



مكافحة التجنب الضريبي الدولي في ضوء أنشطة الاقتصاد الرقمي: هل هو ضرورة أم رفاهية؟

ملخص تنفيذي

د. مصطفى محمود عبد القادر
ورقة العمل رقم ١٩٥

الملخص

ما هي طبيعة أنشطة الاقتصاد الرقمي؟ ولماذا تمثل هذه الأنشطة تحدياً للنظم الضريبية القائمة ليس فقط في مصر وإنما في معظم دول العالم؟ وما الذي يمكن أن تفعله هذه الدول في سبيل مواجهة تلك التحديات؟ وماذا لو لم تفعل شيئاً، كيف يؤثر ذلك على اقتصادها؟ هذا ما تحاول هذه الورقة الإجابة عنه.

أدت الطفرة التي شهدتها قطاع تكنولوجيا المعلومات خلال الفترة الأخيرة إلى ظهور أنواع جديدة من الشركات ونماذج الأعمال لم تكن موجودة من قبل ولم تعهدها النظم الضريبية القائمة، فأصبح تعديل القوانين والاتفاقيات الضريبية الدولية ضرورة في ظل التطورات التكنولوجية المتسارعة.

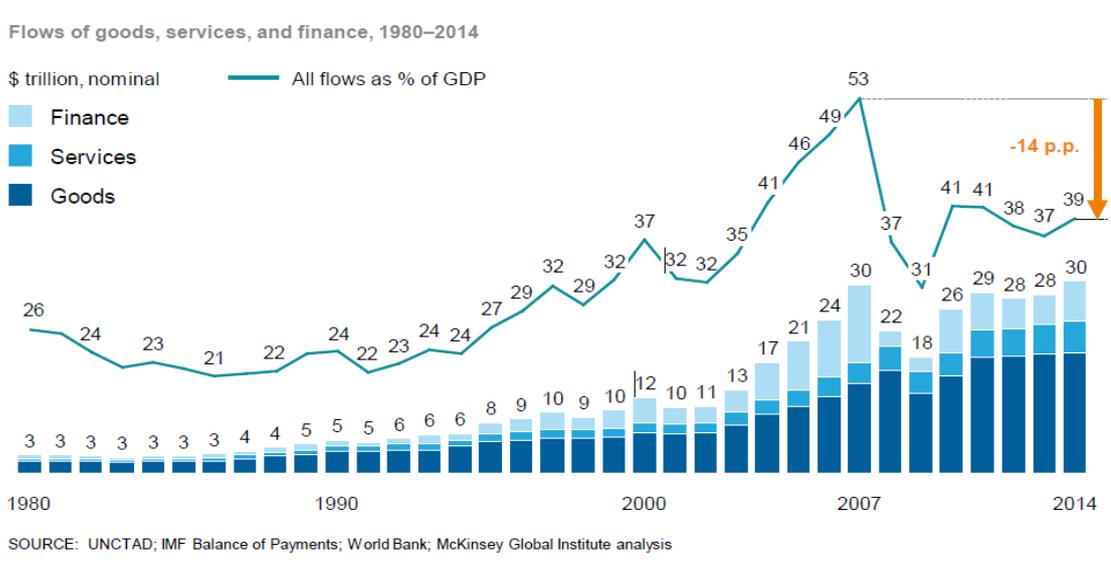
بدأت القصة مع انهيار الاتحاد السوفيتي وانتهاء الحرب الباردة في مطلع تسعينيات القرن الماضي، كان ذلك نصراً مبيناً للبيرالية بشقيها السياسي المتمثل في الديمقراطية والاقتصادي المتمثل في الرأسمالية، حتى أن الفيلسوف الأمريكي فرانسيس فوكو ياما أصدر كتابه "نهاية التاريخ" عام ١٩٩٢، والذي أكد فيه أن عصر الاستبداد والنظم الشمولية قد انتهى إلى غير رجعة، وأن المستقبل للبيرالية السياسية والاقتصادية.

