

## الضرائب المفروضة في نطاق المنظمات الدولية ومشكلاتها الفنية

م. جبار محمد مهدي

م. م. نجاح ابراهيم سبع

كلية القانون والعلوم السياسية/ جامعة ديالى



## الملخص

تتزايد أهمية واعداد المنظمات الدولية سواء كانت العالمية والاقليمية لتشمل كل مجالات الحياة وما يستجد منها وبالمقابل يزداد اعداد الموظفين العاملين فيها ولا يوجد بالعرف الدولي ما يشير الى منحهم الامتيازات والحصانات المقررة للدبلوماسيين ، ويتم منحهم الامتيازات عن طريق نصوص اتفاقية وبنفس الوقت تتزايد أهمية الضرائب باعتبارها مورد سيادي للدول مما يؤدي الى التعارض بين قوانين الضرائب في اخضاعها كافة دخول مواطنيها للضرائب بما فيها المتحصلة عن خدمات موظفيها للمنظمات الدولية وبين الاتفاقيات الدولية المقررة لهذه الامتيازات ، ولتفكيك رموز اشكالية هذا البحث فقد تناولناه بدراسة ماهية المنظمات الدولية ومن ثم تحديد مفهوم الضرائب وأسس وآليات فرض الضرائب في نطاق المنظمات الدولية ومشاكلها الفنية ومن ثم عرض ما توصلنا اليه من نتائج ومقترحات.

## Abstract

The importance of preparing international organizations, whether global or regional, is increasing in order to include all areas of life and what is emerging there. In contrast, the number of employees working in them increases, and there is no international custom that indicates granting them the privileges and immunities prescribed for diplomats. They are granted concessions through the provisions of an agreement. At the same time, the importance of taxes increases as a sovereign resource for countries, which leads to inconsistencies between tax laws in subjecting all of their citizens' entry to taxes, including those obtained from the services of their employees to international organizations, and between the international agreements established for these concessions. To break down the problematic symbols of this research, we have examined it by studying the nature of international organizations and then defining the concept of taxes, the foundations and mechanisms of taxation within the scope of international organizations and their technical problems, and then presenting our findings and proposals.

## المقدمة

### أولاً- موضوع البحث:

ان المنظمات الدولية تحتاج لمباشرة اختصاصها وتحقيق اهدافها إلى موارد مالية ثابتة لمواجهة نفقاتها وهذا بدوره يستلزم ان يكون للمنظمة ميزانية خاصة تجسد شخصيتها القانونية المستقلة وللصرف منها على انشطتها المختلفة بما في ذلك مرتبات الموظفين، فكما هو معلوم ان هذه المنظمات تستعين في اداء مهامها بمجموعة من العاملين. والأصل في المنظمات الدولية لا تفرض ضرائب على الدول أو رعاياها عدا حالات استثنائية، وإن قيام الموظف الدولي بعمله في خدمة المنظمات الدولية لا يعفيه من التزاماته كمواطن نحو دولته. وتتص المواثيق المنشئة للمنظمات الدولية العالمية منها والإقليمية وكذلك بعض الاتفاقيات العامة أو الثنائية على جملة من الحصانات والامتيازات التي يتمتع بها الموظف الدولي ومنها الإعفاءات الضريبية، ومن ناحية أخرى تعد الضريبة من أهم المؤثرات على السياسات العامة في الدول كافة؛ كونها أحد المصادر الرئيسية لإيرادات الدولة التي تستخدمها في الإنفاق لتحقيق رفاهية المجتمع مما يجعلها واجبا وطنيا. وتعد سلطة فرضها من أعمال السيادة، وهذا يجعل بعض الدول تقوم بفرض الضرائب على الدخل الذي يحصل عليه رعاياها مقابل خدماتهم للمنظمات الدولية، وهذا يؤدي أحيان كثيرة الى التعارض بين الإتفاقيات الدولية ذات الصلة وقانون ضرائب تلك الدولة الذي يعد من أعمال السيادة مما يفرض على المنظمة التزام بإعادة هذه الاموال الى الموظف الدولي.

### ثانياً- أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في الاعداد المتزايدة للمنظمات الدولية والاقليمية يقابله زيادة في اعداد الكوادر البشرية العاملين فيها من رعايا الدول لتحقيق الغرض الذي انشئت من أجله، ويتمتع هؤلاء بالإعفاءات الضريبية الاتفاقية، وفي مقابل ذلك يعد فرض الضرائب من أعمال السيادة وتعد مورداً أساسياً لكل دولة، ولا توجد اتفاقية دولية عامة تنظم أحكام هذا التعارض.

### ثالثاً - إشكالية البحث:

تعتبر الضريبة مورداً اقتصادياً مهماً تتخذها الدولة للمساهمة في تحقيق الأهداف السياسية والاجتماعية، وتعد المنظمات الدولية من اشخاص القانون الدولي ولا بد من توافر موارد مالية ثابتة لمواجهة نفقاتها. وهذا يستلزم ان يكون للمنظمة موازنة، وهذا يجعلنا نطرح التساؤل الآتي: هل عرفت المنظمات الدولية الضرائب كمورد يعتمد عليه في تمويل نفقاتها، وماهية المشاكل الفنية الناتجة عن فرض الدول الضريبة على رعاياها العاملين في المنظمات الدولية؟.

**رابعاً - منهجية البحث:**

لمناقشة اشكالية البحث وبيان الحقائق المبهمة انتهجنا في هذه الدراسة المنهج التحليلي والتاريخي.

**خامساً - هيكلية البحث:**

لمناقشة موضوع البحث تم تقسيمه على ثلاثة مباحث خصصنا الاول لماهية المنظمات الدولية، والثاني لمفهوم الضرائب، والثالث لأسس وآليات فرض الضرائب في نطاق المنظمات الدولية ومشاكلها الفنية.

## المبحث الأول ماهية المنظمات الدولية

إن نشوء المنظمات الدولية كان وليد حاجة اجتماعية لإيجاد وسيلة يتم من خلالها تحقيق التعاون بين اعضاء المجتمع الدولي وقد ساعدت في ذلك عوامل عديدة نتيجة للتطورات العلمية والتقنية التي شهدتها الساحة الدولية ، وبالنظر لحدائثة وجود هذه التنظيمات الدولية فإن هناك تعاريف عدّة لها، ولأجل أن تباشر اختصاصاتها وتحقيق اهدافها لابد من موارد مالية ثابتة والا تعرض نشاطها للشلل وتثير قواعد تمويلها مسائل متعددة تتعلق بمراد المنظمة ونفقاتها والقواعد الخاصة بإعداد الموازنة وهذه تخضع لأحكام النصوص الواردة في الميثاق المنشئ للمنظمة، ومن أجل مناقشة ذلك فقد تم تقسيم المبحث على ثلاثة مطالب خصصنا الأول الجذور التاريخية للمنظمات الدولية والعوامل المساهمة في نشأتها، والثاني للتعريف بالمنظمة الدولية ، والثالث للنظام المالي للمنظمة الدولية.

### المطلب الأول: الجذور التاريخية للمنظمات الدولية والعوامل المساهمة في نشأتها

إن نشأة المنظمات الدولية كان نتيجة لحاجة المجتمع الدولي إلى آلية يحقق التعاون بين الدول من خلالها، وساهمت بذلك عوامل عديدة لا سيما تطور وسائل الاتصال بمختلف صورها، ولإلقاء الضوء على التطور التاريخي لنشوء المنظمات الدولية سنتناول هذا المطلب في فرعين خصصنا الأول للجذور التاريخية للمنظمات الدولية، والثاني للعوامل التي ساهمت في نشأة المنظمات الدولية.

#### الفرع الأول: الجذور التاريخية للمنظمات الدولية

إن فكرة التنظيم الدولي قديمة قدم المجتمعات نفسها، إذ تؤكد المعلومات أن شعوب الشرق عرفت عدة أنواع من التنظيمات الدولية تمثلت في معاهدات التحالف والحماية، لكن هناك فارقاً كبيراً بين مفهوم المنظمات المعاصر والتحالفات القديمة التي تسعى لتحقيق الرغبة في الاستعمار أو السيطرة. ولهذا فهي بعيدة كل البعد عن الأسس التي تقوم عليها المنظمات في الوقت الراهن وأهمها المساواة والاحترام والتعاون المتبادل لنشر السلام والخير<sup>(١)</sup>. فمقتضيات الحياة الدولية تجعل الاتصال وتبادل العلاقات فيما بين الدول ضرورة أساسية لتحقيق وحماية المصالح المتبادلة بينها. واستمر المجتمع الدولي في تطوره إلى أن وصل مرحلة أكثر نمواً وهي مرحلة التنظيم على المستوى الدولي<sup>(٢)</sup>. ويعد هذا التطور إنطبع التنظيم الدولي بمظهرين:

(١) د. محمد المجذوب - التنظيم الدولي - ط٦ - منشورات الحلبي الحقوقية - بيروت - ٢٠٠٢ - ص١٥.  
(٢) د. رياض صالح أبو العطا - المنظمات الدولية - الطبعة الأولى - ٢٠١٠م - دار اثناء للنشر والتوزيع - عمان - ص٦.

**الأول:** مرحلة الانتقال من الاجتماعات والمؤتمرات الدبلوماسية المؤقتة إلى مرحلة المنظمات الدولية الدائمة التي تعالج أموراً منتظمة، والثاني هو تزايد الاختصاصات التي عهد بها الى المنظمات الدولية بعد ان كانت قاصرة على انشاء هيئات ذات طابع فني لا تهتم الا بتنظيم الانتفاع بالمرافق الدولية. فلاحظ أن الفترة التي بدأت من مؤتمر فيينا عام ١٨١٥ حتى الحرب العالمية الأولى قد شهدت العديد من المؤتمرات الدولية التي شارك فيها رؤساء الدول الأوروبية. وفي عام ١٨١٥ أنشأت كل من روسيا وبروسيا والنمسا التحالف المقدس لبناء مجتمع اوروبي متحد، وفي العام نفسه أنشأت تلك الدول بالإضافة إلى بريطانيا وفرنسا نظام الوفاق الأوربي الذي ساعد على منع نشوب الحروب في القارة الاوربية<sup>(٣)</sup> وشهدت المرحلة الثانية ما بين الحربين العالميتين تأسيس عصبة الأمم التي تعد اول منظمة عالمية، ومنظمة العمل الدولية في فرساي عام ١٩١٩، ومن ثم إنشاء محكمة العدل الدولية الدائمة وانتهت بقيام الحرب العالمية الثانية<sup>(٤)</sup>.

