

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Ministry of Higher Education and Scientific Research

Mohamed Boudiaf university of M'sila

Faculty of Economic, Commercial and

Management Sciences

Department of Financial and Accounting



جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

رقم:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة

تحت عنوان:

دور الإتفاقيات الجبائية الدولية في الحد من التهرب الضريبي الدولي

دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

تحت إشراف د. الأستاذ:

كثير عيسى

من إعداد الطالب:

شني الهاشمي

أعضاء لجنة المناقشة:

الأستاذ	رتبة الأستاذ	الجامعة	الصفة
د. أستاذ رزيقات أبوبكر	أستاذ محاضر	جامعة المسيلة	رئيسا
د. أستاذ كثير عيسى	أستاذ تعليم عالي	جامعة مسيلة	مشرفا وعضوا
د. أستاذ حميدي أحمد	أستاذ محاضر	جامعة مسيلة	مقررا ومناقشا

2024 - 2023

دور الإتفاقيات الجبائية الدولية في الحد من

التهرب الضريبي الدولي

دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية



الإهداء:

الحمد لله الذي وهبني بنعمة العقل وأكرمني بطرق التوفيق في هذا العمل

الذي أهديه مع أسمى عبارات الحب والامتنان:

إلى من لا تكفي الكلمات حقهما ولا شكر يبلغ قدرهما إلى والدي ووالدتي حفظهما

الله ومرزقهما من خيرى الدنيا والآخرة

إلى أخواني من كانوا سندي وعضدي إلى أصدقائي وأحبي ومرفاق دربي من كانوا فرحتي وبسمة أيامي

إلى كل من ساعدني في إنجاز هذا العمل المتواضع ولو بكلمة جميلة

شكر وعرفان

أشكر الله الذي بنعمته تتم الصالحات فلولا توفيقه وفضله لما وفقنا لهذا العمل المتواضع

وكما أتقدم بالشكر الخاص إلى أستاذي الفاضل كثير عيسى وأسمى عبارات الامتنان والتقدير على كل لحظة قضيتها في متابعتي وتوجيهي، وكل كلمة دعم وتحفيز كانت ترفع من معنوياتي .

دون ان أنسى توجيهات الأساتذة الذين قدّموا لي يد العون لإنجاز الدراسة

كما أتقدم بعبارات الشكر والتقدير إلى أساتذتي على كل ما قدموه لي من دعم وإرشاد ونصائح

قيمة طوال مسيرتي الأكاديمية

الملخص:

تعتبر الإتفاقيات الجبائية الدولية أداة هامة في تعزيز التعاون بين الدول لمكافحة المشاكل الضريبية الدولية بصفة عامة والتهرب الضريبي الدولي بصفة خاصة؛ بحيث انها تساهم في التقليل من فرص الأفراد والشركات ذوي النشاط الدولي من التهرب ضريبيا وقد تعددت طرق التهرب الضريبي الدولي لتشمل مجموعة واسعة من الأساليب والتي نتج عنها آثار سلبية خاصة على الدول النامية بحكم ان التهرب الضريبي الدولي يستنزف موارد هذه الدول نتيجة إما لضعف المنظومة الجبائية أو الفساد المالي والإداري أو غيرها من الأسباب فالتهرب الضريبي الدولي صار تحديا كبير يواجه المجتمع الدولي علاوة على ذلك، فإن مكافحته تستلزم تبادل المعلومات بشكل واسع وفعال وتعاون متواصل بين الدول بهدف التحكم في حركة رؤوس الأموال والتجارة الدولية او ضبط أنشطة الشركات ذات النشاط الدولي ، بالإضافة إلى تنسيق الضرائب المباشرة وغير المباشرة وهو ما يساهم الحد من هذه الظاهرة من جهة ومن جهة أخرى تحقيق العدالة الضريبية على المستوى العالمي بصفة عامة والتكتلات الاقتصادية بصفة خاصة.

وتوصلنا في الختام من خلال دراستنا أن الاتفاقيات الموقعة بين الجزائر والدول الإفريقية تساهم في الحد من التهرب الضريبي الدولي بإستخدام تبادل المعلومات والمساعدة في التحصيل بالإضافة إلى ذلك تساهم في تجنب سببين من أسباب التهرب الضريبي وهما التمييز في المعاملة الضريبية بين المكلفين والازدواج الضريبي.

الكلمات المفتاحية: التهرب الضريبي الدولي؛ الاتفاقيات الجبائية الدولية؛ الاتفاقيات الجزائرية الإفريقية.

فهرس المحتويات

قائمة المحتويات:

الصفحة	العنوان
I	إهداء
II	شكر وتقدير
III	الملخص
V	فهرس المحتويات
IX	فهرس الأشكال
أ	مقدمة
7	الفصل الأول نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية
8	المبحث الأول ماهية الإتفاقيات الجبائية الدولية
9	المطلب الأول الإتفاقيات الجبائية (ماهيتها؛ ونشأتها)
11	المطلب الثاني أنواع الإتفاقيات الجبائية الدولية
13	المطلب الثالث اهداف الإتفاقيات الجبائية الدولية
15	المبحث الثاني مراحل إبرام وإعداد الإتفاقيات الجبائية الدولية
15	المطلب الأول مرحلة المفاوضات والتحرير الكتابي
17	المطلب الثاني مرحلة التوقيع والمصادقة على الاتفاقية
18	المطلب الثالث مرحلة نشر الاتفاقية
20	المبحث الثالث مضمون الاتفاقية الجبائية الدولية
20	المطلب الاول مجال تطبيق الاتفاقية
22	المطلب الثاني التعاريف ومعايير توزيع الإختصاص

24	المطلب الثالث توزيع الإختصاص الضريبي
28	المطلب الرابع طرق تجنب الازدواج والحد من التهرب الضريبي
30	خلاصة الفصل الأول
31	الفصل الثاني التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته
32	المبحث الأول التهرب الضريبي الدولي "(ماهيته؛ أسبابه؛ وآثاره)"
32	المطلب الأول الإطار النظري للتهرب الضريبي
35	المطلب الثاني أسباب التهرب الضريبي الدولي
37	المطلب الثالث آثار التهرب الضريبي الدولي
39	المبحث الثاني آليات التهرب الضريبي الدولي
40	المطلب الأول التهرب الضريبي عن طريق الجنات الضريبية
42	المطلب الثاني التهرب الضريبي عن طريق أسعار التحويل
44	المطلب الثالث التهرب الضريبي الدولي عن طريق التجارة الإلكترونية
46	المبحث الثالث آليات مكافحة التهرب الضريبي الدولي
47	المطلب الأول نموذج قانون الامتثال الضريبي للحسابات الأمريكية الأجنبية
49	المطلب الثاني التنسيق الضريبي الدولي
51	المطلب الثالث الشفافية المصرفية
54	خلاصة الفصل الثاني
55	الفصل الثالث دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية
57	المبحث الأول دراسة وتحليل اتفاقيه اتحاد المغاربي
57	المطلب الأول تقديم الاتفاقية
60	المطلب الثاني توزيع الإختصاص
63	المطلب الثالث الركائز والآليات التي تحد من التهرب الضريبي وفق هذه الاتفاقية
66	المبحث الثاني دراسة وتحليل اتفاقيه مصر
66	المطلب الأول تقديم الاتفاقية

69	المطلب الثاني توزيع الإختصاص
74	المطلب الثالث الركائز والآليات التي تحد من التهرب الضريبي وفق هذه الاتفاقية
76	المبحث الثالث دراسة وتحليل اتفاقية جنوب إفريقيا
76	المطلب الأول تقديم الاتفاقية
79	المطلب الثاني توزيع الإختصاص
84	المطلب الثالث الركائز والآليات التي تحد من التهرب الضريبي وفق هذه الاتفاقية
87	خلاصة الفصل الثالث
88	خاتمة
92	قائمة المصادر والمراجع
97	الملاحق
98	ملحق تقرير النزاهة العلمية
99	اتفاقية منع الازدواج والتهرب الضريبي الدولي الجزائر مع دول اتحاد المغرب العربي
112	اتفاقية منع الازدواج والتهرب الضريبي الدولي الجزائر مع مصر
125	اتفاقية منع الازدواج والتهرب الضريبي الدولي الجزائر مع جنوب إفريقيا

فهرس الجداول

قائمة الجداول:

رقم	عنوان الجدول	الصفحة
(1-3)	جدول توضيحي للضرائب التي تتضمنها اتفاقية الجزائر وجنوب إفريقيا	65
(2-3)	جدول توضيحي للضرائب التي تتضمنها اتفاقية الجزائر ومصر	64

مقدمة

مقدمة:

وفي ظل الوضع الحالي شهد العالم مجموعة من التغيرات في المجال الاقتصادي والنظام المالي العالمي وهذا نتيجة للعولمة وتحرير التجارة الدولية وإتجاهات التكامل الاقتصادي الإقليمي والعالمي وظهور ما يسمى بالشركات متعددة الجنسيات، فإن السياسات الضريبية الوطنية معرضة لتأثير المتغيرات الخارجية بسبب تداخل الإختصاصات الضريبية بين الدول الأمر الذي نشأ عنه عدة مشاكل ومن بين هذه المشاكل مسألة التهرب الضريبي الدولي وفي هذا الصدد استغلت تلك الشركات التباينات في النظم الضريبية الدولية بحيث أنها كانت تقوم بمجموعة من الممارسات بهدف تجنب دفع الضريبة أو التخلص منها إما بتحويل الأموال إلى دول تعفي الموارد الأجنبية أو تهريب الأموال على شكل سلع عن طريق أسعار التحويل، ومما لا شك فيه أن الضرائب من أهم وأقدم مصادر الإيرادات العامة في الدولة ومن الواجب الحفاظ عليه وقد أصبح التهرب الضريبي الدولي تهديها لهذا المورد و للمجتمع الدولي نظرا للتأثيرات والإنعكاسات السلبية لهذه الظاهرة.

وقد كان من الصعب على هذه الدول التخلص من هذه الظاهرة والحد من آثارها السلبية ضمن قوانينها المحلية الأمر الذي استدعى من هذه الدول التعاون في هذا المجال المرتبط بالضرائب عن طريق إبرام معاهدات واتفاقيات جبائية بحيث تساهم هذه الإتفاقيات في تضمين تشريعات دولية تنسق وتعالج الاختلاف بين تلك النظم الضريبية، إضافة إلى تبادل المعلومات وفي هذا السياق عادة ما تتعلق المعلومات المتبادلة بالحسابات والتدفقات المالية للمؤسسات والشركات والأشخاص الطبيعيين بين الدول المتعاقدة ضمن هذه الإتفاقيات بالإضافة التعاون الدولي في مجال تحصيل الضرائب والديون الجبائية الأخرى كما برز مفهوم جديد يعزز من التعاون الدولي والمتمثل في الشفافية المصرفية كونه يقضي على الممارسات الضارة للجنات الضريبة والتي تتعامل بمبدأ السرية لمصرفية

وعليه فقد أبرمت الجزائر اتفاقية جبائية مع دول مختلفة من العالم بحيث أبرمت نحو 34 اتفاقية أغلبها ثنائية بحيث اشتملت على اتفاقية واحدة متعددة الأطراف وفي هذا السياق ونحو التوجه الجزائري نحو الانفتاح الاقتصادي وهذا بهدف تعزيز التعاون الدولي في مجال الضرائب والحد من التهرب الضريبي والمشاكل الجبائية الأخرى؛ وعليه سننترق من خلال هذه الدراسة إلى دراسة عينة من هذه الإتفاقيات والمتمثلة في اتفاقية اتحاد المغرب العربي واتفاقية مصر واتفاقية جنوب إفريقيا.

أ - طرح الإشكالية: وعليه يطرح السؤال الرئيسي التالي:

كيف تساهم هذه الإتفاقيات الجبائية في الحد من التهرب الضريبي الدولي؟

وللإجابة على السؤال الرئيسي للدراسة تطرح الأسئلة الفرعية التالية:

هل تحديد توزيع الإختصاص الضريبي يضمن محاربة التهرب الضريبي؟

فيم تتمثل الركائز الأساسية التي تهدف إلى القضاء على التهرب الضريبي الدولي في ظل اتفاقيات

الجزائر والدول الإفريقية؟

كيف يمكن الحد من التهرب الضريبي بالتعاون الدولي في مجال تحصيل الضرائب؟

ب - فرضيات الدراسة:

يتم الحد من التهرب الضريبي الدولي في إطار الإتفاقيات الجبائية بتبادل المعلومات.

تهدف عملية المساعدة في التحصيل في إطار اتفاقية جبائية إلى الحد من التهرب الضريبي الدولي من

جهة والحفاظ على الإيرادات الضريبية للدول من جهة أخرى.

يمكن الحد على التهرب الضريبي الدولي من خلال توزيع الإختصاص الضريبي.

ج - أهمية الدراسة:

يعتبر التهرب الضريبي ظاهرة خطيرة على اقتصاديات الدول على العموم ولكن يتفاقم خطرها أكثر على اقتصاديات الدول النامية حيث اهتمت الكثير من الدول والهيئات الدولية خاصة منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية والتي بذلت جهود كبيرة في هذا الجانب دون أن ننسى الجهود الدولية التي تمثلت في التعاون الجبائي الدولي من خلال تبادل المعلومات والخبرات في المجال الضريبي في إطار ما يسمى بالإتفاقيات الجبائية الدولية بالإضافة إلى تطوير المنظومات الجبائية في الدول لسد الثغرات والتباينات في النظم الضريبية الدولية.

وتكمن أهمية هذه الدراسة من خلال تسليط الضوء على الإتفاقيات الجبائية والهدف من إبرامها بالإضافة

إلى أهميتها في معالجة التهرب الضريبي الدولي من خلال وصف أهم الإجراءات التي تساهم بشكل مباشر

وغير مباشر في الحد من هذه الظاهرة.

وأيضاً تشمل تسليط الضوء على الإتفاقيات التي أبرمتها الجزائر مع الدول الإفريقية بحكم انتماء الجزائر للقارة الإفريقية وهذا بغية التعرف على الآليات المتبعة ضمن هذه الإتفاقيات التي تساهم في الحد أو التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي الدولي من خلال تحليل المضمون الذي اشتملت عليه هذه الإتفاقيات.

أهداف الدراسة:

يتمثل الهدف لرئيسي للدراسة في إبراز الآليات والطرق التي تسمح بمحاربة التهرب الضريبي لدولي في إطار الإتفاقيات الجبائية التي أبرمتها الجزائر مع الدول الإفريقية بالإضافة إلى:

- ❖ يهدف الموضوع إلى مجموعة من الأهداف تمثلت في التعرف على الإتفاقيات الجبائية الدولية من جوانب متعددة انطلاقاً من مفهومها إلى غاية محتواها.
- ❖ توضح أسباب استحداث الإتفاقيات الجبائية كآلية قانونية لمعالجة الاختلالات الضريبية التي تخص المسائل الدولية من خلال التطرق إلى أهداف هذه الإتفاقيات.
- ❖ التعرف على التهرب الضريبي بصفة عامة والتهرب الضريبي الدولي بصفة خاصة انطلاقاً من المفاهيم والاسباب والآثار.
- ❖ وصف الآليات المستخدمة في التهرب الضريبي الدولي.
- ❖ دراسة وتحليل مضمون الإتفاقيات الجبائية التي وقعتها الجزائر مع الدول الإفريقية.

و - أسباب اختيار الموضوع:

- من بين أسباب اختياري لهذا الموضوع الفضول ورغبة مني في الخوض في الجباية الدولية والتعرف على الأساسيات والقواعد التي تحكم الجباية الدولية بصفة عامة وبصفة خاصة محاربة التهرب الضريبي الدولي.
- قلة الدراسات الأكاديمية التي تتحدث بصفة مباشرة عن التهرب الضريبي الدولي وطرق مكافحته في إطار الإتفاقيات الجبائية.

- طبيعة الموضوع فهو مهم بالنسبة لجميع الدول وخاصة الجزائر بحكم أنها دولة نامية فهو يؤثر بشكل عام على الاقتصاد ويؤدي إلى ضياع وفقدان مورد هام من الموارد المالية للدولة وأيضا يساهم في تفاقم الجرائم المالية الدولية وبالتالي انتشار الفساد المالي.

ز - منهج الدراسة:

نظرا لطبيعة الموضوع فإنه توجب علينا استخدام منهجين:

المنهج الوصفي: استخدمنا المنهج الوصفي في التعريف بالإتفاقيات الجبائية ومضمونها وأيضا في وصف التهرب الضريبي الدولي تحديد أسبابه وآلياته وآثاره.

المنهج التحليلي: من خلال إستنباط الآليات التي تساهم في الحد من التهرب الضريبي الدولي من خلال تفسير أحكام الإتفاقيات الجبائية الموقعة من طرف الجزائر والدول الإفريقية.

ح - الدراسات السابقة:

دراسة محمد عباس محرز: وهي مذكرة دكتوراه بعنوان نحو تنسيق ضريبي في إطار التكامل الاقتصادي المغربي أجريت بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير بجامعة الجزائر مسنة 2001-2005 بحيث تناولت هذه الدراسة دور التنسيق الضريبي في إقامة كتل اقتصادي بالنسبة لمنطقة إتحاد المغرب العربي كما تطرق إلى النظم الضريبية لدول المنطقة من خلال مقارنتها ببعض وتشارك هذه الدراسة مع دراستنا في أنها تناولت اتفاقية الجبائية الموقعة بين دول إتحاد المغرب العربي.

دراسة بوقروة إيمان: كيفية تفادي الازدواج الضريبي الدولي في إطار الإتفاقيات الجبائية الدولية دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الفرنسية هي مذكرة ماجستير أجريت في كلية الحقوق والعلوم السياسية بجامعة سكيكدة سنة 2009-2010 بحيث تناولت هذه الدراسة طرق الازدواج الضريبي الدولي وتشارك مع هذه الدراسة في آلية الإتفاقيات الجبائية ويختلفان في نطاق الإتفاقيات فهذه الدراسة تشمل نطاق الإتفاقيات الفرنسية أما دراستنا فتشمل نطاق الإتفاقيات الإفريقية وأيضا مضمون المعالجة فتناولت هذه الدراسة اصل المشاكل الجبائية الدولية بصفة عامة أما دراستنا فتناولت التهرب الضريبي الدولي بصفة خاصة.

دراسة مهداوي عبد القادر: وهي مقال منشور ضمن مجلة ASJP بعنوان الآليات القانونية الاتفاقية لمكافحة التهرب الضريبي الدولي وأجريت هذه الدراسة بجامعة قاصدي مرباح سنة 2015 بحيث تناولت هذه الدراسة التهرب الضريبي الدولي من خلال إبراز ووصف أهم أسباب وآليات التهرب الضريبي الدولي بالإضافة الي الآليات التي تساهم في الحد من التهرب الضريبي الدولي؛ بحيث اشتملت هذه الدراسة على مجموعة من المفاهيم التي تشجع علي التعاون الدولي عن طريق الاتفاق والحد من التهرب الضريبي الدولي وتشارك مع دراستنا في التهرب الضريبي الدولي وآليات مكافحته .

دراسة أحمية فاتح: وهي مقال منشور ضمن مجلة ASJP بعنوان أسباب التهرب الضريبي الدولي وطرق مكافحته؛ وقد أعدت هذه الدراسة في جامعة جيجل سنة 2020 بحيث تناولت هذه الدراسة وصف التهرب الضريبي الدولي بشكل عام ومفصل وتناولت مفاهيم التهرب الضريبي الدولي وأسبابه وطرق العلاجية لهذه الظاهرة وأيضا تشارك مع دراستنا في أهم أسباب وآليات التهرب الضريبي الدولي وطرق الحد من التهرب الضريبي الدولي.

ذ - خطة الدراسة:

بهدف الإجابة على الإشكالية الرئيسية للدراسة والتساؤلات الفرعية للدراسة والتحقق من صحة الفرضيات قمنا بتقسيم الدراسة إلى ثلاث فصول؛ وقد جاء الفصل الأول والفصل الثاني على شكل فصول نظرية أما الفصل الثاني فقد جاء كفصل تطبيقي.

وتطرقنا في الفصل الأول إلى الاتفاقيات الجبائية إنطلاقا من مفهومها ونشأتها، ثم الأهداف التي ترمي إليها الإتفاقيات الجبائية بالإضافة إلى مراحل إبرامها والمضمون الذي تحتويه كل إتفاقية ثم يليه الفصل الثاني قمنا بتوضيح مفهوم التهرب الضريبي والمعايير التي يستند إليها في تحديد نوع التهرب الضريبي الدولي وأسباب التهرب الضريبي الدولي وآثاره؛ كما تطرقنا إلى الآليات المستخدمة في التهرب الضريبي الدولي وفي الختام الطرق التي تساهم في الحد من التهرب الضريبي الدولي بصفة عامة.

وفي نهاية المطاف ثم تحليل عينة من الاتفاقيات الجبائية الدولية والمتمثلة في ثلاث إتفاقيات وقعتها الجزائر مع دول القارة الافريقية وشملت إتفاقية اتحاد المغرب العربي وإتفاقية مصر وإتفاقية جنوب إفريقيا؛ بحيث ضم التحليل الاتفاقيات الضرائب التي تحتويها الاتفاقيات وأهم المعايير المتعلقة بتوزيع الإختصاص الضريبي بالإضافة توزيع

الاختصاص الضريبي والطرق التي تعالج الازدواج والتمييز في المعاملة الضريبية بين المكلفين والطرق التي تساهم في الحد من التهرب الضريبي الدولي.

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات

الجبائية الدولية

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

تمهيد:

تعتبر الإتفاقيات والمعاهدات الدولية أحد أهم مصادر القانون الدولي العام نظرا للدور البارز الذي تلعبه هذه المعاهدات والإتفاقيات في تنظيم العلاقات بين الدول في شتى المجالات سواء الاقتصادية المالية أو الاجتماعية وحتى القضايا الإنسانية وغيرها لذا سعت العديد من الدول إلى تكريس واستثمار جهودات كبيرة من أجل تعزيز هذا الجانب بهدف مواكبة الاختلافات والتباينات التي تتطوي عليها نظمها القانونية رغم الكثير من التحديات والصعوبات التي تواجه هذه الإتفاقيات والمعاهدات الأمر الذي قد يجر عنه فشل أو إلغاء العمل بهذه الإتفاقيات.

ولعل أبرز أنواع هذه الإتفاقيات والمعاهدات الدولية في المجال الاقتصادي والمالي الإتفاقيات والمعاهدات الجبائية حيث بدأ الاهتمام بهذا النوع من الإتفاقيات منذ أوائل القرن العشرين وحتى اليوم لا زالت تحظى باهتمام الكثير من الدول خاصة الدول النامية فسعي هذه الدول وراء الإتفاقيات لم يأتي عن عبث إنما لمعالجة الاختلالات الضريبية في نظمها وإسنادها بقواعد ومعايير تضمن العدالة الضريبية للمكلفين وتحدد حقوق والتزامات الدول وإضافة إلى ما سبق تعتبر هذه الإتفاقيات أداة قانونية لمواجهة المخالفات والجرائم الضريبية الدولية مثل ظاهرة التهرب الضريبي الدولي والازدواج الضريبي الدولي.

ومن خلال هذا الفصل سوف نحاول تقديم مجموعة من المفاهيم المتعلقة بالإتفاقيات الجبائية الدولية الإتفاقيات انطلاقا من ماهيتها وتطورها التاريخي وايضا أنواعها وأهدافها مرورا بمراحل إبرام الإتفاقيات الجبائية وفي الختام مضمون الاتفاقية الجبائية

المبحث الأول ماهية الإتفاقيات الجبائية الدولية

إن تطبيق المبادئ العامة المتعلقة بالضريبة على الأخص مبدأ الإقليمية والسيادة الضريبية التي قد تؤدي إلى الاختلاف بين السياسات الجبائية للدول إضافة إلى التطورات التي تمس الاقتصاد الدولي وازدياد حركة رؤوس الأموال بين الحدود، وتبادل اليد العاملة والخبرات بين مختلف الدول، كلها عوامل أساسية أدت إلى ظهور عدة مشاكل جبائية خطيرة، أهمها مشكلة الازدواج الضريبي الغش والتهرب الضريبيين ومشكلة التمييز بين المكلفين بالضريبة الوطنيين والأجانب⁽¹⁾، لذا توجب على هذه الدول تفعيل آليات لمكافحة تلك الظواهر السلبية والتي تعرف باسم الإتفاقيات الجبائية الدولية .

¹ كريمة بن حميدوش، واقع الجبائية الدولية في ظل التطورات الاقتصادية المشاكل والحلول، مجلة المعيار المجلد 11 العدد 2؛

جامعة تيسمسيلت؛ 2020؛ صفحة 79

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

المطلب الأول: الإتفاقيات الجبائية (ماهيتها؛ ونشأتها)

الفرع الأول: ماهية الإتفاقيات الدولية

تعددت التعاريف والمصطلحات المتعلقة بالإتفاقيات الجبائية وهذا ما سيتم التطرق إليه في هذا المطلب للوصول إلى المفهوم الشامل والدقيق للإتفاقيات الجبائية من خلال مجموعه من العناصر وهي كالآتي:

1. تعريف الاتفاقية:

تعريف الاتفاقية: بأنها اتفاق دولي يعقد بين دولتين أو أكثر ويأخذ على قانون للقانون الدولي سواء تم في وثيقة أو في أو أكثر وأيا كانت التسمية التي تنطبق عليه (1)

2. تعريف الاتفاقية الدولية:

تعرف الإتفاقيات الدولية على أنها اتفاق مكتوب بين دولتين أو أكثر تحدد التزاماتها وحقوقها في مجال محدد ويمكن استعمال مصطلحات مختلفة أخرى كذلك مثل معاهدة أو اتفاق الخ وتختار الحكومات الوطنية محتوى الإتفاقيات ما دامت تقرر ما إذا كانت ستتبنها أم لا بقيد مهم واحد يجب ألا تتناقض مع أحكام اتفاقية ماء مع قواعد الأمرة التي تلزم جميع الدول وهي احكام قانون الدولي. (2)

3. تعريف الإتفاقيات الجبائية الدولية:

3. 1 التعريف الأول: المقصود بالإتفاقيات الجبائية الدولية هي تلك التي يكون موضوعها عاما وتقوم بتنظيم العلاقات الضريبية بين دولتين أو أكثر بالنسبة لمجموعه من الضرائب خاصة منها الضرائب على الدخل والثروة والتركات ويمكن أن تشمل ضرائب أخرى مثل حق الطابع ان الهدف الاساسي من وراء إبرام اتفاقية جبائية دولية هو تفادي حدوث مشكلة الازدواج الضريبي الدولي والتهرب الضريبي الدولي من خلال تحديد مجال الإختصاص الضريبي لكل دولة في الاتفاقية. (3)

¹ مليكاوي مولود أطروحة دكتوراه؛ حدود التنسيق الضريبي كآلية لتجسيد مفهوم الإقليمية المفتوحة-حالة الإتحاد الأوروبي جامعة

الجزائر 03؛ 2014-2015؛ صفحة 151

² . - (ar.guide-humanitarian-iaw.org/2024/04/03-23:01-القاموس العلمي للقانون الإنساني)

³ فاتح احميه؛ أسباب وآليات التعرض الضريبي الدولي وطرق مكافحته؛ مجلة الدراسات الجبائية المجلد 9 العدد 2؛ جامعة جيجل؛

2020؛ صفحة 86

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

3.2 التعريف الثاني: الإتفاقيات الجبائية الدولية هي عبارة عن تلك المعاهدات الدولية التي يكون موضوعها

ضريبي محض وهي تختلف عن الإتفاقيات التي تحتوي على بعض النصوص والأحكام الضريبية كاتفاقيات التعاون في المجال العلمي أو الثقافي أو التقني فالمقصود بالإتفاقيات الجبائية الدولية هي التي يكون موضوعها عاما وتقوم بتنظيم العلاقات الضريبية بين الدولتين أو أكثر بالنسبة لمجموعة من الضرائب خاصة منها ضرائب على الدخل والثروة والتركات ويمكن أن تشمل ضرائب أخرى مثل حق الطابع. (1)

3.3 التعريف الثالث: تعرف الإتفاقيات الجبائية الدولية على انها معاهدات بين الدولتين أو أكثر من الدول والتي تحدد الضريبة وهي تهدف أيضا الى تجنب او على الاقل الحد من الازدواج الضريبي فمثل هذه الإتفاقيات تعتبر بمثابة معاهدات دولية تخضع للقانون الدولي. (2)

الفرع الثاني: التطور التاريخي للاتفاقيات الجبائية الدولية:

بذلت الدول العالم جهودا كبيرة للتغلب على مشكلتي الازدواج الضريبي والتهرب الضريبي الدولي وقد توجهت هذه الجهود بوضع معاهدات جماعية نموذجية يتم الاسترشاد بها لتحديد السيادة الضريبية للدول المختلفة على الدخل والثروات وكذلك الاشخاص المكلفين بها حيث اهتمت الهيئات الدولية ببحث موضوع الازدواج والتهرب والضريبي بالدولي فتم بحث هذه المشكلات في معهد القانون الدولي عند انعقاده في كمبردج وفي جير نوبل سنة 1922 كما اهتمت غرفة تجارة الدولية بهذه المشكلات منذ تكوينها سنة 1920 وحرصت عصبة الامم على وضع حلول لهذه المشكلات فقررت تكوين اللجنة باسم لجنة الخبراء الاقتصاديين للقيام بأبحاث نظرية وفي سنة 1922 عهدت الى لجنة فنية لبحث الموضوع من الناحية الادارية واستنادا الى التقارير المقدمة من هاتين اللجنتين أعدت عصبة الامم النموذج اتفاق سنة 1933 لتقسيم ارباح الشركات دولية النشاط ثم أبرمت معاهدة المكسيك التي تم التوقيع عليها في عام 1943 ومعاهدة لندن سنة 1946 وقد وضعت هاتين المعاهدتين نماذج لاتفاقية الدولية تهدف الى تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي الدولي وفي عام 1963 وضعت منظمة التعاون الاقتصادي الاوروبي والتي تسمى حاليا بمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية OCDE مشروع اتفاق يهدف الى تجنب مشكلة

¹ قنوش مولود؛ دور الإتفاقيات الدولية في تجنب الإزدواج الضريبي في تشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر المجلة

الجزائرية للاقتصاد والمالية العدد 5 جامعة المدية أفريل 2016 صفحة 124

² أولاد سالم عبد الرؤوف؛ أطروحة دكتوراه التهرب الضريبي وأثره على ميزانية الدولة؛ جامعة ورقلة؛ سنة 2023 2024 صفحہ

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

الازدواج والتهرب الضريبي الدولي بين دول اعضاء هذه المنظمة وأدخلت بعض التعديلات على هذا الاتفاق في عام 1977 وفي عام 1979 أقرت منظمة الامم المتحدة نموذج اتفاق بالمبادئ الاساسية المتعلقة بالاتفاقية الضريبية بين الدول المتقدمة والدول النامية مستوحاة من نموذج الاتفاقية الذي اعدته (OCDE) . (1)

المطلب الثاني: أنواع الإتفاقيات الجبائية الدولية

تنقسم الإتفاقيات ا إلى نوعين رئيسيين ويتمثلان في الإتفاقيات الثنائية والإتفاقيات متعددة الأطراف:

الفرع الأول: الإتفاقيات الجبائية الثنائية

1 . تعريف الإتفاقيات الثنائية:

هي اتفاقيات بين دولتين وتكون الدولتين ضمن الاتفاق الجماعي اذ ان الإتفاقيات الجماعية لا تمنع الاتفاق الثنائي مثل اتفاقية العراقية التونسية والاتفاقية العراقية السودانية لتجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب ودفع الضرائب المفروضة هل الدخل ورأس المال. (2)

2. أشكال الإتفاقيات الجبائية الثنائية:

ويأخذ هذا النوع من الإتفاقيات شكلان وسوف نتطرق لهما بالتفصيل كالاتي

1.2 الإتفاقيات الثنائية الخاصة بالتعاون الإداري في تحديد الوعاء الضريبي:

تهدف هذه الإتفاقيات إلى تبادل الدول المتعاقدة للمعلومات الخاصة ب الإيرادات الخاضعة للضريبة في كل منها وذلك بدون المساس بالسيادة الضريبية للدولة في حدود إقليمها، ويوجد في هذه الإتفاقيات نوعان من المعلومات يمكن الحصول عليها بناءً على طلب تقدمه الدولة التي تريد الحصول على معلومات ومعلومات أخرى تلقائية وقد نص الاتفاق على أنه تلتزم أي من دولتي الاتفاق بإعطاء بعض المعلومات التي تحترم قوانينها تبادلها، أما المعلومات التي يمكن الحصول عليها عند طلبها فقد نص الاتفاق على أنه يحق لأي دولة من دولتي الاتفاق رفض إعطاء هذه المعلومات للدولة طالبة إذ ما تعرضت هذه المعلومات مع النظام العام أو المصلحة الوطنية.

2.2 الإتفاقيات الثنائية الخاصة بالتعاون الإداري في تحصيل الضرائب:

¹ نشيدة معزوز؛ أطروحة دكتوراه؛ تحديات الجباية الدولية في ظل العولمة -دراسة حالة الجزائر؛ جامعة الجزائر؛ 03؛ 2014-

2015؛ صفحة 68_ 69

² هيثم علي؛ محمد علاقة الإزدواج الضريبي بالاستثمار بين إعادة تكييف والتغيير النظام في النظام الضريبي العراقي؛ مجله

كلية بغداد للعلوم الاقتصادية العدد 35؛ 2013؛ صفحة 295

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

إن اعتماد هذه الإتفاقيات من شأنه تمكين الدولة المتعاقدة من تحصيل ديونها الضريبية في اقليم دولة اخرى وذلك بناء على طلب تقدمه الدولة التي تستحق لها هذه الضرائب على شرط أن تكون نهائية ومستحقات الاداء وان يتم التحصيل وطبقا لقانون الدولة المطلوب منها ذلك ثم ان العمل بمثل هذه الإتفاقيات وابرامها تصادف الكثير من الصعوبات لما تتضمنه من تعد صريع على السلطات الدولية وسيادتها وهذا قد ينطوي عليها من القضاء على الحرية الفردية وذلك منح واضعوا هذه الإتفاقيات كلا من دولتي الاتفاق حق طلب المساعدة في تحصيل الضرائب الذي تقدمه الدولة الاخرى الامر الذي يضعف القوة التنفيذية للاتفاق. (1)

يمكن القول ان من بين الأهداف العامة للإتفاقيات الضريبية الثنائية في الوقت الراهن توفير الحماية الكاملة للمكلفين من الازدواج الضريبي سواء مباشر او غير مباشر وتجنب التهرب الضريبي وتفاذي عرقلة التدفق الحر للتجارة والاستثمار ونقل التكنولوجيا على الصعيد الدولي بفعل الضريبة كما تشمل هذه الأهداف منع التمييز بين المكلفين في المجال الدولي وتوفير عنصر معقول من الموثوق من الموثوق القانوني والضريبي كإطار تجري فيه العمليات الدولية استنادا الى هذه الخلفية ينبغي أن تساهم المعاهدات الضريبية في تعزيز الأهداف البلدان النامية. (2)

الفرع الثاني: الإتفاقيات الجبائية متعددة الأطراف:

هي اتفاقيات موقعة بين مجموعة من الدول الاتفاقية التي تعقد في إطار الامم المتحدة او في جامعه الدول العربية ومنها اتفاقيات اتفاقية مجلس الوحدة الاقتصادية الموقع عليها معظم دول العربية لتجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي ودفع الضرائب مفروضة على الدخل ورأس المال. (3)

يمثل ظهور الاتفاقيات متعددة الاطراف علامه فارقه جديده في تطور علاقات الضريبة الدولية وهي اتفقيه تسمح بتعديل نصوص الضريبة الحالية الموجودة في الإتفاقيات الثنائية دون مفاوضات مطوله بين الاطراف المتعاقدة حيث يتم تنفيذ الاتفاقيات متعددة الاطراف جنبا الى جنب المعاهدات الضريبية الحالية وبذلك تتضمن الاتفاقيات متعددة الاطراف احكام ملزمه لجميع الدول المتعاقدة التي وقعت عليها بالإضافة الى بعض البنود الاختيارية الإضافية والتي لن يتم تطبيقها في العلاقات بين الاطراف المتعاقدة الا اذا كانت كلتا الدولتين اختار

¹ نجيب زروقي؛ مذكرة ماجستير؛ جريمة التملص الضريبي وآليات مكافحتها في التشريع الجزائري؛ جامعة باتنة 2012 2013
صفحة 95-96

² ملال طارق؛ آليات أسباب التهرب الضريبي وإمكانية تجنبها مجلة دراسات العدد الإقتصاد ي المجلد 4 العدد 1 جامعة الأغواط
2013 صفحة 132_133

³ هيثم علي محمد؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 295

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

تطبيقهم وتحتوي الاتفاقية على شرطين يجب الوفاء بهما للتنفيذ اولا يجب ان تكون المعاهدة قد ابرمت بقصد تجنب الازدواج الضريبي فيما يتعلق بالضرائب على الدخل ويجب ان تكون ساريه المفعول بين طرفين او اكثر ثانيا يجب ان يكون كل طرف من اطراف المعاهدة والضريبية قد ارسل اشعارا الى جهة الايداع بأدراج هذه المعاهدة الضريبية واي صكوك معدله او مصاحبه لها باعتبارها اتفاقيه ضرائب مشموله فقط في حاله استيفاء كلاء الشرطين. (1)

المطلب الثالث: اهداف الإتفاقيات الجبائية الدولية

تهدف الإتفاقيات الجبائية الدولية بشكل رئيسي الى حل ومعالجة المشاكل الضريبية الدولية كالتهرب الضريبي الدولي والازدواج الضريبي الدولي؛ إضافة الى أهداف فرعية اخرى.

الفرع الأول: الاهداف الرئيسية للاتفاقيات الجبائية

تتمثل أهم أهداف الرئيسية للاتفاقيات الجبائية في:

- 1) تجنب الازدواج الضريبي الذي يتقل كاهل المكلف بالضريبة فيؤدي التعاون الضريبي الى تشجيع حركة الاستثمار وتداول الرؤوس الاموال بين البلدين او البلدان المعنية بالاتفاقية الدولية وذلك بتحديد مجال الإختصاص الضريبي لكل دولة طرف الاتفاقية وفق ما يسمى بتوزيع الإختصاص الضريبي.
- 2) معالجة التباينات بين قواعد التنازع المدرجة في قوانين الدولتين المعنيتين بالتعاون الضريبي انطلاقاً من سمو المعاهدات على القانون الداخلي. (2)
- 3) محاربة التهرب الجبائي الدولي وهو الهدف الثاني للاتفاقيات الرامية لإلغاء الازدواج الضريبي اذ يتضمن نموذج تقادي الازدواج الضريبي وتجنب التهرب الضريبي الدولي الاحكام المتعلقة بذلك الذي تخص: (3)
1.3 - المؤسسات المشتركة تسمح هذه المادة للدول بتصحيح حسابات المؤسسات عند حساب الارباح الخاضعة للضريبة اذ لم تظهر هذه الحسابات الحقيقية المحققة نظرا للعلاقات الخاصة المتواجدة بين المؤسسات التي قامت بإنجاز الصفقات التي تم التدقيق فيها.

¹ منى حسن أبو المعاطي الشرقاوي؛ دراسة تحليلية لأثر (BEPS) على جودة القوائم المالية وقيمة أسهم الشركات في ظل الهيمنة الرقمية والإتفاقيات متعددة الأطراف كلية التجارة المجلد 13 العدد 3؛ جامعة السويس؛ 2022؛ صفحة 287

² مهداوي عبد القادر؛ الآليات الاتفاقية لمكافحة التهرب الضريبي الدولي؛ دفا تر السياسة والقانون العدد 12؛ جامعة

ورقلة؛ 2015؛ صفحة 5_6

³ طارق ملال؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 133

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

2.3) - تبادل المعلومات يسمح هذا الاجراء بمراقبة التهرب الضريبي ووعاء الضرائب وبالتالي تفادي ومحاربه الغش والتهرب الجبائيين.

يسمح هذا النص بطلب معلومات قصد تطبيق التدابير المنصوص عليها في التشريع الداخلي وهذا قصد محاربة هذه الاشكال من الغش.

الفرع الثاني: الاهداف الفرعية للاتفاقيات الجبائية الدولية

تتمثل أبر الأهداف الفرعية للاتفاقيات الجبائية في:

1. المحافظة على الإيرادات الضريبية:

تعتبر الحصيلة الضريبية من أهم المصادر الرئيسية للإيرادات العامة للدولة وإنفاقها في جوانب اقتصادية مختلفة و التأثير على التوجهات الاقتصاد العام للدولة وتوزيع الدخل القومي الحقيقي وأيضاً تأثيرها على تدفق الاستثمارات الأجنبية وأن الإعفاءات الضريبية للاستثمار الأجنبي يحدث خسارة في الإيرادات الضريبية وبالتالي تحويل الموازنة العامة للدولة وإن نقص الحصيلة الضريبية يؤدي إلى العجز المالي وبالتالي زيادة الركود الاقتصادي وارتفاع الأسعار الصرف والتضخم والاستيراد من الخارج إن الإعفاءات الضريبية التي تمنحها الدول النامية يؤدي إلى نقص في الإيرادات الضريبية وعدم تحقيق التوازن الاقتصادي من خلال سحب السيول النقدية وتحقيق التوازن النقدي والمال لذا يجب تقليص هذه الإعفاءات الضريبية لتوفير البنية اللازمة لتحقيق ونمو الاستثمارات أيضاً أن منح الإعفاءات الضريبية تواجهها صعوبات في التطبيق في الدول النامية. (1)

2. الحد من التمييز في فرض الضريبة:

ان الدولة لها الحق في فرض الضريبة على مواطنيها والأجانب المقيمين فيها من خلال حق السيادة التي تملكه في أراضيها فضلاً عن أن للدولة حق فرض الضرائب عامة وموحدة على الأجانب تفوق تلك المفروضة في مواطن البلد وهذا ما عرف بالتمييز في فرض الضريبة وهو واحد من معوقات جذب الاستثمارات الأجنبية للبلد لذا تعمل اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي على تجنب التمييز ضد المنتج المحلي وكذا وكذلك المستثمر الاجنبي وتجعل الاثنين يخضعان لنفس المعاملة الضريبية وليست الضرائب المميزة وحدها التي تشكل عائقاً للاستثمار الأجنبي بل إن الضرائب العامة قد تكون هي الاخرى ذات اثر سلبي على التجارة الدولية والاستثمار الأجنبي وذلك عندما ترى الدولة أن من الضروري اللجوء للضرائب التصاعدية التي تفرض على أرباح المشروعات عموماً في مثل هذه الضرائب تؤدي الى اعراض المنتجين على زيادة إنتاجهم حتى لا تخضع زيادتها للضرائب التصاعدية

¹ قنوش مولود؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 127

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

وبالتالي انخفاض مستوى أرباحهم أو أنهم قد يغيروا الى فروع انتاج اخرى تكون الضرائب مفروضة أقل وطأة منه.
(1)

3. المساعدة في تحصيل الضرائب:

حيث نصت المادة 26 من الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة من خلال النص التالي: " تتفق الدول على أن يقدم كل منها للأخرى المساعدة والدعم بغية القيام، وفقا لقوانينها وممارستها الإدارية، بجباية الضرائب التي تسري عليها الاتفاقية، وأي زيادات ورسوم إضافية، ومدفوعات متأخر سدادها، وفوائد وتكاليف تتعلق بالضرائب المذكورة ". (2)

المبحث الثاني: مراحل إبرام وإعداد الإتفاقيات الجبائية الدولية

كحال معظم الإتفاقيات والمعاهدات الدولية تمر الإتفاقيات الجبائية سواء الثنائية او متعددة لأطراف على مجموعة من المراحل بداية من المفاوضات الابتدائية الى غاية السريان الفعلي لهذه الإتفاقيات وهذا من أجل منح شفافية ومصداقية أكثر لهذه الإتفاقيات إضافة إلى ضمان فعاليتها في المدى القصير والطويل وبالتالي ارتفاع مؤشرات استمراريته.

المطلب الأول: مرحلة المفاوضات والتحرير الكتابي:

الفرع الأول مرحلة المفاوضات:

يمكن تعريف المفاوضات بأنها المواجهة وتبادل وجهات النظر بين الطرفين المتعاقدين وبالتالي فإن مدة المفاوضات متغيرة للغاية عندما تكون المصالح والرهانات مهمة، ويمكن أن تكون من بضعة أيام إلى عدة سنوات، يتم إجراؤها من قبل مسؤولين في وزارة المالية، أي مديرية التشريع الضريبي والتنظيم، يتم خلال هذه المرحلة تقديم مسودات النصوص للمناقشة من قبل الطرفين المتعاقدين بهدف الوصول إلى نقطة مشتركة، مما يجعل من الممكن تصميم نص يعكس المصالح المشتركة من خلال بنود الاتفاقية. (3)

¹ قنوش مولود؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 127

² المادة 26 من الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة

³ فنيط بسمة مرجع سبق ذكره، صفحة 488

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

إضافة إلى ذلك تُعدّ المفاوضات واحدة من الوسائل الدبلوماسية الرئيسية التي تساهم في تحقيق التوافق بين الدول حيث تصبح هذه المفاوضات بمثابة آداة التواصل المباشر بين ممثلي الدول المعنية بالاتفاق، وغالباً ما يقومون بذلك بالتعاون مع وزارات مختلفة، مثل وزارة الخارجية ووزارة المالية، ويستعينون أيضاً بخبراء في مجالات مختلفة، مثل الاقتصاد، وهذا بهدف الوصول إلى نتائج مرضي للجميع⁽¹⁾

أما بالنسبة للإتفاقيات الجبائية الدولية بصفة خاصة، فإن مرحلة المفاوضات غالباً ما تتم بمشاركة الأجهزة التالية للدولتين:

* وزارة الخارجية والتي تهتم بالجانب الدبلوماسي والسياسي للمفاوضات.

* وزارة المالية، وبالتحديد مديرية التشريع الجبائي التي تهتم بالجانب التقني للمفاوضات.

ويزود المتفاوضون بأراء الإدارات الأخرى المعنية بالاتفاقية، وكذلك آراء المتعاملين الاقتصاديين ذوي الأنشطة الدولية، من خلال تعبيرهم عن الصعوبات والمشاكل التي تواجههم من الناحية الجبائية عند توسيعهم لأنشطتهم خارج الوطن.

إن أول ما يتفق حوله المتفاوضون هي اللغة التي تجري بها المفاوضات والتي تحرر بها الاتفاقية، فإذا لم يكن لديهم نفس اللغة، يقومون باختيار لغة إحدى الدولتين، أو الاتفاق على استخدام إحدى اللغات العالمية كالإنجليزية أو الفرنسية، أو الإسبانية أو العربية ... الخ. كما يمكن أن يحرر نص المعاهدة بلغة واحدة، أو بأكثر من لغة، مع الاعتراف بنفس القوة القانونية للنصوص المكتوبة باللغات المختلفة⁽²⁾

الفرع الثاني: مرحلة تحرير نص الاتفاقية

بعد تحديد لغة المفاوضات واللغة التي تحرر بها الاتفاقية، تبدأ عملية صياغة نصها. ولقد جرت العادة أن يتضمن نص المعاهدة مقدمة أو ديباجة يذكر فيها أسماء المتفاوضين، والغرض الذي تعقد من أجله المعاهدة، ثم تأتي بعدها فقرات مرقمة و متتابعة و هي عبارة عن مواد أو نصوص تتضمن المسائل التي تم الاتفاق حولها، وتليها نصوص أخرى يحدد فيها تاريخ نفاذ المعاهدة و مدة العمل بها والإجراءات التي تتبع لتبادل التصديقات عليها و تختم بعد ذلك نص المعاهدة بتوقيعات ممثلي الدولتين أو الدول المشاركة في إبرامها كإشعار بالتزام مبدئي

¹ انظر "علي عزوز، آليات ومتطلبات تفعيل التنسيق الضريبي العربي، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية العدد 8، جامعة شلف، 2012، صفحة 61

² بوقرورة إيمان؛ مذكرة ماجستير؛ كيفية تفادي الإزدواج الضريبي الدولي في إطار الإتفاقيات الجبائية الدولية-دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الفرنسية؛ جامعة سكيكدة صفحة 41

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

بها، إلا أنها لا تصبح ملزمة فعلا إلا بعد التصديق عليها من طرف الجهة المخولة لذلك دستوريا، ما لم يكن للمتفاوضين سلطة الإبرام النهائي للمعاهدة. (1)

إذا أدت المفاوضات إلى اتفاق حول وجهات النظر، تبدأ مرحلة تسجيل ما اتفق عليه في مستند مكتوب، وذلك بعد تحديد اللغة الواجب استعمالها في تحرير. الاتفاقية، فإذا كانت الدول المتفاوضة تتكلم لغة واحدة ففي هذه الحالة لا تبرز أي مشكلة، حيث تستعمل اللغة المشتركة في تحرير الاتفاقية كما هو الحال بالنسبة للاتفاقيات المبرمة بين الدول العربية، أما إذا كانت الدول المتفاوضة تتكلم لغات عديدة فحينئذ يتم تحرير الاتفاقية بلغة واحدة تختارها الدول المتفاوضة ثم تترجم إلى لغات جميع الدول المشاركة ويتضمن نص الاتفاقية عادة ثلاثة 03 محاور أساسية:

- 1) المقدمة والتي تبين الأسباب التي أدت لعقد الاتفاقية وأسماء الدول المشاركة في الاتفاقية.
- 2) المتن أو المحتوى وتبين بعض الأحكام المتفق عليها وحقوق والتزامات المكلفين بها، وتنقسم هذه الأحكام إلى أبواب وفصول ومواد، تصاغ كل مادة منها في فقرة أو فقرات بحسب طبيعة الحكم الذي تنص عليه.
- 3) الأحكام الختامية: وتبين تاريخ سريان مفعول والاتفاقية ومدتها وبيان إجراءات تعديلها أو إبطالها عند الضرورة. (2)

المطلب الثاني: مرحلة التوقيع والمصادقة على الاتفاقية:

الفرع الأول مرحلة التوقيع على الاتفاقية:

عادة ما يتم التوقيع على الاتفاقية من طرف الأطراف المتفاوضة والمخولة بذلك، كنتيجة نهائية بعد صياغة نصها. لكن هذا التوقيع لا يكون له بالضرورة قوة إلزامية للدولتين المتعاقدين إلا إذا نصت المعاهدة على ذلك أو أن تكون للدولتين نية في ذلك، فإذا كان للتوقيع قوة إلزامية، لا بد من الرجوع إلى القانون الداخلي للدولة المتعاقدة للتأكد من أن هذا الإجراء كاف للالتزامها. أما إذا لم يكن للتوقيع تلك القوة، فيصبح هذا الإجراء مجرد تأكيد لصحة نص المعاهدة دون أن يؤدي إلى التزام الدولتين المتعاقدين بتطبيقها، وفي هذه الحالة لا بد أن يلي مرحلة التوقيع، إجراء رسمي آخر والمتمثل في التصديق حتى تلتزم بعده الدولتين بتنفيذ المعاهدة (3).

¹ بوقرة إيمان؛ مذكرة ماجستير؛ كيفية تقاضي الإزدواج الضريبي الدولي في إطار الإتفاقيات الجبائية الدولية-دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الفرنسية؛ جامعة سكيكدة؛ صفحة 41-42

² علي عزوز؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 61

³ بوقرة إيمان؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 42

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

بالإضافة إلى أنه يمكن اعتبار مرحلة التوقيع كإجراء رسمي تتخذها الجهات المعتمدة قانونا مثل السفير أو الوزير أو كاتب الدولة للدلالة على قبول الاتفاق الذي توصلت إليه أطراف المفاوضة لا غير ولا يمكن اعتبارها كإجراء إلزامي لصحة الاتفاقية لان الإجراء الذي تسم بصفة الاجبارية يتمثل في مرحلة التصديق.⁽¹⁾

الفرع الثاني مرحلة المصادقة على الاتفاقية:

التصديق هو عبارة عن إجراء خاص تعلن الدولة به رسميا قبولها بالالتزام بالمعاهدة، وهو إجراء جوهري بدونه لا تنقيد الدولة أساسا بالمعاهدة التي وقعها ممثلها. فالتصديق عبارة عن الإقرار الصادر من السلطات الداخلية المختصة بالموافقة على المعاهدة والذي يجعل الدولة ملزمة بها نهائيا.

