

توصيات مواجهة التخطيط الضريبي

مقدمة



الأستاذ/ عبدالله العادلي

زميل جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية

المبحث الاول

التخطيط الضريبي في مصر

يوجد التخطيط الضريبي في مصر منذ نشأة القوانين الضريبية وظهر بشكل اكبر وجلي بعد تزايد الاستثمارات الأجنبية في مصر في السبعينات و تواجد العديد من الشركات متعددة الجنسيات و التي يتوافر لها إدارات ضريبية متخصصة و خبراء تخطيط ضريبي فضلا عن استعانتهم بمكاتب الاستشارات الضريبية الكبرى التي يتوافر لديها الخبراء في هذا المجال.

و لكن هذا التواجد لم يمتد الى وجود نصوص في القانون الضريبي المصري يرشد الممول المصري لبعض آليات التخطيط الضريبي كما هو الحال في بعض القوانين الأجنبية مثل بريطانيا و أمريكا .

التخطيط الضريبي هو اداة يتم استخدامها للاستفادة القصوى من قوانين الضرائب المحلية و من الاتفاقيات الدولية للوصول الى أدنى عبء ضريبي في ضوء القوانين المطبقة و هي اداة تختلف تماما عن التهرب الضريبي و الذي يؤدي الى اقل عبء ضريبي و لكن بأساليب غير قانونية.

وبالرغم من النظرة السلبية للتخطيط الضريبي في مجتمعنا الا انه علم عالمي مطبق في معظم الدول الاكثر تطورا الى الحد الذي يسمح بوجود نصوص داخل القوانين الاجنبية (مثل القانون البريطاني والقانون الأمريكي) تدل دافعي الضرائب علي بعض اليات التخطيط.

و غنى عن البيان ان الشركات و خاصة المتعددة الجنسيات منها يتوافر لها إدارات كاملة للتخطيط الضريبي المحلي و الدولي مما حدي بالادارات الضريبية بتقديم ورقة عمل لمؤتمر الدول العشرين الكبرى لتبني اليات تحارب او تحد من التخطيط الضريبي الدولي والمحلي.

ولقد تم تكليف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية للاضطلاع بمهمة اصدار مقترحات وتوصيات للادارات الضريبية لمواجهة التخطيط الضريبي واثره علي الحصيلة الضريبية.

ولقد استمرت المهمة لدة عامين انتهت بتقديم المنظمة توصياتها في سبتمبر ٢٠١٥ .

وتتناول تطور التخطيط الضريبي في مصر ثم تتناول ماتم الاتفاق عليه من خطط العمل لمواجهة والحد من التخطيط الضريبي وكذلك تعرض التوصيات التي انتهي اليها تقرير المنظمة للدول العشرين الكبرى لمواجهة التخطيط الضريبي وتآكل الوعاء ونقل الارباح .

و على العكس فقد كانت هناك محاولة من مصلحة الضرائب المصرية بإدخال تعديل في القانون

باب الضرائب

رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ يتيح للمصلحة الحق في رفض أى تخطيط ضريبي و إلغاء أية اثار قانونية كنتيجة للتخطيط تؤدي الى التأثير على الوعاء الضريبي الا ان هذا

(SAAR) Specific Anti Avoidance Rules تطبق في حالة محددة بعينها من التجنب الضريب.

و يلفت الكاتب النظر الى أنه رأى كتابة هذه الورقة للتوضيح للقارئ الضريبي و الممارس الضريبي مدى تقدم مناقشة الموضوعات و الممارسات الضريبية لدى الغرب في حين مازالت مصلحة الضرائب المصرية تقوم بممارسات بالية للفحص تعود الى عدة عهود سابقة و لا ترقى الى المستوى المتقدم الذى يتوافر للتشريع الضريبي الحالي و ينوه الكاتب الى أهمية إمام المحاسب الضريبي و الممارس الضريبي للتطورات العالمية و اهم الموضوعات المطروحة على النقاش و الاهتمام دوليا و ان يكونوا على مستوى الحدث من حيث تطوير آليات الفحص و الاستفادة بما تم الانتهاء اليه عالميا فى مجال التخطيط الضريبي.

المبحث الثاني

تآكل الوعاء و نقل الأرباح

اصبح التخطيط الضريبي مهددا للكثير من الإدارات الضريبية و يتمثل فى نقص الحصيلة الضريبية او تسربها من دولة الى اخرى مما حدا بتقديم مشروع الى مؤتمر قادة الدول العشرين الكبرى (G 20) المنعقد فى موسكو ٥،٦ سبتمبر ٢٠١٣ بعنوان «تآكل الوعاء الضريبي و نقل الأرباح

(BEPS) Base Erosion and Profit Shifting

والتي تبنت هذا المشروع و أعدته منظمة التنمية و التعاون الاقتصادي OECD فى تقريرها الذى أعدته فى فبراير ٢٠١٣ و لقد تطور هذا التقرير الى ان اصبح برنامج عمل مكون من ٤٠ صفحة يتضمن ١٥ خطة عمل.

و لقد ساهمت الإدارات الضريبية فى الدول العشرين بشكل كبير فى التعاون و الوصول الى خطط العمل

و تم تنفيذ خطط العمل على مدى زمنى امتد الى اكثر من عامين وانتهت الي توصيات قدمت للدول العشرين الكبرى فى سبتمبر ٢٠١٥ و يتوقع ان تؤدي التوصيات الى تغير ملموس فى سلوك الإدارات الضريبية و سوف يكون هناك دورا للحكومات و الإدارات الضريبية و الشركات فى تنفيذ تلك الخطط.

الاتجاه قوبل بالرفض الشديد وهناك عدة مقالات فى هذا الشأن تم نشرها فى الصحف فى حينه و انتهى التعديل فى القانون ٢٠٠٥/٩١ بصور القانون ٢٠١٣/١١ بدون وجود هذا النص .

الا ان الادارة الضريبية فى عام ٢٠١٤ تبنت ادخال نص فى القانون الحالي ضمن التعديلات المضافة بالقانون ٢٠١٤/٥٢ والذي ينص فى المادة ٩٢ مكرر علي انه عند تحديد الربط الضريبي لايعتد بالاثار الضريبية لاية معاملة يكون الغرض الرئيسي من اتمامها او احد الاغراض الرئيسية تجنب الضريبة بالتخلص منها او تأجيلها ، يستوي فى ذلك ان تتم المعاملة إلي شكل صفقة او اتفاق او وعد او غير ذلك ، او ان تتم علي مرحلة واحدة او علي عدة مراحل ، وتكون العبرة لدي ربط الضريبة بالجوهر الاقتصادي الحقيقي للمعاملة. ويكون الغرض الرئيسي للمعاملة او احد هذه الاغراض تجنب الضريبة، وبصفة خاصة فى الاحوال الاتية :

أ. اذا كان الربح المتوقع لها قبل خصم الضريبة ضئيل بالمقارنة مع قيمة المزايا الضريبية المتوقعة للمعاملة.

