

المحور الأول : الإطار الماهي للقانون الدولي الجبائي

القانون الدولي الجبائي

الدكتور فريدهامدة



القانون الدولي الجبائي للدكتور فريدهامدة

مفتاح المصطلحات



وحدة

يهدف مضمون هذه الوحدة الى :
-تمكين الطالب من استرجاع مفاهيمه حول المالية العامة
-تعريف الطالب بمفهوم القانون الجبائي
-تعريف الطالب وتذكيره بمصادر القانون الجبائي بصفة عامة والدولي الجبائي بصفة خاصة

مقدمة

صنف علماء المالية العامة القانون الجبائي بما فيه الدولي والمحلي على أنه أحد فروع علم المالية العامة بالنظر الى شق الإيرادات التي يهتم بها، كما صنف علم المالية العامة على أنه أحد فروع علم الاقتصاد والذي بدوره يعود أصله إلى فلسفة الاقتصاد على سقيه المحلي والدولي .

ونظرا لتزايد التجارة والمعاملات الدولية في اطار الانفتاح الدولي على أساس الاتفاقيات والمعاهدات الناطمة لهذا الأمر كان لزاما على الدول تنظيم مسألة الضرائب أو الجباية الدولية حفاظا على التوازن القائم بين مصالح الدول في تحصيل الضرائب ومصالح المكلفين أصحاب الشركات لحمايةهم من الازدواج الضريبي، وذلك عن طريق القانون الجبائي الدولي القائم على أساس التشريعات الداخلية للدول والاتفاقيات المنظمة لأمر الجباية الخاصة بالمعاملات الدولية .

يصنف القانون الجبائي الدولي كأحد فروع القانون الدولي العام باعتباره ينظم مسائل دولية في مجال الجباية الدولية تكون الدولة ممثلة بالإدارة الجبائية طرفا فيها باعتبار الجباية تحصل لفائدة الدولة، وتنظم هذه المسائل عن طريق الاتفاقيات الدولية المبرمة بين دولتين أو عن طريق المنظمات كمنظمة التجارة الدولية

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للقانون الجبائي الدولي

سنحاول من خلال هذا المبحث تسليط الضوء على الإطار المفاهيمي للقانون الجبائي الدولي لا سيما من حيث المفهوم والمصادر حتى يتسنى لنا تمييزه عن بقية القوانين الأخرى باعتباره قانون تقني وفني بامتياز

أ. المطلب الأول : مفهوم القانون الجبائي الدولي

الفرع الأول: المقصود بالقانون الجبائي الدولي

يقصد بالقانون الجبائي الدولي مجموعة القواعد الواجب احترامها من قبل السلطات الضريبية للدول المختلفة، والتي تتعلق بشروط و أوضاع فرض الضرائب على الدخل الناجمة عن العمليات الدولية كما يتضمن أيضاً الشروط والأوضاع المتعلقة بفرض الضريبة على السلع والثروات التي يحوزها مقيم في دولة ما على إقليم دولة أخرى، ويلتزم الأشخاص الطبيعيون و المعنيون باحث ارم هذه القواعد و الالتزام بأداء الضريبة بصفتهم ممولين إزاء علاقتهم بالسلطات الضريبية في الدول المختلفة.

وترجع فكرة القانون الجبائي الدولي إلى التقدم التكنولوجي و سهولة حركة انتقال السلع وعوامل الإنتاج بين الدول، وانتشار الشركات متعددة الجنسيات، فقد كانت النتيجة المترتبة على ذلك تنازع الدول بينهما حول أحقيتها في فرض الضريبة، و يرجع هذا التنازع إلى استقلال كل دولة في وضع قانونها الضريبي، وعدم وجود سلطة عليا ملزمة للدول في المجال التشريعي، وهذا الأمر أدى إلى تباين التشريعات الضريبية، و حدوث مشكلتي الازدواج الضريبي و التهرب الضريبي الدولي.

أما الجباية هي مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة من الأشخاص والمؤسسات بهدف تمويل نفقات الدولة؛ أي تمويل كل القطاعات التي تصرف عليها الدولة كالجيش، والصحة، والتعليم. أو نفقاتها تبعا للسياسات الاقتصادية؛ كدعم سلع وقطاعات معينة، أو الصرف على البنية التحتية؛ كبناء الطرقات والسدود، أو التأمين على البطالة. بينما الضرائب الدولية هي عملية دراسة وتحديد الضريبة المفروضة على شخص أو مؤسسة تخضع لقوانين الضرائب في مختلف البلدان، أو البحث في الجوانب الدولية لقوانين الضرائب في دولة ما وفقاً لكل حالة. غالباً ما تحد الحكومات من نطاق ضريبة الدخل بطريقة ما إقليمياً أو تحدد تعويضات للضرائب المتعلقة بالدخل خارج الحدود الإقليمية. عادة ما يكون هذا الحد على هيئة نظام إقليمي أو يوضع اعتماداً على الإقامة أو الإقصاء. سعت بعض الحكومات إلى التخفيف من القيود المختلفة المفروضة على هذه الأنظمة الثلاثة من خلال سن نظام يجمع خصائص نظامين أو أكثر.

