المحور الثالث: الإطار المفاهيمي للاتفاقيات الدولية الجبائية

2025

الدكتور: فريد حمامدة

وحدة

تهدف هذه الوحدة الى تمكين الطالب من :
-التعرف و/أو تذكر الأطر المفاهيمية للاتفاقيات الدولية بصفة عامة
-التعرف على الاتفاقيات الدولية الجبائية
-المبادئ التي تحكم الاتفاقيات الدولية الجبائية
-المراحل التي تمر بها الاتفاقيات الجبائية
-أنواع الاتفاقيات الجبائية وأهدافها .

مقدمة

من المسلم به أن لكل دولة مطلق الحرية في وضع نظامها الضريبي، كما أن تشجيع العلاقات الاقتصادية الثنائية وتبادل الاستثمارات يفرض على الدول اللجوء للاتفاقيات الثنائية للحد من الازدواج الضريبي و مكافحة التهرب الضريبي. إلا أن تزايد وتيرة التهرب الضريبي الدولي من خلال نشاط الشركات متعددة الجنسيات و انعكاساته على النظام الجبائي العالمي قفز بالاهتمام بموضوع التهرب الضريبي من النطاق الثنائي إلى النطاق العالمي، و تعددت المبادرات و التحالفات الدولية لمكافحة هذه الظاهرة الخطيرة. فما أهمية الاتفاقيات الجبائية النموذجية

الفرع الاول : تعريف الاتفاقيات الدولية الجبائية والمبادئ التي تحكمها

أولا : تعريف الاتفاقيات الدولية الجبائية

تتعدد التسميات التي تستخدم للدلالة على معاهدة دولية إلا أنه يشترط فيها أن تبرم من طرف أشخاص القانون الدولي أي من طرف دولتين أو أكثر، كما يجب أن تكون موثقة ومكتوبة، إذ لا يمكن اعتبار الاتفاق الشفوي الذي يتم بين ممثلي دولتين أو مجموعة من الدول أنه معاهدة دولية.

فالاتفاقيات الجبائية الدولية هي تلك المعاهدات الدولية التي يكون موضوعها ضريبي محض، وهي تختلف عن الاتفاقيات التي تحتوي على بعض النصوص والأحكام الضريبية كاتفاقيات التعاون في المجال العلمي أو الثقافي أو التقني، أي هي التي يكون موضوعها عاما وتقوم بتنظيم العلاقات الضريبية بين دولتين أو أكثر بالنسبة لمجموعة من الضرائب، خاصة منها الضرائب على الدخل والثروة.... وتجدر الإشارة إلى أن الأصل هو عدم تعارض القوانين والنظم الضريبية للدول مع مضمون الاتفاقيات الجبائية التي تبرمها، حيث يعتبر كل منهما مكملا للآخر

ثانيا : مبادئ الاتفاقيات الدولية الجبائية

ويتحكم في إبرام أي معاهدة أو اتفاقية ضريبية دولية ثلاثة مبادئ أساسية وهي :

☐ الحصول على مزايا تراعي مصالح الطرفين المتعاقدين.

☐ مراعاة مبدأ تكافؤ الفرص بين الدولتين المتعاقدتين.

☐ مراعاة مبدأ المعاملة بالمثل بين الدولتين المتعاقدتين.

الفرع الثاني : شروط انعقاد الاتفاقيات الجبائية ومراحلها

أولا : شروط انعقاد الاتفاقيات الجبائية

ويستلزم توفر هذه الشروط لصحتها (اتفاقية فينا للمعاهدات) وهي:

- الأهلية: أن تكون الدولة متمتعة بسيادة تامة أي دول مستقلة.
- الرضا: أي رضا اطراف التعاقد لا يشوبه غش أو إكراه.
- المحل: ويقصد به مشروعية موضوع التعاقد وسبب الاتفاقية وعدم وجود تعارض بين موضوع الاتفاقية والغرض منها وبين أي من قواعد القانون الدولي.

