



مقدمة من الباحث

لجنة الحكم على الرسالة مؤلفة من السادة:

الأستاذ الدكتور: محمود الطنطاوي الباز

أستاذ الاقتصاد والمالية العامة

كلية الحقوق - جامعة حلوان

الأستاذ الدكتور: عبد الله عبد العزيز الصعدي

أستاذ ورئيس قسم الاقتصاد والمالية العامة

كلية الحقوق - جامعة عين شمس

الأستاذ الدكتور: السيد عطية عبد الواحد

أستاذ الاقتصاد والمالية العامة

كلية الحقوق - جامعة عين شمس

1426 هـ / 2005 م



T 13-00290

أعصاب
١٥٨

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

وَقُلْ أَعْمَلُوا فَسِيرَكُمْ اللَّهُ عَمَلَكُمْ

وَرَسُولَهُ وَالْمُؤْمِنُونَ

سورة التوبة، الآية (٥)

صدق الله العظيم

الإهداء

إلى من دفعاني للعلم والعطاء
إلى من أضاء دربي بالدعاء

أبي الغالي رحمه الله
وأمي الحنونة حفظها الله

إلى من أزرته في غربتي
إلى من روي وشمس حياتي

زوجتي العزيزة

إلى نور عيني ونبي فؤادي

ولدي حكمت ويمان

إلى من حشنت لي الحياة مقدار
حبي لهم واحتياجي إليهم

إخوتي وأخواتي

إلى من ساندوني وكانوا معي
في السراء والضراء

أصدقائي

إلى كل مواطن عربي خير
على أرضه ودينه وعلمه

كل فرد في أمتنا العربية

شكر وتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم، والصلاة والسلام على سيدنا محمد خير الأنام،
ونشكر المولى عز وجل على عظيم نعمه علينا وتوفيقه لنا في إتمام هذا البحث،
راجين منه عز شأنه حسن الثواب.

أما بعد، وامتنالاً منا لقول نبينا العظيم ((لا يشكر الله من لا يشكر الناس))
واعترافاً منا بالجميل، فلا نستطيع أبداً، رغم رحابة اللغة ووفرة الكلمات، أن
نشكر أستاذنا الفاضل الدكتور: السيد عطية عبد الواحد أستاذ الاقتصاد والمالية
العامة في كلية الحقوق بجامعة عين شمس، الذي أدين له بخالص الشكر وعظيم
الامتنان والعرفان لتكرمه بقبول الإشراف على هذه الرسالة ابتداءً رغم مشاغله
الكثيرة، والذي أسرنى بسعة صدره وحسن تعامله وتواضعه - رفع الله شأنه
بين عباده وجزاه عني وعن كل طالب علم خير الجزاء - والذي ما بخل قط
بوقته أو جهده لتقديم المشورة والنصيحة لي، فكانت له آرائه القيمة وملاحظاته
الهادفة ونقده البناء، مما أتاح لي في النهاية الوصول إلى إنجاز هذا البحث،
الذي أرجو منه ثواب الدنيا والآخرة، وأدعو الله أن يجعله محل رضاه، وأن
يكون عملاً مشرفاً لي أرضى به عن نفسي ويرضى به عباد الله عني.

كما أتوجه بوافر الشكر وعظيم التقدير إلى الأستاذ الفاضل الدكتور عبد الله
الصعيدى أستاذ ورئيس قسم الاقتصاد والمالية العامة في كلية الحقوق بجامعة
عين شمس، على قبوله المشاركة في لجنة الحكم على هذه الرسالة، وتحمله عناء
قراءتها رغم مشاغله الكثيرة وأعبائه الجسام، نشكره ونَدعو الله أن يمتعته
بموفور الصحة والعافية، وأن يجزيه عنا خير الجزاء.

وأيضاً أتوجه بخالص شكري وعظيم امتناني واحترامي للأستاذ الفاضل
الدكتور محمود الطنطاوي الباز أستاذ الاقتصاد والمالية العامة في كلية الحقوق
بجامعة حلوان، على تكرمه بقبول الاشتراك وترأسه لجنة الحكم على الرسالة

وتفضله بقبول قراءتها رغم مشاغله الكثيرة وأعبائه الغزيرة، فليسيادته كل الشكر
والعرفان، وجزاه الله عني خير الجزاء وأمه بدوام الصحة وطول البقاء.

كما أنني أتقدم بوافر الشكر والتقدير إلى الأستاذ الدكتور يوسف شباط
أستاذ الاقتصاد والمالية العامة في كلية الحقوق بجامعة دمشق، كمشرف داخلي،
لتقديمه كل العون والمساعدة والنصيحة، جزاه الله عني كل خير وزاده علماً.

