

فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي في الممارسة العملية: ضرائب الخدمات الرقمية والتدابير الأخرى

إعداد: ناتاليا كينونيس، أنشال خاندلوال، أولوول أولوشولا أونى، مريم مايكي،
دوريس مالغوي، إيزيكيل سويما، نيكسون أوموندي، آيفي واتى، دينيش ثابا، آن
وانياجاثي ماينا، وكولاوول أومولي



ورقة بحثية

226

الضرائب على الاقتصاد الرقمي في الممارسة العملية: ضرائب الخدمات الرقمية و التدابير الأخرى

ناتاليا كينونيس، أنشال خاندلوال، أولوول أولوشولا أونى، مريم ماياكي، دوريس مالغوي، إيزيكيل سويما، نيكسون أوموندي، آيفي واتي، دينيش ثابا،
آن وانياجاثي ماينا، وكولاوول أومولي *

مركز الجنوب ومنتدى إدارة الضرائب في غرب أفريقيا

12 نوفمبر 2025

* الجهات التي ينتمي إليها المؤلفون: ناتاليا كينونيس - مكتب كينونيس كروز للمحاماة، كولومبيا؛ دينيش ثابا - معهد نيبال للسياسات (NPI)؛ أنشال خاندلوال - مصلحة الضرائب الهندية؛ أولوول أولوشولا أونى - مصلحة الضرائب الداخلية الاتحادية (FIRS)، نيجيريا؛ مريم ماياكي - مصلحة الضرائب الداخلية الاتحادية (FIRS)؛ دوريس مالغوي - مصلحة الضرائب الداخلية الاتحادية (FIRS)؛ إيزيكيل سويما - هيئة الضرائب التنازلية (TRA)؛ نيكسون أوموندي - هيئة الضرائب الكينية (KRA)؛ آيفي واتي - هيئة الضرائب الكينية (KRA)؛ آن وانياجاثي ماينا - مستشارة أبحاث ضريبية، مركز الجنوب (South Centre)؛ كولاوول أومولي - مصلحة الضرائب الداخلية الاتحادية (FIRS).

الآراء الواردة في هذه الورقة هي آراء المؤلفين ولا تعكس بالضرورة المواقف الرسمية لأي من المؤسسات التابعة لهم.

وقد استفاد هذا التقرير من المساهمات القيمة التي قدمها ماثيو غبونجوبولا وكيهيندي كاجيسومو من مصلحة الضرائب الداخلية الاتحادية (FIRS) في نيجيريا، وعبد المحيظ تشودري، كبير مسؤولي البرامج في مبادرة الضرائب التابعة لمركز الجنوب.

للدول الأعضاء الناطقة بالعربية في مركز تمت ترجمة التقرير إلى اللغة العربية بدعم من خولة البجاوي، الباحثة في القانون الضريبي الدولي. ويتيح هذا الدعم القيم للجنوب (الجزائر، ومصر، والعراق، والأردن، وليبيا، والمغرب، وفلسطين، والسودان) الوصول إلى التقرير بسهولة أكبر.

ملاحظة

الآراء الواردة في هذه الورقة تعبر عن آراء المؤلفين ولا تمثل وجهات نظر مؤسسية لمركز الجنوب أو منتدى إدارة الضرائب في غرب أفريقيا (WATAF) أو دولة الأعضاء. أي خطأ أو إغفال في هذه الدراسة تقع مسؤوليته على عاتق المؤلفين وحدهم.

ونرحب بأي تعليقات على هذه الورقة أو محتواها. يرجى الاتصال بـ:

مركز الجنوب

مبنى البيئة الدولي 2

شيمين دي باليكسبرت 7-9

1219 فيرنيه، جنيف

سويسرا

+41 22(0) 791 8050

south@southcentre.int

www.southcentre.int

منتدى إدارة الضرائب في غرب أفريقيا (WATAF)

26 سوكوند كريست

منطقة ووسي 5

أبوجا

نيجيريا

+234 815(0) 641 0255

info@wataf-tax.org

www.wataf-tax.org

مركز الجنوب

في أغسطس 1995، تأسس مركز الجنوب كمنظمة حكومية دولية دائمة. ويتألف المركز من الدول الأعضاء النامية ويخضع لمساءلتها. ويجري المركز أبحاثاً موجهة نحو السياسات بشأن القضايا الرئيسية المتعلقة بوضع السياسات، ويدعم البلدان النامية للمشاركة بفعالية في عمليات التفاوض الدولية ذات الصلة بتحقيق أهداف التنمية المستدامة (SDGs). كما يقدم المركز المساعدة التقنية وبناء القدرات في المجالات التي يغطيها برنامج عمله. وانطلاقاً من أن تحقيق أهداف التنمية المستدامة، ولا سيما القضاء على الفقر، يتطلب سياسات وطنية ونظاماً دولياً يدعم جهود التنمية ولا يقوضها، يعمل المركز على تعزيز وحدة بلدان الجنوب مع الاعتراف في الوقت نفسه بتنوع المصالح والأولويات الوطنية.

منتدى إدارة الضرائب في غرب أفريقيا

تأسس منتدى إدارة الضرائب في غرب أفريقيا (WATAF) من خلال اعتماد اتفاقية من قبل الجمعية العامة للدول الأعضاء بهدف تعزيز فعالية إدارة الضرائب والارتقاء بتقديم الخدمات العامة لدعم جهود التنمية في بلدان منطقة غرب أفريقيا. وعُقد الاجتماع الافتتاحي للمنتدى في أبوجا، نيجيريا، في 12 سبتمبر 2011، مما شكل بداية رسمية لأنشطته.

العضوية في المنتدى مفتوحة لجميع البلدان الأعضاء في الجماعة الاقتصادية لدول غرب أفريقيا (ECOWAS)، مما يتيح التعاون الإقليمي في الشؤون الضريبية. يضم منتدى إدارة الضرائب WATAF إدارات الضرائب من جميع دول غرب أفريقيا الخمس عشرة، وهي: البنين، وبوركينا فاسو، والرأس الأخضر، والكويت ديفوار، وغانا، وغينيا، وغينيا بيساو، وليبيريا، ومالي، والنيجر، ونيجيريا، والسنغال، وسيراليون، وغامبيا، والتوغو.

تتمثل مهمة منتدى إدارة الضرائب WATAF في توفير منصة لتشجيع التعاون القوي بين جميع الدول الأعضاء في ECOWAS من أجل تحسين جودة الإدارة الضريبية في كل دولة على حدة. وتتمثل رؤيتها في تعزيز الإدارة الضريبية الفعالة والكفؤة في الدول الأعضاء في غرب أفريقيا.

ملخص

تستمر الشركات الرقمية في النمو وتحقيق إيرادات كبيرة في الأسواق دون الحاجة إلى وجود مادي. فهي تعتمد بشكل أساسي على الأصول غير الملموسة وبيانات المستخدمين وتفاعلهم. ولم تواكب القواعد الضريبية الدولية هذه التطورات، مما ترك العديد من الولايات القضائية غير قادرة على فرض ضرائب على النشاط الاقتصادي الرقمي بفعالية. واستجابةً لذلك، اتخذت الدول تدابير وطنية، مثل ضرائب الخدمات الرقمية (DSTs)، ورسوم التعويض، وضرائب «الحضور الاقتصادي المهم» (SEP)، مع الاستمرار في المشاركة في الجهود المتعددة الأطراف. تتناول هذه الورقة كيفية تنفيذ الدول لهذه التدابير. وتطبق الدراسة دراسات حالة منظمة لكل من كولومبيا والهند وكينيا ونيبال ونيجيريا وتنزانيا. وتحلل الدراسة الأطر القانونية لهذه البلدان، وممارساتها الإدارية، ونتائجها من حيث الإيرادات، مع تحديد السمات المشتركة والاختلافات الرئيسية في أنهج التنفيذ. وتستكشف الورقة الأسس المفاهيمية للتبريرات النظرية لفرض الضرائب على الإيرادات الرقمية من المنبع، مسلطة الضوء على محدودية قواعد توزيع الأرباح الحالية التي تتجاهل دور السوق. واستنادًا إلى تجارب هذه البلدان، تضع الدراسة إطارًا للتعليم من الأقران يستند إلى أفضل الممارسات الناشئة، مع الاعتراف بالتحديات التي تواجه التنفيذ. ثم تقترح الدراسة مسارات لتنسيق تدابير الضرائب الرقمية وتحدد العناصر التصميمية الأساسية لتوجيه عملية وضع البروتوكول الأولي بشأن فرض الضرائب على الخدمات العابرة للحدود (التي تشمل الخدمات الرقمية) في إطار اتفاقية الأمم المتحدة الإطارية للتعاون الضريبي الدولي.

مقدمة



أدى التقدم التكنولوجي والرقمنة إلى تطوير نماذج أعمال جديدة وتغيير طريقة عمل الشركات بوتيرة سريعة. حيث يمثل الاقتصاد الرقمي العالمي حالياً حوالي 15% من الناتج المحلي الإجمالي العالمي، وتبلغ قيمته حوالي 16 تريليون دولار أمريكي[†]. ويقدر تقرير الاقتصاد الرقمي لعام 2024 الصادر عن مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (الأونكتاد) أن مبيعات التجارة الإلكترونية للشركات ارتفعت من 17 تريليون دولار أمريكي في عام 2016 إلى 27 تريليون

دولار أمريكي في عام 2022 في 43 بلداً، على الرغم من أن معظم هذه المبيعات كانت محلية. ولم تواكب القواعد الضريبية الدولية الوتيرة السريعة لرقمنة نماذج الأعمال، مما أدى إلى ظهور ثغرات في النظام الضريبي. ويمكن للشركات الرقمية تحقيق أرباح في بلد ما دون وجود مادي فيه، مما يتيح لها تجنب دفع الضرائب في المكان الذي تتحقق فيه الأرباح. وهذا يحرم الحكومات من الإيرادات التي هي في أمس الحاجة إليها من أحد أسرع القطاعات نمواً في الاقتصاد العالمي.

في ظل غياب إجماع عالمي، اتخذت العديد من الدول تدابير أحادية الجانب لفرض ضرائب على الاقتصاد الرقمي. ودعماً لهذه العملية، تعاون «مركز الجنوب» مع مسؤولي الضرائب والخبراء لدراسة التدابير المعتمدة في بلدان مختارة، بما في ذلك بعض الدول الأعضاء في «مركز الجنوب»، لتوثيق ممارساتها الإدارية والتحديات التي واجهتها. وتقدم هذه الورقة الدروس المستفادة وتحدد أفضل الممارسات، مما يوفر رؤى للبلدان التي تسعى إلى تنفيذ تدابير أحادية الجانب أو التي تنفذها بالفعل. كما تقدم مساهمات للمفاوضات المتعددة الأطراف الجارية في إطار «اتفاقية الأمم المتحدة الإطارية للتعاون الضريبي الدولي» بشأن فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي.

ويسعدنا أن ننشر هذه الورقة بالاشتراك مع شركائنا في منتدى إدارة الضرائب في غرب أفريقيا (WATAF). ويوصى بهذه الورقة لصانعي السياسات ومسؤولي إدارة الضرائب والباحثين باعتبارها مورداً مناسباً في الوقت الحالي لفرض ضرائب فعالة على الاقتصاد الرقمي، ولإثراء الجهود الرامية إلى التوصل إلى اتفاق عالمي في هذا الشأن.

الدكتور كارلوس كوريا

المدير التنفيذي، مركز الجنوب

[†] الهيئة الدولية لمراكز البيانات (IDCA)، تقرير الاقتصاد الرقمي العالمي لعام 2025.

مقدمة



قد تكون كتابة مقدمة أمراً صعباً، لكن كتابة هذه المقدمة بالذات كانت مصحوبة بقدر كبير من الحماس لأن هذه الورقة البحثية تقدم رؤية قيّمة وتستحق القراءة.

لقد أدى النمو السريع للاقتصاد الرقمي إلى ظهور تحديات كبيرة تواجه السلطات الضريبية في جميع أنحاء العالم. وتستجيب هذه الدراسة، التي تأتي في الوقت المناسب، للحاجة إلى فرض ضرائب فعالة على المعاملات الاقتصادية الرقمية، لا سيما في الاقتصادات التي تعاني من قدرات تقنية محدودة، وإرادة سياسية ضعيفة، وبنية تحتية غير كافية للبيانات الضريبية.

يقدم هذا المنشور دليلاً عملياً لإدارة الضرائب على المعاملات الرقمية، ويوفر وصفاً واضحاً وأداة توجيهية للجوانب المعقدة لفرض الضرائب على المعاملات الاقتصادية الرقمية. ويقدم فريق المؤلفين المتنوع وجهات نظر متوازنة، داعماً مبادرات الإصلاح الضريبي عبر الحدود التي يمكن أن تساعد في تعبئة الإيرادات المحلية في الاقتصادات منخفضة الدخل.

من خلال رؤية مستمدة من سياقات اقتصادية كبيرة وصغيرة عبر ثلاث قارات، تسد هذه الدراسة الثغرات العملية في مجال فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي من خلال معالجة التحديات المتعلقة بضرائب الخدمات الرقمية (DSTs) و«الضريبة على الدخل الرقمي» (SEP). وتساهم الدراسة في البنية الضريبية الدولية، حيث تقدم منظوراً يمكن أن يُسترشد به في «اتفاقية الأمم المتحدة الإطارية للتعاون الضريبي الدولي». ويشكل هذا العمل حوكمة ضريبية عالمية تضع مصالح البلدان النامية في صميم اهتماماتها.

يقدم هذا التقرير شرحاً واضحاً للأسباب المنطقية وراء تصميم أنظمة ضريبية ملائمة للغرض للشركات الرقمية. وهو مفيد للأغراض الأكاديمية والسياسية والعملية، حيث يأتي في وقت حرج تكون فيه تعبئة الموارد المحلية أمراً بالغ الأهمية في مواجهة عدم اليقين بشأن المساعدات، وتقلبات التجارة، والتوترات الجيوسياسية.

وستجد الدول الأعضاء في «مركز الجنوب» و«منتدى إدارة الضرائب في غرب أفريقيا»، فضلاً عن الاقتصادات النامية الأخرى، أن هذا العمل ذو صلة وقابل للتكيف في سعيها لفرض ضرائب على الاقتصاد الرقمي بفعالية. فهو يقدم أفضل الممارسات التي أثبتت فعاليتها، ورؤية قابلة للتطبيق، واقتراحات للتعامل مع تعقيدات الضرائب الرقمية.

على حدّ جاك تومر

الأمين التنفيذي، منتدى إدارة الضرائب في غرب أفريقيا

جدول المحتويات

1.....	مقدمة
1.....	الخلفية
1.....	الهدف
1.....	منهجية البحث
2.....	تنظيم الورقة
3.....	استعراض الأدبيات والاتجاهات الناشئة
3.....	الأمر لم تعد كما كانت
3.....	الحاجة الملحة لإعادة تصميم النظام الضريبي الحالي
4.....	الأساس المفاهيمي لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي
5.....	أوجه القصور في النظام الحالي لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي
6.....	المبررات النظرية
8.....	الحلول الناشئة
10.....	الحلول الأحادية
12.....	ضرائب الاستهلاك
12.....	اعتبارات تتعلق بالتدابير الوطنية لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي
14.....	بدائل للتدابير الوطنية
15.....	الخلاصة
17.....	دراسات الحالة القطرية
17.....	I. كولومبيا
17.....	الخلفية
18.....	الإطار القانوني
22.....	الإدارة الضريبية
22.....	التسجيل والامتثال
22.....	التحديات وعوامل النجاح في التنفيذ
23.....	II. الهند

23	الضرائب المفروضة على الاقتصاد الرقمي في الهند: التطور والتحديات والتحول في السياسات
23	الأطر القانونية
28	النهج الشامل للحكومة
28	الطريق إلى الأمام
30	III. كينيا
30	الخلفية
30	الإطار القانوني
32	الإدارة الضريبية
32	التسجيل والامتثال
33	النتائج والتقييم
33	التحديات وعوامل النجاح في التنفيذ
35	IV. نيبال
35	الخلفية
35	الإطار القانوني لضريبة الخدمات الرقمية وإدارة الضرائب
36	التسجيل والامتثال
37	النتائج والتقييم
38	التحديات وعوامل النجاح في التنفيذ
39	V. نيجيريا
39	الخلفية
39	إطار التنفيذ
40	نظام SEP
42	إصلاحات الإدارة الضريبية في نيجيريا لتنفيذ نظام SEP
43	عمليات التنفيذ
43	النتائج والتقييم
45	الخلاصة: استعادة حقوق فرض الضرائب في الاقتصاد الرقمي
46	VI. تنزانيا
46	الخلفية
46	الإطار القانوني

48	الإدارة الضريبية
49	التسجيل والامتثال
50	النتائج والتقييم
51	التحديات وعوامل النجاح في التنفيذ
52	الخلاصة
53	مقارنة بين ممارسات الدول
55	أفضل الممارسات القطرية
57	نحو التوحيد والتبسيط
57	اعتبارات بشأن بروتوكول اتفاقية الأمم المتحدة الإطارية للتعاون الضريبي الدولي
59	الخلاصة
60	المراجع

مقدمة

الخلفية

شكل التوسع السريع للاقتصاد الرقمي تحديات كبيرة للنظم الضريبية التقليدية، لا سيما في فرض الضرائب على الشركات متعددة الجنسيات عالية الرقمنة التي تعمل عبر الحدود. وقد برزت ضرائب الخدمات الرقمية (DSTs)، وضريبة التعويض، وتوسيع تعريف المنشآت الدائمة ليشمل الوجود الرقمي، كحلول مبتكرة لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي. مع تراجع احتمالات تطبيق «المبلغ أ» (A Amount)، وهو الحل الذي اقترحت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي، من المرجح أن تقوم العديد من الدول بتطبيق ضرائب الخدمات الرقمية (DSTs)، لتتضم بذلك إلى قائمة طويلة من الدول مثل كينيا، وتنزانيا، وأوغندا، وتونس، والهند، وكندا، وفرنسا، والمملكة المتحدة، التي إما أدخلت ضرائب الخدمات الرقمية أو أنها تطبقها بالفعل (Enache, 2024; Andersen, 2024). وقد طبقت دول أخرى، بما في ذلك نيجيريا وزيمبابوي وكولومبيا والهند، ضريبة «الوجود الاقتصادي الملموس» (SEP). ومن المثير للاهتمام أن بعض الدول مثل الهند وكينيا أدخلتا «ضريبة التعويض» وضريبة الاقتصاد الرقمي (DST) على التوالي في تشريعاتهما، ثم تراجعتا عنهما لاحقاً لصالح ضريبة «الوجود الاقتصادي الملموس» (SEP).

لم يتم توثيق التجارب العملية للبلدان التي تطبق ضرائب الخدمات الرقمية (DST) الحضور الاقتصادي المهم (SEP) بشكل سليم، مما ترك فجوة كبيرة في الرؤى القابلة للتطبيق بالنسبة للبلدان الأخرى. وتسعى هذه الورقة البحثية إلى سد هذه الفجوة من خلال دراسة تطبيق ضرائب الخدمات الرقمية والتدابير المماثلة في مختلف البلدان النامية، وتوفير إطار للتعلم من الأقران للبلدان النامية الأخرى التي تسعى إلى اعتماد مثل هذه التدابير. بالإضافة إلى ذلك، تأتي هذه الدراسة في وقت حرج حيث تجري حالياً مفاوضات بشأن اتفاقية الأمم المتحدة الإطارية للتعاون الضريبي الدولي (المشار إليها فيما يلي بـ «الاتفاقية الإطارية» أو «UNFCITC») وبروتوكولاتها الأولية، ومن المتوقع صدور النصوص النهائية في يوليو 2027 (لجنة التفاوض الحكومية الدولية بشأن اتفاقية الأمم المتحدة الإطارية للتعاون الضريبي الدولي، 2025). وفي الوقت الذي تسعى فيه الدول إلى إيجاد حل عالمي لمواجهة تحديات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي في إطار الاتفاقية الإطارية، يقدم هذا البحث رؤى قيمة حول مواءمة وتوحيد ضرائب الخدمات الرقمية (DSTs) وضرائب الحضور الاقتصادي المهم، ويستخلص استنتاجات مهمة لأحد البروتوكولات المبكرة لاتفاقية الأمم المتحدة الإطارية للتعاون الضريبي الدولي بشأن فرض الضرائب على الخدمات عبر الحدود في اقتصاد يتزايد فيه الرقمنة والعولمة.

الهدف

يتمثل هدف ورقة البحث في استكشاف كيفية قيام الدول بتنفيذ ضرائب الخدمات الرقمية (DSTs) والتدابير المماثلة لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي، بما في ذلك الإطار القانوني، وعملية الإدارة الضريبية، والأثر الاقتصادي، والتحديات، والدروس المستفادة. وبذلك، تهدف الورقة إلى تطوير إطار للتعلم من الأقران للدول الأخرى التي تفكر في تنفيذ مثل هذه التدابير، وتقدم رؤى حول مواءمة وتوحيد ضرائب الخدمات الرقمية (DSTs) الحالية والتدابير المماثلة، ومساهمات للبروتوكول المتعلق بفرض الضرائب على الخدمات الرقمية العابرة للحدود.

الدول المشمولة بالدراسة هي كولومبيا والهند وكينيا ونيبال ونيجيريا وتنزانيا.

منهجية البحث

تتبنى هذه الدراسة نهجاً بحثياً نوعياً مقارناً، يجمع بين التحليل القانوني والسياسي ودراسات الحالة المنظمة لاستكشاف كيفية استجابة بلدان نامية مختارة للتحديات الضريبية التي يفرضها الاقتصاد الرقمي. وتستعرض الدراسة النصوص القانونية، والمبادئ التوجيهية

الإدارية، ووثائق السياسات، والبيانات الضريبية المتاحة، وتقييمات الأثر، والأدبيات ذات الصلة لتقييم تصميم التدابير الضريبية الرقمية الوطنية وتنفيذها ونتائجها. وقد قام مسؤولو الإدارة الضريبية وخبراء الضرائب، الذين يمتلكون معرفة مباشرة بالإطار القانوني والعمليات الإدارية، بتأليف دراسات الحالة القطرية. وتضمن مساهماتهم أن تعكس دراسات الحالة تحليلاً مخصصاً للسياق وأن تكون النتائج ذات صلة عملية. واتباع جميع المساهمين إطاراً تحليلياً مشتركاً ومخططاً موضوعياً كما هو موضح أدناه لضمان الاتساق وقابلية المقارنة بين الحالات:

1. الخلفية: نظرة عامة على سياق البلد، وحجم الاقتصاد الرقمي، والدوافع وراء إدخال ضريبة الخدمات الرقمية (DST) أو ضريبة الحضور الاقتصادي المهم (SEP).
2. الإطار القانوني: وصف الأساس القانوني للإجراء الضريبي، بما في ذلك ما إذا كان قد تم سنه كقانون مستقل أو تم دمجها في قانون ضريبة الدخل؛ ونطاق الخدمات الخاضعة للضريبة؛ والمعدلات الضريبية المطبقة.
3. الإدارة الضريبية: مناقشة خارطة طريق التنفيذ والإطار المؤسسي، بما في ذلك الإدارة المعنية، وعدد الموظفين، وبرامج بناء القدرات أو التدريب، والنظام الرقمي المستخدم.
4. التسجيل والامتثال: مناقشة عملية التسجيل، وآليات التحصيل، ومراقبة الامتثال، بما في ذلك تقديم الإقرارات الضريبية، والتدقيق الضريبي، وتسوية المنازعات، وإجراءات الإنفاذ.
5. النتائج والتقييم: ملخص لنتائج التنفيذ، بما في ذلك عدد الكيانات المسجلة، والإيرادات المحصلة، ومستويات الامتثال، وأي آثار اقتصادية موثقة.
6. التحديات وعوامل النجاح والدروس المستفادة: تحديد التحديات التي تواجه التنفيذ، وأفضل الممارسات، والمجالات التي تحتاج إلى تحسين.

عمل المساهمون من مركز الجنوب على فصول استعراض الأدبيات والاستنتاجات، حيث قدموا الأساس المفاهيمي الأوسع نطاقاً وقاموا بتوليف التجارب عبر البلدان لتوجيه التوصيات بشأن الإصلاحات السياسية الرامية إلى تحسين قواعد الضرائب الرقمية و ملائمتها على الصعيدين الوطني والمتعدد الأطراف.

تنظيم الورقة

يقدم الفصل الثاني استعراضاً للأدبيات والاتجاهات الناشئة في مجال فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي. ويوفر الأسس المفاهيمية والمبررات النظرية لفرض الضرائب على مقدمي الخدمات الرقمية في الولايات القضائية للسوق، ونظرة عامة على النهج الوطنية والمتعددة الأطراف لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي. وتتألف الفصول التالية، التي تشكل جوهر الورقة، من دراسات حالة لستة بلدان هي: كولومبيا، والهند، وكينيا، ونيبال، ونيجيريا، وتنزانيا. وبالنسبة لدراسات الحالة الخاصة بكل بلد، تناقش الورقة الجوانب المتعلقة بالمواضيع الرئيسية التالية: الخلفية، والإطار القانوني، والإدارة الضريبية بما في ذلك التسجيل والامتثال، ونتائج التنفيذ، والتحديات، والنجاحات، والدروس المستفادة.

ويقدم فصل الخاتمة تحليلاً مقارناً لكيفية تنفيذ هذه الدول الست لتدابير الضرائب الرقمية. كما يعرض الممارسات المشتركة والتحديات والدروس المستفادة لتحديد أفضل الممارسات الناشئة. واستناداً إلى المراجعة المقارنة، يقترح الفصل عناصر أساسية لتنسيق وتبسيط سياسات الضرائب الرقمية. كما يقدم اقتراحات بشأن الخصائص التي يمكن أن تشكل جزءاً من بروتوكول لجنة الأمم المتحدة للقانون التجاري الدولي (UNCITRAL) بشأن فرض الضرائب على الخدمات العابرة للحدود في اقتصاد عالي الرقمنة.

استعراض الأدبيات والاتجاهات الناشئة

الأمر لم تعد كما كانت

شهد الاقتصاد الرقمي نمواً ملحوظاً على مدى العقود القليلة الماضية، وهو اتجاه من المتوقع أن ينمو بشكل سريع في السنوات القادمة. ويُقدَّر حجم الاقتصاد الرقمي بما يتراوح بين 4.5% و15.5% من الناتج المحلي الإجمالي العالمي، اعتماداً على ما إذا تم اعتماد تعريف ضيق أو واسع (الأونكتاد، 2019، ص. 48، 69). أدى التوسع السريع في الأعمال الرقمية والخدمات المدعومة بالتكنولوجيا إلى إحداث تحول جذري في العمليات التجارية العالمية. وقد ساهمت جائحة كوفيد-19 في تسريع هذا التحول الرقمي، مما أثبت أن الشركات قادرة على الازدهار في عالم رقمي بالكامل. وفي حين واجهت الشركات التقليدية صعوبات جراء إجراءات الإغلاق واضطرابات سلاسل التوريد، حققت الشركات الرقمية العملاقة نمواً قياسياً مع توجه الناس إلى الخدمات عبر الإنترنت أكثر من أي وقت مضى، مما أظهر قدرة الأعمال الرقمية على العمل عبر الحدود مع الحد الأدنى من التواجد المادي (البنك الدولي، 2024، ص. 11).

ويشير النمو في الشركات الرقمية، بما في ذلك منصات التجارة الإلكترونية وخدمات البث المباشر والأسواق الإلكترونية ومنصات الدفع الرقمية، إلى تحول اقتصادي من المعاملات المادية إلى المعاملات الرقمية. وبهيمين على عالم التجارة الإلكترونية عدد قليل من عمالقة القطاع الرقمي؛ ويشير تقرير الاقتصاد الرقمي لعام 2024 الصادر عن مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (الأونكتاد) إلى أن 6 منصات تستحوذ على حوالي 80 في المائة من القيمة الإجمالية للبضائع (الأونكتاد، 2024، ص. 147). كما تتفق هذه الشركات العملاقة مبالغ طائلة على أنشطة الضغط على الحكومات (الأونكتاد، 2019، ص. 88-89).

أحدث التقدم التكنولوجي وإزالة الحواجز التجارية والضوابط المالية ثورة في طريقة عمل الشركات عبر الحدود. يمكن للشركات اليوم أن تعمل دون وجود مادي وأن تجري معاملات عبر الحدود من أي مكان في العالم تقريباً. ما كان يبدو في الماضي أمراً مجرداً، مثل إدارة شركة متعددة الجنسيات عن بُعد، أصبح الآن حقيقة شائعة. يمكن للمستهلكين طلب سلع من جميع أنحاء العالم واستلامها على عتبة منازلهم ببضع نقرات على هواتفهم الذكية. ويتزايد عدد الأفراد والشركات التي تقدم خدماتها عن بُعد.

لقد أوجدت الثورة الرقمية فرصاً لا تُصدق في مجال الأعمال، لكنها كشفت أيضاً عن عيوب كبيرة في كيفية فرض الضرائب على الشركات. اليوم، لا تعتمد الشركات الأكثر قيمة في العالم على المصانع المادية أو العقارات، بل تولد الثروة من خلال الأصول غير الملموسة التي قد تكون موجودة في ولاية قضائية ذات ضرائب منخفضة بعيداً عن المكان الذي تُنتج فيه القيمة (Bauer et al., 2019). ومع ذلك، لا تزال الأنظمة الضريبية عالقة في الماضي، حيث صُممت لعالم كانت فيه الشركات بحاجة إلى وجود مادي لتتمكن من العمل. لم تعد المبادئ الضريبية التقليدية، التي تستند عادةً إلى الوجود المادي والمؤسسات الدائمة، كافية لالتقاط عملية توليد القيمة في العصر الرقمي. انظر مؤلف مورينو و براونر (2019)، مما يستلزم من الدول إيجاد حلول لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي. يستكشف المؤلفون في هذا الفصل الأسس المفاهيمية لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي، والمبررات النظرية، والحلول الناشئة على المستويين الوطني والعالمي.

الحاجة الملحة لإعادة تصميم النظام الضريبي الحالي

مع توسع نطاق الشركات الرقمية دون الحاجة إلى مصانع أو مكاتب أو موظفين محليين، تكافح الحكومات من أجل تحصيل حصتها العادلة من الضرائب. يحدد كل من اربيبي و آل. (2024) ثلاثة تحديات رئيسية في فرض الضرائب على الأعمال الرقمية، وهي: التعريف التقليدي للمنشأة الدائمة، وتقييم القيمة التي تولدها الأعمال الرقمية، وتحديد الولايات القضائية التي تفرض الضرائب على المعاملات الرقمية. ويرجع ذلك إلى حقيقة أن نماذج الأعمال الرقمية تتفاعل مع المستخدمين ومقدمي الخدمات والمشتريين في عدة

بلدان في آن واحد مع وجود مادي ضئيل، وهو تحول جذري عن نماذج الأعمال التقليدية كما نعرفها (Kim, 2019; OECD, 2018, p. 24).

في مثال افتراضي، قد لا تدفع شركة مقرها في البلد «أ»، ولديها ملكية فكرية مسجلة في البلد «ب»، وتقدم خدمات إعلانية عبر الإنترنت لشركات في البلد «ج»، وتجمع بيانات المستخدمين من البلد «د»، وتحقق إيرادات من عملاء في البلد «هـ»، أي ضرائب على الشركات في أي من هذه الأماكن لأنها لا تمتلك مكتباً مادياً أو مصنعاً أو موظفين هناك. وبموجب القواعد الضريبية الحالية، يبدو الأمر كما لو أن الشركة غير موجودة في تلك البلدان، على الرغم من أنها تستفيد من اقتصاداتها.

وقد أدى النظام الضريبي الحالي إلى تآكل كبير في الوعاء الضريبي، حيث تستغل الشركات الرقمية الثغرات في القواعد الضريبية القائمة، وينتهي بها الأمر إلى دفع ضرائب قليلة أو عدم دفع أي ضرائب على أرباحها (Aslam & Shah, 2021; European Commission, 2017). يكشف تقرير مؤسسة «فير تاكس» (Fair Tax Foundation) لعام 2025 عن «الستة الكبار في وادي السيليكون» وهم: ألفابت، وأمازون، وأبل، وميتا، ومايكروسوفت، ونتفليكس، عن ممارسات مستمرة وواسعة النطاق للتهرب الضريبي (مؤسسة فير تاكس، 2025). على مدى العقد الماضي، حققت هذه الشركات التكنولوجية الستة العملاقة إيرادات عالمية بلغت 11 تريليون دولار أمريكي وأرباحاً بلغت 2.5 تريليون دولار أمريكي، ومع ذلك لم يتجاوز معدل الضريبة الفعلي على الشركات سوى 18.8٪، وهو أقل بكثير من المتوسط العالمي البالغ 27٪. وهذا يسلط الضوء على الحاجة الملحة لاتخاذ تدابير ضريبية موجهة في الاقتصاد الرقمي.

و مما سبق، يتضح أن الأنظمة الضريبية الحالية يجب إعادة تصميمها لتتوافق مع واقع الاقتصاد الرقمي ونماذج الأعمال الحديثة. ويتطلب هذا التحول إعادة التفكير في المبادئ الأساسية للضرائب لضمان أن تساهم جميع الشركات بنصيبها العادل من الضرائب في الولايات القضائية التي تستمد منها القيمة والمنافع الاقتصادية (مورينو وبرونر، 2019). وينبغي أن يضمن هذا إعادة التصميم قواعد عادلة لتوزيع الأرباح، واليقين الضريبي، وتقليل عبء الامتثال على الشركات والحكومات.

الأساس المفاهيمي لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي

قبل أن نستعرض التدابير المتعلقة بفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي، من المهم أولاً مناقشة طبيعة الأعمال الرقمية مع التركيز على كيفية عملها وخصائصها الرئيسية. يناقش التقرير النهائي للإجراء 1 الصادر عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD, 2015) بشأن معالجة التحديات الضريبية للاقتصاد الرقمي نماذج الأعمال في الاقتصاد الرقمي. كما توفر المادة 12 ب من اتفاقية الضرائب النموذجية للأمم المتحدة (UN) قائمة بالخدمات الرقمية الآلية ووصفاً تفصيلياً لها في التعليقات. وفيما يلي بعض نماذج الأعمال الرقمية التي تمت مناقشتها في هذه الوثائق:

تتيح التجارة الإلكترونية بيع وشراء السلع والخدمات عبر الإنترنت دون الحاجة إلى أي وجود مادي. توفر منصات التجارة الإلكترونية إمكانية البيع المباشر، بينما تسمح الأسواق الإلكترونية بوجود بائعين من أطراف ثالثة. تعمل الأسواق الإلكترونية مثل أمازون كوسطاء بين المشتريين والبائعين. يمكن أن تكون معاملات التجارة الإلكترونية بين الشركات (B2B)، أو بين الشركات والمستهلكين (B2C)، أو بين المستهلكين (C2C). قد تحقق هذه المنصات الإلكترونية إيرادات من المبيعات الخاصة، والعمولات، والإعلانات، وخدمات البيانات.

تسهل الشركات التي تقدم خدمات الدفع عبر الإنترنت، مثل «باي بال» (PayPal)، معالجة المدفوعات عبر الحدود وتحويل العملات والمحافظ الرقمية. تشكل هذه الخدمات جزءاً أساسياً من المعاملات الرقمية، وغالباً ما يتم تقديمها عن بُعد. وتفرض هذه الشركات رسوماً على المعاملات مقابل الخدمات المالية التي تقدمها.

تحقق بعض الشركات التي تعتمد على الإعلانات عبر الإنترنت وتحويل البيانات إلى عائدات، مثل Google و Meta، إيرادات كبيرة من خلال الاستفادة من بيانات المستخدمين ومشاركتهم. يُعد تفاعل المستخدم محركاً رئيسياً للقيمة في نموذج الأعمال هذا. يمكن

للمعلنين الدفع مقابل الخدمات بناءً على عدد مرات مشاهدة الإعلان أو بناءً على الإجراءات التي يتخذها المشاهدون. يستخدم نموذج الأعمال بيانات المستخدمين المجمعة لتقديم إعلانات مستهدفة بدقة ، وغالبًا ما يدفع المعلنون بناءً على مقاييس تفاعل المستخدمين، مثل مرات الظهور (المشاهدات) أو الإجراءات المتخذة (النقرات، التحويلات).

توفر نماذج الحوسبة السحابية وصولاً عن بُعد، قائماً على الاشتراك، إلى البرامج وتخزين البيانات. ويقدم مزودو خدمات المحتوى الرقمي محتوىً مثل الموسيقى والكتب الإلكترونية ومقاطع الفيديو رقمياً للمستخدمين في جميع أنحاء العالم. وتُقدّم هذه الخدمات عبر الحدود دون الحاجة إلى إنشاء وجود محلي.

تسهل منصات الوساطة الرقمية، مثل Airbnb و Uber، تقديم الخدمات دون امتلاك الأصول الأساسية أو توظيف القوى العاملة اللازمة. وتكمن قيمتها في ربط المستخدمين ببعضهم البعض.

تعتمد منصات التواصل الاجتماعي، التي تشمل منصات التواصل المهني، على المحتوى الذي ينشئه المستخدمون ومشاركتهم. تستفيد هذه المنصات من تأثيرات الشبكة، وتزداد قيمتها مع كل مستخدم إضافي.

تشارك جميع نماذج الأعمال المذكورة أعلاه في سمات مميزة تتحدى المبادئ الضريبية التقليدية. وفيما يلي بعض هذه السمات المميزة الرئيسية للأعمال الرقمية، كما وردت في التقرير النهائي للإجراء 1 الصادر عن منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (OECD)، والتقرير المؤقت لعام 2018 بعنوان «التحديات الضريبية الناشئة عن الرقمنة» (منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، 2015؛ 2018):

- تحقق هذه الشركات «التوسع دون الحاجة إلى الكتلة». فهي تعمل على نطاق عالمي مع وجود مادي ضئيل أو معدوم.
- الاعتماد على الأصول غير الملموسة، التي تتميز بدرجة عالية من التنقل.
- الاعتماد على البيانات ومشاركة المستخدمين.
- نماذج المنصات متعددة الأطراف التي تسهل التفاعلات بين مجموعات مختلفة من المستخدمين الموجودين في ولايات قضائية مختلفة.
- اتجاهات نحو الاحتكار في بعض نماذج الأعمال الرقمية بسبب تأثيرات الشبكة القوية.
- التقلبات من حيث الابتكارات الجديدة والاضطرابات المستمرة داخل الأسواق الرقمية بسبب انخفاض حواجز الدخول والنزول التكنولوجي السريع.

أوجه القصور في النظام الحالي لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي

تجعل طبيعة الأعمال الرقمية النظام الضريبي التقليدي عديم الجدوى. فالقواعد الحالية تعاني من قصور في إثبات الصلة (الرابط) مع الولايات القضائية للسوق ، وفي تحديد القيمة المؤلدة في كل ولاية قضائية للسوق. وكما أُشير إليه سابقاً في القسم السابق، يمكن للشركات الرقمية أن تخدم ملايين العملاء في ولايات قضائية مختلفة دون وجود مادي يذكر أو بدون وجود مادي على الإطلاق في تلك الولايات. ونتيجة لذلك، فإن الدخل المرتبط بهذه الأنشطة يظل غير خاضع للضريبة. ومما يزيد الأمر تعقيداً أن القواعد الضريبية التقليدية تقشّل في تحديد القيمة التي تولدها الأعمال الرقمية من خلال أنشطتها في الولايات القضائية المختلفة بشكل ملائم. فخلق القيمة من خلال نماذج الأعمال الرقمية، عن طريق جمع بيانات المستخدمين على سبيل المثال، والاستفادة من مشاركة المستخدمين، وتأثيرات الشبكة، لا يتوافق مع الأنظمة الضريبية التقليدية، مما يؤدي إلى صعوبات في تحديد القيمة المتولدة لأغراض ضريبية (Ariyibi et al., 2024; Moreno & Brauner, 2019). ومن المعروف أيضاً أن الشركات متعددة الجنسيات، بما في ذلك الشركات الرقمية، تقوم بتحويل أرباحها من خلال استراتيجيات العدوانية لتقليل التزاماتها الضريبية إلى

أدنى حد ممكن (تقرير منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، 2015). ومن الضروري تعزيز الدعوة إلى تحسين التدابير الضريبية التي تستهدف الاقتصاد الرقمي.

