

آليات ومتطلبات تفعيل التنسيق الضريبي العربي

Mechanisms and Requirements for Activating Arab Harmonization of Taxation

الأستاذ: عزوز علي
أستاذ مساعد « أ » بكلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير
جامعة «حسيبة بن بوعلي» - الشلف -
البريد الإلكتروني : azzouz_fisc@yahoo.fr

ملخص

إن هذا البحث هو محاولة للوقوف على الأسس النظرية المتعلقة بالتنسيق الضريبي ، مع تحديد الآليات التي تكفل نجاحه واستمراره ، وهذا بالإسقاط على التجربة العربية من خلال إبراز مظاهر التنسيق والتعاون الضريبي في الدول العربية والمعوقات التي تشكل حاجزا في عملية تجسيده ، ومن ثم تحديد الآليات والشروط الضرورية لتفعيل عملية التنسيق الضريبي العربي .
الكلمات الدالة: التنسيق الضريبي ، التجانس الضريبي ، الاتفاقيات الضريبية ، النظام الضريبي .

Abstract

This research attempts to present the theoretical foundations of harmonization of taxation by the identification of the mechanisms that ensure its success and continuity. Focus will thus be put on the Arabic experience with reference to aspects of coordination and tax cooperation in the Arab countries and the obstacles that stood as a barrier against the application of this process. The important mechanisms and conditions necessary to activate the process of tax harmonization are also dealt with.

Key words: Mechanisms and Requirements-Arab Harmonization of Taxation.

مقدمة:

الجماعية أو كيفية عمل الدول بانسجام وتوافق، حيث غالبا ما تفسر الدول الأهداف المتشابهة بطرق مختلفة، ومن هنا تظهر أهمية التنسيق الضريبي في تقريب أوجه الخلاف في التشريعات والنظم الضريبية.

إن عملية التنسيق الضريبي تتطلب توفير مناخ اقتصادي ملائم وتشريع مستقر ومتشابه إلى حد ما خاصة في المجال الضريبي، وهذا لن يتحقق إلا بوضع الآليات و الأسس التطبيقية لعملية التنسيق الضريبي بشكل يعمل على تماثل وتلاقي المصالح الضريبية وليس تعارضها.

يهدف هذا البحث إلى الوقوف على الأسس النظرية المتعلقة بالتنسيق الضريبي، مع تحديد الآليات التي تكفل نجاحه واستمراره، وهذا بالإسقاط على التجربة العربية من خلال

تسعى العديد من الدول نحو تحقيق التكامل الاقتصادي وهذا للاستفادة من مزايا هذا التكامل من تحرير انتقال السلع والخدمات وعوامل الإنتاج زيادة على تنسيق المعايير التقنية والتعاون في السياسات الاقتصادية التي تعمل على إحداث التنمية الاقتصادية وتحقيق الرفاهية للدول الأعضاء في هذا التكامل، ولتجسيد ذلك يتطلب الأمر إحداث تنسيق ضريبي بين هذه الدول. ومع تزايد التجارب الدولية في التكامل الاقتصادي الدولي ازدادت الحاجة لإعداد الدراسات والمناقشات حول عملية تنسيق الأنظمة الضريبية سواء على المستوى الأكاديمي أو السياسي. وتنبع الحاجة للتنسيق الضريبي من اختلاف وجهات النظر بشأن كيفية تحقيق الأهداف

عشر (10) سنوات، أو لفترة غير محدودة.

2.2 - معيار قواعد وبنود التنسيق: ويشمل التنسيق الضريبي حسب هذا المعيار نوعين:

- التنسيق الضريبي ذو البنود الثابتة: وتمثل الاتفاقية الموقعة بين عدد من الدول لتقريب الأنظمة الضريبية وإزالة جوانب الاختلاف بينها وتكون مواد وقواعد التعاقد ثابتة غير قابلة للتغيير أو الإلغاء على الأقل خلال فترة التعاقد.

- التنسيق الضريبي ذو البنود المتغيرة أو المتحركة: ويمثل ذلك التنسيق الضريبي الذي تكون مواده وقواعده قابلة لإعادة الصياغة وفقا للأحداث الاقتصادية، حيث يتم سنويا التفاوض على بنود الاتفاقية بين الأطراف المتعاقدة.

3.2 - معيار شكل الاتفاقية: يمكن تقسيم التنسيق الضريبي حسب هذا المعيار إلى:

- التنسيق الضريبي الثنائي: ويكون بين طرفين فقط يمثلان الأطراف المتعاقدة.

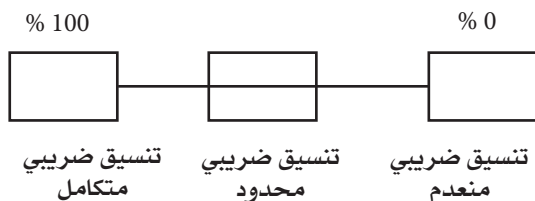
- التنسيق الضريبي متعدد الأطراف: ويكون بين أكثر من طرفين (02)، أي ثلاثة أطراف فأكثر مثل التنسيق الضريبي بين دول الإتحاد الأوروبي.

4.2 - معيار الإطار المحدد لعملية التنسيق الضريبي: ويصنف إلى نوعين حسب التعديلات التي تطرأ على المعاملات الضريبية:

- التنسيق الضريبي محدود النطاق (جزئي): وهو ذلك التنسيق الذي يتم التركيز فيه على ضريبة محددة أو إجراء جزئي لمعاملة ضريبية محددة من أجل تحقيق هدف محدد، فإذا كان الغرض من التنسيق الضريبي مثلا زيادة حجم الاستثمارات فإن التركيز في هذه الحالة يكون على منح مزايا وإعفاءات ضريبية للاستثمار الوافد، كما يتم وضع اتفاقية لمنع الازدواج الضريبي بما يساعد على زيادة حجم الاستثمارات⁽⁴⁾.

- التنسيق الضريبي الشامل (الكلي): ويتم فيه وضع برنامج شامل يتضمن مجموعة من السياسات والإجراءات التي من شأنها العمل على تنسيق مختلف المعاملات الضريبية وعادة ما تتضمن الضرائب بمختلف أنواعها، زيادة على موافمة السياسات المالية والنقدية بدرجات متعددة، ويوضح المقياس التالي درجات التنسيق الضريبي (نطاق التنسيق الضريبي):

الشكل رقم (01): مقياس نطاق التنسيق الضريبي.



المصدر: فريد النجار، «الاستثمار الدولي والتنسيق الضريبي»، مرجع سبق ذكره، صفحة 81.

إبراز مظاهر التنسيق والتعاون الضريبي في الدول العربية والمعوقات التي تشكل حاجزا في عملية تجسيده، ومن ثم تحديد الآليات والشروط الضرورية لتفعيل عملية التنسيق الضريبي العربي.

أولاً- الإطار العام لنظرية التنسيق الضريبي:

1- مفهوم التنسيق الضريبي: يقوم التنسيق الضريبي بين الدول على إزالة أهم أوجه الخلاف بين النظم والتشريعات الضريبية بحيث تصبح متناغمة ومتناسقة ومتقاربة في مختلف المجالات الضريبية، ومن أهمها قواعد تحديد الواقعة المنشئة 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⁽¹⁾.