وبشكل عام فرض الضرائب مفهوم و مصطلح مالي و اقتصادي متعلق بالمجتمعات و البلدان والدول، متعلق بالشأن العام أي ما يتم تحصيله من أموال بهدف صرفها على بناء الطرق، المدارس، الجسور، تقديم خدمات طبية و تعليمية وغيرها، و بالتالي لا بد لمفهوم الضريبة من التطور والتقدم تبعا للتطورات العلمية، التكنولوجية والاقتصادية و هذا يعني إدخال مفهومها في إطار الأنظمة و القوانين بهدف تحقيق عدالة العملية الضريبية من ناحية وحسن استثمارها ومرد وديتها على الفرد والمجتمع من ناحية أخرى. والضريبة

الدولية بالمبدأ العام الأساسي بحسب بمعدلات و بنسب مئوية، وفي عصرنا الحالي تخضع إلى مجال رقمي واسع من 5% إلى 60% وفقا لأبحاث علمية تتعلق بالنظام العام للمجتمعات و الدول. ونأخذ مثلا في بلد معاصر عدد سكانه 20 مليون نسمة ولتكن حصيله الضرائب السنوية معادلة لـ 20 مليار دولار يعني أن متوسط الدفع الضريبي للفرد يكون ألف دولار سنويا. ومن أهم الوظائف العملية للضريبة دوليا هي تغطية التكاليف و المصاريف الحكومية في المجتمع أو البلد أو الدولة بحيث تزداد المسؤوليات الملقاة على عاتق الحكومات للدول من خدمات ومرافق عامة و أمن وحماية وتنظيم، وتتعدد المسؤوليات وتتشابك في ظل العولمة و انفتاح الفضاءات من اتصالات ومواصلات وعلاقات تجارية و دولية و إقليمية و تبقى المصدر الأكثر أهمية للدول و كذا إعادة توزيع الدخل أو الثروة و تطوير و تقوية صناعات معينة في دولة ما.

الفرع الثاني: تمييز القانون الجبائي الدولي عن بقية القوانين

وعن علاقة القانون الجبائي الدولي مع القوانين الأخرى فيمكن شملها في ما يلي :

1- القانون الجبائي الدولي والقانون المالي:

يرتبط القانون الجبائي الدولي بالقانون المالي ارتباطا وثيقا، حيث أن القانون الجبائي الدولي جزء من القانون المالي على الرغم من أن التشريع الضريبي له خصائصه القانونية. فالموازنة تحدد بالقانون الذي يحكم ويقدر الإيرادات وكيفية التحصيل والإنفاق وضوابطه والرقابة عليه ويطلق على هذا القانون (قانون الموازنة العامة).

قانون المالية هو الذي يحدد طبيعة وكمية المبالغ المخصصة الموارد وأعباء الدولة، أخذا بعين الاعتبار التوازن الاقتصادي والمالي الذي يحدد تعريفه، من هذه الموارد النظام الجبائي الدولي وتعديلاته خلال كل سنة.

2- القانون الجبائي الدولي والقانون الإداري:

العلاقة التي تربط القانون الجبائي الدولي بالقانون الإداري وثيقة جدا لدرجة اعتبار الإدارة الضريبية جزءا من التنظيم الإداري للدولة. فالقانون الضريبي هو الذي يحدد علاقة الإدارة الضريبية بالمكلفين وينظم حقوقها وامتيازاتها، كما يتصل اتصالا وثيقا بالقانون الإداري الذي يحكم نشاط الدولة وسلطاتها العامة وعلاقتها بأفراد المجتمع بأكمله. ناهيك على علاقتها بالمؤسسات والأشخاص التجارية الأجنبية .

3- القانون الجبائي الدولي والقانون الجزائي:

تتمثل العلاقة التي تربط القانون الجبائي الدولي والقانون الجزائي في كون القانون الضريبي قد فرض عقوبات على المخالفين لأحكامه من قبل المكلفين (كما هو الحال بالنسبة للإدلاء ببيانات غير صحيحة أو استخدام طرائق غير مشروعة للتهرب الضريبي)، والقانون الجزائي هو أداة من الأدوات التي تكفل تنفيذ القانون الضريبي من خلال تطبيق العقوبات الجزائية على المكلفين الذين يخالفون قوانين الضرائب.