ما يهمنا هنا لأغراض هذا البحث هو الشق الاقتصادي، فقد شهدت هذه الفترة انتشاراً كثيفاً للشركات متعددة الجنسيات وتم إنشاء منظمة التجارة الدولية في يناير ١٩٩٥ بهدف ضمان انسياب التجارة بين الدول بأكبر قدر من السلاسة والانسائية والحرية. وبالفعل نمت تجارة السلع والخدمات وتدفقات رؤوس الأموال بمعدل بلغ ضعف معدل نمو الناتج العالمي إلى أن وصل حجم التجارة العالمية أقصاه عام ٢٠٠٧ مسجلة ٥٣% من الناتج العالمي مقارنة بـ ٢٢% عام ١٩٩٠.

منذ أواخر ٢٠٠٧ بدا أن العالم على شفا أزمة مالية عالمية بدأت تطل برأسها من الولايات المتحدة الأمريكية وما لبثت أن انتشرت في معظم دول العالم المتقدم منه والنامي على السواء. أدت الأزمة إلى تراجع حجم التجارة الدولية على نحو واضح لتتخفف من ٥٣% من الناتج العالمي عام ٢٠٠٧ إلى ٣١% عام ٢٠٠٩ كما يوضح شكل (١). وعلى الرغم من أن حجم التجارة الدولية كرقم مطلق بلغ ٣٠ تريليون دولار في ٢٠١٤ وهو نفس حجم التجارة قبل الأزمة، إلا أنه لم يمثل سوى ٣٩% من الناتج العالمي خلال ذلك العام.

وبالنظر إلى الشكل نلاحظ أن معدل نمو التجارة الدولية في السلع والخدمات وانتقال رؤوس الأموال قد فقد زخمه منذ عام ٢٠٠٩، وانتشرت كتابات مفادها أن مد العولمة في انحسار، حتى أن مجلة Fortune الأمريكية نشرت مقالاً في ٢٠ نوفمبر ٢٠١٢ بعنوان "العولمة ترجع إلى الخلف"!

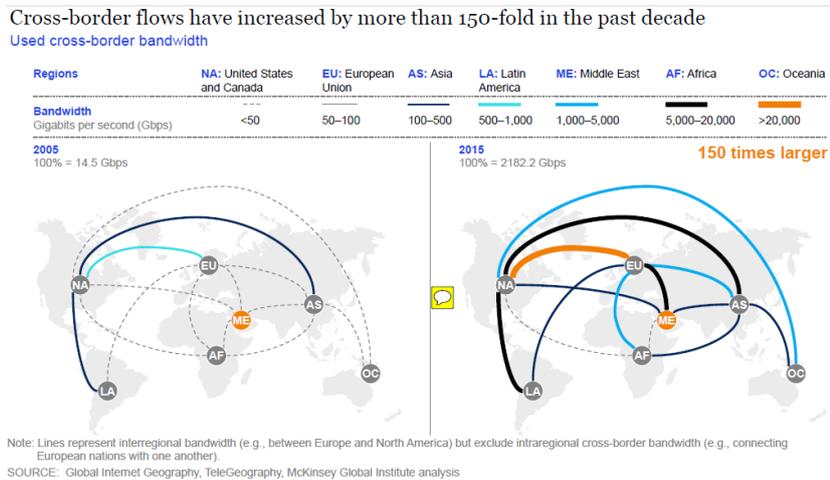
الشكل (١): تدفقات السلع والخدمات والتمويل خلال الفترة ١٩٨٠-٢٠١٤



في واقع الأمر لم ينحسر مد العولمة، بل تسارعت وتيرتها بشكل غير مسبوق وأصبح العالم الآن أكثر اتصالاً من ذي قبل، كل ما في الأمر أنها بدأت تتخذ شكلاً آخر غير تقليدي، شكل يتجاوز الانتقال التقليدي للسلع والخدمات ورؤوس الأموال إلى انتقال البيانات والأفكار، وظهور نوع جديد من التجارة في الأصول والسلع غير الملموسة، كأن يشتري أحدهم برنامجاً لمكافحة الفيروسات أو تطبيقاً لمعالجة البيانات من خلال الإنترنت. هذا التطور في نمط العولمة لم يصاحبه تطور مماثل في القواعد الضريبية الحاكمة، من هنا نشأ التحدي على نحو ما سنبيين في السطور التالية.

نحن الآن أمام نمط جديد للعولمة مدفوع بالانتقال السريع لكميات ضخمة من البيانات، فأصبحت مناطق العالم أكثر اتصالاً من ذي قبل، وليس أدل على ذلك من تضاعف حجم البيانات المتدفقة بين منطقة الشرق الأوسط وباقي مناطق العالم ١٥٠ مرة منذ ٢٠٠٥ وحتى ٢٠١٥ كما يتضح من شكل (٢).

