

نحو إطار إحصائي

لقياس التدفقات المالية

الضريبية والتجارية

غير المشروعة



# نحو إطار إحصائي

لقياس التدفقات المالية

الضريبية والتجارية

غير المشروعة

© 2024، الأمم المتحدة  
جميع الحقوق محفوظة في جميع أنحاء العالم

تُقدم الطلبات المتعلقة باستنساخ الاقتباسات أو النسخ التصويري إلى مركز تراخيص حقوق النشر على الموقع الشبكي:  
وينبغي توجيه جميع الاستفسارات الأخرى المتعلقة بالحقوق والتراخيص، بما في ذلك الحقوق الفرعية، إلى العنوان التالي:

United Nations Publications  
405 East 42nd Street  
New York, New York 10017  
United States of America  
Email: publications@un.org  
Website: <https://shop.un.org/>

النتائج والتفسيرات والاستنتاجات الواردة في هذه الوثيقة تُعبّر عن رأي مؤلفها وليس بالضرورة عن آراء الأمم المتحدة أو موظفيها أو دولها الأعضاء.

ليس في التسميات المستخدمة في هذا المنشور ولا في طريقة عرض مادته على أي خريطة فيه ما يتضمن التعبير عن أي رأي كان من جانب الأمم المتحدة بشأن المركز القانوني لأي بلد أو إقليم أو مدينة أو منطقة أو لسلطات أي منها، أو بشأن تعيين تخومها أو حدودها.

ولا يعني ذكر أي شركة أو عملية مرخصة إقراراً من جانب الأمم المتحدة.

حُرر هذا المنشور خارج الأونكتاد.

منشور من منشورات الأمم المتحدة، صادر عن مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية

**UNCTAD/STAT/2023/5**

ISBN: 978-92-1-358605-1

## شكر وتقدير

تولى إعداد هذه الورقة التقنية كل من ديانا كاميريني، وبوجان ناستاف، وأماندين روشينغوزيمينغا من دائرة الإحصاءات التابعة لمؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (الأونكتاد)، بتوجيه من أنو بيلتولا داخل دائرة الإحصاءات في الأونكتاد. وتُعبر هذه الورقة عن التعاون الوثيق والمساهمات المتميزة التي يقدمها فرع الأبحاث وتحليل الاتجاهات التابع لمكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة.

وبالإضافة إلى ذلك، ساهم فيديريكو سالوستي بدور كبير في صياغة الفصول الأول والثالث والرابع والخامس والسادس، وساهم ميروسلاف بالانسكي في صياغة الفصل الرابع. واستفادت الورقة أيضاً من الأعمال التي ساهم بها كل من شياوهان ما، وكلوي آن شواب، وأغريبين تشوينتي مفونندو، ونور بارنات، في الفصل الرابع.

وعلاوة على ذلك، تستند هذه الورقة التقنية إلى الإطار المفاهيمي للقياس الإحصائي للتدفقات المالية غير المشروعة الذي أعده مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة بالتشاور مع فرقة عمل دولية معنية بالقياس الإحصائي للتدفقات المالية غير المشروعة<sup>(1)</sup> وشركاء آخرين. واستفاد هذا العمل من الجهود المشتركة لبناء القدرات التي بُدلت مع الشركاء الإقليميين، ولا سيما لجنة الأمم المتحدة الاقتصادية لأفريقيا، واللجنة الاقتصادية لأمريكا اللاتينية ومنطقة البحر الكاريبي، واللجنة الاقتصادية والاجتماعية لآسيا والمحيط الهادئ، واللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا (الإسكوا) وساهمت مشاريع في أمريكا اللاتينية وأفريقيا وآسيا في التطورات المفاهيمية والمنهجية التي تجسدها هذه الورقة. واختُبرت طرق قياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة على سبيل التجربة في أنغولا وأوزباكستان وبنن وبوركينا فاسو وجنوب أفريقيا وزامبيا والسنغال وغابون وغانا وقيرغيزستان ومصر وموزامبيق وناميبيا ونيجيريا. وشكل التعاون مع الدول الأعضاء والمنظمات الشريكة الإطار المفاهيمي والمنهجيات المستخدمة في قياس التدفقات المالية غير المشروعة.

وتعرض هذه الورقة التقنية نتائج الدراسة التي أُجريت تحت رعاية الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة كجهتين راعيتين لمؤشر أهداف التنمية المستدامة 16-4-1 المتعلق بالقيمة الإجمالية للتدفقات المالية غير المشروعة الواردة والخارجة مع التركيز بصفة خاصة على التدفقات الضريبية والتجارية.

ويُعرب فريق التقرير عن تقديره لإيكاترينا تشيرنوفو لما قدمته من مساعدة مهمة في إدارة المشروع، وسونيا بلاشير من دائرة الإحصاءات في الأونكتاد، لمساعدتها في الرسومات، ويتقدم بالشكر أيضاً إلى مغالي ستودر، وجيل موري، من الأونكتاد، للتصميم العام للتقرير وإنشاء صورة الغلاف.

(1) تتألف فرقة العمل من خبراء إحصائيين من أيرلندا وإيطاليا والبرازيل وبيرو وجنوب أفريقيا وفنلندا والمملكة المتحدة. وتضم فرقة العمل أيضاً خبراء من المنظمات الدولية ذات الخبرة المعترف بها في هذا المجال: اللجنة الاقتصادية لأفريقيا، واللجنة الاقتصادية لأمريكا اللاتينية ومنطقة البحر الكاريبي، واللجنة الاقتصادية والاجتماعية لآسيا والمحيط الهادئ، والمكتب الإحصائي للاتحاد الأوروبي، وصندوق النقد الدولي، ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، وشعبة الإحصاءات في الأمم المتحدة، ومنظمة الجمارك العالمية، ومؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة.

# المحتويات

<b>1</b>	<b>مقدمة.....</b>	<b>-1</b>
2	التدفقات المالية غير المشروعة وأهداف التنمية المستدامة.....	1-1
2	التحديات الإحصائية.....	2-1
3	الدعم المقدم من الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة في مجال القياس....	3-1
5	هيكل الورقة التقنية.....	4-1
	<b>الانتقال من إطار مفاهيمي إلى إطار إحصائي لقياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية</b>	<b>-2</b>
<b>7</b>	<b>غير المشروعة.....</b>	
8	التعريف الإحصائي للتدفقات المالية غير المشروعة.....	1-2
12	الممارسات الضريبية والتجارية غير المشروعة.....	2-2
17	قياس التدفقات المالية غير المشروعة داخل الأطر الإحصائية القائمة.....	3-2
18	إطار توليد الدخل/إدارة الدخل للتدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة.....	1-3-2
21	توليد الدخل وإدارة الدخل في متواليات الحسابات القومية وميزان المدفوعات.....	2-3-2
	كيفية تفسير مختلف التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية في إطار عمليات	3-3-2
26	توليد الدخل/إدارة الدخل.....	
31	جوانب أخرى للربط بالأطر الإحصائية.....	4-3-2
	شجرة القرارات ولوحة متابعة ربط الممارسات الضريبية والتجارية بتصنيفات التدفقات المالية غير	4-2
33	المشروعة.....	
<b>39</b>	<b>بناء القدرة على قياس التدفقات المالية غير المشروعة.....</b>	<b>-3</b>
40	مصادر البيانات الرئيسية.....	1-3
45	إرشادات عملية للسلطات الإحصائية.....	2-3
46	تحديد مخاطر التدفقات المالية غير المشروعة والاحتياجات من المعلومات.....	1-2-3
48	رسم خريطة النظام الوطني للوكالات.....	2-2-3
51	استعراض مدى توافر البيانات واختيارها.....	3-2-3
53	التصنيف حسب المستوى واستخدام الطرق.....	4-2-3
	التعريف العملي للتدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة لأغراض	5-2-3
54	الإحصاءات.....	
56	تجميع تقديرات التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية ونشرها.....	6-2-3
58	توصيات بشأن التجميع التجريبي للتدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة....	7-2-3
60	التصنيف لأغراض قياس التدفقات المالية غير المشروعة.....	3-3

<b>65</b>	<b>قياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة .....</b>	<b>-4</b>
66	التلاعب بقيمة الفواتير التجارية .....	1-4
66	الطريقة 1: طريقة البلد الشريك المُطوّرة.....	1-1-4
73	الطريقة 2: طريقة مُرْسّحات الأسعار المُطوّرة.....	2-1-4
78	نقل الأرباح.....	2-4
79	الطريقة 3: التوزيع العالمي لأرباح المؤسسات المتعددة الجنسيات.....	1-2-4
	الطريقة 4: نقل أرباح المؤسسات المتعددة الجنسيات مقابل نقل أرباح المؤسسات غير	2-2-4
87	المتعددة الجنسيات المماثلة.....	
92	التهرب الضريبي من جانب الأفراد.....	3-4
93	الطريقة 5: مؤشرات الأصول الخارجية غير المعلنة.....	1-3-4
100	الطريقة 6: تدفقات الثروة المالية الخارجية حسب البلد.....	2-3-4
103	تصنيف مستويات الطرق والنُهج الأخرى.....	4-4
<b>107</b>	<b>الإبلاغ عن مؤشر أهداف التنمية المُستدامة 1-4-16 .....</b>	<b>-5</b>
108	التجميع والتداخل في قياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة.....	1-5
117	الإبلاغ عن مؤشر أهداف التنمية المُستدامة 1-4-16.....	2-5
<b>119</b>	<b>جدول الأعمال والبحوث الأخرى المطلوبة.....</b>	<b>-6</b>
120	توسيع الحسابات القومية لتشمل التدفقات المالية غير المشروعة.....	1-6
121	ماذا بعد؟.....	2-6
<b>123</b>	<b>المراجع.....</b>	





# 1

## مقدمة

## 1-1 التدفقات المالية غير المشروعة وأهداف التنمية المستدامة

في كل عام، تولّد الجريمة المنظمة والاتجار بالسلع غير المشروعة (مثل الاتجار بالمخدرات أو الاتجار بالأسلحة النارية) والضرائب والممارسات التجارية غير القانونية أو غير المشروعة، مليارات الدولارات من التدفقات غير المشروعة. ويمكن توجيه عائدات الجريمة إلى الخارج، وإلى ملاذات آمنة في كثير من الأحيان. ويمكن أيضاً غسلها وإعادة استثمارها في الأسواق القانونية. وتؤدي التدفقات المالية غير المشروعة التي تولدها الأنشطة غير القانونية، مثل الجريمة والفساد، فضلاً عن الجريمة المنظمة الواسعة النطاق، إلى تقويض فعالية نظام العدالة الجنائية، وتقليل إيرادات الدولة، والوعاء الضريبي، وإضعاف مؤسسات الدولة. ويمكن أيضاً للتدفقات المالية غير المشروعة الأخرى في الاقتصاد القانوني أن تحول مسار الموارد المخصصة للتنمية عن طريق تثبيط الاستثمار العام والخاص وحرمان الاقتصاد المشروع من الموارد الحاسمة الأهمية للتنمية المستدامة والنمو الاقتصادي.

وتُحدد خطة التنمية لعام 2030 سبعة عشر هدفاً للتنمية المستدامة من أجل تحقيق تنمية منصفة ومستدامة للجميع، دون ترك أي شخص خلف الركب. وهي تجعل أيضاً الحد من التدفقات المالية غير المشروعة مجالاً ذا أولوية، كما هو مبين في الغاية 16-4: "الحد بقدر كبير من التدفقات غير المشروعة للأموال والأسلحة، وتعزيز استرداد الأصول المسروقة وإعادتها ومكافحة جميع أشكال الجريمة المنظمة، بحلول عام 2030" وُحددت أيضاً الأطر المالية الدولية كأولوية عالمية في خطة عمل أديس أباب (الأمم المتحدة، 2015) بشأن تمويل التنمية، والتي تدعو إلى مضاعفة الجهود من أجل الحد بصورة كبيرة من التدفقات المالية غير المشروعة، بهدف القضاء عليها في نهاية المطاف.

وبغض النظر عن أهمية بيانات مؤشر أهداف التنمية المستدامة 16-4-1، "القيمة الإجمالية للتدفقات المالية غير المشروعة الواردة والخارجة"، لم يتم حتى الآن الإبلاغ عن هذه البيانات بصورة شاملة (الأمم المتحدة، 2017ب). ويحتاج العالم إلى إحصاءات قابلة للمقارنة وموثوقة بشأن التدفقات المالية غير المشروعة لتسليط الضوء على الأنشطة والقطاعات والقنوات الأكثر عرضة للتمويل غير المشروع، مع الإشارة إلى المجالات التي ينبغي اتخاذ إجراءات بشأنها على سبيل الأولوية للحد من هذه التدفقات. وفي عام 2017، عندما اعتمدت الجمعية العامة للأمم المتحدة إطار المؤشرات العالمية لأهداف وغايات التنمية المستدامة، شرع كل من الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة، وهما الجهتان المشاركتان في رعاية المؤتمر 16-4-1، العمل بصورة منهجية وإجراء مشاورات موسعة حول وضع تعاريف وطرق إحصائية لقياس التدفقات المالية غير المشروعة.

## 2-1 التحديات الإحصائية

ينطوي قياس التدفقات المالية غير المشروعة على كثير من التحديات الإحصائية. ويمكن أن تكون هذه التحديات مفاهيمية ومنهجية وعملية (مثل قيود البيانات). وكما يُشير الإطار المفاهيمي للقياس الإحصائي للتدفقات المالية غير المشروعة (مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة، 2020) (يُشار إليه فيما يلي بالإطار المفاهيمي)، فإن الافتقار إلى إحصاءات متسقة بشأن التدفقات المالية غير المشروعة يُسبب عدم اليقين بشأن حجم التدفقات غير المشروعة واتجاهاتها ومصدرها وأثرها على التنمية. ويمكن أن تختلف التدفقات المالية غير المشروعة بصورة ملاحظة بين البلدان والمناطق، كما أن الافتقار إلى إطار مشترك يجعل من غير المستطاع قياسها.

وفي حين أن الإطار المفاهيمي نجح في معالجة العديد من التحديات المفاهيمية، وذلك أساساً من خلال توفير أول تعريف على الإطلاق للتدفقات المالية غير المشروعة من أجل القياس الإحصائي لمؤشر أهداف التنمية المستدامة 16-4-1، فإن استخدام نُهج ونطاقات مفاهيمية مختلفة في دراسات مختلفة يعيق القدرة على إدماج بيانات التدفقات المالية غير المشروعة في رقم واحد شامل وضمن الاتساق بمرور الوقت وعبر المناطق المختلفة. ويمكن أن تُظهر بعض أنواع التدفقات المالية غير المشروعة تداخلات و/أو حالات حدية، تتراوح بين التلاعب بقيمة الفواتير التجارية وغسل الأموال من خلال التجارة؛ والتهرب الضريبي والممارسات الحدية، بما في ذلك تجنب الضرائب، حتى لو كان واضحاً من الناحية المفاهيمية وفقاً للإطار المفاهيمي. ويحول ذلك دون وجود

قاعدة أدلة موثوقة ويُعرقل الإجراءات المتخذة على صعيد السياسات لمكافحة التدفقات المالية غير المشروعة في السياق الوطني، والاتفاق على أهداف مشتركة للسياسات على المستوى الدولي.

وبالنظر إلى تعقّد إخفاء التدفقات المالية غير المشروعة واتخاذها أشكالاً عديدة واستخدامها قنوات مختلفة، من الصعب تتبعها. وتختلف تحديات قياس التدفقات المالية غير المشروعة باختلاف البلدان. ولذلك، تختلف الممارسات والنهج المتبعة في قياس الأنشطة الاقتصادية غير القانونية أو غير الخاضعة للمراقبة أو الأنشطة الاقتصادية الأخرى التي يمكن أن تولّد تدفقات مالية غير مشروعة. ولذلك، من المهم توفير مساحة للحلول التي تناسب كل بلد على حدة وتوخي المرونة في تطبيق الطرق وفق إطار مشترك. وفي حين أن قياس التدفقات المالية غير المشروعة، بسبب طبيعتها الخفية، لا يمكن تحقيقه من خلال المراقبة المباشرة لهذه الظاهرة، يمكننا بدلاً من ذلك التركيز على ما تخلفه هذه الأنشطة من آثار في الاقتصاد وما يرتبط بها من بيانات.

وبغض النظر عن الفجوات في البيانات، تجمع النظم الإحصائية الوطنية بالفعل بعض البيانات اللازمة لقياس التدفقات المالية غير المشروعة، ولكن البيانات اللازمة لتتبع التدفقات المالية غير المشروعة مبعثرة في العادة عبر مجموعة من السلطات. وتتشابك وتتداخل أيضاً التدفقات المالية غير المشروعة، مثل الرشوة المتصلة بالاتجار بالمخدرات أو التلاعب بالتسعير التجاري، مما يعيق إجراء قياسات واضحة للتدفقات المالية غير المشروعة. ولتجنب الازدواجية، يلزم إجراء محاسبة منفصلة لعمليات إدرار الدخل وإدارة الدخل بما يتفق مع الحسابات الوطنية أو غير ذلك من الممارسات الإحصائية. وبالإضافة إلى ذلك، ينبغي أن تكون الإحصاءات مستندة إلى تصنيفات إحصائية حصرية. وتعمل المكاتب الإحصائية الوطنية في العادة كمنسق للنظم الإحصائية الوطنية لتيسير التعاون وإمكانية التشغيل البيني للبيانات، واستحداث ممارسات مشتركة مع التصنيفات والطرق والأطر الإحصائية. وهي تعمل أيضاً كجهات اتصال لتنسيق تجميع مؤشرات أهداف التنمية المستدامة، ويمكنها أن تجمع بين أصحاب المصلحة الضروريين لقياس التدفقات المالية غير المشروعة.

ومن الصعب، إن لم يكن من غير المستطاع، تتبع التدفقات المالية غير المشروعة وكبحها بدون تقديرات موثوقة لتوجيه جهود السياسات بفعالية. ويمكن للبيانات المتعلقة بالتدفقات المالية غير المشروعة أن تدعم الإجراءات التي يتخذها واضعو السياسات، وتصب في البحوث والتحليلات، وتُمكن المجتمع المدني والحكومات من بناء مستقبل أكثر شمولاً وعدلاً. ويمكن أن يؤدي غياب البيانات الموثوقة حول التدفقات المالية غير المشروعة إلى عدم الكفاءة، مثل الخلافات حول الأولويات وسوء الفهم حول التدفقات المالية غير المشروعة المحددة التي تؤثر على بلد ما، وقد يؤدي ذلك إلى سوء صياغة وتقييم السياسات التي تهدف إلى الحد من هذه التدفقات. ويفضل المفاهيم والطرق التي استحدثها الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة، يمكن للبلدان أن تستفيد إلى أقصى حد من البيانات المتاحة لديها، وأن تستخدم قدرتها التحليلية الكاملة لتتبع التدفقات المالية غير المشروعة من أجل وضع سياسات أفضل.

### 3-1 الدعم المقدم من الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة في مجال القياس

يقود الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة، بوصفهما راعيين مشاركين في مؤشر أهداف التنمية المستدامة 4-16، العمل المنهجي العالمي من أجل وضع مفاهيم وطرق إحصائية تدعم الدول الأعضاء في قياس التدفقات المالية غير المشروعة لرصد التقدم المحرز نحو تحقيق الغاية 4-16. ويُمسك الأونكتاد بزمام العمل المنهجي ويُعزز القدرات الإحصائية الوطنية لقياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة، ويُرَكز مكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة على التدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالجريمة. وقام حتى الآن 22 بلداً في ثلاث قارات بقياس التدفقات المالية غير المشروعة وفقاً للمنهجيات المقترحة. وتُظهر التجربة أنه على الرغم من صعوبة إجراء تقديرات للتدفقات المالية غير المشروعة فإن من الممكن القيام بذلك، وقد نُشرت التقديرات الرسمية الأولى للتدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالجريمة في قاعدة البيانات العالمية لمؤشرات أهداف التنمية المستدامة (الأمم المتحدة، 2023) في مطلع عام 2023.

واختبر حتى الآن 14 بلداً، بما في ذلك 12 بلداً في أفريقيا وبلدان في آسيا، طرق لقياس أنواع مختارة من التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة باستخدام مجموعات البيانات المتاحة لسلطات الجمارك أو سلطات الضرائب والإيرادات. وأعدت عدة بلدان تقديرات أولية غير رسمية للتدفقات المالية غير المشروعة الناشئة عن التلاعب بقيمة الفواتير التجارية من خلال تحليل عدم التماثل في التقارير الجمركية بين البلدان أو الأسعار غير الطبيعية في البيانات الجمركية على مستوى المعاملات باستخدام المبادئ التوجيهية المنهجية لقياس التدفقات المالية غير المشروعة الجمركية والتجارية التي وضعها الأونكتاد (الأونكتاد، 2021) (المشار إليها فيما يلي بالمبادئ التوجيهية المنهجية) وتكشف أنشطة القياسات الأولية عن أن التلاعب بقيمة الفواتير التجارية يؤثر على التجارة في مختلف السلع: على سبيل المثال المشروبات والنفط الخام في بوركينافاسو؛ والمعادن الثمينة والأحجار الكريمة والألات الكهربائية في جنوب أفريقيا (الأونكتاد، 2023). وبينما تُشير القيم إلى وجود مليارات من التدفقات المالية غير المشروعة، تجدر الإشارة إلى أن الاختلافات في التغطية الزمنية والمكانية (الشركاء التجاريون) تجعل المقارنة المباشرة غير مبررة. وتبين المقاييس النسبية، مثل النسبة المئوية للتدفقات المالية غير المشروعة من إجمالي التجارة (المسجلة) أن هذه القيم تبلغ مستويات كبيرة إلى حد بعيد. وقد تصل التدفقات المالية غير المشروعة إلى نصف التجارة المسجلة رسمياً في بعض البلدان.

وللتمكن من إجراء قياسات وطنية، عقد الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة 21 اجتماعاً للخبراء، بما في ذلك اجتماعات عُقدت في إطار فرقة العمل المشتركة بين الأونكتاد والمكتب المعنية بالقياس الإحصائي للتدفقات المالية غير المشروعة (المشار إليها فيما يلي بفرقة العمل)، لوضع مفاهيم وطرق لقياس التدفقات المالية غير المشروعة في الفترة بين عامي 2017 و2023. وشارك أكثر من 500 خبير في هذا الجهد التعاوني للتمكن من تقدير التقدم المحرز في الوفاء بمؤشر أهداف التنمية المستدامة 16-4-1. وبالإضافة إلى ذلك، نظم الأونكتاد جلسات في 11 حدثاً دولياً (مع 868 مشاركاً) لزيادة الوعي بالمفاهيم والطرق المتعلقة بالتدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة، جنباً إلى جنب في كثير من الأحيان مع مكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة لمناقشة التدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالجريمة. وخلال الفترة من 2021 وحزيران/يونيه 2023، عقد الأونكتاد وشركاؤه الإقليميون، اللجنة الاقتصادية لأفريقيا واللجنة الاقتصادية والاجتماعية لآسيا والمحيط الهادئ، 39 حلقة عمل وطنية لقياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة في أفريقيا وآسيا. وقُدّم تدريب إلى ما مجموعه 919 1 مشاركاً، 29 في المائة منهم من النساء. وتكررت طلبات الحصول على تدريب وطني وقطري محدد، مما يُشير إلى الحاجة إلى مزيد من الدعم للدول الأعضاء.

وأُعربت الجمعية العامة للأمم المتحدة في قرارها الأخير الذي اعتمده في كانون الأول/ديسمبر 2022 (الأمم المتحدة، 2022) عن الحاجة إلى مواصلة تعزيز القدرات والدعم من خلال الخبرة التقنية من الوكالتين الراعيتين، الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة، ومن الشركاء، بما في ذلك اللجان الإقليمية للأمم المتحدة وخبرائها، ودعت فيه إلى إجراءات متناسقة وجهود متضافرة، على الصعيدين الوطني والدولي، للتدريب والإبلاغ عن مؤشر أهداف التنمية المستدامة 16-4-1، باستخدام المنهجية الموصى بها، والعمل بالتنسيق مع الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة.

وبدعم من فرقة العمل، تواصل الجهتان الراعيتان تعزيز المنهجيات الموحدة لقياس التدفقات المالية غير المشروعة ومعالجة مسألة مواءمتها مع الأطر الأخرى ذات الصلة، مثل نظام الحسابات القومية وميزان المدفوعات لزيادة إمكانية تطبيق الإحصاءات المتعلقة بالتدفقات المالية غير المشروعة، وبالتالي إضافة قيمة في جهود السعي إلى تحقيق التنمية المستدامة للجميع. وتُستكشف هذه الورقة التقنية هذه التطورات وتعالجها جزئياً (من زاوية التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة). وستكون هناك حاجة إلى مزيد من الدراسات والتطبيقات في البلدان لتعزيز طرق التجميع المناسبة والقوية في المستقبل. وستستمر الجهود المقبلة في إطار مشروع الأمم المتحدة الجديد للتنمية، قياس وكبح التدفقات المالية غير المشروعة<sup>(2)</sup> (2023-2026) جهود الجهتين الراعيتين والدعم المنهجي، إلى جانب الوكالات الشريكة، للدول الأعضاء من أجل إجراء قياسات شاملة للتدفقات المالية غير المشروعة.

(2) <https://unctad.org/project/measuring-and-curbing-illlicit-financial-flows>

## 4-1 هيكل الورقة التقنية

تُركز هذه الورقة التقنية على الجهود التي يبذلها الرعايان لمؤشر أهداف التنمية المستدامة 16-4-1، وهما الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة، وشركاؤهما، واللجان الإقليمية للأمم المتحدة، والخبراء الآخرون داخل فرقة العمل، من أجل دعم السلطات الوطنية في قياسها الإحصائي للتدفقات المالية غير المشروعة. وتُعرض مفاهيم لجميع أنواع التدفقات المالية غير المشروعة، وتُركز الأجزاء المنهجية على التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة. ومن خلال استعراض وتقييم التطورات المفاهيمية والمنهجية<sup>(3)</sup>، يوفّر المنشور المعنون نحو إطار إحصائي لقياس التدفقات المالية غير المشروعة الجمركية والتجارية إرشادات شاملة وعملية لتطبيق منهجيات القياس في مختلف السياقات الوطنية لتجميع الإحصاءات الرسمية المتعلقة بالتدفقات المالية غير المشروعة في سبيل الإبلاغ عن البيانات المتعلقة بمؤشر أهداف التنمية المستدامة 16-4-1. وتُشكل الوثيقة بذلك أساساً للاختبار التجريبي ولمزيد من التنقيح بالاستناد إلى النتائج التي سيسفر عنها تطبيقها في البلدان الرائدة في إطار مشروع حساب الأمم المتحدة للتنمية بشأن تتبع وكبح التدفقات المالية غير المشروعة، الذي تقوده اللجنة الاقتصادية لأفريقيا. ويدعم الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة المشروع من الناحية المنهجية، وتنفذه اللجان الإقليمية للأمم المتحدة، وهي اللجنة الاقتصادية لأفريقيا، واللجنة الاقتصادية لأمريكا اللاتينية ومنطقة البحر الكاريبي، واللجنة الاقتصادية والاجتماعية لآسيا والمحيط الهادئ، واللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا، بدعم من اللجنة الاقتصادية لأوروبا، في الفترة 2023-2026.

وتُنظمت الورقة التقنية على النحو التالي: يستعرض الفصل الثاني العناصر المفاهيمية الرئيسية للتدفقات المالية غير المشروعة ويعالج التحول نحو إطار إحصائي. وبينما يبدأ هذا الفصل بتناول جميع أنواع التدفقات المالية غير المشروعة، بما فيها التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية والمتصلة بالجريمة، فإنه يزيد من تركيزه بعد ذلك على الأطر المالية الضريبية والتجارية فقط، ويوفّر عناصر مفاهيمية وروابط مع الأطر الإحصائية القائمة لدعم قياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة؛ ويُقدّم الفصل الثالث إرشادات عملية للسلطات الوطنية لقياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة؛ ويتناول الفصل الرابع بالتفصيل منهجيات قياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة؛ ويعالج الفصل الخامس تجميع مختلف التقديرات في قيمة واحدة للإبلاغ عن مؤشر أهداف التنمية المستدامة 16-4-1، وذلك في الغالب من خلال منظور التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة؛ وتُختتم الوثيقة بالفصل السادس الذي يُشير إلى الحاجة إلى مزيد من العمل والبحث. وتُكّمل المرفقات الأجزاء المفاهيمية والمنهجية للمتن الرئيسي للوثيقة من خلال أدوات وإرشادات عملية، بما في ذلك إرشادات تدريجية مفصلة لتطبيق الطريقة، وهي نفسها في عدة حالات مرتبطة بمحتويات يمكن تنزيلها في المرفقات المنشورة على الإنترنت مع المبادئ التوجيهية المنهجية (الأونكتاد، 2021: وثائق المعلومات الأساسية) لاستخدامها مباشرة من جانب السلطات الوطنية.

(3) استناداً إلى الإطار المفاهيمي (الأونكتاد وبرنامج الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة، 2020) وإلى مسودة نسخة المبادئ التوجيهية المنهجية (الأونكتاد، 2021).



# 2

الانتقال من إطار  
مفاهيمي إلى إطار  
إحصائي لقياس  
التدفقات المالية  
الضريبية والتجارية  
غير المشروعة

## 1-2 التعريف الإحصائي للتدفقات المالية غير المشروعة

أقرت الدول الأعضاء في الأمم المتحدة الإطار المفاهيمي في الدورة الثالثة والخمسين للجنة الأمم المتحدة الإحصائية التي عُقدت في آذار/مارس 2022 (اللجنة الإحصائية للأمم المتحدة، 2022). ويُعرّف الإطار الإحصائي للتدفقات المالية غير المشروعة بأنها "تدفقات مالية غير مشروعة في منشئها أو نقلها أو استخدامها، وتُعبّر عن تبادل للقيمة، وتعتبر حدود البلدان".

وعلى هذا النحو فإن التدفقات المالية غير المشروعة تتسم بما يلي:

- **غير مشروعة في منشئها أو في نقلها أو استخدامها.** يُعد تدفق القيمة غير مشروع إذ نشأ بصورة غير مشروعة (على سبيل المثال، إذ نشأ عن أنشطة إجرامية أو تهرب ضريبي)؛ أو إذا نُقل بطريقة غير مشروعة (مثل انتهاك ضوابط العملة) أو إذا استُخدم بطريقة غير مشروعة (لتمويل الإرهاب على سبيل المثال). ويمكن توليد التدفقات أو نقلها أو استخدامها بطريقة قانونية، ولكن يجب أن تكون غير مشروعة في واحد على الأقل من تلك الجوانب. ويمكن أن تندرج بعض التدفقات التي ليست غير قانونية تماماً وفق التعريف الإحصائي للتدفقات المالية غير المشروعة؛ ومن ذلك على سبيل المثال تجنب الضرائب عبر الحدود، مما يؤدي إلى تقويض القاعدة الضريبية للبلد الذي ينشأ فيه هذا الدخل.
- **تبادل القيمة،** ويشمل أكثر من مجرد تحويلات مالية بحتة. ويشمل تبادل القيمة تبادل السلع والخدمات والأصول المالية وغير المالية. فعلى سبيل المثال، تُعد المقايضة غير المشروعة عبر الحدود، أي تبادل السلع والخدمات بصورة غير مشروعة مقابل سلع وخدمات أخرى، ممارسة شائعة في الأسواق غير القانونية ويُعد تدفقاً مالياً غير مشروع.
- تقيس التدفقات المالية غير المشروعة **تدفق القيمة خلال مدة زمنية معيّنة** - على عكس مقياس المخزون الذي يمثل المقدار التراكمي للقيمة.
- **التدفقات التي تعبر الحدود**<sup>(4)</sup>. يشمل ذلك الأصول التي تعبر الحدود وأصول التي تتغير ملكيتها من شخص مقيم في بلد ما إلى شخص غير مقيم، حتى لو بقيت الأصول داخل الولاية القضائية نفسها.

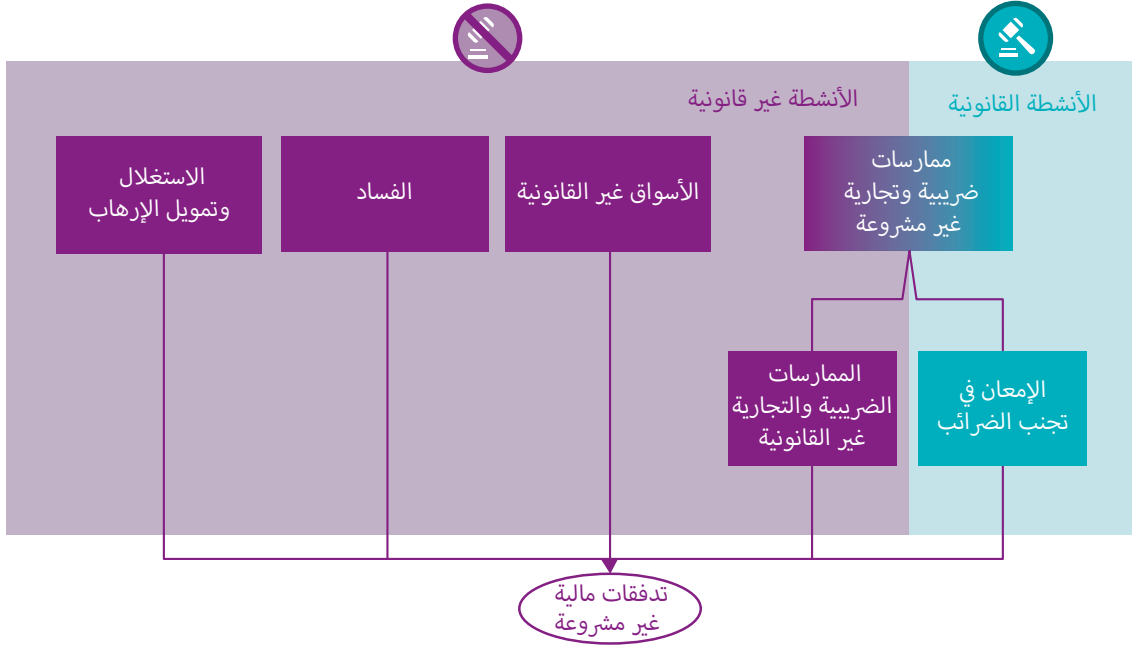
ويمكن غسل التدفقات المالية غير المشروعة الناشئة عن الأنشطة الاقتصادية غير القانونية بحيث تبدو المعاملات اللاحقة قانونية. وبينما ينبغي النظر إلى تدفقات رأس المال التي تنشأ عن مصادر غير مشروعة باعتبارها تدفقات مالية غير مشروعة عند عبور الحدود نظراً لأن المنشأ أنشطة غير مشروعة، من الصعب تحديد المنشأ غير المشروع لبعض التدفقات المالية كلما ازدادت المسافة الفاصلة عن المنشأ غير المشروع. ويمكن أن تنشأ التدفقات المالية غير المشروعة أيضاً من أنشطة اقتصادية قانونية، ولكنها تصبح غير مشروعة عندما تُدار أو تنقل بصورة غير مشروعة، وذلك على سبيل المثال للتهرب من الضرائب أو لتمويل أنشطة غير قانونية.

ويمكن تصنيف الأنشطة المالية غير المشروعة من عدة زوايا: المصادر، والقنوات، والآثار، والجهات الفاعلة المعنية، والدوافع. وينبغي في أي تصنيف مفيد إعطاء الأولوية لمنظور يُمكن من اتخاذ إجراءات فعالة على مستوى السياسات ويُمكن بالتالي من إيجاد رابط بالأنشطة التي تنشأ عنها التدفقات المالية غير المشروعة. ولذلك، يُعطي الشكل 1 صورة عن الأنشطة التي قد تولّد تدفقات مالية غير مشروعة بدلاً من النظر في التدفقات المالية غير المشروعة نفسها.

(4) ينظر نهج القياس التصاعدي المقترح الوارد وصفه أدناه إلى التدفقات المالية غير المشروعة المحلية باعتبارها تُشكل أيضاً جزءاً من الاقتصاد غير القانوني. ولا تندرج هذه التدفقات ضمن تعريف التدفقات المالية غير المشروعة في إطار مؤشر أهداف التنمية المستدامة 1-4-16، ولكنها ذات صلة كبيرة بفهم التدفقات غير المشروعة المنظمة العابرة للحدود.



## الشكل 1 فئات الأنشطة التي يمكن أن تولد تدفقات مالية غير مشروعة



المصدر: الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة (2020).

ووفقاً لهذا التصنيف، يمكن التمييز بين أربع فئات رئيسية من التدفقات المالية غير المشروعة.

• **التدفقات المالية غير المشروعة المتأتية من ممارسات ضريبية وتجارية غير مشروعة.** تشمل الممارسات غير المشروعة التي ترتكبها الكيانات القانونية، وكذلك الترتيبات والأفراد، بهدف إخفاء الإيرادات وتخفيف العبء الضريبي من خلال التهرب من الضوابط واللوائح. ويمكن تقسيم هذه الفئة إلى مكونين:

◦ **التدفقات المالية غير المشروعة المتأتية من ممارسات ضريبية وتجارية غير قانونية.** تشمل الممارسات غير القانونية الجرائم المتصلة بالتعريفات الجمركية والرسوم والإيرادات، والتهرب الضريبي وجرائم المنافسة والتلاعب بالسوق، إلى جانب أمور أخرى، على النحو الوارد في التصنيف الدولي للجريمة للأغراض الإحصائية (مكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة، 2015). ومعظم هذه الأنشطة غير ملاحظة أو خفية أو تُشكل جزءاً من "اقتصاد الظل"<sup>(5)</sup>، أو الاقتصاد الخفي<sup>(6)</sup>، أو الاقتصاد غير الرسمي<sup>(7)</sup> الذي يمكن أن يُولد تدفقات مالية غير مشروعة.

(5) وفقاً لصندوق النقد الدولي، "يشمل اقتصاد الظل جميع الأنشطة الاقتصادية التي يتم إخفاؤها عن السلطات الرسمية لدواعٍ نقدية وتنظيمية ومؤسسية" (Medina and Schneider, 2018: 4).

(6) في نظام الحسابات القومية، يتألف الإنتاج السري من أنشطة إنتاجية بالمعنى الاقتصادي، وقانونية تماماً (شريطة الامتثال لمعايير أو لوائح معينة) ولكنها تُخفي عمداً عن السلطات العامة للأسباب التالية: (أ) تجنب دفع ضرائب الدخل أو القيمة المضافة أو غيرهما من الضرائب؛ (ب) تجنب دفع اشتراكات الضمان الاجتماعي؛ (ج) تجنب تلبية معايير قانونية معينة، مثل الحد الأدنى للأجور، والحد الأقصى لساعات العمل، ومعايير السلامة أو الصحة، وما إلى ذلك؛ (د) تجنب الامتثال لإجراءات إدارية معينة، مثل استيفاء الاستبيانات الإحصائية أو الاستثمارات الإدارية الأخرى (الأمم وآخرون، 2009).

(7) يستخدم صندوق النقد الدولي (2019) التعريف العملي التالي للاقتصاد غير الرسمي: "يشمل الاقتصاد غير الرسمي '1' إنتاج السلع وخدمات السوق للأسر المعيشية؛ '2' أنشطة الشركات (غير القانونية؛ السرية) التي قد لا يغطيها إطار جمع البيانات المنتظمة اللازمة لتجميع إحصاءات الاقتصاد الكلي. ولا يقتصر نطاق الاقتصاد غير الرسمي على الأنشطة المحلية، بل يشمل أيضاً المعاملات العابرة للحدود التي تُجرىها وحدات الكيانات المقيمة [...]".

○ **التدفقات المالية غير المشروعة المتأتية من الإعمان في تجنب الضرائب.** يمكن أيضاً توليد تدفقات غير مشروعة من الأنشطة الاقتصادية القانونية من خلال الإعمان في تجنب الضرائب (لمزيد من التفاصيل، انظر الإطار الوارد أدناه). ويمكن أن يحدث ذلك من خلال التلاعب بالتسعير التحويلي، والموقع الاستراتيجي للديون والملكية الفكرية، والانتفاع بدون وجه حق من المعاهدات الضريبية، واستخدام الصكوك والكيانات الهجينة. ويلزم النظر بعناية في هذه التدفقات لأنها تنشأ عموماً من معاملات تجارية قانونية ولا يدخل في نطاق التدفقات المالية غير المشروعة إلا الجزء غير المشروع من التدفقات العابرة للحدود.

● **التدفقات المالية غير المشروعة من الأسواق غير القانونية.** تشمل الاتجار في السلع والخدمات غير المشروعة عندما تُعبر تدفقاتها المالية الحدود. وينصب التركيز على الأنشطة الإجرامية التي يتولد فيها الدخل من خلال تبادل (تجارة) السلع أو الخدمات غير القانونية. وتنطوي هذه العمليات في كثير من الأحيان على درجة من التنظيم الجنائي بهدف التهرب. وهي تشمل أي نوع من أنواع الاتجار بالسلع، مثل المخدرات والأسلحة النارية، أو الخدمات، مثل تهريب المهاجرين. وتنشأ التدفقات المالية غير المشروعة من التجارة الدولية في السلع والخدمات غير المشروعة، وكذلك من التدفقات عبر الحدود من إدارة الدخل غير المشروع المتأتي من تلك الأنشطة.

● **التدفقات المالية غير المشروعة المتأتية من الفساد.** يُحدد التصنيف الدولي للجريمة للأغراض الإحصائية، بالاستناد إلى اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد (2004) مجموعة واسعة من الأفعال الإجرامية التي تدخل في عداد الفساد. وتشمل هذه الأفعال الرشوة، والاختلاس، وسوء استخدام الوظائف، والمتاجرة بالنفوذ، والإثراء غير المشروع، وغير ذلك من الأفعال. وتحديث التدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالفساد عندما تولد العائدات الاقتصادية المتأتية من هذه الأفعال، سواءً بصورة مباشرة أو غير مباشرة، تدفقات عبر الحدود، وعندما تنتقل الأصول المالية عبر الحدود لارتكاب هذه الجرائم.

● **التدفقات المالية غير المشروعة المتأتية من الأنشطة الاستغلالية وأنشطة تمويل الجريمة والإرهاب.** تُمثل أنشطة الاستغلال أنشطة غير قانونية تنطوي على نقل قسري و/أو غير طوعي للموارد الاقتصادية بين جهتين فاعلتين<sup>(8)</sup>. وفي جميع هذه الحالات، ينصب التركيز على المنفعة المالية التي يجنيها الفرد (أو تجنبها المجموعة) من خلال استغلال شخص آخر و/أو حرمان شخص ما من بعض أصوله. وبالإضافة إلى ذلك فإن تمويل الإرهاب وتمويل الجريمة يشملان تحويلات طوعية للأموال بين جهتين فاعلتين بغرض تمويل أعمال إجرامية أو إرهابية. وعندما تعبر التدفقات المالية ذات الصلة حدود البلدان، فإنها تُشكل تدفقات مالية غير مشروعة.

## الإطار 1 تحديات الإعمان في تجنب الضرائب والتدفقات المالية غير المشروعة

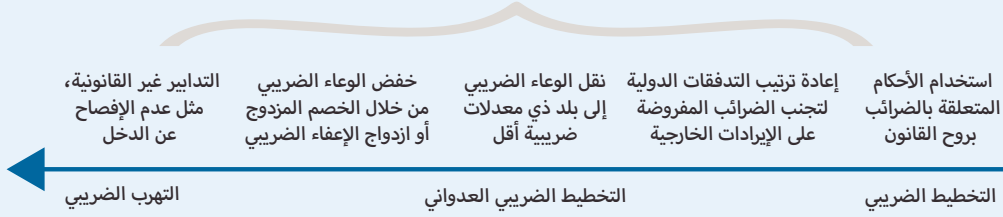
يتمثل أحد التحديات المفاهيمية المحددة في تعيين أنواع الأنشطة التي ينبغي تصنيفها على أنها غير مشروعة أو مشروعة. وتجدر الإشارة إلى أن غاية أهداف التنمية المستدامة 16-4 تُشير إلى التدفقات المالية "غير المشروعة" وليس إلى التدفقات المالية "غير القانونية". ويمكن للإعمان في تجنب الضرائب، بما في ذلك تجنبها من جانب مجموعات المؤسسات المتعددة الجنسيات، وإن كان قانونياً في العادة، يمكن أن يستنزف الموارد ويعتبر غير مشروع. ويؤدي إدراج تجنب الضرائب في تعريف التدفقات المالية غير المشروعة إلى إيجاد بعض التحديات.

أولاً، يؤدي ذلك إلى طمس الخط الفاصل بين الأنشطة القانونية وغير القانونية. وبالنظر إلى عدم وضوح الحد الفاصل بين ما هو قانوني وغير قانوني في الممارسات الضريبية، وصفت المفوضية الأوروبية (2017) تسلسل الأنشطة من التخطيط الضريبي القانوني إلى التهرب الضريبي غير القانوني (انظر الشكل 2). وفي هذا السياق، يوصف

(8) في إطار نظام الحسابات القومية، تعد هذه الأنشطة غير إنتاجية نظراً لعدم وجود اتفاق متبادل بين الجهات الفاعلة المعنية (الأمم المتحدة وآخرون، 2009).

التخطيط الضريبي العدواني بأنه "الانتفاع من الجوانب التقنية للنظام الضريبي أو الاستفادة من عدم التطابق بين نظامين ضريبيين أو أكثر لغرض تقليل المسؤولية الضريبية".

## الشكل 2 الإمعان في تجنب الضرائب/التخطيط الضريبي العدواني



المصدر: المفوضية الأوروبية (2017).

وثانياً، وانطلاقاً من هذا الحاجز (القانوني) غير المحدد، يلزم توخي الحذر عند مقارنة مسارات العمل المختلفة في مختلف المنظمات. وعلى سبيل المثال، تُركّز منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي جهودها على الجوانب غير القانونية للتدفقات المالية غير المشروعة، ولكن أعضاء فرقة العمل يدركون أنه ضمن الإطار المفاهيمي، يعد الإمعان في تجنب الضرائب عنصراً مهماً في مجال التنمية، ومن ثم يجب النظر فيه ضمن خطة التنمية لعام 2030 وفي إطار مؤشر أهداف التنمية المستدامة 16-4-1. وعلاوة على ذلك، يشمل عمل منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي الأنشطة المتعلقة بتآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح من خلال مدفوعات الفوائد، والموقع الاستراتيجي للأصول غير الملموسة، وإساءة استخدام المعاهدات الضريبية، والتجنب المصطنع للمنشآت الدائمة، والتلاعب بالتسعير التحويلي، وهو ما يُشكل إمعاناً في تجنب الضرائب على النحو المحدد في هذه الورقة (انظر أيضاً الفصل 2-2).

والتحدي الثالث المرتبط ارتباطاً مباشراً بذلك هو قلة توافر البيانات وقابليتها للتشغيل البيئي وشموليتها. ويتطلب ذلك أن تضع المنهجيات المقترحة افتراضات بشأن سلوكيات وأنماط محددة للكيانات، وبالتالي فإن هذا يمكن أن يضر بقوتها المنهجية في القياس الإحصائي للتدفقات المالية غير المشروعة (انظر الفصل الرابع). وتزداد إمكانية إجراء تحليلات مفصلة وقوية بفضل توافر مصادر البيانات الدولية، ويتيح ذلك بالتالي، على سبيل المثال، استكشاف إحصاءات تقديم التقارير عن النشاط في كل بلد على حدة والتي تصدر مجمعة دون الكشف عن هوية أصحابها ويمكن تحليلها على مستوى البيانات الجزئية من جانب سلطات البلدان (انظر Fuest; Bratta et al., 2021; et al., 2021, 2022)، أو البيانات الجزئية للإقرارات الضريبية الخاصة بمصلحة الضرائب الوطنية (على سبيل المثال، Reynolds and Wier, 2016; Wier and Reynolds, 2018).

وأخيراً، يمكن أن تنشأ التحديات بسبب جوانب لغوية بحتة: فقد تبين أثناء الاختبار التجريبي لمشروع حساب الأمم المتحدة للتنمية في آسيا والمحيط الهادئ<sup>(9)</sup>، أن الترجمة الرسمية للتدفقات المالية غير المشروعة إلى اللغة الروسية (وهي لغة رسمية في الأمم المتحدة) تستخدم كلمة غير قانوني كمقابل مباشر لكلمة 'غير مشروع' - وبالتالي لا يمكن تطبيقها في السياق. وتُجري الوكالتان الراعيتان واللجنة الاقتصادية والاجتماعية لآسيا والمحيط الهادئ مداولات لتوفير إرشادات كافية للدول الأعضاء الناطقة بالروسية لمعالجة المسألة من الجوانب القانونية والإحصائية (أي ضمان التغطية المناسبة والكافية لظاهرة التدفقات المالية غير المشروعة في جهودها في مجال القياس).

(9) <https://unctad.org/project/statistics-and-data-measuring-illicit-financial-flows-asia-pacific-region>

## 2-2 الممارسات الضريبية والتجارية غير المشروعة

يمكن أن تتولد التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية، وفقاً لما هو وارد في الشكل 1، من أنشطة تجارية غير قانونية ومن التهرب الضريبي، ومن الأنشطة الاقتصادية غير القانونية من خلال الإمعان في تجنب الضرائب. ويمكن أن تنشأ التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية في الاقتصاد غير القانوني، مثل الأنشطة الإجرامية أو الفساد، بينما يمكن أن تنشأ أيضاً في الأنشطة الاقتصادية القانونية، ولكنها تصبح غير شرعية عندما تُدار التدفقات المالية أو تُنقل بطريقة غير مشروعة؛ وذلك على سبيل المثال للتهرب من دفع الضرائب أو تجنب الضوابط المفروضة على التبادل أو عندما تُستخدم لتمويل أنشطة غير قانونية. وتظهر صعوبة تحديد أنواع الأنشطة التي ينبغي اعتبارها غير مشروعة أو مشروعة بصفة خاصة في مجال تجنب الضرائب - انظر الإطار 1.

ويمكن أن تشمل التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية ممارسات الكيانات القانونية، وكذلك الترتيبات التي يتخذها الأفراد. وتشمل الجهات الفاعلة التي يمكن أن تنشأ عن أعمالها تدفقات مالية غير مشروعة ويتعيّن قياسها (1) الأفراد (المواطنين)، و(2) الكيانات التي تضم الشركات المحلية والمؤسسات المتعددة الجنسيات، وكذلك الصناديق الاستثمارية والمؤسسات. ويقتصر تركيز عدة دراسات على المؤسسات المتعددة الجنسيات، وذلك لما يُتاح له من فرص للمشاركة فيها، وكذلك بسبب حجمها الهائل أو نطاق التدفقات المالية غير المشروعة. وتجدر الإشارة إلى أن التمييز بين ما إذا كانت الجهات الفاعلة تنتمي إلى بلدان متقدمة النمو أو بلدان نامية ليس ذا صلة لأن البلدان النامية والبلدان المتقدمة النمو تتأثر بالضرائب والتدفقات المالية التجارية غير المشروعة على حد سواء<sup>(10)</sup>.

وفي ضوء تعقد القوانين والممارسات الوطنية المختلفة، وبالنظر إلى أن قياس التدفقات المالية غير المشروعة عملية إحصائية وليس مراجعة للحسابات أو عملية قضائية، لا يمكن تحديد نطاق الأنشطة المراد قياسها من حيث قانونيتها. ولذلك، يوضع المؤشر على أساس تصنيف أنماط السلوك والأحداث والأنشطة التي يمكن أن تنشأ عنها تدفقات مالية غير مشروعة. وفيما يتعلق بالأنشطة غير القانونية، تُطبق التصنيف الدولي للجريمة للأغراض الإحصائية (مكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة، 2015)، الذي يُقدم تصنيفاً إحصائياً وتعريفياً للأنشطة التي قد يؤدي كثير منها إلى توليد تدفقات مالية غير مشروعة، مثل الأنشطة الاستغلالية والإرهاب والاتجار والفساد، بالإضافة إلى كثير من الأنشطة المتصلة بالمخالفات الضريبية والتجارية.

وفيما يتعلق بالممارسات الضريبية والتجارية غير المشروعة، تُقسّم الأنشطة إلى فئتين، هما التدفقات المالية غير المشروعة المتأثرة من ممارسات تجارية وضريبية غير قانونية، والتدفقات المالية غير المشروعة الناشئة عن الإمعان في تجنب الضرائب. ويعرض الجدول واحد قائمة إرشادية بالأنشطة الضريبية والتجارية التي يمكن أن تولّد تدفقات مالية غير مشروعة، ويُحدد أنواع التدفقات.

ويُساعد تحديد الأنواع الرئيسية للتدفقات<sup>(11)</sup> التي تتطوي على تدفقات مالية غير مشروعة على وضع إطار للقياس وتحديد مصادر البيانات ذات الصلة. ويمكن أن تُساعد معرفة أنواع التدفقات في تحديد آثار التدفقات المالية غير المشروعة في الاقتصاد الرسمي.

(10) بالنظر إلى الارتباط الوثيق بين التدفقات المالية غير المشروعة ومسائل التنمية داخل خطة عام 2030، ركز قدر كبير من البحوث التجريبية المتعلقة بالتدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية على البلدان النامية أو البلدان الأقل نمواً والبلدان المنخفضة الدخل (على سبيل المثال، Carbonnier and Mehrotra, 2018; Ahene-Codjoe et al., 2020; Nolintha et al., 2020؛ منظمة الجمارك العالمية، 2018؛ مركز الأبحاث بشأن النزاهة المالية العالمية، 2019). ويظهر هذا الاهتمام في أبرز صوره في طرق التلاعب بقيمة الفواتير التجارية لتقدير التدفقات المالية غير المشروعة التي تُركز على تجارة السلع. ووفقاً للدراسة التي أجراها Khan et. al. (2019)، فإن البلدان التي تمر بمراحل مبكرة من التصنيع 'معرضة هيكلية للتأثر بالتدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالتجارة.

(11) يُشار إليها في بعض النصوص بالقنوات أو الوسائل.

## الجدول 1 الأنشطة التي يمكن أن تولّد تدفقات مالية ضريبية وتجارية غير مشروعة وأنواع التدفقات

الفئات	الأنشطة	التدفقات
<b>ألف-</b> التدفقات المالية غير المشروعة المتأتية من الأنشطة التجارية والضريبية غير القانونية	<b>أنشطة الفئة ألف 1-</b> الأعمال المخالفة لأحكام الإيرادات العامة [08041] <b>أنشطة الفئة ألف 2-</b> الأعمال المخالفة للوائح التجارية أو المالية [08042] <b>أنشطة الفئة ألف 3-</b> التلاعب بالسوق وتداولات المطلعين [08045] <b>أنشطة الفئة ألف 4-</b> أعمال الاحتيال التجاري [07019] <b>أنشطة الفئة ألف 5-</b> الأعمال التجارية والضريبية غير القانونية الأخرى [08049+]	<b>تدفقات من النوع 1-</b> نقل الثروة للتهرب من دفع الضرائب، أي التدفقات المتصلة بالثروة الخارجية غير المعلنة ○ غير معلنة صراحة (على سبيل المثال، مخفية في ولايات قضائية سرية) ○ غير معلنة من خلال الأدوات (الشركات الوهمية أو الشركات الصورية، والملاذات الضريبية) <b>التدفقات من النوع 2-</b> التلاعب بقيمة الفواتير التجارية ○ بخس في التسعير/مغالاة في التسعير ○ إصدار فواتير متعددة ○ تضخيم الكميات المبلغ عنها/تقليل الكميات المبلغ عنها ○ سوء تصنيف فئات التعريفات الجمركية
<b>باء-</b> التدفقات المالية غير المشروعة المتأتية من الإمعان في تجنب الضرائب	<b>أنشطة الفئة باء 1-</b> الأعمال التي تحيد عن مبدأ الندية <b>أنشطة الفئة باء 2-</b> الأعمال المتصلة بالموقع الاستراتيجي للديون أو الأصول أو المخاطر أو أنشطة الشركات الأخرى <b>أنشطة الفئة باء 3-</b> الأعمال الأخرى المتأتية من الإمعان في تجنب الضرائب	<b>التدفقات من النوع 3-</b> التلاعب بالتسعير التحويلي <b>التدفقات من النوع 4-</b> تحويل الديون ○ القروض داخل الشركة ○ مدفوعات الفائدة <b>التدفقات من النوع 5-</b> تحويل الأصول والملكية الفكرية ○ الموقع الاستراتيجي للملكية الفكرية ○ الموقع الاستراتيجي للأصول الأخرى ○ اتفاقات تقاسم التكاليف ○ مدفوعات الإتاوات

المصدر: الأونكتاد (2021).

ملاحظة: تستند الأنشطة في الفئة ألف إلى فئات المستوى 3 الواردة في التصنيف الدولي للجريمة للأغراض الإحصائية (ترد الرموز ذات الصلة بين قوسين).

ويُركز الجدول على التحويلات بدلاً من مصادر التدفقات المالية غير المشروعة أو استخداماتها ذات الأهمية عند وصف سلسلة القيمة المتصلة بتوليد التدفقات المالية غير المشروعة وإدارتها. وسترد قائمة أكثر شمولاً تتضمن الأنشطة بمجرد وضع تصنيف للتدفقات المالية غير المشروعة المتأتية من الإمعان في تجنب الضرائب. وعلى سبيل المثال، يُصنف غسل الأموال في فئة الأعمال التي تنطوي على عائدات الجريمة، وهو بالتالي مشمول بطرق قياس التدفقات المالية غير المشروعة الناشئة عن الجريمة<sup>(12)</sup>. وبالمثل، تدرج التدفقات المالية غير المشروعة الناشئة عن الأسواق غير القانونية التي يحدث فيها تداول للسلع والخدمات غير القانونية، ضمن التدفقات المالية غير المشروعة الناشئة عن الجريمة. ويمكنها أيضاً الاستفادة من النظم التجارية والمصرفية القانونية.

ويصف التصنيف الدولي للجريمة للأغراض الإحصائية الإجراءات وأنماط السلوك المتعلقة بكل فئة ويقدم أمثلة على أنواع الأنشطة المعنية. وقد يؤدي ما يلي إلى توليد تدفقات مالية غير مشروعة متصلة بالأنشطة الضريبية والتجارية:

- **أنشطة الفئة ألف 1-** الأعمال المخالفة لأحكام الإيرادات العامة (08041): الأعمال المخالفة لأحكام الجمارك والضرائب وغيرها من أحكام الإيرادات العامة. وتشمل هذه الأعمال التهرب الضريبي وجرائم الشركات، مثل جرائم التعريفات الجمركية والضرائب والرسوم والإيرادات وعدم التسجيل لأغراض ضرائب القيمة المضافة أو الجمارك، أو التقاعس عن الدفع، إذا كان ذلك يؤدي إلى تدفقات تمويل غير مشروع عبر الحدود. مثال: تدرج هذه الفئة من التدفقات المالية غير المشروعة الناشئة عن تلاعب الكيانات بقيمة الفواتير التجارية أو تدفقات الأفراد المتصلة بالأصول غير المعلنة.

(12) يُنظر إلى غسل الأموال هنا باعتباره الخدمة المقدمة لغسل عائدات الجريمة.

- **أنشطة الفئة ألف 2-** الأعمال المخالفة للوائح التجارية أو المالية (08041): الأعمال المخالفة للوائح التجارية أو الصناعية أو المالية، بما في ذلك المنافسة والإعسار الاحتيالي؛ وجرائم الاستيراد/التصدير؛ والأعمال المخالفة للوائح تنظيم التجارة أو القيود أو الحظر عليها؛ والتهرب من ضوابط رأس المال أو لوائح تنظيم صرف النقد الأجنبي؛ وجرائم الاستثمار/الأسهم (التي لا ترقى إلى مستوى الاحتيال). مثال: يمكن أن يؤدي رفض طلب ترخيص التصدير إلى تحويل جهة التصدير القانونية إلى جهة تصدير غير قانونية بسبب المخاوف من الخسائر المالية، وتنشأ عنها بالتالي تدفقات مالية غير مشروعة.
  - **أنشطة الفئة ألف 3-** التلاعب بالسوق<sup>(13)</sup> أو تداولات المطلعين<sup>(14)</sup> (08045): التلاعب غير القانوني بالسوق أو تداولات المطلعين، بما في ذلك تداول المنتجات المالية بناءً على المعلومات الداخلية (تداولات المطلعين)؛ والإفصاح بصورة غير سليمة عن المعلومات ذات الصلة بالسوق؛ وإساءة استخدام المعلومات ذات الصلة بالسوق؛ وتثبيت الأسعار الذي يولّد تدفقات مالية تجارية أو ضريبية غير مشروعة ويؤدي إلى تدفق الثروة إلى مواقع خارجية (التدفقات من النوع 1) أو التدفقات الناتجة عن التلاعب بالتسعير (التدفقات من النوع 2). مثال: يمكن أن يكون التلاعب بالسوق وتداولات المطلعين مرتبطاً بالتلاعب بالتسعير.
  - **أنشطة الفئة ألف 4-** أعمال الاحتيال التجاري (07019): بالنظر إلى أن هذه الأعمال لا تُشكل جزءاً من الأنشطة من ألف 1 إلى ألف 3، فإنها تشمل استخدام أوزان زائفة للقياس؛ وتزييف الحسابات؛ وإخفاء المال أو تدميره؛ والممارسة غير المرخصة/غير المسجلة في التجارة أو المهنة ما دامت تولد تدفقات مالية غير مشروعة تجارية أو ضريبية وتؤدي إلى تدفق الثروة إلى مواقع خارجية (التدفقات من النوع 1) أو التدفقات الناشئة عن التلاعب بالتسعير (التدفقات من النوع 2). مثال: يمكن أن يكون الهدف من تزييف الحسابات إخفاء الثروة الخارجية غير المعلنة أو التهرب من الضرائب. ويُستبعد من ذلك ما يلي: الاحتيال الضريبي الذي يشمل النشاط ألف 1 (08041).
  - **أنشطة الفئة ألف 5-** الأعمال التجارية والضريبية غير القانونية الأخرى: وفقاً للتصنيف الدولي للجريمة للأغراض الإحصائية، تشمل هذه الفئة الأعمال الأخرى المرتكبة ضد الإدارة العامة والأحكام التنظيمية (08049) وأي أنشطة تجارية غير قانونية وأي تهرب ضريبي غير مذكور أعلاه.
- وتم تحديد تدفقين رئيسيين متصلين بالأعمال المذكورة أعلاه: أولاً، قيام الأفراد بنقل الثروة إلى خارج بلد ما للتهرب من الضرائب، مما يؤدي إلى ثروة خارجية مخفية أو غير معلنة (التدفقات من النوع 1) على سبيل المثال، في الولايات القضائية السرية أو الملاذات الضريبية<sup>(15)</sup>. ويمكن أيضاً إخفاء هذه التدفقات باستخدام أدوات، مثل الشركات الصورية، حيث يكون الخط الفاصل بين الفئتين ألف وباء غير واضح. وثانياً، التدفقات الناشئة عن التلاعب بقيمة الفواتير التجارية (التدفقات من النوع 2) والتي تشمل التلاعب بالتسعير، وتقديم معلومات غير صحيحة عن الكميات المستوردة أو المصدرة، أو سوء تصنيف فئات التعريفات الجمركية للسلع أو الخدمات المتداولة<sup>(16)</sup>. ويمكن أن ينطوي التلاعب بالتسعير التجاري على المغالاة في التسعير أو البخس في التسعير الذي يذكر قيمة غير صحيحة للسعر الحقيقي في وثائق الاستيراد أو التصدير.

(13) يُعرّف التلاعب بالسوق بأنه الدخول في معاملة أو تقديم طلب تداول أو القيام بأي سلوك آخر يُعطي إشارة كاذبة أو مضللة فيما يتعلق بعرض أو طلب أو سعر أداة مالية أو ما يرتبط بها من عقد سلعة حاضرة؛ أو يضمن سعر أداة مالية واحدة أو عدة أدوات مالية أو عقد سلعة حاضرة ذات صلة بمستوى غير طبيعي أو مصطنع (مكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة، 2015).

(14) تُعرّف تداولات المطلعين بأنها امتلاك شخص معلومات داخلية واستخدامها عن طريق الحصول على أدوات مالية متعلقة بهذه المعلومات أو التصرف فيها لحسابه الخاص أو لحساب طرف ثالث، بصورة مباشرة أو غير مباشرة (مكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة، 2015). وتُستخدم تداولات المطلعين بالتبادل مع تعاملات المطلعين، كما هو الحال في الاتحاد الأوروبي (2014).

(15) وفقاً للدراسة التي أجراها (Murphy 2016)، تعتمد الولايات القضائية السرية لإنشاء لوائح لتنظيم المنافع الأساسية واستخدامات غير المقيمين وفرض ستار من السرية متعمد ومدعوم قانوناً.

(16) ينبغي النظر بعناية في العلاقة بين الاقتصاد الحقيقي والاقتصاد المالي، لأنهما لا يتدفقان بالضرورة في اتجاهين متعاكسين: لا تعني التدفقات المالية غير المشروعة الواردة بصورة تلقائية أنها تدفقات خارجية (تصديرًا) للسلع أو الخدمات. ولكن يمكن لصادرات السلع أن تؤدي إلى تدفقات داخلية أو خارجية من التدفقات المالية غير المشروعة. ويمثل بخس تسعير السلع المصدرة من البلد ألف إلى البلد باء تدفقات مالية غير مشروعة خارجة بالنسبة للبلد ألف (وتدفقات مالية غير مشروعة داخلية بالنسبة للبلد باء)؛ وعندما يُغالي في تسعير الصادرات نفسها، تولد تدفقات مالية غير مشروعة داخلية إلى البلد ألف (وتدفقات مالية غير مشروعة خارجة بالنسبة للبلد باء).

ويمثل تحديد هوية الأنشطة والتدفقات المتصلة بالتدفقات المالية غير المشروعة المتولدة من الإمعان في تجنب الضرائب لأغراض الاختبار التجريبي مجرد عملية إرشادية ويستند إلى الأعمال السابقة، على سبيل المثال في الاقتصادي غير الرسمي (صندوق النقد الدولي، 2019)، واقتصاد الظل (منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، 2002)، وتجنب الشركات دفع الضرائب (Beer et al., 2018)، والتخطيط الضريبي العدواني (المفوضية الأوروبية، 2017)، وتآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح (منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، 2013، 2015). ويُشير تآكل الوعاء الضريبي إلى خفض الوعاء الضريبي للشركة، وبالتالي تقليل ما تدفعه من ضرائب، بينما يشير نقل الأرباح إلى تحويلها بعيداً عن الولايات القضائية التي تحدث فيها الأنشطة التي تحقق هذه الأرباح (منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، 2013). ووفقاً لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (2013)، يمكن أن تشمل الأنشطة التي تعتبر إمعاناً في تجنب الضرائب مدفوعات الفوائد، والموقع الاستراتيجي للأصول غير الملموسة، وسوء استخدام المعاهدات الضريبية، والتجنب المصطنع للمنشأة الدائمة، والتلاعب بالتسعير التحويلي.

وعلى غرار التصنيف الدولي للجريمة للأغراض الإحصائية، يُعرّف الأونكتاد الأنشطة الأولية للفئة بـ، التدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالإمعان في تجنب الضرائب، الواردة في الجدول 1، على النحو التالي:

- **أنشطة الفئة باء 1- الأعمال التي تحيد عن مبدأ الندية:** في ظل الهيكل الضريبي الدولي الحالي، ينبغي إجراء المعاملات بين الأطراف التي توجد بينها صلات بالاستناد إلى الأسعار المحددة وفق مبدأ الندية. ووفقاً لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (2017)، ينبغي تقييم المعاملات كما لو كانت تجري بين أطراف لا توجد بينها صلات، يعمل كل منها لتحقيق مصلحته الفضلى. وفي الحالات التي تكون فيها الشركات ضالعة في تلاعب بالتسعير التحويلي بين وحدات منشأة متعددة الجنسيات (ذات معدلات ضريبية مختلفة على الشركات)، فإنها تحيد عن مبدأ الندية بهدف تحويل الأرباح من أجل تجنب الضرائب.
- **أنشطة الفئة باء 2- الأعمال المتصلة بالموقع الاستراتيجي للديون أو الأصول أو المخاطر أو أنشطة الشركات الأخرى:** ويمكن أن تشمل هذه الأنشطة الموقع الاستراتيجي للديون على نحو ما أشارت منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (2013) للتقليص على نحو غير مناسب من الوعاء الضريبي لجهة الإصدار. وتحقيقاً لهذه الغاية، تُخصم تكاليف الفائدة من الإيرادات المتولدة من حجم الأعمال، مما يقلل من الوعاء الضريبي (المفوضية الأوروبية، 2017). وتشمل هذه المجموعة أيضاً نقل الملكية الفكرية إلى مواقع (وحدات منشأة متعددة الجنسيات) تُفرض فيها ضرائب أعلى على الدخل، مما يقلل من وعائها الضريبي من خلال مدفوعات الإتاوات. وتُعزز علاقة الاستثمار المباشر من خلال الأسهم أو الديون روابط الاستثمار الأجنبي المباشر بنقل الأرباح (الأونكتاد، 2015).
- **أنشطة الفئة باء 3- الأعمال الأخرى الناشئة عن الإمعان في تجنب الضرائب.** وتشمل هذه الفئة أي أعمال أخرى تُرتكب لغرض الإمعان في تجنب الضرائب ولم يرد وصفها أو تصنيفها في الفئتين باء 1 وباء 2.

