

Distr.: General
26 July 2023
Arabic
Original: English



الدورة الثامنة والسبعون

البند 17 (ح) من جدول الأعمال المؤقت*

المسائل المتعلقة بسياسات الاقتصاد الكلي: تعزيز
التعاون الدولي الشامل والفعال بشأن المسائل الضريبية
في الأمم المتحدة

تعزيز التعاون الدولي الشامل والفعال بشأن المسائل الضريبية في الأمم المتحدة

تقرير الأمين العام

موجز

يقدم هذا التقرير استجابة لقرار الجمعية العامة 244/77 بشأن تعزيز التعاون الدولي الشامل والفعال بشأن المسائل الضريبية في الأمم المتحدة، ويستند إلى تقارير ومشاورات خطية مع الدول الأعضاء وغيرها من أصحاب المصلحة. ويقدم التقرير تحليلاً للترتيبات الحالية في مجال التعاون الضريبي الدولي، ويحدد خيارات إضافية لجعل هذا التعاون شاملاً تماماً للجميع وأكثر فعالية، ويحدد الخطوات التالية المحتملة. ويستند النهج التحليلي المستخدم في التقرير إلى تعريف، مستمد من البيانات والتحليلات، لشمولية وفعالية التعاون الضريبي الدولي من الناحيتين الموضوعية والإجرائية. وتبين النتائج التي خلص إليها التقرير أن تعزيز دور الأمم المتحدة في عملية وضع المعايير الضريبية ووضع القواعد، مع إيلاء الاعتبار الكامل للترتيبات القائمة المتعددة الأطراف والدولية، يبدو أصح سبيل لجعل التعاون الضريبي الدولي شاملاً تماماً للجميع وأكثر فعالية. وفي هذا الصدد، يحدد التقرير ثلاثة خيارات للنظر فيها، وكل منها يحتاج إلى تطوير وإلى الاتفاق عليه من خلال عملية تقودها الأمم المتحدة والدول الأعضاء. وتشمل الخيارات ما يلي: (أ) إبرام اتفاقية متعددة الأطراف بشأن الضريبة؛ (ب) إبرام اتفاقية إطارية بشأن التعاون الضريبي الدولي؛ (ج) وإطار للتعاون الضريبي الدولي. ثم يقدم التقرير موجزاً للخطوات التالية المرتبطة بكل خيار.



الرجاء إعادة استعمال الورق

* A/78/150

240823 180823 23-14628 (A)



أولا - مقدمة

1 - يعكس النظام الضريبي المحلي لبلد ما قيمه وأولوياته الوطنية ويشكل جانبا أساسيا من جوانب ممارسته للسيادة الوطنية، بما في ذلك خياراته الموضوعية والإجرائية فيما يتعلق بنطاق الضرائب، وتحديد دافعي الضرائب، وتحديد القواعد والمعدلات الضريبية، وطرق فرض الضرائب، ووضع حوافز للسلوكيات الاجتماعية والبيئية والاقتصادية، وحفز التجارة والاستثمار.

2 - وبالمثل، ينبغي أن يعكس النظام الضريبي الدولي القيم العالمية، بما في ذلك مبدأ المساواة في السيادة بين جميع الدول الأعضاء، المكرس في المادة 2 (1) من ميثاق الأمم المتحدة. وبناء على ذلك، شددت الجمعية العامة في قرارها 313/69 على أن الجهود المبدولة في مجال التعاون الدولي بشأن المسائل الضريبية ينبغي أن تكون عالمية من حيث نهجها ونطاقها وأن تراعي مراعاة تامة مختلف احتياجات وأولويات وقدرات جميع البلدان، ولا سيما البلدان التي تواجه أوضاعا خاصة.

3 - وطوال القرن الماضي، ركز التعاون الضريبي الدولي أساسا على ضمان ألا تؤدي الخيارات السياساتية الفردية للبلدان بشأن الضريبة إلى إقامة حواجز أمام التجارة والاستثمار المنتجين عبر الحدود، وأن تكون متسقة مع القرارات السيادية التي تتخذها تلك البلدان. وتمثل النهج الرئيسي في تعديل أعمال القواعد الضريبية المحلية التي تنطبق لولا ذلك على تدفقات الإيرادات عبر الحدود بموجب المعاهدات الضريبية الثنائية (لأغراض تلك العلاقة التعاقدية). وتسعى هذه المعاهدات إلى الربط بين النظم الضريبية للدول المتعاقدة لمنع الازدواج الضريبي على الدخل ورأس المال، دون ترك الدخل ورأس المال دون ضريبة عن غير قصد.

4 - وتستخدم معاهدات الازدواج الضريبي الثنائية على نطاق واسع في العالم. على أن بلدان كثيرة لم تدخل طرفا في مثل هذه المعاهدات أو لم تفعل ذلك إلا مع أهم شركائها في ميداني التجارة والاستثمار. وهذا يعني أنها تحتفظ بحقوق ضريبية غير مقيدة على معظم الدخل المكتسب في ولاياتها القضائية وقد يترتب على الممارسة الكاملة لهذه الحقوق آثار ينبغي النظر فيها، مثل الازدواج الضريبي. وقرار دولة من الدول بشأن تقييد حقوقها الضريبية من خلال الانضمام إلى معاهدة ضريبية هو ممارسة للسيادة الضريبية.

5 - وفي السنوات الأخيرة، كان هناك اعتراف متزايد بأن القواعد الحالية القائمة على المعاهدات لتخصيص الحقوق في جباية ضريبة الدخل ورأس المال بين الولايات القضائية تسمح بتآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح وتحتاج إلى تحديث لتعكس الطرق الجديدة التي يمكن بها إدارة الأعمال في اقتصاد رقمي ومعلوم بشكل متزايد. وأحد المحافل الرئيسية لمناقشة الاستجابات لتلك الشواغل هو منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، بدعم من مجموعة العشرين. وقد وضع الإطار الجامع لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي/مجموعة العشرين بشأن تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح "حلا من ركنين" يهدف في المقام الأول إلى تغيير القواعد المنطبقة على المؤسسات الكبيرة المتعددة الجنسيات⁽¹⁾. بيد أن التغييرات التي يجري تطويرها من خلال تلك العملية لن تعالج بالكامل استياء أوسع نطاقا تعود أسبابه إلى اقتناع قديم العهد يتمسك به العديد من البلدان وأصحاب المصلحة، بأن قواعد المعاهدات الضريبية القائمة لا تحتفظ بحقوق ضريبية كافية للبلدان التي تستضيف مؤسسات متعددة الجنسيات وتشكل أسواقا لمنتجاتها. وتظهر الدعوة

(1) انظر www.oecd.org/tax/beps/outcome-statement-on-the-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-july-2023.pdf

الحالية إلى تعاون ضريبي دولي شامل تماما وأكثر فعالية اتفاقا على ضرورة التصدي للتهرب من دفع الضريبة، والتجنب السافر لدفع الضرائب، وغسل الأموال، والتدفقات المالية غير المشروعة، وتحسين الثقة في النظم الضريبية وبنائها⁽²⁾. وتظهر الدعوة أيضا اعترافا بالحاجة إلى تأطير التعاون الضريبي الدولي في سياق تنمية أكثر شمولية واستدامة، بما في ذلك ما يتعلق ليس فقط بالتجارة والاستثمار ولكن أيضا بعدم المساواة والبيئة والصحة ونوع الجنس والجوانب المشتركة بين الأجيال⁽³⁾.

6 - وإزاء هذه الخلفية المتعددة الطبقات، اتخذت الجمعية العامة، في قرارها 244/77، قرارا بتوافق الآراء قد يكون قرارا رائدا: بدء مناقشات حكومية دولية في الأمم المتحدة بشأن سبل تعزيز شمولية وفعالية التعاون الدولي بشأن المسائل الضريبية من خلال تقييم خيارات إضافية منها إمكانية وضع إطار أو صك والاتفاق عليه من خلال عملية حكومية دولية تابعة للأمم المتحدة، مع المراعاة التامة لما هو قائم من ترتيبات دولية ومتعددة الأطراف. وتحقيقا لهذه الغاية، طلبت الجمعية إلى الأمين العام أن يعد، بالتشاور مع الدول الأعضاء وغيرها، تقريرا يحل فيه الترتيبات القائمة، ويحدد الخيارات الإضافية ويوجز الخطوات المقبلة المحتملة.

7 - وبناء على ذلك، دعت الأمانة العامة الدول الأعضاء وأصحاب المصلحة الآخرين إلى تقديم بيانات خطية. وورد أكثر من 80 تقريرا كتابيا متنوعا ومدروسا. وأُتيحت جميع التقارير للعموم قبل اجتماعات منتدى المجلس الاقتصادي والاجتماعي المعني بمتابعة تمويل التنمية التي عقدت في عام 2023، بغية تيسير مناقشات أصحاب المصلحة المتعددين بشأن نقاط الضعف والثغرات في الترتيبات القائمة للتعاون الضريبي الدولي، فضلا عن الخيارات الإضافية لجعل هذا التعاون شاملا تماما وأكثر فعالية⁽⁴⁾.

8 - وبناء على طلب الجمعية العامة في قرارها 244/77، قامت الأمانة العامة بعد ذلك بتحليل الصكوك القانونية الدولية ذات الصلة وغيرها من الوثائق والتوصيات التي تتناول التعاون الضريبي الدولي. واستفاد العمل من جمع البيانات وتحليلها على نطاق واسع من قبل خبراء داخليين ومؤسسات بحثية مؤهلة تأهلا جيدا. ونظمت مداوالات غير رسمية لتبادل آخر المعلومات عن إعداد التقرير والحصول على تعليقات وبيانات إضافية من الدول الأعضاء وأصحاب المصلحة الآخرين بشأن النهج التحليلي والنتائج الأولية والخيارات الناشئة⁽⁵⁾. وتشكل هذه المعلومات موردا قيما لجهود التعاون الضريبي الدولي في الفترة المقبلة.

