

## التنافسية الجبائية وآثارها على نماذج من إقتصادات الدول المغربية

د/ بن عبد الفتاح دحمان

أ/ بوعزة عبد القادر

جامعة أدرار

(الجزائر)

## Résumé

L'objectif de cet exposé est de maître la lumière sur l'un des aspects principaux de la mondialisation économique et financière, en identifiant la notion de la concurrence fiscale internationale, sa création, ces différents types et résultats de leurs effets sur les économies des pays magrébins.

A cet égard, en essayant de maître l'accent sur deux types essentiels de la concurrence fiscale internationale selon la norme juridique sont : la concurrence fiscale favorable et la concurrence fiscale dommageable, où se maximise les gains fiscaux des pays magrébins, en attirant les investissements étrangers directs et indirects aux pays, Qui reflète positivement sur leurs économies.

Aussi que, il s'apparaître un effet négative de la concurrence fiscale sur l'économie des pays de magrébins, peut reflet dans les aspects fiscaux négatifs ; tels que la fraude fiscale internationale et la double imposition internationale.

**Mots clés:** Concurrence, Concurrence Fiscale Internationale, Législation Fiscale, Investissements Etrangers, Fraude Fiscale Internationale, Double Imposition Internationale, Législation Fiscale magrébin

## ملخص :

تهدف هذه الورقة البحثية إلى تسليط الضوء على إحدى المظاهر الأساسية التي أفرزتها العولمة الاقتصادية والمالية، والمتمثلة في التنافسية الجبائية الدولية ومحاولة إبراز نتائج تأثيراتها على إقتصادات بعض الدول المغربية. وذلك بالتركيز على نوعين أساسيين من أنواع التنافسية الجبائية حسب المنظور القانوني هما : التنافسية الجبائية غير المضرة، التي تعظم المكاسب الاقتصادية للدول المغربية. أما النوع الآخر فيتمثل في التنافسية الجبائية المضرة التي تؤثر بوجه سلبي في الإقتصادات المغربية، حيث تؤدي إلى بروز العديد من المظاهر الجبائية السلبية ؛ مثل التهرب الجبائي الدولي والازدواج الجبائي الدولي.

**الكلمات المفتاح :** تنافسية، تنافسية جبائية دولية، تشريع جبائي، استثمارات أجنبية، تهرب جبائي دولي، ازدواج جبائي دولي، تشريع جبائي مغاربي

## تمهيد :

يعتبر موضوع التنافسية من المواضيع التي حظيت باهتمام العديد من الدراسات والبحوث الاقتصادية في القرن الواحد والعشرين، وبخاصة في ظل التغيرات والإفرازات الجديدة للعولمة، حيث تعد أحد مظاهرها. إذ يشير تقرير التنافسية العالمي إلى أن الدول الصغيرة الحجم تكون أكثر قدرة على الاستفادة إيجابياً من التنافسية مقارنة بالدول الكبيرة، ذلك أن هذه الأخيرة أصبحت مجبرة على مواجهتها بصفاتها باتت تشكل لها إحدى تحديات القرن الواحد والعشرين.

إذا ما حاولنا إسقاط ما ذكرنا أعلاه على موضوع التنافسية الجبائية، فإننا نجد الأمر لا يختلف كثيراً عن موضوع التنافسية، من حيث الأهداف والمكاسب المرجو تحقيقها، وذلك حسب طبيعة الأنظمة الجبائية المحفزة، مكوناتها وخصائصها، وهذا ما يعكس مباشرة مسألة القدرة على جذب أكبر قدر من الاستثمارات الأجنبية والمحلية منها، فضلاً عن توفير المناخ الملائم لنمو تلك الاستثمارات ومدى مساهمتها في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية الشاملة على مستوى الدول المعنية. وعلى هذا الأساس، تتبلور معالم إشكالية هذه الورقة البحثية من خلال تساؤل جوهري فحواه :

ما تجليات آثار التنافسية الجبائية على اقتصاديات الدول المغربية ؟

يمكن معالجة الإشكالية المطروحة أعلاه، من خلال التعرض لتفصيل العناصر التالية :

1. ماهية التنافسية الجبائية الدولية ؛
2. نشأة التنافسية الجبائية الدولية وأنواعها ؛
3. العوامل المؤثرة في ظهور التنافسية الجبائية الدولية ؛
4. نتائج التنافسية الجبائية الدولية تبعاً للمعيار القانوني ؛
5. نتائج التنافسية الجبائية الدولية على نماذج من الاقتصاديات المغربية.

### 1. ماهية التنافسية الجبائية الدولية :

يجدر بنا قبل التطرق إلى استعراض مفهوم التنافسية الجبائية الدولية التعرف إلى مفهوم التنافسية بصفة عامة، وذلك تمهيداً للتعريف بمفهوم التنافسية الجبائية المضرة، باعتبارها أهم أنواع التنافسية الجبائية، والتي تؤثر سلباً في اقتصادات الدول وتتجلى نتائجها السلبية في كبح عجلة نموهاته الاقتصادية وتطورها.

#### 1-1. مفهوم التنافسية : يختلف مفهوم التنافسية باختلاف الزوايا التي ينظر منها إليها، إذ

أصبح من الضروري ضبط مفهوم التنافسية، وبيان الفرق بينها وبين مفهوم التنافس، استناداً إلى أن المؤسسات التي تسعى إلى التقدم على منافسيها، هي مطالبة بالمعرفة الدقيقة للتنافسية والإلمام بكل ما من شأنه المساهمة في ذلك.

قدم فريق التنافسية العربية تعريفاً للتنافسية الوطنية على النحو التالي : "تتعلق التنافسية الوطنية بالأداء الحالي للأنشطة الاقتصادية المرتبطة بالتنافس مع الدول الأخرى". ووضع لهذا التعريف مجالاً يتناول الأنشطة التصديرية، ومنافسة الواردات والاستثمار الأجنبي المباشر<sup>1</sup>.

تختلف التنافسية على صعيد المؤسسة التي تسعى إلى كسب حصة في السوق عن تنافسية قطاع ما ممثل بمجموعة من الشركات العاملة في صناعة معينة. فهذان النوعين من التنافسية يختلفان عن تنافسية الدولة التي تسعى إلى تحقيق معدل مرتفع ومستدام لمداخل الأفراد.

تُعرف التنافسية على صعيد المؤسسة بأنها : القدرة على تزويد المستهلك بمنتجات وخدمات بشكل أكثر كفاءة وفعالية من المنافسين الآخرين، من خلال رفع إنتاجية عوامل الإنتاج الموظفة في العملية الإنتاجية (العمل، رأس المال والتكنولوجيا)، مما يعني نجاح مستمر لهذه المؤسسة في السوق الدولي في ظل غياب الدعم والحماية من قبل الحكومة.

كما تُعرف التنافسية على مستوى الاقتصاد حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية "OECD" بأنها : الدرجة التي يمكن وفقها وفي شروط سوق حرة وعادلة إنتاج السلع والخدمات التي تواجه أذواق الأسواق الدولية، في الوقت الذي تحافظ فيه على الجودة وتوسع المداخل الحقيقية للمستهلكين على المدى الطويل<sup>2</sup>. كما عرفها المنتدى الاقتصادي العالمي على أنها : "القدرة على توفير البيئة الملائمة لتحقيق معدلات نمو مرتفعة ومستدامة"<sup>3</sup>.

يؤكد المعهد الدولي للتنمية الإدارية في تقريره السنوي لعام 2001 عن التنافسية بأنها : مقدره البلد على توليد القيم المضافة، ومن ثم زيادة الثروة الوطنية عن طريق إدارة الأصول والعمليات بالجابية والهجومية وبالعولمة والاقتراب، ويربط هذه العلاقات في نموذج اقتصادي واجتماعي قادر على تحقيق هذه الأهداف<sup>4</sup>.

لقد ورد تعريف التنافسية في تقرير التنافسية العربية لسنة 2003، إذ اعتمد التقرير مفهوماً محدداً للتنافسية يركز على التجارة الخارجية والاستثمار الأجنبي المباشر فعرّفها بأنها : "الأداء البيئي الحالي والكامن للاقتصادات العربية في إطار القطاعات والأنشطة التي تعرض للمزاحمة من قبل الاقتصادات الأجنبية"<sup>5</sup>.