ويمكن أن تؤدي الأعمال المذكورة أعلاه فيما يتصل بالإمعان في تجنب الضرائب إلى عدة أنواع من التدفقات، بما في ذلك التلاعب بالتسعير التحويلي (التدفقات من النوع 3) الذي قد ينطوي على تحايل على مبدأ الندية أو خرق له؛ والتدفقات المتصلة بتحويل الديون (التدفقات من النوع 4) من خلال القروض داخل الشركة وما يرتبط بذلك من مدفوعات الفوائد التي يمكن أن تظهر في شكل اقتراض مفرط في البلدان المرتفعة الضرائب وإقراض البلدان المنخفضة الضرائب؛ والتدفقات الناتجة عن الموقع الاستراتيجي للأصول غير الملموسة، مثل الملكية الفكرية (التدفقات من النوع 5) إلى البلدان المنخفضة الضرائب من أجل تقليل الضرائب المفروضة على الدخل المرتبط بها، وتحقيق مكاسب رأسمالية ونقل الأرباح، وذلك على سبيل المثال من خلال مدفوعات الإتاوات أو اتفاقات تقاسم التكاليف<sup>(17)</sup>.

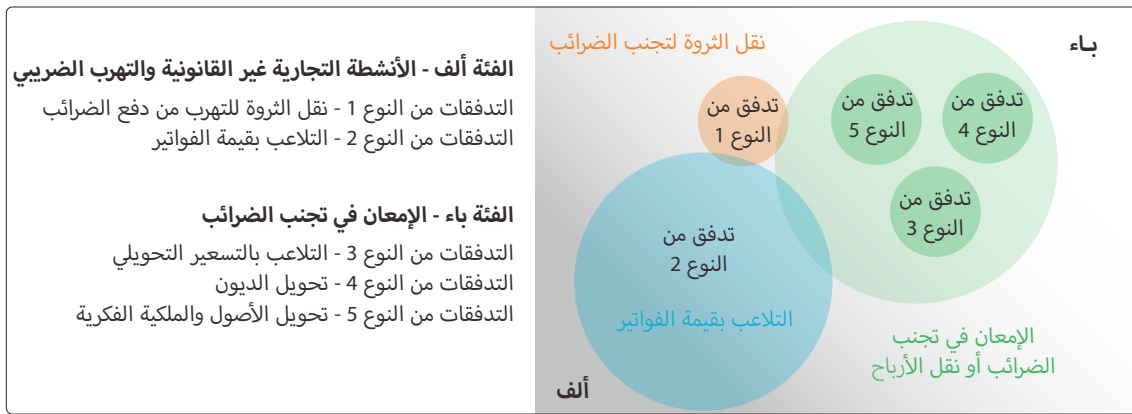
(17) اتفاق تقاسم التكاليف هو عقد بين لا توجد بينها صلات تُحدد فيه الطريقة التي يتم بها تقاسم تكاليف تنمية الأصول غير الملموسة، والطريقة التي تُرتب بها حقوق استغلال الأصول غير الملموسة بمجرد ترميتها (Dyreg and Markle, 2015).

## الفصل 2 - الانتقال من إطار مفاهيمي إلى إطار إحصائي لقياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة

ويمكن لمختلف أنواع الاستراتيجيات أو السياقات أن تدعم بصورة أكبر نقل الأرباح وتوليد التدفقات المالية غير المشروعة المذكورة أعلاه (انظر Beer et al., 2018)، مثل الانتفاع من المعاهدات الضريبية بدون وجه حق<sup>(18)</sup> أو التحويلات عبر الأدوات والكيانات الهجينة (على سبيل المثال، الشركات الوهمية<sup>(19)</sup>، والشركات الصورية<sup>(20)</sup>، والكيانات ذات الأغراض الخاصة<sup>(21)</sup>، والتعكاس الضريبي للشركات<sup>(22)</sup>).

وفي ضوء ما سبق، يمكن تحديد ثلاثة أنواع رئيسية من التدفقات. أولاً، نقل الثروة غير المعلنة إلى مواقع خارجية من جانب الأفراد (التدفقات من النوع 1)؛ وثانياً، التلاعب بقيمة الفواتير التجارية من جانب الكيانات (التدفقات من النوع 2)؛ وثالثاً، الإمعان في تجنب الضرائب أو نقل الأرباح من جانب المنشآت المتعددة الجنسيات (التدفقات من 3 إلى 5) (الشكل 3).

### الشكل 3 الأنواع الرئيسية للتدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة



المصدر: الأونكتاد (2021).

(18) يمكن للكيانات، من خلال الانتفاع من المعاهدات الضريبية بدون وجه حق، بما في ذلك المنشآت المتعددة الجنسيات، الوصول إلى مجموعة أوسع من النظم الضريبية (التي يمكن أن تكون غير متطابقة) وأزواج من المعاهدات الضريبية الثنائية، مما يؤدي إلى إيجاد مساحة من أجل "إساءة استخدام المعاهدات" على النحو الذي أشارت إليه منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (2015). وينطوي الانتفاع من المعاهدات الضريبية بدون وجه حق على الاستخدام غير السليم لاتفاقات الأزواج الضريبي، حيث يتصرف الشخص (الاعتباري) من خلال كيان يتم إنشاؤه في دولة أخرى، ويكون الغرض الرئيسي أو الوحيد لذلك هو الحصول على منافع المعاهدة التي لن تكون متاحة مباشرة لذلك الشخص (هيئة صاحبة الجلالة للإيرادات والجمارك في المملكة المتحدة، 2016).

(19) لا يوجد تعريف متفق عليه عموماً للشركات الوهمية. وتُعزف منظمة ONE (2013) الشركات الوهمية بأنها "شركات سرية أو صناديق استثمارية يستخدمها المجرمون الدوليون والشركات الفاسدة لإخفاء الأموال وسرقة الحكومات وسحب الأموال التي كان يمكن استخدامها لدفع تكاليف الرعاية الصحية أو التعليم أو الاستثمار في البنية التحتية الحيوية".

(20) تُشير الدائرة الأوروبية للأبحاث البرلمانية (2018) إلى أن الشركات الصورية في بلد ما "ليس لديها أي موظفين (أو لديها عدد قليل من الموظفين) و/أو ليس لديها أي إنتاج (أو لديها قليل من الإنتاج) و/أو ليس لها أي حضور مادي (أو لها حضور مادي ضئيل)". ولكن الدراسة تلاحظ عدم وجود تعريف واضح؛ وهي بدلاً من ذلك تعتمد على البحوث وتحدد ثلاثة أنواع من الشركات، وتمثل الشركات ذات الأغراض الخاصة واحدة من أنواع الشركات الصورية.

(21) يُعرف صندوق النقد الدولي (2018) الشركة ذات الغرض الخاص بأنها "كيان قانوني مسجل رسمياً و/أو مدمج معترف به كوحدة مؤسسية لا يوجد فيها أي موظفين أو لا يوجد فيها سوى عدد قليل من الموظفين بحد أقصى خمسة موظفين، وليس لها وجود مادي أو لها وجود مادي ضئيل، وليس لها إنتاج مادي أو لها إنتاج مادي ضئيل في الاقتصاد المضيف".

(22) يمكن أن يتخذ التعكاس الضريبي للشركات شكل اندماج مع كيان أجنبي، مما يؤدي عندئذ إلى أن تصبح الشركة الأم المحلية السابقة شركة فرعية منتسبة للشركة الأم الأجنبية الجديدة (حتى وإن كان يمكن لحملة أسهم الشركة المحلية الأصلية الاحتفاظ بأكثر من 50 في المائة من أسهم الشركة الجديدة) (Beer et al., 2018).



وقد يكون من المفيد محاولة إجراء قياس متعمق لأنواع مختلفة من التدفقات الناتجة عن نقل الأرباح (التدفقات من 3 إلى 5)، ولكن لأغراض الجدوى العملية، تقترح هذه الوثيقة إجراء تقدير إجمالي لعمليات نقل الأرباح.

## 3-2 قياس التدفقات المالية غير المشروعة داخل الأطر الإحصائية القائمة

يُعد إدماج قياس التدفقات المالية غير المشروعة في الأطر الإحصائية القائمة مهماً لأغراض الاتساق والشمول والجودة العامة للتقديرات. كما أن استخدام المفاهيم والتعاريف الإحصائية القائمة يُساعد أيضاً على إعادة استخدام بيانات السلطات الإحصائية، مما يُقلل من تكاليف التجميع والأعباء التي يتحملها المقيسون. ويمكن أيضاً إثراء القوة التحليلية لتقديرات التدفقات المالية غير المشروعة إذا أمكن ربطها ببيانات إحصائية أخرى لتقييم آثارها، مثل العواقب الاقتصادية أو الاجتماعية. ومن شأن المواءمة مع الممارسات الإحصائية القائمة أن يساعد البلدان على استيعاب قياس التدفقات المالية غير المشروعة وتعزيز قابلية المقارنة الدولية. وهناك إطاران لهما أهمية خاصة: نظام الحسابات القومية، وميزان المدفوعات.

يُعرّف نظام الحسابات القومية لعام 2008 (الأمم المتحدة وآخرون، 2009) المعاملة بأنها "تدفق اقتصادي يمثل تفاعلاً بين الوحدات المؤسسية عن طريق الاتفاق المتبادل"<sup>(23)</sup>. وفي نظام الحسابات القومية، يتعيّن أن تُدرج كل معاملة من المعاملات التي تستوفي مبدأ "الاتفاق المتبادل" بين الأطراف ضمن حدود الإنتاج، أي كمنشآت إنتاجية، سواء كانت قانونية أم غير قانونية. وتؤكد المفوضية الأوروبية (2018) أن جميع الظواهر الاقتصادية يجب أن تُدرج في إحصاءات الاقتصاد الكلي سواء كانت قانونية أو غير قانونية. وفي حين أن الأنشطة الإنتاجية وحدها هي التي تولد قيمة مضافة، يمكن أيضاً للأنشطة غير الإنتاجية أن تنقل القيمة من جهة فاعلة إلى جهة فاعلة أخرى.

وينبغي أن يقيس مؤشر التدفقات المالية غير المشروعة جميع التدفقات المالية غير المشروعة سواءً كانت إنتاجية أم غير إنتاجية، بل وحتى في الحالات التي لا يوجد فيها اتفاق متبادل، على سبيل المثال في حالات الاختلاس أو السرقة. ووفقاً للمفوضية الأوروبية (2018)، ليس ثمة أي اتفاق متبادل بين المتهرب من الضرائب والإدارة الضريبية. ويخرج المتهرب الضريبي عن حدود الإنتاج في نظام الحسابات القومية. ومع ذلك، يُتفق بصورة متبادلة على المعاملات بين المتهرب والجهة النظيرة (على سبيل المثال، من خلال التلاعب بقيمة الفواتير، وعدم الإعلان عن الأصول من خلال الملاذات الضريبية)، وقد ينشأ في الأنشطة الاقتصادية القانونية. ولربط التدفقات المالية غير المشروعة مع نظام الحسابات القومية وميزان المدفوعات، من المهم معرفة الأنشطة المشمولة بالفعل بالحسابات والأنشطة غير المشمولة بها. ويمكن لبعض التدفقات، مثل الأنشطة الاستغلالية<sup>(24)</sup>، التي تخرج عن حدود الإنتاج لنظام الحسابات القومية، أن تُدرج في الحسابات القومية وإحصاءات ميزان المدفوعات باعتبارها "تدفقات أخرى"<sup>(25)</sup>.

ويتشابه العديد من الأنشطة غير المشروعة، مثل الرشوة المرتبطة بالتلاعب بالتسعير التجاري. ويمكن أن تساعد المحاسبة المنفصلة لعمليات توليد الدخل وإدارة الدخل على تجنب بعض التداخلات المحتملة وأن تكون متسقة مع نظام الحسابات القومية وميزان المدفوعات وسائر الأطر الإحصائية (الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة، 2020)<sup>(26)</sup>:

(23) يُلاحظ، على غرار ما لوحظ أيضاً في الفصل 3-2، أن العمل الاقتصادي يختلف عن المعاملة الاقتصادية، حيث هذه الأخيرة تشير إلى اتفاق متبادل.

(24) الأنشطة الاستغلالية هي أنشطة غير قانونية تنطوي على نقل قسري و/أو غير طوعي للموارد الاقتصادية بين جهتين فاعلتين. وهي تخرج عن نطاق نظام الحسابات القومية نظراً لعدم وجود اتفاق متبادل بين الأطراف (الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة، 2020).

(25) تُعرّف المفوضية الأوروبية (2018) التدفقات الأخرى بأنها "ظواهر اقتصادية حقيقية وتُسجل التغيرات في الأصول والخصوم بين الوضعية الافتتاحي والختامي غير الناشئين عن معاملات"، ويتماشى ذلك مع تعريف التدفقات الأخرى الوارد في نظام الحسابات القومية لعام 2008.

(26) بينما تناول هذه الورقة التقنية في هذا الفصل وفي الفصل التالي هذه المسألة، ولكن سيلزم إجراء مزيد من العمل المنهجي لربطها وإدماجها بصورة شاملة مع معايير، مثل نظام الحسابات القومية وميزان المدفوعات.

## الفصل 2 - الانتقال من إطار مفاهيمي إلى إطار إحصائي لقياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة

- **توليد الدخل غير المشروع** يشمل مجموعة المعاملات التي تتم عبر الحدود سواءً في سياق إنتاج السلع والخدمات غير المشروعة أو في سياق توليد دخل غير مشروع لجهة فاعلة أثناء نشاط غير مشروع غير إنتاجي؛
  - **إدارة الدخل غير المشروع** تُشير إلى المعاملات التي تتم عبر الحدود وتستخدم الدخل غير المشروع لاستثماره في الأصول المالية وغير المالية أو الاستهلاك السلي والخدمات.
- ويمكن تمثيل توليد الدخل بثلاثة مجاميع رئيسية: الناتج الإجمالي، والنفقات الوسيطة (أو التكاليف الوسيطة) والقيمة المضافة (التي تُمثل أيضاً الدخل الصافي للجهات الفاعلة).
- **الناتج الإجمالي (غير المشروع)** يُشير إلى قيمة السلع أو الخدمات غير المشروعة المنتجة في مدة زمنية معيّنة. وتُحدد القيمة على أنها الكمية مضروبة في السعر (حيث السعر، على سبيل المثال، هو سعر التجزئة في السوق المحلية، أو سعر التصدير في حالة تصدير السلع).
  - **النفقات الوسيطة (غير المشروعة)** تُشير إلى قيمة المدخلات (المشروعة وغير المشروعة) التي يتم الحصول عليها لإنتاج سلع وخدمات غير مشروعة في مدة زمنية معيّنة. وتُحدد قيمة المدخلات باعتبارها الكمية لكل سعر (حيث السعر، على سبيل المثال هو السعر المحلي في حالة شراء السلع من مقيم، أو هو سعر الاستيراد في حالة شراء السلع من غير مقيم).
- وتُمثل القيمة المضافة (غير المشروعة)/الدخل الصافي (غير المشروع) النتيجة الاقتصادية للعملية الإنتاجية. وتُحدد على أنها الناتج الإجمالي مخصوماً منه النفقات الوسيطة. وهو يمثل أيضاً الدخل الصافي (أي الدخل بعد الحساب التكاليف) الذي تحصل عليه جميع الجهات الفاعلة التي تقوم بالنشاط غير المشروع.

### 2-3-1 إطار توليد الدخل/إدارة الدخل للتدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة

يُطبق هذا القسم مفاهيم توليد الدخل وإدارة الدخل على الممارسات الضريبية والتجارية غير المشروعة، وهو يساعد أيضاً في الربط مع المعايير الإحصائية الدولية (أي نظام الحسابات القومية وميزان المدفوعات).

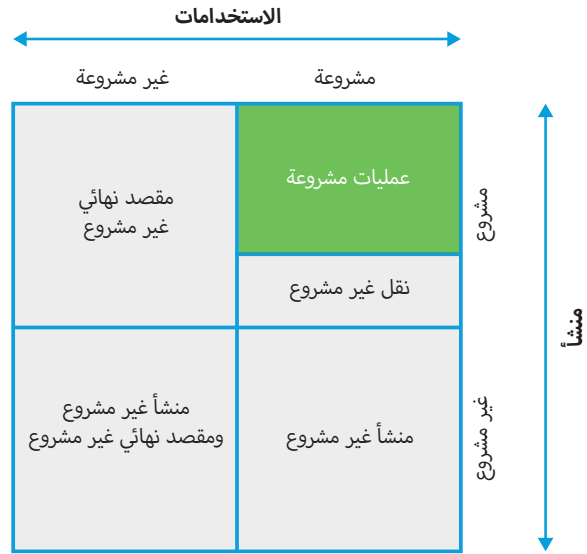
وتنشأ التدفقات المالية غير المشروعة من خلال المعاملات التي تُنفذ عبر الحدود من جانب أفراد و/أو شركات (وكلاء اقتصاديون) حيث الموارد المتبادلة (أي السلع والبضائع والخدمات والأصول المالية وغير المالية) غير مشروعة في المنشأ و/أو الاستخدام، أو عندما تكون طريقة نقلها غير مشروعة، على الرغم من أنها تكون مشروعة من حيث المنشأ والاستخدام.

وتعرض مصفوفة المنشأ/الاستخدام الواردة في الشكل 4 تصوراً لمفهوم توليد التدفقات المالية غير المشروعة. وباستثناء الجزء الأخضر في الزاوية العلوية اليسرى، تولد أنواع أخرى من المعاملات تدفقات مالية غير مشروعة لأنها تنطوي على موارد غير مشروعة في المنشأ و/أو المقصد أو التي، على الرغم من كونها مشروعة، يتم تبادلها بطريقة غير مشروعة. ويمكن استخدام هذا المخطط كخطوة أولى نحو تفسير المعاملات وتصنيفها ضمن نطاق تحديد التدفقات المالية غير المشروعة وقياسها.

يمكن أن تنطوي المعاملات على أنواع مختلفة من الموارد والأسس المنطقية. ويمكن الحصول على السلع والخدمات إما لتنفيذ عمليات الإنتاج (أي الاستهلاك الوسيط) أو لاستهلاكها (أي الاستهلاك النهائي) أو استثمارها (أي الاستثمارات)، ويمكن في هذه الحالة أن تشمل الاستثمارات من جانبها أصولاً مالية أو غير مالية.

ويمكن تصنيف المعاملات حسب الوكيل الاقتصادي، أو الهدف أو الوظيفة أو غير ذلك، ويتيح تجميع المعاملات حسب الوظيفة فهم الأساس المنطقي للعمليات الاقتصادية التي تولد تدفقات مالية غير مشروعة، وتقديمها بطريقة متسقة في مخطط المنشأ/المقصد.

الشكل 4 إطار لمنشأ/استخدام التدفقات المالية غير المشروعة وتوليدها



المصدر: الأونكتاد (2021).

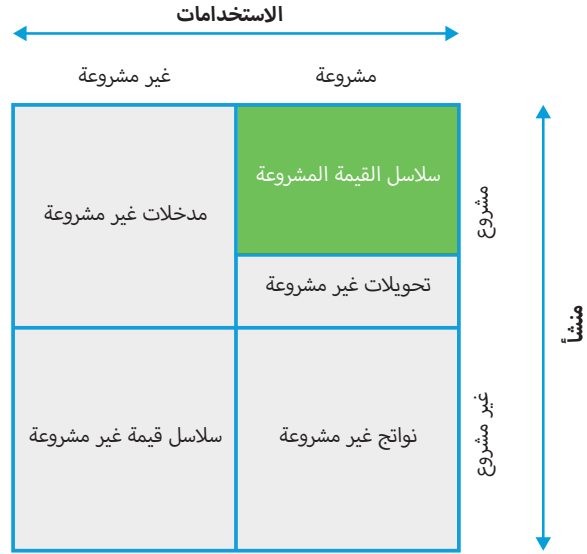
وتُساهم العمليات التي يجريها الوكلاء الاقتصاديون (مثل الأفراد والشركات والإدارات العامة)، من ناحية، في تحديد مقدار الدخل المتاح للإنفاق، ومن ناحية أخرى، في تحديد كيفية إنفاق هذا الدخل المتاح للإنفاق إما في الاستهلاك النهائي أو في الاستثمارات (المدخرات). ومن هذا المنطلق، يمكن تصنيف المعاملات إلى عمليات لتوليد الدخل وعمليات لإدارة الدخل تبعاً للغاية النهائية (أي تحديد الدخل المتاح للإنفاق أو تعريف استخدام الدخل المتاح للإنفاق) في المعاملة.

وبصفة خاصة:

- تشمل عمليات توليد الدخل جميع المعاملات (والتحويلات) التي تولد دخل الأفراد أو الشركات (على سبيل المثال، الاستهلاك الوسيط، والإنتاج، والمرتببات، والفوائد وأرباح الأسهم)؛
- عمليات إدارة الدخل تشمل جميع المعاملات التي تنطوي على استخدام الدخل المتاح للإنفاق (على سبيل المثال، استهلاك السلع والخدمات، واحتياز الأصول المالية وغير المالية والتصرف فيها).

ومن خلال مطابقة تعريف عمليات توليد الدخل وعمليات إدارة الدخل مع إطار المنشأ/المقصد المبين في الشكل 4، يمكن اشتقاق مصفوفتين مختلفتين لتفسير نوع المعاملات التي يمكن أن تولد تدفقات مالية غير مشروعة. ويوضح الشكل 5 عمليات توليد الدخل في إطار المنشأ/الاستخدام.

الشكل 5 إطار المنشأ/الاستخدام وعمليات توليد الدخل



المصدر: الأونكتاد (2021).

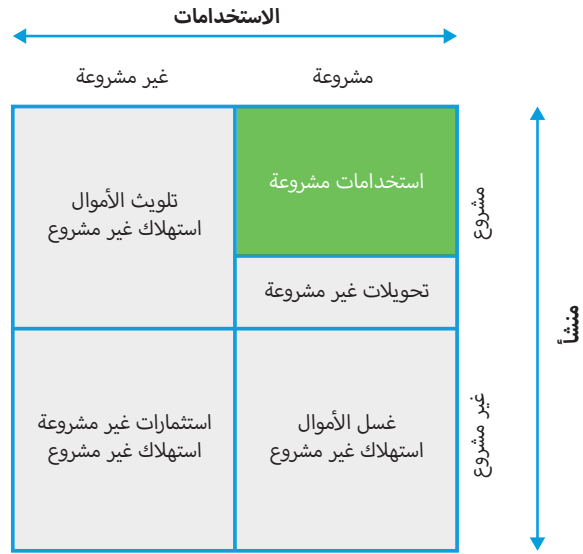
ويمكن أن تنشأ خمسة أنواع من عمليات توليد الدخل:

- سلاسل القيمة المشروعة، عندما يكون النشاط الذي يولّد النواتج والنشاط الذي يستخدم السلع/الخدمات كمدخلات مشروعاً؛
- التحويلات غير المشروعة، عندما تُستخدم طريقة غير مشروعة في التبادل على الرغم من أن النشاطين كليهما مشروعان؛
- سلاسل القيمة غير المشروعة، عندما يكون النشاطان كلاهما غير مشروعين؛
- النواتج غير المشروعة، عندما يكون النشاط الذي يولّد النواتج غير مشروع بينما يكون النشاط الذي يستخدم السلع/الخدمات كمدخلات مشروعاً؛
- المدخلات غير المشروعة، عندما يكون النشاط الذي يولّد النواتج مشروعاً بينما يكون النشاط الذي يستخدم السلع/الخدمات كمدخلات غير مشروع.

ويبين الشكل 6 من جانبه عمليات إدارة الدخل في إطار المنشأ/الاستخدام، وهنا يمكن أن تنشأ خمسة أنواع من العمليات:

- الاستخدامات المشروعة، عندما يكون منشأ الدخل (الإجراءات الإنتاجية والتوزيعية) واستخدام هذا الدخل (السلع/الخدمات المستهلكة والأصول المكتسبة) مشروعاً؛
- التحويلات غير المشروعة، عندما تُستخدم طريقة غير مشروعة في المعاملة على الرغم من أن منشأ الدخل واستخدامه مشروعان؛
- الاستثمارات غير المشروعة/الاستهلاك غير المشروع، عندما يكون منشأ الدخل واستخدامه غير مشروعين؛
- "تلويث" الأموال/الاستهلاك غير المشروع، عندما يكون منشأ الدخل مشروعاً بينما يكون استخدامه غير مشروع؛
- غسل الأموال/الاستهلاك غير المشروع، عندما يكون منشأ الدخل غير مشروع بينما يكون استخدامه مشروعاً.

الشكل 6 إطار المنشأ/الاستخدام وعمليات إدارة الدخل



المصدر: الأونكتاد (2021).

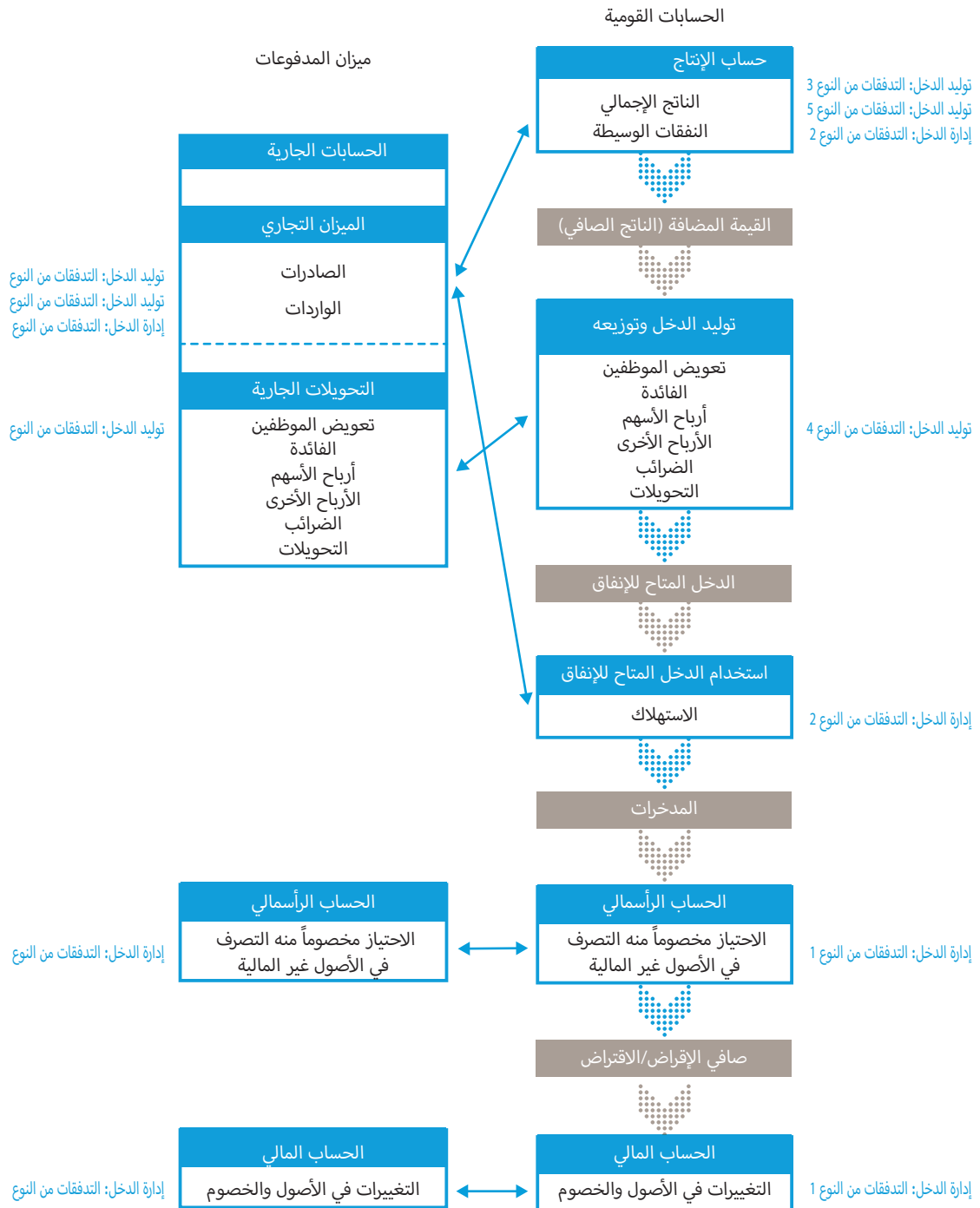
ويمكن تصنيف وتفسير كل نوع من الممارسات (المشروعة أو غير المشروعة التي تولد تدفقات مالية غير مشروعة). وتولد هذه الممارسات تدفقات يمكن إدراجها في التصنيف وفقاً لخصائص الممارسات المعيّنة وطبيعة المعاملة من حيث الموضوع (أي السلع/الخدمات/الأصول المشروعة/غير المشروعة) والوظيفة (أي الإنتاج والتوزيع والاستهلاك والاستثمارات).

### 2-3-2 توليد الدخل وإدارة الدخل في متوالية الحسابات القومية وميزان المدفوعات

تتيح هذه المطابقة لعمليات توليد الدخل/عمليات إدارة الدخل بين نظام الحسابات القومية/ميزان المدفوعات والإطار الإحصائي لقياس التدفقات المالية غير المشروعة تتبع الطريقة والحالات التي تُدرج فيها (أو ينبغي أن تُدرج فيها) التدفقات المالية غير المشروعة في نظام الحسابات القومية وميزان المدفوعات. وعلاوة على ذلك، يتيح ذلك أيضاً تحديد الطريقة التي توضع بها الممارسات المختلفة التي تولد تدفقات مالية غير مشروعة (أو التي ينبغي أن توضع بها) مفاهيمياً في متوالية الحسابات.

وكما يتضح من الشكل 7، يتخذ نظام الحسابات القومية شكل متوالية من الحسابات تُمثل طريقة توليد القيمة المضافة وتوزيعها واستخدامها من جانب الوكلاء المقيمين (مع إيلاء المراعاة أيضاً للتفاعل مع الوكلاء غير المقيمين) من أجل تعديل الوضع الصافي للوكيل (أو البلد) بالنسبة لسائر العالم. ويوضح الشكل عمليات توليد الدخل أو عمليات إدارة الدخل، وكذلك التدفقات ذات الصلة (على النحو المحدد في الجدول 1).

الشكل 7 متوالية الحسابات والبنود الرئيسية في الحسابات القومية وميزان المدفوعات



المصدر: الأونكتاد (2021).

ويمثل حساب الإنتاج على وجه الخصوص توليد القيمة المضافة نتيجة لتوليد نواتج تبدأ من مجموعة من المدخلات. ويبين حساب توليد الدخل وتوزيعه من جانبه كيفية توزيع القيمة المضافة بين عوامل الإنتاج كتعويض للموظفين، والأنواع المختلفة من الأرباح (على سبيل المثال، الفوائد، وأرباح الأسهم، والمبالغ المسحوبة، والدخل المختلط) من أجل توليد الدخل الرئيسي للوكلاء.

ويتعلق المستوى الثاني من توزيع الدخل بالضرائب والتحويلات الجارية التي تُساهم في تعديل توزيع الدخل بين الوكلاء الذين يحددون دخلهم المتاح للإنفاق. ويمكن استهلاك هذا القدر من الموارد أو ادخاره، ويتمثل الاختيار بين الاستخدامين في استخدام حساب الدخل. وتُساهم المدخرات في تمويل الاحتياز الصافي للأصول غير المالية (الاحتياز مخصوماً منه التصرف) ممثلة في الحساب الرأسمالي. وفي هذا السياق، إذا كانت المدخرات أعلى من حجم الموارد اللازمة للاحتياز الصافي للأصول غير المالية، سينشأ عن ذلك وضع مالي إيجابي (الإفراض الصافي). وفي المقابل، إذا كانت المدخرات أقل من المبلغ المحدد، ينشأ عن ذلك وضع مالي سلبي (الافتراض الصافي). وينطوي الوضع المالي الإيجابي أو السلبي للوكلاء على تغيير في مخزون أصولهم وخصومهم المسجلة في الحساب المالي: يتعين أن يكون التغيير الصافي (الأصول مخصوماً منها الخصوم) مساوياً من حيث القيمة لصافي الوضع الناتج عن الحساب الرأسمالي ومتسقاً معه من حيث الإشارة.

ويمكن تجميع هذه المتواليات من الحسابات لكل وكيل مقيم (في العادة حسب القطاع المؤسسي الذي يشمل المقيمين تبعاً للتصنيف)، مع إيلاء المراعاة أيضاً للتفاعل مع غير المقيمين. وفي هذا السياق، يُعد ميزان المدفوعات مكملاً لنظام الحسابات القومية، مع إيلاء المراعاة للعلاقات بين المقيمين وغير المقيمين على طول المتواليات الكاملة للحسابات. وفي الواقع، كما يتضح من الشكل 7، يتخذ ميزان المدفوعات شكل متواليات مماثلة من الحسابات فيما يتعلق بنظام الحسابات القومية، ويمثل ذلك طريقة تفاعل المقيمين في بلد معين مع سائر العالم.

ويشمل الحساب الجاري لميزان المدفوعات جميع العمليات المتصلة بالإنتاج وتوليد الدخل وتوزيعه، واستخدام الدخل المتاح للإنفاق. ويشمل الميزان التجاري على وجه الخصوص (الصادرات مخصوماً منها الواردات) العمليات المتصلة بحساب الإنتاج (على سبيل المثال، تصدير النواتج واستيراد المدخلات الوسيطة)، واستخدام الدخل المتاح للإنفاق (مثل استهلاك السلع المستوردة). وتشمل التحويلات الجارية التدفقات عبر الحدود (الداخلة والخارجة) المرتبطة بتوليد الدخل وتوزيعه (على سبيل المثال، تعويض القوة العاملة غير المقيمة، والتحويلات المالية، ومدفوعات أرباح الأسهم أو الفوائد لغير المقيمين). ويُسجل الحساب الجاري لميزان المدفوعات التدفقات عبر الحدود المتصلة باحتياز الأصول غير المالية والتخلص منها، وتُساهم ذلك في تحديد الوضع النهائي للبلد كمقترض صافي أو مقرض صافي. وأخيراً، يُسجل الحساب المالي لميزان المدفوعات العمليات المالية التي تهدف إلى تحقيق توازن بين الوضع الحقيقي لبلد معين وسائر العالم.

وفي هذا الإطار، يتعين تسجيل حركة الموارد (الجارية أو الرأسمالية أو المالية) عبر الحدود من أجل تحديد الوضع النسبي لبلد معين بالنسبة لسائر العالم. وتُحدد الحسابات الجارية والرأسمالية لميزان المدفوعات الطريقة التي تُساهم بها التدفقات عبر الحدود في اكتساب البلد وضعه النهائي (كمقرض صافي أو مقترض صافي). وتُشدد الحساب المالي لميزان المدفوعات على طريقة تمويل الوضع السلبي (الافتراض الصافي) عن طريق بيع الأصول (المالية) في الخارج أو، بشكل متماثل، الوضع الإيجابي (الإفراض الصافي) الذي يمُول احتياز الأصول الأجنبية (المالية).

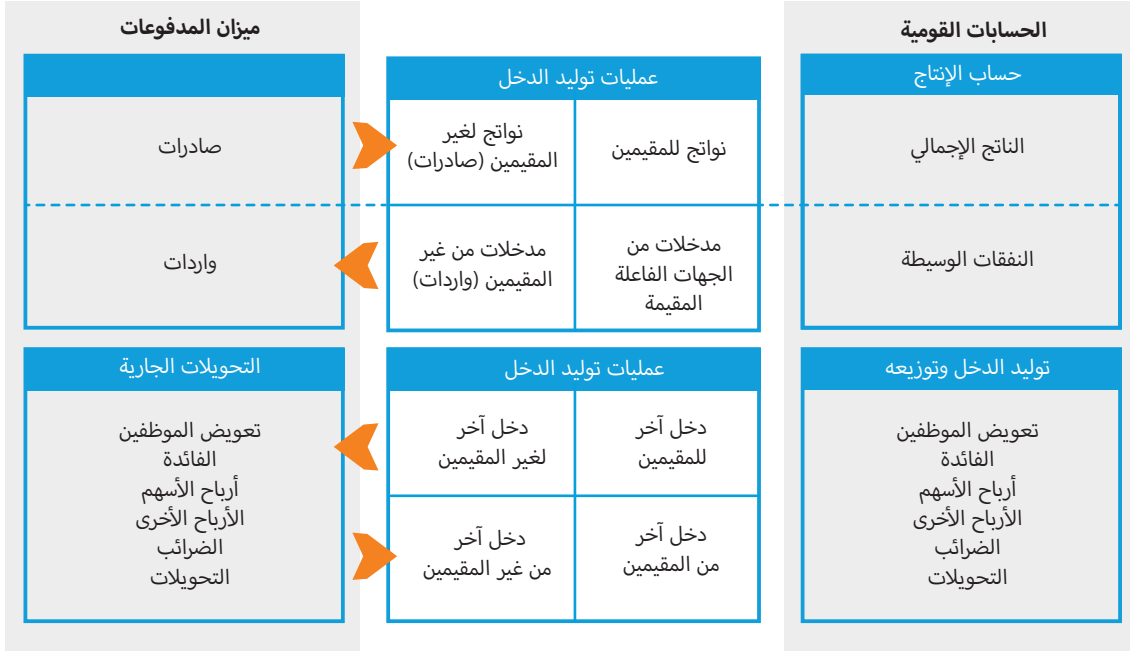
ويُشكل بالتالي نظام الحسابات القومية وميزان المدفوعات إطاراً مشتركاً يسمح بتسجيل أي تدفق للموارد سواءً على المستوى المحلي أو عبر الحدود. ويشمل نظام الحسابات القومية بصفة خاصة المعلومات المدرجة في ميزان المدفوعات، ويمثل الإطار العام من منظور البلد. ويتيح هيكل هذا الإطار المشترك أيضاً تحديد الوضع النهائي لكل وكيل مقيم (أو بلد، باعتباره يمثل المجموعة الكاملة من المقيمين)، مع إيلاء المراعاة للتفاعل مع الوكلاء غير المقيمين (أو البلد الأجنبي باعتباره يمثل مجموعة غير المقيمين الذين يقيمون في بلدان أخرى).

وبالنظر أولاً إلى توليد الدخل في نظام الحسابات القومية وميزان المدفوعات، تُشير عمليات توليد الدخل إلى المعاملات المتصلة بالعمليات الإنتاجية والتوزيعية. وتشمل هذه العمليات بصفة خاصة المعاملات المتصلة بعمليات الإنتاج (على سبيل المثال، بيع السلع والخدمات، واحتياز المدخلات الإنتاجية) وتكوين الدخل وتوزيعه (على سبيل المثال، دفع/تلقي الفوائد وأرباح الأسهم أو سائر أشكال الأرباح، وتعويضات الموظفين، والتحويلات الأخرى، بما في ذلك تلك التي تتم مع الإدارة العامة).

ومع إيلاء المراعاة لمتواليات الحسابات المعروضة في الفقرة السابقة، يمكن بالتالي تقسيم عمليات توليد الدخل إلى فئتين فرعيتين: العمليات الإنتاجية والعمليات التوزيعية. وفي هذا السياق، يوضح الشكل 8 الحالات التي تُدرج فيها مختلف فئات عمليات توليد الدخل الفرعية في نظام الحسابات القومية وميزان المدفوعات.

وتُدرج المعاملات المتصلة بعمليات الإنتاج في حساب الإنتاج الخاص بنظام الحسابات القومية (أي الناتج الإجمالي والاستهلاك الوسيط) وكذلك في الميزان التجاري لميزان المدفوعات (أي الواردات والصادرات) عندما تنطوي على تبادل مع وكلاء غير مقيمين. وفيما يتعلق بالتدفقات المالية غير المشروعة (الأسهم البرتغالية في الشكل 8)، لا تؤخذ في الاعتبار سوى العمليات التي تتم عبر الحدود، ويكون اتجاه التدفقات (الداخلة أو الخارجة) معاكساً من حيث اتجاه السلع/الخدمات المتداولة (أي أن الواردات تولد تدفقات مالية غير مشروعة خارجة، وتولد الصادرات تدفقات مالية غير مشروعة داخلية)<sup>(27)</sup>.

## الشكل 8 عمليات توليد الدخل ومتواليات الحسابات القومية وميزان المدفوعات



المصدر: الأونكتاد (2021).

وبدلاً من ذلك، تُدرج المعاملات المصنفة على أنها إجراءات توزيعية في حساب توليد الدخل وتوزيعه في نظام الحسابات القومية (تبعاً لنوع التدفقات واتجاهها، مثل أرباح الأسهم، والفوائد)، وعندما تنطوي هذه المعاملات على تبادلات مع وكلاء غير مقيمين، فإنها تُدرج في التحويلات الجارية في ميزان المدفوعات (تبعاً لنوع التدفقات واتجاهها، مثل أرباح الأسهم والفوائد). وفي هذه الحالة أيضاً، لا تدخل في نطاق التدفقات المالية غير المشروعة (الأسهم البرتغالية في الشكل 8) سوى العمليات التي تتم عبر الحدود، ويتبع اتجاه التدفقات (إلى الداخل أو إلى الخارج) اتجاه التحويلات ذات الصلة (على سبيل المثال، يؤدي دفع الفوائد إلى توليد تدفقات مالية غير مشروعة خارجة، ويؤدي تلقي أرباح الأسهم إلى توليد تدفقات مالية غير مشروعة داخلية).

وفيما يتعلق بإدارة الدخل في نظام الحسابات القومية وميزان المدفوعات، تُشير عمليات إدارة الدخل إلى المعاملات المتصلة باستخدام الدخل المتاح للإنفاق. وتشمل هذه العمليات ما يتصل بالاستهلاك من معاملات (أي احتياز السلع والخدمات) والاستثمارات (أي احتياز الأصول المالية وغير المالية والتصرف فيها).

(27) يكون اتجاه السلع/الخدمات والتدفقات المالية معاكساً بصفة عامة، ولكن يمكن توجيهها نحو الاتجاه العكسي في الحالة الخاصة بالاحتياز، مثل التلاعب بقيمة الفوائد في التجارة الدولية (انظر أدناه). والواقع أن بخس قيمة فواتير الصادرات يولد تدفقات مالية غير مشروعة خارجة (على الرغم من أن الصادرات تنطوي عموماً على تدفقات مالية داخلية)، بينما تؤدي المغالاة في قيمة فواتير الواردات إلى توليد تدفقات مالية غير مشروعة داخلية (على الرغم من أن الواردات تنطوي عموماً على تدفقات مالية خارجة).



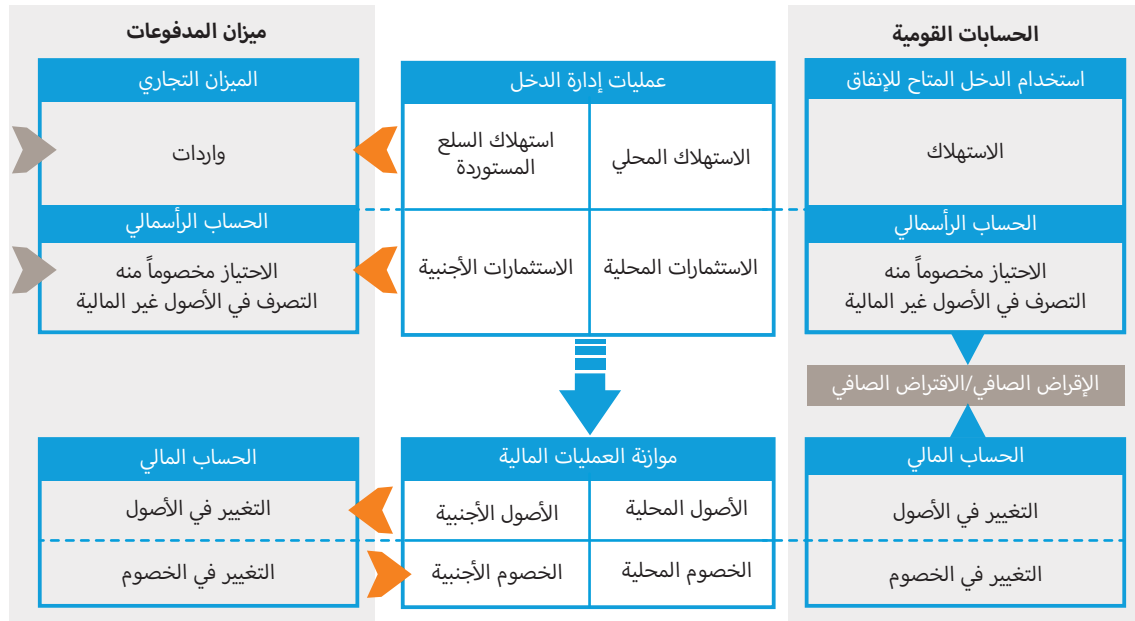
## نحو إطار إحصائي لقياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة

ويمكن تقسيم عمليات إدارة الدخل إلى فئتين فرعيتين بالاستناد في هذه الحالة إلى طبيعة موضوع العملية (أي السلع/الخدمات، والأصول غير المالية أو الأصول المالية). ويوضح الشكل 9 الحالات التي تُدرج فيها مختلف فئات عمليات إدارة الدخل الفرعية في نظام الحسابات القومية وميزان المدفوعات.

وتتدرج المعاملات المتصلة بالسلع/الخدمات والأصول غير المالية في حساب استخدام الدخل المتاح للإنفاق (أي استهلاك السلع والخدمات) أو في الحساب الرأسمالي (أي احتياز الأصول غير المالية أو التصرف فيها) داخل نظام الحسابات القومية. وإذا كانت المعاملات تنطوي على تبادل مع وكلاء غير مقيمين، ينبغي أيضاً تسجيل المعاملات في الميزان التجاري (أي استهلاك السلع والخدمات) أو في الحسابات الرأسمالية (احتياز الأصول غير المالية) في ميزان المدفوعات.

وفي حالة التدفقات المالية غير المشروعة عندما لا يخضع للتحليل سوى العمليات التي تتم عبر الحدود، فإن استخدام الدخل (كاستهلاك أو استثمارات) يولد تدفقات مالية غير مشروعة خارجة (الأقواس البرتقالية في الجزء العلوي من الشكل 9). وتتولد التدفقات المالية غير المشروعة الداخلة (الأسهم الرمادية في الجزء العلوي من الشكل 9) عندما يستخدم الوكلاء غير المقيمين دخلهم غير المشروع من أجل شراء سلع/خدمات منتجة في بلد معيّن أو عندما يحتازون أصولاً غير مالية (يقوم البلد المعيّن بالتخلص منها).

### الشكل 9 عمليات إدارة الدخل ومتواليه الحسابات في نظام الحسابات القومية وميزان المدفوعات



المصدر: الأونكتاد (2021).

وتتدرج المعاملات المتعلقة بالأصول المالية في الحساب المالي سواءً في نظام الحسابات القومية أو في ميزان المدفوعات (كتغييرات في الأصول والخصوم). وتمثل العمليات المتصلة بالأصول والخصوم المالية النظير المالي لكامل مجموعة العمليات الحقيقية التي يُجريها المقيمون (أيضاً مع غير المقيمين)، ولها أيضاً دور في موازنة وضعهم النهائي من حيث الاقتراض الصافي/الإقراض الصافي. وتتولد عمليات الأصول المالية عبر الحدود تدفقات مالية غير مشروعة تبعاً لاتجاه المعاملة (أي تدفقات مالية غير مشروعة إلى الداخل عند ازدياد (انخفاض) الخصوم (الأصول)، وتدفقات مالية إلى الخارج عند انخفاض (ازدياد) الخصوم (الأصول)).<sup>(28)</sup>

(28) لا تُؤخذ في الاعتبار التغييرات التي تطرأ على قيمة الأصول والخصوم بسبب عوامل خارجية (مثل المكاسب رأسمالية، والتغير في قيمة السندات) في هذه المعاملة.

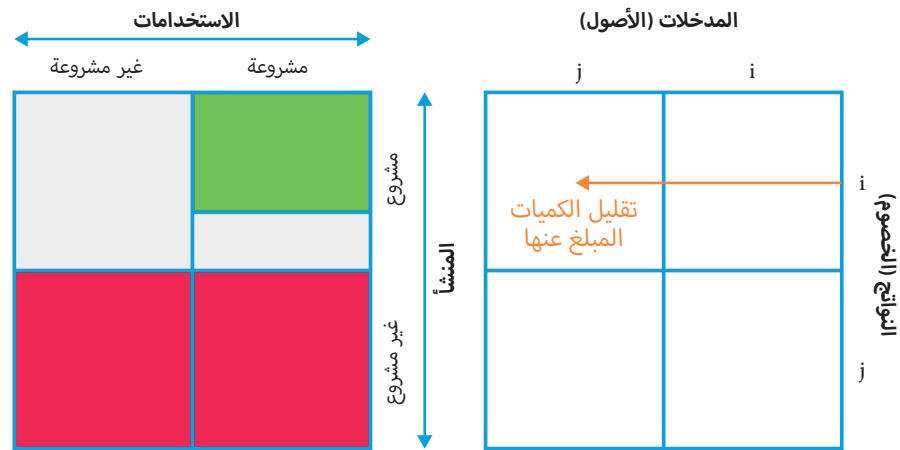
### 3-3-2 كيفية تفسير مختلف التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية في إطار عمليات توليد الدخل/إدارة الدخل

يتناول هذا القسم بالوصف كيفية تفسير مختلف الممارسات الضريبية والتجارية غير المشروعة التي تولّد تدفقات مالية غير مشروعة (على النحو المحدد في الجدول 1) في إطار عمليات توليد الدخل/إدارة الدخل، وفي الحالات التي يمكن فيها تسجيل التدفقات النسبية (أو الحالات التي سُجلت فيها تلك التدفقات بالفعل) في نظام الحسابات القومية وميزان المدفوعات. ويجري في إطار العناوين التالية تحليل خمسة من التدفقات.

#### الثروة الخارجية غير المعلنة (التدفقات من النوع 1)

يُقصد بالثروة الخارجية غير المعلنة تقديم بيانات غير صحيحة عن الأصول غير المالية و/أو الأصول المالية بهدف الإبلاغ عن قيمة أقل للثروة التي يحتفظ بها المقيم في البلدان التي تفرض ضرائب أعلى (البلد  $i$ ) في البلدان المنخفضة الضرائب أو النظم المالية الأقل شفافية (البلد  $j$ ). ويظهر في الجانب الأيسر من الشكل 10 تمثيل لمدخلات الثروة الخارجية غير المعلنة ونواتجها.

#### الشكل 10 الثروة الخارجية غير المعلنة



المصدر: الأونكتاد (2021).

ويُشير تقليل الأصول المالية و/أو غير المالية المبلغ عنها إلى المعاملات التي حصل فيها المقيمون في البلد على تلك الموارد كوسيلة لاستخدام دخلهم، وبالتالي تدخل التدفقات ذات الصلة ضمن عمليات إدارة الدخل. وبالإشارة إلى التصنيف الموضح في الشكل 6، فإن تقليل الثروة الخارجية المبلغ عنها يمكن أن يندرج ضمن فئات مختلفة تبعاً لطبيعة الدخل والاستثمار.

ومن الممكن أن تكون الأصول غير المعلنة مشروعة وغير مشروعة من حيث المبدأ، في حين أن الدخل الذي يمول احتيازها يكون غير مشروع بحكم التعريف (إذ لن يكون هناك أي دافع لتقليل الأصول المبلغ عنها إذا كانت تلك الأصول مشروعة). ويمكن بالتالي إدراج الثروة الخارجية غير معلنة في الجزأين السفليين من مصفوفة تصنيف عمليات إدارة الدخل (انظر الجانب الأيمن من الشكل 10): غسل الأموال (عندما تكون الأصول غير المعلنة المستثمرة مشروعة) أو الاستثمارات الإجرامية (عندما تكون الأصول غير المعلنة غير مشروعة). ومن حيث اتجاه التدفقات، تولّد الثروة الخارجية غير المعلنة تدفقات مالية غير مشروعة داخلية بالنسبة للبلد  $j$  (البلد الذي يبيع الأصول) وتدفقات مالية غير مشروعة خارجة بالنسبة للبلد  $i$  (البلد الذي يحتاز الأصول).

وترتبط المعاملات الكامنة وراء الثروة غير المعلنة باحتياز أصول مالية و/أو غير مالية والتصرف فيها. ولذلك، من منظور نظام الحسابات القومية، ينبغي تسجيلها في الحساب الرأسمالي أو في الحساب المالي تبعاً لما إذا كانت تشمل أصولاً غير مالية أو أصولاً مالية، وينطبق الأمر نفسه على ميزان المدفوعات.

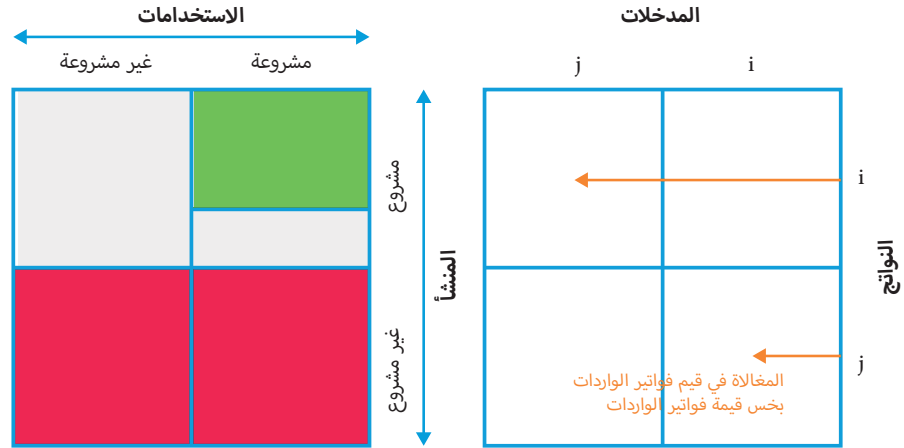
### التلاعب بقيمة الفواتير التجارية (التدفقات من النوع 2)

يحدث التلاعب بقيمة الفواتير التجارية عند تقديم معلومات غير صحيحة عن المعاملات المشروعة بين الشركاء التجاريين إلى السلطات المالية والرقابية من أجل تحويل الأموال بين البلدان (أو التهرب من دفع الرسوم الجمركية). وعند النظر بصفة خاصة إلى البلدين  $i$  و  $j$ ، يمكن التمييز بين أربعة سيناريوهات تبعاً لخصائص عدم التماثل المحتمل في الفواتير الموازية:

- $IMP_i > EXP_j$  (المغاللة في قيمة فواتير الواردات)
- $EXP_i < IMP_j$  (بخس قيمة فواتير الصادرات)
- $IMP_i < EXP_j$  (بخس قيمة فواتير الواردات)
- $EXP_i > IMP_j$  (المغاللة في قيمة فواتير الصادرات)

ومن منظور البلد  $i$ ، يمكن للمغاللة في قيمة فواتير الواردات وبخس قيمة فواتير الصادرات أن يولد تدفقات مالية غير مشروعة بهدف الاحتفاظ بالموارد أو نقلها إلى الخارج (تدفقات مالية غير مشروعة خارجة). ويمكن أن ترتبط المغاللة في قيمة فواتير الواردات وبخس قيمة فواتير الصادرات بالاحتيال الجمركي (في الرسوم أو ائتمانات التصدير، على التوالي) بما في ذلك التدفقات المالية غير المشروعة الداخلة بالنسبة للبلد  $i$ ، ويعرض الجانب الأيسر من الشكل 11 تمثيلاً للمدخلات/النواتج الخاصة بالتلاعب بقيمة الفواتير التجارية.

### الشكل 11 التلاعب بقيمة الفواتير التجارية (التدفقات من النوع 2)



المصدر: الأونكتاد (2021).

وعلى الرغم من أن التلاعب بقيمة الفواتير التجارية يرتبط بواردات السلع والخدمات وصادراتها، لا يمكن إدراجه في العمليات الإنتاجية. والواقع أن سوء التقييم لا يشمل قيمة السلع/الخدمة (مثلما في حالة التلاعب بالتسعير التحويلي أو تحويل الأصول) ولكنه يقتصر على التسجيل. وبالتالي فإن هذه الممارسة لا ترتبط بتحويل التكاليف والإيرادات، ولكنها تبدو مرتبطة أكثر بإمكانية تحويل الأموال المراد استخدامها من بلد إلى آخر، وهي بالتالي تدخل في فئة عمليات إدارة الدخل. وتُشكل حالة الاحتيال

## الفصل 2 - الانتقال من إطار مفاهيمي إلى إطار إحصائي لقياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة

الجمركي استثناءً لهذا المفهوم؛ ففي هذه الحالة، يمكن اعتبار التلاعب بقيمة الفواتير التجارية جزءاً من العمليات الإنتاجية ويندرج بالتالي في فئة عمليات توليد الدخل.

ويمكن أن يؤدي التلاعب بقيمة الفواتير التجارية إلى توليد أنواع مختلفة من عمليات إدارة الدخل تبعاً لما إذا كان منشأ الدخل ووجهته مشروعين أو غير مشروعين (الجانب الأيمن من الشكل 11). والواقع أن من الممكن تحويل دخل ذي منشأ مشروع إلى الخارج لاستخدامه بطرق غير مشروعة (أي "تلويث" الأموال كما هو محدد في الشكل 6 وكذلك الجزء العلوي الأيمن من المصفوفة الواردة في الشكل 11)، بينما يمكن تحويل الدخل ذي المنشأ غير المشروع إلى الخارج لاستخدامه بطرق مشروعة (أي غسل الأموال، في الجزء السفلي الأيسر من المصفوفة) أو غير مشروعة (أي الاستثمارات الإجرامية، في الجزء السفلي الأيمن من المصفوفة).

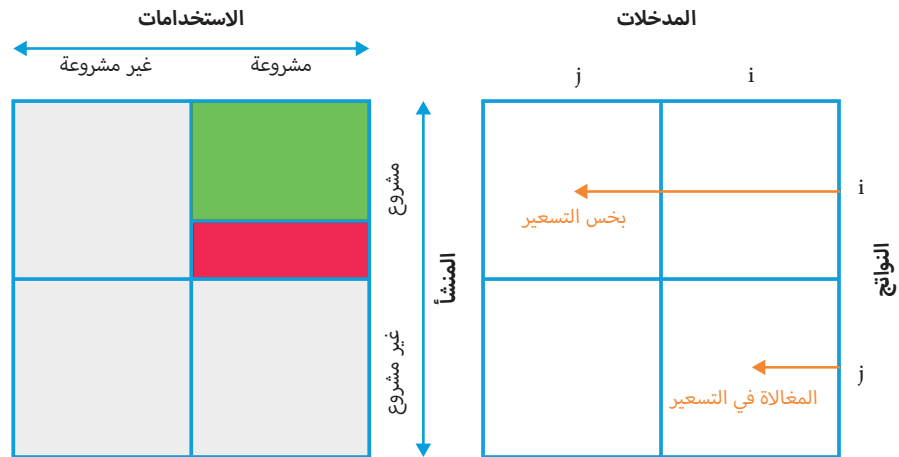
وينبغي تسجيل التدفقات المرتبطة بالتلاعب بقيمة الفواتير التجارية كواردات/صادرات في حساب الإنتاج داخل نظام الحسابات القومية (وفي استخدام حساب الدخل ضمن رصيد بند العمليات الجارية عبر البلدان) وفي الميزان التجاري لميزان المدفوعات.

### التلاعب بقيمة الفواتير التجارية وتحويل الأصول (التدفقات من النوع 3 والتدفقات من النوع 5)

يحدث التلاعب بالتسعير التحويلي وتحويل الأصول لنقل الأرباح بين مختلف وحدات مجموعة المؤسسات المتعددة الجنسيات من خلال البخس/المغالة في تسعير المدخلات الإنتاجية (على سبيل المثال، المكونات) أو الأصول (على سبيل المثال، منتجات الملكية الفكرية) بهدف توزيع التكاليف والإيرادات داخل المجموعة من أجل نقل الجانب الأكبر من الأرباح إلى البلد الذي يفرض ضرائب أقل.

ويُقدم الجزء الأيسر من الشكل 12 تمثيلاً للنواتج/المدخلات في عمليات التلاعب بالتسعير التحويلي وتحويل الأصول. ولنفترض أن  $i$  بلد يرتفع فيه معدل الضرائب مقارنة بالبلد  $j$ . ويتخذ التسعير التحويلي/تحويل الأصول شكل مغالاة في تسعير المدخلات (النواتج) المكتسبة (المباعة) من جانب وحدة الأعمال المقيمة في البلد  $i$  (البلد  $j$ ) أو بخس تسعير المدخلات (النواتج) المكتسبة (المباعة) من جانب وحدة الأعمال المقيمة في البلد  $j$  (البلد  $i$ ).

### الشكل 12 التلاعب بالتسعير التحويلي وتحويل الأصول (التدفقات من النوع 3 والتدفقات من النوع 5)



المصدر: الأوتكتاد (2012).

وترتبط الممارسات كالتالي بعمليات الإنتاج، وينبغي بالتالي إدراجها ضمن إطار عمليات توليد الدخل. ويشير التسعير التحويلي/تحويل الأصول بصفة خاصة في ضوء التصنيف الوارد في الشكل 5 إلى النواتج المشروعة المستخدمة كمدخلات في

عمليات إنتاج مشروعة، بينما تُنفذ المعاملة بطريقة غير مشروعة (الجزء الأحمر من الجزء العلوي الأيسر في التصنيف يظهر في الجانب الأيمن من الشكل 12). وفي هذا السياق، تتجه التدفقات المالية غير المشروعة التي يولدها التسعير التحويلي وتحويل الأصول في العادة إلى الداخل (إلى الخارج) بالنسبة للبلد الذي يتلقى المدفوعات الزائدة (الناقصة).

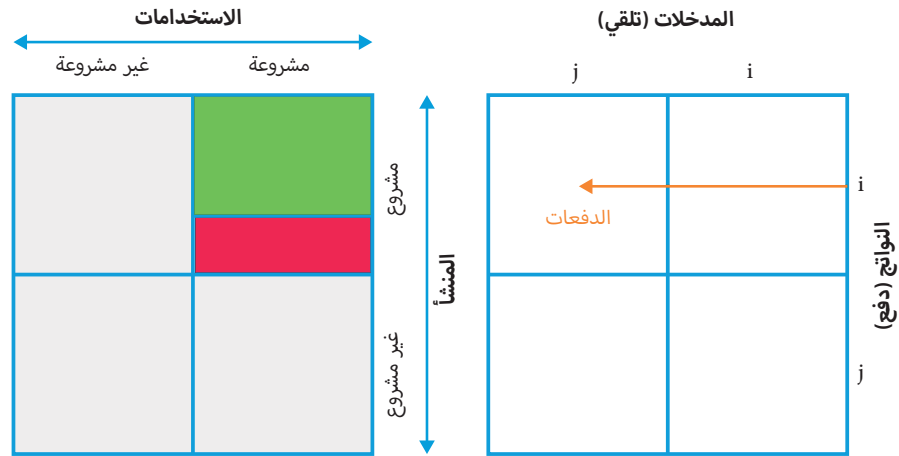
وينبغي إدراج المعاملات المرتبطة بالتلاعب بالتسعير التحويلي وتحويل الأصول ضمن حساب الإنتاج في نظام الحسابات القومية (كنواتج أو تكاليف وسيطة تبعاً لاتجاه المعاملة) وفي الميزان التجاري لميزان المدفوعات (كاستيراد أو تصدير لسلع/خدمات تبعاً لاتجاه المعاملة).

### تحويل الديون (التدفقات من النوع 4)

يرتبط تحويل الديون بالاقتراض/الإقراض داخل المؤسسات المتعددة الجنسيات، ويسمح ذلك للمجموعات المتعددة الجنسيات بتوزيع الوضع المالي السلبي في البلدان التي تتميز بمستويات ضرائب أعلى. ويؤدي دفع الفائدة إلى نأكل الوعاء الضريبي لتحديد ضريبة الدخل. وفي الواقع، يمثل تدفق الفائدة تكلفة لوحة الأعمال في البلد  $i$  (البلد الذي يرتفع فيه مستوى الضرائب) وإيرادات لوحدات الأعمال في البلد  $z$ . ويعرض الجزء الأيسر من الشكل 13 تمثيلاً لمدخلات ونواتج تحويل الديون.

ويُساهم تدفق الفوائد (سداد الديون) الذي ينطوي عليه تحويل الديون في تحديد دخل الوكلاء، وينبغي بالتالي إدراجه في عمليات توليد الدخل. ويُشير تحويل الديون بصفة خاصة، في ضوء تصنيف عمليات توليد الدخل في الشكل 5، إلى مدفوعات فوائد مشروعة من المقرض (النواتج) ويتلقاها المقرض (المدخلات) بصورة مشروعة، بينما تُنفذ المعاملة بطريقة غير مشروعة. وتندرج هذه الممارسة بالتالي في الإطار المظلل باللون الأحمر في الشكل 13. وفي هذا السياق، تكون التدفقات المالية غير المشروعة التي يولدها تحويل الديون متجهاً في العادة إلى الداخل (إلى الخارج) بالنسبة للبلد الذي يتلقى (يدفع) تدفقات الفوائد.

### الشكل 13 تحويل الديون (التدفقات من النوع 4)



المصدر: الأونكتاد (2021).

وينبغي أن تُدرج المعاملات المرتبطة بتحويل الديون (تدفق الفوائد) في حساب توليد الدخل وتوزيعه داخل نظام الحسابات القومية (كفوائد مدفوعة أو مستلمة تبعاً لاتجاه المعاملة) وفي التحويلات الجارية لميزان المدفوعات (كفوائد مدفوعة أو مستلمة تبعاً لاتجاه المعاملة).

وبالاستناد إلى التعاريف الواردة في الفقرات السابقة، يمكن تصنيف الأنشطة الضريبية والتجارية غير المشروعة وتنظيمها بطريقة منهجية للحصول على إطار تفسيري شامل.

## الفصل 2 - الانتقال من إطار مفاهيمي إلى إطار إحصائي لقياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة

وفي هذا السياق، يوضح الجدول 3، بالنسبة لكل تدفقات مالية ضريبية وتجارية غير مشروعة، نوع التدفق المعني، ووظيفة العملية، والطريقة التي يمكن بها تصنيفها إلى توليد للدخل/إدارة للدخل، والطريقة التي يمكن أن تُدرج بها في نظام الحسابات القومية وميزان المدفوعات.

### الجدول 2 خصائص التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية

ميزان المدفوعات			نظام الحسابات القومية		وظيفة العملية	موضوع التدفق	النوع	التدفق
البند	الحساب	البند	الحساب	فترة توليد الدخل/فترة إدارة الدخل				
الواردات، الصادرات	الميزان التجاري	النواتج، التكاليف الوسيطه	حساب الإنتاج	عمليات توليد الدخل	الإنتاج	السلع/ الخدمات	التدفقات من النوع 3	التلاعب بالتسعير التحويلي
الواردات، الصادرات	الميزان التجاري	النواتج، التكاليف الوسيطه	حساب الإنتاج	عمليات توليد الدخل	الإنتاج	السلع/ الخدمات	التدفقات من النوع 5	تحويل الأصول
دفع/تلقي الفوائد	التحويلات الجارية	دفع/تلقي الفوائد	حساب توليد الدخل وتوزيعه	عمليات توليد الدخل	توزيع الدخل	الفوائض	التدفقات من النوع 4	تحويل الديون
الاحتياز مخصصاً منه التصرف في الأصول المالية	الحساب المالي	الاحتياز مخصصاً منه التصرف في الأصول المالية	الحساب المالي	عمليات إدارة الدخل	استخدام الدخل	الأصول المالية	التدفقات من النوع 1	الثروة الخارجية غير المعلنة (الأصول غير المالية)
الاحتياز مخصصاً منه التصرف في الأصول غير المالية	الحساب الرأسمالي	الاحتياز مخصصاً منه التصرف في الأصول غير المالية	الحساب الرأسمالي	عمليات إدارة الدخل	استخدام الدخل	الأصول غير المالية	التدفقات من النوع 1	الثروة الخارجية غير المعلنة (الأصول المالية)
الواردات الصادرات	الميزان التجاري	النواتج، التكاليف الوسيطه، رصيد العمليات الجارية عبر البلدان	حساب الدخل، حساب استخدام الدخل	عمليات إدارة الدخل	استخدام الدخل	السلع/ الخدمات	التدفقات من النوع 2	التلاعب بقيمة الفوائض التجارية (العامه)
الواردات، الصادرات	الميزان التجاري	النواتج/ التكاليف الوسيطه	حساب الإنتاج	عمليات توليد الدخل	الإنتاج	السلع/ الخدمات	التدفقات من النوع 2	التلاعب بقيمة الفوائض التجارية (التهرب من دفع الرسوم الجمركية)

المصدر: الأونكتاد (2021).