4- القانون الجبائي الدولي والقانون التجاري:

يختلف القانون الجبائي الدولي عن القانون التجاري بسبب اختلاف الهدف في كل منهما:
- فالقانون الجبائي الدولي: يهدف إلى تغذية خزينة الدولة بالأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة عن طريق فرض الضرائب الخاصة بالمؤسسات الأجنبية على الإيرادات الناتجة عن الأرباح المتحققة عن أوجه النشاط الاقتصادي عموما. لا سيما لا تلك المحققة في الجزائر أما القانون التجاري فهدف إلى تنظيم المعاملات التجارية بخاصة عمليات الثروات وتداولها ودعم الائتمان. لا سيما مع المؤسسات الأجنبية

الفرع الثالث: التقسيم القانوني على ضوء القوانين الجبائية الخمسة

يطبق القانون الجبائي الدولي على الجبائية التالية:

- الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
- الرسم على رقم الأعمال
- الضرائب غير المباشرة
- الطابع
- حقوق التسجيل.

الفرع الرابع: التقسيم الفقهي

أولا : الضريبة الوحيدة و الضريبة المتعددة

أ- الضريبة الوحيدة : إن فرض الضريبة الوحيدة على الملكية العقارية بإعتبار ان الأرض من مصادر الثروة التي لها دخلا صافيا و آخرون يرون أن الضريبة تفرض على الربح العقاري الذي هو الأساس في إنشاء أي ثروة ، وتتميز بالسهولة في تنظيمها و جبائها، لكن يعاب عليها أنها ليست بالمورد الخصب المتوفر الذي يحقق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المراد تحقيقها

ب- الضريبة المتعددة : يتضمن الهيكل الضريبي أنواعا متعددة من الضرائب وبالتالي يفرض ضريبة على اوعية مختلفة وأعباء متفاوتة تحقيق العدالة الضريبية أي بإمكانها تعويض العجز في أحد المصادر بالزيادة في الآخر ، وتعددها يحقق العبث على الممول ، وهكذا يستحيل التهرب من جميع أنواع الضرائب ، وهذا ما جعل معظم الدول تستعمل هذا النظام

ثانيا: الضرائب على الاشخاص والضرائب على الأموال

أ- الضرائب على الأشخاص ، يقصد بها ان يكون الإنسان ذاته هو محل الضريبة أو وعاء الضريبة فتفرض على الأشخاص بحكم وجودهم في إقليم الدولة بغض النظر عن إمتلاكهم للثروة حيث يعتبر الشخص نفسه وعاء للضريبة و يقتصر فرضها في بعض الشروط ، ونظرا لوجود بعض الصعوبات لجأت الدولة الى فرض الضريبة على المال مهما كانت صورته

. ب- الضرائب على الأموال : تنقسم الى

– الضرائب على رأس المال : رأس الممل و يقصد به في المفهوم الاقتصادي القيمة التي يمتلكها الفرد من ثروة و تكون هذه الضريبة إما على الثروة نفسها أو ما يطرأ عليها من زيادة أو تصرف فيها .

– الضرائب على الدخل : الدخل هو كل ما يحصل عليه الفرد بصورة دورية منتظمة على نحو مستمر من مصدر معين ، ويأخذ صورة نقدية كقاعدة عامة

ثانيا : الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة .

يعد تقسيم الضراب الى مباشرة و غير مباشرة من أهم تقسيمات الضرائب على الإطلاق فهناك شبه إجماع بين الكتاب الاقتصاديين على أن الضرائب المباشرة هي الضرائب على الدخل والثروة بينما الضرائب الغير مباشرة ضرائب على التداول و الإنفاق، وقد اقترح الفقه المالي عدة معايير لتفرقة بين نوعي الضرائب تتمثل في معايير رئيسية

أ- المعيار القانوني: يسند هذا المعيار في التفرقة بين الضرائب المباشرة و غير المباشرة الى التنظيم الفني للجباية والتحصيل، فالضريبة المباشرة هي التي تحصل بناءا على جداول إسمية، اما الضريبة الغير مباشرة فهي التي لا تحصل بناءا على جداول إسمية و لكن على الوقائع المؤدية قانونا الى فرضها كواقعة إنتاج السلعة بالنسبة لضريبة الإنتاج

ب- المعيار الاقتصادي : وفقا لهذا المعيار تعد الضريبة مباشرة إذا كان المكلف بها قانونا هو الذي يتحمل عبئها الضريبي بصورة نهائية ، ولا يمكنه التخلص منها أو نقل عبئها الى شخص آخر تربطه به علاقة اقتصادية بينما تعتبر الضريبة غير مباشرة إذا كان المكلف القانوني يمكنه ان ينقل عبئها الى شخص آخر تربطه به علاقة اقتصادية و يسمى هذا الأخير بالمكلف الفعلي

ت- معيار الثبات والاستقرار : يقصد بهذا المعيار مدى ثبات و استقرار المادة الخاضعة للضريبة فتكون الضريبة مباشرة إذا كان محل الضريبة يتميز بالثبات و الاستقرار كالضريبة العقارية أو الضريبة العامة على الإيراد .

تكون الضريبة غير مباشرة إذا كان محلها تصرفات عرضية متقطعة كالاستيراد أو استهلاك بعض السلع أي على التداول و الإنفاق، وفيما يلي نتعرض لمزايا ومساوئ كل من الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة مزايا ومساوئ الضريبة المباشرة :

مزايا وعيوب الضرائب غير المباشرة ث

سهولة الدفع من طرف المكلف لأنه لا يشعر بها و عادة تكون متضمنة في الأسعار .

