

التنسيق الضريبي كآلية لتفعيل التكامل الاقتصادي

- تجربة الاتحاد الأوروبي -

ط د / وفاء بومدين
جامعة سوق أهراس

أ د / محمد خميسي بن رجم
جامعة سوق أهراس

Abstract:

The aim of this study is to introduce the economic integration and to highlight its various kinds starting from the first one being presented through the preferential trade arrangements until reaching the last form which outlines the economic and monetary union. Moreover, this study defines the tax coordination in the context of the economic integration, as it sheds lights on the experience of the European Union regarding the field of tax coordination. This study concludes that the tax coordination in the European Union was carried out gradually and over time stages. Through the findings of the research, it is preferably recommended to benefit from the European experience in the field of coordination.

Keywords: Economic integration; Tax coordination; European Union.

ملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى التعريف بالتكامل الاقتصادي ، وإبراز مختلف أشكاله من أول شكل المتمثل في اتفاقية الترتيبات التجارية التفضيلية وصولاً إلى آخر شكل المتمثل في الاتحاد الاقتصادي والنقدي، ومن تم التعريف بالتنسيق الضريبي في إطار التكامل الاقتصادي وتسهيل الضوء على تجربة الاتحاد الأوروبي في التنسيق الضريبي، وتوصلت هذه الدراسة إلى أن التنسيق الضريبي في الاتحاد الأوروبي كان بشكل متدرج وعبر مراحل زمنية، ومن خلال هذه النتائج أوصت الدراسة بضرورة الاستفادة من التجربة الأوروبية في مجال التنسيق .

الكلمات المفتاحية: التكامل الاقتصادي؛ التنسيق الضريبي؛ الاتحاد الأوروبي .

مقدمة :

شهد العالم بعد الحرب العالمية الثانية موجة من التغيرات مست مختلف الجوانب الاجتماعية ، والسياسية والاقتصادية ، وكان للعمولة الاقتصادية اثر كبير في إحداث هذه التغيرات ، ففي ظلها ألغيت القيود على حركة السلع والخدمات وحتى العمالة ، وزادت معها حركات تدفقات رؤوس الأموال عبر الدول .

في ظل هذه الأوضاع تشكلت جملة من التكتلات والتحالفات بين الدول ، ويعتبر الاتحاد الأوروبي من أبرز وأهم هذه التكتلات ، وقد سعت الدول من خلال هذه التكتلات إلى تحقيق جملة من الدوافع منها رغبة الدول المتكاملة في رفع مستوى معيشة سكانها وزيادة معدل نموها وتقوية مركزها التنافسي وزيادة حجم استثماراتها.

إن نجاح التكامل الاقتصادي يتطلب ضرورة وجود تنسيق بين مختلف السياسات الاقتصادية للدول المتكاملة ، وبالأخص وجود تنسيق وتجانس من حيث السياسات الضريبية.

إشكالية الدراسة: إن رغبة الدول في تدعيم التنمية الاقتصادية تجعلها تبحث عن مختلف الطرق التي تؤدي إلى جذب الاستثمار الأجنبية ويكون ذلك بتقديم مختلف الحوافز ، وتعتبر الحوافز الضريبية من بين الأساليب التي تستخدمها الدول لجذب الاستثمارات الأجنبية حيث أصبحت الدول تتنافس فيما بينها عن طريق الحوافز الضريبية ، مما يجعل الدول عرضت للعديد من الأضرار خاصة بالنسبة للدول التي دخلت في اتفاقات تكامل كالالاتحاد الأوروبي هذا ما يستدعي ضرورة وجود تنسيق ضريبي للتخفيف من هذه الأضرار وتحقيق التكامل الاقتصادي، من هذا المنطلق يتبلور الإشكال الرئيسي التالي:

كيف يساهم التنسيق الضريبي في تفعيل التكامل الاقتصادي في الإتحاد الأوروبي ؟

وللإجابة على الإشكالية الرئيسية تم صيغت الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هو التكامل الاقتصادي ؟ وما هي مختلف أشكاله؟

- ما هي مختلف الآليات التي يتم بها التنسيق الضريبي؟

أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق العناصر التالية:

- التعريف بالتكامل الاقتصادي من حيث مفهومه ، أشكاله ومقوماته وشروط نجاحه ؛

- إبراز مختلف دوافع التكامل الاقتصادي ؛

- التعريف بالتنسيق الضريبي مفهومه ؛ آليات التي يتم بها التنسيق وإبراز مختلف أهدافه؛

- تسليط الضوء على تجربة الاتحاد الأوروبي في التنسيق الضريبي .

أهمية الدراسة: إن التنسيق الضريبي يعتبر من الأدوات التي تساهم في تفعيل التكامل الاقتصادي ، وهذا ما يضمن تحقيق التعاون في مختلف المجالات السياسية، التجارية ، المالية والنقدية وغيرها من المجالات.

أقسام الدراسة: تم تقسيم هذه الدراسة إلى ثلاثة محاور كالتالي :

المحور الأول: ماهية التكامل الاقتصادي ؛

المحور الثاني: التنسيق الضريبي في إطار التكامل الاقتصادي؛

المحور الثالث: تجربة الاتحاد الأوروبي في التنسيق الضريبي .

المحور الأول: ماهية التكامل الاقتصادي

1- تعريف التكامل الاقتصادي : اختلف الاقتصاديون في تعريف التكامل الاقتصادي ، حيث يرى بيلا بلاسا بأن

التكامل الاقتصادي يتضمن علاقات وثيقة بين القطاعات الاقتصادية لدولتين أو أكثر ، باتجاه تحقيق الاندماج بينهما ، وإزالة مظاهر التمييز القائمة بين هذه القطاعات وتكوين وحدة اقتصادية جديدة متميزةⁱ.

