



ممارسات التجنب الضريبي الدولي: دراسة حالة شركات الاقتصاد الرقمي GAFAM
International Tax Avoidance Practices - A Case Study of Digital
Economy Companies GAFAM

العاب فوزية¹، طيار خليل^{2*}، قشي مريم³

 f.laieb@univ-emir.dz ، جامعة الأمير عبد القادر للعلوم الإسلامية (الجزائر)،¹

 khalil.tiar@univ-constantine2.dz ، جامعة عبد الحميد مهري قسنطينة 2 (الجزائر)،²

 guechimeriem10@yahoo.fr ، جامعة الأمير عبد القادر للعلوم الإسلامية (الجزائر)،³

تاريخ القبول: 2021-11-09	تاريخ الإرسال: 2021-11-03
<p>Abstract:</p> <p>The study aims to address the tax strategies practiced by American multinational companies (GAFAM), By displaying the legal and accounting tools that it uses to achieve his goals. in light of the increasing international competition to establish offshore financial centers and tax havens. The study uses the method of documentary analysis of governmental and non-governmental data and reports by examining and demonstrating the tools used in practicing tax planning strategies.</p> <p>The results of the study arrived to prove the involvement of the digital economy giants in practicing high-frequency tax planning and engineering strategies, It allowed it to avoid paying billions in taxes, as they paid \$ 155.3 billion in taxes less than they should have paid during the period 2010-2019 with the participation of international consulting and auditing firms. The study also shows that the international efforts</p>	<p>ملخص:</p> <p>تهدف الدراسة الى التطرق للإستراتيجية الجبائية الممارسة من قبل الشركات الاقتصاد الرقمي (GAFAM) وتبيان الأدوات المحاسبية التي تستعملها لبلوغ اهدافها (أسعار التحويل، صناديق براءات الاختراع،...) والقانونية (الإقامة الجبائية، المزايا والتحفيزات الضريبية، اتفاق تقاسم التكاليف)، في ظل تزايد المنافسة الدولية على خلق المراكز المالية أوفشور والجنات الضريبية. تستعمل الدراسة طريقة التحليل الوثائقي للبيانات والتقارير الحكومية وغير الحكومية بتفحص وتبيان للأدوات المستعملة في ممارسة إستراتيجية التجنب الضريبي.</p> <p>توضح نتائج الدراسة تورط عمالقة الاقتصاد الرقمي في ممارسة التخطيط والهندسة الضريبية عالية التردد حيث دفعت ضرائب أقل بـ 155.3 مليار دولار مما كان ينبغي عليها دفعه خلال الفترة 2010-2019 بإشتراك مع مكاتب الاستشارات والتدقيق الدولية. كما أنّ المساعي الدولية الرامية لوضع حد لمثل هذه</p>

* المؤلف المرسل

<p>to put an end to such practices as a BEPS project and CCCTB project are still just proposals and draft laws that have not yet taken place.</p> <p>Keywords: Tax avoidance; tax havens; offshore financial centers; tax planning; digital economy companies.</p> <p>JEL Classification Codes: M41, H26, H25</p>	<p>الممارسات كمشروع BEPS، ومشروع الوعاء الجبائي المشترك CCCTB مازال مجرد اقتراحات ومشاريع قوانين لم تفعل بعد على أرض الواقع.</p> <p>الكلمات المفتاحية: تجنب ضريبي، جنات ضريبية، مراكز مالية أوفشور، تخطيط ضريبي، شركات اقتصاد رقمي.</p> <p>تصنيفات JEL: M41، H26، H25</p>
---	---

1. مقدمة

أصبحت مسألة التجنب الجبائي الدولي الممارسة من قبل الشركات متعددة الجنسيات (MNEs) تخضع للمزيد من التساؤلات والتدقيق من مختلف الهيئات ومنظمات المجتمع المدني في جميع أنحاء العالم، محاولة منها لتنظيم وضبط سلوكيات (MNEs) خاصة بعد الأزمة المالية العالمية سنة 2008، مرتبطة في ذلك بالتسريبات التي لاقت اهتمام إعلامي عالمي واسع النطاق¹ لتلك الفضائح المتعلقة بكبرى المجمعات والشركات دولية النشاط متمثلة في: (Lux Leaks, 2014)، (Swiss Leaks, 2015)، (Panama Papers, 2016)، وبروز أكبر الشركات العالمية المختصة في الاقتصاد الرقمي (GA²FAM)³ في قضايا كرسست مبدأ الاحتيايل والتجنب الجبائي بالتردد العالي (High Frequency Tax Avoidance) الممارسان على نطاق دولي واسع باستعمال الهندسة المالية والمنافسة الجبائية.

أدت هذه الأحداث والحقائق إلى تفاعل العديد من الدول والحكومات واستصدار قوانين ومشاريع تستهدف محاربة تآكل الوعاء الضريبي، تحويل الأرباح، التطوير من شفافية المعلومات في المجال الجبائي ووضع نظام ضريبي عادل وفعال، حيث أشارت مجموعة العشرين (G20) في جوان 2012 صراحةً إلى الحاجة لمنع

¹ المقالات التي تم نشرها من قبل الصحف:

The New York Times (But Nobody Pays That), Bloomberg (The Great Secrets of Tax Dodge), The Times (Secrets of Tax Avoiders), Guardian (Tax Gap).

² دفع Facebook مبلغ 4.327 جنيهاً إسترلينياً من الضريبة اعلى أرباح الشركات رغم مكافآت الموظفين البالغة 35 مليون جنيه إسترليني، كما دفعت شركة التواصل الاجتماعي ما متوسطه 210.000 جنيه إسترليني للعاملين في بريطانيا، رغم الخسارة الإجمالية في المملكة المتحدة والتي بلغت 28.5 مليون جنيه إسترليني بالمقابل سجلت الشركة في نفس السنة أرباحاً عالمية بلغت 1.9 مليار جنيه إسترليني. على الخط: <https://www.theguardian.com> (تاريخ الزيارة: 2019/07/15).

³ جوجل "Google"، آبل "Apple"، فيسبوك "Facebook"، Amazon "Amazon"، مايكروسوفت "Microsoft".

تآكل الوعاء الضريبي وتحويل الأرباح (OECD, 2013). كما نتج عن اجتماع قادة (G8) في إيرلندا الشمالية تدابير جديدة للتعامل مع التهرب الجبائي عن طريق التبادل المعلوماتي بين الدول في مجال الضرائب سواء للشركات أو الافراد، إضافة لمشروع (BEPS) في مايو 2013 المقدم من طرف مجلس منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OCDE) والذي ألزم البلدان بخطة عمل شاملة لمعالجة هذه القضايا.

المهدف من هذه السياسات هو إنشاء نظام للإصلاح الضريبي العالمي مصمم ليكون له تأثير كبير على الاستراتيجية الجبائية (MNEs) (Jones et al., 2018). قدّم الاتحاد الأوروبي اصلاحات في مجال مكافحة التجنب الضريبي، التعاون في المجال الإداري، كما نصت التوجيهية الرابعة على محاربة تبيض الأموال ومشروع الوعاء الجبائي المشترك المجمع في مجال ضرائب الشركات (CCCTB)¹، إضافة لمجهودات دولية أخرى منها: قانون الامتثال الضريبي الامريكى FACTA² والذي يسمح بتبادل المعلومات بين الولايات المتحدة الأمريكية والمؤسسات المالية الأجنبية (Kerremans et al., 2017).

ظلت هذه المبادرات محدودة النتائج والتأثير على سلوك الشركات دولية النشاط بالرغم من تصدّر مسألة الجنات الضريبية لجدول الساسة لعدة عقود من الزمن.