الشكل (٢): ارتفاع حجم البيانات المتدفقة عبر الحدود بأكثر من ١٥٠ ضعف في العقد الماضي



وبعد أن كانت الشركات متعددة الجنسيات في شكلها التقليدي عنوان الموجة الأولى من العولمة، أصبحت محركات البحث وشبكات التواصل الاجتماعي هم عنوان العولمة في ثوبها الجديد، فكل دقيقة على الإنترنت تعني ٨٤٠ مشترك جديد على مواقع التواصل الاجتماعي، وحوالي ٣ مليون بوست على الفيس بوك، و ٤ مليون عملية بحث على جوجل، وأكثر من ١٥ مليون رسالة نصية، وحوالي ٤,١ مليون فيديو يتم مشاهدتها على يوتيوب، كل ذلك في دقيقة واحدة فقط!

وما ساعد على انتشار هذه الشبكات بهذا الشكل هو انخفاض تكلفة إضافة أفراد جدد للشبكة حتى تكاد تقترب من الصفر، الأمر الذي مكنها من خدمة مليارات البشر في مئات الدول في نفس الوقت دون حاجة الشركة للتواجد بشكل فعلي في جميع هذه الدول.

قدرة هذه الشركات على خدمة عملائها عن بعد تمثل التحدي الرئيسي للأنظمة الضريبية في جميع دول العالم، فالقواعد الضريبية التقليدية لا تسمح للدولة بفرض الضريبة على شركة ما إلا إذا تواجدت بشكل فعلي على أرض الدولة، فإذا لم تمارس الشركة نشاطها من خلال مقر ثابت أو منشأة دائمة لم يكن للدولة حق فرض الضريبة عليها.

فأصبح بإمكان شركة مثل فيس بوك على سبيل المثال ممارسة نشاطها في معظم دول العالم دون أن تخضع للضريبة في هذه الدول نظرا لأن المقر الرئيسي الذي تمارس منه الشركة نشاطها يقع في الولايات المتحدة الأمريكية، ومن ثم لا يجوز لأي دولة أخرى فرض الضريبة على أرباح الشركة.

لم يقتصر الأمر على ظهور محركات البحث وشبكات التواصل الاجتماعي، بل إن كثير من الأنشطة التقليدية باتت تُؤدى بشكل مختلف وتطورت نماذج الأعمال الخاصة بهذه الأنشطة بشكل كبير، فمازالت السفن تنقل حاويات السلع عبر حدود الدول إلا أنك الآن تستطيع أن تشتري السلعة من خلال الإنترنت دون أن تذهب بنفسك إلى المتجر. ويمثل ذلك النوع من التجارة الإلكترونية حوالي ١٠,٢% من إجمالي تجارة التجزئة في العالم، ويكفي هنا الإشارة إلى أن مبيعات شركة أمازون بلغت ١٧٨ مليار دولار في ٢٠١٧، ويبلغ ذلك الرقم حوالي أربعة أضعاف إيرادات الموازنة المصرية لعام ٢٠١٧/٢٠١٨، ومع ذلك لا تستطيع مصر فرض الضريبة على أرباح شركة أمازون المتحققة من مبيعاتها للمصريين، ببساطة لأن الشركة ليست موجودة بشكل فعلي في مصر! كيف ذلك وقد تمت عمليات البيع بالفعل في مصر؟ القواعد الضريبية الحالية لا تأخذ ذلك في الحسبان وطالما أن المقر الرئيسي الذي يحتوي على السيرفرات الخاصة بالشركة خارج مصر لن نستطيع فرض الضريبة عليها.

كما أحدث انطلاق موقع يوتيوب في ٢٠٠٥ ثورة في عالم الإذاعة والتلفزيون، فأصبح بإمكان كل شخص أن يمتلك قنواته التلفزيونية الخاصة والنفاد لملايين المشاهدين حول العالم، وبات تقديم المحتوى

المرئي من خلال اليوتيوب مصدرا لكسب الرزق، فمجرد أن تحقق قناة اليوتيوب عددا معيناً من المشاهدات يحصل صاحب القناة على دعم مالي من شركة جوجل المالكة لموقع يوتيوب، بالإضافة إلى إمكانية وضع إعلانات على الفيديوهات والحصول على مقابل مادي، هذا الدخل المتحقق لا تطاله الضريبة ولا تعلم السلطات الضريبية عنه شيئاً.