ويعرفه جونار ميردال بأنه العملية الاجتماعية والاقتصادية التي بموجبها تزال كل الحواجز ما بين الوحدات المختلفة، وتؤدي إلى تحقيق تكافؤ الفرص أمام جميع عناصر الإنتاج ، وليس فقط على مستوى دولي، بل أيضا على المستوى القوميⁱⁱ.

أما جان تينرجن أن التكامل الاقتصادي يحتوي على جانبين سلبى وإيجابى ، فيفسر التكامل في جانبه السلبى إلى إلغاء واستبعاد أدوات معينة في السياسة الاقتصادية الدولية، أما الناحية الإيجابية منه فتشير إلى الإجراءات التدعيمية التي يراودها إلغاء عدم الاتساق في الضرائب والرسوم بين الدول الرامية إلى التكامل، وبرامج إعادة التنظيم اللازمة لعلاج مشاكل التحول والانتقال.ⁱⁱⁱ

2- أشكال التكامل الاقتصادي:

يتخذ التكامل الاقتصادي بين الدول عدة أشكال ، وتمثل هذه الأشكال فيما يلي :

1-2- اتفاقية الترتيبات التجارية التفصيلية: يعتبر هذا الشكل أكثر أشكال التكامل الاقتصادي رخاوة وأفضل مثال على ذلك الكومنولث البريطاني للتفضيل التجاري الذي أسس على يد المملكة المتحدة ومستعمراتها السابقة.^{iv}

2-2- منطقة التجارة الحرة: تعتبر أبسط أشكال التكامل الاقتصادي حيث يتم فيها تحرير المبادلات التجارية بين الدول الأعضاء ، بإلغاء التعريفات الجمركية والقيود الكمية على تدفق السلع فيما بينها وفي نفس الوقت تحتفظ كل دولة عضوة بحقوقها في فرض ما تراه مناسبا من قيود على باقي دول العالم خارج منطقة التجارة الحرة.^v

3-2- الاتحاد الجمركي: يتميز الاتحاد الجمركي عن منطقة التجارة الحرة بتوحيد التعريفات الجمركية في مواجهة الدول غير الأعضاء ، ويتطلب قيامه نوعين من الإجراءات هما^{vi}:

- أ- أن تكون قد تمت إزالة جميع التعريفات الجمركية وغيرها من القيود المفروضة على التجارة فيما بين الدول الأعضاء ، وذلك في المرحلة السابقة ، ألا وهي مرحلة إقامة منطقة تجارة حرة؛
- ب- وضع تعريفات جمركية على السلع بصورة متجانسة، وذلك فيما يتعلق بالتجارة الخارجية مع الدول غير المشاركة في الاتحاد الجمركي.

4-2- سوق مشتركة: يذهب هذا الشكل خطوة أبعد من الاتحاد الجمركي عن طريق إزالة كافة القيود أيضا على حركة انتقال العمالة ورؤوس الأموال بين الدول الأعضاء. مما يجعل هناك سوقا موحدة بين الدول الأعضاء ، يتم من خلالها انتقال السلع والأشخاص ورؤوس الأموال بحرية تامة. وأستطاع الاتحاد الأوروبي سنة 1992 تحقيق السوق المشتركة.^{vii}

5-2- اقتصاد موحد: إن هذه الصورة هي المرحلة الخامسة في سلسلة مراحل التكامل الاقتصادي، حيث أنه بالإضافة إلى حرية انتقال السلع والخدمات (في مرحلة منطقة التجارة الحرة)، والتعريفات الجمركية الموحدة للدول الأعضاء تجاه العالم الخارجي (في إطار الاتحاد الجمركي)، وحرية انتقال عناصر الإنتاج فيما بين الدول الأعضاء (شكل السوق المشتركة). تشمل هذه الإجراءات المتعلقة بتنسيق السياسات الاقتصادية والمالية والاجتماعية.^{viii}

6-2- اتحاد اقتصادي ونقدي (الاندماج الاقتصادي): ويطلق عليه أيضا التكامل الاقتصادي الشامل وهي أرقى أشكال التكامل الاقتصادي وأعماقها، فهي المرحلة الأخيرة التي يمكن أن يصل إليها أي مشروع للتكامل الاقتصادي^{ix}، تتضمن هذه المرحلة بالإضافة إلى الأشكال السابقة مايلي:

- توحيد السياسات الاقتصادية كافة؛
- إيجاد سلطة إقليمية عليا وعملة موحدة للتداول عبر دول المنطقة التكاملية وجهاز إداري لتنفيذ هذه السياسات.
- تفق كل دولة عضو على تقليص سلطاتها التنفيذية وخضوعها في كثير من المجالات للسلطة الإقليمية العليا، وهذا يعني أن التكامل الاقتصادي التام لا يحتاج إلا لخطوات محدودة للوصول إلى وحدة سياسية فعلية.^x
- يوضح الجدول رقم(01) مختلف مراحل التكامل الاقتصادي ، والتي تقسم إلى ستة مراحل اتفاقيات الترتيبات التجارية التفصيلية، منطقة التجارة الحرة، اتحاد جمركي، سوق مشتركة ، اقتصاد موحد واتحاد اقتصادي ونقدي .

