات بالنسبة للشركات الواقعة خارج العاصمة.	يجوز للشركات الصناعية التي تستخدم ٥٠ عمالاً أو أكثر أن تحصل على إعفاء من ضريبة أرباح الشركات لمدة خمس سنوات. ويجوز للشركات الواقعة في المراكز الحضرية الجديدة أن تحصل على إعفاء من الضريبة لمدة ١٠ سنوات.
يجوز إعفاء المشاريع الواقعة في المناطق الحرة من ضريبة الأرباح لمدة ١٥ سنة يمكن تمديدھا ١٠ سنوات أخرى.	يحق للمصانع الواقعة في المناطق الحرة الحصول على إعفاءات ضريبية أكثر مما تحصل عليه المصانع الواقعة داخل البلد.	يجوز للمشاريع الواقعة في المناطق الحرة أن تحصل على إعفاء من ضريبة الأرباح لمدة ١٢ سنة.	تتمتع الاستثمارات داخل المناطق الحرة بإعفاء لفترة غير محدودة من الضرائب المباشرة (أرباح الشركات وحصص الأرباح على المستوى الفردي) ومن الضرائب غير المباشرة (الرسوم الجمركية ورسوم الدمغة وضريبة المبيعات العامة).	المناطق الحرة الضريبية

الجدول ١٠ (تابع)

المجموع	اليمن	الجمهورية العربية السورية	لبنان	الأردن	مصر
المعاملات الدولية (ب)					
٧٠	—	١٠	١٢	٧	٤١
٢٥	٤	٤	٩	٧	١١
٢٣	٦	٣	٨	٩	٣٧
١١	(c) —	—	٣	٢	٦
١٦٨	١٠	١٧	٢٩	٢٣	٨٩
تفرض رسوم دمغة محددة ونسبية على مجموعة واسعة من الصكوك والقرود، وتخضع وثائق التأمين والصكوك المصرفية والتجارية لنسبة تتراوح بين ٠,١ في المائة و ٠,٥ في المائة. ويخضع تأسيس الشركات لنسبة ثابتة تتراوح بين ١٠٠٠ و ٥٠٠٠ ريال يمني.					
تفرض رسوم الدمغة على مجموعة متنوعة من الوثائق، خصوصاً تلك التي تتعلق بتأسيس الشركات، وتنفيذ الصكوك، وروايفسات التأمين، والقرود أو الإيج، وذلك بنسبة ٤,٠ في المائة أو بنسبة ثابتة محددة في جدول.					
يفرض رسم دمغة نسبي عالم قدره ٠,٣ في المائة على الصكوك، ما لم ينص قانون الدمغة الأميرية على خلاف ذلك. وتطبق هذه النسبة على إصدار الأسهم والسندات والكميالات التجارية وما إلى ذلك. وتخضع بيانات الإبرادات التي تقدمها الشركات لأغراض الضريبة لرسم محدد قدره ١٠٠٠٠٠ ليرة لبنانية.					
يفرض رسم دمغة نسبي قدره ٠,١ في المائة على العقود وروايفسات التأمين وما إلى ذلك. ويفرض رسم دمغة بنسبة ٠,١ في المائة على أوامر الشراء التي تقدمها الحكومة مباشرة.					
تفرض رسوم الدمغة بنسب مختلفة (محددة أو نسبية أو مشتركة) على إنشاء الشركات وعلى مجموعة واسعة من المعاملات التي تقوم بها البنوك والمؤسسات المالية، وعلى الأوراق المالية القابلة للتداول وما إلى ذلك. وتطبق النسبة العامة البالغة ٠,٣ في المائة على إصدار أسهم رأس المال والسندات والكميالات التجارية، وعلى عقود الإيجار وتفاعلات ووثائق التوظيف.					

المصدر: *International Bureau of Fiscal Documentation, various issues, and Price Waterhouse, Corporate Tax Summaries*.

ملاحظات: الشريطة (ـ) معناها أن المبلغ ضئيل أو لا يستحق الذكر.

(أ) يقتصر الجدول على الإعفاءات من ضرائب الدخل والأرباح، التي تشمل، فيما تشمل، ضريبة الشركات. وتحصل الشركات التي تنتمي إلى فئة "المشروعات العربية المشتركة" في إطار مجلس الوحدة الاقتصادية العربية على إعفاءات وتخفيضات ضريبية أكبر ولمدة أطول مما تمنحها قوانين الاستثمار في مختلف البلدان. والإعفاءات الضريبية لا تقتصر على البلد الذي يوجد فيه المقر الرئيسي، ولكنها تشمل البلدان الأخرى التي تقوم فيها المشارك المشتركة بنشاط تجاري.

