الأمم المتحدة

E/C.18/2006/3

المجلس الاقتصادي والاجتماعي

Distr.: General
13 October 2006
Arabic
Original: English/French

لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي
في المسائل الضريبية
الدورة الثانية
جنيف، ٣٠ تشرين الأول/أكتوبر –
٣ تشرين الثاني/نوفمبر ٢٠٠٦

المادة ٢٧ (المساعدة في تحصيل الضرائب) والتعليق عليها*

* تم إعداد هذه الوثيقة بمعرفة اللجنة الفرعية المعنية بالمساعدة المتبادلة في تحصيل الضرائب (المنسق: باسكال سانت – أمان). والآراء ووجهات النظر التي تم التعبير عنها هي آراء ووجهات نظر المؤلف ولا تمثل بالضرورة آراء ووجهات نظر الأمم المتحدة.

06-57900 (A)

أولاً – المادة ٢٧

"المادة ٢٧

"المساعدة في تحصيل الضرائب[١]

"١ – سوف تقدّم الدول المتعاقدة المساعدة إلى إحداها الأخرى في تحصيل المطالبات المتعلقة بالإيرادات. وهذه المساعدة غير مقيّدة بالمادة ١. ويمكن للسلطات المختصة في الدول المتعاقدة أن تقوم، بالاتفاق المتبادل، بتسوية طريقة تطبيق هذه المادة.

"٢ – يعني مصطلَح "المطالبة المتعلقة بالإيراد". كما هي مستخدمة في هذه المادة، مبلغاً مديناً يتعلق بالضرائب المشمولة بهذه الاتفاقية فضلاً عن الفائدة والجزاءات والتكاليف الإدارية للتحصيل أو الحفظ المرتبطة بهذا المبلغ.

"٣ – عندما تكون مطالبة تتعلق بالإيراد في دولة متعاقدة من المتعيّن إنفاذها بموجب قوانين تلك الدولة ويدين بها شخص لا يستطيع، في ذلك الوقت، بموجب قوانين تلك الدولة، أن يمنع تحصيلها، فإن هذه المطالبة المتعلقة بالإيراد، سوف تكون، بناء على طلب السلطة المختصة في تلك الدولة، مقبولة لغرض التحصيل بمعرفة السلطة المختصة في دولة متعاقدة أخرى. ويتم تحصيل هذه المطالبة المتعلقة بالإيراد بمعرفة تلك الدولة الأخرى وفقاً لأحكام قوانينها المطبقة على إنفاذ وتحصيل ضرائبها الخاصة كما لو كانت المطالبة المتعلقة بالإيراد هي مطالبة تتعلق بالإيراد في تلك الدولة الأخرى.

"٤ – عندما تكون مطالبة متعلقة بالإيراد في دولة متعاقدة هي مطالبة تتخذ تلك الدولة، بموجب قوانينها، تدابير للحفظ بغرض كفالة تحصيلها، فإن هذه المطالبة المتعلقة بالإيراد، سوف تكون مقبولة، بناء على طلب السلطة المختصة في تلك الدولة، لغرض اتخاذ تدابير للحفظ بمعرفة السلطة المختصة في الدولة المتعاقدة الأخرى. وسوف تقوم تلك الدولة الأخرى باتخاذ تدابير الحفظ فيما يتصل بهذه المطالبة المتعلقة بالإيراد وفقاً لأحكام قوانينها كما لو كانت المطالبة المتعلقة بالإيراد هي مطالبة تتعلق بالإيراد في تلك الدولة الأخرى حتى

---

(١) في بعض البلدان، قد تتيح القوانين أو السياسة أو الاعتبارات الوطنية الإدارية أو تبرر نوع المساعدة المستهدفة بموجب هذه المادة أو قد تتطلب تقييد هذا النوع من المساعدة، بحيث تقتصر على البلدان التي لديها نظم ضريبية متماثلة أو اعتبارات ضريبية متماثلة أو بالنسبة للضرائب المشمولة. ولهذا السبب، ينبغي إدراج المادة فقط في الاتفاقية حيث تتوصل كل دولة، استناداً إلى العوامل الوارد بيانها في الفقرة ١ من التعليق على هذه المادة، إلى أنه يمكنها أن توافق على تقديم المساعدة في تحصيل الضرائب التي تفرضها الدولة الأخرى.

إذا كانت المطالبة المتعلقة بالإيراد، في الوقت الذي تكون فيه هذه التدابير مطبَّقة، غير نافذة في الدولة المذكورة أو لا أو يدين بها شخص له الحق في منع تحصيلها.