الجدول رقم(01): مراحل التكامل الاقتصادي

أدوات التكامل	اتفاقية الترتيبات التجارية التفضيلية	منطقة التجارة الحرة	اتحاد جمركي	سوق مشتركة	اقتصاد موحد	اتحاد اقتصادي ونقدي
تخفيض عوائق التبادل	✓	✓	✓	✓	✓	✓
إزالة عوائق التبادل البيني		✓	✓	✓	✓	✓
توحيد العوائق الخارجية			✓	✓	✓	✓
تحرير حركة عناصر الإنتاج				✓	✓	✓
تنسيق السياسات الاقتصادية					✓	✓
توحيد اقتصادي ومالي ونقدي						✓

المصدر: إبراهيم سالم ياسمين، يحي هاجر، دور التكامل الاقتصادي الإقليمي بين آمال التنظير ومشاكل التطبيق دراسة تقييمية لمجموعة مختارة من التجمعات

الإقليمية، ص 10

3- مقومات وشروط التكامل الاقتصادي: لنجاح التكامل الاقتصادي لابد من توفر جملة من الشروط والمقومات

المبين في النقاط التالية:

3-1- التقارب الجغرافي: يعتبر التقارب الجغرافي من أهم الشروط لنجاح التكامل الاقتصادي ، وهذا لتسهيل انتقال

السلع والخدمات والعمالة داخل منطقة التكامل، كما يخفض من تكاليف النقل. وبالرغم من توفر وتقدم وسائل النقل والمواصلات بين الدول المتكاملة في الوقت الراهن ، إلا أن التقارب الجغرافي يبقى له أهمية كبيرة في التكامل وليس شرطاً ضرورياً له؛

3-2- الإرادة السياسية: إن غياب الإرادة السياسية بين مجموعة الدول التي أردت التكامل فيما بينها تعتبر من أهم

أسباب فشل التكامل الاقتصادي ،لذا يجب على الحكومات التي تتفاوض للارتباط بالتزامات ستؤدي في نهاية الأمر إلى خلق مؤسسات لاندماج الإقليمي أن تدرك منذ البداية أن هذه الالتزامات تنطوي على وضع حدود متفق عليها لحرية العمل الوطني، وهذه الحدود لا يقبلها بلد ما ، إلا إذا أيقن أنه من الضروري أو على الأقل من المفيد اقتصادياً الانضمام إلى كتلة اقتصادية إقليمية من أجل الإسراع في عملية التنمية الاقتصادية. كما يجب أن يقنع الرأي العام في كل بلد بأن كل واحد من الأعضاء في الكتلة الاقتصادية سيحافظ على التزاماته بأمانة، ويقوم ببذل الجهد المطلوب لإنجاح التكتل كما يقبل كل التضحيات المؤقتة التي يتطلبها العمل المشترك ؛

3-3- وجود العجز والفائض: يجب أن تتوفر في الدولة التي تريد الانضمام لتكتل ما ، العجز والفائض في اقتصادياتها مع

التناسب والتناظر في سد العجز والتخلص من الفائض بين دول التكامل ،ولكن هذا ليس بالأمر الهين لأن الدولة لا تستطيع التخلص من الفائض أو العجز إلا إذا كانت تتوفر على منافع تستبدلها مع غيرها من الدول^{xi}؛

3-4- انسجام السياسات الاقتصادية: يعد من أحد مقومات زيادة المبادلات داخل المنطقة ، وخاصة التنسيق بين

السياسات الجمركية، والتجارية والنقدية والضريبية، ولا يتطلب هذا التنسيق بالضرورة توحيد هذه السياسات ولكنه يتطلب تنسيقها بالشكل الذي يؤدي إلى تحقيق تنمية اقتصادية إقليمية متوازنة يمكن من خلالها تحقيق التوثيق بين المصالح الوطنية والإقليمية؛

3-5- توفر طرق وسائل النقل والاتصال: انتهت الدول المتقدمة منذ مدة إلى أهمية هذا العامل وحيويته في ربط الأقطار

بعضها البعض، وربط الدول الأخرى بها، لذلك قامت بتطويره^{xii}؛

3-6- تنسيق السياسات الاقتصادية القومية: حرية انتقال السلع بين مختلف الدول التي تنظم في تكامل اقتصادي لا

تكفي لضمان تنسيق السياسات الاقتصادية ، فلا بد من توفر جميع الشروط التي تسمح للمنتج بالعمل والمنافسة في ظروف طبيعية وهذا التنسيق ينبغي أن يتناول شؤون التعريف الجمركية ، والسياسة التجارية تجاه الدول الواقعة خارج المنطقة، وشؤون الأوضاع الاجتماعية وسياسة الاستثمار ،ولا بد من مفاوضات طويلة يتطلبها تنسيق التشريعات والسياسات الاقتصادية، ووضع أجهزة متخصصة ومؤسسات تتمتع بالصلاحيات المطلوبة لمتابعة هذا العمل على ضوء التغيرات التي تطرأ على السياسات الاقتصادية ومقتضيات الظروف الاقتصادية^{xiii}.

4- دوافع التكامل الاقتصادي : تتمثل دوافع التكامل الاقتصادي في :

4-1- الدوافع الاقتصادية للتكامل الاقتصادي : يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

- الاستفادة من اتساع حجم السوق بإنشاء وحدات إنتاجية قادرة على تحقيق وفورات الإنتاج؛

- رغبة الدول المتكاملة في رفع مستوى معيشة سكانها وزيادة معدل نموها وتقوية مركزها التنافسي^{xiv}؛
- زيادة إمكانية وحجم الاستثمار الأمر الذي يؤدي إلى زيادة النشاط الاقتصادي وزيادة الدخل وبالتالي تزايد المدخرات التي تساعد على زيادة الاستثمارات^{xv}؛

4-2-الدوافع السياسية للتكامل الاقتصادي: يمكن تلخيص أهم الدوافع السياسية في النقاط التالية:

- سيطرة الدول المتكاملة على ثرواتها ومواردها الطبيعية واستغلالها لصالحها ومنع السيطرة الأجنبية ؛
- تفادي الدخل في حروب إقليمية مرتقبة مرتقبة الحدوث مستقبلا، كما يمكن أن تلجأ البلدان الضعيفة إلى التكامل الاقتصادي بغرض منع الخطر الخارجي؛

- البحث عن السلام والرغبة في تحقيق الأمن الخارجي للدول المندرجة ضمن إطار التكامل؛

- تقوية وتعزيز دفاع الدول المتكاملة كوحدة واحدة أمام التكتلات الإقليمية الأخرى^{xvi}.