ويتم التصديق على المعاهدة الدولية من طرف الجهة الحكومية المخولة بذلك، وفقا لما يحدده دستور كل بلاد، وغالبا ما تمثل هذه الجهة في رئيس الدولة، إذ يعتبر الطرف الذي يملك صلاحية التصديق على المعاهدة التي وقع عليها ممثل الدولة، لكن بعد قبولها من طرف البرلمان، الذي توكل إليه مهمة دراسة مشروعها والتصويت عليها، فإذا وافق عليها، يقوم رئيس الدولة بإجراء التصديق.

ولم يحدد القانون الدولي الأسلوب الواجب إتباعه في التصديق على المعاهدات، وترك ذلك للقانون الداخلي لكل دولة من أجل وضع الإجراءات المناسبة للتصديق. ونشير إلى أنه قد جرى العرف أن يثبت التصديق في وثيقة مكتوبة تحتوي نص المعاهدة أو الإشارة إليها وتوقع من طرف رئيس الدولة ومن طرف وزير خارجيتها. والحكمة من ربط التزام الدولة بالمعاهدة بإجراء التصديق عليها، في إعطائها فرصة لإعادة النظر بما جاء في نص تلك المعاهدة قبل أن تنقيد بها نهائيا. فقد ترى الدولة، فيما اتفق عليه ممثلها والجهات المتفاوضة، تعارضا مع مصالحها أو انتقاصا من حقوقها، أو قد تستجد ظروف تدعوها إلى العدول على وجهة نظرها، فيمكنها تقادي الأمر بالامتناع عن التصديق.

ويجب ألا يكتفي الطرفان بإتمام إجراءات التصديق على المعاهدة كل من جهته، بل يجب أن يعلم الطرفين بذلك، من خلال تبادل وثائق التصديق وتحرير محضر أو بروتوكول من نسختين يثبت فيه ما تم تبادله من وثائق ويوقع عليه ممثلي الدولتين.⁽²⁾

¹ انظر فنيط بسمة مرجع سبق ذكره، صفحة 488

² بوقروة إيمان؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 42_43

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

إضافة لما سبق يحدد الدستور الداخلي للدول السلطة المتخصصة بالمصادقة على المعاهدة الدولية فقد يمنح هذا الأخير حق المصادقة على الإتفاقيات الدولية إلى السلطة التنفيذية وحدها أو يمنحه إلى السلطة التشريعية وحدها أو يجمع بين كلا السلطتين التنفيذية والتشريعية في آن واحد.

(1) التصديق من اختصاص السلطة التنفيذية: أي ان حق المصادقة على الاتفاقية الدولية يعود الى الحكومة.
(2) التصديق من اختصاص السلطة التشريعية: أي ان حق المصادقة على الإتفاقيات الدولية يعود الى البرلمان.

(3) التصديق من اختصاص السلطتين التشريعية والتنفيذية: أي أن حق المصادقة يعود إلى كلا السلطتين. فأن معظم الدساتير الحديثة تنص على وجوب الحصول على موافقة البرلمان للتصديق على كل المعاهدات تارة أو على المعاهدات الهامة تارة أخرى، وتضع الدساتير عادةً لائحة بالمعاهدات الهامة التي تخضع لموافقة البرلمان، وهذا الأسلوب الأخير هو الأكثر شيوعاً. (1)

المطلب الثالث: مرحلة نشر الاتفاقية:

تمهيد: هذه المرحلة هي الإجراء الختامي لإبرام اتفاقية أو معاهدة قبل دخولها حيز التنفيذ؛ إضافة إلى عملية أخرى تعتبر بمثابة نقطة التحول إلى تطبيق المعاهدات والإتفاقيات الدولية وهي عملية إدماج هذه الإتفاقيات في القانون الداخلي للدولة وتختلف هذه العملية من دولة لأخرى وهذا الأخير يرجع لسببين رئيسيين فالسبب الأول يرجع لاختلاف النظم القانونية للدول والسبب الثاني عدم وجود قاعدة دولية تقض الخلاف في ذلك.

نصت المادة الثامنة عشرة من عهد عصبة الأمم على أن (كل معاهدة أو اتفاق دولي يعقد بين أعضاء عصبة الأمم يجب تسجيله في سكرتارية العصبة وإعلانه في أقرب فرصة ممكنة ولا تكون أمثال هذه المعاهدات والاتفاقات الدولية ملزمة إلا بعد هذا التسجيل). وكان الباعث على تضمين عهد عصبة الأمم هذا النص، القضاء على الاتفاقات السرية، خصوصاً الاتفاقات العسكرية السرية التي تتطوي على تهديد للسلام العالمي (2).

¹ أنظر <https://www.mohamah.net> تم الاطلاع بتاريخ (2024\04\05)

² <https://www.mohamah.net> تم الاطلاع بتاريخ (2024\04\05)

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

قبل دخول الاتفاقية حيز التنفيذ تأتي مرحلة النشر في الجريدة الرسمية لإعلام الهيئات والمواطنين داخل الدولة بوجود اتفاقية، كما نص ميثاق الأمم المتحدة في مادته «102» على تسجيل الإتفاقيات الدولية في أمانة الهيئة، وتقوم حاليا أمانة الهيئة بنشر الإتفاقيات الدولية التي يتم تسجيلها في مجموعة خاصة تعرف بالمعاهدات المسجلة في الأمم المتحدة، إلا أن الإتفاقيات غير المسجلة لا تعتبر باطلة، وإنما لا يمكن الاحتجاج بها أمام هيئة الأمم المتحدة أو أحد فروعها. (1)

وقد اتضح موقف هيئة الأمم المتحدة من خلال ما تم ذكره في المادة «102» من ميثاق الأمم المتحدة في أحكام الفصل السادس عشر حيث نص على ما يلي:

1. كل معاهدة وكل اتفاق دولي يعقده أي عضو من أعضاء "الأمم المتحدة" بعد العمل بهذا الاتفاق يجب أن يسجل في أمانة الهيئة وأن تقوم بنشره بأسرع ما يمكن.
2. ليس لأي طرف في معاهدة أو اتفاق دولي لم يسجل وفقاً للفقرة الأولى من هذه المادة أن يتمسك بتلك المعاهدة أو ذلك الاتفاق أمام أي فرع من فروع "الأمم المتحدة" (2)

إن نشر المعاهدة هو عبارة عن إجراء داخلي يرمي إلى إضفاء صفة القانونية عليها، بعد التصديق عليها، حتى تتقيد بها سلطات الدولة وأفرادها أي أن نشر المعاهدة في الجريدة الرسمية للدولة يسمح بجعلها علنية ويمكن للجميع الاطلاع على ما جاء في نصها ولقد نص المشرع الجزائري على وجوب القيام بهذا الإجراء الرسمي من خلال المادة العاشرة من المرسوم الرئاسي رقم 84-165 الصادر بتاريخ 14 جويلية 1984؛ وكذلك الحال بالنسبة لفرنسا أيضا وفقا لما جاء في المرسوم رقم 53 192 الصادر بتاريخ 14 مارس 1953. (3)

كقاعدة عامة فإن القانون الدولي لا يبين وسائل أو طرق أو أساليب إدماج قواعده ضمن النظم القانونية الداخلية للدول، حيث سمح لكل دولة اختيار الطريقة أو الأسلوب الخاص بها لإدماج المعاهدة ضمن قانونها الداخلي؛

إن الدستور الجزائري لسنة 1963 قد نظم عملية إدماج المعاهدات الدولية، بموجب نص المادة 42 منه، إلا أنه جاء خاليا من النص على مكانة المعاهدات التي يتم التصديق عليها فالملاحظ أنه لم يعالج حالة التعارض بين المعاهدات الدولية والقانون الداخلي الجزائري، في حين أنه تم تنظيم هذه المسألة في الدساتير اللاحقة، وذلك

¹ عزوز علي؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 61

² <https://www.un.org/ar/about-us/un-charter/chapter-16> تم الاطلاع بتاريخ (07\04\2024)

³ بوقروة إيمان؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 43

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

من خلال نص المادة 159 من دستور 1976، إذ منح للمعاهدات التي يصادق عليها رئيس الجمهورية مكانة تعادل مكانة القانون، أما في دستور 1989 فقد نص في المادة 123، والتي صارت تحمل رقم 150 في التعديل الدستوري لسنة 2016 على أن: "المعاهدات التي يصادق عليها رئيس الجمهورية حسب الشروط المنصوص عليها في الدستور تسمو على القانون." (1)

المبحث الثالث: مضمون الاتفاقية الجبائية الدولية

تحتوي الاتفاقية الجبائية على مجموعة من القواعد والمعايير والتي تنظم وتحدد صلاحية ونطاق كل دولة من الاتفاقية إضافة مدة العمل بهذه الاتفاقية وتاريخ انتهائها كما يجب كل دولة تشكل طرفا من أطراف الاتفاقية الالتزام بها والسهر على التطبيق الحرفي لها وهذا راجع إلى سمو هذا النوع من الإتفاقيات لأنها مصدر من مصادر القانون الدولي باعتراف الجميع.

المطلب الأول: مجال تطبيق الاتفاقية

ويضم مجال تطبيق الإتفاقيات الجبائية مجموعة من الأبعاد مثل البعد الزمني والمكاني والفئات المعنية بهذه الإتفاقيات سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو شركات دون أن ننسى كيفيات تطبيق الاتفاقية بمعنى توزيع الإختصاص لأي دولة يعود الإختصاص في فرض الضريبة.

الفرع الأول: الأشخاص المعنيون بالاتفاقية:

من الضروري أن تحدد الدولتان المتعاقدتان في نص الاتفاقية الجبائية المبرمة بينهما الأشخاص الذين تسري عليهم أحكامها وغالبا ما يكون ذلك من خلال المواد الأولى منها. ولقد أصبح هناك إجماع بين الدول على أن الأشخاص الذين تطبق عليهم الاتفاقية هم أولئك الذين يقيمون بإحدى الدولتين المتعاقدتين أو بكلتيهما معا بمعنى أنه يستند لضابط الإقامة لاستفادة المكلفين من الأحكام والإجراءات الاتفاقية، وهو ما نصت عليه المادة الأولى من الاتفاقية النموذجية للمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية. (2)

ومن هنا يتضح لنا أن ضابط الإقامة احتل الصدارة بالنسبة للضوابط الأخرى خاصة ضابط الجنسية الذي كانت تستند إليه الإتفاقيات، سابقا عند بداية ظهورها وانتشارها. وقد أصبح اليوم اعتماد الدول على ضابط الجنسية

¹ بن حوة أمينة؛ مراحل إبرام المعاهدات الدولية وإدماجها ضمن القانون الجزائري مجلة البحوث والدراسات القانونية والسياسية

المجلد 09 العدد 02؛ جامعة البليدة؛ 2019؛ صفحة 46_47

² بوقروة إيمان؛ مرجع سبق ذكره صفحة 53

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

محدود بالنسبة لعدد ضئيل من الدخول أو عند تبني مبدأ عدم التمييز، كما قد يمكن اعتبارها في بعض الحالات معياراً لتحديد دولة إقامة المكلف. (1)

الفرع الثاني مجموعة الضرائب التي تشملها الاتفاقية:

في إطار الإتفاقيات الجبائية الدولية توجد ثلاث طرق لتحديد الضرائب التي تشملها وتسري عليها أحكام الاتفاقية، تتمثل الطريقة الأولى في ذكر الضرائب من خلال قائمة، حيث تسمح هذه الطريقة بتجنب حدوث التباس عند تطبيق تلك المعاهدة، لكنها بالمقابل قد تشملها المعاهدة بتلك المذكورة فقط، مما قد ينجر عنه حدوث مشكلة ازواج ضريبي بالنسبة للضرائب غير المذكورة في نص الاتفاقية والتي هي من نفس الطبيعة.

أما الطريقة الثانية التي يمكن للدولتين إتباعها فتقتصر على إعطاء تعريف نظري لطبيعة الضرائب التي تشملها الاتفاقية وخصائصها، دون تفصيل في ذلك، وقد يؤدي تبني هذه الطريقة إلى ظهور صعوبات عند تفسير ومعرفة الضرائب المعينة، وتلك التي لا تشملها الاتفاقية.

أما الطريقة الأخيرة فهي عبارة عن مزيج بين تعريف عام لطبيعة الضرائب التي تشملها المعاهدة و بين تحديد دقيق و مفصل لها، و هي الطريقة التي تتبعها اللجنة الجبائية لمنظمة التعاون و التنمية الاقتصادية من خلال المادة الثانية لاتفاقياتها النموذجية، حيث عرفت في فقرتها الأولى الضريبة على الدخل و الضريبة على رأس المال بأنها كل ضريبة تفرض على مجموع الدخل أو مجموع رأس المال أو عناصر من الدخل أو عناصر من رأس المال، بما في ذلك الضرائب المفروضة على الأرباح المحققة من التصرف في الممتلكات المنقولة والممتلكات العقارية، والضرائب المفروضة على القيمة المضافة، ثم تركت الفقرة الثالثة من نفس المادة الحرية للدولتين المتعاقدتين في تحديد الضرائب الخاصة بكل دولة على حدى. (2)

الفرع الثالث النطاق المكاني للاتفاقيات الدولية (مبدأ الإقليمية):

وهذا ما أشارت إليه المادة 29 من اتفاقية فيينا لقانون المعاهدات لسنة 1969، فجاء نصها كالآتي: «تكون المعاهدة ملزمة لكل طرف فيها بشأن كامل إقليمه، ما لم يتبين من المعاهدة أو يثبت بطريقة أخرى وجود نية مغايرة.» وهذا يعني سريان المعاهدة عبر إقليم الدولة البري والجوي والبحري بالكامل إلا إن كان ذلك ليس مطلقاً، فقد يقتصر سريان المعاهدة على منطقة معينة خاصة في المعاهدات التي تنشئ نظاماً خاصاً لمرور الأشخاص والأموال في المناطق الحدودية فضلاً على ذلك، فإن للدولة المتعاقدة الحق في استبعاد مستعمراتها من تطبيق

¹ بوقرورة إيمان مرجع سبق ذكره؛ صفحة 54

² معزوز نشيدة؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 71

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

المعاهدة شرط أن تنص المعاهدة أو تعلن عن ذلك عند التوقيع أو التصديق على المعاهدة، ومثال ذلك المعاهدة المنشئة لحلف شمال الأطلسي، الذي قررت فيه فرنسا قصر أحكام المعاهدة على الإقليم الفرنسي فقط دون أن تمتد إلى مستعمراتها.⁽¹⁾

الفرع الرابع النطاق الزمني للإتفاقيات الجبائية (مبدأ عدم رجعية المعاهدات):

في الغالب النطاق الزمني للإتفاقيات الجبائية يشمل تاريخين وهما تاريخ دخول الإتفاقية حيز التنفيذ، وهو الوقت الذي يبدأ فيه العمل بينود الإتفاقية الالتزام بالتدابير المحددة في الإتفاقية أي بعد المصادقة عليها من قبل الأطراف المتفاوضة ويمكن أن يتم الإتفاق على تحديد تاريخ معين يكون بعد مدة من التصديق لدخول الإتفاقية حيز التنفيذ. ويشمل أيضًا تاريخ انتهاء الإتفاقية، وهو الوقت الذي يتوقف فيه العمل بأحكام وبنود الإتفاقية وهذا يكون إما بانتهاء المدة أو برغبة إحدى الدول في ذلك.⁽²⁾

المطلب الثاني: التعاريف ومعايير توزيع الإختصاص: وتشتمل على ما يلي:

الفرع الأول: التعاريف او المصطلحات:

تعطي الإتفاقية تعاريف لمجموعة من المصطلحات المستخدمة في نصها مما يسمح بتحديد مجال الإختصاص الضريبي لكل دولة متعاقدة، مثل تعريف المقصود بمصطلح شخص (شخص طبيعي أو شركة)، وتحديد مفهوم مصطلح مقيم والمنشأة المستقرة حيث يسمح هذا المفهوم بمنح الحق في فرض الضريبة للدولة التي تتواجد بها هذه المنشأة. لكن قد تواجه الجهات المختصة عند تطبيق الإتفاقية، في إحدى الدولتين، مشاكل تتعلق بتفسير مصطلح لم يتم تعريفه في نص الإتفاقية، وفي هذه الحالة يمكن الرجوع إلى القانون الضريبي للدولة، من أجل تفسير ذلك المصطلح، ما لم ينص سياق الإتفاقية على غير ذلك، إلا أن مثل هذا الإجراء قد يؤدي إلى حدوث مشكلة ازدواج ضريبي، بسبب عدم اختلاف في التفسير الذي تعطيه كل دولة، بناءً على ما ينص عليه أحكام قانونها الضريبي. وفي هذه الحالة يمكن أن تتصل الجهات المعنية في الدولتين، وتحاول الوصول إلى تفسير موحد، بالاتفاق بينهما.⁽³⁾

¹ البشير بركات؛ مذكرة ماجستير؛ الإزدواج الجبائي والإتفاقيات التي أبرمتها الجزائر مع بعض الدول في هذا الميدان؛ جامعة الجزائر 01؛ 2014-2015؛ صفحة 82

² أنظر بوقروة إيمان؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 59

³ بوقروة إيمان؛ نفس المرجع؛ صفحة 61

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

الفرع الثاني: معايير توزيع الإختصاص الضريبي:

1 . معيار الإقامة الجبائية:

الإقامة الجبائية هي معيار مهم تستخدمه الدول لتحديد الأشخاص الخاضعين للضريبة في الإتفاقيات الجبائية بين الدول، وتستخدم هذا المعيار لتقسيم حق فرض الضرائب بين الدول المتعاقدة؛ ولقد تركت الإتفاقيات الجبائية حرية وضع الشروط المتعلقة باعتبار الشخص مقيماً أو غير مقيم فيها وبالتالي يخضع لضرائبها؛ وفقاً لما يقتضيه قانونها الداخلي⁽¹⁾.

إضافة إلى أن الإتفاقيات الجبائية تهدف إلى وضع معايير للفصل في مشكلة الإقامة المزدوجة للمكلف حيث قدمت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية مجموعة من الحلول من خلال نص المادة 04؛ في حالة أن يكون الشخص مقيماً في كلتا الدولتين المتعاقبتين، يتم تحديد مركزه على النحو التالي:⁽²⁾

* إذا كان له مسكن دائم في كلتا الدولتين، يعتبر مقيماً في الدولة التي تربطه بها أوثق العلاقات الشخصية والاقتصادية.

* إذا تعذر تحديد الدولة التي يوجد فيها مركز مصالحه الحيوية، أو لم يكن له سكن دائم في أي من الدولتين، يعتبر مقيماً في الدولة التي له فيها مسكن عادي.

* إذا كان له مسكن عادي في كلتا الدولتين أو لم يكن له مسكن عادي في أي منهما، يعتبر مقيماً في الدولة التي يحمل جنسيتها.

* إذا كان يحمل جنسية كلتا الدولتين أو لا يحمل جنسية أي منهما، تقوم السلطات المختصة للدولتين المتعاقبتين بتسوية المسألة بالتراضي.

2. معيار دولة مصدر الدخل:

يمكن لدولة ما الحصول على الحق في فرض الضريبة على دخل يعود لشخص غير مقيم بها، إذا تحقق هذا الدخل داخل إقليمها، ويوجد مصدر الدخل بصفة عامة، في الدولة التي يمارس فيها المكلف نشاطاً، يدر عليه دخلاً أو ربحاً، وعلى سبيل المثال يعتبر البلد مصدر الدخل بالنسبة لفئة الأجور، ذلك البلد الذي يزول فيه الشخص عمله. كما يتمثل أيضاً في الدولة التي يقيم فيها الشخص المدين، بالنسبة لبعض الدخول، كالفوائد التي يعتبر مصدرها دولة إقامة الشخص الذي يدفعها (المقترض)، وبالنسبة لفئة الدخول العقارية، فمن اليسير تحديد مصدرها، والمتمثل في الدولة التي توجد فيها الأملاك العقارية، ولقد حاولت الدول المتقدمة بقدر الإمكان أن تعتمد

¹ انظر بشير بركات؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 90

² انظر بشير بركات؛ نفس المرجع؛ صفحة 92

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

على هذا المعيار لتوزيع الحق في فرض الضريبة، حفاظا على مصالحها، نظرا لكونها المصدرة لرؤوس الأموال.
(1)

3. معيار المنشأة الدائمة (المنشأة المستقرة):

يعتبر مفهوم المنشأة الدائمة من أهم المفاهيم التي تتناولها الإتفاقيات الجبائية الدولية، ويسمح تحديدها بفرض الضريبة من طرف الدولة التي توجد بها هذه المنشأة، دون أن تخضع للضريبة مرة أخرى في الدولة التي يوجد بها المقر الرئيسي للشركة المالكة للمنشأة الدائمة (2)

يمكن رصد اتجاهين أساسيين توصل إليهما الفقه الاقتصادي في هذا الصدد:

الاتجاه الأول (نظرية تحقق الدخل): ووفقا لهذه النظرية تعرف المنشأة المستقرة بأنها "تلك المنشأة التي تمارس نشاطا يساهم بصورة مباشرة في تحقيق الربح".

الاتجاه الثاني (نظرية التبعية الاقتصادية): بموجب هذه النظرية فإنه تعتبر منشأة مستقرة، أية منشأة تزاوّل أنشطة حيوية ومتكاملة مع النشاط الاقتصادي للدولة المضيفة سواء ساهمت من خلال أنشطتها بشكل مباشر أو غير مباشر في تحقق الدخل للمشروع الأجنبي إذ هذا الاتجاه يوسع من مفهوم المنشأة المستقرة، لذا فهو يؤثر صعوبات كثيرة وهذا ما جعل معظم الإتفاقيات تتبنى الاتجاه الأول (نظرية تحقق الدخل). (3)

المطلب الثالث: توزيع الإختصاص الضريبي

يتم توزيع من خلال تطبيق معايير الإختصاص الضريبي وينقسم هذا التوزيع إلى نوعين أساسيين من الضرائب وهذا ما سنتناوله في العناصر التالية

الفرع الأول توزيع الإختصاص بالنسبة للضرائب على الدخل:

1. المداخل العقارية: يمنح الحق في فرض الضريبة للدولة التي توجد بها الأملاك العقارية، أي الدولة مصدر الدخل، حيث جاء في الفقرة الأولى من المادة (6) للاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (4).
2. بالنسبة لأرباح المؤسسات: إذا كانت مؤسسة تابعة لدولة متعاقدة، تمارس نشاطا في الدولة الأخرى، في غياب منشأة مستقرة، فإن أرباح هذه المؤسسة، لا تخضع للضريبة إلا في الدولة التي هي تابعة لها، أما إذا كان لتلك

¹ معزوز نشيدة؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 74

² بشير بركات؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 95

³ معزوز نشيدة؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 45

⁴ بوقرورة إيمان؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 68-69

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

المؤسسة منشأة مستقرة في الدولة الأخرى، فستخضع للضريبة في هذه الدولة بالنسبة للأرباح المنسوبة للمنشأة المستقرة (1).

3. **مداخل الملاحة البحرية والجوية:** طبقا للمادة الثامنة من الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية، فإن الأرباح الناتجة عن استغلال السفن والطائرات، في النقل الدولي، لا تخضع للضريبة إلا في الدولة المتعاقدة التي يوجد بها مقر الإدارة الفعلي.

4. **أرباح المؤسسات المشتركة:** قد تساهم شركة تابعة لإحدى الدولتين المتعاقبتين في رأس مال أو في إدارة أو مراقبة شركة أخرى تتواجد في الدولة المتعاقدة الأخرى، كما قد يساهم نفس الأشخاص في رأس مال (أو في إدارة أو مراقبة) كلتا الشركتين، ونتيجة لهذه العلاقة، قد تتعاملان وفقا لشروط، لن تتفق عليها الشركتين لو لم تربطهما تلك العلاقة، فإن الأرباح التي لولا هذه الشروط، لكانت قد حققتها إحدى الشركتين، يمكن إدراجها ضمن أرباح هذه الشركة، وإخضاعها للضريبة. (2)

5. **بالنسبة لأرباح الأسهم:** يتم اقتسام الحق في فرض الضريبة بين الدولتين المتعاقبتين، مع تحديد لسقف يجب ألا يتعدى معدل الضريبة في الدولة المصدر، من أجل تخفيض العبء الضريبي على المستفيد من الأرباح.

6. **بالنسبة للفوائد:** المعاملة الجبائية التي تتلقاها الفوائد، في إطار الاتفاقية الجبائية النموذجية، هي نفس المعاملة التي تتلقاها أرباح الأسهم، حيث يتم اقتسام الحق في فرض الضريبة بين الدولتين، غير أن تلك الاتفاقية حددت سقفا لمعدل الضريبة الذي تفرضه الدولة التي تنشأ فيها الفوائد في الحالة التي يكون فيها الشخص المستفيد لتلك الفوائد، والمقيم في الدولة المتعاقدة الأخرى، هو المستفيد الفعلي منها، ويتمثل هذا السقف في 10% من المبلغ الإجمالي للفوائد.

7. **الإتاوات:** حسب نموذج OCDE، لا تخضع الإتاوات الضريبية، إلا في دولة إقامة المستفيد الفعلي منها وتكون بذلك قد منحت الحق في فرض الضريبة على هذه الفئة من الدخل، إلى دولة إقامة المستفيد الفعلي فقط، مما يسمح بتقادي الأزواج الضريبي، لكن بالمقابل فإن هذا الإجراء لا يخدم سوى مصالح الدول المتقدمة، التي غالبا ما تمثل دولة إقامة المستفيد من الإتاوات (3)

8. **الأرباح الرأسمالية:** فيما يتعلق بالتصرف في الممتلكات العقارية السالفة الذكر، فإن الأرباح الناتجة من هذا التصرف تخضع، بموجب المادة (13) من الاتفاقية النموذجية لمنظمة (OCDE) للضريبة في الدولة التي توجد

¹ معزوز نشيدة؛ نفس المرجع؛ صفحة 74

² رشيد بركات؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 103-104

³ معزوز نشيدة؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 75

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

بها تلك الممتلكات ونلاحظ أن الحق في الإخضاع الضريبي منح، في هذه الحالة، للدولة مصدر الدخل فقط، مما يسمح بتقاضي الأزواج الضريبي. (1)

9. دخول المهن غير المستقلة: إن الأجر والمكافآت التي يتقاضاه شخص مقيم في إحدى الدولتين نتيجة لممارسته لعمل بأجر في الدولة المتعاقدة الأخرى تخضع للضريبة في هذه الأخيرة حسب الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية لكن توجد في بعض الحالات التي لا تخضع فيها تلك الأجر أو المكافآت المماثلة للضريبة في تلك الدولة الأخرى (الدولة التي يمارس فيها الشخص عمله) وإنما فقط في دولة إقامة شخص الذي يتقاضاها.

10. أتعاب الحضور: تخضع أتعاب الحضور والمكافآت المماثلة التي يحصل عليها مقيم في دولة متعاقدة؛ بصفته

عضواً في مجلس إدارة أو مراقبة شركة مقيمة الدولة المتعاقدة الأخرى للضريبة في هذه الأخيرة (معيار مصدر الدخل).

11. مداخيل الفنانين والرياضيين: تخضع المداخيل التي يحققها الفنانين والرياضيون، المقيمون في دولة متعاقدة، للضريبة في الدولة التي يمارسون فيها نشاطاتهم، حسب نموذج المنظمة. (2)

12. المعاشات: لا تخضع المعاشات والمكافآت العمومية المدفوعة لشخص مقيم في دولة متعاقدة، مقابل عمل سابق للضريبة إلا في هذه الدولة، ونلاحظ أنه تم الأخذ بمعيار الإقامة لتحديد الدولة التي من حقها فرض الضريبة.

13. الوظائف العمومية: تخضع المرتبات والأجور، والمكافآت المماثلة، غير الأجر التقاعدي، والتي تدفعها دولة متعاقدة أو إحدى تقسيماتها السياسية، أو جماعاتها المحلية، مقابل خدمات قدمها لها للضريبة في هذه الدولة فقط أما إذا كان الشخص قد قدم تلك الخدمات في الدولة المتعاقدة الأخرى، ويقوم فيها، ويحمل جنسيتها، أو أنه لم يصبح مقيماً بها إلا لغرض تقديم تلك الخدمات، فإن المرتبات والأجور والمكافآت المماثلة التي يحصل عليها تخضع للضريبة في هذه الدولة فقط (دولة الإقامة) (3).

14. الطلاب: المبالغ التي يحصل عليها الطلاب في دولة متعاقدة من أجل تغطية مصاريف دراسته لا تخضع للضريبة في الدولة التي يمارس فيها دراسته شرط أن يتحصل عليها من خارج هذه الدولة.

¹ بوقروة إيمان؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 72

² الحواس زواق؛ محاضرات النظم الضريبية الدولية؛ جامعة مسيلة؛ صفحة 11

³ معزوز نشيدة؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 77-78

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

15. الدخول الأخرى: طبقاً لما نصت عليه الاتفاقية النموذجية لمنظمة (OECD) فإن عناصر الدخل التي تم تناولها في المواد السابقة فإنها تخضع للضريبة في دولة إقامة المستفيد منها فقط تقادياً لحدوث الازدواج الضريبي.⁽¹⁾

الفرع الثاني: توزيع الإختصاص بالنسبة للثروة:

تطرقت الإتفاقيات الجبائية إلى توزيع الحق في فرض الضرائب على الثروة بناءً على مكوناتها وفقاً للاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية، يتم توزيع الحقوق كما يلي:

1. الثروة المتألفة من العقارات تخضع للضريبة في الدولة التي تقع فيها العقارات.
2. الثروة المتألفة من السفن والطائرات المستخدمة في النقل الدولي، أو الممتلكات المنقولة المتعلقة بتشغيل تلك.
3. السفن والطائرات، تخضع للضريبة في الدولة التي تقع فيها الإدارة الفعلية.
4. الثروة المتألفة من الممتلكات المنقولة التي تشكل جزءاً من أصول منشأة ثابتة تابعة لمؤسسة مقيمة في دولة متعاقدة، وإذا كانت تلك المنشأة موجودة في الدولة المتعاقدة الأخرى، فإن تلك الثروة تخضع للضريبة في الدولة التي توجد فيها المنشأة.
5. بالنسبة للعناصر الأخرى التي تشكل ثروة شخص مقيم في دولة متعاقدة، فإنها تخضع للضريبة في تلك الدولة فقط.⁽²⁾

المطلب الرابع: طرق تجنب الازدواج الضريبي والحد من التهرب الضريبي الدولي:

تحتوي الإتفاقيات الجبائية على مجموعة من التعليمات أو المواد التي من شأنها الحد من التهرب الضريب وتجنب الازدواج الضريبي ومن خلال هذا المطلب سوف نوضح هذه الطرق والإجراءات التي تضمنتها الإتفاقيات الجبائية للحد من ظاهرتي الازدواج والتهرب الضريبيين

الفرع الأول: طرق تجنب الازدواج الضريبي الدولي

توجد طريقتين للحد من الازدواج الضريبي وعادة تتمثل في طريقة الخصم وطريقة الاعفاء

¹ الحواس زواق؛ نفس المرجع؛ صفحة 12

² أنظر بشير بركات؛ مرجع سبق ذكره صفحة 110

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

1. **طريقة الاعفاء:** إذا حقق مقيم في دولة متعاقدة دخلاً أو إمتلاك رأس مال اجاز وفقاً لأحكام الاتفاقية إخضاعه للضريبة في الدولة المتعاقدة الأخرى، فعلى الدولة المشار إليها أولاً إعفاء هذا الدخل أو رأس المال من الضرائب. أما إذا حقق مقيم في دولة متعاقدة عناصر من الدخل والتي يجوز إخضاعها للضريبة في الدولة المتعاقدة الأخرى، فعلى الدولة المشار إليها أولاً أن تسمح بخصم الضريبة المفروضة على دخل ذلك المقيم بمقدار يساوي الضريبة المدفوعة في تلك الدولة الأخرى، غير أن مثل هذا الخصم لا يجوز أن يزيد عن ذلك الجزء من الضريبة المحتسب قبل الخصم الممنوح والذي يعزى إلى عناصر الدخل المحققة في الدولة الأخرى. (1)

2. **طريقة الخصم:** تطبق هذه الطريقة بصفة عامة على المداخل المتأتية من إيرادات رؤوس الأموال اعتماداً على نموذج الإتفاقيات الجبائية من طرف (OCDE) في مادته 232 الذي ينص على أن هذه الطريقة تطبق على الفوائد والتوزيعات أو حصص الأسهم.

لكي تطبق طريقة الخصم يشترط ما يلي:

أن يكون الخصم منصوص عليه في الاتفاقية الجبائية.

يخص فقط المقيمين (دولة الإقامة).

أن تكون الفترة الزمنية موحدة، أي نفس سنة النشاط الذي تحسب فيه الضريبة في دولة الإقامة. (2)

الفرع الثاني: طرق الحد من التهرب الضريبي الدولي

توجد مجموعة من الإجراءات التي من شأنها الحد من التهرب الضريبي الدولي في إطار هذه الإتفاقيات وعادة ما يتمثل في تبادل المعلومات سواء بصفة تلقائية أو بطلب الدول لهذه المعلومات إلى جانب التعاون في مجال تحصيل الضرائب بحيث ان عملية تبادل المعلومات تساعد بالدرجة الأولى في تحديد الاوعية الضريبية وتطبيق الضرائب عليها لمعرفة قيمة الضريبة ثم يعود الدور على المساعدة الدولية في تحصيل هذه الضرائب ومن

¹ حميران محمد؛ الإتفاقيات الجبائية الدولية كآلية لتفادي الإزدواج الضريبي دراسة حالة الجزائر؛ مجلة دراسات جبائية؛ المجلد 7 العدد 2؛ 2019؛ جامعة جيجل صفحة 119-120

² نعيم عاشوري؛ الإتفاقيات الجبائية كوسيلة للحد من الإزدواج الضريبي الدولي؛ مجلة العلوم الإنسانية جامعة قسنطينة؛ الجزائر؛ 2014؛ صفحة 184

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

الممكن الديون المرتبطة بها وعادة ما تتمثل في الغرامات والعقوبات وغيرها الامر الذي ينعكس بالحد من التهرب الضريبي الدولي.

الفصل الأول: نظرة عامة حول الإتفاقيات الجبائية الدولية

خاتمة الفصل الأول:

وكخلاصة لهذا الفصل يمكن القول إن أهمية الإتفاقيات الجبائية الدولية قد تتعدى الأهداف التي استحدثت من أجلها؛ والتي تتمثل في معالجة المشاكل الضريبية كالازدواج والتهرب والغش الضريبي الدولي بحيث أن هذه الإتفاقيات لها علاقة كبيرة في توجيه رؤوس الأموال، والاستثمار وحركة التجارة الدولية، وايضا تحقيق التكامل الاقتصادي بين الدول كنتيجة لإقامة تكتلات اقتصادية وسياسية، ولعل أبرز مثال على ذلك الإتحاد الأوروبي وأيضا هي مصدر من مصادر القانون الدولي لذا فالواجب إتباع وتنفيذ أحكام الإتفاقيات الجبائية الدولية والالتزام بها أو إلغاؤها

**الفصل الثاني: التهاب الضريبي الولي أساليبه
وطرق مكافحته**

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

تمهيد:

إن انتشار العولمة الاقتصادية والتطور التكنولوجي إضافة إلى الشركات متعددة الجنسيات أدى إلى خلق مناخ مناسب لظهور وتطور المشاكل الضريبية بين الدول، بحيث صارت تهدد كيانات دولية بأكملها نتيجة الأزمات المالية الناتجة عن هذه المشاكل ولعل أبرز تلك المشاكل التهرب الضريبي الدولي فهو من جهة يشتمل على آثار سلبية على الاقتصاد والمالية العامة للدول ومن جهة أخرى يتم تحويل أموال التهرب الضريبي إلى مراكز غسل وتبيض الأموال الأمر الذي يزيد من حدة الأزمات المالية

لذا فقد أعتبر التهرب الضريبي الدولي من أبرز التحديات التي واجهت النظم الضريبية الدولية في الوقت الراهن نتيجة التحايل المستمر على الانظمة الضريبية الدولية من خلال استغلال الثغرات التشريعية أو التقنية للتهرب من دفع الضرائب؛ لذا توجب فهم طبيعة التهرب الضريبي والعوامل التي تساعد في انتشاره والآليات التي تمكن الدول وتساعدنا من التقليل من هذه الظاهرة أو القضاء عليها وهذا ما سنقوم بشرحه هذا الفصل خلال ما يلي:

- التهرب الضريبي الدولي ماهيته واسبابه وآثاره
- آليات التهرب الضريبي الدولي
- طرق مكافحة التهرب الضريبي الدولي

المبحث الأول: التهرب الضريبي الدولي" (ماهيته؛ أسبابه؛ وآثاره)"

تعد ظاهرة التهرب الضريبي أحد أخطر ظواهر الفساد لما تسببه من مشاكل سواء على الصعيد المحلي أو الصعيد الدولي حيث أن هذا الأخير لم تتجسد سلبياته على المالية العامة للدول فقط بل تعدت ذلك فقد أخلت بالاقتصاد بكل جوانبه وبالنظم القانونية والنظم الضريبية لهذه الدول الأمر الذي يمكن أن ينعكس إلى نشوب خلافات بين هذه الدول وتآزم العلاقات بينها.

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

المطلب الأول: الإطار النظري للتهرب الضريبي الدولي

يمكن الوصول الى المفهوم أو المعنى الشامل للتهرب الضريبي الدولي انطلاقاً من مجموعة من التعاريف

الفرع الأول: مفهوم التهرب الضريبي

1. **التعريف اللغوي:** المعنى اللغوي الذي جاء في معجم لسان العرب تحت كلمة هرب هو: هرب في وهرب الإنسان أي ساح. (1)

2. **التعريف الاصطلاحي للتهرب الضريبي:**

2.1 **تعريف الأول:** يقصد بالتهرب الضريبي ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف القانوني عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة. (2)

2.2 **التعريف الثاني:** يعني التهرب من الضريبة أن يتخلص المكلف من دفع الضريبة الواجبة عليه كلياً أو جزئياً دون أن يعكس عبأها على الغير. (3)

3.2 **تعريف الثالث:** يقصد بالتهرب الضريبي محاولة المكلف الذي تتوافر فيه شروط الخضوع للضريبة عدم دفع الضريبة المستحقة عليه. (4)

الفرع الثاني: أنواع التهرب الضريبي

يمكن تقسيم التهرب الضريبي إلى أربع أنواع رئيسية باستخدام معيارين أساسيين وهما معيار المشروعية ومعيار الإقليمية وهي كالاتي:

1 **حسب معيار المشروعية: ينقسم التهرب الضريبي إلى**

1.1 **التهرب المشروع (التجنب الضريبي):** التهرب المشروع وهو استغلال المكلف لبعض الثغرات القانونية بغية عدم تحقق الضريبة عليه بصورة صحيحة وعدم الالتزام به دفعها، أي أن الشخص يتمكن من التخلص من الالتزام بدفع الضريبة دون أن يضع نفسه في مركز المخالف للقانون، ويمكن أن يحدث التهرب المشروع عن طريق

¹ خالد الحطيب؛ التهرب الضريبي؛ مجلة جامعة دمشق المجلد الثاني 16 العدد2؛ جامعة دمشق؛ 2000 صفحة159

² ناصر مراد؛ فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق؛ ديوان المطبوعات الجامعية- الساحة لمركزية بن عكنون- الجزائر؛ الطبعة الثانية؛ 2016؛ صفحة151

³ عبيرات مقدم؛ التهرب الضريبي؛ مجلة علوم الاقتصاد والتسيير والتجارة؛ جامعة الاغواط؛ صفحة192؛ 2016؛ صفحة151

⁴ معزوز نشيدة؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 42

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

طبيعي وذلك بتجنب الواقعة المنشئة للضريبة، ويفضل بعضهم تسمية هذا النوع من التهرب والتجنب الضريبي.
(1)

ويكون التجنب الضريبي باستعمال مجموعة من الطرق تتمثل في:

* الامتناع عن استهلاك أو إنتاج السلع التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة والانتقال إلى نشاط آخر خاضع للضريبة أقل.

* ترك النشاط الإنتاجي الذي يخضع إلى ضريبة مرتفعة؛ والانتقال إلى نشاط آخر خاضع لضريبة أقل. (2)

2.1 التهرب غير المشروع (الغش الضريبي): فهو تهرب بانتهاك القانون الضريبي ويعرف التهرب غير المشروع بالغش الضريبي فهو يتضمن مخالفة صريحة لنصوص التشريعات الضريبية القائمة ، ويندرج تحت هذه الصورة كل طرق الغش المالي سواء كان بالإخفاء أو بالتلاعب في الحسابات و سواء تم الغش بعدم الإبلاغ أو بعدم تقديم الإقرار أو تقديم إقرار غير صحيح أم بعدم تحديد الوعاء بتقدير المال بأقل من قيمته، أم بإخفاء الأموال المطلوب التنفيذ عليها عند التحصيل ، أو بالإدلاء ببيانات غير صحيحة عن حقيقة نشاطه وإيراده، وذلك بقصد التهرب من أداء كل أو بعض الضرائب المستحقة عليه. (3)

2. حسب معيار الإقليمية (النطاق الجغرافي):

1.2 التهرب الضريبي المحلي أو الداخلي: ويعرف التهرب الضريبي الداخلي بأنه الذي «يتم داخل حدود السيادة الجبائية، وهو المعبر عنه بالغش المحلي، في هذه الحالة فإن الأعمال التي يقوم بها المكلف تكون داخل حدود جغرافية واحدة، ويكون هذا المكلف مسئولاً أمام الجهاز الضريبي الموجود بمكان إقامته أو مكان تواجد مركزه المالي. (4)

2.2 التهرب الضريبي الدولي: عرف كل من Guy Gest و Gilbert Taxier التهرب الضريبي الدولي

بأنه: "سعي المكلف للاستفادة من المزايا أو تجنب النظام الضريبي غير الملائم بالمقارنة مع النظام الضريبي في دولة أخرى، ويستخدم ذلك دون الانتهاك العلني لأي نص قانوني أو عملية تزييف للواقع، فهو يسعى للاستفادة من ثغرات القانون الضريبي والأنظمة التمييزية والاختلافات في الأنظمة الضريبية الوطنية (5).

¹ خالد الخطيب؛ نفس المرجع؛ صفحة 161

² ناصر مراد؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 152

³ نشيدة معزوز؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 43

⁴ أولاد سالم عبد الرؤوف مرجع سبق ذكره صفحة 111

⁵ مليكاوي عبد القادر؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 112

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

وعرفته سوزي عدلي ناشد بأنه: تهرب اقتصادي، بمعنى أنه ذو تأثير اقتصادي على المجتمع، يتمثل في ضياع مورد من الموارد الأساسية والحيوية للدولة في الظروف العادية يستوي في ذلك أن تكون وسيلة التهرب مشروعة أو غير مشروعة بل الأثر المترتب عليها. وبذلك يمكن القول إن التهرب الضريبي الدولي ظاهرة سلبية في إطار العلاقة بين الفرد والمجتمع. (1)

المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي الدولي

لعل أقوى أسباب التهرب الضريبي الدولي هي إنشاز ما يسمى بالملاذات الضريبية أو الجنات الضريبية وما توفره من مزايا ضريبية للمتهربين والتي أصحت مهذا لهذه الأموال المهربة رغم الجهود الدولية لمحاربتها وإضافة إلى هذا توجد مجموعة أخرى من الأسباب وهي كالآتي:

الفرع الأول: أسباب متعلقة بوجود نقائص أو اختلالات بالنظم الضريبية الدولية:

1. يفضي حصول الازدواج الضريبي الدولي إلى بعض الآثار السلبية من الناحية المالية والاقتصادية، إذ يؤدي من الناحية الاقتصادية إلى تهريب رؤوس الأموال والحد من انتقالها وكذا الإحجام عن إقامة مشاريع اقتصادية جديدة أما ماليا فيؤدي إلى التهرب من الضريبة. (2)
2. وجود ثغرات في التشريع الضريبي من شأنه أن يؤدي إلى انتشار التهرب الضريبي المشروع مستغلين الثغرات القانونية للتشريع الضريبي. (3)
3. وجود عيوب بالتشريع الضريبي تتمثل في ارتفاع معدلات الضريبة أو إحجاف في حق بعض الفئات أو المناطق، سوء الصياغة التشريع (4) وهذا يعني أن ارتفاع معدلات الضريبة وسوء الصياغة من شأنه أن يولد تهميش فئات أو مناطق معينة وبالتالي حدوث مشكلة التهرب الضريبي الدولي.
4. عدم كفاءة الجانب الإداري في تطبيق القوانين الضريبة وتحقيقها لأهداف تلك النظم (5) بمعنى عدم تطبيق القوانين الداخلية المتعلقة بمكافحة التهرب الضريبي الدولي والقوانين الدولية التي تتمثل في مضمون المعاهدات أو الإتفاقيات الجبائية التي تتمثل في التعاون الإداري في تبادل المعلومات والمساعدة في تحصيل الضرائب.

¹ ملال طارق؛ مرجع سبق ذكره صفحة؛ 124

² أحمية فاتح؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 73

³ ملال طارق؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 132

⁴ أنظر " مهداوي عبد القادر؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 2

⁵ نظر أحمية فاتح؛ نفس المرجع؛ صفحة 73

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

5. محدودية التعاون الإداري الدولي في مجال تحصيل الضرائب وذلك نظرا للطبيعة المستقلة الخاصة بالتشريعات الضريبية لتلك الدول. (1)

الفرع الثاني: أسباب متعلقة بالعولمة والتطور الاقتصادي العالمي:

1. نمو وتطور التجارة الدولية والمعاملات الاقتصادية المترابطة، والتي في بعض الأحيان من الصعب تقييم استقرارها وعدم القدرة على مراقبتها، وقد ساهم في هذا التطور في الانتشار القوي لقدرات وتقنيات الإنتاج في جميع الدول في العالم.
2. تطور ونمو الصادرات والواردات في قطاع الخدمات، حيث تكون الأسعار بعيدة عن كونها موحدة وفرص الرقابة تكون محدودة للغاية.
3. إلغاء الرقابة على الصرف وانتشار الحرية الكاملة للمعاملات المالية الدولية.
4. انفجار حجم تدفقات رؤوس الأموال، مما يجعل من الناحية المادية استحالة كل تدابير الرقابة.
5. تطور الاتصالات والتي تسمح بانتقال وحركة السلع ورؤوس الأموال، فضلا عن السماح للأشخاص بربط علاقات استكشافية أكثر سهولة قبل أي علاقات تجارية أو معاملات مالية.
6. تخفيض تكاليف نقل السلع الأمر الذي يؤدي إلى إهمال النظر للاختلافات في تكاليف الإنتاج.
7. تطور وانخفاض تكاليف النقل الدولي والتي تسمح بإقامة علاقات أعمال، ولكن بالموازاة تسمح الرقابة المباشرة لإدارة مقدار المنقولات.
8. ظهور وتطور التجارة الإلكترونية Electronic Trade، وهو ما يؤدي إلى إمكانية التهرب الضريبي، وهذا ما تم تأكيده من طرف ال (و.م. أ) بخصوص الضريبة على المبيعات Sales Tax في إطار التجارة بين الدول الأعضاء في الإتحاد الفدرالي. (2)
9. إلى جانب ذلك نجد هناك أسبابا تقنية أخرى متمثلة في قلة الامكانيات المادية والبشرية، ويضاف إلى ذلك عدم استخدام الأساليب التكنولوجية المتطورة في عمليات الجباية والتحصيل، عدم تبادل المعلومات بشكل فعال ودقيق بين الإدارة الضريبية والمؤسسات الأخرى كالبنوك التي يفرض عليها القانون إخبار المؤسسات والإدارات المختصة بأسرار عملاتها خاصة الى إدارة الضرائب. (3)

¹ أنظر "ناصر مراد؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 171

² مليكاوي مولود؛ مرجع سبق ذكره صفحة 113

³ أحمية فاتح؛ مرجع سبق؛ ذكره صفحة 73

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

10. كذلك انتشار السوق الموازية التي تعرف بالسوق السوداء أو " سوق غير رسمي" مما يؤدي إلى استعمال ظاهرة التهرب الضريبي في هاته الأسواق، كما أن هذه الأرباح والمدخرات المتحصل عليها بفضل الصفقات المنجزة تبقى خفية وسرية ولا تخضع لأي اقتطاعات ضريبية. (1)

11. اتساع مجال التجارة والمبادلات الدولية يعد سببا في زيادة حركة رؤوس الأموال وحجم الاستثمار، وانعكس ذلك بزيادة العبء الضريبي على المكلفين بسبب الوقوع في الازدواج الضريبي، وهذا ما يدفعهم إلى تكثيف محاولات التهرب الضريبي قصد تفادي التسديد الضريبي المطالبين به داخل دولتهم وخارجها، والجدير (2)

المطلب الثالث: آثار التهرب الضريبي الدولي

يشكل التهرب الضريبي الدولي خطرا على الاقتصاد العالمي والإقليمية المفتوحة خصوصا، فهو لا يهدد دولة واحدة فقط وهذا راجع للتوسع والانفتاح الاقتصادي والتدويل المستمر لعناصر الإنتاج والتوجه المتزايد نحو التكتلات الإقليمية باختلاف أنواعها، وسيطرة الشركات العملاقة كالشركات المتعددة الجنسية على الاقتصاد العالمي واستغلالها للدول النامية الأعضاء في التكتلات الاقتصادية، فهي بحاجة لروس أموال واستثمارات أجنبية لتنمية اقتصادها، فلا تملك هذه الدول سبيلا لذلك إلا بتقديم امتيازات وتسهيلات أهمها النظم الضريبية التفضيلية ومناطق الجناز الضريبية، لكن الشركات الدولية تستغل هذه النظم الضريبية المميزة وتهرب من دفع مستحقاتها الضريبية، وبهذا تتضرر الدول النامية الأعضاء في الإقليمية المفتوحة بحرمان خزينتها من إيرادات مهمة والجدير بالذكر أن الدول المتقدمة في إطار الإقليمية المفتوحة تسعى من خلال الإتفاقيات الإقليمية والدولية المبرمة للحد من هذه الظاهرة، إلا أنه يندرج أولا وأخيرا لمصلحتها الخاصة وتعظيم إيراداتها. (3)

يعتبر التهرب الضريبي الدولي تهربا اقتصاديا ، أي أنه ذو تأثير اقتصادي على المجتمع متمثل في ضياع إيراد أساسي من إيرادات الدولة ، سواء كان هذا التهرب مشروعا أو لا ، إذ يستفيد المكلف بدفع الضريبة من مبدأ السيادة الضريبية تطبيق الضريبة داخل إقليم الدولة دون أن يكون لها سلطة الامتداد خارج حدودها الإقليمية فيقوم باستثمار أمواله وأرباحه في دول أجنبية تفرض أسعار ضريبية منخفضة أو تمنح امتيازات وإعفاءات معينة ،

¹ طارق ملال؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 132

² نصر رجال؛ أطروحة دكتوراه؛ سياسات مكافحة التهرب والغش الضريبي؛ دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس؛ جامعة باتنة؛

2013-2014 الصفحة 8

³ مليكاوي مولود؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 118

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

إضافة إلى استفادته من اتفاقيات منع الازدواج الضريبي الدولي مما يخفف من عبئه الضريبي ويزيد من إمكانية تهربه من دفع الضريبة. (1)

إعاقة المنافسة الاقتصادية: إن عدم أداء بعض المكلفين لواجباتهم الضريبية يؤدي إلى ارتفاع أرباحهم عند مستوى أعلى مما لو خضعت هذه الأرباح لاقتطاع ضريبي، فيصبح من الممكن لهؤلاء المكلفين عرض منتجاتهم عند أسعار منخفضة مقارنة بأسعار منتجات المكلفين الذين دفعوا الضرائب المستحقة عليهم وبهذا يكون غياب العدالة في توزيع العبء الضريبي على المكلفين سبب في اكتساب المكلفين المتمصلين من دفع الضريبة ميزة تنافسية (انخفاض السعر) بطريقة غير مشروعة عوض عن تطوير وتحسين كفاءتهم الإنتاجية؛

يساعد التهرب والغش الضريبي على سيادة الاقتصاد غير الرسمي وانتشار العمل في الخفاء مما يقلل من الإيرادات الضريبية للدولة والتي كان من المفروض تحصيلها إذا تم التصريح عن تلك الأنشطة والأعمال الممارسة في الخفاء.