وانطلاقاً مما سبق أعلاه، يتبين أن مفهوم التنافسية على مستوى الدول ارتبط بما يلي<sup>6</sup>:

- ظهور المنافسة الدولية والاهتمام بها على المستوى الوطني صاحب مباشرة مشكلة العجز الكبير في الميزان التجاري للولايات المتحدة الأمريكية وزيادة حجم المديونية الخارجية لها، وذلك خلال فترة الثمانينيات من القرن الماضي، وبخاصة مع اليابان،
- ظهور الاهتمام مجدداً بهذا المفهوم وبدرجة كبيرة في بداية التسعينيات من القرن العشرين، كنتاج طبيعي لما أطلق عليه بالنظام الاقتصادي العالمي الجديد.

في هذا الصدد، يتأكد أن تحقيق عناصر التنافسية لاقتصاد ما يتطلب ضرورة وضع خطة متكاملة، تضم خطط الاستثمار والتشغيل والبنية التحتية وتنمية المهارات البشرية. كما تلعب السياسات الاقتصادية للدولة دوراً كبيراً في دعم تنافسية الاقتصاد، فضلاً عن ضرورة مسايرة القوانين والتشريعات للتطورات العالمية الجارية.

**1-2. مفهوم التنافسية الجبائية الدولية :** يرى "Philippe Didier" أن التنافسية الجبائية جاءت نتيجة لظاهرة العولمة، وهي تعبر عن العلاقة بين الدولة والمستثمرين، خاصة في ظل التبادل التجاري الحر، الذي يتم خارج الحدود الإقليمية للدول، بما يُمكن من تحرير حركة رؤوس الأموال، ومنه يكون مفهوم التنافسية الجبائية هو الخفض غير المرتقب لنسب الضرائب من قبل الدولة<sup>7</sup>.

كما يعرف "Marini Philippe" التنافسية الجبائية على أنها : الانحرافات والفوارق الموجودة بين الأنظمة الجبائية للدول الناجمة عن تنامي ظاهرة التنافسية الجبائية لهذه الدول، من أجل السيطرة على مورد عالمي مهم متمثل في تدفق المال الأجنبي لأي دولة، مما يخلق تبايناً في أداء هذه الدول من الجانب الجبائي وفق التنافس الجبائي الحاصل بينها، مما يؤدي إلى الصراع من أجل البقاء، وتصبح مهددة بالنسبة للدول الأخرى التي لا تملك مؤهلات وإمكانات للبقاء، فتضمحل وتتطمس ثم تتسحب من السوق، وهذا ما حدث في دول أوروبا<sup>8</sup>.

وحسب "رمضان صديق محمد" فإن التنافسية الجبائية هي : "إجراء ضريبي تقوم به الدولة من جانب واحد لتشجيع الاستثمار أو توسيع الوعاء الضريبي، من خلال تخفيض معدلات الضريبة أو منح الإعفاءات الضريبية"<sup>9</sup>.

كما عرفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ؛ التنافسية الجبائية على أنها : ظاهرة عالمية تحصل عندما تتنافس الدول فيما بينها من أجل الحصول على أكبر حجم من التدفقات للاستثمار الدولي، أو توفير مناخ مساعد لاستقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر، مما يوفر للمستثمر بدائل لاختيار البلد المراد الاستثمار فيه، هنا تصبح المنافسة الجبائية مضرّة<sup>10</sup>.

استخلاصاً من التعريفات السالفة الذكر يمكن تقديم تعريف للتنافسية الجبائية ينطلق من كونها : ظاهرة عالمية ناجمة عن العولمة، تتطلب تحرير حركة رؤوس الأموال وتحرير القيود والحدود الإقليمية للدول من أجل التبادل التجاري الحر. فالتنافسية الجبائية هي إجراء ضريبي يتمثل في تخفيض المعدلات الضريبية أو توسيع أوعيتها أو منح الإعفاءات الجبائية لأجل استقطاب أكبر حجم من الاستثمارات الأجنبية، بهدف تحقيق تنمية اقتصادية واجتماعية شاملة.

## 2. نشأة التنافسية الجبائية الدولية وأنواعها

أبدت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية "OECD" اهتماماً واسعاً وجاداً بالبحث في علاج مختلف الظواهر الجبائية المترتبة عن ظهور التنافسية الجبائية، أين بادرت بالبحث الميداني المعمق

حول هذه الظاهرة، تداعياتها، أسبابها، نتائجها وكيفية الحد من آثارها السلبية. ونظراً للغموض الذي يكتسي معالم ظهور التنافسية الجبائية، رأينا أن نتعرف على نشأتها، فضلاً عن استعراض ماهية العوامل المؤثرة في ظهورها.

## 2-1. نشأة التنافسية الجبائية الدولية : ظهرت التنافسية الجبائية الدولية كنتيجة حتمية لحركية

رؤوس الأموال ما بين الدول، إذ أدى ذلك إلى تسابق هذه الدول فيما بينها، من أجل جذب أكبر حجم من التدفقات المالية في شكل رؤوس أموال واستثمارات مادية وخدمية.

لقد بدت بوادر مظاهر التنافسية الجبائية الدولية واضحة في نهاية الثمانينات من القرن العشرين في الدول الأوروبية، أين كان لإنشاء الاتحاد الأوروبي وحرية التبادل التجاري بين الدول الأعضاء تأثيراً أكبر حينها، وهو ما أسس لبروز معالم ظاهرة التنافسية الجبائية<sup>11</sup>. وفي ماي 1996 قدم وزراء الدول الأوروبية الأعضاء لائحة لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية "OECD" في لوكسمبورغ، يطلبون فيها مزيداً من الوضوح لفهم ظاهرة التنافسية الجبائية الدولية بدقة، وحول كيفية الحد من مخاطرها خاصة المضرة منها<sup>12</sup>.

ولأجل تبسيط وتقريب مفهوم هذه الظاهرة، عملت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية "OECD" في قمة لوكسمبورغ المنعقدة بتاريخ 01 ديسمبر 1997، على ربط مفهومها بجاوية الشركات ؛ وبخاصة منها الدولية النشاط<sup>13</sup>. وعلى هذا الأساس أصدرت الـ OECD في 09 أبريل 1998 تقريراً من 88 صفحة، ورد في شكل دراسة ميدانية حول التنافسية الجبائية، أين تم الإقرار بأنها مشكل عالمي، كما أضيفت لها صفة الضرر لتصبح تسمى : التنافسية الجبائية المضرة<sup>14</sup>.

## 2-2. أنواع التنافسية الجبائية الدولية : تعددت وجهات النظر حول تحديد مفهوم التنافسية

الجبائية، وعلى إثر ذلك اختلفت زوايا تصنيف التنافسية الجبائية إلى أنواع متعددة ؛ إذ تباينت ما بين معيار قانوني، سياسي وآخر حسب المستوى المحلي أو الدولي\*. وهنا نركز على تصنيف التنافسية الجبائية حسب المعيار القانوني إلى تنافسية جبائية مشروعة وتنافسية جبائية غير مشروعة، وسيتم التعرض إلى ماهية كل صنف منهما على نحو ما يأتي<sup>15</sup>:

### 2-2-1. التنافسية الجبائية المشروعة : ويطلق عليها التنافسية الجبائية غير المضرة، وهي

تستمد مشروعيتها من انعدام الضرر فيها للدول المعنية بها، سواء أكانت دولاً مستقبلية للاستثمار أو دولاً مستثمرة، فهي تسعى إلى تحقيق المنافع الإيجابية لكل الأطراف المعنية. وتتمثل هذه المنافع التي تحققها التنافسية الجبائية غير المضرة في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر وغير المباشر وإقامة الشراكة في مجالات الاستثمار وغيرها وما يترتب عنها من خلق مناصب شغل... وغيرها<sup>16</sup>.

