

سياسات الجاذبية الضريبية ما بين تحديات التنافسية وإمكانية التنسيق

عرض تجربة دول الاتحاد الأوروبي

أ.مقدم عدنان

أ. عبد الله سايب . جامعة ورقلة

ملخص:

تهدف هذه الورقة إلى إجراء دراسة حول آثار الجاذبية الضريبية على اقتصاديات الدول، وذلك من خلال ثلاث محاور رئيسية، المحور الأول هو إلقاء نظرة على منافع وأضرار هذه الجاذبية في حالة التنافس الضريبي، والمحور الثاني هو معرفة منافعها وأضرارها في حالة التنسيق الضريبي، وتعرض وتناقش هذه الورقة في المحور الثالث تجربة الاتحاد الأوروبي في سياسة تطبيق الجاذبية الضريبية.

الكلمات المفتاح: جاذبية ضريبية، تنافسية جبائية، تنسيق ضريبي، ضرائب على القيمة المضافة، ضرائب على أرباح الشركات، تجربة الاتحاد الأوروبي.

Abstract :

This paper aims to undertake a study the effects of tax gravity on the economies of the countries, and that is through three main axes, the first axis is to look at the benefits and harm of this gravity in the case of tax competition, and the second aspect is to know the benefits and harms in the case of tax coordination, and presented this paper discusses the third axis of the European union's experience in tax gravity.

Keywords : Tax Attractiveness, tax Competition, tax coordination, value Added Tax, corporate Tax, European Union experience.

تمهيد:

مع ظهور ظاهرة العولمة والتطور الكبير لها في عصرنا الحالي والتي من خصائصها حرية انتقال السلع ورؤوس الأموال والمستثمرين وعوامل الإنتاج ومختلف العوامل الاقتصادية الأخرى، ظهرت معها العديد من الصعوبات التي تواجهها دول العالم في تحديد سياستها الضريبية، خاصة مع الدور الكبير الذي أصبحت تحتله الضريبة في اقتصاديات الدول، فتقع هذه الدول في إشكالية المفاضلة بين زيادة التشجيعات والتحفيزات للاستثمار من خلال تخفيض الضريبة أو إعفائها من جهة، ومن جهة أخرى عدم المخاطرة بهذه التشجيعات والتحفيزات لتفادي الآثار السلبية الناجمة عن التصادم الشرس بين الأنظمة الضريبية الدولية والتي تؤدي إلى ما يسمى التنافسية الضريبية الدولية الضارة أين تتعرض هذه الدول إلى انخفاض كبير في الإيرادات الضريبية دون الوصول إلى أهداف هذه التشجيعات والتحفيزات الضريبية.

وبناء عليه يحاول الباحث إيجاد متطلبات الإجابة على الإشكالية الرئيسية التالية:

ماهي آثار الجذب الضريبي في ظل التنافس على اقتصاديات الدول وهل يمكن اعتبار تجربة تنسيق سياسات الجاذبية الضريبية في الاتحاد الأوروبي حل فعال لتشجيع الاستثمار المحلي واستقطاب الاستثمار الاجنبي؟

ولهذا الغرض تم تقسيم الدراسة إلى المحاور التالية:

أولاً: سياسات الجاذبية الضريبية في ظل التنافسية الدولية.

ثانياً: سياسات الجاذبية الضريبية في ظل التنسيق الدولي.

ثالثاً: تجربة الاتحاد الأوروبي

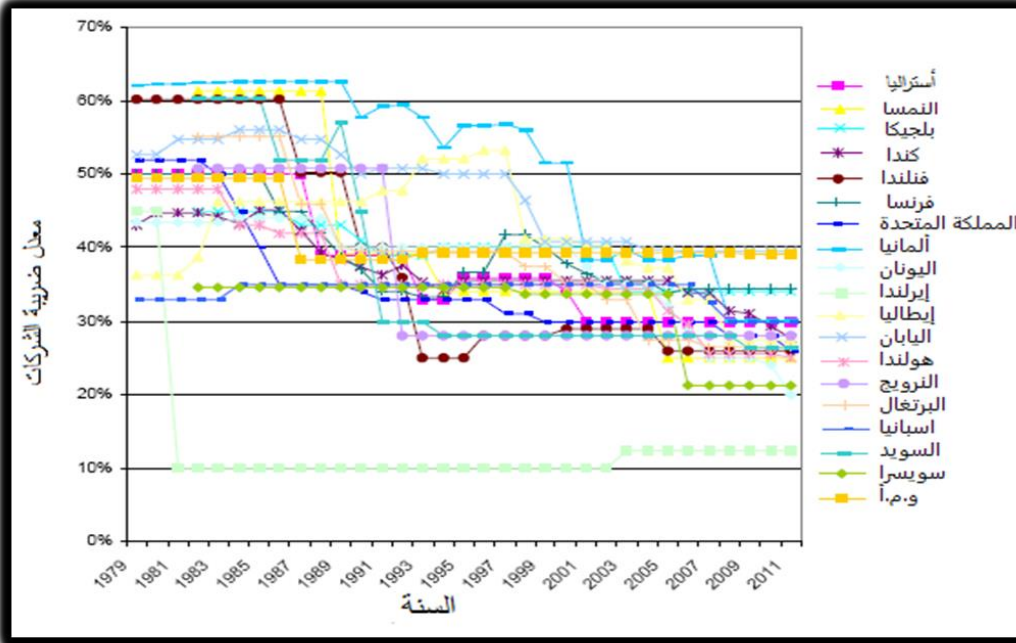
أولاً: سياسات الجاذبية الضريبية في ظل التنافسية الدولية

إن الاختلاف الدولي في الأنظمة والتشريعات الضريبية أمر عادي، هذا الاختلاف ظهر من العصر القديم مع ظهور فكر كل دولة حول نظرية الضريبة والأهداف المبتغاة من فرض الضريبة، فلكل بلد مستقل الحرية في تحديد سيادته الضريبية باعتبارها جزءاً من السيادة الوطنية، لكن مع التحولات التي شهدتها العالم بعد الحرب العالمية من ظهور الشركات المتعددة الجنسيات وحرية تداول الأسهم والسندات والعملات واندماج وترابط الأسواق العالمية، بدأت معها هذه التشريعات والأنظمة الضريبية في التصادم، فأصبح الأمر غير عادي حيث نتج عنه ظهور ما يسمى بالتنافسية الضريبية الدولية، والتي أجبرت هذه الدول على التسابق وبشكل غير متعاون في منح التحفيزات والامتيازات الضريبية وذلك بهدف تشجيع الاستثمار المحلي واستقطاب الاستثمار الاجنبي، هذا التنافس نتج عنه عدة آثار في مختلف المجالات الاقتصادية والسياسية.

1. نشأة التنافسية الدولية في الجذب الضريبي :

التنافسية الدولية في الجذب الضريبي بدت واضحة في نهاية الثمانينات من القرن العشرين في الدول الأوروبية، أين كان لإنشاء الاتحاد الأوروبي وحرية التبادل التجاري بين الدول الأعضاء تأثيراً أكبر حينها، حيث ارتبطت السياسة الضريبية للدولة الواحدة بالقرارات الضريبية للدول الأخرى، أين أصبحت الجاذبية الضريبية " لعبة تتم بين بلدين أو أكثر وبشكل غير متعاون عند اختيار السياسة الضريبية والتي تتمثل عادة في كيفية تحديد معدل الضريبة"¹، والشكل البياني التالي يوضح أثر التنافس الدولي على معدل الضريبة على الشركات لبعض دول العالم في الفترة (1979-2011):

الشكل البياني رقم(01): معدل الضريبة على الشركات لبعض دول العالم (1979،2011)



Source : OECD, Statutory corporate tax rates from 1979 to 2011.

وهو ما أسس لبروز معالم ظاهرة التنافسية الضريبية، وفي ماي 1996 قدم وزراء الدول الأوروبية الأعضاء لائحة لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية "OECD" في لوكسمبورغ يطلبون فيها مزيداً من الوضوح لفهم ظاهرة التنافسية الضريبية الدولية بدقة، وحول كيفية الحد من مخاطرها خاصة المضرّة منها، وعملت منظمة التعاون والتنمية "OECD" في قمة لوكسمبورغ المنعقدة بتاريخ 01 ديسمبر 1997، على ربط مفهومها بجباية الشركات، وخاصة منها الدولية النشاط، وعلى هذا الأساس أصدرت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في 09 أبريل 1998 تقريراً من 88 صفحة، ورد في

شكل دراسة ميدانية حول التنافسية الضريبية، أين تم الإقرار بأنها مشكل عالمي، كما أضيفت لها صفة الضرر لتصبح التنافسية الضريبية المضرة².