9 - ويستند النهج التحليلي المستخدم في هذا التقرير إلى تعريف عملي للشمولية والفعالية في التعاون الضريبي الدولي، مستمد من القرار والتقارير والمناقشات الخطية. ويقدم التقرير هذا التعريف في الفرع الثاني، ثم يطبق في الفرع الثالث لتحليل الترتيبات القائمة. واستنادا إلى ذلك التحليل، يعمل التقرير بعد ذلك على تحديد خيارات إضافية في الفرع الرابع ويقدم موجزا للخطوات التالية المحتملة في الفرعين الخامس والسادس.

(2) انظر قرار الجمعية العامة 154/77.

(3) انظر، على سبيل المثال، النتائج الأخيرة لمنتدى المجلس الاقتصادي والاجتماعي المعني بمتابعة تمويل التنمية، المتاحة على الموقع <https://financing.desa.un.org/what-we-do/ECOSOC/financing-development-forum/outcomes>؛ معلومات عن الاجتماع الخاص للمجلس بشأن التعاون الدولي في المسائل الضريبية، متاحة على الموقع <https://financing.desa.un.org/ecosoc-special-meetings>؛ ومعلومات عن الندوة الضريبية الرفيعة المستوى لمجموعة العشرين، متاحة على الموقع www.g20.org/en/about-g20/#previous-summits.

(4) انظر <https://financing.desa.un.org/inputs>.

(5) انظر <https://financing.desa.un.org/taxreport2023/events>.

ثانياً - تعريف التعاون الضريبي الدولي الشامل والفعال

10 - أثناء تقييم التقارير الخطية والمدخلات التي قدمتها الدول الأعضاء وغيرها من أصحاب المصلحة وتحليل التعاون الضريبي الدولي وفقاً لقرار الجمعية العامة 244/77، برز بعض المواضيع المشتركة. وأظهرت المدخلات والتحليلات أنه من الضروري النظر في كل من المعايير الموضوعية والإجرائية للتعاون الضريبي الدولي الشامل تماماً والأكثر فعالية.

11 - ومن الناحية الموضوعية، يركز القرار والمدخلات اللاحقة على مشكلة ملحة وعملية يجب معالجتها عند السعي إلى تعزيز التعاون الضريبي الدولي: كيفية دعم البلدان في ممارسة حقوقها الضريبية، وتعبئة الموارد للاستثمار في أهداف التنمية المستدامة والعمل المناخي وتعزيز السياسات المالية المتوافقة مع أهداف التنمية المستدامة. وكما هو مبين في خطة عمل أديس أبابا، فإن تعبئة الموارد المحلية واستخدامها بفعالية من جانب بلد ما أمران أساسيان لتمويل التنمية المستدامة. ولتحقيق هذه الأهداف، من الضروري أيضاً الاعتراف بالكثيرين من أصحاب المصلحة في النظم الضريبية وأهمية تصورات الشرعية، فضلاً عن الاستجابات المحتملة من جانب الحكومات الأخرى وأصحاب المصلحة الآخرين للخيارات السياسية القطرية. ومع ذلك، فإن هذه التصورات أو الاستجابات المحتملة لا ينبغي بالضرورة أن تكون هي الدافع لاتخاذ القرارات السياسية.

12 - ولذلك يجب أن يتضمن النظام الضريبي الدولي خيارات وترتيبات سياساتية يمكن أن تنفذها جميع الولايات القضائية تنفيذاً فعالاً، مع مراعاة احتياجاتها وقدراتها المختلفة، من أجل المساعدة على ضمان دفع الضرائب حيثما يحدث نشاط اقتصادي، بما في ذلك من خلال المشاركة في السوق المعني. ويجب أن تكون القواعد الضريبية الدولية بسيطة وسهلة الإدارة بقدر ما يسمح به الموضوع. ومطلوب تأمين استقرار كاف، بحيث تتمكن الشركات التجارية من التخطيط بشكل معقول على المدى الطويل. وفي الوقت نفسه، يحتاج النظام إلى أن يكون مرناً ومطواعاً بما فيه الكفاية لضمان تحقيق نتائج منصفة باستمرار مع تطور التكنولوجيا ونماذج الأعمال ومشهد التعاون الضريبي الدولي.

13 - وجرى التشديد في العديد من المدخلات والمشاورات على وجوب تقييم الشمول والفعالية في التعاون الضريبي الدولي من حيث العمليات التي يجري من خلالها وضع معايير ضريبية دولية ومتابعتها. وكانت الجوانب الرئيسية التي برزت هي المشاركة، ووضع الخطط، واتخاذ القرارات والتنفيذ، بما في ذلك رصد المنازعات الضريبية وتجنبها وحلها.

14 - وبروح خطة عمل أديس أبابا، سيسمح التعاون الضريبي الدولي الشامل والفعال لجميع البلدان أن تشارك بفعالية في وضع القواعد التي تؤثر عليها، من باب الحق ومن غير شروط مسبقة. وهذه المشاركة الفعالة تعني ضمناً أن الإجراءات يجب أن تأخذ في الاعتبار الاحتياجات والقدرات المختلفة لجميع البلدان للمساهمة بشكل مجد في عمليات وضع المعايير، دون قيود لا مبرر لها، ودعمها عند القيام بذلك. وينبغي أن تتاح لهم جميعاً فرصة المشاركة في وضع جداول الأعمال، وفي المناقشات وصنع القرار، إما مباشرة أو من خلال مجموعات البلدان، وفقاً لما تفضله. وتعني السيادة الضريبية أيضاً أن للبلدان الحق في عدم المشاركة في عملية معينة وأن تختار عدم التقيد بنتائجها. وهذه المشاركة في جهود التعاون الضريبي الدولي، التي اختارتها البلدان بملء حريتها، هي وحدها التي تكفل قدرتها على الإسهام بمدخلات في النتائج

الموضوعية وقبول ملكيتها، مؤكدة بهذا شرعيتها ومنتحة إمكانية إقامة نظام شامل تماما وأكثر فعالية لجميع أصحاب المصلحة.

15 - ويعد وضع جدول الأعمال جانبا إجرائيا بالغ الأهمية لأن الطريقة التي يجري من خلالها تحديد التحديات الضريبية التي تتطلب عملا جماعيا وتأطيرها غالبا ما تحدد مسبقا نطاق وطبيعة الاستجابات لهذه التحديات، فضلا عن ترتيب الأولوية للتعامل معها. فالبلدان المختلفة تمر بظروف اقتصادية مختلفة جدا، ولديها نظم ضريبية مختلفة جدا، وقد تواجه تحديات مختلفة جدا تتعلق بالضرائب. وهكذا، عند وضع جدول أعمال التعاون الضريبي الدولي، يجب أن تتاح لجميع البلدان فرص حقيقية، تدعمها العملية والمؤسسات، للمشاركة مشاركة تؤخذ فيها احتياجاتها وقدراتها المختلفة في الاعتبار عند تحديد المواضيع المزمع مناقشتها، والخيارات التي سينظر فيها ومسار العمل الذي سيجري اختياره.

16 - ويتطلب التعاون الضريبي الدولي الشامل والفعال هياكل قانونية راسخة وشفافة لصنع القرار، بحيث تكون القواعد واضحة وغير مكيفة لتناسب مصالح أولئك الذين يقفون على هذا الجانب من النقاش أو ذلك. ويساعد وجود قواعد شفافة على كفالة أن يكون جميع المشاركين على قدم المساواة من الناحية الإجرائية وأن تكون لديهم نفس القدرة على المشاركة بشكل هادف في صنع القرار، سواء من خلال العمليات القائمة على توافق الآراء أو القائمة على التصويت، أو القائمة على أساس مزيج من الاثنين. فعلى سبيل المثال، حتى العملية القائمة على توافق الآراء تتطلب إجراء إيجابيا من جانب بلد ما قبل أن يتخذ بقرار. وسيتعين التفاوض والاتفاق بعناية على هيكل الحوكمة ذي الصلة، بما في ذلك الجوانب الشكلية مثل تكوين أي مكتب أو فريق توجيهي، بغية كفالة تمثيلة التام لجميع المشاركين في المناقشات. وبالإضافة إلى ذلك، يجب أن توفر الإجراءات وقتا كافيا لجميع البلدان للنظر في مواقفها، بما في ذلك إجراء مشاورات داخل الحكومات وغيرها من أصحاب المصلحة، قبل الضغط عليها لاتخاذ قرارات.

17 - وحتى لو تم التوصل إلى قرارات من خلال عملية شاملة تماما، فإن التعاون الضريبي الدولي لن يكون أكثر فعالية ما لم تُنفذ هذه القرارات فعليا من قبل البلدان التي وافقت على التقيد بها، على سبيل المثال، من خلال التصديق على معاهدة. وقد يكون الرصد مناسبا، بما في ذلك من خلال استعراض الأقران، في الحالات التي يمكن فيها لإجراءات تتخذها ولاية قضائية واحدة أو أكثر أن تقوض الإطار العام. وينبغي إجراء أي رصد من هذا القبيل وفقا لمعايير واضحة يقاس على أساسها أداء البلد ويطبق على الجميع على قدم المساواة، مع مراعاة أن هذه المساواة يجب أن تأخذ في الاعتبار اختلاف قدرات البلدان، ولا سيما البلدان الأضعف في هذا الصدد. وينبغي أن تسهم جميع البلدان في وضع تلك المعايير وأن ترضى بكون المعايير ملائمة قبل أن تخضع لها.