كما أتقدم بعظيم حبي وشكري وتقديري لمصر الكنانة التي كانت لي
ولأسرتي بيتاً دافئاً وآمناً، وأيضاً لشعبها المضياف الذي ما لبث يشعرني بأنني
لم أترك أهلي أبداً طوال سنوات إقامتي هنا، حمى الله مصر وشعبها من كل
بلاء وكرب.

وفي النهاية لا يسعني إلا أن أشكر بلدي الغالية سوريا، لما أحاطتني به من
رعاية وعطاء، داعياً المولى عز وجل أن يحيطها برعايته ويحفظها من كل
شر، وأن يديم عزتها وطيب أرضها.

وما توفيقنا إلا بالله

قائمة الاختصارات

T.N.C	:	Transnational Corporation
O.E.C.D	:	Organization for Economic Cooperation and Development
F.D.I	:	Foreign Direct Investment
I.M.F	:	International Monetary Fund
U.N.C.T.A.D	:	United Nations Conference on Trade and Development
G.A.T.T	:	General Agreement Trade and Tariffs
I.B.R.D	:	International Bank for Reconstruction and Development
F.I.T.A	:	Foreign Investors Tax ACT
I.S.P	:	Internet Provider Serves
I.T.F.A	:	Internet Tax Freedom Act
I.R.C	:	Internal Revenue Code
T.C.M.P	:	Tax Payers Compliance Measure Program
I.F.C	:	International Financial Configuration
I.R.S	:	Internal Revenue Service
G.D.P	:	General Domestic Product
G.N.P	:	General National Product
Rec	:	Recueil des Décisions du Conseil d'Etat
Cass.Crim	:	Cassation Criminelle

المقدمة

غني عن البيان أن العالم بأسره يسير مجدداً إلى تبني النظام الاقتصادي الرأسمالي، بعد فشل النظام الاشتراكي، وانهيار قطبه الأهم في العالم وهو الاتحاد السوفيتي، وذلك على الرغم من وجود بعض الدول القليلة التي مازالت تعتنق على استحياء ذلك المذهب، مازجة تطبيقه بالكثير من مظاهر الرأسمالية والاقتصاد الحر.

إلا أن الملفت للأنظار أن الرأسمالية التي يشهدها العالم حالياً، تتخذ صورة متطورة جداً عما كانت عليه في القرون الماضية، إذ توصف هذه الرأسمالية بأنها كونية أو عالمية، تتخطى الحدود القومية للدول. لينشأ ما أسماه الفقه ورجال السياسة والاقتصاد بالنظام الاقتصادي العالمي الجديد.

وعندما يصل العالم، وتحت مظلة العولمة وسيادة النظام العالمي الجديد، إلى مرحلة الخضوع اقتصادياً - سياسياً في بعض الأحوال - إلى سيطرة كيانات اقتصادية هائلة الضخامة، والتي استقرت المنظمات الدولية وكذلك غالبية الفقه المالي والقانوني على تسميتها بالشركات عابرة القوميات، فإنه يكون من الضروري التوقف عند أهمية وخطورة وجود هذه الشركات، واستعراض الاستراتيجية التي يمكن أن تنتهجها مثل هذه الشركات للوصول إلى هذه المرحلة المتطورة جداً من التقدم الاقتصادي والمالي والتكنولوجي والإداري.

ومن منطلق آخر يتوجب على حكومات الدول، التي تزاول مثل هذه الشركات أنشطتها الكبيرة والمتنوعة فوق أراضيها، أن تستفيد من وجودها إلى أقصى حد ممكن، ومن أوجه هذه الاستفادة تحصيل ضرائب - قد تبلغ عشرات الملايين من الدولارات - من هذه الشركات، باعتبار الضرائب مصدراً تمويلياً رئيسياً للإنفاق العام، سواء في الدول المتقدمة أو النامية.

والسؤال المطروح هنا: هو هل تستجيب الشركات عابرة القوميات للقوانين الضريبية في الدول المختلفة، و تلتزم بالتالي بسداد الضرائب المستحقة عليها

الفهرس

الموضوع:

المقدمة

الصفحة

الباب التمهيدي

التهرب الضريبي

٣	تمهيد وتقسيم:
٦	الفصل الأول: التعريف بالتهرب الضريبي
٨	المبحث الأول: تعريف التهرب الضريبي وأنواعه
٩	المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي
٩	الفرع الأول: موقف المشرع من تعريف التهرب الضريبي
١٢	الفرع الثاني: موقف الفقه من تعريف التهرب الضريبي
١٨	المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي
١٨	الفرع الأول: أنواع التهرب الضريبي وفقاً لمعيار الحجم أو المقدار
٩	الفرع الثاني: أنواع التهرب الضريبي وفقاً للمعيار الإقليمي
	المبحث الثاني: تمييز التهرب الضريبي
٢٢	عن الظواهر الضريبية المشابهة
٢٢	المطلب الأول: التهرب الضريبي والتجنب الضريبي
٢٧	المطلب الثاني: التهرب الضريبي والتخطيط الضريبي
٣٠	المطلب الثالث: التهرب الضريبي ونقل العبء الضريبي
٣٣	المطلب الرابع: التهرب الضريبي واستهلاك الضريبة
٣٥	الفصل الثاني: أسباب التهرب الضريبي وآثاره وأساليب مكافحته
٣٦	المبحث الأول: أسباب التهرب الضريبي
٣٧	المطلب الأول: الأسباب النفسية والسلوكية
٤٩	المطلب الثاني: الأسباب الاقتصادية
٥٣	المطلب الثالث: الأسباب التشريعية