المبررات النظرية

تدعم مجموعة واسعة من الحجج والمبادئ القانونية والاقتصادية والسياسية الدعوة إلى إصلاح الضرائب المفروضة على الاقتصاد الرقمي، كما سيتم مناقشته في هذا القسم.

مبدأ خلق القيمة ومصدر الدخل

يرتكز نهج منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) في فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي على مفهوم «خلق القيمة»، الذي يتطلب أن تُفرض الضرائب على الأرباح في المكان الذي تُخلق فيه القيمة في المعاملات العابرة للحدود. يركز التفسير السائد لخلق القيمة على أنشطة جانب العرض مثل البحث والتطوير والإنتاج، بينما يتجاهل عوامل جانب السوق مثل طلب المستهلك ومشاركة المستخدم (Devereux & Vella, 2018; Singh, 2018). ويجادل المؤلفان بأن هذا التفسير معيب من الناحية الاقتصادية، حيث إن السوق يلعب دورًا حيويًا في تحديد إيرادات المبيعات والأرباح. ويُظهر تحليلهم أن الطلب في السوق، الذي تتشكل معالمه بعوامل مثل تفضيلات المستهلكين، ومشاركة المستخدمين، وتوليد البيانات، والوصول إلى السوق، يسهم بشكل ملموس في توليد الدخل، ومع ذلك فإن هذه المساهمة مستبعدة من منطق الارتباط الضريبي الحالي.

تسمح طبيعة الأعمال الرقمية لهذه الشركات بتوليد قيمة كبيرة في الولايات القضائية للسوق من خلال آليات مثل مشاركة المستخدمين والبيانات، وتأثيرات الشبكة التي تنتمي إلى جانب السوق. ومع ذلك، فإن الارتباط الضريبي الحالي يتجاهل هذه المساهمات السوقية المهمة. وبالتالي، ينبغي توسيع نطاق الارتباط ليشمل المساهمات السوقية، مما يضمن أن تتمكن بلدان المنشأ من ممارسة حقوقها الضريبية بشكل مشروع بما يتماشى مع واقع توليد القيمة في الاقتصاد الرقمي. يقترح هونجلر وبيستون (2015) مفهومًا جديدًا للمنشأة الدائمة (PE) يستند إلى «الوجود الرقمي»، مؤكدين أن موقع التفاعل الرقمي الكبير للمستخدمين أو تدفقات الإيرادات يجب أن يكون كافيًا لأغراض الارتباط الضريبي.

مبدأ المنفعة والولاء الاقتصادي

مبدأ المنفعة هو أحد مبادئ الضريبة الجيدة الذي ينص على أن دافعي الضرائب يجب أن يساهموا في موارد الدولة المالية بما يتناسب مع المنافع التي يحصلون عليها من السلع والخدمات العامة. تستمد الشركات الرقمية منفعة كبيرة من البنية التحتية للولاية القضائية للسوق، بما في ذلك شبكات الاتصالات، والبنية التحتية للإنترنت، والبيئة التنظيمية والاقتصادية، حتى في غياب الوجود المادي. لذلك، وبموجب مبدأ المنفعة، ينبغي أن تساهم هذه الشركات ماليًا من خلال الضرائب. يستند هونجلر وبيستون (2015) إلى نظريات مبكرة لعلماء مثل فون شانز وهاردينغ لتعزيز فكرة أن الولاء الاقتصادي، الذي يُعرّف بأنه ارتباط وظيفي بين الدولة والنشاط الاقتصادي، يوفر أساساً مشروعاً للولاية الضريبية في السياق الرقمي.

تعزيز كفاءة السوق

تتمثل إحدى سمات الاقتصاد الرقمي في قابلية التوسع دون الحاجة إلى الكتلة، كما نوقش في القسم الخاص بـ «الأساس المفاهيمي لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي». ويرجع ذلك إلى أن العديد من نماذج الأعمال الرقمية تتميز بتكاليف إنشاء أولية مرتفعة (مثل تكاليف البحث والتطوير وتطوير المنصات) ولكن بتكاليف هامشية منخفضة للغاية لتكرار وتوزيع المنتجات أو الخدمات (مثل

إضافة مستخدمين إلى شبكة اجتماعية أو خدمة بث) مقارنة بالصناعات التقليدية التي تتعامل مع السلع والخدمات المادية (Cui & Hashimzade, 2019). وبمجرد أن تتحمل الشركة الرقمية تكاليف الإعداد الأولية لتطوير الملكية الفكرية، تصبح تكلفة خدمة مستخدم أو سوق إضافي ضئيلة للغاية مقارنة بالإيرادات المتولدة (Cui & Hashimzade, 2019).

وبالتالي، يولد الاقتصاد الرقمي ربحاً اقتصادياً كبيراً، إلا أن جزءاً كبيراً منه لا يخضع للضريبة بسبب القواعد الضريبية التي عفا عليها الزمن. ويشير الربح الاقتصادي إلى الأرباح الزائدة التي تحققها الشركات بما يتجاوز العوائد العادية اللازمة للإنتاج والتشغيل. وعلى عكس الشركات التقليدية، حيث ترتبط الأرباح غالباً بالأصول المادية، تتمتع الشركات الرقمية بهوامش ربح عالية مع تكاليف هامشية منخفضة من أصولها غير الملموسة. علاوة على ذلك، غالباً ما تستفيد المنصات الرقمية بشكل كبير من وفورات الحجم والنطاق، مما يتيح لها خدمة قاعدة مستخدمين عالمية من مراكز مركزية بتكلفة إضافية ضئيلة نسبياً لكل مستخدم. وتولد القدرة على التوسع عالمياً بتكاليف إضافية ضئيلة أرباحاً فائقة لهذه الشركات. وهذا يعزز هيمنة الشركات الرقمية، مما يسمح لها بترسيخ قوتها الاحتكارية، مع توسيع الفجوات الاقتصادية وحرمان الحكومات من الإيرادات الضريبية اللازمة لتمويل السلع والخدمات العامة.

يرى كوي وهاشم زاده (2019) أن هذه الإيرادات غالباً ما تكون مرتبطة بمواقع محددة لأنها تعتمد على الوصول إلى أسواق المستهلكين الوطنية، والنظم القانونية، والبنية التحتية العامة، والمشاركة في الشبكات في ولايات قضائية معينة، وهي عوامل لا تشملها القواعد الضريبية الدولية الحالية. وإذا تُركت هذه الإيرادات دون ضرائب، فإنها تسهم في تفاقم التفاوت الاقتصادي، وتآكل القواعد الضريبية الوطنية، وتشويه المنافسة. وهذا يخلق بيئة تنافسية غير متكافئة، تفضل الشركات الرقمية متعددة الجنسيات على الشركات المحلية الملتزمة بالضرائب. ولذلك، فإن فرض ضرائب على الربح الاقتصادي في الاقتصاد الرقمي له ما يبرره من منطلق الكفاءة والإنصاف (Cui & Hashimzade, 2019). ومن الضروري فرض ضرائب على هذا الربح الاقتصادي لمنع تشوهات السوق وضمان المنافسة السوقية العادلة.

مبادئ الإنصاف والعدالة

تتمتع الشركات الرقمية بمعدل ضريبي فعلي منخفض مقارنة بنماذج الأعمال التقليدية، مما يؤدي إلى تشويه القدرة التنافسية (المفوضية الأوروبية، 2017؛ مؤسسة الضرائب العادلة، 2025). علاوة على ذلك، فإن فرض الضرائب على الأعمال الرقمية يفاقم المشكلة السائدة المتمثلة في عدم التوازن في حقوق فرض الضرائب بين دول المنشأ ودول الإقامة (Dagan، 1999؛ Hearson، 2018؛ Feng et al.، 2024). إن فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي يساوي بين نماذج الأعمال الرقمية والتقليدية ويحمي حقوق الدول المصدر في فرض الضرائب، مما يعزز الإنصاف ويحافظ على ثقة الجمهور في النظام الضريبي.

التصدي للتهرب التجنب الضريبي

تؤدي خصائص الاقتصاد الرقمي، بما في ذلك الاعتماد على البيانات والأصول غير الملموسة التي تتسم بسهولة التنقل، فضلاً عن الافتقار إلى الوجود المادي، إلى زيادة فرص تآكل الوعاء الضريبي وتحويل الأرباح (BEPS) (منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، 2015). يشير تقرير صادر عن (اللجنة الأوروبية، 2017) « إلى أن الشركات الرقمية تواجه معدل ضريبة فعلي يبلغ 9.5% في المتوسط، مقارنة بـ 23.2% للشركات متعددة الجنسيات التقليدية، وهو ما يمثل انخفاضاً بنسبة 50% في الضرائب مقارنة بالشركات التقليدية التي تعمل في نفس الأسواق. تقدر مؤسسة الضرائب العادلة (2025) أن بعض أكبر الشركات الرقمية في العالم، بما في ذلك جوجل وأمازون وفيسبوك (ميتا)، لديها معدلات ضريبية فعالة متوسطة أقل تبلغ 18.8% مقارنةً بمعدل الضريبة العالمي البالغ 27%، وذلك بسبب التخطيط الضريبي العدواني. يكلف تحويل الأرباح من قبل الشركات متعددة الجنسيات الدول 348 مليار دولار أمريكي من الإيرادات الضريبية المفقودة سنوياً (شبكة العدالة الضريبية 2024، (TJN)). وتبرر هذه المعدلات الضريبية الفعالة

المنخفضة للشركات الرقمية الدعوة إلى اتخاذ تدابير ضريبية محددة تستهدف الأنشطة الرقمية أو مراجعة القواعد الضريبية الدولية لمواجهة مخاطر تآكل القاعدة الضريبية ونقل الأرباح (BEPS) المتزايدة وحماية القواعد الضريبية للسلطات القضائية في الأسواق.

الحلول الناشئة

لم تغب مسألة فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي عن أنظار الحكومات في جميع أنحاء العالم. وقد دفع هذا القلق المتزايد الدول إلى البحث عن حلول من خلال المحافل الدولية، ولا سيما منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (OECD) والأمم المتحدة. وقد سلط التقرير النهائي للإجراء رقم 1 الصادر عن منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي لعام 2015 الضوء على هذه المسألة (منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، 2015). وحدد التقرير نماذج الأعمال الرقمية وسماتها الرئيسية، بما في ذلك الاعتماد على الأصول غير الملموسة وبيانات المستخدمين، وكيف تزيد هذه السمات من مخاطر التهرب الضريبي (BEPS). ولم يوصِ تقرير عام 2015 بمسار عمل محدد، لكنه حدد النهج المحتملة التي يمكن استكشافها بشكل أعمق، مما أرسى الأساس لحل الركيزتين الذي توصلت إليه منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) ومجموعة العشرين (G20) بشأن فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي والتدابير الوطنية اللاحقة. وحدد التقرير ثلاثة حلول محتملة لمواجهة التحديات الضريبية الناجمة عن الرقمنة: إعادة تعريف قواعد الارتباط لتشمل الوجود الاقتصادي الملموس، وفرض ضريبة مقطوعة عند المصدر على المعاملات الرقمية، وتطبيق ضريبة معادلة. كما سلط التقرير الضوء على أهمية تحسين قواعد ضريبة القيمة المضافة (VAT) وضريبة السلع والخدمات (GST) فيما يتعلق بالسلع والخدمات الرقمية، فضلاً عن التنسيق الدولي.

وستستند قاعدة الارتباط الجديدة إلى «الوجود الاقتصادي المهم» الذي ينطوي على وجود علاقة اقتصادية مستدامة مع ولاية قضائية ما من خلال التكنولوجيا أو الأدوات الآلية دون الحاجة إلى وجود مادي (منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، 2015، ص. 107). وستستند قواعد تحديد مصدر الربط الجديد إلى: الإيرادات أو المبيعات التي مصدرها ولاية قضائية معينة؛ وعوامل الوجود الرقمي التي يمكن تحديدها من خلال اسم النطاق المحلي، أو المنصة الرقمية المحلية، أو خيار الدفع المحلي؛ والعامل القائم على المستخدم الذي يُحدد بعدد المستخدمين النشطين، أو عدد العقود المبرمة عبر الإنترنت، أو بيانات المستخدمين التي تم جمعها. ويمكن لأي دولة استخدام مزيج من قواعد تحديد المصدر. وقد استخدمت بعض الدول مؤشرات قائمة على الاستثمار أو الأصول لتكملة العوامل الرقمية. وأقر تقرير الإجراء الأول لمبادرة BEPS لعام 2015 بالصعوبات التي تواجه إسناد الأرباح إلى منشأة ذات وجود اقتصادي كبير بموجب القواعد الحالية، التي تعتمد على التحليل الوظيفي المرتبط بالوجود المادي. ولمعالجة هذا القيد، اقترح التقرير طرقاً بديلة لتوزيع الأرباح، بما في ذلك التوزيع النسبي³ استناداً إلى مفاتيح توزيع محددة مسبقاً (مثل المبيعات أو المستخدمين) واستخدام صيغة الربح المفترض.

كانت الضريبة المقطوعة عند المصدر (WHT) على المدفوعات التي يسدها المقيمون مقابل السلع والخدمات الرقمية خياراً آخر تمت مناقشته في التقرير « (منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية)، 2015). وستكون الضريبة المقطوعة عند المصدر على إجمالي المبلغ المدفوع ضريبة نهائية أو ستعمل كآلية لإنفاذ الضرائب على أساس صافي الدخل في إطار نظام الحضور الاقتصادي المهم «SEP»، حيث يمكن خصم الضريبة المقطوعة تطبيقاً لهذا النظام «SEP». ويمكن للشركات المقيمة أو الوسطاء المحليين الذين يقومون بمعالجة الدفع اقتطاع هذه الضريبة وتحويلها. كان البديل الثالث الذي نوقش في التقرير هو ضريبة التسوية المصممة لتكافؤ الفرص بين الموردين المحليين والأجانب. وألهمت هذه المقترحات موجة من التدابير الوطنية مثل اعتماد ضريبة التسوية في الهند، وضرائب نظام

³ نظرت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) في التوزيع الجزئي لتخصيص الأرباح لوجود اقتصادي ذي أهمية، وهو ما سيتضمن تحديد الوعاء الضريبي، ومعايير التوزيع، وترجيح هذه المعايير، لكنها أشارت إلى أن هذا النهج سيشكل خروجاً عن المعايير الدولية الحالية لتخصيص الأرباح لمقر دائم (الفقرة 7.6.2.2 من التقرير النهائي للإجراء 1 الصادر عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، 2015، ص. 112).

التوزيع العادل (SEP) في نيجيريا وإندونيسيا، وضرائب الخدمات الرقمية (DST) في فرنسا والمملكة المتحدة وإسبانيا وكينيا، من بين العديد من البلدان الأخرى (Cebreiro-Gomez et al., 2022; Enache, 2024).

في فبراير 2019، أصدرت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) وثيقة استشارة عامة تحدد إطار العمل للركيزة الأولى، والتي تم إضفاء الطابع الرسمي عليها لاحقًا في الاتفاق السياسي لعام 2021 بشأن الركيزتين الأولى والثانية (OECD, 2021; OECD, 2019). والجدير بالذكر أن تقرير عام 2021 استبعد بعض المقترحات الواردة في تقرير عام 2015، مثل ضريبة الاستقطاع على المعاملات الرقمية وضريبة التعويض التي طرحتها البلدان النامية. وبدلاً من ذلك، اعتمد التقرير نسخة محدودة من مفهوم «الضريبة على الأرباح الرقمية» (SEP)، ذات نطاق وتطبيق محدودين؛ حيث إن «المبلغ أ» من الركيزة الأولى، الذي يغطي فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي، يعيد توزيع جزء فقط من أرباح عدد قليل من أكبر الشركات متعددة الجنسيات وأكثرها ربحية إلى الولايات القضائية التي توجد فيها الأسواق، مما يوفر فوائد محدودة لمعظم الاقتصادات النامية.

تشير دراسة أعدها بشكل مشترك «مركز الجنوب» ومنتدى إدارة الضرائب في غرب أفريقيا (WATAF) ومنتدى إدارة الضرائب الأفريقي (ATAF) إلى أن البلدان النامية ستحقق إيرادات أكبر من التدابير الوطنية مثل ضرائب الخدمات الرقمية (DSTs) مقارنةً بـ «المبلغ أ» (Starkov & Jin, 2024). ومن المتوقع أن يدر «المبلغ أ» ما يقدر بـ 6.9 مليار يورو للدول الأعضاء في مركز الجنوب، في حين أن ضريبة الخدمات الرقمية بنسبة 3% يمكن أن تولد ما بين 7.7 مليار يورو و11.8 مليار يورو، اعتمادًا على ما إذا كانت الشركات الهجينة للخدمات الرقمية الآلية (ADS) مشمولة أم لا. وتوفر ضرائب الخدمات الرقمية إمكانات إيرادات أكبر وأكثر موثوقية للاقتصادات النامية مقارنةً بعمليات إعادة التوزيع المحدودة المقترحة في إطار «المبلغ أ».

توقف تنفيذ «المبلغ أ» بسبب عدم وجود إجماع عالمي. تتطلب الاتفاقية المتعددة الأطراف لتنفيذ «المبلغ أ» التصديق عليها من قبل ما لا يقل عن 30 ولاية قضائية تمثل ما لا يقل عن 60% من الكيانات الأم النهائية للشركات متعددة الجنسيات المتوقع أن تدخل في نطاق التطبيق. إن احتمالية بلوغ هذا الحد غير مؤكدة، نظراً لعدم وجود دعم من الولايات المتحدة، موطن معظم الشركات متعددة الجنسيات التي تدخل في نطاق التطبيق. من ناحية أخرى، تواجه التدابير الوطنية أو الأحادية الجانب تهديدات بالانتقام من جانب الولايات المتحدة، حيث ترى فيها استهدافاً للشركات متعددة الجنسيات الأمريكية. ومع ذلك، لم يمنع هذا الدول من تنفيذ تدابير وطنية لحماية قاعدتها الضريبية. ولا تزال التحديات التي تواجه تنفيذ التدابير الوطنية، مثل عدم اليقين الذي يواجهه قطاع الأعمال بسبب عدم اتساق القواعد الوطنية، ومخاطر الازدواج الضريبي، تستلزم اتباع نهج متعدد الأطراف منسق.

في عام 2021، اعتمدت لجنة الضرائب التابعة للأمم المتحدة المادة 12 بآء من اتفاقية الضرائب النموذجية للأمم المتحدة، التي أدخلت أحكاماً تتعلق بالضرائب على الأساس الإجمالي و الصافي لخدمات التوزيع الرقمية (ADS). ويفرض الأساس الإجمالي ضريبة مقطوعة عند المصدر على المدفوعات المتعلقة بخدمات التوزيع الرقمية، في حين أن الأساس الصافي هو نهج بديل يمكن للشركات اختياره ويستند إلى الربح المفترض. ويعكس هذان النهجان بعض المقترحات الواردة في تقرير منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (OECD) لعام 2015 بشأن الضريبة المقطوعة عند المصدر (WHT) والضريبة على الأرباح الموزعة (SEP). وتعطي المادة 12 ب من الاتفاقية النموذجية للأمم المتحدة، التي أدرجت بالفعل في اثنتين من معاهدات الضرائب المبرمة مع تنزانيا، الأولوية لحقوق فرض الضرائب للسلطات القضائية في الأسواق، وتتوافق مع مصالح الاقتصادات النامية التي تستضيف قواعد مستخدمين كبيرة لكنها تواجه صعوبات في فرض ضرائب على الأرباح الرقمية بموجب قواعد الارتباط التقليدية. ومع ذلك، فإن قواعد تحديد مصدر الدخل التي تستند إلى موقع الدافع تعتبر ضعيفة، حيث يمكن إعادة توجيه المدفوعات عبر دول ثالثة، وقد تغشال المدفوعات المحلية في احتساب قيمة التفاعلات القائمة على المستخدمين.

وفي الآونة الأخيرة، وفرت المفاوضات بشأن اتفاقية الأمم المتحدة بشأن الضرائب على الخدمات عبر الحدود (UN FCITC) وبروتوكولاتها الأولية، وأحدها هو «الضرائب على الخدمات عبر الحدود في اقتصاد عالي الرقمنة»، مساراً جديداً محتملاً لإيجاد

حل عالمي. ولا يعكس هذا التطور بديلاً تقنياً فحسب، بل يعكس أيضاً إحباطاً متزايداً من توقف التقدم في إطار العملية التي تقودها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD). وتُناقش التطورات الأحادية والدولية بمزيد من التفصيل أدناه.

الحلول الأحادية

أدخلت العديد من الدول ضرائب الخدمات الرقمية (DSTs)، وضريبة التعويض (Equalisation levy)، وضرائب SEP، وضرائب الاستقطاع. وتشمل التدابير الضريبية الأخرى ضرائب الاستهلاك، مثل ضريبة القيمة المضافة (VAT) وضريبة السلع والخدمات (GST).

تُفرض ضرائب الخدمات الرقمية على إجمالي الإيرادات المتأتية من الخدمات الرقمية المقدمة داخل البلد بمعدل يتراوح بين 1.5% و7% عبر البلدان (Enache, 2024). وتشمل الخدمات الرقمية الشائعة التي تغطيها هذه الضرائب الإيرادات المتأتية من منصات التجارة الإلكترونية، والأسواق الإلكترونية، وخدمات الإعلان عبر الإنترنت، وبيع بيانات المستخدمين، ومنصات الوساطة. وعادةً ما يتم تحديد مصدر الإيرادات بناءً على موقع المستخدمين الذين يتعاملون مع الخدمة أو يقومون بالدفع. وعلى الرغم من أن ضرائب الخدمات الرقمية (DSTs) لا تزال جديدة نسبياً، فإنها تواصل توليد تدفقات إيرادات كبيرة ومتنامية للدول التي تطبقها. وتعتبر «ضريبة التعويض» (Equalisation levy) معادلة لضرائب الخدمات الرقمية (DSTs) من الناحية العملية، حيث تُفرض أيضاً بمعدل ثابت على الإيرادات الإجمالية لمقدمي الخدمات الرقمية غير المقيمين. وهي ضريبة فريدة من نوعها في الهند.

تشير الأبحاث إلى أنه، بالنسبة للعديد من البلدان النامية، من المرجح أن تدر ضرائب الخدمات الرقمية إيرادات أكثر جوهرية وقابلية للتنبؤ بها مقارنة بالمخصصات المحدودة بموجب المبلغ «أ» من الركيزة الأولى لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية. يمكن أن يدر ضريبة الخدمات الرقمية بنسبة 3 في المائة ما بين 7.7 مليار و11.8 مليار يورو، اعتماداً على ما إذا كانت الشركات الهجينة التي تقدم الخدمات الرقمية (ADS) مشمولة في نطاق ضريبة الخدمات الرقمية، مقارنة بـ 6.9 مليار يورو من «المبلغ أ» في إجمالي الإيرادات الضريبية لجميع الدول الأعضاء الـ 55 في «مركز الجنوب» (Starkov & Jin, 2024).

تُعيد قواعد «نظام الحضور الاقتصادي المهم» (SEP) تعريف عتبة إنشاء «الارتباط الخاضع للضريبة» لتشمل عوامل تتجاوز الوجود المادي، مستهدفةً على وجه التحديد نماذج الأعمال الرقمية. وهي تنشئ «منشأة دائمة رقمية»، يتجاوز مفهوم «المنشأة الدائمة» التقليدي الذي يعتمد على الوجود المادي. ويمكن أن ينشأ «الارتباط» بناءً على تجاوز عتبات الإيرادات من المعاملات الرقمية داخل البلد، أو استخدام نطاق أو منصة محلية، أو الدفع المحلي، أو التفاعل مع عدد كبير من المستخدمين، أو إبرام أنواع محددة من العقود الرقمية، من بين أشكال أخرى من التفاعلات الرقمية. تخضع أرباح المنشأة الدائمة الرقمية (SEP) لمعدلات ضريبة الشركات. وعادةً ما تُحدد الأرباح باستخدام نهج الربح المفترض في معظم الولايات القضائية التي تطبق هذا النظام.

كما أن ضريبة الاستقطاع من المنبع (WHT) على الخدمات الرقمية شائعة أيضاً. وهي ضريبة، عادةً ما يستقطعها الدافع، على المدفوعات الإجمالية التي يسدها مقيم لمزود خدمات رقمية غير مقيم. ويمكن أن تكون ضريبة نهائية أو يمكن احتسابها كرسيد مقابل الالتزامات الضريبية المستقبلية على أرباح الشركات. وهي شائعة في المعاملات بين الشركات (B2B) وقد تشكل تحديات للمعاملات بين الشركات والمستهلكين (B2C) حيث إن المستهلكين الأفراد ليسوا عادةً مجهزين لاستقطاع الضريبة على مشترياتهم. قد لا يكون الفرق بين ضريبة الاستقطاع (WHT) وضرائب الخدمات الرقمية (DST) واضحاً في بعض الأحيان، على الرغم من أن كلاهما ينطبق على الإيرادات وليس على الأرباح، وهو أمر مهم. ولذلك، من المفيد تحديد بعض الاختلافات الرئيسية. ففي حين أن ضريبة الخدمات الرقمية (DST) قد تكون منفصلة عن نظام ضريبة الدخل، فإن ضريبة الاستقطاع (WHT) هي جزء من ضرائب الدخل وتطبق على مجموعة واسعة من المدفوعات إلى غير المقيمين، بما في ذلك الأرباح الموزعة والفوائد والإتاوات. يتم اقتطاع ضريبة الاستقطاع عند

المصدر من قبل الدافع، على عكس ضريبة الخدمات المباشرة التي عادةً ما يتم تحويلها من قبل مقدم الخدمة غير المقيم في معظم الحالات. وعادةً ما تكون ضريبة الاستقطاع متاحة للحصول على ائتمان ضريبي أجنبي.

أكد تقرير صادر عن البنك الدولي في عام 2021 حول ضريبة الخدمات الرقمية أن المزيد والمزيد من الدول تواصل اعتماد تدابير أحادية الجانب لفرض ضرائب على الاقتصاد الرقمي (Cebreiro-Gomez et al., 2022). وأشار تقرير نشرته مؤسسة «تاكس فاؤندينغ» (Tax Foundation) في أبريل 2024 إلى أن 18 دولة قد طبقت ضرائب على الخدمات الرقمية (Enache, 2024). ويشير تقرير أحدث صادر عن شركة KPMG في أبريل 2025 إلى أن 35 دولة قد سنت تشريعات لفرض شكل من أشكال الضرائب المباشرة على الاقتصاد الرقمي، أي ضرائب الاقتصاد الرقمي (DSTs) وضرائب خدمات التبادل الإلكتروني (SEP) وضريبة الاستقطاع عند المصدر (KPMG, 2025) (WHT). وفيما يلي عينة من الدول التي تطبق الضرائب المباشرة:

- فرنسا (2019): فرضت ضريبة على الخدمات الرقمية بنسبة 3% على إيرادات الإعلانات الرقمية والمنصات الرقمية.
- المملكة المتحدة (2020): فرضت ضريبة على الخدمات الرقمية بنسبة 2% على محركات البحث ووسائل التواصل الاجتماعي والأسواق الإلكترونية.
- الهند (2016): فرضت ضريبة معادلة بنسبة 6% على الإعلانات في عام 2016. وتم توسيع نطاقها لتشمل التوريدات والخدمات في مجال التجارة الإلكترونية في عام 2020 بمعدل 2%. وأدخلت قواعد الضريبة على الخدمات الإلكترونية (SEP) في القوانين المحلية التي ستدخل حيز التنفيذ في عام 2022.
- تركيا: طبقت ضريبة الخدمات الرقمية بنسبة 7.5% على إجمالي الإيرادات المتأتية من الخدمات الرقمية في مارس 2020.
- نيجيريا: طبقت ضريبة الخدمات الرقمية (SEP) في عام 2020.
- إندونيسيا: طبقت ضريبة الخدمات الإلكترونية (SEP) في عام 2020. ومع ذلك، لم يتم بعد سن اللوائح التنفيذية، في انتظار التوصل إلى حل عالمي⁴.
- كينيا: طبقت ضرائب الخدمات الرقمية (DST) في عام 2019. وأدخلت ضريبة الخدمات الإلكترونية (SEP) في ديسمبر 2024.
- كولومبيا: طبقت ضريبة خدمات الرقمية (SEP) في عام 2022.
- نيبال: طبقت ضرائب الخدمات الرقمية (DSTs) في عام 2022 بمعدل 2% على مقدمي الخدمات الرقمية.
- تنزانيا: طبقت ضريبة الخدمات الرقمية في عام 2022 بمعدل 2% على مقدمي الخدمات الرقمية.
- كندا: ضريبة الخدمات الرقمية في عام 2024 على الأسواق الإلكترونية، ووسائل التواصل الاجتماعي، والإعلانات عبر الإنترنت، وبيانات المستخدمين.

تضمنت خطة عمل المفوضية الأوروبية لعام 2021 اقتراحاً بفرض ضريبة رقمية لضمان العدالة الضريبية (الاتحاد الأوروبي، 2020). غير أن العمل على هذا الاقتراح تم تعليقه لإفساح المجال أمام المفاوضات حول «حل الركيزة الأولى» لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD). ولم تستأنف المفوضية العمل التشريعي الفعلي بشأنه، في انتظار نتائج المفاوضات الضريبية العالمية. وكانت المفوضية قد قدمت في وقت سابق اقتراحاً بفرض ضريبة على الخدمات الرقمية بنسبة 3% في مارس 2018، ولم يحظَ هذا الاقتراح بدعم الأعضاء. وعلى الرغم من ذلك، كانت حوالي 11 دولة عضو في الاتحاد الأوروبي (EU) قد فرضت بالفعل ضرائبها الخاصة على الخدمات الرقمية بحلول أبريل 2024 (Enache, 2024)، وقدمت دول أخرى مثل جمهورية التشيك وبلجيكا مقترحات

⁴ أعلن وزير المالية الإندونيسي أن بلاده لن تسعى إلى فرض ضرائب على الخدمات الرقمية، وذلك فور قيام الولايات المتحدة بتسميتها في تقرير المادة 301 لعام 2020 كواحدة من الدول التي يجري التحقيق في ضرائب الخدمات الرقمية الخاصة بها - رويترز (16 يونيو 2020):

<https://www.reuters.com/article/technology/indonesia-says-us-not-investigating-vat-on-digital-services-/idUSKBN23N15Y>

للقيام بالشيء نفسه. في 31 يناير 2025، أكدت بلجيكا مجددًا أنها ستطبق ضريبة على الخدمات الرقمية بحلول عام 2027 إذا لم يتم التوصل إلى اتفاق على مستوى الاتحاد الأوروبي أو على المستوى الدولي (KPMG، 2025).

ويعكس تزايد التدابير الوطنية لفرض ضرائب على الاقتصاد الرقمي الحاجة الملحة لحماية القواعد الضريبية المحلية. وقد طبقت الدول ضرائب الخدمات الرقمية (DST) وضريبة SEP بأشكال متنوعة، مستهدفة أنواعًا مختلفة من الأنشطة الرقمية بما في ذلك الإعلان عبر الإنترنت، والمنصات الرقمية، وبيانات المستخدمين، وغالبًا ما تكون بحدود دنيا ومعدلات والتزامات امتثال متميزة. ويخاطر هذا النهج المجزأ بفرض تكاليف امتثال كبيرة على الشركات الرقمية التي تعمل عبر الحدود، وقد يؤدي إلى ازدواج ضريبي في الحالات التي لا تتوفر فيها الإعفاءات الضريبية أو التسهيلات المنصوص عليها في المعاهدات. وفي حين أن التدابير الوطنية توفر حلاً مؤقتاً عملياً، إلا أن هناك حاجة إلى قواعد دولية منسقة لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي.

ضرائب الاستهلاك

أدخل عدد متزايد من الولايات القضائية ضرائب الاستهلاك، مثل ضريبة القيمة المضافة (VAT) وضريبة السلع والخدمات (GST)، على السلع والخدمات الرقمية لمعالجة تآكل الوعاء الضريبي الناجم عن المعاملات الرقمية عبر الحدود. وحتى أبريل 2025، كانت 113 دولة قد طبقت أنظمة ضرائب غير مباشرة على المبيعات الرقمية عبر الحدود (KPMG، 2025). تضمن هذه الضرائب فرض الضرائب على السلع والخدمات الرقمية في المكان الذي يحدث فيه الاستهلاك، وذلك لتسوية ساحة المنافسة بين الموردين المحليين والأجانب.

ضرائب الاستهلاك ليست ضرائب دخل. فهي تقع في نهاية المطاف على عاتق المستهلكين ولا تعالج القضايا الجوهرية المتعلقة بالارتباط، أو تحويل الأرباح، أو تآكل الوعاء الضريبي المرتبطة بالشركات الرقمية متعددة الجنسيات. وفي حين تضمن ضرائب الاستهلاك فرض الضرائب في نقطة الاستهلاك، فإنها ليست مصممة لتغطية دخل الشركات الذي تولده الشركات الرقمية في الولايات القضائية للأسواق. وكما تخضع الشركات لضريبة الدخل على الأرباح وتُفرض ضريبة القيمة المضافة على مبيعات سلعها وخدماتها، يمكن لنظام ضريبي شامل، بل وينبغي له، أن يدعم التعايش بين ضرائب الدخل وضرائب الاستهلاك. تتناول التدابير القائمة على الدخل، مثل ضرائب الخدمات الرقمية (DSTs) وضرائب الأرباح الموزعة (SEP) والضريبة المقتطعة عند المصدر (WHT)، توزيع حقوق فرض الضرائب على أرباح الأعمال، بينما تستهدف ضرائب الاستهلاك نفقات المستخدمين النهائيين.

اعتبارات تتعلق بالتدابير الوطنية لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي

على الرغم من التوسع في اعتماد التدابير الوطنية لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي، فإنها تتطوي على مجموعة من القضايا الفنية والقانونية والاقتصادية التي يتعين على الدول أخذها في الاعتبار قبل تنفيذها. وفيما يلي عرض للقضايا الرئيسية:

التحديات العملية والإدارية

يتعين على الدول التي تطبق الضرائب الرقمية أن تراعي الاعتبارات العملية والإدارية، لا سيما عند تحديد نطاق القواعد المتعلقة بالكيانات غير المقيمة وإنفاذها. ويجب على الدول أن تدرس بعناية نطاق الخدمات الرقمية الخاضعة للضريبة، وهو ما قد يتعدّد بسبب تنوع نماذج الأعمال في الاقتصاد الرقمي. ويمكن أن يشمل النطاق مجموعة واسعة من الأنشطة التي تُحدد بناءً على مصدر الإيرادات، أو استخدام المنصات والوسطاء المحليين، أو التواجد الرقمي، أو تعاقدات المستخدمين. وتستخدم الدول مزيجًا من هذه العوامل لتحديد قواعد تحديد مصدر الدخل. ولتحسين هذه القواعد، تعتمد بعض الولايات القضائية حدودًا دنيا للإيرادات لاستبعاد الجهات الفاعلة الأصغر حجمًا وتركيز الإنفاذ على الشركات متعددة الجنسيات الكبيرة. على سبيل المثال، تستهدف ضريبة الخدمات الرقمية (DST) في فرنسا الشركات

التي تزيد إيراداتها العالمية عن 750 مليون يورو، وتلك التي تتجاوز إيراداتها الفرنسية 25 مليون يورو . أما «ضريبة المعادلة» (Equalisation Levy) في الهند، فتُطبق فقط على غير المقيمين الذين يجرون معاملات رقمية تتجاوز مدفوعاتها 0.1 مليون روبية هندية (1,500 دولار أمريكي)، أو الذين يقومون بالترويج التجاري المنهجي أو التفاعل مع أكثر من 300,000 مستخدم هندي في السنة.

قد تواجه الدول تحديات في تتبع النشاط الرقمي للشركات متعددة الجنسيات، وتكتفي أحياناً بالاعتماد على الإبلاغ الذاتي. وقد يكون من الصعب تحديد موقع المستخدمين لتحديد مصدر الإيرادات، خاصةً عندما يتم تقديم الخدمات عبر منصات تابعة لأطراف ثالثة أو واجهات مجهولة الهوية.

كما تواجه الدول تحديات في مجال الإنفاذ، حيث تستهدف الضرائب الرقمية مقدمي الخدمات الرقمية غير المقيمين الذين قد لا يكون لهم وجود مادي محلي. ويصبح التحقق من الإقرارات الضريبية وإنفاذ التدابير الضريبية مهمة صعبة للدول ذات القدرات الإدارية المحدودة أو التي لا تتوفر لها معلومات تفصيلية عن العمليات العالمية للشركات الرقمية. وتواجه السلطات الضريبية صعوبات في تقييم الالتزام الضريبي أو إنفاذ التحصيل دون وجود آليات فعالة لتبادل المعلومات في إطار التعاون الدولي.

الهيكل الاقتصادي وتوزيع العبء الضريبي

تُفرض ضرائب الخدمات الرقمية (DSTs) على إجمالي الإيرادات، دون مراعاة التكاليف التي يتكبدها مقدمو الخدمات. ويجادل النقاد بأن هذا يؤدي إلى فرض ضرائب مفرطة على نماذج الأعمال ذات الهامش المنخفض، وأن فرض الضرائب على الإيرادات بدلاً من الأرباح قد يشوه النتائج، لأنه لا يأخذ في الحسبان الاختلافات في هيكل التكاليف عبر نماذج الأعمال الرقمية (Enache, 2024). ومع ذلك، فإن هذا النقد لا يحظى بقبول عام: ففي كثير من الحالات، تكون التكاليف الهامشية للخدمات الرقمية منخفضة، مما يعني أن الإيرادات المتولدة قد تقترب بشكل وثيق من الربح. وكما يشير (Cui & Hashimzade, 2019)، غالباً ما تعتمد هذه الخدمات على تكنولوجيا قابلة للتوسع ذات تكاليف تطوير أولية عالية، لكن نفقاتها التشغيلية المستمرة ضئيلة. وفي مثل هذه السياقات، قد لا يختلف فرض الضريبة على الإيرادات الإجمالية اختلافاً كبيراً عن فرض الضريبة على صافي الربح. علاوة على ذلك، اعتمدت معظم الدول معدلات متواضعة لضريبة الخدمات الرقمية (DST) للتخفيف من الأعباء المفرطة.

كما واجهت ضرائب «SEP» الحضور الاقتصادي المهم» انتقادات على نفس الأساس، لأن الربح يُعتبر في معظم الحالات نسبة مئوية من الإيرادات الإجمالية، مما يؤدي فعلياً إلى فرض ضريبة على نسبة مئوية من الإيرادات الإجمالية. ويشير إلى أن الدول التي تطبق ضرائب «SEP» غالباً ما تفتقر إلى أطر عمل واضحة لتوزيع الأرباح. وتستخدم معظم الدول صيغة «الربح المفترض»، التي تطبق هامشاً ثابتاً على الإيرادات. ويعزز ذلك البساطة، لكنه قد لا يعكس هوامش الربح الخاصة بكل قطاع، مما يؤدي إلى حدوث تشوهات بين الشركات الرقمية ذات الهوامش المنخفضة وتلك ذات الهوامش المرتفعة. لمعالجة ذلك، تسمح بعض الدول للشركات بالإعلان عن التكاليف الفعلية المتكبدة في تحقيق الإيرادات الرقمية. وفي مثل هذه الحالات، تُفرض الضريبة على الربح الفعلي بدلاً من الهوامش المفترضة. ومع ذلك، عندما تكون هذه المعلومات غير متوفرة أو يصعب التحقق منها، خاصة بالنسبة للشركات غير المقيمة، فإن نُهج الربح المفترض توفر ببساطة إدارية وتعزز اليقين في الامتثال.