ب. ادت المعاملة الي اعفاءات ضريبية ملحوظة لاتعكس المخاطر التي يتعرض لها الممول او تدفقاته النقدية نتيجة المعاملة.

ج. اذا تضمنت المعاملة بعض العناصر التي لها تأثير متناقض او يؤدي الي الغاء بعضها بعض.

وفي جميع الاحوال يقع علي المصلحة عبء اثبات ان الغرض الرئيسي او احد الاغراض الرئيسية هو تجنب الضريبة، وللممول ان يقدم الدليل علي انه لاتوجد اسباب ضريبية وراء اختياره او اتمامه للمعاملة.

وتشكل لجنة بقرار من وزير المالية برئاسة رئيس المصلحة او من ينيبه للنظر فى حالات التجنب الضريبي ولايجوز اخطار الممول بتوافر احدي حالات تجنب الضريبة فى شأنه الا بعد موافقة اللجنة.وحتى تاريخه لم يصدر وزير المالية قرارا بتشكيل تلك اللجنة.

ويري الكاتب ان هذا التعديل والذي ياتي بقاعدة عامة (GAAR) General Anti Avoidance Rule لمواجهة التجنب الضريبي لايتناسب مع مجتمعنا ومع الامكانيات البشرية والفنية المتاحة لدي مصلحة الضرائب المصرية وكان يجب ايجاد قواعد خاصة

و فى الحقيقة بدأت فكرة هذا الموضوع فى مؤتمر الدول الثمانى العظمى فى ١٨،١٧ يونية المنعقد فى ايرلندا عندما نتج عنه بعض التعليقات على الضرائب و الشفافية وتم الإعلان عن التزامات ضريبية معينة تتخلص فيما يلى :-

اولا:- الخطط العامة لتاكل الوعاء ونقل الارباح:

تتضمن خمسة خطط عمل كما يلى:

١. الاقتصاد الرقمي.
٢. ترتيبات التخطيط الضريبي المصطنعة.
٣. تقوية قواعد السيطرة على الشركات الأجنبية. (CFC)
٤. خصم الفوائد والمدفوعات المالية الاخرى.
٥. التخطيط الضريبي الجائر.

(١) الاقتصاد الرقمي :

تعد هذه الخطة من اصوب الخطط فنيا بحيث تتضمن مراجعة الأشكال المختلفة للأعمال بغرض فهمها اكبر لقيمة الأجيال المختلفة فى المجال الرقمي. و تتجه تلك الخطة الى أهمية الوضع فى الاعتبار التصرفات غير المباشرة التى تتواجد فى الشركات الرقمية و يجب تنفيذ تلك الخطة فى خلال عام ينتج عنه تقرير من المنظمة يوضح الموضوعات الهامة للاقتصاد الرقمي بما فيها ضعف الروابط الضريبية فى ظل القواعد القائمة وكذلك مساهمة القيمة السوقية للبيانات المناسبة وتصنيف الدخل حسب مصادرها واخيرا التحصيل الفعال لضريبة القيمة المضافة (VAT) وما تستلزمه من خطط عمل.

(٢) تحديد اثار ترتيبات التخطيط الضريبي المصطنعة:

ويتم التركيز فى تلك الخطة على الفجوات الناتجة من التطبيقات فى القوانين المحلية بحيث توجه الخطة الى أهمية خلق مبادئ لإنشاء ارتباط دولى عند محاسبة ضرائب الشركات وتركز الخطة على التخطيط الضريبي الذي قد يؤدي الى ازدواج التجنب الضريبي او تاجيل الضريبة لفترات طويلة الاجل و مثال لذلك الخصم المزدوج او توليد خصومات بدون وجود ايرادات او دخل مرتبط بها.

وتشير الخطة الى انها متعددة الجوانب و تحتاج الى اعمال وتغييرات فى نموذج الاتفاقيات وتوصى بتعديلات فى القوانين المحلية وخاصة بالنسبة للاستقطاعات .

(٣) تقوية قواعد السيطرة على الشركات الاجنبية

تهتم تلك الخطة باختصار بان المنظمة لم تضع هذا الموضوع فى اهتمامها سابقا و لم تقم باية اعمال بشأنه ربما نظرتها الى ان هذا الموضوع ذو صفة محلية.

١. تبادل تلقائى للمعلومات

٢. نقل الأرباح و التقرير عن الضرائب بواسطة الشركات متعددة الجنسيات.

٣. المالك المستفيد للشركات.

٤. بناء الطاقة الضريبية فى الدول النامية.

٥. عرض الأرباح و المدفوعات بين الشركات المنفصلة.

مما دعا العديد من الأطراف الى دراسة دورهم تجاه تاكل الوعاء ونقل الارباح مما أدى الى القلق من اتخاذ إجراءات احادية الجانب تؤدي فى النهاية الى الازدواج الضريبي.

و لكن عندما اجتمع رؤساء الإدارات الضريبية فى ٤٥ دولة فى موسكو بتاريخ ١٦،١٧ مايو ٢٠١٣ فى مؤتمرهم الثامن التزموا فيما بينهم بتوحيد الجهود و التعاون.

و فى اعلانهم النهائي ذكروا التهرب الدولى من خلال ضعف تبادل البيانات و الشفافية و تبادل المعلومات.

و لذلك تبنوا الالتزام بتبادل المعلومات مع زيادة الثقة فى ضرائب الشركات و توحيد أساليب إطار الالتزام و المراجعة الضريبية للشركات الكبيرة مع تحسين الخدمات و إدارة الديون الضريبية ولقد أشار الحاضرون الى التزامهم بتطبيق مبادئ و مداخل جديدة فى معالجة الموضوعات المرتبطة بتاكل الوعاء و نقل الأرباح (BEPS)

المبحث الثالث

خطط العمل

أصدرت OECD ١٥ خطة عمل مع الإطار الزمني لتطبيقها ويمكن تقسيم هذه الخطط تحت أربعة عناوين رئيسية :-

١. الخطط العامة لتاكل الوعاء و نقل الأرباح .

٢. المنشأة الدائمة وخطط عمل السعر المحايد.

٣. خطط عمل الاتفاقيات

٤. خطط البيانات و الشفافية.

وسوف تهتم OECD بايجابية تلك القواعد مما يشجع الشركات على عدم نقل الارباح الى الدول ذات العبء الضريبي الأقل .