2. مفهوم التنافسية الضريبية الدولية :

توجد العديد من الأعمال الرائدة على المستوى الدولي في مجال السياسات الضريبية الدولية والتي اهتمت بموضوع التنافسية الضريبية الدولية (مثل أعمال كل من: Gordon 1982، Zodrow و Mieszkowski 1986، Wilson 1986، Wildasin 1988، Coase 1988، Kanbur و Keen 1993)، حيث ظهرت معها العديد من التعريفات للمنافسة الضريبية منها أن التنافسية الضريبية الدولية "بمحمل الإجراءات الضريبية التي تتخذها الحكومات من جانب أحادي من أجل تشجيع الاستثمار أو توسيع الوعاء الضريبي، بتخفيض معدلات الضريبة أو منح الإعفاءات الضريبية. وتمثل سياسة التنافسية الضريبية سياسة الحماية أو الدعم التي تقوم بها الدولة لحماية أو دعم صادراتها، دون مراعاة للسياسات المضادة التي يمكن أن تقوم بها الدول المنافسة لها³، ويمكن تعريف التنافسية الضريبية الدولية على أنها "وضعية تكون خلالها قرارات السياسة الضريبية لدولة ما مرتبطة بقرارات الدول الأخرى"⁴.

فالتنافسية الضريبية الدولية "جاءت نتيجة لظاهرة العولمة، وهي تعبر عن العلاقة بين الدولة والمستثمرين، خاصة في ظل التبادل التجاري الحر، الذي يتم خارج الحدود الإقليمية للدول، بما يمكن من تحرير حركة رؤوس الأموال، ومنه يكون مفهوم التنافسية الضريبية هو الانخفاض غير المرتقب لنسب الضرائب من قبل الدولة"⁵. إذا يمكن إعطاء تعريف للمنافسة الضريبية الدولية من التعاريف السابقة على أنها الاختلاف في الأنظمة الضريبية الدولية الذي يؤدي الى انتقال رؤوس الأموال من منطقة الى أخرى خاصة مع تطور ظاهرة العولمة وزيادة التشجيعات والتحفيزات للاستثمار من الدول بتخفيض الضريبة أو منح الإعفاءات الضريبية.

3. أنواع التنافس الدولي في الجذب الضريبي :

يمكن تحديد أنواع التنافس الدولي في الجذب الضريبي بعدة طرق كحجم الدولة (في الدول الفدرالية، وفي الدول الكونفدرالية) أو حسب طبيعتها محلية أو دولية (تنافس محلي في الجذب الضريبي، وتنافس دولي في الجذب الضريبي)، بالإضافة الى طرق أخرى تختلف باختلاف نوعية الدراسة المطلوبة. كما يمكن تقسيمها الى منافسة دولية في الجذب الضريبي غير مشروعة ومنافسة دولية في الجذب الضريبي مشروعة:

أ. التنافس الدولي في الجذب الضريبي المشروع :

وتسمى بالتنافسية الضريبية المشروعة أو غير المضرة وتعرف بأنها "عرض أدنى قيمة ممكنة في الضريبة من أجل إعطاء أعلى قيمة ممكنة من الخدمات العمومية في المحيط إذا هي تعمل على إنشاء قيمة معتبرة من الخدمات لعرضها في أحسن حالات، وهنا التنافسية تشبه إلى حد كبير تلك التنافسية التي تظهر بين المؤسسات"⁶، وتستمد مشروعيتها من انعدام الضرر فيها للدول المعنية بها سواء كانت دول مستقبلية لرأس المال أو دول مستثمرة، فهي تسعى إلى تحقيق المنافع الإيجابية لكل الأطراف المعنية. وتمثل هذه المنافع التي تحققها التنافسية الضريبية غير المضرة في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر وغير المباشر وإقامة الشراكة في مجالات الاستثمار وغيرها وما يترتب عنها من خلق مناصب شغل وغيرها. التي تنعكس على الواقع الاقتصادي والاجتماعي، حيث تعمل على إنشاء قيمة معتبرة من الخدمات بأقل تكلفة جبائية (أدنى ضغط ضريبي)⁷.

ب. التنافس الدولي في الجذب الضريبي غير المشروع:

وتدعى التنافسية الضريبية الخطرة أو غير مشروعة، و"تسبب الضرر للدول سواء كانت الدولة مضيفة أو دولة مشاركة في السوق حيث نجد الأولى تضحي بمورد هام من أجل جذب الاستثمار الأجنبي، بدون اهتمامها بالمخاطر المحتملة الناجمة من تلك التضحية"⁸، أما بالنسبة للصنف الثاني للدول المعنية، فإن استقطابها للاستثمار الأجنبي يسبب لها أضرارا معتبرة، منها ضياع فرصة الاحتكاك بالتكنولوجيا المتقدمة المتأتية من الاستثمارات الأجنبية، ومن جهة أخرى تسبب التنافسية الضريبية المضرة لتلك الدول في ضياع التدفقات المالية من العملة الصعبة، وتحرمها من تغطية نفقاتها، وانتشار البطالة بشكل رهيب مما يؤثر سلبا على البنية الاجتماعية لتلك الدولة كانتشار الآفات والمشاكل في المجتمع⁹.

وقد وضعت دول الاتحاد الأوروبي ومنظمة التعاون والتنمية "OECD" مجموعة من المعايير لتحديد الممارسات الضريبية الضارة، وهي على النحو التالي:¹⁰

- مدى منح المزايا الضريبية إلى غير المقيمين أو إلى معاملات تتم مع غير المقيمين؛
- مدى فصل وعزل السوق المحلي حتى لا يستفيد من المزايا الممنوحة لغير المقيمين؛
- مدى منح مزايا ضريبية حتى وإن لم يوجد أي نشاط اقتصادي حقيقي أو أي حضور اقتصادي جوهري في الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي ومنظمة التعاون والتنمية الاقتصادي؛
- مدى شفافية منح المزايا الضريبية، وما إن كان انعدام الشفافية ناتج عن كون القواعد القانونية السارية المفعول كانت موضوع تسامح غير شفاف على المستوى الإداري؛
- مدى وجود اصطلاحية في تعريف وتحديد القاعدة أو المادة الخاضعة للضريبة؛
- مدى دخول الدولة في شبكة واسعة من الاتفاقيات الدولية أو ترفيتها لأنظمة ضريبية تفضيلية كوسيلة لتخفيض الضريبة.

وتمر محاربة التنافسية الضريبية الضارة بثلاث مراحل لضمان فعاليتها:¹¹

- تحديد، في كل دولة، التدابير والممارسات الممكن اعتبارها ضارة ضريبيا، ولهذا قامت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية بإنشاء منتدى حول الممارسات الضريبية الضارة، فضلا عن تبادل المعلومات بين الدول بخصوص الممارسات الضارة؛
- تقييم الطابع الضار أو غير الضار لأي تدبير أو إجراء ضريبي محدد من خلال تحديد الآثار التي تحدثها تلك التدابير والإجراءات على الدول الأخرى، علما بأن هذه الآثار يمكن أن تكون ميزانية، اقتصادية و/أو اجتماعية؛
- تطبيق التوصيات والتوجيهات الخاصة بالتنافسية الضريبية الضارة والتي تتمثل في:
- المحافظة على الوضع القائم: بحيث تعمل الدول على عدم إدراج تدابير جديدة يمكن اعتبارها ضارة؛
- الإلغاء: وهذا بإعادة فحص القوانين والممارسات القائمة لتطهيرها من الممارسات الضارة؛
- التعاون الكامل بين الدول في محاربة التهرب و/أو الغش الضريبي عن طريق تبادل المعلومات حسب قوانينها؛
- العمل على وضع التدابير المضادة للتعسف، والمضادة للممارسات الضارة ضمن القوانين الضريبية والاتفاقيات المانعة للازدواج الضريبي.

ثانيا: تنسيق سياسات الجاذبية الضريبية

لقد خلفت التنافسية الضريبية الدولية عدة آثار سلبية على اقتصاديات الدول، مما دفعها الى استخدام مفهوم جديد عند وضع سياسات الجاذبية الضريبية وهو التنسيق الضريبي وذلك لتحقيق مجموعة من الأهداف التي تتمحور أساسا حول الحد من مخاطر التنافسية الضريبية الدولية الضارة، حيث يتجه الباحث في هذا المحور إلى دراسة أهمية التنسيق الضريبي كأحد الحلول الفعالة للحد من أضرار التنافسية الضريبية الدولية.

1. مفهوم نظرية التنسيق الضريبي

توجد العديد من التعاريف للتنسيق الضريبي فيعرف على أنه "عملية ضبط الضرائب الوطنية للتوافق مع مجموعة من الأهداف الاقتصادية المشتركة"¹²، حيث يقوم التنسيق الضريبي على "إزالة أهم أوجه الخلاف بين النظم والتشريعات الضريبية بحيث تصبح متناغمة ومتسقة ومتقاربة في مختلف المجالات الضريبية، ومنها قواعد تحديد الواقعة المنشأة للضريبة، وأحوال وشروط منح الإعفاءات الضريبية، ومعدلات وأسعار الضريبة، وذلك بهدف ضمان حيادية الضريبة تجاه التجارة الدولية لدول التكامل الاقتصادي، ومنع المعوقات التي تحول دون الانتقال الحر للأشخاص والسلع والخدمات ورأس المال بين الدول الأعضاء"¹³.