ومن القضايا الأخرى التي لم تُحل بعد مسألة عبء الضرائب الرقمية (DSTs). وهناك نقاش مستمر حول من يتحمل في نهاية المطاف تكلفة الضرائب الرقمية، سواء كانت الشركات الرقمية متعددة الجنسيات الكبرى، أو المستهلكون، أو الشركات الأصغر التي تعتمد على المنصات الرقمية. يعتمد عبء الضريبة على مرونة الطلب لسعر السلعة أو الخدمة الرقمية. وتمثل المرونة مدى حساسية طلب المستهلكين للتغيرات في سعر السلعة أو الخدمة. وبالنسبة للخدمات عالية المرونة، لا سيما في ظل وجود منافسة شديدة من مقدمي الخدمات الآخرين، قد لا تتمكن الشركات من رفع الأسعار دون أن تفقد مستخدميها، وبالتالي تتحمل معظم العبء الضريبي بنفسها. في المقابل، بالنسبة للخدمات غير المرنة، لا سيما في حالة الخدمات المقدمة في إطار هيكل سوقية احتكارية أو شبه احتكارية، يكون

طلب المستهلكين أقل استجابة لارتفاع الأسعار، وبالتالي من المرجح أن تُحمل التكلفة على المستهلكين. ولذلك، فإن توزيع عبء ضرائب الخدمات الرقمية يختلف باختلاف الأسواق ونماذج الأعمال، مما يسلط الضوء على ضرورة أن يأخذ صانعو السياسات في الاعتبار الديناميكيات الخاصة بكل قطاع عند تصميم تدابير الضرائب الرقمية.

قد تكون الآثار الاقتصادية لفرض ضريبة الخدمات الرقمية (DST) معقدة. فقد أشارت دراسة أجرتها رابطة صناعة الحاسوب والاتصالات (CCIA) إلى أن الزيادة المقترحة في ضريبة الخدمات الرقمية من 2% إلى 6% في المملكة المتحدة قد ترفع العبء الضريبي السنوي على الشركات الرقمية الأمريكية إلى 2.66 مليار دولار أمريكي، في حال لم يتم تحميل هذه الزيادة على المستهلكين (Cade, 2024). وعند تحميل هذه الضريبة على المستهلكين، ستؤدي إلى ارتفاع الأسعار بنسبة 1.5% وانخفاض الطلب على الخدمات الرقمية بنسبة 4.2%، مما سيؤدي إلى خسارة اقتصادية سنوية أوسع نطاقاً تبلغ 4.4 مليار دولار أمريكي للشركات متعددة الجنسيات الأمريكية نتيجة لانخفاض الطلب وتراجع القدرة التنافسية. توضح هذه الأرقام أن تهديدات الشركات متعددة الجنسيات في الدول المتقدمة بتحميل ضرائب الخدمات الرقمية على المستهلكين قد تترتب عليها تكاليف اقتصادية كبيرة، بما في ذلك انخفاض الإيرادات والقدرة التنافسية.

قد لا تستفيد الشركات الرقمية الخاضعة لضرائب الخدمات الرقمية من الإعفاء من الازدواج الضريبي، حيث إن هذه الضرائب غالباً ما تقع خارج نطاق المعاهدات الضريبية التقليدية. وهذا يزيد من خطر الازدواج الضريبي أو الإفراط في الضرائب. ومع ذلك، كما تشير بعض الدراسات، فإن العديد من الشركات الرقمية الكبرى تدفع معدلات ضريبية فعالة منخفضة نسبياً مقارنةً بالشركات التقليدية (الاتحاد الأوروبي، 2017؛ مؤسسة الضرائب العادلة، 2025). وبالنسبة لهذه الشركات، قد لا يمثل فرض ضريبة متواضعة على الخدمات الرقمية عبئاً مفرطاً، بل قد يساعد بدلاً من ذلك في استعادة الحياد التنافسي بين الشركات الرقمية والشركات التقليدية.

التفاعل مع المعاهدات الضريبية

تشير التدابير الضريبية الوطنية المتعلقة بالاقتصاد الرقمي أيضاً تساؤلات قانونية حول توافقها مع المعاهدات الضريبية القائمة. وتتمثل المسألة الرئيسية في ما إذا كانت ضرائب الخدمات الرقمية وقواعد الضريبة التعويضية تشكل ضرائب على الدخل أو ضرائب على الاستهلاك، أو حتى تعريفات جمركية. ويؤثر هذا التصنيف على ما إذا كانت تندرج ضمن نطاق معاهدات الازدواج الضريبي وما إذا كان يمكن المطالبة بالإعفاء من الازدواج الضريبي. ويؤدي عدم وجود إجماع دولي حول وضعها القانوني إلى مزيد من عدم اليقين لكل من الشركات والإدارات الضريبية.

وقد طبقت بعض الدول، مثل فرنسا والمملكة المتحدة والهند، ضرائب الاقتصاد الرقمي و«ضريبة التعويض» (SEP) بشكل منفصل عن ضرائب الدخل. وهذا يعني أنها لن تتأثر بأحكام المعاهدات. وفي الحالات التي تُعامل فيها ضرائب الاقتصاد الرقمي وقواعد «ضريبة التعويض» (SEP) كجزء من ضرائب الدخل، قد تقل فعاليتها بسبب أحكام المعاهدات. وهناك حاجة إلى معايير متعددة الأطراف أكثر وضوحاً بشأن كيفية تفاعل الضرائب الرقمية مع المعاهدات الضريبية.

بدائل للتدابير الوطنية

تدر التدابير الضريبية الوطنية المتعلقة بالاقتصاد الرقمي إيرادات للدول، لكنها تنطوي على مخاطر كبيرة، بما في ذلك التوترات التجارية، والازدواج الضريبي، وزيادة تكاليف الامتثال للشركات. ويمكن للنهج المتعدد الأطراف أن يعالج بعض هذه المخاطر.

يهدف «المبلغ أ» (A Amount) الوارد في «الركيزة الأولى» لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) إلى إعادة توزيع حقوق فرض الضرائب على الولايات القضائية التي توجد فيها الأسواق، حيث تحقق الشركات متعددة الجنسيات (MNEs) إيرادات كبيرة، بغض النظر عن وجودها المادي (OECD, 2023). ويستهدف الاقتراح الشركات متعددة الجنسيات التي يتجاوز حجم مبيعاتها

العالمية 20 مليار يورو وتزيد هوامش أرباحها عن 10٪، ولا ينطبق إلا على الأرباح المتبقية لأكبر الشركات وأكثرها ربحية. يعكس تصميم «المبلغ أ» مصالح بلدان الإقامة، وهو ما يتجلى في نطاقه الضيق الذي يقتصر على أكبر الشركات متعددة الجنسيات وأكثرها ربحية (Grondona et al., 2020). وتشكل التعقيدات الفنية لقواعد التنفيذ، والاعتماد على التوافق السياسي، والعبء الإداري الثقيل مع انخفاض عائدات الإيرادات بالنسبة للبلدان النامية، عوائق إضافية أمام المشاركة الفعالة من جانب الإدارات الضريبية ذات القدرات المحدودة (Grondona et al., 2020). وقد واجه تنفيذ «المبلغ أ» تأخيرات ومقاومة سياسية من جانب الولايات المتحدة.

خيار آخر هو المادة 12B من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للضرائب التي أُدرجت في عام 2021 بشأن فرض الضرائب على الخدمات الرقمية الآلية. وعلى عكس «المبلغ أ» من الركيزة الأولى، تتبنى المادة 12B نهجاً مبسطاً يعتمد على الضرائب المقطوعة عند المصدر أو طريقة مبسطة لحساب الأرباح الصافية بدلاً من قواعد توزيع الأرباح المعقدة الخاصة بـ«المبلغ أ». وهي تسمح بفرض ضرائب على الدخل المتأتي من الخدمات الرقمية الآلية إما على أساس إجمالي أو الصافي، مما يوفر مرونة في التنفيذ. ومع ذلك، فإن فعاليتها محدودة بسبب ضعف قواعد تحديد مصدر الدخل، التي تعتمد بشكل أساسي على موقع الدافع وتكون عرضة للتلاعب.

وهناك بديل آخر أخذ في الظهور، وهو أحد البروتوكولات المبكرة للاتفاقية الإطارية المقترحة للأمم المتحدة بشأن التعاون الضريبي الدولي (UN FCITC) حول فرض الضرائب على الخدمات العابرة للحدود في اقتصاد عالي الرقمنة. تمثل هذه المبادرة فرصة مهمة لإعادة تعريف المعايير الضريبية الدولية لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي بطريقة أكثر شمولاً وإنصافاً. وإذا تم اعتمادها على نطاق واسع، فقد توفر إطاراً موحداً يقلل من التجزئة، ويخفف من مخاطر الازدواج الضريبي، ويعزز اليقين لكل من الحكومات والشركات. ومع ذلك، قد يستغرق هذا بعض الوقت حيث من المتوقع صدور المسودات النهائية في يوليو 2027. ويقدم الفصل الأخير اعتبارات رئيسية لتوجيه تصميم البروتوكول، مستمداً رؤى من دراسات الحالة القطرية. ويستند هذا الفصل إلى المساهمات الأساسية القيمة التي قدمها كل من المؤلفين شودهاري وال. (2024)، ويقدم وجهات نظر إضافية تستند إلى التجارب العملية للبلدان.

الخلاصة

شكل صعود الاقتصاد الرقمي تحدياً لأسس القواعد الضريبية الدولية. لم تعد المفاهيم التقليدية، مثل الوجود المادي والأصول الملموسة، تعكس كيفية توليد القيمة وتحقيق الأرباح في نماذج الأعمال الرقمية الحديثة. تحقق الشركات الرقمية إيرادات في ولايات قضائية لا يوجد لها فيها وجود مادي، ولكنها تتمتع بتفاعل كبير مع المستخدمين، وجمع البيانات، والمشاركة في السوق.

وتدعم الأطر النظرية، بما في ذلك مبدأ المنفعة، والولاء الاقتصادي، ومشاركة المستخدمين، والريع الخاص بالموقع، الحاجة إلى الإصلاح. وتبرر هذه المبادئ منح حقوق فرض الضرائب للسلطات القضائية التي توجد فيها الأسواق، حيث يلعب المستخدمون والبيانات والطلب دوراً محورياً في توليد القيمة. ويرى باحثون مثل ديفيرو وفيللا (2018)، وسينغ (2018)، وهونجر وبيستون (2015) أن هذه المساهمات القائمة على السوق ذات مغزى اقتصادي وينبغي أن تشكل جزءاً من صلة ضريبية منقحة.

وقد تبلورت الجهود الرامية إلى تحديث القواعد الضريبية من خلال مبادرات عالمية ووطنية متنوعة. ويهدف مشروع «التآكل الضريبي ونقل الأرباح» (BEPS) التابع لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) واقتراح «الركيزة الأولى» الخاص به إلى تخصيص جزء من حقوق فرض الضرائب للسلطات القضائية في الأسواق. ومع ذلك، فإن نطاق هذه الإصلاحات ضيق، حيث يقتصر على أكبر الشركات متعددة الجنسيات وأكثرها ربحية، كما أن التنفيذ قد تعثر بسبب عدم وجود إجماع عالمي. وتقدم المادة 12 باء من اتفاقية الأمم المتحدة طريقة أبسط، حيث تسمح لدول المنشأ بفرض ضرائب على الخدمات الرقمية إما على أساس إجمالي أو صافي، ولكنها لم تُعتمد بعد في أي معاهدات ضريبية.

استجابةً لتعثر التوصل إلى إجماع عالمي، اتخذت العديد من الدول تدابير وطنية. وتُستخدم حالياً ضرائب الخدمات الرقمية (DSTs)، وضرائب الخدمات الإلكترونية (SEP)، ورسوم التعويض، وضرائب الاستقطاع، لتحصيل الإيرادات من المنصات الرقمية. وتهدف هذه

الأدوات إلى استعادة العدالة الضريبية من خلال ضمان مساهمة الشركات الرقمية في الموارد المالية العامة للبلدان التي تحقق فيها دخلها. وقد جمعت الدول إيرادات كبيرة من ضرائب الخدمات الرقمية. ومن المرجح أن تدر ضرائب الخدمات الرقمية إيرادات أكبر مقارنةً بالمخصصات المحدودة بموجب «المبلغ أ» لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية . كما أنها بسيطة وسهلة التنفيذ، مما يجعلها جذابة، لا سيما بالنسبة للدول النامية ذات القدرات الإدارية المحدودة. ومع ذلك، فإنها تتطوي أيضًا على مخاطر التعرض لتهديدات قسرية أحادية الجانب من جانب الولايات المتحدة،⁵ وتكاليف امتثال مرتفعة، والازدواج الضريبي. وفي غضون ذلك، يمكن للدول أن تواصل تنفيذ تدابير وطنية مصممة بعناية كوسيلة لحماية القواعد الضريبية وتحصيل الإيرادات التي تمس الحاجة إليها، في الوقت الذي تعمل فيه على إيجاد حل عالمي لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي في المستقبل القريب.

بشكل عام، يمثل فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي مشكلة وفرصة في آن واحد. تكمن المشكلة في عدم التوافق بين القواعد الضريبية الحالية وطريقة عمل الشركات الرقمية. أما الفرصة فتكمن في بناء نظام ضريبي جديد يعكس الواقع الاقتصادي، ويعامل مساهمات السوق بإنصاف، ويسمح لجميع الدول بالاستفادة من التحول الرقمي. تعرض الفصول التالية دراسات حالة قطرية لمناقشة كيفية قيام الدول بتنفيذ تدابير ضريبية وطنية تتعلق بالاقتصاد الرقمي، مع تبادل الخبرات والنتائج.

⁵ انظر على سبيل المثال المذكرة الأمريكية الصادرة في فبراير 2025 بعنوان «الدفاع عن الشركات والمبتكرين الأمريكيين من الابتزاز الأجنبي والغرامات والعقوبات غير العادلة»، التي تنص على أن الولايات المتحدة ستفرض تعريفات جمركية وستتخذ «إجراءات رد أخرى» ضد الدول التي تفرض ضرائب على الخدمات الرقمية وتدابير مماثلة.

[https://www.whitehouse.gov/presidential-actions/2025/02/defending-american-companies-and-innovators-from-\(-overseas-extortion-and-unfair-fines-and-penalties/](https://www.whitehouse.gov/presidential-actions/2025/02/defending-american-companies-and-innovators-from-(-overseas-extortion-and-unfair-fines-and-penalties/)

دراسات الحالة القطرية

1. كولومبيا

الخلفية

تعد حالة كولومبيا فريدة من نوعها، فهي عضو في منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) وبلد نامٍ في الوقت نفسه. وبصفتها عضوًا في منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، التزمت كولومبيا عمومًا بالمبادئ التوجيهية والاتفاقيات الصادرة عن المنظمة، بما في ذلك اتفاق أكتوبر⁶ لعام 2021، الذي أرسى حلاً قائمًا على ركيزتين لمعالجة، من بين أمور أخرى، التحديات التي يفرضها التحول الرقمي للاقتصاد. ومع ذلك، لا تزال كولومبيا ترى أن الفرص المتاحة لتعبئة الإيرادات المحلية غير كافية، بالنظر إلى حجم السوق الكولومبية. وعلى الرغم من اعتماد معظم توصيات «التآكل وتهرب الضرائب» (BEPS)، فضلاً عن الالتزام بجميع الصكوك المتاحة وتلقي مساعدة تقنية كبيرة في مجالات السياسة الضريبية والتدقيق والتحصيل، لا تزال الإيرادات الضريبية لكولومبيا أقل بكثير من متوسط دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (13.1% من الناتج المحلي الإجمالي⁷ مقابل 33.9% من الناتج المحلي الإجمالي في دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية اعتبارًا من عام 2024).

على الصعيد الرقمي، في يناير 2024، بلغ عدد مستخدمي الإنترنت المبلغ عنهم في كولومبيا 39.51 مليون مستخدم، في حين بلغت نسبة انتشار الإنترنت 75.7 في المائة⁸. وتشير إحصاءات الحكومة الكولومبية إلى نسبة أعلى قليلًا، حيث سجلت نسبة انتشار الإنترنت 82.9% اعتبارًا من سبتمبر 2023⁹، في بلد يبلغ عدد سكانه حوالي 53 مليون نسمة. تُقدّر قيمة الاقتصاد الرقمي بنسبة 6.5% من الناتج المحلي الإجمالي¹⁰، مما يشير إلى احتمال وجود فجوة ضريبية كبيرة بسبب رقمنة الاقتصاد في البلاد.

وقد اعتُبرت حلول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD)، وبشكل أكثر تحديدًا «الركيزة الأولى»، غير كافية ليس فقط من حيث الإيرادات، بل أيضًا من حيث النطاق، حيث إنها لا تغطي الجزء الأكبر من الشركات التي تعمل في المجال الرقمي محليًا. ولهذا السبب، وبالنظر إلى السابقة المتمثلة في الرسوم الجمركية التي فرضتها الولايات المتحدة بعد اعتماد ضرائب الخدمات الرقمية (DSTs)

⁶ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD)، «بيان بشأن حل قائم على ركيزتين لمعالجة التحديات الضريبية الناشئة عن رقمنة الاقتصاد»، أكتوبر 2021. متاح على <https://www.oecd.org/en/about/news/announcements/2021/10/statement-on-a-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-october-2021.html> (تم الوصول إليه في 10 مارس 2025).

⁷ CEIC، «الإيرادات الضريبية (نسبة مئوية من الناتج المحلي الإجمالي) - كولومبيا» (2024). متاح على الرابط <https://www.ceicdata.com/en/indicator/colombia/tax-revenue--of-gdp> (تم الوصول إليه في 10 مارس 2025).

⁸ Datareportal، "Digital 2024: كولومبيا" (2024). متاح على الرابط <https://datareportal.com/reports/digital-2024-colombia#:~:text=colombia%20هذه%20الصفحة%20على%20أحدث%20البيانات%20والرؤى%20و،في%20كولومبيا%20استخدام%20الأجهزة%20والخدمات%20الرقمية%20في%20عام%202024> (تم الوصول إليه في 10 مارس 2025).

⁹ لجنة تنظيم الاتصالات (CRC)، «استخدام الإنترنت عبر الهاتف المحمول يحقق رقمًا قياسيًا في كولومبيا» (2024). متاح على الرابط <https://www.crcm.gov.co/es/noticias/comunicado-prensa-uso-internet-movil-alcanza-cifra-record-en-colombia> (تم الوصول إليه في 10 مارس 2025).

¹⁰ إدارة التجارة الدولية، «الاقتصاد الرقمي في كولومبيا» (2024). متاح على الرابط <https://www.trade.gov/country-commercial-guides/colombia-digital-economy> (تم الوصول إليه في 10 مارس 2025).

من قبل دول مثل فرنسا في عام 2021¹¹، اختارت كولومبيا اعتماد قاعدة «الوجود الاقتصادي الملموس» (SEP) في الإصلاح الضريبي الذي تم إدخاله من خلال القانون رقم 2022/2277 في ديسمبر 2022. وقد صيغت هذه الإجراء بطريقة تمنع تفسيره على أنه تمييز ضد الشركات الأمريكية، وتمنع إدراجه في قائمة التدابير الوطنية المقرر إلزائها في حال دخول «الركيزة الأولى» حيز التنفيذ. ومن المهم أيضًا الإشارة إلى أن الحكومة وعدت في البداية بأن يكون هذا هو الإصلاح الضريبي الوحيد خلال فترة الأربع سنوات المنتهية في عام 2026، وبالتالي فإن الفرصة السياسية لإدخال تدابير جديدة لفرض ضرائب على الاقتصاد الرقمي (بما في ذلك الاتفاقية المتعددة الأطراف لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية - MLC) ستكون محدودة.

الإطار القانوني

أدخل القانون رقم 2022/2277 نظام الضريبة على الأرباح الرقمية (SEP) كإجراء لمواجهة خسارة الإيرادات الناجمة عن الرقمنة وتقليص الوقت اللازم لممارسة الأعمال التجارية. ووفقًا للسبب المبرر الوارد في القانون،

«عانت الدول المستوردة لرأس المال، مثل كولومبيا، من خسارة كبيرة في حقوقها في فرض الضرائب على الأنشطة التي يمارسها الأجانب فيما يتعلق بأراضيها. وتُعزى هذه الخسارة إلى المعايير الدولية التي لا تسمح بفرض الضرائب على الشركات الأجنبية إلا في حالة وجود ما يُسمى بالمنشأة الدائمة (PE)، أي عندما يكون للشركة وجود مادي ثابت وتستمر أنشطتها لمدة لا تقل عن سنة واحدة (1) في البلد. وفي ظل رقمنة الاقتصاد، لم يعد الوجود المادي ومدة السنة الواحدة ضروريين للقيام بأنشطة ذات أهمية كبيرة من الناحية الاقتصادية. علاوة على ذلك، نتوقع انخفاضاً أكبر في الجانب المادي للأعمال وفي الوقت اللازم للقيام بأنشطة متنوعة في المستقبل»¹².

وكما ذكر أعلاه، يشير القانون أيضًا إلى محدودية حل «الركيزة الأولى» لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) والفرصة التشريعية الضيقة لفرض ضرائب على دخل الشركات العاملة في الاقتصاد الرقمي:

«البلدان الناشئة، مثل كولومبيا، هي الأكثر تضرراً من هذا الوضع. ومع ذلك، فإن الحل الذي يقدمه المجتمع الدولي حالياً (ما يُسمى بالركيزة الأولى) لا يغطي سوى حوالي 108 شركة (تتجاوز إيراداتها 20 مليار يورو سنوياً) ولا ينقل سوى الحق في فرض ضرائب على الأرباح بنسبة ضئيلة تمثل أقل من 0.5% من الإيرادات الحالية وفقاً لحسابات مصلحة الضرائب الكولومبية (DIAN) والخبراء. بالإضافة إلى ذلك، يرى الخبراء حالياً أن احتمالية التصديق على الاتفاقية المتعددة الأطراف (MLC) التي من شأنها تنفيذ هذا الحل ضئيلة. وبالتالي، إذا لم توافق كولومبيا على حل بديل، فستفقد فرصة فرض ضرائب على دخل الاقتصاد الرقمي»¹³.

وقد أدرجت قواعد «الخدمة الإلكترونية» (SEP) في الفصل المتعلق بالتهرب والتهرب الضريبي في الإصلاح، وتتألف من قاعدة رئيسية تُعرّف «الخدمة الإلكترونية» (SEP)، وتتضمن قاعدة توضح أن الدخل المتأتي من «الخدمة الإلكترونية» (SEP) يُعتبر من مصدر

¹¹ مكتب الممثل التجاري للولايات المتحدة، «تعليق الإجراءات الجمركية في إطار التحقيق المتعلق بضريبة الخدمات الرقمية في فرنسا» (2021). متاح على

<https://ustr.gov/about-us/policy-offices/press-office/press-releases/2021/january/suspension-tariff-action-france-digital-services-tax-investigation>

(تم الوصول إليه في 10 مارس 2025).

¹² وزارة المالية والائتمان العام، «بيان الأسباب: الإصلاح الضريبي من أجل المساواة والعدالة الاجتماعية» (2022). متاح على الرابط

<https://cijuf.org.co/sites/cijuf.org.co/files/activos/documentos/EXPOSICION%20DE%20MOTIVOS%20REFORMA%20TRIB>

[UTARIA-08-08-2022.pdf](https://cijuf.org.co/sites/cijuf.org.co/files/activos/documentos/EXPOSICION%20DE%20MOTIVOS%20REFORMA%20TRIB) (تم الوصول إليه في 10 مارس 2025). ترجمة حرة.

¹³ المصدر نفسه.

كولومبي، وقاعدة بشأن آلية التحصيل، وقاعدة لمكافحة التهرب الضريبي للأطراف ذات الصلة، وبعض الأحكام التي تقر بأن الاتفاقيات الدولية لها الأسبقية على القواعد المحلية.

المراجع

أدرجت القاعدة التي تُعرّف «المنشأة الدائمة الافتراضية» (SEP) في قانون الضرائب في المادة 20-3، مباشرةً بعد قاعدة «المنشأة الدائمة»، وبذلك تكمل النطاق المحدود لقاعدة «المنشأة الدائمة». وفيما يلي تعريف «المنشأة الدائمة الافتراضية» (SEP)، على النحو المنصوص عليه في القانون:

المادة 20-3. فرض الضرائب بناءً على الوجود الاقتصادي الملموس في كولومبيا. يخضع الأفراد أو الكيانات غير المقيمين الذين لا يوجد لهم مقر إقامة في البلاد، والذين يتمتعون بوجود اقتصادي ملموس في كولومبيا، لضريبة الدخل والضرائب التكميلية على الدخل المتأتي من بيع السلع و/أو تقديم الخدمات للعملاء و/أو المستخدمين الموجودين على الأراضي الوطنية. فيما يتعلق بتسويق السلع و/أو الخدمات، يُفهم أن الشخص أو الكيان غير المقيم الذي لا يوجد له مقر إقامة في البلاد سيكون له وجود اقتصادي كبير في كولومبيا في الحالات التالية:

1. وجود تفاعل متعمد ومنهجي في السوق الكولومبية، أي مع عميل (عملاء) و/أو مستخدم (مستخدمين) موجودين في الأراضي الوطنية؛ و
2. خلال السنة الضريبية السابقة أو السنة الضريبية الحالية، يكون قد حقق أو يحقق دخلاً إجمالياً يبلغ واحد وثلاثين ألفاً وثلاثمائة (31,300) وحدة UVT¹⁴ أو أكثر من معاملات تتعلق ببيع السلع لعميل (عملاء) و/أو مستخدم (مستخدمين) موجودين على الأراضي الوطنية.¹⁵

وترد مؤشرات التفاعل المتعمد والمنهجي في السوق الكولومبية في الفقرة 1 من المادة 20-3 من قانون الضرائب الكولومبي:

«يُفترض وجود تفاعل متعمد ومنهجي في السوق الكولومبية، أي مع عميل (عملاء) و/أو مستخدم (مستخدمين) موجودين في الأراضي الوطنية، في الحالات التالية:

1. يحتفظ الشخص أو الكيان غير المقيم الذي ليس له مقر إقامة في البلد بتفاعل أو نشاط تسويقي مع ثلاثمائة ألف (300,000) عميل و/أو مستخدم أو أكثر موجودين في الأراضي الكولومبية خلال السنة الضريبية السابقة أو السنة الضريبية الحالية؛ أو
2. يحتفظ الشخص أو الكيان غير المقيم الذي لا يوجد له مقر إقامة في البلد بإمكانية عرض الأسعار بالبيزو الكولومبي (COP) أو السماح بالدفع بالبيزو الكولومبي (COP)، أو يتيح هذه الإمكانية.

هذه المعايير موضوعية وقابلة للتحقق من خلال التصنيف الجغرافي للمستخدمين الذي تطبقه الشركات نفسها، في حالة عدد العملاء الكولومبيين، ومن خلال مواقع الويب والتطبيقات الخاصة بالشركات. ورغم وجود تعقيدات في حساب عدد المستخدمين الذين يستخدمون الشبكة الخاصة الافتراضية (VPN)، فإنه من الصحيح أيضاً أن العديد من الشركات تمتلك بالفعل حلولاً تقنية تمنح المستخدمين في

¹⁴ UVT (Unidad de Valor Tributario) هي وحدة القيمة الضريبية في كولومبيا، ويتم تعديلها سنوياً لمواكبة التضخم. قيمة UVT لعام 2025: 49,799

بيزو كولومبي (ما يعادل 12.08 دولاراً أمريكياً) - <https://europortage.com/colombia-2025-minimum-wage-and-uvt-updates>

¹⁵ كولومبيا، القانون رقم 2022/2277، المادة 57، التي تضيف المادة 20-3 إلى قانون الضرائب. متاح باللغة الإسبانية على الرابط

<https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=199883>. ترجمة حرة.

موقع جغرافي معين من الوصول إلى الخدمات أو السلع المتاحة في بلد آخر. في جميع الحالات، ينبغي إلزام الشركات بالالتزام بسياسات واضحة للتقسيم الجغرافي تحسباً لإجراء أي تدقيق. ومن المهم ملاحظة أن هذه السياسات تكون متاحة عادةً كلما عرضت الشركة إعلانات، حيث إنها تستهدف عادةً المستخدمين الموجودين في بلد معين.

أما بالنسبة لعتبة الدخل الإجمالي، فإن 31,300 وحدة قيمة ضريبية (UVT) تعادل تقريباً 490,000 دولار أمريكي، وهو ما يشمل الشريحة التي تتجاوز الشركات الناشئة والتي لم يتم تضمينها في نطاق الركيزة الأولى. ويوضح الفصل القانوني كذلك أنواع الخدمات التي سيتم تضمينها بموجب هذا الحكم، بما في ذلك بند شامل لـ «أي خدمة أخرى مقدمة عبر سوق رقمي» للمستخدمين الموجودين في كولومبيا¹⁶.

توفر هذه القائمة اليقين للمكلفين فيما يتعلق بالخدمات الرقمية، التي ستخضع للضريبة في كولومبيا بموجب أحكام نظام الحضور الاقتصادي المهم SEP إذا استوفيت تعريفه. وكان اختيار مصطلح «من الخارج» متعمداً من أجل استبعاد الخدمات المقدمة في الخارج للمقيمين الكولومبيين المسافرين.

التحصيل

تنص المادة 20-3 على آلية اختيارية لتحصيل ضريبة SEP. ووفقاً للفقرة 2، يجوز لغير المقيمين اختيار التسجيل وتقديم إقرار ضريبي ودفع 3% من إجمالي الدخل الإجمالي الناتج عن بيع السلع أو تقديم الخدمات الرقمية من الخارج للعملاء أو المستخدمين الكولومبيين. وسيعفى دافعو الضرائب الذين يختارون هذه الآلية من الاستقطاع العام بنسبة 10%¹⁷. كما تخول الفقرة 6 مصلحة الضرائب الوطنية (DIAN) إصدار لوائح بشأن تحصيل ضريبة SEP.

لغة تطبيق هذه المادة

تنص الفقرة 3 من المادة 20-3 من قانون الضرائب الكولومبي على التزام الأطراف ذات الصلة بتجميع الدخل الإجمالي وعتبات عدد المستخدمين المحددة في تعريف «الوجود الاقتصادي الملموس». وقد أوضحت إدارة الضرائب الكولومبية أن الدخل الإجمالي وعدد المستخدمين من مختلف الشركات ذات الصلة (حسب التعريف المحلي للأطراف ذات الصلة لأغراض التسعير الداخلي) سيتم تجميعهما من أجل منع التهرب من متطلبات «الوجود الاقتصادي المهم» (SEP) عن طريق تجزئة المستخدمين أو الدخل باستخدام شركات مختلفة ضمن نفس المجموعة المؤسسية.

ملاحظات على المادة 20-3

¹⁶ «بالنسبة لتقديم الخدمات الرقمية من الخارج، تخضع الخدمات التالية لضريبة الدخل، شريطة استيفاء الشروط المذكورة أعلاه [التفاعل المتعدد والمنهجي وعتبة الدخل]:

1. خدمات الإعلان عبر الإنترنت.
2. خدمات المحتوى الرقمي، سواء عبر الإنترنت أو القابلة للتنزيل، بما في ذلك تطبيقات الهواتف المحمولة، والكتب الإلكترونية، والموسيقى، والأفلام.
3. خدمات البث المجانية، بما في ذلك البرامج التلفزيونية، والأفلام، وبث الموسيقى، وبث الوسائط المتعددة، والبودكاست، وأي شكل من أشكال المحتوى الرقمي.
4. أي شكل من أشكال تحقيق الدخل من المعلومات و/أو البيانات الخاصة بالمستخدمين الموجودين على الأراضي الوطنية والناشئة عن نشاط هؤلاء المستخدمين في الأسواق الرقمية.
5. خدمات منصات الوساطة عبر الإنترنت.
6. الاشتراكات الرقمية في الوسائط السمعية البصرية، بما في ذلك، على سبيل المثال لا الحصر، الأخبار والمجلات والصحف والموسيقى والفيديو والألعاب من أي نوع.
7. إدارة البيانات الإلكترونية أو تنظيمها أو معالجتها، بما في ذلك التخزين على الويب، وتخزين البيانات عبر الإنترنت، وخدمات مشاركة الملفات، أو التخزين السحابي.
8. خدمات محركات البحث عبر الإنترنت، سواء كانت قياسية أو آلية، بما في ذلك البرامج المخصصة.
9. منح الحق في استخدام أو استغلال الأصول غير الملموسة.
10. الخدمات الإلكترونية أو الرقمية الأخرى الموجهة للمستخدمين الموجودين داخل الأراضي الوطنية.
11. أي خدمة أخرى تُقدم عبر سوق رقمي موجهة للمستخدمين الموجودين داخل الأراضي الوطنية.

¹⁷ المادة 408 من قانون الضرائب الكولومبي.

توفر الفقرتان 4 و 5 من المادة 20-3 من قانون الضرائب الكولومبي مزيداً من الوضوح بشأن التفاعل بين «الوجود الاقتصادي المهم» وأحكام المعاهدات، لا سيما أحكام المنشأة الدائمة في اتفاقيات الازدواج الضريبي (DTAs). توضح الفقرة 4 أن اتفاقيات الازدواج الضريبي ستكون لها الأسبقية، مما يعني أن الخدمات المقدمة والسلع المباعة من شريك في المعاهدة لن تشكل «وجوداً اقتصادياً هاماً» وستطبق عتبات المنشأة الدائمة التقليدية. لسوء الحظ، فإن التزام كولومبيا بالتعهدات الدولية السابقة يضعف تطبيق مبدأ «الوجود الاقتصادي الملموس» (SEP)، حيث يمكن لغير المقيمين تنظيم عملياتهم في كولومبيا من خلال ولاية قضائية موقعة على المعاهدة مثل إسبانيا التي تتبع في الغالب نموذج منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD). في هذه الحالة، يُوصى بشدة بأن تقوم الدول بمراجعة اتفاقيات الازدواج الضريبي الخاصة بها، وإعادة التفاوض بشأنها إذا لزم الأمر، لتعكس الصلة الجديدة التي أوجدتها أحكام مبدأ «الوجود الاقتصادي الملموس» (SEP).

وبالمثل، تنص الفقرة 5 على أنه إذا أبرمت كولومبيا اتفاقية تحظر فرض ضرائب بموجب مبدأ «الوجود الاقتصادي المهم» (SEP)، فإن آثار المادة 20-3 ستوقف بعد دخول الاتفاقية حيز التنفيذ. وقد صيغت هذه المادة لإثبات أن كولومبيا لا تزال ملتزمة بمناقشات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD)، لكن تأجيل الآثار حتى دخول الاتفاقية حيز التنفيذ سمح للبلد أيضاً بفرض الضريبة في الوقت الذي تظل فيه احتمالات التصديق على اتفاقية متعددة الأطراف (MLC) منخفضة أو معدومة.

الالتزامات الرسمية

في حين أن قواعد نظام SEP للوجود الاقتصادي المهم تُلزم غير المقيمين بتقديم إقرار ضريبي أو قبول اقتطاع ضريبي مرتفع على المدفوعات الواردة من وكلاء الاقتطاع الكولومبيين، فإن الفقرة 7 من المادة 20-3 من قانون الضرائب الكولومبي تنص بوضوح على أن الامتثال لنظام SEP لا يحول غير المقيمين إلى مقيمين كولومبيين. وبالتالي، في حين سيتم التعامل معهم كدافعي ضرائب مقيمين لأغراض نظام SEP، لن يُطلب من دافعي الضرائب الذين يتمتعون بوجود اقتصادي كبير في كولومبيا الامتثال للالتزامات الرسمية الأخرى إذا لم يستوفوا الحدود الدنيا والشروط اللازمة ليصبحوا مقيمين. وهذا يسهل الامتثال من قبل الشركات التي لا تمتلك موظفين إداريين أو دعماً إدارياً في كولومبيا، وهو جانب أساسي لضمان مبدأ التناسب في التزامات الامتثال.

ط. س. ك.

يُنشئ نظام SEP فئة جديدة من الدخل ذي المصدر الكولومبي. ولهذا السبب، تضمن القانون رقم 2022/2277 مادة تضيف هذه الحالة الجديدة إلى قائمة فئات الدخل ذي المصدر الكولومبي المنصوص عليها في المادة 24 من قانون الضرائب الكولومبي، والتي تشمل الآن «الدخل المتأتي من بيع السلع و/أو تقديم الخدمات من قبل أشخاص أو كيانات غير مقيمين ولا يتخذون من البلد مقراً لهم، ولكن لهم حضور اقتصادي كبير في كولومبيا، لعملاء و/أو مستخدمين موجودين في الأراضي الوطنية، وفقاً للمادة 20-3 من قانون الضرائب».

يعكس هذا الارتباط الجديد حقيقة أن الدول يمكنها أن تختار فرض ضرائب على الشركات أو الأفراد الذين يمارسون أنشطة ذات أهمية في أراضيها، حتى لو كانت هذه الأنشطة رقمية أو مؤقتة بسبب التقدم التكنولوجي. وهذا هو بالفعل القصد الأصلي لقواعد المنشأة الدائمة، حيث إن ممارسة أنشطة تجارية ذات أهمية في دولة أجنبية تتطلب بالفعل وجوداً مادياً جوهرياً ودرجة معينة من الاستمرارية في الإقليم الذي يوجد فيه العملاء.

ط. س. ك.

بموجب المادة 20-3 من قانون الضرائب الكولومبي، فإن المعدل الافتراضي لضريبة SEP هو معدل الاستقطاع الضريبي للمدفوعات المنصوص عليه في المادة 408 من نفس القانون، أي 10% من المبلغ الإجمالي للدفع. ولا يمكن تجنب هذا الاستقطاع إلا إذا اختار المكلف غير المقيم التسجيل وتقديم إقرار ضريبي. وفي هذه الحالة، ينخفض المعدل إلى 3% من الدخل الإجمالي المتأتي من المبيعات والخدمات المقدمة للمقيمين الكولومبيين.

الإدارة الضريبية

تتطلب إدارة ضريبة SEP فريقًا متمرسًا في مجال التكنولوجيا، حيث إن الدليل على وجود اقتصادي كبير في غياب مقر دائم (PE) أو شركة تابعة يأتي على الأرجح من المجال الرقمي أو مجال التقنيات الحديثة. وفي كولومبيا، يتولى فريق التدقيق الضريبي الدولي إجراء عمليات التدقيق، بينما يتولى الفريق القانوني توضيح تفسير القواعد كلما راودت المنظورين أي شكوك. على سبيل المثال، أصدرت DIAN عددًا من الأحكام العامة التي توضح، على سبيل المثال، معنى مصطلح «العملاء» على أنهم أولئك الذين يدفعون مقابل السلع أو الخدمات، في حين أن «المستخدمين» هم أولئك الذين يستفيدون مباشرة من السلع أو الخدمات أو يستخدمونها¹⁸. كما أن استخدام التقارير المالية التي تقسم فيها الشركات الرقمية مستخدميها جغرافيًا مفيد أيضًا لإدارة قواعد SEP.

التسجيل والامتثال

بموجب نظام SEP الكولومبي، يتاح للمكلفين غير المقيمين خيار التسجيل برقم تعريف ضريبي كولومبي وتقديم إقرار ضريبي يتضمن دفع 3% من الدخل الإجمالي المتأتي من بيع السلع والخدمات للعملاء والمستخدمين الكولومبيين. يتم تقديم الإقرار الضريبي لنظام SEP سنويًا مع سداد دفعات مسبقة كل شهرين على مدار العام. إذا لم يختر بائع السلع أو الخدمات هذا الخيار، يُطلب من الجهات الكولومبية المسؤولة عن السداد (والتي تشمل وكلاء ضريبة الاستقطاع، أو المؤسسات المالية والوسطاء) اقتطاع 10% من إجمالي المبلغ المدفوع. يمكن سداد المبلغ إلكترونيًا بالدولار الأمريكي إلى حساب DIAN في الولايات المتحدة.

كما أدخلت كولومبيا ضريبة القيمة المضافة على معاملات B2C اعتبارًا من 1 يوليو 2018، حيث يُطلب من مقدمي الخدمات الرقمية غير المقيمين التسجيل وحساب ضريبة القيمة المضافة. كما يمكن لمقدمي الخدمات غير المقيمين اختيار أن يتم اقتطاع ضريبة القيمة المضافة من قبل وسطاء الدفع مثل شركات بطاقات الائتمان.

