

Distr.: General
17 January 2002
Arabic
Original: English

المجلس الاقتصادي والاجتماعي



الدورة الموضوعية لعام ٢٠٠٢

نيويورك، ٢٦-١ تموز/يوليه ٢٠٠٢

البند ١٣ (ج) من جدول الأعمال المؤقت*

المسائل الاقتصادية والبيئية: التعاون الدولي

في المسائل الضريبية

الاجتماع العاشر لفريق الخبراء المخصص للتعاون الدولي في

المسائل الضريبية

تقرير الأمين العام

المحتويات

الصفحة	الفقرات	
٢	٧-١	أولاً - مقدمة
		ثانياً - استعراض واستكمال اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية ودليل التفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية
٣	١٠-٨	ثالثاً - التسعير التحويلي
٤	١٨-١١	رابعاً - الأدوات المالية الجديدة
٦	٢٥-١٩	خامساً - فرض ضرائب على التجارة الإلكترونية
٨	٣٢-٢٦	سادساً - المساعدة المتبادلة في تحصيل الضرائب
١٠	٤٠-٣٣	سابعاً - مسائل أخرى
١٢	٤٣-٤١	ثامناً - التوصيات
١٣	٤٧-٤٤	

أولا - مقدمة

الأول إلى تحسين الكفاءة. وفي حين أن بنود الإنفاق تلك تتماشى مع الدور التقليدي والأساسي للدولة في تخصيص الموارد، فإن العولمة قد تخلق متطلبات مالية إضافية للحماية الاجتماعية تأخذ شكل إعانات البطالة التي تصرف للعمالة غير الماهرة التي تجد نفسها ضحية تخفيض النفقات نظرا لإغلاق الصناعات المحلية غير التنافسية. ويبدو أن العولمة، إلى المدى الذي يُنظر فيه إليها على أنها عامل يسهم في تفاقم سوء توزيع الدخل في البلدان، تزيد من الدعوات المطالبة بالتدخل الحكومي بينما تجد في الوقت نفسه من قدرة هذه الحكومات على التدخل نظرا لانخفاض الموارد المالية المتوفرة.

٤ - وفي قراره ١٣/١٩٨٠ و ٤٥/١٩٨٢، حدّد المجلس الاقتصادي والاجتماعي اختصاصات فريق الخبراء بحيث تشمل، في جملة أمور، وضع المبادئ التوجيهية للتعاون الدولي من أجل مكافحة التهرب الضريبي والإفلات من دفع الضرائب ودراسة إمكانيات تعزيز فعالية الإدارات الضريبية والتقليل من التنازع المحتمل بين القوانين الضريبية في البلدان المختلفة. ونظرا للنمو الكبير في التجارة والاستثمار الدوليين، تواجه السلطات الضريبية في البلدان النامية والبلدان التي يمر اقتصادها بمرحلة انتقال تحديات متزايدة في تقييم الضرائب المستحقة لها من المعاملات المالية الدولية وتحصيلها. ويقدم فريق الخبراء الخدمات الاستشارية إلى الأمين العام في مجال تعزيز القدرات الإدارية والتقنية للإدارات الضريبية في البلدان النامية والبلدان التي يمر اقتصادها بمرحلة انتقال عن طريق تنظيم حلقات عمل أقاليمية عن النظم الضريبية الدولية وعن طريق المساعدة والتعاون التقنيين.

٥ - وحضر الاجتماع العاشر لفريق الخبراء ٢١ خبيرا ضريبيا و ٣٤ مراقبا. وأعدت الأمانة العامة الوثائق الأساسية ونظمت اجتماع اللجنة التوجيهية لفريق الخبراء في بيجين، في نيسان/أبريل ٢٠٠١، لاستعراض أعمال فريق الخبراء

١ - عملا بمقرر المجلس الاقتصادي والاجتماعي ٢٠٠١/٢٠٨، عُقد الاجتماع العاشر لفريق الخبراء المخصص للتعاون الدولي في المسائل الضريبية في جنيف من ١٠ إلى ١٤ أيلول/سبتمبر ٢٠٠١ عوضا عن عقده في نيويورك من ٢٣ إلى ٢٧ نيسان/أبريل ٢٠٠١.

٢ - ولاحظ فريق الخبراء أن عملية العولمة أثّرت بطرق مختلفة على مختلف البلدان النامية والبلدان التي يمر اقتصادها بمرحلة انتقال. وأثناء قمة الألفية التي نظمتها الأمم المتحدة مؤخرا، اتفقت الحكومات المشاركة على أن مزايا العولمة، من نمو أسرع وأكثر استمرارية، ومستويات معيشية أرقى، وفرص عمل أكثر ومكاسب أكبر يجنيها الإنسان من تطور التكنولوجيا، تستلزم عملا متضافرا، على الصعيدين الوطني والدولي، ولا يمكن تركها عرضة لتأثير قوى السوق وحدها. ويجب توجيه العولمة وما يرافقها من قوى السوق وتسخيرها لتصبح قوة شاملة تعمل من أجل تنمية مستدامة جوهرها خدمة السكان.

٣ - ومع أن الأثر الكمي للعولمة على الإيرادات العامة ما زال محدودا، فقد رئي أن هناك شواهد تشير إلى أنها قد تُقلل من الإيرادات الضريبية نظرا لتزايد التنافس الضريبي بين الولايات الضريبية لاجتذاب الاستثمار المباشر الأجنبي، وللنمو المتضاعف في التجارة الإلكترونية، وازدياد حركة عوامل الإنتاج، وتنامي أهمية الولايات الضريبية غير المتعاونة والموجودة خارج البلد. وقد يُفاقم انخفاض الإيرادات من مشكلة العجز في الميزانية التي تعاني منها البلدان التي يواجه اقتصادها ضائقة مالية. ولوحظ أن العولمة قد تخلق أيضا ضغوطا لزيادة الإنفاق على البنية الأساسية للتعليم والتدريب والبحث والتطوير والتنمية والبيئة والرفاه الاقتصادي والاجتماعي، وإحداث تغييرات مؤسسية ترمي في المقام

ثانيا - استعراض واستكمال اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية ودليل التفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية

٨ - عُرضت النسخة المنقحة من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية المنشورة في حزيران/يونيه ٢٠٠١ على المشتركين في الاجتماع العاشر. غير أنه أُشير إلى أن العمل المتصل بتنقيح اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية واستكمالها سيستمر في ضوء التغييرات الهيكلية التي تشهدها الساحة الاقتصادية والمالية والضريبية الدولية، ولا سيما التغييرات التي يُنظر فيها ويُقترح إدخالها على أحكام أساسية معينة من اتفاقيات الازدواج الضريبي نتيجة لأثر التجارة الإلكترونية على النظم الضريبية الدولية.

٩ - ونظر فريق الخبراء في مشروع تنقيح دليل التفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية. ولوحظ أنه وإن كان المشروع يُدخل بعض التنقيحات على نسخة سابقة صادرة في عام ١٩٧٩ كانت تُعد ضرورية لإلغاء أحكام عفى عليها الزمن وإيضاح معاني اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية، فإنه لا يتناول بالتفصيل مختلف المسائل الراهنة، كفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية والأدوات المالية الجديدة التي ستُنقش في الاجتماع العاشر. وأبدى أعضاء فريق الخبراء آراء مختلفة بشأن دور اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية والدليل. ففي حين استقر الرأي بوجه عام على أن اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية هي الوثيقة الرئيسية وتتقدّم على الدليل، فإن من الواضح أن هاتين الوثيقتين تؤديان وظيفتين مختلفتين. فالقصد من الدليل هو أن يُشكّل أداة رئيسية لأغراض التعليم

المتعلقة باستعراض واستكمال اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية. ودليل التفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية؛ والتسعير التحويلي؛ والأدوات المالية الجديدة؛ والتجارة الإلكترونية والضرائب؛ والمساعدة المتبادلة في تحصيل الديون الضريبية. وتقدّمت اللجنة التوجيهية أيضا بتوصيات بشأن المسائل التي ستُبَحَث في الاجتماع العاشر لفريق الخبراء.