كما يعرف بأنه "مجموعة القواعد والاتفاقيات والتعاقدات التي ترم بين عدد من الدول فيما بينهم، أو بين عدد من الدول ومجموعة من المستثمرين حول شروط المعاملة الضريبية فيما بين أطراف الاتفاقية خلال فترة محددة قابلة لتجديد"¹⁴. إذا يمكن إعطاء تعريف للتنسيق الضريبي على أنه مختلف القواعد والاتفاقيات والتعاقدات بين الدول التي تتجه نحو إزالة أهم أوجه الاختلاف في النظم والتشريعات الضريبية حتى تصبح متقاربة فيما بينها.

2. أهداف التنسيق الضريبي

ويكن تصنيف أهداف التنسيق الضريبي في المستويات الثلاث التالية:¹⁵

أ. مراحل التنسيق الضريبي في إطار العلاقات الدولية العادية:

تقتصر أهداف التنسيق الضريبي في إطار العلاقات الدولية البسيطة أو العادية على الحد من أعباء الضرائب المباشرة وغير المباشرة وتبسيط إجراءاتها بالقدر اللازم للحفاظ على هذه العلاقات. فتلجأ الدول إلى تقرير بعض الإعفاءات أو التخفيضات فيما يتعلق ببعض الضرائب الجمركية، وحتى في معالجة الازدواج الضريبي، المتعلقة ببعض الضرائب على الدخل سواء بإصدار التشريعات أو بعقد الاتفاقيات الدولية وهو يشكل أقل درجات التجانس الضريبي.

ب. أهداف التنسيق الضريبي في إطار السوق المشتركة:

تتسع أهداف التنسيق الضريبي، الذي يتناول الضريبة في مجموعها كما في حالة الأسواق المشتركة، لتشتمل على جوانب عديدة من السياسة الضريبية في علاقتها بالسياسة الاقتصادية الجماعية للدول الأعضاء في مثل هذه التكتلات، بحيث لا يقتصر التنسيق على بعض جوانب العبء الضريبي فحسب، بل العبء الضريبي في مجموعة وأسس توزيعه والصور والأساليب التقنية والإجراءات الإدارية في تحديد الوعاء وتحصيل الضرائب المختلفة.

ت. أهداف التنسيق في إطار الاتحادات الجمركية:

تقل أهمية التنسيق الضريبي في حالات المناطق الحرة أو الاتحادات الجمركية عنها في حالة الأسواق المشتركة. وتنحصر أهدافه ومظاهره في تشجيع التبادل التجاري برفع الحواجز الجمركية عن طريق إلغاء الجمركية الحمائية والحد من الآثار غير الملائمة لبعض الضرائب على حجم التبادل التجاري بين الدول الأعضاء.

ويمكن توضيح أهداف التنسيق الضريبي من خلال الأهداف في المدى القصير من جهة والأهداف في المدى البعيد من جهة أخرى في الجدول التالي:

الجدول رقم (01): أهداف التنسيق الضريبي

الأهداف في المدى القصير	الأهداف في المدى البعيد
جذب أكبر قدر من الاستثمارات الدولية للدولة المضيقة؛	التوجه نحو التكامل الاقتصادي؛
تقديم تسهيلات تؤدي الى عملية تراكم رأس المال؛	التنسيق في السياسات المالية والنقدية؛
الحصول على حصة من حجم الأموال المتاحة للاستثمار الدولي؛	زيادة حجم التجارة البينية؛
توفير قاعدة لبناء أسواق المال والبورصات المحلية؛	القضاء على التضخم؛
توفير فرص التنافسية مع الدول الصناعية الكبرى؛	تخفيض أسعار المنتجات لما يسمح بالتصدير الدولي؛
تحقيق تكامل اقتصادي في شكل مشروعات مشتركة جديدة؛	جذب مزيد من الاستثمارات؛
تشجيع توطن رأس المال المحلي؛	استقرار مناخ الاستثمار؛
الاستفادة من مزايا مماثلة من الدول الأعضاء في التنسيق؛	تحسين العائد على الاستثمار؛
تشجيع التجارة البينية؛	توظيف عوامل الانتاج المحلية؛
تحسين مناخ الاستثمار؛	تحقيق مزايا الانتاج الكبير؛
تشجيع المناطق الحرة؛	الاستخدام الأمثل للموارد؛
	زيادة الائتمان الدولي والقضاء على البطالة؛

المصدر: فريد النجار-الاستثمار الدولي والتنسيق الضريبي - مؤسسات شباب الجامعة-الإسكندرية - مصر سنة 2000-ص 90.

3. أساليب التنسيق الضريبي

تختلف أساليب التنسيق لضريبي باختلاف نوع الضرائب، فلا تصلح الاتفاقيات المطبقة في الضرائب المباشرة للتطبيق في الضرائب غير مباشرة، فتفرض الضرائب غير المباشرة على استخدام الدخل أو رأس المال، مثلا الضريبة الجمركية والرسم على القيمة المضافة اما الضرائب المباشرة فهي غالبا تفرض على الدخل لذا وجب تقسيم أساليب التنسيق الضريبي إلى قسمين تنسيق الضرائب غير المباشرة وتنسيق الضرائب المباشرة.

أ. تنسيق الضرائب غير مباشرة

تخضع بعض السلع أو الخدمات للازدواج الضريبي في الضرائب غير المباشرة، مثلا لدينا سلعة X مستوردة من دولة المصدر A لتستهلك في دولة المقصد B ، وتخضع هذه السلعة الى الضريبة الجمركية والرسم على القيمة المضافة من كلا البلدين أي تفرض على كل من المستورد والمصدر.

أي يتحمل المستهلك النهائي لهذه السلعة أو الخدمة عبء الضرائب المتعددة التي تحملها كل من المستورد والمصدر والتي رفعت قيمة السلعة أو الخدمة عند حصوله عليها. وتعرف هذه الظاهرة بالازدواج الاقتصادي الذي يشكل عائقا اقتصاديا أمام انتقال لسلع والخدمات من دولة المصدر إلى دولة المستهلك النهائي، نظرا لارتفاع أسعارها بمقدار هذه الضرائب، مما قد يحد من حجم تصديرها إلى تلك الدول، بالمقارنة بالحجم الذي يمكن أن تتم به في حالة الإعفاء من هذه الضرائب أو تخفيضها¹⁶. ويتطلب تنسيق الضرائب غير المباشرة إيجاد نظام يحقق تساوي في المعاملة الضريبية بين السلع المستوردة والسلع

الوطنية، بطريقة تضمن حسن سير قوى السوق التنافسية وتحقيق توزيع أفضل للموارد¹⁷. ويتم اتباع أحد المبدئين التاليين في تنسيق الضرائب غير المباشرة هما مبدأ دولة المصدر ومبدأ دولة المقصد:

- مبدأ دولة المصدر:

بمقتضى هذا المبدأ يكون للدولة المصدرة للسلعة الحق في فرض الضريبة عليها بغض النظر عن جنسية القائم بالتصدير مواطناً أو أجنبياً، وبغض النظر عن المكان الذي تستقر فيه السلعة أو الخدمة المصدرة بصورة نهائية، ويستند هذا المبدأ إلى أن المكان الذي توجد فيه السلعة أو الخدمة محل التعامل يمثل أهمية كبرى في إنجاز عملية بيعها ومن ثم يكون للدولة التي تعد مصدراً لهذه السلعة أو الخدمة الحق في فرض الضرائب عليها دون اعتبار المكان الذي تستهلك فيه¹⁸، أي بعبارة أخرى يتم التركيز على مصدر السلع والخدمات في فرض الضريبة أياً كان مكان استهلاكها أو جنسية مصدرها أو مستورديها.

ويترتب على الأخذ بهذا المبدأ جعل المنتجين محايدين اتجاه الأسواق المحلية والأجنبية (تنتج الحيادية من وجهة نظر المنتج)، وأن تكون المعدلات الحدية للسلع البديلة متكافئة عبر الدول (الكفاءة في الاستهلاك العالمي)، وفي نفس الوقت تختلف المعدلات المحلية عبر الدول (عدم كفاءة الإنتاج). ويعيب هذا المبدأ استناده إلى فرضية عدم قدرة المستهلك على تجاوز حدود دولته لشراء السلع من الدولة التي يكون فيها السعر أقل بعد الضريبة، وعدم قدرة المنتج على نقل وسائل الإنتاج إلى الدولة التي يكون فيها السعر أعلى بعد الضريبة وهي فرضية غير واقعية¹⁹. فاختلاف الضرائب يجعل المستثمرين يبحثون عن الحكومات التي تطبق الضرائب المنخفضة، مما ينعكس على أسعار هاته السلع والخدمات ويحسن من القدرة التنافسية لهذه السلع أو الخدمات في الدول الاستهلاكية، فينقلون إلى هاته الحكومات، إذ يجب تشجيع التنسيق الضريبي الذي يعمل على تعديل الضريبة بين الدول.