18 - ولا مناص من أن تنشأ منازعات بين الحكومات و/أو بين دافعي الضرائب والحكومات بشأن الطرق التي تنفذ بها البلدان وتفسر القواعد الضريبية الدولية المنبثقة عن أي عملية حكومية دولية. وعلى الرغم من أن النظم القانونية المحلية لبعض البلدان قد توفر المحفل الموضوعي اللازم لحل المنازعات، لن يفعل جميعها ذلك. ولذلك، فإن وجود نظام تعاون ضريبي شامل تماما وأكثر فعالية يتطلب من الناحية الإجرائية عمليات قوية لتجنب المنازعات الضريبية وحلها بطريقة مبدئية وفعالة، وفقا للقانون المحلي والالتزامات الدولية للولاية القضائية ذات الصلة عندما لا تكون العمليات المحلية كافية. وينبغي الاتفاق على إجراءات تسوية المنازعات هذه من خلال عملية شاملة للمساعدة على ضمان تمتعها بثقة جميع الولايات القضائية المشاركة والاحتفاظ بتلك الثقة من خلال نتائج تعكس الاتفاق الذي تم التوصل إليه وفقا للمبادئ المعترف

بها لتفسير المعاهدات. وتحقيقا لهذه الغاية، سيلزم أن يُراعى في النظام إيلاء اعتبار خاص للبلدان النامية، ولا سيما أقل البلدان نمواً، وتقديم دعم لها في الحالات التي تكون لها فيها مصلحة.

ثالثاً - تقييم شمولية وفعالية التعاون الضريبي الدولي الحالي

19 - يقدم هذا الفرع تحليلاً لمدى شمولية وفعالية الصكوك القانونية الدولية ذات الصلة، وغيرها من الوثائق والتوصيات التي تتناول التعاون الضريبي الدولي. وتحقيقاً لهذه الغاية، حُصص هذا الفرع لتقييم مدى اتساق صكوك وترتيبات التعاون الضريبي الدولي التي وضعتها الأمم المتحدة ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، وهما منظمتان دوليتان اضطلعتا بأدوار هامة في وضع المعايير المتعددة الأطراف في مجال التعاون الضريبي الدولي، مع المعايير الموضوعية والإجرائية المبينة في الفرع الثاني. واتساقاً مع هذا التقرير ككل، يستند التحليل إلى التقارير الخطية الواردة، والبحوث الأكاديمية المستقلة القائمة على الأدلة، والتحليل الشامل الذي أجراه خبراء داخليون للمسائل التي تناولها قرار الجمعية العامة 244/77.

ألف - الأمم المتحدة

20 - إن الأمم المتحدة منظمة دولية تقوم على مبدأ المساواة في السيادة بين جميع الدول الأعضاء فيها البالغ عددها 193 دولة. وتضطلع الجمعية العامة والمجلس الاقتصادي والاجتماعي أساساً بدور الأمم المتحدة فيما يتعلق بالتعاون الضريبي الدولي، بدعم من لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية.

21 - وتتضمن خطة عمل أديس أبابا، في إطار مجالات عملها السبعة، الالتزام بالحد من الممارسات الضريبية الضارة، وتعزيز دور الضرائب في تمويل التنمية، وزيادة المعونة الإنمائية لدعم النظم الضريبية العادلة والفعالة. وكما أشير إليه أعلاه، دعت خطة عمل أديس أبابا إلى إقامة تعاون ضريبي دولي يكون عالمي النهج والنطاق ويراعي تماماً الاحتياجات والقدرات المختلفة لجميع البلدان، ولا سيما البلدان التي تواجه أوضاعاً خاصة⁽⁶⁾.

22 - ويتيح المنتدى المعني بمتابعة تمويل التنمية لجميع الدول الأعضاء وأصحاب المصلحة الآخرين المشاركة بحرية في استعراض التقدم المحرز وتقديم توصيات لدعم التنفيذ الجاري لهذه الالتزامات. وتدرج المسائل الضريبية بصورة روتينية في جدول أعمال المنتدى. بيد أن دور المنتدى لا يشمل صياغة مفصلة للمعايير فيما يتعلق بقضايا التعاون الضريبي الدولي.

23 - وتضطلع لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية بدور الأمم المتحدة في وضع المعايير في مجال التعاون الضريبي الدولي، وهي اللجنة التي نشأت نتيجة شواغل قديمة العهد مفادها أن النماذج القائمة للتعاون الضريبي الدولي لا تخدم احتياجات جميع البلدان. وفي عام 1967، أقر المجلس الاقتصادي والاجتماعي بضرورة إعطاء البلدان النامية الراغبة في الانضمام إلى معاهدات ضريبية بديلاً عن القواعد الضريبية لبلدان الإقامة المنصوص عليها في المقام الأول في مشروع اتفاقية الازدواج الضريبي المنبثقة عن منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي. ورغم أن هذه القواعد توفر فوائد متكافئة تقريباً في حالة المعاهدات المبرمة بين البلدان ذات التدفقات الرأس مالية المتوازنة، فإنها تميل إلى إعطاء حقوق

(6) للاطلاع على معلومات عن دور هيئات الأمم المتحدة الأخرى ومؤسسات بريتون وودز في المسائل الضريبية، انظر E/2011/76.

ضريبية في المقام الأول إلى البلد المتقدم النمو في المعاهدات المبرمة بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية. ونتيجة لذلك، كلف فريق الخبراء المخصص للتعاون الدولي في المسائل الضريبية، الذي خلفته لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية، بوضع اتفاقية ضريبية نموذجية وتحديثها فيما بعد توازن بين هدف الحفاظ على الحقوق الضريبية للبلدان النامية على نحو أفضل وخلق بيئة استثمارية جذابة.

24 - وتقوم لجنة الخبراء، وفقا لولايتها⁽⁷⁾، بصياغة المعايير الضريبية الدولية وإصدار توجيهات وتوصيات بشأن السياسة والإدارة الضريبتين، مع إيلاء اهتمام خاص لاحتياجات البلدان النامية. وفي سياق اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للزواج الضريبي بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية، أدى هذا إلى التوسع المطرد للحقوق الضريبية لبلدان المصدر فتجاوز ما يمكن أن تنص عليه المعاهدات الثنائية وفقا لأحكام الاتفاقية الضريبية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بشأن الدخل ورأس المال. ويشمل هذا التوسع، على وجه الخصوص، الأحكام التي تسمح بفرض ضرائب على مقدمي خدمات معينة عن بعد لا يستوفون شروط "الحضور المادي" التقليدي، وهي مسألة ذات أهمية كبيرة للبلدان النامية. وتساعد هذه القواعد على حماية الأوعية الضريبية لبلدان المصدر وهي خطوة أولى نحو معالجة أوجه عدم المساواة التي تنشأ عندما يطلب من الشركات التقليدية المحلية دفع ضريبة على أرباحها، لأنها تستوفي شروط التواجد المادي، في حين لا يطلب ذلك من مقدمي الخدمات عن بعد. وتساعد القواعد الموسعة المتعلقة بفرض الضرائب على الأرباح، بما في ذلك ما يتعلق بـ "التحويلات غير المباشرة إلى الخارج"، على ضمان أن تتمكن البلدان النامية من فرض ضرائب على الأرباح التي يجنيها غير المقيمين ولكنها ترتبط ارتباطا وثيقا بأراضيها.

25 - ويدعم اعتماد أحكام اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية في المعاهدات الضريبية الثنائية التحديث المنتظم لـ "دليل الأمم المتحدة للتفاوض على المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية"، وهو دليل عملي يغطي جميع جوانب المفاوضات المتعلقة بالمعاهدات الضريبية، بما في ذلك الغرض من قواعد اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية وتنفيذها. ومن خلال وصف طائفة واسعة من وجهات النظر وتقديم مجموعة متنوعة من الخيارات التي يمكن للبلدان أن تختار منها، وفقا لواقعها وأولوياتها، يمكن لكل من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية ودليل الأمم المتحدة للتفاوض بشأن المعاهدات الضريبية الثنائية بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية، بدعم من بناء القدرات، أن تساعد البلدان في وضع وصياغة سياساتها التعاقدية في المفاوضات.

26 - ومن الناحية الموضوعية، تبين أن عمل الأمم المتحدة بشأن التعاون الضريبي الدولي شامل وفعال. ووجد المركز الدولي للضرائب والتنمية، الذي يتتبع مدى إيراد أحكام في المعاهدات الضريبية الثنائية "Tax treaty norms among lower-income countries and the role of the United Nations model: past, present and potential" ترد في اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية، ولكن ليس في الاتفاقية الضريبية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، أنها أصبحت أكثر شيوعا⁽⁸⁾. ويمكن أن يعزى تحقيق هذا المستوى من التأثير إلى الطريقة التي تعالج بها الإرشادات احتياجات البلدان النامية وتأخذ في الاعتبار قدراتها (بالتشديد على الحلول الإدارية، على سبيل المثال)، التي ترتبط ارتباطا

(7) قرار المجلس الاقتصادي والاجتماعي 69/2004.

(8) انظر International Centre for Tax and Development, "Tax treaty norms among lower-income countries and the role of the United Nations model: past, present and potential". (forthcoming).

جوهريا بالطريقة التي تصدر بها هذه الإرشادات⁽⁹⁾. وعمل الأمم المتحدة في مجال التعاون الضريبي الدولي آخذ في الاتساع ليشمل مجالات مواضيعية جديدة من منظور الضرائب والتنمية المستدامة، مثل الضرائب البيئية والصحية وضرائب الثروة⁽¹⁰⁾.

27 - ومن الناحية الإجرائية، لا تفي لجنة الخبراء بمعيار المشاركة العالمية من باب الحق ومن غير شروط مسبقة. ولجنة الخبراء هي فريق خبراء يعمل فيه الأعضاء بصفتهم الشخصية. ويجري اختيار الأعضاء الخمسة والعشرين بحيث يعكس الاختيار التوزيع الجغرافي العادل، مع تغيير التكوين كل أربع سنوات، ولتمثيل مختلف النظم الضريبية. ويكفل هذا التعبير عن طائفة واسعة من الآراء في المنتجات الإرشادية للأمم المتحدة، مقترنا بطريقة عملها ومشاركة أصحاب المصلحة المتعددين فيها. ولكن رغم أن عملية الترشيح مفتوحة لجميع البلدان، فإن البلدان ليس لها الحق في المشاركة مباشرة في عملية وضع المعايير التي تقوم بها لجنة الخبراء.