باب الضرائب

(٤) خصم الفوائد والمدفوعات المالية الاخرى:

و تركز تلك الخطة على الحد من تاكل الوعاء الضريبي من خلال وضع قيود اكثر على خصم الفوائد و بعض المدفوعات المالية الاخرى .

ويتم ذلك محليا من خلال الحد من خصم الفوائد بالرغم من عدم خضوع المستفيد للضريبة اما خارجيا فتعنى الخطة بالحد من خصم الفوائد عن القروض الاجنبية المستخدمة لتمويل انتاج معفى من الضريبة او ضريبة مؤجل دفعها.

(٥) التخطيط الضريبي الجائر:

وتهتم تلك الخطة ٥ بمواجهة التخطيط الضريبي بشكل اكثر فاعلية مع الاخذ فى الاعتبار الشفافية والجوهر قبل الشكل.

وعلى عكس الخطط السابقة تهتم هذه الخطة بالدول وليس بالشركات بحيث تنتهى OECD الى اعطاء الحكومات وسائل لمحاربة التخطيط الضريبي بالتركيز على الشفافية و جوهر المعاملات و تركز تلك الخطة على ثلاث عناصر:

- أ. مراجعة لانظمة الدول الاعضاء خلال مدة عام.
- ب. ايجاد وتنمية استراتيجية لمشاركة عدد اكبر من الدول غير الاعضاء.
- ج. انتاج وسائل لمواجهة التخطيط الضار.

ثانيا: المنشأة الدائمة و خطط عمل السعر المحايد:

(١) التجنب المصطنع للمنشأة الدائمة

تركز الخطة ٧ على الاهتمام بموضوعين من جهة - OECD :

الاول: ترتيبات بين الإدارات الضريبية بخصوص نقل الأرباح من دولة الى اخرى مع عدم وجود تغير جوهرى فى طبيعة الاعمال المؤداة فى الدولة الاولى.

الثاني: تركز على ان الشركات الدولية قد تقوم باصطناع تقسيمات فى عملياتها على عده دول بالشكل الذى يجعلها تتجنب كونها منشأة دائمة عن اعمال تمهيدية.

وسوف يستدعى ذلك ان تقوم OECD بتغيير مفهوم الوكيل الغير مستقل فى نموذج الاتفاقيات فيما يختص بالأعمال التمهيدية .

ربط السعر المحايد بخلق القيمة :

تناولت المنظمة موضوعات السعر المحايد من خلال الخطط ٨ ، ٩ ، ١٠

بالرغم من ان قواعد السعر المحايد يتم تطبيقها بشكل جيد الا انه لوحظ ان بعض الشركات الدولية تقوم بنقل ايرادات النشاط الاقتصادى الى البلاد ذات العبء الضريبي الاقل.

و يتم ذلك بصفة اساسية فى نقل الاصول المعنوية و السهلة التداول . وللتغلب عن ذلك تتركز الخطة فى ثلاث محاور:

الاصول المعنوية:-

يتم وضع قواعد لمنع نقل الارباح عن طريق نقل الاصول المعنوية داخل اعضاء نفس المجموعة .

ويتم ذلك بالتعريف الواضح للاصول المعنوية و التوجيه المناسب لارباحها طبقا للقيمة المحققة مع ايجاد قواعد سعر محايد لقياس القيم الصعبة التقدير للاصول المعنوية مع تحديث ترتيبات المشاركة فى التكاليف.

المخاطر و راس المال:

ولقد تم وضع قواعد لمنع نقل الارباح و تاكل الوعاء الضريبي من خلال تكثيف راس المال او نقل المخاطر الى اعضاء المجموعة و بالتالى يتم ربط الارباح باماكن تحمل المخاطر و ليس اماكن تكثيف راس المال.

تصرفات اخرى ذات مخاطر عالية :

يتم وضع قواعد لمنع الدخول فى تعاملات صورية لا تحدث فى الواقع مع الاطراف الاخرى الغير مرتبطة و ذلك باستهداف حماية الوعاء الضريبي من التاكل و ذلك مثل الاتعاب الادارية و مصروفات المركز الرئيسى .

ثالثا : اعادة فحص توثيق السعر المحايد :

تركز خطة العمل ١٣ على عدم التطابق بين معلومات السعر المحايد لدى الممولين مع تلك المتوافرة للإدارة الضريبية مما يقلل من الوعاء الضريبي . و يظهر ذلك بشكل اكبر عند متطلبات التوثيق لدى الدول المختلفة و ما يسببه ذلك من تكاليف باهظة للشركات.

و تتضمن الخطة وضع قواعد لمتطلبات التوثيق بان تلتزم الشركات الدولية بتوفير المعلومات المطلوبة للحكومات المختلفة بتوزيع دخولها و الأنشطة الاقتصادية و الضرائب المسددة في الدول المختلفة .

ثالثاً: خطط الاتفاقيات :

١- منع الاستغلال السيء للاتفاقيات:

ركزت الخطة ٦ على عدم استغلال الاتفاقيات للاستفادة بالاعفاء او التجنب المزدوج للضرائب من خلال تصرفات معينة . وكذلك ركزت الخطة على تحديد الحالات الناجحة (Best Practice) للاستغلال السلبي للاتفاقيات والامثلة الجيدة لتجنب تلك الممارسات في القوانين المحلية.

٢- زيادة فاعلية اليات حل النزاعات:

لوحظ وجود صعوبات في حل النزاعات بين الادارات الضريبية و خاصة فيما يخص الحق في فرض الضريبة.

حيث انه بالرغم من وجود نصوص في الاتفاقيات على اجراءات الاتفاق المتبادل (MAP) إلا أنها تضمنت الحث لدى الادارات الضريبية لمحاولة الوصول لاتفاقيات وتتمثل تلك الصعوبات في القيود الموضوعة في القوانين المحلية على قدرة الادارة الضريبية في تفهم بعض التقديرات والقيم الاقتصادية .

في خلال عامين يجب ان يتم الاتفاق على طرق حل النزاعات في حالة عدم وجود اتفاقات ثنائية.

وفي الحقيقة تناولت المنظمة سابقا هذا الموضوع واصدرت كتيب عن الاجراءات الفعاله لاجراءات الاتفاقيات المتبادلة (MEMAP) ولكن التحدي ما زال قائم على مدى التزام الادارات الضريبية في تبني تلك الاجراءات.

٣- تطوير اليات متعددة الاطراف:

في هذه الخطة يتم التركيز على الحاجة ألي اساس قانوني للحكومات لتطبيق خطط العمل الاخرى.

وهنا تبرز الحاجة الى آلية تتقدم علي جميع الاتفاقيات النافذه حالياً أو حتى تحل محل مجموعة من الاتفاقيات مما يسهل من تطبيق خطط العمل الاخرى. وهناك بعض المحاولات تمت في هذا الصدد الا انها تصطدم بالحاجة إلى اعتراف عام بأن القانون الدولي يسمح بها.