- مبدأ دولة المقصد

ويعني هذا المبدأ أن الدولة التي يتم فيها استهلاك السلعة أو تقديم الخدمة هي صاحبة الاختصاص بفرض الضريبة عليها بغض النظر عن الدولة التي تأتي منها هذه السلعة أو الخدمة أو تكون مصدراً لها، ويستند هذا المبدأ إلى اعتبارين هما: المنفعة التي تعود على المستهلك ومتطلبات التنافسية حيث يؤدي استيراد السلعة أو الخدمة ودخولها الدولة إلى حصول المستهلك على منفعة منها

مما يوجب عليه أن يتحمل عبئ الضريبة في الدولة المستوردة كنوع من المساهمة في نفقاتها العامة²⁰.

إن اختلاف أسعار الضرائب غير المباشرة على السلع والخدمات يؤدي إلى خلق سوق غير تنافسية لانتقال هذه السلع أو الخدمات، إذ تنخفض أرباح المؤسسات المتواجدة في الدول ذات المعدلات الضريبية العالية، فتزيد تكلفة مبيعاتها من التصدير إلى الخارج بالمقارنة بتلك الدول التي لا تخضع صادراتها لهذه الضريبة أو تخضع لها ولكن بمعدل أقل، ويتطلب توفير مناخ عادل من التنافسية في السوق الدولية إعفاء السلع أو الخدمات في دولة التصدير، وتقرير حق الدولة المستوردة، التي يتواجد فيها المستهلك النهائي في فرض الضريبة. ويترتب على تطبيق هذا المبدأ جعل المستهلكين داخل كل دولة محايدين اتجاه شراء سلع منتجة محلياً أو مستوردة (تنتج الحيادية من وجهة نظر المستهلك)، وأن تتكافئ الأسعار الحدية للتحويل عبر الدول (الكفاءة في الإنتاج العالمي)، ولكن الأسعار الحدية للسلع البديلة تختلف فيما بين الدول، مما ينتج عنه عدم كفاءة في الاستهلاك وقد تزايد الاعتماد على مبدأ دولة المقصد في تحديد السيادة الضريبية على السلع والخدمات بعد

الحرب العالمية الثانية، كما تحبذه اتفاقيات الجات، التي تحظر التمييز لغير صالح السلع المستوردة عن طريق فرض الضرائب عليها في دولة التصدير، أو قيام الدولة المصدرة بدعم صادراتها عن طريق الحوافز الضريبية²¹.

ب. تنسيق الضرائب المباشرة

يتعرض بعض المستثمرين أيضا مثل السلع والخدمات للازدواج الضريبي على دخولهم، وينشأ هذا الازدواج نتيجة الاختلاف في الأنظمة الضريبية على الدخل، فتوجد دول تفرض ضرائب الدخل على المقيمين مهما كان مصدر هذا الدخل ودول أخرى تفرض الضرائب على الدخل وفقا لمصدر هذا الدخل مهما كنت جنسية المستثمر، و لتنسيق الضرائب المباشرة "تستخدم اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي الثنائية أو الجماعية بهدف تخفيف العبء الضريبي للمستثمر الذي يحقق إيراداً أو ربحاً في الدولتين المتعاقبتين من خلال قواعد حسم دين الضريبة الأجنبية والإعفاء الضريبي في دولة لحساب الدولة الأخرى أو باقتسام الضريبة الواحدة بين الدول المتعاقدة"²². ويمكن استخدام إحدى طريقتين للحد من هذا الازدواج هما:²³

- طريقة الائتمان الضريبي والتي تعني خصم الضريبة الأجنبية من الضريبة الوطنية، وسيكون هذا النظام حافزا للدولة المستوردة لرأس المال لزيادة الضريبة المحلية على رأس المال الأجنبي، اعتماداً على حق المستثمر في خصم هذه الضريبة من الضريبة الوطنية في بلده، الأمر الذي يواجهه من الدولة المصدرة لرأس المال بوضع حد للضريبة الأجنبية التي يسمح بخصمها، أو بزيادة الضريبة الوطنية على رأس المال المستثمر في الخارج.

- طريقة الخصم والتي تعني اعتبار الضريبة الأجنبية من قبل التكاليف واجبة الخصم قبل تحديد الضريبة الوطنية. ومن الملاحظ أن الدول المصدرة لرأس المال تفضل هذه الطريقة الأخيرة لأنها لا تعمل على وجود تمييز بين رأس المال المستثمر داخليا، أو ذلك المستثمر في الخارج، ولكن هذه الطريقة غير مناسبة على المستوى العالمي، إذ لا يزال الإيراد المستثمر محلا للازدواج الضريبي نتيجة الحد المسموح به للخصم الذي تقرره كل دولة ولأنه يتجاهل الإعفاء الذي تمنحه الدول المستوردة لجذب رؤوس الأموال الأجنبية، حيث لا يتمتع المستثمر الأجنبي في الواقع بهذه الميزة من الإعفاء، لأنه لن يخصم من الدخل الإجمالي في دولته مقابل ضريبة لم يدفعها. ومن ناحية أخرى، فإن اتباع الدولة المصدرة لرأس المال أسلوب خصم الضريبة لتجنب الازدواج الضريبي بإيرادها المنفردة، ودون التنسيق مع الدول المستوردة لرأس المال عن طريق الاتفاقيات الضريبية يمكن أن يترتب عليه خسارة للدولة المصدرة لرأس المال، وتتفاقم الخسارة مع زيادة معدل الضريبة الحدي في الدولة المستوردة لرأس المال.

في الواقع لا يمكن تفادي الازدواج الضريبي بشكل فعلي الا من خلال الاتفاقيات الضريبية وتنسيق الضرائب فيما بين هاته الدول، وبالنسبة للضرائب المباشرة فهناك عدة مراحل لتنسيقها، حيث يمكن ان يكون من خلال توحيد الضرائب في إطار زمني معين من جهة أو التدرج والمعاملة التفضيلية من جهة أخرى ويمكن توضيحهما كالآتي:²⁴

- توحيد الضرائب

يمكن اتفاق الدول الأعضاء على توحيد التشريعات والأنظمة الضريبية المختلفة لتكون نظاما ضريبيا موحدا تطبقه جميع هذه الدول، وذلك في إطار برنامج زمني معين، ويحتاج تطبيق هذا الأسلوب إلى إرادة سياسية قوية، تتنازل بموجبها كل دولة عن جزء من سيادتها لصالح هذا التكتل الذي يصبح في الواقع سلطة أعلى من الدولة منفردة ويعيب هذا الأسلوب تجاهله للأهداف الخاصة بفرض الضريبة لكل دولة، مما قد ينشأ عن التنسيق الفوري والشامل تعارض بين السياسة الضريبية للدولة والسياسة الضريبية لدول الأعضاء ككل.

- التدرج أو المعاملة التفضيلية

قد تختار الدول الأعضاء إتباع سياسة الخطوة بعد خطوة في تنسيق التشريعات والنظم الضريبية فيما بينها، بحيث يمكن إزالة الخلافات أو الاختلافات بين هذه الأنظمة بالتدرج وعلى مراحل زمنية، وفقا لظروف كل دولة على حدى، أو أن تتفق الدول الأعضاء على نمط أو نموذج معين من التنسيق يتم تطبيقه وفق برنامج زمني بحيث يتم العمل به خلال فترة معينة.

وبمناز هذا الأسلوب الواقعية في التعامل مع التنسيق الضريبي لتجنب الصدمة التي يمكن أن يحدثها التغيير الشامل للنظام الضريبي لكل دولة على اقتصادياتها، وحتى يكون المجتمع الضريبي مهيبا للتعامل مع النظام الجديد بصورة أفضل وقد اتبع الاتحاد الأوروبي هذا الأسلوب.

ثالثا: تجربة الاتحاد الأوروبي في المفاضلة بين التنافسية والتنسيق عند وضع سياسات الجاذبية الضريبية

تعتبر الدول الأوروبية من أولى الدول التي تنبعت لأضرار التنافس الدولي في الجاذبية الضريبية، وبالتالي سيتم عرض في هذا الجزء تجربة الاتحاد الأوروبي كأحد النماذج العملية المهمة والتي يمكن الاسترشاد بها عند القيام بوضع السياسات الضريبية.

