

دراسات إقتصادية

الضرائب على الاقتصاد الرقمي في الدول العربية

إعداد: طارق عبد القادر اسماعيل



صندوق النقد العربي
ARAB MONETARY FUND



صندوق النقد العربي
ARAB MONETARY FUND

الضرائب على الاقتصاد الرقمي في الدول العربية

طارق عبد القادر اسماعيل

صندوق النقد العربي
2021

© صندوق النقد العربي 2021

حقوق الطبع محفوظة

يُعد أعضاء الدائرة الاقتصادية، وأعضاء الدوائر الأخرى بصندوق النقد العربي دراسات اقتصادية، وأوراق بحثية، يصدرها الصندوق، وينشرها على موقعه الرسمي بشبكة الأنترنت. تتناول هذه الدراسات قضايا تتعلق بالسياسة النقدية والمصرفية والمالية والتجارية وأسواق المال وانعكاساتها على الاقتصادات العربية

الآراء الواردة في هذه الدراسات والأوراق البحثية لا تمثل بالضرورة وجهة نظر صندوق النقد العربي، وتبقى معبرة عن وجه نظر مُعد الدراسة

لا يجوز نسخ أو اقتباس أي جزء من هذه الدراسات أو ترجمتها أو إعادة طباعتها بأي صورة دون موافقة خطية من صندوق النقد العربي إلا في حالات الاقتباس القصير بغرض النقد والتحليل، مع وجوب ذكر المصدر.

توجه جميع المراسلات على العنوان التالي:

الدائرة الاقتصادية

صندوق النقد العربي

ص. ب. 2818 – أبو ظبي – دولة الإمارات العربية المتحدة

هاتف: +971-2-6171 500

فاكس: +971-2-631 6454

البريد الإلكتروني: economic@amfad.org.ae

Website: <http://www.amf.org.ae>

المحتويات

1	تمهيد
2	أولاً: نظرة عامة
3	ثانياً: التطورات التقنية والاقتصاد الرقمي على الصعيدين الدولي والإقليمي
9	ثالثاً: ملامح الاقتصاد الرقمي من المنظور الضريبي
10	رابعاً: التحديات الضريبية الناشئة عن الاقتصاد الرقمي
13	خامساً: الجهود الدولية للتصدي لتحديات فرض ضرائب على الاقتصاد الرقمي
18	سادساً: نطاق تطبيق الضرائب على الاقتصاد الرقمي في الدول العربية
21	سابعاً: تجارب الدول العربية في مجال المعالجة الضريبية لأنشطة الاقتصاد الرقمي
28	ثامناً: الإصلاحات المستقبلية
31	الملحق

تمهيد

تكتسي الضرائب على الاقتصاد الرقمي في الوقت الراهن أهمية كبيرة بالنسبة للدول العربية، في ضوء الحاجة إلى زيادة الإيرادات العامة، وتعزيز العدالة الضريبية، وإزالة التشوهات بما يؤدي إلى تعزيز العدالة في المنافسة الاقتصادية. في ذات الوقت، يواجه تطبيق الضرائب على الاقتصاد الرقمي على الصعيد الدولي وعلى مستوى الدول العربية تحديات ترتبط بقدرة الدول على تطبيق القواعد الضريبية الحالية على الشركات العاملة في مجال الاقتصاد الرقمي في ظل عدم وجود قواعد ضريبية دولية متوافق عليها في هذا الخصوص، فضلاً عن المخاطر على الاستثمار في الابتكار في القطاعات الرقمية التي قد تنشأ في حالة إخضاعها للضرائب.

نظراً لأهمية الموضوع، وبإطار التحضير للاجتماع السادس لوكلاء وزارات المالية العرب الذي سيعقد في يناير 2021، أعد صندوق النقد العربي دراسة حول الضرائب على الاقتصاد الرقمي في الدول العربية، تهدف إلى الوقوف على التحديات التي تواجه تطبيق الضرائب على الاقتصاد الرقمي على الصعيد الدولي وعلى مستوى الدول العربية في ظل اتساع نطاق المعاملات الرقمية وتسارع نمو وتيرة التجارة الإلكترونية، والجهود الدولية للتصدي لهذه التحديات، والتجارب العربية والدولية في مجال التدابير والإجراءات المخططة والمتخذة في هذا الصدد، واستخلاص الدروس المستفادة بما يُمكن من تعزيز تبادل التجارب والخبرات في هذا المجال.

في هذا الصدد، أعدّ صندوق النقد العربي استبيان بهدف الحصول على معلومات وبيانات تُمكن من التعرف على الوضع الراهن للضرائب على الاقتصاد الرقمي في الدول العربية متضمناً ذلك نطاق التطبيق، والتحديات، وطبيعة التدابير المتخذة والمخططة للتصدي لها، والإصلاحات المستقبلية. استندت الدراسة على نتائج الاستبيان، إضافة إلى تقارير منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، والأدبيات الصادرة في هذا الصدد.

أولاً: نظرة عامة

أحدث التطور التقني المتسارع وما صاحبه من تطور في نماذج الأعمال تحولات جوهرية سواءً على مستوى المنتجات أو التعاملات التجارية، أتاحت الفرصة أمام المؤسسات الاقتصادية للنفاذ إلى أسواق جديدة وإجراء تعاملات على نطاق واسع ساهمت في تسارع وتيرة نمو التجارة الإلكترونية. خلقت هذه المستجدات تحديات للنظم الضريبية المحلية تتعلق بكيفية سيطرتها على الشركات العاملة في مجال الاقتصاد الرقمي وإخضاع أرباحها للضرائب في ضوء القواعد والمعايير الضريبية الدولية والمحلية الحالية. تجسدت هذه التحديات في قدرة القواعد والمعايير الضريبية الدولية والمحلية الحالية على التعامل مع الشركات العاملة في مجال الاقتصاد الرقمي في ظل اعتمادها على نماذج أعمال تجارية جديدة تُمكنها من تجنب الامتثال للقواعد الضريبية التقليدية. لذلك ظل معظمها خارج إطار المنظومة الضريبية المحلية.

يترتب عن عدم فرض ضرائب سواءً مباشرة أو غير مباشرة على الاقتصاد الرقمي جملة تداعيات، أبرزها عدم العدالة في المنافسة بسبب تفاوت الأعباء الضريبية بين الشركات الرقمية والتقليدية، إضافة إلى فقدان الدول لإيرادات ضريبية مستحقة، كان يُمكن أن تساهم في تعزيز أوضاعها المالية، لا سيما في ظل ضيق الحيز المالي وارتفاع عجز الموازنات العامة ومستويات الدين الحكومي، وتنامي المتطلبات التنموية. لذلك باتت هناك حاجة ملحة إلى إصلاحات جوهرية في النظام الضريبي الدولي، والنظم الضريبية المحلية بما يُمكن من الوصول إلى قواعد ومعايير ضريبية دولية تمكن من توزيع الحقوق الضريبية بين الدول بصورة عادلة، وتحد من التجنب الضريبي، وتعزز حماية القواعد الضريبية الوطنية.

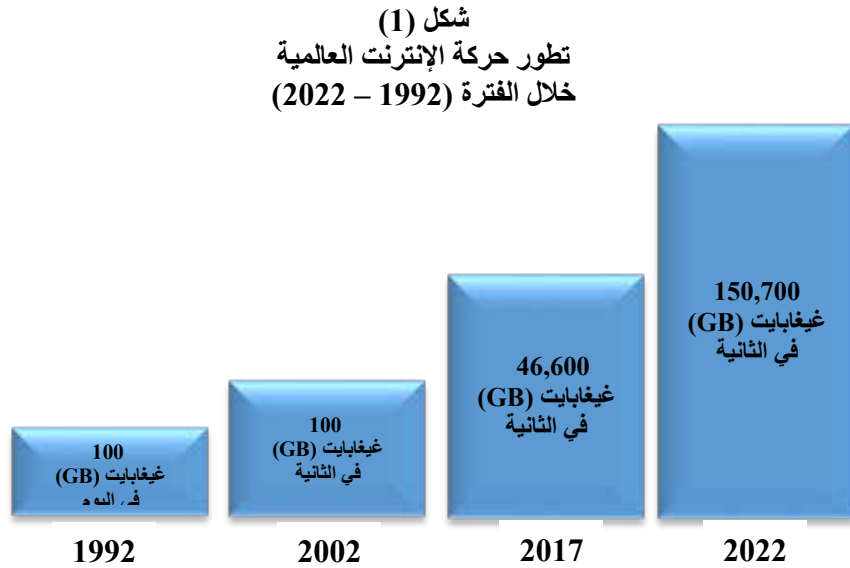
يمثل تطبيق الضرائب على الاقتصاد الرقمي تحدي عالمي، لذلك تتضافر الجهود على المستوى الدولي لبلورة إطار دولي ينظم توزيع الحقوق الضريبية بين الدول. في هذا الصدد، سعت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) إلى حشد الجهود الدولية بإطار مجموعة العشرين من أجل الوصول إلى توافق دولي حول قواعد ومعايير ضريبية تُمكن الدول من ممارسة سيادتها الضريبية على نشاط الاقتصاد الرقمي. بالمقابل، ولحين الوصول إلى توافق دولي في هذا السياق، تسعى العديد من الدول إلى إيجاد حلول مرحلية أحادية الجانب من خلال تبني تدابير وإجراءات انفرادية تُمكنها من تطبيق الضرائب على الشركات العاملة في مجال الاقتصاد الرقمي.

للقوف على الجوانب المختلفة لتطبيق الضرائب على الاقتصاد الرقمي في الدول العربية، جاءت هذه الدراسة في سبعة أجزاء تتناول التطورات الرقمية وما أفرزته من تحول في نماذج الأعمال التجارية وأسواق المال والعمل والتجارة والاستثمار، والتحديات الضريبية الناشئة عن ذلك، التي تواجه تطبيق الضرائب على الاقتصاد الرقمي على الصعيد الدولي وعلى مستوى الدول العربية، وأبرز الجهود الدولية المبذولة لمواجهة هذه التحديات. في ضوء ذلك تناولت الدراسة الوضع الراهن لتطبيق الضرائب على الاقتصاد الرقمي في الدول العربية، وتجارب الدول العربية في مجال المعالجة الضريبية لأنشطة الاقتصاد الرقمي، إضافة إلى إعطاء نظرة عامة حول الإصلاحات المستقبلية.

ثانياً: التطورات التقنية والاقتصاد الرقمي على الصعيدين الإقليمي والدولي

أحدث التطور الرقمي المتسارع تحولاً ملموساً في أساليب ووسائل تنفيذ الأنشطة الاقتصادية وساهم في بروز نماذج أعمال جديدة أفرزت تحولات جوهرية في أسواق المال والعمل والتجارة والاستثمار. جاء هذا التحول مدفوعاً على الأقل بثلاث عناصر جوهرية تتمثل في تطور القدرة التقنية على جمع وتحليل واستخدام البيانات والمعلومات التي تنشأ عن الأنشطة الاجتماعية وتلك المرتبطة بالأعمال التجارية على مختلف المنصات الرقمية، وظهور المنصات الرقمية، وتحول سلوك المستخدمين للتقنيات الحديثة على الصعيدين العالمي والإقليمي. ساهمت هذه العوامل مجتمعة في توسيع نطاق الاقتصاد الرقمي وتسريع وتيرة نمو التجارة الإلكترونية.

ساهم في تطور الاقتصاد الرقمي توفر قدرة تقنية عالية لجمع وتحليل واستخدام البيانات والمعلومات التي تنشأ عن الأنشطة الاجتماعية، وتلك المرتبطة بالأعمال التجارية. تجلّى ذلك في تسارع وتيرة تطور الحركة على الشبكة العالمية لبروتوكول الإنترنت لترتفع من 100 جيجابايت في اليوم الواحد في عام 1992 إلى أكثر من 46 ألف جيجابايت في الثانية في عام 2020، ومُتوقع أن تصل إلى 150 ألف جيجابايت في الثانية في عام 2022، (شكل 1).



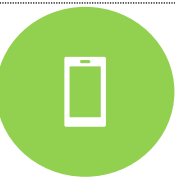
المصدر: تقرير الاقتصاد الرقمي لعام 2019، مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (الأنكاد).

من جهة ثانية، أدى ظهور منصات رقمية تستخدم نماذج أعمال جديدة تستند إلى البيانات إلى سهولة الوصول إلى الأسواق، مما عزز من فرص التجارة العالمية وساهم بشكل بارز في إرساء دعائم الاقتصاد الرقمي. باتت المنصات الرقمية للمعاملات تمثل أسواق تدعم التبادل التجاري، ونموذج أعمال تعتمد عليه الشركات الرقمية متعددة الجنسيات مثل غوغل (Google)، وأمازون (Amazon)، وفيسبوك (Facebook)، وأبل (Apple)، ونت فليكس (Netflix)، وأوبر (Uber)، وغيرها من شركات الإنترنت.

الضرائب على الاقتصاد الرقمي في الدول العربية

علاوة على ذلك، ساهم التحول الملحوظ الذي شهده سلوك المستخدمين للتقنيات الحديثة على الصعيدين العالمي والإقليمي بشكل جوهري في تسريع وتيرة نمو الاقتصاد الرقمي. على الصعيد العالمي، تجلّى ذلك في التطور المتسارع لمؤشرات النفاذ إلى خدمات تقنية الإنترنت، والهواتف النقالة وأدوات وسائط التواصل الاجتماعي وغيرها من التقنيات المبتكرة. حيث أنه مع بلوغ عدد سكان العالم في بداية عام 2020 نحو 7.8 مليار نسمة، ونسبة التحضر إلى حوالي 55 في المائة، بات هناك أكثر من 4.5 مليار مستخدم للإنترنت (بنسبة نفاذ تصل إلى 59 في المائة، وزيادة تبلغ 7 في المائة بين عامي 2019 و2020)، وأكثر من 5.1 مليار مستخدم للهاتف النقال (بنسبة نفاذ تبلغ 67 في المائة بزيادة للهواتف النقالة تبلغ 2.4 في المائة بين عامي 2019 و2020)، و3.8 مليار مستخدم لأدوات وسائط التواصل الاجتماعي (بنسبة نفاذ تبلغ 49 في المائة بزيادة تبلغ 9.2 في المائة بين عامي 2019 و2020)، (شكل 2).

