

معوقات التنسيق الضريبي العربي وآليات معالجتها. أ. عزوز علي جامعة "حسيبة بن بوعلي" الشلف "

الملخص

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 التنسيق الضريبي العربي.

الكلمات المفتاحية

التنسيق الضريبي، التجربة العربية، التشريع الضريبي، الأنظمة الضريبية

Résumé

La coordination fiscale nécessite un environnement spécial et une législation fiscale stable et commune. Pour concrétiser le projet de la coordination fiscale il faut relancer les mécanismes et les conditions spéciales pour l'application de la théorie de la coordination et de l'harmonisation fiscale.

A travers cet article on a essayé d'étudier et développer une affaire très importante qu'a connue le monde arabe, concernant le projet de la coordination des systèmes fiscaux des pays arabes.

Pour analyser et développer ce phénomène, on est obligé de poser la question suivante : Quelle sont les déférentes défis du projet de la coordination fiscale arabe, et quelle sont les solutions proposés pour la relance de projet ?

Mots clés

Coordination fiscale, l'expérience arabe, la législation fiscale, les systèmes fiscaux

المقدمة

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 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 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.

أولا- 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 الأعضاء¹.

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 المعنية² ، 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 للموارد³.

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، تتمثل فيما يلي:

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 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.

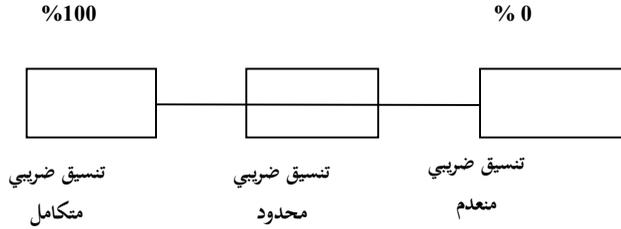
3.2- معيار شكل الاتفاقية: يمكن تقسيم التنسيق الضريبي حسب هذا المعيار إلى:

- **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 الإستثمارات⁴.

- **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 مواعمة 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 و التنسيق الضريبي"، مرجع سبق ذكره، صفحة

.81

5.2- 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.

ثانيا- التجربة العربية في مجال التنسيق الضريبي وسبل تفعيلها:

1- أهمية التنسيق الضريبي العربي: يعتبر التنسيق الضريبي أداة هامة في تحقيق التكامل الاقتصادي، هذا التكامل الذي تسعى إليه الدول العربية بحكم صلاتها العريقة وانتانها 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 الألفية¹⁸.

كما يمكن أن يساهم التنسيق الضريبي في تشجيع الاستثمار في المنطقة العربية في مشروعات منتقاة ومتكاملة، وهذا من خلال ترشيد 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 الإقليمية¹⁹.

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:

- اتفاقية التجارة بين مصر و الإمارات سنة 1988.
- الاتفاق الاقتصادي بين الإمارات العربية المتحدة والمملكة العربية السعودية سنة 1972.
- الاتفاقية الاقتصادية بين تونس والأردن سنة 1986.
- الاتفاق التجاري والاقتصادي بين دولة البحرين والأردن سنة 1975.

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 (01) : 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
تونس	06	المغرب وعمان والكويت ومصر والجزائر

المصدر: محمد صديق رمضان ، "مرجع سبق ذكره" ، ص: 49.

2.2- الاتفاقيات الجماعية: عقد الدول العربية في إطارا لمجلس 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.

-الضرائب على أرباح الأسهم والسندات.

-الضرائب على المرتبات والأجور.

-الضرائب 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 والظعن.

ومن بين الآليات التي تضمنها البرنامج هي إنشاء لجنة 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.

ويمكن استخدام عدة أساليب في تنسيق التشريعات والأنظمة الضريبية في الدول الأعضاء ، ففي المرحلة الأولى يستخدم أسلوب المبدأ التمييزي كمرحلة أولى ، حيث يهدف هذا الأسلوب لإزالة أوجه الخلاف بين النظم والتشريعات الضريبية للدول الأعضاء بالتدرج وعلى مراحل حسب الظروف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية للدولة ، وتبعا لذلك تبقى المعاملات الضريبية التي تحكم النظم والتشريعات الضريبية متباينة في هذه المرحلة إلى أن يتهيأ الوضع لإزالة الخلافات ، وفي المرحلة الثانية يتم استخدام الأسلوب التوحيدي وهذا بهدف التوحيد الشامل للنظم والتشريعات الضريبية.