تهدف الدراسة لتحليل سلوك شركات الاقتصاد الرقمي الأمريكية في ممارسة التجنب الضريبي الدولي وعليه نحاول من خلال هذه الورقة البحثية الإجابة على التساؤل التالي:

ماهي الأدوات القانونية والمحاسبية التي تستغلها الشركات المتعددة الجنسيات الأمريكية

(GAFAM) لممارسة التجنب الضريبي؟

للإجابة عن الإشكالية المطروحة نعتد ابتداء على الفرضيات التالية:

- تمارس الشركات المتعددة الجنسيات الأمريكية خططها الجبائية تحت غطاء عالمية أنشطتها واقليمية القوانين الدولية.
- تعتمد شركات الاقتصاد الرقمي على الجنات الضريبية والمراكز المالية أفشور في طرق تجنبها للضرائب.

¹ common consolidated corporate tax base

² Fair and Accurate Credit Transactions Act

تستهدف الورقة الكشف عن حجم التجنب الضريبي الممارس من قبل شركات (GAFAM) بين ما هو قانوني غير أخلاقي (التجنب الضريبي العدواني) وما يندرج ضمن ممارسات الغش والتهرب الضريبي. اعتماداً على بعض التقارير الحكومية وتقارير للمنظمات غير الحكومية وتحقيقات برلمانية. كما تستمد البيانات الرقمية لورقتنا بدراسة وتحليل لأنشطة وممارسات الشركات المتعددة الجنسيات في المجال الضريبي معتمدين في ذلك على المنهج الاستنباطي والمنهج التفسيري (Interpretivist approach). وعليه سيتم عرض العناصر التالية: سنتناول ضمن العنصر الأول الخلفية النظرية للاستراتيجيات الجبائية الدولية وتطرّق ضمن العنصر الثاني لممارسات التجنب الضريبي لعمالة الاقتصاد الرقمي ونختم الدراسة بعرض ومناقشة النتائج المتوصل لها.

2. الخلفية النظرية للاستراتيجيات الجبائية الدولية

ان تلبية احتياجات وتحقيق أهداف شركات الاقتصاد الرقمي في تعظيم المداخيل وتحقيق السيطرة العالمية يجعلها تستعمل العديد من الأساليب والأدوات سواء كانت قانونية غير أخلاقية أو غير قانونية في سبيل الوصول الى الحوكمة من منظورها الخاص، أحد اهم الطرق التي تتفادى بيها الشركات دفع مستحقاتهم هي ممارسات التجنب الضريبي الدولي.

1.2 تحديد المصطلحات

أثيرت العديد من النقاشات حول المصطلح الواجب استخدامه من قبل الباحثين بين مصطلح التهرب الضريبي أو التجنب الضريبي (Tax Avoidance)، بينما اتجهت فئة أخرى لمصطلح التخطيط الضريبي، والذي يطلق على عملية تخطيط الشركات متعددة الجنسيات لضرائبهم (O J Otusanya, 2011).

أ. التجنب الضريبي: عُرّف التجنب الضريبي من قبل (OCDE) على أنه: " مصطلح يصعب تحديده بدقة ولكنه يستخدم بشكل عام لوصف شؤون دافع الضرائب الذي يهدف إلى تقليل مسؤوليته الضريبية بطرق

قانونية إلا أنه يتعارض عادةً مع الغرض من القانون الذي يزرع تطبيقه". وهو أيضا "الاختيار" بين ما تنص عليه النظم الضريبية داخل البلاد وخارجها" الذي يسمح للشركة بتحمل أقل عبء ضريبي، اذن يمكن اعتبار أنّ التجنب الضريبي هو الفعل الذي يسمح بتحسين الوضع الضريبي (Orban, 2015).

ميّز Payne & Raiborn (2015) بين التجنب الضريبي، والتجنب الضريبي العدواني (Aggressive Tax Avoidance) واعتبرا أنّ التجنب الضريبي هو تصرف قانوني أخلاقي تهدف من خلاله الشركات المتعددة الجنسيات لتخفيض العبء الضريبي عن طريق الاستفادة من المزايا الضريبية المقدمة من قبل الدول مع الإفصاح التام عن تصرفها، أما التجنب الضريبي العدواني فهو تصرف قانوني غير أخلاقي تتعمّد من خلاله الشركات المتعددة الجنسيات إلى الاستفادة من الثغرات القانونية والقراءات الملتوية للنصوص القانونية/ التنظيمية مستغلة في ذلك اختلاف القوانين الدولية (اقليمية القوانين) وعالمية الأنشطة.

ب. **الغش الضريبي:** هو عبارة عن تجنب دفع الضريبة المفروضة قانونا، ولقد عُرّف من قبل منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية على أنه: " شكل من أشكال التهرب المتعمّد من الضرائب والذي يعاقب عليه بموجب القانون الجنائي. يشمل المصطلح الحالات التي يتم فيها تقديم بيانات كاذبة عن عمد، ويتم إنتاج وثائق مزيفة (OECD, 2015).

ج. **التهرب الضريبي:** يُنظر للتهرب الضريبي على أنه ممارسة غير قانونية له تأثير مباشر في خفض الإيرادات العامة للدولة اللازمة لإنشاء البنى التحتية والخدمات والمرافق العامة، ومن ثمّ فهو تصرف غير أخلاقي يتنافى مع مفاهيم المسؤولية الاجتماعية للشركة (Olatunde Julius Otusanya, 2011). يقع التهرب الضريبي بين الغش والتجنب، حيث يسعى المكلف بدفع الضريبة إلى تطبيق آليات يستهدف من خلالها التحايل على القواعد الضريبية، تم تعريفه من قبل OECD 2015 على أنه " الاجراءات غير القانونية التي من خلالها يتم إخفاء أو تجاهل الالتزامات الضريبية ودفع ضرائب أقل مما ينبغي قانونا، عن طريق عدم

الإفصاح عن الدخل أو المعلومات المرتبطة بتحديد قيمة الضريبة". وبذلك فهو التصرف الخارج عن القانون والذي يظهر التجاوز التام للنصوص القانونية.

2.2. أماكن التجنب الضريبي

ظاهرة التجنب الضريبي منتشرة على المستويات الوطنية بصور متفاوتة، لكن العولمة جعلت هذه الممارسات أكثر تعقيدا اذ سمحت للشركات أن تتسوق (shop around) للحصول على نظام ضريبي مناسب لها ويلبي احتياجاتها وبرامجها في خفض التكاليف، فرغبة الدول في جذب رأس المال المتنقل خلق منافسة ضريبية دولية أين أصبحت الحكومات تتنافس في وضع برامج لجذب الشركات ورؤوس الأموال لأراضيها. حددت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية أربعة عوامل رئيسية لتصنيف المنطقة كجنة ضريبية متمثلة في معدل الضريبة الفعلي صفري أو ضعيف، عدم وجود الحاجة للقيام بنشاط حقيقي (قلته أو انعدامه)، غياب الشفافية، غياب حقيقي لتبادل المعلومات (OECD, 1998).

أما ظهور المراكز المالية أوفشور فيعود (Offshore Financial Centers) لتنافس بعض الدول على استقطاب الفروع والكيانات التابعة للشركات (MNEs) في إطار ترتيبات واتفاقيات جبائية تسمح لها بالنشاط تحت غطاء ما بات يعرف بالكيانات أوفشور أين تقدم لها معدلات ضريبية منخفضة، أو مزايا ضريبية تفضيلية للتعاملات المالية التجارية الخارجة عن حدود الدول (طيار, 2017).

أدت هذه المراكز المالية إلى تكبد الدول لخسائر كبيرة تتعلق بالإيرادات الضريبية ناتجة عن تطبيق الشركات لاستراتيجيات الأمثلة الجبائية، أين تعمل على تحويل الأرباح إلى الدول ذات المعدل الضريبي المنخفض مما يؤدي إلى تآكل الوعاء الضريبي، حيث نجد أنّ 55 % من الأرباح الأجنبية للشركات الأمريكية تقع في الجنات الضريبية (Zucman, 2015)، في حين قدرت شبكة العدالة الضريبية (Network of Tax Justice) أنّ حوالي 25 % من الأرباح العالمية للشركات الأمريكية يتم تحويلها خارج نطاق الولايات التي يحدث فيها نشاط اقتصادي حقيقي (Kutera, 2018). مما يؤدي إلى خسارة إيرادات عالمية تبلغ

حوالي 130 مليار دولار في السنة (Cobham & Janský, 2019). وهو ما يتوافق مع تقدير صندوق النقد الدولي (FMI) بأن الخسارة الناتجة عن تحويل الأرباح من قبل جميع الشركات متعددة الجنسيات يبلغ حوالي 600 مليار دولار سنويًا (Crivelli et al., 2015).