شكل (2)
مؤشرات تطور النفاذ إلى تقنيات المعلومات والاتصالات على مستوى العالم
خلال عامي (2019 و2020)

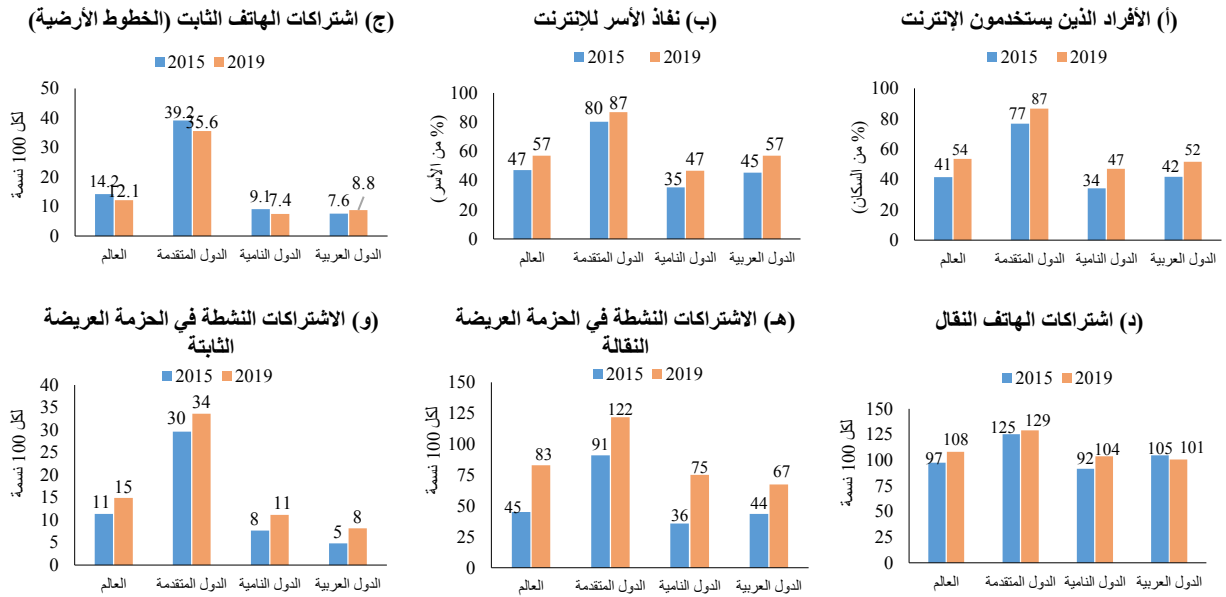
السكان	مستخدمي الإنترنت	مستخدمي الهاتف النقال	مستخدمي وسائط التواصل الاجتماعي
			
7.75 مليار نسمة	4.54 مليار مستخدم	5.19 مليار مستخدم	3.80 مليار مستخدم
نسبة التحضر 55%	نسبة النفاذ 59%	نسبة النفاذ 67%	نسبة النفاذ 49%
(2020 - 2019) %1.1 ▲	(2020 - 2019) %7.0 ▲	(2020 - 2019) %2.4 ▲	(2020 - 2019) %9.2 ▲

المصدر: Global Digital Overview, KEMP (2020)

على صعيد الدول العربية، شهد سلوك المستخدمين للتقنيات الحديثة كذلك تحولاً بارزاً على نحو يواكب التحولات التي حدثت على مستوى العالم والدول النامية. تعكس ذلك تطور مؤشرات النفاذ إلى تقنية المعلومات والاتصالات خلال عام 2019، التي تُشير إلى أن أكثر من نصف سكان الدول العربية، البالغ 428 مليون نسمة، بات يستخدم الإنترنت بنسبة نفاذ تصل إلى 52 مستخدم لكل مائة نسمة، مقارنة مع المتوسط العالمي البالغ 54 مستخدم لكل مائة نسمة، ومتوسط الدول المتقدمة البالغ 87 لكل مائة نسمة، ومتوسط الدول النامية البالغ 47 مستخدم لكل مائة نسمة. كما بلغت اشتراكات الهاتف النقال حوالي 101 اشتراك لكل مائة نسمة، مقارنة مع المتوسط العالمي البالغ 108 اشتراك لكل مائة نسمة، ومتوسط الدول المتقدمة البالغ 129 اشتراك لكل مائة نسمة، ومتوسط الدول النامية البالغ 104 اشتراك لكل مائة نسمة. كذلك بلغت الاشتراكات النشطة في الحزمة العريضة النقالة حوالي 67 اشتراك لكل مائة نسمة، مقارنة مع المتوسط العالمي البالغ 83 اشتراك لكل مائة نسمة، ومتوسط الدول المتقدمة البالغ 122 اشتراك لكل مائة نسمة، ومتوسط الدول النامية البالغ 75 اشتراك لكل مائة نسمة. بينما بلغت اشتراكات الهاتف الثابت حوالي 9 اشتراكات لكل مائة نسمة، مقارنة مع المتوسط العالمي البالغ 12 اشتراك لكل مائة نسمة، ومتوسط الدول المتقدمة البالغ 36 اشتراك لكل مائة نسمة، ومتوسط الدول النامية البالغ 7 اشتراكات لكل مائة نسمة، (شكل 3).

شكل (3)

مؤشرات تطور النفاذ إلى تقنية المعلومات والاتصالات في الدول العربية مقارنة بالعالم والدول النامية خلال عامي (2015 و2019)



المصدر: قاعدة الاتحاد الدولي للاتصالات (ITU)، 2020.

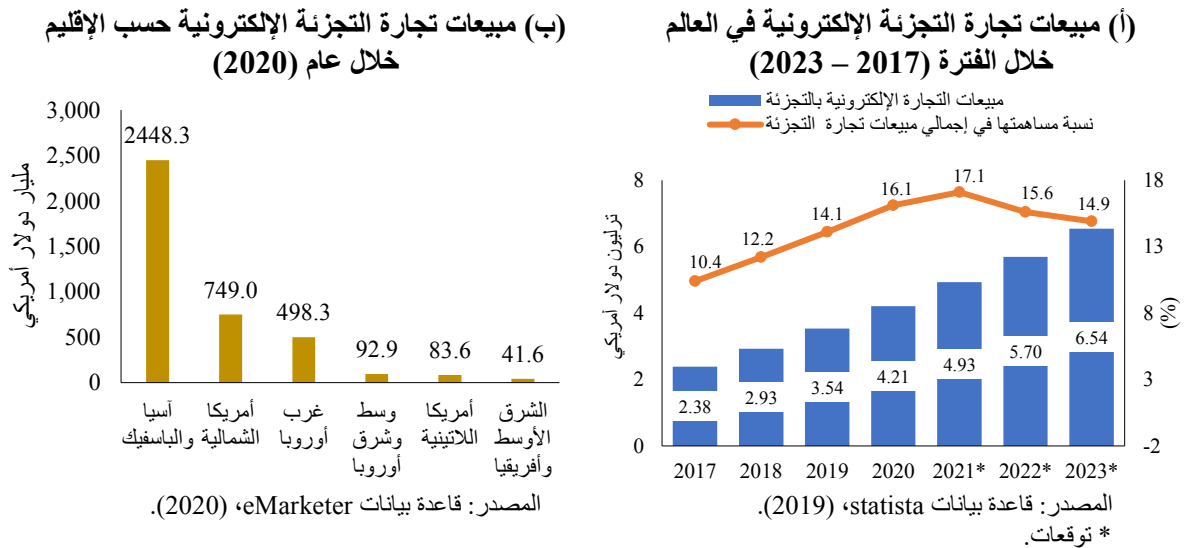
أبرز التطور التقني المتسارع مصحوباً بالعوامل الثلاثة سابقة الذكر، تحولات جوهرية في أسواق المال والعمل والتجارة والاستثمار، وساهم في توسيع نطاق الاقتصاد الرقمي وتسارع وتيرة نموه. حيث يُقدّر حجم الاقتصاد الرقمي، حسب البيانات المتوفرة، بنحو 11.5 ترليون دولار أمريكي، ويتراوح حجمه بين 4.5 و15.5 في المائة من الناتج المحلي الإجمالي في العالم، (الأنكثاد 2019).

في ذات السياق، أتاح التطور التقني المتسارع وانتشار المعلومات، مقروناً بتطور المعرفة والابتكار وظهور نماذج أعمال جديدة قائمة على الرقمنة، الفرصة أمام الشركات متعددة الجنسيات للنفاذ إلى أسواق جديدة وإجراء تعاملات على نطاق واسع سواءً على مستوى المنتجات المادية أو الرقمية، مما أدى إلى تجسير الهوة بين الأسواق وعزز فرص التجارة العالمية. أدى ذلك بدوره إلى تسارع وتيرة نمو التجارة الإلكترونية بشقيها من قطاع الأعمال إلى قطاع الأعمال (Business to Business (B2B)، ومن قطاع الأعمال إلى قطاع المستهلكين (Business to Consumers (B2C). حيث تشير التقديرات إلى أن حجم التجارة الإلكترونية في العالم بلغ نحو 26 ترليون دولار أمريكي في عام 2018، مقارنة بحوالي 24 ترليون في عام 2017، ما يعادل حوالي 30 في المائة من الناتج المحلي الإجمالي العالمي. يُقدر حجم التجارة الإلكترونية من قطاع الأعمال إلى قطاع الأعمال بحوالي 21 ترليون دولار أمريكي، ما يمثل حوالي 83 في المائة من إجمالي التجارة الإلكترونية في العالم، في حين يُقدر حجم التجارة الإلكترونية من قطاع الأعمال إلى قطاع المستهلكين بحوالي 4.4 ترليون دولار أمريكي، ما يمثل حوالي 17 في المائة من إجمالي التجارة الإلكترونية في العالم. تعتبر كل من الولايات المتحدة الأمريكية، واليابان، والصين، وكوريا الجنوبية، والمملكة المتحدة، وفرنسا، وألمانيا،

وإيطاليا، وأستراليا، وإسبانيا، أكبر 10 دول في مجال التجارة الإلكترونية بحصة تبلغ حوالي 19.1 ترليون دولار أمريكي، ما يمثل حوالي 37 في المائة من إجمالي التجارة الإلكترونية في العالم⁽¹⁾.

على صعيد تجارة التجزئة الإلكترونية، تُشير التقديرات إلى ارتفاع حجم مبيعاتها في العالم إلى نحو الضعف بين عامي 2017 و2020، لتصل إلى حوالي 4.2 ترليون دولار أمريكي في عام 2020 (أي ما يمثل حوالي 16 في المائة من إجمالي مبيعات تجارة التجزئة في العالم)، مقارنة بحوالي 2.4 ترليون دولار أمريكي في عام 2017. يتوقع أن يصل حجم مبيعات تجارة التجزئة في العالم إلى أكثر من 6.5 ترليون دولار أمريكي بحلول عام 2023، (شكل 4-أ). من حيث التوزيع الجغرافي، تُقدّر مبيعات تجارة التجزئة الإلكترونية في منطقة الشرق الأوسط وأفريقيا بحوالي 41.6 مليار دولار خلال عام 2020، مقارنة بحوالي 83.6 مليار دولار في أمريكا اللاتينية، وحوالي 92.9 مليار دولار أمريكي في وسط وشرق أوروبا، وحوالي 498.3 مليار دولار أمريكي في غرب أوروبا، وحوالي 749 مليار دولار في أمريكا الشمالية، وأكثر من 2.4 ترليون دولار في آسيا والباسيفيك، (شكل 4-ب).

شكل (4)



على صعيد الدول العربية، يشير مؤشر منظمة الأنكتاد (UNCTAD) للتجارة الإلكترونية من قطاع الأعمال إلى المستهلكين لعام 2019⁽²⁾⁽³⁾ إلى أن هناك اتجاه في المنطقة العربية للانفتاح نحو التجارة الإلكترونية. حيث تتراوح قيم المؤشر بين 13 و84 من 100 نقطة، وترتفع بأكثر من 50 في المائة في ثمان دول عربية على رأسها مجموعة دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، إضافة إلى كل من لبنان، وتونس، (شكل 5-أ). يعكس ذلك التطور الملحوظ في وتيرة نمو التجارة الإلكترونية في المنطقة. حيث تُشير التقديرات إلى أن مبيعات التجارة الإلكترونية قفزت إلى أكثر من الضعف في منطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا بين عامي 2016

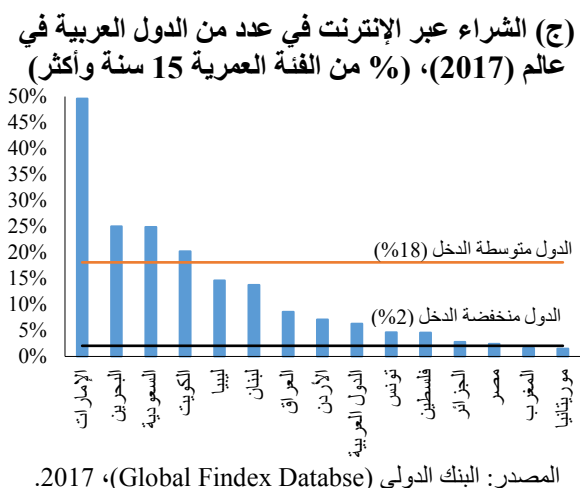
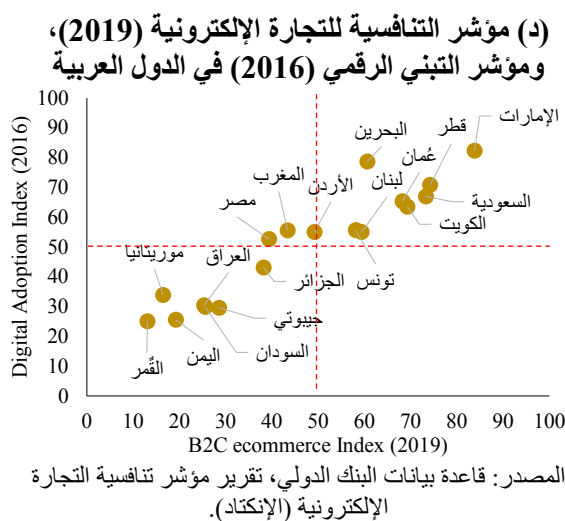
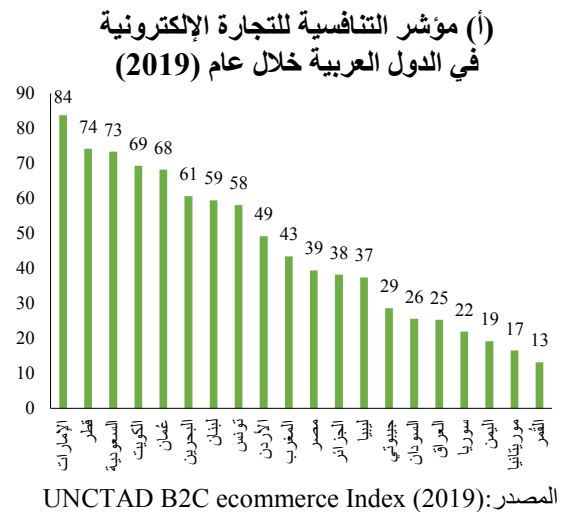
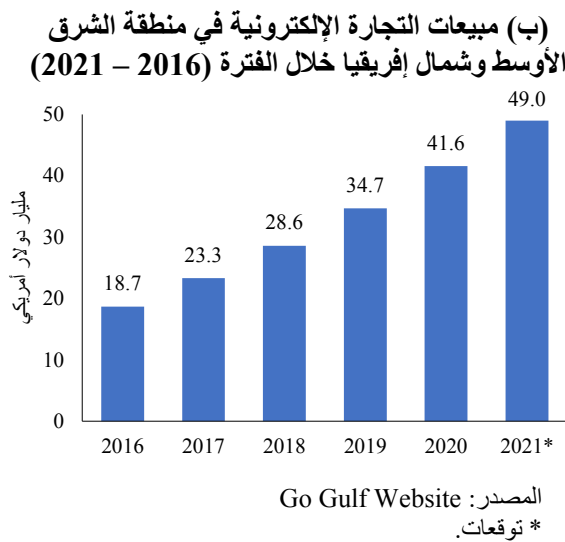
(1) UNCTAD Press Release, PR/2020/007, Geneva, Switzerland April 2020

(2) يقيس مؤشر التجارة الإلكترونية مدى استعداد الاقتصاد لدعم التسوق عبر الإنترنت. يتكون المؤشر من أربعة مؤشرات ترتبط ارتباطاً وثيقاً بالتسوق عبر الإنترنت والتي تغطيها دولة واسعة.

(3) UNCTAD B2C ecommerce Index (2019)

و2020 لتصل إلى حوالي 41.6 مليار دولار أمريكي في عام 2020، مقارنة بحوالي 18.7 مليار دولار أمريكي في عام 2016، ويُتوقع أن ترتفع بأكثر من 8 مليار دولار أمريكي لتصل إلى حوالي 49 مليار دولار أمريكي في عام 2021، (شكل 5-ب). جاء ذلك مدفوعاً بالتوجه نحو الشراء عبر الإنترنت في عدد من الدول العربية، حيث تجاوزت نسبة المستخدمين من الفئة العمرية 15 سنة فما فوق الذين ينفذون عمليات شراء عبر الإنترنت في كل من الإمارات، والبحرين، والسعودية، والكويت، متوسط الدول متوسطة الدخل البالغ 18 في المائة خلال عام 2019، (شكل 5-ج). يعود ذلك إلى تطور البنية التحتية الرقمية في عدد من الدول المنطقة كما يُشير مؤشر التبني الرقمي⁽⁴⁾ (Digital Adoption Index) الذي تتراوح قيمه في كل من الإمارات، وقطر، والسعودية، والكويت، وعمان، والبحرين، ولبنان وتونس، بين (82 من مائة نقطة في الإمارات، و56 من مائة نقطة في تونس)، حيث يُلاحظ ارتفاع مؤشر التجارة الإلكترونية بالنسبة لهذه الدول، (شكل 5-د).

شكل (5)



(4) مؤشر التبني الرقمي هو مؤشر مركب يقيس مدى انتشار التقنيات الرقمية داخل الدول من خلال التركيز على مستوى الرقمنة في ثلاث قطاعات تتمثل في الأفراد، والحكومات والأعمال، وتتراوح قيمته بين 0-1.