ثانيا : مراحل إبرام الاتفاقيات الدولية الجبائية

و تمر بأربع مراحل أساسية وهي :

1/ مرحلة المفاوضات :

تكون بواسطة الدوائر السياسية للدول الراغبة في عقد الاتفاقية ممثلة من : وزارة الخارجية و وزارة المالية (مديرية التشريع الجبائي) يتفقون حول لغة المفاوضة و صياغة نص الاتفاقية

2/ مرحلة التوقيع :

يتم توقيع الاتفاقية عادة من طرف الاطراف المتفاوضة كنتيجة نهائية لصياغة نصها.

3/ مرحلة التصديق:

هو الاجراء الذي تعلن به الدولة رسميا قبولها الالتزام بالمعاهدة وهو اجراء جوهري لتتقيد الدولة بالمعاهدة.

4/ مرحلة نشر المعاهدة:

هو اجراء داخلي يرمي لإضفاء الصفة القانونية عليها بعد التصديق عليها حتى تتقيد بها سلطات الدولة و افرادها.

أما بالنسبة للإطار القانوني الداخلي للاتفاقيات المبرمة من طرف الجزائر، يقوم على كل من الدستور (ينص على أن لرئيس الجمهورية صلاحية ابرام الاتفاقيات و التصديق عليها و لها مكانة قانونية بمجر المصادقة عليها و هذا بعد عرضها على البرلمان لدراستها) وبعض المراسيم الرئاسية خاصة منها تلك التي تحدد صلاحيات وزارة الخارجية. (مفاوضات ومصادقة، نشر و تجديد وانسحاب) في حين الاتفاقيات الجبائية تدخل بها وزارة المالية كطرف هام في المفاوضات.

الفرع الثالث : أهداف الاتفاقيات الجبائية الدولية

تهدف الاتفاقيات الجبائية إلى تيسير التجارة والاستثمار عبر الحدود من خلال إزالة العقبات الضريبية التي تعترض هذه الأنشطة بالإضافة إلى الأهداف التالية:

-تجنب الازدواج الضريبي الدولي وذلك بتحديد مجال الاختصاص الضريبي لكل دولة طرف في الاتفاقية؛

-مكافحة التهرب الضريبي الدولي بواسطة تبادل المعلومات بين الجهات المختصة في الدولتين في مجال تحصيل الضريبة.

-معالجة التباينات بين قواعد التنازع المدرجة في قوانين الدولتين المعنيتين بالتعاون الضريبي، انطلاقا من قاعدة سمو المعاهدات الدولية على القانون الداخلي.

-تفادي عرقلة التدفق الحر للتجارة والاستثمار ونقل التكنولوجيا على الصعيد الدولي بفعل الضريبة؛

-منع التمييز بين المكلف لحامل لجنسية الدولة والمكلف الذي لا يملكها بالنسبة للضرائب والالتزامات الجبائية التي على هذا الأخير أداءها والتي يجب ألا تكون أكثر عبئا من تلك التي يتحملها الشخص الذي يحمل جنسيتها.

الفرع الأول: أنواع المعاهدات الدولية الضريبية

فيما يلي دراسة معاهدات ضريبة الدخل. إلا أن هناك عدة أنواع أخرى من المعاهدات التي تتناول القضايا الضريبية. فعلى سبيل المثال، قد يكون لدى الدول التي تفرض ضرائب على التركات أو الميراث ، معاهدات ترمي إلى القضاء على الازدواج الضريبي فيما يتعلق بها. وبالإضافة إلى ذلك، قام العديد من البلدان بالتوقيع على الاتفاقية المتعددة الأطراف بشأن المساعدة الإدارية المتبادلة في المسائل الضريبية. وتتناول هذه الاتفاقية قضايا ضريبية إدارية، كتبادل المعلومات، والمساعدة في تحصيل الضرائب وتسوية المنازعات. وبالإضافة إلى ذلك، هناك أنواع عدة من المعاهدات التي تتعامل في المقام الأول مع مسائل غير ضريبية ولكنها تشمل أحكاما تتعلق بالضرائب. وتشمل هذه المعاهدات غير الضريبية اتفاقات النقل الجوي ومعاهدات التجارة والاستثمار، كالاتفاق المنظم لمنظمة التجارة العالمية. و غالبا ما تحتوي هذه الاتفاقات على أحكام استثنائية تبين أن أي قضايا تتعلق بضريبة الدخل تعالج حصرا بموجب معاهدة ضريبة الدخل المبرمة بين البلدان