وفي المرحلة التي ابتدأت باندلاع الحرب العالمية الثانية وانهيار عصبة الأمم والنظام العالمي برمته، تمَّ إنشاء منظمة الأمم المتحدة بعد أن وضع مشروع تمهيدي لإقامتها، ودعيت الدول إلى مؤتمر سان فرانسيسكو عام ١٩٤٥ للمصادقة على ميثاق الأمم المتحدة وكانت فاتحة لإنشاء العديد من المنظمات الدولية المتخصصة في المجالات المختلفة<sup>(٥)</sup>. وتم إنشاء المنظمات الإقليمية فيما بين الدول المتجانسة ثقافياً واقتصادياً وسياسياً وجغرافياً كجامعة الدول العربية ومنظمة الوحدة الافريقية والسوق الأوروبية المشتركة ومنظمة الدول الأمريكية<sup>(٦)</sup>.

### الفرع الثاني: العوامل المساهمة في نشأة المنظمات الدولية

إن المشاكل الدولية في تجدد مستمر وبعضها يتسم بطابع الدوام كما هو الحال بالنسبة لمشكلة اللجوء إلى القوة في العلاقات الدولية، من هنا باتت الحاجة ملحة للبحث عن وسائل أخرى يمكن أن تكون الأمثل لحل المشاكل الدولية بصورة دائمة ولها القدرة على معالجتها حال وقوعها ووضع الحلول الوقائية لهذه المشاكل لتجنب الوقوع بها مستقبلاً او الحد من آثارها وقد وجد المجتمع الدولي في المنظمات الدولية الوسائل التي تعمل على تحقيق ذلك بمساعدة عوامل عديدة ساهمت في إنشائها ومنها: حاجة الانسانية للاستقرار والامان بعد أن ادركت الدول خطورة الحروب وآثارها المأساوية فتوجهت الدول إلى إنشاء منظمات تعمل على وضع الحلول والوسائل للحد منها وتحافظ على السلم والامن الدوليين، ومثالها عصبة الأمم ومنظمة الأمم المتحدة. كما إن التقدم العلمي والتكنولوجي وتطور وسائل الاتصال أدى إلى الحاجة لوجود منظمات دولية تحقق

(٣) د. هادي نعيم المالكي- المنظمات الدولية - ط١ - مكتبة السيبان- بغداد - ٢٠١٣ - ص٦.

(٤) د. رياض صالح ابو العطا - مصدر سابق- ص٧.

(٥) د. فخري رشيد المهنا ، د. صلاح ياسين داود - العاتك لصناعة الكتاب- القاهرة- دون سنة نشر- ص١٣.

(٦) عبد السلام صالح عرفه - التنظيم الدولي - ط١ - منشورات الجامعة المفتوحة- طرابلس - ١٩٩٢ - ص١٩.

التعاون الدولي في مختلف المجالات الصناعية والتجارية، لذلك ظهرت إلى جانب المنظمات التي تتولى المحافظة على السلم والامن الدوليين العديد من المنظمات المتخصصة والإقليمية<sup>(٧)</sup>.

ولعبت الأديان السماوية دوراً مهماً في إيجاد الأرضية المشتركة بين معتقبيها، حيث جاءت الأديان لتؤكد أهمية التعاون بين الشعوب ونبذ الحروب والعمل على نشر السلم، ومنها الدين الإسلامي المثال السامي في إيجاد روابط تقوم على أساس مبادئ الإنسانية كالتعاون والمحبة والصدق والوفاء<sup>(٨)</sup>.

### المطلب الثاني: التعريف بالمنظمة الدولية

سبق وأن بينا أن وجود المنظمات الدولية كانت وليدة حاجة اجتماعية دولية حديثة النشأة هدفها الاساس هو تحقيق وتعزيز التعاون الدولي وحفظ السلم والامن الدوليين، لذلك وضعت تعاريف عدّة، والتي سيتم تناولها في فرعين، خصصنا الاول لتعريف المنظمة الدولية وشروط قيامها، والثاني للطبيعة القانونية لشخصية المنظمة الدولية.

#### الفرع الأول: تعريف المنظمة الدولية وشروط قيامها

إن المنظمات الدولية حديثة النشأة فهي وليدة القرن التاسع عشر ما جعل تعريف المنظمة الدولية يأخذ اتجاهات عدّة، فمنهم من عرفها بصفقتها القانونية على أنها « شخص معنوي من أشخاص القانون الدولي العام ينشأ من اتحاد ارادات الدول لرعاية مصالح مشتركة دائمة بينها»<sup>(٩)</sup>. ويذهب آخرون إلى تعريفها بأنها « هيئة دائمة تتمتع بالإرادة الذاتية والشخصية القانونية الدولية تتفق مجموعة من الدول على إنشائها كوسيلة من وسائل التعاون الاختياري بينها في مجال او مجالات معينة يحددها الاتفاق المنشئ للمنظمة»<sup>(١٠)</sup>. ومن التعريفات الأخرى للمنظمة الدولية انها « تنظيم دولي يتمتع بصفة الدوام وبالشخصية القانونية الدولية وتتفق مجموعة من الدول ( متجاورة جغرافياً في الغالب) بموجب ميثاق أو اتفاقية على إنشائه ومنحه الصلاحية اللازمة(المطلقة أو المقيدة) للإشراف جزئياً أو كلياً على بعض شؤونها المشتركة، والعمل على توثيق أو اصر التعاون والتقارب فيما بينها والقيام بتمثيلها والتعبير عن مواقفها ووجهات نظرها في المجتمع الدولي»<sup>(١١)</sup>. وإذا كانت المنظمة الدولية هيئة تنشئها مجموعة من الدول وتمنحها جملة من الاختصاصات والسلطات فانه يلزم توافر مجموعة من العناصر في هذا التنظيم لكي يكتسب وصف المنظمة الدولية ومن هذه العناصر: الصفة الدولية وتعني أن العضوية في المنظمة الدولية تقتصر على الدول كاملة السيادة والاستقلال وتمتعة

(٧) د. عبد الله علي عبو سلطان - المنظمات الدولية - الاحكام العامة واهم المنظمات العالمية والاقليمية والمتخصصة - ط ١ - مطبعة جامعة دهوك - العراق - ٢٠١٠ - ص ١٥.

(٨) د. فخري رشيد المهنا، د. صلاح ياسين داود - مصدر سابق - ص ٨ - ٩.

(٩) المصدر نفسه - ص ١٦.

(١٠) د. هادي نعيم المالكي - مصدر سابق - ص ٢٥.

(١١) د. محمد المجذوب - مصدر سابق - ص ٧.

بالشخصية القانونية الدولية، لذلك يطلق عليها بالمنظمات الدولية الحكومية تمييزاً لها عن المنظمات الدولية غير الحكومية مثل اتحاد المحاربين القدماء<sup>(١٢)</sup> وأن يكون للمنظمة الدولية اهداف مشتركة تحددها الوثيقة المنشئة للمنظمة الدولية والتي يطلق عليها مسميات عديدة، لكن في جوهرها واحدة مثل العهد او الدستور او الميثاق، وهذه الاهداف هي الغاية من إنشاء أي منظمة دولية إذ قد تكون لمنظمة أهداف شاملة كما هو الحال بالنسبة لمنظمة الأمم المتحدة، أو تخصص بأهداف محددة وهو ما يطلق عليها بالمنظمات الدولية المتخصصة كمنظمة (اليونيسكو)<sup>(١٣)</sup>. وأن تتمتع المنظمة بالإرادة الذاتية بمعنى انها مستقلة تماماً عن ارادات الدول الأعضاء فيها، وهذا العنصر هو ما يميزها عن المؤتمرات الدولية التي لا تتمتع بإرادات مستقلة عن ارادات الدول المشتركة<sup>(١٤)</sup>

والعنصر الاخر في المنظمات الدولية هو الاستمرارية فالأهداف التي تقوم من اجلها المنظمات الدولية تتمتع بنوع من الديمومة والاستمرار لكونها اهدافاً عامة مشتركة بين الدول الاطراف، وهذا يتطلب ان تعمل المنظمة باستمرار لتحقيق هذه الأهداف من خلال أجهزة وفروع تتولى ذلك<sup>(١٥)</sup>.

واستمراريتها لا تعني أبدية وجودها إلى ما نهاية بل المقصود بقاء المنظمة الدولية ما دامت الدول ترى ضرورة بقائها لتحقيق الأهداف المشتركة بينها<sup>(١٦)</sup> لذلك تستطيع الدول في أي وقت أن تتفق على إنشاء منظمة معينة والاتفاق مجدداً على انهاء حياتها القانونية إذا ما رأت ذلك، ولكن في حالة إذا ما رغبت الدول استبدال بعض الأجهزة التي تتألف منها المنظمة أو إيقافها أو تغييرها أو استحداث أجهزة جديدة فإن ذلك لا يؤثر في صفة الدوام والاستمرار<sup>(١٧)</sup>.

### الفرع الثاني: الشخصية القانونية للمنظمة الدولية

الطبيعة القانونية او التكييف القانوني للمنظمة الدولية يراد به إعطاء وصف قانوني دقيق للمنظمة الدولية او بعبارة أخرى الإجابة عن تساؤل هل المنظمة الدولية تعتبر شخصاً من اشخاص القانون الدولي العام أم لا؟ المعنى العام للشخصية القانونية هي الصفة التي تكتسبها وحدة معينة في علاقاتها مع نظام قانوني معين يخاطبها بقواعده، أما الشخصية القانونية الدولية فيقصد بها أهلية اكتساب الحقوق وتحمل الالتزامات مع القدرة على حمايتها بتقديم المطالبات الدولية<sup>(١٨)</sup> ويستقل كل نظام قانوني بتعيين الأشخاص التابعين له فحكم القاعدة القانونية لا بد وان يوجه إلى شخص يلتزم بما يتضمنه هذا الحكم من التزام

(١٢) د. فخري رشيد المهنا ، د. صلاح ياسين داود - مصدر سابق- ص ٢٢.

(١٣) د. عبد الله علي عبو سلطان- مصدر سابق- ص ٢١.

(١٤) د. رياض صالح ابو العطا- مصدر سابق- ص ٣٤.

(١٥) د. عبد الله علي عبو سلطان- مصدر سابق- ص ٢٢.

(١٦) د. رياض صالح ابو العطا- مصدر سابق- ص ٣٧.