٦ - وفيما يلي جدول أعمال الاجتماع العاشر:

- ١ - افتتاح الاجتماع.
- ٢ - انتخاب أعضاء المكتب.
- ٣ - إقرار جدول الأعمال وتنظيم الأعمال.
- ٤ - استعراض واستكمال اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية ودليل التفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية.
- ٥ - التسعير التحويلي.
- ٦ - الأدوات المالية الجديدة.
- ٧ - فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية.
- ٨ - المساعدة المتبادلة في تحصيل الضرائب.
- ٩ - مسائل أخرى.
- ١٠ - ترتيبات الاجتماع الحادي عشر.
- ٧ - وفيما يلي موجز مناقشة البنود الرئيسية المدرجة في جدول أعمال الاجتماع العاشر لفريق الخبراء.

حالة هو وجود دافع ضرائب غير تابع لكيان آخر يتعامل وفق مبدأ "التسعير للأغيار" مع دافع ضرائب غير تابع لأحد هو الآخر. وهذا المبدأ الذي اعتمدته منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي في مبادئها التوجيهية الصادرة في عام ١٩٧٩، وجرى تعزيزه في عام ١٩٩٥، من أجل تحديد الأسعار التحويلية للمعاملات التي تتم عبر الحدود، يُعتبر أفضل طريقة لفرض الضرائب على كيانات منفصلة بحيث يتم تفادي الازدواج الضريبي والحد إلى أقل قدر ممكن من التنازع بين الإدارات الضريبية وتعزيز التجارة الدولية. وامتد نطاق تنقيح المبادئ التوجيهية ليشمل السلع غير المادية والخدمات المتعلقة بترتيبات المشاركة في التكاليف، والمبادئ التوجيهية المتعلقة بإبرام اتفاقات التسعير المسبق بموجب إجراءات التسوية الودية. غير أن مبدأ "التسعير للأغيار" باستخدامه معاملات حقيقية تتم في السوق كأساس لتخصيص الإيراد قد خلق مشاكل للبلدان النامية والبلدان التي يمر اقتصادها بمرحلة انتقال نظرا لمحدودية أسواق العديد من أصناف السلع والخدمات وعدم توافر أسعار مقارنة.

١٣ - ولوحظ أثناء مناقشة المشكلة التي تواجهها البلدان النامية والبلدان التي يمر اقتصادها بمرحلة انتقال والمتمثلة في تحديد الأسعار التحويلية المناسبة أنه يتعين على العديد من تلك البلدان، لكي تحمي إيراداتها الضريبية وميزان مدفوعاتها، أن تبذل جهودا إدارية خاصة للحيلولة دون التحويلات غير المباشرة للأرباح خارج البلد عن طريق الأسعار التحويلية غير المناسبة. وأشار إلى أن هذه البلدان لا تملك بيانات وافية عن الأسعار المقارنة وتنقصها الموارد البشرية والمالية الكافية لمعالجة المشكلة كما يجب. وناقش فريق الخبراء أيضا إمكانية استخدام آلية للتحكيم لتسوية النزاعات بين دافعي الضرائب والحكومة بشأن مشاكل التسعير التحويلي. وأضيف أنه يجب أن يكون دافع الضريبة على ثقة من أن المعلومات التي

والتدريب في المسائل الضريبية الدولية لإداري الضرائب في البلدان النامية والبلدان التي يمر اقتصادها بمرحلة انتقال. وشدد أعضاء فريق الخبراء الذين ينتمون إلى تلك البلدان على الفائدة الكبيرة للدليل في تعزيز قدرات وخبرات ومهارات المفوضين من بلدانهم بشأن المعاهدات الضريبية الثنائية. ولاحظ بعض المشتركين أنه في ضوء نشر اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية مؤخرا، ستكتسب محتويات الدليل وضوحا من خلال القيام باستكمال آخر للشرح لضمان تحقيق المزيد من الاتساق بين محتويات اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية والدليل.

١٠ - وبناء على ذلك، قرر فريق الخبراء أن يرسل المشتركون تعليقاتهم واقتراحاتهم والتغييرات ذات الطابع التحريري خلال شهر للنظر في إدماجها في النسخة النهائية من الدليل.

ثالثا - التسعير التحويلي

١١ - لاحظ فريق الخبراء أنه وإن كان اعتماد آليات التسعير التحويلي الداخلي يتزايد من جانب الشركات المتعددة الجنسيات ومجموعات الشركات التابعة لها الخاضعة للضريبة في ولايات ضريبية وطنية مختلفة بغرض التخفيف إلى أقل قدر ممكن من التزاماتها الضريبية، فثمة عوامل سياسية أو مسائل غير ضريبية متعددة أخرى لها تأثيرها في هذا الصدد، كالنقل المصطنع للإيرادات إلى الفروع المفضلة أو تحويل إيرادات الشركات التابعة الأجنبية إلى الشركة الأم من أجل زيادة كفاءة استخدام الأموال.

١٢ - واضطلع بلد رئيسي متقدم النمو بدور قيادي في تطوير مبدأ "التسعير للأغيار"، أي تطبيق أسعار السوق العادية التي يدفعها الأغراب الذين لا تربطهم بالطرف المعني أي علاقة عمل، في التعامل مع آليات التسعير التحويلي. وهو يفترض مسبقا أن المعيار الذي يتعين تطبيقه في كل

بذلك. واقترح عدة أعضاء أن يزداد اللجوء إلى الوساطة كوسيلة فعالة لتسوية المنازعات المتعلقة بالتسعير التحويلي.

١٦- وأشار أيضا إلى أن البلدان النامية قد تجد في الملائدات الضريبية (والتي تسمى أيضا "ملائدات آمنة") وسيلة مناسبة للتعامل مع بعض مسائل التسعير التحويلي. ويمكن الحد من الصعوبات التي تعترض تطبيق مبدأ التسعير للأغيار بتهيئة الظروف التي تتيح لدافعي الضرائب اتباع مجموعة بسيطة من القواعد التي تقبل بموجبها إدارات الضرائب الوطنية التسعير التحويلي بصورة تلقائية، والتي اصطلح على تسميتها "ملائدات ضريبية". وأشار إلى أن تلك الممارسة تكون مفيدة جدا عندما يكون البلد الآخر المعني مستعدا لقبول مبدأ الملائد الضريبي. واقترح أحد المشتركين أن يُتاح لدافع الضريبة خيار استخدام طريقة التسعير للأغيار بدلا من الملائد الضريبي. غير أنه أشار إلى أن معظم المزايا الإدارية التي يوفرها الملائد الضريبي تفقد قيمتها إذا أُتيح ذلك الخيار. وساد توافق في الرأي بوجه عام على دراسة استخدام الملائدات الضريبية، على أن يُحصر استخدامها في أنواع معينة من الأعمال استنادا إلى تحليل جيد للأرباح التي قد تجنيها تلك الأعمال.

١٧- وفي ضوء ما تقدّم، وبالرغم من اتباع طرائق مختلفة للتسوية وتدابير تشريعية وتدابير أخرى متعددة الأطراف للتغلب على النتائج السلبية لآليات التسعير التحويلي خلال السنوات العديدة الماضية، شكّل فريق الخبراء فريقا مختصا بالموضوع يتألف من سبعة مشتركين لاستعراض الحالة الراهنة المتعلقة بآليات التسعير التحويلي والتقدّم بتوصيات ترمي إلى تجنب خسارة الإيرادات الضريبية نتيجة الاستخدام الاستراتيجي للأسعار التحويلية من جانب الشركات. ويُنتظر أن يركّز هذا الفريق بشكل خاص على الحاجة إلى تعديل مختلف طرائق التسعير التحويلي، واستعراض إجراءات التسوية الودية المنصوص عليها في المادة ٢٥ من اتفاقية الأمم

يقدمها إلى الحكومة ستبقى سرية لكي يمكن إقامة العلاقة الملائمة بينه وبين الحكومة.