وعليه، يمكن تقديم تعريف موجز للتنافسية الجبائية المشروعة بأنها : عرض أدنى قيمة ممكنة من الضريبة لأجل إعطاء أعلى قيمة ممكنة من الخدمات العمومية، التي تنعكس على الواقع الاقتصادي والاجتماعي، حيث تعمل على خلق قيمة معتبرة من الخدمات بأقل تكلفة جبائية (أدنى ضغط ضريبي).

**2-2-2. التنافسية الجبائية غير المشروعة :** وتدعى التنافسية الجبائية المضرة، ذلك أنها تسبب الضرر للدول المعنية بها ؛ سواءً أكانت دولاً مضيضة للاستثمار أو دولاً مشاركة في السوق، حيث تضحي الأولى بجزء هام من موردها لأجل جذب الاستثمار الأجنبي، دونما اهتمام بحجم المخاطر المحتملة الناجمة عن تلك التضحية. أما بالنسبة للصنف الثاني من الدول المعنية، فإن عدم استقطابها للاستثمار الأجنبي يسبب لها أضراراً معتبرة ؛ منها ضياع فرصة الاحتكاك بالتكنولوجيا المتقدمة المتأتية من الاستثمارات الأجنبية.

ومن جهة أخرى تتسبب التنافسية الجبائية المضرة لتلك الدول في ضياع التدفقات المالية من العملة الصعبة، وتحرمها من تغطية نفقاتها، كما تسبب لها ضياع مناصب الشغل، وانتشار البطالة بشكل رهيب، مما يؤثر سلباً على البنية الاجتماعية لتلك الدولة كانتشار الآفات والمشاكل في المجتمع<sup>17</sup>.

### 3. العوامل المؤثرة في ظهور التنافسية الجبائية الدولية :

هناك مجموعة من العوامل شكلت المناخ والأرضية الخصبة لظهور ونمو التنافسية الجبائية، وبفعل هذه العوامل أصبحت التنافسية الجبائية تتمركز في بعض الدول دون غيرها، بسبب اختلاف سياساتها وأنظمتها الجبائية. وسيتم تقسيم هذه العوامل إلى قسمين هما : عوامل مؤثرة أساسية وعوامل مؤثرة ثانوية :

#### 3-1. العوامل الأساسية المؤثرة في ظهور التنافسية الجبائية الدولية :

الأساسية المؤثرة في ظهور التنافسية الجبائية فيما يلي<sup>18</sup> :

##### 3-1-1. نسبة الضريبة منعدمة أو قليلة جداً :

وذلك بهدف تحفيز المستثمرين المحليين على البقاء، وزيادة حجم الاستثمارات موازاة مع تشجيع واستقطاب الاستثمارات الأجنبية واستقرارها. إذ أن كلاً من هؤلاء يبحثون عن ملاذات مالية أو جنات جبائية تنخفض أو تكاد تنعدم فيها الضرائب.

##### 3-1-2. تمركز النظام الجبائي وبساطته :

والمقصود بها وحدة التشريع الجبائي ووحدة التحصيل، مما يسبب ظهور بعض المشاكل في مراقبة التصريحات، وبما يؤدي إلى تملص المستثمرين المكلفين بدفع الضرائب وتقاوسهم عن الدفع سواءً أكانوا أجانب أم محليين.

##### 3-1-3. انعدام الشفافية :

إذ تعد هذه النقطة بمثابة القلب النابض للتنافسية الجبائية، حيث أن انعدام الشفافية يسبب الكثير من التحايل وعدم الموضوعية في اختيارات المستثمرين، وبما يؤدي أيضاً إلى عدم نزاهة عملهم خاصة في حصولهم على الصفقات الاستثمارية في تلك الدول.

3-1-4. انعدام تبادل المعلومات الحقيقية: يعتبر الحصول على المعلومة بمثابة الحصول على المنافسة، كما أن عدم توثيقها وصدقها والحصول عليها، قد يخلق جواً من التعفن والتنافس غير المشروع من أجل الاستفادة من المشاريع الاستثمارية.

3-2. العوامل الثانوية المؤثرة في ظهور التنافسية الجبائية الدولية: من منطلق التأكيد على أن العوامل الأساسية المؤثرة تعتبر غير كافية لوحدها لتعزيز انتشار هذه الظاهرة، فإنها توجد بعض العوامل الثانوية الأخرى لا تقل أهمية عن سابقتها في التأثير على ظهور التنافسية الجبائية، يمكن حصرها في الآتي<sup>19</sup>:

3-2-1. عدم احترام المبادئ العالمية لتحديد أسعار التحويلات: ذلك أن عدم احترام المبادئ العالمية المطبقة على أسعار التحويلات\*\* يجعل المستثمرين يبحثون عن ملاذات تؤمن لهم أسعار تحويل منخفضة، وهذا ما يؤدي إلى زيادة العائد والربح المحقق، وهو ما لا يمكن أن يتحقق إلا في البنوك التي تنشط في مناطق الأوفشور (off-shore)<sup>20</sup>.

3-2-2. الإعفاء الضريبي لبلد الإقامة من الضريبة على المداخل: وتستعمل هذه الآلية لجذب المداخل المتأتية من الاستثمارات والنشاطات الدولية الأجنبية، إلا أنها تكون مكلفة لدولة بلد الإقامة، إذ تضحي حالياً بجزء هام من إيراداتها بهدف الحصول على ميزة تنافسية جبائية.

3-2-3. إمكانية التفاوض على طرق الدفع: تمارس إمكانية التفاوض حول طرق دفع الضرائب للمستثمرين دوراً هاماً ومؤثراً في ظهور التنافسية الجبائية بدولة ما، إذ أن اعتماد المرونة في الدفع يسهم في استقطاب المزيد من الاستثمارات وتحقيق التنافسية.

#### 4. نتائج التنافسية الجبائية الدولية تبعاً للمعيار القانوني:

تتباين نتائج التنافسية الجبائية الدولية تبعاً لتعدد أنواعها وتصنيفاتها وفقاً لمعايير محددة، إذ غالباً ما يتم التركيز عند الحديث عن النتائج والإفرازات الايجابية المنبثقة عن تطبيقات التنافسية الجبائية الدولية بدولة ما عن المعيار القانوني لتلك العملية؛ أي من حيث مشروعيتها وعدم مشروعيتها؛ مما يسمح بقياس درجة التأثير الإيجابي أو السلبي لهذه النتائج على كل نوع من أنواع التنافسية. وعلى هذا الأساس، سيتم البحث في نتائج التنافسية الجبائية الدولية بحسب أنواعها تبعاً للمعيار القانوني من حيث كونها مضرّة أو غير مضرّة، وذلك على نحو ما يأتي:

4-1. نتائج التنافسية الجبائية غير المضرّة: تؤثر التنافسية الجبائية بشكل إيجابي (غير مضر) في تحقيق التنمية لدى الدول المضيفة للاستثمارات الأجنبية، وكذا تحقيق الكثير من المنافع الإيجابية المتعددة سواءاً بالنسبة للدول المضيفة أو بالنسبة للمستثمرين الأجانب، ويمكن حصر أهم هذه المنافع المحققة في ما يلي:

**4-1-1. جذب الاستثمارات الأجنبية :** تعمل التنافسية الجبائية غير المضرة على محاولة استقطاب وجذب الاستثمارات الأجنبية، إذ تقع الضريبة ضمن أهم عناصر المناخ الاستثماري، والتي يمكن أن تؤثر على فرص نجاح أو فشل العمليات الإستثمارية في بلد ما<sup>21</sup>. ولعل ما يبرز اهتمام المستثمرين الأجانب بالضرائب المباشرة وغير المباشرة، هو تلك المعلومات التي تقدمها حول طبيعة الأنظمة الجبائية للدول المطبقة وطرق تحصيل الضرائب، وأهم التسهيلات والتحفيزات المقدمة، فضلاً عن معرفة حجم الضغط الضريبي والتكلفة الجبائية ومدى تأثيرها على عمليات اتخاذ القرارات<sup>22</sup>.