ظهور أزمة رؤوس الأموال: وهذا راجع إلى تهريب المكلفين للأرباح المحققة ورؤوس الأموال إلى حسابات بنكية أو فروع خارج الوطن عوضاً عن استثمارها في مشاريع داخل البلد. ضعف الإيرادات الضريبية الوافدة إلى خزينة الدولة مما يؤدي إلى قلة المبالغ المخصصة للمشاريع ذات النفع العام وكذا عدم إمكانية تحسين مستوى الخدمات العامة. (2)

يعتبر التهرب الضريبي أحد أهم الأسباب التي تساهم في ارتكاب جريمة غسل الأموال باعتبار أن الأموال الناتجة عن التهرب الضريبي بمثابة المادة الخام لعمليات غسل الأموال. (3)

التدفقات المالية غير المشروعة والمرتبطة بالتجنب الضريبي يمكن أن تكون ذات تأثير كبير على الاستقرار الاقتصادي لبلد ما وعلى النظام المالي العالمي. فيمكنها أن تستنفذ احتياطات النقد الأجنبي، وأن تشوه المنافسة، وتُضخِّم أسعار العقارات وغيرها من الأصول، وتقلل الإيرادات الضريبية، وتُخفِّض إيرادات الحكومة. وهذه التدفقات تحول الموارد بعيداً عن الإنفاق العام ويمكنها أن تقضي على انخفاض رأس المال المتاح للاستثمارات الخاصة؛

¹ العاقر جمال الدين؛ مذكرة ماجستير؛ التجانس الضريبي كآلية لتفعيل التكامل الإقتصادي -دراسة حالة بلدان المغرب العربي؛ جامعة قسنطينة؛ 2008-2009؛ صفحة 49

² بوقورة إيمان؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 33

³ أنظر "مهدي ناصر؛ المراكز المالية خارج الحدود وظاهرة غسل الأموال؛ مذكرة ماجستير؛ كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير؛ جامعة البليدة؛ سنة 2005؛ صفحة 77

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

ويمكن للتدفقات غير المشروعة كذلك أن تشجع على مزيد من النشاط الإجرامي، وأن تضعف سيادة القانون، وتسفر عن تآكل الثقة في المؤسسات العامة، وتهدد الاستقرار السياسي للبلد المعني. وإضافة إلى ذلك، يمكن أن تكون التدفقات المالية غير المشروعة والمرتبطة بالتهرب الضريبي ذات تأثير سلبي على الاقتصاد الأوسع، مع انتشار تداعياتها المحتملة نحو اقتصادات أخرى، عبر قنوات منها تعميق عدم المساواة وإضعاف التماسك الاجتماعي عبر البلدان وداخلها (1).

المبحث الثاني: آليات التهرب الضريبي الدولي

التهرب الضريبي ظاهرة عالمية، توجد حيثما توجد الضرائب ويترتب عليها اختلالات هيكلية تؤثر على الاقتصاديات الجزئية والكلية مما قد يترتب عليه استخدام السياسات الاقتصادية بطريقة خاطئة (2) ولعل ظهور التهرب الضريبي الدولي تزامن مع ظهور تطور الشركات متعددة الجنسيات.

نشأ هذا النوع من الشركات في (و.م.أ) أولاً ثم انتشر بعد ذلك في بقية الدول الصناعية الكبرى كأحد أهم رموز وأسس النظام الاقتصادي العالمي ولقد حظيت هذه الشركات بدعم (و.م.أ) خاصة والدول الصناعية الكبرى وخاصة الدول الثماني لسيط وفرض العولمة على السوق العالمي والنظام الاقتصادي العالمي (3)

المطلب الأول: التهرب الضريبي عن طريق الجنات الضريبية

شهد التهرب الضريبي الدولي رواجاً واسعاً لانفتاح اقتصاديات دول العالم على بعضها بعضاً وهذا بسبب زيادة نشاط الشركات متعددة الجنسيات التي تشكل اليوم شبكات ضخمة لتهريب رؤوس الأموال والبحث عن سبل ومنافذ للتخفيف من حدة الاقتطاعات الجبائية التي تمس أرباحها، وهذا باللجوء إلى دول ذات نظام ضريبي متميز، وهي ما تعرف بدول الجنات الضريبية. (4)

¹ (International Monetary Fund <https://www.imf.org>) (تم الاطلاع بتاريخ 21 أبريل 2024)

² عبد الحكيم مصطفى الشراوي؛ التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود؛ الدار الجامعية الجديدة للنشر -الأزراطية -الإسكندرية؛ 2006؛ صفحة 111

³ محمد مدحت غسان؛ الشركات متعددة الجنسيات وسيادة الدولة؛ دار الرأية للنشر والتوزيع؛ عمان الأردن؛ الطبعة الأولى؛ 2013؛ صفحة 11

⁴ زهرة حبو؛ إلياس نجمة؛ التهرب الضريبي الدولي؛ مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية المجلد 27 العدد الأول؛ صفحة 424

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

الفرع الأول: تعريف الجنات الضريبية أو الملاذات الضريبية:

الجنات الضريبية: عبارة عن بلدان أو أقاليم تمنح للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين فيها نظاماً جبائياً تفضيلياً مقارنة بالبلدان المجاورة أو بالمعالم عبر العالم، يستفيدون بموجبه بمزايا ضريبية تمكنهم من الإفلات من ضرائب بلدانهم الأصلية، أو الاستفادة من نظام ضريبي أكثر تحفيزاً من بلدانهم لا سيما فيما يخص الضريبة على المداخل. (1)

وتعرف منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD) الجنات الضريبية في تقريرها لسنة 1998م بأنها: "دول تعتمد على البنية التحتية المالية العالمية الموجودة، وتسهيل حركات رؤوس الأموال وتحسين سيولة أسواق رؤوس الأموال، وهذه الجنات قد تلحق أضراراً للدول عن طريق تخفيض قواعدها الضريبية". (2)

الفرع الثاني: خصائص الجنات الضريبية

- 1. معدل ضريبة منخفض أو معدوم:** من أهم خصائص الجنات الضريبية الحوافز والميزات التي يمنحها التشريع الضريبي فيما يتعلق بالضرائب المفروضة على الدخل رؤوس الأموال والمعاملات وهو ما يعد عامل جذب لرؤوس الأموال الأجنبية التي تساهم في التنمية الاقتصادية لدول الجنات الضريبية والتي عادة ما تكون دول صغيرة لا تجد أمامها وسيلة لتحقيق التنمية إلا عن طريق إقرار معدلات ضريبية منخفضة أو معدومة. (3)
- 2. الاستقرار السياسي:** لهذه الدول الذي يضمن استقرار القواعد القانونية والتشريعية، وبذلك تتمتع هذه الدول بأكثر قدر من الأمان والضمان لاستثماراتها. (4)
- 3. سرية المعاملات البنوك والمعاملات التجارية:** تسعى الشركات الدولية إلى التعامل مع بنوك على أعلى مستوى من الكفاءة والسرية، ويتم إبرام عقد بين البنك والعميل بمقتضاه يلتزم البنك بضمان سرية المعاملات المالية (5)
- 4. استقرار العملة وغياب الرقابة على الصرف:** الجنات الضريبية تمثل أكبر ملجأ للاستثمارات ذات العنصر الأجنبي، ومن ثم فإن أي أرباح أو دخول يتم تحويلها إلى البلد الأصلي لذلك فإن أي عوائق أو مشكلات في التحويل تمثل عائقاً هاماً أمام. (6)

¹ المهدي ناصر؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 18

² مليكاوي مولود؛ مرجع سبق ذكره صفحة 99

³ العاقر جمال الدين؛ مرجع سبق ذكره صفحة

⁴ نشيدة مغزوز مرجع سبق ذكره صفحة 47

⁵ ملال طارق مرجع سبق ذكره صفحة 128

⁶ مليكاوي مولود نفس المرجع صفحة 102

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

5. اتصالات ومواصلات حديثة: غالبية الجنات الضريبية دول صغيرة الحجم لا 4 يتجاوز عدد سكانها مليون نسمة، تتميز بموقع جغرافي معروف على المستوى الدولي يساعدها في جذب الاستثمارات الأجنبية، دون أن ننسى ضرورة امتلاكها لشبكة واسعة ومتقدمة من وسائل المواصلات والاتصالات وخطوط طيران متقدمة تجعل من السهل الاتصال بين الشركة الأم وفروعها. (1)

6. غياب الإتفاقيات الضريبية التي تفرض تبادل للمعلومات لمواجهة التهرب الضريبي.

7. سهولة خلق أو إنشاء مؤسسات في دول الجنات الضريبية، حيث تمنح هذه الأخير امتيازات في هذا المجال منها صغر حجم رأس المال، حقوق المشاركة قليلة جدا وأحيانا ترافقها إعفاءات. (2)

الفرع الثالث: كيفية التهرب الضريبي باستخدام الجنات الضريبية

يتم التهرب الضريبي باستخدام الجنات الضريبية عن طريق إنشاء الشركة الوليدة في الجنة الضريبية، وهو المبدأ الذي يركز عليه النظام الدولي، هذه المنشآت في الواقع لها دور في الوساطة وفي تمركز مداخل منظمي هذه التعاملات والذين يتمنون ألا يتم ضبطهم من قبل الإدارة الضريبية في بلد إقامتهم، إذ ينهض كيان الشركة الوليدة على مجموعة عناصر معينة بحيث تمكن المكلفين من التهرب الضريبي الدولي. (3)

بصفة عامة يتم التهرب الضريبي الدولي باستخدام الجنة الضريبية إما قبل توزيع الأرباح، أو بعد توزيعها. فقبل توزيع الأرباح، يتم التهرب عن طريق زيادة أو نقصان النفقات والتكاليف بطريقة شكلية، بحيث تقلل من العبء الضريبي إلى أقل مستوى ممكن في الدول ذات النظام المرتفع، وتزيد منه في دول الجنات الضريبية. أما بعد توزيع الأرباح، لا تقوم الشركات الوليدة الكائنة في الجنة الضريبية بتحويل تلك الأرباح إلى الشركة الأم حتى لا تفرض عليها ضريبة مرتفعة بل تقوم إما بإعادة استثمار هذه الأرباح في الجنة الضريبية وإما بتحويلها إلى دولة أخرى تقرر نظاما ضريبيا مخففا بالنسبة للاستثمارات الأجنبية أو تحويلها إلى الشركة الأم تحت تسميات غير حقيقية كنفقات معفاة من الضريبة، فالتهرب الضريبي باستخدام الجنة الضريبية يتم على أساس الاستفادة من اختلاف العبء أو الضغط الضريبي بين الدول. (4)

¹ العاقر جمال الدين مرجع سبق ذكره صفحة 53-54

² نجيب رزوقي مرجع سبق ذكره؛ صفحة 86

³ شدة مغزوز مرجع سبق ذكره؛ صفحة 49

⁴ محمد عباس محرزى أطروحة دكتوراه؛ نحو تنسيق ضريبي في إطار التكامل المغربي؛ جامعة الجزائر؛ سنة 2001_2005

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

المطلب الثاني: التهرب الضريبي عن طريق أسعار التحويل

تمثل أسعار التحويل أهم آليات التهرب الضريبي الدولي بالنسبة لشركات المتعددة الجنسيات حيث تحدد قيمة الأرباح مسبقا وفقا لأسعار التحويل التي تتم على أساسها عمليات البيع والشراء للسلع والخدمات داخل مجموعة الشركات. ومن ثم، فإنه يسهل تخفيف العبء الضريبي وفقا لهذه الآلية. (1)

الفرع الأول: مفهوم أسعار التحويل

تعرف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OCDE) أسعار التحويل أنها الأسعار التي تنتقل بها الشركة الأملاك المادية أو الأصول غير المادية أو تقدم الخدمات إلى الشركات المرتبطة. كما عرفت أسعار التحويل بأنها الأسعار المفروضة على السلع المنتجة بواسطة أحد الأقسام والمحولة لقسم آخر، وهذه الأسعار تؤثر على إيرادات القسم المحول وتكاليف القسم المستلم، ونتيجة لذلك سوف تتأثر الربحية والعائد على الاستثمار وتقويم الأداء في كلا القسمين وعليه نستخلص أن أسعار التحويل تستخدم لتحويل الأرباح بين الشركات وفروعها في الخارج أو الداخل وبهذا يمكن للشركات أن تتلاعب بتحديد الأسعار بما يناسب حاجتها. (2)

أسعار التحويل هي أسعار عمليات البيع والشراء القائمة بين الشركة الأم وفروعها، وبالتالي فإنه لا يمكن تطبيقها بالنسبة للمعاملات التي تتم بين شركة دولية النشاط مع شركة أخرى، ففي هذه الحالة يتم العمل بالقيمة الحقيقية للأسعار لتجنب الوقوع في مجال الرقابة الجبائية، والتي من شأنها الكشف عن أي تلاعبات في قيمة الأسعار الفعلية. (3)

الفرع الثاني: الشروط المتطلبية لأسعار التحويل

حتى يتحقق وجود تقنية أسعار التحويل لا بد من توفر شروط تتمثل فيما يلي:

- 1 لا بد أن تتم المعاملات بين شركات متصلة أي تنتمي لنفس المجموعة ذات طابع دولي.
- 2 ألا تتطابق أسعار المعاملات بين المؤسسات المتصلة مع سعر السوق.
- 3 أن يتم تحويل الأسعار بالاعتماد على معاملات مختلفة كالبيع بسعر أقل أو الشراء بسعر منخفض. (4)

¹ محمد عباس محرزي؛ نفس المرجع؛ صفحة 87

² قمان عمرو بن شهرة سعيدي؛ أسعار التحويل إشكالية الجبائية الدولية مجلة دراسات المجلد 9 العدد 2020؛ صفحة 116

³ أولاد سالم عبد الرؤوف؛ مرجع سبق ذكره صفحة 141

⁴ عيس سهيلة؛ أسعار التحويل من المنظور الجبائي والإتفاقيات الجبائية الدولية؛ مجلة الدراسات القانونية المقارنة المجلد 7 العدد

21؛ سنة 2020 الصفحة 2642

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

الفرع الثالث طرق تحديد أسعار التحويل: وتتمثل هذه الطرق في الآتي:

سعر السوق: سعر السوق هو سعر تبادل السلع والخدمات في السوق، ويتم استخدامه عند توفر سوق منافسة كاملة ولأن هذا السعر يتحدد على أساس العرض والطلب على السلعة فلا يمكن لأي قسم أن يستغل الآخر، ويتم استخدامه في الشركات التي يتمتع رؤساء أقسامها بحرية اتخاذ القرارات.

طريقة التكلفة الكلية زائد هامش الربح: وهي تتطلب تحديد التكاليف التي يتحملها المورد بالنسبة للسلع أو الخدمات المحولة إلى الشركة المرتبطة يضاف إليه هامش مناسب لسعر التكلفة، بكيفية تضمن الحصول على الربح العادي وذلك من خلال المعادلة التالية: $(\text{سعر السوق} = \text{سعر التكلفة} + \text{هامش المنافسة النزيهة})$.

طريقة الأسعار التفاوضية: أسعار التفاوض هي تلك الأسعار التي تحدد نتيجة المساومة بين البائع والمشتري ومعنى ذلك إعطاء كل قسم كامل حريته في التفاوض وتقرير سعر منتجه سواء كان سلعة أو خدمة، وفي نفس الوقت فإنه ما لم يتم الإنفاق على هذا السعر فإن لكل قسم كامل الحرية في دخول الأسواق الخارجية

طريقة النماذج الرياضية والكمية: وهي تهدف إلى الوصول إلى مجموعة من القيم وأسعار الظل والتي يمكن استخدامها في تحديد أسعار التحويل.

طريقة المعاملات: وتتمثل طريقة المعاملات الخاصة بالأرباح في مقارنة أرباح الصفقات بين المؤسسات المرتبطة مع تلك المحققة في صفقات مماثلة بين مؤسسات مستقلة. (1)

الفرع الرابع: طرق التهرب باستخدام أسعار التحويل:

من أهم الآليات التي تستخدمها الشركات على المستوى الدولي للتهرب من دفع الضريبة على الدخل نجد: (2)

1. إذا قامت إحدى الشركات التابعة أو أحد الفروع لإحدى الشركات متعددة الجنسيات ببيع منتجات أو بضائع أو خدمات إلى شركة تابعة أخرى أو فرع آخر للشركة نفسها وفي بلد آخر، فإنه في هذا الوضع لا تؤخذ الأسعار الجارية والمتداولة في الأسواق بالحسبان، وإنما تقوم الشركة متعددة الجنسيات الأم وفروعها في الخارج بتسجيل أسعار الصفقات المبرمة بينهما في الدفاتر المحاسبية على نحو اعتباطي تاركة المجال للتلاعب بالأسعار
2. التلاعب في المادة الخاضعة للضريبة قبل توزيع الأرباح، سواء بالزيادة أو النقصان في النفقات من جانب الشركة الأم لتستفيد من التباين في الأنظمة الضريبية في الدول المختلفة، بحيث تخفض من النفقات، ومن ثم تزيد من المادة الخاضعة للضريبة في الدول ذات الجنات الضريبية، والعكس في الدول التي تتميز بنظام ضريبي محكم

¹ قمان عمر بن شهرة سعدي؛ مرجع سبق ذكره؛ 118

² قمان عمر بن شهرة سعدي؛ نفس المرجع صفحة 120

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

3. عند توزيع الأرباح ويتم ذلك عن طريق إنشاء شركات وسيطة، من طرف الشركة الأم، وهي شركات مالية تقوم بالاحتفاظ بالأرباح المحققة من شركات أخرى، ثم يعاد تحويلها إلى الشركة الأم، وذلك في ظروف أفضل وفق حاجة المجموعة، ومن ثم تتهرب من معدل الضريبة المرتفع في البلد الأم.

المطلب الثالث: التهرب الضريبي الدولي عن طريق التجارة الإلكترونية

شهد العالم تطور كبير من ناحية التكنولوجيا والمعلوماتية بحيث استخدمت هذه التكنولوجيا في مجالات عديدة ومختلفة ومن بين هذه المجالات نجد مجال التجارة حيث أن هذا الأخير انتشر بشكل واسع في العالم وأطلق عليه مصطلح التجارة الإلكترونية فأدى انتشاره الواسع إلى ظهور تعقيدات في مجال الضرائب بصفتها مورد حساس للدول ويجب الحفاظ عليه.

الفرع الأول: مفهوم التجارة الإلكترونية

عرفت منظمة التجارة العالمية التجار الإلكترونية بأنها "مجموعة متكاملة من عمليات عقد الصفقات وتأسيس الروابط التجارية وتوزيع وتسويق وبيع المنتجات من خلال الوسائل الإلكترونية".
وعرفت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية التجارة الإلكترونية بأنها الصفقات التي تتجز من خلال الشبكات المفتوحة مثل الأنترنت أو الشبكات المغلقة مثل (Minitel أو Aol) والتي يكون لها مدخل إلى شبكة مفتوحة⁽¹⁾.

الفرع الثاني: التحديات التي تعترض جباية التجارة الإلكترونية

1. مشكلة الحصر الضريبي: تظهر هذه المشكلة نظرا لأن جزءا من التجارة الإلكترونية غير منظور، إضافة لأن هذه التجارة تأخذ عدة مستويات بين الدول المؤسسات، مؤسسة وشخص طبيعي (... وأشكال تجارة منتجات، خدمات..)؛
2. صعوبة إثبات التعاملات والعقود: تشير الإتفاقيات ومختلف القوانين الوطنية إلى ضرورة أن تكون المعاملات كتابية وكذلك الأمر بالنسبة لتقديم المعلومات، ولكن ومع عدم وجود تحديد دقيق في هذا الجانب فإن هذا يؤثر سلبا على التعاملات التجارية الإلكترونية⁽²⁾

¹ نزيه عبد المقصود محمد مبروك؛ المعاملة الضريبية لصفقات التجار الإلكتروني؛ دار الفكر الجامعي الإسكندرية الطبعة الأولى

سنة 2011؛ الصفحة 18-19

² بوعزة عبد القادر حميش نرجس؛ نحو حل مشكل جباية التجارة الإلكترونية في إطار الجهود الدولية الصفحة 119

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

3. الطبيعة الافتراضية للمعاملات: إن السياسات الضريبية الحالية المرتبطة بالاقتصاد التقليدي واضحة المعالم، حيث يرتبط إنتاج السلع والخدمات بالتواجد المادي وهذا ما يسهل معرفة مكان فرض الضرائب، أما في الاقتصاد الرقمي فلا يمكن تطبيق النظام الضريبي نفسه، فالعملية التجارية تتم دون وجود فعلي وملموس للسلع والخدمات أو لمكان التبادل وهذا ما يحد من إمكانية فرض أي ضريبة على هذا النوع من المعاملات. (1)

4. استخدام النقود الإلكترونية: يرى بعض الاقتصاديين أن النقود الإلكترونية سوف تحل بمرور الزمن محل النقود الحقيقية في معاملات الأفراد، حيث ستحتوي الرقائق الموجودة في البطاقات الإلكترونية على أرصدة الأموال الأفراد، وسوف تستخدم في دفع المستحقات وتسوية الحسابات، الأمر الذي سوف يزيد من الصعوبات التي تواجهها السلطات القائمة على الضرائب. (2)

الفرع الثالث: عوائق تحديد السيادة الضريبية للدول في ظل التجارة الإلكترونية

لعل من أهم المشاكل التي تثيرها الضريبة على الدخل الناتج من التجارة الإلكترونية مشكلة تحديد السيادة الضريبية للدولة في ظل التجارة الإلكترونية، أي تحديد الدولة التي لها الحق في فرض الضريبة على الدخل الناتج من التجارة الإلكترونية،

1. بالنسبة لتطبيق معيار الإقامة: لن تكون هناك مشكلة بالنسبة للعمليات التجارية التي يكون طرفاها من المقيمين في الدولة حيث تفرض ضريبة الدولة التي ينتميان إليها وذلك إذا أمكن حصر هذه العمليات ضريبيا ولكن تكمن المشكلة عندما تتجاوز العملية حدود الدولة ويصعب تتبعها من الناحية الإدارية، حيث يتعذر في هذه الحالة تحديد السيادة الضريبية للدولة على صفقات التجارة الإلكترونية، وبالتالي تنهرب المنشأة من الضريبة في دولة الإقامة، وذلك بسبب ضعف الصلة أو فقدانها بين عناوين الإنترنت والمواقع الجغرافية،

2. بالنسبة لتطبيق معيار الإقليمية: فإنه طبقا لهذا المبدأ يتعين أن يتحقق الإيراد من مصادر

داخل الدولة، ولكن حتى لا تتوسع الدولة في تطبيق هذا المبدأ على الدخول التي تنتج عن مصادر منها ولكن بصورة غير مباشرة، فقد تبنت التشريعات الداخلية وكذلك الإتفاقيات الدولية معيارا حاكما لقصر فرض الضريبة على الدخول التي تنتج مباشرة من مصادر داخل الدولة المعنية،

¹ جمال معتوق؛ كموش إيمان الإشكاليات لقانونية التي تثيرها التجارة الإلكترونية والمتعلقة بالمجال الضريبي مجلة نماء الإقتصاد والتجارة المجلد 03 العدد 01صفحة 129

² عزوز علي؛ جباية المعاملات الإلكترونية والمشاكل والحلول؛ مجلة الردة الإقتصاد الأعمال العدد01؛ الصفحة 74 - 75

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

ويتحقق ذلك إما عن طريق تواجد مادي للمنشأة في هذه الدولة، أو وكيل له سلطة إبرام العقود، أو عن طريق تكامل الدورة التجارية من شراء وبيع⁽¹⁾

الفرع الثالث: واقع التهرب الضريبي الدولي عن طريق التجارة الإلكترونية

يشهد العالم اليوم ثورة في تكنولوجيا التجارة الإلكترونية، والتي تعتبر تداعياتها هامة وغير محددة المعالم إلى حد كبير، مما يحد من القدرة على فرض ضرائب عليها وجبايتها، وهذا ما يشكل تحديا كبيرا أمام السلطات الضريبية، لأن تبادل السلع والخدمات عبر الأنترنت غير بشكل جذري مفهوم الحدود بين العديد من البلدان هذا ما جعل شركات التجارة الإلكترونية تتمتع بالعديد من المزايا الضريبية عن نظيرتها في التجارة التقليدية نذكر منها ما يلي:⁽²⁾

1. من السهل على المتعاملين في التجارة الإلكترونية نقل أرباحهم إلى الجنات الضريبية عن طريق تحويل مقبوضات السلع والخدمات الغير ملموسة هناك، وبالتالي عدم فرض ضرائب عليها؛
2. بإمكانها توسيع أعمالها في أي مكان في العالم من أجل التعامل مع مستخدميها، لذلك فهي عادة تركز أعمالها المدرة للدخل في البلدان التي يكون من السهل فيها تحويل الأرباح إلى الجنات الضريبية؛
3. على عكس شركات التجارة التقليدية التي تعتبر ملزمة بأنظمة ضريبية محدد، فشركات التجارة الإلكترونية صممت منذ البداية من أجل الاستفادة القصوى من الاختلافات بين الأنظمة الضريبية الدولية، خاصة عندما يتعلق الأمر باختيار موقع إقامتها الأساسي

المبحث الثالث: آليات مكافحة التهرب الضريبي الدولي

يمكن مكافحة التهرب الضريبي الدولي على المستوى الداخلي بسن نصوص تشريعية في قانونها الضريبي بتطبيق عقوبات وغرامات على المتأخرين عن التصريح ودفع الضريبة وإجبار المكلفين بتقديم تصريحات عن أملاكهم الموجودة بالخارج بالإضافة إلى فرض رقابة محكمة على وحركة رؤوس الأموال وأسعار التحويل إلى خارج الوطن وإلزام البنوك باقتطاع الضريبة قبل تحويل الأموال إلى الخارج أما بالنسبة لمكافحة التهرب الضريبي الدولي على مستوى الدولي فيكون بالتعاون والتنسيق الدوليين وهذا ما سنتطرق إليه من خلال ما يلي:

¹ نزيه عبد المقصود محمد مبروك؛ نفس المرجع؛ صفحة 64 - 66 - 69

² جمال معتوق؛ كموش إيمان؛ مرجع سبق ذكره؛ الصفحة 124

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

المطلب الأول: نموذج قانون الامتثال الضريبي للحسابات الأمريكية الأجنبية:

في إطار مكافحة التهرب الضريبي الدولي سعت الكثير من الدول إلى إبرام معاهدات ضريبية من أجل الحد من هذه الظاهرة واختلف مضمون هذه المعاهدات الإتفاقيات من دولة إلى أخرى فهناك اتفاقيات اقتصر مضمونها على التبادل التلقائي للمعلومات وهناك اتفاقيات يتم تبادل المعلومات بطلبها من الدول المتعاقدة في إطار تلك المعاهدات وفي سياق هذا المطلب سوف نبز نموذج من الإتفاقيات الجبائية الدولية التي حققت الكثير من النجاح على المستوى الدولي.

الفرع الأول: مفهوم قانون الامتثال الضريبي للحسابات الأمريكية الأجنبية:

ان قانون الامتثال الضريبي للحسابات الأجنبية (فاتكا) هو قانون صادر عن مجلس الكونغرس الأمريكي بهدف التصدي لعمليات التهرب الضريبي من قبل الأشخاص الذين يحملون الجنسية الأمريكية، تعتبر شروط وأحكام هذا القانون واسعة النطاق وتتطلب من المؤسسات المالية العالمية وشركات الاستثمار والبنوك الوطنية والمنظمات المالية الأخرى تقديم التقارير والمعلومات بخصوص عملائهم الأميركيين مباشرة إلى مصلحة الضرائب الأمريكية IRS أو من خلال الجهات الرقابية المحلية⁽¹⁾.

بدأ العمل بقانون الامتثال الضريبي للحسابات الأجنبية (فاتكا) في الأول من يوليو من عام 2014، حيث يمثل هذا القانون أحد أهم القوانين التشريعية التي أقرتها الولايات المتحدة الأمريكية لمواجهة التهرب الضريبي الدولي الذي قد يلجأ إليه بعض الأميركيين في كافة ما يقومون به من أعمال خارج الدولة⁽²⁾.

الفرع الثاني: الهدف من تطبيق قانون "FATCA":

فرضت الولايات المتحدة الأمريكية قانون FATCA لتحقق العديد من الأهداف نذكر منها:

1. إحصاء والتعرف على جل الأميركيين الذين يحاولون بمختلف الطرق التهرب من دفع الضرائب من خلال الاحتفاظ بأصول مالية في مؤسسات مالية أجنبية أو كيانات تقطن خارج حدود الولايات المتحدة الأمريكية.
2. تفعيل المؤسسات المالية الأجنبية في مساعدة الولايات المتحدة الأمريكية لمكافحة التهرب الضريبي.
3. ردع وتثبيط الانتهاكات الضريبية خارج الولايات المتحدة الأمريكية من خلال زيادة الشفافية الضريبية، أي أنه يهدف إلى تحصيل الضرائب المستحقة على الأميركيين المقيمين في الخارج ومنعهم من التهرب من تسديدها.
4. اقترح قانون FATCA لمعالجة نقاط القصور في الأساليب التي تستخدمها المصالح المكلفة بالإيرادات الداخلية في الولايات المتحدة الأمريكية.

¹ <https://www.kfh.com/home/Personal/Banking-Awareness-/FATCA---CR> تم الاطلاع بتاريخ 28 أبريل

2024

² (<https://farahatco.com/ar/blog> (تم الاطلاع بتاريخ 28 أبريل 2024)

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

5. تحديد الأفراد الأمريكيين الذين لديهم حسابات مالية خاصة بهم في دول أجنبية، وبالتالي تتوفر لدى مصلحة الضرائب الأمريكية معلومات تمكنها من إخضاع المكلفين.
6. تسعى (و.م.أ) إلى وقف أو التقليل بنسبة كبيرة من الخسائر التي تقدر بمليارات الدولارات نتيجة الأعمال التي يقوم بها الأمريكيون باستعمال وسائط مالية غير أمريكية بغية التهرب من الالتزامات الضريبية.
7. متابعة حركة أموال المواطنين الأمريكيين، وذلك بغية محاربة عمليات تبييض الأموال تفويض جزء من عملية جمع الضرائب المتعلقة بالمواطنين الأمريكيين للمؤسسات المالية الأجنبية. (1)

الفرع الثالث: مناهج تطبيق اتفاقية قانون الامتثال الضريبي للحسابات الأجنبية الأمريكية (FACTA):

1. المنهج الأول (خاص بالمؤسسات المالية): تقوم المؤسسات المالية الأجنبية بموجبه بتوقيع اتفاقيات تعاون مباشرة مع مصلحة الضرائب الأمريكية، وفي هذه الحالة المؤسسات المالية هي التي تقوم بالتصريح مباشرة إلى مصلحة الضرائب الأمريكية. أما المؤسسات المالية التي تشكل فرعاً لمؤسسة مالية، فعليها أن توافق انفرادياً على مضمون القانون إلا في حال تم توقيع بروتوكول مع المصرف المركزي. وتكون المصارف التابعة للمجموعة عينها مسؤولة عن التصريح في حال تخلف أحد الفروع عن الالتزام لغياب الاتفاق بينه وبين مصلحة الضرائب الأمريكية.
2. المنهج الثاني (المنهج الحكومي): وله مساران التبادلي والمسار غير التبادلي.
المسار التبادلي: وقد اتبعته خمس دول أوروبية وهي بريطانيا وألمانيا وفرنسا وإيطاليا وإسبانيا، ووفقاً لهذا المنهج فإن السلطات في هذه الدول هي التي توقع معاهدات ضريبية مع مصلحة الضرائب الأمريكية، وهي التي تصرح عن المعلومات التي ستحصل عليها من المؤسسات المالية الموجودة على أراضيها وتوافق الولايات المتحدة بدورها على تقديم المعلومات عن المكلفين بالضريبة في تلك الدول.
المسار غير التبادلي: لا تطبيق لمبدأ المعاملة بالمثل، ويتم التصريح فقط من جانب الدول الموقعة مع مصلحة الضرائب الأمريكية.
3. المنهج ثالث: يتميز عن المنهج السابق بأن هدف هذه الإتفاقيات الموقعة بموجبه بين الدول ومصلحة الضرائب الأمريكية هو فقط حث المؤسسات المالية على الالتزام بأحكام FATCA، وتواجه هذا المنهج صعوبات

¹ عبد القادر بوعزة؛ آسيا هيري؛ نظام الامتثال الضريبي للحسابات الخارجية FAICA ودوره في الحد من التهرب الضريبي الدولي - اتفاقية تنفيذ قانون FATCA بين الجزائر والولايات المتحدة الأمريكية أنموذجاً؛ مجلة اقتصاد المال والأعمال المجلد 06 العدد 01؛ جامعة الوادي 2021؛ صفحة 344-345

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

تتعلق ببعض المؤسسات المالية التي تحول أنظمتها دون تزويد معلومات عن عملائها إلا بعد أخذ موافقتهم على ذلك. (1)

الفرع الرابع: شروط إبرام الاتفاقية المتعلقة بقانون "FATCA":

بموجب هذا القانون يتعين على المؤسسات المالية الأجنبية المتعاقدة في إطار هذه الاتفاقية ما يلي:

1. تقديم تقارير سنوية عن كافة عملائها أصحاب الحسابات الأمريكية، أو الكيانات الأجنبية التي بها حصص أمريكية أو حصص تزيد عن 10 % من إجمالي الأسهم الكلية لمصلحة الضرائب الأمريكية.
2. الالتزام بإجراءات معينة اتجاه عملائها من أجل التعرف على هويتهم وبذل العناية اللازمة لأصحاب الحسابات الأمريكية.
3. استقطاع نسبة 30% من أي مدفوعات ذات مصدر أمريكي إضافة إلى إجمالي الحصلة من بيع الأوراق المالية التي تؤدي المصدر دخل أمريكي والتي تتم للمؤسسات المالية غير المشاركة.
4. أصحاب الحسابات الذين لا يقدمون معلومات كافية لتحديد ما إذا كان أصحاب الحسابات أمريكيون أم لا، أصحاب الحسابات من الكيانات الأجنبية التي تعجز عن تقديم معلومات كافية بخصوص هوية مالكي حصص الملكية لديها. (2)

المطلب الثاني: التنسيق الضريبي الدولي

التنسيق الضريبي أداة فعالة للقضاء على التنافسية الضريبية الدولية والتي من شأنها خلق مشاكل واختلالات أخرى بحيث أنها يمكن أن تولد الازدواج والتهرب الضريبي فمن خلال التنسيق الضريبي يمكن للدول في خضم اتفاقية جبائية الوصول على حل لتنسيق والضرائب المباشرة وغير المباشرة مما يؤدي إلى تجنب هذه المنافسة الضريبية وبالتالي تفادي حدوث الازدواج والتهرب الضريبي كما يهدف التنسيق إلى تحقيق أهداف اقتصادية أخرى كضبط حركة الاستثمار ورؤوس الأموال.

الفرع الأول: مفهوم التنسيق الضريبي الدولي

يقوم التنسيق الضريبي بين الدول على إزالة أهم أوجه الخلاف بين النظم والتشريعات الضريبية، بحيث تصبح متناغمة ومتناسقة ومقاربة في مختلف المجالات الضريبية، ومن أهمها قواعد تحديد الواقعة المنشئة

¹ إلياس بوزيد؛ قانون الامتثال الضريبي على الحسابات الأجنبية وأثره على المنظومة المصرفية السويسرية؛ مجلة حقوق الإنسان والحريات العامة؛ العدد 06 جامعة مستغانم؛ 2018 صفحة 103-104

² آسيا هيري؛ عبد القادر بوعزة؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 345

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

للضريبة، وأحوال وشروط منح الإعفاءات الضريبية، ومعدلات وأسعار الضريبة، وذلك بهدف ضمان حيادية الضريبة تجاه التجارة الدولية لدول التكامل الاقتصادي، ومنع المعوقات التي تحول دون الانتقال الحر للأشخاص والسلع والخدمات ورأس المال بين الدول الأعضاء. (1)

الفرع الثاني: مجالات تطبيق التنسيق الضريبي:

1. التنسيق في مجال الرسوم الجمركية: يهدف التنسيق الضريبي في مجالاً لرسوم الجمركية الى تقليص الخسارة الكامنة في كفاءة تخصيص الموارد الإنتاجية نتيجة إبقاء الرسوم الجمركية مفروضة أمام المصدرين ذوي التكلفة المنخفضة في الدول غير الأعضاء في منطقة التجارة الحرة، ويصبح تنسيق الرسوم الجمركية ذو أهمية أكبر عندما يأخذ التجمع الإقليمي شكل الاتحاد الجمركي، والذي يترتب عنه توحيد التعريفات الجمركية للدول الأعضاء تجاه العالم الخارجي، كتوزيع الحصيلة الجمركية على الدول الأعضاء بصورة عادلة والاتفاق على معدلات التعريفات الجمركية الموحدة لحماية الإنتاج الوطني.

2. التنسيق في مجالاً لضرائب المحلية: يهدف التنسيق في مجالاً لضرائب المحلية على الاستهلاك الى تحفيز تدفق عوامل الإنتاج من بلد عضو الى بلد عضو آخر على أساس توفر الموارد، وليس على أساس تجنب العبء الضريبي للدول الأعضاء الذي بدوره يشجع على التهرب الضريبي ويزيد من مخاطر البضائع، يستهدف التنسيق الضريبي أيضاً القاعدة الضريبية بالدرجة الأولى، مروراً بتحديد عدد و مستويات النسب، وصولاً إلى توحيدها في مرحلة متقدمة من هذا التنسيق، وقد يشمل هذا الأخير كما أيضاً الاتفاق على حدود دنيا و قصوى لنسب الضريبة على الاستهلاك، ومن أهم التطورات الدولية في مجالاً وتنسيق فرض الضرائب على الاستهلاك انتشار العمل بـضريبة القيمة المضافة على مستوى دول العالم.

3. التنسيق في مجالاً لضرائب على الدخل: من أهم المبادئ الأساسية التي يركز عليها التنسيق الضريبي الدولي للضرائب على الدخل، مبدأ عدم التمييز بين كل من معدل الضريبة المفروضة على أرباح المستثمرين المقيمين و المستثمرين غير المقيمين، وتعتمد الدول على حل مشكلة ازدواجية الضريبة على الدخل من رأس المال الأجنبي بإبرام اتفاقيات ثنائية لمنع ازدواجية هذه الضرائب، وبمقتضى هذه الاتفاقيات تقوم الدول بتطبيق مبدأ المعاملة بالمثل في صورة تبادل إعفاء الضريبة أو توحيد نسب الضريبة على الدخل في البلد المصدر والمضيف لرأس المال، أو الاتفاق على نسب موحدة للضرائب المحتسبة. (2)

¹ عزوز علي معوقات التنسيق العربي وآليات معالجتها مجلة الإقتصاد والمجتمع العدد 10؛ جامعة الشلف؛ 2014؛ صفحة 66

² براج محمد وبن قيدة مروان؛ متطلبات إقامة التنسيق الضريبي كآلية لجذب الاستثمار الأجنبي؛ محلى الإقتصاد الجديد المجلد

13 العدد؛ 2022؛ صفحة 71 - 72

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

الفرع الثالث: أهمية التنسيق الضريبي الدولي لتفادي الظواهر الضريبية السلبية:

- من خلال ما سبق يمكن القول إن أهمية التنسيق الضريبي في معالجة الاختلالات الجبائية الدولية عن طريق جعل النظم الضريبية للدولة تعمل في انسجام جنبا إلى جنب بالتالي فإنه يساعد على:
1. الحد من الظواهر السلبية للمنافسة الضريبية الدولية المضررة وبالتالي توجيه رؤوس الأموال بطريقة عادلة بين الدول.
 2. القضاء على مشكل الازدواج الضريبي الدولي بتنسيق النظم الضريبية وبالتالي القضاء على التهرب الضريبي الدولي بحكم أن الازدواج سبب من الأسباب المباشرة للتهرب.
 3. من إيجابيات التنسيق الضريبي أنه يتم القضاء على التهرب الضريبي الدولي دون الحاجة إلى تبادل المعلومات حيث توحيد الضرائب يكون العامل الرئيسي في ذلك.
 4. تساهم اتفاقيات التنسيق الضريبي في الحد من التهرب والازدواج الضريبي من خلال إلغاء الرسوم الجمركية وبعض الضرائب مما يؤدي إلى تقليل محاولات التهرب الضريبي من طرف المكلفين بالضريبة.
 5. تقليص حجم الخسائر التي قد يتكبدها المستثمرون نتيجة لاختلاف النظم الضريبية للدول والمتمثلة في فرض مجموعة من الضرائب على نفس الدخل.

المطلب الثالث الشفافية المصرفية:

مما لا شك فيه أن السرية المالية دعامة أساسية للبنوك تعد من أهم الوسائل لجذب الأموال و الودائع ، في المقابل فهي تعد المحفز الرئيسي للتستر على العمليات المشبوهة فكثيرا ما شجعت على التهرب الضريبي ، إذ أن الدول التي تعتبر ملاذات ضريبية استخدمت السرية كوسيلة اقتصادية لتحقيق الأرباح، هذا ما شجع المستثمرين وأصحاب الأموال المكلفين بالضريبة و الراغبين في التهرب من دفع الضرائب المستحقة عليهم في دولهم اللجوء إليها حتى يتمكنوا من استثمار أموالهم في خفاء بعيدا عن أي مراقبة وملاحقة من الإدارات الضريبية في دولهم. (1) لهذا يتوجب على الدول تفعيل إجراءات الشفافية المصرفية لمكافحة ممارسات التهرب الضريبي الدولي.

¹ بعثاش ليلي؛ مال اسرية المصرفية في ظل النظام الدولي الجديد؛ مجلة العلوم الإنسانية المجلد 34 العدد 02؛ 2023؛ الصفحة

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

الفرع الأول: دوافع التوجه نحو العمل بالشفافية المصرفية:

الجنات الضريبية مجتمعة تكلف الحكومات ما بين 500 مليار دولار و600 مليار دولار سنويا على هيئة إيرادات ضائعة من ضرائب الشركات من هنا يتزايد إدراك السلطات الوطنية لقيمة وتكلفة استخدام الشفافية لمكافحة التدفقات المالية غير المشروعة، إذ تؤدي الشفافية إلى تحسين تطبيق القانون وتعزيز المساءلة والثقة في الإجراءات والمؤسسات وردع السلوكيات غير الحميدة. ومع ذلك، فإنها تؤدي حتما أيضا إلى فقدان بعض الخصوصية لمن قد يكون لديهم أسباب مشروعة للحفاظ على سرية تعاملاتهم المالية. (1)

تزايد الأعمال الإجرامية العابرة للحدود واتساع نطاق المعاملات الإلكترونية المرتبطة بتبييض العائدات الإجرامية أضحت مطلب الشفافية المصرفية ملحا لأجل حماية التعاملات الاقتصادية وتمكين الأجهزة الضريبية من تحصيل الضرائب المترتبة على الثروة والمداخيل. لهذا الغرض عمدت أغلب الدول إلى سن قوانين الشفافية المصرفية، وكان من أهم ما سعت إليه الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في المجال الاقتصادي هو ضرورة تضمين الإتفاقيات الثنائية بنودا تتعلق بالشفافية المصرفية، بل وإتاحة تداول البيانات المصرفية المتعلقة بالسحب والإيداع والأرباح والمداخيل والفوائد والمبيعات بين الإدارات الضريبية على نطاق دولي رغم المعارضة التي يلقاها هذا الخيار من عدة دول كسويسرا. (2)

استخدام بعض المكلفين للموارد التكنولوجية والمالية للتهرب من الضرائب المستحقة عن طريق استخدام المؤسسات المالية في الجنات الضريبية والتي تحمي المعلومات المالية من الإفشاء للسلطات الضريبية مما يؤثر سلبا على توزيع العبء الضريبي و يؤدي الى عدم العدالة الضريبية كما يضيع حق الدولة من إيراداتها فالقانون السويسري مثلا حظر البنوك الادلاء بالمعلومات والبيانات الخاصة بالعملاء وبالتالي لا تستطيع الجهات الضريبية طلب أية معلومات من البنك عن العميل دون وجود نص قانوني صريح بذلك الا اذا صدرت موافقة صريحة من العميل بذلك ، فنظام تقدير الضريبة فيها يقوم على اعتبار مفاده أن المكلف هو الأعلم بمركزه المالي وتعتمد إدارة الضرائب على ما يقدمه المكلف ذاته (3).

استفادة المتهربين من محدودية سلطة الدول بحيث يقومون باستغلال هذا لصالحهم مما أدى هذا إلى ضرورة التخلي عن السرية المصرفية والتوجه إلى الإفصاح عن أرصدة حسابات الموجودة في البنوك الداخلية للأشخاص الأجانب.

¹ فاتح أحمية مرجع سبق ذكره؛ صفحة 87

² مهداوي عبد القادر؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 7

³ بعثاش ليلي؛ مرجع سبق ذكره؛ صفحة 119-120

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

دعوة الهيئات الدولية كمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية وصندوق النقد الدولي إضافة إلى الولايات المتحدة الأمريكية إلى ضرورة رفع السرية المصرفية والتعامل بالشفافية كون السرية المصرفية أحد الأسباب الرئيسية للتهرب الضريبي الدولي والجرائم والأزمات المالية.

الفرع ثاني: دور الشفافية المصرفية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي الدولي

ومن خلال ما سبق ذكره نستخلص أنه يتجسد دور الشفافية المصرفية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي الدولي من خلال ما يلي:

1. تعزيز تبادل المعلومات المالية بين البنوك والدول أو مصالح الضرائب المتعلقة بحسابات المستثمرين الأجانب والمتمثلة في أرصدة الحسابات والتحويلات من وإلى الخارج.
2. الحد من ممارسات ظاهرة تبيض الأموال المنتهجة في ظل السرية المصرفية كونها أحد الأسباب التي تشجع المكلفين بالضريبة على التهرب من دفع الضريبة.
3. تتيح الشفافية المصرفية للدول توسيع وحوكمة مجال رقابتها من خلال متابعة أصول مواطنيها وأملاكهم بالخارج مما يساهم في جمع المعلومات المتعلقة بتحديد الوعاء الضريبي وبالتالي فإنها تحافظ على إيراداتها المالية.
4. الحد من الآثار السلبية للجنات الضريبية كون أغلب هذه الدول مؤسساتها المالية تتعامل بالسرية المصرفية فتعرقل بذلك إجراءات تحديد الوعاء الضريبي.
5. الشفافية المصرفية تعزز التعاون الدولي في مجال قمع ممارسات التهرب الضريبي بحكم أنها دليل واضح يثبت الثقة المتبادلة بين الدول.
6. الشفافية المصرفية تساهم بشكل واسع في التحري عن مصادر الأموال سواء بالنسبة للمستثمر المحلي أو بالنسبة للمستثمر الأجنبي عن طريق المساءلة والتحقيق.

الفصل الثاني: التهرب الضريبي الدولي أساليبه وطرق مكافحته

خلاصة الفصل الثاني:

التهرب الضريبي الدولي ظاهرة خطيرة جدا على الاقتصاد والمجتمع كما يمكن ان تتعدى سلبياتها التهرب الضريبي الداخلي وتعددت أساليبه بحيث انها تشمل مجموعة واسعة من الطرق تتمثل في التهرب عن طريق الجنات الضريبية، والتهرب عن طريق أسعار التحويل، والتهرب عن طريق التجارة الالكترونية بالإضافة إلي التهرب عن طريق المنشأة الثابتة؛ لكن هذا التهرب يمكن ان تكون بيئة تطوره الدول بحد ذاتها وذلك نتيجة لضعف نظمها الضريبية أو عدم وجود رقابة جبائية على المؤسسات، بالإضافة الى هذا تحرير المؤسسات المالية ومنحها الحرية الكاملة في تحويل الأموال إلى الخارج الامر الذي يؤدي الى التهرب الضريبي الدولي دون شك وأيضا يمكن الحد من هذه الظاهرة عن طريق مجموعة من الآليات والتي تشمل الإتفاقيات الجبائية بالإضافة الشفافية المصرفية والتنسيق الضريبي الدولي أولا بهدف القضاء على التهرب الضريبي وثانيا بهدف القضاء على المنافسة الضريبية

الفصل الثالث:

دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية
الافريقية

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

تمهيد:

ابرمت الجزائر مجموعة واسعة من الإتفاقيات الجبائية مع عدد كبير من الدول ولعل النصيب الأكبر من الإتفاقيات الجبائية حظيت به الدول العربية والدول الأوربية وخاصة منطقة اليورو أو الإتحاد الأوروبي وبحكم الانتماء إلى القارة الإفريقية وقعت الجزائر اتفاقية مع دولة جنوب إفريقيا وأبرمت مع دول شمال إفريقيا خمس اتفاقيات ثنائية إلى جانب اتفاقية إتحاد المغرب العربي وكلها مع الدول العربية ولم بحث شملت هذه الإتفاقيات كل من (دولة تونس ، دولة ليبيا ، دولة المغرب ، دولة موريتانيا ، ودولة مصر) من أصل 53 دولة إفريقية .

ومن خلال هذا الفصل سوف نقوم بدراسة عينة من هذه الإتفاقيات بداية باتفاقية المغرب العربي بحكم أنها تحل أو تعوض الإتفاقيات الثنائية في منطقة إتحاد المغرب العربي تم دراسة الاتفاقية المبرمة مع مصر وفي الختام دراسة الاتفاقية المبرمة مع دولة جنوب إفريقيا.

المبحث الأول: دراسة وتحليل اتفاقية اتحاد المغرب العربي

هي اتفاقية جبائية موقعة بين دول إتحاد المغرب العربي والمتمثلة في الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية الجمهورية العربية لشعبية الليبية الاشتراكية العظمى؛ المملكة المغربية العربية؛ الجمهورية التونسية؛ الجمهورية الإسلامية الموريتانية؛ وتمت المصادقة عليها من طرف الجزائر من قبل السلطات المختصة بموجب المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990 بهدف القضاء على الازدواج والتهرب الضريبي الدولي والتعاون في المجال الضريبي.

المطلب الأول: تقديم الاتفاقية

ابرمت هذه الاتفاقية مباشرة بعد اتفاقية مراكش المتعلقة بالتعاون الاقتصادي بين دول إتحاد المغرب العربي في حين أنها تشمل مجال واسع من الدول بحكم أنها اتفاقية متعددة الأطراف كما أنها تحل محل الإتفاقيات الثنائية الموقعة بين الدول الأعضاء سابقا إلى حين انسحاب إحدى الدول من الاتفاقية فيعود العمل ساريا وفق الإتفاقيات الثنائية.

الفرع الأول: مجال التطبيق

1. الأشخاص المعنيون بالاتفاقية

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

تسري أحكام هذه الاتفاقية على الأشخاص المقيمين بإحدى دول منطقة إتحاد المغرب العربي او الأشخاص الذين يقيمون في دولتين أو أكثر من دول إتحاد المغرب العربي أي أنها تسري على المداخل المحققة من طرف هؤلاء الأشخاص سواء الطبيعيين أو المعنويين (1).