١٤- وناقش ممثل دولة متقدمة النمو اتفاقية الاتحاد الأوروبي للتحكيم. وأشار إلى أنه رغم أن الاتفاقية تعرف "المؤسسة الشريكة" تعريفاً يتمشى مع المادة ٩ من اتفاقيتي الأمم المتحدة ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي النموذجيتين، فإن نطاق الاتفاقية الأوروبية محصور في الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي البالغ عددها ١٥ دولة. ونتيجة لذلك، فإن المسائل المرتبطة بشركات تابعة مقرها في بلدان واقعة خارج الاتحاد الأوروبي لا تقع ضمن نطاق الاتفاقية. وأشار إلى أن أي لجنة تُعين للنظر في قضية تحكيم تتألف من عدد متساوٍ من الأعضاء الذين يعيّنهم كل بلد له علاقة بالقضية وعدد متساوٍ من الأعضاء الذين يتم اختيارهم من الخبراء الذين تُرشحهم الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي البالغ عددها ١٥ دولة. ورغم أنه لم يُبتّ حتى الآن في أي دعوى بموجب الاتفاقية، فقد أشار إلى أن الاتفاقية تعتبر ناجحة لأنها أتاحت للدول الأعضاء أن تبتّ في دعاوى متعلقة بالسلطة المختصة بالسرعة اللازمة. وأشار عضو ينتمي إلى بلد متقدم النمو إلى أن بلده يتوقع أن تُرفع في المستقبل القريب دعوى تدخل في نطاق الاتفاقية.

١٥- وناقش ممثلو عدة بلدان تجربتهم مع التحكيم. ويبدو أنه لا يلجأ غالبا إلى التحكيم في الممارسة الفعلية. ويبدو أن الغرض الرئيسي من خيار التحكيم هو ممارسة ضغط على الحكومات للتوصل إلى اتفاق عن طريق إجراءات التسوية الودية استنادا إلى المادة ٢٥ من اتفاقيتي الأمم المتحدة ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي النموذجيتين. وأعرب عدة ممثلين من البلدان النامية عن تفضيلهم إجراءات التسوية الودية. وقال أحد المشتركين إنه من المرجح أن تمنح إجراءات التحكيم ميزة للجانب الذي يحظى بأحسن تمثيل في الإجراءات، وإن الشركات المتعددة الجنسيات غالبا ما تحظى

٢٠ - غير أن هذه الأدوات تفرض مصاعب حمة على السلطات الضريبية في البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية في تطبيق القواعد الضريبية التي تستند إلى الفئات التقليدية. فالنهج التقليدي يتطلب عند تقييم الإيراد المتحقق من أداة مالية التثبت من طابع الدخل (دخل عادي أو ربح رأسمالي أو فائدة أو أرباح الأسهم)؛ والعنصر الزمني لتحقيق الدخل أو استلامه؛ وما إذا كان مصدر الدخل محليا أو أجنبيا وما إذا كان خاضعا لاقتطاع الضريبة من المنبع. وتلك الأدوات المالية المشتقة الابتكارية أحدثت خللا في الفئات الموجودة المذكورة أعلاه نظرا لما تتيحه من إمكانية تحويل أحد أنواع الدخل أو إحدى الأدوات المالية إلى نوع آخر من الدخل أو إلى أداة مالية أخرى، أو إلى مزيج من الأنواع المختلفة التي غالبا ما تُعامل بصورة مختلفة لأغراض الضريبة. وعلاوة على ذلك، تتزايد صعوبة مواصلة نُظم التصنيف تلك وإدارتها في ضوء بروز أدوات مالية تعكس الخصائص الاقتصادية للاستثمارات بأشكال متنوعة. ووضعت مسألة تحديد ملكية أداة مالية ما لأغراض الضريبة محك اختبار بسبب العقود التي تكرر أو تنقل أو تلغي بعض أو جميع عائدات أو مخاطر استثمار ما. ولوحظ في المقابل أن ترتيبات الإقراض وإعادة الشراء بأوراق مالية تحول الملكية القانونية ولكنها تحتفظ بالخصائص الاقتصادية لاستثمار ما تطرح على ما يبدو مشاكل مماثلة فيما يتصل بتحديد "مالك المركز للأغراض الضريبية". وذكر كذلك أن النظم الضريبية تواجه تحديات يفرضها شاغلان شاملان ومتنافسان، هما إزالة الحواجز الضريبية المصطنعة التي تعترض الاستراتيجيات الفعالة لإدارة المخاطر والحد من فرص موازنة العبء الضريبي.

٢١ - وتم الاعتراف بأن القواعد الجديدة لفرض الضريبة على الأدوات المالية الجديدة المستخدمة في المعاملات المالية المحلية قد لا يكون لها أولوية في المستقبل القريب بالنسبة

المتحدة النموذجية، وتحديد الإطار الملائم لإجراءات الوساطة والتحكيم ذات الصلة، واقتراح وسائل ترمي إلى توفير التدريب والمساعدة التقنية لتعزيز قدرات إداريي الضرائب على التعامل مع آليات التسعير التحويلي، ولا سيما في البلدان النامية والبلدان التي يمر اقتصادها بمرحلة انتقال.

١٨ - واستنادا إلى تقرير الفريق المختص، سلّم فريق الخبراء بحاجة البلدان النامية والبلدان التي يمر اقتصادها بمرحلة انتقال إلى تحسين قدرتها على وضع قواعد التسعير التحويلي وتنفيذها وإدارتها وفقا لمبدأ التسعير للأغيار الوارد في المادة ٩ من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية لالازدواج الضريبي واتفاقية منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي النموذجية. ولبلوغ هذا الهدف، حدد فريق الخبراء مجالين رئيسيين يعود اتخاذ خطوات ملموسة بشأنهما بالنفع خاصة على البلدان النامية والبلدان التي يمر اقتصادها بمرحلة انتقال. والتوصيات المحددة التي تقدّم بها الفريق المختص ببحث الموضوع والتي أيدتها فريق الخبراء مدرجة في الفقرة ٤٤.

رابعا - الأدوات المالية الجديدة

١٩ - ساعدت الأدوات المالية الجديدة، كالأدوات المالية المشتقة التي تشمل العمليات المالية الخيارية والآجلة والمستقبلية وأشكالها الأخرى، على تلبية الحاجة الدولية لتمويل التجارة الدولية والاستثمار والتوفيق بين مختلف احتياجات المستثمرين والمقرضين. وأتاح هذا الابتكار المالي للشركات أن تؤمن نفسها ضد مختلف أنواع المخاطر بتحويل تلك المخاطر إلى القطاع المالي، مما يفيد في الحد من عواقب تقلبات العملات وأسعار الفائدة على قطاع الشركات. وخلاصة القول إن الابتكار المالي المتمثل في المنتجات المشتقة يستطيع أن يقوم بدور قوي في التشجيع على إدارة المخاطر بحصافة.