أدى ظهور الهياكل التجارية القائمة على نماذج الأعمال الجديدة التي تستند إلى البيانات إلى بروز شركات تستطيع ممارسة أعمالها التجارية عن بُعد في أي دولة دون الحاجة إلى التواجد المادي. أثار هذا الوضع تحديات تتعلق بكيفية سيطرة النظم الضريبية للدول العربية على الأنشطة الرقمية وإخضاعها للقواعد الضريبية المحلية في ظل غياب قواعد ومعايير دولية. لذلك ظلت هذه الشركات تعمل خارج إطار المنظومة الضريبية المحلية. إن عدم فرض ضرائب سواء مباشرة أو غير مباشرة على الاقتصاد الرقمي تترتب عنه جملة تداعيات، أبرزها، عدم العدالة في المنافسة بسبب تفاوت الأعباء الضريبية بين الشركات الرقمية والتقليدية، أو بين شركات الاقتصاد الرقمي المقيمة التي تخضع أرباحها للضريبة المحلية وغير المقيمة التي لا تنطبق عليها القواعد الضريبية المحلية، إضافة إلى فقدان الدول العربية لإيرادات ضريبية مستحقة كان يمكن أن تساهم في تعزيز أوضاعها المالية، خصوصاً وأن الأنشطة الرقمية باتت تحقق موارد مالية ضخمة داخل اقتصادات هذه الدول. فعلى سبيل المثال تشير البيانات المتوفرة في هذا السياق إلى أن الأسواق الرقمية⁽⁵⁾ تُحقق إيرادات على مستوى العالم يتجاوز حجمها، بحسب التقديرات، حوالي 8.2 ترليون دولار أمريكي في عام 2020. بينما تُقدّر المكاسب المالية المُحققة بإطار هذه الأسواق الرقمية، داخل الاقتصادات العربية، بأكثر من 117.4 مليار دولار أمريكي في عام 2020⁽⁶⁾، (شكل 6). أثارت هذه المكاسب المالية الضخمة تساؤلات جوهرية حول إمكانية تحصيل الدول حصتها من هذه الموارد في شكل ضرائب، خصوصاً وأن ذلك يُواجه تحديات ترتبط بقدرتها على ممارسة سيادتها الضريبية على هذه الموارد.

شكل (6)
حجم السوق الرقمي على الصعيدين الإقليمي والدولي
(مليار دولار أمريكي)

(6) المنزل الذكي Smart Home	(5) التقنيات المالية FinTech	(4) الخدمات الرقمية E-services	(3) التجارة الإلكترونية E-Commerce	(2) الإعلان الرقمي Digital Advertising	(1) وسائل الإعلام الرقمية Digital Media	العالم (8,163.6)
77.3	4,934.7	191	2,415.0	345.9	199.6	
0.7	75.6	4.9	26.4	6.2	3.6	الدول العربية (117.4)

المصدر: قاعدة بيانات. statista

- (1) وسائل الإعلام الرقمية: الإيرادات السنوية لمحتويات الوسائط المرئية والمسموعة والتطبيقات التي يتم توزيعها مباشرة عبر الإنترنت.
- (2) الإعلان الرقمي: النفقات الاعلانية السنوية من الشركات المحلية على الإعلان على شبكات البحث، وإعلانات الوسائط الاجتماعية وغيرها.
- (3) التجارة الإلكترونية: مبيعات السلع المادية عبر قناة رقمية لمستخدم نهائي خاص (B2C)، لا يشمل الخدمات الرقمية، (B2B)، (C2C).
- (4) الخدمات الرقمية: مبيعات الخدمات والسلع الرقمية عبر الإنترنت، (على سبيل المثال حجز التذاكر، وتطبيقات اللياقة البدنية، توصيل الطعام).
- (5) التقنيات المالية: توقعات أحجام المعاملات المحتملة للقطاعات المعنية وليس عائدات الشركة.
- (6) المنزل الذكي: بيع الأجهزة المتصلة بالشبكة والخدمات ذات الصلة التي تتيح التشغيل الآلي للمنزل من القطاع الخاص للمستخدمين النهائيين.

(5) تتكون السوق الرقمية من سوق وسائل الإعلام الرقمية (Digital Media)، والإعلان الرقمي (Digital Advertising)، والتجارة الإلكترونية (E-commerce)، والخدمات الرقمية (Digital services)، والتقنيات المالية (FinTech)، والمنزل الذكي (Smart Home).
(6) Digital Market Outlook, statista

ثالثاً: ملامح الاقتصاد الرقمي من المنظور الضريبي

هناك عدد من الخصائص التي يُحتمل أن تكون ذات صلة بالتحديات الضريبية الناشئة عن الاقتصاد الرقمي. لفهم طبيعة هذه العلاقة من المهم تسليط الضوء على عدد من هذه السمات وكيفية تأثيرها على تطبيق القواعد الضريبية التقليدية الحالية.

(i) **إمكانية الانتقال (Mobility):** تعتمد الأنشطة الرقمية على مكونات تتسم بخاصية الانتقال مثل الأصول غير الملموسة، والمستخدمين، والوظائف والأنشطة التجارية. تتسم الأصول غير الملموسة بسهولة نقلها من مكان إلى آخر، ذلك لإمكانية فصل ملكيتها القانونية عن الأنشطة المرتبطة بتطويرها. بهذا المفهوم، أصبح بمقدور الشركات القائمة على الرقمنة ممارسة الأعمال التجارية بشكل واسع وعبر الحدود والوصول في نفس الوقت إلى عدد أكبر من المستهلكين للسلع والخدمات عن بُعد. أيضاً تتسم الأنشطة الرقمية أيضاً بإمكانية انتقال المستخدمين، إذ يكون بمقدور المستخدمين ممارسة الأنشطة التجارية عن بُعد من خلال البرامج والتطبيقات (فعلى سبيل المثال، يمكن لمستهلك مقيم في دولة معينة شراء برنامج من دولة ثانية على أن يتم استخدام التطبيق أو البرنامج في دولة ثالثة). كذلك تُتيح الرقمنة إمكانية نقل الوظائف والأنشطة التجارية، حيث يكون بمقدور الشركات ممارسة عملية إدارة أنشطتها على المستوى الدولي بعيداً عن مكان تواجدها أو مكان تواجد الموردين أو العملاء. في ضوء التقدم في مجال تقنيات المعلومات والاتصالات والتحول الملحوظ في نماذج الأعمال، إلى جانب تحرير السياسة التجارية، أصبح بمقدور الشركات العاملة في مجال الاقتصاد الرقمي إدارة العديد من الوظائف التي كانت تتطلب وجوداً محلياً في السابق (مثل المشتريات وإدارة المخزون والتسويق المحلي) دون الحاجة إلى الوجود المادي.

تُتيح هذه السمات للشركات القائمة على الرقمنة ممارسة أعمالها التجارية بشكل واسع وعبر الحدود والوصول في نفس الوقت إلى عدد أكبر من المستهلكين للسلع والخدمات عن بُعد، أي أن يكون لها تواجداً اقتصادياً (Economic Presence) في دولة ما دون الحاجة إلى التواجد المادي (Physical Presence). من حيث المنظور الضريبي، يحول عدم التواجد المادي للأعمال التجارية دون تطبيق القواعد والمعايير الضريبية التقليدية القائمة حالياً عليها. حيث يتمثل التحدي في سهولة قيام الشركات العاملة في مجال الاقتصاد الرقمي بنقل نشاطها إلى مكان آخر، بما يحقق معاملة ضريبية تفضيلية. هذا يجعلها بمنأى عن الخضوع للضريبة وفقاً للقواعد والمعايير الضريبية التقليدية التي تستند إلى قاعدة المنشأة الدائمة، (OECD, 2015).

(ii) **الاعتماد على البيانات ومشاركة المستخدمين:** تعتمد نماذج الأعمال الأكثر استخداماً للتقنيات الرقمية بشكل مكثف على البيانات والمستخدمين. حيث يظهر الدور المهم الذي يمكن أن تلعبه مشاركة المستخدم في خلق القيمة للأعمال التجارية، أي أن وجود مثل هذه الأعمال مرتبط بشكل كبير بالبيانات وتأثيرات الشبكة والمحتوى الذي ينشئه المستخدم. حيث يُعتبر جمع البيانات والمحتوى من المستخدمين من خلال منصة رقمية واستخدامها لجذب مستخدمين آخرين أو الاستفادة منها في توجيه الإعلانات، أنشطة أساسية لخلق القيمة للأعمال التجارية. من المنظور الضريبي، هناك صعوبة في تحديد القيمة المتولدة عن مشاركة المستخدمين وإسنادها إلى البيانات المساهمة في تحقيقها، (OECD, 2018).

(iii) تأثيرات الشبكة (Network Effects): تُشير تأثيرات الشبكة إلى إمكانية أن يكون هناك تأثير مباشر للنفعة، الناشئة من قرارات المستخدمين الجدد، التي يحصل عليها المستخدمون الآخرون⁽⁷⁾. تُعرف هذه التأثيرات بالعوامل الخارجية الإيجابية، أو السلبية. يُثير الدور المتزايد لتأثيرات الشبكة الناتجة عن تفاعلات العملاء في خفض حاجة الأعمال التجارية إلى الوجود المادي، تساؤلات حول صلاحية القواعد الضريبية الحالية القائمة على فكرة المنشأة الدائمة.

رابعاً: التحديات الضريبية الناشئة عن الاقتصاد الرقمي

أدى تطور نماذج الأعمال بشكل عام وتنامي الاقتصاد الرقمي على وجه الخصوص إلى وجود شركات تعمل بطريقة مختلفة جوهرياً عما كانت عليه في الوقت الذي وضعت فيه القواعد والمعايير الضريبية التقليدية. أثار تنامي هذه الشركات وارتفاع معدلات أرباحها أسئلة جوهريّة حول قدرة القواعد والمعايير الضريبية الدولية وكذلك العربية الحالية على التعامل معها في ظل اعتمادها على نماذج أعمال تجارية جديدة تُمكنها من تجنب الامتثال للقواعد الضريبية التقليدية. لمناقشة هذه الأسئلة، من المهم تسليط الضوء على طبيعة التحديات الضريبية الناشئة عن الاقتصاد الرقمي التي تواجه جميع الدول حول العالم، والدول العربية ليست بمنأى عنها.

يرتبط نجاح المنظومة الضريبية بشكل عام بطبيعة النشاط الاقتصادي وإمكانية إخضاعه لمبادئ وقواعد فرض الضريبة المحلية. لكن في ظل التحول المتسارع الذي تشهده طبيعة النشاط الاقتصادي، بات نجاح هذه المنظومة يؤثر عدداً من التساؤلات. كما سبق الإشارة إليه، بفضل التطور التقني، أصبح بمقدور الشركات ممارسة أنشطتها التجارية عبر الحدود دون الحاجة إلى التواجد المادي. يرجع ذلك إلى سهولة قيام الشركات العاملة في أنشطة الاقتصاد الرقمي بنقل البرامج بين الشركات المرتبطة بتطوير هذه الأصول. يترتب عن هذه الممارسات تحديات تواجه المنظومة الضريبية التقليدية. يتمثل التحدي الرئيس في أن عدم التواجد المادي لهذه الشركات يحول دون تطبيق القواعد والمعايير الضريبية التقليدية القائمة، ذلك لأنها تقوم على قاعدة المنشأة الدائمة (Permanent Establishment). الغرض من استخدام مفهوم المنشأة الدائمة في التشريعات الضريبية الدولية والمحلية هو توزيع الحقوق الضريبية بين الدول، بما يُمكن من تحديد الدولة التي لها الحق في فرض الضريبة على أرباح أي مؤسسة مقيمة في الدولة المتعاقدة. تعود فكرة ربط القواعد الضريبية التقليدية بالوجود المادي للممارسات التجارية، إلى حاجة العديد من الأعمال التجارية التقليدية بحكم طبيعتها إلى وجود مادي محلي من أجل ممارسة أعمالها، (OECD, 2015).

كذلك تُثير ملامح أخرى للاقتصاد الرقمي تحديات تتصل بتوسع التجارة الإلكترونية عبر الحدود وتمكين المستهلكين من الوصول إلى المنتجات والخدمات عن بُعد، وما تُثيره الممارسات في هذا الصدد من تحديات ترتبط بتحصيل ضرائب الاستهلاك، خصوصاً الأصول الرقمية والخدمات التي يصعب السيطرة عليها نظراً لعدم مرورها بالمنافذ الجمركية. لإلقاء مزيداً من الضوء على طبيعة هذه التحديات، وكيف يمكن أن تحول دون تطبيق الضرائب على الاقتصاد الرقمي، من المناسب تناولها من منظور الضرائب المباشرة، والضرائب غير المباشرة، والإدارة الضريبية، (OECD, 2018).

(7) على سبيل المثال عند إدخال جهاز فاكس جديد، يستفيد مستخدميه من مزايا القرارات التي اتخذها المستخدمون السابقون في شراء جهاز فاكس من خلال القدرة على تواصل هذه التقنية الجديدة مع شبكة موجودة مملوكة لأطراف المحتملين.

التحديات المتعلقة بالضرائب على الدخل في الدول العربية

قبل مناقشة التحديات التي تواجه الضرائب على الدخل من المهم تسليط الضوء على بعض القواعد الضريبية التقليدية المرتبطة بتوزيع الحقوق الضريبية بين الدول. بشكل عام، تمارس الدول السيادة الضريبية في مجال الضرائب المباشرة وفقاً لمبدأين: مبدأ الإقامة، ومبدأ مصدر الدخل الذي يُطبق على الدخل التي يحققها غير المقيمين في الدول مصدر الدخل. تُعالج القواعد الضريبية الدولية والمحلية الحالية عملية فرض الضرائب على الدخل عبر الحدود عموماً من خلال حالتين: فرض الضرائب على الاستثمارات الخارجية للشركات المقيمة، وفرض الضرائب على الاستثمارات الواردة للشركات غير المقيمة. بالنسبة للشركات المقيمة، فلا تواجه الدول صعوبات من حيث إمكانية فرض الضريبة على أرباحها المُحققة داخلياً أو خارجياً، لأن لها الحق في فرض الضريبة على كافة ما تحققه المنشآت المقيمة من إيرادات. تتباين ممارسات الدول فيما يتعلق بتعريف مفهوم الإقامة، حيث تحدد بعض الدول مكان إقامة الشركة بناءً على معايير رسمية مثل مكان التأسيس. في دول أخرى، يُحدد مكان إقامة الشركة من خلال معايير واقعية مرجعية، مثل مكان الإدارة الفعالة أو المفاهيم المماثلة، بينما تعتمد بعض الدول على أنظمة مختلطة من معياري مكان التأسيس ومكان الإدارة الفعال (Steenkamp, 2014). قد ينشأ عن ممارسة الدول لحقوقها الضريبية في فرض ضرائب على الأرباح التي يحققها المقيمون بها خارج حدودها ازدواج ضريبي. ولما للازدواج الضريبي من آثار سلبية على التبادل الدولي للسلع والخدمات وحركات رأس المال والتقنيات الحديثة عبر الحدود، وضعت المعاهدات الضريبية الثنائية لمعالجة مثل هذه الحالات.

تأسيساً على مبدأ الإقامة، يحق للدول العربية ممارسة السيادة الضريبية على المنشآت العاملة في مجال نشاط الاقتصاد الرقمي، المقيمة لديها، وفقاً للتشريع الضريبي الداخلي. حيث تستطيع فرض الضرائب على الأرباح التي تحققها المنشآت القائمة على الرقمنة من بيع السلع والخدمات داخلياً أو خارجياً. لذلك وفقاً للقوانين الضريبية، لا تواجه معظم الدول العربية تحديات في إخضاع المنشآت العامة في مجال نشاط الاقتصاد الرقمي المقيمة لديها، ذلك لتوفر شرط الإقامة (المنشأة الدائمة). لكنها قد تواجه من منظور الإدارة الضريبية تحديات تتعلق بكيفية التعامل مع هذه المنشآت من حيث الحصول على المعلومات الكافية عن أنشطتها داخلياً وخارجياً بما يُمكن من التحديد الدقيق للوعاء الخاضع للضريبة وتعزيز امتثالها للضريبة.