وانطلاقاً من ذلك، يصبح أمام المستثمر مجموعة من البدائل والخيارات للمفاضلة ما بين الضغط الضريبي في الدولة المضيفة مع الضغط الضريبي في دولته الأصلية، حيث يفضل المستثمر الاستثمار في الدولة المضيفة إذا كانت تتيح له أفضل الامتيازات الجبائية؛ من حيث المعدلات الجبائية، عدد الضرائب المفروضة...، وهذا على حساب دولته الأصلية التي يرتفع فيها حجم الضغط الجبائي، بالمقارنة مع الدولة المضيفة للاستثمار، والعكس بالعكس في حالة ما إذا كانت دولة الاستثمار هي التي تتيح أفضل الامتيازات الجبائية. ولعل هذا ما يبرر تفضيل العديد من الاستثمارات الأجنبية للدول السائرة في طريق النمو بحثاً عن ضرائب أقل، مقارنة بارتفاع الضرائب في الدول الكبرى<sup>23</sup>.

**4-1-2. خلق فرص العمل :** ويتم ذلك من خلال سياسة التحريض الجبائي من أجل تشجيع التشغيل، وذلك من خلال منح إعفاءات جبائية تهدف إلى خلق مناصب شغل، أو على أساس النسبة ما بين كلاً من اليد العاملة ورأس المال، أو تخفيض الضريبة على مداخيل المؤسسات بشكل جزئي أو كلي، أو على شكل تسبيقات ضريبية، انطلاقاً من مستوى تكاليف الأجور أو تكاليف التكوين المهني<sup>24</sup>. إذ تسهم هذه الإجراءات بشكل فعال في خفض التكاليف وتحفيز المؤسسة على مواصلة مشاريعها ونشاطاتها بغية التوسع، بما يؤدي إلى توفير أكبر قدر ممكن من مناصب الشغل<sup>25</sup>.

**4-1-3. توفير السيولة بالعملة الصعبة :** حيث يؤدي التنافس ما بين المستثمرين الأجانب في الدولة المضيفة إلى توفير موارد نقدية كبيرة من العملة الصعبة لهذه الأخيرة، يمكن استخدامها في تغطية احتياجاتها الاقتصادية.

**4-2. نتائج التنافسية الجبائية المضرة :** تؤثر التنافسية الجبائية المضرة بوجه سلبي في الدول المضيفة للاستثمارات الأجنبية، يمكن أن تتجسد في مجموعة النتائج التالية :

**4-2-1. الازدواج الجبائي الدولي :** يتحقق الازدواج الجبائي عند تعدد فرض الضريبة على المكلف بأدائها خلال نفس الفترة الزمنية، إذ يدفع المكلف بالضريبة على نفس الوعاء أكثر من مرة لأكثر من إدارة ضريبية<sup>26</sup>. وقد يكون الازدواج الجبائي محلياً كما يمكن أن يكون دولياً. أما عن الازدواج الجبائي الدولي فالمقصود به : خضوع نفس الدخل (أو الربح) لضريبتين أو عدة ضرائب متشابهة أو متماثلة في دول مختلفة، تحت تأثير قواعد الإقليم التي تتضمنها القوانين



الداخلية لهذه الدول، وفي هذه الحالة تنظم الاتفاقيات والمعاهدات الجبائية الدولية كيفية تفادي هذه الظاهرة<sup>27</sup>.

وفي ظل غياب تلك الاتفاقيات والمعاهدات الجبائية الدولية يجد المكلف نفسه أمام قوانين أكثر من دولة واحدة<sup>28</sup>، كأن يخضع لقانون الدولة الأولى استناداً لفكرة الجنسية، ولقانون الدولة الثانية استناداً لفكرة المواطنة ولقانون الدولة الثالثة استناداً لفكرة موقع رأس المال الذي يملكه<sup>\*\*\*</sup>. ونشير بهذا الصدد، أنه يوجد صنفين للازدواج الجبائي الدولي هما<sup>29</sup> :

#### 4-2-1-1. الازدواج الجبائي الدولي القانوني : ويتمثل في الوضعية التي يخضع خلالها

المكلف لدفع الضريبة في أكثر من دولة، على أساس نفس الدخل أو نفس الثروة، حيث يكون نفس الشخص معتبراً من طرف دولتين كمقيم بهما، أو قد يعتبر الشخص مقيماً بدولة ويتحصل على دخول متأتية من دولة أخرى.

#### 4-2-1-2. الازدواج الجبائي الاقتصادي : وهي الوضعية الناتجة عن خضوع شخصين

مكلفين بدفع الضريبة على أساس نفس الدخل أو نفس الثروة، وقد يحدث هذا داخل نفس الدولة، كما قد يحدث على المستوى الدولي، أو ما بين مؤسسة أم وفرع من فروعها مثلاً.

ويمكن حصر الأسباب الرئيسية للازدواج الجبائي الدولي في أربعة عناصر تتمثل فيما يلي<sup>30</sup>:

- **اختلاف معايير الخضوع للضريبة** : إذ أن اختلاف معايير تحديد الوعاء الضريبي يؤدي إلى

تزام الضرائب في أكثر من دولة، خلال فترة واحدة بالنسبة لنفس الشخص أو لنفس الإيراد.

- **اختلاف تفسير المصطلحات التقنية** : ويحدث هذا الاختلاف نتيجة تباين التشريعات الجبائية

حول مفاهيم جبائية أساسية مثل : الإقامة، الموطن والمنشأة الدائمة، حيث تختلف العديد من القوانين الجبائية الوطنية حول تحديد الموطن الجبائي، إذ يركز بعضها على فكرة الإقامة الرئيسية، بينما يركز الآخرون على فكرة موقع المصالح الحيوية الرئيسية للمكلف بالضريبة أو على حصوله على دخل من مصدر مقيم في تلك الدولة<sup>31</sup>.

- **اختلاف التنظيم الفني لضرائب الدخل** : يؤدي التباين في تنظيم ضرائب الدخل إلى نشأة

الازدواج الجبائي الدولي، حيث يؤثر على تحديد معايير الخضوع للضريبة. وهنا يؤخذ بمعيار المصدر عادة (الإقليمية)، بالنسبة للضرائب النوعية ذات الطابع العيني، بينما يؤخذ بمعيار الجنسية أو الموطن بالنسبة للضرائب العامة، ذات الطابع الشخصي<sup>32</sup>.

- **ظهور التجارة الإلكترونية** : مما يؤدي إلى ارتفاع درجة احتمال حدوث الازدواج الجبائي

على نفس المعاملة التجارية الإلكترونية الواحدة، نظراً لاختلاف مكان دفع قيمة المعاملة التجارية عن موطن الشركة المستفيدة منها. إذ ترى كلاً من الدولة مقر الدفع والدولة موطن الشركة الحق في فرض الضريبة<sup>33</sup>.

تتم مكافحة الازدواج الجبائي بواسطة التشريعات الوطنية، حيث تنص بعض الدول في تشريعاتها على إعفاء رؤوس الأموال الأجنبية المستثمرة من الضريبة، وهذا قصد جذب المزيد من الاستثمارات الأجنبية إليها<sup>34</sup>. إذ تم إبرام العديد من الاتفاقيات الجبائية الدولية الثنائية والجماعية بهدف الحد من الآثار السلبية للازدواج الجبائي الدولي، وهذا مع الاحتفاظ بمبدأ المعاملة بالمثل<sup>35</sup>.

**4-2-2. التهرب الجبائي الدولي :** يعرف التهرب الجبائي الدولي على أنه ؛ تهرب اقتصادي بمعنى أنه ذو تأثير اقتصادي على المجتمع، يتمثل في ضياع مورد من الموارد الأساسية والحيوية للدولة في الظروف العادية<sup>36</sup>. وهو عبارة عن : استغلال للتغيرات والنقائص والتسهيلات في التشريعات الداخلية وفي الاتفاقيات الجبائية من أجل تفادي الضرائب أو الإنقاص من عبئها<sup>37</sup>. وانطلاقاً من التعريف أعلاه يمكن استخلاص خصائص التهرب الجبائي الدولي، والتي نوردتها على النحو التالي :

- ظاهرة التهرب الجبائي الدولي هي مفهوم اقتصادي بحت ؛
- التهرب الجبائي الدولي ظاهرة سلبية في إطار العلاقة بين الفرد والمجتمع ؛
- يهدف التهرب الجبائي الدولي إلى تخفيف العبء الجبائي، إلا أنه يُنتهج لهذه الغاية طرقاً مشروعة بالنسبة له ؛
- يستغل التهرب الجبائي الدولي التغيرات والنقائص والتسهيلات والتشريعات الجبائية من أجل تفادي الضرائب.