2. الضرائب المتفق عليها ضمن الاتفاقية:

تشمل الضرائب المنصوص عليها ضمن الاتفاقية ضرائب الدخل التي سيتم فرضها وتحصيلها من المكلفين من طرف السلطات المختصة وتشمل الضرائب المعلقة بدخل الأشخاص والضرائب على أرباح الشركات والضرائب المشابهة لها كما يجب أن على الدول محل الاتفاقية أن تقوم بإخطار بعضها البعض في حالة تغير او تعديل هذه الضرائب ضمن القوانين المحلية (2).

3. النطاق الزماني والمكاني للاتفاقية

النطاق المكاني: تطبق هذه الاتفاقية داخل دول إتحاد المغرب العربي بهدف التعاون الدولي في المجال الضريبي بحيث انه يجب على هذه الدول الأعضاء تطبيق الاتفاقية والالتزام بها.

النطاق الزماني: تسري أحكام الاتفاقية مباشرة بعد المصادقة عليها من طرف السلطات المختصة وإيداع الوثائق اللازمة لدى الأمانة العامة للاتحاد المغاربي (3) ويبقى العمل جاريا بهذه الاتفاقية ما لم يتم الإعلان عن إبطالها من طرف إحدى الدول المتعاقدة ويمكن لأي دولة طرف في الاتفاقية الانسحاب منها بإشعار مسبق وبالطرق الدبلوماسية ويكون الإشعار قبل 6 أشهر قبل نهاية السنة المدنية ويبقى العمل بالاتفاقية ساريا على الدول المتعاقدة الأخرى (4).

وكملاحظة فأحكام هذه الاتفاقية تحل محل الإتفاقيات الثنائية أي يكون العمل وفق أحكام هذه الاتفاقية ما لم يتم الانسحاب منها وبالنسبة للجزائر فهذه الاتفاقية تحل محل الإتفاقيات الموقعة مع تونس وليبيا والمغرب (5).

¹ الفصل (1) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

² الفصل (2) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

³ الفصل (32) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

⁴ الفصل (30) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

⁵ الفصل (29) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

الفرع الثاني: معايير توزيع الإختصاص الضريبي

1. معيار الإقامة الجبائية: يخضع كل شخص للضريبة في إحدى الدول المتعاقدة بموجب التشريع المعمول به في تلك الدولة وذلك بحكم مقره أو مكان إقامته أو مقر إدارته أو بحكم مقياس آخر مماثل ويتم تسوية وضعيته كما يلي: (1)

- يعتبر مقيما فقط في لدولة التي يكون له فيها مسكن دائم وإذا كان له مسكن في دولة متعاقدة أخرى يعتبر مقيما في الدولة التي فيها أوثق المراكز الحيوية.
- في حالة انعدام تحديد المسكن الدائم أوثق المراكز الحيوية في الدول المتعاقدة يعتبر مقيما في الدولة التي فيها مقر إقامته المعتاد.
- في حالة ما إذا كان له مقر معتاد أو لم يكن له مقر معتاد في كل من الدولة فيعتبر مقيما في الدولة التي يحمل جنسيتها.
- في حالة استحالة تحديد ما سبق يجب على الدولة التي ينتمي إليها إثبات ذلك والوصول إلى اتفاق مشترك.

2. معيار مصدر الدخل

يعتبر الموطن الضريبي في تنفيذ أحكام هذه الاتفاقية الدولة التي يتحقق فيها الدخل الخاضع للضريبة (2).

3. معيار المنشأة الثابتة (المنشأة المستقرة)

حسب مضمون الفصل 6 من هذه الاتفاقية تعني المنشأة الثابتة مكان عمل ثابت تمارس فيه المؤسسة كل نشاطاتها أو جزء من نشاطاتها وعليه ينطبق مصطلح المنشأة الثابتة على ما يلي: "(مصنع؛ مقر إدارة؛ فرع مكتب؛ ورشة؛ مغازه للبيع (محل تجاري)؛ حظيرة بناء أو تركيب؛ مستودع للتخزين يديره عون تابع لمؤسسة؛ منجم أو بئر بترول أو غاز؛ تقديم الخدمات كخدمات الاستشارة...."

¹ الفصل (4) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

² الفصل (5) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

وإضافة إلى ما سبق لا تعتبر منشأة ثابتة استخدام التجهيزات والأماكن بهدف عرض وتخزين وتسليم أو تحويل وحتى جمع المعلومات (1).

المطلب الثاني: توزيع الإختصاص الضريبي بالنسبة لهذه الاتفاقية

توزيع الإختصاص الضريبي يضمن للدول معرفة المداخل التي يمكنها فرض الضرائب من جهة ومن جهة أخرى التخلص من الازدواج الضريبي الأمر الذي ينعكس بالتقليل من محاولات التهرب الضريبي وقد جاء توزيع الإختصاص الضريبي كالتالي:

1. المداخل العقارية: توظف الضريبة على «مداخل الأملاك العقارية بما في ذلك مداخل الأراضي الفلاحية والغابية المستغلة في (الدولة المتعاقدة التي توجد بها هذه الأملاك) أي فرض ضريبة على مداخل الأملاك العقارية والمتمثلة في جميع العقارات والأملاك المعدات والحيوانات التابعة للمستثمرات الفلاحية المداخل المتأتية من استغلال المناجم والعيون والموارد الطبيعية وكذلك الإيجار والتسويق الزراعي إضافة إلى الأملاك المستعملة لمباشرة مهنة حرة (2).

2. أرباح المؤسسات: يتم تحديد ما إذا كانت الأرباح تخضع للضريبة في الدولة المتعاقدة فقط أو في الدولة المتعاقدة الأخرى إذا كانت المؤسسة تمارس نشاطها هناك عن طريق مؤسسة دائمة، يتم توزيع الأرباح بين المؤسسة الدائمة والمؤسسة التابعة لها ويتم خصم المصاريف المبذولة لنشاط المؤسسة الدائمة، كما يتم تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة بناءً على طريقة التوزيع المتبعة بحيث يتم تطبيق هذه القواعد سنويًا ما لم يكن هناك أسباب وجيهة لاستخدام طريقة أخرى؛ يتم استثناء الأرباح التي تخضع للضرائب بموجب فصول أخرى من الاتفاقية (3).

3. الملاحة البحرية والجوية: أن الأرباح الناتجة عن استغلال السفن أو الطائرات في مجال النقل الدولي لا تخضع للضرائب إلا في الدولة التي توجد فيها مقر الإدارة الفعلية للشركة، وإذا كان مقر الإدارة الفعلية لشركة الملاحة البحرية على متن سفينة، فإن المقر يعتبر موجودًا في الدولة التي يتواجد بها الميناء الذي ترسو فيه السفينة، وإذا لم يكن هناك ميناء ترسو فيه السفينة، فإن المقر يعتبر موجودًا في الدولة التي يقيم فيها مستعمل

¹ الفصل (6) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

² الفصل (7) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

³ الفصل (8) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

السفينة، وتطبق نفس الأحكام على الأرباح التي تحققها المساهمة في أموال مشتركة أو الاستغلال الجماعي أو الهيئات الدولية للاستغلال (1).

4. بالمؤسسات المشتركة: يتم تعريف المؤسسة المشتركة كوجود مشاركة مباشرة أو غير مباشرة لمؤسسة تابعة لدولة متعاقدة في إدارة أو مراقبة أو رأس مال مؤسسة تابعة لدولة متعاقدة أخرى، و إذا كانت هناك مشاركة مباشرة أو غير مباشرة لنفس الأشخاص في إدارة أو مراقبة أو رأس مال مؤسستين تابعتين لدولتين متعاقدين، فإن أرباح المؤسسة التي لم تتحقق بسبب وجود شروط تجارية أو مالية تخالف الشروط المعتادة بين مؤسسات مستقلة يمكن ضمها لأرباح المؤسسة وتخضع للضريبة وفقاً لذلك (2).

5. أرباح الأسهم: إن أرباح الأسهم التي تدفعها شركة مقيمة في دولة متعاقدة لشخص مقيم في دولة متعاقدة أخرى تخضع للضريبة في الدولة التي تحققت فيها الأرباح، وتشمل أرباح الأسهم المداخل المتأتية من أسهم أو بطاقات انتفاع أو أنصبة مؤسسة أو منابات ربح أخرى، باستثناء الديون، وتشمل أيضاً مداخل المنابات الأخرى المماثلة لمداخل الأسهم بمقتضى التشريع الجبائي المعمول به في الدولة التي تقيم بها الشركة الموزعة (3).

6. أرباح الفوائد: تخضع الفائدة التي تدفعها دولة متعاقدة إلى مقيم في دولة أخرى للضريبة في الدولة الدافعة ويجوز للدولة المتلقية إعفاؤها أو منح خصم ضريبي؛ وتشير عبارة "الفائدة" إلى الأموال العامة وسندات القروض وغيرها من أشكال الدخل المشابهة لدخل الإقراض كما تُعتبر الفائدة ناشئة من دولة متعاقدة إذا كان المدين هو الدولة أو قسم سياسي فرعي أو مجموعة محلية أو شخص مقيم فيها، وإذا زادت الفائدة عن المبلغ المتفق عليه بسبب العلاقات الخاصة، تخضع الزيادة للضريبة وفقاً لقوانين كل دولة (4).

7. الإتاوات: لا تخضع الإتاوات المدفوعة إلى مقيم في دولة متعاقدة أخرى للضريبة إلا في الدولة المصدر وتشمل "الإتاوات" المدفوعات مقابل استخدام أو التنازل عن حقوق التأليف والنشر وبراءات الاختراع والعلامات التجارية والتصاميم والأساليب والمعدات الصناعية، أو الحصول على معلومات تتعلق بالخبرة أو الدراسات الصناعية أو

¹ الفصل (9) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

² الفصل (10) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

³ الفصل (11) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

⁴ الفصل (12) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

التجارية أو العلمية، إذا تجاوز مبلغ الإتاوة المبلغ المتفق عليه، مع الأخذ في الاعتبار الخدمات والعلاقات، فإن الجزء الزائد يخضع للضريبة وفقاً لقوانين الدولة المتعاقدة (1).

8. الأرباح المتأتية من التفويت في المكاسب: تخضع الأرباح من الممتلكات غير المنقولة للضريبة في الدولة المتعاقدة التي تقع فيها المنشأة، أما الأرباح المنقولة فتخضع للضريبة في الدولة المتعاقدة التي تقع فيها المنشأة الدائمة أو التي يمارس فيها المقر الثابت، تخضع السفن والطائرات المستخدمة في النقل الدولي للضريبة في الدولة المتعاقدة التي يوجد فيها المقر الفعلي لإدارة الشركة؛ وتخضع الأرباح المتأتية من حيازة الأسهم في شركة ذات ممتلكات غير منقولة للضريبة في الدولة المتعاقدة المقابلة (2).

9. المهن الحرة: يتم فرض الضريبة على الدخل من العمل الحر في الدولة التي يقيم فيها الشخص، إلا عندما يكون للشخص مقر ثابت في دولة متعاقدة أخرى أو عندما يقيم فيها لأكثر من 183 يوماً في السنة الضريبية، وفي هذه الحالة يخضع الدخل للضريبة في تلك الدولة (3).

10. المهن غير الحرة: تخضع الأجور التي يتقاضاها مقيم في دولة متعاقدة مقابل عمل مقابل أجر للضريبة في تلك الدولة ما لم يتم أدائه في دولة متعاقدة أخرى، إذا تم أدائه في دولة أخرى، تخضع الأجور للضريبة في الدولة التي يتم فيها العمل؛ تنطبق بعض الاستثناءات، مثل إذا تم إنجاز العمل لمدة تقل عن 183 يوماً أو من قبل مؤجر غير مقيم (4).

11. مكافآت أعضاء مجلس الإدارة: تخضع مكافآت المديرين ومكافآت الحضور وغيرها من المدفوعات المماثلة التي يتلقاها المقيم من دولة أجنبية للضريبة في تلك الدولة (5).

12. الفنانون والرياضيون: يتم فرض ضرائب على دخل الفنانين والرياضيين، مثل الفنانين المسرحيين أو السينمائيين أو الإذاعيين أو الرياضيين في الدولة التي تجري فيها الأنشطة (6).

¹ الفصل (13) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

² الفصل (14) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

³ الفصل (15) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

⁴ الفصل (16) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

⁵ الفصل (17) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

⁶ الفصل (18) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

13. المعاشات: تخضع المعاشات التقاعدية والمكافآت المماثلة المدفوعة لمقيم في دولة متعاقدة للضريبة في تلك الدولة فقط، باستثناء ما هو محدد في الفصل 20⁽¹⁾.

14. الوظائف العمومية: تخضع الأجور، بما في ذلك المعاشات التقاعدية، التي تدفعها دولة متعاقدة أو أقسامها الفرعية أو المجتمعات المحلية لشخص طبيعي مقابل خدمات عامة للضريبة في الدولة التي تؤدي فيها الخدمات.⁽²⁾

15. الطلبة والمتدربون: المبالغ التي يتلقاها الطالب أو المتدرب الذي كان مقيماً في دولة متعاقدة وانتقل إلى إحدى الدول المتعاقدة فقط من أجل التعليم أو التدريب معفاة من الضرائب في الدول المتعاقدة الأخرى⁽³⁾.

المطلب الثالث: الركائز والآليات التي تحد من التهرب الضريبي وفق هذه الاتفاقية

تساهم هذه الاتفاقية في الحد من التهرب الضريبي من خلال أولاً القضاء على المشاكل الضريبية الأخرى والتي كما سبق الذكر تساهم في تفاقم التهرب لضريبي الدولي إضافة إلى تبادل المعلومات والمساعدة في التحصيل الفرع الأول: القضاء والتخلص من المشاكل الضريبية:

1 . القضاء على الازدواج الضريبي الدولي:

الطريقة المتبعة لتقادي لازدواج الضريبي هي طريقة الاعفاء حسب هذه الاتفاقية وعليه فإنه:

إذا تلقى مقيم بدولة متعاقدة مداخل خاضعة للضريبة بإحدى الدول المتعاقدة الأخرى طبقاً لأحكام هذه الاتفاقية، فإن الدولة الأولى (دولة الإقامة) في الذكر تخصم من الضريبة التي تستخلصها على مداخل المقيم المذكور مبلغاً مساوياً للضريبة على الدخل المدفوعة بالدولة المتعاقدة الأخرى.

¹ الفصل (19) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

² الفصل (20) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

³ الفصل (21) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

من خلال ما سبق يتضح ان المداخل التي يحققها مقيم في الدول الأخرى محل الاتفاقية عند فرض ضرائب عليها في دولة الإقامة تقوم بخصم مبلغ بمقدار الضريبة المدفوعة في دولة مصدر الدخل بحيث يتم خصم قيمة هذه الضريبة تم يتم حساب الضريبة على الدخل غير أنه لا يمكن أن يتجاوز المبلغ المخصوم في إحدى الحالتين الجزء من الضريبة على الدخل الواقع حسابه قبل الطرح والمطابق حسب الحالة للمداخل الخاضعة للضريبة بالدولة المتعاقدة الأخرى (1).

2 . القضاء على التمييز في المعاملة الضريبية بين المكلفين:

وفق أحكام الفصل 24 فإنه لا يجوز لأي دولة متعاقدة إخضاع المواطنين من الدول المتعاقدة الأخرى لأي ضريبة أكبر من المفروضة على المواطنين في تلك الدولة المتعاقدة الذين يهم في نفس الوضعية . أيضا لا يمكن إخضاع الأشخاص الذين لا موطن لهم في كل الدول المتعاقدة إلى ضرائب أكبر من تلك المفروضة على الأشخاص في تلك الدولة أما بالنسبة للمنشأة الثابتة التي تملكها مؤسسة تابعة لدولة متعاقدة تعمل في دولة متعاقدة أخرى لا يمكن فرض ضرائب تكون غير ملائمة مع تلك الضرائب المفروضة على المنشأة التي تملكها مؤسسة في الدولة المتعاقدة الأخرى (2).

الفرع الثالث: تبادل المعلومات (في إطار الاتفاقية الجبائية لدول اتحاد المغرب العربي)

تتبادل السلطة المختصة التابعة للدول المتعاقدة المعلومات الضرورية لتطبيق أحكام هذه الاتفاقية وأحكام القوانين الداخلية لهذه الدول والمتعلقة بالضرائب المشار إليها بالاتفاقية بقدر ما يكون توظيف الضريبة التي تنص عليها مطابقا للاتفاقية وخاصة المقاومة التزوير أو التهرب الجبائي على مستوى هذه الضرائب، وتبقى المعلومات التي تتلقاها دولة متعاقدة سرية كما هو الشأن بالنسبة للمعلومات المتحصل عليها طبقا للتشريع الداخلي لهذه الدولة.

غير أنه إذا اعتبرت هذه المعلومات السرية منذ البداية في الدولة التي تقوم بالتصريح بها، لا يمكن التصريح بها إلا للأشخاص أو السلطات المختصة باستخلاص الضرائب المنصوص عليها بالاتفاقية أو بالإجراءات الخاصة بهذه الضرائب أو بالقرارات الخاصة بالتماس العفو المتعلقة بهذه الضرائب ولا يجوز هذه المعلومات إلا لهذه

¹ الفصل (23) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

² الفصل (24) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

الأغراض، أو استعمالها بالجلسات العمومية للمحاكم أو في الأحكام وإضافة إلى ذلك تقرر السلطات طرقا وتقنيات لتبادل هذه المعلومات.

وأیضا لا يمكن لأي دول متعاقدة أن تفرض بموجب هذه الاتفاقية على دولة متعاقدة أخرى اتخاذ تدابير إدارية إضافية لتشريعها الخاص أو عملها الإداري أو تزويدهم بإرشادات غير متاحة عبر التشريع الخاص أو العمل الإداري العادي أو الكشف عن معلومات تجارية أو صناعية أو مهنية أو طرق تجارية أو معلومات تتعارض مع الأمن العام⁽¹⁾.

الفرع الرابع: التعاون في مجال تحصيل الضرائب والديون الجبائية:

1. تتفق الدول المتعاقدة بتقديم المساعدة والدعم لبعضها البعض، طبقا للقواعد الخاصة لتشريعاتها وتنظيماتها وذلك بغية تحصيل الضرائب المشار إليها في هذه الاتفاقية وكذا الزيادات في الحقوق والحقوق الإضافية وتعويضات التأخير والفوائد والمصاريف المرتبطة بهذه الضرائب، عندما تكون هذه المبالغ مستحقة نهائيا، طبقا لقوانين أو نظم الدولة المطالبة.

2. وتقوم الدولة المطلوبة بتحصيل الديون الجبائية للدولة الملتزمة (الطالبة) وفقا للتشريع والممارسة الإدارية المعمول بهما عند تحصيل ديونها الجبائية الخاصة بها، ماعدا إذا نصت هذه الاتفاقية على خلاف ذلك كما يجب أن يكون الدين موضوع سند يسمح بمتابعة التحصيل في الدولة المطالبة.

3. وتعتبر الدولة المطلوبة غير ملزمة على تلبية الطلب إذا كان للدولة المطالبة في ترابها الخاص وسائل لتحصيل ديونها الجبائية وتشمل المساعدة في تحصيل الديون الجبائية أيضا تحصيل الديون المتعلقة بشخص متوفى يقتصر على قيمة التركة أو الحصة المحصلة منها.

كما أنه يشترط توفر طلب تحصيل دين جبائي ما يلي:

(أ) شهادة تثبت أن الدين الجبائي يتعلق بضريبة مشار إليها في الاتفاقية.

(ب) نسخة رسمية للسند الذي يأذن بالتنفيذ في الدولة المطالبة.

¹ الفصل (26) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

(ج) كل وثيقة أخرى يقتضيها التحصيل الجبائي.

(د) وإذا اقتضى الحال، نسخة مطابقة للأصل مصادق عليها، لاي قرار يتعلق بذلك صادر عن جهاز إداري أو عن محكمة.

5. يجب أن يكون السند الذي يأذن بالتنفيذ في الدولة المطالبة مقبولاً ومصادقاً عليه في أقرب الآجال كما أن المسائل المتعلقة بتقادم الديون تُحكم بتشريعات الدولة المطالبة وعند طلب المساعدة، تُمكن عمليات التحميل من تعليق أو إيقاف تقادم الديون، مع إعلام الجهة المُطالبة بالإجراءات المتخذة فالديون الجبائية المطلوب المساعدة في تحصيلها تحظى بنفس الضمانات الممنوحة للديون ذات الطابع المشابه في الدولة المطالبة كما انه في حال عدم توفر الضمانات المناسبة، يمكن للسلطات الجبائية في الدولة المطالبة طلب تدابير تحفظية من الدولة المعنية وتتفق السلطات المختصة للدول المتعاقدة على كيفية تحويل المبالغ المحصلة، مع الالتزام بالقوانين المحلية وإبلاغ الجهة المُطالبة بالخطوات المُتخذة⁽¹⁾.

المبحث الثاني: دراسة وتحليل اتفاقية مصر

هي اتفاقية أبرمت بين الجزائر وجمهورية مصر العربية بهدف منع الازدواج الضريبي والحد من التهرب والغش الضريبي الدوليين وبهذا الصدد تم الاتفاق وتوقيع هذه الاتفاقية في 17 فيفري من سنة 2001 بين الدولتين ولم تتم المصادقة عليها من طرف الجزائر إلا بعد مرور سنتين وكان ذلك بموجب المرسوم الرئاسي رقم 142-03 المؤرخ في 25 مارس 2003.

المطلب الأول: تقديم الاتفاقية

من خلال هذا المطلب سوف نقوم بعرض أهم العناصر الأساسية ضمن هذه الاتفاقية انطلاقاً من الأشخاص والضرائب وفي الختام مروراً بنطاقها الزمني معايير الإختصاص الضريبي.

الفرع الأول: مجال تطبيق الاتفاقية

1. الأشخاص المعنيون بالاتفاقية

¹ الفصل (27) من المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

تسري أحكام هذه الاتفاقية على الأشخاص المقيمين بإحدى الدولتين المتعاقبتين أو الأشخاص الذين يقيمون في كلتا الدولتين تسري أيضا على المداخل المحققة من طرف هؤلاء الأشخاص سواء الطبيعيين أو المعنويين (1).

2. الضرائب التي تشملها الاتفاقية: تشمل هذه الاتفاقية الضرائب الدخل أو عناصر الدخل مثل الضرائب على المداخل العقارية والمداخل من التصرف في القيم المنقولة الضرائب على الرواتب والأجور الضرائب على إعادة تقييم رؤوس الأموال والضرائب على مداخل المشروعات وغيرها والتي تفرضها الدولة المتعاقدة أو جماعاتها المحلية (2) ومن خلال الجدول التالي سوف نوضح الضرائب المتفق عليها لكل جانب:

الضرائب بالنسبة للجزائر	الضرائب بالنسبة لدولة مصر
1.الضريبة على الدخل الإجمالي	1.الضريبة العقارية
2.الضريبة على أرباح الشركات	2.الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين
3.الرسم على النشاط المهني	3.الضريبة على أرباح شركات الأموال
4.الدفع الجزافي	4.رسم تنمية الموارد المالية للدولة
5.الضريبة على الأملاك	5.الضرائب الإضافية المفروضة بنسبة مئوية
6.الإتاوات والضريبة على محاصيل نشاطات التنقيب والبحث واستغلال ونقل المحروقات بالأنابيب	

جدول رقم 1 (الضرائب التي تتضمنها اتفاقية الجزائر ومصر من إعداد الطالب بالاعتماد على معطيات الاتفاقية)

3. النطاق الزمني والمكاني للاتفاقية:

¹ المادة (1) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

² المادة (2) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

يشمل النطاق المكاني لهذه الاتفاقية كل من دولة الجزائر ودولة مصر بحيث أن هذه الاتفاقية يجب الالتزام بها وتطبيقها داخل مناطق السيادة الدولتين وكل مناطقيهما الإدارية.

اما بالنسبة للنطاق الزمني فتدخل هذه الاتفاقية بمجرد تبادل آخر إخطار لاستكمال الإجراءات الدستورية اللازمة بين هذه الدول (1) ولم يتفق الطرفان على تحديد تاريخ صلاحية محدد لانتهاء العمل بهذه الاتفاقية لكن تم تحديد شروط في حالة رغبة أي طرف في الانسحاب من الاتفاقية يشترط ما يلي: (2)

1. مرور خمس سنوات من المصادقة على الاتفاقية على الأقل.
2. تقديم إشعار من طرف الدولة الراغبة بالانسحاب للدولة المتعاقدة الأخرى.
3. يكون تقديم إشعار الانسحاب من الاتفاقية قبل 30 يونيو من السنة الميلادية.
4. وعند الانسحاب الفعلي تجز الضرائب المتعلقة بالاقتطاع والضرائب الأخرى من المصدر بعد أول جانفي من السنة الموالية.

الفرع الثاني: معايير توزيع الإختصاص الضريبي

1. معيار الإقامة الجبائية:

يخضع كل شخص للضريبة في إحدى الدولتين المتعاقبتين بموجب التشريع المعمول به في تلك الدولة وذلك بحكم مقره أو مكان إقامته أو مقر إدارته أو بحكم مقياس آخر مماثل وإذا أعتبر الشخص مقيم بكلتا الدولتين فنعدّها يتعين ما يلي: (3)

- يعتبر مقيما فقط في لدولة التي يكون له فيها مسكن دائم وإذا كان له مسكن في الدولة المتعاقدة الأخرى يعتبر مقيما في الدولة التي فيها أوثق المراكز الحيوية.
- في حالة انعدام تحديد المسكن الدائم أوثق المراكز الحيوية في الدول المتعاقدة يعتبر مقيما في الدولة التي فيها مقر إقامته المعتاد.
- في حالة ما إذا كان له مقر معتاد أو لم يكن له مقر معتاد في كل من الدولة فيعتبر مقيما في الدولة التي يحمل جنسيته.

¹ المادة (29) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

² المادة (30) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

³ المادة (4) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

- في حالة استحالة تحديد ما سبق يجب على الدولة التي ينتمي إليها إثبات ذلك والوصول إلى اتفاق مشترك
- 2. معيار المنشأة الثابتة:** حسب هذه الاتفاقية يقصد بالمنشأة الثابتة المكان الثابت الذي يزاول فيه المشروع نشاطه فيه كله أو بعضه ويشمل مصطلح المنشأة الثابتة "مصنع؛ مقر إدارة؛ فرع مكتب؛ ورشة؛ الأماكن المستخدمة كمنافذ بيع؛ موقع بناء أو تركيب شرط أن تفوق مدته 9 أشهر؛ مستودع للتخزين يديره عون تابع لمؤسسة؛ منجم أو بئر بترول أو غاز؛ تقديم الخدمات كخدمات الاستشارة.....

وأيضاً لا يشمل مصطلح المنشأة الثابتة:

الانتفاع بالتسهيلات بغرض عرض أو تخزين السلع المملوكة.

الاحتفاظ بمخزن ثابت بهدف عرض أو تسليم أو تخزين أو تحويل سلع وبضائع مملوكة من طرف المؤسسة.

أو الاحتفاظ بمكان عمل ثابت بهدف شراء أو جمع معلومات أو القيام بأعمال ذات صبغة تمهيدية.

أما بالنسبة لنشاطات غير الوكيل ذي الصفة المستقلة والذي يمارس نشاطات ويقوم بإبرام صفقات نيابة عن المؤسسة في حالة تواجده في الدولة المتعاقدة الأخرى يعتبر منشأة ثابتة (1).

المطلب الثاني: توزيع الإختصاص الضريبي حسب هذه الاتفاقية

بصفة عامة كما سبق الذكر سلفاً في المبحث الأول من هذا الفصل فإن توزيع الإختصاص الضريبي يتيح للدول معرفة حدودها في فرض الضرائب فهو يساعد بالدرجة الأولى في الحد من الازدواج وبالمقام الثاني التقليل من محاولات الغش والتهرب الضريبي.

1. الدخل الناتج من الأموال العقارية: يخضع الدخل الذي يحصل عليه شخص مقيم في إحدى الدولتين المتعاقدين من الأموال العقارية المتواجدة في الدولة المتعاقدة الأخرى للضريبة في تلك الدولة التي توجد بها العقارات وتشمل عبارة الأموال عقارية" المداخل المحققة نتيجة استغلال العقارات بصفة عامة والأموال الملحقة بالأموال العقارية والمأشبية والمعدات المستعملة في الزراعة الحقوق الناتجة عن تأجير الأراضي والممتلكات الحقوق الناتجة عن استغلال الموارد المعدنية والموارد الطبيعية الأخرى (2).

¹ المادة (5) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

² المادة (6) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

2. أرباح المشروعات: تخضع الأرباح التي يحققها مشروع إحدى الدولتين المتعاقدين للضريبة في (دولة المصدر)

ما لم يكن لديها منشأة مستقرة في الدولة الأخرى، وفي هذه الحالة يتم فرض ضرائب عليها في كلتا الدولتين، ولكن فقط فيما يتعلق بالأرباح المكتسبة في الدولة الأخرى. بالنسبة للمؤسسات المستقرة، يتم تحديد الأرباح كما لو كانت مستقلة، وخصم النفقات واستبعاد المدفوعات إلى المركز الرئيسي للإتاوات أو الرسوم (1).

3. النقل البحري والجوي: تخضع الأرباح الناتجة عن استغلال السفن أو طائرات في النقل الدولي للضريبة فقط في الدولة المتعاقدة التي يقع فيها مركز الإدارة الفعلية للمشروع في حالة وجود مركز الإدارة الفعلية لمشروع النقل البحري على ظهر سفينة فيعتبر هذا المركز موجودا في الدولة المتعاقدة التي يقع فيها ميناء تسجيل السفينة، وإذا لم يوجد هذا الميناء فيعتبر في الدولة المتعاقدة التي يقيم فيها مستغل السفينة (2).

4. المشروعات المشتركة: تخضع المشاريع المشتركة بين الدول المتعاقدة للضريبة وفقا للشروط المعمول بها؛ فإذا كانت الظروف تختلف عن تلك الخاصة بالمشاريع المستقلة، فيمكن إضافة الأرباح غير المحققة إلى أرباح المشروع وفرض ضرائب عليها؛ تخضع أرباح مؤسسة إحدى الدول في مؤسسة الدولة الأخرى للضريبة وفقا لظروف مماثلة. لا يمكن تعديل الأرباح بعد فترة محددة، ما لم يكن ذلك بسبب التهرب أو التخلف عن السداد المتعمد (3).

5. أرباح الأسهم: تخضع أرباح الأسهم المدفوعة لشخص مقيم للضريبة دولة إقامة الشخص كما يمكن ان تخضع أيضا للضريبة في دولة إقامة الشركة الدافعة للأرباح وإذا كان المستفيد من الأرباح مقيما في الدولة الأخرى، فإن الضريبة لا يجب أن تزيد عن 10% من المبلغ الإجمالي للتوزيعات إذا كان المالك يباشر نشاطا في الدولة المتعاقدة الأخرى، تشمل الأرباح الدخل المستمد من الأسهم والحقوق المتعلقة بها لا يجوز للدولة المتعاقدة الأخرى فرض ضريبة على أرباح الأسهم إلا في حالات معينة (4).

¹ المادة (7) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

² المادة (8) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

³ المادة (9) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

⁴ المادة (10) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

6. الفوائد: تفرض الضرائب على الفوائد في الدولة التي تنشأ فيها هذه الفوائد، ما لم يكن المالك المستفيد مقيماً في الدولة المتعاقدة الأخرى وفي هذه الحالة لا تتجاوز الضريبة على الفائدة 5٪ وتشمل الفوائد الدخل من سندات الدين إذا قام المالك المستفيد بنشاط تجاري، ويتم تطبيق أحكام مختلفة إذا كان الدافع هو الدولة أو أقسامها الفرعية، تعتبر الفوائد قد نشأت هناك إذا كان الدافع لديه مؤسسة مستقرة أو موقف ثابت، تعتبر الفوائد قد نشأت في تلك الدولة (1).

7. الاتاوات: تخضع الاتاوات من دولة متعاقدة التي تدفع إلى مقيم في دولة أخرى للضريبة في دولة إقامة المستفيد ويجوز للدولة المصدر أيضاً فرض ضرائب عليها، وإذا كان المستفيد مقيم بالدولة المتعاقدة الأخرى يجب ألا تتجاوز الضريبة 10 ٪ إذا كان مقيماً في الدولة المتعاقدة الأخرى وهذا يشمل المدفوعات لحقوق التأليف والنشر وبراءات الاختراع والعلامات التجارية والتصاميم والنماذج وبرامج الكمبيوتر (2).

8. الأرباح الرأسمالية: يعود حق فرض الضرائب على الأرباح المحققة من التصرف في الأموال العقارية الدولية التي يقيم فيها المالك تفرض الضرائب أيضاً على الأرباح الناتجة عن التصرف في الأموال المنقولة المستخدمة في مؤسسة مستقرة أو خدمات مهنية مقدمة في دولة المصدر تخضع الأرباح من السفن أو الطائرات المستغلة في النقل الدولي للضريبة في الدولة إقامة المالك كما تخضع الأسهم الرأسمالية للشركات ذات الممتلكات العقارية بشكل أساسي للضريبة أيضاً في نفس الدولة (3).

9. الخدمات الشخصية المستقلة: الدخل الذي يحققه شخص مقيم في دولتين متعاقدين من خدمات مهنية أو أنشطة أخرى ذات طبيعة مستقلة ويتم تحديد ما إذا كان الدخل يخضع للضريبة في دولة الإقامة أو الدولة المتعاقدة الأخرى بناءً على وجود مكان ثابت للشخص في تلك الدولة أو بناءً على مدة تواجده فيها تشمل الخدمات المهنية الأنشطة العلمية والأدبية والفنية والتربوية والتعليمية، بالإضافة إلى الأنشطة الخاصة بالأطباء والمحامين والمهندسين والمحاسبين..... وغيره (4).

¹ المادة (11) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

² المادة (12) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

³ المادة (13) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

⁴ المادة (14) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

10. الخدمات الشخصية غير المستقلة: تخضع المكافآت والأجور التي يحصل عليها شخص مقيم في إحدى الدول المتعاقدة للضريبة في دولة المصدر، ما لم يتم أداء العمل في الدولة الأخرى وتخضع المكافآت التي يتلقاها مقيم في إحدى الدولتين من العمل المنجز في بلد آخر ويتم فرض ضرائب عليه في البلد الذي تم فيه تنفيذ العمل في ظل شروط محددة كما تحدد الضرائب على المكافآت عن العمل الذي يؤدي على متن سفينة أو طائرة تعمل في النقل بناءً على موقع مركز الإدارة الفعلية للمشروع (1).

11. مكافآت أعضاء مجلس الإدارة: المكافآت والرواتب التي يحصل عليها أعضاء مجلس الإدارة والموظفين في شركات مقيمة في دولتين متعاقدين تخضع للضريبة في الدولة المتعاقدة الأخرى (2).

12. دخل الفنانين والرياضيين: أن الدخل الذي يحصل عليه الفنان أو الرياضي من أنشطته في دولة متعاقدة أخرى يخضع للضريبة في دولة المصدر وفي حالة كان الدخل يعود على شخص آخر وليس الفنان أو الرياضي نفسه، فإنه يخضع للضريبة في الدولة التي يزاول فيها الفنان أو الرياضي نشاطه ويتم إعفاء الدخل الناتج عن الأنشطة التي يمارسها الفنانون أو الرياضيون المقيمون في إحدى الدولتين المتعاقدين من الضريبة إلا في حالة ممارستها في الدولة المتعاقدة الأخرى في إطار برنامج للتبادل الثقافي أو الرياضي المصادق عليه من الدولتين المتعاقدين (3).

13. المعاشات والمرتبات: أن المعاشات والمكافآت المماثلة التي يتم دفعها لشخص مقيم في إحدى الدولتين المتعاقدين تخضع للضريبة في الدولة التي يقيم فيها رغم ذلك المعاشات والمبالغ المماثلة التي تدفع وفقاً لنظام التأمين الاجتماعي في دولة متعاقدة أو أحد أقسامها السياسية أو سلطة محلية فيها، تخضع للضريبة في تلك الدولة (4).

14. الوظائف الحكومية: المكافآت والمعاشات التي يتلقاها الأفراد مقابل خدمات يقدمونها لدولة معينة أو إحدى أقسامها السياسية أو سلطة محلية تابعة لها يتم فرض الضرائب عليها في الدولة التي تم تقديم الخدمات فيها، بينما

¹ المادة (15) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

² المادة (16) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

³ المادة (17) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

⁴ المادة (18) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

يتم تطبيق الضرائب على المعاشات في الدولة التي يقيم فيها الفرد ويحمل جنسيتها كما يتم تطبيق أحكام الاتفاقية الضريبية على المكافآت والمعاشات المتعلقة بالأنشطة التجارية أو الصناعية (1).

15. الطلبة والمتدربون: الطلبة والمتدربون الذين يتواجدون بصفة مؤقتة في الدولة المتعاقدة الأخرى لغرض الدراسة أو التدريب لا يخضعون للضريبة على المنح الدراسية أو الدعم المالي الخارجي الذي يحصلون عليه كما أن المكافآت التي يحصلون عليها مقابل خدماتهم في الدولة المتعاقدة الأخرى لا تخضع للضريبة إذا كانت مرتبطة بدراساتهم أو تدريبهم أو تغطية نفقات معيشتهم ولمدة لا تتجاوز سنتين (2).

16. الأساتذة والمدرسون والباحثون: الأجر الذي يتقاضاه الأفراد أثناء إقامتهم في دولة طرف قبل زيارة دولة طرف أخرى لغرض إجراء التعليم أو المحاضرات أو البحث العلمي في مؤسسة تعليمية أو بحثية تعترف بها حكومة الدولة المضيفة لا تخضع هذه المكافآت للضرائب في البلد المضيف لمدة عامين من تاريخ وصول الفرد لأول مرة إلى البلد ومع ذلك، لا ينطبق المبدأ إذا لم يكن الدخل الذي تم الحصول عليه من البحث في المصلحة العامة، ولكن في المقام الأول للمنفعة الخاصة لفرد معين (3).

17. المداخيل الأخرى: يخضع دخل المقيم في دولة متعاقدة والذي لم يتم تناوله في الاتفاق الضريبي دولة الإقامة فقط ولا تنطبق هذه القاعدة على الدخل من الأموال الثابتة إذا كان المستفيد منه مقيماً في دولة متعاقدة أخرى (4).

18. الضرائب على رأس المال: يتم فرض ضريبة على رؤوس الأموال العقارية المملوكة للأفراد في البلد الذي يقع فيه العقار كما تخضع الأموال المنقولة من الشركات المملوكة لإحدى الدول المتعاقدة للضريبة في البلد الذي يقع فيه المشروع أو حيث يوجد مركز الإدارة الفعلي ويتم فرض ضرائب على السفن والطائرات العاملة في مجال النقل الدولي والأموال المنقولة ذات الصلة في البلد الذي يقع فيه مركز الإدارة الفعلي، ويتم فرض ضرائب على جميع رؤوس الأموال الأخرى في الدولة التي تنشأ فيها الأرباح (5).

¹ المادة (19) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

² المادة (20) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

³ المادة (21) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

⁴ المادة (22) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

⁵ المادة (23) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

المطلب الثالث: الركائز والآليات التي تحد من التهرب الضريبي وفق هذه الاتفاقية

تحتوي هذه الاتفاقية مجموعة من العناصر تساهم بشكل واضح في تجنب الازدواج فهي تعالج هذا المسألة بشكل صريح وأيضاً تمنع الممارسات المتعلقة بالتمييز بين مكلفي الدولتين الأمر الذي ينجر عنه أن هذه الإجراءات تساهم بشكل غير مباشر في الحد من التهرب الضريبي واشتملت أيضاً على ركيزة أساسية تساهم بشكل مباشر من شأنها الحد من التهرب الضريبي الدولي.

الفرع الأول القضاء على المشاكل الضريبية الدولي الأخرى:

1. القضاء على الازدواج الضريبي:

الطريقة المتبعة لتفادي ازدواج الضريبي هي طريقة الخصم حسب هذه الاتفاقية وعليه فإنه:

إذا كان شخص مقيماً في دولة متعاقدة ويحصل على دخل أو يمتلك رأس مال يخضع للضريبة في دولة متعاقدة أخرى، يجب على دولة الإقامة تقديم خصم من ضريبة الدخل أو ضريبة رأس المال المستحقة في تلك الدولة الأخرى أما إذا كان هذا الدخل معفى من الضرائب في الدولة المصدر، يجب أن تتخذ دولة الإقامة إجراءات لعدم فرض ضرائب على الجزء المتناسب مع الضريبة المعفاة. وعند الخصم من ضريبة الدخل في دولة متعاقدة، يجب أن يكون الخصم محدوداً بمبلغ الضريبة المحسوبة قبل منح الخصم، والتي تعتبر متعلقة بالدخل أو رأس المال الخاضع للضريبة في تلك الدولة الأخرى (1).

2. القضاء على التمييز بين المكلفين:

لا يجوز أن يخضع مواطنو أي من الدولتين المتعاقدين في الدولة المتعاقدة الأخرى لأية ضرائب أو التزامات تتعلق بهذه الضرائب بخلاف أو أكثر عبثاً من الضرائب أو الالتزامات المتعلقة بها التي يخضع لها أو قد يخضع لها مواطنو تلك الدولة الأخرى في نفس ظروف ولا تخضع المنشأة الدائمة المملوكة لمشروع تابع لإحدى الدولتين المتعاقدين في الدولة المتعاقدة الأخرى للضرائب المفروضة عليها في تلك الدولة المتعاقدة الأخرى والتي تكون أكثر صعوبة من الضرائب المفروضة على مشاريع تلك الدولة الأخرى التي تمارس نشاطها. نفس النشاط عند تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة لهذا المشروع، يجوز خصمها وفقاً لنفس الشروط كما لو كانت قد دفعت إلى مقيم في الدولة المتعاقدة الأخرى. الدولة المذكورة أولاً باستثناء الحالات التي تنطبق عليها أحكام الفقرة (1)

¹ المادة (24) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

من المادة (9) والفقرة (6) من المادة (11) والفقرة (6) من المادة (12) من هذه الاتفاقية، الفوائد على الديون، الإتاوات والمصاريف الأخرى المدفوعة من قبل مشروع في دولة متعاقدة إلى مقيم في الدولة المتعاقدة الأخرى (1).

الفرع الثاني: تبادل المعلومات

وفقا لأحكام المادة 27 من هذه الاتفاقية فإن تبادل المعلومات بين الدولتين المتعاقبتين يكون كالتالي: (2)

1. تتبادل السلطات المختصة في الدولتين المتعاقبتين المعلومات بالقدر اللازم لتطبيق أحكام هذا الاتفاق أو القوانين الداخلية للدولتين المتعاقبتين المتعلقة بالضرائب التي تتناولها هذه الاتفاقية وفي الحدود التي لا تتعارض فيها هذه الضرائب مع أحكام الاتفاقية، وبصفة خاصة لمنع التهرب من مثل هذه الضرائب.

2. تعتبر أي معلومات تصل إلى علم دولة متعاقدة ذات طبيعة سرية وتعامل اسوة بالمعلومات التي يتم الحصول عليها وفقا للقوانين الداخلية لهذه الدولة ويفضي بها فقط للأشخاص أو السلطات (بما فيها المحاكم والجهات الإدارية) المختصة بالربط والتحصيل أو التنفيذ أو الطعون المتعلقة بالضرائب التي تضمنتها هذه الاتفاقية وعلى أن يستخدم هؤلاء الأشخاص أو تلك السلطات المعلومات في هذه الأغراض فقط، ويجوز عرضها في الجلسات القضائية أو فيما يتعلق بالأحكام القضائية.

3. كما يجب أن تلتزم الدول المتعاقدة بعدم فرض التزامات على الدولة المتعاقدة الأخرى بتنفيذ إجراءات إدارية تتعارض مع قوانينها أو نظامها الإداري أو طلب معلومات غير متاحة طبقاً للقوانين أو النظم الإدارية أو طلب معلومات لا يمكن الحصول عليها وفقاً للقوانين أو النظم الإدارية المعتادة فيها أو في الدولة الأخرى وأيضاً طلب معلومات تؤدي إلى إفشاء أسرار تجارية أو نشاطات مهنية أو أي معلومات تعتبر مخالفة للنظام العام.

¹ المادة (25) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

² المادة (27) من المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

المبحث الثالث: دراسة وتحليل اتفاقية جنوب إفريقيا

تم توقيع هذه الاتفاقية 28 أبريل من سنة 1998 ولم تتم المصادقة عليها إلا بعد مرور أزيد من سنتين وذلك بموجب المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000 حيث تم إبرام هذه بهدف القضاء على الازدواج الضريبي والتهرب الضريبي الدوليين.

المطلب الأول تقديم الاتفاقية:

أبرمت هذه الاتفاقية في إطار التعاون المشترك بين دولتي الجزائر وجنوب إفريقيا بعد توقيع الاتفاقية المتعلقة بالتعاون في المجال الاقتصادي وذلك بهدف تجنب الازدواج الضريبي والقضاء على التهرب والغش الضريبيين.

الفرع الأول مجال تطبيق الاتفاقية:

1. الأشخاص المعنويون بالاتفاقية:

تطبق هذه الاتفاقية على الأشخاص المقيمين في دولة متعاقدة او في كلتا الدولتين المتعاقدتين بمعنى أن هذه الاتفاقية تطبق على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين (المؤسسات والشركات) ⁽¹⁾ وحسب مضمون الاتفاقية يتمثلون في:

1.1 الأشخاص الطبيعيون: الأجراء؛ المتقاعدون؛ أصحاب المهن الحرة الطلبة؛ المهن غير الحرة الدبلوماسيين والقناصل....

1.2 الأشخاص المعنويون: وتشمل الشركات بمختلف أنواعها والمؤسسات المشتركة.

2. الضرائب المتفق عليها ضمن الاتفاقية

تطبق هذه الاتفاقية على الضرائب على الدخل والثروة المحصلة من قبل أي من الدولتين المتعاقدتين او فروعهما السياسية او جماعاتهما المحلية بغض النظر عن الطريقة التي تحصل بها ⁽²⁾ وتطبق هذه الاتفاقية على مجموعة الضرائب التالية:

¹ المادة (1) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

² المادة (2) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

بالنسبة لدولة الجزائر	بالنسبة لدولة جنوب إفريقيا
1. الضريبة على الدخل الإجمالي 2. الضريبة على أرباح الشركات 3. الرسم على النشاط المهني 4. الدفع الجزافي 5. الضريبة على الأملاك 6. الضريبة والإتاوة على محاصيل نشاطات التنقيب والبحث واستغلال ونقل المحروقات بالأنابيب	1. الضريبة على الأرباح 2. الضريبة الإضافية على الشركات

جدول رقم 2 (جدول توضيحي للضرائب التي تتضمنها اتفاقية الجزائر و جنوب إفريقيا من إعداد الطالب بالإعتماد على معطيات الاتفاقية)

وتطبق هذه الاتفاقية جميع الضرائب المشابهة التي تفرض من طرف الدولتين المتعاقدتين مباشرة بعد تاريخ توقيع الاتفاقية وإضافة إلى ما سبق يجب على كلتا الدولتين اشعار بعضهما في حالة تغيير الضرائب (1).

3.النطاق الزماني والمكاني للاتفاقية:

يشمل النطاق المكاني الإقليم البري والجوي والبحري لدولة الجزائر ودولة جنوب إفريقيا بحيث أن تطبيق الاتفاقية يكون في داخل مناطق نفوذ هذه دولة الجزائر ودولة جنوب إفريقيا ويشمل كافة مقاطعاتهما الإدارية إذن من خلال ما سبق تلتزم كل دولة بتطبيق الاتفاقية داخل مناطق نفوذها.

¹ المادة (2) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

أما بالنسبة للنطاق الزمني فبمجرد المصادقة على الاتفاقية واستكمال الشروط الدبلوماسية وإخطار أطراف الاتفاقية بذلك تدخل حيز التنفيذ¹ ولم يتم تحديد تاريخ معين لإنهاء هذه الاتفاقية لكن تم الاتفاق على إشعار الطرف المقابل في الاتفاقية في حالة ما إذا كان أحد الأطراف لديه رغبة في إلغاء هذه الاتفاقية وعليه فإن إلغاء هذه الاتفاقية يكون بإخطار دبلوماسي مسبق ويكون قبل 30 جوان من كل سنة لكن بعد مضي خمس سنوات من المصادقة على الاتفاقية (2)..

الفرع الثاني: معايير توزيع الإختصاص في إطار هذه الاتفاقية:

تشمل هذه الاتفاقية معيارين وهما معيار الإقامة ومعيار المنشأة الثابتة

1. معيار الإقامة الجبائية:

بالنسبة للجزائر يعتبر الشخص مقيم ويخضع للضريبة وفقا لقوانينها بسبب سكنه أو مكان إقامته أو مكان إدارته أو أي معيار آخر مشابه ومع ذلك، لن تشمل هذه العبارة أي شخص خاضع للضريبة في الجزائر فقط بالنسبة للدخل الناجم عن مصادر في الجزائر أو بالنسبة للثروة المتواجدة بها.

اما بالنسبة لجنوب إفريقيا: أي شخص طبيعي مقيم بصفة اعتيادية في جنوب إفريقيا، وأي شخص غير الشخص الطبيعي الذي يكون مكان إدارته الفعلية متواجداً في جنوب إفريقيا.

كما تشمل هذه التعريفات أيضاً الدولة وفروعها السياسية أو جماعاتها المحلية.

وفي حالة تعدد الإقامة بالنسبة للمكلفين:

يعتبر مقيماً فقط في لدولة التي يكون له فيها مسكن دائم وإذا كان له مسكن في كلتا الدولتين يعتبر مقيماً في الدولة التي فيها أقوى العلاقات الشخصية والاقتصادية.

في حالة انعدام تحديد المسكن الدائم وأقوى العلاقات الشخصية في كلتا الدولتين يعتبر مقيماً في الدولة التي فيها مقر إقامته المعتاد.

¹ المادة (29) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

² المادة (30) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

في حالة ما إذا كان له مقر معتاد أو لم يكن له مقر معتاد في كلتا الدولتين فيعتبر مقيما في الدولة التي يحمل جنسيتها في حالة استحالة تحديد ما سبق سوف تقوم السلطات المختصة بالفصل في ذلك. (1)

2. معيار المنشأة الثابتة:

من خلال نص المادة يتضح ان مفهوم المنشأة الثابتة هو مكان عمل ثابت تمارس من خلاله المؤسسة نشاطها بشكل كلي أو جزئي وعادة ما يتمثل في: مصنع؛ مكتب؛ ورشة عمل؛ أ فرع؛ مكان إدارة؛ مكان بيع أو تسويق؛ مناجم أو أبار النفط والغاز أو أي مكان آخر لاستخراج المعادن أو استغلال المواد الطبيعية؛ إضافة لما سبق مواقع البناء إذا تعدت مدة إقامتها عن 6 أشهر وتقديم الخدمات الاستشارية التي تقوم بها مؤسسات تعمل بواسطة مستخدمين تم توظيفهم لهذا الغرض ولا تشمل المنشأة الثابتة العمليات التالية:

- استخدام المرافق بهدف عرض وتخزين بضائع مؤسسة من أجل بيعها أو تحويلها أو تسليمها.
- الاحتفاظ بمكان عمل ثابت بهدف شراء بضائع وجمع معلومات أو القيام بنشاطات تحضيرية أو نشاطات المساعدة.
- اما نشاطات غير الوكيل ذي الصفة المستقلة والذي يمارس نشاطات نيابة عن المؤسسة في حالة تواجده في الدولة المتعاقدة الأخرى يعتبر منشأة ثابتة.
- وبالنسبة للمؤسسات التابعة للدولة المتعاقدة والتي تمارس نشاطات البيع بالوكالة أو بوسيط في الدولة الأخرى لا تعتبر منشأة ثابتة شرط أن يكون هؤلاء الأشخاص يعملون في السياق الطبيعي لعملهم (2).