28 - والمعايير الإجرائية الأخرى لا تُستوفى لمجرد عدم وجود مشاركة عالمية في لجنة الخبراء. وضمن هذه الحدود، تكون عملية وضع جدول أعمال اللجنة عملية مفتوحة. وكل عضو جديد يقرر، في إطار ولايتها الواسعة، برنامج العمل والهيكل المناسب للجان الفرعية في اجتماعها الأول. وعلاوة على ذلك، فإن للود الأعضاء والمراقبين الآخرين حرية تقديم اقتراحات بشأن برنامج عمل اللجنة.

29 - وبالمثل، تتسم عمليات صنع القرار في لجنة الخبراء بالشفافية، على النحو المبين في "ممارسات وأساليب عمل لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية"، التي تسترشد بالنظام الداخلي للمجلس الاقتصادي والاجتماعي وتستند إليه⁽¹¹⁾. وتُعتمد معظم المقترحات بتوافق الآراء؛ والتصويت غير شائع نسبياً، ولكن قد يجري التصويت للثبوت مما إذا كانت الأغلبية تؤيد الاقتراح، مما قد يؤدي بعد ذلك إلى اتخاذ قرار بناء على توافق الآراء بشأن كيفية التعبير عن آراء الأغلبية والأقلية في المنتجات الإرشادية. وهذا التعبير عن وجهات النظر المختلفة يعني أن البلدان بوسعها أن تعتمد من السياسات ما هو الأنسب لها في ضوء ظروفها الخاصة. ويُشرك العديد من اللجان الفرعية التابعة للجنة مشاركين من أصحاب المصلحة المتعددين من صندوق النقد الدولي، ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، والبنك الدولي، والمنظمات الإقليمية، فضلاً عن المجتمع المدني والأوساط الأكاديمية وقطاع الأعمال، للمساعدة في تشكيل المنتجات الإرشادية طوال عملية الصياغة.

30 - وتتباين الحالة فيما يتعلق بتسوية المنازعات. وكما لوحظ أعلاه، فإن التوجيهات الخاصة باللجنة فيما يتعلق بالمعاهدات الضريبية تُعتمد على نطاق واسع ومتزايد في المعاهدات التي تبرمها البلدان النامية. وقد تؤدي بساطة العديد من هذه القواعد، التي كثيراً ما تستند إلى اقتطاع الضرائب، إلى تقليل عدد المنازعات مقارنة بالقواعد البديلة. وعندما تنشأ منازعات، ينبغي حلها من خلال إجراءات التراضي

(9) كثيراً ما تشير البلدان النامية إلى تفضيلها للقواعد الضريبية التي يسهل إدارتها، مثل اقتطاع الضرائب. انظر المكتب الدولي للوثائق الضريبية، *Promotion of Inclusive and Effective Tax Cooperation at the United Nations* (forthcoming).

(10) تنتج لجنة الخبراء العديد من المنتجات الإرشادية الأخرى المتعلقة بالسياسة الضريبية والإدارة الضريبية، وهي متاحة على الموقع <https://financing.desa.un.org/what-we-do/ECOSOC/tax-committee/publications>. هذا التقرير لا يناقشها لأنه من الأصعب تحليل أثر هذه المنتجات الإرشادية دون الحصول على أدلة من النوع الذي يُحصل عليه من استعراض نتائج المفاوضات المتعلقة بالمعاهدات الضريبية، التي يفصل فيها فارق زمني بين التفاوض على المعاهدة المعنية ونشرها.

(11) انظر <https://financing.desa.un.org/what-we-do/ECOSOC/tax-committee/working-methods>.

المنصوص عليها في المعاهدة ذات الصلة. وعلى الرغم من أن اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية تعطي البلدان خيار النص على تحكيم ملزم في المنازعات⁽¹²⁾، فإن عددا قليلا نسبيا من المعاهدات التي أبرمتها البلدان النامية تتضمن هذا الخيار.

باء - منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي

31 - في الوقت الراهن، هناك 38 بلدا عضوا في منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، ونصيب الفرد فيها من الدخل القومي الإجمالي يضعها في فئة "اقتصاد البلدان المتوسطة الدخل من الشريحة العليا" أو "الاقتصاد المرتفع الدخل"، وفق تعريف البنك الدولي. وما من بلد منها في فئة أقل البلدان نموا أو البلدان النامية غير الساحلية أو الدول الجزرية الصغيرة النامية. وينطوي الانضمام إلى عضوية منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي على عملية استعراض دقيقة، بما في ذلك إجراء استعراضات تقنية لتقييم استعداد البلد المرشح لتنفيذ الصكوك القانونية ذات الصلة الصادرة عن منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي وقدرته على تنفيذها. ومعظم الدول الأعضاء في منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي من أوروبا والأمريكيتين، في حينما ما من بلد منها من أفريقيا⁽¹³⁾. واعتمدت منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي خرائط طريق الانضمام للبرازيل وبلغاريا وبيرو ورومانيا وكرواتيا في عام 2022.

32 - وفيما يتعلق بالتعاون الضريبي الدولي، تضع لجنة الشؤون الضريبية التابعة لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بوجه عام جدول الأعمال وتوافق على منتجات العمل التقني التي تضعها الفرق العاملة التابعة لها. ويدعم عمل اللجنة مركز السياسات والإدارة الضريبية. ومن خلال مجموعة العشرين، يتأثر جدول الأعمال الضريبي للجنة أيضا باقتصادات البلدان النامية الكبيرة (الأرجنتين وإندونيسيا والبرازيل وجنوب أفريقيا والصين والهند) التي ليست أعضاء في منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي. وعلاوة على ذلك، يجري تنفيذ الكثير من عمل اللجنة من خلال الإطار الجامع المتعلق بتأكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح⁽¹⁴⁾.

33 - وتنتج منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي مجموعة واسعة من الوثائق الإرشادية بشأن السياسة والإدارة الضريبتين ويعترف بأنها ذات جودة تقنية عالية. وينعكس ذلك، على سبيل المثال، في ورقة المدخلات لهذا التقرير، التي أعدها المكتب الدولي للوثائق الضريبية⁽¹⁵⁾. ويبين تقرير المكتب الدولي للوثائق الضريبية أيضا أن إرشادات منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، بشكل عام وعبر المجالات

(12) أصدرت لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية دليل الأمم المتحدة بشأن تجنب المنازعات الضريبية وحلها في عام 2021.

(13) جنوب أفريقيا شريكة رئيسية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي. انظر www.oecd.org/southafrica/south-africa-and-oecd.htm

(14) ليس للإطار الجامع المتعلق بتأكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح أمانة مخصصة؛ بل تتولى أمانة منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي خدمة أعماله.

(15) انظر المكتب الدولي للوثائق الضريبية، *Promotion of Inclusive and Effective Tax* (forthcoming).

المواضيعية، تُعتمد على نطاق أوسع بكثير في البلدان المتقدمة النمو منها في البلدان النامية⁽¹⁶⁾. ويرد في التقرير عدة أسباب لذلك، منها: تعقد الأحكام والإدارة، وافتقار البلدان النامية إلى القدرات، وبعض الفرص الضائعة في سياق مشروع تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح "لمعالجة القضايا الرئيسية التي تعتبرها البلدان النامية أكثر إلحاحا معالجة شاملة. وتشمل هذه القضايا الحوافز الضريبية المسرفة، وفرض الضرائب على الخدمات عبر الحدود (خاصة الخدمات الرقمية أو غير المادية)، والتحويل غير المباشر للأصول، وبعض قضايا التسعير التحويلي، مثل نقص بيانات المقارنة"⁽¹⁷⁾.

34 - وأسهمت أوجه القصور المذكورة في تكوين تصور لدى البلدان النامية بأن الفائدة المتوقعة من الإصلاحات المقترحة ستكون ضئيلة، لا سيما عند مقارنتها بتكلفة التنفيذ⁽¹⁸⁾. ويتسق هذا التصور، المدعوم ببيانات مستفيضة، مع المدخلات الواردة من العديد من مجموعات البلدان والمجتمع المدني، في شكل خطي وفي الاجتماع الخاص للمجلس الاقتصادي والاجتماعي بشأن التعاون الدولي في المسائل الضريبية. وكان هناك قلق خاص بشأن "الحل من ركنين" الذي تضعه عملية الإطار الجامع المشترك بين منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي/مجموعة العشرين، التي تهدف إلى معالجة مشاكل فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي والمعلوم والحد من المنافسة الضريبية الضارة. ويضم الإطار الجامع حاليا 143 ولاية قضائية عضوا⁽¹⁹⁾، من بينها 126 دولة عضوا من الدول الأعضاء في الأمم المتحدة البالغ عددها 193 عضوا.

35 - يركز الركن الأول على الضرائب في ولايات السوق القضائية التي تتبع فيها الشركات الكبيرة المتعددة الجنسيات منتجاتها وخدماتها. ويتألف من مكونين: المبلغ ألف والمبلغ باء.

36 - وفي إطار المبلغ ألف، يقترح الركن الأول نهجا ذا صيغة محددة لتخصيص جزء من الأرباح المتبقية لأكبر المؤسسات المتعددة الجنسيات وأكثرها ربحية لولايات السوق القضائية، باستخدام مفتاح تخصيص قائم على الإيرادات. ورحب العديد من البلدان التي طالما طالبت بتخصيص الأرباح لولايات السوق القضائية في البداية بهذا النهج واعتبرته خطوة أولى نحو ضمان اعتراف القواعد الضريبية الدولية بحق ولايات السوق القضائية في الحصول على حصة من الأرباح المتبقية للأعمال التجارية. غير أن العديد من البلدان أصبح يرى أن النطاق الكمي للمبلغ ألف ضيق للغاية وأن الكم المخصص لولاية السوق القضائية منخفض للغاية⁽²⁰⁾. وعلاوة على ذلك، يرى الكثيرون أن القواعد معقدة للغاية وغير كافية بشكل جيد مع ظروفهم الخاصة. ويلزم تنفيذ المبلغ ألف، بشكل مقصود، من خلال اتفاقية متعددة الأطراف، بحيث لا تدخل حيز النفاذ إلا عندما تحصل على عدد كاف من التصديقات، وفقا لأحكام الاتفاقية. وثمة مصدر قلق آخر يتمثل في أن البلدان رغم أنها ستكون قادرة على جباية ضرائب على المبلغ ألف من عدد صغير من

(16) المرجع نفسه. في أحد الأمثلة، تشترط قواعد "متراصة" مختلفة بشأن الكيانات والصكوك المختلطة أن يكون لدى البلدان معلومات تتعلق بمعاملة معاملة ما في بلدان أخرى، وقد اعتمدها أكثر من 30 بلدا متقدم النمو ولكن لم يعتمدها سوى بلد أو بلدين فقط من البلدان النامية.