(١٧) د. فخري رشيد المهنا ، د. صلاح ياسين داود - مصدر سابق- ص ٣٢.

(١٨) د. عبد الله علي عبو سلطان- مصدر سابق- ص ٣٠.

ويتمتع بما يحتويه من حقوق. ولما كان لكل نظام قانوني اشخاصه الذين تخاطبهم قواعده، فإن هذا النظام ذاته هو الذي يستقل ببيان متى تبدأ الشخصية القانونية وما هي العوارض التي تعترض تلك الشخصية القانونية، وان صمت الوثائق المنشئة للمنظمات الدولية حول مسألة امتلاكها الشخصية القانونية ليس مبرراً لعدم امتلاكها هذه الشخصية، إذ يستنتج هذا الامر ضمناً من الأغراض والاهداف التي أنشئت من أجلها بالاتفاق على إنشاء منظمة دولية دائمة يعني وجود نية لدى المؤسسين بمنحها ميزات تضمن فاعليتها، وامتلاك الشخصية القانونية هو من ميزات كل مؤسسة اجتماعية، فالمنظمة الدولية تمتلك الشخصية القانونية الوظيفية وهذه الصفة تستمد من إرادة الدول أو من الأهداف التي أوكلتها أو خصصتها هذه الدول للمنظمة، وقد عرضت محكمة العدل الدولية هذا الاستدلال في قرارها الاستشاري لعام ١٩٤٩ حول التعويض عن الأضرار التي تكبدتها الامم المتحدة في فلسطين<sup>(١٩)</sup>

### المطلب الثالث: النظام المالي للمنظمة الدولية

تحتاج المنظمة الدولية لمباشرة اختصاصها وتحقيق أهدافها إلى موارد مالية ثابتة، وإلا تعرض نشاطها إلى الشلل، وتثير قواعد تمويلها مسائل متعددة تتعلق بموارد المنظمة ونفقاتها والقواعد الخاصة بإعداد الموازنة وهذه تخضع لأحكام النصوص الواردة في الميثاق المنشئ للمنظمة. وللإحاطة بموضوع النظام المالي للمنظمة الدولية سنتناول هذا المطلب في فرعين خصصنا الاول لموارد المنظمة الدولية، والثاني لنفقات المنظمة الدولية والموازنة السنوية لها.

#### الفرع الأول: موارد المنظمة الدولية

تختلف المنظمات الدولية في تحديد إيراداتها باختلاف موثيقها وطبيعة أنشطتها، ويمكن القول أنها تقوم على نوعين من الإيرادات أساسية واستثنائية، وتشمل: الأولى إشتراكات الدول الأعضاء إذ تمثل المصدر الأساسي لتمويل المنظمة، والمبلغ المالي الذي يتعين على الدولة العضو دفعه سنوياً حتى في الأحوال التي تفقد الدولة عضويتها فإنها تبقى ملتزمة بتسديد حصتها المالية عن الفترة التي تسبق انقطاع صلتها بها<sup>(٢٠)</sup>

ويتم تحديد مقدار هذه الاشتراكات عموماً حسب القدرة المالية لكل دولة عضو، ويتم احتساب هذه القدرة على أساس معايير مختلفة، ويقوم الجهاز العام للمنظمة عادة بتحديد حصة كل دولة وتحديد هذه الحصة بنسبة مئوية من الميزانية السنوية للمنظمة<sup>(٢١)</sup>

ولعل القاعدة التي أخذت بها الأمم المتحدة في توزيع الانصبة هي الأقرب لتحقيق العدالة وهي قاعدة (المقدرة على الدفع) التي تعتمد اساساً على مقارنة الدخل القومي للدولة مع مراعاة متوسط دخل الفرد وحصيلة الدولة من العملات

(١٩) د. رياض صالح ابو العطا- مصدر سابق- ص ٨٣.

(٢٠) د. محمد المجذوب- مصدر سابق - ص ١٠٤.

(٢١) د. رياض صالح ابو العطا- مصدر سابق- ص ١٤١.

الصعبة، وما قد تتعرض له بعض الدول من أزمات اقتصادية<sup>(٢٢)</sup>.  
 وقررت الجمعية العامة عام ١٩٧٤ نصيب كل دولة بما لا يزيد عن (٢٠٪) من الميزانية ولا يقل عن (٤،٠٪) حتى لا تقع تحت تأثير أي دولة عضو، وحرصاً على استقرار عملية التمويل في المنظمات فإن المنظمات تفرض جزاءات على الدولة العضو التي تمتنع عن دفع حصتها من الميزانية دون عذر مقبول<sup>(٢٣)</sup>.  
 وبما أن الأوضاع المالية تتعرض للتقلبات والاضطرابات في بعض الأحيان فقد منحت بعض المنظمات صلاحيات تقديرية لأجهزة التقرير وخولتها إعفاء بعض الدول العاجزة عن تسديد اشتراكاتها من كل التزاماتها المالية أو جزء منها وهناك بعض المنظمات تُجيز من وقت لآخر إعادة النظر في نصيب كل دولة من النفقات<sup>(٢٤)</sup>. ومن الموارد الأخرى الأساسية هي الإيرادات الاعتيادية وتتمثل برأسمال محدد يستغل في مشاريع تدر على المنظمة ربحاً ثابتاً وقد تعتمد هذه المنظمات إلى بيع أسهم وسندات، مثال ذلك البنك الدولي للإنشاء والتعمير، الذي يكون له رأسمال تسهم فيه الدول الأعضاء ويعمد إلى بيع الأسهم والسندات التي يصدرها<sup>(٢٥)</sup>.

وتتحقق للمنظمة في بعض الأحيان إيرادات استثنائية من التبرعات التي تقدمها الدول الأعضاء أو غير الأعضاء فيها بموجب ميثاقها، فقد تجيز بعض المواثيق قبول تلك التبرعات وقد لا تجيز وقد تجيزها بشروط معينة غالباً ما تكون بموافقة الهيئة العامة، وقد تلجأ المنظمة الدولية إلى الاقتراض من الدول والبنوك العالمية لتمويل نفقاتها أو سد العجز في الميزانية وخاصة عند تأخر الدول عن تسديد اشتراكاتها، وكذلك من الإيرادات الاستثنائية ما تصدره المنظمة الدولية من كتب ومنشورات ووثائق وغيرها، وقد تعتمد بعض المنظمات إلى إصدار وبيع طوابع البريد أو الصور التذكارية وغيرها من النشاطات علاوة على المساهمات الاختيارية التي تقدمها الحكومات أو الهيئات أو أفراد من هيئات ومعونات، ويتوقف قبول الهبات عادة على موافقة المجلس التنفيذي للمنظمة أو جمعيتها العامة<sup>(٢٦)</sup>.

### الفرع الثاني: نفقات المنظمة الدولية والموازنة السنوية لها

يُقصد بهذه النفقات جميع المبالغ النقدية التي يتوجب على المنظمة أن تدفعها لتغطية المصاريف المتعلقة بممارسة نشاطها وتحقيق أهدافها، وحاولت بعض الدول ان تميز بين النفقات الإدارية أو العادية والنفقات الاستثنائية، والمقصود بالأولى النفقات التي تصرفها المنظمة على المستلزمات الإدارية اليومية وثن السلع والخدمات التي تشتريها أو التي يتم توريدها إليها من قبل الغير، أما الثانية

(٢٢) د. فخري رشيد المهنا، د. صلاح ياسين داود - مصدر سابق- ص ١٠٣.

(٢٣) د. هادي نعيم المالكي- مصدر سابق- ص ١٣٨. وتراجع المادة (١٩) من ميثاق الأمم المتحدة.

(٢٤) د. محمد المجذوب- مصدر سابق- ص ١٠٧. وتراجع المادة (١٣) من ميثاق جامعة الدول العربية.

(٢٥) د. فخري رشيد المهنا، د. صلاح ياسين داود - مصدر سابق- ص ١٠٥.

(٢٦) د. هادي نعيم المالكي، مصدر سابق، ص ١٤٠-١٤١.

فهي النفقات الطارئة غير العادية والناجمة عن قيام المنظمة بمهمة معينة تدخل في نطاق اختصاصها ولكنها تفقد بطبيعتها صفة الاعتياد، كقيام الأمم المتحدة مثلاً بالتدخل المسلح في منطقة معينة من العالم لإقرار الأمن والاستقرار<sup>(٢٧)</sup>

وتتماثل موازنات المنظمات الدولية وموازنة الدول الداخلية من جهة المبادئ العامة والأصول التي يجب أن تتوافر في الموازنات كمبدأ سنوية الموازنة ووحدتها وعموميتها باستثناء المنظمات التي تأخذ بنظام الموازنات المتعددة. وسنوية الموازنة تعني الفترة الزمنية التي ينبغي ان تشملها النفقات والإيرادات، ومع ذلك فهناك منظمات لا تأخذ بسنوية الموازنة مثل منظمة اليونسكو حيث تعتمد السنتين كفترة زمنية ومنظمة الأرصاد الجوية تأخذ أربع سنوات لموازنتها<sup>(٢٨)</sup>. وقاعدة وحدة الموازنة بمعنى أن تضم الميزانية كافة الإيرادات والنفقات، ومع هذا تأخذ بعض المنظمات بنظام الميزانيات المتعددة مثل الوكالات المتخصصة لأن الميزانية الإدارية تعرض على الجمعية العامة للأمم المتحدة لبحثها على خلاف ميزانية ما تمارسه من نشاطات، اما مسألة تقدير الميزانية فإنها تقدر على أساس الوحدة النقدية للدولة التي يوجد فيها مقر المنظمة الدولية وتتولى الأمانة العامة في المنظمة مهمة إعداد مشروع الموازنة، وإقرارها يتم من قبل الجهاز العام للمنظمة حيث تمثل الدول الأعضاء جميعاً<sup>(٢٩)</sup>

وفي ختام دراسة هذا المبحث نخلص الى القول أن المجتمع الدولي وجد في المنظمات الدولية الوسائل التي تستطيع حل المشاكل الدولية وساهمت في ذلك حاجة الإنسانية إلى الإستقرار والأمن والتقدم العلمي والتكنولوجي ، وتعد المنظمات الدولية حديثة النشأة مما جعل هناك تعدد في التعاريف ويلزم في المنظمة الدولية توافر مجموعة عناصر منها الصفة الدولية والأهداف المشتركة والإرادة الذاتية والاستمرارية وتتمتع المنظمة الدولية بالشخصية القانونية الوظيفية ، واختلفت المنظمات الدولية في تحديد إيراداتها باختلاف موثيقها وطبيعة أنشطتها وحاولت بعض الدول ان تميز بين النفقات العادية والاستثنائية وتتماثل موازنات المنظمات الدولية وموازنة الدول الداخلية من جهة المبادئ العامة التي يجب أن تتوافر في الموازنات كمبدأ سنوية الموازنة ووحدتها وعموميتها باستثناء المنظمات التي تأخذ بنظام الموازنات المتعددة.