1. تجربة الاتحاد الأوروبي في التنسيق الضريبي

تهدف الجماعة الأوروبية الى التنسيق الضريبي فيما بينها، وحققت نجاحا كبيرا في الضرائب غير المباشرة، غير ان الضرائب المباشرة تميزت بصعوبة التطبيق وعدم الوصول الى الأهداف المراد تحقيقها، حيث "لم تستطع أن تفرز نموذجا للتنسيق الضريبي الشامل في مجال الضرائب غير المباشرة، وقد برر التقرير الذي صدر في عام 1979 ذلك بصعوبة تحقيق التنسيق الضريبي لارتباطه بالسيادة الضريبية التي تشكل بدورها ركنا أساسيا في سيادة الدول"²⁵.

أ. تنسيق الضرائب غير المباشرة

بدأت جهود التنسيق الضريبي أول مرة في الاتحاد الأوروبي مع ظهور فكرة السوق الأوروبية الداخلية في عام 1960، حيث تم النقاش في مجال الضرائب غير المباشرة، وذلك بهدف القضاء على تشوهات السوق، هذا التشوه الذي كان من أسبابه سببين رئيسيين²⁶:

- اختلاف الأنظمة فيما يخص الضرائب غير المباشرة حيث كانت فرنسا البلد الوحيد الذي يطبق الضرائب على القيمة المضافة؛

- اختلاف في معدلات الضرائب حيث باقي البلدان تطبق الضريبة المتتابعة على المبيعات لكن بمعدلات مختلفة.

الجماعة الأوروبية استطاعت جعل كل نظم الضريبة على المبيعات داخل الاتحاد الأوروبي تطبق نظام واحد هو الضرائب على القيمة المضافة حيث كانت الخطوة الأولى في التنسيق الضريبي الفعلي من خلال اعتماد التوجيه رقم (EEC/227/67) الصادر في عام 1967، الذي بدأ معه أول تطبيق للضريبة على القيمة المضافة بدلا من الضريبة المتتابعة على المبيعات في عام 1970. لكن الخطوة الثانية والتي هدفها توحيد معدلات الضرائب داخل الاتحاد أثبتت أنها صعبة للغاية، حيث اعتبرها بعض أعضاء المجموعة الأوروبية على أنها انتهاك للسيادة الوطنية²⁷، ويمكن القول أن الاتحاد الأوروبي يسعى من خلال هذه المحاولات الى "تخفيف العبء الضريبي الناتج من تعدد الضرائب على السلع أو الخدمات التي تتم بين الدول الأعضاء، بما يحقق لها ميزة تنافسية في السوق الدولية، نتيجة لانخفاض تكلفتها الإجمالية"²⁸.

حيث حاولت المجموعة الأوروبية إعادة النظر في موقفها من تنسيق المعدلات الضريبية في مجال الضرائب غير المباشرة، وبدأ الحديث بدلا من ذلك عن تقريب الضرائب، والتي أسفرت عن اعتماد التوجيه رقم (EEC/77/92)²⁹، وتم وضع سعر

محدد ومنخفض للضريبة على القيمة المضافة، بما لا يزيد عن 2.5% لكل دولة، غير أن هذا الاقتراح لم يلق قبولا، ورؤى أن يتراوح معدل الضريبة الأساسي ما بين 14 % و 20 %، أما الضريبة المنخفضة فيتراوح سعرها ما بين 4% و 9%. وتطبق على السلع الغذائية ومواد الطاقة والمياه والأدوية والكتب والصحف ووسائل نقل الركاب، وتخضع المبيعات بموجبها للضريبة في نقطة المصدر أو الأصل، حيث يتوافر لدى هذا المبدأ الشروط التي تحتاجها السوق الموحدة، وقد اعترفت اللجنة المالية والضريبية بأن نظام توحيد الضرائب في الدول الأعضاء على أساس مبدأ المصدر يأخذ وقتا طويلا، ومن ثم فضل تحصيل الضريبة على أساس مبدأ المقصد³⁰.

ب. تنسيق الضرائب المباشرة

بدأت محاولات التنسيق في مجال الضرائب المباشرة من مدة ليست قصيرة وتعددت المحاولات والدراسات التي تهدف إلى تحقيق هذا التنسيق وبخاصة الضرائب على الشركات باعتبار أن الشركات هي المدخل الرئيسي لتشجيع الاستثمارات المنتجة بين بلاد السوق الأوروبية، وقد شملت محاولات التنسيق هذه محاور عدة أهمها³¹:

- إعداد مشروع اتفاقية أوروبية لتجنب الازدواج الضريبي تكون أساساً لتخفيف العبء الضريبي عن المستثمرين الأوروبيين فيما بين الدول الأوروبية من ناحية، وفيما بين أي دولة أوروبية والدول الأخرى من ناحية أخرى؛
- إصلاح ضريبة الشركات والضريبة على دخل الأفراد من خلال وضع القواعد التي تساهم في تبسيط الإجراءات الضريبية، وتحديد وعاء الضريبة بصورة ميسرة وتجعل عبء الضريبة على الممول معقولا؛
- التنسيق الجزئي لضريبة الدخل من خلال وضع قواعد تعالج مشكلات معينة في ربط ضريبة الدخل وتقديرها بحيث تكون هذه القواعد ملزمة لإدارات الضرائب في دول الجماعة الأوروبية ومن هذه المشكلات؛
- ترحيل الخسائر بين الشركات الدولية (التي تعمل في أكثر من دولة أوروبية) وأسس فرض الضريبة على الشركات القابضة

- دعم التعاون بين الدولة الأوروبية للحد من التهرب الضريبي بين الشركات ومنع إساءة استعمال الاتفاقيات الضريبية في الحصول على مكاسب ضريبية غير مشروعة.

وقد حاولت دول الاتحاد الأوروبي تجنب أضرار هذه التنافسية باتخاذ منحى آخر غير التنسيق الضريبي وهو يتعلق بالحد من التنافسية الضريبية الضارة قد الإمكان، من خلال إقرار قواعد للسلوك عند فرض الضريبة على النشاط، وتحديد العناصر الأساسية للضرائب على الادخار، والاتفاق على تجنب فرض ضرائب المنبع على الفوائد الدولية، ومدفوعات الإتاوة التي تتم بين الدول³²:

- إقرار قواعد السلوك

تتضمن هذه القواعد العمل على وضع تعريف محدد للإجراءات الضريبية المتوقع إضرارها بالنشاط، والعمل على تجنبها في أقرب وقت ممكن، وقد حددت بعض الدول لنفسها فترة خمس سنوات لمراجعة هذه الإجراءات، ومنها إلغاء فرض الضريبة الصفرية، التي تطبقها الأعضاء والتي ثبتت أضرارها، ومراجعة قواعد الدعم الضريبي التي تطبقها بعض الدول، مخالفة لأحكام المواد من 92 إلى 94 من اتفاقية الجماعة الأوروبية، وتعمل منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية على وضع الأدلة الإرشادية لنظم الضريبة التفضيلية التي تضر بظروف التنافسية وذلك لمعاونة الدول الأوروبية على تجنب الإجراءات الضارة بالنشاط الاقتصادي ولدعم التنسيق الضريبي لخدمة السوق الأوروبية الموحدة.

- تنسيق الضرائب على دخل المدخرات

لقد تطلب تطبيق العملة الأوروبية الموحدة Euro التنسيق بين الدول الأوروبية في مجال الضرائب على الدخل الناتج من الادخار، وذلك لتجنب الآثار الضريبية التي خلفها اختلاف العملات في الدول الأعضاء خشية أن يؤدي افتقاد المعلومات الكافية عن المعاملة الضريبية للمدخرات في الدول إلى إحجام الاستثمار في هذه الدول تجنباً للمخاطرة. ومن القواعد التي تضمنتها تعاميم التنسيق، العمل على تفعيل نظام التعاون بين الدول الأعضاء لتبادل المعلومات عن دخل الادخار الذي يحصل عليه مقيم في إحدى الدول في الدولة الأخرى، على الرغم من تمتع هذه المدخرات بمبدأ السرية المعمول به في النظام المصرفي.

حيث هدفت إلى تجنب التهرب والازدواج الضريبي وقد وافق المجلس الأوروبي في عام 2000 بصفة نهائية على المعاملة الضريبية للمدخرات بحيث يقع على الدولة العضو الالتزام بإخطار الدول الأخرى عن مدخرات غير المقيمين بها الذين ينتمون إلى هذه الدول، مع تحديد فترة سماح يكون فيها الحد الأدنى العام للضريبة بواقع 15 %، حتى عام 2004، يرتفع ليصل إلى 20 % في عام 2009.