2.2 ممارسات التجنب الضريبي لعمالقة الاقتصاد الرقمي

ظهرت شركات الاقتصاد الرقمي متورطة رفقة 300 شركة متعددة الجنسيات¹ بعد نشر تحقيق (Lux Leaks 2014) من خلال إبرام اتفاقيات جبائية في لوكسمبورغ ساعدت هذه الاتفاقيات على تخفيض قيمة الضرائب التي تدفعها هذه الشركات، وبمساعدة مكتب الاستشارات الدولي PWC الذي بيّنت التحقيقات حصوله على 550 اتفاق ضريبي في الفترة ما بين (2002-2010).

أظهرت الوثائق المسربة حول قضية (Panama Papers) أن مكتب الحمامة (Mossack Fonseca) ساعد في انشاء ما يقارب 15600 شركة شاشة، وحسب المفوضية الأوروبية 2016 فإن الشركات متعددة الجنسيات تستعمل تقنية انشاء شركات الشاشة (الشركات ذات الغرض الخاص) كأحد أهم التقنيات المستعملة في تجنب الضرائب ومن ثم تحويل الأرباح لها (Kutera, 2018).

تحظى شركات الاقتصاد الرقمي بقدرتها الكبيرة على تطوير ممارسات التجنب الجبائي نتيجة سهولة تغيير وجهة توطين أعمالها جبائياً، كما تعتمد أساساً على نقل الأصول غير الملموسة بين كيانات المجموعة مثل الملكية الفكرية والعلامات التجارية والعلامات التجارية ونفقات البحث والتطوير) مصدر قلق للسلطات الضريبية (Grubert & Mutti, 1991; Harry Grubert, 2003). المشكلة التي تسببها الأصول غير الملموسة هي تقييم سعرها، وفقاً لوزارة الخزانة الأمريكية، أدى تحويل الأصول غير الملموسة عالية القيمة إلى مخاطر تآكل الإيرادات الضريبية بين الشركات الواقعة في مناطق الاختصاص الضريبي المرتفع الى المنخفض ومن ثم، هناك مجال كبير للانخراط في التجنب الضريبي من خلال نقل الأصول غير الملموسة إلى الولايات القضائية منخفضة الضرائب (Taylor et al., 2015). بغية تقديم الحد الأدنى من الضرائب للدول من خلال التخفي الضريبي (Tax Invisibility)، وهي الميزة الضريبية التي تتيح لهم النشاط ضمن المنطقة

¹ IKEA, AIG, Deutsche Bank, Google, Amazon, Starbucks and Walt Disney

الرمادية، منطقة محمية حتى من أقوى الاقتصاديات العالمية حيث وعد الرئيس الأمريكي Trump المؤسسات التي مقرها بالولايات المتحدة الأمريكية بإخضاع أموالها بالحسابات الأجنبية إلى معدل ضريبة مخفض يقدر بـ: 10 %، وحسب مكتب التدقيق (Analytics) فإن مبلغ الأموال ضمن أفشور للشركات الأمريكية يبلغ حوالي 2400 مليار دولار في 2015 وهو المبلغ الذي يجوز منه 500 مليار دولار العمالقة الخمس للاقتصاد الرقمي Apple بـ: 230 مليار دولار، Microsoft بـ: 113 مليار دولار، Cisco بـ: 62 مليار دولار، Google بـ: 49 مليار دولار و Oracle بـ: 52 مليار دولار (Vincent Renoux, 2017).

3. منهج وأدوات الدراسة

اعتمادا على المنهج التفسيري والمنهج الاستنباطي قمنا بدراسة استراتيجيات شركات GAFAM في ممارسة التجنب الضريبي الدولي، استنادا إلى بعض التقارير الحكومية (تقرير مفتش الخزينة العام لإدارة الضرائب، تقارير معهد الضرائب والسياسة الاقتصادية (ITEP))، وتقارير لمنظمات غير حكومية (تقرير Offshore Shell Games 2017، تقرير Greenwich consulting 2013 ، تقرير 2019 Fair Tax GAP ، تقرير Digital New deal 2017).

4. تحليل ومناقشة النتائج

دفعت شركات GAFAM في أوروبا سنة 2011 ما يقارب 37,5 مليار أورو كضريبة على أرباح الشركات، في حين كان ينبغي عليها أن تدفع 22 ضعف ذلك (Fontanel & Sushcheva, 2019). وفقا لأخر تقرير (Fair Tax Gap, 2019) فإن شركات الاقتصاد الرقمي Silicon Six مارست تجنب ضريبي قانوني استطاعت من خلاله ما بين 2010-2019 أن تدفع ضرائب أقل بـ 155,3 مليار دولار مما كان ينبغي دفعه.

تضمن تقرير سنة 2016 مفتش الخزينة العامة لإدارة الضرائب في الولايات المتحدة الأمريكية السيد (McKenney)؛ أنّ الشركات كبيرة الحجم نادرا ما تواجه عقوبات وتستفيد في حال تسليط عقوبات

عليها من الطعون فتخفيض ما نسبته 81 % من مبلغ الضريبة المستحقة في حالة العقوبات حول أسعار التحويل (TIGTA, 2016).

كذلك تقريره لسنة 2019 بين أن الشركات الكبيرة الحجم¹ تعتمد على الاستئناف وخفضت حجم العقوبات خلال 2015-2017، واقترحت ادارة الضرائب الامريكية (IRS²) 519 قضية للتدقيق فيها بقيمة اجمالية تقدر ب: 1,8 مليار دولار. قام مكتب الاستئناف بدراسة وغلق 195 قضية والتي تمثل 773 مليون دولار فقط، فيما تم اعفاء أو تخفيض الضريبة لما يقارب 183 قضية ما يعادل 765 مليون دولار. كما اقترحت L'IRS دراسة 4600 قضية للتدقيق تتعلق بمردودية الشركات التي تخضع لضريبة تفوق 10.000 مليار دولار فمن بين العدد المقترح تمت دراسة 295 قضية خضعت للتدقيق والعقوبة فقط أي ما يعادل 6 % (TIGTA, 2019).

أولاً: Google (Alphabet Inc)

تنشط شركة Alphabet Inc ضمن الجنات الضريبية والمراكز المالية أفشور بثلاث شركات تابعة بايرلندا وبرمودا وهولندا (ITEP, 2017). تمكنت Google Inc من خلال شركتها التابعة في برمودا من تخفيض قيمة ما تدفعه من ضرائب ب: 3,1 مليار دولار خلال 2007-2010 عن طريق استراتيجية "Sandwich Hollandais" أو "Double Irlandais" التي سمحت لها بالخضوع لمعدل ضريبي فعلي خارج الولايات المتحدة الأمريكية يقدر ب 2,4 % (Drucker, 2010). بغية ممارسة خططها الجبائية تستغل شركة Google أدوات قانونية ومحاسبية تتمثل في خلق مؤسسات تابعة وتوطين أعمالها ضمن مراكز الجنات الضريبية وتنازلات عن حقوق ملكيتها مستغلة في ذلك قواعد وقوانين التجميع المحاسبي.