نفس الأمر بالنسبة لمنصات العمل الحر على الإنترنت، فأصبح بإمكان المبرمج المصري مثلاً التعاقد مع عملاء من دول أخرى، ويؤدي لهم العمل المطلوب ويحصل على مقابل مادي مجزي وهو لم يبرح منزله ودون أن يخضع للضريبة على الدخل في مصر، بل يستطيع هذا المبرمج بناء موقع إلكتروني متكامل وعرضه للبيع على الإنترنت لملايين العملاء دون أن يخضع للضريبة على القيمة المضافة. في النهاية، لا توجد سلطة جمركية إلكترونية ترصد حركة هذه الأصول المعنوية على غرار السلطات الجمركية التقليدية.

وأخيراً، فإن الطفرة التكنولوجية أثبتت إلا أن تطال التعليم والصحة، وأصبح بإمكان أي طالب في أي بقعة في العالم دراسة مواد علمية مجانية أو مدفوعة في جميع فروع المعرفة. وتشير البيانات إلى أن منصات التعليم الإلكتروني من خلال الإنترنت اجتذبت ٢٣ مليون متعلم جديد في ٢٠١٧ ليرتفع إجمالي عدد المتعلمين على هذه المنصات إلى ٨١ مليون متعلم، يتلقون تعليمهم من ٨٠٠ جامعة على مستوى العالم تقدم حوالي ٩٤٠٠ كورس. أما بالنسبة للصحة فإن سوق الخدمات الصحية الإلكترونية على مستوى العالم قُدر بـ ١٢٦ مليار دولار في ٢٠١٦، ومن المتوقع أن يبلغ ٣٧٧ مليار دولار بحلول ٢٠٢٥.

وبناء عليه، أصبح تطوير القواعد والنظم الضريبية لتكون قادرة على استيعاب هذه التطورات أمراً ضرورياً لأكثر من اعتبار:

✓ أولاً، اعتبار عدالة المنافسة بين المشروعات الاقتصادية العاملة في نفس السوق: وفقاً لمؤشر الضريبة الرقمية فإن معدل الضريبة الفعال على نماذج الأعمال التقليدية بالاتحاد الأوروبي بلغ ٢٠,٩%، ولا يتخطى ذلك المعدل الـ 12.5% بالنسبة لنماذج الأعمال الرقمية.^٢

على سبيل المثال، وجدت دراسة أعدها مركز الاقتصاد والأعمال بلندن (CEBR) أن ضريبة الشركات على محلات بيع الكتب التقليدية في إنجلترا بلغت ٩١ بنس لكل ١٠٠ جنيه إسترليني، وهو ما يعادل ١١ ضعف معدل الضريبة على شركة أمازون (٩ بنس لكل ١٠٠ جنيه إسترليني)، فكيف لهذه المحلات أن تنافس شركة أمازون؟

وفي ٣٠ أغسطس ٢٠١٦، قررت المفوضية الأوروبية أن الحكومة الأيرلندية منحت شركة أبل خصماً ضريبياً غير قانوني بلغت قيمته ١٣ مليار يورو، وأن على الشركة أن تدفع هذا المبلغ

للسلطات الأيرلندية مؤكدة على أن السماح لشركة أبل بدفع معدل ضرائب أقل بكثير من الشركات الأخرى يعد إخلالا واضحا بقواعد المنافسة العادلة.

✓ ثانياً، اعتبار حق الدولة في تحصيل الإيرادات الضريبية للإنفاق على التعليم والصحة والبنية التحتية وغيرها من بنود الإنفاق الحكومي. وفي ظل التحول نحو الاقتصاد الرقمي بات فرض الضريبة على هذه الأنشطة إحدى أهم الأولويات في الوقت الحالي. فإذا لم تواكب القواعد الضريبية التحول الرقمي المتسارع ستتقلص العوائد الضريبية على نحو واضح خلال السنوات القليلة المقبلة.