## 4-3-2 جوانب أخرى للربط بالأطر الإحصائية

يتبع قياس التدفقات المالية غير المشروعة أيضاً مفهوم الإقامة، كما هو محدد في دليل ميزان المدفوعات ووضع الاستثمار الدولي، الطبعة السادسة<sup>(29)</sup>. "مقر إقامة كل وحدة مؤسسية هو الإقليم الاقتصادي الذي تربطها به أقوى صلة، ويُعبّر عنه كمركز المصلحة الاقتصادية السائدة" (صندوق النقد الدولي، 2009: 70).

وتُحدد القيمة وفقاً لنظام الحسابات القومية لعام 2008 ودليل ميزان المدفوعات ووضع الاستثمار الدولي، أي السلع والخدمات (والفئات الأخرى، مثل الأصول واليد العاملة) بسعر السوق عند التداول. ويعد مفهوم سعر السوق مهماً عند محاولة تقدير التدفقات المالية غير المشروعة عن طريق تحديد الأسعار غير الطبيعية. وتمثل أسعار السوق السعر الفعلي المتفق عليه بين المتعاملين. وفي حالة المعاملات غير السوقية، تُحدد القيمة وفقاً للتكاليف المتكبدة أو بالإشارة إلى أسعار السوق المنطبقة على السلع أو الخدمات المماثلة.

ويتطلب مبدأ التغيير في الملكية أن تُستبعد من إحصاءات التجارة الواردات والصادرات المتصلة بالتجهيز بدون تغيير في الملكية، حتى لو عبرت حدود البلد. وقد يكون من الصعب على البلدان اتباع هذا المبدأ، ويمكن أن يساهم هذا المبدأ في حدوث عدم تماثل في بيانات التجارة - وهي إحدى المسائل العديدة التي ينبغي أن تؤخذ في الاعتبار عند تقدير التدفقات المالية غير المشروعة بالاستناد إلى بيانات التجارة. ومن ناحية أخرى، تؤخذ في الاعتبار عند تقدير التدفقات المالية غير المشروعة، بغض النظر عن التغيير في الملكية، جميع التدفقات المالية العابرة للحدود.

ويتعيّن تحليل الأنشطة التي تولد تدفقات مالية غير مشروعة تحليلاً دقيقاً، ووضعها في إطار لكي يتمكن الإحصائيون من تحديد المكونات المختلفة التي يتعيّن أخذها في الاعتبار. ويتطلب ذلك تصنيفاً إحصائياً منفصلاً وشاملاً وغير متداخل بما يتفق مع الأطر والمبادئ الإحصائية المعمول بها. ولذلك، تُجمّع التدفقات المالية غير المشروعة بناءً على التصنيف والتعريف التي يوفرها التصنيف الدولي للجريمة للأغراض الإحصائية (مكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة، 2015) للأنشطة القانونية، وسيُستخدم منطق مماثل لإنشاء ملحق في الجزء الخاص بالإمغان في تجنب الضرائب الذي لا يغطيه التصنيف الدولي للجريمة للأغراض الإحصائية.

وترسي الدراسات المبكرة التي تناولت اقتصاد الظل الأساس لتحسين شمولية الحسابات القومية وإحصاءات ميزان المدفوعات لتغطية الأنشطة والتدفقات المتولدة فيها (على سبيل المثال، منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، 2002؛ والمكتب الإحصائي للاتحاد الأوروبي، 2005، و2018). وبالنظر إلى التقدم المنهجي والمفاهيمي لهذه المفاهيم فإن ملاحظة العلاقة بين التدفقات المالية غير المشروعة واقتصاد الظل يمكن أن تدعم قياس التدفقات المالية غير المشروعة وتضمن موافقتها مع الأطر الإحصائية القائمة. ويعرض الإطار 2 إحدى تلك المحاولات.

## الإطار 2 الربط بين المفاهيم المتصلة بالتدفقات المالية غير المشروعة

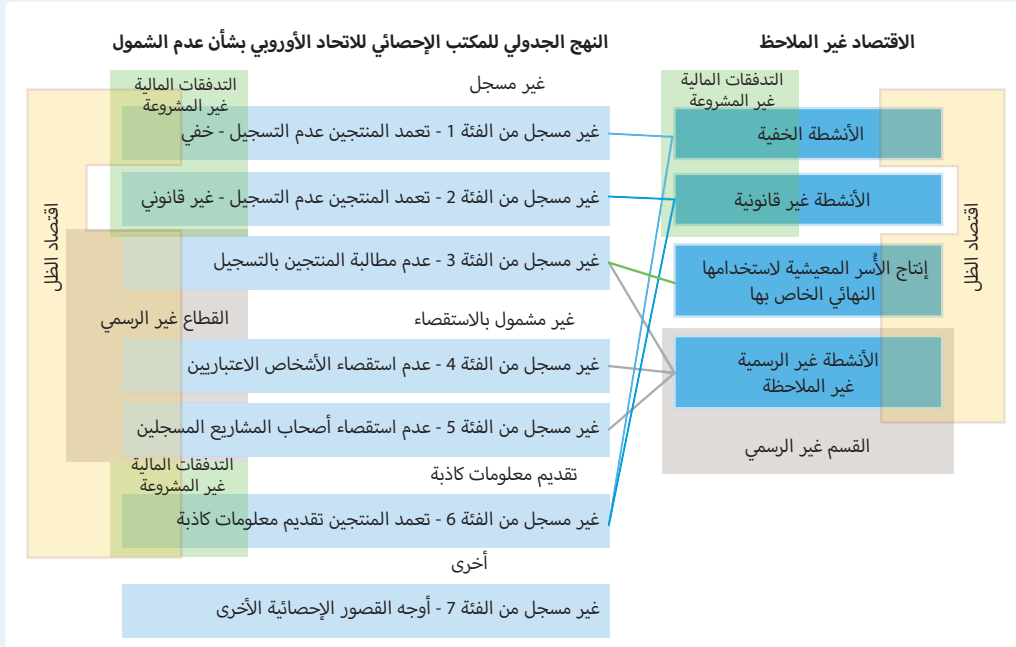
يتداخل كثير من المفاهيم جزئياً مع نطاق التدفقات المالية غير المشروعة. ويربط الشكل بين المفاهيم الأربعة ذات الصلة بالتدفقات المالية غير المشروعة، وهي الاقتصاد غير الملاحظة<sup>(30)</sup>، والنهج الجدولي للمكتب

(29) عند الإشارة إلى أي من الإطارين الإحصائيين فإن المقصود هو الإشارة إلى أحدث إصداراتهما، وهو نظام الحسابات القومية لعام 2008 والطبعة السادسة من دليل ميزان المدفوعات ووضع الاستثمار الدولي.

(30) "مجموعات الأنشطة التي يرجح أن تكون غير ملاحظة هي الأنشطة الخفية أو غير القانونية أو غير الرسمية أو التي تزاو لها الأسر المعيشية لاستخدامها النهائي الخاص بها. وقد لا تلاحظ هذه الأنشطة أيضاً بسبب القصور في برنامج جمع البيانات الإحصائية الأساسية". (منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، 2002).

الإحصائي للاتحاد الأوروبي لمكافحة عدم شمولية الحسابات القومية، والقطاع غير الرسمي<sup>(31)</sup>، واقتصاد الظل<sup>(32)</sup>. ويُتخذ الاقتصاد غير الملاحظة والنهج الجدولي للمكتب الإحصائي للاتحاد الأوروبي لمكافحة عدم الشمولية كأساس ترتبط به المفاهيم الأخرى. ويؤدي القطاع غير الرسمي دوراً مهماً في كثير من الاقتصادات النامية، ولكن منظمة العمل الدولية (2015) بحكم التعريف، تستبعد الأنشطة غير المشروعة من الاقتصاد غير الرسمي. ويفتقر اقتصاد الظل (والمفاهيم ذات الصلة الوثيقة به، مثل الاقتصاد الخفي) إلى تعريف إحصائي واضح. ولا يُحدد نطاق هذه الاقتصادات إلا من خلال التدفقات المالية غير المشروعة عن طريق التركيز على التدفقات عبر الحدود. ويأخذ هذا الرقم في الاعتبار الأنواع الأربعة الرئيسية من التدفقات المالية غير المشروعة، ولا يقتصر على التدفقات المالية غير المشروعة الناشئة عن الممارسات التجارية والضريبية.

### الشكل 14 صلات التدفقات المالية غير المشروعة بالمفاهيم ذات الصلة



المصدر: الأونكتاد (2021).

وطيلة الفترة بين عامي 2024-2026، سيستمر عمل الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة، إلى جانب فرقة العمل، لربط مفاهيم التدفقات المالية غير المشروعة وتعريفها بالحسابات القومية وإحصاءات ميزانيات المدفوعات لدعم قابليتها للتشغيل البيئي. وسيساعد ذلك بصفة خاصة في فهم التدفقات داخل سلاسل القيمة العالمية، والتفاعل مع البيانات والإحصاءات المتعلقة بالكيانات ذات الأغراض الخاصة، ومنتجي السلع الذين لا يملكون مصانع خاصة بهم، والحوكمة (على سبيل المثال، مجموعة مدينة برايا (مجموعة برايا المعنية بإحصاءات الحكومة، 2020) وغيرها).

(31) يستخدم صندوق النقد الدولي (2019) التعريف العملي للاقتصاد غير الرسمي "يشمل الاقتصاد غير الرسمي '1' إنتاج السلع وخدمات السوق للأسر المعيشية؛ '2' أنشطة الشركات (غير القانونية، الخفية) التي قد لا يغطيها إطار الجمع المنتظم للبيانات من أجل تجميع إحصاءات الاقتصاد الكلي. ولا يقتصر نطاق الاقتصاد غير الرسمي على هذه الأنشطة المحلية، بل يشمل أيضاً المعاملات عبر الحدود للوحدات المُقيّمة [...]".

(32) وفقاً للدراسة التي أجراها Medina and Schneider (2018)، يشمل اقتصاد الظل جميع الأنشطة الاقتصادية المخفية عن السلطات الرسمية لدواعٍ نقدية وتنظيمية ومؤسسية.



## 4-2 شجرة القرارات ولوحة متابعة ربط الممارسات الضريبية والتجارية بتصنيفات التدفقات المالية غير المشروعة

وفقاً للتعريف الوارد في الأقسام السابقة، يُقصد بالتدفقات المالية غير المشروعة التدفقات عبر الحدود من حيث المنشأ أو النقل أو الاستخدام والتي تُعبر عن تبادل للقيمة. وترتبط التدفقات المالية غير المشروعة بتدفقات اقتصادية ناتجة عن أعمال غير مشروعة أو تستخدمها أو تنتقل من خلالها، ويمكن أن تتعلق بأنشطة إجرامية (بما في ذلك الأنشطة الاستغلالية/أنشطة تمويل الإرهاب) أو الممارسات الضريبية والتجارية غير المشروعة. ويُقدم الإطار المفاهيمي (الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة، 2020) طريقة لتصنيف التدفقات المالية غير المشروعة وفقاً لخصائص المعاملات الاقتصادية من حيث الموضوع (على سبيل المثال، السلع و/أو الخدمات الوسيطة و/أو النهائية، والأصول المالية و/أو غير المالية) والغرض (على سبيل المثال، توليد الدخل أو استخدام الدخل). وعلاوة على ذلك، فإن هذه الطريقة المتبعة في التصنيف تربط أيضاً التدفقات المالية غير المشروعة بالأطر المحاسبية المعيارية، مثل نظام الحسابات القومية وميزان المدفوعات.

ويهدف هذا القسم إلى إقامة صلة مفاهيمية بين الأعمال غير المشروعة والمعاملات الاقتصادية التي تولد تدفقات مالية غير مشروعة. وتحققاً لهذه الغاية، تُقدم شجرة القرارات الواردة أدناه منظوراً جديداً لتحديد ما إذا كان العمل غير المشروع يفضي إلى تدفقات مالية غير مشروعة وكذلك، وفقاً للإطار المفاهيمي، تحديد الفئة التي يمكن أن تندرج فيها التدفقات المالية غير المشروعة. ويلى ذلك، وبالاستناد إلى نتائج شجرة القرارات، إعداد لوحة تتبع لتصنيف الممارسات الضريبية والتجارية غير المشروعة. وتتضمن شجرة القرارات ثلاث طبقات تصنيفية تُحدد المراحل المطلوبة لتحديد الصلات بين الأعمال غير المشروعة وفئات التدفقات المالية غير المشروعة. وتُعرض الطبقات الثلاث في الشكل 15.

### الشكل 15 طبقات التصنيف



المصدر: مداولات المؤلفين.

وتُميز طبقة التصنيف الأولى الأعمال غير المشروعة تبعاً لما إذا كانت تؤدي أو لا تؤدي إلى حدوث تغيير في دخل الجهة الفاعلة. ويُحدد ذلك ما إذا كان يمكن اعتبار العمل غير المشروع عملية اقتصادية، وبالتالي يمكن أن يُولد تدفقات مالية غير مشروعة. وتتعلق الطبقة الثانية بما إذا كان التدفق الاقتصادي الذي تولده العمليات الاقتصادية يؤثر تأثيراً مباشراً أو غير مباشر على دخل الجهة الفاعلة. ولا يرتبط بالمعاملات التي يمكن أن تسفر عن تدفقات مالية غير مشروعة مُدرة للدخل سوى التدفقات المباشرة.

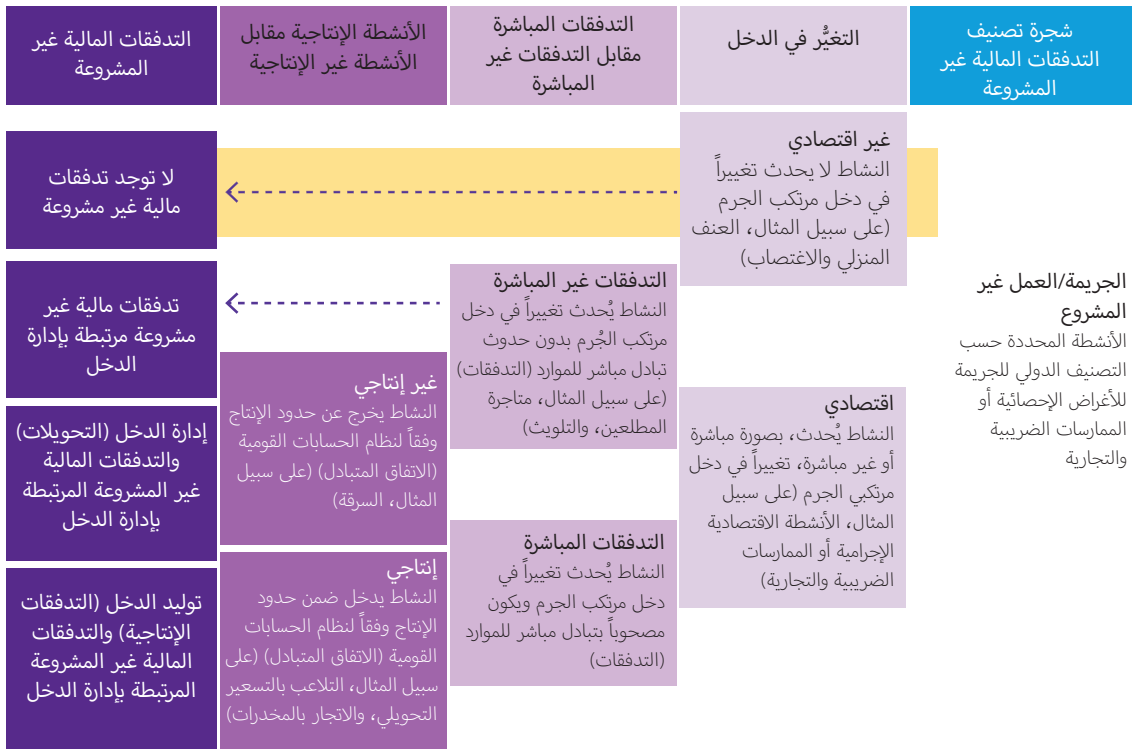
## الفصل 2 - الانتقال من إطار مفاهيمي إلى إطار إحصائي لقياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة

وأخيراً، تُصنف الطبقة الثالثة العمل غير المشروع إلى نشاط اقتصادي إنتاجي وغير إنتاجي. وتبعاً لما إذا كان النشاط إنتاجياً أو غير إنتاجي، تنشأ أنواع مختلفة من التدفقات المالية غير المشروعة المدرة للدخل<sup>(33)</sup>.

ويوضح الشكل 16 كيفية تداخل الطبقات المختلفة وكيفية ربط الأعمال غير المشروعة بفئات التدفقات المالية غير المشروعة. وتعرض طبقات التصنيف في الأعمدة، بينما تمثل الصفوف مختلف أنواع الأعمال.

وكما جاء من قبل، تُصنف الأعمال غير المشروعة في الطبقة الأولى وفقاً لما إذا كانت تحدث أو لا تحدث تغييراً في دخل الجهة الفاعلة. وفي حالة حدوث اختلاف في الدخل (على سبيل المثال، في الممارسات الضريبية والتجارية، أو السرقة، أو الاتجار بالمخدرات)، تُصنف الأعمال غير المشروعة على أنها اقتصادية وفي المقابل، إذا كان العمل غير المشروع لا ينطوي على أي تغيير في دخل الجهة الفاعلة (على سبيل المثال، العنف المنزلي والاعتصاب) فإنه يُعتبر غير اقتصادي. وفي هذا السياق، من المهم الإشارة إلى أن الأعمال غير الاقتصادية غير المشروعة، كما هو موضح في المساحة الواردة باللون الأصفر في الشكل 16، لا يمكن بحكم التعريف، أن تؤدي إلى توليد تدفقات مالية غير مشروعة، في حين أن الأعمال الاقتصادية يمكن أن تولد أنواعاً مختلفة من التدفقات المالية غير المشروعة.

### الشكل 16 شجرة قرارات الربط بين الأعمال غير المشروعة وأنواع التدفقات المالية غير المشروعة



المصدر: مداولات فرقة العمل.

(33) تجدر الإشارة إلى أنه على الرغم من الأهمية الحاسمة للفصل بين الأنشطة الإنتاجية والأنشطة غير الإنتاجية عند تحديد التدفقات المالية غير المشروعة المحتملة، استناداً إلى ما إذا كان هناك اتفاق متبادل أو توافق في الآراء، يلزم توخي مزيد من العناية عند تحديد موضوع المعاملة الاقتصادية، إذ لا يمكن تصنيف البشر على هذا النحو في حالة الاتجار بالأشخاص. ولمزيد من المعلومات، يمكن الرجوع إلى مكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة (2023). وهذه العناصر المفاهيمية ضرورية لتحديد الأنشطة التي تولد تدفقات مالية غير مشروعة وتصنيفها بصورة سليمة لأغراض القياس.

وتهدف الطبقة الثانية إلى تصنيف الأعمال الاقتصادية وفقاً لما إذا كانت تؤدي إلى تعديل مباشر أو غير مباشر في دخل الجهة الفاعلة. ويشمل التدفق المباشر الأعمال الاقتصادية التي يحدث فيها تغيير في الدخل من خلال التبادل المباشر للموارد (على سبيل المثال، في المعاملات المتصلة بالاتجار بالمخدرات أو التلاعب بقيمة الفواتير التجارية). وفي المقابل، تشمل التدفقات غير المباشرة الأعمال الاقتصادية التي تؤثر على دخل الجهة الفاعلة بدون أن تنطوي على تبادل مباشر للموارد (على سبيل المثال، التلويث أو متاجرة المطلعين).

ويعتمد تصنيف التدفقات المالية غير المشروعة التي يمكن أن يولدها عمل معيّن على ما إذا كان التغيير في الدخل ناتج عن تدفقات مباشرة أو غير مباشرة. وفي حالة التدفقات غير المباشرة، لا يمكن توليد سوى تدفقات مالية غير مشروعة لإدارة الدخل، نظراً لأن توليد الدخل غير المشروع لا ينطوي على أي معاملات. وفي المقابل، في حالة التدفقات المباشرة التي ينطوي فيها توليد الدخل غير المشروع على تبادل للموارد، تنشأ تدفقات مالية غير مشروعة مرتبطة بتوليد الدخل وإدارة الدخل على السواء.

وأخيراً، من خلال تضيق التركيز على التدفقات المباشرة، تُحدد طبقة التصنيف الثالثة التدفقات المالية غير المشروعة المدرة للدخل المرتبطة بالعمل غير المشروع. وتجدر الإشارة إلى أن التدفقات المباشرة يمكن أن تنشأ عن أنشطة إنتاجية وغير إنتاجية.

وفي الأنشطة الإنتاجية<sup>(34)</sup>، تهدف الأعمال غير المشروعة التي تنطوي على تدفقات مباشرة إلى إجراء عملية إنتاج. وينطبق ذلك على معاملات الاتجار بالمخدرات أو المغالاة في تسعير السلع أو الخدمات في التجارة الدولية لنقل الأرباح التي تحققها الأنشطة الإنتاجية. وفي هذا السياق، ترتبط التدفقات المالية غير المشروعة المدرة للدخل بمجاميع (مثل الواردات/الصادرات، والقيمة المضافة، والنواتج، والتكاليف الوسيطة) المرتبطة ارتباطاً مباشراً بعمليات الإنتاج وتوليد القيمة المضافة (انظر الشكل 7 الذي يربط التدفقات المالية غير المشروعة بإطار الحسابات القومية).

وفي الأنشطة غير الإنتاجية، لا يعني العمل غير المشروع الذي ينطوي على تدفقات مباشرة إنتاج سلع أو خدمات، ولكنه ينطوي على تحويل موارد (مادية و/أو نقدية)، مثلما في حالة السرقة أو الابتزاز. وفي هذا السياق، ترتبط التدفقات المالية غير المشروعة المدرة للدخل بمجاميع (التحويلات) المتصلة بتوزيع الدخل (الشكل 7) والتي يقتصر فيها التغيير على دخل الفرد بدون إنشاء قيمة مضافة "جديدة" داخل النظام الاقتصادي. وكمثال، لا يفي الاتجار بالأشخاص بمعايير المعاملات الاقتصادية نظراً لعدم وجود اتفاق متبادل؛ كما أن البشر لا يمكن معاملتهم كأشياء في المعاملات.

وتوفر لوحة المتابعة الواردة في الجدول 3 إرشادات بشأن كيفية تحديد الخصائص الاقتصادية والأنواع الخاصة بالتدفقات المالية غير المشروعة التي تولدها الممارسات الضريبية والتجارية<sup>(35)</sup>، على النحو المحدد أعلاه: (التدفقات من النوع 1) نقل الثروة؛ و(التدفقات من النوع 2) التلاعب بقيمة الفواتير التجارية؛ و(التدفقات من النوع 3) التلاعب بالتسعير التحويلي؛ و(التدفقات من النوع 4) تحويل الديون؛ و(التدفقات من النوع 5) تحويل الأصول والملكية الفكرية.

(34) الأنشطة الإنتاجية هي الأنشطة التي تدخل ضمن حدود الإنتاج على النحو المحدد في نظام الحسابات القومية. ووفقاً للفقرة 6-8 من نظام الحسابات القومية لعام 2008 (الأمم المتحدة وآخرون، 2009)، "تشمل حدود الإنتاج جميع السلع أو الخدمات الفردية أو الجماعية الموردة إلى وحدات أخرى غير منتجها، أو التي يُعْتَرَم توريدها على هذا النحو، بما في ذلك إنتاج السلع أو الخدمات التي تُستهلك في عملية إنتاج هذه السلع أو الخدمات".

(35) يمكن أيضاً استخدام نظام التصنيف المتكامل نفسه للتدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالأسواق غير القانونية والفساد وتمويل الإرهاب.

الجدول 3 لوحة متابعة التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية

الوجود	أنماط تصنيف الأطر الإحصائية				تصنيف الأنشطة				تعريف الأنشطة	تشفير التدفقات
	نوع التدفقات في إطار توليد الدخل - إدارة الدخل وفقاً لنظام الحسابات القومية وميزان المدفوعات	إدارة الدخل	توليد الدخل	وجود تدفقات مالية غير مشروعة	تدفق مباشر		تدفق غير مباشر	التفكير في الدخل		
					نشاط غير إنتاجي	نشاط إنتاجي				
العمود 11	العمود 10	العمود 9	العمود 8	العمود 7	العمود 6	العمود 5	العمود 4	العمود 3	العمود 2	العمود 1
لا	توليد الدخل: الواردات									التدفقات من النوع 1
لا	توليد الدخل: الصادرات									
لا	توليد الدخل: القيمة المضافة/الدخل									
لا	توليد الدخل: التحويلات	نعم	لا	نعم	لا	لا	نعم	نعم		
نعم	إدارة الدخل: الأصول غير المالية									التدفقات من النوع 2
نعم	إدارة الدخل: الأصول المالية									
نعم	إدارة الدخل: الاستهلاك (الواردات والصادرات)									
نعم	توليد الدخل: الواردات									
نعم	توليد الدخل: الصادرات									التدفقات من النوع 3
نعم	توليد الدخل: القيمة المضافة/الدخل									
لا	توليد الدخل: التحويلات	نعم	نعم	نعم	لا	نعم	لا	نعم		
نعم	إدارة الدخل: الأصول غير المالية									
نعم	إدارة الدخل: الأصول المالية									التدفقات من النوع 4
نعم	إدارة الدخل: الاستهلاك									
نعم	توليد الدخل: الواردات									
نعم	توليد الدخل: الصادرات									
نعم	توليد الدخل: القيمة المضافة/الدخل									التدفقات من النوع 5
لا	توليد الدخل: التحويلات	نعم	نعم	نعم	لا	نعم	نعم	نعم		
نعم	إدارة الدخل: الأصول غير المالية									
نعم*	إدارة الدخل: الأصول المالية									
نعم	إدارة الدخل: الاستهلاك									التدفقات من النوع 5
نعم	توليد الدخل: الواردات									
نعم	توليد الدخل: الصادرات									
نعم	توليد الدخل: القيمة المضافة/الدخل									
لا	توليد الدخل: التحويلات	نعم	نعم	نعم	لا	نعم	نعم	نعم		التدفقات من النوع 5
نعم	إدارة الدخل: الأصول غير المالية									
نعم	إدارة الدخل: الأصول المالية									
نعم	إدارة الدخل: الاستهلاك									

المصدر: مداونات المؤلفين.

وتتيح الأعمدة من 3 إلى 7 في لوحة المتابعة تحديد وضع التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية في مختلف طبقات التصنيف (الطابع الاقتصادي، والتدفقات المباشرة مقابل التدفقات غير المباشرة، والأنشطة الإنتاجية مقابل الأنشطة غير الإنتاجية) من شجرة القرارات. وتتيح الأعمدة من 8 إلى 11، مع مراعاة الإطار الإحصائي (انظر القسم التالي لمزيد من التفاصيل)، تحديد نوع التدفقات المالية غير المشروعة (إدارة الدخل وتوليد الدخل) والمجاميع (وفقاً لتعريف نظام الحسابات القومية) لنشاط معين أو نوع التدفق المحدد في لوحة المتابعة. وعند تناول التدفقات من 1 إلى 5 كل على حدة، يُلاحظ ما يلي:

**(التدفقات من النوع 1) نقل الثروة** يهدف إلى تجنب دفع الضرائب وإخفاء التدفقات المتصلة بالثروة الخارجية غير المعلنة.

ووفقاً لطبقة التصنيف الأولى في شجرة القرارات، فإن نقل الثروة هو عمل اقتصادي لأنه ينطوي على تعديل في دخل مرتكب الجرم نتيجة لتخفيض الضرائب المدفوعة. وبالنظر إلى الطبقة الثانية، فإن نقل الثروة يندرج في التدفقات غير المباشرة. ولا يتضمن التحويل أي تبادل للموارد، ويحدث التغيير في الدخل بسبب آليات التحويل غير المشروع. ونتيجة لذلك، وبالنظر إلى الإطار الإحصائي الوارد في المبادئ التوجيهية المنهجية، يقتصر نقل الثروة على تدفقات إدارة الدخل المالية غير المشروعة المرتبطة بمختلف استخدامات الدخل المحوّل، وهي تتراوح بين الاستهلاك واحتياز الأصول المالية وغير المالية.

**(التدفقات من النوع 2) التلاعب بقيمة الفواتير التجارية** في التجارة الدولية يرتبط في العادة بتقديم معلومات غير صحيحة عن القيمة الفعلية للواردات والصادرات بهدف تحويل الموارد من بلد إلى بلد آخر، أو للتلاعب بتصنيف السلع المتداولة من أجل تجنب (أو تخفيض) مدفوعات الرسوم الجمركية وغيرها من التعريفات الجمركية.

وعند النظر في الطبقة الأولى يتبين أن الممارسة الأولى والممارسة الثانية اقتصاديتان نظراً لتأثر دخل مرتكب الجرم. وبالنظر إلى أنهما تمثلان معاملات عبر الحدود في السلع والخدمات المعنية فإن كلا النوعين من التلاعب بقيمة الفواتير يُصنفان كتدفقات مباشرة على طول طبقة التصنيف الثانية. وأخيراً، وبالنظر إلى طبقة التصنيف الثالثة، نجد أنها تقع داخل الفئة الإنتاجية. وتُعدّل الممارسات السعر النهائي للمدخلات الوسيطة فيما يتصل بالقيمة الفعلية، مما يؤدي إلى تقليل (تضخيم) التكاليف المبلغ عنها، وهو ما يقابله بالتالي تعديل مماثل في القيمة المضافة.

وبالتالي فإن التلاعب بقيمة الفواتير يرتبط بالتدفقات المالية غير المشروعة سواءً في حالة توليد الدخل أو إدارة الدخل. وبالنظر على وجه الخصوص إلى توليد الدخل، فإنه يشمل تدفقات مالية غير مشروعة مرتبطة بواردات السلع أو الخدمات أو صادراتها (تبعاً لاتجاه المعاملة ذات الصلة)<sup>(36)</sup>. وعلاوة على ذلك، تتأثر القيمة المضافة أيضاً، باعتبارها نشاطاً إنتاجياً. وفيما يتعلق بإدارة الدخل، يمكن استخدام القيمة المضافة التي يولدها التلاعب بقيمة الفواتير لأغراض مختلفة تتراوح بين الاستهلاك واحتياز الأصول المالية وغير المالية.

**(التدفقات من النوع 4) تحويل الديون** يرتبط بالقروض داخل المؤسسات المتعددة الجنسيات، حيث تُحدد رسوم الوساطة ومدفوعات الفائدة بدون التقيد بمبدأ الندية، ويتم تسعيرها في العادة بصورة مُبالغ فيها لتوجيه الأرباح نحو الوحدة المالية لمؤسسة الأعمال المتعددة الجنسيات (يُشار إليها في العادة بالوحدة "الحصرية").

وبالنظر إلى طبقة التصنيف الأولى، يُمثل تحويل الديون إجراءً اقتصادياً مصحوباً بتغيير في دخل مرتكب الجرم. ويُصنف ذلك أيضاً على أنه تدفق مباشر بالنظر إلى أن خدمات الوساطة المالية تنطوي على تبادل لأصول مالية بين الوحدة الحصرية وسائر وحدات المجموعة. وفيما يتعلق بطبقة التصنيف الثالثة، يُمثل تحويل الديون نشاطاً إنتاجياً. وبالتالي فإن تحويل الديون يرتبط بالتدفقات المالية غير المشروعة سواءً بالنسبة لتوليد الدخل أو إدارة الدخل. ولكن في حالة توليد الدخل، تختلف المجاميع المتأثرة تبعاً لما إذا كانت رسوم الوساطة أو مدفوعات الفائدة مأخوذة في الاعتبار.

وفي حالة رسوم الوساطة، تُعدّل المعاملة مباشرة التكاليف الوسيطة لوحدات الأعمال، وينشأ عن ذلك بالتالي تغيير في القيمة المضافة. وفي حالة مدفوعات الفوائد، لا تؤثر المعاملة على قيمة التكاليف الوسيطة، ويُحافظ ذلك بالتالي على القيمة المضافة لوحدات الأعمال بدون تغيير. ومع ذلك، فإنه يُعبر قيمة الأرباح بعد خصم مدفوعات الفوائد التي تُمثل أحد مكونات

(36) يمكن الرجوع إلى القسم 2-3 الذي يتناول الطريقة التي يمكن بها للواردات أو الصادرات توليد تدفقات مالية غير مشروعة داخلية وخارجة على حد سواء.

الدخل. ولذلك، في الحالة الأولى، تتعلق التدفقات المالية غير المشروعة في حالة إدرار الدخل بصادرات الخدمات ووارداتها (رسوم الوساطة) والقيمة المضافة. وفي الحالة الثانية فإن التدفقات المالية غير المشروعة لتوليد الدخل تتعلق بالدخل والأصول المالية (انظر العلامة النجمية في الجدول 3)، بينما لا تتأثر الصادرات والواردات.

وفيما يتعلق بإدارة الدخل، يمكن أن تنطوي القيمة المضافة (أو الأرباح بعد خصم مدفوعات الفوائد) الناتجة عن تحويل الديون، على أنواع استخدامات مختلفة تتراوح بين الاستهلاك واحتياز الأصول المالية وغير المالية.

**(التدفقات من النوع 5) تحويل الأصول والملكية الفكرية** يكشف عن خصائص مماثلة بالمقارنة مع التلاعب بالتسعير التحويلي. ويتعلق ذلك بالمعاملات التي تتم داخل المؤسسات المتعددة الجنسيات التي تحدث فيها مغالاة (بخس) في تسعير القيمة المرتبطة باستخدام أصول ومنتجات ملكية فكرية معيّنة فيما يتصل بالقيمة التجارية السائدة في السوق من أجل توليد تدفقات خارجة (تدفقات داخلية) للموارد. وعادة ما تكون الأصول ومنتجات الملكية الفكرية منتجات وسيطة لعملية الإنتاج.

ويمثل تحويل الأصول والملكية الفكرية إجراءً اقتصادياً، إذ تؤدي هذه الممارسة إلى تعديل دخل مرتكب الجرم. ويمكن أن تولد هذه الممارسة تدفقاً مباشراً واحداً أو أكثر، وتكون هذه التدفقات مرتبطة ارتباطاً مباشراً بالمعاملات عبر الحدود لشراء وبيع حقوق استخدام بعض الأصول و/أو منتج (منتجات) الملكية الفكرية. وأخيراً، وبالنظر لكون ذلك هو العمل الذي يتم الاضطلاع به داخل عملية الإنتاج فإن النشاط يكون إنتاجياً.

ونتيجة لذلك، يولد تحويل الأصول والملكية الفكرية تدفقات مالية غير مشروعة مرتبطة بتوليد الدخل وإدارة الدخل. وفي الحالة الأولى (توليد الدخل)، ينطوي ذلك على تدفقات مالية غير مشروعة مرتبطة بواردات الخدمات أو صادراتها (تبعاً لاتجاه المعاملة ذات الصلة). وعلاوة على ذلك، تتأثر القيمة المضافة بالتغير في تكاليف المدخلات الوسيطة. وفي الحالة الثانية (إدارة الدخل)، يمكن أن تنطوي القيمة المضافة التي يولدها تحويل الأصول والملكية الفكرية على أنواع مختلفة من الاستخدامات التي تتراوح بين الاستهلاك واحتياز الأصول المالية وغير المالية.

ويعرض هذا القسم التفاصيل التي يستند إليها تصنيف الأنشطة التي يمكن أن تولد تدفقات مالية غير مشروعة. وكأداة عملية، يُناقش تصنيف هذه الأنشطة في الفصل 2-3.

# 3

## بناء القدرة على قياس التدفقات المالية غير المشروعة

## 1-3 مصادر البيانات الرئيسية

تتضمن مجموعة متنوعة من قواعد البيانات معلومات عن بعض آثار التدفقات المالية غير المشروعة في الاقتصادات الرسمية. ويكمن التحدي في تحديد هذه البيانات والوصول إليها وتجميعها لتقدير التدفقات المالية غير المشروعة. ويعتمد اختيار مجموعات البيانات أيضاً على ما يلزم لتقدير التدفقات المالية غير المشروعة. والسلطات الوطنية هي الأقدر على تقدير التدفقات المالية غير المشروعة باستخدام مجموعات البيانات التي تمتلكها بالفعل أو التي يمكنها الوصول إليها<sup>(37)</sup>. ويمكن تجميع تقديرات التدفقات المالية غير المشروعة من جانب المكاتب الإحصائية الوطنية باستخدام بياناتها، أو في أجزاء تعتمد على البيانات المتاحة لأصحاب المصلحة الآخرين داخل نظام الحسابات القومية، مثل الجمارك، والمصارف المركزية، وسلطات الضرائب، وغيرها. وفيما يلي قائمة بمصادر البيانات والإحصاءات التي يمكن أن تكون متاحة في بلد ما، على الرغم من أن توافر هذه المصادر يختلف بشكل كبير من بلد إلى آخر.

وتُقدم **بيانات الضرائب** من الأفراد والشركات والكيانات الأخرى التي تغطي مجموعة من الأنشطة الخاضعة للضرائب، بما في ذلك ضريبة الشركات، وضريبة الدخل واشتراكات الضمان الاجتماعي، ومعدلات الضرائب على الاستهلاك، وغيرها من الضرائب المحددة، مثل الضرائب البيئية. وبينما تُجمع البيانات لأغراض أخرى غير الأغراض الإحصائية، توجد في كثير من الأحيان لدى مكاتب الضرائب أو الإيرادات وحدة إحصائية. وتُشكل البيانات الضريبية الأساس لقياس مبالغ الضرائب المدفوعة، والدخل الخاضع للضريبة، ومعدلات الضرائب الفعلية، والفجوة الضريبية، وهي مفيدة لتقدير التدفقات المالية غير المشروعة.

وتُشكل **عمليات مراجعة الحسابات الضريبية** أيضاً مصادر بيانات قيّمة لتقدير التدفقات المالية غير المشروعة. ويمكن أن توفرّ البيانات المسربة أيضاً معلومات جديدة ذات صلة. ويمكن لسلطات الضرائب أيضاً أن تصل إلى بيانات الأطراف الثالثة، مثل المعاملات المصرفية والبيانات المتعلقة بالمعاملات التي تتم باستخدام بطاقات الائتمان، وما إلى ذلك. ويمكن لسلطات الضرائب أيضاً تبادل المعلومات مع بلدان أخرى.

وهناك أيضاً **البيانات المستمدة من برامج إقرارات الذمة المالية الطوعية**، وهي وسيلة ذات صلة يمكن من خلالها لدافعي الضرائب تحديد التزاماتهم الضريبية بشكل صحيح لتجنب الملاحقات الجنائية أو التعرض لعقوبات مخففة لعدم الامتثال المحتمل.

وتوفّر **بيانات الجريمة والعدالة الجنائية**، بما في ذلك البيانات المستمدة من التحقيقات الجنائية والملاحقات القضائية والإدانات، مصدراً مهماً للمعلومات لاستكمال مصادر البيانات ذات الصلة بالتدفقات المالية غير المشروعة في هذا المجال.

وتقيس **إحصاءات التجارة الدولية في السلع** قيمة وكميات السلع المتداولة بين البلدان مصنفة حسب أنواع السلع والبلدان الشريكة. وتُجمع هذه الإحصاءات من خلال وحدة إحصائية متخصصة في مكاتب الجمارك أو الإيرادات، وفي بعض الأحيان من خلال المكتب الإحصائي الوطني بناءً على بيانات جزئية عن تدفقات السلع الفردية عبر الحدود. وتوفّر إحصاءات التجارة في السلع مصدراً رئيسياً لقياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة.

وتقيس **إحصاءات التجارة الدولية في الخدمات** تداول الخدمات، مقسمة حسب فئات الخدمات والبلدان الشريكة. وتُجمع الإحصاءات من ميزان مدفوعات البلد الذي يُسجل المعاملات بين المقيمين وغير المقيمين في الاقتصاد. ويمكن استخدام مجموعة واسعة من البيانات المصدرية، مثل استقصاءات مؤسسات الأعمال، والبيانات الإدارية، ونظام الإبلاغ عن المعاملات الدولية، والبيانات الواردة من المنظمات الدولية، والمعلومات المستمدة من البلدان الشريكة، واستقصاءات الأسر المعيشية، وبيانات بطاقات الائتمان والهواتف المحمولة. وتُجمع هذه الإحصاءات في كثير من الأحيان من خلال المكتب الإحصائي الوطني أو الوحدة الإحصائية في المصرف المركزي. وتُعد الخدمات وسيلة متزايدة الأهمية لنقل التدفقات المالية غير المشروعة، ولكن هذه الإحصاءات تعتمد في العادة على عينات وينطوي قياسها على تحديات مفاهيمية.

(37) ترد في Carbonnier and Mehrotra (2018) إشارة إلى أن البيانات المتعلقة بالتدفقات المالية غير المشروعة الناشئة عن الأنشطة القانونية تُسجلها في العادة دائرة الشؤون الإدارية بطريقة منهجية.



وتتعلق **بيانات الجمارك** بالسجل الجمركي للواردات والصادرات الداخلة إلى البلد والخارجة منه، وهي تغطي متغيرات، مثل الشركاء التجاريين، والتدفقات، والأسعار، والقيمة، والكميات، والمنتجات، والتواريخ، وطريقة النقل، وما إلى ذلك. وتحتوي مصادر البيانات على المعاملات الفردية المسجلة في الإقرارات الجمركية والمراجعة من سلطات الجمارك. وتُجمع هذه البيانات من خلال الوحدات الإحصائية داخل سلطات الجمارك أو الوكالات المماثلة. وتُستخدم هذه البيانات لتجميع الإحصاءات المتعلقة بالتجارة في السلع، ويمكن أن تُشكل مصدراً رئيسياً لحساب إحصاءات التدفقات المالية غير المشروعة، على سبيل المثال، لتقدير التدفقات المالية غير المشروعة من التلاعب بالتسعير. وتجمع الجمارك أيضاً سجلات عن الضبطيات التي تجريها سلطات إنفاذ القانون. ويمكن أن توفر مصادر بيانات منظمة الجمارك العالمية، بما في ذلك البيانات التي تُجمع من خلال مجموعة شبكة الإنفاذ الجمركي، رؤى ومعلومات مفيدة.

وتشمل **بيانات المعاملات المالية** سجلات المعاملات المالية المحلية والتدفقات العابرة للحدود، والأصول والخصوم المالية والفئات ذات الصلة، والبيانات المتعلقة بالعملات وأسعار الصرف والفائدة. وتُساهم بيانات المعاملات المصرفية بدور مهم في تحليل التدفقات المالية غير المشروعة، ولا سيما ما يتعلق منها بغسل عائدات الجريمة عبر الحدود، وتُساعد أيضاً في تحديد حالات التضارب بين المعاملات الحقيقية والمالية للتدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة. وفي العديد من البلدان، يمكن للمصارف المركزية الوصول إلى بيانات المعاملات المصرفية أيضاً للأغراض التحليلية والإحصائية. وتتلقى وحدات الاستخبارات المالية في العادة معلومات من المصارف والكيانات الملزمة الأخرى بشأن المعاملات المشتبه بها لكي تتمكن من تحليلها ومتابعتها. ويمكن أن تكون الإحصاءات المصرفية أيضاً ذات أهمية، بما في ذلك الإحصاءات المتعلقة بالديون والأدوات المشتقة ومؤشرات السيولة وغيرها.

وتُجمع **الإحصاءات المالية** من جانب المؤسسات المالية، بما في ذلك وحدات الاستخبارات المالية، ومصارف النقد الأجنبي والمصارف المركزية باستخدام مصادر البيانات المذكورة أعلاه ومصادر بيانات إضافية. ويمكن لهذه السلطات أيضاً الوصول إلى البيانات المتعلقة بالمعاملات. ويمكن مقارنة الإحصاءات المُجمعة بمصادر أخرى وتحليلها من خلال عمليات مطابقة للاسترشاد بها في تقدير التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية.

وتقيس **إحصاءات الأسعار** التغيرات في أسعار السلع والخدمات من منظور المستهلكين أو المنتجين، أو تُركز على أسعار الاستيراد والتصدير، أو توفر معلومات عن أسعار السوق أو الدولية. وتعتمد إحصاءات الأسعار على استخدام مصادر بيانات جزئية متعددة، وتجمع بيانات عن الأسعار بالاعتماد على المعاملات في الأسواق. ويمكن أن تكون إحصاءات الأسعار مصدراً مفيداً للمعلومات لتحديد الأسعار المرجعية (وبالتالي كشف الأسعار غير الطبيعية) لتحديد التدفقات المالية غير المشروعة التي يتم توجيهها من خلال التلاعب بالتسعير. ويمكن للمكاتب الإحصائية الوطنية الوصول إلى بيانات مفصلة جداً، في حين أن المعلومات المتاحة للجمهور عن الأسعار قد تكون مُعممة بالقدر الذي يجعلها غير مناسبة لتقدير التدفقات المالية غير المشروعة. وعلاوة على ذلك، يمكن أن يؤدي عدم تجانس المنتجات إلى اختلافات كبيرة في الأسعار، وإذا استُخدمت بطريقة غير سليمة فإن ذلك قد يؤدي إلى عدم نجاح تحديد التدفقات المالية غير المشروعة.

وتتصف **الإحصاءات الهيكلية للأعمال التجارية** التي تجمعها المكاتب الإحصائية الوطنية، أداء شركات الأعمال بالاستناد إلى المعلومات المالية والمعلومات المتعلقة بالميزانية العمومية للشركة حسب النشاط الاقتصادي. وهي تشمل معلومات عن حجم الأعمال والقيمة المضافة والأرباح وعدد الموظفين والأجور والمرتببات وما إلى ذلك على مستوى الوحدة. وتُساعد هذه البيانات في تحديد خصائص سلوكيات تجنب الضرائب والتعرف عليها بين الشركات، وبالتالي دعم قياس التدفقات المالية غير المشروعة. ويمكن أن يؤدي توافر محددات هوية الأعمال إلى تحسين إمكانية إدماج هذه البيانات مع مصادر البيانات الأخرى بشكل كبير.

وتؤدي **السجلات الإحصائية للأعمال التجارية** التي تحتفظ بها في العادة المكاتب الإحصائية الوطنية، دوراً محورياً في إنتاج الإحصاءات المتعلقة بالأعمال لأنها تُشكل إطاراً لأخذ عينات لجميع إحصاءات الأعمال والمعلومات التصنيفية الرئيسية للأعمال. وتشمل سجلات الأعمال بيانات مهمة لتقدير التدفقات المالية غير المشروعة، مثل البيانات المتعلقة بمواقع الوحدات، ونوع النشاط الاقتصادي، ومحددات هوية الأعمال، وهياكل مجموعات مؤسسات الأعمال، والملكية، والشركات الفرعية المنتسبة، بالإضافة إلى الإحصاءات الرئيسية، مثل العمالة وحجم الأعمال.

وتصف **الإحصاءات القصيرة المدى**، التي تجمعها المكاتب الإحصائية الوطنية، أحدث التطورات في قطاع الأعمال على أساس ربع سنوي أو شهري، حسب النشاط الاقتصادي، بما في ذلك الملاحظات الشهرية عن الإنتاج وحجم الأعمال والأسعار وعدد الأشخاص العاملين والأجور والمرتببات وما إلى ذلك، وهي جميعاً مهمة لقياس التدفقات المالية غير المشروعة. ولا تجمع بعض البلدان إحصاءات الأعمال إلا بصورة سنوية.

تهدف **الحسابات القومية** إلى توفير مجموعة متسقة من مؤشرات الاقتصاد الكلي لتحليل هيكل الاقتصادات والتنمية بمرور الوقت. ويمكن أن تشمل ما يلي:

- الحسابات القومية ربع السنوية: الناتج المحلي الإجمالي ومكوناته الرئيسية (القيمة المضافة الإجمالية والاستهلاك النهائي، وإجمالي تكوين رأس المال الثابت، والصادرات والواردات من السلع والخدمات، وحسابات الدخل، وما إلى ذلك) والعمالة.
- الحسابات القطاعية ربع السنوية: الإنتاج وتوليد الدخل واستخدامه وتوزيعه، وتراكم الأصول المالية وغير المالية. وتنقسم البيانات إلى قطاعات (الأسر المعيشية والمؤسسات غير الربحية التي تخدم الأسر المعيشية والشركات غير المالية، والشركات المالية، والحكومة، وسائر العالم).
- إحصاءات المالية الحكومية: الأنشطة الاقتصادية الحكومية: الإيرادات والإنفاق والعجز/الفائض والتمويل والتدفقات الاقتصادية الأخرى والميزانيات العمومية.

وتُجمع الحسابات القومية في أغلبها من خلال المكتب الإحصائي الوطني أو المصرف المركزي، وهي تُشكل الإطار السياقي لقياس التدفقات المالية غير المشروعة.

وتلخص إحصاءات **ميزان المدفوعات** جميع المعاملات الاقتصادية للاقتصاد مع سائر العالم؛ وتوفّر معلومات متسقة عن المعاملات الدولية التي تُشكل جزءاً من الحساب الجاري (السلع والخدمات والدخل والتحويلات الجارية) والحساب الرأسمالي والحساب المالي، بما في ذلك الأصول والخصوم الأجنبية. وتُجمع إحصاءات ميزان المدفوعات من مجموعة متنوعة من المصادر، مثل إحصاءات التجارة الدولية في السلع والخدمات، والاستقصاءات الدولية للمسافرين، واستقصاءات الاستثمار الأجنبي المباشر، والبيانات والتحريرات المالية، وغيرها. وتتولى الوحدات الإحصائية في المصارف المركزية، أو في بعض الأحيان الوكالات الأخرى، لتجميع هذه الإحصاءات. وتُستخدم إحصاءات ميزان المدفوعات، على سبيل المثال، لتحديد حالات عدم التماثل التي يمكن أن تنشأ عن تدفقات مالية غير مشروعة وتشمل معلومات عن التدفقات المالية المتعلقة بالسلع والخدمات والفوائد والإتاوات. ويمكن أن يوفّر تحليل البيانات الجزئية الأساسية ركيزة لإجراء تقديرات أدق للتدفقات المالية غير المشروعة.

وتجمع بعض البلدان، مثل بلدان الاتحاد الأوروبي وبلدان منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، **إحصاءات عن الشركات الفرعية الأجنبية المنتسبة**، وتوفّر هذه الإحصاءات معلومات يمكن استخدامها لتقييم أثر الشركات الخاضعة لسيطرة أجنبية. وتصف إحصاءات الشركات الفرعية الأجنبية المنتسبة نشاط الشركات الفرعية الأجنبية المنتسبة المقيمة في البلد القائم بالتجميع، وتقيس بصفة خاصة أثر السيطرة الأجنبية على العمالة والأجور والإنتاجية. وتصف إحصاءات الشركات الفرعية الأجنبية المنتسبة الخارجية نشاط الشركة الذي يُسيطر عليه بلد التجميع في الخارج، وتقيس بصفة خاصة حجم المعاملات والنشاط وعدد الأشخاص العاملين وعدد الشركات الفرعية الأجنبية المنتسبة التي يُسيطر عليها البلد القائم بالتجميع. وتُستخدم مجموعة من مصادر البيانات التي تتراوح بين السجلات أو الاستقصاءات أو مصادر البيانات الإدارية. وتُجمع إحصاءات الشركات الفرعية الأجنبية المنتسبة في العادة من خلال المكتب الإحصائي الوطني أو الوحدة الإحصائية في المصرف المركزي. وتمثل إحصاءات الشركات الفرعية الأجنبية المنتسبة مصدراً مفيداً للغاية في تقدير التدفقات المالية غير المشروعة نظراً للمعلومات المتعلقة بالمؤسسات المتعددة الجنسيات والشركات الفرعية المنتسبة إليها، ولكن ما زالت هناك بلدان كثيرة لا تقوم بجمع هذه البيانات حتى الآن.

ونظمت بعض المكاتب الإحصائية الوطنية الأعمال المتصلة ببيانات المؤسسات المتعددة الجنسيات وعلاقات المجهيين **بالوحدة المعنية بالحالات الكبرى** (انظر اللجنة الاقتصادية لأوروبا، 2021). وتتألف الوحدة المعنية بالحالات الكبرى من فريق من الخبراء للتعامل مع جميع الجوانب الإحصائية للمؤسسات المتعددة الجنسيات في البلدان التي يكون لها فيها أهمية كبيرة. ويمكن أن تكون الوحدة المعنية بالأعمال الكبرى ضرورية لضمان إحصاءات وطنية عالية الجودة، ولا سيما صحة بيانات المؤسسات

المتعددة الجنسيات واتساق معالجة الإحصاءات. ويمكن للوحدات المعنية بالحالات الكبرى أن توفر خبرة قيمة بشأن المؤسسات المتعددة الجنسيات، ويمكن أن تضع خرائط تُحدد فيها الهياكل العالمية للمؤسسات المتعددة الجنسيات ودور الوحدات التي يمكن أن تفيد في قياس التدفقات المالية غير المشروعة.

ويمكن أن تؤدي مصادر البيانات الجديدة والبيانات الضخمة دوراً مهماً في قياس التدفقات المالية غير المشروعة في المستقبل. وتهدف المبادئ التوجيهية المنهجية إلى إيجاد قاسم مشترك بين البلدان، ولذلك لا ينصب التركيز حالياً على مصادر البيانات الجديدة لحين اكتساب مزيد من الخبرة. ومع ذلك، تُشجع المكاتب الإحصائية الوطنية والسلطات الإحصائية الأخرى على استخدام مصادر البيانات الجديدة على سبيل التجربة نظراً لصعوبة رصد التدفقات المالية غير المشروعة، ويمكن للبيانات التي تحتفظ بها كيانات خاصة أن تكشف عن الهياكل والخصائص المهمة للتدفقات المالية غير المباشرة ويكن أن تساهم في تجميع تقديرات تسم بقدر أكبر من الموثوقية.

ويمكن استخدام مصادر البيانات التجارية العالمية لتقدير بعض أنواع التدفقات المالية غير المشروعة ولتكميل البيانات الوطنية، ولكنها تشمل أيضاً قواعد البيانات الخاصة (على سبيل المثال، قاعدة بيانات الثروة الخارجية للأمم-الإصدار الثاني، وقاعدة بيانات Orbis التي تمتلكها شركة Bureau van Dijk، ومنصة Taxes Explorer التي يديرها المكتب الدولي للوثائق الضريبية، وقواعد بيانات بلومبيرغ أو طومسون رويترز). وينبغي التحقق من الجودة الإحصائية والتوافق لأن البيانات العالمية لا تمثل في العادة الظروف الوطنية مثل البيانات التي تجمعها السلطات الإحصائية الوطنية.

وتعكف حالياً شعبة الإحصاءات في الأمم المتحدة على إعداد سجل المجموعات العالمية بناءً على المحتوى والعمليات الحالية لسجل المجموعات الأوروبية. ومن شأن هذا السجل أن يساعد بشكل كبير في رسم خرائط الهياكل والروابط بين مؤسسات الأعمال في مختلف البلدان وكيفية ممارسة السيطرة في جميع مراحل سلسلة القيمة العالمية. وتعمل شعبة الإحصاءات في الأمم المتحدة على تطوير قاعدة بيانات عامة تشمل معلومات متاحة للجمهور، واستكشاف إمكانية إنشاء آلية جديدة لتحديث سجل المجموعات العالمية بصورة مباشرة مع المكاتب الإحصائية الوطنية. وفي هذا السياق، توصي اللجنة الاقتصادية لأوروبا (2021) بتطوير مستودع مركزي للبيانات الرئيسية المتعلقة بالمؤسسات المتعددة الجنسيات والتي قد تكون مفيدة أيضاً في قياس بعض التدفقات المالية غير المشروعة.

وتوفر قاعدة بيانات الأمم المتحدة لإحصاءات التجارة الدولية إحصاءات عن التجارة الدولية في السلع والخدمات، مصنفة حسب الشركاء (البلدان)، والتصنيفات والسلع، والتدفقات التجارية، وتصدر على فترات شهرية وسنوية منتظمة. وتُتاح بيانات عن قيم وكميات التدفقات التجارية لسلاسل زمنية أطول. وتُستمد البيانات مباشرة من التقارير المقدمة من البلدان، أي أن الأمم المتحدة لا تُقدر البيانات لتفريغها في قاعدة البيانات. وتوجد بالتالي بيانات مفقودة، وتحديدًا البيانات المتعلقة بالأشهر الأخيرة، مما يحد من إمكانية تغطيتها لهذه الفترات. وتوفر قاعدة بيانات الأمم المتحدة لإحصاءات التجارة الدولية مصدر بيانات قيم لقياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة من خلال التلاعب بقيمة الفواتير.

وتوفر إحصاءات صندوق النقد الدولي عن وجهة التجارة أيضاً بيانات عن التجارة الدولية. وتتضمن هذه الإحصاءات على وجه التحديد بيانات عن قيمة صادرات السلع وواردها، مصنفة حسب الشركاء التجاريين الأساسيين للبلد. وتُطبق إحصاءات صندوق النقد الدولي عن وجهة التجارة تقديراته لتكملة البيانات المُبلغ عنها عندما لا تكون متاحة أو مواكبة لآخر المستجدات. وتشمل التغطية الأساسية البلدان الأعضاء في صندوق النقد الدولي، وتتوافر البيانات في سلاسل سنوية وكذلك، عندما تكون الإحصاءات متاحة، ربع سنوية وشهرية. وتتمثل القيود المفروضة على مصدر البيانات في عدم توافر بيانات مفصلة عن التجارة الدولية على مستوى السلع. ومع ذلك، يُعد هذا المصدر مفيداً في التحليل الأولي والاستكشافي لحالات التلاعب بقيمة الفواتير التجارية من أجل قياس التدفقات المالية غير المشروعة.

توفر مجموعة بيانات التجارة الدولية المتوازنة للبضائع التابعة لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي عملية للتوفيق بين عدم التماثل الملاحظ في إحصاءات تجارة البضائع. وفي ثلاث خطوات (التعديل لعدة أسباب تؤدي إلى عدم التماثل الملاحظ في إحصاءات التجارة)، يتم التوصل إلى أرقام مطابقة لمنتجات النظام المنسق لتوصيف السلع وتبرميزها لعام 2017 المكونة من 6 أرقام لكي تتوافق بصورة أفضل مع الاستخدامات اللاحقة والروابط مع الأطر الإحصائية الأخرى، مثل نظام الحسابات القومية.

تُمثل **مجموعة بيانات تكاليف النقل العالمية للتجارة الدولية** التي يوفرها الأونكتاد والبنك الدولي وشركة Equitable Maritime Consulting مجموعة بيانات جديدة توفر معلومات عن تكاليف النقل تبعاً لكل وسيلة على حدة بناءً على بيانات قاعدة بيانات الأمم المتحدة المطوّرة لإحصاءات التجارة الدولية. وهي تُغطي جميع السلع والبلدان التي تُقدم بيانات عن التجارة الثنائية إلى قاعدة الأمم المتحدة لإحصاءات التجارة الدولية. وبالإستناد إلى بيانات التكلفة والتأمين والشحن والبيانات المتعلقة بالتسليم ظهر السفينة والكميات، تعرض مجموعة البيانات تكاليف النقل ذات الصلة (بما في ذلك تكاليف التأمين). وهي توفر بيانات أفضل عن نسبة التكلفة والتأمين والشحن إلى تكلفة التسليم ظهر السفينة (انظر الفصل 4-1) لتعزيز تقديرات التلاعب بقيمة الفواتير التجارية.

وتجمع قاعدة بيانات **تكاليف النقل والتأمين الدولي لتجارة البضائع التابعة لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي** بين عينة الإحصاءات الوطنية الرسمية المشتركة بين البلدان بشأن هوامش نسبة التكلفة والتأمين والشحن إلى تكلفة التسليم ظهر السفينة الصريحة مع تقديرات من نموذج الانجذابية الاقتصادية القياسية، وتستخدم نهجاً جديداً لتجميع رموز المنتجات عبر مختلف نسخ النظام المنسق لتوصيف السلع وتمييزها. وتوفّر قاعدة البيانات أفكاراً جديدة حول تأثير عوامل مثل المسافة، والعقبات الطبيعية، مثل سلاسل الجبال، وعدم كفاية البنية التحتية، على تشكيل سلاسل القيمة الإقليمية (والعالمية).

وتوفّر بيانات التقارير المقدمة عن النشاط في كل بلد على حدة وفقاً لمتطلبات **منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي** معلومات عالمية عن أنشطة المؤسسات المتعددة الجنسيات، إلى جانب بيانات عن موظفي هذه المؤسسات وإيرادات الأطراف التي توجد أو لا توجد بينها صلات، والأرباح والضرائب المدفوعة. وتُصنف البيانات جغرافياً حسب الولاية القضائية لمحل الإقامة الضريبي. وستتمكن الحكومات الوطنية من الحصول على بيانات دقيقة (وغير مجهولة المصدر) ويمكن أن تكون مفيدة جداً لتقييم بعض التدفقات المالية غير المشروعة بالإستناد إلى بيانات هذه التقارير. ويتعيّن على المؤسسات المتعددة الجنسيات ذات الإيرادات الموحدة التي تزيد على 750 مليون يورو أن تقدم تقارير عن نشاطها في كل بلد على حدة بعد عام واحد من تاريخ إغلاق سنتها المالية وفقاً لنموذج إبلاغ مشترك. وبالنظر إلى ارتفاع مستوى العتبة، لن يكون لدى العديد من البلدان أي وحدات من المؤسسات المتعددة الجنسيات في مجموعة البيانات. ومع ذلك، توفر بيانات التقارير المقدمة عن النشاط في كل بلد على حدة تغطية كاملة للمؤسسات المتعددة الجنسيات الكبيرة التي يقع مقرها الرئيسي في الولايات القضائية التي تقدم فيها التقارير عن النشاط في بلد على حدة إلزامياً ولكن بدرجة أقل بالنسبة للبلدان التي يكون فيها هذا الإبلاغ طوعياً. وفي المجموعة الأولى، شملت التغطية أكثر من 70 في المائة من مجموع أرباح الشركات التي تتجاوز عتبة تقديم التقارير عن النشاط في كل بلد على حدة في جميع أنحاء العالم.

وتتألف **قاعدة البيانات التحليلية لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي المتعلقة بفرادى المؤسسات المتعددة الجنسيات والشركات الفرعية المنتسبة إليها**، من أربعة مكونات تُقدّم صورة شاملة عن كل مؤسسة من المؤسسات المتعددة الجنسيات المدرجة في قاعدة البيانات. وعددها 500 مؤسسة والشركات الفرعية المنتسبة إليها. وتُغطي قاعدة البيانات ما يلي: '1' سجل مادي تُدرج فيه المؤسسات المتعددة الجنسيات والشركات الفرعية المنتسبة إليها؛ '2' التسجيل الرقمي إلى جانب قائمة مواقع المؤسسات المتعددة الجنسيات؛ '3' المؤشرات المنسقة، مثل عدد الشركات الفرعية المنتسبة، وعدد الولايات القضائية المعلنة في التقارير السنوية، وعدد الولايات القضائية ذات الوجود المادي، أو مؤشر هيرفيندال - هيرشمان (HHI) على المستوى العالمي للمؤسسات المتعددة الجنسيات حسب مقارنها الرئيسية والشركات الفرعية المنتسبة إليها ولاياتها القضائية؛ '4' الأحداث التي يمكن أن تُقابل عمليات إعادة الهيكلة للشركات الكبيرة، وبالتالي توفير إشارات مبكرة للتغييرات الكبيرة المحتملة في تقديرات التجارة والناتج المحلي الإجمالي والاستثمارات الأجنبية المباشرة. وتوصي اللجنة الاقتصادية لأوروبا (2021) بوضع "ملحق لقاعدة البيانات التحليلية المتعلقة بفرادى المؤسسات المتعددة الجنسيات والشركات الفرعية المنتسبة إليها للأغراض الإحصائية" لكي تشمل البيانات السرية المخصصة فقط للتبادل بين السلطات الإحصائية الوطنية.

تعرض **قاعدة بيانات أنشطة المؤسسات المتعددة الجنسيات** بيانات مفصلة عن أنشطة الشركات الفرعية الأجنبية المنتسبة في بلدان منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (النشاط الداخلي والخارجي للمؤسسات المتعددة الجنسيات). وهي توفر بيانات عن إنتاج الشركات الفرعية الأجنبية المنتسبة، والعمالة، والقيمة المضافة، والبحث والتطوير، وتعويض اليد العاملة والصادرات في البلدان المضيفة. وتحتوي قاعدة البيانات على 17 متغيراً، وتُقسم هذه البيانات حسب بلد المنشأ (الاستثمار الداخلي) أو الموقع (الاستثمار المتجه إلى الخارج) وحسب النشاط الاقتصادي. وتعتمد قاعدة البيانات المذكورة على البيانات

المقدمة إلى منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي والمكتب الإحصائي للاتحاد الأوروبي في إطار الاستقصاءات السنوية لأنشطة المؤسسات الخاضعة لسيطرة أجنبية والشركات الفرعية الأجنبية المنتسبة في الخارج التي يسيطر عليها مقيمون في البلد الذي يقوم بتجميع البيانات.

وتوفر **الإحصاءات المصرفية على أساس الموقع** المستمدة من مصرف التسويات الدولية إحصاءات مفصلة عن الديون ومشتقاتها ومؤشرات السيولة، وما إلى ذلك، حسب موقع المصرف القائم بالإبلاغ ومحل إقامته وقطاع الطرف المقابل وجنسية المصرف القائم بالإبلاغ. وتُجمع إحصاءات مصرف التسويات الدولية بالتعاون مع المصارف المركزية والسلطات الوطنية الأخرى لإثراء تحليل الاستقرار المالي والآثار النقدية الدولية غير المباشرة والسيولة العالمية. وتتعلق القيود بالتغطية والسرية وصعوبة التمييز بين الأفراد والكيانات. وقام مصرف التسويات الدولية بزيادة التفاصيل التي ينشرها حول الروابط بين الميزانيات العمومية للمصارف والأطراف المقابلة غير المصرفية، مما ساهم في معالجة هذا القصور (Luna and Hardy, 2019). وتُساعد هذه البيانات في تقدير التدفقات المالية غير المشروعة، وتحديدًا التدفقات المتصلة بالثروة الخارجية غير المعلنة.

وتُشكل مصادر البيانات الرئيسية لقياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة مجموعة ضرورية من المصادر الوطنية والدولية المتنوعة، تبعاً لنوع التدفقات المالية غير المشروعة المراد قياسها. غير أن تجميع هذه المجموعة المتنوعة من المصادر واستخدامها يفتح الباب أمام طائفة من الاعتبارات الإحصائية، ويتعين معالجة هذه التحديات بصورة سليمة. ويتناول الفصل 3-4-6 هذه المصادر.

## 2-3 إرشادات عملية للسلطات الإحصائية

تطلب السياسات الفعالة لكبح التدفقات المالية غير المشروعة إحصاءات موثوقة ومفصلة عن هذه التدفقات بما يناسب الظروف الوطنية. ويقدم هذا القسم توصيات ملموسة وعملية للسلطات الإحصائية الوطنية والمكاتب الإحصائية الوطنية وغيرها من القائمين على تجميع الإحصاءات الرسمية لقياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة. ويُقدم إرشادات بشأن الخطوات التي يتعين اتخاذها لبدء تجميع تقديرات هذه التدفقات. وهو يقترح أولاً النظر في الظروف الوطنية والاحتياجات من المعلومات والأنواع البارزة من التدفقات المالية غير المشروعة (القسم الفرعي 3-4-1). ويمكن أن تساعد هذه المعلومات أيضاً في تحديد أصحاب المصلحة المعنيين، إذ من المهم تصنيف النظام الوطني للسلطات ذات الصلة (3-4-2) لتنظيم التعاون اللازم من أجل قياس التدفقات المالية غير المشروعة. وقد يكون من المفيد أيضاً تحديد السلطات المعنية وأصحاب المصلحة قبل إجراء تقييم مخاطر التدفقات المالية غير المشروعة للحصول على مدخلاتهم في التقييم منذ البداية. ولا يمثل القسمان الفرعيان 3-4-1 و3-4-2 بالضرورة الخطوتين 1 و2، ولكن يمكن تنفيذهما بطريقة عكسية أو الجمع بينهما أو معالجتهما في جولات متكررة. ويتيح ذلك استعراض مدى توافر البيانات (القسم الفرعي 3-4-3) واختيار مصادر البيانات من مختلف الوكالات لتحديد أبرز أنواع التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية.