تأسيساً على مبدأ مصدر الدخل الذي يُطبق في حالة فرض الضرائب على الدخل التي يحققها غير المقيمين في الدول مصدر الدخل، تُصنّف الشركات العاملة في مجال نشاط الاقتصاد الرقمي خارج نطاق الدولة بأنها شركات غير مُقيمة. لذلك قد تواجه الدول العربية تحديات تتعلق بصعوبة تطبيق القواعد والمعايير الضريبية الدولية والمحلية عليها، ذلك لقدرة هذه الشركات على خدمة عملائها عن بعد، وعدم التوافق بين المكان الذي يتم فيه فرض الضرائب على الأرباح والمكان الذي يتم فيه إنشاء القيمة. في هذا السياق، تتمثل أبرز تحديات إخضاع الشركات العاملة في مجال الاقتصاد الرقمي إلى القواعد الضريبية التقليدية في عدم وجود صلة أو ارتباط بين سلطة الضرائب في الدولة والكيان المكلف بدفع الضريبة أو ما يُعرف بـ (Tax Nexus)، ذلك لعدم التواجد المادي (Physical Presence) للشركات العاملة في مجال نشاط الاقتصاد الرقمي داخل الدولة، مما يحول دون تطبيق القواعد والمعايير الضريبية التقليدية القائمة التي تشترط لأغراض فرض الضريبة على

الأرباح وجود الشركة على أرض الدولة، أي أن تمارس الشركة نشاطها من خلال "منشأة دائمة". لذلك لا تستطيع الدول من خلال النظم الضريبية التقليدية فرض الضريبة على الأرباح المُحققة من استخدام المقيمين على أراضيها لخدمات الشركات العاملة في مجال نشاط الاقتصاد الرقمي. علاوة على ذلك أيضاً هناك صعوبة في توزيع الحقوق الضريبية ذلك لعدم وضوح كيفية تحديد القيمة الناشئة عن استخدام البيانات (داخل الدولة) من خلال المنتجات والخدمات الرقمية. يُلاحظ أن هذه التحديات تواجه الدول في جميع أنحاء العالم، لذلك فإن الدول العربية ليست بمنأى عنها.

التحديات المتعلقة بالضريبة على القيمة المضافة في الدول العربية

يخلق الاقتصاد الرقمي أيضاً تحديات لأنظمة ضريبة القيمة المضافة (VAT). لكن قبل مناقشة هذه التحديات من المناسب التطرق لتوزيع الحقوق الضريبية تحت مظلة ضريبة القيمة المضافة حسب النظام الضريبي الدولي. يشير المبدأ العام والقواعد الدولية لضريبة القيمة المضافة إلى أن للدول الحق في ممارسة السيادة الضريبية وفرض الضرائب على السلع والخدمات الواردة إلى أراضيها. ذلك لأن المستهلك النهائي للسلع والخدمات هو الذي يتحمل الضريبة، لذلك يكون حق فرض الضريبة للدولة التي تتم فيها عملية الاستهلاك أي الدولة المستوردة، مع التزام الدولة المصدرة بعدم فرض أي ضرائب على صادراتها، (OECD, 2018).

تأسيساً على ما سبق، إن فرض الضرائب على السلع والخدمات لا يشكل تحدياً من حيث توزيع الحقوق الضريبية بالنسبة للدول العربية، ولكن التحدي يكمن في الصعوبات المتعلقة بالإدارة الضريبية في ضوء تنامي التجارة الإلكترونية، على وجه الخصوص، عمليات شراء الأصول غير الملموسة أو الرقمية مثل الكتب والأفلام وغيرها، والخدمات الرقمية عبر الإنترنت. على سبيل المثال هناك صعوبة إلى حد ما في إخضاع المعاملات المرتبطة بشراء الكتب الإلكترونية والأفلام وغيرها من المنتجات والخدمات الرقمية إلى ضريبة القيمة المضافة. ذلك بسبب صعوبة إخضاعها للرقابة الجمركية، فضلاً عن التحدي المتمثل في إدارة الالتزامات الضريبية الناتجة عن الحجم الكبير للمعاملات منخفضة القيمة، والتي يمكن أن تخلق عبئاً إدارياً كبيراً وفي ذات الوقت إيرادات هامشية. ترجع هذه التحديات في جزء منها إلى عدم وجود إطار دولي فعال لضمان تحصيل ضريبة القيمة المضافة في نطاق منطقة الاستهلاك، مما يخلق صعوبات وتكاليف امتثال عالية. يترتب عن ذلك مخاطر تتمثل، من منظور الحكومات، في فقدان الإيرادات، وتشويه التجارة، ومنافسة المنشآت الوطنية التقليدية.

التحديات المتعلقة بالإدارة الضريبية في الدول العربية

يخلق الاقتصاد الرقمي أيضاً تحديات للإدارة الضريبية في الدول العربية، يدور معظمها حول القدرة على تحديد الأعمال التجارية، وتحديد مدى الأنشطة، وجمع المعلومات والتحقق منها، وتحديد العملاء. من حيث تحديد الأعمال التجارية، قد تواجه الإدارات الضريبية صعوبة في التعرف على طبيعة الأعمال، بما يضمن امتثالها للقواعد الضريبية الوطنية، وينطبق ذلك على الأنشطة القائمة على الرقمنة سواء كانت مقيمة أو غير

مقيمة. حتى في ظل إمكانية تحديد هوية ودور أطراف المعاملات التجارية، قد يكون من الصعب التأكد من حجم المبيعات أو الأنشطة الأخرى دون توفر معلومات حولها يمكن الحصول عليها بواسطة السلطات الضريبية، ذلك لصعوبة تحديد وقوع الصفقات سواءً كانت محلية أو بين الدول خصوصاً عندما يكون المستهلك فرداً. علاوة على ذلك يمكن أن تواجه السلطات الضريبية صعوبات تتعلق بجمع المعلومات، إذ يعتمد ذلك على معرفة مكان الإقامة الدائمة للمنشأة المتواجدة خارج حدود الدولة، ومدى احتفاظ السلطات الضريبية في الدولة التي تنشط فيها بسجلات حول المعلومات المتعلقة بنشاطها، وإمكانية الوصول إليها بإطار تبادل المعلومات الضريبية بين الدول. كذلك، قد تواجه السلطات الضريبية صعوبات ترتبط بالتعرف على العملاء وتحديد أماكن تواجدهم. أيضاً من أبرز التحديات التي تواجه تطبيق الضرائب المباشرة على دخل المنشآت الرقمية، إمكانية تتبع العمليات والتحويلات المالية وحصرها وتحديد المستفيد الفعلي منها، وبالتالي احتساب القيمة الخاضعة للضريبة، خصوصاً إذا كانت المعاملات قد تم تسويتها، من خلال وسائل الدفع عن بُعد (بطاقة الدفع)، خارج البلاد. إضافة إلى التحديات المتعلقة بأثبات التعاقدات الإلكترونية وأساليب التوقيع الإلكتروني، مما يتطلب إعادة النظر في وسائل الإثبات والتحقق. كذلك، نظراً لعدم التواجد المادي لتلك الشركات، تعتمد كثير من السلطات الضريبية على ما تُصح عنه الشركات طوعاً من دخل وأرباح، ذلك بسبب صعوبة إجراء فحص أو تدقيق ضريبي وصعوبة تطبيق عقوبات بحق هذه الشركات. كذلك من المهم ملاحظة أن الشركات الرقمية لديها نماذج أعمال تختلف بشكل كبير فيما بينها، ما يترتب عنه معدلات أرباح متباينة. لذلك فإن تطبيق ضريبة دخل على هذه الشركات بافتراض هامش ربح ثابت من الممكن أن يكون غير ملائم وأن يؤدي إلى إفراط في الضريبة على تلك الشركات وخروجها من السوق المحلي، ذلك لتباين هامش الربح بسبب تباين نماذج الأعمال الرقمية. فعلى سبيل المثال، يُعتبر هامش الربح المرتبط بنموذج أعمال الحوسبة السحابية أعلى بكثير من نموذج أعمال التجارة الإلكترونية⁽⁸⁾.

خامساً: الجهود الدولية للتصدي لتحديات فرض ضرائب على الاقتصاد الرقمي

اكتسب الاهتمام بشأن الضرائب على الاقتصاد الرقمي زخماً على المستويين الدولي والإقليمي خلال العقود الثلاثة الأخيرة، على خلفية الحاجة لحماية القواعد الضريبية الوطنية من التآكل في ظل تنامي الأنشطة الاقتصادية القائمة على الرقمنة والتحديات التي تواجهها النظم الضريبية التقليدية المحلية في كيفية التعامل معها من جهة، ومن جهة ثانية الحاجة الملحة إلى تضافر الجهود الدولية من أجل الوصول إلى قواعد ومعايير ضريبية دولية تضمن التوزيع العادل للحقوق الضريبية بين الدول وتُمكنها من ممارسة سيادتها الضريبية، بما يزيد من فرص نمو التجارة العالمية، ويُعزز عدالة المنافسة الاقتصادية.

مرت مسيرة الجهود الدولية للتصدي لتحديات فرض ضرائب على الاقتصاد الرقمي بتطورات متعددة منذ منتصف التسعينات، (شكل 7). ففي حقبة التسعينات، أثار تطور التجارة الإلكترونية عدداً من الأسئلة الجوهرية حول كيفية التصدي للتحديات الضريبية الناشئة عنها. حينها برزت بشكل ملح الحاجة إلى تكييف الأنظمة

(8) صندوق النقد العربي 2020، "نتائج استبيان الضرائب على المعاملات الرقمية في الدول العربية".

الضريبة التقليدية الحالية مع مستجدات الاقتصاد الرقمي. تمثلت أبرز الجهود الدولية في هذا الصدد، في مصادقة مؤتمر "أوتاوا" حول التجارة الإلكترونية⁽⁹⁾، على شروط إطارية للمعالجة الضريبية للتجارة الإلكترونية عبر الحدود (Ottawa Taxation Framework Conditions)، تنص على إخضاع التجارة الإلكترونية عبر الحدود لضرائب الاستهلاك في مكان إقامة المستهلكين النهائيين، وتتضمن مجموعة من المبادئ الضريبة العامة التي ينبغي أن تنطبق على التجارة الإلكترونية من أجل ضمان التوزيع العادل للحقوق الضريبية بين الدول. تشمل المبادئ حياد وعدالة الضريبة بين أشكال التجارة التقليدية والإلكترونية، والكفاءة من حيث تقليل تكاليف الامتثال للمكلفين والإدارة الضريبية، ويقين وبساطة التشريعات والإجراءات الضريبية، ومرونة وديناميكية أنظمة الضرائب، بما يضمن مواكبتها للتطورات التقنية والتجارية، (OECD, 2003).

شكل (7)

مسار الجهود الدولية للتصدي للتحديات الضريبية الناشئة عن الاقتصاد الرقمي



في ظل تسارع تطور تقنية المعلومات وبروز نماذج الأعمال الجديدة وتكامل الاقتصادات والأسواق الوطنية بشكل كبير، توسع نطاق عمل الشركات متعددة الجنسيات وأصبحت تُمارس أنشطتها في مختلف الدول، مما بات يُشكل خطراً على القواعد الضريبية الوطنية، بسبب قيام هذه الشركات باستغلال الفجوات وعدم التطابق بين الأنظمة الضريبية في مختلف الدول لتجنب دفع المستحقات الضريبية من خلال نقل الأرباح إلى ملاذات ضريبية تتحقق فيها معاملة ضريبية تفضيلية. تُشير تقديرات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية إلى أن ممارسات نقل الأرباح وتآكل القواعد الضريبية الوطنية يُكلف الدول فقدان في الإيرادات الضريبية يتراوح ما بين 100 إلى 240 مليار دولار أمريكي سنوياً، وهو ما يعادل ما بين 4 إلى 10 في المائة من إيرادات ضريبة دخل الشركات العالمية، (OECD 2020). وتعتبر الدول الناشئة والنامية الأكثر تضرراً من هذه الممارسات

(9) في مؤتمر أوتاوا بكندا حول التجارة الإلكترونية في عام 1998، ناقش قادة الحكومات من (40 دولة)، ورؤساء المنظمات الدولية، وقادة الصناعة، وممثلي المستهلكين والعمل والمصالح الاجتماعية خططاً لتطوير التجارة الإلكترونية العالمية. بإطار هذا المؤتمر، تمت المصادقة على مجموعة من المبادئ الضريبة العامة التي ينبغي أن تنطبق على التجارة الإلكترونية.

باعتبار اعتمادها على ضرائب دخل الشركات (OECD, 2020). شكلت هذه الممارسات ضغطاً على القواعد الضريبية الدولية، التي لم تعد تواكب هذه التطورات. حيث أصبحت الفجوات وعدم التطابق بين الأنظمة الضريبية تمثل ثغره تنفذ منها الشركات بحثاً عن ملاذات ضريبية تفضيلية وتخلق فرصاً لتآكل القواعد الضريبية وتحويل الأرباح، مما يتطلب اتخاذ خطوات جريئة على المستويين الدولي والإقليمي لاستعادة الثقة في النظام الضريبي الدولي ويضمن للدول ممارسة السيادة الضريبية وفرض ضرائب على الأرباح في أماكن حدوث الأنشطة الاقتصادية وخلق القيمة.

في ضوء ذلك برزت الحاجة الملحة إلى تضافر الجهود الدولية للتصدي للتحديات الضريبية الناشئة عن تنامي الاقتصاد الرقمي. في هذا السياق، تبنت مجموعة العشرين ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية مشروع تآكل القواعد الضريبية وتحويل الأرباح (Base erosion and profit shifting (BEPS)) لمكافحة التجنب الضريبي الناجم عن استغلال الشركات متعددة الجنسيات للفجوات وعدم التطابق بين الأنظمة الضريبية في مختلف الدول. صادق قادة مجموعة العشرين بالإجماع على خطة عمل مشروع تآكل القواعد الضريبية وتحويل الأرباح (BEPS) لمعالجة التحديات والقضايا الضريبية الدولية⁽¹⁰⁾.

يهدف مشروع منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، ومجموعة العشرين، حول تآكل القواعد الضريبية وتحويل الأرباح (G20/ OECD BEPS Project)، إلى إنشاء مجموعة واحدة من القواعد الضريبية الدولية المتوافق عليها دولياً للتعامل مع التحديات الناشئة عن عملية نقل الأرباح، بما يمكن من حماية القواعد الضريبية مع توفير مزيد من اليقين والقدرة على التنبؤ لدافعي الضرائب. يتكون مشروع منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية/مجموعة العشرين حول تآكل القواعد الضريبية وتحويل الأرباح من 15 إجراء أو مجال عمل، تستهدف معالجة الفجوات في النظام الضريبي الدولي التي تستغلها الشركات لتحويل الأرباح بعيداً عن الدولة التي يمارس فيها النشاط الاقتصادي الأساسي. من بين هذه الإجراءات، يركز البند أو الإجراء-1 على معالجة التحديات الضريبية الناشئة عن الاقتصاد الرقمي، (OECD, 2017).

بإطار الإجراء-1 المرتبط بمعالجة التحديات الضريبية الناشئة عن الاقتصاد الرقمي، أعدت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية⁽¹¹⁾ تقريراً فنياً شاملاً حول طبيعة التحديات الضريبية المرتبطة بالرقمنة، توافقت على نتائجه مجموعة العشرين ضمن الحزمة النهائية⁽¹²⁾ من التدابير والإجراءات المقترحة بإطار مشروع تآكل القواعد الضريبية وتحويل الأرباح من أجل إجراء إصلاح شامل ومتسق للقواعد الضرائب الدولية، بما يساعد الحكومات على معالجة التحديات المرتبطة بتآكل القواعد الضريبية وتحويل الأرباح⁽¹³⁾. طرح التقرير عدداً من الخيارات التي يُمكن أن تعتمد الدول على أي منها في معالجة القضايا المرتبطة بالضرائب المباشرة التي أثارها الرقمنة، بشرط أن تحترم التزاماتها الدولية القائمة، بما في ذلك تلك المنصوص عليها في معاهداتها الضريبية، ولكن لم يقدم توصيات بشأن هذه المعالجات.

(10) الفقرة 50 من بيان قادة مجموعة العشرين، سانت بطرسبرج، روسيا (5-6 سبتمبر 2013).