من هنا تأتي أهمية هذه الورقة، والتي تعرض للقواعد الضريبية التقليدية على الدخل والقيمة المضافة وكيف أن هذه القواعد باتت لا تناسب طبيعة أنشطة الاقتصاد الرقمي، ثم نعرض لجهود المجتمع الدولي في تعديل هذه القواعد وموقف مصر من هذه الجهود وأخيراً مقترحات الحلول التي يتعين على مصر اتخاذها لرفع كفاءة تحصيل الضريبة من ناحية وتطوير قدرات الإدارات الضريبية وإكسابها المرونة في التعامل مع التطورات التكنولوجية وما استحدثته من نماذج أعمال جديدة من ناحية أخرى.

أولاً- الضريبة على الدخل

سبق أن أشرنا إلى أن الشركات الدولية العاملة في مجال أنشطة الاقتصاد الرقمي مثل أمازون، وجوجل، وفيس بوك.. إلخ يمكنها تقديم خدماتها في جميع دول العالم دون أن تكون موجودة بصورة مادية في هذه الدول. فالمصريين على سبيل المثال يستخدمون جوجل وفيس بوك ويشترون من أمازون دون أن يكون لهذه الشركات مقرات أو فروع دائمة في مصر. وأشرنا أيضاً إلى أن قدرة هذه الشركات على خدمة عملائها عن بعد يمثل التحدي الرئيسي أمام النظم الضريبية التقليدية، فمصر مثلاً كغيرها من معظم دول العالم لا تستطيع فرض الضريبة على أرباح هذه الشركات. ولكن لماذا؟ ألم تحقق أمازون أرباحاً من مبيعاتها في مصر؟ ألم يساهم المصريون في تحقيق جزء من أرباح جوجل وفيس بوك وغيرهما من الشركات؟ بلى هذا الصحيح. فلماذا إذن لا تستطيع دولة كمصر فرض الضريبة على ذلك الجزء من أرباح هذه الشركات والذي ساهم المصريون في تحقيقه؟ ببساطة لأن القوانين والقواعد الضريبية لا تسمح لها بذلك! لماذا؟

قبل الإجابة عن هذا السؤال، نود التأكيد على أن معظم دول العالم، النامي منه والمتقدم على السواء، تعاني من هذه المشكلة وليس مصر فقط، والأمر لا علاقة له بحالة التنمية الاقتصادية في الدولة.

أما الإجابة عن سؤال: لماذا لا تسمح القوانين والقواعد الضريبية التقليدية بفرض الضرائب على أرباح الشركات العاملة في أنشطة الاقتصاد الرقمي؟ فقد عرضنا لها ضمناً أعلاه عندما أشرنا إلى أن العولمة تشهد تحولاً من نمط التجارة التقليدية إلى نمط آخر مدفوع بانتقال البيانات والأصول المعنوية كالبرامج والتطبيقات والألعاب.... إلخ.

ببساطة شديدة، تم تصميم القواعد الضريبية الحالية خصيصا للأنشطة الاقتصادية التقليدية، فاشتراطت هذه القواعد أن تكون الشركة موجودة على أرض الدولة بالفعل حتى يمكن لها فرض الضريبة على أرباح هذه الشركة، أو بالتعبير القانوني أن تمارس الشركة نشاطها من خلال "منشأة دائمة" أو "مكان ثابت للعمل"، كأن يقوم أحدهم ببناء مصنع أو شركة لتجارة الملابس في مصر، فالشركة لها وجود فعلي على أرض مصر في شكل مركز للإدارة ومصنع وآلات وعمال، ومن ثم يمكن لمصلحة الضرائب المصرية أن تفرض الضريبة على أرباحها، وبناء عليه لا تستطيع مصلحة الضرائب المصرية فرض الضريبة على الأرباح الناتجة عن استخدام المصريين لفيس بوك أو جوجل لأن هذه الشركات لا تمارس نشاطها من خلال منشأة دائمة في مصر.

وما زاد الطين بلة أن الشركات الرقمية استغلت ثغرتين أخريين في القانون:

1. ثغرة الأنشطة التحضيرية والمساعدة: فقد يكون للشركة تواجد مادي بالفعل في الدولة في صورة مخزن أو مكتب لتجميع المعلومات والتسويق للشركة أو حتى معرض أو مكان لتسليم السلع إلا أنها لا تخضع للضريبة في هذه الدولة! لأن القانون يعتبر أنشطة التخزين والعرض والتسليم وتجميع المعلومات من قبيل الأنشطة التحضيرية والمساعدة وأن ممارسة الشركة لهذه الأنشطة لا يعطي الدولة الحق في فرض الضريبة عليها.