وعليه فإن التنسيق الضريبي يمثل مجموعة القواعد والاتفاقيات والتعاقدات التي تبرم بين عدد من الدول فيما بينهم أو بين عدد من الدول ومجموعة من المستثمرين حول شروط المعاملة الضريبية والحوافز الضريبية التي تمنح لدول ومستثمري أطراف الاتفاقية خلال فترة محددة قابلة للتجديد، وتهدف تلك الاتفاقيات أساسا إلى تنمية الاستثمارات المشتركة وترقية التجارة البينية لصالح الأطراف المعنية⁽²⁾، وبالتالي يشكل التنسيق الضريبي مجموعة الإجراءات التي تهدف إلى تخليص الضريبة من آثارها غير الملائمة لتنمية العلاقات الاقتصادية والمالية الدولية، ومحاولة خلق ظروف مشابهة لتلك التي توجد في اقتصاد موحد تسوده المنافسة، وتتمتع فيه السلع ورؤوس الأموال والأفراد بحرية الانتقال، مما يساعد على تحقيق التخصيص الأمثل للموارد⁽³⁾.

ومن التعريفات السابقة نستنتج أن التنسيق الضريبي يتضمن ما يلي:

- تعديلا جزئيا وتدرجيا للأنظمة الضريبية الوطنية المختلفة، وذلك في ضوء اختلاف الهياكل والأعباء الضريبية، واختلاف توزيع هذه الأعباء بين ضرائب مباشرة وغير مباشرة.

- يهدف التنسيق الضريبي العمل على تساوي الأعباء الضريبية بين الدول الأعضاء، وعلى تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين وتجنب الازدواج الضريبي.

- إزالة كافة العقبات والحوافز الضريبية التي يمكن أن تحد من المنافسة بين الدول.

2 - أنواع التنسيق الضريبي: يمكن تصنيف التنسيق الضريبي وفقا لمعايير مختلفة:

1.2 - معيار الزمن: يصنف التنسيق الضريبي حسب هذا المعيار إلى:

- تنسيق ضريبي مؤقت: ويكون لفترة زمنية محددة بثلاث (03) أو خمس (05) أو عشر (10) سنوات على أقصى تقدير.

- تنسيق ضريبي دائم: ويكون لفترات طويلة نسبيا أكثر من

- معيار درجة التنسيق الضريبي: ويصنف التنسيق الضريبي حسب هذا المعيار إلى صنفين:

- التنسيق الضريبي الدولي: ويمثل محاولة تقريب وتوحيد الأنظمة الضريبية بين مجموعة من الدول المنضوية تحت راية مجموعة اقتصادية واحدة، مثل دول الإتحاد الأوروبي.

- التنسيق الضريبي الوطني: ويشير إلى عملية التماثل الضريبي من أجل الوصول إلى هيكل ضريبي موحد داخل نظام فيدرالي كما هو حاصل في الولايات المتحدة الأمريكية وسويسرا اللتان تتمتعان باللامركزية في التشريع الضريبي⁽⁵⁾.

3- المفاضلة بين التنسيق الضريبي والتجانس الضريبي: إن معنى التجانس الضريبي معنى متقدم عن التنسيق الضريبي، فمفهوم التجانس الضريبي (Harmonisation fiscale) يندرج في إطار توحيد السياسات الاقتصادية الوطنية من أجل تحقيق التكامل الاقتصادي وهذا لا يتم إلا بعد إحلال سوق مشتركة تجمع البلدان العضوة في الإتحاد، وبالتالي يشكل التجانس الضريبي عملية توحيد المعدلات الضريبية أو تقييس المناهج، المفاهيم والممارسات الإدارية بما في ذلك القواعد والإجراءات الضريبية، كما يشير التجانس الضريبي إلى العمل على تماثل الهيكل الضريبي، مثل توحيد حصة الضرائب المباشرة بالنسبة لحصة الضرائب غير المباشرة لدى البلدان المعنية، كما يمكن أن يتضمن التجانس الضريبي تماثل في السياسات المتعلقة بالموازنة بين الدول المعنية بالتكامل الاقتصادي بما في ذلك جانب النفقات⁽⁶⁾.

وعلى هذا الأساس فإن التجانس الضريبي يستهدف تقليص الفروقات الضريبية الموجودة بين الدول أو المقاطعات من خلال سياسة تعاون ضريبي بين البلدان أو الحكومات الفيدرالية، أي إنشاء نظام ضريبي موحد مع ترك هامش من الحرية تتمتع به كل سيادة ضريبية، وعليه فإن التجانس الضريبي يختلف عن التنسيق الضريبي (Coordination fiscale) الذي يعبر عن ذلك المسار من التشاور الموجود بين دول عضوة في كتلة إقليمية حول طرق تنظيم أنظمتها وسياساتها الضريبية بشكل منسجم ومتقارب فيما بينها، وبذلك يعتبر التنسيق الضريبي مستوى أدنى من مستوى التجانس الضريبي.

4- المفاضلة بين التنسيق الضريبي والمنافسة الضريبية: تسعى نظرية التنسيق الضريبي بين الدول إلى نزع الخلاف الموجود بين النظم والتشريعات الضريبية حتى تصبح متقاربة ومتناغمة في مختلف المجالات الضريبية، وبذلك فإن معنى التنسيق الضريبي معنى متقدم عن المنافسة الضريبية (Concurrence fiscale) التي تعني الإجراء الضريبي الذي تقوم به الدولة من جانب واحد لتشجيع الاستثمار أو توسيع الوعاء الضريبي من خلال تخفيض معدلات وأسعار الضرائب أو التوسع في منح الإعفاءات الضريبية للمستثمرين.

وتتمثل سياسة المنافسة الضريبية سياسة الحماية والدعم التي تقوم بها الدولة لحماية أو دعم صادراتها، دون مراعاة للسياسات المضادة التي تقوم بها مجموعة من الدول لصالح وارداتها أو صادراتها أو بما يحقق المصلحة المشتركة لها جميعاً، ويفضل بعض المفكرين ومن بينهم Guimbert اللجوء إلى

أسلوب المنافسة الضريبية بين الدول عوضاً عن أسلوب التنسيق الضريبي فيما بينها، بدعوى أنها تمنح المستثمر الاختيار بين الحوافز المشجعة للاستثمار مما يجبر العديد من الحكومات على التخلي عن الكثير من القيود الإدارية والتشريعية التي تحول دون تدفق الاستثمارات، وفي بعض الأحيان يكون ارتفاع معدلات الضريبة في دولة ما مقبولاً إذا كانت هذه الضرائب تعمل مشاريع البنية التحتية التي تضمن حصول المؤسسات على الخدمات العمومية بكفاءة عالية وأسعار مقبولة مما يؤدي في النهاية إلى حصولها على أرباح صافية عالية بعد أداء الضريبة⁽⁷⁾.

5- أهداف التنسيق الضريبي: زيادة على هدف التكامل الاقتصادي يهدف التنسيق الضريبي إلى تشجيع الاستثمارات المشتركة وتنميتها وفق أدوات التنسيق المتبعة، وتشير تجارب الدول إلى توفر مخزون هائل من أدوات التنسيق الضريبي، كما أن أهداف التنسيق الضريبي تختلف وفق الأفق الزمني بين المدى القصير والمدى البعيد من جهة، ومستوى العلاقات الاقتصادية التشابكية بين الدول من جهة أخرى.

إن الجدول التالي يبين أهداف التنسيق الضريبي مقسمة وفق الأفق الزمني:

الجدول رقم (01): أهداف التنسيق الضريبي

أهداف التنسيق الضريبي	
على المدى الطويل	على المدى القصير
- التوجه نحو التكامل الاقتصادي؛	- جذب أكبر قدر من الاستثمارات الدولية للدولة المضيف وتقديم تسهيلات تؤدي إلى عملية تراكم رأس المال؛
- المساهمة في تنسيق السياسات المالية والنقدية؛	- الحصول على حصة من حجم الأموال المتاحة للاستثمار الدولي؛
- زيادة حجم التجارة البينية؛	- توفير قاعدة لبناء أسواق المال والأسواق المالية المحلية؛
- زيادة حجم الاستثمار المشترك؛	- توفير فرص المنافسة مع الدول الصناعية الكبرى؛
- القضاء على التضخم؛	- تحقيق تكامل اقتصادي في شكل مؤسسات مشتركة جديدة
- خفض أسعار المنتجات بما يسمح بالتصدير الدولي؛	- الاستفادة من مزايا مماثلة من الدول الأعضاء في التنسيق؛
- جلب المزيد من الاستثمارات؛	- تشجيع التجارة البينية وتحسين مناخ الاستثمار
- استقرار مناخ الاستثمارات؛	- تحقيق مزايا اقتصادية السلم؛
- تحسين مردودية الاستثمارات؛	- الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.