رابعاً : البيانات والشفافية:

١- مطالبة الممولين بالافصاح عن ترتيبات التخطيط الضريبي:

سوف يتم التشجيع على إيجاد قواعد محلية للافصاح عن الترتيبات المختلفة للتخطيط الضريبي ويتم تبادل قصص النجاح عن هذا الشأن بين الادارات الضريبية .

٢- ايجاد طرق وأنظمة واضحة لتجميع وتحليل البيانات عن تاكل الوعاء ونقل الارباح وخطط مواجهتها

هناك اتفاق متعارف عليه وهو عدم تواجد أدلة قوية لتحديد حجم الخسائر الضريبية الناتجة عن تاكل الوعاء ونقل الارباح كنتيجة لنقل معاملتها ضريبيا إلى الدول الأقل عبئاً.

وهذه الخطة تركز على آليات لتحديد قيم الخسائر إلى المدى الذي سيلزم الممولين بالافصاح عن بيانات معينة للادارة الضريبية وسيتم ذلك خلال عامين مع الوضع في الاعتبار مدى سرية البيانات والعبء الذي سيتكلفه الشركات.

المبحث الرابع

المقترحات الصادرة للمناقشة

قامت فرق العمل المكلفة بالاعمال المنوطة بها في الخطط السابق الاشارة اليها و انتهت الي اوراق عمل بمقترحات بغرض عرضها علي الاطراف المعنية سواء كانت الادارات الضريبية او الممارسين الضريبيين او خبراء الضرائب في الشركات او المستشارين الضريبيين ورحبت باستلام تعليقات وملاحظات بغرض تجويد ماتم من مقترحات وفيما يلي ملخص للمقترحات الصادرة حتي تاريخ اعداد هذه الورقة ويعد الكاتب بتطوير تلك الورقة بما سيصدر لاحقا من مقترحات او اوراق وتوصيات نهائية.

مقترح المنظمة للخطة رقم (١) لمواجهة تحديات الاقتصاد الرقمي (الالكتروني) :

صدر المقترح في ٢٦ مارس ٢٠١٤ وأكدت فيه المنظمة صعوبة موضوعات الاقتصاد الرقمي وخاصة بسبب صعوبة تعريف أو تحديد قطاع رقمي معين

بالإضافة إلى النمو المطرد في استخدام نظم المعلومات والتكنولوجيا الحديثة في الأعمال مما يزيد من المشاكل الضريبية الرقمية.

باب الضرائب

ومع ذلك تعتقد المنظمة بوضوح أن الضعف في نظام الضريبة الإقليمية وقواعد الضرائب الدولية يحتاج إلى تغيير لمواكبة الأعمال الحديثة.

ثانياً: متطلبات الحد الأدنى لاستبعاد الوحدات ذات المخاطر القليلة :

بالرغم من اتجاه OECD إلى تقليل الاستبعادات إلا أنها توصي هنا باستبعاد الوحدات التي تخضع لعبء ضريبي منخفض.

ثالثاً: تعريف السيطرة :

التوصية على الأقل بمعايير قانونية واقتصادية مع تحديد نسبة ٥٠ ٪ أو أقل (مثل الامساك بالأطراف المرتبطة).

رابعاً: قواعد حساب الدخل :

وتوصي باستخدام طرق الاقاليم الأم لإحتساب الدخل وتسمح فقط بخصم الخسائر من خلال قواعد السيطرة في الاقليم المسيطر.

خامساً: قواعد تحديد الدخل :

ويتم ربط الدخل بالأشخاص الذي تنطبق عليهم صفة السيطرة، ويتم نسب المبلغ بالنسبة للملكية والمدة الفعلية للملكية.

ويتم تحديد وقت الخضوع للضرائب ومعالجة الدخل وسعر الضريبة طبقاً لأقليم الشركة الأم.

سادساً : قواعد منع أو الحد من الإزدواج الضريبي :

القواعد المقترحة يجب أن تسمح خصم الضرائب الفعلية المدفوعة بواسطة السيطرة لدى الاقاليم المسيطر عليها.

وتتضمن اعفاء توزيعات الارباح والارباح الرأسمالية.

سابعاً : تعريف دخل السيطرة :

المناقشات هنا تركزت على استهداف الدخل السليبي المتنقل (مثل الاتوات والفوائد وتوزيعات الارباح) وهنا تم اعتماد مدخلين :

• مدخل نوعي (مثل المطبق في بريطانيا).

• ومدخل الارباح الزائده والذي يستهدف الارباح التي تزيد عن الحد المعقول من الارباح بغض النظر عن نوعية هذه الارباح.

ولقد أوضح المقترح صعوبة إيجاد حلول جاهزة لمواجهة تحديات الاقتصاد الرقمي ولكن من الاهمية بمكان أن أية حلول متوقعة يجب أن تحقق مبدأ الحيادية.

بل أكد المقترح أن عزل الاقتصاد الرقمي كقطاع مستقل وتطبيق قواعد ضريبية خاصة به لن يكون مناسباً بل لن يكون مجدياً مما يصعب إيجاد حلول تناسب الاقتصاد الرقمي منفرداً.

هذا ما سوف يؤدي إلى معالجة هذا الموضوع جنباً إلى جنب مع الخطط الأخرى بواسطة فرق العمل الأخرى.

ولقد تناول المقترح في تفصيلاته :-

• الموضوعات الهامة المرتبطة بالاقتصاد الرقمي ومحاولة وضع الحلول.

١. وذلك باقتراح تعديلات في موقف اعفاء المنشأة الدائمة.

٢. خلق مفهوم جديد للوجود الجوهري رقمياً للمنشأة الدائمة.

٣. الاشكال المختلفة للوجود المفترض للمنشأة الدائمة.

٤. خصم الضرائب من المنبع على التعاملات الرقمية (الالكترونية).

٥. خيارات ضريبة الاستهلاك.

• الغاء اعفاء ضريبة القيمة المضافة على الواردات ذات القيمة المنخفضة.

• ضريبة القيمة المضافة على الواردات الرقمية إلى المستهلكين.

مقترح الخطة ٣ بشأن تقوية قواعد السيطرة على الشركات الاجنبية :

وهنا تقترح الورقة أن يتم تقسيم تلك القواعد إلى عدة أقسام واقتراح توصيات بشأنها، وذلك باستثناء الفصل الخامس والذي يتعامل مع تعريف دخل المعاملات الاجنبية والذي يناقش عدة خيارات محتملة :-

أولاً : تعريف قواعد السيطرة على الشركات الاجنبية :

وتقترح تعريف واسع ليشمل المشاركات والصناديق وتعفى المنشأة الدائمة كما تتضمن تغيير قاعدة الوحدات المصطنعة.