(ب) لتفادي الازدواج الضريبي، تقوم جميع البلدان تقريباً بالتقويض بشأن نوعين من المعاملات: معاملات شاملة تشمل الدخل ورأس المال، ومعاملات تقتصر على النقل الجوي والبحري الدولي. وتعقد هذه المعاملات عادة مع البلدان المصدرة لرأس المال، غير أنه يوجد عدد منها بين بلدان الإسكوا نفسها.

(ج) لم يبرم اليمن أي معاهدة مع بلدان الإسكوا، باستثناء الاتفاق الذي أبرمه عام ١٩٩٧ مع دول أخرى أعضاء في مجلس الوحدة الاقتصادية العربية.

الجدول ١١ - الحوافز الضريبية في بلدان مجلس التعاون الخليجي، ١٩٩٩

الإمارات العربية المتحدة	المملكة العربية السعودية	قطر	عمان	الكويت	البحرين	إعفاء مؤقت من الضرائب
	يمكن للشركات المؤهلة، التي يمتلك السعوديون ٢٥ في المائة على الأقل من رأس مالها، الحصول على إعفاء من الضريبة على حصص الأرباح لمدة خمس سنوات (١٠ سنوات إذا كان المشروع صناعيا أو زراعيا). ويجب عليها مع ذلك أن تدفع الزكاة.	يجوز للجنة الإعفاء الضريبي أن تمنح إعفاءات من الضريبة إذا كانت المؤسسة التجارية تقي شروط عامة مختلفة. وأي مشروع يساهم في التنمية الوطنية وتوليد العمالة والصناعة والزراعة والتجارة والتعدين أو نقل التكنولوجيا الحديثة يكون مؤهلا للإعفاء من الضريبة.	الشركات العاملة في مجال التعدين والصناعة والزراعة ومصائد الأسماك، وكذلك الشركات التي تساهم في تنمية الاقتصاد الوطني معفاة لمدة خمس سنوات (يمكن تعديلها إلى عشر سنوات).	يجوز لوزارة التجارة أن تمنح المشاريع التجارية التي يمتلك الكويتيون أكثر من ٥١ في المائة من رأس مالها إعفاء مؤقتا من الضرائب لمدة تصل إلى ١٠ سنوات وإعفاء من الرسوم الجمركية على الآلات والمواد الأولية، وحماية من التعريفات الجمركية لمدة تصل إلى ١٠ سنوات، و/أو أن تقدم لها مواقع صناعية مجانية.		
القطاعات المعفاة خصيصا						
المعاهدات الدولية (١)						
المجموع						
٤١	١٦	١	٤	١٨	١	تقاضي الأرباح الضريبي
٣٤	٦	١٣	٦	٧	١	معاهدة محدودة
٢٥	٧	٤	٨	٢	١	معاهدات حماية الاستثمار
٥	٢	—	٢	١	—	معاهدات مع بلدان الإسكوا
١٠٠	٢٩	١٨	١٨	٢٧	٣	مجموع المعاهدات المعفوة مع بلدان غير أعضاء في الإسكوا

المصدر: International Bureau of Fiscal Documentation, various issues, and Price Waterhouse, Corporate Tax Summaries

ملاحظة: الشرطة الطويلة (—) معناها أن المبلغ صفر أو لا يستحق الذكر.

(١) لتقاضي الأرباح الضريبي، تتفاوض جميع البلدان تقريبا بشأن توعين من المعاهدات: معاهدات شاملة تشمل الدخل ورأس المال، ومعاهدات تقتصر على النقل الجوي والبحري الدولي. وتبرم هذه المعاهدات عادة مع البلدان المصدرة لرأس المال. ولكن يعقد عدد قليل منها مع بلدان أعضاء في الإسكوا.