"٥ - وبغض النظر عن أحكام الفقرتين ٣ و ٤، فإن المطالبة المتعلقة بالإيراد والمقبولة لدى دولة متعاقدة لأغراض الفقرتين ٣ و ٤، لن تكون رهناً، في تلك الدولة، بالحدود الزمنية أو تمنح أي أولوية تنطبق على المطالبة المتعلقة بالإيراد بموجب قوانين تلك الدولة بسبب طابعها في حد ذاته. وبالإضافة إلى ذلك، فإن المطالبة المتعلقة بالإيراد والتي تقبلها دولة متعاقدة لأغراض الفقرتين ٣ و ٤، لن تكون لها، في تلك الدولة، أي أولوية تطبّق على تلك المطالبة المتعلقة بالإيراد بموجب قوانين الدولة المتعاقدة الأخرى.

"٦ - ولن تنظر الإجراءات المتصلة بوجود المطالبة المتعلقة بالإيراد أو صحتها أو مقدارها في دولة متعاقدة أمام محاكم الدولة المتعاقدة الأخرى أو هيئاتها الإدارية.

"٧ - حيثما يتم في أي وقت بعد قيام الدولة المتعاقدة بتقديم طلب بموجب الفقرتين ٣ و٤ وقبل قيام الدولة المتعاقدة الأخرى بتحصيل وتحويل المطالبة ذات الصلة والمتعلقة بالإيراد إلى الدولة المذكورة أولاً، تتوقف المطالبة ذات الصلة والمتعلقة بالإيراد عن أن تكون:

"(أ) في حالة التقدُّم بطلب بموجب الفقرة ٣، مطالبة تتعلق بالإيراد للدولة المذكورة أولاً وتكون نافذة بموجب قوانين تلك الدولة أو يدين بها شخص، لا يستطيع في ذلك الوقت، وبموجب قوانين الدولة، أن يمنع تحصيلها، أو

(ب) في حالة التقدم بطلب بموجب الفقرة ٤، مطالبة تتعلق بالإيراد للدولة المذكورة أولاً، يمكن لتلك الدولة، أن تتخذ، بموجب قوانينها، تدابير للحفظ بغرض ضمان تحصيلها وتقوم السلطة المختصة في الدولة المذكورة أولاً بإخطار السلطة المختصة في الدولة الأخرى بتلك الحقيقة، وتقوم الدولة المذكورة أولاً، حسب خيار الدولة الأخرى، إما بتعليق أو سحب طلبها.

٨ - لا تفسر أحكام هذه المادة بأية حال بحيث تفرض على دولة متعاقدة التزام:

(أ) بالقيام بتدابير إدارية تتعارض مع قوانين أو ممارسات تلك الدولة المتعاقدة أو غيرها؛

"(ب) بالقيام بتدابير تتعارض مع السياسة العامة (النظام العام)؛

"(ج) بتقديم مساعدة إذا لم تتبع الدولة المتعاقدة الأخرى جميع التدابير المعقولة للتحصيل أو الحفظ، حسب الحالة، المتوفرة بموجب قوانينها أو ممارساتها الإدارية؛

(د) بتقديم المساعدة في الحالات التي يكون فيها العبء الإداري الواقع على تلك الدولة غير متناسب بشكل واضح مع الفائدة التي تحصل عليها الدولة المتعاقدة الأخرى

ثانياً – تعليق على المادة ٢٧

يتعلق بتقديم المساعدة في تحصيل الضرائب

ألف – اعتبارات عامة

١ – توفّر هذه المادة القواعد التي قد تتفق عليها الدول المتعاقدة[٢] لكي تقدم المساعدة الواحدة إلى الأخرى في تحصيل الضرائب. وفي بعض الدول قد يحول القانون الوطني أو السياسة الوطنية دون هذا الشكل من المساعدة أو يضع حدوداً عليها. وفي بعض الحالات، أيضاً، قد لا تبرر الاعتبارات الإدارية تقديم المساعدة إلى دولة أخرى في تحصيل الضرائب أو تحد منها أيضاً. وأثناء المفاوضات، كل دولة متعاقدة سوف تحتاج إلى أن تحديد ما إذا كانت المساعدة ينبغي تقديمها وإلى أي مدى يتم تقديمها إلى الدولة الأخرى استناداً إلى عوامل مختلفة، بما في ذلك:

- الموقف الذي يتخذه القانون الوطني من تقديم المساعدة في تحصيل ضرائب الدولة الأخرى؛
- ما إذا كانت النظم الضريبية والإدارات الضريبية والمعايير القانونية في الدولتين متماثلة وإلى أي مدى، وخاصة فيما يتعلق بحماية الحقوق الأساسية لدافعي الضرائب (مثل الإخطار الملائم وفي الوقت المناسب بالمبالغ المطلوبة من دافع الضرائب، الحق في سرّية المعلومات المرسلة إلى دافع الضرائب، والحق في الاستئناف، والحق في الاستماع إلى دافع الضرائب وأن يقدم ما لديه من حجج وأدلة، والحق في أن يتولى محامٍ مساعدته من اختيار دافع الضرائب، والحق في محاكمة عادلة، إلخ؛
- ما إذا كانت المساعدة في تحصيل الضرائب سوف توفر فوائد متوازنة ومتبادلة لكلتا الدولتين؛
- ما إذا كانت الإدارة الضريبية في كل دولة سوف تكون قادرة على تقديم هذه المساعدة على نحو فعَّال؛

(٢) خلال التعليق على المادة ٢٧، يشار إلى الدولة التي تتقدّم بطلب للمساعدة بأنها ''الدولة الطالبة'' في حين يشار إلى الدولة التي يطلب منها المساعدة بأنها الدولة المطلوب منها''.