(٢٧) د. محمد المجذوب - مصدر سابق- ص ١١٠. ويراجع - د. خليل حسين - مصدر سابق- ص ١٤٤.  
 (٢٨) د. خليل حسين - التنظيم الدولي - النظرية العامة والمنظمات العالمية ، البرامج والوكالات المتخصصة ، المجلد الأول - ط١- دار المنهل اللبناني للدراسات - بيروت- ٢٠١٠- ص ١٤٤- ١٤٥.  
 (٢٩) د. إبراهيم محمد العناني- التنظيم الدولي- دار الفكر العربي- القاهرة- ١٩٧٥- ص ٩٨- ٩٩.

## المبحث الثاني مفهوم الضرائب

تعتبر الضريبة من الموضوعات المالية الرئيسية وشهدت جدلاً كبيراً حتى قبل أن يتم اعتمادها كجزء من الدخل القومي، وارتبطت بالواقع السياسي للدول حيث تعد في الوقت الحاضر من أهم المؤثرات على السياسات الداخلية العامة في كافة الدول، ولمناقشة مفهوم الضرائب سنعمد إلى تقسيم المبحث على ثلاثة مطالب، خصصنا الأول لتعريف الضريبة وأركانها، والثاني للأساس التاريخي والقانوني للضرائب وأنواعها، والثالث لخصائص الضريبة وقواعدها والمشكلات الفنية في تحصيلها.

### المطلب الأول: تعريف الضريبة وأركانها

لكل مصطلح مفهوم يستعين به الانسان للتعبير عن المعاني والافكار بغية توصيلها الى الآخرين وقد يكون لبعضها اكثر من معنى ومع هذا يكون تحديد المصطلحات العلمية من الامور الضرورية، لذلك سنتناول هذا المطلب في فرعين خصصنا الاول لتعريف الضريبة لغة واصطلاحاً والثاني لأركان الضريبة.

#### الفرع الأول: تعريف الضريبة لغة واصطلاحاً

**الضريبة لغة:** إسم مفعول والمادة اللغوية لجذر الضريبة «ضرب» وتدور حول جملة معانٍ أبرزها التقدير والتحديد فيقال ضَرَبَ له موعداً أي حدّد له زماناً مُحدداً، أو الإلزام فيقال ضَرَبَ عليه مبلغاً من المال أي ألزمه بدفعه، أو الجلد فيقال ضَرَبَ فلان فلاناً بالعصا أي جلده بها<sup>(٣٠)</sup>. ومن ذلك قوله تعالى:

﴿ وَاضْرِبُوهُنَّ فَإِنْ أَطَعْنَكُمْ فَلَا تَبْغُوا عَلَيْهِنَّ سَبِيلاً ﴾<sup>(٣١)</sup>.

وطرح الفكر المالي عدة تعاريف للضريبة يعرفها الفقيه جينز ( بانها استقطاع أو فريضة مالية يدفعها الفرد جبراً وبشكل نهائي وبدون مقابل لتغطية الأعباء العامة للمجتمع) لكن بسبب التطور الذي حل بمفهوم الضريبة وجعلها اداة لإدارة وتوجيه الاقتصاد فظهرت تعاريف عديدة للضريبة منها(انها فريضة إجبارية تستقطع من الشخص الطبيعي أو المعنوي وعند اللزوم من أشخاص القانون العام وذلك حسب قدرتهم الضريبية وبدون أي مقابل محدد وتهدف إلى تغطية الأعباء العامة للدولة وهيئاتها الإقليمية)<sup>(٣٢)</sup>.

وعرف علماء المالية العامة الضرائب بتعريفات أخرى متقاربة منها أنها (استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين وفقاً لقدراتهم التكاليفية بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة

(٣٠) محمد بن مكرم بن علي (ابن منظور) - لسان العرب، ج ١- ٣ - دار صادر - بيروت - ٢٠١٠ - ص ٥٤٤.

(٣١) سورة النساء- الآية (٣٤).

(٣٢) د. اعداد حمود القيسي - المالية العامة والتشريع الضريبي- مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع - ط٣- الأردن

- ٢٠٠٠ - ص ١٢٤، ١٢٥.

ولتحقيق تدخل الدولة (٣٣).

وأضاف الأستاذ الفقيه (دي فرجيه) بعض التعديلات على اثر تطور تقنية الضريبة واتساع أنواعها وعناصرها بأنها ( فريضة مالية تستقطعها الدولة نقدا بدون مقابل خاص يستفيد منه الممول أو المكلف بدفعها وتدفع بشكل نهائي ولا يحق استرجاع قيمتها وتدفع جبرا حيث يتجسد فيها عنصر الإكراه بموجب قانون جباية الضريبة وإنها تحمل أهداف مالية وأغراض اقتصادية واجتماعية) (٣٤). وفي الفقه الاسلامي عرفها الإمام الغزالي بأنها ( ما يوظفه الإمام على الأغنياء بما يراه كافيا عند خلو بيت المال من المال) (٣٥).

### الفرع الثاني: أركان الضريبة

إن الضريبة حقيقة قانونية تتكون من ركنين مادي وشرعي مع إمكانية قيام المشرع بإضافة أركان أخرى، ويتلخص الركن المادي في المناسبة التي ينتهزها المشرع الضريبي كتبرير لفرضها أو الإعفاء منها أو جبايتها ويطلق على هذه المناسبة بالواقعة المنشئة للضريبة أو المعفية منها أو المسببة لجبايتها، وهذه الواقعة تشكل سببا لقيام حق الدولة في الضريبة أو حق المكلف في الإعفاء منها وهي لا تخرج وفقا للقواعد العامة عن كونها إما واقعة قانونية أو تصرف قانوني (٣٦). وكما هو الحال في القوانين الضريبية ومنها قانون ضريبة الدخل العراقي (١١٣) لسنة ١٩٨٢ التي تجعل من أرباح الأعمال التجارية كأحد المصادر الخاضعة لهذه الضريبة (٣٧). ويتمثل الركن الشرعي في كون الضريبة تتطلب لفرضها أو الإعفاء منها أو جبايتها قانوناً بذلك فبدون الركن الشرعي تبقى مجرد واقعة قانونية أو تصرف قانوني ويشمل كذلك فرض الضريبة والإعفاء منها وجبايتها (٣٨).

### المطلب الثاني: الأساس التاريخي والقانوني للضرائب وأنواعها

لقد تطورت طبيعة الضريبة واختلفت أهدافها عبر العصور مع تطور النظم السياسية والاقتصادية والاجتماعية السائدة في المجتمع، ومن جانب آخر إن سلطة فرض الضرائب تعد من أعمال السيادة المعترف بها لكل دولة، ويتم فرض نوعين هما المباشرة وغير المباشرة، ولمناقشة الأساس التاريخي والقانوني للضرائب وأنواعها ارتأينا أن نقسم هذا المطلب الى ثلاثة فروع خصصنا الاول للأساس التاريخي للضرائب، والثاني للأساس القانوني للضرائب، والثالث لأنواع الضرائب.

(٣٣) إسماعيل محمد البريشي- الإعفاءات الضريبية في الفقه الإسلامي، مفهومها، مجالاتها، وأثارها- مجلة دراسات علوم الشريعة والقانون- المجلد(٤٢)- العدد(١)- الأردن - ٢٠١٥- ص ٢٥٦، ٢٥٧.

(٣٤) د. أعاد حمود القيسي - مصدر سابق - ص ١٢٥.

(٣٥) كردودي صبرينة - تمويل عجز الموازنة العامة في الاقتصاد الإسلامي (التوظيف- القروض)- أبحاث اقتصادية وأدارية- العدد(١٣) - كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التيسير - جامعة بسكرة - الجزائر- ٢٠١٣ - ص ٢٩٧.

(٣٦) د. د. أحمد خلف حسين الدخيل - المالية العامة من منظور قانوني - مطبعة جامعة تكريت - ط ١ - ٢٠١٣- ص ٧٨.

(٣٧) تراجع المادة (١/٢) من قانون ضريبة الدخل العراقي (١١٣) لسنة ١٩٨٢.

(٣٨) أ. د. أحمد خلف حسين الدخيل - مصدر سابق - ص ٧٩.

## الفرع الأول: الأساس التاريخي للضريبة

كانت الضريبة في العصور القديمة تأخذ صورة جزية يفرضها المنتصر على المهزوم، وفي عهد الإمبراطورية الرومانية أكدت الدولة فرض الضرائب على المحاصيل الزراعية والسلع التجارية، كما إن الأوضاع السائدة آنذاك كانت تتميز بالصراعات وهذا أدى إلى رفع حجم الضرائب ويغلب عليها الطابع العيني حيث كانت تفرض سنويا على الأرض والرؤوس، والمهن كانت خاضعة بدورها للضريبة. وبعد سقوط الإمبراطورية الرومانية الغربية بدأت فترة ما يسمى بالعصور الوسطى في أوروبا والتي امتدت حتى سقوط القسطنطينية في بداية النصف الثاني من القرن الخامس عشر الميلادي، وأدى تفكك الدولة الرومانية إلى إنهاء معظم مفاهيم الدولة وانتهت معها النظم المالية التي عرفتها الإمبراطورية الرومانية، وبدأ نفوذ الكنيسة يتكسر من خلال ازدياد ممتلكاتها وظهرت بوادر النظام الإقطاعي حيث تركزت الضرائب على عامة الشعب فقط ويحصل عليها بشكل استثنائي، واعتبرت بمثابة هبة في القرن الثالث عشر وأصبحت ذات طابع عام ومستمر في القرن الرابع عشر، ومنذ أن جاء الإسلام وضع مشروع الحضاري القائم على العدالة والتكافل الاجتماعي واعتبرت الزكاة ركناً من أركان الإسلام<sup>(٣٩)</sup>

وفي عالمنا المعاصر تعد الضرائب من ألصق القضايا بحياة الإنسان فهي احد المصادر الرئيسية لإيرادات الدولة التي تستخدمها في الإنفاق لتحقيق الرفاهية وتقدم المجتمع، وأصبح اعتماد الدولة على الضريبة يكاد يكون كلياً ولا يستثنى من ذلك الا بعض الدول التي تتميز بثروات طبيعية تغنيها عن فرض الضرائب<sup>(٤٠)</sup> ومع ظهور نزعة الناس إلى جمع الأموال وحيازتها وازدياد مهام الدولة أصبحت التكاليف العامة تفرض على المعاملات والبضائع والسلع والأكل إذ تُعد ضرائب غير مباشرة ومع تطور الدولة الحديثة ونفقاتها عمدت الى فرض الضرائب المباشرة، التي يدفعها المكلف إذ تُعد واجبا قوميا ووطنيا وتضامنيا يؤهله للاشتراك في أعباء الحكم ومنافعه<sup>(٤١)</sup>.