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 و تشجيع انتقال رؤوس الأموال العربية وتوظيفها في الوطن العربي وزيادة حجم الاستثمارات العربية ورفع الكفاءة الإنتاجية للمشروعات 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 ، وما يطبق أيضا على الاتفاقيات المتعلقة بالضرائب يمكن تطبيقه على الاتفاقيات المتعلقة بالاستثمار وتيسير التبادل التجاري بين الدول العربية.

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 بنوعها 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 يبينه الجدول التالي:

الجدول رقم (02) : هيكل الإيرادات الحكومية في الوطن العربي خلال الفترة (2007-2002)

الوحدة:مليار دولار

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

المصدر: التقرير الاقتصادي العربي الموحد ، صندوق النقد العربي 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 والسعودية والإمارات ، في حين ترتفع التعريفات الجمركية في دول أخرى مثل مصر والأردن وتونس ، وهذا ما يبينه الجدول التالي:

الجدول رقم (03) : معدلات التعريف الجمركية لبعض الدول العربية.

الدولة	الدول المتعاقدة معها
البحرين	5-125%
مصر	40-80%
الإمارات العربية المتحدة	4-34%
الكويت	4-25%
لبنان	متعددة
سوريا	متعددة
سلطنة عمان	05%
قطر	4-30%
السعودية	12-20%
اليمن	2-120%

المصدر: محمد صديق رمضان ، "مرجع سبق ذكره " ، ص: 52.

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 بديلاً 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 الأوربي.

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 المغاربي 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 مثلى²².

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 مراحلها ، 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 المؤسسية ، 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 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 ، فضريبة القيمة المضافة تهتم بالنواحي الاقتصادية للضريبة (حدود الضريبة ووفرتها وسرعة تحصيلها) ، وكذلك النواحي الاجتماعية للضريبة (مفهوم العدالة الاجتماعية والوعي الضريبي)²³ ، كما أنها تحارب الأنشطة الموازية وغير الرسمية.

4.5- محاربة القطاع الموازي وإخضاع 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 الحصيلة 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 صفوف 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 المقارن²⁴، 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 الأوربي): يشكل النموذج الأوربي في مجال التنسيق الضريبي نموذجاً رائداً 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.

الخاتمة

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 الصلاحية في اتخاذ القرارات الملزمة.

- إتباع الأسلوب الذي يضمن للدخل العربي أفضل معاملة ضريبية ، وتكون متماثلة ومتساوية في جميع الأقطار العربية.

- 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 مسبقاً.

- 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 المستجدات الاقتصادية تقتضي تخفيض العبء الضريبي على مصادر توليد الدخل ، والتوجه نحو فرض الضريبة على استخدامات الدخل.

الهوامش و المراجع

- 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-ص:16-17.
- 5- محمد عباس محرز ، "نحو تنسيق ضريبي في إطار التكامل المغاربي" ، 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-ص:8-9.
- 7- محمد عباس محرز ، "نحو تنسيق ضريبي في إطار التكامل المغاربي" ، مرجع سبق ذكره ، ص:108..
- 8- عبد المجيد قدي ، "المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية-دراسة تحليلية تقييمية-" ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الثالثة، 2006، الجزائر، ص:155.
- *- 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 نفود 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 algérienne,alger,1986,pp :74-75.
- 12- عيس 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 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.
- **- فوريس "Forbes": مجلة اقتصادية أمريكية ، تقوم بتقدير هذا المؤشر الذي يدعى كذلك بمؤشر الأمل الضريبي على أساس جملة من المؤشرات المتكونة أساسا من جمع أقصى معدل لضريبة الدخل وضريبة أرباح الشركات وضريبة الثروة وضريبة القيمة المضافة ورسوم اشتراكات الضمان الاجتماعي.
- 20.http://www.libres.org/francais/actualite/archives/actualite_0603/fiscalite_al_2403.htm (page consulté le : 22/11/2010).
- 21- لميس عساف الباكير ، "مرجع سبق ذكره" ، ص: 115-117.
- 22- محمد عباس محرزى ، "نحو تنسيق ضريبي في إطار التكامل المغاربي" ، 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 المهاني ، "التهرب الضريبي وأساليب مكافحته"، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة ، مصر ، 2010، ص: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 الاستثمارات العربية المشتركة، جامعة الدول العربية ، القاهرة ، 1995.