المطلب الثاني: توزيع الإختصاص الضريبي بالنسبة لهذه الاتفاقية

يحدد توزيع الإختصاص الضريبي صلاحيات الدول في فرض الضرائب بالنسبة للدخل والثروة بحيث يساهم في الحد من الازدواج والتقليل من محاولات التهرب الضريبي الدولي بمعنى آخر أنه يتيح لهذه الدول التكتيف من عمليات الرقابة على المداخل التي لها الحق في فرض الضرائب عليها وقد تم توزيع الإختصاص الضريبي لهذه الاتفاقية كالاتي:

¹ المادة (4) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

² المادة (5) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

1. **المداخل العقارية:** يعود الحق في فرض الضرائب على المداخل العقارية إلى الدولة التي توجد بها العقارات بغض النظر عن الدولة التي يقيم فيها مالك العقارات ويشمل مفهوم العقارات الأراضي والممتلكات المتصلة بها والحقوق المرتبطة بالملكية العقارية كما يجب على الأفراد دفع الضرائب على الدخل الناتج من استخدام العقارات بشكل مباشر أو من خلال تأجيرها بالإضافة إلى ذلك، يجب على الشركات أيضًا دفع الضرائب على الدخل الناتج من عقاراتها واستخدامها في تقديم خدمات (1).

2. **أرباح المؤسسات:** تخضع أرباح الشركة في البلد الذي يكون به مقر الإدارة الرئيسي فإذا كان لديها فروع أو نشاط تجاري في بلد آخر، يجب تحديد الأرباح التي يمكن فرضها على هذه الفروع وعند حساب الأرباح يجب اعتماد القدر الذي يمكن للفرع أن يحققه إذا كان يعمل كشركة مستقلة كما يمكن خصم التكاليف المرتبطة بنشاط الفرع، باستثناء التكاليف التي تدفع إلى المقر الرئيسي؛ ويجب عند تحديد الأرباح المنسوبة للفرع بنفس الطريقة كل عام، ما لم تثبت ضرورة تغيير الطريقة ويستثنى من ذلك بعض عناصر الأرباح التي تخضع لمعالجة خاصة في الاتفاقية، فإنها تبقى على حالها دون تأثر بالقواعد العامة (2).

3. **النقل الجوي والبحري:** تُفرض الضرائب على المداخل المتأتية من استغلال السفن والطائرات في النقل الدولي في البلد الذي يكون به مقر الإدارة الرئيسي وتشمل الضرائب أيضًا الأرباح المتأتية من إيجار السفن والطائرات المستخدمة في النقل الدولي ويجب أن تكون هذه الأرباح ذات تأثير على الأرباح الخاضعة للضريبة وتشمل الضرائب أيضًا الأرباح المتأتية من تشغيل أو إيجار الحاويات والمعدات ذات الصلة في النقل الدولي (3).

4. **المؤسسات المشتركة:** إذا كانت هناك مؤسسة من دولة متعاقدة تشارك بشكل مباشر أو غير مباشر في إدارة أو مراقبة أو رأسمال مؤسسة من دولة متعاقدة أخرى، يجب وضع شروط محددة بين هاتين المؤسستين في علاقاتهما التجارية أو المالية فإذا كانت هذه الشروط مختلفة عن تلك التي توضع بين مؤسستين مستقلتين، يتم إضافة أي أرباح كانت ستكون مستحقة لإحدى المؤسستين إلى أرباح المؤسسة الأخرى وتخضع للضريبة وفقًا لذلك.

إذا قامت دولة متعاقدة بفرض ضرائب على أرباح مؤسسة في تلك الدولة، وكانت هذه الأرباح قد تم تحقيقها من قبل مؤسسة في دولة متعاقدة أخرى وتم دفع الضرائب عليها في تلك الدولة الأخرى، يجب تعديل الوعاء الضريبي

¹ المادة (6) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

² المادة (7) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

³ المادة (8) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

للكلف بالضريبة في الدولة الأولى كما يجب أن يتم هذا التعديل وفقاً للشروط المحددة في اتفاقية الضرائب بين الدولتين، ويجب أن تتشاور السلطات المختصة في الدولتين إذا كان ذلك ضرورياً (1).

5. أرباح الأسهم: تخضع أرباح الأسهم التي تدفعها شركة مقيمة في دولة متعاقدة (دولة المصدر) إلى مقيم في دولة متعاقدة أخرى (دولة إقامة الشخص) للضريبة في تلك الدولة الأخرى ويُمكن أيضاً فرض ضريبة على هذه الأرباح في الدولة إقامة الشركة وذلك وفقاً لقوانين تلك الدولة.

إذا كان المستفيد هو المالك الفعلي للأسهم ومقيماً في الدولة المتعاقدة الأخرى:

يجب ألا تتجاوز الضريبة المفروضة 10% من إجمالي أرباح الأسهم إذا كان المستفيد شركة تمتلك 25% أو أكثر من رأسمال الشركة الدافعة يجب ألا تتجاوز الضريبة المفروضة 15% في جميع الحالات الأخرى.

إذا استمدت شركة مقيمة في دولة متعاقدة أرباحاً من دولة متعاقدة أخرى، يجب ألا تفرض تلك الدولة الأخرى أي ضريبة على أرباح الأسهم المدفوعة من قبل تلك الشركة أيضاً، يجب ألا تخضع أرباح الشركة غير الموزعة لضريبة الأرباح غير الموزعة، حتى لو كانت تلك الأرباح مكونة من أرباح أو دخل ناشئ في تلك الدولة الأخرى (2).

6. الفوائد: تخضع الفوائد التي تنشأ في دولة متعاقدة وتُدفع لمقيم في دولة متعاقدة أخرى للضريبة في دولة إقامة المستفيد ويُمكن أيضاً فرض ضريبة على هذه الفوائد في الدولة مصدر الفوائد، وذلك وفقاً لقوانين تلك الدولة فإذا كان المستفيد الفعلي للفائدة مقيماً في الدولة المتعاقدة الأخرى، فإن الضريبة لن تتجاوز 10% من إجمالي الفائدة وتُعفى الفوائد التي تنشأ في إحدى الدولتين المتعاقدتين من الضريبة إذا كان المدين بهذه الفوائد هو حكومة تلك الدولة أو جهة حكومية أخرى، وتشمل الفوائد المداخل من الديون بمختلف أنواعها، ولا تشمل الغرامات الجزائية على التأخير في الدفع ويُستثنى إذ كان يمارس نشاطاً صناعياً أو تجارياً في الدولة المتعاقدة الأخرى من خلال منشأة ثابتة أو يقدم خدمات شخصية مستقلة من قاعدة مستقرة في تلك الدولة (3).

7. الإتاوات: تخضع الإتاوات التي تنشأ في دولة متعاقدة وتُدفع لمقيم في دولة متعاقدة أخرى للضريبة في تلك الدولة يمكن فرض ضريبة على الإتاوات في الدولة المصدر، وإذا كان المستفيد الفعلي مقيم في دولة متعاقدة

¹ المادة (9) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

² المادة (10) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

³ المادة (11) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

أخرى، فإن الضريبة لن تتجاوز 10% من إجمالي الإتاوات. الإتاوات التي تنشأ في إحدى الدولتين المتعاقبتين تعفى من الضريبة إذا كان المدين بهذه الإتاوات هو حكومة أو جهة حكومية وإذا كان المستفيد من الإتاوات الذي يمارس نشاطًا صناعيًا أو تجاريًا في الدولة المتعاقدة الأخرى يخضع للضريبة إذا تجاوز مبلغ الإتاوات بسبب وجود علاقة خاصة بين الدافع والمستفيد الفعلي (1).

8. أرباح رأس المال: تخضع الأرباح الناتجة عن التصرف في الممتلكات العقارية والممتلكات المقاربة التي تكون جزء من منشأة ثابتة في الدولة التي توجد بها الممتلكات و إذا كان المستفيد الفعلي للأرباح مقيمًا في دولة أخرى ويمارس مهنة مستقلة، يجب ألا تتجاوز الضريبة 10% من إجمالي الأرباح أما بالنسبة للأرباح الناتجة عن نقل ملكية السفن أو الطائرات المستغلة في النقل الدولي تُخضع للضريبة فقط في الدولة المتعاقدة (التي يوجد مقر الإدارة) أما بالنسبة للأرباح الناتجة عن نقل ملكية أي ممتلكات غير المشار إليها في هذه المادة تُخضع للضريبة فقط في الدولة المتعاقدة التي يكون المتنازل مقيمًا فيها (2).

9. المهن المستقلة: تخضع المداخل الناتجة من المهن المستقلة لشخص مقيم في إحدى الدولتين المتعاقبتين للضريبة في دولة إقامته إلا إذا كان لديه قاعدة مستقرة يمكنه استخدامها بانتظام في الدولة المتعاقدة الأخرى لأغراض مهنته فيخضع الدخل المحقق للضريبة في دولة المتعاقدة الأخرى شرط أن يقيم في الدولة المتعاقدة الأخرى لمدة تزيد عن 183 يومًا خلال فترة إثني عشرة شهرًا من السنة الجبائية لكي تعتبر هذه القاعدة قاعدة مستقرة في الدولة الثانية وتنسب إليها تلك الأرباح وتشمل المهن المستقلة الأنشطة العلمية والأدبية والفنية والتربوية والتعليمية كما تشمل أنشطة الأطباء والمحامين والمهندسين، بما في ذلك المهندسين المعماريين وأطباء (3).

10. المهن غير المستقلة: يخضع الدخل من الرواتب والأجور والمكافآت الأخرى للضريبة في الدولة التي يحصل فيها الشخص على وظيفته، ما لم يكن يمارس الوظيفة في دولة أخرى إذا كان يمارس الوظيفة في دولة متعاقدة أخرى، يمكن أن تُخضع تلك التعويضات للضريبة في تلك الدولة ويشترط في فرض الضريبة أن يكون المستفيد متواجدًا في الدولة الأخرى لمدة تزيد عن 183 يومًا خلال فترة عشرة أشهر من السنة الجبائية وأن تُدفع المكافآت من قبل صاحب العمل غير المقيم في الدولة الأخرى ولا تتحملها المنشأة الثابتة (4).

¹ المادة (12) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

² المادة (13) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

³ المادة (14) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

⁴ المادة (15) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

11. مكافآت أعضاء مجلس الإدارة: تخضع مكافآت أعضاء مجلس الإدارة وأتعاب الحضور والدفعات المماثلة التي يحصل عليها شخص مقيم في إحدى الدولتين المتعاقدتين بصفته عضوًا في مجلس إدارة أو مراقبة شركة مقيمة في الدولة المتعاقدة الأخرى للضريبة فقط في تلك الدولة (1).

12. الفنانون والرياضيون: يخضع الدخل الذي يحصل عليه شخص مقيم في إحدى الدولتين المتعاقدتين من نشاطه الشخصي كفنان استعراضى (مثل فنان مسرحي أو سينمائي أو إذاعي أو تلفزيوني أو موسيقي أو رياضي) للضريبة فقط في تلك الدولة، ما لم يكن يمارس النشاط في الدولة المتعاقدة الأخرى. إذا كان يمارس النشاط في الدولة المتعاقدة الأخرى، يمكن أن تُخضع تلك التعويضات للضريبة في تلك الدولة (2).

13. معاشات التقاعد والربوع العمرية: فقط الدولة التي تدفع معاش التقاعد أو الربوع العمرية مقابل عمل تم في الماضي يمكنها فرض الضرائب على هذه المدفوعات. هذا يعني أنه إذا كان لشخص معاشًا تقاعديًا أو ربوعًا عمرية من دولة طرف في الاتفاقية، فإنه لن تدفع الضرائب عليها إلا في الدولة المصدر (3).

14. الرواتب والأجور والتعويضات: إذا دفعت دولة متعاقدة رواتبًا أو أجورًا أو تعويضات أخرى لشخص يعمل لصالح الدولة أو لفرعها السياسي أو لجماعة محلية، فإن هذه المدفوعات تكون خاضعة للضريبة في تلك الدولة فقط (4).

15. الطلاب والمتربصون والمتدربون: إذا كان الطالب أو المتدرب يتلقى دفعات مالية قبل زيارته لدولة متعاقدة، وكان مقيمًا في دولة متعاقدة أخرى ويتواجد في الدولة المذكورة أولًا للدراسة أو للتدريب، فإن هذه الدفعات تُخضع للضريبة في تلك الدولة يُشترط أن تكون هذه الدفعات من مصادر خارج تلك الدولة (5).

¹ المادة (16) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

² المادة (17) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

³ المادة (18) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

⁴ المادة (19) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

⁵ المادة (20) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

المطلب الثالث: الركائز والآليات التي تحد من التهرب الضريبي وفق هذه الاتفاقية

تضمنت هذه الاتفاقية بعض الإجراءات التي من شأنها التقليل أو الحد من التهرب الضريبي الدولي وهذا ما سيتم توضيحه من خلال هذا المطلب.

الفرع الأول القضاء على المشاكل الضريبية الدولية

بحكم ان الازدواج الضريبي والتمييز في المعاملة بين المكلفين الأجانب والمحليين سبب من أسباب التهرب الضريبي الدولي إذا استنادا لما سبق القضاء على هذه المشاكل ينعكس بالتقليل من محاولات التهرب الضريبي

1. القضاء على الازدواج الضريبي الدولي

يتم القضاء على الازدواج الضريبي وفق هذه الاتفاقية باستخدام طريقة الخصم طبقا لأحكام المادة 23 من هذه الاتفاقية بحيث تقوم سلطات دولة إقامة المكلف بخصم مبلغ من قيمة المدخيل المحققة ويكون مساوي لقيمة الضريبة التي تم تحصيلها في الدولة المصدر بالإضافة الى ذلك تعامل المؤسسات بنفس المعاملة الضريبية حتى وإن كانت منشأة تابعة لمؤسسة من الدولة المتعاقدة الأخرى (1).

2. القضاء على التمييز بين المكلفين

من خلال مضمون المادة 24 من هذه الاتفاقية يتبين أنه لا يمكن لأي دولة طرف في هذه الاتفاقية في حالة وجود مؤسسة من الدولة المتعاقدة الأخرى ان تفرض ضرائب أكثر عبءاً من تلك الضرائب المفروضة على المؤسسات الناشطة داخل إقليمها أي ان المؤسسات والأشخاص من الدولة المتعاقدة الأخرى يعاملون بنفس المعاملة التي يعامل بها الأشخاص والمؤسسات التابعين لها.

وأيضاً يمكن للدول في حالة وجود أي معوقات او شكوك تتعلق بتطبيق الاتفاقية أو غيرها من المشاكل الاتصال ببعضهما والاتفاق على حل يرضي كل طرف في الاتفاقية (2).

¹ المادة (23) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

² المادة (24) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

الفرع الثاني تبادل المعلومات

تقوم السلطات المختصة في الدولتين المتعاقبتين بتبادل المعلومات الضرورية لتنفيذ أحكام هذه الاتفاقية أو القوانين الداخلية للدولتين المتعاقبتين المتعلقة بالضرائب المشمولة بهذه الاتفاقية، طالما أن التكاليف الضريبي الناتج عن ذلك غير مخالف للاتفاقية. يُعامل تبادل المعلومات بالسرية نفس الطريقة التي يتم بها التعامل مع المعلومات المحصلة بموجب القوانين الداخلية للدولتين.

يسمح بالاطلاع على هذه المعلومات فقط للأشخاص أو السلطات المعنية بفرض أو تحصيل الضرائب المشار إليها في الاتفاقية، أو عند إصدار الأحكام القضائية ويستخدم هؤلاء الأشخاص أو السلطات المعلومات فقط لأغراض مثل هذه وبإمكانهم الإدلاء بها في المداولات العلنية للمحاكم.

أيضا لا تفرض على الدولتين المتعاقبتين التزامًا بتنفيذ تدابير إدارية مخالفة للقوانين والسلوك الإداري لتلك الدولة أو للدولة المتعاقدة الأخرى. كما لا تلزمهما بتقديم معلومات لا يمكن الحصول عليها بموجب القوانين أو في الحالة المعتادة لإدارة تلك الدولة أو الدولة المتعاقدة الأخرى. ويُحظر كشف أي معلومات تكشف عن سر تجاري أو صناعي أو مهني أو طريقة تجارية⁽¹⁾.

الفرع الثالث: التعاون في تحصيل الضرائب والديون الجبائية:

تتفق الدولتان المتعاقدتان على تقديم المساعدة لبعضهما البعض لتحصيل الضرائب المستحقة من طرف الخاضع للضريبة عندما تكون هذه المبالغ محددة نهائيا وفق تشريع الدولة المطالبة بالمساعدة وعند قبول هذه الطلبات من طرف الدولة المتعاقدة الأخرى، يتم تحصيل هذه الضرائب من طرف الدولة المتعاقدة الأخرى ووفق تشريعها الداخلي وإضافة إلى ذلك لا تتمتع طلبات المساعدة بالأولوية فيما يتعلق بالضرائب المستحقة في الدولة المتعاقدة المقدمة للمساعدة كما يرفق كل طلب تحصيل مقدم من طرف دولة متعاقدة بالشهادة المشروطة بقوانين تلك الدولة لبيان أن الضرائب المستحقة من طرف الخاضع للضريبة قد تم تحديدها نهائيا.

إذا لم يتم التحديد النهائي للضريبة المطلوبة من قبل دولة متعاقدة لأسباب تتعلق بالطعن أو أي إجراءات أخرى، يجوز لتلك الدولة، من أجل الحفاظ على إيراداتها، أن تطلب من الدولة المتعاقدة الأخرى اتخاذ إجراءات احترازية. فيما يتعلق به وفقا لما هو منصوص عليه في الدولة الأخرى ووفقا لقوانين تلك الدولة الأخرى. إذا قبلت

¹ المادة (26) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

الدولة الأخرى هذا الطلب، فسيتم اتخاذ هذه التدابير من قبل تلك الدولة الأخرى على النحو الذي يسمح به قانونها الداخلي والدولة المتعاقدة الأخرى وفقاً لقانونها الداخلي ولا يمكن دولة متعاقدة تقديم طلب إلا إذا لم يكن لصاحب الدين الجبائي ممتلكات كافية في تلك الدولة لتحصيل الضرائب المستحقة.

تقدم الدولة التي تم تحصيل الضرائب بها للدولة المتعاقدة الأخرى التي تم تحصيل نيابة عنها، وفق أحكام هذه المادة، مبلغ الضرائب المحصلة مخصوماً منه مبلغ النفقات الاستثنائية بما يتناسب مع المبلغ الذي تم تحصيله وتشمل الضرائب والديون الجبائية المراد تحصيلها " الضرائب والديون والفوائد المتعلقة بالضرائب أي الغرامات وما شابهها (1).

¹ المادة (27) من المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000

الفصل الثالث: دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الإفريقية

خلاصة الفصل الثالث:

من خلال هذا الفصل يتضح أن دور اتفاقيات الجبائية في الحد من التهرب الضريبي الدولي حسب كل اتفاقية يقتصر على:

حسب اتفاقية الإتحاد المغربي : تساهم هذه الاتفاقية في الحد من التهرب الضريبي بمعالجة العوامل الضريبية التي تؤدي الي حصول التهرب الضريبي الدولي من خلال توزيع الإختصاص الضريبي وتضمين الاتفاقية نص يحدد الطريقة المتبعة في القضاء على الازدواج الضريبي كما ساهمت أيضا في الحد من التميز في المعاملة بين المكلفين في المعاملة الضريبة بحكم أنه عامل من عوامل التهرب الضريبي بالإضافة إلى تبادل المعلومات بحيث تم الاتفاق على الكيفيات وإجراءات تبادل المعلومات كما تضمنت آلية مهمة وهي التعاون الدولي في تحصيل الضرائب الديون الجبائية .

حسب اتفاقية مصر : تساهم هذه الاتفاقية في الحد من التهرب الضريبي كما سبق الذكر من خلال معالجة المشاكل الضريبية الدولية الأخرى باعتبارها عوامل تؤدي الى التهرب الضريبي الدولي كالأزدواج والتهرب الضريبي إضافة الى ذلك فقد تضمنت أيضا تبادل المعلومات وكيفيات تبادل المعلومات ولم تتضمن المساعدة في تحصيل الضرائب.

حسب اتفاقية جنوب افريقيا: الآليات التي تمحورت عليها هذه الاتفاقية في الحد من التهرب الضريبي تمثلت في القضاء على المشاكل الضريبية الأخرى التي تحفز على زيادة التهرب الضريبي وتبادل المعلومات والتعاون الدولي في مجال تحصيل الضرائب.

الخاتمة

الخاتمة:

وفي الختام ، تُظهر دراستنا الدوافع والأسباب وراء إبرام اتفاقيات الجبائية بحيث تم إبراز دورها في الحد من المشاكل الضريبية الدولية بصفة عامة بحكم أنها مصدر من مصادر القانون الدولي في المقام الأول وآداه تعاون دولي في المقام الثاني وعليه فقد أوضحت دراستنا أهمية هذه الإتفاقيات المبرمة من طرف الجزائر مع الدول الافريقية في توفير إطار قانوني وتعاون دولي يسهم في تقليل الفجوات التي يمكن استغلالها في التهرب الضريبي كما ناقشنا الآليات الموجودة في هذه الإتفاقيات وكيفية تطبيقها على الواقع الضريبي الدولي وبناءا على تحليل مضمون الاتفاقيات، لذا يجب تعزيز التعاون الدولي وتطوير السياسات الضريبية المحلية لتحقيق أقصى استفادة من الإتفاقيات الجبائية الدولية.

التحقق من صحة الفرضيات:

الفرضية الأولى: يتم الحد من التهرب الضريبي الدولي في إطار الإتفاقيات الجبائية الدولية بتبادل المعلومات هذه الفرضية صحيحة بحيث أن جل الإتفاقيات التي تمت دراستها تحتوي في مضمونها على بنود صريحة تندد بتبادل المعلومات.

الفرضية الثانية: تهدف عملية المساعدة في التحصيل في إطار اتفاقية جبائية إلى الحد من التهرب الضريبي الدولي من جهة والحفاظ على الإيرادات الضريبية للدول من جهة أخرى هذه الفرضية صحيحة من ناحية الحد من التهرب الضريبي فالمساعدة في التحصيل يضمن تحصيل الحقوق الضريبية للدولة المتعاقدة من طرف نظيرها في الاتفاقية لكن من ناحية الحفاظ على الإيرادات الضريبية ليس شرطا فاتفاقية الجزائر وجنوب افريقيا تتضمن على شرط وهو خصم مبلغ يتناسب مع الإيرادات المحصلة.

الفرضية الثالثة: يمكن القضاء على التهرب الضريبي الدولي من خلال توزيع الإختصاص الضريبي هذه الفرضية خاطئة لان توزيع الإختصاص الضريبي لا يساهم في بشكل مباشر في الحد من التهرب الضريبي وإنما يعالج أحد أسباب التهرب الضريبي الدولي.

التوصيات والاستنتاجات:

الاستنتاجات:

1. الإتفاقيات الجبائية الدولية المبرمة بين الجزائر والدول الإفريقية يقتصر دورها في الحد من التهرب الضريبي الدولي على تبادل المعلومات والتعاون في مجال تحصيل الضرائب بالدرجة الثانية وتقديم حل لكل من مشكلتي الازدواج والتمييز في المعاملة بين المكلفين.
2. التهرب الضريبي الدولي قد تتعدى أسبابه العولمة وتحرير التجارة الدولية فمن بين الأسباب الواضحة الفساد الإداري والسياسي واستخدام المناصب العليا للسلطة في أمور غير شرعية وبالتالي فإنه للتخلص من هذه الظاهرة يتعزز التعاون الدولي.
3. التهرب الضريبي الدولي قد تتعدى آثاره السلبية آثار التهرب الضريبي الداخلي على الاقتصاد والمجتمع كون هذه الاموال يستلزم استرجاعها وقت وجهد إضافة إلى التكلفة فكل قضايا التهرب الضريبي الدولي يجب حلها بالطرق الدبلوماسية مما يكلف هذه الدول تكاليف إضافية ووقت أكثر.
4. من بين أسباب التي تساهم في تنامي التهرب الضريبي الدولي الفساد السياسي والإداري وغيرها كما أنه يتم الاستعانة بخبراء ماليين ومحاسبين ومحامين أو تقنيين في مجال المعلوماتية؛ أي ان عمليات التهرب الضريبي الدولي عمليات معقدة تتطلب المعرفة والتخطيط المسبق.
5. المساعدة في التحصيل تضمن الحد من التهرب الضريبي الدولي إذا تم التحصيل الفعلي فقط للضرائب والديون الجبائية لكن في المقابل قد يحتوي على تكلفة كما هو الحال في اتفاقية الجزائر المبرمة مع جنوب إفريقيا
6. عمليات تبادل المعلومات في إطار هذه الإتفاقيات يكون بطلب من الدولة وفق شروط وأحكام مسبقة.
7. أغلب هذه الإتفاقيات لا تتضمن بنود صريحة تتعلق بالحسابات البنكية وبالتالي فإن تبادل المعلومات بين هذه الدول قد يتخلله النقص الأمر الذي من شأنه ان يقلل من شفافية تبادل المعلومات بن هذه الدول.

8. ايضا هذه الإتفاقيات لا تنص في مضمونها على أي معالجات لجباية الاقتصاد الرقمي او التجارة الإلكترونية بحكم ان مداخيل وارباح كبيره تنتج عن هذا الأخير لذلك يجب ضبط هذا الجانب.

9. فيما يتعلق بتحديث هذه الإتفاقيات فإنه وضعت بنود حول تعديل الإتفاقيات لكن لم تعدل اي اتفاقية الأمر الذي قد يؤؤل الي أن هذه الإتفاقيات العمل بها محدود او انها مجرد حبر على ورق.

10. يمكن الاعتماد على قانون اخضاع الحسابات الأمريكية الأجنبية كنموذج لأبرام الإتفاقيات الجبائية الدولية كونه أثبت فعالية كبيرة في الحد من التهرب الضريبي الدولي.

11. الآثار التقنية الإتفاقيات الجبائية الدولية التي وفعتها الجزائر مع الدول الإفريقية غير واضحة بحكم أن هذه الدول دول نامية ولا تمتلك شركات متعددة الجنسيات لذا فهذه الإتفاقيات تقصر على نشاط الأشخاص مثل الأطباء والمهندسين والأجراء وغيرهم وبعض الشركات التي لا يمكن اعتبارها شركات متعددة الجنسيات.

12. توزيع الاختصاص الضريبي يساهم في الحد من التهرب الضريبي بطريقة غير مباشرة بحيث يساهم في علاج أحد أسباب التهرب الضريبي الدولي

ثانيا التوصيات:

1. يجب تضمين الاتفاقيات أحكام تتعلق بالتجارة الإلكترونية بين هذه البلدان خاصة بلدان شمال افريقيا الأمر الذي يؤدي إلى تطوير التجارة في المنطقة وبالتالي يعود بإيرادات ضريبية لهذه الدول.

2. يجب ان تتماشى احكام الإتفاقيات لكن يجب جنبا إلى جنب مع الرقابة الجبائية بحيث تطبق هذه الرقابة على المؤسسات العاملة داخل التراب الوطني أيضا يجب ان تتماشى هذه الأحكام مع الرقابة على أسعار التحويل.

4. يجب الأخذ بعين الاعتبار المعايير التي وضعتها منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية والمتمثلة في معايير مشروع منع تآكل الوعاء الضريبي وتحويل الأرباح (BEPS).

5. يمكن ان تساهم هذه الإتفاقيات ايضا في حالة الانفتاح الجزائري على الدول الإفريقية عند طريق ضبط حركة رؤوس الاموال والمبادلات التجارية بين هذه الدول كذلك تساهم في تطوير منظومة الجباية الدولية في هذه الدول.

6. الاستفادة من تجارب ومشاريع منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية والولايات المتحدة الأمريكية المتعلقة بهذا المجال يؤدي إلى من تطوير المنظومة الجبائية.
7. تبادل الخبرات والتعاون الدولي من أجل تطوير نظام جبائي عادل يضمن حقوق كل من الدولة والمكلف
8. إلغاء الاتفاقيات التي لا يمكن الاستفادة منها في أي مجال من المجالات بحكم أنها لا تعود بالنفع.
9. وضع ضوابط وأحكام دولية تقمع الممارسات الضارة التي تقوم بها الدول المصنفة كجناات ضريبية والمتمثلة في التسهيلات الجبائية وعدم المسائلة عن مصادر المال.
10. يجب تفعيل عمليات التبادل التلقائي للمعلومات الأمر الذي يسهل من الكشف عن الممارسات التي تؤدي إلى التهرب الضريبي في وقت مبكر.
11. ضبط الجانب الإداري من شأنه أن يقلص من عمليات التهرب الضريبي الدولي من خلال فرض عقوبات صارمة على المتورطين في هذه العمليات.

المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

المصادر

1. المادة 26 من الإتفاقية النموذجية للأمم المتحدة
2. المرسوم الرئاسي رقم 90-224 المؤرخ في 22 ديسمبر من عام 1990(الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 6 سنة 1990)
3. المرسوم الرئاسي رقم 2000-95 المؤرخ ب 05 ماي سنة 2000(الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 26 سنة 2000)
4. المرسوم الرئاسي رقم 03-142 المؤرخ في 25 مارس 2003(الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 23 سنة 2003)

المراجع

1.الكتب:

1. عبد الحكيم مصطفى الشراوي؛ التهرب الضريبي والإقتصاد الأسود؛ الدار الجامعية الجديدة للنشر - الأزارطية -الإسكندرية؛ 2006
2. محمد مدحت غسان؛ الشركات متعددة الجنسيات وسيادة الدولة؛ دار الياية للنشر والتوزيع؛ عمان الأردن؛ الطبعة الأولى؛ 2013
3. ناصر مراد؛ فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق؛ ديوان المطبوعات الجامعية- الساحة لمركزية بن عكنون- الجزائر؛ الطبعة الثانية؛2016
4. نزيه عبد المقصود محمد مبروك؛ المعاملة الضريبية لصفقات التجار الإلكتروني؛ دار الفكر الجامعي الإسكندرية الطبعة الأولى سنة 2011

2.الاطروحات والمذكرات:

1. أولاد سالم عبد الرؤوف؛ أطروحة دكتوراه التهرب الضريبي وأثره على ميزانية الدولة؛ جامعة ورقلة؛ سنة 2023 2024
2. مليكاوي مولود أطروحة دكتوراه؛ حدود التنسيق الضريبي كألية لتجسيد مفهوم الإقليمية المفتوحة-حالة الإتحاد الأوروبي جامعة الجزائر 03؛2014-2015؛
3. نشيدة معزوز؛ أطروحة دكتوراه؛ تحديات الجباية الدولية في ظل العولمة -دراسة حالة الجزائر؛ جامعة الجزائر 03؛2014-2015؛

4. نصر رحال؛ أطروحة دكتوراه؛ سياسات مكافحة التهرب والغش الضريبي؛ دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس؛ جامعة باتنة؛ 2013-2014
5. محمد عباس محرزى أطروحة دكتوراه؛ نحو تنسيق ضريبي في إطار التكامل المغاربي؛ جامعة الجزائر؛ سنة 2001_2005
6. نجيب زروقي؛ مذكرة ماجستير؛ جريمة التملص الضريبي وآليات مكافحتها في التشريع الجزائري؛ جامعة باتنة 2012
7. بوقروة إيمان؛ مذكرة ماجستير؛ كيفية تفادي الإزدواج الضريبي الدولي في إطار الإتفاقيات الجبائية الدولية-دراسة حالة الإتفاقيات الجبائية الجزائرية الفرنسية؛ جامعة سكيكدة
8. البشير بركات؛ مذكرة ماجستير؛ الإزدواج الجبائي والإتفاقيات التي أبرمتها الجزائر مع بعض الدول في هذا الميدان؛ جامعة الجزائر 01
9. العاقر جمال الدين؛ مذكرة ماجستير؛ التجانس الضريبي كآلية لتفعيل التكامل الإقتصادي-دراسة حالة بلدان المغرب العربي؛ جامعة قسنطينة
10. مهدي ناصر؛ المراكز المالية خارج الحدود وظاهرة غسيل الأموال؛ مذكرة ماجستير؛ كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير؛ جامعة البليدة؛ سنة 2005

3.المجلات والمقالات

- 1.إلياس بوزيد؛ قانون الإمتثال الضريبي على الحسابات الأجنبية وأثره على المنظومة المصرفية السويسرية؛ مجلة حقوق الإنسان والحريات العامة؛ العدد 06 جامعة مستغانم؛ 2018
- 2.بعثاش ليلي؛ مال اسرية المصرفية في ظل النظام الدولي الجديد؛ مجلة العلوم الإنسانية المجلد 34 العدد 02؛ 2023
- 3.بن حوة أمينة؛ مراحل إبرام المعاهدات الدولية وإدماجها ضمن القانون الجزائري مجلة البحوث والدراسات القانونية والسياسية المجلد 09 العدد 02؛ جامعة البليدة؛2019؛
- 4.بوعزة عبد القادر حميمش نرجس؛ نحو حل مشكل جباية التجارة الإلكترونية في إطار الجهود الدولية
- 5.برابح محمد وبن قيدة مروان؛ متطلبات إقامة التنسيق الضريبي كآلية لجذب الاستثمار الأجنبي؛ محلى الإقتصاد الجديد المجلد 13 العدد2؛ 2022
- 6.جمال معتوق؛ كموش إيمان؛ الإشكاليات لقانونية التي تثيرها التجارة الإلكترونية والمتعلقة بالمجال الضريبي مجلة نماء الإقتصاد والتجارة المجلد 03 العدد 01
- 7.خالد الحطيب؛ التهرب الضريبي؛ مجلة جامعة دمشق المجلد الثاني 16العدد2 ؛ جامعة دمشق؛2000

- 8.زهرة حبو؛ إلياس نجمة؛ التهرب الضريبي الدولي؛ مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية المجلد 27 العدد الأول
- 9.عبد القادر بوعزة؛ آسيا هيري؛ نظام الامتثال الضريبي للحسابات الخارجية FAICA ودوره في الحد من التهرب الضريبي الدولي - اتفاقية تنفيذ قانون FATCA بين الجزائر والولايات المتحدة الأمريكية أنموذجاً؛ مجلة إقتصاد المال والأعمال المجلد 06 العدد 01؛ جامعة الوادي 2021؛
- 10.عبيرات مقدم؛ التهرب الضريبي؛ مجلة علوم الاقتصاد والتسيير والتجارة؛ جامعة الأغواط؛ صفحة 192؛2016
- 11.عزوز علي معوقات التنسيق العربي وآليات معالجتها مجلة الإقتصاد والمجتمع العدد 10؛ جامعة الشلف؛ 2014؛
- 12.عزوز علي؛ جباية المعاملات الإلكترونية المشاكل والحلول؛ مجلة الردة الإقتصاد الأعمال العدد01
- 13علي عزوز، آليات ومتطلبات تفعيل التنسيق الضريبي العربي، الأكاديمية للدراسات الإجتماعية والإنسانية العدد 8، جامعة شلف ،2012
- 14.عيس سهيلة؛ أسعار التحويل من المنظور الجبائي والإتفاقيات الجبائية الدولية؛ مجلة الدراسات القانونية المقارنة المجلد 7 العدد 21؛ سنة 2020
- 15.فاتح احميه؛ أسباب وآليات التعرض الضريبي الدولي وطرق مكافحته؛ مجلة الدراسات الجبائية المجلد 9 العدد 2
- 16.قمان عمرو بن شهرة سعدي؛ أسعار التحويل إشكالية الجباية الدولية مجلة دراسات المجلد 9 العدد 2020؛
- 17.قنوش مولود؛ دور الإتفاقيات الدولية في تجنب الازدواج الضريبي في تشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية العدد5 جامعة المدية أفريل 2016
- 18.كريمة بن حميدوش، واقع الجباية الدولية في ظل التطورات الإقتصادية المشاكل والحلول، مجلة المعيار المجلد11 العدد2؛
- 19.ملال طارق؛ آليات أسباب التهرب الضريبي وإمكانية تجنبها مجلة دراسات العدد الاقتصادي المجلد ربع العدد واحد جامعة الأغواط 2013
- 20.منى حسن أبو المعاطي الشرقاوي؛ دراسة تحليلية لأثر (BEPS) على جودة القوائم المالية وقيمة أسهم الشركات في ظل الهيمنة الرقمية والإتفاقيات متعددة الأطراف كلية التجارة المجلد13 العدد3؛ جامعة السويس؛ 2022

21. مهدي عبد القادر؛ الآليات الإتفاقية لمكافحة التهرب الضريبي الدولي؛ دفاثر السياسة والقانون العدد 12؛ جامعة ورقلة؛ 2015
22. هيثم علي؛ محمد علاقة الازدواج الضريبي بالاستثمار بين إعادة تكييف والتغيير النظام في النظام الضريبي العراقي؛ مجله كليه بغداد للعلوم الاقتصادية العدد 35؛ 2013
23. يحي فارس؛ متطلبات إقامة التنسيق الضريبي كآلية لجذب الإستثمار الأجنبي؛ محلى الاقتصاد الجديد المجلد 13 العدد 2؛ 2022
24. حميران محمد؛ الإتفاقيات الجبائية الدولية كآلية لتفادي الازدواج الضريبي دراسة حالة الجزائر؛ مجلة دراسات جبائية؛ المجلد 7 العدد 2؛ 2019؛ جامعة جيجل
25. نعيم عاشوري؛ الإتفاقيات الجبائية كوسيلة للحد من الازدواج الضريبي الدولي؛ مجلة العلوم الإنسانية جامعة قسنطينة؛ الجزائر؛

4. المحاضرات:

الحواس زواق؛ محاضرات النظم الضريبية الدولية؛ جامعة مسيلة؛

المواقع الإلكترونية:

[https://www.un.org/ar/about-us/un-charter/chapter-16*](https://www.un.org/ar/about-us/un-charter/chapter-16)

ar.guide-humanitarian-iaw.org *

[https://www.mohamah.net*](https://www.mohamah.net)

International Monetary Fund [https://www.imf.org*](https://www.imf.org)

<https://www.kfh.com/home/Personal/Banking-Awareness-/FATCA---CR>

<https://farahatco.com/ar/blog>

الملاحق



تصريح شرفي خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

(منحى القرار الوزاري رقم 1082 المؤرخ في 27 ديسمبر 2020. المتعلق بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها)

أنا ثمضي أسفله،

إسم الحمام شوي للقب شاي
لحامل (ة) لبطاقة تعريف لوطنية رقم 203128034 والصادرة بتاريخ 2023.05.22
مسجلة (ة) بكلية العلوم لاقتصادية والتجارية وعلوم للتسيير قسم العلوم المالية والمحاسبة
وكتف (ة) بإنجاز أعمال بحث مذكرة ماستر، عنونها

دور التحقيقات الجنائية الدولية في الحد من التهريب
الصنوبري - دراسة حالة الآليات الجنائية
الجزائرية الإفريقية

أصرح بشرفي أني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية، ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
مطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: 2024/06/04

الإمضاء



الملحق رقم 01

مرسوم رئاسي رقم 90 - 424 مؤرخ في 5 جمادى الثانية عام 1411 الموافق 22 ديسمبر سنة 1990 يتضمن المصادقة على الاتفاقية الخاصة بتفادي الازدواج الضريبي وإرساء قواعد التعاون المتبادل في ميدان الضرائب على الدخل بين دول اتحاد المغرب العربي الموقعة في الجزائر بتاريخ أول محرم عام 1411 الموافق 23 يوليو سنة 1990.

إن رئيس الجمهورية،

- بناء على تقرير وزير الشؤون الخارجية،
- وبناء على الدستور لاسيما المادة 74 - 11 منه،
- وبناء على القانون رقم 89 - 04 المؤرخ في 24 شعبان عام 1409 الموافق أول أبريل سنة 1989 المتضمن الموافقة على معاهدة إنشاء اتحاد المغرب العربي الموقعة في مراكش يوم 17 فبراير سنة 1989،

- وبعد الاطلاع على الاتفاقية الخاصة بتفادي الازدواج الضريبي وإرساء قواعد التعاون المتبادل في ميدان الضرائب على الدخل بين دول اتحاد المغرب العربي الموقعة في الجزائر بتاريخ أول محرم عام 1411 الموافق 23 يوليو سنة 1990،

يرسم ما يلي :

المادة الاولى : يصادق على الاتفاقية الخاصة بتفادي الازدواج الضريبي وإرساء قواعد التعاون المتبادل في ميدان الضرائب على الدخل بين دول اتحاد المغرب العربي الموقعة في الجزائر بتاريخ أول محرم عام 1411 الموافق 23 يوليو سنة 1990، وتنتشر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

المادة 2 : ينشر هذا المرسوم في الجريدة الرسمية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

حرر بالجزائر في 5 جمادى الثانية عام 1411 الموافق 22 ديسمبر سنة 1990.

الشاذلي بن جديد

ب) يتم فحص وسائل النقل المحملة بالنباتات أو المنتجات النباتية التي قد تتلف في نقاط العبور في انتظار نتائج المراقبات الصحية والمغفلة بصورة لا تسمح بانتشار الامراض والآفات المعنية بالحجر الزراعي، فحوصا خارجيا بنقاط الدخول من ناحية صلاحية التغليف على أن يتم بعد ذلك الفحص الصحي في المختبرات المختصة.

ج) يحق للطرف المستورد القيام بعملية الفحص الصحي الاجباري عند موقع التغليف والشحن بالقطر المصدر.

المادة 13

يتم تعديل هذه الاتفاقية بطلب من إحدى دول الاتحاد بعد موافقة الدول الأخرى، ويكون هذا التعديل ساري المفعول بعد التصديق عليه من كافة دول الاتحاد وفقا للاجراءات المنصوص عليها في المادة التالية.

المادة 14

تخضع هذه الاتفاقية للتصديق عليها من قبل كافة الدول الاعضاء وفقا للاجراءات المعمول بها في كل منها.

وتدخل حيز التنفيذ بعد ايداع وثائق المصادقة عليها من طرف هذه الدول لدى الامانة العامة لاتحاد المغرب العربي التي تقوم باشعار الدول الاعضاء بذلك.

وقعت هذه الاتفاقية بمدينة الجزائر بتاريخ 1 محرم 1411 هـ - 1400 و - الموافق لـ 23 يوليو سنة 1990

وذلك من خمسة نصوص أصلية تتساوى جميعها في القوة القانونية.

عن الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

عن الجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى
جلاد الله عزوز الطلحي
امين اللجنة الشعبية للمكتب الشعبي للاتصال الخارجي والتعاون الدولي

سيد احمد غزالي
وزير الشؤون الخارجية

عن الجمهورية الاسلامية الموريتانية

حسن ولد ديدي
وزير الشؤون الخارجية والتعاون

عن المملكة المغربية
عبد اللطيف الفيلاي
وزير الشؤون الخارجية والتعاون

عن الجمهورية التونسية
اسماعيل خليل
وزير الشؤون الخارجية

ثالثا : إن الضرائب الحالية التي تنطبق عليها هذه الاتفاقية هي :

- الضرائب المتعلقة بدخل الأشخاص.
- الضرائب المتعلقة بأرباح الشركات.

رابعا : تنطبق الاتفاقية أيضا على الضرائب من نوع مماثل أو مشابه التي تحدث بعد إمضاء الاتفاقية والتي يمكن أن تضاف للضرائب الحالية أو تعوضها.

يقع تبادل المعلومات من طرف السلطات المختصة التابعة للدول المتعاقدة في نهاية كل سنة حول التغييرات المدخلة على كل من تشريعاتها الجبائية.

الباب الثاني

الفصل 3

تعريف عامة

أولا : حسب مدلول هذه الاتفاقية ما لم يدل السياق على خلاف ذلك..

(أ) تعني عبارة الدول المغاربية المتعاقدة :

الجمهورية التونسية والجمهورية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى والجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية والمملكة المغربية والجمهورية الإسلامية الموريتانية.

(ب) تشمل لفظة شخص : الأشخاص الطبيعيين والشركات وكل مجموعات الأشخاص الأخرى.

(ج) تعني لفظة " شركة " كل شخص معنوي أو كل كائن يعتبر بمثابة شخص معنوي قصد توظيف الضريبة.

(د) تعني عبارتا " مؤسسة دولة متعاقدة " و " مؤسسة الدول المتعاقدة الأخرى " على التوالي مؤسسة يستغلها مقيم في دولة متعاقدة ومؤسسة يستغلها مقيم في الدول المتعاقدة الأخرى.

(هـ) تعني عبارة " النقل الدولي " كل نقل يتم بواسطة سفينة أو طائرة مستغلة من طرف مؤسسة يكون مقر إدارتها الفعلية بدولة متعاقدة إلا إذا كانت السفينة أو الطائرة مستغلة بين نقاط توجد داخل الدول المتعاقدة الأخرى.

(و) تدل عبارة " مواطنون " على :

أ - جميع الأشخاص الطبيعيين الذين لهم جنسية دولة متعاقدة.

ب - جميع الأشخاص المعنويين أو شركات الأشخاص والجمعيات المكونة وفقا للتشريع الجاري به العمل بدولة متعاقدة.

اتفاقية خاصة بتفادي الازدواج الضريبي وإرساء قواعد التعاون المتبادل في ميدان الضرائب على الدخل بين دول اتحاد المغرب العربي

إن الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، والجمهورية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى، والمملكة المغربية،

والجمهورية الإسلامية الموريتانية،

والجمهورية التونسية،

- انطلاقا من معاهدة إنشاء اتحاد المغرب العربي، لا سيما المادة الثالثة منها،

- وعملا على تحقيق أهدافها،

- وتنفيذا لبرنامج عمل اتحاد المغرب العربي،

- ورغبة منها في توثيق العلاقات الاقتصادية وتكثيف التعاون المثمر بين دول اتحاد المغرب العربي،

- واقتناعا منها بضرورة عقد اتفاقية لتجنب الازدواج الضريبي لإرساء قواعد التعاون المتبادل في ميدان الضرائب على الدخل وسعيا لتسيير تنقل الأشخاص والبضائع بين دول اتحاد المغرب العربي وحرصا على تبادل الخبرات وإنجاز مشاريع مشتركة في شتى المجالات،

اتفقت على ما يلي :

الباب الأول

الفصل الأول

الأشخاص المعنويين

تنطبق أحكام هذه الاتفاقية على الأشخاص المقيمين بإحدى الدول المغاربية المتعاقدة أو بكل منها.

الفصل 2

الضرائب المعنية

أولا : تنطبق هذه الاتفاقية على الضرائب على الدخل الواقع استخلاصها لفائدة دولة متعاقدة وكل من فروعها السياسية ومجموعاتها المحلية كيفما كانت طريقة الاستخلاص.

ثانيا : تعتبر كضرائب على الدخل الضرائب المستخلصة على مجموع المداخل أو على عناصر المداخل.

(ج) إذا كانت له إقامة معتادة بكل من الدول المتعاقدة أو إذا لم تكن له إقامة معتادة بأي منها فإنه يعتبر مقيما بالدولة المتعاقدة التي يحمل جنسيتها.

(د) إذا لم تمكن المقاييس السابقة الذكر تعيين الدولة المتعاقدة التي ينتمي إليها الشخص تبت السلطات المختصة بالدولة المتعاقدة في الموضوع باتفاق مشترك.

ثالثا : إذا اعتبر شخص غير طبيعي مقيما بكل من الدول المتعاقدة وفقا لأحكام الفقرة الأولى من هذا الفصل يعد مقيما بالدولة المتعاقدة التي يوجد فيها مقر إدارته الفعلية.

الفصل 5

الموطن الضريبي

يعتبر الموطن الضريبي في تنفيذ أحكام هذه الاتفاقية الدولة التي يتحقق فيها الدخل الخاضع للضريبة.

الفصل 6

المؤسسة الدائمة

أولا : تعني عبارة مؤسسة دائمة في مفهوم الاتفاقية منشآت ثابتة للأعمال حيث تمارس المؤسسة الكل أو البعض من نشاطها.

ثانيا : تشمل عبارة مؤسسة دائمة بالخصوص :

(أ) مقر الإدارة.

(ب) فرعا.

(ج) مكتبا

(د) مصنعا

(هـ) ورشة

(و) مغارة للبيع

(ز) حظيرة بناء أو تركيب أو أنشطة مراقبة يقع القيام بها داخلها إذا تجاوزت مدة إقامتها ثلاثة أشهر.

(ن) مستودع أو مغارة أو منشآت أخرى لإبقاء كمية البضائع على ملك المؤسسة تقام منها كميات لتنفيذ طلبات سواء كان المستودع المذكور يديره مستخدم أو عون تابع للمؤسسة.

(ح) منجما بئر بتترول أو غاز، محجرا أو أى مكان آخر لاستخراج الموارد الطبيعية.

(ز) تدل عبارة " ضريبة " على الضرائب التي نص عليها الفصل الثاني من هذه الاتفاقية.

وتعني عبارة " السلطة المختصة " :

1 - بالنسبة للجمهورية التونسية : وزير الاقتصاد والمالية أو ممثله المرخص له في ذلك.

2 - بالنسبة للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية : الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المرخص له في ذلك.

3 - بالنسبة للجمهورية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى : أمين اللجنة الشعبية العامة للخزانة.

4 - بالنسبة للجمهورية الموريتانية الإسلامية : وزير الاقتصاد والمالية أو ممثله المرخص له في ذلك.

5 - بالنسبة للمملكة المغربية : وزير المالية أو من ينوبه.

ثانيا : لتطبيق الاتفاقية من طرف دولة متعاقدة يكون لكل عبارة لم يرد تعريفها المعنى الذي يخصص لها حسب تشريع الدولة المتعاقدة المتعلق بالضرائب التي هي موضوع الاتفاقية إلا إذا اقتضى السياق خلاف ذلك.

الفصل 4

المقدم

أولا : حسب مدلول هذه الاتفاقية، تعني عبارة " مقيم بدولة متعاقدة " كل شخص يخضع للضريبة بهذه الدولة بمقتضى التشريع المعمول به فيها، وذلك بحكم مقره أو محل إقامته أو مقر إدارته أو بحكم كل مقياس آخر مماثل.

ثانيا : إذا اعتبر شخص طبيعي، وفقا لأحكام الفقرة الأولى من هذا الفصل، مقيما بإحدى الدول المتعاقدة تقع تسوية وضعيته على النحو التالي :

(أ) يعتبر هذا الشخص مقيما بالدولة المتعاقدة التي يكون له فيها مسكن دائم تحت تصرفه، أما إذا كان له مسكن دائم في إحدى الدول المتعاقدة الأخرى، يعتبر مقيما بالدولة المتعاقدة التي له بها علاقات شخصية واقتصادية أوثق (مركز المصالح الحيوية) .

(ب) إذا تعذر تحديد الدولة المتعاقدة التي يوجد فيها مركز مصالحه الحيوية وكذلك في حالة عدم وجود مسكن دائم تحت تصرفه في أي من الدول المتعاقدة يعتبر مقيما بالدولة التي اعتاد الإقامة بها.

سادسا : إن شركة مقيمة بدولة متعاقدة تراقب أو تكون مراقبة من قبل شركة مقيمة بإحدى الدول المتعاقدة الأخرى أو تمارس نشاطها داخل هذه الدولة (سواء عن طريق مؤسسة دائمة أم لا) لا يكفي في حد ذاته أن يجعل من أيهما مؤسسة دائمة للأخرى.

الباب الثالث

توظيف الضريبة على الدخل

الفصل 7

مداخل الاملاك العقارية

اولا : توظيف الضريبة على « مداخل الاملاك العقارية بما في ذلك مداخل الاراضي الفلاحية والغابية المستقلة في الدولة المتعاقدة التي توجد بها هذه الاملاك.