(11) بإطار تنفيذ العمل المتعلق بالإجراء-1 المرتبط بمعالجة التحديات الضريبية الناشئة عن الاقتصاد الرقمي، أنشئ فريق عمل يُعني بقضايا الاقتصاد الرقمي (Task Force on the Digital Economy (TFDE)) بمشاركة أكثر من 45 دولة، بما في ذلك جميع أعضاء منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ومجموعة العشرين.

(12) تضمنت الحزمة النهائية مجموعة من الأدوات لمساعدة الحكومات في معالجة المشكلات المرتبطة بتآكل القواعد الضريبية وتحويل الأرباح.

(13) الفقرة 15 من بيان قادة دول مجموعة العشرين، أنطاليا، تركيا (15-16 نوفمبر 2015).

باطار توسيع نطاق التشاور في القضايا الضريبية الدولية وتعزيز تطبيق حزمة إجراءات مكافحة تآكل القواعد الضريبية وتحويل الأرباح، وبطلب من مجموعة العشرين، تم تطوير إطار عمل شامل عُرف بالإطار الشامل لمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية/ مجموعة العشرين، بشأن مكافحة تآكل القواعد الضريبية وتحويل الأرباح (OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS)⁽¹⁴⁾. تتعاون تحت مظلة هذا الإطار 137 دولة، متضمنة عدد كبير من الدول العربية، لوضع حد لاستراتيجيات التهرب الضريبي التي تستغل الثغرات وعدم التطابق في القواعد الضريبية لتجنب دفع الضرائب. يسمح الإطار للدول بالمشاركة في تطوير المعايير والقواعد الضريبية الدولية بإطار مشروع مكافحة تآكل القواعد الضريبية وتحويل الأرباح، ومراجعة ومراقبة تنفيذ حزمة التدابير والإجراءات المتوافق عليها.

في ذات السياق، ومواصلة للجهود الدولية المبذولة لمعالجة التحديات الضريبية المرتبطة برقمنة الاقتصاد في ظل مخاوف مستمرة بشأن قدرة القواعد الضريبية الحالية على مواجهتها، وبطلب من مجموعة العشرين، عرضت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية تقرير مرحلي حول معالجة التحديات الضريبية الناشئة عن الاقتصاد الرقمي⁽¹⁵⁾. قدم التقرير تحليلاً معمقاً لطبيعة خلق القيمة عبر نماذج الأعمال الجديدة وأبرز سمات وخصائص الاقتصاد الرقمي التي تساعد في ذلك، وكيف يمكن أن يخلق ذلك تحديات ترتبط بتوزيع الحقوق الضريبية بين الدول، في ظل التوقعات من أن تصبح هذه السمات مشتركة لعدد أكبر من الشركات مع استمرار الرقمنة. بإطار معالجة التحديات الناشئة عن الرقمنة، طرح التقرير تدابير وإجراءات مؤقتة يمكن للدول أن تسترشد بها، ولكن لم يقدم توصيات بشأنها، نظراً لعدم وجود توافق في الآراء بين الدول بشأن الحاجة للتدابير المؤقتة. حيث يرى عدد من الدول أن الإجراءات المؤقتة سيؤدي إلى مخاطر وعواقب سلبية بغض النظر عن أي قيود قد تُفرض على تصميم مثل هذا الإجراء، ويعارض اللجوء إلى تدابير أحادية الجانب من هذا القبيل. بالمقابل تعترف دول أخرى بالمخاطر المرتبطة بالتدابير أحادية الجانب، لكنها تعتبر أن هذه المخاطر لا تفوق حاجتها إلى تحصيل الضرائب على بعض الخدمات الإلكترونية المقدمة للمقيمين لديها، وتعتقد أنه يمكن التخفيف من بعض المخاطر المحتملة من خلال وضع إرشادات بشأن اعتبارات التصميم التي يجب أن تؤخذ في الاعتبار عند النظر في اعتماد هذه الإجراءات والتدابير، (OECD 2018).

في سياق متصل، وبإطار السعي للوصول إلى توافق دولي، طرحت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، برنامج عمل لتطوير حل توافقي للتحديات الضريبية الناشئة عن رقمنة الاقتصاد، خُطي بتوافق الدول حوله والتزامها بمواصلة العمل من أجل التوصل إلى حل طويل الأجل قائم على الإجماع الدولي بحلول نهاية عام 2020⁽¹⁶⁾⁽¹⁷⁾. يقوم برنامج العمل على دعامتين، تركز الأولى على توزيع الحقوق الضريبية بين الدول، (أي تحديد الدولة التي يحق لها فرض الضريبة وعلى أي أساس)، وتطرح مقترحات حول توزيع الأرباح (أي تحديد

(14) عقب إصدار حزمة إجراءات وتدابير مكافحة تآكل القواعد الضريبية وتحويل الأرباح في أكتوبر 2015، تم إنشاء إطار عمل شامل لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية/ مجموعة العشرين ("الإطار الشامل") في يونيو 2016 لتطبيق هذه الإجراءات والتدابير.

(15) في اجتماعهم في ألمانيا (مارس 2017) طلب وزراء مالية مجموعة العشرين من منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، إعداد تقرير مرحلي حول معالجة التحديات الضريبية الناشئة عن الاقتصاد الرقمي.

(16) الفقرة 11 من بيان اجتماع وزراء مالية ومحافظي البنوك المركزية لمجموعة العشرين، فوكوكا، اليابان (8-9 يونيو 2019).

(17) الفقرة 16 من بيان قادة مجموعة العشرين، أوساكا، اليابان (8-9 يونيو 2019).

قدر الأرباح الذي يخضع للضريبة في كل دولة) استناداً إلى قواعد العلاقة القائمة على مفاهيم "التواجد الاقتصادي المهم" واستغلال "مشاركة المستخدم" و"التسويق غير الملموس" في الدولة. فيما تركز الدعامة الثانية على التحديات المتبقية من قضايا تآكل القواعد الضريبية ونقل الأرباح، في هذا الخصوص تدعو إلى تطوير مجموعة منسقة من القواعد لمعالجة المخاطر المستمرة الناجمة عن الهياكل الضريبية التي تسمح للشركات متعددة الجنسيات بتحويل الأرباح إلى دول لا تخضع فيها هذه الأرباح إلى ضرائب أو تخضع لضرائب منخفضة للغاية⁽¹⁸⁾، (OECD, 2019). بإطار الدعامة الأولى، تم طرح ثلاثة مقترحات تساعد على الوصول إلى حل توافقي حول كيفية تخصيص الحقوق الضريبية على الدخل الناتج عن الأنشطة القائمة على الرقمنة العابرة للحدود بين الدول استناداً إلى مفاهيم وقواعد جديدة لتسنييد الأرباح:

(i) المقترح القائم على مشاركة المستخدمين (User Participation): ويسعى إلى مراجعة قواعد تخصيص الأرباح بما يُمكن من استيعاب الأنشطة التي تنتج قيمة بالاعتماد على مشاركة وتفاعل المستخدمين. ذلك من خلال تعديل قواعد تخصيص الأرباح الحالية بما يتطلب من بعض الشركات تخصيص مبلغ من الأرباح إلى الدولة التي يتواجد فيها قواعد مستخدمين نشطين لتلك الشركات بصرف النظر عما إذا كان لتلك الشركات وجود مادي محلي. حيث يفترض هذا الاقتراح أن مصدر القيمة هو الأكثر أهمية بالنسبة لنماذج الأعمال عالية الرقمنة (Highly Digitalized Business)، مثل منصات التواصل الاجتماعي، محركات البحث، والأسواق عبر الإنترنت، (OECD 2019).

(ii) المقترح القائم على التسويق استناداً إلى أصول غير ملموسة (Marketing Intangibles):⁽¹⁹⁾ يسعى هذا المقترح أيضاً إلى تعديل قواعد تخصيص الأرباح الحالية، وقواعد الترابط الضريبي (Tax Nexus) بما يؤدي إلى تخصيص دخل الشركات متعددة الجنسيات الناشئ عن الأصول التسويقية غير الملموسة إلى صالح الدولة التي تستحوذ على الأصول غير الملموسة. ذلك بغض النظر عن الكيان الذي يستحوذ على الملكية القانونية للأصول التسويقية غير الملموسة داخل مجموعة الشركات متعددة الجنسيات، (OECD 2019).

(iii) المقترح القائم على مفهوم التواجد الاقتصادي المهم (Significant Economic Presence): بموجب هذا الاقتراح، ينشأ الوجود المادي (Physical Appearance) الذي يجعل المنشأة خاضعة للضريبة في دولة ما، عندما يكون لمنشأة غير مقيمة وجوداً اقتصادياً مهماً (Significant Economic Appearance) داخل هذه الدولة، على أساس عوامل تثبت التفاعل القوي والمستدام مع المقيمين في الدولة عبر التقنيات الرقمية. تعتبر الإيرادات المتولدة على أساس مستدام (في مثل هذه الحالات) العامل الأساسي لتوزيع الحقوق الضريبية، ولكنها ليست كافية في غياب ترابط قائم بين سلطة الضرائب في الدولة والكيان المكلف بدفع الضريبة أو ما يُعرف بـ (Tax Nexus). تُستخدم الإيرادات لإنشاء علاقة في شكل وجود

(18) تركز الدعامة الثانية على السعي إلى تطوير قواعد من شأنها أن تمنح الدولة الحق في "استرداد الضرائب" في حالة عدم ممارسة الدول الأخرى لحقوقها الضريبية الأساسية، أو مارست حقوقها الضريبية ولكن بمستويات منخفضة من المعدلات الضريبية.

(19) يتضمن تعريف التسويق غير الملموس بحسب منظمة التعاون والاقتصادي والتنمية (قوائم العملاء، وعلاقات العملاء، وبيانات الملكية الخاصة بالسوق والعملاء التي يتم استخدامها أو تساعد في تسويق وبيع السلع أو الخدمات للعملاء).

اقتصادي مهم داخل الدولة المعنية فقط عندما تقتزن هذه الإيرادات بتوفر عوامل أخرى، منها على سبيل المثال توفر قاعدة للمستخدمين داخل الدولة، أو حجم المحتوى الرقمي للمنشأ داخل الدولة، أو أن يكون إعداد الفواتير والتحصيل بالعملة المحلية أو بطريقة دفع محلية، أو أنشطة تسويق وترويج مستمرة للمبيعات، سواء عبر الإنترنت أو غير ذلك، لجذب العملاء، (OECD 2019).

تطلبت معالجة المقترحات الثلاثة المشار إليها، تطوير نهج أو مقارنة موحدة من أجل تسهيل الوصول إلى حل توافقي بحلول نهاية عام 2020. بهدف دفع المفاوضات إلى الأمام في هذا الإطار، طورت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، تحت مظلة الداعمة الأولى، مُقترح "المقاربة الموحدة" (Unified Approach)، وافق عليه أعضاء الإطار الشامل لمجموعة العشرين/ منظمة التعاون الاقتصادي كأساس للتفاوض⁽²⁰⁾. توفر المقاربة الموحدة حزمة من الصيغ والقواعد المبسطة لتخصيص جزء من أرباح الشركات الأكثر ربحية لصالح الدول التي يقيم فيها عملاء ساهموا في تحقيق أرباح هذه الشركات. تطرح "المقاربة الموحدة" مقترح أن يكون التركيز على نماذج الأعمال عالية الرقمنة⁽²¹⁾، والأعمال التجارية التي تستهدف المستهلكين عبر الإنترنت والتي ستكون مقصورة على الشركات الكبيرة⁽²²⁾. تقترح "المقاربة الموحدة" خلق رابطاً ضريبياً جديداً (New Nexus) يضمن أن تخضع الشركة للضريبة في المنطقة التي تتجاوز مبيعاتها فيها حداً معيناً حتى إذا لم تكن متواجدة مادياً في السوق، (OECD 19).

لحين الوصول إلى حل يحظى بالتوافق الدولي لمعالجة التحديات الناشئة عن الاقتصاد الرقمي، اتجهت عدة دول حول العالم وفي المنطقة العربية إلى تبني تدابير وإجراءات تمكنها من تطبيق الضرائب المباشرة وغير المباشرة على الشركات العاملة في مجال الاقتصاد الرقمي.

سادساً: نطاق تطبيق الضرائب على الاقتصاد الرقمي في الدول العربية

كما سبق الإشارة إليه، أدى التحول الرقمي إلى تغييرات كبيرة في الطريقة التي تعمل بها الشركات وبفضل ظهور نماذج أعمال جديدة أصبح بمقدور الشركات متعددة الجنسيات تكوين روابط اقتصادية كبيرة مع دولة معينة دون التواجد مادياً على أراضيها مما يُمكنها من تقادى دفع الضرائب المستحقة عليها. بسبب ذلك أصبحت جميع الدول حول العالم تواجه عدة تحديات في ممارسة سيادتها الضريبية على أنشطة الشركات العاملة في مجال الاقتصاد الرقمي. الدول العربية شأنها شأن جميع الدول ليست بمنأى عن هذا الأمر، حيث تواجه صعوبات في فرض الضرائب، سواءً مباشرة أو غير مباشرة، على أنشطة الشركات العاملة في مجال الاقتصاد الرقمي.

(20) في الفقرة 1 من البيان الصادر في 30 يناير 2020، أكد أعضاء الإطار الشامل لمجموعة العشرين/ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية التزامهم بالتوصل إلى اتفاق حول حل قائم على توافق الآراء بحلول نهاية عام 2020.

(21) من أمثلة نماذج الأعمال عالية الرقمنة، محركات البحث عبر الإنترنت، ومنصات الوسائط الاجتماعية، ومنصات الوساطة عبر الإنترنت، والمحتوى الرقمي والألعاب عبر الإنترنت، وخدمات الحوسبة السحابية وخدمات الإعلان عبر الإنترنت.

(22) من أمثلة الشركات التي يُمكن أن تدرج ضمن تعريف الأعمال التجارية التي تستهدف المستهلكين عبر الإنترنت، الشركات التي تبيع السلع والخدمات إلى المستهلكين (بشكل مباشر أو غير مباشر) مثل خدمات الحوسبة الشخصية، وبيع الملابس ومستحضرات التجميل والسلع الفاخرة، والأطعمة والمرطبات ذات العلامات التجارية، وترتيبات الترخيص بموجب الامتياز (Franchise) في قطاع المطاعم والفنادق والسيارات.

على الصعيد الدولي، وفي ظل غياب قواعد ضريبية ومعايير دولية للتعامل مع الشركات العاملة في مجال الاقتصاد الرقمي، وفي ضوء انتظار الدول حول العالم الوصول إلى توافق دولي حول قواعد ضريبية جديدة تُمكن من التصدي للتحديات في هذا المجال، اتجهت الدول إلى اتخاذ إجراءات وتدابير أحادية الجانب في محاولة لتكثيف نظمها الضريبية المحلية مع النماذج التجارية الجديدة العابرة للحدود بما يُمكنها من فرض ضرائب مباشرة وغير مباشرة وجني المتحصلات المتأتية من الأنشطة الرقمية، دون الشروع في إعادة التفاوض حول المعاهدات الضريبية الثنائية أو التشاور مع بلدان أخرى.

على صعيد الضرائب على الدخل، يُبين الشكل (8) أن هناك توجه نحو التدابير الأحادية الجانب، حيث اتخذ عدد من الدول حول العالم إجراءات انفرادية تُمكن من تطبيق الضرائب على أرباح الشركات العاملة في مجال الاقتصاد الرقمي. في هذا السياق، هناك مجموعة دول سنت قوانين تُمكنها من فرض ضرائب على الأرباح الناشئة عن الأنشطة الموجهة عن بُعد، بينما هناك دول أخرى تخطط لتتحو نحو ذات النهج خلال السنوات القادمة. بالمقابل هناك دول أخرى تفضّل انتظار الوصول إلى حل دولي توافقي.