والتوصية هنا أن يطبق ذلك على أساس الدخل الكلي وليس على أساس ربح كل وحده على حده.

وسوف يتم التعامل مع الدول غير الاعضاء في المنظمة على أساس النظم المطبقة ويتم مراجعتها واقتراح الواجب اضافته إليها.

- ينتج من المقترح ثلاثة نتائج او مخرجات :-
١. إنهاء مراجعة الأنظمة المفضلة لأى الدول الاعضاء.
٢. استراتيجية لمد مظلة المشاركة للدول غير الاعضاء.
٣. اعتبارات لمراجعات واطافات للاطر الموجود.

وينتهى التقرير إلى التقدم الذي تم في المخرج الأول وتحديد الخطوات الباقية لاستكمال العمل.

وأنعكس ذلك على مراجعة الأنظمة المفضلة والتركيز على :-

- أ. وضع طريقه لتحديد متطلبات الأنشطة الجوهرية في إطار الخطط غير الملموسة.
- ب. تحسين الشفافية من خلال تبادل إلزامي للقواعد المطبقة في الخطط الفعلية.
- ج. تقديم تقرير عن التقدم في مراجعة الأنظمة المطبقة للدول الاعضاء في المنظمة.

اتفقت الدول على أن هناك احتياج لتقوية متطلبات النشاط الجوهري وتم استطلاع العديد من المداخل بهدف إعادة تحديد ارباح الأنشطة الجوهري.

وتستمر المناقشات على المدخل المناسب وعند التوصل إليه يتم تقييمه.

أما فيما يختص بالشفافية يتم وضع إطار مفصل متطور وسوف يتم تطبيق هذا الإطار على الخطط المفضلة.

ويتضمن المقترح ستة فصول تتضمن تناول الموضوعات الآتية :-

- نظرة عامة على عمل المنظمة بشأن الممارسات الضريبية الجائره.
- إطار لتحديد ماهية الخطط المفضلة الجائره.
- تحديد العمل بشأن تلك الممارسات.
- مراجعة الدول الأعضاء والدول المساعدة.
- الخطوات القادمة.

مقترح الخطة رقم ٤ : خصم التكاليف و المدفوعات المالية الأخرى:

الورقة المقترحة و التى نشرت فى ١٨ ديسمبر ٢٠١٤ تقترح عدة خيارات لتقييد خصم التكاليف و المدفوعات الشبيهة بالفائدة و المصروفات المرتبطة بالتمويل. و تم اقتراح القواعد الثلاثة الآتية :

١. تحميل الفوائد على المجموعة :
- و يقترح هنا اما بتقييد خصم الفوائد و يسمح فقط بخصم فوائد الاطراف الغير مرتبطة و مدى ارتباطها بالنشاط الاقتصادى للوحدة على اساس الارباح او قيمة الاصول او يتم تقييد خصم الفوائد من خلال تطبيق نسبة للخصم تطبق على اطراف المجموعة (مثل ربط النسبة المحملة بنسبة الارباح المحققة) .
٢. نسبة ثابتة :

تحديد مصروف الفوائد بنسبة محددة من الارباح او الاصول او حقوق الملكية .

وهذا المدخل يطبق حالياً في بعض الدول منها أمريكا وألمانيا.

٣. المدخل المختلط :
- و يتم ذلك بمزج الطريقتين السابقتين بحيث يتم اختيار أحدهما وإذا انتهت إلى عدم خصم فوائد نلجأ للطريقة الأخرى.

وبصفة عامة لم يتم التوصيه بطريقة نهائية للتطبيق مع أنه ما يبدو أن OECD تفضل وتساند المدخل المختلط.

مقترح الخطة رقم (٥) بشأن مواجهة الترتيبات الضريبية الجائره بشكل أكثر فاعلية من حيث الشفافية والجوهريه :

إنتهى المقترح إلى تجديد تناول الترتيبات الجاهزة مع وضع أولوية لتحسين الشفافية والالتزام بتوفير القواعد المرتبطة بالخطط المفضلة وتوفير الأنشطة الاساسية الهامة لأى خطة.

و يتم ذلك من خلال تناول شامل لتقييم الأنظمة الضريبية المفضلة بمفاهيم نقل الارباح وتآكل الوعاء.

نشر المقترح بتاريخ ٢١ نوفمبر ٢٠١٤، وتم استلام تعليقات وملاحظات على المقترح الذي تم تعديله في ضوء تلك التعديلات والملاحظات وتم إصدار مقترح

معدل بتاريخ ٢٢ مايو ٢٠١٥، وقد صدرت الورقة مقترحه ٢٠ موضوعا وطالبت الاطراف المرتبطة أن تقوم بدراستها وتسليم ملاحظاتهم وتعليقاتهم حتى ١٧ يونيو ٢٠١٥، والورقة مطولة ولا يمكن سرد تفاصيلها في هذا المقام وأن كنا سنكتفي بذكر عناوين الموضوعات التي تطرق إليها المقترح :

١. تقديم نموذج مبسط لقاعدة تحديد أو تضيق مزايا الاتفاقيات.
٢. متطلبات اعتبار مالك مقيماً في الدولة المتعاقدة الأخرى.
٣. موضوعات متعلقة بمزايا الادوات والمشتقات المالية.
٤. نصوص جديدة تغطي النماذج الضريبية الخاصة.
٥. قواعد عامة جديدة للاتفاقيات لمعالجة التغيرات المستقبلية في قانون الضريبة المحلي.
٦. موضوعات متعلقة بترتيبات التسجيل المزدوج للشركات في البورصات العالمية.
٧. شروط تطبيق نصوص المنشآت المسجلة في البورصة.
٨. موضوعات مرتبطة بقاعدة العرض الرئيسي للتعامل.
٩. موضوعات متعلقة بحالات الإقامة أو الجنسية المزدوجة والاتفاقية اللاحق بالتطبيق.
١٠. تصميم القواعد المطبقة على المنشآت الدائمة الواقعه في دولة ثالثة.
١١. التعليقات المقترحة للتفاعل بين الاتفاقيات والقواعد المحلية لتجنب الضريبي.

مقترح الخطة ٧ لمنع التجنب المصطنع للمنشأة الدائمة :

يعالج مفهوم المنشأة الدائمة في العديد من قوانين الضرائب المحلية و كذلك في اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي و تحدد تلك المعالجة ما اذا كان هناك نشاط جوهري في اقليم اخر يجعل منه وجود يخضع للضريبة في الاقليم الاخر.