يمكن تقسيم استراتيجية شركة Google في ممارسة التجنب الضريبي إلى مرحلتين:

المرحلة الأولى: تقوم شركة Google بالتنازل عن حقوق ملكيتها لشركة تابعة لها بالاتحاد الأوروبي بإيرلندا عن طريق-اتفاقية تقاسم التكاليف- (Cost-Sharing) وهي شركة تابعة هجينة (Hybride) بمعنى

¹ يخضع المكلفين بدفع الضريبة لعقوبات تتراوح بين 20 % إلى 40 % من الضريبة الواجب دفعها (المستحقة)، والذين يمثلون حوالي 84% من الفحوة الضريبة الاجمالية المقدرة من قبل L'IRS للفترة 2008-2010 (حسب قانون 6662 قانون الإيرادات الداخلية).

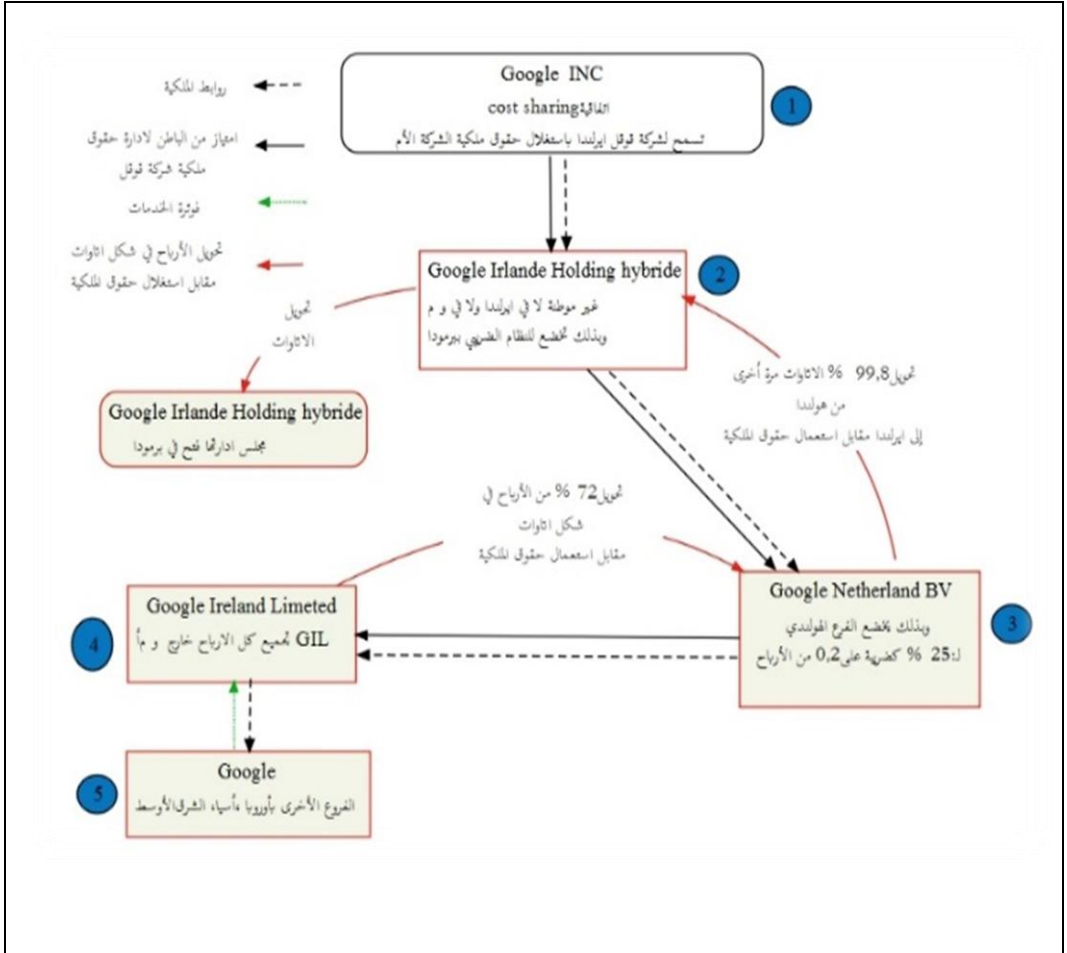
² Internal Revenue Service

غير مُوطَّنة لا بالولايات المتحدة الأمريكية ولا بإيرلندا (أين يتم استغلال حقوق الملكية الصناعية لشركة Google، ولها أيضا ميزة فتح مكتب لمجلس ادارتها بـبرمودا) هذا الاتفاق الذي يسمح لها بالخضوع لمعدل ضريبي تقريبا منعدم على الإيرادات الناتجة عن استغلال حقوق الملكية رغم أنّ معدل الضرائب على أرباح الشركات بإيرلندا 12,5 %، وغير خاضعة تماما في جزر برمودا، بدل دفع ضرائب في الولايات المتحدة الأمريكية بمعدل 35 % (Vincent Renoux, 2017).

المرحلة الثانية: تم انشاء شركتين بـهولندا الأولى تستفيد من امتياز من الباطن لتدير حقوق الملكية للشركة الأم في جميع أنحاء أوروبا، والثانية بإيرلندا (GIL) وهي الأخرى تستفيد من امتياز من الباطن ولكن من الشركة المتواجدة بـهولندا وتجمع كل أرباح Google خارج الولايات المتحدة الأمريكية.

تقوم (GIL) بتحويل جزء كبير من رقم أعمالها للشركة المتواجدة بـهولندا في شكل اتاوات استغلال حقوق الملكية الفكرية، هذه الاتاوات سيتم تحويلها في مرحلة لاحقة لـ Google إيرلندا وبعدها تحول لبرمودا وهنا تكمن خصوصية الشركة الهجينة (Hybride) لأن الأرباح لا تخضع للضرائب، وبهذا يتم حجز أرباح Google بـبرمودا وتتهرب من دفع الضرائب بالولايات المتحدة الأمريكية وهذا ما يعرف بالهندسة المالية للضرائب (Vincent Renoux, 2017). استراتيجية Google في ممارسة التجنب الضريبي موضحة في الشكل رقم 1.

الشكل 1: ممارسات التجنب الضريبي من قبل شركة Google



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على عدة مراجع.

استطاعت Google أن تخفض فاتورتها الضريبية بمقدار 3,16 مليار دولار في 2015 عن طريق الاعتماد على تقنية (Double Irish)، خضعت بذلك لمعدل ضريبي يقدر بـ: 6.4% على أرباحها الدولية، المبلغ الذي قامت بتحويله لمجلس الإدارة ببرمودا في 2013 يفوق ما تم تحويله سنة 2014 بـ: 40%، وفقا للوثائق المقدمة لهيئة الأوراق المالية الأمريكية فإن مجمل الأرباح التي قامت شركة Google بتجنبها من الضرائب الأمريكية من خلال فرعها في هولندا وصولا لمجلس ادارتها ببرمودا يقدر بـ: 58,3 مليار

دولار في 2015، قامت الحكومة الأيرلندية بوقف الثغرة الضريبية التي تسمح للشركات المتعددة الجنسيات بممارسة تقنية (Double Irish) لكن الشركات التي سبق وأن استفادت من هذا القانون يسمح لها بمواصلة العمل به حتى نهاية 2020 (Jeremy Kahn, 2016).

ثانياً: شركة Apple

كشف تقرير صادر عن الإتحاد الأوروبي سنة 2016 عن تجاوزات صريحة فيما عرضته أيرلندا من قانون احضاع خاص للضريبة على شركة Apple والإعانات التي استفادت منها والتي تزيد عن 13 مليار دولار أمريكي أين أوصى التقرير بضرورة استرجاعها¹ (Jan Fichtner, 2016). استفادت Apple بعد توقعها في أيرلندا (عبر انشاء شركات تابعة) من إعفاءات ضريبية مباشرة فحسب التصريح المقدم للجنة التحقيق الأمريكية وُجد أنّ أبل تستفيد من معدل ضريبي فعلي أقل من 2٪ منذ 2003، وكشف نفس التحقيق أنّ شركة (ASI) دفعت بين سنتي 2009-2011 معدل ضريبة فعلي اقل من 1٪ (Jan Fichtner, 2016).