المصدر: فريد النجار، «النماذج الأساسية للتنسيق الضريبي لتنمية الاستثمار الدولي»، ندوة التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمارات العربية المشتركة، جامعة الدول العربية، القاهرة، 1995، صفحة: 44.

في تحرير الاتفاقية كما هو الحال بالنسبة للاتفاقيات المبرمة بين الدول العربية، أما إذا كانت الدول المتفاوضة تتكلم لغات عديدة فحينئذ يتم تحرير الاتفاقية بلغة واحدة تختارها الدول المتفاوضة ثم تترجم إلى لغات جميع الدول المشاركة، ويتضمن نص الاتفاقية عادة ثلاثة (03) محاور أساسية:

- المقدمة: والتي تبين الأسباب التي أدت لعقد الاتفاقية وأسماء الدول المشاركة في الاتفاقية.

- المتن أو المحتوى: وتبين بعض الأحكام المتفق عليها وحقوق والتزامات المكلفين بها، وتنقسم هذه الأحكام إلى أبواب وفصول ومواد، تصاغ كل مادة منها في فقرة أو فقرات بحسب طبيعتها الحكم الذي تنص عليه.

- الأحكام الختامية: وتبين تاريخ سريان مفعول الاتفاقية ومدتها وبيان إجراءات تعديلها أو إبطالها عند الضرورة⁽¹²⁾.

3.1 - **مرحلة التوقيع والتصديق:** بعد الانتهاء من تحرير نص الاتفاقية يوقع عليها ممثلو الدول المتعاقدة لكي يثبتوا ما تم الاتفاق عليه فيما بينهم، ويتم التوقيع بأسماء المفوضين كاملة أو بالأحرف الأولى للأسماء، وفي ختام هذه المرحلة يعتبر النص محرراً بصفة نهائية، ولا يستطيع أي طرف طلب التعديل لأن التوقيع في القانون الدولي يحمل معنى إقرار نص الاتفاقية، كما أن التوقيع على الاتفاقية لا يكفي لكي تكسب أحكام الاتفاقية طابع الإلزام بل لابد من إجراء آخر بعد التوقيع وهو التصديق الذي يعتبر كإجراء قانوني خاص تعلن بواسطته الدولة رسمياً قبولها تنفيذ بنود الاتفاقية المبرمة⁽¹³⁾، ويتم التصديق عادة عن طريق عرض نص الاتفاقية بعد التوقيع على السلطة التشريعية للبلد.

4.1 - **مرحلة النشر والتسجيل:** قبل دخول الاتفاقية حيز التنفيذ تأتي مرحلة النشر في الجريدة الرسمية لإعلام الهيئات والمواطنين داخل الدولة بوجود اتفاقية، كما نص ميثاق الأمم المتحدة في مادته «102» على تسجيل الاتفاقيات الدولية في أمانة الهيئة، وتقوم حالياً أمانة الهيئة بنشر الاتفاقيات الدولية التي يتم تسجيلها في مجموعة خاصة تعرف بالمعاهدات المسجلة في الأمم المتحدة، إلا أن الاتفاقيات غير المسجلة لا تعتبر باطلة، وإنما لا يمكن الاحتجاج بها أمام هيئة الأمم المتحدة أو أحد فروعها⁽¹⁴⁾.

2 - **الإدارات والأجهزة الضريبية فوق القطرية كمحرك لعملية التنسيق الضريبي:** تقتضي التنسيق الضريبي بين الدول تعاوناً وثيقاً بين أجهزتها الضريبية، ويأخذ هذا التعاون أشكالاً وأنماطاً مختلفة أهمها تبادل المعلومات والخبرات، وتقريب التشريعات والمصطلحات وطريقة المعاملات.

ويعتبر التنسيق الضريبي من خلال التعاون بين الإدارات الضريبية أداة فعالة لمكافحة العديد من المشاكل والتحديات الضريبية الدولية، خاصة مشكلة التهرب الضريبي الدولي، ومشكلة الازدواج الضريبي الدولي وذلك نظراً للخدمات التي توفرها هذه الأجهزة، خاصة توفير المعطيات التي تساعد الإدارة الضريبية على اكتشاف حالات التهرب الضريبي، وعلى الصعيد الدولي هناك العديد من المشاريع

ثانياً - المناهج التطبيقية لنظرية التنسيق الضريبي:

إن ممارسة الدول لسيادتها الضريبية يعطي للدول الحرية في فرض ما تشاء من ضرائب على رعاياها، وقد أدى الاختلاف والتباين في الأنظمة الضريبية بين الدول بالمكلفين ذوي النشاط الدولي إلى تحمل أعباء ضريبية لأكثر من مرة، وإلى استغلالهم لهذا التباين لتهربهم من دفع الضرائب، وعلى هذا الأساس تظهر أهمية التنسيق الضريبي الذي يتطلب جملة من الأدوات والمتطلبات، وعليه فإن توفر أجهزة وآليات لعملية التنسيق الضريبي يعد أمراً ضرورياً وهذا بهدف التحضير لعملية التنسيق والإسراع في تجسيده، وتمثل هذه الآليات في هياكل ومؤسسات ضريبية، خطط عمل وعقود قانونية هدفها الأساسي الترجمة العملية لخطط التنسيق الضريبي.

1 - **الاتفاقيات الضريبية كآلية للتنسيق الضريبي:** تعتبر الاتفاقية الضريبية ذلك العقد المضي بين دولتين أو أكثر يدور موضوعها حول أمور ضريبية بحيث تهدف هذه الاتفاقية إلى تفادي الازدواج الضريبي ومكافحة الغش والتهرب الضريبي وإرساء قواعد التعاون في ميدان الضرائب، وبصفة عامة فإن الاتفاقية الضريبية تعبر عن إرادة كل طرف في السعي لإحقيق مبادئ العدالة والمساواة في فرض الضريبة من أجل تفادي الآثار السلبية لكل من الازدواج الضريبي، التهرب الضريبي والعمل على ترقية وتشجيع الاستثمارات⁽⁹⁾.

ويكون التنسيق الضريبي إما ضمن اتفاقية عامة كاتفاق اقتصادي أو اتفاق تجاري حيث يتم معالجة التنسيق الضريبي في مثل هذه الاتفاقيات على إبراز بعض البنود ضمن الاتفاقية من أجل تحقيق غرض محدد، أو ضمن اتفاقية خاصة بالجانب الضريبي فقط مثل الاتفاقية الخاصة بتجنب الازدواج الضريبي عن طريق منح تسهيلات للمستثمرين بإعفاءهم من الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية لفترة قادمة لمعالجة مشكل الازدواج الضريبي الدولي⁽¹⁰⁾.