مورد مباشر ومستمر على مدار السنة للخرينة العامة و ليس موسميا .

تتميز بدرجة مرونتها العالية نسبيا ، وتظهر اهمية ذلك في فترات الإنعاش الاقتصادي .

تتميز بسرعة تحصيلها دون تعقيد للقوانين أو نشوب خلاف بين مموليهها و مصلحة الضرائب

عدم العدالة وعدم مراعاة الظروف المالية لدافعيها .

– يؤدي فرضها الى ضرورة المراقبة على المنتجين لمنعهم من التهرب منها والتحايل على أدائها و قد تؤدي هذه الرقابة الى عرقلة الإنتاج في حد ذاته .

ثالثا: الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية

أ- الضريبة النسبية : ويقصد بها تحديد نسبة مئوية من الوعاء الضريبي تقتطع لذمة الدولة آيا كان حجم هذا الوعاء ، وخير مثال على ذلك الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر أين تفرض كل منها بمعدل ثابت يفدر ب 30 % و يتغير المعدل بتغيير المادة الخاضعة للضريبة ، وتزداد الحصيلة الضريبية فيها بنفس الزيادة في قيمة المادة الخاصة لها .

وأكبر مثال على الضرائب النسبية هو الضريبة على أرباح الشركات والمقر حسابها على ضوء النسب التالية مع مراعات التخفيضات الواردة في الاتفاقيات الدولية .

19% للشركات الانتاجية ،

23 % للشركات المشتغلة في قطاع الاشغال العمومية والري والسياحة

26% بالنسبة للنشاطات الأخرى.

وكذا الضريبة الجزافية الوحيدة المقدره نسبتها كما يلي :

05% لبيع السلع والانتاج

12% لباقي الانشطة

مع مراعاة تخفيض نسبة 0.5% للأنشطة المتعلقة بالنظام القانوني للمقاول الذاتي .

ب- الضريبة التصاعدية : يقصد بها تغيير النسبة المئوية مع تغيير حجم الوعاء الضريبي و مبدأ التصاعد ، تلجا إليه الدول الاشتراكية لتقريب الفجوة بين الدخل ومثال عن الضرائب التصاعدية في الجزائر هو الضريبة على الدخل الاجمالي المبينة في الجدول التالي:

0%	لا يتجاوز 240000 دج
23%	من 240001 إلى 480000 دج
27%	من 480001 إلى 960000 دج
30%	من 960001 إلى 1920000 دج
33%	من 1920001 إلى 3840000 دج
35%	اكبر من 3840000 دج

ب. المطلب الثاني: مصادر القانون الجبائي الدولي

إن الحلول المقترحة لمعالجة المشاكل الجبائية الدولية قد تم استنباطها من عدة مصادر، فالدول بإمكانها أن تلجأ إلى تسوية بعض المشاكل عن طريق الإجراءات الفردية التي تتخذ من جانب واحد، و تتمثل هذه الإجراءات بتطبيق تشريعاتها الوطنية على إقليمها الداخلي و إذا كان هذا الحل لا يكفي فإنها تلجأ إلى إبرام اتفاقيات دولية، ومنه يمكننا القول أن المصادر التي يستنبط منها القانون الجبائي الدولي أحكامه تنقسم إلى: التشريع الداخلي، الاتفاقيات الجبائية بين الدول المختلفة و مصادر أخرى.

الفرع الاول : المصادر الرسمية

أولاً: التشريع الداخلي

إن التشريع الداخلي بإمكانه أن يسوي بعض الوضعية الجبائية التي تحوي جوانب دولية، على سبيل المثال البنود التي تحدد إخضاع الأشخاص للضريبة في دولة بالنسبة للمدخول المحققة في دولة أخرى، أو شروط الإعفاء الجبائي للسلع الموجهة للتصدير. و يقصد بالتشريع الداخلي الدستور والقوانين الأساسية و القوانين العادية واللوائح .

ثانيا : الاتفاقيات الدولية

إن تطبيق التشريعات الوطنية والإجراءات التي تتخذ من جانب دولة واحدة لا يكفي لحل المشاكل الجبائية الدولية وخاصة الأزواج الضريبي، لذلك فإن الدول مجبرة على بحث حلول عن طريق الاتفاقيات الدولية. يطلق مصطلح القانون الاتفاقي على الاتفاقيات(المعاهدات) الدولية، حيث تتضمن مجموعة من القواعد القانونية التي تنظم العلاقة بين دولتين أو أكثر في مجال معين.