يتم التهرب الجبائي الدولي في الغالب بواسطة الشركات المتعددة الجنسيات، التي تتميز بتوسع إنتاجها وتوزيعاتها العابرة للحدود السياسية للدول، حيث تلجأ للتهرب قصد التخفيف من الأعباء الجبائية المترتبة عنها إلى أدنى ما يمكن، حيث تستغل هذه الشركات مسألة عدم تجانس التشريعات الجبائية في الدول المختلفة. فتختار دائماً النشاط في الدول ذات التشريع الجبائي الأقل حدة ؛ أي التي تقل فيها الأعباء الجبائية<sup>38</sup>.

وبالاستفادة من مزايا قواعد القانون الدولي تُعظم الشركات الدولية أرباحها وتُخفف أعبائها، كما تعتمد إلى استغلال ما يسمى بظاهرة تسويق الاتفاقيات، التي تهدف إلى البحث عن أفضل الاتفاقيات الجبائية الثنائية التي تمنح أفضل المزايا الجبائية للاستثمار الدولي<sup>39</sup>، وهنا تبرز ظاهرة التنافسية الجبائية المضرة ونتائجها السلبية على الدول. وتنقسم أسباب التهرب الجبائي الدولي إلى أسباب مباشرة وأسباب غير مباشرة، يمكن إيجازها على نحو ما يأتي :

#### **4-2-2-1. الأسباب المباشرة للتهرب الجبائي :** وهي تشمل أساساً<sup>40</sup>:

- عدم استجابة الأنظمة الجبائية للتغيرات الراهنة، وبخاصة للإصلاحات التي تطرأ على الأنظمة الاقتصادية والسياسية للدول ؛

- تعقد الأنظمة الجبائية وعدم استقرارها، من خلال تعدد معدلاتها وعدم بساطتها، نتيجة للتغيرات المستمرة في قوانين المالية ؛

- ضعف التنظيم على مستوى الإدارات الجبائية، نتيجة ضعف الوسائل البشرية ؛

- قلة التكوين والتأطير وتفشي ظواهر الفساد الإداري.

4-2-2-2. الأسباب غير المباشرة للتهرب الجبائي الدولي : ويمكن حصرها أساساً في

الآتي<sup>41</sup>:

- عدم ملاءمة الظروف الاقتصادية للمكفين، حيث تزداد مداخيل هؤلاء في فترات الرخاء والازدهار، وبالتالي ارتفاع قدراتهم الشرائية، مما يسمح بنقل العبء الجبائي من المنتجين إلى المستهلكين، وبالتالي ارتفاع أسعار المنتجات. أما في فترات الركود فتتخفف مداخيل الأفراد وقدراتهم الشرائية، حيث تزداد حساسيتهم لارتفاع الأسعار، مما يصعب من نقل العبء الجبائي، وبالتالي دفع المنتجين إلى التهرب الجبائي ؛

- ارتفاع ظاهرة التهرب الجبائي في الأسواق الموازية (غير الرسمية) بفعل اللجوء إلى الصفقات المنجزة دون الخضوع للضرائب ؛

- قصور التشريعات الجبائية واستغلال ثغراتها لأغراض التهرب الجبائي ؛

- يؤدي عدم العدالة الجبائية إلى تهرب المكلف من أداء الضريبة، مما يجعل العبء الجبائي

يقع بشكل كبير على البعض دون الآخر

- يسهل ويتيح تدهور الأوضاع السياسية للدولة الكثير من الفرص الملائمة للتهرب الجبائي.

#### 5. نتائج التنافسية الجبائية على نماذج من الاقتصادات المغربية :

سبق وأن عرضنا بشكل نظري نتائج التنافسية الجبائية الدولية على اقتصاد دولة ما ؛ متمثلة هذه النتائج في وجهيها الإيجابي والسلبي، وهذا تبعاً لأنواع التنافسية الجبائية الدولية حسب المعيار القانوني: تنافسية جبائية مضرّة وتنافسية جبائية غير مضرّة، وعليه سيتم محاولة إسقاط هذا التأثير للتنافسية الجبائية الدولية على واقع الاقتصادات المغربية (الجزائر، تونس والمغرب)، وذلك انطلاقاً من تطبيق الاتفاقيات الدولية المبرمة بين دول المغرب العربي، وبخاصة تلك المتعلقة بالجوانب الجبائية.

#### 5-1. تأسيس اتحاد المغرب العربي : تعود الإرهاصات الأولى لإنشاء "اتحاد المغرب العربي"

إلى مؤتمر عقده الأحزاب المغربية بمدينة طنجة بالمغرب في أواخر شهر أبريل عام 1958م، بمشاركة ممثلين لعدد من الأحزاب من المغرب وتونس والجزائر.

طُرحت خلال عقدي الستينيات والسبعينيات من القرن العشرين عدة مبادرات لتوحيد دول

المغرب العربي في شكل معاهدات ثنائية والبعض الآخر في اتفاقيات تشمل كل أو معظم دول المغرب

العربي، حيث كانت أول مبادرة جادة لتأسيس هذا الاتحاد هي "إعلان زرادة" الذي صدر عن قادة كل من الجزائر وموريتانيا والمغرب وتونس وليبيا، خلال لقائهم على هامش القمة العربية التي استضافتها الجزائر في يونيو عام 1988، وهو الإعلان الذي أوصى بتشكيل لجنة تبحث في إيجاد وسائل تحقيق وحدة المغرب العربي. وفي السابع عشر من شهر فبراير عام 1989م أعلن قادة الدول الخمس خلال اجتماع لهم بمراكش في المملكة المغربية عن تأسيس اتحاد إقليمي تحت اسم "اتحاد المغرب العربي"<sup>42</sup>. تبنّى ميثاق الاتحاد عدة أهداف، منها تعزيز أواصر الأخوة بين الدول والشعوب الأعضاء في الاتحاد، وتحقيق الرفاهية لتلك المجتمعات، والمساهمة في صيانة السلام القائم على العدل والإنصاف، وانتهاج سياسة مشتركة بين الدول الأعضاء في مختلف الميادين: الاقتصادية، الاجتماعية والثقافية، والعمل بشكل تدريجي على تحقيق حرية تنقل الأشخاص والبضائع والخدمات ورؤوس الأموال بين هذه الدول<sup>43</sup>.

**2-5. السياسة الضريبية للاتحاد المغربي :** بهدف تفعيل عمل الاتحاد تم تشكيل خمس لجان وزارية متخصصة ( بالاستعانة أحياناً ببعض الخبراء المتخصصون في شتى الميادين)، أسندت لها مهمة تحضير مختلف النصوص القانونية لتسهيل التعاون المغربي، وذلك بإحداث مختلف المؤسسات الداعمة والمسيرة للاتحاد المغربي، حيث توصلت هذه اللجان إلى تحضير ثلاثة مشاريع نصوص طرحت على رؤساء الدول للمصادقة في الدورة الثانية لمجلس الاتحاد المنعقد بالجزائر يومي 22 و23 يوليو 1990. وقد تمثلت النصوص التشريعية في :

- قرار حول المبادئ والقواعد التي يجب احترامها في تكوين اتحاد جمركي مغربي ؛
- اتفاقية لتحفيز وضمان الاستثمارات بين الدول المغربية ؛
- اتفاقية حول تجنب الازدواج الضريبي وإحداث قواعد التعاون في مجال الضرائب على الدخل.