- ما إذا كانت تكاليف المساعدة غير مرتفعة للغاية بالنسبة للدولة المطلوب منها؛
- ما إذا كانت التدفقات التجارية والاستثمارية بين الدولتين كافية لتبرير شكل المساعدة؛
- ما إذا كانت الضرائب التي تطبقها المادة ينبغي أن تكون محدودة لأسباب دستورية أو غيرها.

وينبغي إدراج المادة فقط في الاتفاقية حيث تتوصل كل دولة، استناداً إلى هذه العوامل، إلى أنه يمكنها أن توافق على تقديم المساعدة في تحصيل الضرائب التي تقررها الدولة الأخرى.

وتماثل المادة ٢٧ من هذا النموذج بصفة رئيسية نموذج منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، وقد تم أدناه استنساخ معظم تعليق هذه المنظمة.

باء - التعليق على فقرات المادة ٢٧

الفقرة ١

٢ - تحتوي الفقرة على المبدأ القائل بأن الدولة المتعاقدة ملزمة بمساعدة الدولة الأخرى في تحصيل الضرائب المستحقة لها، شريطة الوفاء بالشروط الواردة في المادة. وتوفر الفقرتان ٣ و ٤ الشكلين اللذين ستتخذهما هذه المساعدة.

٣ - وتنص الفقرة أيضاً على أن المساعدة بموجب المادة ليست مقيدة بالمادتين ١ و ٢. وبالتالي ينبغي تقديم المساعدة فيما يتعلق بالمطالبة المتعلقة بالإيراد والتي يدين بها أي شخص لإحدى الدول المتعاقدة، سواء كان مقيماً في الدولة المتعاقدة أو غير مقيم. غير أن بعض الدول المتعاقدة قد تود أن تقتصر المساعدة على الضرائب التي يدين بها المقيمون في أي من الدولتين المتعاقدتين. وهذه الدول حرة في أن تقيد نطاق المادة بأن تحذف الإشارة إلى المادة ١ من الفقرة. وبالعكس، قد تود بعض الدول المتعاقدة شمول الضرائب من أي نوع. وفي هذه الحالة، ينبغي ألا تقتصر المساعدة بموجب المادة على المادتين ١ و ٢.

٤ - وتنطبق الفقرة ١ من المادة ٢٦ على تبادل المعلومات لأغراض أحكام الاتفاقية، أي بما في ذلك المادة ٢٧. ومن ثم فإن سرية المعلومات لأغراض المساعدة في التحصيل مكفولة.

٥ - وتنص الفقرة في الختام على أن السلطات المختصة في الدول المتعاقدة قد تود، بالاتفاق المتبادل، أن تقرر تفاصيل التطبيق العملي لأحكام المادة.

٦ - وينبغي أن يتناول هذا الاتفاق، الوثائق التي ينبغي أن ترافق طلب يتم تقديمه عملاً بالفقرة ٣ أو ٤. ومن الممارسة الشائعة أن تتم الموافقة على أن ترافق هذه الوثائق الطلب بتقديم المساعدة على نحو ما يتطلبه قانون الدولة الطالبة، أو أن تتم الموافقة عليه من جانب السلطات المختصة في الدول المتعاقدة، وأن ذلك ضرورياً للقيام، حسب الحالة، بتحصيل المطالبة المتعلقة بالإيراد أو تدابير الحفظ. وقد تشمل هذه الوثائق، على سبيل المثال، إعلان بأن المطالبة المتعلقة بالإيراد قابلة للإنفاذ ويدين بها شخص لا يمكنه، بموجب القانون في الدولة الطالبة، أن يمنع تحصيلها أو تحصيل نسخة رسمية من الصك الذي يتيح الإنفاذ في الدولة الطالبة. وينبغي أيضاً توفير ترجمة رسمية للوثائق بلغة الدولة الطالبة. ويمكن أيضاً الاتفاق، حسب الاقتضاء، على أن يتم قبول الصك الذي يتيح الإنفاذ في الدولة الطالبة، حسب الاقتضاء ووفقاً للأحكام السارية في الدولة المطلوب منها، أو الاعتراف به، أو استكماله، أو استبداله، في أقرب وقت ممكن بعد تاريخ الاستلام المتعلق بالطلب المقدّم للحصول على مساعدة، بصك يتيح الإنفاذ في الدولة الأخيرة.