و الاتفاقيات بصفة عامة إما أن تكون بين دولتين ، و تعرف باسم الاتفاقيات الثنائية، وإما أن تكون بين أكثر من دولتين، و تعرف باسم الاتفاقية الجماعية، وهذه الاتفاقية يمكن أن تكون اتفاقية جبائية لتحقيق أهداف جبائية معينة ويمكن أن تكون غير جبائية ولكي تتضمن نصوصا تتعلق بالضرائب، مثال ذلك المعاهدات المتعلقة بالتعاون الاقتصادي أو التعاون الثقافي و التقني أو التعاون الفني و العلمي.

و قد ثبت من التطبيق العملي أن الاتفاقيات الثنائية هي الأسلوب الأمثل لتحقيق هدف الدول في المجال الضريبي، بينما يتعذر في كثير من الأحيان على الاتفاقيات الجماعية أن تحل مشكلتي الأزواج والتهرب الضريبي الدولي، نظرا لتباين النظم الضريبية السائدة في الدول المختلفة، و تعارض مصالح هذه الدول مع بعضهما البعض

الفرع الثاني : المصادر غير الرسمية

كم لمحا تتمثل المصادر الأخرى في العرف الدولي، الفقه، أحكام الدولية و الوطنية و تتمثل فيما يلي:
أولاً: العرف الدولي

يعتبر العرف الدولي أحد مصادر القانون الجبائي الدولي، و المقصود بالعرف الدولي مجموعة الأحكام القانونية غير المكتوبة، التي تنشأ من تكرر التزام الدول لها في تصرفاتها مع غيرها في حالات معينة بوصفها قواعد تثبت لها في اعتقاد غالبية الدول المتحضرة وصف الإلزام القانوني

ثانيا: الفقه المالي :

يقصد بالفقه كمصدر للقانون الجبائي الدولي مؤلفات أساتذة القانون المالي و الضريبي في الدول المختلفة، فضلا عن تقارير المنظمات المتخصصة في المجال الضريبي، (و من بين المنظمات

الدولية الخاصة غير الرسمية نجد الجمعية الدولية الجبائية)، و كذلك إسهامات الهيئات الدولية (و من بينها
هيئة الأمم المتحدة و كذلك منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية (OCDE

المبحث الثاني: مبادئ الحماية الدولية



مبادئ القانون الجنائي الدولي هي مجموعة الأسس والقواعد التي يتعين على المشرع المالي مراعاتها عند إعداد النظام الضريبي في الدولة، إن أي نظام ضريبي فعال تحكمه مجموعة من المبادئ التي تهدف إلى التوفيق بين مصلحة الدولة ومصلحة المكلف، وتنقسم هذه المبادئ إلى مبادئ عامة تعني جميع أنواع الحماية ومبادئ لا علاقة بسيادة وإقليم الدولة :

أ. المبادئ العامة للحماية الدولية

أ- مبدأ العدالة والوضوح:

1/ العدالة: إن المشرع الضريبي يسعى إلى تحقيق العدالة الضريبية عند صياغة أي نظام ضريبي، إلا أنه تصادفه عدة صعوبات في تحقيقها، وذلك راجع لصعوبة قياس أثر الضريبة بالنسبة لكل مكلف وأيضا العبء النفسي للضريبة من شخص لآخر، لذا فلا يمكن القول أن النظام الضريبي عادل بشكل تام وإنما الحكم عليه يكون بمدى تحقيقه للعدالة، ويبقى مفهوم العدالة، مفهوم نسبي وتتدخل الدول المعاصرة بواسطة الضريبة للتعديل في توزيع الدخل والثروات لتحقيق العدالة الاجتماعية وبذلك أصبحت العدالة الضريبية أحد أهداف النظام الضريبي إلى جانب أنها أحد مبادئه الرئيسية.

أما في وقتنا المعاصر فيحكم العدالة الضريبية مبدأين أساسيين هما: مبدأ العدالة الأفقية ومبدأ العدالة العمودية. ونقصد بالعدالة الأفقية أن يتم معاملة المكلفين المتساويين في الدخل والحالة الاجتماعية والاقتصادية معاملة ضريبية متساوية، أما العدالة العمودية فتعني اختلاف المعاملة الضريبية للمكلفين الذين يحتلون مراكز مالية واجتماعية مختلفة.

2/ الوضوح (اليقين): يجب أن يتم تحديد الضريبة بطريقة واضحة وبدون أي غموض، ولتحقيق مبدأ اليقين يجب مراعاة الاعتبارات التالية :

- الوضوح في التشريع، بمعنى أن تكون النصوص واضحة وسهلة الأسلوب دون تعقيد وألا يحتمل اللفظ الواحد أكثر من معنى، وألا تحتمل الجملة أكثر من تفسير.

- يجب أن تقوم السلطة الموكل إليها فرض الضريبة وتحصيلها بإعداد النماذج السهلة والبسيطة والتي يفهمها عامة الممولين، وأن تساعدهم على تفهم القانون عن طريق منشوراتها ومقالاتها في وسائل الإعلام المختلفة.