استغلت Apple اختلاف مفهوم الإقامة الجبائية بين الدول: الو م أ وأيرلندا حيث تتحدد الإقامة الجبائية في الو م أ بمكان انشاء المؤسسة وتحقيق الدخل اما في أيرلندا فتتحدد بمكان التسيير والمراقبة، لذلك أنشأت Apple شركتها التابعة Apple Operations International (AOI) لتحقيق هذا الغرض فجعلت منها مسيراً في كاليفورنيا لتجنب من دفع الضرائب في أيرلندا، وجعلتها منشأً في أيرلندا لتجنب من دفع الضرائب في و م أ، وبذلك استطاعت (AOI) أن تتجنب من دفع الضريبة طيلة أكثر من 35 سنة عن طريق استغلال اختلافات الإقامة الجبائية بين البلدين (Kerremans et al., 2017).

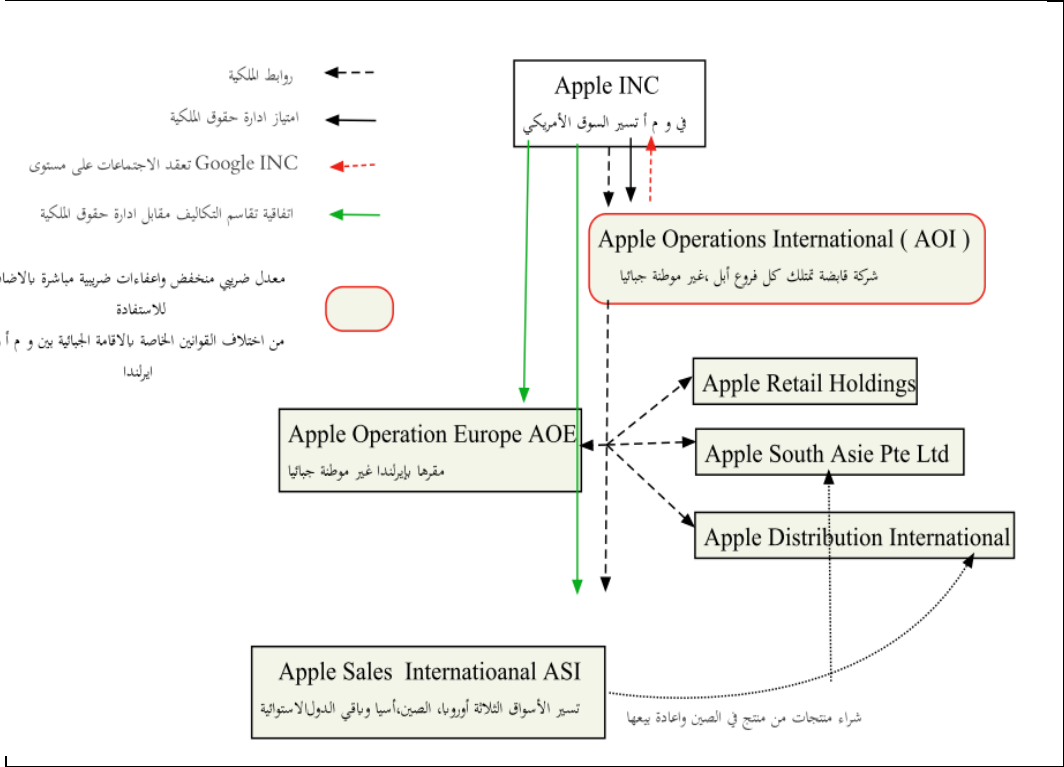
بالإضافة لتقنية الإعفاءات المباشرة التي تحصلت عليها Apple وكذا استغلالها لاختلافات الإقامة الجبائية عمدت Apple لاستغلال أصولها المعنوية عن طريق ما يعرف باتفاق تقاسم التكاليف، عن طريق هذه التقنية تقدم Apple Inc حقوق استخدام لأصولها المعنوية لفرعها في أيرلندا وسنغافورة مقابل أن

¹ سمحت لها الصفقة كذلك بالخضوع لمعدل ضريبي يساوي إلى 0.005 % نقلاً عن الموقع:

<https://www.theguardian.com/business/2016/aug/30/apple-pay-back-taxes-eu-ruling-ireland-state-aid> 01-03-2020

تحول لها هذه الفروع جزء كبير من أرباحها كمقابل اتاوات عن استغلال حقوق الملكية، وبهذا تُجَنَّب Apple أرباحها خارج ايرلندا فلا تخضع للضريبة بها (Kerremans et al., 2017). هذه الاستراتيجيات الجبائية نوضحها من خلال الشكل رقم 2.

الشكل 2: ممارسات التجنب الضريبي من قبل شركة Apple



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على عدة مراجع.

ثالثا: شركة Facebook

تنشط شركة Facebook ضمن أوفشور بسعة شركات تابعة منها ستة بايرلندا وواحدة بسنغافورة (ITEP, 2017). بينت التقارير المالية لشركة Facebook لسنة 2018 أرباح عالمية تقدر ب: 22.112 مليون دولار على مجمل دخل يقدر ب: 55.838 مليون دولار، أي أنّ الشركة تحول ما مقداره 40% من الدخل إلى أرباح (Facebook Inc., 2018). في بريطانيا حققت Facebook سنة 2018 أرباح

تقدر بـ: 65 مليار جنية إسترليني ارتفاع بمعدل 30 % مقارنة بالعام الماضي، وبالرغم من هذا دفعت 28 مليون جنية إسترليني فقط كضريبة (Sweney, 2019). وظفت Facebook السيد Sheryl Sandberg¹ ليشغل منصب مدير عام، قام فور توليه المنصب بمراسلة بقية المدراء التنفيذيين وأعلمهم أنّ إدارة كل عمليات فايسبوك في الوم أ هو أمر مكلف للغاية بالنسبة للضرائب وأنّ الحل يكمن في خلق شركات تابعة في الدول الأوروبية، وافق المسؤول الضريبي ل Facebook على اقتراح Sheryl Sandberg²، بعد مدة من ذلك اتخذت Facebook دبلن Dublin كمقر دولي لها. ومثل Google تماما في اطار المحاكاة عمدت الى انشاء فرع لها في ايرلندا من أجل استقبال الأرباح المحققة خارج الولايات المتحدة الأمريكية والخضوع لمعدل ضريبي يقارب الصفر ما يعبر عن محاكاة شركة فايسبوك لسلوك التجنب الضريبي لأكبر شركات الاقتصاد الرقمي، هذا ما يُظهر بروز منافسة دولية جديدة تعتمد إلى محاكاة إستراتيجيات التخطيط الضريبي للبقاء والحفاظ على موقع الريادة (Kiel, 2020).

استخدمت Facebook تقنية تحويل حقوق ملكية منصتها الرقمية وأصولها المعنوية لإيرلندا مما سمح لها بتجنب دفع ملايين الدولارات عن طريق تحويل جميع الأرباح المحققة كإتاوات، مقابل استغلال حقوق الملكية الفكرية للفرع بإيرلندا، ظهر نجاح هذه التقنية عندما صرحت Facebook بتحقيق أرباح تقدر بـ 12,6 مليار دولار كدخل سنة 2016 بإيرلندا في المقابل دفعت 30 مليون كضرائب فقط (ITEP, 2018).

بدأت مصلحة الضرائب L'IRS في نوفمبر 2011 في أعمال تدقيق القوائم المالية ل Facebook لسنوات 2008-2009. في جانفي 2013 أضافت السنة المالية 2010 للتدقيق، تستهدف هذه التحقيقات العلاقة بين الشركة الأم Facebook Inc و Facebook Ireland بحيث قامت شركة Facebook بتحويل حقوق ملكية تجارية عالمية إلى أصول معنوية بقيمة 7 مليار دولار وتشكك مصلحة الضرائب في سوء تقييم هذه الأصول من قبل مكتب التدقيق والمحاسبة الخارجي لفايسبوك Ernst &

¹ Sheryl Sandberg موظف سابق بشركة Google استقال منها ليشغل كمدير عام في شركة فايسبوك.