## الفرع الثاني: الأساس القانوني للضرائب

يعد القانون الضريبي فرعاً من فروع القانون العام ويتحدد تطبيقه بمكان وزمان معينين، ويرجع هذا التحديد إلى مبدأ ( سيادة الدولة ) فسلطة فرض الضرائب تعد من أعمال السيادة المعترف بها لكل دولة<sup>(٤٢)</sup>

(٣٩) رويح يعقوب - آليات تحصيل الضرائب في ظل الاصطلاحات الجبائية الجديدة - بحث لنيل شهادة الليسانس في = علوم التسيير - جامعة قاصدي مرياح - الجزائر- ٢٠١٢- ص ٣ ، ٤ .

(٤٠) بن سنوسي ليلي، جديد مسعودة: الضرائب وأثارها على التنمية الاقتصادية - دراسة حالة بمقتضيه الضرائب بالبويرة- مذكرة لنيل درجة الليسانس في العلوم الاقتصادية- الجزائر- ٢٠١٣- ص ٢ .

(٤١) علاء حسين مؤنس العبودي- تحليل اتجاهات السياسة الضريبية في العراق ودورها في تحديد مسار الحصيلة الضريبية للسنوات(١٩٩٠- ٢٠١٠)- رسالة دبلوم مقدمة الى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية - جامعة بغداد- ٢٠١٥- ص ١٦ .

(٤٢) د. سوزي عدلي ناشد- ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثارها على اقتصاديات الدول النامية - ط١-

وعلى الرغم من اختلاف الآراء حول الأساس الذي تستند إليه الدولة في فرض الضريبة فإن الفقه المالي والقانوني يستند في هذا الصدد إلى نظريتين أساسيتين هما نظرية العقد الاجتماعي والتضامن الاجتماعي، فأنصار النظرية الأولى يعتقدون إن الفرد يدفع الضريبة إلى الدولة مقابل المنفعة التي تعود عليه من خدمات المرافق العامة ولولا هذه الخدمات لما أصبح هناك سندا قانونيا لدفع الضريبة<sup>(٤٣)</sup>

وقد اختلفوا حول تكييف هذا العقد فالبعض يرى أنه عقد بيع خدمات فالدولة تبيع خدماتها للأفراد مقابل التزامهم بدفع ثمن هذه الخدمات في صورة ضرائب، وآخرون يرون أنه عقد شركة تتكون من أفراد المجتمع ولكل منهم عمل يقوم به ويتحمل في سبيل هذا نفقات عامة يقوم بها مجلس إدارة الشركة والممثل بالحكومة<sup>(٤٤)</sup>

ويرى أنصار نظرية التضامن الاجتماعي أن الدولة ضرورة اجتماعية وتاريخية تقوم بإداء حاجيات عامة للأفراد، ولتحقيق هذا فهي تحتاج تضامنهم معها ويأخذ التضامن صورة المساهمة في مواجهة الأعباء العامة كل حسب مقدرته، وبما أن الأفراد لا يستطيعون القيام بهذه الوظائف لهذا تفرض عليهم الضريبة جبرا، ويترتب على هذه الفكرة أن الضريبة عمل من أعمال السيادة أي أن الدولة تقوم بتحديد نوعها وتنظيمها، وإن فكرة التضامن تستدعي فرض الضريبة على كافة المواطنين وهذا ما يشكل قاعدة عمومية الضريبة<sup>(٤٥)</sup>

### الفرع الثالث: أنواع الضرائب

تقسم الضرائب إلى نوعين هما الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة وتقوم الأولى على ما يفرض مباشرة من ضرائب على الدخل أو رأس المال، وتقوم الثانية على ما يفرض بصورة غير مباشرة من الضريبة كالإنفاق أو الاستهلاك أو التداول أو استيراد البضائع<sup>(٤٦)</sup> ويقترح الفقه جملة من المعايير التي تعتمد للفرقة بين نوعي الضرائب، ولعل أبرز هذه المعايير هو المعيار الإداري ويتلخص في اعتبار الضريبة مباشرة إذا كانت تحصل بمقتضى جداول اسمية، وتعد الضرائب غير مباشرة إذا لم تكن تحصل بهذه الطريقة وإنما بمناسبة حدوث وقائع أو تصرفات معينة كاجتياز السلعة المستوردة للدائرة الجمركية، والمعيار الثاني هو معيار نقل عبء الضريبة ويذهب أنصاره إلى أن الضريبة تعد مباشرة إذا كان المكلف بها هو نفسه من يتحمل العبء الضريبي بصفة نهائية، وتكون

منشورات الحلبي الحقوقية - بيروت - لبنان - ٢٠٠٨ - ص ٢٣.  
(٤٣) د. راند ناجي احمد - علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق - العاتك لصناعة الكتاب - القاهرة - بدون سنة طبع - ص ٧٨.

(٤٤) د. راند ناجي احمد - مصدر سابق - ص ٧٩.

(٤٥) الأساس القانوني للضريبة والأساس الشرعي للضريبة - بحث منشور على الموقع:

تاريخ الزيارة ٩ / ٣ / ٢٠١٨ - <https://www.wattpad.com>

(٤٦) د. عزمي احمد يوسف خطاب- الضرائب ومحاسبتها- ط١ - دار الإصدار العلمي - الأردن- ٢٠١٠- ص ٩٧.

غير مباشرة إذا كان المكلف يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر كالمستورد في الضرائب الجمركية<sup>(٤٧)</sup> أما المعيار الثالث هو معيار ثبات الوعاء الجامع للضريبة فالضرائب المباشرة هي التي تفرض على عناصر تتمتع بالثبات والاستقرار مثل ثروة معينة، أما الضرائب غير المباشرة فتفرض على أفعال عرضية يقوم بها المكلف مثل استيراد السلع وهذا المعيار أفضل المعايير حيث الضرائب المباشرة ما يفرض على رأس المال وغير المباشرة ما يفرض على الإنفاق والتداول، والضرائب غير المباشرة تمتاز بأنها تمد الخزينة بالإيرادات بسرعة وباستمرار أما المباشرة فتتأخر حصيلتها عادة، كما تمتاز غير المباشرة في أنها تصيب جميع فئات المكلفين أما المباشرة فلا تصيب جميع المكلفين فيعفى منها أصحاب الدخل المنخفضة<sup>(٤٨)</sup>.

### المطلب الثالث: خصائص الضريبة وقواعدها والمشكلات الفنية في تحصيلها

تعد الضريبة مصدراً هاماً وأساسياً لإيرادات الدولة التي تحتاجها لسد النفقات العامة لتنمية المجتمع وإشباع حاجاته ولها جملة من الخصائص والقواعد والمشكلات الفنية في تحصيلها ولبيان ذلك سنعمد إلى تقسيم المطلب على ثلاثة فروع خصصنا الأول منه لخصائص الضريبة، والثاني لقواعد الضريبة، والثالث للمشكلات الفنية في تحصيل الضريبة.

### الفرع الأول: خصائص الضريبة

الضريبة هي « فريضة مالية يدفعها الفرد جبراً مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة بصفة نهائية ، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة وعلى أساس من الانتماء والشرعية»<sup>(٤٩)</sup> ويتضح من هذا التعريف أن الضريبة تتميز بجملة من الخصائص، أولها انها اقتطاع نقدي لتتفق مع ما فرضه النظام الاقتصادي المعاصر، فالنقود قد تم تعميمها في القطاع العام والخاص وشملت جميع الإيرادات بما فيها الضرائب حيث يتم تحصيلها بالنقود بعد أن كان يتم جبايتها في شكل عيني<sup>(٥٠)</sup>.

والمكلف ليس حراً بدفع الضريبة إلى الدولة التي تتمتع بحق الامتياز على أموال المدين عند مفاضته، وعنصر الإيجاب هنا قانوني يتجلى في استقلال الدولة وهيئاتها بوضع النظام القانوني للضريبة لكن ينبغي أن تصدر بقانون وليس بناء على قانون<sup>(٥١)</sup>. وتدفع الضريبة بصفة نهائية حيث يلتزم المكلف بدفعها دون أن

(٤٧) د. محمد جمال زبيبات - المالية العامة والتشريع المالي- ط ١ - دار الثقافة لنشر والتوزيع- الأردن - ٢٠٠٣ ص ١٢٥ - ١٢٦.

(٤٨) د. عزمي احمد يوسف خطاب- مصدر سابق- ص ٩٧.

(٤٩) د. سوزي عدلي ناشد - مصدر سابق - ص ٤.

(٥٠) د. طاهر الجنابي - علم المالية والتشريع المالي - مكتبة السنهوري - بغداد - ٢٠١٥ - ص ١٣٦-١٣٧.