ثانيا : تعرف عبارة " املاك عقارية " حسب قانون الدولة المتعاقدة التي توجد بها هذه الاملاك وتشمل في جميع الحالات التوابع للاملاك العقارية والمعدات والحيوانات التابعة للمستغلات الفلاحية والغابية والحقوق التي تنطبق عليها احكام القانون الخاص المتعلق بالملكية العقارية وحق الانتفاع بالاملاك العقارية والحقوق الخاصة بالمعاليم المتغيرة او الثابتة بالنسبة لاستغلال او إسناد المناجم المعدنية والعيون وغيرها من الموارد الطبيعية هذا وإن السفن والمراكب والطائرات لا تعتبر املاكا عقارية.

ثالثا : تنطبق احكام الفقرة الاولى من هذا الفصل على المداخل المتأتية من الاستغلال المباشر او التسويق او الإيجار الزراعي وكذلك عن كل كيفية أخرى لاستغلال الاملاك العقارية.

رابعا : تنطبق احكام الفقرتين 1 و3 من هذا الفصل أيضا على المداخل المتأتية من الاملاك العقارية المستعملة لمباشرة مهنة حرة.

الفصل 8

ارباح المؤسسات

اولا : إن أرباح مؤسسة تابعة لدولة متعاقدة لا تخضع للضريبة إلا بتلك الدولة ما عدا إذا كانت المؤسسة تمارس نشاطها في إحدى الدول المتعاقدة الأخرى بواسطة مؤسسة دائمة موجودة بها. فإذا مارست المؤسسة نشاطها على هذه الصورة فإن أرباحها تكون خاضعة للضريبة في إحدى الدول الأخرى وذلك فقط بقدر ما يعود من هذه الأرباح للمؤسسة الدائمة المذكورة.

ط) تقديم الخدمات بما في ذلك خدمات المستشارين من طرف مؤسسة تعمل بواسطة اجراء او موظفين وقع انتدابهم من طرف المؤسسة لهذا الغرض.

ثالثا : بصرف النظر عن الاحكام السابقة لهذا الفصل، لا تعتبر أن هناك مؤسسة دائمة :

(أ) إذا استعملت التجهيزات فقط لغرض الخزن أو عرض بضائع المؤسسة.

(ب) إذا أودعت بضائع تمكلمها المؤسسة لغرض خزنها أو عرضها فقط.

(ج) إذا أودعت بضائع على ملك المؤسسة لغرض تصنيعها من طرف مؤسسة أخرى فقط.

(د) إذا استعملت منشآت ثابتة للأعمال لغرض شراء البضائع أو جمع معلومات للمؤسسة.

(هـ) إذا استعملت منشآت ثابتة لأعمال المؤسسة فقط لغرض القيام بأي نشاط آخر ذي صبغة إضافية أو تمهيدية شريطة أن يكون هذا النشاط بدون مقابل في الدولة التي يمارس بها.

رابعا : بصرف النظر عن احكام الفقرتين 1 و2 من هذا الفصل، إن الشخص الذي يعمل بدولة متعاقدة لحساب مؤسسة بالدولة المتعاقدة الأخرى (فيما عدا الوكيل الذي يتمتع بوضعية مستقلة والمشار إليه بالفقرة الخامسة من هذا الفصل)، يعتبر له مؤسسة قارة بالدولة الأولى :

(أ) إذا كان يتمتع بهذه الدولة بسلطة يباشرها عادة وتسمح له بإبرام العقود باسم المؤسسة إلا إذا كانت أنشطة هذا الشخص لا تتعدى حدود الأنشطة المذكورة بالفقرة 3 من هذا الفصل والتي إذا وقعت ممارستها في نطاق منشأة دائمة للأعمال، لا تجعل من هذه المنشآت الدائمة للأعمال مؤسسة دائمة حسب مضمون الفقرة المذكورة.

(ب) إذا لم يكن يتمتع بهذه السلطة وكان يحتفظ عادة في الدولة الأولى بكمية بضائع يأخذ منها السلع بانتظام لغرض التسليم لحساب المؤسسة.

خامسا : لا يعتبر أن له مؤسسة بدولة متعاقدة مؤسسة دائمة في إحدى الدول المتعاقدة الأخرى لمجرد ممارستها في إحدى هذه الدول نشاطا بواسطة سمسار أو وكيل عام أو أي وسيط له وضع مستقل على شرط أن يعمل هؤلاء الأشخاص في نطاق نشاطهم العادي.

الفصل 9

الملاحة البحرية والملاحة الجوية

أولاً: إن الأرباح الناتجة عن استغلال سفن أو طائرات في مجال النقل الدولي لا تخضع للضريبة إلا في إحدى الدول المتعاقدة التي يوجد بها مقر الإدارة الفعلية للمؤسسة.

ثانياً: إذا كان مقر الإدارة الفعلية للمؤسسة ملاحة بحرية موجوداً على متن سفينة فإن المقر المذكور يعتبر موجوداً بإحدى الدول المتعاقدة التي يوجد بها الميناء الذي ترسي به السفينة، وعند عدم وجود ميناء ترسي فيه السفينة فالمقر المذكور يعتبر موجوداً بإحدى الدول المتعاقدة التي يكون مستعمل السفينة مقيماً بها.

ثالثاً: تنطبق أحكام الفقرة الأولى من هذا الفصل أيضاً على الأرباح الناتجة عن المساهمة في أموال مشتركة أو استغلال جماعي أو هيئة دولية للاستغلال.

الفصل 10

المؤسسات المشتركة

أ) إذا ساهمت مؤسسة تابعة لدولة متعاقدة بصورة مباشرة أو غير مباشرة في إدارة أو مراقبة أو رأس مال مؤسسة تابعة لاحدى الدول المتعاقدة الأخرى.

ب) أو إذا ساهم نفس الأشخاص بصورة مباشرة أو غير مباشرة في إدارة أو مراقبة أو رأس مال مؤسسة تابعة لدولة متعاقدة ومؤسسة تابعة لاحدى الدول المتعاقدة الأخرى.

وإذا وضعت أو فرضت في أي من الحالتين المذكورتين شروط بين المؤسستين فيما يخص علاقتهما التجارية أو المالية وكانت تخالف الشروط التي تتم عليها الموافقة بين مؤسستين مستقلتين، فإن الأرباح التي كان من الممكن تحقيقها من قبل إحدى المؤسستين، ولكنها لم تحقق بسبب قيام هذه الشروط يجوز ضمها لأرباح هذه المؤسسة وإخضاعها للضريبة تبعاً لذلك.

الفصل 11

أرباح الأسهم

1- إن أرباح الأسهم التي تدفعها شركة مقيمة في دولة متعاقدة لشخص مقيم بإحدى الدول المتعاقدة الأخرى تخضع للضريبة بالدولة التي تحققت فيها الأرباح الموزعة وذلك حسب التشريع المعمول به بالدولة التي تحققت بها هذه الأرباح.

2- إن عبارة "أرباح الأسهم" المستعملة بهذا الفصل تدل على المداخل المتأتية من أسهم أو بطاقات انتفاع أو انصبة مؤسس أو منابات ربح أخرى باستثناء الديون كما تدل على مداخل المنابات الأخرى المماثلة لمداخل الأسهم بمقتضى التشريع الجبائي المعمول به بالدولة التي تقيم بها الشركة الموزعة.

ثانياً: مع الاحتفاظ بأحكام الفقرة 3 من هذا الفصل، إذا باشرت مؤسسة تابعة لدولة متعاقدة نشاطها في إحدى الدول المتعاقدة الأخرى عن طريق مؤسسة دائمة موجودة بها، تنسب الأرباح في كل دولة متعاقدة لهذه المؤسسة الدائمة التي كان يمكن لها تحقيقها لو كانت مؤسسة منفصلة تمارس نفس النشاط أو نشاطاً مماثلاً في نفس الظروف أو في ظروف مماثلة وتتعامل باستقلال تام مع المؤسسة التي هي مؤسسة دائمة لها.

ثالثاً: لتحديد أرباح مؤسسة دائمة تخصم المصاريف المبذولة لغاية نشاط هذه المؤسسة الدائمة بما في ذلك مصاريف الإدارة والمصاريف العامة الإدارية المبذولة سواء بالدولة التي توجد بها المؤسسة أو بمكان آخر، ولا يمكن خصم المبالغ التي قد تدفع عند الاقتضاء من المؤسسة الدائمة إلى مقر الشركة أو إلى إحدى المؤسسات الأخرى كاتاوات وأتعاب وغير ذلك من الحقوق أو كعمولة مقابل إسداء خدمات أو نشاط إداري فيما عدا استرجاع المصاريف المبذولة فعلياً أو باستثناء حالة المؤسسة المصرية بعنوان فوائض عن المبالغ المقرضة للمؤسسة الدائمة.

كما أنه لتعيين أرباح مؤسسة قارة من بين مصاريف مقر المؤسسة ومصاريف إحدى المؤسسات الأخرى التابعة لها، لا يقع اعتبار الاتاوى والأتعاب أو الدفعات الأخرى المشابهة بعنوان رخص الاستغلال والبراءات أو معالم أخرى أو بعنوان عمولة فيما عدا استرجاع المصاريف المبذولة فعلياً، وذلك مقابل إسداء خدمات أو نشاط إداري أو فوائض تتعلق بمبالغ أقرضت لمقر المؤسسة أو لاحدى مؤسساتها الأخرى ما عدا في صورة مؤسسة مصرفية.

رابعاً: إذا كان المعمول به في دولة متعاقدة أن يقع تحديد الأرباح الراجعة للمؤسسة دائمة على قاعدة توزيع الأرباح الجمالية للمؤسسة بين مختلف أجزائها، فإن أحكام الفقرة الثانية من هذا الفصل لا تمنع الدولة المتعاقدة من تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة على هذا النحو. على أنه يجب أن تكون طريقة التوزيع المتبعة مستعملة بصفة تجعل النتيجة الحاصلة ملائمة للمبادئ الواردة بهذا الفصل.

خامساً: لتطبيق الفقرات السابقة يقع تحديد الأرباح الراجعة للمؤسسة الدائمة كل سنة بنفس الطريقة ما لم توجد أسباب وجيهة وكافية لانتهاج طريقة أخرى.

سادساً: إذا اشتملت الأرباح على عناصر دخل وقع التعرض إليها على حده الفصول الأخرى من هذه الاتفاقية، فإن أحكام هذه الفصول لا تتأثر بأحكام هذا الفصل.

على معلومات لها اتصال بتجربة مكتسبة في الميدان الصناعي أو التجاري أو العلمي أو مقابل دراسات فنية أو اقتصادية أو تقديم مساعدة فنية.

3 - تعتبر الأتاوات متأتية من دولة متعاقدة إذا كان المدين هو الدولة المذكورة نفسها أو فرعاً سياسياً منها أو مجموعة محلية أو مقيماً بإحدى الدول الأخرى المشار إليها.

4 - إذا تجاوز مقدار الأتاوات المدفوعة، باعتبار الخدمات التي دفع من أجلها وبموجب علاقات خاصة، تربط المدين بالدائن، أو تربط كليهما بأشخاص آخرين المقدر الذي قد يتفق عليه المدين والدائن في حالة عدم وجود مثل هذه العلاقات فإن أحكام هذا الفصل لا تنطبق إلا على هذا المقدر الأخير، وفي هذه الحالة فإن الجزء الزائد يبقى خاضعاً للضريبة طبقاً للتشريع المعمول له بكل دولة متعاقدة وباعتبار الأحكام الأخرى الواردة بهذه الاتفاقية.

الفصل 14

الأرباح المتأتية من التفويت في المكاسب

أولاً : إن الأرباح المتأتية من التفويت في المكاسب غير المنقولة حسبما هي محددة بالفصل 6 تخضع للضريبة بالدولة المتعاقدة التي توجد بها المكاسب المذكورة.

ثانياً : إن الأرباح المتأتية من التفويت في المكاسب المنقولة الراجعة لمؤسسة دائمة تملكها مؤسسة دولة متعاقدة بإحدى الدول المتعاقدة الأخرى، أو الأرباح المتأتية من مكاسب منقولة تابعة لقاعدة ثابتة يملكها مقيم بدولة متعاقدة بإحدى الدول المتعاقدة الأخرى، وذلك لمباشرة مهنة حرة بما في ذلك الأرباح المتأتية من التفويت في المؤسسة الدائمة المذكورة (بمفردها أو ضمن كامل المؤسسة) أو من القاعدة الثابتة المذكورة، تخضع للضريبة بإحدى الدول الأخرى.

ثالثاً : إن الأرباح المتأتية من التفويت في السفن والطائرات المستغلة في النقل الدولي وكذلك المكاسب المنقولة المخصصة لاستغلال هذه السفن أو الطائرات لا تخضع للضريبة إلا في الدولة المتعاقدة التي يوجد بها مقر الإدارة الفعلي للشركة.

رابعاً : إن الأرباح المتأتية من التفويت في مساهمة رأس مال شركة تتكون مكاسبها خاصة بصفة مباشرة أو غير مباشرة من مكاسب غير منقولة توجد بدولة متعاقدة يمكن توظيف الضريبة عليها بهذه الدولة.

الفصل 15

المهن الحرة

أولاً : إن المداخل التي يستمدتها مقيم بدولة متعاقدة من مهنة حرة أو من أنشطة أخرى مستقلة ذات صبغة مماثلة لا توظف عليها الضريبة إلا بالدولة المذكورة.

الفصل 12

الفوائد

1 - إن الفوائد المتأتية من دولة متعاقدة والمدفوعة لمقيم في إحدى الدول المتعاقدة الأخرى تخضع للضريبة بالدولة التي تدفع بها الفوائد المذكورة.

تعفي الدولة التابع لها مقر المنتفع بالفوائد هذه الأخيرة من الضريبة أو تمنع طرح الضريبة المدفوعة ببلد إقامة المدين بالفوائد.

2 - إن عبارة " فوائد " المستعملة في هذا الفصل تعني مداخل الأموال العمومية وسندات القروض المتبوعة أو غير المتبوعة بضمانات موثقة برهن أو شرط يقضى المساهمة في الأرباح أو الديون على اختلاف أنواعها وكذلك جميع المداخل الأخرى الشبيهة بمداخل المبالغ الواقع إقراضها وذلك حسب التشريع الجبائي المعمول به بالدولة الصادرة عنها المداخل المذكورة.

3 - تعتبر الفوائد متأتية من دولة متعاقدة إذا كان المدين هو الدولة المذكورة نفسها أو فرعاً سياسياً منها أو مجموعة محلية أو شخصاً مقيماً بالدولة المشار إليها.

4 - إذا تجاوز مقدار الفوائد المدفوعة باعتبار الدين الذي تدفع من أجله الفوائد وبموجب علاقات خاصة تربط المدين بالدائن أو تربط كليهما بأشخاص آخرين، المقدر الذي يتفق عليه المدين والدائن في حالة عدم وجود مثل هذه العلاقات، فإن أحكام هذا الفصل لا تنطبق إلا على هذا المقدر الأخير، وفي هذه الحالة فإن الجزء الزائد على المدفوعات يبقى خاضعاً لتوظيف الضريبة حسب التشريع الخاص لكل دولة متعاقدة مع مراعاة الأحكام الأخرى لهذه الاتفاقية.

الفصل 13

الاتاوى

1 - إن الاتاوى المتأتية من دولة متعاقدة والمدفوعة لمقيم في إحدى الدول المتعاقدة الأخرى لا تخضع للضريبة إلا في الدولة الأولى في الذكر.

2 - تدل عبارة " الاتاوى، " المستعملة بهذا الفصل على الأجور على اختلاف أنواعها التي تدفع لاستعمال حقوق المؤلف أو إسناد استعمالها فيما يتعلق بتأليف أدبي أو فني أو علمي بما في ذلك الأشرطة السينمائية والتلفزيونية المرئية المعدة للأغراض التجارية أو الانتفاع ببراءة أو علامة صنع أو تجارة أو رسم أو نموذج تصميم أو أسلوب أو طريقة سرية وكذلك فيما يتعلق بالاستعمال أو إسناد استعمال معدات صناعية أو تجارية أو فلاحية مبنائية أو عملية أو الحصول

الفصل 17

مكافآت أعضاء مجلس الإدارة

إن مكافآت أعضاء مجلس الإدارة ومكافآت الحضور وغيرها من الأجور المشابهة لها التي يقبضها مقيم بدولة متعاقد بوضفه عضوا في مجلس إدارة أو مراقبة بشركة مقيمة بإحدى الدول المتعاقدة الأخرى تخضع للضريبة بهذه الدولة الأخرى

الفصل 18

الفنانون والرياضيون

بصرف النظر عن أحكام الفصلين 15 و16 فإن الداخل التي يستمدتها محترفو العروض مثل فناني المسرح والسينما والاذاعة أو التلفزة (الإذاعة المرئية) والموسيقيين وكذلك الرياضيين من انشطتهم الشخصية بصفتهم تلك، توظف عليها الضريبة بالدولة المتعاقدة التي تباشر فيها تلك الأنشطة.

الفصل 19

المعاشات

مع مراعاة أحكام الفقرة الأولى من الفصل 20 فإن المعاشات وغيرها من الأجور الشبيهة لها التي تدفع لمقيم بدولة متعاقدة بعنوان وظيفة سابقة لا تخضع للضريبة إلا بالدولة المذكورة.

الفصل 20

الوظائف العمومية

1 - إن الأجور بما فيها المعاشات التي تدفعها دولة متعاقدة أو إحدى فروعها السياسية أو جماعاتها المحلية سواء مباشرة أو بواسطة التزود من أموال وقع تكوينها من طرفها إلى شخص طبيعي بعنوان خدمات يقع إسداؤها للدولة أو للفروع أو للجماعات المذكورة عند مباشرة وظائف ذات صبغة عمومية توظف عليها الضريبة بالدولة التي يوجد فيها مقر الإقامة.

2 - تنطبق أحكام الفصول 16 و17 و19 على الأجور أو المعاشات المدفوعة بعنوان خدمات يقع إسداؤها في نطاق نشاط تجاري أو صناعي تقع ممارسته من طرف إحدى الدول المتعاقدة أو إحدى فروعها السياسية أو جماعاتها المحلية.

بيد أن هذه الداخل تكون خاضعة للضريبة بإحدى الدول المتعاقدة الأخرى في الحالات التالية :

1* إذا كانت للمعني بالأمر بصفة عادية قاعدة ثابتة بإحدى الدول المتعاقدة الأخرى لممارسة انشطته. وفي هذه الحالة تخضع الداخل للضريبة في الدولة المتعاقدة الأخرى وذلك فقط على نسبة الداخل المنسوبة إلى القاعدة الثابتة المذكورة.

ب) أو إذا امتدت إقامته بإحدى الدول المتعاقدة الأخرى إلى مدة أو مدد تساوي أو تفوق 183 يوما أثناء السنة الجبائية.

ثانيا : تشمل عبارة " مهن حرة " بالخصوص على الأنشطة المستقلة ذات الصبغة العلمية والأدبية أو التربوية أو البيداغوجية وكذلك الأنشطة الحرة للأطباء والمحامين والمهندسين المعماريين والمحاسبين.

الفصل 16

المهن غير الحرة

1 - مع مراعاة أحكام الفصول 17 و19 و20 من هذه الاتفاقية، تخضع الأجور الأخرى المشابهة لها، التي يتقاضاها مقيم بدولة متعاقدة، مقابل عمل ذي أجر، للضريبة في تلك الدولة ما لم تقع ممارسة العمل بإحدى الدول المتعاقدة الأخرى، وإذا وقعت مباشرة العمل بإحدى هذه الدول فإن الأجور المقبوضة بهذا العنوان تخضع للضريبة بالدولة التي يمارس فيها العمل.

2 - بصرف النظر عن أحكام الفقرة الأولى، فإن الأجور التي يقبضها مقيم بدولة متعاقدة مقابل عمل ذي أجر يباشر في إحدى الدول المتعاقدة الأخرى لا تخضع للضريبة إلا في الدولة الأولى :

أ) إذا أقام المنتفع بها في الدولة الأخرى مدة أو مددا لا تتجاوز في الجملة 183 يوما خلال السنة الجبائية المعتبرة.

ب) إذا دفعت الأجور من طرف مؤجر أو باسم مؤجر غير مقيم بالدولة الأخرى.

ج) إذا لم يحمل عبء الأجور على ذمة مؤسسة دائمة أو قاعدة ثابتة يملكها المؤجر بالدولة الأخرى.

3 - بصرف النظر عن الأحكام السابقة الواردة بهذا الفصل، تخضع للضريبة في الدولة المتعاقدة الموجود بها مقر الإدارة الفعلية للمؤسسة، الأجور المتمثلة في عمل مقابل أجر يمارس على متن سفينة أو طائرة في النقل الدولي.

الباب الخامس

احكام خاصة

الفصل 24

عدم التمييز في المعاملة

1 - لا يخضع مواطنو دولة متعاقدة بإحدى الدول المتعاقدة الأخرى لاية ضريبة توظف عليهم تكون غير أو أثقل من الضريبة التي يخضع أو يمكن أن يخضع لها مواطنو هذه الدولة الأخرى الذين يوجدون في نفس الحالة.

2 - لا يخضع الاشخاص الذين لا وطن لهم لاية ضريبة بدولة متعاقدة تكون غير أو أثقل من الضريبة التي يخضع أو يمكن أن يخضع لها مواطنو الدولة المذكورة الذين يوجدون في نفس الحالة.

3 - إن توظيف الضريبة على مؤسسة دائمة تملكها مؤسسة بدولة متعاقدة بإحدى الدول المتعاقدة الأخرى لا يقع إقراره بهذه الدولة الأخرى بصورة تكون أقل ملاءمة بالنسبة لتوظيف الضريبة على المؤسسات التابعة للدول الأخرى والتي تباشر نفس النشاط.

4 - إن المؤسسات التابعة لدولة متعاقدة التي يمسك أو يراقب رأس مالها سواء بصورة كاملة أو جزئية وبصفة مباشرة أو غير مباشرة مقيم أو عدة مقيمين تابعين لإحدى الدول المتعاقدة الأخرى، غير خاضعة بالدولة الأولى في الذكر المتعاقدة لاية ضريبة غير أو أثقل من الضريبة التي تخضع أو يمكن أن تخضع لها المؤسسات الأخرى التي هي من نفس النوع الموجودة بالدولة الأولى في الذكر.

5 - يجب أن لا تكون احكام هذه الاتفاقية عرضة في سبيل تطبيق التدابير الجبائية الأكثر ملاءمة المقررة بتشريع إحدى الدول المتعاقدة لفائدة الاستثمارات.

الفصل 25

الاجراءات بالتراضي

1 - إذا اعتبر مقيم بدولة متعاقدة أن التدابير المتخذة من طرف إحدى الدول المتعاقدة أو من طرف كل هذه الدول ينجر عنها بالنسبة له توظيف ضريبة غير مطابقة لهذه الاتفاقية يمكن له بصرف النظر عن رفع الدعوى حسب ما نص عليه التشريع الداخلي لهذه الدول، أن يعرض أمره على السلطة التابعة للدولة المتعاقدة التي يقيم بها، ويجب أن تكون الدعوى مرفوعة في ظرف ثلاث سنوات من تاريخ أول إعلام بالتدابير المنجر عنها التوظيف غير المطابق لاحكام هذه الاتفاقية.

الفصل 21

الطلبة والمنتدبون

إن المبالغ التي يتلقاها الطالب أو المنتدب الذي كان، مباشرة قبل التحاقه بدولة متعاقدة، مقيما بإحدى الدول المتعاقدة الأخرى، والذي يقيم بالدولة المتعاقدة الأولى فقط بغية مواصلة دراسته أو تكوينه لغرض تسديد حاجياته في العناية والدراسة أو التكوين، تعفى من الضريبة في هذه الدولة المتعاقدة.

الفصل 22

المداخيل الأخرى

إن عناصر دخل المقيم بدولة متعاقدة غير المنصوص عليها بصفة صريحة بالفصول السابقة من هذه الاتفاقية لا تخضع للضريبة الإبدولية المذكورة ماعدا إذا ارتبطت هذه العناصر بنشاط مؤسسة دائمة يملكها المستفيد من هذه العناصر في الدولة المتعاقدة الأخرى.

في هذه الحالة الأخيرة تخضع هذه العناصر للضريبة في هذه الدولة الأخرى.

الباب الرابع

الطريقة المتبعة

لتجنب الازدواج الضريبي

الفصل 23

طرق الإعفاء

1 - إذا تلقى مقيم بدولة متعاقدة مداخيل خاضعة للضريبة بإحدى الدول المتعاقدة الأخرى طبقا لأحكام هذه الاتفاقية، فإن الدولة الأولى في الذكر تخضع من الضريبة التي تستخلصها على مداخيل المقيم المذكور مبلغا مساويا للضريبة على الدخل المدفوعة بالدولة المتعاقدة الأخرى.

2 - غير أنه لا يمكن أن يتجاوز المبلغ المخصوم في إحدى الحالتين الجزء من الضريبة على الدخل الواقع حسابه قبل الطرح والمطابق حسب الحالة للمداخيل الخاضعة للضريبة بالدولة المتعاقدة الأخرى.

3 - تعتبر الضريبة التي كانت موضوع إعفاء أو تخفيض خلال مدة محددة بإحدى الدول المتعاقدة بمقتضى التشريع الداخلي للدولة المذكورة وكأنه وقع خلاصه ويجب أن يطرح بالدولة المتعاقدة الأخرى من الضريبة التي قد توظف على المداخيل المذكورة.

2 - لا يمكن في أي حال من الأحوال أن تؤول أحكام الفقرة الأولى على وجه كونها تفرض على إحدى الدول المتعاقدة :

أ) اتخاذ التدابير الإدارية الإضافية لتشريعها الخاص أو عملها الإداري أو تشريع الدول المتعاقدة الأخرى.

ب) التزود بالإرشادات التي لا يمكن أن يقع الحصول عليها على أساس تشريعها الخاص أو في نطاق عملها الإداري العادي أو تشريع الدول المتعاقدة الأخرى أو عملها الإداري.

ج) إحالة معلومات من شأنها الكشف عن سر تجاري أو صناعي أو مهني أو طريقة تجارية أو معلومات يمكن أن يكون إبلاغها مخالفا للأمن العام.

الفصل 27

المساعدة لتحصيل الضرائب

1 - تتفق الدول المتعاقدة على تقديم المساعدة والدعم لبعضها البعض، طبقا للقواعد الخاصة لتشريعاتها وتنظيماتها وذلك بغية تحصيل الضرائب المشار إليها في هذه الاتفاقية وكذا الزيادات في الحقوق والحقوق الإضافية وتعويضات التأخير والفوائد والمصاريف المرتبطة بهذه الضرائب، عندما تكون هذه المبالغ مستحقة نهائيا، طبقا لقوانين أو نظم الدولة المطالبة.

2 - بناء على طلب الدولة الملتزمة، تقوم الدولة المطلوبة بتحصيل الديون الجبائية لتلك الدولة وفقا للتشريع والممارسة الإدارية المعمول بهما عند تحصيل ديونها الجبائية الخاصة بها، ما عدا إذا نصت هذه الاتفاقية على خلاف ذلك.

3 - لا تطبق أحكام الفقرة السابقة، إلا على الديون الجبائية التي تكون موضوع سند يسمح بمتابعة التحصيل في الدولة المطالبة.

4 - لا تكون الدولة المطلوبة ملزمة على تلبية الطلب، إذا لم تستند الدولة المطالبة في تراثها الخاص بجميع وسائل تحصيل ديونها الجبائية.

5 - إن المساعدة المقدمة بقصد تحصيل الديون الجبائية، المتعلقة بشخص متوفى أو تركته، تنحصر في قيمة التركة أو الحصة المحصل عليها من طرف كل مستفيد من التركة وذلك في حالة تحصيل الدين إما من التركة نفسها أو لدى المستفيدين منها.

6 - يكون طلب المساعدة على تحصيل دين جبائي مصحوبا بما يأتي :

2 - تسعى السلطة المختصة، إذا اعتبرت أن للمطلب أساسا وإذا لم تستطع بنفسها إيجاد حل مرض، إلى تسوية المسألة عن طريق التراضي مع السلطة المختصة التابعة لإحدى الدول المتعاقدة الأخرى وذلك تفاديا لتوظيف ضريبة غير مطابقة لما جاءت به الاتفاقية تطبق الموافقة مهما كانت الأجل المنصوص عليها بالتشريع الداخلي للدولة المتعاقدة.

3 - تسعى السلطة المختصة التابعة لإحدى الدول المتعاقدة بطريقة التراضي إلى حل الصعوبات أو إزالة الشكوك التي قد يفرض إليها تأويل أو تطبيق الاتفاقية ويمكن لهما أيضا التشاور فيما بينهما قصد تجنب الازدواج الضريبي في الحالات التي لم يقع التنصيص عليها بالاتفاقية.

4 - يمكن السلطة المختصة التابعة لإحدى الدول المتعاقدة الاتصال ببعضها مباشرة قصد الوصول إلى اتفاق، كما هو مبين بالفقرات السابقة، وإذا كان لتبادل الآراء شفاهيا جدوى أكثر لتسهيل حصول هذا الاتفاق، فإن تبادل وجهات النظر المذكور يمكن أن يقع داخل لجنة متريكة من ممثلين عن السلطة المختصة التابعة لكل الدول المتعاقدة.

الفصل 26

تبادل المعلومات

1 - تتبادل السلطة المختصة التابعة للدول المتعاقدة المعلومات الضرورية لتطبيق أحكام هذه الاتفاقية وأحكام القوانين الداخلية لهذه الدول والمتعلقة بالضرائب المشار إليها بالاتفاقية بقدر ما يكون توظيف الضريبة التي تنص عليها مطابقا للاتفاقية وخاصة لمقاومة التزوير أو التهرب الجبائي على مستوى هذه الضرائب، وتبقى المعلومات التي تتلقاها دولة متعاقدة سرية، كما هو الشأن بالنسبة للمعلومات المتحصل عليها طبقا للتشريع الداخلي لهذه الدولة.

غير أنه إذا اعتبرت هذه المعلومات السرية منذ البداية في الدولة التي تقوم بالتصريح بها، لا يقع الإفشاء بها إلا للأشخاص أو السلطات (بما في ذلك المحاكم والهيئات الإدارية) المهتمين بالمؤسسات أو باستخلاص الضرائب المنصوص عليها بالاتفاقية أو بالإجراءات والتتبعات الخاصة بهذه الضرائب أو بالقرارات الخاصة بالتماس العفو المتعلقة بهذه الضرائب.

ولا يجوز لهؤلاء الأشخاص أو السلطات استعمال هذه المعلومات إلا لهذه الأغراض، ولكن باستطاعتهم استعمال هذه المعلومات بالجلسات العمومية للمحاكم أو في الأحكام.

تقر السلطات المختصة، عن طريق التشاور، شروطا وطرقا وفتيات مناسبة للعواضيع المرتبطة بعمل هذا التبادل للمعلومات.

الباب السادس
الأحكام النهائية

الفصل 29

إجراء العمل بالاتفاقية

1 - تقع المصادقة على هذه الاتفاقية ويقع تبادل وثائق المصادقة في أقرب وقت ممكن.

2 - يجري العمل بهذه الاتفاقية بمجرد تبادل وثائق المصادقة وتنطبق أحكامها :

أ) على الضرائب المخصوصة من المورد على المداخل أو التي ستدفع بداية من أول جانفي من السنة الموالية لسنة تبادل وثائق المصادقة. وفي هذه الحالة تبقى أحكام الاتفاقيات الثنائية سارية المفعول الى نهاية السنة التي وقع فيها تبادل وثائق المصادقة.

ب) على الضرائب الأخرى بالنسبة للفترات القابلة لتوظيف الضريبة والتي تبدأ انطلاقا من أول جانفي من السنة التي وقع فيها تبادل وثائق المصادقة.

3 - إن أحكام هذه الاتفاقية تحل محل الأحكام الواردة ضمن الاتفاقية الثنائية. وفي حالة انسحاب إحدى الدول المتعاقدة حسب أحكام الفصل 30 من هذه الاتفاقية، تبقى الاتفاقيات الثنائية المبرمة مع بقية الدول المتعاقدة نافذة المفعول.

الفصل 30

الإعلان عن إبطال الاتفاقية.

يبقى العمل جاريا بهذه الاتفاقية ما لم يقع الإعلان عن إبطالها من طرف إحدى الدول المتعاقدة، ويمكن كل دولة أن تعلن عن إبطال الاتفاقية عن الطريق الدبلوماسية بمقتضى إعلان مسبق بستة أشهر على الأقل وذلك قبل نهاية كل سنة مدنية وبعد مضي مدة خمس سنوات ابتداء من تاريخ إجراء العمل وفي تلك الحالة، يبقى العمل ساريا بها بالنسبة للأطراف الأخرى.

وفي هذه الحالة فإن الاتفاقية تصبح غير قابلة للتطبيق :

أ) فيما يتعلق بالضرائب المخصوصة من المورد على المداخل الممنوحة أو التي ستدفع في 31 ديسمبر من السنة التي وقع فيها إبطال الاتفاقية على أقصى التحديد.

أ) شهادة تثبت أن الدين الجبائي يتعلق بضريبة مشار إليها في الاتفاقية.

ب) نسخة رسمية للسند الذي يأذن بالتنفيذ في الدولة المطالبة.

ج) كل وثيقة أخرى يقتضيتها التحصيل الجبائي.

د) وإذا اقتضى الحال، نسخة مطابقة للأصل مصادق عليها، لاي قرار يتعلق بذلك صادر عن جهاز إداري أو عن محكمة.

7 - إذا اقتضى الحال وطبقا للأحكام الجاري بها العمل في الدولة المطالبة يكون السند الذي يأذن بالتنفيذ في الدولة المطالبة مقبولا ومصادقا عليه ومتمما أو معوضا، في أقرب الأجل التي تلي تاريخ تسلم طلب المساعدة بسند يأذن بالتنفيذ في الدولة المطالبة.

8 - إن المسائل المتعلقة بأجل تقادم الدين الجبائي يحكمها، دون سواء، تشريع الدولة المطالبة.

9 - إن عمليات التسجيل التي تقوم بها الدولة المطالبة إثر طلب المساعدة، حسب تشريع هذه الدولة والتي من شأنها أن توقف أو تقطع أجل التقادم، لها نفس الأثر تجاه تشريع الدولة المطالبة، وتعلم الدولة المطالبة بالتدابير المتخذة لهذه الغاية.

10 - يحظى الدين الجبائي الذي تقدم من أجله المساعدة بنفس الضمانات والامتيازات التي تحظى بها الديون ذات الطابع المائل في الدولة المطالبة.

11 - عندما يكون الدين الجبائي لدولة موضوع طعن ولم يمكن الحصول على الضمانات المنصوص عليها في تشريع هذه الدولة فإن السلطات الجبائية لهذه الدولة يمكنها، حفظا لحقوقها، أن تطلب من السلطات الجبائية في الدولة الأخرى أن تتخذ التدابير التحفظية التي يخولها تشريع أو تنظيم هذه الدولة.

12 - تتشاور السلطات المختصة للدول المتعاقدة فيما بينها قصد تحديد كيفية تحويل المبالغ المحصلة من طرف الدولة المطالبة لحساب الدولة المطالبة.

الفصل 28

الموظفون الدبلوماسيون والقنصليون

إن أحكام هذه الاتفاقية لا تمس بالامتيازات الجبائية التي ينتفع بها الموظفون الدبلوماسيون أو القنصليون سواء بمقتضى الأحكام المتعلقة بالقانون العام أو بمقتضى الأحكام الواردة بالاتفاقيات الخاصة.

وقعت هذه الاتفاقية بمدينة الجزائر بتاريخ أول محرم 1411هـ - 1400 و. ر الموافق لـ 23 يوليو 1990 وذلك من خمسة نصوص أصلية تتساوى جميعها في القوة القانونية.

عن الجمهورية الجزائرية عن الجماهيرية الديمقراطية الشعبية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى

سيد أحمد غزالي
وزير الشؤون الخارجية
سيد الله عزوز الطلحي
أمين اللجنة الشعبية للمكتب الشعبي للاتصال الخارجي والتعاون الدولي

عن المملكة المغربية عن الجمهورية الاسلامية الموريتانية

عبد اللطيف الفيلاي
وزير الشؤون الخارجية والتعاون
حسني ولد ديدوي
وزير الشؤون الخارجية والتعاون

عن الجمهورية التونسية
اسماعيل خليل
وزير الشؤون الخارجية

ب) فيما يتعلق بالضرائب الأخرى بالنسبة للفترات القابلة لتوظيف الضريبة والتي تنتهي يوم 31 ديسمبر من نفس السنة على أقصى التحديد.

الفصل 31

يتم تعديل هذه الاتفاقية بطلب من إحدى دول الاتحاد بعد موافقة الدول الأخرى، ويكون هذا التعديل ساري المفعول بعد التصديق عليه من كافة دول الاتحاد وفقا للإجراءات المنصوص عليها في الفصل التالي.

الفصل 32

تخضع هذه الاتفاقية للتصديق عليها من قبل كافة الدول الأعضاء وفقا للإجراءات المعمول بها في كل منها.

وتدخل حيز التنفيذ بعد إيداع وثائق المصادقة عليها من طرف هذه الدول لدى الأمانة العامة لاتحاد المغرب العربي التي تقوم بإشعار الدول الأعضاء بذلك.

مراسيم تنظيمية

- وبمقتضى المرسوم رقم 70 - 22 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1389 الموافق 22 يناير سنة 1970 والمتضمن أحداث سلك لمهندسي الدولة بالإدارة البلدية،

- وبمقتضى المرسوم رقم 70 - 23 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1389 الموافق 22 يناير سنة 1970 والمتضمن أحداث سلك لمهندسي التطبيق بالإدارة البلدية،

- وبمقتضى المرسوم رقم 70 - 24 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1389 الموافق 22 يناير سنة 1970 والمتعلق بالقانون الأساسي الخاص للتقنيين بالإدارة البلدية،

- وبمقتضى المرسوم رقم 70 - 26 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1389 الموافق 22 يناير سنة 1970 والمتعلق بالقانون الأساسي الخاص للأعوان التقنيين بالإدارة البلدية،

- وبمقتضى المرسوم رقم 70 - 29 المؤرخ في 30 ذي القعدة عام 1389 الموافق 6 فبراير سنة 1970 والمتعلق بالقانون الأساسي الخاص للأعوان التقنيين المختصين بالإدارة البلدية،

مرسوم تنفيذي رقم 91 - 26 مؤرخ في 17 رجب عام 1411 الموافق 2 فبراير سنة 1991 يتضمن القانون الأساسي الخاص بالعمال المنتمين إلى قطاع البلديات.

إن رئيس الحكومة،

- بناء على الدستور، لاسيما المادتان 81 و116 منه،
- وبمقتضى الأمر رقم 66 - 133 المؤرخ في 12 صفر عام 1386 الموافق 2 يونيو سنة 1966 والمتضمن القانون الأساسي العام للتوظيف العمومية، المعدل والمنعم،

- وبمقتضى القانون رقم 90 - 08 المؤرخ في 12 رمضان عام 1410 الموافق 7 أبريل سنة 1990 والمتعلق بالبلدية،

- وبمقتضى المرسوم رقم 68 - 214 المؤرخ في 3 ربيع الأول عام 1388 الموافق 30 مايو سنة 1968 والمحدد للأحكام الخاصة المطبقة على الموظفين البلديين،

الملحق رقم 02

مرسوم رئاسي رقم 03 - 142 مؤرخ في 22 محرم عام 1424 الموافق 25 مارس سنة 2003، يتضمن التصديق على الاتفاق بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة جمهورية مصر العربية لتجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي بالنسبة للضرائب على الدخل ورأس المال، الموقع بالجزائر في 23 ذي القعدة عام 1421 الموافق 17 فبراير سنة 2001.

إن رئيس الجمهورية،

- بناء على تقرير وزير الدولة، وزير الشؤون الخارجية،

- وبناء على الدستور، لا سيما المادة 77-9 منه،

- وبعد الاطلاع على الاتفاق بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة جمهورية مصر العربية لتجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي بالنسبة للضرائب على الدخل ورأس المال، الموقع بالجزائر في 23 ذي القعدة عام 1421 الموافق 17 فبراير سنة 2001،

يرسم ما يأتي :

المادة الأولى : يصدق على الاتفاق بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة جمهورية مصر العربية لتجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي بالنسبة للضرائب على الدخل ورأس المال، الموقع بالجزائر في 23 ذي القعدة عام 1421 الموافق 17 فبراير سنة 2001. وينشر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

المادة 2 : ينشر هذا المرسوم في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

حرر بالجزائر في 22 محرم عام 1424 الموافق 25 مارس سنة 2003.

عبد العزيز بوتفليقة

اتفاق

بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وحكومة جمهورية مصر العربية لتجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي بالنسبة للضرائب على الدخل ورأس المال

إن حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة جمهورية مصر العربية،

2- يأخذ الطرفان بعين الاعتبار المصلحة الوطنية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ومصحة اللجنة فيما يخص نشاطاتها، كما يعملان جاهدين لحل الخلاف بحسن نية وإنصاف وفي السرية الضرورية للحفاظ على العلاقات الحسنة بين الطرفين.

3- في غياب ذلك، يعرض هذا الخلاف للفصل فيه نهائيا على محكمة مكونة من ثلاثة حكّام، يعين أحدهم من قبل الحكومة والآخر من اللجنة والثالث من قبل الطرفين.

المادة 16

تعديل الاتفاق

يمكن تعديل هذا الاتفاق في أي وقت بالموافقة المتبادلة، بناء على اقتراح الحكومة أو اللجنة. يخضع أي تعديل إلى الإجراءات المنصوص عليها في المادة 17 لدخوله حيّز التنفيذ.

المادة 17

الدخول حيّز التنفيذ والإلغاء

يدخل هذا الاتفاق حيّز التنفيذ ابتداء من تاريخ استلام اللجنة للإخطار الذي تعلمها بموجبه الحكومة بإتمام الإجراءات الدستورية الداخلية المطلوبة لهذا الغرض. ويبقى الاتفاق ساري المفعول لمدة غير محدودة، ما لم يخطر أحد الطرفين الآخر كتابيا وعبر القناة الدبلوماسية، بنيته في إنهاء العمل به بإعطاء إشعار سنة (6) أشهر على الأقل.

حرر بالجزائر في 14 غشت سنة 2002، في نسختين أصليتين باللغتين العربية والفرنسية ولكلا النصين نفس الحجية القانونية.

عن اللجنة الدولية

للصليب الأحمر

المنسوب الجهوي

هيرالد شميدت

دي غرونك

عن حكومة الجمهورية

الجزائرية

الديمقراطية الشعبية

الأمين العام لوزارة

الشؤون الخارجية

عبد العزيز جراد

- الضريبة على أرباح شركات الأموال،
- رسم تنمية الموارد المالية للدولة،
- الضرائب الإضافية المفروضة بنسبة مئوية من
الضرائب المبيّنة بعاليه أو المفروضة بطرق أخرى.
(ويشار إليهما فيما بعد بـ"الضريبة المصرية").

4- تسري أحكام هذا الاتفاق أيضا على أية
ضرائب مماثلة أو مشابهة تفرض بعد تاريخ توقيع
الاتفاق إضافة إلى الضرائب الحالية أو بدلا منها،
وتقوم السلطات المختصة في الدولتين المتعاقدتين
بإخطار كل منهما بأية تغييرات جوهرية تطرأ
على قوانين الضرائب فيهما.

المادة 3

تعريف عامة

(أ) لأغراض هذا الاتفاق ما لم يقتض سياق
النص خلاف ذلك :

1- يقصد بتعبير "الجزائر" الجمهورية
الجزائرية الديمقراطية الشعبية وبالمعنى الجغرافي
يعني إقليم الجمهورية الجزائرية الديمقراطية
الشعبية بما في ذلك البحر الإقليمي وما وراءه حتى
المناطق التي تمارس عليها الجمهورية الجزائرية
الديمقراطية الشعبية قوانينها أو حقوق السيادة
في ميدان التنقيب واستغلال الموارد الطبيعية لقاع
البحار ومياهها الفوقية وباطن أرضها، وفقا للقانون
الدولي وتشريعها الوطني.

2- يقصد بتعبير "مصر" جمهورية مصر العربية
وعندما تستخدم بالمعنى الجغرافي يشمل البحر
الإقليمي وأي منطقة متاخمة فيهما وراء المياه
الإقليمية التي تمارس عليها مصر حقوق السيادة
بمقتضى التشريع المصري ووفقا للقانون الدولي،
والتي تحدت أو قد تتحدد كمنطقة تمارس عليها
مصر حقوقا فيما يتعلّق بقاع البحر أو باطن الأرض
أو مواردها الطبيعية.

(ب) يقصد بلفظ "الدولة المتعاقدة" و"الدولة
المتعاقدة الأخرى" حسب السياق الجمهورية
الجزائرية الديمقراطية الشعبية أو جمهورية مصر
العربية.

(ج) يقصد بلفظ "شخص" أي فرد أو شركة أو أي
كيان مكوّن من مجموعة أشخاص.

(د) يقصد بلفظ "شركة" أي شخصية اعتبارية
أو أي وحدة تعامل كشخصية اعتبارية لأغراض
الضريبة.

رغبة منها في إبرام اتفاق لتجنّب الازدواج
الضريبي ومنع التهرب الضريبي بالنسبة للضرائب
على الدخل ورأس المال.

قد اتفقتا على ما يأتي :

المادة الأولى النطاق الشخصي

يطبّق هذا الاتفاق على الأشخاص المقيمين
في إحدى الدولتين المتعاقدتين أو كليهما.

المادة 2

الضرائب التي يتناولها الاتفاق

1- يطبّق هذا الاتفاق على ضرائب الدخل
التي تفرضها الدولة المتعاقدة أو أقسامها السياسية
أو سلطاتها المحلية بصرف النظر عن طريقة
تحصيلها.

2- تعتبر ضرائب مفروضة على الدخل جميع
الضرائب المفروضة على مجموع الدخل أو على عناصر
الدخل بما في ذلك الضرائب على المكاسب المحققة
من التصرف في الملكية المنقولة أو العقارية أو
الضرائب على مجموع الأجور والمرتبات التي تدفعها
المشروعات والضرائب على إعادة تقييم رأس المال.

3- الضرائب الحالية والتي يطبّق عليها الاتفاق
هي على الأخص :

(أ) بالنسبة للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية :

- الضريبة على الدخل الإجمالي،
- الضريبة على أرباح الشركات،
- الرسوم على النشاط المهني،
- الدفع الجزافي،
- الضريبة على الأملاك،

- الاتاوات والضريبة على محاصيل نشاطات
التنقيب والبحث واستغلال ونقل المحروقات
بالأنابيب.

(ويشار إليها فيما بعد بـ"الضريبة الجزائرية").

(ب) بالنسبة لجمهورية مصر العربية :

- الضريبة العقارية (وتشمل ضريبة الأطنان
والضريبة على العقارات المبنية)،
- الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص
الطبيعيين،

(ب) في حالة عدم إمكانية تحديد الدولة المتعاقدة التي يوجد بها مركز مصالحه الحيوية أو في حالة عدم وجود مسكن دائم تحت تصرفه في أي من الدولتين المتعاقدتين فيعتبر مقيما بالدولة التي فيها محل إقامته المعتادة.

(ج) إذا كان له محل إقامة معتادة في كلتا الدولتين المتعاقدتين أو إذا لم يكن له محل إقامة معتادة في أي منهما فيعتبر مقيما فقط في الدولة التي يحمل جنسيتها،

(د) إذا كان يحمل جنسية كلتا الدولتين المتعاقدتين أو لا يحمل جنسية أي منهما، تقوم السلطة المختصة في الدولتين المتعاقدتين بإيجاد حل للمسألة باتفاق مشترك.

3 - عندما يكون شخص آخر غير الشخص الطبيعي مقيما في الدولتين المتعاقدتين وفقا لأحكام الفقرة (1) فإنه يعتبر مقيما في الدولة المتعاقدة، التي يوجد بها مركز إدارته الفعلية.

المادة 5

المنشأة المستقرة

1 - لأغراض هذا الاتفاق، يقصد بعبارة "منشأة مستقرة" المكان الثابت الذي يزاول فيه المشروع كل نشاطه أو بعضه.

2 - تشمل عبارة "المنشأة المستقرة" على نحو خاص:

(أ) محل الإدارة،

(ب) الفرع،

(ج) الأماكن المستخدمة كمنافذ للبيع،

(د) المكتب،

(هـ) المصنع،

(و) الورشة،

(ز) المنجم أو بئر النفط أو الغاز أو المحجر أو أي مكان آخر لاستخراج الموارد الطبيعية.

3 - يشمل تعبير "منشأة مستقرة" موقع البناء أو الإنشاء أو مشروع التجميع أو مشروع التجهيزات بما في ذلك الأنشطة الاشرافية المرتبطة بهم ولكن فقط إذا استمر هذا الموقع أو المشروع أو النشاط لمدة تزيد عن فترة تسعة (9) أشهر.

4 - استثناء من الأحكام السابقة لهذه المادة فإن عبارة "المنشأة المستقرة" لا تشمل ما يأتي:

(هـ) يقصد بعبارة "مشروع (مؤسسة) إحدى الدولتين المتعاقدتين" و"مشروع (مؤسسة) الدولة المتعاقدة الأخرى" على التوالي، مشروع (مؤسسة) يستغله شخص مقيم في إحدى الدولتين المتعاقدتين، ومشروع (مؤسسة) يستغله شخص مقيم في الدولة المتعاقدة الأخرى.

(و) يقصد بعبارة "السلطة المختصة":

- بالنسبة للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزير المكلف بالمالية أو من يمثله قانونا،
- بالنسبة لجمهورية مصر العربية، وزير المالية أو من يمثله قانونا.

(ز) يقصد بعبارة النقل الدولي أي عمليات نقل تقوم بها السفن أو الطائرات التابعة لمشروع يتخذ مركز إدارته الفعلية في دولة متعاقدة فيما عدا عمليات النقل التي تقوم بها السفن أو الطائرات بين أماكن تقع في الدولة المتعاقدة الأخرى فقط.

(ط) يقصد بلفظ "مواطن":

- أي فرد يتمتع بجنسية الدولة المتعاقدة،

- أي شخص قانوني أو شركة أشخاص أو شركة تعتبر كذلك طبقا للقانون المطبق في الدولة المتعاقدة.

2 - عند تطبيق أحكام هذا الاتفاق بحمرفة دولة متعاقدة يقصد بأي لفظ لم يرد له تعريف في هذا الاتفاق المعنى المقرر له في القانون المعمول به في تلك الدولة المتعاقدة بشأن الضرائب التي يتناولها هذا الاتفاق وذلك ما لم يقض النص بخلاف ذلك.

المادة 4

المقيم

1 - لأغراض هذا الاتفاق، يقصد بعبارة "مقيم في دولة متعاقدة" أي شخص يخضع وفقا لقوانين تلك الدولة للضرائب المفروضة فيها بحكم موطنه، أو محل إقامته، أو مركز إدارته أو أي معيار آخر مماثل.

2 - في حالة ما إذا كان شخص طبيعي يعتبر وفقا لأحكام الفقرة (1) مقيما بكلتا الدولتين المتعاقدتين فإن حالته هذه تعالج كالآتي:

(أ) يعتبر مقيما بالدولة المتعاقدة التي يكون له فيها مسكن دائم تحت تصرفه فإذا كان له مسكن دائم تحت تصرفه في كلتا الدولتين فإنه يعتبر مقيما في الدولة التي له بها علاقات شخصية أو اقتصادية أو ثق (مركز المصالح الحيوية).