وتتم الاتفاقيات الضريبية كغيرها من الاتفاقيات بأربعة (04) مراحل أساسية:

1.1 - **مرحلة المفاوضات:** يقصد بالمفاوضات ذلك الإجراء الدولي الذي يتم فيه التعبير عن وجهات النظر بين الأطراف اتجاه مسائل معينة بقصد الوصول إلى اتفاق دولي فهي إذن إحدى الطرق الدبلوماسية التي تجري عن طريق اتصال مباشر بين الطرفين للوصول إلى حل تقره الأطراف المشاركة في المفاوضات، ويقوم بهذه المفاوضات ممثلي الدولتين بشرط أن يكون هؤلاء الممثلين مفوضين تفويضاً رسمياً للقيام بمهامهم، ففي الجزائر مثلاً تجري هذه المفاوضات من طرف ممثلين عن وزارة الخارجية بالتعاون مع وزارة المالية وبالاستعانة بخبراء في الاقتصاد⁽¹¹⁾.

2.1 - **مرحلة الصياغة والتحرير:** إذا أدت المفاوضات إلى اتفاق حول وجهات النظر، تبدأ مرحلة تسجيل ما اتفق عليه في مستند مكتوب، وذلك بعد تحديد اللغة الواجب استعمالها في تحرير الاتفاقية، فإذا كانت الدول المتفاوضة تتكلم لغة واحدة ففي هذه الحالة لا تبرز أي مشكلة، حيث تستعمل اللغة المشتركة

الإيرادات الضريبية في ميزانيتها العامة، مما يثر مخاوفها من جدوى هذا التنسيق ما لم تعوض عن هذه الخسائر.

و لتقدير الخسائر أو الأرباح الضريبية تتبع طرق متعددة، منها مصفوفة التجارة البينية (Intra Trade Matrix) أو مقارنة الأوعية الضريبية قبل و بعد التنسيق، وكمثال على ذلك بينت إحدى دراسات اللجنة لاقتصادية الأوروبية التي استخدمت مصفوفة التجارة داخل الاتحاد الأوروبي، حيث يبين الجدول رقم: (02)، أنه نتيجة لتنسيق الرسم على القيمة المضافة (TVA) بين الدول الأعضاء فإن نصف هذه الدول و هي إيرلندا، بلجيكا، لوكسمبورج، السويد، فنلندا، هولندا، إيطاليا والدانمرك، يحقق أرباحا ضريبية، بينما يتعرّض النصف الآخر منها، وهي اليونان، البرتغال، اسبانيا، بريطانيا وألمانيا، لخسائر ضريبية، و لتعويض الدول الخاسرة، فقد اقترح الاتحاد الأوروبي إعادة توزيع الإيرادات الضريبية، بناء على تقارير شهرية تعدها الدول الأعضاء عن تعاملات التجارة البينية و الضرائب المستحقة لها و الأرباح و الخسائر الناتجة عنها.

الجدول رقم (02):نسبة الأرباح و الخسائر الضريبية المتوقعة عن التنسيق الضريبي الأوروبي في إيرادات الرسم على القيمة المضافة.

الدولة	النسبة المئوية للربح والخسارة إلى الناتج المحلي الإجمالي (%)
بلجيكا	+ 1.82
الدانمرك	+ 0.49
فنلندا	+ 1.16
فرنسا	- 0.14
ألمانيا	- 0.34
اليونان	- 1.42
إيرلندا	+ 2.61
إيطاليا	+ 0.55
هولندا	+ 0.98
البرتغال	- 1.2
اسبانيا	- 0.66
السويد	+ 1.54
بريطانيا	- 0.43

المصدر: محمد صديق رمضان، «مرجع سابق ذكره»، صفحة: 31.

4 - شروط ومتطلبات التنسيق الضريبي الفعال: يتم التمييز بين التنسيق الضريبي الفعال والتنسيق الضريبي غير الفعال من حيث درجة تحقيق أهدافه، فيعتبر التنسيق الضريبي فعالا إذا حقق أكبر قدر ممكن من أهدافه خلال سنة مالية محددة، وإذا فشل التنسيق الضريبي في الوصول إلى الأهداف المنشودة فسوف يعتبر تنسيقا غير فعال، وفيما يلي عدد من المبادئ التي يتم الاسترشاد بها عند الحكم على فعالية التنسيق الضريبي:

المتعلقة بالتعاون والتنسيق الضريبي الدولي التي تركز على مدخل الإدارة الضريبية نذكر منها⁽¹⁵⁾:

1.2- مشروع الاتفاق الثنائي الخاص بالتعاون الإداري في تحديد الوعاء الضريبي: يهدف هذا المشروع إلى تبادل المعلومات الخاصة بالإيرادات الخاضعة للضريبة بين الدول المتعاقدة مع احترام السيادة الضريبية للدولة في حدود إقليمها.

2.2 - مشروع الاتفاق الخاص بالتعاون الإداري في تحصيل الضرائب: يهدف هذا المشروع إلى تمكين الدول المتعاقدة من تحصيل ديونها الضريبية في إقليم الدولة الأخرى بشرط أن تكون مستحقة الأداء وأن يتم تحصيلها طبقا لقوانين الدولة المطلوب منها ذلك، غير أن إبرام الاتفاقيات الخاصة بالتعاون الإداري في مجال الضرائب تواجه عدة صعوبات وعراقيل نذكر منها⁽¹⁶⁾:

- عدم تكافؤ المزايا المختلفة التي يمكن أن تحققها الدول المتعاقدة نتيجة قبول مبدأ التعاون الضريبي الإداري، إذ أن الدول التي تتمتع بنظم ضريبية سليمة وعادلة قد لا تشعر بحاجة ماسة لمكافحة التهرب الضريبي والازدواج الضريبي التي يتيحها التعاون الإداري.

- يؤدي تباين أسس وأهداف النظم الضريبية للدول المختلفة إلى الحد من فرص التعاون الإداري بينها، إذ لا يمكن إيجاد تعاون ضريبي سليم بين دول يختلف فيها المستوى الضريبي والاقتصادي والسياسي.

- تسمح الاتفاقيات الضريبية في مجال التعاون الإداري بطلب معلومات عن بعض أوجه النشاط الاقتصادي، مما قد يؤدي إلى إفشاء بعض الأسرار الاقتصادية كإفشاء الأسرار المهنية فضلا عن المعلومات الخاصة بالأرصدة النقدية والأوراق المالية والحسابات البنكية الأمر الذي قد لا يلقى قبولا من قبل كافة الدول.

3 - الصناديق التعويضية كآلية لتصحيح الاختلالات في الإيرادات الضريبية الناجمة عن التنسيق الضريبي: يتطلب تنسيق التشريعات والنظم الضريبية إيجاد صندوق تعويضي تتكون موارده من مساهمات الدول الأعضاء التي تتحدد عادة وفق نظرية القدرة على الدفع أو من خلال فرض رسم جمركي، ويخصص هذا الرسم لصالح الصندوق التعويضي، والغرض من هذا الصندوق هو تعويض الدول التي تتضرر من تنسيق تشريعاتها الضريبية بانخفاض حاد في إيراداتها الضريبية، حيث يترتب على التنسيق الضريبي تعديلا في التشريعات الضريبية الداخلية للدول الأعضاء في التكتل الاقتصادي، مما ينتج عنه زيادة في معدلات الضريبة لبعضها وتخفيضا في معدلات الضريبة لدى البعض الآخر، فضلا عن تعديل قواعد الوعاء الضريبي، وخاصة فيما يتعلق بالتكاليف والأعباء المسموح بخصمها من الدخل الضريبي، الأمر الذي يوفر إيرادات ضريبية أكثر مما كانت تحصله بعض الدول قبل التنسيق، ويضيق على البعض الآخر جزءا من حصيلتها الضريبية السابقة، ويعني ذلك أن التنسيق الضريبي يؤدي إلى إعادة تخصيص أو توزيع الإيرادات الضريبية بين الدول الأعضاء، فيمكن أن يضرب الدول التي تعتمد بصفة أساسية على

أداة هامة في تحقيق التكامل الاقتصادي، هذا التكامل الذي تسعى إليه الدول العربية بحكم صلاتها العريقة وانتمائها العربي وموقعها الجغرافي وغير ذلك من المقومات فضلا عن كونه السبيل الأمثل للحصول على الكثير من المزايا الاقتصادية.