(٥١) منتديات الشروق الجزائرية - الضرائب - تعريفها - خصائصها - أنواعها- أهدافها - بحث منشور على الموقع

تاريخ الزيارة ١١ / ٣ / ٢٠١٨ - <http://www.chourok.net/vb/showthread.php?lkjdhj>

تلتزم الدولة برد قيمتها فيما بعد، ويجب ان تكون وفقا للمقدرة التكلفة ودون مقابل محدد غير أن هذا لا ينفى أن ينتفع المكلف بالخدمات العامة لا لأنه مكلف بالضرائب وإنما كمواطن<sup>(٥٢)</sup>

### الفرع الثاني: قواعد الضريبة

تفرض الضريبة عموماً بموجب قوانين خاصة بها وتحصر الدولة على التقيد بقواعد الضريبة عند فرضها وجعلها مقبولة لدى الأفراد، وأول هذه القواعد هي العدالة الضريبية، أي وجوب اشتراك كل شخص في دفع الضرائب وهذا يكرس مبدأ المساواة بل إن حصيلة الضريبة تعتمد على مقدار عدالتها كون الشعور بعدالة الضريبة يؤثر في التقليل من مظاهر التهرب الضريبي<sup>(٥٣)</sup> وتعني قاعدة اليقين وضوح التشريعات الضريبية بالقدر الذي يزيل عن فهم المكلف كل غموض أو تعارض أو نقص بها وإجراءات دفعها وتحصيلها أما الغموض فهو يتعارض مع قاعدة اليقين ومؤدى هذه القاعدة أن المكلف ستبين له التزاماته الضريبية ويعمل على أدائها بأوقاتها المحددة<sup>(٥٤)</sup> والقاعدة الثالثة هي قاعدة الملائمة وهي أن تكون مواعيد تحصيل الضرائب متلائمة مع ظروف المكلف وأوضاعه وهذه القاعدة لها بعدين: الأول يتمثل على وفق المعنى المتقدم أما الثاني فهو مراعاة الملائمة من جانب السلطة المالية بغية رفق الإنفاق الحكومي بالتيارات النقدية اللازمة<sup>(٥٥)</sup> والقاعدة الرابعة الاقتصاد في التحصيل وذلك بتنظيم تحصيل الضريبة بأقصى قدر ممكن من التوفير في النفقات بحيث تتضائل الفروقات بين المبالغ المحصلة والمبالغ التي تدخل فعلاً في خزانة الدولة<sup>(٥٦)</sup>.

### الفرع الثالث: المشكلات الفنية التي تنشأ عند التنظيم الفني للضرائب

كقاعدة عامة تفرض الضريبة على كل من يتمتع بالخدمات التي تقدمها الدولة على إقليمها سواء كان مقيماً في الدولة أو لديه ممتلكات تدر عليه دخلاً، هذا هو الأصل وترد عليه استثناءات مثل الإعفاءات الضريبية المقررة لأعضاء السلك الدبلوماسي. والضريبة إما أن تكون واحدة أو ضرائب متعددة والحالة الأولى تعني أن يخضع الدخل الكلي للمكلف لضريبة واحدة، أما نظام تعدد الضرائب فيتم بموجبه فرض ضريبة نوعية على كل أنواع الدخل، وهنا يختلف سعر الضريبة وإجراءاتها وبالتالي تنشأ مشكلة الأزواج الضريبي الذي يعني بأنه (فرض نفس الضريبة أكثر من مرة على نفس المكلف وعلى نفس المال الخاضع للضريبة وفي

(٥٢) د. طاهر الجنابي - مصدر سابق - ص ١٣٦-١٣٧.

(٥٣) د. علي هادي عطية الهلالي - الاتجاهات الجديدة في الضرائب المباشرة (دراسة قانونية مقارنة) - جامعة ذي قار - العراق - ٢٠١٢ - ص ١٠.

(٥٤) منتديات الشروق الجزائرية - مصدر سابق - بحث منشور على الموقع الإلكتروني:

تاريخ الزيارة ١١/٣/٢٠١٨ - <http://www.chourok.net/vb/showthread.php?>

(٥٥) د. علي هادي عطية الهلالي - مصدر سابق - ص ١٤-١٦.

(٥٦) د. محمد جمال ذنبيات - مصدر سابق - ص ١٢١.

نفس المدة الزمنية<sup>(٥٧)</sup>. وهذا الازدواج الضريبي ينشأ على الصعيدين الداخلي والدولي ويفترض الازدواج الداخلي توفر أركانه داخل حدود الدولة حيث تطبق السلطة المالية قانون الضريبة على المكلف نفسه والمدة نفسها ويتحقق الازدواج الدولي عندما تقوم السلطات المالية لدول مختلفة بفرض الضريبة على الوعاء نفسه عن المدة نفسها حيث أن كل دولة مستقلة بوضع التشريع الضريبي الذي يناسبها بصرف النظر عن تشريعات الدول الأخرى، وعندما يجد المكلف نفسه مطالبا بدفع الضريبة للدولة الأولى تبعاً لمبدأ الجنسية، والثانية استناداً إلى فكرة التوطن، والثالثة إعمالاً لموقع المال<sup>(٥٨)</sup> إن سلطة البرلمان مطلقة وغير مقيدة في تقرير الضريبة وهي قاعدة أساسية في كل نظام ديمقراطي. وفي جميع الأحوال لا بد من قانون لفرض الضريبة يسمى بالقانون الضريبي والذي « يضم مجموعة قواعد تنظم علاقة الدولة بالفرد في ميدان الضريبة » فالتشريع هو المصدر الوحيد للقانون الضريبي ولا يجوز فيه التفويض كما لا يجوز فيه للقاضي أن يلغي أو يعدل أو يُنشئ الضريبة حتى بالقياس، وله استقلالية من حيث تنظيم المراكز القانونية المتمثلة بالمكلف الضريبي وبخزينة الدولة (السلطة المالية) وضرورة التوازن بين مصالح الطرفين. ويرتبط نطاق سريان القانون الضريبي أصلاً بمبدأ إقليمية القوانين لذلك فإن سيادة القانون الضريبي لا تتعدى حدود إقليم الدولة، ولا يمنع الأخذ بهذا المبدأ من الاستعانة بمبادئ أخرى كمبدأ « الإقامة والجنسية » للاستفادة منها في تحديد سريان القانون الضريبي. وقد يورد المشرع الضريبي إعفاءات ذات أهداف سياسية ودولية، حيث تنص على إعفاء الرواتب أو الأجور أو المخصصات والعلاوات لأعضاء السلك الدبلوماسي والقنصلي العاملين خارج الدولة وكذلك إعفاء رواتب ومخصصات أعضاء السلك السياسي والقنصلي من دولة أخرى شريطة المعاملة بالمثل<sup>(٥٩)</sup> نخلص إلى القول أن مسالة فرض الضرائب هو عمل من أعمال السيادة وقد ترتئي الدولة عند فرضها الضرائب إعفاء بعض أنواع الدخول منها لأسباب عديدة ومن بينها أسباب سياسية كحالة إعفاء رواتب موظفي السلك الدبلوماسي الإيجابي والسلبي من الضريبة، ولكن بعض الدول لا تورد هذه الإعفاءات في تشريعاتها مما يؤدي إلى التعارض بين ما تنص عليه اتفاقيات المزايا والحصانات التي يتمتع بها الموظفون الدبلوماسيون العاملون في المنظمات الدولية وبين تشريعات مثل هذه الدول فيتحقق الازدواج بين العفو من الضريبة وبين سريان نطاق الضريبة على هؤلاء الموظفين الدبلوماسيين.

وفي ختام دراسة هذا المبحث يمكن القول إن الضريبة تعد من أهم المؤثرات على السياسات العامة في كافة الدول وظهرت عدة تعاريف للضريبة كونها أصبحت أداة لإدارة وتوجيه الاقتصاد وتقوم على ركنين أساسيين هما الركن

(٥٧) د. محمد جمال ذنبيات - مصدر سابق - ص ١٣٤.

(٥٨) د. رفعت المحجوب- المالية العامة- النفقات والإيرادات العامة، الجزء الثاني- دار النهضة العربية- القاهرة - ١٩٦٨- ص ٣٣٥.

(٥٩) د. أعاد حمود القيسي- المالية العامة والتشريع الضريبي- ط٣ - مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع- الأردن- ٢٠٠٠- ص ١٥٣، ١٧٧، ١٥٥.

المادي والشرعي، ومرت الضريبة بمراحل من التطور عبر التاريخ فبعد أن كانت تأخذ صورة الجزية أصبحت من ألق القضايا ب حياة الإنسان كونها احد المصادر الرئيسية لإيرادات الدولة التي تستخدمها في الإنفاق لتحقيق رفاهية المجتمع مما جعلها واجبا وطنيا وتضامنيا. وتعد سلطة فرض الضرائب من أعمال السيادة المعترف بها لكل دولة. وتقسم الضرائب إلى نوعين هما الضرائب المباشرة وغير المباشرة واختلفت الآراء حول معيار التمييز بينهما، وتتميز الضريبة في كونها اقتطاع نقدي تدفع جبرا من قبل المكلف بصفة نهائية ودون أن تلتزم الدولة برد قيمتها، ويجب ان تكون وفقا للمقدرة التكلفة ودون مقابل محدد ، كما إن للضريبة قواعدها وهي العدالة واليقين والملائمة والاقتصاد في التحصيل ، وكقاعدة عامة تفرض الضريبة على كل من يتمتع بالخدمات التي تقدمها الدولة على اقليمها.

## المبحث الثالث

اسس وآليات فرض الضرائب في نطاق المنظمات الدولية  
ومشاكلها الفنية

يتمتع موظفو المنظمات الدولية بالامتيازات المالية ومنها الاعفاء من الضرائب على الدخول التي يحصلون عليها من المنظمات الدولية ولكن من المتصور أن يفرض عليه قانون الضرائب لبعض الدول على ما يحصل عليه من دخل من المنظمة في حين أن هناك دول أخرى تعفي من الضريبة للمدخلات المتأتية من الهيئات الدولية، وهذا يجعلنا نطرح اشكالية الآليات والأسس القانونية لفرض الضرائب والاعفاء منها في نطاق المنظمات الدولية، ولمناقشة الموضوع سنعمد إلى توزيعه على مطلبين خصصنا الأول للأسس القانونية للإعفاءات الضريبية والآليات فرضها من قبل المنظمات الدولية، والثاني للمشكلات الفنية لفرض الضرائب على الموظفين العاملين في المنظمات الدولية.

## المطلب الأول: الأسس القانونية للإعفاءات الضريبية وآليات فرضها من قبل المنظمات الدولية

تنص غالباً المواثيق المنشئة للمنظمات الدولية على الإعفاء من كل ضريبة مفروضة على الرواتب والمخصصات التي يتقاضاها موظفوها من قبل المنظمة الدولية. وللوقوف على الأسس القانونية للإعفاءات الضريبية والآليات فرضها من قبل المنظمات الدولية، سنتناول هذا المطلب في فرعين خصصنا الأول للأسس القانونية للإعفاءات الضريبية، والثاني لآليات فرض الضرائب من قبل المنظمات الدولية.