4-3-الدوافع الاجتماعية والثقافية للتكامل الاقتصادي: يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

- يساهم التكامل الاقتصادي في تجسيد أنماط سلوكية استهلاكية مشتركة بين دول الإقليم الواحد، الأمر الذي من شأنه أن يحل مشاكل المنطقة، عن طريق معرفة مواقف الأطراف؛
- في بعض الحالات العلاقة التكاملية بين دولة متقدمة وأخرى نامية، هدفها رفع المستوى العلمي والصحي^{xvii}.

المحور الثاني: المحور الثاني: التنسيق الضريبي في إطار التكامل الاقتصادي.

- 1- **تعريف 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، والتنسيق الضريبي يمثل مجموعة القواعد والاتفاقيات والتعاقدات التي ترمي 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^{xviii}.

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

- 1-2- **معيار الزمن:** ويتم تصنيف التنسيق الضريبي وفقا لمعيار الزمن إلى^{xix}:
 - أ- **تنسيق ضريبي مؤقت:** ويكون لفترة زمنية محددة بثلاث أو خمس أو عشر سنوات على أقصى تقدير؛
 - ب- **تنسيق ضريبي دائم:** ويكون لفترات طويلة نسبيا أكثر من عشرة سنوات، أو لترات غير محدودة.

2-2- **معيار قواعد ونود التنسيق:** ويقسم التنسيق الضريبي حسب هذا المعيار إلى :

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

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

2-3- **معيار شكل الاتفاقية:** يمكن تقسيم التنسيق الضريبي حسب هذا المعيار إلى :

- أ- **التنسيق الضريبي الثنائي:** ويكون بين طرفين فقط يمثلان الأطراف المتعاقدة.
- ب- **التنسيق الضريبي متعدد الأطراف :** ويكون بين أكثر من طرفين ، أي ثلاثة أطراف فأكثر مثل التنسيق الضريبي بين دول الاتحاد الأوروبي^{xx}.

2-4- **معيار الإطار المحدد لعملية التنسيق الضريبي:** ويصنف إلى نوعين حسب التعديلات التي تطرأ على المعاملات الضريبية:

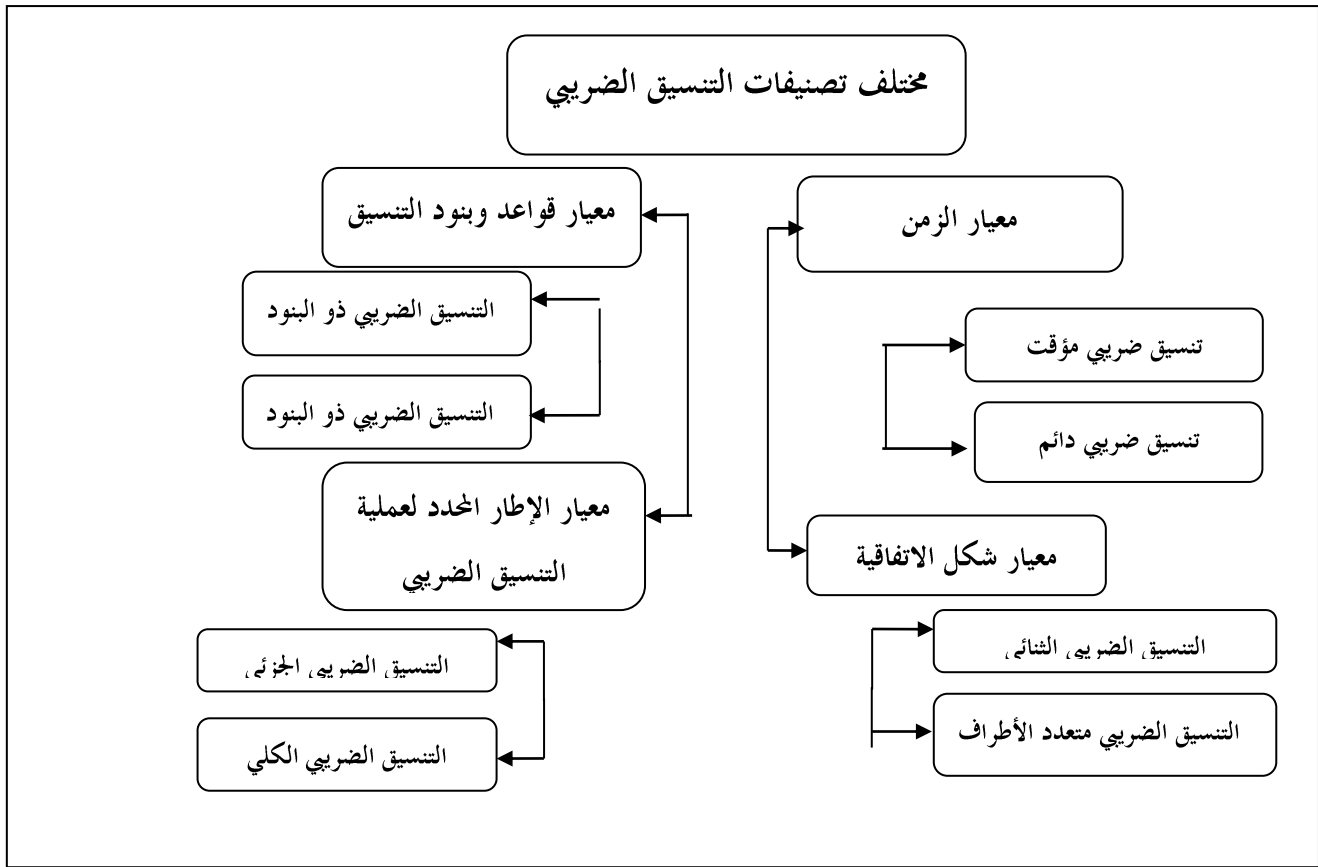
- أ- **التنسيق الضريبي محدود النطاق (جزئي):** وهو ذلك التنسيق الذي يتم التركيز فيه على ضريبة محددة أو إجراء جزئي لمعاملة ضريبية محددة من أجل تحقيق هدف محدد، فإذا كان الغرض من التنسيق الضريبي مثلاً زيادة حجم

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.