يمكن استخدام التنسيق الضريبي في تشجيع ونمو التجارة العربية البينية، حيث لم تتجاوز الواردات العربية البينية 7.3% من إجمالي الصادرات العربية إلى العالم، كما لم تتجاوز الواردات العربية البينية 10.2% من إجمالي الواردات العربية من العالم وهذا خلال مطلع هذه الألفية⁽¹⁸⁾.

كما يمكن أن يساهم التنسيق الضريبي في تشجيع الاستثمار في المنطقة العربية في مشروعات منتقاة ومتكاملة، وهذا من خلال ترشيح برامج الحوافز الضريبية، حيث تلعب الضريبة دورا محايدا إزاء القرار الاستثماري، وتحد من اعتبار الدول العربية متنافسة في ما بينها لتقديم الإعفاءات السخية لاستقطاب الاستثمارات على حساب تنمية الوطن العربي ككل، أي أن التنسيق الضريبي العربي يلعب دورا مهما في توجيه الاستثمار نحو المنطقة العربية، بما يتلاءم مع حاجاتها الفعلية لهذه الاستثمارات، دون أن يكون ذلك على أساس التمتع بأفضل المزايا الضريبية بين الدول المتنافسة، الأمر الذي يؤدي إلى نشوء مشروعات استثمارية مكررة في الكثير من الدول، مما يضر بقدرتها على المنافسة في السوق العالمية، فضلا عن ما تمنى به الدول العربية من خسائر ضريبية نتيجة تسابقها في منح الحوافز الضريبية غير المتناسقة لاستقطاب الاستثمارات، وقد بذلت العديد من المحاولات المتعلقة بالتنسيق منها ما تبنته جامعة الدول العربية بهياكلها المختلفة، ومنها ما قامت به الدول العربية في ما بينها بشكل ثنائي أو على مستوى التجمعات الإقليمية⁽¹⁹⁾.

2 - مظاهر التنسيق والتعاون الضريبي في الدول العربية:
تختلف مظاهر التنسيق والتعاون الضريبي في الدول العربية بحسب طبيعة ومستوى ما بينها من علاقات اقتصادية، وبما يتماشى مع أهدافها وأغراضها التنموية، ففي إطار العلاقات العادية يتناول التنسيق الضريبي عادة بعض جوانب الضرائب الجمركية وفقا لما تقرره الاتفاقيات التجارية من تخفيضات متفاوتة وإعفاءات من هذه الضرائب، كما قد يتناول مشاكل الازدواج الضريبي.

وفي إطار التعاون الإقليمي اتخذت مظاهر التنسيق الضريبي طابعا عاما يستهدف محاولة تحقيق الوحدة الاقتصادية بين الدول العربية المتعاقدة، وتتمثل مظاهر التعاون الضريبي العربي فيما يلي:

1.2 - الاتفاقيات الثنائية: اتبعت الدول العربية نهج الاتفاقيات الثنائية في معالجة بعض القضايا ذات الاهتمام المشترك، وكانت تركز في الكثير من الأحيان على الجوانب الاقتصادية والتجارية من أجل تقوية أواصر الود والإخاء وإنماء العلاقات الاقتصادية بينهما وتشجيع عمليات التبادل التجاري بينهما على أساس المصالح والمنافع المشتركة والمتبادلة، ونظرا لتشابه هذه الاتفاقيات وأغراضها إلى حد كبير فسوف نعرض بعض هذه الاتفاقيات لا سيما أنها مقتصرة على دولتين فقط: مثل

1.4 - مبدأ المساواة والعدالة (équité et égalité): وتعني المعاملة الضريبية المتماثلة أو المتشابهة بين الدول المتعاقدة كالمعاملة بالمثل بالنسبة للحوافز الضريبية المقدمة لاستقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر.

2.4 - مبدأ الوضوح واليقين (Certitude): ويعني أن تكون النصوص الضريبية الخاصة بعملية التنسيق واضحة وجليّة من حيث الصياغة اللغوية ومن حيث المحتوى أو المضمون حتى لا تفسر النصوص والمواد القانونية لأغراض قطرية.

3.4 - مبدأ استقرار التنسيق الضريبي (Stabilité): ويعني اعتماد الدول على التنسيق الضريبي ذو البنود الثابتة والمستقرة حتى لا تمل الدول من عملية التفاوض حول إصدار بنود جديدة.

4.4 - مبدأ تطبيق الحوافز الضريبية بصفة منتظمة: ويعني أن تكون الحوافز الضريبية محددة بدقة للمكلفين من جميع الجوانب.

5.4 - مبدأ استقرار أسعار الضريبة: ويعني أن تكون المعدلات الضريبية لأنواع المختلفة للضرائب واضحة ومستقرة غير قابلة للتغيير من حين لآخر إلا لظروف قاهرة.

6.4 - مبدأ ملاءمة توقيت تحصيل الضرائب (Commodité): يجب أن تكون مواعيد تحصيل الضرائب متناسبة مع الحدث المنشأ لها حتى لا تثقل كاهل المكلفين بها.

7.4 - مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي.

8.4 - مبدأ مرونة التنسيق الضريبي وفقا للتغيرات الاقتصادية (élasticité): أي يجب أن تتبنى الدول المعنية بالتنسيق الضريبي أنظمة ضريبية تتلاءم مع نظامها السياسي وهيكلها الاقتصادي، إذ تعكس طبيعة النظام الضريبي في دولة ما جميع التطورات الاقتصادية والاجتماعية التي مرت بها سابقا والسائدة حاليا⁽¹⁷⁾، لذا يجب أن يكون التنسيق الضريبي الفعال وليد ظرفه وزمانه.

9.4 - مبدأ تشجيع الاستثمارات البينية.

10.4 - مبدأ ضمان الحصيلة الضريبية: أي يجب أن لا تؤثر اتفاقية التنسيق الضريبي على الإيرادات الضريبية في دولة ما بشكل واضح وكبير.

11.4 - مبدأ تكافؤ الحوافز الضريبية بين الدول المعنية باتفاقية التنسيق الضريبي.

12.4 - مبدأ تكافؤ الضغط الضريبي بين الدول: وهذا من أجل حماية وضمان الاستثمارات الأجنبية عن طريق التزام المستثمر بالقوانين والتشريعات الضريبية ومساندة الدول الأعضاء في اتفاقية التنسيق الضريبي.

ثالثا. التجربة العربية في مجال التنسيق الضريبي وسبل تفعيلها:

1 - أهمية التنسيق الضريبي العربي: يعتبر التنسيق الضريبي

اتفاقية التجارة بين مصر و الإمارات سنة 1988.

وتهدف هذه الاتفاقيات إلى تطوير العلاقات الاقتصادية والتجارية على أساس المصالح المشتركة والمنفعة المتبادلة دون الاهتمام بتحقيق أهداف شمولية، والجدول التالي يبين بعض الاتفاقيات الضريبية الثنائية لتجنب الازدواج الضريبي:

الجدول رقم (03): بعض الاتفاقيات العربية العربية لتجنب الازدواج الضريبي.