ويراعى عند تصنيف مستويات الطرق (3-4-4) الهياكل والقدرات الوطنية ومصادر البيانات القائمة وما يرتبط بها من طرق في الإحصاءات الرسمية، والأطر القانونية والتنظيمية، وغير ذلك من المعايير. ويوجه ذلك اختيار طريقة قياس التدفقات المالية غير المشروعة. ويلزم في كثير من الأحيان استخدام تعريف عملي للتدفقات المالية غير المشروعة (3-4-5) لتلبية الاحتياجات من البيانات على المستوى الوطني وضمان الجدوى مع مراعاة البيانات المتاحة والمنهجيات والقدرات القائمة. ويتأثر التعريف بالطريقة المستخدمة (ومرة أخرى فإن العكس أيضاً صحيح، إذ تشابك هذه العمليات ويمكن تنفيذها بالتوازي و/أو في جولات متكررة). ويتطلب تجميع إحصاءات التدفقات المالية غير المشروعة ونشرها (3-4-6) بعض الاهتمام بسبب متطلبات الإبلاغ عن أهداف التنمية المستدامة. وأخيراً، ترد قائمة بالتوصيات العملية للمكاتب الإحصائية الوطنية في عملها في تنسيق و/أو تجميع التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية (القسم الفرعي 3-4-7). ويرد العديد من الأدوات العملية، المشار إليها في هذا القسم والتي تدعم العمل على المستوى الوطني لقياس التدفقات المالية غير المشروعة، في المرفقات المنشورة على الإنترنت إلى جانب *المبادئ التوجيهية المنهجية* (الأونكتاد، 2021: وثائق معلومات أساسية) لاستخدامها مباشرة من جانب السلطات الوطنية.

### 1-2-3 تحديد مخاطر التدفقات المالية غير المشروعة والاحتياجات من المعلومات

تختلف البلدان في تعرضها للتدفقات المالية غير المشروعة. ولا يُشير ذلك فقط إلى مستوى التدفقات المالية غير المشروعة التي تؤثر على بلد معيّن، بل يشير أيضاً إلى أنواع التدفقات المالية غير المشروعة السائدة في البلد. وتختلف فئات التدفقات المالية غير المشروعة أو أنشطتها أو أنواعها باختلاف البلدان، بما في ذلك اتجاه التدفقات، أو التدفقات الداخلة أو التدفقات الخارجة، وكذلك الشركاء. وتتطلب التدفقات المالية غير المشروعة المختلفة بيانات وطرق مختلفة لقياسها. وعلاوة على ذلك، فإن المنطلقات المختلفة التي تُعبر عنها الظروف الوطنية المحددة تؤثر أيضاً على النهج المتبع في قياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة.

من المفيد في البداية إجراء تقييم أولي لمخاطر التدفقات المالية غير المشروعة لجمع واستعراض المعلومات المتاحة بالفعل عن التدفقات المالية غير المشروعة في البلد والظروف التي تُسهّل حدوثها. وقد يكون من المفيد التعرف على الظروف الوطنية المتصلة بالتدفقات المالية غير المشروعة. والهدف من ذلك هو تحديد أنشطة التدفقات المالية غير المشروعة التي قد تحدث في البلد، والأنواع البارزة من التدفقات المالية غير المشروعة التي ينبغي قياسها. ويمكن أن يستخدم تقييم المخاطر الدراسات المتاحة التي يُجريها المسؤولون الحكوميون (على سبيل المثال، تقييم المخاطر الوطنية لمكافحة غسل الأموال وتقارير التقييم المتبادل، وتقارير الامتثال الضريبي...)، والأدبيات المنشورة والمعلومات المستمدة من القطاع الخاص والأوساط الأكاديمية ومراكز الفكر، ويمكن تكميلها بمقابلات مع المسؤولين الحكوميين المعيّنين. ويمكن إجراء الاستعراض من جانب المكتب الإحصائي الوطني أو هيئة إحصائية أخرى في البلد، بينما يمكن لجهات أخرى أن تُشكل مجموعة عمل مشتركة بين الوكالات للإشراف على عملية الاستعراض والمساهمة فيها.

وينبغي أن يكون المنطلق لتقييم مخاطر التدفقات المالية غير المشروعة الأعمال المنجزة حتى الآن في الإحصاءات الرسمية، بما يشمل المعلومات الوطنية القائمة بشأن الأنشطة غير القانونية، والاقتصاد غير الرسمي، والاقتصاد غير الملاحظة في إحصاءات نظام الحسابات القومية وميزان المدفوعات.

ولا يقتصر استعراض البحوث والدراسات والأدبيات المنشورة ذات الصلة بالبحوث الأكاديمية، بل يشمل أيضاً الدراسات العملية التي يجريها مفتشو الضرائب أو الجمارك والخبراء الآخرون. وغالباً ما يقوم الصحفيون والمراسلون بإجراء تحقيقات لوسائل الإعلام للكشف عن الممارسات المهنية السيئة المتصلة أيضاً بالتدفقات المالية غير المشروعة.

في الحالات التي لا توجد فيها بحوث عن التدفقات المالية غير المشروعة على المستوى الوطني أو في بلدان محددة، يمكن أن يكون عمل المنظمات الدولية مفيداً. ويمكن أيضاً الحصول على معلومات عن بلدان بعينها من بعض المصادر الدولية، بما في ذلك التقارير الاستقصائية، مثل الاتحاد الدولي للصحفيين الاستقصائيين، ووثائق من التسريبات السويسرية ووثائق بنما وأوراق اللجنة (انظر المفوضية الأوروبية، 2019). ويمكن أيضاً استكمال نقص البيانات الوطنية بالدراسات الإقليمية أو عن طريق تحديد بلد مرجعي تسوده ظروف وطنية مماثلة.

ويمكن أن توفّر المقابلات مع الخبراء الحكوميين رؤى مهمة بشأن المجالات الرئيسية للتدفقات المالية غير المشروعة في البلد، ويمكن أن تُسلط الضوء على الاحتياجات من المعلومات المتعلقة بالسياسات وفجوات البيانات. ويمكن للقطاع الخاص أيضاً أن يُقدم مدخلات أساسية لتقييم المخاطر من خلال ما لديه من معارف متخصصة ومصادر معلومات:

- ربما تكون المؤسسات المالية والمصارف قد أجرت بنفسها تقييمات للمخاطر، ولا سيما المخاطر المتصلة بغسل الأموال، ويمكن أن تُساهم بما لديها من معارف في تقييم التدفقات المالية غير المشروعة البارزة وقياسها. وتمتلك هذه المؤسسات والمصارف معلومات قيّمة عن هياكل وتنظيم وحجم التدفقات المالية غير المشروعة التي استعرضتها، والسمات والخصائص التي تُميّز منتجات مالية معيّنة لتحديد مخاطر التدفقات المالية غير المشروعة.
- ويمكن لرابطات التجارة والصناعة أن توفّر إحصاءات مُجمعة عن أحجام المعاملات وأنواعها في مجال المنتجات المصنّعة والمتداولة في التجارة وما يرتبط بها من مواطن ضعف ومخاطر.

- يمكن للباحثين وعلماء الجريمة والخبراء في مجال التدفقات المالية غير المشروعة تقديم وجهات نظرهم، وذلك على سبيل المثال بشأن ما يُشكل تدفقات مالية ضريبية وتجارية غير مشروعة. وربما أصدروا تقارير وتحليلات تتعلق بالتدفقات المالية غير المشروعة أو ربما استحدثوا طرقاً لتقييم المخاطر كجزء من بحوثهم (العلمية).
- يمكن أن يكون مرتكبو الجرائم أيضاً مصدرراً قيماً للمعلومات، وذلك على سبيل المثال لفهم اختيارهم قطاعاً أو منتجاً أو معاملة معيّنة أو (بشكل أعم) طريقة عمل معيّنة دون غيرها. وعلى الرغم من أن الحصول على هذه المعلومات مباشرة من مرتكبي الجرائم قد يكون صعباً فإن هناك طرق غير مباشرة يمكن اللجوء إليها، مثل الأوراق البحثية وتقارير المحاكم والأحكام الصادرة وسجلات المحاضر.

ومن المسائل الحاسمة التي ينبغي معالجتها عند تقييم مخاطر التدفقات المالية غير المشروعة تحديد كيفية تأثير البيئة الاقتصادية والتنظيمية لبلد ما على انتشار التدفقات المالية غير المشروعة وأنواع هذه التدفقات. ولهذا الغرض، ينبغي أن يتناول تقييم مخاطر التدفقات المالية غير المشروعة مسائل من قبيل الاقتصاد الرسمي والاقتصاد غير الرسمي، والنظام المالي ومواطن ضعفه، والتدفقات التجارية والاستثمارات الرئيسية، والبلدان الشريكة، فضلاً عن شروط تحصيل الضرائب والفجوة الضريبية القائمة. ومن ذلك على سبيل المثال أن من الممكن تحديد حالات التضارب الرئيسية في التجارة باستخدام قاعدة بيانات الأمم المتحدة لإحصاءات التجارة الدولية، ويمكن أن تُشير إلى المجالات المحتملة التي تنطوي على زيادة في مخاطر التدفقات المالية غير المشروعة (المنتجات والشركاء التجاريين والتدفقات) التي تستحق مزيداً من البحث. ويمكن أيضاً إجراء تحليل على مستوى نشاط محدد من خلال إجراء ما يُسمى بخرائط تحديد مخاطر سلسلة القيمة التي يتم فيها تتبع السلع على جميع مستويات سلسلة القيمة، وتحديد الأجزاء المعرضة لتدفقات مالية غير مشروعة في سلسلة القيمة، وكذلك تحديد أصحاب المصلحة ذوي الأهمية الحاسمة. ويمكن الرجوع إلى دراسة الحالة التي أجراها (Brugger and Engebretsen 2019) عن البن في جمهورية لاو الديمقراطية الشعبية في الأونكتاد (2021: وثائق أساسية - دراسات حالة).

وعلاوة على ذلك، ينبغي أن يكون الهدف من تقييم مخاطر التدفقات المالية غير المشروعة هو تحديد الفئات الرئيسية للتدفقات المالية غير المشروعة الموجودة في البلد باستخدام الإطار المفاهيمي للأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة. ويمكن لمصادر البيانات المذكورة أعلاه أن تُساعد في إجراء تقييم مبكر للأنشطة والتدفقات المعرضة لمخاطر حدوث تدفقات مالية ضريبية وتجارية غير مشروعة، وتحديد السلع وفئات الخدمات التي تكون أكثر عرضة للتدفقات المالية غير المشروعة. ويمكن لتقييم مخاطر تدفقات المالية غير المشروعة أيضاً جمع المعلومات المتاحة عن العوامل التمكينية المحتملة وراء التدفقات المالية غير المشروعة، ومنها على سبيل المثال مواطن الضعف في الإطار الوطني، وتبادل التقديرات المختلفة لاحتمالات التدفقات المالية غير المشروعة وحجمها، والنظر في تأثيراتها على الاقتصاد والمالية الحكومية والتنمية. والهدف من ذلك في نهاية المطاف هو تحديد أولويات القياس الإحصائي للتدفقات المالية غير المباشرة. وتتوافق هذه المراحل والمحتويات تقريباً مع الإرشادات التي وضعتها فرقة العمل المعنية بالإجراءات المالية (فرقة العمل المعنية بالإجراءات المالية، 2013)، لتقييم التهديدات الوطنية ومدى القابلية للتأثر بغسل الأموال وتمويل الإرهاب. ويدعم استبيان التقييم الذاتي في الأونكتاد (2021: وثائق معلومات أساسية) جمع المعلومات ذات الصلة بطريقة شاملة ومنهجية من أصحاب المصلحة الوطنيين.

ومن المهم إجراء تحليل مبكر للأنواع البارزة من التدفقات المالية غير المشروعة والاحتياجات من البيانات من أجل تحديد أولويات القياس الإحصائي. ومن المنطقي تركيز القياس على الأنواع البارزة من التدفقات المالية غير المشروعة واحتياجات البيانات المُلحة للحد من تلك التدفقات غير المشروعة. ومن المرجح أيضاً أن تُسلط محاولة جمع المعلومات القائمة لتقييم مخاطر التدفقات المالية غير المشروعة الضوء على الفجوات والتحديات التي لا بد من معالجتها في أعمال أخرى.

### 2-2-3 رسم خريطة النظام الوطني للوكالات

تتطلب معالجة التدفقات المالية غير المشروعة أن يتم أولاً تحديد أصحاب المصلحة المعنيين، وثانياً، إشراكهم في عملية تقييم مخاطر التدفقات المالية غير المشروعة<sup>(38)</sup> وجمع البيانات و/أو القياس. ويتيح تحديد الوكالات ذات الصلة استعراض النظام المؤسسي الذي يتعين أن يؤخذ في الاعتبار عند قياس التدفقات المالية غير المشروعة. ومن المرجح أن تُركز الوكالات على جوانب مختلفة في التدفقات المالية غير المشروعة سواءً من منظور السياسات أو المنظور الإحصائي، ومن المرجح أن يتطلب قياس جميع التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية بيانات وتجميعاً للقدرة بين الوكالات.

وفيما يلي، على سبيل المثال، أصحاب المصلحة<sup>(39)</sup> الذين يمكن أن يكون لهم دور في جمع البيانات المتصلة بالتدفقات المالية غير المشروعة أو توفيرها أو تجميعها:

- **السلطات الإحصائية الوطنية:** يمثل المكتب الإحصائي الوطني جهة فاعلة رئيسية لأنه يتولى الدور التنسيقي للنظام الإحصائي الوطني ويحتفظ بكثير من البيانات ذات الصلة، ومنها على سبيل المثال البيانات المتعلقة بالشركات والأفراد، وغالباً ما يتولى تجميع الحسابات القومية للبلد. وتمثل الوحدة المعنية بالحالات الكبرى وحدة مهمة داخل المكتب الإحصائي الوطني، إذ تتمتع بالخبرة وتمتلك البيانات المتكاملة عن المؤسسات المتعددة الجنسيات من مختلف المجالات الإحصائية داخل النظام الإحصائي الوطني. وتحتفظ الوحدات الإحصائية للجمارك ببيانات عن المعاملات التجارية الضرورية لتحليل التدفقات المالية التجارية غير المشروعة، بما يشمل التلاعب بقيمة الفواتير التجارية. وتتولى الوحدات الإحصائية في المصارف المركزية في العادة مسؤولية تجميع إحصاءات ميزان المدفوعات والإحصاءات المالية والحكومية الأخرى. ويمكن أيضاً أن تستضيف وزارات المالية والعدل والتجارة الخارجية والاقتصاد وغيرها الوحدات الإحصائية التي تتعامل مع البيانات ذات الصلة.
- **هيئات صنع السياسات:** ينبغي إشراك هيئات صنع السياسات، حيثما كان ذلك مناسباً، في عملية تحديد النظام الوطني - ليس باعتبارها جهة مسؤولة عن توفير المعلومات، بل كمستخدم رئيسي - من أجل ضمان مراعاة المسائل الرفيعة المستوى التي تتطلب بيانات عند إجراء التطوير الإحصائي. ويمكن لهذه الهيئات أداء دور في التعبير عن الاحتياجات من البيانات، ولكن لا يمكنها المشاركة في القرارات المنهجية.
- **سلطات الضرائب والسلطات التنظيمية والرقابية** الأخرى قاعدة فريدة من المعرفة والبيانات المتعلقة بالمعاملات بالمتصلة بالدخل والضرائب وأنواع المؤسسات والمنتجات والقطاعات والعلماء المرتبطين بها، وتتمتع بالخبرة في السياسات والإجراءات والضوابط ذات الصلة. ويمكنها تقديم رؤى بشأن مخاطر معينة وبشأن كيفية تحديدها بطريقة مناسبة. وتمتلك سلطات الضرائب في العادة مجموعات كبيرة من البيانات لتقييم الفجوة الضريبية، ويتكون جزء منها من التدفقات المالية غير المشروعة التي تعبر حدود البلد، ويمكنها المشاركة في تبادل البيانات الدولية، حسب ما تقتضيه الضرورة.
- **وحدات الاستخبارات المالية وأجهزة الاستخبارات و/أو أجهزة الأمن:** تتخذ وحدات الاستخبارات المالية وضعاً مثالياً يمكنها من تحديد التهديدات ومواطن الضعف بالاستناد إلى تقارير المعاملات المشتبه بها والمعلومات والتحليلات الأخرى التي تجمعها. ويمكنها أيضاً تقديم المشورة بشأن تقنيات التحليل وطرقه واتجاهاته، ويمكنها الوصول إلى قواعد البيانات الخاصة بمنتجات أو أنواع معاملات محددة. وتتمتع وكالات الاستخبارات بخبرات متخصصة في تحليل المعلومات الاستخباراتية، ويمكنها استعراض تقييمات المخاطر ومواطن الضعف أو التحقق من صحتها.
- **سلطات إنفاذ القانون والادعاء** تشمل الشرطة، والجمارك/مراقبة الحدود، ووكالات الاستخبارات الجنائية، ومكاتب النيابة العامة، ومكاتب استرداد الأصول وأجهزة مكافحة الفساد، حيثما تقتضي الحاجة. ويمكن أن تكون هذه السلطات قادرة على تقديم معلومات عن حالات بعينها، ويمكنها تبادل المعرفة الموضوعية والمساعدة في توفير البيانات. وقد يكون لديها إحصاءات ذات صلة بالتحقيقات والملاحظات القضائية والإدانات، والأصول المضبوطة أو المصادرة أو المعادة إلى

(38) ينبغي ألا يغيب عن الأذهان أن من الممكن إجراء الخطوات الواردة في هذا الفصل وفي الفصل السابق بطريقة عكسية أو الجمع بينها أو معالجتها في جولات متكررة لحين تحديد جميع أصحاب المصلحة المعنيين والانتهاه من تقييم مخاطر التدفقات المالية غير المشروعة.

(39) اختار الأوكنتاد قائمة أصحاب المصلحة وقام بتوسيعها بالاستناد إلى فرقة العمل المعنية بالإجراءات المالية (2013).



الوطن وما إلى ذلك، أو يمكن أن تحصل من خلال تحقيقاتها على معلومات عن طرق عمل المجرمين. وقد تكون قادرة أيضاً على توفير معلومات عن الاتجاهات والمخاطر الجديدة، والمساعدة في تحديد مواطن الضعف.

• يمكن أن يكون لدى **وزارات الخارجية والتجارة وغرف التجارة** وغيرها معلومات ذات صلة بمخاطر التدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالتجارة، والمصدرين والمستوردين، والتدفقات التجارية، وما يرتبط بها من تعاون ومبادرات على الصعيد الدولي.

• قد يكون أو لا يكون **للشركاء الدوليين والشركاء الأجانب** أهمية في تحديد الوكالات على المستوى الوطني. ومع ذلك، يوفّر هؤلاء الشركاء إرشادات مفيدة متعلقة على سبيل المثال بالمواد الخاصة بمؤشر أهداف التنمية المستدامة 16-4-1 الذي وضعه الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة. ويمكن أن تُشكل الهيئات الإقليمية الشبيهة بفرقة العمل المعنية بالإجراءات المالية التي يكون البلد عضواً فيها، مصدراً مفيداً للمعلومات عن المخاطر وعن الأعمال المنفذة في أماكن أخرى من الإقليم لتحديد التدفقات المالية غير المشروعة وفهمها. ويمكن أيضاً أن يُشكل الشركاء الأجانب، مثل السلطات الإحصائية والسلطات الأخرى في البلدان الأخرى، مصدراً محتملاً للمعلومات.

ويمكن أن يعتمد تحديد الوكالات ذات الصلة على الوكالات المشاركة في تنفيذ أو نشر البحوث والتقارير والدراسات القائمة التي جُمعت لتقييم مخاطر التدفقات المالية غير المشروعة. وعلاوة على ذلك، يمكن دعم عملية التحديد من خلال بعض الأسئلة:

1- ما هي المؤسسات الوطنية التي تغطي الأنواع البارزة المحددة من التدفقات المالية غير المشروعة من حيث التنظيم الرقابي أو العمل على صعيد السياسات (العمل، والبيئة، والمستهلكون، وغير ذلك)، ورصد العمليات، والدعم المالي؟

2- ما هي المؤسسات الوطنية التي تجمع البيانات ذات الصلة بالتدفقات المالية غير المشروعة في إطار عملها الإداري أو الإحصائي؟

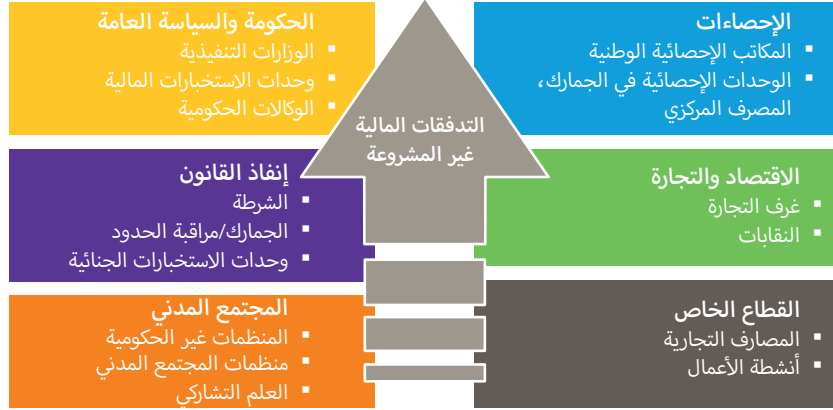
3- ما هي المؤسسات الوطنية التي تجري تقييمات لأثر مقترحات السياسات أو الدراسات التحليلية الأخرى التي تتناول التدفقات المالية غير المشروعة، مثل وحدات بحوث الاقتصاد الكلي، والنقابات، وما إلى ذلك؟

4- ما هي الجهات صاحبة المصلحة والمؤسسات التي تؤثر عليها التدفقات المالية غير المشروعة تأثيراً مباشراً أو غير مباشر؟

ويتعيّن في عملية تحديد الوكالات مراعاة الاقتصاد والمجتمع ككل، بما في ذلك الوحدات الحكومية، فضلاً عن أصحاب المصلحة الرئيسيين في الاقتصاد والخدمات والجوانب القانونية والقطاع الخاص والتأثيرات الواقعة عليهم. ويمكن للمؤسسات المالية والمصارف والمنظمات غير الحكومية ومشاريع العلم التشاركي والخبراء الأفراد ورابطات التجارة والصناعة والرابطات المعنية بالقانون، ومنظمات المجتمع المدني، وغيرها، أن تُساهم في فهم التدفقات المالية غير المشروعة، على النحو الوارد في الفصل السابق. ويظهر في الشكل 17 مقترح يبين كيفية ضمان تحديد الوكالات والجهات صاحبة المصلحة بصورة شاملة من خلال تحديدها حسب المنطقة. ويلزم في بعض الأحيان إجراء هذا التحديد على مستوى أكثر تفصيلاً<sup>(40)</sup>.

(40) يُشير الأثر المباشر، على سبيل المثال، إلى الجمارك التي تتأثر بالتلاعب بقيمة الفواتير التجارية في عملها. ويمكن أن يكون الأثر غير المباشر متمثلاً في انخفاض جودة الإحصاءات الرئيسية بسبب عدم إجراء تحديد كمي لتأثير التدفقات المالية غير المشروعة.

الشكل 17 تحديد المؤسسات ذات الصلة حسب المنطقة لقياس التدفقات المالية غير المشروعة



المصدر: الأونكتاد (2021).

حالما يتم الانتهاء من عملية التحديد، تشمل الخطوة التالية إجراء مسح لكيفية ارتباط الكيانات كل منها بالآخر وكيفية تكوين نظام وطني. ونظراً للاختلاف الكبير بين البلدان في هياكلها التنظيمية والمؤسسية، لا يمكن تقديم حل شامل. ومع ذلك، وبغض النظر عن التركيبة المحددة، من المهم مشاركة جميع أصحاب المصلحة من أجل إقامة تعاون جيد. وترد أدناه أداة لتحديد الوكالات الوطنية وأدوارها في المرفق المنشور في الموقع الشبكي للأونكتاد (2021: وثائق معلومات أساسية).

ولا تُشارك جميع الوكالات بالتساوي في أنواع محددة من التدفقات المالية غير المشروعة. وينبغي عند تحديد الوكالات التمييز بين أدوارها، مثل:

- **الوكالة** (أو الوكالات) الرئيسية التي تقود عملية قياس التدفقات المالية غير المشروعة. ويُكَلَّف في العادة المكتب الإحصائي الوطني بتنسيق النظام الإحصائي الوطني وبالتالي فإنه يُشارك بدور محوري في العملية. ويمكن في بعض الدول الأعضاء أن تتولى وكالة أخرى قيادة العملية، مثل الجمارك أو المصرف المركزي أو مكتب الضرائب. وينبغي أن تكون لدى الوكالة الرئيسية الخبرة والبيانات الإحصائية أو إمكانية الوصول إليها، ولكن ليس بالضرورة أن تكون الوكالة هي التي تُجري الحسابات؛
- **الوكالات الداعمة** التي تُقدم البيانات الإدارية، أو الخبراء المنهجين أو التقنيين، أو البنية التحتية (الميدانية، أو تكنولوجيا المعلومات)، أو الدعم القانوني أو الإداري أو أي شكل آخر من أشكال الدعم. ويمكن أن تشمل هذه الوكالات أيضاً ممثلين عن القطاع الخاص ذي الصلة؛
- **أصحاب المصلحة الآخرون** هم الوكالات التي يمكن أن تتأثر بالتدفقات المالية غير المشروعة أو ما يرتبط بها من أعمال، والتي يمكن أن تكون مدخلاتها وتعقيباتها ضرورية، أو التي لديها معرفة موضوعية ودراية بالتدفقات المالية غير المشروعة. ويمكن زيادة توضيح دور الوكالات من خلال مشاركتها في العملية الإحصائية، من ثم تحديدها على النحو التالي:
- يمكن أن تختلف **الوكالات التي تقوم بعملية التجميع** حسب البلد. ويمكن تكليف المكتب الإحصائي الوطني بمهمة تجميع البيانات عن التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية، أو مؤشر أهداف التنمية المستدامة 16-4-1-1 بأكمله إلى جانب جميع مكوناته الفرعية، بناءً على البيانات المقدمة من الوكالات الأخرى. ويمكن بدلاً من ذلك أن يتولى العديد من الوكالات (مثل الجمارك والضرائب والمصرف المركزي والمكتب الإحصائي الوطني) تجميع المؤشرات لمختلف التدفقات المالية غير المشروعة ليتم تجميعها في مؤشر واحد بواسطة وكالة واحدة، مثل المكتب الإحصائي الوطني. وبغض النظر عن الحل الذي يتم التوصل إليه، ينبغي أن تكون النتائج قابلة للمقارنة على المستوى الدولي وينبغي أن تكون متوافقة تماماً مع المبادئ الأساسية للإحصاءات الرسمية (الأمم المتحدة، 2014)، على النحو الذي يقتضيه الإبلاغ عن أهداف التنمية المستدامة على الصعيد العالمي؛ أو

- **الوكالات التي تُقدم البيانات** هي الوكالات التي توفّر البيانات المصدرية للحسابات التي تجمعها أو تمتلكها للوفاء بولايتها. وتُعد مشاركة هذه الوكالات ضرورية لأنها تمتلك المعرفة المتخصصة للبيانات وأنماط السلوك التي تتعامل معها. وينبغي مراعاة **ولايات الوكالات** عند توزيع المهام والنواتج المتوقعة. ويمكن أن تكون بعض ولايات الوكالات إحصائية، في حين أن بعضها الآخر لديه ولاية إدارية أكبر. وينبغي إنشاء روابط متبادلة وقنوات للتواصل فيما بينها من أجل تهيئة بيئة داعمة مستقرة لإجراء عملية قياس التدفقات المالية غير المشروعة في البلد.
- وتُحدد **إجراءات العمل** أدوار جميع الوكالات المعنية أو أصحاب المصلحة الآخرين والتفاعلات بينهم. ومن الضروري إنشاء فريق عامل تقني، أو فريق من الخبراء، تُسند إليه ولاية واضحة لقياس التدفقات المالية غير المشروعة. وبغض النظر عن الوكالة، يفضل أن تعمل وحدتها الإحصائية كجهة اتصال.

### 3-2-3 استعراض مدى توافر البيانات واختيارها

يوفر تقييم مخاطر التدفقات المالية غير المشروعة وتحديد الوكالات أساساً جيداً لتقييم البيانات المتاحة في النظام الوطني للوكالات بشأن أبرز التدفقات المالية غير المشروعة ومعرفة الثغرات. ويعتمد العمل الإحصائي على البيانات الجيدة، ولا سيما بالنسبة للتدفقات المالية غير المشروعة التي توجد فيها ثغرات كبيرة. وتطبق مخاوف منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (2015) بشأن مؤشرات تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح، على التدفقات المالية غير المشروعة بشكل عام: "من الضروري لوضع المؤشرات بلورة فهم صحيح للبيانات المتاحة وحدودها...". وغالباً ما تكمن القيود في توافر البيانات وتفصيلها ودقتها، أي ما إذا كانت تقيس فعلاً التدفقات المالية غير المشروعة أو تقيس عوامل أخرى بالاشتراك مع التدفقات المالية غير المشروعة. وسيواجه قياس التدفقات المالية غير المشروعة باستمرار تحديات من حيث توافر البيانات ودقتها، نظراً لأن هذه التدفقات بطبيعتها تكون مخفية. وسيؤثر توافر البيانات بطبيعته على اختيار الطريقة (الطرق). ولذلك فإنها تعالج أولاً. والخطوة الأولى هي معرفة البيانات المتاحة، والخطوة الثانية هي تقييم مدى فائدة هذه البيانات وجودتها. وينبغي عند استعراض مدى توافر البيانات مراعاة مسائل عملية مثل:

- من الذي توجد لديه بيانات (ما هي الوكالة التي توجد لديها بيانات)؟
- ما هي المتغيرات المتاحة وما هي الأفعال التي تولّد تدفقات مالية غير مشروعة التي تغطيها تلك المتغيرات؟
- ما هي وتيرة توافر البيانات (سنوياً، أو كل ثلاثة أشهر، أو شهرياً)؟
- ما هو نسق البيانات؟
- ما هي جودة البيانات من حيث جوانب الجودة الستة؟
- ما هي القيود والثغرات التي تنطوي عليها البيانات؟
- ما هي الأطر التنظيمية التي يتعيّن أخذها في الاعتبار من أجل الحصول على البيانات؟ (في حين أن القانون الإحصائي يوفر في العادة إمكانية الوصول إلى جميع البيانات اللازمة للأغراض الإحصائية)
- ما هي الإجراءات المطلوبة للحصول على البيانات؟
- من هو الأقدر على تجميع المجاميع من البيانات؟
- ما هي التداخلات المحتملة مع البيانات الأخرى؟

وسيكون من المفيد النظر فيما إذا كانت هناك مصادر بيانات دولية يمكن استخدامها. ويمكن لهذه البيانات أن توفّر إمكانية مقارنة دولية أفضل، ولكنها تُكمل أساساً البيانات الوطنية في الحالات التي توجد فيها ثغرات، وتتيح الحصول على بيانات

### الفصل 3 - بناء القدرة على قياس التدفقات المالية غير المشروعة

من بلدان أخرى، مثل الإحصاءات التجارية الموازية. وترد قائمة بالمصادر الدولية المحتملة في الجزء الرابع من *المبادئ التوجيهية المنهجية* (الأونكتاد، 2021).

يمكن أن يُركز استعراض توافر البيانات على ما يلزم لقياس التدفقات المالية غير المشروعة تبعاً للأولويات المحددة في تقييم مخاطر التدفقات المالية غير المشروعة، ما لم تظهر أولويات جديدة. وقد يلزم تعديل الجدول الذي يُقدم قائمة عامة بمجموعات البيانات الوطنية المحتملة التي يمكن إدراجها في الاستعراض لكي يكون متوافقاً مع السياق الوطني والتدفقات المالية غير المشروعة ذات الصلة (والمنهجية المختارة) ذات الصلة. وتُفترض جداول مماثلة لكل طريقة مقترحة لقياس التدفقات المالية غير المشروعة ضمن الأدوات المذكورة في وثائق المعلومات الأساسية في الموقع الشبكي المخصص (الأونكتاد، 2021: وثائق معلومات أساسية).

ويمكن استعراض البيانات المصدرية من حيث جوانب الجودة الستة، وهي: التوقيت المناسب، والتوافر، والملاءمة للغرض، والتغطية، ومستوى التفصيل، والقابلية للتشغيل البيئي. وتُجمع معظم البيانات ذات الصلة من أجل قياس التدفقات المالية غير المشروعة، وتهدف إلى تحقيق أغراض أخرى غير قياس التدفقات غير المشروعة. وقد يكون من المفيد تقييم ما إذا كان من الممكن تحسين ملاءمة تلك البيانات للغرض وكيفية تحقيق ذلك، على سبيل المثال، عن طريق إضافة سؤال أو تعديله في مجموعة بيانات قائمة بالفعل أو باستخدام وسائل أخرى.

#### الجدول 6 تقييم جودة البيانات المصدرية ضمن إطار تقييم جودة بيانات التدفقات المالية غير المشروعة

الفئة	الرقم	المعايير	شرح المعايير
البيانات المصدرية	9	التوقيت المناسب	ما هي المدة التي تستغرقها البيانات لكي تصبح متاحة بعد الفترة المرجعية؟
	10	التوافر	هل البيانات المطلوبة لقياس أنواع التدفقات المالية غير المشروعة متاحة في السياقات الوطنية؟
	11	إمكانية الوصول	ما مدى إمكانية وصول السلطات الإحصائية إلى مصادر البيانات القائمة؟ هل هذه البيانات سرية؟
	12	الملاءمة للغرض	هل توفر هذه البيانات معلومات عن التدفقات المالية غير المشروعة بصورة مباشرة أو غير مباشرة؟ ما هي التدفقات المالية غير المشروعة التي تتناولها هذه المعلومات؟
	13	التغطية	هل تغطي البيانات المسائل المراد قياسها؟ وما هي التدفقات المالية غير المشروعة التي تغطيها؟ وما هي الفجوات والتداخلات؟
	14	مستوى التفصيل	ما مدى تفصيل البيانات؟ التواتر.
	15	القابلية للتشغيل البيئي	هل يمكن إدماج البيانات مع بيانات أخرى؟ وهل تشمل مجموعة البيانات معرّفات ومصنّفات؟

المصدر: الأونكتاد (2021).

ملاحظة: يشير رقم العمود إلى التقييم في إطار تقييم الجودة (الأونكتاد، 2021: وثائق معلومات أساسية).

وسيكون من المفيد أيضاً النظر في تقديرات أو مؤشرات التدفقات المالية غير المشروعة أو المسائل المماثلة داخل البلد، والتي تتولى الحكومة أو يتولى القطاع الخاص تجميعها. ما هي جودة هذه المؤشرات ومدى توافرها: هل تصدر بانتظام أم أنها عمليات تتم لمرة واحدة؟ وهل تُقدم ضمن أوراق بحثية علمية أو تقارير حكومية رسمية أو إصدارات أخرى؟ وهل يُطبق أي منها بالفعل الطريقة الموصى بها في *المبادئ التوجيهية المنهجية* (الأونكتاد، 2021) أو هل يمكن أن تُساهم في وضع مؤشرات جديدة بشأن التدفقات المالية غير المشروعة؟

### 3-2-4 التصنيف حسب المستوى واستخدام الطرق

تُركز المبادئ التوجيهية المنهجية على الطرق التي يراعى في تحديدها ليس فقط الجوانب المنهجية وجوانب جودة البيانات، بل وكذلك قابلية التطبيق على الظروف الوطنية المختلفة. وتنقسم المعايير المستخدمة في إطار التقييم إلى ثلاث فئات، إلى جانب عدة فئات فرعية في كل منها (الأونكتاد، 2021؛ وثائق معلومات أساسية). ويتناول الجدول 7 فئة قوة الطرق.

#### الجدول 7 تقييم قوة الطرق ضمن إطار تقييم جودة بيانات التدفقات المالية غير المشروعة

الفئة	الرقم	المعايير	شرح المعايير
القوة	1	ملاءمة النطاق	صلاحية المحتوى - ماذا يُقاس؟ ما هي التدفقات المالية غير المشروعة التي يغطيها؟
	2	وضوح المفاهيم	صلاحية التركيب - هل يقاس ما يُفترض أن يقاسه؟ هل هو محدد بوضوح؟ هل يُستخدم نظام للتصنيف؟ هل هو مميز وشامل وغير متداخل (هل هناك فجوات أو تداخلات)؟
	3	المواءمة مع الإطار المفاهيمي للأمم المتحدة	إلى أي مدى تتماشى الطريقة مع الإطار المفاهيمي للأونكتاد - مكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة لأغراض القياس الإحصائي للتدفقات المالية غير المشروعة؟
	4	القوة	ما مدى استقرار النتائج التي تولدها الطريقة؟ وهل سيؤدي التكرار إلى نتائج مماثلة؟ وماذا لو تغيّرت الظروف؟
	5	القابلية للتحويل	ما مدى سهولة استخدام شخص آخر هذه الطريقة؟ توافر البحوث التجريبية أو تطبيق الطريقة؟
	6	التعادل	هل تسفر الطريقة عن نتائج مماثلة عند مقارنتها بطرق أخرى (قوية)؟
	7	المواءمة الإحصائية	هل هذه الطريقة مماثلة للطرق المستخدمة في الإحصاءات الرسمية؟ وهل المفاهيم والتصنيفات متماشية مع المفاهيم والتصنيفات الرسمية؟
	8	المتطلبات من حيث القدرة	ما مقدار الموارد والقدرات المطلوبة لاستخدام الطريقة؟

المصدر: الأونكتاد (2021).

ملاحظة: يُشير رقم العمود إلى التقييم المستخدم في إطار تقييم الجودة (الأونكتاد، 2021؛ وثائق معلومات أساسية).

وينبغي أن تكون الطرق المقترحة لقياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة (انظر الفصل 4 لمزيد من التفاصيل؛ وصحائف وقائع الطرق في الأونكتاد (2021؛ وثائق معلومات أساسية)، المصممة لتيسير المقارنة بين الطرق في عملية الاختيار) مصنفة حسب المستوى عند استخدام إطار تقييم جودة بيانات التدفقات المالية غير المشروعة لدعم السلطات الإحصائية في اختيار الطرق. ومع ذلك، تتأثر التقديرات أيضاً بتوافر وجودة البيانات المصدرية الوطنية وجودة التقديرات الناتجة. ويستند التصنيف حسب المستوى إلى تقييم عام للبيانات الخاصة بكل بلد، وبالتالي فإن هذا التصنيف يُستخدم للأغراض الإرشادية فقط. ويمكن للتقييم أن يوجه عملية اختيار الطرق إلى جانب الاعتبارات المتعلقة بالبيانات المصدرية المتاحة والقدرات الإحصائية.

ويُفترض استخدام **تصنيف من ثلاثة مستويات**. ويمثل المستوى 1 الطريقة المفضلة، حيث يُسجل أعلى النقاط، في حين يُفترض المستوى 2 خيار احتياطي في حال تعذر تطبيق طريقة المستوى 1. وإذا تعذر استخدام أي منهما، يمكن استخدام طريقة المستوى 3. وفي طريقة المستوى 1، تُسجل 40 نقطة أو أكثر (من أصل 66 نقطة كحد أقصى)؛ وتُسجل 30 نقطة أو أكثر في المستوى 2 (وأقل من 40 نقطة)؛ وتُسجل أقل من 30 نقطة في المستوى 3. وترد النتائج العامة لعملية تصنيف الطرق الستة المقترحة في تفاصيل التقييم الكاملة الواردة في وثائق المعلومات الأساسية المنشورة على الإنترنت في الموقع الشبكي للأونكتاد (2021؛ وثائق معلومات أساسية).

وفيما يلي التوصيات المتعلقة باستخدام الطرق:

- تستخدم طريقة **المستوى 1**، حيثما أمكن
- يتم التحقق من النتائج، إن أمكن، عن طريق مقارنتها **بطريقة أخرى** للتحقق من دقة الطرق ومصادر البيانات وكذلك أنشطة التدفقات المالية غير المشروعة و/أو أنواع التدفقات.
- إذا كانت الموارد لا تسمح باستخدام طرق متعددة، يُطبق ما يلي:
  - اختيار **سنة الأساس** واستخدام طريقة المستوى 1 لهذه السنة، ربما بالاقتران مع بيانات إضافية لمعالجة الثغرات والتماس مزيد من المعلومات.
  - تُستخدم طرق أبسط لتقدير التغيّرات **الدينامية في الفترات الفاصلة بين سنوات الأساس**.

وقد يكون من المفيد التحقق من سلامة الطرق المستخدمة عن طريق تطبيق أكثر من طريقة لتجميع تدفقات مالية غير مشروعة معيّنة للتحقق من قوة النتائج. وفي حالة عدم اليقين، قد يكون من المفيد إجراء مجموعة من التقديرات أو تحديد فترة ثقة لتوجيه المستخدمين. ومن الممارسات الجيدة أيضاً توكي الشفافية بشأن التنقيحات المتوقعة. وتُعرض النتائج على المستوى السنوي، في حين أن دراسات سنة الأساس يُمكن أن توفّر مزيداً من التفاصيل الهيكلية على فترات منتظمة.

### 3-2-5 التعريف العملي للتدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة لأغراض الإحصاءات

ماذا يعني من الناحية العملية أن "التدفقات المالية غير المشروعة هي تدفقات غير مشروعة من حيث منشأها أو نقلها أو استخدامها، وتُعبّر عن تبادل للقيمة وتعبّر حدود البلدان"؟ من الصعب عملياً تحقيق مقياس شامل لجميع التدفقات المالية غير المشروعة، وقد يتطلب توافر البيانات أو عدم توافرها خيارات بين طرق القياس. وكما هو موضح في الجزء الثاني، لا يمكن لطريقة واحدة أن تغطي سوى بعض التدفقات المالية غير المشروعة، مثل طريقة البلد الشريك، وهناك احتمالات التداخل مع بعض البيانات والطرق، وعلى سبيل المثال، يمكن أن تشمل طرق تتبع تدفقات الثروة غير المعلنة من جانب الأفراد بعض التدفقات المالية غير المشروعة التي تنشأ في الاقتصاد غير القانوني. وقد لا تكون بعض مصادر البيانات موثوقة تماماً لأسباب مختلفة، مثل قصور الإبلاغ. ويحد ذلك كله من إمكانية القياس ويتطلب تعريفاً عملياً للتدفقات المالية غير المشروعة.

ويهدف قياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة إلى المساهمة في المؤشر الشامل 1-4-16، وهو القيمة الإجمالية للتدفقات المالية غير المشروعة الداخلة والخارجة (بالقيمة الحالية لدولار الولايات المتحدة). ولذلك ينبغي أن يكون القياس قابلاً للمقارنة على المستوى الدولي قدر الإمكان. ويتعيّن بالتالي أن يكون المنطلق هو تعريف التدفقات المالية غير المشروعة لأغراض مؤشر أهداف التنمية المستدامة 1-4-16 أو عناصره. ومع ذلك، ينبغي أن تكون الجدوى أحد الاعتبارات الرئيسية. وإذا كانت أنواع معيّنة من التدفقات المالية غير ملموسة في بلد ما، فلن يكون من المجدي من حيث التكلفة محاولة قياسها بانتظام<sup>(41)</sup>. وبدلاً من ذلك، يمكن أن يُركز القياس على الأنواع البارزة من التدفقات المالية غير المشروعة والاحتياجات الأكثر إلحاحاً من حيث البيانات، ما دامت الطرق المختارة تتبع التوصيات الدولية. ويختلف التعريف العملي للتدفقات المالية غير المشروعة عن القرار السياسي الذي ينبغي أن تُقاس على أساسه التدفقات المالية غير المشروعة وتُحدد في ضوءه التدفقات التي ينبغي استبعادها من القياس. وينبغي وضع هذا التعريف باستقلالية مهنية كاملة من جانب السلطات الإحصائية. ويمكن للسلطات الإحصائية أن تستشير الخبراء وأصحاب المصلحة للحصول على مدخلاتهم. ويوفّر تقييم مخاطر التدفقات المالية غير المشروعة أساساً جيداً لصياغة تعريف عملي.

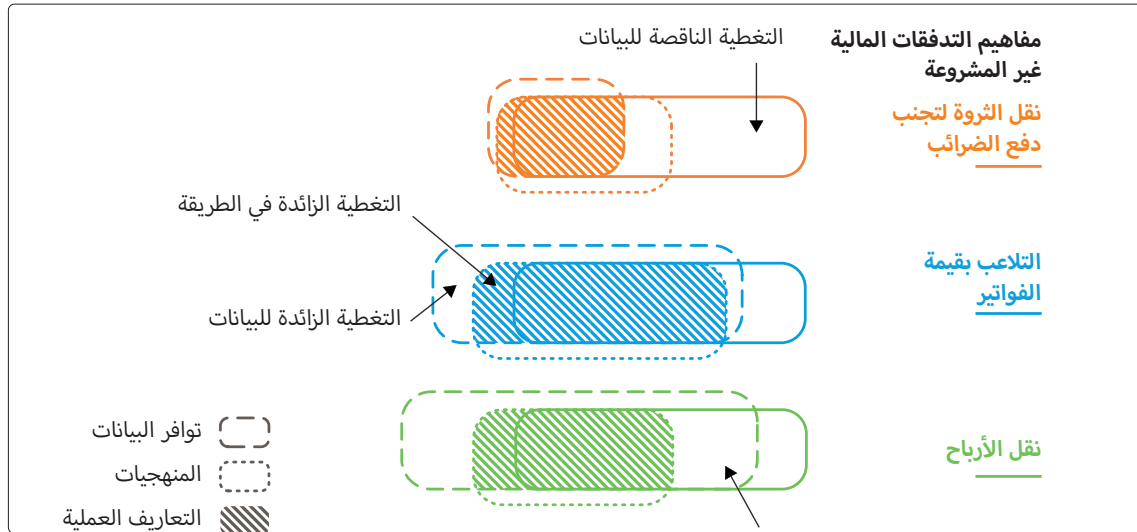
ويوفّر **التعريف العملي وصفاً واضحاً وموجزاً ومفصلاً لما يحاول المؤشر المحدد أن يقيسه**. وفيما يتعلق بالتدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية، يمكن أن يكون، على سبيل المثال، مؤشراً للتدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن الأنشطة التجارية والضريبية غير القانونية، والتدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن الإمعان في تجنب الضرائب، باستثناء جزء التدفقات المالية غير المشروعة الذي يتعذر قياسه في البلد، وذلك على سبيل المثال بسبب الافتقار إلى البيانات. وتوثق بشفافية

(41) في الوقت نفسه، قد لا يكون وضع سياسات مكرسة لهذا الغرض أولوية إذا كانت الظاهرة محدودة.

الانحرافات عن نطاق التدفقات المالية غير المشروعة، على النحو الذي حدده الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة (2020)، وأسباب تلك الانحرافات. ويمكن أن يُستبعد من هذا المقياس التدفقات المالية غير المشروعة التي ليست اعتيادية في البلد. وعلى سبيل المثال، تتلقى بعض البلدان تدفقات داخلية ناتجة عن الإمعان في تجنب الضرائب، بينما تشهد بلدان أخرى تدفقات خارجة. وباختصار، يغطي التعريف العملي للتدفقات المالية غير المشروعة البارزة التي تتاح بيانات عنها وتتاح طرق لقياسها. ويعرض الشكل 18 التداخلات بين التدفقات، أي التعريف العملي، باستخدام نمط مميز.

وسيختلف التعريف العملي بالضرورة تبعاً للطريقة المختارة لقياس التدفقات المالية غير المشروعة الداخلة بالاعتماد على الطرق المستخدمة مع عمليات نقل الثروة من جانب الأفراد للتهرب من الضرائب. وفي حالة التلاعب بقيمة الفواتير، سيستبعد التعريف العملي للتدفقات المالية غير المباشرة الحالات التي لا يُسجل تضارب فيها (على سبيل المثال، بعض حالات التواطؤ بين المستورد والمصدر)؛ ومن ناحية أخرى، يمكن إدراج المعاملات غير المصنفة على أنها تدفقات مالية غير مشروعة (على سبيل المثال، أخطاء التغطية الإحصائية أو الأخطاء الناتجة عن عدم تجانس المنتجات)، وهو ما يشار إليه بالتغطية الزائدة. وينطوي أيضاً نقل الأرباح على انحراف في التغطية بسبب التغطية الزائدة، ومن ذلك على سبيل المثال، يمكن تفسير فروق الإنتاجية عن طريق الخطأ على أنها تدفقات مالية غير مشروعة؛ ويمكن أن يحدث أيضاً الانحراف بسبب التغطية الناقصة، كما هو الحال، على سبيل المثال، عند مقارنة الحوافز الضريبية لوحدة محلية في مؤسسة متعددة الجنسيات مع وحدات أخرى داخل مؤسسة متعددة الجنسيات. وينبغي أن يحدد التعريف العملي بوضوح قيود النطاق بسبب البيانات المتاحة والطريقة المختارة.

### الشكل 18 التعريف العملي كوسيلة لتحديد مفاهيم التدفقات المالية غير المشروعة الرئيسية والبيانات المتاحة والطرق الممكنة



المصدر: الأونكتاد (2021).

ملاحظة: لا يُشير مقياس الرسم إلى العلاقات الحقيقية ولكنه معروض هنا ببساطة لأغراض التوضيح.

وبالنظر إلى أن الهدف هو قياس التدفقات الأكثر أهمية على المستوى القطري، يمكن تحقيق مستوى معيّن من القابلية للمقارنة على المستوى الدولي (إذا تمكنت البلدان من تغطية التدفقات المالية غير المشروعة الملموسة فقط، مع استبعاد التدفقات المالية غير المشروعة الأقل أهمية)، ويمكن ملاحظة بعض الاختلافات بين البلدان في التغطية من حيث المجاميع المتاحة. ومن المتوقع حدوث عملية تدريجية لتحسين الشمول في مقياس التدفقات المالية غير المشروعة باستخدام نموذج قياس الأنشطة الاقتصادية غير القانونية والاقتصاد غير الملاحظة في ميزان المدفوعات ونظام الحسابات القومية.

### 6-2-3 تجميع تقديرات التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية ونشرها

تهدف هذه الورقة التقنية والمبادئ التوجيهية المنهجية إلى دعم السلطات الوطنية في تجميع إحصاءات التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية ونشرها، بما يناسب القدرات والاحتياجات الوطنية. وبغض النظر عن مدى الشمول الذي تتسم به التقديرات يمكن الحصول من هذه التقديرات، بل ومن التقديرات الجزئية، أي تقديرات أنواع (فرعية) مختارة من التدفقات المالية غير المشروعة، على معلومات قيّمة لإجراءات السياسات التي تهدف إلى كبح التدفقات المالية غير المشروعة.

وعلى المدى الطويل، تُشكل التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية جزءاً من مؤشر أهداف التنمية المستدامة 1-4-16 المختار لإطار المؤشرات العالمية لأهداف التنمية المستدامة الذي اعتمده الجمعية العامة في قرارها A/RES/71/313 (2017). وفي حين أن إطار المؤشرات لا يتطلب أكثر من مؤشر كلي، أي القيمة الإجمالية للتدفقات المالية غير المشروعة الداخلة والخارجة، فإن القياس الأكثر تفصيلاً للتدفقات المالية غير المشروعة يساعد في تحديد المصادر والأنواع الرئيسية للتدفقات المالية غير المشروعة لتوجيه التدخلات. وعلى مستوى المؤشرات، أي التي تغطي التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية والمتصلة بالجريمة، يوصي الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة بتصنيف المؤشر حسب أنواع التدفقات المالية غير المشروعة ذات الصلة، كحد أدنى لنشر العناصر الأربعة (انظر أيضاً الفصل 5-2):

- التدفقات المالية غير المشروعة من الممارسات التجارية والضريبية غير المشروعة؛
  - التدفقات المالية غير المشروعة من أنشطة السوق غير القانونية؛
  - التدفقات المالية غير المشروعة من الفساد؛
  - التدفقات المالية غير المشروعة من الأنشطة الاستغلالية وأنشطة تمويل الجريمة والإرهاب.
- وبالإضافة إلى ذلك، يمكن أن تُقرر الدول الأعضاء تصنيف مؤشر التدفقات المالية غير المشروعة، حيثما يكون مناسباً، بناءً على ما يلي:

- نوع الطريقة المستخدمة في الدفع (تدفقات نقدية/تدفقات تجارية/عمليات مشفرة)
- الأصول الناتجة (ثروة خارجية/أمولاك عقارية، وغيرها)
- الجهات الفاعلة (شخصيات الأفراد/أنواع وأنشطة الأعمال، وغيرها)
- الصناعات أو السلع أو فئات الخدمات

وتتأثر البلدان بأنواع مختلفة من التدفقات المالية غير المشروعة. ولذلك، يُقترح تحديد الأنواع الرئيسية من التدفقات المالية غير المشروعة التي سُنشر على المستوى القطري بعد وضع تعريف عملي لها. وفيما يتعلق بالتدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية، يوصى بتقسيم التدفقات إلى ثلاث مجموعات ونشرها على النحو التالي:

- نقل الثروة للتهرب من دفع الضرائب (التدفقات من النوع 1)،
- التلاعب بقيمة الفواتير (التدفقات من النوع 2)،
- نقل الأرباح (التدفقات من 3 إلى 5).

وفي سياق اعتماد إطار المؤشرات العالمي لأهداف التنمية المستدامة، شدد قرار الجمعية العامة A/RES/71/313 (2017) على وجود أن تُنفذ أنشطة النظام الإحصائي العالمي جميعها بالتقيد التام بالمبادئ الأساسية للإحصاءات الرسمية (الأمم المتحدة، 2014).



وتُشكل التدفقات المالية غير المشروعة ظاهرة من الصعب بصفة خاصة تفسيرها، وهي مسألة حساسة بالنسبة لكثير من أصحاب المصلحة. ومن المهم بالتالي أن تكون النشرات الصادرة عن التدفقات المالية غير المشروعة شاملة بالقدر الكافي، بحيث تكون في متناول جميع المواطنين، وتُقدم بطريقة تجعل النتائج الرئيسية مفهومة بدون الحاجة إلى معرفة إحصائية متخصصة.

ويتطلب المبدأ الأول تجميع الإحصاءات الرسمية وإتاحتها بصورة محايدة احتراماً لحق المواطن في الحصول على المعلومات العامة. وينبغي تقديم النشرات الإحصائية وفقاً للمعايير العلمية بشأن المصادر والطرق والإجراءات من أجل تيسير التفسير الصحيح (المبدأ 3). وينبغي أن تكون جميع الإصدارات مصحوبة ببيانات وصفية شاملة تشرح قيود الاستخدام وتوجه التفسير، بما في ذلك المعلومات المتعلقة بمصادر البيانات والطرق والبيانات المفقودة ومدى شمول المؤشر.

وإذ تقع بعض تقديرات التدفقات المالية غير المشروعة في المنطقة الحدية بين الأنشطة المشروعة وغير المشروعة. وتعتبر مجموعات البيانات الأساسية حساسة للغاية، وينبغي أن تؤخذ في الاعتبار أيضاً عند تخطيط المنشورات. وينبغي أن تكون البيانات الفردية الأساسية المتعلقة بالأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين، سرية للغاية (المبدأ 6). ويمكن أن يُشكل خرق السرية، وحتى المجاميع المفصلة جداً، وصمة عار للوحدات الإحصائية أو قطاع من قطاعات الصناعة. والأهم من ذلك أنه يحق للوكالات الإحصائية التعليق على التفسيرات الخاطئة للإحصاءات وإساءة استخدامها (المبدأ 4).

وستكون السلاسل الزمنية التاريخية مفيدة لتحليل ما يستجد من تطورات بمرور الوقت. وسيلزم إجراء استعراض لجدول إنشاء بيانات سلاسل زمنية تاريخية من جانب السلطات الإحصائية الوطنية. وقد يكون ذلك ممكناً فقط بالنسبة لبعض التدفقات المالية غير المشروعة التي توجد لها مصادر بيانات مناسبة.

وبالنظر إلى النطاق الواسع للبيانات المصدرية المطلوبة، سيتعين على القائمين بالتجميع تحقيق التوازن بين الشمول والتوقيت المناسب عند تحديد تاريخ النشر. ومن الناحية العملية، تؤثر مصادر البيانات التي تصبح متاحة بعد أطول فترة تأخير، على توقيت المؤشر، ويتمثل أحد الخيارات أيضاً في تطبيق استراتيجية تنقيح من خلال إصدار تقديرات أولية قبل إصدار مجموعات بيانات أكثر شمولاً. وينبغي إبلاغ الجمهور بوضوح بالحالة الأولية أو التجريبية المحتملة للمؤشر. ومن المفيد استعراض تقديرات التدفقات المالية غير المشروعة مقابل معايير الجودة، وضمان التواصل الشفاف بشأن جودة ما يُنشر من أرقام.

## الجدول 8 تقييم جودة النتائج وفقاً لإطار تقييم جودة بيانات التدفقات المالية غير المشروعة

الفتة	الرقم	المعايير	شرح المعايير
النتائج	16	الملاءمة للاستخدام	هل النتائج مفيدة لتقييم التدفقات المالية غير المشروعة أو كبح مختلف أنواع التدفقات المالية غير المشروعة؟ وكم عدد الاستخدامات لهذه النتائج؟
	17	الدقة	هل تصف النتائج ما هو مقصود؟ وهل هناك تنقيحات كبيرة؟
	18	التوقيت المناسب	ما مدى سرعة إتاحة النتائج؟ وهل متاح في الوقت المناسب للمساعدة في حل المشاكل؟
	19	الوضوح	ما مدى سهولة استخدام النتائج وتفسيرها؟
	20	القابلية للمقارنة	ما مدى قابلية مقارنة النتائج في الظروف المختلفة وعبر الزمن والبلدان؟
	21	التماسك	ما مدى تماسك النتائج داخلياً؟ وهل يمكن استخدامها مع تقديرات التدفقات المالية غير المشروعة الأخرى؟
	22	التماسك	ما مدى ما تحقق من تقدم في الإبلاغ عن النتائج كجزء من مؤشر أهداف التنمية المستدامة 16-4-1؟

المصدر: الأونكتاد (2021).

ملاحظة: يُشير رقم العمود إلى التقييم في إطار تقييم الجودة (الأونكتاد، 2021؛ وثائق معلومات أساسية).

ويمكن تحقيق مقارنة دولية أفضل لتقديرات التدفقات المالية غير المشروعة، ولا سيما في البداية، عن طريق الإبلاغ على مستوى (مستويات) أكثر تفصيلاً، بدلاً من الاختصار على قيمة مُجمعة واحدة على المستوى الأعلى لجميع أنواع التدفقات المالية غير المشروعة. ويمكن أن تكون المقاربات التي تجمع بين القيم المختلفة في تمثيل واحد، مثل نهج لوحة المتابعة (منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، 2015) أو لوحات عرض النتائج (المفوضية الأوروبية، 2020) حلاً ممكناً لنشر التدفقات المالية غير المشروعة المختلفة على المستوى الوطني.

### 7-2-3 توصيات بشأن التجميع التجريبي للتدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة

تهدف هذه التوصيات إلى دعم الجهود الوطنية التي تبذلها النظم الإحصائية لتجميع إحصاءات عن التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية.

1- **تخصيص الموارد بقياس التدفقات المالية غير المشروعة.** عندما تكون التدفقات المالية غير المشروعة كبيرة، من الممكن أن تشوه الإحصاءات الاقتصادية الرئيسية على نحو قد يؤدي إلى استنتاجات غير صحيحة على صعيد السياسات. ولا بد من توافر موارد كافية ليس فقط لقياس التدفقات المالية غير المشروعة، بل وكذلك لتحسين جودة المؤشرات الرئيسية، مثل الناتج المحلي الإجمالي، والشمول والدقة في نظام الحسابات القومية وميزان المدفوعات. ويمكن أن تساعد نتائج الاختبار التجريبي في توجيه هذه الجهود وتعبئة الموارد لغرض زيادة كفاءة التدخلات من أجل كبح التدفقات المالية غير المشروعة.

2- **تجميع الخبرات الوطنية والتقنية في مجال التدفقات المالية غير المشروعة.** يتطلب نجاح قياس التدفقات المالية غير المشروعة التعاون عبر التخصصات نظراً لأن الظواهر غير المشروعة تغطي قطاعات مختلفة من المجتمع. وتتاح البيانات، ولكنها منتشرة عبر الكثير من المنظمات الحكومية والخاصة. ولا يمكن رصد التدفقات المالية غير المشروعة أو توثيقها بصورة كاملة باستخدام مصدر واحد للبيانات. ومن المهم تحديد أدوار المنظمات وتحديد الشركاء الرئيسيين لقياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة. ويمكن أن يسير تحديد أصحاب المصلحة الرئيسيين جنباً إلى جنب مع تقييم مخاطر التدفقات المالية غير المشروعة (التوصية 4). ومن المرجح أن يؤدي التنظيم الواضح للعمل الوطني في فريق عامل أو فرقة عمل إلى زيادة الكفاءة. ويحقق التعاون على الصعيدين الثنائي والدولي بين السلطات الإحصائية في البلدان الأخرى من أجل تعزيز التطوير المنهجي ومعالجة عدم التماثل (في التجارة أو الثروة المعلنة على سبيل المثال) كفاءة أكبر من العمل المنفرد.

3- **إسناد دور رئيسي للإحصائيين الرسميين.** تؤدي الإحصاءات الرسمية والمكتب الإحصائي الوطني دوراً حاسماً الأهمية في قياس التدفقات المالية غير المشروعة، كجزء من إطار المؤشرات العالمي لأهداف التنمية المستدامة. وذكرت الجمعية العامة في القرار (A/RES/71/313) أنها "تؤكد أن الإحصاءات والبيانات الرسمية المستمدة من النظم الإحصائية الوطنية تُشكل الأساس اللازم لإطار المؤشرات العالمية،... وتؤكد... دور المكاتب الإحصائية الوطنية بوصفها المنسق للنظام الإحصائي الوطني". ولا سبيل إلى قياس الأنواع الكثيرة من التدفقات المالية غير المشروعة بطريقة متماسكة إلا بالتعاون الوثيق داخل النظام الإحصائي الوطني ومع موفري البيانات. وتمثل الخبرة الإحصائية والاستقلالية المهنية للمكتب الإحصائي الوطني عاملاً رئيسياً للتمكين من تجميع التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية كمنشاط إحصائي محايد وفقاً للمبادئ الأساسية للإحصاءات الرسمية.

4- **تقييم مخاطر التدفقات المالية غير المشروعة ومدى توافر البيانات.** تختلف درجة تعرض البلدان لمخاطر التدفقات المالية غير المشروعة. وتتفاوت فئات التدفقات المالية غير المشروعة وأنشطتها مستويات تدفقها في كل بلد، بما في ذلك ما إذا كانت هناك تدفقات داخلية أو تدفقات خارجية، وبلدان مقصد التدفقات المالية غير المشروعة وبلدان المنشأ. وتتطلب التدفقات المالية غير المشروعة المختلفة بيانات وطرق مختلفة لقياسها. ولا يوجد مقياس واحد يناسب جميع النماذج. وتمثل الخطوة الأولى المفيدة في إجراء تقييم لمخاطر التدفقات المالية غير المشروعة لجمع المعلومات المتاحة بالفعل حول التدفقات المالية غير المشروعة في البلد من أجل تحديد أنواعها البارزة والجهات التي لديها بيانات ذات

صلة للتمكن من القياس. وتوفّر المبادئ التوجيهية المنهجية أدوات وطرقاً لتقييم مخاطر التدفقات المالية غير المشروعة واستعراض مدى توافر البيانات مع الوكالات الشريكة (انظر الجزء الثالث، الفصول 1 و2 و3).

5- **إجراء دراسة متعمقة للتدفقات المالية غير المشروعة في سنة الأساس.** ويحتاج الإحصائيون إلى تحقيق التوازن بين الدقة وفعالية التكلفة. ولذلك، من المستصوب إجراء دراسة أكثر شمولاً للتدفقات المالية غير المشروعة تشمل سنة الأساس في البداية ثم على فترات منتظمة، مع التركيز، بالقدر الممكن عملياً، على جوانب التدفقات المالية غير المشروعة والأنشطة والتدفقات والجهات الفاعلة والمقاصد والأصول وما إلى ذلك. ويتطلب ذلك حشد الوكالات ذات الصلة وتحديد مصادر البيانات والموارد المحتملة، بما فيها البيانات الإدارية، والاعتماد على الخبرة المتاحة والتجارب في مختلف التخصصات. وينشأ عن الدراسة المتعمقة ما يُعرف بهيكل سنة الأساس للتدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة في البلد.

6- **تضييق نطاق التركيز.** لا تُحدد الظروف الوطنية مدى توافر الموارد والقدرات الإحصائية فحسب، ولكنها تُحدد أيضاً أنشطة و/أو التدفقات المالية غير المشروعة السائدة في الاقتصاد. وينبغي أن يهدف تجميع البيانات عن التدفقات المالية الدولية غير المشروعة إلى تحقيق الشمول من أجل الحفاظ على إمكانية المقارنة في الزمان والمكان. ولكن بالنظر إلى طبيعة التدفقات المالية غير المشروعة والظروف الوطنية، يمكن أن يكون تحليل التدفقات الكبيرة (على سبيل المثال، سلع أو أنواع معينة من التدفقات المالية غير المشروعة) لتمثيل التدفقات المالية غير المشروعة الوطنية، بمثابة مقايضة جيدة للحصول على إحصاءات موثوقة وقوية للتدفقات المالية غير المشروعة مع مرور الوقت. وإذا كانت القدرة الإحصائية الوطنية والبيانات المتاحة محدودة، يمكن تطبيق طرق أقل كثافة في استخدام الموارد لإنتاج تقديرات للتدفقات المالية غير المشروعة في الفترات الفاصلة بين سنوات الأساس.

7- **نشر تقديرات التدفقات المالية غير المشروعة بوضوح وبصورة شفافة.** تُشكل التدفقات المالية غير المشروعة ظاهرة ينطوي تفسيرها على صعوبات خاصة، ومسألة حساسة لكثير من أصحاب المصلحة. ولكل بلد سلطة تقديرية لتحديد ما إذا كان سينشر النتائج على الجمهور أم لن ينشرها. وحتى إصدار النشرات التجريبية يمكن أن يكون مفيداً لإجراءات السياسات في المجالات التي تفتقر إلى إحصاءات. وينبغي نشر الإصدارات المتعلقة بالتدفقات المالية غير المشروعة، مثل الإحصاءات الرسمية، في شكل شامل بالقدر الكافي، بحيث يكون في متناول جميع المواطنين، وبحيث يُعرض بطريقة تُمكن من فهم النتائج الرئيسية بدون الحاجة إلى معرفة إحصائية متخصصة. ومن المهم تسليط الضوء على النتائج الرئيسية، وكذلك على القبول. وينبغي أن توفّر البيانات الوصفية معلومات شفافة للمستخدمين عن مصادر البيانات والطرق المستخدمة وجودة التقديرات. ويمكن أن يكون نهج لوحة المتابعة، أي عرض مجموعة من النتائج، مفيداً في تسليط الضوء على الظاهرة المعقدة.

8- **التشارك والتعلم والتحسين.** يمكن بلورة فهم أفضل لظروف البلد وأنشطة التدفقات المالية غير المشروعة والتدفقات والسمات الأخرى في ظل تراكم الخبرة في مجال القياس الإحصائي. ويُعد تبادل النتائج والدروس المستفادة من التجارب في السياق الوطني والدولي أمراً مهماً للتعلم. ويمكن أن يكون التدريب الوطني للخبراء، مثل موظفي الجمارك والمحققين الماليين والإحصائيين الرسميين، مفيداً؛ ويمكن أن يُساعد نشر النتائج في الحلقات الدراسية الدولية والحلقات الدراسية الشبكية في التعلم من تجارب البلدان الأخرى للأخذ بأفضل الممارسات. ويمكن أن يكون تبادل البيانات داخل بيئة إحصائية آمنة، حيثما أمكن، أو تبادل التقديرات الناتجة، أمراً بالغ الأهمية للتعلم والتحسين.

9- **التأثيرات غير المباشرة على الإحصاءات والأطر الإحصائية.** يمكن أن تُساعد المعلومات الأفضل عن التدفقات المالية غير المشروعة في تحسين دقة الإحصاءات الأخرى، بما فيها الإحصاءات الاقتصادية الرئيسية. وبالإضافة إلى ذلك، وبالنظر إلى أن التدفقات المالية غير المشروعة تكون مخفية وتقاس في كثير من الأحيان بصورة غير مباشرة من خلال ما ينشأ عنها من آثار على الإحصاءات الأخرى، يمكن أن تكون هناك أيضاً فرص لتحسين جودة بيانات التدفقات المالية غير المشروعة عن طريق إدخال تغييرات طفيفة على البيانات المتاحة من الإحصاءات الأخرى، مثل إحصاءات تجارة البضائع، والتجارة في الخدمات، وإحصاءات نظام الحسابات القومية وميزان المدفوعات، وإحصاءات الأسعار، وغيرها.