ولكن ما المشكلة في ذلك؟

المشكلة أن العالم قد تغير، فما كان مساعدا وتحضيريا بالأمس لم يعد كذلك اليوم، فشركة مثل أمازون قد تبني مخزنا كبيرا لها في مصر يحتوي على جميع منتجاتها، فإذا ما قام أحد المصريين بشراء منتج من منتجاتها أون لاين يمكنها تلبية طلبه من خلال ذلك المخزن دون أن تخضع للضريبة في مصر! لأن القانون يعتبر نشاط التخزين والتسليم أنشطة ثانوية!

وإذا كان لأحد شركات الاستشارات العالمية مكتبا في مصر تقوم من خلاله بتجميع المعلومات، هذه المعلومات هي رأسمال الشركة والتي تبني عليها أبحاثها واستنتاجاتها، وبناء عليه تقدم خدماتها للقطاع الخاص والحكومات وتجنبي أرباحا طائلة مقابل ذلك دون أن تخضع للضريبة! لأن القانون يعتبر تجميع المعلومات نشاطا ثانويا!

في عصرنا هذا أصبحت أنشطة كالتخزين والتسليم هي جزء محوري في عمل شركات البيع بالتجزئة من خلال الإنترنت، كما أصبحت المعلومة في حد ذاتها مصدرا لتحقيق الدخل والربح وظهرت علوم جديدة لم تكن معروفة من قبل، مثل علم تحليل البيانات الضخمة (Big Data) والذي يقوم بشكل أساسي على تحليل كميات هائلة من البيانات تتخذ أشكالا مختلفة كرسالة على

الفيس بوك أو إعجاب على بوست، أو مكالمة تليفونية...إلخ، وبناء على تحليل هذه البيانات تتخذ الشركات قراراتها التسويقية والإنتاجية، ومن ثم فلم تعد هذه الأنشطة ثانوية بأي حال من الأحوال. وهو ما أدركته منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، لذلك أعدت وثيقة سُميت "بالوثيقة متعددة الأطراف" والتي وقعت عليها مصر في يونيو ٢٠١٧. وتسعي هذه الوثيقة إلى مواجهة ممارسات الشركات الدولية العاملة في نشاط الاقتصاد الرقمي، لذلك قامت بتعديل مفهوم المنشأة الدائمة، وأكدت على أن أنشطة التخزين والتسليم والعرض وتجميع المعلومات لم تعد ذات طابع تمهيدي أو مساعد كما كانت من قبل وبناء عليه متى مارست الشركات العاملة في أنشطة الاقتصاد الرقمي هذه الأنشطة في دولة ما يحق للدولة فرض الضريبة عليها. وبالتعبير القانوني يُقال إن هذه الأنشطة أصبحت تمثل "منشأة دائمة".

2. ثغرة الوكلاء: ولكن ماذا إذا مارست الشركات العاملة في أنشطة الاقتصاد الرقمي نشاطها في دولة أخرى من خلال وكيل تابع لها؟ كما تفعل شركة أوبر حالياً في مصر، فالشركة نفسها لا يوجد لها مقر ثابت أو منشأة دائمة في مصر، وإنما تدير أعمالها من خلال مكتب أو شركة تابعة لها وبناء عليه لا يحق لمصر فرض الضريبة على أرباح شركة أوبر وإنما تفرض الضريبة على العمولة التي يحصل عليها هذا الوكيل كمقابل لخدماته التي يقدمها للشركة.

وحتى يحق للدولة فرض الضريبة على أرباح الشركة في هذه الحالة، لا بد أن ينوب الوكيل عن الشركة بشكل كامل، بمعنى أنه يتفاوض باسم الشركة ويبرم العقود ويوقع الاتفاقيات نيابة عنها. هنا تلجأ الشركات إلى حيلة ظريفة للغاية، وهي أن ينوب الوكيل عن الشركة في جميع أعمالها عدا إبرام العقود، كأن يقوم وكيل شركة أوبر في مصر بالتفاوض مع إحدى شركات التسويق التي ستتولى القيام بحملة دعائية ضخمة لصالح أوبر، وبعد ترتيب كل شيء والاتفاق على كافة التفاصيل يتم إرسال العقود إلى أحد مسؤولي الشركة خارج مصر لتوقيعها، وبذلك تنتفي سلطة إبرام العقود ولا يكون الوكيل ممثلاً للشركة بشكل كامل وبناء عليه لا يحق لمصر فرض الضريبة على أرباح الشركة، بالتعبير القانوني: "لا يعتبر الوكيل منشأة دائمة إلا إذا كانت له سلطة إبرام العقود".