- المعاملة الضريبية للفوائد والإتاوات

لا تفضل الجهة القائمة بالتنسيق الضريبي الأوروبي فرض الضريبة التي تحجز من المنبع على مدفوعات الفائدة، والإتاوات التي تتم بين شركتين تابعتين لدولتين مختلفتين، إحداهما تابعة للأخرى أو مرتبطة بها، إذ قد تتسبب هذه الضريبة في مشكلات تعيق السوق الموحدة، إما بسبب الازدواج الضريبي الذي يمكن أن يحدث على هذا الدخل، أو لتعقيد النماذج والإجراءات الإدارية المرتبطة بالتحصيل، وما ينتج عن ذلك من خسائر تتكبدها الشركات، وخشية من أن يؤدي هذا الإعفاء إلى قيام الشركات بإنشاء علاقات تبعية أو ارتباطات وهمية، فقد اقترحت بعض الدول مثل اليونان والبرتغال، أن لا تقل مساهمة إحدى الشركتين في الأخرى عن 25% من إجمالي رأس المال.

- المعاشات

تعتبر القواعد الضريبية المطبقة على المعاشات والتأمين على الحياة معقدة جداً في الاتحاد الأوروبي، وذلك بالنظر إلى اختلاف القواعد المنظمة لها في كل دولة عضو، ومن ثم فإنه ينظر إلى المعاملة التمييزية على أنها عائق كبير أمام السوق الموحدة، لما لها من تأثيرات تشويهية على ظروف التنافسية، وتقييد حركة العمال بين الدول الأعضاء، ففي بعض الحالات قد تميز النظم الداخلية للدولة - بصورة مباشرة أو غير مباشرة، بين الصناديق أو أصحاب التأمين الأجانب وذلك حين تقرر مثلاً، خصم المساهمات المتعلقة بالتأمينات المحلية فقط، بينما يمكن أن تساعد المعاملة الضريبية غير التمييزية في زيادة التنافسية، ومن ثم زيادة عوائد المعاشات أو التأمين على الحياة.

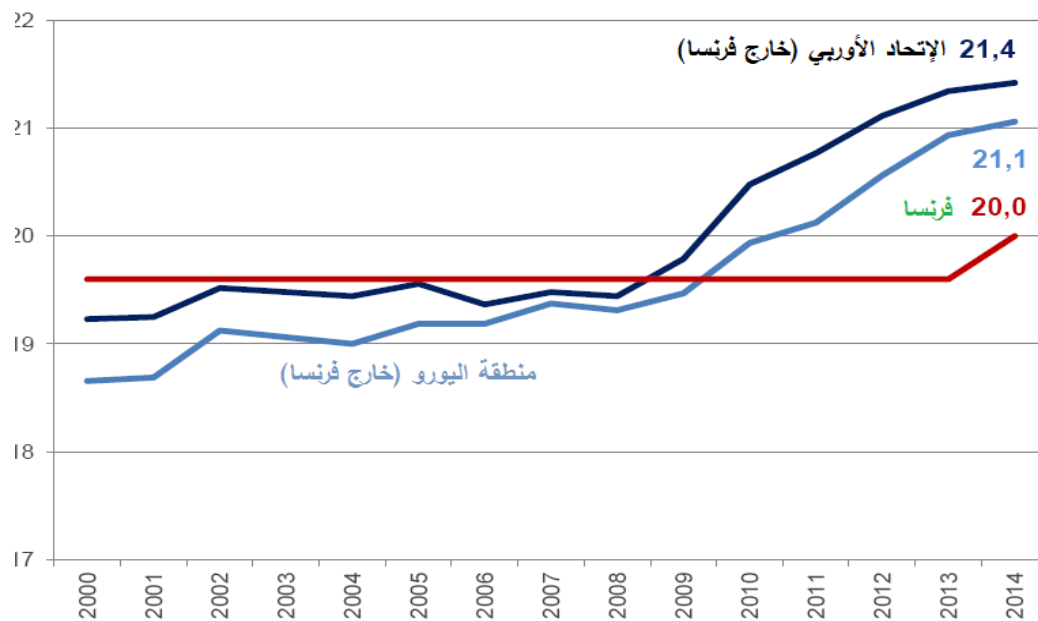
2. تقييم تجربة دول الاتحاد الأوروبي

يمكن تقييم التجربة الأوروبية من خلال جزئين رئيسيين، الجزء الأول هو معدل الضرائب غير المباشرة والذي هو في زيادة مستمرة داخل الاتحاد، والجزء الثاني وهو معدل الضرائب المباشرة المتوجه نحو القاع.

أ. معدل الضرائب غير المباشرة

دول الاتحاد الأوروبي تعاونت بشكل واضح في تنسيق الضرائب غير المباشرة، وخاصة في مجال ضريبة الرسم على القيمة المضافة والتي معالمها أصبحت أكثر وضوحاً فمعدل الضريبة على القيمة المضافة في زيادة مستمرة في السنوات الأخيرة، والشكلين التاليين (02) و (03) يوضحان ذلك:

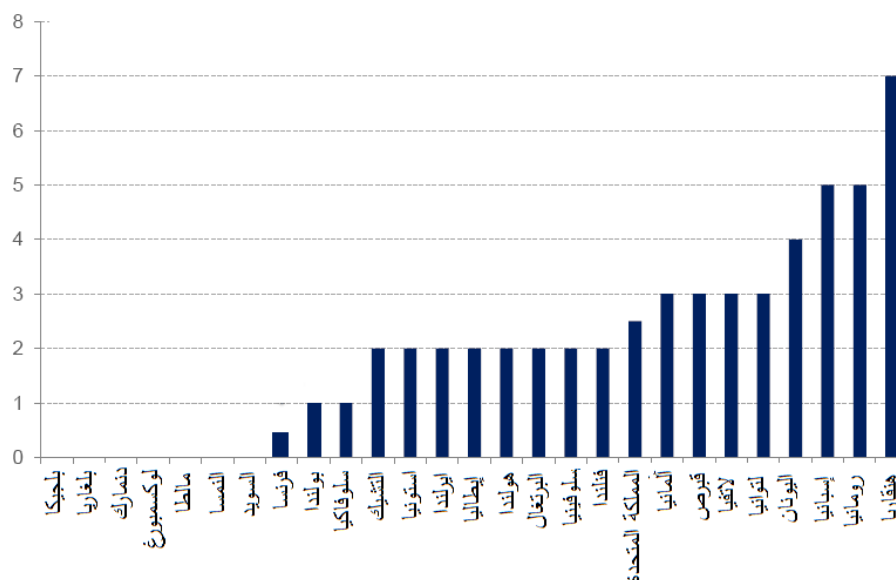
الشكل البياني رقم(02): المعدل القانوني للضرائب على القيمة المضافة (TVA) في فرنسا والاتحاد الأوروبي



Source : Eurostat, OCDE, sources nationale.

حيث يلاحظ ان ضريبة الرسم على القيمة المضافة ارتفعت بحوالي 2 % في الاتحاد الأوروبي خارج فرنسا، حيث سجلت هنغاريا أعلى نسبة ارتفاع بـ 7 % وفرنسا أقل نسبة والتي بقي فيها المعدل ثابتا من سنة 2009 إلى 2013 ، وبتغير طفيف في سنة 2014.

الشكل البياني رقم(03): التغيرات في المعدل القانوني للضرائب على القيمة المضافة (TVA) في فرنسا والاتحاد الأوروبي

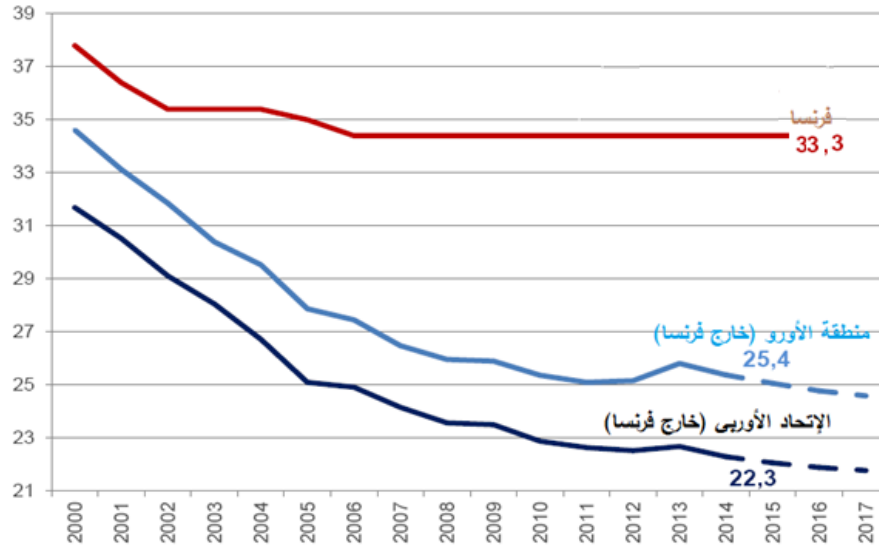


Source : Eurostat, OCDE, sources nationale.