الجدول ١٢ - مناطق التجارة الحرة في بلدان الإسكوا<sup>(\*)</sup>، ١٩٩٩

البلد	عدد مناطق التجارة الحرة	المعاملة الضريبية
بلدان مجلس الوحدة الاقتصادية العربية		
مصر <sup>(أ)</sup>	٨	الشركات التي تقام في مناطق التجارة الحرة معفاة من جميع الضرائب والرسوم لمدة غير محددة.
الأردن <sup>(ب)</sup>	٢	إعفاء مؤقت من ضريبتَي أرباح الشركات والضمان الاجتماعي.
لبنان <sup>(ج)</sup>	يجري حالياً بناء منطقة للتجارة الحرة	تتمتع المشاريع الموجودة داخل مناطق التجارة الحرة بإعفاءات أكبر ولمدة أطول من المشاريع المعتمدة بموجب قوانين الاستثمار والعاملة خارج مناطق التجارة الحرة.
الجمهورية العربية السورية <sup>(د)</sup>	توجد عدة مناطق للتجارة الحرة	يجوز إعفاء المشاريع المقامة داخل مناطق التجارة الحرة من الضريبة على الأرباح لمدة ١٥ سنة، يمكن تمديدتها ١٠ سنوات أخرى.
اليمن	١	
بلدان مجلس التعاون الخليجي		
البحرين	١	إعفاء كامل، إذ لا تفرض ضرائب على الدخل والأرباح.
الكويت	١	أنشئت منطقة للتجارة الحرة في ميناء الشويخ في عام ١٩٩٩، وذلك لأغراض التثقيب ومن المزمع توسيعها لتحويلها الى منطقة صناعية.
عمان	.	
قطر	.	
المملكة العربية السعودية	.	
الإمارات العربية المتحدة	هناك عدة مناطق للتجارة الحرة ومركز مالي لإقليمي	منطقة التجارة الحرة في جبل علي هي انجح مناطق التجارة الحرة في المنطقة، ويسمح فيها للأجانب بامتلاك ١٠٠ في المائة من رأس مال الشركات ولا تعفى الشركات من ضريبة الأرباح لمدة ١٥ سنة وقابلة للتمديد ١٥ سنة أخرى؛ كما أنها تعفى من ضريبة الدخل ومن رسوم الاستيراد والتصدير.

المصدر: *International Bureau of Fiscal Documentation, various issues, and Price Waterhouse, Corporate Tax Summaries*

(\*) باستثناء العراق وأراضي السلطة الفلسطينية.

(أ) الشركات المقامة في مناطق التجارة الحرة تخضع لرسم سنوي قدره ١ في المائة من قيمة السلع التي تدخل الى المنطقة أو تخرج منها.

(ب) مناطق التجارة الحرة الأردنية لا تشترط ان يكون معظم الإنتاج مخصصاً للتصدير. لمزيد من التفاصيل عن مساهمة مناطق التجارة الحرة في الاقتصاد الأردني، انظر البنك الدولي، ١٩٩٥.

(ج) أنشئت منطقة للتجارة الحرة بين مصر ولبنان، وتم التوقيع على إنشاء أخرى مع الجمهورية العربية السورية في عام ١٩٩٨.

الجدول ١٣ - تغييرات في ضريبة دخل الشركات ومقترحات تتعلق بجدول  
النسب الضريبية الأساسية، ١٩٨٦-١٩٩٠

البلد	توسيع القاعدة	تخفيض النسب	غيره
استراليا	١٩٨٨	١٩٨٨	ألغيت عدة حوافز في عام ١٩٨٨
النمسا	١٩٨٩	١٩٨٩	ألغيت عدة حوافز في عام ١٩٨٩
بلجيكا	١٩٨٨	١٩٨٨	
كندا	١٩٨٩	١٩٨٩	
الدانمرك	١٩٩٠	١٩٩٠	
فنلندا	١٩٨٩	١٩٩٠	وضعت حدود للحوافز في ١٩٨٩-١٩٩٠. اعتمد نظام الاحتساب في عام ١٩٩٠
فرنسا	١٩٨٩	١٩٨٩	اعتمدت في عام ١٩٩٠ حوافز جديدة تتعلق بالشركات الجديدة وبالشركات التي تخفض عدد ساعات العمل لموظفيها
ألمانيا		١٩٩٠	
اليونان		١٩٨٨	
أيسلندا	١٩٨٩		خُفضت مستويات الائتمان الاستثماري واعتمدت حوافز مختلفة أخرى في عام ١٩٨٩
أيرلندا	١٩٩٠	١٩٨٨	
إيطاليا		١٩٨٩	
اليابان	١٩٨٩	١٩٩٠	
هولندا	١٩٨٨	١٩٨٨	
نيوزيلندا	١٩٨٩	١٩٨٩	ألغيت حوافز مختلفة في عام ١٩٨٩
البرتغال			وُضعت حدود للائتمان الاستثماري في عام ١٩٨٩
إسبانيا			خُفضت نسبة الضريبة بالنسبة لشركات النقل الأجنبية بشرط المعاملة بالمثل وعلى أساس قطري في الفترة ١٩٨٦-١٩٨٨
تركيا			وُضعت حدود للحوافز في الفترة ١٩٨٨-١٩٩٠
المملكة المتحدة	١٩٨٦	١٩٨٦	خُفضت نسبة الضريبة بالنسبة للشركات الصغيرة في عامي ١٩٨٧ و ١٩٨٨
الولايات المتحدة	١٩٨٧	١٩٨٧	ألغيت عدة حوافز واعتمدت ضريبة الفروع الجديدة في عام ١٩٨٧ <sup>(١)</sup>

المصدر : International Bureau of Fiscal Documentation, various issues.

(١) في عام ١٩٨٦ ألغيت بعض الأحكام، كالحكم الخاص بتخفيض الضريبة بسبب الاستثمار.