² Tax_Planning_and_Compliance. (2008).

<https://assets.documentcloud.org/documents/6648480/Facebook-Ireland-Emails-1>

Young، تخضع Facebook Ireland للقانون الايرلندي لكن مقر ادارتها ومراقبتها في جزر الكايمان، بالإضافة لتحويل حقوق الملكية للأصول غير الملموسة المتعلقة بنظام Facebook الأساسي عبر الإنترنت للفرع الايرلندي تم تحويل أصول التسويق غير الملموسة عبر الإنترنت، ومجتمع مستخدمي مواقع التواصل الاجتماعي، للعارضين والمطورين، يعتبر اجراء نقل أو بيع الأصول بين الفروع والشركات الأم اجراء قانوني ولكن يشترط أن يتم بأسعار كما لو كانت الأطراف لا توجد بينها أي روابط ملكية، فبالإضافة لتحقيق عوائد من خلال أسعار التحويل يبقى الهدف الأساسي من هذه العملية هو نقل المعاملات من الدول ذات المعدل الضريبي المرتفع الى الدول ذات المعدل الضريبي المنخفض (Phillips, 2016).

تحصل السيد Ted Price المسؤول الضريبي لفايسبوك¹ على 600 صفحة تحلل طريقة تحويل الملكية الفكرية بين الشركة الأم والفرع بإيرلندا والتي قام بإعدادها مكتب التدقيق E & Y وهي نفس الصفقة التي تشكك فيها L'IRS وتؤكد بأن قيمة الصفقة تقارب 14 مليار دولار ضعف المبلغ المصرح به من طرف شركة فايسبوك (Phillips, 2016). قدرت L'IRS في أكتوبر 2019 أن الصفقة التي تخص تحويل حقوق ملكية المنصة الرقمية لفايسبوك تتجاوز 20 مليار دولار (United States Tax Court, 2019)². أدت هذه التقديرات Facebook إلى رفع مقدار ما تتوقع دفعه كضرائب من 5 مليار دولار إلى 9 مليار دولار (Kiel, 2020).

استراتيجيات التجنب الضريبي التي مارستها Facebook سمحت لها بدفع معدل ضرائب منخفض. فحسب دراسة لمعهد الضرائب والسياسة الاقتصادية ITEP لسنة 2017 خضعت Facebook بين عامي 2010 و2015 لمعدل ضريبة فدرالية يقدر بـ: 16,5% فقط (أقل من نصف المعدل القانوني المعمول به في الوم أ)، على أرباح تقدر بـ: 14,8 مليار دولار قبل الضريبة. أما في سنة 2012، كسبت الشركة أكثر من مليار دولار ولم تدفع شيئاً لمصلحة الضرائب الأمريكية (ITEP, 2018).

¹ Ted Price المسؤول الضريبي لفايسبوك طلب من مكتب التدقيق تزويده بثلاث نسخ، اثنتان لفرقه والثالثة لمصلحة الضرائب، لكن لم يحدث وأن سلمت فايسبوك وثائق مهمة لمصلحة الضرائب أثناء تحقيقاتها.

² تفترض مصلحة الضرائب بتطبيق طريقة الدخل بين الفرع الايرلندي وفايسبوك في الوم أ.

رابعاً: شركة Amazon

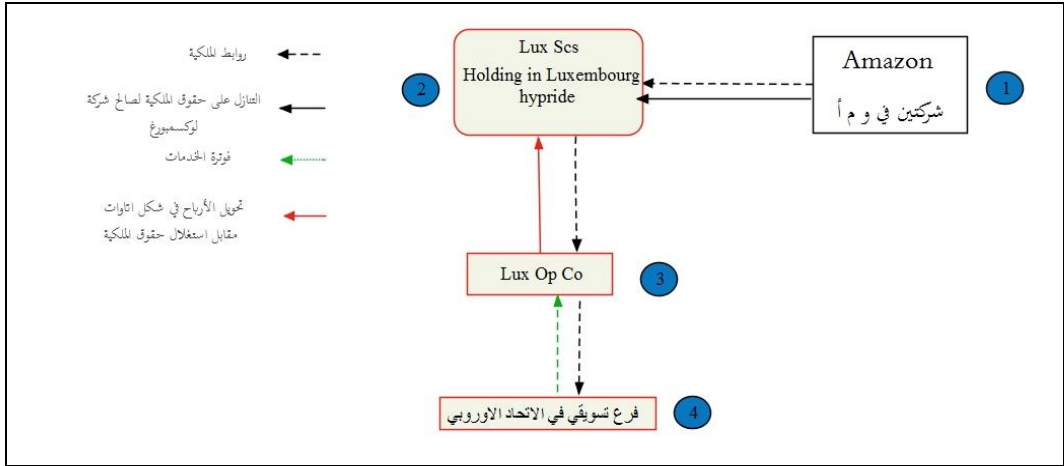
أظهرت دراسة حديثة لمؤسسة الشفافية الضريبية Fair Tax Gap (2019) أنّ شركة Amazon هي أسوأ شركة من حيث التجنب الضريبي العدواني، وبينت أن شركات الاقتصاد الرقمي الست الكبرى تهربت من دفع 100 مليار دولار ضريبة عالمية خلال العقد الماضي، كما أظهر التقرير أن شركة أمازون دفعت 3,4 مليار دولار فقط كضريبة بالرغم من أنها حققت 960,5 مليار دولار كمداحيل. فيما حققت 26,8 مليار دولار كأرباح وبهذا قدرت Fair Tax Gap أنّ معدل الضريبة الفعلي لـ Amazon يقدر بـ: 12,7 %، وفي رد رسمي على نتائج التقرير أوضحت Amazon أنها تخضع لمعدل ضريبة فعلي يقدر بـ: 26 % (في الفترة الممتدة من 2010-2018)، وأنّ نتائج هذا التقرير خاطئة.

تعمل شركة Amazon على كسب الأموال من خلال توفير أكبر قدر من المنتجات لربائنها بأقل سعر ممكن، مع إبرام عقود مع تجار التجزئة تتيح لهم البيع من خلال منصة متخصصة لصالح Amazon مقابل عمولة معينة، وتقوم شركة Amazon بممارسة استراتيجيات التخطيط الجبائي من خلال انشاء شركة شفافة¹ في لوكسمبورغ، لتقوم بعدها بتحويل حقوق الملكية الفكرية من الشركة الأم المتواجدة بالولايات المتحدة الأمريكية إلى الشركة الشفافة، وبما أنها شركة أشخاص فسيخضع ملاكها للضريبة على الدخل (الشركة الأمريكية التي تمتلكها) الا أن ذلك لن يحصل كونها لن تقوم بإدخال الأموال للولايات المتحدة الأمريكية (Vincent Renoux, 2017).

كما أنشأت شركة أخرى في لوكسمبورغ وهي شركة Lux Op Co كلفت بدفع اتاوات استغلال حقوق الملكية من طرف الشركة الشفافة وحصلت على امتياز (ruling) من السلطات في لوكسمبورغ يقضي بخصم مبلغ الاتاوات من نتائج أعمالها نوضح استراتيجية التجنب الجبائي في الشكل رقم 3.

¹ الشركة الشفافة هي شركة اشخاص بحيث يخضع ملاكها للضريبة على عكس شركة الأموال opaque والتي تكتسب شخصية مستقلة عن شخصية مالكيها وبذلك تخضع للضريبة على أرباح الشركات. <https://guichet.public.lu/fr/entreprises/fiscalite/creation-reprise/choix-strategiques/forme-juridique.html>

الشكل 3: ممارسات التجنب الضريبي من قبل شركة Amazon



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على عدة مراجع.