الدولة	عدد الاتفاقيات	الدول المتعاقدة معها
البحرين	01	اليمن
مصر	12	البحرين والعراق والأردن والمغرب والسودان وتونس والإمارات واليمن وليبيا ولبنان
الإمارات العربية المتحدة	02	مصر ولبنان
الكويت	05	سوريا ولبنان والأردن وتونس والسودان
لبنان	04	مصر وسوريا وتونس والإمارات
المغرب	02	تونس ومصر
سلطنة عمان	01	تونس
قطر	-	-
السعودية	-	-
تونس	06	المغرب وعمان والكويت ومصر والجزائر

المصدر: محمد صديق رمضان، «مرجع سابق ذكره»، صفحة: 49.

2.2 - الاتفاقيات الجماعية: عقدت الدول العربية في إطار مجلس الاقتصادي عدة اتفاقيات ذات صلة بالاستثمار وانتقال رؤوس الأموال العربية وتشجيع التبادل التجاري بين الدول العربية أهمها:

- الاتفاقية الموحدة لاستثمار رؤوس الأموال العربية في الدول العربية.

- اتفاقية إنشاء الصندوق العربي للإنماء الاقتصادي والاجتماعي.

- اتفاقية تنمية وتسيير التبادل التجاري بين الدول العربية.

- النصوص الضريبية المتعلقة بالتنسيق الضريبي الواردة في اتفاقية الوحدة الاقتصادية العربية: حيث نصت المادة الثانية من هذه الاتفاقية في الفقرة السابعة على أن:

«تنسيق تشريع الضرائب والرسوم الحكومية والبلدية

وسائر الضرائب والرسوم الأخرى المتعلقة بالزراعة والصناعة والتجارة والعقارات وتوظيف رؤوس الأموال بما يكفل مبدأ تكافؤ الفرص».

- الجهود التي قام بها مجلس الوحدة الاقتصادية العربية في مجال تنسيق التشريعات والنظم الضريبية بين الدول الأعضاء: حيث قامت الأمانة العامة بإصدار عدة اتفاقيات متعلقة بالضرائب والاستثمار أهمها:

❖ اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي بين دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية لعام 1973.

❖ اتفاقية التعاون لتحصيل الضرائب لعام 1973.

❖ الاتفاق التجاري طويل الأجل ومتعدد الأطراف.

3.2 - برنامج التنسيق الضريبي بين الدول الأعضاء في مجلس الوحدة الاقتصادية العربية (1992-1995): لقد لاحظت الأمانة العامة لمجلس الوحدة الاقتصادية العربية أهمية التنسيق الضريبي بين الدول العربية بسبب تباين وتباعد الهياكل والأنظمة والتشريعات الضريبية فيما بينها، وبما يساعد على الاستغناء عن كثير من الاتفاقيات الثنائية والجماعية وخاصة المتعلقة بالضرائب، حيث قامت بإعداد برنامج أساسي للتنسيق الضريبي بين دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية وبرنامج عمل للتنسيق الضريبي، ويتضمن البرنامج الأساسي للتنسيق الضريبي على مجموعة من النصوص والأحكام المتعلقة بأهداف وأغراض البرنامج ومركزاته الأساسية والضرائب التي سيشملها التنسيق، ويعتبر برنامج العمل الخاص بالتنسيق الضريبي مكملاً للاتفاقيات الثنائية والاتفاقيات متعددة الأطراف، حيث يحدد هذا البرنامج آلية العمل ووضع المراحل الزمنية لإخراج البرنامج الأساسي للتنسيق الضريبي، ويعتبر هذا البرنامج أول محاولة جادة لعملية التنسيق الضريبي، وقد حدد البرنامج مرتكزين أساسيين يتم بموجبهما تنسيق التشريعات والنظم الضريبية العربية وهما:

- تحديد أولويات للتنسيق بما ينسجم مع الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للدول الأعضاء وذلك وفقاً لبرنامج زمني متفق عليه.

- مراعاة التدرج في تحقيق الخطوات المتتالية لبلوغ الأهداف والأغراض المتوخاة من البرنامج.

ويشمل البرنامج توليفة من الضرائب والرسوم تشمل كل من:

- الضرائب على الأرباح الصناعية والتجارية والمهن الحرة، والضرائب على أرباح الأسهم والسندات، والضرائب على المرتبات والأجور، والضرائب على الأراضي والمباني.

واشتمل البرنامج على مختلف الأساليب المتبعة في العمل الضريبي مثل الإدارات الضريبية الواقعة المنشئة للتكليف الضريبي، الأوعية الضريبية، طرق حساب الاهتلاكات، المعدلات الضريبية وطرق المراجعة والطعن.

ومن بين الآليات التي تضمنها البرنامج هي إنشاء لجنة

الجدول رقم (04): هيكل الإيرادات الحكومية في الوطن العربي خلال الفترة (2002-2007) الوحدة:مليار دولار

البيان	2002	2003	2004	2005	2006	2007
إيرادات نفطية	103.8	140.5	179.7	282.3	363.5	369.7
إيرادات ضريبية	55.9	57.7	70.6	76.2	88.9	101.2
الضرائب على الدخل والأرباح	15.6	16.7	19.1	21.3	27	31.3
الضرائب على الإنتاج والاستهلاك	15.8	16.5	19.7	22.3	24.4	28.9
الرسوم الضريبية على التجارة والمبادلات	8.8	09.5	10.9	11.4	10.9	12.4
ضرائب ورسوم أخرى	15.7	15.3	20.9	21.2	26.6	28.6

المصدر: التقرير الاقتصادي العربي الموحد، على الموقع الإلكتروني:

www.amf.org

2.4 - تباين النظم الضريبية واختلاف درجة تطورها: تتميز

الأنظمة الضريبية في الوطن العربي بالتباين الكبير حيث لا تتخذ نمطا موحدا، بل يختلف اختلافا كبيرا من دولة لأخرى سواء في مجال الضرائب غير المباشرة أو الضرائب المباشرة، ففي مجال الضرائب غير المباشرة مثلا لا يتسم هيكل التعريفات الجمركية بين الدول العربية بالثبات، فبعضها ذو تعريفات منخفضة مثل البحرين والكويت والإمارات، في حين ترتفع التعريفات الجمركية في دول أخرى مثل مصر والأردن وتونس، وهذا ما يبيئه الجدول التالي:

الجدول رقم (05): معدلات التعريفات الجمركية

لبعض الدول العربية.

الدولة	الدول المتعاقدة معها
البحرين	5-125 %
مصر	40-80 %
الإمارات العربية المتحدة	4-34 %
الكويت	4-25 %
سوريا	متعددة
سلطنة عمان	05 %
قطر	4-30 %
اليمن	2-120 %

المصدر: محمد صديق رمضان، «مرجع سابق ذكره»، صفحة: 52.

فرعية للتنسيق الضريبي في إطار اللجنة المالية والنقدية في الأمانة العامة تتكون من رؤساء ومديري الأجهزة الضريبية في الدول الأعضاء أو من ينوب عنهم وتجتمع هذه اللجنة مرة واحدة على الأقل في السنة، وتتولى هذه اللجنة متابعة تنفيذ البرنامج الأساسي للتنسيق الضريبي وبرامج العمل المتفرعة عنه، كما تتابع تنفيذ الاتفاقيات والبروتوكولات النافذة في مجال التنسيق الضريبي بين الدول الأعضاء، وتقوم بوضع التوصيات والمقترحات بشأن تطويرها وتعديلها في ضوء المستجدات المالية والاقتصادية الإقليمية والدولية²¹.

3 - تقييم تجارب التنسيق الضريبي في الوطن

العربي: لقد أشارت جميع الاتفاقيات إلى ضرورة تنسيق السياسات المالية والنقدية، وتنسيق التشريعات والنظم الضريبية في الدول العربية كهدف تسعى إلى تحقيقه إلا أنها اتخذت عند معالجته أسلوب تجزئته إلى اتفاقيات ثنائية وجماعية كان الغرض منها تحقيق أهداف محددة دون الوصول إلى أهداف شمولية للتنسيق الضريبي وهي إزالة أهم أوجه الخلاف بين التشريعات والنظم الضريبية العربية وتشجيع انتقال رؤوس الأموال العربية وتوظيفها في الوطن العربي وزيادة حجم الاستثمارات العربية وتجنب الازدواج الضريبي وتحسين جباية الضرائب في الدول الأعضاء.