البلدان النامية والبلدان التي يمر اقتصادها بمرحلة انتقال. ويُتوقع أن ترصد معظم البلدان قواعدها المحاسبية الواجبة التطبيق لكفالة عدم وجود مشاكل خطيرة في المحاسبة على الإيرادات المتحققة من الأدوات المالية الجديدة لأغراض ضريبة الدخل الواجبة على الشركات. وحُدِّدت أربعة أهداف لنظام مثالي لفرض الضريبة على إيرادات الأدوات المالية الابتكارية: الحياد، بحيث تُفرض الضريبة بالطريقة نفسها على الأدوات المتساوية اقتصادياً بغض النظر عن شكلها القانوني؛ والإنصاف؛ والتيقن؛ وقابلية الإدارة. وأشار إلى أنه يتعين على البلدان أن تتوخى الحيلة في تطبيق قواعد التسعير التحويلي على المعاملات التي تتم عبر الحدود وتنطوي على أدوات مالية جديدة. الأمر الذي قد يتطلب توافر السلطة القانونية الكافية لتمكين الإدارات الضريبية من تعديل الأسعار التحويلية عند اللزوم، ووجود عدد كافٍ من موظفي الضرائب الحاصلين على التدريب الوافي للتعامل مع المسائل المتشعبة. واقترح أيضاً أن تضع البلدان قواعد واضحة لربط الأدوات المالية الجديدة بالفروع المحلية (المؤسسات الدائمة) لمؤسسات غير مقيمة وأن تكفل التطبيق المتناسق والسليم للقواعد.

٢٣ - واقترح أن تقوم النظم الضريبية باتباع نهج مختلفة، كالاعتماد على قواعد المحاسبة المالية التي تتيح قدراً أكبر من الاتساق وتخفيض تكاليف الامتثال؛ وتجزئة الأدوات المالية لعزل وتحديد مختلف المكونات الاقتصادية كل على حدة لأغراض ضريبة الدخل؛ والإدماج الإلزامي للمعاملات المتعاوضة لمنع المعاملات التي يُحتمل أن يُساء استخدامها؛ وتطبيق قواعد واسعة النطاق للحد من إساءة الاستعمال التي تفرض قواعد "أولوية الجوهر على الشكل" لمكافحة موازنة العبء الضريبي. ورئي أنه يمكن اتباع النهج المذكورة أعلاه، إما كل على حدة أو مجتمعة، لتحديد ردود الفعل الملائمة للتحديات التي تطرحها المعاملات المالية الابتكارية.

٢٤ - والسندات القابلة للتحويل (للاستبدال) العكسي هي في جوهرها سندات عادية صادرة عن سوق الأوراق المالية وسارية لفترة تمتد سنتين تقريباً وتنطوي بوجه عام على دين بفائدة مرتفعة. والسمة التي تتميز بها هي أن الخيار متاح، بموجب العقد وقت استحقاق سداد السند، للجهة المُصدرة إما بإعادة تسديد قيمة السند الاسمية لصاحبه نقداً أو بتحويل عدد معين من أسهم شركة ثالثة إلى صاحب السند. وأشار إلى أن معاملة الإيرادات، إن تحققت، لأغراض فرض ضريبة الدخل تخلق العديد من المشاكل. وتُعامل مثل هذه الأدوات أحياناً كدين منتج للفائدة. ويعامل نهج آخر إيرادات هذه

البلدان النامية والبلدان التي يمر اقتصادها بمرحلة انتقال. ويُتوقع أن ترصد معظم البلدان قواعدها المحاسبية الواجبة التطبيق لكفالة عدم وجود مشاكل خطيرة في المحاسبة على الإيرادات المتحققة من الأدوات المالية الجديدة لأغراض ضريبة الدخل الواجبة على الشركات. وحُدِّدت أربعة أهداف لنظام مثالي لفرض الضريبة على إيرادات الأدوات المالية الابتكارية: الحياد، بحيث تُفرض الضريبة بالطريقة نفسها على الأدوات المتساوية اقتصادياً بغض النظر عن شكلها القانوني؛ والإنصاف؛ والتيقن؛ وقابلية الإدارة. وأشار إلى أنه يتعين على البلدان أن تتوخى الحيلة في تطبيق قواعد التسعير التحويلي على المعاملات التي تتم عبر الحدود وتنطوي على أدوات مالية جديدة. الأمر الذي قد يتطلب توافر السلطة القانونية الكافية لتمكين الإدارات الضريبية من تعديل الأسعار التحويلية عند اللزوم، ووجود عدد كافٍ من موظفي الضرائب الحاصلين على التدريب الوافي للتعامل مع المسائل المتشعبة. واقترح أيضاً أن تضع البلدان قواعد واضحة لربط الأدوات المالية الجديدة بالفروع المحلية (المؤسسات الدائمة) لمؤسسات غير مقيمة وأن تكفل التطبيق المتناسق والسليم للقواعد.

٢٢ - ولوحظ أنه قد تكون لمعظم البلدان مصلحة تنسّق مع المبادئ التي تتبعها مجموعات المعاهدات الضريبية الثنائية القائمة في تطبيق اقتطاع الضرائب من المدفوعات عبر الحدود بموجب أدوات مالية جديدة في ظروف معينة، أي عندما تفرض البلدان اقتطاع الضريبة من مدفوعات الفوائد عبر الحدود؛ وفي الحالات التي تُمثل فيها المبالغ المدفوعة عائداً لرأس مال مستثمر؛ وفي الحالات التي تُشكّل فيها المبالغ المدفوعة مبالغ زائدة تُستخدم لتحويل إيرادات إلى أطراف ذات صلة. ورئي أيضاً أن البلدان التي تفرض اقتطاع الضريبة من الفائدة التي تُدفع إلى غير المقيمين قد توسع نطاق هذه الضريبة لكي تشمل الحسم على الإصدار الأصلي. وثمة

ويشير تعريف آخر مفيد ومُعبرٍ إلى "مجموعة واسعة من الأنشطة التجارية التي يُضطلع بها باستخدام الحواسيب، بما في ذلك المتاجرة بالسلع والخدمات بالاتصال الحاسوبي المباشر، وتحويل الأموال إلكترونياً، والمتاجرة بالصكوك المالية بالاتصال الحاسوبي المباشر، وتبادل البيانات الإلكتروني بين الشركات، وتبادل البيانات الإلكتروني ضمن الشرطة ذاتها". وقد اعترف فريق الخبراء بأن التجارة الإلكترونية تشكّل جزءاً هاماً من الاقتصاد ينمو بسرعة ويشير مسائل هامة بالنسبة لنظم الضرائب المباشرة وغير المباشرة في آن معاً. وحتى أكثر التقديرات تحفظاً لنمو التجارة الإلكترونية تشير إلى أنها ستلعب دوراً متزايد الأهمية في الاقتصاد العالمي بالنسبة للبلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية على حد سواء. وقد حُدِدت التحديات الرئيسية التي تواجه إدارات الضرائب بأنها تتمثل في تآكل أو اختفاء الوعاء الضريبي، وصعوبة تحديد دافع الضريبة، والمشاكل المتعلقة بجباية الضرائب.

٢٧ - وقد لوحظ أن فرض ضرائب على التجارة الإلكترونية ينبغي ألا يكون محايياً للتكنولوجيا، وذلك لتحاشي المعاملة التفضيلية لأي شكل من أشكال التجارة، كما ينبغي أن يستند إلى مبادئ الشفافية، والتيقن، والفعالية، والكفاءة، وعدم التمييز. ومشاكل فرض الضرائب المباشرة على التجارة الإلكترونية أساسية لكنها غير ملحة، في حين أن مشاكل فرض الضرائب غير المباشرة على التجارة الإلكترونية ملحة لكنها غير أساسية. وهناك توافق دولي في الآراء على أن قواعد فرض ضرائب الاستهلاك على التجارة عبر الحدود ينبغي أن تُطبّق في الولاية القضائية التي يتم فيها الاستهلاك. وبالنسبة لهذه الضرائب، أُشير إلى وجود أربعة نماذج رئيسية من الصفقات التي يمكن وصفها بأنها تنطوي على تجارة إلكترونية، وهي الصفقات التي تنطوي على طلبات إلكترونية لتوريد منقولات مادية بين شركات ومستهلكين. والصفقات التي تنطوي على توريد منتجات أو

السندات على أنها تتألف من جزء يُعتبر فائدة وجزء يُعتبر قسطاً لعملية اختيارية آجلة قام بها صاحب السند ولم تُعامل كإيرادات في ظروف معيّنة ولا تخضع للضريبة. ورئي أن هذه الأدوات المالية المتشعبة والمشتقة تطرح أيضاً تحديات ضخمة على إدارات الضريبة.