وقد أدركت منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي هذه الثغرة، فأكدت الوثيقة متعددة الأطراف على حق الدولة في فرض الضريبة على أرباح الشركة متى قام الوكيل التابع لها بالدور الرئيسي الذي يؤدي إلى إبرام العقود، ولو لم يقم بالتوقيع عليها بنفسه.

كما اعتبرت الوثيقة الوكيل المستقل الذي يكرس كل نشاطه أو معظمه لصالح الشركة منشأة دائمة وبالتالي يحق للدولة فرض الضريبة بعد أن كان لا يحق لها ذلك قبل التعديل.

ماذا يجب على مصر أن تفعله خلال الفترة القادمة؟

على الرغم من توقيع مصر على هذه التعديلات الواردة في الوثيقة متعددة الأطراف، إلا أن فرض الضرائب وتحصيلها يتم بموجب القواعد الضريبية الداخلية، وما لم يتم إدخال هذه التعديلات في القانون المصري لن ينفعا توقيعنا على الوثيقة ولن يتسنى لنا فرض الضريبة على أرباح الشركات العاملة في أنشطة الاقتصاد الرقمي، وبناء عليه يجب التالي:

أولاً: تعديل قانون الضرائب المصري ليأخذ في اعتباره هذه الجهود الواردة في الوثيقة متعددة الأطراف.

ثانياً: تطوير الإدارات الضريبية وإعادة هيكلتها لرفع قدرتها على التحصيل من خلال تزويدها بقواعد بيانات إلكترونية متكاملة من ناحية وتدريب العاملين على استخدامها من ناحية أخرى.

ثانياً- الضريبة على القيمة المضافة

تعد ضريبة القيمة المضافة أحد أنواع الضرائب غير المباشرة، أي أنها لا تفرض على الدخل أو الربح بشكل مباشر وإنما على السلع والخدمات التي يستهلكها الأفراد، فالمستهلك النهائي للسلعة أو الخدمة هو من يتحمل الضريبة.

وقد أدى التطور التكنولوجي إلى التحول من الشكل التقليدي للسلع كالملابس أو الأجهزة الكهربائية أو الأثاث والعدد والآلات إلى نوع آخر من السلع المعنوية أو غير الملموسة كبرامج الكمبيوتر، والأفلام والأغاني والكتب الإلكترونية (PDF) التي يمكن شرائها من خلال الإنترنت، ناهيك عن بيع البيانات والمعلومات لأغراض البحث والتطوير.

تشير التوقعات إلى أن مبيعات الكتب الإلكترونية (e-books) ستسجل ٢٥% من إجمالي مبيعات الكتب في العالم بنهاية ٢٠١٨، وهذه النسبة بلغت ٤٢% في الولايات المتحدة، و ٣٤% في كل من كندا وإنجلترا، و ٢٨% في أستراليا في فبراير ٢٠١٧. وعلى الرغم من عدم توافر بيانات كافية عن سوق الكتب الإلكترونية في مصر، إلا أنه سوق واعد وله انتشاره بين القراء خاصة بعد ارتفاع أسعار الكتب الورقية خلال الفترة الأخيرة فأصبح السواد الأعظم من غير القادرين على شراء الكتب الورقية يتجه نحو تحميل وقراءة الكتب الإلكترونية من خلال أجهزة الكمبيوتر والهاتف المحمول.

وفي تقريرها الأخير أعلنت مايكروسوفت – أكبر شركة متخصصة في تطوير البرمجيات في العالم- أن إجمالي إيرادات الشركة بلغت ٩٠ مليار دولار في ٢٠١٧، ويشير التقرير إلى أن أكثر من ١٠٠ مليون فرد حول العالم يستخدمون النسخة التجارية من برنامج أوفيس، كما أن هناك أكثر من ٥٠٠ مليون جهاز حول العالم يستخدمون ويندوز ١٠.^٤

الشاهد، أن هناك أصولا معنوية تباع وتشتري من خلال الإنترنت بعيدا عن أعين السلطات الجمركية، وهو ما يفرض تحديا فيما يتعلق بكيفية فرض الضريبة على القيمة المضافة في هذه الحالة.