شكل (8)
الدول التي سنت تشريعات تُمكنها من تطبيق الضرائب المباشرة
على الدخل من الأنشطة القائمة على الرقمنة

2016	2017	2018	2019	2020	2021+
الهند	هنغاريا تايلاند	باكستان سلفاكيا الأرجنتين	فرنسا (2020)* كوسو اليونان كينيا ماليزيا تركيا	أندونيسيا الهند إيطاليا كينيا المكسيك نيجيريا بولندا البرغواي أستراليا تونس تركيا المملكة المتحدة	جمهورية التشيك ** (2022) الهند (2022)* إيطاليا كينيا (2021)* المكسيك نيجيريا بولندا البرغواي (2021)* أستراليا (2021)* تونس تركيا المملكة المتحدة

المصدر: تقرير (KPMG) حول الضرائب على الاقتصاد الرقمي، 27 أكتوبر 2020.

* دول سنت القوانين وأرجأت التطبيق لسنوات قادمة.

** دول تخطط لسن التشريعات خلال السنوات القادمة.

بالنسبة للدول العربية، فلا تزال تواجه صعوبات في تطبيق الضرائب على الأرباح التي تجنيها الشركات العاملة في مجال الاقتصاد الرقمي داخل أراضيها. حيث يوجد عدد من الدول العربية التي لا تطبق حالياً ضرائب على أرباح الشركات العاملة في مجال الاقتصاد الرقمي غير المقيمة، منها على سبيل المثال الأردن، والإمارات، والجزائر، والسعودية، وعمان، وقطر، والكويت، ومصر، والمغرب، واليمن، (جدول 1). يعود ذلك بدرجة كبيرة، كما أُشير إليه سابقاً، إلى غياب المعايير والقواعد الضريبية الدولية مقروناً مع عدم قدرة القواعد الضريبية الوطنية للدول العربية بوضعها الحالي على التعامل مع أرباح الشركات العاملة في مجال الاقتصاد الرقمي. حيث تتطلب المعالجة الضريبية لهذه الشركات من الدول العربية الاتجاه نحو أحد خيارين:

الأول الذهاب باتجاه تدابير وإجراءات مرحلية أحادية الجانب (23) تُمكن من السيطرة على الأنشطة الرقمية ضريبياً. هذا الخيار له تحدياته ومخاطره المرتبطة بقضايا الازدواج الضريبي والتزامات المعاهدات الضريبية الثنائية، علاوة على التداعيات السلبية المحتملة على القطاعات الرقمية. أما الخيار الثاني، فيتمثل في التريث والانتظار لحين التوصل إلى توافق دولي حول قواعد ومعايير دولية تُوزع الحقوق الضريبية بصورة عادلة وتُمكن الدول من ممارسة سيادتها الضريبية. ينطوي هذا الخيار كذلك على مخاطر تتمثل في عدم التوصل إلى توافق دولي أو التأخر في ذلك، وتداعياته المتمثلة في التضحية بإيرادات ضريبية، كان يُمكن أن تُحصل من خلال التدابير أحادية الجانب.

جدول (1)

نطاق تطبيق الضرائب على الدخل في الدول العربية

البحرين	السعودية	قطر	الكويت	الأردن	الإمارات	لبنان	مصر	المغرب	البحرين	السعودية
لا تُطبق الضرائب على دخل الشركات القائمة على الرقمنة.	لا تُطبق الضرائب على دخل الشركات القائمة على الرقمنة.	لا تُطبق الضرائب على دخل الشركات القائمة على الرقمنة.	لا تُطبق الضرائب على دخل الشركات القائمة على الرقمنة.	لا تُطبق الضرائب على دخل الشركات القائمة على الرقمنة.	لا تُطبق الضرائب على دخل الشركات القائمة على الرقمنة.	لا تُطبق الضرائب على دخل الشركات القائمة على الرقمنة.	لا تُطبق الضرائب على دخل الشركات القائمة على الرقمنة.	لا تُطبق الضرائب على دخل الشركات القائمة على الرقمنة.	لا تُطبق الضرائب على دخل الشركات القائمة على الرقمنة.	لا تُطبق الضرائب على دخل الشركات القائمة على الرقمنة.
لا تُطبق ضريبة غير مباشرة على المعاملات الرقمية.	لا تُطبق ضريبة غير مباشرة على المعاملات الرقمية.	لا تُطبق ضريبة غير مباشرة على المعاملات الرقمية.	لا تُطبق ضريبة غير مباشرة على المعاملات الرقمية.	لا تُطبق ضريبة غير مباشرة على المعاملات الرقمية.	لا تُطبق ضريبة غير مباشرة على المعاملات الرقمية.	لا تُطبق ضريبة غير مباشرة على المعاملات الرقمية.	لا تُطبق ضريبة غير مباشرة على المعاملات الرقمية.	لا تُطبق ضريبة غير مباشرة على المعاملات الرقمية.	لا تُطبق ضريبة غير مباشرة على المعاملات الرقمية.	لا تُطبق ضريبة غير مباشرة على المعاملات الرقمية.

المصدر: صندوق النقد العربي 2020، "نتائج استبيان الضرائب على المعاملات الرقمية في الدول العربية".

■ لا تُطبق الضرائب على دخل الشركات القائمة على الرقمنة
■ لا تُطبق ضريبة غير مباشرة على المعاملات الرقمية
■ لا تُطبق ضريبة غير مباشرة على المعاملات الرقمية

على صعيد الضرائب غير المباشرة، يواجه تطبيق ضريبة القيمة المضافة على السلع والخدمات العابرة للحدود سواءً المنظورة منها أو غير المنظورة في الدول العربية صعوبات أقل، مقارنة بالضرائب المباشرة، ذلك باعتبار أن المتحمل للعبء الضريبي هو المستهلك النهائي المقيم في هذه الدول. يعود ذلك إلى أن فرض ضريبة القيمة المضافة بشكل عام يقوم على أساس مبدأ "عينية الضريبة" الذي يهتم بالمادة الخاضعة للضريبة و"مبدأ الوجهة" الذي يقوم على أساس منح الدولة المستوردة دون الدولة المصدرة، الحق في فرض الضريبة على السلع والخدمات الموجهة عن بعد، (عبدالقادر، 2018). تُطبق غالبية الدول العربية (باستثناء تلك التي لا تُطبق نظم الضرائب غير المباشرة) ضرائب غير مباشرة على السلع والخدمات الموجهة عن بعد. حيث تفرض كل من الأردن، والإمارات، والجزائر، والسعودية، ولبنان، ومصر، والمغرب، ضرائب (مثل ضريبة القيمة المضافة / ضريبة المبيعات) على السلع والخدمات الموجهة عن بعد. هناك دول عربية لا تفرض ضرائب غير مباشرة على السلع والخدمات الموجهة عن بعد، بسبب أن عدداً منها لم تُطبق بعد ضريبة القيمة المضافة (مثل عُمان، وقطر، والكويت)، بالتالي لا يتوفر لديها الإطار الضريبي المناسب للتعامل مع هذه الأنشطة، (جدول 1).

(23) يُشير مصطلح "التدابير أحادية الجانب" إلى التدابير الإنفرادية والمحاولات من جانب واحد لتحصيل الضرائب المتأتبة من نشاط رقمي دون الشروع في إعادة التفاوض حول معاهدة أو اتفاقية ضريبية ثنائية أو التشاور مع دول أخرى.

سابعاً: تجارب الدول العربية في مجال المعالجة الضريبية لأنشطة الاقتصاد الرقمي

في ضوء ما تم الإشارة إليه أن تطبيق الضرائب على الاقتصاد الرقمي يُعد تحدي عالمي، ولحين التوصل إلى توافق دولي حول معالجة هذا التحدي، وفي ظل ما توفر من مقترحات وخيارات طرحها الإطار الشامل لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ومجموعة العشرين بإطار المعالجات المرحلية لهذه التحديات، اتجه عدد من الدول نحو اتخاذ تدابير مرحلية أحادية الجانب على صعيدي الضرائب المباشرة وغير المباشرة في محاولة لتكييف نظمها الضريبية المحلية مع النماذج التجارية الجديدة العابرة للحدود التي تستخدم التقنيات الحديثة لتجنب دفع الضرائب. تضمنت هذه التدابير سن قوانين ضريبية جديدة، أو إعادة تفسير قوانين محلية، أو أحكام تعاھديه قائمة بغية التكيف مع طريقة ممارسة الأعمال التجارية التي تصطبغ على نحو متزايد بصبغة الرقمنة. في هذا الصدد، من المناسب قبل تسليط الضوء على تجارب الدول العربية، استعراض أبرز تجارب الدول حول العالم في مجال التصدي للتحديات الضريبية الناشئة عن رقمنة الاقتصاد.

التدابير والإجراءات المخططة والمتخذة على الصعيد الدولي

على صعيد الضرائب المباشرة، ومنذ بداية المشروع الدولي لتآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح، تباينت الدول في توجهاتها فيما يتعلق باتخاذ تدابير وإجراءات أحادية الجانب. فهناك مجموعة من الدول، على رأسها بعض الدول المتقدمة، اتجهت نحو إجراء إصلاح قائم على التشريعات من شأنه أن يسمح بقبول إجراءات انفرادية للتصدي للتحديات التي يفرضها الاقتصاد الرقمي، ووضعت الآليات المناسبة لتنفيذ ذلك. مع مرور الوقت لحقت بعض الدول النامية بهذه المسيرة وشرعت في إجراء إصلاحات تشريعية مماثلة. في حين ترى بعض الدول ضرورة التريث والانتظار لحين الوصول لتوافق دولي حول معايير وقواعد ضريبية دولية توزع الحقوق الضريبية بين الدول بصورة عادلة. يُبين الجدول (2) والملحق (1) أن عدد مُقدر من الدول ذهب باتجاه تبني تدابير وإجراءات انفرادية في للتصدي لتحديات الضريبة المباشرة الناشئة عن رقمنة الاقتصاد وشرعت في تطبيقها، بينما اتجهت دول أخرى، أصدرت تشريعات أو في مرحلة اقتراح التشريعات، إلى تأجيل التطبيق لوقت لاحق.

جدول (2)

التدابير والإجراءات المُخططة والمتخذة على المستوى الدولي
للتصدي لتحديات الضرائب المباشرة الناشئة عن الاقتصاد الرقمي

نوع الضريبة	أساس فرض الضريبة	دول أصدرت تشريعات وحددت تاريخ التطبيق	دول أصدرت تشريعات أو في مرحلة اقتراح التشريعات، ومتوقع التطبيق لاحقاً
ضريبة الخدمات الرقمية	تُطبق على الإيرادات المحققة من بيع مساحة إعلانية على منصة رقمية، توفير منصة رقمية تتيح للمستخدمين بيع السلع والخدمات، توفير واجهة رقمية تمكن المستخدمين الاتصال والتفاعل مع الآخرين، نقل بيانات المستخدمين الناتجة عن استخدام واجهة رقمية، خدمة الوسائط المرئية والمسموعة، خدمات الوساطة الرقمية	أرغواي (2018)، النمسا (2020)، فرنسا (2020)، إيطاليا (2020)، بولندا (2020)، تركيا (2020)، المملكة المتحدة (2020)	بلجيكا (2023)، البرازيل (يُحدد لاحقاً)، كندا (يُحدد لاحقاً)، جمهورية التشيك (2021)، كينيا (2021)، لاوس (يُحدد لاحقاً)، إسبانيا (2021)
ضريبة على خدمات الإيجار خلال منصات رقمية (الخدمات المرتبطة بنشاط السياحة)	تُطبق الضريبة على الدخل المُحقق من تقديم خدمات الإيجار السياحي عبر المنصات الرقمية	كوستاريكا (2019)، اليونان (2019)	
ضريبة المنشأة الرقمية الدائمة (Digital PE)	تُطبق على الإيرادات المحصلة من المنشأة الرقمية الدائمة	الهند (2022)، إندونيسيا (2020)	بلجيكا (2023)
ضريبة التعادل (Equalization Levy)	المتحصلات من الإعلانات الرقمية، البيع عبر الإنترنت لسلع وخدمات مملوكة لمشغلي مواقع التجارة الإلكترونية، تسهيل بيع السلع والخدمات عبر الإنترنت بواسطة مشغلي التجارة الإلكترونية (أي عندما يوفر المشغل منصة للآخرين لتزويد السلع أو تقديم الخدمات).	الهند (2016)، نيجيريا (2020)	
ضريبة عامة على الدخل المُحقق من نشاط رقمي	تُطبق على الدخل المُحقق من منصات رقمية تُتيح التفاعل المباشر بين البائعين والمشتريين للسلع والخدمات.	كينيا (2019)	
الضريبة المقتطعة (Withholding Tax)	تُطبق على الدخل المُحقق من معاملات التجارة الإلكترونية، المدفوعات لغير المقيمين مقابل خدمات رقمية معينة مثل التنزيلات أو الوصول إلى الصور والأفلام والنصوص والمعلومات والفيديو والصوت والموسيقى والألعاب ومحتوى الوسائط المتعددة الأخرى ونغمات الهاتف المحمول والأخبار عبر الإنترنت ومعلومات حركة المرور والتنبيهات الجوية والإحصاءات والنوادي عبر الإنترنت والتعليم أو الاختبار عن بعد	تاوان (2017)، باكستان (2018)، سلوفاكيا (2018)، ماليزيا (2019)، المكسيك (2020)، الهند (2020)	تايلاند (يُحدد لاحقاً)

المصدر: تقرير (KPMG) حول الضرائب على الاقتصاد الرقمي، 27 أكتوبر 2020.

على صعيد الضرائب غير المباشرة، وفي ضوء ما وفرته المبادئ التوجيهية الدولية⁽²⁴⁾ من إرشادات بشأن تطبيق ضريبة القيمة المضافة/ ضريبة المبيعات على التجارة الدولية في الخدمات والأصول غير الملموسة، اتجهت غالبية الدول حول العالم نحو تعديل نظمها الضريبية بما يُمكنها من التصدي للتحديات الناشئة عن التجارة الإلكترونية العابرة للحدود. شملت الإصلاحات التي اتخذتها غالبية الدول في هذا الخصوص، التدابير القائمة على ضريبة القيمة المضافة/ ضريبة المبيعات استناداً إلى الموقع الجغرافي للسوق الاستهلاكية. تركز معظم هذه التدابير الإصلاحية على مراجعة القوانين بما يُمكن من توسيع نطاق تطبيق ضريبة القيمة المضافة لتشمل، مبيعات الخدمات الرقمية، والسلع الرقمية، وإلزام الموردين للخدمات الرقمية غير المقيمين بالتسجيل لغرض تحصيل الضريبة، إضافة إلى وضع الآليات الملائمة لتعزيز الامتثال، بما في ذلك الاستفادة من التقنيات الحديثة في تطوير منصات رقمية لرفع كفاءة التحصيل الضريبي (جدول 3).

جدول (3)

التدابير والإجراءات المُتخذة أو المخططة على المستوى الدولي
باطار تطبيق ضريبة القيمة المضافة/ ضريبة المبيعات على التجارة على المعاملات الرقمية*

نوع الضريبة	دول أصدرت تشريعات وحددت تاريخ التطبيق	دول أصدرت تشريعات أو في مرحلة اقتراح التشريعات، ومتوقع التطبيق لاحقاً
ضريبة القيمة المضافة على مبيعات الخدمات الرقمية	سويسرا (2009)، النرويج (2010)، أندورا (2013)، تنزانيا (2014)، كينيا (2013)، غانا (2014)، الهند (2016)، روسيا (2016)، صربيا (2016)، تايلان (2017)، سنغافورا (2018)، تركيا (2018)، كولمبيا (2018)، كوريا الجنوبية (2018)، أستراليا (2018)، ألبانيا المكسيك (2019)، مالدوفيا (2019)، جنوب إفريقيا (2019)، يوغندا (2019)، أرمينيا (2020)، بنغلاديش (2020)، الإكوادور (2020)، آيسلندا (2020)، ماليزيا (2020)، موريشيوس (2020)، نيجيريا (2020)، باراغواي (2020)، بيرو (2020)، أوزبكستان (2020).	جمهورية الدومنيكان (2020)، هندوراس (2020)، كازخستان (2020)، بنما (2020)، الفلبين (2020)، تايلاند (2020)، أوكرانيا (2020)
ضريبة القيمة المضافة على مبيعات السلع الرقمية (التطبيقات والكتب الإلكترونية والبرامج والألعاب).	البرازيل (2017)، فرنسا (2019).	

المصدر: تقرير (KPMG) حول الضرائب على الاقتصاد الرقمي، أكتوبر 2020.
* يُقصد بالمعاملات الرقمية، تبادل السلع والخدمات عبر منصات التجارة الإلكترونية، والمنتجات الرقمية.