تم عقد اجتماع ثان بمدينة الرباط المغربية بتاريخ 16 أكتوبر 1990، لأجل التعمق أكثر في دراسة الأنظمة الضريبية لكل بلد، وعليه قررت اللجنة الوزارية المتخصصة المكلفة بالاقتصاد والمالية وبمناسبة انعقاد دورتها السادسة بتونس أيام 16 و15 و17 أبريل 1993 إعداد العناصر المرجعية للدراسات المغربية ذات الطابع الاقتصادي والمالي، ومن بينها الدراسة الخاصة بالعناصر المرجعية المتعلقة بالسياسة الضريبية المتمثلة في<sup>44</sup> :

• أنظمة الضرائب المباشرة :

- أنواع الضرائب وخصائص الأنظمة الضريبية المعمول بها في الأقطار المغربية ؛
- نقائصها وميزاتها وأوجه التقارب بينها.
- أنظمة الضرائب غير المباشرة :
- دراسات مختلف الضرائب غير المباشرة ؛

- مدى التباين والتقارب بينها ؛
  - أنجح الطرق لتبسيطها والتخفيف من عبئها ؛
  - دورها في تنمية الاقتصاد.
  - أنظمة تشجيع الاستثمار :
    - الإطار القانوني والطرق المتبعة لتشجيع الاستثمار ؛
    - أنواع الحوافز والتشجيعات ؛
    - تقييم التكلفة الحقيقية لمختلف الحوافز بالدول المغربية ؛
    - اقتراح أفضل الوسائل لجلب الاستثمار ؛
    - التنسيق بين مختلف الدول المغربية للنهوض بالتصدير.
  - مدى فاعلية السياسات والأنظمة الضريبية :
    - على المستوى الخارجي : مساهمتها في تنمية المبادلات التجارية بين البلدان المغربية فيما بينها أو مع أطراف أخرى، وكذا مساهمتها في مساعدة القطاعات المعنية على مواجهة المنافسة الخارجية ؛
    - على المستوى الداخلي : توفير الإنتاج، تحسين الجودة، وإقامة التوازن بين مختلف القطاعات.
- 3-5. تنسيق السياسات الجبائية المغربية للحد من نتائج التنافسية الجبائية المضرة : أصبح النظام الجبائي مؤخراً يمثل أحد أهم الركائز التي تبنى عليها الاقتصادات المغربية الحديثة، وهذا في ضوء التطورات الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية... التي يعرفها العالم، ولعل هذا ما جعل النظم الجبائية المغربية تعرف ولا زالت تشهد الكثير من الإصلاحات البنوية والتقنية، والتي مست معدلاتها وأوعيتها الضريبية، بما يعكس درجة التطور الاقتصادي والاجتماعي للدول المغربية<sup>45</sup>.**
- ومن منطلق عدم جدوى ومحدودية فعالية السياسات الوطنية لكل دولة على حدى، وبهدف إصلاح الأنظمة الجبائية وجعلها أكثر صلابة لمجابهة الأزمات ومواجهة خطر المنافسة الأجنبية، وبخاصة خطر المنافسة الجبائية الدولية ما بين الأنظمة الجبائية الدولية أصبح لزاماً على الدول المغربية أن تعتمد إلى تنسيق أنظمتها الجبائية وتكاملها، باعتباره حلاً أنجع لمنافسة التكتلات الإقليمية، كالاتحاد الأوروبي، الآسيان، النافتا... وعلى الأقل تضمن الدول المغربية بقاءها في سوق التنافس على جذب رؤوس الأموال والاستثمارات الأجنبية، وفي عالم لا مكان فيه إلا للأقوى والقدرة على الانصهار في نظام عالمي لا يعترف إلا بفكرة التكتلات الإقليمية والدولية في شكل اتحادات اقتصادية متينة.
- وعلى هذا الأساس أصبح من الضروري على منسقي السياسات الاقتصادية في الدول المغربية الوعي وبإلحاح بضرورة التنسيق الجبائي لاستغلال نتائج التنافسية الجبائية غير المضرة في شكل

فرص ايجابية لدعم اقتصاداتها، وفي المقابل مجابهة نتائج التنافسية الجبائية المضرة التي تؤثر سلباً على اقتصاداتها إلى درجة تؤثر سلباً في بنيتها، كما تؤدي إلى إضعافها. وعليه، أقر الاتحاد المغربي في 14 يوليو من عام 1993 عدداً من الاتفاقيات الجماعية التي تساهم في تحقيق التنسيق الضريبي والحد من أخطار التنافسية الجبائية المضرة ؛ منها اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي التي دخلت حيز التطبيق ابتداءً من تاريخ 14-07-1993، والاتفاقية التجارية والتعريفية بين الدول الأعضاء خلال القمة المغربية التي انعقدت برأس المنوف في القطر الليبي في 11 مارس 1991.

تهدف الاتفاقية الأولى من المذكور أعلاه إلى تخفيف أعباء ضرائب الدخل والحد من التهرب الضريبي، بينما تعزز الاتفاقية الثانية الروابط الاقتصادية بين الدول الأعضاء، بغية الاستفادة من القدرات والإمكانات المتاحة لديها، لتحقيق التكامل الاقتصادي وإنشاء سوق مغربية مشتركة تقوم على أساس التنافس السليم والمصلحة المتبادلة بين دول الاتحاد<sup>46</sup>. ثم توالى بعد ذلك عقد اتفاقيات ثنائية في نفس هذا الإطار بين الدول الأعضاء في الاتحاد المغربي تتعلق بتفادي الازدواج الجبائي الدولي، كما هي موضحة من خلال الجدول 1.

يمكن أن نشير في هذا الصدد، إلى ما يمكن تحقيقه من نتائج ايجابية من خلال تلك الاتفاقيات الجبائية التي تهدف بشكل عام إلى تنسيق الجهود الجبائية للدول المغربية والتكامل من أجل تفادي معوقات المنافسة<sup>47</sup> الناتجة عن تفاوت المعايير القانونية بين الدول الأعضاء في الاتحاد، والتي تظهر بأشكال مختلفة ؛ اقتصادية، اجتماعية و جبائية. إذ يمكن أن تظهر معوقات المنافسة بسبب اختلاف الهياكل الجبائية أو المعدلات الجبائية، ذلك أن تقارب الأنظمة الجبائية مرتبط بتقارب الهياكل الاقتصادية للدول المغربية، بما يمكن أن يؤدي إلى تحقيق التكامل المغربي والحد من تأثيرات التنافسية الجبائية المضرة<sup>48</sup>.

لقد اعترضت جهود التنسيق الضريبي المغربي وجود الاختلافات في النظم الضريبية بين الدول الأعضاء، في ظل إقدام ثلاث دول ممثلة في الجزائر، المغرب وتونس بإصلاح ضريبي يأخذ بنظام الضريبة على القيمة المضافة، والعدول عن نظام ضرائب الدخل النوعية، وتطبيق الضريبة الموحدة على الدخل، مع بقاء النظم الضريبية في الدول الأخرى حينها على حالها متعارضة مع الدول المذكورة، وقد حالت المشكلات السياسية بين أعضائه عن المضي قدماً في تنفيذ برامجه<sup>49</sup>.

**4-5. انعكاسات التنافسية الجبائية غير المضرة على الدول المغربية :** في نفس إطار التنسيق بين دول الاتحاد المغربي ولأجل الاستفادة من التنافسية الجبائية غير المضرة بشكل ايجابي واستغلال منافعها، وهذا من خلال تدعيم العلاقات الاقتصادية وتكثيف التعاون المثمر فيما بينها ومنح رؤوس الأموال والاستثمارات التابعة لكل بلد معاملة تفضيلية، أبرمت اتفاقية تشجيع وضمان الاستثمار بين

دول الاتحاد، والتي دخلت حيز التنفيذ بتاريخ 14 جويلية 1993. ونشير إلى جملة الاتفاقيات الجبائية الثنائية التي توالى بعد ذلك خلال الفترة (1995-2005)، والخاصة بضمان وحماية الاستثمارات المبرمة بين بعض دول الاتحاد المغربي، كما هي مبينة من خلال الجدول 2.