ب- **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 مواءمة السياسات المالية والنقدية بدرجات متعددة^{xxi}.

وشكل التالي يلخص مختلف تصنيفات التنسيق الضريبي وفقا لمختلف المعايير:

الشكل رقم(01) :أنواع التنسيق الضريبي



1- أهداف التنسيق الضريبي في إطار العلاقات الدولية العادية: تقتصر أهداف التنسيق الضريبي في هذا الإطار 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^{xxiii}.

2-3- أهداف التنسيق الضريبي في إطار السوق المشتركة: تقف الإجراءات الضريبية كعائق في وجه حرية انتقال السلع، الخدمات ورؤوس الأموال خاصة في إطار الأسواق المشتركة، هذه الأسواق التي لا يمكن أن تمضي قدماً ما لم ترافق بإقامة تنسيق ضريبي، وهو ما يؤدي إلى اتساع أهداف التنسيق الضريبي ليشمل جوانب عديدة من السياسة الضريبية في علاقاتها بالسياسة الاقتصادية الجماعية للدول الأعضاء في مثل هذه التكتلات، إذ لا يقتصر التنسيق على بعض جوانب العبء الضريبي فحسب، بل العبء الضريبي في مجموعه وأسس توزيعه والصور والأساليب الفنية لربط وتحصيل مختلف الضرائب^{xxiii}.

3-3- أهداف التنسيق الضريبي في إطار الاتحادات الجمركية: التنسيق الضريبي في هذا الشكل أقل أهمية مقارنة بسوق المشتركة. وتنحصر أهدافه ومظاهره في تشجيع التبادل التجاري برفع الحواجز الجمركية عن طريق الحد من الآثار غير الملائمة لبعض الضرائب على حجم التبادل التجاري بين الدول الأعضاء^{xxiv}.

والجدول التالي يبين أهداف التنسيق الضريبي حسب الأفق الزمني :

الجدول رقم (02): أهداف التنسيق الضريبي

أهداف التنسيق الضريبي	
على المدى القصير	على المدى الطويل
- جذب أكبر قدر من الاستثمارات	- التوجه نحو التكامل الاقتصادي؛
- الدولية للدولة المضيفة 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؛	- تخفيض 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؛
	- تحسين مردودية الاستثمار؛
	- توظيف أمثل لعوامل الإنتاج المحلية؛
	- تحقيق مزايا اقتصاديات السلم؛
	- الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.

المصدر: علي عزوز، مرجع سابق ذكره، ص 60

4- أساليب التنسيق الضريبي: توجد عدة أساليب لممارسة التنسيق الضريبي ، ومن أهم هذه الأساليب نجد:

4-1- أسلوب توحيد الضرائب: يتطلب هذا الأسلوب توحيد التشريعات والنظم الضريبية في كافة المعاملات الضريبية المتمثلة في الأسعار، طرق حساب الاهتلاك، الأوعية الضريبية. الخ، وتكون فرصة نجاح هذا الأسلوب أكبر في حال ما إذا كانت الدول ذات اقتصاديات متشابهة وتتوفر فيها إرادة سياسية قوية، بحيث تتخلى هذه الدول عن سيادتها الضريبية لسلطة فوق قومية ، لا يطبق هذا الأسلوب إلا في حالة الاندماج الاقتصادي الكامل^{xxv}.

4-2- أسلوب التدرج أو المعاملة التفضيلية: قد تختار الدول الأعضاء اعتماد أسلوب التدرج أي الخطوة بعد الخطوة في تنسيق التشريعات والنظم الضريبية فيما بينها، وما يميز هذا الأسلوب الواقعية في التعامل مع التنسيق الضريبي لتجنب الصدمة التي قد يحدثها التغيير الشامل للنظام الضريبي لكل دولة على اقتصاديتها، وحتى يكون المجتمع الضريبي مهيبا للتعامل مع النظام الجديد بصورة أفضل وقد اتبع الاتحاد الأوروبي هذا الأسلوب^{xxvi}.

4-3- الأسلوب النمطي: يقتضي هذا الأسلوب اعتماد نمط معين أو نموذج معين ومحاولة تطبيقه في كافة الدول الأعضاء، ويمكن اعتماد الأساليب التالية^{xxvii}:

أ- مبدأ دولة المصدر: وفق هذا الأسلوب تخضع السلع لضرائب الدولة التي صنعت فيها أيا كان مكان استخدامها أي يحق للدولة المصدرة للسلعة أن تفرض ضريبة عليها دون الأخذ بعين الاعتبار جنسية القائم بالتصدير وأين ما كان مستقر هذه السلعة.

ب- مبدأ دولة المقصد: يؤدي تطبيق هذا المبدأ إلى عدم خضوع السلعة إلى ضريبة الدولة التي تباع فيها بحيث يسلم المنتج لهذه الدولة بعد تجريده من ضرائب الدولة المنتجة، سواء بإعفاء أو برد ما دفع ليخضع فقط لضرائب الدولة المستوردة محققا بذلك مساواة في المعاملة الضريبية بين السلع المستوردة والمنتجة في الداخل.