### 3-3 التصنيف لأغراض قياس التدفقات المالية غير المشروعة

يتعيّن تصنيف التدفقات المالية غير المشروعة باستخدام تصنيف إحصائي متميّز وشامل وغير متداخل بما يتوافق مع الأطر والمبادئ الإحصائية القائمة. ويمثل التصنيف الدولي للجريمة للأغراض الإحصائية (مكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة، 2015) منطلقاً جيداً لتحديد الأنشطة التي يمكن تولّد تدفقات مالية غير مشروعة. ولا يغطي التصنيف الدولي للجريمة للأغراض الإحصائية جميع الأنشطة الضريبية والتجارية التي يمكن أن تولّد تدفقات مالية غير مشروعة مرتبطة على سبيل المثال بالإمعان في تجنب الضرائب. ولذلك، يتعيّن توسيع تصنيف التدفقات المالية غير المشروعة. ويجري تطوير تصنيف أكثر شمولاً يُحلل فيه كل نشاط، مع مراعاة سلاسل جوانب مأخوذة من الفصل 4-2.

وتركّز هذه الورقة التقنية على التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية، ويعرض الجدول 4 التالي مداولات فرقة العمل بشأن تصنيف الأنشطة التي تولّد تدفقات مالية ضريبية وتجارية غير مشروعة. ويلاحظ أن التصنيف يبدأ من التصنيف الدولي للجريمة للأغراض الإحصائية، ولكنه يوسعه لتصنيف العناصر غير القانونية. وتنشأ التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية عن ممارسات ضريبية وتجارية تنطوي على عمل اقتصادي من جانب أفراد أو شركات. ويمكن أن تكون هذه الأعمال الاقتصادية غير المشروعة راجعة إلى بعض الأفعال المصنفة في التصميم الدولي للجريمة للأغراض الإحصائية فيما يتصل بالعناصر غير القانونية (فقط) المتعلقة بالتدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية.

ويتألف الهيكل الرئيسي للتصنيف الدولي للجريمة للأغراض الإحصائية، وهو إطار تصنيف إحصائي للجرائم، من أنواع مختلفة من الأفعال المجمعة في 11 فئة من المستوى 1 (رقمان) ويُقسم كل منها إلى مستويات فرعية (المستوى 2: 4 أرقام، والمستوى 3: 5 أرقام؛ والمستوى 4: 6 أرقام). ويبدو أن رمز المستوى 1 '08'، وهو 'الأفعال المخالفة للنظام العام والسلطة وأحكام الدولة'، ولا سيما رمز المستوى '08041'3، وهو 'الأفعال المخالفة لأحكام الإيرادات'، متناسب بصورة جيدة مع هدف تصنيف الأعمال الاقتصادية المتصلة بالتدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية بدءاً من التصنيف الدولي للجريمة للأغراض الإحصائية. ويمكن الرجوع إلى الرموز الأخرى التي قد تشمل بعض الممارسات الضريبية والتجارية التي تولّد تدفقات مالية غير مشروعة في الرمز '07019'، 'أعمال الاحتيال الأخرى'. ومع ذلك، يستبعد التصنيف صراحة الاحتيال الضريبي من هذا الرمز (ويشير بدلاً من ذلك إلى الرمز '08041').

وعلاوة على ذلك، فإن اختيار الرمز '08041' يستثني من القياس الإحصائي للتدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة سائر الرموز المدرجة ضمن رمز المستوى الأعلى '0804'، التي تتعلق باللوائح المالية ('08042')، ولوائح المراهنات ('08043')، وتهريب السلع ('08044')، والتلاعب بالسوق ('08045')، وأفعال متنوعة مخالفة للإدارة العامة أو الأحكام التنظيمية ('08049').

ولذلك يمكن تصنيف التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية عن طريق "إنشاء مجموعة جديدة" من الرموز في المستوى 4 بدءاً من رمز المستوى 3 رقم '08041' الخاص بالنظام الدولي لتصنيف الجريمة للأغراض الإحصائية، بما في ذلك القنوات المختلفة للتدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة التي تؤكد على العمل الاقتصادي (الفعل) الذي يولد التدفقات المالية غير المشروعة ذات الصلة. وتُعرض هذه الرموز في الجدول 4، بعد إضافة الرقم السادس بجوار الرمز المؤلف من 5 أرقام '08041' - مع الإشارة مرة أخرى إلى أن هذه الرموز لا ترتبط ارتباطاً مباشراً بالنظام الدولي لتصنيف الجريمة للأغراض الإحصائية (ولا سيما الرموز 080413 و080414 و080415 التي تُشير إلى الإمعان في تجنب الضرائب). ولكن هذا التمييز المستمد من التصنيف الدولي للجريمة للأغراض الإحصائية، مع التوسع فيه حسب ما تقتضيه الحاجة، هو حالياً قيد التطوير من أجل توفير توجيه إضافي للتصنيف (انظر أيضاً أدناه). ويرد في الفصل الثاني شرح للتدفقات المشار إليها في الجدول (التدفقات من 1 إلى 5).

ومن هذا المنطلق، يمكن تصميم تصنيف إحصائي قائم بذاته للأنشطة التي يمكن أن تولّد تدفقات مالية غير مشروعة. وفي حين أن الانتهاء من تصميم هذا التصنيف يتطلب مزيداً من العمل واختبار التصميم المفاهيمي في الواقع العملي، تتوخى المداولات الحالية تصنيفاً مكوناً من 4 مستويات و6 أرقام وفقاً للوصف الوارد أدناه:

- المستوى 1: رمز مكون من رقم واحد لتحديد نوع التدفقات المالية غير المشروعة، من قبيل ما يلي:

## نحو إطار إحصائي لقياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة

- التدفقات المالية غير المشروعة من الأنشطة الضريبية والتجارية
  - التدفقات المالية غير المشروعة من أنشطة السوق غير القانونية
  - التدفقات المالية غير المشروعة من الفساد
  - التدفقات المالية غير المشروعة من الأنشطة الاستغلالية وأنشطة تمويل الجريمة والإرهاب.
- المستوى 2: رمز مكون من رقمين لتحديد النوع الفرعي من التدفقات المالية غير المشروعة. ومن ذلك على سبيل المثال، فيما يتعلق بالتدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية، تتمثل هذه الأنواع غير الفرعية في الآتي:
    - التلاعب بقيمة الفواتير التجارية
    - التهرب الضريبي
    - الإمعان في تجنب الضرائبوتقابل هذه الأنواع الفرعية التدفقات من 1 إلى 5 المشار إليها في الأقسام السابقة.
  - المستوى 3: رمز مكون من 4 أرقام لتحديد التدفقات المحددة داخل الأنواع الفرعية، المتعلقة على سبيل المثال بالتلاعب بقيمة الفواتير التجارية:
    - التلاعب قيمة الفواتير التجارية (عام)
    - التلاعب بقيمة الفواتير التجارية (التهرب من الرسوم الجمركية)
  - المستوى 4: رمز مكون من 6 أرقام لتحديد النشاط الذي يمكن أن يُولد تدفقات مالية غير مشروعة. وخلافاً للخطوات الأولى المتعلقة بالترميز، والبناء والتوسيع انطلاقاً بصورة مباشرة من التصنيف الدولي للجريمة للأغراض الإحصائية (كما هو موضح في الجدول 4)، يضع تصنيف الأنشطة التي يمكن أن تولد تدفقات مالية غير مشروعة نظام ترميز خاص به (أعلاه) والقيم ذات الصلة. ومع ذلك، سيكون لكل نشاط من أنشطة المستوى 4 مقابل مباشر مع النظام الدولي لتصنيف الجريمة للأغراض الإحصائية، عند الاقتضاء. وبهذه الطريقة، يمكن لتوصيفات النشاط أو الملاحظات التوضيحية للنشاط أن تكون مستمدة بصورة مباشرة من التصنيف الدولي للجريمة للأغراض الإحصائية. وفي حالات أخرى، ستوفر الملاحظات التوضيحية وصفاً إضافياً محددًا للأنشطة التي لا يغطيها التصنيف الدولي للجريمة، أي الإمعان في تجنب الضرائب. ويرد في الجدول 5 مثال على التصنيف الذي لا يزال قيد التطوير.

الجدول 4 تصنيف التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية

الرمز	الوصف	الإدراج/الاستبعاد	رمز التدفق	نوع التدفق	التدفق	النوع
080411	أفعال إخفاء الإيرادات أو الثروة من أجل التهرب من دفع الضرائب	الإدراج	التدفقات من النوع 1	إدارة الدخل	تحويل الثروة للتهرب من الضرائب، أي التدفقات المتصلة بالثروة الخارجة غير المعجلة	جرائم الإيرادات
		الاستبعاد				
080412	أفعال الاحتيال في الإعلان عن الهدف من السلع المتداولة أو كميته أو قيمتها في معاملات الفواتير	الاستبعاد	التدفقات من النوع 2	إدارة الدخل (تحويل الدخل)/توليد الدخل (تجنب التعريفات الجمركية)	التلاعب بقيمة الفواتير	جرائم التعريفات و/أو الرسوم
		الإدراج				
		الاستبعاد				
080413	الأفعال التي تجسد عن مبدأ الندية	الإدراج	التدفقات من النوع 3	توليد الدخل	التلاعب بالتسعير التحويلي	جرائم الضرائب
		الاستبعاد				
		الإدراج				
080414	الأفعال المتصلة بالموقع الاستراتيجي للديون أو الأصول المالية الأخرى أو المخاطر أو أنشطة الشركات الأخرى	الاستبعاد	التدفقات من النوع 4	توليد الدخل	تحويل الديون والأصول المالية الأخرى	جرائم الضرائب
		الاستبعاد				
080415	الأفعال المتصلة بالموقع الاستراتيجي لمنتجات الملكية الفكرية والأصول غير المالية الأخرى	الاستبعاد	التدفقات من النوع 5	توليد الدخل	تحويل الملكية الفكرية والأصول غير المالية الأخرى	جرائم الضرائب
		الاستبعاد				

مصادر: مداولات فرقة العمل.

الجدول 5 نسخة أولية من تصنيف الأنشطة التي يمكن أن تولد تدفقات مالية ضريبية وتجارية غير مشروعة

الرمز المقابل في التصنيف الدولي للحرمة للأغراض الإحصائية	النص	الرمز	الفترة	المستوى
	تدفقات مالية ضريبية وتجارية غير مشروعة	1	نوع التحويلات المالية غير المشروعة	1
	التلاعب بقيمة الفواتير التجارية	11	النوع الفرعي للتدفقات المالية غير المشروعة	2
	التلاعب بقيمة الفواتير التجارية (عام)	1110	التدفق	3
08042	الأفعال المخالفة للوائح التجارية أو الصناعية أو المالية	111010	النشاط	4
08045	التلاعب غير القانوني بالسوق أو تداولات المطلعين	111020	النشاط	4
08041	الأفعال المخالفة لأحكام الضرائب	111030	النشاط	4
08049	الأفعال المخالفة لأحكام الإيرادات العامة والأفعال التي تنطوي على سلوك خاضع لرقابة تنظيمية أو محظور لأسباب معنوية أو أخلاقية غير موصوفة أو مصنفة في الفئات من 111010 إلى 111030.	111090	النشاط	4
	التلاعب بقيمة الفواتير التجارية (التهرب من دفع الرسوم الجمركية)	1120	التدفق	3
08041	أفعال الاحتيال في معاملات الفواتير عن طريق تقديم معلومات غير صحيحة عن طبيعة البضائع المتداولة أو كميتهما أو قيمتهما	112010	النشاط	4
08045	التلاعب غير القانوني بالسوق أو تداولات المطلعين	112020	النشاط	4
08049	الأفعال المخالفة لأحكام الإيرادات العامة والأفعال التي تنطوي على سلوك خاضع لرقابة تنظيمية أو محظور على أساس معنوية أو أخلاقية غير موصوفة أو مصنفة في الفئات من 111010 إلى 111030.	112090	النشاط	4
	التهرب الضريبي	12	النوع الفرعي للتدفقات المالية غير المشروعة	2
	التهرب الخارجية غير المعتلة (الأصول غير المالية)	1210	التدفق	3
08041	أفعال إخفاء الإيرادات أو الثروة من أجل التهرب من دفع الضرائب، الأصول غير المالية	121010	النشاط	4
08041	الأفعال المخالفة لأحكام الضرائب والإيرادات العامة الأخرى	121020	النشاط	4

الفصل 3 - بناء القدرة على قياس التدفقات المالية غير المشروعة

الرمز المقابل في التصنيف الدولي للجريمة للأغراض الإحصائية	النص	الرمز	الفترة	المستوى
08049	الأفعال المخالفة لأحكام الإيرادات العامة والأفعال التي تطوي على سلوك خاضع لتنظيم رفاقي أو محظور لأسباب معنوية أو أخلاقية غير موصوفة أو مصنفة في الفئات من 121010 إلى 121020.	121090	النشاط	4
08041	النزوة الخارجية غير المعثلة (الأصول المالية)	1220	التدفق	3
08041	أفعال إخفاء الإيرادات أو الثروة من أجل التهرب من دفع الضرائب، الأصول المالية	122010	النشاط	3
08041	الأفعال المخالفة لأحكام الإيرادات العامة والأفعال التي تطوي على سلوك خاضع لرقابة تنظيمية أو محظور لأسباب معنوية أو أخلاقية غير موصوفة أو مصنفة في الفئة 122010.	122090	النشاط	4
08049	الإهمال في تجنب الضرائب	13	النوع الفرعي للتدفقات المالية غير المشروعة	4
	التلاعب بالتسعير التحويلي	1310	التدفق	2
	الأفعال التي تحيد عن مبدأ الندية	131010	النشاط	3
/	أخرى	131090	النشاط	4
/	تحويل الأصول	1320	التدفق	4
	الأفعال المعثلة بالموقع الاستراتيجي للأصول المالية (بخلاف الديون)، أو المخاطر أو أنشطة الشركات الأخرى	132010	النشاط	3
/	الأفعال المعثلة بالموقع الاستراتيجي لمنتجات الملكية الفكرية أو الأصول غير المالية الأخرى	132020	النشاط	4
/	أخرى	132090	النشاط	4
/	تحويل الديون	1330	التدفق	4
	الأفعال المعثلة بالموقع الاستراتيجي للديون	133010	النشاط	3
/	أخرى	133090	النشاط	4
/	أخرى	133090	النشاط	4

المصدر: مداونات المؤلفين.



# 4

## قياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة

## 1-4 التلاعب بقيمة الفواتير التجارية

يُصنف التلاعب بقيمة الفواتير التجارية بأنه أحد الأنواع الرئيسية للتدفقات المالية غير المشروعة في البحوث التجريبية (انظر على سبيل المثال منظمة الجمارك العالمية، 2018)، وتقتصر المبادئ التوجيهية المنهجية تطبيق نهجين معروفين وتعزيزهما، هما طريقة البلد الشريك المُطوّرة (PCM+) وطريقتا مُرَشَّحات الأسعار (PFM+). وأظهرت الدراسات (على سبيل المثال، منظمة الجمارك العالمية، 2018) أن هناك فرقاً كبيراً في حجم مبالغ الفواتير التي تصدر بأقل أو بأعلى من قيمتها التي قُدرت باستخدام طريقة مُرَشَّحات الأسعار وطريقة البلد الشريك. ومن المتوقع إلى حد ما أن تسفر طريقة البلد الشريك عن قيم أعلى من طريقة مُرَشَّحات الأسعار، نظراً للاحتمال الكبير لمراعاة عوامل أخرى في طريقة البلد الشريك عند إنتاج التقديرات (على سبيل المثال، الأخطاء الإحصائية والاختلافات في تسجيل التجارة الثنائية)، في حين أن طريقة مُرَشَّحات الأسعار، من الناحية الأخرى، يمكن أن يسفر عن تقديرات أقل للتدفقات المالية غير المشروعة بسبب عوامل مختلفة تعتمد على تحديد عوامل تصفية السعر، ولأن تركيز الطريقة يقتصر على التلاعب بالتسعير. وتستشهد منظمة الجمارك العالمية (2018) بالعديد من الباحثين في الإشارة إلى أن الإسناد الترافيقي للطريقتين يمكن أن يُشكل أداة فعالة لتقييم مخاطر المعاملات التجارية التي من المرجح أن تنطوي على حالات تلاعب بقيمة الفواتير التجارية. ومع ذلك، يتطلب إجراء مقارنة معقولة ضمان التغطية ونطاق التطبيق القابلين للمقارنة (على سبيل المثال، السلع أو التدفقات).

### 1-1-4 الطريقة 1: طريقة البلد الشريك المُطوّرة

#### المفهوم والافتراضات

طريقة البلد الشريك هي طريقة متجهة من القمة إلى القاعدة لمقارنة قيم الواردات (أو الصادرات) التي يُبلغ عنها بلد واحد مع قيم الصادرات (أو الواردات) المقابلة التي يُبلغ عنها البلد الشريك. ويعتمد مفهوم طريقة البلد الشريك على الفجوة التجارية التي تُعرّف بأنها تضارب قيم المعاملة التجارية، والتي يُبلغ عنها بصورة مستقلة من كلا الشريكين التجاريين. والافتراض الرئيسي الذي تقوم عليه طريقة البلد الشريك هو أن الإحصاءات التجارية للشريك دقيقة وقابلة للمقارنة بما يكفي للتعامل مع الاختلافات في الإحصاءات الموازية على أنها تلاعب في قيمة الفواتير التجارية، وبالتالي تنطبق مباشرةً على قياس التدفقات الضريبية والتجارية غير المشروعة باعتبارها تدفقات مالية غير مشروعة. ولكن هذا الافتراض حاسم الأهمية وغير مرجح إلى حد كبير، مما يثير شكوكاً جدية بشأن موثوقية هذه الطريقة.

وتُساهم عوامل كثيرة في عدم التماثل في بيانات التجارة. ولذلك، يجب اتخاذ جميع التدابير لتصحيح الأسباب الأخرى قبل إرجاع جزء من عدم التماثل إلى التدفقات المالية غير المشروعة أو إلى التلاعب بقيمة الفواتير التجارية. ووفقاً لشعبة الإحصاءات في الأمم المتحدة (2019)، هناك ثلاثة أسباب رئيسية ومعروفة لعدم التماثل في بيانات تجارة البضائع على المستوى الثنائي:

- 1' اختلاف معايير تحديد هوية الشركاء في إحصاءات الاستيراد والتصدير؛
- 2' استخدام قيم التكلفة والتأمين والشحن في إحصاءات الاستيراد وقيم تسليم ظهر السفينة في إحصاءات التصدير؛
- 3' تطبيق نُظم تجارية مختلفة (نظام التجارة العام مقابل نظام التجارة الخاص).

وقد لا تتطابق الصادرات المُبلغ عنها في بلد ما مع الواردات المُبلغ عنها في البلد الشريك أيضاً بسبب العوامل التالية (انظر شعبة الإحصاءات في الأمم المتحدة، 2019):

- الفترات الزمنية التي يستغرقها الشحن عبر فترات محاسبية مختلفة (ثلاثة أشهر أو سنة)؛
- دخول السلع إلى المستودعات الجمركية لعدة أشهر؛

- مرور السلع عبر دول ثالثة؛
- عدم كفاية أو عدم دقة مواصفات السلع المعاد تصديرها والمعاد استيرادها؛
- إعلان بصورة غير صحيحة عن فئة المنتج على الحدود الجمركية، سواءً عند الدخول أو الخروج؛
- الاختلافات في النطاق والتغطية، مثل عتبات النشاط التجاري وقيمة التجارة؛
- الاختلافات والأخطاء في القياس الإحصائي؛
- اختلاف طرق تجميع البيانات والسرية، من بين جملة أسباب أخرى.

## التغلب على القيود

حتى العيوب الرئيسية لطريقة البلد الشريك لا تجعلها زائدة عن الحاجة. ووفقاً لمنظمة الجمارك العالمية (2018)، فإن أي تطبيق لنهج طريقة البلد الشريك يتطلب وضع افتراضات إضافية واختيار تقنيات استدلالية. وتستخدم معظم تطبيقات طريقة البلد الشريك بيانات عن التدفقات التجارية الثنائية يمكن الوصول إليها على المستوى العالمي من قاعدة بيانات صندوق النقد الدولي بشأن إحصاءات وجهة التجارة وقاعدة بيانات الأمم المتحدة لإحصاءات التجارة الدولية (على سبيل المثال، منظمة الجمارك العالمية، 2018؛ ومركز الأبحاث بشأن النزاهة المالية العالمية، 2019). وتمتلك السلطات الإحصائية الوطنية، ولا سيما الجمارك، بيانات أكثر تفصيلاً. ويُقترح استخدام طريقة البلد الشريك، مع تعزيزه بالبيانات الوطنية وتبادل البيانات على المستوى الثنائي لتحسين جودة التقديرات. ويمكن تعزيز منهجية طريقة البلد الشريك (وبالتالي طريقة البلد الشريك المُطوّرة) من خلال ما يلي:

- 1- مقارنة البيانات الوطنية مع بيانات الشركاء التجاريين لأن ذلك يمكن أن يُحسن بصورة كبيرة دقة تقديرات طريقة البلد الشريك المُطوّرة. وإجراء عمليات مطابقة لتبادل ومقارنة بيانات إحصاءات التجارة، مع التركيز على البلدان الشريكة التجارية المهمة التي تتمتع بأكبر التدفقات التجارية وأكبر عدم تماثل ملاحظ (انظر دراسة الحالة 1-1 في (الأونكتاد، 2021؛ وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة).
- 2- استخدام البيانات الوطنية المفصلة، بما في ذلك المستويات الأكثر تفصيلاً لتصنيف المنتجات حسب البلد الشريك، والبيانات الجزئية المتاحة، لتقليل عدم اليقين بشأن مصدر عدم التماثل في بيانات التجارة على المستوى الثنائي. وتطبق طريقة البلد الشريك المُطوّرة على البيانات الوطنية التي تحتفظ بها السلطات الإحصائية، ولا سيما الجمارك، من أجل تحسين دقة تقديرات طريقة البلد الشريك المُطوّرة. وتُركز التصحيحات على التدفقات التجارية أو المنتجات التي تنطوي على أكبر قدر من عدم التماثل، والأنواع البارزة المعروفة من التدفقات المالية غير المشروعة.
- 3- معالجة التناقضات بين تقييمات التكلفة والتأمين والشحن والتسليم ظهر السفينة. ويتم الإبلاغ في العادة عن الصادرات باستخدام قيم التسليم ظهر السفينة. بينما تُسجل الواردات بقيم التكلفة والتأمين والشحن. وتُشجع شُعبة الإحصاءات في الأمم المتحدة (2019) البلدان على تجميع قيم التسليم ظهر السفينة للسلع المستوردة كمعلومات تكميلية. وعندما لا تتوافر هذه المعلومات، يلزم الحصول على نسبة قيم التكلفة والتأمين والشحن إلى قيم التسليم ظهر السفينة لتصحيح عدم التماثل الناتج عن الاختلافات في التقييم. ومن الأفضل تطبيق النسب الخاصة بكل بلد وبكل منطقة بدلاً من النسب المشتركة لجميع البلدان<sup>(42)</sup>. وفي بعض الحالات، تكون هناك حاجة إلى نسب قيمة التكلفة والتأمين والشحن إلى قيم

(42) يستخدم مركز الأبحاث بشأن النزاهة المالية العالمية (2019) نسبة ثابتة قدرها 6 في المائة، أي أقل من النسبة المستخدمة في الدراسات السابقة، وهي 10 في المائة. وكشفت دراسة أجرتها منظمة الجمارك العالمية (2018) تناولت فيها بيانات الواردات لعام 2016 في الولايات المتحدة الأمريكية أن متوسط قيم التكلفة والتأمين والشحن يبلغ 2.2 في المائة مع أوروبا، و4.81 في المائة مع أمريكا الجنوبية، و2.8 في المائة مع جميع البلدان الشريكة الأخرى. وتُطبق لجنة التجارة الدولية في الولايات المتحدة (2013) نسباً مختلفة لقيم التكلفة والتأمين والشحن/ التسليم ظهر السفينة فيما يتعلق بالنقل المتجه إلى الشرق والمتجه إلى الغرب بين الصين وهونغ كونغ (المنطقة الإدارية الخاصة التابعة للصين)، والولايات المتحدة الأمريكية.

التسليم ظهر السفينة<sup>(43)</sup>. وتُعد المعادن الثمينة مثلاً جيداً تُشكل فيه تكاليف النقل والتأمين حصة أقل من قيمة السلع (انظر دراسة الحالة 2-1 في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة)).

4- تحليل عدم التماثل المتبقي على المستوى الثنائي بعد مراعاة الاختلافات في قيم التكلفة والتأمين والشحن - التسليم ظهر السفينة. وتوفّر شُعبة الإحصاءات في الأمم المتحدة (2019) دليلاً تدريجياً مفصلاً ونموذجاً جدولياً لدعم تحليل عدم التماثل على المستوى الثنائي، ويُطبق ذلك على الإرشادات التالية بشأن طريقة البلد الشريك المُطوّرة.

5- في الحالات التي تظل فيها أسباب عدم التماثل المتبقي غير مفهومة ويظل عدم التماثل كبيراً، تُطبق إجراءات ترجيح الموثوقية. وعندما توجد ثغرات كبيرة في الإحصاءات التجارية الموازية، يمكن أن تنشأ شكوك حول ما إذا كان ذلك ناجماً عن تلاعب بقيمة الفواتير أو عوامل أخرى. ويُحدد إجراء الترجيح الذي يُستخدم لمعالجة هذه المسألة (منظمة الجمارك العالمية، 2018) وزناً ترجيحياً أعلى لفجوات التجارة الأصغر، حيث تكون أحجام التجارة المُبلغ عنها من كلا الشريكين أكثر اتساقاً. ومع ذلك، من المهم ملاحظة عدم إمكانية معالجة هذه الخطوة إلا عندما تُتاح بيانات كمية يمكن الوثوق بها للتدفقات التجارية، وعادة ما تكون متاحة عن طريق استخدام بيانات الجمارك المباشرة.

6- للتحقق من صحة النتائج باستخدام الطرق النوعية. ويقترح Nolintha وآخرون (2020) تكميل الخطوات المذكورة أعلاه ببحوث نوعية ومقابلات ومشاورات مع خبراء الجمارك والتجارة لتعزيز موثوقية نتائج طريقة البلد الشريك المُطوّرة.

### البيانات المصدرية

تتطلب طريقة البلد الشريك المُطوّرة إحصاءات التجارة الثنائية بين البلد المُبلغ وشركائه التجاريين، ومن المثالي أن تكون الإحصاءات مصنفة حسب الشريك وليست مجمعة في فئة بقية العالم. وتشمل البيانات المصدرية بيانات التجارة التي تجمعها على المستوى الوطني سلطات الجمارك أو أي سلطة وطنية أخرى ذات صلة. ويفضل أن تكون البيانات على مستوى تصنيف المنتجات الأكثر تفصيلاً (مستوى النظام المنسق المكون من 6 أرقام على الأقل إلى جانب بيانات عن السعر والكمية والقيمة الإجمالية وتقييم التكلفة والتأمين والشحن أو التسليم ظهر السفينة، والشريك التجاري وبلد المنشأ أو المقصد ونوع التدفق، على سبيل المثال، استيراد/تصدير، أو إعادة استيراد/إعادة تصدير). ويمكن بالإضافة إلى ذلك استخدام مصادر البيانات الدولية، مثل قاعدة بيانات الأمم المتحدة لإحصاءات التجارة الدولية أو قاعدة بيانات صندوق النقد الدولي لإحصاءات وجهة التجارة. ويمكن أن تكون قاعدة بيانات الأونكتاد لتكاليف النقل العالمية في حالة التجارة الدولية مفيدة في حل التضارب بين قيم التكلفة والتأمين والشحن - التسليم ظهر السفينة وقاعدة بيانات تكاليف النقل والتأمين على المستوى الدولي التابعة لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي كمصدر لهوامش التكلفة والتأمين والشحن - التسليم ظهر السفينة.

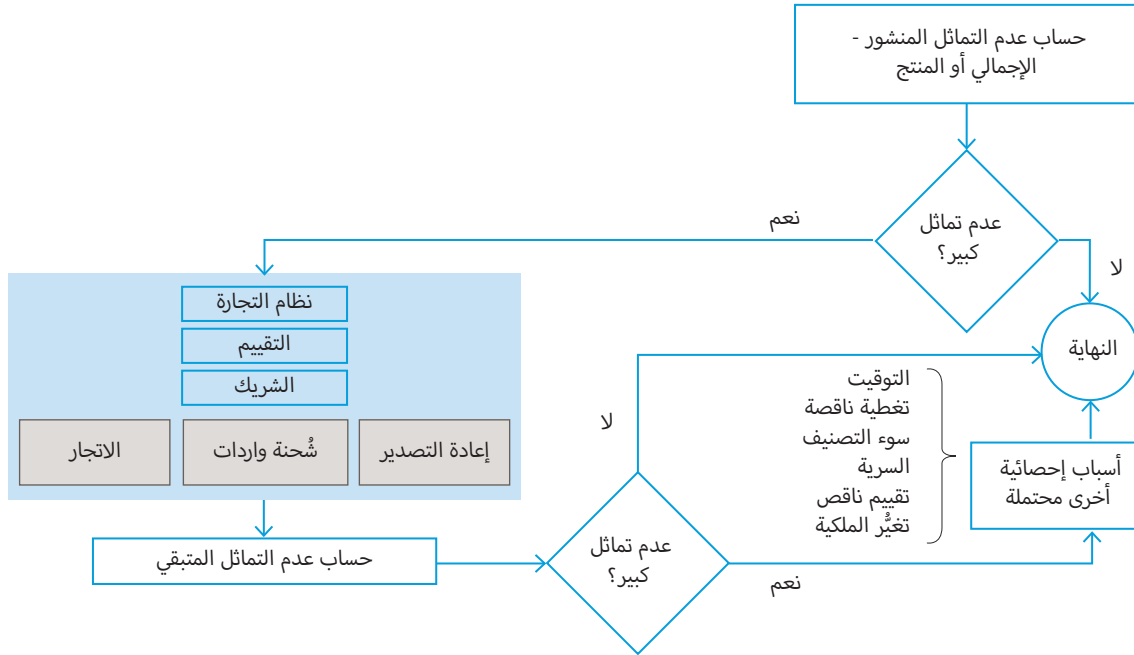
### الحساب

حالما يتم الانتهاء من جمع البيانات المصدرية وإعدادها، تُطبق طريقة البلد الشريك المُطوّرة في المراحل التالية.

ويبدأ التحليل بإجراء استعراض عدم التماثل على المستوى الثنائي على النحو الذي تبينه شُعبة الإحصاءات في الأمم المتحدة (2019) - انظر الشكل 19. وسيكون من المفيد البدء بتقييم عدم التماثل المنشور بدءاً من مجموع الصادرات والواردات ثم الانتقال إلى مجموعات مختارة من السلع مع التركيز على الشركاء التجاريين الرئيسيين. وكبديل لذلك، يمكن ملاحظة التضارب في فصول النظام المنسق، مع إجراء تحليل أكثر تفصيلاً في الحالات التي يُكتشف فيها تضارب كبير. وعند ملاحظة عدم التماثل على المستوى الثنائي، ينبغي أن يُراعى أيضاً الاختلاف بين إصدارات النظام المنسق.

(43) تُطبق الدراسة التي أجراها Carbonnier and Mehrotra (2020) نسبة 2 في المائة على تجارة الذهب. ويوفّر Gaulier et al. (2008) أفكاراً تساعد على فهم الاختلافات في نسب التكلفة والتأمين والشحن/التسليم ظهر السفينة عبر قطاعات الأنشطة، مع الإشارة إلى أن تكاليف النقل تكون أعلى بالنسبة للتعددين واستغلال المحاجر مقارنة بالتصنيع، وأن تكاليف نقل السلع الطازجة والسلع الأخرى (الزراعية والسمكية) تبدو أعلى بمقدار نقطتين مئويتين من تكاليف النقل في قطاع التصنيع. وأجرى Schuster and Davis (2020) تقديرات لقيم التكلفة والتأمين والشحن/التسليم ظهر السفينة حسب مجموعات السلع.

## الشكل 19 رسم تخطيطي لتحليل عدم التماثل على المستوى الثنائي وتقليله



المصدر: شعبة الإحصاءات في الأمم المتحدة (2019).

### 1- التعديل لمراعاة الاختلافات بين نظم التجارة

تنظر الخطوة الأولى في مصادر الاختلافات في حالات عدم التماثل الكبير. أولاً، التحقق من الاختلافات بين نظم التجارة المستخدمة في الإبلاغ والبلدان الشريكة بناءً على المعلومات التي توفرها قاعدة بيانات الأمم المتحدة لإحصاءات التجارة الدولية<sup>(44)</sup> وتعديلها. ويمكن أن يؤدي اختلاف نظم التجارة إلى حالات عدم تماثل في بيانات التجارة لا تكون راجعة إلى التدفقات المالية غير المشروعة. وتوضح دراسة الحالة 1-19 الواردة في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة) كيفية التعامل مع الاختلافات الناشئة عن نظم التجارة المختلفة.

### 2- التقييم - تحويل بيانات الاستيراد إلى قيم التسليم ظهر السفينة

تمثل الخطوة الثانية في استعراض الاختلافات في تقييم الواردات والصادرات. وينبغي التحقق من التقييم الذي تستخدمه البلدان الشريكة التجارية المعنية. وعندما تستخدم الواردات تقييم التكلفة والتأمين والشحن، ينبغي تعديلها إلى قيم التسليم ظهر السفينة لكي تتناسب مع الصادرات. وبخلاف ذلك فإن التضارب يمكن أن يؤدي إلى عدم تماثل في بيانات التجارة غير ناشئ عن التدفقات المالية غير المشروعة.

أولاً، يتعين تحويل بيانات الواردات السنوية إلى تقييم لقيم التسليم ظهر السفينة إذا لم تكن تلك القيم متاحة بالفعل<sup>(45)</sup>. وتوجد طرق متعددة لتقدير قيم التسليم ظهر السفينة من قيم التكلفة والتأمين والشحن بصرف النظر عن استخدام النسب الثابتة. وتقدم شعبة الإحصاءات في الأمم المتحدة (2019) قائمة تشمل بعض الخيارات، مثل: استخراج البيانات من إحصاءات التجارة

(44) انظر <https://comtrade.un.org/survey/Reports/byQuestion>، القسم 12: "نظام التجارة".

(45) قاعدة بيانات الأمم المتحدة لإحصاءات التجارة الدولية توفر معلومات عن مدى توافر البيانات. انظر <https://comtrade.un.org/survey/Reports/byQuestion>، القسم 15: "التقييم".

## الفصل 4 - قياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة

الدولية للبضائع؛ وجمع البيانات عن الشحن وأقساط التأمين من المستوردين؛ وتحليل التدفقات التجارية، وعمليات الشحن، وأسعار التأمين. ويمكن للقراء الرجوع إلى دليل القائمين بتجميع إحصاءات التجارة الدولية في البضائع، الفصل 14 المتعلق بالتقييم (شعبة الإحصاءات في الأمم المتحدة، 2013) أو ملحق دليل القائمين بتجميع إحصاءات التجارة الدولية في البضائع (شعبة الإحصاءات في الأمم المتحدة، 2008). وإذا تعذر الحصول مباشرة على قيم الواردات تسليم ظهر السفينة، يُطبق نهج نسبة التكلفة والتأمين والشحن/التسليم ظهر السفينة:

$$IM_{FOB,c,r,p,t} = \frac{IM_{CIF,c,r,p,t}}{CFr_{c,r,p,t}}$$

المعادلة (1)

حيث:

<i>IM</i>	... قيمة الواردات
<i>CFr</i>	... نسبة التكلفة والتأمين والشحن/التسليم ظهر السفينة
<i>FOB</i>	... نسبة التسليم ظهر السفينة
<i>CIF</i>	... تقييم التكلفة والتأمين والشحن
<i>c</i>	... تقييم السلعة
<i>r</i>	... جهة الإبلاغ (البلد)
<i>p</i>	... الشريك (البلد)
<i>t</i>	... السنة.

تحدد نسب التكلفة والتأمين والشحن/التسليم ظهر السفينة على مستوى مفصل (مستويات مفصلة) قدر المستطاع بالنسبة للسلع والبلدان (أو المناطق) الشريكة، والسنوات. وتوفّر دراسة البيانات المتاحة بشأن التدفقات التجارية والشحن وأقساط التأمين والمسافة بين الشركاء التجاريين وغير ذلك، الأساس لحساب النسبة. ويمكن حساب النسبة الأساسية على النحو التالي:

$$CFr_{c,r,p,t} = \frac{IM_{CIF,c,r,p,t}}{EX_{FOB,c,r,p,t}} = \frac{p_{CIF,c,r,p,t} * q_{IM,c,r,p,t}}{p_{FOB,c,r,p,t} * q_{EX,c,r,p,t}}$$

المعادلة (2)

حيث:

<i>EX</i>	... قيمة الصادرات
<i>p<sub>CIF</sub></i>	... سعر التكلفة والتأمين والشحن الذي تُعلنه الجهة المستوردة
<i>p<sub>FOB</sub></i>	... سعر التسليم ظهر السفينة الذي تُعلنه الجهة المصدرة
<i>q<sub>IM</sub></i>	... الكمية التي تُعلنها الجهة المستوردة
<i>q<sub>EX</sub></i>	... الكمية التي تعلنها الجهة المصدرة

ويمكن الرجوع إلى اعتبارات أخرى بشأن البيانات ومنهجية تقدير نسب التكلفة والتأمين والشحن/التسليم ظهر السفينة في دراسات مثل (Gaulier et al. (2008)، أو (Hummels and Lugovskyy (2003)، وتعرض دراسة الحالة 1-2 الواردة في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة) طريقة تقدير التكلفة والتأمين والشحن للبحوث الخاصة بالسلع (Schuster and Davis, 2020).

### 3- تحديد البلد الشريك

تُشحن البضائع مباشرة من بلد إلى آخر أو من خلال بلدان ثالثة. ويمكن أن تنشأ حالات عدم تماثل عندما لا يعرف البلد المصدّر بلد المقصد في الوقت الذي يحدث فيه التصدير. وبالمثل، قد لا يتمكن البلد المستورد من تحديد بلد المنشأ. وقد يؤدي ذلك إلى عدم تماثل غير ناشئ عن التدفقات المالية غير المشروعة، وينبغي تصحيحه.

ووفقاً لشُعبة الإحصاءات في الأمم المتحدة (2019)، بالنسبة للواردات، يمكن التمييز بين فئتين من البلدان الشريكة: بلد المنشأ وبلد الشحنة (يُسمى أيضاً بلد الصادرات). وفيما يتعلق بالصادرات، من المهم تحديد بلد المقصد (المعروف) إلى جانب تحديد تدفقات إعادة التصدير. ويُعد تحديد بلد الشحنة حاسم الأهمية لمراقبة عدم التماثل في بيانات التجارة.

وهناك ثلاثة اعتبارات مهمة لتحديد البلد الشريك: سُحنات الواردات، وعمليات إعادة التصدير، والاتجار. وفي الاتجار، تقوم الوحدة بشراء السلع من الخارج ثم تباعها إلى بلد آخر دون أن تدخل إلى اقتصاد المشتري. ويوصى بأن تُستبعد من إحصاءات التجارة السلع المتداولة (شُعبة الإحصاءات في الأمم المتحدة، 2013)، ولكن قد ينتهي الأمر بالبلدان إلى قياس التدفقات ذات الصلة بطريقة مختلفة، مما يؤدي إلى حدوث عدم تماثل.

وبدلاً من الشحن المباشر للسلع إلى بلد المقصد، يمكن إعادة تصديرها أو شحنها عبر بلد الشحنة<sup>(46)</sup>. وغالباً ما يُسجل هذا البلد عن طريق الخطأ على أنه الوجهة أو على أنه منشأ التدفق، مما يتسبب في حدوث عدم تماثل في بيانات التجارة. وينبغي إجراء عملية التحديد البلد الشريك لكل شريك تجاري، ودراسة التدفقات ذات الصلة بدقة من أجل التأكد من استخدام التحديد المناسب (دراسة الحالة 1-3، في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة)).

#### 4- استعراض عدم التماثل المتبقي

يمكن أن ينشأ عدم التماثل في بيانات التجارة بسبب التأخر الزمني في الشحنات أو الدورات التجارية الموسمية، مثل ارتفاع معدلات التبادل التجاري في نهاية العام. وتُسجل السلع عموماً عند دخول المنطقة الاقتصادية لبلد ما أو عند مغادرتها (شُعبة الإحصاءات في الأمم المتحدة، 2013). ويمكن أن يؤدي ذلك إلى ربط بعض التدفقات، أو أجزاء منها، بسنوات مختلفة (أو بأشهر مختلفة) من جانب الشريك التجاري. وترجع الاختلافات في كثير من الأحيان إلى أسباب خاصة بالبلد، وينبغي معالجتها بطريقة تناسب كل بلد على حدة. ووفقاً لما تشير إليه شُعبة الإحصاءات في الأمم المتحدة (2019)، تعتمد طريقة تقدير الفترات الزمنية على وسيلة النقل السائدة، ويمكن الحصول على معلومات عنها من وثائق النقل (مثل سند الشحن للنقل البحري) أو من متعهدي النقل. ويتم تجميع التعديلات المطلوبة، أي توحيدها من وجهة نظر الجهة القائمة بالإبلاغ، سواءً بالنسبة للواردات أو الصادرات، وتُطرح في نهاية المطاف للحصول على القيمة المعادلة للواردات أو الصادرات.

وهناك أيضاً مصادر أخرى للتضارب، مثل الحالات المذكورة في بداية هذا الفصل، ومنها على سبيل المثال مسائل التغطية، وسوء التصنيف، والتقييم الناقص، والصعوبات في تسجيل التجارة من خلال تغيُّر الملكية وأخطاء القياس. ويتطلب تصحيح عدم التماثل تعاوناً وثيقاً بين السلطات الوطنية، مثل المكاتب الإحصائية الوطنية والجمارك، داخل البلدان وفيما بينها (انظر دراسة الحالة 1-4 في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة)).

وأخيراً، ينبغي إجراء جميع التصحيحات المحددة بحيث لا يُترك سوى الجزء المتبقي من عدم التماثل في بيانات التجارة. ويُعد نموذج شُعبة الإحصاءات في الأمم المتحدة (2019) مفيداً في معالجة هذه الحالات للوصول إلى قيمة عدم التماثل المتبقي. ويرد إجراء لتكثيف واردات بلد مُبلغ وصادرات بلغ شريك في دراسة الحالة 1-10 في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة). وبناءً على ذلك، تُعالج التعديلات لكل من صادرات وواردات البلد المُبلغ، وواردات البلد الشريك (للحصول على عدم التماثل المتبقي الداخل وعدم التماثل المتبقي الخارج باعتبارهما يُمثلان عدم التماثل المتبقي غير المبرر). وفي حال الكشف عن أي مصادر إضافية لعدم التماثل في هذه المرحلة، يجب أن يؤخذ ذلك في الاعتبار. وتجدر الإشارة إلى أن هذه الخطوة شاملة بشكل خاص وتتطلب الكثير من الموارد والالتزام، فضلاً عن التواصل مع مؤسسات الشركاء التجاريين.

(46) بلد الشحنة هو البلد الذي تُرسل السلع منه إلى البلد المستورد (أو البلد الذي تُرسل السلع إليه من البلد المصدر)، بدون أي معاملات تجارية أو عمليات أخرى (شُعبة الإحصاءات في الأمم المتحدة، 2013).

5- موثوقية إجراء الترجيح

في ظروف معينة عندما يُحقق تحليل عدم التماثل المتبقي في الخطوة السابقة في الحد منه بدرجة كبيرة وعندما يظل عدم التماثل كبيراً، وإذا كانت البيانات المتاحة على المستوى الوطني عن الكميات المتصلة بالتدفقات التجارية الدولية موثوقة ومتاحة، فإن المرحلة التالية تستحدث إجراء ترجيح الموثوقية للتخفيف من مخاطر التركيز بصورة غير متناسبة على فجوات التجارة الكبيرة التي من المرجح ألا تشير إلى التلاعب بالتسعير. وتُطبق الأوزان الترجيحية على سجلات التدفقات الداخلة من جانب البلد المُبلغ باستخدام الأوزان التالية:

$$w = 1 - \frac{|q_{IM,c,r,p,t} - q_{EX,c,r,p,t}|}{\max(q_{IM,c,r,p,t}, q_{EX,c,r,p,t})}$$

المعادلة (3)

وتُطبق بنفس الطريقة الأوزان الترجيحية على التدفقات الخارجة، أي صادرات البلد المُبلغ. ومن خلال تطبيق هذه الأوزان، يُعبّر عن التدفقات الداخلة (الواردات) والخارجة (الصادرات) على النحو التالي:

$$Inbound_{c,r,p,t} = w * (IM_{FOB,c,r,p,t}^{Adj} - EX_{FOB,c,r,p,t}^{Adj})$$

المعادلة (4)

$$Outbound_{c,r,p,t} = w * (EX_{FOB,c,r,p,t}^{Adj} - IM_{FOB,c,r,p,t}^{Adj})$$

المعادلة (5)

ويُفترض (يمكن افتراض) أنها تُشير إلى تلاعب بالفواتير. وتُطبق اللجنة الاقتصادية لأمريكا اللاتينية ومنطقة البحر الكاريبي (2016) أيضاً إجراء الترجيح المبيّن في دراسة الحالة 1-5 الوارد في الأونكتاد (2021: وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة) واللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا في عملها في المنطقة العربية (دراسة الحالة 1-6 الواردة في الأونكتاد (2021: وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة)).

6- حساب التدفقات المالية غير المشروعة الداخلة والخارجة

تمثل المرحلة النهائية في حساب التدفقات المالية غير المشروعة الداخلة والخارجة. وتُشير التدفقات المالية غير المشروعة الداخلة إلى الصادرات التي يُغالى في قيمة فواتيرها و/أو الواردات التي تُبخس قيمة فواتيرها؛ وتُشير التدفقات المالية غير المشروعة الخارجة إلى الصادرات التي تُبخس قيمة فواتيرها و/أو الواردات التي يُغالى في قيمة فواتيرها، كما في:

$$Overinvoiced IM_{c,r,p,t} = \max(0, Inbound_{c,r,p,t})$$

المعادلة (6)

$$Underinvoiced IM_{c,r,p,t} = -1 * \min(0, Inbound_{c,r,p,t})$$

المعادلة (7)

$$Overinvoiced EX_{c,r,p,t} = \max(0, Outbound_{c,r,p,t})$$

المعادلة (8)

$$Underinvoiced EX_{c,r,p,t} = -1 * \min(0, Outbound_{c,r,p,t})$$

المعادلة (9)

ولتجميع التدفقات المالية غير المشروعة الداخلة والخارجة، تُستخدم المعادلتان التاليتان:

$$InwardIFFS_{c,r,p,t} = Overinvoiced EX_{c,r,p,t} + Underinvoiced IM_{c,r,p,t}$$

المعادلة (10)

$$OutwardIFFS_{c,r,p,t} = Underinvoiced EX_{c,r,p,t} + Overinvoiced IM_{c,r,p,t}$$

المعادلة (11)



وأخيراً، يتحقق التجميع على المستوى الوطني باستخدام المعادلتين التاليتين<sup>(47)</sup>:

$$\text{المعادلة (12)} \quad InwardIFFs_{r,t} = \sum_{c,p} InwardIFFs_{c,r,p,t}$$

$$\text{المعادلة (13)} \quad OutwardIFFs_{r,t} = \sum_{c,p} OutwardIFFs_{c,r,p,t}$$

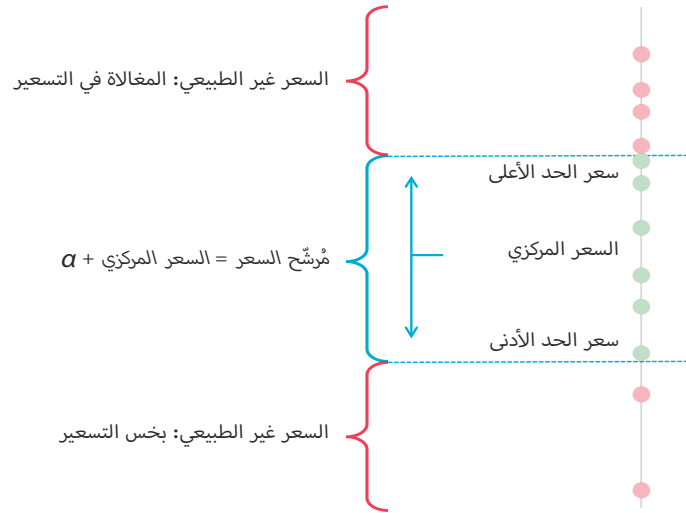
ويُشار إلى التطبيقات المختلفة لطريقة البلد الشريك، ولكن بدون تحسين شامل لطريقة البلد الشريك المُطوّرة، في دراسة الحالة 7-1 الواردة في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة).

## 2-1-4 الطريقة 2: طريقة مُرّسحات الأسعار المُطوّرة

### المفهوم والافتراضات

تمثل طريقة مُرّسحات الأسعار المُطوّرة طريقة متجهة من القاعدة إلى القمة لتقدير مُرّسح السعر عن طريق تحديد سعر السوق لكل سلعة واستخدامه كمؤشر بديل للأسعار التي يحددها السوق. وعلى هذا النحو، فإن مُرّسح السعر هو عبارة عن نطاق من الأسعار الطبيعية أو المقبولة لسلعة معيّنة (انظر الشكل 20 الذي تُشير فيه النقاط الخضراء إلى الأسعار الطبيعية الملاحظة بينما تُشير النقاط الحمراء إلى الأسعار غير الطبيعية). وتكمن الفكرة الأساسية لطريقة مُرّسحات الأسعار المُطوّرة في مقارنة أسعار الوحدات التي يحددها مُرّسح السعر مع أسعار الوحدات الفعلية الملاحظة.

### الشكل 20 مُرّسح السعر لتحديد الأسعار غير الطبيعية



المصدر: الأونكتاد (2023ب).

(47) لحساب التدفقات المالية غير المشروعة في بلد ما باستخدام مقياس واحد، تضاف التدفقات الداخلة والخارجة معاً بدلاً من مقاصتها مقابل بعضها البعض، كما هو موضح في المعادلة:  $IFFs_{it} = InwardIFFs_{it} + OutwardIFFs_{it}$ . وعند طرح التدفقات المالية غير المشروعة الخارجة من التدفقات المالية غير المشروعة الداخلة فإن ذلك يُشير إلى التأثير الصافي للتدفقات المالية غير المشروعة على البلد. ومع ذلك، قد يكون هذا النهج مضللاً في الحالات التي تكون فيها التدفقات الداخلة والخارجة متساوية، مما قد يُعطي انطباعاً بعدم وجود تهديد أو خطر من التدفقات المالية غير المشروعة، على الرغم من أن حجم كل تدفق، سواءً إلى الداخل أو الخارج يمكن أن يكون كبيراً. ولذلك، يُستخدم مجموع التدفقات للإشارة إلى التدفقات المالية غير المشروعة الإجمالية في بلد ما إذا كان ذلك مناسباً.

ويحدث التلاعب بالتسعير التجاري بعد ذلك عندما يختلف سعر الوحدة لمعاملة معيّنة عن الأسعار الطبيعية التي يفترضها مُرّشح السعر، أي عندما يُحدد سعر غير طبيعي لمعاملة معيّنة، وعندما يرتبط ذلك ارتباطاً منتظماً بالحوافز الأساسية التي تدفع إلى التلاعب بسعر تلك المعاملة المعيّنة. وتختلف مُرّشات الأسعار باختلاف المعاملات تبعاً لظروف كل معاملة، مثل الظروف الاقتصادية للبلدان المعيّنة، واستراتيجيات أنشطة الأعمال والأوضاع الخاصة بالمشتري والبائع (على سبيل المثال، ما إذا كان كل منهما يُشكل جزءاً من مجموعة متعددة الجنسيات أم لا)، وأسعار التعريفات، أو الشروط التعاقدية.

والميزة الرئيسية لطريقة مُرّشات الأسعار المُطوّرة هي أنها تستخدم بيانات المعاملات المستمدة من الجمارك أو غيرها من السلطات الوطنية ذات الصلة، وبالتالي لا تعتمد على البيانات التي تجمعها وتبادلها البلدان الأخرى. ويعني ذلك أنها تعمل بكفاءة وبتكاليف منخفضة. وفي حين أن طريقة مُرّشات الأسعار المُطوّرة يمكن أن تكشف التدفقات المالية غير المشروعة عن طريق التلاعب بالتسعير التحويلي، أي التلاعب بالتسعير بين الأطراف التي توجد بينها صلات داخل المؤسسة المتعددة الجنسيات نغسها، تدرج هذه التدفقات المالية غير المشروعة من الناحية النظرية في فئة نقل الأرباح (الفصل 4-2). وبنبغي، حيثما أمكن، ينبغي أن يُركز التحليل على المعاملات بين الأطراف التي لا توجد بينها صلات. ومع ذلك، وللأغراض الإدارية، يمكن أن يساعد ذلك في الرصد الآلي للمعاملات في الوقت الفعلي، مما يسمح بفحص السجلات التاريخية.

### التغلب على القيود

يمكن التحدي الرئيسي لطريقة مُرّشات الأسعار المُطوّرة في تحديد مُرّشح السعر الذي تنحرف عنه المعاملات "غير الطبيعية". ويشمل هذا التحدي طبقات متعددة. أولاً، يتعيّن تصنيف المعاملات باستخدام تصنيفات المنتجات، وحتى على المستوى الأكثر تفصيلاً، فإنها تشمل منتجات تنطوي على درجات متباينة من عدم التجانس. وسيكون للمنتجات المختلفة بطبيعتها أسعار مختلفة يمكن توثيقها كأسعار غير طبيعية باستخدام مُرّشح السعر، في حين أن ذلك لا يدل بالضرورة على تلاعب بالتسعير (على سبيل المثال، المنتجات العالية الجودة التي ينطبق عليها رمز المنتج نفسه سيكون لها أسعار مرتفعة ومن المحتمل أن تُحدد على أنها أسعار غير طبيعية، في حين أنها في الواقع تُعبر ببساطة عن جودة المنتج). وللتخفيف من هذه المخاوف، ينبغي تحديد مُرّشات الأسعار على المستوى الأكثر تفصيلاً من رموز النظام المنسق لأن ذلك يُعبر بصورة أفضل عن ميزات السوق المجزئة ويؤدي إلى تحديد أفضل للأسعار غير الطبيعية. ويمكن لتكميل رمز المنتج المنخفض المستوى بتوصيف للسلعة أن يعالج مشكلة التحديد غير الصحيح للأسعار غير الطبيعية عندما تُباع في الواقع منتجات مختلفة (على سبيل المثال، منتجات عالية ومتوسطة ومنخفضة الجودة). ويمكن أن تكون بعض المنتجات أيضاً أنسب لاستخدام مُرّشح دقيق للسعر، نظراً لعدم تجانس جودتها<sup>(48)</sup>، في حين تُظهر منتجات الذهب أو المنتجات التقنية أو منتجات تكنولوجيا المعلومات اختلافات كبيرة في الجودة حتى داخل رمز المنتج نفسه. وفي هذه الحالات، تصبح مدخلات الخبراء ضرورية (انظر أدناه). ويمكن أيضاً استخدام أداة إحصائية تُعرف باسم تسعير المتعة (انظر منظمة العمل الدولية وآخرين، 2004) على الرغم من عدم اختبار هذا النهج بعد.

وثانياً، تعاني طريقة مُرّشات الأسعار المُطوّرة من عدم القدرة على تحديد الأسعار غير الطبيعية المشروعة، مثل الأسعار المنخفضة الناتجة عن العقود الطويلة الأجل، وكذلك الحالات التي تكون فيها الأسعار متقلبة خلال فترة تقدير مُرّشح السعر، مثل استخدام مُرّشات الأسعار السنوية للنفط الخام عندما تتراوح سعر النفط الخام الشهري بين 56 دولاراً أمريكياً للبرميل و110 دولارات أمريكية للبرميل في عام 2014 (انظر منظمة الجمارك العالمية، 2018).

وثالثاً، يمكن لطريقة مُرّشات الأسعار المُطوّرة كشف التدفقات المالية غير المشروعة التي تحدث على نطاق ضيق (مقارنة بتدفقات الأموال الأساسية). وعندما تختلف الأسعار المعلنة عن الأسعار الحقيقية بفارق طفيف فقط فإن طريقة مُرّشات الأسعار المُطوّرة لن تكشفها على أنها أسعار غير طبيعية.

ورابعاً، نظراً لقيود توافر البيانات أو جودتها، قد يكون من الصعب تقييم ما إذا كان لدى الشركاء التجاريين حافز لتحريف سعر وحدة معاملة معيّنة عن مُرّشح السعر. ولتحديد ذلك بكفاءة، من الضروري جمع بيانات عن الشركاء التجاريين (على سبيل المثال، ما إذا كانوا يشكلون جزءاً من المؤسسة المتعددة الجنسيات نفسها، أو ما إذا كان لهذه المؤسسة المتعددة الجنسيات فرع

(48) يمكن الرجوع إلى Carbonnier and Mehrotra (2020) للاطلاع على حالة نقاء الذهب.

في ولاية قضائية منخفضة الضرائب داخل هيكلها) انظر دراسة الحالة 2-6 في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة) وأيضاً جمع بيانات عن البيئات الضريبية في البلدان الشريكة (على سبيل المثال، معدلات ضريبة الدخل على الشركات).

وأخيراً، كما هو الحال في الطرق الأخرى، هناك صعوبة في تحديد أخطاء التسجيل<sup>(49)</sup>. وينبغي في جميع الحالات تطبيق تقنيات تنقية البيانات للتخفيف من مخاطر أخطاء التسجيل التي تتسبب في تحيزات كبيرة في النتائج. ويمكن أن يساعد الفحص اليدوي المفصل للسجلات التجارية (على سبيل المثال عن طريق اختيار عيّنة عشوائية من السجلات لفحصها يدوياً) في تحديد أخطاء التسجيل. وعلى الرغم من أن ذلك يتطلب جهوداً كبيرة من القائمين على التجميع، تُسفر هذه التحسينات في البيانات عن تقديرات أكثر دقة للتدفقات المالية غير المشروعة.

وبالإضافة إلى ذلك، من المهم لموثوقية النتائج، الاستعانة بمعرفة الخبراء في استخدام طريقة مُرَشَّحات الأسعار المُطَوَّرة. وتُعد مدخلات الخبراء ضرورية للتحقق من صحة مستويات مُرَشَّحات الأسعار، وكذلك لتعيين الحدود العليا والدنيا لمُرَشَّحات الأسعار. ويتخذ الأخصائيون في مجال السلع من الوكالات الوطنية، مثل الضرائب أو المؤسسات ذات الصلة، أفضل وضع يمكنهم من دعم هذه العملية. وتتمتع الوحدات الإحصائية المعنية بالحالات الكبرى داخل المكاتب الإحصائية الوطنية بالخبرة في مجال التسعير الاستراتيجي الذي تُجره المؤسسات المتعددة الجنسيات. وعلاوة على ذلك، فإن المعرفة المتخصصة مطلوبة أيضاً في عمليات التحقق الإضافية وفحص الوثائق التجارية في حالات المعاملات المشبوهة. وينبغي فحص هذه الوثائق التي تحدها طريقة مُرَشَّحات الأسعار المُطَوَّرة، لتجنب أي نتائج إيجابية كاذبة. ويمكن أن يساعد تعاون السلطات الوطنية (المكاتب الإحصائية الوطنية والجمارك وغيرها) في بناء المعرفة لتحديد الأسعار غير الطبيعية ومعالجة التدفقات المالية غير المشروعة الناشئة عن التلاعب بقيمة الفواتير التجارية.

### البيانات المصدرية

تُستخدم بيانات المعاملات فيما يتصل بتدفقات التجارة الدولية من الجمارك أو السلطات الوطنية الأخرى ذات الصلة كمصدر رئيسي. وتشمل هذه البيانات معلومات عن الشركاء التجاريين (الشركات)، والسعر، والقيمة، والكمية، وتفاصيل عن السلع، (من المثالي أن تكون مصنفة على المستوى الأكثر تفصيلاً للنظام المنسق)، وكلما أمكن، بالإضافة إلى الرمز المفصل، وأيضاً وصف للسلع. ومن المفيد أن يعمل المكتب الإحصائي الوطني والجمارك معاً لإعداد هذه المجموعات من البيانات وتنقيتها وتصنيفها.

وبالإضافة إلى استخدام عينة فرعية من بيانات المعاملات لتحديد مُرَشَّح السعر، يمكن الحصول على أسعار السلع في السوق من مصادر البيانات الدولية، مثل أسعار السلع في الأونكتاد أو أسعار سوق السلع في البنك الدولي. وبالمثل، تُقدم قاعدة بيانات الأمم المتحدة لإحصاءات التجارة الدولية مجموعة من قيم الوحدات القياسية، إلى جانب الوحدات العالمية، بما في ذلك قيمة وحدة النطاق المقبولة لكل عنوان فرعي في النظام المنسق. وقد تكون هناك مبالغة في تجميع هذه المصادر، ولكن إلى جانب مدخلات الخبراء، فإنها تُشكل أساساً جيداً على الأقل لبعض السلع المتداولة بكثافة في جميع أنحاء العالم. ويلزم الحصول على أفكار إضافية من الخبراء (الوطنيين) لتحديد مُرَشَّحات أسعار سلع محددة، ولا سيما عندما يتكرر تداولها بين أطراف لا توجد بينها صلات.

وتُستكمل بعد ذلك البيانات المتعلقة بالمعاملات بمعلومات عن الشركاء التجاريين تُستمد على سبيل المثال من سجلات أنشطة الأعمال ومجموعات بيانات الحسابات المالية (المتاحة على المستوى الوطني أو المستوى الدولي من خلال قاعدة بيانات Orbis وقواعد البيانات المماثلة)، أو الإقرارات الضريبية المقدمة من الشركات، أو المصادر الدولية، مثل بيانات التقارير المقدمة عن أنشطة الشركات في كل بلد على حدة (بما في ذلك الإبلاغ عن النشاط في كل بلد على حدة وفقاً لمتطلبات منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي) أو قاعدة بيانات أنشطة المؤسسات المتعددة الجنسيات التابعة لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، أو منصة المعلومات المتعلقة بالمؤسسات المتعددة الجنسيات المشتركة بين منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي وشعبة الإحصاءات في الأمم المتحدة، أو قاعدة البيانات التحليلية المتعلقة بفرادى المؤسسات المتعددة

(49) من العيوب المهمة لطريقة مُرَشَّحات الأسعار المُطَوَّرة أنها لا توثق أخطاء سجلات الكميات (التي قد لا تكون مجرد أخطاء لا يُعتد بها، ولا سيما في حالات التلاعب بالتسعير على النطاق الصغير فقط).

الجنسيات والشركات الفرعية المنتسبة إليها (انظر دراسة الحالة 2-6 في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة) لمزيد من التفاصيل).

## الحساب

حالما يتم الانتهاء من جمع البيانات المصدرية وإعدادها، تُستخدم طريقة مُرشّحات الأسعار المُطوّرة في المراحل التالية<sup>(50)</sup>:

### 1- تحليل البيانات الاستكشافية وإعداد البيانات

فيما يتعلق بالتحليل، تُحدد، كخطوة أولى، وحدة الملاحظة في العادة على أنها تجميع يومي للمعاملات الخاصة بسلعة معيّنة (على المستوى المتاح الأكثر تفصيلاً، مثل رموز النظام المنسق المكونة من 8 أرقام) لكل شريك تجاري (على مستوى الشركة). وتشمل هذه الخطوة الأولى أيضاً الحصول على بيانات عن الواردات والصادرات.

وتشمل الخطوة الثانية توحيد أو تجميع المعاملات في مجموعات من التداولات المتماثلة، حسب السلعة، والشريك التجاري، والفترة الزمنية (يمكن أن يتراوح ذلك بين أيام وأسابيع أو أشهر أو حتى سنة تبعاً للتقلبات وموسمية الأسعار، وتفضل عمليات التجميع اليومية)، أو وحدات القياس (إن وجدت).

وتستند الخطوة الثالثة إلى الخطوة السابقة وتفحص البيانات للوقوف على أي قيم متطرفة، وتفحصها بدقة أيضاً بمشاركة الخبراء، وتُحدد طريقة معالجتها (الطريقة الواضحة للمعالجة هي إزالتها). وتُقدم دراسة الحالة 2-1 الواردة في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة) مثلاً على المعالجة الأساسية للبيانات المصدرية التي تحتفظ بها دائرة الضرائب في جنوب أفريقيا قبل تطبيق طريقة مُرشّحات الأسعار المُطوّرة.

### 2- الاستعانة بالخبراء في مجال التجارة الدولية

تتألف المرحلة الثانية من إشراك خبراء التجارة في عملية تطبيق طريقة مُرشّحات الأسعار المُطوّرة. ويرد ذلك كمرحلة ثانية، على الرغم من إمكانية القيام به في المرحلة الأولى بالفعل، وينبغي أن يستمر طيلة عملية تطبيق طريقة مُرشّحات الأسعار المُطوّرة. ويُعد البحث الموسع في الوثائق ضرورياً لتحديد أصحاب المصلحة الوطنيين ذوي الصلة (انظر الفصل 3-4). وتبعاً للظروف الوطنية، تتفاوت الظروف الوطنية أو الوكالات أو المؤسسات التي ينتمي إليها هؤلاء الخبراء، ولكن يمكن أن تشمل الجمارك، ووكالات مراقبة الحدود، والوكالات الخاصة والعامة المتخصصة في إجراءات الاستيراد والتصدير، وسلطات الضرائب، ومراكز الفكر، والمؤسسات البحثية. وقد تتطلب السلع المختلفة مشاركة مؤسسات مختلفة و/أو خبراء مختلفين. وتعرض دراسة الحالة 2-2 في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة) هذه المرحلة في دراسة التلاعب بأسعار صادرات الذهب والكافور من غانا (Ahene-Codjoe et al., 2020).

### 3- تحديد مُرشّح السعر

تُحدد المرحلة الثالثة مُرشّح السعر. وهناك العديد من الخيارات الممكنة، بما في ذلك التحسينات المختلفة على النحو الموضح أعلاه. وبغض النظر عن ذلك فإن إنشاء مُرشّح السعر يحتاج إلى خطوتين: أولاً، تحديد السعر المركزي،  $cp$  وثانياً، تحديد النطاق،  $a$ :

المعادلة (14)

$$pricefilter_{f,c,r,p,t,u} = cp_{f,c,r,p,t,u} \pm \alpha_{f,c,r,p,t,u}$$

(50) على غرار طريقة البلد الشريك المُطوّرة، يمكن أيضاً قبل استخدام طريقة مُرشّحات الأسعار المُطوّرة إجراء تحليل استكشافي لتضيق النطاق، على سبيل المثال، بحيث يقتصر على المنتجات العشرة الأكثر تداولاً، أو بحيث يغطي 75 في المائة على الأقل من الحجم الإجمالي للتجارة. وسيكون هذا الاختبار مرهوناً للظروف الوطنية والموارد المتاحة.

ويتعيّن في الخطوة الأولى اتخاذ قرارات بشأن سلسلة الأسعار لاستخدامها في جميع مراحل طريقة مُرشّحات الأسعار المُطوّرة. وتشمل هذه القرارات عينة من المعاملات التي سيجري استخدامها لتحديد مُرشّح السعر،  $f$ ؛ ومستوى تصنيف السلعة،  $c$ ؛ التي سُنستخدم الأسعار لها؛ والإطار الزمني المطبق،  $t$ ؛ والتدفق،  $f$ ، أي التركيز فقط على الواردات أو الصادرات، أو التركيز على كليهما؛ والشريك القائم بالإبلاغ،  $r$ ؛ والشريك التجاري  $P$ ؛ ووحدات القياس،  $u$ . وننظر في كل واحد من هذه العناصر على حدة.

وفيما يتعلق بعينة المعاملات التي سُنستخدم لتحديد مُرشّح السعر، هناك خياران رئيسيان: '1' استخدام عينة فرعية من الأسعار الملاحظة، وهذه لها ميزة استخدام مصدر البيانات نفسه، ولكن هناك تحديات تكمن في تحديد المعاملات التي من غير المرجح أن تشمل مكون تدفقات مالية غير مشروعة لتحديد مُرشّح السعر بطريقة غير متحيزة؛ و'2' مجموعات بيانات أسعار السوق التي تعالج هذا العيب، ولكنها لا تنطبق إلا على السلع التي توجد لها سوق واضحة ومقبولة بشكل عام، ويمكن التعرف عليها بسهولة.