التدابير والإجراءات المخططة والمتخذة على صعيد الدول العربية

اكتسب موضوع معالجة التحديات الضريبية الناشئة عن رقمنة الاقتصاد أهمية كبيرة في ضوء حاجة الدول العربية لحماية قواعدها الضريبية الوطنية، وتعزيز العدالة الضريبية وإزالة التشوهات بما يؤدي إلى تعزيز المنافسة وحماية الاقتصادات الوطنية. بإطار السعي للتصدي لهذه التحديات من خلال التدابير أحادية الجانب، انخرطت الدول العربية في مسارين، أحدهما يرتبط بالضرائب المباشرة، والآخر بالضرائب غير المباشرة.

(24) مثل المبادئ التوجيهية الدولية لضريبة القيمة المضافة/ ضريبة السلع والخدمات (International VAT/GST Guidelines)، والمبادئ الإرشادية بشأن الضريبة على التجارة الإلكترونية عبر الحدود (The E-commerce Guidelines).

باطار الضرائب المباشرة، هناك ثمة اتجاه في عدد من الدول العربية نحو التريث لحين الوصول إلى توافق دولي حول قواعد ومعايير تُمكنها من ممارسة سيادتها الضريبية على الأرباح التي تجنيها الشركات العاملة في مجال الاقتصاد الرقمي. حيث تركزت جهود غالبية الدول العربية في التخطيط لتدابير من شأنها أن تدعم الاستعداد لتطبيق ضريبة الدخل على الأرباح التي تجنيها الشركات متعددة الجنسيات داخل اقتصاداتها، حال الوصول إلى توافق دولي أو في حالة الذهاب باتجاه إجراءات ضريبية انفرادية. من بين هذه التدابير على سبيل المثال، تدرس السعودية جميع الخيارات التي يمكن تطبيقها لفرض ضريبة على دخل الشركات الرقمية غير المقيمة في حال عدم التوصل إلى حل دولي توافقي حول قواعد ومعايير ضريبية دولية في هذا الصدد. من أبرز هذه الخيارات التخطيط لفرض ضريبة الخدمات الرقمية وهي ضريبة تفرض على الإيرادات بما يساوي هامش ربح معين ومعدل ضريبي محدد. من الممكن أن يشمل نطاق هذه الضريبة الشركات الرقمية الكبرى وخاصة الشركات النشطة في الإعلانات الرقمية، ويمكن توسيعه ليشمل الأنشطة الرقمية الأخرى. يُضاف إلى ذلك الإصلاحات في مجال الإدارة الضريبية وبناء القدرات. كذلك تدرس الإمارات الآثار غير المباشرة المتوقعة على الشركات الأجنبية في الدولة جراء تطبيق المقترحات الواردة بإطار معالجة تحديات الضرائب الرقمية المقدمة للتوافق الدولي عليها. في ذات السياق، تسعى مصر لإجراء تعديل على قانون الضريبة على الدخل ليشمل الضريبة على المعاملات الرقمية، إضافة إلى تطوير الإدارة الضريبية. في سياق متصل تهتم المغرب بالمتابعة والمشاركة في إيجاد حلول دولية للتحديات الضريبية الناشئة عن الرقمنة، إضافة إلى دراسة تجارب الدول في هذا الإطار والاستفادة منها في تطوير الممارسات الداخلية. في الأردن هناك تخطيط للتعاون مع شركات الدفع الإلكتروني لمراقبة الحوالات المالية من وإلى الشركات الرقمية. كذلك تخطط اليمن لمراجعة بعض النصوص القانونية في التشريع الضريبي، وتدريب تأهيل الموارد البشرية، وتوفير التقنيات الحديثة، بما يتوافق مع المعاملات الإلكترونية الجديدة، (جدول 4).

جدول (4)

التدابير والإجراءات المتخذة أو المخططة بإطار تطبيق الضريبة على دخل الشركات العاملة في مجال الاقتصاد الرقمي في عدد من الدول العربية

الدول	طبيعة التدابير والإجراءات المتخذة أو المخططة
الأردن	- التخطيط لتعزيز التعاون مع شركات الدفع الإلكتروني لمراقبة الحوالات المالية من وإلى الشركات الرقمية.
الإمارات	- يتم دراسة المقترحات الواردة بالمحورين 1 و 2 المتعلقة بمعالجة تحديات الاقتصاد الرقمي المطروحة للتوافق عليها دولياً، والآثار غير المباشرة المتوقعة على الشركات الأجنبية في الدولة نتيجة تطبيقها ومدى تأثيرها في جذب الاستثمارات الأجنبية.
الجزائر	- لغرض دعم استغلال المعلومات ذات الطابع الجبائي يتم النظر في وضع إطار قانوني للاستغلال الأمثل للمعلومات، إضافة إلى وضع برمجيات خاصة لدعم عمليات الرقابة الجبائية.
السعودية	- دراسة جميع الخيارات التي يمكن تطبيقها لفرض ضريبة دخل على الشركات الرقمية غير المقيمة في حال تعثر المفاوضات على مستوى مجموعة العشرين وعدم التوصل إلى حل توافقي في هذا الصدد. من أبرز هذه الخيارات وأكثرها انتشاراً هي ضريبة الخدمات الرقمية (Digital Services Tax)، وهي ضريبة تفرض على الإيرادات بما يساوي هامش ربح معين ومعدل ضريبي محدد. من الممكن أن يشمل نطاق هذه الضريبة الشركات الرقمية الكبرى وخاصة الشركات النشطة في مجال الإعلانات الرقمية ويمكن توسيعه ليشمل الأنشطة الرقمية الأخرى. - إجراء العديد من الإصلاحات في الإدارة الضريبية، أهمها بناء الكفاءات بتقديم دورات وتدريبات مكثفة للعاملين في الإدارة الضريبية والتخطيط لإنشاء أكاديمية في المملكة لتقديم العديد من الدورات التقنية في أكثر المواضيع تعقيداً في الضرائب وخاصة فيما يخص ممارسات تآكل الأوعية الضريبية ونقل الأرباح، أيضاً يجري العمل حالياً على بناء فريق مختص في ضرائب الاقتصاد الرقمي.
قطر	- مع مراعاة أحكام الاتفاقيات الضريبية، تخضع الإتاوات والفوائد والعمولات، ومقابل الخدمات المنجزة كلياً أو جزئياً في الدولة والمدفوعة لغير المقيمين مقابل أنشطة غير متعلقة بمنشأة دائمة في الدولة لاستقطاع نهائي من المنبع بنسبة (5 في المائة) من المبلغ الإجمالي لها. يوقع جزاء مالي بنسبة تبلغ (2 في المائة) من مبلغ الضريبة المستحقة على كل مكلف لا يقوم بأداء الضريبة خلال المدة المقررة وفقاً لقانون الضريبة واللائحة التنفيذية، وكل شخص طبيعي أو معنوي لا يقوم بتوريد مبلغ الضريبة المستقطعة من المنبع في المواعيد المحددة.
مصر	- إجراء تعديل على قانون الضريبة على الدخل يشمل الضريبة على المعاملات الرقمية. - تطوير الإدارة الضريبية من خلال وضع هيكل إداري جديد.
المغرب	- هناك اهتمام بالمتابعة والمشاركة في إيجاد حلول دولية للتحديات الضريبية الناشئة عن الرقمنة. من جهة أخرى هناك سعي إلى دراسة تجارب الدول في هذا الإطار والاستفادة منها في تطوير الممارسات الداخلية. - تم إنشاء مكتب تابع لمديرية المراقبة متخصص في تتبع المعاملات الرقمية خاصة تلك المنجزة من طرف المنشآت الرقمية لإخضاعها للضرائب الواجبة بما فيها ضريبة الدخل، حيث يخضع دخل المنشآت الرقمية المقيمة عامة إلى الضريبة على الشركات أو الضريبة على الدخل حسب طبيعتها.
اليمن	- التخطيط لمراجعة بعض النصوص في التشريع الضريبي، وحصر الشركات الرقمية، وتدريب وتأهيل الموارد البشرية، وتوفير التقنيات الحديثة، بما يتوافق مع التعاملات الإلكترونية الجديدة.

المصدر: صندوق النقد العربي 2020، "نتائج استبيان الضرائب على المعاملات الرقمية في الدول العربية".

بالنسبة للضرائب غير المباشرة، وبإطار المبادئ التوجيهية والإرشادية الدولية الصادرة في هذا الخصوص، اتجهت الدول العربية إلى تبني تدابير وإجراءات تمكنها من فرض سيطرتها الضريبية على السلع والخدمات الموجه عن بعد عبر منصات التجارة الإلكترونية، والمنتجات غير الملموسة. بحسب تجارب الدول العربية في هذا المجال، تفرض الأردن ضريبة مبيعات بنسبة تبلغ 16 في المائة على السلع والخدمات غير المنظورة.

كذلك تفرض كل من الإمارات، والبحرين، والسعودية ضريبة القيمة المضافة على الخدمات الرقمية التي تقدمها الشركات المقيمة وغير المقيمة بنسبة تبلغ حوالي 5 في المائة. في الجزائر يتم فرض ضريبة القيمة المضافة على الخدمات والمنتجات المادية الموجهة عن بُعد بنسبة 9 أو 19 في المائة حسب نوع المنتجات الرقمية. في لبنان يتم فرض ضريبة القيمة المضافة على العمليات التي تتم عبر الوسائل الالكترونية وفقاً للقوانين القائمة أسوة بالعمليات غير الالكترونية، كما يتم في هذا الصدد إعداد مشروع قانون خاص بالضريبة على التجارة الالكترونية يتضمن الأحكام الضريبية الخاصة بالمعاملات الرقمية. كذلك في مصر يجري التخطيط لإجراء تعديلات على قانون ضريبة القيمة المضافة، بما يُمكن من إلزام غير المقيمين الذين يقومون بمعاملات التجارة الإلكترونية بالضريبة. بينما في المغرب يتم فرض ضريبة القيمة المضافة على المعاملات الرقمية بنسبة تبلغ 20 في المائة، (جدول 5).

من حيث إدارة الضريبة، لا تواجه الدول العربية صعوبة في تحصيل الضريبة المفروضة على السلع والخدمات المنظورة الموجهة عن بعد من قطاع الأعمال إلى قطاع الأعمال ((Business to Business (B2B)، ذلك لإمكانية حصرها عند عبورها من المنافذ الجمركية ومن ثم تحميلها بضريبة القيمة المضافة. لكن يكمن التحدي بالنسبة في كيفية إخضاع المنتجات والخدمات الرقمية الموجهة عن بعد من قطاع الأعمال إلى قطاع المستهلكين ((Business to Consumers (B2C)، حيث يصعب إخضاعها لضريبة القيمة المضافة/ ضريبة المبيعات بسبب عدم عبورها من المنافذ الجمركية أو لصعوبة وجود جهة تكلف بالتحصيل الضريبي من المستهلكين النهائيين. في مقابل ذلك برز توجه من بعض الدول للاستفادة من التطور التقني في تطوير حلول لهذه التحديات.

الضرائب على الاقتصاد الرقمي في الدول العربية

جدول (5)

التدابير والإجراءات المُتخذة أو المخططة في عدد من الدول العربية
باطار تطبيق ضريبة القيمة المضافة/ ضريبة المبيعات على التجارة على المعاملات الرقمية

الدولة	نوع الضريبة ومعدلها	أساس فرض الضريبة
الأردن	- ضريبة المبيعات على السلع والخدمات غير المنظورة بنسبة 16%.	- تفرض على السلع والخدمات غير المنظورة. - تم اتخاذ إجراءات بخصوص الخدمات الرقمية، تتمثل في بناء منصة رقمية لتحصيل الضريبة من الشركات الأجنبية الموردة للخدمات الرقمية بشكل طوعي، حيث سيتم دعوة هذه الشركات للتسجيل الطوعي بهذه المنصة وتوريد الضريبة بنسبة 16 في المائة عن كل خدمة يتم بيعها لأي مقيم داخل حدود الدولة. تستهدف المرحلة الأولى من إطلاق هذه المنصة توريد الخدمات الرقمية، بينما تستهدف الثانية توريد السلع. يفوق عدد الشركات التي سجلت طوعياً في المنصتين المذكورتين 2000 شركة. - استحداث نظام فوترة مركزي.
الإمارات	- ضريبة القيمة المضافة على الخدمات الإلكترونية بنسبة 5%.	- تفرض على الخدمات الإلكترونية التي يتم تقديمها بشكل مباشر عبر الإنترنت أو شبكة إلكترونية أو سوق إلكتروني، بما في ذلك، توريد نطاقات المواقع الإلكترونية، استضافة مواقع إلكترونية وصيانة البرامج والمعدات عن بعد، توريد وتحديث البرمجيات، توريد الصور والنصوص والمعلومات إلكترونياً كالصور وحافظات الشاشة والكتب الإلكترونية، والوثائق والملفات الرقمية الأخرى، توريد الموسيقى والأفلام والألعاب عند الطلب، توريد المجلات على الإنترنت، توريد مساحات الإعلانات على موقع الكتروني والحقوق المرتبطة بذلك الإعلان، توريد برامج البث السياسية أو الثقافية أو الفنية أو الرياضية أو العلمية أو التعليمية أو الترفيهية، بما في ذلك بث الأحداث، البث المباشر عبر الإنترنت، توريد خدمات الدراسة عن بعد، الخدمات ذات النوع المكافئ والتي لها غرض ومهمة مماثلة.
البحرين	- ضريبة القيمة المضافة على الخدمات الإلكترونية بنسبة 5%.	- تفرض على الخدمات الإلكترونية منها على سبيل المثال الخدمات الموفرة أو التي تدعم شبكة إلكترونية، بما فيها المواقع الإلكترونية أو صفحة على الإنترنت، المنتجات الرقمية ومنها برامج الكمبيوتر وأية تغييرات أو تحديثات في برامج المعلوماتية، الخدمات الناتجة تلقائياً عن الكمبيوتر عبر الإنترنت أو شبكة إلكترونية، توريد المواقع الإلكترونية والاستضافة عبر الشبكة وصيانة البرامج والمعدات عن بعد عبر شبكة الإنترنت، توريد الصور البصرية مثل الصور أو النصوص التي يتم توريدها آلياً وحافظات الشاشة والكتب الإلكترونية وغيرها من المستندات والملفات الرقمية، توريد الموسيقى أو الأفلام أو المسلسلات التلفزيونية أو الألعاب أو المجلات أو الصحف أو البرامج الأخرى عند الطلب، توفير خدمات الإعلان أو المساحات الاعلانية على المواقع الإلكترونية مع أي حقوق مرتبطة بالإعلان، توفير خدمات التعليم عبر الإنترنت.
الجزائر	- ضريبة القيمة المضافة بنسبة 9% أو 19% حسب نوع المنتجات الرقمية.	- تطبق على الكتب والمجلات وما شابهها نسبة تبلغ 9%، بينما تُطبق على المنتجات المادية (سلع) نسبة تبلغ 19%.
السعودية	- ضريبة القيمة المضافة على الخدمات الرقمية بنسبة 15%.	- توسيع نطاق قانون ضريبة القيمة المضافة ليشمل مبيعات الخدمات الرقمية. - تُطبق ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15% على توريدات التجارة الإلكترونية، وجميع الخدمات الإلكترونية التي تتم داخل المملكة بموجب الأحكام المتعلقة بمكان التوريد. - تم إصدار أدلة إرشادية خاصة بالمعاملات الرقمية التي تتم عن طريق الشركات المقيمة وغير المقيمة.
لبنان	- ضريبة القيمة المضافة على التجارة الإلكترونية بنسبة 11%.	- تفرض الضرائب على العمليات التي تتم عبر الوسائل الإلكترونية وفقاً للقوانين القائمة أسوة بالعمليات غير الإلكترونية. كما يتم في هذا الصدد إعداد مشروع قانون خاص للتجارة الإلكترونية والذي يتضمن الأحكام الضريبية الخاصة بالمعاملات الرقمية.
مصر	- ضريبة القيمة المضافة بنسبة 14% بالنسبة للسلع والخدمات العابرة للمنافذ الجمركية.	- ضريبة القيمة المضافة وفقاً للأسعار والمعدلات المحددة بقانون الضريبة على القيمة المضافة على السلع العابرة للمنافذ الجمركية. - التخطيط لإجراء تعديلات على قانون ضريبة القيمة المضافة، بما يُمكن من إلزام غير المقيمين الذين يقومون بمعاملات التجارة الإلكترونية بالضريبة.
المغرب	- ضريبة القيمة المضافة بنسبة 20%.	- تفرض على المعاملات الرقمية والتي تعتبر غالبيتها خدمات. - إنشاء مكتب متخصص في تتبع المعاملات الرقمية خاصة تلك المنجزة من طرف المنشآت الرقمية لإخضاعها للضرائب الواجبة بما فيها الضريبة على القيمة المضافة.