9	الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 23	30 محرم عام 1424 هـ 2 أبريل سنة 2003 م
<p>7- لا يعتبر أن المشروع تابع لإحدى الدولتين المتعاقبتين منشأة مستقرة في الدولة المتعاقدة الأخرى لمجرد قيامه بأعمال في هذه الدولة المتعاقدة من خلال سمسار أو وكيل عام بالعمولة أو أي وكيل آخر له صفة مستقلة بشرط أن يعمل هؤلاء الأشخاص في حدود مهمتهم العادية ومع ذلك إذا كانت أنشطة هذا الوكيل تباشر كلياً أو جزئياً باسم هذا المشروع فإنه لا يعتبر وكيلاً له صفة مستقلة في مفهوم هذه الفقرة.</p> <p>8- إن مجرد كون شركة مقيمة في إحدى الدولتين المتعاقبتين مسيطرة على أو تحت سيطرة شركة مقيمة في الدولة المتعاقدة الأخرى، أو تزاول نشاطها في تلك الدولة المتعاقدة الأخرى (سواء عن طريق منشأة مستقرة أو بأي طريقة أخرى) لا يجعل في حد ذاته أياً من الشركتين منشأة مستقرة للأخرى.</p>	<p>(أ) الانتفاع بالتسهيلات الخاصة بأغراض التخزين أو عرض السلع أو البضائع المملوكة للمشروع فقط،</p> <p>(ب) الاحتفاظ بمخزون من السلع أو البضائع المملوكة للمشروع بغرض التخزين أو العرض فقط،</p> <p>(ج) الاحتفاظ بمخزون من السلع أو البضائع المملوكة للمشروع بغرض تشغيلها بواسطة مشروع آخر فقط،</p> <p>(د) الاحتفاظ بمكان ثابت للعمل بغرض شراء السلع أو البضائع أو تجميع المعلومات للمشروع فقط،</p> <p>(هـ) الاحتفاظ بمكان ثابت يباشر فقط القيام بأي عمل ذو صفة تمهيدية أو مساعدة للمشروع،</p> <p>(و) الاحتفاظ بمكان ثابت يزاول به فقط أي مجموعة من الأنشطة المشار إليها في الفقرات الفرعية السابقة (أ) إلى (هـ) بشرط أن يكون النشاط الإجمالي للمكان الثابت والناجم عن مجموع هذه الأنشطة ذو صفة تمهيدية أو مساعدة.</p>	<p>5- استثناء من أحكام الفقرتين (1) و(2)، فإن الشخص بخلاف الوكيل المستقل الذي تسرى عليه أحكام الفقرة (7) الذي يعمل في دولة متعاقدة نيابة عن المشروع للدولة المتعاقدة الأخرى، فإن هذا المشروع يعتبر أن له منشأة مستقرة في الدولة المتعاقدة المذكورة أو بالنسبة للأنشطة التي يقوم بها الشخص لحساب المشروع إذا كان هذا الشخص:</p> <p>(أ) يملك ويمارس عادة في تلك الدولة سلطة إبرام العقود باسم المشروع ما لم تكن أنشطة مثل هذا الشخص قاصرة على الأنشطة المذكورة في الفقرة (4) التي إذا تم مزاولتها من خلال مركز ثابت للعمل لا تجعل هذا المركز الثابت منشأة مستقرة بالتطبيق لأحكام تلك الفقرة، أو</p> <p>(ب) لا يملك تلك السلطة ولكنه يحتفظ عادة في الدولة المذكورة أو لا بمخزون من السلع أو البضائع ويقوم عادة بتسليم تلك السلع والبضائع بالنيابة عن المشروع.</p>
<p>المادة 6</p> <p>الدخل الناتج من الأموال العقارية</p>		
<p>1- يخضع الدخل الذي يحصل عليه شخص مقيم في إحدى الدولتين المتعاقبتين من أموال عقارية (بما في ذلك الدخل الناتج من الزراعة أو الغابات) كائنة في الدولة المتعاقدة الأخرى للضريبة في تلك الدولة الأخرى.</p> <p>2- يقصد بعبارة "أموال عقارية" المعنى المحدد لها وفقاً لقانون الدولة التي بها تلك الأموال، وتشمل هذه العبارة على أية حال الأموال الملحقة بالأموال العقارية والماشية والمعدات المستعملة في الزراعة والحقوق التي تنطبق عليها أحكام القانون الخاص فيما يتعلق بملكية الأراضي والحقوق المتعلقة بمبالغ متغيرة أو ثابتة مقابل استغلال أو الحق في استغلال الموارد المعدنية والموارد الطبيعية الأخرى، ولا تعتبر السفن أو الطائرات من الأموال العقارية.</p>		<p>6- استثناء من الأحكام السابقة لهذه المادة، فإن مشروع التأمين التابع لدولة متعاقدة فيما عدا ما يتعلق بإعادة التأمين يعتبر أن له منشأة مستقرة في الدولة المتعاقدة الأخرى - ما عدا فيما يتعلق بإعادة التأمين إذا كانت تقوم بجمع أقساط التأمين في إقليم تلك الدولة الأخرى أو تقوم بتأمين الأخطار في تلك الدولة من خلال شخص بخلاف الوكيل ذو الصفة المستقلة والذي يطبق عليه أحكام الفقرة (7).</p>
<p>3- تطبق أحكام الفقرة (1) كذلك على الدخل الناتج من الاستعمال المباشر للأموال العقارية أو تأجيرها أو استعمالها على نحو آخر.</p> <p>4- تطبق أحكام الفقرتين (1) و(3) كذلك على الدخل الناتج من أموال عقارية لأي مشروع والدخل الناتج من الأموال العقارية المستخدمة لأداء الخدمات الشخصية المستقلة.</p> <p>المادة 7</p> <p>أرباح المشروعات</p>		
<p>1- تخضع الأرباح التي يحققها مشروع إحدى الدولتين المتعاقبتين للضريبة في تلك الدولة فقط</p>		

4 - طالما أن العرف يجري في إحدى الدولتين المتعاقبتين على تحديد الأرباح الخاصة بمنشأة مستقرة على أساس تقسيم نسبي للأرباح الكلية للمشروع على أجزائه المختلفة، فإن أحكام الفقرة (2) من هذه المادة لا تمنع تلك الدولة المتعاقدة من تحديد الأرباح التي تخضع للضرائب على أساس التقسيم النسبي الذي جرى عليه العرف، على أن طريقة التقسيم النسبي يجب أن تؤدي إلى نتيجة تتفق مع المبادئ المبينة في هذه المادة.

5 - لأغراض الفقرات السابقة من هذه المادة فإن الأرباح التي تنسب إلى المنشأة المستقرة تحدد بنفس الطريقة سنة بعد الأخرى ما لم يكن هناك سبب سليم وكاف لعمل خلاف ذلك.

6 - إذا كانت الأرباح تتضمن عناصر من الدخل تتناولها على حدة مواد أخرى في هذا الاتفاق فإن أحكام هذه المادة لا تخل بأحكام تلك المواد.

المادة 8

النقل البحري والجوي

1 - تخضع الأرباح الناتجة من تشغيل سفن أو طائرات في النقل الدولي للضريبة فقط في الدولة المتعاقدة التي يقع فيها مركز الإدارة الفعلية للمشروع.

2 - في حالة وجود مركز الإدارة الفعلية لمشروع النقل البحري على ظهر سفينة فيعتبر هذا المركز موجودا في الدولة المتعاقدة التي يقع فيها ميناء تسجيل السفينة، وإذا لم يوجد هذا الميناء فيعتبر في الدولة المتعاقدة التي يقيم فيها مستغل السفينة.

3 - تسري أحكام الفقرة (1) بالممثل على الأرباح الناتجة من الإشتراك في اتحاد أو مشروع مشترك أو في وكالة عالمية لتشغيل السفن أو الطائرات.

المادة 9

المشروعات المشتركة

1 - أ) إذا ساهم مشروع تابع لإحدى الدولتين المتعاقبتين بطريق مباشر أو غير مباشر في إدارة أو رقابة أو في رأسمال مشروع تابع للدولة المتعاقدة الأخرى، أو

ب) إذا ساهم نفس الأشخاص بطريق مباشر أو غير مباشر في إدارة أو رقابة أو في رأسمال مشروع تابع لإحدى الدولتين المتعاقبتين ومشروع تابع للدولة المتعاقدة الأخرى، وإذا وضعت

ما لم يكن المشروع يزاول نشاطا في الدولة المتعاقدة الأخرى عن طريق منشأة مستقرة كائنة فيها، فإذا كان المشروع يزاول نشاطا على النحو السابق، فإن أرباح المشروع تخضع للضريبة في الدولة المتعاقدة الأخرى، ولكن في حدود ما يخص تلك المنشأة المستقرة من الأرباح فقط.

2 - مع عدم الإخلال بأحكام الفقرة (3) إذا كان مشروع إحدى الدولتين المتعاقبتين يزاول نشاطا في الدولة المتعاقدة الأخرى عن طريق منشأة مستقرة كائنة فيها فتتحدد في كل من الدولتين المتعاقبتين الأرباح التي تخص المنشأة المستقرة على أساس الأرباح التي كانت تحققها المنشأة المستقرة في الدولة المتعاقدة الأخرى لو كانت مشروعا مستقلا يزاول نفس النشاط أو نشاطا مماثلا في نفس الظروف أو في ظروف مماثلة ويتعامل بصفة مستقلة تماما عن المشروع الذي يعتبر منشأة مستقرة له.

3 - عند تحديد أرباح المنشأة المستقرة تخضع المصاريف الخاصة بالمنشأة المستقرة بما في ذلك المصاريف التنفيذية والمصاريف الإدارية العامة التي أنفقت سواء في الدولة الكائنة بها المنشأة المستقرة أو في غيرها.

ومع ذلك لا يسمح بخصم أي مبالغ - بخلاف مبالغ إعادة التسديد للنفقات الفعلية - تدفعها المنشأة المستقرة للمركز الرئيسي للمشروع أو أي مكاتب تابعة لهذا المشروع على سبيل الإتاوة أو الرسوم أو أي مبالغ أخرى مماثلة تدفع في مقابل استعمال لبراءة اختراع أو لأي حقوق أخرى أو على سبيل العمولة مقابل خدمات معينة تم تقديمها أو مقابل أعمال الإدارة أو كفاؤدة عن أموال - ما عدا في حالة المشروعات المصرفية - تم إقراضها للمنشأة المستقرة.

وبالمثل عند تحديد أرباح المنشأة المستقرة فلا يعتبر ربحا لها أي مبالغ (بخلاف مبالغ إعادة التسديد للنفقات الفعلية) تستحق للمنشأة المستقرة على المركز الرئيسي للمشروع أو أي من مكاتبه كإتاوات أو رسوم أو أي مبالغ أخرى مماثلة مقابل استعمال لبراءة اختراع أو لأي حقوق أخرى أو كعمولة في مقابل خدمات معينة تم تقديمها أو مقابل أعمال الإدارة أو كفاؤدة - فيما عدا المشروعات المصرفية - عن أموال تم إقراضها من المنشأة المستقرة للمركز الرئيسي للمشروع أو أحد مكاتبه، وذلك وفقا للقواعد المعمول بها في الدولة المتعاقدة الخاضع فيها الدخل للضريبة.

3 - لا تسري أحكام الفقرتين (1) و(2) إذا كان المالك المستفيد من الأرباح والمقيم في إحدى الدولتين المتعاقبتين يباشر نشاطا في الدولة المتعاقدة الأخرى التي تقيم بها الشركة الدافعة للأرباح من خلال منشأة مستقرة كائنه بها أو يؤدي في هذه الدولة المتعاقدة الأخرى خدمات شخصية مستقلة من خلال مركز ثابت كائن بها وأن تكون ملكية الأسهم المدفوع بسببها التوزيعات مرتبطة ارتباطا فعلياً يمثل هذه المنشأة المستقرة أو المركز الثابت وفي مثل هذه الحالة تطبق أحكام المادة (7) أو المادة (14) من هذا الاتفاق بحسب الأحوال.

4 - في هذه المادة يقصد بعبارة "أرباح الأسهم" الدخل المستمد من الأسهم أو أسهم التمتع أو حقوق التمتع أو أسهم التعديس أو حصص التأسيس أو الإشتراك في الأرباح أو أية حقوق أخرى غير المطالبات بديون، وكذلك الدخل الذي يخضع لنفس المعاملة الضريبية باعتباره دخلا مستعدا من الأسهم طبقا لقوانين الدولة التي تقيم بها الشركة الموزعة للأرباح.

5 - إذا كانت شركة مقيمة في إحدى الدولتين المتعاقبتين تستمد أرباحا أو دخلا من الدولة المتعاقدة الأخرى، فإنه لا يجوز لهذه الدولة المتعاقدة الأخرى أن تفرض أي ضريبة على أرباح الأسهم المدفوعة بواسطة الشركة إلا إذا كانت مثل هذه الأرباح الموزعة قد دفعت لمقيم في تلك الدولة الأخرى أو إذا كانت ملكية الأسهم المدفوع بسببها التوزيعات مرتبطة ارتباطا فعلياً بمنشأة مستقرة أو بمركز ثابت موجود في تلك الدولة الأخرى، أو أن تخضع أرباح الشركة غير الموزعة للضريبة على الأرباح غير الموزعة حتى لو كانت أرباح الأسهم المدفوعة أو الأرباح غير الموزعة تمثل كلها أو بعضها الأرباح أو الدخل الناشئ في تلك الدولة الأخرى.

المادة 11

الفوائد

1 - الفائدة التي تنشأ في إحدى الدولتين المتعاقبتين والتي تدفع إلى شخص مقيم في الدولة المتعاقدة الأخرى تخضع للضريبة في تلك الدولة الأخرى.

2 - ومع ذلك فإن هذه الفوائد تخضع للضريبة في الدولة المتعاقدة التي تنشأ فيها وطبقا لقوانين تلك الدولة، ولكن إذا كان المالك المستفيد من الفوائد مقيما في الدولة المتعاقدة الأخرى فإن الضريبة التي تفرض يجب أن لا تزيد عن 5٪ من إجمالي مبلغ الفوائد.

أو فرضت في أي من الحالتين المذكورتين، شروط بين المشروعين فيما يتعلق بعلاقتهم التجارية أو المالية تختلف عن الشروط التي يمكن أن تقوم بين مشروعين مستقلين، فإن أية أرباح كان يمكن أن يحققها أحد المشروعين ولكنه لم يحققها بسبب قيام هذه الشروط، يجوز ضمها إلى أرباح هذا المشروع وإخضاعها للضريبة تبعا لذلك.

2- إذا كانت أرباح مشروع إحدى الدولتين المتعاقبتين والخاضعة للضريبة في تلك الدولة تتضمن أرباحا داخلة ضمن مشروع تابع للدولة المتعاقدة الأخرى وتخضع تبعا لذلك للضريبة في تلك الدولة الأخرى، وكانت الأرباح الداخلة ضمن أرباح ذلك المشروع تعتبر أرباحا تحققت للمشروع التابع للدولة المذكورة أو لا وإذا كانت الظروف القائمة بين هذين المشروعين تعتبر مماثلة للظروف القائمة بين مشروعين مستقلين ففي هذه الحالة فإن الدولة المتعاقدة الأخرى تجري التعديل المناسب للضريبة التي استحققت فيها على تلك الأرباح، وعند إجراء هذا التعديل فإنه يتعين إعمال الأحكام الأخرى لهذا الاتفاق، وإذا اقتضى الأمر، تتشاور السلطات المختصة للدولتين المتعاقبتين فيما بينها في هذا الشأن.

3 - لا يجوز لأي من الدولتين المتعاقبتين تغيير الأرباح بالمشروع في الأحوال المشار إليها في الفقرة (1) بعد انتهاء المدة المنصوص عليها في قوانينها.

4 - لا تطبق أحكام الفقرتين (2) و(3) في حالة التهرب أو التقصير والإهمال العمدي.

المادة 10

أرباح الأسهم

1 - أرباح الأسهم التي تدفعها شركة مقيمة في إحدى الدولتين المتعاقبتين لشخص مقيم في الدولة المتعاقدة الأخرى تخضع للضريبة في تلك الدولة الأخرى.

2 - ومع ذلك فإن أرباح الأسهم هذه تخضع أيضا للضريبة في الدولة المتعاقدة المقيمة بها الشركة الدافعة لهذه الأرباح وطبقا لقوانين تلك الدولة، ولكن إذا كان المالك المستفيد من أرباح الأسهم مقيما في الدولة المتعاقدة الأخرى فإن الضريبة المفروضة لا يجوز أن تزيد عن 10٪ من المبلغ الإجمالي للتوزيعات. ولن تؤثر أحكام هذه الفقرة على فرض الضريبة على الشركة بالنسبة للأرباح التي دفعت منها أرباح الأسهم.

2- ومع ذلك تخضع هذه الاتاوات للضريبة في الدولة المتعاقدة التي تنشأ بها وطبقا لقوانين تلك الدولة ولكن إذا كان المالك المستفيد من الاتاوات مقيما في الدولة المتعاقدة الأخرى، فإن الضريبة المفروضة يجب أن لا يزيد سعرها عن 10% من المبلغ الاجمالي لهذه الاتاوات.

3- يقصد بلفظ "الاتاوات" الوارد في هذه المادة المبالغ المدفوعة من أي نوع مقابل استعمال أو الحق في استعمال حقوق النشر الخاصة بالأعمال الفنية أو الأدبية أو العلمية بما في ذلك الأفلام السينمائية والأعمال المسجلة للإذاعة والتلفزيون أو أية براءة اختراع أو علامة تجارية أو تصميم أو نموذج أو برامج الكمبيوتر أو خطة تركيب أو أساليب سرية أو مقابل استعمال أو الحق في استعمال معدات صناعية أو تجارية أو علمية أو مقابل معلومات تتعلق بخبرة صناعية أو تجارية أو علمية.

4- لا تطبق أحكام الفقرتين (1) و(2) إذا كان المالك المستفيد لهذه الاتاوات مقيما في إحدى الدولتين المتعاقدتين ويمارس في الدولة المتعاقدة الأخرى التي تنشأ فيها الاتاوات إما نشاطا صناعيا أو تجاريا من خلال منشأة مستقرة كائنتها بها، أو يؤدي في تلك الدولة الأخرى خدمات شخصية مستقلة من خلال مركز ثابت كائن بها، وإن الحقوق أو الملكية الناشئة عنها هذه الاتاوات المدفوعة تكون مرتبطة ارتباطا فعليا بتلك المنشأة المستقرة أو هذا المركز الثابت، وتطبق في هذه الحالة أحكام المادة (7) أو المادة (14) حسب الأحوال.

5- تعتبر الاتاوات أنها قد نشأت في دولة متعاقدة إذا كان الدافع للاتاوات هو تلك الدولة نفسها أو أحد أقسامها السياسية أو سلطة محلية فيها أو شخص مقيم في تلك الدولة. ومع ذلك إذا كان الشخص الدافع للاتاوات سواء كان مقيما في الدولة المتعاقدة أو غير مقيم ويملك في الدولة المتعاقدة منشأة مستقرة أو مركزا ثابتا يرتبط به ارتباطا فعليا الالتزام (الحق أو الملكية) الذي تنشأ عنه الاتاوات وكانت تلك المنشأة المستقرة أو المركز الثابت تتحمل بالاتاوات، فإن هذه الاتاوات تعتبر أنها قد نشأت في الدولة المتعاقدة التي توجد بها المنشأة المستقرة أو المركز الثابت.

6- إذا كانت قيمة الاتاوات المدفوعة بسبب علاقة خاصة بين الدافع والمالك المستفيد أو بين كل منهما وشخص آخر بالنظر إلى الاستعمال أو الحق أو المعلومات التي تدفع عنها الاتاوات تزيد عن القيمة

3- يقصد بلفظ "الفوائد" في هذه المادة الدخل الناتج من سندات المديونية أيا كان نوعها، سواء كانت أم لم تكن مضمونة برهن وسواء كانت أو لم تكن تمنح حق المشاركة في أرباح المدين، وخاصة الدخل من السندات الحكومية أو الدخل من الاذونات أو السندات أو بما في ذلك المكافآت والجوائز المتعلقة بمثل هذه الاذونات أو السندات.

4- لا تطبق أحكام الفقرتين (1) و(2) إذا كان المالك المستفيد من الفوائد مقيما في إحدى الدولتين المتعاقدتين ويباشر في الدولة الأخرى التي تنشأ بها الفوائد، إما نشاطا تجاريا أو صناعيا من خلال منشأة مستقرة توجد بها أو يباشر في تلك الدولة الأخرى خدمات شخصية مستقلة من خلال مركز ثابت موجود بها وأن يكون سند المديونية الذي تنشأ عنه الفوائد مرتبطا ارتباطا فعليا بتلك المنشأة المستقرة أو المركز الثابت، وتطبق في هذه الحالة أحكام المادة (7) أو المادة (14) من هذا الاتفاق حسب الأحوال.

5- تعتبر الفوائد أنها نشأت في إحدى الدولتين المتعاقدتين إذا كان دافعها هي الدولة نفسها أو أحد أقسامها السياسية أو سلطة محلية أو شخص مقيم في هذه الدولة. ومع ذلك إذا كان الشخص الذي يدفع الفوائد سواء كان مقيما أو غير مقيم في إحدى الدولتين يملك في إحدى الدولتين منشأة مستقرة أو مركز ثابت تتعلق به المديونية التي تنشأ عنها الفوائد المدفوعة وكانت تلك المنشأة المستقرة أو المركز الثابت يتحمل تلك الفوائد فإن هذه الفوائد تعتبر أنها قد نشأت في الدولة التي توجد بها هذه المنشأة المستقرة أو المركز الثابت.

6- إذا كانت قيمة الفوائد بسبب علاقة خاصة بين الدافع والمالك المستفيد أو بين كل منهما وأي شخص آخر بالنظر إلى سند المديونية الذي تدفع عنه الفوائد تزيد عن القيمة التي كان يتفق عليها الدافع والمالك المستفيد لو لم توجد هذه العلاقة فإن أحكام هذه المادة لا تطبق إلا على القيمة الأخيرة فقط وفي مثل هذه الحالة يظل الجزء الرائد من المبالغ المدفوعة خاضعا للضريبة طبقا لقانون كل من الدولتين وللأحكام الأخرى الواردة بهذا الاتفاق.

المادة 12

الاتاوات

1- الاتاوات التي تنشأ في دولة متعاقدة وتدفع إلى شخص مقيم في الدولة المتعاقدة الأخرى، تخضع للضريبة في تلك الدولة الأخرى.

طبيعة مستقلة يخضع للضريبة في تلك الدولة المتعاقدة ويخضع أيضا ذلك الدخل للضريبة في الدولة المتعاقدة الأخرى :

(أ) إذا كان لدى الشخص مكان ثابت تحت تصرفه بصفة منتظمة في تلك الدولة المتعاقدة الأخرى لأغراض القيام بنشاطه، في هذه الحالة يخضع الدخل الذي يخص هذا المركز الثابت فقط للضريبة في الدولة المتعاقدة الأخرى، أو

(ب) إذا كان الشخص موجودا في الدولة المتعاقدة الأخرى لمدة أو لعدد تزيد في مجموعها عن (183) يوما في السنة الضريبية المعنية. يخضع هذا الدخل المستمد من النشاط الذي يؤديه في الدولة الأخرى للضريبة فيها.

2 - تشمل عبارة "الخدمات المهنية" على وجه الخصوص الأنشطة المستقلة العلمية أو الأدبية أو الفنية أو التربوية أو التعليمية، وكذلك الأنشطة المستقلة الخاصة بالطباء والجراحين والمحامين والمهندسين والمعماريين وأطباء الأسنان والمحاسبين.

المادة 15

الخدمات الشخصية غير المستقلة

1 - مع عدم الإخلال بأحكام المواد (16) و(18) و(19) فإن المرتبات والأجور وغيرها من المكافآت المعاملة التي يستمدها شخص مقيم في إحدى الدولتين المتعاقدتين من وظيفة تخضع للضريبة في تلك الدولة المتعاقدة فقط ما لم يكن العمل يؤدي في الدولة المتعاقدة الأخرى، فإذا كان العمل يؤدي على هذا النحو فإن المكافآت المستمدة منه تخضع للضريبة في تلك الدولة الأخرى.

2 - استثناء من أحكام الفقرة (1) فإن المكافآت التي يحصل عليها شخص مقيم في إحدى الدولتين المتعاقدتين من عمل يؤدي في الدولة المتعاقدة الأخرى تخضع للضريبة في الدولة المتعاقدة المذكورة أو لا فقط إذا :

(أ) وجد الشخص مستلم الإيراد في الدولة المتعاقدة الأخرى لمدة أو لعدد لا تزيد في مجموعها عن (183) يوما خلال السنة الضريبية المعنية، و

(ب) كانت المكافأة تدفع من قبل أو نيابة عن صاحب عمل لا يقيم في الدولة المتعاقدة الأخرى، و

(ج) كانت لا تتحمل المكافأة منشأة مستقرة أو مركز ثابت يملكه صاحب العمل في الدولة المتعاقدة الأخرى.

التي كان يتفق عليها الدافع والمالك المستفيد لو لم توجد هذه العلاقة، فإن أحكام هذه المادة لا تطبق إلا على القيمة الأخيرة. وفي مثل هذه الحالة يظل الجزء الزائد من المبالغ المدفوعة خاضعا للضريبة طبقا لقوانين كل دولة وللأحكام الأخرى الواردة بهذا الاتفاق.

المادة 13

الأرباح الرأسمالية

1 - الأرباح التي يستمدها شخص مقيم في دولة متعاقدة من التصرف في الأموال العقارية المشار إليها في المادة (6) وتوجد في الدولة المتعاقدة الأخرى تخضع للضرائب في تلك الدولة الأخرى.

2 - الأرباح الناتجة من التصرف في أموال منقولة التي تكون جزءا من الأموال المستخدمة في نشاط منشأة مستقرة يمتلكها مشروع تابع لإحدى الدولتين المتعاقدتين في الدولة المتعاقدة الأخرى أو التصرف في الأموال المنقولة الخاصة بمركز ثابت تصرف شخص مقيم في إحدى الدولتين المتعاقدتين وكائن بالدولة المتعاقدة الأخرى بغرض القيام بخدمات مهنية بما في ذلك الأرباح الناتجة من التصرف في تلك المنشأة المستقرة (وحدها أو مع المشروع كله) أو في مثل هذا المركز الثابت تخضع للضريبة في تلك الدولة الأخرى.

3 - الأرباح التي يحصل عليها شخص مقيم في إحدى الدولتين المتعاقدتين من التصرف في سفن أو طائرات تعمل في النقل الدولي أو من التصرف في الأموال المنقولة الخاصة بتشغيل تلك السفن أو الطائرات، تخضع للضريبة في تلك الدولة فقط.

4 - الأرباح الناتجة من التصرف في أسهم رأسمال الشركة التي تتكون أموالها بصفة أساسية مباشرة أو عن طريق غير مباشر من ممتلكات عقارية كائنة في إحدى الدولتين المتعاقدتين، تخضع للضريبة في تلك الدولة.

5 - الأرباح الناتجة من التصرف في أية أموال غير تلك المشار إليها في هذه المادة تخضع للضريبة في الدولة المتعاقدة التي ينشأ فيها الدخل.

المادة 14

الخدمات الشخصية المستقلة

1 - الدخل الذي يحققه شخص مقيم في إحدى الدولتين من خدمات مهنية أو من أنشطة أخرى ذات

المادة 18**المعاشات والمرتببات مدى الحياة**

1 - مع عدم الإخلال بأحكام الفقرة (2) من المادة (19)، المعاشات وغيرها من المكافآت المماثلة والتي تدفع مقابل خدمة سابقة إلى شخص مقيم في إحدى الدولتين المتعاقبتين تخضع للضريبة في دولة إقامته.

2 - مع عدم الإخلال بأحكام الفقرة (1) تخضع المعاشات وغيرها من المبالغ المماثلة التي تدفع طبقا لنظام التأمين الاجتماعي للدولة المتعاقدة أو أحد أقسامها السياسية أو سلطة محلية فيها، للضريبة في تلك الدولة المتعاقدة فقط.

المادة 19**الوظائف الحكومية**

1 - أ) المكافآت بخلاف المعاشات التي تدفعها إحدى الدولتين المتعاقبتين أو أحد أقسامها السياسية أو سلطة محلية تابعة لها إلى فرد مقابل خدمات تؤدي لتلك الدولة أو أحد أقسامها أو سلطاتها تخضع للضريبة في تلك الدولة فقط.

ب) ومع ذلك فإن هذه المكافآت تخضع للضريبة في الدولة المتعاقدة الأخرى فقط إذا كانت الخدمات قد أدت في تلك الدولة الأخرى، وكان الفرد مقيما بها وأن يكون :

1 - من مواطني تلك الدولة، أو
2 - لم يصبح مقيما في تلك الدولة لمجرد تقديم الخدمات.

2 - أ) المعاشات التي تدفعها إحدى الدولتين المتعاقبتين أو أحد أقسامها السياسية أو سلطة محلية تابعة لها سواء مباشرة أو من أموال تنشئها إلى فرد مقابل خدمات تؤدي لتلك الدولة أو أقسامها أو سلطاتها تخضع للضريبة في تلك الدولة فقط،

ب) ومع ذلك، فإن من المعاشات تخضع للضريبة في الدولة المتعاقدة الأخرى فقط إذا كان الفرد مقيما بها ويحمل جنسيتها.

3 - تطبق أحكام المواد (15) و(16) و(18) من هذا الاتفاق على المكافآت والمعاشات التي تدفع مقابل خدمات مؤداة مرتبطة بأنشطة تجارية أو صناعية تزاولها دولة متعاقدة أو أحد أقسامها السياسية أو إحدى سلطاتها المحلية.

3 - استثناء من الأحكام السابقة لهذه المادة فإن المكافآت عن العمل الذي يؤدي على متن سفينة أو طائرة تعمل في النقل تخضع للضريبة في الدولة المتعاقدة التي يوجد بها مركز الإدارة الفعلية للمشروع.

المادة 16**مكافآت أعضاء مجلس الإدارة
ومكافآت شاغلي مستوى الإدارة العليا**

1 - مكافآت أعضاء مجلس الإدارة وغيرها من المكافآت المماثلة التي يحصل عليها شخص مقيم في إحدى الدولتين المتعاقبتين بصفته عضوا في مجلس إدارة أو بمجلس مشابه في شركة مقيمة في الدولة المتعاقدة الأخرى، تخضع للضريبة في تلك الدولة الأخرى.

2 - المرتببات والأجور وغيرها من المكافآت المماثلة التي يحصل عليها شخص مقيم في إحدى الدولتين المتعاقبتين بصفته من شاغلي مستوى الإدارة العليا في شركة مقيمة في الدولة المتعاقدة الأخرى تخضع للضريبة في تلك الدولة الأخرى.

المادة 17**دخل الفنانين والرياضيين**

1 - استثناء من أحكام المادتين (14) و(15) يخضع الدخل الذي يستمد شخص مقيم في دولة متعاقدة من عمله كفنان مثل فناني المسرح أو السينما أو الاذاعة أو التلفزيون أو الموسيقى أو الرياضي من أنشطته الشخصية التي يزاولها في الدولة المتعاقدة الأخرى، للضريبة في تلك الدولة الأخرى.

2 - إذا كان الدخل الذي يحققه الفنان أو الرياضي من مزاوله أنشطته الشخصية لا يعود على الفنان أو الرياضي نفسه ولكن يعود على شخص آخر، فإن هذا الدخل يخضع استثناء من أحكام المواد (7)، (14)، (15) للضريبة في الدولة المتعاقدة التي يزاول فيها الفنان أو الرياضي نشاطه.

3 - مع عدم الإخلال بأحكام الفقرة (1)، فإن الدخل الناتج من الأنشطة التي يمارسها الفنانون أو الرياضيون المقيمون في إحدى الدولتين المتعاقبتين لا يخضع للضريبة إلا في هذه الدولة فقط عندما تمارس هذه الأنشطة في الدولة المتعاقدة الأخرى في إطار برنامج للتبادل الثقافي أو الرياضي المصادق عليه من الدولتين المتعاقبتين.

ويباشر في الدولة المتعاقدة الأخرى نشاطا عن طريق منشأة مستقرة كائنة فيها، أو يؤدي في هذه الدولة الأخرى خدمات شخصية مستقلة من مركز ثابت كائن فيها، وإن الحق أو الملكية التي يدفع عنها الدخل ترتبط بصفة فعلية بتلك المنشأة المستقرة أو هذا المركز الثابت، وفي هذه الحالة تطبق أحكام المادة (7) أو المادة (14) بحسب الأحوال.

3 - مع عدم الإخلال بأحكام الفقرتين (1) و(2)، فإن الدخل الذي يحصل عليه شخص مقيم في دولة متعاقدة من مصادر في الدولة المتعاقدة الأخرى يخضع أيضا للضريبة في الدولة التي ينشأ فيها وطبقا لقانون تلك الدولة.

المادة 23

الضريبة على رأس المال

1 - يخضع رأس المال المتمثل في الأموال العقارية المشار إليها في المادة السادسة ويملكها مقيم في إحدى الدولتين المتعاقدتين والكائنة في الدولة المتعاقدة الأخرى للضريبة في تلك الدولة الأخرى.

2 - رأس المال المتمثل في الأموال المنقولة والذي يكون جزءا من أصول منشأة مستقرة يمتلكها مشروع إحدى الدولتين المتعاقدتين في الدولة المتعاقدة الأخرى، وكذلك الأموال المنقولة التي تخص مركز ثابت تحت تصرف مقيم في إحدى الدولتين المتعاقدتين وكائن بالدولة المتعاقدة الأخرى لغرض تادية خدمات شخصية مستقلة يخضع للضريبة في تلك الدولة الأخرى.

3 - يخضع رأس المال المتمثل في السفن والطائرات التي تعمل في النقل الدولي وأيضا رأس الأموال المتمثل في الأموال المنقولة المتعلقة بتشغيل هذه السفن والطائرات للضريبة في الدولة المتعاقدة الكائن بها مركز الإدارة الفعلية للمشروع.

4 - تخضع جميع عناصر رأس المال غير الواردة في الفقرات السابقة التي يمتلكها شخص مقيم في إحدى الدول المتعاقدة للضريبة في تلك الدولة فقط.

المادة 24

طرق تجنب الإزدواج الضريبي

1 - إذا كان شخص مقيم في دولة متعاقدة يحصل على دخل أو يمتلك رأس مال خاضع للضريبة في الدولة المتعاقدة الأخرى طبقا لأحكام هذا الاتفاق، تقوم الدولة المتعاقدة الأولى بخضم مبلغ من

المادة 20

الطلبة والمدرّبون

1 - الشخص المقيم بدولة متعاقدة ويتواجد بصفة مؤقتة في الدولة المتعاقدة الأخرى فقط لمجرد كونه طالبا أو متدرّبا لا يخضع للضريبة في تلك الدولة المتعاقدة الأخرى فيما يتعلق بمنحته الدراسية أو أية مبالغ يحصل عليها من مصادر خارجية لغرض تغطية مصاريف الإعاشة أو التعليم أو التدريب.

2 - لا تخضع للضريبة المكافآت التي يحصل عليها شخص مقابل خدمات مؤداة في الدولة المتعاقدة الأخرى شريطة أن تكون هذه الخدمات مرتبطة بدراسته أو تدريبه أو أن تكون ضرورية لتغطية نفقات معيشته وذلك لمدة لا تزيد عن سنتين.

المادة 21

الأساتذة والمدرّسون والباحثون

1 - المكافآت التي يحصل عليها فرد وهو يقيم أو كان مقيما في دولة متعاقدة، قبل زيارته مباشرة للدولة المتعاقدة الأخرى والتي حضر إليها لغرض رئيسي يتعلّق في التدريس أو إلقاء المحاضرات أو إجراء البحوث العلمية في جامعة أو كلية أو مدرسة أو مؤسسة تعليمية أو مؤسسة للبحوث العلمية معترف بها من قبل حكومة هذه الدولة، وكان حصوله على هذه المكافآت كمقابل للقيام بهذا التدريس أو المحاضرات أو البحوث، لا تخضع للضريبة في تلك الدولة المتعاقدة الأخرى لمدة سنتين اعتبارا من تاريخ وصوله لأول مرة إلى هذه الدولة.

2 - لا تسري أحكام الفقرة (1) من هذه المادة على الدخل الناتج من إجراء البحوث إذا كان لا يحقق المصلحة العامة وإنما يحقق بصفة أساسية المنفعة الخاصة لشخص أو لأشخاص معيّنين.

المادة 22

المدخيل الأخرى

1 - عناصر الدخل لمقيم في دولة متعاقدة، والتي لم يتم تناولها في المواد السابقة من هذا الاتفاق، تخضع للضريبة في تلك الدولة المتعاقدة فقط أيما ما كان تحقق هذه العناصر.

2 - لا تطبق أحكام الفقرة (1) من هذه المادة على الدخل باستثناء الدخل من الأموال الثابتة وفقا لتعريفها الوارد في الفقرة (2) من المادة (6) إذا كان المستفيد من هذا الدخل مقيما في دولة متعاقدة

4- لا يجوز إخضاع مشروعات إحدى الدولتين المتعاقبتين والتي يمتلك رأس مالها كله أو بعضه أو يراقبه بطريق مباشر أو غير مباشر أو أشخاص مقيمون في الدولة المتعاقدة الأخرى لأية ضرائب أو التزامات تتعلق بهذه الضرائب تختلف أو أثقل عبثاً من الضرائب أو الالتزامات الضريبية التي تخضع لها أو يجوز أن تخضع لها المشروعات الأخرى المماثلة للدولة المشار إليها أولاً.

5- باستثناء الحالات التي تسري عليها أحكام الفقرة (1) من المادة (9) والفقرة (6) من المادة (11) والفقرة (6) من المادة (12) من هذا الاتفاق، فإن قواعد الديون والائتوات والمصرفيات الأخرى التي يدفعها مشروع دولة متعاقدة إلى مقيم في الدولة المتعاقدة الأخرى يجوز، عند تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة لهذا المشروع، خصمها وفقاً للشروط ذاتها كما لو كانت قد دفعت إلى مقيم في الدولة المشار إليها أولاً.

المادة 26

إجراءات الاتفاق المتبادل

1- إذا رأى شخص أن الإجراءات في إحدى الدولتين المتعاقبتين أو كليهما تؤدي أو سوف تؤدي إلى خضوعه للضريبة على نحو مخالف لأحكام هذا الاتفاق، يجوز له بغض النظر عن وسائل التسوية التي تنص عليها القوانين الداخلية لهاتين الدولتين، أن يعرض موضوعه على السلطة المختصة في الدولة المتعاقدة التي يقيم بها، أمّا إذا كانت حالة تنطبق عليها الفقرة (1) من المادة (25)، فتعرض على السلطة المختصة في الدولة المتعاقدة التي يتمتع بجنسيتها ويجب عرض المنازعة خلال ثلاث سنوات من تاريخ الإخطار الأول بالإجراء الذي أدى إلى إخضاعه للضريبة على نحو مخالف لأحكام هذا الاتفاق.

2- إذا تبين للسلطة المختصة أن الاعتراض له ما يبرره وإذا لم تكن قادرة بذاتها على التوصل إلى حل مناسب لذلك، فإنها تسعى إلى التوصل للفصل في الموضوع عن طريق الاتفاق المتبادل مع السلطة المختصة في الدولة المتعاقدة الأخرى، وذلك بقصد تجنب فرض الضريبة المخالفة لأحكام الاتفاق.

3- تحاول السلطات المختصة في الدولتين المتعاقبتين أن تسوي بالاتفاق المتبادل أية مشكلات أو صعوبات أو شك ينشأ فيما يتعلق بتطبيق أو تفسير أحكام هذا الاتفاق، كما يجوز للسلطتين المختصتين التشاور فيما بينهما بغرض تجنب الإزدواج الضريبي في الحالات غير المنصوص عليها في هذا الاتفاق.

ضريبة الدخل أو ضريبة رأس المال الخاضع لها هذا المقيم مساو للضريبة على الدخل أو الضريبة على رأس المال المدفوعة في الدولة المتعاقدة الأخرى. على أن هذا الخصم لا يزيد عن مقدار ضريبة الدخل أو الضريبة على رأس المال الذي يحسب قبل منح الخصم - المنسوب إلى الدخل أو رأس المال الذي يخضع للضريبة في تلك الدولة المتعاقدة الأخرى على حساب الأحوال.

2- إذا كان الدخل يحصل عليه مقيم في دولة متعاقدة أو رأس المال المملوك له معفي من الضريبة في تلك الدولة المتعاقدة طبقاً لأي من أحكام هذا الاتفاق فإن تلك الدولة عليها أن تأخذ في حسابها مبلغ الدخل أو رأس المال المعفي عند حساب الضريبة على باقي دخل أو رأس مال هذا المقيم.

3- لأغراض الخصم من ضريبة الدخل في الدولة المتعاقدة فإن الضريبة المدفوعة في الدولة المتعاقدة الأخرى سوف تشمل الضريبة المستحقة الدقع في تلك الدولة المتعاقدة الأخرى ولكن تم الإعفاء منها أو حُفِضَتْ بواسطة تلك الدولة الأخرى طبقاً لنصوصها القانونية الخاصة بالحوافز الضريبية لتشجيع الاستثمار.

المادة 25

عدم التمييز

1- لا يجوز أن يخضع مواطنو أي من الدولتين المتعاقبتين في الدولة المتعاقدة الأخرى لأية ضرائب أو التزامات تتعلق بهذه الضرائب بخلاف أو أثقل عبثاً من الضرائب أو الالتزامات المتعلقة بها والتي يخضع لها أو يجوز أن يخضع لها في نفس الظروف مواطنو هذه الدولة الأخرى.

2- لا تخضع المنشأة المستقرة التي يملكها مشروع إحدى الدولتين المتعاقبتين في الدولة المتعاقدة الأخرى لضرائب تفرض عليها في تلك الدولة المتعاقدة الأخرى أكثر عبثاً من الضرائب التي تفرض على مشروعات تلك الدولة الأخرى والتي تزاول نفس النشاط.

3- ليس في هذه المادة ما يمكن تفسيره بأنه يلزم أي من الدولتين المتعاقبتين أن تمنح للمقيمين في الدولة المتعاقدة الأخرى أي منح أو مسموحات أو أي إعفاءات أو تخفيضات شخصية فيما يتعلق بالضرائب مما تمنحه لمواطنيها على أساس الحالة المدنية أو الالتزامات العائلية.

2- بعد دخول هذا الاتفاق حيز التنفيذ تبدأ أحكامه في السريان لأول مرة :

(أ) بالنسبة للضرائب التي تحجز عند المنبع على المبالغ التي تدفع أو تقيد في الحساب في أو بعد أول يناير من السنة الميلادية التالية لتلك السنة التي دخل فيها الاتفاق حيز التنفيذ.

(ب) بالنسبة للضرائب الأخرى : على السنوات الضريبية أو الفترات التي تبدأ في أو بعد أول يناير من السنة الميلادية التالية لتلك السنة التي دخل فيها الاتفاق حيز التنفيذ.

المادة 30

انتهاء الاتفاق

يستمر العمل بهذا الاتفاق لمدة غير محدودة ولكن يجوز لأي من الدولتين المتعاقدين، في أو قبل 30 يونيو من أي سنة ميلادية بعد انتهاء فترة خمس (5) سنوات من تاريخ نفاذ الاتفاق أن تقدم إخطارا كتابيا بإنهاء العمل بالاتفاق إلى الدولة المتعاقدة الأخرى وذلك بالطرق الدبلوماسية.

وفي هذه الحالة ينتهي العمل بالاتفاق على النحو التالي :

(أ) بالنسبة للضرائب التي تحجز عند المنبع : على المبالغ التي تدفع أو تقيد في الحساب في أو بعد أول يناير من السنة الميلادية التالية للسنة التي قدم فيها إخطار الإنهاء.

(ب) بالنسبة للضرائب الأخرى : على السنوات الضريبية أو الفترات التي تبدأ في أو بعد أول يناير من السنة الميلادية التالية للسنة التي قدم فيها إخطار الإنهاء.

إثباتا لما تقدم قام الموقعان أدناه بالتوقيع على هذا الاتفاق بموجب السلطة المخوكة لهما لهذا الغرض.

حرر هذا الاتفاق بالجزائر في يوم 23 ذي القعدة عام 1421 الموافق 17 فبراير سنة 2001، من أصلين باللغة العربية ولكل منهما نفس الحجية القانونية.

عن حكومة جمهورية
مصر العربية

عمرو موسى
وزير الخارجية

عن حكومة الجمهورية
الجزائرية

الديمقراطية الشعبية
عبد العزيز بلخادم

وزير الدولة، وزير الشؤون
الخارجية

المادة 27

تبادل المعلومات

1- تتبادل السلطات المختصة في الدولتين المتعاقدين المعلومات بالقدر اللازم لتطبيق أحكام هذا الاتفاق أو القوانين الداخلية للدولتين المتعاقدين المتعلقة بالضرائب التي يتناولها هذا الاتفاق وفي الحدود التي لا تخالف فيها هذه الضرائب أحكام الاتفاق، وبصفة خاصة لمنع التهرب من مثل هذه الضرائب. ويتم تبادل المعلومات دون التقيد بالمادة (1) وتعتبر أي معلومات تصل إلى علم دولة متعاقدة ذات طبيعة سرية وتعامل أسوة بالمعلومات التي يتم الحصول عليها وفقا للقوانين الداخلية لهذه الدولة ويفضي بها فقط للأشخاص أو السلطات (بما فيها المحاكم والجهات الإدارية) المختصة بالربط والتحصيل أو التنفيذ أو الطعون المتعلقة بالضرائب التي يتناولها هذا الاتفاق، وعلى أن يستخدم هؤلاء الأشخاص أو تلك السلطات المعلومات في هذه الأغراض فقط، ولكن يجوز لهم إنشاء سريتها أثناء الجلسات عند نظر دعاوى أمام المحاكم أو فيما يتعلق بالأحكام القضائية.

2- لا يجوز بأي حال من الأحوال أن تفسر أحكام الفقرة (1) من هذه المادة، على أنها تفرض التزاما على إحدى الدولتين المتعاقدين :

(أ) بتنفيذ إجراءات إدارية تتعارض مع القوانين أو النظام الإداري الخاص بها أو بالدولة المتعاقدة الأخرى،

(ب) بتقديم معلومات لا يمكن الحصول عليها طبقا للقوانين أو للنظم الإدارية المعتادة فيها أو في الدولة المتعاقدة الأخرى،

(ج) بتقديم معلومات من شأنها إفشاء أسرار أي تجارة أو نشاط أو صناعة أو سر تجاري أو مهني أو الأساليب التجارية أو معلومات يعتبر إفشاؤها مخالفا للنظام العام.

المادة 28

الدبلوماسيون وموظفو القنصلية

ليس في هذا الاتفاق ما يخل بالمزايا الضريبية الممنوحة للموظفين الدبلوماسيين أو القنصليين وفقا للأحكام العامة للقانون الدولي أو أحكام الاتفاقيات الخاصة.

المادة 29

نفاذ الاتفاق

1- يدخل هذا الاتفاق حيز التنفيذ في تاريخ تبادل آخر إخطار لإتمام الإجراءات القانونية اللازمة لذلك في كلتا الدولتين المتعاقدين وذلك بالطرق الدبلوماسية.

الملحق رقم 03

ب - إذا لم يكن ممكنا تحديد الدولة المتعاقدة التي يقع فيها مركز مصالحه الحيوية، أو إذا لم يكن له مسكن دائم متوفر له في أي من الدولتين المتعاقدين، فسوف يعتبر مقيما فقط في الدولة المتعاقدة التي يكون له فيها مقر إقامة معتاد.

ج - إذا كان له مقر إقامة معتاد في كلتا الدولتين أو إذا لم يكن له مقر إقامة معتاد في أي منهما، فسوف يعتبر مقيما فقط في الدولة المتعاقدة التي يحمل جنسيتها.

د - إذا كان هذا الشخص يحمل جنسية كلتا الدولتين أو إذا لم يكن يحمل جنسية أي منهما، فسوف تقوم السلطات المختصة بتسوية هذه المسألة بالاتفاق المشترك بينهما.

3 - حيثما وبسبب أحكام الفقرة (1) يكون شخص غير الفرد، مقيما في كلتا الدولتين المتعاقدين، عندئذ سوف يعتبر هذا الشخص مقيما فقط في الدولة المتعاقدة التي يقع فيها مكان إدارته الفعلية.

المادة 5

المنشأة الثابتة

1 - لأغراض هذه الاتفاقية، تعني عبارة "منشأة ثابتة" مكان عمل ثابت تمارس من خلاله مؤسسة نشاطها بشكل كلي أو جزئي.

2 - تتضمن عبارة منشأة ثابتة بصورة خاصة:

أ - مكان الإدارة،

ب - فرع،

ج - مكتب،

د - مصنع،

هـ - ورشة،

و - محل بيع أو أي مكان يستعمل للتسويق،

ز - منجم أو بشر نبط أو غاز أو مقلع أو أي مكان آخر لاستخراج أو لاستغلال الموارد الطبيعية.

3 - يمثل أيضًا منشأة ثابتة:

أ - موقع البناء أو التركيب أو أنشطة المراقبة الممارسة بها لكن إلا إذا زادت مدة هذا الموقع أو هذه الأنشطة عن (6) أشهر،

ط - تشمل عبارة "شخص" الشخص الطبيعي والشركة أو أي هيئة أخرى من الأشخاص التي تعامل كهيئات بغرض فرض الضريبة، تشمل هذه العبارة أيضًا فيما يخص الجزائر شركة الأشخاص.

2 - وفيما يتعلق بتطبيق الاتفاقية في أي وقت من قبل دولة متعاقدة، فإن أي عبارة غير معروفة فيها سوف يكون لها المعنى الذي تأخذه وفق قوانين الضرائب لتلك الدولة التي تنطبق عليها الاتفاقية وذلك يعني أن هذه القوانين لها الأولوية على المعنى الوارد لهذه العبارة في فروع أخرى من قوانين تلك الدولة.

المادة 4

المقيم

1 - لأغراض هذه الاتفاقية، تعني عبارة "مقيم في دولة متعاقدة":

أ - فيما يخص الجزائر، أي شخص، وفقا لقوانين الدولة الجزائرية، يخضع للضريبة فيها بسبب سكنه أو مكان إقامته أو مكان الإدارة أو أي معيار آخر ذي طبيعة مشابهة، لكن هذه العبارة لن تشمل أي شخص خاضع للضريبة في الجزائر فيما يتعلق فقط بدخل ناجم عن مصادر في الجزائر أو بالنسبة للثروة المتواجدة بها.

ب - فيما يخص جنوب إفريقيا، أي شخص طبيعي مقدم بصفة اعتيادية في جنوب إفريقيا وأي شخص غير الشخص الطبيعي الذي يكون مكان إدارته الفعلية متواجدا في جنوب إفريقيا.

ج - الدولة وفروعها السياسية أو جماعاتها المحلية.

2 - حيثما، وبسبب أحكام الفقرة (1)، يكون فرد مقيما في كلتا الدولتين المتعاقدين، عندئذ يتم تحديد وضعه على النحو التالي:

أ - يعتبر مقيما فقط للدولة المتعاقدة، التي يكون له فيها مسكن دائم متوفر له، فإذا كان له مسكن دائم متوفر له في كلتا الدولتين المتعاقدين، فسوف يعتبر مقيما للدولة المتعاقدة التي تكون علاقاته الشخصية والاقتصادية معها أقوى (مركز المصالح الحيوية).

للمؤسسة، ما لم تكن نشاطات ذلك الشخص محصورة بتلك النشاطات المذكورة في الفقرة (4) والتي، إذا ما مورست من خلال مكان عمل ثابت، لن تجعل مكان العمل الثابت هذا منشأة ثابتة وفق أحكام تلك الفقرة.

6 - لا يعتبر أن المؤسسة دولة متعاقدة منشأة ثابتة في الدولة المتعاقدة الأخرى فقط لكونها تعارض عملا في تلك الدولة الأخرى من خلال وسيط أو وكيل عام بالعمولة أو أي وكيل آخر ذي صفة مستقلة، شريطة أن يكون هؤلاء الأشخاص يعملون في السياق الطبيعي لعملهم.

7 - إن كون شركة مقبلة لدولة متعاقدة تسيطر على أو يسيطر عليها من قبل شركة مقبلة للدولة المتعاقدة الأخرى (سواء من خلال منشأة ثابتة أو غيرها)، سوف لن يجعل بحد ذاته أي من الشركتين منشأة ثابتة للأخرى.