وفي ضوء التعديلات المذكورة أعلاه، نقترح استخدام السعر على **مستوى تصنيف المنتج الأكثر تفصيلاً**، من المحتمل تعريضه بصورة أكبر من خلال تقديم توصيف للمنتج. وسيؤدي ذلك إلى مناقشات حول خصائص المنتجات المختلفة (انظر دراسة الحالة 2-3 في الأونكتاد (2021)؛ وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة)) وسيطلب بطبيعته مشاركة واسعة من خبراء السلع والتجارة.

ويتسم البُعد الزمني بأهمية من منظورين اثنين: أولاً، تحديد الإطار الزمني الذي سيجري استخدامه، بمعنى إدراج السعر الحالي فقط، أو بالأحرى استخدام مدة زمنية أطول لمراعاة بعض الاختلافات في السوق. وثانياً، ما إذا كانت القيمة المتداولة، مثل المتوسط المتحرك، سيجري استخدامها، أو سُنستخدم ببساطة قيمة ثابتة واحدة طيلة فترة الدراسة. ونقترح تجنب استخدام قيمة ثابتة لمدة أطول لكي يُحدد السعر المركزي على أساس ملاحظات متعددة الفترات. ولتحقيق ذلك، يُقترح **متوسط متحرك** لمدة زمنية أقصر، مثل ثلاثة أيام (انظر دراسة الحالة 2-4 في الأونكتاد (2021)؛ وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة)).

وكلما أمكن، يمكن استخدام المعلومات المفصلة حول كل من التقارير والشركة الشريكة لأنها يمكن أن توفر بيانات قيمة لتحديد الحوافز التي تُشجع على التلاعب بتسعير المعاملة الأساسية. وفي هذه الحالات، يلزم استخدام معرّف مشترك لربط الشركة من قاعدة بيانات المعاملات إما بقواعد بيانات أنشطة الأعمال الهيكلية أو قواعد بيانات المؤسسات المتعددة الجنسيات ذات الصلة (انظر دراسة الحالة 2-6 في الأونكتاد (2021)؛ وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة)).

ويُساعد التماس المعرفة المتخصصة من الخبراء (بما في ذلك تلك الخاصة بالشريك التجاري في الخارج) أيضاً في الحالات التي تؤثر فيها ظروف السوق المحددة على الأسعار الملاحظة والحقيقية في السوق، مثل العقود طويلة الأجل. ومن ظروف السوق الخاصة أيضاً غلبة (أو هيمنة) التدفقات التجارية عن طريق استخدام كيانات وسيطة في ولايات قضائية منخفضة الضرائب (مثل الملاذات الضريبية)، كما لوحظ في البرازيل، حيث الاعتماد الكبير على العمليات الثلاثية من خلال كيانات وسيطة خارجية في ولايات قضائية منخفضة الضرائب (انظر دراسة الحالة 2-4 في الأونكتاد (2021)؛ وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة) للتعرف على حالة تُطبق فيها طريقة مُرشّحات الأسعار المُطوّرة).

وفي الخطوة الثانية، أي بعد تحديد السعر المركزي وفقاً للقرارات المتخذة في المجالات الموضحة بالتفصيل أعلاه، يلزم تحديد نطاق مُرشّح السعر، سواءً كان ذلك بتحديد سعر الحد الأدنى والأعلى بشكل واضح، أو تحديد مقدار التباين حول السعر المركزي من الخطوة الأولى. وهناك طريقتان رئيسيتان لتحديد مُرشّح السعر. الطريقة الأولى هي استخدام المُرشّح الإحصائي ويرتبط ذلك باستخدام الأسعار المبنية على المعاملات في تحديد السعر المركزي أيضاً؛ والطريقة الثانية هي استخدام أسعار السوق والمدى المرتبط بها.

وفيما يتعلق بمُرشّحات الأسعار الإحصائية، يفترض استخدام **نصف المدى الرّبيعي (IQR)** أن المدى الواقع بين الرّبيعيّين الأول والثالث (الشريحة المئوية الخامسة والعشرين والخامسة والسبعين على التوالي) لحالة معيّنة يمثل مدى السعر الذي يحدده السوق. ويُحدد مُرشّح السعر المقابل وسعر الحد الأدنى ( $LP$ ) وسعر الحد الأعلى ( $UP$ ) على النحو التالي:

المعادلة (15)

$$pricefilter_{f,c,r,p,t,u} = IQR_{f,c,r,p,t,u}$$

المعادلة (16)

$$LP_{f,c,r,p,t,u} = 25thPercentile_{f,c,r,p,t,u}$$

(المعادلة 17)

$$UP_{f,c,r,p,t,u} = 75thPercentile_{f,c,r,p,t,u}$$

وبالإشارة إلى استخدام مُرَشَّحات أسعار السوق، فإن مقدار التباين،  $\alpha$ ، هو القيمة التي يتعيَّن تحديدها. ويهدف هذا التباين إلى مراعاة الظروف الخاصة بالمنتج، أو تقلبات الأسعار، أو الشروط التعاقدية أو شروط العمل الأخرى أو تكاليف النقل (إذا كانت ذات صلة)، أو أي صدمات سياسية أو اقتصادية أو بيئية يمكن أن تؤثر على أسعار سلعة معينة. ومرة أخرى، تُعتبر الأسعار الواقعة داخل مدى مُرَشَّح السعر مسعرة تسعيراً طبيعياً، بينما تعتبر أي أسعار واقعة خارج هذا المدى أسعار غير طبيعية. ويُشارك الخبراء بدور كبير في هذه الخطوة لتحديد حجم انحرافات الأسعار الطبيعية حول السعر المركزي.

#### 4- المغالاة في التسعير وتبخيس التسعير

تُحدد في المرحلة الرابعة القيمة الزائدة أو المخفضة في السعر. وكما لوحظ أعلاه، تُستخدم أسعار الحد الأدنى وأسعار الحد الأعلى كحدود لتحديد الأسعار غير الطبيعية. ويشير المبلغ المقوم بأقل من قيمته إلى مبلغ (قيمة) المعاملة بسعر أقل من الحد الأدنى، باستخدام الكمية (الحجم)  $Q$  من المعاملة الفردية:

(المعادلة 20)

$$Undervalued\ amount_{f,c,r,p,t,u} = Q_{f,c,r,p,t,u} * \max(0, LP_{f,c,r,p,t,u} - P_{f,c,r,p,t,u})$$

وبالمثل، تستخدم المعادلة التالية للتعبير عن المبلغ المقوم بأعلى من قيمته:

(المعادلة 21)

$$Overvalued\ amount_{f,c,r,p,t,u} = Q_{f,c,r,p,t,u} * \max(0, P_{f,c,r,p,t,u} - UP_{f,c,r,p,t,u})$$

#### 5- التدفقات المالية غير المشروعة الداخلة والخارجة

في المرحلة الأخيرة، تُحسب التدفقات المالية غير المشروعة الداخلة والخارجة من خلال التجميع. وتُعتبر التدفقات المالية غير المشروعة الداخلة عن الصادرات المقومة بأعلى من قيمتها و/أو الواردات المقومة بأقل من قيمتها؛ وباستخدام رموز المعادلات الواردة في هذا القسم، وباستبدال الرمز  $f$  بالرمز  $EX$  للصادرات أو الرمز  $IM$  للواردات، فإنها تُحدد على النحو التالي:

(المعادلة 22)

$$InwardIFFs_{c,r,p,t,u} = Overvalued\ amount_{c,r,p,t,u}^{EX} + Undervalued\ amount_{c,r,p,t,u}^{IM}$$

(المعادلة 23)

$$OutwardIFFs_{c,r,p,t,u} = Undervalued\ amount_{c,r,p,t,u}^{EX} + Overvalued\ amount_{c,r,p,t,u}^{IM}$$

وأخيراً، تُحسب القيمة المجمعة على المستويين الوطني والسنوي باستخدام المعادلة التالية (بافتراض أن الزمن  $t$  يُشير إلى مستوى أقل من المستوى السنوي، على سبيل المثال، التكرار اليومي، ويُشير بالتالي حاصل الجمع/التجميع إلى قيمة سنوية):

(المعادلة 24)

$$InwardIFFs = \sum_{c,r,p,t,u} InwardIFFs_{c,r,p,t,u}$$

(المعادلة 25)

$$OutwardIFFs = \sum_{c,r,p,t,u} OutwardIFFs_{c,r,p,t,u}$$

## 2-4 نقل الأرباح

تُشكل ملاحظة تضارب الإحصاءات المجمعة (مثل إحصاءات ميزان المدفوعات) منطلقاً لتقدير نقل الأرباح بواسطة المؤسسات المتعددة الجنسيات. وكما توضح دراسة الحالة 3-1 (الأونكتاد، 2021: وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة)، فإن نقل الأرباح لن يؤدي إلى تشوهات في أرصدة الحسابات المجمعة، ولكنه سيؤثر على مكوناتها (Hebous et al., 2001)؛ وترتبط تدفقات

نقل الأرباح أيضاً بمفاهيم ميزان المدفوعات (Cobham et al., 2021). ويمكن أن يوفّر تحليل البيانات المجمعّة أفكاراً مهمة بشأن نقل الأرباح. وبالمثل، يمكن لاستخدام الإحصاءات المتعلقة بالاستثمار الأجنبي المباشر (أو نسبته إلى الناتج المحلي الإجمالي) أن يوفّر مؤشرات تدل على حدوث نقل للأرباح (انظر دراستي الحالة 1-4 و 2-6 في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة) أو يساعد في تقدير التدفقات المالية غير المشروعة (انظر الأونكتاد، 2015؛ 2019؛ Janský and Palanský). واستُخدمت في الدراسة التي أجراها Tørsløv et al. (2020) البيانات الكلية عن الشركات الأجنبية المنتسبة لمقارنة مستويات الربحية في وحدات المؤسسات المتعددة الجنسيات في مختلف الولايات القضائية. ومع ذلك، لا ترصد هذه النهج الكلية جميع التدفقات المالية غير المشروعة أو تفصلها بصورة كافية عن التدفقات الأخرى لتوفير قياس دقيق.

وفي ظل التطور الكبير الذي شهدته مؤخراً منهجيات قياس نقل أرباح المؤسسات المتعددة الجنسيات، على الرغم من اختلاف مواصفات النماذج ونهجها، هناك مفهوم متجدّد بقوة في النظرية الاقتصادية القائمة المستخدمة في كثير من البحوث: أن الأرباح المُبلّغ عنها تتكون من أرباح حقيقية (تنشأ بسبب النشاط الاقتصادي في البلد الذي يحدث الإبلاغ فيه) والأرباح المنقولة (التي تنشأ في مكان آخر ثم تُنقل). واستجد نهجان رئيسيان في الأدبيات البحثية المنشورة التي تتناول هذه المسألة.

أولاً، يُقارن تحليل **التوزيع العالمي لأرباح المؤسسات المتعددة الجنسيات** الأرباح المُبلّغ عنها من جانب المؤسسات المتعددة الجنسيات التي لها نشاط اقتصادي في البلد نفسه، مع الحكم على أن أي اختلال بين الحصص العالمية لهذه المؤسسات قد يكون راجعاً إلى نقل الأرباح (على سبيل المثال، منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، 2015؛ Cobham and Janský، 2020؛ 2021؛ Garcia-Bernardo and Janský، 2021). وتبدأ على وجه الخصوص **طريقة شبه المرونة الضريبية** من انحدار في الأرباح المُبلّغ عنها على الجانب الأيسر ومعدل الضريبة على الجانب الأيمن، لمراقبة المؤشرات غير المباشرة لرأس المال واليد العاملة وربما خصائص أخرى. ويعد تقدير الانحدار، يُشتق حجم الأرباح المنقولة عن طريق إزالة تأثير معدلات الضرائب أو، بمعنى آخر، محاكاة سيناريوهات افتراضية لا تختلف فيها معدلات الضرائب (على سبيل المثال، 1994؛ Hines and Rice، 2008؛ Huizinga and Laeven، 2014؛ Dharmapala، 2016؛ Clausing، 2018؛ Wier and Reynolds، 2018؛ Beer et al.، 2021؛ Fuest et al.، 2021؛ Garcia-Bernardo and Janský، 2021). ويمكن تطبيق نهج بديل قائم على المخاطر يُركز بصورة مباشرة على قياس الاختلال بين النشاط الاقتصادي والأرباح المُبلّغ عنها عندما لا تسمح القدرات أو البيانات باستخدام طريقة شبه المرونة الضريبية.

وثانياً، تعتمد **طريقة مقارنة المؤسسات المتعددة الجنسيات بالشركات المحلية** على فرضية مفادها أنه، ما لم يحدث نقل للأرباح، فإن ربحية المؤسسات المتعددة الجنسيات ينبغي أن تكون مماثلة لربحية الشركات المحلية؛ وترجع أي اختلافات منهجية بين الاثنين إلى نقل الأرباح (على سبيل المثال، 2019؛ Bilicka، 2020؛ Tørsløv et al.، 2021؛ Sallusti، 2021).

ويشترك النهجان كلاهما في العيب المتمثل في تقديم تقدير تقريبي فقط لتجنب الضرائب في المؤسسات المتعددة الجنسيات، ويشوب اختلال الأرباح إلى حد ما اختلال محدد لا يكون بالضرورة ناتجاً عن نقل للأرباح بسبب الضرائب. وتُعرض طريقتان لتقدير تجنب الضرائب على المستوى الدولي من جانب المؤسسات المتعددة الجنسيات. أولاً، طريقة شبه المرونة الضريبية تحل التوزيع العالمي لأرباح المؤسسات المتعددة الجنسيات والضرائب المقابلة لها على الشركات. وثانياً، طريقة مقارنة المؤسسات المتعددة الجنسيات بالشركات المحلية المماثلة باستخدام البيانات الجزئية لتحديد سلوك الإمعان في تجنب الضرائب وتقدير التدفقات المالية غير المشروعة.

### 1-2-4 الطريقة 3: التوزيع العالمي لأرباح المؤسسات المتعددة الجنسيات

#### المفهوم والافتراضات

يعرض هذا الفصل النهج التي تتناول الطريقة التي تتبعها المؤسسات المتعددة الجنسيات في توزيع أرباحها المُبلّغ عنها بين شركاتها المنتسبة إليها في مختلف البلدان. ولتقييم مستوى نقل الأرباح نتيجة لدوافع ضريبية، تربط هذه الطرق توزيع الأرباح المُبلّغ عنها في المؤسسات المتعددة الجنسيات بالحوافز التي تشجعها على نقل الأرباح، ولا سيما في إطار الاستجابة للمعدلات الفعلية لضريبة دخل الشركات. ويستند هذا النهج إلى افتراض أساسي مفاده أن الشركات المنتسبة للمؤسسات المتعددة

الجنسيات تميل إلى نقل الأرباح بعيداً عن البلد الذي تولّد فيه هذه الأرباح، أي حيث يحدث النشاط الاقتصادي، إلى الولايات القضائية للشركة المنتسبة إذا كانت هذه الأخيرة تُقدم نظاماً ضريبياً أكثر ملاءمة. ويشمل هذا النهج طريقتين مترابطتين أو نهجين مترابطين، تبعاً لتوافر البيانات والقدرة:

1- شبه مرونة الأرباح المُبلغ عنها:

تُحدد الطريقة الأولى كيفية استجابة أرباح المؤسسات المتعددة الجنسيات المُبلغ عنها للحوافز التي تؤدي إلى نقل الأرباح. وتعتمد هذه الطريقة على نموذج الانحدار، حيث تُمثل الأرباح المعلنة للمؤسسات المتعددة الجنسيات في كل بلد متغيراً تابعاً. وتشمل المتغيرات المستقلة عوامل تحفيز نقل الأرباح، مثل معدلات ضرائب دخل الشركات الفعلية، إلى جانب مؤشرات النشاط الاقتصادي. وتمثل العوامل المستمدة من تحليل الانحدار تقديرات لشبه مرونة الأرباح المُبلغ عنها في كل بلد، لا سيما في الاستجابة للظروف المختلفة التي تواجهها المؤسسات المتعددة الجنسيات، بما في ذلك حوافز نقل الأرباح، مثل انخفاض معدلات ضريبة دخل الشركات (انظر دراسة الحالة 3-6 في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة)؛ Garcia-Bernardo and Janský, 2021؛ Fuest et al., 2021؛ Bratta et al., 2021).

2- تقييم المخاطر على أساس الاختلالات:

يُقارن النهج المشتق بشكل مباشر التوزيع العالمي للنشاط الاقتصادي في المؤسسات المتعددة الجنسيات مع أرباحها المُبلغ عنها، ويُحدد الأرباح التي ترتفع مخاطرها لنقلها لأغراض ضريبية، مثل الأرباح المُبلغ عنها غير المتوافقة مع النشاط الاقتصادي في ولاية قضائية ما، ويُبلغ عنها بدلاً من ذلك في ولاية قضائية منخفضة الضرائب (انظر الإطار 3) Garcia-Bernardo and Janský, (2021)؛ (شبكة العدالة الضريبية، 2020). ويُفحص بعد ذلك البلدان التي تكشف عن اختلال كبير من أجل تقييم العلاقة بين الاختلال والحوافز التي تُشجع على نقل الأرباح، مثل انخفاض معدلات الضرائب الفعلية على دخل الشركات أو الثغرات والإعفاءات المختلفة، للتحقق من صحة نتائج المقارنة الأولى المستندة إلى المخاطر.

وتفترض هذه الطريقة أن أي انحراف منهجي مدفوع بالضرائب عن الربحية المتوقعة لشركة فرعية منتسبة لمؤسسة متعددة الجنسيات بالاستناد إلى نشاطها الاقتصادي وظروف البلد المضيف هو علامة على حدوث نقل للأرباح. وتُحدد هذه الانحرافات أيضاً بصورة كمية لاقتراح طريقة لقياس التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن نقل الأرباح (التدفقات من 3 إلى 5).

## التغلب على القيود

### القيود 1: تحديد حوافز نقل الأرباح وقياسها

يتطلب التوثيق الكافي لاستجابة المؤسسات المتعددة الجنسيات لحوافز نقل الأرباح اتخاذ تدابير على مستوى البلد مصممة خصيصاً للتعامل مع تلك الحوافز. وهناك تعقيدات كتنتف عملية تحديد العبء الضريبي الفعلي الذي تتحمله أي شركة عند الإبلاغ عن وحدة إضافية من الأرباح في ولاية قضائية. وينشأ هذا التعقيد بسبب اختلاف معدلات الضرائب المطبقة على أنواع مختلفة من الدخل، مثل منظومات صناديق براءات الاختراع التي تقدم معدلات ضريبية أقل على دخل محدد، وترتيبات محددة لخفض الضرائب مع الحكومات، ولا سيما بالنسبة لأنشطة مثل البحث والتطوير (Fuest et al. (2021) ويمكن أن تكون عوامل غير ضريبية، مثل المخاوف من نزع الملكية، دافعاً إلى اتخاذ قرارات متعلقة بنقل الأرباح (Reynolds and Wier, 2016). وبالتالي فإن الاعتماد فقط على معدلات الضرائب القانونية في أي ولاية قضائية ثبت أنه لا يكفي كتدبير للحوافز الفعلية لنقل الأرباح.

ولمعالجة هذا الشاغل، تُستخدم تدابير أكثر قوة اتجاه حوافز نقل الأرباح. أولاً، بالنسبة لتقييم معدلات الضرائب، ثبت أن معدلات الضرائب الفعلية أكثر ملاءمة من المعدلات القانونية، مما يوفر تمثيلاً أكثر شمولاً لبيئة الضرائب على دخل الشركات في بلد ما (Bratta et al., 2021). وتعتبر المعدلات القانونية مقياساً غير دقيق للعبء الضريبي الفعلي في بلد ما، وهو ما أكدته دراسات مثل (Fuest et al. 2021). وعلى سبيل المثال، تُشير الدراسات إلى حالة لكسمبرغ ومالطة، حيث معدلات الضرائب القانونية مرتفعة اسماً (أكثر من 25 في المائة). وعلى الرغم من معدلاتها المرتفعة، صُنفت هذه البلدان باستمرار على أنها ملاذات ضريبية،



ويوضح ذلك القيود المفروضة على الاعتماد فقط على المعدلات القانونية لقياس العبء الضريبي الفعلي. وعلى الرغم من تفضيل معدلات الضرائب الفعلية على المعدلات القانونية، فإن حسابها ليس واضحاً. ويمكن أن تختلف معدلات الضرائب الفعلية اختلافاً كبيراً بالنسبة للمؤسسات المتعددة الجنسيات بمختلف أنواعها. وتتيح البيانات الجزئية المتعلقة بالأرباح المُبلغ عنها والضرائب المدفوعة على مستوى الولاية القضائية (مثل تقارير الشركات الخاصة بكل دولة على حدة) إجراء حساب مفصل لمعدلات الضرائب الفعلية على الشركات.

وثانياً، بالإضافة إلى معدلات الضرائب، يمكن أن تؤخذ في الاعتبار أيضاً مؤشرات أخرى لحوافز نقل الأرباح. وعلى سبيل المثال، تُستخدم درجة تصنيف الملاذات المأخوذة من مؤشر الملاذ الضريبي للشركات (Ates et al., 2021) كمقياس شامل للفرص التي يوفرها الإطار التنظيمي للشركات لتقليل العبء الضريبي الواقع عليها من خلال الإبلاغ عن الأرباح داخل نطاق ولايتها القضائية.

وعندما يتطلب النهج عموماً التمييز بين الملاذات الضريبية وغير الملاذات (على سبيل المثال، لأغراض عرض النتائج)، بالإضافة إلى معدلات الضرائب على دخل الشركات، يوصى بإدراج مجموعة أوسع من مؤشرات حوافز نقل الأرباح. ويوصى أيضاً باستخدام معايير موضوعية ويمكن التحقق منها لوضع عتبات متعددة تُحدد الملاذات الضريبية. وعلى سبيل المثال، يمكن باستخدام درجات تصنيف الملاذات المستمدة من مؤشر الملاذ الضريبي للشركات الحصول على عتبات مختلفة (على سبيل المثال 65، و70، و75، و80) لوضع قائمة شبه شاملة للملاذات الضريبية العدوانية وبالتالي التحقق من قوة النتائج. ويمكن تطبيق معايير أخرى متاحة وذات صلة على المستوى الوطني بدلاً من ذلك.

### القيد 2: الاستجابة غير الخطية لنقل الأرباح

يكمن التحدي الآخر الذي يواجهه تقدير شبه المرونة للأرباح المُبلغ عنها في أن الشركات قد تستجيب لحوافز نقل الأرباح بطريقة غير خطية. ولمراعاة الحساسية الضريبية غير المتساوية عبر مختلف الولايات القضائية الضريبية، تُطبق مواصفات بديلة غير خطية للمتغير الضريبي، وهي تربيعة في Fuest وآخرين (2021)؛ وتكعيبية في Bratta وآخرين (2021)، أو في الحالات غير الخطية المتطرفة، النموذج اللوغارتمي المستخدم في Garcia- Bernardo و (Janský 2021) ونقترح إضافة متغير ضريبي تربيعة إلى مواصفات النموذج، أي استخدام المواصفات التربيعة. وفي الحالات التي قد يتبين فيها عدم ملاءمة تلك المواصفات أو عدم كفايتها، يمكن تطبيق البدائل المدرجة المستخدمة في الأدبيات السابقة.

وفي نهج آخر لمعالجة الحساسية الضريبية التي يمكن أن تتباين بتباين حجم المؤسسات المتعددة الجنسيات، استُخدمت في البحوث الحالية عملية تقسيم المؤسسات المتعددة الجنسيات إلى عينات فرعية وفقاً لإيراداتها المُجمعة. وتُقارن التقديرات وتُجمع للحصول على تقديرات إجمالية للأرباح المنقولة (Fuest et al., 2021). وهناك طريقة أخرى طبقت فيها بعض البحوث تحليل الانحدار المرجح (Wier and Reynolds, 2018)، انظر دراسة الحالة 2-3 في الأوكنتاد (2021): وثائق معلومات أساسية؛ دراسات حالة). وتعتمد جدوى هذه الطرق على مدى توافر البيانات وحجم العينة، ويُقترح تقسيم العينة إلى أربع عينات فرعية استناداً إلى الأرباح الربعية لإجمالي الإيرادات الموحدة، وتحليل الاختلافات بين العينات الفرعية.

### القيد 3: المتغيرات المحذوفة والتحقق من صحة النتائج

تُنظّم المؤسسات المتعددة الجنسيات نفسها جغرافياً بالطريقة التي تعمل بها بسبب عدة عوامل واعتبارات، بالإضافة إلى بيئة الضرائب. وعلى سبيل المثال، يمكن أن تستفيد الشركات المنتسبة المختلفة من الموارد الطبيعية أو البشرية المتاحة في الولايات القضائية التي يمكن أن تُقدم في الوقت نفسه معدلات ضرائب فعلية منخفضة. وفي هذا الحالة، إذا لم تستخدم المؤسسة المتعددة الجنسيات هذه الولاية القضائية لنقل الأرباح فإن ذلك يمكن أن يعرقل تفسير نتائج هذه الطريقة. ولذلك استخدمت الأدبيات السابقة أدوات مختلفة لتأكيد النتائج وتفسيرها. وأُفترحت أداتان رئيسيتان: (1) تحليل الخصائص (غير المتصلة بالضرائب) للولايات القضائية التي توجد فيها الشركات المنتسبة، مثل تكاليف اليد العاملة، واللوائح البيئية، وما إلى ذلك، من أجل تحديد دور الشركة المنتسبة في الاستراتيجية الضريبية للمؤسسة المتعددة الجنسيات؛ (2) تحليل النشاط الاقتصادي للشركة المنتسبة للوقوف، بدرجة معيّنة، على الطابع التكنولوجي والدور الذي تؤديه كل شركة فرعية منتسبة داخل سلسلة إنتاج المؤسسة المتعددة الجنسيات.

ويمكن أن تكون هذه الأدوات مستندة إلى بيانات مُجمّعة (مثل البيانات المستمدة من تحليل الأرباح لكل موظف، أو الاستثمار الأجنبي المباشر المتجه إلى الخارج، أو متوسط معدلات الضرائب الفعلية، أو الإيرادات داخل الشركة عبر الملاذات الضريبية وفي غير الملاذات، كما في (Fuest et al. (2021) أو (Fortier-Labonté and Schaffter (2019)، أو البيانات الخاصة بالشركة، إن وجدت.

وبالإضافة إلى ذلك، يمكن لمقارنة نتائج تحليل الانحدار مع مجموعة مرجعية قابلة للمقارنة (سواءً من المؤسسات الأخرى المتعددة الجنسيات أو من الشركات المحلية (انظر الطريقة 4 في الفصل 2-4)، إما بالقيمة الإجمالية أو على أساس كل حالة على حدة، أن يُساعد في التحقق من صحة النتائج. وبالنظر إلى أن هذه العملية تتطلب موارد كثيفة، فهي تناسب بشكل مثالي المهام التي تؤديها الوحدات الإحصائية المعنية بالحالات الكبرى. ومن شأن التعاون الدولي بين الوحدات الإحصائية المعنية بالحالات الكبرى (حيثما وجدت) أو الخبراء المختصين ببيانات المؤسسات المتعددة الجنسيات، أن يدعم تطبيق هذه الطريقة؛ وتُشارك الوحدات الإحصائية المعنية بالحالات الكبرى بالفعل في تحديد الهياكل العالمية للمؤسسات المتعددة الجنسيات وأدوار الشركات المنتسبة للمؤسسات المتعددة الجنسيات.

### البيانات المصدرية

تطلب الطريقتان الموضحتان بيانات عن نشاط المؤسسات المتعددة الجنسيات في كل ولاية قضائية، واستخدام متغيرات مثل الأرباح قبل الضرائب، أو الضرائب المدفوعة، أو عدد الموظفين، أو قيمة الأصول الملموسة. ويمكن الحصول على هذه البيانات من التقارير المقدمة عن النشاط في كل بلد على حدة.

وتُكفّف المؤسسات المتعددة الجنسيات بتقديم تقارير عن نشاطها في كل بلد على حدة بموجب الإجراء رقم 13 من مشروع منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بشأن تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح، وتقديم هذه المعلومات إلى إدارة الضرائب في بلد مقرها الرئيسي، الذي يتبادل بعد ذلك هذه البيانات مع إدارات الضرائب في البلدان التي تعمل فيها المؤسسات المتعددة الجنسيات، نظراً لأن هذه البلدان تُشكل جزءاً من شبكة تبادل المعلومات الواردة من التقارير المقدمة عن النشاط في كل بلد على حدة (انظر: منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، 2019). ويتيح ذلك للسلطات الوطنية الوصول إلى المعلومات عن الشركات، أي على مستوى كل شركة من الشركات المنتسبة للمؤسسات المتعددة الجنسيات. وتعاون الباحثون في العديد من البلدان مع السلطات الوطنية لتحليل هذه البيانات باستخدام الطريقة 3 (انظر: دراسة الحالة 3-3 عن ألمانيا، ودراسة الحالة 4-3 عن إيطاليا، ودراسة الحالة 3-5 عن سلوفاكيا، في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة).

وما زال وصول الجمهور إلى بيانات التقارير المقدمة عن النشاط في كل بلد على حدة مقيداً للغاية. ولا تتاح للجمهور سوى التقارير المُجمّعة التي جمعتها منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، ولكن تفرض عليها قيود كبيرة. أولاً وقبل كل شيء، لا تسمح البيانات المُجمّعة بإجراء تقييم مفصل لاستجابة الشركات للحوافز الضريبية. وعلاوة على ذلك، تشمل التقارير في جانب منها كيانات معفاة من الضرائب بدون إمكانية استبعادها من الحساب؛ ويُمثل ذلك مشكلة تؤدي إلى تعقيدات في تقدير معدلات الضرائب الفعلية. ومن المتوقع أن تفضي المتطلبات المرتقبة من الاتحاد الأوروبي بشأن التقارير العامة المقدمة عن النشاط في كل بلد على حدة، بدءاً من عام 2024، إلى تحسن كبير في وصول الباحثين والأفراد المهتمين إلى البيانات.

وبالنظر إلى أن العتبة المحددة لتقديم تقارير عن النشاط في كل بلد على حدة هو 750 مليون يورو من إيرادات المجموعة الموحدة، فإن بيانات التقارير المقدمة عن النشاط في كل بلد على حدة التي يمكن الوصول إليها ستكون محدودة أيضاً في تغطيتها. ولكن الدراسات الحالية أظهرت أن أكبر المؤسسات المتعددة الجنسيات تستأثر بالجزء الأكبر من التدفقات الناشئة عن نقل الأرباح (انظر: Wier and Reynolds, 2018، ودراسة الحالة 2-3 في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة)، مما يجعل هذا الأمر أقل إثارة للقلق.

ومن المسائل المتكررة في بيانات الشركات والبيانات المجمعة احتمالية "ازدواج العد" للعناصر (منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، 2023). ويُصبح ذلك إشكالياً بصفة خاصة في سياق توزيعات الأرباح داخل الشركة، إذ يمكن أن تعكس توزيعات الأرباح المستلمة جزئياً في الأرباح قبل احتساب ضريبة الدخل، ويتم الإبلاغ عنها في تقارير منفصلة من الشركة المنتسبة التي وزعت الأرباح. وعلاوة على ذلك، تنشأ مخاطر ازدواج العد بين الكيانات العديمة الجنسية (الكيانات غير المقيمة في أي مكان

لأغراض الضرائب) عندما يُبلغ عن الإيرادات والأرباح على أنها "عديمة الجنسية" سواءً في الوحدة الشفافة أو في الولاية القضائية التي تعمل فيها الوحدات (منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، 2020). ولكن كما يتبين من الدراسة التي أجراها Fuest (2021) at al.، فإن مشكلة ازدواج العد، على الأقل بالنسبة للبيانات على مستوى الشركات الألمانية، ليس لها تأثير يُعتد به عندما تؤخذ في الاعتبار الإرشادات الإضافية الصادرة عن منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بشأن ممارسات إعداد التقارير.

والبديل للبيانات المستمدة من التقارير المقدمة عن النشاط في كل بلد على حدة لتقدير عمليات نقل أرباح المؤسسات المتعددة الجنسيات هو البيانات المفصلة عن الشركات الفرعية المنتسبة للمؤسسات المتعددة الجنسيات العاملة في بلد ما، والتي يمكن الوصول إليها من خلال السلطات الإحصائية الوطنية (انظر دراسة الحالة 2-3 في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة) للاطلاع على مثال لسلطة ضرائب وطنية). وفي حين أن ميزة هذه البيانات هي أنها تشمل جميع الشركات ولا تقتصر على المؤسسات التي تتجاوز عتبة تقديم تقارير عن نشاطها في كل بلد على حدة، يكمن أحد القيود الشائعة لهذه البيانات في تغطيتها المحدودة التي تقتصر على البلد الأصلي، وهو التحدي الذي يمكن التغلب عليه من خلال قيام تعاون في المستقبل وتحقيق التكامل في البيانات عبر الولايات القضائية. وتوجد بالفعل بعض الأطر القانونية لتبادل البيانات الاقتصادية بين السلطات الإحصائية الوطنية، ولا سيما داخل النظام الإحصائي الأوروبي، مما يوفر سبل الوصول إلى البيانات المتعلقة بوحدة المؤسسات المتعددة الجنسيات التي تقل عن عتبة تقديم التقارير عن النشاط في كل بلد على حدة. وبالإضافة إلى ذلك، يمكن استخدام مصادر البيانات العالمية، مثل قواعد بيانات منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (قاعدة البيانات التحليلية المتعلقة بفرايد المؤسسات المتعددة الجنسيات والشركات المنتسبة إليها، وقاعدة بيانات أنشطة المؤسسات المتعددة الجنسيات، وإحصاءات ضريبة الشركات) أو قاعدة بيانات الإيرادات الإجمالية الحكومية، أو سجل مجموعات الشركات الأوروبية، أو مستودعات البيانات المماثلة التي يمكن استخدامها بحكمة حسب ما تقتضيه الحاجة.

## الحساب

تُعرض في هذا القسم طريقتان لتحليل الأرباح المنقولة من خلال النظر في الأرباح المُبلغ عنها في ولايات قضائية مختلفة. ويوضح القسم أولاً كيفية تقدير شبه المرونة للبيانات الضريبية المؤتية. ثم ينتقل القسم بعد ذلك إلى تناول نهج المخاطر المستند إلى الاختلالات عند مقارنة النشاط الاقتصادي الحقيقي بالأرباح المُبلغ عنها.

### تقدير نقل الأرباح من خلال تقديرات شبه المرونة

يُقدَّر في هذه الطريقة نقل الأرباح باستخدام خطوتين. أولاً، يُحدد وجود نقل للأرباح من خلال تقدير نسبة شبه مرونة الأرباح إلى معدلات الضرائب، مع التحكم في الخصائص الأخرى للبلدان. وثانياً، يُقاس حجم التدفقات الناشئة عن نقل الأرباح. وفي الخطوة الأولى، وابتاع Hines and Rice (1994) و Fuest at al. (2021)، يُحدد نموذج الانحدار التجريبي على النحو التالي:

$$\log(y_{i,c,t}) = \alpha_i + \beta_1 T_{i,c,t} + \beta_2 T_{i,c,t}^2 + \gamma' Firm_{i,c,t} + \delta' Country_{c,t} + \theta_t + \varepsilon_{i,c,t} \quad (26) \text{ المعادلة}$$

حيث  $y_{i,c,t}$  مقياس للأرباح المُبلغ عنها في ولاية قضائية ما، أي إما '1' مجموع الأرباح قبل احتساب ضرائب الشركات المنتسبة للمجموعة  $i$  الموجودة في البلد  $c$ ، أو '2' مجموع الإيرادات داخل الشركة التي تولدها الشركات المنتسبة للمجموعة  $i$  في البلد  $c$ ، بما في ذلك الإتاوات ومدفوعات الفوائد. وتمثل  $T_{i,c,t}$  المتغير الضريبي للبلد  $c$ . ومن حيث المبدأ، يمكن أن يكون ذلك أي متغير يوثق المعاملة الضريبية للأرباح المُبلغ عنها. ومن الناحية العملية، تستخدم الدراسات في معظم الحالات إما '1' معدل الضريبة القانوني للبلد  $c$ ، أو '2' متوسط معدل الضريبة الفعلي، أو '3' الفرق بين معدلات الضرائب التي تفرض على المؤسسة المتعددة الجنسيات في الولايات القضائية الأخرى ومعدلات الضرائب التي تفرض في الولاية القضائية  $c$ . وكما جاء من قبل، قد يكون متوسط معدل الضريبة الفعلي أقدر على توثيق الظروف الضريبية التي تواجهها الشركة فعلياً، مقارنة بمعدلات الضرائب القانونية. وتُمثل  $Firm_{i,c,t}$  متجهاً يشمل متغيرات الشركة المتغيرة بمرور الوقت والتي تقيس النشاط الاقتصادي للشركة الفرعية المنتسبة للمجموعة

## الفصل 4 - قياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة

$i$  في البلد  $c$  والسنة  $t$ ، وعادة ما يكون عدد الموظفين وقيمة الأصول الملموسة وإيرادات الأطراف التي لا توجد بينها صلات التي تولدها الشركة المنتسبة. ويمثل  $Country_{c,t}$  متجهاً ذا خصائص قطرية يمكنه توثيق الاختلافات الخاصة بكل بلد والمتغيرة بمرور الوقت في المتغيرات ذات الصلة بتوليد الأرباح غير المرتبطة بالحوافز الضريبية، وعادة ما تكون متغيرات كلية، مثل الناتج المحلي الإجمالي للفرد أو عدد السكان. ويمثل  $\theta_t$  تأثير ثابت على مدار العام، يوثق أنماط الربحية لفترة زمنية محددة.

ويكون معامل الفائدة عند تقصي نقل الأرباح هو  $\beta_1$  (وهو أيضاً  $\beta_2$  في حالة استخدام الحد التربيعي، مثلما في المعادلة الواردة أعلاه)، ويقاس هذا المعامل استجابة المؤسسة المتعددة الجنسيات للشروط الضريبية التفاضلية. وإذا كانت قيمة  $\beta$  لا يُعتد بها إحصائياً، فإن ذلك يعني أن الظروف الضريبية التفاضلية لولاية ضريبية منخفضة الضرائب على سبيل المثال، لا تؤدي إلى أي فرق في الأرباح المُبلغ عنها، بعد التحكم في المتغيرات التي تكون بمثابة مؤشرات بديلة لتوليد القيمة. ويبدو بالتالي عدم حدوث نقل للأرباح. ومع ذلك، تُشير القيمة السلبية  $\beta$ ، إلى حدوث نقل للأرباح. وبالتحكم في النشاط الاقتصادي الحقيقي والسباقات الخاصة بكل بلد، والتطورات المحددة زمنياً، تُعلن المؤسسات المتعددة الجنسيات بعد ذلك عن مزيد من الأرباح في البلدان التي تُمنح فيها شروطاً ضريبية تفاضلية، على سبيل المثال في البلدان التي تنخفض فيها معدلات الضرائب الفعلية. وعندما يقاس المتغير التابع في السجلات (كما هو الحال في المعادلة 26)، يرتبط الانخفاض في معدل الضريبة  $T_{i,c,t}$  بمقدار نقطة مئوية واحدة، في المتوسط، بزيادة في النسبة المئوية لقيمة المعامل  $\beta$  في الأرباح المُبلغ عنها.

ويمكن توسيع هذه المعادلة الأساسية أو تكييفها بعدة طرق (Fuest et al. 2021):

- بالنظر إلى أن الاستجابة لمختلف منظومات ضرائب الشركات أو معدلات ضرائبها قد لا يتبع نمطاً خطياً، يمكن إدماج الشروط الضريبية بحدود تريبعية بالإضافة إلى مستوياتها الخطية. ويتيح هذا التوسيع اختبار ما إذا كانت الحساسية الضريبية للأرباح والإيرادات مختلفة بين الولايات القضائية المرتفعة والمنخفضة الضرائب.
- في الحالات التي يكون فيها الباحث مهتماً بمساهمة ولايات قضائية محددة، مثل الملاذات الضريبية المعروفة، في فرص نقل الأرباح، يمكن إدخال متغيرات وهمية تُشير إلى ما إذا كانت الولاية القضائية ملاذاً ضريبياً أم لا. ويمكن اشتقاق هذه المتغيرات الوهمية، على سبيل المثال، من درجات تصنيف الملاذات الضريبية للشركات التي يمكن الحصول عليها من شبكة العدالة الضريبية، والتي تُقيّم الإطار التنظيمي للبلد فيما يتعلق بثرغرات ضرائب الشركات.
- لإثبات التأكيد على أن نقل الأرباح هو في الواقع مدعاة للقلق، يمكن إجراء تحليل الانحدار لعينات فرعية مختلفة. وعلى سبيل المثال، ينبغي أن تُظهر العينة الفرعية من الشركات التي لها نماذج أعمال مصممة خصيصاً للأصول غير الملموسة قيماً مطلقة أعلى فيما يتعلق بالمعامل  $\beta$  مقارنة بالشركات التي تعتمد في الغالب على العوامل التقليدية ولا يمكنها نقل الأرباح بسهولة.

وفي الخطوة الثانية، يمكن توفير مقياس دولاري للأرباح المنقولة إلى الولايات القضائية المنخفضة الضرائب من خلال مقارنة الأرباح المُبلغ عنها في ولاية قضائية بالأرباح غير الواقعية إذا أزيلت الحوافز الضريبية لنقل الأرباح، على سبيل المثال، عند رفع المعدل إلى المتوسط العالمي. ويتطلب ذلك استخدام الخطوات التالية (باتباع Bratta et al., 2021؛ انظر: دراسة الحالة 3-4 في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة):

أولاً، يمكن تقسيم الأرباح المُبلغ عنها في كل ولاية قضائية  $c$  إلى الجزء  $R$ ، المتصل بالنشاط الاقتصادي الحقيقي، والجزء  $S$ ، المتعلق بالاختلافات في معدلات الضرائب، أي نقل الأرباح بدافع الضرائب. ويلاحظ أن  $S$  تكون إيجابية بالنسبة إلى الولايات القضائية التي تُنقل الأرباح إليها، أو سلبية بالنسبة إلى الولايات القضائية التي تُنقل الأرباح منها.

المعادلة (27)

$$y_{i,c,t} = R_{i,c,t} + S_{i,c,t}$$

ويتطبيق اللوغاريتم على طرفي المعادلة، يمكننا إعادة كتابتها على هذا النحو<sup>(51)</sup>:

$$\log(y_{i,c,t}) \cong \log(R_{i,c,t}) + \frac{S_{i,c,t}}{R_{i,c,t}} \quad \text{المعادلة (28)}$$

وبناءً على معادلة تحليل الانحدار في الخطوة الأولى، يمكن التعبير عن حصة الأرباح المنقولة المُعبّر عنها كجزء صغير من الأرباح الناشئة عن النشاط الاقتصادي الحقيقي من حيث شبه المرونة المحسوبة:

$$\frac{S_{i,c,t}}{R_{i,c,t}} = \beta T_{i,c,t} \quad \text{المعادلة (29)}$$

وبإدخال المعادلة (29) في المعادلة (28) وتطبيق الدالة الأسية على طرفي المعادلة، تكون النتيجة على النحو التالي:

$$y_{i,c,t} \cong R_{i,c,t}(1 + \beta T_{i,c,t}) \quad \text{المعادلة (30)}$$

ومن المعادلة (30) يمكننا اشتقاق الأرباح المتصلة بالنشاط الاقتصادي الحقيقي معبراً عنها على النحو التالي:

$$R_{i,c,t} \cong \frac{y_{i,c,t}}{(1 + \beta T_{i,c,t})} \quad \text{المعادلة (31)}$$

ويُعبّر عن الأرباح المنقولة على النحو التالي:

$$S_{i,c,t} = y_{i,c,t} - R_{i,c,t} \cong \frac{y_{i,c,t} \times \beta T_{i,c,t}}{1 + \beta T_{i,c,t}} \quad \text{المعادلة (32)}$$

ولذلك، بناءً على المعادلة (32)، يُحدد كل تدفق من تدفقات الأرباح إما كتدفق مالي غير مشروع خارج أو داخل بناءً على الزمن  $t$ ، تبعاً لتوافر البيانات. وعندما تكون قيمة  $S_{i,c,t}$  سلبية، فإن ذلك يُشير إلى أن الأرباح تخرج من البلد، والعكس صحيح عندما تكون قيمة  $S_{i,c,t}$  إيجابية، أي أن الأرباح تدخل داخل البلد<sup>(52)</sup>.

$$\text{OutwardIFFS}_{i,c,t} = |\min(0, S_{i,c,t})| \quad \text{المعادلة (33)}$$

$$\text{InwardIFFS}_{i,c,t} = \max(0, S_{i,c,t}) \quad \text{المعادلة (34)}$$

ويمكن أن تعاني النتائج المتحققة على المستوى القطري من تقديرات أقل من الأرباح المنقولة بسبب القيود الناجمة عن تغطية البيانات، مثل استبعاد الشركات التي تقل عن عتبة معينة (على سبيل المثال، 750 مليون يورو في بيانات التقارير المقدمة عن النشاط في كل بلد على حدة، أو الرقابة المحتملة على وحدات المؤسسات المتعددة الجنسيات المملوكة للأجانب العاملة داخل البلد الأصلي). ويمكن التخفيف من هذا التحيز المتجه نحو الهبوط عن طريق توسيع نطاق النتائج بحذر وإدماج مصادر أخرى للبيانات الجزئية، حيثما أمكن. ويُقدم Clausing (2016) أمثلة للولايات المتحدة، ويُقدم Fuest et al. (2021) (انظر دراسة الحالة 3-3 في الأونكتاد 2021؛ وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة) أفكاراً تُساعد على فهم الحالة في ألمانيا. ومع ذلك، يمكن أن تفرض معالجة هذه المسألة تحديات أكبر في البلدان التي تتميز بمجموعات وتأثيرات متنوعة ناجمة عن وجود المؤسسات المتعددة الجنسيات وأدوار هذه المؤسسات وديناميات نقل الأرباح المرتبطة بها.

(51) يعتمد التقريب على تعريف  $\log(y)$  باعتباره  $\log(R+S)$ ، مما يؤدي إلى  $\log(R)+\log(1+S/R)$  ويعتبر ذلك  $\log(R) + S/R$ .

(52) الافتراض الأساسي هو النتائج "الصحيحة" المستمدة من الخطوة الأولى، أي أن التأثير الهامشي يكون سلبياً. ومع ذلك، إذا لم يكن من الممكن إثبات ذلك باستخدام التحليل الاقتصادي القياسي فإن مواصفات النموذج لن تكون مناسبة للبلد المعني ولن تسفر عن تقديرات موثوقة للتدفقات المالية غير المشروعة. وفي هذه الحالات، لا بد من الحصول على معرفة متعمقة إما لإعادة صياغة النموذج في الخطوة 1، أو تطبيق طرق أخرى (انظر القسم الخاص بالتغلب على قيود هذه الطريقة أعلاه، أو نهج المخاطر القائم على الاختلالات أدناه).

يمكن أن تكون الطريقة المبيّنة أعلاه التي تعتمد على شبه المرونة الضريبية للأرباح المُبلّغ عنها، غير مناسبة في بعض البيئات بسبب الافتقار إلى البيانات أو بسبب قلة موارد السلطة الوطنية التي تجري التحليل. ولذلك نستعرض طريقة إضافية لتحليل التوزيع العالمي للأرباح التي تُبلّغ عنها المؤسسات المتعددة الجنسيات، وهي نهج المخاطر القائم على الاختلالات. وهذه الطريقة أقل كثافة في البيانات والموارد، ولكنها توفر أفكاراً قيمة تساعد على فهم التضارب في النشاط الاقتصادي والأرباح المُبلّغ عنها وتتيح إجراء تحليل دقيق للمخاطر.

وتتبع طريقة الاختلالات من مبدأ مفاده أن الأرباح ينبغي أن تكون متوافقة مع موقع النشاط الاقتصادي. وتحدد الطريقة اختلال الأرباح من خلال تقييم التفاوت بين الأرباح المُبلّغ عنها ( $\pi$ ) والأرباح النظرية ( $p$ )، التي تمثل الأرباح المتوقعة بناءً على الأنشطة الاقتصادية الملاحظة. ويُقدم القسم التالي لمحة عامة عن هذه المنهجية (Garcia-Bernardo and Janský, 2021؛ شبكة العدالة الضريبية، 2020).

أولاً، تُحسب الأرباح النظرية ( $p_{i,c}$ ) للشركات المنتسبة لمجموعة الشركات  $i$  في البلد  $c$  في الزمن  $t$  من خلال النظر في النشاط الاقتصادي لمجموعة الشركات  $i$  في الولاية القضائية  $c$ ، مع إدماج العوامل المرجحة، مثل العمالة (مقاسة بعدد الموظفين و/أو كشوف المرتبات)، ورأس المال (مقاساً بالأصول الملموسة)، والمبيعات (المقومة من خلال إيرادات الأطراف التي لا توجد بينها صلات). وفيما يلي مثال على هذه الصيغة<sup>(53)</sup>.

$$p_{i,c} = \sum_{i,c} \pi_{i,c} \left( w_{\text{employment}} \frac{\text{employment}_{i,c}}{\sum_{i,c} \text{employment}_{i,c}} + w_{\text{assets}} \frac{\text{assets}_{i,c}}{\sum_{i,c} \text{assets}_{i,c}} + w_{\text{sales}} \frac{\text{sales}_{i,c}}{\sum_{i,c} \text{sales}_{i,c}} \right)$$

وعلى سبيل المثال، إذا كانت نسبة 10 في المائة من موظفي مؤسسة هندية متعددة الجنسيات وأصولها ومبيعاتها موجودة في بنغلاديش فإن الأرباح النظرية في بنغلاديش ينبغي أن تُشكل 10 في المائة من جميع الأرباح التي تولدها المؤسسة الهندية المتعددة الجنسيات.

وفي الخطوة الثانية، يُحسب نقل الأرباح على المستوى الثنائي داخل كل ولاية قضائية  $c$  تعمل فيها مجموعة الشركات  $i$ . وتُحدد الأرباح المنقولة إلى داخل البلد  $c$  أو إلى خارجه من جانب مؤسسة الأعمال المتعددة الجنسيات  $i$  باعتبارها الفرق بين الأرباح المُبلّغ عنها من المؤسسة المتعددة الجنسيات  $i$  في البلد  $c$  ( $\pi_{i,c}$ ) والأرباح النظرية في ذلك البلد ( $p_{i,c}$ ):

$$S_{i,c} = \pi_{i,c} - p_{i,c} \quad \text{المعادلة (36)}$$

وإذا كانت الأرباح المنقولة سلبية، يدل ذلك على الإبلاغ عن أرباح في البلد  $c$  أقل من المتوقع، ويعني ذلك حدوث نقل للأرباح إلى خارج الولاية القضائية  $c$ . وفي المقابل، إذا كانت تقديرات الأرباح المنقولة إيجابية فإن ذلك يشير إلى نقل أرباح إلى داخل الولاية القضائية  $c$ .

ولكي يقتصر التركيز على الأرباح التي تنطوي على اختلالات والناتجة عن الاعتبارات الضريبية، تُحدد القيم الإيجابية لتقديرات نقل الأرباح عند القيمة صفر عندما يتجاوز معدل الضريبة الفعلي في بلد المقصد عتبة محددة، مثل 15 في المائة. ويستند ذلك إلى افتراض عدم انخراط المؤسسات المتعددة الجنسيات في نقل للأرباح بدوافع ضريبية إلا عندما تتمكن من تحقيق معدل ضريبي فعلي أقل من 15 في المائة في المقصد.

ويُحسب مجموع الأرباح التي تنقلها المؤسسة المتعددة الجنسيات  $i$  عن طريق تجميع جميع تقديرات الاختلالات. ويمكن إجراء ذلك على حدة بالنسبة لقيم الاختلالات الإيجابية والسلبية. وفي حالة تعيين بعض الأرباح

(53) على غرار النهج السابق، يمكن استخدام البُعد الزمني هنا. ومع ذلك، وبالنظر إلى عدم إجراء تقدير لشبه المرونة أو غيرها من البارامترات، لا يؤدي البُعد الزمني إلى زيادة ملموسة في قوة التقدير المستخدم في هذا النهج، ولكنه يتيح بدلاً من ذلك الحصول على تقديرات لفترة زمنية محددة.

الإيجابية المنحرفة عن الصفر في الخطوة الثانية لأن معدل الضريبة في البلد يتجاوز العتبة، قد يكون مجموع الأرباح المنقولة الإيجابية أقل من مجموع الأرباح المنقولة السلبية. ولمعالجة هذه المسألة، إذا كان من المرغوب فيه الحصول على توزيع مفصل للأرباح المنقولة من بلد معين، تُعدّل قيم الأرباح المنقولة خارج البلد  $c$  بواسطة مجموعة الشركات  $i$  بطريقة تناسبية.

وعلى غرار التحليلات السابقة، يمكن تجميع النتائج حسب الولايات القضائية، تبعاً للسؤال البحثي الدقيق المطروح.

## 2-2-4 الطريقة 4: نقل أرباح المؤسسات المتعددة الجنسيات مقابل نقل أرباح المؤسسات غير المتعددة الجنسيات المماثلة

### المفهوم والافتراضات

على غرار طريقة مُرشّحات الأسعار المُطوّرة، ينبع أيضاً مفهوم طريقة نقل أرباح المؤسسات المتعددة الجنسيات مقابل نقل أرباح المؤسسات غير المتعددة الجنسيات إلى فكرة الانحراف عن الوضع الطبيعي. وهذه طريقة تتجه من القاعدة إلى القمة وتُعالج على مرحلتين: أولاً، تحديد المؤسسات المتعددة الجنسيات التي تتجنب دفع الضرائب، وثانياً قياس مدى تأكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح<sup>(54)</sup>. وتُحدد الطريقة التشوهات في المتغيرات الهيكلية والاقتصادية للمؤسسات المتعددة الجنسيات مقارنة بسلوك المؤسسات المحلية المماثلة. وتستخدم الطريقة معلومات مستخرجة من مقارنة مزدوجة بين المؤسسات المتعددة الجنسيات والمؤسسات غير المتعددة الجنسيات (على سبيل المثال، من خلال مطابقة درجة الميل) وداخل مجموعة المؤسسات المتعددة الجنسيات (من خلال تحليل الخصائص العملية للمستقبل) (Sallusti, 2021). وتُقدّر هذه الطريقة مدى تأكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح كفرق بين الأرباح المعلنة والأرباح التي كان ينبغي الإعلان عنها.

وتتألف مرحلة التحديد من خطوتين. وتُركز المرحلة الأولى على المقارنة "البينية"، التي تُقيّم فيها التشوهات في المؤسسات المتعددة الجنسيات مقارنة بالمؤسسات غير المتعددة الجنسيات المماثلة، أي الشركات المحلية التي لا يمكنها التحكم في تخصيص إنتاجها وأموالها جغرافياً بحرية. وتُحدد المجموعة المرجعية من الشركات المحلية من خلال مطابقة درجة الميل (PS) باستخدام متغيرات، مثل الإقليم، والنشاط الاقتصادي، والعمالة، وغيرها<sup>(55)</sup>. وتؤدي مقارنة نسبة الربح إلى حجم الأعمال في مؤسسة معينة من المؤسسات المتعددة الجنسيات مع النسبة في المجموعة المرجعية المحلية إلى تحديد مؤشر بديل للسلوك غير الطبيعي للمؤسسات المتعددة الجنسيات.

وثانياً، يُجرى تحليل لخصائص المتلقي التشغيلية (ROC) يُشار إليه بالمقارنة "الداخلية"، ويسفر هذا التحليل عن تحديد عتبة الاعتدالية (الحساب الوارد أدناه). وتعيّن هذه العتبة لتحديد المؤسسات المتعددة الجنسيات التي تتجنب دفع الضرائب من بين المجموعة الإجمالية للمؤسسات المتعددة الجنسيات. وتبدأ هذه الخطوة من المؤشر البديل للخطوة الأولى وتستخدم مؤشرات توثق أنماط السلوك الاقتصادي والاستراتيجي للمؤسسات المتعددة الجنسيات. ومن المزايا المهمة لهذه الطريقة التي تستخدم هذه الخطوة الثانية أنها لا تُعامل جميع المؤسسات المتعددة الجنسيات على قدم المساواة، بمعنى أن المؤسسات المتعددة الجنسيات لا تميل جميعاً إلى تجنب دفع الضرائب. ولذلك، يميل تحليل خصائص المتلقي التشغيلية أيضاً إلى ضبط مؤشر الاشتباه الذي يوفره المؤشر البديل في المقارنة "البينية".

(54) تتناول هذه الطريقة مفهوم تأكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح الذي وضعته منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي وترتبط بالمؤشر 4 لمشروع تأكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح، وهو تحديداً فروق معدل الضريبة الفعلية للمؤسسات المتعددة الجنسيات مقابل المؤسسات غير المتعددة الجنسيات (منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، 2015). ومع ذلك، تتبع هذه الطريقة خطوات إضافية تمثل ابتكاراً في قياس تأكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح (Sallusti, 2021).

(55) انظر تطبيق الطريقة في (Sallusti, 2021)، دراسة الحالة 2-4 في (الأونكتاد، 2021: وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة).

ويُحسب بعد ذلك المبلغ ذي الصلة بتآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح (المرحلة الثانية) باستخدام مبلغ الأرباح المحددة التي كان ينبغي على المؤسسات المتعددة الجنسيات التي تتجنب دفع الضرائب أن تعلن عنه لتصنيفها على أنها لا تتجنب الضرائب. وتستخدم الطريقة الأرباح قبل خصم الفوائد والضرائب كمتغيّر سيجري تعديله.

ولقياس تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح في المؤسسات المتعددة الجنسيات التي تتجنب الضرائب، يستخدم المؤشر استراتيجية رأسية يختصر التركيز فيها على المؤسسات المتعددة الجنسيات في البلد نفسه (بدلاً من التركيز على جميع الشركات المنتسبة لمؤسسة متعددة الجنسيات في جميع البلدان التي تعمل فيها المجموعة، وهو أمر غير متاح بسهولة في أي نظام إحصائي). وتُقِيم هذه الاستراتيجية تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح عن طريق تحليل التشوهات بين مؤسسة معيّنة متعددة الجنسيات والمؤسسات الأخرى (المحلية) المتعددة الجنسيات ذات الخصائص المماثلة.

### التغلب على القيود

وتتطوي مقارنة المؤسسات المتعددة الجنسيات والمؤسسات غير المتعددة الجنسيات على تحديات لأن الاختلافات بين المجموعتان يمكن أن تكون مدفوعة بمجموعة من العوامل المختلفة التي تتجاوز تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح (على سبيل المثال، الإنتاجية، ووفورات الحجم). وللتخفيف إلى حد ما من هذا العيب، لا بد من الموازنة بين المجموعة المرجعية وفئة الحجم نفسها. وعلى الرغم من أن ذلك سيظل ينطوي على إشكالية في الاقتصادات الأصغر حجماً، إذ قد يكون من الصعب تحديد نظير محلي مناسب للشركات الفرعية المنتسبة للمؤسسات الكبيرة المتعددة الجنسيات (وإيلاء المراعاة في الوقت نفسه إلى أن الحجم يُشير إلى الشركة الفرعية المحلية نفسها وليس إلى الشركة القابضة). وحتى في الاقتصادات الأكبر حجماً، قد يكون من الصعب العثور على نظير جيد للمؤسسات المتعددة الجنسيات الكبيرة جداً. وللتغلب على هذه المسألة، يمكن مقارنة وحدات المؤسسات المتعددة الجنسيات إما بمتوسط الشركات المحلية حيث الفئة الحجمية المتاحة أو فئات الصناعة (المجموعات) أو في الحالات التي لا تسمح فيها القدرات بإجراء هذا النوع من المقارنات، يمكن مقارنة جميع وحدات المؤسسات المتعددة الجنسيات بجميع الشركات المحلية باعتبار أن هذا الحل هو الملاذ الأخير.

ومن القيود الأخرى على الطريقة أن المجموعة المقترحة من متغيرات المطابقة تشمل بصورة أساسية نسباً (باستثناء عدد الموظفين والقطاع والمنطقة)، مما قد يؤدي إلى تطابق ضعيف من حيث الحجم. ومع ذلك، يمكن التخفيف من حدة هذه المشكلة من خلال اشتراط أن تكون كل شركة محلية في المجموعة الافتراضية منتسبة إلى فئة حجم المؤسسة المتعددة الجنسيات ذات الصلة (بالإضافة القطاع نفسه والمنطقة نفسها). ويمكن تمثيل طريقة أخرى للتحكم في قابلية المقارنة المتعلقة بالحجم من خلال إدراج حجم الأصول، إذا سمحت البيانات بذلك، مثلما في حالة (2019) Bilicka، انظر دراسة الحالة 3-4 في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة).

وعلى غرار الطريقة السابقة، تواجه هذه الطريقة أيضاً مشكلة التأثيرات المُربكة، إذ يمكن أن تكون هناك أسباب أخرى تُساهم في النشاط المحدد لتآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح أو يمكن أن تكون مسؤولة تماماً عن ذلك النشاط.

والعيب الرئيسي لطريقة الإبلاغ عن أهداف التنمية المستدامة هو أنه لا بد في البداية من تحديد البلد على أنه عرضة لتدفقات خارجية (توليد تدفقات ناتجة عن تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح) أو تدفقات داخلية (جمع تدفقات ناتجة عن تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح) من التدفقات المالية غير المشروعة. أي أن الخطوة الأولى لتعريف المؤشر البديل تتم حسب التصميم، بحيث تتطلب اتخاذ هذا القرار قبل استخدام الطريقة. وصُممت الطريقة لقياس التدفقات المالية غير المشروعة الخارجة، في حين يُستخدم نهج مماثل (تختلف فيه المرحلة الأولى) في دراسة الحالة 4-5 في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة).

### البيانات المصدرية

تستخدم هذه الطريقة البيانات الجزئية المتعلقة بأنشطة الأعمال الهيكلية المتاحة للمكاتب الإحصائية الوطنية (إحصاءات الأعمال الهيكلية) في البلد، وهي توفّر بالتالي إمكانية الربط بالحسابات القومية. ومن المرجح أن تكون هذه البيانات أكثر اكتمالاً مقارنة



بالبيانات التي توفرها التقارير المقدمة عن النشاط في كل بلد على حدة والتي لها عتبة لإدراج الكيانات. وتتضمن البيانات المصدرية بيانات على مستوى الشركات تحتوي على متغيرات اقتصادية وهيكلية (مثل القيمة المضافة، والإنفاق على البحث والتطوير، ونسبة المربح إلى التكاليف الإجمالية، وغيرها - انظر أيضاً دراسة الحالة 2-4 في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة). ويمكن استخدام إحصاءات الأعمال الهيكلية الخاصة بالمكاتب الإحصائية الوطنية والمصادر الأخرى ذات الصلة التي تحتوي على بيانات على مستوى الشركة. وتُشير الدراسات إلى أنه في بعض الأحيان، قد تكون البيانات المستمدة مباشرة من المعلومات الإدارية في الإقرارات الضريبية المتعلقة بالضرائب الخاضعة للضريبة أكثر دقة من الحسابات المالية (التي تُعبر عن الأرباح المحاسبية). ويبدو أن الشركات الفرعية الأجنبية المتعددة الجنسيات تُعلن عن أرباح إيجابية في حساباتها، بينما تُعلن في الوقت نفسه عن أرباح صفرية خاضعة للضريبة في إقراراتها الضريبية. ومن شأن ذلك أن يؤدي إلى تحيز في تقديرات نقل الأرباح التي يتم الحصول عليها من البيانات المحاسبية (Bilicka, 2019). وتُدمج هذه البيانات الجزئية مع الإحصاءات المتعلقة بالتجارة الدولية لهذه الشركات من خلال المنتجات والشركاء التجاريين (بلد المنشأ/بلد المقصد)، وموقع الشركات الوطنية داخل المؤسسات المتعددة الجنسيات (يُفضل الحصول عليها من سجل مجموعات الشركات الوطنية<sup>(56)</sup>) حيثما كان ذلك مناسباً. ويمكن أن تُوفّر الإحصاءات المتعلقة بالشركات الأجنبية المنتسبة، إن وجدت، مصدر بيانات إضافياً مفيداً. وعلاوة على ذلك، يمكن للوحدات الإحصائية المعنية بالحالات الكبرى، إن وجدت في المكتب الإحصائي الوطني، أن تساعد في تحقيق التكامل في مصادر البيانات المختلفة.

وفيما يتعلق بالتحليل الاستكشافي، يمكن لهذه الطريقة استخدام إحصاءات الاقتصاد الكلي في تحليل رفيع المستوى ومُجمّع وشامل لنقل الأرباح (انظر دراسة الحالة 4-4 في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة).

### الحساب

يصف (2021) Sallusti هذه الطريقة في الحالة المتعلقة بالمؤسسات الإيطالية المتعددة الجنسيات (انظر أيضاً دراسة الحالة 2-4 في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة). وفيما يلي أدناه المراحل الرئيسية لتطبيق طريقة نقل أرباح المؤسسات المتعددة الجنسيات مقابل نقل أرباح المؤسسات غير المتعددة الأرباح المماثلة.

### المرحلة الصفرية- تحديد طبيعة التدفقات المالية غير المشروعة الداخلة/الخارجة

المرحلة الصفرية هي تحديد طبيعة التدفقات المالية غير المشروعة الداخلة أو الخارجة في البلد. وتُستخدم عمليات فحص الممارسات الضريبية ومتغيرات الاقتصاد الكلي الأخرى لمعالجة هذا التصنيف للبلد. ويُستخدم نهج لوحة متابعة مؤشرات مشروع تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح الخاص بمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، 2015) كمنال للتحديد الكمي لآثار المؤسسات المتعددة الجنسيات على الوعاء الضريبي الكندي (ويمكن تطبيق ذلك النهج في هذه المرحلة) وقد جاء وصف له في (2019) Fortier-Labonté and Schaffter - انظر دراسة الحالة 1-4 في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة).

### المرحلة الأولى - مرحلة التحديد

تُعالج هذه المرحلة على خطوتين: **المقارنة البينية والمقارنة الداخلية.**

تستخدم **المقارنة البينية** في هذه المرحلة درجة الميل لكي تُحدد لكل مؤسسة متعددة الجنسيات المجموعة المرجعية من الشركات المحلية الأكثر كفاءة. ويعتمد التوصيف على متغيرات تشمل المنطقة والنشاط الاقتصادي والعمالة ومؤشرات التدويل وهيكل التكاليف والإيرادات.

(56) في حالة عدم وجود سجل وطني لهياكل مجموعات الأعمال، يمكن استخدام سجلات بديلة، إن وجدت.

وبعد ذلك، يُعالج التجميع بين المؤسسات المتعددة الجنسيات ذات السلوك "الطبيعي" والسلوك "غير الطبيعي" بالمقارنة مع المؤسسات غير المتعددة الجنسيات المماثلة بالاستناد إلى مؤشر بديل لكل زوج من المجموعات المرجعية للمؤسسة المتعددة الجنسيات (على مستوى الوحدة، أي على مستوى المؤسسة):

- $Proxy = 1$  (الاشتباه، أو مؤشر "التشوه") إذا كانت نسبة الأرباح قبل خصم الفوائد والضرائب إلى حجم الأعمال في مؤسسة معيّنة متعددة الجنسيات أقل من متوسط هذه النسبة في المجموعة المرجعية؛
- $Proxy = 0$  (عدم الاشتباه) إذا كانت نسبة الأرباح قبل خصم الفوائد والضرائب إلى حجم الأعمال في مؤسسة معيّنة متعددة الجنسيات أعلى من المتوسط (أو مساوية له) في المجموعة المرجعية.

وتُعالج المقارنة الداخلية في مرحلة التحديد باستخدام تحليل خصائص المتلقي التشغيلية لتحديد مدى إمكانية تأكيد الحالة التي حددها المتغير الثاني للمؤشر البديل في الخطوة السابقة بصورة موثوقة عند أخذ متغيرات الأداء الاقتصادي والاستراتيجيات والمتغير السياقي في الاعتبار. وبعبارة أخرى، يُستخدم تحليل خصائص المتلقي التشغيلية لتحديد التجميع النهائي بين المؤسسات المتعددة الجنسيات التي تتجنب الضرائب والتي لا تتجنب الضرائب بدءاً من المتغير البديل المأخوذ من الخطوة السابقة. وتحقيقاً لهذه الغاية، يتم أولاً تمثيل المصنّف بمؤشر مركب قائم على مجموعة الخصائص التالية (Sallusti, 2021): نسبة الأرباح قبل خصم الفوائد والضرائب إلى حجم الأعمال؛ ونسبة القيمة المضافة إلى حجم الأعمال؛ والإنفاق على البحث والتطوير فيما يتصل بحجم الأعمال؛ وحصّة الإتاوات من التكاليف الإجمالية؛ وحصّة المرتبات من التكاليف الإجمالية؛ وحصّة الخدمات من التكاليف الإجمالية؛ ونسبة الصادرات إلى حجم الأعمال؛ ونسبة الاستيراد إلى التكلفة الإجمالية؛ ومتوسط الفرق في ضريبة الدخل بين البلدان (ذات الصلة).