التحديات وعوامل النجاح في التنفيذ

وكما هو معتاد الآن في فرض الضرائب على الأنشطة الرقمية والعالمية، فإن التحدي الأكبر ينبع من قيود التطبيق الأحادي الجانب لـ SEP. وقد أدى تبني كولومبيا لهذا الإجراء في وقت مبكر وبمفردها في منطقة أمريكا اللاتينية إلى تقليل القدرة التنافسية للبلاد وربما إلى زيادة قيمة السلع والخدمات للمقيمين الكولومبيين. لا توجد إحصاءات للتحقق من صحة هذا القول، لكن من الممارسات المعتادة إدراج بند «التعويض الإجمالي» في العقود المبرمة مع دافعي الضرائب الكولومبيين، مما يؤدي فعليًا إلى تحويل (على الأقل جزئيًا) قيمة الضريبة إلى المستخدم أو المشتري. علاوة على ذلك، فإن عدم التوافق مع القواعد الضريبية الدولية القائمة، مثل مفهوم «المنشأة الدائمة» في اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي (DTAs) السابقة، يجعل التنفيذ أكثر صعوبة، حيث تتاح للشركات فرصة تجنب الضريبة من خلال العمل عبر شركات تابعة في الولايات القضائية المشمولة بالاتفاقيات.

¹⁸ DIAN، CONCEPTO 006363 int 618 DE 2023. متاح على

https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/oficio_dian_6363_2023.htm#0

(تم الوصول إليه في 11 مارس 2025).

II. الهند

الضرائب المفروضة على الاقتصاد الرقمي في الهند: التطور والتحديات والتحول في السياسات

شهد الاقتصاد الرقمي في الهند نمواً سريعاً، حيث ساهم بنسبة 11.74% في الناتج المحلي الإجمالي الوطني، 31.64 لاک کرور روبية هندية (أي ما يعادل 402 مليار دولار أمريكي) — في الفترة 2022-23، ومن المتوقع أن تصل هذه النسبة إلى 20% بحلول عام 2030 (الناتج الوطني الخام، دلهي، 2025). ويُعزى هذا الارتفاع إلى وجود عدد كبير من السكان المتمرسين في مجال التكنولوجيا، حيث يبلغ عدد مستخدمي الإنترنت أكثر من 950 مليون شخص، و650 مليون شخص يمتلكون هواتف ذكية، مما يغذي النمو في مجالات التجارة الإلكترونية والتكنولوجيا المالية والمدفوعات الرقمية (Mishra et al., 2025).

وقد ساهمت المعالم السياسية الرئيسية، مثل إلغاء العملة النقدية في عام 2016 وإدخال ضريبة السلع والخدمات (GST) في عام 2017، في تسريع وتيرة تبني التكنولوجيا الرقمية، حيث فرضت إجراء المعاملات عبر الإنترنت والالتزام بالقوانين. ولمواجهة التحديات الضريبية المرتبطة بخلق القيمة في الأسواق الرقمية العالمية، طبقت الهند نهجاً هجيناً، يجمع بين التباير الوطنية مثل «ضريبة المعادلة» والإصلاحات المتوافقة مع منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD)، مما يحقق التوازن بين السيادة المالية والتعاون الدولي.

الأطر القانونية

لقد كانت الهند، مستفيدة من قاعدتها الاستهلاكية الواسعة وعدد مستخدميها الرقميين، رائدة في معالجة التحديات الضريبية للاقتصاد الرقمي. وبموجب القانون الضريبي الهندي، لا يخضع غير المقيمين للضريبة عموماً إلا على الدخل الذي يتلقونه أو الذي مصدره الهند، ولا يخضع دخل الأعمال للضريبة إلا في حالة وجود صلة تجارية أو منشأة دائمة (PE). ومع ذلك، فإن الطبيعة الفريدة للأعمال الرقمية، التي تعتمد بشكل كبير على الأصول غير الملموسة وبيانات المستخدمين، تثير قضايا معقدة تتعلق بالصلة الضريبية، وتصنيف المدفوعات، وتوزيع الأرباح. واستجابةً لذلك، انضمت الهند إلى خطة العمل الأولى لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) بشأن تآكل القاعدة الضريبية ونقل الأرباح (BEPS)، والتي اقترحت ثلاثة حلول: قاعدة الصلة القائمة على «الوجود الاقتصادي المهم» (SEP)، وضريبة مقطوعة على المعاملات الرقمية، وضريبة التعويض. وإدراكاً منها أن «الوجود الاقتصادي المهم» والضرائب المقطوعة ستتطلب إعادة التفاوض بشأن العديد من المعاهدات الضريبية، اعتمدت الهند «ضريبة التعويض» كخطوة أولى، مما يتيح فرض الضرائب على المعاملات الرقمية بموجب القانون المحلي دون الحاجة إلى تغييرات واسعة النطاق في المعاهدات.

صديق بطيئ مع مرش

أدخلت الهند ضريبة التعويض (EL) في عام 2016 كإجراء ضريبي مستقل خارج نطاق قانون ضريبة الدخل لمعالجة التحديات الضريبية التي تفرزها الشركات الرقمية التي تنقر إلى وجود مادي في الهند. وقد طبقت ضريبة التعويض في البداية بنسبة 6% على مدفوعات B2B للإعلانات عبر الإنترنت والخدمات ذات الصلة التي تتجاوز 0.1 مليون روبية هندية (1,500 دولار أمريكي) المدفوعة لغير المقيمين، واعتُبرت آلية لتسوية ساحة المنافسة الضريبية بين مقدمي الخدمات الرقمية الأجانب ونظرائهم الهنود، دون تغيير المعاهدات الضريبية القائمة. وعلى عكس ضريبة الدخل، كانت تُفرض على المبلغ الإجمالي، وبما أنها لم تُصنّف كضريبة دخل بموجب القانون المحلي أو قانون المعاهدات، فإنها لم تكن مؤهلة للحصول على ائتمانيات ضريبية أجنبية.

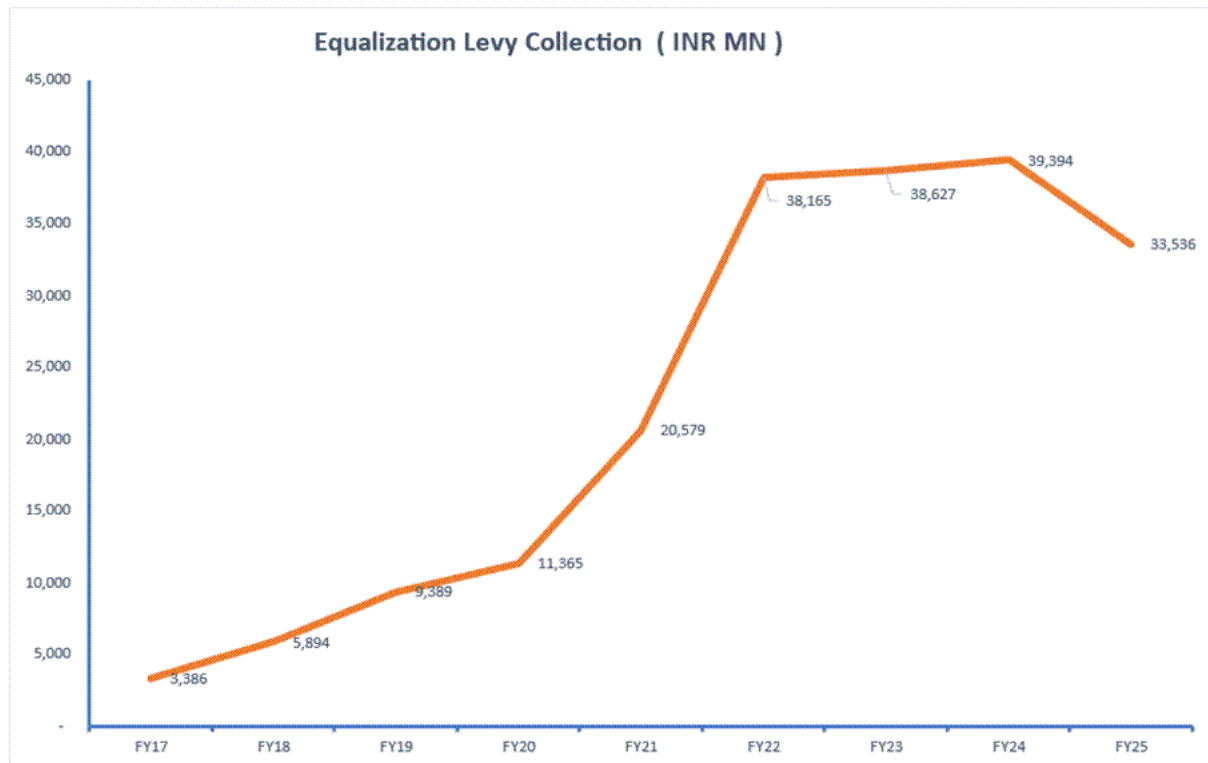
في عام 2020، تم توسيع نطاقها لتشمل ضريبة بنسبة 2% على مشغلي التجارة الإلكترونية، غير المقيمين الذين يديرون منصات لبيع السلع أو الخدمات عبر الإنترنت، وتُطبق عندما تتضمن المعاملات مقيمين هنود أو مستخدمين يدخلون إلى المنصة من عنوان

بروتوكول انترنت IP هندي. كان يتعين على مشغل التجارة الإلكترونية دفع هذه الضريبة البالغة 2% على المقابل المستلم أو المستحق الاستلام ، مع إعفاءات للكيانات التي لها منشأة دائمة في الهند، أو الخدمات الخاضعة بالفعل لضريبة التعويض (EL) بنسبة 6%، أو الإيرادات السنوية التي تقل عن 20 مليون روبية هندية (حوالي 235,000 دولار أمريكي). وتباينت الالتزامات الإدارية: حيث كان يتعين على الدافعين الهنود اقتطاع ضريبة الدخل بنسبة 6%، في حين كان يتعين على المشغل غير المقيم تقدير ضريبة الدخل بنسبة 2% بنفسه.

هيكل الضريبة المزدوجة

المعيار	EL %6 (إعلانات)	EL %2 (التجارة الإلكترونية)
مسؤولية التحصيل	مستفيد الخدمة	مشغل التجارة الإلكترونية
التقديم	الإقرار السنوي بحلول 30 يونيو	مدفوعات ربع سنوية + الإقرار السنوي
العقوبات	100% من الرسوم + الفائدة	100% من الرسوم + الفائدة
إلغاء المعاهدة	لا يوجد خصم ضريبي أجنبي	لا يوجد خصم ضريبي أجنبي

يكشف الاتجاه في تحصيل ضريبة التعويض (EL) في الهند من السنة المالية 2017 إلى السنة المالية 2025 عن زيادة مطردة وهامة، لا سيما اعتبارًا من السنة المالية 2021 فصاعدًا، مما يعكس الرقمنة المتزايدة للاقتصاد وتوسع نطاق الضريبة. ارتفعت الإيرادات من 3,386 مليون روبية هندية في السنة المالية 2017 إلى 11,365 مليون روبية هندية في السنة المالية 2020، مما يدل على زيادة تدريجية ولكنها ثابتة. وقد حدث ارتفاع حاد في السنة المالية 2021، حيث تضاعفت الإيرادات تقريبًا لتصل إلى 20,579 مليون روبية هندية، تزامنًا مع تطبيق ضريبة التعويض بنسبة 2% على مشغلي التجارة الإلكترونية.



الشكل 1 : تحصيل ضريبة التعويض

المصدر: مجلس الضرائب المركزي (CBDT)، وزارة المالية

وشهدت السنة المالية 2022 الارتفاع الأبرز، حيث قفزت الإيرادات إلى 38,165 مليون روبية هندية، أي ما يقارب ضعف رقم السنة السابقة. واستمر هذا الاتجاه الصعودي في السنة المالية 2023 (38,627 مليون روبية هندية) والسنة المالية 2024 (39,394 مليون روبية هندية)، مما يشير إلى استقرار عند مستويات عالية، ويرجع ذلك على الأرجح إلى استقرار السوق وتحسن الامتثال. وبشكل عام، يعكس هذا النمط نموًا قويًا مدفوعًا بتوسيع السياسات ونضج السوق الرقمية، يليه تصحيح متوقع استجابةً للإصلاحات الضريبية الوشيكة.

لعبت «ضريبة التعويض» (EL) في الهند دورًا رائدًا في تعبئة الإيرادات من الاقتصاد الرقمي وتشجيع المنصات الرقمية الأجنبية على تأسيس وجود محلي، مما أدى إلى تعميق مشاركتها الاقتصادية مع البلاد. ورغم أن تطبيقها كشف عن بعض التحديات التشغيلية، مثل التداخل مع فئات الدخل مثل الإتاوات أو رسوم الخدمات الفنية (FTS)، وعدم اليقين في التنسيق مع التزامات ضريبة السلع والخدمات (GST)، إلا أنها أرسيت أيضًا الأساس لوضع سياسات أكثر استنارة في هذا المجال المتطور.

والأهم من ذلك، أن ضريبة التعويض (EL) سلطت الضوء على الحاجة إلى إطار عمل أكثر تنظيمًا لتقييم قيمة بيانات المستخدمين والمساهمات الرقمية، التي تشكل عنصراً أساسياً في نماذج الأعمال الرقمية. وتضع هذه الرؤية الهند في موقع يتيح لها قيادة الإصلاحات الضريبية المستقبلية التي تعكس واقع خلق القيمة الرقمية.

على الرغم من مشكلات التفسير، مثل الغموض المحيط بتعريف «توريدات أو خدمات التجارة الإلكترونية» وأساس الإيرادات الإجمالية الذي أثر على الشركات ذات الهامش المنخفض، فقد ألهمت ضريبة التعويض (EL) الحوار العالمي واعتماد تدابير مماثلة في ولايات قضائية أخرى. استجابةً للتعليقات البناءة من أصحاب المصلحة وللتنسيق مع الإجماع الدولي الناشئ، أعلنت الحكومة الهندية في ميزانية الاتحاد لعام 2024 عن السحب التدريجي لضريبة الأرباح الإلكترونية بنسبة 2% اعتبارًا من أغسطس 2024، وضريبة الأرباح الإلكترونية بنسبة 6% اعتبارًا من أبريل 2025.

ويشير هذا التحول في السياسة، الذي انعكس في انخفاض الإيرادات في السنة المالية 2025 إلى 33,536 مليون روبية هندية، إلى تحول مدروس نحو إطار ضريبي أكثر اتساقًا وتناسقًا وتوافقًا مع المعايير العالمية للاقتصاد الرقمي. كما أنه يؤكد من جديد التزام الهند بتهيئة بيئة ضريبية متوازنة ومستعدة للمستقبل تدعم الابتكار مع ضمان العدالة الضريبية.

طرح مخرج الإرفاد ستجى بلس

كجزء من سياستها الضريبية الرقمية المتطورة، وسعت الهند نطاق تفسير مصطلح «الارتباط التجاري» في قانونها المحلي من خلال إدخال مفهوم «الوجود الاقتصادي المهم» (SEP) عبر قانون المالية لعام 2018. وإدراكًا للقيود التي تفرضها قواعد الارتباط التقليدية في احتساب القيمة التي تولدها الشركات الرقمية، تم إدخال مفهوم «الوجود الاقتصادي المهم» لتوسيع القاعدة الضريبية للكيانات غير المقيمة التي تعمل في الهند دون وجود مادي. بموجب المادة 9(1)(ii) من قانون ضريبة الدخل، الذي دخل حيز التنفيذ اعتبارًا من 1 أبريل 2022، يُطبق مفهوم «الوجود الاقتصادي الملموس» في حالة إجراء أي معاملة تتعلق بأي سلع أو خدمات أو ممتلكات من قبل غير مقيم مع أي شخص في الهند، بما في ذلك توفير تنزيل البيانات أو البرامج في الهند، إذا تجاوز مجموع المدفوعات الناشئة عن هذه المعاملة أو المعاملات خلال السنة السابقة 20 مليون روبية هندية (حوالي 235,000 دولار أمريكي)، أو في حالة الترويج المنهجي والمستمر لأنشطة تجارية أو التفاعل مع 300,000 مستخدم في الهند. وقد أوضح قانون المالية لعام 2025 أن المعاملات أو الأنشطة التي يقوم بها غير المقيم في الهند والتي تقتصر على شراء سلع في الهند لغرض التصدير لا تشكل وجودًا اقتصاديًا هامًا لهذا غير المقيم في الهند.

وبمجرد تجاوز عتبة «الوجود الاقتصادي الملموس» (SEP)، يصبح الجزء من الدخل المنسوب إلى المعاملات أو الأنشطة ذات الصلة خاضعًا للضريبة في الهند. ويحدد اسناد الأرباح وفقًا للأحكام الضريبية المحلية، التي تمنح موظف التقييم الضريبي صلاحية اعتماد

الطريقة الأكثر منطقية استنادا إلى الوقائع الخاصة بكل حالة. وقد يشمل ذلك إسناد الأرباح كنسبة مئوية من حجم المبيعات المحققة في الهند، أو استخدام طريقة تناسبية تستند إلى نسبة الإيرادات الهندية إلى الإيرادات العالمية، أو تطبيق أي نهج آخر يُعتبر مناسباً. ويتيح هذا الإطار القائم على عتبة الحد الأدنى للهند فرض ضرائب على غير المقيمين الذين يحققون قيمة اقتصادية كبيرة من الأسواق الهندية، حتى في الحالات التي تُبرم فيها العقود في الخارج أو تُقدم فيها الخدمات من مواقع خارجية.

بالإضافة إلى ذلك، قد تخضع المدفوعات المقدمة إلى غير المقيمين لضريبة مقطوعة عند المصدر على أنواع معينة من الدخل، مثل الفوائد، والأرباح الموزعة، والإتاوات، ورسوم الخدمات الفنية. وغالباً ما يطلب مقدمو هذه المدفوعات من غير المقيمين تأكيد ما إذا كانوا يشكلون «حضوراً اقتصادياً هاماً» (SEP) في الهند. وقد يطلبون أيضاً وثائق داعمة، مثل شهادة الإقامة الضريبية (TRC)، وإقرارات عدم وجود منشأة دائمة (PE)، والإفصاحات الأخرى ذات الصلة. علاوة على ذلك، تم تحديث نماذج الإقرارات الضريبية المطبقة على الشركات، بما في ذلك الشركات الأجنبية، لتشمل متطلباً محدداً بالإفصاح عما إذا كان للكيان وجود اقتصادي مهم في الهند.

ويهدف هذا الإجراء إلى سد الثغرات الحرجة في فرض الضرائب على المعاملات الرقمية من خلال احتساب الدخل المتأتي من الإعلانات الرقمية، والتجارة الإلكترونية، وتحويل البيانات إلى عائدات مالية التي تشمل مستخدمين هنود، مع ضمان تكافؤ الفرص بين الكيانات الرقمية المحلية والأجنبية وتعزيز السيادة المالية للهند على عملية توليد القيمة الرقمية عبر الحدود.

ومع ذلك، فإن قابلية تطبيق «الوجود الاقتصادي المهم» (SEP) عملياً، باعتباره مفهوماً قانونياً محلياً، تظل مقيدة في حالات المعاهدات الضريبية، حيث تستمر المعاهدات الضريبية في تنظيم فرض الضرائب على غير المقيمين بتعريفاتها الأضيق لمفهوم «المنشأة الدائمة» (PE). ونتيجة لذلك، تؤثر أحكام الوجود الاقتصادي المهم (SEP) إلى حد كبير على الشركات من الولايات القضائية غير الموقعة على معاهدات ضريبية أو الحالات التي لا تتوفر فيها مزايا المعاهدات بسبب أحكام مكافحة التهرب الضريبي أو قضايا الإقامة. بالإضافة إلى ذلك، ونظراً لأن نماذج الأعمال الرقمية تعتمد بشكل كبير على الأصول غير الملموسة وبيانات المستخدمين، مما يتطلب قواعد واضحة لاسناد الدخل لفرض الضريبة القائمة على أساس الوجود الاقتصادي المهم «SEP»، فإن تحديات كبيرة تنشأ في حساب الدخل الخاضع للضريبة وتحديد التزامات الاقتطاع من المنبع، لا سيما فيما يتعلق بالإيرادات غير المباشرة المتأتية من بيانات المستخدمين أو الإعلانات الرقمية. وقد تنشأ أيضاً نزاعات حول ما يشكل تعاملًا «منهجياً ومستمرًا»، خاصةً عندما تكون الخوادم المعلوماتية موجودة خارج الهند.

علاوة على ذلك، يتعين على الشركات الأجنبية التي تخضع لأحكام نظام SEP الهندي الوفاء بمجموعة من التزامات الامتثال، بما في ذلك التسجيل الضريبي، وعمليات التدقيق، وتقديم الإقرارات الضريبية، حتى في حالة عدم وجودها المادي في البلاد. ورغم أن عتبات نظام SEP الهندي قد تم تحديدها عمداً بمستويات منخفضة لتعكس قاعدة مستخدميها الرقمية الضخمة، فإنها قد تؤدي في بعض الأحيان إلى التزامات بالاقتطاع الضريبي على الدافعين الهنود، حيث يؤدي عدم الامتثال إلى فرض غرامات ومخاطر التعرض للمعاملة كدافعي ضرائب ممثلين. كما أن النطاق الواسع لنظام SEP قد يشمل عن غير قصد بعض المعاملات غير الرقمية أو غير المتكررة، مما يخلق تحديات في الامتثال للمصدرين التقليديين.

ومع ذلك، يمثل قانون الضريبة على الخدمات الرقمية (SEP) خطوة تقدمية في تأكيد حق الهند في فرض ضرائب على القيمة الرقمية المولدة. وسيتم تعزيز تأثيره على المدى الطويل بشكل كبير من خلال مواءمته مع المعايير الضريبية الرقمية المقبولة عالمياً، مما يمهّد الطريق لإطار عمل أكثر اتساقاً ويمكن التنبؤ به.

لجذب صلب بن لار قس نط الكالمعظ

تطور نهج الهند في فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي لمواجهة التحديات الفريدة التي تفرضها المعاملات الرقمية عبر الحدود. ومن خلال دمج آليات ضريبة الاستقطاع التقليدية مع أحكام جديدة مصممة للخدمات الرقمية، تضمن الدولة أن يسدد مقدمو الخدمات الرقمية غير المقيمين ومشغلو التجارة الإلكترونية ضريبة على الدخل المتولد من المستخدمين الهنود، حتى في حالة عدم وجود مادي.

ويشمل هذا النهج ضريبة الاستقطاع على أنواع مختلفة من المدفوعات، مثل الإتاوات، ورسوم الخدمات الفنية، والفوائد، بموجب المادة 195 من قانون ضريبة الدخل لعام 1961. ويعتمد معدل الضريبة على طبيعة الدفعة، وقد يتم تخفيضه بموجب اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي (DTAA). وفي حالة عدم وجود معاهدة سارية، يتم تطبيق النسب المحلية المنصوص عليها في قانون ضريبة الدخل، وقد يؤدي عدم الامتثال إلى فرض غرامات ورفض الخصومات.

لمواجهة التأثير المتزايد للأسواق الرقمية، أدخلت الهند المادة 194-O في قانون ضريبة الدخل في أكتوبر 2020، والتي تلزم مشغلي التجارة الإلكترونية باقتطاع ضريبة بنسبة 1% من المبلغ الإجمالي للمبيعات أو الخدمات التي تتم عبر منصاتهم. ويشمل هذا الحكم كلاً من السلع والخدمات، بحد أدنى قدره 500,000 روبية هندية (حوالي 5,800 دولار أمريكي) من المدفوعات السنوية لكل بائع فردي. يتحمل مشغل التجارة الإلكترونية مسؤولية اقتطاع الضريبة وتحويلها، لضمان تحصيل الضريبة من المصدر، حتى لو كان البائع غير مقيم أو كياناً غير منظم. وبالإضافة إلى الآليات التقليدية، يتم أيضاً تحصيل الضرائب بموجب إطار «الوجود الاقتصادي الملموس» (SEP) من خلال تفعيل التزامات ضريبة الاستقطاع بالنسبة لغير المقيمين، حتى في حالة عدم وجود منشأة دائمة مادية في الهند.

ينطوي تنفيذ أحكام ضريبة الاستقطاع في الهند على الامتثال لمجموعة من متطلبات الإبلاغ والمتطلبات الإدارية. ويتحمل دافعو الضرائب مسؤولية تقديم إقرارات ضريبة الاستقطاع وتحويل المبالغ المقتطعة، مع تطبيق غرامات وفوائد في حالة عدم الامتثال. بالإضافة إلى ذلك، تخضع الخدمات الرقمية لضريبة السلع والخدمات (GST) بنسبة 18٪، مما يتطلب من الموردين غير المقيمين التسجيل والامتثال لمعايير الإبلاغ. ونظراً لأن فئات الدفع المختلفة مثل الإتاوات، ورسوم الخدمات الفنية، وإيرادات التجارة الإلكترونية، قد تخضع للالتزامات اقتطاع ضريبي متميزة، يجب على الشركات أن تظل يقظة لضمان الامتثال الدقيق وتجنب مخاطر الازدواج الضريبي.

تعكس الإصلاحات الأخيرة في الهند خطوة بناءة نحو نظام ضريبي رقمي أكثر توافقاً مع المعايير العالمية وأكثر كفاءة. ويشير إلغاء ضريبة التعويض (EL) بنسبة 2% المفروضة على مشغلي التجارة الإلكترونية اعتباراً من 1 أغسطس 2024، وسحب ضريبة التعويض بنسبة 6% المفروضة على الإعلانات عبر الإنترنت اعتباراً من 1 أبريل 2025، إلى التزام بالتبسيط والتوحيد. وحتى مع إلغاء هذه الضرائب تدريجياً، تظل ضريبة الاستقطاع على معاملات التجارة الإلكترونية بموجب المادة 194-O أداة رئيسية للضرائب القائمة على المصدر. ومع تطور الإجماع العالمي حول الضرائب الرقمية، فإن النهج التكاملي الذي تتبناه الهند تجاه ضريبة الاستقطاع من شأنه أن يدعم الامتثال وتعبئة الإيرادات الفعالة في العصر الرقمي.

تلك لك شريكك وتلك لك شركة منتهية تلك نمذجة لميز تدجج على يد يدك الأممؤ (OIDAR)

كما تطور إطار الضرائب غير المباشرة في الهند بشكل مطرد لمواكبة نمو الاقتصاد الرقمي، مما يضمن إدراج السلع والخدمات الرقمية ضمن نطاق الضرائب. في ظل نظام ضريبة السلع والخدمات (GST)، تُصنف الخدمات الرقمية التي يقدمها الموردون غير المقيمين للمستهلكين الهنود على أنها خدمات الوصول إلى المعلومات وقواعد البيانات عبر الإنترنت أو استرجاعها (OIDAR). وتخضع هذه الخدمات لضريبة السلع والخدمات بنسبة 18٪، حيث يُطلب من الموردين غير المقيمين التسجيل والامتثال لآليات مبسطة لتقديم الإقرارات الضريبية، حتى في حالة عدم وجودهم فعلياً في الهند.

بالإضافة إلى ذلك، أدى قرار الهند بإلزام مشغلي التجارة الإلكترونية بمسؤولية تحصيل الضريبة عند المنبع (TCS) في إطار ضريبة السلع والخدمات (GST) إلى زيادة تبسيط الامتثال وتمكين التتبع الضريبي الفعال عبر المنصات الرقمية. تساعد هذه الآلية على إدخال الموردين غير المسجلين أو الصغار الذين يعملون عبر الأسواق الرقمية في الشبكة الضريبية، مما يؤدي إلى توسيع القاعدة الضريبية. كما يدعم إطار الضرائب غير المباشرة الجهود السياسية المستمرة الرامية إلى تحسين الوضوح وتسهيل الإجراءات الإدارية، بالتسويق مع أفضل الممارسات العالمية، مما يضمن مواكبة الضرائب لوتيرة الابتكار مع الحفاظ على تكافؤ الفرص لجميع المشاركين في السوق.

النهج الشامل للحكومة

في السنوات الأخيرة، وسعت السلطات الضريبية الهندية نطاق المعاملات الرقمية، مدعومةً بنظام تنظيمي أوسع يؤثر على الآثار الضريبية للأعمال الرقمية. وبالإضافة إلى قانون ضريبة الدخل، تساهم التوجيهات التنظيمية الصادرة عن هيئات مثل بنك الاحتياطي الهندي (RBI)، وهيئة تنظيم الاتصالات الهندية (TRAI)، ووزارة الاتصالات (DoT) في تشكيل المشهد الضريبي للجهات الفاعلة في القطاع الرقمي.

ويفرض البنك المركزي الهندي (RBI)، من خلال توجيهه الصادر عام 2018، أن تُخزن جميع بيانات أنظمة الدفع، بما في ذلك تفاصيل المعاملات ومعلومات العملاء والتعليمات، حصريًا على خوادم المعلوماتية موجودة في الهند. وفي حين يجوز تخزين الأجزاء الأجنبية من المعاملات في الخارج، يجب أن تظل البيانات الأساسية داخل نطاق الولاية القضائية الهندية. وبالمثل، تدعو توصيات هيئة تنظيم الاتصالات في الهند (TRAI) لعام 2018 بشأن الخصوصية وملكية البيانات إلى توطين البيانات من خلال مطالبة مزودي خدمات الاتصالات بتخزين بيانات المشتركين، مثل سجلات المكالمات والرسائل، داخل الهند لضمان سيادة البيانات والأمن القومي.

كما تُلزم «اتفاقية الترخيص الموحدة» الصادرة عن وزارة الاتصالات (DoT) مشغلي الاتصالات بالاحتفاظ بجميع السجلات التجارية وسجلات المشتركين داخل الهند، وتحظر نقلها إلى الخارج دون موافقة مسبقة. وتُعزز هذه المتطلبات «قانون حماية البيانات الشخصية الرقمية لعام 2023» (قانون DPDP)، الذي يمنح الحكومة صلاحية تقييد عمليات نقل البيانات عبر الحدود، ويلزم شركات الاتصالات، التي تُعرف الآن باسم «أمناء البيانات»، بتخزين البيانات الشخصية الحساسة محليًا.

بشكل جماعي، تجبر هذه اللوائح الشركات في قطاعات مثل التكنولوجيا المالية، والتجارة الإلكترونية، والاتصالات، والتكنولوجيا الصحية على الاحتفاظ بخوادم المعلوماتية في الهند لمعالجة بيانات المستخدمين الهنود. وفي حين أن الهدف الأساسي من هذه اللوائح غير الضريبية هو ضمان أمن البيانات وسيادتها، فإن لها أيضًا آثارًا ضريبية غير مباشرة. وهذا له آثار ضريبية كبيرة: إذا قامت شركة رقمية أجنبية بإنشاء أو تشغيل خوادم في الهند للامتثال لقواعد توطين البيانات هذه، فقد تُعامل تلك الخوادم على أنها «منشآت دائمة» (PES)، مما يؤدي إلى وجود ضريبي في الهند. وهذا يؤكد التداخل المتزايد بين تنظيم البيانات والضرائب الدولية في إطار السياسة الرقمية للهند.

الطريق إلى الأمام

لقد شكلت الضرائب المفروضة على الشركات الرقمية تحديات مستمرة للأطر الضريبية الدولية، مما دفع أكثر من 20 دولة إلى اعتماد ضرائب على الخدمات الرقمية من جانب واحد في ظل غياب حل مقبول عالميًا. وإدراكًا منها أن أحكام المعاهدات الضريبية التقليدية غير كافية لمعالجة الطبيعة العابرة للحدود لنماذج الأعمال الرقمية، أدخلت الأمم المتحدة المادة 12 ب في اتفاقيتها الضريبية النموذجية. تخصص المادة 12 ب حقوق الضرائب على الخدمات الرقمية الآلية (ADS) في المقام الأول لبلد المصدر، حيث ينشأ الدخل، على أساس إجمالي، وفقًا للقانون المحلي، ولكن مع مراعاة حد أقصى يتم التفاوض عليه عندما يكون متلقي الدخل هو المالك المستفيد ومقيمًا في الدولة المتعاقدة الأخرى. يهدف هذا الحكم إلى دعم دول المصدر، لا سيما الاقتصادات النامية، في تعبئة الموارد المحلية لتحقيق أهداف التنمية المستدامة (SDGs). ومع ذلك، تعمل المادة 12 ب بشكل صارم وفق آلية قائمة على الدفع، حيث يُعتبر الدخل ناشئًا في البلد الذي يقع فيه الكيان الدافع، وليس في البلد الذي يوجد فيه المستخدم النهائي أو الولاية القضائية للسوق. وهذا يحد من نطاقها في الحالات التي يكون فيها المعلن والجمهور المستهدف موجودين في بلدين مختلفين. ورغم أن المادة 12 ب تمثل تطورًا مهمًا في تكييف القواعد الضريبية الدولية مع العصر الرقمي، إلا أن هناك حاجة إلى مزيد من الإصلاحات حتى تصبح معيارًا عالميًا شاملاً.

ولمعالجة هذه الثغرات، ينبغي أيضًا استكشاف آليات أخرى قائمة على المعاهدات، بما في ذلك إدخال مفهوم «المنشأة الدائمة الرقمية» (Digital PE). وبموجب هذا النهج، يمكن اعتبار أن مؤسسة غير مقيمة تمتلك منشأة دائمة في الهند إذا كانت تحافظ على تفاعل رقمي كبير ومستمر مع الاقتصاد الهندي. ويمكن أن تشمل معايير منها الإيرادات السنوية من الخدمات الرقمية، أو عدد المستخدمين النشطين، أو إبرام العقود الرقمية، أو المشاركة المستمرة عبر الإنترنت من أجل توزيع عادل بين ولايات السوق. ومع ذلك، فإن تفعيل مبدأ «المنشأة الدائمة الرقمية» سيتطلب إعادة تفاوض استراتيجية على اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي (DTAAs)، لا سيما مع الدول الرئيسية المصدرة للخدمات الرقمية، وهي عملية قد تستغرق وقتًا طويلاً وتكون حساسة سياسيًا.

وبالتوازي مع ذلك، يجب تطوير قواعد توزيع الأرباح الحالية لتعكس القيمة التي يتم توليدها من خلال مشاركة المستخدمين، وتوطين البيانات، والمشاركة الرقمية. وإذا ثبت أن مبدأ التعامل على أساس الاستقلالية التقليدي غير كافٍ، فقد يكون من الضروري اللجوء إلى طرق بديلة مثل التوزيع النسبي أو تقسيم الأرباح وفق صيغ محددة.

ومن المتوقع أن تلعب اتفاقية الأمم المتحدة الإطارية للتعاون الضريبي الدولي (UNFCITC) ولجنة الأمم المتحدة الضريبية دوراً محورياً متزايداً في صياغة المعايير الضريبية الدولية للاقتصاد الرقمي. والجدير بالذكر أن مسار عمل اتفاقية الأمم المتحدة الإطارية للتعاون الضريبي الدولي (UNFCITC) بشأن «بروتوكول فرض الضرائب على الخدمات العابرة للحدود في عالم يتزايد فيه الرقمنة» يسعى إلى معالجة أوجه القصور في القواعد الضريبية القديمة، التي تستند إلى الوجود المادي والمؤسسات الثابتة. تهدف هذه المبادرة إلى ضمان أن تدفع الشركات الرقمية حصة عادلة من الضرائب في الولايات القضائية التي توجد فيها قيمة اقتصادية كبيرة. وقد وسعت لجنة الضرائب التابعة للأمم المتحدة، المعروفة رسمياً باسم لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية، نطاق ولايتها لتشمل معالجة قضايا مثل إعادة تعريف الارتباط، وتوزيع الأرباح، وفرض الضرائب على الخدمات الرقمية. كما توفر منصة لتطوير وصقل إطار عمل «المنشأة الدائمة الرقمية» (Digital PE)، مما يضمن تزويد البلدان النامية بالأدوات القانونية اللازمة لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي بفعالية. من خلال مزيج من التنسيق الدولي وإصلاح المعاهدات وبناء القدرات، تهدف هذه الجهود التي تقودها الأمم المتحدة إلى إنشاء نظام ضريبي عالمي أكثر إنصافاً ومرونة يتناسب مع واقع الأعمال في القرن الحادي والعشرين.

III. كينيا

الخلفية

أدى التقدم التكنولوجي إلى تغيير التجارة والتجارة الإلكترونية في جميع أنحاء العالم، مما أتاح إجراء المعاملات عبر الحدود. وقد أتاح هذا النطاق الواسع، الذي لا يتطلب وجوداً مادياً، للشركات إجراء المعاملات دون الحاجة بالضرورة إلى التواجد المادي في الولاية القضائية المعنية. ولم تتخلف كينيا عن ركب هذه التطورات، بل شهدت نمواً هائلاً في الاقتصاد الرقمي على مدى السنوات القليلة الماضية بفضل التقدم التكنولوجي. وقد حدث تحول من نماذج الأعمال التقليدية إلى النماذج التي تعتمد على التكنولوجيا. وتشمل بعض نماذج الأعمال الجديدة في كينيا خدمات طلب سيارات الأجرة، والمطابخ السحابية، وتأجير أماكن الإقامة لقضاء العطلات، دون نسيان الأسواق التجارية، والتكنولوجيا المالية، وبث المحتوى، من بين أمور أخرى. وتُتيح هذه النماذج الجديدة من الأعمال التكنولوجيات الناشئة مثل الذكاء الاصطناعي، وتحليلات البيانات الضخمة، وإنترنت الأشياء، على سبيل المثال لا الحصر.

يشهد الاقتصاد الرقمي في كينيا تطوراً سريعاً، وله تأثير إيجابي على التنمية الاقتصادية للبلاد. ووفقاً لتقرير صادر عن رابطة GSMA (2024)، من المتوقع أن يسهم الاقتصاد الرقمي في كينيا بمبلغ 662 مليار شلن كيني (حوالي 5 مليارات دولار أمريكي) في الناتج المحلي الإجمالي بحلول عام 2028. تعد البنية التحتية الرقمية والبيانات والمهارات الرقمية والسياسات واللوائح التنظيمية العوامل الرئيسية التي تمكّن الاقتصاد الرقمي في كينيا. تتمتع كينيا بمعدل انتشار مرتفع للهواتف المحمولة والإنترنت. وفقاً للتقرير الأخير الصادر عن هيئة الاتصالات الكينية (CA) (2025)، بلغ العدد الإجمالي لأجهزة الهواتف المحمولة المتصلة بشبكات الهاتف المحمول 68.1 مليون جهاز، وهو ما يمثل معدل انتشار يبلغ 131.5 في المائة.

وأشار تقرير «ستاتيسا» (Statista) إلى أن معدل انتشار الإنترنت في كينيا يُقدّر بنحو 64.94% في عام 2025. وتلعب الابتكارات في مجال التكنولوجيا المالية (Fintech) دوراً مهماً في دفع عجلة نمو الاقتصاد الرقمي في كينيا، حيث تتيح الخدمات المالية القائمة على الهواتف المحمولة، مثل «إم-بيسا» (M-Pesa)، تحقيق الشمول المالي. وقد أحدثت السياسات والمبادرات الحكومية ثورة في الفضاء الرقمي من خلال الجهود الرامية إلى تعزيز المهارات الرقمية وتحسين البنية التحتية الرقمية بهدف إنشاء إطار تنظيمي.

استلزم نمو الأنشطة الرقمية تحصيل الإيرادات وتوسيع القاعدة الضريبية من هذا القطاع. فقد شكل فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي مصدراً جديداً لإيرادات الحكومة. ويؤدي ضمان مساهمة الشركات الرقمية بشكل عادل في القاعدة الضريبية إلى تعزيز العدالة في النظام الضريبي. يتعين على الشركات الرقمية دفع حصة عادلة من ضرائبها على غرار النماذج التقليدية. تعزز كينيا سيادتها الاقتصادية من خلال مواءمة النظام الضريبي مع نمو الاقتصاد الرقمي. كدولة، كانت هناك حاجة إلى الاستفادة من إمكانات الإيرادات في الفضاء الرقمي وإطلاق العنان لها، مما أدى إلى إدخال ضريبة الخدمات الرقمية.

الإطار القانوني

ضريبة الخدمات الرقمية (DST)

أدى الإطار التنظيمي الذي يحكم فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي إلى قيام كينيا بتعديل قوانينها الضريبية لتشمل الشركات الرقمية. حيث عدّل قانون المالية لعام 2019 قانون ضريبة الدخل لفرض ضريبة على الدخل المتحقق من خلال السوق الرقمية، ثم قام لاحقاً بتعريف السوق الرقمية. وقد أدخل قانون المالية لعام 2020 ضريبة الخدمات الرقمية بموجب المادة 12E من قانون ضريبة الدخل. ونُشرت لوائح ضريبة الدخل (ضريبة الخدمات الرقمية) لعام 2020 في الجريدة الرسمية بتاريخ 11 ديسمبر 2020، حيث حددت نطاقها من بين أمور أخرى.