المصدر: صندوق النقد العربي 2020، "نتائج استبيان الضرائب على المعاملات الرقمية في الدول العربية".

ثامناً: الإصلاحات المستقبلية

طالما أن تطبيق الضرائب على الاقتصاد الرقمي يُعد تحدي عالمي، يرى عدد من الدول العربية أن اتخاذ إجراءات تتوافق مع الاتجاهات الدولية في هذا الصدد هو الاتجاه الأنسب. في ضوء ذلك، ولحين التوصل إلى توافق دولي حول إطار مشترك يُمكن الدول من التصدي لهذه التحديات، يبذل عددٌ من الدول العربية جهوداً ملحوظة بإطار الاستعداد لتطبيق الضريبة على الاقتصاد الرقمي تحت مظلة قواعد ومعايير دولية مُتوافق عليها. بالرغم من هذه الجهود، هناك ثمة أبعاد بحاجة إلى التركيز عليها خلال الفترة القادمة تتمثل في الآتي:

- الحاجة لمراجعة وتعديل التشريعات الضريبية، وكذلك الاتفاقيات الضريبية الدولية لتواكب التطور التقني المتسارع، من خلال دراسة التعديلات المطلوبة في التشريعات الضريبية والمرتبطة بحق فرض الضريبة والحق في الحصول على المعلومات حول الشركات العاملة في مجال الاقتصاد الرقمي.
- الاستفادة من الإطار الشامل لمكافحة تآكل القواعد الضريبية ونقل الأرباح (Inclusive Framework on BEPS) والمساهمة في فعالياته، والانضمام للاتفاقية متعددة الأطراف لمكافحة التهرب الضريبي الدولي (Multilateral Instrument (MLI) التي التحقت بها مجموعة من الدول العربية تضم حتى الآن 10 دول عربية تشمل الإمارات، والبحرين، وجيبوتي، وتونس، والسعودية، والكويت، وقطر، وعمان، ومصر، والمغرب.
- جمع البيانات المطلوبة عن أنشطة الاقتصاد الرقمي وبناء قواعد بيانات إلكترونية متكاملة تحتوي على المعلومات والبيانات المتعلقة بالأنشطة في مجال الاقتصاد الرقمي.
- هناك حاجة للتركيز على تفعيل ضريبة القيمة المضافة على المعاملات الرقمية، بالاستفادة من توصيات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بإطار معالجة التحديات الضريبية للاقتصاد الرقمي.
- تطوير الإدارات الضريبية من خلال تطوير نظم المعلومات والربط الشبكي ورفع القدرات الفنية للموارد البشرية بما يرفع من كفاءتها ويعزز التحصيل الضريبي.
- الحاجة للنظر في الكيفية التي يمكن أن يساعد بها الاستثمار في المهارات والتقنيات وإدارة البيانات، الإدارات الضريبية على مواكبة الطرق التي تعمل بها الأعمال القائمة على التقنيات الحديثة.
- البناء على التعاون بين الدول العربية والاستفادة منه في مجال تبادل الخبرات والمعلومات المتعلقة بالتصدي للتحديات الضريبية الناشئة عن الرقمنة.
- ضرورة توظيف التقنيات الحديثة والاعتماد عليها في رفع كفاءة الإدارة الضريبية، فهناك العديد من الشركات العالمية التي قدمت حلولاً تقنية تعالج تدقيق المعاملات الرقمية وتضبطها (محلياً ودولياً).
- من الضروري البدء في بناء الكفاءات وإعداد الدراسات والتخطيط للحلول الممكنة التي يمكن اللجوء إليها لفرض ضريبة على الشركات الرقمية غير المقيمة في حال لم يتم التوصل إلى حل توافقي دولي في هذا الخصوص.

قائمة المراجع

بالغة العربية:

- الاسكوا (2017)، "آفاق الاقتصاد الرقمي في المنطقة العربية" اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا.
- الأكتاد (2019)، "التنمية الرقمية العربية: نحو التمكين وضمان شمول الجميع" مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية.
- الأكتاد (2019)، "تقرير الاقتصاد الرقمي لعام 2019"، مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية.
- د. مصطفى محمود عبد القادر (2018)، "مكافحة التجنب الضريبي الدولي في ضوء أنشطة الاقتصاد الرقمي: هل هو ضرورة أم رفاهية؟"، المركز المصري للدراسات الاقتصادية، ورقة العمل رقم 195.

بالغة الإنجليزية:

- G20 2015, "G20 Leaders' Communiqué, Antalya, Turkey" G20 Information Center.
- OECD (2003), "Implementation of the Ottawa Taxation Framework Condition" the 2003 report, OECD Publishing, Paris.
- OECD (2017), "International VAT/GST Guidelines", OECD Publishing, Paris.
- OECD (2017), "Background Brief-Inclusive Framework on BEPS", OECD, Paris.
- OECD (2019), "Addressing the Tax Challenges of the Digitalization of the Economy", OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Public Consultation Document.
- OECD (2019), "Program of Work to Develop a Consensus Solution to the Tax Challenges Arising from the Digitalization of the Economy", OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris.
- OECD (2019), "Secretariat Proposal for a 'Unified Approach' under Pillar One- Public consultation document", OECD, Paris.
- OECD (2019), "Addressing the Tax Challenges of the Digitalization of the Economy- Public consultation document", Public consultation document. OECD, Paris.

- OECD (2020), “*Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent BEPS*”, Information Brochure.
- Steenkamp L. (2014), “*The Permanent Establishment Concept In Double Tax Agreements Between Developed And Developing Countries: Canada/South Africa As A Case In Point*”, International Business & Economics Research Journal, Volume 13, Number 3.

الضرائب على الاقتصاد الرقمي في الدول العربية

الملحق (1)

بعض الممارسات الدولية في مجال التدابير والإجراءات المتخذة أو المخططة
لإخضاع الأنشطة القائمة على الرقمنة إلى ضرائب الدخل

الدولة	الوضع الراهن للتشريع	تاريخ التطبيق	نوع الضريبة	المعدل	أساس فرض الضريبة
النمسا	تم الإصدار	يناير 2020	ضريبة الخدمات الرقمية	5%	تُطبق الضريبة على الإيرادات المُحصلة من خدمات الإعلان على الواجهات الرقمية أو أي نوع من البرامج أو مواقع الإنترنت المقدمة في الدولة.
بلجيكا	تُفضل انتظار الحل التوافقي الدولي	متوقع التطبيق في عام 2023 إذا لم يتم التوصل إلى حل توافقي دولي	ضريبة الخدمات الرقمية	3%	تُطبق الضريبة على الإيرادات المُحصلة من النشاطات الرقمية التالية: - بيع مساحات إعلانية على منصة رقمية تستهدف مستخدمين مقيمين. - بيع بيانات المستخدمين الناتجة عن أنشطتهم أثناء استخدامهم منصة رقمية. - تقديم خدمات الوساطة الرقمية لمستخدمي منصة رقمية من خلال تسهيل تبادل السلع والخدمات بين هؤلاء المستخدمين.
البرازيل	مُقترح	يحدد لاحقاً	ضريبة الخدمات الرقمية	1%-3%-5%	تُطبق الضريبة على الإيرادات المُحصلة من النشاطات الرقمية التالية: - الإعلانات الرقمية التي تستهدف المستخدمين المقيمين في الدولة. - إتاحة منصة رقمية تسمح للمستخدمين للتفاعل بهدف تبادل السلع أو الخدمات مباشرة بين هؤلاء المستخدمين، إذا كان مستخدم واحد على الأقل يقيم في الدولة. - نقل البيانات من المستخدمين المقيمين في الدولة التي تم جمعها أثناء استخدام المنصة الرقمية أو التي تم إنشاؤها بواسطة هؤلاء المستخدمين.
كندا	التخطيط لسن تشريع	يحدد لاحقاً	ضريبة الخدمات الرقمية	3%	تُطبق الضريبة على الإيرادات المُحصلة من النشاطات الرقمية التالية: - توفير واجهة رقمية تمكّن المستخدمين من الاتصال والتفاعل مع الآخرين، (خدمات الوساطة الرقمية). - تقديم خدمات للمعلنين من خلال طرح رسائل إعلانية تستهدف المستخدمين على واجهة رقمية استناداً إلى بيانات تم جمعها عنهم، وكذلك تم إنشاؤها بناءً على الاستشارة مع هذه الواجهة، (الخدمات الإعلانية القائمة على بيانات المستخدمين).
كوستاريكا	تم الإصدار	نوفمبر 2019	ضريبة على الدخل المُحقق من خدمات الإيجار المرتبطة بخدمات السياحة عبر المنصات الرقمية	-	- تُطبق الضريبة على الدخل المُحقق من تقديم خدمات الإيجار المتعلق بخدمات السياحة عبر منصات رقمية.

الضرائب على الاقتصاد الرقمي في الدول العربية

الدولة	الوضع الراهن للتشريع	تاريخ التطبيق	نوع الضريبة	المعدل	أساس فرض الضريبة
جمهورية التشيك	مُتّرح	يُحدد لاحقاً	ضريبة الخدمات الرقمية	7% وربما تُخفّض إلى 5%	تُطبّق الضريبة على المُتحصلات من المصادر التالية: - الإعلانات الموجهة للمستخدمين عبر واجهة رقمية. - نقل البيانات الناشئة من ممارسة المستخدمين أنشطتهم على واجهة رقمية. - إتاحة واجهة رقمية متعددة الجوانب للمستخدمين تسهل من تبادل السلع والخدمات.
فرنسا	تم الإصدار	يناير 2019، لكن تم تأجيل التحصيل إلى نهاية عام 2020	ضريبة الخدمات الرقمية	3%	تُطبّق الضريبة على نسبة من دخل الخدمات المُحقّق من: - توفير واجهة رقمية تمكن المستخدمين من إجراء الاتصالات والتفاعل مع الآخرين (الخدمات الرقمية الوسيطة). - تقديم خدمات للمعلنين تهدف إلى طرح رسائل إعلانية تستهدف المستخدمين على واجهة رقمية استناداً إلى بيانات تم جمعها عنهم، (إعلان الخدمات القائم على بيانات المستخدمين).
اليونان	تم الإصدار	يوليو 2019	ضريبة على دخل خدمات الإيجار المرقمة	-	تُطبّق الضريبة على الدخل المُحقّق من إيجارات الخدمات المُقدمة من خلال المنصات الرقمية.
هنغاريا	تم الإصدار	يوليو 2017		7.5% طبقت في يناير 2018	تُطبّق الضريبة على صافي الإيرادات السنوية الناشئة عن بث أو نشر الإعلانات عبر الإنترنت في الدولة.
الهند	تم الإصدار	أبريل 2016	ضريبة التعادل (Equalization Levy)	-	تُطبّق الضريبة على إجمالي مدفوعات الإعلان عبر الإنترنت.
إيطاليا	تم الإصدار	يناير 2020	ضريبة الخدمات الرقمية	3%	تُطبّق الضريبة على إجمالي الإيرادات المُحققة من: - الإعلان على واجهة رقمية. - واجهة رقمية متعددة الأطراف تتيح للمستخدمين شراء/ بيع السلع والخدمات. - نقل بيانات المستخدمين الناتجة عن استخدامهم واجهة رقمية.
كينيا	تم الإصدار	نوفمبر 2019	ضريبة دخل على الدخل المُحقّق من نشاط رقمي	-	تُطبّق الضريبة على الدخل المُحقّق من خلال منصة رقمية تتيح التفاعل المباشر بين المشتري والبائع للسلع والخدمات.
المكسيك	تم الإصدار	يناير 2020	ضريبة مقطوعة (Withholding Tax)	-	تُطبّق الضريبة على المدفوعات لغير المقيمين مقابل خدمات رقمية معينة مثل تنزيل الصور والأفلام والنصوص والفيديو والصوت والموسيقى والألعاب ومحتوى الوسائط المتعددة الأخرى والأخبار عبر الإنترنت.
باكستان	تم الإصدار	يوليو 2018	ضريبة مقطوعة (Withholding Tax)	5%	تُطبّق الضريبة على المدفوعات مقابل الخدمات الرقمية المُقدمة من الخارج، مثل الإعلان عبر الإنترنت أو تصميم المواقع الإلكترونية أو إنشائها أو

الضرائب على الاقتصاد الرقمي في الدول العربية

الدولة	الوضع الراهن للتشريع	تاريخ التطبيق	نوع الضريبة	المعدل	أساس فرض الضريبة
بولندا	تم الإصدار	يوليو 2020	ضريبة الخدمات الرقمية	1.5%	استضافتها أو صيانتها، أو توفير أي مرفق أو خدمة لتحميل المحتوى الرقمي أو تخزينه أو توزيعه، أو جمع أو معالجة البيانات المتعلقة بالمستخدمين في الدولة عبر الإنترنت أو أي منشأة لبيع السلع أو الخدمات عبر الإنترنت. تُطبق الضريبة على إجمالي الإيرادات المُحققة من: - خدمات الوساطة الرقمية. - الاتصالات السمعية والبصرية.
إسبانيا	تم الإصدار	متوقع في يناير 2021	ضريبة الخدمات الرقمية	3%	تُطبق الضريبة على إجمالي الإيرادات المُحققة من: - خدمات الوساطة الرقمية. - خدمات الإعلانات الرقمية.
تايلاند	مُتّرح	يُحدد لاحقاً	ضريبة مقطوعة (Withholding Tax)	-	تُطبق الضريبة على الدخل المُحقق من تدفق التجارة الإلكترونية للسلع والخدمات في الدولة، متضمناً ذلك الإعلان عبر الإنترنت والألعاب والتسوق وغيرها.
تركيا	تم الإصدار	مارس 2020	ضريبة الخدمات الرقمية	7.5%	تُطبق الضريبة على إجمالي الإيرادات المُحققة من خدمات الإعلان الرقمي، ومبيعات أي محتوى مسموع أو مرئي أو رقمي، والخدمات المُقدمة لتوفير وتشغيل منصة رقمية تُتيح الفرصة للتفاعل بين المستخدمين.
المملكة المتحدة	تم الإصدار	أبريل 2020	ضريبة الخدمات الرقمية	2%	تُطبق الضريبة على الإيرادات التي تتجاوز 25 مليون جنيه إسترليني والمُحققة من ثلاثة أنواع من الأنشطة الرقمية: - منصات التواصل الاجتماعي. - محركات البحث على الإنترنت. - الأسواق على الإنترنت.
أوروغواي	تم الإصدار	يناير 2018	ضريبة على الدخل المُحقق من خدمات رقمية	-	تُطبق الضريبة على دخل غير المقيمين من الخدمات الرقمية المُقدمة داخل الدولة.
زمبابوي	تم الإصدار	يناير 2019	ضريبة على الدخل المُحقق من خدمات رقمية	5%	تُطبق الضريبة على أي مبالغ يتم تحصيلها من قبل منصات التجارة الإلكترونية.

المصدر: تقرير (KPMG) حول الضرائب على الاقتصاد الرقمي، 27 أكتوبر 2020.
(-) البيانات غير متوفرة.

للحصول على مطبوعات صندوق النقد العربي

يرجى الاتصال بالعنوان التالي:

صندوق النقد العربي

شبكة المعرفة

ص.ب. 2818

أبو ظبي- الإمارات العربية المتحدة

هاتف رقم: 26215000 (+971)

فاكس رقم: 26326454 (+971)

البريد الإلكتروني: Publications@amfad.org.ae

متوفرة إلكترونياً بموقع الصندوق على الإنترنت: www.amf.org.ae

<http://www.amf.org.ae>



صندوق النقد العربي
ARAB MONETARY FUND