المحور الثالث: تجربة الاتحاد الأوروبي في التنسيق الضريبي.

تمثل معاهدة روما التي تم توقيعها في 255 مارس 1957 الانطلاقة الكبرى نحو إقامة الكيان الاقتصادي الأوروبي الكبير، إذ تم من خلالها إنشاء الجماعة الاقتصادية الأوروبية أو السوق المشتركة، القاضية بإلغاء القيود الجمركية والكمية بين الدول الأعضاء، ليتطور هذا التكامل بتوقيع معاهدة ماستريخت سنة 1991 وهي المعاهدة التي وضعت جدولاً زمنياً يهدف إلى التحرير الكامل لتدفقات رؤوس الأموال بين دول المجموعة، تحقيق التعاون في مختلف المجالات الاقتصادية ، المالية و النقدية، وتجسيد هذا التعاون بالفعل من خلال بناء تكامل نقدي تم إنشاء البنك المركزي الأوروبي ووحدة النقد الأوروبية، ودخول هذه العملة حيز التنفيذ وانفرادها بدور العملة الرسمية أداة التداول القانونية^{xxviii}.

تنبهت الجماعة الأوروبية إلى أهمية التنسيق الضريبي في إطار السوق الأوروبية الموحدة، ويهدف التنسيق الضريبي الأوروبي إلى الحد من مضار المنافسة الضريبية بين الدول الأعضاء في هذه السوق، التي تجعل الدول في سباق على تحصيل أكبر الإيرادات الضريبية المتوقعة ، مما يضطر الممولين إلى تجنب الضريبة بكافة الصور، منها مزاوله النشاط في الدول الأخرى ذات الأسعار المنخفضة، أو باستخدام عناصر إنتاج محدودة وخاصة عنصر العمل ، مما يضر باقتصاديات الدول الأعضاء بوجه عام، ويخلق تشوهات اقتصادية تقلل من جدوى السوق الموحدة. لذلك عملت هذه الدول على توسيع نطاق التنسيق الضريبي ليشمل الضرائب المباشرة، وخاصة الضرائب على دخل الشركات ، وإلى الضرائب غير المباشرة، وأهمها الضريبة على القيمة المضافة. وقد حقق التنسيق الضريبي في النوع الثاني تقدما ملحوظا أكثر مما حققه النوع الأول، الذي لا يزال يعتمد على الاتفاقيات الضريبية لتجنب الازدواج الضريبي^{xxix}.

1- تنسيق الضرائب غير المباشرة:

نصت المادة 99 من اتفاقية الجماعة الأوروبية على ضرورة التنسيق بين الدول الأعضاء فيما يتعلق بالضرائب على المبيعات وغيرها من الضرائب غير المباشرة. بما يحقق مصالح هذه الدول في السوق العالمية. وتنفيذا لهذا النص فقد تشكلت ثلاث مجموعات عمل للقيام بالتنسيق الضريبي وقد خلصت دراسات هذه المجموعات إلى التوصية بضرورة الرقابة على الحدود الجمركية لضمان تنفيذ نظام الضريبة المنسقة على رقم الأعمال وما يتطلبه ذلك من إجراء تعديلات على قوانينها الضريبية في الدول الأعضاء^{xxx}، 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 المتتابة على المبيعات في 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 الوطنية، ويمكن القول أن الاتحاد الأوروبي سعى من خلال هذه المحاولات إلى 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^{xxxi}.

وتم وضع سعر محدد ومنخفض للضريبة على القيمة المضافة ، بما لا يزيد عن 2.5% لكل دولة . غير أن هذا الاقتراح لم يلق قبولا ، ورؤي أن يتراوح معدل الضريبة ما بين 14% و 20%. أما الضريبة المخفضة فيتراوح سعرها ما بين 4% و 9%. وتطبق على السلع الغذائية ومواد الطاقة والمياه والأدوية والكتب والصحف ووسائل نقل الركاب. وقد اعترفت اللجنة المالية والضريبية على أن مبدأ المصدر يأخذ وقتا طويلا ، ومن ثم فضل تحصيل الضريبة على أساس مبدأ المقصد^{xxxii}.

2- تنسيق الضرائب المباشرة:

بدأت محاولات التنسيق الضريبي في مجال الضرائب المباشرة منذ مدة ليست قصيرة (1967) ، وتعددت المحاولات والدراسات التي هدفت إلى تحقيق التنسيق ، وبخاصة في مجال الضرائب على الشركات باعتبار أن المدخل الرئيسي لتشجيع الاستثمارات المنتجة بين بلاد السوق الأوروبية^{xxxiii}. وقد شملت محاولات التنسيق الضريبي هذه محاور عدة أهمها^{xxxiv}:

- إعداد مشروع اتفاقية أوروبية لتجنب الازدواج الضريبي تكون أساسا 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 ؛
- دعم التعاون بين الدول الأوروبية للحد من التهرب الضريبي بين الشركات ومنع إساءة استعمال الاتفاقيات الضريبية في الحصول على مكاسب ضريبية غير مشروعة.

إن هذه المحاولات لم تستطع أن تضع نموذج للتنسيق الضريبي الشامل في مجال ضرائب الدخل. وقد برر ذلك تقرير صدر سنة 1979 بصعوبة تحقيق التنسيق الضريبي لارتباطه بالسيادة الضريبية التي تشكل بدورها ركنا أساسيا في سيادة الدول. الأمر الذي دعا رئيس لجنة الاتحادات الضريبية والجمركية في 1990/04/20 إلى أن صرح بأن اللجنة الأوروبية قررت التنازل عن اتجاهها السابق نحو تنسيق الضرائب المباشرة. ولكن ذلك لم يمنع من صدور العديد من التعاليم الخاصة التي تهدف إلى التنسيق الجزئي خاصة في مجال الشركات التابعة والفرعية والمنبثقة، وأحوال الاندماج وإصدار اتفاقية لتجنب الازدواج الضريبي المرتبطة بتصحيح أرباح المنشآت المترابطة^{xxxv}.