تستند ضريبة الخدمات الرقمية في كينيا إلى المادة 12E من قانون ضريبة الدخل؛ وقد استثنى قانون المالية لعام 2021 دافعي الضرائب المقيمين من أحكام ضريبة الخدمات الرقمية.

يشمل نطاق الخدمات ما يلي:

- المحتوى الرقمي القابل للتنزيل: تطبيقات الهاتف المحمول القابلة للتنزيل، والكتب الإلكترونية، والأفلام، والموسيقى، والألعاب عبر الإنترنت.
- خدمات «أوفر ذا توب» (OTT): بث البرامج التلفزيونية والأفلام والموسيقى والبودكاست وأي شكل من أشكال المحتوى الرقمي.
- بيع البيانات التي تم جمعها عن المستخدمين الكينيين أو ترخيصها أو أي شكل آخر من أشكال تحقيق الدخل منها: التي يتم توليدها من أنشطة هؤلاء المستخدمين في سوق رقمي.
- توفير سوق رقمي أو موقع إلكتروني أو تطبيقات أخرى عبر الإنترنت: منصات التجارة الإلكترونية واقتصاد المشاركة، مثل خدمات طلب سيارات الأجرة
- وسائل الإعلام القائمة على الاشتراك: الأخبار والمجلات والدوريات.
- إدارة البيانات الإلكترونية: استضافة المواقع الإلكترونية، وتخزين البيانات عبر الإنترنت، ومشاركة الملفات، والحوسبة السحابية، وخدمات التخزين السحابي.
- توفير خدمات محركات البحث ومراكز الدعم الآلية: ويشمل ذلك توفير خدمات محركات البحث المخصصة.
- خدمات الحجز الإلكتروني وإصدار التذاكر الإلكترونية: بيع التذاكر عبر الإنترنت لحضور الأحداث الحية والمسرح وفنون الأداء والأنشطة الترفيهية المماثلة.
- التعليم عن بُعد عبر الإنترنت: عبر وسائط مسجلة مسبقاً أو التعلم الإلكتروني، بما في ذلك الدورات التدريبية عبر الإنترنت.
- أي خدمة أخرى يتم تقديمها أو تسليمها عبر منصة رقمية أو إلكترونية عبر الإنترنت.

يُعتبر الدخل ناشئاً من كينيا إذا كان مستخدم الخدمة الرقمية موجوداً في كينيا. ويُعتبر المستخدم موجوداً في كينيا إذا:

- تلقى المستخدم الخدمة الرقمية من جهاز موجود في كينيا، ويشمل الجهاز الكمبيوتر والكمبيوتر اللوحي والهاتف المحمول؛
- تم سداد قيمة الخدمة الرقمية باستخدام خدمة خصم أو ائتمان مقدمة من مؤسسة مالية أو شركة موجودة في كينيا؛
- تم الحصول على الخدمة الرقمية من خلال عنوان بروتوكول الإنترنت مسجل في كينيا أو رمز بلد دولي للهاتف المحمول مخصص لكينيا؛ أو
- كان للمستخدم عنوان عمل أو سكن أو فوتر في كينيا

تُفرض ضريبة الخدمات الرقمية بمعدل 1.5% على القيمة الإجمالية للمعاملة، والتي تُحدد على النحو التالي:

- بالنسبة لتقديم الخدمات الرقمية، المبلغ المستلم مقابل هذه الخدمات
- بالنسبة للسوق الرقمية، العمولة أو الرسوم المدفوعة لمزود السوق الرقمية مقابل استخدام المنصة.

لا يوجد حد أدنى لإيرادات قيمة المعاملة. ولا تشمل القيمة الإجمالية للمعاملة ضريبة القيمة المضافة. وتعتبر ضريبة الخدمات الرقمية ضريبة نهائية، وفي حالة تطبيق ضريبة الاستقطاع، يتم الإعفاء من ضريبة الخدمات الرقمية. ويكون موعد السداد في اليوم العشرين من الشهر التالي أو قبله.

ضريبة الوجود الاقتصادي المهم

أدخل قانون تعديل قوانين الضرائب لعام 2024 ضريبة الوجود الاقتصادي المهم (SEPT) التي حلت محل ضريبة الخدمات الرقمية (DST) اعتبارًا من 2024/12/27. ويشكل هذا الانتقال والتحول في نهج كينيا تجاه فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي جزءًا من جهود الحكومة لتوسيع شبكة الضرائب الرقمية وتقديم نهج مستدام لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي. ويتوافق ذلك مع أفضل الممارسات الدولية والاتجاهات العالمية. وبموجب ضريبة الوجود الاقتصادي الكبير (SEPT)، يُعتبر 10% من إجمالي المبيعات ربحًا خاضعًا للضريبة، ويبلغ معدل الضريبة 30% من الربح الخاضع للضريبة. وفي الواقع، يبلغ معدل الضريبة 3% من إجمالي المبيعات مقابل 1.5% في ضريبة الاقتصاد الرقمي (DST). ويبلغ الحد الأدنى للإيرادات 5 ملايين شلن كيني (أي حوالي 40,000 دولار أمريكي) من إجمالي المبيعات السنوية، ويخفف هذا الحد من العبء على الكيانات التي لا تمارس أنشطة كبيرة في كينيا.

الإدارة الضريبية

وقد حققت خارطة طريق التنفيذ نجاحًا. إذ في البداية، كانت ضريبة الخدمات الرقمية تُطبق على كل من دافعي الضرائب المقيمين وغير المقيمين. ومن ثم أدخل قانون المالية لعام 2021 تعديلات استبعدت بموجبها دافعي الضرائب المقيمين من نطاق ضريبة الخدمات الرقمية.

أنشأت هيئة الإيرادات الكينية مكتبًا يضم 20 موظفًا مكلفًا بتحصيل الضرائب من الفضاء الرقمي. وخضع الفريق لتدريب تقني بهدف بناء القدرات. وقد جرت اتصالات مع الأسواق الرقمية لتبادل المعلومات ومن ثم مراقبة الامتثال. وهناك حاجة مستمرة لتبادل المعلومات من خلال اتفاقية المساعدة الإدارية المتبادلة في المسائل الضريبية (MAAC) للمساعدة في إدارة الضرائب. وأجرت كينيا عددًا من عمليات المقارنة المعيارية مع مختلف الإدارات الضريبية في إطار الجهود الرامية إلى اكتساب رؤى حول كيفية فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي.

وكان لا بد من تحسين نظام «iTax»، وهو نظام كينيا الإلكتروني لتحصيل الإيرادات، لتمكين تحصيل الضرائب من المعاملات الرقمية. وأضيفت لذلك وحدات نمطية لتمكين دافعي الضرائب غير المقيمين من تسوية حساباتهم الضريبية بفعالية وكفاءة. وكانت هناك حاجة إلى إطار عمل مبسط.

التسجيل والامتثال

يُطلب من جميع مقدمي الخدمات الرقمية غير المقيمين التسجيل في نظام iTax. وقد تم تبسيط هذه العملية؛ حيث يُطلب من الشخص تقديم شهادة تسجيل نشاطه التجاري التي يستخدمها في بلد إقامته، وعنوان البريد الإلكتروني، وأرقام الهاتف. وعند الموافقة، يُصدر لغير المقيم رمز أبجدي رقمي فريد يُسمى رقم التعريف الشخصي (PIN) لاستخدامه في تسوية الضرائب في كينيا.

ويجب على الشخص غير المقيم الذي ليس له منشأة دائمة، والذي يختار عدم التسجيل بموجب النظام المبسط، تعيين ممثل ضريبي. ويكون الممثل الضريبي مسؤولاً عن الوفاء بأي التزامات ضريبية مطلوبة من المكلف، بما في ذلك تقديم الإقرارات الضريبية وسداد الضرائب.

يعد الإقرار الضريبي لضريبة الخدمات الرقمية (DST) إقرارًا للدفع، حيث يُطلب من المكلف فقط إدخال إجمالي المبيعات الشهرية، ويقوم النظام تلقائيًا بحساب الضرائب بنسبة 1.5% عليها لتبسيط الامتثال. بعد ذلك، يقوم النظام بإنشاء إيصال دفع يحتوي على رقم تسجيل الدفع (PRN)، وهو رمز مكون من 16 رقمًا لغرض الدفع عن طريق التحويل المصرفي. يمكن للمكلف سداد المدفوعات عبر نظام SWIFT مع تضمين رقم تسجيل الدفع (PRN) في تفاصيل SWIFT. وهناك العديد من البنوك التجارية الوكيلة لهيئة الإيرادات الكينية (KRA) التي يمكن من خلالها سداد المدفوعات.

وتُجرى عمليات التحقق من الامتثال للإقرارات شهرياً. ويتم الاستفسار عن أي تباينات وطلب المستندات ذات الصلة لإغلاق الحالة. وقد تشمل بعض تدابير الإنفاذ المعمول بها تعيين وكيل لغرض تحصيل ضريبة الخدمات الرقمية وتحويلها إلى المفوض.

تنشأ بعض النزاعات حول تقديرات ضريبة الخدمات الرقمية (DST) عن تقلبات أسعار صرف العملات الأجنبية. وهنا، يُنصح معظم دافعي الضرائب بإضافة هامش صغير عند سداد المدفوعات لتغطية ذلك. وقد تم تحسين نظام iTax للسماح بالاستفادة التلقائية من أي أموال زائدة عند تقديم الإقرار الضريبي التالي.

يميل دافعو الضرائب ذوو المبيعات الضئيلة إلى اعتبار ارتفاع تكاليف الإدارة تحدياً، لا سيما فيما يتعلق برسوم التحويل المصرفي. وبعد مراجعة مكتبية شاملة لهذه الحالات، يُنصح البعض بتقديم إقرارات ربع سنوية لتخفيف العبء.

النتائج والتقييم

منذ 1 يناير 2021، تمكنت كينيا من تسجيل 415 شركة. وبلغت الإيرادات المحصلة بموجب التزام ضريبة الخدمات الرقمية/SEP 2.2 مليار شلن كيني (حوالي 15 مليون دولار أمريكي).

فيما يلي تفصيل لتحصيل الإيرادات على مر السنين:

السنة	الإيرادات بالشلن الكيني
2021	152.5 مليون
2022	306.7 مليون
2023	435.3 مليون
2024	694.7 مليون
2025 (من يوليو 2024 إلى مارس 2025)	519.5 مليون

المصدر: KRA/ KNBS

(تبدأ السنة من يوليو إلى يونيو. سعر صرف الشلن الكيني مقابل الدولار الأمريكي يبلغ حوالي 129).

وقد سجل معدل امتثال إيجابي. حيث يقوم معظم دافعي الضرائب بتقديم الإقرارات الضريبية وسداد الضرائب في الموعد المحدد على الرغم من فارق التوقيت. وقد تحقق ذلك بفضل التوعية بضرورة تقديم الإقرارات وسداد الضرائب في الموعد المحدد. بالإضافة إلى ذلك، أدى فرض غرامات على التأخير في تقديم الإقرارات و/أو السداد إلى انخفاض حالات عدم الامتثال.

وقد كان لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي تأثير إيجابي على اقتصاد كينيا. إذ زادت الإيرادات الحكومية، مما سمح بتطوير المرافق العامة مثل الرعاية الصحية والتعليم والأمن والبنية التحتية. وتعد الإيرادات ركيزة أساسية للتنمية الوطنية في كينيا. وقد حققت نمو اقتصادي، مما رفع الناتج المحلي الإجمالي للبلاد. ولكن مع ذلك، كان هناك تأثير سلبي حيث أوقفت بعض الشركات عملياتها في كينيا بدعوى عدم الربحية. وقد أدى تحصيل ضريبة الخدمات الرقمية (DST) أيضاً إلى تحقيق تكافؤ الفرص، حيث أصبح هناك بيئة عادلة لكل من الشركات الرقمية والتقليدية.

التحديات وعوامل النجاح في التنفيذ

في مسيرة فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي، واجهت كينيا عدداً لا بأس به من التحديات:

شكلت سرية هوية بعض المعاملات الرقمية مشكلة، كما شكل تحديد الوجود الخاضع للضريبة لبعض الشركات الرقمية تحدياً نظراً لقدرتها على العمل دون وجود ملموس محلي. فالتجارة عبر الولايات القضائية دون وجود منشأة دائمة تجعل من الصعب تحديد الارتباط الضريبي لشركات معينة.

قد يكون تحديد المعاملات الرقمية والدخل لأغراض ضريبية أمراً صعباً بسبب نماذج أعمالها المعقدة وخصائصها الفريدة. وقد يؤدي عدم اليقين هذا إلى معاملة ضريبية خاطئة وحساب ضريبي غير دقيق. كما يؤدي الخطأ في المعاملة الضريبية إلى نزاعات ضريبية يستغرق حلها وقتاً طويلاً. وهناك حاجة إلى الخبرة الفنية والموارد لتوصيف المعاملات والدخل بوضوح لأغراض ضريبية.

وهناك أيضاً مخاطر الازدواج الضريبي في بعض الشركات الرقمية التي قد تعيق الاستثمار.

تعد تدابير الإنفاذ محدودة للغاية بسبب القيود التشريعية. فلا يمكن تطبيق بعض تدابير الإنفاذ في كينيا خارج نطاق الولاية القضائية المخصصة لتحصيل الضرائب. فعلى سبيل المثال، لا تُعتبر إخطارات الهيئة قابلة للتنفيذ خارج حدود كينيا، مما يحد من قدرة الإدارة الضريبية على إجبار مقدمي الخدمات الرقمية غير المقيمين على الوفاء بالتزاماتهم الضريبية. وقد يؤدي ذلك إلى عدم الامتثال المتعمد.

على الرغم من التحديات المذكورة أعلاه، فقد حققت عملية فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي في كينيا نجاحاً. وقد كان هناك إطار قانوني محدث ودقيق. ونظراً للطبيعة الديناميكية للاقتصاد الرقمي، واكبت كينيا هذه التطورات من خلال تعديل قوانينها الضريبية لتتواءم مع هذه الطبيعة المتغيرة للاقتصاد. كما تمت مراجعة التشريعات باستمرار لمواكبة التغيرات السريعة والمتطورة.

كما تم توفير إدارة ضريبية فعالة. إذ تضمن هيئة الإيرادات الكينية (KRA) تحسين نظام iTax في الوقت المناسب لتمكين تحصيل الإيرادات. وقد تم تبسيط نظام iTax وأصبحت جميع الإجراءات الضريبية، بدءاً من التسجيل وحتى سداد الضرائب، سهلة الاستخدام. بالإضافة إلى ذلك، تشارك هيئة الإيرادات الكينية (KRA) بنشاط في التعاون الدولي لتبادل الرؤى حول كيفية فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي. ويتجلى ذلك في المعايير المرجعية المختلفة التي تم إجراؤها وعضوية كينيا في «الإطار الشامل» التابع لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD). وهناك تعاون مستمر مع المنظمات الدولية والدول لمواجهة تحديات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي.

ويُعد التقدير العام لدافعي الضرائب غير المقيمين الملتزمين بالقوانين خلال «شهر دافعي الضرائب»¹⁹ حافزاً لتعزيز الامتثال الضريبي الطوعي في كينيا.

وبعد الاطلاع على التحديات وعوامل النجاح في إدارة الضرائب في الاقتصاد الرقمي، هناك حاجة إلى أن تستفيد هيئة الإيرادات الكينية من التكنولوجيا للمساعدة في تتبع المعاملات الرقمية وتحديد حالات عدم الامتثال. وقد يكون اقتناء أدوات لتتبع المعاملات في الفضاء الرقمي بمثابة إجراء إنفاذي، مما يؤدي بالتالي إلى زيادة تحصيل الإيرادات. كما أن استخدام تحليلات البيانات لتحديد الأنماط في مختلف المعاملات الرقمية التي تجريها الشركات يمكن أن يحد من التهرب الضريبي ويعزز الامتثال.

¹⁹ تنظم إدارة الإيرادات الكينية «شهر دافعي الضرائب» كل شهر أكتوبر لتكريم دافعي الضرائب وتقديرهم والتفاعل معهم، فضلاً عن تكريم دافعي الضرائب الملتزمين.

IV. نيبال

الخلفية

في الوقت الحالي، يمثل الاقتصاد الرقمي أكثر من 15% من الناتج المحلي الإجمالي العالمي، ومن المتوقع أن يسهم بنحو 24% في الاقتصاد العالمي بحلول عام 2024، وفقًا لبنك التنمية الآسيوي (2022). وقد أدى انتشار الرقمنة إلى انتقال الشركات والمستهلكين بشكل متزايد إلى الإنترنت، ولكن ليست جميع البلدان في وضع متكافئ للاستفادة من ذلك. وفي نفس المستوى، تنصدر الولايات المتحدة والصين المشهد حيث تستحوذان على 90% من القيمة السوقية لأكبر المنصات الرقمية في العالم، وفقًا للأونكتاد (2021). ونتيجة لقواعد ضريبية عفا عليها الزمن، لا تملك الدول الحق في فرض ضرائب على الاقتصاد الرقمي، مما يؤدي إلى خسارة في الإيرادات، وبالتالي يخلق حاجة إلى مزيد من المفاوضات لفرض هذا الحق في المقام الأول. وتتأثر الاقتصادات الرقمية النامية بشكل كبير بهذه الآثار، ولا سيما البلدان النامية في جنوب الكرة الأرضية. وبالمثل، قامت ما يقرب من 20 دولة، بما في ذلك دول في جنوب آسيا مثل الهند ونيبال وباكستان، إما بتطبيق أو اقتراح نوع من «ضريبة الخدمات الرقمية» (DST) أو «ضريبة الوجود الاقتصادي الملموس» (Enache, 2024) (SEPT).

يشهد الاقتصاد الرقمي في نيبال نموًا هائلًا. وفقًا لهيئة الاتصالات النيبالية (NTA) لسنة 2016، إذ بلغ عدد مستخدمي الإنترنت الجدد 2.25 مليون مستخدم في عام 2017 وحده، وهو ما يعادل حوالي 250 مستخدمًا جديدًا للإنترنت كل ساعة. واعتبارًا من يناير 2024، بلغ عدد مستخدمي وسائل التواصل الاجتماعي في نيبال 13.50 مليون مستخدم، وهو ما يعادل 43.5 في المائة من إجمالي السكان، بما في ذلك 15.40 مليون مستخدم للإنترنت. وبالمثل، فإن الشعبية المتزايدة لوسائل التواصل الاجتماعي مثل فيسبوك وتيك توك وإنستغرام تعد محركًا رئيسيًا لانتشار استخدام الإنترنت في النيبال.

في ظل هذا التطور الرقمي السريع، تعمل حكومة نيبال على تكييف سياساتها الضريبية بهدف جني الإيرادات من الاقتصاد الرقمي المزدهر. وبالتالي، أدخل قانون المالية 80/2079²⁰ (23/2022) في النيبال «ضريبة الخدمات الرقمية» (DST) بموجب المادة 20 من قانون المالية. وقد صُممت هذه الضريبة لضمان مساهمة الكيانات غير المقيمة التي تقدم خدمات رقمية للمستهلكين في النيبال في إيرادات الدولة. وهي تحدد الإطار العام لفرض ضريبة مباشرة على قيمة المعاملات المتعلقة بالخدمات الرقمية التي يقدمها أشخاص غير مقيمين للمستهلكين في نيبال، بنسبة 2% من قيمة تلك المعاملات. علاوة على ذلك، ووفقًا للإجراء المتعلق بضريبة الخدمات الرقمية (2022)، تُفرض الضريبة على الشركات الأجنبية العاملة في نيبال التي تحقق إيرادات سنوية تزيد عن 3 ملايين روبية نيبالية (NPR). وبمجرد تجاوز هذا الحد، تُطبق الضريبة بنسبة 2% على المبلغ بالكامل، وليس فقط على الجزء الذي يتجاوز مبلغ المعاملة البالغ 3 ملايين روبية نيبالية.

الإطار القانوني لضريبة الخدمات الرقمية وإدارة الضرائب

أثبت اعتماد النيبال لقانون ضريبة الخدمات الرقمية (DSA) أنه خطوة مهمة في إدماج مقدمي الخدمات الرقمية الدوليين في النظام الضريبي السائد. إذ ينظم قانون ضريبة الخدمات الرقمية (DSA)، المعروف أيضًا باسم «إجراءات ضريبة الخدمات الإلكترونية»، الالتزامات الضريبية للشركات غير المقيمة التي تقدم خدمات رقمية للمستهلكين النيباليين. وتخضع ضريبة الخدمات الرقمية (DST) لأحكام قانون المالية، كما أنها تُطبق بشكل منفصل عن قانون ضريبة الدخل؛ وبالتالي، فإن المعاهدات الضريبية لنيبال، التي تنطبق فقط على الضرائب الخاضعة لقانون ضريبة الدخل، لا تلغي التزامات الشركات تجاه ضريبة الخدمات الرقمية (DST) ولا تعفيها منها.

²⁰ 80/2079 وفقًا للتقويم النيبالي ببيكرام سامبات (B.S.)

بالإضافة إلى قانون ضريبة الخدمات الرقمية (DSA)، قامت الحكومة النيبالية بتعديل قانون الضريبة على القيمة المضافة لتنظيم المزيد من المسائل المتعلقة بالضريبة على القيمة المضافة فيما يتعلق بتقديم الخدمات الرقمية من قبل مزودي الخدمات الرقمية الأجانب.

أصدرت إدارة الضرائب التعديل الثاني لقانون الخدمات الرقمية لعام 2024. ويقدم هذا القانون تعريفاً أوضح وتوضيحاً أكثر تفصيلاً لنطاق أحكام ضريبة الخدمات الرقمية. كما ينص على إعفاء المعاملات السنوية التي لا يتجاوز مجموعها 3 ملايين روبية نيبالية (أي ما يعادل 22,351 دولاراً أمريكياً) من الضريبة؛ إلا أنه في حالة تجاوز المبلغ 3 ملايين روبية نيبالية خلال السنة المالية، يخضع مجموع قيمة المعاملة بالكامل للضريبة. بالإضافة إلى ذلك، يفرض هذا التعديل غرامة بنسبة 0.1 في المائة من إجمالي المعاملات السنوية في حالة عدم تقديم الإقرار الضريبي، بما في ذلك فائدة بنسبة 15 في المائة تُفرض في حالة عدم سداد الضريبة في غضون ثلاثة أشهر بعد نهاية السنة الضريبية.

وبالمثل، على صعيد الإدارة والتحصيل الجبائي، يتولى مكتب كبار دافعي الضرائب إدارة ضريبة الخدمات الرقمية. وعلى الرغم من عدم تعيين فرع أو مسؤول محدد رسمياً لتنفيذها، فإن قسم تكنولوجيا المعلومات وقسم السياسات التابعين لإدارة الإيرادات الداخلية، بالتنسيق مع مكتب كبار دافعي الضرائب، يعملان معاً على تنفيذ ضريبة الخدمات الرقمية.

التسجيل والامتثال

نشرت إدارة الإيرادات الداخلية (IRD) لوائح بشأن تنفيذ ضريبة الخدمات الرقمية سنة 2022. وترد هذه الإرشادات في «إجراءات متعلقة بالخدمات الرقمية لعام 2022»، التي تُعرّف المصطلحات الرئيسية وتشرح ملامح النظام. علاوة على ذلك، تُعرّف هذه الإجراءات الخدمات الرقمية بأنها «الخدمات التي يتطلب تقديمها بشكل أساسي استخدام تكنولوجيا المعلومات، ويتم تقديمها تلقائياً عبر الإنترنت بأقل تدخل بشري ممكن». ويتضح ذلك أكثر من خلال الأمثلة التي قدمتها إدارة الضرائب الداخلية، بما في ذلك الإعلانات، والبث المباشر، وتخزين البيانات، والألعاب، والأسواق الإلكترونية. وفي إطار هذا النظام، يتعين على دافعي الضرائب التسجيل لدفع ضريبة الخدمات الرقمية إذا تجاوز حجم مبيعاتهم من الخدمات المشمولة 3 ملايين روبية نيبالية في أي سنة مالية. وتوضح الإرشادات أنه بمجرد تجاوز عتبة الـ 3 ملايين روبية نيبالية، سيكون أمام دافعي الضرائب 30 يوماً للتسجيل لدى مكتب دافعي الضرائب الكبير (LTO)، وهو الجهة المسؤولة عن إدارة الضريبة.

بالإضافة إلى ذلك، يتعين على الكيان الخاضع لضريبة الخدمات الرقمية التسجيل إلزامياً والحصول على رقم التعريف الضريبي (PAN)²¹. ويجب أن يتم التسجيل للحصول على رقم التعريف الضريبي (PAN) في غضون 30 يوماً من تاريخ أي معاملة يتجاوز مبلغها عتبة 3 ملايين روبية نيبالية. ويُسمح بالتسجيل الطوعي للحصول على رقم التعريف الضريبي (PAN) حتى لو لم يتجاوز مبلغ المعاملة الحد الأقصى المحدد. ولا تحتاج الكيانات التي سجلت بالفعل في ضريبة القيمة المضافة إلى الحصول على رقم تعريف ضريبي (PAN) منفصل. وبعد استلام الطلب، يصدر مكتب دافعي الضرائب الكبير (LTO) شهادة تسجيل في غضون سبعة أيام. ومع ذلك، إذا تعذر تسجيل دافع الضرائب، فستقوم مصلحة الضرائب المحلية (LTO) بإخطاره في غضون 15 يوماً. كما يمكن لغير المقيمين التسجيل طوعاً في الضريبة في أي وقت. تنص الإرشادات على وجوب تقديم الإقرارات الضريبية للخدمات الرقمية في غضون ثلاثة أشهر من نهاية السنة الضريبية، وستخضع الإقرارات المتأخرة لرسوم بنسبة 0.1 في المائة من إجمالي المعاملات سنوياً. وتسلط الإرشادات الضوء على غرامات تبلغ 50 في المائة من أي التزام ضريبي لم يتم الإقرار به.

²¹ رقم الحساب الدائم (PAN) هو رقم فريد مكون من 9 أرقام تصدره إدارة الضرائب الداخلية في نيبال ويُخصص للأفراد والكيانات القانونية الملزمين بدفع الضرائب السارية في نيبال. رقم الحساب الدائم (PAN) هو طريقة التعريف الرسمية التي تستخدمها إدارة الضرائب الداخلية لتحديد هوية دافعي الضرائب في نيبال.

يتطلب طلب التسجيل بعض الوثائق والإجراءات الهامة؛ حيث يتعين على الأشخاص غير المقيمين تقديم نسخ مصادق عليها رسميًا (مترجمة وموثقة) باللغة الإنجليزية من شهادة تسجيل شركتهم الصادرة من بلد إقامتهم، ورقم التعريف الضريبي من بلد الإقامة، وخطاب تفويض يتعلق بالشخص المفوض المعين للأغراض الجبائية، إلى جانب نسخة مصادق عليها باللغة الإنجليزية من جواز سفر هذا الشخص. كما يلزم تقديم صورة شمسية ونموذج توقيع للشخص المفوض المعين نيابةً عن الشخص غير المقيم. وفي حال تعيين مواطن نيبالي للأغراض الجبائية، يُشترط تقديم خطاب تفويض ونسخ مصادق عليها من بطاقة جنسيته أو جواز سفره. ويتعين على الإدارة (المكتب المعني) إصدار شهادة التسجيل في غضون سبعة أيام من تاريخ استلام الطلب، أو إخطار مقدم الطلب خلال 15 يومًا، مع بيان الأسباب، في حال تعذر إجراء التسجيل.

علاوة على ذلك، عند إيداع ضريبة الخدمات الرقمية المحصلة لدى مكتب الضرائب، يجب أن يتم السداد إلكترونيًا تحت بند الإيرادات المحدد في غضون 3 أشهر من نهاية كل سنة دخل. على سبيل المثال، بالنسبة للسنة المالية 2023-24 (FY)، سيكون الموعد النهائي في منتصف أكتوبر 2024. ويُفرض فائدة بمعدل 15% سنويًا وتُسَرد في حالة عدم سداد الضريبة خلال الفترة المحددة.

من ناحية أخرى، يجب على دافع الضرائب تسجيل التفاصيل وتقديمها إلى مكتب الضرائب. إذ تسجل المعاملات بالعملة النيبالية ويجب محاسبتها على أساس الاستحقاق. علاوة على ذلك، يجب أن تتم المحاسبة وفقًا للسنة المالية النيبالية. حيث يجب أن يكون شكل الإقرار كما هو محدد في الملحق 3 من الإجراء. وهذا نموذج إقرار يتضمن قيمة معاملات الخدمات الرقمية، والالتزام الضريبي، وأي فوائد أو غرامات تأخير مطبقة. كما يتطلب تقديم تفاصيل المبيعات، بما في ذلك الخدمات المقدمة إلى الشركات بخلاف المستهلكين النيباليين. ويجب تقديم الإقرار في غضون 3 أشهر من نهاية كل سنة تحقيق دخل عبر الوسائط الإلكترونية. وكما ذكر أعلاه، تُفرض غرامة بمعدل 0.1% سنويًا على قيمة المعاملات السنوية في حالة عدم تقديم الإقرار في الموعد المحدد.

النتائج والتقييم

حتى شهر يونيو 2025، تم تسجيل 20 شركة أجنبية، بما في ذلك «آبل» و«جوجل» و«مايكروسوفت» و«تيك توك» و«نتفليكس»، وبدأت هذه الشركات في دفع ضريبة الخدمات الرقمية (DST) مقابل تقديم الخدمات الإلكترونية للمستهلكين في نيبال. ويتزايد هذا العدد بسرعة مع تزايد عدد الشركات التي تسجل نفسها وتدفع الضريبة.

ووفقًا لوسائل إعلام وطنية، دفعت شركات من بينها مايكروسوفت وجوجل وأدوبي و«نتفليكس» وأبل مبلغ 410 ملايين روبية نيبالية (حوالي 3.1 مليون دولار أمريكي) كضريبة على الخدمات الرقمية في السنة المالية 2023-24. كما تشير مصدر آخر إلى أنه في السنة المالية 80/2079 (23/2022)، وبعد تطبيق ضريبة الخدمات الرقمية، سجلت ثماني شركات معاملات بقيمة 700 مليون روبية نيبالية في غضون خمسة أشهر فقط، وساهمت بضرائب بلغت 109.4 مليون روبية نيبالية. كما سجلت شركة واحدة مقرها الولايات المتحدة أعلى معاملة بقيمة 1.31 مليار روبية نيبالية، ودفعت الحصة الأكبر من الضرائب. وتقدم هذه الشركات خدمات رقمية مثل الإعلانات، والخدمات السحابية، ومنصات OTT (over-the-top)، والبرمجيات، وغيرها.

اعتبارًا من السنة المالية الحالية 82/2081 (25/2024)، يتعين على الشركات التي تتجاوز معاملاتها السنوية 3 ملايين روبية نيبالية (بعد رفع الحد الأدنى من 2 مليون روبية نيبالية) دفع ضريبة الخدمات الرقمية وضريبة القيمة المضافة.

حتى تاريخ اليوم، يُطلب فقط من مقدمي الخدمات الرقمية غير المقيمين دفع ضريبة الخدمات الرقمية (DST) في نيبال. ومع ذلك، فإن التعديلات التي أُدخلت على أحكام ضريبة الخدمات الرقمية وقانون ضريبة القيمة المضافة، والتي تم إدخالها من خلال مرسوم المالية لعام 2025، يتطلب الآن من الأشخاص غير المقيمين دفع ضريبة على الدخل المتأتي من الإعلانات المستهدفة عبر الإنترنت وبيع بيانات المستخدمين.

ويُعد بيع بيانات المستخدمين واستخدامها في الإعلانات المستهدفة عبر الإنترنت ممارسة واسعة الانتشار تقوم فيها الشركات بجمع المعلومات الشخصية وتحليلها، وغالبًا ما تتبعها لتقديم إعلانات مخصصة. ومع هذه التغييرات، من المتوقع أن يتوسع نطاق ضريبة الخدمات الرقمية في نيبال وأن تزداد الإيرادات المحصلة.

التحديات وعوامل النجاح في التنفيذ

اعتمدت نيبال ضريبة الخدمات الرقمية (DST) في أوائل عام 2022 وأجرت التعديل الثاني في سنتي 2024 و2025. وحتى يونيو 2025، تم تسجيل 20 شركة بالفعل. ويعد هذا تغييرًا كبيرًا منذ بدء العمل بضريبة الخدمات الرقمية. ومع ذلك، فإن عملية التنفيذ لا تسير بالسلاسة المتوقعة. قبل بضعة أسابيع فقط، أصدر وزير الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات النيبالي إنذارًا نهائيًا لشركات التكنولوجيا الكبرى، مطالبًا إياها بالتسجيل والوفاء بالتزاماتها الضريبية. ويؤكد هذا الوضع أيضًا على التجاهل الذي أبدته بعض هذه الشركات بعدم امتثالها للإطار القانوني. وعلى الرغم من أن الحكومة قد سنت قوانين تهدف إلى إدخال هذه الشركات في النظام الضريبي، إلا أن الغالبية منها لا تزال تعمل خارج نطاقه.

بالإضافة إلى ذلك، يجب تعزيز الإطار التنظيمي الفعال لمواجهة التحديات الحالية. فالتشريعات والمبادئ التوجيهية المناسبة ضرورية لتنفيذ هذه السياسات. علاوة على ذلك، يعد بناء قدرات الوكالات الحكومية عاملاً مهماً آخر. ومن شأن ذلك أن يعزز بشكل أكبر إذا تمكنت الحكومة من إنشاء فريق عمل خاص بضريبة الخدمات الرقمية. ومن المفهوم أن العديد من الشركات ليست موجودة فعليًا على الأرض؛ وبالتالي، يصعب تنظيمها. بالإضافة إلى ذلك، من شأن وجود بنية تحتية رقمية عامة آمنة ومناسبة واتصال رقمي فعال أن يساعد في هذا الصدد. كما أن الإشادة العلنية بالشركات التي تقدم أكبر مساهمة من شأنها أن تلهم الآخرين في نهاية المطاف لفعل الشيء نفسه.

مع استمرار نمو طموحات التنمية في البلاد، من الضروري توسيع القاعدة الضريبية وزيادة الإيرادات لتمويل هذه الأهداف. ومع التسارع الكبير في الأنشطة الرقمية، من المتوقع أن تشكل ضريبة الخدمات الرقمية (DST) أساسًا قويًا لتوليد الإيرادات. ومن المتوقع أن يزداد المبلغ المحصل من خلال ضريبة الخدمات الرقمية بشكل كبير في السنوات القادمة. وبالتالي، هناك حاجة ملحة إلى قيام إدارة الضرائب الداخلية بتشكيل فريق عمل خاص للعمل على تنفيذ ضريبة الخدمات الرقمية، والاستفادة من الأدوات والتكنولوجيا الرقمية المتاحة لفرض الامتثال. قد تكون الرحلة المقبلة مليئة بالتحديات، ولكن من خلال المبادرات التعاونية، يجب على نيبال أن تحقق كامل إمكاناتها وتستفيد من الاقتصاد الرقمي.

V. نيجيريا

الخلفية

لم تؤد العولمة والرقمنة إلى تعزيز التجارة الدولية فحسب، بل كشفتنا أيضًا عن ثغرات في النظم الضريبية. ويتيح تآكل القاعدة الضريبية ونقل الأرباح (BEPS) للشركات متعددة الجنسيات فرصة تحويل أرباحها إلى ولايات قضائية ذات ضرائب منخفضة حيث يكون النشاط الاقتصادي محدودًا أو منعدمًا .. ووفقًا لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية لسنة 2025 (2025) (OECD)، يتسبب تآكل القاعدة الضريبية ونقل الأرباح في خسائر سنوية تقدر بما يتراوح بين 100 و240 مليار دولار في إيرادات الضرائب على الشركات على مستوى العالم.

استجابةً لذلك، أطلقت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) ومجموعة العشرين (G20) خطة من 15 إجراءً في عام 2013 للحد من ظاهرة تآكل القاعدة الضريبية ونقل الأرباح (BEPS) وتحديث القواعد الضريبية الدولية. انضمت نيجيريا إلى مبادرة BEPS في عام 2014 واعتمدت عدة إصلاحات استنادًا إلى تقارير BEPS.

تعد نيجيريا، التي يبلغ عدد سكانها حوالي 200 مليون نسمة وتبلغ نسبة انتشار الإنترنت فيها 55٪، واحدة من أسرع الأسواق الرقمية نموًا في أفريقيا. وقد دفع تزايد عدد مقدمي الخدمات الرقمية الأجانب وعدم فعالية فرض الضرائب على الدخل الناتج عن المعاملات عبر الحدود البلاد إلى تحديث إطارها الضريبي لضمان فرض ضرائب عادلة على جميع الأنشطة الاقتصادية.

الإجراء الأول من خطة BEPS هذه التحديات المتعلقة بالاقتصاد الرقمي بشكل مباشر، حيث عزز التعاون الشامل لإعادة صياغة المعايير الضريبية العالمية.

إطار التنفيذ

تتمتع نيجيريا، شأنها شأن أي دولة ذات سيادة، بالحق في تصميم إطار سياستها الضريبية، فضلاً عن سن قوانينها الضريبية الخاصة فيما يتعلق بالأنشطة الاقتصادية داخل نطاق ولايتها القضائية.

في أعقاب مبادرة BEPS، بدأت الجهود المحلية لنيجيريا لمعالجة التحديات الضريبية للاقتصاد الرقمي بجدية في عام 2017 بإنشاء لجنة تنفيذ BEPS لمراجعة نتائج BEPS وتقديم توصيات إلى الحكومة بشأن التنفيذ.

وإدراكًا من اللجنة بالأثر المزعزع الذي تحدثه الرقمنة على القواعد الضريبية التقليدية، اعتمدت مقارنة استراتيجية ثلاثية المحاور هي: الإطار السياسات، والإطار التشريعي، والإطار الإداري.

الإطار السياسات

إدراكًا بأن النظام الضريبي في نيجيريا متجذر في نماذج الأعمال التقليدية، سعى الإطار السياسات إلى إصلاح هذا الوضع. وتمثل عنصر رئيسي في تطوير إطار محلي لممارسة حقوق فرض الضرائب على جميع الأنشطة التجارية مهما كانت طريقة ممارستها في نيجيريا. وقد صُمم هذا الإطار ليشمل كلاً من الضرائب المباشرة (من خلال قاعدة ارتباط ضريبة الدخل القائمة على «الوجود الاقتصادي الملموس» (SEP)) والضرائب غير المباشرة (من خلال نظام مبسط للتسجيل والامتثال لتحصيل ضريبة القيمة المضافة على المعاملات الرقمية العابرة للحدود).

وقد صُممت قاعدة الارتباط الخاصة بضريبة الدخل لتكون بمثابة تدبير مؤقت، في الوقت الذي تشارك فيه نيجيريا بنشاط في الإجراء العالمي لمواجهة التحديات الضريبية للاقتصاد الرقمي، وهو الإطار الشامل لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (OECD) ومجموعة العشرين (G20) الذي يهدف إلى الدعوة إلى قواعد ضريبية رقمية عالمية عادلة في إطار النهج الموحد القائم على ركيزتين.

وفيما يتعلق بنهج الضرائب غير المباشرة، كان الهدف من السياسات هو مراجعة التشريعات الحالية الخاصة بضريبة القيمة المضافة (VAT) بطريقة تعالج التحديات التي تفرضها المعاملات العابرة للحدود، وتحسين التوافق مع المعايير الدولية، ولا سيما إرشادات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) بشأن ضريبة القيمة المضافة/ضريبة السلع والخدمات (GST).

الإطار التشريعي

تم وضع الإطار التشريعي من خلال قوانين المالية من 2019 إلى 2021. وقد عدلت قوانين المالية الخاصة بـ «الحضور الاقتصادي الفعلي» (SEP) القوانين الضريبية ذات الصلة، ووضعت اختبار «الارتباط» (SEP) لفرض الضرائب على الدخل المتأتي من نيجيريا. وتُعرف قاعدة «الارتباط الاقتصادي الفعلي» (SEP) الارتباط الضريبي استناداً إلى اختبار اقتصادي؛ حيث تحولت من اختبار الوجود المادي البحث إلى الوجود الاقتصادي.

