

عنوان المحاضرة: الازدواج الضريبي الدولي

1- تعريف الازدواج الضريبي

توجد عدة تعاريف ومن بينها:

تعريف الدكتور محمد مبارك حجير:

يعرف الازدواج الضريبي بأنه ظاهرة تتحقق إذا ما فرضت نفس الضريبة، أو ضريبة أخرى شبيهة على جهة ضريبية واحدة، أو من سلطتين ماليتين مختلفتين.

تعريف الدكتور محمد حلبي مراد:

يقصد بالازدواج الضرائب فرض نفس الضريبة أكثر من مرة على نفس المكلف، وعلى نفس المال.

2- شروط تحقق الازدواج الضريبي

يتحقق الازدواج الضريبي إذا توافرت الشروط التالية:

- ✓ وحدة الوعاء أو المادة الخاضعة للضريبة.
- ✓ وحدة الضرائب المفروضة، أي من نفس النوع.
- ✓ وحدة المدة التي يدفع عنها الممول الضريبة.
- ✓ وحدة المكلف بالضريبة.

3- أسباب الازدواج الضريبي الدولي

ويرجع الباحثون نشوء هذه الظاهرة وانتشارها إلى مجموعة أسباب أهمها:

- ☞ عدم الصياغة المحكمة للقوانين الضريبية، وكذلك اختلاف الدول في تفسير وتحديد مدلول الاصطلاحات الضريبية مثل لفظ المنشأة، أو معنى الإقامة، وغيرها من المفاهيم.
- ☞ رغبة الدول في زيادة الحصيلة الضريبية، مما يدفعها لفرض الضريبة أكثر من مرة، أو تطبيق سياسة ضريبية تجاه بعض الظواهر الاقتصادية التي لا ترغب بوجودها في المجتمع.
- ☞ ازدهار العلاقات الاقتصادية والمالية الدولية، وبالتالي سهولة انتقال الأموال عبر الدول.
- ☞ اختلاف الدول في أساس فرض الضرائب، فبعضها تنتهج معيار التبعية السياسية، وأخرى تطبق معيار التبعية الاقتصادية.
- ☞ اختلاف الدول في المبادئ الفنية والنظم التي يقوم عليها التشريع الضريبي.

4- أنواع الازدواج الضريبي

وينقسم إلى ما يلي :

1-4 الازدواج من حيث النطاق المكاني

وتتميز فيه الازدواج الداخلي والازدواج الدولي

أ- الازدواج الداخلي :

والمقصود به هو الازدواج الذي تتحقق شروطه داخل الدولة الواحدة، ويحصل هذا النوع من الازدواج عندما تعتمد السلطة المركزية إلى فرض الضريبة على وعاء ضريبي نفسه أو تعتمد السلطة المركزية أحيانا إلى فرض ضريبتين اثنتين أو أكثر على الوعاء الضريبي نفسه وعلى المكلف نفسه لسبب من الأسباب.

ب- الازدواج الدولي :

وهو الازدواج الذي يتحقق عندما تقوم دولتان أو أكثر بفرض الضريبة نفسها على الوعاء الضريبي الواحد والمكلف القانوني نفسه.

2-4 الازدواج من حيث قصد المشرع

وتتميز فيه بين الازدواج المقصود والازدواج الغير المقصود.

أ- الازدواج الضريبي المقصود :

وهو الازدواج الذي يرغب من خلاله المشرع إلى تحقيق بعض الأغراض منها:

- ✓ زيادة الحصيلة الضريبة، بهدف تغطية العجز المالي.
- ✓ الرغبة في عدم رفع سعر الضريبة وذلك من خلال توزيعها بين ضريبتين.
- ✓ الرغبة في التمييز في المعاملة المالية بين الدخول المختلفة تبعاً لمصدرها.
- ✓ الرغبة في التمييز في المعاملة المالية لمستوي الدخل عن طريق فرض ضريبة تصاعدية على الدخل.

ب- الازدواج الضريبي غير المقصود :

يلاحظ علماء المالية العامة أن الازدواج غير المقصود يتحقق عندما يتمكن أحد المكلفين بالضريبة من نقل عبئها إلى مكلف آخر، فبالرغم أن الازدواج الضريبي الدولي يكون ازدواجا غير مقصود لعدم وجود سلطة عليا تشرف على تشريعات الدول المختلفة وقد يكون ازدواجا مقصودا من أجل تحقيق بعض الأغراض الاقتصادية كمنع هجرة رؤوس الأموال وذلك في حالة قيام الدولة بفرض ضريبة على إيراد القيم المنقولة التي يملكها المواطنون في الخارج، رغم أن هذه القيم قد خضعت للضريبة نفسها في الدولة التي أصدرتها .

5- آثار الازدواج الضريبي

هناك العديد من الآثار التي تترتب على الازدواج الضريبي، تتمثل فيما يلي :

- ✓ زيادة العبء الضريبي.
- ✓ عرقلة النشاط الاقتصادي،
- ✓ تقليل حوافز الأفراد على العمل والإنتاج والإدخار والاستثمار.
- ✓ عرقلة العلاقات الاقتصادية الدولية، والمتمثلة في انتقال اليد العاملة ورؤوس الأموال.

6- طرق معالجة الازدواج الضريبي

تعتمد العديد من الدول على طرق مختلفة لتفادي الازدواج الضريبي أو التقليل من حدته، ومن بينها ما يلي:

1-6 طريقة الإعفاء

تقوم هذه الطريقة على إعفاء المداخل التي خضعت من قبل للضريبة وهذا ما يترجم مثلا إعفاء الأرباح الموزعة على المساهمين في شركة ما خضعت للضريبة على أرباح الشركات والميزة الإيجابية في هذه الطريقة أنها تقضي تماما على أثر الازدواج الضريبي.