إن محتوى وأهداف هذه الاتفاقيات الثنائية يُستنبط مباشرة من بنود الاتفاقيات المغربية لتشجيع وضمان الاستثمارات بين الدول المغربية المعنية، وقد اشتملت تلك الاتفاقيات بصورة خاصة على جملة من الامتيازات والمنافع الايجابية التي تبرز جملة من الانعكاسات الجيدة للتنافسية الجبائية غير المضرة على الدول المغربية، وسيتم إيرادها وفق الآتي<sup>50</sup> :

- تعريف المواطن المغربي ورأس المال وطبيعة المستثمر ؛
- تشجيع انتقال رؤوس الأموال بين مواطني الدول المتعاقدة والاستثمار فيها بحرية ؛
- تمكين المستثمرين من الحصول على التسهيلات والضمانات المقررة بموجب الاتفاقية، والمتمثلة خاصة في منح التراخيص اللازمة لإنجاز الاستثمار والحصول على الأراضي اللازمة لبعث المشروع بالبيع أو بالإيجار وتقديم خدمات المرافق والمنافع العامة وتوظيف رسوم وأجور الخدمات وكذلك الرسوم التأسيسية دون أن تكون أثقل من الموظفة منها على الاستثمار الوطني ؛
- إسناد أية مزايا يقدمها الطرف المتعاقد لمواطني أية دولة أخرى للاستثمار المنجز من قبل مستثمري بلدان الاتحاد ؛
- السماح لكل طرف متعاقد بحرية تحويل رأس المال وعوائده أو أية دفعات أخرى متعلقة بالاستثمار ؛
- منح تعويض المستثمر الذي يلحقه ضرر من جراء المساس بالحقوق والضمانات المقررة له أو الإخلال بأي من الالتزامات والتعهدات من قبل أحد الأطراف المتعاقدة ؛
- تقديم امتيازات إضافية من قبل الطرف المتعاقد تتجاوز ما هو مقرر في الأنظمة الداخلية للاستثمارات التي لها صبغة مشروعات مشتركة بين دول اتحاد المغرب العربي أو التي لها طابع تنموي وفقاً للمناطق والقطاعات ذات الأولوية.

**خلاصة :** يتبين من خلال هذه الورقة أهمية البحث في موضوع التنافسية الجبائية الدولية، باعتبارها إحدى المظاهر الجبائية الدولية الحديثة، التي ظهرت في ظل الإفرازات الجديدة للعولمة، نتيجة للانفتاح الاقتصادي وحركية رؤوس أموال الشركات المتعددة الجنسيات ما بين الدول. وعليه يمكن استخلاص جملة النتائج التالية :

- 1- تتميز التنافسية الجبائية بتأثير ذو وجهين، إحداهما إيجابي والآخر سلبي. حيث يمكن أن تكون تنافسية جبائية مشروعة (غير مضرة للدول)، مما يحقق الكثير من المزايا الايجابية ويتيح الكثير من الفرص الاستثمارية لجميع الأطراف الدولية المتنافسة، وبالتالي استفادة الدول من

مسألة جذب الاستثمارات الأجنبية الدولية والمحلية وما يترتب عنها من توفير السيولة الأجنبية وتوفير فرص الشغل ؛

2- بالنسبة للدول المغربية فإنها تستفيد من مزايا التنافسية الجبائية غير المضرة، من خلال الاتفاقيات الجبائية المغربية التي تهدف إلى دعم الاستثمارات الأجنبية بالدول المغربية والاستثمارات البيئية، ومن ثم الاستفادة من مختلف المزايا والمنافع التي توفرها، والتي تنعكس إيجابياً على الواقع الاقتصادي والاجتماعي للدول المغربية ؛

3- يمكن للتنافسية الجبائية أن تظهر بوجه سلبي، مما يضر باقتصادات الدول المتنافسة، فتصبح تنافسية جبائية مضرة، وهي أخطر أنواع التنافسية الجبائية الدولية، إذ يترتب عنها الكثير من المظاهر الجبائية السلبية : مثل الازدواج الجبائي الدولي والتهرب الجبائي الدولي، حيث لا يمكن تفادي هذه المشاكل الجبائية إلا من خلال تكثيف الاتفاقيات الجبائية الدولية وتنسيق الأنظمة الجبائية للدول ؛

4- إقدام الدول المغربية على إبرام العديد من الاتفاقيات الجبائية، التي تهدف للحد من الآثار السلبية للتنافسية الجبائية المضرة كالأزدواج الضريبي الدولي والتهرب الجبائي الدولي، وهذا لتفادي الانعكاسات السلبية للتنافسية الجبائية الدولية وتأثيراتها غير الملائمة على اقتصادات الدول المغربية، يعد خطوة إيجابية لبناء اقتصاد مغربي متناسق ومتكامل.

#### ملحق الجداول

الجدول 1. عدد الاتفاقيات الثنائية المبرمة بين بعض دول الاتحاد المغربي المتعلقة بتفادي الازدواج الجبائي خلال الفترة (1995-2005).

الدول المغربية	عدد الاتفاقيات الثنائية المبرمة
الجزائر	12
المغرب	10
تونس	11

المصدر : محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص : 252.

الجدول 2. عدد الاتفاقيات الثنائية المبرمة بين بعض دول الاتحاد المغربي المتعلقة بضمان الاستثمارات خلال الفترة (1995-2005).

الدول المغربية	عدد الاتفاقيات الثنائية المبرمة
الجزائر	22
المغرب	29
تونس	16

المصدر : محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص : 252.



## التهميش:

<sup>1</sup> - وديع محمد عدنان، "مؤشرات التنافسية وسياساتها في البلدان العربية،" محددات القدرة التنافسية للأقطار العربية في الأسواق الدولية"، بحوث ومناقشات ورشة عمل عقدت في تونس، أيام : 19-21 جوان، 2000، المعهد العربي للتخطيط، 2001، ص 52.

<sup>2</sup> - وديع محمد عدنان، نفس المرجع، ص 52.

<sup>3</sup> - علي توفيق الصادق، "المنافسة في ظل العولمة : القضايا والمضامين"، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول القدرة التنافسية للاقتصادات العربية والأسواق العالمية، أبوظبي، العدد الخامس، أيام : 5-7 أكتوبر 1999، ص 23.

<sup>4</sup> - المعهد الدولي للتنمية الإدارية IMD، "تقرير التنافسية لعام 2001".

<sup>5</sup> - وديع محمد عدنان، مرجع سبق ذكره، ص 21.

<sup>6</sup> - طارق نوير، "مركز المعلومات ودعم اتخاذ القرار"، مجلس الوزراء المصري، القاهرة، سبتمبر 2003، ص ص 96-99

<sup>7</sup> - Philippe Didier, "la notion de concurrence fiscale archives de philosophie du droit de l'impôt", Tome 46. Dalloz, Paris, 2002, P 103.

<sup>8</sup> - Marini Philippe, "La concurrence fiscale en Europe", contribution ou débat (on ligne) 24/10/2009:

[http://www.senat.fr/basile/visio.do?id=qSEQ001129270&idtable=q89970|q184807|q84457|q206281|q83408|q84052|q204694|q171766&\\_c=concurrence+fiscale+en+Europe&rch=gs&de=19991026&au=20091026&dp=10+ans&radio=dp&aff=sep&tri=p&off=0&afd=ppl&afd=ppl&afd=ppl&afd=cvn](http://www.senat.fr/basile/visio.do?id=qSEQ001129270&idtable=q89970|q184807|q84457|q206281|q83408|q84052|q204694|q171766&_c=concurrence+fiscale+en+Europe&rch=gs&de=19991026&au=20091026&dp=10+ans&radio=dp&aff=sep&tri=p&off=0&afd=ppl&afd=ppl&afd=ppl&afd=cvn), France. 24/10/2009.

<sup>9</sup> - رمضان صديق محمد، "نظرية التنسيق الضريبي ومدى إمكانية تطبيقها في واقع النظم الضريبية العربية"، مجلة التنمية و السياسات الاقتصادية المجلد الخامس، العدد الأول، المعهد العربي للتخطيط الكويت، ديسمبر 2002، ص 16.

<sup>10</sup> - Charles Oman, "concurrence fiscale et investissement directs à l'étranger" (IDE) (Problèmes économiques) N° 2680, Paris du 20 septembre 2000, P 23.