ولمراعاة الاختلافات في الأنشطة الاقتصادية، فإنها تعامل بشكل منفصل في طبقات. وفيما يتعلق بكل طبقة، يُحدد المؤشر المركب الخاص بالمؤسسات المتعددة الجنسيات ( $I_i$ ) باستخدام تحليل العوامل للمجموعة الكاملة من الخصائص المختارة ثم تجميع العاملين الأولين<sup>(57)</sup> باستخدام الحصّة النسبية للتباين الموضح كوزن ترجيحي ( $\omega_j$ ):

$$I_i = \omega_1 \left( \sum_j Y_{j,1} X_{j,i} \right) + \omega_2 \left( \sum_j Y_{j,2} X_{j,i} \right)$$

المعادلة (37)

حيث:

$$Y_{j,1}, Y_{j,2} \dots \text{أحمال المتغير } z \text{ في العاملين } 1 \text{ و } 2$$

$$X_{j,i} \dots \text{قيمة المتغير } z \text{ للملاحظة } i^{(58)}$$

وهنا تكون القيمة  $Y_{j,1}$  والقيمة  $Y_{j,2}$  أحمال المتغير  $z$  في العاملين 1 و 2، وتكون القيمة  $X_{j,i}$  قيمة المتغير  $z$ -th فيما يتعلق بالملاحظة  $i$ -th، ويكون الوزن الترجيحي  $\omega_1$  والوزن الترجيحي  $\omega_2$  وزنين ترجيحين من حيث التباين الموضح.

وبعد ذلك، يستخدم المؤشر المركب المحسوب في المعادلة (37) كمتغير توضيحي في نموذج لوغاريتمي يعتمد على المؤشر البديل لحالة "الاشتباه" ( $Proxy=1$ ).

(57) يُقترح هنا عاملان على الرغم من أن ذلك قد يختلف في ضوء البيانات المتاحة. وينبغي أن تكون حصّة التباين الموضح بالعوامل حوالي 80 في المائة على الأقل.

(58) يعتمد تحليل العوامل على مصفوفة ارتباط المتغيرات.

ونتيجة لتحليل خصائص المتلقي التشغيلية<sup>(59)</sup>، تُحدد ملاحظة العتبة (لكل طبقة). ويمكن تفسير قيمة المؤشر المركب على أنها قيمة العتبة ( $\omega$ ) التي يمكن تصنيف المؤسسات المتعددة الجنسيات الأخرى فوقها أو تحتها. وعلى وجه التحديد، ستعتبر المؤسسات المتعددة الجنسيات متجنبة للضرائب إذا كانت  $I_i < \bar{I}$  بينما سُعتبر غير متجنبة للضرائب إذا كانت  $I_i \geq \bar{I}$ .

## 2- قياس تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح

بالنسبة لكل مؤسسة متعددة الجنسيات تُحدد على أنها متجنبة للضرائب في المرحلة السابقة، أي في الحالات التي يتأكد فيها ذلك من خلال النموذج، تُقدَّر قيمة تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح باستخدام مبلغ الأرباح قبل خصم الضرائب والفوائد الذي يتم إخفاؤه عن طريق الإمعان في تجنب الضرائب<sup>(60)</sup>.

وبعد ذلك، وبالنسبة لكل مؤسسة من المؤسسات المتعددة الجنسيات التي تتجنب الضرائب، يُحدد تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح عن طريق حساب الفرق بين الأرباح النظرية (المبلغ الذي كان ينبغي الإعلان عنه لكي تُصنّف المؤسسة كمؤسسة لا تتجنب الضرائب) والأرباح المعلن عنها بالفعل. ويتم قياس تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح عن طريق زيادة نسبة الأرباح قبل خصم الضرائب والفوائد إلى حجم الأعمال ( $X_{h,i}$ )، مع الحفاظ على ثبات المتغيرات الأخرى ( $X_{h,i}$ ) اشتقاق قيمة  $I_i = \bar{I}$ . ومن خلال تطبيق هذا التعديل على المعادلة (37)، إن القيمة المعدلة لنسبة الأرباح قبل خصم الضرائب والفوائد إلى حجم الأعمال في المؤسسات المتعددة الجنسيات التي تتجنب الضرائب وتلك التي لا تتجنب الضرائب  $i$ ، تظهر على النحو التالي:

$$\tilde{x}_{h,i} = \frac{\bar{I} - (\omega_1 \sum_{-h} \gamma_{-h,1} x_{-h,2} + \omega_2 \sum_{-h} \gamma_{-h,2} x_{-h,2})}{\omega_1 \gamma_{h,1} + \omega_2 \gamma_{h,2}} \quad \text{المعادلة (38)}$$

وأخيراً يُحسب مبلغ الأرباح قبل خصم الفوائد والضرائب المرتبطة بتآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح، والتي يُطلق عليها التدفقات المالية غير المشروعة الخارجة هنا، لكل مؤسسة من المؤسسات المتعددة الجنسيات  $i$  تتجنب الضرائب، على النحو التالي:

$$\text{OutwardIFFs}_i = (\tilde{x}_{h,i} - x_{j,i}) * \text{Turnover}_i \quad \text{المعادلة (39)}$$

حيث:

$x_{j,i}$  ... القيمة المعلنة لنسبة الأرباح قبل خصم الفوائد والضرائب إلى حجم الأعمال؛

$\tilde{x}_{h,i}$  ... القيمة الحدية لنسبة الأرباح قبل خصم الفوائد والضرائب إلى حجم الأعمال من أجل تصنيفها على أنها مؤسسات متعددة الجنسيات غير متجنبة للضرائب.

وعلى المستوى الوطني ولمدة سنة معيّنة، يمكن الحصول على القيمة الإجمالية للتدفقات المالية غير المشروعة من خلال تجميع جميع المؤسسات المتعددة الجنسيات في بلد ما:

$$\text{OutwardIFFs} = \sum_i \text{OutwardIFFs}_i \quad \text{المعادلة (40)}$$

وتوضح دراسة الحالة 4-5 في الأونكتاد (2021): وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة) تطبيق الطريقة للحصول على قيمة التدفقات المالية غير المشروعة الداخلة.

(59) حُدّدت قيمة البارامتر  $h$  وهو الوزن المرجح لإدارة المفاضلة بين القيم الإيجابية الحقيقية والزائفة في خصائص المتلقي التشغيلية بقيمة محايدة تبلغ 0.5 (Sallusti, 2021).

(60) هذا يساوي القيمة المضافة عندما تكون تكلفة اليد العاملة ثابتة. وكما يشير (Sallusti, 2021)، فإن التكافؤ المفاهيمي للدخل قبل خصم الفوائد والضرائب والقيمة المضافة، بافتراض تكاليف العمالة الثابتة، يصبح مهماً عند استخدام هذه التقديرات في سياق حسابات الناتج المحلي الإجمالي والدخل القومي الإجمالي في الحسابات القومية.

وبالنظر إلى المفهوم الذي تستند إليه هذه الطريقة، يمكن أن يكون بلد معين عرضة لتدفقات مالية غير مشروعة خارجة أو تدفقات مالية غير مشروعة داخلية. وبالتالي، بمجرد تصنيف البلد وفقاً لذلك، فإن قيمة التدفقات المالية غير المشروعة الإجمالية سُنسأوي تلك الفئة، على سبيل المثال، التدفقات المالية غير المشروعة تساوي *OutwardIFFs* للحالة قيد البحث في المعادلة (40) وبالتالي ولا يمكن بالتالي تحقيق توزيع مفضل للتدفقات المالية غير المشروعة حسب اتجاه التدفقات باستخدام هذه المنهجية.

### 3-4 التهرب الضريبي من جانب الأفراد

من الصعب مطابقة تدفقات الثروة الخارجية مع مفهوم التدفقات المالية غير المشروعة. أولاً، لا يكشف مخزون الثروة الخارجية إلا القليل عن كيفية توليدها. وقد تنتج هذه الثروة عن دخل مكتسب بصورة قانونية أو عن أنشطة غير قانونية. ولا يعني مجرد كون الفرد في الخارج أنه غير قانوني أو غير مشروع. ويمكن أن تكون الثروة متوافقة تماماً مع الضرائب واللوائح الأخرى. وثانياً، تمثل الثروة الخارجية مخزوناً، في حين أن التدفقات المالية غير المشروعة تمثل تدفقات. وإذا خصصنا حصة من الثروة الخارجية للتدفقات المالية غير المشروعة فإن ذلك يفتح الباب أمام تحديات متعلقة بمنشأ هذه التدفقات أو نقلها أو استخدامها.

ومن المهم استكشاف تطبيق ما يسمى بنماذج الانجاذبية على التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية (انظر الإطار 4) في المستقبل. وفي حين أن الطرق المقترحة للاختبار التجريبي لا تشمل نماذج الانجاذبية، يمكن تحليل بعض عناصر التدفقات المالية غير المشروعة باستخدام هذا النهج. وبدلاً من ذلك، تحاول الطرق المقترحة للاختبار التجريبي تحويل الثروة الخارجية إلى تدفقات (التدفقات من النوع 1). وتُحدد هذه الورقة التقنية النهج المفاهيمية وتسعى إلى تحديد تطبيقات عملية، ولكن هذا المجال يتطلب مزيداً من التحسين المنهجي باستخدام دراسات الحالة أيضاً.

#### الإطار 4 نموذج الانجاذبية

##### المفهوم

جرت العادة على استخدام نماذج الانجاذبية في سياق التجارة الدولية لتقدير التدفقات التجارية الثنائية بين البلد  $i$  والبلد  $j$  على الرغم من إمكانية استخدامها لنمذجة أي تدفقات بين بلدين. وتكمن الفرضية الأساسية في أن هذه التدفقات تعتمد على الحجم الاقتصادي لكل بلد والمسافة بين البلدين، وهو ما يشبه الكتلة والمسافة في قانون الجذب العام لنيوتن، ومن هنا جاءت تسميتها.

$$F_{ijt} = G \times \frac{M_{it}M_{jt}}{D_{ij}} \quad (1)$$

وتوضح الصيغة (1) نموذج الانجاذبية في أبسط صورته، حيث التدفقات التجارية من البلد  $i$  إلى البلد  $j$  في الزمن  $t$ ،  $F_{ijt}$ ، يمثلها  $G$ ، وهو قيمة ثابتة، و  $M_{it}$  و  $M_{jt}$ ، وهما الحجمان الاقتصاديان للبلدين  $i$  و  $j$ ، على التوالي، و  $D_{ij}$ ، أي المسافة بين البلدين  $i$  و  $j$ . وبالنسبة لنمذجة الاقتصاد القياسي، تحوّل هذه الصيغة باستخدام اللوغاريتم الطبيعي للحصول على ما يعتبر صيغة اقتصادية قياسية "بسيطة جداً وبالتالي جذابة" (Cassetta et al., 2014: 7):

$$\log F_{ijt} = g + \beta_1 \log M_{it} + \beta_2 \log M_{jt} - \beta_3 \log D_{ij} + \epsilon_{ijt} \quad (2)$$

ويمكن توسيع هذه الصيغة لكي تكون مناسبة بشكل أفضل لسياق تقدير التدفقات المالية غير المشروعة عن طريق إدراج بارامترات مثل مستويات الفساد، والسرية المصرفية، واللغة المشتركة، وغيرها. وبعد إدخال تعديلات

على مواصفات النموذج، يمكن لطريقة تقدير التدفقات المالية غير المشروعة بالاعتماد على نماذج الانجذابية أن تُقدر التدفقات التجارية الطبيعية بين بلدين وتُقدّر هذه القيمة المقدّرة بالملاحظة. ويمكن بعد ذلك أن تُعزى الانحرافات عن المستويات المتنبأ بها إلى التدفقات المالية غير المشروعة.

### مواطن القوة

على الرغم من الأداء الجيد لنماذج الانجذابية في سياق التجارة الثنائية، لم يتم التثبت بالقدر الكافي من إمكانية استخدامها لقياس التدفقات المالية غير المشروعة وغسل الأموال. ولكن لهذا النهج مزايا تتعلق أساساً بمتطلباته المتعلقة بالبيانات. ولتقدير التدفقات المالية غير المشروعة باستخدام نموذج الانجذابية، لا يلزم سوى البيانات الاقتصادية والجغرافية التي يشيع توافرها، بالإضافة إلى البيانات الأخرى الخاصة بالمال، مثل مستويات الفساد. ويلزم إجراء مزيد من البحث للتحقق من فائدتها في سياق التدفقات المالية غير المشروعة، ولكن هذا النهج يمكن أن يكون جذاباً كمطلق للبلدان التي تفتقر إلى أنواع أخرى من البيانات.

### القيود

تُقدّر بصورة كاملة نواتج نماذج الانجذابية بدون أي محاولة لقياس التدفقات المالية غير المشروعة أو إدماج أي بيانات كمية متعلقة بها. ومن المحتمل أن يحد ذلك من فائدتها في توليد بيانات المؤشرات. وعلاوة على ذلك، يحاول هذا النهج، في عدة تطبيقات، نمذجة التدفقات على المستوى الكلي، مما يجعل التصنيف إلى قطاعات معيّنة محفوفاً بصعوبات، ويحد أيضاً من فائدتها في توجيه السياسات.

### التطبيقات

بالنظر إلى القيود التي تعاني منها نماذج الانجذابية، يمكن استخدامها لمقارنة نتائج الطرق الأخرى أو التثبت من صحتها لقياس التدفقات المالية غير المشروعة. وباستخدام البيانات الجزئية، يمكن أن توفر هذه النماذج معلومات مفصلة، مثل دراسة حالة التحويلات المصرفية الإيطالية عبر الحدود 1-5 في الأونكتاد (2021: وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة) أو تطبيق نموذج الانجذابية على الأوراق المالية الأجنبية المملوكة لجزر كايمان (دراسة الحالة 3-6 في الأونكتاد (2021: وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة).

## 1-3-4 الطريقة 5: مؤشرات الأصول الخارجية غير المعلنة

يستعرض هذا الفصل بعض الطرق التي استخدمها مؤلفون مختلفون لقياس التدفقات المالية غير المشروعة من الثروات الخارجية غير المعلنة.

ويمثل مؤشر الأصول الخارجية غير المعلنة الموضح في (Cobham and Janský (2020) طريقة متجهة من أعلى إلى أسفل تحاول معالجة التهرب الضريبي الخارجي من جانب الأفراد. ويحقق المؤشر ذلك من خلال قياس الفائض في قيمة أصول المواطنين التي تعلنها البلدان (الشريكة)، مقارنة بالقيمة التي يعلنها المواطنون للأغراض الضريبية.

ويُبلغ كل إقليم، أي كل بلد عن المؤشر. ويعني ذلك أنه بالنسبة لبلد معيّن 'أ'، يُحسب أولاً مجموع أصول مواطني البلد 'أ' المُبلغ عن الاحتفاظ بها في جميع البلدان الأخرى. ويُقارن هذا المجموع بعد ذلك بمجموع الأصول التي يُعلن مواطنو البلد 'أ' أنها مملوكة في جميع تلك البلدان. ويمثل الفرق مقدار الأصول غير المعلنة. ويتعيّن على المؤسسات المالية تأكيد جنسية أصحاب

## الفصل 4 - قياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة

الحسابات. وفي الوقت نفسه، يتطلب المؤشر أن تقوم سلطات الضرائب بتجميع بياناتها عن الإقرارات التي يقدمها المواطنون بأنفسهم عن الأصول التي يحتفظون بها في الخارج لأغراض المقارنة.

ويكون حساب المؤشر مباشراً وينشأ من تعريفه، وهو فائض وقيمة الأصول التي يعلن مواطنو البلد  $i$  أنها محتفظ بها في البلدان  $j$ ، مقارنة بالقيمة التي يعلنها مواطنو البلد  $i$ :

$$\phi_i = \sum_j \beta_{j,i} - \alpha_i$$

المعادلة (41)

حيث:

$\phi_i$  ... الأصول غير المعلنة لمواطني البلد  $i$

$\beta_{j,i}$  ... مجموع أصول مواطني البلد  $i$  المُبلغ عن وجودها في البلد  $j$

$\alpha_i$  ... مجموع الأصول التي يُعلن مواطنو البلد  $i$  أنها محتفظ بها في بلدان أخرى  $j=1, \dots, n$ , where  $j \neq i$

وتُتاح البيانات المصدرية من مصرف التسويات الدولية الذي ينشر البيانات حسب الموقع. ويتم الإبلاغ عن هذه البيانات على أساس سنوي كأرقام للأرصدة في نهاية العام.

### القيود

في حين أن هذه الطريقة واضحة نسبياً، فإنها تنطوي على عديد من القيود المفاهيمية والعملية. وتشمل القيود المفاهيمية

ما يلي:

- لا يمكن للمؤشر توثيق المصادر المختلفة للتدفقات المالية غير المشروعة، ويعني ذلك أن النتائج تشمل الأصول الناتجة ليس فقط عن التهرب الضريبي بل وكذلك عن الأنشطة الأخرى غير المعلنة (بما فيها الأنشطة غير القانونية). ولذلك تزداد مخاطر ازدواج العد عندما تُجمع النتائج مع تقديرات أخرى من القاعدة إلى القمة، على سبيل المثال، مع تقديرات التدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالمخدرات.
- يرتبط مفهوم الثروة بمقياس للأرصدة، في حين أن التدفقات المالية غير المشروعة تمثل، بحكم تعريفها، مقياساً للتدفق.
- لا يُركز المؤشر أساساً إلا على جانب التدفقات المالية غير المشروعة التي تخرج من البلد قيد التحليل أو تكون خارجه، وهو يرتبط بالتالي فقط بالتدفقات المالية غير المشروعة الخارجة.
- يُستخدم مفهوم الجنسية، على الرغم من أنه لا يعني في جميع الحالات الالتزام الضريبي. ويمكن أن تختلف سلطات الضرائب واللوائح الوطنية في كيفية التعامل مع الجنسية المزدوجة أو في كيفية تعريف الإقامة الضريبية، أي الإقامة للأغراض الضريبية. ومن الممكن أن يؤدي ما يسمى ببرامج الحصول على الجنسية عن طريق الاستثمار إلى حجب قياس التهرب الضريبي الذي يرتكبه الأفراد. وباستخدام البيانات المتعلقة بالودائع المصرفية عبر الحدود، وجد Langenmayr and Zyska (2020) أن الودائع في الملاذات الضريبية تزداد بعد أن يبدأ البلد في تقديم برنامج لمنح الجنسية عن طريق الاستثمار، ويدل ذلك بطريقة غير مباشرة على أن هذه البرامج يستخدمها المتهربون من الضرائب.

وتنشأ تحديات إحصائية عملية من حيث النطاق العام للبيانات وتوافرها، فضلاً عن إمكانية مقارنة النتائج بين البلدان. ويرى Cobham and Janský (2020) أن بيانات مصرف التسويات الدولية هي الأكثر اتساقاً حالياً لهذا الغرض، ولكن هذا المصدر للبيانات ينطوي على قيود فيما يتعلق بنطاق البلدان التي يغطيها. وعلاوة على ذلك، لا تؤخذ في الاعتبار فئات معينة من الأصول (مثل الأصول الفنية أو الأملاك العقارية أو العملات المشفرة). وبالإضافة إلى ذلك، لا تفرض البلدان في عدة حالات أي ضرائب

على الثروات الموجودة في الخارج (ولكنها تفرض بدلاً من ذلك ضرائب على الدخل المتولد في الخارج)، مما يحد بصورة كبيرة من الأساس الذي تستند إليه البيانات المستخدمة في تطبيق الطريقة.

وبناءً على الأرصدة المقدرة للثروة غير المعلنة، يتعيّن تحويل مقياس الأرصدة إلى مقياس للتدفق. ويمكن تحقيق ذلك نظرياً عن طريق قياس الفرق بين قياسين لاحقين للأرصدة، بحيث يكون القياسان متقاربين من حيث الوقت ويمكنهما تسجيل جميع (أو معظم) التدفقات التي تحدث بين الفترتين التي يتم فيهما إجراء التقييم. وبالإضافة إلى ذلك، ينبغي أن تؤخذ في الاعتبار التغيرات التي تطرأ على قيم الأصول قبل إسنادها إلى التدفقات المالية غير المشروعة. ويُحسب نمو الثروة من خلال مقياس الزيادة في رأس المال، ولكن هذه الطريقة لا توفر وسيلة للنظر في استهلاك الثروة.

## التغلب على القيود

سبقت الإشارة إلى أن التحديين المنهجين المهمين اللذين يتعيّن معالجتهما عند قياس التدفقات المالية غير المشروعة باتباع المنهجية المبينة أعلاه هما:

- 1- لا يُقيّم المؤشر سوى الأصول المحتفظ بها في الخارج، نتيجة للتدفقات الخارجة (المتصلة بالتدفقات المالية غير المشروعة الخارجة فقط).
- 2- يقيس المؤشر الأصول، وبالتالي الأرصدة ولا يُشير إلى التدفقات.

ونتناول **المسألة الثانية** أولاً. وللحصول على قيمة **التدفقات** (التدفقات المالية غير المشروعة الخارجة) استناداً إلى هذا المؤشر لسنة معيّنة،  $t$ ، سنحتاج إلى حساب المؤشر في المعادلة (41) أيضاً لمدة زمنية سابقة  $t-1$ . وبافتراض أن الفرق في رصدين متتاليين يمكن أن يكونا راجعين إلى التدفقات فإن هذا الاختلاف يمكن أن يكون مقياساً للتدفقات المالية غير المشروعة ذات الصلة. ومن المستصوب أن تكون الفترتان اللتان يشملهما التقييم ( $t$  و  $t-1$ ) متقاربتين زمنياً بالقدر الكافي، بحيث لا تتخفّض التدفقات التي تحدث في اتجاهين متعاكسين بين هاتين الفترتين، مما يؤدي إلى تقدير التدفقات الخارجة الصافية بدلاً من التدفقات المالية غير المشروعة الإجمالية الخارجة.

وإذا لم تُحتسب الزيادة في رأس المال المتحققة في ولاية قضائية خارجية، من الممكن أن تُحدد هذه الزيادة عن طريق الخطأ على أنها تدفقات مالية غير مشروعة<sup>(61)</sup>. ومع ذلك، يمكن معالجة تلك المسألة الأخيرة من خلال استخدام عامل تقييم الثروة الخارجية بسعر السوق،  $v_t$ ، وبالتالي تُحسب تدفقات الأصول التي يحتفظ بها مواطنو البلد  $i$  في الخارج في الزمن  $t$  على النحو التالي:

$$flow_{i,t} = \phi_{i,t} - \phi_{i,t-1}(1 + v_t)$$

المعادلة (42)

ولتحديد المعدل السنوي للزيادة في الأصول المحتفظ بها في  $v_t$ ، يمكن استخدام مؤشر الأسعار العالمية الذي تنشره شركة مورغان ستانلي (MSCI, 2023).

وإذا كانت هذه التدفقات المشتقة من المعادلة (42) إيجابية، فإن مواطني البلد  $i$ ، من الناحية الافتراضية، يحولون الأصول إلى الخارج بدون الإعلان عن ذلك للسلطات المحلية، على الرغم من أنهم قد يكونوا ممثلين تماماً للولاية القضائية في المقصد. ويتمثل التحدي هنا في أن الزيادة يمكن أن تُشير إلى مكاسب رأسمالية في الأصول الخارجية، ويمكن أن تُشير الانخفاضات إلى استهلاك الأصول الخارجية. وعلاوة على ذلك، يمكن أن تكون بعض الثروات الخارجية داخلية ضمن مسؤولية الإبلاغ المحدودة، حيث لا يُطلب من المواطن الإبلاغ عن الثروة الموجودة في الخارج. ويمكن للمشاريع القطرية التجريبية النظر في طرق لتعديل بعض هذه القيود. وفي حال عدم وجود تصحيحات للتحديات السابقة، يتعذر افتراض توافق النتيجة الإيجابية للمعدل (42) مع التدفقات المالية غير المشروعة للمواطنين (بالنسبة للبلد  $i$  في الزمن  $t$ ):

(61) ينطبق ذلك أيضاً على استهلاك الأصول، في حين أن من غير الواضح تماماً كيفية تأثير ذلك على حساب التدفقات في كل فترة زمنية، وقد يكون له تأثير ملموس بصورة أكبر في تقدير القيمة المناسبة للربح الافتتاحي.

المعادلة (43)

$$OutwardIFFs_{i,t} = \max(0, flow_{i,t})$$

ولكن إذا كانت التدفقات سلبية فإن ذلك يُشير إلى أن الأصول غير المعلنة قد أصبحت "غير معلنة بدرجة أقل" - وقد يكون ذلك راجعاً إلى تحسن عملية الإبلاغ أو الكشف، أو تحويل الأصول إلى استهلاك أو أي شكل آخر من أشكال رأس المال. ولا يمكننا التعامل مع التدفقات السلبية (المحددة في المعادلة (42)) على أنها تدفقات مالية غير مشروعة في البلد  $i$ .

وعند معالجة أولى المسألتين المحددتين أعلاه، لكي تتمكن من تحديد التدفقات المالية غير المشروعة الداخلة، يتعين دراسة الصورة الموازية في جميع البلدان في  $Z$  فيما يتعلق بالبلد  $i$ ، وتجميعها. وهنا أيضاً تنشأ قيود منهجية وعملية (توافر البيانات). ويقتصر استخدام هذا المؤشر على التدفقات المالية غير المشروعة الخارجة ما لم يكن هناك مفهوم واضح لدعم قياس التدفقات المالية غير المشروعة الداخلة والخارجة. وفي ظل عدم وجود بدائل أفضل، وبدون إجراء دراسات حالة محددة حول تطبيقه، ما زال من المقترح إخضاع المؤشر للاختبار التجريبي، وما زال مطلوباً تحسين وتطوير المنهجية وتوافر البيانات.

## النهج البديلة

تشمل المبادرات التي أُخذت مؤخراً في مجال المعايير والتشريعات لمكافحة التهرب الضريبي وتعزيز الشفافية الضريبية، من بين أمور أخرى، معيار الإبلاغ المشترك الذي وضعته منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي. ويمكن أن توفر البيانات المقدمة وفق هذا المعيار دعماً كبيراً لقياس التدفقات المالية غير المشروعة التي تفتقر إلى الامتثال الضريبي. واختبرت منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي تطبيقاً مهماً لهذا المصدر المهم من البيانات في تقدير التدفقات المالية غير المشروعة في جنوب أفريقيا (منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، 2022). وترد لمحة عامة عن هذا التطبيق في الإطار 5.

## الإطار 5 تقييم الامتثال الضريبي والتدفقات المالية غير المشروعة في جنوب أفريقيا

تتيح طريقة قياس التدفقات المالية غير المشروعة من الثروة الخارجية غير الممتثلة ضريبياً، وهي طريقة اقترحتها منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (2022)، نهجاً منظماً بديلاً متجهاً من القاعدة إلى القمة يعتمد على البيانات الجزئية المستمدة من عمليات المراجعة الضريبية أو الإقرارات الضريبية للأفراد، مما يسمح بالتغلب على بعض القيود الموضحة أعلاه. وتتيح الطريقة التي اعتمدها منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي في حالة جنوب أفريقيا تحديد حجم الأصول غير الممتثلة ضريبياً في الخارج (من جانب الأفراد المقيمين في جنوب أفريقيا) واشتقاق قيمة التدفقات المالية غير المشروعة المرتبطة بنقل هذه الأصول. وهذه الطريقة مناسبة جداً لسياق كل بلد على حدة، إذ تعتمد على المعلومات الناتجة عن اعتماد تشريعات وبرامج محددة، مثل برامج الإعلان الطوعي للذمة المالية واتفاقات تبادل المعلومات (مثل ترتيبات التبادل التلقائي للمعلومات). وتكمن حداثة هذا النهج أيضاً في استخدام البيانات الجزئية المستمدة من نظام الإبلاغ المشترك، وهو مصدر بيانات أكثر تفصيلاً ومخصصاً لكل بلد على حدة بشأن الأصول التي يحتفظ بها الأفراد من دافعي الضرائب في الخارج. ويتيح استخدام البيانات الجزئية الإدارية مزايا مقارنة بالدراسات التي تُركز على حالات الخطأ والسهو في إحصاءات الاقتصاد الكلي العالمية التي تُهدد بالخلط بين تقديرات التدفقات المالية غير المشروعة وأخطاء القياس، وكذلك بالمقارنة مع البيانات الاستقصائية، التي تعاني في كثير من الأحيان من تحيزات العينات الصغيرة أو أخطاء أخذ العينات.

## مصادر البيانات

تستخدم هذه الطريقة السجلات الضريبية المجهولة المصدر للأفراد من دافعي الضرائب في جنوب أفريقيا. وتشمل البيانات معلومات عن مصادر مختلفة للدخل الخاضع للضريبة، والإقرارات الضريبية على دخل الاستثمار الأجنبي وبيانات مفصلة من المشاركين في برنامج الإعلان الطوعي للذمة المالية وفي البرنامج الخاص للإعلان الطوعي



للذمة المالية، وكذلك البيانات المتعلقة بالمعلومات المتبادلة بموجب نظام الإبلاغ المشترك. وتُستخدم بصفة خاصة ثلاثة أنواع رئيسية من البيانات:

1- **بيانات ضريبة الدخل الشخصي من قاعدة بيانات دائرة الضرائب والخزينة الوطنية في جنوب أفريقيا،** والتي تُقدم صورة شاملة لتوزيع دخل دافعي الضرائب الخاضع للضرائب في جنوب أفريقيا. وتُقدم البيانات عن دخل رأس المال الأجنبي حسب مصدر الدخل، أي الدخل من الفوائد أو أرباح الأسهم أو المكاسب الرأسمالية الناتجة عن رأس المال المستثمر في الخارج وفي الداخل.

2- **المعلومات التي تُجمع في إطار برامج الإعلان الطوعي للذمة المالية في جنوب أفريقيا.** وتوفر مجموعة بيانات البرنامج الخاص للإعلان الطوعي للذمة المالية المجهولة المصدر التي تُجمع في الغالب مع الإقرارات الذاتية المقدمة من دافعي الضرائب، حساباً شاملاً لجميع إقرارات الأفراد في إطار البرنامج الخاص للإعلان الطوعي للذمة المالية طيلة فترة نشاطه. وتجدر الإشارة إلى أنه، في حالة جنوب أفريقيا، لا يمكن للأفراد الذين يخضعون بالفعل لعملية مراجعة أو تحقيق من جانب إدارة الضرائب المشاركة في هذه البرامج.

3- **البيانات المتبادلة بموجب معيار الإبلاغ المشترك** التي توفر بيانات عن الحسابات المالية المُجمّعة التي تتلقاها الولايات القضائية الأجنبية المشاركة في معيار الإبلاغ المشترك. وتوفّر البيانات أدلة بشأن الحسابات المالية التي يحتفظ بها دافعو الضرائب من جنوب أفريقيا في الخارج. وبصرف النظر عن المبلغ الإجمالي للأصول المستثمرة في هذه الحسابات، تحتوي قاعدة البيانات أيضاً على معلومات عن الولاية القضائية التي يتم فيها إنشاء الحساب، وأنواع الحسابات المختلفة، مثل الودائع المصرفية أو حسابات الاستثمار، والمدفوعات التي تودع في هذه الحسابات عن كل فترة من فترات إرسال البيانات. وتُشكل بالتالي البيانات المقدمة وفق معيار الإبلاغ المشترك أداة قوية جداً لفهم أرصدة الثروة الأجنبية لدى السكان المقيمين، والتي ربما لم تُقدم بيانات عنها من قبل.

والمؤسسات الرئيسية التي توفّر هذه البيانات هي دائرة الضرائب في جنوب أفريقيا، وهي السلطة المحلية المعنية بالإيرادات التي تحتفظ ببيانات عن جميع دافعي الضرائب في جنوب أفريقيا، والمصرف الاحتياطي لجنوب أفريقيا الذي تتعاون إدارته المعنية بالمراقبة المالية مع دائرة الضرائب فيما يتعلق ببرامج الإعلان الطوعي للذمة المالية. التطبيق التدريجي

إدراكاً لإمكانية توليد تدفقات مالية غير مشروعة من الأصول التي كان يحتفظ بها من قبل في الخارج قبل الشروع في عمليات جمع البيانات وتقديرها، تُساعد هذه الطريقة في تقدير الأصول الحالية، وكذلك الأصول السابقة المخالفة المحتفظ بها في الخارج، بعد رسملتها على أساس معدل العائد القائم على الأصول.

## (1) تقدير الثروة الأجنبية المخالفة

تُمثل الثروة الأجنبية السابقة المخالفة المقدرة في جنوب أفريقيا مجموع جميع مصادر الدخل الأجنبي الفردية المعلنة في الإقرارات الضريبية الجديدة (الفوائد، وأرباح الأسهم، والمكاسب الرأسمالية)، والتي جرت رسملتها على أساس معدل العائد القائم على الأصول. وتُستخدم بيانات مفصلة وعالية الجودة من قاعدة بيانات دائرة الضرائب والخزينة الوطنية في جنوب أفريقيا لهذه الخطوة.

## (2) تقدير الثروة الأجنبية المخالفة المحتفظ بها في المراكز المالية الدولية

بعد تنقية بيانات معيار الإبلاغ المشترك المتبادلة، يُحسب المبلغ الإجمالي للثروة الأجنبية المخالفة المحتفظ بها في المراكز المالية الدولية. ومن بين 47 ولاية قضائية تابعة للمراكز المالية الدولية في الدراسة التي أجراها O'Reilly،

وParra Ramirez، و(Stemmer 2021)، تُبلغ 37 منها سلطات جنوب أفريقيا عن الحسابات النشطة. وتُضرب أرصدة الحسابات المجمعة من المراكز المالية الدولية في تقديرات احتمال عدم الإفصاح بالنسبة للحسابات الخارجية التي تتراوح بين 60 و80 في المائة بالاستناد إلى الأدلة المستمدة من الأدبيات وبيانات دائرة الضرائب في جنوب أفريقيا. وأخيراً، يُقارن المبلغ المقدّر للثروة المحتفظ بها في المراكز المالية الدولية بالمبلغ المعلن عنه في الولايات القضائية الداخلة ضمن البرنامج الخاص للإعلان الطوعي للذمة المالية.

### 3) تقديرات التدفقات المالية غير المشروعة من الأرصدة المقدّرة للثروة الخارجية المخالفة

من المفترض أن الثروة الخارجية غير المعلنة سابقاً تتبع من التدفقات المالية الخارجة السابقة. وتستمد الافتراضات المتعلقة بمدّة هذه التدفقات الخارجة السنوية ومعدل العائد السنوي على هذه التدفقات في الخارج من الأدبيات وتحليلات البيانات الخاصة بحالة جنوب أفريقيا؛ ويستخدم متوسط معدل عائد حقيقي نسبته نحو 5 في المائة على الأصول الأجنبية لرسملة هذه الأصول؛ ويبلغ متوسط القيمة فترة حيازة مدتها 10 سنوات وسعر فائدة سنوي يتراوح بين 5 في المائة و7 في المائة.

## النتائج

تُشير تقديرات الدراسة إلى أن ما يتراوح بين 3,5 مليارات دولار أمريكي و5 مليارات دولار أمريكي من التدفقات المالية غير المشروعة قد خرجت من جنوب أفريقيا كل عام خلال العقد الماضي. وتُستمد هذه النتيجة من الثروات الخارجية غير المعلنة والمخالفة المحتفظ بها في المراكز المالية الدولية والتي تُقدّر قيمتها بما يتراوح بين 40 و54 مليار دولار أمريكي، بالاستناد إلى البيانات المتبادلة بموجب معيار الإبلاغ المشترك في عام 2018.

## القيود

- تتيح الطريقة تقدير التدفقات المالية غير المشروعة الخارجة فقط.
- تنظر هذه الطريقة إلى الثروة الخارجية غير المعلنة التي يحتفظ بها دافعو الضرائب في جنوب أفريقيا في الخارج باعتبارها تقديراً تقريبياً لإجمالي التدفقات المالية غير المشروعة المتدفقة إلى جنوب أفريقيا. وتشأ عن ذلك تيجتان: '1' لا يمكن قياس الثروة، وهي مقياس للأرصدة، لاستخدامها مباشرة في تقريب التدفقات المالية غير المشروعة، أي قياس التدفق. ولا تمثل التدفقات المالية غير المشروعة مقياساً للتدفقات الصافية (التدفقات الخارجة في هذه الحالة المحددة)، ولكن لا بد أن يأخذ القياس في الاعتبار جميع المعاملات المحتملة التي تخرج من البلد في أي وقت، بغض النظر عن الرصيد الصافي في نهاية الفترة المقدّرة؛ '2' يمكن توليد الثروة الخارجية غير المعلنة من خلال العمليات المرتبطة بالتهرب من الضرائب على الدخل الناتج عن أنشطة قانونية، وكذلك أي دخل آخر خاضع للضريبة. وقد يتولّد جانب من هذا الدخل عن طريق غسل عائدات الجريمة.
- فيما يتعلق بمصادر البيانات، تعاني بيانات معيار الإبلاغ الموحد من بعض القيود الجديرة بالملاحظة. وعلى الرغم من التغطية الجغرافية الواسعة، لا تُشارك جميع الولايات القضائية الرئيسية في معيار الإبلاغ المشترك. وتشمل هذه الولايات القضائية، على سبيل المثال، الولايات المتحدة الأمريكية، التي تدير معيارها الخاص لتبادل المعلومات، وهو قانون الامتثال الضريبي للحسابات الأجنبية. ولا تُقدم بيانات معيار الإبلاغ المشترك أيضاً سوى معلومات عن الحسابات المالية؛ وأما سائر أشكال تخزين الثروة، مثل الأملاك العقارية

أو الأعمال الفنية أو الأصول المشفرة، فهي تخرج حالياً عن نطاقها ما لم تكن عائداً مبيعاتها قد أودعت في حساب قُدمت بيانات عنه.

تستند البيانات إلى النماذج الضريبية الذاتية التقييم، وقد يكون هناك نقص في الإبلاغ أو عدم الإفصاح عن تدفقات الدخل على الإطلاق، ولا سيما إذا كانت احتمالات خضوعها للمراجعة من قِبل سلطات الضرائب منخفضة.

فيما يتعلق بالطرق المستخدمة، على الرغم من التغطية المفصلة للحسابات الأجنبية في إطار بيانات معيار الإبلاغ المشترك، يلزم وضع عدد من الافتراضات المهمة لتقدير الثروة الخارجية المخالفة سابقاً.

يستند التحليل إلى الافتراض الرئيسي بأن الثروة الخارجية تقع في أغلبها في الولايات القضائية للمراكز المالية الدولية على النحو الذي وردت الإشارة إليه في الدراسة التي أجراها O'Reilly، وParra Ramirez وStemmer (2021). وعلاوة على ذلك، على الرغم من أن من المتوقع أن تكون الثروات الخارجية المخفية السابقة محتفظ بها في المراكز المالية الدولية، فإن الأصول المستثمرة في هذه الولايات القضائية ليست بالضرورة مخالفة لقوانين الضرائب.

استناداً إلى الأدبيات التي تشير إلى أن عدم امتثال الأصول المستثمرة في المراكز المالية الدولية يتراوح بين 60 في المائة و80 في المائة (Pellegri et al., 2016)، ويصل إلى ما يتراوح بين 85 في المائة و95 في المائة بناءً على الدراسة التي أجراها Alstadsæter، وJohannesen، وZucman (2018) ومجلس الشيوخ في الولايات (2014)، يُعبّر عن جميع تقديرات الثروة الأجنبية بافتراض أن جميع حالات عدم الامتثال السابقة تتراوح بين 60 في المائة و80 في المائة.

متوسط القيم هو فترة حياة مدتها 10 سنوات وما يتراوح بين 5 و7 في المائة من الفائدة السنوية، بغض النظر عن مكان استثمار رؤوس الأموال وكيفية استثمارها.

## التغلب على القيود

على الرغم من بعض القيود، يُقدم نهج منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي لقياس التدفقات المالية غير المشروعة من الثروات الخارجية غير المعلنة عناصر قيّمة للغاية تستحق الاختبار في مجموعة أوسع من البلدان المماثلة من حيث التشريعات وتوافر البيانات واتفاقات التعاون الموسّعة بين البلدان وداخلها. ويمكن للبلدان استخدام تفاصيل مصادر البيانات والنهج المتجه من القاعدة إلى القمة لتركيز التحليل على مجموعة مختارة من الثروات الخارجية غير المعلنة، والمساعدة في إجراء مزيد من التحقيقات من جانب سلطات الضرائب وسلطات إنفاذ القانون. ومن الممكن بدرجة كبيرة الحصول على مدخلات سياساتية قائمة على الأدلة دقيقة وموجهة واستراتيجية أكثر فعالية لتعبئة الموارد.

وتُقدّم بضع استراتيجيات للتغلب على بعض القيود المذكورة أعلاه، ولتحقيق مزيد من الاتساق مع الإطار المفاهيمي وتعريف مؤشر أهداف التنمية المستدامة 4-16. ويمكن لهذه الاستراتيجيات، على الرغم من طابعها النظري في هذه المرحلة، أن توفّر طرقاً جيدة لمزيد من الاختبار لهذا النهج، وتشمل ما يلي:

'1' من قياس الرصيد إلى قياس التدفق: في الخطوة الموضحة في النقطة 2 (تنقية بيانات معيار الإبلاغ الموحد، بما في ذلك إزالة الحالات المتكررة، التي يمكن أن تشوه التقديرات)، ينبغي أن تؤخذ في الاعتبار جميع العمليات المتعددة لإرسال البيانات من خلال معيار الإبلاغ الموحد ضمن الحساب نفسه.

- '2' ينبغي التفكير في إدراج طلبات للمشاركة في برامج الإعلان الطوعي والبرامج الخاصة للإعلان الطوعي للذمة المالية التي رُفضت لكونها قيد التحقيق. وإذا توافرت بيانات من التحقيقات، يمكن أن تُشير إلى الجرائم الأصلية المرتبطة بالإقرارات المرفوضة.
- '3' ينبغي التفكير في تطبيق معدلات عوائد مخصصة على الأصول الأجنبية بالاستناد إلى مكان الاحتفاظ بالأصول، وأنواع الأصول (نقد، وأسهم...) والمدة (الخطوة 3).
- '4' ينبغي النظر في تطبيق معدلات امتثال محددة بناءً على عمليات مراجعة ضريبية منهجية واسعة النطاق في البلد، وسنوية وحسب مجموعة الدخل، إن أمكن. ويمكن أيضاً إجراء تحليل محدد للأشخاص المعرضين سياسياً.

### 2-3-4 الطريقة 6: تدفقات الثروة المالية الخارجية حسب البلد

#### المفهوم والافتراضات

على غرار الطريقة السابقة، ينصب التركيز في هذه الطريقة على الثروة التي يحتفظ بها الأفراد خارج بلدانهم ولا يُبلغون عنها إلى سلطات الضرائب في البلدان التي يقيمون فيها. وتتجه هذه الطريقة من أعلى إلى أسفل. وتُمثل الثروة المالية الخارجية حسب البلد على النحو المقترح هنا نهجاً من ثلاث خطوات لتقدير التهرب الضريبي الدولي من جانب الأفراد حسب البلد كما هو وارد في المفوضية الأوروبية (2019). وفيما يلي الخطوات أو المراحل:

(أ) تقدير الثروة المالية الخارجية العالمية، مع التركيز على عدم التوازن على المستوى العالمي بين خصوم الحافظة الدولية **وأصولها**. وبالنظر إلى أن هذا التضارب يمكن أن يكون ناجماً عن أخطاء في قياسات إحصاءات الاستثمار الدولية وليس عن نشاط غير مشروع، ينبغي التحقق منها بدقة على يدي خبراء في هذا المجال قبل المضي قدماً في تطبيق الطريقة. وتوضح دراسة الحالة 1-6 في الأونكتاد (2021: وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة) الطريقة التي يُحدد بها المصرف المركزي الفرنسي أصول الأوراق المالية المخفية في ميزان المدفوعات.

(ب) تصنيف البيانات حسب بلد الملكية والمركز المالي الدولي، وذلك باستخدام البيانات المتعلقة بالودائع الخارجية لتخصيص الثروة العالمية المقدرة في الخارج لكل بلد من بلدان الملكية على حدة ولكل مركز مالي دولي على حدة.

(ج) تطبيق تقدير التهرب الضريبي الدولي حسب البلد جزئياً فقط في *المبادئ التوجيهية المنهجية* لحساب التدفقات المالية غير المشروعة؛ ويُطبق معدل عدم الامتثال على الثروات الخارجية ثم يحوّل مقياس الأرصدة إلى تدفق لتحديد مستوى التدفقات غير المشروعة. وتوثق هذه الخطوة المكاسب الرأسمالية، ولكنها لا توثق استهلاك الثروة؛ ولا ينتج عنها سوى أسس لتقدير التدفقات المالية غير المشروعة الخارجة ولكن ليس لتقدير التدفقات الداخلة.

وفي ضوء التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية، فإن من العيوب الأخرى لهذه الطريقة ترتيب فئات التدفقات المالية غير المشروعة الأخرى، وعلى وجه التحديد، الأنشطة الإجرامية (توليد الدخل الموجود في الخارج أو إخفاء عائدات الجريمة أو الفساد).

ومن النقاط الحاسمة الأهمية الأخرى ما ينشأ من تحديات متصلة بربط الودائع بالمنشأ: إذ تمنع بعض ترتيبات الفحص المختلفة، ومنها على سبيل المثال الترتيبات الخاصة بالشركات الصورية، التقدير المباشر لخصص ملكية الثروة الخارجية غير المعلنة. وعادة ما تكون هذه الترتيبات قائمة في المركز المالي الدولي وليس في بلد إقامة المالك الفعلي (المالكين الفعليين)، وبالتالي تُسند الودائع بصورة غير صحيحة إلى المركز المالي الدولي بدلاً من إسنادها إلى بلد المالك الفعلي.

## التغلب على القيود

يمثل توافر البيانات أهم عيب يكتنف التطبيق العملي لهذه الطريقة. ولذلك لا بد من عدة افتراضات من أجل وصول الطريقة إلى النتائج. ويلزم أيضاً افتراض لتقسيم الثروة الخارجية إلى ودائع واستثمارات في الحافظة، بافتراض تقسيم بنسبة 25 إلى 75 في المائة. ويتعلق أحد الافتراضات الحاسمة الأهمية أيضاً بمعدل عدم الامتثال الذي يبلغ 75 في المائة. ووفقاً للمفوضية الأوروبية (2019)، من غير المرجح الإبلاغ عن جانب كبير من الثروة الخارجية عن طريق الإقرارات الضريبية. وقد يلزم التحقق من هذه الافتراضات ومعايرتها باستمرار.

تغطية الأصول محدودة أيضاً: لا يؤخذ في الاعتبار سوى أصول الحافظة والودائع، بينما لا تُدرج فئات الأصول الأخرى (أصول الأملاك العقارية والأعمال الفنية وعقود التأمين على الحياة والأموال النقدية والعملات المشفّرة).

## البيانات المصدرية

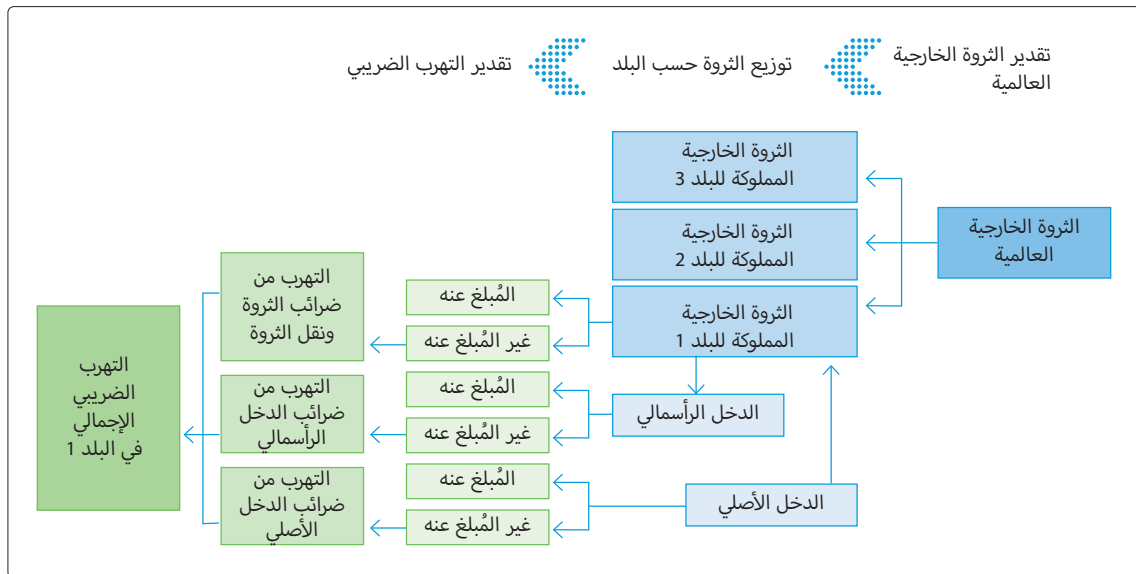
تتوزع البيانات المصدرية بين قواعد بيانات دولية مختلفة، وتنتشر في إحصاءات الأوراق المالية الدولية والودائع الأجنبية. وتوفّر ثلاث قواعد بيانات عالمية معلومات عالمية موثوقة عن أوراق الحافظة: المسح المنسق لاستثمارات الحافظة الذي يجريه صندوق النقد الدولي، وقاعدة بيانات صندوق النقد الدولي بشأن وضع الاستثمار الدولي، وقاعدة بيانات الثروة الخارجية للأمم-الإصدار الثاني. ولكن هذه المصادر تنطوي على قيود، وأهمها تغطيتها للبلدان.

وينشر المصرف المركزي السويسري إحصاءات مفصلة عن الودائع المصرفية وحوافظ الأسهم والسندات وأسهم صناديق الاستثمار المشتركة التي تديرها المصارف السويسرية نيابة عن الأجانب. وتُستمد البيانات المتعلقة بالودائع الأجنبية من الإحصاءات المصرفية المحلية التي يصدرها مصرف التسويات الدولية، ولكن من قيودها التغطية والسرية وصعوبة التمييز بين الأفراد والكيانات.

## الحساب

تُطبق هذه الطريقة على ثلاث مراحل، وفقاً للنهج الأصلي الذي يتألف من ثلاث خطوات حددتها المفوضية الأوروبية (2019).

### الشكل 21 النهج الثلاثي الخطوات لتقدير التهرب الضريبي من جانب الأفراد



المصدر: المفوضية الأوروبية (2019).

1- تقدير الثروة المالية الخارجية العالمية

أولاً، يُفترض أن الثروة المالية التي يحتفظ بها الأفراد في الخارج (الأُسَر المعيشية) تتألف من: '1' أصول الحافظة؛ '2' الودائع، أي أن:

$$\text{offFinW}_{G,t} = \text{offPFW}_{G,t} + \text{Deposits}_{G,t} \quad \text{المعادلة (44)}$$

حيث:

... الثروة المالية الخارجية العالمية (G) في الزمن t:  $\text{offFinW}_{G,t}$

... ثروة الحافظة الخارجية العالمية (G) في الزمن t:  $\text{offPFW}_{G,t}$

... الودائع الخارجية العالمية (G) في الزمن t:  $\text{Deposits}_{G,t}$

ولتقدير '1' ثروة الحافظة الخارجية العالمية التي يحتفظ بها الأفراد، يُقدر الفائض العالمي من وضع خصوم الحافظة الدولية بالنسبة لوضع أصول الحافظة الدولية:

$$\text{offPFW}_{G,t} = \sum_i \text{IPFliabilities}_{i,t} - \sum_i \text{IPFAssets}_{i,t} \quad \text{المعادلة (45)}$$

حيث:

... ثروة الحافظة الخارجية العالمية (G) في الزمن t:  $\text{offPFW}_{G,t}$

... وضع خصوم الحافظة الدولية للبلد i في الزمن t:  $\text{IPFliabilities}_{i,t}$

... وضع أصول الحافظة الدولية للبلد i في الزمن t:  $\text{IPFAssets}_{i,t}$

وترد في المفوضية الأوروبية (2019، المرفق 1) تصحيحات البيانات ذات الصلة والمطلوبة لتقدير الأصول والخصوم في الحافظة العالمية.

وبعد ذلك، لتقدير '2' الودائع الخارجية في المراكز المالية الدولية وفق الإجراء المحدد في المفوضية الأوروبية (2019)، ويُفترض أن 25 في المائة من الثروة المالية يُحتفظ بها في شكل ودائع، وأن النسبة المتبقية، وهي 75 في المائة، يحتفظ بها في شكل أوراق حافظة. ولذلك:

$$\text{Deposits}_{G,t} = \text{offPFW}_{G,t} * \frac{25}{75} \quad \text{المعادلة (46)}$$

2- تقسيم الثروة المالية الخارجية العالمية حسب بلد الملكية والمركز المالي الدولي

في المرحلة الثانية، تُقسَّم الثروة المالية الخارجية العالمية المقدَّرة من المرحلة الأولى حسب بلد الملكية والمركز المالي الدولي.

أولاً، يُقدَّر التوزيع حسب بلد الملكية باستخدام حصص ملكية الودائع عبر الحدود التي يحتفظ بها الأفراد في المراكز المالية الدولية كمؤشرات بديلة (انظر: المفوضية الأوروبية، 2019). وتُستمد هذه البيانات من الإحصاءات المصرفية المحلية لمصرف التسويات الدولية التي، على الرغم من ذلك، لا تميِّز بين الودائع عبر الحدود التي يمتلكها الأفراد والودائع التي تمتلكها الكيانات. ومع ذلك، يزداد توافر هذه البيانات المصنفة في أغلب الأحيان عن ملكية الأطراف المقابلة للودائع المصرفية. وتُجرى تصحيحات على افتراض أن يكون لدى البلد الذي لديه أرصدة كبيرة من الاستثمار الأجنبي المباشر المتجه إلى الخارج (بالنسبة إلى الناتج المحلي الإجمالي) نسبة كبيرة من ودائع الشركات المتجهة إلى الخارج، والعكس صحيح، كما هو موضح في دراسة الحالة 2-6 في الأونكتاد (2021: وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة). ومن المرجح أن تكون هذه البيانات متاحة للمكاتب الإحصائية الوطنية.

وتُشير الخطوة الثانية في هذه المرحلة إلى التوزيع حسب المركز المالي الدولي. وتُقدر الثروة الخارجية في كل مركز مالي دولي باستخدام الملاحظة المباشرة لبيانات المصرف الوطني السويسري المتعلقة بالمراكز المالية الدولية السويسرية أو باستخدام بيانات مصرف التسويات الدولية لتكميل التقديرات.

### 3- تقدير التدفقات المالية غير المشروعة على أساس الثروة الخارجية باستخدام معدل عدم الامتثال

تُعبّر المرحلة النهائية عن تقدير التدفقات المالية غير المشروعة، ويستند هذا التقدير إلى معدل عدم الامتثال المحدد بنسبة 75 في المائة، ويُطبق على كامل الثروة الخارجية التي يحتفظ بها الأفراد، والتي قُدرت في المرحلة السابقة. ويوضع الافتراض الحاسم المتعلق بحساب التدفقات من أرصدة الثروة المقدّرة: يُحسب التدفق في سنة معيّنة على أنه الفرق بين الثروة الخارجية للعام الحالي للعام السابق (على غرار الطريقة الواردة في القسم 3-4). ولمراعاة احتمالات أن تكون الزيادة في الثروة من سنة إلى أخرى نابعة أيضاً من زيادة في تقييم أصول الحافظة (وليس من الاستثمارات الإضافية أو التدفقات الداخلة) تُراعى تأثيرات التقويم بسعر السوق. وبتطبيق معدل التغيّر في مستوى أسعار أصول السوق في سنة معيّنة  $vt$ ، يُحسب تدفق الأصول للبلد  $i$  في الزمن  $t$  باستخدام المعادلة التالية:

$$flow_{i,t} = offFinW_{i,t} - offFinW_{i,t-1} * (1 + v_t) \quad \text{المعادلة (47)}$$

وتحديد المعدل السنوي للزيادة في الأصول المتحققة في السنة  $vt$ ، يُستخدم مؤشر الأسواق العالمي الذي تنشره شركة مورغان ستانلي (MSCI, 2023).

وإذا كانت هذه التدفقات إيجابية، فإن ذلك يعني أن مواطني البلد  $i$  يقومون بتحويل الأصول إلى خارج بلدهم. وبتطبيق معدل عدم الامتثال  $rn$ ، نحصل على التدفقات المالية غير المشروعة الخارجة على النحو التالي:

$$OutwardIFFs_{i,t} = \max(0, flow_{i,t}) * r_n \quad \text{المعادلة (48)}$$

ومن ناحية أخرى، عندما تتضاءل الثروة من فترة إلى أخرى، لا تمثل القيمة السلبية للتدفقات المالية غير المشروعة الخارجة تدفقات مالية غير مشروعة داخلية. وستكون الصورة الموازية مطلوبة لحساب التدفقات المالية غير المشروعة الداخلة، أي حساب التدفقات المالية غير المشروعة الخارجة بالنسبة لجميع البلدان الأخرى، ولكن تحديداً فقط لبلد معيّن أُجريت دراسة له من أجل معرفة تدفقاته الداخلة. ويمثل المجموع الإيجابي التدفقات المالية غير المشروعة الداخلة للبلد موضوع الدراسة. ومع ذلك، وفي ظل توافر البيانات الحالية، والتي تقتضي أيضاً المرور بالمرحلة الأولى من المنهجية المعروضة، فإن هذا الحساب غير قابل للتطبيق عملياً.

ويُنّاح تطبيق حديث للطريقة باستخدام مصادر البيانات الجديدة والمحدّثة في Maga and Marshall (سيصدر قريباً) في تطبيق الطريقة لقياس هذه التدفقات المالية غير المشروعة بالنسبة لمجموعة مختارة من البلدان في آسيا - انظر أيضاً دراسة الحالة 5-6 في الأونكتاد (2021: وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة).

## 4-4 تصنيف مستويات الطرق والنهج الأخرى

توفّر الطرق المقترحة لقياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة في الفصول الفرعية السابقة أدوات للسلطات الوطنية لاختيار وتطبيق طرق مختارة لقياس أنواع فرعية محددة من التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية. ولدعم عملية الاختيار، يمكن لصحائف وقائع الطرق أن توفّر أداة مفيدة. ويمكن الحصول عليها من مرفقات المبادئ التوجيهية المنهجية المنشورة على الإنترنت (الأونكتاد، 2021: وثائق معلومات أساسية). وفي حين أن مسألة كيفية تجميع النتائج التي تولدها طرق قياس التلاعب بقيمة الفواتير التجارية ونقل الأرباح (على سبيل المثال، الطريقة 1 والطريقة 3) في مقياس واحد للتدفقات

## الفصل 4 - قياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة

المالية غير المشروعة وفقاً لمتطلبات النشر التي يقتضيها مؤشر أهداف التنمية المستدامة 16-4-1 تعالج في الفصل الخامس، تنصب مسألة قيد النظر هنا حول اختيار طريقة من بين الطرق المقترحة ضمن نوع فرعي معيّن، مثل كيفية اختيار الطريقة 1 أو الطريقة 2.

وتُحدد الطريقة التي ستُستخدم ضمن مجموعة معيّنة من الطرق، على سبيل المثال، لقياس التدفقات المالية غير المشروعة من التلاعب بقيمة الفواتير التجارية، بالاعتماد أساساً على عوامل توافر البيانات والقدرة الإحصائية. وبالنظر إلى اقتراح طريقتين بهدف توثيق هذه الظروف الوطنية المتغيرة أو تجسيدها، من المستصوب للسلطات الوطنية أن تستخدم الإرشادات الواردة في الفصل 3-4-4 - أي أن تطبق، إن أمكن، الطريقة المصنفة على أنها طريقة المستوى 1؛ وبالتالي إجراء التصنيف، حسب ما تقتضيه الحاجة. وباستخدام المعايير وإطار التقييم (انظر: الأونكتاد 2021: وثائق معلومات أساسية)، تُقيّم كل طريقة على المستوى الوطني، ذلك أن الظروف الوطنية هي التي تُحدد كيفية توزيع النقاط وتقييمها. ولكن بالنظر إلى المواصفات والمفاهيم العامة للطرق، ينبغي مراعاة الإرشادات العامة التالية (انظر، مرة أخرى، التقييم المحدد الوارد في المرفقات ذات الصلة في الأونكتاد 2021: وثائق معلومات أساسية):

1- التلاعب بقيمة الفواتير التجارية:

(أ) تُصنف **الطريقة 1** باعتبارها طريقة **المستوى 3** (طريقة الملاذ الأخير). ويرجع ذلك أساساً إلى القيود العملية التي ينطوي عليها التطبيق الكامل والشامل للجزء "المُطوّر" من طريقة البلد الشريك المُطوّرة، وهو جزء يتطلب فحصاً مفصلاً وشاملاً، وبما يتناسب في كثير من الأحيان مع كل حالة على حدة، لمصادر البيانات من أجل كشف الأسباب الحقيقية لتضارب بيانات التدفقات التجارية الثنائية. وفي التطبيق الأولي الذي تستخدم فيه البيانات المجمّعة المتاحة دولياً، تُستخدم هذه الطريقة لإجراء تحليل أولي للمخاطر، وتحديد المجالات التي تنطوي على تضارب أكبر في بيانات التجارة، وتتطلب تحليلاً أكثر تعمقاً.

(ب) تُصنف **الطريقة 2** من حيث المستويات باعتبارها طريقة **المستوى 1** (الطريقة المفضلة). وتعتمد هذه الطريقة على البيانات المتعلقة بالمعاملات، وعلى الرغم من القيود العديدة، فإنها تُوفّر نهجاً كافياً ومفصلاً لقياس التدفقات المالية غير المشروعة.

(ج) إذا كان لدى بلد بيانات مستمدة من الجمارك عن المعاملات، مع انخفاض نسبة عدم الإبلاغ وتوافر قدرة جيدة على تحليل تلك البيانات، تُعد الطريقة 2، وهي طريقة مُرشّحات الأسعار (طريقة مُرشّحات الأسعار المُطوّرة) خياراً طبيعياً كطريقة من المستوى 1. ومن المثالي استخدام البيانات على المستوى الأكثر تفصيلاً، حتى فيما يتعلق بالمعاملات، في طريقة مُرشّحات الأسعار المُطوّرة. ومن المهم تحقيق ذلك من أجل مراعاة عدم تجانس المنتجات وجوانب الجودة. وينبغي أن تشمل أيضاً البيانات المستمدة من الجمارك وصفاً للسلع ومعلومات عن المصدرين والمستوردين، وما إلى ذلك.

(د) إذا تعذر الحصول على هذه البيانات الثرية وإذا لم تكن تلك القدرة العالية متاحة، يمكن أن تكون طريقة البلد الشريك (طريقة البلد الشريك المُطوّرة)، وهي الطريقة 1، الخيار الأول الأفضل. ومن ناحية أخرى، هناك حاجة إلى مزيد من العمل لمراعاة التضارب الذي لا ينشأ عن التدفقات المالية غير المشروعة. وفي هذه الحالة، سيكون من الضروري قيام تعاون على المستويين الثنائي والدولي بين السلطات الإحصائية لمعالجة عدم التماثل في إحصاءات التجارة. ويمكن تكوين هذه الشراكات في مرحلة الاختبار التجريبي من أجل تبادل الدروس المستفادة.

2- نقل الأرباح:

(أ) تُصنف **الطريقة 3** باعتبارها **المستوى 3** (طريقة الملاذ الأخير). ونظراً للقيود الكبيرة في توافر البيانات والافتراضات الكثيرة التي يتعيّن وضعها، تتطلب الطريقة مدخلات ومشاركة كبيرة، إلى جانب الاعتماد على نماذج الاقتصاد القياسي/تحليل الانحدار للحصول على إحصاءات رسمية، مما يقلل من قيمة هذه الطريقة نسبياً. ويندرج الخيار البديل داخل هذه الطريقة (انظر الإطار 3) ضمن هذه الفئة أيضاً، ولكن يُلاحظ أنه يُساعد أكثر كنهج لتحليل المخاطر.



(ب) تُصنّف **الطريقة 4** باعتبارها طريقة من **المستوى 2** (طريقة الخيار الاحتياطي). وبالاستناد إلى مصادر البيانات المفصلة (البيانات الجزئية) والمتوافرة في معظمها داخل النظم الإحصائية الوطنية، تتطلب هذه الطريقة وضع العديد من نُهج النمذجة والافتراضات، ولكنها تتيح استخدام نهج تدريجي يمكنه تجاوز بعض القيود في خطوات مختلفة. وبالنظر إلى مستوى توافر البيانات في البلدان النامية والقدرة على قياس التدفقات المالية غير المشروعة الداخلة أو الخارجة "فقط"، فإن ذلك يضع الطريقة في مرتبة أقل من المستوى 1 في السياق العالمي.

(ج) إذا كان لدى السلطات الإحصائية بيانات شاملة على مستوى الشركات تتضمن متغيرات اقتصادية، مثل القيمة المضافة، والإنفاق على البحث والتطوير، وحصّة الرواتب إلى التكاليف الإجمالية، والقدرة على الارتباط بالتجارة الدولية للشركات من خلال المنتجات والشركاء التجاريين (بلد المنشأ/المقصد)، ومعلومات سجل الأعمال التجارية الخاصة بالمؤسسات المتعددة الجنسيات، فإن طريقة تحليل المؤسسات المتعددة الجنسيات مقابل طريقة تحليل المؤسسات غير المتعددة الجنسيات المماثلة، وهي الطريقة 4، ستكون الخيار الأمثل. وقد يكون من المفيد إجراء مزيد من التجارب على المتغيرات المستخدمة لإجراء المقارنة. وستتطلب هذه الطريقة مزيداً من البيانات المصدرية والقدرة التحليلية.

(د) في غير ذلك من الحالات، فإن التوزيع العالمي لأرباح المؤسسات المتعددة الجنسيات وضرائب الشركات، باستخدام الطريقة 3، قد يكون خياراً مجدياً. ويمكن تطبيق هذه الطريقة على البيانات الجزئية المستمدة من التقارير المقدمة عن النشاط في كل بلد على حدة، إن وجدت؛ أو يمكن بدلاً من ذلك أن تُوفّر التقارير المجمعة المقدمة عن النشاط في كل بلد على حدة التي تنشرها منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بعض الأساس للشروع في تطبيق هذه الطريقة. وقد يلزم وضع افتراضات وإجراء تعديلات تبعاً لكل بلد، بما في ذلك مطالبة الخبراء الوطنيين بتفعيل الطريقة في الممارسة العملية.

-3 التهرب الضريبي من جانب الأفراد:

(أ) تُصنّف **الطريقة 5** في **المستوى 3** (طريقة الملاذ الأخير). وينشأ هذا التصنيف بسبب القيود في توافر البيانات والمسائل المفاهيمية، ولا سيما ما يتعلق منها بتحديد التدفقات وكذلك الافتراضات المطلوب وضعها. وتضع هذه المسائل الطريقة في المستوى الأخير. وحتى عند النظر في التطبيقات البديلة (انظر الإطار 5) يظل الاعتماد على الافتراضات مصدر قلق، على الرغم من أن توافر البيانات قد يكون أفضل نوعاً ما في بعض البلدان.

(ب) تُصنّف **الطريقة 6** في **المستوى 3** (طريقة الملاذ الأخير). وعند معالجة التدفقات المالية غير المشروعة من منظور عالمي وتقسيمها حسب البلد، قد يكون تطبيقها على السلطات الوطنية محدوداً. ويؤدي عدم توافر البيانات والافتراضات المهمة المطلوبة لتحريك الحساب عبر المراحل من احتمالات عدم موثوقية تطبيق الطريقة في عديد من البلدان والنظم الإحصائية.

(ج) في حالة توافر بيانات مفصلة من سجلات إدارات الضرائب بشأن الدخل والثروة الأجنبية، تُعد طريقة مؤشر تدفقات الأصول الخارجية غير المعلنة (الطريقة 5) هي الطريقة المفضلة لقياس التهرب الضريبي الدولي للأفراد. ومن الممكن أن يؤدي تبادل البيانات بين المؤسسات المالية وسلطات الضرائب، بما في ذلك عبر الحدود، إلى تحسين موثوقية هذه الطريقة. وسيكشف الاختبار التجريبي عن مزيد من الإمكانيات فيما يتصل بتطبيق هذه الطريقة، فضلاً عن القيود المرتبطة باستخدام البيانات.