المادة 6

المداخل العقارية

1 - تخضع المداخل التي يستخرجها مقيم دولة متعاقدة من الممتلكات العقارية، بما في ذلك مداخل المستغلات الزراعية أو الغابية، للضريبة في الدولة المتعاقدة التي تقع فيها هذه الممتلكات.

2 - يكون لعبارة "ممتلكات عقارية" المعنى الذي تأخذه وفق قانون الدولة المتعاقدة التي توجد فيها الممتلكات المعنية، وعلى أية حال سوف تشمل العبارة الممتلكات الملحقة بالممتلكات العقارية، والمواشي والمعدات المستخدمة في الزراعة والغابات، والحقوق التي تنطبق عليها أحكام القانون الخاص المتعلقة بالملكية العقارية، وحق الانتفاع بالممتلكات العقارية والحقوق الخاصة بالدفعات الثابتة أو المتحوكة للاستغلال أو للامتياز بالثروات والمصادر المعدنية وغيرها من الثروات الطبيعية. لا تعتبر السفن أو اليخوت أو الطائرات كممتلكات عقارية.

3 - تطبق أحكام الفقرة (1) على المداخل التي يتم الحصول عليها من الاستغلال المباشر أو التأجير أو الاستخدام أو أي شكل آخر من الاستغلال للممتلكات العقارية.

ب - تقديم خدمات بما في ذلك الخدمات الاستشارية التي تقوم بها مؤسسة تعمل بواسطة عاملين أو مستخدمين آخرين تم توظيفهم لهذا الغرض من طرف المؤسسة على أن تكون تلك الخدمات متصلة (لنفس المشروع أو لمشروع ملحق) فوق إقليم تلك الدولة لفترة أو فترات تمثل مجموعا يزيد عن ستة أشهر في حدود أية مدة تعادل اثني عشر شهرا.

4 - مع الاحتفاظ بالأحكام السابقة من هذه المادة، فإن عبارة "منشأة ثابتة" لا تشمل ما يلي :

أ - استخدام المرافق فقط بهدف تخزين أو عرض أو تسليم بضائع المؤسسة،

ب - الاحتفاظ بمخزون بضائع عائدة إلى المؤسسة فقط بهدف التخزين أو العرض أو التسليم،

ج - الاحتفاظ بمخزون بضائع عائدة إلى المؤسسة فقط بهدف التحويل من قبل مؤسسة أخرى،

د - الاحتفاظ بمكان عمل ثابت فقط بهدف شراء البضائع أو بهدف جمع المعلومات للمؤسسة،

هـ - الاحتفاظ بمكان عمل ثابت فقط بهدف القيام بأية نشاطات أخرى للمؤسسة ذات صفة تحضيرية أو مساعدة، و

و - الاحتفاظ بمكان عمل ثابت فقط لأي جمع بين الأنشطة المذكورة في الفقرات الفرعية من (أ) إلى (هـ)، شريطة أن يكون النشاط الإجمالي لمكان العمل الثابت الناتج من هذا الجمع ذا صفة تحضيرية أو مساعدة.

5 - مع الاحتفاظ بأحكام الفقرتين (1) و(2)، حيثما يعمل شخص في دولة متعاقدة - غير الوكيل ذي صفة مستقلة والذي تنطبق عليه الفقرة (6) - نيابة عن مؤسسة موجودة في الدولة المتعاقدة الأخرى وكان له ويمارس بشكل معتاد في الدولة المذكورة أو لا صلاحية إبرام عقود باسم المؤسسة، فإنه سوف يعتبر أن لتلك المؤسسة منشأة ثابتة في تلك الدولة فيما يتعلق بأية نشاطات يقوم بها ذلك الشخص

النفقات التي صرفت والمنسوبة من طرف المنشأة الثابتة إلى خصوم المقر المركزي للمؤسسة أو لأحد مكاتبها، كأتاوات أو أتعاب أو مدفوعات أخرى مماثلة، أو مقابل استغلال براءات أو حقوق أخرى أو كعمولات مقابل تقديم خدمات محددة أو نشاط إدارة أو ما عدا في حالة مؤسسة مصرفية، كفوائد على المبالغ التي أقرضت للمقر المركزي للمؤسسة، أو لأي من مكاتبها.

4 - إذا كان العرف يقضي في إحدى الدول المتعاقدة على تحديد الأرباح الخاصة بمنشأة ثابتة على أساس تقسيم نسبي للأرباح الكلية للمؤسسة على أجزائه المختلفة، فإن أحكام البند (2) من هذه المادة لا يمنع تلك الدولة المتعاقدة من تحديد الأرباح التي تخضع للضرائب على أساس التقسيم النسبي الذي جرى عليه العرف، على أن طريقة التقسيم النسبي المتبعة يجب أن تؤدي إلى نتيجة تتفق مع المعايير المبينة في هذه المادة.

5 - سوف لن تعزى أية أرباح لمنشأة ثابتة لعجرد شراء المنشأة الثابتة بضائع للمؤسسة.

6 - لأغراض الفقرات السابقة من هذه المادة، فإن الأرباح التي تعزى إلى المنشأة الثابتة سوف تحدّد بنفس الطريقة عاما بعام إلا إذا كان هناك سبب كاف لعكس ذلك.

7 - حيثما تتضمن الأرباح عناصر من الدخل تتم معالجتها بشكل منفصل في مواد أخرى من هذه الاتفاقية، فإن أحكام تلك المواد سوف لن تتأثر بأحكام هذه المادة.

المادة 8

النقل الجوي والبحري

1 - إن أرباح مؤسسة لدولة متعاقدة الناتجة عن تشغيل السفن أو الطائرات في النقل الدولي سوف تكون خاضعة للضريبة فقط في تلك الدولة.

2 - لتطبيق هذه المادة، تشمل أيضا الأرباح الناتجة عن تشغيل السفن أو الطائرات في النقل الدولي، الأرباح الناتجة عن إيجار السفن أو الطائرات

4 - تنطبق أيضا أحكام الفقرتين (1) و(3) على الدخل الناجم من الممتلكات العقارية لمؤسسة وعلى الدخل من الممتلكات العقارية المستخدمة من أجل أداء خدمات مستقلة.

المادة 7

أرباح المؤسسات

1 - إن أرباح مؤسسة من دولة متعاقدة سوف تكون خاضعة للضريبة فقط في تلك الدولة ما لم تكن المؤسسة تمارس أعمالا في الدولة المتعاقدة الأخرى من خلال منشأة ثابتة واقعة فيها. فإذا كانت المؤسسة تمارس عملا كما ذكر، فإن أرباح المؤسسة يمكن أن تخضع للضريبة في الدولة المتعاقدة الأخرى لكن فقط بمقدار ما يعزى منها إلى تلك المنشأة الثابتة.

2 - مع مراعاة أحكام الفقرة (3)، عندما تمارس مؤسسة من دولة متعاقدة عملا في الدولة المتعاقدة الأخرى من خلال منشأة ثابتة واقعة فيها، فسوف يعزى في كل دولة متعاقدة إلى تلك المنشأة الثابتة الأرباح التي يتوقع أن تجنيها فيما لو كانت مؤسسة منفصلة تمارس نفس النشاطات أو نشاطات مماثلة في ظل نفس الشروط أو شروط مماثلة وتتعامل بشكل مستقل تماما مع المؤسسة التي تكون هي منشأة ثابتة لها.

3 - عند تحديد أرباح منشأة ثابتة، فإنه سوف يسمح بخصم المصاريف التي تترتب لأغراض المنشأة الثابتة بما فيها مصاريف الإدارة والمصاريف الإدارية العامة التي تترتب على هذا النحو، سواء تترتب في الدولة التي تقع فيها المنشأة الثابتة أو في مكان آخر. غير أنه لا يسمح بأي خصم للمبالغ التي قد تدفع عند الاقتضاء (لأغراض أخرى ما عدا تسديد المصاريف المبدولة) من المنشأة الثابتة للمقر المركزي للمؤسسة أو لأحد مكاتبها، كأتاوات وأتعاب أو مدفوعات أخرى مماثلة مقابل استغلال براءات أو حقوق أخرى أو كعمولات مقابل تقديم خدمات محددة أو نشاط إدارة أو ما عدا في حالة مؤسسة مصرفية، كفوائد على المبالغ التي أقرضت للمنشأة الثابتة.

كما أنه، لا يؤخذ في الحسبان، عند تحديد أرباح المنشأة الثابتة، المبالغ الأخرى، ما عدا تسديد

هي نفس الشروط التي كانت ستوضع بين مؤسستين مستقلتين، فعندئذ سوف تجري الدولة الأخرى تعديلا مناسباً لمبلغ الضريبة المكلفة فيها على تلك الأرباح. وعند تحديد مثل هذا التعديل يجب أخذ الأحكام الأخرى لهذه الاتفاقية بعين الاعتبار وسوف تقوم السلطات المختصة في الدولتين المتعاقدين بالتشاور مع بعضهما إذا دعت الضرورة.

المادة 10

أرباح الأسهم

1 - إن أرباح الأسهم المدفوعة من قبل شركة مقيمة في دولة متعاقدة إلى مقيم في الدولة المتعاقدة الأخرى تخضع للضريبة في تلك الدولة الأخرى.

2 - يمكن أيضا تكليف هذه الأرباح بالضريبة في الدولة المتعاقدة التي تكون الشركة الدافعة الأرباح مقيمة لها ووفقا لقوانين تلك الدولة، ولكن إذا كان المستفيد هو المالك الفعلي لأرباح الأسهم مقيما في الدولة المتعاقدة الأخرى فإن الضريبة المفروضة هكذا ينبغي ألا تتجاوز :

أ - 10٪ من المبلغ الإجمالي لأرباح الأسهم إذا كان المستفيد شركة تحوز على الأقل 25٪ من رأسمال الشركة التي تدفع أرباح الأسهم،

ب - 15٪ من المبلغ الإجمالي لأرباح الأسهم، في جميع الأحوال الأخرى.

وسوف تقوم السلطات المختصة في الدولتين المتعاقدين بالاتفاق المتبادل لتسوية طريقة تطبيق هذه الحدود.

لا تعس أحكام هذه الفقرة الضريبة المفروضة على الشركة بالنسبة للأرباح التي دفعت من أصلها حصص الأرباح.

3 - إن عبارة 'أرباح الأسهم' حسب استعمالها في هذه المادة تعني الدخل من الأسهم أو الحقوق الأخرى المشاركة في الأرباح (غير سندات الديون)، وكذلك الدخل من حصص الشركة الأخرى التي تخضع لنفس المعاملة الضريبية المطبقة على دخل الأسهم بموجب تشريع الدولة المتعاقدة التي تكون الشركة الموزعة لأرباح الأسهم مقيمة لها.

المستغلة في النقل الدولي، إذا كان لتلك الأرباح أثر على الأرباح التي تطبق عليها أحكام الفقرة (1).

3 - إن أرباح مؤسسة لدولة متعاقدة الناتجة عن تشغيل أو إيجار الحاويات (بما في ذلك البواخر الجرارة والسفن والأجهزة الخاصة بنقل الحاويات) المستغلة في النقل الدولي للممتلكات أو البضائع، لا تكون خاضعة للضريبة إلا في تلك الدولة.

4 - تنطبق أحكام الفقرة (1) أيضا على الأرباح الناجمة من المشاركة في اتحاد شركات، أو عمل مشترك أو وكالة تشغيل دولية.

المادة 9

المؤسسات المشتركة

1 - في حالة :

أ - كون مؤسسة من دولة متعاقدة تساهم بشكل مباشر أو غير مباشر في إدارة أو مراقبة أو رأسمال مؤسسة من الدولة المتعاقدة الأخرى، أو

ب - كون نفس الأشخاص يساهمون بشكل مباشر أو غير مباشر في إدارة أو مراقبة أو رأسمال مؤسسة من دولة متعاقدة ومؤسسة من الدولة المتعاقدة الأخرى،

وكانت في أي من الحالتين توضع أو تفرض شروط بين المؤسستين في علاقاتهما التجارية أو المالية تختلف عن تلك الشروط التي توضع بين مؤسستين مستقلتين، عندئذ فإن أية أرباح كانت ستستحق لإحدى المؤسستين لولا وجود هذه الشروط، لكنها لم تتحقق بسبب هذه الشروط، فإن مثل هذه الأرباح تضاف إلى أرباح تلك المؤسسة وتخضع للضريبة بناء على ذلك.

2 - عندما تضم دولة متعاقدة لأرباح مؤسسة في تلك الدولة - وتفرض عليها الضرائب بناء على ذلك - أرباحا حققتها مؤسسة من الدولة المتعاقدة الأخرى وتم دفع الضريبة عليها في تلك الدولة الأخرى وكانت الأرباح التي تم ضمها هي أرباح كانت ستتحقق لمؤسسة الدولة المذكورة أولاً لو كانت الشروط التي تم وضعها بين المؤسستين

3 - بغض النظر من أحكام الفقرة (2)، فإن الفوائد الناشئة في إحدى الدولتين المتعاقبتين، تعفى من الضريبة في هذه الدولة، إذا :

أ - كان المدين بهذه الفوائد هي حكومة تلك الدولة المتعاقدة أو إحدى فروعها السياسية أو جماعتها المحلية، أو

ب - كانت الفوائد مدفوعة لحكومة الدولة المتعاقدة الأخرى، أو لإحدى فروعها السياسية أو جماعتها المحلية أو لمؤسسات أو هيئات (بما في ذلك المؤسسات المالية) تابعة كلياً لهذه الدولة المتعاقدة أو إحدى فروعها أو جماعاتها أو للبنك المركزي لتلك الدولة الأخرى، أو

ج - كانت الفوائد مدفوعة لمؤسسات أو هيئات أخرى (بما في ذلك المؤسسات المالية) بنسبة التمويل المقدم من طرفهم في إطار اتفاقيات مبرمة بين حكومتي الدولتين المتعاقبتين.

4 - تعني عبارة "فائدة" كما هي مستخدمة في هذه المادة الدخل الناتج من الديون بكل أنواعها سواء أكانت مضمونة برهن أم لا وسواء أكانت مشروطة بحق المشاركة في أرباح المدين أم لا، وعلى وجه التحديد الدخل الناتج عن الأموال العمومية والدخل الناتج عن سندات الدين أو سندات القروض بما في ذلك العلاوات والجوائز المتعلقة بمثل هذه السندات. ولاغراض هذه المادة لن تعتبر الغرامات الجزائية على التأخير في الدفع كفاائدة.

5 - إن أحكام الفقرات (1) و(2) و(3) سوف لن تطبق إذا كان المستفيد الفعلي للفائدة، مقيماً في دولة متعاقدة، ويمارس نشاطاً صناعياً أو تجارياً في الدولة المتعاقدة الأخرى التي تنشأ فيها الفائدة، من خلال منشأة ثابتة واقعة فيها أو يؤدي في تلك الدولة الأخرى مهنة مستقلة بواسطة قاعدة مستقرة واقعة فيها، وكان الدين الذي تدفع بصده الفائدة مرتبطاً فعلياً بتلك المنشأة الثابتة أو القاعدة المستقرة. وفي مثل هذه الحالة يتم تطبيق أحكام المادة 7 أو المادة 14 حسبما يقتضيه الحال.

6 - تعتبر الفائدة ناشئة في دولة متعاقدة عندما يكون دافعها مقيم تلك الدولة المتعاقدة. إلا أنه حيث

4 - إن أحكام الفقرتين (1) و(2) سوف لن تطبق إذا كان المستفيد الفعلي من أرباح الأسهم، بحكم كونه مقيماً لدولة متعاقدة، يمارس نشاطاً صناعياً أو تجارياً في الدولة المتعاقدة الأخرى التي تكون الشركة الدافعة الأرباح مقيمة لها من خلال منشأة ثابتة واقعة فيها، أو يؤدي في تلك الدولة الأخرى خدمات شخصية مستقلة من قاعدة مستقرة واقعة فيها، وكانت الحقوق التي تدفع حصص الأرباح بشأنها مرتبطة بصورة فعالة بتلك المنشأة الثابتة أو القاعدة المستقرة. في هذه الحالة يتم تطبيق أحكام المادة 7 أو المادة 14 حسبما يقتضيه الحال.

5 - حيثما تكون شركة مقيمة في دولة متعاقدة تستمد أرباحاً أو دخلاً من الدولة المتعاقدة الأخرى فإن تلك الدولة الأخرى لا يجوز لها أن تفرض أي ضريبة على أرباح الأسهم المدفوعة من قبل هذه الشركة، ما عدا الحالة التي يتم فيها دفع مثل أرباح الأسهم تلك إلى مقيم لتلك الدولة الأخرى أو بمدى ما تكون الحقوق التي تدفع أرباح الأسهم بشأنها مرتبطة بصورة فعالة بمنشأة ثابتة أو قاعدة مستقرة واقعة في تلك الدولة الأخرى، كما لا يجوز لها أن تخضع أرباح الشركة غير الموزعة إلى ضريبة الأرباح غير الموزعة، حتى لو كانت حصص الأرباح المدفوعة أو الأرباح غير الموزعة مكونة كلياً أو جزئياً من أرباح أو دخل ناشئ في تلك الدولة الأخرى.

المادة 11

الفوائد

1 - إن الفائدة الناشئة في دولة متعاقدة والمدفوعة لمقيم في الدولة المتعاقدة الأخرى تخضع للضريبة في تلك الدولة الأخرى.

2 - إلا أن مثل هذه الفائدة يمكن أن تخضع أيضاً للضريبة في الدولة المتعاقدة التي تنشأ فيها ووفقاً لقوانين تلك الدولة، لكن إذا كان الشخص المستلم للفائدة هو المستفيد الفعلي، فإن الضريبة المفروضة هكذا سوف لن تتجاوز نسبة (10٪) من المبلغ الإجمالي للفائدة.

أو نموذج أو مخطط أو تركيب أو طريقة سرية، أو معلومات متعلقة بالخبرة المكتسبة في الميدان الصناعي أو التجاري أو العلمي.

4 - إن أحكام الفقرتين (1) و(2) لا تطبق إذا كان المستفيد الفعلي من الأتاوات مقيما في دولة متعاقدة ويمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا في الدولة المتعاقدة الأخرى التي تنشأ فيها الأتاوات، من خلال منشأة ثابتة واقعة فيها أو يؤدي في تلك الدولة الأخرى مهنة مستقلة من قاعدة مستقرة واقعة فيها، ويكون الحق أو الملك التي تدفع بشأنها الأتاوات مرتبطة بها بصورة فعالة. وفي مثل هذه الحالة سيتم تطبيق أحكام المادة 7 أو المادة 14 حسبما يقتضيه الحال.

5 - سوف تعتبر الأتاوات ناشئة في دولة متعاقدة عندما يكون دافع هذه الأتاوات مقيما لتلك الدولة. لكن عندما يكون للشخص الذي يدفع الأتاوات، سواء أكان مقيما للدولة المتعاقدة أم لا، في دولة متعاقدة منشأة ثابتة أو قاعدة مستقرة مرتبطة بالالتزام بدفع الأتاوات المترتبة وعندما تتحمل تلك المنشأة الثابتة أو القاعدة المستقرة تلك الأتاوات، فعندئذ سوف تعتبر هذه الأتاوات ناشئة في الدولة المتعاقدة التي تقع فيها تلك المنشأة الثابتة أو القاعدة المستقرة.

6 - إذا تجاوز مبلغ الأتاوات بسبب وجود علاقة خاصة بين الدافع والمستفيد الفعلي أو بين كليهما وبين شخص آخر، المبلغ الذي كان سيتفق عليه بين الدافع والمستفيد الفعلي في حال عدم وجود مثل تلك العلاقة، فإن أحكام هذه المادة تطبق فقط على المبلغ المذكور أخيرا.

وفي هذه الحالة يبقى الجزء الزائد من الدفعات خاضعا للضريبة وفقا لقانون كل دولة متعاقدة مع مراعاة الأحكام الأخرى لهذه الاتفاقية.

المادة 13

أرباح رأس المال

1 - إن الأرباح الناتجة من التصرف في الممتلكات العقارية المشار إليها في المادة السادسة تخضع للضريبة في الدولة المتعاقدة حيث توجد تلك الممتلكات.

يكون الشخص الدافع للفائدة سواء كان مقيما في دولة متعاقدة، أو لم يكن، يملك في دولة متعاقدة منشأة ثابتة أو قاعدة مستقرة يرتبط بها الدين الذي دفعت عليه الفائدة وجرى تحمّل تلك الفائدة من جانب المنشأة الثابتة تلك أو القاعدة المستقرة فعندئذ تعتبر هذه الفائدة بأنها ناشئة في الدولة المتعاقدة التي تقع فيها المنشأة الثابتة أو القاعدة المستقرة.

7 - حيثما، وبسبب وجود علاقة خاصة بين الدافع والمالك المستفيد أو بينهما وبين شخص آخر وكان مبلغ الفائدة المتعلق بالدين الذي تدفع عنه، يتجاوز المبلغ الذي كان سيتفق عليه بين الدافع والمالك المستفيد لولا وجود مثل هذه العلاقة، فإن أحكام هذه المادة سوف تطبق فقط على المبلغ المذكور أخيرا. وفي مثل هذه الحالة، سيبقى الجزء الزائد من الدفعات خاضعا للضريبة حسب قوانين كل من الدولتين المتعاقدتين، مع مراعاة الأحكام الأخرى لهذه الاتفاقية.

المادة 12

الأتاوات

1 - إن الأتاوات الناشئة في دولة متعاقدة والمدفومة إلى مقيم للدولة المتعاقدة الأخرى تخضع للضريبة في تلك الدولة الأخرى.

2 - غير أن مثل هذه الأتاوات يمكن أيضا أن تخضع للضريبة في الدولة المتعاقدة التي تنشأ فيها ووفقا لقوانين تلك الدولة إذا كان الشخص الذي يحصل على الأتاوات هو المستفيد الفعلي فإن الضريبة المفروضة على هذا النحو سوف لن تتجاوز نسبة (10٪) من المبلغ الإجمالي للأتاوات.

3 - إن عبارة 'الأتاوات' المستخدمة في هذه المادة تعني المبالغ المدفومة من أي نوع المستلمة كتعويض لقاء استعمال أو حق استعمال أي حق تأليف على الإنتاج الأدبي أو الفني أو العلمي (بما في ذلك الأفلام السينمائية والأفلام أو الأشرطة أو الأسطوانات المستعملة للبت التلفزيوني أو الإذاعي)، أي براءة اختراع أو علامة صناعية أو تجارية أو تصميم

2 - تتضمن عبارة "مهن حرة" على وجه الخصوص النشاطات المستقلة العلمية أو الأدبية أو الفنية أو التربوية أو التعليمية وكذلك النشاطات المستقلة للأطباء، أو المحامين أو المهندسين بما في ذلك المهندسين المعماريين أو أطباء الأسنان أو المحاسبين.

المادة 15

المهن غير المستقلة

1 - مع مراعاة أحكام المواد 16 و18 و19 فإنّ الرواتب والأجور والمكافآت الأخرى المعادلة التي يحصل عليها مقيم في دولة متعاقدة مقابل وظيفة ما، سوف تخضع للضريبة فقط في تلك الدولة وذلك ما لم تمارس الوظيفة في الدولة المتعاقدة الأخرى. فإذا كانت الوظيفة تمارس في الدولة المتعاقدة الأخرى فإنّ تلك التعويضات المستمدة منها يمكن أن تخضع للضريبة في تلك الدولة الأخرى.

2 - مع الاحتفاظ بأحكام الفقرة (1) فإنّ المكافآت التي يحصل عليها مقيم لدولة متعاقدة بخصوص وظيفة تتم ممارستها في الدولة المتعاقدة الأخرى سوف تكون خاضعة للضريبة فقط في الدولة المذكورة أولا إذا :

أ - كان المستفيد موجودا في الدولة الأخرى لفترة أو لفترات لا تزيد في الإجمال عن (183) يوما خلال فترة اثني عشر شهرا تنطلق أو تنتهي خلال السنة الجبائية المعتبرة، و

ب - كانت المكافآت تدفع من قبل، أو نيابة عن، صاحب العمل غير المقيم للدولة الأخرى، و

ج - كانت المكافآت لا تتحملها منشأة ثابتة أو قاعدة مستقرة يملكها صاحب العمل في الدولة الأخرى.

3 - مع الاحتفاظ بالأحكام السابقة من هذه المادة، فإنّ التعويضات الناتجة عن وظيفة تتم ممارستها على ظهر سفينة أو طائرة يتم تشغيلها في النقل الدولي من قبل مؤسسة لدولة متعاقدة يمكن أن تخضع للضريبة في تلك الدولة المتعاقدة.

2 - إنّ الأرباح الناتجة من التصرف في الممتلكات العقارية التي تكون جزءا من أصول منشأة ثابتة التي تمتلكها مؤسسة دولة متعاقدة في الدولة المتعاقدة الأخرى أو في الأموال المنقولة التي تمتلكها قاعدة مستقرة متوفرة لمقيم دولة متعاقدة في الدولة المتعاقدة الأخرى يفرض ممارسة مهنة مستقلة، بما في ذلك تلك الأرباح الناتجة من التنازل عن المنشأة الثابتة (بمفردها أو مع كامل المؤسسة) أو من التنازل عن تلك القاعدة المستقرة، تخضع للضريبة في تلك الدولة الأخرى.

3 - إنّ الأرباح الناتجة من نقل الممتلكات لمؤسسة دولة متعاقدة والمؤلفة من سفن أو طائرات يتم تشغيلها في النقل الدولي، أو ممتلكات منقولة مخصصة لتشغيل تلك السفن أو الطائرات، تكون خاضعة للضريبة فقط في تلك الدولة المتعاقدة.

4 - إنّ الأرباح الناتجة عن نقل ملكية أي ممتلكات، غير تلك المشار إليها في الفقرات (1) و(2) و(3) سوف تكون خاضعة للضريبة فقط في الدولة المتعاقدة التي يكون المتنازل مقيما لها.

المادة 14

المهن المستقلة

1 - الدخل الذي يحققه شخص مقيم في إحدى الدولتين المتعاقدتين من مهنة حرة أو أنشطة أخرى ذات طبيعة مستقلة لا يخضع للضريبة إلا في تلك الدولة المتعاقدة، ما عدا إذا كان له قاعدة مستقرة تحت تصرفه بصفة منتظمة في الدولة المتعاقدة الأخرى لأغراض القيام بنشاطه، فإذا كانت له مثل هذه القاعدة المستقرة، لا يخضع للضريبة في الدولة المتعاقدة الأخرى إلا القسم من الدخل المعزى لتلك القاعدة المستقرة. لأغراض هذه الاتفاقية، إذا كان الشخص الذي هو مقيم دولة متعاقدة موجودا في الدولة المتعاقدة الأخرى لمدة أو لعدد تزيد في مجموعها عن (183) يوما خلال فترة اثني عشر شهرا تنطلق أو تنتهي خلال السنة الجبائية المعتبرة، يعتبر لهذا الشخص قاعدة مستقرة تحت تصرفه بصفة منتظمة في الدولة المتعاقدة الأخرى وتعزى المداخيل التي يحققها من هذه الأنشطة التي قام بها في الدولة المتعاقدة الأخرى، لتلك القاعدة المستقرة.

والريوع العمرية التي تدفع لمقيم في دولة متعاقدة مقابل عمل سابق لا تكون خاضعة للضريبة إلا في تلك الدولة.

2 - يقصد بلفظ "الريوع العمرية" مبلغ معين يدفع بصفة دورية في مواعيد معينة مدى الحياة أو خلال مدة معينة أو محددة طبقا لالتزام بدفع المقابل دفعة واحدة في شكل نقدي أو قابل للتقييم بالنقود.

المادة 19

الوظائف العمومية

1 - أ - إن الرواتب والأجور والتعويضات الأخرى المشابهة غير المعاشات، والتي تدفعها دولة متعاقدة أو فرع سياسي أو جماعة محلية لفرد ما فيما يتعلق بخدمات مقدمة لتلك الدولة أو لذلك الفرع أو لتلك الجماعة سوف تكون خاضعة للضريبة فقط في تلك الدولة.

ب - مع ذلك سوف تخضع تلك الرواتب والأجور والتعويضات المشابهة الأخرى للضريبة فقط في الدولة المتعاقدة الأخرى إذا كانت الخدمات تقدم في تلك الدولة وكان الفرد مقيما لتلك الدولة والذي هو :

1 - يحمل جنسية تلك الدولة، أو

2 - لم يصبح مقيما لتلك الدولة فقط لغرض تقديم الخدمات.

2 - أ - إن أي معاش تقاعدي يدفع من قبل دولة متعاقدة أو أحد فروعها السياسية أو جماعاتها المحلية لفرد ما فيما يتعلق بخدمات جرى تقديمها لتلك الدولة أو لذلك الفرع أو لتلك الجماعة سوف تكون خاضعة للضريبة فقط في تلك الدولة.

ب - مع ذلك، فإن ذلك المعاش التقاعدي سوف يخضع للضريبة فقط في الدولة المتعاقدة الأخرى إذا كان الفرد مقيما فيها، ويحمل جنسية تلك الدولة.

3 - تطبق أحكام المواد 15 و16 و17 و18 على الرواتب والأجور والتعويضات المشابهة الأخرى والمعاشات المدفوعة مقابل خدمات قدمت في إطار أنشطة صناعية أو تجارية قامت بها دولة متعاقدة أو أحد فروعها السياسية أو جماعاتها المحلية.

المادة 16

مكافآت أعضاء مجلس الإدارة

إن مكافآت أعضاء مجلس الإدارة وأتعاب الحضور والدفعات المماثلة التي يحصل عليها مقيم في دولة متعاقدة بصفته عضوا في مجلس إدارة أو مراقبة شركة مقيمة في الدولة المتعاقدة الأخرى تخضع للضريبة في تلك الدولة الأخرى.

المادة 17

الفنانون والرياضيون

1 - مع الاحتفاظ بأحكام المواد 7 و14 و15، إن الدخل الذي يحصل عليه مقيم دولة متعاقدة من خلال نشاطه الشخصي في الدولة المتعاقدة الأخرى بصفته كفنان استعراضى مثل فنان مسرحي أو سينمائي أو إذاعي أو تليفزيوني أو موسيقي أو رياضي يمكن أن يخضع للضريبة في تلك الدولة الأخرى.

2 - إن المداخيل الناتجة عن نشاطات شخصية يمارسها فنان استعراضى أو رياضي وبهذه الصفة والمدفوعة لشخص آخر غير هذا الفنان الاستعراضى أو الرياضي، تخضع للضريبة، ومع عدم الإخلال بأحكام المواد 7 و14 و15، في الدولة المتعاقدة التي تتم فيها ممارسة نشاطات هذا الفنان أو الرياضي.

3 - تعفى المداخيل الناتجة عن الأنشطة المشار إليها في الفقرتين (1) و(2) والمحققّة بموجب اتفاقية أو تسوية تتم بين الدولتين المتعاقدين، من الضريبة في الدولة المتعاقدة التي تمارس فيها هذه الأنشطة، إذا كانت الزيارة إلى هذه الدولة تعمول كليًا أو أساسا بأموال عمومية للدولة المتعاقدة أو للدولتين المتعاقدين أو لجماعاتها المحلية أو فروعها السياسية.

المادة 18

معاشات التقاعد والريوع العمرية

1 - مع مراعاة أحكام الفقرة (2) من المادة 19، فإن معاشات التقاعد والتعويضات الأخرى المشابهة

المادة 20

الطلاب والمتربصون والمتدربون

1 - الدفعات التي يتلقاها طالب أو متدرب والذي كان أو يكون مباشرة قبل زيارته لدولة متعاقدة مقيما في الدولة المتعاقدة الأخرى ويتواجد في الدولة المذكورة أو لا فقط من أجل دراسته أو تدريبه وذلك لتغطية نفقات معيشته أو دراسته أو تدريبه سوف لن تكون خاضعة للضريبة في تلك الدولة، شريطة أن تنتج مثل هذه الدفعات من مصادر خارج تلك الدولة.

2 - فيما يخص المنح والإعانات المدرسية والمكافآت الممنوحة مقابل عمل مأجور، والتي لا تنطبق عليها الفقرة (1)، يستفيد علاوة على ذلك الطالب أو المتربص بمفهوم الفقرة (1)، خلال مدة دراسته أو تكوينه، من نفس الإعفاءات أو التخفيضات من الضريبة التي يستفيد منها مقيموا الدولة المتعاقدة التي يقيم بها.

المادة 21

مداخل أخرى

1 - إن عناصر الدخل لمقيم في دولة متعاقدة، حيثما كان منشؤها، التي لم تتعرض لها المواد الأخرى من هذه الاتفاقية سوف تكون خاضعة للضريبة فقط في تلك الدولة.

2 - إن أحكام الفقرة (1) لا تطبق على الدخل، باستثناء الدخل من الممتلكات العقارية كما هي معروفة في الفقرة (2) من المادة 6، إذا كان المستفيد من هذا الدخل، كونه مقيما لدولة متعاقدة، يمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا في الدولة المتعاقدة الأخرى من خلال منشأة ثابتة واقعة فيها، أو يؤدي في تلك الدولة الأخرى مهنة مستقلة من قاعدة مستقرة موجودة فيها، وكان الحق أو الممتلكات الذي يدفع بشأنها الدخل مرتبطين فعليا بهما. وفي هذه الحالة تطبق أحكام المادة 7 أو المادة 14، حسب ما يقتضيه الحال.

3 - بغض النظر عن أحكام الفقرتين (1) و(2)، إن عناصر الدخل لمقيم في دولة متعاقدة التي لم

تتعرض لها المواد الأخرى من هذه الاتفاقية، والتي تستمد من الدولة المتعاقدة الأخرى، سوف تكون خاضعة للضريبة أيضا في تلك الدولة الأخرى.

المادة 22

الثروة

1 - إن الثروة المكوّنة من الأملاك العقارية المشار إليها في المادة 6 والتي يملكها مقيم في دولة متعاقدة وتوجد في الدولة المتعاقدة الأخرى، تخضع للضريبة في هذه الدولة الأخرى.

2 - إن الثروة المكوّنة من الأموال المنقولة، التي تشكل جزءا من أصول منشأة ثابتة، تملكها مؤسسة دولة متعاقدة في الدولة المتعاقدة الأخرى، أو من أموال منقولة، تعود لقاعدة مستقرة تحت تصرف مقيم في دولة متعاقدة في الدولة المتعاقدة الأخرى، من أجل ممارسة مهنة مستقلة، تخضع للضريبة في هذه الدولة الأخرى.

3 - إن الثروة المكوّنة من السفن والطائرات، المستغلة من طرف مؤسسة دولة متعاقدة في حركة النقل الدولي، وكذلك من أموال منقولة مخصصة لاستغلال هذه السفن والطائرات، لا تخضع للضريبة إلا في هذه الدولة.

4 - إن جميع العناصر الأخرى لثروة مقيم في دولة متعاقدة، لا تخضع للضريبة إلا في هذه الدولة.

المادة 23

إزالة الازدواج الضريبي

1 - يتم إزالة الازدواج الضريبي على النحو التالي:

أ - في الجزائر، حيث يحصل مقيم في الجزائر على دخل أو يملك ثروة، خاضعة للضريبة في جنوب إفريقيا، طبقا لأحكام هذه الاتفاقية، فإن الجزائر سوف تقوم بخصم:

(م) - مبلغ مساو لضريبة الدخل المدفوعة في جنوب إفريقيا، كخصم من الضريبة على دخل ذلك المقيم.

2 - لا تفرض الضرائب على منشأة ثابتة تحملها مؤسسة لدولة متعاقدة في الدولة المتعاقدة الأخرى بشكل أقل تفضيلا في تلك الدولة الأخرى من الضرائب المفروضة على مؤسسات تلك الدولة الأخرى التي تمارس نفس النشاطات. وسوف لن يفهم هذا الشرط على أنه يجبر الدولة المتعاقدة على منح مقيمي الدولة المتعاقدة الأخرى أي حسومات شخصية أو تنزيلات أو تخفيضات لأغراض الضريبة تمنحها لمقيميها بسبب الوضعية أو الأعباء العائلية.

3 - إن مؤسسات دولة متعاقدة يكون رأسمالها مملوكة أو مدارة كلياً أو جزئياً، بشكل مباشر أو غير مباشر، من قبل مقيم أو أكثر للدولة المتعاقدة الأخرى سوف لن تخضع في الدولة المذكورة أولاً لأي ضرائب أو أي التزامات متعلقة بها مغايرة أو أكثر عبثاً من الضرائب والالتزامات المتعلقة بها التي تخضع أو يمكن أن تخضع لها المؤسسات المعاملة الأخرى في الدولة المذكورة أولاً.

4 - ما عدا الحالات التي تطبق عليها أحكام الفقرة (1) من المادة 9 أو الفقرة (7) من المادة 11 أو الفقرة (6) من المادة 12، إن الفوائد والاتاوات والتوزيعات الأخرى المدفوعة من قبل مؤسسة دولة متعاقدة لمقيم الدولة المتعاقدة الأخرى، تكون لأغراض تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة لتلك المؤسسة، قابلة للمخصم بنفس الشروط كما لو كانت مدفوعة لمقيم الدولة المذكورة أولاً.

5 - تطبق أحكام هذه المادة، بغض النظر عن أحكام المادة 2، على الضرائب بمختلف طبيعتها أو تسميتها.

المادة 25

إجراءات الاتفاق المتبادل

1 - إذا اعتبر شخص أن إجراءات إحدى أو كلا الدولتين المتعاقدين تؤدي أو سوف تؤدي إلى تكليفه ضريبياً بما لا يتفق مع أحكام هذه الاتفاقية، عندئذ، وبغض النظر عن الحلول التي تنص عليها القوانين المحلية لهاتين الدولتين، يمكنه أن يعرض قضيته على السلطة المختصة في الدولة المتعاقدة التي يكون

(م م) - مبلغ مساو لضريبة الثروة المدفوعة في جنوب إفريقيا، كحسم من الضريبة على ثروة ذلك المقيم.

غير أن مثل هذا الحسم سوف لن يتجاوز ذلك الجزء من ضريبة الدخل أو الثروة كما هو محسوب قبل إعطاء الحسم المنسوب للدخل أو الثروة، حسب الحالة، الخاضع للضريبة في جنوب إفريقيا.

ب - في جنوب إفريقيا، إن الضريبة المدفوعة من طرف مقيم في جنوب إفريقيا طبقاً للإخضاع الضريبي على الدخل في الجزائر وفقاً لأحكام هذه الاتفاقية، تخضع من الضريبة طبقاً للتشريع الجبائي لجنوب إفريقيا. غير أنه لا يمكن لهذا الخضم أن يتجاوز المبلغ المسترجع للضريبة الإجمالية المدفوعة في جنوب إفريقيا نفس نسبة الدخل المعني المسترجع للدخل الإجمالي.

2 - لأغراض أحكام الفقرة (1) من هذه المادة، تعتبر العبارات "للضريبة المدفوعة في الجزائر" و"للضريبة المدفوعة في جنوب إفريقيا" تشمل مبلغ الضريبة التي كان لها أن تدفع في الجزائر أو في جنوب إفريقيا، حسب الحالة، ما لم يكن إعفاء أو تخفيض ممنوح وفقاً للقوانين الخاصة بترقية التطور الاقتصادي في تلك الدولة المتعاقدة.

3 - إن المنح الممنوحة من طرف دولة متعاقدة أو فرعها السياسي لمقيم الدولة المتعاقدة الأخرى وفقاً للقوانين الخاصة بترقية التطور الاقتصادي في الدولة المذكورة أولاً، لا تخضع للضريبة في الدولة المتعاقدة الأخرى.

المادة 24

عدم التمييز

1 - إن مواطني دولة متعاقدة لن يخضعوا في الدولة المتعاقدة الأخرى لأي ضرائب أو متطلبات متعلقة بها مغايرة أو أكثر عبثاً من الضرائب والمتطلبات المتعلقة بها التي يخضع أو يمكن أن يخضع لها مواطنو تلك الدولة الأخرى الذين يوجدون في نفس الظروف. تطبق أيضاً هذه الأحكام، بغض النظر عن أحكام المادة الأولى، على الأفراد غير المقيمين في إحدى الدولتين المتعاقدين أو كليهما.

تتلقاها إحدى الدولتين المتعاقبتين على أنها سرية بنفس الطريقة التي تعامل بها المعلومات التي يتم الحصول عليها بموجب القوانين الداخلية لتلك الدولة وسوف يسمح بالاطلاع عليها فقط للأشخاص أو للسلطات (بما في ذلك المحاكم والهيئات الإدارية) المعنية بفرض أو تحصيل الضرائب المشار إليها في الاتفاقية، أو بالإجراءات أو الملاحظات فيما يتعلق بهذه الضرائب أو بالقرارات الخاصة بالطعون المتعلقة بهذه الضرائب. وسوف يستخدم هؤلاء الأشخاص أو السلطات المعلومات فقط لمثل هذه الأغراض وبإمكانهم الإدلاء بهذه المعلومات في العداوات العلنية للمحاكم أو عند إصدار الأحكام القضائية.

2 - إن أحكام الفقرة (1) لا تفسر بأي حال من الأحوال على أنها تفرض على الدولتين المتعاقبتين التزاما :

أ - بتنفيذ تدابير إدارية مخالفة للقوانين والسلوك الإداري لتلك الدولة أو للدولة المتعاقدة الأخرى،

ب - بتقديم معلومات لا يمكن الحصول عليها بموجب القوانين أو في الحالة المعتادة لإدارة تلك الدولة أو الدولة المتعاقدة الأخرى،

ج - بتقديم معلومات تكشف عن أي سر تجاري أو صناعي أو مهني أو طريقة تجارية أو معلومات يكون الكشف عنها مخالفا للنظام العام.

المادة 27

المساعدة لتحصيل الضرائب

1 - تتفق الدولتان المتعاقبتان على تقديم المساعدة لبعضهما البعض لتحصيل الضرائب المستحقة من طرف الخاضع للضريبة عندما تكون هذه المبالغ محددة نهائيا وفق تشريع الدولة الملتزمة.

2 - في حالة طلب دولة متعاقدة لتحصيل الضرائب والتي تم قبولها من طرف الدولة المتعاقدة الأخرى، يتم تحصيل هذه الضرائب من طرف الدولة المتعاقدة الأخرى طبقا لقانونها الداخلي.

هو مقيما فيها، إذا كانت قضيته تندرج تحت الفقرة (1) من المادة 24، فإنه يمكن عرضها على سلطة الدولة المتعاقدة التي يكون مواطنا لها. ويجب أن يتم عرض القضية خلال ثلاث سنوات من الإشعار الأول بالإجراء الذي يؤدي إلى تكليف ضريبي لا يتفق مع أحكام هذه الاتفاقية.

2 - سوف تسمى السلطة المختصة، إذا بدا لها الامتراض مبررا وإذا لم تكن هي نفسها قادرة على الوصول إلى حل مرض، إلى حل تلك القضية بالاتفاق المتبادل مع السلطة المختصة في الدولة المتعاقدة الأخرى وذلك بهدف تجنب التكليف الضريبي الذي لا يتفق مع الاتفاقية. وينفذ الاتفاق مهما كانت الأجل المنصوص عليها في القانون الداخلي للدولتين المتعاقبتين.

3 - تسمى السلطات المختصة في الدولتين المتعاقبتين بالاتفاق المتبادل لحل أية صعوبات أو شكوك تنشأ بما يتعلق بتفسير أو تطبيق الاتفاقية. ويمكنها كذلك التشاور لإزالة الازدواج الضريبي في الحالات غير المنصوص عليها في الاتفاقية.

4 - يمكن السلطات المختصة للدولتين المتعاقبتين الاتصال مع بعضها مباشرة لغرض التوصل إلى اتفاق بمفهوم الفقرات السابقة. وعندما يكون من المفيد بفرض التوصل إلى اتفاق أن يتم تبادل الآراء شفويا، فإن هذا التبادل يمكن أن يجري من خلال لجنة تتكون من السلطات المختصة للدولتين المتعاقبتين.

المادة 26

تبادل المعلومات

1 - سوف تقوم السلطات المختصة في الدولتين المتعاقبتين بتبادل المعلومات الضرورية لتنفيذ أحكام هذه الاتفاقية أو القوانين الداخلية للدولتين المتعاقبتين المتعلقة بالضرائب المشمولة بهذه الاتفاقية بمدى ما يكون التكليف الضريبي بموجبها غير مخالف للاتفاقية. وإن تبادل المعلومات غير محدود بالمادة الأولى. وسوف تعامل أي معلومات

ب - النفقات الاستثنائية المخصصة من طرف دولة متعاقدة في إطار المساعدة قد تتحملها الدولة المتعاقدة الأخرى ويتم تسديدها بما يناسب المبلغ الذي تم تحصيله عن طريق الدولة المذكورة أولا.

عندما تتنبأ دولة متعاقدة بتخصيص نفقات استثنائية، يجب عليها إخطار الدولة المتعاقدة الأخرى وتحديد المبلغ المقدر لهذه النفقات. تحدّد السلطات المختصة للدولتين المتعاقدتين تدابير تطبيق هذه الفقرة.

9 - في هذه المادة، يقصد بلفظ "الضرائب" الضرائب التي تطبق عليها الاتفاقية، بما في ذلك الفوائد والعقوبات المتعلقة بها.

المادة 28

أعضاء البعثات الدبلوماسية أو القنصلية

لا تؤثر أحكام هذه الاتفاقية على الامتيازات الضريبية التي يتمتع بها أعضاء البعثات الدبلوماسية أو أعضاء المراكز القنصلية بموجب الأحكام العامة للقانون الدولي أو بموجب أحكام اتفاقيات خاصة.

المادة 29

الدخول في حيّز التنفيذ

1 - تقوم كل من الدولتين المتعاقدتين بإخطار الأخرى بأنها استكملت الإجراءات القانونية لدخول هذه الاتفاقية حيّز التنفيذ. وتدخل الاتفاقية حيّز التنفيذ بتاريخ استلام آخر هذه الإخطارات.

2 - يسري مفعول أحكام هذه الاتفاقية :

أ - على الضرائب المقطوعة من المصدر على المداخل المدفوعة والمعدة للاداء ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي تلك التي تم فيها دخول هذه الاتفاقية حيّز التنفيذ، و

ب - على الضرائب الأخرى المحصلة فيما يخص السنوات الجبائية التي تبدأ في أو بعد أول يناير من السنة التي تلي تلك التي تم فيها دخول هذه الاتفاقية حيّز التنفيذ.

3 - لن تحوز الشكاوى التي تكون موضوع طلب مساعدة من الأولوية بالنسبة للضرائب المستحقة في الدولة المتعاقدة التي تقوم بتقديم المساعدة، وتطبق أيضا أحكام الفقرة (1) من المادة 26 على كل المعلومات التي يتم إبلاغها، وفق أحكام هذه المادة، للسلطة المختصة للدولة المتعاقدة.

4 - يرفق كل طلب تحصيل مقدّم من طرف دولة متعاقدة بالشهادة المشروطة بقوانين تلك الدولة لبيان أن الضرائب المستحقة من طرف الخاضع للضريبة قد تم تحديدها نهائيا.

5 - إذا لم يتم تحديد نهائي للضريبة المطلوبة من طرف دولة متعاقدة لأسباب كونه موضوع استئناف أو أي إجراءات أخرى، يمكن تلك الدولة، للحفاظ على مداخلها، التماس الدولة المتعاقدة الأخرى لأخذ التدابير التحفظية بعنوانها وفق ما هو منصوص عليه في الدولة الأخرى طبقا لقوانين تلك الدولة الأخرى. إذا تم قبول هذا الطلب من طرف الدولة الأخرى، فإن مثل هذه التدابير ستأخذ من طرف تلك الدولة الأخرى بما يسمح به قانونها الداخلي.

6 - لا يمكن دولة متعاقدة تقديم طلب وفق الفقرتين (4) و(5) إلا إذا لم يكن للخاضع للضريبة المدين بهذه الضرائب ممتلكات كافية في تلك الدولة لتحصيل الضرائب المستحقة.

7 - تقدّم الدولة المتعاقدة التي تم تحصيل الضرائب بها للدولة المتعاقدة الأخرى التي تم تحصيل الضرائب لحسابها، وفق أحكام هذه المادة، مبلغ الضرائب المحصلة بهذه الصفة مضموم منه، إذا كان مناسباً، مبلغ النفقات الاستثنائية المنصوص عليها في الفقرة الفرعية (ب) من الفقرة (8). تتشاور السلطات المختصة للدولتين المتعاقدتين قصد تحديد إجراءات تقديم مبالغ الضرائب المحصلة بهذه الصفة.

8 - إلا إذا ما اتفقت السلطات المختصة للدولتين المتعاقدتين على خلاف ذلك، يفهم بأن :

أ - النفقات العادية المخصصة من طرف دولة متعاقدة في إطار المساعدة قد تتحملها تلك الدولة،

وإثباتا لذلك، قام الموقعان أسفله المرخص لهما قانونا لهذا الغرض، بتوقيع هذه الاتفاقية.
حررت في نسختين بالجزائر بتاريخ 28 أبريل سنة 1998 باللغتين العربية والإنجليزية، يتساوى النصان من حيث القوة القانونية.

عن حكومة	عن حكومة
جمهورية جنوب إفريقيا	الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
عزيز باهاد	لحسن موساوي
ناشب وزير الشؤون الخارجية	الوزير المنتدب لدى وزير الشؤون الخارجية، العكف بالتعاون والشؤون المغاربية

المادة 30

إلغاء الاتفاقية

1 - تبقى هذه الاتفاقية سارية المفعول ما لم يتم إلغاؤها من طرف دولة متعاقدة. ويمكن كل دولة متعاقدة أن تلغي الاتفاقية بالطرق الدبلوماسية بإخطار مكتوب، قبل 30 يونيو لكل سنة مدنية وبعد مدة خمس سنوات ابتداء من تاريخ دخولها سريان المفعول.

2 - وفي هذه الحالة ينتهي تطبيق الاتفاقية :

أ - على الضرائب المعقطة من المصدر على المداخل المدفوعة أو المعدة للاداء بعد نهاية السنة المدنية التي يتم فيها الإخطار.

ب - على الضرائب الأخرى، بالنسبة للسنة المفروضة عليها الضريبة والتي تبتدى بعد نهاية السنة المدنية التي يتم فيها الإخطار.

مراسيم تنظيمية

- وبمقتضى المرسوم الرئاسي المؤرخ في 9 شوال عام 1420 الموافق 15 يناير سنة 2000 والمتضمن توزيع الاعتمادات المخصصة لميزانية التكاليف المشتركة من ميزانية التسيير بموجب قانون المالية لسنة 2000،

- وبمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 2000 - 09 المؤرخ في 10 شوال عام 1420 الموافق 16 يناير سنة 2000 والمتضمن توزيع الاعتمادات المخصصة لوزير المالية من ميزانية التسيير بموجب قانون المالية لسنة 2000،

يرسم ما يأتي :

المادة الاولى : يلغى من ميزانية سنة 2000 اعتماد قدره مائة وستة وخمسون مليون دينار(156.000.000 دج) مقيّد في ميزانية التكاليف المشتركة وفي الباب رقم 37 - 91 نفقات محتملة - احتياطي مجمع .

مرسوم رئاسي رقم 2000 - 96 مؤرخ في 29 محرم عام 1421 الموافق 4 مايو سنة 2000، يتضمن تحويل اعتماد إلى ميزانية تسيير وزارة المالية.

إن رئيس الجمهورية،

- بناء على تقرير وزير المالية،

- وبناء على الدستور، لاسيما العائتان 67 - 6 و125 (الفقرة الاولى) منه،

- وبمقتضى القانون رقم 84 - 17 المؤرخ في 8 شوال عام 1404 الموافق 7 يوليو سنة 1984 والمتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم،

- وبمقتضى القانون رقم 99 - 11 المؤرخ في 15 رمضان عام 1420 الموافق 23 ديسمبر سنة 1999 والمتضمن قانون المالية لسنة 2000،