المطلب الرابع : الأسباب الفنية والإدارية	٦٠
المطلب الخامس: رؤية إسلامية لأسباب التهرب الضريبي	٦٦
المبحث الثاني: آثار التهرب الضريبي	٦٩
المطلب الأول: الآثار الاقتصادية والمالية للتهرب الضريبي	٦٩
الفرع الأول : الآثار المالية للتهرب الضريبي	٧٠
الفرع الثاني : الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي	٧٢
المطلب الثاني: الآثار الاجتماعية والسياسية للتهرب الضريبي	٧٦
المبحث الثالث: مكافحة التهرب الضريبي	٧٧
المطلب الأول: قياس التهرب الضريبي	٧٧
المطلب الثاني: أساليب مكافحة التهرب الضريبي	٨١
الفرع الأول: مكافحة التهرب الضريبي الداخلي	٨١
الفرع الثاني: مكافحة التهرب الضريبي الدولي	٨٥

الباب الأول

الشركات عابرة القوميات

وعلاقتها بالاستثمار الأجنبي المباشر

تقسيم وتمهيد:	٩٦
الفصل الأول: الشركات عابرة القوميات	٩٧
المبحث الأول: ماهية الشركات عابرة القوميات	٩٩
المطلب الأول: تعريف الشركات عابرة القوميات	١٠٠
الفرع الأول : التعريف الاقتصادي للشركات عابرة القوميات	١٠١
الفرع الثاني : التعريف القانوني للشركات عابرة القوميات	١٠٣
الفرع الثالث : تعريف الشركات عابرة القوميات	
من قبل المنظمات الدولية	١٠٥
المطلب الثاني: خصائص الشركات عابرة القوميات	١١٢

- أولاً = ضخامة الحجم الاقتصادي ١١٢
- ثانياً - الطبيعة الدولية والانتشار الجغرافي ١١٥
- ثالثاً - الطبيعة الاحتكارية ١١٩
- رابعاً - التنوع الكبير في الأنشطة والمنتجات ١٢٣
- خامساً - التمرکز في الدول الرأسمالية المتقدمة ١٢٤
- المبحث الثاني: الأصل التاريخي للشركات عابرة القوميات
وتفسير نشونها ١٣١
- المطلب الأول: الأصل التاريخي للشركات عابرة القوميات ١٣٢
- المطلب الثاني: النظريات المفسرة لنشوء الشركات
عابرة القوميات ١٣٨
- المبحث الثالث: تكوين واستراتيجية الشركات
عابرة القوميات ١٤٦
- المطلب الأول: تكوين الشركات عابرة القوميات ١٤٧
- الفرع الأول: هيكل الشركات عابرة القوميات ١٤٧
- الفرع الثاني: الطرق القانونية لتكوين الشركات
عابرة القوميات ١٥٧
- المطلب الثاني: استراتيجية الشركات عابرة القوميات ١٧٣
- الفرع الأول: ماهية استراتيجية الشركات عابرة القوميات ١٧٣
- الفرع الثاني: أثر استراتيجية الشركات عابرة
القوميات على الوسط المحيط ١٧٩
- الفصل الثاني: علاقة الشركات عابرة القوميات
بالاستثمار الأجنبي المباشر ١٩١
- المبحث الأول: الاستثمار الأجنبي المباشر ١٩٤

- المطلب الأول: تعريف الاستثمار الأجنبي المباشر وتمييزه
 عن الاستثمار في محافظ الأوراق المالية ١٩٥
 الفرع الأول: تعريف الاستثمار الأجنبي المباشر ١٩٦
 الفرع الثاني: تمييز الاستثمار الأجنبي المباشر
 عن الاستثمار في محافظ الأوراق المالية ٢٠٠
 المطلب الثاني: التوزيع الجغرافي للاستثمار الأجنبي المباشر ٢٠٣
 الفرع الأول: توزيع الاستثمار الأجنبي المباشر
 بالنسبة للدول المتقدمة ٢٠٤
 الفرع الثاني: الاستثمار الأجنبي المباشر بالنسبة للدول النامية ٢١٧
 المبحث الثاني: ما علاقة الشركات عابرة القوميات
 بالاستثمار الأجنبي المباشر؟ ٢٣٥
 المطلب الأول: طبيعة العلاقة بين الشركة عابرة القوميات
 وبين الاستثمار الأجنبي المباشر ٢٣٦
 المطلب الثاني: جدوى و محددات الاستثمار الأجنبي المباشر ٢٣٩