٧ - وينبغي أيضاً أن يتناول الاتفاق مسألة التكاليف التي يتم تكبدها بواسطة الدولة المطلوب في الوفاء بطلب قدم بموجب الفقرة ٣ أو ٤ في تحصيل مطالبة تتعلق بالإيراد تقيد على حساب المدين ولكنها ضرورية لتحديد الدولة التي سوف تتحمل التكاليف التي لا يمكن استعادتها من ذلك الشخص. وتتمثل الممارسة المتبعة، في هذا الاعتبار، في أنه في حالة عدم وجود اتفاق محدد يتعلق بحالة معينة، فإن التكاليف العادية التي تتحملها دولة في تقديم مساعدة إلى الدولة الأخرى لن يتم سدادها بواسطة الدولة الأخرى. والتكاليف العادية هي التكاليف المرتبطة مباشرة أو على نحو عادي بالتحصيل، أي التكاليف المتوقعة في إجراءات التحصيل المحلي العادية. غير أنه في حالة التكاليف غير العادية تتمثل الممارسة في النص على أن تتحمل الدولة الطالبة هذه التفاصيل، ما لم يتم الاتفاق بين الجانبين على خلاف ذلك. وسوف تشمل هذه التكاليف، على سبيل المثال، التكاليف التي يتم تكبدها عندما يتم استخدام نوع معيّن من الإجراءات بناءً على طلب الدولة الأخرى، أو التكاليف التكميلية للخبراء، أو المترجمين الفوريين أو المترجمين التحريريين. ومعظم الدول ترى أيضاً أنه من التكاليف غير العادية تكاليف الإجراءات القضائية أو المتعلقة بإشهار الإفلاس. وينبغي أن يوفّر الاتفاق تعريفاً للتكاليف غير العادية وينبغي أن يجري التشاور بين الدول المتعاقدة في أي حالة خاصة من الحالات التي من المرجَّح فيها أن يشمل الأمر تكاليف غير عادية. وينبغي الاتفاق أيضاً على أنه حالما تتوقع دولة متعاقدة أنه من الممكن تكبد تكاليف غير عادية، فإنها سوف تقوم بإبلاغ الدولة المتعاقدة الأخرى وتبيّن المبلغ التقديري لهذه التكاليف حتى يمكن للدولة الأخرى ما إذا كان يتعيّن أن يتم تكبد هذه التكاليف. ومن المحتمل أيضاً، بشكل

طبيعي، أن تنص الدول المتعاقدة على أن يتم تخصيص هذه التكاليف على أساس مخالف لما تم بيانه أعلاه، وقد يكون ذلك ضرورياً، على سبيل المثال، حيث يتم تعليق أو سحب طلب بتقديم المساعدة في التحصيل بموجب الفقرة ٧ أو حيث سبق معالجة مسألة التكاليف المتكبدة في تقديم المساعدة في التحصيل في صك قانوني آخر مطبّق في هذه الدول. وأخيراً، يمكن الاتفاق بالتالي على أن يتم تحمّل جميع التكاليف بما في ذلك التكاليف العادية بواسطة دولة واحدة فقط. وفي هذه الحالة سيكون على الدول المتعاقدة الاتفاق على التكاليف. ويمكن أن تتحدد هذه على أساس مبلغ محدد.

٨ - ويمكن أيضاً للسلطات المختصة، أن تتناول في الاتفاق مسائل عملية أخرى مثل:

- ما إذا كان ينبغي أن يكون هناك حد زمني بعده ليس من الممكن تقديم طلب بالمساعدة فيما يتصل بمطالبة معينة تتعلق بالإيراد؛
- ما هو سعر الصرف الذي ينبغي أن يطبق عندما يتم تحصيل مطالبة تتعلق بالإيراد بعملة تختلف عن العملة المستخدمة في الدولة الطالبة؛
- كيف يمكن تحويل أي مقدار من المال يتم تحصيله وفقاً لمطلب قديم بموجب الفقرة ٣ إلى الدولة الطالبة؛
- ما إذا كان هناك حد أدنى للعتبة لا يمكن دونه تقديم المساعدة.

الفقرة ٢

٩ -تعرف الفقرة ٢ مصطلح ''المطالبة المتعلقة بالإيراد'' لأغراض المادة. وينطبق التعريف على أي مبلغ مدين فيما يتعلق بالضرائب التي يشملها هذا الاتفاق. وينطبق أيضاً على الفائدة والجزاءات الإدارية وتكاليف التحصيل أو الخلاف المرتبطة بهذا المبلغ.

١٠ - ربما تفضل بعض الدول المتعاقدة تحديد تطبيق المادة على جميع الضرائب. وعلى الدول التي تود أن تفعل ذلك أن تستبدل الفقرتين ١ و ٢ بما يلي:

''١ - سوف تقدّم الدول المتعاقدة المساعدة إحداها إلى الأخرى في تحصيل المطالبات المتعلقة بالإيراد. وهذه المساعدة غير مقيدة بالفقرتين ١ و ٢. ويمكن للسلطات المختصة في الدول المتعاقدة أن تقوم عن طريق الاتفاق المتبادل بتسوية طريقة تطبيق هذه المادة.