٢٥ - ولاحظ فريق الخبراء أن المرونة الزائدة التي تتيحها الأدوات المالية الجديدة لدافعي الضرائب زادت من فرص موازنة العبء الضريبي. ويبدو أن النظم الضريبية في بعض البلدان المتقدمة النمو قد استجابت لتلك الشواغل عن طريق نهج مختلفة، من قبيل الاعتماد على القواعد المحاسبية؛ وتجزئة المعاملات المالية إلى مكونات متميّزة؛ وإدماج المراكز المالية المتعاوضة؛ وفرض الضريبة على التغييرات في القيمة عن طريق نُظم "التعامل المباشر بين الأسواق"؛ والقواعد التي تستهدف الحد من إساءة الاستعمال. وفي حين أن لكل من تلك الطرائق جدواها في ظروف معيّنة، فإن أياً منها لا يقدم حلاً شاملاً للمسائل الضريبية المشار إليها أعلاه. واعتُبر أن السلطات الضريبية قد تلجأ إلى طريقة أو أكثر من تلك الطرائق لوضع قواعد جديدة في هذا المجال بغية الموازنة بين مختلف أهداف السياسة الضريبية المعنية وتلبية احتياجات دافعي الضرائب من حيث إدارة المخاطر. ولوحظ أن الصفة الابتكارية للأدوات المالية الجديدة والتوسع في استخدامها يشككان في مدى قابلية الأطر الحالية لنظم ضريبة الدخل والاتفاقات الضريبية الدولية على الاستمرار، وأنهما سيواصلان تطلّب استجابات فعالة وملائمة.

خامساً - فرض ضرائب على التجارة الإلكترونية

٢٦ - عُرِّفت "التجارة الإلكترونية" بأنها "القدرة على إجراء الصفقات التي تنطوي على تبادل السلع والخدمات بين طرفين أو أكثر باستخدام وسائل وتقنيات إلكترونية".

ضريبية وحاسوبية على السواء. بيد أنه أُشير كذلك إلى أن تنفيذ هذه الحلول يتطلب بالضرورة درجة عالية من التعاون بين سلطات الضرائب و”تلك الأطراف الثالثة الموثوق بها“، التي تقوم بوضع وإدارة هذه الحلول التكنولوجية.

٢٩ - وتنطوي مشاكل فرض الضرائب المباشرة على التجارة الإلكترونية على مسائل أساسية أكثر مما تنطوي عليه مشاكل فرض الضرائب غير المباشرة على التجارة الإلكترونية، بسبب عدم وجود توافق دولي في الآراء بنفس القوة بشأن المبادئ الضريبية الأساسية التي تستند إليها الضرائب الأولى بالمقارنة بالضرائب الأخيرة. وعلى وجه التحديد، فهناك جدل بشأن تطبيق مبدأ المؤسسة الدائمة على بيئة التجارة الإلكترونية، وذلك رغم التوصل كما يبدو إلى قدر من توافق الآراء بشأن الظروف التي يمكن أن يشكل فيها حاسوب خدمة الشبكة أو الموقع على الشبكة مؤسسة دائمة. والأهم من ذلك، هناك جدل مستمر بشأن المسائل الأساسية المتعلقة بكيفية تحديد أنواع الصفقات المختلفة التي تنطوي على منتجات رقمية وذلك لأغراض ضريبة الدخل، وبالتالي، بطبيعة مصدر الدخل من هذه الصفقات.

٣٠ - وباختصار، فقد أُشير إلى أن التجارة الإلكترونية ستصبح حتما حقيقة متزايدة الأهمية في الحياة الاقتصادية، وحتى في البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال. ورغم أن التهديد الذي تشكله التجارة الإلكترونية حاليا بالنسبة للنظم الضريبية في الاقتصادات المتقدمة النمو (أي تآكل الوعاء الضريبي) قد يبدو، حاليا، أقل خطرا على النظم الضريبية للبلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال، فقد لوحظ أنه من الأهمية بمكان بالنسبة لهذه البلدان أن تشترك بشكل فعال في النقاش الجاري في جميع أنحاء العالم بشأن التحديات التي تشكلها التجارة الإلكترونية بالنسبة لإدارة الضرائب. وعلى وجه الخصوص، قد ترغب البلدان في النظر في هيئة بيئة مناسبة ووضع تشريعات لتعزيز

خدمات التكنولوجيا الرقمية بين شركة وأخرى؛ والصفقات التي تنطوي على توريد منتجات أو خدمات التكنولوجيا الرقمية بين شركات ومستهلكين، والفئة الأخيرة من الصفقات هي فقط التي يعتقد أنها تشكل تحديا صعبا حقا بالنسبة لإدارة ضرائب الاستهلاك. وهناك آليات قائمة، ومعروفة جيدا لسلطات الضرائب، من أجل مراقبة وجباية ضرائب الاستهلاك المتعلقة بالمنتجات المادية، حتى عندما تُباع هذه المنتجات في صفقات عبر الحدود تتعلق بموردين بعيدين. وعلاوة على ذلك، أُشير إلى وجود آلية فعالة لجباية ضرائب الاستهلاك فيما يتعلق بتوريد منتجات أو خدمات التكنولوجيا الرقمية بين شركة وأخرى في الصفقات عبر الحدود - وهي الرسم العكسي أو آلية التقييم الذاتي.

٢٨ - والتحدي الرئيسي لإدارة الضرائب يتمثل في الصفقات بين الشركات والمستهلكين التي تنطوي على توريدات التكنولوجيا الرقمية. وقد أُشير إلى أن الأهمية النسبية لهذه المشكلة قد تناقصت، على الأقل حاليا، لأن التجارة الرقمية بين الشركات والمستهلكين يمثل أقل من ٢٠ في المائة من صفقات التجارة الإلكترونية، التي تهيمن عليها الصفقات المعقودة بين شركة وأخرى. ومع ذلك، فقد جرى التأكيد على أنه من المحتمل أن تزداد أهمية تلك المشاكل باطراد في السنوات القادمة، وذلك مع الازدياد المتوقع في التجارة الرقمية بين الشركات والمستهلكين. كما لوحظ إيلاء قدر كبير من الاهتمام حاليا لإيجاد حلول ضريبية قائمة على التكنولوجيا للمشاكل التي تثيرها ضرائب الاستهلاك المفروضة على التجارة الإلكترونية. وقد أثار عضو من أحد البلدان النامية سؤالا عما إذا كانت هذه الحلول المبتكرة المعتمدة على التكنولوجيا ستتولى وضعها في منظمات ضريبية أو تكنولوجية، كما تساءل عن العلاقة بين الاثنين. وردا على ذلك، أُشير إلى أن القطاع يقوم حاليا بإيجاد حلول تعتمد على التكنولوجيا، وتجتذب مؤسسات

سادسا - المساعدة المتبادلة في تحصيل الضرائب

٣٣ - لوحظ أن مسألة المساعدة المتبادلة في تحصيل الضرائب لم تعالج في المادة ٢٦، التي تعالج تبادل المعلومات، من الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة أو الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي. وقد عزيت أسباب عدم إدراج فقرة تتعلق بالمساعدة في تحصيل الضرائب في الاتفاقيتين النموذجيتين إلى المبدأ العام المتعلق بالسيادة المحدودة إقليميا للدول: فقد أُشير إلى أن هذه الحدود الإقليمية لا يمكن تجاوزها إلا عن طريق منح إذن بالجلابية أو تغيير شروطها من خلال اتفاقية دولية، تُلزم الدولة بالاستجابة لطلبات المساعدة التي تقدمها دولة أخرى لتحصيل المطالبات الضريبية للأخيرة.