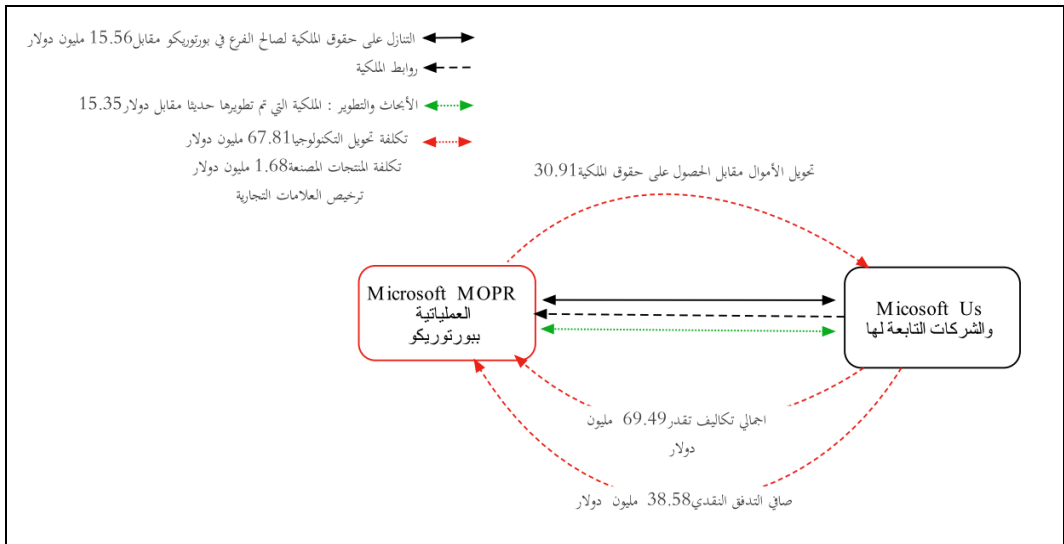
تتحكم الولايات المتحدة الأمريكية في مصير هذه التحويلات، فلو تم فرض ضريبة على تحويل حقوق الملكية الفكرية للشركات الأمريكية لصالح الفروع المتواجدة في الجنات الضريبية، لما استطاعت الشركات المتعددة الجنسيات أن تتهرب من دفع الضريبة دون الاصطدام بالقوانين الضريبية للدول.

خامسا: شركة Microsoft

تكن استراتيجية شركة Microsoft في ممارسة التخطيط الجبائي بخلق شركات تابعة والاستفادة من الإعفاءات والمزايا الضريبية، ففي سنة 2003 قامت بإنشاء مصنع في مدينة Humacao محاذية لمدينة بورتوريكو بهدف الاستفادة من المزايا الضريبية والتي تمتد لغاية 2005، وظفت بذلك 85 شخص فقط يعملون على نسخ برامج الويندوز في أقراص مضغوطة CD وتمكنت من خلال هذه المؤسسة من توفير 200 مليون دولار كضرائب خلال سنوات، قام السيد Glenn Cogswell الجبائي الدولي لـ Microsoft عند انتهاء صلاحية الاعفاء بجعل الشركة مكان لتجميع الأرباح المحققة في الولايات المتحدة الأمريكية (اجراء يستثنيه الاعفاء الضريبي في بورتوريكو ويعتبره غير مرأي)، ينتج الفرع بورتوريكو الأقراص

المضغوطة ويسوقها بكامل أمريكا، ويستحوذ على كامل حقوق ملكية مايكروسوفت كونه المنتج الوحيد لها، في المقابل يحصل على أرباح من Microsoft الأمريكية (Paul Kiel, 2020).
 وعدت شركة التدقيق KPMG مايكروسوفت بالحصول على تخفيض ضريبي مع حكومة بورتوريكو وتم الاتفاق على ذلك مقابل توظيف 46 موظف بدوام كامل بمعدل ضريبة يتراوح بين 0% و 2% لمدة 15 سنة، وحسب تقديرات السيد Eli Hoory فإن مايكروسوفت قامت بتحويل 31 مليار دولار خلال 10 سنوات، واستقبلت 70 مليار دولار كأرباح خلال نفس الفترة، بدل اخضاعها لمعدل ضريبة في الولايات المتحدة ب 35% على الفارق المقدّر ب 39 مليار دولار ببورتوريكو بمعدل يقارب 0% (Paul Kiel, 2020). نوضح استراتيجية مايكروسوفت في ممارسة التجنب الضريبي ضمن الشكل رقم 4.

الشكل 4: ممارسات التجنب الضريبي من قبل شركة مايكروسوفت



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على عدة مراجع.

قررت مصلحة الضرائب IRS فرض ضرائب على مايكروسوفت بعد قيام الشركة بتحويل 39 مليار دولار من الأرباح إلى بورتوريكو (Porto Rico)، أين أفتتح مستشارو الضريبة لمؤسسة Microsoft والموظفون في مؤسسة التدقيق والاستشارات الدولية KPMG الجهات الحكومية ببورتوريكو على اخضاع

المؤسسة لمعدل ضريبي يقارب: 0 %، في المقابل قامت مايكروسوفت ببيع ملكيتها الفكرية لشركة صغيرة بيورتوريكو تضم 85 موظف.

كشفت L'IRS أن Microsoft تقدم معلومات مضللة فلقد صرحت للمستثمرين بأن معدل مداخيلها قد ارتفع بـ: 10 % إلى 12 % في المقابل صرحت بمعدل 4 % لـ L'IRS ، وفي تقرير آخر وجدت مصلحة الضرائب أن Microsoft قللت من إيراداتها بـ 15 مليار دولار.

تعاقبت L'IRS مع شركة محاماة لكشف المزيد من الحقائق حول شركة Microsoft التي رفضت ذلك ومضت في عقد تحالفات مع منظمات الأعمال وشركات تجارة التكنولوجيا، غرفة التجارة بالولايات المتحدة الأمريكية من أجل الوقوف بجانبها أمام القضاء ليصدر بعدها نواب الكونغرس الأمريكي من الجمهوريين والديمقراطيين قوانين منعت L'IRS من الاستمرار بأعمال التدقيق وهذا ما يظهر النفوذ والسلطة اللذان تتمتع بهما الشركات دولية النشاط والتي تتيح لها التحكم في قبة الكونغرس الأمريكي (Paul Kiel, 2020).

بالرغم من الضغوطات التي تواجهها مصلحة الضرائب واصلت عملها وفي 17 جانفي 2020 تم اصدار حكم من قبل Ricardo Martinez قاضي المحكمة الجزئية الأمريكية بشأن الوثائق المتنازع عليها وأمر KPMG بتسليم كافة الوثائق لـ IRS وأقر بأن كل ما فعلته مايكروسوفت كان بهدف إن لم يكن الهدف الوحيد هو تجنب دفع الضريبة الفدرالية، حكم يتيح لمصلحة الضرائب اكمال عملية المراجعة في الأشهر القادمة (Paul Kiel, 2020).

5. خاتمة:

تظهر نتائج الدراسة حجم تورط عمالقة الاقتصاد الرقمي GAFAM في ممارسة استراتيجيات تخطيط وهندسة ضريبية عالية التردد سمحت لها بالنفاذ من دفع المليارات من الضرائب، عن طريق استغلال أدوات محاسبية كالتنازل عن الأصول المعنوية وتحويل حقوق الملكية، وانشاء شركات تابعة ضمن مراكز الجينات

الضريبية. إضافة لاستغلالها لاختلاف الأنظمة القانونية بين الدول والتي استخدمتها في توفير المزيد من الأموال عن طريق التجنب والتهرب الضريبيين.

بينت هذه الدراسة اشتراك أطراف عدة في صناعة التجنب الضريبي بين دول الجنات الضريبية ومراكز أوفشور، ومكاتب المحاسبة والتدقيق الدولية وخاصة big 4 التي تعمل جنباً إلى جنب مع الشركات متعددة الجنسيات بوضع خطط ضريبية تستغل من خلالها الاختلافات بين النظم الضريبية فتعتمد بنصحها لخلق فروع ضمن مراكز أوفشور تهرباً من دفع ما عليها من التزامات اتجاه الدول مصدر الدخل.