''٢- يعني مصطلح ''المطالبة المتعلقة بالإيراد'' كما هو مستخدم في هذه المادة أي مبلغ مدين فيما يتعلق بجميع الضرائب التي تفرض نيابة عن الدول المتعاقدة أو

شعبها الفرعية السياسية أو سلطاتها المحلية، ولكن إلى الحد الذي يكون فيه فقط فرض هذه الضرائب لا يتعارض مع الاتفاقية أو أي صك سار بين الدول المتعاقدة مع الفائدة والجزاءات الإدارية وتكاليف التحصيل أو الحفظ المتعلقة بهذا المبلغ.

١١ - وبالمثل، قد تود بعض الدول المتعاقدة الحد من نطاق المادة بحيث لا تشمل الضرائب التي تشملها الاتفاقية ولكن بعض أنواع الضرائب التي تتفق على قائمتها، أو تود إيضاح نطاق تطبيق هذه الأحكام بأن تدرج في التعريف قائمة تفصيلية للضرائب. والدول التي تود أن تفعل ذلك حرة في أن تعتمد على نحو ثنائي التعريف التالي:

''يعني مصطلح ''المطالبة المتعلقة بالإيراد'' كما هو مستخدم في هذه المادة أي مبلغ مدين فيما يتعلق بالضرائب التالية التي تفرضها الدول المتعاقدة، مع الفائدة والجزاءات الإدارية وتكاليف التحصيل أو الحفظ المتعلقة بهذا المبلغ.

(أ) (في الدولة ألف) ....

(ب) (في الدولة باء) ...''

وإذا كانت الفقرة ٢ قد صيغت على هذا النحو، فإنه ينبغي أن تصاغ الفقرة ١ حسب النموذج المقترح في النقطة ١١ أعلاه.

١٢ - ومن أجل التأكد من أن السلطات المختصة يمكنها أن تبلغ المعلومات بحرية لأغراض المادة، ينبغي للدول المتعاقدة أن تكفل صياغة المادة على نحو يتيح تبادل المعلومات فيما يتعلق بأي ضريبة تنطبق عليها هذه المادة.

١٣ - وما من شيء في الاتفاقية يمنع تطبيق أحكام المادة على المطالبات المتعلقة بالإيراد التي تنشأ قبل سريان الاتفاقية، ما دامت المساعدة المتعلقة بهذه المطالبات تقدم بعد سريان الاتفاقية وأصبحت أحكام المادة فعّالة. غير أن الدول المتعاقدة قد تجد أنه من المفيد إيضاح مدى تطبيق أحكام المادة على هذه المطالبات المتعلقة بالإيراد، وخاصة عندما تقضي الأحكام المتعلقة بسريان اتفاقيتها بأن يكون لأحكام تلك الاتفاقية مفعول فيما يتعلق بالضرائب الناشئة أو المفروضة اعتباراً من وقت محدد. والدول التي تود تقييد انطباق المادة على المطالبات الناشئة بعد سريان الاتفاقية حرة أيضاً في أن تفعل ذلك خلال المفاوضات الثنائية.

الفقرة ٣

١٤ - تنص هذه الفقرة على الشروط التي بمقتضاها يمكن التقدّم بطلب للمساعدة في التحصيل. ويتعيّن إنفاذ المطالبة المتعلقة بالإيراد بموجب قانون الدولة الطالبة وأن يدين بها شخص لا يمكنه، في ذلك الوقت بموجب قانون تلك الدولة، أن يمنع تحصيلها.

١٥ - وفي كثير من الدول، يمكن تحصيل المطالبة المتعلقة بالإيراد حتى وإن كان لا يزال هناك حق في الاستئناف أمام جهة إدارية أو محكمة فيما يتعلق بصحة المطالبة أو مقدارها. غير أنه إذا كان القانون الداخلي للدولة المطلوب منها لا يتيح لها تحصيل مطالباتها المتعلقة بالإيراد عندما يكون الاستئناف ما زال معلقاً، فإن الفقرة لا تأذن لها بأن تفعل ذلك في حالة المطالبات المتعلقة بالإيراد للدولة الأخرى التي لا تزال توجد بالنسبة لهذه المطالبات هذه الحقوق التي تتعلق بالاستئناف حتى لو كان ذلك لا يمنع التحصيل في الدولة الأخرى. والواقع فإن العبارة القائلة ''بإتمام التحصيل بمعرفة الدولة الأخرى وفقاً لأحكام قوانينها المطبقة على إنفاذ وتحصيل ضرائبها وكأن المطالبة المتعلقة بالإيراد مطالبة تتعلق بالإيراد لتلك الدولة الأخرى'' تنطوي على مفعول يجعل القيد المتعلق بالقانون الداخلي للدولة المطلوب منها والمطبّق على تحصيل المطالبة المتعلقة بالإيراد للدولة الأخرى.