وثمة تطور مهم حدث مؤخرا يتمثل في تكاثر الاتفاقات المتعلقة بتبادل المعلومات الضريبية. وتقوم بإبرام هذه الاتفاقات عادة، البلدان ذات الضرائب المرتفعة مع البلدان ذات الضرائب المنخفضة أو التي ليس لديها ضرائب و التي ليس واردا أن يكون لها معها معاهدة ضريبية. وبوجه عام، تتطلب هذه الاتفاقات من البلدان ذات الضرائب المنخفضة أو التي ليس لديها ضرائب أن تتبادل المعلومات على نفس النحو المنصوص عليه في المادة 26 (بادل المعلومات) من الاتفاقيتين النموذجيتين للأمم المتحدة ومنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية.

الفرع الثاني: أمثلة عن الاتفاقيات الجبائية الدولية المبرمة من قبل الجزائر

أولا أمثلة على اتفاقيات دولية مع دول عربية

الاتفاقية الثنائية المبرمة مع جمهورية مصر العربية بموجب المرسوم الرئاسي 03-142 المؤرخ في 25/03/2003

الاتفاقية الثنائية المبرمة مع المملكة العربية السعودية بموجب مرسوم رئاسي رقم 15-337 مؤرّخ في 15 ربيع الأول عام 1437 الموافق 27 ديسمبر سنة 2015 يتضمن التصديق على الاتفاقية بـ Y حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة المملكة العربية السعودية لتجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي في شأن الضرائب على الدخل وعلى رأس المال .

الاتفاقية الثنائية المبرمة مع دولة الكويت بموجب مرسوم رئاسيّ رقم 08 - 355 مؤرّخ في 7 ذي القعدة عام 1429 الموافق 5 نوفمبر سنة 2008 يتضمّن التصديق على الاتفاقية بين حكومة الجمهوريّة الجزائريّة الديمقراطيّة الشّعبيّة وحكومة دولة الكويت لتجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي فيما يتعلق بالضرائب على الدخل .

الاتفاقية الثنائية المبرمة مع جمهورية لبنان بموجب مرسوم رئاسيّ رقم 06- 171 مؤرّخ في 24 ربيع الثاني عام 1427 الموافق 22 مايو سنة 2006يتضمّن التّصديق على الاتفاقية بين الجمهوريّة الجزائريّة الدّيمقراطيّة الشّعبيّة والجمهوريّة اللبنانية لتفادي الازدواج

الـضـريـبي والحيلولة دون التهرب من دفع الضرائب المفروضة على الدخل والثروة.

الاتفاقية الثنائية المبرمة مع حكومة قطر مـرسـوم رئـاسـيّ رقم 10 - 273 مـؤرّخ في 26 ذي الـقـعـدة عـام 1431 Hlوافق 3 نـوفـمـبـر سـنـة 2010r يـتـضـمّن الـتّـصـديق عـلـى الاتـفـاقـيـة بـيـن حـكـومـة الجـمـهـوريّـة الجـزائـريّـة الـدّيـمـقـراطـيّـة الـشّـعـبـيّـة وحـكـومـة دولـة قـطـر في شـأن تجـنب الازدواج الـضـريـبي ومـنع الـتـهـرب الـضـريـبـي فـيـمـا يـتـعـلـق بـالـضـرائب عـلـى الـدخل