وقد

وقد فصل أمر «الحضور الاقتصادي الفعلي» (SEP Order) لعام 2020 الأنشطة الاقتصادية الخاضعة للضريبة وحدود رقم الأعمال (عتبات الإيرادات) ذات الصلة. كما تم تعديل قانون ضريبة الدخل الشخصي (PITA) ليتضمن قواعد الحضور الاقتصادي الفعلي (SEP) بالنسبة للدخل الذي يحققه الأفراد غير المقيمين من الخدمات المقدمة عن بُعد عبر الحدود. وفضلاً عن ذلك، تم تعديل قانون ضريبة القيمة المضافة لإلزام الموردين غير المقيمين بالتسجيل وتحويل ضريبة القيمة المضافة.

الإطار الإداري

يتضمن الإطار الإداري إنشاء مكتب ضرائب غير المقيمين (NRPTO) من قبل سلطة الضرائب النيجيرية لتبسيط الإجراءات الإدارية الخاصة بغير المقيمين وتكييفها لتسهيل الامتثال.

بالإضافة إلى ذلك، تم نشر منصة ضريبية رقمية بالكامل لتمكين التسجيل عبر الإنترنت، وتقديم الإقرارات الضريبية، ودفع الضرائب.

نظام SEP

النطاق

يستهدف نظام SEP النيجيري الأنشطة الاقتصادية التي تتم في نيجيريا دون وجود مادي. ويشمل نطاق الأنشطة التي يغطيها أمر SEP ما يلي:

- i. بث أو تنزيل المحتوى (مثل الأفلام والموسيقى والتطبيقات والكتب الإلكترونية).
- ii. نقل بيانات المستخدمين من المقيمين في نيجيريا.
- iii. بيع السلع أو الخدمات عبر المنصات الرقمية للعملاء النيجيريين.
- iv. تقديم خدمات الوساطة التي تربط بين المشتري والبائع النيجيريين.

v. تقديم خدمات مهنية أو تقنية أو استشارية أو إدارية للمقيمين في نيجيريا، أو للمؤسسات الدائمة أو وكلاء الكيانات الأجنبية التي تتخذ من نيجيريا مقراً لها.

بالنسبة لهذه المجموعة من الأنشطة، يحدد أمر SEP حداً أدنى للإيرادات السنوية يبلغ 25 مليون نايرا نيجيرية أو ما يعادله بعملات أخرى ليشكل بصمة رقمية لارتباط خاضع للضريبة في نيجيريا.

بالإضافة إلى حد الإيرادات، تشمل العوامل غير الكمية الأخرى ما يلي:

- (1) استخدام اسم النطاق (.ng) أو تسجيل عنوان موقع إلكتروني في نيجيريا؛ أو
 - (2) التفاعل الهادف والمستمر مع أشخاص في نيجيريا من خلال تخصيص صفحته أو منصته الرقمية لاستهداف أشخاص في نيجيريا، بما في ذلك عرض أسعار منتجاته، أو خدماته بالعملة النيجيرية أو توفير خيارات للفوترة أو الدفع بالعملة النيجيرية .
- تُغفى المدفوعات التالية من قواعد SEP:

- i. المدفوعات التي يتلقاها الموظف كمكافأة أو تعويض بموجب عقد عمل؛ المدفوعات مقابل خدمات التدريس من خلال مؤسسة تعليمية نيجيرية؛ أو
- ii. المدفوعات التي تسدها الشركات النيجيرية من قواعدها الثابتة أو منشأتها الدائمة الموجودة في بلدان أخرى.
- iii. لا تنطبق قاعدة SEP النيجيرية على الشركات المقيمة في ولايات قضائية أبرمت نيجيريا معها اتفاقية ضريبية ثنائية أو متعددة الأطراف تتضمن ترتيباً قائماً على التوافق لمعالجة التحديات الضريبية الناشئة عن رقمنة الاقتصاد.

معدلات الضرائب وتوزيع الأرباح

تخضع أرباح الكيانات المشمولة بنظام SEP النيجيري لمعدلات ضريبة دخل الشركات (CIT) القياسية، أي:

- 0% للإيرادات التي تقل عن 25 مليون نايرا،
- 20% للإيرادات التي تتراوح بين 25 مليون و 100 مليون نايرا، و
- 30% للإيرادات التي تزيد عن 100 مليون نايرا.

في الحالات التي لا يُقدّم فيها المكلف إقرارات ضريبة الدخل، أو عند وجود تعقيدات في تخصيص الأرباح في ظروف معينة (بما في ذلك المعاملات الرقمية)، تمنح المادة 30 من قانون ضريبة دخل الشركات (CITA) الإدارة الجبائية صلاحية اعتبار نسبة مئوية «عادلة ومعقولة» من رقم الأعمال المحقق في نيجيريا من قبل الكيان بمثابة ربح خاضع للضريبة. ولتعزيز الوضوح والشفافية عند تطبيق هذا المقتضى، يمكن الاستناد إلى مؤشرات مرجعية مثل نسب ربحية المجموعة، والمؤشرات التقريبية المعتمدة على الربح قبل الفوائد والضرائب والاستهلاك والإطفاء (EBITDA)، والتقييمات التقديرية القائمة على حجم المبيعات.

وبالنسبة للخدمات الإدارية أو الفنية أو المهنية أو الاستشارية التي يقدمها غير المقيمين، تبلغ ضريبة الاستقطاع المطبقة 10%. وتُعد ضريبة الاستقطاع هي الضريبة النهائية في الحالات التي لا يكون للكيان فيها وجود خاضع للضريبة في نيجيريا.

سمات نظام الارتباط الضريبي (SEP)

1. ليست ضريبة منفصلة أو إجراء أحادي الجانب: لا يُعد نظام SEP النيجيري ضريبة منفصلة، بل هو قاعدة ارتباط لأغراض ضريبة الدخل. ويُعدّل النظام قواعد الارتباط التي تُستخدم كمؤشرات بديلة لضريبة الدخل بموجب قوانين ضريبة الدخل.
2. نطاق تطبيق واسع: يشمل نظام SEP المبيعات الرقمية للسلع المادية، والسلع الرقمية (البرامج، والكتب الإلكترونية، والتطبيقات، وما إلى ذلك)، والخدمات الرقمية (البث المباشر، والاستشارات، والحلول السحابية، وتحويل البيانات إلى عائدات).

3. جزء لا يتجزأ من ضريبة دخل الشركات الحالية: يندرج نظام SEP ضمن إطار ضريبة الشركات في نيجيريا، وهو ليس ضريبة قائمة بذاتها أو نوعاً جديداً من الضرائب.
4. الحماية بموجب المعاهدات: يُعفى المقيمون في الدول الشريكة بموجب المعاهدات من الضرائب ما لم ينص الاتفاق ذو الصلة على خلاف ذلك.
5. الضريبة على أساس صافي الدخل: تفرض نيجيريا ضريبة على برنامج SEP على أساس صافي الدخل، وليس على أساس الإجمالي.
6. توزيع الأرباح: لا ينص القانون على قاعدة منفصلة لتوزيع الأرباح بالنسبة للدخل المتولد من خلال "النشاط الاقتصادي الخاص" (SEP). بل يقوم المكلف بحساب أرباحه وفقاً للقواعد الضريبية.
7. الإقرارات الذاتية: يتعين على المكلف الضريبي تقديم إقرارات ضريبية ذاتية صحيحة ودقيقة. وفي حالة عدم القيام بذلك، يجوز للسلطة الضريبية اعتبار نسبة عادلة ومعقولة من حجم الأعمال المتولدة من نيجيريا أرباحاً لأغراض ضريبية.

إصلاحات الإدارة الضريبية في نيجيريا لتنفيذ نظام SEP

الإصلاحات الهيكلية

أنشأت نيجيريا الوظائف المتخصصة التالية:

1. مكتب ضرائب غير المقيمين (NRPTO) المعني بالشؤون الضريبية للكيانات الأجنبية التي تعمل في نيجيريا.
2. إدارة السلطة المختصة: تشرف على التزامات نيجيريا بموجب المعاهدات الضريبية، وتحل نزاعات الأزواج الضريبي، وتتسق السياسات الضريبية الدولية، وتسهل التعاون الضريبي الدولي.

وتعمل هذه الوظائف معاً لتعزيز اليقين الضريبي، والحد من النزاعات، ودعم الامتثال الطوعي.

بناء القدرات

استلزم التعقيد المتزايد للتحديات الضريبية التي يفرضها الاقتصاد الرقمي بناء القدرات بشكل مستمر. وقد استثمرت سلطة الضرائب النيجيرية بشكل كبير في تطوير مهارات القوى العاملة لديها من خلال:

1. التدريب الفني على الأطر الضريبية الدولية (مع التركيز على تقارير BEPS والمبادئ التوجيهية لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية).
2. ورش عمل وشهادات في مجالات التدقيق الرقمي وعلم البيانات والمحاسبة الجنائية.
3. التعاون مع المنظمات الضريبية الدولية (كمندى إدارات الضرائب الأفريقية (ATAF) ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) ومنتدى إدارات الضرائب في غرب أفريقيا (WATAF)).

4.

نظام تكنولوجيا المعلومات (الأتمتة)

قامت هيئة الضرائب بنشر العديد من الأدوات القائمة على التكنولوجيا، مثل:

1. TaxPro Max : منصة مطورة محلياً تتيح التسجيل الضريبي والإيداع والدفع بسلاسة، بالإضافة إلى قيد ضريبة الاستقطاع تلقائياً.

ليات التحصيل المؤتمت (الآلي) لضريبة القيمة المضافة، ولا سيما بالنسبة للموردين الرقميين غير المقيمين.

عمليات التنفيذ

التسجيل وتقديم الإقرارات

1. يتعين على الشركات غير المقيمة التي تستوفي الحدود الدنيا المحددة لبرنامج الحضور الاقتصادي المهم (SEP) التسجيل لدى مصلحة الضرائب الفيدرالية (FIRS) عبر منصة TaxPro Max. إذ تتيح هذه المنصة التسجيل عن بُعد من أي مكان في العالم، وتصدر رقم التعريف الضريبي (TIN) للأشخاص المسجلين في غضون 48 ساعة.
2. يقوم دافعو الضرائب المسجلون بتقديم الإقرارات ودفع الضرائب عبر الإنترنت بالعملة الرئيسية من خلال منصة الإدارة الضريبية الرقمية.

آليات التحصيل

1. يجب على مقدمي الخدمات الرقمية إجراء احتساب الضريبة و التقييم الذاتي، وتقديم الإقرارات الضريبية بشكل سليم، وتسديد الضريبة المستحقة.
2. بالنسبة للكيانات غير المسجلة، ق يجوز امصلحة الضرائب الفيدرالية النيجيرية (FIRS) إلزام الشركات النيجيرية المتعاملة معها بخصم الضريبة من المنبع وتحويلها عند الدفع لمقدمي الخدمات الأجانب.

مراقبة الامتثال

1. تقديم الإقرارات الضريبية: لتحسين الامتثال، قد تستفيد سلطة الضرائب من معلومات المعاملات أو بيانات الإعلانات لتحديد الكيانات المطلوب منها تقديم الإقرارات الضريبية في نيجيريا.
2. التدقيق الضريبي: يمثل التدقيق التقليدي تحدياً بسبب عدم وجود وصول مباشر إلى سجلات الشركات الأجنبية.
3. تسوية المنازعات: الوقاية من النزاعات وتسويتها للإطار العام لضريبة الشركات في نيجيريا، والذي يحدد الإجراءات السابقة للنقاضي (المرحلة الإدارية قبل النزاع)، ومسار التقاضي عبر هيئة استئناف الضرائب (TAT) والمحاكم المختصة.
4. تبدأ العملية بتوجيه إشعار من مصلحة الضرائب الاتحادية النيجيرية (FIRS) إلى المكلف؛ وفي حال عدم موافقة المكلف، يمنح أجل 30 يوماً لتقديم إخطار بالاعتراض (NOO) يوضح أسباب الاعتراض و يرفقه بالوثائق و المستندات المؤيدة . و تقرر مصلحة الضرائب الاتحادية (FIRS) تأييد التقييم أو تعديله وإصدار تقييم معدل، أو ترفض تعديل التقييم وتصدر إشعاراً برفض التعديل (NORA). ويجوز للمكلف غير الراضٍ أن يطعن أمام هيئة استئناف الضرائب (TAT)، وهي هيئة مستقلة أنشئت بموجب القانون لتسوية النزاعات الضريبية. ويمكن تقديم استئنافات أخرى إلى المحكمة الاتحادية العليا وما يليها من درجات التقاضي.

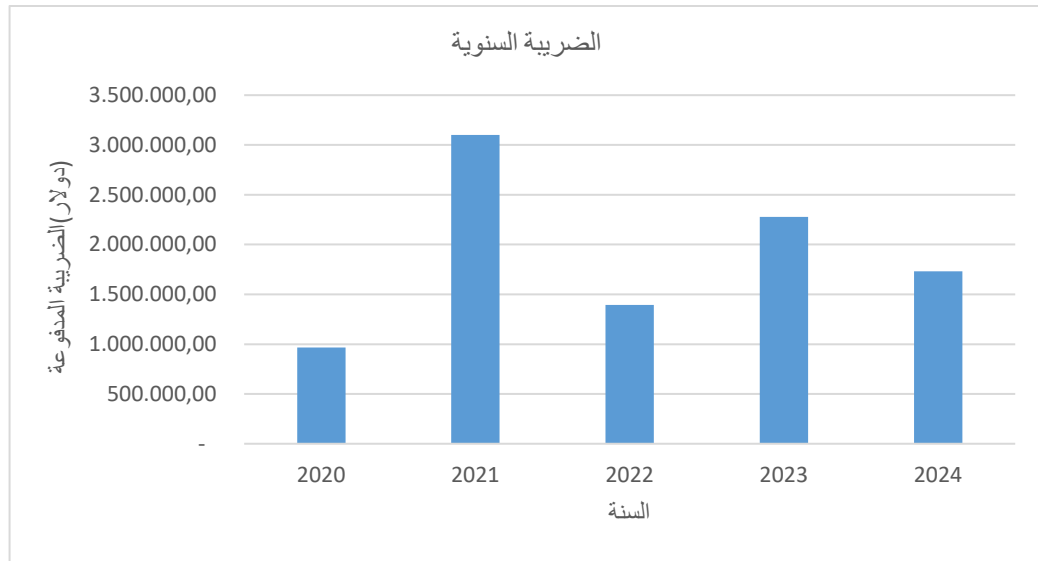
النتائج والتقييم

الشركات المسجلة

شهد عدد الشركات الرقمية المسجلة لأغراض ضريبية في نيجيريا زيادة مطردة، حيث ارتفع من 20 شركة فقط في المراحل الأولى إلى حوالي 40 كياناً مسجلاً بحلول نهاية عام 2024.

الإيرادات المحصلة

تظهر الإيرادات الضريبية المحصلة من عام 2020 إلى عام 2024 في الشكل أدناه:



المصدر – FIRS

تستند الإيرادات المذكورة أعلاه حصرياً إلى الإقرارات الضريبية التي تقدمت بها الشركات بنفسها.

التحديات التي تواجه التنفيذ

على الرغم من أن سياسة SEP تعكس إرادة سياسية قوية وروح الابتكار، إلا أن تنفيذها واجه عقبات قانونية وهيكلية وإدارية.

- i. الثغرات القانونية والمؤسسية: تتمثل إحدى القضايا الرئيسية في عدم وجود قواعد محددة لتوزيع الأرباح المتعلقة بالحضور الرقمي في القانون النيجيري، مما يعيق التقييم الضريبي الفعال.
- ii. انخفاض عائد الإيرادات وتحديات توزيع الأرباح: على الرغم من سياسة الحضور الاقتصادي الفعلي (SEP)، فإن الإيرادات منخفضة بسبب قواعد توزيع الأرباح الحالية بموجب إرشادات التسعير الداخلي (التي تستند إلى التحليل التقليدي للوظائف والأصول والمخاطر (FAR) الذي يتجاهل قيمة مساهمة المستخدمين)، فضلاً عن صعوبة تقييم مساهمات المستخدمين في الأعمال الرقمية. وهذا يسمح بالامتثال الشكلي، ولكن بمساهمة ضئيلة.
- iii. القيود المتعلقة بالاتفاقيات الضريبية على إنفاذ معيار الحضور الاقتصادي المهم (SEP)، لا تنطبق قاعدة الحضور الاقتصادي المهم SEP على الكيانات التابعة لشركاء نيجيريا بموجب الاتفاقيات الضريبية، مما يحد من نطاق تطبيقها.
- iv. صعوبات في إعادة التفاوض على الاتفاقيات الضريبية والإصلاح التشريعي: إعادة التفاوض على المعاهدات المتعلقة بالضرائب الرقمية عملية معقدة وبطيئة.
- v. الوصول إلى البيانات: يُعيق تتبع الإيرادات كلٌّ من محدودية النفاذ إلى شبكات تبادل البيانات العالمية، ومحدودية اتفاقيات مشاركة البيانات المبرمة مع شركات التكنولوجيا، وانعدام الرؤية والشفافية بشأن المدفوعات العابرة للحدود، ولا سيما تلك الخاصة بالمستخدمين الأفراد والمشروعات الصغيرة التي تُجري معاملاتها عبر الدفع بالهاتف المحمول أو البطاقات الائتمانية، و يؤدي

هذا إلى تحسين إيرادات دون المستوى المتوقع. فضلاً عن ذلك، غالباً ما تحول أنظمة خدمة العملاء المؤتمتة دون التواصل المباشر مع هذه الشركات.

.vi

.vii قيود الامتثال والإنفاذ: هناك تحديات هيكلية وتحديات تتعلق بالقدرات في فرض الامتثال من قبل عمالقة التكنولوجيا الرقمية، ويرجع ذلك جزئياً إلى الافتقار إلى أطر إنفاذ دولية والتعاون الدولي.

عوامل النجاح في التنفيذ

على الرغم من التحديات المتعددة، ساهمت عدة عوامل في التقدم النسبي الذي أحرزته نيجيريا في تنفيذ معيار «الحضور الاقتصادي المهم (SEP)»:

- أ. الإرادة السياسية والابتكار المؤسسي: أبدت الحكومة النيجيرية التزاماً قوياً بقواعد الحضور الاقتصادي المهم SEP، حيث تقود سلطة الضرائب الإصلاحات الضريبية الرقمية وتعمل على تحسين آليات الامتثال.
- ب. إشراك أصحاب المصلحة: التعاون مع أصحاب المصلحة الذين يراقبون المعاملات الرقمية، بما يجعل هذا التعاون بمثابة أدوات غير مباشرة لإنفاذ القواعد الجبائية الانسجام مع الاتجاهات العالمية: يتوافق نظام الحضور الاقتصادي المهم في نيجيريا مع القواعد الدولية ذات الصلة. وقد يسهل هذا التوافق العالمي التعاون المستقبلي وإصلاحات الاتفاقيات الضريبية.

الآفاق المستقبلية والأولويات الاستراتيجية

لتعزيز فعالية إنفاذ قاعدة الحضور الاقتصادي المهم (SEP) وضمان تحسين إيرادات مستدامة من الأنشطة الرقمية، تسعى نيجيريا جاهدة إلى تنفيذ مجموعة من الاستراتيجيات الاستشرافية:

- i. تعزيز التعاون الدولي: ستستفيد نيجيريا من آليات تبادل المعلومات والتقارير الخاصة لكل دولة على حدة (CbCR)، إلى جانب أطر المساعدة الإدارية الضريبية المتعددة الأطراف، وذلك لتعزيز الامتثال الضريبي.
- ii. توطيد التعاون مع الهيئات والمؤسسات الوطنية: ستعزز سلطة الضرائب التعاون مع الوكالات التنظيمية في قطاع التكنولوجيا والسلطات الرقابية المالية لتحسين الوصول إلى البيانات المتعلقة بالعمليات الرقمية وتدفقات الإيرادات.
- iii. بناء بنية تحتية للامتثال الضريبي مدعومة بالتكنولوجيا.

الخلاصة: استعادة حقوق فرض الضرائب في الاقتصاد الرقمي

يمثل نظام «الحضور الاقتصادي المهم» (SEP) في نيجيريا خطوة إيجابية نحو استعادة حقوق فرض الضرائب في الاقتصاد الرقمي. وعلى الرغم من التحديات، تعمل نيجيريا على إصلاح قوانينها، وتعزيز التعاون المحلي، وتبني أدوات الشفافية الضريبية العالمية لتحسين الوصول إلى البيانات.

VI. تنزانيا

الخلفية

قبل تطبيق ضريبة الخدمات الرقمية (DST)، كانت السياسة الضريبية في تنزانيا تواجه صعوبات في تحصيل الإيرادات من اقتصادها الرقمي. وبموجب القواعد الضريبية التقليدية، لا يخضع دخل الشركة الأجنبية للضريبة في تنزانيا إلا إذا كان للشركة وجود محلي خاضع للضريبة (ما يُعرف بـ«المنشأة الدائمة»). وعادةً ما تُقدّم الخدمات الرقمية عن بُعد، فلا يدفع مقدمو الخدمات غير المقيمين الذين ليس لديهم منشأة دائمة ضريبة دخل على الأرباح المحققة من المستخدمين التنزانيين. ورغم أن قانون ضريبة الدخل في تنزانيا كان يفرض ضريبة مقطوعة عند المصدر على مدفوعات معينة لغير المقيمين، إلا أن تلك القواعد لم تغط بشكل فعال الخدمات الرقمية المقدمة للمستهلكين (معاملات B2C). وعلى وجه الخصوص، لم يكن المستهلكون التنزانيون الأفراد ملزمين باقتطاع ضريبة من المدفوعات المسددة لمقدمي الخدمات الإلكترونية الأجانب، وهو ما أكدته المادة 83(2) من قانون ضريبة الدخل، التي أعفت المدفوعات الشخصية من الاقتطاع من المنبع (جمهورية تنزانيا المتحدة 2004، (URT)). وهذا يعني أنه إذا اشترى شخص تنزاني، على سبيل المثال، اشتراكًا عبر الإنترنت أو خدمة إعلانية من شركة غير مقيمة، فإن تلك المدفوعات التي مصدرها تنزانيا يمكن أن تغادر البلاد دون أن تخضع للضريبة. من ناحية أخرى، كان مقدمو الخدمات المقيمون خاضعين للضرائب المحلية (مثل ضريبة دخل الشركات وضريبة القيمة المضافة)، مما وضعهم في وضع تنافسي غير أضعف من حيث التسعير. وقد دفع هذا الخل وتآكل القاعدة الضريبية الحكومة إلى النظر في اتباع نهج جديد.

يضم القطاع الرقمي المحلي في تنزانيا شركات ناشئة محلية وخدمات تعتمد على الاتصالات، لكن مزودي الخدمات الأجانب استحوذوا على حصة كبيرة من السوق، وفقًا لتقرير الرابطة العالمية لمشغلي الاتصالات المتنقلة (GSMA) لعام 2022 (GSMA 2022). وقد جاء فرض ضريبة الخدمات الرقمية في تنزانيا مدفوعًا بالحاجة إلى تحقيق تكافؤ الفرص بين مزودي الخدمات الأجانب والمحليين، وتحصيل إيرادات من السوق الرقمية المتنامية. وأدركت الحكومة أن المنصات الرقمية تولد قيمة اقتصادية كبيرة في تنزانيا دون أن تسهم في الضرائب بالمقابل. كانت ضريبة الخدمات الرقمية (DST) جزءًا من الجهود الرامية إلى «تحقيق إيرادات من الاقتصاد الرقمي سريع النمو، المدفوع بزيادة استخدام الإنترنت والهواتف الذكية» (كما ورد في خطاب ميزانية 2022/23 [URT 2022a]). وكان الهدف منها ضمان أن تدفع الشركات غير المقيمة حصة ضريبية عادلة على الدخل المكتسب من المستخدمين التنزانيين، تمامًا كما تفعل الشركات المحلية. وبشكل أساسي، ستسمح ضريبة الخدمات الرقمية (DST) لتنزانيا بفرض ضريبة على جزء من الدخل المتأتي من الخدمات عبر الإنترنت التي يتم الوصول إليها داخل البلاد، وبالتالي استرداد بعض الدخل الذي كان يفلت من الضرائب في السابق. ومن خلال تطبيق ضريبة الخدمات الرقمية (DST)، سعت تنزانيا ليس فقط إلى تعزيز تحصيل الضرائب، بل أيضًا إلى خلق بيئة سوقية أكثر إنصافًا لا يقوم فيها مقدمو الخدمات الإلكترونية الأجانب بتقويض الشركات المحلية لمجرد التهرب الضريبي. وبالتالي، فإن ضريبة الخدمات الرقمية في تنزانيا تستند إلى كل من احتياجات الإيرادات ومبادئ العدالة الضريبية على النحو المقترح في أفضل الممارسات حسب تقرير المنتدى الأفريقي لإدارات الضرائب (ATAF، 2020).

الإطار القانوني

تم إنشاء نظام ضريبة الخدمات الرقمية في تنزانيا من خلال تعديلات على القوانين الضريبية القائمة، وليس من خلال قانون مستقل، ودخل حيز التنفيذ في منتصف عام 2022. أدخل قانون المالية لعام 2022 تغييرات رئيسية على قانون ضريبة الدخل (عبر الفصل 332) وقانون ضريبة القيمة المضافة (عبر الفصل 148) لتوفير الأساس القانوني لفرض ضرائب على الخدمات الرقمية (URT 2022b). وقد أدرج قانون المالية لعام 2022 على وجه التحديد المادة 90A في قانون ضريبة الدخل، مما فرض التزامًا على بعض مقدمي الخدمات غير المقيمين بدفع ضريبة الدخل على إيراداتهم من الخدمات الرقمية. كما أضافت المادة 69(م) تعريفًا لهذا

الدخل واعتبرته ذا مصدر في متى دُفع من قبل مستخدمين محليين. وفي البداية، حصر القانون نطاق التطبيق في الخدمات المقدمة عبر «سوق رقمي» عُرِّفت بأنها أي منصة إلكترونية تتيح التفاعل المباشر بين مشتري الخدمات وبائعيها. (URT 2022b). وبموجب المادة (1) 90A، يتعين على أي شخص غير مقيم أن يقدم خدمات إلكترونية إلى شخص موجود في تنزانيا (ولا يمارس نشاطاً تجارياً) يجب أن يدفع ضريبة على الخدمات الرقمية بنسبة 2% من إجمالي المدفوعات التي يتلقاها. وقد أرسى ذلك ضريبة الخدمات الرقمية كضريبة دخل قائمة على أساس إجمالي الإيرادات المتأتية من الخدمات الرقمية، ومنفصلة عن ضريبة دخل الشركات العادية. .

والجدير بالذكر أن هذه الصياغة استهدفت المدفوعات المقدمة من أفراد لا يزالون نشاطاً تجارياً، ومن ثم ركزت ضريبة الخدمات الرقمية على معاملات B2C، أي المعاملات بين الشركات والمستهلكين.

وفي العام الموالي، قام قانون المالية لعام 2023 بتحسين أحكام ضريبة الخدمات الرقمية. فقد وسَّع تعديل على المادة 90A نطاق ضريبة الخدمات الرقمية «ليشمل جميع الخدمات الإلكترونية، بدلاً من قصرها على تلك المقدمة عبر الأسواق الرقمية» (URT 2023). سد هذا التغيير أي ثغرة قانونية قد تنتزع بها أي خدمة رقمية للدعاء بأنها ليست سوقاً رسمية؛ وباتت الن أي خدمة إلكترونية يقدمها غير مقيم للمستخدمين في تنزانيا تندرج ضمن نطاق ضريبة الخدمات الرقمية. كما تم تنقيح تعديل عام 2023 بعض الجوانب الاجرائية (وكما سيتم مناقشته لاحقاً، ففي علاقة بملائمة مواعيد تقديم الإقرارات مع الجدول الزمني لضريبة القيمة المضافة). ويضمن قانونا المالية لعامي 2022 و2023 معاً خضوع أي إيرادات يحققها غير المقيم عبر الإنترنت من المستهلكين التنزانيين تخضع إما لضريبة الخدمات الرقمية (DST) أو تشملها آليات ضريبية أخرى.

علاوة على التغييرات التي طرأت على قانون ضريبة الدخل، تم تعديل قانون ضريبة القيمة المضافة في عام 2022 لإدراج الخدمات الرقمية ضمن نطاقه. إذ أدرج قانون المالية لعام 2022 المادة 64(5) في قانون ضريبة القيمة المضافة، بما يتيح لمقدمي الخدمات الإلكترونية غير المقيمين بالتسجيل والتسجيل في ضريبة القيمة المضافة دون اشتراط تعيين ممثل ضريبي محلي. قد مكن ذلك الموردين الأجانب من تحصيل وتحويل ضريبة القيمة المضافة التنزانية (18%) و توريدها عن الخدمات الرقمية المقدمة للمستهلكين في تنزانيا (URT 2022b).

وبذلك تحقق التوافق بين نظامي ضريبة القيمة المضافة و ضريبة الخدمات الرقمية: حيث تسري كلتا الضريبتين على المعاملات ذاتها (ضريبة الخدمات الرقمية على الدخل وضريبة القيمة المضافة على الاستهلاك). ومع ذلك، تفرق آلية ضريبة القيمة المضافة بين العملاء مع الشركات و تلك الموجهة لمستهلكين الأفراد: إذا كان العميل التنزاني مسجلاً في ضريبة القيمة المضافة (شركة)، فإن القانون يطبق آلية «الاحتساب العكسي» (حيث تقوم الشركة المحلية بتقدير ضريبة القيمة المضافة ذاتياً)، في حين يتعين على المورد غير المقيم تحصيل ي الضريبة و توريدها إذا كان العميل غير مسجل لضريبة القيمة المضافة (فرد)، فيجب على المورد غير المقيم تحصيل ضريبة القيمة المضافة وتحويلها. وهذا يعكس تركيز ضريبة الخدمات الرقمية على المعاملات غير التجارية (ATAF، 2020).

وضع هذه التعديلات القانونية موضع التنفيذ، مارس وزير المالية صلاحياته المنصوص عليها بموجب المادة (3) 90A لإصدار لوائح تفصيلية. وقد نُشر إشعاران حكوميان رئيسيان في أواخر عام 2022 وهما: لوائح ضريبة الدخل (تسجيل مقدمي الخدمات الإلكترونية غير المقيمين) لعام 2022 (الإشعار الحكومي رقم 478 لعام 2022)، ولوائح ضريبة القيمة المضافة (تسجيل مقدمي الخدمات الإلكترونية غير المقيمين) لعام 2022 (الإخطار الحكومي رقم 479 لعام 2022).

وتحدد هذه اللوائح (التي يشار إليها مجتمعة باسم «لوائح مقدمي الخدمات الإلكترونية») كيفية قيام مقدمي الخدمات غير المقيمين بالتسجيل وتقديم الإقرارات والامتثال لالتزامات ضريبة الخدمات الرقمية (DST) وضريبة القيمة المضافة (URT 2022c) (VAT). فعلى سبيل المثال، تنص المادة 4 من كلتا المجموعتين من اللوائح على أن يعرض مقدمو الخدمات الإلكترونية غير المقيمين المؤهلون طلباً للتسجيل الضريبي عبر الإنترنت لدى المفوض العام لهيئة الإيرادات التنزانية (TRA). كما توضح اللوائح التعريفات والإجراءات، مما يضمن إدارة الضرائب الجديدة في إطار الإدارة الضريبية الحالية في تنزانيا.

ومن السمات البارزة لنظام ضريبة الخدمات الرقمية في تنزانيا أنه يستثني المعاملات بين الشركات (B2B)، ويركز حصريًا على الخدمات الرقمية من الشركات إلى المستهلكين. وهذا أمر مقصود. وبما أن المدفوعات التي تسدها الشركات التنزانية إلى غير المقيمين كانت خاضعة بالفعل لضريبة الاستقطاع بموجب القانون الساري سابقًا، فقد صُممت ضريبة الخدمات الرقمية لتكمل تلك القواعد، لا لتكررها (URT 2004).

وتنص المادة 83(ج) من قانون ضريبة الدخل، أنه إذا دفعت شركة أو مؤسسة تنزانية رسوم خدمة إلى غير مقيم، فيجب عليها اقتطاع 15% من إجمالي المبلغ كضريبة وتحويلها إلى هيئة الضرائب التنزانية (TRA). وتطبق ضريبة الاستقطاع على العديد من الخدمات، بما في ذلك الخدمات الفنية والمهنية والإدارية التي تُقدم في تنزانيا أو لصالحها. فعلى سبيل المثال، إذا دفعت شركة تنزانية لشركة برمجيات أجنبية مقابل برمجيات مؤسسية أو خدمات سحابية (معاملة بين الشركات B2B)، فإن الشركة التنزانية ملزمة بخصم ضريبة مقطوعة بنسبة 15% من المبلغ المدفوع. وفي مثل هذه الحالات، لا تنطبق ضريبة الخدمات الرقمية (DST) الجديدة البالغة 2%، لأن المعاملة تخضع للضريبة من خلال آلية الاقتطاع. حيث يستهدف قانون ضريبة الخدمات الرقمية (DST) صراحةً المدفوعات الواردة من المستهلكين الأفراد، والتي كانت في السابق غير خاضعة للضريبة. ويُحبل هذا النهج المزدوج دون حدوث ازدواج ضريبي: فبيع الخدمة الرقمية إلى شركة تنزانية يؤدي إلى فرض ضريبة الاستقطاع (15%) دون فرض ضريبة الخدمات الرقمية (DST)، في حين أن البيع إلى مستهلك تنزاني يؤدي إلى فرض ضريبة الخدمات الرقمية (2%) دون فرض ضريبة الاستقطاع.

الإدارة الضريبية

تطلب تنفيذ نظام ضريبة الخدمات الرقمية (DST) استعدادات إدارية كبيرة من قبل هيئة الإيرادات التنزانية (TRA). في أواخر عام 2022 وأوائل عام 2023، شكلت هيئة الإيرادات التنزانية (TRA) فريق عمل مخصصًا للاقتصاد الرقمي لتصميم الضريبة الجديدة وتطبيقها. كان هذا الفريق الداخلي، الذي تألف في البداية من حوالي ستة مسؤولين ذوي خبرة في مجالات الاقتصاد والسياسة الضريبية والشؤون القانونية وأنظمة تكنولوجيا المعلومات وإدارة الضرائب، وقد تم توسيعه لاحقًا ليضم حوالي عشرة أعضاء مع اكتساب المشروع زخمًا واعتراقًا به في الهيكل الجديد لهيئة الإيرادات التنزانية اعتبارًا من منتصف عام 2023 (TRA 2023a). وتتمثل مهمة الفريق في وضع الإجراءات والتكنولوجيا وإشراك أصحاب المصلحة اللازمين لتطبيق ضريبة الخدمات الرقمية وضريبة القيمة المضافة ذات الصلة على الخدمات الإلكترونية. ونظرًا لأن تنزانيا كانت من بين الدول القليلة في المنطقة التي وضعت هذه الضريبة وقد سبقتها في تطبيق ضريبة الخدمات الرقمية (DST) دول أخرى، فقد سعى فريق هيئة الإيرادات التنزانية (TRA) بنشاط إلى التعلم من السلطات الضريبية الأخرى. وشارك أعضاء الفريق في دورات تدريبية وزيارات مقارنة مع هيئات الإيرادات في كينيا ونيجيريا لجمع أفضل الممارسات المتعلقة بفرض الضرائب على الأعمال الرقمية (ATAF، 2021). وساعد هذا التعلم من الأقران هيئة الإيرادات التنزانية (TRA) على تجنب العقبات التي واجهتها دول أخرى وتكييف التكتيكات الناجحة مع السياق التنزاني.

كان أحد المحاور الرئيسية للإدارة هو تطوير نظام تكنولوجيا المعلومات للتعامل مع تسجيل دافعي الضرائب غير المقيمين، وتقديم الإقرارات الضريبية، وسداد الضرائب. تم توسيع نطاق النظام الضريبي الإلكتروني الحالي لـ TRA ليشمل مقدمي الخدمات الرقمية الأجانب الذين غالبًا ما يفتقرون إلى وجود محلي أو ممثل. وبحلول أواخر عام 2022، أنشأت TRA بوابة تسجيل مبسطة عبر الإنترنت مخصصة لمقدمي الخدمات الإلكترونية غير المقيمين.

و تتيح البوابة لغير المقيمين التسجيل عن بُعد للحصول على رقم تعريف دافع الضرائب (TIN) والتسجيل في ضريبة القيمة المضافة عبر الإنترنت بالكامل (هيئة الضرائب التنزانية 2022أ). وبحلول نهاية عام 2022، دخلت البوابة الإلكترونية حيز الاستخدام العام، وأصدرت هيئة الضرائب (TRA) إعلانًا عامًا في 30 ديسمبر 2022 لإبلاغ مقدمي الخدمات الرقمية غير المقيمين بواجبهم في التسجيل والبدء في تقديم الإقرارات (وترافق ذلك مع تواريخ سريان القانون) (TRA 2022b).

ثم تم نشر دليل المستخدم على الموقع الإلكتروني لهيئة الضرائب التزانية (TRA) لتوجيه دافعي الضرائب خطوة بخطوة خلال عملية التسجيل وتقديم الإقرارات. ويغطي الدليل كيفية إنشاء حساب، وتقديم معلومات الشركة، وتقديم الإقرارات الشهرية لضريبة الخدمات الرقمية (DST) وضريبة القيمة المضافة (VAT). وكان هذا التوجيه بالغ الأهمية، حيث لم تكن العديد من الشركات على دراية بالإجراءات الضريبية التزانية.

تم تقسيم الجدول الزمني للتنفيذ إلى مراحل لتسهيل الامتثال. وقد كان تقديم الإقرارات الضريبية للخدمات الرقمية مطلوباً بدءاً من معاملات يوليو 2022 (نظراً لأن القانون دخل حيز التنفيذ في 1 يوليو 2022)، في حين أصبح تقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة مطلوباً فعلياً بعد بضعة أشهر (كان أول إقرار ضريبة القيمة المضافة للخدمات الرقمية عن شهر يناير 2023، وكان موعد تسليمه في فبراير 2023) (URT 2022b). ومنحت هيئة الضرائب التزانية (TRA) فترة إعفاء من الغرامات والفوائد المترتبة على التأخير في تقديم الإقرارات خلال الأشهر الأولى، اعترافاً منها بأن العديد من الشركات كانت لا تزال في مرحلة التكيف مع النظام. وساعد هذا النهج الذي يركز على التوعية أولاً ثم الإنفاذ لاحقاً على حث الشركات على الامتثال طواعيةً. وبحلول يناير 2023، أصبحت بوابة التسجيل ونظام الإقرارات عبر الإنترنت جاهزين للعمل بشكل كامل، وبدأت هيئة الضرائب التزانية (TRA) في تلقي الإقرارات الشهرية لضريبة الخدمات الرقمية (DST) وضريبة القيمة المضافة (VAT) من دافعي الضرائب غير المقيمين (TRA 2023b).

التسجيل والامتثال

تُدار أنظمة ضريبة الخدمات الرقمية (DST) وضريبة القيمة المضافة (VAT) على الخدمات الإلكترونية في تنزانيا من خلال بوابة إلكترونية مبسطة، مدعومة بأدلة إرشادية للمستخدمين تسهل عملية التسجيل لمقدمي الخدمات غير المقيمين (TRA 2022a). في البداية، كان يجب تقديم الإقرارات الشهرية وسداد المدفوعات بحلول اليوم السابع من الشهر التالي، ولكن تم تمديد هذا الموعد النهائي إلى اليوم العشرين بموجب قانون المالية لعام 2023، وذلك تماشياً مع دورات ضريبة القيمة المضافة المحلية وإتاحة مزيد من الوقت للكيانات الأجنبية (URT 2023). ويجب على مقدمي الخدمات المسجلين تقديم إقرارات إلكترونية شهرية يعلنون فيها عن إجمالي الإيرادات المحققة من المستخدمين التزانيين، والتي تُحسب على أساسها ضريبة الخدمات الرقمية بنسبة 2% وضريبة القيمة المضافة بنسبة 18%. وتُجرى المدفوعات عن طريق التحويل المصرفي باستخدام رقم مراقبة يُنشئه النظام. ويُعفى مقدمو الخدمات غير المقيمين من استخدام أجهزة الإيداع الإلكتروني المحلية (EFDS)، كما يجوز لهم تقديم فواتير أنظمتهم الخاصة لأغراض حفظ السجلات. ولا يُسمح لهؤلاء المكلفين بالحصول على أرصدة ضريبة القيمة المضافة المدفوعة مسبقاً (TRA 2022a).