القواعد الموجودة للمنشأة الدائمة تم تصميمها منذ العديد من السنوات و تقوم المنظمة بمراجعة هذه القواعد .

وتقترح الورقة في تلك الخطة ان يتم تحديد المنشأة الدائمة في شكلين :

مكان ثابت: لاداء العمل مع اعفاء عدة أنشطة خاصة.

الوكيل المستقل: بحيث توجد منشأة دائمة عندما يقوم شخص (اخر غير الوكيل الغير المستقل) بالتصرف نيابة عنه ولديه سلطة ابرام العقود باسمه في اقليم اخر.

و تم نشر اقتراح معدل في ١٠ مايو ٢٠١٥ يتضمن عدة مقترحات لتحديد المنشأة الدائمة :-

١- ترتيبات الوكالة و استراتيجيات مماثلة :

يتسع نطاق العمل للوكيل المستقل ليتضمن المواقف التي يقوم فيها الوكيل بالتفاوض على عناصر هامة في التعاقدات.

وعليه يتم تضيق مفهوم اعفاء الوكيل غير المستقل و في حالات كثيرة لن يعد الاشخاص المرتبطة كوكلاء غير مستقلين .

٢- اعفاءات أنشطة خاصة و تفتيت الأنشطة:

وهنا يقترح بان يتم الغاء الاعفاءات للأنشطة ذات الطبيعة التجهيزية و التمهيدية .

٣- تقسيم العقود:

حاليا يتم اعتبار موقع الانشاء او التركيب كمنشأة دائمة اذا ما استمر العمل لمدة تزيد عن ١٢ شهر و يقترح ان تغطي الفترة ايه أنشطة لمنشآت مرتبطة او يتم معالجتها تحت الخطة ٦ الخاصة بالاستخدام الجائر للاتفاقيات.

٤- التأمين :

اهتمت منظمة OECD بقيام شركات التأمين الاجنبية باستخدام شبكة واسعة من الوكلاء لبيع خدمات التأمين في مناطق لا يوجد لديها منشآت دائمة بها.

و عليه فتتضمن الورقة انه لا يوجد قواعد خاصة تنطبق على التأمين و يجب وضع القواعد التي تعالج ذلك في التغيرات المقترحة للوكيل المستقل.

و بصفة عامة لم يتم وضع ارشادات لاشتراك المنشأة الدائمة في اقتسام الارباح . و سوف يستمر العمل في هذا الموضوع بعد سبتمبر ٢٠١٥ حتى نهاية ٢٠١٦

و هو الموعد المحدد للتفاوض على الآليات المتعددة الاطراف تحت الخطة ١٥
و التي ستطبق نتائج عمل الخطة رقم ٧ بشأن المنشأة الدائمة.

مقترح الخطة ١٢ بشأن قواعد الافصاح اللازمة :

تم نشر الخطة المقترحة في ٣١ مارس ٢٠١٥ وتتضمن عدة توصيات بتحديد قواعد الافصاح الواجبه والتي تتضمن الافصاح عن خطط أو نماذج الضرائب الدولية.

المقترح هو نتاج لدراسة العديد من نماذج الالزام بالافصاح عن التجنب الضريبي ومنها تلك القواعد المطبقة بالفعل في بريطانيا وأمريكا وأيرلندا.

ويوصى المقترح بإطار نموذجي للافصاح مع إمكانية السماح بالمرونة في بعض الدول بما يتناسب مع ظروفها. وتقتصر الافصاحات التالية والتي تتطابق مع الافصاحات الالزامية في بريطانيا : -

أ. الملزم بالافصاح :

يمكن أن تختار الدول أن يتم الافصاح في بلدي دافع الضرائب والطرف الآخر (المروج) أو في بلد أى منهما.

ويقع عبء الإفصاح على دافع الضريبة عندما يكون المروج دولياً أو لا يمكن التعرف عليه أو في حالة استفادة المروج من مزايا قانونية معينة.

ب. ما يجب الافصاح عنه :

الافصاح يجب أن يتضمن موضوعات ذات أهمية لمصالح الضرائب المختلفة مثل ترحيل الخسائر أو متطلبات السرية أو سداد أتعاب إضافية.

ويمكن للدول أن تختار بين افصاحات نظرية افتراضية لضمان السرية أو أن تختار افصاحات فعلية حقيقة.

ج. متى يتم الافصاح عن المعلومات :

يتم الافصاح عن التخطيط لدى دافع الضريبة في حالة الزام المروج بالافصاح أو بالتطبيق الفعلي إذا كان بالالزام الافصاح يقع على دافع الضرائب.

د. إزامات أخرى للمروجين أو المستخدمين :

عندما يقع الالزام على المروج يجب أن يتيحوا للمستخدم نموذج مرجعي للارقام ولمصلحة الضرائب بقائمة العملاء.

هـ. توابع عدم الالتزام :

لا يعني بالضرورة الالتزام بالافصاح عن تعامل معين أن هناك تجنب للضريبة وإنما يعني قبول التعامل من

قبل مصلحة الضرائب ويجب أن يتم التأكيد على ذلك في القانون الملزم بالافصاح، ويجب ان يتضمن القانون جزاءات لعدم الملتزمين بالافصاح.

وتوصي OECD بما يلي عند وضع نماذج الافصاح عن الضرائب الدولية :

- يجب بناء الافصاح على النماذج المحلية المطبقة مع الإشارة إلى ما يوجد من تخطيط ضريبي عبر الحدود (دولي).

- يجب أن تتضمن القواعد أن يتم الافصاح عن الأثر عبر الحدود في دولة معينة إذا ما أثرت على دافع الضريبة داخل تلك الدولة، ويتم اعتبار دافع الضريبة المحلي كطرف في التخطيط الضريبي الدولي إذا ما أثر ذلك تأثيرات جوهرية على إقراره الضريبي.

- يلتزم دافع الضريبة المحلي بالافصاح عن التخطيط إذا تم تطبيق ترتيبات عبر الحدود على أعضاء نفس المجموعة أو كونه طرف في هذه الترتيبات.

- يمتد الالتزام بالافصاح إلى المروج والاستشاري والأطراف الأخرى الوسيطة الذين من المتوقع أن يمدون الإدارات الضريبية بما يعلمون أو بما نما إلى علمهم من ترتيبات أو احتياطات تم تطبيقها في قوانين أجنبيه ولها علاقة بالتعامل.

- عندما لا تتوافر لدى الملزم بالافصاح المعلومات الكافية يجب أن يحددون الاطراف أو الاشخاص الذين تتوافر لديهم تلك المعلومات ويقدمون ما يفيد طلبهم لتلك المعلومات.