الاتفاقية الثنائية المبرمة مع الجمهورية اليمنية بموجب مـرسـوم رئـاسـيّ رقم 05 - 78 مـؤرّخ في 26 ذي الـقـعـدة عـام 1426 المـوافق 26 فبراير سـنـة 2005 يـتـضـمّن الـتّـصـديق عـلـى الاتـفـاقـيـة بـيـن حـكـومـة الجـمـهـوريّـة الجـزائـريّـة الـدّيـمـقـراطـيّـة الـشّـعـبـيّـة الجمهورية اليمنية في شـأن تجـنب الازدواج الـضـريـبي ومـنع الـتـهـرب الـضـريـبـي فـيـمـا يـتـعـلـق بـالـضـرائب عـلـى الـدخل ورأس المال

ثانيا أمثلة على اتفاقيات دولية مع دول أوربية

الاتفاقية الثنائية المبرمة مع الدانمارك بموجب مـرسـوم رئـاسـيّ رقم 23 - 168 مـؤرّخ في 24 أفريل سـنـة 2023 يـتـضـمّن الـتّـصـديق عـلـى الاتـفـاقـيـة بـيـن حـكـومـة الجـمـهـوريّـة الجـزائـريّـة الـدّيـمـقـراطـيّـة الـشّـعـبـيّـة و حكومة مملكة الدانمارك في لإلغاء الازدواج الضريبي فيما يتعلق بالضرائب على الدخل وعلى رأس المال ولتفادي التهرب والغش الضريبيي.

الاتفاقية الثنائية المبرمة مع مملكة اسبانيا بموجب مـرسـوم رئـاسـيّ رقم 05 - 234 مـؤرّخ في 23 جوان سـنـة 2005 يـتـضـمّن الـتّـصـديق عـلـى الاتـفـاقـيـة بـيـن حـكـومـة الجـمـهـوريّـة الجـزائـريّـة الـدّيـمـقـراطـيّـة الـشّـعـبـيّـة ومملكة اسبانيا في لإلغاء الازدواج الضريبي فيما يتعلق بالضرائب على الدخل وعلى رأس المال ولتفادي التهرب والغش الضريبيي.

الاتفاقية الثنائية المبرمة مع حكومة المملكة المتحدة لبريطانيا بموجب مرسـوم رئاسي رقم 156-16 مؤرّخ في 19 شعبان عام 1437 الموافق 26 مايو سنة 2016r يتضمن التصديق على اتفاقية بين حـكـومـة الجمهوريـة الجـزائـريـة الديمقـراطيـة الشعبية وحكـومـة المملكة المتحدة لبريطانيا العظمى وإيرلندا الـشـمـالـية لـتـجـنب الازدواج الـضـريـبي ولـتـجـنب الـتـهـرب والـغـش الـضـريـبـيـة في شـأن الضـرائـب عـلـى الـدخل وعلى رأس المال

ثالثا أمثلة على اتفاقيات دولية مع دول آسيا

الاتفاقية الثنائية المبرمة مع حكومة الصين بموجب مرسـوم رئاسـيّ رقم -07 174 مؤرّخ في 20 جمـادى الأولى عام 1428 الموافق 6 يـونـيـو سـنـة 2007r يتـضـمّن الـتّـصـديق على الاتفـاقـيـة بين حـكـومة الجـمـهـوريّـة الجـزائـريّـة الدّيـمقـراطيّـة الشّـعـبـيّـة وحكـومة جـمـهـوريّـة الصّـين الشّـعـبـيّـة قـصـد تجنب الازدواج الـضـريـبي ومنع الـتـهـرب من الضـرائب المـفـروضة عـلـى الـدخل وعـلـى الـثـروة

الاتفاقية الثنائية المبرمة مع اليابان بموجب مرسـوم رئاسـيّ رقم -23- 437 مؤرّخ في 23 جمـادى الأولى عام 1445 الموافق 7 ديسمبر سـنـة 2023 يتـضـمّن الـتّـصـديق على الاتفـاقـيـة بين حـكـومة الجـمـهـوريّـة الجـزائـريّـة الدّيـمقـراطيّـة الشّـعـبـيّـة اليابان قـصـد تجنب الازدواج الـضـريـبي ومنع الـتـهـرب من الضـرائب المـفـروضة عـلـى الـدخل وكذا بروتوكولهما.