كما تراقب هيئة الضرائب التزانية (TRA) الامتثال من خلال مراجعة الإقرارات الشهرية والإبلاغ عن حالات التأخير في التقديم. حيث تم في المرحلة المبكرة، اتباع نهج تيسيري، ركز على التذكيرات والتوجيهات بدلاً من العقوبات. انطلاقاً من سنة 2024 تصاعدت جهود التنفيذ، مع فرض عقوبات على التأخر في تقديم الإقرارات، أو التصريح عن مبالغ أقل من المستحق، أو عدم الامتثال المتعمد. ونظراً للطبيعة العابرة للحدود لهذه الضريبة، يعتمد التنفيذ بشكل كبير على التعاون والتوعية. وتدير هيئة الضرائب (TRA) مكتباً للمساعدة وتتواصل بانتظام مع مقدمي الخدمات من خلال الندوات عبر الإنترنت والتواصل المباشر لتوضيح الالتزامات المتعلقة بضريبة الخدمات الرقمية (DST) وضريبة القيمة المضافة (TRA 2023a) (VAT).

وقد تم تشجيع الامتثال الطوعي من خلال تبسيط إجراءات التسجيل وتقديم الدعم لدافعي الضرائب. وامتثلت الشركات الرقمية الكبيرة في وقت مبكر، في حين تطلب تحديد المنصات الأصغر وحثها على الامتثال مزيداً من الجهد. وتقوم هيئة الضرائب (TRA) بمقارنة متاجر التطبيقات وتقارير المستهلكين وبيانات الدفع الواردة من المؤسسات المالية لتحديد مقدمي الخدمات غير المسجلين. واعتباراً من يوليو 2024، بدأت هيئة الضرائب (TRA) عمليات تدقيق رسمية لضريبة الخدمات الرقمية (DST)، حيث قارنت الإيرادات المعلنة بالمؤشرات الخارجية. وعلى الرغم من عدم ظهور أي نزاعات كبيرة، إلا أن هناك آلية استئناف واضحة مطبقة (TRA 2024).

بشكل عام، تجمع استراتيجية الامتثال بين الإجراءات المبسطة والتوعية بالتنفيذ الموثوق، مع الاعتراف بأن التعاون أكثر فعالية من الإكراه بالنسبة للشركات غير المقيمة التي ليس لها وجود محلي. ويظل التواصل المستمر والإنفاذ المرن ضروريين للحفاظ على الامتثال.

النتائج والتقييم

منذ تطبيقها في منتصف عام 2022، ساهمت ضريبة الخدمات الرقمية (DST) في تنزانيا وضريبة القيمة المضافة المرتبطة بها على الخدمات الإلكترونية في توسيع القاعدة الضريبية الوطنية، مما أدى إلى توليد إيرادات متزايدة بشكل مطرد من المعاملات الرقمية التي لم تكن تخضع للضريبة سابقًا. وقد تزايد عدد مقدمي الخدمات الرقمية غير المقيمين المسجلين بشكل ملحوظ بمرور الوقت، مما يعكس تحسن التغطية للتنفيذ. فمن بضعة تسجيلات أولية فقط في أواخر عام 2022، أبلغت هيئة الضرائب التنزانية (TRA) عن وجود 33 مقدم خدمة ملترماً في عام 2023، ارتفع عددهم إلى 138 بحلول يناير 2024 (TRA 2023a). واستمر هذا الزخم، حيث سجل 58 مقدم خدمة إضافي في عام 2024 و53 آخرون في الأرباع الثلاثة الأولى من عام 2025، ليصل الإجمالي التراكمي إلى 144 بحلول الربع الثالث من عام 2025. ويمثل هؤلاء المسجلون مجموعة متنوعة من الخدمات، بما في ذلك البث المباشر، والبرمجيات، والتجارة الإلكترونية، والسفر عبر الإنترنت، مما يشير إلى مشاركة واسعة النطاق في الاقتصاد الرقمي.

واتبعت الإيرادات المحصلة مسار نمو مماثل. ففي السنة المالية 2022/23 (التي تغطي الفترة من يوليو 2022 إلى يونيو 2023)، جمعت هيئة تنظيم الاتصالات (TRA) ما يقارب 0.914 مليار شلن تنزاني من ضريبة الخدمات الرقمية (DST) وضريبة القيمة المضافة (VAT) على الخدمات الرقمية (TRA 2023a). ويعكس هذا الرقم المتواضع التحديات الأولية في التنفيذ والعمليات التي استمرت لجزء من السنة. ومع ذلك، ارتفعت الإيرادات بشكل كبير في سنتي 2023 و2024، لتصل إلى 20.49 مليار شلن تنزاني، مدفوعة بارتفاع عدد الكيانات الملتزمة، وزيادة الاستهلاك الرقمي، وآليات الامتثال الأقوى. والجدير بالذكر أنه في الفترة ما بين يوليو 2023 ويناير 2024 وحدها، بلغت إيرادات الضرائب الرقمية 20.06 مليار شلن تنزاني، مما يشير إلى نضج النظام المتزايد (حسب هيئة الضرائب التنزانية 2024).

وحتى مارس 2025، بلغ إجمالي الإيرادات المتراكمة 48.16 مليار شلن تنزاني (حوالي 17.88 مليون دولار أمريكي)، وهي إيرادات كانت ستظل غير مستغلة لولا إنشاء هذا النظام (TRA 2025). ورغم أن الضرائب الرقمية لا تزال تمثل حصة صغيرة من إجمالي الإيرادات الضريبية في تنزانيا، فإنها تقدم مساهمة ملموسة ومتنامية، مستمدة بشكل أساسي من مقدمي الخدمات الأجانب الذين لم يكونوا مسجلين سابقًا.

ويكشف تفصيل الإيرادات المحصلة أن ضريبة القيمة المضافة، بنسبة 18٪، تمثل غالبية الإيرادات، في حين تشكل ضريبة الخدمات الرقمية، بنسبة 2٪ من إجمالي الإيرادات، جزءًا أصغر ولكنه مهم. ففي عام 2023، ساهمت ضريبة الخدمات الرقمية (DST) بنحو 22.5٪ من إجمالي الإيرادات الضريبية الرقمية، ثم انخفضت انخفاضًا طفيفًا إلى 17.0٪ في عام 2024، قبل أن ترتد إلى 21.1٪ بحلول الربع الثالث من عام 2025.

ومن المرجح أن تعكس هذه التقلبات التغيرات في تكوين العملاء، لاسيما بين الاستهلاك الموجه للأفراد (B2C) والاستهلاك بين الشركات — (B2B) إلى جانب نمو حجم المعاملات، وتوسع حجم المعاملات الخاضعة للضريبة. وتشكل ضريبة الخدمات الرقمية في المتوسط 20٪ (DST) من إجمالي تحصيلات الضرائب الرقمية. وعلى الرغم من أن حجمها أصغر من ضريبة القيمة المضافة (VAT)، فإن ضريبة الخدمات الرقمية تمثل مصدر دخل جديد تمامًا، حيث تستحوذ على إيرادات كانت في الغالب خارج نطاق سلطة السلطات الضريبية قبل إصلاحات عام 2022.

التحديات وعوامل النجاح في التنفيذ

في حين يمثل نظام ضريبة الخدمات الرقمية في تنزانيا خطوة كبيرة في فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي، فإنه يواجه العديد من التحديات في التنفيذ. وتكمن إحدى العقبات الرئيسية في تحديد مقدمي الخدمات الرقمية الغير المقيمين، لا سيما المنصات الأصغر حجمًا التي ليس لها وجود مادي.

وتعتمد هيئة الضرائب التتزانة (TRA) على البحث عبر الإنترنت، والمعلومات الواردة من المستهلكين، والتعاون عبر الحدود لتحديد مواقع هذه الكيانات. وقد يؤدي تعزيز تبادل البيانات مع السلطات الضريبية الأخرى والتعاون مع الهيئات التنظيمية الوطنية مثل هيئة تنظيم الاتصالات في تنزانيا (TCRA) إلى تحسين عملية الكشف. كما يظل التنفيذ محدودًا، حيث يصعب إجبار الكيانات الأجنبية التي لا تمتلك أصولًا محلية على الامتثال. وتعتمد هيئة الضرائب في تنزانيا (TRA) بشكل أساسي على الامتثال الطوعي، والحوافز المتعلقة بالسمعة، والتهديد الضمني بالاستبعاد من السوق. وقد تشمل التحسينات المستقبلية التعاون الثنائي والمشاركة في الأطر العالمية للضرائب الرقمية.

يُعد تدقيق الامتثال الضريبي والتحقق منه مهمة معقدة أخرى. حيث تعتمد هيئة الضرائب في تنزانيا (TRA) بشكل كبير على بيانات الإيرادات المبلغ عنها ذاتيًا، مع وصول محدود إلى سجلات الأطراف الثالثة مثل أعداد المشتركين أو أحجام المعاملات. ويُعد تعزيز قدرات التدقيق من خلال التدريب على الاقتصاد الرقمي وتحليل البيانات عاملاً رئيسياً للنجاح. كما تستمر مشكلات الدفع، خاصةً بالنسبة للمنصات الصغيرة غير المعتادة على إجراءات التحويلات الدولية. وشكلت مخاطر تحويل العملات وفترات تعطل الأنظمة عقبات أيضًا، على الرغم من أن الإصلاحات الإدارية الأخيرة، مثل المواعيد النهائية المرنة، ساعدت في تحسين الامتثال.

لا يزال استعداد دافعي الضرائب ووعيهم متفاوتين. لم تكن بعض الشركات الرقمية، ولا سيما الشركات المتوسطة الحجم، على دراية بالتزاماتها أو واجهت صعوبات في تكييف أنظمتها للامتثال لضريبة الخدمات الرقمية (DST) وضريبة القيمة المضافة (VAT) على الخدمات الإلكترونية. وقد أثبتت جهود هيئة الضرائب التتزانة (TRA) الاستباقية في تثقيف دافعي الضرائب، ومرونة التنفيذ، والمشاركة المستمرة مع القطاع فعاليتها.

وقد تطور نهج تنزانيا ليتجاوز نطاق الخدمات المقدمة «من الشركة إلى المستهلك» (B2C). ففي عام 2024، فرضت الحكومة ضريبة استقطاع بنسبة 5% على منشئي المحتوى الرقمي المقيمين، وضريبة استقطاع بنسبة 3% على معاملات الأصول الرقمية. وتهدف هذه التدابير إلى سد الثغرات في الوعاء الضريبي الرقمي. وبشكل عام، تؤكد تجربة تنزانيا على أهمية القدرة على التكيف، والتنسيق بين الوكالات، ومشاركة أصحاب المصلحة في بناء نظام ضريبي رقمي فعال ومستدام.

في الختام، حقق نظام الضريبة على الخدمات الرقمية في تنزانيا خطوات مذهلة في وقت قصير، ليصبح دراسة حالة للدول النامية الأخرى التي تسعى إلى فرض ضرائب على الاقتصاد الرقمي. وتشمل عوامل النجاح الكامنة وراء هذا الإنجاز الإرادة السياسية القوية، والإطار القانوني الواضح، والاستثمار في البنية التحتية الإدارية، والتفاعل مع أصحاب المصلحة. وتُعد مرونة هيئة الضرائب التتزانة (TRA) في تعديل القواعد (مثل تغيير مواعيد تقديم الإقرارات) وإنشائها لوحدة متخصصة مؤشراً على وجود إدارة سريعة الاستجابة، وهو ما يبشر بالخير للمستقبل. من ناحية أخرى، فإن التحديات مثل الإنفاذ عبر الحدود والطبيعة المتغيرة باستمرار للخدمات الرقمية تعني أن نظام ضريبة الخدمات الرقمية سيتطلب اهتمامًا وتكيفًا مستمرين. وسيكون استمرار بناء القدرات والتعاون الدولي والحوار مع صناعة التكنولوجيا الرقمية أمراً بالغ الأهمية للحفاظ على هذا النظام وتحسينه.

الخلاصة

أدى التحول الرقمي السريع للاقتصاد العالمي إلى تغيير طريقة عمل الشركات، مما مكنها من التوسع عبر الحدود دون الحاجة إلى إنشاء وجود مادي. ويستمر حجم الاقتصاد الرقمي في النمو، ويُقدَّر أنه يتراوح بين 4.5% و15.5% من الناتج المحلي الإجمالي العالمي (الأونكتاد، 2019، ص 48، 69). وقد أوجدت الثورة الرقمية فرصاً اقتصادية، لكنها كشفت أيضاً عن نقاط ضعف في القواعد الضريبية الحالية. فالقواعد الضريبية الحالية تفشل في إقامة صلة ضريبية مع بلدان الأسواق ولا تأخذ في الحسبان القيمة التي يتم توليدها في تلك الأسواق.

تحقق العديد من الشركات الرقمية إيرادات كبيرة في الأسواق المختلفة حول العالم دون أن يكون لها وجود مادي فيها. وتعتمد نماذج أعمالها على الأصول غير الملموسة التي تتميز بدرجة عالية من التنقل، ومن بيانات و مشاركة المستخدمين. ونتيجة لذلك، غالباً ما تدفع هذه الشركات ضرائب قليلة أو لا تدفع أي ضرائب على الأرباح المحققة في الأسواق المختلفة، في حين تظل الشركات التقليدية خاضعة للضرائب بالكامل (Aslam & Shah، 2021؛ تقرير المفوضية الأوروبية، 2017؛ تقرير مؤسسة الضرائب العادلة، 2025). ويؤدي ذلك إلى منافسة غير عادلة وخسائر في الإيرادات للأسواق المختلفة، مما يؤكد الحاجة الملحة إلى إصلاح القواعد الضريبية التقليدية واعتماد تدابير محددة لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي.

تركز القواعد الضريبية الحالية على أنشطة جانب العرض والوجود المادي، متجاهلةً المساهمات القائمة على السوق مثل مشاركة المستخدمين، والبيانات، والبنية التحتية المحلية (Singh, 2018; Devereux & Vella, 2018; Hongler & Pistone, 2015). وينتج عن ذلك تحقيق الشركات الرقمية لأرباح كبيرة في الولايات القضائية للسوق مع دفع ضرائب ضئيلة للغاية. يدعم مبدأ المنفعة والولاء الاقتصادي فرض الضرائب على أساس المصدر، حيث تستمد الشركات الرقمية مزايا جوهرية من السلع العامة في الولايات القضائية التي ينتمي إليها المستخدمون. علاوة على ذلك، يولد الاقتصاد الرقمي ريعاً اقتصادياً مرتبطاً بالموقع بسبب انخفاض التكاليف الهامشية وقابلية التوسع، والتي تظل غير خاضعة للضرائب إلى حد كبير (Cui & Hashimzade, 2019).

استجابت الدول للتحديات الضريبية للاقتصاد الرقمي من خلال تدابير وطنية ومبادرات متعددة الأطراف. وقد حدد تقرير الإجراء الأول لمبادرة BEPS الصادر عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) لعام 2015 ثلاثة خيارات لمعالجة التحديات الضريبية للاقتصاد الرقمي: إعادة تعريف الارتباط ليشمل الحضور الاقتصادي المهم (SEP)، وفرض ضريبة مقطوعة على المعاملات الرقمية، وتطبيق ضريبة معادلة (OECD، 2015). ورغم أن هذه المقترحات لم تُدمج بالكامل في «المبلغ أ» من الركيزة الأولى، إلا أنها أثرت في موجة من التدابير الوطنية، بما في ذلك ضرائب الاقتصاد الرقمي (DSTs)، و«الحضور الاقتصادي المهم» (SEPs)، وضرائب التعويض في بلدان مثل الهند ونيجيريا وكينيا. وقد اتخذ التصميم النهائي لـ«المبلغ أ» من الركيزة الأولى لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) نهجاً أضيق نطاقاً، حيث استهدف عدداً محدوداً فقط من أكبر الشركات متعددة الجنسيات وأكثرها ربحية، وقد توقف منذ ذلك الحين بسبب عدم وجود إجماع عالمي. كما شير الدراسات إلى أن البلدان النامية ستجني إيرادات من ضرائب الخدمات الرقمية (DSTs) تفوق تلك التي ستجنيها من عمليات إعادة التوزيع الضيقة في إطار المبلغ «أ» من الركيزة الأولى (Starkov & Jin, 2024).

وفي إطار الأمم المتحدة، تنص المادة 12 ب من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للضرائب على فرض ضرائب على مصدر الخدمات الرقمية الآلية على أساس إجمالي أو صافي. وعلى الرغم من عدم اعتمادها بعد في المعاهدات، فإنها تتوافق بشكل أوثق مع احتياجات البلدان النامية. ويوفر البروتوكول الأولي بشأن فرض الضرائب على الخدمات العابرة للحدود في اقتصاد عالي الرقمنة في إطار لجنة الأمم المتحدة للقانون التجاري الدولي (UNCITC) منصة أخرى للبلدان لتبسيط فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي.

مقارنة بين ممارسات الدول

اعتمدت بلدان مثل كولومبيا والهند وكينيا ونيبال ونيجيريا وتنزانيا ضرائب الخدمات الرقمية (DST) أو أحكام الوجود الاقتصادي المهم (SEP) أو كليهما. وقد استكشفت هذه الورقة كيفية تنفيذ هذه البلدان لتدابير الضرائب الرقمية الوطنية. ويقدم الجدول أدناه ملخصاً للسمات الرئيسية:

الجدول 1: الممارسات القطرية

الدولة	نوع الإجراء	معدل الضريبة	النطاق	العتبة / معايير الارتباط	سنة السريان
كولومبيا	-الوجود الاقتصادي المهم الاقتطاع عند المصدر ضريبة القيمة المضافة	: 3% من إجمالي الدخل الإجمالي بالنسبة للضريبة المتعلقة بالوجود الاقتصادي المهم	الخدمات الرقمية والتجارة الإلكترونية التي تقدمها الشركات غير المقيمة	تفاعل منهجي مع السوق المحلية - 300,000 مستخدم أو عميل؛ أو معاملة بأسعار أو دفع بالعملة المحلية قيمة المعاملات الإجمالية السنوية تبلغ 31,300 UVT (490,000 دولار أمريكي)	2022
الهند	ضريبة التعويض و الوجود الاقتصادي المهم الاقتطاع عند المصدر ضريبة السلع والخدمات	ضريبة التعويض بنسبة 6% على الإعلانات (2016) ونسبة 2% على التجارة الإلكترونية (2020) تطبق قواعد الوجود الاقتصادي المهم (SEP) (2022)	الإعلانات عبر الإنترنت، والتجارة الإلكترونية، المقدمة من شركات غير مقيمة ضريبة الحضور الاقتصادي المهم على أساس الإيرادات/عدد المستخدمين	الإعلانات عبر الإنترنت والمدفوعات المتعلقة بالتجارة الإلكترونية التي تتجاوز 0.1 مليون روبية هندية (1,500 دولار أمريكي) لا يشمل مقدمي الخدمات الرقمية الذين تقل إيراداتهم السنوية عن 20 مليون روبية هندية (235,000 دولار أمريكي) الحضور الاقتصادي المهم: التفاعل المنهجي مع المستخدمين - 300,000 مستخدم قيمة المعاملات: إيرادات سنوية لا تقل عن 20 مليون روبية هندية (235,000 دولار أمريكي)	2016 (إعلانات EL عبر الإنترنت) 2020 (التجارة الإلكترونية EL) 2022 (SEP)
كينيا	ضريبة الخدمات الرقمية الوجود الاقتصادي المهم ضريبة القيمة المضافة	ضريبة الخدمات الرقمية: 1.5% من إجمالي الإيرادات ضريبة المتعلقة بالوجود الاقتصادي المهم: 3% من إجمالي المبيعات (ضريبة دخل الشركات بنسبة 30% على الربح الخاضع للضريبة - يُعتبر الربح 10% من إجمالي المبيعات)	الخدمات الرقمية، والبرمجيات، والبيانات؛ والتجارة الإلكترونية التي تقدمها الشركات غير المقيمة	لا يوجد حد أدنى للإيرادات بالنسبة لضريبة الخدمات الرقمية للملكية الفكرية المحلية، وعنوان الفواتير، ووسطاء الدفع حد الإيرادات لضريبة الوجود الاقتصادي الهام خمسة ملايين شلن كيني (40,000 دولار أمريكي) من إجمالي المبيعات السنوية	2021 (ضريبة الخدمات الرقمية) ديسمبر 2024 (ضريبة الوجود الاقتصادي المهم)

نيبال	ضريبة الخدمات الرقمية ضريبة القيمة المضافة	ضريبة الخدمات الرقمية 2% (DST) على مبل غ المعاملة	المعاملات الرقمية والخدمات عبر الإنترنت التي يقوم بها غير المقيمين	المعاملات السنوية 3 ملايين روبية نيبالية (22,351 دولار أمريكي)	2022
نيجيريا	لوجود الاقتصادي المهم ضريبة مقطوعة عند المصدر ضريبة القيمة المضافة	ضريبة الوجود الاقتصادي المهم لا يوجد معدل ثابت؛ حيث تُطبق ضريبة دخل الشركات (CIT) على الأرباح. ولا توجد صيغة ثابتة لتقدير الأرباح الافتراضية.	المعاملات والخدمات الرقمية، والتجارة الإلكترونية التي يقوم بها غير المقيمين	حد الإيرادات البالغ 25 مليون نيرة نيجيرية (15,000 دولار أمريكي)، أو تفاعل رقمي كبير -مثل استخدام نطاق محلي أو إتاحة خيار دفع الخدمات الإدارية أو المهنية.	2019 (قاعدة الحضور الاقتصادي المهم المقترحة)
تنزانيا	ضريبة الخدمات الرقمية ضريبة مقطوعة عند المصدر ضريبة القيمة المضافة	ضريبة المبيعات: 2% من حجم المبيعات	الخدمات عبر الإنترنت ومنصات التجارة الإلكترونية للمعاملات بين الشركات والمستهلكين (B2C). باستثناء معاملات B2B (التي تخضع لضريبة الاستقطاع عند المصدر)	على أساس حجم المبيعات؛ ينطبق على غير المقيمين فيما يتعلق بالمدفوعات التي يسدها المستخدمون المحليون مقابل الخدمات الرقمية	2022

يُظهر استعراض الدول الخمس، وهي كولومبيا والهند وكينيا ونيجيريا وتنزانيا، أن جميعها قد اعتمدت تدابير وطنية لفرض ضرائب على الاقتصاد الرقمي، وإن كان ذلك بمعدلات ضريبية ونطاق واستراتيجيات تنفيذ متفاوتة، كما هو موضح في الجدول. تطبق كولومبيا ونيجيريا ضريبة الوجود الاقتصادي المهم. وكانت الهند تطبق كل من ضريبة التعويض (EL) وضريبة الوجود الاقتصادي المهم، لكنها ألغت ضريبة التعويض على التجارة الإلكترونية في أغسطس 2024 وضريبة التعويض على الإعلانات عبر الإنترنت في أبريل 2025. وتطبق كينيا وتنزانيا ضريبة الخدمات الرقمية (DST). ومع ذلك، انتقلت كينيا من ضريبة الخدمات الرقمية إلى ضريبة الوجود الاقتصادي المهم في ديسمبر 2024. وتستخدم جميع الدول نظام التقييم الذاتي لضمان الامتثال. تطبق كولومبيا والهند ونيجيريا وتنزانيا آلية ضريبة الاستقطاع لفرض الامتثال على المدفوعات المقدمة إلى غير المقيمين في معاملات B2B.

تتراوح معدلات الضريبة على المعاملات الرقمية (DST) في مختلف البلدان بين 1.5% و6% من إجمالي الإيرادات، ويشمل نطاقها مجموعة واسعة من المعاملات الرقمية، بما في ذلك خدمات البث المباشر، والأسواق الرقمية، والبيانات، وتفاعلات المستخدمين. ويُعد نطاق تطبيق الضريبة على الوجود الاقتصادي المهم (SEP) في نيجيريا أوسع، حيث يشمل المدفوعات المقدمة إلى غير المقيمين مقابل تقديم خدمات إدارية أو مهنية.

وفي حين تطبق ضريبة الحضور الاقتصادي المهم SEP في كولومبيا وكينيا نسبة مئوية ثابتة من الأرباح المفترضة لتحديد الربحية، فإن مصلحة الضرائب النيجيرية تستخدم معايير مختلفة لتحديد الربحية، مثل نسب ربح المجموعة، والمؤشرات البديلة المستندة إلى EBITDA، والتقييمات المستندة إلى حجم المبيعات. وبالمثل، تطبق ضريبة الحضور الاقتصادي المهم في الهند أحكامًا محلية تمنح موظف التقييم صلاحية اعتماد الطريقة الأكثر منطقية بناءً على الحقائق المحددة لكل حالة.

كما تطبق جميع البلدان حدودًا دنيا مختلفة للإيرادات أو عدد المستخدمين، باستثناء كينيا وتنزانيا، حيث لا توجد حدود دنيا في ضريبة الخدمات الرقمية (DST) لديهما، مما قد يزيد العبء الضريبي على الكيانات الأصغر حجمًا. تقتصر قواعد تحديد مصدر ضريبة

الخدمات الرقمية (DST) في تنزانيا على المدفوعات التي يسدها المحليون للشركات غير المقيمة مقابل الخدمات الرقمية الخاصة بمعاملات B2C فقط، بينما تُفرض الضرائب على معاملات B2B من خلال ضريبة الاستقطاع عند المصدر (WHT).

وتتخذ جميع البلدان تدابير ضريبية تكميلية. حيث تطبق كولومبيا والهند وكنيا ونيجيريا وتنزانيا ضريبة الاستقطاع عند المصدر (WHT) على المدفوعات المتعلقة بالمعاملات الرقمية لمقدمي الخدمات غير المقيمين. وتفرض جميع البلدان الستة ضريبة القيمة المضافة (VAT) أو ضريبة السلع والخدمات (GST) على الخدمات الرقمية العابرة للحدود من أجل نظام ضريبي شامل.

وقد نمت الإيرادات المتأتية من ضريبة الخدمات الرقمية (DST) بمرور الوقت، حيث حققت إيرادات كبيرة في الهند وكنيا ونيبال وتنزانيا. كما نمت عائدات ضريبة الوجود الاقتصادي المهم (SEP) في نيجيريا ونيبال، لكنها لم تحقق بعد إيرادات كبيرة. وتتفاوت العقوبات والغرامات بشكل كبير عبر البلدان، بدءًا من غرامة بنسبة 0.1% في نيبال وصولًا إلى 100% من قيمة ضريبة التعويض (EL) في الهند، مما يشير إلى تباين كبير في نهج التنفيذ.

ومن السمات المشتركة بين جميع الولايات القضائية الطبيعية الديناميكية والمتطورة للتشريعات. حيث تواصل البلدان صقل قوانينها استجابةً للوتيرة السريعة للتحويل الرقمي والحاجة إلى توسيع القاعدة الضريبية، إذ وسعت الهند نطاق المعاملات التي تشملها «ضريبة التعويض» (EL) في عام 2020، وسحبت في نهاية المطاف هذا الالتزام تحسبًا للإصلاحات المتعددة الأطراف. وقد وسعت النيبال الحد الأدنى للضريبة في عام 2024. كما انتقلت كينيا من ضريبة الخدمات الرقمية (DST) القائمة على الإجمالي إلى نموذج «الحضور الاقتصادي المهم» (SEP) القائم على الدخل الصافي.

ويتم تقديم الإقرارات الضريبية الخاصة بضريبة الدخل (DST) شهريًا في كينيا وتنزانيا. أما في حالة النيبال، فيتم تقديم الإقرار سنويًا. ويتم تقديم الإقرارات الضريبية الخاصة ببرنامج الحضور الاقتصادي المهم SEP سنويًا في نيجيريا. و بالنسبة لكولومبيا، فيُطلب من غير المقيمين المسجلين بموجب قواعد برنامج الحضور الاقتصادي المهم SEP تقديم إقرار سنوي، لكنهم يسددون دفعات ضريبية مؤقتة شهريًا. أما في الهند، فيتم تقديم الإقرارات الضريبية الخاصة ببرنامج EL الضريبة التعويضية سنويًا، لكن يُطلب سداد دفعات ضريبية مسبقة كل ثلاثة أشهر. وتساهم الدفعات الشهرية المؤقتة في كولومبيا والدفعات المسبقة ربع السنوية في الهند في تعزيز الامتثال.

ولا تزال هناك بعض التحديات التي تعترض التنفيذ. ومن بين هذه التحديات تداخل نظام الحضور الاقتصادي المهم SEP مع المعاهدات الضريبية، مما يحد من فعاليته، كما هو الحال بالنسبة لكولومبيا والهند.

ويتمثل التحدي الآخر في الجانب السياسي، حيث قد تواجه الدول التي تطبق تدابير أحادية أو وطنية قد تجد نفسها في وضع غير مواتٍ إذا لم تقرض الولايات القضائية النظرية تدابير مماثلة. و تواجه كولومبيا على سبيل المثال هذه الإشكالية نظرًا لعدم تبني دول أخرى في المنطقة لتدابير مماثلة، كما أن عدم وجود إعفاء من الازدواج الضريبي لا يؤدي إلا إلى تفاقم الوضع.

كما تواجه الدول قيودًا في مجال الإنفاذ. وتكافح السلطات الضريبية لفرض الامتثال على الشركات الرقمية غير المقيمة التي ليس لها وجود مادي محلي. ويفتقر الكثير منها إلى الوصول إلى معلومات موثوقة عن عمليات الشركات الرقمية العالمية التي لها بصمة رقمية محلية. ويتمثل التحدي الآخر في عدم وجود قواعد واضحة لتوزيع الأرباح في إطار تدابير SEP، كما هو الحال في نيجيريا والهند، مما قد يزيد من حالات عدم اليقين.

أفضل الممارسات القطرية

وقد ظهرت عدة ممارسات فاعلة من تجارب الدول في تصميم وتنفيذ تدابير الضرائب الرقمية. ويمكن للدول النامية التي تفكر في فرض ضرائب رقمية أن تستفيد من الممارسات الفاعلة التالية عند تصميم ضرائبها:

- **حدود واضحة وارتباط قائم على الإيرادات:** لدى معظم البلدان قواعد تحديد نطاق واضحة وحدود توفر معايير منظمة لإثبات الوجود الرقمي. تساعد هذه الحدود في استهداف مقدمي الخدمات الرقمية الكبار غير المقيمين، مع تقليل عبء الامتثال على الشركات الأصغر حجمًا.
- **الفصل عن أنظمة ضريبة الدخل:** تتجنب «ضريبة التعويض» (Equalisation Levy) في الهند التعقيدات المتعلقة بالمعاهدات من خلال سنها خارج قانون ضريبة الدخل. ويمكن للبلدان التي تمتلك شبكة واسعة من المعاهدات الضريبية أن تختار هذا الخيار. ومع ذلك، قد يحد هذا من منح الإعفاء من الازدواج الضريبي.
- **التكامل مع أنظمة الضريبة المقتطعة عند المصدر (WHT) وضريبة القيمة المضافة/ضريبة السلع والخدمات (VAT/GST) الحالية:** تفرض كولومبيا والهند ونيجييا ضريبة مقتطعة عند المصدر على المعاملات الرقمية. وتطبق نيبال والهند وكينيا ضريبة القيمة المضافة على المعاملات الرقمية. ويؤدي هذا إلى توسع القاعدة الضريبية ويعزز الامتثال. ففي كولومبيا، يؤدي ارتفاع الضريبة المقتطعة من المنبع مقارنة بالضريبة على الخدمات الرقمية المطبقة بموجب نظام الحضور الاقتصادي المهم «SEP» إلى تحفيز غير المقيمين على التسجيل الطوعي وإجراء التقييم الذاتي للضريبة. والأهم من ذلك، فإن اعتماد المؤسسات المالية والوسطاء كوكلاء لضريبة الاستقطاع من المنبع، كما هو الحال في كولومبيا، من شأنه تعزيز الامتثال الضريبي سد الثغرات.
- **الحساب الضريبي المبسط:** انتهجت كل من كولومبيا والهند وكينيا وتنزانيا فرض الضرائب على أساس القيمة الإجمالية للإيرادات وبمعدلات ثابتة، مما يقلل من التعقيد بالنسبة للإيرادات الضريبية ذات القدرات المحدودة والبيانات المتاحة القليلة. ومع ذلك، فإن فرض الضرائب على أساس القيمة الإجمالية قد لا يراعي هوامش الربح الخاصة بكل قطاع، وقد يزيد من خطر اتخاذ الدول المتقدمة تدابير انتقامية.
- **المدفوعات الشهرية المؤقتة أو المدفوعات المسبقة** كما هو الحال في كولومبيا والهند. عندما يتطلب النظام تقديم إقرار ضريبي سنوي، فإن المدفوعات المسبقة أو المؤقتة تعزز الامتثال، وتخفف العبء الضريبي على دافعي الضرائب، وتضمن تحصيل الإيرادات في الوقت المناسب من قبل الحكومة.
- **وحدة مخصصة ومزودة بالموارد الكافية داخل إدارة الضرائب للإشراف على تنفيذ الضرائب الرقمية وإنفاذها.** وقد اعتمدت دول مثل كينيا وتنزانيا هذا النهج من خلال إنشاء فرق مخصصة لإدارة الضرائب الرقمية. وينبغي أن تكون هذه الوحدات مجهزة بالقدرات التقنية الكافية، والموظفين، والبنية التحتية الرقمية، وأن تتلقى تدريبًا ودعمًا مستمرين لإدارة تسجيل دافعي الضرائب، ومراقبة الامتثال، والإنفاذ بفعالية.
- **التسجيل الإلزامي لمقدمي الخدمات الرقمية غير المقيمين،** كما تم تطبيقه في كينيا ونيجييا ونيبال، مما يحسن من وضوح هوية دافعي الضرائب غير المقيمين ويدعم مراقبة الامتثال.
- **وقد أدخلت الدول حوافز لتشجيع الشركات على الامتثال.** إذ تفرض كولومبيا معدلًا أقل بنسبة 3% من ضريبة الوجود الاقتصادي المهم (SEP) على الشركات غير المقيمة المسجلة، بينما يُطبق ضريبة استقطاع من المنبع عامة أعلى بنسبة 10% على الشركات غير المقيمة التي لم تسجل. ويمكن أن يؤدي الاعتراف العلني بالمكلفين الملتزمين إلى تحفيز الامتثال. وتقدم كينيا حوافز للامتثال أيضًا، حيث يتم تقدير جهود المكلفين غير المقيمين الملتزمين خلال «شهر المكلفين». ويمكن أن يؤدي تبسيط إجراءات التسجيل وتقديم الإقرارات، حيث تتم جميع الإجراءات عبر الإنترنت، إلى زيادة الامتثال؛ فعلى سبيل المثال، تتيح الأنظمة الإلكترونية مثل «iTax» في كينيا و«TaxPro Max» في نيجيريا التسجيل وتقديم الإقرارات تلقائيًا.
- **التعاون مع الهيئات التنظيمية الحكومية الأخرى:** أدى تعاون الهند مع الهيئات التنظيمية الأخرى إلى تحسين التوافق التشريعي وتعزيز الامتثال. وقد دفعت السياسات التي تتطلب تخزين البيانات محليًا، خاصة بالنسبة لشركات التكنولوجيا المالية والتجارة الإلكترونية والاتصالات والتكنولوجيا الصحية، العديد من الشركات الرقمية إلى الاحتفاظ بخوادمها في الهند، مما يحسن إمكانية التتبع ويسهل إنفاذ الضرائب.
- **تطبق كولومبيا ونيجييا أحكامًا لمكافحة التهرب الضريبي** لضمان عدم التلاعب بحد الإيرادات الأدنى، وذلك من خلال النظر إلى القيمة الإجمالية لجميع المعاملات مع الأطراف ذات الصلة والشركات التابعة.

- يمكن للتعلم من الأقران أن يبني القدرات ويساعد في وضع المعايير المرجعية. وقد شاركت كينيا ونيجيريا وتنزانيا في تمارين التعلم من الأقران بشأن فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي.

نحو التوحيد والتبسيط

تُظهر دراسات الحالة تنوع التدابير الوطنية من حيث التصميم والإنفاذ والتنفيذ. ورغم أن التدابير الوطنية قد حققت إيرادات كبيرة، إلا أن المشهد المجزأ للضرائب الرقمية أدى أيضًا إلى زيادة تكاليف الامتثال، وعدم اليقين القانوني، وتزايد مخاطر الازدواج الضريبي والتوترات التجارية. كما أن التغييرات المستمرة في التشريعات تزيد من حدة عدم اليقين. ولمعالجة ذلك، ينبغي على الدول السعي إلى التعاون الإقليمي أو الدولي لوضع معايير عالمية. ويمكن للدول أن تبدأ بمواءمة العناصر الأساسية لأنظمة الضرائب الرقمية الخاصة بها، بما في ذلك:

- تعريفات موحدة لنطاق الخدمات الرقمية و«المنتجات والخدمات الأساسية»
- قواعد متسقة لتحديد مصدر الضرائب الرقمية و«الخدمات الإلكترونية الأساسية»
- حدود مشتركة للإيرادات أو قاعدة المستخدمين لتحديد الارتباط
- تحديد نطاق مقبول لمعدلات الضرائب الرقمية
- قواعد متسقة لتوزيع الأرباح الخاصة بـ SEP
- متطلبات إبلاغ منسقة وأنظمة تسجيل مبسطة لمقدمي الخدمات الرقمية غير المقيمين
- الاستفادة من المنصات الإقليمية لتقديم المساعدة المتبادلة في مجال الإدارة الضريبية، بما في ذلك تبادل المعلومات، وتحصيل الضرائب، واستراتيجيات الإنفاذ
- تعزيز التنسيق الإقليمي لتجنب العوائق التنافسية

تتبعي الإشارة إلى أن التنسيق لا يعني التوحيد، بل تحقيق التماسك والتوافق مع الحفاظ على المرونة الكافية لتحقيق التوازن بين السيادة الوطنية والاتساق الدولي لضمان فرض ضرائب عادلة وشفافة وفعالة على الاقتصاد الرقمي. ويعد التزام الدول بإيجاد حل متفاوض عليه عالميًا لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي في إطار لجنة الأمم المتحدة للقانون التجاري الدولي (UNCITRAL) أمرًا واعدًا.

اعتبارات بشأن بروتوكول اتفاقية الأمم المتحدة الإطارية للتعاون الضريبي الدولي

تقدم التجارب الوطنية المتنوعة في كل من كولومبيا والهند والنيبال وكينيا ونيجيريا وتنزانيا دروساً قيّمة لتصميم بروتوكول للضرائب الرقمية متسق على الصعيد العالمي في إطار اتفاقية الأمم المتحدة الإطارية بشأن التعاون الضريبي الدولي (UNFCITC). وللاستفادة من تجارب الدول وتعزيز الاتساق، مع احترام الاختلافات والخصوصيات الوطنية، وينبغي أن تستند تصميم البروتوكول إلى الاعتبارات التالية:

1. تأكيد حقوق فرض الضرائب القائمة على أساس المصدر التي تتوافق مع نماذج الأعمال الرقمية

ينبغي أن يؤكد البروتوكول بوضوح حق الولايات القضائية للسوق في فرض الضريبة على الدخل الناشئ عن الخدمات الرقمية المستهلكة داخل حدودها، حيث يولد المستخدمون قيمة اقتصادية كبيرة. ويمكن تحقيق ذلك من خلال:

- توسيع تعريف «المنشأة الدائمة» (PE) ليشمل الوجود الرقمي غير المادي، مثل تفاعل المستخدمين أو عتبات الإيرادات أو عوامل الوجود الرقمي، كاسم النطاق المحلي أو المنصة الرقمية أو خيار الدفع المحلي.