- يجب أن تكون المذكرات الإيضاحية للقوانين الضريبية والأعمال التحضيرية لهذه القوانين مفصلة بحيث لا تحتاج للاجتهاد.

ويبقى مبدأ الوضوح ضروري وذلك حتى يتسنى للمكلف معرفة واجباته الضريبية ومحاولة الدفاع على حقوقه في حالة تعسف إدارة الضرائب.

ب- مبدأ الملاءمة في التحصيل والاقتصاد في نفقاته

1/ مبدأ الملائمة: يقتضي هذا المبدأ ضرورة تبسيط إجراءات التحصيل واختيار الأوقات والأساليب التي تتلاءم مع ظروف المكلف، حتى لا يتضرر من الضريبة حين دفعها، فحسب "أدم سميث" * تجنى الضريبة في الأوقات والطرق الأكثر ملاءمة

للممول.

2/ مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل: يقتضي هذا المبدأ ضرورة تخفيض نفقات تحصيل الضرائب بحيث يتحقق الفرق بين ما يدفعه المكلف بالضريبة وما يصل إلى خزينة الدولة يكون أقل ما يمكن، لأن أي زيادة في أعباء الضريبة سوف يقلل من مداخيل خزينة الدولة، أو بعبارة أخرى كلما قلت نفقات الجباية كلما كان إيراد الضريبة غزيراً، فحسب آدم سميث تطبيق الضريبة وجبايتها بطريقة تخرج من الممول أقل مبالغ ممكنة زيادة على ما يدخل خزانة الدولة.

ج- مبدأ البساطة والتنوع والمرونة:

1/ البساطة: يجب أن يحتوي النظام الضريبي على ضرائب بسيطة ذات معدلات قليلة وسهلة التطبيق وهذا ما يسهل العمل على إدارة الضرائب ويخفض من التهرب الضريبي.

2/ التنوع: المقصود بالتنوع هو وجود مزيج من الضرائب المباشرة وغير مباشرة وذلك من أجل مساهمة كل فرد من أفراد المجتمع في إيرادات الدولة، كما يجب أن يكون هناك تنسيق وتكامل بين مختلف هذه الضرائب، وهذا لتحقيق العدالة الضريبية والكفاية المالية.

3/ المرونة: لكي يكون النظام الضريبي مرناً يجب على الدولة اختيار نظام ضريبي يتماشى مع واقعها الاقتصادي والاجتماعي والسياسي، أي يجب أن يتصف هذا النظام بالديناميكية بحيث يستجيب بسهولة للتغيرات الداخلية والخارجية.

د- مبدأ الاستقرار والتنسيق:

1/ مبدأ الاستقرار: يقصد باستقرار النظام الضريبي وجود نوع من الثبات في طبيعة الضرائب أي عدم تعرضها للتغيير المفاجئ والمستمر ولا يفهم من استقرار النظام الضريبي جمود هذا النظام.

بل يجب أن يتطور وفق التغيرات التي يفرضها الواقع ويجب على الإدارة أن تعلم المكلفين بأي تغيير حتى يتم تقبلهم له بدون أي معارضة.

2/ مبدأ التنسيق: إن الترابط والانسجام بين مختلف أنواع الضرائب التي يتضمنها النظام

الضريبي تساهم في الحفاظ على أهداف هذا النظام وفي هذا الصدد يجب مراعاة الاعتبارات التالية :

- تجنب تراكم الضرائب الذي ينطوي على احتمال سريان عدة ضرائب على نفس العناصر، على وضع قد يؤدي إلى أن تتجاوز أعباؤها حدود المقدرة التكلفة للمكلفين مما يدفعهم إلى التهرب من دفعها.

- مراعاة الارتباط بين الضرائب المختلفة التي يضمها النظام الضريبي، بحيث يتعين السعي لزيادة حصيلته ضريبة معينة لتعويض النقص في حصيلته ضريبة أخرى اقتضت الظروف الحد من حصيلتها.

- تجنب إحداث أي تصدع في الهيكل الضريبي نتيجة عدم إخضاع بعض العناصر التي يجب إخضاعها للضريبة، وذلك لتحقيق انسجام النظام الضريبي، لذلك يجب إخضاع جميع السلع ذات الطبيعة الواحدة أو البديلة للضريبة.

- مراعاة عدالة النظام الضريبي في مجموعه حتى لا يؤدي فرض ضريبة جديدة أو إلغاء ضريبة قديمة إلى الإخلال بأبعاد هذه الضريبة التي لا يقتصر السعي إلى تحقيقها بالنسبة لكل ضريبة على حدة بل على مستوى النظام الضريبي ككل.