١٦ - وتنظم الفقرة ٣ أيضاً الطريقة التي يتم بها تحصيل المطالبة المتعلقة بالإيراد للدولة الأخرى بمعرفة الدولة المطلوب منها. وفيما عدا ما يتعلق بالحدود الزمنية والأولوية (انظر التعليق على الفقرة ٥)، فإن الدولة المطلوب منها ملزمة بتحصيل المطالبة المتعلقة بالإيراد للدولة الطالبة كما لو كانت مطالبة متعلقة بالإيراد للدولة المطلوب منها، حتى وإن كانت، في ذلك الوقت، ليست بحاجة إلى الاضطلاع بإجراءات للتحصيل تتعلق بدافع الضرائب هذا لأغراضها الذاتية. وكما سبق ذكره، فإن العبارة القائلة، وفقاً لأحكام قانونها المطبقة على إنفاذ وتحصيل ضرائبها الخاصة'' لها مفعول الحد من المساعدة المتعلقة لتحصيل المطالبات ولا يوجد فيما يتصل بها حقوق أخرى للاستئناف بموجب القانون الداخلي للدولة المطلوب منها.

١٧ - ومن المحتمل أن يعني الطلب بضريبة لا توجد في الدولة المطلوب منها. وسوف تقوم الدولة الطالبة بأن تبيّن، حسب الاقتضاء، طبيعة المطالبة المتعلقة بالإيراد، ومكوّنات المطالبة المتعلقة بالإيراد، وتاريخ انتهاء صلاحية المطالبة والأصول التي يمكن أن يتم منها استعادة المطالبة المتعلقة بالإيراد. وعندئذ سوف تتابع الدولة المطلوب منها الإجراء المطبق على المطالبة بضريبة تخصها ومماثلة لضريبة الدولة الطالبة أو أي إجراء مناسب آخر إذا لم تكن توجد ضريبة مماثلة.

الفقرة ٤

١٨ - من أجل حماية حقوق التحصيل للدولة المتعاقدة، فإن الفقرة تمكنها من أن تطلب من الدولة الأخرى اتخاذ تدابير للحفظ حتى وإن لم يكن باستطاعتها بعد أن تطلب مساعدة في التحصيل، أي عندما تكون المطالبة المتعلقة بالإيراد غير قابلة للإنفاذ بعد أو عندما يكون

المدين ما زال له الحق في منع تحصيل المطالبة. وهذه الفقرة ينبغي فقط إدراجها في اتفاقيات بين الدول القادرة على اتخاذ تدابير للحفظ بموجب قوانينها. وأيضاً، فإن الدول التي تعتبر أنه من غير المناسب اتخاذ تدابير للحفظ فيما يتعلق بالضرائب التي تدين بها لدولة أخرى قد تقرر عدم إدراج الفقرة في اتفاقياتها أو تعمل على تقييد نطاقها. وفي بعض الدول، يشار إلى تدابير الحفظ على أنها ''تدابير مؤقتة''، وهذه الدول حرة في أن تضيف هذه الكلمات إلى الفقرة لإيضاح نطاقها فيما يتعلق بمصطلحاتها.

١٩ - ومن أمثلة التدابير التي تنطبق عليها الفقرة هو الحجز على الأصول أو تجميدها قبل صدور حكم نهائي لضمان أن هذه الأصول ما زالت متوفرة عندما يحدث التحصيل فيما بعد. وقد تتفاوت الشروط المطلوبة لاتخاذ تدابير الحفظ من دولة إلى أخرى، ولكن مقدار المطالبة المتعلقة بالإيراد في جميع الأحوال ينبغي تحديدها مقدماً، وإن كان ذلك مؤقتاً أو جزئياً فقط. ومن غير الممكن التقدم بطلب اتخاذ تدابير للحفظ فيما يتعلق بمطالبة تتعلق بالإيراد ما لم تستطع الدولة الطالبة أن تتخذ هي ذاتها هذه التدابير فيما يتعلق بالمطالبة (انظر التعليق على الفقرة ٨).

٢٠ - ولدى التقدُّم بطلب لاتخاذ تدابير تتعلق بالحفظ ينبغي للدولة الطالبة أن تبيِّن في كل حالة المرحلة التي تم الوصول إليها في عملية التقييم أو التحصيل. وسيكون عندئذ على الدولة المطلوب منها أن تنظر فيما إذا كانت قوانينها وممارساتها الإدارية تسمح في هذه الحالة باتخاذ تدابير للحفظ.

الفقرة ٥

٢١ - تقضي الفقرة ٥ أولاً بأن الحدود الزمنية للدولة المطلوب منها، أي التمديدات الزمنية التي لا يمكن بعدها إنفاذ أو تحصيل مطالبة تتعلق بالإيراد، لن تنطبق على مطالبة تتعلق بالإيراد تقدمت الدولة الأخرى فيما يتعلق بها بطلب بموجب الفقرة ٣ أو ٤. ونظراً لأن الفقرة ٣ تشير إلى مطالبة تتعلق بالإيراد قابلة للإنفاذ في الدولة الطالبة والفقرة ٤ إلى مطالبة تتعلق بالإيراد يمكن للدولة الطالبة أن تتخذ بشأنها تدابير للحفظ، فإنه يترتب على ذلك أن الحدود الزمنية للدولة الطالبة هي التي تنطبق فقط.