3-

الحد من المنافسة الضريبية المضرة بين الدول الأعضاء كوسيلة للتنسيق الضريبي:

إن صعوبة وضع تنسيق ضريبي شامل بين دول الاتحاد الأوروبي ، جعل من دول الاتحاد تتخذ مسار آخر تمثل في الحد من أضرار المنافسة بين دول أعضاء الاتحاد، وذلك عن طريق اتخاذ جملة من الإجراءات.

3-1-

إقرار قواعد السلوك:

تتضمن هذه القواعد العمل على وضع تعريف محدد للإجراءات الضريبية المتوقع أضرارها بالنشاط، والعمل على تجنبها في أقرب وقت ممكن، وقد حددت بعض الدول لنفسها فترة خمس سنوات لمراجعة هذه الإجراءات، ومنها فرض الضريبة الصفريّة ، التي تطبقها الأعضاء والتي ثبت 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^{xxxvi}.

3-2-تنسيق الضرائب على الادخار:لقد تطلب تطبيق العملة الأوروبية الموحدة 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 تضمنها تعاليم 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 البنكي.

كما فضل قيام الهيئة الدافعة عوضاً عن الجهة المدينة بحجز الضريبة من المنبع على فوائد المدخرات، وذلك لتجنب التهرب الضريبي أو الازدواج الضريبي. وقد عرفت الهيئة الدافعة على أنها أي شخص يدفع -في إطار نشاطه المعتاد - فائدة لشخص آخر. وقد وافق المجلس الأوروبي سنة 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، وارتفع ووصل سنة 2009 إلى 20%^{xxxvii}.

3-3-

المعاملة الضريبية للفوائد والإتاوات: لا تفضل الجهة القائمة بالتنسيق الضريبي الأوروبية

فرض الضريبة التي تحجز من المنبع على مدفوعات الفائدة والإتاوات التي تتم بين شركتين تابعيتين 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 هذه الدخل ، أو لتعقيد النماذج والإجراءات الإدارية المرتبطة بالتحويل ، وما ينتج عن ذلك من خسائر تتكبدها الشركات . وخشية من أن يؤدي هذا الإعفاء إلى قيام الشركات بخلق علاقات تبعية أو ارتباطات وهمية بسبب ضالة مساهمة إحداهما في الأخرى، فقد اقترحت بعض الدول ، مثل اليونان والبرتغال ، أن لا تقل مساهمة إحدى الشركتين في الأخرى عن 25 من إجمالي رأس المال^{xxxviii}.

3-4-

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 المنافسة ، 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 المنافسة ، ومن ثم زيادة عوائد المعاشات أو التأمين على الحياة للمؤمنين^{xxxix}.

خاتمة (نتائج واقتراحات):

نتائج الدراسة:وعلى ضوء ما تم عرضه يمكن حصر أهم النتائج التي تم التوصل إليها من خلال هذه الدراسة على النحو التالي :

- إن التكامل الاقتصادي عملية تتطلب إزالة مختلف الحواجز الجمركية وغير الجمركية ، مع ضرورة وجود تنسيق وتجانس في مختلف السياسات الاقتصادية، المالية والنقدية بين الدول المتكاملة ؛

- يتخذ التكامل الاقتصادي العديد من الأشكال ، وتعتبر هذه الأشكال بمثابة مراحل للتكامل الاقتصادي ، وتعتبر اتفاقية الترتيبات التجارية التفضيلية هي أبسط أنواع التكامل الاقتصادي ، أما المرحلة الأخيرة في التكامل الاقتصادي فهي الاندماج الاقتصادي أو الاتحاد الاقتصادي ونقدي وهي أرقى مراحل التكامل؛
- يتطلب نجاح التكامل الاقتصادي توافر جملة من المقومات كالتقارب الجغرافي والتنسيق بين السياسات الاقتصادية والقومية بين الدول المتكاملة؛
- إن التنسيق الضريبي يعمل على إزالة مختلف أوجه الاختلاف بين النظم والتشريعات الضريبية ، حيث يجعلها أكثر تناسقاً وتناغم ؛
- لتحقيق التنسيق الضريبي هناك مجموعة من آليات كأسلوب توحيد الضرائب ، أسلوب المعاملة التفضيلية وأسلوب النمطي؛
- إن تجربة الاتحاد الأوروبي هي من أنجح وأهم تجارب التكامل الاقتصادي عامة ، والتنسيق الضريبي خاصة؛
- كان التنسيق الضريبي في الاتحاد الأوروبي على مراحل زمنية؛
- شمل التنسيق الضريبي في الاتحاد الأوروبي الضرائب المباشرة وغير المباشرة؛
- أن التنسيق الضريبي في مجال الضرائب غير المباشرة كان الأسرع والأسهل مقارنة بالضرائب المباشرة.