أما الأهداف المرجوة من الاتفاقيات الثنائية فكانت مقتصرة على دولتين فقط ولتحقيق غرض معين، غالبا ما يكون بتحقيق أهداف اقتصادية أو تجارية، وبتطبيق ذلك أيضا على الاتفاقيات الجماعية المتعلقة بالضرائب والاستثمار وتيسير التبادل التجاري، فالاتفاقيات المتعلقة بالضرائب مثلا كاتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب واتفاقية التعاون لتحصيل الضرائب قد جاءت لتحقيق أغراض محددة دون التوصل إلى الأهداف الشمولية التي تسعى تنسيق التشريعات والنظم الضريبية لتحقيقها.

4 - معوقات التنسيق الضريبي العربي: هناك العديد من

التحديات والمشاكل التي تقف كعائق أمام تجسيد مشروع التنسيق الضريبي بين الدول العربية، يمكن استعراضها فيما يلي:

1.4 - تفاوت الأهمية النسبية للضرائب في الدول العربية:

تختلف الأهمية النسبية للضرائب بنوعيتها بالنسبة لكل دولة، ففي حين تمثل أهمية كبيرة لبعض الدول مثل مصر وسوريا والأردن، إلا أنها قليلة الأهمية بالنسبة للدول الخليجية النفطية التي تعتمد على الإيرادات النفطية بصفة أساسية، وهذا ما يبيئه الجدول التالي:

هذا الأساس يستحسن إلغاء كل الضرائب المماثلة أو المشابهة لضريبة القيمة المضافة، والتوسع في تطبيق وتعميم ضريبة القيمة المضافة نظرا للخصائص والمميزات التي تتميز بها هذه الضريبة من مرونة ضريبية عالية، و السهولة في التحصيل و العدالة الضريبية التي تتميز بها، فـضريبة القيمة المضافة تهتم بالنواحي الاقتصادية للضريبة (حدود الضريبة ووفرتهـا وسرعة تحصيلها)، وكذلك النواحي الاجتماعية للضريبة (مفهوم العدالة الاجتماعية والوعي الضريبي)⁽²³⁾، كما أنها تحارب الأنشطة الموازية وغير الرسمية.

4.5 - محاربة القطاع الموازي واخضاع القطاع غير المنظم للضريبة:

يشكل القطاع الموازي جزءا لا يستهان به من حجم النشاط الاقتصادي، مما يتطلب الأمر تنظيمه وإدخاله في الوعاء الضريبي بهدف تنمية الحصيلمة الضريبية من جهة، وضمان مستوى معين من المنافسة النزيهة، ويكون ذلك عن طريق إلزامية التصريح بالهوية الجبائية للمكلفين وتشديد العقوبات والغرامات الجبائية على المخالفين.

5.5 - تعزيز التعاون بين الإدارات الضريبية وتدعيم الرقابة الجبائية:

وهذا من خلال بروتوكولات التعاون المشترك ودورات التدريب المشتركة، وكذلك تبادل المعلومات في ما يخص محاربة التهرب والغش الضريبي في المنطقة العربية.

6.5 - تعزيز دور جمعية الضرائب العربية: تم تأسيس جمعية

الضرائب العربية سنة 2004 وهي منظمة أهلية حكومية على مستوى الوطن العربي، وتم تأسيسها تحت إشراف وموافقة الأمانة العامة لجامعة الدول العربية، وتضم هذه الجمعية صفة خبراء الضرائب والمحاسبة والمحامين والأكاديميين العرب، وبالتالي أصبحت تشكل حدثا هاما في مجال تعزيز الأنظمة الضريبية العربية والتنسيق والتعاون العربي، ومن بين الأهداف الرئيسية للجمعية هو خدمة الدول العربية والعاملين في قطاع الضرائب والمهتمين بتدريس ودراسة هذا العلم وأبحاثه، والسعي لجمع التشريعات الضريبية وتشجيع إجراء الدراسات العلمية في مجال التشريع الضريبي المقارن⁽²⁴⁾، وعلى هذا الأساس يجب على الدول العربية أن تأخذ بالتوصيات والاقتراحات التي تقدمها الجمعية.

7.5 - تثمين نتائج المعاهد الضريبية ودور البحث العلمي: حيث

تعمل المعاهد الضريبية والأبحاث العلمية على دراسة الضرائب في مختلف الدول، خاصة العربية منها وهذا من أجل تطويرها وإبراز نقاط التشابه والاختلاف بينها والعمل على معالجتها بما يرضي الجميع.

8.5 - الاستفادة من النماذج الرائدة في مجال التنسيق

الضريبي (النموذج الأوروبي): يشكل النموذج الأوروبي في مجال التنسيق الضريبي نموذجا رائدا ومهما بغية تحليله والاستفادة من نقاط قوته بتطبيقها والعمل على تحسينها، وتفاذي النقاط السلبية ومحاولة تجنبها، بهدف الاقتراب من النموذج الأمثل والفعال في مجال تنسيق الأنظمة والسياسات الضريبية.

3.4 - غياب الجهاز المركزي المشرف على برنامج التنسيق

الضريبي: إن فقدان برنامج التنسيق الضريبي العربي لجهاز مركزي يسهر على عمليات التخطيط والمتابعة والمراقبة للبرنامج على المستوى العربي من شأنه أن يعرقل أو يؤخر تنفيذ البرنامج، ولا يعتبر الدور الذي يقوم به مجلس الوحدة الاقتصادية العربية التابع لجامعة الدول العربية بديلا عن هذا الجهاز، لكون أن عدد الدول العربية الموقعة على اتفاقياته الضريبية محدود حيث لا يتجاوز ست (06) دول وبالتالي لا يستطيع النهوض بعملية التنسيق الشامل، كما هو الحال بالنسبة للجان المتخصصة بالتنسيق الضريبي في الاتحاد الأوروبي.

4.4 - تشتت الجهود العربية ما بين التنسيق العربي والتنسيق

الإقليمي: تسير بعض الدول العربية نحو التنسيق الضريبي في اتجاهين، أولهما ترعاه جامعة الدول العربية ممثلة في مجلس الوحدة الاقتصادية العربية يهتم بالتنسيق الضريبي على مستوى الوطن العربي ككل، وفي نفس الوقت ترتبط هذه الدول باتفاقيات إقليمية تسعى لتحقيق التنسيق الضريبي في ما بين عدد محدود من الدول العربية يجمعها كتكتل إقليمي أو جغرافي، كما هو الحال بالنسبة لمجلس التعاون الخليجي لدول الخليج العربي، أو الاتحاد المغربي لبعض دول شمال إفريقيا، أو حتى من خلال اتفاقيات ثنائية كاتفاقيات التجارة التفضيلية الثنائية، ويمكن أن يسفر عن ذلك تعارض في أولويات التنسيق الضريبي.

5 - متطلبات تفعيل التنسيق الضريبي العربي: يحتاج التنسيق

الضريبي بين الدول العربية إلى جملة من الشروط والمتطلبات التي يمكن تلخيصها في ما يلي:

1.5 - الهيئات الضريبية فوق القطرية: يحتاج تجسيد مشروع

التنسيق الضريبي العربي لإنشاء هيئات ما فوق القطرية أو الوطنية مزودة بصلاحيات التنظيم، الإشراف وتنفيذ قواعد عمل التنسيق بصورة تسمح بتجنب الاختلالات الناجمة عن توحيد الآليات الضرورية في الدول العربية، حيث أنه لا معنى لتنسيق ضريبي دون إقامة هيئات تسهر على تطبيقه بصفة مثلى⁽²²⁾.