(17) المرجع نفسه.

(18) المرجع نفسه.

(19) سبع عشرة من الولايات القضائية ليست دولا ذات سيادة ولكن لها علاقات مختلفة، مثل أقاليم ما وراء البحار، مع بلدان أعضاء في منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي.

(20) انظر، على سبيل المثال، تعليقات فريق الأربعة والعشرين الحكومي الدولي المعني بالشؤون النقدية الدولية والتنمية، متاح في: <https://www.g24.org/wp-content/uploads/2022/03/Comments-of-the-G24-on-the-IF-July-Statement.pdf>

الشركات متعددة الجنسيات، فإنها تتخلى عن الحق في فرض ضرائب على الخدمات الرقمية على جميع الشركات، بما في ذلك الشركات الصغيرة التي لا تخضع للمبلغ ألف، ولكن قد يكون لها وجود كبير في السوق وربما تجني أرباحاً طائلة.

37 - وفي إطار المبلغ باء، يقترح الركن الأول تطبيقاً منسقاً على الصعيد الدولي لمعيار الاستقلالية الحالي، بغية تخصيص عائدات ثابتة محددة سلفاً لبعض مهام التسويق والتوزيع الأساسية التي تؤديها شركات فرعية أو فروع في بلدان السوق. ويهدف المبلغ باء إلى تعزيز اليقين الضريبي والحد من النزاعات الكثيفة الاستخدام للموارد بين دافعي الضرائب والإدارات الضريبية. والغرض منه إفادة البلدان التي تتسم إداراتها الضريبية بقدرات المنخفضة. بيد أنه لم يتم التوصل حتى الآن إلى اتفاق بشأن نطاق وآليات المبلغ باء، وأصبح اعتماده متوقفاً على تنفيذ الاتفاقية المتعددة الأطراف بشأن المبلغ ألف.

38 - والركن الثاني يهدف إلى وضع حد أدنى عالمياً للضريبة الفعالة على "الأرباح الزائدة" على أساس كل ولاية قضائية على حدة بغية الحد من المنافسة الضريبية بين البلدان، سواء من خلال الهيكل العام للنظام الضريبي للبلد أو من خلال منح حوافز ضريبية⁽²¹⁾. وفي حين أن هذه الحوافز الضريبية كثيراً ما تستخدم لاجتذاب الاستثمار، فإنها يمكن أن تكون أيضاً مصدراً لعدم الكفاءة والمنافسة الضريبية الضارة بين البلدان. وبموجب الركن الثاني، إذا فرض بلد ما معدل ضريبة فعلي على العمليات المحلية للمؤسسة يقل عن المعدل الأدنى المتفق عليه، يمكن للبلدان الأخرى أن تفرض ضرائب إضافية لتعويض الفرق. وبالإضافة إلى ذلك، قد تؤدي الإعفاءات الضريبية إلى خفض معدلات الضرائب الفعلية المحلية إلى حد كبير. وسيكون عبء الامتثال الذي يتحمله دافعو الضرائب والإدارات كبيراً، لا سيما وأن التشريعات التنفيذية من المرجح أن تختلف من بلد إلى آخر⁽²²⁾. وفي الوقت الحاضر، يبدو أن العديد من البلدان يأخذ موقف الانتظار والترقب فيما يتعلق بتنفيذ الركن الثاني⁽²³⁾. ويساور الكثيرين القلق أيضاً من أن تنفيذ الركن الثاني من قبل بلدان أخرى سيؤثر على سيادتها الضريبية وقدرتها على جذب الاستثمارات وإعطاء حوافز للمستثمرين من خلال إعفاءات ضريبية.

39 - ويواصل المنتدى العالمي المعني بالشفافية وتبادل المعلومات للأغراض الضريبية، الذي يضم حالياً 168 ولاية قضائية من الأعضاء، وضع إرشادات لتوسيع وتحسين تبادل المعلومات للأغراض الضريبية⁽²⁴⁾. ويمكن أن يساعد تبادل المعلومات البلدان على معرفة المتهربين من دفع الضريبة والتخطيط الضريبي السافر. وأبلغت البلدان النامية التي تمكنت من استيفاء شروط المشاركة في معيار التبادل التلقائي للمعلومات عن الحسابات المالية في المسائل الضريبية عن نتائج إيجابية، شملت في بعض الحالات المقيمين ذوي الدخل المرتفع. ومع ذلك، قد يكون من الصعب على العديد من البلدان النامية الامتثال لمتطلبات المعاملة بالمثل أو تلبية معايير السرية العالية اللازمة لها للمشاركة في عمليات التبادل بموجب معيار التبادل التلقائي للمعلومات عن الحسابات المالية في المسائل الضريبية. وقد وضع معيار التبادل

(21) يتضمن الركن الثاني أيضاً قاعدة خاضع للضريبة نطاقها ضيق وتتنطبق على بعض المدفوعات داخل المجموعة مما يؤدي إلى زيادة معدل الضريبة الاسمي إلى 9 في المائة.

(22) قررت مبادرة مفتشي ضرائب بلا حدود مساعدة البلدان في تنفيذ الركن الثاني، حيث يوجد طلب واضح.

(23) انظر على سبيل المثال، PricewaterhouseCoopers (PwC) tracker، متاح في: www.pwc.com/gx/en/services/tax/pillar-two-readiness/country-tracker.html

(24) المحفل العالمي له أمانة مخصصة منذ عام 2009.

التلقائي للمعلومات عن الحسابات المالية في المسائل الضريبية للسماح بالاستخدام السلس للمعلومات المتبادلة في نظم المطابقة الإلكترونية للبلدان. ولا يزال العديد من البلدان النامية بصدد وضع نظم المطابقة المذكورة، وقد تتطلب متطلبات السرية بموجب معيار الإبلاغ المشترك من البلدان النامية، من الناحية العملية، أن تبقى المعلومات التي تتلقاها معزولة تماما عن سجلاتها الضريبية المحلية.

40 - ووفقا لتقرير المكتب الدولي للوثائق الضريبية، تعكس هذه المشاكل حقيقة أن "المشاركة والالتزام الرسميين لا يعني بالضرورة التطبيق أو التنفيذ الفعال من قبل جميع الولايات القضائية المشاركة"⁽²⁵⁾. ويلاحظ بوجه خاص أن البلدان النامية قد لا تعتبر أن النظام يوفر فوائد كافية لتبرير الموارد المطلوبة، التي يمكن استخدامها لتلبية أولويات أكثر إلحاحا تتعلق بالتنمية الاقتصادية.

41 - وكما هو مبين في التحليل أعلاه، هناك أدلة هامة تبين أن البلدان النامية كثيرا ما لا تنفذ الإرشادات الموضوعية الناتجة عن هذه العمليات، والتي تتسم عموما بجودة تقنية عالية. وذلك لأنها ترى أن الإرشادات لا تستجيب لاحتياجاتها وأولوياتها الأكثر إلحاحا، وبدلا من ذلك فإنها تجذب الموارد بعيدا عن هذه القضايا، و/أو أنها غير قادرة على تنفيذها بسبب قدراتها في مجال الإدارة الضريبية. ولذلك، لا يبدو أن الجانب الموضوعي للتعاون الضريبي الدولي الشامل والفعال قد استوفى على نحو كاف.

42 - ويمكن إرجاع الفعالية المحدودة للقواعد الموضوعية التي وضعها المحفل العالمي والإطار الجامع لتلبية احتياجات البلدان النامية إلى المسائل الإجرائية التي تمنع البلدان النامية من المشاركة التامة في عمليات وضع جداول الأعمال وصنع القرار⁽²⁶⁾. وبالإضافة إلى ذلك، يجب على البلدان التي تنضم إلى المحفل العالمي أن تلتزم بتنفيذ معيار تبادل المعلومات عند الطلب فضلا عن معيار الإبلاغ المشترك. وبالمثل، يجب على البلدان التي ترغب في الانضمام إلى الإطار الجامع أن تلتزم بالمعايير الدنيا لإجراءات تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح⁽²⁷⁾. وفي كل حالة، يجب عليها أيضا دفع رسوم سنوية⁽²⁸⁾. والمتطلبات التي تدفعها الولايات القضائية للمشاركة في المناقشات وقبول المعايير القائمة قبل السماح لها بالمشاركة تتعارض مع مبدأ المشاركة العالمية، من باب الحق، دون شروط مسبقة.

43 - والالتزام الذي يقضي بوجوب التزام البلدان غير الأعضاء في منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بتطبيق القواعد التي وضعت قبل أن تصبح أعضاء في هيئة وضع المعايير، أي شرط تبادل المعلومات عند الطلب، ومعيار الإبلاغ المشترك، والمعايير الدنيا لتآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح، لا يتسق مع المعايير الإجرائية التي تقضي بإشراك جميع البلدان في وضع جدول الأعمال.

44 - وفي المنشورات التي يصدرها المنتدى العالمي والإطار الجامع، يشار باستمرار إلى أن جميع الأعضاء يشاركون "على قدم المساواة" في عمليات صنع القرار "بتوافق الآراء". ويشار إلى الدول

(25) المكتب الدولي للوثائق الضريبية، *Promotion of Inclusive and Effective Tax* (forthcoming) International Bureau of Fiscal Documentation.