2-6 طريقة القرض الضريبي

تسمح هذه التقنية بخصم مبلغ الضريبة المدفوع عن طريق الإقتطاع من المصدر من مبلغ الضريبة السنوية على الدخل الإجمالي.

3-6 طريقة الرصيد الجبائي

أوجدت بعض الدول طريقة لتعويض الضريبة بسبب الازدواج الضريبي ويعرف بالرصيد الجبائي، ويعتبر الرصيد الجبائي دخلا وهميا يضاف إلى مجموع المداخل عند حساب الضريبة، حيث يحسب على أساس معدل محدد مسبقا.

والمثال التالي يوضح آلية عمل الرصيد الجبائي:

نفرض أن شركة مساهمة حققت أرباحا تقدر بـ 100000 دج وسددت الضريبة على الشركات بمعدل 30% كما وزعت كل الأرباح .

ويملك أحد الشركاء والمكلف بالضريبة على الدخل الإجمالي 50% من أسهم الشركة.

حيث يقدر معدل الرصيد الجبائي 25% والضريبة على الدخل الإجمالي تقدر بمعدل 20%.

الحل

$$\text{الأرباح الموزعة} = 100000 - (100000 \times 30\%) = 70000$$

$$\text{حصة الشريك: } 35000 = 70000 \times 50\%$$

الدخل الإجمالي = الرصيد الجبائي + الموزعة + الرصيد الجبائي

$$\text{الرصيد الجبائي} = 35000 \times 25\% = 8750$$

$$\text{الدخل الإجمالي} = 35000 + 8750 = 43750$$

$$\text{الضريبة على الدخل الإجمالي} = 43750 \times 20\% = 8750 \text{ دج.}$$

الضريبة المستحقة = الضريبة على الدخل الإجمالي - الرصيد الجبائي

$$\text{الضريبة المستحقة} = 8750 - 8750 = 0 \text{ دج (لا يسدد).}$$

ملاحظة: لو لم تستعمل طريقة الرصيد الجبائي لكان المكلف مطالبا بدفع الضريبة المحسوبة في شكل

$$\text{نسبة على حصته الناتجة عن الأرباح الموزعة أي: } 35000 \times 20\% = 7000 \text{ دج.}$$

4-6 خصم إيراد من إيراد:

تستعمل هذه الطريقة من أجل تجنب الازدواج الضريبي مثلما قررت المادة 29 من القانون الضريبي المصري بخصم 90% من بعض

الإيرادات التي يضمها الوعاء الضريبي، وبشرط أن تكون هذه الإيرادات ضمن إيرادات المنشأة. وكما هو معمول به في التشريع

الضريبي اللبناني، تطبق كذلك هذه الطريقة عندما تكون الإيرادات خاضعة أصلا لإحدى الضرائب النوعية على الدخل، ففي هذه

الحالة إذا كانت الإيرادات المحققة من هذه الأصول قد أضيفت إلى أرباح المكلف الخاضعة للضريبة يتعين إستبعادها تفاديا

لإعادة إخضاعها للضريبة أخرى مما يحدث ازدواجا ضريبيا.

5-6 الإقتطاع التحريبي

وتطبق هذه التقنية عادة للتخفيف من حدة الإزدواج الضريبي على المداخل ذات المردود الثابت مثل السندات وفوائد القروض كما هو الحال بالنسبة لفرنسا، حيث تخضع هذه المداخل للضريبة بمعدل تناسبي يقدر بـ 15% عوض خضوعه لمعدل تصاعدي ضمن الضريبة على الدخل الإجمالي.

6-6 خصم الضريبة من الإيراد:

يمكن بهذا الأسلوب خصم مقدار الضريبة الأولى التي دفعها المكلف من إجمالي الوعاء الخاضع للضريبة الثانية، ويعتبر هذا الأسلوب إستثنائيا يهدف إلى تفادي الإزدواج الضريبي، مثلما هو الحال بالنسبة للرسم على النشاط المهني (TAP) في الجزائر (قبل الغائه في قانون المالية 2024) والذي تعتبر عبئا يخصم عند تحديد الوعاء الخاص بالضريبة على أرباح الشركات (IBS) أو الضريبة على الربح الإجمالي (IRG).

7-6 الاتفاقيات الدولية

وتعتبر طريقة مهمة لمنع الازدواج الضريبي والقضاء على مختلف المشاكل الجبائية الدولية، وسيتم التطرق لها لاحقا.

قائمة المراجع المعتمدة في المحاضرة

- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
- خديجة الأعسر، اقتصاديات المالية العامة، دار الكتب المصرية، مصر، 2016.
- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 2010.
- محمد خير العكام، المالية العامة، منشورات الجامعة الافتراضية السورية، سوريا، 2018.
- جمام محمود، النظام الضريبي وأثاره على التنمية الاقتصادية دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة محمود منتوري، 2010.
- بوعون يحيى ونصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، دروس وتطبيقات محلولة، منشورات Pages Bleues Internationales، البويرة الجزائر، 2010.
- خالد سعد زغلول حلي و ابراهيم الحمود، الوسيط في المالية العامة، الطبعة الثانية، 2002.
- نعيم عاشوري، إشكالية الازدواج الضريبي وأثاره على أرباح الشركات في الجزائر، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة منتوري قسنطينة، 2008.
- بن حمدوش كريمة واقع الجباية-الدولية في ظل التطورات الاقتصادية المشاكل والحلول، مجلة المعيار، المجلد 11، العدد 2، المركز الجامعي أحمد بن يحيى الونشريسي تيسمسيلت، جوان 2020، ص 91-92