٣٤ - والهدف من وجود حكم في المعاهدات الضريبية الثنائية للحصول على المساعدة في تحصيل الالتزامات الضريبية غير المسددة، هو تسهيل تحصيل الضرائب خارج الولاية القضائية للدولة ذاتها. فالتحصيل الذي يتجاوز الحدود الوطنية لا يمكن تنفيذه بدون وجود حكم في المعاهدة الضريبية الثنائية بشأن التحصيل. وحيثما تُدرج هذه المادة في الاتفاقية الثنائية، تقوم الدولة الطالبة بإحالة المعلومات المتعلقة بدافع الضريبة وبالدين الضريبي إلى الدولة المطالبة بالتحصيل، وعندئذ تقوم هذه الأخيرة بتحصيل الضرائب. وفي حال نجاح التحصيل، يُدفع المبلغ المحصل إلى الدولة الطالبة. ويسهم إدراج هذه المادة في مكافحة التهرب من الضرائب عن طريق الهجرة.

٣٥ - بيد أنه ينبغي للدولة المتعاقدة، قبل إدراج المادة المتعلقة بالمساعدة في التحصيل، أن تنظر أولا في إمكاناتها الخاصة فيما يتصل بالمساعدة في التحصيل. إذ أن من الممكن أن تكون هناك عقبات تواجه الحكم الوارد في الاتفاقية بشأن المساعدة في التحصيل. فلا بد، مثلا، من أن تتوفر في

تطوير التجارة الإلكترونية وفرض ضرائب عليها. وما لم تفعل ذلك، لن تكون في وضع يمكنها من التعامل مع، والاستفادة من، نمو التجارة الإلكترونية وتأثيرهما الذي لا يمكن الإفلات منه على اقتصاداتها ونظمها الضريبية. واقترح عضو من أحد البلدان النامية أن تضطلع الأمم المتحدة ببحوث ومبادرات جديدة بقصد تحديد مبادئ فرض ضرائب على التجارة الإلكترونية، وعلى وجه التحديد، المفاهيم المتعلقة بالمؤسسة الدائمة، التي قد تكون مفيدة بالنسبة للبلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال.

٣١ - وإلى حد كبير، لا تعترف التجارة الإلكترونية بالحدود الوطنية. وبسبب هذا، قد يكون من اللازم النظر في فرض ضرائب عليها بطريقة تعاونية بين الحكومات، ورغم أن الدخل المتولد عن التجارة الإلكترونية لا يشكل جزءا هاما من الوعاء الضريبي في البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال، فمن المتوقع أن يصبح هذا الدخل هاما بشكل متزايد في المستقبل، ولا سيما في ما يتعلق بالصفقات التي تتم بين شركة وأخرى. وعلاوة على ذلك، فإن دور التجارة الإلكترونية المتعاظم الأهمية تترتب عليه آثار هامة بالنسبة لإدارة الضرائب، وهي اعتماد آليات للإبلاغ وسداد الضرائب لا تستعمل الورق، مما لا بد وأن يكون له أثر على جميع سلطات الضرائب، حتى في البلدان التي تشجع في اقتصاداتها تجارة إلكترونية نشطة.

٣٢ - وعلى ضوء الأهمية المحتمل أن يكتسبها فرض ضرائب على التجارة الإلكترونية في البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال، عيّن فريق الخبراء فريقا مختصا بدراسة مسألة العمل المقترح بشأن ضرائب التجارة الإلكترونية. وترد في الفقرة ٤٥ أدناه توصيات الفريق المختص بدراسة هذه المسألة على النحو الذي أقره فريق الخبراء.

٣٦ - بيد أن هناك عقبات كبرى تقف أمام تقديم المساعدة في تحصيل الضرائب حالت حتى الآن دون التعاون الإداري الدولي عن طريق الاتفاقيتين النموذجيتين لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي للأمم المتحدة. وتشمل تلك العقبات مشاكل ضريبية موضوعية وإجرائية. وقد تنطوي الولاية القضائية لمعالجة كلا الجانبين الموضوعي والإجرائي لتحصيل الضرائب على ترتيبات مختلفة فيما يتعلق بوضع الأطراف الخاصة في مواجهة صلاحيات، وسلطات، وواجبات، وامتيازات إدارة الضرائب في كل دولة. وهذا ما يجعل من الصعب وضع تدابير واجبة التطبيق ومقبولة عموماً على أساس عالمي، كما يوحي بالحاجة إلى ردود فردية تنسجم مع هيكل وإدارة الدولة المعنية. وعلاوة على ذلك، تتوجس الدول خيفة من الآثار السلبية المترتبة في العلاقات التجارية والأجنبية والتي يمكن أن تسفر عن اتخاذ هذه الترتيبات التعاونية.

٣٧ - ورغم تلك المصاعب، لوحظ أن الدول تحتاج مع ذلك إلى دراسة الآليات والمبادئ التوجيهية الرامية إلى تعزيز التعاون في تحصيل الضرائب. وقد أشير إلى أنه من غير المقبول في عصر العولمة الاقتصادية المتزايدة أن يصير مجتمع الدول العالمي على موقف متشدد يقوم على مفهوم متصلب للسيادة المقيدة بحدود إقليمية. كما لوحظ أن ترتيبات التعاون في تحصيل الضرائب أصبحت مقبولة بشكل متزايد كما أدرجت في اتفاقات الازدواج الضريبي السارية حالياً. وعلاوة على ذلك، فقد اقترح إيلاء النظر في تأثير صك دولي جديد لتعزيز المساعدة الدولية في تحصيل الضرائب وهو: الاتفاقية المتعددة الأطراف بشأن المساعدة الإدارية المتبادلة في المسائل الضريبية التي يطبقها مجلس أوروبا ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي. ولوحظ أن هناك أسباباً موجبة لتعزيز التعاون الإداري في تحصيل المطالبات الضريبية والإذن بهذه المساعدة في الاتفاقات القانونية الدولية.

التشريعات الوطنية إمكانية التحصيل من أجل دولة أخرى. فإدراج مادة بشأن المساعدة في التحصيل لن يكون مفيداً إلا بعد التأكد من أن تقديم المساعدة للدول الأخرى في التحصيل لا يتعارض مع التشريعات الوطنية. إذ أنه لا بد من ضمان فعالية التحصيل. وإذا كانت إدارة الضرائب تعاني من صعوبات في تحصيل ضرائبها هي، فمن المحتمل أن ينطبق هذا على تقديم المساعدة في التحصيل إلى الدول الأخرى. وبالإضافة إلى هذا، لا بد أن تكون النظم القانونية للدول المتعاقدة متشابهة. فمن المفهوم أن تتباين النظم إلى درجة تغدو معها المادة المتعلقة بالمساعدة في التحصيل مستحيلة. وقد يكون من الممكن أن تتباين الكفاءة في التحصيل من دولة إلى أخرى. فإذا كان هناك احتمال في أن تتعدى الدولة المطالبه حدود شروط التحصيل، فغالبا ما سيكون طلب المساعدة غير مجز. وإذا ما خلصت الدولتان على أساس المعايير المذكورة أعلاه، إلى أنه من المستصوب إدراج مادة تتعلق بالمساعدة في التحصيل، فيمكن عندئذ إدراج هذه المادة المتعلقة بالمساعدة في التحصيل في اتفاقية ضريبية. كما يمكن تصور بدائل مختلفة. فقد توافق الدولتان على تبادل المساعدة والدعم بغية تحصيل الضرائب غير المسددة، وذلك وفقاً للقوانين أو الممارسات الإدارية المتبعة في كل منهما فيما يتعلق بالضرائب التي تنطبق عليها الاتفاقية وبأية زيادات، ورسوم إضافية، وفوائد الدفعات المتأخرة والفوائد والتكاليف المتصلة بالضرائب المذكورة. ويمكن للدولة المتعاقدة أن تقرر عن طريق التشاور المتبادل الضرائب التي تنطبق عليها الاتفاقية. ويتعلق الأمر عادة بالضرائب المحددة في الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة وما يتصل بها من فوائد وغرامات وزيادات إلى آخره. ومن الممكن أيضاً إدراج ضرائب غير الضرائب المذكورة، وعندئذ لا بد من النص عليها صراحة في المادة.