٢٢ - ومن ثم فإنه ما دامت المطالبة المتعلقة بالإيراد ما زال من الممكن إنفاذها أو تحصيلها (الفقرة ٣) أو تدفع إلى اتخاذ تدابير للحفظ (الفقرة ٤) في الدولة الطالبة، فإنه ما من اعتراض على أساس الحدود الزمنية المنصوص عليها بموجب قوانين الدولة المطلوب منها يمكن إجراؤه على تطبيق الفقرة ٣ أو ٤ على تلك المطالبة المتعلقة بالإيراد. وعلى الدول التي لا يمكن أن توافق على إغفال حدودها الزمنية المحلية أن تقوم بتعديل الفقرة ٥ تبعاً لذلك.

٢٣ - وقد توافق الدول المتعاقدة على أن الالتزام بالمساعدة في تحصيل المطالبة المتعلقة بالإيراد لا يعود له قائمة بعد فترة معينة من الزمن. وينبغي أن تبدأ الفترة من تاريخ الصك الأصلي الذي يتيح الإنفاذ. وتتطلب التشريعات في بعض الدول تجديد صك الإنفاذ، وفي تلك الحالة يكون الصك الأول هو الصك الذي يعتد به لأغراض حساب الفترة الزمنية التي بعدها ينتهي الالتزام بتقديم المساعدة.

٢٤ - وتنص الفقرة ٥ أيضاً على أن قواعد الدولة المطلوب منها (الجملة الأولى) والدولة الطالبة (الجملة الثانية) اللتين تعطيان الأولوية لمطالبتهما المتعلقة بالإيراد على المطالبات المتعلقة بالدائنين الآخرين لن تنطبق على مطالبة تتعلق بالإيراد تم تقديم طلب يتعلق بها بموجب الفقرة ٣ أو الفقرة ٤. وفي أغلب الأحيان تدرج هذه القواعد في القوانين المحلية لضمان قيام السلطات الضريبية بتحصيل الضرائب إلى أقصى حد ممكن.

٢٥ - وتنطبق القاعدة التي وفقاً لها لا تنطبق قواعد الأولوية للدولة المطلوب منها على مطالبة تتعلق بالإيراد للدولة الأخرى والتي قدم بالنسبة لها طلب بالمساعدة حتى إذا كان يتعيَّن أن تقوم الدولة المطلوب منها بأن تعامل هذه المطالبة بصفة عامة على أنها مطالبة تتعلق بالإيراد خاصة بها عملاً بالفقرة ٣ والفقرة ٤. وينبغي للدول التي تقضي بأن تكون للمطالبات التي تتعلق بالإيراد لدولة أخرى الأولوية ذاتها التي تنطبق على مطالباتها الذاتية المتعلقة بالإيراد حرة في أن تقوم بتعديل الفقرة عن طريق حذف الكلمات القائلة ''أو منحها أي أولوية'' والواردة في الجملة الأولى.

الفقرة ٦

٢٦ - تكفل الفقرة ألا تقوم محاكم الدولة المطلوب منها أو هيئاتها الإدارية بالتعامل مع أي اعتراض قانوني أو إداري يتعلق بوجود أو صحة أو مقدار مطالبة تتعلق بالإيراد للدولة الطالبة. ومن ثم، فإنه ما من إجراءات قانونية أو إدارية، مثل طلب لإجراء استعراض قضائي، سوف يضطلع بها في الدولة المطلوب منها فيما يتعلق بهذه الأمور. ويتمثل الغرض الرئيسي لهذه القاعدة في منع الهيئات الإدارية أو القضائية للدولة المطلوب منها من أن يطلب منها أن تبت في أمور تتعلق بما إذا كان مبلغ، أو جزء منه، مديناً بموجب القانون الداخلي للدولة الأخرى. ومن الطبيعي أنه يمكن عرض أي إجراءات تطعن في تدابير الاستعادة التي تتخذها الدولة المطلوب منها أمام السلطات القضائية المختصة في تلك الدولة. ويمكن للدول التي قد تثير فيها الفقرة صعوبات دستورية أو قانونية أن تقوم بتعديل أو حذف الفقرة خلال المفاوضات الثنائية.