(د) تُمثل الطريقة 6 التي تقيس الثروة المالية الخارجية حسب البلد خياراً احتياطياً مناسباً نظراً لشمولها في التغطية، ويتحقق ذلك من خلال الجمع بين مجموعات البيانات المختلفة التي تغطي أصول الحافظة وخصومها، والودائع المصرفية. ومع ذلك، تتطلب الافتراضات الأساسية لإجراء التحليل دراسة متأنية. ومن الضروري اختبار مدى قوتها مع الافتراضات لضمان المقارنة الدولية المناسبة للنتائج.

وتتيح طريقتان لكل مجال من المجالات الرئيسية الثلاثة للتدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة مرونة في اختيار الطريقة المجدية عملياً، مع مراعاة القدرات الوطنية ومصادر البيانات القائمة والطرق الأخرى المستخدمة في الإحصاءات والأطر القانونية والتنظيمية وغير ذلك من الشروط. ومن المستصوب للسلطات الإحصائية أن تختار طريقة أو طريقتين للتطبيق. وسيمكّن ذلك من مقارنة الجدوى والقوة وسيرآكم المعلومات المتعلقة بالطرق. ومن المستصوب أيضاً للسلطات الإحصائية إجراء دراسة متعمّقة تتناول التدفقات المالية غير المشروعة، وذلك على فترات منتظمة، باستخدام طرق أكثر كثافة في استخدام الموارد، على سبيل المثال في سنة الأساس إلى جانب مقاييس أقل كثافة في استخدام الموارد لديناميات التدفقات المالية غير المشروعة في السنوات الأخرى. ويمكن أن تشمل الدراسة المتعمّقة جمع بيانات مباشرة إضافية. وفي حالة إمكانية تطبيق طريقتين من زوج معيّن من الطرق (أي في حالة إمكانية تطبيق الطريقتين رقم 1 ورقم 2؛ أو الطريقتين رقم 3 ورقم 4)، يمكن استخدام قيم الطريقتين بشكل عام كعملية تحقق أو كعملية مقارنة معيارية، مع مراعاة الاختلافات المحتملة في التغطية.

وبالإضافة إلى الطرق المبينة في هذا الفصل، توجد في الأوساط الأكاديمية وبين الباحثين مجموعة كبيرة من الأدبيات المنشورة والبحوث المتعلقة بالتدفقات المالية غير المشروعة، وكذلك المنظمات الدولية واللجان الإقليمية للأمم المتحدة. وتتناول هذه الأدبيات والبحوث جوانب مختلفة من التدفقات المالية غير المشروعة، وتوفّر معرفة جديدة مهمة حول التدفقات المالية غير المشروعة وطبيعتها وعملية قياسها وطرق توجيه السياسات والإجراءات. وفي هذا السياق، تُمثل هذه الأدبيات والبحوث مساهمة قيّمة في التعرف على التدفقات المالية غير المشروعة، على الرغم من أن هناك العديد من الجوانب التي تجعل من الصعب الأخذ بها مباشرة كطرق للقياس الإحصائي لمؤشر أهداف التنمية المستدامة 16-4-1. وأشارت أو تُشير دراسات حالة محددة في الأونكتاد (2021: وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة) إلى العديد من النهج البديلة أو التطبيقات المحددة. وتشمل التطبيقات الأخرى لقياس التدفقات المالية غير المشروعة من مصادر مختلفة أيضاً حالات دراسة التدفقات المالية غير المشروعة المتأنية من التلاعب بقيمة الفوائير التجارية في المنطقة العربية (دراسة الحالة 1-6 في الأونكتاد 2021: وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة))، والبحث الذي أجراه Maga et al. (2023) حول إعادة الصادرات الرمادية في آسيا (دراسة الحالة 1-8 في الأونكتاد 2021: وثائق معلومات أساسية: دراسات حالة). وستشمل هذه البحوث أيضاً الدراسات المقبلة، ومنها على سبيل المثال الدراسة التي ستجريها اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لآسيا والمحيط الهادئ، ستصدر قريباً).

ومع ذلك، ينبغي توخي الحيط لضمان المواءمة مع الإطار المفاهيمي والمبادئ التوجيهية المنهجية، ولا سيما في ضوء توفير قاعدة أدلة موثوقة وقابلة للمقارنة من أجل توجيه السياسات. وبالإضافة إلى ذلك، تضمن الطرق المقدمة هنا التي استُحدثت ضمن إطار شامل لفرقة العمل، توافق تلك الطرق مع العديد من الأطر الإحصائية، كما لوحظ في الفصل الثاني، وستناقش بمزيد من التفصيل في الفصول التالية.

# 5

الإبلاغ عن مؤشر  
أهداف التنمية  
المستدامة 1-4-16

## 1-5 التجميع والتداخل في قياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة

الهدف النهائي لقياس التدفقات المالية غير المشروعة هو تجميع تقديرات للتدفقات المالية غير المشروعة الإجمالية الداخلة والخارجة (كل منها على حدة)، وفقاً لتعريف مؤشر أهداف التنمية المستدامة 1-4-16. وقامت البلدان حتى الآن بالإبلاغ عن تقديرات لأنواع فرعية مختلفة من التدفقات المالية غير المشروعة. وبالنظر إلى أن هذه الأنواع الفرعية جميعها (التهرب الضريبي، والتلاعب بقيمة الفواتير التجارية، والفساد، وما إلى ذلك) تتعلق بظواهر مختلفة، وضعت التقديرات باستخدام منهجيات متخصصة. ومع ذلك، لا يمكن لهذه التقديرات أن تُقدم دائماً نتائج شاملة تماماً وغير متداخلة. وبعبارة أخرى، ينشأ تحديان رئيسيان عند تجميع تقديرات التدفقات المالية غير المشروعة في تقدير إجمالي واحد، وهما: (1) غياب المعلومات، وهو ما يحدث عندما تُخفق طرق معيّنة في تقييم جميع المجاميع المتصلة بالتدفقات المالية غير المشروعة بطريقة شاملة، و(2) خطر ازدواج العد عندما تتداخل الطرق المختلفة المستخدمة لقياس الأنواع نفسها من التدفقات المالية غير المشروعة (أو مجاميعها) أثناء عملية التجميع.

ويوضح هذا الفصل الحلول التي يمكن اتباعها لتجميع تقديرات الأنواع الرئيسية المختلفة من التدفقات المالية غير المشروعة (أو أنواعها الفرعية)، مع تحديد جميع المخاطر المحتملة الناشئة عن التحديين اللذين سبقت الإشارة إليهما أعلاه، وتقديم استراتيجية تُقلل من هذه المخاطر.

وينظر الإطار في التدفقات المالية الضريبية والتجارية الخمسة غير المشروعة المقدمة في الفصل الثاني (التدفقات من 1 إلى 5، انظر أيضاً أدناه) والطرق الست المستخدمة في قياسها والتي يوضحها الفصل الرابع. وعلى الرغم من أن التركيز في هذه الورقة التقنية لا ينصب إلا على التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية، ترد أيضاً إشارة إلى الأنشطة الإجرامية لمناقشة ومعالجة مخاطر ازدواج العد المحتملة في التقديرات ذات الصلة عبر كامل نطاق أنواع التدفقات المالية غير المشروعة الرئيسية (والفرعية). وتخضع المداولات المعروضة لمزيد من التحسين والعمل المشترك بين الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة فيما يتعلق بمنهجيات قياس جميع الأنواع الرئيسية (والفرعية) من التدفقات المالية غير المشروعة، بما في ذلك على أساس الاختبار التجريبي الإضافي للمنهجيات المبيّنة في هذه الورقة التقنية.

وفي هذا السياق، يعرض الجدول 11 مصفوفة مفاهيمية تربط بين الممارسات الضريبية والتجارية وطرق القياس، مع النظر في التدفقات المالية غير المشروعة المرتبطة بتوليد الدخل وإدارة الدخل، وبالاستناد إلى الهيكل التالي.

وترتبط صفوف الجدول بالتدفقات المالية غير المشروعة الثمانية الضريبية والتجارية والمتصلة بالجريمة<sup>(62)</sup>:

- (التدفقات من النوع 1) نقل الثروة
- (التدفقات من النوع 2) التلاعب بقيمة الفواتير
- (التدفقات من النوع 3) التلاعب بالتسعير التحويلي
- (التدفقات من النوع 4) تحويل الديون
- (التدفقات من النوع 5) تحويل الأصول والملكية الفكرية
- (النشاط غير القانوني 1) أنشطة السوق غير القانونية
- (النشاط غير القانوني 2) الفساد

(62) يُقصد بعبارة "التدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالجريمة" هنا التدفقات المالية غير المشروعة المرتبطة بأنشطة السوق غير القانونية، والفساد، والأنشطة الاستغلالية/أنشطة تمويل الإرهاب. وعلى الرغم من أن بعض ممارسات التهرب الضريبي يمكن أن ترقى أيضاً إلى مستوى الأنشطة الإجرامية، فإنها تعامل هنا ضمن مجموعة الممارسات الضريبية والتجارية غير المشروعة.

- (النشاط غير القانوني 3) الأنشطة الاستغلالية وأنشطة تمويل الجريمة والإرهاب.
- وترتبط الأعمدة بطرق القياس الثماني:
- (الطريقة 1) طريقة البلد الشريك المطوّرة
- (الطريقة 2) طريقة مُرشّحات الأسعار المطوّرة
- (الطريقة 3) التوزيع العالمي للأرباح وضرائب الشركات
- (الطريقة 4) المؤسسات المتعددة الجنسيات مقابل المؤسسات غير المتعددة الجنسيات المماثلة
- (الطريقة 5) مؤشر الثروة الخارجية غير المعلنة
- (الطريقة 6) الثروة المالية الخارجية حسب البلد
- (الطريقة 7) الطرق المتجهة من القاعدة إلى القمة في تقدير الأنشطة المتصلة بالجريمة<sup>(63)</sup>
- (الطريقة 8) الطريقة غير المباشرة لقياس التدفقات المالية غير المشروعة المرتبطة بإدارة الدخل والمتأثية من أنشطة غير قانونية.
- وتُستخدم في خلايا الجدول 11 ثلاثة ألوان يُقصد بها ما يلي:
- الخلايا المظللة باللون الأرجواني تعني الحالات التي تكون فيها الطرق من رقم 1 إلى رقم 6 قادرة على تقييم الأنواع المختلفة من التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية
- خلايا الجدول المظللة باللون الأزرق تُشير إلى الحالات التي تكون فيها الطرق من رقم 7 إلى رقم 8 قادرة على تقييم أنواع مختلفة من التدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالجريمة.
- خلايا الجدول المظللة باللون الأصفر تُشير إلى الحالات التي يمكن أن يحدث فيها تداخل (ازدواج العد) بين منشأ التدفقات المالية غير المشروعة (الضريبية والتجارية مقابل المتصلة بالجريمة) وطريقة تقييم المبلغ ذي الصلة من التدفقات المالية غير المشروعة.
- وبالإضافة إلى ذلك، يشير اللون الرمادي إلى الخلايا غير المناسبة للتحليل، بمعنى أن هذه التوليفات لا يمكن أن تحدث في الواقع العملي، مثل تقدير توليد الدخل في التدفقات الناتجة عن نقل الثروة (التدفقات من النوع 1).

(63) في حين أن قياس التدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالجريمة يتجاوز نطاق هذه الورقة التقنية، من المهم أن تتناولها المداولات لوضع قياس كلي وشامل للتدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة ضمن نطاق التدفقات المالية غير المشروعة المُجمعة. ولأغراض التبسيط، تُستخدم عدة طرق تحت في إطار "الطريقة 7"، مثل طرق قياس التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن الاتجار بالمخدرات وتهريب المهاجرين والاتجار بالأشخاص وما شابه ذلك. ويمكن الرجوع إلى مكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة (مكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة، 2023) لمزيد من المعلومات.

الجدول 11 التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية مقابل مصفوفة طرق القياس (النسخة المُجمعة)

الطرق								إطار توليد الدخل - إدارة الدخل	التدفقات والأنشطة	
إدارة الدخل				توليد الدخل						
الطريقة 8	الطريقة 6	الطريقة 5	الطريقة 7	الطريقة 4	الطريقة 3	الطريقة 2	الطريقة 1			
الطريقة غير المباشرة لقياس التدفقات المالية غير المشروعة من تقديرات الدخل المحددة في توليد الدخل	الثروة المالية الخارجية حسب البلد	مؤشر الثروة الخارجية غير المعلنة	الطرق المتجهة من القاعدة إلى القيمة لقياس الأنشطة المتصلة بالجريمة	المؤسسات المتعددة الجنسيات مقابل المؤسسات غير المتعددة الجنسيات المماثلة	التوزيع العالمي للأرباح وضرائب الشركات	طريقة مُرشّحات الأسعار المُطوّرة	طريقة البلد الشريك المُطوّرة			
								إدارة الدخل	نقل الثروة	التدفقات من النوع 1
								توليد الدخل/إدارة الدخل	التلاعب بقيمة الفواتير التجارية	التدفقات من النوع 2
								توليد الدخل/إدارة الدخل	تلاعب بالتسعير التحويلي	التدفقات من النوع 3
								توليد الدخل/إدارة الدخل	تحويل الديون	التدفقات من النوع 4
								توليد الدخل/إدارة الدخل	تحويل الأصول والملكية الفكرية	التدفقات من النوع 5
								توليد الدخل/إدارة الدخل	الأسواق غير القانونية	النشاط غير القانوني 1
								توليد الدخل/إدارة الدخل	الفساد	النشاط غير القانوني 2
								توليد الدخل/إدارة الدخل	الاستغلال وتمويل الإرهاب	النشاط غير القانوني 3

المصدر: مداولات المؤلفين.

ومن الممكن عند قراءة الجدول 11، حسب الصفوف، تحديد طرق قياس التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن توليد الدخل و/أو إدارة الدخل المرتبطة بكل نشاط من أنشطة توليد التدفقات المالية غير المشروعة، والتركيز أيضاً على التداخلات

المحتملة الناشئة عن تجميع التقديرات من طرق مختلفة. وبعبارة أخرى، من الممكن في كل ممارسة ضريبية وتجارية (أو نشاط متصل بالجريمة)، تحديد طرق مختلفة يمكن من خلالها اختيار الطريقة الأنسب لقياس التدفقات المالية غير المشروعة ذات الصلة.

وفي المقابل، عند قراءة الجدول 11 حسب الأعمدة، من الممكن تحديد التدفقات المالية غير المشروعة المختلفة التي يمكن تقييمها بواسطة كل طريقة، ويوضح ذلك أيضاً التداخلات المحتملة في القياس عبر التدفقات المالية غير المشروعة. وبعبارة أخرى، من الممكن في كل طريقة تحديد أنواع التدفقات المالية غير المشروعة التي يمكن تقديرها، وبالتالي تحديد "نطاق التغطية" فيما يتصل بمتطلبات المعلومات الشاملة.

ولفهم المشاكل المتعلقة بالتجميع وازدواج العد المحتمل بسبب التداخلات في القياس، من الأنسب استخدام المنظور القائم على الأعمدة. ومن حيث المبدأ، يمكن الحصول على قياس شامل للتدفقات غير المشروعة من خلال مجموعة من الطرق التي تضمن تمييز كل خلية ذات صلة في الجدول 11 إما باللون الأرجواني أو الأزرق في كل صف من صفوف الجدول. وبعبارة أخرى، ينبغي أن تضمن مجموعة الطرق المختارة أن القياس يشمل التدفقات ذات الصلة الناشئة عن كل نوع من الأنشطة.

ويتبين من فحص الجدول 11 أن المجموعات التالية من الطرق يمكن أن تضمن إجراء قياس شامل للتدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالممارسات الضريبية والتجارية والأنشطة غير القانونية:

- الطريقة 5 أو الطريقة 6 لقياس التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن توليد الدخل في التدفقات من 1 إلى 5
- الطريقة 1 أو الطريقة 2 لقياس التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن توليد الدخل في التدفقات من النوع 2
- الطريقة 3 أو الطريقة 4 لقياس التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن توليد الدخل في التدفقات من 3 إلى 5
- الطريقة 7 لقياس التدفقات المالية غير المشروعة المرتبطة بتوليد الدخل في الأنشطة غير القانونية من 11 إلى 13
- الطريقة 8 لقياس التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن إدارة الدخل في الأنشطة غير القانونية من 11 إلى 13.

ولكن على الرغم من أن هذه التوليفة تُلبّي احتياجات إجراء قياس لكل نوع ذي صلة من التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية والمتصلة بالجريمة، يرتبط العديد من التداخلات في القياس (الخلايا الصفراء) بالتقديرات، وبالتالي يحول ذلك ببساطة دون إضافة القياسات المختلفة لإجراء تقدير شامل للقيمة الإجمالية للتدفقات المالية غير المشروعة.

وفيما يلي التداخلات ذات الأهمية الخاصة:

- (التداخل 1) يمكن أن ينشأ عن استخدام الطريقة 1 أو الطريقة 2 في قياس التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن توليد الدخل في التدفقات من النوع 2 تداخل مع تقديرات التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن توليد الدخل باستخدام الطريقة 7 في الأنشطة غير القانونية من 1 إلى 3. ومن ذلك على سبيل المثال أن التلاعب بقيمة الفواتير في التجارة الدولية يمكن أن يخفي معاملات مرتبطة بأنشطة السوق غير القانونية (على سبيل المثال، التلاعب بقيمة فواتير السلع القانونية لشراء/بيع المخدرات غير المشروعة المخبأة في شحنة).
- (التداخل 2) يمكن أن ينشأ عن استخدام الطريقة 5 أو الطريقة 6 لقياس التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن إدارة الدخل في التدفقات من 1 إلى 5 تداخل مع تقديرات التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن إدارة الدخل باستخدام الطريقة 8 في الأنشطة غير القانونية من 1 إلى 3. ومن ذلك على سبيل المثال أن عائدات الجريمة يمكن غسلها في المراكز المالية الخارجية التي يُحتفظ فيها أيضاً بأصول ناتجة عن التهريب الضريبي/تجنب الضرائب، والتي توثقها بالفعل التقديرات الناتجة باستخدام الطريقة 5 أو الطريقة 6.
- (التداخل 3) يمكن أن ينشأ عن استخدام الطريقة 8 لقياس التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن إدارة الدخل في الأنشطة غير القانونية من 1 إلى 3 تداخل مع تقديرات التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن إدارة الدخل باستخدام الطريقة 5 أو الطريقة 6 فيما يتصل بالتدفقات من النوع 2.

وبالإضافة إلى تحديد التداخلات بين مجموعات الطرق، على سبيل المثال، تقدير التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن التلاعب بقيمة الفواتير التجارية (التدفقات من النوع 2) باستخدام الطريقتين رقم 1 ورقم 2، واستخدام الطريقة 5 والطريقة 6 لتقدير التهرب الضريبي من جانب الأفراد، هناك تداخلات محتملة عند استخدام الطرق داخل المجموعة نفسها، أي عند استخدام الطريقة 1 والطريقة 2. ومن ذلك على سبيل المثال أن السلطات الوطنية التي تستخدم الطريقة 1 والطريقة 2 لتقدير التلاعب بقيمة الفواتير التجارية تواجه تحدياً يمكن في تحديد تقديرات الطريقة 1 أو الطريقة 2 التي يتعيّن استخدامها؛ أو كيفية الربط بين هذه التقديرات. ولمزيد من الإرشادات بشأن هذه المسألة، يمكن الرجوع إلى الفصل الرابع الذي تُناقش فيه الطرق المستخدمة. وينطبق منطق مماثل على أزواج أخرى من الطرق (بينما تناقش هنا التداخلات بين الأزواج المختلفة من الطرق).

ويمكن من خلال تجميع تقديرات التدفقات المالية غير المشروعة باستخدام المجموعات من الطرق الموضحة أعلاه الحصول على قياس شامل للظاهرة<sup>(64)</sup>. ومع ذلك، يمكن أن يكون خطر ازدواج العد في بعض المناطق مرتفعاً، ويجب التخفيف منه لتجنب المغالاة في تقدير التدفقات المالية غير المشروعة. وفي حين أن من غير الممكن إجراء هذا التخفيف بصورة كاملة في هذه المرحلة، يمكن تقديم إرشادات عامة فيما يتعلق بالتداخلات المحددة في التغطية، وبالتالي تجنب هذه المجموعات المتداخلة.

ولتعميق مسألة ازدواج العد وتأكيد المخاوف الإضافية المتصلة بعدم اكتمال تقديرات مجاميع معيّنة، يُقدم الجدول 12 نسخة من الجدول 11، ولكن مع تفاصيل أكثر تحدد لكل نشاط جميع المجاميع الداخلة في التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن توليد الدخل وإدارة الدخل. وتُستخدم الألوان نفسها المستخدمة في الجدول 11. وفي هذه المصفوفة المفصلة أيضاً، تمثل الخلايا التي تظهر باللون الرمادي مجاميع غير ذات صلة لكل تدفق من التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية والمتصلة بالجريمة.

وفي ضوء التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن توليد الدخل، يُغطى كامل التدفقات غير المشروعة من الممارسات الضريبية والتجارية والأنشطة المتصلة بالجريمة من خلال مجموعة من طرق القياس. ومع ذلك، وفي ضوء التدفقات المالية غير المشروعة الأخرى الناتجة عن إدارة الدخل، لا تغطي الممارسات الضريبية والتجارية المكون المتصل بالاستهلاك النهائي باستخدام الطريقة 5 والطريقة 6، وعلاوة على ذلك، لا تغطي الطريقة 6 العمليات المتصلة بالأصول غير المالية.

ويساعد الجدول 12 أيضاً على وضع تصور أفضل للتداخلات:

- (التداخل 1) يتعلق بتدفقات الواردات والصادرات التي تُقيّم في الوقت نفسه باستخدام الطريقة 1 والطريقة 2 في حالة الممارسات الضريبية والتجارية، واستخدام الطريقة 7 في حالة الأنشطة المتصلة بالجريمة.
- (التداخل 2) يتعلق بالأصول المالية وغير المالية، وبالأصول المالية فقط تبعاً لما إذا كانت الطريقة 5 أو الطريقة 6 هي المستخدمة لتقدير التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن إدارة الدخل في الممارسات الضريبية والتجارية
- أخيراً، يرتبط (التداخل 3) بالواردات والصادرات عندما تُستخدم الطريقة 1 أو الطريقة 2 لتقييم التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن إدرار الدخل من التدفقات من النوع 1، وعندما تُستخدم الطريقة 7 لقياس التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن إدارة الدخل في الأنشطة غير القانونية من 1 إلى 3.

(64) من الواضح أن هناك صلة مباشرة بمسألة التعريف العملي (انظر الفصل 3-4-5)، ويؤدي ذلك إلى ربط العناصر المفاهيمية بالتطبيق العملي، وتنشأ عن ذلك تغطية ناقصة. وعندما يُشار إلى المقياس الشامل في هذا السياق فإن ذلك ينبع من منظور مفاهيمي، أي النظر في المواءمة الكاملة للطرق مع التغطية والنطاق المقصودين، وبالتالي الحصول على تغطية كاملة على مستوى الأنواع.



الجدول 12 أنواع التدفقات المالية غير المشروعة مقابل مصفوفة طرق الحساب (نسخة مفصلة)

التدفقات والأنشطة	الطرق											
	إدارة الدخل			توليد الدخل								
	الطريقة 11	الطريقة 6	الطريقة 5	الطريقة 7	الطريقة 4	الطريقة 3	الطريقة 2	الطريقة 1	الطريقة 11	الطريقة 6	الطريقة 5	
التدفقات والأنشطة	الطريقة غير المباشرة لقياس التدفقات المالية غير المشروعة من تقديرات الدخل المصدرة في توليد الدخل	الثروة المالية الخارجية حسب البلد	مؤشر الثروة غير الخارجية غير المعنوية	الطرق المنجحة من القاعدية إلى القمة لقياس الأنشطة المنصرفة بالجريمة	المؤسسات المتعددة الجنسيات مقابل المؤسسات غير المتعددة الجنسيات المماثلة	التوزيع العالمي للأرباح وضرائب الشركات	طريقة مؤشرات الأسعار المتطورة	طريقة البلد الشريك المتطورة	لا	توليد الدخل: الواردات		التدفقات من النوع 1
									لا	توليد الدخل: الصادرات		
									لا	توليد الدخل: القيمة المضافة/الدخل		
									لا	توليد الدخل: التحويلات		
									نعم	إدارة الدخل: الأصول غير المالية		
									نعم	إدارة الدخل: الأصول المالية		
									نعم	إدارة الدخل: الاستهلاك		
									نعم	توليد الدخل: الواردات		
									نعم	توليد الدخل: الصادرات		
									نعم	توليد الدخل: القيمة المضافة/الدخل		
التدفقات من النوع 2									لا	توليد الدخل: التحويلات		التدفقات من النوع 2
									لا	توليد الدخل: الأصول غير المالية		
									لا	توليد الدخل: الأصول المالية		
									نعم	إدارة الدخل: الاستهلاك		
									نعم	توليد الدخل: الواردات		
									نعم	توليد الدخل: الصادرات		
									نعم	توليد الدخل: القيمة المضافة/الدخل		
									نعم	توليد الدخل: التحويلات		
									نعم	إدارة الدخل: الأصول غير المالية		
									نعم	إدارة الدخل: الأصول المالية		

إدارة الدخل			الطرق						إطار توحيد الدخل - إدارة الدخل	التدفقات والأنشطة	التدفقات من النوع 3
الطريقة 11	الطريقة 6	الطريقة 5	الطريقة 7	الطريقة 4	الطريقة 3	الطريقة 2	الطريقة 1				
الطريقة غير المباشرة لقياس التدفقات المالية غير المشروعة من تقديرات الدخل الصاعدة في توحيد الدخل	الطريقة الخارجية حسب البلد	مؤشر الترتيب الخارجية غير المعالجة	الطرق الموجهة من القاعدة إلى القمة لقياس الأنشطة المتصلة بالجريمة	المؤسسات المتعددة المؤسسات مقابل المؤسسات غير المتعددة الجنسيات المماثلة	التوزيع العالمي للأرباح وضرائب الشركات	طريقة مرشحات الأسعار المطورة	طريقة البلد الشريك المطورة	توحيد الدخل: الواردات توحيد الدخل: الصادرات توحيد الدخل: القيمة المضافة/الدخل توحيد الدخل: التحولات	التدفقات والأنشطة	التدفقات من النوع 3	
								توحيد الدخل: الواردات توحيد الدخل: الصادرات توحيد الدخل: القيمة المضافة/الدخل توحيد الدخل: التحولات			
								توحيد الدخل: الواردات توحيد الدخل: الصادرات توحيد الدخل: القيمة المضافة/الدخل توحيد الدخل: التحولات			
								توحيد الدخل: الواردات توحيد الدخل: الصادرات توحيد الدخل: القيمة المضافة/الدخل توحيد الدخل: التحولات			
								توحيد الدخل: الواردات توحيد الدخل: الصادرات توحيد الدخل: القيمة المضافة/الدخل توحيد الدخل: التحولات			
								توحيد الدخل: الواردات توحيد الدخل: الصادرات توحيد الدخل: القيمة المضافة/الدخل توحيد الدخل: التحولات			
								توحيد الدخل: الواردات توحيد الدخل: الصادرات توحيد الدخل: القيمة المضافة/الدخل توحيد الدخل: التحولات			
								توحيد الدخل: الواردات توحيد الدخل: الصادرات توحيد الدخل: القيمة المضافة/الدخل توحيد الدخل: التحولات			
								توحيد الدخل: الواردات توحيد الدخل: الصادرات توحيد الدخل: القيمة المضافة/الدخل توحيد الدخل: التحولات			



الطرق		توحيد الدخل							إطار توحيد الدخل - إدارة الدخل	البيانات والأنشطة
الطرق	إدارة الدخل	الطريقة 1	الطريقة 2	الطريقة 3	الطريقة 4	الطريقة 7	الطريقة 5	الطريقة 6		
طريقة البلد الشريك المصنفة	طريقة البلد الشريك المصنفة	طريقة مؤشرات الأسعار المصنفة	التوزيع العالمي للأرباح وضرائب الشركات	المؤسسات المتعددة مقابل المؤسسات غير المتعددة الجنسيات المماثلة	الطرق الموجهة من القاعدة إلى القمة لقياس الأنشطة المتصلة بالجريمة	مؤشر الثروة الخارجية غير المعالنة	الثروة المالية الخارجية حسب البلد	الطريقة غير المباشرة لقياس التدفقات المالية غير المشروعة من تقديرات الدخل المحددة في توحيد الدخل		
نعم	نعم	نعم	نعم	نعم	نعم	نعم	نعم	نعم	نعم	
إطار توحيد الدخل	إطار توحيد الدخل	توحيد الدخل: الواردات	توحيد الدخل: الصادرات	توحيد الدخل: القيمة المضافة/الدخل/الأجور	توحيد الدخل: التحولات	إدارة الدخل: الأصول غير المالية	إدارة الدخل: الأصول المالية	إدارة الدخل: الاستهلاك (الواردات والصادرات)		
النشاط غير القانوني 3	الاستغلال وتمويل الإرهاب									

المصدر: مداولات المؤلفين.

ويبين الجدول 12 التطابق بين الطرق المختلفة المستخدمة في قياس التدفقات المالية غير المشروعة والمجاميع المقاسة فعلياً. وبالنظر إلى التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن توليد الدخل، تقيس الطريقتان 1 و2 التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن التلاعب بقيمة الفواتير (التدفقات من النوع 2) بالاستناد إلى تدفقات الواردات والصادرات بين البلدان. وتقيس الطريقتان 3 و4 القيمة المضافة (الدخل) نتيجة للممارسات الضريبية والتجارية المرتبطة بنقل الأرباح (التدفقات من 3 إلى 5). ويمكن أن تُحدد الطريقة 7 الواردات والصادرات والقيمة المضافة الناتجة عن مختلف أنواع الأنشطة الإجرامية.

وبالنظر إلى التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن إدارة الدخل، في حين أن الطريقة 8 يمكنها تقييم جميع التدفقات (الأصول المالية والأصول غير المالية والاستهلاك) المتصلة بالتدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن أنشطة متصلة بالجريمة، تُقدّر الطريقة 5 الأصول المالية والأصول غير المالية من الممارسات الضريبية والتجارية غير المشروعة، ويمكن للطريقة رقم 6، في السياق نفسه، أن تُحدد فقط تدفق الأصول المالية.

## 2-5 الإبلاغ عن مؤشر أهداف التنمية المستدامة 1-4-16

تحقق البلدان تقدماً ملموساً في فهم المفاهيم والمنهجيات وتنفيذ الطرق لقياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة. وبالاستناد إلى الدعم والتوجيه المنهجين المقدمين من الوكالات الراعية وشركائها، بات الإبلاغ عن التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية في إطار مؤشر أهداف التنمية المستدامة 1-4-16 على وشك التحقق. ولتيسير الإبلاغ في المستقبل وضمان إجراء مقارنة مفيدة للبيانات المُبلغ عنها بشأن مؤشر أهداف التنمية المستدامة 1-4-16، تعمل الوكالات الراعية مع فريق الخبراء المشترك بين الوكالات المعني بمؤشرات أهداف التنمية المستدامة لتوفير هيكل للإبلاغ عن البيانات وفقاً للبيانات الوصفية للمؤشر وميزات الإبلاغ المحددة لدعم التحليل والمتطلبات على صعيد السياسات. ولذلك ينبغي الإبلاغ عن المؤشر 1-4-16 على المستوى العالمي عن التدفقات المالية غير المشروعة الداخلة والخارجة، كل منها على حدة، ثم تقسيمها إلى أربعة أنواع من التدفقات المالية غير المشروعة وفقاً للإطار المفاهيمي (انظر الفصل الثاني). وعلاوة على ذلك، ورهنًا بتوافر البيانات، ينبغي زيادة تصنيف كل منها لكي يُعبّر عن نوع فرعي محدد، على النحو المبين في الجدول 13. وسيتيح ذلك إجراء مقارنة مناسبة لمختلف التقديرات التي تصدرها السلطات الوطنية، ومن ثم الاستخدام السليم للإحصاءات الرسمية المتعلقة بالتدفقات المالية غير المشروعة، بما في ذلك مقارنة وتجميع التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن تدفقات غير مشروعة ضريبية وتجارية ومتصلة بالجريمة. وينبغي تقديم معلومات إضافية عن التفاصيل الأخرى، إن وجدت (على سبيل المثال، النشاط الاقتصادي المحدد أو السلع المشمولة، أو بلدان المنشأ/بلدان المقصد) في الحواشي لكل سلسلة بيانات أو نقطة بيانات، حسب الاقتضاء.

**الجدول 13 الرموز والتوصيفات المستخدمة في تبادل البيانات الإحصائية والبيانات الوصفية الإحصائية للإبلاغ  
المفصل عن مؤشر أهداف التنمية المستدامة 1-4-16**

رمز تبادل البيانات الإحصائية والبيانات الوصفية	الوصف
IFF_TXC	التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية
IFF_TXC_TMI	التلاعب بقيمة الفواتير التجارية
IFF_TXC_TEV	التهرب الضريبي
IFF_TXC_ATA	الإمعان في تجنب الضرائب
IFF_ILM	الأسواق غير القانونية
IFF_ILM_DRG	الاتجار بالمخدرات
IFF_ILM_SOM	تهريب المهاجرين
IFF_ILM_WLD	الاتجار بالأحياء البرية
IFF_ILM_FIR	الاتجار بالأسلحة النارية
IFF_ILM_IMN	التعدين غير القانوني
IFF_ILM_OTHR	أنشطة أخرى
IFF_COR	الفساد
IFF_COR_BRB	الرشوة
IFF_COR_TIN	المتاجرة بالنفوذ
IFF_COR_OTHR	أنشطة أخرى
IFF ETF	الاستغلال وتمويل الإرهاب
IFF ETF_TIP	الاتجار بالأشخاص
IFF ETF_EXT	الابتزاز
IFF ETF_THE	السرقه
IFF ETF_FRA	الاحتيال
IFF ETF_OTHR	أنشطة أخرى

المصدر: الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة وفريق الخبراء المشترك بين الوكالات المعني بمؤشرات أهداف التنمية المستدامة.

ولاستيعاب بعض حالات عدم اليقين المتأصلة في استخدام الطريقة (الطرق) المختارة، والتي قد تكون بسبب القيود في مصادر البيانات أو المنهجية نفسها، يُقترح استكمال تقدير النقطة الواحدة بمجموعة من التقديرات، ويعني ذلك تجميع تقديرات الحدود الدنيا والعليا والإبلاغ عنها. ومن شأن توفير هذه المجموعة من التقديرات أن يتيح درجة معينة، وإن كانت محدودة، من قوة التقديرات وزيادة موثوقية الإحصاءات المجمعة. ويوصى عند تجميع التقديرات، بتعيين البارامترات الخاصة بالطريقة من خلال قيم مختلفة تُعبر عن سيناريوهات مختلفة. وعلى سبيل المثال، فيما يتعلق بالطريقتين رقم 1 ورقم 2، يمكن تطبيق نسبة قيمة التكاليف والتأمين والشحن إلى قيمة التسليم ظهر السفينة على أساس نسبة تبلغ 6 في المائة لجميع السلع مقارنة بالقيم الخاصة بالسلع. وفيما يتعلق بالطريقة 3، يمكن أن يتعلق ذلك بمواصفات النموذج أو تحديد القيمة الحدية لمؤشر الملاذ الضريبي. وفيما يتعلق بالطريقة 4، يمكن أن تكون قيمة البارامتر h في تحليل خصائص المتلقي التشغيلية، وأما في الطريقتين رقم 5 ورقم 6، يمكن أن يرتبط التباين بالافتراضات المتعلقة بمعدلات عدم الامتثال.

# 6

## جدول الأعمال والبحوث الأخرى المطلوبة

## 1-6 توسيع الحسابات القومية لتشمل التدفقات المالية غير المشروعة

يمثل التوافق الكامل بين مفاهيم التدفقات المالية غير المشروعة وطرق تقديرها مع الأطر الإحصائية الهدف النهائي لعملية النضج المفاهيمي والمنهجي لقياس التدفقات المالية غير المشروعة. ومن شأن تكميل نظام الحسابات القومية بطريقة متكاملة تماماً عن طريق تقديم حسابات موسّعة أو مواضعية بشأن التدفقات المالية غير المشروعة أن يحل بطبيعته التحديات المفاهيمية والمنهجية الموضحة في هذه الورقة التقنية. وفي حين أن النتائج المتكاملة النهائية المحددة وكذلك المصطلحات ذات الصلة ستتطور في الوقت المناسب بالتوازي مع نضوج المفاهيم والمنهجيات المستخدمة في قياس التدفقات المالية غير المشروعة كنتيجة مباشرة لاستمرار جهود الوكالات الراعية والشركاء في تطوير الإجراءات الوطنية لاختبار المنهجيات ونطبقيها، يعرض هذا القسم وجهات النظر حول توسيع الحسابات القومية لتشمل التدفقات المالية غير المشروعة في شكل ما يسمى بالحسابات الفرعية. ووفقاً لنظام الحسابات القومية (الأمم المتحدة وآخرون، 2009)، تُلي الحسابات الفرعية الاحتياجات من البيانات المحددة عن طريق توفير مزيد من التفاصيل، أو إعادة ترتيب المفاهيم المأخوذة من الإطار المركزي، أو توفير معلومات تكملية عن ظاهرة معيَّنة. ويمكن أن يتراوح ذلك بين جداول بسيطة إلى مجموعة موسّعة من الحسابات، ويمكن تجميع هذه الحسابات الفرعية ونشرها في أوقات مختلفة.

وانطلاقاً من الإطار المركزي للحسابات القومية، وهو نظام الحسابات القومية، تُصمم الحسابات الفرعية للتغلب على القيود المحتملة التي ينطوي عليها التمثيل الكامل لظواهر محددة. والواقع أنه على الرغم من أن الحسابات الفرعية تستخدم في العادة مفاهيم نظام الحسابات القومية وتصنيفاته ومخططاته، فإنها تستغل أيضاً نطاقاً واسعاً من المرونة من حيث إعادة ترتيب البيانات وإدخال تعديلات مفاهيمية. وتهدف هذه المرونة إلى فهم التعقيد الذي تتسم به بعض الظواهر، وهو تعقيد قد يحول دون التركيز عليها وتمثيلها بصورة كاملة في نظام الحسابات القومية<sup>(65)</sup>.

وفي هذا السياق، يمثل إنشاء حساب فرعي للتدفقات المالية غير المشروعة تحدياً وفرصة. وكما ورد باستفاضة في الفصل الخامس، هناك العديد من المسائل المتصلة بقياس التدفقات المالية غير المشروعة من حيث الاكتمال والتداخلات المحتملة. ومن ناحية أخرى، يمكن أن يساعد إطار الحسابات الفرعية في وضع تصور لبعض هذه المشاكل وحلها، مما يتيح تكوين صورة واضحة عن التدفقات التي تنطوي عليها الأنشطة الإجرامية والممارسات الضريبية والتجارية، وكذلك التشديد على التفاعل المحتمل بين الأنشطة غير المشروعة والأنشطة النظامية. وعلاوة على ذلك، يمكن أيضاً أن يوفّر الحساب الفرعي إرشادات لتقييم مدى إدراج التدفقات المالية غير المشروعة بالفعل في مجاميع نظام الحسابات القومية.

ولا يقع تصميم وإنشاء الحساب الفرعي للتدفقات المالية غير المشروعة في نطاق هذا المنشور الذي يهدف إلى تقديم إرشادات بشأن قياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة في سياق مؤشر أهداف التنمية المستدامة 16-4-1. وعلى الرغم من ذلك، يُقدم هذا الفصل رؤية لبعض التحديات التي لا بد من معالجتها في سياق الانتقال من قياس التدفقات المالية غير المشروعة لأغراض الإبلاغ عن مؤشر أهداف التنمية المستدامة والتحول نحو إنشاء حساب فرعي للتدفقات المالية غير المشروعة.

وينشأ بصفة خاصة تحديان رئيسيان. ويتعلق التحدي الأول بتعريف إطار مفاهيمي متسق للحساب الفرعي للتدفقات المالية غير المشروعة، في حين يتعلق التحدي الثاني بالحاجة إلى توسيع المجاميع المتصلة بالتدفقات المالية غير المشروعة المراد قياسها.

وفيما يتعلق بالتحدي الأول، تُشكل العناصر المفاهيمية الموضحة في الفصل الثاني منطلقاً سليماً لوضع إطار الحساب الفرعي للتدفقات المالية غير المشروعة. وفي الواقع، من ناحية، وضعت تصورات متسقة للعمل المفاهيمي والقياسي الحالي للرعاة المشاركين وفقاً للمفاهيم الرئيسية لنظام الحسابات القومية وميزان المدفوعات، ومن ناحية أخرى يُعالج هذا العمل المفاهيمي

(65) هناك مجموعة كبيرة من الأمثلة التي توضح الحسابات الفرعية التي تعكف حالياً إدارات الحسابات القومية على إنشائها: الحسابات البيئية التي توضع الإطار المركزي لمراعاة العوامل البيئية الخارجية؛ وحسابات السياحة التي تعيد ترتيب البيانات من أجل تأكيد دور التدفقات المتصلة بالسياحة في مختلف القطاعات؛ وحسابات الإنتاج المنزلي التي توسّع حدود الإنتاج لتشمل الخدمات الأسرية غير المدفوعة في التدفقات الاقتصادية. ومن الأنواع الأخرى للحسابات الفرعية ما يجري تطويره حالياً، مثل حسابات اقتصاد الفضاء التي تهدف إلى إعادة ترتيب البيانات من أجل تأكيد الدور الاقتصادي لأنشطة الأعمال المتصلة بالفضاء، أو إطار الجداول المعززة للتوريد والاستخدام، الذي يهدف إلى توفير جداول قياسية للتوريد والاستخدام تشمل تفاصيل أكبر من حيث خصائص وحدات الأعمال.



والقياسي الاحتجاجات الخاصة بالتدفقات المالية الدولية من حيث تفاصيل البيانات وتعريف المفاهيم، مما يتيح الحصول على تمثيل سليم للظاهرة.

وفيما يتعلق بالتحدي الثاني، تتيح طرق قياس التدفقات المالية غير المشروعة الواردة في الفصل الرابع تقييم مقدار التدفقات المالية غير المشروعة على النحو الذي يتطلبه تجميع البيانات المتعلقة بمؤشر أهداف التنمية المستدامة 16-4-1. والواقع أنه إلى جانب المسائل المتصلة بالتداخلات المحتملة، من الممكن تحديد مجموعة من الطرق التي تضمن قياساً شاملاً (من الناحية المفاهيمية) للتدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالممارسات الضريبية والتجارية والأنشطة الإجرامية.

ومع ذلك، تُوفّر الطرق المختلفة تقديرات للتدفقات المالية غير المشروعة من حيث المجاميع المختلفة. ومن ذلك على سبيل المثال أن الطريقتين رقم 1 ورقم 2، من خلال تركيزهما على التدفقات المالية غير المشروعة الضريبية والتجارية، تُقيمان الواردات والصادرات التي يكون لها دور في توليد تدفقات مالية غير مشروعة، ولكنهما لا يقدمان تقديرات للقيمة المضافة التي تُقدّر باستخدام الطريقة 2. وبالمثل، تُقدّر الطريقتان رقم 3 ورقم 4 القيمة المضافة من الطريقتين رقم 3 ورقم 5، ولكنهما غير قادرتين على تقييم التدفقات ذات الصلة من واردات وصادرات السلع والخدمات والأصول المالية.

ولا يؤثر هذا النقص على قياس القيمة الإجمالية للتدفقات المالية غير المشروعة لأغراض الإبلاغ عن مؤشر أهداف التنمية المستدامة، ولكنه يحول دون الحصول على تمثيل كامل للظاهرة وبلورة فهم واضح للتفاعل بين الممارسات الضريبية والتجارية غير المشروعة والتدفقات الاقتصادية النظامية.

ولإنشاء إطار للحسابات الفرعية للتدفقات المالية غير المشروعة، يتعيّن قياس جميع التدفقات التي يكون لها دور مباشر أو غير مباشر في الممارسة أو الإجراء ذي الصلة. ويعد التمثيل البسيط في الجدول 12، على سبيل المثال، ينبغي تقديم تقدير يشمل الواردات والصادرات (في حالة التدفقات من النوع 2) وللقيمة المضافة (في حالة التدفقات من 3 إلى 5) لإكمال الإطار. وبالمثل، ينبغي تكميل تقديرات الأصول المالية وغير المالية التي لها دور في التدفقات المالية غير المشروعة الناتجة عن إدارة الدخل المقدّرة باستخدام الطريقتين رقم 5 ورقم 6 بواسطة تقديرات الاستهلاك النهائي.

ويتطلب إنشاء حساب فرعي للتدفقات المالية غير المباشرة بدءاً من قياس مؤشر أهداف التنمية المستدامة 16-4-1 بذل مزيد من الجهود لوضع مجموعة من الطرق غير المباشرة التي تتيح تقييم المجاميع المفقودة لكل نشاط من أنشطة توليد التدفقات المالية غير المشروعة.

## 2-6 ماذا بعد؟

تدور الملاحظات الختامية لهذه الورقة التقنية حول الخطوات التالية اللازمة لتعزيز المنهجيات وبناء إطار محاسبي شامل يتيح تحقيق التكامل الكامل في إحصاءات التدفقات المالية غير المشروعة مع نظام الحسابات القومية ويصب بصورة مباشرة وقابلة للمقارنة في مجال السياسات. واستحدثت المنهجيات المقدمة لقياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة بالاستناد إلى بحوث وخبرات كبيرة من مختلف أصحاب المصلحة ذوي الصلة داخل فرقة العمل وبالاعتماد على خبرة السلطات الوطنية في تطبيق تلك المنهجيات. ومع الاعتراف بأنه على الرغم من أن بعض عناصر التدفقات المالية غير المشروعة قابلة للقياس بسهولة أكبر من غيرها، ينطوي تقدير البعض الآخر من التدفقات على تحديات كبيرة، ومن الأهمية المحورية استخدام التجارب القطرية لبناء قدرة إحصائية في مجال قياس التدفقات المالية غير المشروعة واختبار الجدوى العملية للقياس. وتكشف الخبرة المكتسبة من تجارب البلدان آفاق المستقبل فيما يتصل بالتعامل مع قياس التدفقات المالية الضريبية والتجارية غير المشروعة. وفي هذا السياق، تُعد الطرق الواردة في هذه الورقة التقنية خطوة أخرى نحو عملية تكرارية لتعزيز التعلم والاستخدام، ويوصى بالتالي بأن تخضع لاختبار تجريبي وبأن تكون مفتوحة أمام مزيد من التحسين بهدف التوصل إلى إطار إحصائي شامل لقياس التدفقات المالية غير المشروعة.

وعلى الرغم من الدعوة إلى استمرار الدعم من خلال الخبرة التقنية من الوكالتين الراعيتين، وهما الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة، وكذلك من الشركاء، بما في ذلك اللجان الإقليمية للأمم المتحدة وخبرائها، فإن هذه الحاجة إلى مواصلة الدعم يحركها المستخدمون بالكامل، وتتجلى في الطلبات العديدة المقدمة من الدول الأعضاء. ويلزم توفير مزيد من الدعم التقني في مجال تدريب السلطات المسؤولة لتعزيز قدرتها على قياس الإحصاءات الرسمية عن التدفقات المالية غير المشروعة ورصدها ونشرها، وضمان الوصول إلى البيانات الإحصائية الحساسة ونشرها في بيئات إحصائية آمنة لحماية السرية والحفاظ على الثقة في البيانات الرسمية، والتوعية وشحن الفهم في المنتديات الحكومية الرفيعة المستوى ولدى أصحاب المصلحة الآخرين. ويلزم أيضاً تدريب فريق من الخبراء الوطنيين على الطرق المختلفة لتقييم التدفقات المالية غير المشروعة من أجل ضمان استدامة إصدار تقارير الرصد السنوية المتعلقة بمؤشر أهداف التنمية المستدامة 16-4-1. وتحتاج أعمال القياس نفسها إلى إضفاء الطابع الرسمي عليها وإقرارها على المستوى السياسي، وإدماج هذه الأعمال في الأنشطة اليومية للمسؤولين الحكوميين والخبراء، مما يجعل هذا العمل مستداماً. وعلاوة على ذلك، لا بد من تخصيص موارد لضمان استمرارية عمل الأفرقة العاملة التقنية الوطنية في مجال القياس. ومن الأهمية الحاسمة إجراء جولات متكررة وتحسين مستمر في قياس التدفقات المالية غير المشروعة من أجل تعزيز قوة الطرق ومصادر البيانات والنتائج.

وتتمد مهمة قياس التدفقات المالية غير المشروعة إلى ما هو أبعد من مجرد إنشاء تقديرات لهذه التدفقات والإبلاغ عنها ضمن إطار رصد مؤشرات أهداف التنمية المستدامة. إنها في الواقع الخطوة الأولى نحو التعرف على المخاطر الخاصة بكل بلد فيما يتصل بالتدفقات المالية غير المشروعة وإنشاء قاعدة من الأدلة لمزيد من التطوير في مجال السياسات. ويتوخى هذا العمل إقامة شراكة مع أصحاب المصلحة الآخرين في مجالات تحليل السياسات وصياغتها على المستويات الوطنية والإقليمية والدولية.

وطورت المشاريع التجريبية الأولية أدوات ونهج وأجرت اختبارات على الطرق الأولى لقياس التدفقات المالية غير المشروعة. وأثبتت الجهود المبذولة في أفريقيا وفي بلدان آسيا، وكذلك في أمريكا اللاتينية (بشأن التدفقات المالية غير المشروعة المتصلة بالجريمة) أن من الممكن قياس هذه التدفقات، وستوفر هذه الجهود عناصر أساسية لمواصلة تحسين تطبيق هذه الطرق وتعزيز القدرة الإحصائية على قياس الأنواع المتعددة من التدفقات المالية غير المشروعة. وتعد الإجراءات والجهود المتضافرة، على المستويين الوطني والدولي، حاسمة الأهمية في تعزيز كفاءة مسارات العمل المختلفة المتعلقة بالتدفقات المالية غير المشروعة في جميع أنحاء العالم. ويمكن لإنشاء منصة تعاونية تجمع بين البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية أن يُسهّل إلى حد كبير تبادل المعرفة والخبرة والدروس المستفادة والتجارب المستمدة من عمليات القياس، كل في بيئته، أن يُعزز الوعي ويُحسن الإبلاغ عن مؤشر أهداف التنمية المستدامة 16-4-1. ومن خلال تعزيز التواصل والمشاركة والتعاون بين أصحاب المصلحة، يمكن تعزيز قيمة النتائج المذهلة التي حققتها السلطات الوطنية بدعم من الأونكتاد ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة مع الشركاء - وتوسيع نطاق هذه النتائج لتحقيق تغطية عالمية وإعداد تقارير أكثر شمولاً عن مؤشر أهداف التنمية المستدامة 16-4-1 بشأن التدفقات المالية غير المشروعة.

## المراجع

- Ahene-Codjoe A, Alu A and Mehrotra R (2020). Abnormal Pricing in International Commodity Trading: Evidence from Ghana. Available at [https://curbingiffsdotorg.files.wordpress.com/2020/06/r4d\\_ghana\\_trademispricing\\_june2020-1.pdf](https://curbingiffsdotorg.files.wordpress.com/2020/06/r4d_ghana_trademispricing_june2020-1.pdf) (accessed 22 October 2020).
- Alstadsæter A, Johannesen N and Zucman G (2018). Who owns the wealth in tax havens? Macro evidence and implications for global inequality. *Journal of Public Economics*. In Honor of Sir Tony Atkinson (1944-2017). 16289–100.
- Ates L et al. (2021). The Corporate Tax Haven Index. A New Geography of Profit Shifting'. In Combating Fiscal Fraud & Empowering Regulators. Bringing Tax Money Back into the COFFERS. In Combating Fiscal Fraud & Empowering Regulators. Bringing Tax Money Back into the COFFERS, edited by Lucia Rossel, Joras Ferwerda, and Brigitte Unger. Oxford University Press. Oxford, United Kingdom, 89–111. (accessed 30 November 2023).
- Beer S, de Mooij R and Liu L (2018). International Corporate Tax Avoidance: A Review of the Channels, Magnitudes, and Blind Spots. IMF Working Paper. IMF. (accessed 10 December 2020).
- Bilicka KA (2019). Comparing UK Tax Returns of Foreign Multinationals to Matched Domestic Firms. *American Economic Review*. 109(8):2921–2953.
- Bratta B, Santomartino V and Acciar P (2021). Assessing profit shifting using Country-by-Country Reports: a non-linear response to tax rate differentials. No. DF WP n.11 February 2021. Ministry of Economy and Finance, Department of Finance. Rome. (accessed 20 April 2021).
- Brugger F and Engebretsen R (2019). Value Chain Risk Maps. Curbing IFFs. (accessed 12 December 2020).
- Carbonnier G and Mehrotra R (2018). Trade-related Illicit Financial Flows: Conceptual Framework and Empirical Methods. Available at <https://curbingiffsdotorg.files.wordpress.com/2019/12/r4d-iff-wp01-2018-dec2019.pdf> (accessed 22 October 2020).
- Carbonnier G and Mehrotra R (2020). Abnormal Pricing in International Commodity Trade: Empirical Evidence from Switzerland. (accessed 22 October 2020).
- Cassetta A, Pauselli C, Rizzica L and Tonello M (2014). Financial flows to tax havens: Determinants and anomalies. Quaderni dell'antiriciclaggio No. 1. Banca d'Italia. (accessed 2 July 2021).
- Clausing KA (2016). The effect of profit shifting on the corporate tax base in the United States and beyond. *National Tax Journal*. 69(4):905–934.
- Cobham A, Garcia-Bernardo J, Janský P and Palanský M (2021). Statistical Measurement of Illicit Financial Flows in the Sustainable Development Goals: Tax Avoidance by Multinational Corporations. Background paper. UNCTAD.
- Cobham A and Janský P (2020). *Estimating Illicit Financial Flows: A Critical Guide to the Data, Methodologies, and Findings*. Oxford University Press.
- Dharmapala D (2014). What Do We Know About Base Erosion and Profit Shifting? A Review of the Empirical Literature. Coase-Sandor Institute for Law and Economics Working Paper No. 702. University of Chicago Law School. Chicago. (accessed 16 June 2021).

- Dyrenge S and Markle K (2015). The Effect of Financial Constraints on Tax-Motivated Income Shifting by U.S. Multinationals.
- ECE (2021). Guide to Sharing Economic Data in Official Statistics. United Nations. Geneva. (accessed 31 March 2021).
- ECLAC (2016). Economic Survey of Latin America and the Caribbean. The 2030 Agenda for Sustainable Development and the challenges of financing for development. United Nations Economic Commission for Latin America and the Caribbean. Santiago. (accessed 28 November 2020).
- EPRS (2018). An overview of shell companies in the European Union. No. Study PE 627.129. European Parliament. Brussels. (accessed 1 May 2021).
- ESCAP (Forthcoming). Estimating illicit financial flows from personal remittances. Bangkok, Thailand.
- European Commission (2017). Aggressive tax planning indicators: Final report. Taxation Papers No. 71-2017. European Commission. Luxembourg. (accessed 5 April 2022).
- European Commission (2019). Estimating International Tax Evasion by Individuals. Luxembourg. (accessed 21 September 2020).
- European Commission (2020). Competence Centre on Composite Indicators and Scoreboards. Available at [https://knowledge4policy.ec.europa.eu/composite-indicators\\_en](https://knowledge4policy.ec.europa.eu/composite-indicators_en) (accessed 15 December 2020).
- European Union (2014). *Directive of the European Parliament and of the Council on Criminal Sanctions for Market Abuse*.
- Eurostat (2005). Eurostat's Tabular Approach to Exhaustiveness. Guidelines. Luxembourg.
- Eurostat (2018). Handbook on the compilation of statistics on illegal economic activities in national accounts and balance of payments, 2018 edition. Available at <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/8714610/KS-05-17-202-EN-N.pdf/eaf638df-17dc-47a1-9ab7-fe68476100ec> (accessed 5 April 2022).
- FATF (2013). Guidance National Money Laundering and Terrorist Financing Risk Assessment. Financial Action Task Force. (accessed 1 June 2021).
- Fortier-Labonté A and Schaffter C (2019). Indicators of profit shifting by multinational enterprises operating in Canada. Analysis in Brief No. 11-621-M. Statistics Canada. Ottawa. (accessed 15 December 2020).
- Fuest C, Greil S, Hugger F and Neumeier F (2022). Global Profit Shifting of Multinational Companies: Evidence from CbCR Micro Data. CESifo Working Papers 9757-2022. Munich Society for the Promotion of Economic Research.
- Fuest C, Hugger F and Neumeier F (2021). Corporate Profit Shifting and the Role of Tax Havens: Evidence from German Country-By-Country Reporting Data. CESifo Working Papers 8838-2021. Munich Society for the Promotion of Economic Research.
- Garcia-Bernardo J and Janský P (2021). Profit Shifting of Multinational Corporations Worldwide. ICTD Working Paper No. 119. Institute of Development Studies. Brighton. (accessed 24 March 2021).
- Gaulier G, Mirza D, Turban S and Zignago S (2008). International transportation costs around the world: a new CIF/FOB rates dataset. Available at [http://www.cepii.fr/baci\\_data/freight\\_rates/freight\\_rates\\_doc.pdf](http://www.cepii.fr/baci_data/freight_rates/freight_rates_doc.pdf) (accessed 14 January 2022).

- Global Financial Integrity (2019). Illicit Financial Flows to and from 148 Developing Countries: 2006-2015. (accessed 22 October 2020).
- Hebous S, Klemm A and Wu Y (2001). How Does Profit Shifting Affect the Balance of Payments? IMF Working Paper No. WP/21/41. IMF. (accessed 21 February 2021).
- Hines JR and Rice EM (1994). Fiscal Paradise: Foreign Tax Havens and American Business. *Quarterly Journal of Economics*. 109(1):149–182.
- HM Revenue and Customs of the United Kingdom (2016). Double taxation treaties: Beneficial ownership: Treaty shopping. International Manual. (accessed 1 May 2021).
- Huizinga H and Laeven L (2008). International profit shifting within multinationals: A multi-country perspective. *Journal of Public Economics*. 92(5–6):1164–1182.
- Hummels D and Lugovskyy V (2003). Usable Data? Matched Partner Trade Statistics as a Measure of International Transportation Costs. (accessed 29 November 2020).
- ILO et al. (2004). *Consumer Price Index Manual: Theory and Practice*. International Labour Office. Geneva.
- ILO (2015). Recommendation No. 204 concerning the Transition from the Informal to the Formal Economy. International Labour Organization. Geneva. (accessed 22 November 2020).
- IMF (2009). *Balance of Payments and International Investment Position Manual*. Washington D.C.
- IMF (2018). Final Report of the Task Force on Special Purpose Entities. Thirty-First Meeting of the IMF Committee on Balance of Payments Statistics. Washington, D.C. (accessed 1 May 2021).
- IMF (2019). Final Report of the Task Force on Informal Economy. Thirty-Second Meeting of the IMF Committee on Balance of Payments Statistics. IMF. Thimphu. (accessed 29 December 2020).
- Janský P and Palanský M (2019). Estimating the scale of profit shifting and tax revenue losses related to foreign direct investment. *International Tax and Public Finance*. (26(5)):1048–1103.
- Khan M, Andreoni A and Roy P (2019). Illicit Financial Flows: Theory and Measurement Challenges. Available at <https://eprints.soas.ac.uk/31112/1/ACE-WorkingPaper010-IllicitFinancialFlows-190412.pdf> (accessed 5 November 2020).
- Langenmayr D and Zyska L (2020). Escaping the Exchange of Information: Tax Evasion via Citizenship-by-Investment. National Tax Association. Washington D.C. (accessed 3 May 2021).
- Luna PG and Hardy B (2019). Non-bank counterparties in international banking. BIS Quarterly Review. BIS. Basel. (accessed 15 March 2021).
- Maga A and Marshall A (Forthcoming). Estimating illicit financial flows from offshore tax evasion by individuals. No. ESCAP Working Paper Series. ESCAP.
- Maga A, Nyasulu AM, Marshall A and Bekenov C (2023). Estimating illicit financial flows from trade misinvoicing: introducing the 'Grey Re-exports' method (The case of Kyrgyzstan). No. ESCAP Working Paper Series April 2023. ESCAP. (accessed 21 April 2023).
- Medina L and Schneider F (2018). Shadow economies around the world: What did we learn over the last 20 years? IMF Working Papers No. WP/18/17. International Monetary Fund. (accessed 9 June 2020).

- MSCI (2023). ACWI Index. Available at <https://www.msci.com/acwi> (accessed 28 March 2023).
- Murphy R (2016). Country-by-country Reporting. *Global Tax Fairness*. Oxford University Press: 96–112.
- Nolintha V, Sayavong V and Mehrotra R (2020). Abnormal Pricing in International Commodity Trade: Evidence from Lao P.D.R. Available at <https://curbing-iffs.org/2020/03/03/abnormal-pricing-in-international-commodity-trade-evidence-from-lao-p-d-r/> (accessed 22 October 2020).
- OECD (2002). Measuring the non-observed economy: A handbook. Available at <https://www.oecd.org/sdd/na/measuringthenon-observedeconomy-ahandbook.htm> (accessed 17 May 2021).
- OECD (2013). Action plan on base erosion and profit shifting. Available at <https://www.oecd.org/ctp/BEPSActionPlan.pdf> (accessed 5 April 2022).
- OECD (2015). Measuring and Monitoring BEPS, Action 11 - 2015 Final Report. OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. OECD. Paris.
- OECD (2017). OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017. *OECD Publishing*.
- OECD (2019). *Guidance on the Implementation of Country-by-Country Reporting, BEPS ACTION 13*. OECD Publishing. Paris.
- OECD (2020). CbCR statistics data limitations disclaimer. OECD. (accessed 22 April 2021).
- OECD (2022). Assessing Tax Compliance and Illicit Financial Flows in South Africa. (accessed 28 March 2023).
- OECD (2023). Available at <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/anonymised-and-aggregated-cbcr-statistics-disclaimer.pdf> (accessed 30 November 2023).
- ONE (2013). Phantom Firms. What are Phantom Firms? Available at <https://www.one.org/international/policy/phantom-firms/> (accessed 24 March 2021).
- O'Reilly P, Parra Ramirez K and Stemmer MA (2021). Exchange of Information and Bank Deposits in International Financial Centres. *Hacienda Pública Española/Review of Public Economics*. OECD Taxation Working Paper.
- Pellegrini V, Sanelli A and Tosti E (2016). What do External Statistics tell us About Undeclared Assets held Abroad and Tax Evasion? November. Available at <https://papers.ssrn.com/abstract=2917184> (accessed 13 November 2023).
- Praia Group on Governance Statistics (2020). Handbook on Governance Statistics (Draft for global consultation). (accessed 30 November 2023).
- Reynolds H and Wier L (2016). Estimating profit shifting in South Africa using firm-level tax returns. No. WIDER Working Paper 2016/128. United Nations University World Institute for Development Economics Research.
- Sallusti F (2021). Measuring profit shifting in Italy with propensity score matching and receiver operating characteristics analysis (PS-ROC) method. UNCTAD Research Paper No. 64. UNCTAD. (accessed 19 April 2021).
- Schuster C and Davis J (2020). Old dog, new tricks? The fitness of mirror trade analysis to detect illicit financial outflows from Africa. Background Paper: Economic development in Africa Report. UNCTAD. Geneva. (accessed 30 March 2023).

- Tax Justice Network (2020). The State of Tax Justice 2020: Tax Justice in the Time of COVID-19. London, United Kingdom. (accessed 30 November 2023).
- Tørsløv T, Wier L and Zucman G (2020). The Missing Profits of Nations. NBER Working Paper No. 24701. National Bureau of Economic Research. Cambridge. (accessed 20 March 2021).
- مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (الأونكتاد) (2015). تقرير الاستثمار العالمي 2015 - إصلاح حوكمة نظام الاستثمارات الدولي. جنيف. (تاريخ زيارة الموقع 4 نيسان/أبريل 2021).
- UNCTAD (2021). Methodological Guidelines to Measure Tax and Commercial IFFs. Methods for pilot testing. Updated Draft for Pilot Testing. (accessed 17 May 2022).
- UNCTAD (2023a). SDG Pulse 2023: Statistical measurement of illicit financial flows. (accessed 29 November 2023).
- UNCTAD (2023b). Statistical Measurement of Tax and Commercial Illicit Financial Flows - Pilot testing methodologies for SDG indicator 16.4.1. (accessed 30 November 2023).
- مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة (2020). الإطار المفاهيمي للقياس الإحصائي للتدفقات المالية غير المشروعة. متاح في: <https://unctad.org/publication/conceptual-framework-statistical-measurement-illicit-financial-flows> (تاريخ زيارة الموقع 5 أيار/مايو 2023).
- الأمم المتحدة (2014). المبادئ الأساسية للإحصاءات الرسمية. قرار اتخذته الجمعية العامة. A/RES/68/261. متاح في: <https://unstats.un.org/unsd/dnss/gp/fundprinciples.aspx> (تاريخ زيارة الموقع 5 نيسان/أبريل 2022).
- الأمم المتحدة (2015). تقرير المؤتمر الدولي الثالث لتمويل التنمية. A/CONF.227/20. أديس أبابا. (تاريخ زيارة الموقع 20 آذار/مارس 2021).
- الأمم المتحدة (2017). قرار اتخذته الجمعية العامة في 6 تموز/يوليه 2017 بشأن أعمال اللجنة الإحصائية المتعلقة بخطة التنمية المستدامة لعام 2030. القرار رقم A/RES/71/313. نيويورك (تاريخ زيارة الموقع 5 نيسان/أبريل 2022).
- United Nations (2017b). Global indicator framework for the Sustainable Development Goals and targets of the 2030 Agenda for Sustainable Development. No. A/RES/71/313. New York. (accessed 5 April 2022).
- الأمم المتحدة (2022). تعزيز التعاون الدولي لمكافحة التدفقات المالية غير المشروعة وتوطيد الممارسات الجيدة بشأن إعادة الأصول لتعزيز التنمية المستدامة: قرار اتخذته الجمعية العامة في 14 كانون الأول/ديسمبر 2022. A/RES/77/154. نيويورك.
- United Nations (2023). Global SDG Indicators Data Platform. Available at <https://unstats.un.org/sdgs/dataportal/> (accessed 29 November 2023).
- الأمم المتحدة، والمفوضية الأوروبية، وصندوق النقد الدولي، ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، والبنك الدولي (2009). نظام الحسابات القومية 2008. itemKey/IMVYXH4G. متاح في: <http://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/sna2008.asp> (تاريخ زيارة الموقع 13 أيار/مايو 2019).
- United States Senate (2014). Offshore Tax Evasion: The Effort to Collect Unpaid Taxes. United States Senate - Permanent Subcommittee on Investigations.
- مكتب الأمم المتحدة لمكافحة المخدرات والجريمة (2004). اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد. القرار رقم A/RES/58/4. نيويورك (تاريخ زيارة الموقع 5 نيسان/أبريل 2022).

- UNODC (2015). International Classification of Crime for Statistical Purposes, Version 1.0. UNODC. Vienna. (accessed 5 April 2022).
- UNODC (2023). Available at <https://www.unodc.org/unodc/es/data-and-analysis/iff.html> (accessed 20 May 2023).
- UNSC (2022). Statistical Commission. Fifty-third session. Items for discussion and decision: crime and criminal justice statistics. March. Available at <https://unstats.un.org/unsd/statcom/53rd-session/documents/2022-14-CrimeStats-E.pdf>.
- UNSD (2008). *International Merchandise Trade Statistics: Supplement to the Compilers Manual*. United Nations Publications. New York.
- UNSD (2013). *International Merchandise Trade Statistics: Compilers Manual, Revision 1 (IMTS 2010 - CM)*. United Nations Publications. New York.
- UNSD (2019). *IMTS Bilateral Asymmetries - How to Measure, Analyze, Reduce and Way Forward*. United Nations Publications. New York.
- U.S. International Trade Commission (2013). Methodology of U.S.-China-Hong Kong Triangular Merchandise Trade Statistic Reconciliation. Research Note. USITC. Washington D.C. (accessed 15 October 2020).
- WCO (2018). Illicit Financial Flows via Trade Mis-invoicing. Study Report. World Customs Organization. Brussels. (accessed 20 October 2020).
- Wier L and Reynolds H (2018). Big and 'unprofitable' - How 10 per cent of multinational firms do 98 per cent of profit shifting. No. WIDER Working Paper 2018/111. United Nations University World Institute for Development Economics Research.





Printed at United Nations, Geneva  
2325340 (A) – May 2024 – 22

**UNCTAD/STAT/2023/5**

United Nations publication