2.5 - وضع رزنامة لتحضير التنسيق الضريبي: بالنظر لصعوبات

التنسيق الضريبي في حد ذاته، يبقى هذا الهدف غير مؤكد إذا لم تسارع الدول العربية إلى تحديد رزنامة لتطبيق هذا المخطط في جميع مراحل، وترتكز هذه الرزنامة على مرحلتين أساسيتين: تتعلق الأولى بتنفيذ الخطوات التقنية، بينما تتعلق الثانية بالجانب المؤسساتي والنظامي، ومادام أنه لا يمكن إنجاز الجانب التقني دون أن يتم إعداد الدعامات المؤسساتية، يتطلب الأمر القضاء على مختلف القيود ذات الطابع الاقتصادي خاصة تلك التي تحول دون القيام بهذا المشروع.

3.5 - إلغاء تعددية الرسوم على رقم الأعمال: حيث يمكن

اعتبار تعدد الرسوم على رقم الأعمال في التشريعات الضريبية العربية كأولى العقبات في مسار التنسيق الضريبي، وعلى

خاتمة

يعتبر التنسيق الضريبي خطوة أساسية وهامة في سبيل تحقيق التكامل الاقتصادي، لاسيما أن هناك تأثير متبادل بين التنسيق الضريبي والتشريعات الضريبية، وبين التنسيق في المجالات والتشريعات الأخرى، ولقد برزت أهمية التنسيق الضريبي في الدول العربية بسبب تباين وتباعد الهياكل الضريبية والأنظمة والتشريعات الضريبية فيما بينها مما يساعد في الاستغناء عن كثير من الاتفاقيات الثنائية والجماعية خاصة المتعلقة بالضرائب، لاسيما أن الاتفاقيات الضريبية (اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي ومكافحة التهرب الضريبي، اتفاقيات التعاون في تحصيل الضرائب) قد جاءت لتحقيق أغراض محددة دون الوصول إلى أهداف الشمولية التي تسعى إلى تنسيق التشريعات والنظم الضريبية.

من الأسباب الكامنة وراء ضعف التنسيق والتعاون الضريبي العربي هو غياب إطار مؤسسي يواكب عملية المراقبة والمتابعة والمراجعة والمساءلة، زيادة على اختلاف الهياكل الضريبية العربية واختلاف درجة تقدمها أو تطورها.

وعلى هذا الأساس يمكن تقديم التوصيات التالية:

- المبادرة بتكوين مجلس أعلى للتنسيق الضريبي العربي تكون له الصلاحيات في اتخاذ القرارات الملزمة.

- إنشاء صندوق خاص لتعويض الدول الخاسرة لجزء من إيراداتها الضريبية نتيجة التنسيق الضريبي، وهذا عن طريق حساب الوعاء الضريبي لكل دولة.

- تحديد فترة انتقالية لكل دولة بهدف تعديل أنظمتها الضريبية وفق إستراتيجية محددة مسبقا.

- توسيع قاعدة إبرام الاتفاقيات الضريبية بين الدول العربية لأنها تحقق نتائج ملموسة في مجال تنسيق التشريعات والنظم الضريبية.

- تعميم استعمال ضريبة القيمة المضافة في جميع الدول العربية، وبمعدلات متقاربة حيث أن المستجندات الاقتصادية تقتضي تخفيض العبء الضريبي على مصادر توليد الدخل، والتوجه نحو فرض الضريبة على استخدامات الدخل.

الهوامش

1 - محمد صديق رمضان، «نظرية التنسيق الضريبي ومدى إمكانية تطبيقها في واقع النظم الضريبية العربية»، مجلة التنمية والسياسات الاقتصادية، لمجلد 05، العدد: 01، ديسمبر 2002، الكويت، ص: 15.

2 - فريد النجار، «الاستثمار الدولي والتنسيق الضريبي»، مؤسسات شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 2000، ص: 81.

3 - يونس أحمد البطريق، السياسات الدولية في المالية العامة، دار الجامعة الحديثة، الطبعة الثانية، الإسكندرية، مصر، 2002، ص: 233.

4 - لميس عساف الباكير، «تجنب الازدواج الضريبي في الضرائب على الدخل مع دراسة تطبيقية مقارنة»، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، فرع المحاسبة، جامعة دمشق، 2001، ص: 16-17.

5 - محمد عباس محرز، «نحو تنسيق ضريبي في إطار التكامل المغربي»، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005، ص: 96.

6 - محمد عباس محرز، «التجانس الضريبي في إطار تحقيق التكامل الاقتصادي في منطقة المغرب العربي»، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 02، ماي 2005، ص: 8-9.

7 - محمد عباس محرز، «نحو تنسيق ضريبي في إطار التكامل المغربي»، مرجع سبق ذكره، ص: 108..

8 - عبد المجيد قدي، «المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية-دراسة تحليلية تقييمية-»، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، 2006، الجزائر.

9 - تعرف الاتفاقية حسب قانون فيينا للمعاهدات الدولية لسنة 1969 على أنها: «أعمال اتفق عليها شخصان أو أكثر من رعايا المجتمع الدولي ودونت في وثيقة واحدة أو أكثر أي كانت التسمية التي تطلق عليها».

9 - عيسى اسما عين، «القانون الجبائي الدولي»، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود ومالية وبنوك، جامعة البليدة، 2004، ص: 102.

10 - لميس عساف الباكير، «مرجع سبق ذكره»، ص: 18.

11- Bensahli mohamed.support du séminaire sur l'approche du droit fiscal international-expérience algerienne.alger.1986.pp:7475-.

12 - عيسى اسما عين، «مرجع سبق ذكره»، ص: 103.

13- Bensahli mohamed.op-cit. p:80.

14 - عطية عصام، «القانون الدولي العام»، الطبعة الثانية، مطبعة جامعة بغداد، العراق، 1980، ص: 97.

15 - ناصر مراد، «التهرب والغش الضريبي في الجزائر»، دار قرطبة، الطبعة الأولى، الجزائر، 2004، ص: 52-53.

16 - يونس أحمد البطريق، «اقتصاديات المالية العامة»، لدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1985، ص: 245.

17 - ناصر مراد، «مرجع سبق ذكره»، ص: 94.

18 - التقرير الاقتصادي العربي الموحد، صندوق النقد العربي على الموقع الإلكتروني:

www.amf.org. (page consulté le: 21 /12/ 2010)

19 - محمد صديق رمضان، «مرجع سبق ذكره»، ص: 42.

20 - http://www. livres.org/ francais/ actualite/ archives/ actualite_0603/fiscalite_a1_2403.htm (page consulté le: 22 /11 /2010).

21 - لميس عساف الباكير، «مرجع سبق ذكره»، ص: 115-117.

22 - محمد عباس محرز، «نحو تنسيق ضريبي في إطار التكامل المغربي»، مرجع سبق ذكره، ص: 297.

23 - قاسم نايل علوان، نجية ميلاد الزياتي، «ضريبة القيمة المضافة- المفاهيم، القياس، التطبيق-»، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2008، ص: 230.

24 - محمد خالد المهياني، «التهرب الضريبي وأساليب مكافحته»، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، 2010، ص: 416-417.

25-www.mof.gov.eg/arabic/research/taxcoordination.pdf

26 - فريد النجار، «النماذج الأساسية للتنسيق الضريبي لتنمية الاستثمار الدولي»، ندوة التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمار العربية المشتركة، جامعة الدول العربية، القاهرة، 1995.