يشير إلى أن المناخ الدولي يتحرك نحو تأييد المادة المتعلقة بالمساعدة في التحصيل. فقد أخذ بلد متقدم، طالما عارض هذه المادة، في إعادة النظر الآن في موقفه جدياً.

٤٠ - وبعد مناقشة الموضوع بإسهاب، قرر فريق الخبراء إجراء دراسة أخرى متعمقة للطريقة التي يمكن بها تحقيق المساعدة المتبادلة في تحصيل الديون الضريبية.

سابعاً - مسائل أخرى

٤١ - أبلغ فريق الخبراء أن الأمم المتحدة قد نظّمت، بالتعاون مع حكومة الصين، حلقة العمل التدريبية الأقاليمية الثانية بشأن الضرائب الدولية، في بيجين في الفترة من ٢٣ حتى ٢٧ نيسان/أبريل ٢٠٠١ (وكانت حلقة العمل الأولى قد عُقدت في أمستردام في الفترة من ٢٢ حتى ٢٦ آذار/مارس ١٩٩٩). وقد اشترك في حلقة العمل كبار الإداريين في مجال الضرائب من ١٩ بلداً من البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال، ومن الإدارة الرسمية للضرائب في الصين، وفيما يلي المواضيع الرئيسية التي تم تناولها:

(أ) المبادئ الأساسية للضرائب الدولية والتفاوض بشأن المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية؛

(ب) المعالجة الضريبية للصكوك المالية الجديدة وعوالة أسواق رأس المال؛

(ج) فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية.

ومن المقترح تنظيم المزيد من حلقات العمل من هذا القبيل في المستقبل بغية تحسين المهارات التقنية للإداريين في مجال الضرائب من البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال.

فالعولمة الاقتصادية تستدعي أن تستخدم الدول سلطاتها بشكل مناسب في مجال الإنفاذ للتمكن من تطبيق النظام الضريبي بشكل صحيح وكذلك ضرورة مقاضاة الغش الضريبي ومكافحة التهرب من الضرائب.

٣٨ - كما يستدعي التعاون الإداري الدولي في المسائل الضريبية إذناً تنظيمياً صريحاً يتيح للإدارة الضريبية النظرية الصكوك اللازمة للحصول على المساعدة من الدولة الأخرى، ويجعل الاستجابة إلى طلب التعاون واجباً قانونياً من واجبات الدولة الأخرى. وقد نُظر في عدة أساليب بديلة لتحقيق التعاون الإداري الدولي في تحصيل الضرائب، بيد أنه لم تُمنح الأفضلية لاعتماد أي أسلوب بعينه. وهناك تقارير إيجابية بشأن خبرات مختلف البلدان في مجال المساعدة في التحصيل. ولوحظ أن أحد البلدان قد دخل فعلاً في اتفاقيات كثيرة تتضمن مادة تتعلق بالمساعدة في التحصيل. ويجري الآن النظر في إبرام معاهدات متعددة مع البلدان النامية، وقد أبرمت معاهدتان على الأقل مع بلدان تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال. وقد ذُكر أن أحد البلدان قد تلقى عدداً كبيراً من طلبات المساعدة في التحصيل وأنه قدم في المقابل عدداً من الطلبات في هذا الصدد إلى شركائه في المعاهدة.

٣٩ - ووصف عضو من أحد البلدان النامية بإسهاب تجربة بلده في مجال المساعدة في التحصيل. إذ تم إبرام معاهدات تتضمن هذه المادة مع الكثير من البلدان المجاورة وكذلك مع بلدان أبعد. ورغم أن التجربة المتصلة بتلك المواد محدودة، فيبدو أن هذه العملية تنفّذ بنجاح وأنها تشكل شارعا باتجاهين، من حيث أن بلده متلقٍ ومرسل للطلبات في آن واحد. بموجب هذا المادة. وذكرت مشتركة أخرى من أحد البلدان المتقدمة النمو أن بلدها أبرم اتفاقات كثيرة تنص على المساعدة في تحصيل الضرائب؛ وأن تلك الترتيبات في رأيها تعمل بسلاسة للغاية وبشكل روتيني. وبزع توافق في الآراء

للأغيار الوارد في المادة ٩ من الاتفاقيتين النموذجيتين للأمم المتحدة ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي. ولبلوغ ذلك الهدف، حدد فريق الخبراء مجالين رئيسيين يعود فيهما العمل من خلال اتباع خطوات محددة بفائدة خاصة على البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال. وعلى وجه التحديد، يوصي فريق الخبراء بما يلي:

(أ) تحسين المشورة المتعلقة بالسياسة العامة، والمساعدة التقنية، والتعاون الدولي بشأن مسائل التسعير التحويلي. ولتوفير أقصى الفوائد للبلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال، ينبغي توجيه المساعدة التقنية إلى حل أكثر المشاكل إلحاحاً في ذات الوقت الذي يوضع فيه إطار للتطورات في المستقبل. كما ينبغي أن تشمل هذه المساعدة ما يلي:

١' إسداء المشورة بشأن السياسة العامة في شكل إجراء تقييم قصير الأجل وإيفاد بعثة دعم إلى المنطقة بناء على طلب سلطات الضرائب من البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال؛

٢' تقديم المساعدة التقنية المنصبة على القطاعات الصناعية والتجارية ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للبلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال. وعلى سبيل المثال، ينبغي أن تركز المساعدة على صناعات استخراج الموارد الطبيعية، أو منتجات السلع الأساسية، أو عقود الصناعات التحويلية؛

٣' التدريب على آليات وتقنيات التسعير التحويلي التي تستخدم في تسوية المنازعات؛

٤٢ - كما أبلغ فريق الخبراء بأن إدارة الشؤون الاقتصادية والاجتماعية في الأمانة العامة للأمم المتحدة قد نظمت، بالتعاون مع رابطة التخطيط المالي والضريبي، وهي منظمة غير حكومية مقرها مونتريال، اجتماعاً لفريق الخبراء المخصص المعني باستراتيجيات تحسين تعبئة الموارد في البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال، في الفترة من ٢ حتى ٦ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠٠٠. وقد حضر الاجتماع مسؤولين كبار من إدارات الضرائب من البلدان النامية في أفريقيا وآسيا وأمريكا اللاتينية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال، كما حضره ممثلون عن المنظمات الدولية المالية والمهنية. وقد شارك عدة أعضاء من فريق الخبراء في هذا الاجتماع كمراقبين.

٤٣ - ونوقش باقتضاب اقتراح يدعو إلى تشكيل منظمة عالمية للضرائب، وذلك على غرار منظمة التجارة العالمية. وقد أشار عضو من أحد البلدان النامية إلى أن إنشاء مثل هذه المنظمة قد يكون مفيداً في تنسيق جهود المساعدة الدولية. وأشار مشترك آخر إلى أن فريق الخبراء هو حالياً أكثر الهيئات تمثيلاً للحكومات في جميع أرجاء العالم بشأن المسائل المتعلقة بضريبة الدخل.

ثامناً - التوصيات

٤٤ - قدّم فريق الخبراء، استناداً إلى عمل فريقه المختص، التوصيات الواردة أدناه المتعلقة بالعمل المقترح بشأن التسعير التحويلي.