(26) International Centre for Tax and Development "Inclusive and effective international tax cooperation: views from the Global South" (forthcoming).

(27) تآكل الوعاء الضريبي وإجراءات نقل الأرباح 5 و 6 و 13 و 14.

(28) في عام 2022، بلغت الرسوم السنوية للانضمام إلى الإطار الجامع 21 500 يورو (حوالي 24 000 دولار). في عام 2016، بلغ الحد الأدنى للرسوم السنوية للمحلل العالمي 15 300 يورو (أقل بقليل من 17 000 دولار وقتئذ).

غير الأعضاء في منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي باسم "شركاء في تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح". غير أنه من الناحية العملية، قد يصعب على البلدان التي لديها عدد قليل من موظفي الضرائب الدوليين التأثير على عمليات صنع القرار في هذه المحافل. وفي حالة الإطار الجامع، يعتبر البلد موافقا على اقتراح ما لم يبد اعتراضا. ولا يشترط بالبلد "أن يختار" الرد بالإيجاب ليكون جزءا من توافق الآراء. لذلك، فإن البلد الذي لا يستطيع مواكبة وتيرة العمل ولا يعبر أبدا عن رأي بشأن اقتراح ما يعتبر موافقا عليه.

45 - وبالنسبة للمعايير الدنيا التي وضعت كجزء من مشروع تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح، وضعت آلية لاستعراض الأقران، استنادا إلى منهجية متفق عليها لقياس أداء البلد، وأدمجت، بمرور الوقت، في عمل الإطار الجامع. ولدى المحفل العالمي أيضا نظام لاستعراض الأقران معدّ لتحليل الإطار القانوني والتنفيذ العملي لمتطلبات تبادل المعلومات. وبناء على ذلك، يبدو أن الجانب الإجرائي للتعاون الضريبي الدولي الشامل والفعال المتعلق باستعراض تنفيذ المعايير قد استوفي.

46 - ويهدف الإجراء 14 المتعلق بتآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح إلى تحسين إجراءات حل النزاعات المتعلقة بالضرائب بين الولايات القضائية من خلال إجراءات التراضي ذات الصلة. وتبين النتائج الأولية لآلية استعراض الأقران أن البلدان أعادت هيكلة سلطاتها المختصة لحل القضايا المتعلقة بإجراءات التراضي في وقت أنسب وأن عدد القضايا التي أغلقت ملفاتها قد زاد زيادة كبيرة. ولكن تجدر الإشارة إلى أن العديد من البلدان النامية أرجأت استعراضها للأقران عندما نظرت في هذه الاتجاهات الإيجابية⁽²⁹⁾. وتتباين الحالة فيما يتعلق بتسوية المنازعات.

رابعا - النظر في الخيارات الكفيلة بجعل التعاون الضريبي الدولي شاملا تماما وأكثر فعالية

47 - يشير التحليل السابق للترتيبات الدولية والمتعددة الأطراف القائمة إلى أنها لا تستوفي العناصر الرئيسية للتعاون الضريبي الدولي الشامل تماما والأكثر فعالية. واتخذت منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي عدة مبادرات للتواصل مع البلدان غير الأعضاء في المنظمة وإشراكها في عملها، ولكن العديد من تلك البلدان ترى أن هناك حواجز كبيرة تحول دون مشاركتها مشاركة ذات معنى في وضع جداول الأعمال وصنع القرار. ونتيجة لذلك، كثيرا ما يحدث أن القواعد الموضوعية التي وضعت من خلال مبادرات منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي هذه لا تعالج معالجة وافية احتياجات البلدان النامية وأولوياتها و/أو هي تتجاوز قدراتها على التنفيذ.

48 - والأمم المتحدة تدرك ضرورة توفير إرشادات تطرح خيارات مختلفة مناسبة للبلدان التي بلغت مستويات إنمائية متباينة. وتستخدم البلدان النامية هذه الإرشادات على نطاق واسع. بيد أنها من نتائج لجنة الخبراء وهي فريق خبراء صغير يعمل أعضاؤه بصفتهم الشخصية. وحتى مع المشاركة الواسعة للدول الأعضاء والمراقبين الآخرين في عمل اللجنة، فإن حالة إرشاداتها ليست هي نفسها حالة الإرشادات التي تُعد ويتفق عليها من خلال عملية حكومية دولية. ورغم أن منظمات حكومية دولية أخرى، مثل صندوق النقد

(29) المكتب الدولي للوثائق الضريبية، *Promotion of Inclusive and Effective Tax* (forthcoming).

الدولي والبنك الدولي، تسدي المشورة لأعضائها في المسائل الضريبية، فإن هذه المنظمات لا تضطلع بمهمة وضع المعايير بصورة جماعية في مجال التعاون الضريبي الدولي.

49 - ويبين التحليل الوارد في الفرعين الثاني والثالث أن تعزيز دور الأمم المتحدة في تشكيل المعايير الضريبية ووضع القواعد، مع المراعاة التامة للترتيبات المتعددة الأطراف والدولية القائمة، يبدو أصلح سبيل لجعل التعاون الضريبي الدولي شاملا تماما وأكثر فعالية. وبدلا من تكرار العمليات القائمة، من شأن عملية حكومية دولية تابعة للأمم المتحدة أن تستفيد من مواطن القوة القائمة وتعالج الثغرات ومواطن الضعف في الجهود الحالية للتعاون الدولي في مجال الضرائب. ومن شأنها أن تستفيد من التعاون القديم والعهد والمتعدد المستويات بين الأمم المتحدة ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي في مجال الضرائب الدولية، أسوة بمجالات أخرى كثيرة.

50 - وللأمم المتحدة خبرة واسعة في التوصل إلى اتفاقات متعددة الأطراف تلبى احتياجات جميع الأطراف وتنفيذها، بشأن المسائل الحساسة سياسيا والمعقدة تقنيا على حد سواء. وبعض هذه الاتفاقات المتعددة الأطراف بدأتها مؤسسات أخرى ولكنها لم تصبح معايير عالمية إلا بعد فتح باب التفاوض عليها مجددا من خلال عملية للأمم المتحدة أدت إلى إبرامها والاتفاق عليها⁽³⁰⁾.

51 - وأشارت الجمعية العامة في قرارها 244/77 إلى الخيارات الممكنة لإطار أو صك دولي للتعاون الضريبي يوضع ويُتفق عليه من خلال عملية حكومية دولية تابعة للأمم المتحدة. ويمكن أن تغطي الخيارات، بطبيعة الحال، مجموعة من الأشكال الممكنة، التي يمكن تنظيمها بحيث تحتوي على العناصر الإجرائية الضرورية الموصوفة في الفرع الثاني فيما يتعلق بالتعاون الضريبي الدولي الشامل والفعال، مما يؤدي إلى وضع قواعد موضوعية تدعم البلدان في ممارسة حقوقها الضريبية بشكل مناسب وتعبئة الموارد لاستثمارها في أهداف التنمية المستدامة والعمل المناخي⁽³¹⁾.

52 - وبما أن مفهومي "الإطار أو الصك" قد يكونا عريضين، فإن هذا الفرع من التقرير سيعمل على اختزالهما في ثلاثة نهج عامة لأغراض المرحلة التالية من المناقشات الحكومية الدولية في الأمم المتحدة بشأن هذا الموضوع. وبالنظر إلى ضرورة أن تتوفر للسلطات الضريبية ودافعي الضرائب وغيرهم من أصحاب المصلحة درجة عالية من اليقين فيما يتعلق بالقواعد الضريبية الدولية، لذا فإن خيارين من الخيارات الثلاثة سينصان على التزامات قانونية ملزمة فيما يتعلق ببعض الجوانب. وتتعلق الاختلافات الرئيسية بين هذين الخيارين بالنطاق والعملية. بيد أنه مع التسليم بأن الدول الأعضاء قد لا تكون جميعها مؤيدة بنفس القدر لزيادة دور الأمم المتحدة في وضع المعايير في المسائل الضريبية، فقد جرى تحديد خيار ثالث يعرض وظيفة تنسيقية. ورغم أن هذا الخيار لا يتطلب صكا ملزما قانونا، فإنه لا يوفر قدرا كافيا من اليقين اللازم لإنشاء نظام ضريبي دولي مستقر استقرارا كافيا.

(30) انظر، على سبيل المثال، <https://unctad.org/topic/competition-and-consumer-protection/un-guidelines-for-consumer-protection>.

(31) جرى تكييف هذا الوصف مع سياق الضرائب ويستند إلى تقرير كوين دي فايتز: "Type and structure of a legally binding instrument on the right to development", 2019.

الخيار 1: اتفاقية متعددة الأطراف بشأن الضريبة

53 - الخيار الأول سيكون اتفاقية ملزمة قانونا، يشار إليها أحيانا باسم "اتفاقية قياسية متعددة الأطراف" قد تغطي مجموعة واسعة من القضايا الضريبية. وسيكون طابعها "تنظيما"، لأنها ستضع قواعد محددة تنشئ التزامات، بما في ذلك قواعد يحتمل أن تضع قيودا على ممارسة الحقوق الضريبية. وقد يكون العديد من أحكام هذه الاتفاقية مماثلا للأحكام الواردة في المعاهدات الضريبية الثنائية. وسوف تتضمن بيانا بأهداف الاتفاقية وتعريف المصطلحات الرئيسية. ثم سنتص على واجبات إلزامية، ويفضل أن تكون قابلة للإنفاذ، تعتبر أساسية لتعبئة الموارد المحلية حسب الأصول، بما في ذلك قواعد تتعلق بالإبلاغ عن المعلومات وتبادلها للأغراض الضريبية، ولتعزيز البيئات التمكينية المحلية. وستنشئ الاتفاقية أيضا آلية رصد لضمان التقيد بقواعد الإبلاغ عن المعلومات وتبادلها، فضلا عن إجراءات تسوية المنازعات لمعالجة إخفاقات الأطراف في التقيد بالتزاماتها، مثل أي قواعد بشأن تخصيص الدخل عبر الولايات القضائية.