## الفرع الأول: الأسس القانونية للإعفاءات الضريبية للمنظمات الدولية

تنص المواثيق المنشئة للمنظمات الدولية العالمية منها والإقليمية وكذلك بعض الاتفاقيات العامة أو الثنائية التي تعقد بين المنظمات الدولية من جهة والدول أو دولة المقر من جهة أخرى على جملة من الحصانات والامتيازات التي يتمتع بها الموظف الدولي، ومن هذه الامتيازات ما يتمتع به بعدد من التسهيلات المالية والإعفاءات الجمركية والضريبية. وتستند هذه الامتيازات بصفة عامة على أساس اتفاقي لذلك فهي تختلف من منظمة إلى أخرى، كما إنها تختلف من موظف إلى آخر في المنظمة الواحدة، وهكذا تكون هذه الاتفاقيات أو المواثيق الخاصة بالمنظمات أو اللوائح الداخلية هي المرجع في معرفة ما يتمتع به الموظف الدولي من حصانات وامتيازات وكذلك شروط هذا التمتع وحدوده<sup>(٦٠)</sup>

وقد تأكد ذلك في النصوص الاتفاقية المنشئة للمنظمات الدولية أو في اتفاقيات المقر كما هو الحال في ميثاق الأمم المتحدة الذي قضى بتمتع المندوبين

(٦٠) هديل صالح الجنابي - مسؤولية المنظمة الدولية - منشورات الحلبي الحقوقية - بيروت - ٢٠١٢ - ص ١٧٨.

عن أعضاء الأمم المتحدة وموظفي هذه الهيئة بالمزايا والاعفاءات التي يتطلبها استقلالهم في القيام بمهام وظائفهم المتصلة بالهيئة<sup>(٦١)</sup> وإذا رجعنا إلى اتفاقية مزايا وحصانات الأمم المتحدة التي أقرتها الجمعية العامة عام ١٩٤٦ نرى إن الامتيازات والحصانات التي تعطى للموظفين هي لمصلحة الأمم المتحدة وليس لمصلحتهم الشخصية، ويحدد الأمين العام فئات الموظفين الذين تشملهم هذه الحصانات والامتيازات ويقدم قائمة بهم إلى الجمعية العامة وتبلغ بعدها إلى حكومات الدول الأعضاء، ومن بين هذه الامتيازات هو ما يتمتع به موظفو منظمة الأمم المتحدة من الإعفاء من كل ضريبة مفروضة على الرواتب والمخصصات التي يتقاضونها من قبل المنظمة<sup>(٦٢)</sup>

وهذا ما قضت به اتفاقية مزايا وحصانات الوكالات الدولية المتخصصة بأن تحدد كل وكالة طوائف الموظفين الذين تسري عليهم احكام الحصانات والامتيازات المشار إليها في هذه الاتفاقية وتبلغها الى حكومات جميع الدول الاطراف في الاتفاقية والى السكرتير العام للأمم المتحدة، كما تقوم الوكالة بتبليغ اسماء الموظفين الداخليين في هذه الطوائف الى الحكومات سائلة الذكر، ويتمتع هؤلاء بذات الاعفاءات الضريبية التي يتمتع بها موظفو الأمم المتحدة وبالشروط نفسها، فيما يخص المرتبات والمكافآت المادية التي يتقاضونها من الوكالات المتخصصة<sup>(٦٣)</sup>. ومما تجدر الإشارة إليه أن المنظمات الدولية المتخصصة المقصودة بهذه الامتيازات هي منظمة العمل الدولية، منظمة الامم المتحدة للأغذية والزراعة، منظمة الامم المتحدة للتربية والعلوم والثقافة، منظمة الطيران المدني الدولية، صندوق النقد الدولي، البنك الدولي للإنشاء والتعمير، منظمة الصحة العالمية، اتحاد البريد العالمي، اتحاد المواصلات السلوكية واللاسلكية الدولي، أي وكالة اخرى لها علاقة بالأمم المتحدة<sup>(٦٤)</sup>

كما نصت العديد من الوثائق المنشئة للمنظمات الدولية الاخرى بالإعفاء من كل ضريبة مفروضة على الرواتب والمخصصات التي يتقاضونها موظفيها من قبل المنظمة ومنها اتفاقية حصانات وامتيازات الجامعة العربية لعام ١٩٥٣، وكذلك ما يتعلق باتفاقيات المقر التي تبرم بين المنظمة الدولية والدولة المضيفة منها اتفاقية المقر المعقودة بين الامم المتحدة والولايات المتحدة الأمريكية عام ١٩٤٧ وجامعة الدول العربية ومصر عام ١٩٥٣ ومنظمة الوحدة الافريقية واثيوبيا عام ١٩٦٤ والعراق والامم المتحدة عام ١٩٧٦ بشأن مقر الاسكوا<sup>(٦٥)</sup>

(٦١) تراجع المادة (١٠٥) من ميثاق الامم المتحدة.

(٦٢) تراجع المادة (٥) من اتفاقية امتيازات الأمم المتحدة لعام ١٩٤٦.

(٦٣) تراجع المادة (٦) من اتفاقية مزايا وحصانات المنظمات الدولية المتخصصة لسنة ١٩٤٧.

(٦٤) تراجع المادة (١) من اتفاقية مزايا وحصانات المنظمات الدولية المتخصصة لسنة ١٩٤٧.

(٦٥) د. هادي نعيم المالكي - مصدر سابق - ص ١٢٩، ١٣٠.

## الفرع الثاني: آليات فرض الضرائب من قبل المنظمات الدولية

الأصل ليس للمنظمات الدولية ان تفرض أية رسوم على المواطنين او الدول لأنها ليست دولة، لكن بعض موثيق المنظمات الدولية تجيز لها فرض بعض الرسوم والضرائب وتكون عادة قليلة جداً، ومنها ما تفرضه المنظمة الدولية من ضرائب على رواتب موظفيها<sup>(٦٦)</sup>

لقد اتت الجماعات الاوربية بنظام مستحدث يكفل لها موارد مالية ولا تعتمد بالضرورة على الحصص المالية المقررة على الدول الأعضاء، من ذلك مثلاً ما نصت عليه معاهدة باريس المنشئة للجماعة الاوربية للفحم والصلب لسنة ١٩٥١ التي تتيح لهذا التنظيم الحق في فرض ضرائب على المشروعات والمؤسسات العاملة في مجال الفحم والصلب<sup>(٦٧)</sup>.

واستطاع هذا التنظيم ان يستغني عن الصيغة التقليدية للحصول على الموارد المالية المتمثلة في الحصص التي تدفعها الدول الأعضاء، ولم يلجا إليها إلا في بداية نشأت المنظمة لمواجهة بعض النفقات الادارية بينما اعتمد اساساً على الموارد التي تأتيه من فرضه الضرائب على النحو السابق ذكره<sup>(٦٨)</sup>

كذلك حولت معاهدة روما المنشئة للجماعة الاقتصادية الاوربية التي تم التوقيع عليها يوم ٢٥ مارس عام ١٩٥٧ (السوق الاوربية المشتركة) لتلك المنظمة الحصول على موارد مالية عن طريق ما تفرضه على الدول الاعضاء من تعريفية كمركية خارجية موحدة، وذلك الى جانب الحصص التي تلتزم بدفعها كل دولة يتم تحديدها وفرضها على الدول الاعضاء وفقاً لنظام معين تقترحه اللجنة وتقره الجمعية الاوربية (البرلمان الاوربي) ويصدر به قرار جماعي من مجلس الوزراء ، لقد قامت اللجنة بالفعل بوضع نظام للتعريفية الجمركية الموحدة سنة ١٩٦٥ وافرتها الجمعية الاوربية ، لكن فرنسا أثارت بشأنها أزمة حادة حالت دون تطبيقها ، وتكررت المحاولة بعد ذلك في سنة ١٩٧٠ فتم وضع نظام لإرساء تعريفية كمركية موحدة بين الدول الاعضاء في الجماعة تحصل لحساب السوق ، كذلك وضع نظام عرف بالضريبة على القيمة المضافة واختصارها بالفرنسية (T.V.A) وفرضه على حجم الاعمال او المبيعات في كل دولة وتذهب كلها او نسبة معينة منها للسوق المشتركة؛ لذلك اقتضى تعديل المادة (٢٠٠) من معاهدة روما لعام ١٩٥٧ لكي تنسجم مع التطورات الجديدة ولكي تحل الموارد المالية المستحدثة محل الحصص التي تدفعها الدول الاعضاء<sup>(٦٩)</sup>

كما يجوز للمنظمات الدولية ان تفرض رسوماً على بعض الأنشطة التي تقوم بتقديمها للدول كالرسوم التي تقوم الدول غير الاعضاء في الامم المتحدة والنظام الاساسي لمحكمة العدل الدولية بتحمل جزء من نفقات المحكمة عند

(٦٦) المصدر نفسه - ص ١٤١.

(٦٧) تراجع المادة (٤٩) من معاهدة باريس المنشئة للجماعة الاوربية للفحم والصلب لسنة ١٩٥١.

(٦٨) د. محمد سعيد الدقاق - التنظيم الدولي - دار المطبوعات الجامعية - الإسكندرية - مصر - ١٩٨١ - ص ١٩١.

(٦٩) د. محمد سعيد الدقاق - التنظيم الدولي - مصدر سابق - ص ١٩١، ١٩٢.

نظرها في نزاع تكون هذه الدولة طرفاً فيه استناداً الى المادة(٣/٣٥) من النظام الاساسي للمحكمة، وكذلك يحق للمنظمات الدولية فرض الضرائب كما هو الحال بالنسبة للمجموعات الاوربية للفحم والصلب والحديد حيث تفرض ضرائب على المشروعات والمؤسسات العامة في الدول الاوربية<sup>(٧٠)</sup>.

### المطلب الثاني: المشكلات الفنية لفرض الضرائب على الموظفين العاملين في المنظمات الدولية

يعطي القانون الدولي العرفي قدرأ معيناً من الحصانات والامتيازات للممثلين الدبلوماسيين ولكن لا توجد قواعد عرفية تعطي نفس الحصانات والامتيازات لموظفي المنظمات الدولية ومنها الأمم المتحدة، إلا إذا كان هناك اتفاق بين الدول الأعضاء والمنظمة يمنح لهم هذه الحصانات والامتيازات<sup>(٧١)</sup>.