ب. معدل الضرائب المباشرة

رغم محاولات التنسيق العديدة داخل الاتحاد الأوروبي للضرائب المباشرة، إلا أنها لم تنجح لتتمسك كل دولة بدرجة جاذبيتها في مجال الضرائب المباشرة وتبرير ذلك بأنها مسألة سيادة وطنية، والشكل التالي يوضح درجة التنافسية الكبيرة

بين دول الاتحاد الأوروبي في مجال الضرائب على أرباح الشركات في السنوات (2003-2014) والذي أدى بمعدل الضريبة على أرباح الشركات في انخفاض مستمر داخل كل دول الاتحاد الأوروبي، وذلك كما يوضحه الشكل البياني الشكل البياني رقم (04): المعدل القانوني للضرائب على أرباح الشركات في فرنسا مقارنة مع الاتحاد الأوروبي



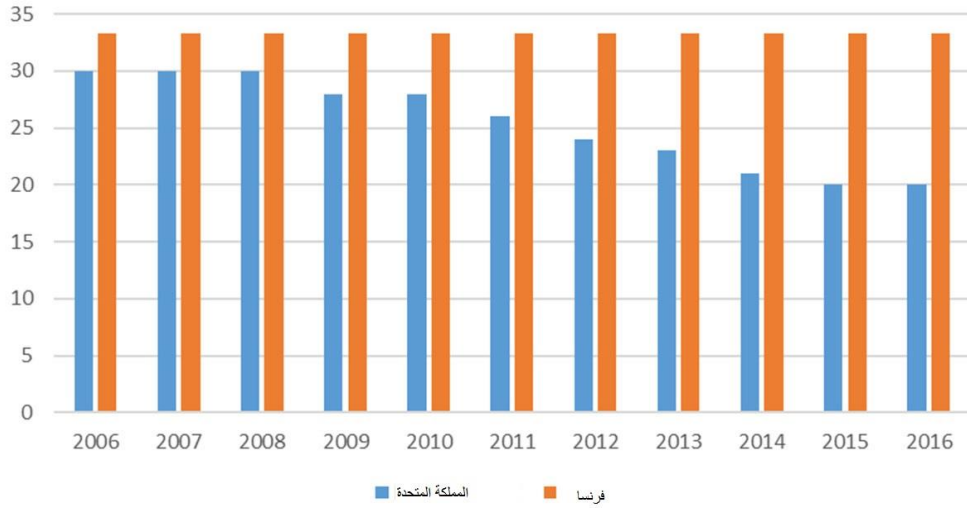
Source : Eurostat, OCDE, sources nationales.

إذا هذه الدول ومن وجهة نظر بسيطة هي في تسابق وبشكل غير متعاون حيث جميع الدول قامت بتخفيض الضرائب المباشرة في الفترة (2000-2011)، ونفس الأمر للفترة (2011-2014) باستثناء فرنسا حيث تعتبر الوحيدة التي لم تقم بتخفيض الضرائب المباشرة.

ولعل الخاسر الأكبر من هذا التنافس داخل الاتحاد الأوروبي هي الدول غير الجاذبة لرأس المال ضريبيا وهي في العادة البلدان الصناعية الكبرى والتي تتميز بمعدلات عالية للضرائب المباشرة مثل فرنسا، والتي هي في الغالب تعتبر البلدان الأصلية لرأس المال المتنقل، ففي ظل حرية تنقل رؤوس الأموال تؤدي الى هروب رؤوس الأموال من هذه البلدان واتجاه المشاريع والمصانع للخارج وتنشأ البطالة وتنخفض صادرات السلع المحلية.

وجود خاسر في معادلة التنافسية الضريبية يؤدي بالطبع لوجود رابح فتستفيد بعض البلدان داخل الاتحاد الأوروبي من رؤوس الأموال المتنقلة مما يؤدي إلى تدعيم التنمية الاقتصادية فتزيد صادرات السلع الوطنية وتقل البطالة وغير ذلك، فعلى سبيل المثال وعند مقارنة معدل الضريبة على أرباح الشركات بين فرنسا والمملكة المتحدة يلاحظ أن المملكة المتحدة في وضعية تنافسية مريحة مقارنة مع فرنسا والشكل البياني رقم () يوضح الفرق بين معدل الضريبة على أرباح الشركات في فرنسا مع المملكة المتحدة.

الشكل البياني رقم(05): مقارنة معدل الضرائب على أرباح الشركات بين فرنسا والمملكة المتحدة



Source : Institut européen de recherche militant pour la liberté économique et la concurrence fiscale

وبالتالي فمن البديهي أن الشركات تفضل المملكة المتحدة على حساب فرنسا ما لم تتجه فرنسا لتخفيض معدل الضريبة على أرباح الشركات، وهذه الوضعية ستنقل إلى الكارثة حسب خبراء اقتصاديين في فرنسا ما لم تدخل فرنسا في هذه اللعبة، فالمملكة المتحدة تستمر في اللعب على الجذب الضريبي حيث قررت وزارة المالية للمملكة المتحدة في سنة 2016 تخفيض معدل الضرائب على أرباح الشركات من 20 % إلى 15 % بحلول سنة 2020.

وبالفعل فقد أعلنت فرنسا في جويلية 2016 مؤخرا على لسان رئيس الوزراء الفرنسي مانويل فالس عن إجراءات تخفيفية جديدة للشركات ضريبيا، حيث سيخفض المعدل الطبيعي للضرائب على الشركات تدريجيا إلى 28%، مقابل 33%. إذاً إنه التسابق نحو القاع فعلا، فقد تؤدي التنافسية الضريبية غير المحدودة إلى تخفيض معدلات الضريبة في الدولة إلى حدود دنيا على المدى الطويل مما يعني عدم قدرة هذه البلدان على تعويض زيادة النفقات العامة من الحصيلة الضريبية المنخفضة كما أنه ونتيجة للضرائب المنخفضة على الاستثمارات قد يتم "تحميل الأعباء الضريبية للأوعية الأقل حركية"³³. كما أن كثرة التحفيزات الضريبية تؤدي إلى خوف المستثمرين في مدى توازن ومصادقية السياسة الحكومية وتشكيكهم فيها مما ينقص حجم الاستثمارات في هذه الدول عوض زيادته.

وفي النهاية يرى الباحث أن المستفيد الأول هم المستثمرين والشركات المتعددة الجنسيات، فهم يعملون على تحقيق أكبر منفعة ممكنة بأقل عبء ضريبي ممكن وإن كان على حساب المصلحة العامة والمواطن البسيط، فمثلا بلجيكا وحدها في السنوات الخمس الأخيرة "منحت امتيازات ضريبية لـ 35 شركة متعددة الجنسيات بقيمة 700 مليون أورو"³⁴. خلاصة:

إن التخفيض المستمر للضرائب وتقديم التشجيعات والتحفيزات للاستثمار بشكل تنافسي بين الدول ينشأ أضرار وخيمة على اقتصاديات دول العالم، حيث تم التوصل من خلال هذا البحث إلى أن أضرار هذه التنافسية الضريبية الدولية الشرسة لا تقتصر على الدول الأصلية لرأس المال، بل تضر بالدول الجاذبة للاستثمار أيضا في حد ذاتها، ويقسم الأكاديميين والباحثين التنافسية الضريبية الدولية إلى منافسة ضريبية غير مضرّة و تعتبر هذه المنافسة شريفة لها إيجابيات من حيث أنها لا تسبب الإضرار للدول المنطوية تحتها ومنافسة ضريبية مضرّة لها العديد من الآثار السلبية التي تبحث أغلبية الدول عن آليات فعالة للحد منها ، واتجه هذا البحث الى دراسة علاقة الملاذات الضريبية والأنظمة الضريبية المحفزة بالتنافسية

الضريبية واعتبار أعمالهم الفردية تحقق أهداف لا تتماشى مع الأهداف العامة للضريبة، حيث يمنح للمستثمر التسهيلات و الظروف المريحة له بغض النظر عن تكلفة هذه الامتيازات التي قد تصل الى حد فرض ضريبة صفرية، وقد خلفت هذه الممارسات اثارا عديدة منها الازدواج الضريبي والتهرب أو الغش الضريبي الدوليين.

- ويعتبر التنسيق الضريبي أحد الحلول البديلة للمنافسة الضريبية الدولية، فهو عبارة عن القواعد و الاتفاقيات والتعاقدات التي تعتبر التنافسية الضريبية الدولية ناتجة عن التسابق الدولي في جلب الاستثمارات الأجنبية بين الدول، عن طريق تقديم الامتيازات والحوافز الضريبية للمستثمرين مخلفة العديد من الاثار السلبية في اقتصاديات الدول المتنافسة فيما بينها. وهذه الاثار تختلف باختلاف نوع التنافسية، فالتنافسية الضريبية الدولية غير مضرّة أو الشريفة تعمل على تدنية الضريبة أقل ما يمكن من أجل إعطاء أعلى قيمة ممكنة من الخدمات العمومية في المحيط حيث ليست له أضرار بالدول المعنية بها، أما المنافسة الضريبية الخطرة او غير مشروعة، تسبب الضرر للدول سواء كانت الدولة جاذبة للاستثمار أو دولة غير جاذبة للاستثمار.