في تناولنا لضريبة القيمة المضافة يجب تحديد: في حال انتقال السلعة من دولة لأخرى، أي دولة يحق لها فرض الضريبة؟ هل هي الدولة المصدرة أم المستوردة؟ ثم كيف تقوم هذه الدولة بتحصيل الضريبة؟ الأمر بسيط وواضح، فطالما أن المستهلك النهائي هو الذي يتحمل الضريبة إذن فحق فرض الضريبة يكون للدولة التي تتم فيها عملية الاستهلاك أي الدولة المستوردة، على أن تلتزم الدولة المصدرة بعدم فرض أي ضرائب على صادراتها.

وتقوم السلطات المختصة بحصر السلع عند عبورها من المنافذ الجمركية ومن ثم تحميلها بضريبة القيمة المضافة، ولكن تظهر المشكلة كما سبق أن وضحنا مع الأصول والخدمات غير المنظورة والتي لا تخضع للرقابة الجمركية، كيف ستفرض عليها الدولة الضريبة في هذه الحالة؟

وفقا للقانون المصري، على متلقي الخدمة أو مشتري الأصل المعنوي حساب ضريبة القيمة المضافة على ما تلقاه من سلع وخدمات وتوريدها للإدارة الضريبية خلال فترة زمنية محددة، إلا أن هذه الطريقة قد أثبتت فشلها في معظم دول العالم، فما الذي يدفع أحد الطلبة لحساب وتوريد ضريبة القيمة المضافة على مجموعة من الكتب الإلكترونية التي اشتراها لأغراض الدراسة؟

هنا تقترح منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي الأخذ بنظام يسمى "تحصيل البائع للضريبة"، فإذا افترضنا أن الطالب قد اشترى كتبه من شركة أمازون فيقتضى ذلك النظام أن تطلب الدولة من شركة أمازون التسجيل في مصلحة الضرائب والقيام بحساب ضريبة القيمة المضافة وتوريدها. ولكن ما الذي سيدفع شركة أمازون للقيام بذلك، في كل الأحوال هي خدمة تقدمها الشركة ومن حقها قبول أو رفض تأديتها للدولة.

هنا يجب أن تقدم الدولة للشركة جميع الحوافز التي تشجعها على القيام بهذه الخدمة والتي تتمثل في:

1. عدم مطالبة الشركة بتأسيس فرع أو مقر دائم لها داخل الدولة، فهذا يخضعها للضريبة على الدخل.

^٤ <https://www.microsoft.com/investor/reports/ar17/index.html#>

2. تسريع إجراءات الإفراج الجمركي عن أي سلع ملموسة قد تتاجر فيها الشركة.
 3. تبسيط إجراءات التحصيل والتسجيل والإقرار الضريبي على أن تتم جميعها بشكل إلكتروني.
 4. عدم إلزام الشركة بكافة البيانات المطلوبة في الفاتورة الضريبية.
 5. تمكين البائع من تعيين وسيط ينوب عنه في تحصيل الضريبة وتوريدها إذا رغب في ذلك.
- ولكن ماذا إذا اشترت أحد شركات المحاسبة برنامج معالجة بيانات وليكن "Stata" على سبيل المثال، على أن يتم استخدام البرنامج في جميع فروع الشركة في كل من مصر والأردن والإمارات، أي دولة من الثلاث يحق لها تحصيل ضريبة القيمة المضافة على البرنامج؟
- في هذا الصدد، يشير دليل منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي إلى أن حق تحصيل الضريبة يتوزع بين هذه الدول على حسب نسبة استخدام كل فرع للبرنامج.
- وأخيرا يجب على مصر الإسراع بتعديل التشريع الضريبي الداخلي وفقا للجهود الواردة في الاتفاقية متعددة الأطراف، وكذلك ضرورة بناء قواعد بيانات متكاملة وتحديث البنية التكنولوجية للإدارات الضريبية حتى يمكنها مواكبة الأنشطة الرقمية سريعة التطور.