التسعير التحويلي

٤٥ - تناولت الأمم المتحدة التسعير التحويلي وما يتصل به من مسائل لسنوات عدة في كثير من المنتديات المختلفة. ويعترف فريق الخبراء بالحاجة إلى قيام البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال إلى تحسين قدراتها على وضع وتنفيذ وإدارة قواعد التسعير التحويلي بما يتفق ومبدأ التسعير

انتقال أنها قد دخلت في منازعات طويلة ومكلفة مع الشركات المتعددة الجنسيات بشأن التطبيق الصحيح لمبدأ التسعير للأغيار. ولتفادي مثل هذه المنازعات والحد من تكاليف حل المنازعات عند نشوئها، وضع فريق الخبراء القائمة التالية من الخطوات المحتملة:

١' ينبغي اتخاذ إجراءات لمعالجة طلبات تبادل المعلومات المتصلة بالتسعير التحويلي بموجب المادة ٢٦ من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية والاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، وذلك بطريقة صحيحة وسريعة؛

٢' ينبغي تحديد الممارسات الإدارية التي تتيح لسلطات الضرائب في البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال تفادي المنازعات مع دافعي الضرائب بشأن تفسير مبدأ التسعير للأغيار. والمثال على هذه الممارسة الممكنة هو نشر الأحكام الإيضاحية أو التقنية، بما في ذلك الأحكام التي تم التوصل إليها بصورة مشتركة مع الشركاء في التجارة؛

٣' ينبغي سبر الطرق والوسائل لتحسين العمل بإجراءات التسوية الودية المنصوص عليها في المادة ٢٥ من الاتفاقيتين النموذجيتين للأمم المتحدة ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي؛

٤' ينبغي دراسة أساليب بديلة ممكنة لحل المنازعات، مثل الوساطة والتحكيم، وذلك لمعرفة ما إذا كانت تنسجم مع احتياجات

٤' تعزيز وتنسيق المساعدة الثنائية المقدمة من البلدان المتقدمة النمو إلى البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال؛

٥' تحديد خبراء التسعير التحويلي الذين يتمتعون بالأساس التقني اللازم لتوفير الإرشاد العملي والمساعدة إلى البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال؛

٦' تعزيز الحوار بين البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال بشأن مسائل التسعير التحويلي عن طريق إتاحة الفرص للبلدان ذات الخبرة التفصيلية بشأن مسائل التسعير التحويلي المحددة لكي تتقاسم خبرتها مع سائر البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال؛

٧' زيادة التعاون بين المنظمات الدولية ومختلف البلدان التي تقدم، كل منها على حدة، المساعدة التقنية للبلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال؛

٨' سبر إمكانية وضع بعض النماذج للقواعد المبسطة (الملاذات الآمنة) التي يمكن للبلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال استخدامها إلى حين يكون في مقدورها تطبيق مبدأ التسعير للأغيار الوارد في المادة ٩ من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية. وسيكون الهدف من هذه القواعد المبسطة الاقتراب من النتائج التي يمكن تحقيقها بموجب هذا المبدأ؛

(ب) تفادي منازعات التسعير التحويلي وحلّها. وجدت البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة

تجري الأمم المتحدة دراسة عن المسائل الضريبية ذات الصلة،
تعالج النقاط الثلاث التالية:

(أ) أولاً، ما إذا كان مبدأ المؤسسة الدائمة،
بالنحو المفهوم حالياً في القانون، يحتاج إلى تغيير لمراعاة
التغيرات في البيئة الاقتصادية التي طرأت منذ اعتماده لأول
مرة كمبدأ لفرض الضرائب؛

(ب) وثانياً، ما إذا كانت الطرق المعينة لفرض
ضرائب على التجارة الإلكترونية تشكل خطراً على إيرادات
الضرائب في البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة
انتقال. وينبغي للدراسة أن تبحث في جملة أمور، الأثر
المحتمل للتجارة الإلكترونية، والتغيرات التكنولوجية ذات
الصلة، على الطرق التقليدية في تحديد مصدر الدخل؛

(ج) وثالثاً، ما إذا كانت هناك طرق عملية
تتصدى بها البلدان النامية والبلدان التي تمر اقتصاداتها بمرحلة
انتقال للمخاطر المحتملة أن تتعرض لها إيراداتها الضريبية من
جاء التجارة الإلكترونية. فإذا ما خلصت الدراسة إلى أن
مبدأ المؤسسة الدائمة في الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة
يحتاج إلى تنقيح، فعندئذ ينبغي لها أن تقدم صيغة بديلة
لمعاهدة قد يقرها فريق الخبراء. كما ينبغي للدراسة أن تقترح
أنواع التغيرات في إدارة الضرائب في البلدان النامية والبلدان
التي تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال، التي قد تكون لازمة
للتصدي بشكل فعال للتحديات التي تفرضها التجارة
الإلكترونية على فرض الضرائب على هذا الدخل في بلد
المنشأ.

**تقرير فريق الخبراء عن اجتماعه العاشر وجدول الأعمال
المؤقت لاجتماعه الحادي عشر**

٤٨ - اقترح فريق الخبراء إدراج البنود الموضوعية التالية في
جدول الأعمال المؤقت لاجتماعه الحادي عشر:

وظروف البلدان النامية والبلدان التي تمر
اقتصاداتها بمرحلة انتقال؛

(ج) قيام البلدان والمنظمات الدولية بالنظر في
كيفية تنفيذ التوصيات المذكورة أعلاه بقصد بلوغ التحسين
المرغوب في التعاون والتنسيق الدوليين في مجال التسعير
التحويلي وما يتصل به من مسائل.

فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

٤٦ - في ضوء الأهمية المحتملة أن يكتسبها فرض ضرائب
على التجارة الإلكترونية بالنسبة للبلدان النامية والبلدان التي
تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال، عيّن فريق الخبراء فريقاً مختصاً
لدراسة مسألة العمل المقترح بشأن فرض ضرائب على
التجارة الإلكترونية. وقد خلص الفريق المختص في تقريره،
على النحو الذي أقره فريق الخبراء، إلى أن التجارة
الإلكترونية (e commerce) لا تعترف إلى حد كبير بالحدود
الوطنية. وبسبب هذه السمة للتجارة الإلكترونية، ينبغي
النظر في ضرائبها بطريقة تعاونية فيما بين الحكومات. ورغم
أن الدخل المتأتي من التجارة الإلكترونية لا يشكّل حالياً
جزءاً هاماً من الوعاء الضريبي للبلدان النامية أو البلدان التي
تمر اقتصاداتها بمرحلة انتقال، فمن المتوقع أن يصبح هذا
الدخل متعاضماً الأهمية في المستقبل، ولا سيما فيما يتعلق
بالصفقات التي تتم بين شركة وأخرى. وعلاوة على ذلك،
فإن دور التجارة الإلكترونية المتزايد الأهمية تترتب عليه آثار
هامّة بالنسبة لإدارة الضرائب، ولا سيما بالنسبة لاتباع
آليات للإبلاغ عن الضرائب وسدادها بدون استعمال
الورق، الأمر الذي لا بد أن يكون له تأثير على جميع
سلطات الضرائب، وحتى على سلطات البلدان التي لا تشبع
في اقتصاداتها تجارة إلكترونية نشطة.

٤٧ - وفي ضوء الأهمية المحتملة لضرائب التجارة
الإلكترونية بالنسبة للبلدان النامية، يوصي فريق الخبراء بأن

(أ) استعراض واستكمال اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية لازدواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية، ودليل التفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية؛

(ب) التسعير التحويلي؛

(ج) فرض ضرائب على التجارة الإلكترونية؛

(د) المساعدة المتبادلة في تحصيل الديون الضريبية؛

(هـ) الأدوات المالية الجديدة؛

(و) الوساطة والتحكيم؛

(ز) البروتوكول المتعلق بإجراءات المساعدة المتبادلة؛

(ح) المفاضلة بين المعاهدات؛

(ط) عملية تمويل التنمية.

٤٩ - وقد يرغب المجلس في الإحاطة علماً بتقرير فريق الخبراء عن اجتماعه العاشر وإقرار عقد اجتماعه الحادي عشر لمعالجة البنود الموضوعية المدرجة أعلاه في عام ٢٠٠٣.