- تعتبر الأنظمة الضريبية المتميزة ضريبيا مقارنة مع الأنظمة الأخرى من الأسباب الرئيسية لتطور التنافسية الضريبية المضرّة والانتقال غير المدروس وغير المشروع للاستثمار، وخلفت الأنظمة الضريبية المحفزة والملاذات الضريبية عدة أضرار منها الازدواج الضريبي والتهرب أو الغش الضريبي، بالإضافة الى أزمات اقتصادية وسياسية عبر العالم وإن كانت غير معلنة مثل المملكة المتحدة وفرنسا.

- التنسيق الضريبي أحد الحلول الممكنة والفعالة في الحد من أضرار التنافسية الضريبية، من خلال مختلف القواعد والاتفاقيات والتعاقدات بين الدول التي تتجه نحو إزالة أهم أوجه الاختلاف في النظم والتشريعات الضريبية حتى تصبح متقاربة فيما بينها ويعتبر نموذج الاتحاد الأوروبي في الضريبة على القيمة المضافة اقتراحا عمليا في الحد من هذه المنافسة.

- وجود صعوبات كبيرة في تنسيق الضرائب غير المباشرة مما يتطلب المزيد من الدراسات والأبحاث في هذا الشأن. تبرم بين عدد من الدول فيما بينهم، أو بين عدد من الدول ومجموعة من المستثمرين حول شروط المعاملة الضريبية فيما بين أطراف الاتفاقية خلال فترة محددة قابلة لتجديد، وبالتالي فإن التنسيق الضريبي يعمل على تحقيق العديد من الأهداف كتحرير انتقال السلع ورؤوس الاموال وعوامل الإنتاج وتنسيق المعايير التقنية والتعاون في السياسات الاقتصادية التي تعمل على دعم التنمية الاقتصادية وتحقيق الرفاهية للدول المنطوية تحت هذا التنسيق، كما تعتبر التجربة الأوروبية من أهم التجارب التي يمكن عرضها لفهم آليات سير التنسيق الضريبي، حيث حققت التجربة الأوروبية نجاحا كبيرا في الضرائب غير المباشرة، غير ان الضرائب المباشرة تميزت بصعوبة التطبيق وعدم الوصول الى الأهداف المراد تحقيقها وهو ما أدى بالجماعة الأوروبية باتخاذ الخطوات و الإجراءات اللازمة للحد من التنافسية الضريبية الدولية الضارة كوسيلة للتنسيق الضريبي.

الهوامش والمراجع

- ¹- Mario Mansour et Grégoire Rota-Graziosi, Tax Coordination, Tax Competition, and Revenue Mobilization in the West African Economic and Monetary Union, IMF Working Paper, Fiscal Affairs Department, juillet 2013, p7.
- ²- بن عبد الفتاح دحمان وبوعزة عبد القادر، التنافسية الجبائية وآثارها على نماذج من اقتصادات الدول المغاربية، مجلة دفاتر السياسة والقانون، العدد 05 جوان 2011، ص ص 282/ 283.
- ³- محمد عباس محرز، نحو تنسيق ضريبي في إطار التكامل الاقتصادي المغاربي، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، فرع النقود المالية، جامعة الجزائر، 2001/ 2005، ص 88.
- ⁴- Sébastien Raspiller, La concurrence fiscale : principaux enseignements de l'analyse économique, Direction des Études et Synthèses Économiques, France, JUIN 2005, p 5.
- ⁵- بن عبد الفتاح دحمان وبوعزة عبد القادر، التنافسية الجبائية وآثارها على نماذج من اقتصادات الدول المغاربية، مرجع سبق ذكره، ص ص 282-283.
- ⁶- ياسين قاسي، التنافسية الجبائية وتأثيرها على تنافسية الدول، مذكرة ماجستير غير منشورة جامعة البليدة، الجزائر، جولية 2005، ص 8.
- ⁷- بن عبد الفتاح دحمان و بوعزة عبد القادر، التنافسية الجبائية وآثارها على نماذج من اقتصادات الدول المغاربية، مرجع سبق ذكره، ص ص 282/283.
- ⁸- ياسين قاسي، التنافسية الجبائية وتأثيرها على تنافسية الدول، مرجع سبق ذكره، ص 8.
- ⁹- بن عبد الفتاح دحمان وبوعزة عبد القادر، التنافسية الجبائية وآثارها على نماذج من اقتصادات الدول المغاربية، مرجع سبق ذكره، ص ص 282/283.
- ¹⁰- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 201.
- ¹¹- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع سبق ذكره، ص ص 201 202.
- ¹²- James Simon et Oats Lynne, "Tax Harmonisation and the Case of Corporate Taxation," Revenue Law Journal: Vol 8, Article 3, Bond University, Australia, 1998, p 38.
- ¹³- عزوز علي، آليات ومتطلبات تفعيل التنسيق الضريبي العربي، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، العدد 8، 2012، ص ص 58-67.
- ¹⁴- فريد النجار، الاستثمار الدولي والتنسيق الضريبي، مؤسسات شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، ص 81.
- ¹⁵- محمد عباس محرز، التجانس الضريبي في إطار تحقيق التكامل الاقتصادي في منطقة المغرب العربي، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 2، ص 10.
- ¹⁶- محمد عباس محرز، نحو تنسيق ضريبي في إطار التكامل الاقتصادي المغاربي، مرجع سبق ذكره، ص 117.
- ¹⁷- قاشي يوسف، فعالية النظام الضريبي في ظل افرازات العولمة الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص 100.
- ¹⁸- وزارة المالية المصرية، قطاع مكتب الوزير الإدارة المركزية لمركز المعلومات والتوثيق، تجربة التنسيق الضريبي الأوروبي ومدى إمكانية الاستفادة منها على المستوى العربي، ص 3.
- ¹⁹- محمد عباس محرز، نحو تنسيق ضريبي في إطار التكامل الاقتصادي المغاربي، مرجع سبق ذكره، ص 118.
- ²⁰- وزارة المالية المصرية، قطاع مكتب الوزير الإدارة المركزية لمركز المعلومات والتوثيق، تجربة التنسيق الضريبي الأوروبي ومدى إمكانية الاستفادة منها على المستوى العربي، مرجع سبق ذكره، ص 4.

- ²¹ - محمد عباس محرز، نحو تنسيق ضريبي في إطار التكامل الاقتصادي المغاربي، مرجع سبق ذكره، ص ص 119 120.
- ²² - وزارة المالية المصرية، قطاع مكتب الوزير الإدارة المركزية لمركز المعلومات والتوثيق، تجربة التنسيق الضريبي الأوروبي ومدى إمكانية الاستفادة منها على المستوى العربي، مرجع سبق ذكره، ص 3.
- ²³ - رمضان محمد صديق، نظرية التنسيق الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 10.
- ²⁴ - محمد عباس محرز، نحو تنسيق ضريبي في إطار التكامل الاقتصادي المغاربي، مرجع سبق ذكره، ص 118.
- ²⁵ - وزارة المالية المصرية، قطاع مكتب الوزير الإدارة المركزية لمركز المعلومات والتوثيق، تجربة التنسيق الضريبي الأوروبي ومدى إمكانية الاستفادة منها على المستوى العربي، مرجع سبق ذكره، ص 4.
- ²⁶ - Luděk Kouba et Michal Mádr et Danuše Nerudová et Petr Rozmahel, Policy autonomy, coordination or harmonization in the persistently heterogeneous European Union, Working Paper no 95, April 2015, p 12
- ²⁷ - Ibid., p p 12 13.
- ²⁸ - رمضان محمد صديق، نظرية التنسيق الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 11.
- ²⁹ - Luděk Kouba et Michal Mádr et Danuše Nerudová et Petr Rozmahel, Policy autonomy, coordination or harmonization in the persistently heterogeneous European Union, Op.Cit., p p 12 13.
- ³⁰ - رمضان محمد صديق، نظرية التنسيق الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 11.
- ³¹ - وزارة المالية المصرية، قطاع مكتب الوزير الإدارة المركزية لمركز المعلومات والتوثيق، تجربة التنسيق الضريبي الأوروبي ومدى إمكانية الاستفادة منها على المستوى العربي، مرجع سبق ذكره، ص ص 6 7.
- ³² - رمضان محمد صديق، نظرية التنسيق الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 24.
- ³³ - عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 200.
- ³⁴ - Dominique Berns, le journal le soir, La concurrence fiscale, une plaie pour l'Europe, mardi 12 janvier 2016, 3h30, Disponible sur le lien: <http://www.lesoir.be/1091132/article/debats/11h02/2016-01-12/concurrence-fiscale-une-plaie-pour-l-europe>