التحدي الذي يواجه الباحثين وصانعي السياسات هو تطوير وتنفيذ تدابير لا تعتمد على الحوافز الضريبية واستراتيجيات تقليل الضرائب. والتحدي الأصعب هو خلق اليات تقضي بما الدول على لجوء الشركات المتعددة الجنسيات نحو الجنات الضريبية لتحويل أرباحها بمختلف الاستراتيجيات عن طريق تنظيم وحظر الاستراتيجيات الضريبية "العدوانية" وتجربتها لأن قوة الشركات الدولية وخاصة الرقمية منها تزداد يوماً بعد يوم وتصبح أكثر شراسة في التخطيط الضريبي والتملص من أداء مسؤوليتها الاجتماعية، كذلك الآثار المترتبة على موقع الاستثمار الأجنبي المباشر في الدول النامية كوسيلة مهمة للبحث في المستقبل.

5. قائمة المراجع:

- Cobham, A., & Janský, P. (2019). Measuring misalignment: The location of US multinationals' economic activity versus the location of their profits. *Development Policy Review*, 37(1), 91–110. <https://doi.org/10.1111/dpr.12315>
- Crivelli, E., De Mooij, R. A., & Keen, M. M. (2015). *Base erosion, profit shifting and developing countries* (Issues 15–118). International Monetary Fund.
- Drucker, J. (2010). *Google 2.4% rate shows how \$60 billion lost to tax loopholes*.
- Facebook Inc. (2018). *Facebook Reports Fourth Quarter and Full Year 2018 Results* (Issue 27 January 2016).
- Fair Tax Gap. (2019). *Tax gap of Silicon Six over \$100 billion so far this decade - Fair Tax Mark*.
- Fontanel, J., & Sushcheva, N. (2019). La puissance des GAFAM. *Annuaire*

Français de Relations Internationales, XX.

- Grubert, H., & Mutti, J. (1991). Taxes, Tariffs and Transfer Pricing in Multinational Corporate Decision Making. *The Review of Economics and Statistics*, 73(2), 285. <https://doi.org/10.2307/2109519>
- Harry Grubert. (2003). Intangible Income, Intercompany Transactions, Income Shifting, and the Choice of Location on JSTOR. *National Tax Journal*, 56(2).
- Institut on taxation and economic policy. (2018). *Facebook face à l'examen minutieux des actionnaires pour son évitement fiscal offshore.*
- Institut On Taxation And Economic Policy (ITEP). (2017). *Offshore Shell Games 2017 –.*
- Jan Fichtner. (2016). *How Apple and Other Multinationals Avoid Taxes and Accountability: Analyzing Offshore Finance as a Complex Network of Ownership Ties.* October. <https://doi.org/10.13140/RG.2.2.25477.14565>
- Jeremy Kahn. (2016, December). *Google cut £2.9bn off its 2015 tax bill using "Dutch Sandwich" trick | The Independent.*
- Jones, C., Temouri, Y., & Cobham, A. (2018). Tax haven networks and the role of the Big 4 accountancy firms. *Journal of World Business*, 53(2), 177–193. <https://doi.org/10.1016/j.jwb.2017.10.004>
- Kerremans, O., Biro, M., & De Wolf, M. (2017). *Analyse des stratégies d'optimisation fiscales des MNEs: les spécificités de l'économie numérique illustrées par le cas Apple.* Louvain School of Management.
- Kiel, P. (2020). *Who's Afraid of the IRS? Not Facebook.*
- Kutera, M. (2018). The Role of Tax Havens in Tax Avoidance by Multinationals. In *Contemporary Trends in Accounting, Finance and Financial Institutions* (pp. 111–121). Springer. https://doi.org/10.1007/978-3-319-72862-9_9
- OECD. (1998). Concurrence fiscale dommageable. In *Concurrence fiscale dommageable.* OECD. <https://doi.org/10.1787/9789264262942-fr>
- OECD. (2013). Lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices. In OECD (Ed.), *Lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices.* OECD. <https://doi.org/10.1787/9789264192904-fr>
- OECD. (2015). *Glossary of Tax Terms - Tax Compliance.* Glossary of Tax Terms. <http://www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm>
- Orban, T. (2015). "Attractivité de l'Union européenne face aux mesures du projet" *BEPS*" de l'OCDE. UNIVERSITE CATHOLIQUE DE LOUVAIN.
- Otusanya, O J. (2011). The role of multinational companies in tax evasion and tax avoidance: The case of Nigeria. *Critical Perspectives on Accounting*, 22(3), 316–332. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2010.10.005>
- Otusanya, Olatunde Julius. (2011). The role of multinational companies in tax evasion and tax avoidance: The case of Nigeria. *Critical Perspectives on*

- Accounting*, 22(3), 316–332. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2010.10.005>
- Paul Kiel. (2020, January). *The IRS Decided to Get Tough Against Microsoft. Microsoft Got Tougher. — ProPublica.*
- Payne, D. M., & Raiborn, C. A. (2015). Aggressive Tax Avoidance : A Conundrum for Stakeholders , Governments , and Morality. *Journal of Business Ethics*. <https://doi.org/10.1007/s10551-015-2978-5>
- Phillips, K. (2016). *Facebook Could Owe IRS Billions, Continues To Ignore Tax Summons.*
- Sweney, M. (2019). *Facebook paid just £28m tax after record £1.6bn revenues in UK.*
- Taylor, G., Richardson, G., & Taplin, R. (2015). Determinants of tax haven utilization: Evidence from Australian firms. *Accounting and Finance*, 55(2), 545–574. <https://doi.org/10.1111/acfi.12064>
- TIGTA. (2016). *Barriers Exist to Properly Evaluating Transfer Pricing Issues.*
- TIGTA. (2019). *Few Accuracy-Related Penalties Are Proposed in Large Business Examinations, and They Are Generally Not Sustained on Appeal.*
- United States Tax Court. (2019). *No Title.*
- Vincent Renoux. (2017). *Fiscalité réelle pour un monde virtuel - The Digital New Deal Foundation.*
- Zucman, G. (2015). The hidden wealth of nations: the scourge of tax havens. In *Cambridge Review of International Affairs* (Vol. 29, Issue 3). University of Chicago Press. <https://doi.org/10.1080/09557571.2016.1231364>
- طيار, خ. (2017). تأهيل الممارسة المحاسبية للتجميع في بيئة الاعمال الجزائرية [جامعة قاصدي مرباح]. <https://doi.org/10.13140/RG.2.2.20745.95842>

International Tax Avoidance Practices - A Case Study of Digital Economy Companies GAFAM

Fouzia Laieb ¹, Khalil Tiar ^{2****}, Guechi Meriem ³

¹ Emir Abdelkader University of Islamic Sciences (Algeria),

f.laieb@univ-emir.dz 

² University Abdelhamid Mehri Constantine 2 (Algeria),

khalil.tiar@univ-constantine2.dz 

³ Emir Abdelkader University of Islamic Sciences (Algeria),

guechimeriem10@yahoo.fr 

Received: 03/11/2021

Accepted: 09/11/2021

Abstract

The study aims to address the tax strategies practiced by American multinational companies (GAFAM), By displaying the legal and accounting tools that it uses to achieve his goals. in light of the increasing international competition to establish offshore financial centers and tax havens. The study uses the method of documentary analysis of governmental and non-governmental data and reports by examining and demonstrating the tools used in practicing tax planning strategies.

The results of the study arrived to prove the involvement of the digital economy giants in practicing high-frequency tax planning and engineering strategies, It allowed it to avoid paying billions in taxes, as they paid \$ 155.3 billion in taxes less than they should have paid during the period 2010-2019 with the participation of international consulting and auditing firms. The study also shows that the international efforts to put an end to such practices as a BEPS project and CCCTB project are still just proposals and draft laws that have not yet taken place.

Keywords:

Tax avoidance;
tax havens;
offshore financial centers;
tax planning;
digital economy companies.

JEL Classification Codes: M41,
H26, H25

**** Corresponding author