<sup>11</sup> - Réjane Hugouneq, Jaques le caheux, Thiery Madies, "Les risques de la concurrence fiscale en Europe", (problèmes économiques) France N0 2.644. Décembre 1999, P 01

<sup>12</sup> - OCDE, "Concurrence Fiscale Dommageable", un problème mondiale (on ligne) 24/10/2009:

<http://www.oecd.org/dataoecd/32/43/1904200.pdf>, OCDE 1998, France, P 03.

<sup>13</sup> - Charles Oman, Op.cit, P 21.

<sup>14</sup> - Charles Oman, Ibid, P 03

\* - يمكن أن تتنوع التنافسية الجبائية حسب المعيار السياسي الدولي (حجم الدولة أو أساس هيكلها السياسي) إلى نوعين هما : التنافسية الجبائية في الدول الفيدرالية، التي تتشكل من دويلات أو أقاليم صغيرة، مستقلة التسيير، وتدخل تحت فيدرالية واحدة أو دولة كبيرة واحدة ؛ مثل الولايات المتحدة الأمريكية وسويسرا. أما النوع الآخر فهو التنافسية الجبائية في الدول الكونفيدرالية : وهي تلك التي تقع في نفس الإقليم وتجمعها قواسم مشتركة في تحقيق أهدافها مجتمعة، إذ تتميز هذه الدول الكونفيدرالية بتنافسية جبائية حادة وشديدة. كما تصنف التنافسية الجبائية حسب معيار المستوى المحلي أو الدولي إلى تنافسية جبائية على المستوى الوطني وتنافسية جبائية على المستوى الدولي. وهنا تنتقل التنافسية الجبائية من المستوى الدولي إلى المستوى المحلي. وبذلك فإن التنافسية الجبائية على المستوى المحلي تفرز ما يسمى بالجبائية المحلية، أما التنافسية الجبائية على المستوى الكلي فتؤدي إلى تشريع جبائي دولي يعرف بالجبائية الدولية.

-15- Philippe Didier, Op.cit, PP 109-110.

16 - Philippe Didier, Op.cit, P 111.

<sup>1</sup> - محمد بن بوزيان، الطاهر زيان، "الأورو وسياسة سعر الصرف في الجزائر دراسة مقارنة مع تونس و المغرب"، مداخلة في الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البلدة، بين 21-22 ماي 2002.

<sup>17</sup> - Marini Philippe, Op.cit, PP 10-17.

<sup>18</sup> - Marini Philippe, Ibid, PP 10-17.

\*\* - يقصد بأسعار التحويلات : تلك الأسعار المحددة لتحويل أو بيع السلع بين الشركات المرتبطة ببعضها البعض أو بين الشركة الأم وفروعها في الأسواق الدولية. أما عن بنوك الأوفشور فيقصد بها : تلك المراكز الحدودية التي يقرر تشريعها إعفاء كلي أو جزئي لرؤوس الأموال الأجنبية من القيود التي تتعرض لها في موطنها الأصلي.

19- ناصر المهدي، "المراكز خارج الحدود و ظاهرة غسيل الأموال، دراسة حالة الجزائر"، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة البلدة، الجزائر، مارس 2005، ص ص 27\_28.

20- طه عبد الرحمان، "ضمانات الاستثمار على الصعيد العربي، دور المؤسسات العربية لضمان الإستثمار"، مداخلة ضمن ندوة السياسات في البلاد العربية، الصندوق العربي للإئماء الاقتصادي، الكويت 1989، ص ص 186-187.

21 - فريد النجار، "الاستثمار الدولي والتنسيق الضريبي"، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 2000، ص 20.

22- فريد النجار، نفس المرجع، ص 113.

23- ناصر مراد، "فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب" -دراسة حالة الجزائر - أطروحة دكتوراه دولة (غير منشورة في العلوم الاقتصادية)، الجزائر، 2001-2002، ص 95.

24 - ابن الجوزي محمد، "الإصلاحات الجبائية وانعكاساتها الاقتصادية والمالية"، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1998، ص ص 62-63.

25- زين العابدين بن ناصر، "علم المالية العامة"، دار النهضة العربية، مصر، بدون سنة النشر، ص 307.

26- محمد عباس محرز، "تحو تنسيق ضريبي في إطار التكامل الاقتصادي المغربي"، أطروحة دكتوراه دولة (غير منشورة)، في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، 2005، ص 68.

27- زين العابدين بن ناصر، مرجع سبق ذكره، ص 307.

\*\*\* - كمثل على ذلك نفرض أن شخص يمتلك قياً متداولة (أسهم وسندات)، صدرت عن بورصة دبي (الإمارات العربية المتحدة) ومقيدة في بورصة باريس (فرنسا)، مع العلم أن هذا الشخص مقيم بدولة الجزائر، هنا تقوم دولة الجزائر بفرض الضريبة على إيراد هذه القيم المنقولة باعتبارها دولة الموطن، كما تقوم الإمارات بفرض ضريبة عليه باعتبارها موطن إصدار هذه الأسهم والسندات، وتفرض فرنسا كذلك ضريبة على الربح الناتج، بصفتها الدولة مصدر هذا الدخل. مما يؤدي إلى استنزاف كل الأرباح التي يحصل عليها هذا الفرد، وربما يضطره ذلك إلى التضحية بجزء من رأسماله كضريبة في حالة تجاوز نسبة الضريبة المفروضة لأرباحه، وفي هذه الحالة يتحقق الازدواج الجبائي الدولي.

28- محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص ص 70-74.

29- أحمد يونس البطريق، "السياسات الدولية في المالية العامة"، دار الجامعة الحديثة، ط1، 2002، مصر، ص 98.

30- محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 69.

31- المرسي السيد حجازي، "النظم الضريبية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001، ص 103.

32 - عبد المجيد عبد المجيد، غادة الحسني عباس، "المعاملة الضريبية للتجارة الإلكترونية"، مؤتمر التجارة الإلكترونية - آفاق وتحديات - المجلد 2، الإسكندرية، مصر، يوليو 2002، ص 798، نقلاً عن : محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 70.

33- Jean-Raphael Phllas , "Le Vade Mecum de la Fiscalité Inernationale", éditions ems, management société, 2002, Paris, France, PP : 20-21.

34 - محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 74.

- 35 - سوزي عدلي ناشيد، "ظاهرة التهرب الضريبي وآثارها على اقتصادات الدول النامية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، ص 18.
- 36- Yahia Amanache, "Aspects Théorique de la Fraude Fiscale", revue de l'institut d'économie douanière et fiscale, Kolèa, Alger, 2001, P 75.
- 37- سوزي عدلي ناشيد، مرجع سبق ذكره، ص 17.
- 38 Bernard castagnè, "Précis de Fiscalité Internationale, Press universités de France", édition, Paris, 2002, P 14.
- 39- كمال رزيق، مسدور فارس، "تقييم الإصلاح الجبائي"، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية، وعلوم التسيير، جامعة البليدة، أيام 11 و 12 ماي 2003.
- 40- رضا بوعزيزي، "التهرب الضريبي في الجزائر (1992-1996)"، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، 1998-1999، ص ص 53-55.
- 41- رضا عبد الودود، "في ذكرى تأسيسه اتحاد المغرب العربي في خدمة المخططات الأجنبية فقط"، (على الخط) 2010.10.18
- 42 <http://www.ikhwanonline.com/Article.asp?ArtID=18241&SecID=341>
- 43- فتح الله ولعلو، "المشروع المغاربي والشراكة الأورو متوسطية"، طبعة أولى، دار توبقال للنشر، المغرب، 1997، ص 137.
- 44 - محمد العياري، "التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمارات العربية المشتركة"، مجموعة أعمال ندوة، الأمانة العامة لجامعة الدول العربية، القاهرة، مصر، 1995، ص 113.
- 45 - محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 133.
- 46- رمضان صديق محمد، مرجع سبق ذكره، ص 47.
- 47- محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 255.
- 48- محمد عباس محرز، نفس المرجع، ص ص 257-258.
- 49 - رمضان صديق محمد، مرجع سبق ذكره، ص 47.
- 50- محمد صالح العياري، مرجع سبق ذكره، ص ص 111-112.