مقترح الخطة رقم ١٣ بشأن توثيق تسعير التحويلات :

جاء المقترح الذي صدر بتاريخ ٣٠ يناير ٢٠١٤ بالغاء الفصل الخامس الخاص بإرشادات التوثيق لتسعير التحويلات واقتراح صيغه مختلفة.

والهدف من الصيغة الجديدة هو تأكيد المزيد من الشفافيه للإدارة الضريبية مع الوضع في الاعتبار ما تتكبدته الشركات من تكاليف في سبيل ذلك.

وتتضمن تلك الصيغة المقترحة إلزام الشركات المتعددة الجنسيات بتوفير المعلومات عن توزيع الإيرادات الدولية والأنشطة الاقتصادية والضرائب المدفوعة في الدول المختلفة في إطار نموذج عام للإدارات الضريبية.

باب الضرائب

- ولتد تضمنت الصيغة المقترحة ما يلي من الموضوعات:
- أهداف متطلبات توثيق تسعير التحويلات.
- مدخل يتكون من مرحلتين للتوثيق.
- موضوعات خاصة كالتطبيق والالتزام.

مقترح الخطة رقم (١٥) بشأن تطوير الإدارات المتعددة الأطراف لتعدي الاتفاقيات الثنائية :

توفر الخطة مقترحاً لتحليل موضوعات الضرائب والقانون الدولي العام والتي ترتبط بإيجاد آليات متعددة الأطراف لمساعدة الدول الراغبة لتطبيق أسس لمواجهة نقل الأرباح وتآكل الوعاء وتعدي الاتفاقيات الثنائية.

وعلى أساس هذا التحليل سوف تقوم الدول المهتمة بتوفير آليات ومداخل جديدة للموضوعات الضريبية الدولية تعكس التطور السريع في طبيعة الاقتصاد العالمي والحاجة إلى مواكبة هذا التطور المذهل.

وتهدف الخطة إلى توحيد وتجميع أسس الاتفاقيات وهذا المدخل غير مسبوق في عالم الضرائب باستبدال الاتفاقيات الثنائية بأخرى متعددة الأطراف تستند في مبادئها إلى القانون الدولي العام.

واستناداً إلى خبرة القانون الدولي العام وخبراء الضرائب يكشف المقترح إلى الحدود الفنية للاتفاقيات المتعددة الأخرى وتبعاتها على النظام الضريبي الحالي.

وبغطي التقرير الموضوعات الناجمة عن تطوير تلك الآليات ويقدم تحليلاً للضرائب الدولية والقانون الدولي العام والموضوعات السياسية الناجمة عن ذلك المدخل وينتهي إلى أن الآليات متعددة الأطراف مرغوب فيها وذات جدوى والمفاوضات بشأنها يجب أن تبدأ في أقرب وقت ممكن.

المبحث الخامس

التوصيات النهائية الصادرة عن المنظمة

انتهت المنظمة من التوصيات التي يجب الأخذ بها في سبتمبر ٢٠١٥ وفيما يلي نعرض ملخصاً لأهمها.

الخطة (٤) خصم الفوائد والمدفوعات المالية الأخرى:

لقد انتهت الخطة الي ايضاح ان الشركات المتعددة الجنسيات تقوم بتعظيم الاستفادة من الهيكل التمويلي من خلال الاستفادة بخصم الفوائد عند الشركات التابعة وإيجاد اليات تمويل للشركات التابعة بمعدلات فائدة مرتفعة.

ولقد استهدفت الخطة الوصول الي افضل معاملة لخصم الفوائد وخاصة فيما بين الاشخاص المرتبطة. وتم اقتراح ثلاثة بدائل كما يلي:

١. توزيع الفوائد علي اعضاء المجموعة.

٢. تحمل نسبة ثابتة.

٣. مدخل مختلط يجمع بين المدخلين ١، ٢، عاليه.

وتضمن المقترح علي عدم التركيز فقط علي علاقات الارتباط وخصم الضرائب من المنبع فقط.

الخطة (٥) التخطيط الضريبي الجائر:

وانتهت الخطة ٥ بالتوصية علي مايلي:

- ايجاد طريقة لتعريف متطلبات الوجود الفعال للأنشطة غير الملموسة.
- تحسين الشفافية من خلال تبادل القواعد والمعلومات عن الأنظمة والخطط المفضلة.
- مراجعة أنظمة وخطط الدول الاعضاء في المنظمة والدول الاخرى المرتبطة بها.

الخطة (٦) منع الاستغلال السيئ للاتفاقيات:

ولقد انتهت الخطة الي التوصية بمدخل ثلاثي الابعاد كما يلي:

- وضع قواعد صارمة للحد من الاستخدام السيئ لقواعد تحديد المزايا (Limitation of Benefits rules) وذلك بعدم الاستفادة من مزايا الاتفاقيات في غير الحالات المقررة من اجلها.

- التاكيد علي ان الاتفاقيات لم توجد لعدم الخضوع المزدوج.

- سوف يتم وضع قاعدة عامة ضد التجنب من خلال اختبار الغرض الاساسي .

اما بالنسبة للشركات القابضة وتوزيع الارباح فيجب الوضع في الاعتبار ان الاستفادة من مزايا الاتفاقيات اصبحت غير مضمونة وعفا عليها الزمن.

الخطة (٧) التجنب المصطنع للمنشأة الدائمة

ولقد انتهت الخطة الي مايلي:

- مراجعة وتعديل تعريف المنشأة الدائمة في اتفاقيات التجنب للحد من استخدام الاستراتيجيات المطبقة حالياً لتجنب الضريبة .

الخطة (١١) إيجاد طرق وأنظمة واضحة لتجميع وتحليل البيانات عن تاكل الوعاء ونقل الارباح وخطط مواجهتها

هناك اتفاق متعارف عليه وهو عدم تواجد أدلة قوية لتحديد حجم الخسائر الضريبية الناتجة عن تاكل الوعاء ونقل الارباح كنتيجة لنقل معاملتها ضريبيا إلى الدول الأقل عبئا.

وهذه الخطة تركز على آليات لتحديد قيم الخسائر إلى المدى الذي سيلزم الممولين بالافصاح عن بيانات معينة للإدارة الضريبية وسيتم ذلك خلال عامين مع الوضع في الاعتبار مدى سرية البيانات والعبء الذي سيتكلفه الشركات.

الخطة (١٢) مطالبة الممولين بالافصاح عن ترتيبات التخطيط الضريبي:

سوف يتم التشجيع على إيجاد قواعد محلية للافصاح عن الترتيبات المختلفة للتخطيط الضريبي ويتم تبادل قصص النجاح عن هذا الشأن بين الإدارات الضريبية.