الفقرة ٧

٢٧ - تقضي الفقرة أنه إذا تغيرت الظروف التي تنطبق عندما يتم تقديم الطلب بحيث تتوقف عن الانطباق، بعد أن يكون الطلب قد قدم بموجب الفقرة ٣ أو الفقرة ٤، (مثل أن تتوقف المطالبة المتعلقة بالإيراد عن أن تكون قابلة للإنفاذ في الدولة الطالبة)، فإن الدولة التي تقدمت بالطلب ينبغي أن تسرع بإخطار الدولة الأخرى بهذا التغيير في الموقف. وعقب استلام هذا الإخطار، يكون للدولة المطلوب منها خيار أن تطلب من الدولة الطالبة إما أن توقف الطلب أو تسحبه. وإذا توقف الطلب، فإنه ينبغي أن ينطبق التوقيف حتى الوقت الذي تقوم فيه الدولة التي تقدمت بالطلب بإبلاغ الدولة الأخرى بأن الظروف اللازمة لتقديم طلب فيما يتعلق بالمطالبة المتعلقة بالإيراد قد أصبحت مرضية مرة أخرى أو أنها سحبت طلبها.

الفقرة ٨

٢٨ - تنطوي الفقرة على بعض التمديدات للالتزام المفروض على الدولة التي تتلقى طلبا لتقديم المساعدة.

٢٩ - وللدولة المطلوب منها حرية رفض تقديم المساعدة في الحالات المشار إليها في الفقرة. غير أنها إذا قدمت المساعدة في هذه الحالات، فإنها تظل في إطار المادة ولا يمكن الاعتراض بأن هذه الدولة لم تقم بمراعاة أحكام المادة.

٣٠ - وتحتوي الفقرة، في المقام الأول، على إيضاح بأن الدولة المتعاقدة ليست ملزمة بأن تذهب إلى أبعد من قوانينها الداخلية وممارساتها الإدارية أو قوانين وممارسات الدولة الأخرى في أن تفي بالتزاماتها بموجب المادة. ومن ثم، إذا لم يكن للدولة الطالبة أي سلطة محلية لاتخاذ تدابير تتعلق بالحفظ، يمكن للدولة المطلوب منها أن ترفض اتخاذ هذه التدابير نيابة عن الدولة الطالبة. وبالمثل، إذا كان الحجز على الأصول إرضاء لمطالبة تتعلق بالإيراد غير مسموح به في الدولة المطلوب منها، فإن هذه الدولة ليست ملزمة بالحجز على الأصول عند تقديم المساعدة في التحصيل بموجب أحكام المادة. غير أنه ينبغي استخدام أنواع من التدابير الإدارية المأذون بها لأغراض ضريبة الدولة المطلوب منها، حتى إذا تم الاحتجاج بها لتقديم المساعدة فقط في تحصيل الضرائب المستحقة للدولة الطالبة.

٣١ - وتقضي الفقرة ٥ من المادة بأن الحدود الزمنية للدولة المتعاقدة لن تنطبق على المطالبة المتعلقة بالإيراد والتي طلبت الدولة الأخرى المساعدة بالنسبة لها. وليس المقصود بالفقرة الفرعية (أ) أن نحبط هذا المبدأ. ومن ثم، فإن تقديم المساعدة فيما يختص بمطالبة تتعلق بالإيراد بعد انتهاء أجل الحدود الزمنية للدولة المطلوب منها لن يعتبر، بالتالي، أنه على

خلاف مع قوانين هذه الدولة المتعاقدة أو تلك وممارساتها الإدارية في الحالات التي تكون فيها الحدود الزمنية المطبقة على هذه المطالبة لم تنته مدتها في الدولة الطالبة.

٣٢ - وتشمل الفقرة الفرعية (ب) تحديداً يتعلق بالاضطلاع بتدابير مخالفة للسياسة العامة (النظام العام). وكما هي الحال بموجب المادة ٢٦ (انظر الفقرة ١٩ من التعليق على المادة ٢٦)، فإنه وجد من الضروري تقرير حد فيما يتعلق بالمساعدة التي تؤثر على المصالح الحيوية للدولة ذاتها.

٣٣ - وبموجب الفقرة الفرعية (ج)، فإن الدولة المتعاقدة غير ملزمة لتلبية الطلب إذا لم تتبع الدولة الأخرى جميع التدابير المعقولة للتحصيل أو الحفظ، حسب الحالة، المتوفرة بموجب القوانين أو الممارسات الإدارية.

٣٤ - وأخيراً، فإنه بموجب الفقرة الفرعية (د)، يمكن للدولة المطلوب منها أيضاً أن ترفض الطلب لاعتبارات عملية، وعلى سبيل المثال إذا كانت التكاليف التي ينطوي عليها تحصيل المطالبة المتعلقة بالإيراد للدولة الطالبة سوف تتجاوز مقدار المطالبة المتعلقة بالإيراد.

٣٥ - وقد ترغب بعض الدول أن تضيف تحديداً آخر إلى الفقرة، والموجود بالفعل في المجلس المشترك لأوروبا - الاتفاقية المتعددة الأطراف المعنية بالمساعدة الإدارية المتبادلة في المسائل الضريبية، والذي من شأنه أن يتيح لدولة عدم تقديم المساعدة إذا اعتبرت أن الضرائب المتعلقة بطلب تقديم المساعدة المطلوبة تفرض على النقيض من مبادئ الضرائب المقبولة بصفة عامة.