الباب الثاني

آليات التهرب الضريبي الدولي

المستخدمة من قبل الشركات عابرة القوميات

- تمهيد وتقسيم: ٢٥٩
 الفصل الأول: آلية المنشأة الثابتة ٢٦١
 المبحث الأول: التعريف بمفهوم المنشأة الثابتة ٢٦٢
 المطلب الأول: التطور التاريخي لمفهوم المنشأة الثابتة
 في القانون الضريبي الدولي ٢٦٤
 المطلب الثاني: مفهوم المنشأة الثابتة
 في التشريعات الضريبية المقارنة ٢٧٦

- الفرع الأول: موقف المشرع الضريبي الأمريكي
 من مفهوم المنشأة الثابتة ٢٧٦
- الفرع الثاني: موقف المشرع الضريبي الفرنسي
 من مفهوم المنشأة الثابتة ٢٨١
- الفرع الثالث: موقف المشرع الضريبي المصري
 من مفهوم المنشأة الثابتة ٢٨٦
- المطلب الثالث: عناصر المنشأة الثابتة ٢٩٣
- الفرع الأول: تنظيم مادي ثابت لمزاولة الأعمال ٢٩٣
- الفرع الثاني: تمتع هذا التنظيم بقدر من الاستقلال ٣٠٥
- الفرع الثالث: مزاولة التنظيم لنشاط محقق
 للربح أو مساهم في تحقيقه ٣٠٧
- المبحث الثاني: كيفية استغلال الشركات عابرة القوميات
 للمنشأة الثابتة كآلية للتهرب الضريبي الدولي ٣٠٨
- المطلب الأول: المعاملة الضريبية للشركات عابرة القوميات ٣٠٩
- الفرع الأول: المحاسبة الضريبية للأرباح التجارية
 والصناعية للشركات عابرة القوميات ٣٠٩
- الفرع الثاني: كيفية تحديد أرباح المنشأة الثابتة ٣١٢
- المطلب الثاني: التهرب الضريبي الدولي للشركات عابرة
 القوميات بواسطة المنشأة الثابتة ٣١٨
- الفصل الثاني: آلية الملاجئ الضريبية ٣٢٤
- المبحث الأول: خصائص الملاجئ الضريبية ٣٢٦
- المطلب الأول: الأسعار المنخفضة للضريبة ٣٢٨
- المطلب الثاني: الاستقرار السياسي ٣٣٣

المطلب الثالث: السرية في العمل المصرفي	
والمعاملات التجارية	٣٣٥
المطلب الرابع: الموقع الجغرافي وتوافر وسائل اتصالات	
ومواصلات متطورة	٣٣٩
المطلب الخامس: استقرار العملة الوطنية	
وضعف الرقابة على سوق الصرف	٣٤٢
المبحث الثاني: الملاجئ الضريبية كآلية	
للتهرب الضريبي الدولي	٣٤٦
المطلب الأول: مدى أهمية وخطورة الملاجئ الضريبية	٣٤٧
المطلب الثاني: التهرب الضريبي للشركات عابرة القوميات	
بواسطة الملاجئ الضريبية	٣٥٢
الفصل الثالث : آلية التسعير التحويلي	٣٥٦
المبحث الأول: مفهوم التسعير التحويلي ودوافع اللجوء إليه	٣٦٠
المطلب الأول: تعريف التسعير التحويلي وآثاره	٣٦١
الفرع الأول: تعريف التسعير التحويلي	٣٦١
الفرع الثاني: الآثار المترتبة على استخدام التسعير التحويلي	٣٦٤
المطلب الثاني: حوافز اللجوء للتسعير التحويلي	٣٦٦
المبحث الثاني: موقف الدول والمنظمات الدولية	
من أسعار التحويل	٣٧٩
المطلب الأول: كيف تؤسس الشركة عابرة القوميات	
أسعار التحويل	٣٨٠
المطلب الثاني: موقف الدول والمنظمات الدولية	
من أسعار التحويل	٣٨٦

المبحث الثالث: استغلال الشركات عابرة القوميات

للتسعير التحويلي في التهرب الضريبي الدولي ٣٩٥

المطلب الأول: صور التهرب الضريبي الدولي

ير: التحويلي ٣٩٦

: مكافحة التهرب "ضريبي" الدولي

تخدام أسعار التحويل ٤٠٠

..... ٤٠٦

..... ٤١٢

..... ٤٤٠