وقضى ميثاق الأمم المتحدة بتمتع المندوبين عن الدول الاعضاء في الامم المتحدة وموظفي هذه الهيئة بالمزايا والاعفاءات التي يطلبها استقلالهم في القيام بمهام وظائفهم المتصلة بالهيئة، وقامت الامم المتحدة بإبرام الاتفاقية الخاصة بالحصانات والامتيازات التي يتمتع بها موظفوها وانضمت إليها الغالبية العظمى من أعضائه، ومن هذه الحصانات والامتيازات هي أن يعفى موظفو المنظمة من الضرائب على الدخول التي يحصلون عليها من الامم المتحدة في مقابل ما يقومون به من أعمال في خدمتها<sup>(٧٢)</sup>.

وهذه القاعدة لا تثير صعوبة حينما يكون الموظف الذي يعمل لحساب المنظمة الدولية غير متمتع بجنسية الدولة التي يقوم بنشاطه فيها ولكن حينما يكون من رعايا هذه الدولة فانه من المتصور أن يفرض عليه القانون ضرائب على ما يحصل عليه من دخل من المنظمة كما هو الحال بالنسبة لرعايا الولايات المتحدة الأمريكية العاملين في منظمة الأمم المتحدة، في حين أن هناك دول أخرى تعفي من الضريبة المدخولات المتأتية من الرواتب والمخصصات التي تدفعها الهيئات الدولية من موازنتها إلى موظفيها ومستخدميها الذين يكونون من رعاياها<sup>(٧٣)</sup>.

على خلاف ذلك فإن بعض الدول تلزم رعاياها العاملين بالمنظمات الدولية بدفع الضرائب الوطنية وهذا يؤدي الى التعارض بين الاقتطاع الضريبي ونص الميثاق المنشئ للمنظمة، وتقضي اتفاقية امتيازات الأمم المتحدة على أن يعفى موظفو الأمم المتحدة من الضرائب على المرتبات والأجور التي تدفعها لهم الأمم

(٧٠) د. عبد الله علي عبو سلطان - مصدر سابق- ص ١٣٦. نصت المادة(٣/٣٥) من النظام الأساسي لمحكمة العدل الدولية على انه: ٣ - عندما تكون دولة من غير أعضاء( الأمم المتحدة ) طرفاً في دعوى تحدد المحكمة مقدار ما يجب أن تتحمله هذه الدولة من نفقات المحكمة ، أما إذا كانت هذه الدولة من الدول المساهمة في نفقات المحكمة فان هذا الحكم لا ينطبق عليها) .

(٧١) د. محمد سامي عبد الحميد - د. محمد السعيد الدقاق - د. إبراهيم أحمد خليفة - التنظيم الدولي - دار منشأة المعارف- ط١ - الإسكندرية - ٢٠٠٤ - ص ٦٦٤ .

(٧٢) د. مصطفى سلامة حسين - المنظمات الدولية - ط ١- دار الجامعية - بيروت - ١٩٨٩ - ص ١١٠. وتراجع المادة(١٠٥) من ميثاق الامم المتحدة لعام ١٩٤٥ .

(٧٣) د. محمد سعيد الدقاق- مصدر سابق- ص ٣٨٠-٣٨١.

المتحدة، واعترفت الجمعية العامة أن الحصانة من الضرائب على المرتبات التي تدفعها الأمم المتحدة ضرورية لتحقيق التطبيق الكامل لمبدأ الإنصاف فيما بين الدول الأعضاء والمساواة فيما بين موظفي الأمم المتحدة<sup>(٧٤)</sup>

وللمعالجة وضع موظفي الأمم المتحدة الذين ألزموا بدفع الضرائب الوطنية على دخلهم الذي تدفعه الأمم المتحدة قررت الجمعية العامة أن تفرض اقتطاعات مباشرة على موظفي الأمم المتحدة تماثل ضرائب الدخل الوطني، وهذه الاقتطاعات الإلزامية من مرتبات الموظفين توفر مصدرا يسدّد الأمين العام منه الضرائب الوطنية التي يدفعها الموظفون وبذلك تتحقق المساواة بين الموظفين بغض النظر عن جنسيتهم مع تجنب فرض أي عبء مالي إضافي على الدول الأعضاء التي لا تلزم رعاياها بدفع ضرائب الدخل<sup>(٧٥)</sup>

وفي أعقاب العمل بالاقتطاعات الإلزامية من مرتبات الموظفين أنشأت الجمعية العامة صندوق معادلة الضرائب الذي تُقيد له جميع الحاصلات الآتية من خطة الاقتطاعات الإلزامية من مرتبات الموظفين، وبموجب هذا الترتيب يسجل مجموع كمية الاقتطاعات الإلزامية التي يدفعها موظفو الأمم المتحدة بدلا من الضرائب الوطنية لحساب كل دولة عضو بما يتناسب مع إسهام الدولة العضو في الميزانية العادية للأمم المتحدة، أما الضرائب التي يدفعها رعايا دولة عضو أو المقيمون الدائمون فيها فتسدّد إليهم من قبل الأمم المتحدة وتُحمّل المبالغ المعادة على حساب تلك الدولة العضو. وهكذا فإن مبلغ الدخل الآتي من الاقتطاعات الإلزامية من مرتبات الموظفين الذي يعاد إلى كل دولة عضو يخفّض بقدر ما تدفعه الأمم المتحدة إلى الموظفين التابعين لتلك الدولة العضو عن الضرائب التي دفعوها على دخلهم<sup>(٧٦)</sup>

وكذلك تقضي اتفاقية امتيازات الوكالات المتخصصة على أن موظفي الوكالات المتخصصة يتمتعون بنفس الإعفاءات من الضرائب فيما يتعلق بالمرتبات والأجور المدفوعة لهم من الوكالات المتخصصة وبنفس الشروط التي يتمتع بها موظفو الأمم المتحدة<sup>(٧٧)</sup>

وهذا يعني انطباق الحل الوارد بالنسبة لموظفي الأمم المتحدة على بقية الموظفين العاملين في المنظمات الدولية الأخرى إذا حصلت نفس المشكلة الفنية لتجنب التعارض بين التزام الدولة العضو بميثاق المنظمة والتزاماتها الأخرى، وكما جاء في ميثاق الأمم المتحدة إذا تعارضت الالتزامات التي يرتبط بها أعضاء الأمم المتحدة وفقا لأحكام الميثاق مع أي التزام دولي آخر يرتبطون به فالعبرة بالتزاماتهم المترتبة على هذا الميثاق<sup>(٧٨)</sup>

وفي ختام دراسة هذا المبحث يمكن القول إن مبدأ الإعفاء من الضرائب شرط أساسي للعمل في الخدمة المدنية الدولية، ووفقا لذلك فإن أي منظمة لا

(٧٤) يراجع الجزء (١٨ / ب) من المادة الخامسة من اتفاقية امتيازات الأمم المتحدة لعام ١٩٤٦.

(٧٥) Seen- A/RES/239/3.

(٧٦) Seen- A/RES/1099/11. and - A/RES/973/10.

(٧٧) يراجع الجزء (١٩ / ب) من المادة السادسة من اتفاقية امتيازات الوكالات المتخصصة لسنة ١٩٤٧.

(٧٨) تراجع المادة (١٠٣) من ميثاق الأمم المتحدة لعام ١٩٤٥.

تستطيع أن تعتمد على أحكام اتفاق لاسترداد الضرائب لموظفيها من ضريبة الدخل الوطنية، يجب عليها أن تدفع أي فرق بين المبلغ الذي تسدده الدولة التي تفرض الضريبة إلى المنظمة والضريبة التي يدفعها الموظف، فضلا عن ذلك لا تستطيع أي منظمة أن تنسلخ من التزاماتها بصدد الإعفاء من الضريبة عن طريق إيجاد أحكام تقييدية في الاتفاقات الثنائية وفي نظامها الأساسي، وإن كل منظمة ملزمة حيثما نصت قواعدها وأنظمتها على ذلك بسداد المبالغ الضريبية التي يدفعها موظفوها على مرتباتهم وأجورهم التي يتقاضوها من تلك المنظمة بغض النظر عن وجود أو عدم وجود اتفاق لاسترداد الضرائب أو الاقتطاعات من مرتبات الموظفين أو صندوق معادلة الضرائب.

## الخاتمة

وفي ختام دراسة البحث في (الضرائب المفروضة في نطاق المنظمات الدولية ومشكلاتها الفنية) وبعد ان تناولنا بالدراسة تحليل ماهية المنظمات الدولية، ومفهوم الضرائب، ومن ثم دراسة اسس وآليات فرض الضرائب في نطاق المنظمات الدولية ومشكلاتها الفنية يمكن تأشير بعض النتائج والمقترحات وكما يأتي:

### أولاً- النتائج :

١. تعد المنظمات الدولية حديثة النشأة وبأعداد متزايدة وازداد تبعاً لذلك عدد موظفيها على الصعيد الدولي، وتتمتع بالشخصية القانونية الدولية واختلفت في تحديد إيراداتها باختلاف موثيقها وطبيعة أنشطتها.
٢. إن الضريبة احد المصادر الرئيسية لإيرادات الدولة التي تستخدمها في الإنفاق، وتعد سلطة فرض الضرائب من أعمال السيادة، والأصل في المنظمات الدولية أن لا تفرض الضرائب على الدول الاعضاء فيها أو موظفيها عدا حالات استثنائية.
٣. يعطي القانون الدولي العرفي قدراً معيناً من الحصانات والامتيازات للممثلين الدبلوماسيين ولكن لا توجد قواعد عرفية تعطي نفس الحصانات والامتيازات لموظفي المنظمات الدولية.
٤. ان قيام الموظف الدولي بعمله في خدمة المنظمات الدولية لا يعني بأي حال انفصاله عن جنسية الدولة التي يرتبط بها، وان اعفاء الدول لرعاياها العاملين في المنظمات الدولية من ضرائب الدخل الذي يحصلون عليه من المنظمة وبما يتفق مع الموثيق الدولية ذات الصلة يعد شرطاً اساسياً.

### ثانياً- المقترحات:

نرى ضرورة أن تعتمد المنظمة على أحكام اتفاق لاسترداد الضرائب لموظفيها من ضريبة الدخل الوطنية عن طريق إيجاد أحكام تقييدية في الاتفاقات الثنائية ونظامها الأساسي.

ضرورة التزام كل منظمة دولية بما نصت عليه قواعد وأنظمتها، وتعميم ما تتضمنه الاتفاقية التي تعطي الحصانات والامتيازات لموظفيها لتشمل الضريبة التي تدفع الى الدولة من رعاياها. كون الاصل في المنظمات الدولية أنها لا تفرض الضرائب على الدول الاعضاء فيها أو موظفيها عدا حالات استثنائية.