- إقرار حقوق فرض الضرائب في دولة المصدر من الاقتطاع من المنبع ع (WHT) على الإيرادات المتأتية من الولايات القضائية للسوق .
- تشجيع تحديث الاتفاقيات الضريبية الثنائية لتتماشى مع مبادئ الضرائب على المصدر الجديدة. ويمكن تحقيق ذلك من خلال البروتوكول.

2. توحيد العناصر الأساسية للتصميم

للد من التجزئة وعدم اليقين القانوني، ينبغي أن يعزز البروتوكول قواعد موحدة فيما يتعلق بما يلي:

- نطاق وقواعد تحديد المصادر الخاصة بـ ضرائب الخدمات الرقمية DSTs وأنظمة الحضور الاقتصادي المهم SEPs.
- اعتماد عتبات متسقة للإيرادات أو عدد المستخدمين، ونطاق مقبول لمعدلات الضرائب.
- اعتماد قواعد متسقة الأرباح الخاصة بنظام الحضور الاقتصادي المهم SEP بما يعكس النشاط الاقتصادي، بما في ذلك طرق بديلة لتوزيع الأرباح لنماذج الأعمال الرقمية مثل التوزيع النسبي، مع إيلاء اهتمام خاص لاحتياجات التنفيذ العملية للبلدان النامية. ويمكن أن يستند ذلك إلى الطريقة القائمة على صافي الأرباح الواردة في المادة 12B التي تستخدم بالفعل التوزيع النسبي المجزأ.

3. المرونة والخيارات المبسطة

ينبغي أن يدعم البروتوكول نماذج الامتثال المبسطة التي تراعي قيود القدرات التي تواجهها العديد من الولايات القضائية النامية، وأن يوفر للبلدان مجموعة مقبولة من الخيارات الضريبية التي تمكنها من الاختيار من بينها وفقاً لأولويات البلد وقدراته. وقد تشمل هذه الخيارات ما يلي:

- الضريبة المقتطعة من المنبع على المدفوعات الإجمالية. استخدام أساليب الربح التقديري لفرض الضريبة على أساس نظام الحضور الاقتصادي المهم، بما يتيح نتائج متوقعة وقابلة للإدارة. إتاحة المرونة في اختيار الخيارات الضريبية وفي الجداول الزمنية للتنفيذ، بما يسمح بالاعتماد التدريجي وفقاً على مدى الاستعداد المحلي.
- كما ينبغي أن تكون المقترحات الضريبية ديناميكية بحيث تواكب التطور السريع لنماذج الأعمال الرقمية .

4. القضاء على الازدواج الضريبي

يجب أن يحدد البروتوكول بوضوح أن مجموعة الخيارات الضريبية المقبولة، مثل ضرائب الخدمات الرقمية (DSTs) وضرائب SEP الحضور الاقتصادي المهم والضرائب الرقمية المقتطعة من المنبع (WHTs)، تكون مؤهلة للاستفادة من الأرصدة الضريبية الأجنبية عند تطبيقها من جانب دولة طرف في البروتوكول ويعدهذا الوضع ضروري لتجنب الازدواج الضريبي. وباختصار، ستلتزم الدول التي توقع على بروتوكول الأمم المتحدة بتطبيق مجموعة الخيارات الضريبية المقبولة حصراً، بمنع إعفاءات ضريبية للضرائب المدفوعة من قبل مقيمين في بلدان أخرى.. ويمكن صياغة البروتوكول بطريقة مشابهة للمادة 46 من الاتفاقية المتعددة الأطراف بشأن «المبلغ أ»²² ، بحيث يكون له الأسبقية على الاتفاقيات الضريبية الثنائية السارية بين أطراف البروتوكول.

²² منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD)/مجموعة العشرين (G20)، الاتفاقية المتعددة الأطراف لتنفيذ البند (أ) من الركيزة الأولى: حل ذو ركيزتين لمعالجة التحديات الضريبية الناشئة عن رقمنة الاقتصاد (2023). متاح على الرابط <https://www.oecd.org/en/topics/sub-issues/reallocation-of-taxing-rights-to-market-jurisdictions/multilateral-convention-to-implement-amount-a-of-pillar-one.html>

5. تعزيز المساعدة الإدارية المتبادلة في المسائل الضريبية

يعتمد الإنفاذ الفعال للتدابير المتعلقة بالضرائب الرقمية على قدرة الإدارات الضريبية على تحديد مقدمي الخدمات الرقمية غير المقيمين وتسجيلهم ومراقبتهم وإنفاذ الالتزامات الضريبية المترتبة عليهم. وفي هذا السياق، ينبغي أن يعزز البروتوكول ما يلي:

- تبادل المعلومات للوصول إلى بيانات المدفوعات و نشاط المستخدمين و تقديم ، المساعدة في إنفاذ الضرائب تحصيلها.
- تشجيع التعاون العالمي في مجال الوصول إلى البيانات وتسجيل الموردين غير المقيمين.
- مواءمة متطلبات الإبلاغ المفروضة على الشركات.

6. إنشاء آلية لتسوية المنازعات

ينبغي وضع آلية متعددة الأطراف لمنع النزاعات النزاعات ذات الصلة وتسويتها.

الخلاصة

تُبين هذه الورقة أن فرض الضرائب على مقدمي الخدمات الرقمية غير المقيمين يطرح تحديات هائلة أمام العديد من الإدارات الضريبية. وإدراكاً لهذه التحديات، أوصت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD)، في تقريرها الخاص بالإجراء الأول (Action 1) المتعلق بمعالجة التحديات الضريبية للاقتصاد الرقمي، بتطبيق ضريبة التعويض (EL) أو ضريبة الحضور الاقتصادي المهم (SEP) أو ضريبة الاقتطاع من المنبع (WHT). غير أن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) لم تتابع هذه التوصيات، بل تم بدلا عن ذلك تطوير «المبلغ أ» (Amount A) من «الركيزة الأولى» (Pillar One).

وقد سنت كل من الهند وكينيا وكولومبيا ونيبال وتنزانيا ونيجيريا وتدابير وطنية، آخذة في الاعتبار الحاجة إلى التحرك السريع لحماية أوعيتها الضريبية، بما أنه من المتوقع أن يقع عدد قليل فقط من الشركات ضمن نطاق «المبلغ أ»، الأمر الذي لا يترجم إلى إيرادات معقولة للعديد من البلدان. كما نشأت مخاوف من عدم التصديق على «المبلغ أ» نظراً لأن الولايات المتحدة تتمتع، بحكم تصميم النظام، بسلطة تعطيل اعتماده .

ورغم أن التدابير الوطنية التي اتخذتها البلدان محل التحليل لم تتبع نفس المسارات، فإن جميع التشريعات أقامت صلة ضريبية بين غير المقيمين وولاياتها القضائية باستخدام عتبات الإيرادات، وفي بعض الحالات باستخدام عتبات المستخدمين. غير أن تنفيذ هذه التدابير الوطنية التي اتخذتها هذه البلدان يطرح تحديات على مستوى السياسة الضريبية بسبب تفاعل هذه التدابير مع المعاهدات الضريبية والضرائب غير المباشرة. ونظراً للتعريف المقيد للمنشأة الدائمة في اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي، يبحث غير المقيمين عن أفضل الخيارات المتاحة لتجنب الضرائب في الولايات القضائية بدول المصدر.

وبالنظر إلى أن تنفيذ التدابير الوطنية يواجه تحديات كبيرة، بما في ذلك الامتثال والإنفاذ، والتفاعل مع المعاهدات الضريبية، وأن التفاوض الثنائي بشأن إدراج المادة 12 بآء من اتفاقية الأمم المتحدة النموذجية للضرائب في الاتفاقيات القائمة يعد أمر معقد ويستغرق وقتاً طويلاً، فإن الأمر يتطلب حلاً متعدد الأطراف لضمان أن تدفع الشركات الرقمية غير المقيمة حصتها العادلة من الضرائب في الأسواق التي تتفاعل فيها مع المستخدمين أو العملاء أو المشاهدات.

من شأن بروتوكول 3 الأمم المتحدة بشأن فرض الضرائب على الدخل المتأتي من الخدمات الرقمية العابرة للحدود في إطار اتفاقية الأمم المتحدة بشأن الضرائب على الدخل من الشركات (UNFCITC) أن ينص على قواعد أكثر عدلاً وإنصافاً، وقد أوجزت هذه الورقة عناصر تصميمه الرئيسية.

المراجع

- المنتدى الإفريقي لإدارات الضرائب (ATAF) (2020). النهج المقترح لصياغة تشريعات الضرائب على الخدمات الرقمية [Suggested Approach to Drafting Digital Services Tax Legislation]. بريتوريا: ATAF.
- المنتدى الإفريقي لإدارات الضرائب (ATAF) (2021). فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي: المنظور الإفريقي – موجز سياساتي [Taxing the Digital Economy: The African Perspective – Policy Brief]. بريتوريا: ATAF.
- أندرسن (Andersen) (2024). أثر قانون كندا الجديد بشأن الضرائب على الخدمات الرقمية على الشركات [The impact of Canada's new Digital Services Tax Act on businesses]. 9 سبتمبر. متاح على الرابط: <https://ca.andersen.com/blog/the-impact-of-canadas-new-digital-services-tax-act-on-businesses>
- أريبي، ك. أ.، وبيلو، أ. ف.، وإيكوندايو، ت. ف.، وغويتا، ر.، وصامويل، إ. أ.، وأولوا بوسولامي، أ.، وأودومو غون، أ. أ. (2024). معالجة تحديات فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية والخدمات الرقمية في الاقتصاد المعولم [Addressing the challenges of taxation E-commerce and digital services in the globalized economy].
- أسلم، أ.، وشاه، أ. (2021). فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي [Taxing the digital economy]. ضمن كتاب: ضرائب دخل الشركات تحت الضغط: لماذا يلزم الإصلاح وكيف يمكن تصميمه [Corporate Income Taxes under Pressure. Why Reform Is Needed and How It Could Be Designed]. واشنطن، الولايات المتحدة الأمريكية: صندوق النقد الدولي، ص 189-226.
- باور، ج.، وفريتز، ج.، وشانز، د.، وسيكست، م. (2019). تحديات ضريبة دخل الشركات الناشئة عن نماذج الأعمال الرقمية [Corporate income tax challenges arising from digitalised business models]. متاح عبر SSRN برقم 3348544.
- سيريريو-غوميز، أ.، وكلافي، س.، وإستيفانو، م.، ولي-بميرتون، ج.، وستيوارت، ب. (2022). الضريبة على الخدمات الرقمية: الممارسات القطرية والتحديات الفنية [Digital services tax: Country practice and technical challenges]. البنك الدولي.
- شودري، أ. م.، وماينا، أ. و.، وأومولي، ك. (2024). نحو بروتوكول للأمم المتحدة لفرض الضرائب على الخدمات العابرة للحدود في ظل اقتصاد رقمي [Towards a UN Protocol for Taxing Cross-Border Services in a Digitalized Economy]. مجموعة العشرين (T20) ومركز الجنوب (South Centre). متاح على الرابط: <https://www.southcentre.int/tax-cooperation-policy-brief-no-40-19-december-2024>

كوي، و.، وهاشم زاده، ن. (2019). الضريبة على الخدمات الرقمية باعتبارها ضريبة على الربح المرتبط بالموقع [The digital services tax as a tax on location-specific rent]. متاح عبر SSRN برقم 3488812.

داغان، ت. (1999). أسطورة المعاهدات الضريبية [The tax treaties myth]. مجلة جامعة نيويورك للقانون الدولي والسياسة (NYUJ Int'l L. & Pol)، المجلد 32، ص 939.

ديفرو، م. ب.، وفيل، ج. (2018). فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي: إصلاح مستهدف أم إصلاح شامل للنظام؟ [Taxing the Digitalised Economy: Targeted or System-Wide Reform]. المجلة الضريبية البريطانية (British Tax Review)، العدد 4، ص 387-406.

إينانشي، س. (2024). الضرائب الرقمية حول العالم [Digital Taxation around the World]. مؤسسة الضرائب (Tax Foundation). متاح على الرابط: <https://taxfoundation.org/research/all/global/digital-taxation>

المفوضية الأوروبية (2017). بيان صادر عن المفوضية إلى البرلمان الأوروبي والمجلس: نظام ضريبي عادل وفعال في الاتحاد الأوروبي للسوق الرقمية الموحدة [Communication from the Commission to the European Parliament and The Council: A Fair and Efficient Tax System in the European Union for the Digital Single Market]. متاح على الرابط: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52017DC0547>

الاتحاد الأوروبي (2017). لائحة معادن مناطق النزاع [Conflict Minerals Regulation]. متاح على الرابط: https://policy.trade.ec.europa.eu/development-and-sustainability/conflict-minerals-regulation_en

الاتحاد الأوروبي (2020، 19 أكتوبر). برنامج عمل المفوضية لعام 2021 [Commission Work Programme 2021]. متاح على الرابط: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A52020DC0690>

مؤسسة العدالة الضريبية العادلة (Fair Tax Foundation) (2025). عمالقة التكنولوجيا الستة (Silicon Six) وفجوتهم الضريبية العالمية المستمرة [The Silicon Six and their enduring global tax gap]. متاح على الرابط: <https://fairtaxmark.net/wp-content/uploads/Silicon-Six-Report-2025.pdf>

فالكاو، ت. (2025). فرض الضرائب على أساس الحضور الاقتصادي المهم: مفهوم مجرد دون ممارسة عملية؟ [Significant Economic Presence Taxation: A Concept Without Practice]. المجلة Tax Notes (ITIC)، 10 فبراير. متاح على الرابط: <https://www.taxnotes.com/lr/resolve/tax-notes-international/significant-economic-presence-taxation-a-concept-without-practice/7qtv>

فينغ، أ.، وجوشي، س.، وماكغانون، كيو. (2024). تحليل المعاهدات الضريبية غير المتوازنة للدول النامية: رؤى من قاعدة بيانات مستكشف المعاهدات الضريبية [Analysis of Imbalanced Tax Treaties of Developing Countries Insights From the Tax Treaties Explorer Database]. جنيف: مركز الجنوب (South Centre). متاح على الرابط: <https://www.southcentre.int/wp-content/uploads/2024/09/Graduate-Institute-South-Centre-Tax-Report-2024.pdf>

١٩ غرونونوا، ف.، وجودري، أ. م.، وأوريبي، د. (2020). التدابير الوطنية لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي [National Measures on Taxing the Digital Economy]. ورقة بحثية رقم 111. جنيف: مركز الجنوب (South Centre). متاح على الرابط: <https://www.southcentre.int/research-paper-111-may-2020>

هيرسون، م. (2018). متى تتنازل الدول النامية عن وعائها الضريبي على الشركات في المفاوضات؟ [When do developing countries negotiate away their corporate tax base?]. مجلة التنمية الدولية (Journal of International Development)، المجلد 30(2)، ص 233-255.

هونغلر، ب.، ويبستوني، ب. (2015). مخططات رابطة منشأة دائمة جديدة لفرض الضريبة على دخل الأعمال في عصر الاقتصاد الرقمي [Blueprints for a new PE nexus to tax business income in the era of the digital economy]. SSRN برقم 2586196. متاح عبر

لجنة التفاوض الحكومية الدولية المعنية باتفاقية الأمم المتحدة الإطارية بشأن التعاون الضريبي الدولي (2025، 4 أبريل). خارطة الطريق وأساليب العمل [Roadmap and working methods]. متاح على الرابط: <https://financing.desa.un.org/sites/default/files/2025-04/roadmap%20A-AC.298-CRP.12.pdf>

كيم، ي. ر. (2019). الضريبة على الخدمات الرقمية [Digital Services Tax]. وقائع المؤتمر السنوي للضرائب والجمعية العمومية للرابطة الوطنية للضرائب، المجلد 112، ص 1-63.

كي بي إم جي (KPMG) (2025). فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي: ملخص التطورات [Taxation of the digitalized economy: Development summary]. متاح على الرابط: <https://kpmg.com/kpmg-us/content/dam/kpmg/pdf/2023/digitalized-economy-taxation-developments-summary.pdf>

ميشرا، د.، وكيديا، م.، ويردي، أ.، ورامناث، ك.، وفانغوري، س. (2025). تقرير حالة الاقتصاد الرقمي في الهند (SIDE) [State of India's Digital Economy (SIDE) Report]. المجلس الهندي للبحوث في العلاقات الاقتصادية الدولية (ICRIER). متاح على الرابط: <https://icrier.org/publications/state-of-indias-digital-economy-side-report-2025>

مورينو، أ. ب.، وبراونر، ي. (2019). فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي بعد مشروع تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح (BEPS) ... نظرة جادة [Taxing the digital economy post BEPs... Seriously]. مجلة كولومبيا للقانون عبر الوطني (Colum. J. Transnat'l L)، المجلد 58، ص 121.

منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) (2015). معالجة التحديات الضريبية للاقتصاد الرقمي، التقرير النهائي لإجراء العمل الأول لعام 2015 [Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1] 2015 Final Report. متاح على الرابط: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264241046-en>

منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) (2018). التحديات الضريبية الناشئة عن الرقمنة – التقرير المرحلي لعام 2018 [Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018]. الإطار الشامل لمنظمة التعاون والتنمية ومجموعة العشرين. متاح على الرابط: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264293083-en>

منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) (2019). وثيقة المشاورات العامة: مقترح الأمانة العامة بشأن "النهج الموحد" بموجب الركيزة الأولى [Unified Approach] under Pillar One. متاح على الرابط: <https://web.archive.oecd.org/2019-10-10/532365-public-consultation-document-secretariat-proposal-unified-approach-pillar-one.pdf>

منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) (2021). بيان بشأن حل قائم على ركيزتين لمعالجة التحديات الضريبية الناشئة عن رقمنة الاقتصاد [Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy]. متاح على الرابط: <https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-issues/beps/statement-on-a-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-october-2021.pdf>

منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) (2023، 11 أكتوبر). الاتفاقية متعددة الأطراف لتنفيذ المبلغ (أ) من الركيزة الأولى [Multilateral Convention to Implement Amount A of Pillar One]. الإطار الشامل لمنظمة التعاون والتنمية ومجموعة العشرين. متاح على الرابط: <https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-issues/cross-border-and-international-tax/multilateral-convention-to-implement-amount-a-of-pillar-one.pdf>

مكتب معلومات الصحافة في دلهي (PIB Delhi) (2025). تقدير وقياس الاقتصاد الرقمي في الهند [Estimation and Measurement of India's Digital Economy]. متاح على الرابط: <https://www.pib.gov.in/PressReleasePage.aspx?PRID=2095260>

سينغ، ف. ك. (2018). التفاعل بين تسعير المعاملات وتوزيع الأرباح: قضايا مفاهيمية وسياساتية للدول النامية [Interaction of Transfer Pricing & Profit Attribution: Conceptual and Policy Issues for Developing Countries].

موجز سياسات التعاون الضريبي رقم 3. جنيف: مركز الجنوب (South Centre). متاح على الرابط:
https://www.southcentre.int/wp-content/uploads/2018/08/TCPB3_Interaction-of-Transfer-Pricing-Profit-Attribution_EN.pdf

ستاركوف، ف.، وجين، أ. (2024). مقارنة متكافئة؟ موازنة الإيرادات الضريبية بين نظام المبلغ (أ) وأنظمة ضريبة الخدمات الرقمية للدول النامية [A toss up? Comparing tax revenues from the amount a and digital service tax regimes for developing countries]. ورقة بحثية رقم 199. مركز الجنوب (South Centre)، والمنندى الأفريقي لإدارات الضرائب (ATAF)، ومنندى إدارات الضرائب في غرب أفريقيا (WATAF). متاح على الرابط:
https://www.southcentre.int/wp-content/uploads/2024/05/RP199_A-Toss-Up_EN.pdf

شبكة العدالة الضريبية (TJN) (2024). حالة العدالة الضريبية 2024 [State of Tax Justice 2024]. متاح على الرابط:
<https://taxjustice.net/wp-content/uploads/2024/11/State-of-Tax-Justice-2024-English-Tax-Justice-Network.pdf>

مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (الأونكتاد - UNCTAD) (2019). تقرير الاقتصاد الرقمي 2019 [Digital Economy Report 2019]. متاح على الرابط:
https://unctad.org/system/files/official-document/der2019_en.pdf

مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (الأونكتاد - UNCTAD) (2024). تقرير الاقتصاد الرقمي 2024: تشكيل مستقبل رقمي مستدام بيئياً وشاملاً للجميع [Digital Economy Report 2024. Shaping an environmentally sustainable and inclusive digital future]. منشورات الأمم المتحدة. متاح على الرابط:
https://unctad.org/system/files/official-document/der2024_en.pdf

فاغنر، ت.، وكيد، ك. (2024). أثر الزيادة المقترحة من حزب الديمقراطيين الليبراليين في ضريبة الخدمات الرقمية في المملكة المتحدة [Impact of the Liberal Democrats Proposed Increase to the UK Digital Service Tax]. مركز أبحاث CCIA. متاح على الرابط:
<https://ccianet.org/research/reports/impact-liberal-democrats-proposed-increase-uk-digital-service-tax>

البنك الدولي (World Bank) (2024). تقرير التقدم والاتجاهات الرقمية 2023 [Digital Progress and Trends 2023].

Andersen (2024).

أثر قانون كندا الجديد بشأن الضرائب على الخدمات الرقمية على الشركات

[The Impact of Canada's New Digital Services Tax Act on Businesses], 9 September. Available

from:

<https://ca.andersen.com/blog/the-impact-of-canadas-new-digital-services-tax-act-on-businesses/>

Ariyibi, K. O., Bello, O. F., Ekundayo, T. F., Gupta, R., Samuel, E. O., Oluwabusolami, O., & Odumuwan, O. O. (2024).

معالجة تحديات فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية والخدمات الرقمية في الاقتصاد المعولم

[Addressing the Challenges of Taxation E-Commerce and Digital Services in the Globalized Economy].

أوراق بحثية حديثة صادرة عن مركز الجنوب

رقم	التاريخ	العنوان	المؤلفون
142	4 يناير 2022	قانون المنافسة والوصول إلى الأدوية: دروس مستفادة من اللوائح والممارسات البرازيلية	ماتيويس ز. فالكاو، وماريانا غوندو، وآنا كارولينا نافاريتي
143	11 يناير 2022	قانون المنافسة البرازيلي والوصول إلى الرعاية الصحية في البرازيل: الأسعار الاستغلالية في قطاع الأدوية	برونو براز دي كاسترو
144	27 يناير 2022	إعفاء تريبس-كوفيد والالتزامات المتداخلة لحماية حقوق الملكية الفكرية بموجب الاتفاقيات الدولية للملكية الفكرية والاستثمار	هينينغ غروس روز-خان وفيدريكا باديو
145	9 فبراير 2022	الحق في الصحة في نزاعات براءات الاختراع الصيدلانية	إيمانويل كولاول أوكي
146	16 فبراير 2022	استعراض للنزاعات في منظمة التجارة العالمية بشأن اتفاق تريبس: الآثار المترتبة على استخدام المرونة لصالح الصحة العامة	نيرماليا شيام
147	28 فبراير 2022	هل يمكن للمفاوضات في منظمة الصحة العالمية أن تؤدي إلى إطار عادل للوقاية من الأوبئة والتأهب لها والاستجابة لها باعتبارها سلعة عامة عالمية؟	فيغيانا مونيوز تيليز
148	7 مارس 2022	الموارد الجينية البحرية خارج نطاق الولاية القضائية الوطنية: خيارات التفاوض بشأن الملكية الفكرية	سيفا تامبيسي
149	8 مارس 2022	الخطاب الدولي حول الحق في التنمية وضرورة إعادة تنشيط تنفيذه	يوفين لي، دانيال أوريبي ودانش
150	21 مارس 2022	مسؤولية مزودي خدمات الإنترنت عن انتهاك حقوق النشر في سريلانكا: تحليل مقارنة	بقلم روان فرناندو
151	19 أبريل 2022	الخروج من فخ الهشاشة/الفقر الناجم عن النزاعات: كيف يدفع التفاعل بين تقديم الخدمات وتنمية القدرات والتحول المؤسسي عملية الانتقال للخروج من حالة الهشاشة	مامادو ديا
152	21 أبريل 2022	دراسة لاستثناءات مختارة في مجال الصحة العامة في قوانين براءات الاختراع الآسيوية	كيوشي أداتشي
153	26 أبريل 2022	تحليل براءات الاختراع للأدوية والعلاجات الحيوية قيد التجارب لعلاج كوفيد-19	سريفيديا رافي
154	9 مايو 2022	لقاحات كوفيد-19 كسلع عامة عالمية: بين الحياة والربح	كاتيوسكا كينغ مانتيلا وسيزار كارانزا بارونا
155	27 مايو 2022	التصنيع للتصدير: استثناء مؤيد للمنافسة ومتوافق مع اتفاقية تريبس	بقلم كارلوس م. كوريا وخوان إ. كوريا

156	1 يونيو 2022	قرار صعب؟ مقارنة الإيرادات الضريبية التي ستجنحها البلدان النامية من نظام المبلغ «أ» ونظام المادة 12 بء من معاهدة الأمم المتحدة النموذجية	فلاديمير ستاركوف وأليكسيس جين
157	3 يونيو 2022	تجميد منظمة التجارة العالمية للرسوم الجمركية على الإرسالات الإلكترونية: ما مقدار الإيرادات الجمركية التي خسرتها البلدان النامية؟	راشمي بانغا
158	15 يونيو 2022	بعد عشرين عامًا من الدوحة: تحليل لاستخدام المرونة المتعلقة بالصحة العامة في اتفاقية تريبس في الهند	محمد زهير عباس، دكتوراه
159	15 يوليو 2022	جني ثمار الأبحاث حول الكائنات الدقيقة: الآفاق والتحديات التي تواجه البحث والتطوير والصناعة في سريلانكا	روان فرناندو
160	21 يوليو 2022	التقدم المحرز في مجال الحصول على الموارد وتوزيع المنافع (ABS) في إطار اتفاقية التنوع البيولوجي: انفتاح محدود بشأن المعلومات المتعلقة بالطبيعة	جوزيف هنري فوجل، مانويل روبر مولر، كلاوس أنجيرر، وكريستوفر ماي
161	26 يوليو 2022	حل ذو ركيزتين لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي: الآثار السياسية والتوجهات للدول النامية	إيرين أوفونجي-أوديدا، فيرونیکا غروندونا، عبد المحيظ تشودري
162	11 أغسطس 2022	الآلية المتعددة الأطراف الدائمة المقترحة وعلاقتها المحتملة مع الإطار الحالي لتسوية المنازعات بين المستثمرين والدول	دانيش ودانيال أوربيي
163	19 أغسطس 2022	حق الإنسان في العلم: من التجزئة إلى التنفيذ الشامل؟	بيتر بيل لارسن ومارجوري بامينتوان
164	23 سبتمبر 2022	تأثير معدل الضريبة الأدنى في إطار حل الركيزة الثانية على الدول الجزرية الصغيرة النامية	كوليدب شارما
165	4 أكتوبر 2022	تقييم تأثير الركيزتين الأولى والثانية	سورانجالي تاندون وتشيتان راو
166	6 أكتوبر 2022	الدروس المستفادة من تنفيذ الهند لإعلان الدوحة بشأن اتفاق تريبس والصحة العامة	نانديتا باترا
167	27 أكتوبر 2022	تحليل التقاطعات بين تغير المناخ وحقوق الإنسان	دانيال أوربيي تيران ولويس فرناندو روزاليس
168	28 أكتوبر 2022	المرونة في اتفاقية تريبس والوصول إلى الأدوية: تقييم العوائق التي تحول دون استخدام التراخيص الإجبارية للأدوية الحاصلة على براءة اختراع في منظمة التجارة العالمية	آنا س. ي. وونغ، كلارك ب. كول، جيليان ك. كوهلر
169	8 نوفمبر 2022	قرار منظمة التجارة العالمية بشأن اتفاق تريبس (TRIPS) المتعلق بلفاحات كوفيد-19: ما المطلوب لتنفيذه؟	كارلوس م. كوريا ونيرماليا سيام
170	17 نوفمبر 2022	تركنا لوحدها: كوفيد-19، واتفاقيات التجارة الحرة التي تتجاوز نطاق اتفاق تريبس، وإعلان الدوحة بشأن اتفاق تريبس والصحة العامة	ميليسا أومينو وجوانا كاهومبو
171	29 نوفمبر 2022	إرشادات لفحص طلبات براءات الاختراع المتعلقة بالمنتجات الصيدلانية	كارلوس م. كوريا

172	1 ديسمبر 2022	التدفقات المالية غير المشروعة واسترداد الأصول المسروقة: عبد الموهيت تشودري وسيباستيان بابو دياسو
171	31 يناير 2022	على دول الشمال العالمي أن تتحرك توجيهات بشأن فحص طلبات براءات الاختراع المتعلقة بالمنتجات الصيدلانية كارلوس م. كوريا
173	7 فبراير 2023	تحليل براءات الاختراع المتعلقة بفيروس كوفيد-19 الخاصة كاوساليا سانانام بالأجسام المضادة واللقاحات
174	13 فبراير 2023	قيادة وتنسيق الصحة العالمية: تعزيز منظمة الصحة العالمية نيرماليا شيام
175	22 مارس 2023	تجارب دولية في مجال منح التراخيص الإجبارية لأسباب كاتالينا دي لا بونيتي، غاستون بالوبولي، كونستانزا سيلفستريني، خوان كوريا
176	29 مارس 2023	من أين يأتي تمويل الصحة العالمية وإلى أين يتجه؟ جيرمان فيلاسكيز
177	18 مايو 2023	المعضلات السياسية التي تواجهها الدول النامية الأعضاء مانويل ف. مونتييس وبتر لونيبيورغ في رابطة دول جنوب شرق آسيا (آسيان) الناشئة عن وقف مؤقت لتطبيق التعريفات الجمركية على السلع المنقولة إلكترونياً
178	22 مايو 2023	الاستجابة لفيروس كوفيد-19 وما بعده: توسيع القدرات كارلوس م. كوريا الأفريقية في إنتاج اللقاحات
179	14 يوليو 2023	إعادة تنشيط حركة عدم الانحياز لعصر ما بعد كوفيد-19 يوفين لي، دانيال أوربيي ودانش
180	9 أغسطس 2023	البعد المهمل للخطوة الابتكارية كما يُطبق على المنتجات الصيدلانية والتكنولوجيا الحيوية: حالة قانون براءات الاختراع في سريلانكا رومان فرناندو
181	14 أغسطس 2023	اتجاهات وأسباب وآفاق التخلص من الاعتماد على الدولار يوفين لي
182	7 سبتمبر 2023	مشاركة أصحاب المصلحة المتعددين: هل هي مفيدة للبلدان النامية؟ هاريس غليمان
183	15 سبتمبر 2023	أقل البلدان نمواً وتقدمها نحو تحقيق أهداف التنمية المستدامة بيتر لونيبيورغ
184	15 سبتمبر 2023	تعزيز استخدام الأردن للتريخيص الإجباري خلال الجائحة ليلي برقاي
185	13 أكتوبر 2023	تدفقات الاستثمار الأجنبي في ظل المشهد الجيو-اقتصادي المتغير الدنماركي
186	14 نوفمبر 2023	تسجيل براءات اختراع الأجسام المضادة أحادية النسيلة: حالة الأرجنتين خوان كوريا، كاتالينا دي لا بونيتي، راميرو بيكاسو، وكونستانزا سيلفستريني
187	4 ديسمبر 2023	الميثاق الرقمي العالمي: الفرص والتحديات التي تواجه البلدان النامية في الفضاء الرقمي المجزأ كارلوس كوريا، دانيش، فيتور إيدو، جاكين موانجي، ودانييل أوربيي

188	7 ديسمبر 2023	التقاطع بين الملكية الفكرية والصحة العامة والوصول إلى التكنولوجيات المتعلقة بالمناخ	ليفيا ريجينا باتيستا
189	21 ديسمبر 2023	وضع المنشآت الدائمة بموجب قواعد GloBE	كولديب شارما
190	24 يناير 2024	تنفيذ إعلان الدوحة في تشريعات المنظمة الأفريقية للملكية الفكرية (OAPI): هل للفترات الانتقالية أهمية؟	باتريك جوفيت لوي غينيتيدم
191	25 يناير 2024	قرار الإعفاء من اتفاقية تريبس (TRIPS) من أجل الوصول العادل إلى التدابير الطبية المضادة في ظل الجائحة: تشخيص وعلاج كوفيد-19	نيرماليا شيام ومحمد زهير عباس، دكتوراه
192	30 يناير 2024	إرشادات لفحص براءات الاختراع المتعلقة بالأجسام المضادة أحادية النسيلة	خوان كوريا، كاتالينا دي لا بوييتي، راميرو بيكاسو، وكونستانزا سيلفستريني
193	2 فبراير 2024	التحديات الحالية والسيناريوهات المستقبلية للصحة العالمية	جيرمان فيلاسكيز
194	15 فبراير 2024	تنفيذ المرونة والأوامر القضائية في اتفاقية تريبس: دراسة حالة عن الهند	شيرين سيد
195	6 مارس 2024	نظام التراخيص الإجبارية والاستخدام العام غير التجاري في الأرجنتين	خوان إجناسيو كوريا
196	19 أبريل 2024	التراخيص الإلزامية للتصدير: التطبيق العملي في النظام القانوني الأرجنتيني	فالنتينا ديليتش
197	28 مايو 2024	الترخيص الإجباري كوسيلة انتصاف ضد التسعير المفرط للأدوية المنقذة للحياة	بهيرانغ كيانزاد
198	31 مايو 2024	ما الذي يمكن أن نتعلمه كمبوديا من تايلاند والهند وهي تستعد للتخرج من فئة أقل البلدان نمواً؟	بريجيت تيني، ودبوروا غليسون، وجويل ليكشين، وفين سوفاث، وتشاليرمساك كيتيتراكل
199	10 يونيو 2024	أمر غير محسوم؟ مقارنة الإيرادات الضريبية الناتجة عن نظام «المبلغ أ» ونظام ضريبة الخدمات الرقمية في البلدان النامية	فلاديمير ستاركوف وأليكسيس جين
200	26 يونيو 2024	تحويل الهياكل غير العسكرية للحكم العالمي تقييم أولويات الفصل الخامس من «ميثاق المستقبل»	هاريس غليمان
201	27 يونيو 2024	مقاومة مضادات الميكروبات: تحسين استخدام مضادات الميكروبات في الحيوانات المستخدمة في إنتاج الأغذية	فيفيانا مونوز تيليز
202	28 يونيو 2024	المعوقات والاتفاق المتعلقة بالممارسات المستدامة في قطاع تربية الماشية في الأرجنتين مع التركيز على استخدام مضادات الميكروبات	ديفيد أوسيفيرا مونتيل
203	11 يوليو 2024	صناعة اللقاحات بعد جائحة كوفيد-19: منظور دولي	فيليكس لوبو

204	24 يوليو 2024	التفاوض حول الصحة والاستقلالية: حصريّة البيانات، وسياسات الرعاية الصحية، والوصول إلى الابتكارات الصيدلانية	هنريكي زيفيرينو دي مينيزيس، جوليا بارانهوس، ريكاردو لوباتو توريس، لوسيانا كوريا بورجيس، دانييلا دي سانتانا فالكاو، وغوستافو سواريس فيليكس ليما
205	30 يوليو 2024	فحص الاستثمار الأجنبي المباشر من منظور «الأمن القومي» أو التنمية المستدامة: نعمة أم نقمة؟	دانييل أوريبّي تيران
206	28 أغسطس 2024	الإنصاف والاستعداد لمواجهة الجائحة: التعامل مع تعديلات عام 2024 على اللوائح الصحية الدولية	نيرماليا شيام
207	29 أغسطس 2024	مناقشات حول مسودة الأحكام المتعلقة بالتعويضات في نظام تسوية المنازعات بين المستثمرين والدول في الفريق العامل الثالث التابع للجنة الأمم المتحدة للقانون التجاري الدولي (UNCITRAL)	خوسيه مانويل ألفاريز زاراتي
208	10 سبتمبر 2024	تحفيز الإجراءات السياسية لمعالجة مقاومة مضادات الميكروبات: الخطوات التالية للحوكمة العالمية	أنتوني د. سو
209	25 سبتمبر 2024	مقاومة مضادات الميكروبات في تربية الأحياء المائية: تعزيز صادرات الروبيان الهندي من خلال الممارسات المستدامة وتقليل استخدام مضادات الميكروبات	روبن بول
210	30 سبتمبر 2024	القرار 9/15 وبروتوكول ناغويا: من يحق له الحصول على ماذا في آلية تقاسم المنافع المتعددة الأطراف؟	جوزيف هنري فوغل، ناتاشا سي. خيمينيز-ريفيليس، كزافييه أ. مالدونادو-راميريز دي أريالانو
211	14 أكتوبر 2024	آثار القيود التي تفرضها المعاهدات على حقوق فرض الضرائب على الخدمات، لا سيما بالنسبة للبلدان النامية	فيث أمارو، فيرونكا غروندونا، سول بيكيوتو
212	9 يناير 2025	التنظيم الدولي للرسوم والنماذج الصناعية: اتفاقية تريبس في ضوء قانون الاتحاد الأوروبي	أديل سيكوت
213	13 ديسمبر 2024	استكشاف أعمال الفريق العامل التابع لمنظمة التجارة العالمية المعني بالتجارة ونقل التكنولوجيا: تحليل نقدي من منظور البلدان النامية	نيرماليا شيام
214	15 يناير 2025	تطبيق استثناء بولار: نهج مختلفة في الاتحاد الأوروبي	دميترو دوبينسكي
215	23 يناير 2025	تقييم خمس سنوات من منطقة التجارة الحرة القارية الأفريقية (AfCFTA): مقترحات بشأن التعديلات المحتملة	كيزا أفريكا
216	27 فبراير 2025	هل سيعزز «ميثاق المستقبل» أجندة عالمية مشرّكة بشأن التحديات التي تواجه البشرية؟	فيغيانا مونوز تيليز، دانش، عبد الموهيت تشوري، نورماليا سيام، دانيال أوريبّي

217	20 مايو 2025	إنفاذ حقوق النشر عبر الحدود: تركيز خاص على الأحكام القضائية وقرارات التحكيم	هاني سالم
218	12 يونيو 2025	رياح التغيير: نادي دول البريكس يقوض الهيمنة الغربية - فجر الجنوب الجديد	لين إسماعيل، دكتوراه
219	16 يونيو 2025	خفض تكلفة التحويلات المالية - أولوية للجنوب العالمي	الدنماركي
220	25 يونيو 2025	الاستفادة من التجارة ذات الحسابات المفتوحة - عامل رئيسي في تدفقات الأموال غير المشروعة من البلدان النامية	يوفين لي
221	15 يوليو 2025	سباق الذكاء الاصطناعي: مسيرة محفوفة بالمخاطر بين الابتكار والشمولية والازدهار للجميع	دانيال أوربي تيران
222	16 يوليو 2025	تصميم لجنة مستقلة معنية بالأدلة الداعمة لاتخاذ إجراءات بشأن مقاومة مضادات الميكروبات: دروس مستفادة من هيئات مختارة في مجالات الصحة العالمية وتغير المناخ والتنوع البيولوجي	فيفيانا مونوز تيليز وفرانشيسكا كيارا
223	22 يوليو 2025	المراقبة المجتمعية لرصد مقاومة مضادات الميكروبات: الأهمية والمتطلبات والجدوى في البلدان ذات الدخل المنخفض والمتوسط	أفرينيش أمير
224	18 أغسطس 2025	تأملات حول التنمية العالمية في أوقات الأزمات: الحجج المؤيدة لنموذج تنموي بديل	ك. سيتا براهو
225	12 سبتمبر 2025	سبعة عقود بعد باندونغ: المشهد المتغير للتعاون بين بلدان الجنوب والتعاون الثلاثي	الدنماركي



مبنى البيئة الدولي 2
شيمين دي باليكسبرت 7-9
فيرنييه، جنيف 1219
سويسرا
+41 (0)22 791 8050
south@southcentre.int
www.southcentre.int



سوكود كريستنت 26
منطقة ووسي 5
أبوجا
نيجيريا
+234 (0)815 641 0255
info@wataf-tax.org
www.wataf-tax.org

ISSN 1819-6926