54 - وستتوقف صلاحية اتفاقية متعددة الأطراف بشأن الضريبة قد تكون شاملة على ما يلي: (أ) اتفاق سياسي على ضرورة معالجة المسائل الضريبية التي ستخضع للاتفاقية، على الصعيد العالمي وبطريقة ملزمة قانونا؛ (ب) والقدرة على التوصل إلى توافق في الآراء بشأن النهج. وإذا كان هناك توافق في الآراء بشأن بعض المسائل التي يتعين معالجتها، وليس كلها، فإن التوصل إلى اتفاق شامل قد لا يكون متيسرا، ولكن لا يزال من الممكن استخدام اتفاقية ملزمة قانونا لإحراز تقدم سريع بشأن أكثر المسائل إلحاحا من خلال اتفاقات أكثر تركيزا، مثل اتفاقية للأمم المتحدة متعددة الأطراف بشأن التدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالضرائب.

الخيار 2: اتفاقية إطارية بشأن التعاون الضريبي الدولي

55 - الخيار الثاني، وهو اتفاقية إطارية، سيكون أيضا صكا متعدد الأطراف ملزما قانونا، ولكنه صك "تأسيسي" بطبيعته، من حيث أنه سينشئ نظاما شاملا للحكومة الضريبية الدولية. ولذلك من شأن اتفاقية إطارية أن تحدد المبادئ الأساسية للتعاون الضريبي الدولي في المستقبل، بما في ذلك الأهداف والمبادئ الرئيسية التي تحكم التعاون وهيكل حوكمة إطار التعاون. وقد تتضمن الاتفاقيات الإطارية أيضا أحكاما مؤسسية لإنشاء محفل عام للمناقشة بين الدول يتمتع بسلطة اعتماد صكوك معيارية أخرى يمكن لدول عندئذ أن تصبح طرفا فيها.

56 - ويمكن أن توفر بروتوكولات ملحقه بالاتفاقية الإطارية جوانب "تنظيمية" إضافية، مشفوعة بالتزامات أكثر تفصيلا بشأن مواضيع معينة، مما يمنح البلدان القدرة على اختيار القبول أو عدم القبول بناء على أولوياتها وقدراتها. وإذا كان هناك اتفاق كاف على بنود عمل معينة، يمكن التفاوض على بعض هذه البروتوكولات في نفس الوقت الذي يجري فيه التفاوض على الاتفاقية الإطارية. وقد يشمل ذلك، على سبيل المثال، بروتوكولا بشأن تدابير التصدي لمشكلة التدفقات المالية غير المشروعة.

57 - وجرى التفاوض على اتفاقيات إطارية بسبب مرونتها، لمعالجة عدة مشاكل مختلفة⁽³²⁾، بما في ذلك حماية البيئة⁽³³⁾، وتحسين الصحة العامة⁽³⁴⁾، وتأمين حقوق الإنسان⁽³⁵⁾. فهي تسمح للأطراف بمعالجة المشكلة تدريجياً، من خلال الاتفاق على بدء مناقشات على الرغم من عدم توافق سياسي قوي في الآراء لصالح حلول محددة. وإذا تضمنت الاتفاقية الإطارية متطلبات إبلاغ، فإنها يمكن أن تساعد الأطراف على التوصل إلى تفاهم مشترك للحقائق ذات الصلة، مما ييسر إبرام اتفاقات في المستقبل. غير أن هناك مجازفة تتمثل في أن يؤدي اعتماد اتفاقية إطارية إلى تأجيل العمل القانوني والتقني المفصل والعملية اللازم لتنفيذ تغيير فعال.

الخيار 3: إطار للتعاون الضريبي الدولي

58 - يتمثل الخيار الثالث في وضع جدول أعمال متعدد الأطراف غير ملزم لاتخاذ إجراءات منسقة، على الصعيد الدولي والوطني والإقليمي والثنائي، بشأن تحسين المعايير والقدرات الضريبية. وبعض المشاكل، مثل القضاء على التدفقات المالية غير المشروعة، يتطلب اتخاذ إجراءات عالمية لأن بضع ولايات قضائية تستطيع أن تقوض جهود الأغلبية. وليس من الضروري اتباع نهج واحد في بعض المسائل الأخرى، مثل معدلات الضريبة المقطعة المناسبة التي ينبغي تطبيقها على المدفوعات عبر الحدود في حالة ثنائية. ومن الطبيعي أن تطرأ تحسينات في إدارة الضرائب على الصعيد الوطني، ولكن يمكن أن تدعمها، وكثيراً ما تدعمها، عمليات متعددة الأطراف وإقليمية. وستقوم دول أعضاء، تعمل من خلال هذا الإطار، بتحليل المشاكل الضريبية لتحديد المستوى أو المستويات التي تكون فيها الإجراءات المنسقة أكثر فعالية.

59 - ومن الناحية الموضوعية، يشبه هذا الإطار الخيار 2، من حيث أنه سيرسي مبادئ أو طرائق التعاون الضريبي الدولي، ولكن هذه المبادئ أو الطرائق لن تكون موضوع التزامات قانونية. وكثيراً ما يحدث أن تتبثق أطر من استنتاجات خلصت إليها مؤتمرات حكومية دولية مواضيعية⁽³⁶⁾.

60 - وحيثما يكون هناك توافق سياسي في الآراء على أن مشكلة معينة لا تتطلب إجراءات منسقة فحسب، بل تتطلب أيضاً التزامات قانونية ملزمة على الصعيد العالمي، تستطيع الجمعية العامة أن تقرر الموافقة على التفاوض على صك يشبه الخيار 1 أو الخيار 2. وبناء على ذلك، فإن الخيارات الثلاثة المحددة ليست خيارات متنافية، لأن الإطار الذي يقدم توصيات بشأن القواعد الضريبية المحلية يمكن أن يتعايش مع اتفاقية متعددة الأطراف بشأن الضريبة أو اتفاقية إطارية تركز على القواعد الضريبية الدولية.

(32) Daniel Bodansky and World Health Organization Tobacco Free Initiative, "The framework convention/protocol approach", 1999. متاح في <https://apps.who.int/iris/handle/10665/65355>.

(33) على سبيل المثال، اتفاقية الأمم المتحدة الإطارية بشأن تغيير المناخ.

(34) على سبيل المثال، اتفاقية منظمة الصحة العالمية الإطارية بشأن مكافحة التبغ.

(35) على سبيل المثال، الاتفاقية الإطارية لحماية الأقليات القومية.

(36) على سبيل المثال، بدأ إطار سندي للحد من مخاطر الكوارث 2015-2030 من خلال مشاورات أصحاب المصلحة، تلتها مفاوضات حكومية دولية، تمت الموافقة عليها في مؤتمر الأمم المتحدة العالمي الثالث المعني بالحد من مخاطر الكوارث، واعتمده الجمعية العامة في قرارها 283/69.

61 - ولمساعدة الدول الأعضاء وأصحاب المصلحة الآخرين على النظر في الخيارات، يسلط الجدول التالي الضوء على السمات البارزة لكل منها⁽³⁷⁾.

سمات الخيارات الثلاثة

الخيارات		السمات
اتفاقية إطارية بشأن التعاون	الضريبي الدولي	اتفاقية متعددة الأطراف بشأن الضريبة
إطار للتعاون الضريبي الدولي		
ما هي؟	اتفاق قانوني ملزم يحدد التزامات قابلة للتنفيذ فيما يتعلق بالتعاون الضريبي الدولي، مثل تبادل المعلومات، وبالتالي قد يعدل الحقوق الضريبية للأطراف؛ وطابعه تنظيمي في المقام الأول	اتفاق قانوني ملزم ينشئ نظاما عاما للحكومة في مجال التعاون الضريبي الدولي؛ وطابعه تأسيسي في المقام الأول، وله جوانب تنظيمية اعتمدت من خلال بروتوكولات
متى تكون فعالة على الأرجح؟	عندما لا يكون هناك توافق سياسي فوري في الآراء بشأن التدابير الموضوعية الملزمة و/أو أن المشكلة تتغير لأن هذا الخيار يسمح بإحراز تقدم تدريجي	عندما لا يكون هناك توافق سياسي في الآراء بشأن ضرورة معالجة قضية ما على الصعيد العالمي وهناك توافق في الآراء على حل. إذا كان هناك توافق في الآراء فيما يتعلق بمسائل محددة فقط، فإن إمكانية التوصل إلى اتفاقات أقل شمولاً هي خيار، مثل اتفاقية الأمم المتحدة المتعددة الأطراف بشأن التدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالضرائب.
المشاركة	عالمية	عالمية
وضع جدول الأعمال	عالمي	عالمي
اتخاذ القرارات	المفاوضات: قواعد الجمعية العامة جارية: وفقاً لأحكام الاتفاقية المستكملة بقرارات وإجراءات مؤتمر الأطراف	المفاوضات: قواعد الجمعية العامة جارية: وفقاً لأحكام الاتفاقية المستكملة بقرارات وإجراءات مؤتمر الأطراف
التنفيذ	مبين في الاتفاقية الإطارية	منصوص عليه في الاتفاقية
حل المنازعات	مبين في الاتفاقية الإطارية	منصوص عليه في الاتفاقية
عندما لا يكون هناك توافق سياسي في الآراء بشأن التدابير الموضوعية الملزمة و/أو أن المشكلة ما نهجا متعدد المستويات أو عندما يكون من الأفضل تناولها على الصعيد الوطني أو الإقليمي أو الثنائي بدلا من تناولها على الصعيد العالمي، على الرغم من أن هذه النهج تظل تسترشد بالإطار	عندما لا يكون هناك توافق سياسي فوري في الآراء بشأن التدابير الموضوعية الملزمة و/أو أن المشكلة تتغير لأن هذا الخيار يسمح بإحراز تقدم تدريجي	عندما لا يكون هناك توافق سياسي في الآراء بشأن ضرورة معالجة قضية ما على الصعيد العالمي وهناك توافق في الآراء على حل. إذا كان هناك توافق في الآراء فيما يتعلق بمسائل محددة فقط، فإن إمكانية التوصل إلى اتفاقات أقل شمولاً هي خيار، مثل اتفاقية الأمم المتحدة المتعددة الأطراف بشأن التدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالضرائب.