ب. المبادئ الخاصة للجباية الدولية

تتميز الجباية الدولية ببعض الخصائص التي تميزها عن المبادئ العامة سالفة الذكر وتتلخص هذه المبادئ السيادة والاقليمية

الفرع الأول: مبدأ السيادة الضريبية

أولاً : تعريف السيادة الضريبية:

تتمتع كل دولة مستقلة بحق سن القوانين الخاصة بها في مختلف المجالات، وحق تطبيق هذه القوانين على اقليمها وهو ما يمنح سيادة تنظيم شؤونها الداخلية، ومن بين لك تتمته بسيادة ضريبية، والتي يمكن بيان مفهومها من خلال التعاريف الموالية: - يقصد بالسيادة الضريبية للدولة سلطتها في وضع نظام ضريبي في إطار تشريعي أو قانوني، على يكون . هذا النظام مستقلاً عن جميع الأنظمة التي يمكن أن تنافسه

- هي سلطة الدولة في فرض الضرائب و الرسوم على كافة الأنشطة التي تدر أرباحاً داخل اقليمها، دون أن . تمتد هذه السلطة لدولة أخرى و إلا كان ذلك اعتداء على سيادة دولة أخرى

الضريبة شكل من أشكال إبراز و إظهار سيادة الدولة، فهي توضع و تحصل عن طريق السلطة أو الاجبار يتضح لنا من خلال هذا التعاريف السابقة أن السيادة الضريبية للدولة تقوم على إنشائها لنظام ضريبي مستقل عن باقي الأنظمة الضريبية للدول الأخرى، و بهذا فهي تعني السلطة القانونية المطلقة للدولة في

سن تشريعه الضريبي وتطبيقه داخل اقليمها. و يعني هذا أن تقوم الدولة بسن قانونها الضريبي الخاص بها، وفقا لمصالحها وأهدافها ثم تطبق هذا التشريع الضريبي داخل اقليمها . ثانيا شروط السيادة الضريبية:

حتى تتمتع الدولة بسيادتها الضريبية يجب توفر بعض الشروط، نذكرها كما يلي:

1/ إنشاء نظام ضريبي: على أن يتميز هذا النظام بما يلي:

□ أن يكون النظام الضريبي للدولة مستقلا عن جميع الأنظمة الضريبية للدول الأخرى

□ . أن يتم وضع هذا النظام من طرف الأجهزة المتخصصة للدولة

□ ضرورة وضع النصوص القانونية التي توضح كيفية فرض الضرائب على المكلفين به.

□ أن توجه الإيرادات الضريبية المحصلة من هذا النظام لتمويل ميزانية الدولة و الجماعات المحلية

2/ قدرة الدولة على تطبيق هذا النظام داخل ترابها:

أي أن السلطة الوطنية هي التي تملك الحق في تطبيق القانون الجبائي.

ثالثا : السيادة الضريبية في ظل العولمة

في ظل انتشار ظاهرة العولمة و تبني أغلبية الدول لسياسة الانفتاح الاقتصادي، ارتفع حجم المبادلات التجارية وحركة رؤوس الأموال، الأمر الي ترتب عليه تعدد و تشابك العلاقات التجارية و الاقتصادية بين الدول بسبب حرية تنقل الأفراد و كذا وسائل الإنتاج. و بالنظر لتمسك الدول بفرض سيادتها الضريبية، فإن ذلك سوف يؤدي إلى ظهور الكثير من المشاكل منها ثقل العبء الضريبي على المكلفين، وتعرضهم في أغلب الأوقات للازدواج الضريبي، و هو ما يحاول المكلف بالضريبة تجنبه عن طريق التهرب أو الغش الضريبي و بنطاق دولي كذلك. أي إما بدفع الضريبة في دولة و تجنبها في دولة أخرى أو التخلص منها في كلتا الدولتين بسبب ثقلها، و هذا يضر بمصالح الدولتين

. يمكن أن يكون للعولمة أثارا إيجابية كما يمكن أن يكون لها أثر سلبي على حصيله إيرادات الدولة من الضرائب من جهة و على سيادتها وتشريعاتها الضريبية، وسنحاول ايجاز هذه الآثار في النقاط الموالية على أن يتم التفصيل فيها في المحاور المقبلة من هذه المحاضرات .

1/ تضحية الدول بجزء من ضرائبها و رسومها:

ويحدث هذا في بعض الدول التي اختارت أن تقلص من القيود الضريبية والجمركية في وجه التدفقات التجارية نحوها لتستفيد من مزايا هذه التدفقات، وهو ما حدث في الدول التي اختارت الانضمام لمنظمة التجارة الدولية (OMC)، وكذلك في الدول التي اختارت الانخراط في التكتلات والاتحادات الاقتصادية الدولية. ولكن تجدر الإشارة إلى أن اختيار هذه الدول من المؤكد يكون نابعا من قناعتها بأن المكاسب التي تحققها ستكون أكثر من تضحياتها التي قدمتها (التقليل من ضرائبها ورسومها)، فزيادة التدفقات التجارية ولاستثمارات نحوها في حد ذاته سيوسع حصيلتها من ضرائب أخرى.