الاقتراحات للدراسة: يمكن تلخيصها في النقاط التالية :

- إن على الدول العربية - إذا أردت الاستفادة من تكتلها الإقليمي- أن تبحث في موضوع تنسيق نظمها الضريبية بشيء من الواقع ، مع عدم تجاهل ضرورة تعويض الدول العربية التي يمكن أن تتعرض لإيراداتها الضريبية للانخفاض بسبب هذا التنسيق ، وذلك بتحديد فترة انتقالية تسمح لهذه الدول بتعديل نظمها الضريبية على مراحل ، فضلاً عن قيام الدول المستفيدة من هذا التنسيق بتقديم الدعم المالي للدول المتضررة خلال هذه فترة التحول^{xi}؛
- ضرورة استفادة الدول المغربية وحتى العربية من تجربة الاتحاد الأوروبي في مجال التنسيق الضريبي ، وذلك بإعادة النظر في النظم والتشريعات الضريبية وجعلها متناسقة ومتناغمة؛

المراجع :

- إبراهيم سالم ياسمين، يحي هاجر، دور التكامل الاقتصادي الإقليمي بين آمال النظر ومشاكل التطبيق دراسة تقييمية لمجموعة مختارة من التجمعات الإقليمية.
- الهوامش:

ⁱ رقية بلقاسمي، التكامل الإقليمي المغربي: دراسة في التحديات والأفاق المستقبلية، مذكرة ماجستير في العلوم السياسية ، جامعة بسكرة- الجزائر، 2010-2011، ص 18.

ⁱⁱ أغنية نذير، دور المشروعات العربية المشتركة في تعزيز مسيرة التكامل الاقتصادي العربي دراسة حالة قطاع الصناعة ، مذكرة ماجستير علوم التسيير ، جامعة ورقلة- الجزائر، 2008-2009 ، ص 5.

ⁱⁱⁱ مرجع نفسه ، ص 5 .

^{iv} عبد الرحمان روايح، حركة التجارة الدولية في إطار التكامل الاقتصادي في ضوء التغيرات الاقتصادية الحديثة دراسة تحليلية تقييمية للتجارة الدولية لدول مجلس التعاون الخليجي 2000-2010، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة بسكرة- الجزائر، 2012-2013، ص 8.

^v رقية بلقاسمي، مرجع سابق ذكره، ص 24.

^{vi} خليفة مرواد، التكامل الاقتصادي العربي ، مذكرة ماجستير في العلوم القانونية، جامعة باتنة - الجزائر ، 2005-2006، ص ص 47، 48.

^{vii} رقية بلقاسمي ، مرجع سابق ذكره ، ص 24.

^{viii} خليفة مرواد، مرجع سابق ذكره، ص 48.

^{ix} مرجع نفسه ، ص 48.

^x رقية بلقاسمي ، مرجع سابق ذكره ، ص 25.

^{xi} عبد الوهاب رميدي، التكتلات الاقتصادية الإقليمية في عصر العولمة وتفعيل التكامل الاقتصادي في الدول النامية - دراسة تجارب مختلفة، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2006-2007، ص 8.

- xii غانية ندير ، مرجع سابق ذكره ، ص 12.
- xiii عبد الوهاب رميدي، مرجع سابق ذكره، ص 9.
- xiv إبراهيم سالم ياسمين، يحيى هاجر، مرجع سابق ذكره ، ص 12.
- xv عبد الرحمان روايح ، مرجع سابق ذكره ، ص 20.
- xvi غناية ندير ، مرجع سابق ذكره، ص 15.
- xvii مرجع نفسه، ص 15.
- xviii علي عزوز، معوقات التنسيق الضريبي العربي واليات معالجتها، مجلة الاقتصاد والمجتمع، العدد 10، 2014، ص 66.
- xix علي عزوز، مرجع سابق ذكره، ص 66، 67.
- xx علي عزوز، آليات ومتطلبات تفعيل التنسيق الضريبي العربي، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، العدد 8، 2012، ص 59.
- xxi مرجع نفسه، ص 59.
- xxii محمد عباس محرز، نحو تنسيق ضريبي في إطار التكامل الاقتصادي المغربي، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2001-2005، ص 97.
- xxiii العاقر جمال الدين، التجانس الضريبي كآلية لتفعيل التكامل الاقتصادي — دراسة حالة بلدان المغرب العربي، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة قسنطينة-الجزائر، 2008-2009، ص 90.
- xxiv محمد عباس محرز، مرجع سابق ذكره، ص 98.
- xxv العاقر جمال الدين، مرجع سابق ذكره، ص 96.
- xxvi محمد عباس محرز، مرجع سابق ذكره، ص 116، 117.
- xxvii العاقر جمال الدين ، مرجع سابق ذكره، ص 97، 98.
- xxviii مرجع نفسه، ص 105.
- xxix . صديق محمد، نظرية التنسيق الضريبي ومدى إمكانية تطبيقها في واقع النظم الضريبية العربية، مجلة التنمية والسياسات الاقتصادية، المجلد الخامس، العدد 1، ديسمبر 2002، ص 21.
- xxx وزارة المالية المصرية، قطاع مكتب الوزير الإدارة المركزية لمركز المعلومات والتوثيق ، تجربة التنسيق الضريبي الأوروبي ومدى إمكانية الاستفادة منها على المستوى العربي، ص 5.
- xxxi مقدم عدنان، عبد الله سايب، سياسات الجاذبية الضريبية ما بين تحديات التنافسية وإمكانية التنسيق عرض تجربة الاتحاد الأوروبي ،مجلة أفاق للعلوم، العدد 03، جامعة الجلفة، 2016، ص 67 .
- xxxii صديق محمد، مرجع سابق ذكره، ص 22.
- xxxiii وزارة المالية، تجربة الضريبي الأوروبي ومدى إمكانية الاستفادة منها على المستوى العربي، مرجع سابق ذكره، ص 5.
- xxxiv مرجع نفسه، ص 6.
- xxxv صديق محمد، مرجع سابق ذكره، ص 23.
- xxxvi مقدم عدنان، عبد الله سايب، مرجع سابق ذكره، ص 68.
- xxxvii محمد عباسي محرز، مرجع سابق ذكره ، ص 282.
- xxxviii مقدم عدنان، عبد الله سايب، مرجع سابق ذكره، ص 69.
- xxxix صديق محمد، مرجع سابق ذكره، ص 25.
- xl مرجع نفسه ، ص 39.