(37) انظر الفرع الثاني للاطلاع على وصف لعناصر التعاون الضريبي الدولي الشامل والفعال المشار إليها في الجدول.

خامسا - الخطوات المقبلة

- 62 - يقدم هذا الفرع موجزا للخطوات التالية المترتبة على كل خيار .
- 63 - وإذا اختير الخيار 1، أي وضع اتفاقية متعددة الأطراف بشأن الضريبة، فإن الخطوة التالية ستكون، على سبيل المثال، إنشاء فريق خبراء استشاري حكومي دولي مخصص تقوده الدول الأعضاء لإعداد مشروع الاختصاصات للتفاوض على هذا الصك. وسيدرس فريق الخبراء القضايا التي يمكن تغطيتها ولماذا يلزم تناولها في مثل هذه الاتفاقية من أجل تقديم توصية بشأن نطاق مثل هذا الاتفاق - إما اتفاقية شاملة متعددة الأطراف بشأن الضريبة أو اتفاقية تركز على قضايا محددة للتعاون الضريبي الدولي. وعادة ما يطلب إلى فريق الخبراء تقديم الاختصاصات في الدورة المقبلة للجمعية العامة. وفي وقت لاحق، إذا وافقت الجمعية العامة على التوصيات، يمكن إنشاء فريق تفاوض حكومي دولي مخصص تقوده الدول الأعضاء للتفاوض على الاتفاقية.
- 64 - وإذا اختير الخيار 2، أي اتفاقية إطارية، فستكون الخطوات التالية مماثلة. وبالنظر إلى أن الاتفاقية الإطارية تصاغ بعبارة أعم، فقد يكون من الممكن البدء بفريق تفاوضي حكومي دولي مخصص تقوده الدول الأعضاء ويكلف بصياغة الاختصاصات. ولكن قد يكون فريق خبراء استشاري مخصص حكومي دولي تقوده الدول الأعضاء في وضع أفضل لتحديد ما إذا كان من الممكن التفاوض على أي بروتوكولات موضوعية في نفس الوقت الذي يجري فيه التفاوض على الاتفاقية الإطارية، بحيث يكون من المستحسن اتباع نفس الإجراء المكون من خطوتين كما في الخيار 1 للاتفاقية المتعددة الأطراف بشأن الضريبة.
- 65 - وكما لوحظ أعلاه، كثيرا ما تنشأ أطر العمل المنسق من المؤتمرات المواضيعية. وعند اختيار الخيار 3، يمكن إنشاء فريق خبراء حكومي دولي مخصص بقيادة الدول الأعضاء وتكليفه بالعمل كلجنة تحضيرية للاضطلاع بالأعمال التحضيرية الموضوعية والتنظيمية للمؤتمر، بما في ذلك التفاوض على ورقات المدخلات ومشروع وثيقة ختامية بشأن أكثر قضايا التعاون الضريبي الدولي إلحاحا.
- 66 - وقد يبدو أن الخطوات التالية بالنسبة للخيارين 1 و 2 تستهلك من الوقت أكثر مما يستهلك الخيار 3، ولكن النهج المدروس يكون مناسباً عندما يكون الهدف هو إنشاء التزامات قانونية ملزمة. بيد أن العمليات التحضيرية الشاملة والفعالة للمؤتمرات الرفيعة المستوى تستغرق وقتاً، وبالتالي فإن السرعة التي يمكن بها اتخاذ الخطوات التالية قد لا تختلف اختلافاً كبيراً بين الخيارين الثلاثة.
- 67 - وأخيراً، يحدد قرار الجمعية العامة 244/77، كخطوة تالية محتملة، إنشاء لجنة حكومية دولية مخصصة مفتوحة العضوية تقودها الدول الأعضاء لتقديم توصيات بشأن الإجراءات المتعلقة بالخيارات المتاحة لتعزيز الشمولية والفعالية في التعاون الدولي بشأن المسائل الضريبية. وستكون هذه الخطوة مناسبة إذا لم تتمكن الجمعية العامة، في دورتها الثامنة والسبعين، من التوصل إلى اتفاق على السبيل المؤدي إلى إحراز تقدم.

سادسا - دعم اضطلاع الأمم المتحدة بدور أقوى في جعل التعاون الضريبي الدولي شاملا تماما وأكثر فعالية

68 - إن ممارسة أي من الخيارات لجعل التعاون الضريبي الدولي شاملا وفعالا تماما سيلزمها مشاركة أكبر من جانب جميع الدول الأعضاء في المناقشات الحكومية الدولية للأمم المتحدة بشأن المسائل الضريبية. وسيتوقف ذلك على قرار حكومة كل بلد بجعل المفاوضات الضريبية الدولية في الأمم المتحدة أولوية وأن تركز موارد كافية لتلك المفاوضات لضمان التعبير عن احتياجات وقدرات بلدانها ومراعاتها مراعاة تامة. ومن المرجح أيضا أن يتطلب الأمر مزيدا من الدعم، في شكل موارد مالية وبشرية، لبناء قدرات المنظمات الدولية والمجتمع المدني وأصحاب المصلحة الآخرين، فضلا عن مواصلة التنسيق والتعاون بين أمانات هذه المنظمات، بما في ذلك من خلال منتدى التعاون بشأن المسائل الضريبية، ومع المنظمات الإقليمية والإقليمية ودون الإقليمية.

69 - وكثيرا ما تركز أنشطة بناء القدرات الحالية التي تضطلع بها المنظمات الدولية والمنظمات الضريبية الإقليمية والوكالات الإنمائية الحكومية ومنظمات المجتمع المدني والأوساط الأكاديمية⁽³⁸⁾ على مساعدة البلدان النامية في تنفيذ القواعد الضريبية القائمة وتحسين الإدارة الضريبية المتصلة بتلك القواعد الضريبية. ولكن كما أشارت البلدان النامية خلال الاجتماع الخاص للمجلس الاقتصادي والاجتماعي بشأن التعاون الدولي في المسائل الضريبية في عام 2023، إذا لم تستجب تلك القواعد استجابة وافية لظروفها، فإن المساعدة التقنية لتنفيذ تلك القواعد لن تعالج شواغلها واحتياجاتها الأكثر إلحاحا لبناء القدرات في مجال السياسة والإدارة الضريبتين⁽³⁹⁾.

70 - علاوة على ذلك، طُلب في العديد من المدخلات في هذا التقرير أن تقوم المنظمات الدولية ومنظمات المجتمع المدني، وربما الأهم من ذلك، المنظمات الضريبية الإقليمية، ببناء القدرات لمساعدة البلدان النامية على المشاركة بفعالية أكبر في المناقشات المتعددة الأطراف. وللمساعدة التي تقدمها هذه المنظمات أهمية بالغة في هذه العملية. ومن شأن زيادة تنسيق أنشطتها أن تساعد على ضمان الاستخدام الأمثل للموارد لتلبية الطلب الكبير على دعم بناء القدرات في مجال السياسة والإدارة الضريبتين بما يتماشى مع الاحتياجات والأولويات المختلفة للبلدان، بما في ذلك من حيث مشاركتها الفعالة في العمليات المتعددة الأطراف.

سابعا - الخلاصة والاستنتاج

71 - يأتي هذا التقرير في خضم مخاوف ملحة بشكل متزايد من أن الهيكل المالي الدولي، ومع النظام الضريبي الدولي، لم يدعم بشكل كاف التعافي الاقتصادي بعد الجائحة، وتمويل أهداف التنمية المستدامة والعمل المناخي. والمناقشات العالمية جارية بشأن إمكانيات إجراء إصلاح شامل للهيكل المالي الدولي. وفي غضون ذلك، وكما يتجلى في قرار الجمعية العامة بدء مناقشات حكومية دولية بشأن المسائل الضريبية في الأمم المتحدة، ثمة بالفعل توافق في الآراء بشأن ضرورة تعزيز التعاون الضريبي الدولي لمكافحة تجنب

(38) للحصول على قائمة إرشادية، انظر <https://financing.desa.un.org/inputs>.

(39) انظر الأمم المتحدة، المجلس الاقتصادي والاجتماعي، الملخص الرسمي للاجتماع الخاص بشأن التعاون الدولي في المسائل الضريبية، نيويورك، 31 آذار/مارس 2023، الفقرة 14.

الضرائب والتهرب من دفعها والتدفقات المالية غير المشروعة، مما يستنزف الموارد من البلدان النامية على وجه الخصوص والتي هي في أمس الحاجة إليها، وبناء نظم ضريبية أكثر إنصافاً وأكثر شمولاً وفعالية، وهي ضرورية لبناء الثقة وتحفيز التحول المتوخى في خطة التنمية المستدامة العالمية.

72 - ويجب على المجتمع الدولي ألا يفوت هذه الفرصة لتحقيق تقدم ذي مغزى على هذه الجبهة. وعلى النحو المطلوب في القرار، فإن الغاية من هذا التقرير هي تحليل الترتيبات القائمة، والتعرف إلى خيارات إضافية، وتحديد الخطوات المقبلة المحتملة. ويجب على الدول الأعضاء أن تزن الخيارات وأن تتخذ قراراً في الوقت المناسب خلال هذه الدورة بشأن الخيار الأنسب والخطوة التالية نحو إقامة تعاون ضريبي دولي شامل تماماً وأكثر فعالية من أجل التنمية المستدامة. وينبغي أن يراعي هذا القرار الفرص التي يتيحها احتمال انعقاد مؤتمر دولي رابع لتمويل التنمية في عام 2025. ويود الأمين العام أن يعرب عن تقديره العميق لجميع أصحاب المصلحة على إسهامهم القيم ويعول على مشاركتهم في الأشهر المقبلة.