2/ زيادة واتساع حصيله الضرائب:

يتحقق هذا بسبب زيادة حجم المبادلات التجارية و زيادة حركية التعاملات الاقتصادية بين الدول بسبب انفتاحها، وهو ما يؤدي إلى زيادة الوعاء الضريبي بالنسبة للضرائب المتعلقة بهذا المجال، كفتحها الأبواب القانونية والتنظيمية أمام دخول الاستثمارات الأجنبية المباشرة وغير المباشرة و فرض الضرائب عليها.

3/ التقليل من السيادة الضريبية:

إن افرزات العولمة فرضت على الدول الانخراط في تكتلات ومناطق تجارية و أسواق حرة، الأمر الذي قلص من سيادة هذه الدول في فرض الضرائب على المعاملات التي تتم في اقليمها، لأن دخولها في مثل هذه التكتلات سينتج عنه حتما قبولها بمبادئ ضريبية موحدة لتنظيم تلك المعاملات، و تخفيضها لبعض الضرائب والرسوم وهذا يقلل من فرض سيادتها الضريبية على اقليمها

4/التجارة و المعاملات الالكترونية :

شهدت التجارة الالكترونية نموا سريعا للغاية خلال السنوات الأخيرة، وهناك تغيرات عديدة ناجمة عن التجارة الالكترونية سوف تواجه مصلحة الضرائب بتحديات خطيرة تتمثل في التحول من المعاملات الورقية التي تسمح لمصلحة الضرائب بتعقب آثار هذه المعاملات كالفواتير مثلا إلى لمعاملات الافتراضية الرقمية التي تترك أثرا أقل مما يصعب تحديدها

5/ الازدواج الضريبي الدولي:

لأن خضوع المكلف لنفس الضرائب على نفس الدخل في بلد إقامته والبلد الذي يمارس فيه نشاطه سيؤدي إلى تراكم الضرائب المستحقة وثقل العبء الضريبي الذي يتحمله المستثمر، وهو ما سيعيق حركة الاستثمارات الأجنبية ويؤدي بالمستثمرين إلى التهرب من أداء الضريبة

6. التهرب الضريبي الدولي:

بفعل الازدواج الضريبي الدولي فإن المتعاملين الاقتصاديين سيحاولون التخلص من العبء الثقيل الملقى عليهم، عن طريق تهربهم من دفع الضرائب في بلد واحد أو كلا البلدين، بل تعدى الأمر إلى أن بعض الدول تستغل هذا الأمر في جعل حدودا كملاحي و مستقبلات لهذا التهرب وهي الدول التي تسمى بالجنات

الضريبية.

الفرع الثاني: مبدأ الإقليمية الضريبية

انطلاقاً من ممارسة الدولة لسيادتها الضريبية داخل إقليمها يمكن تحديد معنى الإقليمية الضرائب كما يلي:
*خضوع كافة الأنشطة المنتجة للأرباح داخل الدولة للضريبة سواء كان القائم بالعمل وطنياً أم أجنبياً وبيرر الفقهاء هذا المبدأ بأنه الأيسر تطبيقاً إذ من السهل على الدولة تطبيق القوانين الضريبية داخل حدودها وفرض الضريبة على الأرباح المتحققة على أراضيها حيث توفر الرعاية والأمن
* يقصد بها تطبيق التشريع و النظام الضريبي داخل إقليم الدولة و أن لا يتعداه إلى الدول الأخرى، فيخضع بذلك للضريبة كل شخص طبيعي أو معنوي داخل الدولة باعتبارها صاحبة السيادة على أراضيها.
ومما سبق يمكن القول أن مبدأ الإقليمية الضريبية يفترض أن تفرض الدولة ضرائب على جميع المتعاملين الطبيعيين والخواص المقيمين فيها

- جميع الأنشطة الممارسة على أراضيها - جميع الممتلكات المتواجدة في الدولة
- جميع المداخل والأرباح المحققة داخل الدولة

ومبدأ الإقليمية الضريبة ناجم عن استقلال الدولة وسيادتها فوق أراضيها، فكل دولة تنظر إلى مصلحتها في فرض الضريبة، ويثير هذا المبدأ أكثر من سؤال، لأنه يوجد استثمارات صناعية وتجارية وغير تجارية تمارس في أكثر من دولة، هذا ما يؤدي إلى تنازع ضريبي بين الدول من جهة وتعرض المكلفين لزدواج ضريبي من جهة أخرى

خاتمة

بالرجوع الى ما تم التطرق اليه من خلال هذا المحور المفاهيمي نستنتج أن القانون الدولي الجبائي يعتبر أحد فروع القانون الدولي العام ويعني المسائل الجبائية الشاملة للضرائب والرسوم الآتية المستمدة في حد ذاتها من القوانين الجبائية الداخلية لتلك الدول ويتم الطغو بها الى المعاهدات والاتفاقيات الدولية أي تدويلها من أجل ضبط المعاملات الدولية على ضوء المبادئ العامة والخاصة والتي يمكن وصفها بالمشاركة بين جميع الانظمة الجبائية الدولية باعتبارها وليدة علم المالية في حد ذاتها