الخطة (١٣) اعادة فحص توثيق السعر المحاييد :

ولقد انتهت الخطة الي التوصية باكبر تغيير في إرشادات توثيق السعر المحاييد منذ نشأته في عام ١٩٩٥. ويتبلور هذا التغيير في الزام الممولين باعداد ثلاثة انواع من الملفات:

- ١- ملف رئيسي: ويتضمن هذا الملف :
 - الهيكل التنظيمي للمجموعة.
 - شرح لطبيعة اعمال المجموعة ووضعها المالي والضريبي.
- ٢- ملف محلي: ويتضمن هذا الملف :
 - توضيح تسعير المعاملات علي اساس السعر المحاييد.
 - تحليل ببعض مؤشرات ونسب تحليلية للمقارنة بين اطراف المجموعة.
 - تقرير بكل دولة علي حدة: ويتضمن هذا التقرير مالي:
 - معلومات عن اسس توزيع الارباح والضرائب ورأس المال والارباح المرحلة وغيرها علي اطراف المجموعة دوليا.

- التركيز علي ترتيبات الوكيل الغير مستقل والاستراتيجيات المثلثة.
- اعادة النظر بالنسبة لتعريف الاعمال التمهيدية وقدرة الشركات علي تفتيت الانشطة.
- وضع قواعد للحد من تقسيم العقود بين الاشخاص المرتبطة ارتباطا وثيقا.
- موضوعات متعلقة باماكن تحقيق الارباح.

الخطة (٨) ربط السعر المحاييد بخلق القيمة

بالرغم من ان قواعد السعر المحاييد يتم تطبيقها بشكل جيد الا انه لوحظ ان بعض الشركات الدولية تقوم بنقل إيرادات النشاط الاقتصادي الى البلاد ذات العبء الضريبي الأقل.

ويتم ذلك بصفة اساسية في نقل الاصول المعنوية و السهلة التداول .

يتم وضع قواعد لمنع نقل الارباح عن طريق نقل الاصول المعنوية داخل اعضاء نفس المجموعة

ويتم ذلك بالتعريف الواضح للاصول المعنوية و التوجيه المناسب لارباحها طبقا للقيمة المحققة مع إيجاد قواعد سعر محايد لقياس القيم الصعبة التقدير للاصول المعنوية مع تحديث ترتيبات المشاركة في التكاليف.

الخطة (٩) السعر المحاييد والمخاطر و رأس المال:

ولقد تم وضع قواعد لمنع نقل الارباح و تاكل الوعاء الضريبي من خلال تكثيف رأس المال او نقل المخاطر الى اعضاء المجموعة و بالتالي يتم ربط الارباح باماكن تحمل المخاطر و ليس اماكن تكثيف رأس المال.

الخطة (١٠) تصرفات اخرى ذات مخاطر عالية :

يتم وضع قواعد لمنع الدخول في تعاملات صورية لا تحدث في الواقع مع الاطراف الاخرى الغير مرتبطة و ذلك باستهداف حماية الوعاء الضريبي من التاكل و ذلك مثل الاتعاب الادارية و مصروفات المركز الرئيسي .

باب الضرائب

الخطة (١٥) تطوير اليات متعددة الاطراف:

في هذه الخطة يتم التركيز على الحاجة الي اساس قانوني للحكومات لتطبيق خطط العمل الاخرى.

وهنا تبرز الحاجة الى آلية تتقدم علي جميع الاتفاقيات النافذه حاليا أو حتى تحل محل مجموعة من الاتفاقيات مما يسهل من تطبيق خطط العمل الاخرى. وهناك بعض المحاولات تمت في هذا الصدد الا انها تصطدم بالحاجة إلى اعتراف عام بأن القانون الدولي يسمح بها.

يوصي الكاتب بما يلي:

١. الاهتمام بالتخطيط الضريبي كعلم واسع الانتشار في الاقتصاديات المتقدمة.

٢. الالمام بالاليات والخطط التي تنتهجها الادارات الضريبية للحد من التخطيط الضريبي.

٣. دراسة ماصدر من توصيات مع الالمام بآثار تطبيقها محليا وعالميا.

٤. التشاور بين ممارسي وخبراء الضرائب قبل الضلوع في تطبيق اية اليات لمواجهة التخطيط الضريبي وتبادل الخبرات والمعلومات في هذا الشأن.

٥. تنبيه الادارة الضريبية المصرية الي اهمية موضوع التخطيط الضريبي و عدم التوسع في تطبيق نصوص مواجهة التجنب الضريبي بدون اسس مدروسة وسليمة.

٦. الاسراع باصدار القرار الوزاري بتشكيل لجنة البت في حالات التجنب الضريبي.

٧. تدريب العاملين بالمصلحة علي اساليب وعلوم التخطيط الضريبي وجمع الاسس القوية لمحاربة التجنب الضريبي.

• تفصيل الانشطة الرئيسية المؤداه محليا والعلاقات المتبادلة مع شركات المجموعة والمركز الرئيسي.

ولقد تضمنت الارشادات ماييلي:

• وضع اطار زمني لاعداد تقارير كل دولة وتسليمها ويبدأ ذلك من يناير ٢٠١٦.

• ألزام الشركات متعددة الجنسيات باعداد وتسليم تلك التقارير اذا تجاوزت ايراداتها علي مستوي المجموعة ماقيمته ٧٥٠ مليون يورو..

• شروط الالتزام بهذه التقارير في كل دولة ويجب ان تتضمن تحليل للايرادات المحققة من الاشخاص المرتبطة ومن الاطراف غير المرتبطة والارباح المحققة قبل الضرائب والضرائب المستحقة ورأس المال وعدد العاملين .

• وضع اطار عمل لتبادل تلك التقارير بين الحكومات.

الخطة (١٤) زيادة فاعلية اليات حل النزاعات:

لوحظ وجود صعوبات فى حل النزاعات بين الادارات الضريبية وخاصة فيما يخص الحق فى فرض الضريبة. حيث انه بالرغم من وجود نصوص فى الاتفاقيات على اجراءات الاتفاق المتبادل (MAP) إلا أنها تضمنت الحث لدى الادارات الضريبية لمحاولة الوصول لاتفاقيات وتتمثل تلك الصعوبات فى القيود الموضوعة فى القوانين المحلية على قدرة الادارة الضريبية فى تفهم بعض التقديرات والقيم الاقتصادية .

فى خلال عامين يجب ان يتم الاتفاق على طرق حل النزاعات فى حالة عدم وجود اتفاقات ثنائية.

وفى الحقيقة تناولت المنظمة سابقا هذا الموضوع واصدرت كتيب عن الاجراءات الفعالة لاجراءات الاتفاقات المتبادلة (MEMAP) ولكن التحدي ما زال قائم على مدى التزام الادارات الضريبية فى تبني تلك الاجراءات.